

التسيير المالي المحلي على ضوء رقابة مجلس المحاسبة - قراءة في التقارير السنوية لمجلس المحاسبة

Local financial management in light of the oversight of the Accounting Council Reading the annual reports of the Accounting Council

تاريخ القبول: 2024/11/27

تاريخ الإرسال: 2024/08/30

التي تعتبر أساس النظام اللامركزي المكلفة بتسيير الشؤون المحلية، ومن أجل هذا مُنحت لها مجموعة من الصلاحيات التي تمارسها باستعمال موارد مالية متعددة تنفقها في شتى الميادين لإشباع حاجات الساكنة المحلية، وتخضع في تسييرها لجملة من الإجراءات الرقابية السابقة واللاحقة، هذه الأخيرة التي يضطلع بها مجلس المحاسبة كهيئة مستقلة من خلال مجموعة من الإجراءات الرقابية التي يصدرها مع نتائجها في تقريره السنوي.

الكلمات المفتاحية: مجلس المحاسبة؛ التسيير المالي المحلي؛ التقرير السنوي؛ الرقابة المالية؛ مراجعة الحسابات.

Abstract:

Financial control, as one of the forms of control over administrative activity, is the only guarantor to protect public money

كامل نادية*
KAMEL Nadia
جامعة الإخوة منتوري - قسنطينة
Mentouri Brothers University –
Constantine 1
مخبر العقود وقانون الأعمال
nadia.kamel@doc.umc.edu.dz

ملخص:

تعد الرقابة المالية باعتبارها إحدى صور الرقابة على النشاط الإداري الضامن الوحيد لحماية المال العام من سوء التسيير، وتكون هذه الرقابة إما قبلية أي سابقة على عملية الإنفاق أو بعدية بعد إتمام مختلف العمليات المالية، تضطلع بها عدة مؤسسات منحها القانون سلطة الرقابة على مجموعة معتبرة من الهيئات والمؤسسات العامة التي يجري في فلكها المال العام، من بينها الجماعات المحلية from mismanagement. This control is either previous or subsequent. It is carried out by several institutions granted by law the authority to control a

* - المؤلف المراسل.

significant group of bodies. And public institutions in whose orbit the public money flows Among them are the local communities, which are the basis of the decentralized system in charge of running local affairs, and for this they have been granted a set of powers that they exercise by using multiple financial resources, and are subject to a set of previous

and subsequent control procedures, the latter is carried out by the Accounting Council through its oversight, which it issues with its results in its annual report.

Keywords: accounting board; local financial management; annual report; Financial Control; Auditing.

مقدمة:

تضطلع بمهمة الرقابة على المال العام العديد من المؤسسات الرقابية، منها مجلس المحاسبة الذي يعد القطب الثاني للرقابة البعدية بعد المفتشية العامة للمالية، ومؤسسة دستورية ضمن مؤسسات الرقابة، ويملك في هذا الإطار مجموعة هائلة من الاختصاصات الرقابية. ويلتزم في إطار ممارسة هذه النشاطات الرقابية بإعداد تقريره السنوي الذي يرفعه إلى رئيس الجمهورية ورئيسي غرفتي البرلمان، وفي هذا الإطار فإنه يصدر تقاريره في نهاية كل سنة وبخلاف تقريره لسنة 2019 الذي نُشر في الجريدة الرسمية عدد 75، فإن تقارير باقي السنوات 2018، 2020، 2021، 2022، 2023 نُشرت فقط في موقعه الإلكتروني.

وتعد الجماعات المحلية إحدى الهيئات التي يخضع تسييرها المالي لرقابة مجلس المحاسبة، لذلك جاءت كل تقاريره في أربعة فصول موزعة على مواضيع مختلفة، حُصص الفصل الثاني لكل منها للجماعات المحلية من خلال رقابة التسيير المالي المحلي في مجموعة من البلديات النموذجية من ولايات مختلفة متوزعة جغرافيا، ومن بين أهم ما مسته هذه الرقابة الإيرادات الجبائية المحلية، تسيير المدارس الابتدائية، صندوق إعادة الاعتبار للحظيرة العقارية، الإعانات الممنوحة للجماعات المحلية، الأملاك المنقولة، إنجاز وتسيير المطاعم المدرسية، النقل المدرسي، وأخيرا إنجاز

واستغلال الأملاك المنتجة للمداخيل، إضافة الى: إنجاز وتسيير المساحات الخضراء في الوسط الحضري، برامج التسيير الحضري، تسيير خدمة الإنارة العمومية، تسيير قضايا المنازعات، تسوية نفقات البلدية عن طريق القضاء. وحيث أن العنصر التنفيذي والفعال في التسيير المالي المحلي هما الأمر بالصرف والمحاسب العمومي وفق إجراءات محددة قانوناً، ويخضعان أثناء ممارستها لمهامهما لواحد من أهم مبادئ التسيير المالي هو الفصل بين وظيفتي الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، فإن رقابة مجلس المحاسبة تنصب على كليهما. ومن هذا المنطلق نطرح الإشكالية التالية: ما هو نطاق الرقابة البعدية التي يمارسها مجلس المحاسبة على التسيير المالي المحلي من خلال ما ورد في تقاريره السنوية؟ هذه الإشكالية التي تجرنا بالضرورة إلى جملة من التساؤلات الفرعية من قبيل:

- ما هو نطاق رقابة مجلس المحاسبة على التسيير المالي المحلي وعلى ماذا ينصب؟
- ما هي النتائج التي يمكن أن تترتب عن هذه الرقابة سواء بالنسبة للجماعات المحلية كشخص عام لامركزي؟ أو بالنسبة للأمرين بالصرف للجماعات المحلية والمحاسبين العموميين الذين لهم علاقة بالتسيير المالي المحلي؟

تبرز أهمية هذه الدراسة في كون الرقابة على التسيير المالي هي الضامن لشفافية التسيير، والحفاظ للمال العام من أي شبهة فساد، وهو ما يؤدي بالضرورة إلى تحقيق التنمية المحلية المنشودة من طرف كل مواطن ومسير محلي.

