

الجامعة اللبنانية  
كلية الحقوق والعلوم السياسية والإدارية  
العمادة

المسؤولية القانونية لموظفي الرقابة في وزارة المالية

رسالة أعدت لنيل شهادة الماستر البحثي في الحقوق

إختصاص القانون العام

إعداد

منار طعان

لجنة المناقشة

الدكتور فاطمة سكيّنة	الاستاذ المشرف	رئيساً
الدكتور جان العليّه	استاذ مساعد	قارئاً
الدكتور محمود سيف الدين	استاذ مساعد	عضواً

2025-2024



الجامعة اللبنانية غير مسؤولة عن الآراء الواردة في هذه الرسالة وهي تعبر عن رأي  
صاحبها فقط



## إهداء

أهدي هذا العمل إلى كل طالب جامعي وباحث يسعى الى زيادة معرفته القانونية والى عائلتي المتواضعة ، من كانت لي منذ طفولتي السند والقودة في العلم والعمل ، كما أتوجه بالشكر والتقدير إلى الأستاذة المشرفة الدكتورة فاطمة سكيّنة على ما قدمته لي من إرشادات ونصائح لأتمكن من إتمام العمل وعلى تشجيعها الدائم لي على الرغم من كل الصعوبات لأكمل ما بدأت وعلى ثقتها الكبيرة التي شرفتني بها

وجزيل الشكر للجنة الإشراف وتوصياتها البناءة في تصويب المسار ، ولا أنسى الكادر الإداري في كلية الحقوق لمتابعتهم وتقديمهم الدعم في أدق التفاصيل.



## ملخص الرسالة

أهمية الدراسة : تكمن في كونها تبين الواقع الفعلي والعملي لرقابة موظفي وزارة المالية لقياس مدى فعالية رقابتها على المال العام بغية الحفاظ عليه وإستخدامه بالشكل الامثل وذلك من خلال إخضاعها لأوجه الرقابة الداخلية والخارجية التي تساعد في معالجة هذه المظاهر (مظاهر الفساد والهدر للمال العام ) عن طريق الحؤول دون حصولها أو معالجتها وذلك عن طريق محاكمة المسؤولين عنها وإقتراح الحلول الملائمة لتطوير العمل الرقابي المالي وتحسينه مما يؤدي الى التخفيف من هذا الواقع وللد من ظاهر الفساد والهدر للمال العام .

أهداف الدراسة : الهدف من هذه الدراسة هو السعي نحو تحديد مسؤولية موظفي الرقابة في وزارة المالية وأوجه الرقابة الداخلية والخارجية عليهم بغية تحسين أداء مهامهم في ظل النظام المالي القائم ، الذي يعتمد موازنة الاعتمادات والبنود أساساً له ، إذا أن معضلة الدراسة لا تقتصر على الجانب التشريعي فحسب ، بل تتعداه الى ضرورة إلزام الموظفين العاملين في مختلف أجهزة الرقابة المالية بتطبيق القوانين والأنظمة بصورة فعالة ومحيدة ، بعيداً عن أي تأثيرات أو ضغوط سياسية وخارجية ، ويتحقق ذلك من خلال توفير بيئة قانونية وتنظيمية متينة تكفل وتضمن إستقلالية أجهزة الرقابة الخارجية بواسطة سد الثغرات القانونية الموجودة للتشريعات المالية ذات الصلة ، بما يعزز من قدرتهم على أداء مهامهم بكفاءة ، بغية حماية المال العام.

مضمون الدراسة : تعتبر الرقابة المالية بكافة أنواعها وأشكالها وأجهزتها من أهم الادوات التي تستخدم كأهم وسيلة للحفاظ على المال العام وحمايته ، فهذه الرقابة تعبّر عن منهج علمي شامل يتطلب التكامل والاندماج بين المفاهيم الاقتصادية والمحاسبية والإدارية تهدف الى التأكد من المحافظة على الاموال العمومية ، ورفع كفاية إستخدامها وتحقيق الفعالية في النتائج المحققة ، فإن موضوع أجهزة الرقابة المالية بصورتها الداخلية والخارجية من أهم الموضوعات الشائكة التي تحتاج لمعالجتها بغية قياس مدى فاعليتها تحقيقاً للغاية التي أنشأت من أجلها ولفهم أسباب ضعفها وذلك للحد من مشكلة وآفة الهدر للمال العام .

وتتنوع الرقابة على المال العام في لبنان ، منها ما هو إداري برلماني وقضائي وما سنتناوله في هذه الدراسة هو الرقابة الادارية المتمثلة بوزارة المال وبشكل أدق سنتناول مهام ومسؤولية موظفي الرقابة في هذه الوزارة على الادارات العامة وأوجه الرقابة الخارجية التي تخضع لها والمتمثلة برقابة ديوان المحاسبة القضائية المولجة بملاحقة ومحاسبة كل موظف مسؤول عن الاخلال بموجباته الرقابية الناتجة عن ارتكاب لاهم التجاوزات للاصول القانونية والانظمة المالية التي من شأنها أن ترتب مخالفات مالية تستوجب فرض العقوبة .



وكما هو معلوم قانوناً إن حسن تدبير الأموال العامة يحتاج إلى مسؤولية كل الأطراف القائمة على تنفيذها إدارياً ومالياً إيراداً وإنفاقاً ، فالمسؤولية هي البؤرة في هذه الدراسة ، والمسؤول هو موظفي الرقابة في الإدارات العامة ، والذين هم معرضين للسؤال ، وذلك للاستعلام أو التنبيه أو الاستخبار من طرف السائل ، والسائل عندنا يكون برلماناً ، أو مجلساً إدارياً وقد يكون جهاز تفتيش وقد يكون سلطة قضائية .

وبناءً على ما تم ذكره دفعنا ذلك للبحث عن طبيعة مهام ومسؤولية موظفي الرقابة في وزارة المال من حيث التشريع والتطبيق بدءً بمراقب عقد النفقات والأمري بالصرف وصولاً للمحتسبين العموميين بحيث إن المسؤولية القانونية ذات الصبغة المالية لهؤلاء الموظفين تتجسد في تنفيذ الموازنة العامة بشقيها من المداخل والنفقات وفق القوانين والإجراءات التنظيمية الخاصة بالمرحلة الإدارية و الحسابية كما أن الأنظمة المالية الخاصة بهم فصلت كثيراً في الإجراءات المتبعة لتنفيذ الموازنة بهدف حماية المال العام ، وجعلتها مدار مسؤولية كل موظف يعنى بهذا الشأن الرقابي المالي كما أن مسؤوليات موظفي الرقابة في وزارة المال سواء ما تعلق منها بالمداخل أو النفقات قائمة أساساً على تطبيق واحترام القواعد القانونية والنظامية ، وكل إخلال بذلك يترتب عليه آثار جنائية ومدنية وتأديبية ، فضلاً عن الآثار القضائية وذلك أمام ديوان المحاسبة العمومية لناحية رقابته القضائية على الحسابات (أي رقابته على عمل المحتسبين العموميين) ومن ناحية رقابته على الموظفين المسؤولين .

نتائج الدراسة : توصلت الدراسة إلى أنّ أجهزة الرقابة المالية في لبنان تعاني من قصور بنيوي ووظيفي ينعكس على أدائها ودورها في حماية المال العام. وقد تبين أنّ عملها يقتصر غالباً على اكتشاف المخالفات وتسجيلها دون التطرق إلى وسائل الإصلاح، مما يفقدها فعاليتها الوقائية والردعية. كما أظهرت النتائج غياب التنسيق بين مختلف الأجهزة الرقابية والبرلمان والهيئات التفتيشية ، إضافة إلى ضعف الاستقلالية وتعرضها لتدخلات سياسية وإدارية تحدّ من موضوعيتها. وأكدت الدراسة أيضاً وجود فجوة واضحة بين القوانين والأنظمة المالية من جهة ، وطبيعة النشاط الاقتصادي والإداري من جهة أخرى، فضلاً عن التأخر في المحاسبة والردع مما يسمح بتراكم المخالفات واستفحال الفساد. كذلك أظهرت النتائج أنّ ضعف الكوادر البشرية وغياب التدريب والتأهيل المستمر يقللان من قدرة الأجهزة الرقابية على مواكبة التطورات، في حين أنّ محدودية الموارد المالية والتقنية تعيقها عن أداء دورها بكفاءة. وأبرزت الدراسة أيضاً أنّ استمرار البيروقراطية وتعقيدات النظام المالي والإداري يعرقلان مهام الرقابة الداخلية والخارجية، ويزيدان من فرص التلاعب بالأموال العامة.

وأخيراً، خلصت الدراسة إلى أنّ غياب الشفافية والمساءلة في إصدار التقارير الرقابية ، وعدم تفعيل نظام الرقابة الداخلية على النحو المطلوب، يشكلان عائقاً أساسياً أمام إصلاح المالية العامة ، ويؤديان إلى استمرار الهدر والفساد وضعف الثقة الشعبية بمؤسسات الدولة



## **Abstract**

This thesis examines the critical role of financial oversight in safeguarding public funds in Lebanon. It highlights the multidimensional nature of oversight—administrative, parliamentary, and judicial—and focuses specifically on the responsibilities of Ministry of Finance employees.

The study underscores the necessity for integrated economic, accounting, and administrative practices to ensure efficiency, legality, and accountability in public financial management. It further analyzes the legal and practical obligations of oversight personnel involved in budget implementation, emphasizing that breaches in their duties may lead to civil, criminal, and disciplinary consequences. Ultimately, the research aims to evaluate the effectiveness of current oversight mechanisms and identify the causes of systemic weaknesses contributing to public fund mismanagement.

Based on all the above, this led us to research the nature of the duties and responsibilities of oversight employees at the Ministry of Finance, both legislatively and practically—starting with expenditure contract controllers and authorizing officers, and ending with financial comptrollers. The legal responsibility with a financial nature assigned to these employees is embodied in the execution of the public budget, in terms of both revenues and expenditures, according to the laws and regulatory procedures applicable during the administrative and accounting stages. These systems provide detailed procedures for implementing the public budget to protect public funds, making every concerned employee accountable for financial matters. The responsibilities of oversight employees—whether related to revenues or expenditures—are fundamentally based on the application and respect of legal and regulatory rules. So, any breach of these rules leads to criminal, civil, disciplinary, and judicial consequences, especially under the judicial oversight of the Court of Audit.



## **Résumé de la thèse**

Cette recherche analyse le rôle du contrôle financier dans la préservation et la protection des deniers publics au Liban. Elle met en évidence l'importance d'une approche intégrée, combinant les dimensions économiques, comptables et administratives, afin de garantir une gestion rationnelle et transparente des fonds publics.

L'étude se concentre sur le contrôle administratif exercé par le ministère des Finances, ainsi que sur le rôle de la Cour des comptes en matière de jugement et de sanction des irrégularités. Elle démontre que l'efficacité du contrôle repose sur deux axes : d'une part, la responsabilité juridique et judiciaire des agents devant les instances compétentes ; d'autre part, leur mission administrative et comptable visant à assurer la régularité et la conformité des opérations financières. Leur mission administrative et comptable visant à assurer la régularité et la conformité des opérations financières.

Les résultats soulignent les limites et faiblesses du système financier libanais actuel, marqué par des lacunes dans l'exécution budgétaire et des pressions politiques compromettant l'indépendance des organes de contrôle. La recherche conclut à la nécessité de renforcer l'autonomie institutionnelle, la transparence et les mécanismes de responsabilité, conditions essentielles pour consolider la gouvernance financière et restaurer la confiance dans la gestion publique.



