

- دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية في تحقيق التوازن المالي للميزانية العامة للدولة أثناء وبعد جائحة كوفيد 19 - مجلس المحاسبة بالجزائر نموذجا -

-The role of the SAIs in achieving the financial balance of the state's general budget during and after the Covid 19 pandemic - Algeria's Accounting Council as a model -

يوسف سلاوي

محفوظ حدادو

كلية الحقوق بجامعة الجزائر 01

كلية الحقوق بجامعة الجزائر 01

y.sellaoui@univ-alger.dz

m.hadadou@univ-alger.dz

تاريخ الارسال: 2021/03/30 تاريخ القبول: 2021/12/19 تاريخ النشر: ديسمبر 2021

ملخص:

لقد سببت التدابير والإجراءات الوقائية للأزمة الصحية العالمية لجائحة كوفيد-19 آثار متفاوتة الخطورة على مختلف المستويات وفي جميع المجالات، وبذلك حاولت مختلف المنظمات الدولية والإقليمية والوطنية توحيد جهودها للوصول إلى مخرجات إيجابية، من أهمها المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية التي وضعت معايير دولية تتكيف مع الظروف الإستثنائية الطارئة والمتوقعة، لغرض العمل بها من قبل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية لكل دولة (من ضمنها مجلس المحاسبة الجزائري)، بهدف تحقيق التوازن المالي للميزانية العامة للدولة.

تتمثل الرقابة العليا على الأموال العمومية في كل من : رقابة مالية على صحة الحسابات والبيانات المالية، رقابة مطابقة من حيث الإلتزام بمبدأ المشروعية المالية، ورقابة الأداء للتأكد من تحقيق الإقتصاد والفعالية والكفاءة .

الكلمات المفتاحية : الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية، المعايير الدولية للرقابة المالية والمحاسبية، التوازن المالي، مجلس المحاسبة بالجزائر، جائحة كوفيد-19.

Abstract:

The preventive measures and measures for the global health crisis of the Covid-19 pandemic have caused effects of varying severity at various levels and in all fields, and thus various international, regional and national organizations have tried to unify their efforts to reach positive outcomes, the most important of which is the International Organization of Supreme Audit Institutions, which has developed international standards that adapt With the exceptional emergency and anticipated circumstances, for the purpose of work by the supreme bodies of financial and accounting oversight in each country (including the Algerian Accounting Council), With the aim of achieving financial balance for the state's general budget.

The supreme control over public funds is represented in: financial control over the health of accounts and financial data, conformity control in terms of adherence to the principle of financial legitimacy, and performance monitoring to ensure the achievement of economy, effectiveness and efficiency.

Key words: Supreme Audit Institutions, International Standards for Financial and Accounting Supervision, Financial Balance, the Accounting Council of Algeria, the Covid-19 pandemic.

- دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية في تحقيق التوازن المالي للميزانية العامة للدولة أثناء وبعد جائحة

كوفيد 19 - مجلس المحاسبة بالجزائر نموذجا -

* المؤلف المرسل: الطالب دكتوراه/محفوظ حدادو .

مقدمة:

الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية هي هيئات رقابية مستقلة تقوم بالرقابة العليا على الأموال العمومية، وفق المعايير الدولية للرقابة المالية والمحاسبية التي أعدتها المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الأنتوساي)، وتقوم بتكليفها وفقا لنظامها الدستوري والقانوني والتنظيمي المعمول به في قانونها الداخلي.

المنظمة الدولية للرقابة المالية والمحاسبية (INTOSSAI) هي: " منظمة دولية مركزية للرقابة المالية الخارجية العامة، تضم الخطوط التوجيهية والمبادئ الأساسية للرقابة المالية والمحاسبية، تتوزع نشاطاتها على سبعة (7) منظمات إقليمية موزعة عالميا، تحمل المنظمة مسؤولية توفير الدعم الضروري للأجهزة الرقابية العامة في دول المنطقة، وتهيئة هياكل وإطارات مؤسساتية، تنظم عمل الأجهزة الرقابية العليا في كل بلد، تهدف إلى: تمكين الأجهزة الرقابية العليا من القدرة على تعزيز شفافية حكوماتها وتحسين الأداء وضمان المساءلة، تشجيع الحفاظ على المصداقية، ومكافحة الفساد في المنشآت والأجهزة العامة، تعزيز ودعم إستقلالية الأجهزة العليا للرقابة المالية، مراقبة تنفيذ الخطط الإستراتيجية لتحسين الرقابة المالية والمحاسبة " ¹.

إن مفهوم الرقابة المالية والمحاسبية مصطلحان ملازمان لإدارة الأموال العمومية، بإعتبار أن هذه الإدارة تمثل تصرفا إنتمانيا حيث أن رقابة الأموال العمومية ليست هدفا في حد ذاتها، ولكنها عنصر ضروري في نظام يهدف إلى الكشف في الوقت المناسب عن كل مخالفة للمعايير المعمول بها، وعن كل مساس بمبادئ مشروعية الإدارة المالية وكفاءتها وفعاليتها وإقتصادها في وقت مبكر حتى يمكن - في كل حالة من الحالات- إتخاذ الإجراءات التصحيحية، أو جعل الأطراف المسؤولة تقبل مسؤوليتها، أو الحصول على تعويضات، أو إتخاذ الإجراءات الكفيلة بمنع إقتراف أعمال من هذا القبيل أو على الأقل بجعل هذا الإقتراف أكثر صعوبة مستقبلا².

لكي نفهم موقف المالية العامة الحديثة من توازن الميزانية نعود إلى الفرق الأساسي بين كل من الفكرتين الماليتين: التقليدية والحديثة، وهو أن المالية العامة التقليدية تنظر إلى المشاكل المالية منعزلة

¹ - المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الأنتوساي)، فيينا، النمسا، تاريخ النشر: 2020/11/23، تاريخ الإطلاع: 2021/03/27، الموقع الإلكتروني: <https://ar.wikipedia.org>

² - إعلان ليما سنة 1977، منشورات المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية (INTOSSAI)، تم إتماده وفق القرار رقم A/66/209 مؤرخ في 2012/03/15، الصادر من قبل الجمعية العامة للأمم المتحدة المتعلق بتحسين كفاءة الإدارة العامة وخضوعها للمساءلة وفعاليتها وشفافيتها عن طريق تعزيز الأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة، فيينا، النمسا، 2010، ص 195، تاريخ النشر: 2018، تاريخ الإطلاع: 2021/03/27، الموقع الإلكتروني: www.INTOSSAI.org

عن غيرها ، بينها تنتظر إليها الثانية وسط الحياة الإقتصادية والإجتماعية للبلاد ، ولذلك فإنها ، بدلا من أن تهتم بالتوازن الحسابي بين إيرادات الميزانية ونفقاتها ، تهتم بالتوازن العام لحياة البلاد الإقتصادية والإجتماعية ، فيرى كتاب المالية العامة الحديثة أن توازن الإقتصاد القومي جميعه لا يمكن تحقيقه في بعض الظروف إلا على حساب عجز في الميزانية ، وهذه هي النظرية التي عرفت بنظرية (العجز المقصود) ، وينبغي أن تفهم هذه النظرية على حقيقتها ، فلا تعطى مدلولاً مطلقاً ، لم يقصده أصحابها ، فهي لا تعنى أن ميزانية الدولة يجب أن تكون في حالة عجز دائم ، أو أن كل عجز في الميزانية مفيد ، وكل ما تعنيه أن العجز ، في بعض الظروف المحددة يكون وسيلة تكفل التوسع الإقتصادي ، وتحل الأزمات ، بشرط أن يحسن استخدامه (نظرية العجز المقصود هي قاعدة إستثنائية أي أنها مؤقتة و مراقبة ، و نظرية التوازن المالي هي الأصل)¹ ، من هنا تظهر أهمية الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية في تحقيق التوازن المالي للمالية العامة للدولة عن طريق تكييف رقابتها العليا للأموال العمومية مع المعايير الدولية الحديثة لحالات الطوارئ المعدة من طرف المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية .

تعد جائحة فيروس كورونا-19(COVID-19) حالة طوارئ صحية عالمية غير مسبوقة ، مع ما يرتبط به من آثار إقتصادية كبيرة ، ويؤثر على جميع البلدان النامية والمتقدمة، ومع تطور الأمر وإستجابة الدول ، يتم الاعتراف بدور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية (SAI) بإعتباره حاسماً في دعم آليات إستجابة الحكومة من خلال الحفاظ على إنضباط الإدارة المالية العامة وضمان الشفافية والمساءلة، توفر الخبرة السابقة من مشاركة هذه الأجهزة في إستجابات الحكومة للكوارث الطبيعية ، أو التي هي من صنع الإنسان ، بما في ذلك حالات الطوارئ الصحية مثل إيبولا ، دروساً جيدة لها لمواجهة جائحة كوفيد-19².

نهدف من الناحية النظرية لهذا البحث إلى معرفة كيفية ممارسة الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية لدورها في تحقيق التوازن المالي للميزانية العامة للدولة أثناء وبعد جائحة كوفيد 19 ، عن طريق دراسة حالة مجلس المحاسبة بالجزائر كنموذج للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبية .
الإشكالية الرئيسية التي المطروحة في بحثنا هي:

*** كيف يمكن للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية من ضمنها مجلس المحاسبة بالجزائر أن تساهم في تحقيق التوازن المالي للميزانية العامة للدولة أثناء وبعد الأزمة الصحية العالمية لجائحة كوفيد-19؟.**

تتفرع عنها التساؤلات الفرعية التالية :

¹ - د.محمود رياض عطية ، موجز في المالية العامة ، دار المعارف بمصر ، 1969 ، ص 473 ، 474.

² -Moad M.Alrubaidi, and others , Role of Supreme Audit Institutions (SAIs)in governments' reponse to covid-19 :Emergency and post emergency phases .publications of world bank group , 2020, p1.

- دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية في تحقيق التوازن المالي للميزانية العامة للدولة أثناء وبعد جائحة

كوفيد 19 - مجلس المحاسبة بالجزائر نموذجا -

1- ماهي الآليات الرقابية لمجلس المحاسبة بالجزائر كجهاز أعلى للرقابة على الأموال العمومية ؟

2- ماهي منهجية الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية في التعامل مع أزمة جائحة كوفيد19 ؟

3- ماهي النتائج والإقتراحات الممكنة للتوصل إليها من خلال هذا البحث ؟

للإجابة عن هذه الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية عنها ، إرتأينا إتباع منهجي البحث

العلمي التاليين :

(1) المنهج التحليلي : من خلال تحليل النصوص القانونية المتعلقة بمجلس المحاسبة بالجزائر

(2) المنهج الإستدلالي : وذلك عن طريق تركيب عناصر الموضوع وفق عملية منطقية بالإعتماد على

مختلف الحجج والبراهين المالية و المحاسبية المعتمدة من طرف المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة

المالية والمحاسبية كمعايير دولية لتسيير أزمة جائحة كوفيد 19 للوصول إلى نتيجة عامة بتحقيق التوازن

المالي للميزانية العامة للدولة .