ونهدف من خلال هذه الدراسة إلى الاطلاع على الإجراءات القانونية وما يوازئها من إجراءات عملية في ممارسة عملية الرقابة على التسيير المالي المحلي، خاصة وان هذه الرقابة تتجسد في صورتين أساسيتين: أما في عين المكان أو من خلال الوثائق التي تم التطرق لها في مختلف التقارير السنوية الصادرة عن مجلس المحاسبة،

وستتم دراسة ذلك باستعمال المنهج الوصفي لمختلف المراحل والإجراءات التي تمر بها هذه الرقابة، بالإضافة إلى المنهج التحليلي لمختلف النصوص القانونية المؤطرة لعمل

كل من مجلس المحاسبة وعمل الجماعات المحلية في مجال التسيير المالي، خاصة منها إعداد وتنفيذ الميزانية المحلية التي تعتبر جوهر الرقابة، وكذا تحليل ما جاء في التقريرين بخصوص التسيير المالي المحلي.

ومن أجل الإجابة عن الإشكالية الرئيسية المطروحة، وما يتفرع عنها من تساؤلات فرعية قسمنا هذه الدراسة وفق الخطة التالية:

المحور الأول: رقابة مجلس المحاسبة على أعمال الأمرين بالصرف المحليين

أولاً: رقابة انضباط تسيير الميزانية المحلية

ثانياً: رقابة نوعية التسيير المحلي

المحور الثاني: رقابة مجلس المحاسبة على أعمال المحاسبين العموميين المحليين

أولاً: رقابة تنفيذ النفقات المحلية

ثانياً: رقابة حساب التسيير المحلي

المحور الأول: رقابة مجلس المحاسبة على أعمال الأمرين بالصرف المحليين

يمارس مجلس المحاسبة عمله الرقابي في إطار القانون⁽¹⁾، ويمك في هذا الإطار مجموعة هائلة من الاختصاصات والنشاطات الرقابية التي يلتزم في إطار ممارستها بإعداد تقريره السنوي⁽²⁾.

وتنصب رقابة مجلس المحاسبة على أعمال الأمرين بالصرف المحليين من خلال رقابة انضباط تسيير الميزانية المحلية (أولاً)، ورقابة نوعية التسيير المحلي (ثانياً).

أولاً: رقابة انضباط تسيير الميزانية المحلية

يفترض أن وجود مجلس المحاسبة كهيئة عليا للرقابة البعدية على تسيير المال العام يجعل الهيئات المكلفة بالتسيير المالي على اختلاف مستوياتها منضبطة في أداؤها كما ونوعاً⁽³⁾، إلا أن الواقع العملي يثبت غير ذلك؛ فمن خلال رقابته تكشف التقارير السنوية لمجلس المحاسبة العديد من الخروقات سواء من طرف الأمرين بالصرف

المحليين أو المحاسبين العموميين، ولهذا قرر المشرع لمجلس المحاسبة أدوات رقابية وصلاحيات واسعة كما وكيفاً في بسط رقابته على مختلف الهيئات المعنية⁽⁴⁾. في هذا الإطار يتولى الرقابة على نشاطات الأمرين بالصرف من أجل تقييم نوعية التسيير الميزانياتي، ويُعد الأمر بالصرف كل شخص معين أو منتخب أو مكلف يخول بتنفيذ العمليات الميزانية والمالية والممتلكات⁽⁵⁾، وقد حدد كل من قانون البلدية وقانون الولاية الأمرين بالصرف المحليين بأنهما كل من رئيس المجلس الشعبي البلدي بالنسبة للبلدية، والوالي بالنسبة للولاية⁽⁶⁾، حيث يلزم الأمرين بالصرف بإيداع الحساب الإداري وحساب التسيير لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة في أجل أقصاه 30 جوان من السنة الموالية للميزانية المقفلة⁽⁷⁾، وللإطلاع على رقابة مجلس المحاسبة على نشاطه بهذه الصفة يجب التطرق إلى مضمون رقابة انضباط تسيير الميزانية المحلية (01)، والى نتائج هذه الرقابة (02).

1- مضمون رقابة انضباط تسيير الميزانية المحلية: تتم رقابة انضباط تسيير الميزانية حسب نص المادة 88 من الأمر رقم 20/95⁽⁸⁾ من أجل الوقوف على الوضعية المالية وتطور إيرادات ونفقات الجماعات المحلية من خلال التأكد من احترام قواعد الانضباط في تنفيذ الميزانية المنصوص عليها من أجل رقابة تسيير المال العام، وخصوصاً من حيث:

- عدم خرق الأحكام التشريعية والتنظيمية المتعلقة بتنفيذ الإيرادات والنفقات، وذلك بالتحقق من شروط إعداد وتنفيذ الميزانية، منها توفر الوثائق اللازمة والضرورية كداولة التصويت على الميزانية وبطاقة حساب الإيرادات المحلية ومختلف الكشوفات المطلوبة⁽⁹⁾

- التأكد من عدم استعمال الاعتمادات أو المساعدات المالية لأهداف غير تلك الممنوحة من أجلها.

- رقابة عدم قيام الأمر بالصرف بالالتزام بالنفقات دون تمتعه بالسلطة للقيام

بذلك، أو التزامه بها دون احترام الأحكام التنظيمية للرقابة القبلية. ومن الملاحظات التي جاء بها التقرير السنوي بخصوص إعداد وتنفيذ الميزانية، التأخر في إنجاز والمصادقة على الميزانية الإضافية ضمن الآجال القانونية⁽¹⁰⁾، وهو ما أدى إلى تعطيل العديد من المشاريع، إضافة إلى عدم قيام الولاية باعتبارهم الأمرين بالصرف للصندوق الوطني الخاص لإعادة الاعتبار للحظيرة العقارية باتخاذ الإجراءات اللازمة لتحصيل ناتج الرسم على السكن باعتباره أهم مورد لهذا الصندوق بالتنسيق مع مختلف الأطراف المعنية بتحصيله مثل الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز، والاكتفاء بالمبلغ المحول عند نهاية كل سنة مالية من طرف أمناء الحزائن الولائية⁽¹¹⁾، وهو ما أدى إلى عجز معتبر في قيمة الإيرادات المحصلة بعنوان هذا الرسم وبالتالي نقص قيمة إيرادات صندوق الحظيرة العقارية.

بالإضافة إلى ما تم تسجيله في التقرير السنوي لسنة 2019 من إهمال للأموال العقارية البلدية المنتجة للمداخيل، وذلك من خلال غياب إحصاء شامل ودقيق لها مع نقص في المعلومات المدونة في سجلات الأملاك البلدية، وهو ما ساهم في سوء استغلالها بالموازاة عدم إعداد عقود إيجارها، وعدم تجديد العقود المنتهية المدة، وعدم تحيين إيجار المحلات التجارية، إضافة إلى وجود سكنات مستغلة دون عقد إيجار ودون تسديد مستحقات الإيجار⁽¹²⁾.

