



جامعة ألكي محند أولحاج- البويرة

كلية الحقوق و العلوم السياسية

قسم القانون العام

# الرقابة المالية لمجلس المحاسبة في القانون الجزائري

مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في العلوم القانونية والإدارية

تخصص دولة و مؤسسات عمومية

إشراف الاستاذ

إعداد الطالبة:

- لكحل صالح

- مفتي فتيحة

لجنة المناقشة

الأستاذ: خلكي سمير \*\*\*\*\* رئيسا

الأستاذ: لكحل صالح \*\*\*\*\* مشرفا و مقرا

الأستاذ: بوديسة كريم \*\*\*\*\* ممتحنا

السنة الجامعية 2015/2014

# شكر وتقدير

الحمد لله الذي جعل من النبي عالما ومن الشجر والعشب الأخضر قرطاسا وقلما  
وجعل للعلم والعلماء مكانة ومقاما

أتقدم بجزيل الشكر والعرفان إلى كل من مد لي يد العون ولو بكلمة طيبة  
من قريب أو من بعيد على إنجاز هذا العمل المتواضع وأخص بالذكر الأستاذ  
الفاضل كحلح صالح الذي لم يبخل علي بتوجيهاته المادفة ونصائحه القيمة.  
كما أتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى أعضاء لجنة المناقشة على قبولهم  
مناقشة هذه المذكرة.

ولا أنسى كل من ساعدني سواء من أساتذة وعمال و أعموان المكتبات  
الجامعية وأخص بالذكر:

- مكتبة الحقوق والعلوم السياسية بجامعة ألكلي محند أولحاج بالبويرة
- المكتبة المركزية بجامعة ألكلي محند أولحاج بالبويرة
- مكتبة الحقوق بالجزائر العاصمة بجامعة بن عكنون
- جامعة مولود معمري بتيزي وزو.

## قائمة المختصرات

### أولاً: باللغة العربية

- ص : صفحة
- ج ر : الجريدة الرسمية
- ج 1 : جزء أول
- د م ج : ديوان المطبوعات الجامعية
- د س ن : دون سنة نشر

### ثانياً: باللغة الفرنسية

- P : page
- R.F.F.P : Revue Française de Finances Publiques.
- L.G.D.J : Librairie Générale de Droit Et De Jurisprudence.
- A.J.D.A :Actualité Juridique de Droit Administratif .

حَقِّقْ حَقِّقْ

## مقدمة

يعتبر المال العام الركن الأساسي في بناء أي دولة، فبوجوده تستطيع هذه الأخيرة الاحتفاظ بسيادتها وحريتها وللمحافظة على هذه السيادة و التمتع بالاستقرار وجب على الدولة حماية المال العام من كل أشكال الفساد و سوء التسيير. و لا يتم ذلك إلا بوجود نظام فعال للرقابة المالية التي تعتبر إحدى أهم الآليات التي تعتمد عليها الدول الديمقراطية في حماية المال العام، فهي تضفي جو من الشفافية و النزاهة على تسيير الأموال العمومية.

كما تتميز الرقابة المالية بأثرها الكبير في الرفع من قدرة الجهات الحكومية في تسيير الأموال العمومية بما ينعكس ذلك بالإيجاب على الاقتصاد الوطني من جهة و يحد من مظاهر الفساد في القطاع العام من جهة أخرى<sup>1</sup>.

فالسبب الرئيسي لتطور الدول يرجع بالدرجة الأولى إلى مدى استعمالها العقلاني والرشيد لمواردها الطبيعية، المالية، البشرية، المادية، و لا يمكن التأكد من تحقيق ذلك إلا بفضل استعمال تقنية الرقابة<sup>2</sup>، إذ يقال<sup>3</sup> "حيث ما كانت الاموال العمومية كانت الرقابة موجودة بكلتا نوعيها القبلي والبعدي"<sup>3</sup>.

ترتيباً لما سبق ذكره استوجب استحداث جهاز أعلى لممارسة هذه الرقابة، والذي تقع على عاتقه مسؤولية الحفاظ على المال العام وضمان حسن إدارته، بحيث يأخذ هذا الجهاز أشكال وأنظمة قانونية متعددة ويتم تقسيمها وترتيبها وفق معايير محدد، فهي تلتقي فيما بينها في الخصائص الأساسية المشتركة والتي تسمح بتصنيفها وفق نماذج مختلفة، فأما النموذج

<sup>1</sup> - أمجوج نوار ، مجلس المحاسبة نظامه و دوره في الرقابة على المؤسسات الادارية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير القانون العام تخصص مؤسسات سياسية و الادارية، كلية الحقوق، جامعة منتوري بقسنطينة ، 2007/2006، ص04.

<sup>2</sup> - بن عيسى محمد، مقالة حول رقابة الاموال العمومية بالجزائر، مجلة الإنضمام، العدد 13، الجزائر، 1980، ص 13.

<sup>3</sup> - Christian Ducher, La Cour des Comptes – Juge d'appel- Berger – Lerault , Paris ,1994

## مقدمة

الأنجلوسكسوني الذي يختص بممارسة وظيفة الرقابة المالية فيه جهاز اعلى للحسابات و نجد هذا النظام سائد في كل من بريطانيا و الولايات المتحدة الأمريكية<sup>1</sup>.

أما النموذج الثاني فنجد تطبيقه في فرنسا حيث يتولى وظيفة الرقابة المالية فيها جهاز أعلى للرقابة المالية، و الذي يتمتع بالاستقلالية في تنظيمه و تسييره و يمارس رقابة مالية لاحقة و ذات طبيعة قضائية، ويشكل هذا النظام نموذجا تتبعه دول عديدة منها الجزائر.

يضيف بعض الدارسين نموذج آخر للرقابة المالية كنظام مستقل بذاته والذي يجمع بعض خصائص من النظامين السابقين يعرف بنظام الرقابة شبه القضائية ويختص بممارسة الرقابة المالية فيه جهاز يتمتع باستقلالية و يشبه من حيث تنظيمه و عمله للهيئات القضائية، ونجد تطبيق هذا النظام في ألمانيا<sup>2</sup>.

أما في الجزائر وخلال الفترة الاستعمارية ما كان يميزها عن باقي المستعمرات الفرنسية هو كونها مستقلة ماليا، بمعنى أنها كانت تتمتع بنظام مالي خاص بها، بل و كانت تحظى بنفس مكانة الجماعات المحلية الفرنسية حيث تساهم بميزانيتها في الميزانية العامة لفرنسا<sup>3</sup>.

أما فترة ما بعد الاستقلال فقد استلهم النظام المالي في الجزائر معظم قواعده من التشريع الفرنسي بإنشاء جهاز مستقل عن السلطتين التشريعية و التنفيذية، يختص بممارسة رقابة مالية

---

<sup>1</sup> - **غاليم مجيدة** ، النظام القانوني لمجلس المحاسبة ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون الاداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة ، 2013/2014، ص02.

<sup>2</sup> - عرف المعنى الحقيقي للرقابة على المال العام قبل هذه النماذج الثلاث حيث نجده مجسدا في الشريعة الاسلامية في آيات كثيرة و أحاديث متعددة فنجد الآية 55 من سورة يوسف فيقول فيها جل و على : **قال إجعلني على خزائن الأرض إني حفيظ عليم** . أما نظام الرقابة في الجزائر فيرجع إلى ما قبل الاستعمار الفرنسي، أي يعود إلى العهد العثماني حيث العمليات المالية تدير طبقا لقوانين الشريعة الاسلامية، فبيت مال المسلمين هو ما يعرف حاليا بالخزينة كانت توضع تحت تصرف و إشراف شخص يدعى الخزانجي الذي بمثابة وزير المالية حاليا، و تمارس وظيفة الرقابة عن طريق نظام المحاسبة الذي يلعب دور عدة هيئات و أجهزة رقابة مجتمعة في الوقت الحالي ، المرجع نفسه، ص 03.

<sup>3</sup> -غاليم مجيدة، المرجع السابق، ص.33

## مقدمة

لاحقة و يتمتع بذلك بصلاحيات قضائية<sup>1</sup>. كما تميزت فترة ما بعد الاستقلال مباشرة ببقاء سريان التشريعات والقوانين الفرنسية السابقة ماعدا تلك الأحكام و القوانين التي تتنافى مع السيادة الوطنية وهذا حسب القانون 62-157 المؤرخ في 31 ديسمبر 1962 المتضمن استمرار العمل بالتشريع الجاري إلى وقت لاحق<sup>2</sup>. فتطبيق التشريع الفرنسي كان فقط كإجراء انتقالي لتجنب الفراغ القانوني.

أصبحت مسألة الرقابة على المال العام مسألة جوهرية في تسيير الشؤون العمومية للدولة، و كذلك حماية المال العام من مظاهر الفساد المالي وتوضيح طرق و سبل حماية هذا المال. لهذا كان لابد من استحداث جهاز مهمته ممارسة الرقابة وحماية المال العام من كل أشكال التبذير والفساد، حيث تعود نشأة مجلس المحاسبة إلى القانون رقم 80-05 المتعلق بممارسة وظيفة الرقابة المالية من طرف مجلس المحاسبة<sup>3</sup>. و ذلك بعد أن أدرج في دستور 1976 كمؤسسة دستورية مكلفة بالرقابة البعدية<sup>4</sup> متأثرا بذلك بمجلس المحاسبة الفرنسي رغم الوضع الاشتراكي الذي كان سائدا آنذاك، و قد تم وصفه في ظل هذا القانون تحت السلطة العليا لرئيس الجمهورية وزود بالاختصاصات الإدارية و القضائية .

كما كرس دستور 1989 تأسيسه بموجب المادة 160 منه<sup>5</sup>، أما القانون 90-32 المتعلق بتنظيم و تسيير مجلس المحاسبة<sup>1</sup>، فقد حصر مهامه بمراقبة مالية الدولة

<sup>1</sup> - أمجوج نوار المرجع السابق ، ص46.

<sup>2</sup> - Loi n° 62-157 du 31decembre1962, tendant a la reconduction jusqu'à nouvelle ordre de la législation en vigueur au 31decembre 1962,JORA n°2 du 11 janvier 1963 ( abrogé) .

<sup>3</sup> - قانون رقم 80-05 مؤرخ في 01 مارس 1981، متعلق بممارسة وظيفة الرقابة المالية من طرف مجلس المحاسبة، ج ر العدد 10 ، مؤرخة في 01 مارس 1981 (ملغى).

<sup>4</sup> - أمر رقم 76-97 مؤرخ في 22 نوفمبر سنة 1976، يتضمن إصدار دستور الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، ج ر عدد 94، مؤرخة في 22 نوفمبر 1976.

<sup>5</sup> - مرسوم رئاسي رقم 89-18 مؤرخ في فبراير 1989 يتعلق بنشر تعديل الدستور الموافق عليه في استفتاء 23 فبراير 1989، ج ر عدد 09 مؤرخة في 01 مارس 1989.

## مقدمة

والجماعات المحلية و المرفق العمومي و كل هيئة خاضعة لقواعد القانون الاداري والمحاسبة العمومية، كما جرده هذا القانون من الاختصاصات القضائية.

بصدور الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة<sup>2</sup> المعدل والمتمم بالقانون رقم 10-02 أصبح مجلس المحاسبة يتمتع من جديد باختصاصات قضائية و ادارية واسعة تخوله على الحكم على حسابات المحاسبين العموميين و مراقبة الانضباط في مجال الميزانية و المالية والمعاقبة على المخالفات المتعلقة<sup>3</sup> بذلك حيث تنص المادة 170 من دستور 1996 على ما يلي : **''' يؤسس مجلس المحاسبة يكلف بالرقابة البعدية لأموال الدولة و الجماعات الاقليمية و المرافق العمومية'''**<sup>4</sup>.

بناء على ما سبق تتمحور اشكالية الموضوع حول البحث عن الإطار القانوني الذي يحكم الرقابة المالية التي يمارسها مجلس المحاسبة وذلك على ضوء النصوص القانونية المنظمة لذلك؟.

للإجابة على هذه الاشكالية لابد من دراسة أشكال الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة والمتمثلة في نوعين، النوع الأول في الرقابة القضائية التي تشمل تقديم الحسابات لمجلس الدولة ومراجعة حسابات المحاسبين العموميين وكذا رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، أما النوع الثاني من الرقابة فيتمثل في الرقابة الادارية التي تشمل مراقبة نوعية التسيير وتقييم المشاريع والبرامج والسياسات العمومية (الفصل الأول)،

<sup>1</sup> - قانون رقم 90-32 مؤرخ في 04 ديسمبر 1990، متعلق بتنظيم و تسيير مجلس المحاسبة، ج ر ، العدد 53 مؤرخة في 05 ديسمبر 1990 (ملغى).

<sup>2</sup> - أمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة، ج ر، العدد 39، مؤرخ في 17 جويلية 1995، المعدل والمتمم بالقانون رقم 10-02 المتعلق بمجلس المحاسبة، ج ر، العدد 50، المؤرخ في 01 سبتمبر 2010.

<sup>3</sup> - بعلي محمد الصغير ويسرى أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2003، ص 117.

<sup>4</sup> - مرسوم رئاسي رقم 96-438، مؤرخ في 07 ديسمبر 1996، يتضمن إصدار نص التعديل الدستوري الموافق عليه في استفتاء 18 نوفمبر 1996 في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، ج ر عدد 76، مؤرخة في 08 ديسمبر 1996.



## مقدمة

---

كما تمخضت عن الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة نتائج، منها نتائج الرقابة القضائية التي نجدها في عدة مجال تقديم حسابات المحاسبين العموميين والأمينين بالصرف أيضا في مجال مراجعة حسابات المحاسبين العموميين، وكذا في مجال رقابة الانضباط وتسيير الميزانية والمالية وهناك نتائج الرقابة الإدارية التي تتمثل في نتائج رقابة نوعية التسيير. وبما أن القرارات الصادرة عن مجلس المحاسبة قرارات نافذة فهي تخضع لمجموعة من الاجراءات، كما أنها تمر بكافة مراحل وطرق الطعن المحددة قانونا (الفصل الثاني).

# الفصل الأول

أشكال الرقابة التي

يمارسها مجلس المحاسبة

يتطلب الحفاظ على الأموال العامة التأكد من أن تسيير هاته الأخيرة يتم وفقا لما هو منصوص عليه في القوانين، وأن الموارد الاقتصادية للدولة بعيدة على كل أشكال الفساد. لذلك استحدث جهاز أعلى للرقابة المالية هو مجلس المحاسبة المنظم في شكل محكمة حسابات الذي تأسس بموجب دستور 1976 الذي نص صراحة على إنشاء هذا الجهاز في المادة 190 منه، حيث وضع الأساس للسلطات الواسعة التي يتمتع بها في مجال الرقابة.

يحتل مجلس المحاسبة قمة هرم النظام الرقابي في الجزائر، فالرقابة التي يمارسها تجمع بين (الرقابة القضائية والرقابة الإدارية)، والتي تمارس على الأموال العمومية للدولة والجماعات المحلية والهيئات العمومية من خلال مراجعة الحسابات والسجلات والوثائق الثبوتية التي يمسكها بشكل نظامي، ويقدمها كل من الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، كذلك من خلال الامتثال لقوانين المالية والمحاسبة العمومية و وكذا قواعد ضبط الميزانية وإرسال التقارير المعدة بشأنها إلى الهيئة النيابية.

وبالنظر إلى الطابع القضائي الذي يظهر به مجلس المحاسبة في أعماله نجد أن الاختصاصات القضائية تأتي في الدرجة الأولى من الاختصاصات الإدارية<sup>1</sup>.

و عليه سنحاول تسليط الضوء على مختلف هذه الجوانب من خلال دراسة أشكال الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة و إبراز خصوصيتها و آليات ممارستها، فيمارس مجلس المحاسبة الرقابة القضائية من خلال إلزامية تقديم الحسابات لمجلس المحاسبة و كذا الرقابة على حسابات المحاسبين العموميين و المحاسبين الفعليين، و أيضا رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية<sup>2</sup> (المبحث الأول). أما الشكل الثاني من الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة فتتمثل في الرقابة الإدارية التي تشمل رقابة نوعية التسيير و كذلك تقييم أعمال مجلس المحاسبة من خلال المشاريع والبرامج و السياسات العمومية (المبحث الثاني).

<sup>1</sup> - مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، ج2، ط3، د م ج، الجزائر، 2005، ص 240.

<sup>2</sup> - غالم مجيدة، المرجع السابق، ص 29

## المبحث الأول

### الرقابة القضائية لمجلس المحاسبة

من خلال نص هذه المادة يتضح أن المشرع كرس الطبيعة القضائية لمجلس المحاسبة من أجل المحافظة على المال العام و إضفاء الشفافية في تسييره، فتخضع الرقابة القضائية لمجلس المحاسبة لكافة حسابات المصالح المنصوص عليها في الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة<sup>1</sup>، أي أن تنفيذ الميزانية العمومية يستدعي تدخل فئتان مستقلتان عن بعضهما البعض من أعوان الدولة هما الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون، بحيث تختص الفئة الأولى بتنفيذ الإجراءات المتعلقة بالمرحلة الإدارية، بينما تختص الفئة الثانية بإجراءات المرحلة المحاسبية<sup>2</sup>. حيث ألزم المشرع الجزائري كل من الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين بمسك محاسبة خاصة بهم يتم من خلالها تجميع جميع العمليات المتعلقة بصرف المال العام في حسابات نهائية سنوية وهذا ما نصت عليه المادة 03 من الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة على أن "مجلس المحاسبة مؤسسة تتمتع باختصاص إداري وقضائي في ممارسة المهمة الموكلة إليه وهو يتمتع بالإستقلال الضروري ضمانا للموضوعية والحياد والفعالية في أعماله " (المطلب الأول).

وفقا لما تقدم ذكره، يقوم مجلس المحاسبة بعملية رقابية تتضمن التدقيق في العمليات الموصوفة في حساب التسيير للمحاسب العمومي، للتأكد من مدى مطابقتها للأحكام التشريعية والتنظيمية المطبقة عليها (المطلب الثاني). كذلك يظهر الاختصاص القضائي لمجلس المحاسبة في رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية (المطلب الثالث).

<sup>1</sup> - انظر المواد من 07 إلى 10 من الأمر رقم 95-20، المتعلق بمجلس المحاسبة، مرجع سابق.

<sup>2</sup> - يقوم نظام المحاسبة العمومية على مبدأ الفصل بين وظيفة الأمر بالصرف والمحاسب العمومي وهذا المبدأ أقره المشرع في المادة 55 من قانون رقم 90-21، متعلق بمجلس المحاسبة، مؤرخ في 15 أوت 1990، ج ر عدد 35، مؤرخة في 16 أوت 1990.

## المطلب الأول

### الرقابة على تقديم الحسابات لمجلس المحاسبة

يلزم كل محاسب عمومي إيداع حسابه للتسيير لدى كتابة الضبط لمجلس المحاسبة ويتعين عليه الاحتفاظ بجميع الوثائق الثبوتية التي قد يطلبها منه مجلس المحاسبة عند الضرورة كما يتعين على الأمرين بالصرف التابعين للهيئات العمومية إيداع حساباتهم الإدارية ، أي إيداع حسابات التسيير الخاصة بهم لدى كتابة الضبط لمجلس المحاسبة واحتفاظهم بكل الوثائق الثبوتية التي قد يطلبها المجلس عند الإقتضاء. تنص المادة : 02 من المرسوم التنفيذي رقم 96-56 ، يحدد انتقاليا الأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة<sup>1</sup> على أنه " يجب على الأمرين بالصرف الرئيسيين و على المحاسبين العموميين التابعين لمصالح الدولة و الجماعات الإقليمية و مختلف المؤسسات و الهيئات العمومية الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية أن يودعوا حساباتهم لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة في أجل 30 يوما من السنة المالية للميزانية المقفلة"

أي تقديم حسابات تسيير المحاسبين العموميين ( الفرع الأول)، كما يتعين على الأمرين بالصرف التابعين للهيئات العمومية إيداع حساباتهم الإدارية بنفس الطريقة بمعنى إيداعهم حسابات التسيير الخاصة بهم لدى كتابة الضبط لمجلس المحاسبة و احتفاظهم بكل الوثائق الثبوتية التي قد يطلبها المجلس عند الإقتضاء (الفرع الثاني)

## الفرع الأول

### تقديم حسابات المحاسبين العموميين

بالنظر إلى طبيعة المهام الموكلة إلى المحاسب العمومي والتي لا تتوقف عند التنفيذ المادي للعمليات المالية وتقييدها في السجلات المحاسبية فقط فإن الضرورة تقتضي مسك

<sup>1</sup> - مرسوم تنفيذي رقم 96-56 مؤرخ في 22 جانفي 1996 يحدد انتقاليا الأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة، ج ر عدد 06، مؤرخة في 23 جانفي 1996.