## دليل التعريفات الخاصة بموضوع الدراسة

- الفساد : هو إستغلال السلطة أو الوظيفة أو العمل المتصل بالمال العام بهدف تحقيق مكاسب أو منافع غير مشروعة لنفسه أو لغيره ، سواء بصورة مباشرة أو غير مباشرة .
- وتعتبر من أفعال الفساد الجرائم الواقعة على الإدارة العامة والمنصوص عليها في الفصل الاول من الباب الثالث من الكتاب الثاني من قانون العقوبات ما خلا النبذة الرابعة منه ، والإثراء غير المشروع وأفعال الفساد التي ترد في الاتفاقيات والمعاهدات الدولية التي إنضم وسينضم إليها لبنان التي تعنى بمكافحة الفساد .
- قطع الحساب : هو قانون يصدر عن مجلس النواب ، يبين نفقات الدولة ووارداتها المنفذة فعلياً خلال سنة مالية معينة ، وفقاً لما أجازته السلطة التشريعية بموجب قانون الموازنة ، ومقدار الوفّر أو العجز الحقيقي ، ومقدار الإنفاق خارج الموازنة ، وحجم الدين العام وفوائده.
- حساب المهمة : هو البيان المالي الأساسي الذي يُظهر المركز المالي للدولة اللبنانية ، وهو يتضمن حسابات الدولة كافة ، من واردات ، ونفقات وموجودات ، وديون وقروض ، والدين العام ، والعجز ، والوفّر ، فهو الوثيقة التي يمكن على أساسها مساءلة الحكومة وللرقابة على أعمالها ، رقابة إدارية أو مالية ، أو قضائية ، أو رقابة سياسية ، أو شعبية ، وهو من البيانات المالية التي ينبغي أن يصدق عليها مع قطع الحساب بموجب قانون قطع الحساب.
- الهبات : هي الأموال التي يقدمها للدولة الأشخاص المعنويين والحقيقيون تقبل بمرسوم يتخذ في مجلس الوزراء ، وتقيد في قسم الواردات من الموازنة ، وإذا كانت لهذه الأموال وجهة إنفاق معينة فتحت لها بالطريقة نفسها إعتمادات بقيمتها في قسم النفقات .
- القروض : أموال تستقرضها الدولة لتغطية عجز الموازنة العامة والخزينة العامة ، وتسمى إيرادات إستثنائية .
- سلفات الخزينة : أموال مأخوذة من الخزينة العامة للدولة تعطى بمراسيم صادرة عن الحكومة للمؤسسات العامة ، والبلديات والصناديق المستقلة ذات الشخصية العامة وذلك في الحالات المحددة في القانون .
- المراسيم التنظيمية : وهو ما يصدر عن السلطة التنفيذية بالإستقلال عن وجود القانون وبالتالي يتضمن بحد ذاته مواد تشريعية في مجالات معينة .
- المراسيم التطبيقية : وهو ما يصدر عن السلطة التنفيذية عند وجود نصوص قانونية فيأتي المرسوم التطبيقي لبيان التفاصيل المتعلقة بالقانون الواجب التطبيق .



## مخطط الدراسة

### ➤ المقدمة

➤ القسم الاول : الوظيفة الرقابية لموظفي الرقابة في وزارة المالية

➤ الفصل الاول : الاطار القانوني لعمل موظفي الرقابة في وزارة المال

المبحث الاول : فئات وشروط تعيين موظفي الرقابة في وزارة المال

المبحث الثاني : صلاحيات موظفي الرقابة في وزارة المال وموجباتهم

➤ الفصل الثاني : مسؤولية موظفي الرقابة عند مسك الحسابات المالية

المبحث الاول : مسؤولية موظفي الرقابة عند تحصيل وتسجيل الايرادات

المبحث الثاني : مسؤولية موظفي الرقابة في عمليات التلاعب بالمستندات

➤ القسم الثاني : مسؤولية موظفي الرقابة أمام ديوان المحاسبة العمومية

➤ الفصل الاول : رقابة الديوان القضائية على الحسابات المالية

المبحث الاول : الرقابة القضائية على عمل المحتسبين العموميين

المبحث الثاني : منجزات رقابة الديوان القضائية على الحسابات

➤ الفصل الثاني : رقابة ديوان المحاسبة القضائية على الموظفين

مبحث الاول : رقابة الديوان على الموظفين من الناحية القانونية

مبحث الثاني : منجزات رقابة الديوان القضائية على الموظفين

### ➤ الخاتمة



## المقدمة

تعتبر الرقابة على المال العام إحدى أسس الأنظمة الديمقراطية الحديثة ، ما دفع بالدول للعمل على تأسيس هيئات حكومية ، تنظيمية وتفتيشية في سبيل تحقيق هذه الغاية ، لاسيما بعد أن تحوّلت الإدارة العامة الى عنصر أساسي في الحياة اليومية للمواطن ، وفي ظل تطوّر مفهوم الدولة الذي حمّلها مسؤوليات إضافية تتجاوز مجرد إدارتها للخدمات المدنية وضمان حقوق جميع المواطنين لخدمة المنفعة العامة والصالح العام .

تعود الرقابة المالية في نشأتها ، الى نشأة الدولة وملكيّتها للمال العام وإنفاقها له بالنيابة عن الشعب وذلك وفقاً لنظرية العقد الاجتماعي ، وقد مارست الحضارات القديمة الرقابة المالية على مرّ التاريخ ، وذلك بصور وأشكال وأساليب متعددة ، وتطوّرت مع الزمن من رقابة تقليدية تهتم بمدى الالتزام بالنظم والقوانين والتقاليد النافذة ، الى رقابة شاملة تضم بالإضافة الى ما سبق رقابة الكفاءة والفعالية .

وقد عرفت الرقابة مراحل عديدة ، تطوّرت فيها بتطور دور الدولة ومفهومها ، حتى وصلت الى الحالة الراهنة التي نجدها عليه ، فتطور مفهومها ، أهدافها وأساليبها وممارستها وأجهزتها بتطور النظم السياسية والمالية ويمكن القول بأن الرقابة المالية تعود في نشأتها الاولى الى نشأة الدولة وملكيّتها للمال العام ، لاعتبارها الوسيلة الأساسية للحفاظ عليه ، وقد مارستها الدول عبر مراحل تاريخية لحفظ ولأداء شعبها من جهة ، وتقوية أركانها من جهة أخرى . ويعتبر تشريع حمورابي من أقدم الشرائع التي نظّمت شؤون المال ، حيث نصّت المادة السادسة منه على محاربة السرقة ، وتطوّرت المحاسبة في العصر الحديث التي كانت تعتبر أداة للرقابة<sup>1</sup>، وبرزت الرقابة كأداة هامة للتأكد من حركة الاموال العامة والنشاط الاقتصادي بشكل عام . وإزداد الاهتمام بالمال العام وبالرقابة عليه مع الوقت ، الأمر الذي نتج عنه عقد العديد من المؤتمرات الدولية جاء على إثرها إنشاء جمعيات ومنظمات دولية، للعناية والاهتمام بالمال العام لجهة الإيرادات والنفقات وآلية الصرف ، ومنها المنظمة الدولية لأجهزة الرقابة العليا " الانتوساي " <sup>2</sup> التي نالت إجماعاً دولياً لتصبح إرشاداتها بمثابة دستور دولي للعمل الرقابي نظراً لاهتمامها بوضع أسس ومبادئ الرقابة المالية ، وتطوير العمل الرقابي بما يتناسب وأهمية هذا المجال في مختلف الدول .

---

<sup>1</sup> عبد الرؤوف ، جابر الرقابة المالية والمراقب المالي ، دار النهضة العربية ، بيروت ، لبنان 2004 صفحة 12 .  
<sup>2</sup> تمثل المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة ( الانتوساي ) التي تأسست عام ١٩٥٣ منظمة مركزية للرقابة المالية الخارجية العامة ، وتقدم للأجهزة العليا منذ ٥٠ سنة إطاراً وهياكل مؤسسية لتبادل المعلومات والخبرات من أجل تحسين وتطوير الرقابة المالية العامة على المستوى الدولي وهي عبارة عن مؤسسة مستقلة وذاتية السيادة وغير سياسية ومنظمة غير حكومية ذات مركز استشاري خاص في المجلس الاقتصادي الاجتماعي للأمم المتحدة، وتضم تحت جناحها المنظمة العربية للأجهزة الرقابية المالية والمحاسبة التي انضم اليها لبنان .



ترافق هذا التطور في مفهوم الرقابة المالية مع تطور الاجهزة التي تمارسها ، والتي إنتقلت من أجهزة تتولى الرقابة لصالح الملك أو الامبراطور في العصور الوسطى ، الى أجهزة مستقلة تتولى الرقابة على التصرفات المالية للسلطة التنفيذية لصالح الشعب ، الذي يمثلها المجالس النيابية . ويمكن القول بأن مفهوم الرقابة المالية تطوّر بتطور المجتمعات والدول وتطور حاجات الشعوب ، كما مختلف المفاهيم القانونية والإدارية والاقتصادية والاجتماعية، والتي تتطور بتطور الأزمنة والأمكنة والاحوال والأشخاص .

لذلك إستحوذت الرقابة المالية على إهتمام العديد من الفقهاء الذين درسوها ، محاولين إكتشاف معالمها من أجل وضع التعريف المناسب لها ، ومهما تعددت التعاريف التي وضعها الفقهاء للرقابة ، فانها تدور جمعياً حول جوهر واحد ألا وهو تحقيق الصالح العام حمايةً للمال العام، وذلك من خلال التأكد من حسن القيام بالأعمال المطلوبة وفقاً للخطط المرسومة والأهداف المحددة في الإدارة ، ومن جودة الأداء ، وحسن العمل مع ما يرافق ذلك من توجيه موظفي الادارة العامة التوجيه الصحيح والعمل على تطوير قدراتها وإصلاح إخفاقاتها .

وقد عرف بعض الفقهاء<sup>3</sup> الرقابة المالية بأنها " عملية مستمرة تستهدف التأكد من قانونية نشاط الادارة ومدى مطابقته للغاية المرسومة ، في حدود الوقت المعين والتكاليف المقررة والنتيجة المرجوة ، وذلك ضمن مبررات وجود الادارة العامة ألا وهي الصالح العام".

أما البعض الآخر فقد عرف الرقابة كالتالي : " إن الرقابة تقوم على التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقاً للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة ، إما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها 4 " . وعلى هذا فان الرقابة هي وظيفة أساسية من وظائف الادارة العامة ، وغايتها إحترام قواعد الشرعية أي مطابقة أعمال التنفيذ الإدارية والحسابية للقواعد القانونية المقررة .

وقد عرفها المؤتمر العربي الاول للرقابة المالية ، " على أنها منهج علمي شامل يتطلب التكامل والاندماج بين المفاهيم الاقتصادية والمحاسبية والادارية تهدف الى التأكد من المحافظة على الاموال العمومية ، ورفع كفاية إستخدامها وتحقيق الفعالية في النتائج محققة"5.

أما فيما خص أشكال الرقابة المالية في الواقع إن الرقابة المالية تأخذ أشكالاً متنوعة بتنوع الوجهة التي ينظر إليها الباحث من خلالها الى الرقابة .

فمن حيث الموضوع يمكن تقسيم الرقابة المالية الى رقابة على المعاملات سواء أكانت متعلقة بالواردات أو النفقات أو رقابة على الأشخاص المسؤولين عن هذه المعاملات والتي قد تؤدي

<sup>3</sup> حبيش ، فوزي ، الإدارة العامة ، والتنظيم الإداري ، دار النهضة العربية ، بيروت ، 1991 صفحة 109 .

<sup>4</sup> شيحا ، إبراهيم عبد العزيز ، الإدارة العامة " العملية الإدارية " الدار الجامعية ، بيروت ، 1994 ، صفحة 411 .

<sup>5</sup> شباط ، يوسف ، المالية العامة ، الكتاب الثاني - جامعة دمشق ، 1994-1995 ، صفحة 235 .



الى ترتيب مسؤولية عليهم سواء أكانت مسؤولية جزائية أم مسلكية أم مدنية . وفي إطار الرقابة على الأشخاص ، عملاً بمبدأ الفصل بين الوظائف الإدارية والوظائف الحسابية الذي نصت عليه المادة 168 من قانون المحاسبة العمومية في لبنان ، يمكننا تقسيم الأعمال التي تقوم بها الحكومة في إطار تنفيذ الموازنة العامة الى فئتين الأولى :

هي فئة الأعمال القانونية ذات الطبيعة الإدارية التي تنشئ الواردات والنفقات والتي يقوم بها موظفون إداريون وهي تتناول بنوع خاص عمليات تحقق الواردات وعمليات عقد النفقة وتصفياتها وصرفها .

