

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الدكتور مولاي الطاهر بسعيدة

كلية الحقوق

قسم قانون عام

تخصص دولة ومؤسسات

الرقابة الإدارية والقضائية لمجلس المحاسبة على الميزانية العامة للدولة في الجزائر

مذكرة لاستكمال متطلبات الحصول على شهادة ماستر حقوق تخصص: دولة ومؤسسات

تحت إشراف الأستاذ:

من إعداد الطالبين:

أ.د. عمارة منير

إلياس كلتومة

بناي مخلوف

أعضاء لجنة المناقشة:

الاسم	الرتبة	الصفة
أ. فصراوي حنان	أستاذ محاضر أ	رئيسا
أ. عمارة منير	أستاذ محاضر أ	مشرفا
أ. قاسم الحاج علي	أستاذ محاضر ب	مناقشا

السنة الجامعية: 2025-2026

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة الدكتور مولاي الطاهر بسعيدة



كلية الحقوق

قسم قانون عام

تخصص دولة ومؤسسات

الرقابة الإدارية والقضائية لمجلس المحاسبة على الميزانية العامة للدولة في الجزائر

مذكرة لاستكمال متطلبات الحصول على شهادة ماستر حقوق تخصص: دولة ومؤسسات

من إعداد الطالبين:

تحت إشراف الأستاذ:

أ.د. عمارة منير

إلياس كلتومة

بناي مخلوف

أعضاء لجنة المناقشة:

السنة الجامعية: 2025-2026



شكر وتقدير

بسم الله الرحمن الرحيم

قال الله تعالى:

﴿وَلَا يَنْفَعُ شُكْرُكُمْ لِأَنْزِدْنَكُمْ﴾

الحمد لله الذي وهبنا نعمة العقل والعلم،

الحمد لله الذي يسّر لنا أمورنا وزادنا بالفهم.

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم:

«من لا يشكر الناس لا يشكر الله.»

نتقدم بجزيل الشكر والتقدير والعرفان للأستاذ المشرف عمارة منير

على المجهودات المبذولة في سبيل إنارة دربنا وتوجيهنا لأداء هذا البحث العلمي.

كما نتقدم بالشكر والتقدير إلى أساتذتنا الكرام أعضاء لجنة المناقشة الذين سيتفضلون بمناقشة هذا

المشروع وإبداء الملاحظات والتوجيهات القيمة.

دون أن ننسى شكر جميع الأساتذة الذين ساعدونا منذ بداية مشوارنا الدراسي، فقدّموا لنا ما عندهم

من أجل أن ننجح ونرتقي في درب العلم والمعرفة.

ولا يفوتنا أن نشكر كل من ساعدنا من قريب أو بعيد في إنجاز هذه المذكرة

سواء بالنصح أو التوجيه أو الدعم المعنوي وكل من كان له دور، و لو بكلمة طيبة أو تشجيع صادق

و في الختام

أسأل الله عز وجل أن يجعل هذا العمل خالصا لوجهه الكريم

وأن ينفع به

وأن يوفق الجميع لما فيه الخير و الصلاح



إهداء

من قال أنا لها.. نالها، وأنا لها وإن أبت رغماً عنها أتيت بها"

لم تكن الرحلة قصيرة و لا ينبغي لها أن تكون لم يكن الحلم قريباً و لا الطريق كان محفوفاً
بالتسهيلات لكنني فعلتها و نلتها
أهدي تخرجي

إلى من أحمل إسمه بكل فخر إلى من حصد أشواك عن دربي ليمهدي طريق علم "أبي الغالي"
و إلى من جعل الله الجنة تحت أقدامها و اليد الخفية و القلب الحنون و صاحبت الدعاء الصادق و
سر قوتي و نجاحي "أمي الغالية"
و إلى ضلعي الثابت و أمني و أماني ، كنتن دائماً السند و القوة في كل خطوة من رحلتي، فلكن مني
كل الحب و الإمتنان "أخواتي"

وإلى من كانت دائماً مصدر فرح و ضحكة جميلة، فأنت جزءاً من سعادتي و نجاحي "فطومة"
وإلى الذي شاركني التعب و الحظات الصعبة قبل الجميلة شكراً لدعمك و تشجيعك ومساندتك
المستمرة فقد كان وجودك أثر جميل في نجاحي "زميلي و رفيق النجاح"
أدامكم الله ملوكاً في عرش قلبي و حفظكم ملاذاً إليه أنتمي
وإلى كل من حضر و شاركنا فرحة هذا اليوم المميز إلى الوجوه الطيبة و القلوب الصادقة وجودكم بيننا
كان أجمل هدية و أعظم دعم، فلکم منا كل الشكر و التقدير و نسأل الله أن يديم المحبة والفرح بيننا
دائماً

هذا النجاح ليس لي وحدي
هذا النجاح لكم جميعاً
ومن قلبي.....و شكراً

كلتومة



إهداء

الحمد لله الذي سخر لنا هذا وأعاننا على انجاز هذا العمل المتواضع
اهدي ثمرة هذا الجهد الى من ينبض قلبي بحبهم ومن كانوا سندي في مسيرتي العلمية
أمي الغالية: نبع الحنان ودعائي المستجاب، من سهرت الليالي لتراني في هذا المقام.
أبي العزيز: قدوتي في الحياة، ومن شق لي طريق العلم بصبره وعطائه الدائم.
إلى روح جدي الشهيد البطل بن عומר : الذي دفع دمه ثمناً لنعيش في كنف العلم والكرامة،
والذي ورثنا منه قيم الحرية والعدالة
إلى روح أخي الغالي "جمال" (رحمه الله): الحاضر في قلبي، من تمنيت مشاركته فرحتي
اليوم، أسأل الله أن يجمعني به في جنات النعيم.
الى أخي الأكبر: الذي كان لي بمثابة الاب الثاني والسند والقودة
الى أخواتي الحبيبات: زهرات البيت ومصدر الدعم والطاقة الإيجابية في كل خطوة.
الى أبناء وبنات أخواتي: جيل المستقبل، وقرة عيني الباسمة.
الى زميلتي في الدراسة وشريكتي في هذا العمل: رفيقة الدرب وبحث التخرج، تقديرًا
لجهودها، صبرها، وتعاونها المثمر طوال فترة إعداد هذه المذكرة.

مخلف



قائمة المختصرات

ص: صفحة

ط: طبعة

ج : جزء

د.ط: دون طبعة

مقدمة

مقدمة

شهدت المالية العامة تطوراً ملحوظاً نتيجة التطور الذي عرفته وظائف الدولة، إذ لم يعد دورها يقتصر على المهام التقليدية المرتبطة بالأمن والدفاع والقضاء، بل امتد ليشمل مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعية والثقافية، بهدف تحقيق التنمية وتلبية الحاجات المتزايدة للأفراد. وقد ترتب عن هذا التوسع في نشاط الدولة زيادة حجم النفقات العامة وتنوع الإيرادات، الأمر الذي جعل الميزانية العامة للدولة أداة أساسية لتجسيد السياسة العامة وتحقيق الأهداف المسطرة.

وتُعد الميزانية العامة للدولة الإطار القانوني والمالي الذي تُحدد من خلاله مختلف النفقات والإيرادات العمومية خلال فترة زمنية معينة، كما أنها تمر بعدة مراحل تبدأ بالإعداد والتحضير، ثم الاعتماد والمصادقة من قبل السلطة التشريعية، لتصل إلى مرحلة التنفيذ التي تُعد من أهم وأخطر المراحل بالنظر إلى ارتباطها المباشر بتحصيل الإيرادات وصرف النفقات العمومية ونظراً لما تكتسبه مرحلة تنفيذ الميزانية من أهمية بالغة، فقد أصبح من الضروري إخضاعها لمختلف أشكال الرقابة من أجل ضمان احترام القواعد القانونية والتنظيمية المتعلقة بالمالية العامة، وترشيد النفقات العمومية، وحماية المال العام من مظاهر التبذير وسوء التسيير والفساد المالي. وتتنوع هذه الرقابة بين رقابة إدارية تهدف إلى التأكد من حسن سير العمليات المالية ومدى مطابقتها للتشريع المعمول به، ورقابة قضائية ترمي إلى مساءلة الأشخاص المسؤولين عن المخالفات المالية المرتكبة أثناء تنفيذ الميزانية.

وفي هذا الإطار، يحتل مجلس المحاسبة مكانة هامة ضمن منظومة الرقابة المالية في الجزائر، باعتباره هيئة دستورية عليا تتمتع باختصاصات رقابية متعددة، حيث يمارس رقابة إدارية من خلال تقييم شروط استعمال الأموال العمومية ومدى فعاليتها تسييرها، كما يمارس رقابة قضائية من خلال الفصل في حسابات المحاسبين العموميين ومعاينة المخالفات ذات الطابع المالي، بما يساهم في تكريس مبادئ الشفافية والمساءلة والحكامة المالية الرشيدة.

وتبرز أهمية في ظل الإصلاحات التي مست قطاع المالية العامة، وكذا تنامي الاهتمام بمكافحة الفساد وتعزيز آليات حماية المال العام، الأمر الذي يجعل من دراسة دور مجلس المحاسبة في الرقابة على الميزانية العامة موضوعاً ذا أهمية علمية وعملية.

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف العلمية والعملية، تتمثل أساساً في التعرف على الإطار المفاهيمي والقانوني للميزانية العامة للدولة، وإبراز التنظيم القانوني لمجلس المحاسبة واختصاصاته الرقابية، مع توضيح مظاهر الرقابة الإدارية التي يمارسها على تنفيذ الميزانية العامة. كما تسعى الدراسة إلى بيان طبيعة الرقابة القضائية التي يباشرها المجلس ودورها في حماية المال العام والمحافظة على الأموال العمومية، إضافة إلى تقييم مدى فعالية الرقابة الإدارية والقضائية في الحد من المخالفات والتجاوزات المالية. وفي الأخير، تهدف الدراسة إلى الوصول إلى جملة من النتائج والاقتراحات التي من شأنها الإسهام في تعزيز فعالية الرقابة على الأموال العمومية وتحسين آليات حمايتها.

وتتجلى أهمية دراسة هذا الموضوع في كونه يعالج إحدى أهم الآليات القانونية والرقابية المتعلقة بحماية الأموال العمومية وضمان حسن تنفيذ الميزانية العامة للدولة، كما تكمن أهميته العلمية في إبراز مدى فعالية الرقابة الإدارية والقضائية التي يمارسها مجلس المحاسبة في الحد من المخالفات المالية وتحقيق الشفافية في تسيير المال العام.

ويرجع اختيار هذا الموضوع إلى جملة من الدوافع، من بينها الرغبة في التعمق في دراسة المواضيع المرتبطة بالمالية العامة والرقابة على الأموال العمومية، بالإضافة إلى أهمية مجلس المحاسبة باعتباره هيئة دستورية تضطلع بدور أساسي في حماية المال العام، فضلاً عن حداثة بعض الإصلاحات المتعلقة بمنظومة الرقابة المالية في الجزائر، وقلة الدراسات التي تناولت الرقابة الإدارية والقضائية لمجلس المحاسبة بصورة شاملة.

وعلى الرغم من أهمية هذا الموضوع، إلا أنه حظي ببعض الدراسات التي تناولت جوانب مختلفة منه، غير أن أغلبها ركز على الرقابة المالية بصفة عامة أو على جانب معين من اختصاصات

مجلس المحاسبة، مما يبرز الحاجة إلى دراسة شاملة تجمع بين الرقابة الإدارية والرقابة القضائية التي يمارسها المجلس على تنفيذ الميزانية العامة للدولة.

ولمعالجة هذا الموضوع تم الاعتماد على المنهج الوصفي من خلال عرض مختلف النصوص القانونية والتنظيمية المؤطرة لمجلس المحاسبة واختصاصاته الرقابية، وكذا إبراز الأحكام المتعلقة بالميزانية العامة للدولة. كما تم الاعتماد على المنهج التحليلي من خلال تحليل هذه النصوص القانونية وبيان مدى فعاليتها في حماية المال العام وضمان حسن تنفيذ الميزانية العامة. بالإضافة إلى ذلك، تم توضيح المنهج المقارن من خلال مقارنة بعض الآليات الرقابية التي يعتمد عليها مجلس المحاسبة مع نظيراتها في بعض الأنظمة القانونية الأخرى، قصد الوقوف على أوجه التشابه والاختلاف بينها واستجلاء مدى مساهمة ذلك في تعزيز فعالية الرقابة على الأموال العمومية.

كما واجهت هذه الدراسة بعض الصعوبات، من أهمها قلة الدراسات المتخصصة التي تناولت الرقابة الإدارية والقضائية لمجلس المحاسبة بصورة دقيقة ومتكاملة، بالإضافة إلى تشعب النصوص القانونية المرتبطة بمجال الرقابة على الأموال العمومية.

ولمعالجة هذه الدراسة تم الاعتماد على خطة ثنائية، حيث حُصص الفصل الأول الرقابة الإدارية على مجلس المحاسبة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة في الجزائر، بينما حُصص الفصل الثاني في الرقابة القضائية على مجلس المحاسبة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة في الجزائر.

وانطلاقاً من ذلك تُطرح الإشكالية الرئيسية التالية:

ما مدى فعالية الرقابة الإدارية والقضائية لمجلس المحاسبة في الحد من المخالفات المالية وتحقيق الشفافية في تسيير الأموال العمومية؟

الفصل الأول: الرقابة الإدارية على مجلس
المحاسبة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة في
الجزائر

تمهيد

تعد الرقابة الإدارية على الأموال العمومية إحدى الدعائم الأساسية لضمان حسن تسيير الموارد المالية للدولة، إذ تمارسها هيئات متخصصة بهدف الوقاية من الانحرافات وتصحيح الاختلالات قبل تفاقمها. وتتميز هذه الرقابة بطابعها الوقائي والتقويمي أكثر من طابعها الجزائي، حيث تركز على تقييم كيفية استعمال الموارد والوسائل العمومية ومدى مطابقة التسيير للأهداف المسطرة ولمبادئ الفعالية والنجاعة والاقتصاد. ويؤدي مجلس المحاسبة دورا محوريا في هذا المجال من خلال رقابته على تسيير الأمرين بالصرف وعلى نوعية التسيير داخل الهيئات العمومية، عبر تحليل الأداء المالي والإداري والكشف عن النقائص واقتراح سبل تحسينه. كما تمتد آثار هذه الرقابة إلى إصدار تقارير وقرارات يمكن أن تترتب عنها إجراءات تصحيحية أو متابعات عند الاقتضاء، مع إتاحة إمكانية الطعن في القرارات ضمانا لحقوق المعنيين. ومن ثم يهدف هذا الفصل إلى إبراز آليات الرقابة الإدارية التي يمارسها مجلس المحاسبة، من خلال دراسة رقابة نوعية التسيير والإجراءات والنتائج المترتبة عنها، ثم تحليل القرارات الصادرة عنه وطرق الطعن فيها باعتبارها أدوات لتحقيق الشفافية وحسن إدارة المال العام.

ولإحاطة هذا الموضوع من مختلف جوانبه، ارتأينا تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين؛ حيث يتناول المبحث الأول الرقابة على تسيير الأمر بالصرف، من خلال بيان مفهومها وأهميتها في ضمان حسن استعمال المال العام، بينما يتناول المبحث الثاني النتائج الصادرة عن عمل مجلس المحاسبة، وذلك من خلال إبراز مختلف الآثار المترتبة عن ممارسته لرقابته على التسيير ومدى مساهمتها في تحسين الأداء العمومي وترشيد النفقات.

المبحث الأول: الرقابة على تسيير الأمر بالصرف

تعد الرقابة على تسيير الأمر بالصرف من أهم الآليات التي أقرها المشرع لضمان حسن استعمال المال العام، حيث لم تعد الرقابة المالية الحديثة تقتصر على التحقق من مشروعية النفقات والإيرادات فقط، بل تجاوزت ذلك إلى تقييم أداء الهيئات العمومية ومدى كفاءتها في تسيير الموارد المتاحة لها.

وانطلاقاً من هذا التصور، يمارس مجلس المحاسبة رقابة نوعية للتسيير باعتبارها وسيلة رقابية متطورة تهدف إلى تقييم كيفية استخدام الوسائل المالية والبشرية والمادية الموضوعة تحت تصرف مختلف الهيئات والمؤسسات العمومية، ومدى احترامها للقوانين والتنظيمات المعمول بها¹.

وتتجاوز هذه الرقابة الطابع الشكلي أو المحاسبي لتشمل تحليلاً معمقاً للأداء العمومي، من خلال قياس مدى تحقيق الأهداف المسطرة، ومدى القدرة على تحقيق التوازن بين النتائج المحققة والوسائل المستعملة، مع تقديم ملاحظات وتوصيات من شأنها تحسين جودة التسيير العمومي².

ولإحاطة هذا الموضوع من مختلف جوانبه، ارتأينا تقسيم هذا المبحث إلى مطلبين، حيث يتناول المطلب الأول مفهوم رقابة نوعية التسيير، بينما يتناول المطلب الثاني إجراءات رقابة نوعية التسيير والنتائج المترتبة عنها.

المطلب الأول: مفهوم رقابة نوعية التسيير

تعد رقابة نوعية التسيير من أهم الآليات الحديثة التي تعتمد عليها الدول لضمان حسن إدارة المال العام وترشيد استعمال الموارد العمومية، حيث تمثل مرحلة متطورة من الرقابة المالية التي لم تعد تقتصر فقط على التحقق من شرعية النفقات والإيرادات، بل امتدت لتشمل تقييم الأداء العام للهيئات العمومية. ويقصد برقابة نوعية التسيير تلك الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة على مختلف الهيئات

¹ عمار عوابدي، القانون الإداري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص 34

² محمد الصغير بعلي، المالية العامة والميزانية العامة للدولة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2013، ص 76

والمؤسسات العمومية، بهدف التأكد من مدى احترامها للقوانين والتنظيمات السارية، وكذا فحص كيفية استخدام الموارد المالية والبشرية والمادية الموضوعة تحت تصرفها.

ولا تقتصر هذه الرقابة على الجانب الشكلي أو القانوني فقط، بل تتجاوزه إلى تحليل معمق لمستوى الأداء، من خلال تقييم مدى تحقيق هذه الهيئات للأهداف المسطرة مسبقاً، ومدى قدرتها على استغلال الوسائل المتاحة بكفاءة وفعالية. فمجلس المحاسبة، في إطار هذه الرقابة، لا يكتفي بملاحظة الاختلالات أو تسجيل التجاوزات، وإنما يسعى أيضاً إلى تقديم توصيات واقتراحات من شأنها تحسين طرق التسيير ورفع مستوى الأداء العام¹.

ومن خلال التعريف السابق، يمكن القول إن رقابة نوعية التسيير تقوم على ثلاثة معايير أساسية مترابطة، وهي: الفعالية، النجاعة، والاقتصاد. فالفعالية تعني مدى تحقيق الأهداف المسطرة، أي مقارنة النتائج المحققة بالنتائج المتوقعة، في حين تشير النجاعة إلى العلاقة بين النتائج المحققة والوسائل المستعملة، أي تحقيق أفضل النتائج بأقل تكلفة ممكنة. أما الاقتصاد فيرتبط بمدى حسن استخدام الموارد، أي الحصول على المدخلات بأقل تكلفة ممكنة مع الحفاظ على الجودة المطلوبة. ومن خلال هذه المعايير، يتم تقييم الأداء الحقيقي للإدارة العمومية بشكل شامل ودقيق².

كما يتضح أن رقابة نوعية التسيير تهدف إلى تحقيق هدفين رئيسيين متكاملين: أولهما هدف قانوني يتمثل في مراقبة مدى شرعية النشاط المالي للهيئات العمومية، والتأكد من احترامها لمختلف النصوص التشريعية والتنظيمية، بالإضافة إلى التحقق من صحة الحسابات المالية وسلامتها وخلوها من الأخطاء أو التلاعب. ويعد هذا الهدف امتداداً للرقابة التقليدية التي تركز على المشروعية.

أما الهدف الثاني، فهو هدف اقتصادي وتقييمي، يتمثل في قياس مستوى أداء الهيئات العمومية ومدى قدرتها على تحقيق الأهداف المرسومة بكفاءة وفعالية. ويشمل ذلك تحليل النتائج المحققة، وتقييم السياسات المعتمدة، وقياس أثر البرامج والمشاريع المنفذة. ولهذا السبب، يُطلق على هذا النوع

¹ بن داوود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، دار الكتاب الحديث، الجزائر، 2010 ص 159.

² حورية زطيطو، الآليات المتخصصة لحماية المال العام في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر كلية حقوق قانون إداري جامعة بسكرة 2013-2014 ص

من الرقابة في الفقه المالي تسمية "الرقابة على الأداء"، لأنها تهتم أساسًا بتحليل النتائج وليس فقط الإجراءات¹.