2- نتائج رقابة انضباط تسيير الميزانية المحلية: بناء على قيام مجلس المحاسبة برقابة مدى احترام قواعد الانضباط في تنفيذ الميزانية المحلية؛ يمكن قيام المسؤولية الكاملة للأمر بالصرف المحلي إذا ارتكب أخطاء أو مخالفات للنصوص القانونية والتنظيمية⁽¹³⁾ وبالتالي الإضرار بمصلحة الدولة، وينتج عن ذلك ما نصت عليه المادة 91 من الأمر 02/10 من تسليط عقوبة الغرامة في حق المسؤول الذي خرق هذه الأحكام، ويحدد مبلغها الأقصى بضعف المرتب السنوي الإجمالي الذي يتقاضاه المعني عند ارتكاب المخالفة، دون المساس بالمتابعات الجزائية، كما يمكن ان تنتفي هذه المسؤولية

بإعفائه كليا منها في حالة إثبات وجود أوامر من السلطة الوصية، ولهذا فإن الأمرين بالصرف المحليين ملزمون بالرد وفق الوثائق الثبوتية على نتائج رقابة مجلس المحاسبة، وهو ما لاحظناه في كلتا التقريرين، حيث أورد مجلس المحاسبة كل ملاحظاته ونتائج رقبته بردود الأمرين بالصرف المحليين⁽¹⁴⁾.

ثانيا- رقابة نوعية التسيير المحلي

إضافة إلى رقابة مجلس المحاسبة لانضباط الميزانية يقوم برقابة نوعية التسيير التي تتعلق وفق نص المادة 69 من الأمر 20/95 المعدل والمتمم بتقييم شروط استعمال الموارد والوسائل المادية والأموال العمومية وتسييرها على مستوى الفعالية والنجاعة والاقتصاد وذلك بالرجوع إلى المهام والأهداف والوسائل المستعملة، لكن المشرع هنا لم يحدد بصريح النص المعايير اللازمة لممارسة هذا النوع من الرقابة⁽¹⁵⁾، وسيتم التطرق إلى هذه الرقابة من خلال مضمونها (01)، ونتائجها (02).

1- مضمون رقابة نوعية التسيير المحلي: تقتضي رقابة نوعية التسيير المحلي التأكد من وجود وملاءمة وفعالية آليات وإجراءات الرقابة والتدقيق الداخليين، ويتم ذلك من خلال التأكد من نظامية وموثوقية مجموع العمليات المالية والمحاسبية، وتلك المتعلقة بالمتلكات وتقييم إنجاز برامج الهيئة المراقبة من حيث الاقتصاد والفعالية والنجاعة⁽¹⁶⁾؛ في إطار ذلك لاحظ مجلس المحاسبة ضعف التنسيق بين المصالح الإدارية للجماعات المحلية وبين إدارة الضرائب، وهو ما أثر سلبا على مردودية بعض الرسوم المهمة للميزانية المحلية، في هذا المجال تمت رقابة الإيرادات الجبائية لمجموعة من البلديات من خلال إلقاء نظرة عامة حول الإيرادات المالية للحقوق والرسوم المحلية في خلال فترة زمنية محددة، بالتدقيق في كفاءات وشروط تسييرها الذي أكد تقرير سنة 2020 أنه تسيير ظرفي يتم دون تنظيم أو إجراءات، وهو ما رافقه إهمال كلي لإدراج بعض الحقوق والرسوم عند إعداد الميزانيات التقديرية.

أيضا وفي إطار متابعة الإيرادات المحلية أشار نفس التقرير إلى إتادات شغل

الأملك الوطنية التي لم تستغل كما ينبغي؛ حيث اقتصرت مداوات منحها على جزء يسير منها مع إهمال غالبيتها، أما إجرائياً فقد لوحظ عدم التسديد المسبق لهذه الإتاوات من طرف المستفيدين⁽¹⁷⁾ مما أدى إلى حرمان الخزينة المحلية من مبالغ مالية معتبرة تدعمها، وتتضمن أيضا رقابة نوعية التسيير وفق ما جاء في نص المادة 70 من الأمر 20/95 المعدل والمتمم مراقبة شروط منح الإعانات والمساعدات المالية من طرف الجماعات المحلية ومطابقتها للغاية التي منحت من أجلها⁽¹⁸⁾، خاصة تلك الموجهة للجمعيات العمومية وفق القانون⁽¹⁹⁾، بالموازاة مع ذلك تمتد رقابة مجلس المحاسبة إلى الإعانات التي تحصل عليها الجماعات المحلية؛ إذ أنها ملزمة وفق المادة 66 من ذات الأمر بإرسال حسابات استعمال هذه المساعدات المالية الممنوحة لها مرفقة بكل الوثائق الثبوتية.

في هذا الإطار أكد التقرير عدم استهلاك معظم البلديات للإعانات السنوية التي تم منحها عن طريق صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية من أجل تسيير المدارس الابتدائية؛ حيث أن 4 بلديات فقط صرفت كامل الإعانات الممنوحة لها، في حين أن باقي البلديات لم تصرف منها إلا نسبة 24.15%⁽²⁰⁾، وهو ما أدى بالضرورة إلى افتقار معظم المدارس في البلديات المعنية للمرافق الضرورية والتجهيزات والتأثيث المناسب.

وباعتبار المطاعم المدرسية هياكل أساسية مرافقة للمدارس الابتدائية فقد سجل مجلس المحاسبة انه من بين 101 مشروع مسجل خلال الفترة من 2016 إلى 2018 لم ينطلق منها إلا 56 مشروعا فقط، استلم منها 14، والباقي لم يتم الانطلاق فيه أصلا⁽²¹⁾، أما من حيث تسييرها فإن الملاحظة الأساسية لمجلس المحاسبة تتمثل في المسك غير المنتظم وغير الدقيق لمحاسبة المطاعم المدرسية، على اعتبار أن مدراء المدارس الابتدائية يعتبرون هذه المحاسبة ليست من اختصاصهم بل من اختصاص مسير المطعم المدرسي المعين من طرف البلدية⁽²²⁾.

ونفس الأمر ينطبق على تسيير النقل المدرسي من خلال رقابة مجلس المحاسبة لمختلف الشروط التي يتم من خلالها تنفيذ خدمة النقل المدرسين والتي خلصت إلى عدم ضبطها من خلال تجزئة الاستشارات والتأخر في إطلاقها، مع عدم تضمن مختلف اتفاقياتها على كامل تفاصيل الخدمة، إضافة إلى عدم احترام بعض بنود دفاتر الشروط ما يؤثر بالضرورة على نوعية الخدمة المقدمة⁽²³⁾.