محاسبة أكثر دقة من تلك التي يمسكها الأمر بالصرف، فهي تقتضي السهر على مراقبة شرعية تلك العمليات المنجزة ومن ثم فإنهم ملزمون بإعداد حسابات التسيير الختامية عند كل سنة مالية<sup>1</sup>، وعليه لا بد من معرفة المقصود بحساب التسيير (أولا) ومدى أهميته (ثانيا).

### أولا: تعريف حساب التسيير:

يهدف نظام المحاسبة العمومية أساسا إلى حماية الأموال العمومية وضمان التصرف فيها طبقا للغايات المحددة لها وتماشيا مع ذلك فإن المحاسبين العموميين بصفتهم المشرفين مباشرة على تنفيذ العمليات المالية ملزمين بمسك ثلاثة أنواع من الحسابات ذات وظائف مختلفة حددتها المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المحدد لشروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين وإجراءات مراجعة باقي الحسابات وكيفيات اكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين<sup>2</sup>. تتمثل في الحسابات التالية:

- المحاسبة العامة التي تسمح بمعرفة ومراقبة عمليات تنفيذ الميزانيات وعمليات الخزينة العمومية، وتحديد النتائج السنوية المترتبة عن ذلك.

- المحاسبة الخاصة التي تسمح بمتابعة حركات الأموال المنقولة للهيئات العمومية، من عتاد وسلع وقيم وكذلك السندات، وتسمى بالمحاسبة الخاصة لأنه يمكن انشاء محاسبة خاصة بكل صنف من أصناف الأموال المنقولة وهي تمسك حسب الحالة على مستوى مصالح الأمر بالصرف أو المحاسب العمومي<sup>3</sup>.

- المحاسبة التحليلية هي أحد فروع المحاسبة العامة تحدد كلفة المنتجات وهو ما يؤدي إلى تسميتها أيضا بمحاسبة التكاليف، والغرض الأساسي من مسك المحاسبة التحليلية هو حساب

<sup>1</sup> - فالق أسماء، النظام القانوني لمجلس المحاسبة في الجزائر، مذكرة مكملة من متطلبات شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق، جامعة محمد خيضر، بسكرة 2012/2013، ص 55.

<sup>2</sup> - مرسوم تنفيذي رقم 91-313 مؤرخ في 07 سبتمبر 1991 المحدد لشروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين وإجراءات مراجعة باقي الحسابات وكيفيات اكتتاب تأمين تغطية مسؤولية المحاسبين العموميين، ج ر العدد 43، مؤرخة في 08 سبتمبر 1991.

<sup>3</sup> - مسعي محمد، المحاسبة العمومية، دار الهدى، الجزائر، 2003، ص 130.

التكلفة لكل منتج سواء كانت سلعة أو خدمة قصد تحليل النتائج ومعرفة كيفية تشكيلها والوصول إلى تحديد ربحية كل منتج<sup>1</sup>.

يلتزم المحاسبون العموميون عند غلق كل سنة مالية بإعداد حسابات ختامية مماثلة لتلك التي يقدمها الآمرون بالصرف لكنها تعتبر أكثر تفصيل، بحيث تتضمن على عرض شامل ومفصل لجميع العمليات المالية (عمليات الميزانية، عمليات الخزينة) المنجزة مباشرة من طرفهم أو من طرف المحاسبين العموميين الكلفين مع ابراز نتائجها السنوية في شكل أرصدة ختامية<sup>2</sup>.

### ثانياً: أهمية حسابات التسيير

لحساب التسيير أهمية بالغة من الناحية المالية بحيث يسمح بمعرفة المركز المالي للهيئة العمومية المعنية وضبط التكلفة الحقيقية للخدمات أو السلع التي تقدمها ومعرفة مردودها ولذلك فإن إعداد هذه الحسابات يتطلب الدقة والأمانة في تقييد المعلومات وأن يشرف على إعدادها أعوان مختصون يتمتعون بالخبرة اللازمة والكفاءة العالية.

أما من الناحية القانونية فإن هذه الحسابات تكون موجهة إلى أغراض الرقابة التي تمارسها مصالح وزارة المالية، كما تشكل الوسيلة الأساسية التي يعتمد 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<sup>3</sup>.

<sup>1</sup>- مسعي محمد ، المرجع السابق، ص 131.

<sup>2</sup>- غالم مجيدة، المرجع السابق، 32.

<sup>3</sup>- أمجوج نوار، المرجع السابق، ص132.

## الفرع الثاني

### تقديم الحسابات الإدارية للآمرين بالصرف

إن الأمر بالصرف ليس وظيفة إدارية مستقلة، إنما هي صلاحية مالية مكملة للوظائف الإدارية التي يمارسها مسيرو الهيئات التي تخضع لنظام المحاسبة العمومية، فيعتبر الآمر بالصرف مسيرو الهيئات والمرافق العمومية فهم لا يضطلعون بمهام التسيير المالي من خلال سلك خاص بهم ولا يمارسون وظيفة بنفس الشكل الذي يمارسه المحاسبين العموميين<sup>1</sup> إلا أنه ورغم ذلك فبحكم الصلاحيات المالية التي يخولها لهم القانون بموجب صفتهم هذه، فهم ملزمون قانوناً بمسك المحاسبة الإدارية وهذا يدعو إلى الإطلاع والإلمام بمفهوم الأمر بالصرف (أولاً) وكذا والتزاماتهم ومسؤولياتهم (ثانياً) إضافة إلى معرفة طبيعة الحساب الإداري وأهميته (ثالثاً).

### أولاً: تعريف الأمر بالصرف

يمكن تعريف الأمر بالصرف على أنه شخص يرأس هيئة إدارية عمومية ويتمتع بسلطة إنشاء دين على عاتق تلك الهيئة أو الأمر بتحصيل دين لصالحها<sup>2</sup>. كما يعرف أيضاً على أن الأمر بالصرف كل شخص مؤهل لإثبات دين معين لصالح هيئة عمومية معينة والعمل على تصفيته والأمر بتحصيله أو لإنشاء دين معين على عاتق هذه الهيئة وتصفيته والأمر بدفعه.

يوجد في النظام القانوني الجزائري فئتان أساسيتان من الأمرين بالصرف هما الأمرين بالصرف الأساسيين والأمرين بالصرف الثانويين، يخضعان لنفس الإلتزامات وتترتب عليهم نفس المسؤوليات.

فالأمر بالصرف الأساسي هو الذي تخصص له مباشرة الإعتمادات المالية المرخص بها في الميزانية العمومية، فبالنسبة لميزانية الدولة نجد المسؤولين المكلفون بالتسيير المالي بالمجلس

<sup>1</sup> - يقوم نظام المحاسبة العمومية على مبدأ الفصل بين وظيفة الأمر بالصرف والمحاسب العمومي الذي يعني أن تنفيذ الميزانية العمومية يستدعي تدخل فئتان مستقلتان عن بعضهما البعض هما الآمر بالصرف الذين يختصون بتنفيذ الإجراءات المتعلقة بالمرحلة الإدارية والمحاسبون العموميون المختصين بإجراءات المرحلة الحسابية.

<sup>2</sup> - Lois Trotabas et Jean-Marie Cotteret, Droit Budgétaire et Comptabilité Publique, éditions -  
Dalloz, paris, 1972, p. 167



الدستوري ومجلس المحاسبة والمجلس الشعبي الوطني، الوزراء كل في مجال قطاعه، المسؤولون المعينون قانونا على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة، المسؤولون الذين يتم تعيينهم أو انتخابهم لوظيفة لها من بين الصلاحيات القيام بنفقات عمومية أو تحصيل إيرادات عمومية<sup>1</sup>.

نظرا لتزايد حجم النشاط المالي للإدارة العمومية وتنوعه، أصبح من غير الممكن للأمر بالصرف الرئيسي أن يقرر بنفسه في جميع العمليات المالية الخاصة بقطاعه ومن ثم تبين أن عدم تركيز الصلاحيات المالية يسمح بتسهيل عمل المصالح العمومية وتحسين مردوديتها، ومن ثم أجاز له المشرع تفويض جزء من صلاحياته المالية إلى أمرين بالصرف ثانويين. وبهذا لا يمكن للأمر بالصرف الأساسي التدخل في ممارسة الصلاحيات التي فوضها للأمر بالصرف الثانوي، ولا يتحمل التبعات المترتبة عن ذلك، فهو تفويض للسلطة لصالح الوظيفة التي يشغلها ويتحمل فيها الأمر بالصرف الثانوي المسؤولية كاملة<sup>2</sup>.

### ثانيا: التزامات الأمرين بالصرف ومسئولياتهم

يخضع الأمرون بالصرف إلى التزامات متعلقة مباشرة بممارسة الصلاحيات المالية المخولة لهم، فهم ملزمون باعتماد أنفسهم لدى المحاسبين العموميين بتقديم ما يثبت تعيينهم أو انتخابهم في المنصب الذي يخول لهم صفة الأمر بالصرف بالإضافة إلى تقديم نموذج عن توقيعهم الشخصي قبل مباشرتهم لصلاحياتهم المالية، كما يلزمهم القانون بمسك الميزانية ويتعين عليهم عند غلق كل سنة مالية إعداد حساب إداري وتقديمه إلى مجلس المحاسبة لمراقبته<sup>3</sup>.

من بين الالتزامات المرتبطة كذلك بالوظيفة المالية للأمرين بالصرف الإمتناع عن إدارة أو مراقبة مشاريع وأعمال تكون لهم فيها مصلحة شخصية، أو أن تكون لهم حصص ومساهمات في المقاولات والشركات التي يبرمون معها اتفاقيات وصفقات باسم الهيئة التي يعملون لحسابها.

<sup>1</sup> - أموج نوار، المرجع السابق، ص 84.

<sup>2</sup> - لا يمكن للأمر بالصرف الثانوي تفويض سلطاته المالية لشخص آخر، في حين يمكن له أن يفوض سلطة التوقيع لأحد مرؤوسيه المرسمين في حدود الصلاحيات المخولة له وتحت مسؤوليته.

<sup>3</sup> - انظر المادة 24 من الأمر رقم 90-21، متعلق بالمحاسبة العمومية، مرجع سابق.

إضافة إلى هذه الإلتزامات، فإنه تقع على عاتق الأمرين بالصرف عدة أنواع من المسؤوليات وهذا حسب طبيعة المهام الموكلة إليهم. فتترتب المسؤولية السياسية على أعضاء الحكومة وتستند في ذلك إلى قاعدة دستورية تتمثل في حق البرلمان في مراقبة نشاط الحكومة عن طريق مساءلة واستجواب الوزراء أو إنشاء لجان تحقيق في مختلف القضايا الهامة بما في ذلك المسائل المالية والتي قد يترتب عنها إسقاط الحكومة إذا ثبت وجود تجاوزات مخالفة للقانون<sup>1</sup>.

أما فيما يخص المسؤولية القانونية فتتص المادة 32 من قانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية على أن: "الأمرين بالصرف مسؤولون مدنيا وجزائيا على استعمال وصيانة الممتلكات المكتسبة من الأموال العمومية"، وتقوم المسؤولية المدنية أساسا على الخطأ الشخصي الذي يرتكبه الأمر بالصرف، والذي يلحق ضررا بالهيئة العمومية التي يعمل لصالحها وتتصرف آثار هذه المسؤولية إلى تعويض الضرر الحاصل من الذمة المالية الشخصية للأمر بالصرف.

تقوم المسؤولية الجنائية عندما يرتكب الأمر بالصرف تجاوزات لها وصف الجريمة طبقا لقانون العقوبات مثل جرائم تبديد الأموال العمومية والإختلاس وما شابه ذلك.

### ثالثا: مفهوم الحساب الإداري وأهميته

يقوم نظام المحاسبة العمومية الذي تخضع له الهيئات العمومية في نشاطها المالي على مبدأ الفصل بين وظيفة الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، هذا ما أقرته المادة 55 من قانون رقم 90-21 متعلق بالمحاسبة العمومية، حيث يلتزم الأمر بالصرف بسك الحسابات الإدارية(1) التي تكتسي أهمية بالغة(2)

#### 1: تعريف الحساب الإداري

يلزم قانون المحاسبة الوطنية الأمرين 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 الإضافية في شكل جدول عام يتشكل من فصول ومواد مرتبة حسب نفس ترتيب الميزانية .

<sup>1</sup>-أمجوج نوار، المرجع السابق، ص85.

تكتسي الحسابات الإدارية من حيث كونها حسابات ختامية شاملة أهمية بالغة في ممارسة وظيفة الرقابة المالية بأشكالها المختلفة، ذلك أنها تشكل إحدى الوسائل التي تمكن السلطات الرئاسية و الوصائية من الاطلاع على مستوى الأداء المالي لمختلف الهيئات التابعة لها مع نهاية كل سنة مالية وتقدير نشاطها وهو ما يسمح لها بوضع التدابير التي تمكن من تفادي الصعوبات والنقائص المسجلة أثناء عرض الميزانية الإضافية<sup>1</sup>.

## -2: أهمية الحساب الإداري

تظهر أهمية الحسابات الإدارية في ممارسة الرقابة المالية الخارجية، وتظهر بشكل أفضل في مجال الرقابة القضائية التي يمارسها مجلس المحاسبة، حيث أن القانون يلزم جميع الأمرين بالصرف بإعداد هذه الحسابات عند غلق كل سنة مالية وإيداعها على مستوى كتابة ضبط مجلس المحاسبة بهدف مراقبة نشاطهم المالي ومعاينة مدى انضباطهم في مجال تسيير الميزانية والمالية بالقواعد التي تحكم المالية العامة<sup>2</sup>. و عليه فإن الحسابات الادارية ليست مجرد وسيلة لضبط الأخطاء و المخالفات المالية و توقيع العقوبات عليها، و انما تكمن في تقييم مردودية الهيئات العمومية و تقدير مدى فعالية نشاطها المالي.

كما تسمح كذلك مع نهاية كل سنة مالية بإجراء مقارنة بين التقديرات المالية التي تضمنتها الميزانية مع النتائج المنجزة فعلا بعد تنفيذها، و الفارق بينهما يعطي صورة واضحة عن الوضعية المالية الحقيقية للهيئة العمومية المعنية و هذا ما يسمح بتدارك العجز في نشاطها المالي و ضبط التدابير المناسبة لتفادي النقائص في الميزانية المقبلة و تحسين الأداء المالي في مستويات أعلى<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> - أمجوج نوار، المرجع السابق، ص 104.

<sup>2</sup> - فالق أسماء، مرجع سابق، ص 58.

<sup>3</sup> - غالم مجيدة، المرجع السابق، ص 33.

## المطلب الثاني

### الرقابة على حسابات المحاسبين العموميين والمحاسبين الفعليين

إن الرقابة القضائية تشمل من حيث المبدأ فئة أساسية من أعوان المحاسبة العامة هم المحاسبون العموميون الذين تقع على عاتقهم مسؤولية مالية و شخصية عن جمع الأخطاء التي يرتكبونها في تسييرهم المالي ( الفرع الأول ) ، أما الأعوان الذين يتدخلون في وظيفة المحاسب العمومي و يتصرفون في الأموال العمومية بصفة قانونية فهم المحاسبون الفعليون الذين يخضعون لرقابة مالية يتحملون على إثرها نفس المسؤولية المالية الملقاة على عاتق المحاسبين العموميين ( الفرع الثاني ).

## الفرع الأول

### مراجعة حسابات المحاسبين العموميين

قبل التطرق إلى مراجعة حسابات المحاسبين العموميين يستلزم التعريف بالمحاسب العمومي ( أولا ) ثم ندرس إجراءات مراجعة حسابات المحاسبين العموميين ( ثانيا ).

### أولا : تعريف المحاسبين العموميين

يعتبر محاسب عمومي كل شخص يعين قانونا للقيام بعمليات تحصيل الإيرادات و دفع النفقات العمومية و ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بحفظها ، كذلك بالنسبة لتداول الأموال و السندات و القيم و الممتلكات و العائدات و المواد وحركة حسابات الموجودات<sup>1</sup>.

ينقسم المحاسبون العموميون إلى قسمين هما المحاسبون الرئيسيون و المحاسبون الثانويون و هذا حسب نص المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المحدد لشروط

<sup>1</sup> - أنظر المادة 03 من قانون 90-21 مؤرخ في 15 أوت 1990، المتعلق بالمحاسبة العمومية ، ج ر ، العدد 35 مؤرخة في 15 أوت 1990.

الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين و اجراءات مراجعة باقي الحسابات و كفيات إكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسب العمومي<sup>1</sup>.

كما يقوم مجلس المحاسبة بمراجعة حسابات المحاسبين العموميين و يصدر أحكاما بشأنها فيقدر مدى مسؤولية المحاسب العمومي الشخصية و المالية في حالة السرقة أو ضياع الأموال أو القيم أو المواد التي يمكن للمحاسب العمومي أن يحتج فيها بعامل القوة القاهرة أو يثبت بأنه لم يرتكب أي خطأ أو إهمال في ممارسة وظيفته بحيث يمكنه أن يحمل المسؤولية الشخصية أو المالية للوكلاء أو الأعوان الموضوعين تحت سلطة أو رقابة المحاسب العمومي المعني طبقا للتشريع و التنظيم المعمول به<sup>2</sup>. و هذا ما أكدته المادة 82 من الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة الذي حدد عملية التدقيق التي يمارسها مجلس المحاسبة في إطار إجراءات إلزامية.

### ثانيا : إجراءات مراجعة حسابات المحاسبين العموميين

تخضع عملية مراجعة حسابات المحاسبين العموميين لإجراءات أساسية حددها الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة و هي تتوزع على ثلاث مراحل أساسية هي مرحلة المعاينة (1) مرحلة الحكم على الحسابات(2) ، مرحلة إصدار القرار النهائي(3).

#### 1-مرحلة معاينة الحسابات

تسند عمليات المراقبة التي يمارسها مجلس المحاسبة على حسابات المحاسبين العموميين إلى مقررين، بحيث يتولى كل رئيس غرفة في إطار تنفيذ البرنامج السنوي لمجلس المحاسبة تسطير برنامج الرقابة و توفير كل الوسائل الضرورية لذلك و قبل البدء في عملية تدقيق ينبغي على المحاسب المعني أن يضع تحت تصرف قضاة مجلس المحاسبة الوثائق و المستندات المطلوبة لإجراء عمليات الرقابة منها ما يتعلق بوضعية المحاسب نفسه، ومنها ما يتعلق

<sup>1</sup> - أنظر المادة 09 من مرسوم تنفيذي رقم 91-313 مؤرخ في 07 سبتمبر 1991، المحدد لشروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين و اجراءات مراجعة باقي الحسابات و كفيات إكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين، مرجع سابق.

<sup>2</sup> - فريدة مكنية و عبد الحليم شويذر، دور مجلس المحاسبة في تسيير و مراقبة أملاك الدولة، مذكرة لنيل شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية، فرع قانون الأعمال ، جامعة التكوين المتواصل ، الجزائر ، 2002، ص 06.

بالعمليات المالية المنجزة إلى جانب نسخة من الميزانية الأولية و الإضافية للسنة المالية موضوع الرقابة<sup>1</sup>. و يتم الشروع في تنفيذ عمليات و المعاينة من طرف القضاة المعنيين وفق الخطوات التالية:

- معاينة مدى مطابقة حسابات التسيير للتنظيم المعمول به
- المراجعة الحسابية للمبالغ المسجلة
- مراجعة مدى تطابق الحسابات و انسجامها
- ضبط مبالغ الاعتمادات المالية المخصصة
- مراجعة العمليات المالية المنجزة
- مراقبة العمليات المالية المنجزة خارج الميزانية و حسابات التطبيقات
- مراقبة عمليات الخزينة ( حركة الأموال نقدا، حسابات إيداع الحسابات الجارية...)

عقب انتهاء عمليات التدقيق و المراجعة يحرر المقرر تقريرا يدون فيه النتائج المتوصل اليها و اقتراحاته و يعرضه على رئيس الفوج المعني و يمكن لهذا الأخير إن رأى ذلك ضروريا أن بأمر بإجراء تدقيق إضافي لتحسين نوعية التقرير<sup>2</sup>.

## 2- الحكم على الحسابات

من أجل الإبراء النهائي لذمة المحاسب العمومي يصدر قرار الإبراء من طرف تشكيلة المداولة و هذا في حالة عدم تسجيل خطأ أو مخالفة على مسؤولية المحاسب المعني ، أما في حالة وجود أخطاء أو مخالفات في حساباته فهي تصدر قرار مؤقت يتضمن أوامر توجه المحاسب المعني لتقديم التبريرات الناقصة أو إكمال تلك التي تراها التشكيلة غير كافية أو تقديم أية توضيحات أخرى لتبرئة ذمته، و يتم تبليغ القرار إلى المحاسب المعني للإجابة عليها في أجل شهرين من تاريخ التبليغ<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> - معزوزي نوال ، نظام المنازعات لمجلس المحاسبة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام، فرع الدولة والمؤسسات العمومية ، كلية الحقوق بن عكنون ، جامعة الجزائر، 2011، ص 59.