وتبرز أهمية رقابة نوعية التسيير في كونها تساهم بشكل مباشر في تحسين جودة الإدارة العمومية، من خلال الكشف عن نقاط الضعف والاختلالات، وتقديم توصيات عملية قابلة للتطبيق، تساعد على تطوير أساليب التسيير وتعزيز الشفافية والمساءلة. كما أنها تلعب دورًا هامًا في دعم اتخاذ القرار، إذ توفر معلومات دقيقة وموضوعية حول الأداء الفعلي للهيئات العمومية.

وفي هذا السياق، يمكن تعريف رقابة نوعية التسيير بأنها رقابة حديثة وشاملة تركز على تقييم الأداء الإداري والمالي للهيئات العمومية، من خلال تحليل معايير الكفاءة والفعالية والاقتصاد، بهدف التأكد من تحقيق الأهداف المسطرة وفقًا للسياسات المعتمدة، وبأقل تكلفة ممكنة، مع ضمان الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة. وهي بذلك تمثل أداة استراتيجية تهدف إلى تحسين الأداء العام للإدارة وتعزيز فعالية التسيير العمومي.

المطلب الثاني: إجراءات رقابة نوعية التسيير والنتائج المترتبة عنها

تُمارس رقابة نوعية التسيير من قبل مجلس المحاسبة في إطار منهجي منظم، يقوم على التخطيط المسبق والبرمجة السنوية، حيث يضع المجلس برنامجًا سنويًا يحدد فيه بدقة مختلف الهيئات والقطاعات التي ستخضع للرقابة، وكذا طبيعة المهام الرقابية المزمع القيام بها. ويعكس هذا البرنامج توجهات الدولة وأولوياتها في مجال حماية المال العام وتحسين التسيير العمومي، كما يأخذ بعين الاعتبار أهمية بعض القطاعات وحجم الموارد التي تديرها.

وفي هذا الإطار، يسعى مجلس المحاسبة إلى التأكد من مدى فعالية الأنظمة والإجراءات المعتمدة داخل الهيئات العمومية، ومدى قدرتها على ضمان حسن تسيير الموارد المالية والبشرية والمادية، إضافة إلى حماية الممتلكات العمومية من التبذير أو سوء الاستغلال. كما تمتد رقابته إلى فحص مختلف العمليات المالية والمحاسبية المنجزة، من خلال تحليل الوثائق والسجلات والتقارير، والقيام بالتحريات اللازمة للكشف عن أية اختلالات أو نقائص قد تؤثر على الأداء العام².

¹ عوف محمد الكفراوي، الرقابة المالية، النظرية و التطبيق، ط 3، مطبعة الإسكندرية، 2005، ص 66

² بوسعيد باديس، مؤسسة مكافحة الفساد في الجزائر لسنة 1999-2012، مذكرة ماجستير في العلوم السياسية، تخصص التنظيم و السياسات العامة، جامعة مولود معمري تيزي وزو، 2015، ص 22

ولا تقتصر وظيفة المجلس على مجرد الكشف عن الأخطاء أو تسجيل المخالفات، بل يتجاوز ذلك إلى لعب دور إصلاحي وتوجيهي، حيث يساهم بشكل فعال في تحسين آليات التسيير من خلال تقديم توصيات وملاحظات مبنية على تحليل موضوعي ودقيق، تهدف إلى تعزيز الشفافية وترشيد النفقات وتحقيق الاستعمال الأمثل للموارد العمومية. لذا ارتأينا ان نقسم هذا المطلب الى فرعين، الفرع الاول اجراءات رقابة نوعية التسيير والفرع الثاني النتائج المترتبة عن رقابة نوعية التسيير.

الفرع الاول: إجراءات رقابة نوعية التسيير

تُعد رقابة نوعية التسيير عملية منهجية دقيقة يمارسها مجلس المحاسبة وفق تسلسل إجرائي مضبوط، يهدف إلى ضمان تقييم شامل وموضوعي لتسيير الهيئات العمومية. ولا تتم هذه الرقابة بشكل عشوائي، بل تخضع لإجراءات محددة ومترابطة تُنفذ عبر ثلاث مراحل أساسية: مرحلة التحقيق وإعداد تقرير الرقابة، ثم مرحلة المصادقة والتبليغ، وأخيراً مرحلة المداولة والتقييم النهائي. ويعكس هذا التقسيم حرص المشرع على تحقيق التوازن بين الدقة في التقييم وضمان حقوق الهيئات الخاضعة للرقابة¹.

أولاً: إجراءات التحقيق وإعداد تقرير الرقابة

تُعتبر هذه المرحلة من أهم مراحل الرقابة، إذ تمثل الأساس الذي تُبنى عليه باقي الإجراءات اللاحقة. تبدأ هذه المرحلة بصدر قرارات عن رئيس مجلس المحاسبة يتضمن تعيين مقرر مختص يتولى مهمة الرقابة على هيئة أو مجموعة من الهيئات العمومية. ويُحدد هذا الأمر بدقة نطاق الرقابة، سواء من حيث طبيعتها (رقابة نوعية التسيير)، أو من حيث الفترة الزمنية (السنوات المالية المعنية)، أو من حيث الآجال المحددة لإنجاز المهمة، وهو ما يضمن وضوح المهمة وتحديد مسؤوليات المقرر بشكل دقيق.

وقبل الشروع الفعلي في عمليات التحقيق، يقوم المقرر بمرحلة تحضيرية أساسية تتمثل في جمع المعلومات والمعطيات المتعلقة بالهيئة محل الرقابة. ويتم ذلك من خلال إعداد ملف شامل يتضمن الوثائق القانونية والتنظيمية، والتقارير السابقة، والبيانات المالية، وكل ما من شأنه أن يساعد في تكوين

¹ بن داوود إبراهيم، مرجع سابق ص 181.

صورة أولية عن كيفية تسيير هذه الهيئة. وتُعد هذه المرحلة التحضيرية ضرورية لضمان فعالية التحقيق وتوجيهه نحو الجوانب الأكثر أهمية¹.

بعد ذلك، يباشر المقرر عمليات التحقيق الميداني وفق البرنامج المسطر، حيث يقوم بفحص الحسابات المالية المقدمة من طرف الهيئة، والتأكد من مدى صحتها ومطابقتها للوثائق الثبوتية، وهو ما يسمح بالكشف عن أي أخطاء أو تلاعبات محتملة. كما تشمل هذه المرحلة تحليل أنظمة الرقابة الداخلية المعتمدة داخل الهيئة، وتقييم مدى فعاليتها في منع الأخطاء وضمان حسن التسيير، بالإضافة إلى تقييم أداء الأعوان المكلفين بهذه الرقابة ومدى التزامهم بالمعايير المهنية.

ولا يقتصر التحقيق على الجانب المحاسبي فقط، بل يمتد ليشمل تحليلاً شاملاً لمختلف العمليات المالية المنجزة، وتقييم نتائجها مقارنة بالأهداف المسطرة. وفي هذا السياق، يعمل المقرر على ضبط النقائص والاختلالات المسجلة، وتحديد أسبابها وآثارها على الأداء العام للهيئة. وبعد استكمال هذه العمليات، يقوم بإعداد تقرير مفصل يعرض فيه الوقائع بشكل واضح ودقيق، مدعماً بالأدلة والوثائق، كما يتضمن اقتراحات وتوصيات موجهة إلى التشكيلة المختصة، تتعلق بالإجراءات الواجب اتخاذها لمعالجة الاختلالات وتحسين التسيير².

وفي ختام هذه المرحلة، يتم توقيع التقرير من طرف المقرر وإحالاته إلى التشكيلة المختصة داخل مجلس المحاسبة، قصد دراسته ومناقشته تمهيداً للمصادقة عليه.

ثانياً: المصادقة على التقرير وتبليغه إلى الهيئات المعنية

تمثل هذه المرحلة خطوة أساسية لضمان مصداقية وموضوعية نتائج الرقابة، حيث تقوم التشكيلة المختصة داخل مجلس المحاسبة بدراسة تقرير الرقابة بشكل معمق، من خلال مناقشة كل الملاحظات الواردة فيه حالة بحالة، والتأكد من سلامة الاستنتاجات ومدى استنادها إلى أدلة كافية. وبعد استكمال المناقشة، يتم المصادقة على التقرير بصيغته النهائية، ليكتسب بذلك طابعه الرسمي. وتكمن أهمية هذه المصادقة في كونها تعكس تبني مجلس المحاسبة لمضمون التقرير، وتحمل مسؤوليته المؤسسية عن النتائج والتوصيات الواردة فيه.

¹ حورية زطيطو، مرجع سابق ص 49

² عوف محمد الكفراوي، مرجع سابق ص 87

عقب ذلك، يتم تبليغ التقرير إلى مسؤولي الهيئات المعنية بالرقابة، في إطار احترام مبدأ المواجهة وحق الرد، حيث يُمنح هؤلاء المسؤولون أجلاً محدداً - لا يقل عن شهر واحد - لتقديم ملاحظاتهم وتوضيحاتهم بشأن النقائص المسجلة. ويمكن تمديد هذا الأجل من طرف رئيس الغرفة المختصة إذا اقتضت الضرورة ذلك، خاصة في الحالات التي تتطلب دراسة معمقة أو جمع معلومات إضافية. وتُعد هذه المرحلة تجسيداً لمبدأ العدالة الإجرائية، إذ تتيح للهيئات المعنية فرصة الدفاع عن مواقفها وتقديم تفسيرات قد تؤثر على التقييم النهائي¹.

ثالثاً: المداولة والتقييم النهائي

تُعتبر هذه المرحلة خاتمة العملية الرقابية، حيث يتم فيها الوصول إلى التقييم النهائي لتسيير الهيئة محل الرقابة. فبعد انقضاء الأجل المحدد للرد، يتولى المقرر فحص الأجوبة والتوضيحات المقدمة من طرف الهيئة، وتحليلها في ضوء الملاحظات المسجلة سابقاً.

وبناءً على ذلك، يقوم المقرر بإعداد مشروع مذكرة تقييم أولية تتضمن خلاصة التحليل، ويعرضها على رئيس التشكيلة المختصة بالمداولة. ويمكن لهذا الأخير، سواء بمبادرة منه أو بناءً على اقتراح من المقرر أو طلب من الجهات المعنية، أن يقرر تنظيم جلسة نقاش مباشر تجمع بين مسؤولي الهيئة وأعضاء التشكيلة، بهدف توضيح بعض النقاط وتبادل وجهات النظر².

بعد ذلك، تجتمع التشكيلة المختصة مرة أخرى لدراسة الملف بشكل نهائي، مع الأخذ بعين الاعتبار جميع التوضيحات المقدمة. ويتم خلال هذه المداولة تثبيت التقييم النهائي، وصياغة التوصيات والاقتراحات التي تهدف إلى تحسين فعالية ونجاعة التسيير داخل الهيئة.

وفي ختام هذه المرحلة، يقوم المقرر بإعداد مذكرة التقييم النهائية، والتي تعكس نتائج المداولة بشكل دقيق، ثم تُعرض على رئيس التشكيلة لمراجعتها والتأكد من مطابقتها لما تم الاتفاق عليه. وبعد ذلك، يتم تبليغ هذه المذكرة رسمياً إلى مسؤولي الهيئة المعنية، وكذلك إلى السلطات الوصية أو الرئاسية، مما يضمن متابعة تنفيذ التوصيات واتخاذ الإجراءات اللازمة.

يتضح من خلال هذه الإجراءات أن رقابة نوعية التسيير ليست مجرد عملية تقنية، بل هي مسار متكامل يجمع بين التحقيق الدقيق، والحوار المؤسسي، والتقييم الموضوعي. وهي بذلك تمثل أداة

¹ بوسعيد باديس، المرجع السابق ص 86

² القريشي حياة . مجلس المحاسبة، بين الطموحات والتراجع، مذكرة ماجستير، فرع إدارة ومالية، جامعة الجزائر 2011-2012، ص 111

فعالة لتحسين الأداء العمومي، من خلال الجمع بين الرقابة القانونية والتقييم الاقتصادي، بما يعزز مبادئ الشفافية والحكامة الرشيدة¹.

الفرع الثاني: النتائج المترتبة عن رقابة نوعية التسيير

تُعد النتائج المترتبة عن رقابة نوعية التسيير امتدادًا طبيعيًا لطبيعة هذه الرقابة ذاتها، والتي تُصنف ضمن الرقابة الإدارية وليست القضائية، وهو ما ينعكس بشكل مباشر على طبيعة الآثار التي تُنتجها. فهذه الرقابة، التي يمارسها مجلس المحاسبة، لا تهدف إلى توقيع جزاءات مباشرة أو إصدار أحكام ملزمة، كما هو الحال في الرقابة القضائية، بل تسعى أساسًا إلى تحسين الأداء الإداري والمالي للهيئات العمومية من خلال التوجيه والإرشاد.

وبناءً على ذلك، فإن النتائج التي تترتب عن هذه الرقابة لا تكون ملزمة قانونًا للهيئات المعنية، وإنما تأخذ شكل توصيات وتوجيهات تهدف إلى تصحيح الاختلالات المسجلة وتحسين مردودية التسيير. ويتم تجسيد هذه النتائج من خلال مذكرات التقييم التي يصدرها مجلس المحاسبة عقب كل عملية رقابية، والتي تتضمن تشخيصًا دقيقًا للوضعية واقتراحات عملية للإصلاح.

غير أن الطابع غير الإلزامي لهذه النتائج لا يعني ضعف تأثيرها، بل على العكس، فإنها تكتسب قوة معنوية ومؤسسية كبيرة، نظرًا لمكانة مجلس المحاسبة ودوره في حماية المال العام. كما أنه في الحالات التي يكتشف فيها المجلس مخالفات جسيمة أو وقائع ذات طابع جزائي، فإنه يلجأ إلى آليات قانونية أخرى أكثر فعالية، تتدرج حسب خطورة الوقائع وطبيعتها، وهو ما يعكس مرونة النظام الرقابي وقدرته على التكيف مع مختلف الحالات².

أولاً: تدخل رئيس الغرفة

يُعد هذا الإجراء من أبسط وأول مستويات التدخل، حيث يقوم رئيس الغرفة المختصة بإطلاع الهيئات أو المصالح التي خضعت للرقابة، إضافة إلى سلطاتها السلمية أو الوصية، على النقائص المسجلة، خاصة تلك المتعلقة بالتنظيم الداخلي أو طرق التسيير. وغالبًا ما تكون هذه النقائص ذات

¹ عبد القادر عدو، المنازعات الإدارية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2012، ص 84.

² رشيد خلوفي، قانون المنازعات الإدارية، ج 1 دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2011 ص 197.

طابع إداري أو تقني، لكنها قد تُلحق ضررًا بالخزينة العمومية أو تؤثر على حسن استغلال الممتلكات¹.

ويهدف هذا الإجراء إلى لفت انتباه المسؤولين إلى أوجه القصور، وحثهم على اتخاذ التدابير التصحيحية اللازمة، دون اللجوء إلى إجراءات أكثر تعقيدًا. وبالتالي، فهو يمثل آلية وقائية تسعى إلى معالجة الاختلالات في مراحلها الأولى قبل تفاقمها.

ثانيًا: المذكرة الاستعجالية

تعد المذكرة الاستعجالية من أهم وسائل التدخل الرقابي التي يمارسها مجلس المحاسبة، لما تتسم به من طابع استعجالي يقتضي اتخاذ إجراءات سريعة لمواجهة الاختلالات التي قد تُلحق ضررًا جسيمًا بالمال العام. وقد نظمها المرسوم الرئاسي رقم 95-377 المتعلق بالنظام الداخلي لمجلس المحاسبة، حيث تُوجّه في الحالات التي تستدعي التدخل العاجل لتصحيح المخالفات أو التجاوزات المكتشفة أثناء ممارسة الرقابة. وتتميز هذه المذكرة بكونها تُوقع من طرف رئيس مجلس المحاسبة وتُوجّه مباشرة إلى الوزير المعني مع إشعار السلطات المختصة، الأمر الذي يمنحها أهمية خاصة ويعكس خطورة الوقائع محل الملاحظة، كما تهدف إلى حث الجهات المعنية على اتخاذ التدابير اللازمة في أقرب الآجال للمحافظة على الأموال العمومية وضمان حسن تسييرها.

ثالثًا: المذكرة المبدئية

تندرج المذكرة المبدئية ضمن إطار المعالجة الهيكلية للاختلالات، حيث لا تقتصر على معالجة حالات فردية، بل تتعلق بالنقائص المرتبطة بالنصوص القانونية أو التنظيمية التي تحكم تسيير ومراقبة الأموال العمومية. وفي هذا السياق، يقوم رئيس مجلس المحاسبة بإبلاغ السلطات المعنية بهذه النقائص، مع تقديم توصيات تهدف إلى تعديل أو تحسين هذه النصوص.

وتُبرز هذه الآلية الدور الاستشاري والإصلاحي لمجلس المحاسبة، إذ يساهم من خلالها في تطوير الإطار القانوني والتنظيمي، بما يتماشى مع متطلبات التسيير العصري والحوكمة الرشيدة².

رابعًا: التقرير المفصل

¹ فرقان فاطمة الزهرة، رقابات الصفقات العمومية الوطنية في الجزائر، مذكرة ماجستير في القانون - فرع دولة ومؤسسات عمومية، جامعة يوسف بن خدة الجزائر، 2006-2007، ص 91

² محمد الصغير، الوجيز في المنازعات الإدارية، دار العلوم للنشر، الجزائر، 2005، (د-ط)، ص 25.

يُعد التقرير المفصل من أخطر الوسائل التي يلجأ إليها مجلس المحاسبة، حيث يُستعمل في الحالات التي تتجاوز مجرد الاختلالات الإدارية لتصل إلى مخالفات ذات طابع جزائي أو تأديبي.

الحالة الأولى: الوقائع ذات الطابع الجزائي

عندما يكشف المجلس عن وقائع يمكن تكييفها كجرائم وفق قانون العقوبات، تقوم التشكيلة المختصة بالمداولة بإعداد تقرير مفصل يتضمن عرضاً دقيقاً لجميع الوقائع، مدعماً بالأدلة والإثباتات. ويتم توقيع هذا التقرير من طرف رئيس التشكيلة والمقرر وكتاب الضبط، ثم يُحال إلى النائب العام (الناظر العام) قصد إحالته على الجهات القضائية المختصة.

وهنا تتحول الرقابة من طابعها الإداري إلى مسار قضائي، بما يترتب عنه من إمكانية متابعة المسؤولين جزائياً¹.

الحالة الثانية: مخالفات الانضباط المالي

في حال اكتشاف مخالفات لقواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، وفقاً لما نص عليه الأمر 20-95، يتم إعداد تقرير مفصل بنفس الإجراءات، ثم يُحال إلى الناظر العام الذي يقوم بدوره بإحالته على غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية. وتختص هذه الغرفة بالنظر في المسؤوليات التأديبية للمسيرين، وقد تترتب عن ذلك عقوبات مالية أو مهنية².

خامساً: التقرير السنوي

يُعتبر التقرير السنوي من أهم مخرجات رقابة نوعية التسيير، حيث يُعد وثيقة شاملة تُلخص مختلف نتائج أعمال مجلس المحاسبة خلال سنة كاملة. ويؤجّه هذا التقرير إلى رئيس الجمهورية، ما يعكس أهميته على أعلى مستوى في الدولة.

¹ أنظر المادتين 44 و 46 من المرسوم الرئاسي رقم 95 - 377 المؤرخ في 20 نوفمبر 1995 المتعلق بالنظام الداخلي لمجلس المحاسبة الجريدة الرسمية عدد 72 لسنة 1995.

² محمد الصغير، مرجع سبق ذكره ص 30.

ويتضمن هذا التقرير عرضاً لأهم المعايينات والملاحظات والتقييمات التي توصل إليها المجلس، مرفقة بالتوصيات المقترحة لتحسين التسيير العمومي، بالإضافة إلى ردود الهيئات المعنية والسلطات الوصية. كما يُعد هذا التقرير أداة مهمة لتمكين السلطة التشريعية من الاطلاع على وضعية تسيير المال العام، مما يعزز الرقابة الديمقراطية.

ويكتسي نشر التقرير السنوي، كلياً أو جزئياً في الجريدة الرسمية، أهمية خاصة من حيث تكريس مبدأ الشفافية، وإطلاع الرأي العام على كيفية تسيير الموارد العمومية¹.

يتضح أن النتائج المترتبة عن رقابة نوعية التسيير تتميز بتدرجها ومرونتها، حيث تبدأ بإجراءات بسيطة ذات طابع توجيهي، وقد تصل في بعض الحالات إلى إجراءات ذات طابع قضائي. وهذا التدرج يعكس فلسفة الرقابة الحديثة، التي تقوم على الإصلاح قبل العقاب، وعلى الوقاية قبل الزجر.

