

"المحاسب العمومي، الدور والفعالية"

سكوتي خالد

جامعة غرداية، الجزائر.

تاريخ النشر	تاريخ القبول	تاريخ الإرسال
2020-12-31	2020-11-21	2020-03-31

ملخص الدراسة:

إن الرقابة الممارسة من قبل المحاسب العمومي الذي يعتبر المكلف الرسمي للتنفيذ الفعلي للنفقات والإيرادات وكذا عمليات الخزينة، وكذلك لفائدة المؤسسات العمومية، هي رقابة متعددة بتعدد وتنوع العناصر التي تنصب عليها، إذ أن له صفة المراقب للنفقات العمومية والمنفذ لها في ذات الوقت، كونه يراقب مشروعية تحصيل الإيرادات أو دفع النفقات، الأمر الذي يجعل مهامه ذات قيمة وأهمية بالغة، باعتبارها تمثل المرحلة الأخير من مراحل تنفيذ النفقات.

الكلمات المفتاحية: المحاسب العمومي- الميزانية- النفقات العمومية- الرقابة

Study summary:

The control exercised by the public accountant who is considered the official in charge of the actual implementation of expenditures, investments and treasury operations, as well as for the benefit of public institutions, is a multiple control with the multiplicity and diversity of the elements that focus on them, so he has the status of observer of public expenditures and the executor at the same time, as he monitors the legality of revenue collection Or pay the expenses, which makes the tasks of great importance and importance, representing the last stage of the implementation of expenses.

Key words: Public Accountant - Budget - General Expenses - Control

مقدمة:

لضمان سلامة التنفيذ الجيد لمختلف العمليات المالية والمحاسبية، تتدخل هيئات مختصة لضبط الإنفاق من خلال العمل على التحقق من سلامة النظم والاجراءات الخاصة بالإيرادات والنفقات العمومية، بما يكفل من جهة الحد من المخالفات المالية وأوجه النقص والانحراف، ومن جهة أخرى العمل على منع القصور والنقص في النظم والاجراءات والآليات المتبعة بشكل يضمن سلامة وصحة التنفيذ وترشيد الانفاق، لأنه وبقدر نجاح هذه الرقابة في تحقيق أهدافها بقدر ما تكون هناك حماية للمال العام. لذلك، فإن العملية الرقابية تمارس على مستويات مختلفة ومتعددة، كتلك التي تمارسها وزارة المالية وأجهزتها ومصالحها المتنوعة من خلال موظفيها، ولعل من أهمهم المحاسب العمومي، الذي يسهر على ضمان الصرف الحسن للميزانية العامة للدولة، بصفته المكلف الرسمي للتنفيذ الفعلي للنفقات والإيرادات وكذا عمليات الخزينة، وكذلك لفائدة المؤسسات العمومية. إن دور المحاسب العمومي باعتباره عوناً من أعوان التنفيذ يثير عدة تساؤلات يمكن تلخيصها فيما يلي: ما مدى فعالية دور المحاسب العمومي باعتباره عنصراً تنفيذياً فعالاً في عملية مراقبة وتنفيذ ميزانية الدولة؟

للإجابة على هذه الإشكالية، كان لزاماً الاعتماد على المنهج الوصفي والاستقرائي، وكذا المزج بين الجانب النظري والجانب التطبيقي، وهذا للتعرف على مدى التوافق بين ما هو نظري وما نصت عليه النصوص التشريعية والقانونية مع ما هو موجود في الميدان العملي.

المبحث الأول: مهام المحاسب العمومي

يعد محاسباً عمومياً في مفهوم القانون، كل شخص يعين للقيام، فضلاً عن العمليات المشار إليها في المادتين 18 و 22 المتعلقة بالتحصيل والدفع، بالعمليات التالية¹:

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات،
 - ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها،
 - تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد،
 - حركة حسابات الموجودات.
- وعليه، فإن المحاسب العمومي، وأثناء مباشرته لمهامه، أن يتحقق من توفر بعض العناصر الضروري قبل أية عملية دفع، ثم يباشر إجراءاته في دفع النفقة متى توفرت كل الشروط، أو عدم دفع النفقة إذا وجد مانعاً لذلك.