والثانية : هي فئة الأعمال المادية التي تتناول عمليات قبض الواردات ودفع النفقات والتي يقوم بها المحتسبون وأمناء الصناديق والجباة وتبعاً لذلك يمكننا التمييز بين الرقابة على الموظفين الإداريين التابعين لمختلف الإدارات العامة في الدولة ، والرقابة على الموظفين التنفيذيين أو المحتسبين ومعظمهم تابعون لوزارة المالية .

من حيث السلطة التي تمارس الرقابة ، يمكن التمييز بين الرقابة الإدارية والرقابة القضائية. ومن حيث النوعية ، يمكن تقسيم الرقابة الى رقابة موضوعية وهي تتم بأن ينتقل الموظف الأعلى الى الموظف الأدنى لكي يديق موضعياً في أعماله ، ورقابة على أساس المستندات وذلك بأن ينتقل الموظف الأدنى بالمستندات والوثائق والتقارير الى الموظف الأعلى أو الرئيس الأعلى لكي يطلعه على الأعمال التي يقوم بها<sup>6</sup> .

وفي هذا الإطار يمكن التمييز بين الرقابة الفنية التي تجري على كل عمل ذي طبيعة فنية وبين الرقابة المالية والتي تهتم بطرق إدارة الاموال العمومية ونتائجها الاقتصادية وهي تركز على عناصر ثلاثة : الاقتصاد ، الكفاءة ، والفعالية ، وتهدف الى التأكد من الاستعمال الأفضل للاموال العمومية ، والى تزويد السلطات المعنية بالمعلومات الموضوعية حول مدى توصل الإدارة الى تحقيق الغاية الاقتصادية من خلال إنفاقها للاموال العمومية ، كما تطمح الى تحسين نوعية عمل الإدارة العامة بهدف زيادة إنتاجها وقد تكون الرقابة مختلطة تجمع عدة أنواع من الرقابة وفقاً لطبيعة الأعمال الجارية عليها الرقابة .

ومن حيث الزمن الذي تمارس في الرقابة ، يمكن أن تكون الرقابة رقابة مسبقة وهي الرقابة التي تجري قبل تنفيذ المعاملات ، ومن شأنها أن تحول دون الوقوع في المخالفات أو رقابة لاحقة تجري بعد تنفيذ المعاملات وتهدف الى إكتشاف المخالفات وتوقيع العقوبات المترتبة عليها أو رقابة لاحقة مترامنة للتنفيذ ، وقد تكون الرقابة مستمرة تنصب على الأشخاص أو

---

<sup>6</sup> عطوي ، فوزي ، الإقتصاد العام والسياسة المالية ، الأكاديمية اللبنانية للكتاب ، الطبعة الثانية ، 1996 ، ص 274 .



تتناول الأعمال والاموال . ومن حيث مدى قوة الرقابة أو فعاليتها ، يمكن أن نميز بين الرقابة القانونية ورقابة الملائمة تتضمن تقييماً تقنياً ، سياسياً ، معنوياً .... للعمل الخاضع للرقابة .

من حيث نطاق الرقابة ، فيمكن أن نفرق بين الرقابة الذاتية الداخلية عملاً بالتسلسل الإداري، وهي الرقابة التي تمارسها الرؤساء على مرؤسيهم من خلال الإشراف والتوجيه وإعطاء التعليمات ومراقبة سير الأعمال وكشف الأخطاء وتصحيحها عن طريق التعديل أو الإلغاء أو التوقيف وتوقيع الجزاء والملاحقة أمام المراجع المختصة ، والرقابة الخارجية وهي الرقابة التي تمارس من خلال جهات مستقلة عن أجهزة التنفيذ .

وفي إطار الرقابة الذاتية أو الداخلية هناك أجهزة متخصصة داخل كل إدارة أو مؤسسة عامة تمارس نوعاً من الرقابة على باقي الوحدات الإدارية أو على الوزارات العامة كافة ، وفي لبنان فان أهم هذه الأجهزة التي أوجدتها النظام الإداري المالي والمتعلقة بالرقابة على المال العام هو التفتيش المركزي ، وبالتحديد التفتيش المالي التابع له ، والذي يمارس رقابة تشمل جميع أجهزة الدولة وكذلك الهيئة العليا للتأديب الذي يمارس رقابته من خلال محكمة المسؤولين وتوقيع الجزاءات والعقوبات عليهم .

وأما في إطار الرقابة الخارجية المستقلة عن السلطة التنفيذية يمارس ديوان المحاسبة رقابته القضائية على المال العام ، الى جانب رقابته الإدارية ، من خلال إجراء رقابة مسبقة وأخرى لاحقة على الموظفين وعلى الحسابات ، كما يسهر على حسن تطبيق القوانين والانظمة المالية وعلى حسن إدارة الأموال العمومية ويقوم بمعاينة المسؤولين عن المخالفات المالية .

لم تختلف الرقابة المالية في لبنان عن هذا المسار التطويري الذي عرفته الرقابة المالية ، فعرف لبنان ، منذ قيامه كدولة ، تطورات عديدة في مجال تطوير وإنشاء وإستحداث أجهزة رقابية على المال العام ، تهدف لحمايته من الفساد ، والهدر ، والتأكد من أن الاموال العمومية يتمّ انفاقها في تحقيق الغاية التي تمّت جبايتها لأجلها ، وهي لخدمة الصالح العام .

فتتعدد في لبنان أجهزة الرقابة المالية على المال العام منها ما هو إداري وتشريعي وقضائي وما يهمننا في مجال بحثنا هو الرقابة الادارية المتمثلة برقابة موظفي وزارة المالية على جميع مراحل إعداد وتنفيذ الموازنة العامة ولرقابتها على المال العام وبشكل خاص سنتناول طبيعة المهام والمسؤوليات الملقاة على عاتقها وأوجه الرقابة الخارجية (القضائية) التي تخضع لها عند اخلالها بموجباتها الرقابية والمخولة بملاحقة ومعاينة المخالفين أمام الجهات المختصة .

تعتبر الرقابة المالية على الموازنة العامة من أهم أنواع الرقابات على المال العام والتي تقوم بتنفيذها وزارة المالية بواسطة موظفي الرقابة لديها وهم عبارة عن موظفين تنفيذيين وإداريين تساهم هذه الرقابة في التخفيف من هدر المال العام وحمايته ، وترشيد الانفاق العام بحيث منح المشرع اللبناني لموظفي الرقابة في الوزارة مجموعة من الصلاحيات الهامة بغية



ممارسة دورهم الرقابي بالشكل المطلوب ، كما صنف تلك المهام وفق نطاق إختصاص وصلاحيه كل موظف بمقتضى الانظمة والتشريعات المالية ذات الصلة ، لذلك نلاحظ حرص المشرع على ماهية الدور الذي تقوم به موظفي الرقابة بغية الحفاظ على المال العام وحمايته.

إلا أنه نلاحظ كثرة الحديث في الآونة الاخيرة عن مشكلة الهدر في الاموال العمومية ، أو ما يسمى بالفساد المالي هذا الهدر إنعكس سلباً على جميع المواطنين وبالاخص الطبقات الاجتماعية الوسطى وبما أن السياسة المالية تطال جميع الميادين الاقتصادية والاجتماعية والسياسية يصبح من المفيد لكل مواطن أن يلم ولو بقليل من أسس ومبادئ المالية العامة، ليتمكن من فهم حقوقه وواجباته المالية كمواطن عادي تجاه الدولة من جهة وبصفته كموظف مالي مسؤول عن إدارة المال العام وحفظه من جهة أخرى .

بحيث في ظل استمرار الظروف المالية الصعبة والاضواء الاقتصادية المتعثره ، باتت تحتل الرقابة على المال العام المولجة بالاجهزة الرقابية المختصة في الدولة بشكل عام أهمية قصوى في أوساط الرأي العام ، لذلك من المفيد أن تميل الدولة وهيئاتها الرقابية المركزية في الوقت الحاضر الى تشديد رقابتها المالية على إداراتها وكذلك على المؤسسات العامة بهدف ترشيد الانفاق العام والحد من هذا الهدر للمال العام .

لذلك نلاحظ ماهية الحفاظ على الاموال العمومية كونها تنفرد بقواعد حماية خاصة تميزها عن غيرها من الاموال نظراً لكونها ركيزة الدولة للقيام بوظائفها وتجعل دساتير الدول من هذه الحماية ، التزاماً واقعاً على عاتق كل من الدولة والمواطنين كمبدأ عام ، وتأتي القوانين العادية لتتكفل بنص القواعد لهذه الحماية ضماناً لاستمرار تخصيصها بتحقيق الخدمة والمنفعة العامة<sup>7</sup> كما تعود ملكية الاموال العمومية الى أشخاص القانون العام المتمثلين بموظفي المؤسسات العامة والادارات العامة<sup>8</sup> والبلديات ، الامر الذي يتطلب من الأشخاص العموميين والموظفين التصرف بالاموال العامة وفقاً لقواعد ومبادئ المالية العامة ، فمعظم الانفاق الذي تقوم به الدولة وبقية الأشخاص العامين ، يجب أن تكون وجهتها تسير إستراتيجية المرافق العامة وعمل ونشاط أي إدارة عامة تعنى بهذا الشأن . ويتطلب نشاط الادارة لتحقيق هذه الأهداف ، إستعمال الاموال العمومية التي تستدعي وجود رقابة فعالة تضمن حسن استعمالها.

وهي رقابة تتولاها الحكومة أو الادارة بنفسها ، وتشمل البحث في مشروعية الأعمال وملاءمتها<sup>9</sup> ، فتعمل من خلال ممارسة أعمالها القانونية والمادية على تحقيق الأهداف ،

<sup>7</sup> ابراهيم عبد العزيز، شيجا ، مبادئ وأحكام القانون الاداري ، الدار الجامعية ، الاسكندرية 1994 ، صفحة 385.

<sup>8</sup> بحسب التعريف الوارد في المادة الثانية من قانون المحاسبة العمومية بموجب المرسوم رقم 14969 تاريخ 1963/12/30.

<sup>9</sup> محسن ، خليل ، مبادئ القانون الإداري ، القضاء الإداري اللبناني، بيروت 1966/1977 ، ص 88-90.



المتمثلة في ضمان حسن سير المرافق العامة ، وتنفيذ القوانين والالتزام بالواجبات الوظيفية إتجاه الافراد والمجتمع ، والتأكد من عدم اساءتهم لاستعمال سلطاتهم<sup>10</sup> .

إذاً تكمن ماهية الرقابة من حيث نطاقها أي بصورتها الداخلية والخارجية التي تخضع لها موظفي الرقابة في تحسين أدائها من خلال حسن إستخدام وإدارة الاموال العمومية بالشكل القانوني المطلوب وبما يتناسب مع مبادئ المالية العامة والتشريعات المالية ذات الصلة بغية الحفاظ على المال العام ولضمان سلامة النشاط المالي والاداري كما للتأكد من إلتزامها بالانظمة والقوانين والتعليمات السائدة ومتابعة الاعمال وتنفيذ الخطط والسياسات المالية الموضوعة بهدف التعرف على الانحرافات ومعالجتها في الوقت المناسب .

فالرقابة المالية تساعد على تطوير أداء الادارة ، مما ينعكس إيجاباً على الحياة السياسية والاقتصادية والاجتماعية ، كما أنه لا وجود لادارة فاعلة من دون المورد البشري الفعال المتمثل بموظفين إداريين وتنفيذيين مولجة بالحفاظ على المال العام ، كما يجب أن تكون الرقابة ملازمة لعمل الادارة ، فغياب هذه الرقابة يقوي إستبداد الإدارة بالمجتمع والمواطنين، من هنا يمكن القول إن فعالية الإدارة هي من فعالية هؤلاء الموظفين أي موظفي الرقابة، وذلك بسبب الدور الهام التي تلعبه في المجال المالي بغية محاربة الغش والفساد والتلاعب بالاموال العمومية ، فهذه الرقابة تشعر المواطن بالراحة بأن هناك من يحرص على مصالحه، وكما تحصّن هذا المال بالحماية المطلوبة .