كما أن هذه النتائج، رغم عدم إلزاميتها في الأصل، تلعب دوراً حاسماً في تحسين الأداء العمومي، بفضل ما تتضمنه من توصيات مبنية على تحليل علمي وموضوعي. وهو ما يجعل رقابة نوعية التسيير أداة استراتيجية لتحقيق الحكامة الرشيدة وضمان الاستعمال الأمثل للمال العام.

المبحث الثاني: قرارات مجلس المحاسبة

يُجسّد عمل مجلس المحاسبة من خلال نتائجه الصادرة عنه الأثر الفعلي لعملياته الرقابية، إذ لا تقتصر مهامه على مجرد فحص ومراقبة تسيير الهيئات العمومية، بل تمتد إلى استخلاص جملة من الملاحظات والتقييمات التي تُترجم في شكل تقارير ومذكرات وتوصيات تهدف إلى تحسين الأداء وضمان حسن

¹ سعاد نايف بزنوطي، أساسيات إدارة الأعمال، دار وائل للنشر، عمان، 2001، (د-ط)، ص 418-419.

استعمال المال العام. وتكتسي هذه النتائج أهمية بالغة، لكونها تعكس مدى فعالية الرقابة وتمثل وسيلة لتكريس مبادئ الشفافية والمساءلة، كما قد تتدرج في آثارها من توجيهات ذات طابع إداري غير ملزم إلى إجراءات أكثر صرامة في حال اكتشاف مخالفات جسيمة، الأمر الذي يجعل دراستها ضرورية لفهم الدور الحقيقي الذي يؤديه مجلس المحاسبة في إصلاح وتطوير التسيير العمومي. لذا ارتأينا ان نقسم هذا المبحث الى مطلبين المطلب الاول القرارات الصادرة عن مجلس المحاسبة والمطلب الثاني طرق الطعن في قرارات مجلس المحاسبة

المطلب الأول: القرارات الصادرة عن مجلس المحاسبة

تُعد القرارات الصادرة عن مجلس المحاسبة من أهم المخرجات القانونية التي تعكس دوره كهيئة عليا للرقابة المالية في النظام القانوني الجزائري، إذ لا تقتصر وظيفة المجلس على مجرد ممارسة الرقابة، بل تمتد إلى إصدار قرارات نهائية تُرتب آثارًا قانونية مهمة، خاصة في مجال المحاسبة العمومية. وتكتسي هذه القرارات أهمية خاصة بالنظر إلى قابليتها للطعن فيها أمام مجلس الدولة عن طريق الطعن بالنقض، وفقًا لما نص عليه القانون العضوي رقم 98-01 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه، وهو ما يعكس الطبيعة القضائية لبعض أعمال مجلس المحاسبة¹.

ويُجسد مجلس المحاسبة، منذ إنشائه، مظهرًا من مظاهر تكريس مبدأ الفصل بين السلطات، حيث يُمثل أداة رقابية مستقلة تهدف إلى حماية المال العام وضمان احترام قواعد المحاسبة العمومية. وقد ارتبط ظهوره بتطورات سياسية واقتصادية واجتماعية شهدتها المجتمع، مما جعل الرقابة المالية ضرورة حتمية لضبط التسيير العمومي ومراقبته². لذا ارتأينا ان نقسم هذا المطلب الى فرعين الفرع الاول طبيعة القرارات الصادرة عن مجلس المحاسبة والفرع الثاني الجزاءات المترتبة عن قرارات مجلس المحاسبة.

الفرع الاول: طبيعة القرارات الصادرة عن مجلس المحاسبة

عند انتهاء فرق التحري والتدقيق من أداء مهامها، يقوم مجلس المحاسبة بإصدار قرارات مسببة، أي أنها تكون معللة تعليلًا قانونيًا وواقعيًا، يتضمن عرضًا دقيقًا للوقائع وتحليلها وربطها

¹ القريشي حياة مرجع سابق ص 94.

² سعيد محمد المصري، التنظيم والإدارة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1999، (د-ط)، ص 17.

بالنصوص القانونية والتنظيمية المعمول بها. وتُعد هذه الخاصية ضماناً أساسية لشفافية العمل الرقابي، كما تُشكل أساساً لممارسة حق الطعن أمام الجهات القضائية المختصة. وتختلف طبيعة هذه القرارات بحسب النتائج المتوصل إليها، حيث يمكن أن تكون قرارات بالإبراء، أو قرارات بإثبات المسؤولية، أو قرارات بإحالة الملف إلى جهات أخرى.

أولاً: قرار الإبراء (في حالة سلامة التسيير)

إذا تبين لمجلس المحاسبة، بعد فحص الحسابات والتحقيق في كيفية التسيير، أن المحاسب العمومي قد احترَم جميع القواعد القانونية والتنظيمية، وأن حساباته سليمة وخالية من الأخطاء أو المخالفات، فإنه يصدر في حقه قراراً نهائياً بالإبراء. ويُعد هذا القرار بمثابة شهادة قانونية تثبت سلامة التسيير، حيث يُعفي المحاسب من أية مسؤولية لاحقة تتعلق بالفترة التي شملها الفحص. كما يعكس هذا القرار حسن أداء المحاسب والتزامه بالمعايير المهنية، ويُكرس مبدأ الثقة في التسيير العمومي¹.

ثانياً: قرار إثبات المسؤولية (وضع المحاسب في حالة مدين)

في حالة اكتشاف نقائص أو اختلالات في حسابات المحاسب العمومي، سواء كانت ناتجة عن أخطاء أو تأخير أو إهمال، يقوم مجلس المحاسبة بوضعه في حالة مدين، أي تحميله المسؤولية المالية عن العجز أو النقص المسجل. وفي هذا الإطار، يُمنح المحاسب أجلاً محدداً لتقديم التبريرات اللازمة، واستكمال الوثائق أو تصحيح الأخطاء المسجلة، وهو ما يعكس احترام مبدأ المواجهة وحقوق الدفاع. كما يُلزم بتقديم شروحات مفصلة حول أسباب هذه النقائص، وقد يترتب عن ذلك إلزامه بتعويض الخزينة العمومية عن الأضرار التي لحقت بها².

ثالثاً: إخطار السلطات المختصة والهيئات الوصية

لا تقتصر آثار قرارات مجلس المحاسبة على المحاسب المعني فقط، بل تمتد إلى السلطات السلمية أو الوصية، حيث يتم إخطارها بنتائج الرقابة قصد اتخاذ التدابير اللازمة لتحسين التسيير. ويهدف هذا

¹ عمار عوابدي، القانون الإداري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1990، (د-ط)، ص 10-11.

² أحمد بوضياف، الجريمة التأديبية للموظف العام، المؤسسة الوطنية للكتاب، الجزائر، 1986، (د-ط)، ص 47-49.

الإجراء إلى ضمان معالجة الاختلالات على مستوى أوسع، وليس فقط على مستوى المسؤول الفردي.

كما يُمنح المسؤولون المعنيون أجلاً محدداً لتقديم ردودهم وملاحظاتهم حول النتائج، مما يعزز الشفافية ويُشجع على الحوار المؤسسي¹.

رابعاً: حالة التأخير أو صعوبة فحص الحسابات

في الحالات التي يتأخر فيها المحاسب العمومي عن تقديم حساباته لأكثر من ستين (60) يوماً، أو عندما تكون المحاسبة غير منظمة بشكل يصعب معه فحصها، يتم اللجوء إلى إجراءات استثنائية، حيث تقوم السلطة الإدارية المختصة بتعيين محاسب جديد يتولى إعداد الحسابات وتقديمها في الآجال المحددة.

كما يمكن لمجلس المحاسبة الاستعانة بخبير مختص في المجال المالي أو المحاسبي، بهدف إعادة تنظيم المحاسبة أو استكمالها، وهو ما يعكس حرص المجلس على ضمان دقة النتائج وعدم الاكتفاء بالمظاهر الشكلية².

خامساً: الإحالة على الجهات القضائية المختصة

إذا تبين أن الوقائع المكتشفة تأخذ وصفاً جزائياً، أي أنها تشكل جرائم يعاقب عليها القانون، فإن مجلس المحاسبة يقوم بإحالة الملف إلى النائب العام المختص إقليمياً، مع إخطار وزير العدل، قصد مباشرة المتابعات القضائية.

وتُعد هذه المرحلة تحولاً مهماً في مسار الرقابة، حيث تنتقل القضية من الإطار الإداري إلى الإطار القضائي، بما يترتب عنه من إمكانية توقيع عقوبات جزائية على المسؤولين.

سادساً: الالتزامات القانونية للمحاسبين والأميرين بالصرف

¹ عاشور أحمد صقر، إدارة القوى العاملة، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، 2007، (د-ط)، ص 50-51.

² مرجع نفسه ص 81

يلتزم كل من المحاسبين العموميين والأمينين بالصرف بإيداع حساباتهم لدى مجلس المحاسبة في الآجال القانونية المحددة. وفي حالة الإخلال بهذا الالتزام، يتعرض المعنيون لعقوبات مالية، تتمثل في غرامة قدرها مائة (100) دينار عن كل يوم تأخير.

وإذا تجاوز التأخير ستين يوماً، يتم تعيين محاسب جديد، مع إمكانية اتخاذ إجراءات قانونية ضد المحاسب المتقاعد، وهو ما يعكس صرامة النظام القانوني في مجال حماية المال العام¹.

سابعاً: تقدير مسؤولية المحاسب في حالات القوة القاهرة

في بعض الحالات، قد يتعرض المحاسب العمومي لظروف خارجة عن إرادته، مثل السرقة أو الضياع أو الكوارث، وهنا يُمكنه الدفع بالقوة القاهرة لإثبات عدم مسؤوليته. وفي هذه الحالة، يقوم مجلس المحاسبة بتقدير مدى توفر شروط القوة القاهرة، مع الأخذ بعين الاعتبار الظروف المحيطة بالواقعة. ويتمتع المجلس بسلطة تقديرية واسعة في هذا المجال، حيث يمكنه إعفاء المحاسب من المسؤولية كلياً أو جزئياً، إذا ثبت أنه لم يرتكب أي خطأ أو إهمال أثناء أداء مهامه².

يتضح أن القرارات الصادرة عن مجلس المحاسبة تتسم بالتنوع والدقة، حيث تتراوح بين قرارات إيجابية تُكرس سلامة التسيير، وأخرى زجرية تُرتب مسؤوليات مالية أو جزائية. كما تعكس هذه القرارات التوازن بين حماية المال العام وضمان حقوق الأفراد، من خلال احترام مبدأ المواجهة وإتاحة فرص الدفاع.

وتبرز هذه الآليات الدور المحوري لمجلس المحاسبة في ضبط التسيير العمومي، ليس فقط من خلال الرقابة، بل أيضاً عبر القرارات التي يُصدرها، والتي تُشكل أداة فعالة لتحقيق الشفافية والمساءلة.

الفرع الثاني: الجزاءات المترتبة عن قرارات مجلس المحاسبة

لا تقتصر القرارات الصادرة عن مجلس المحاسبة على مجرد التقييم أو التوجيه، بل قد تترتب عنها جزاءات قانونية في حال ثبوت مخالفات أو عرقلة لمهامه الرقابية. وتندرج هذه الجزاءات ضمن إطار حماية المال العام وضمان فعالية الرقابة، حيث سعى المشرع الجزائري إلى إرساء نظام ردعي متدرج يهدف إلى إلزام الهيئات والأعوان العموميين بالتعاون مع المجلس واحترام قواعد المحاسبة العمومية.

¹ أحمد بوضياف، مرجع سابق ص 54

² عمار عوابدي، مرجع سابق ص 91

وتتنوع هذه الجزاءات بين غرامات مالية ذات طابع إداري، وأخرى ذات طابع جزائي في الحالات الأكثر خطورة.

أولاً: الغرامات المالية

تُعد الغرامات المالية من أبرز الجزاءات التي يمكن أن تنتهي إليها قرارات مجلس المحاسبة، وهي تمثل وسيلة ردعية تهدف إلى ضمان امتثال الأشخاص الخاضعين للرقابة لالتزاماتهم القانونية، خاصة ما يتعلق بتقديم الحسابات والوثائق الضرورية لعملية التدقيق.

وقد نص الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة على هذه الغرامات، حيث يُعاقب كل من يرفض تقديم أو إرسال الحسابات أو المستندات أو الوثائق المطلوبة إلى مجلس المحاسبة أثناء إجراء التحقيقات بغرامة مالية تتراوح بين 5.000 و 50.000 دينار جزائري. ويظهر هذا النص حرص المشرع على تمكين المجلس من الوسائل اللازمة لأداء مهامه، إذ لا يمكن تصور رقابة فعالة دون توفر المعلومات والوثائق المطلوبة¹.

كما تمتد هذه الغرامة لتشمل كل من يمتنع دون مبرر قانوني عن تقديم المعلومات الضرورية، أو يعتمد عرقلة عمليات التحقيق والتدقيق، سواء بشكل مباشر أو غير مباشر. ويشمل ذلك، على سبيل المثال، التأخير غير المبرر، أو تقديم معلومات ناقصة أو مضللة، أو الامتناع عن التعاون مع أعوان الرقابة.

وتزداد خطورة الفعل في حالة تكرار العرقلة، حيث يعتبرها المشرع سلوكاً مماثلاً لعرقلة سير العدالة، وهو ما ينقلها من مجرد مخالفة إدارية إلى مستوى أخطر يستوجب تدخلاً جزائياً. وهذا يعكس الأهمية التي يوليها النظام القانوني لعمل مجلس المحاسبة، باعتباره جزءاً من منظومة حماية المال العام.

ثانياً: المتابعات الجزائية

في الحالات التي تتجاوز مجرد المخالفات الإدارية، يمكن أن تترتب عن أعمال الرقابة متابعات جزائية، خاصة عندما يتعلق الأمر بعرقلة سير مجلس المحاسبة أو ارتكاب أفعال تُكفي كجرائم وفقاً لقانون الإجراءات الجزائية.

¹ عاشور أحمد صقر، مرجع سابق ص 79

فرعقة مهام مجلس المحاسبة تُعتبر قانوناً شبيهة بعرقلة سير العدالة، وهو ما يجعل مرتكبيها عرضة للعقوبات المنصوص عليها في التشريع الجزائري. ويُقصد بالعرقلة هنا كل سلوك من شأنه تعطيل أو إعاقة عمل المجلس، سواء كان ذلك بالامتناع عن التعاون، أو بإخفاء المعلومات، أو بتقديم بيانات مغلوطة¹.

وفي هذا السياق، تتخذ الرقابة بعداً أكثر صرامة، حيث يتم الانتقال من الإطار الإداري إلى الإطار القضائي، مما قد يؤدي إلى متابعة المسؤولين أمام الجهات القضائية المختصة، وتوقيع عقوبات قد تكون مالية أو حتى سالبة للحرية، حسب طبيعة الجريمة المرتكبة.

ثالثاً: ضمانات الطعن في القرارات

ورغم الطابع الردعي لهذه الجزاءات، فإن المشرع لم يُهمل ضمان حقوق الأفراد، حيث أتاح لكل من صدرت في حقه قرارات عن مجلس المحاسبة، سواء كانت غرامات مالية أو قرارات ذات طابع جزائي، إمكانية الطعن فيها.

وتتنوع طرق الطعن بين:

- طلب المراجعة أمام مجلس المحاسبة نفسه،
- الاستئناف أمام الجهات المختصة،
- الطعن بالنقض أمام مجلس الدولة.

وتُعد هذه الضمانات تجسيداً لمبدأ المشروعية، حيث تسمح بإخضاع قرارات مجلس المحاسبة للرقابة القضائية، وتمنع أي تعسف محتمل في استعمال السلطة².

رابعاً: الدور الإصلاحي للجزاءات

إلى جانب طابعها الردعي، تؤدي هذه الجزاءات وظيفة إصلاحية، إذ تهدف إلى دفع الهيئات المعنية إلى تحسين طرق تسييرها، وتعزيز التزامها بالقوانين والتنظيمات. فمجلس المحاسبة، في إطار صلاحياته الإدارية، لا يكتفي بفرض الجزاءات، بل يُعد تقارير تتضمن توصيات واقتراحات عملية تهدف إلى رفع مستوى الأداء وتحسين مردودية التسيير.

¹ عاشور أحمد صقر، مرجع سابق ص 81

² بن داوود إبراهيم، مرجع سابق ص 171.

كما تُلزم الهيئات المعنية بتقديم ردودها وتوضيحاتها بشأن الملاحظات المسجلة، وهو ما يعزز الحوار المؤسسي ويساهم في تطوير الإدارة العمومية¹.

خامسًا: تقادم المتابعة (سقوط المسؤولية)

من بين الضمانات القانونية الهامة التي أقرها المشرع، مبدأ تقادم المتابعة، حيث نص الأمر 20-95 على أنه في حالة عدم اكتشاف المخالفات إلا بعد مرور عشر (10) سنوات، يسقط حق مجلس المحاسبة في متابعة العون المعني، ويُعتبر بريء الذمة.

ويُعد هذا المبدأ تجسيدًا لفكرة الاستقرار القانوني، إذ لا يمكن إبقاء المسؤولية معلقة إلى أجل غير محدد، كما يُشجع على سرعة اكتشاف المخالفات ومعالجتها في الوقت المناسب².

يتضح أن الجزاءات المترتبة عن قرارات مجلس المحاسبة تقوم على توازن دقيق بين الردع والضمان، فهي من جهة تُشكل وسيلة فعالة لإجبار الهيئات والأعوان العموميين على احترام قواعد التسيير، ومن جهة أخرى تحترم حقوقهم من خلال إتاحة وسائل الطعن وإقرار مبدأ التقادم. كما أن هذه الجزاءات تعكس تطور مفهوم الرقابة المالية، التي لم تعد مجرد أداة للكشف عن الأخطاء، بل أصبحت وسيلة متكاملة لضبط التسيير العمومي وتحسينه، بما يحقق حماية فعالة للمال العام ويُعزز مبادئ الحكامة الرشيدة.

المطلب الثاني: طرق الطعن في قرارات مجلس المحاسبة

تُعد طرق الطعن في قرارات مجلس المحاسبة من أهم الضمانات القانونية التي أقرها المشرع الجزائري لحماية حقوق المتقاضين وضمان عدم التعسف في استعمال السلطة من طرف الهيئة الرقابية. فبالرغم من أن قرارات مجلس المحاسبة تكتسي طابعًا نهائيًا وتنفيذيًا في بعض الحالات، إلا أنها تبقى قابلة للطعن وفق إجراءات قانونية محددة، وهو ما يعكس التوازن بين فعالية الرقابة وحماية الحقوق. وقد عرف النظام القانوني الجزائري تطورًا مهمًا في هذا المجال، حيث كانت القرارات في ظل بعض الأنظمة السابقة تخضع لطعن محدود، قبل أن يتم توسيع نطاق الطعن في ظل التنظيم الحالي، وخاصة بموجب الأمر رقم 20-95 المعدل والمتمم، الذي أقر ثلاث طرق أساسية للطعن، وهي: الطعن بالمراجعة، الطعن بالاستئناف، والطعن بالنقض.

¹ بوسعيد باديس ، مرجع سابق ص 91

² رشيد خلوفي، مرجع سابق ص 190.

الفرع الاول: طرق الطعن في قرارات مجلس المحاسبة

تخضع قرارات مجلس المحاسبة لنظام طعن متعدد الدرجات يهدف إلى ضمان مشروعية الأحكام وتصحيح ما قد يشوبها من أخطاء. وتتنوع هذه الطرق بين طعون داخلية وأخرى قضائية، بما يعزز التوازن بين استقرار القرار وحماية حقوق الأطراف المعنية.

أولاً: الطعن بالمراجعة (إعادة النظر)

يُعتبر الطعن بالمراجعة من أهم طرق الطعن الداخلية، حيث يتم تقديمه أمام نفس الجهة التي أصدرت القرار، أي أمام مجلس المحاسبة نفسه. ويهدف هذا الطعن إلى تصحيح الأخطاء التي قد تكون شابت القرار الأصلي، سواء كانت مادية أو موضوعية. ويجوز تقديم طلب المراجعة من طرف المتقاضي المعني مباشرة، أو من السلطة السلمية أو الوصية التي كان يخضع لها وقت وقوع العمليات محل الرقابة، كما يمكن للناظر العام تقديم هذا الطلب. إضافة إلى ذلك، يمكن للغرفة أو الفرع الذي أصدر القرار أن يعيد النظر فيه تلقائياً، وهو ما يعكس الطابع المرن لهذا الإجراء¹.