المطلب الأول: العناصر الواجب توفرها قبل الدفع

قبل قبوله لأية نفقة، يجب على المحاسب العمومي أن يتحقق مما يلي²:

1. مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها

إن مطابقة العملية للقوانين والأنظمة المعمول بها، تعني أن العملية المالية المتمثلة في تنفيذ النفقة التي صدر الأمر بدفعها من طرف الأمر بالصرف للمحاسب العمومي، هي عملية تطابق مع جميع النصوص التشريعية والتنظيمية المرعية في المجال المالي والمحاسبي. مما يعني أن عنصر المطابقة هذا، بهذا المفهوم الواسع كما ورد في النص، يحتوي على بقية العناصر الأخرى، لأنها لا تزيد عن كونها أجزاء محتواة فيه، وبالتالي فإن رقابة المحاسب العمومي لهذا العنصر بكل ما يتضمنه من معنى، تعد رقابة لكافة العناصر الأخرى.

2. صفة الأمر بالصرف أو المفوض له

تنصب رقابة المحاسب العمومي في هذا الخصوص على صفة الأمر بالصرف أو من يفوضه لغرض الأمر بالدفع. ولكي يتمكن المحاسب العمومي من التحري والتدقيق في صفة الأمر بالصرف أو المفوض له، وأنه هو الذي أصدر إليه الأمر بالدفع، يتعين عليه عند مراقبة العملية المالية التي صدر بشأنها الأمر بالدفع، النظر في مدى مطابقة المعلومات المتعلقة بصفة الأمر بالصرف وتوقيعه أو المفوض له، مع المعلومات والتوقيع التي سلمت إليه عند اعتماد هذا الأمر بالصرف أو المفوض له لدى هذا المحاسب، وهو ما نصت عليه المادة 01/24 من القانون رقم 21-90 التي جاء فيها: " يجب اعتماد الأمرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين المكلفين بالإيرادات والنفقات الذين يأمرون بتنفيذها..."³

3. شرعية عمليات تصفية النفقات

استعمل المشرع في النص العربي من المادة 36 المذكورة أعلاه مصطلح "شرعية"، والمصطلح الذي يقابله باللغة الفرنسية، كما هو معلوم، هو مصطلح "légalité"⁴، في حين استعمل في النص الفرنسي لذات المادة مصطلح "larégularitédesopérations"، وهذا المصطلح يعني نظامية أو صحة عمليات تصفية النفقات ولا يعني شرعيتها. وعلى هذا الأساس، يرجح بأن المشرع يقصد بأن يراقب المحاسب العمومي مدى نظامية وصحة عمليات تصفية النفقات دون شرعيتها.

4. توفر الاعتمادات

أثناء ممارسته للرقابة، وفيما يخص عنصر توفر الاعتمادات، يتأكد المحاسب العمومي من توفر الاعتمادات في الميزانية المخصصة للجهة المعنية التي هو مكلف برقابتها، وكذا من كفاية هذه الاعتمادات لتغطية النفقة التي صدر الأمر بدفعها من الأمر بالصرف، لأنه لا يجوز صرف أي نفقة بما يتجاوز مبلغ الاعتمادات المفتوحة لها⁴، ومن أن هذه الاعتمادات مخصصة لهذه النفقة بالذات، لأنه لا يجوز كذلك أن تعقد نفقة على اعتماد مخصص لنفقة أخرى⁵.

5. أن الديون لم تسقط آجالها وأنها ليست محل معارضة

من المبادئ القانونية المقررة أن الدين يسقط نهائيا عن عاتق المدين إذا تقاعس الدائن ولم يطالب به خلال مدة زمنية وفقا لما تحدده النصوص القانونية⁶، لذلك يشترط المشرع لصحة الوفاء بالدين المترتب على الدولة أن يتم ضمن الآجال القانونية المحددة لذلك، حيث نص على أنه يتعين على المحاسب العمومي قبل قبوله لأية نفقة ودفع مبلغها أن يتأكد من أن آجالها لم تسقط بالتقادم⁷.

وفضلا عن ذلك، يجب ألا يكون الدين المتمثل في مبلغ النفقة محل معارضة من طرف الغير، كما لو كان الدائن للدولة هو نفسه مدين للغير وقدم هذا الغير معارضته في الوفاء بين يدي المحاسب العمومي الذي لم يؤثر بعد على المعاملة بالمخالصة أو الدفع، فإنه في الحالة يتعين على هذا الأخير ألا يقوم بعملية الدفع⁸.