كما تمتد رقابة مجلس المحاسبة على التسيير المحلي إلى رقابة الطلب العمومي، وإجراءات القيام به ومدى مطابقته للقانون⁽²⁴⁾، من حيث مراحل مختلف العمليات والإجراءات المحددة وفق مجموع النصوص القانونية (استشارة، صفقة، انتقاء...)، وهذا من خلال التحقق من المتدخلين في العمليات المسجلة وما يرافقها من وثائق تبريرية وبطاقات تقنية⁽²⁵⁾ ودراسات كمية وتقديرية، إضافة إلى التحقق من تسجيل العملية وصولاً إلى رقابة تنفيذها حتى استلامها النهائي، فهذا الخصوص خلص تقرير مجلس المحاسبة لسنة 2020 إلى ملاحظة عامة تتمثل في ضعف التسيير الإداري للمشاريع، وما يرافقه من ضعف في قدرات التسيير التقني لها وهو ما أدى إلى تعطل المشاريع المنجزة من خلال غياب برمجة البرامج السنوية و متعددة السنوات، رغم أن المادة 107 من قانون البلدية تلزم بإعداد قوائم المشاريع وفق مداولة مصادق عليها، وهو ما لا يتحقق على أرض الواقع الذي اثبت وجود عدد كبير من المشاريع التي لم تنطلق بعد، وعدد منها تم التكفل بها من طرف الدولة بسبب عجز البلديات عن إتمامها⁽²⁶⁾، إذ لوحظ في التقرير السنوي لسنة 2018 أن العديد من المشاريع لم تبلغ النضج الكافي أو اطلقت بدون دراسة مسبقة، حيث لم تتم متابعة وإنجاز واستغلال برنامج إنجاز الأسواق الجوارية ما أدى إلى عدم تحقيق نتائج في مستوى الأغلفة المالية المرصودة⁽²⁷⁾.

وقد أخذ تقرير سنة 2021 نفس المنحى من خلال رقابته لدراسات الإنضاج والاستشارة الفنية لبرامج التجهيز العمومي لمجموعة من البلديات والولايات باعتبارها

تضمن التحضير الجيد لتنفيذ المشاريع، إلا أن الواقع اثبت غياب الصرامة والجدية فيها مما أدى إلى تعثر المشاريع بعدم استهلاك الاعتمادات المالية المخصصة لها مما أفقدها نجاعتها من حيث التكلفة، الآجال والنوعية⁽²⁸⁾.

2- نتائج رقابة نوعية التسيير المحلي: نظرا لأهمية رقابة نوعية التسيير المحلي فإن رفض تقديم أو إرسال الحسابات أو المستندات أو الوثائق إلى مجلس المحاسبة يعرض مرتكبه لغرامة مالية تتراوح ما بين 1000 و 10000 دج، وتنطبق نفس العقوبة على من لا يقدم المعلومات المطلوبة من طرف مجلس المحاسبة أو الأكثر من ذلك على من يعرقل عمليات التدقيق التي يجريها، ذلك أن الهدف الأساسي الذي يسعى إليه المجلس من خلال رقابة نوعية التسيير هو التأكد من مطابقة النفقات التي تم صرفها انطلاقا من الموارد التي تم جمعها.

أما في حالة تقديم الوثائق المطلوبة في موعدها فينتج عن رقابة نوعية التسيير إعداد تقرير بخصوص التحكم فيه، واستعمال وتخصيص الموارد وضمان عقلانية تنفيذ النفقات، ونتيجة لرقابته يصدر مجلس المحاسبة تقارير نصت عليها المادة 73 من الأمر 20/95 المعدل والمتمم تتضمن المعايير والملاحظات والتقييمات التي ترسل إلى مسؤولي الجماعات المحلية أو الوصاية من أجل تقديم إجاباتهم وملاحظاتهم⁽²⁹⁾، وهم ملزمون بضرورة إبلاغ نتائج هذه الرقابة إلى هيئات المداولة وهي المجالس الشعبية المحلية في أجل أقصاه شهران، كضرورة حتمية لتنفيذ الرقابة الشعبية، وبناء على الرد النهائي الذي يقدمه مسؤول والجماعات المحلية يعد المجلس تقريره النهائي المرفق بما يلزم من توصيات واقتراحات، حيث قدم في تقريره لسنة 2021 جملة من التوصيات من خلال النقائص التي سجلها بمناسبة رقابته على التسيير المحلي البلدي للمطاعم المدرسية من خلال اقتراح إعداد نظام داخلي نموذجي يعمم على كل المطاعم المدرسية بحيث يحدد كيفية سيرها وعملها والقواعد التي يجب مراعاتها بخصوص الانضباط والنظافة الغذائية، إضافة إلى تأكيده على ضرورة تفعيل مساهمة

أولياء التلاميذ في تمويل المطاعم المدرسية مقابل توجيه إعانات الدولة ومساهمات الجماعات المحلية إلى التكفل بالتلاميذ المعوزين⁽³⁰⁾.

المحور الثاني: رقابة مجلس المحاسبة على نشاطات المحاسبين العموميين المحليين يعتبر مجلس المحاسبة هو قاضي المحاسبين العموميين، يُعرف محاسبا عموميا كل عون عمومي معين أو معتمد قانونا للقيام بمجموعة من العمليات أهمها تحصيل الإيرادات ودفق النفقات.

وقد حدد القانون أمين خزينة البلدية هو المحاسب الرئيسي لميزانية البلدية، في حين يكون أمين خزينة الولاية هو المحاسب الرئيسي لميزانية الولاية⁽³¹⁾، ووفق المادة 16 من القانون المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي يتم تعيينها من طرف وزير المالية ويخضعان لسلطته⁽³²⁾.

وبما أن المحاسب العمومي موظف عمومي، فإنه يخضع للالتزامات المقررة في النصوص الأساسية الخاصة بسلكه والالتزامات الخاصة بممارسة مهامه كمحاسب عمومي، وتمثل أهم واجباته والتزاماته كونه يلعب دورا مزدوجا في التسيير المالي المحلي؛ فمن جهة هو طرف فاعل في تحصيل الإيرادات وتنفيذ النفقات العمومية التي يصدر الأمر بالصرف المحلي أوامر بدفعها وفق مجموع النصوص القانونية والتنظيمية⁽³³⁾، ومن جهة أخرى هو جهة رقابية على كيفية صرف هذه النفقات كما نصت عليها المادة 26 من القانون المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي. تجدر الإشارة إلى أن رقابة المحاسب العمومي تكون متزامنة مع مختلف العمليات المالية من خلال متابعة الحسابات والتأكد من شروط مسك المحاسبة الإدارية والمسك الجيد للدفاتر المحاسبية⁽³⁴⁾.

