تاريخ الإرسال: 2018/09/21 تاريخ القبول:2018/09/27

الموارد المالية للجمعيات الخيرية في القانون الجزائري وأوجه الرقابة عليها

(The financial resources of charitable associations in Algerian law and their control)

العمراني محمد لمين
amrani.2013@yahoo.fr
كلية الحقوق، جامعة الجزائر 01

الملخص

تُعتبر الموارد المالية بالنسبة للجمعيات الخيرية شيء لا غنى عنه رغم الأهمية الكبيرة للعامل البشري أيضًا نظرًا لأنها تُمثل عامل أساسي وجوهري من خلاله يُمكن تجسيد أنشطتها وتحقيق أهدافها على أرض الواقع.

وبالرجوع إلى القانون رقم 06/12 المؤرخ في 12 يناير 2012 المتعلق بالجمعيات في الجزائر وفي اطار الفصل الثاني منه تحت عنوان موارد "الجمعيات وأملاكها" نجده قد عدّد الموارد المالية أو مصادر التمويل لهذه المؤسسات والتي تتضمن اشتراكات الأعضاء والمداخيل المرتبطة بأنشطتها وأملاكها والهبات النقدية والعينية والوصايا ومداخيل جمع التبرعات واعانات الدولة والجماعات المحلية بالإضافة إلى التمويل الأجنبي من التنظيمات والمنظمات غير الحكومية القائمة على علاقات التعاون القائمة في اطار القانون بعد الموافقة المسبقة من السلطة المختصة.

والتعامل والتصرف في هذه المصادر المالية ليس على اطلاقه دون حسيب ولا رقيب فهو يخضع للضوابط القانونية والتنظيمية المعمول بها في هذا المجال، وأي خروج عن هذا الاطار من شأنه أن يُعرض الجمعية المعنية للعقوبات المقررة عن التجاوزات والخروقات في استعمال الموارد المالية لها باعتبارها أملاك جماعية وعمومية لا يجوز التصرف لأغراض شخصية وهو الدور تلعبه الرقابة المالية في هذا المجال من خلال

التأكد من الاستعمال الحقيقي والفعلي للموارد المالية في الأهداف والأنشطة التي حُددت لها بدءًا بالرقابة المالية الذاتية التي تقوم بها الجمعية المعنية عن طريق مسك محاسبة معتمدة من طرف محافظ حسابات وتحت مسؤوليته وصولاً إلى الرقابة المالية الخارجية عن طريق سلطة تأطير الجمعيات والمفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة.

الكلمات المفتاحية: الجمعيات الخيرية؛ الموارد المالية؛ مصادر التمويل؛ الرقابة المالية؛ سلطة تأطير الجمعيات؛ محافظ الحسابات؛ المفتشية العامة للمالية؛ مجلس المحاسبة.

Abstract

The financial resources of charitable associations are indispensable, despite the great importance of the human factor as well, since they represent a fundamental and essential factor through which their activities can be realized and their objectives can be achieved on the ground.

With reference to Law No. 12/06 of 12 January 2012 relating to associations in Algeria and under the Chapter II thereof under the title "The resources of the associations and their properties" are the number of financial resources or sources of funding for these institutions, which include; members' contributions, income related to their activities, property, cash and in-kind donations, wills, income collection, state subsidies and local groups, as well as foreign funding from organizations and non-governmental organizations -based on cooperative relations within the framework of the law- after the prior approval of the competent authority.

Dealing and disposition in these financial sources is not to launch without a censor, it is subjected to the legal and regulatory controls -in force- in this area, and any deviation from this framework would expose the concerned association to the penalties prescribed for abuses and breaches in the use of financial resources as collective and public property that cannot be disposed of for personal purposes, this role of financial control in this area by ensuring the

real and effective use of financial resources in the objectives and activities identified, starting with the self-financial control carried out by the concerned association through the holding of accounting approved by the governor of accounts and under his responsibility to access to external financial control through the authority of the associations and the General Inspectorate of Finance and the Council of Accounting.

Key Words

Charitable Organizations, Financial Resources, Sources of Finance, Financial Control, Authority of Associations, Governor of Accounts, General Inspectorate of Finance, Accounting Council.

مقدمة

نظرًا لأهمية الموارد المالية بالنسبة للجمعيات الخيرية في ممارسة أنشطتها وتقديم خدماتها فقد قام المشرع الجزائري بوضع مجموعة من مصادر التمويل تحت تصرف هذه المؤسسات لتتمكن من تجسيد أنشطتها وتحقيق أهدافها سواءً كانت هذه المصادر من داخل الجمعية أو من خارجها، على أنّ التصرف في هذه الموارد المالية لابد أن يكون مطابق للقوانين والتنظيمات المعمول بها في هذا المجال والخروج عن هذا الاطار من شأنه أن يُعرض الجمعية المعنية للعقوبات المقررة عن التجاوزات والخروقات في استعمال الموارد المالية لها باعتبارها أملاك جماعية وعمومية لا يجوز التصرف فيها لأغراض شخصية[1] وهو الدور تلعبه الرقابة المالية في هذا المجال من خلال التأكد من الاستعمال الحقيقي والفعلي للموارد المالية في الأهداف والأنشطة التي حُددت لها بدءًا بالرقابة المالية الذاتية التي تقوم بها الجمعية المعنية عن طريق مسك محاسبة معتمدة من طرف محافظ حسابات وتحت مسؤوليته وصولاً إلى الرقابة المالية الخارجية عن طريق السلطة العمومية المختصة والمفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة، ومن خلال ما سبق يُمكن طرح التساؤل التالي: **فيما تتمثل الموارد المالية ومصادر التمويل التي يُمكن**

للجمعيات الخيرية الاعتماد عليها لتجسيد أنشطتها وتحقيق أهدافها، وماهي أوجه الرقابة على استعمالها والتصرف فيها؟

وللإجابة على هذا التساؤل سنقوم بتقسيم هذه المداخلة إلى محورين رئيسين، المحور الأول يتعلق بتنوع وتعدد الموارد المالية للجمعيات الخيرية، بينما المحور الثاني يتضمن الدور الرقابي كإطار لحماية الموارد المالية للجمعيات الخيرية.