كما أن أهمية الرقابة المالية تزداد باتساع نشاط الادارة ، والادارة تتمتع بحقوق وإمميزات تفوق حقوق الفرد ، لأن مصلحة الادارة عامة حين مصلحة الفرد شخصية ، بحيث إن الذين يتولون تنفيذ أعمال الادارة والرقابة هم مجموعة من الافراد أي موظفين إداريين وتنفيذيين ذوي نزعة نحو المصلحة الشخصية بالمبدأ ، لذلك تكون أعمالهم عرضة للخطأ ، مما يساعدهم على الانحراف بسبب إمتلاكهم لوسائل ومعطيات من خلال مركزهم في الإدارة العامة ، هذه المعطيات مع ضعف الرقابة الداخلية والخارجية القضائية أو غيابها تمكنهم من هذا الانحراف وطلب المنفعة الشخصية ، والاضرار بالاموال العمومية كإساءة إستخدامها وهدرها . من هنا تكمن ماهية وضرورة خضوع موظفي الرقابة في الوزارة لأوجه الرقابة الداخلية والخارجية بغية تفادي وقوع مثل هذه الانحرافات ومعالجتها بالمنحى المطلوب وللتمكن من محاكمة الموظفين المسؤولين عن الاخلال بالموجبات الرقابية المالية أمام جهات مختصة كالتفتيش المالي أو الهيئة العليا للتأديب وأمام ديوان المحاسبة العمومية .

بالاضافة إن مظاهر الانحراف والفساد والرشوه ، قد توجد في أي مجتمع حتى في المجتمعات المتقدمة ذات الاوضاع الاقتصادية الجيدة ، فكيف يكون الأمر في المجتمعات التي تعاني من مشاكل إقتصادية وأزمات مالية متراكمة والتي تحتاج بالاصل الى إعادة بناء واصلاح ،

<sup>10</sup> مططفي، الصادق ، مبادئ القانون الإداري المصري المقارن ، المطبعة الفلسفية، مصر ، 1923، ص.249.



ولبنان نموذجاً من نماذج هذه المجتمعات إذ أنه ما زال إلى حد اليوم يعاني من أزمات إقتصادية وسياسية ومالية أثرت سلباً على العديد من القطاعات وعلى الطبقات الاجتماعية لاسيما المتوسطة والفقيرة منها نظراً لهذا الواقع كان لا بد من ان تنفضى الرشوة والفساد وتنهار المبادئ والقيم الانسانية وتسود ظاهرة استغلال الانسان بابشع صورها .

إذاً أهمية الدراسة تكمن في كونها تبين الواقع الفعلي والعملي لرقابة موظفي وزارة المالية لقياس مدى فعالية رقابتها على المال العام من خلال إخضاعها للرقابة الداخلية والخارجية التي تساعد في معالجة هذه المظاهر (مظاهر الفساد والهدر) عن طريق الحؤول دون حصولها وذلك عن طريق محاكمة المسؤولين عنها وإقتراح الحلول الملائمة لتطوير العمل الرقابي المالي وتحسينه مما يؤدي الى التخفيف من هذا الواقع وللد من الهدر للمال العام .

وبما أن موظفي الرقابة في وزارة المالية هي المسؤولة عن حسن إدارة الاموال العمومية وحفظها فاذاً تحتل دوراً هاماً في شؤون الرقابة على المال العام كما على تنفيذ الموازنة العامة فضلاً عن مهامها الرقابية على مشروعية إنفاق الإدارات العامة مما يدفع باتجاه البحث حول طبيعية مهام ومسؤولية موظفي الرقابة في وزارة المالية بغية إكتشاف العقبات التي تحول دون تحقيقها الغاية الاساسية من وجودها وهي حفظ المال العام وضمان حسن إستخدامه بالشكل المطلوب مما يؤمن خدمة الصالح العام والمصلحة العامة .

### **-الاسباب الموجبة لاختيار الموضوع أو الدوافع العلمية والعملية لاختيار الموضوع**

عرف قانون الشراء العام المال العام هو المال الذي تملكه أو تتصرّف به الجهات الشارية أو غيرها من أشخاص القانون العام ، أو من تطبّق عليهم أحكام هذا القانون ، وكذلك الأموال المودعة في الخزينة ، وذلك سواء كان مصدرها إيرادات الموازنة أو القروض أو الهبات. لذلك تعد الاموال العمومية من أبرز ركائز قيام الدولة ، لما تمثله من أداة لتمويل المرافق العامة وتحقيق المنفعة العامة ، ما يبرر إخضاعها لقواعد حماية قانونية خاصة تضمن حسن إدارتها وحفظها ، ونظراً لأهمية هذا الموضوع يبرز الدور المركزي الذي تلعبه وزارة المال في لبنان بواسطة موظفيها في إدارة المال العام ، فهي الجهة المسؤولة عن وضع مشروع الموازنة العامة وتنفيذها وجباية الإيرادات العامة وضبط النفقات فضلاً عن ممارسة الرقابة على مشروعية الانفاق ، وإنطلاقاً من هذه المهام الحساسة ، تتفرع داخل الوزارة أجهزة رقابية إدارية تمارس مهامها في مواجهة سائر الإدارات ، وفي الوقت ذاته خاضعة لرقابة خارجية متمثلة برقابة ديوان المحاسبة العمومية من أجل ضمان أدائها لدورها.

ورغم وجود هذه الأطر الرقابية على موظفي الرقابة في الوزارة فإننا لا نزال نشهد ممارسات تنم عن هدر واسع للاموال العمومية وعن خلل وتلاعب بالحسابات المالية للدولة مما يطرح ذلك تساؤلات جدية حول مدى فعالية أجهزة الرقابة الداخلية والخارجية على موظفي الرقابة



في وزارة المالية ودورها في تحديد المسؤوليات القانونية ذات الصبغة المالية الملقاة على عاتقهم خاصة عند إرتكابهم للمخالفات والانحرافات المالية أو تقصير في أداء مهامهم مما يستوجب معاقبتهم ومحاسبتهم قضائياً وجزائياً عند الاقتضاء .

بحيث أن الظروف المالية والاقتصادية المتردية أو الصعبة التي تمر بها الدولة جعلت من ترشيد الانفاق العام ومكافحة الفساد أهدافاً ملحة تفرض إعادة النظر في طبيعة الرقابة الممارسة على المال العام ، وفي مدى إلزام موظفي الرقابة في وزارة المال بواجباتهم الوظيفية وهنا تظهر بشكل جلي الأسباب أو الدوافع لاختيار الموضوع وذلك بهدف معالجة إشكالية الدراسة التي تتمحور حول مسؤولية موظفي الرقابة في وزارة المال وأوجه الرقابة الخارجية عليهم بغية تحسين أدائهم بالطريقة الامثل .

بالإضافة تكمن الدوافع العلمية لهذا البحث في سعيه لتقديم قراءة تحليلية معمقة لمهام موظفي الرقابة في وزارة المال ، وتحديد مسؤولياتهم القانونية بدقة وأوجه الرقابة الخارجية عليهم ، في ضوء النصوص القانونية والاجتهادات القضائية ذات الصلة .

كما تكمن الدوافع العملية للبحث في محاولة تقييم رقابة أداء ديوان المحاسبة القضائية على عمل الموظفين العموميين وتقديم حلول وإصلاحات واقعية تهدف لتفعيل عمل أجهزة الرقابة الداخلية والخارجية مما يعزز من كفاءة موظفي الادارة العامة ويعيد ثقة المواطنين بمؤسسات الدولة وذلك للحد من آفة الهدر للمال العام في لبنان .

## **-نطاق محاور الدراسة**

سأتناول في هذه الدراسة أشكال الرقابة المالية على أساس السلطة التي تمارسها أجهزتها الرقابية المختصة للحفاظ على المال العام وهي على نوعين والتي تتمحور بشكل خاص حول موضوع الرقابة الداخلية في الوزارة (الخاصة بموظفي الرقابة في وزارة المال) وأوجه الرقابة الخارجية التي تخضع لها (المنوطة بموظفي الاجهزة القضائية المختصة) عند إرتكابها للمخالفات المالية والتجاوزات للانظمة المالية .

## **1-الرقابة الداخلية**

وتقوم بها الادارة أو الوزارة ذاتها التي تقوم بالتنفيذ ، حيث تتم المحاسبة وفق النظم الادارية وتقوم بتوجيه الجهة الادارية صاحبة المسؤولية لمنع الاخفاق والوصول الى نجاح التنفيذ ، الامر الذي يخلق الحس بالمسؤولية لدى الجهة المنفذة وبالطبع لدى الموظفين لديها . ولا بد لهذه الرقابة من مراقبة تنفيذ الواجبات المفروضة على العاملين دون أن يكون هنالك أية أخطاء أو غش في قيامهم بعملهم ولا بد لكل موظف أن يعرف مسؤوليته في عمله بالإضافة



لعدم وضع أي من الموظفين في عمل يناقض أو يتضارب مع مجال عمله ، فمثلاً لا بد من فصل وظيفة المحاسب عن وظيفة الإمساك بدفاتر الحسابات ، اذ لا يجوز وجود أي تصادم أو تضارب في واجبات الموظفين حتى لا يحصل أي تواطؤ ضمن الادارة الواحدة بالإضافة الى ما سبق ، لا بد من وجود رقابة فجائية أو دورية في هذا المجال على النفقات والايرادات.

## 2-الرقابة الخارجية

والتي تشكل المحور الثاني أي القسم الثاني من الدراسة ، يتولى هذه الرقابة جهاز قضائي خاص بها والأفضل وجوب توفر الاستقلالية لديه عن السلطتين التنفيذية والتشريعية ، بل الأجدى وجود تعاون مثمر مع السلطتين من أجل الارتقاء بالرقابة الى تحقيق أهدافها ، ومن أهم الاعمال التي تقوم بها :

١. إكتشاف الخروقات والمخالفات المالية .

٢. محاكمة الموظفين والمسؤولين عن هذه المخالفات .

٣. وضع تقارير دورية وخاصة حيث تقدم الى السلطات التنفيذية والتشريعية.

وتعتبر هذه الرقابة مؤشر فعال للحكم على مدى ترسخ ثقافة الديمقراطية في الدولة ، ويكون ذلك من خلال مدى القوة والحرية والسلطة والقدرة الممنوحة لها لانها تمثل الارادة العامة للشعب الذي تجبى منه الايرادات لانفاقها بأفضل طريقة وتسمى هذه الرقابة " بالرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة الموزانة العامة " .

## -الهدف من الدراسة

تهدف هذه الدراسة الى تحديد مسؤولية موظفي الرقابة في وزارة المالية وأوجه الرقابة الخارجية عليهم بغية تحسين أداء مهامهم في ظل النظام المالي القائم ، الذي يعتمد موازنة الاعتمادات والبنود أساساً له ، وهم موظفي الرقابة الخاصة بقسم النفقات العامة أي مراقب عقد النفقات باعتباره الجهة المسؤولة عن تأشير معاملات عقود النفقة والأمر بالصرف باعتباره المرجع الذي يتولى إصدار حوالات الصرف والقيام بجميع إجراءات التنفيذ المتعلقة بالمرحلة الادراية ، والمحتسب العمومي باعتباره الشخص المؤهل قانوناً لإجراء المراقبة النظامية على ذلك وإتخاذ الاجراءات اللازمة لتحصيل الايراد ودفع النفقة وموظفو مراقبة التحقق والجباية باعتبارهم موظفو الرقابة الخاصة بقسم الايرادات العامة .