قمنا بتقسيم خطة البحث إلى مبحثين ، حيث يعتبر كل مبحث فرضية لحل الإشكالية ، وهما:

المبحث الأول : الآليات الرقابية لمجلس المحاسبة بالجزائر كجهاز أعلى للرقابة على الأموال العمومية

المبحث الثاني: منهجية الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية في التعامل مع أزمة جائحة كوفيد19

المبحث الأول : الآليات الرقابية لمجلس المحاسبة بالجزائر كجهاز أعلى للرقابة على الأموال العمومية

نتطرق في هذا المبحث إلى معرفة الآليات الرقابية لمجلس المحاسبة بالجزائر كجهاز أعلى

للرقابة على الأموال العمومية، عن طريق التعرف على الإطار القانوني لإختصاص مجلس المحاسبة

(المطلب الأول)، ثم تحديد صلاحيات مجلس المحاسبة في مجال الرقابة العليا على الأموال العمومية

(المطلب الثاني) .

المطلب الأول : الإطار القانوني لإختصاص مجلس المحاسبة

يتمثل الإطار القانوني لإختصاص مجلس المحاسبة في مبدأ تدرج القوانين وفقا للتشريع

الجزائري ، إنطلاقا من الدستور ، القوانين و الأوامر ، التنظيمات ، حيث نتعرف على منح إستقلالية

أكبر لمجلس المحاسبة وفقا لدستور 2020 (الفرع الأول)، الإختصاصات المخولة لمجلس المحاسبة

وفقا للأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم (الفرع الثاني).

الفرع الأول:منح إستقلالية أكبر لمجلس المحاسبة وفقا لدستور 2020 .

يتكون مجلس المحاسبة من الهياكل الآتية: الغرف؛ النظارة العامة؛ كتابة الضبط؛ الأقسام

التقنية و المصالح الإدارية ، و يشمل أيضا الأجهزة الآتية: ديوان رئيس مجلس المحاسبة؛ مكتب

المقررين العامين للجنة البرامج و التقارير؛ الأمانة العامة.¹ ، وقد منح المؤسس الدستوري من خلال

¹ المادة 02 ، من المرسوم الرئاسي رقم 95-377 المؤرخ في 1995/11/20 ، يحدد النظام الداخلي لمجلس المحاسبة ،

الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 72 ، الصادرة بتاريخ : 1995/11/26.

دستور سنة 2020 إستقلالية أكثر لمجلس المحاسبة للممارسة مهامه الرقابية العليا على الأموال العمومية من خلال ما يلي :

- جاء في الباب الرابع بعنوان "مؤسسات الرقابة" في المادة 184 من دستور 2020 على أنه: "تكلف المؤسسات الدستورية وأجهزة الرقابة بالتحقيق في مطابقة العمل التشريعي والتنظيمي للدستور ، وفي كفاءات إستخدام الوسائل المادية والأموال العمومية وتسييرها " ، والتي نصت عليها المادة 181 من دستور 2016 ، كما جاء في الفصل الثاني من نفس الباب وفق المادة 199 من نفس الدستور على أن: " مجلس المحاسبة مؤسسة عليا مستقلة للرقابة على الممتلكات والأموال العمومية ، يكلف بالرقابة البعديّة على أموال الدولة والجماعات المحليّة والمرافق العموميّة، وكذلك رؤوس الأموال التجارية التابعة للدولة ، يساهم مجلس المحاسبة في ترقية الحكم الراشد والشفافية في تسيير الأموال العمومية وإيداع الحسابات ، يعين رئيس الجمهورية رئيس مجلس المحاسبة لعهد مدتها خمس (5) سنوات قابلة لتجديد مرة واحدة .

يعدّ مجلس المحاسبة تقريرا سنويًا يرفعه إلى رئيس الجمهورية، ويتولى رئيس المجلس نشره. يحدّد قانون عضوي تنظيم مجلس المحاسبة وعمله وإختصاصاته والجزاءات المترتبة عن تحرياته، والقانون الأساسي لأعضائه، كما يحدد علاقاته بالهيكل الأخرى في الدولة المكلفة بالرقابة والتفتيش ومكافحة الفساد¹.

الفرع الثاني: الإختصاصات المخولة لمجلس المحاسبة وفقا للأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم .

وفقا للأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17/07/1995 المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02 المؤرخ

في 26/08/2010 ، المتضمن مجلس المحاسبة ، تتمثل إختصاصات هذا الأخير فيما يلي :

1- بموجب المادة 02 من الأمر رقم 10-02 المؤرخ في 26/08/2010 ، الناصة على أنه : " يعتبر مجلس المحاسبة المؤسسة العليا للرقابة البعديّة لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية، و بهذه الصفة يدقق في شروط إستعمال وتسيير الموارد و الوسائل المادية و الأموال العمومية من طرف الهيئات التي تدخل في نطاق إختصاصه ، و يتأكد من مطابقة عملياتها المالية و المحاسبية للقوانين و التنظيمات المعمول بها، كما تهدف الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة من خلال النتائج التي يتوصل إليها، إلى تشجيع الإستعمال المنتظم و الصارم للموارد و الوسائل المادية و الأموال العمومية، و ترقية إجبارية تقديم الحسابات و تطوير شفافية تسيير المالية العمومية، و يساهم مجلس المحاسبة، في مجال إختصاصه و من خلال ممارسة صلاحياته، في تعزيز الوقاية و مكافحة جميع أشكال الغش و

¹ - المادتين 184 ، 199 ، من المرسوم الرئاسي رقم 20-442 المؤرخ في 30/12/2020 ، يتعلق بإصدار التعديل الدستوري ، المصادق عليه في إستفتاء أول نوفمبر سنة 2020 ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 82 ، الصادرة بتاريخ 30/12/2020.

- دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية في تحقيق التوازن المالي للميزانية العامة للدولة أثناء وبعد جائحة

كوفيد 19 - مجلس المحاسبة بالجزائر نموذجا -

الممارسات غير القانونية أو غير الشرعية التي تشكل تقصيرا في الأخلاقيات و في واجب النزاهة أو الضارة بالأموال العمومية.¹

2- يتمتع مجلس المحاسبة باختصاص إداري وقضائي في ممارسة المهمة الموكلة إليه، و هو يتمتع بالاستقلال الضروري، ضمانا للموضوعية و الحياد و الفعالية في أعماله.²

3- تكون أشغال مجلس المحاسبة، ومداولاته و قراراته باللغة العربية.³

4- " يكلف مجلس المحاسبة، في ممارسة الصلاحيات الإدارية المخولة إياه ، برقابة حسن إستعمال الهيئات الخاضعة لرقابته ، الموارد والأموال والقيم والوسائل المادية العمومية ، و يقيم نوعية تسييرها من حيث الفعالية والأداء والإقتصاد ، ويوصي في نهاية تحرياته وتحقيقاته ، بكل الإجراءات التي يراها ملائمة من أجل تحسين ذلك (صلاحيات أو إختصاصات إدارية) ،

- وفي مجال تقديم حسابات المحاسبين العموميين ومراجعتها ومراقبة الإنضباط في مجال تسيير الميزانية المالية ، تترتب عن معياناته الجزاءات القضائية في الحالات المنصوص عليها في هذا الأمر " (الصلاحيات أو الإختصاصات القضائية).⁴

5- تخضع لرقابة مجلس المحاسبة مصالح الدولة والجماعات الإقليمية، والمؤسسات والمرافق والهيئات العمومية باختلاف أنواعها التي تسري عليها قواعد المحاسبة العمومية.⁵

6- تخضع أيضا لرقابة مجلس المحاسبة، المرافق العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري والمؤسسات والهيئات العمومية التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو ماليا ، والتي تكون أموالها أو مواردها أو رؤوس أموالها كلها ذات طبيعة عمومية ،⁶

7- بغض النظر عن أحكام الفقرة الأولى أعلاه ، لا يخضع بنك الجزائر لرقابة مجلس المحاسبة .⁷

نلاحظ أنه تم وفق المادة 03 من الأمر 10-02 السالف الذكر تعديل المادة 08 من الأمر

95-02 بإضافة فقرة ثانية تستثني بنك الجزائر من رقابة مجلس المحاسبة لأسباب مجهولة ، وهذا يعتبر

¹ -المادة 02 ، من الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17/07/1995 والمتعلق بمجلس المحاسبة ، المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02 المؤرخ في 26/08/2010 ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 50 ، الصادرة بتاريخ 01/09/2010.

² - المادة 03، من الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17/07/1995 ، يتعلق بمجلس المحاسبة ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 39 ، الصادرة بتاريخ : 23/07/1995 .

³ -المادة 04 ، المرجع نفسه .

⁴ -المادة 06 ، المرجع نفسه .

⁵ -المادة 07 ، المرجع نفسه .

⁶ -المادة 08 ، المرجع نفسه .

⁷ -المادة 03 ، المرجع نفسه .

حسب رأينا خرق لمبدأ دستورية القوانين ، حيث أن بنك الجزائر يعتبر من رؤوس الأموال التجارية التابعة للدولة الخاضعة لرقابة مجلس المحاسبة ، وهذا حسب نص المادتين 192 و 199 من دستوري 2016 و 2020 على التوالي ، وبالتالي إستثنائها من الرقابة بموجب الأمر 10-02 يعتبر بمثابة تدخل قانوني غير دستوري في إستقلالية مهام مجلس المحاسبة ، لنقترح تعديل هذه المادة بموجب القانون العضوي المقبل إصلاح هذا الخلل القانوني و إخضاع جميع أموال الدولة للرقابة العليا لمجلس المحاسبة وفقا للدستور و الإتفاقيات الدولية المتخصصة في هذا المجال.