حالات الطعن بالمراجعة

لا يُقبل الطعن بالمراجعة إلا في حالات محددة، تتمثل في:

- وجود أخطاء مادية أو قانونية في القرار.
 - الإغفال عن عناصر جوهرية في الملف.
 - وجود تزوير أو تدليس في الوثائق المقدمة.
 - ظهور عناصر جديدة لم تكن معروفة وقت إصدار القرار وتكون مؤثرة في مضمونه.
- وتُعرف هذه الآلية أيضاً في الفقه الإداري بتسمية "التماس إعادة النظر"، وهو مصطلح يشير إلى إعادة فحص القرار عند ظهور معطيات جديدة أو اكتشاف خطأ جوهري.

¹ المادة 70 من قانون 90-32 المؤرخ في 04/12/1990 المتعلق بتنظيم عمل مجلس المحاسبة، جريدة الرسمية العدد 53 المؤرخة في 05/12/1990.

إجراءات دراسة طلب المراجعة¹

تمر عملية المراجعة بعدة مراحل دقيقة، تبدأ بإحالة الطلب مرفقًا بكامل الملف على الغرفة أو الفرع المختص. ثم يقوم رئيس الغرفة بتعيين قاضٍ مقرر يتولى دراسة الملف وإعداد تقرير يتضمن رأيه القانوني ومدى توفر شروط الطعن.

بعد ذلك يُحال الملف إلى الناظر العام لإبداء ملاحظاته المكتوبة، قبل عرضه على التشكيلة المختصة للمداولة. ويمكن لهذه التشكيلة أن تقر إما تعديل القرار السابق أو الإبقاء عليه كما هو.

ومن حيث المبدأ، فإن تقديم طلب المراجعة يوقف تنفيذ القرار المطعون فيه، غير أنه يمكن استثناءً وقف التنفيذ مؤقتًا بناءً على طلب رئيس المجلس وبعد استشارة الناظر العام ورئيس الغرفة المختصة.

ويلاحظ أن هذا الطعن يتميز بكونه وسيلة استردادية تهدف إلى تصحيح أخطاء لم تكن معروفة وقت إصدار القرار، مما يجعله قريبًا من فكرة "إعادة تشكيل الحكم" في ضوء معطيات جديدة.

ثانيًا: الطعن بالاستئناف

يُعد الطعن بالاستئناف درجة أعلى من الرقابة على قرارات مجلس المحاسبة، ويهدف إلى إعادة النظر في القرار أمام تشكيل أوسع داخل نفس المؤسسة الرقابية.

يُقدّم الاستئناف بموجب عريضة مكتوبة وموقعة من صاحب الطلب أو ممثله القانوني، وتودع لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة، مرفقة بعرض مفصل للوقائع والأسباب القانونية، وذلك خلال أجل لا يتجاوز شهرًا واحدًا من تاريخ تبليغ القرار².

ولا يُقبل هذا الطعن إلا من طرف:

- المتقاضى المعني بالقرار،
- السلطات السلمية أو الوصية،
- الناظر العام.

أثر الاستئناف وإجراءاته

يُعتبر الاستئناف ذا أثر موقوف، أي أنه يوقف تنفيذ القرار المطعون فيه إلى حين الفصل فيه نهائيًا.

¹ أنظر المادة 50 ، 51 من القانون 80-05 المؤرخ في 01/03/1980 المتعلق بعملية الرقابة لمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية العدد 10 الصادرة في 04/03/1980.

² عمار بوضياف، الوجيز في القانون الإداري، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2017، ص. 101

وتتم دراسة الاستئناف من قبل تشكيلة موسعة تتكون من جميع الغرف مجتمعة، باستثناء الغرفة التي أصدرت القرار الأصلي، وذلك لضمان الحياد والموضوعية. ويقوم رئيس مجلس المحاسبة بتعيين مقرر لكل ملف، يتولى التحقيق وإعداد تقرير يتضمن اقتراحاته. بعد ذلك يُحال الملف إلى الناظر العام لإبداء استنتاجاته، ثم يتم تحديد تاريخ الجلسة وإبلاغ المستأنف بها¹.

وخلال الجلسة، يتم عرض العريضة وأوجه الاستئناف، إلى جانب تقرير المقرر واستنتاجات الناظر العام، مع إمكانية منح المستأنف أو ممثله القانوني فرصة لتقديم ملاحظات شفوية. وبعد انتهاء المناقشة، تدخل التشكيلة في المداولة دون حضور المقرر أو الناظر العام، ويتم اتخاذ القرار بالأغلبية. يرى بعض الفقه، ومن بينهم الأستاذ مسعود شيهوب، أن الاستئناف لا يكون إلا ضد القرارات الصادرة في إطار المراجعة، أي أنه يأتي كدرجة لاحقة بعد استنفاد هذا الطريق. كما يُستند في ذلك إلى أن أجل الطعن بالمراجعة يمتد إلى سنة كاملة، إضافة إلى أن حالات قبوله ليست محصورة على سبيل الحصر، مما يجعل المراجعة خطوة أولية قبل اللجوء إلى الاستئناف².

يتضح أن طرق الطعن في قرارات مجلس المحاسبة تقوم على نظام متدرج يهدف إلى تحقيق التوازن بين استقرار القرارات وحماية حقوق المتقاضين. فالمراجعة تُعد وسيلة داخلية لتصحيح الأخطاء، بينما يُمثل الاستئناف درجة أعلى لإعادة تقييم القرار، في حين يظل الطعن بالنقض ضماناً قضائية خارجية أمام مجلس الدولة.

وبذلك، فإن هذا النظام يعكس تطوراً مهماً في الرقابة المالية، حيث لم تعد قرارات مجلس المحاسبة نهائية بشكل مطلق، بل أصبحت خاضعة لعدة درجات من المراجعة القانونية التي تعزز العدالة والشفافية.

ثالثاً: الطعن بالنقض

يُعد الطعن بالنقض أعلى درجات الطعن في قرارات مجلس المحاسبة، وهو طريق غير عادي يهدف إلى مراقبة مدى سلامة تطبيق القانون دون الخوض في مناقشة الوقائع من جديد. ويُمارس هذا الطعن أمام

¹ عبد القادر عدو، مرجع سابق ص 68.

² رشيد خلوفي، مرجع سابق ص 182.

جهة قضائية عليا تتمثل في مجلس الدولة، باعتباره الهيئة القضائية المختصة بالفصل في المنازعات الإدارية ذات الطابع النهائي، وهو ما يعكس الطبيعة القضائية المتميزة لبعض قرارات مجلس المحاسبة. وقد نصت المادة 110 من الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة على أن قرارات تشكيلات كل الغرف مجتمعة تكون قابلة للطعن بالنقض، وهو ما يمنح هذه القرارات درجة عالية من الضمان القانوني، من خلال إخضاعها لرقابة قضائية عليا. ويُحول حق الطعن بالنقض لكل من¹:

- الشخص المعني بالقرار،
- الوزير المكلف بالمالية،
- السلطات السلمية أو الوصية،
- الناظر العام.

ويُظهر هذا التعدد في الأطراف التي تملك حق الطعن أن المشرع حرص على فتح المجال أمام مختلف الجهات التي لها مصلحة مباشرة أو غير مباشرة في القرار، بما يعزز مبدأ الرقابة المتبادلة داخل المنظومة المالية والإدارية.

الإطار القانوني للطعن بالنقض

لا يُفهم الطعن بالنقض بمعزل عن المنظومة القانونية العامة، إذ يستند إلى نصوص متعددة، أهمها المادة 903 الفقرة الثانية من قانون الإجراءات المدنية والإدارية التي تنص على أن مجلس الدولة يختص كذلك في الطعون بالنقض المخولة بموجب نصوص خاصة.

كما أكد القانون العضوي رقم 98-01 المؤرخ في 30 مايو 1998 المتعلق بمجلس الدولة في مادته 11 على أن:

"يفصل مجلس الدولة في الطعون بالنقض في قرارات الجهات القضائية الإدارية الصادرة نهائياً، وكذا الطعون بالنقض في قرارات مجلس المحاسبة".

وبذلك، فإن المشرع قد منح قرارات مجلس المحاسبة طابعاً خاصاً يجعلها خاضعة لرقابة مجلس الدولة في إطار النقض، مما يعزز ضمانات المشروعية ويمنع الانحراف في تطبيق القانون².

¹ فرقان فاطمة الزهرة، مرجع سابق ص 75

² أحمد بوضياف، مرجع سابق ص 60

إجراءات الطعن بالنقض وآثاره

يتم الطعن بالنقض وفق الإجراءات المنصوص عليها في المواد 231 إلى 240 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، حيث يتولى مجلس الدولة فحص القرار المطعون فيه من حيث مدى احترامه للقانون دون إعادة مناقشة الوقائع.

وفي حال قضى مجلس الدولة بنقض القرار، فإن الملف يُعاد إلى التشكيلة المختصة داخل مجلس المحاسبة، والتي تلتزم بالقاعدة القانونية التي تم الفصل فيها، بما يعني أن قرار مجلس الدولة يكون ملزماً من حيث تفسير القانون وتطبيقه¹.

ويُعتبر هذا الإجراء ضماناً أساسية لتحقيق وحدة الاجتهاد القضائي، وضمان احترام مبدأ المشروعية في أعمال الرقابة المالية.

أسباب الطعن بالنقض

- لا يُقبل الطعن بالنقض إلا إذا استند إلى أسباب قانونية محددة على سبيل الحصر، تتمثل في²:
- **عدم الاختصاص أو تجاوز السلطة:** أي صدور القرار من جهة غير مختصة أو تجاوزها لحدود صلاحياتها القانونية.
 - **مخالفة أو إغفال قاعدة جوهرية في الإجراءات:** أي الإخلال بالإجراءات التي يترتب على مخالفتها بطلان القرار.
 - **انعدام الأساس القانوني للقرار:** أي عدم استناد القرار إلى نص قانوني صحيح أو تطبيق خاطئ للقانون.
 - **انعدام أو قصور أو تناقض الأسباب:** أي عدم وضوح أو كفاية التعليل الذي بني عليه القرار.
- وتُبرز هذه الأسباب أن الطعن بالنقض لا يُعد درجة لإعادة تقييم الوقائع، بل هو رقابة قانونية خالصة تهدف إلى ضمان سلامة التطبيق القانوني فقط.

¹ عمار عوابدي، مرجع سابق ص 21

² علي السلمي، مرجع سابق ص 197

الفرع الثاني الطبيعة القانونية لرقابة مجلس المحاسبة:

لا تقتصر الطبيعة القانونية لرقابة مجلس المحاسبة على مجرد فحص الحسابات المالية أو مراقبة مطابقة العمليات المالية للنصوص القانونية والتنظيمية، بل تمتد لتشمل أبعادًا قانونية وقضائية وإدارية متعددة، الأمر الذي يمنح هذه الرقابة طابعًا متميزًا داخل منظومة الرقابة المالية في الجزائر. فمجلس المحاسبة يُعد هيئة دستورية عليا تتمتع باستقلالية في ممارسة مهامها، وهو ما يضيف على رقابته طابعًا خاصًا يجمع بين الرقابة الإدارية والرقابة القضائية في آن واحد.

وتتجلى الطبيعة القانونية لرقابة مجلس المحاسبة أساسًا في ازدواجية الاختصاصات التي يمارسها، فهو من جهة يمارس رقابة إدارية تهدف إلى تقييم كيفية استعمال الأموال العمومية والتحقق من مدى احترام قواعد التسيير المالي والمحاسبي، ومن جهة أخرى يمارس رقابة قضائية تتمثل في الفصل في حسابات المحاسبين العموميين وتوقيع العقوبات المالية عند ثبوت وجود مخالفات أو اختلالات مالية. وتُعد هذه الازدواجية من أبرز الخصائص التي تميز مجلس المحاسبة عن باقي أجهزة الرقابة الإدارية الأخرى¹.

كما تتميز رقابة مجلس المحاسبة بطابعها القانوني الملزم، إذ إن القرارات والأحكام التي يصدرها في المجال القضائي تتمتع بقوة قانونية وتترتب عنها آثار مباشرة على الأشخاص المعنيين، خاصة فيما يتعلق بالغرامات المالية أو إثبات المسؤولية المالية للمحاسبين العموميين. وفي المقابل، فإن الرقابة الإدارية التي يمارسها المجلس تأخذ طابعًا توجيهيًا وإصلاحيًا، من خلال التقارير والملاحظات والتوصيات التي تهدف إلى تحسين التسيير المالي وترشيد النفقات العمومية².

ومن خلال مختلف درجات الطعن، يتضح أن رقابة مجلس المحاسبة ليست رقابة أحادية البعد، بل هي رقابة متعددة الوظائف، إذ تجمع بين:

¹ مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية - نظرية الاختصاص القضائي الإداري، الجزء الثاني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 65

² مسعود شيهوب، المرجع السابق، ص 56

الطابع القمعي: من خلال فرض الغرامات المالية والمتابعات المتعلقة بالمخالفات المالية. الطابع العلاجي: عبر تقديم التوصيات والملاحظات التي تهدف إلى تصحيح الاختلالات وتحسين طرق التسيير¹.

الطابع الوقائي: من خلال الكشف المبكر عن الأخطاء والتجاوزات والعمل على منع تكرارها مستقبلاً، بما يساهم في تعزيز مبادئ الشفافية والحكامة المالية الرشيدة.

ويبرز هذا التعدد الوظيفي الدور المحوري الذي يؤديه مجلس المحاسبة في حماية المال العام، إذ لا يقتصر دوره على المعاقبة فقط، بل يمتد إلى المساهمة في تطوير الإدارة المالية وتحسين فعالية استعمال الموارد العمومية، وهو ما يجعل منظومة الرقابة المالية في الجزائر منظومة متكاملة تسعى إلى تحقيق التوازن بين الردع والإصلاح والوقاية.

كما أن إخضاع قرارات مجلس المحاسبة لطرق الطعن المختلفة، وعلى رأسها الطعن بالنقض أمام مجلس الدولة، يعكس الطبيعة القضائية لرقابته ويؤكد خضوعه لمبدأ المشروعية. فالطعن بالنقض يُعد ضماناً قانونية أساسية تهدف إلى مراقبة مدى احترام مجلس المحاسبة للقانون والإجراءات القضائية السليمة، دون إعادة النظر في وقائع النزاع، وهو ما يسمح بتوحيد تفسير النصوص القانونية وضمان التطبيق السليم لها².

وُساهم هذا النظام في تحقيق توازن دقيق بين استقلالية مجلس المحاسبة في أداء مهامه الرقابية والقضائية، وبين ضرورة إخضاع قراراته لرقابة قضائية عليا تكفل حماية حقوق الأفراد والمؤسسات. كما يعزز ذلك من ثقة المتقاضين في نزاهة وشفافية النظام الرقابي، ويكرس مبادئ دولة القانون من خلال ضمان خضوع جميع الهيئات، مهما كانت طبيعتها، للرقابة القضائية واحترام أحكام القانون³.

¹ ضويفي العيد، عباس راضية، "الآليات القانونية لرقابة مجلس المحاسبة على تنفيذ الميزانيات العمومية"، مجلة صوت القانون، جامعة خميس مليانة جيلالي بونعامة، 2020، ص 1114-1131.

² عصام صبرينة، "مجلس المحاسبة آلية لرقابة تسيير الأموال العمومية في القانون الجزائري"، مجلة دراسات وأبحاث، المجلد 15، العدد 3، جامعة الجلفة، 2023، ص 111-126.

³ المرجع نفسه، ص 127

خلاصة

يتبين مما سبق أن الرقابة الإدارية التي يمارسها مجلس المحاسبة تشكل وسيلة فعالة لتحسين أداء الهيئات العمومية وضمان الاستخدام الرشيد للأموال العامة، إذ تقوم أساسا على تقييم نوعية التسيير ومدى احترام مبادئ الفعالية والاقتصاد والنجاعة. وتتميز هذه الرقابة بطابعها غير القضائي، حيث تترتب عنها توصيات وتقارير تهدف إلى تصحيح الاختلالات وتطوير أساليب الإدارة، مع إمكانية اتخاذ إجراءات أكثر صرامة عند اكتشاف مخالفات جسيمة. كما أن القرارات الصادرة عن مجلس المحاسبة قد تتضمن جزاءات مالية أو إحالة على الجهات المختصة، وهو ما يعكس دوره في حماية المال العام وتعزيز المساءلة. ومن جهة أخرى، حرص المشرع على ضمان حقوق الأطراف الخاضعة للرقابة من خلال إقرار آليات للطعن بالمراجعة والاستئناف والنقض، بما يحقق التوازن بين فعالية الرقابة واحترام الضمانات القانونية. وبذلك تسهم الرقابة الإدارية في ترسيخ مبادئ الشفافية والحكامة المالية الرشيدة، باعتبارها أداة وقائية وعلاجية تسعى إلى الارتقاء بأداء المرافق العمومية وخدمة الصالح العام.

الفصل الثاني: الرقابة القضائية لمجلس المحاسبة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة في الجزائر

تمهيد

تعد الرقابة القضائية على الأموال العمومية من أهم الآليات التي أقرها المشرع لضمان حسن تسيير المالية العامة وحماية المال العام من مختلف صور التبديد أو الاستعمال غير المشروع، إذ تمارس هذه الرقابة من طرف هيئات قضائية متخصصة تتمتع بسلطات التحقيق والحكم والجزاء. وتكتسي هذه الرقابة طابعا قانونيا ملزما يميزها عن باقي أنواع الرقابة الإدارية أو السياسية، حيث تقوم على فحص مدى مطابقة العمليات المالية للقوانين والتنظيمات المعمول بها وترتيب المسؤولية الشخصية والمالية عند الاقتضاء. ويشكل مجلس المحاسبة الأداة الأساسية لممارسة هذه الرقابة في النظام المالي، من خلال اختصاصه بالنظر في حسابات المحاسبين العموميين والمحاسبين الفعليين، إضافة إلى رقابة الانضباط في تسيير الميزانية والمالية. وعليه يهدف هذا الفصل إلى بيان الإطار القانوني والإجرائي للرقابة القضائية، من خلال دراسة الرقابة على حسابات المحاسبة العمومية والمحاسبة الفعلية من جهة، ورقابة الانضباط في تسيير الميزانية والمالية من جهة أخرى، باعتبارهما ركيزتين أساسيتين لضمان الشرعية والشفافية في إدارة الأموال العمومية.

وعليه، تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين؛ حيث يتناول المبحث الأول الرقابة على حسابات المحاسبة العمومية والمحاسبة الفعلية من خلال بيان الإطار القانوني والإجرائي لهذه الرقابة ومدى خضوع مختلف الحسابات لرقابة المجلس، بينما يتناول المبحث الثاني رقابة الانضباط في تسيير الميزانية والمالية باعتبارها آلية جوهرية لترسيخ مبدأ الشرعية المالية وتعزيز حماية المال العام وضمان شفافية التسيير العمومي.

المبحث الأول: نظام الرقابة على المحاسبة العمومية والمحاسبة الفعلية

تعد الرقابة على المالية العمومية من أهم الآليات القانونية التي اعتمدها المشرع الجزائري لضمان حسن تسيير المال العام وحمايته من كل أشكال التبذير أو الانحراف أو سوء الاستعمال. وفي هذا الإطار، تكتسي الرقابة على حسابات المحاسبة العمومية أهمية خاصة، باعتبارها تمثل مرحلة أساسية في متابعة العمليات المالية التي يقوم بها المحاسب العمومي أثناء تنفيذ الميزانية العامة للدولة أو الهيئات العمومية.

وتقوم هذه الرقابة على مجموعة من القواعد والإجراءات التي تهدف إلى التحقق من مدى احترام المحاسب العمومي للقوانين والتنظيمات المعمول بها في مجال تحصيل الإيرادات ودفع النفقات وحفظ الأموال العمومية. كما لا تقتصر الرقابة على الجانب المحاسبي فقط، بل تمتد لتشمل تقييم سلامة التسيير المالي ومدى تطابق العمليات المنجزة مع القواعد القانونية¹.

وفي المقابل، تتكامل هذه الرقابة مع مفهوم المحاسبة الفعلية التي تعكس الواقع الحقيقي للعمليات المالية المنفذة، مما يسمح بالكشف عن الفروقات المحتملة بين الحسابات النظرية والتنفيذ الفعلي للميزانية.

ومن هذا المنطلق، يهدف هذا المبحث إلى دراسة الرقابة على حسابات المحاسبة العمومية والمحاسبة الفعلية من حيث المفهوم والآليات والأهداف، مع إبراز دورها في تعزيز الشفافية المالية وترسيخ مبدأ المسؤولية في تسيير المال العام، وفقاً لأحكام التشريع الجزائري، لاسيما الأمر رقم 21-08 المتعلق بالقواعد العامة للمالية العمومية، وكذا النصوص المنظمة لعمل مجلس المحاسبة. لذا ارتأينا تقسيم هذا المبحث إلى مطلبين: المطلب الأول الرقابة على حسابات المحاسبة العمومية، والمطلب الثاني إصدار القرار النهائي والنتائج المترتبة عليه.