6. الطابع الإبرائي للدفع

ويقصد بالطابع الإبرائي للدفع، أن دفع مبلغ النفقة يؤدي حتما إلى إبراء ذمة الجهة الإدارية المدينة من هذا المبلغ، لذا يجب على المحاسب العمومي قبل إجراء عملية الدفع، أن يتحقق جيدا من كثير من الأمور منها مثلا أن مبلغ النفقة ثابت ومحدد المقدار ومستحق الدفع، وأن هوية الدائن الذي يتم إليه الدفع مبينة بشكل لا يدع مجالاً للبس والخلط أو الغلط.

7. التأشيرات الإيجابية لعمليات المراقبة

وهي تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها، والتي يجب على المحاسب العمومي أن يتأكد من وجود هذه التأشيرات المتمثلة في تأشيرة المراقب المالي وتأشيرة لجان الصفقات العمومية.

8. الصحة القانونية للمكسب الإبرائي

ويقصد بالصحة القانونية للمكسب الإبرائي، أنه على المحاسب العمومي ألا يكتفي بالتأكد من أن دفع مبلغ النفقة يبرئ ذمة الجهة الإدارية المدينة فحسب، بل عليه أن يتأكد من الصحة القانونية للمكسب الإبرائي الناتج عن دفع مبلغ النفقة.

المطلب الثاني: إجراءات دفع أو عدم دفع النفقة

دفع النفقة، هي العملية المالية التي يقوم بها المحاسب العمومي، وهو بهذا الصدد فقد يدفع أو لا يدفع النفقة، وعند عدم الدفع، يمكن للأمر بالصرف أن يسخره في حالات، ويمتنع عليه في حالات أخرى، ثم أن عملية دفع النفقة بغرض تسويتها نهائيا يجب أن تتم ضمن آجال قانونية يراعى احترامها، وهذا ما سيتم التطرق إليه فيما يلي:

1. دفع النفقة

الأصل أن المحاسب العمومي عندما يتلقى الأمر بصرف النفقة من قبل الأمر بالصرف، يقوم بصرفها طالما كان الأمر بالصرف موافقا لما تنص عليه القوانين والأنظمة المرعية في هذا الخصوص.

2. الامتناع عن الدفع

إذا كان الأصل أن المحاسب العمومي وهو يراقب الأمر بصرف المقدم له من قبل الأمر بالصرف أن يدفع النفقة، فإنه بإمكانه أن يرفض الدفع إذا ما لاحظ خلافاً في الأمر بالدفع والوثائق الثبوتية المرفقة به، كعدم المطابقة للقوانين والأنظمة المعمول بها والعناصر الملحقة به، وهنا يمكن للأمر بالصرف أن يسخر المحاسب العمومي، فكيف يتم ذلك وما هي حدود هذه الإمكانية؟

أ. إمكانية تسخير المحاسب العمومي

قرر المشرع إمكانية تسخير المحاسب العمومي بموجب المادة 47 من القانون رقم 90-21 والمتعلق بالمحاسبة العمومية التي تعطي إمكانية للأمر بالصرف أن يطلب كتابيا وعلى مسؤوليته من المحاسب العمومي الذي رفض الدفع، أن يصرف النظر عن هذا الرفض ويقوم بعملية الدفع. وبينت المادة 02 من المرسوم التنفيذي المتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين كيفية طلب التسخير، حيث أُلزمت الأمر بالصرف أن يتضمن الأمر بالتسخير زيادة على الأسباب المبررة له عبارة "يطلب من المحاسب أن يدفع في كل عملية إنفاق مرفوض دفعها"، وإذا امتثل المحاسب العمومي لأمر التسخير برئت ذمته.

وعلى المحاسب العمومي الممثل لإجراء التسخير وفقاً لما جاء في نص المادة 03 من نفس المرسوم أن يقدم تقريراً مفصلاً للأسباب الداعية للرفض إلى الوزير المكلف بالمالية خلال خمسة عشر (15) يوماً، يرفقه بنسخة من الوثائق الحسابية.