8-يمارس مجلس المحاسبة رقابته على تسيير الشركات والمؤسسات والهيئات مهما يكن وضعها القانوني، التي تملك فيها الدولة أو الجماعات الإقليمية أو المؤسسات أو الشركات أو الهيئات العمومية الأخرى، بصفة مشتركة أو فردية ، مساهمة بأغلبية في رأسمالها أو سلطة قرار مهيمنة.¹

9-يؤهل مجلس المحاسبة لمراقبة تسيير الأسهم العمومية في المؤسسات أو الشركات أو الهيئات، مهما يكن وضعها القانوني،

والتي تملك فيها الدولة أو الجماعات الإقليمية أو المرافق أو الهيئات العمومية الأخرى، جزءا من رأس مالها.²

10-تخضع لرقابة مجلس المحاسبة، الهيئات التي تقوم بتسيير النظم الإلزامية للتأمين والحماية الإجتماعيين.³

11- يؤهل مجلس المحاسبة لمراقبة نتائج إستعمال المساعدات المالية التي تمنحها الدولة أو الجماعات الإقليمية أو المرافق العمومية أو كل هيئة أخرى خاضعة لرقابة مجلس المحاسبة، لا سيما في شكل إعانات أو ضمانات أو رسوم شبه جبائية مهما كان المستفيد منها وتقييمها.⁴

12-يؤهل المجلس لمراقبة إستعمال الموارد التي تجمعها الهيئات مهما تكن وضعيتها القانونية، والتي تلجأ إلى التبرعات العمومية من أجل دعم القضايا الإنسانية والإجتماعية والعلمية والتربوية والثقافية وذلك بمناسبة حملات التضامن الوطني.⁵

13-تستثنى رقابة مجلس المحاسبة أي تدخل في إدارة وتسيير الهيئات التي تخضع لرقابته و أية إعادة نظر في صحة وجدوى السياسات وأهداف البرامج التي سطرته السلطات الإدارية أو مسؤولو الهيئات التي تمت مراقبتها.⁶

¹ - المادة 08 مكرر ، من الأمر 10-02 ، المرجع السابق .

² -المادة 09 ، من الأمر رقم 95-20 لمعدل والمتمم ، المرجع السابق .

³ -المادة 10 ، المرجع نفسه .

⁴ -المادة 11 ، المرجع نفسه .

⁵ - المادة 12 ، المرجع نفسه .

⁶ -المادة 15 ، المرجع نفسه.

- دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية في تحقيق التوازن المالي للميزانية العامة للدولة أثناء وبعد جائحة

كوفيد 19 - مجلس المحاسبة بالجزائر نموذجا -

المطلب الثاني : صلاحيات مجلس المحاسبة في مجال الرقابة العليا على الأموال العمومية

تتفرع صلاحيات مجلس المحاسبة في مجال الرقابة العليا على الأموال العمومية إلى كل من :
الصلاحيات الإدارية لمجلس المحاسبة (الفرع الأول) ، الصلاحيات القضائية لمجلس المحاسبة (الفرع الثاني) ، الصلاحيات الإستشارية لمجلس المحاسبة (الفرع الثالث).

الفرع الأول :الصلاحيات الإدارية لمجلس المحاسبة

تتمثل الصلاحيات الإدارية لمجلس المحاسبة في رقابة نوعية التسيير(أولا) و إعداد التقرير السنوي (ثانيا).

أولا- رقابة نوعية التسيير : تعرف معايير الإساي عموما رقابة الأداء) التي تعادل رقابة نوعية التسيير التي يمارسها مجلس المحاسبة) على أنها مهمة تكمن في فحص بطريقة موضوعية مدى مطابقة تنظيم ونشاط وسير و إنجازبرامج تجهيز الهيئات والمنظمات، لمبادئ **الإقتصاد و النجاعة والفعالية** قواعد التسيير المالي الجيد) فضلا عن مبدأ النظامية ، إن سياسة الرقابة التي تبناها مجلس المحاسبة في مجال رقابة نوعية التسيير ، القائمة على صلاحياته القانونية وخطته الإستراتيجية، تساعد على تحقيق رقابة **متكاملة** تجمع بين فحص نظامية العمليات وأعمال التسيير (بما في ذلك التدقيق المالي) وتدقيق الأداء،و يمكن أن تمُد هذه الرقابة أيضا إلى الجوانب المتصلة بالبيئة في إطار التنمية المستدامة¹.

1- "يراقب مجلس المحاسبة نوعية تسيير الهيئات والمصالح العمومية المذكورة في المواد من 7 إلى 10 من هذا الأمر، وبهذه الصفة، يقيم شروط استعمال هذه الهيئات والمصالح الموارد والوسائل المادية والأموال العمومية وتسييرها على مستوى الفعالية والنجاعة والإقتصاد بالرجوع إلى المهام والأهداف والوسائل المستعملة ، يتأكد مجلس المحاسبة خلال تحرياته من وجود وملاءمة وفعالية وفعالية آليات وإجراءات الرقابة والتدقيق الداخليين ، وفي هذا الإطار، يتأكد المجلس خصوصا من الإقامة على مستوى الإدارات والهيئات الخاضعة لرقابته لأنظمة وإجراءات تضمن نظامية تسيير مواردها وإستعمالاتها وحماية ممتلكاتها و مصالحها وكذا التسجيل وتقفي المجريات الصارمين والموثوقين لكل العمليات المالية والمحاسبية والممتلكية المنجزة ، وبهذه الصفة، يقدم مجلس المحاسبة كل التوصيات التي يراها ملائمة لتدعيم آليات الوقاية والحماية والتسيير الأمثل للمال العام والممتلكات العمومية".²

2- "يترتب عن الأشغال التقييمية التي يقوم بها مجلس المحاسبة إعداد تقارير تحتوي على المعاينات والملاحظات والتقييمات ، ترسل هذه التقارير إلى مسؤولي المصالح والهيئات المعنية، وعند الحاجة، إلى سلطاتهم السلمية أو الوصية لتسمح لهم بتقديم إجاباتهم وملاحظاتهم في الأجل الذي يحدده لهم مجلس المحاسبة ، يمكن مجلس المحاسبة حتى يستتير في أشغاله أن ينظم نقاشا يشارك فيه مسؤولو أو مسيرو

¹ - د.عبد القادر بن معروف ، الدليل المهني لرقابة نوعية التسيير ، مجلس المحاسبة ، 2020 ، ص 4.

² - المادة 69 ، من الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم ، المرجع السابق .

الهيئات المعنية ، يضبط مجلس المحاسبة بعد ذلك تقييما النهائي ويصدر كل التوصيات والإقتراحات قصد تحسين فعالية ومردودية تسيير المصالح والهيئات المراقبة ويرسلها إلى مسؤوليها وكذا إلى الوزراء والسلطات الإدارية المعنية ، يتعين على مسؤولي الجماعات والهيئات الخاصة لرقابة مجلس المحاسبة الذين أرسلت إليهم النتائج النهائية لعمليات الرقابة المنجزة، أن يبلغوها لهيئات المداولة لتلك الجماعات والهيئات في أجل أقصاه شهران (2) و يخطر المسؤولون المعنيون مجلس المحاسبة بهذا التبليغ ".¹

ثانيا-إعداد التقرير السنوي : "بعد إنتهاء مجلس المحاسبة من رقابته الإدارية على مختلف الهيئات والأجهزة المذكورة أعلاه، يعد تقريرا سنويا يرسله إلى رئيس الجمهورية و إلى رئيس مجلس الأمة ورئيس المجلس الشعبي الوطني والوزير الأول- كما بينا ذلك سابقا- ولعل ما يعاب على هذا الإجراء أنه شكلي لا غير، حيث أن هذا التقرير هو عبارة عن عرض حال مرفق بتوصيات، يتضمن المعاينات والملاحظات والتقييمات الرئيسية الناجمة عن أشغال تحريات مجلس المحاسبة، مرفقة بالتوصيات التي يرى أنه يجب تقديمها ، وكذلك ردود المسؤولين والممثلين القانونيين والسلطات الوصية المعنية المرتبطة ، ثم ينشر هذا التقرير في الجريدة الرسمية.²

- طبقا لأحكام المادة 54 من الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 19 صفر عام 1416 الموافق 17 يوليو سنة 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة، المعدل والمتمم،³ والمادة 66 من المرسوم الرئاسي رقم 95-377 المؤرخ في 27 جمادى الثانية عام 1416 الموافق 20 نوفمبر سنة 1995، المتمم، المحدد للنظام الداخلي لمجلس المحاسبة، يتم المصادقة على التقرير السنوي من قبل لجنة البرامج والتقارير.⁴

الفرع الثاني : الصلاحيات القضائية لمجلس المحاسبة .

تتمثل الصلاحيات القضائية لمجلس المحاسبة في كل من :في مجال تقديم حسابات المحاسبين العموميين والأمينين بالصرف(أولا) ، مراجعة حسابات المحاسبين العموميين(ثانيا) ، رقابة الإنضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية(ثالثا).

أولا-في مجال تقديم حسابات المحاسبين العموميين والأمينين بالصرف:

1-يتعين على كل محاسب عمومي أن يودع حسابه عن التسيير لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة ، يحفظ المحاسبون العموميون المستندات الثبوتية لحسابات التسيير ويضعونها تحت تصرف مجلس المحاسبة ، يمكن مجلس المحاسبة إلزام المحاسبين العموميين بإرسال المستندات الثبوتية لحسابات

¹ - المادة 73 ، من الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم ، المرجع السابق .

² -د.أحمد بلودنين ، مجلس المحاسبة في الدستور الجزائري بين السلطة والحرية ، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع ، الجزائر ، 2016 ، ص 91 ، 92.

³ - المادة 54 ، من الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم ، المرجع السابق .

⁴ - المادة 66 ، من المرسوم الرئاسي رقم 95-377 ، المرجع السابق .

- دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية في تحقيق التوازن المالي للميزانية العامة للدولة أثناء وبعد جائحة

كوفيد 19 - مجلس المحاسبة بالجزائر نموذجا -

التسيير إليه ، تحدد آجال وطريقة تقديم حسابات التسيير وقائمة المستندات الثبوتية لهذه الحسابات عن طريق التنظيم.¹

2- يتعين على الأمرين بالصرف في الهيئات المذكورة في المادة 7 من هذا الأمر تقديم حساباتهم الإدارية إلى مجلس المحاسبة حسب الكيفيات والآجال المحددة عن طريق التنظيم.²

ثانيا- مراجعة حسابات المحاسبين العموميين :

1- "براجع مجلس المحاسبة حسابات المحاسبين العموميين ويصدر أحكاما بشأنها"³.

2- "في مجال مراجعة حسابات التسيير، يدقق مجلس المحاسبة في صحة العمليات المادية الموصوفة فيها ومدى مطابقتها مع الأحكام التشريعية والتنظيمية المطبقة عليها"⁴.

3- "إجراء التحقيق والحكم على حسابات المحاسبين العموميين هو إجراء كتابي وحضوري"⁵.

4- تتم إجراءات مراجعة حسابات المحاسبين العموميين وفقا لأحكام المواد من 77 إلى 81 من الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم المتعلق بمجلس المحاسبة .