## -اشكالية الدراسة

إن التناقض الواضح بين منظومة الرقابة القانونية ذات الطابع المالي التي تهدف إلى الشفافية والانضباط المالي وبين الواقع العملي لموظفي الرقابة في وزارة المال الذي يشهد تجاوزات وثغرات تؤثر سلباً على حسن إدارة المال العام ، يدفع الى طرح الإشكالية المركزية الآتية: كيف يمكن للرقابة الداخلية والخارجية على موظفي الرقابة في وزارة المال أن تساهم في أداء مهامهم بالطريقة الأمثل؟

التساؤلات المطروحة لمعالجة هذه الاشكالية :

- ما هو الاطار القانوني الذي ينظم عمل موظفي الرقابة ومسؤوليتهم في وزارة المال ؟
- ما طبيعة علاقة الرقابة الداخلية والخارجية بموظفي الرقابة في وزارة المال ؟
- ما هي أهم التحديات والعوائق التي تواجه الرقابة الخارجية في ضبط الاداء الوظيفي لهم ؟

## -فرضية الدراسة

تقوم فرضية الدراسة على فكرة رئيسية مفادها أن فعالية الرقابة المالية بجميع أشكالها وصورها سواء الداخلية أو الخارجية منها ، تعتمد بشكل رئيسي على وجود تحديد واضح لمسؤوليات موظفي الرقابة في وزارة المال من جهة ، وبوجود تشريعات رقابية صارمة ومستقلة لضمان إلزامهم بموجباتهم الرقابية وبالمعايير المهنية والقانونية من جهة أخرى ، كما تفترض أن معالجة هذا الخل لا تقتصر فقط على الجانب التشريعي فحسب ، بل تتطلب بيئة قانونية وتنظيمية متينة ، وأجهزة رقابية مستقلة قادرة على سد الثغرات القانونية ، بعيداً عن الضغوط السياسية والتأثيرات الخارجية ، مما يمكن ذلك من تعزيز كفاءة الموظف ويحسن من فعالية رقابته على المال العام .

## -صعوبات الدراسة

واجهت في هذه الدراسة عدداً من الصعوبات والتحديات التي أثرت على سير عملية البحث في العديد من جوانبه العلمية والعملية ، ومن أبرزها :

- أتضح لي أن هناك شحاً نسبياً في الدراسات والكتب القانونية الحديثة التي تتناول بشكل معمق موضوع الرقابة الداخلية والخارجية على موظفي الرقابة في وزارة المال من الناحية العملية ، مما استدعي الاعتماد على مصادر متنوعة ومتفرقة .



- صعوبة الحصول على معلومات دقيقة : نتيجة لحساسية موضوع الرقابة على المال العام كان من الصعب الوصول الى وثائق أو تقارير رسمية أو احصاءات حديثة او حتى تقارير سنوية وقرارات وإجتهادات قضائية صادرة عن الديوان تعكس واقع أداء موظفي الرقابة أو حجم الانحرافات المسجلة خاصة لناحية القرارات والاجتهادات للسنوات الجديدة .
- التحفظ في الإجابة من بعض المعنيين فعند محاولة إجراء مقابلات أو إستقصاءات غير رسمية مع بعض موظفي الادارة المالية أو الجهات الرقابية ، وواجهت أيضاً بتحفظ وأحجام عن الإجابة بسبب طبيعة الموضوع المتعلقة بالفساد أو المساءلة القضائية .
- غياب الشفافية المؤسسية في بعض الادارات العامة مما أدى نقص الشفافية في تقديم المعلومات أو نشر نتائج الرقابة المرجوة والتدقيق الى إعاقه وعرقلة تحليل بعض النماذج والحالات الواقعية التي يمكن أن تثري الدراسة.
- تطور الأحداث السياسية والاقتصادية في لبنان بحيث ساهمت الأوضاع غير المستقرة على المستويين السياسي والاقتصادي في تعقيد المشهد المالي وأثرت بشكل غير مباشر على منهجية تقييم الأداء الرقابي ومدى استقلاليته .

#### -الدراسات السابقة

قد تم الاطلاع على العديد من الدراسات التي تناولت موضوع الرقابة على المال العام منها دراسة بعنوان " فاعلية الرقابة الداخلية في الحدّ من ظاهرة الفساد المالي في المؤسسات الحكومية " وقد خلصت الدراسة الى ما يلي : " يعتبر الفساد الحالي أحد التحديات التي تواجه الدول خاصة النامية منها ، حيث تصيب إقتصاديات تلك الدول ، وتتسبب في تعطيل عمليات التنمية في القطاعات المختلفة ، وإرتكاب الموظف المسؤول للانحرافات المالية داخل المؤسسات والادارات العامة أياً كان نوعها ، ويقف ورائها العديد من العوامل والأسباب التي دفعت مرتكبيها الى القيام بها .

وتناولت رسالة ماجستير ، بعنوان " أعمال النيابة العامة لدى ديوان المحاسبة وتدخلها في الهيئات الادارية والقضائية " <sup>11</sup>، وقد خلصت الى ضرورة تدخل المشرع لتعزيز وتوسيع صلاحيات مدّعي عام الديوان وإزالة بعض الالتباس والغموض الموجود في بعض النصوص القانونية لجهة تحديد المراجع المختصة التي يتوجّب عليها إبلاغ النيابة العامة بالمخالفات الحاصلة والنص صراحة على تعيين خبير من قبل النيابة العامة أثناء التحقيقات التي تجريها.

<sup>11</sup> حبيب ، القمر ، نجيب - أعمال النيابة العامة لدى ديوان المحاسبة وتدخلها في الهيئات الادارية والقضائية - رسالة أعدت لنيل شهادة الماستر المهني في قسم الوظيفة العامة - الجامعة اللبنانية كلية الحقوق والعلوم السياسية الفرع الثاني، سنة 2018



كما أنه بالإضافة تناولت دراسة أخرى بعنوان دراسة بعنوان " الرقابة على الأداء في ديوان المحاسبة اللبناني بين الواقع والمرتجى-دراسة مقارنة "12 ، حيث تطرّق معدّ الدراسة الى التلازم الدائم بين التصرف في المال العام والرقابة عليه ، وشدد على أهمية الرقابة المالية متطرقاً الى نوعي الرقابة : الرقابة التقليدية المتمثلة بالرقابة على المشروعات ، والمتطورة التي ترافقت مع ضرورة التطور في الموازنة من موازنة البنود الى موازنة البرامج والأداء والأهداف والتي تتطلب توفر رقابة الاداء وأشار الى ضرورة تطوير مهام ديوان المحاسبة بشكل عام ، لاسيما فيما خص الرقابة على الأداء .

ومن خلال مقارنة الدراسات السابقة مع هذه الدراسة يتبين بأن معظمها إكثفت بالتركيز على صور الرقابة الداخلية للوزارات والادارات العامة والمؤسسات العامة دونما التركيز على أوجه الرقابة الخارجية القضائية على الاشخاص المسؤولة عن تنفيذ هذه المعاملات المالية في حين أنه في هذه الدراسة لم يكتفى فقط بالحديث عن صلاحيات موظفي الرقابة في وزارة المال بل عالجت موضوع خضوعهم لوجه الرقابة الداخلية والخارجية المتمثلة بالتفتيش الداخلي المالي وديوان المحاسبة العمومية المخولة بملاحقة ومحاكمة الموظفين المسؤولين عن المخالفات والانحرافات المالية والتي تستوجب فرض العقوبة المناسبة لكل منها .

### -المناهج المعتمدة للدراسة

إعتمدت في هذه الدراسة على منهجين هما المنهج الاستنباطي والتحليلي فهما من أبرز مناهج البحث العلمي المستخدمة في الدراسات العلمية ، وهما يساهمان في التعرف الى ظاهرة الدراسة ، ووضعها في إطارها الصحيح ، وتفسير الظروف المحيطة بها ، ليصار الى التوصل الى نتائج الدراسة التي تتعلق بالبحث ، ووضع الحلول التي تتمثل بأهم المقترحات التي يتوصل إليها الباحث لانتهاء ومعالجة الإشكالية التي تتضمنها مقدمة البحث . ولقد سعيت جاهدة من أجل إتمام موضوع هذه الدراسة أن أحصل على بعض الاجتهادات القضائية الصادرة عن الديوان التي تفيد موضوع البحث ، بالإضافة الى المراجع القانونية من كتب ومقالات ورسائل ودراسات متنوعة وغيرها التي سيتم ذكرها بالتفصيل لاحقاً .

وفي سبيل الاجابة عن الإشكالية المطروحة ، فقد قسمنا هذه الرسالة الى قسمين

**القسم الاول : الوظيفة الرقابية لموظفي الرقابة في وزارة المالية .**

**القسم الثاني : مسؤولية موظفي الرقابة أمام ديوان المحاسبة العمومية .**

<sup>12</sup>بيرم حسن ، مصطفى - الرقابة على الأداء في ديوان المحاسبة العمومية اللبناني بين الواقع والمرتجى ( دراسة مقارنة) - رسالة أعدت لنيل شهادة الماستر في القانون العام - الجامعة الإسلامية في لبنان - كلية الحقوق والعلوم السياسية ، سنة 2014/2015 .



## القسم الاول : الوظيفة الرقابية لموظفي الرقابة في وزارة المالية

إن الحديث عن المسؤولية القانونية ذات الطابع المالي لموظفي الرقابة في وزارة المال تقتضي تحديد مفهوم كل من طبيعة الصلاحيات أو المهام الملقاة على عاتقهم كما طبيعة المسؤولية القانونية ذات الطابع المالي ودلالاتها الاصطلاحية في مجال المالية العامة ، التي جعلتها تركز على مبدأ رئيسي هو مبدأ الفصل بين الأجهزة الادارية التي تتخذ قرارا ليراد أو الانفاق وأخرى محاسبية تتولى التحصيل أو الدفع .

إن حسن تدبير الأموال العامة يحتاج إلى مسؤولية كل الأطراف القائمة على تنفيذها إدارياً ومالياً، إيراداً وإنفاقاً ، "فالمسؤولية" هي البؤرة في هذا الموضوع ، والمسؤول هم موظفي الرقابة في وزارة المال ، معرضين للسؤال ، وذلك للاستعلام أو التنبيه أو الاستخبار من طرف السائل ، والسائل عندما قد يكون برلماناً (مسؤولية الحكومة أمام السلطة التشريعية )، أو مجلساً إدارياً أو تأديبياً ( كالمجلس التأديبي الخاص بالموظفين العموميين) وقد يكون جهاز تفتيش ( كالتفتيش المركزي والمالي ) وقد يكون سلطة قضائية (كديوان المحاسبة العمومية). ولذلك ، انتقل هذا المصطلح ليدل على الشخص الذي ينبغي أن يقدم حساباً عن تصرفاته وقرارات الأشخاص الذين تحت إمرته، فهو مسؤول غير مذنب . غير أن بعض بعض دساتير دول العالم الأخرى كالدستوريين الانجليز استعملو مصطلح المسؤولية "Responsibility" لتقييم الأسلوب السياسي لمسؤولية الحكومة أمام البرلمان ، فهي قانونية ، وأخلاقية ، فالمسؤولية القانونية لتصرفاتهم بخصوص القرارات والتصرفات في تنفيذ الموازنة باعتبار السلطات الخاصة المخولة بهم ، وهذا المعنى الأخير هو الذي يتحملة كل موظف من موظفي الادارات العامة التي تتولى إدارة المال العام أو أثناء التصرف به . ولذلك أردنا مصطلح المالية في المسؤولية (أي ذات الطابع المالي) ، فهل يا ترى تحقق الآليات المتبعة إدارياً ومحاسبياً هذه الأبعاد الدلالية في تنفيذ الموازنة أو عند إدارة المال العام من قبلهم .

فإن أهمية موضوع أوجه الرقابة الداخلية والخارجية للأشخاص التي تقوم بإدارة المال العام وحفظه والتي تشكل محور الدراسة تكمن في المساهمة ، في إبراز النظام القانوني المنظم لمسؤولية المتصرفين في المال العام في بلدنا للوقوف على إيجابياته وسلبياته قصد تطوير ما هو إيجابي وتفعليه ، وإقتراح تجاوز السلبي منه ، سواء تشريعياً أو ممارسة إصلاحية عملية ، وذلك لضمان حفظ المال العام وحمايته من الهدر والفساد المالي .

بناء على كل ما سبق سنتناول في هذه الدراسة في القسم الاول منها الوظيفة الرقابية لموظفي الرقابة في وزارة المال على الادارات العامة والتي تتمحور حول موضوع مهام ومسؤولية هؤلاء الموظفين وهم مراقب عقد النفقات والامر بالصرف والمحتسب المالي وموظفو جهاز مراقبة التحقق والجباية أما في القسم الثاني منها سنتناول مسؤولية موظفي الرقابة في وزارة المال أمام ديوان المحاسبة العمومية نتيجة إخلالهم لموجباتهم الرقابية .