<sup>2</sup> - غالم مجيدة ، المرجع السابق ، ص 35.

<sup>3</sup> - المرجع نفسه، ص 38.

### 3- إصدار القرار النهائي

بانقضاء الاجل المحدد للإجابة، يعين رئيس الغرفة مقررا مراجعا يكلفه بدراسة الملف على ضوء الاجابات المستلمة و تقديم اقتراحاته و بعده يرسل الملف كاملا الى الناظر العام لتقديم استنتاجاته ، و يعرضه بعد ذلك على تشكيلة المداولة لإصدار القرار النهائي بعد الاطلاع على اقتراحات المقرر المراجع، التفسيرات و الإثباتات التي يقدمها المحاسب المعني و كذلك استنتاجات الناظر العام، و تصدر على إثر ذلك قرارا نهائيا تتخذه بأغلبية أصوات أعضاء التشكيلة، إما بإبراء ذمة المحاسب العمومي إذا لم تسجل ضده أي أخطاء، و في حالة العكس يتم وضعه في حالة مدين بما يساوي المبلغ المالي الناقص في الحساب بسبب عجز في أموال الصندوق أو صرف نفقة غير شرعية أو عدم تحصيل إيراد معين<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني

#### مراجعة حسابات المحاسبين الفعليين

يعتبر مجلس المحاسبة كل شخص يتولى تحصيل الإيرادات أو يقوم بدفع نفقات و بصفة عامة يتداول قيم أو أموال دون أن تكون له صفة المحاسب العمومي و دون تفويض من السلطة المخولة لها ذلك، أي أن ينظر إلى المحاسب الفعلي بحسب القانون كأنه محاسب عمومي. و بهذه الصفة فهو يخضع لنفس التزامات المحاسب العمومي و له نفس المسؤوليات و في حالة مخالفته للقانون و التنظيم المعمول به تسلط عليه نفس العقوبات المسلطة على المحاسب العمومي، كما يخضع إلى عملية مراجعة الحسابات من طرف مجلس المحاسبة وعليه في هذا الإطار لا بد من تحديد مفهوم التسيير الفعلي (أولا) ثم إبراز الإجراءات التي يتبعها مجلس المحاسبة في مراجعة حسابات المحاسبين الفعليين و النتائج المترتبة عنها (ثانيا).

<sup>1</sup> - أنظر المادة 51 من قانون رقم 90-21 المؤرخ 15 أوت 1995 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، مرجع سابق.

## أولا - تعريف التسيير الفعلي

ظهر التسيير الفعلي بشكل واضح في القرار الذي أصدره مجلس المحاسبة الفرنسي سنة 1834 و الذي كان بمثابة إقرار باختصاص مجلس المحاسبة في مراقبة التسيير الفعلي استقر تطبيق مراقبة التسيير منذ صدور القرار الذي أصدره مجلس الدولة الفرنسي و الذي ساعد بشكل كبير من خلال الاستنتاجات التي ساهم بها محافظ الدولة على تحديد معالم هذه النظرية و توضيح ابعادها<sup>1</sup> .

أما بالنسبة للقانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية فقد عرف المحاسب الفعلي في المادة 51 كما يلي<sup>2</sup> "يعد شبه محاسب في مفهوم هذا القانون كل شخص يتولى تحصيل الإيرادات أو يقوم بالمصاريف أو يداول القيم و الأموال العمومية دون أن تكون له صفة محاسب عمومي و دون أن يرخص له صراحة من قبل السلطة المؤهلة لهذا الغرض"<sup>3</sup>.

لقد خول المشرع الجزائري لمجلس المحاسبة بموجب المادة 86 فقرة 03 من الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة والتي تنص:<sup>4</sup> "لمجلس المحاسبة معاقبة الأشخاص الذين يصرح بأنهم محاسبون فعليون على التدخل في وظائف المحاسب العمومي، بغرامة مالية قد يصل مقدارها مائة ألف دينار جزائري(100.000دج) وذلك حسب أهمية المبالغ محل التهمة ومدة حيازتها أو تداولها، أو تطبيق أحكام المادة 27 من هذا الأمر"<sup>5</sup>.

خوله سلطة توقيع العقوبات على المسيرين الفعليين في حالة تشكيل خرق في قواعد المحاسبة العمومية و التعدي على وظيفة المحاسب العمومي .

تكون هذه العقوبات جزائية إذا تبين أن هذا التعدي يفرض تحقيق أهداف و غايات شخصية لمصلحة عامة، و تتم احالة الملف إلى القضاء المختص من أجل المتابعة القضائية المطلوبة التي يقرها قانون العقوبات و هذا بناء على نص المادة 27 من الامر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة<sup>6</sup>

<sup>1</sup> - غالم مجيدة، المرجع السابق، ص38

<sup>2</sup> - تنص المادة 27 من الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة على ما يلي:<sup>3</sup> "إذا لاحظ مجلس المحاسبة أثناء ممارسة رقابته وقائع يمكن وصفها وصفا جزائيا، يرسل الملف إلى النائب العام المختص إقليميا بغرض المتابعات القضائية، ويطلع وزير العدل على ذلك"<sup>4</sup>.



## ثانيا : التصريح بالتسيير الفعلي و النتائج المترتبة عنه.

تنص المادة 86 فقرة 1 و 2 من الأمر رقم 95-20 المتضمن مجلس المحاسبة على أنه: "يراجع مجلس المحاسبة حسابات الأشخاص الذين يصرح أنهم محاسبون فعليون، ويصدر بشأنها أحكاما حسب نفس الشروط و الجزاءات المقررة لحسابات المحاسبين العموميين.

يصرح مجلس المحاسبة بأنه محاسب فعلي كل شخص يقبض إيرادات ويدفع نفقات ويحوز أو يتداول أموالا أو قيما تعود أو تسند إلى مصلحة أو هيئة خاضعة لقواعد المحاسبة العمومية أو هي ملك لها، وذلك بالتماس من الناظر العام، ودون أن تكون لهذا الشخص صفة المحاسب العمومي بمفهوم التشريع والتنظيم المعمول بهما، ودون أن يحوز ترخيصا صريحا من السلطة المؤهلة لهذا الغرض".

يتضح أن المشرع قد أوكل لمجلس المحاسبة صلاحية مراجعة حسابات المحاسبين الفعليين و قد أخضع هذا الامر إلى إجراءات تتمثل في التصريح بالتسيير الفعلي (1) والذي يترتب عنه جملة من النتائج (2).

### 1 - إجراءات التصريح بالتسيير الفعلي

لم يحدد المشرع الجزائري طرق إخطار مجلس المحاسبة بنشأة التسيير الفعلي ، فمن خلال القواعد و الآليات التي تحكم عمل هذا الجهاز نستخلص انه يمكن إخطار مجلس المحاسبة بوجود تسيير فعلي إما بطريقة مباشرة من خلال تقارير الرقابة المنبثقة من عمليات المراجعة و التدقيق التي يباشرها قضاة مجلس المحاسبة على حسابات المحاسبين العموميين و الأمرين بالصرف، أما الطريقة غير المباشرة فتكون عن طريق الناظر العام و هذا بناء على طلبات مقدمة من هيئة عمومية معينة او من طرف السلطات السلمية او الوصية لها، و يتم تقديم الطلب من الشخص الذي قام بالتسيير الفعلي في حالة رغبته في تسوية وضعيته و تقديم حساباته لرقابة مجلس المحاسبة<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - غالم مجيدة، المرجع السابق، ص36

## 2- النتائج المترتبة عن إخطار مجلس المحاسبة بالتسيير الفعلي

إذا توافرت الأدلة الكافية على وجود تسيير فعلي، يتم فتح تحقيق حول هذه القضية يباشر خلاله قضاة مجلس المحاسبة الاجراءات المتعلقة بذلك مع الاشخاص المعنيين بها، بحيث يتم في بداية الأمر بقرار مؤقت يتم فيه التصريح بالتسيير الفعلي ويتضمن أمر موجه إلى الشخص المعني بغرض إلزامه على تقديم حسابات تسييره إلى مجلس المحاسبة في أجل محدد، وإذا امتثل الشخص لهذا الأمر يصبح هذا القرار نهائياً، 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 قراراً نهائياً يتضمن التصريح الفعلي ويلزمه بتقديم حساباته في الآجال المقررة لذلك<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - غالم مجيدة، المرجع نفسه، ص37.

## المطلب الثالث

### رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية

خول المشرع لمجلس المحاسبة صلاحية ممارسة الرقابة على التسيير المالي للآمرين بالصرف والهدف من وراء ذلك هو تحميل مسؤولية مالية شخصية للآمرين بالصرف عن الأخطاء والمخالفات التي ترتكب خلال تسييرهم المالي والمعاقبة عليها، وبهذا الصدد يقوم مجلس المحاسبة من خلال هذا النوع من الرقابة بالتأكد من انضباط المسيرين و الأعوان بالتشريعات والتنظيمات المعمول بها في تنفيذ ميزانيات الهيئات العمومية التي يديرونها أو يمارسون فيها وظائفهم وعليه لا بد من معرفة مفهوم هذه الرقابة (الفرع الأول) والمجال الذي تمارس فيه هذه الرقابة (الفرع ثاني) وكذا إجراءات رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية (الفرع الثالث).

### الفرع الأول

#### مفهوم رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية

أقر المشرع لمجلس المحاسبة ممارسة الرقابة القضائية على التسيير المالي للآمرين بالصرف، من خلال نص المادة 87 من الأمر رقم 20-95 المتعلق بمجلس المحاسبة المعدلة بموجب المادة 20 من الأمر رقم 10-02: "يتأكد مجلس المحاسبة من احترام قواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية وفي هذا الإطار، يختص المجلس وفق الشروط المحددة في هذا الأمر بتحميل مسؤولية:"

- أي مسؤول أو عون في المؤسسات أو المرافق أو الهيئات العمومية المذكورة في المادة 7 والأشخاص المذكورين في المادة 86 من هذا الأمر.

- أي مسؤول أو عون في الهيئات الأخرى والأشخاص المعنويين الآخرين المنصوص عليهم في المواد من 8 و8 مكرر و 9 و 10 و 11 و 12 من هذا الأمر وفي الحالات الواردة في الفقرات 2 و10 و13 و15 من المادة 88 من هذا الأمر، يرتكب مخالفة أو عدة مخالفات لقواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية"

فالمقصود برقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية تلك الرقابة الممارسة من قبل مجلس المحاسبة على التسيير المالي للأمر بالصرف وهذا بهدف معاينة مدى مطابقة أعمالهم واحترامها للأحكام التشريعية التي تسري على استعمال وتسيير الأموال العمومية وكذا الوسائل المادية الموضوعة تحت تصرفهم كما يملك سلطة توقيع العقوبات على مخالفين هذه الأحكام وبارتكابهم الأخطاء الملحقة بالضرر للخزينة العمومية<sup>1</sup>.

تتكون غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية من رئيسها ومن قضاة بينهم ستة مستشارين على الأقل<sup>2</sup>.

يعين رئيس مجلس المحاسبة المستشارين بأمر حسب الكيفية المحددة في النظام الداخلي كاتب ضبط يتولى كتابة الضبط وناظر عام يتولى الادعاء العام، ولا تصح مداوات غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية إلا بحضور أربعة قضاة على الأقل بالإضافة إلى رئيس الغرفة<sup>3</sup>.

## الفرع الثاني

### مجال ممارسة رقابة الانضباط في تسيير الميزانية و المالية

تطبيقا لنص المادة 87 من الأمر رقم 20-95 المتعلق بمجلس المحاسبة و التي تحيلنا الى نص المادة 07 و المادة 86 من نفس الأمر فإن هذا النوع من الرقابة يشتمل أي مسؤول أو عون في الأجهزة المركزية للدولة أو في الأجهزة اللامركزية لها (الجماعات المحلية أو الهيئات العمومية الإدارية لها).

ضبط المشرع نطاق قيام المسؤولية المالية للمسيرين العموميين عن طريق تحديد المخالفات التي تعتبر خرقا لقواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية و التي تلحق

<sup>1</sup> - فائق أسماء، المرجع السابق، ص 69.

<sup>2</sup> - انظر المادة 51 من الأمر رقم 20-95 المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02 متعلق بمجلس المحاسبة، مرجع سابق.

<sup>3</sup> - انظر المادة 24 من المرسوم الرئاسي رقم 95-377، مؤرخ في 20 نوفمبر 1995 يحدد النظام الداخلي لمجلس المحاسبة، ج ر عدد 72، مؤرخة في 21 نوفمبر 1995.

ضررا بالخزينة العمومية أو بهيئة عمومية، حددها الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة و المعدل و المتمم بالأمر 10-02 و المتمثلة في الحالات التالية<sup>1</sup>:

- خرق الاحكام التشريعية او التنظيمية و المتعلقة بتنفيذ الاجراءات و النفقات
- استعمال الاعتمادات او المساعدات المالية التي تمنحها الدولة و الجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية او الممنوحة بصمان منها لأهداف غير الاهداف التي منحت من أجلها صراحة.
- الالتزام بالنفقات دون توفر الصفة أو السلطة أو خرقا للقواعد في مجال الرقابة القبلية.
- الإلتزام بالنفقات دون توفر الإعتمادات أو تجاوز الترخيصات الخاصة بالميزانية.
- خصم نفقة بصفة غير قانونية من أجل إخفاء إما تجاوزا ما في الإعتمادات وإما في تغييرات للترخيص الأصلي للالتزامات أو القروض المصرفية الممنوحة لتحقيق عمليات محددة
- تنفيذ عمليات النفقات الخارجية بشكل واضح من هدف أو مهمة الهيئات العمومية.
- الرفض غير المؤسس للتأثيرات أو العراقيل الصريحة من طرف هيئات الرقابة القبلية أو التأثيرات الممنوحة خارج الشروط القانونية.
- عدم احترام الأحكام القانونية أو التنظيمية المتعلقة بمسك الحسابات وسجلات الجرد والاحتفاظ بالوثائق والمستندات الثبوتية.
- التسيير الخفي للأموال أو القيم أو الوسائل أو الأملاك العامة.
- كل تهاون يترتب عنه عدم دفع حاصل الإيرادات الجبائية التي كانت موضوع اقتطاع من المصدر في الآجال ووفق الشروط التي أقرها التشريع المعمول به.
- التسبب في إلزام الدولة أو الجماعات الإقليمية أو الهيئات العمومية بدفع غرامة تهديدية أو تعويضات مالية نتيجة عدم التنفيذ الكلي أو الجزئي أو بصفة متأخرة لأحكام القضاء.
- الاستعمال التعسفي لإجراء القاضي بمطالبة المحاسبين العموميين بدفع النفقات على أسس غير قانونية أو غير تنظيمية.

<sup>1</sup> - سني اسماعيل ، المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة ودورها في تحسين الرقابة المالية العليا (دراسة تطبيقية على مجلس المحاسبة الجزائري)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية تخصص اقتصاد ومالية دولية، جامعة الدكتور يحي فارس بالمدينة، كلية الحقوق، الجزائر، 2014/2013 ، ص145

- أعمال التسيير التي تتم باختراق قواعد 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 إلى مجلس المحاسبة أو إخفاء مستندات عنه<sup>1</sup>.

### الفرع الثالث

#### إجراءات رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية

عند مراقبة مجلس المحاسبة لتسيير مصالح الدولة والجماعات الاقليمية والمؤسسات والمرافق والهيئات العمومية التي تسري عليها قواعد المحاسبة العمومية فإن المجلس يتأكد من احترام قواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، ويمكن أن يمارس المجلس هذه الصلاحيات أيضا من طرف السلطات المؤهلة قانونا لذلك وهو ما تؤكد المادة 101 من الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة<sup>2</sup>.

إذا كشفت نتائج تحقيقات مجلس المحاسبة عن وجود مخالفات ارتكبها العون تدخل في مجال تطبيق أحكام المادة 88 من الامر رقم 95-20 المذكور أعلاه، يوجه رئيس الغرفة تقريرا مفصلا إلى الناظر العام، إذا رأى هذا الأخير بعد تلقيه المعلومات الاضافية التي يطلبها عند الاقتضاء من الغرفة القطاعية المختصة، أنه لا مجال للمتابعة فيقوم بحفظ الملف بموجب قرار معلل قابل للإلغاء أمام تشكيلة خاصة تتكون من رئيس الغرفة ومستشارين من مجلس المحاسبة، ويطلع رئيس مجلس المحاسبة بذلك ورئيس الغرفة المعنية.

وبخلاف ذلك إذا رأى الناظر العام أن هناك مجال للمتابعة يحرر استنتاجاته ويرسل ملف القضية إلى رئيس غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية قصد فتح تحقيق<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - سني اسماعيل ، المرجع السابق، ص146.

<sup>2</sup> - غالم مجيدة، المرجع السابق، ص 42.

<sup>3</sup> - انظر المادة 94 من الامر رقم 95-20، المتعلق بمجلس المحاسبة، مرجع سابق.

بعد ذلك يعين رئيس الغرفة مقرا يكلف بالتحقيق في الملف ويكون التحقيق حضوريا حسب نص المادة 95 من الامر رقم 20-95 المعدل بالمادة 24 من الامر رقم 02-10 المتعلق بمجلس المحاسبة، إذا تم فتح التحقيق يطلع الشخص التابع بذلك فورا برسالة موصى عليها.

يقوم المقرر بكل أعمال التحقيق التي يراها ضرورية، كما يمكنه أن يستمع إلى كل عون سواء كتابيا أو شفويا، بعدها يحرر المقرر تقريره ويرفقه باقتراحاته وملاحظاته ويرسل هذا المقرر إلى رئيس الغرفة قصد تبليغه إلى الناظر العام حسب نص المادة 97 من الامر رقم 20-95 المعدل بموجب المادة 25 من الامر رقم 02-10 المتعلق بمجلس المحاسبة<sup>1</sup>.

إذا أثبتت نتائج التحقيق بأنه لا مجال للمتابعة يمكن للناظر العام أن يقرر حفظ الملف يبلغ هذا القرار لكل من رئيس غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية وإلى مسؤول الادارة أو الهيئة المعنية وإلى العون محل المتابعة<sup>2</sup>. وإذا رأى الناظر العام أن نتائج التحقيق تبرر إحالة المتقاضي أمام الغرفة فإنه يقوم باستنتاجاته الكتابية والمبررة ويعيد الملف إلى رئيس الغرفة، يعد هذا الارسال إخطار لهذه الغرفة كما يعين بعد ذلك رئيس غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية قاضيا من بين القضاة المكونين للتشكيلة المداولة المنصوص عليها في المادة 51 من الامر رقم 20-95 المتعلق بمجلس المحاسبة، ويكلف بتقديم ملف القضية أثناء جلسة تشكيلة الحكم<sup>3</sup>.

كما يحدد رئيس الغرفة تاريخ الجلسة ويعلم رئيس مجلس المحاسبة والناظر العام بذلك ويستدعي رئيس الغرفة الأشخاص التابعين برسالة موصى عليها مع اشعار بالاستلام للشخص المتابع أو محاميه أو مساعده للاطلاع لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة على الملف بما في ذلك الاستنتاجات الكتابية للناظر العام في أجل لا يقل عن شهر من تاريخ الجلسة وبعد استلام الاستدعاء، يمكن تمديد هذا الاجل مرة واحدة بطلب من المعني أو من يمثله والذي يمكنه تقويم مذكرة دفاعية.

<sup>1</sup> - انظر المادة 25 من الأمر رقم 02-10 المتعلق بمجلس المحاسبة، مرجع سابق.

<sup>2</sup> - غالم مجيدة، المرجع السابق، ص43.

<sup>3</sup> - انظر المادة 51 من الأمر رقم 20-95 المتعلق بمجلس المحاسبة، مرجع سابق.

تعقد غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية جلساتها بمساعدة كاتب الضبط وبحضور الناظر العام، فإذا تغيب المتابع عن الجلسة يمكن للغرفة أن تطلع التشكيلة عن اقتراحات المقرر المكلف بالتحقيق وكذا استنتاجات الناظر العام ومذكرة الدفاع وشروح المتابع أو من يمثله<sup>1</sup>.

يعرض رئيس الجلسة القضية على المداولة بعد اختتام المرافعات دون حضور كل من الناظر العام والمتابع ووكيله وكاتب الضبط، تتداول الغرفة في كل اقتراح تقدم به المقرر وتثبت بأغلبية أصوات أعضائها وفي حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحاً، تبث الغرفة في جلسة علنية بقرار يوقعه رئيس الجلسة والمقرر وكاتب الضبط، يتضمن القرار الصيغة التنفيذية و يبلغ القرار إلى الناظر العام والمعني حسب المادة 84 من الامر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة إلى وزير المالية للمتابعة التنفيذية بكل الطرق القانونية وكذلك إلى السلطات السلمية والوصية التي يخضع لها العون المعني.