وسيتم تفصيل رقابة مجلس المحاسبة على نشاطات المحاسبين العموميين من خلال رقابة تنفيذ النفقات المحلية (أولا)، ثم رقابة حساب التسيير المحلي (ثانيا).

أولا- رقابة تنفيذ النفقات المحلية

تستهدف رقابة تنفيذ النفقات العمومية المحلية التأكد من مطابقة النفقات التي تم صرفها بالنظر إلى الموارد التي تم جمعها، وتقتضي دراسة هذه الرقابة معرفة مضمونها (01)، وما يليها من نتائج (02).

1- مضمون رقابة تنفيذ النفقات المحلية: يتمثل دور المحاسب العمومي في تنفيذ النفقات العمومية في كونه الشخصية المحورية الثانية -بعد الأمر بالصرف- في عملية تنفيذ النفقات المحلية، ويعد دوره ماليا لدور الأمر بالصرف بل وقائماً عليه، إذ يضطلع بتنفيذ المرحلة المحاسبية في تنفيذ النفقات والتي تتمثل في الأمر بالدفع الذي هو الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي كما جاء في نص المادة 22 من قانون المحاسبة العمومية، حيث يقوم الأمر بالصرف بإصدار الأوامر بالصرف والحوالات وإرسالها بين اليوم الأول واليوم العشرين من كل شهر إلى المحاسب العمومي المكلف بتحويلها إلى نفقات، ثم يقوم المحاسب العمومي بتحويل أوامر الصرف وحوالات الدفع التي يصدرها الأمر بالصرف في أجل أقصاه 10 أيام من تاريخ استلامها⁽³⁵⁾، ويتم حسابها ابتداءً من شهر إصدارها.

وقيام المحاسب العمومي بدفع النفقة واجب عليه بعد التحقق من شرعيتها تحت طائلة مسؤوليته المالية والشخصية حسب ما جاء في المادة 38 من القانون المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، فيراقب صفة الأمر بالصرف أو المنفوس عنه، وجود تأشيريات الرقابة القبليّة، تبرير أداء الخدمة، صحة حسم النفقة، التقادم المسقط، توفر أموال الخزينة أو توفر الاعتماد المالي الذي هو الرخصة القانونية التي تسمح للأعوان المكلفين بالتنفيذ والقيام بالعمليات الموكلة إليهم، الطابع الإبرائي للدفع أي أن يتحقق المحاسب من أن الشخص الذي يعينه الأمر بالصرف على أمر أو حوالة دفع مؤهل للاستفادة من الدفع وإبراء ذمة الهيئة العمومية المدينة، بمعنى أنه ملزم بأداء رقابة الشرعية⁽³⁶⁾، كما يجب عليه إرسال نسخة من الأمر بالصرف أو

الحوالة عليها تأشيرة التسديد إلى الأمر بالصرف وذلك بعد تحويلها إلى نفقات⁽³⁷⁾، في هذا الإطار من بين ما لاحظته مجلس المحاسبة في تقريره لسنة 2020 أن عدم قيام الأمر بالصرف بتوفير المعلومات اللازمة التي تسمح لأمين خزانة البلدية بصفته محاسباً عمومياً بمتابعة الملاحظات الخاصة بالتحصيل مثل الحسابات المالية، النشاطات التجارية، تواريخ الاستحقاق⁽³⁸⁾، يعيق ممارستهم لمهامهم القانونية بالنظر إلى أن مهام المحاسب العمومي موائية لعمل الأمر بالصرف وقائمة عليها.

2- نتائج رقابة تنفيذ النفقات المحلية: عند التحقق من شرعية النفقة المأمور بدفعها يقوم المحاسب العمومي بالتأشير على حوالة الدفع بعبارة مقبول الدفع، فيكون ملزماً بدفعها، أما في حالة عدم مطابقة الأمر بالصرف أو حوالة الدفع للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول فيقوم المحاسب العمومي بإبلاغ الأمر بالصرف كتابياً رفضه القانوني للدفع وذلك في أجل أقصاه 20 يوماً ابتداءً من تاريخ تسلمه الأمر بالصرف أو الحوالة⁽³⁹⁾، في هذه الحالة يستجيب الأمر بالصرف لملاحظات المحاسب العمومي بتدارك النقائص ثم يأمر بدفعها من جديد، فإذا رفضها المحاسب من جديد ورأى الأمر بالصرف أن هذا الرفض غير مؤسس يمكنه اللجوء إلى تسخير المحاسب العمومي كإجراء يتجاوز به رفض المحاسب العمومي القيام بدفع النفقة وفق إجراءات محددة قانوناً⁽⁴⁰⁾، حيث يمكن لمجلس المحاسبة رقابة رد فعل المحاسب العمومي على تسخير الأمر بالصرف وفق السؤال: "هل كان له الحق في إيقاف الدفع أم لا؟ وهل أحترم إجراءات التسخير القانونية؟"⁽⁴¹⁾، ورغم هذه المكنة القانونية التي منحها القانون للأمر بالصرف من حيث إمكانية تسخيره للمحاسب العمومي؛ فإن هذا الأخير بالمقابل يملك مكنة قانونية أخرى، إذ يمكنه أن يرفض الامتثال لهذا التسخير إذا تعلق الرفض بأحد الأسباب التالية: عدم توفر الاعتمادات المالية المطلوبة للنفقة، أو عدم توفر أموال في الخزينة لتسديد هذه النفقات، انعدام إثبات الخدمة، أو انعدام تأشيرة المراقب المالي كما هي محددة في التنظيم المعمول به⁽⁴²⁾.

في هذا الإطار أكد مجلس المحاسبة في تقريره لسنة 2021 إلى أنه في حالة وجود حساب تخصيص خاص من الضروري التقيد بمدونة نفقات الحساب المعني الواردة في النصوص التنظيمية المسيرة له، وهذا منعا لوجود تكفل بعمليات خارج نطاق هذا الحساب، في إشارة منه إلى تسجيل التكفل بعمليات خارجة عن أهداف صندوق إعادة الاعتبار للحظيرة العقارية.