المبحث الأول/ تنوع وتعدد الموارد المالية للجمعيات الخيرية

إنّ الموارد المالية للجمعيات عمومًا والجمعيات الخيرية على وجه الخصوص ترتكز بالأساس على مجموعة من مصادر التمويل حدّدها المشرع الجزائري في الفصل الثاني من الباب الثالث ضمن القانون رقم 06/12 المتعلق بالجمعيات تحت عنوان "موارد الجمعيات وأملاكها" والتّي تضمنت اشتراكات الأعضاء والمداخيل المرتبطة بأنشطتها وأملاكها والهبات النقدية والعينية والوصايا ومداخيل جمع التبرعات واعانات الدولة والجماعات المحلية بالإضافة إلى التمويل الأجنبي من التنظيمات والمنظمات غير الحكومية التّي تربطها بها علاقات التعاون القائمة في اطار القانون بعد الموافقة المسبقة من السلطة المختصة.

وبذلك فهذه الموارد أو المصادر المالية تنقسم إلى نوعين أساسين مصادر تمويل داخلية أو ذاتية تعتمد على الجمعية وأنشطتها بدرجة أولى عندما يتعلق الأمر باشتراكات الأعضاء والعائدات الناتجة عن النشاط والأملاك، ومصادر تمويل خارجة عن اطار الجمعية ويتعلق الأمر بالهبات والوصايا وموارد جمع التبرعات والمساعدات والاعانات الأجنبية واعانات الدولة والجماعات المحلية.

المطلب الأول/ مصادر التمويل الداخلي للجمعيات الخيرية

وهي تتمثل في الموارد المالية التي تُوجدها الجمعية بنفسها دون اللّجوء إلى جهات ومصادر خارجة عن اطارها وهو ما يُعرف بالتمويل الداخلي أو الذاتي لأنشطتها

وأهدافها، وهذه المصادر تتضمن اشتراكات الأعضاء ، والعائدات الناتجة عن انشطة الجمعية وأملاكها.

1/ اشتراكات الأعضاء.

حيث تتكون الموارد المالية للجمعيات الخيرية من اشتراكات الأعضاء[2] المتمثلة في تلك المبالغ الرمزية التي تُعتبر من أهم مصادر التمويل الداخلي لهذه المؤسسات، فرغم أنّها لا تُمثل مورد مالي كبير ومُعتبر[3] فهي تُشكل مصدر تمويل دائم مضمون ومتجدد فهو لا يتوقف على الاحتمالية في الحصول عليه من عدمها يتم تحصيله من أعضاء الجمعية ومنخرطيها[4]، وهو لا يُمثل قيمة منتوج يتم بيعه أو خدمة يُنتفع بها[5] فهو أحد أهم التزامات هؤلاء قد يترتب على عدم الوفاء به إمكانية الإقصاء من التنظيم[6].

وللجمعية كامل الحرية في تحديد قيمة الاشتراك لأعضائها ومدّة دفعه على أن لا يكون مبالغًا فيه وأن يُراعى فيه أهدافها واحتياجاتها وقدرة المنخرطين بالوفاء به وكذا مستوياتهم فيها (عُمّال أو غير عُمّال ،أعضاء مؤسسين أو شرفيين أو عاديين) وقيمة الاشتراك تُعد مصدر أصيل خاص بالجمعية وفي حالة انسحاب العضو فلا يُمكنه استرجاعه وفي حالة توقفه عن دفعه فإنّ ذلك يُعد بمثابة إعلان عن رغبته في الخروج من التنظيم، وهذا المورد المالي يُعد مقياسًا هامًا لنشاط الجمعية وأهدافها وتعاون أفرادها لتجسيدها في الواقع من خلال زيادة حجم العضوية وزيادة حجم هذا المصدر في المقابل[7].

2/ العائدات المرتبطة بأنشطة الجمعية وأملاكها

فبالإضافة إلى اشتراكات الأعضاء تتكون الموارد المالية أو مصادر التمويل للجمعيات الخيرية من المداخيل المرتبطة بنشاطاتها وأملاكها[8]، حيث نجد أنّ المشرع الجزائري يسمح لها بممارسة نشاطات واستغلال أملاكها لجني الأرباح وتحقيق عائدات مالية من ورائها بشرط عدم تعارض ذلك مع قانونها الأساسي والقوانين والتنظيمات المعمول بها في هذا المجال و أن يتم استخدام هذه العائدات والمداخيل في تحقيق أهدافها الأساسية[9].

فالجمعيات في هذا المجال يُمكن لها القيام بإصدار نشريات ومجلات وبيعها وتقديم استشارات ودراسات وخبرات مقابل مبالغ محددة[10] وكذا التصرف في أملاكها المنقولة والعقارية سواءً بالبيع أو الايجار وكذا الاستثمار في ريوع الأملاك الوقفية المخصصة لها وتحقيق موارد مالية من وراء ذلك قد تجعلها تحقق كفاية من ناحية المصادر وتتحول من مستهلكة إلى مُنتجة ماليًا الأمر الذّي قد يوفر لها نوع من الاستقلالية عن جهات التمويل من حيث النشاط.

وفي اطار استثمار الجمعيات لأنشطتها وأملاكها وتحقيق عائدات وأرباح من وراء ذلك قد يثور التساؤل حول مسألتين في هذا الجانب، المسألة الأولى تتعلق بطبيعة هذه الأعمال التي تقوم بها لاسيما ناحية تجاريتها واكتساب الجمعية لصفة التاجر، والمسألة الثانية تخص علاقة الأنشطة الاستثمارية وتحقيق العائدات المالية بالغرض غير المربح للجمعية وسنحاول الاجابة على هذا الاشكال من ناحية النصوص القانونية في هذا المجال.

ففيما يخص المسألة الأولى المتعلقة بطبيعة الأنشطة والأعمال الاستثمارية من حيث تجاريتها واكتساب الجمعية لصفة التاجر في شأنها فلابد أن نوضح أنّ المشرع الجزائري وفي مجال نطاق تطبيق القانون التجاري قد تبنى المذهب المزدوج[11] من خلال الأخذ بالنظريتين الشخصية والموضوعية معًا، حيث يسري ويُطبق القانون التجاري الجزائري على فئة التُجّار وعلى طائفة الأعمال التجارية، وهذا بالاستناد إلى المواد 1 و2 و3 و4 من القانون التجاري.