<sup>1</sup> - غالم مجيدة، المرجع السابق، ص 43.



## المبحث الثاني

### الرقابة الإدارية لمجلس المحاسبة

يخول الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة اختصاصات شاملة لرقابة كل الأموال العمومية مهما كانت الوضعية القانونية لمسيرها أو المستفيدين منها، كما يخول له سلطة رقابة وتقييم نوعية التسيير على صعيد الفعالية والنجاعة والإقتصاد في تنفيذ الميزانية دون إبداء رأيه في النفقات العمومية، بمعنى أنه تستثني رقابة الجهاز الأعلى للرقابة كل تدخل في إدارة وتسيير الهيئات التي تخضع لرقابته، أو أية إعادة نظر في صحة وجدوى السياسات وأهداف البرامج التي سطرته السلطات الإدارية ومسؤولو الهيئات العمومية<sup>1</sup>.

إلى جانب الإختصاص القضائي الذي يمارسه مجلس المحاسبة يتمحور الشكل الثاني من الرقابة التي يمارسها في الرقابة الإدارية والتي تشمل اختصاصين يتمثل الاختصاص الأول في رقابة نوعية التسيير التي تتصب على تقييم مختلف المهام والوسائل المستعملة من طرف الهيئات العمومية لتحقيق المصلحة العامة (المطلب أول) ، أما الاختصاص الثاني يتمثل في تقييم المشاريع والسياسات والبرامج التي يشارك فيها مجلس المحاسبة على الصعيدين الاقتصادي والمالي في تقييم مدى فعالية النشاطات والمخططات والبرامج والإجراءات المتخذة من طرف السلطات العمومية بغرض تحقيق أهداف ذات منفعة وطنية (المطلب ثاني).

### المطلب الأول

#### رقابة نوعية التسيير

تتصب مراقبة نوعية التسيير على تقييم المهام والأهداف والوسائل المستعملة من طرف الهيئات العمومية لأداء نشاطها وتحقيقا للمصلحة العامة (الفرع الأول)، وعلى الرغم من تمتع مجلس المحاسبة بهذه الرقابة إلا أنه لا ينبغي له التعدي على حدود تقييم قواعد عمل وتنظيم الهيئات الخاضعة لرقابته و فق مجال محدد تنفذ فيه هذه الرقابة ( الفرع الثاني ) و التأكد من وجود آليات رقابية داخلية فعالة وفق إجراءات محددة ( الفرع الثالث ).

<sup>1</sup> - ALI BISSAAD. Droit de la Comptabilité Publique , Edition Houma, Alger, 2004, p.75.

## الفرع الأول

### مفهوم رقابة نوعية التسيير و العناصر المكونة لها

يمارس مجلس المحاسبة ضمن صلاحياته الادارية رقابة على الهيئات العمومية تعرف برقابة نوعية التسيير (أولا) التي تتكون من عدة عناصر (ثانيا).

#### أولا : تعريف رقابة نوعية التسيير

عرفت المادة 06 من الأمر رقم 95-20 المتعلقة بمجلس المحاسبة رقابة نوعية التسيير كما يأتي: "يكلف مجلس المحاسبة في ممارسة الصلاحيات الادارية المخولة إياه، برقابة حسن استعمال الهيئات الخاضعة لرقابته، الموارد والاموال والقيم والوسائل المادية العمومية، وقيم نوعية تسييرها من حيث الفعالية والاداء والاقتصاد. ويوصي في نهاية تحرياته، بكل الاجراءات التي يراها ملائمة من أجل تحسين ذلك..." بمعنى أن رقابة نوعية التسيير هي الرقابة الممارسة من قبل مجلس المحاسبة على الهيئات العمومية من أجل مراقبة مدى شرعية نشاطها المالي، وكذا العمل على تحسين مستوى أدائها و مردوديته و هذا عن طريق تقييم شروط استعمالها للموارد و الوسائل العمومية الموضوعة تحت تصرفها من حيث الفعالية والنجاعة و الاقتصاد.

كما يتضح من خلال تحليل هذه المادة أن رقابة نوعية التسيير تهدف إلى تحقيق هدفين، الهدف الأول هدف اقتصادي يتمثل في تقييم مردودية الهيئات التي تخضع لرقابة مجلس المحاسبة وكذا قياسه لفاعلية النشاط المالي لهذه المؤسسات لتحقيق الأهداف المسطر لها، أما الهدف الثاني فهو هدف قانوني يتمثل في مراقبة شرعية النشاط المالي للهيئات العمومية، بمعنى مدى مطابقة أعمالها ونشاطاتها للنصوص القانونية<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - أمجوج نوار، المرجع السابق، ص 45.

## ثانيا : العناصر المكونة لرقابة نوعية التسيير

حدد المشرع من خلال تحليل المادة 06 من الأمر 95-20 السالف الذكر المعايير اللازمة لكيفية ممارسة مجلس المحاسبة لرقابة نوعية التسيير عن طريق اشارته للعناصر التي تقوم عليها و التي تتمثل في :

-الفعالية و التي يقصد بها قياس مدى تحقيق الأهداف المسطرة.

-النجاعة و تكون في الأداء و يقصد بها الاستعمال الأحسن و الأمثل للموارد والوسائل التي تتمتع بها الهيئات العمومية و بلوغ الحد الأقصى في استخدامها لتحقيق الأهداف المسطرة.

-الاقتصاد و يكون في التسيير و يعني الاقتصاد في التسيير تحقيق الأهداف المسطرة بأقل تكلفة ممكنة في استعمال الموارد و الوسائل العمومية<sup>1</sup>

## الفرع الثاني

### إجراءات رقابة نوعية التسيير

تمر هذه الاجراءات عبر ثلاث مراحل تتمثل المرحلة الأولى في اجراءات التحقيق واعداد تقرير الرقابة ( أولا ) أما الاجراء الثاني فيتمثل في المصادقة على التقرير ( ثانيا ) يشمل الاجراء الثالث المداولة و التقييم النهائي ( ثالثا ).

### أولا: اجراءات التحقيق و إعداد تقرير الرقابة

يظهر من خلال المرسوم الرئاسي رقم 95-377 المحدد لنظام الداخلي لمجلس المحاسبة في المادة 36 منه أن مرحلة اجراء التحقيق تبدأ بعد إصدار رئيس مجلس المحاسبة أمر يتضمن تعيين مقرر لإجراء الرقابة على هيئة عمومية معينة، و يقوم رئيس مجلس المحاسبة بتحديد الرقابة الواجب انجازها، و ايضا يحدد السنوات المالية المعنية و كذا الآجال المحددة لإيداع تقرير الرقابة.

<sup>1</sup> - CRUCIS HENRY MICHEL :Droit des Contrôles Financiers , Edition . A.J.D.A .Paris, 1998

في حالة عملية المراقبة بمجال تدخل غرفتين أو أكثر، فإنه يحق لرئيس مجلس المحاسبة أن يعين بأمر مجموعة من القضاة التابعين للغرف المعنية ويعين من بينهم مقررا يشرف على أعمال المجموعة ويعرض المقرر التقرير بعد انتهاء المهمة على تشكيلة مشتركة بين الغرف، يتم احداثها بأمر من رئيس مجلس المحاسبة من أجل هذا الغرض وتتكون هذه التشكيلة من قاضيين من كل غرفة يرأسها رئيس إحدى الغرف المعنية.

### ثانيا: المصادقة على التقرير

بعد الحصول على الملف تجتمع التشكيلة المختصة لدراسة و مناقشة الملاحظات التي يتضمنها تقرير الرقابة حالة بحالة و المصادقة عليها، و بعد عملية المصادقة يبلغ هذا التقرير إلى مسؤولي الهيئات المعنية بغرض تقديم إجاباتهم حول مختلف الملاحظات المسجلة و هذا في أجل يحدده مجلس المحاسبة لا يقل عن شهر واحد، و هو أجل قابل للتمديد من طرف رئيس الغرفة المختصة إذا رأى ذلك ضروريا لتمكين المعنيين به من تقديم توضيحاتهم<sup>1</sup>.

### ثالثا: التقييم النهائي و المداولة

بناء على ما قدمه مسيرو الهيئات المعنية بالرقابة تجتمع التشكيلة المختصة لدراسة الملف بعد عرض المقرر لمشروع مذكرة تقييم حول الملف على رئيس التشكيلة المتداولة المختصة ويمكن لهذا الأخير بمبادرة منه أو بناء على اقتراح من المقرر أو بناء على طلب تقدمه السلطة المعنية يقرر تنظيم نقاش يشارك فيه مسيرو الهيئات المعنية بالرقابة و أعضاء التشكيلة.

يتم الضبط النهائي للتقييمات النهائية و يتم ارفاقها بالتوصيات و الاقتراحات اللازمة لتحسين مردودية تسيير الهيئات و المصالح المعنية و بعد الانتهاء من المداولة يعد المقرر مذكرة التقييم النهائي و يسلمها إلى رئيس التشكيلة المختصة لمراجعتها من أجل التأكد من مطابقتها مع نتائج المداولة ثم يبلغها إلى مسؤولي الهيئات المعنية بالرقابة و إلى السلطات الرئاسية أو الوصاية التي تتبع لها تلك الهيئات<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - فائق أسماء، المرجع السابق، ص76.

<sup>2</sup> - المرجع نفسه، ص 77.

## المطلب الثاني

### تقييم رقابة مجلس المحاسبة

مما لا ريب فيه هو قيمة ومكانة مجلس المحاسبة ومجهوداته التي يبذلها من خلال ممارسة أعماله ورقابته، إذ يستتبع مع نهاية كل سنة تفاصيل العمليات التي تمت خلالها بدقة بهدف الكشف عن أي اختلاس قد يقع أو الوقوف عند كل تلاعب أو خطأ لتصفية الحسابات دون التقيد بالوقت، ثم إن رقابته تدفع كل الخاضعين لرقابته والمسؤولين بصفة خاصة إلى توخي الحذر والدقة في تنفيذ العمليات المالية والحرص على تطبيق اللوائح والتنظيمات والتعليمات المالية مما يستدعي منع وقوع الكثير من المخالفات التي يفترض حدوثها لولا اعتماد رقابة صارمة من طرف مجلس المحاسبة ( الفرع الأول )، كما أنه يساهم في تقييم فعاليات النشاطات والمخططات والبرامج والسياسات العمومية ( الفرع الثاني).

## الفرع الأول

### تقييم أعمال وتحريات مجلس المحاسبة

كشف مجلس المحاسبة عن حجم التجاوزات في عدة هيئات وطنية، ففي تقرير ورد عن مجلس المحاسبة وجود عدة تجاوزات وخروقات في تسيير المجلس الشعبي الوطني في الفترة الممتدة بين سنة 2001 وسنة 2005، حيث أشار التقرير إلى أن إدارة المجلس الشعبي الوطني كانت تلجأ إلى بعض وصولات الطلب عوض الفواتير لتسديد قيمة ما حصل عليه المجلس من خدمات وسلع، كما كشفت التحقيقات أن بعض وصولات الطلب لا تتضمن أية تفاصيل عن السلعة أو الخدمة المقدمة ويشير التقرير إلى أن مستحقات دفعت على أساس أنها فواتير نموذجية فقط مع أن التسديد يجب أن لا يتم إلا بعد تقديم الفاتورة النموذجية ووصل الطلب ومحضر الاستلام والفاتورة النهائية<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - نقلا عن أمجوج نوار، المرجع السابق، ص132.

اعتمدت إدارة المجلس الشعبي الوطني على نسخ للفواتير تصعب قراءتها وخلص إلى أن عدد من الفواتير يصعب قراءة محتواها وهي ليست قانونية لأنها لا تتضمن لا رقما ولا تسجيلًا ولا المراجع الخاصة بالموارد<sup>1</sup>.

كما وقف التقرير عند عدة تجاوزات منها ما تعلق بقطع غيار وتحفا ولوحات فنية تم اقتناؤها بمبالغ خيالية لم يتم إدراجها ضمن الجرد الخاص بممتلكات المجلس الشعبي الوطني. من هنا تظهر أهمية مجلس المحاسبة ودوره في التحري والكشف عن الصفقات المشبوهة، غير أنه ومن أجل أداء مجلس المحاسبة لدوره في مواجهة الصفقات المشبوهة وحماية المال العام كرس له المشرع مهام وصلاحيات كبيرة تظهر من خلال عمليات التحري والتحقق التي تقوم بها الهيئات الخاضعة لمجلس المحاسبة، وكذا مطابقتها لقواعد الميزانية وقوانين المالية، وبعد انتهائه من المهام يقوم المجلس بإصدار تقرير عن النتائج التي يتوصل إليها، بعدها يعمل على نشره في الجريدة الرسمية.

من أجل أداء مجلس المحاسبة لدوره في مواجهة الصفقات المشبوهة وحماية المال العام، لا بد أن يؤدي قضاة مجلس المحاسبة مهامهم بكل استقلالية بالإضافة إلى توافر الضمانات القانونية اللازمة لأداء المهام الموكلة إليهم<sup>2</sup>.

وفضلا عن ذلك يوقع مجلس المحاسبة العقوبات في حالة اكتشافه للتجاوزات والمخالفات التي يرتكبها المحاسبون العموميون والآمرون بالصرف أثناء قيامهم بمهامهم، غير أن مجلس المحاسبة في تنفيذه لهذه العقوبات محدود مما يزيد من حدة المخالفات فأقصى ما يملكه هو طلب المخالفين للتحقيق حول الخسائر، وقراراته لا تحوز أية حجية ولا يملك إلا التوصية<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> - أمجوج نوار، المرجع نفسه، ص. 133.

<sup>2</sup> - بوزيرة سهيلة، مواجهة الصفقات المشبوهة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص، تخصص قانون السوق كلية الحقوق، جامعة جيجل، 2008، ص 123.

<sup>3</sup> - حسين عبد العال محمد، الرقابة الإدارية بين علم الإدارة والقانون الإداري، دراسة تطبيقية، دار الفكر الجامعي مصر، ص. 395.

كما أن الصلاحيات التي خولها المشرع لمجلس المحاسبة والتي تقوم على اكتشاف المخالفات ما هي إلا إتهام بالتقصير وينبغي أن يقوم هذا الاتهام على أدلة إثبات صحيحة ومستمدة من أصول ثابتة<sup>1</sup>.

## الفرع الثاني

### تقييم البرامج و المشاريع و السياسات العمومية.

يشترك مجلس المحاسبة على الصعيدين الاقتصادي و المالي في تقييم فعالية النشاطات و المخططات و البرامج و الاجراءات المتخذة من طرف السلطات العمومية بغرض تحقيق أهداف ذات منفعة وطنية و التي تقوم بها بصفة مباشرة أو غير مباشرة مؤسسات الدولة أو المرافق العمومية الخاضعة لرقابته<sup>2</sup>.

طبقا لنص المواد من 07 إلى 10 من الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة فإنه يجب أن تخضع لرقابة مجلس المصالح المالية التالية:

- مصالح الدولة ( المصالح الإدارية المركزية ).
- مصالح الجماعات المحلية.
- مصالح المؤسسات و المرافق و الهيئات العمومية التي تخضع لقواعد المحاسبة العامة.
- مصالح المرافق العامة ذات الصبغة الصناعية و التجارية
- مصالح المؤسسات العمومية التي تكون أموالها ذات طبيعة عمومية
- تسيير الأسهم العمومية لبعض المؤسسات و الشركات التي تملك فيها الدولة أو الجماعات المحلية أو المرافق العمومية جزءا من رأس مالها.
- شركات التأمين الإجباري و الحماية الاجتماعية<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> - بوزيرة سهيلة، المرجع السابق، ص124.

<sup>2</sup> - شويخي سامية، المرجع السابق، ص108.

<sup>3</sup> - صدوق عمر، تطور التنظيم القضائي الاداري في الجزائر، دار الأمل للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2010، ص72.

كما أن مجلس المحاسبة وضمن صلاحيات أخرى يعد التقرير السنوي ويطلع رئيس الجمهورية بكل مسألة ذات أهمية وطنية ويستشار في المشاريع التمهيدية للقوانين المتضمنة ضبط الميزانية وكذا كل مشروع نص يخص المالية العامة.

ويساهم المجلس في تعزيز الوقاية من مختلف أشكال الغش والممارسات غير القانونية أو غير الشرعية التي تشكل خرقاً للأخلاقيات وللنزاهة، أو تلحق ضرراً بالأموال العمومية.



**الفصل الثاني**

**نتائج الرقابة التي**

**يمارسها مجلس المحاسبة**

**و إجراءات التقاضي**

**أمامه**

يمارس مجلس المحاسبة اختصاصات إدارية و أخرى قضائية. ففي مجال ممارسة إختصاصاته القضائية، يملك مجلس المحاسبة صلاحية توقيع الجزاءات و تتمثل أساسا في توقيع الغرامات المالية و هذا ما يميزه عن أجهزة الرقابة الادارية و يقربه من الهيئات القضائية.

لكن تمتع مجلس المحاسبة بسلطة فرض الغرامات المالية لا يجعل منه قاضيا جنائيا، بل هو قاضي حسابات تتمثل وظيفته الأساسية في مراجعة صحة التسجيلات الحسابية التي تتضمنها الوثائق المحلية المقدمة له، وفي حالة ثبوت أخطاء فهو يصدر عقوبات ضد مرتكبيها بإقرار مسؤوليتهم المالية الشخصية في حدود الأخطاء المرتكبة، وإذا رأى أن تلك الأخطاء ذات صبغة جنائية وتقتضي متابعة قضائية، فهو يرسل الملف إلى الهيئات القضائية المختصة للفصل فيه.

أما في مجال ممارسته لاختصاصاته الإدارية، فيصدر توصيات ويقدم اقتراحات بغرض تحسين مردود المصالح والهيئات الخاضعة لرقابته ويطلع السلطات السلمية المعنية بالنقائص التي سجلها أثناء الرقابة عبر مختلف الوسائل القانونية التي خولها له المشرع الجزائري بغرض اتخاذ التدابير اللازمة لتصحيح الوضع ( المبحث الأول).

باعتبار مجلس المحاسبة أداة إصلاح وذلك بتحسين التسيير الاقتصادي والمالي وانتقاء الاساليب والوسائل الملائمة عن طريق توقيع الجزاءات القانونية بالنسبة لمرتكبي الاخطاء، ويتم اعلان نتائج رقابة مجلس المحاسبة للرأي العام من خلال التقرير السنوي الذي يكون بمثابة العمل الرادع للموظفين غير الامناء بصفة خاصة بموجب نص المادة 16 من الامر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة، وهذا باتخاذ كافة اجراءات التقاضي أمام مجلس المحاسبة (المبحث الثاني).

## المبحث الأول

### نتائج رقابة مجلس المحاسبة

إن تتوع السلطات القضائية والادارية لمجلس المحاسبة يقابلها تتوع النتائج المخصصة لتدخلاته التي يمكن أن تجمعها في فئتين (نتائج قضائية و نتائج إدارية).

فالرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة من النظام العام تتمثل مهمته الاساسية في مراجعة كيفية استعمال الاموال العمومية والتأكد من مدى مطابقة ذلك لقواعد المحاسبة العمومية، ومن ثم فإن نتائج اختصاصاته القضائية تشمل فئة أساسية من أعوان المحاسبة العمومية هم المحاسبون العموميون الذين تقع على عاتقهم مسؤولية مالية شخصية عن جميع الاخطاء التي يرتكبونها.

كما تشمل فئة أخرى من الأعوان الذين يتخلون في وظيفة المحاسب العمومي ويتصرفون في الأموال العمومية دون توفرهم على الصفة القانونية للقيام بذلك فيصبحون محاسبين فعليين وجب اخضاعهم لرقابة مالية يتحملون على اثرها نفس المسؤولية (المطلب الأول)، وبالتالي تتخذ عدة إجراءات محددة قانونا يمارسها أعوان السلطة القضائية بعد الاطلاع والتحري والتدقيق في النشاط المالي والمحاسبي للأموال العمومية التي تنطبق أيضا على الرقابة الادارية المتمثلة في رقابة نوعية التسيير (المطلب الثاني).

## المطلب الأول

### نتائج الرقابة القضائية لمجلس المحاسبة

لا تستقيم الرقابة القضائية لمجلس المحاسبة إلا باتخاذها لمجموعة من الاجراءات اعترف له بها القانون و لا يتمتع بها عادة إلا أعوان السلطة القضائية، تتمحور أساسا حول الحق في الاطلاع على كل الوثائق التي يراها ضرورية للتدقيق في النشاط المالي و المحاسبي للمرفق أو لتقييم تسييره، كما تتعلق بحق مباشرة كل التحريات اللازمة لذلك<sup>1</sup>. فتسمح لمجلس المحاسبة بممارسة رقابته على الأعوان والموظفين المعنيين بالرقابة القضائية، فتظهر هذه النتائج بشكل أفضل في مجالات ثلاث، مجال تقديم حسابات المحاسبين العموميين والأميرين بالصرف (الفرع الاول) وكذا في مجال مراجعة حسابات المحاسبين العموميين (الفرع الثاني)، وتظهر هذه النتائج أيضا بالنسبة لرقابة الانضباط وتسيير الميزانية والمالية (الفرع الثالث).