ثانيا- رقابة حساب التسيير المحلي

تتمثل المحاسبة الخاصة بالجماعات المحلية في وصف العمليات المالية ومراقبتها وإطلاع سلطات الرقابة والتسيير عليها⁽⁴³⁾، وتتكون من محاسبة إدارية يمسكها الآمرون بالصرف، ومحاسبات يمسكها المحاسبون العموميون⁽⁴⁴⁾، وقد الزم قانون البلدية في مادته 210، وقانون الولاية في مادته 175 خضوع الحساب الإداري للبلدية وللولاية، وحساب تسيير المحاسب لرقابة مجلس المحاسبة، وسيتم تفصيل هذه الرقابة من خلال مضمونها (01) ثم نتائجها (02).

1- مضمون رقابة حساب التسيير المحلي: طالما أن تسيير المال العام يخضع لتواعد إجرائية محددة بصرامة، فإن أهم الاختصاصات الممنوحة لمجلس المحاسبة هي رقابة حساب التسيير، حيث تُعرف مراجعة الحسابات بانها التدقيق في شرعية العمليات المحاسبية والمالية لحساب التسيير الذي يكون مقرونا بالرقابة الإدارية للحسابات والتي تمس في نفس الوقت عدة سنوات مالية وهي 5 على الأكثر بما فيها السنة المالية الأخيرة المقتلة⁽⁴⁵⁾، ضمن هذا الإطار يدقق مجلس المحاسبة وفق المادة 75 من الأمر 20/95 المعدل والمتمم في صحة العمليات المادية والحسابية الموصوفة فيها والمبالغ المسجلة فيها، ومدى مطابقتها مع الأحكام التشريعية والتنظيمية المطبقة عليها، وتتم هذه الرقابة وفق مجموعة من الإجراءات الكتابية والحضورية الإلزامية والمعقدة، وطالما أن الأمر بالصرف ملزم بإعداد الحساب الإداري والمحاسب العمومي ملزم بإعداد حساب التسيير، فانه ومن أجل تقييم نوعية التسيير الميزانياتي والمحاسبي

يضطلع مجلس المحاسبة بالتحقق من مطابقة الحساب الإداري مع حساب التسيير الذي يلتزم المحاسب العمومي بتقديمه تحت طائلة العقوبات المحددة قانوناً.

2- نتائج رقابة حساب التسيير المحلي: تعتبر أهم نتيجة مترتبة عن رقابة مجلس المحاسبة لحساب التسيير والتي هي في الواقع سابقة عن فعل الرقابة في حد ذاته ما ورد في نصي المادتين 61 من الأمر رقم 02/10 و 63 من الأمر 20/95 من إمكانية إصدار مجلس المحاسبة لغرامة مالية على كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي تتراوح بين 5000 و 50000 دج بسبب التأخر في إيداع حسابات التسيير، مع إمكانية إرسال أمر للمحاسب العمومي بتقديم حسابه في أجل محدد، يليه تسليط إكراه مالي قدره 500 دج عن كل يوم تأخير لمدة لا تتجاوز 60 يوماً، أما في حالة تقديم الحساب في وقته، فإن عملية التحقيق فيه تتم وفق إجراءات كتابية وحضورية⁽⁴⁶⁾، وتختلف نتيجة التدقيق بين ما إذا ثبت تقصير المحاسب العمومي من خلال قيام مسؤوليته الشخصية والمالية في حالات السرقة أو ضياع الأموال، كما يمكن وضعه في حالة مدين إذا سجل على ذمته نقص مبلغ أو صرف نفقة غير قانونية أو غير مبررة أو إيراد غير محصل، أما إذا لم تسجل أي مخالفة في حساب التسيير فيمنح المجلس للمحاسب العمومي إبراء الذمة، يؤطر ذلك المرسوم التنفيذي المحدد لشروط الأخذ بمسؤولية المحاسب العمومي أو إعفاؤه منها⁽⁴⁷⁾.

خاتمة:

ختاماً فإن مجلس المحاسبة بصفته هيئة رقابية على تسيير المال العام تخضع لرقابته الهيئات المكلفة بالتسيير المالي في الجماعات المحلية، له دور فعال في رقابة التسيير المالي المحلي من خلال رقابة حسن استعمال المال العام، وتجدر الإشارة إلى أن مجلس المحاسبة في ممارسته لوظيفته الرقابية يخضع لمجموعة من الإجراءات العملية التي تحدد منهجية العملية الرقابية الواردة في مجموعة من الدلائل المنشورة بصورة دائمة في موقعه الإلكتروني مثل: دليل رقابة الجماعات المحلية، الدليل العام لرقابة



نوعية التسيير، الدليل العام لمراجعة الحسابات، مما يجعل من السهل على الأمر بالصرف أو المحاسب العمومي- خاصة المبتدئين منهم- الاطلاع عليها واتخاذها دليلا في ممارسة عمله، بما يجنبه التقصير فيه وتفادي ملاحظات مجلس المحاسبة.

- النتائج:

بناء على ما سبق أمكننا التوصل إلى مجموعة من النتائج تتمثل في :
- قدم النصوص القانونية المتعلقة بالرقابة المالية على التسيير المحلي منها ما يعود إلى تسعينيات القرن الماضي ما يجعلها غير مواكبة للتطور التشريعي والتكنولوجي التي تشهده الساحة القانونية والمالية، فبالنسبة للأمر المنظم لمجلس المحاسبة الصادر سنة 1995، وحتى التعديل الذي شهده سنة 2010 ومس قيمة الغرامات المالية بزيادتها يعتبر تجاوزه الزمن بمرور أكثر من عقد، ما أدى إلى فقدان هذه المبالغ المالية لقيمتها التهديدية.

- رغم أهمية الرقابة البعدية على التسيير المالي المحلي إلا أنها تبقى دون فعالية كونها رقابة بعدية تنصب بعد انتهاء كل العمليات المالية، وان كان يترتب عنها مجموعة من الجزاءات إلا أنها في النهاية تؤدي إلى إهدار المال العام.

- عدم فعالية الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة على اعتبار انه لا يملك سلطات ردعية حقيقة يمكنها ان تجعل قراراته قابلة للتنفيذ دون مراجعة.

- عظفا على الملاحظة السابقة فإن أهم نتيجة تصل إليها رقابة مجلس المحاسبة على التسيير المالي المحلي التي وردت في نص المادة 27 من الأمر 20/95، في حالة وجود وقائع يمكن وصفها وصفا جزائيا، فانه يقوم بإرسال الملف إلى النائب العام المختص إقليميا بغرض المتابعات القضائية، مع اطلاع وزير العدل بذلك، وإشعار المعنيين والسلطة التي يتبعونها.