¹ عصام صبرينة، مرجع سبق ذكره، ص 131

المطلب الأول: الرقابة على الحسابات المحاسبة العمومية

يعد المحاسب العمومي كل شخص يُعيّن قانوناً للقيام بمهام محددة تتعلق بإدارة الأموال العامة. وتتمثل المهمة الأساسية للمحاسب العمومي في تحصيل الإيرادات العمومية ودفع النفقات العمومية، بما يضمن سير العمليات المالية وفقاً للقانون.

كما يُنيط بالمحاسب العمومي حراسة الأموال والسندات والقيم والأشياء أو الموارد المكلف بها، مع الالتزام بحفظها وتأمينها من أي إساءة أو فقدان. ويشمل هذا أيضاً تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد، بما يضمن سلامة جميع الموارد الموكلة إليه.

إضافة إلى ذلك، يقع على عاتق المحاسب العمومي مسؤولية حفظ حركة الحسابات والموجودات وتوثيق كل العمليات المالية بدقة، لضمان شفافية الحسابات وسهولة مراقبتها.

ويُشكل النظر في حسابات المحاسبين العموميين الجزء الأول والأساسي من الاختصاصات القضائية لمحكمة الحسابات، حيث تُراقب المحكمة صحة العمليات المالية والتقيد بالقوانين. كما تقوم المحكمة بالمهمة الثانية المتمثلة في معاقبة أخطاء التسيير، وذلك لضمان حماية المال العام ومنع أي تجاوز أو سوء إدارة.¹

وقد ألزم المشرع المحاسبين العموميين بتقديم حساباتهم إلى مجلس المحاسبة وفرض عليهم عقوبات في حالة امتناعهم عن ذلك أو عدم تقديمها في الآجال المحددة و من خلال هذه الحسابات يدقق مجلس المحاسبة في صحة العمليات المالية التي أنجزوها والتأكد من مدى مطابقتها مع القواعد التشريعية والتنظيمية التي تحكم تسيير الأموال العمومية، والبت في مسؤوليتهم الشخصية و المالية.

¹ القانون رقم 07-23 المؤرخ في 21 جوان 2023، المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وتخضع عمليات التدقيق التي يمارسها مجلس المحاسبة في إطار هذه الرقابة إلى إجراءات إلزامية حددها الأمر 02/10 :

وتعد الرقابة على حسابات المحاسبة العمومية من أهم الآليات القانونية لضمان الشفافية وحسن تسيير المال العام، إذ تهدف إلى حماية الخزينة العمومية من كل أشكال التلاعب أو الإهمال، وترسيخ مبدأ المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسب العمومي، بما يعزز الثقة في الإدارة المالية العمومية ويكرس مبدأ المشروعية في تنفيذ العمليات المالية، وهو ما أكد عليه المشرع الجزائري من خلال النصوص المنظمة لاختصاصات مجلس المحاسبة وإجراءاته الرقابية¹.

لذا ارتأينا ان نقسم هذا المطلب الى فرعين، الفرع الاول اجراءات مراجعة حسابات المحاسبين العموميين والفرع الثاني المداولة على الحسابات.

الفرع الأول: اجراءات مراجعة حسابات المحاسبين العموميين

يقوم مجلس المحاسبة بعدة إجراءات تهدف إلى مراجعة حسابات المحاسبين العموميين، وقد تم تحديد هذه الإجراءات في الأمر² 02/10 ولتوضيح هذه الإجراءات بطريقة منظمة، يمكن تقسيمها إلى ثلاث مراحل أساسية:

1. المرحلة الأولى: معاينة الحسابات

2. المرحلة الثانية: الحكم على الحسابات

3. المرحلة الثالثة: إصدار القرار.

أولاً: مراقبة أو معاينة الحسابات

¹ الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995، المعدل والمتمم 02/10 2010 المتعلق بمجلس المحاسبة، المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 39، 23 جويلية 1995، ص 6.

² القانون رقم 23-07 المؤرخ في 21 جوان 2023، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، سبق ذكره

تعتمد عمليات المراقبة التي يمارسها مجلس المحاسبة على حسابات المحاسبين العموميين على توزيع المهام إلى مقررین، حيث يقوم رئيس كل غرفة ضمن البرنامج السنوي لمجلس المحاسبة بتسطين خطة الرقابة وتوزيع المهام على القضاة المكلفين. ويشرف هؤلاء القضاة على إنجاز مهمة الرقابة مع توفير كل الوسائل الضرورية لضمان نجاحها.

يتم الشروع في تنفيذ عمليات التدقيق والمعاينة وفق طريقة منهجية دقيقة، تتضمن الخطوات التالية:

1. معاينة مدى مطابقة حسابات التسيير للتنظيم المعمول به

خلال هذه المرحلة، يتأكد القضاة من توفر المعلومات الأساسية في الحساب محل الرقابة، وتشمل:

- أن الحساب المقدم يتوفر على جميع الشروط الشكلية المطلوبة.
- أن الحساب يحتوي على البيانات الضرورية لتحديد الجهة التي أصدرته والسنة المالية المعنية.
- أن الحساب يحمل الاسم الكامل للمحاسب الذي قدمه، توقيعه، وختمه الرسمي.
- أن جميع صفحات الحساب مرقمة بشكل متسلسل، وتم التأشير عليها من قبل المحاسب المعني¹.
- أن الحساب خالي من الشطب أو الحشر أو الكتابة بين الأسطر، أو أي مظاهر قد تمس سلامة المعلومات.

- التأكد من كتابة المبالغ الإجمالية للإيرادات والنفقات بالأحرف.

- توفر المستندات الثبوتية المطلوبة لدعم العمليات المالية.

2. المراقبة والمراجعة الحسابية للمبالغ المسجلة

¹ منصورى الهادى مجلس الجزائرى، مذكرة ماستر، قانون إدارى، كلية الحقوق، جامعة بسكرة، 2014/2015 ص 43.

في هذه الخطوة، يقوم القضاة بـ:

- التأكد من نقل نتائج التسيير المالي للسنة السابقة بشكل مضبوط ودقيق.
- مطابقة مبالغ الحوالات والمستندات مع الحسابات المدونة في حساب التسيير.

3.مراجعة مدى تطابق الحسابات وانسجامها

تشمل هذه المرحلة النقاط التالية:

- مقارنة النتائج المسجلة مع النتائج والأرصدة لحساب التسيير للسنة المالية السابقة.
- مقارنة الحسابات مع الاعتمادات المقررة في الميزانية الأولية والميزانية الإضافية¹.

4.ضبط مبالغ الاعتمادات المالية المخصصة

يقوم القضاة بمراجعة:

- عمليات تحويل ونقل الاعتمادات المالية بين المواد والفصول.
- الرخص المالية المقررة خارج الميزانية².

5.مراجعة العمليات المالية المنجزة

تتضمن هذه الخطوة:

- مراقبة جميع العمليات المالية المنجزة وفق القواعد المعتمدة.
- متابعة العمليات المالية المنجزة خارج الميزانية وحسابات التسبيقات.
- مراقبة عمليات الخزينة، مثل حركات الأموال نقدًا، حسابات الإيداع، الحسابات الجارية، وحسابات الديون المستحقة للهيئات العمومية أو عليها³.

6.إعداد التقارير ومتابعة النتائج

عقب الانتهاء من عمليات التدقيق والمراجعة، يقوم المقرر بـ:

¹منصوري الهادي مرجع سابق ص 43.

²عوف محمود الكفراوي، الرقابة القضائية على مالية الدولة الإسلامية، د ط، مؤسسة الثقافة الجامعية، سنة 2004، ص 22.

³القانون رقم 23-07 المؤرخ في 21 جوان 2023، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سبق ذكره .

- تحرير تقرير مفصل يوثق النتائج والاقتراحات.
- عرض التقرير على رئيس الفرع المعني، الذي يمكنه في حال الضرورة أمر إجراء تدقيق إضافي لتحسين نوعية التقرير.
- إرسال التقرير بعد ذلك إلى رئيس الغرفة، والذي يحيله بدوره بواسطة أمر تبليغ، مرفقًا بكافة العناصر التي يتضمنها الملف، إلى الناظر العام لتمكينه من تقديم استنتاجاته الكتابية وملاحظاته¹.

أهمية إجراءات مراجعة الحسابات

تكتسي هذه الإجراءات أهمية بالغة في:

- تعزيز مبادئ الشفافية والمساءلة في تسيير المال العام.
 - تمكين مجلس المحاسبة من الكشف المبكر عن الاختلالات المالية وتصحيحها.
 - ترسيخ الانضباط المحاسبي وضمان احترام القواعد القانونية والتنظيمية، مما يمنع إساءة استعمال الموارد العمومية أو الإخلال بقواعد تنفيذ الميزانية.
- كما تسمح هذه الإجراءات بتقييم الأداء المالي للمحاسبين العموميين، ليس فقط من حيث صحة العمليات الحسابية، بل أيضًا من حيث مدى التزامهم بمبدأ المشروعية وحسن التسيير. وهكذا، تصبح الرقابة القضائية أداة وقائية وعلاجية في آن واحد، تسعى إلى حماية المال العام وضمان استمرارية الثقة في أجهزة الدولة المالية².

الفرع الثاني: المداولة على الحسابات

تُعتبر مرحلة الحكم على الحسابات المرحلة الثانية في إجراءات مراجعة حسابات المحاسبين العموميين، وتمثل الجوهر القضائي لاختصاصات مجلس المحاسبة. ففي هذه المرحلة، يُعرض الملف

¹ الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 يوليو 1995، المعدل والمتمم 2010/02/10 المتعلق بمجلس المحاسبة، مرجع سبق ذكره

² عبد الله بوقرة، الرقابة على المالية العامة في الجزائر، دار هومة، الجزائر، 2016، ص 112

كاملاً على تشكيلة المداولة للنظر فيه والبت في كل تفاصيله، بما يشمل العمليات المالية المسجلة، والوثائق الداعمة، والملاحظات التي تم تسجيلها خلال مرحلة المراجعة والمعاينة السابقة. ويهدف مجلس المحاسبة من خلال هذه المرحلة إلى التحقق من صحة الحسابات ومدى التزام المحاسب المعني بالقواعد القانونية والتنظيمية، مع التأكيد على حماية المال العام وضمان العدالة المالية¹.

إذا لم يتم خلال هذه المراجعة تسجيل أي مخالفة أو خطأ على مسؤولية المحاسب المعني، فإن التشكيلة تصدر قراراً نهائياً بإبراء ذمته، وهو القرار الذي يعبر عن أن جميع الحسابات سليمة من الناحية المالية والقانونية، وأن العمليات المسجلة تمت وفق الأطر القانونية المعمول بها. ويُعد هذا القرار بمثابة تصريح قانوني بالمطابقة والامتثال للأنظمة المحاسبية والمالية،² مما يمنح المحاسب عمومية الاطمئنان إلى أن حساباته لم تسجل عليها أي ملاحظات قد تؤثر على مسؤوليته.

أما في حالة اكتشاف أخطاء أو مخالفات في الحسابات، فإن التشكيلة تصدر قراراً مؤقتاً يتضمن أوامر محددة للمحاسب المعني، تهدف إلى السماح له بتقديم التبريرات الناقصة أو استكمال المعلومات التي رأت التشكيلة أنها غير كافية، كما يمكن أن يُطلب منه تقديم أي توضيحات إضافية تساعد على تبرئة ذمته. ويُبلغ المحاسب هذا القرار رسمياً، ويُمنح أجلاً لا يقل عن شهر كامل للرد عليه، ويُحسب هذا الأجل من تاريخ التبليغ الفعلي، ما يضمن له حق الدفاع والمرافعة وفقاً لمبادئ العدالة القضائية ومبدأ الوجاهية³.

تجسّد هذه المرحلة الطابع القضائي لمهام مجلس المحاسبة، إذ لا يقتصر دوره على الفحص الفني للحسابات أو التدقيق في العمليات المالية، بل يمتد إلى الفصل في المسؤولية الشخصية والمالية

¹ الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 يوليو 1995، المعدل والمتمم 2010/02/10 المتعلق بمجلس المحاسبة، مرجع سبق ذكره

² عمار بوضياف، النظام القانوني للرقابة على المالية العامة في الجزائر، دار جيسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2018، ص 156

³ بن عيسى، محمد، "الحكم على الحسابات في إطار رقابة مجلس المحاسبة"، مجلة دفاتر السياسة والقانون، العدد 18، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2023، ص 145-160.

للمحاسب العمومي .ويقوم المجلس في هذا الإطار بموازنة بين حماية المال العام من أي اختلال أو إساءة استخدام وبين ضمان حقوق المحاسب في الدفاع عن نفسه، بما يحقق مبدأ العدالة القانونية. ويتيح هذا الإجراء للمحاسب تقديم تبريراته والرد على الملاحظات المسجلة ضده، ما يجعل الحكم على الحسابات عملية دقيقة تستند إلى الوقائع المثبتة والأدلة المستندية، وليس مجرد افتراضات أو تقديرات.¹

كما تهدف الإجراءات المعتمدة في هذه المرحلة إلى تحقيق توازن دقيق بين الرقابة الصارمة على المال العام وحماية الأمن القانوني للمحاسب العمومي .فمجلس المحاسبة يحرص على عدم إدانة المحاسب إلا عند وجود وقائع ثابتة ومخالفة صريحة للنصوص القانونية والتنظيمية، مع مراعاة احترام حقوق الدفاع وواجبات المحاسبة المالية. ويعد هذا النهج مؤشراً على الدور الإصلاحي للرقابة القضائية، إذ يسهم في تحسين تسيير المالية العمومية، ويقلل من تكرار الأخطاء، ويعزز الالتزام بالقوانين المالية، مما يرسخ مبادئ الشفافية والمساءلة ويزيد من الثقة في أجهزة الدولة المالية.

علاوة على ذلك، فإن مرحلة الحكم على الحسابات تمثل عنصراً وقائياً وعلاجياً في الوقت نفسه، حيث لا يقتصر دورها على تصحيح الأخطاء المالية بعد وقوعها، بل تمتد إلى تعزيز الوعي المحاسبي وتحفيز حسن التسيير والالتزام بالنظم، بما يضمن حماية المال العام واستمرارية الأداء المالي الرشيد للمؤسسات العمومية.²

المطلب الثاني: اتخاذ القرار الإداري النهائي

تعد المؤسسات العمومية إحدى أهم أدوات الدولة في تجسيد السياسات العامة، باعتبارها الإطار الذي تُسند إليه مهمة تقديم المرافق والخدمات ذات الطابع الإداري أو الاقتصادي أو

¹ بلقاسم أحمد، "اختصاصات مجلس المحاسبة في الرقابة القضائية على الحسابات العمومية"، مجلة الجزائرية للعلوم القانونية والاقتصادية والسياسية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1 بن يوسف بن خدة، العدد 2، 2022، ص 88-102.

² الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 يوليو 1995، المعدل والمتمم 2010 02/10 المتعلق بمجلس المحاسبة، مرجع سبق ذكره

الاجتماعي. وتكتسي هذه المؤسسات أهمية بالغة لارتباطها المباشر بتسيير المال العام، الأمر الذي يفرض إخضاعها لمنظومة رقابة صارمة تضمن حسن استعمال الموارد العمومية وترشيد النفقات وتحقيق الفعالية في الأداء.

وفي هذا السياق، تبرز رقابة مجلس المحاسبة كآلية دستورية وقانونية تهدف إلى ضمان الشفافية والمساءلة في تسيير الأموال العمومية داخل هذه المؤسسات، خاصة من خلال مراقبة حسابات المحاسبين العموميين والفصل في مدى مطابقتها للقواعد القانونية والتنظيمية المعمول بها.

وانطلاقاً من ذلك، سيتم التطرق في هذا المطلب إلى مرحلة إصدار القرار النهائي كمرحلة حاسمة في إجراءات مراجعة الحسابات، حيث تُعتبر تنويجاً لمسار رقابي دقيق يمر بعدة مراحل تسبقها. لذا ارتأينا ان نقسم هذا المطلب الى فرعين, الفرع الاول اصدار القرار النهائي والفرع الثاني النتائج المترتبة على مراجعة حسابات المحاسبين العموميين.

الفرع الأول: اصدار القرار النهائي

تعد مرحلة إصدار القرار النهائي المرحلة الأخيرة والمحورية في إجراءات مراجعة حسابات المحاسبين العموميين، وهي تمثل تنويجاً لكل العمليات السابقة، من المعاينة والمراجعة إلى الحكم على الحسابات. عند انقضاء الأجل المحدد للإجابة على الملاحظات والأسئلة التي وجهتها تشكيلة الحكم للمحاسب العمومي، يقوم رئيس الغرفة بتعيين مقرر مراجع، يُكلف بمراجعة الملف بشكل دقيق على ضوء الإجابات والتبريرات المستلمة من المحاسب المعني، وتحليل جميع المستندات والوثائق والتفسيرات، وإعداد اقتراحاته وتوصياته بشأن اتخاذ القرار النهائي. وبعد استكمال هذه المرحلة، يُرسل الملف كاملاً

إلى الناظر العام لتمكينه من تقديم استنتاجاته وملاحظاته الكتابية، وهو ما يضيف بعداً إضافياً من الرقابة والتدقيق قبل عرض الملف على تشكيلة المداولة المختصة لإصدار القرار النهائي¹.

تجتمع التشكيلة المختصة بعد ذلك في جلسة رسمية، تُعقد لدراسة الملف المعروض عليها بشكل شامل. تبدأ الجلسة بمراجعة الاقتراحات التي قدمها المقرر المراجع، بالإضافة إلى التفسيرات والإثباتات التي قدمها المحاسب العمومي أثناء مرحلة الرد على الملاحظات. كما تأخذ التشكيلة في الاعتبار استنتاجات الناظر العام ونتائج جميع المراحل السابقة للتحقق من صحة الحسابات وسلامة الإجراءات القانونية المتبعة. ومن خلال التداول والمناقشات المتأنية، تصدر التشكيلة القرار النهائي بأغلبية أصوات أعضائها، وهو القرار الذي يُعد ملزماً ونهائياً ويحدد بشكل واضح وضع المحاسب العمومي من الناحية القانونية والمالية.

في حالة سلامة الحسابات وعدم تسجيل أي مخالفات أو أخطاء، يصدر القرار النهائي بإبراء ذمة المحاسب العمومي، ما يعني التأكيد على صحة العمليات المالية والتزام المحاسب بالنظم القانونية والتنظيمية. أما إذا تم تسجيل أي أخطاء أو مخالفات، فيصدر القرار بوضع المحاسب في حالة مدين، بمقدار المبلغ المالي الناقص في الحساب نتيجة عجز في الأموال، أو صرف نفقة غير شرعية، أو عدم تحصيل إيراد معين. ويكتسي هذا القرار الصيغة التنفيذية الرسمية²، بحيث يُبلغ إلى كل من الناظر العام والوزير المكلف بالمالية ليتم تنفيذه بكافة الطرق القانونية، بما يضمن استرداد الأموال العمومية وحماية الموارد المالية للدولة.

تكتسب مرحلة إصدار القرار النهائي أهمية بالغة من حيث الطابع القضائي والرقابي، إذ تُعزز مبدأ الفصل في النزاع المالي بصورة نهائية وملزمة بعد استنفاد جميع وسائل الفحص والتحقيق والتبريرات.

¹ قرار اداري رقم 72، المؤرخ في 10-06-2008، صادر عن الغرفة الإقليمية للبلدية، يقضي بمنح السيد (س، أ) قابض التسيير البلدي لولاية ت، إبراء بخصوص حساب التسيير البلدي بعنوان السنة المالية 2001.

² الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 يوليو 1995، المعدل والمتمم 2010 02/10 المتعلق بمجلس المحاسبة، مرجع سبق ذكره

كما تؤكد على استقلالية مجلس المحاسبة كهيئة قضائية متخصصة في الرقابة على الأموال العمومية، وهو ما يضمن سلامة القرار من الناحية القانونية ويكفل حقوق الدفاع للمحاسب العمومي، بما يحقق التوازن بين مصلحة المال العام وحقوق الأفراد.

إضافة إلى البعد القضائي، ينتج عن القرار النهائي آثار قانونية ومالية هامة، فهو يُعد سندًا تنفيذيًا يمكن للإدارة المختصة الاعتماد عليه لاسترجاع الأموال العمومية محل العجز أو المخالفة. كما يعزز القرار فعالية الرقابة القضائية ويعمل على ردع التجاوزات المالية وضمان الانضباط في تنفيذ الميزانية. وعلاوة على ذلك، يلعب القرار النهائي دورًا وقائيًا مهمًا، إذ يسهم في تحسين الأداء المستقبلي للمحاسبين العموميين من خلال تشجيع الالتزام بالأنظمة والقوانين، وتعزيز الوعي المالي والمسؤولية المهنية، بما يضمن استمرارية حسن التسيير وحماية المال العام على المدى الطويل¹.