ب. عدم إمكانية تسخير المحاسب العمومي

إن إمكانية تسخير المحاسب العمومي من قبل الأمر بالصرف، هي إمكانية مقيدة حيث لا يمكن أن تمارس في حالات حددها المشرع، وإن فعلها الأمر بالصرف فإنه يجب على المحاسب العمومي أن يرفض الامتثال لأمر التسخير رفضاً معللاً، وهذه الحالات حسب ما جاء في المادة 48 من قانون المحاسبة العمومية هي:

- عند عدم توفر الإعتمادات المالية المخصصة لتغطية النفقة الملتمزم بها والتي صدر بشأنها الأمر بالصرف.
- عند عدم توفر الأموال في خزينة المحاسب لتسديد النفقة محل الأمر بالصرف.
- عند انعدام إثبات الخدمة الملتمزم بها من قبل الدائن المستحق للنفقة.
- عند انتفاء الطابع الإبرائي للنفقة المقررة في الأمر بالدفع، بمعنى أن دفع النفقة لو تم لا يؤدي إلى إبراء ذمة الهيئة الإدارية من الدين الذي عليها.

- عند انعدام تأشيرة الجهات المختصة بالرقابة السابقة على النفقات الملتمزم بها، كتأشيرة المراقب المالي ولجنة الصفقات العمومية إن كان ذلك مطلوباً بموجب النصوص التشريعية والتنظيمية.

ج. آجال دفع النفقة

لقد حدد التشريع الجزائري آجالاً لدفع النفقة من قبل المحاسب العمومي، وهذا وفقاً لما جاء في نص

المادة 37 من قانون المحاسبة العمومية، حيث أنه يتعين على المحاسب العمومي بعد أن يتأكد من أن الأمر الصادر إليه بدفع النفقة سليما من الناحية القانونية، أن يقوم بدفع النفقة ضمن الآجال المحددة قانونيا. ولقد تم تحديد هذه الآجال بموجب المرسوم التنفيذي رقم 93-46 المتعلق بتحديد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات، حيث جاء فيه ما يلي:

- 1- يقوم الأمر بالصرف بإصدار الأوامر بالصرف والحوالات وإرسالها بين اليوم الأول واليوم العشرين من كل شهر إلى المحاسب العمومي المكلف بتحويلها إلى نفقات.
 - 2- يحول المحاسب العمومي أوامر الصرف وحوالات الدفع الصادرة إليه في أجل أقصاه عشرة (10) أيام من تاريخ استلامها، ويتم حسابها ابتداء من تاريخ إصدارها.
 - 3- يرسل المحاسب العمومي إلى الأمر بالصرف نسخة من الأمر بالصرف أو الحوالة، عليها تأشيرة التسديد وذلك بعد تحويله إلى نفقات.
- في حالة عدم مطابقة الأمر بالصرف أو الدفع للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها، يبلغ المحاسب العمومي الأمر بالصرف كتابيا رفضه القانوني للدفع، وذلك في مهلة أقصاها عشرون (20) يوما ابتداء من تاريخ استلامه الأمر بالصرف أو الحوالة.

د. كفاءات تسوية النفقة

تسوية النفقة العمومية من قبل المحاسب العمومي، تتم بإحدى الطرق الآتية:

- 1- الدفع نقدا: وهنا يتم الدفع على مستوى صندوق الهيئة الإدارية المعنية.
- 2- الدفع بالتحويل لحساب بريدي أو بنكي أو حساب الخزينة: وهذا هو الطريق المعهود، حيث يقوم المحاسب العمومي بإيداع المبلغ في حساب الدائن وباسمه.
- 3- المقاصة: وهي تحدث عندما تكون الهيئة العمومية دائنة ومدينة أشخاص معينين، فيعمد المحاسب العمومي في هذه الحالة لإجراء المقاصة بين ما للهيئة وما عليها.

المبحث الثاني: التزامات ومسؤوليات المحاسب العمومي

إن مهام المحاسب العمومي تنجر عنها التزامات ومسؤوليات مختلفة.

المطلب الأول: التزامات المحاسب العمومي

المحاسب العمومي هو قبل كل شيء موظف عمومي، وبهذه الصفة فهو يخضع للالتزامات المقررة في القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية، وفي القانون الأساسي الخاص بسلكه. إضافة إلى ذلك، فهو يخضع لجملة من الالتزامات الخاصة بممارسة مهامه كمحاسب عمومي.