فإذا افترضنا أنّ الجمعية الخيرية قامت بالعمليات الاستثمارية في أنشطتها وأملاكها بشكل عارض لمرة واحدة فقط أو لمرات محددة فنقوم بالبحث في طريقة حصولها على هذه الأملاك فإذا كانت عن طريق الهبة أو الوصية فبيعها بعد ذلك لا يُعد عملاً تجاريًا ولو تحققت نية البيع والحصول على الربح ويبقى التصرف محتفظ بطابعه المدني، أمّا إذا

حصل شراء من أجل البيع والمضاربة بالنسبة لهذه الأملاك فهي تُعد عمل تجاري بحسب الموضوع تُطبق في شأنه أحكام ق تج، أمّا إذا كانت الجمعية تقوم بامتهان العمل الاستثماري وجني الارباح من وراء ذلك فعليها تضمينه ووضعه في قانونها الأساسي حتّى تُصبح لها أهلية للقيام به وبذلك تكتسب صفة التاجر عند قيامها بهذه الأعمال لتوفر شروط ذلك من امتهان واعتياد[12] وأهلية تجارية[13] وتخضع بذلك للالتزامات القانونية في هذا المجال[14] من مسك للدفاتر التجارية وقيد في السجل التجاري[15].

أمّا بالنسبة للمسألة الثانية التي تثير التساؤل في مجال استثمار الجمعية في أنشطتها وأملاكها وتحقيق عائدات مالية من ورائه هو مدى تأثير ذلك على الغرض غير المُربح كأحد الأهداف والمبادئ الأساسية التي تحكُم المجال الجمعوي؟ ونؤكد في هذا المجال أنّ الاستثمار وتحقيق الأرباح في حدّ ذاته لا يتعارض مع الأهداف غير الربحية للجمعية طالما أنّ العائدات الناتجة عنه يتم استخدامها لتحقيق أنشطتها وتجسيد أهدافها ولا يتم استخدامها لأغراض شخصية أو توزيعها بين الأعضاء وهو المقصود بالحظر أو الهدف غير الربحي[16]، فلجوء الجمعية لهذا النوع من الأنشطة التجارية والاقتصادية ليس سوى وسيلة لا غنًى عنها غايتها الأساسية من وراء ذلك هو تحصيل عائدات وموارد مالية تُساعدها في بلورة وتجسيد مشاريعها المسطرة على أرض الواقع[17]، على أساس حقها في تطوير وتنمية وتعزيز مواردها المالية حتّى تتمكن من العمل والنشاط في أريحية تامة من الجانب المالي[18].

المطلب الثاني/ مصادر التمويل الخارجي للجمعيات الخيرية.

وهي الموارد المالية التي تتحصل عليها الجمعية من جهات خارجة عن اطارها وتتمثل بالأساس في الهبات والوصايا ومداخيل جمع التبرعات واعانات الدولة والجماعات المحلية والمساعدات والاعانات الأجنبية.

1/ الهبات والوصايا.

حيث تتكون موارد الجمعيات وأملاكها من الهبات النقدية والعينية والوصايا[19]، وهي تُعتبر من أهم وأبرز المصادر التمويلية لها خاصة في ظلّ قلة الدعم الحكومي لاسيما إذا كان نوع الجمعية في حدّ ذاته يسمح لها بتلقي هذا النوع من الموارد بشكل كبير خاصةً الجمعيات الخيرية منها نظرًا لاستقطابها المكثف له لتوجه الواهبين واصحاب الوصايا لهذا الصنف من المؤسسات العامل في المجال الخيري[20].

والهبات والوصايا المقيدة بأعباء وشروط لا تقبل كمورد مالي للجمعية إلاّ إذا كانت مطابقة مع الأهداف المسطرة للجمعية في قانونها الأساسي وأحكام هذا القانون[21] وفي هذا الإطار إذا اشترط الواهب أو الموصي صرف الهبة أو الوصية في تحقيق أغراض وأهداف معينة فيجب أن يتطابق ذلك مع القانون الأساسي للجمعية والقوانين المعمول بها في هذا المجال.

فالموارد المالية للجمعيات الخيرية في القانون الجزائري تعتمد بدرجة كبيرة على مصادر التمويل الناتجة عن الهبات نقدية كانت أو عينية والوصايا المُوجهة بالأساس إلى تجسيد أنشطتها وتحقيق أهدافها ذات الطابع الخيري خاصةً إذا اعتبرنا هذا المصدر هو رأس المال الذي قد تقوم الجمعية المعنية باستثماره وانماء العائدات الناتجة عنه وتخصيصها لممارسة الأنشطة وتحقيق الأهداف.

2/ مداخيل جمع التبرعات.

فمن بين الموارد المالية التّي أقرّها المشرع الجزائري كمصدر تمويل خارجي للجمعيات الخيرية نجد ما يُسمى بمداخيل جمع التبرعات[22] من خلال التوجه للجمهور من العامة وجمع مبالغ مالية في اطار حملات تخصص لهذا الغرض، فالجمعيات يُمكن أن تبني مصادرها المالية من جمع وتلقي التبرعات سواءً من أشخاص طبيعيين أو معنويين بعد

الحصول على الموافقة من الجهات المختصة وفي اطار القوانين والتنظيمات المعمول بها في هذا المجال[23].

وجمع التبرعات في التشريع الجزائري يخضع لرخصة مُسبقة[24]، يُسلمها والي الولاية التي يُنظم الجمع في نطاقها الإقليمي أو وزير الداخلية والجماعات المحلية والتهيئة العمرانية إذا كان الجمع يتم في إقليم ولايتين أو عدة ولايات[25]، وذلك بموجب طلب لهذا الغرض موقّع من شخصان على الأقل مع ذكر اسميهما وصفتيهما وموطنهما واسم الجمعية التي يُنظم التبرع لفائدتها ونوع نشاطها[26]، وارفاقه بنسخة من قانونها الأساسي[27]، وتكون الرخصة المسلمة لهذا الغرض صالحة ليوم واحد فقط[28]، وفي هذا الاطار يُمنع جمع التبرعات من المنازل[29]، كما يجوز للجهة المانحة للرخصة سواءً تعلق الأمر بالوالي أو وزير الداخلية أن تأمر بالتحقيق في تسيير المبالغ المالية المجمعة[30].

3/ إعانات الدولة والجماعات المحلية.