الفرع الثاني: النتائج المترتبة على مراجعة حسابات المحاسبين العموميين

تترتب على عمليات مراجعة حسابات المحاسبين العموميين مجموعة من النتائج القانونية والمالية المهمة، التي تُعد جزءًا لا يتجزأ من النظام الرقابي للقضاء المالي. ومن أبرز هذه النتائج منح الإبراء لذمة المحاسب العمومي أو وضعه في حالة مدين، وذلك تبعًا لما يسفر عنه التدقيق والمراجعة من كشف أي أخطاء أو مخالفات في التسيير المالي. ففي حال سلامة الحسابات وعدم تسجيل أية مخالفة يمكن أن تُلحق الضرر بالمال العام أو تقتحم مسؤولية المحاسب المالية والشخصية، يمنح المحاسب إبراء الذمة، وهو ما يمثل اعترافًا قانونيًا رسميًا بصحة التسيير المالي الذي قام به المحاسب العمومي خلال السنة المالية التي خضع فيها الحساب للمراجعة. أما في حالة وجود أخطاء أو مخالفات مالية،

¹ محمد الأمين قدي، محاضرات في المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2017، ص 214

فإن المحاسب يُوضع في الحالة المدين بما يعادل المبلغ المالي الناقص أو المتسبب في الضرر للهيئة العمومية المعنية نتيجة الخطأ أو الإهمال في التسيير المالي¹.

أولاً: منح إبراء ذمة المحاسب العمومي

إذا تبين خلال عمليات المراجعة صحة جميع العمليات المالية المسجلة في حساب التسيير، يصدر مجلس المحاسبة قراراً نهائياً بمنح الإبراء للمحاسب المعني. ويقتضي مبدأ السنوية في الميزانية العمومية أن يشمل هذا الإبراء جميع العمليات المالية المنجزة خلال السنة المالية التي تم فحصها فقط، سواء أنجزها المحاسب الحالي أو المحاسبون الذين شغلوا نفس المنصب في نفس الفترة الزمنية. وبصدور هذا القرار، يصبح إبراء الذمة ذا طبيعة قضائية رسمية، ويكتسب قوة قانونية ملزمة في مواجهة جميع الأطراف، بما في ذلك مجلس المحاسبة ذاته، بحيث لا يمكن إعادة النظر في مسؤولية المحاسب المالي والشخصي عن نفس التسيير المالي إلا في حالات محددة وأطر زمنية قانونية منصوص عليها في المادتين 102 و 103 من الأمر رقم 95-20، أو من خلال الاستئناف وفق المادة 107 من نفس الأمر، وأيضاً الطعن بالنقض حسب الأحكام المحددة في القانون³.

يعد قرار إبراء الذمة أيضاً ملزماً للهيئات العمومية المعنية ويُعتد به أمام الجهات القضائية الأخرى، ما يمنح المحاسب ضماناً قانونية وحماية ضد أي متابعات لاحقة غير مبررة. وعادة ما يلتمس المحاسبون العموميون الذين لم يتأخروا في تقديم حسابهم إبراء ذمتهم عند مغادرة وظائفهم نهائياً، وفي هذه الحالة يبت مجلس المحاسبة في طلب الإبراء خلال أجل سنتين من تاريخ استلام كتابة ضبط المجلس. وإذا انقضى هذا الأجل دون صدور أي قرار، يُعتبر المحاسب مُتبرأ تلقائياً بقوة القانون.

¹ القانون رقم 23-07 المؤرخ في 21 جوان 2023، المتعلق بالمحاسبة العمومية والتسيير المالي، مرجع سبق ذكره

² الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 يوليو 1995، المتعلق بمجلس المحاسبة، المعدل والمتمم، مرجع سبق ذكره العدد 39، 1995، ص 18-22 (خاصة المواد 102، 103 و 107)

³ أنظر المادة 84 من الأمر 95-20 المؤرخ في 17 يوليو 1995 معدل و متمم بالأمر 10-02 المؤرخ في 26 أوت 2010 مرجع سبق ذكره العدد 50 سنة 2010.

يمثل منح إبراء الذمة اعترافاً قانونياً ورسمياً بسلامة التسيير المالي الذي قام به المحاسب خلال السنة المالية محل الرقابة. ويترتب على هذا الإجراء عدة نتائج إيجابية: فهو يُعزز استقرار الوضع القانوني والمهني للمحاسب العمومي، ويُشكل ضماناً مهمة تحميه من أي متابعة لاحقة غير مبررة، كما يعزز الثقة في الجهاز المحاسبي العمومي ويشجع على الالتزام الصارم بالقواعد المالية والتنظيمية أثناء تنفيذ العمليات المالية. ومن الناحية العملية، يساهم هذا الإجراء في تعزيز الانضباط المالي والشفافية، ويجعل المحاسبين أكثر حرصاً على الالتزام بالمعايير القانونية والمحاسبية، بما يضمن حماية المال العام وتحقيق فعالية أكبر في تسيير الموارد المالية للدولة¹.

ثانياً: وضع المحاسب العمومي في حالة مدين

عندما تسفر مراجعة الحسابات عن وجود نقص في الأموال أو صرف نفقة غير قانونية أو غير مبررة أو عدم تحصيل إيرادات مستحقة، يُعرض المحاسب العمومي في هذه الحالة إلى المسؤولية المالية والشخصية. ويُعرف هذا الوضع قانونياً بوضع المحاسب في الحالة المدين، حيث يُلزم بسداد المبلغ المالي الناقص أو الذي تسبب في الضرر للهيئة العمومية المعنية. ويكتسي هذا الإجراء أهمية بالغة، لأنه يمثل تطبيقاً عملياً لمبدأ المسؤولية الشخصية والمالية، ويُعد وسيلة لضمان حماية المال العام من الإخلال أو الهدر المالي².

من الملاحظ أن المشرع الجزائري، على الرغم من تأكيده على وجوب وضع المحاسب في حالة مدين، لم يعالج بشكل دقيق آلية حساب المبلغ الناقص أو التعويض المستحق للهيئة المتضررة. فالقانون لا يوضح كيفية تحديد المبلغ المالي الواجب استرداده، مما يمنح قاضي الحسابات حرية تقديرية كاملة لتقدير التعويض وفقاً للملابسات والضرر الفعلي الناتج عن سوء التسيير المالي. هذا الفراغ القانوني

¹ عبد الله بوقرة، مرجع سبق ذكره ص 97

² القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 2 سبتمبر 2018، المتعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 53، 2 سبتمبر 2018.

يطرح إشكالية مهمة تتعلق بالتوازن بين حماية المال العام وضمان حقوق المحاسب العمومي، إذ يتيح اجتهدًا واسعًا قد يختلف من حالة إلى أخرى¹.

علاوة على ذلك، لم تقرر النصوص القانونية نسبة الفوائد المستحقة على المبالغ المالية المتوجب سدادها من طرف المحاسب العمومي. وكان من المتوقع أن يتم تضمين هذه الفوائد لضمان تعويض الهيئة المتضررة عن الخسارة المالية الكاملة، بما يشمل ما فاتها من ربح وما لحقها من ضرر. بالمقارنة مع النظام الفرنسي، نجد أن القانون الفرنسي حدد نسبة فائدة واضحة وآجال محددة لحساب المبالغ المستحقة، الأمر الذي يوفر شفافية ووضوحًا أكبر في تنفيذ الأحكام المتعلقة بالحسابات العمومية، ويجد من الاجتهادات الواسعة للقضاة، بينما في القانون الجزائري، يترك الأمر لتقدير قاضي الحسابات، مما قد يؤدي إلى اختلافات في التنفيذ بين الحالات المختلفة².

يهدف وضع المحاسب في حالة مدين، في جوهره، إلى جبر الضرر اللاحق بالمال العام وضمان استرجاع المبالغ محل العجز أو المخالفة. فهو تجسيد مباشر لمبدأ المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسب العمومي، ويؤكد على أن أي إخلال بالتسيير المالي يعرض المعني للمحاسبة القانونية. إلا أن غياب معايير دقيقة لتحديد قيمة المبالغ الناقصة يثير ضرورة وجود توجيهات أو ضوابط واضحة لتقدير التعويض، بما يحقق توازنًا بين مصلحة المال العام وحقوق المحاسب العمومي في الأمن القانوني. ويعد هذا التوازن ضروريًا للحفاظ على فعالية الرقابة القضائية دون الإضرار بحقوق الأفراد، وهو ما يبرز التحدي الأساسي في تطبيق هذا الإجراء القانوني بين الجانب الوقائي للمال العام والجانب الضامن للحقوق الفردية للمحاسب العمومي³.

¹ بن عيسى، محمد، "آثار الرقابة على حسابات المحاسبين العموميين في النظام المالي الجزائري"، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، العدد 14، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2022، ص 130-144.

² لأمر رقم 95-20، المؤرخ في 17 جويلية 1995، المعدل والمتمم 2010 02/10 المتعلق بمجلس المحاسبة، مرجع سبق ذكره

³ عمار بوضياف، النظام القانوني للمحاسبة العمومية في الجزائر، دار جسر للنشر والتوزيع، الجزائر، 2018، ص 181

المبحث الثاني : الرقابة على حسابات المحاسبة الفعلية

يمكن لمجلس المحاسبة أن يراقب المحاسبين الفعليين بالتماس من الناظر العام و الذين لا يجوزون على ترخيص صريح من السلطة الإدارية و له أن يعاقبهم بغرامات مالية تحسب حسب أهمية المبلغ محل التهمة أو مدة حيازتها أو تداولها .

و قد أخضع المشرع الجزائري الأموال العمومية لنظام قانوني يحدد شروط استعمالها و

كذلك الهيئات المؤهلة للتصرف فيها بغرض ضمان الشرعية اللازمة في تسييرها فتنفيذ الإيرادات و النفقات العمومية يقتضي الحصول على ترخيص مسبق من الهيئات المؤهلة قانونا لذلك، لكن قد يحدث أن يقوم الأمر بالصرف بتنفيذ عمليات مالية دون وجود ترخيص بذلك أو أن يتدخل في مهام المحاسب العمومي، وهذا الوضع يجعل منه محاسبا فعليا و يستوجب عليه تقديم حسابات لرقابة مجلس المحاسبة لمراجعتها.¹

تُعد الرقابة على حسابات المحاسبة الفعلية أداة حيوية لضمان عدم التجاوز على الأموال العامة، إذ يتيح ذلك لمجلس المحاسبة اكتشاف المخالفات أو التصرفات غير القانونية التي قد يرتكبها الأشخاص الذين يمارسون مهام المحاسبة الفعلية دون ترخيص، كما يعزز مبدأ الشرعية ويضمن احترام الإجراءات المالية المحددة قانوناً، ويجعل العقوبات المالية وسيلة ردعية فعّالة ضد التجاوزات.²

لذا ارتأينا ان نقسم هذا المبحث الى مطلبين المطلب الاول مفهوم التسيير الفعلي وعناصره والمطلب الثاني مفهوم رقابة الانضباط في تسيير الميزانية و المالية.

¹ أحمد سويقات الرقابة على أعمال الإدارة العمومية في الجزائر ، أطروحة دكتوراه في العلوم القانونية، فرع قانون عام، جامعة بسكرة، 2014/2015 ص 282

² القانون رقم 15-20 المؤرخ في 30 ديسمبر 2015، المتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 71، 2015.

المطلب الأول: مفهوم التسيير الفعلي وعناصره

يقوم نظام المحاسبة العمومية على مبدأ أساسي يتمثل في أن المحاسبين العموميين القانونيين هم وحدهم المخولون قانوناً للتصرف في الأموال والقيم العمومية أو الخاصة المنظمة، وذلك في إطار قواعد قانونية دقيقة تهدف إلى ضمان الشفافية والشرعية في تسيير المال العام. فالمحاسب العمومي لا يمارس مهامه إلا بناءً على تعيين قانوني، ويخضع لرقابة صارمة تضمن سلامة العمليات المالية واحترام الإجراءات التنظيمية. غير أنه، وفي بعض الحالات، قد يتدخل أشخاص لا يحملون هذه الصفة القانونية في تسيير الأموال العمومية، سواء كانوا أفراداً عاديين أو موظفين لا يملكون الصلاحية القانونية، أو حتى أشخاصاً لا يعملون تحت إشراف أو رقابة محاسب عمومي. ويؤدي هذا التدخل، سواء كان عن قصد أو عن جهل بالقانون، إلى إضفاء صفة المحاسب الفعلي على هؤلاء الأشخاص، نظرًا لقيامهم بأعمال تدخل ضمن الاختصاص الحصري للمحاسب العمومي¹.

ويظهر التسيير الفعلي بشكل واضح في مجموعة من الحالات العملية، من أبرزها التدخل في تحصيل الإيرادات العمومية دون سند قانوني، أو القيام بسحب أموال أو قيم من الصناديق العمومية بطريقة غير مشروعة، أو تنفيذ عمليات مالية دون احترام الإجراءات القانونية والتنظيمية المعمول بها. ففي مثل هذه الحالات، لا يُنظر إلى صفة الشخص أو مركزه الوظيفي، بل يُنظر إلى طبيعة الفعل المرتكب، فإذا كان هذا الفعل يدخل ضمن اختصاص المحاسب العمومي، فإن مرتكبه يُعد محاسباً فعلياً، ويخضع بالتالي لنفس القواعد القانونية التي يخضع لها المحاسب العمومي القانوني.² وقد أقر المشرع هذا المبدأ صراحة ضمن أحكام قانون المحاسبة العمومية، بهدف سد أي فراغ قانوني قد يسمح بوجود تدخلات غير مشروعة دون مساءلة.

¹ القانون رقم 23-07 المؤرخ في 21 جوان 2023، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير مرجع سبق ذكره

² الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 يوليو 1995، المتعلق بمجلس المحاسبة، المعدل والمتمم، مرجع سبق ذكره العدد 39، 1995، ص 39

ويترتب على اعتبار الشخص محاسباً فعلياً خضوعه لنفس الالتزامات والمسؤوليات التي يتحملها المحاسب العمومي، وعلى رأسها المسؤولية الشخصية والمالية عن جميع العمليات التي قام بها. فلا يمكن لهذا الشخص التذرع بعدم تمتعه بالصفة القانونية للتهرب من المسؤولية، بل يُلزم بتحمل جميع النتائج القانونية والمالية المترتبة عن أفعاله، بما في ذلك تعويض الأضرار التي لحقت بالمال العام.¹ ويُعد هذا المبدأ من أهم الضمانات التي أقرها القانون لحماية الأموال العمومية، لأنه يمنع أي شخص من التدخل في تسييرها دون أن يكون خاضعاً للمساءلة.

ومن هذا المنطلق، يُعتبر التسيير الفعلي شكلاً من أشكال المسؤولية المالية الموسعة، التي لا تقتصر على الأشخاص المخولين قانوناً فقط، بل تمتد لتشمل كل من يتدخل في العمليات المالية العمومية دون صفة رسمية. ويهدف هذا النظام إلى تعزيز الرقابة على الأموال العامة ومنع أي تجاوزات أو انحرافات في تسييرها، كما يكرس مبدأ الشرعية المالية من خلال إلزام جميع المتدخلين باحترام القواعد القانونية والتنظيمية. ولا يقتصر دور هذا المفهوم على الجانب الردعي فقط، بل يمتد أيضاً إلى الجانب الوقائي، حيث يساهم في نشر الوعي القانوني لدى مختلف المتعاملين مع المال العام، ويشجع على الالتزام بالقواعد والإجراءات، مما يعزز الثقة في النظام المالي العمومي ويضمن حسن تسيير الموارد المالية للدولة.²

وبالتالي، فإن التسيير الفعلي يشكل آلية قانونية مهمة تضمن عدم الإفلات من المسؤولية، وتؤكد أن كل من يتدخل في الأموال العمومية، سواء كان ذلك عن قصد أو عن غير قصد، سيخضع للمساءلة القانونية، وهو ما يحقق التوازن بين حماية المال العام وضمان تطبيق مبدأ المشروعية في التسيير المالي.

لذا ارتأينا ان نقسم هذا المبحث الى ثلاثة فروع الفرع الاول تعريف التسيير الفعلي والفرع الثاني العناصر المكونة للتسيير الفعلي اما الفرع الثالث التصريح بالتسيير الفعلي والنتائج المترتبة عنه.

¹ عبد الله بوقرة، الرقابة على تنفيذ الميزانية في الجزائر، دار هومة، الجزائر، 2015، ص 121

² مرجع نفسه ص 124

الفرع الأول: تعريف التسيير الفعلي

يرتبط مفهوم التسيير الفعلي بنظرية قانونية قديمة نسبياً في مجال الرقابة المالية، إذ تعود نشأتها إلى فترة سابقة بكثير لإنشاء مجلس المحاسبة في صورته الحديثة. وقد برز تطبيقها بشكل واضح في الاجتهاد القضائي الفرنسي، خاصة من خلال القرار الصادر عن مجلس المحاسبة بتاريخ 23 أوت 1834 في قضية "Ville de Roubaix"، والذي يُعد من أوائل القرارات التي أرست الأساس القانوني لنظرية التسيير الفعلي. وقد شكل هذا القرار نقطة تحول مهمة، حيث تم من خلاله تكريس اختصاص مجلس المحاسبة في مراقبة الأشخاص الذين يتدخلون في تسيير الأموال العمومية دون صفة قانونية، وهو ما أدى لاحقاً إلى تطوير هذه النظرية وتوسيع نطاق تطبيقها في الأنظمة القانونية المقارنة¹.

وفي السياق الجزائري، تبني المشرع هذه النظرية منذ إنشاء مجلس المحاسبة، حيث أقر بموجب القانون رقم 80-05 اختصاص المجلس في مراجعة التسيير الفعلي، وذلك وفق نفس الإجراءات المطبقة في مراجعة حسابات المحاسبين العموميين، وهو ما يعكس الأهمية التي يوليها المشرع لحماية المال العام من أي تدخل غير مشروع. كما حاول المشرع من خلال قانون المحاسبة العمومية تقديم تعريف قانوني للمحاسب الفعلي، حيث نصت المادة 51 على أن كل شخص يتولى تحصيل الإيرادات أو تنفيذ النفقات أو تداول الأموال والقيم العمومية دون أن تكون له صفة محاسب عمومي ودون ترخيص صريح من السلطة المختصة، يُعد محاسباً فعلياً في مفهوم القانون. ويُفهم من هذا التعريف أن المعيار الأساسي لقيام التسيير الفعلي هو مباشرة أعمال تدخل ضمن اختصاص المحاسب العمومي دون سند قانوني، بغض النظر عن صفة الشخص أو نيته².

¹ محمد الصغير بعلي، المالية العامة، النفقات العامة والإيرادات العامة والميزانية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2003، ص 159

² القانون رقم 80-05 المتعلق بمجلس المحاسبة، المؤرخ في 1 مارس 1980، مرجع سبق ذكره

وتتحقق فكرة التسيير الفعلي من خلال مجموعة من التصرفات التي قد تتخذ أشكالاً متعددة، وقد حاول بعض فقهاء القانون، خاصة في الفقه الفرنسي، حصرها في حالات محددة، من بينها التدخل في تحصيل الإيرادات العمومية، أو صرف النفقات دون ترخيص، أو حيازة الأموال العمومية أو تداولها خارج الإطار القانوني. وعلى الرغم من أن بعض هذه التصرفات قد تتم في إطار السعي لتحقيق المصلحة العامة أو لتفادي تعطيل المرفق العام، إلا أنها تبقى خرقاً صريحاً لقواعد المحاسبة العمومية، وتعدّياً على الاختصاص الحصري للمحاسب العمومي، مما يستوجب إخضاع مرتكبيها للمساءلة القانونية.

وانطلاقاً من ذلك، أقر المشرع الجزائري بضرورة توقيع عقوبات على المحاسبين الفعليين، حيث منح مجلس المحاسبة سلطة معاقبة هؤلاء الأشخاص، وذلك بموجب المادة 03/86 من الأمر رقم 20-95، التي تخول له فرض غرامة مالية قد تصل إلى 100000 دج، ويتم تحديد مقدارها وفقاً لمعايير تتعلق بأهمية المبالغ محل المخالفة ومدة حيازتها أو تداولها. ويعكس هذا الإجراء الطابع الردعي للرقابة القضائية، حيث يهدف إلى الحد من ظاهرة التسيير الفعلي وردع كل من يتدخل في الأموال العمومية دون صفة قانونية¹.