- من خلال دراستنا لتقارير مجلس المحاسبة لسنوات 2018، 2019، 2020، 2021، 2022، 2023 على التوالي لاحظنا تركيز الرقابة على أعمال الأمرين



بالصرف المحليين أكثر منها بالنسبة للمحاسبين العموميين وهذا برغم وصفه بقاضي المحاسبين العموميين، وإن كان ذلك يجد تبريره في كون عمل المحاسب العمومي مرتكز بالأساس على عمل الأمر بالصرف، إضافة إلى كون عمل المحاسب العمومي مزدوج إذ قبل أن يكون منفذا للمالية المحلية فهو جهة رقابية.

- الجديد الذي أتى به التقرير السنوي لسنة 2021 هو الحاق كل عملية رقابية يقوم بها مجلس المحاسبة بجملة من التوصيات في الموضوع، وهو ما من شأنه أن يكون دليلا عمليا لكل الفاعلين في التسيير المالي المحلي.

- الاقتراحات:

تأسيسا على النتائج السابق ذكرها والمتوصل إليها من خلال هذه الدراسة، يمكننا تقديم جملة من الاقتراحات تتمثل في :

- تحيين النصوص القانونية المتعلقة بالرقابة المالية بما يجعلها مواكبة للعصر.
- عصنة مختلف المؤسسات والهيئات وما يرافقها من ضرورة عصنة المؤسسات الرقابية باعتماد الإدارة الإلكترونية التي تسهل من عملية الرقابة وتحسن من نوعيتها باختصارها للوقت والجهد.
- منح مجلس المحاسبة حق ممارسة سلطة عقابية حقيقية تمكنه من توقيع مختلف الجزاءات الصارمة سواء على الأمر بالصرف أو المحاسب العمومي نتيجة سوء التسيير أو إهدار المال العام.
- تكريس الاستقلالية القانونية لمجلس المحاسبة عن السلطة التنفيذية بجعله هيئة رقابية مستقلة وفعالة بأعضائها وإجراءاتها وهيكلها التي تؤسس لمنحها صلاحيات معتبرة وصارمة.

- ضرورة اطلاع الأطراف الفاعلة في التسيير المالي المحلي على تقارير مجلس المحاسبة، وكذا على مختلف الدلائل العملية التي يستعملها لإنجاز رقابته، من أجل تفادي التقصير والأخطاء التي يشير إليها.



الهوامش والمراجع:

- (1)- فهو "مؤسسة عليا للرقابة على الممتلكات والأموال العمومية، يكلف بالرقابة البعدية على أموال+ الدولة والجماعات المحلية والمرافق العمومية، وكذا رؤوس الأموال التجارية التابعة للدولة، يساهم في ترقية الحكم الرشيد والشفافية في تسيير الأموال العمومية وإيداع الحسابات"، المادة 199 من المرسوم الرئاسي رقم 442/20 المؤرخ في 2020/12/30 يتعلق بإصدار التعديل الدستوري المصادق عليه في استفتاء أول نوفمبر سنة 2020 في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية عدد 82 المؤرخة في 2020/12/30.
- (2)- المرسوم الرئاسي رقم 377/95 المؤرخ في 1995/11/20، يجدد النظام الداخلي لمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية عدد 72، المؤرخة في 1995/11/26.
- (3)- سكوحي خالد، الأهمية الرقابية على الميزانية، الدور والفعالية، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2017/2018، ص 301.
- (4)- إبراهيم بن داوود، الرقابة المالية على النفقات العامة، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2009، ص 150.
- (5)- المادة 04 من القانون رقم 07/23 المؤرخ في 2023/06/21، يتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، الجريدة الرسمية عدد 42 المؤرخة في 2023/06/25.
- (6)- المادة 81 من القانون رقم 10/11 المؤرخ في 2011/06/22، المتعلق بالبلدية، الجريدة الرسمية عدد 37 المؤرخة في 2011/07/03، المعدل والمتمم بموجب الأمر رقم 13/21 المؤرخ في 2021/08/31، الجريدة الرسمية عدد 67 المؤرخة في 2021/08/31، والمادة 107 من القانون 07/12 المؤرخ في 2012/02/21 المتعلق بالولاية، الجريدة الرسمية العدد 12 المؤرخة في 2012/02/29.
- (7)- المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 56/96 المؤرخ في 1996/01/22، يجدد انتقاليا الأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية عدد 6، المؤرخة في 1996/01/24.
- (8)- الأمر رقم 20/95 المؤرخ في 1995/07/17، يتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية عدد 39 المؤرخة في 1995/07/23، المعدل والمتمم بموجب الأمر رقم 02/10 المؤرخ في 2010/08/26، الجريدة الرسمية عدد 50 المؤرخة في 2010/09/01.
- (9)- دليل رقابة الجماعات الإقليمية، منشور على الموقع الإلكتروني <https://www.ccomptes.dz/ar/>، تاريخ التحميل: 2024/06/24 على الساعة 11.19، ص 26.
- (10)- التقرير السنوي لمجلس المحاسبة لسنة 2020، منشور على الموقع الإلكتروني: <https://www.ccomptes.dz/ar/>
- (11)- التقرير السنوي لمجلس المحاسبة لسنة 2021، منشور على الموقع الإلكتروني: <https://www.ccomptes.dz/ar/>



(12)- التقرير السنوي لمجلس المحاسبة لسنة 2019، منشور في الجريدة الرسمية عدد 75 المؤرخة في 2019/12/04، ص ص 125، 121.

(13)- يلس شاوش بشير، المالية العامة، المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، ص 314، وهو ما أكدته المادة 91 من الأمر 02/10، المرجع السابق.

(14)- رد والي ولاية الجزائر بخصوص ضعف نسبة إنجاز برامج الأشغال الجديدة، وإلغاء ربع البرامج المسجلة، والبرامج التي تم التكفل بها من طرف الدولة، التقرير السنوي لمجلس المحاسبة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 258 وما يليها، وكذلك إجابة ولاية كل من تلمسان، سيدي بلعباس، تيارت، عين تموشنت، النعامة، بخصوص التأخر المسجل في انطلاق أشغال المطاعم المدرسية وبناء مدارس دون مطاعم، وعدم تقديم المطاعم الموجودة لوجبات نوعية وساخنة، التقرير السنوي لمجلس المحاسبة لسنة 2021، المرجع السابق، ص ص 139، 155.