تتكون الموارد المالية للجمعيات بالإضافة إلى المصادر المذكورة سلفًا من الإعانات التّي تقدمها الدولة أو الولاية أو البلدية[31]، على أنّ الاستفادة من هذه المساعدات يكون وفقًا للشروط والأشكال المنصوص عليها في التشريع والتنظيم المعمول بهما[32]، حيث يُمكن لكل جمعية تعترف لها السلطة العمومية أنّ نشاطها يتعلق بالصالح العام أو المنفعة العمومية أن تستفيد من إعانات ومساعدات مادية من الدولة أو الولاية أو البلدية وكل مساهمة أخرى سواءً كانت مقيدة أو غير مقيدة بشروط، فإذا كانت مُقيدة بشروط فإنّ منحها يتوقف على التزام الجمعية المستفيدة بدفتر شروط يُحدد برامج النشاط وكيفيات مراقبته طبقًا للتشريع المعمول به[33]، ويخضع منح الاعانات العمومية لكل جمعية إلى ابرام عقد برنامج يتلاءم مع الأهداف المسطرة من طرفها ومطابق لقواعد الصالح العام[34].

فهذا النوع من الاعانات والمساعدات يخص بدرجة أولى الجمعيات التي ترى السلطة العمومية أن أنشطتها تحقق المنفعة العامة أو الصالح العام أو ما يُصطلح عليه بالجمعيات ذات المنفعة العمومية والتي تتخذ مكانة هامة ومرموقة في السلم الهرمي للجمعيات تهدف عند تأسيسها أو بعد ذلك إلى تحقيق المصلحة العامة فهي تشارك المرفق العام في اشباع الحاجات العامة وهو ما يبرر التعامل الخاص الذي تُعنى به من الدولة لاسيما من ناحية التمويل العمومي رغم أنّ المشرع الجزائري لم يورد لها تعريف خاص بها في القوانين المنظمة للجمعيات[35]، فضلاً على إحالة تحديد شروط وكيفيات الاعتراف بالصالح العام أو المنفعة العمومية إلى التنظيم[36] لكن دون صدور نصوص قانونية في هذا الاطار إلى حدّ الآن الأمر الذي ترك نوع من الغموض في هذا المجال ما يترتب عنه لا مساواة بين الجمعيات في التمويل والامتيازات وسلطة تقديرية للإدارة في تحديد المصلحة أو المنفعة العامة للنشاط الجمعوي دون وجود معايير ثابتة وواضحة يتحدد من خلالها ذلك.

وتجب الاشارة أيضًا إلى أنّ الجمعيات ذات المنفعة العمومية تتمتع ببعض الخصائص والامتيازات التّي تخص في الأصل المرافق العمومية للدولة على وجه الخصوص كعدم جواز الحجر على أملاكها كليًا أو جزئيًا وعدم اكتساب أموالها بالتقادم وامكانية نزع الملكية للمنفعة العمومية لها من أجل تسهيل قيامها بالمهام المنوطة بها كشريك للمرفق العام[37].

4/ المساعدات والاعانات الأجنبية.

حيث يُمكن أن تتشكل الموارد المالية للجمعيات من الاعانات والمساعدات الأجنبية، غير أنّ المشرع الجزائري عالج هذا المصدر المالي بنوع من التشدد والتقييد نظرًا للتخوف في هذا المجال من العلاقات التي قد تربط الجمعية بجهات أجنبية معينة قد تكون لها أهداف خفية من وراء دعمها المالي لها.

وفي هذا الإطار يُمنع على أي جمعية مهما كان نوعها أن تتلقى تمويل أجنبي أو أموال ترد إليها من تنظيمات أو منظمات غير حكومية باستثناء تلك التي تربطها بها علاقات تعاون في إطار القانون وبعد الموافقة المسبقة للسلطة المختصة[38].

المبحث الثاني/الدور الرقابي كإطار لحماية الموارد المالية للجمعيات الخيرية.

إنّ استعمال الموارد المالية للجمعيات والتصرف فيها هو يُعد من الجوانب الحساسة نظرًا لارتباطه بالأملاك الجماعية والأموال العمومية الأمر الذي جعل المشرع الجزائري يخصّهُ برقابة مالية صارمة بدءًا بالرقابة الداخلية أو الذاتية التي تتولاها الجمعية المعنية بنفسها وصولاً إلى الرقابة الخارجية التي تتم بواسطة السلطة العمومية وأجهزة متخصصة في هذا المجال قصد حماية الاطار المالي لهذه المؤسسات والتأكد من أنّ جميع الأنشطة المالية الخاصة بها تتم وفق الأطر القانونية من خلال استعمال وسائل الفحص والمراجعة والتدقيق للوقوف على سلامة وصحة التصرفات المالية وكشف الاختلالات والأخطاء وسُبل معالجتها[39] وكذا التأكد من استخدام الأموال العمومية في تحقيق الأهداف والأنشطة التي مُنحت من أجلها[40]، فالرقابة المالية في هذا الاطار هي مجموعة الاجراءات والوسائل المتبعة لمراجعة التصرفات المالية وتقييم أعمال الأجهزة الخاضعة للرقابة في هذا المجال[41].

والرقابة على الموارد المالية للجمعيات تكون عن طريق مجموعة وسائل تتمثل بالأساس في الوثائق والسجلات المحاسبية وغيرها من وثائق وحسابات الميزانية ومختلف مصادر التمويل التي تحصل عليها، وفي هذا الاطار تُلزم الجمعية بتسجيل جميع مواردها ومداخيلها وجوبًا في حساب إيرادات ميزانيتها[42]، فهذه الوثائق والدفاتر والسجلات تُعد مصدر للمعلومة المالية واطار مُساعد في إعداد التقارير المحاسبية[43].

والرقابة المالية على مصادر تمويل الجمعيات تنقسم إلى شقين مختلفين أحدهما يُمثل الرقابة الداخلية أو الذاتية التي تقوم بها الجمعية ويتولاها محافظ حسابات معتمد تُعينه

لهذا الغرض، والشق الآخر منها يُمثل الرقابة الخارجية والتي تختص بها أجهزة خارجة عن الجمعية ممثلةً بالأساس في السلطة العمومية المختصة والمفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة وهما جانبان مترابطان ومتكاملان من الرقابة.