5- "يقرر مجلس المحاسبة مدى مسؤولية المحاسب العمومي الشخصية والمالية في حالات السرقة أو ضياع الأموال أو القيم أو المواد التي يمكن المحاسب العمومي أن يحتج فيها بعامل القوة القاهرة أو يثبت بأنه لم يرتكب أي خطأ أو إهمال في ممارسة وظيفته ،

6- يمكنه عند الإقتضاء، أن يحمل المسؤولية الشخصية والمالية الوكلاء أو الأعوان الموضوعين تحت سلطة أو رقابة المحاسب العمومي المعني طبقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما"⁶.

7- "يمنح مجلس المحاسبة الإبراء بقرار نهائي إلى المحاسب الذي لم تسجل على مسؤوليته أية مخالفة بصدد التسيير الذي تم فحصه ، يضع مجلس المحاسبة المحاسب العمومي في حالة مدين إن سجل على ذمته نقص مبلغ أو صرف نفقة غير قانونية وغير مبررة أو إيراد غير محصل"⁷.

ثالثا- رقابة الإنضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية:

أ- "يتأكد مجلس المحاسبة من إحترام قواعد الإنضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، وفي هذا الإطار، يختص المجلس وفق الشروط المحددة في هذا الأمر بتحميل مسؤولية :

1 - المادة 60 ، من المرسوم الرئاسي رقم 95-377 ، المرجع السابق .

2 - المادة 63 ، المرجع نفسه .

3 - المادة 74 ، من الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم ، المرجع السابق .

4 - المادة 75 ، المرجع نفسه.

5 - المادة 76 ، المرجع نفسه .

6 - المادة 82 ، المرجع نفسه .

7 - المادة 83 ، المرجع نفسه .

- 1- أي مسؤول أو عون في المؤسسات أو المرافق أو الهيئات العمومية المذكورة في المادة 7 والأشخاص المذكورين في المادة 86 من هذا الأمر،
- 2- أي مسؤول أو عون في الهيئات الأخرى والأشخاص المعنويين الآخرين المنصوص عليهم في المواد من 8 و 8 مكرر و 9 و 10 و 11 و 12 من هذا الأمر، وفي الحالات الواردة في الفقرات 2 و 10 و 13 و 15 من المادة 88 من هذا الأمر، يرتكب مخالفة أو عدة مخالفات لقواعد الإنضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية¹.
- ب- "تعتبر مخالفات لقواعد الإنضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، الأخطاء أو المخالفات الآتي ذكرها عندما تكون خرقا صريحا للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تسري على إستعمال وتسيير الأموال العمومية أو الوسائل المادية وتلحق ضررا بالخزينة العمومية أو بهيئة عمومية، يمكن المجلس في هذا الإطار أن يعاقب على:
 - 1- خرق الأحكام التشريعية أو التنظيمية المتعلقة بتنفيذ الإيرادات والنفقات،
 - 2- إستعمال الإعتمادات أو المساعدات المالية التي تمنحها الدولة والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية أو الممنوحة بضمان منها لأهداف غير الأهداف التي منحت من أجلها صراحة،
 - 3- الإلتزام بالنفقات دون توفر الصفة أو السلطة أو خرقا للقواعد المطبقة في مجال الرقابة القبلية،
 - 4 - الإلتزام بالنفقات دون توفر الإعتمادات أو تجاوز الترخيصات الخاصة بالميزانية،
 - 5 - خصم نفقة بصفة غير قانونية من أجل إخفاء إما تجاوزا ما في الإعتمادات، وإما تغييرا للتخصيص الأصلي للإلتزامات أو القروض المصرفية الممنوحة لتحقيق عمليات محددة،
 - 6 - تنفيذ عمليات النفقات الخارجة بشكل واضح عن هدف أو مهمة الهيئات العمومية،
 - 7 - الرفض غير المؤسس للتأشيريات أو العراقيل الصريحة من طرف هيئات الرقابة القبلية أو التأشيريات الممنوحة خارج الشروط القانونية،
 - 8 - عدم إحترام الأحكام القانونية أو التنظيمية المتعلقة بمسك المحاسبات وسجلات الجرد، والإحتفاظ بالوثائق والمستندات الثبوتية،
 - 9 - التسيير الخفي للأموال أو القيم أو الوسائل أو الأملاك العامة،
 - 10- كل تهاون يترتب عنه عدم دفع حاصل الإيرادات الجبائية أو شبه الجبائية التي كانت موضوع إقتطاع من المصدر في الآجال، ووفق الشروط التي أقرها التشريع المعمول به .
 - 11- التسبب في إلزام الدولة أو الجماعات الإقليمية أو الهيئات العمومية بدفع غرامة تهديدية أو تعويضات مالية نتيجة عدم التنفيذ الكلي أو الجزئي أو بصفة متأخرة لأحكام القضاء،

¹ - المادة 87، من الأمر رقم 95-20 المعدل والمتم، المرجع السابق .

- دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية في تحقيق التوازن المالي للميزانية العامة للدولة أثناء وبعد جائحة

كوفيد 19 - مجلس المحاسبة بالجزائر نموذجا -

12 - الإستعمال التعسفي للإجراء القاضي بمطالبة المحاسبين العموميين بدفع النفقات على أسس غير قانونية أو غير تنظيمية،

13 - أعمال التسيير التي تتم بإختراق قواعد إبرام وتنفيذ العقود التي ينص عليها قانون الصفقات العمومية،

14 - عدم إحترام القوانين التي تخضع لها عمليات بيع الأملاك العمومية التي لم تعد صالحة للإستعمال أو المحجورة من طرف الإدارات والهيئات العمومية ،

15 - تقديم وثائق مزيفة أو خاطئة إلى مجلس المحاسبة أو إخفاء مستندات عنه " 1.

الفرع الثالث : الصلاحيات الإستشارية لمجلس المحاسبة

تتمثل الصلاحيات الإستشارية لمجلس المحاسبة في كل من : إعداد التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية (أولا)، تقييم السياسات والبرامج العمومية (ثانيا) ، تقييم النصوص المتعلقة بالأموال العمومية: يستشار مجلس المحاسبة (ثالثا) ، دراسة الملفات ذات الأهمية الوطنية (رابعا).

أولا- إعداد التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية: "يمارس مجلس المحاسبة مهامه الاستشارية بشأن المشاريع التمهيديّة لقوانين تسوية الميزانية وفقا للدستور وغيره من المراجع القانونية اللاحقة ، بما في ذلك أحكام الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 يوليو 1995 المعدل والمتمم والمتعلق بمجلس المحاسبة ، والذي ينص في المادة 18 منه على ما يلي²: " يستشار مجلس المحاسبة في المشاريع التمهيديّة السنوية للقوانين المتضمنة ضبط الميزانية، وترسل الحكومة التقارير التقييمية التي يعدها المجلس لهذا الغرض، بعنوان السنة المالية المعنية، إلى الهيئة التشريعية، مرفقة بمشروع القانون الخاص بها".

- تأخذ ممارسة الإختصاص الإداري لمجلس المحاسبة، بالنظر لطبيعتها وأثرها والتأزر التعاوني الذي تتطلبه، طابعا خاصا وتسجل تطورا ملموساً، لا سيما في السنوات الأخيرة، بالفعل، تم وضع أدوات الرقابة: دليل منهجي متعلق بتحضير تقرير تقييم المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية والتعليمة العامة التي يتخذها رئيس المجلس، اللذان يشكلان وسيلة تقنية وديناميكية لتأطير وتوحيد وإستهداف الإجراءات ومعايير الرقابة لكل سنة ميزانية.

-يتعلق مشروع التقرير الذي يعده مجلس المحاسبة بمشروع قانون تسوية الميزانية للسنة المالية ن-3 وفقا للمادة 68 من القانون رقم 84-17 المؤرخ في 07 يوليو سنة 1984 المتعلق بقوانين المالية، المعدل

¹ - المادة 88 ، من الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم ، المرجع السابق .

² - المادة 18 ، المرجع نفسه .

والمتمم،¹ حيث تدون في هذه الوثيقة أهم المعايينات والتوصيات الناتجة عن التحقيقات التي تقوم بها الغرف الوطنية والإقليمية.

-إستنادا إلى المذكرات القطاعية وعلى أساس مساهمة الغرف الإقليمية التي تلخص نتائج الرقابة المنجزة حول مسائل موضوعاتية موافقة لهذا المشروع، مع مراعاة الردود الواردة من مختلف الوزارات والهيئات التي تمت مراقبتها، يقوم فوج تُلخِص معين بقرار من رئيس مجلس المحاسبة تحت إشراف المقرر العام بإعداد مشروع التقرير، وبمجرد إستلام مجلس المحاسبة للمشروع التمهيدي المرفق بتقرير عرضه والملحقات المرسله من طرف وزارة المالية، يتم إجراء مطابقة مع نتائج الرقابة على الفور من أجل تقدير البيانات والتأكد من صحتها، بعد المصادقة على هذا التقرير من طرف لجنة البرامج والتقارير يسلم من طرف الحكومة إلى الهيئة التشريعية مع مشروع القانون المتعلق به لتتويرها بشأن ظروف تنفيذ الميزانية².

ثانيا-تقييم السياسات والبرامج العمومية: " يعترزم مجلس المحاسبة، في إطار خطته الإستراتيجية 2015-2018 ونشاطات التوأمة، توجيه جزء من برنامج الرقابي نحو تقييم بعض التدخلات العمومية الوطنية أو القطاعية أو المحلية، في الوقت الذي ركزت فيه عمليات الرقابة في أجيالها السابقة بشكل كبير على نظامية الحسابات والتسيير، سيتم التركيز من الآن فصاعدا على قياس فعالية السياسات والبرامج العمومية و نجاعتها، ومدى ملاءمتها لإحتياجات وتوقعات صانعي القرار والمواطنين، وإنسجامها المتأصل وأثرها بالنظر إلى أهداف الخطط والاستراتيجيات الوطنية، من أجل تجسيد أحسن النشاطات العمومية، وتمييز رشيد للأموال العمومية، و نمو ذكي و مستدام وشامل.

-يتمثل دور التقييم في تنوير القرارات العمومية من خلال توفير عناصر للتليل بخصوص التنمية الإقتصادية والإجتماعية، وهو عنصر أساسي ذو طبيعة بيداغوجية في عملية عصرنة التسيير العمومي وتحسينه ، إن الغرض الرئيسي من هذا الدليل هو تزويد أعضاء المجلس (قضاة و مدققين) بأداة تمكنهم من الإحاطة بشكل سريع بالنهج و بمنهجيات التقييم الرئيسية من أجل إجراء أعمال تقييم التدخلات العمومية، و هو يعد وثيقة عمل تساعد مسؤولي التقييم على صياغة مشروع تقييم، وإعداد مذكرة جدوى التقييم ومن ثم إجراء أشغال التقييم.