1. تسليم المهام

يترتب عن التنصيب الرسمي للمحاسب العمومي تحرير محضر تسليم المهام *Remiseoupassation de service* الذي يجب توقيعه حضورياً *Signé contradictoirement* من قبل المحاسب المباشر لمهامه (الداخل) والمحاسب المنتهية مهامه (الخارج).

يبين هذا المحضر تسلم المحاسب المباشر لمهامه وكذا للنقود العينية *Numéraires*، والقيم المختلفة، وعناصر الجرد للمصلحة المحاسبية، كما يرفق ببيان موجز لبواقي التحصيل وبواقي الدفع، وبموازنة عامة للعمليات المالية.

وتكمن الأهمية الأساسية لعملية تسليم المهام هذه في تحديد مدى مسؤولية المحاسب الجديد عن تسيير سلفه. لكن في الواقع، هناك العديد من العمليات التي تدخل ضمن مجال تسيير المحاسب المنتهية مهامه (لاسيما بواقي الدفع والتحصيل) وتستمر بعد تنصيب المحاسب الجديد الذي يتكفل بإنجازها. وعليه، فإن القانون يخول لهذا الأخير الحق في إبداء أي تحفظ أو اعتراض بشأن هذه العمليات أثناء تسليم المهام، قبل أن يصبح مسؤولاً شخصياً ومالياً عن إنجازها (المادة 41 من قانون المحاسبة العمومية).
وعملياً، للمحاسب الجديد مهلة ثلاثة أشهر (قابلة للتمديد من طرف الوزير المكلف بالمالية) ابتداء من تاريخ تسلم مهامه للتحقيق في عمليات سلفه المستمرة في نطاق تسييره، وإبداء اعتراضه أو تحفظاته عليها، عند الاقتضاء، قبل التكفل بها نهائياً (المادة 10 من قرار 06 جانفي 1991)⁹.

غير أن الملاحظ في الواقع هو أن هذه الإجراءات كثيراً ما يضرب عنها الصفح. فبالنسبة لتعيين المحاسبين العموميين أو اعتمادهم من قبل الوزير المكلف بالمالية، هناك العديد من المحاسبين الذين يتم مجرد تكليفهم بالتسيير من طرف مسؤولي المصالح الخارجية لوزارة المالية المعنيين لفترة قد تمتد لبضع سنوات (قابضى البلديات أو الأعوان المحاسبين لبعض المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري على سبيل المثال) قبل أن يتقرر تعيينهم أو اعتمادهم، بدون تنصيب رسمي وتسليم للمهام بطبيعة الحال. أما فيما يخص أداء اليمين، فإن الكثير من المحاسبين لا يعلمون حتى بخضوعهم لهذا الإجراء¹⁰.

2. تعارض الوظائف

ويتعلق تعارض الوظائف أساساً بتطبيق مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، حيث أن التعارض لا يقتصر فقط على التنافي بين وظائف هؤلاء الأخيرين ووظائف الأمرين بالصرف (المادة 55 من قانون المحاسبة العمومية) بل يمتد ليشمل أزواج الأمرين بالصرف الذين لا يجوز لهم، بأي حال من الأحوال، أن يكونوا محاسبين عموميين مخصصين لديهم (المادة 56 من القانون).

كما أن القوانين والأنظمة النافذة يمكن أن تنص على بعض الحالات الخاصة لتعارض وظائف المحاسبين العموميين مع غيرها من الوظائف أو المهام، مثل النص في قانون الانتخابات على عدم قابلية انتخاب محاسبي أموال البلديات (أمناء الخزينة للبلديات) أعضاء في المجالس الشعبية البلدية¹¹، ومحاسبي أموال الولايات (أمناء الخزينة للولايات) أعضاء في المجالس الشعبية الولائية¹² أو في المجالس الشعبية الوطني¹³، وذلك خلال

ممارسة مهامهم، ولمدة سنة بعد التوقف عن العمل، في دائرة الاختصاص حيث يمارسون أو سبق لهم أن مارسوا فيها وظائفهم¹⁴.