المطلب الأول/ الرقابة الداخلية على الموارد المالية للجمعيات الخيرية.

ويُقصد بالرقابة المالية الداخلية التدقيق ومراجعة الحسابات والمستندات والسجلات والدفاتر الخاصة بالجمعية والخروج برأي فني مُحايد يُعبر عن مدى صحة القوائم المالية ومصداقيتها خلال السنة المالية[44]وهي رقابة ذاتية تُمارسها الجمعية المعنية على نفسها عن طريق امساك محاسبة مزدوجة ومنتظمة ووضعها تحت يد محافظ حسابات للتأكد من صحتها ومصداقيتها[45] وهو نظام يهدف إلى تنظيم المعلومة المالية وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للكيان الخاضع للمحاسبة المالية الأمر الذي من شأنه وضع تنظيم محاسبي دقيق يسمح بالرقابة الداخلية والخارجية على حدّ سواء[46].

وتجب الإشارة إلى أنّه بداية من أول يناير 2000 أصبح منح الاعانات المالية للجمعيات من طرف الدولة والجماعات المحلية متوقف ومشروط بتقديم تقرير وحساب دقيق عن صرف الأموال التي منحت سابقًا في هذا المجال والتحقق من مطابقة أوجه انفاقها للأهداف التي منحت من أجلها مؤشر ومصادق عليه من طرف محافظ حسابات، يودع لدى أمين الخزينة بالولاية قبل 31 مارس من السنة الموالية ونسخة منه لدى الهيئات المانحة في نفس الآجال[47].

حيث يؤهل لمراجعة حالة النفقات الخاصة بالإعانات الممنوحة للجمعيات محافظو الحسابات المسجلين بصفة منتظمة[48] في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات[49].

ومحافظ الحسابات هو كل شخص يُمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها وسلامتها[50]والتدقيق

في مصداقية التقارير والدفاتر والسجلات المقدمة والتصديق على انتظام الميزانية والحسابات[51].

حيث يتعين على الجمعية المعنية تعيين محافظ حسابات لمدة ثلاث (03) سنوات مالية متتالية قابلة للتجديد مرة واحدة ـ لا يُمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد عُهدتين متتاليتين إلاّ بعد مرور (03) سنوات[52] ـ وذلك قصد الشروع في مهمة مراجعة حسابات نفقات الإعانات العمومية لها، مع ارسال نسخة من محضر تعيينه إلى أمين الخزينة التابعة وإلى السلطات المانحة في أجل أقصاه ثلاثين (30) يومًا بعد التعيين، مع تحمل الجمعية لأتعابه حسب ما تمّ الاتفاق عليه، وفي حال ما تبين له تصرفات جنائية في استعمال الاعانات الممنوحة للجمعية يتعين عليه تطبيق الاجراءات القانونية في هذا المجال من خلال اخطار وكيل الجمهورية لدى المحكمة المختصة، ويختم عمله بوضع تقرير كتابي عن مراجعة الحسابات مع ابداء رأيه في ذلك وتوضيح السلطات المانحة للإعانات وشروط المنح وغاياته والاستعمال الحقيقي لها ومدى تطابق ذلك مع الأغراض التي خصصت من أجلها، وتتولى الجمعية ارسال هذا التقرير إلى أمين الخزينة التابعة والسلطات المانحة في أجل أقصاه 31 مارس من السنة الموالية[53].

المطلب الثاني/ الرقابة الخارجية على الموارد المالية للجمعيات الخيرية.

وهي نوع من الرقابة تُمارس بواسطة السلطة العمومية المختصة وأجهزة متخصصة في المجال المالي خارجة عن اطار الجمعية المعنية ولا تربطها أي علاقة بها عكس جهاز الرقابي الداخلي المتمثل في محافظ الحسابات الذي تُعينه الجمعية لغرض التدقيق الداخلي، ومن هذه الأجهزة الرقابية الخارجية ما هو تابع للدولة عندما نتحدث عن سلطة تأطير الحرية الجمعوية سواءً تعلق الأمر بالبلدية أو الولاية أو وزارة الداخلية والمفتشية العامة للمالية التابعة لوزارة المالية ومنها ما يتميز بالاستقلالية عندما يتعلق الأمر بمجلس

المحاسبة كجهاز قضائي متخصص في المجال المالي مع اتفاق جميع جهات الرقابة هذه حول نفس الغرض والهدف وهو حماية الموارد المالية للجمعيات بمختلف أنواعها.

1/ الرقابة على الموارد المالية للجمعيات الخيرية بواسطة السلطة العمومية المختصة.

حيث تخضع الموارد المالية للجمعيات لرقابة تتولاها السلطة العمومية المختصة سواءً تعلق الأمر بالبلدية فيما يخص الجمعيات البلدية أو الولاية بالنسبة للجمعيات الولائية أو وزارة الداخلية فيما يخص الجمعيات ما بين الولايات والجمعيات الوطنية والجمعيات الأجنبية، حيث يجب على الجمعية المعنية أن تُقدم لها نسخ من محاضر اجتماعاتها وتقاريرها الأدبية والمالية السنوية اثر انعقاد جمعية عامة عادية أو استثنائية خلال الثلاثين (30) يومًا الموالية للمصادقة عليها ويُعاقب على رفض تسليم هذه الوثائق بغرامة تتراوح بين ألفي دينار (2000دج) وخمسة آلاف (5000دج)[54]، وقد يصل الأمر إلى تعليق وتجميد نشاط الجمعية لمدة لا تتجاوز ستة (06) أشهر بعد إعذار من السلطة العمومية بوجوب المطابقة مع القانون لا سيما الالتزام بتقديم نسخ من المحاضر والتقارير الأدبية والمالية وعدم جدوى الإعذار عند انقضاء (03) أشهر من تاريخ تبليغه ويصبح قرار التعليق الاداري ساري المفعول من تاريخ تبليغه للجمعية مع حقها في الطعن بالإلغاء في هذا القرار أمام الجهة القضائية الادارية المختصة، وقد تلجأ السلطة العمومية المختصة إلى طلب حل الجمعية قضائيًا عندما تُمارس أنشطة غير منصوص عليها في قانونها الأساسي الذي يُعبر عن أهليتها أو عند حصولها على أموال واردة من تنظيمات أجنبية لا تربطها معها علاقات تعاون مؤسسة قانونًا ودون الموافقة المسبقة للسلطة الادارية المختصة[55]...أمّا بالنسبة للجمعيات الأجنبية فعند ممارستها لأنشطة غير موجودة في قانونها الأساسي أو إخلالها بتقديم نسخ من محاضرها وتقاريرها الأدبية والمالية السنوية فقد يتم تعليق نشاطها لمدة لا تتجاوز سنة واحدة أو سحب اعتمادها

بموجب مقرر من الوزير المكلف بالداخلية ولها مهلة أربعة (04) أشهر للطعن فيه أمام الجهة القضائية الادارية المختصة[56].