-يتمتع المجلس بالصلاحيات القانونية اللازمة لإجراء تقييم للسياسات والبرامج العمومية، لا سيما بموجب أحكام المادة 72 من الأمر 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995، المعدل والمتمم، المتعلق بمجلس المحاسبة³، وبصرف النظر عن حالات الإخطار المنصوص عليها في الأمر 95-20 ، فإن المجلس

¹ - المادة 68 ، من القانون رقم 84-17 المؤرخ في 07 يوليو سنة 1984 المتعلق بقوانين المالية، المعدل والمتمم ،

الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 23 ، الصادرة بتاريخ 1984/07/07.

² - د.عبد القادر بن معروف ومن معه ، التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2017 ، مجلس المحاسبة ، الجزائر ، 2020 ، ص 2.

³ - المادة 72 ، من الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم ، المرجع السابق .

- دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية في تحقيق التوازن المالي للميزانية العامة للدولة أثناء وبعد جائحة

كوفيد 19 - مجلس المحاسبة بالجزائر نموذجا -

هو الوحيد المخول له تحديد الأولويات التي يتعين منحها عند إختيار مواضيع التقييم، وفقا لملاءمة معايير الإختيار المسول بها و الموارد المتاحة ، يجب إختيار المواضيع من قبل الغرفة المختصة وفقا لقيمتها المضافة ، و تعتمد هذه الأخيرة على رهانات السياسة الخاضعة للتقييم، و على فائدة إخضاعها إلى تقييم و أيضا على المساهمة النوعية المتوقعة من إنجاز هذا التقييم .

- تتأكد الغرفة من أن عملية التقييم تدرج ضمن الإطار القانوني لمهام مجلس المحاسبة وتوافق مع وسائله وبرنامج عمله السنوي والمتعدد السنوات ، يقوم المجلس بتقييم التدخلات العمومية (السياسات والبرامج والمشاريع) في ظل إحترام المبادئ الأساسية التي تسير نشاطاته ، لاسيما منها الاستقلالية وسرية التحقيق والعمل الجماعي و الإجراءات الحضورية ، كما يتم تنفيذه في ظل إحترام المعايير المهنية التي إعتدها المجلس في عام 2014 و كذا المعايير التي إعتدها منظمة الإنتوساي في هذا الشأن في 2016¹.

ثالثا-تقييم النصوص المتعلقة بالأموال العمومية:يستشار مجلس المحاسبة: في المشاريع التمهيدية للنصوص المتعلقة بالأموال العمومية².

رابعا-دراسة الملفات ذات الأهمية الوطنية: يمكن لرئيس الجمهورية أو رئيس مجلس الأمة أو رئيس المجلس الشعبي الوطني أو الوزير الأول أن يعرض على مجلس المحاسبة دراسة الملفات ذات الأهمية الوطنية التي تدخل في نطاق اختصاص المجلس³.

المبحث الثاني: منهجية الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية في التعامل مع أزمة جائحة كوفيد 19
لمعرفة منهجية الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية في التعامل مع أزمة جائحة كوفيد 19 سوف نتطرق إلى كيفية تكيف الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية مع مخاطر الظروف الطارئة و المتوقعة (المطلب الأول)، ثم إلى تحديد المعايير الدولية للأنتوساي الملائمة للسياسة الإقتصادية في ظل جائحة كوفيد-19 (المطلب الثاني).

المطلب الأول: تكيف الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية مع مخاطر الظروف الطارئة والمتوقعة
لقد قامت الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية بالتكيف مع الظروف الطارئة و المتوقعة من خلال إتباع مراحل إدارة المخاطر (الفرع الأول)، و وضع إستراتيجية إستجابة الجهاز الأعلى للرقابة لجائحة كوفيد -19 على المدى الطويل(الفرع الثاني) ، ثم التعرف وكشف مخاطر المراجعة و الموضوعات الواجب مراعاتها في ظل جائحة كوفيد-19 (الفرع الثالث).

الفرع الأول:مراحل إدارة المخاطر المتبعة من قبل الجهاز الأعلى للرقابة

¹ -د.عبد القادر بن معروف ومن معه ، دليل تقييم السياسات العمومية ، مجلس المحاسبة ، 2020 ، ص 4.

² - المادة 19 ، من الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم ، المرجع السابق .

³ - المواد: 20 ، 21 ، 22 ، المرجع نفسه .

الجهاز الأعلى للرقابة القادر على التكيف هو ذلك الجهاز المعد للمخاطر المستقبلية والذي يمكنه معالجة المخاطر بطريقة تتسم بالفعالية والكفاءة، ومن ثم، فإن إظهار المرونة والقدرة على الاستشراف للمستقبل عاملين تمكينيين للجهاز الأعلى للرقابة الذي يتسم بالقدرة على التكيف، علاوة على ذلك، يمكن للأجهزة العليا للرقابة أن تصبح أكثر قدرة على التكيف من خلال الموائمة مع المبادئ الموحدة للاستعداد لحالات الطوارئ والأنشطة وإعدادهما وإدارة الأزمات (بمجرد تعرضها لحالة طوارئ)، و ذلك من خلال المراحل التالية¹:

1-مرحلة التأهب لحالات الطوارئ أو الأزمات: ويكون ذلك بتقييم المخاطر والقدرة على الاستجابة، وضع خطة إدارة الطوارئ أو الأزمات، تحديد الموظفين وتقسيم للمسؤوليات، الترتيبات والخطوات العملية المتخذة بشأن مدى الإستجابة لحالات الطوارئ، الأنظمة و / أو السياسات الإضافية المطلوبة تطبيق منظور الشمولية والجنسانية على سبيل المثال، ضمان التكافؤ بين الجنسين في فرق إدارة الأزمات، ضمان السياسات والخطط والأنظمة التي يتم مراعاتها في منظور الشمولية والجنسانية.

2-مرحلة عند حدوث حالة الطوارئ: يكون بتنفيذ الخطة، تطبيق مبدأ الأعمال الإعتيادية" إلى أقصى حد ممكن، تعديل الخطة حسب الاقتضاء، وضع سيناريوهات للمراحل التالية من الطوارئ للتخطيط الاستجابة على المدى الطويل، و دمج منظور الشمولية والجنسانية في الخطوات المذكورة.

3-مرحلة بعد انتهاء حالة الطوارئ: تقييم مدى الاستجابة لحالات الطوارئ، تعديل خطة حالات الطوارئ و / أو الأنظمة و / أو السياسات للاستعداد بشكل أفضل لحالات الطوارئ المقبلة، دمج منظور الشمولية والجنسانية في الخطوات المذكورة أعلاه، على سبيل المثال، تقييم ما إذا كانت الاستجابة شاملة و ملبية لمختلف الاحتياجات وآثار الجائحة على النساء والرجال، وضع خطط / أنظمة/ تدابير أكثر شمولاً واستجابة للجنسانية في المستقبل.

الفرع الثاني: إستراتيجية إستجابة الجهاز الأعلى للرقابة لجائحة كوفيد -19 على المدى الطويل.

يقدم هذا الفرع نهجا منظما حول كيفية إتخاذ الجهاز الأعلى للرقابة للقرارات الإستراتيجية طويلة الأجل مع مراعاة تداعيات جائحة كوفيد-19، والنهج نابع من منهجية برنامج " الإدارة الإستراتيجية، قياس الأداء والإبلاغ، من خلال ما يلي:

أولا-الخطوات المتبعة: وفقا لمنهجية برنامج " الإدارة الإستراتيجية، قياس الأداء والإبلاغ، يتبع الجهاز الأعلى للرقابة الخطوات التالية²:

¹ - الإستجابة طويلة الأمد لكوفيد -19: بناء أجهزة عليا للرقابة تتسم بالمرونة والإستشراف المستقبلي والشمولية والقدرة على التكيف من خلال التخطيط والإدارة الإستراتيجية، ص 06، تاريخ النشر: جويلية 2020، تاريخ الإطلاع: 2021/03/27، الموقع الإلكتروني: www.INTOSSAI.org

² - الإستجابة طويلة الأمد لكوفيد -19: بناء أجهزة عليا للرقابة تتسم بالمرونة والإستشراف المستقبلي والشمولية والقدرة على التكيف من خلال التخطيط والإدارة الإستراتيجية، المرجع السابق، ص 11 وما يليها.

- دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية في تحقيق التوازن المالي للميزانية العامة للدولة أثناء وبعد جائحة

كوفيد 19 - مجلس المحاسبة بالجزائر نموذجا -

الخطوة 1: تحديد الفرص والتهديدات الجديدة في ضوء جائحة كوفيد-19 ، فهي إحدى المنهجيات التي يمكن للجهاز الأعلى للرقابة إتباعها لضمان البقاء على إطلاع من خلال إثبات أنه يتسم بالبصيرة والتوجه المستقبلي .

الخطوة 2: تقييم الفرص والتهديدات وإعادة النظر في القضايا الإستراتيجية .

الخطوة 3: إعادة النظر في إطار عمل النتائج والمخرجات والقدرات ،

الخطوة 4: جدوي الخطة الإستراتيجية وترتيب أولوياتها مع التركيز على الآثار المترتبة عليها في الميزانية ،

الخطوة 5: مراقبة الخطة الاستراتيجية والانتهاج منها .

ثانيا-عمليات تدقيق النظم الصحية في الظروف الصعبة : تجري الأجهزة العليا للتدقيق بانتظام عمليات

تدقيق لوزارات الصحة والمواضيع ذات الصلة بالصحة،على الرغم من أنها ليست محددة لحالة الطوارئ ،

إلا أن العديد من النتائج ذات صلة بأزمة كوفيد -19 حددت مراجعة عمليات تدقيق مختارة متعلقة

بالصحة تسجيل المخاطر التالية¹:

1- قد يكون التنسيق بين الجهات الفاعلة الرئيسية غير كافٍ ، وقد تكون سلاسل التوريد الطبية الوطنية

غير واضحة و / أو تتضمن إختناقات وثغرات ضارة ،

2- قد تتنازع المرافق الصحية لتقييم الإحتياجات بدقة من الأدوية الأساسية والإمدادات الطبية ،

3- قد تؤدي أنظمة مراقبة الجودة والمشتريات الضعيفة إلى استلام معدات ذات نوعية رديئة أو غير

مناسبة،

4- قد يؤدي الإفراج البطيء عن التمويل من وزارات المالية إلى وزارات الصحة ومن وزارات الصحة إلى

الوكالات والمرافق المنفذة إلى إعاقة عمليات التحصيل و التوزيع ،

5- قد تفتقر المستودعات المركزية والإقليمية إلى القدرة على استلام وتسليم إمدادات مخزون الطلبات

بشكل آمن وفعال ، ومراقبة التوزيع وتقييمه بدقة،

6- قد تكون الإمدادات من المستودعات المركزية إلى المرافق الإقليمية بطيئة وتؤدي في النهاية إلى

إلحاق الضرر بالسكان البعيدين ،

7- قد يكون لدى المستشفيات والعيادات عدد محدود للغاية من الموظفين المؤهلين ونقص في العمالة

المؤهلة ،

8- قد تكون أنظمة إحالة الرعاية الصحية غير واضحة و / أو غير متسقة ، وقد يفتقر المواطنون إلى

الملاءمة فهم الأعراض وخيارات الرعاية والمرافق المتاحة ،

9- قد تكون أوقات الانتظار للأمراض الخطيرة طويلة جداً بالفعل وتؤدي إلى وفيات غير ضرورية وارتفاع

تكاليف العلاج بشكل عام ،

¹ -David Goldsworthy , and others , Accountability in a time of crisis , publication of INTOSSAI, Geneva ,Switzerland , 2020 , p 10.