## الفرع الأول

### النتائج المترتبة عن التأخير في تقديم الحسابات

إن رقابة مجلس المحاسبة إلزامية بالنسبة لجميع الهيئات العمومية الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية، ويترتب على صفة الالتزام هذه ضرورة تمكين قضاة مجلس المحاسبة من الاطلاع على كافة الوثائق والمستندات التي من شأنها أن تسهل من مراجعة العمليات المالية والمحاسبية التي أنجزتها تلك الهيئات<sup>2</sup>، وفي ظل هذا المسعى خول المشرع لمجلس المحاسبة صلاحية توقيع غرامات مالية ضد الأميرين بالصرف أو المحاسبين

<sup>1</sup> - بوقطة فاطمة الزهراء، مداخلة في يوم دراسي حول " رقابة الدولة على تسيير أموال المرافق العمومية" كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، سنة 2011، ص 220.

<sup>2</sup> - حمدي سليمان القبيلات، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، ط2، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان الأردن، ص142.

العموميين في حالة تأخرهم أو رفضهم تقديم الحسابات والمستندات الثبوتية اللازمة لذلك في الآجال المحددة.

يمكن أن تشدد العقوبة في حالة تجاوز الآجال الجديدة المقررة وهذا عن طريق توقيع إكراه مالي عن كل يوم تأخير لمدة لا تتجاوز 60 يوما، ويتجاوز هذه المدة يمكن أن يكيف موقف هذا المحاسب أو الأمر بالصرف على أنه عرقله لسير العدالة وتطبق عليه الأحكام المقررة في المادة 68 من الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة التي تنص على أنه: "كل رفض تقديم أو إرسال الحسابات أو المستندات أو الوثائق إلى مجلس المحاسبة عند إجراء التدقيقات والتحقيقات يعرض مرتكبه لغرامة مالية تتراوح بين 1000 دج و 10.000 دج.

يمكن أن يعاقب بنفس الغرامة كل من لا يقدم بدون مبرر لمجلس المحاسبة المعلومات الضرورية لممارسة مهامه أو يعمل على عرقله عمليات التدقيق التي يجريها.

كل عرقله متكررة تعد مشابهة لعرقله سير العدالة ويتعرض المتسبب فيها للعقوبات المنصوص عليها في المادة 43 الفقرة الثالثة، من قانون الاجراءات الجزائية".

يطلب مجلس المحاسبة من السلطات الإدارية المعنية تعيين عون جديد يكلف بتقديم الحسابات بدلا منه في أجل محدد<sup>1</sup> وهذا ما نصت عليه المادة 62 من الأمر رقم 95-20 المذكور أعلاه بأنه: "يتعين على السلطة الإدارية المؤهلة قانونا إذا لم يتم تسليم الحسابات بعد مضي الستين يوما المذكورة في الفقرة الرابعة من المادة 61 أعلاه أن تعين محاسبا جديدا بطلب من مجلس المحاسبة".

<sup>1</sup>- فالق أسماء، المرجع السابق، ص125.

وبما أن مجلس المحاسبة يملك صلاحيات قضائية في رقابته على التسيير المالي للآمرين بالصرف، فقد خول له القانون في مجال تقديم الحسابات سلطة توقيع الغرامات المالية عليهم بنفس الاجراءات المطبقة على المحاسبين العموميين<sup>1</sup>.

فتقديم الحسابات لمجلس المحاسبة ليس مجرد إجراء إداري، بل هو التزام قانوني يقع على عاتق المحاسبين العموميين وعلى الأمرين بالصرف وهذا بحكم الصلاحيات المالية التي خولها لهم المشرع في تسيير الأموال العمومية بالإضافة إلى أن هذا الالتزام يقع على فئة ثالثة من الأشخاص ذات طبيعة خاصة هم الذين يصرح بهم مجلس المحاسبة بأنهم محاسبين فعليين ويخضعهم لنفس إجراءات الرقابة المقررة على المحاسبين القانونيين ويتحملون نفس الجزاءات التي يوقعها عليهم<sup>2</sup>.

## الفرع الثاني

### في مجال مراجعة حسابات المحاسبين العموميين

يترتب عن مراجعة حسابات المحاسبين العموميين نتيجتين مهمتين، أما النتيجة الأولى فتتمثل في إبراء ذمة المحاسب العمومي و هذا إذا لم تسجل ضده أية أخطاء أو مخالفات تقييم مسؤوليته المالية و الشخصية (أولاً)، أما النتيجة الثانية فتتمثل في وضع المحاسب العمومي في حالة مدين عندما تسجل ضده أخطاء او مخالفات (ثانياً).

### أولاً: إبراء ذمة المحاسب العمومي

في حالة ثبوت صحة و سلامة العمليات المالية المسجلة في حساب التسيير خلال عمليات المراجعة لحسابات المحاسب العمومي، يمنح مجل المحاسبة إبراء ذمة المحاسب العمومي بقرار نهائي و يقضي مبدأ السنوية في تنفيذ الميزانية العمومية بأن يخصص هذا

<sup>1</sup> - أمجوج نوار، المرجع السابق، ص 112.

<sup>2</sup> - تنص المادة 01/86 من الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة على ما يلي: "يراجع مجلس المحاسبة حسابات الذين يصرح بأنهم محاسبون فعليون ويصدر بشأنها أحكاماً حسب نفس الشروط والجزاءات المقررة لحسابات المحاسبين العموميين..."

الابراء الذي أقره مجلس المحاسبة للتسيير المالي الذي تم فحصه فقط و الذي تشتمل على جميع العمليات المالية المنجزة خلال تلك السنة المالية، سواء من طرف المحاسب المعني أو من طرف المحاسب أو المحاسبين الذين كانوا في نفس المنصب و خلال نفس الفترة<sup>1</sup>.

بناء على نص المادة 84 من الأمر رقم 95-90 المتعلق بمجلس المحاسبة فإن القرارات التي يصدرها مجلس المحاسبة هي قرارات تكتسي الطابع القضائي ، أي الصيغة التنفيذية قياسا على قرارات الجهات القضائية و الإدارية الأخرى و عليه فإن قرار إبراء الذمة الذي يصدره مجلس المحاسبة لإبراء ذمة المحاسب العمومي المعني الذي يكتسب نفس القوة القانونية للصيغة التنفيذية.

فهذا القرار يصبح ملزما بالنسبة لمجلس المحاسبة الذي أصدره و لا يمكنه الرجوع عليه مرة أخرى مرة أخرى و اقرار مسؤوليته الشخصية و المالية فيما يخص نفس التسيير المالي الذي تحصل فيه المحاسب العمومي على ابراء الذمة<sup>2</sup>.

يترتب على حصول المحاسب الذي غادر وظيفته بشكل نهائي على قرار التبرئة النهائية استرجاعه لمبلغ الضمان الشخصي الذي اكتتبه بداية تنظيمه و انقضاء باقي الالتزامات التي تقع على ممتلكاته العقارية<sup>3</sup>.

## ثانيا: وضع المحاسب العمومي في حالة مدين

إذا تبين من عمليات المراجعة وجود أخطاء و مخالفات في التسيير الذي قدمه المحاسب العمومي و مثل ذلك تسديد نفقة غير قانونية أو عدم تحصيل ابراء معين أو

<sup>1</sup> - أمجوج نوار، المرجع السابق، ص 120.

<sup>2</sup> - استثناء للقاعدة العامة حسب المادتين 102 و 103 من الامر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة، مرجع سابق، فإن قرارات مجلس المحاسبة تكون قابلة للمراجعة، ويقدم طلب المراجعة من المتقاضي المعني أو السلطة السلمية أو الوصية التي يخضع لها أو كان يخضع لها وقت وقوع العمليات موضوع القرار أو يقدم من طرف الناظر العام، أما الاستئناف فيكون في أجل أقصاه شهر من تاريخ تبليغ القرار موضوع الطعن.

<sup>3</sup> - فالق أسماء، المرجع السابق، ص 62.

عجز في أموال الصندوق، و لم يقم المحاسب العمومي بالتسديد من أمواله الخاصة يضع مجلس المحاسبة المعني و بقرار نهائي في حالة مدين، و هو ما يغطي تكلفة المبلغ المالي المستحق النهائي يضع مجلس المحاسبة المحاسب المعني في حالة مدين بما يساوي المبلغ الناقص.

يلاحظ أن المشرع الجزائري لم يعالج بشكل واضح و دقيق مسألة التعويض الناتج عن الأضرار التي يتسبب بها المحاسبون العموميون فالمشرع الجزائري أقر وضع المحاسب العمومي في حالة مدين بمبلغ يساوي المبلغ الناقص، فهو لم ينص كيفية حساب المبلغ المستحق تسديده من طرف المحاسب و قد أعطى السلطة التقديرية لقاضي الحسابات لتقدير المبلغ المستحق تسديده هذا من جهة و من جهة أخرى لم تقرر النصوص القانونية السارية المفعول وجود نسبة من الفوائد واجبة التسديد على هذه المبالغ المستحقة من المفروض اقرار ذلك.

### الفرع الثالث

#### في مجال رقابة الانضباط و تسيير الميزانية و المالية

يصدر مجلس المحاسبة قرارات ضد المحاسبين أو أعوان المرافق و المؤسسات والهيئات الذين ارتكبوا خطأ أو مخالفة تلحق ضررا بالخزينة العمومية أو بهيئة عمومية. تتضمن القرارات التي تصدرها غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية على غرامات مالية ضد الأعوان الذين ثبت ارتكابهم لأخطاء و مخالفات تشكل خرقا لقواعد الانضباط المالي<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - تنص المادة 91 من الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة على أنه: "دون المساس بالمتابعات الجزائية، يعاقب مجلس المحاسبة بغرامة يصدرها في حق كل مسؤول أو عون أو ممثل أو قائم بالإدارة في هيئة عمومية خاضعة لرقابة مجلس المحاسبة خرق 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"



لا يمكن للغرامة المالية التي يوقعها مجلس المحاسبة أن تتعدى المرتب السنوي الإجمالي الذي يتقاضاه العون المعني عند تاريخ ارتكابه للمخالفة ويضاعف مبلغ الغرامة في الحالات التي يثبت فيها أن الأخطاء المرتكبة تهدف إلى تحقيق مكاسب مالية أو عينية شخصية على حساب الدولة أو الهيئة العمومية التي يعمل لصالحها وهو ما تأكده المادة 61 من الأمر 20-95 المتعلق بمجلس المحاسبة التي تنص على أنه: "يمكن مجلس المحاسبة إصدار غرامة مالية تتراوح بين 5.000 دج و 50.000 دج ضد المحاسب المتسبب في تأخير إيداع حسابات التسيير أو عدم إرسال الوثائق والمستندات الثبوتية أو عدم تقديمها.

يمكن مجلس المحاسبة أن يرسل إلى المحاسب أمرا بتقديم حسابيه في الأجل الذي يحدده له.

إذا انقضى الأجل المحدد يطبق مجلس المحاسبة إكراها ماليا على المحاسب قدره 500 دج عن كل يوم تأخير لمدة لا تتجاوز ستين يوما...".

نشير إلى أن الغرامات المالية التي يوقعها مجلس المحاسبة لا تتعارض مع تطبيق العقوبات الجزائية والتعويضات المدنية<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - تنص المادة 92 من الأمر 20-95 المتعلق بمجلس المحاسبة على أنه: "لا تتعارض المتابعات والغرامات التي يصدرها مجلس المحاسبة مع تطبيق العقوبات الجزائية والتعويضات المدنية عند الاقتضاء".

## المطلب الثاني

### نتائج الرقابة الإدارية لمجلس المحاسبة وصعوبة تطبيقها

ينصب دور مجلس المحاسبة في مراقبة الأموال العمومية من خلال مراقبة تنفيذ ميزانية الدولة وكذا ميزانيات الجماعات المحلية عن طريق ممارسة صلاحياته القضائية أو الإدارية التي تتمثل في الرقابة على نوعية التسيير، والنتائج المترتبة عنها ليست ملزمة للهيئات المعنية بها ولا يملك فيها مجلس المحاسبة إلا صلاحية تقديم التوصيات والتوجيهات من أجل تصحيح الوضع وتحسين المردودية لتلك الهيئات، بواسطة مذكرات التقييم التي يصدرها عقب كل مراقبة

تكشف عمليات المراقبة التي يمارسها مجلس المحاسبة عن وجود مخالفات أو وقائع لا يمكن معالجتها والتكفل بها بواسطة مذكرات التقييم وإنما تقتضي استعمال وسائل قانونية أكثر فعالية وهي متدرجة من حيث أهميتها وطبيعة القضايا التي تناولها والجهات التي ترسل إليها ( الفرع الأول) ، وبواجه مجلس المحاسبة خلال ممارسة الرقابة الإدارية إلى عدة صعوبات وعراقيل تصعب من أداء مهامه (الفرع الثاني).

## الفرع الأول

### النتائج المترتبة عن رقابة نوعية التسيير

تعتبر الرقابة على نوعية التسيير رقابة إدارية وليست رقابة قضائية، ومن ثم فإن النتائج المترتبة عنها ليست إلزامية للهيئات المعنية بها، ولا يملك فيها مجلس المحاسبة إلا صلاحيات تقديم التوصيات والتوجيهات من أجل تصحيح الوضع وتحسين مردودية تلك الهيئات، وقد تكشف عمليات المراقبة التي يمارسها مجلس المحاسبة عن وجود مخالفات أو وقائع لا يمكن معالجتها والتكفل بها بواسطة مذكرات التقييم وإنما تقتضي استعمال وسائل قانونية أخرى أكثر فعالية وهي متدرجة حسب أهميتها وطبيعة القضايا التي تناولها والجهات التي ترسل إليها فنجد رسالة رئيس الغرفة (أولاً)، المذكرة

الاستعجالية (ثانيا)، المذكرة المبدئية (ثالثا)، والتقرير المفصل ( رابعا)، التقرير السنوي (خامسا).

### أولا: رسالة رئيس الغرفة

رسالة رئيس الغرفة يطلع بها رئيس الغرفة المختصة بالهيئات والمصالح التي خضعت للرقابة وكذلك سلطاتها السلمية أو الوصية، بالنقائص المتعلقة بجوانب التنظيم والتسيير الداخلي والتي تلحق ضررا بالخزينة العمومية أو بأمالك تلك الهيئات وهذا بغرض اتخاذ التدابير اللازمة.

ظهر استعمال هذا النوع من الرسائل لأول مرة في فرنسا ثم توسع استعمالها لتشمل عدة مجالات متعلقة بنشاط الإدارة العمومية.

كما حدد المشرع الجزائري استعمالها في حالات وقوع مخالفات تلحق ضررا بالخزينة العمومية قصد اتخاذ الإجراءات اللازمة التي يقتضيها التسيير السليم للأموال العمومية<sup>1</sup>.

### ثانيا: المذكرة الاستعجالية

تعتبر من أولى مظاهر ممارسة مجلس الدولة لاختصاصاته الإدارية في فرنسا وبالنسبة للقانون الجزائري فقد أشارت إليها المادة 47 من المرسوم رقم 95-377 المتعلق بالنظام الداخلي لمجلس المحاسبة على استعمال هذا الإجراء المستعجل في نفس الحالات التي تستعمل فيها مذكرة رئيس الغرفة، والفرق الموجود بينهما هو أن مذكرة رئيس الغرفة يوجهها مباشرة إلى المصلحة المعنية مع إعلام السلطات السلمية أو الوصية لها، بينما المذكرة الاستعجالية تكتسي أهمية أكثر من الأولى، فهي توقع من طرف رئيس المجلس وتوجه مباشرة إلى الوزراء المعنيين وليس إلى الهيئات التي خضعت للرقابة<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - انظر المواد 24 و 25 من الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة، مرجع سابق.

<sup>2</sup> - أمجوج نوار ، المرجع السابق، ص 141.

### ثالثا: المذكرة المبدئية

المذكرة المبدئية رسالة يطلع بموجبها رئيس مجلس المحاسبة السلطات المعنية بالنقائص التي يكتشفها على مستوى النصوص المسيرة لشروط استعمال وتسيير ومراقبة أموال الهيئات العمومية، ويقدم لها التوصيات التي يراها مناسبة لذلك.

أقرت هذه الصلاحيات المادة 26 من الأمر 20-95 المتعلق بمجلس المحاسبة كما تضمنها المرسوم الرئاسي رقم 377-95 المحدد للنظام الداخلي لمجلس المحاسبة يتعين على السلطات المعنية أن تعلم مجلس المحاسبة بالنتائج التي تخصصها لمذكراته<sup>1</sup>.

### رابعا: التقرير المفصل

توجد حالتان أساسيتان يستعمل فيهما مجلس المحاسبة التقرير المفصل تتمثل الحالة الأولى إذا تم الكشف عن وقائع قابلة للوصف الجزائي حسب قانون العقوبات، تصادق التشكيلة المداولة المختصة على تقرير مفصل تدون فيه جميع الوقائع ويتم التوقيع عليه من طرف رئيس التشكيلة والمقرر وكاتب الضبط ويرسل رفقة عناصر الإثبات اللازمة إلى رئيس مجلس المحاسبة والذي يوجهه بدوره إلى الناظر العام<sup>2</sup>.

أما الحالة الثانية إذا تم الكشف عن وجود مخالفات لقواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، حسب الحالات المنصوص عليها في المادتين 88 و 91 من الأمر 20-95 المذكور أعلاه، تصادق التشكيلة المداولة المختصة على تقرير مفصل يتم توقيعه من طرف رئيس التشكيلة والمقرر وكاتب الضبط، ثم يرسل إلى رئيس مجلس

<sup>1</sup> - تنص المادة 48 من مرسوم رئاسي رقم 377-95 المتضمن النظام الداخلي لمجلس المحاسبة على أنه: " يعلم رئيس مجلس المحاسبة السلطات المعنية، عبر مذكرات مبدئية بالنقائص المذكورة في المادة 26 من الأمر رقم 20-95 مؤرخ في 15 صفر 1416 الموافق ل 17 يوليو سنة 1995 والمذكور أعلاه، مشفوعة بكل التوصيات التي يراها مفيدة.

ويتعين على هذه السلطات إفادة المجلس بالنتائج التي تخصصها لمذكراته المبدئية".

<sup>2</sup> - انظر المادة 44 و 45 من مرسوم رئاسي 377-95 المتضمن النظام الداخلي لمجلس المحاسبة، مرجع سابق.

المحاسبة الذي يحيله بدوره إلى الناظر العام مرفقا بكل العناصر التي تثبت طبيعة المخالفة المرتكبة قصد إحالته على غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية.

### خامسا: التقرير السنوي

يعد التقرير السنوي من أهم الوسائل التي يستعملها مجلس المحاسبة في نشاطه، فهو يعتبر من جهة وسيلة لتمكين الحكومة من الوقوف على حقيقة النقائص التي تقع أثناء تنفيذ الميزانية العمومية والعمل على تصحيحها وتفاديها في الميزانية المقبلة، ومن جهة أخرى يعتبر وسيلة هامة كذلك لتمكين الهيئة التشريعية من الاطلاع بصفة دورية على النشاط المالي للحكومة وتقدير مستوى أدائها<sup>1</sup>.

ورد ذكر التقرير السنوي لأول مرة في القانون رقم 80-05 المتعلق بممارسة وظيفة الرقابة المالية من طرف مجلس المحاسبة، واعتبره المشرع كأداة لاطلاع رئيس الجمهورية بالنشاط المالي للهيئات العمومية والمؤسسات الاشتراكية، وأقر نشره كليا أو جزئيا في الجريدة الرسمية بواسطة مراسيم<sup>2</sup>، وفي ظل القانون رقم 90-32 المتعلق بتنظيم وتسيير مجلس المحاسبة الذي ألغى القانون السالف الذكر عرف التقرير السنوي تطورا نوعيا هاما، بحيث تقرر إرساله إلى الهيئة التشريعية إضافة إلى رئيس الجمهورية، وأقر كذلك نشره في الجريدة الرسمية وأوكل هذه الصلاحية إلى رئيس الجمهورية وإلى رئيس المجلس الشعبي الوطني.

أما الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة فقد نص عليه في المادة 16 منه التي تنص على أنه: **"يعد مجلس المحاسبة تقريرا سنويا يرسله إلى رئيس الجمهورية"**

<sup>1</sup>- ارتبط أول ظهور له في القانون الفرنسي منذ تأسيس مجلس المحاسبة في سنة 1807 ويعتبره فقهاء القانون الفرنسي أنه امتداد لعرائض التنبيه التي كانت تقدمها البرلمانات إلى الملك في عهد النظام الإقطاعي، وأصبح في عهد هيئات الرقابة المالية التي سبقت تأسيس مجلس المحاسبة كوسيلة لإعلام الهيئة التشريعية بوضعية التسيير المالي، أمجوج نوار، مرجع سابق، ص 142.