2/ رقابة الموارد المالية للجمعيات الخيرية بواسطة الأجهزة المتخصصة في المجال المالي.

تخضع الاعانات والمساعدات العمومية التي تمنحها الدولة والجماعات المحلية للجمعيات لقواعد المراقبة طبقًا للتشريع والتنظيم المعمول بهما[57] ويتعلق الأمر هنا بقواعد المحاسبة العمومية المطبقة على مختلف الأجهزة والهيئات التي تستعمل موارد مالية مصدرها الدولة ويكون ذلك بواسطة أجهزة رقابية متخصصة في المجال المالي تختص بالأساس في رقابة استعمال موارد جمع التبرعات واعانات الدولة والجماعات المحلية لهذه المؤسسات ويتعلق الأمر بالمفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة.

أ/ رقابة المفتشية العامة للمالية على موارد الجمعيات الخيرية.

تُعتبر المفتشية العامة للمالية جهاز رقابي في المجال المالي والمحاسبي تابع للدولة، أُنشئت بموجب المرسوم رقم 53/80 المؤرخ في أول مارس 1980[58]، تخضع في عملها لسلطة الوزير المكلف بالمالية، تتشكل من هياكل مركزية للرقابة والتقويم[59] لها امتداد على المستوى المحلي يتجسد في المفتشيات الجهوية للمفتشية العامة للمالية كمصالح خارجية لها[60].

بالإضافة إلى رقابتها على التسيير المالي والمحاسبي لمصالح الدولة والجماعات المحلية والهيئات والأجهزة الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية تمتد رقابة المفتشية العامة للمالية على المؤسسات ذات الطابع الصناعي والتجاري وهيئات الضمان الاجتماعي وكذا الهيئات ذات الطابع الاجتماعي والثقافي التي تستفيد من اعانات الدولة أو الهيئات العمومية، وتُسلط هذه الرقابة أيضًا على استعمال الموارد المالية التي تجمعها الجمعيات

بمناسبة حملات تضامنية والتي تطلب الهبة العمومية من أجل دعم القضايا الاجتماعية والانسانية[61]...

وتتمثل تدخلات المفتشية العامة للمالية في مجال الرقابة المالية على الجمعيات في مهام الرقابة أو التدقيق أو التقييم أو التحقيق أو الخبرة والتي يكون موضوعها:

1 ـ سير الرقابة الداخلية وفعالية هياكل التدقيق الداخلي.

2 ـ شروط تطبيق التشريع المالي والمحاسبي.

3 ـ دقّة المحاسبات وصدقها وانتظامها.

4 ـ مستوى الانجازات مقارنة مع الأهداف.

5. ـ شروط منح واستعمال المساعدات والاعانات التي تقدمها الدولة والجماعات الاقليمية والهيئات والمؤسسات العمومية.

6 ـ تطابق النفقات المسددة مع الأهداف المتبعة بطلب الهبة العمومية[62].

وتختم المفتشية العامة للمالية عملها بتحرير تقرير أو محضر أولي ثمّ نهائي يتضمن معايناتها والملاحظات المترتبة عنها يُبلغ للأجهزة المسيرة للجمعية[63].

غير أنّه ورغم هذه الاجراءات من المفتشية العامة للمالية فهي غير مؤهلة لاتخاذ قرارات رادعة للمخالفين للتشريع المالي على اعتبار أن نتائج رقابتها تقتصر على مجرد تحرير محاضر وتقارير تتضمن الملاحظات والمعاينات التّي توصلت إليها وهو العنصر الجوهري الذي يُميزها عن مجلس المحاسبة[64].

ب/ رقابة مجلس المحاسبة على موارد الجمعيات الخيرية.

تخضع الجمعيات في المجال المالي لرقابة مجلس المحاسبة الذي يُعتبر جهاز رقابي متخصص في المجال المالي والمحاسبي يتمتع بالاستقلالية ويُكلف بالرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية والمساهمة في تطوير الحكم الراشد

والشفافية في تسيير الأموال العمومية، يُعد تقرير سنوي عن عمله يرفعه إلى رئيس الجمهورية وإلى رئيس مجلس الأمة ورئيس المجلس الشعبي الوطني والوزير الأول[65].

حيث يُعتبر مجلس المحاسبة مؤسسة عليا للرقابة البعدية على الأموال العمومية من خلال التدقيق في شروط استعمال هذه الموارد المالية والتأكد من مطابقة العمليات والتصرفات المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات المعمول بها من أجل تشجيع الاستعمال الفعّال والصارم والشرعي للمال العام ومكافحة جميع أشكال الغش والممارسات غير القانونية في هذا المجال وترقية الشفافية والنزاهة في تسيير الأملاك والأموال العمومية[66].

وفي اطار القيام بمهامه الرقابية في المجال المالي يتمتع مجلس المحاسبة باختصاصات وصلاحيات ادارية تتجسد في رقابة حُسن استعمال الأموال العمومية من طرف الهيئات الخاضعة لرقابته وتقييم نوعية تسييرها من حيث الفعالية والأداء والاقتصاد ويوصي بكل الاجراءات الكفيلة بتحسين ذلك[67]، وصلاحيات قضائية تتمثل في مراجعة حسابات المحاسبين العموميين ومراقبة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية و تحميل المسؤولية على المخالفات التي يُعاينها[68] وتوقيع الجزاءات على المخالفين في هذا المجال[69].