3. إيداع الحسابات

المحاسبون العموميون ملزمون، بعد نهاية كل سنة مالية أو عند انتهاء مهامهم، بإيداع حسابات تسييرهم لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة¹⁵ لمراجعتها والبث في مسؤوليتهم عن التسيير المراقب (المادة 74 وما بعدها من نفس الأمر)¹⁶.

المطلب الثاني: مسؤوليات المحاسب العمومي

للمحاسب العمومي مسؤولية كبيرة، فهو يتحملها إما شخصيا أو مع الأعوان العاملين معه إذا سجل أي نقص حسابي، وهو مسؤول أيضا شخصيا عن كل مخالفة في تنفيذ أحكام المادتين 35 و36 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

1. طبيعة المسؤولية

إن مسؤولية المحاسب العمومي ليست بالسهلة فهو يتحملها إما شخصيا أو مع الأعوان العاملين معه إذا سجل أي نقص حساب. وهو مسؤول أيضا شخصيا عن كل مخالفة في تنفيذ أحكام المادتين 35 و36 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية والمتعلقين بإجراءات التحقق من صفة الأمر بالصرف ومن التحقق من العناصر الواجب توفرها قبل قبول أية نفقة، فإذا كشف الملف موضوع التحقيق عن وجود مخالفات مضرّة بالخيرينة العمومية، فإن المراقب العام لمجلس المحاسبة يقوم بإعلام السلطات المعنية ويبلغ النائب العام المختص إقليميا ويرسل إليه الملف.

وقد ينتج مبلغ النقص إما عن عجز في حسابات الصندوق أو عن إيراد غير محصل أو عن نفقة مدفوعة خطأ أو عن ضياع ملك من أملاك الدولة، ما إذا كان المحاسب يمسك محاسبة عينية¹⁷.

ويتعين على المحاسب العمومي أن يسدد من أمواله الخاصة مبلغ النقص¹⁸، غير أن المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسب لا يمكن إقامتها إلا من طرف وزير المالية أو مجلس المحاسبة¹⁹.

في هذه الحالة يمكن للمحاسب العمومي المأخوذ بمسؤولياته أن يحصل على إعفاء جزئي من المسؤولية بعد أن تفصل الجهات القضائية في حالة ما إذا كانت هناك قوة قاهرة دفعته لذلك²⁰.

كما يمكن للمحاسب أن يطلب إبراء رجائيا من المبالغ المتروكة على عاتقه إذا كان قد رفض طلبه للإعفاء الجزئي من المسؤولية، وتتحمل الميزانية المبالغ موضوع الإعفاء الجزئي الممنوح أو الإبراء الرجائي²¹.

غير أنه ولتفادي هذه الوضعية، يتعين على المحاسب العمومي قبل استلام وظيفته أن يقوم باكتتاب تأمين يخصه شخصيا ويتحقق هذا التأمين إما²³²²:

- بعقد تأمين فردي يكتب لدى هيئة التأمين.
 - الانضمام إلى تعاضدية المحاسبين العموميين.
- ويكون هذا التأمين يضمن المخاطر المتعلقة بالمسؤولية والمرتبطة بالمهام التالية:
- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات،
 - ضمان حراسة الأموال والسندات أو القيم والأشياء أو المواد المكلف بحفظها،
 - تداول الأموال والسندات والقيم،
 - حركة حسابات الموجودات.

2. طبيعة الرقابة الممارسة من قبل المحاسب العمومي

إن العناصر التي عدتها المادة 36 سالفه الذكر تدفع إلى التساؤل عن طبيعة الرقابة التي يمارسها المحاسب العمومي على تنفيذ النفقات العمومية، هل هي رقابة ملاءمة أم أنها رقابة شرعية؟ أم رقابة صحة قانونية؟ أم هي أخيرا رقابة لتقدير المصلحة العامة المتوخاة من تنفيذ النفقات العمومية؟

إن الذي يستخلص من هذا النص بداية هو أن الرقابة الممارسة من قبل المحاسب العمومي هي رقابة متعددة ومتنوعة بتعدد وتنوع العناصر التي تنصب عليها، لكننا لا نستطيع أن نجد فيها أي نوع أو حالة تأخذ شكل رقابة الملاءمة على قرارات الأمر بالصرف، وبالتالي فإن هذا الأخير هو الحكم الوحيد في خصوص مسألة ملاءمة قراراته من عدمها، وهذا الأمر يعد محض تقليد لما هو عليه الشأن في الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية التي يجريها المحاسب العمومي في فرنسا.