## الفصل الاول : الاطار القانوني لعمل موظفي الرقابة في وزارة المالية

إن موظفي الرقابة في وزارة المال هم عبارة عن مجموعة من الموظفين الاداريين أو التنفيذيين الذين يعملون في إدارة الشؤون المالية والمحاسبية في الإدارات العامة والمؤسسات العامة بحيث يقوم الموظف بمجموعة متنوعة من المهام المالية والإدارية التي تشمل إعداد التقارير المالية ، وإدارة الحسابات وإجراء عمليات المحاسبة ، وتحليل البيانات المالية وإدارة الاموال العمومية وحفظها والتخطيط المالي كما صنف تلك المهام على هؤلاء الموظفين بمقتضى التشريعات والانظمة المالية والنصوص القانونية ذات الصلة .

إذاً أنيطت إدارة الاموال العمومية ومراقبتها بموظفي وزارة المالية وأصبحت هذه المهمة تشكل دورها الاساسي في الحفاظ على المال العام فالمرسوم الاشتراعي رقم 2868 تاريخ 16/12/1959 المتعلق بتنظيم وزارة المالية اشار صراحة في المادتين 25 و 26 منه انه تناط بمديرية المحاسبة العامة التابعة لوزارة المالية مهام التدقيق المالي .

كما وحدد نوع هذه الرقابة وأكد أنها رقابة مالية محض . مع أن الرقابة الادارية على عمل الادارة ذات صلة وثيقة بالاموال العمومية كون هذه الاموال نفسها تتفق على تسيير الاعمال الادارية والمرافق العامة وتشتترط أن يكون مردود الخدمات التي تقدمها الادارة أعلى مما ينفق عليها من أموال . الا أن الرقابة المالية أوسع مدى من الرقابة الادارية وأبعد اثرا كونها تتعلق بمراقبة المال العام لدى تحققه وتحصيله مرة ولدى إنفاقه مرة أخرى مع كل ما يحيط بعمليتي التحصيل والانفاق من تعقيدات قانونية وادارية <sup>13</sup> .

## المبحث الاول : فئات وشروط تعيين موظفي الرقابة في وزارة المال

إن موظفي الرقابة في وزارة المال على الإدارات العامة هم أشخاص طبيعيون مكلفون على وجه العموم بمجموعة من المهام الإدارية والمالية ، بغية إدارة المرافق والإدارات والمؤسسات العامة ، وتمثيلها والتصرف باسمها ، فهم من يسهرون على إدارتها فضلاً عن تنفيذ الموازنة العمومية ، ضماناً لحسن سير العمل الرقابي المالي المنوط بهم من أجل الحفاظ على المال العام وآداء الخدمات العامة ؛ فقبل الحديث عن مهام ومسؤولية موظفي الرقابة في وزارة المال ينبغي منهجياً أولاً تعريفهم وتحديد فئاتهم وشروط تعيينهم وصلاحياتهم لاسيما من جهة إدارتهم للمال العام كما تحدده الانظمة الخاصة بالمالية العامة ، ومن ثم ننتقل لتحديد مسؤولياتهم في تنفيذ القرارات ذات الصبغة المالية في مختلف مراحلها الإدارية والحسابية .

<sup>13</sup> محمد ناجم المسؤولية المالية للامرين بالصرف والمحتسبين رسالة ماجستير في الحقوق - الجامعة العربية - كلية الحقوق والعلوم السياسية سنة 2013



## المطلب الاول : تعريف وفئات مراقبي عقد النفقات

أ- مفهوم مراقب عقد النفقات : مراقب عقد النفقات هو موظف يقوم برقابة مسبقة على جميع نفقات الادارة العامة التي يراقبها ويبيدي الرأي في الأمور المالية ويتولى هذه الرقابة باسم وزير المالية مدير الموازنة ومراقبة عقد النفقات ومراقبون لدى الوزارات . إذاً هو موظف إداري تابع لوزارة المالية ، يقوم بالرقابة المسبقة على النفقات العمومية من خلال مجموعة من المهام والصلاحيات المنصوص عنها قانوناً لذلك تعتبر رقابته في هذا الشأن رقابة ذات طابع وقائي بحيث يعالج الأخطاء في المرحلة التحضيرية قبل نفاذ العمل ، ويتعامل مع القضايا المعروضة على رقابته بما يكفل حماية المال العام من الهدر وذلك من خلال التأكد من مطابقة عمليات الالتزام بالنفقات مع القوانين والتنظيمات السارية والمطبقة كما أن المراقبة المنوطة بمراقب عقد النفقة هي من أهم أنواع الرقابة التي تمارس على تنفيذ النفقات، لأنها تجنب الإدارات العامة الوقوع في مخالفات مالية وقانونية<sup>14</sup> .

### ب- أصول مراقبة عقد النفقات وعلاقة المراقبين ببعضهم :

تشتمل هذه المراقبة على جميع عمليات العقد أو نشوء الدين على الدولة ويضطلع بهذه المهمات جهاز مرتبط بوزير المالية ، ويمثله مندوبون له في سائر الادارات الحكومية ، لممارسة الرقابة فيها محلياً . وقد أكد هذا التوجه قانون المحاسبة العمومية ، الموضوع موضع التنفيذ بموجب المرسوم رقم 14969 تاريخ 1963/12/21 ، إذ تنص المادة 64 منه على " أن يتولى هذه المراقبة باسم وزير المالية مدير الموازنة رئيس مصلحة الموازنة، ومراقبة النفقات بصفة مراقب مركزي لعقد النفقات ، ومراقبون لدى الوزارات يمثلون المراقب المركزي . كما حوّل المراقب المركزي أن يعهد بتمثيله في بعض الوزارات الى موظفين تابعين له ، يتولون التدقيق في المعاملات المعروضة عليه ، وله أن يفوض إليهم بعض صلاحياته " كما انه تحدد أصول مراقبة عقد النفقات بمرسوم يصدر بناء على اقتراح وزير المالية ، وتحدد صلاحيات المراقبين لدى الوزارات بقرار من وزير المالية ويوزع المراقبون بين الوزارات بقرار من وزير المالية بناء على اقتراح المدير العام . ولا يجوز للمراقب لدى احدى الوزارات ان يباشر مهمته قبل ان يكون قد امضى فترة تدريب لا تقل عن ثلاثة اشهر في مصلحة الموازنة ومراقبة النفقات وفي 13 تشرين الثاني 1964 صدر المرسوم رقم 324 الذي حدد بموجبه أصول مراقبة عقد النفقات في الادارات العامة ، وعلاقة المراقبين بالمراقب المركزي وذلك وفقاً للمادة الاولى من هذا المرسوم .

كما أشارت المادة الثانية منه بأنه بات من يتولى أعمال مراقبة عقد النفقات هو رئيس مصلحة الموازنة ومراقبة النفقات بصفة مراقب مركزي لعقد النفقات ومراقبون لدى الوزارات يمثلون المراقب المركزي كما يمكن لهذا الاخير أن يعهد الى موظفين تابعين له بتمثيله في بعض الوزارات التي لا حاجة الى وجود مراقب لديها على ان تنحصر مهمة هؤلاء الموظفين في

<sup>14</sup> عباس محمد ؛ نصرالله المالية العامة والموازنة العامة ، منشورات زين الحقوقية ، الطبعة الاولى، لبنان 2015



التدقيق يوميا في المعاملات الواجب عرضها على المراقب المركزي الا اذا راى هذا الاخير ان يفوض اليهم بعض صلاحياته .

بالاضافة يرتبط المراقبون برئيس مصلحة الموازنة ومراقبة النفقات في وزارة المال ويؤمن رئيس مصلحة الموازنة ومراقبة عقد النفقات تأمين حسن سير أعمال المراقبة في جميع الادارات العامة ، والقيام بتبليغ المراقبين النصوص القانونية والتنظيمية ، وسائر المذكرات والتعميمات والتعليمات الإدارية ، على أن يزودهم عند الاقتضاء بالتوجيهات المبدئية ، كما فرض هذا المرسوم على المراقبين العودة إلى المراقب المركزي في كل ما يعترضهم من صعوبات ، وفي جميع المسائل المبدئية والمعاملات التي تحمل على الالتباس ، وكذلك قضى بأن يعقد المراقبون مع المراقب المركزي بوصفه رئيساً لهم اجتماعات دورية واستثنائية مرة واحدة على الاقل كل ثلاثة اشهر وكلما دعاهم ذلك للتداول في شؤون الرقابة<sup>15</sup>.

ج- فئات مراقبي عقد النفقات وشروط تعيينهم  
حدد المشرع بموجب القانون وبالتحديد بموجب المرسوم رقم 324 شروط معينة لا بد من توافرها من أجل تعيين مراقب عقد النفقات التابع لوزارة المال في لبنان بحيث يشترط لتعيين مراقب عقد النفقات من بين الموظفين الدائمين :

١- أن يكون من موظفي الفئة الثالثة على الأقل .

٢- وأن يكون قد قام بأعمال التدقيق في عقود النفقة أو مراقبتها مدة لا تقل عن سنة في وزارة المالية أو في إحدى الوزارات الأخرى أو أن يكون قد عمل في مصلحة الموازنة ومراقبة النفقات مدة سنة على الأقل .

كما أنه يجب أن تتوفر في الموظف الذي يعهد إليه رئيس مصلحة مراقبة النفقات بتمثيله في وزارة أو وزارات عدة الشروط التالية :

١- أن يكون منتمياً الى ملاك مصلحة الموازنة ومراقبة النفقات .

٢- أن يكون قد مارس أعمال التدقيق في العقود النفقة مدة سنة على الأقل .

كما لا بد من الاشارة أنه لا يجوز للمراقب لدى إحدى الوزارات أن يباشر مهمته قبل أن يكون قد مضى فترة تدريب لا تقل عن ثلاثة أشهر في مصلحة الموازنة ومراقبة النفقات .

<sup>15</sup> فوزت فرحات المالية العامة والاقتصاد المالي دراسة التشريع المالي اللبناني مقارنة مع بعض التشريعات العربية والدولية منشورات الحلبي الحقوقية بيروت لبنان 2001



#### د- التشريعات الخاصة بتحديد شروط تعيين مراقبي عقد النفقات

يخضع تعيين مراقبي عقد النفقات لمصلحة الموزانة ومراقبة النفقات التابعين لمصلحة الموزانة ومراقبة النفقات في وزارة المالية لشروط المباراة المفروضة لتعيين موظفي الفئة الثالثة والمنصوص عليها في المادة السابعة من المرسوم الاشتراعي رقم 112 تاريخ 1959/6/12 وعليهم أن يتموا قبل ممارسة عملهم دورة تدريبية في مصلحة الموزانة ومراقبة النفقات مدة لا تقل عن ستة أشهر . كما انه يجوز بصورة انتقالية ولمدة ستة أشهر من تاريخ نشر هذا القانون وتعيين مراقبي عقد النفقات من بين موظفي وزارة المالية بدون مباراة إذا توفرت فيهم الشروط التالية :

أ- أن يكون الموظف مارس أعمال مراقبة عقد النفقات مدة لا تقل عن أربع سنوات .

ب- أن يكون الموظف حائزاً على شهادة جامعية أو شهادة مركز الدراسات المالية والاقتصادية (سنة ثالثة) .

ج- أن يكون راتب الموظف موازياً على الأقل لراتب الدرجة الدنيا من الفئة الثالثة .

د- لا يجوز أن يؤدي التدبير المنصوص عليه في الفقرة الاولى من هذه الى تعيين عدد يتجاوز ثلث عدد الإجمالي لمراقبي عقد النفقات .

إذاً يتبين أن المشرع اللبناني حدد شروط هامة لناحية تعيين المراقبين وفئاتهم فلا بد على الأقل من ان يكون الموظف حاصلاً على شهادة علمية في المحاسبة أو العلوم المالية والقانونية أو ما يعادلها بالإضافة الى شرط الكفاءة والخبرة العملية حسب المسمى الوظيفي المعني به، مما يدل ذلك على حرص المشرع للوضعية الخاصة لهذه الوظيفة وذلك بسبب خطورة المهام والدور الرقابي المنوط بهؤلاء المراقبين بصفته أول المسؤولين عن صحة تنفيذ عقود النفقات العمومية بغية الحفاظ على المال العام .