أمّا فيما يخص رقابة مجلس المحاسبة على الجمعيات فهي تتمحور حول جانبين يتعلق الأول برقابة استعمال موارد جمع التبرعات العمومية حيث يُسلط رقابته على الموارد التّي تجمعها الجمعيات والهيئات في اطار هذا المصدر المالي من أجل دعم القضايا الانسانية والاجتماعية بمناسبة حملات التضامن الوطني[70]، والتي تهدف إلى التأكد من مطابقة النفقات التي تمّ صرفها انطلاقًا من الموارد التي تمّ جمعها مع الأهداف التي تمّ اللجوء للتبرعات العمومية من أجلها[71].

أمّا الجانب الثاني من رقابة مجلس المحاسبة على الجمعيات فهو يتعلق برقابة شروط منح واستعمال الأموال العمومية الممنوحة من الدولة والجماعات الاقليمية والمرافق والهيئات العمومية الخاضعة لرقابته، هذه الرقابة التي تهدف إلى التأكد من توفر شروط منح هذه المساعدات العمومية ومدى مطابقة استعمالها للغايات التي مُنحت من أجلها[72].

وفي مجال رقابة الانضباط في تسيير الميزانية والمالية يختص مجلس المحاسبة بتحميل المسؤولية لمسيري الجمعية عند ارتكاب مخالفات لقواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية[73] والتي تُعتبر خرقًا صريحًا للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تسري على الأموال العمومية وتُلحق ضررًا بالخزينة العمومية لاسيما استعمال الاعانات والمساعدات العمومية لأغراض غير التّي مُنحت من أجلها، وعدم احترام الأحكام القانونية والتنظيمية المتعلقة بمسك المحاسبات والسجلات والاحتفاظ بالوثائق والمستندات الثبوتية وتقديم وثائق مزيفة أو خاطئة للمجلس أو اخفاء مستندات عنه[74].

الخاتمة

وفي الأخير ومن خلال ما سبق نلاحظ أنّ التأطير القانوني للموارد المالية للجمعيات في الواقع يحتاج إلى مراجعة وتطوير لهذه المصادر نظرًا لنقصها ومحدوديتها من خلال توسيع مصادر التمويل على مستوى قانون الجمعيات لاسيما من خلال إضافة الوقف الخيري والزكاة كموارد مالية لها فضلاً على منح الإعانات العمومية لهذه المؤسسات دون شروط أو قيود قد تؤثر على المساواة فيما بينها الأمر الذي من شأنه أن يسمح لها وبتجسيد أنشطتها وتحقيق أهدافها بأرحية من الجانب المالي.

الهوامش والمراجع المعتمدة

(1) . المادة 31 من القانون رقم 06/12 المؤرخ في 12 يناير 2012 يتعلق بالجمعيات . الجريدة الرسمية عدد 02 الصادرة في 15 يناير 2012.

(2) . المادة 29 ف/1 من نفس المرجع.

(3) - Garrigou – Lagrange – Associations et développement local – Deuxième partie : les objectifs et les moyens – librairie générale de droit et de jurisprudence – Paris 1998 – page 140.

(4). حسونة عبد الغني . الحماية القانونية للبيئة في اطار التنمية المستدامة . أطروحة دكتوراه في الحقوق تخصص "قانون أعمال" . كلية الحقوق والعلوم السياسية . جامعة محمد خيضر بسكرة . السنة الجامعية 2013/2012 . الجزائر . ص 204.

(5) - Essaid TAIB - Associations et société civile en Algérie- office des publication universitaires - Alger – 2014 page 159.

(6). بوصفصاف خالد . حرية إنشاء الجمعيات في القانون الجزائري . رسالة ماجستير في القانون . تخصص: الحقوق والحريات . كلية الآداب والعلوم الانسانية . قسم العلوم القانونية والادارية . جامعة العقيد أحمد دراية . السنة الجامعية 2010/2009 . أدرار . الجزائر . ص 124.

(7). رحموني محمد . تنظيم ممارسة حرية التجمع في القانون الجزائري (الجمعيات والأحزاب السياسية أنموذجين) . أطروحة لنيل درجة دكتوراه في القانون العام . كلية الحقوق والعلوم السياسية . جامعة أبي بكر بلقايد . تلمسان . السنة الجامعية 2015/2014 . الجزائر . ص 144و 145.

(8) . المادة 29 ف /2 من القانون رقم 06/12 . مرجع سابق.

(9). رابحي أحسن . الحريات العامة . دار الكتاب الحديث . الطبعة الأولى . الجزائر . 2013 ص 117.

(10) . وهابي كلثوم . التسويق في المنظمات غير الهادفة للربح " الجمعيات نموذجا ". مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية . جامعة أمحمد بوقرة بومرداس . السنة الجامعية 2012/2011 . الجزائر . ص 35.

(11). أحمد محرز . القانون التجاري الجزائري . ديوان المطبوعات الجامعية . الجزائر . 1980 ص 18.

(12). سميحة القليوبي . الوسيط في شرح قانون التجارة المصري . الجزء الأول . دار النهضة العربية . القاهرة . مصر . 2012 ص 182.

(13). نادية فضيل . القانون التجاري الجزائري . ديوان المطبوعات الجامعية . الطبعة السادسة . الجزائر . 2004 ص 136.

(14) - Essaid TAIB – ouvrage précité – page 28.

(15). المادتين 09 و19 من الأمر رقم 75-58 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 المتضمن القانون المدني المعدل والمتمم.

(16). العمراني محمد لمين . نظام الجمعيات (دراسة مقارنة بين القانون الجزائري والتونسي والمغربي) . رسالة ماجستير في اطار مدرسة الدكتوراه . تخصص الدولة والمؤسسات العمومية . كلية الحقوق . جامعة الجزائر1 بن يوسف بن خدة . السنة الجامعية 2017/2016 . الجزائر . ص 26.

(17). توات نورالدين . الجمعيات وقانون المنافسة في الجزائر . رسالة ماجستير في قانون الأعمال . كلية العلوم القانونية والادارية . جامعة الجزائر . السنة الجامعية 2002/2001 . الجزائر . ص 60.

(18). عمر سعد الله . المنظمات غير الحكومية في الجزائر بعد الاستقلال . دار هومه . الجزائر . 2014 ص 103.

(19) . المادة 29 ف/3 من القانون رقم 06/12 . مرجع سابق.

(20) . العمراني محمد لمين . مرجع سابق . ص 98.

(21) . المادة 32 من القانون رقم 06/12 . مرجع أسبق.

(22) . المادة 29 ف/4 من نفس المرجع.