10- قد تختفي الأدوية والمعدات الأساسية في نقاط مختلفة على طول سلسلة التوريد لتظهر مرة أخرى للبيع في مكان آخر.

ثالثاً-إعتبرات عمليات التدقيق التي يمكن أن تضيف قيمة: سيتعين مراجعة خطة التدقيق لعام 2020 لجميع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في ضوء أزمة كوفيد -19 ، بالنسبة للبعض ، قد يستلزم ذلك إعادة التركيز على عمليات التدقيق المخطط لها ، بينما قد يستلزم ذلك بالنسبة للآخرين إبطاء عمليات التدقيق أو وقفها حتى يتم تطبيع الوضع ، في حين أن تحديد أولويات كيانات وموضوعات التدقيق يجب أن يستند إلى الأهمية النسبية والمخاطر ، يتطلب أيضاً على أجهزة الرقابة العليا في أزمة كوفيد-19 أن تأخذ الإعتبرات التالية¹ :

- 1-عمليات التدقيق التي يمكن أن يكون لها أكبر قيمة مضافة على المدى القصير ، مما يمكّن الحكومة من التعامل بشكل أكثر فاعلية مع الأزمة ،
- 2- عمليات التدقيق التي يمكن تنفيذها في ضوء توافر البيانات ، ومهارات موظفي تدقيق الأجهزة العليا للرقابة ، والمخاطر الصحية للمدققين وقيود الحركة ،
- 3-المراجعات التي ينبغي القيام بها مع الأخذ في الاعتبار القدرة المحدودة للوكالات الحكومية على خدمة المراجعين بالمعلومات اللازمة وعدم الإضرار بعمليات الطوارئ ،
- 4-يمكن إجراء العديد من عمليات التدقيق خلال الأزمة ، يعد تدقيق المعاملات المالية قبل البيان المالي نوعاً من التدقيق في الوقت الفعلي ، يمكن تعريف التدقيق في الوقت الحقيقي على أنه تدقيق يتم إجراؤه أثناء تنفيذ البرامج الحكومية لتوفير الوقت الحقيقي (أو ما يقرب من ضمان في الوقت الحقيقي) ، ومن أمثلة هذا التدقيق مراجعة وثائق الصرف والمشتريات ، والتحقق المادي من الأصول المطلقة و المخزونات الطبية ،ومراجعة كشوف المرتبات المتعلقة بالإحصاءات الجديدة أو الإضافية.
- 5-هناك أيضاً عمليات تدقيق يمكن أن تضيف قيمة كبيرة بعد الأزمة للتعلم والوقاية وتعزيز التأهب للأزمات الجديدة ، يلخص الجدول رقم (1) بعض موضوعات التدقيق المحتملة على المدى القصير والمتوسط وعلى المدى الطويل.

نوع المراجعة	عمليات تدقيق في الوقت الفعلي - المدى القصير	المدى المتوسط و الطويل
رقابة مالية	-تدقيق المعاملات المالية التي ستشكل في نهاية المطاف جزءاً من البيانات المالية ، - نظم الرقابة الداخلية ، والسجلات ، والأصول ، والنقد والبنوك ، ومعاملات الأطراف ذات الصلة بالرواتب.	-تدقيق البيانات المالية ، وخاصة للمشاركات والمشاريع الرئيسية.

¹ - David Goldsworthy , and others , op.cit, p 17.

- دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية في تحقيق التوازن المالي للميزانية العامة للدولة أثناء وبعد جائحة

كوفيد 19 - مجلس المحاسبة بالجزائر نموذجا -

<p>- تقييم ما إذا كان الشراء الفعلي يتماشى مع العقود ، - الامتثال للقوانين المتعلقة بالأزمات واللوائح.</p>	<p>-الامتثال للقواعد الحاسمة في عمليات الشراء. -الامتثال للقوانين المتعلقة بالأزمات و التنظيمات.</p>	<p>رقابة مطابقة (الإلتزام)</p>
<p>- تقييم فعالية الإجراءات في القطاعين الصحي والاقتصادي. - تقييم الاستعداد للأزمات الحالية والمستقبلية. -مدى توفر العدالة الإجتماعية والمساواة في التعويضات بين المتضررين .</p>	<p>-إستراتيجية إدارة الأزمات ، ومراقبة التنسيق والكفاءة في استخدام الموارد البشرية والمالية على المستوى الوطني و المحلي . - مدى تنفيذ وفعالية تدابير الطوارئ الشديدة الخطورة - الاستعداد لتلقي أموال إضافية من المانحين وإدارة المشتريات. - أداء النظام الصحي ، مثل الكفاءة في التعامل مع المرضى واستخدام المعدات وحماية المستخدمين الصحيين. - فاعلية شراء وتوفير المواد الغذائية - كفاءة تخصيص المنح والإعفاءات الضريبية وغيرها من أشكال الدعم للأعمال. - فعالية وكفاءة برامج التحويلات النقدية للأفراد الذين فقدوا سبل عيشهم وكبار السن وغيرهم المتضررين من الأزمة. . - مدى توفير التعليم الموجه للأطفال والشباب المعرضين للخطر.</p>	<p>رقابة الأداء</p>

Source : David Goldsworthy , and others , Accountability in a time of crisis , publication of INTOSSAI, Geneva ,Switzerland , 2020 , p 17.

رابعاً-مراجعة خطة التدقيق في ضوء الوضع الوطني والتأثير المحتمل لأزمة كوفيد-19 : تتمثل نقطة البداية لمراجعة خطة التدقيق في تحديد الآثار الحالية والمتوقعة لجائحة كوفيد-19 في البلد المحدد ، والتدابير الحكومية الموضوعية لمواجهة هذه التحديات ، من المرجح أن تختلف التأثيرات المجتمعية لجائحة كوفيد-19 من حيث الدرجة عبر البلدان والاستراحات ، وكذلك بمرور الوقت ، بشكل عام ¹.

الفرع الثالث : مخاطر المراجعة و الموضوعات الواجب مراعاتها في ظل جائحة كوفيد-19

تتمثل المخاطر المرتقبة بمناسبة قيام المدققين للأجهزة العليا للرقابة لمهام المراجعة أو الرقابة

أو التدقيق المختلفة (المالية ، المطابقة و الأداء) في ظل جائحة كوفيد-19 فيما يلي:²

أولاً- مخاطر التدقيق المالي (الرقابة المالية) والموضوعات التي يجب أخذها في الاعتبار: يمكن أن تكون المخاطر التالية المتعلقة بالمعاملات والبيانات المالية ذات صلة في ضوء كوفيد -19 ، من خلال اجتياز متطلبات المعايير المحاسبية المعمول بها في ضوء الظروف (إجراءات الطوارئ ، حجم كبير من الإنفاق العام أثناء أو بعد حالة الطوارئ) ،إضعاف أنظمة وإجراءات الرقابة الداخلية ، مثل إجراءات

¹ - David Goldsworthy , and others , op.cit, p19.

² - David Goldsworthy , and others , op.cit, p19,20.

الموافقة ، لم يتم الاحتفاظ بمسارات التدقيق ، التحريف الجوهرى بسبب عدم اليقين وعدم القدرة على التنبؤ ، الإحتيال والفساد في أنشطة الطوارئ ، مثل الأصول غير الدائمة والمدفوعات إلى العمال غير الحاليين (العاملين في الصندوق) ،تزايد عمليات القرصنة والتصيد الاحتيالي بسبب ضعف الأمن السيبراني والأنظمة والضوابط المصرفية الضعيفة ،الإبلاغ غير المناسب عن استخدام أحكام الطوارئ ، الافتقار إلى الميزانية والرقابة والمحاسبة للتمويل المرتبط بالوباء المقدم من مساعدات وكالات التنمية الدولية ، الفجوات و / أو الازدواجية في التمويل بين الوحدات التنفيذية المنخرطة في أنشطة مماثلة ، ...إلخ.

ثانيا-مخاطر التدقيق في الإلتزام (رقابة المطابقة) والموضوعات التي يجب أخذها في الاعتبار: بشكل عام ، ستكون هناك مخاطر متزايدة تتعلق بعدم الامتثال للقوانين واللوائح و الإجراءات كنتيجة لمحدودية القدرات الحكومية والعلاقة المحتملة بين القواعد والقوانين واللوائح في حالات الطوارئ وآثار المراجعين والتخفيف من المعاناة الإنسانية والحكومة ، من المخاطر الممكنة لدينا : عدم إحترام الإجراءات القانونية المتبعة في حالة إقتناء المشتريات في حالة الطوارئ ، عدم الإلتزام بالإجراءات الموضوعية للوقاية من العدوى مثل المستشفيات والجهات الحكومية الرئيسية ، عدم الامتثال لمتطلبات الاتفاقات الدولية التي تغطي تدابير وأنشطة التعافي وإعادة التأهيل وإعادة الإعمار ، ...إلخ.

ثالثا- مخاطر مراجعة الأداء (رقابة الأداء) والموضوعات التي يجب مراعاتها: تعتبر إدارة الأزمات الوطنية ذات أهمية عامة ، وهناك العديد من المخاطر المتعلقة بالأداء التي يمكن معالجتها من خلال عمليات تدقيق الأداء ، من ضمنها :عدم تنسيق الإجراءات ووضوح الأدوار والمسؤوليات وتجنب التداخلات ، إستراتيجيات رديئة وزرعها على مستويات مختلفة ، مما يضمن عدم وجود تماسك النهج و الكفاءة ، عدم وجود جمع منهجي للمعلومات ومعالجة البيانات ، مما يؤدي إلى ضعف الأساس للاستراتيجيات والأولويات ، ضعف تواصل الجهات الحكومية مع الجمهور بشكل واضح وملائم وهاهدف الهياكل الحكومية غير كافية لإدارة الأزمات ، مما يؤدي بشكل عام إلى إستجابة غير فعالة ، بما في ذلك سوء الإدارة المالية ، قد يكون النظام الصحي مرهقاً ،...إلخ

المطلب الثاني:المعايير الدولية للأنتوساي الملائمة للتوازن المالي للميزانية في ظل جائحة كوفيد19. سوف نتعرف على المعايير الدولية للأنتوساي الملائمة للتوازن المالي للميزانية العامة للدولة في ظل جائحة كوفيد-19، من خلال معرفة الإعتبارات الأساسية في التدقيق (الفرع الأول) ، ثم التطرق إلى سلسلة المعايير الدولية للرقابة المالية والمحاسبية رقم (ISSAI-5500) كفرع ثاني .