غير أن الأمر لا يتوقف عند العقوبات المالية فقط، بل قد يتخذ طابعاً أكثر خطورة إذا تبين أن التعدي على وظيفة المحاسب العمومي لم يكن بهدف تحقيق المصلحة العامة، وإنما ينطوي على شبهة تحقيق مصلحة شخصية أو ارتكاب فعل مخالف للقانون الجزائري. ففي هذه الحالة، يحق لمجلس المحاسبة إعادة تكييف الأفعال تكييفاً جزائياً، وإحالة الملف إلى الجهات القضائية المختصة لمباشرة المتابعات اللازمة. كما يتم إخطار وزير العدل بهذا الإجراء، وإعلام الأشخاص المعنيين والجهات التي يتبعونها، وهو ما يعكس التكامل بين الرقابة القضائية المالية والرقابة القضائية الجزائية في حماية المال العام.

¹ الأمر رقم 20-95 المتعلق بمجلس المحاسبة، المؤرخ في 17 جويلية 1995، المرجع سبق ذكره العدد 39.

وعليه، فإن التسيير الفعلي يُعد نظامًا قانونيًا متكاملًا يهدف إلى سد كل الثغرات التي قد تسمح بالتدخل غير المشروع في تسيير الأموال العمومية، ويؤكد على أن كل من يمارس مهام محاسبية دون صفة قانونية سيخضع للمساءلة، سواء من خلال العقوبات المالية أو المتابعات القضائية. كما يعكس هذا النظام حرص المشرع على تكريس مبدأ الشرعية في التسيير المالي، وضمان عدم الإفلات من المسؤولية، بما يحقق التوازن بين حماية المال العام وضمان حسن سير المرافق العمومية¹.

الفرع الثاني: العناصر المكونة للتسيير الفعلي

يقتضي التصريح بوجود تسيير فعلي للأموال العمومية توافر مجموعة من العناصر الأساسية التي تشكل الإطار القانوني الذي يُبنى عليه هذا الوصف. ولا يمكن لمجلس المحاسبة أن يقرر وجود تسيير فعلي إلا بعد التأكد من اجتماع هذه العناصر، لأنها تمثل الأساس الذي يميز بين التصرفات القانونية المشروعة والتدخلات غير القانونية في مجال تسيير الأموال العمومية. وتتمثل هذه العناصر في ثلاثة عناصر مترابطة، يتكامل كل منها مع الآخر لتكوين مفهوم التسيير الفعلي.

يتمثل العنصر الأول في وجود تصرفات مادية في الأموال العمومية، حيث يجب أن يكون هناك تدخل فعلي في تسيير هذه الأموال، سواء تعلق الأمر بتحصيل الإيرادات العمومية أو تسديد النفقات أو تداول القيم والأموال العمومية. ويُعد هذا العنصر جوهريًا لأنه يركز على الجانب الواقعي للتصرف، أي أن الشخص المعني قد قام بالفعل بعمليات مالية تدخل في اختصاص المحاسب العمومي. فلا يكفي مجرد النية أو الاشتباه، بل يجب أن يكون هناك فعل مادي ملموس يثبت ممارسة نشاط مالي يتعلق بالأموال العمومية، وهو ما يشكل الأساس لتحميل المسؤولية القانونية².

¹ محمد مسعي المحاسبة العمومية، د ط دار الهدى للطباعة والنشر، الجزائر، 2003، ص 145

² معزوي نوال، نظام المنازعات لمجلس المحاسبة، مذكرة ماجستير في القانون العام، فرع الدولة والمؤسسات العمومية. جامعة الجزائر. 2010 ص 65

أما العنصر الثاني فيتمثل في غياب الصفة القانونية أو عدم وجود ترخيص للقيام بهذه التصرفات، حيث إن الأصل في النظام المالي العمومي أن الأشخاص المخول لهم قانوناً التصرف في الأموال العمومية هم المحاسبون العموميون، الذين يتم تعيينهم وفق إجراءات قانونية محددة ويخضعون لرقابة صارمة، ويتحملون مسؤولية مالية وشخصية عن أعمالهم. وبالتالي، فإن أي تدخل من طرف شخص لا يتمتع بهذه الصفة، أو لا يعمل تحت إشراف محاسب عمومي، أو لم يحصل على ترخيص صريح من السلطة المختصة، يُعد تدخلاً غير مشروع. ويُعتبر هذا العنصر معياراً حاسماً في تحديد التسيير الفعلي، لأنه يميز بين العمل المشروع الذي يقوم به المحاسب العمومي والعمل غير المشروع الذي يقوم به شخص غير مخول¹.

أما العنصر الثالث فيتعلق بـ الغاية من استعمال الأموال العمومية، حيث يشترط أن يكون هذا الاستعمال موجهاً نحو تحقيق المصلحة العامة، حتى وإن تم ذلك خارج الإطار القانوني. فالتسيير الفعلي يفترض أن الشخص لم يكن يسعى لتحقيق منفعة شخصية بحتة، بل كان يتصرف بدافع خدمة المرفق العام أو تحقيق هدف عام. أما إذا ثبت أن التصرف في الأموال العمومية كان لأغراض شخصية أو لتحقيق منفعة خاصة، فإن هذا السلوك لا يندرج ضمن مفهوم التسيير الفعلي، وإنما يُكيف قانوناً على أنه اختلاس أو تبديد أو تحويل غير مشروع للأموال العمومية، ويخضع بالتالي لأحكام قانون العقوبات، وليس فقط لقواعد المحاسبة العمومية².

ومن خلال هذه العناصر الثلاثة، يتضح أن التسيير الفعلي يقوم على توازن بين الجانب المادي (التصرف في الأموال)، والجانب القانوني (غياب الصفة أو الترخيص)، والجانب الغائي (تحقيق المصلحة العامة)، وهو ما يضمن دقة التكييف القانوني ويمنع التوسع غير المبرر في تطبيق هذا المفهوم، كما يعزز حماية المال العام ويضمن خضوع كل تدخل غير مشروع للرقابة والمساءلة.

¹ بعلي، محمد الصغير، دروس في المحاسبة العمومية، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2009، ص 34

² لعشب، أحمد، المحاسبة العمومية في الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 154

الفرع الثالث: التصريح بالتسيير الفعلي والنتائج المترتبة عنه

حول المشرع الجزائري لمجلس المحاسبة، بموجب المادة 86 من الأمر رقم 95-20، صلاحية مراجعة حسابات الأشخاص الذين يُصرّح بأنهم محاسبون فعليون، وهو ما يعكس أهمية هذه الآلية في حماية المال العام ومراقبة كل من يتدخل في تسييره دون صفة قانونية. وقد نصت المادة صراحة على أن مجلس المحاسبة يختص بالنظر في حسابات هؤلاء الأشخاص، مما يضيفي على التسيير الفعلي طابعاً قانونياً واضحاً ويخضعه لنفس آليات الرقابة المطبقة على المحاسبين العموميين.

وتنقسم الإجراءات المرتبطة بالتسيير الفعلي إلى نوعين أساسيين:

أولاً: إجراءات التحقق من وجود التسيير الفعلي، حيث يقوم مجلس المحاسبة بالبحث والتحري للتأكد من توفر العناصر التي تثبت وجود هذا التسيير، من خلال فحص الوقائع والوثائق والمعطيات المتعلقة بالعمليات المالية المنجزة. ويهدف هذا الإجراء إلى التثبت من أن الشخص المعني قد قام فعلاً بتصرفات تدخل ضمن اختصاص المحاسب العمومي دون أن تكون له الصفة القانونية لذلك. ويُعد هذا التحقق مرحلة أساسية، لأنه يحدد ما إذا كان يجب إخضاع الشخص لرقابة مجلس المحاسبة كمحاسب فعلي أم لا¹.

ثانياً: إجراءات تقديم الحسابات ومراجعتها والحكم عليها، حيث يُلزم الشخص الذي تم التصريح بأنه محاسب فعلي بتقديم حساباته إلى مجلس المحاسبة، ليتم إخضاعها لنفس إجراءات المراجعة التي تطبق على المحاسبين العموميين. وتشمل هذه الإجراءات فحص الحسابات، التحقق من صحة العمليات المالية، ثم إصدار حكم بشأنها، سواء بإبراء الذمة أو بوضع الشخص في حالة مدين. ويترتب على ذلك تحميل المحاسب الفعلي المسؤولية الشخصية والمالية عن جميع العمليات التي قام بها، تماماً كما هو الحال بالنسبة للمحاسب العمومي القانوني.

¹ خلفي، عبد الرحمن، المالية العامة، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2012، ص 96

وتكمن أهمية هذه الإجراءات في كونها تضمن عدم الإفلات من الرقابة والمساءلة، حيث لا يمكن لأي شخص أن يتدخل في تسيير الأموال العمومية دون أن يكون خاضعاً لرقابة مجلس المحاسبة. كما تساهم في تعزيز مبدأ الشرعية المالية، من خلال إخضاع جميع المتدخلين في المجال المالي العمومي لنفس القواعد، وهو ما يؤدي إلى حماية المال العام، والحد من التجاوزات، وضمان حسن تسيير الموارد المالية للدولة¹.

المطلب الثاني: مفهوم رقابة الانضباط في تسيير الميزانية و المالية

قام المشرع الجزائري بالتكلم على رقابة الانضباط في تسيير الميزانية و المالية في الفصل الرابع تحديدا في المادة 87 من الأمر 20-95 المعدل والمتمم حيث حدد طبيعة المخالفات و الأخطاء التي تعتبر من قبيل المساس بقواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية .²

لذا ارتأينا ان نقسم هذا المبحث الى فرعين الفرع الاول تعريف رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية والفرع الثاني اجراءات ممارسة رقابة انضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية.

الفرع الاول: تعريف رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية

تُعد رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية من أهم صور الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة، حيث تهدف إلى ضمان احترام القواعد القانونية والتنظيمية التي تحكم تسيير الأموال العمومية. ويقصد بهذه الرقابة أن يتولى مجلس المحاسبة مهمة مراقبة سلوك وتصرفات الموظفين الإداريين وكل الأشخاص الذين يتدخلون في تسيير الأموال العمومية، سواء كانوا يتمتعون بالصفة القانونية أو لا. وتمتد هذه الرقابة لتشمل كل من يقوم بإدارة الأموال العمومية أو يشارك في تسييرها أو يتدخل فيها بأي شكل من الأشكال دون أن يكون له ترخيص قانوني، وهو ما يعكس الطابع الشامل لهذه الرقابة باعتبارها

¹ خلفي عبد الرحمن . مرجع سابق ص 99

² المادة 87 من الأمر 20-95 المعدل والمتمم مرجع سبق ذكره

لا تقتصر فقط على المحاسبين العموميين، بل تشمل أيضًا المحاسبين الفعليين وكل الأعوان المتدخلين في المجال المالي¹.

وفي هذا الإطار، يعمل مجلس المحاسبة على التحقق من مدى احترام قواعد الانضباط المالي، وذلك من خلال مراقبة مدى التزام مختلف الأعوان والموظفين بالقوانين والتنظيمات المعمول بها في مجال الميزانية والمالية. ويترتب عن ذلك تحميل المسؤولية لكل شخص يثبت ارتكابه مخالفة لقواعد الانضباط المالي، سواء كان ذلك في إطار المؤسسات أو الإدارات أو الهيئات العمومية المنصوص عليها في المادة 07 من الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم، أو بالنسبة للأشخاص المذكورين في المادة 86 من نفس الأمر، وعلى رأسهم المحاسبون الفعليون، إضافة إلى كل مسؤول أو عون في الهيئات والأشخاص المعنوية الخاضعة لرقابة مجلس المحاسبة، كما ورد في المواد 08 و 08 مكرر و 09 و 10 و 11 و 12، وكذا الحالات المحددة في بعض فقرات المادة 88 من نفس الأمر. ويظهر هذا التوسع في نطاق الأشخاص الخاضعين للرقابة حرص المشرع على إحاطة جميع المتدخلين في المال العام برقابة صارمة دون استثناء².

وتمارس هذه الرقابة من خلال غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، التي يتم اللجوء إليها بناءً على التماس من مختلف تشكيلات الرقابة داخل مجلس المحاسبة، أو من قبل السلطات العمومية أو أجهزة الرقابة والتفتيش الخارجية. وتختص هذه الغرفة بالنظر في المخالفات المرتكبة من قبل الأعوان العموميين، وتحديد مدى مسؤوليتهم عن الإخلال بقواعد الانضباط المالي، ثم إصدار القرارات المناسبة في هذا الشأن. ويُعد هذا الإجراء تجسيدًا للطابع القضائي للرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة، حيث

¹ عبد العزيز عزة، اختصاص مجلس المحاسبة في ممارسة رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية في الجزائر، التواصل في العلوم الإنسانية و الاجتماعية، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة باجي مختار، عنابة، عدد 32- ديسمبر 2012، ص 11

² عبد العالي حاجة الآليات القانونية لمكافحة الفساد الإداري في الجزائر، اطروحة دكتوراه جامعة بسكرة، 2012-2013، ص 545.

لا يقتصر دوره على الكشف عن المخالفات، بل يمتد إلى الفصل فيها وتحديد المسؤوليات المترتبة عنها.

وتُعرف هذه الرقابة أيضًا في الفقه باسم رقابة المطابقة أو الرقابة القانونية المالية، وذلك لأنها تهدف أساسًا إلى التأكد من مدى مطابقة التصرفات المالية للقوانين والتنظيمات المعمول بها. وتشمل هذه الرقابة جميع مراحل العمليات المالية، بدءًا من تحصيل الإيرادات العمومية بمختلف مراحلها، مرورًا بمراحل تنفيذ النفقات، التي تشمل ربط النفقة وتصفياتها والأمر بصرفها، وصولًا إلى الدفع الفعلي. كما تهدف إلى كشف المخالفات المالية وتحديد بدقة، بما يسمح باتخاذ الإجراءات اللازمة لمعالجتها¹.

وتكتسي رقابة الانضباط أهمية كبيرة، باعتبارها تمثل أداة أساسية لحماية المال العام من التجاوزات وسوء التسيير، حيث تساهم في إلزام الموظفين والأعوان باحترام القواعد القانونية، وتمنع أي انحراف في استعمال الموارد المالية العمومية. كما تلعب دورًا مهمًا في ترسيخ مبدأ الشفافية والمساءلة، من خلال إخضاع جميع العمليات المالية للرقابة والتدقيق، سواء تعلق الأمر بالإيرادات أو بالنفقات، وهو ما يعزز الثقة في التسيير المالي للمؤسسات العمومية.

إضافة إلى ذلك، تتيح هذه الرقابة لمجلس المحاسبة إمكانية تحديد المسؤوليات بدقة بين مختلف المتدخلين، سواء كانوا محاسبين عموميين أو محاسبين فعليين أو أعوانًا إداريين، وهو ما يساهم في تجنب تضارب الاختصاصات وضمان وضوح المسؤوليات. كما تمكن الجهات الرقابية من إصدار قرارات قانونية ملزمة، تعزز حماية المال العام وتكفل التطبيق السليم لمبادئ المشروعية والانضباط المالي داخل

¹ عبد الله بوقرة، الرقابة على تنفيذ الميزانية في الجزائر، دار هومة، الجزائر، 2015، ص 88

المؤسسات والهيئات العمومية، مما يجعل من رقابة الانضباط آلية فعالة لضمان حسن تسيير المالية العمومية وتحقيق الأهداف الاقتصادية والإدارية للدولة¹.

الفرع الثاني: إجراءات ممارسة رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية

تخضع رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية إلى مجموعة من الإجراءات المنظمة التي تهدف إلى ضمان المشروعية والعدالة في متابعة المخالفات المالية، حيث لا يمكن تحريك هذه الرقابة إلا في حالة الكشف عن أخطاء أو مخالفات تدخل ضمن نطاق تطبيق المادتين 88 و 91 من الأمر رقم 95-20. وفي هذا الإطار، يتم إخطار رئيس مجلس المحاسبة بهذه المخالفات إما من طرف السلطات العمومية المختصة أو من طرف رئيس الغرفة القطاعية المختصة، وذلك من خلال تقرير مفصل يتضمن عرضاً دقيقاً للوقائع، وتحليلاً قانونياً لها، مع اقتراح إحالة الملف على غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية. ويعد هذا الإخطار بمثابة نقطة الانطلاق للإجراءات التأديبية، حيث يسمح بانتقال الملف من مرحلة الكشف عن المخالفة إلى مرحلة المتابعة الرسمية².

وبمجرد تلقي الإخطار، يقوم رئيس مجلس المحاسبة بإحالة الملف إلى الناظر العام، الذي يتولى دراسة الملف من زاوية قانونية لتحديد مدى جدية المتابعة. فإذا تبين له أن الوقائع لا تستوجب المتابعة، أو أنها لا تدخل ضمن مجال تطبيق قواعد الانضباط المالي، فإنه يقوم بحفظ الملف، وهو إجراء يعكس حرص المشرع على عدم إثقال كاهل الأعوان بمتابعات غير مبررة. أما إذا رأى أن هناك مبرراً للمتابعة، فإنه يقوم بإعداد استنتاجات مكتوبة تتضمن تكييفاً قانونياً للوقائع، ويعيد الملف إلى رئيس مجلس المحاسبة قصد فتح تحقيق رسمي، وهو ما يشكل مرحلة أساسية في تفعيل المسؤولية التأديبية³.

¹ الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 يوليو 1995، المتعلق بمجلس المحاسبة، مرجع سبق ذكره، العدد 39، ص 9

² المادة 60 من المرسوم الرئاسي رقم 95 - 377 المؤرخ في 20 نوفمبر 1995 المتعلق بالنظام الداخلي لمجلس المحاسبة مرجع سبق ذكره عدد 72

³ الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 يوليو 1995، المعدل والمتمم المتعلق بمجلس المحاسبة، مرجع سبق ذكره

وفي هذه المرحلة، يقوم رئيس مجلس المحاسبة بتعيين مقرر من بين المستشارين، على أن يكون هذا الأخير غير تابع للغرفة القطاعية المختصة ولا لغرفة الانضباط المالي، وذلك ضماناً لمبدأ الحياد والاستقلالية في التحقيق. ويتولى المقرر دراسة الملف بشكل معمق، والقيام بكل أعمال التحقيق التي يراها ضرورية، مثل جمع الوثائق، والاستماع إلى الأطراف المعنية، وتحليل الوقائع محل المتابعة. كما يتم التحقيق بحضور العون المعني، الذي يُمنح حق الدفاع عن نفسه، وله أن يستعين بمحامٍ، وهو ما يجسد احترام حقوق الدفاع ومبدأ الوجاهية في الإجراءات¹.

وإذا أسفرت نتائج التحقيق عن وجود أفعال تدخل ضمن نطاق المخالفات المنصوص عليها في المادة 88 من الأمر رقم 95-20، يقوم رئيس الغرفة المختصة بإعداد تقرير مفصل يوجهه إلى الناظر العام، الذي يعيد بدوره دراسة الملف على ضوء المعطيات الجديدة. فإذا رأى أنه لا يوجد مبرر للمتابعة، يقوم مرة أخرى بحفظ الملف، أما إذا تأكد من وجود مخالفات لقواعد الانضباط المالي، فإنه يقوم بإحالة الملف، مرفقاً باستنتاجاته المكتوبة، إلى رئيس غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، لبدء المرحلة القضائية من الإجراءات.

وعند وصول الملف إلى غرفة الانضباط، يقوم رئيسها بتعيين مقرر من بين قضاة الغرفة، يتولى دراسة الملف من جديد، وإعداد اقتراحات حول جميع المسائل القانونية والوقائية التي يتضمنها. وبعد استكمال هذه المرحلة، يتم تحديد تاريخ الجلسة، مع إعلام كل من رئيس مجلس المحاسبة والناظر العام بذلك، إضافة إلى استدعاء العون المعني للمثول أمام الغرفة. ويُمنح هذا الأخير حق الاطلاع على كامل ملف القضية لدى كتابة الضبط، بما في ذلك استنتاجات الناظر العام، وذلك خلال أجل لا يقل عن شهر قبل انعقاد الجلسة،² وهو ما يعزز من ضمانات الدفاع ويكفل مبدأ الشفافية.

¹ محمد الأمين قدي، محاضرات في المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2017، ص 198

² محمد الصغير بعلي، القانون الإداري، التنظيم الإداري والنشاط الإداري، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2002، ص 45

وخلال الجلسة، تنعقد التشكيلة المختصة بحضور العون المعني، وتقوم بالاطلاع على اقتراحات المقرر، واستنتاجات الناظر العام، وكذا التوضيحات التي يقدمها العون أو محاميه. وتُعد هذه المرحلة من أهم مراحل الإجراءات، حيث يتم فيها مناقشة الوقائع بشكل علني وشفاف، وتمكين جميع الأطراف من عرض دفعوهم وملاحظاتهم. وبعد الانتهاء من المناقشة، يقوم رئيس الجلسة بعرض القضية للمداولة، التي تتم دون حضور المقرر والناظر العام، ضماناً لاستقلالية القرار¹.