(23). نبيل ابراهيم سعد . المدخل إلى القانون . نظرية الحق . منشورات الحلبي الحقوقية . الطبعة الأولى . بيروت . لبنان . 2010 ص 218.

(24). المادة 01 من الأمر رقم 03/77 المؤرخ في 19 فبراير 1977 يتعلق بجمع التبرعات . الجريدة الرسمية العدد 16 الصادر في 23 فبراير 1977.

(25) . المادة 02 ف/1 من نفس المرجع.

(26) . المادة 03 من نفس المرجع.

(27) . المادة 04 من نفس المرجع.

(28) . المادة 05 من نفس المرجع.

(29) . المادة 06 من نفس المرجع.

(30) . المادة 07 من نفس المرجع.

(31) . المادة 29 ف/ 5 من القانون رقم 06/12 . مرجع سابق.

(32) . المادة 33 من نفس المرجع.

(33) . المادة 34 من نفس المرجع.

(34) . المادة 35 من نفس المرجع.

(35) . رابحي أحسن . مرجع سابق . ص 28.

(36) . المادة 34/ ف 3 من القانون رقم 06/12 . مرجع أسبق.

(37) . عمر سعد الله . مرجع سابق . ص 146.

(38) . المادة 30 من القانون رقم 06/12 . مرجع أسبق.

(39). محمد الصيرفي . إدارة الأعمال الحكومية . مؤسسة حورس للنشر والتوزيع . الاسكندرية . مصر . 2008 ص 291.

(40) . العمراني محمد لمين . مرجع سابق . ص 109.

(41). سيروان عدنان ميرزا الزهاوي . الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة المالية في القانون العراقي . الدائرة الاعلامية في مجلس النواب . الطبعة الأولى . بغداد . العراق . 2008 ص 72.

(42) . المادة 33/ف2 من القانون رقم 06/12 . مرجع سابق.

(43). شلال زهير . آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة . أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير . تخصص: تسيير المنظمات . كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير . جامعة أمحمد بوقرة . بومرداس . السنة الجامعية 2014/2013 . الجزائر . ص 139.

(44). رضوان محمد العناتي . مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها . دار صفاء للنشر والتوزيع . الطبعة السادسة . الأردن . 2006 ص 24.

. المادة 38 من القانون رقم 06/12 . مرجع سابق. **(45)**

(46). المادة 3 و 11 من القانون رقم 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 يتضمن النظام المحاسبي المالي . الجريدة الرسمية العدد 74 الصادر في 25 نوفمبر 2007.

(47). المادة 101 من القانون رقم 11/99 المؤرخ في 23 ديسمبر 1999 يتضمن قانون المالية لسنة 2000 . الجريدة الرسمية العدد 92 الصادر في 25 ديسمبر 1999.

(48). المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 351/01 المؤرخ في 10 نوفمبر 2001 يتضمن تطبيق أحكام المادة 101 من القانون رقم 11/99 والمتضمن قانون المالية لسنة 2000 والمتعلقة بكيفيات مراقبة استعمال إعانات الدولة أو الجماعات المحلية للجمعيات والمنظمات . الجريدة الرسمية عدد 67 الصادر في 11 نوفمبر 2001.

(49). المادة 07 من القانون رقم 01/10 المؤرخ في 29 يونيو 2010 يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد . الجريدة الرسمية عدد 42 الصادر في 11 يوليو 2010.

(50) . المادة 22 من نفس المرجع.

(51). عمورة عمار . الوجيز في شرح القانون التجاري الجزائري . دار المعرفة . الجزائر . 2006 ص 310.

(52) . المادة 27 ف/2 من القانون رقم 01/10 . مرجع أسبق.

(53). المواد 4 و 5 و 9 و 10 و 11 و 12 من المرسوم التنفيذي رقم 351/01 . مرجع سابق.

(54) . المادتين 19 و 20 من نفس المرجع.

(55) . المواد 40 و41 و43 نفس المرجع.

(56) . المواد 65 و66 و68 و69 من نفس المرجع.

(57) . المادة 36 من نفس المرجع.

(58) . الجريدة الرسمية العدد 10 الصادر في 04 مارس 1980.

(59). المرسوم التنفيذي رقم 273/08 المؤرخ في 06 سبتمبر 2008 يتضمن تنظيم الهياكل المركزية للمفتشية العامة للمالية . الجريدة الرسمية عدد 50 الصادر في 07 سبتمبر 2008.

(60). انظر المرسوم التنفيذي رقم 274/08 المؤرخ في 06 سبتمبر 2008 يُحدد تنظيم المفتشيات الجهوية للمفتشية العامة للمالية وصلاحياتها . الجريدة الرسمية عدد 50 الصادر في 07 سبتمبر 2008.

(61). المادتين 2 و3 من المرسوم التنفيذي رقم 272/08 المؤرخ في 06 سبتمبر 2008 يُحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية . الجريدة الرسمية عدد 50 الصادر في 07 سبتمبر 2008.

(62) . المادة 05 من نفس المرجع.

(63) . المواد 20 و21 و22 و23 و24 من نفس المرجع.

(64). يلس شاوش بشير . المالية العامة . المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري . ديوان المطبوعات الجامعية . وهران . الجزائر . 2008 ص 271.

(65) . المادة 192 من القانون رقم 01/16 . مرجع سابق.

(66). المادة 02 من الأمر رقم 20/95 المؤرخ في 17 يوليو 1995 يتعلق بمجلس المحاسبة . الجريدة الرسمية عدد 39 الصادر في 23 يوليو 1995 . المعدل والمتمم بموجب الأمر رقم 02/10 المؤرخ في 26 غشت 2010 . الجريدة الرسمية عدد 50 الصادر في أول سبتمبر 2010.

(67) . المادة 06 ف/ 1 من نفس المرجع.

(68). محمد مسعي . المحاسبة العمومية . دار الهدى . الطبعة الثانية . الجزائر . 2003 . ص 155.

(69) . المادة 06 ف/2 من الأمر رقم 20/95 . مرجع أسبق.

(70) . المادة 12 من نفس المرجع.

(71) . المادة 71 من نفس المرجع.

(72) . المادة 70 من نفس المرجع.

(73) . المادة 87/ف3 من نفس المرجع.

(74) . المادة 88 من نفس المرجع.