<sup>2</sup>- أنظر المادة 56 من القانون رقم 80-05 المتعلق بممارسة وظيفة الرقابة المالية من طرف مجلس المحاسبة، مرجع سابق.

ويبين التقرير السنوي المعاينات والملاحظات والتقييمات الرئيسية الناجمة عن أشغال تحريات مجلس المحاسبة مرفقة بالتوصيات التي يرى أنه يجب تقديمها وكذلك ردود المسؤولين والممثلين القانونيين والسلطات الوصية المعنية المرتبطة بذلك<sup>1</sup>.

حدد بشكل عام مضمونه والجهات التي يرسل إليها وهي رئيس الجمهورية ورئيس المجلس الشعبي الوطني، وقد أقرت نفس المادة نشره كليا أو جزئيا في الجريدة الرسمية، كما أنه عرف تطورا عن سابقه يتمثل في نشر التوضيحات التي يقدمها مسؤولي الهيئات والسلطات المعنية حول الملاحظات التي تضمنها تقرير مجلس المحاسبة.

يختص بإعداد التقرير السنوي لجنة مختصة تسمى لجنة البرامج والتقارير ويخضع في إعداده لإجراءات حددها المرسوم الرئاسي رقم 95-377 المتعلق بالنظام الداخلي لمجلس المحاسبة بحيث يتولى رؤساء الغرف إرسال جميع المعاينات والملاحظات المترتبة عن أعمال مجلس المحاسبة والقابلة للإدراج في التقرير السنوي إلى المقرر العام المختص، حيث يوجد مكتب المقررين العامين على مستوى رئيس مجلس المحاسبة بصفته رئيس لجنة البرامج والتقارير ويتكون هذا المكتب من ثلاثة أعضاء يعينون من بين القضاة المصنفين خارج السلم ، ويصنفون في نفس ترتيب رؤساء الغرف وهذا من أجل عرضها على اللجنة السالفة الذكر والحصول على موافقتها.

يتولى بعد ذلك رئيس مجلس المحاسبة إرسال تلك المذكرات إلى مسؤولي الهيئات المعنية من أجل تقديم توضيحاتهم في أجل لا يقل عن شهر، وبانتهاء الأجل المحدد يقوم المقرر العام بإعداد مشروع التقرير السنوي على ضوء الأجوبة التي تحصل عليها ويعرضه للمصادقة من طرف لجنة البرامج والتقارير<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - أمجوج نوار، المرجع السابق، ص 144.

## الفرع الثاني

### صعوبات الرقابة على نوعية التسيير

إن رقابة نوعية التسيير تعني بشكل عام الوصول إلى مستوى من التسيير يحقق حد أقصى من الأهداف المسطرة، وهذا من خلال الاستغلال الأمثل للوسائل والموارد المتاحة بأقل التكاليف الممكنة وهذا التصور يفترض أن يتمتع به المسير في أي مستوى كان من المسؤولية بهامش معين من الحرية للقيام بأي مبادرة شخصية في تنظيم الهيئة أو المصلحة العمومية التي يشرف على تسييرها وضبط أهدافها ووضع الخطط المناسبة لتحقيقها، وأن تخضع تلك الهيئة في تسييرها وتنظيمها لقواعد مرنة تسمح لها بالتكيف مع المحيط الذي تعمل فيه<sup>1</sup>.

لكن نمط التسيير الذي تعتمد عليه الإدارة العمومية هو نموذج تسيير بيروقراطي يميل إلى تكريس المركزية في اتخاذ القرارات ونشاطها تحكمه قواعد ثابتة وجامدة، كل هذا الوضع يجعل من المسير مجرد منفذ لتعليمات صادرة عن سلطات أعلى منه سواء كانت رئاسية أو وصائية، وبالتالي فهو يكتفي بتنفيذ القرارات والتعليمات الصادرة عن هذه السلطات وشغله الشاغل هو البحث عن كيفية الاستجابة لرغبات تلك السلطات والتي غالبا ما تكون بعيدة عن الواقع لكنها تحتفظ بسلطة القرار بيدها<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - أمجوج نوار، المرجع السابق، ص 136.

<sup>2</sup> - المرجع نفسه، ص 137.

## المبحث الثاني

### إجراءات التقاضي أمام مجلس المحاسبة

إن وضعية الهيئات المتخصصة بالجزائر مازالت غامضة بالقانون كما أن القضاء لم يساهم هو الآخر بأحكام مرجعية تحدد موقفه منها، ولم يتعرض لها بالدراسة سوى عدد قليل من الدارسين فالكل اهتم بعرض الاجراءات المتعلقة برقابة أعمال هذه الهيئات أمام القضاء الاداري فقط<sup>1</sup>.

يظهر مجلس المحاسبة كهيئة قضائية تمارس وظيفة ذات طبيعة قضائية وبالتالي فإن اجراءات التقاضي أمام مجلس المحاسبة ليست محددة بقانون خاص بها كما هو الحال بالنسبة لباقي هيئات القضاء العادي، لكنه يخضع في عمله لجملة من القواعد والاجراءات الاساسية حددها الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة والتي تكتسي طبيعة قضائية، فهي تحدد للقاضي والمتقاضي جملة من الاجراءات الاساسية الواجب احترامها في مختلف القضايا التي تدخل ضمن اختصاصات مجلس المحاسبة (المطلب الأول)، كما تتميز قراراته أيضا بالصيغة التنفيذية فهي تخضع لكافة طرق الطعن سواء طرق الطعن الداخلية أو طرق الطعن الخارجية (المطلب الثاني).

<sup>1</sup> - خلوفي رشيد، المرجع السابق، ص288.



## المطلب الأول

### إجراءات التقاضي الأساسية أمام مجلس المحاسبة

كما لم يحدد الدستور الجزائري الطبيعة القضائية لمجلس المحاسبة بل اكتفى بتصنيفه كهيئة عليا للرقابة المالية ولم يتضمن أي إشارة تمكن من تكييفه كهيئة ذات طبيعة قضائية، أيضا بالنسبة للتشريع العادي لم يحدد ولم ينص بشكل صريح على تصنيفه ضمن الهيئات القضائية، إنما يخضعه في تسييره وتنظيمه للتنظيم القضائي ويخوله صلاحيات قضائية<sup>1</sup>. وبهذا فإن مجلس المحاسبة يظهر كهيئة ذات طبيعة قضائية من خلال ممارسة وظائف ذات طبيعة قضائية وهذا ما تبرزه القواعد التي تحكم إجراءات التقاضي أمامه (الفرع الأول) كما تبرز الطبيعة القضائية لمجلس المحاسبة من خلال قواعد الفصل في القضايا التي ينظر فيها (الفرع الثاني) وطبيعة القرارات الصادرة عنه (الفرع الثالث).

## الفرع الأول

### القواعد التي تحكم إجراءات التقاضي أمام مجلس المحاسبة

يظهر مجلس المحاسبة كهيئة قضائية تمارس وظيفة ذات طبيعة قضائية، وهذا ما تبرزه القواعد التي تحكم إجراءات التقاضي أمامه، وهي إجراءات تلقائية وذات طبيعة فاحصة (أولا) وتصدر في شكل كتابي (ثانيا) وتكون سرية (ثالثا).

### أولا: إجراءات مجلس المحاسبة تلقائية وذات طبيعة فاحصة

يعتبر المشرع اختصاص مجلس المحاسبة من النظام العام. لأنه يتعلق بتسيير المال العام، كما يحقق مصلحة عامة، فمجلس المحاسبة يتدخل بصفة تلقائية لممارسة رقابته دون الحاجة إلى وجود طلب للتدخل من أجل الفصل في النزاع، وهذا عكس

<sup>1</sup> - محيو أحمد، المنازعات الادارية، ط06، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص44.

الهيئات القضائية الأخرى التي لا تتدخل إلا إذا كانت هناك خصوصية أو نزاع يستدعي الفصل فيها بناء على طلب الأطراف المتخاصمة<sup>1</sup>.

يتعين على جميع الهيئات التي تعتمد في نشاطها بشكل جزئي أو كلي على المال العام ملزمة بتقديم حساباتها لرقابة مجلس المحاسبة، ويقع هذا الإلزام بالنسبة للهيئات العمومية الإدارية على عاتق الأمرين بالصرف على المحاسبين العموميين، الذين يتعين عليهم نهاية كل سنة مالية تقديم حساباتهم المالية والوثائق الثبوتية المطلوبة لذلك لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة في آجال حددها القانون<sup>2</sup>.

إضافة إلى تقديم الحسابات التي يترتب عنه وبصفة تلقائية مباشرة إجراءات الرقابة التي يقوم بها مجلس المحاسبة، فإنه يمكن له القيام برقابته بناء على إخطاره من طرف جهات أخرى بشأن القضايا التي تكتسي أهمية وطنية، يتمتع بهذا الحق رئيس الجمهورية بناء على نص المادة 17 من الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة على أنه: " يمكن رئيس الجمهورية أن يخطر مجلس المحاسبة بكل ملف أو مسألة ذات أهمية وطنية تدخل في نطاق اختصاصات المجلس"، كما يتمتع بهذا الحق كل من رئيس الهيئة التشريعية بموجب المادة 20 من نفس الأمر، وكذلك رئيس الحكومة بموجب المادة 21 ورئيس المجموعة البرلمانية حسب المادة 22 من نفس الأمر<sup>3</sup>.

أما في مجال رقابة الإنضباط في تسيير الميزانية والمالية، حددت المادة 101 من الأمر 95-20 المذكور أعلاه الأشخاص المؤهلين قانونا لإخطار مجلس المحاسبة وهم رئيس الهيئة التشريعية، الوزير المكلف بالمالية، الوزراء ومسؤولو الهيئات الوطنية كل حسب قطاعه.

<sup>1</sup> - غالم مجيدة، المرجع السابق، ص 20.

<sup>2</sup> - انظر المادة 68 من الأمر رقم 95-20 متعلق بمجلس المحاسبة، مرجع سابق.

<sup>3</sup> - انظر المواد 20، 21، 22، من الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة، مرجع سابق.

هذه الطبيعة الإلزامية تخول لقضاة مجلس المحاسبة في ممارسة رقابتهم سلطات واسعة للتحري والتحقيق والبحث بكافة الوسائل القانونية الممكنة للتأكد من سلامة الحسابات التي تقدمها لهم الهيئات محل الرقابة، وتفرض على الهيئات المعنية بتلك الرقابة واجب توفير الظروف المناسبة لتسهيل عمل قاضي الحسابات، وتمكينه من الإطلاع على كافة الوثائق والمستندات والمعلومات التي يطلبها في آجال محددة، وكل عرقلة لذلك يعتبرها المشرع عرقلة لسير العدالة، ويتعرض المتسببون فيها إلى غرامات مالية جزائية<sup>1</sup>.

### ثانيا: إجراءات مجلس المحاسبة كتابية

تكون إجراءات مجلس المحاسبة كتابية وهذا حسب نص المادة 76 من الأمر رقم 20-95 متعلق بمجلس المحاسبة التي تنص على أنه: "إجراء التحقيق والحكم على حسابات المحاسبين العموميين هو إجراء كتابي وحضوري". هذه القاعدة تعتبر ملزمة وعامة بالنسبة للهيئات التي تخضع لرقابة مجلس المحاسبة والتي يتعين لها أن تقدم له حساباتها السنوية مرفقة بالوثائق الثبوتية.

كما تعتبر ملزمة كذلك بالنسبة لقضاة مجلس المحاسبة وهذا من خلال كل مراحل التحقيق والفصل في الملفات وتقديم الملاحظات والإقتراحات من قبل المقرر بحيث تكون كتابية بعد نهاية كل التدقيقات، كما يعرض الناظر العام استنتاجاته مكتوبة وجميع الملاحظات المسجلة حول الملف، تبلغ بطريقة مكتوبة إلى المتقاضي، هذا الأخير يقدم بنفسه أو بواسطة محاميه مذكرة دفاعية مكتوبة<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - أمجوج نوار، المرجع السابق، ص 54.

<sup>2</sup> - في بعض الحالات يلجأ قضاة مجلس المحاسبة إلى سماع التوضيحات الشفوية للمتقاضين، لكن هذا الإجراء يعتبر اختياري ويخضع لتقدير القاضي ولا يعطي أي حق للمتقاضي يلزم به القاضي للإستماع إلى توضيحاته الشفوية، أمجوج نوار، مرجع سابق، ص 55.

### ثالثا: إجراءات مجلس المحاسبة سرية

تتميز إجراءات عمل مجلس المحاسبة بالسرية، وهذه الصفة تقتضيها طبيعة القضايا التي يفصل فيها المجلس والتي ترتبط أولا بنشاط مصالح الدولة وسيرها المنتظم، كما ترتبط بمصلحة الهيئات التي يشملها التحقيق وبسمعة الأشخاص العاملين بها. وعليه فإن جميع تحريات قضاة مجلس المحاسبة والمعلومات والمستندات التي يتحصلون عليها تفرض عليهم المحافظة عليها والإلتزام بالسرية، فالقاضي يكتفي خلالها بالمعينة والتحري وتسجيل ملاحظاته المسبقة اتجاه جميع الأطراف المعنية بها، ذلك أن إصدار أية أحكام مسبقة أو تسريب معلومات إلى جهات أخرى غير تلك المهنية بها، من شأنها إلحاق الضرر بمصلحة الهيئة محل الرقابة وسمعة الأشخاص المعنيين بها، ومن شأنها كذلك المساس بسمعة ومصالح المتعاملين مع تلك الهيئة من مؤسسات و أشخاص غير خاضعين لرقابة مجلس المحاسبة<sup>1</sup>.

فالإستنتاجات الأولية التي يتوصل إليها القاضي خلال مرحلة التحقيق والتي يقدمها في تقرير الرقابة الموجه إلى هيئة المداولة المختصة للفصل فيه لا تعتبر أحكاما نهائية ويمكن إبطالها بعد الاطلاع على دفوعات المتقاضين.

### الفرع الثاني

#### قواعد الفصل في القضايا التي ينظر فيها مجلس المحاسبة

تقتضي وظيفة القضاء بالالتزام بالقدر الكافي من الموضوعية لإضفاء الشرعية المطلوبة على الأحكام التي يصدرها القاضي، ويتحقق ذلك عن طريق ضمان حق الدفاع للمتقاضي الذي يكفله الدستور، وهذا الحق تجسده قاعدتان تحكمان عمل مجلس المحاسبة تتمثل القاعدة الأولى في القرار المزدوج (أولا)، أما القاعدة الثانية فتتمثل في قاعدة الشكل الجماعي للمداولات (ثانيا)

<sup>1</sup> - غالم مجيدة، المرجع السابق، ص 21.

## أولاً: قاعدة القرار المزدوج

ارتبط ظهور قاعدة القرار المزدوج وتطورها بمجلس المحاسبة الفرنسي، لكن هناك من الدارسين من يرى أن ظهورها سابق لذلك وأن البوادر الأولى لتطبيقها تعود إلى عهد غرف الحسابات التي عرفت فرنسا في ظل النظام القديم واستمر تطبيقها بعد الثورة الفرنسية في ظل الهيئات الوسيطة التي سبقت إنشاء مجلس المحاسبة<sup>1</sup>، أي في ظل مكتب المحاسبة ولجنة المحاسبة الوطنية، وقد أصبحت قاعدة القرار المزدوج تخضع له جميع الهيئات القضائية في نشاطها والذي يكفل للمتقاضي الحق في الدفاع، وتطبيقاً لقاعدة القرار المزدوج تفصل التشكيلات القضائية لمجلس المحاسبة في جميع القضايا التي تنظر فيها بإصدار قرارين:

-تعد جلسة أولى تصدر فيها قراراً مؤقتاً يبلغ إلى المتقاضي للرد عليه وتقديم توضيحاته في أجل محدد قانوناً .

-وبانقضاء ذلك الأجل تعقد نفس التشكيلة المختصة جلسة ثانية وتصدر قراراً نهائياً.

وبالتالي فإن القرار المؤقت الذي تصدره الغرفة في الجلسة الأولى يعتبر غير قابل للتنفيذ ولا يمكن الطعن فيه، أما القرار الثاني الذي تصدره في الجلسة الثانية فهو قرار قابل للتنفيذ ويمكن الإستئناف فيه والطعن بالنقض.

وقد تم إقرار وتطبيق قاعدة القرار المزدوج صراحة في المادة 76 من الأمر 95-20 والتي تنص على أن " إجراء التحقيق والحكم على حسابا المحاسبين العموميين هو إجراء كتابي وحضوري".

وترد على هذه القاعدة كباقي القواعد استثناءات تتمثل في:

<sup>1</sup> BERNICOT JEAN FRANCOIS ET JEAN MICHEL CHAPONNIERE, "L'AUDITEUR ET LE JUGE", in R-F-F-L, Paris, France, L-G-D-J, 2002, P.77

- إذا كان المتقاضي قد استفاد قبل ذلك من جميع وسائل الدفاع عن نفسه وثبت ارتكابه لتلك التجاوزات.
- إذا كان تطبيقها لا يفيد المتقاضي في شيء، كما في حالة عدم ثبوت أي خطأ في الحسابات المقدمة، فيتم إبراء ذمة المتقاضي مباشرة.
- إذا اعترف المتقاضي مسبقا بالتجاوزات المسجلة ضده.
- إذا استفاد المتقاضي خلال إجراء التحقيق من جميع الوسائل الممكنة للدفاع عن نفسه.

### ثانيا: قاعدة الشكل الجماعي للمداولات

تسند عمليات الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة إلى مقررين والذين يتمتعون بسلطة تقديرية واسعة في تنظيم عمليات التدقيق وتنفيذها، ومع نهاية العمليات يعد المقرر تقريرا كتابيا يدون فيه ملاحظاته واقتراحاته، ومن ثم يوجهه إلى التشكيلة القضائية المختصة التي تصدر الحكم<sup>1</sup>.

ألزم المشرع تشكيلة المداولة قبل الفصل في أي قضية الإطلاع على آراء مختلف الأطراف التي تتدخل في القضية، أي الإستماع إلى تقرير القاضي المقرر، وكذا الإستنتاجات التي يقدمها الناظر العام، تقرير المقرر المراجع وأيضا توضيحات المتقاضي وتبريراته، وتتخذ بعد ذلك التشكيلة المختصة قراراتها بأغلبية الأصوات.

وتصبح نتائج المداولات علنية بعد استكمال جميع الإجراءات التي تكفل للمتقاضي حق الدفاع والفصل بشكل نهائي في الملف المطروح بإصدار القرار النهائي<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - أمجوج نوار، مرجع سابق، ص 60.

<sup>2</sup> - غالم مجيدة، مرجع سابق، ص 22

## الفرع الثالث

### الطبيعة القضائية لقرارات مجلس المحاسبة

يفصل مجلس المحاسبة في القضايا التي تدخل في نطاق اختصاصه القضائي عن طريق إصداره قرارات ذات طبيعة قضائية من حيث شكلها وتكوينها وهذا حسب ما تقتضيه المادة 141 من دستور 1996 فإن مجلس المحاسبة يصدر قراراته باسم الشعب مثله في ذلك مثل باقي الهيئات القضائية. وأما من حيث صياغتها، فإن هذه القرارات تتضمن ثلاث أجزاء رئيسية هي:

-التأشيرات: وهي مجمل النصوص القانونية التي اعتمد عليها القاضي في إصدار قراره .

-الحيثيات: تتضمن الوقائع القانونية والمادية التي أدت بالقاضي إلى اتخاذ القرار.  
-منطوق الحكم: يصاغ في شكل مواد تتضمن منطوق الحكم وتشكيلة المداولة وعدد الصفحات التي يتكون منها القرار والجهات التي يبلغ لها هذا القرار.  
وحتى تكون قرارات مجلس المحاسبة قابلة للتنفيذ ينبغي أن يحمل توقيعات كل من رئيس الجلسة والمقرر المراجع وكاتب الضبط<sup>1</sup>.

أما من حيث قيمتها القانونية فإن قرارات مجلس المحاسبة تكون ممهورة بالصيغة التنفيذية، وهذا حسب ما يقتضيه قانون الإجراءات المدنية، ومن ثم فهي قابلة للتنفيذ مثلها في ذلك مثل القرارات التي تصدرها الهيئات القضائية الإدارية.

---

<sup>1</sup> - تنص المادة 84 من الأمر رقم 95-20 متعلق بمجلس المحاسبة، مرجع سابق على ما يلي: "يوقع كل من رئيس الجلسة والمقرر المراجع وكاتب الضبط على القرار النهائي ويكتسي هذا القرار الصيغة التنفيذية قياسا على قرارات الجهات القضائية الإدارية. يبلغ القرار إلى الناظر العام والمحاسبين العموميين أو الأعوان المعنيين والوزير المكلف بالمالية لمتابعة التنفيذ بكل الطرق القانونية".