#### المطلب الثاني : تعريف وفئات الامرين بالصرف في لبنان

إن أهمية تحديد مفهوم الأمر بالصرف ، تكمن في كونه يساعد على تحديد الموقع القانوني في التشريعات والانظمة ، والصلاحيات التي يخولها له القانون ومدى قدرتها على توفير الشروط اللازمة للقيام بمسؤولياته ، وتتبع ذلك من خلال الممارسة العملية لتنفيذ تلك المسؤولية ، هذا الامر لم يتركه المشرع اللبناني للاجتهاد والتخمين ، بل أقره في كل من قانون المحاسبة العمومية ومختلف القوانين والمراسيم المنظمة للمالية العامة .



#### أ- تعريف الامرين بالصرف

لم ينص القانون اللبناني أو المشرع اللبناني على تعريف محدد للأمر بالصرف فان الأمر بالصرف في لبنان هو في الأصل وزير المالية ، إلا أن قانون المحاسبة العمومية قضي في المادة 79 منه ، بأن يتولى إصدار الحوالات الصرف بإسم وزير المالية ، مدير الصرفيات في وزارة المالية ، ويمكن أن يفوض هذا الموظف صلاحياته الى موظفين تابعين لمديره، شرط أن يكونوا من الفئة الثالثة على الأقل ، كما له أن يعهد بتمثيله في بعض الوزارات الى موظفين من مديره يتولون التدقيق محلياً في المعاملات وتحضير الحوالات وقضت الفقرة الثانية من المادة نفسها بأنه يمكن أن يعهد ، عند الإقتضاء ، بمهمة إصدار الحوالات في الإدارات العامة والمحافظات ، ما عدا محافظة بيروت الى موظفين من الفئة الثالثة على الأقل تابعين لملاك وزارة المالية ، على أن يتم ذلك بمرسوم .

ومن أبرز صفات مهام الامر بالصرف أو ما تسمى بحوالة الصرف :

أ-الصفة الحقوقية ، التي تعني الإقرار بالدين من قبل الدولة

ب-الصفة المالية ، التي تتمثل بالتأكد من توفر المبلغ المستحق ومن إمكانية دفعه .

ج-الصفة الرقابية ، التي تعني التأكد من مطابقة عمليات العقد والتصفية للأصول القانونية والأنظمة المالية المقررة بشأنها ، ومن مشروعية معاملة الصرف .

وعليه فان المهام المنوطة بالأمر بالصرف يعتبر عملاً رقابياً وعملاً تنفيذياً في آن معاً ، وهو يتضمن معنيين المعنى الاول مادي ، ويعني تنظيم مستند حسابي باسم صاحب الدين وبقيمتة وإصدار الأمر بصرفه ، ويعرف هذا المستند كما ذكرنا آنفاً بحوالة الصرف .

أما المعنى الثاني فهو رقابي، اذ يقوم الأمر بالصرف بالتدقيق في قانونية الاجراءات المتخذة في مرحلتَي العقد والتصفية قبل توقيعه على الحوالة .

إذاً بناء على ما تم ذكره يمكن تعريف الامر بالصرف بأنه موظف تابع لوزارة المال الذي يصدر أمر الدفع أي يوجه الى المحتسب أمر بدفع مبلغ الدين، المحدد مقداره وماهيته صراحة الى صاحب الحق نسميها الحوالة (اي صرف النفقة) ولكن لا يجوز لهذا الأخير اصدارها الا بعد التثبت من الامور التالية وذلك بموجب المادة 82 من قانون المحاسبة العمومية :

أ- إقتران معاملة عقد النفقة بتوقيع المرجع الصالح للعقد، وتأشير مراقب عقد النفقات .

ب- انطباق تنسيب النفقة على معاملة العقد .

ج- صحة حسابات النفقة .

د- انطباق معاملة التصفية على القوانين والانظمة المالية فقط .



وإن فقدان أحد الشروط الواجب توافرها لإصدار حوالة الصرف يحتم على الأمر بالصرف أن يمتنع عن إصدار الحوالة ، حتى يتم تصحيح المعاملة وتأمين كافة الشروط المفروضة قانوناً تحت طائلة المحاسبة والمساءلة القانونية .

ب- فئات الامرين بالصرف في لبنان

لم يتحدث القانون اللبناني بشكل مجمل عن فئات الامرين بالصرف ، وبالعودة أو بالاستناد الى التشريعات الخاصة لتنظيم وزارة المالية بموجب المرسوم رقم 2868 تاريخ 1959/12/16 تاريخ نشره 1959/12/28 . اشار هذا المرسوم الى بعض الامور الخاصة بصرف النفقة بحيث تتألف مصلحة الصرفيات من :

أ- دائرة التدقيق والصرف .

ب- دائرة الصرف الرواتب ومعاشات التقاعد .

كما انه " تتولى دائرة التدقيق والصرف التدقيق في معاملات تصفية النفقات " .

"و يرتبط برئيس مصلحة الصرفيات الموظفون الماليون المكلفون التدقيق في معاملات الصرف في الوزارات " .

أما دائرة الحوالات تتولى :

1- التثبت من إنطباق الحوالة ، أو أمر الدفع على الشروط المبينة في القانون .

2- تسجيل محتويات الحوالة في قيودها .

3- تسليم حوالات الصرف وأوامر الدفع الى الوزارات المختصة وأصحاب العلاقة ، واستلامها بعد دفعها .

4- إعداد المعلومات والبيانات اللازمة لقطع الحساب .

### المطلب الثالث : تعريف وفئات المحتسبين العموميين في لبنان

إن المحتسبين العموميين إضافة لكونهم موظفين عموميين ، فهم ينفردون بمسؤولية خاصة وجسيمة ، تختلف من حيث الشكل والاجراءات المتبعة عن كل موظفي الدولة ، فقد أوكل إليهم المشرع إدارة أموال ، والادارات العامة ، بقبض إيراداتها ودفع نفقاتها ومسك حساباتها واجراء الرقابة النظامية على جميع عملياتها المالية . كما تختلف فئات المحتسبين العموميين باختلاف حجم المؤسسات والادارات العامة في البلد وطبيعة التنظيم الاداري المعتمدة والصلاحيات الموكلة اليهم بتنفيذها لذلك سوف نتناول تعريف المحتسبين الماليين مع تحديد فئاتهم وفق التشريع المالي اللبناني .



## أولاً : تعريف المحتسبين العموميين

إن تتبع المواد الواردة في مختلف القوانين المنظمة للمالية العامة وخصوصاً منها قانون المحاسبة العمومية وقانون تنظيم ديوان المحاسبة ، لا نكاد نجد تعريفاً محدداً للمحتسب العمومي<sup>16</sup> وعلى منوال القانون الفرنسي فقد تم تحديد مفهومه بتحديد المهام التي أنيط بها من " قبض الواردات ودفع النفقات لحساب الخزينة " بمقتضى المادة 159 من قانون المحاسبة " يؤمن عملية القبض والدفع لحساب الخزينة موظفون يطلق على كل منهم اسم المحتسب " .

أ- المحتسب موظف

فهو موظف خاضع لقانون الموظفين اللبناني<sup>17</sup> ويقتضيه من واجبات ومن حقوق ، كما هو مقرر لجميع الموظفين ، حيث نصت المادة الرابعة عشرة من قانون الموظفين على واجبات الموظف العامة نذكر منها :

- أن يستوفي في عمله المصلحة العامة دون سواها ويسهر على تطبيق القوانين والانظمة النافذة دون أي تجاوز أو مخالفة أو إهمال .
- أن يخضع لرئيسه المباشر وينفذ أوامره وتعليماته الا اذا كانت هذه الأوامر والتعليمات مخالفة للقانون بصورة صريحة وواضحة.
- أن يتحمل شخصياً مسؤولية الأوامر والتعليمات التي يعطيها لمروؤسيه .
- أن ينجز معاملات أصحاب المصالح بسرعة ودقة وإخلاص ضمن حدود إختصاصه .
- أن لا يمارس أي مهنة تجارية أو صناعية أو أي مهنة أخرى ...
- أن لا يبوح بالمعلومات الرسمية التي أطلع عليها أثناء قيامه بوظيفته ... هذا كما يستفيد المحتسب العمومي من كل الحقوق التي يتيحها له هذا القانون ويخضع للعقوبات المنصوص عليها فيه ، حيث نصت المادة 55 من هذا القانون ، على تلك العقوبات إذا أخل عن قصد، أو عن إهمال بالواجبات التي تفرضها عليه القوانين والانظمة النافذة .

---

<sup>16</sup> اصطاحت عليه مختلف القوانين في لبنان المحتسب أما المحاسب فهو يطلق على موظف يكون تابع للوزير المعني يكلف بتجهيز عقد النفقة وتصفيته حيث ورد على سبيل المثال في المادة 62 من قانون المحاسبة العمومية: يوقع طلب الاعتماد اللازم لعقد النفقة محاسب الادارة المختصة أو من يفوضه بذلك بموافقة رئيسه التسلسلي

<sup>17</sup> المرسوم الاشتراعي رقم 112/1959



## ب- المحتسب يؤمن قبض الايرادات

حيث لا يجوز لغير المحتسبين ومعاونهم ، أن يؤمنوا تحصيل الضرائب والرسوم وسواها من الايرادات العمومية ، حيث أكدت المادة 41 من قانون المحاسبة العمومية أن هذا الاختصاص عام ومطلق ، لذلك يتم تعيين محتسب عمومي لصالح المؤسسات العامة للدولة القيام بهذا الغرض ، مع كل الضمانات والمسؤوليات التي يتحملونها بهذا الشأن " تحصل الضرائب والرسوم بالاستناد الى جداول التكاليف أو أوامر القبض التي طرحت بموجبها ، الا إذا كانت من النوع الذي يؤديه المكلف مباشرة بواسطة الصاق الطوابع والأوراق المماثلة. ولا يجوز لغير المحتسبين العموميين ومعاونيهم أن يؤمنوا تحصيل الضرائب والرسوم وسواها من الواردات العمومية<sup>18</sup>.

## ج- المحتسب يؤمن دفع النفقات

يؤمن المحتسب دفع النفقات التي تعقدها السلطة الصالحة ، ويؤشر عليها المراقب المالي ، والذي خص بها قانون المحاسبة العمومية المحتسب المركزي ، أو من يفوض إليه ذلك ، بموافقة المدير العام " تصبح الحوالة صالحة للدفع بعد تأشير المحتسب المركزي ، أو أي محتسب فوض إليه ذلك بموافقة المدير العام المختص<sup>19</sup> ، وهذا يدل على مركزية هذه الوظيفة فأداء نفقات مختلف الوزارات من قبل محتسب واحد ، له آثار سلبية على الأداء وعلى حسن سير العمل ، كما أن المحاسب المركزي لم يُخول إلا صلاحية التأشير على الحوالة ، أما الأداء فيقوم به أمين الصندوق ، ويحتاج محتسبوا الخزينة الى ترخيص خاص لتولي مهام أمين الصندوق في حال غيابه<sup>20</sup>، مما يدل أن المحتسب العمومي في لبنان ليست له " الولاية العامة " أي بمعنى رقابته شكلية في هذا الشأن .

ثانيا : فئات المحتسبين العموميين في القانون اللبناني :

لقد قسم قانون المحاسبة العمومية المحتسبين العموميين الى فئتين مركزي ومحلي<sup>21</sup>

١- المحتسب المركزي هو الذي يسأل عن واردات الموازنة ونفقاتها ، وعن العمليات الخارجة عن نطاق الموازنة وهي (الحسابات الخصوصية) .

٢- المحتسب المحلي هو الذي يسأل عن العمليات الخارجة عن نطاق الموازنة ، ويؤمن محلياً قبض واردات الموازنة ودفع نفقاتها لحساب المحتسب المركزي المرتبط به .