وتُتخذ القرارات داخل غرفة الانضباط بأغلبية أصوات الأعضاء، وفي حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحاً. ويتم تدوين القرار من طرف رئيس الجلسة، ثم يُسلم إلى المقرر الذي يتولى إعداد مشروع القرار النهائي في صيغته القانونية، تمهيداً لاعتماده وإصداره بشكل رسمي. وتكتسي هذه القرارات طابعاً ملزماً، ويمكن أن تتضمن عقوبات تأديبية أو مالية بحسب طبيعة المخالفة المرتكبة.

وتُعد هذه الإجراءات بمجملها ضماناً أساسية لتحقيق العدالة والشفافية في مجال الانضباط المالي، إذ تتيح لجميع الأطراف المعنية فرصة الدفاع عن أنفسهم وتقديم ملاحظاتهم قبل اتخاذ القرار النهائي، كما تحقق التوازن بين حماية المال العام وصون حقوق الأعوان المتابعين. كما تسهم في ترسيخ مبدأ المسؤولية الشخصية والمالية لكل من يتولى إدارة الأموال العمومية أو يتدخل فيها دون صفة قانونية، حيث تمكن مجلس المحاسبة من إصدار قرارات فعالة تردع المخالفات المالية، وتعزز الالتزام بالقوانين والتنظيمات،² وهو ما ينعكس إيجاباً على حسن تسيير المالية العمومية وترسيخ مبادئ الحوكمة الرشيدة.

¹ ناصر لباد، القانون الإداري (التنظيم الإداري)، دار المجد للنشر والتوزيع، الجزائر، 2013 ص 93

² سعيد بوشعير، القانون الإداري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010. ص 60

خلاصة

يتضح من خلال ما سبق أن الرقابة القضائية تمثل الضمانة الأساسية لحماية المال العام وترسيخ مبادئ الشرعية والمساءلة في التسيير المالي، حيث تخضع حسابات المحاسبين العموميين لمراجعة دقيقة تنتهي إما بإبراء الذمة عند سلامة العمليات المالية أو بوضع المحاسب في حالة مدين عند ثبوت المخالفات. كما تمتد هذه الرقابة إلى المحاسبين الفعليين الذين يتدخلون في الأموال العمومية دون صفة قانونية، مما يعكس حرص المشرع على عدم إفلات أي تصرف مالي من المساءلة. ومن جهة أخرى، تشكل رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية أداة ردع فعالة لكل مخالفة تمس قواعد التسيير، إذ تستهدف الأعوان والموظفين المسؤولين عن إدارة الأموال العمومية لضمان احترام النصوص القانونية والتنظيمية. وبذلك تؤدي الرقابة القضائية دوراً محورياً في تحقيق الشفافية المالية وتعزيز الثقة في الإدارة العمومية، من خلال الجمع بين وظيفة التقويم والردع وحماية الموارد العمومية من سوء التسيير.

خاتمة

وفي ختام هذه الدراسة، يتضح أن الرقابة على الميزانية العامة للدولة تُعد من أهم الآليات القانونية والمؤسسية التي اعتمدها المشرع لضمان حسن تسيير الأموال العمومية وحمايتها من مختلف مظاهر التبذير، الاختلاس، وسوء الاستعمال، باعتبار أن المال العام يمثل الركيزة الأساسية لتحقيق التنمية وتجسيد السياسات العامة للدولة.

وقد تبين من خلال هذه الدراسة أن النظام المالي الجزائري اعتمد منظومة رقابية متعددة الأبعاد تشمل الرقابة الإدارية والرقابة القضائية، حيث تمارس الرقابة الإدارية سواء في صورتها السابقة من خلال المراقب المالي والمحاسب العمومي، أو في صورتها اللاحقة عبر المفتشية العامة للمالية ولجان الصفقات العمومية، وذلك بهدف التأكد من مشروعية العمليات المالية ومدى مطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها.

أما الرقابة القضائية، فقد أوكلها المشرع إلى مجلس المحاسبة باعتباره هيئة دستورية عليا ومستقلة تتولى الرقابة اللاحقة على الأموال العمومية، وقد عزز الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم مكانته من خلال تكريس طابعه القضائي ومنحه صلاحيات واسعة في مجال فحص الحسابات، مراقبة الانضباط في مجال تسيير الميزانية، ومساءلة المسؤولين عن المخالفات المالية المرتكبة أثناء تنفيذ العمليات المالية. كما يتميز المجلس بخصوصية إجرائية تجعله يتدخل تلقائياً لحماية المال العام، وهو ما يعكس الأهمية التي يوليها المشرع لهذا الجهاز في مجال الرقابة المالية.

ورغم تعدد الأجهزة الرقابية واتساع صلاحياتها، إلا أن الواقع العملي يكشف أن هذه الرقابة ما تزال تواجه العديد من الصعوبات التي تحد من فعاليتها، من بينها نقص الموارد البشرية والمادية، وتداخل الاختصاصات بين بعض الهيئات الرقابية، إضافة إلى استمرار بعض مظاهر الفساد المالي وسوء التشريع، مما يدل على أن الأهداف المرجوة من الرقابة لم تتحقق بالشكل الكامل.

وعليه، فإن تعزيز فعالية الرقابة الإدارية والقضائية على الميزانية العامة للدولة يقتضي ضرورة إصلاح المنظومة الرقابية من خلال تدعيم استقلالية مجلس المحاسبة، وتوفير الإمكانيات البشرية

والتقنية اللازمة لمختلف أجهزة الرقابة، وتحديث النصوص القانونية المنظمة لها، مع تعزيز مبادئ الشفافية والمساءلة والحوكمة الرشيدة.

ومن ثم، يبقى نجاح الرقابة على الميزانية العامة مرتبطاً بمدى فعالية الأجهزة المكلفة بها، وعلى رأسها مجلس المحاسبة، في فرض الرقابة الصارمة على تسيير الأموال العمومية وضمان توجيهها نحو تحقيق المصلحة العامة.

النتائج

من خلال دراسة موضوع الرقابة الإدارية والقضائية على الميزانية العامة للدولة، تم التوصل إلى جملة من النتائج، أهمها:

1. تعد الرقابة على الميزانية العامة للدولة من أهم الوسائل القانونية الكفيلة بحماية المال العام وضمان حسن تسييره.

2. اعتمد المشرع الجزائري نظاماً رقابياً مزدوجاً يجمع بين الرقابة الإدارية والرقابة القضائية بهدف تحقيق أكبر قدر من الشفافية والانضباط في تنفيذ الميزانية العامة.

3. تمارس الرقابة الإدارية دوراً وقائياً من خلال التأكد من مشروعية العمليات المالية ومطابقتها للنصوص القانونية والتنظيمية.

4. يشكل مجلس المحاسبة الهيئة العليا المختصة بالرقابة القضائية على الأموال العمومية، ويتمتع بصلاحيات واسعة في مجال فحص الحسابات ومراقبة الانضباط في تسيير الميزانية.

5. ساهمت الرقابة القضائية التي يمارسها مجلس المحاسبة في الكشف عن العديد من المخالفات المالية والتجاوزات المرتبطة بتنفيذ الميزانية العامة.

6. لا تزال فعالية الرقابة المالية تواجه عدة عراقيل، من بينها نقص الموارد البشرية والمادية وتداخل الاختصاصات بين بعض الهيئات الرقابية.
7. استمرار بعض مظاهر الفساد المالي وسوء التسيير يدل على أن المنظومة الرقابية الحالية تحتاج إلى مزيد من التطوير والتحديث لتحقيق الأهداف المرجوة منها.
8. يرتبط نجاح الرقابة على الأموال العمومية بمدى استقلالية الأجهزة الرقابية وكفاءة الموارد البشرية المكلفة بها.

التوصيات

- استنادًا إلى النتائج المتوصل إليها، يمكن تقديم التوصيات الآتية:
1. ضرورة الأخذ بالتوصيات الصادرة عن مجلس المحاسبة في تقاريره السنوية وتمكينه من الوسائل القانونية والمادية اللازمة للقيام بمهامه بفعالية أكبر.
 2. تعزيز المكانة القانونية لمجلس المحاسبة من خلال توسيع صلاحياته ومنحه سلطات أكثر فعالية في مجال متابعة المخالفات والجرائم المالية.
 3. التحيين الدوري لقيمة الغرامات المالية بما يتناسب مع حجم الأضرار التي تلحق بالخزينة العمومية.
 4. تشديد العقوبات المفروضة على مرتكبي المخالفات المالية بما يحقق الردع ويحمي الأموال العمومية.
 5. تكريس مبدأ المساواة في المساءلة القانونية وإخضاع جميع المخالفين للعقوبات دون استثناء.
 6. دعم استقلالية الهيئات المكلفة بالرقابة المالية وإبعادها عن مختلف التأثيرات السياسية والإدارية.
 7. إعادة النظر في سياسات الإنفاق العام وترشيدها بما يضمن الاستغلال الأمثل للموارد المالية للدولة.

- 8 . اعتماد معايير دقيقة في اختيار المراقبين الماليين والمحاسبين العموميين تركز على الكفاءة والنزاهة والخبرة المهنية.
- 9 . تحسين الوضعية المهنية والاجتماعية للأعوان المكلفين بالرقابة المالية من خلال توفير الحوافز المناسبة.
- 10 . توحيد الأنظمة الرقابية وتفادي ازدواجية الاختصاص بين مختلف الهيئات الرقابية.
- 11 . تحديد اختصاصات أجهزة الرقابة بدقة لضمان التكامل بينها وتفادي التضارب في المهام.
- 12 . تعزيز استخدام الوسائل الرقمية والتكنولوجية الحديثة في مجال الرقابة المالية بما يسهم في رفع مستوى الشفافية والكفاءة.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

أولاً: المصادر

1- القوانين

القوانين العضوية والعادية

- القانون رقم 23-07 المؤرخ في 21 جوان 2023، المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 42، 25 جوان 2023.

- القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 2 سبتمبر 2018، المتعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 53، 2 سبتمبر 2018.

الأوامر

- الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995، المتعلق بمجلس المحاسبة، المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 39.

مراسيم ونصوص تنظيمية

- المرسوم الرئاسي رقم 95-377 المؤرخ في 20 نوفمبر 1995، المتعلق بالنظام الداخلي لمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية العدد 72 لسنة 1995.
- المرسوم 80-05 المؤرخ في 01 مارس 1980، المتعلق بعملية الرقابة لمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية العدد 10، 04 مارس 1980.
- القانون 90-32 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990 المتعلق بتنظيم عمل مجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية العدد 53 بتاريخ 05 ديسمبر 1990.

2- الاجتهادات القضائية

- قرار اداري رقم 72 المؤرخ في 10-06-2008، صادر عن الغرفة الإقليمية للبلدية، يقضي بمنح السيد (س، أ) إبراء بخصوص حساب التسيير البلدي للسنة المالية 2001.

- ثانياً: قائمة المراجع

ثانيا/ المراجع

1- المراجع العامة

- أحمد بوضياف، الجريمة التأديبية للموظف العام، المؤسسة الوطنية للكتاب، الجزائر، 1986.
- سعيد محمد المصري، التنظيم والإدارة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1999.
- سعاد نايف برونوطي، أساسيات إدارة الأعمال، دار وائل للنشر، عمان، 2001.
- علي السلمي، سيكولوجية الفكر الإداري، وكالة المطبوعات، الكويت، 2001.
- عاشور أحمد صقر، إدارة القوى العاملة، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، 2007.

2- المراجع المتخصصة

- محمد الصغير بعلي، القانون الإداري: التنظيم الإداري والنشاط الإداري، دار العلوم، 2002.
- بلعزوز بن علي، المالية العامة: النفقات العامة والإيرادات العامة والميزانية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، 2003.
- محمد مسعي، المحاسبة العمومية، دار الهدى للطباعة والنشر، 2003.
- عوف محمد الكفراوي، الرقابة المالية: النظرية والتطبيق، مطبعة الإسكندرية، 2005.
- لعشب أحمد، المحاسبة العمومية في الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2005.
- مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، 2005.
- محمد الصغير بعلي، دروس في المحاسبة العمومية، دار العلوم للنشر والتوزيع، 2009.
- عمار عوابدي، القانون الإداري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
- بن داوود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، دار الكتاب الحديث، الجزائر، 2010.

- سعيد بوشعير، القانون الإداري، ديوان المطبوعات الجامعية، 2010.
- رشيد خلوفي، قانون المنازعات الإدارية، دار هومة، الجزائر، 2011.
- خلفي عبد الرحمان، المالية العامة، دار الهدى، 2012.
- عبد القادر عدو، المنازعات الإدارية، دار هومة، الجزائر، 2012.
- محمد الصغير بعلي، المالية العامة والميزانية العامة للدولة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2013.
- ناصر لباد، القانون الإداري (التنظيم الإداري)، دار المجد، 2013.
- عبد الله بوقرة، الرقابة على تنفيذ الميزانية في الجزائر، دار هومة، 2015.
- عبد الله بوقرة، الرقابة على المالية العامة في الجزائر، دار هومة، 2016.
- محمد الأمين قدي، محاضرات في المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، 2017.
- عمار بوضياف، الوجيز في القانون الإداري، جسر للنشر والتوزيع، 2017.
- عمار بوضياف، النظام القانوني للرقابة على المالية العامة في الجزائر، دار جسر، 2018.

ثالثاً: الأطروحات والمذكرات

أ- أطروحات

- أحمد سويقات، الرقابة على أعمال الإدارة العمومية في الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم القانونية، فرع قانون عام، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014-2015.
- عبد العالي حاجة، الآليات القانونية لمكافحة الفساد الإداري في الجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2012-2013.

ب- مذكرات ماجستير

- فرقان فاطمة الزهراء، رقابات الصفقات العمومية الوطنية في الجزائر، مذكرة ماجستير في القانون، فرع دولة ومؤسسات عمومية، جامعة يوسف بن خدة الجزائر، 2006-2007.

- معزوزي نوال، نظام المنازعات لمجلس المحاسبة، مذكرة ماجستير في القانون العام، فرع الدولة والمؤسسات العمومية، جامعة الجزائر، 2010.
- القريشي حياة، مجلس المحاسبة بين الطموحات والتراجع، مذكرة ماجستير، فرع إدارة ومالية، جامعة الجزائر، 2011-2012.
- بوسعيد باديس، مؤسسة مكافحة الفساد في الجزائر (1999-2012)، مذكرة ماجستير في العلوم السياسية، تخصص التنظيم والسياسات العامة، جامعة مولود معمري تيزي وزو، 2015.

ج- مذكرات ماستر

- حورية زطيطو، الآليات المتخصصة لحماية المال العام في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013-2014.
- منصور الهادي، مجلس المحاسبة في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014-2015.

رابعاً: المقالات العلمية

- ضويفي العيد، عباس راضية، الآليات القانونية لرقابة مجلس المحاسبة على تنفيذ الميزانيات العمومية"، مجلة صوت القانون، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2020.
- بلقاسم أحمد، "اختصاصات مجلس المحاسبة في الرقابة القضائية على الحسابات العمومية"، المجلة الجزائرية للعلوم القانونية والاقتصادية والسياسية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1 بن يوسف بن خدة، العدد 2، 2022.
- بن عيسى محمد، "آثار الرقابة على حسابات المحاسبين العموميين في النظام المالي الجزائري"، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، العدد 14، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2022.
- بن عيسى محمد، "الحكم على الحسابات في إطار رقابة مجلس المحاسبة"، مجلة دفاتر السياسة والقانون، العدد 18، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2023.

- عصام صبرينة، “مجلس المحاسبة آلية لرقابة تسيير الأموال العمومية في القانون الجزائري”، مجلة دراسات وأبحاث، المجلد 15، العدد 3، جامعة الجلفة، 2023.

الفهرس

فهرس المحتويات

شكر وتقدير	-
إهداء	-
إهداء	-
قائمة المختصرات	-
مقدمة	1
الفصل الأول: الرقابة الإدارية	4
تمهيد	5
المبحث الأول: الرقابة على تسير الامر بالصرف	6
المطلب الأول: مفهوم رقابة نوعية التسيير	6
المطلب الثاني: إجراءات رقابة نوعية التسيير والنتائج المترتبة عنها	8
الفرع الأول: إجراءات رقابة نوعية التسيير	9
الفرع الثاني: النتائج المترتبة عن رقابة نوعية التسيير	12
المبحث الثاني: النتائج الصادرة عن عمل مجلس المحاسبة	15
المطلب الأول: القرارات الصادرة عن مجلس المحاسبة	16
الفرع الأول: طبيعة القرارات الصادرة عن مجلس المحاسبة	16
الفرع الثاني: الجزاءات المترتبة عن قرارات مجلس المحاسبة	19
المطلب الثاني: طرق الطعن في قرارات وطبيعة القانونية لرقابة مجلس المحاسبة	22
الفرع الأول: طرق الطعن في قرارات مجلس المحاسبة	23

28	الفرع الثاني الطبيعة القانونية لرقابة مجلس المحاسبة:
30	خلاصة
1	الفصل الثاني: الرقابة القضائية
33	تمهيد
34	المبحث الأول: نظام الرقابة على المحاسبة العمومية والمحاسبة الفعلية
35	المطلب الأول: الرقابة على الحسابات المحاسبة العمومية
36	الفرع الأول: اجراءات مراجعة حسابات المحاسبين العموميين
39	الفرع الثاني: المداولة على الحسابات
41	المطلب الثاني: اتخاذ القرار الإداري النهائي
42	الفرع الأول: اصدار القرار النهائي
44	الفرع الثاني: النتائج المترتبة على مراجعة حسابات المحاسبين العموميين
48	المبحث الثاني : الرقابة على حسابات المحاسبة الفعلية
49	المطلب الأول: مفهوم التسيير الفعلي وعناصره
51	الفرع الأول: تعريف التسيير الفعلي
53	الفرع الثاني: العناصر المكونة للتسيير الفعلي
55	الفرع الثالث: التصريح بالتسيير الفعلي والنتائج المترتبة عنه
56	المطلب الثاني: مفهوم رقابة الانضباط في تسيير الميزانية و المالية
56	الفرع الاول: تعريف رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية
59	الفرع الثاني: إجراءات ممارسة رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية

62	 خلاصة
31	 خاتمة
63	 قائمة المصادر والمراجع
67	 الفهرس
63	 الملخص:

الملخص بالعربية:

تتناول هذه الدراسة موضوع الرقابة الإدارية والقضائية التي يمارسها مجلس المحاسبة على الميزانية العامة للدولة في الجزائر، باعتباره هيئة دستورية تسهر على حماية المال العام وضمان حسن تسيير الأموال العمومية. وتهدف الدراسة إلى إبراز مختلف آليات الرقابة الإدارية والقضائية التي يعتمد عليها المجلس، ومدى فعاليتها في الحد من المخالفات المالية وتحقيق الشفافية والمساءلة. كما تطرقت الدراسة إلى الإطار القانوني المنظم لمجلس المحاسبة واختصاصاته في مجال الرقابة المالية، مع تحليل أهم الصعوبات التي تحد من فعالية هذه الرقابة، وقد تم الاعتماد على المنهج الوصفي والتحليلي من خلال دراسة النصوص القانونية وتحليلها، وتوصلت الدراسة إلى أن تعزيز فعالية الرقابة المالية يقتضي دعم استقلالية مجلس المحاسبة وتطوير آليات الرقابة على الأموال العمومية.

الكلمات المفتاحية:

مجلس المحاسبة - الرقابة الإدارية - الرقابة القضائية - الميزانية العامة - المال العام - الرقابة المالية.

Abstract:

This study examines the administrative and judicial control exercised by the Court of Accounts over the State's general budget in Algeria, as a constitutional institution responsible for protecting public funds and ensuring proper management of public finances. The study aims to highlight the various mechanisms of administrative and judicial oversight adopted by the Court and to evaluate their effectiveness in reducing financial irregularities and promoting transparency and accountability. It also addresses the legal framework governing the Court of Accounts and its competencies in financial control, while analyzing the main obstacles limiting the effectiveness of such oversight. The study relied on both descriptive and analytical methods through the examination and analysis of legal texts. The study concluded that strengthening the effectiveness of financial oversight requires reinforcing the independence of the Court of Accounts and improving mechanisms for monitoring public funds.

Keywords:

Court of Accounts – Administrative Control – Judicial Control – State Budget – Public Funds – Financial Oversight.