الفرع الأول:الإعتبارات الأساسية في التدقيق .

يمر التدقيق بمراحل التخطيط والتنفيذ و إعداد التقرير والمتابعة مع مراعاة الإعتبارات الأولية(الأساسية) في التدقيق وبي مجموعة من القواعد والمبادئ الأساسية التي تستمر طيلة مراحل التدقيق خدمة لأهداف التدقيق، تلك الإعتبارات يجب أن يلتزم بها مدققي الجهاز الرقابي في ظل إستمرار

- دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية في تحقيق التوازن المالي للميزانية العامة للدولة أثناء وبعد جائحة

كوفيد 19 - مجلس المحاسبة بالجزائر نموذجا -

أزمة كوفيد 19 وهي تسبق مرحلة التخطيط للتدقيق ومنها ما يستمر ويتواصل حتى الإنتهاء من عملية التدقيق والمتابعة وهي¹:

1- قبول مهمة التدقيق :من خلال تحديد الأساس الذي تم عليه إختيار الموضوع والأهداف والمجالات(النطاق)على نحو المصالح العامة، رغبات الجمهور، الأثر على المواطن، الأثر المالي المرتفع، الأحكام الهامة بالقانون، طبيعة مهام جهات قطاع عام، أي مخالفات أو تجاوزات محتملة للقوانين، ضعف إجراءات معينة، نتائج أعمال مهمة تدقيق سابقة و غيرها من أسس يراها جهاز التدقيق أساسية بالإعتبار .

2- توفير الموارد البشرية المناسبة للقيام بالمهمة على أكمل وجه والإستعانة بخبرات من خارج الجهاز إن لزم الأمر.

3- الالتزام بقواعد الموضوعية و أخلاقيات المهنة بشكل يضمن إستقلالية التدقيق بكل مراحلها بعيدا عن التحيز.

4- إنجاز الإجراءات اللازمة للتقليل من عرض أية نتائج غير صحيحة و إدارة مخاطر الوصول لنتائج غير دقيقة.

5-مراعاة مخاطر الإحتيال طيلة فترة التدقيق بما يسهم في التخطيط لجمع الأدلة الكافية و إتباع إجراءات مناسبة لضمان الإستجابة بما يتلاءم مع التفويض القانوني للجهاز الرقابي.

6-ممارسة الحكم والشك المهني طيلة مراحل التدقيق لتقييم عناصر الرقابة وموضوعها والمعايير المناسبة والنطاق والإجراءات المستخدمة علاوة على التوثيق والوصول للنتائج، ويجب الإنتباه للتحديات المرتبطة والفرضيات الهامة حول الأحداث والظروف المؤثرة في ظل الأزمة (الفقرات 71، 77 من المعيار الدولي ISSAI 4000).

7- الإستعانة بالمشورة المهنية إن تطلب الأمر لمواجهة قضية صعبة أو جدلية بحيث يكون فيها المدقق متيقظا أكثر لأية مؤشرات عن مخالفات قانونية وممارسات إحتيالي.

8- التوثيق المناسب وبشكل كافي لتوفير فهم كاف حول الأعمال المنجزة والأدلة المتحصلة والإستنتاجات بخصوصها.

9- التواصل الفعال مع الجهة محل الرقابة ومع المسؤولين عن الحوكمة فيها طيلة فترة التدقيق.

10- الإتفاق على الشروط المرجعية للتدقيق بين الجهاز الرقابي و الجهة الخاضعة حيث توضح فيه شروط مهمة التدقيق ومسؤولية الأطراف وظروف العمل في ظل الأزمة.

¹ - ورقة بحثية حول تدقيق الالتزام في ظل وباء كوفيد- 19 ، منشورات لجنة المعايير المهنية للمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ، ص 2-4، تاريخ النشر :2021 ، تاريخ الإطلاع : 2021/03/27 ، الموقع الإلكتروني

11-الإشراف والمتابعة طيلة عملية التدقيق من قبل المشرفون على المهمة وتوثيق كل ما يشير إلى حصول مراجعة مناسبة لأوراق العمل أولاً بأول وكل ما يشير إلى توجيه الفريق للممارسات الفضلى مرحلة التدقيق.

الفرع الثاني : سلسلة المعايير الدولية للرقابة المالية والمحاسبية رقم (ISSAI-5500)

تحتاج أجهزة الرقابة العليا المالية والمحاسبية إلى الانتقال من خلال تحديات فريدة لضمان إستمرار الشفافية والمساءلة دون أن تصبح أداة عرقلة ، حجم هذه الأزمة غير مسبق ، ولا توجد معايير ثابتة أو حلول جاهزة للاستجابة لها ، تقدم سلسلة المعايير الدولية للرقابة المالية والمحاسبية (ISSAI-5500)، التي طورتها المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (INTOSAI) ، إرشادات عامة حول تدقيق المساعدات المتعلقة بالكوارث ، حيث يغطي المعيار الدولي (ISSAI-5510) و المعيار الدولي (ISSAI-5520) معايير تدقيق لمراحل ما قبل و ما بعد الكارثة ، على التوالي، كما يأخذ (ISSAI-5530) في الاعتبار المخاطر المحددة للاحتيال والفساد المرتبطة بالمساعدات المتعلقة بالكوارث ، أما المعيار الدولي (ISSAI-5540) يقدم المعلومات الجغرافية قبل وبعد وقوع الكارثة¹، نتعرض إلى هذه المعايير وفقاً لما يلي :

1- المعيار الدولي (ISSAI 5500) و المعيار الدولي للحوكمة الجيدة (GOV 9250)² : يتناول هذا المعيار تعريف المساعدات المتعلقة بالكوارث، ودور الأجهزة العليا للرقابة في عملية المساءلة، وبيان دورة إدارة الكوارث وعوامل المخاطر المتعلقة بها، ومجموعة العمل حول المساءلة، والتدقيق على المساعدات المتعلقة بالكوارث.

-المساعدات المتعلقة بالكوارث: المساعدات المتعلقة بالكوارث هي مساعدات مالية أو عينية يتم التبرع بها لمساعدة الحكومات والمجتمعات أو الأفراد المتضررين بالكوارث أو الذين يعملون لتقليل المخاطر والتأثيرات المحتملة للكوارث المستقبلية.

-دور الأجهزة العليا للرقابة: تلعب أجهزة الرقابة العليا دوراً مركزياً في مسائلة ومحاسبة الحكومات أمام برلماناتهم ومواطنيهم حول المساعدات التي يتم إستلامها وتقديمها.

-المساءلة عن المساعدات المتعلقة بالكوارث: يكون ذلك وفق دورة إدارة الكوارث ، لا بد لمدقي أجهزة الرقابة العليا من فهم دورة إدارة الكارثة ليسهل تدقيقها ، ومن الممكن تقسيم أنشطة المساعدات المتعلقة بالكوارث إلى أنشطة تبعا للفترة الزمنية المتعلقة بها (قبل ، أثناء و بعد وقوع الكارثة).

¹ - ورقة بحثية حول سلسلة (5500) من المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة بخصوص رقابة المساعدات المتعلقة بالكوارث ، إصدارات لجنة المعايير المهنية للمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ، تونس ، ص 02 ، تاريخ النشر : 2020 ، تاريخ الإطلاع : 2021/03/27 ، الموقع الإلكتروني : www.ARABOSSAI.org

² - المرجع نفسه ، ص 05 ، 06.

- دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية في تحقيق التوازن المالي للميزانية العامة للدولة أثناء وبعد جائحة كوفيد 19 - مجلس المحاسبة بالجزائر نموذجا -

2- المعيار الدولي رقم (ISSAI 5510) المتعلق بالرقابة على خفض مخاطر الكوارث¹: يتناول هذا المعيار التدقيق على تقليل مخاطر الكوارث ويسلط الضوء على التركيز المتزايد من قبل الحكومات والمنظمات الدولية على مخاطر الكوارث وتقليل تأثيرها المحتمل من خلال الاستعداد المناسب لها، فهو يركز على مرحلة ما قبل الكارثة ويغطي التدقيق على الأنشطة المصممة لتجنب وتخفيف والاستعداد للكارثة المحتملة ، كما يقدم المعيار إرشادات وممارسات جيدة حول خفض مخاطر الكوارث ويتم تنفيذ التدابير لمساندة خفض مخاطر الكوارث في الفترة التي تسبق الحدث الكارثي ، ويعتمد طول هذه الفترة على نهج السياسة التي تتبعها الحكومات للإستعداد للكوارث وعلى التواتر المحتمل والفعلي لحدوث الكوارث .

3- المعيار الدولي رقم (ISSAI 5520) المتعلق بتدقيق المساعدات في إطار الكوارث²: تناول هذا المعيار التدقيق على المساعدات المتعلقة بالكوارث فور وقوعها ويأخذ بعين الاعتبار السمات البارزة لأنشطة ما بعد الكوارث، والتي تتضمن كميات كبيرة من الموارد التي تصب في المناطق المتضررة بالكوارث، حيث يكون هناك ضغط لتقديم المساعدات بسرعة للأفراد الذين هم في أمس الحاجة، ومن الممكن صرف المساعدات عن طريق العديد من الجهات المختلفة بمستويات مختلفة، وغالبا ما يكون هناك غياب للتنسيق وعدم إهتمام للمساءلة وإعداد تقارير حول المساعدات المتعلقة بالكوارث مما يجعل القيام بالتدقيق عملية صعبة.

4- المعيار الدولي رقم (ISSAI 5530) المتعلق بتكثيف إجراءات التدقيق لتأخذ بعين الاعتبار المخاطر المتزايدة للاحتيال والفساد في مرحلة الطوارئ بعد حدوث الكارثة³ : عند تدقيق المساعدات المتعلقة بالكوارث تواجه أجهزة الرقابة العليا تحديات للقيام بأعمال التدقيق و التي تأخذ بالإعتبار مخاطر الإحتيال والفساد، وبالتالي فإن الغرض من هذا المعيار هو: تحديد شروط ودور أجهزة الرقابة العليا، توجيه المدققين للدليل المتوفر والتحديات القائمة لمخاطر الإحتيال والفساد المتعلقة بالكوارث، تجميع وتوضيح المخاطر ذات الصلة و مؤشرات الإحتيال والفساد في مرحلة الطوارئ بعد حدوث الكارثة، إقتراح الطرق التي يمكن للمدققين أخذها بعين الإعتبار لتبني إجراءات للمخاطر المتزايدة .