بإمعان النظر في تفحص العناصر التي تنصب عليها رقابة المحاسب العمومي الواردة في نص المادة 36 المذكورة أعلاه، ابتداء من العنصر الأول المتمثل في مطابقة العملية للقوانين والأنظمة المعمول بها إلى غاية العنصر الأخير المتمثل في الصحة القانونية للمكسب الإبرائي، يمكن القول بأنه:

- 1- يبدو ظاهريا أن هذه الرقابة هي رقابة شرعية "*contrôle de légalité*" عندما يتعلق الأمر بالرقابة على مطابقة العملية للقوانين والأنظمة المعمول بها، وشرعية عملية تصفية النفقات وتوفير الإعتمادات، وهي رقابة صحة قانونية "*contrôle de régularité*" إذا انصب على صفة الأمر بالصرف، عدم سقوط آجال الديون والمعارضة فيها، تأشيرات عمليات الرقابة والصحة القانونية للمكسب الإبرائي، فرقابة المحاسب العمومي بهذا الوصف الظاهري، هي رقابة ذات طبيعة مزدوجة، فهي رقابة شرعية ورقابة صحة قانونية في آن واحد.
- 2- العناصر محل رقابة المحاسب العمومي تتضمن احتواء لبعضها وتداخلا فيما بينها إن لم يكن تكرارا للشيء الواحد، فلو دققنا النظر في عبارة "مطابقة العملية للقوانين والأنظمة المعمول بها" مثلا لوجدناها تحتوي على كل العناصر الأخرى حسب ترتيبها بدءا من صفة الأمر بالصرف أو المفوض له إلى غاية عنصر الصحة

القانونية للمكسب الإبرائي، فهي عناصر كلها تنضوي تحت عبارة مطابقة العملية للقوانين والأنظمة المعمول بها، فيقال مثلا عدم مطابقة عملية تنفيذ النفقة للقوانين بسبب انعدام تأشير لجنة الصفقات، أو بسبب انعدام تأشير المراقب المالي، أو بسبب عدم توفر الاعتماد المالي... الخ.

لذلك يمكن القول أن تعداد العناصر الواردة في المادة 36 من قانون المحاسبة المذكورة أعلاه، ليس له فائدة نظرية باعتباره تكرر للشيء واحد وهو عبارة "مطابقة العملية للقوانين والأنظمة المعمول بها"، ولا فائدة عملية سوى تذكير المحاسب العمومي بهذه العناصر، وإذا كان هذا التذكير هو الغرض من عرضها بهذا الشكل، فإنه كان حري بالمشرع أن يعرضها بشكل يتفادى فيه خلط الكل بالجزء، كأن ينص على هذه العناصر بالصيغة الآتية: "يجب على المحاسب العمومي قبل قبوله لأية النفقة أن يتحقق من مطابقة العملية للقوانين والأنظمة المعمول بها، ولا سيما..."، ويذكر العناصر الواجب مراعاتها من طرف المحاسب العمومي.

1 - يجمع الكتاب الفرنسيين على أن رقابة المحاسب العمومي هي رقابة صحة قانونية "contrôle de régularité"، وأن بقية العناصر الأخرى الواردة في التعداد ليست إلا أجزاء محتواة في عبارة رقابة صحة قانونية والتي تعني أن عملية تنفيذ النفقة لا يمكن الموافقة عليها من قبل المحاسب العمومي إلا إذا كانت مطابقة العملية للقوانين والأنظمة المعمول بها.

2 - إن رقابة المحاسب العمومي بهذا التحديد - في مجال تنفيذ النفقات العمومية - هي رقابة تقتصر على دراسة الصحة القانونية الخارجية بمعنى "الصحة القانونية الظاهرية"، للوثائق المقدمة إليه، وبالتالي فإنه ليس من حقه أن يثير الصحة الداخلية لمضمون هذه الوثائق لرفض دفع النفقة. فالمحاسب العمومي قبل أن يقوم بدفع النفقة، عليه أن يتحرى جيدا من توفر جميع العناصر السابق بيانها، ومن مدى الصحة القانونية الظاهرية لها ومن تقدير المنفعة العامة للنفقة، وعندما يتأكد من كل ذلك يشرع في إجراءات دفع النفقة.