(15)- لطفراوي محمد عبد الباسط، مجلس المحاسبة اعلى هيئة رقابية على المال العام، المجلة العربية للدراسات والأبحاث في العلوم الاجتماعية والإنسانية، مجلد 12، عدد 3، جويلية 2020، ص 131.

(16)- الدليل المهني لرقابة نوعية التسيير، منشور على الموقع الإلكتروني

<https://www.ccomptes.dz/ar/>

تاريخ التحميل 2024/06/24 على الساعة 11.19، ص 04.

(17)- التقرير السنوي لمجلس المحاسبة لسنة 2020، المرجع السابق، ص ص 127، 131، 134، 148.

(18)- عوية محمد، الإطار المفاهيمي لمجلس المحاسبة ودوره في الرقابة المالية، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، المجلد 4، العدد 2، 2021، ص 275.

(19)- القانون رقم 06/12، المؤرخ في 2012/01/12، يتعلق بالجمعيات، الجريدة الرسمية عدد 02 المؤرخ في 2012/01/15.

(20)- التقرير السنوي لمجلس المحاسبة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 322.

(21)- التقرير السنوي لمجلس المحاسبة لسنة 2021، المرجع السابق، ص ص 122، 126.

(22)- التقرير السنوي لمجلس المحاسبة لسنة 2022، منشور على الموقع الإلكتروني:

<https://www.ccomptes.dz/ar/>

تاريخ التحميل 2024/06/24، على الساعة 11.11.

(23)- التقرير السنوي لمجلس المحاسبة لسنة 2023، منشور على الموقع الإلكتروني

<https://www.ccomptes.dz/ar/>

تاريخ التحميل 2024/06/24، على الساعة 11.11، ص ص 209، 211.

(24)- القانون رقم 12/23 المؤرخ في 2023/08/05 يحدد القواعد العامة المتعلقة بالصفقات العمومية، الجريدة الرسمية عدد 51، المؤرخة في 2023/08/06.

(25)- دليل رقابة الجماعات الإقليمية، المرجع السابق، ص 35 وما يليها.

(26)- التقرير السنوي لمجلس المحاسبة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 242.



(27)- التقرير السنوي لمجلس المحاسبة لسنة 2018، منشور على الموقع الإلكتروني:

<https://www.ccomptes.dz/ar>

تاريخ التحميل: 2024/06/24، على الساعة 11.12، ص 221، 223.

(28)- التقرير السنوي لمجلس المحاسبة لسنة 2021، المرجع السابق، ص 273 وما يليها.

(29)- مثالها ما ورد في تقرير مجلس المحاسبة لسنة 2020: إجابة والي ولاية تلمسان، ص 163، إجابة رؤساء المجالس الشعبية البلدية المعنية بالرقابة بولاية تلمسان، ص ص 169، 172، 173، إجابة والي ولاية عنابة، ص 193، إجابة رؤساء المجالس الشعبية البلدية المعنية بالرقابة بولاية عنابة، التقرير السنوي لمجلس المحاسبة لسنة 2020، ص ص 195، 198.

(30)- التقرير السنوي لمجلس المحاسبة لسنة 2021، المرجع السابق، ص 139.

(31)- المادتان 53 و54 من المرسوم التنفيذي رقم 313/91، المؤرخ في 1991/09/07، يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفية ومحتواها، الجريدة الرسمية عدد 43، المؤرخة في 1991/09/18.

(32)- إضافة إلى المادتين 3 و4 من المرسوم التنفيذي رقم 311/91 المؤرخ في 1991/09/07، يتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم، الجريدة الرسمية عدد 43 المؤرخة في 1991/09/18.

(33)- من أهم هذه النصوص: المرسوم التنفيذي رقم 268/97 المؤرخ في 1997/07/21 يحدد الإجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العمومية وتنفيذها ويضبط صلاحيات الأمرين بالصرف ومسؤولياتهم، الجريدة الرسمية عدد 48 المؤرخة في 1997/07/23.

(34)- دليل رقابة الجماعات الإقليمية، المرجع السابق، ص 27.

(35)- المادة 3 من المرسوم التنفيذي رقم 46/93، المؤرخ في 1993/02/06، يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعدمة، الجريدة الرسمية عدد 09، المؤرخة في 1993/02/10.

(36)- الدليل العام لمراجعة الحسابات، منشور على الموقع:

<https://www.ccomptes.dz/ar/>

تاريخ التحميل: 2024/06/24 على الساعة 11.19، ص 15.

(37)- المادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 46/93، يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعدمة، المصدر السابق.

(38)- التقرير السنوي لمجلس المحاسبة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 136.

(39)- المادة 4 من المرسوم التنفيذي رقم 46/93، يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعدمة، المصدر السابق.

(40)- مرسوم التنفيذي رقم 314/91 المؤرخ في 1991/09/07، يتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين، الجريدة الرسمية عدد 43، المؤرخة في 1991/09/18.



- (41)- الدليل العام لمراجعة الحسابات، المرجع السابق، ص 09.
- (42)- المرسوم التنفيذي رقم 374/09، المؤرخ في 2009/11/16، المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 414/92 المؤرخ في 1992/11/14، المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، الجريدة الرسمية عدد 67، المؤرخة في 2009/11/19.
- (43)- المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 313/91، المؤرخ في 1991/09/07، يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفيةها ومحتواها، الجريدة الرسمية عدد 43 المؤرخة في 1991/09/18.
- (44)- تشمل المحاسبات التي يمسكها المحاسبون العموميون: محاسبة عامة تسمح بمعرفة عمليات الميزانيات وعمليات الخزينة ومراقبتها، وتحديد النتائج السنوية، ومحاسبة خاصة بالمواد القيمة والسندات، ومحاسبة تحليلية تمسك في حينها وتسمح بحساب أسعار الكلفة وتكاليف الخدمات، المادة 3، المصدر نفسه.
- (45)- الدليل العام لمراجعة الحسابات، المرجع السابق، ص 7، 46.
- (46)- عددها المواد من 74 إلى 86 من الأمر رقم 20/95، يتعلق بمجلس المحاسبة، المصدر السابق.
- (47)- المرسوم التنفيذي رقم 312/91 المؤرخ في 1991/09/07، يحدد شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين وإجراءات مراجعة باقي الحسابات وكيفية اكتتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسب العمومي، الجريدة الرسمية عدد 43 المؤرخة في 2021/09/18.