## المطلب الثاني

### طرق الطعن في قرارات مجلس المحاسبة

تتميز قرارات مجلس المحاسبة بالصيغة التنفيذية مثل قرارات العدالة لأنها تصدر باسم الشعب الجزائري، وقد كفل المشرع الجزائري للمتقاضي في مجلس المحاسبة كل حقوق الدفاع. فمجلس المحاسبة يظهر كأول درجة في القرارات التي تصدرها مختلف الغرف مجتمعة وكقاضي استئناف في القرارات التي تصدر عن تشكيلة كل الغرف مجتمعة تتدرج ضمن طرق الطعن الداخلية (الفرع الأول)، أما طرق الطعن الخارجية فهي أن قرارات مجلس المحاسبة تكون قابلة للطعن بالنقض أمام مجلس الدولة ( الفرع الثاني)

### الفرع الأول

#### طرق الطعن الداخلية

يقصد بطرق الطعن الداخلية أنها تتم أمام مجلس المحاسبة وهي تتم بطريقتين تتمثل الطريقة الأولى وهي المراجعة (أولاً)، أما الطريقة الثانية فتتمثل في الإستئناف (ثانياً).

#### أولاً: المراجعة

تعتبر المراجعة إجراء استئنافي لإعادة النظر في قرار قابل للتنفيذ بسبب أخطاء إغفال أو تزوير، استعمال مزدوج أو ظهور عناصر جديدة لم يكن باستطاعة القاضي اكتشافها لحظة اصداره للقرار، حيث يكون هذا القرار محل مراجعة من قبل ذات الغرفة أو الفرع الذي أصدره وهذا بناء على طلب المتقاضي المعني أو السلطة السلمية أو الوصية الخاضع لها أو من قبل الناظر العام<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - انظر المادة 102 من الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة، مرجع سابق.



كما يمكن للغرفة أو الفرع مراجعة قراره من تلقاء نفسه وهذا حسب ما نصت عليه الفقرتين 1 و 2 من المادة 102 من الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة.

وحددت نفس المادة في الفقرة الثالثة منها الحالات التي تتم فيها المراجعة وهي:

- وجود خطأ أي الإغفال أو التزوير والاستعمال المزدوج .

- عند ظهور عناصر جديدة تبرز ذلك.

تجدر الإشارة إلى أن الطعن بالمراجعة لا يوقف تنفيذ القرار المطعون فيه. وقد سمي بعض الفقهاء الطعن بالمراجعة " التماس إعادة النظر"<sup>1</sup>، وذلك أن كلتا الحالتين تتوفران على نفس الحالات المذكورة في المادة 106 من الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة التي تنص على أنه:" لا يكون لإجراءات المراجعة التلقائية وطلبات المراجعة أثر موقوف للقرار موضوع الطعن.

غير أنه يمكن رئيس مجلس المحاسبة بعد استشارة رئيس الغرفة أو الفرع المعني والناظر العام، أن يأمر بوقف تنفيذ هذا القرار إلى غاية إصدار القرار الذي يبت في طلب المراجعة إذا تبين أن الدفوع المستند إليها في المراجعة تبرر ذلك".

ويتضح من خلال نص المادة 103 من الأمر 95-20 أن طلب المراجعة يتم تقديمه إلى رئيس مجلس المحاسبة في أجل أقصاه سنة واحدة من تاريخ تبليغ القرار موضوع الطعن، وينبغي أن يشتمل الطلب المقدم على عرض مفصل للوقائع ومرفقا بالمستندات والوثائق الثبوتية، إلا أنه في حالة إثبات أن مجلس المحاسبة قد اتخذ قراره على أساس وثائق مزورة وغير سليمة فإنه يمكن مراجعته بعد فوات الأجل المحدد<sup>2</sup>.

مما يجعل هذا الطعن غير عادي، إذا أن الطعن بالمراجعة لا يوقف تنفيذ القرار

المطعون فيه

<sup>1</sup> - خلوفي رشيد، المرجع السابق، ص182.

<sup>2</sup> - انظر المواد 103 و 106 من الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة، مرجع سابق.

## ثانيا: الإستئناف

تعتبر قرارات مجلس المحاسبة قابلة للإستئناف وذلك في أجل أقصاه شهر واحد من تاريخ تبليغ القرار، وفقا لما نصت عليه المادة 107 من الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة التي تنص على أنه: "تكون قرارات مجلس المحاسبة قابلة للإستئناف في أجل أقصاه شهر(1) من تاريخ تبليغ القرار موضوع الطعن.

لا يقبل الإستئناف إلا من قبل المتقاضي المعني أو السلطات السلمية أو الوصية المعنية أو الناظر العام.

تقدم عريضة الإستئناف كتابيا موقعة من صاحب الطلب أو ممثله قانونا.

ترفق عريضة الإستئناف بعرض دقيق ومفصل للوقائع والدفع المستند إليها.

تودع هذه العريضة لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة أو ترسل إليها مقابل وصل إيداع أو إشعار بالاستلام.

للإستئناف أثر موقف لتنفيذ القرار موضوع الطعن".

ولا يقبل الإستئناف إلا إذا قدم من طرف المتقاضي المعني أو السلطات السلمية أو الوصية أو الناظر العام، حيث تقدم عريضة الإستئناف كتابيا وتكون موقعة من طرف صاحب الطلب أو ممثله القانوني، وتتضمن عرض دقيق ومفصل للوقائع والدفع المستند إليها، وتودع لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة أو ترسل إليها مقابل وصل إيداع أو إشعار بالاستلام . ويترتب على الإستئناف توقيف تنفيذ القرار موضوع الطعن، ويتم النظر في طلبات الإستئناف من طرف تشكيلة كل الغرف مجتمعة ماعدا الغرفة التي أصدرت القرار وتتخذ قراراتها بالأغلبية<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - معزوي نوال ، نظام المنازعات لمجلس المحاسبة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام، فرع الدولة والمؤسسات العمومية ، كلية الحقوق بن عكنون جامعة الجزائر، 2010/2011، ص 44.

## الفرع الثاني

### طرق الطعن الخارجية

المقصود بطرق الطعن الخارجية الخروج من مجلس المحاسبة وانتقالها الى جهة اعلى أي الطعن بالنقض أمام مجلس الدولة<sup>1</sup>، فتؤكد المادة 110 من الامر رقم 20-95 المتعلق بمجلس المحاسبة أن قرارات مجلس المحاسبة الصادرة عن تشكيلة الغرف مجتمعة تكون قابلة للطعن بالنقض أمام المحكمة العليا، التي تتناقض تماما المادة 11 من القانون العضوي رقم 08-01 المتضمن مجلس الدولة التي تنص على أن مجلس الدولة هو الذي يختص بالنظر في الطعون بالنقض في القرارات الصادرة عن مجلس المحاسبة<sup>2</sup>.

نظرا لهذا التناقض عدلت المادة 110 بموجب الأمر رقم 10-02 المعدل والمتمم للأمر رقم 20-95 التي تنص على "تكون قرارات مجلس المحاسبة الصادرة عن تشكيلة كل الغرف مجتمعة قابلة للطعن بالنقض طبقا لقانون الاجراءات المدنية والادارية .

يمكن تقديم الطعن بالنقض بناء على طلب الاشخاص المعنيين أو محام لدى مجلس الدولة أو بطلب من الوزير المكلف بالمالية أو السلطات السلمية أو الوصية أو الناظر العام.

إذا قضى مجلس الدولة بنقض القرار موضوع الطعن تتمثل تشكيلة كل الغرف مجتمعة للنقاط القانونية التي تم الفصل فيها".

<sup>1</sup> - هوام الشبخة، الطعن بالنقض أمام مجلس الدولة، دار الهدى، الجزائر، 2009، ص 40.

<sup>2</sup> - قانون عضوي رقم 98-01، مؤرخ في 30 مايو سنة 1998، يتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله ج ر عدد 37، مؤرخة في أول يونيو سنة 1998، معدل ومتمم بالقانون العضوي رقم 11-13 المؤرخ في 26 يوليو 2011، ج ر عدد 43، مؤرخة في 03 غشت 2011.

ويتم تقديم الطعن بالنقض بناء على طلب الأشخاص المعنيين أو من طرف محام معتمد لدى مجلس الدولة أو بطلب من الوزير المكلف بالمالية أو السلطات السلمية أو الوصية أو الناظر العام، فإذا قضى مجلس الدولة بنقض القرار موضوع الطعن تمتثل تشكيلة كل الغرف مجتمعة للنقاط القانونية التي تم الفصل فيها<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> - هوام الشيخة، المرجع السابق، ص44.

خاتمة

يمارس الرقابة العليا في الجزائر مجلس المحاسبة الذي يعتبر أعلى جهاز للرقابة المالية، و قد تبين من خلال الدساتير الثلاث التي عرفتها الجزائر (1976-1989-1996) وجود رغبة صريحة في تأسيس رقابة مالية لاحقة يختص بها مجلس المحاسبة الذي عرف منذ نشأته إلى غاية الوقت الحالي تطورات و تغيرات مست مختلف مهامه لتشمل اختصاصاته القضائية و الإدارية.

فجاء القانون رقم 80-05 المتعلق بممارسة وظيفة الرقابة المالية من طرف مجلس المحاسبة الذي بموجبه تم تأسيس مجلس المحاسبة و الذي وضع هذا الجهاز تحت سلطة رئيس الجمهورية و منحه اختصاصات قضائية و ادارية و عمل على توسيع مجال رقابته لكن دوره في تلك الفترة كان جد محدود و هذا راجع الى طبيعة النظام السياسي السائد آنذاك.

أما في القانون رقم 90-32 المتعلق بتنظيم وتسيير مجلس المحاسبة فقد جاء مبني على مبدأ الفصل بين السلطات وهو الامر الذي جرد مجلس المحاسبة من اختصاصاته القضائية و ضيق مجال رقابته. لكن بصدور الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02 اعاد المشرع النظر في كيفية تنظيم وتسيير مجلس المحاسبة، وفي المركز القانوني لأعضائه حيث اصبح هذا الجهاز يكتسي الطبيعة القضائية و أعضاؤه يتمتعون بصفة القضاة ، كما عمل على توسيع مجال رقابته ليشمل جميع الهيئات التي تستعمل في نشاطها اموال عمومية مهما كانت طبيعتها القانونية.

كما كرس هذا الأمر استقلالية مجلس المحاسبة من حيث التنظيم والتسيير الذي خول له ممارسة اختصاصات قضائية و التي تتجسد عن طريق إصدار قرارات تكتسي الصيغة التنفيذية قياسا على قرارات الجهات القضائية والادارية وهي قابلة لكل طرق

الطعن الداخلية المتمثلة في المراجعة و الاستئناف و طرق الطعن الخارجية المتمثلة في الطعن بالنقض أمام مجلس الدولة.

بينما الاختصاصات الإدارية تتمثل في رقابة نوعية التسيير وتقييم المشاريع والبرامج والسياسات العمومية لتحسين النشاط المالي للهيئات الخاضعة لرقابته، كما يساعد على تحقيق الفعالية اللازمة في التسيير المالي.

كذلك يظهر مجلس المحاسبة كهيئة استشارية في المسائل التي تتعلق بمشاريع النصوص القانونية المتعلقة بالمالية العامة، كما له ان يقدم الاقتراحات حول المشاريع والقضايا الوطنية التي تدخل ضمن نطاق اختصاصه.

فممارسة مجلس المحاسبة للرقابة المالية ترتبط بمدى استعداد السلطات العمومية على تقبلها وحرصها و ممارستها على جميع مصالح الدولة دون استثناء العمل على تنفيذ نتائجها و الاخذ بعين الاعتبار بتوصيتها دون اي اهمال.

إن مجمل هذه الاختصاصات المخولة له تبدو من الناحية النظرية كافية بأن يمارس مجلس المحاسبة دورا هاما في حماية الأموال العمومية والمساهمة في تحسين تسييرها ذلك أن الرقابة القضائية التي يتمتع بها تمكنه من ترقية اجبارية تقديم الحسابات كقاعدة اساسية في نظام المحاسبة العمومية و تحقيق الشفافية المطلوبة في تسيير المال العام بينما يساهم من خلال رقابته الادارية في تحسين النشاط المالي للهيئات الخاضعة لرقابته.

لكن بالرغم من الاصلاحات المتتالية التي عرفها مجلس المحاسبة إلا أن دوره لم يرق بعد لبلوغ هذا المستوى من التصور و الشفافية التي يسعى الى تحقيقها في مراقبة تسيير الاموال العمومية، حيث أنها مازالت تبدو مجرد فكرة حاملة و الفعالية التي يرمي الى ترسيخها في سبيل ترشيد الانفاق العمومي ما هي الا تصور ذهني تقابلها على أرض الواقع ممارسات تناقضها و تفرغها من محتواها ، بالإضافة الى كل ما سبق لابد من

الإشارة إلى وجود حدود معينة لا يجب أن تتجاوزها رقابة مجلس المحاسبة و الأدوات إلى عرقلة النشاط المالي و بالتالي شل الأجهزة الحكومية المختلفة و تصبح هذه الرقابة خطرا ليس على مالية الدولة فحسب و إنما على النشاط المالي و الإداري و الاقتصادي ككل، بحيث يجب تحاشي تكرار ازدواج أعمال الرقابة.

من أجل قيام أجهزة الرقابة في الجزائر و بخاصة مجلس المحاسبة بدورها كما يجب في مجال حماية الأموال العامة من جميع أشكال النهب و المخالفات فإن المشرع الجزائري و من خلال القوانين التي تعاقبت على مجلس المحاسبة حاول تدارك الأخطاء والعيوب من خلال تطوير و تنظيم و تسيير عمله عن طريق منح هذا الجهاز الضمانات والوسائل الكافية التي تحقق له استقلالية فعلية في نشاطه، و إعادة النظر في قواعد عمله وتنظيمه وفق تصور شامل يأخذ بعين الاعتبار مختلف العوائق والصعوبات المطروحة.

وعليه من أجل الوصول إلى نموذج كامل و خالي من الشوائب تقترح جملة من الاقتراحات منها إلغاء قاعدة القرار المزدوج بخصوص مراجعة حسابات المحاسبين العموميين لأنها تؤدي إلى تعقيد الإجراءات و تضييع الوقت، وكذا تبسيط إجراءات التقاضي أمام مجلس الدولة خاصة أمام غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، حيث إنها إجراءات طويلة و معقدة ترهق المتقاضين.

كم يتعين ضرورة إقامة نظام سريع لمحاكمة المخالفين وتوقيع عقوبات رادعة في حق المسؤولين الذين يرتكبون مخالفات مالية.

أما بالنسبة إلى إعلان نتائج رقابة مجلس المحاسبة للرأي العام من خلال التقرير السنوي و جعله اجراء الزامي من خلال تعديل المادة 16 من الأمر رقم 95-20 و ذلك نظرا لدوره الكبير في توعية الرأي العام و التأثير في نفوس المخالفين للقواعد و الأنظمة



والدعوة الى نشر التقارير السنوية لمجلس المحاسبة في الجريدة الرسمية بصفة دورية ومستمرة .

بالإضافة إلى تحسين صورته من خلال مد جسور التواصل مع الصحافة بكل أنواعها و ذلك عن طريق تعيين شخص مكلف بالإعلام، وكذا الزيادة من صلاحيات مجلس المحاسبة في مجال محاربة الفساد.

يمكن القول ختاماً بأنه وبالرغم من وجود هذه النقائص و العيوب إلا أنه لا يؤدي لإنكار كلي لأهمية الدور الذي يؤديه مجلس المحاسبة، بل يذهب بنا الى التأكيد على ضرورة تدعيمه بشكل أكثر وهذا عن طريق منحه الضمانات والوسائل الكافية التي تحقق له استقلالية فعلية في نشاطه و اعادة النظر في قواعد عمله و تنظيمه وفق تصور شامل يأخذ بعين الاعتبار مختلف الصعوبات المطروحة. ويظهر أن المؤسس الدستوري قد أفصح عن نيته في منح الإستقلالية لمجلس المحاسبة وجعلها ذات قيمة دستورية من خلال المشروع التمهيدي لمراجعة الدستور، حيث جاء في المادة 170 منه على أنه: " يتمتع مجلس المحاسبة بالاستقلالية ويكلف بالرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية، وكذلك رؤوس الأموال التجارية التابعة للدولة. يساهم مجلس المحاسبة في تطوير الحكم الراشد والشفافية في تسيير الأموال العمومية. يعد مجلس المحاسبة تقريراً سنوياً يرفعه إلى رئيس الجمهورية وإلى رئيس مجلس الأمة ورئيس المجلس الشعبي الوطني والوزير الأول".

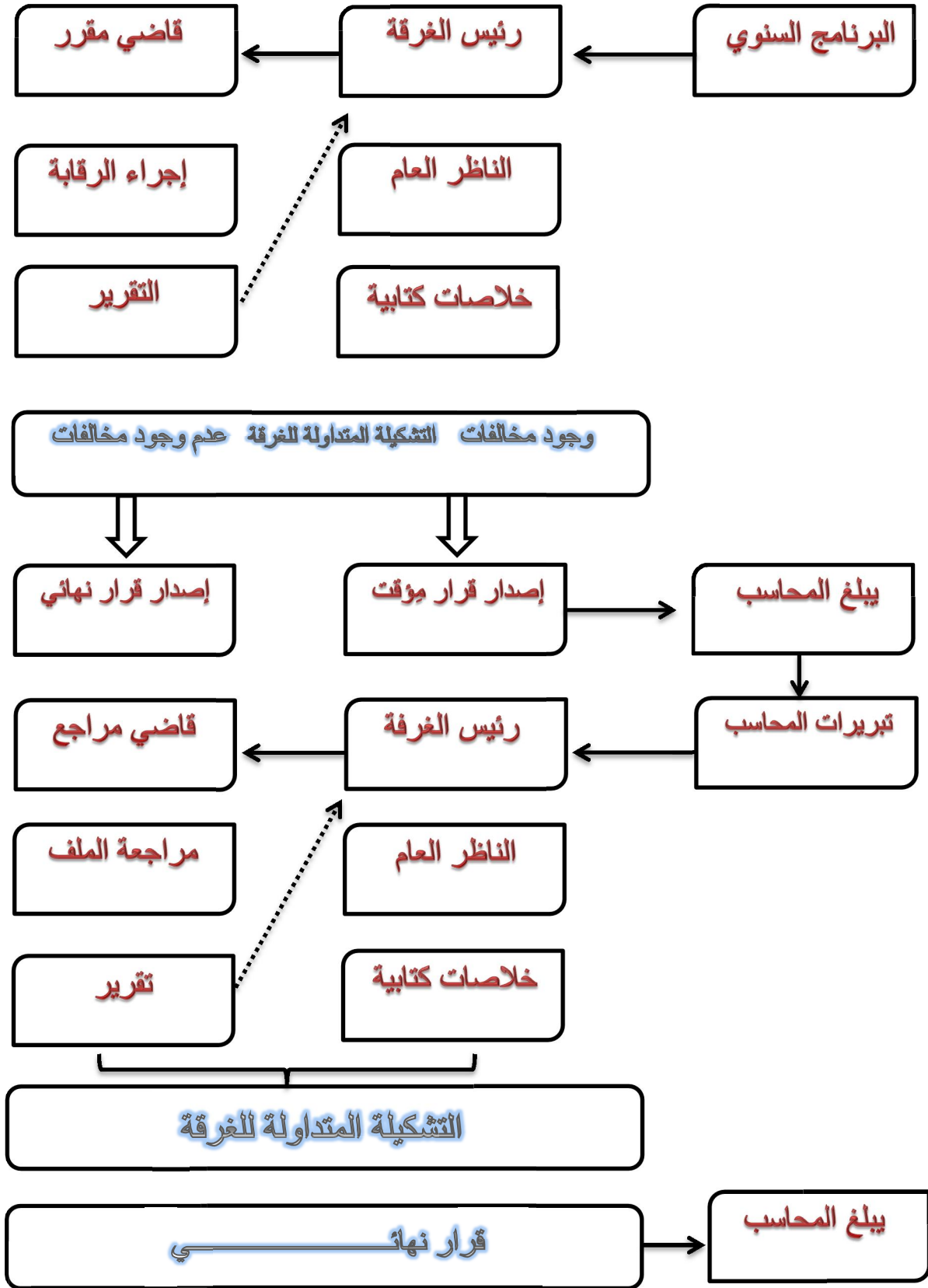
يحدد القانون صلاحيات مجلس المحاسبة ويضبط تنظيمه وعمله وجزءاً تحقيقاته وكذا علاقاته بالهيكل الأخرى في الدولة المكلفة بالرقابة و التفتيش.<sup>1</sup> ومهما تكن طبيعة الاصلاحات التي يمكن تصورها لتفعيل دور هذا الجهاز فإنها تبقى عديمة الفعالية

<sup>1</sup> - انظر الموقع الرسمي لرئاسة الجمهورية: [www. el- mouradia. dz](http://www.el-mouradia.dz)

اذا لم تجد السبيل الى تجسيدها على ارض الواقع، ذلك ان النصوص القانونية مهما كانت قوتها و براءة صيغتها تبقى غير كافية فهي تحتاج الى تطبيق فعلي بشكل يحول دون وقوع ممارسات تفرغها من محتواها و هذا من اجل بلوغ مجتمع ذو درجة عالية من النضج السياسي والاقتصادي الذي تسمح له ببناء دولة القانون.