الخاتمة:

أخيرا، ومن خلال ما تقدم يتجلى لنا الدور الهام الذي يقوم به المحاسب العمومي في عملية مراقبة وتنفيذ الميزانية أو ما يصطلح به بالرقابة على تنفيذ النفقات العمومية، حيث أنه المكلف بتسيير المحاسبة في المؤسسات العمومية الإدارية، كونه معين قانونا للقيام فضلا عن عمليات التحصيل والدفع بضمان حراسة الأموال والسندات والقيم.

ولكي تصبح عملية الرقابة أكثر نجاعة وفعالية، توصلنا إلى بعض الاقتراحات والتوصيات التي يمكن إيجازها فيما يلي:

- ضرورة إرساء نظام الرقابة ودعم الأجهزة القائمة بها والأشخاص المكلفين بها، لأنها هي الأهم لكونها تحول دون الأخطاء والاختلاسات وما شابهها قبل وقوعها.
- يجب أن تتوفر مثل هذه الهيئات الرقابية على الوسائل البشرية والمادية الضرورية لمزاولة مهامها على أحسن وجه، وأن تسعى دائما لتوظيف الكفاءات العالية في مختلف التخصصات.
- وجوب اعتماد الأنظمة الرقابية التي يسهل فهمها وتطبيقها بما يضمن الأداء الحسن والفعال، والكف عن الاستيراد الجاهز للقوانين بما لا يتلاءم مع واقعنا ولا أنظمتنا السائدة.

قائمة المراجع:

- 1- المادة 33 من القانون رقم 90-21، المؤرخ 15 أوت 1990 المتعلق بقانون المحاسبة العمومية، المعدل والمتمم، ج ر عدد 35، ص 1134.
- 2- المادة 36 من نفس القانون، ج. ر عدد 35، ص 1135
- 3- فنينش محمد الصالح، الرقابة على تنفيذ النفقات العمومية في القانون الجزائري، رسالة دكتوراه، جامعة الجزائر، الجزائر، 2012، ص 151.
- 4- المادة 75 من قانون المحاسبة العمومية، مشار إليه
- 5- فنينش محمد الصالح، مرجع سابق، ص 151
- 6- حسن عواضة، المالية العامة، بيروت، دار النهضة العربية، ط 02، 1973، ص 232
- 7- المادة 35 من قانون المحاسبة العمومية، مشار إليه
- 8- Michel Lascombe, Xavier Vandendriessche, **les finances publiques**, 2° édit, DALLOZ, Paris, 1996, p 132
- 9- محمد مسعي، المحاسبة العمومية، عين مليلة، دار الهدى، 2003، ص 50.
- 10- محمد مسعي، مرجع سابق، ص 51.
- 11- المادة 81 من القانون رقم 12-01 المؤرخ في 18 صفر 1433 الموافق لـ 12 جانفي 2012 والمتعلق بالانتخابات، ج. ر عدد 01، صادرة في 14 جانفي 2012، ص 19.
- 12- المادة 83 من نفس القانون السابق، ص 20.
- 13- المادة 89 من نفس القانون السابق، ص 21.
- 14- محمد مسعي، مرجع سابق، ص 52.
- 15- المادة 60 من الأمر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة، ج. ر عدد 39، صادرة في 23/07/1995، ص 10.
- 16- محمد مسعي، مرجع سابق، ص 52.
- 17- الجزائر، المادة 04 من المرسوم التنفيذي رقم 93-81، ج. ر عدد 43، ص 1645.
- 18- المادة 03 من نفس المرسوم التنفيذي رقم 93-81، ج. ر عدد 43، ص 1645.
- 19- المادة 46 من القانون رقم 90-21، ج. ر عدد 35، ص 1135.

المادة 68 من القانون رقم 90-32 المؤرخ في 04/12/1990 المتعلق بتنظيم مجلس المحاسبة وسييره، ج. ر عدد 53، صادرة في 05/12/1990، ص 1697.

المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 91-312 المؤرخ في 07/09/1991 المحدد لإجراءات الأخذ بمسؤولية المحاسبين، ج. ر عدد 43، ص 1647.

المادة 17 من نفس المرسوم التنفيذي، ج. ر عدد 43، ص 1647.