¹ - ورقة بحثية حول سلسلة (5500) من المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة بخصوص رقابة المساعدات المتعلقة بالكوارث ، المرجع السابق ، ص 06،07.

² - المرجع نفسه ، ص 11-15.

³ - المرجع نفسه ، ص 15-20.

5- المعيار الدولي رقم (ISSAI 5540) المتعلق باستخدام معلومات الجغرافيا المكانية في التدقيق على إدارة الكوارث والمساعدات المتعلقة بالكوارث¹ : تتعلق إدارة الكوارث بإدارة مخاطر الكوارث بهدف الحد من هذه المخاطر والاستعداد لمواجهة الكوارث في حال حدوثها، كما تشمل أيضا أنشطة ما بعد الكوارث (عمليات الإغاثة والانقاذ وإعادة التأهيل وإعادة الإعمار) و التي تهدف إلى تلبية إحتياجات السكان المتضررين ، وفي هذا الإطار يهتم هذا المعيار باستخدام معلومات الجغرافيا المكانية في تدقيق إدارة الكوارث، والمساعدات المتعلقة بالكوارث، حيث إن الغرض من هذا المعيار هو شرح وتوضيح القيمة المضافة لإستخدام معلومات الجغرافيا المكانية في أعمال التدقيق، حيث يركز على الدور الذي تؤديه الجغرافيا المكانية في إدارة الكوارث، وكيف يمكن أن تكون أداة مفيدة لدعم أعمال التدقيق في إدارة الكوارث ، كما يقدم المعيار نظم المعلومات الجغرافية (GIS) كأداة للتدقيق، ويوفر إرشادات عملية، ويشجع المدققين على تحسين وتوسيع نطاق إستخدام معلومات الجغرافيا المكانية في عملهم، بحيث يمكن أن تحسن تلك المعلومات من كفاءة وفعالية أعمال التدقيق، وكذلك تقييم مدى الالتزام، والكفاءة والاقتصاد وفعالية إدارة الكوارث .

خاتمة :

يمكننا من خلال دراستنا لموضوع بحثنا حول : " دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية في تحقيق التوازن المالي للميزانية العامة للدولة أثناء وبعد جائحة كوفيد- 19 -مجلس المحاسبة بالجزائر نموذجاً- إستخلاص النتائج التالية :

-تتمثل الآليات الرقابية لمجلس المحاسبة بالجزائر كجهاز أعلى للرقابة على الأموال العمومية في الإطار القانوني لإختصاص مجلس المحاسبة ، وهو عبارة عن مجموعة النصوص القانونية والتنظيمية المنصوص عليها وفقا لمبدأ تدرج القواعد القانونية ، إبتداءا بالدستور لسنة 2020 الحالي ، ثم الأمر رقم 95-20 المعدل والمتمم ، ومختلف المراسيم الرئاسية والتنفيذية المتعلقة بمجلس المحاسبة .
-يتمتع مجلس المحاسبة بصلاحيات واسعة في مجال الرقابة العليا على الأموال العمومية ، والمتمثلة أساسا في ثلاثة صلاحيات وهي :

- 1- الصلاحيات الإدارية: التي تتمثل في كل من رقابة نوعية التسيير و إعداد التقرير السنوي .
- 2-الصلاحيات القضائية: والتي تنفرع إلى كل من تقديم حسابات المحاسبين العموميين والأميرين بالصرف مراجعة حسابات المحاسبين العموميين ، رقابة الإنضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية .
- 3-الصلاحيات الإستشارية : تتمثل الصلاحيات الإستشارية لمجلس المحاسبة في كل من : إعداد التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية، تقييم السياسات والبرامج

¹ - ورقة بحثية حول سلسلة (5500) من المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة بخصوص رقابة المساعدات المتعلقة بالكوارث ، المرجع السابق ، ص21-23.

- دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية في تحقيق التوازن المالي للميزانية العامة للدولة أثناء وبعد جائحة

كوفيد 19 - مجلس المحاسبة بالجزائر نموذجا -

العمومية، تقييم النصوص المتعلقة بالأموال العمومية: يستشار مجلس المحاسبة ، دراسة الملفات ذات الأهمية الوطنية.

- تلعب الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية دور رئيسي وهام في وضع المعايير الدولية للرقابة المالية والمحاسبية المتكيفة مع الظروف الطارئة الواقعة والمتوقعة ، و ذلك من أجل خدمة كل من : الشفافية ، المساءلة ، النزاهة ، الفعالية ، الإقتصاد ، الكفاءة ، الشرعية ، المحافظة على المال العام ، الحوكمة الرشيدة ، لغرض تحقيق التوازن المالي للميزانية العامة للدولة .

مما سبق ذكره و من أجل تحقيق التوازن المالي للميزانية العامة للدولة من طرف الجهاز الأعلى

للرقابة المالية والمحاسبية (مجلس المحاسبة على مستوى الجزائر) أثناء وبعد جائحة كوفيد 19 ، نقتراح ما يلي:

1- اعتماد الجهاز الأعلى للرقابة للمعايير الدولية للرقابة المالية والمحاسبية ، الصادرة من طرف المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية ، و باقي المنظمات الدولية المتخصصة في مجال الرقابة المالية ، وعمل السلطة السياسية للدولة على تكييف نظمها الدستورية ، التشريعية ، القانونية والتنظيمية وفقا لمضمونها .

2- إنشاء سلطة وطنية مستقلة إستشارية متخصصة في مجال الإستشراف و إدارة الأزمات لوضع سياسات مالية متكيفة مع الظروف الحاضرة والمستقبلية للوقائع والتوقعات المحتملة ، مثل إقتراح إنشاء صندوق وطني لتسيير الأزمات كضمان إحتياطي للحفاظ على التوازن المالي للميزانية العامة للدولة.

3- التحول من الإقتصاد الريعي المتوكل على الصادرات النفطية إلى الإقتصاد المتنوع والرقمي المعتمد على مختلف الإيرادات في جميع القطاعات غير النفطية ، والمنتج للسلع والخدمات ذات جودة وفقا للمعايير الدولية للمنافسة ، والإعتماد على الصناعات التحويلية للمواد النفطية تجنباً لإستيرادها من الخارج لتقليل الواردات و ترشيد الإنفاق العمومي .

قائمة المصادر والمراجع:

أولا / قائمة المصادر:

أ- الدستور الجزائري لسنة 2020

1- المرسوم الرئاسي رقم 20-442 المؤرخ في 2020/12/30 ، يتعلق بإصدار التعديل الدستوري ، المصادق عليه في إستفتاء أول نوفمبر سنة 2020 ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 82 ، الصادرة بتاريخ 2020/12/30.

ب- النصوص القانونية والتنظيمية :

1- القانون رقم 84-17 المؤرخ في 07 يوليو سنة 1984 المتعلق بقوانين المالية، المعدل والمتمم ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 23 ، الصادرة بتاريخ 1984/07/07.

2- الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 1995/07/17 والمتعلق بمجلس المحاسبة ، المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02 المؤرخ في 2010/08/26 ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 50 ، الصادرة بتاريخ 2010/09/01.

3- المرسوم الرئاسي رقم 20-442 المؤرخ في 2020/12/30 ، يتعلق بإصدار التعديل الدستوري ، المصادق عليه في إستفتاء أول نوفمبر سنة 2020 ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 82 ، الصادرة بتاريخ 2020/12/30.

ج-الإعلانات الدولية:

1-إعلان ليما سنة 1977، منشورات المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية (INTOSSAI) ، تم إعتماده وفق القرار رقم A/66/209 مؤرخ في 2012/03/15، الصادر من قبل الجمعية العامة للأمم المتحدة المتعلق بتحسين كفاءة الإدارة العامة وخضوعها للمساءلة وفعاليتها وشفافيتها عن طريق تعزيز الأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة ،فيينا، النمسا، 2010 ، ص 195، تاريخ النشر : 2018 ، تاريخ الإطلاع : 2021/03/27، الموقع الإلكتروني: www.INTOSSAI.org

ثانيا /قائمة المراجع:

أ-الكتب العربية :

1-د.أحمد بلودنين ، مجلس المحاسبة في الدستور الجزائري بين السلطة والحرية ، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع ، الجزائر ، 2016.

2-د.عبد القادر بن معروف ، الدليل المهني لرقابة نوعية التسيير ، مجلس المحاسبة ، 2020.

3-د.عبد القادر بن معروف ومن معه ، دليل تقييم السياسات العمومية ، مجلس المحاسبة ، 2020.

4-د.محمود رياض عطية ، موجز في المالية العامة ، دار المعارف بمصر ، 1969.

ب-التقارير :

1- د.عبد القادر بن معروف ومن معه ، التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2017 ، مجلس المحاسبة ، الجزائر ، 2020.

ب-الكتب الأجنبية باللغة الإنجليزية :

1-David Goldsworthy , and others , Accountability in a time of crisis , publication of INTOSSAI, Geneva ,Switzerland , 2020 .

2-Moad M.Alrubaidi, and others , Role of Supreme Audit Institutions (SAIs)in governements' reponse to covid-19 :Emergency and post emergency phases ,publications of world bank group , 2020.

ج-المقالات على مواقع الانترنت:

1- المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الأنتوساي) ، فيينا، النمسا، تاريخ النشر :2020/11/23 ، تاريخ الإطلاع : 2021/03/27 ، الموقع الإلكتروني : <https://ar.wikipedia.org>

2- الإستجابة طويلة الأمد لكوفيد -19 : بناء أجهزة عليا للرقابة تتسم بالمرونة والإستشراف المستقبلي والشمولية والقدرة على التكيف من خلال التخطيط والإدارة الإستراتيجية ، تاريخ النشر : جويلية 2020 ، تاريخ الإطلاع : 2021/03/27 ، الموقع الإلكتروني : www.INTOSSAI.org.

3- ورقة بحثية حول تدقيق الالتزام في ظل وباء كوفيد- 19 ، منشورات لجنة المعايير المهنية للمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ، تاريخ النشر : 2021 ، تاريخ الإطلاع : 2021/03/27 ، الموقع الإلكتروني : www.ARABOSSAI.org

4- ورقة بحثية حول سلسلة (5500) من المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة بخصوص رقابة المساعدات المتعلقة بالكوارث ، إصدارات لجنة المعايير المهنية للمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ، تونس ، تاريخ النشر : 2020 ، تاريخ الإطلاع : 2021/03/27 ، الموقع الإلكتروني : www.ARABOSSAI.org