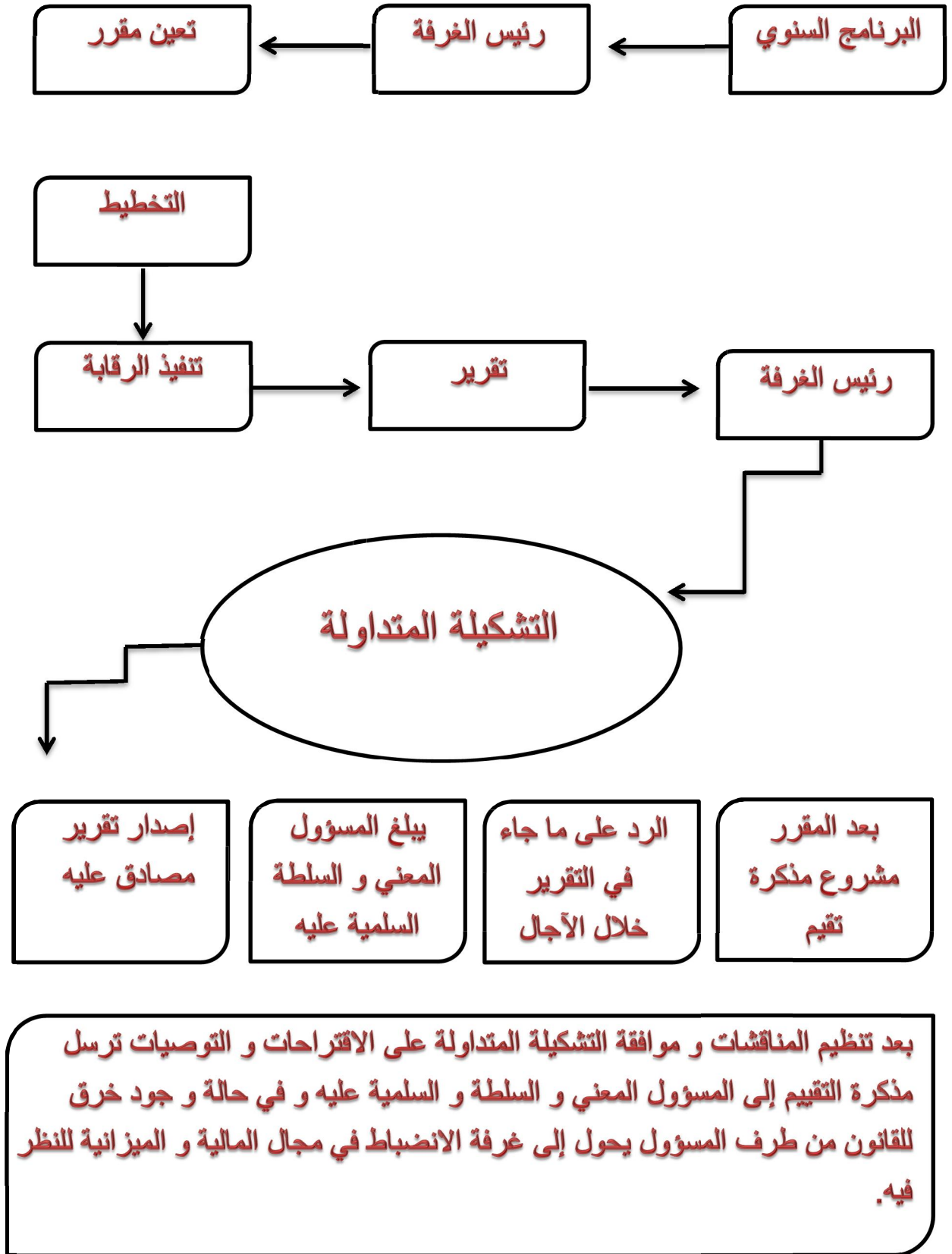
الملاحق

## خطوات عملية مراجعة حسابات المحاسبين العموميين

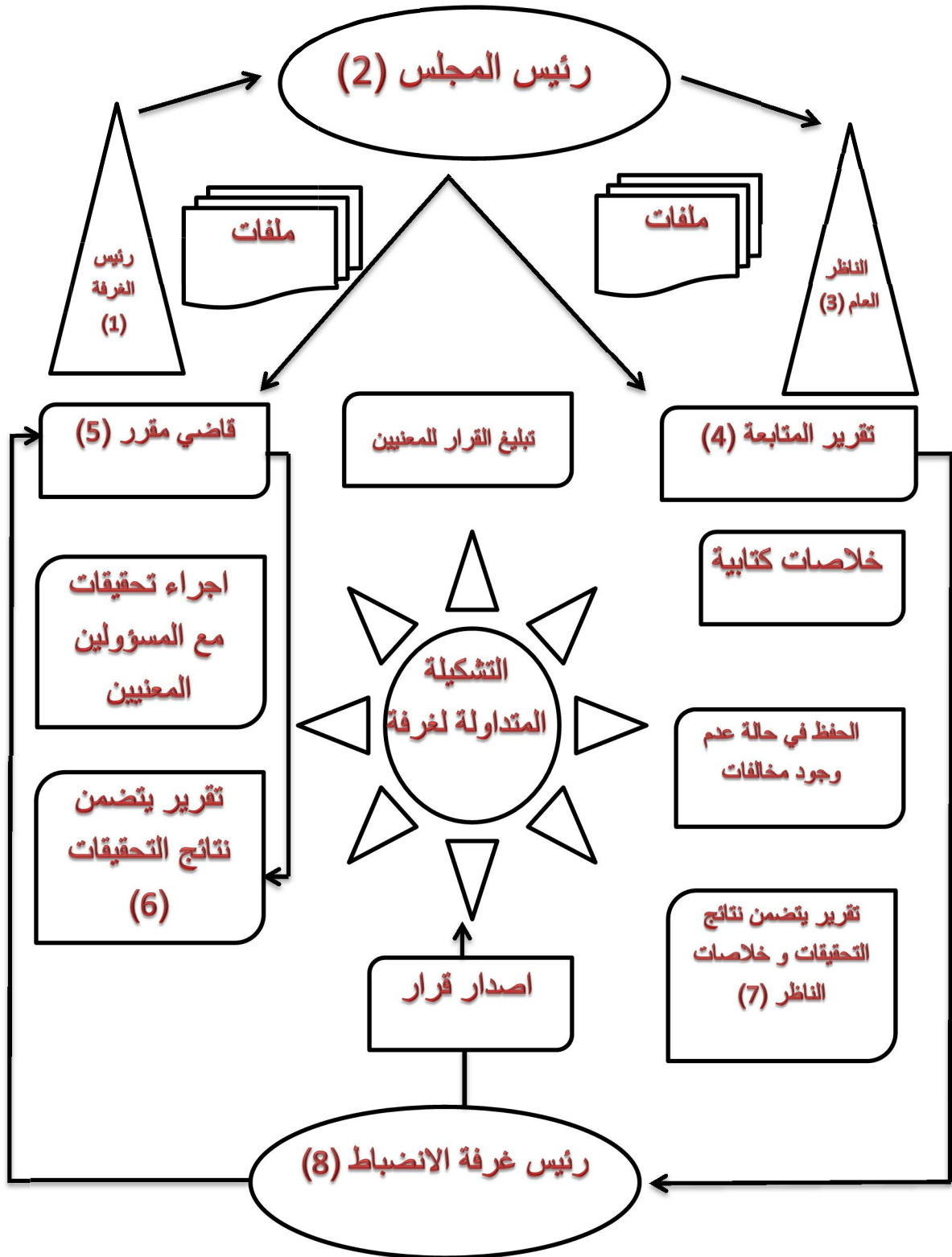


الامر رقم 20-95 للمحل المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة

## إجراءات تنفيذ رقابة نوعية التسيير



## إجراءات رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية



في حال قرر الناظر العام عدم وجود أمر يستدعي الاحالة على غرفة الانضباط في مجال الميزانية و المالية يحفظ الملف بقرار معال قابل للإلغاء بعد عرضه على تشكيلة متداولة مكونة من رئيس الغرفة و مستشارين من المجلس.

# قائمة المراجع

## قائمة المراجع:

### باللغة العربية

### أولاً: الكتب

1. بعلي محمد الصغير ويسرى أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2003.
2. حسين عبد العال محمد، الرقابة الادارية بين علم الادارة والقانون الإداري، دراسة تطبيقية، دار الفكر الجامعي، مصر، د س ن.
3. حمدي سليمان القبيلات، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، ط2 دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان الأردن.
4. خلوفي رشيد، قانون المنازعات الإدارية، د م ج، الجزائر، 2005.
5. عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية (النظرية والتطبيق)، ط 02، مطبعة الأنصار مصر، 2004.
6. صدوق عمر، تطور التنظيم القضائي الاداري في الجزائر، دار الأمل للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2010.
7. شيهوب مسعود، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، جزء ثاني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
8. محيو أحمد، المنازعات الإدارية، طبعة سادسة، ديوان د م ج، الجزائر 2005.
9. مسعي محمد، المحاسبة العمومية، دار الهدى للنشر والتوزيع، الجزائر، 2006.
10. هوام الشیخة، الطعن بالنقض أمام مجلس الدولة، دار الهدى، الجزائر، 2009.



## ثانيا: المذكرات الجامعية:

### ا-مذكرات الماجستير:

1. أمجوج نوار، مجلس المحاسبة نظامه و دوره في الرقابة على المؤسسات الادارية مذكرة لنيل شهادة الماجستير القانون العام تخصص مؤسسات سياسية و الادارية، كلية الحقوق جامعة منتوري بقسنطينة ، 2007/2006.
2. بوزيرة سهيلة، مواجهة الصفقات المشبوهة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص، تخصص قانون السوق كلية الحقوق، جامعة جيجل، 2008.
3. سني اسماعيل ، المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة ودورها في تحسين الرقابة المالية العليا (دراسة تطبيقية على مجلس المحاسبة الجزائري)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية تخصص اقتصاد ومالية دولية، جامعة الدكتور يحي فارس بالمدينة، الجزائر، 2014/2013.
4. شويخي سامية، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه تخصص تسيير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة أبو بكر بالقايد، تلمسان، 2011/2010.
5. معزوي نوال ، نظام المنازعات لمجلس المحاسبة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام، فرع الدولة والمؤسسات العمومية ، كلية الحقوق بن عكنون جامعة الجزائر، 2011/2010.
6. فريد مكنية وعبد الحليم شويدر، دور مجلس المحاسبة في تسيير ومراقبة أملاك الدولة، مذكرة لنيل شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية، فرع قانون الأعمال، جامعة التكوين المتواصل، مركز الجزائر: 2002/2001.

## ب-مذكرات الماستر:

1. **غالام مجيدة** ، النظام القانوني لمجلس المحاسبة ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون الاداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة 2014/2013.
2. **فائق أسماء:** النظام القانوني لمجلس المحاسبة في الجزائر: مذكرة مكملة من متطلبات شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013/2012.

## ثالثا: المقالات

1. **بوقطة فاطمة الزهراء**، مداخلة ليوم دراسي تحت عنوان " رقابة الدولة على تسيير أموال المرافق العمومية" كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2011
2. **بن عيسى محمد**، مقالة حول رقابة الاموال العمومية بالجزائر، مجلة الإدماج العدد 13، الجزائر ، 1980 ص 24/01.

## رابعا: النصوص القانونية

### أ-النصوص الدستورية:

1. أمر رقم 76-97 مؤرخ في 22 نوفمبر سنة 1976، يتضمن إصدار دستور الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، ج ر عدد 94، مؤرخة في 22 نوفمبر 1976.
2. مرسوم رئاسي رقم 89-18 مؤرخ في 28 فبراير 1989 يتعلق بنشر تعديل الدستور الموافق عليه في استفتاء 23 فبراير 1989 في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، ج ر، عدد 09 مؤرخة في 01 مارس 1989 .

3. مرسوم رئاسي رقم 96-438 مؤرخ في 07 ديسمبر 1996 يتضمن إصدار نص التعديل الدستوري الموافق عليه في استفتاء 18 نوفمبر 1996 في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، عدد 76، صادرة في 08 ديسمبر 1996 المعدل بموجب القانون رقم 02-03 المؤرخ في 10 أبريل 2002، ج ر عدد 25 صادرة في 14 أبريل 2002، وبالقانون رقم 08-19 مؤرخ في 15 نوفمبر 2008، ج ر، العدد 63 صادرة في 16 نوفمبر 2008.

## ب-النصوص التشريعية:

### 1-القوانين العضوية

-قانون عضوي رقم 98-01 مؤرخ في 30 مايو سنة 1998، يتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله، ج ر عدد 37، مؤرخة في أول يونيو سنة 1998، معدل ومتمم بالقانون العضوي رقم 11-13 مؤرخ في 26 يوليو سنة 2011، ج ر عدد 43 مؤرخة في 03 غشت سنة 2011.

### 2-القوانين العادية

- قانون رقم 80-05 مؤرخ في 01 مارس، متعلق بممارسة وظيفة الرقابة المالية من طرف مجلس الدولة، ج ر عدد 10، المؤرخ في 01 مارس 1980.
- قانون رقم 90-21 مؤرخ في 15 أوت 1990 متعلق بالمحاسبة العمومية، ج ر عدد 35، المؤرخ في 15 أوت 1990.
- قانون رقم 90-32 مؤرخ في 04 ديسمبر 1990 متعلق بتنظيم وتسيير مجلس المحاسبة، ج ر عدد 53، مؤرخ في 05 ديسمبر 1990.
- أمر رقم 95-20 مؤرخ في 17 يوليو 1995 متعلق بمجلس المحاسبة، ج ر عدد 39، مؤرخة في 23 يوليو 1995.

- أمر رقم 95-23 مؤرخ في 26 غشت 1995 متضمن القانون الأساسي لقضاة مجلس المحاسبة، ج ر عدد المؤرخة في
- أمر رقم 10-02 مؤرخ في 26 غشت 2010 يعدل ويتمم الأمر رقم 95-20 متعلق بمجلس المحاسبة، ج ر عدد 50، مؤرخة في 01 سبتمبر 2010.

### ج-النصوص التنظيمية

- 1-مرسوم الرئاسي رقم 95-377 مؤرخ في 20 نوفمبر 1995 يحدد النظام الداخلي لمجلس المحاسبة، ج ر عدد 72، مؤرخة في 21 نوفمبر 1995.
- 2-مرسوم التنفيذي رقم 91-313 مؤرخ في 07 سبتمبر 1991 يحدد شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين وإجراءات متابعة باقي الحسابات وكيفية إكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين، ج ر عدد 43، مؤرخة في 08 سبتمبر 1991.
- 3-مرسوم تنفيذي رقم 96-56 مؤرخ في 22 جانفي 1996 يحدد انتقاليا الأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة، ج ر عدد 06، مؤرخة في 23 جانفي 1996.

### خامسا: الوثائق:

- 1.مشروع تمهيدي لمراجعة الدستور، نص الدستور الساري المفعول مع التعديلات المقترحة  
الموقع الرسمي لرئاسة الجمهورية [www.elmouradia.dz](http://www.elmouradia.dz)

### سادسا: مصادر أنترنت

الموقع الرسمي لمجلس المحاسبة [www. Cour des comptes .dz](http://www.Cour-des-comptes.dz)

## I. OUVRAGES :

01. Lois Trotabas et Jean-Marie Cotteret, Droit Budgétaire et Comptabilité Publique, éditions Dalloz, paris, 1972,

02 BISSAAD ALLI , Droit de la Comptabilité Publique , Edition Houma, Alger, 2004.

03 - BERNICOT JEAN FRANCOIS ET JEAN MICHEL CHAPONNIER, "L'AUDITEUR ET LE JUGE", la Revue Fransais et Finances Publiques.n° 77-Paris, France, année 2002.

04 - CRUCIS HENRY MICHEL ; Droit des Contrôles Financiers ,(Paris, France), Edition A.J.D.A , 1998

05- Christian Ducher, la Cour des Comptes – Juge d'appel- Berger – Lerault , Paris ,1994.

## II. Texte juridique:

01- Loi n° 62-157 du 31decembre1962, tendant a la reconduction jusqu'à nouvelle ordre de législation en vigueur au 31decembre 1962,jora n°2 du 11 janvier 1963 ( abrogé).



|    |  |
|----|--|
| 21 | 2-النتائج المترتبة عن إخطار مجلس المحاسبة بالتسيير الفعلي                  |
|    | المطلب الثالث: رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية            |
| 22 | الفرع الاول: مفهوم رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية        |
| 23 | الفرع الثاني: مجال ممارسة رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية |
| 25 | الفرع الثالث: اجراءات رقابة الانضباط في تسيير الميزانية و المالية          |
| 28 | <b>المبحث الثاني: الرقابة الإدارية لمجلس المحاسبة</b>                      |
| 28 | المطلب الاول: رقابة نوعية التسيير  |
| 28 | الفرع الاول: مفهوم رقابة نوعية التسيير و العناصر المكونة لها               |
| 29 | أولاً: تعريف رقابة نوعية التسيير   |
| 29 | ثانياً: العناصر المكونة لرقابة نوعية التسيير                               |
| 30 | الفرع الثاني: اجراءات رقابة نوعية التسيير                                  |
| 30 | أولاً: اجراءات التحقيق و اعداد تقرير الرقابة                               |
| 31 | ثانياً: المصادقة على التقرير   |
| 31 | ثالثاً: المداولة و التقييم النهائي   |
| 32 | المطلب الثاني: تقييم رقابة مجلس المحاسبة                                   |
| 34 | الفرع الأول: تقييم أعمال و تحريات مجلس المحاسبة                            |
| 34 | الفرع الثاني: تقييم البرامج و المشاريع و السياسات العمومية                 |
| 36 | <b>الفصل الثاني: نتائج رقابة مجلس المحاسبة و إجراءات التقاضي أمامه</b>     |
| 37 | <b>المبحث الاول: نتائج رقابة مجلس المحاسبة</b>                             |
| 38 | المطلب الاول: نتائج الرقابة القضائية لمجلس المحاسبة                        |
| 38 | الفرع الاول: النتائج المترتبة عن التأخير في تقديم الحسابات                 |
| 40 | الفرع الثاني: في مجال مراجعة حسابات المحاسبين العموميين                    |
| 40 | أولاً: إبراء ذمة المحاسب العمومي   |
| 41 | ثانياً: وضع المحاسب العمومي في حالة مدين                                   |
| 42 | الفرع الثالث في مجال رقابة الانضباط و تسيير الميزانية و المالية            |
| 44 | المطلب الثاني: نتائج الرقابة الادارية لمجلس المحاسبة و صعوبة تطبيقها       |
| 44 | الفرع الاول: النتائج المترتبة عن رقابة نوعية التسيير                       |
| 45 | أولاً: رسالة رئيس الغرفة   |

|    |   |
|----|---|
| 45 | ثانيا: المذكرة الاستعجالية  |
| 46 | ثالثا: المذكرة المبدئية   |
| 46 | رابعا: التقرير المفصل   |
| 47 | خامسا: التقرير السنوي   |
| 48 | الفرع الثاني: صعوبة تطبيق رقابة نوعية التسيير                     |
| 50 | المبحث الثاني: إجراءات التقاضي أمام مجلس المحاسبة                 |
| 51 | المطلب الأول: إجراءات التقاضي الأساسية أمام مجلس المحاسبة         |
| 51 | الفرع الأول: القواعد التي تحكم إجراءات التقاضي أمام مجلس المحاسبة |
| 51 | أولا: إجراءات مجلس المحاسبة تلقائية وذات طبيعة فاحصة              |
| 52 | ثانيا: إجراءات مجلس المحاسبة كتابية                               |
| 53 | ثالثا: إجراءات مجلس المحاسبة سرية                                 |
| 54 | الفرع الثاني: قواعد الفصل في القضايا التي ينظر فيها مجلس المحاسبة |
| 55 | أولا: قاعدة القرار المزدوج  |
| 56 | ثانيا: جماعية المداولات   |
| 57 | الفرع الثالث: الطبيعة القضائية لقرارات مجلس المحاسبة              |
| 58 | المطلب الثاني: طرق الطعن في قرارات مجلس المحاسبة                  |
| 58 | الفرع الأول: طرق الطعن الداخلية                                   |
| 58 | أولا: المراجعة  |
| 60 | ثانيا: الاستئناف  |
| 61 | الفرع الثاني: طرق الطعن الخارجية (الطعن بالنقض أمام مجلس الدولة)  |
| 63 | خاتمة   |
| 68 | الملاحق   |
| 71 | فهرس المراجع  |
| 77 | فهرس الموضوعات  |