<sup>18</sup> المادة 41 من قانون المحاسبة العمومية، المجلة القضائية، العدد 19، صفحة 17

<sup>19</sup> المادة 89 من قانون المحاسبة العمومية، المجلة القضائية، العدد 19، صفحة 24

<sup>20</sup> المرسوم رقم 2837 صادر بتاريخ 14 كانون الاول سنة 1959 المجلة القضائية، العدد 19، صفحة 102

<sup>21</sup> المادة 160 من قانون ديوان المحاسبة العمومية



٣- يجوز في بعض الإدارات العامة تكليف محتسبيها المركزي توحيد جميع عمليات المحتسبين المحليين التابعين له ، سواء أكانت هذه العمليات عائدة للموازنة العامة أو خارجة عن نطاقها .

٤- إذا كان لدى إحدى الإدارات العامة محتسب واحد ، اعتبر هذا المحتسب بمثابة المحتسب المركزي من أجل تطبيق القانون ."

كما انه المحتسبون المركزيون في لبنان هم <sup>22</sup>:

- محتسب المالية المركزي

- محتسب الجمارك المركزي

- محتسب البريد والبرق المركزي

- المحتسب المركزي في كل إدارة ذات موازنة ملحقة<sup>23</sup>

- كل موظف يعطي هذه الصفة بمرسوم .

ويرجع صغر حجم هرم المحتسبين في لبنان الى طبيعة وحجم البلد ، إلا أنه رغم ذلك ، يحتاج الأمر إلى اختيارات لامركزية أكبر في هذه الدائرة حتى يتمكن المحاسب المركزي من أداء مهامه بفعالية تتناسب مع حجم العمليات الموجودة على المستوى المركزي ، حيث يمكن استحداث محتسب مركزي لدى كل وزارة لدفع نفقاتها وقبض وارداتها ...

ب- المحتسب المحلي

هو الذي يُسأل عن العمليات الخارجة عن نطاق الموازنة ، ويؤمن محلياً قبض واردات الموازنة ودفع نفقاتها لحساب المحتسب المركزي الذي يرتبط به<sup>24</sup>، ويتحمل مسؤولية جميع العمليات التي يقوم بها شخصياً أو يقوم بها من هم تحت إمرته ومراقبته في أداء مهامهم . كما انه بمقتضى قانون المحاسبة المحتسبون المحليون هم :

- محتسبو المالية

- محتسبو الجمارك

- محتسبو البريد والبرق

- محتسبو الإدارات ذات الموازنة الملحقة (أدمجت الموازنات الملحقة بوزارة الاتصالات)

- كل موظف يعطي هذه الصفة بمرسوم.

---

<sup>22</sup> المادة 161 من قانون المحاسبة العمومية، المجلة القضائية ، العدد 19 صفحة 38.

<sup>23</sup> الموازنات الملحقة لم تعد موجودة في لبنان وادمجت ضمن وزارة الاتصالات

<sup>24</sup> حسن عواضة ، المالية العامة ( دراسة مقارنة ) مرجع سابق صفحة 202



كما انه " تدون العمليات التي يقوم المحتسب في حسابات يمسكها وفقاً لتصميم عام للحسابات يقر بمرسوم يصدر بناء على إقتراح وزير المالية "

بالإضافة " يمسك حسابات الأموال العمومية من قبل المحتسبين المركزيين ومصلحة المحاسبة العامة على أساس الطريقة ذات القيد المزدوج ومن قبل المحتسبين المحليين على أساس طريقة القيد البسيط .

ويبدو واضحاً من خلال هذه المركزية أن المشرع يُنظر الى المحتسب من زاوية دوره التقني فقط ، المتمثل في قبض وإنفاق الأموال العامة وتسجيلها في محاسبة عامة ، بعد إجراء التدقيقات النظامية غير أن مهمته تتعدى ذلك كما أبرزها تدبير الموازنة الحديثة التي باتت تعتمد الدول الأخرى ، حيث جعلت المحتسب العمومي مشاركاً للأمر بالصرف في تحقيق الأهداف بأقل الموارد ، من خلال تحليل الأرقام المحاسبية ودراسة المحيط ومتابعة الآثار المالية لتصرفات الإدارة العامة وذلك خلافاً لما اعتمدته المشرع اللبناني بشأن وضعية المحتسب العمومي والتي اقتصرت طبيعة مهامه على أمور أكثر شكلية .

#### ج-جهاز مراقبة التحقق في وزارة المال

أولاً : تعريفه وهيكلته إن جهاز مراقبة التحقق هو إحدى أهم الوحدات لمديرية الواردات في وزارة المال ، حيث يناط به العديد من المهام الرقابية منها ( الإدارية والمسلكية والفنية) ، وهو أشبه بوحدة تفتيش داخلية. بالإضافة الى المهام الاستشارية التي تناط به أكانت إدارية أو تنظيمية أو ضريبية . وهو جهاز رقابي داخلي في مديرية الواردات ، لا يترأسه أي رئيس دائرة إنما يخضع مباشرة لإشراف مدير الواردات ويمكن تعريفه على أنه جهاز ملحق بمدير الواردات يعاونه في مهامه وفي تسيير نشاط مدير الواردات .

يتألف من 20 موظف يطلق عليهم تسمية مراقبو التحقق ويكونون من الفئة الثالثة من ملاك وزارة المالية ويمارسون مهامهم بذات المكاتب التي يتواجد فيها مدير الواردات .

وقد ورد تعريف المهام المناطة بموظفو مراقبو التحقق ضمن المرسوم رقم 2868 تاريخ 26/12/1959 وتعديلاته ( تنظيم وزارة المالية ) حيث نصت المادة 2 من المرسوم المذكور على أنه تحدد مهام موظفو جهاز مراقبة التحقق في ما يلي أبرزها مراقبة وحدات التنفيذ في ما يتعلق بطرح الضرائب والرسوم وفق القوانين النافذة ، والتأكد من التزام العاملين بالتعليمات والإجراءات المحددة ، وإجراء التحقيق الميداني والكشف عند الحاجة للثبوت من صحة فرض التكاليف الضريبية أو الرسوم. كما يتولى موظفو التحقق اقتراح الإصلاحات اللازمة ، وإعداد برامج تحقق دورية، وإبداء الرأي في جميع المعاملات المحالة إليهم ، ورفع تقارير شاملة إلى مدير الواردات. وبهذا ، يجمع الجهاز بين الدور الرقابي المباشر والدور الاستشاري بما يعزز الشفافية والانضباط في إدارة الإيرادات العامة.



بالتالي يظهر مما سبق الدور الرقابي الأساسي الذي يناط بموظفو جهاز مراقبة التحقق بالإضافة الى مهامه الإستشارية وبالتالي تكون مهام موظفو جهاز مراقبة التحقق :

ثانيا - الرقابة الإدارية :

يسند الى موظفو جهاز مراقبة التحقق العديد من المهام الرقابية ، حيث يعهد إليهم بأعمال الرقابة على جميع الدوائر المركزية التابعة لمديرية الواردات وكذلك على المصالح المالية الإقليمية في المحافظات والوحدات التابعة لها ، حيث أنه يولج بجهاز مراقبة التحقق الإنتقال دورياً الى جميع تلك الوحدات والتأكد من قيام جميع الموظفين بالمهام المناطة بهم والتزامهم بالمعايير والتعليمات الإدارية النافذة . كذلك الإطلاع على إلتزام الموظفين بالمناقصية الوظيفية والالتزام بالدوام الرسمي والتواجد في المكاتب وكذلك الرقابة على الإنتاجية ونسبة الإنجاز لكل نوع من أنواع المعاملات والتفقد بمهل الإنجاز لكل معلومة وإرفاق المستندات اللازمة وفقاً للأصول ضمن ملف كل معاملة.

وكذلك يقوم مدير الواردات بتفويض بعض صلاحياته الإدارية والرقابية الى جميع مراقبي التحقق للقيام بالمهام الإدارية والرقابية المناطة بمدير الواردات ، لاسيما الرقابة على الوحدات الموجودة في المحافظات وذلك تطبيقاً للمرسوم الإشتراعي رقم 111 تاريخ 12/6/1959 (تنظيم الإدارات العامة) الذي عدد مهام المدير وضمنها مراقبة سير العمل وتفتيش الدوائر والموظفين إتخاذ التدابير اللازمة لمعاقبة الموظفين المخالفين وإصلاح الأخطاء واتخاذ التدابير التي تؤول الى تلافيتها ، وعليه أن يجري هذا التفتيش مرة كل شهر في الدوائر المركزية ومرة كل ثلاثة أشهر في المناطق .

بالإضافة للتأكد من حسن إستعمال المواد والمفروشات واللوزام والحفاظ عليها في جميع الوحدات كونها من الأموال العامة العائدة للخزينة العامة ونتيجة للأعمال الرقابية التي يقوم بها جهاز مراقبة التحقق ، يتم إعداد تقرير بالنتيجة التي خلصت إليها أعمال الرقابة ، حيث يرفع التقرير الى مدير الواردات مع الاقتراحات اللازمة لجهة العقوبات في حال صدورها بدوره مدير الواردات يكون على إتصال مباشر مع المدير العام لإجراء اللازم واتخاذ القرارات النهائية بالرقابة المذكورة .

ثالثا- الرقابة الفنية :

إضافة إلى الرقابة الإدارية يناط بجهاز مراقبة التحقق بعض الأعمال الرقابية الفنية أو التنفيذية حيث يتوجب على جهاز مراقبة التحقق مراقبة وحدات التنفيذ المولجة طرح الضرائب والرسوم ضمن إطار القوانين والأنظمة النافذة ، وكذلك القيام بالتدقيق المحلي والكشف الميداني إذا إقتضى الأمر على جميع عمليات طرح الضرائب والرسوم في جميع مراحلها



قبل أو بعد فرض التكاليف الضريبية أو الرسم بناءً على طلب مدير الواردات بالإضافة الى التأكد من أن العاملين في مديرية الواردات والمصالح المالية الإقليمية يلتزمون بالإجراءات والسياسات المحددة ، وإقتراح إدخال الإصلاحات اللازمة عليها .

وكذلك يلاحظ الدور الإستشاري الذي يلعبه جهاز مراقبة التحقق ، حيث يكون دائماً على إطلاع مباشر على جميع النصوص القانونية والضريبية المناطة بمديرية الواردات ، لاسيما إقتراح أسس وضع برامج تحقق ودراسة وإبداء الرأي في جميع المعاملات التي يحيلها إليه مدير الواردات ، وغيرها من التعديلات لتعديل القوانين والنصوص الضريبية . وكذلك وأسوة بالرقابة الإدارية يتم أيضاً رفع تقارير دورية عن نتائج أعمال الرقابة الفنية الى مدير الواردات لاتخاذ الإجراءات المناسبة .

#### د-جهاز مراقبة الجباية في وزارة المال

أولاً - تعريف جهاز مراقبة الجباية وصلاحياته : إن جهاز أو دائرة مراقبة الجباية في مديرية الخزينة العامة في وزارة المال هي الجهة المسؤولة عن الرقابة على عمليات تحصيل الضرائب والرسوم المالية التي تتولاها مديرية المالية العامة ، ويحدد صلاحيات هذا الجهاز وكيفية ممارسة أعماله بموجب مرسوم يصدر بناءً على إقتراح وزير المالية .

يتولى موظفو جهاز مراقبة الجباية في مديرية الخزينة المهام التالية :

- 1- إستلام أوامر التحصيل الصادرة عن الإدارات العامة والقرارات القضائية الصادرة عن ديوان المحاسبة وقرارات التفتيش المركزي وإيداعها بعد تسجيل الوحدات المختصة .
- 2- مراقبة تحصيل رسوم كتاب العدل وتوريدها الى الخزينة العامة .
- 3- الإفادة عن الضرائب المترتبة على أصحاب العلاقة في معاملات إزالة الشبوع الواردة من هيئة القضايا .
- 4- إفادة المؤسسات العامة والمصالح المستقلة والبلديات وإتحادات البلديات عن الوضع الضريبي المتعاقدين مع هذه الجهات .
- 5- معالجة المعاملات المتعلقة بالأخطاء في الإقتطاعات الضريبية من الحوالات الصادرة عن مديرية الصرفيات .

كما أن رئيس دائرة مراقبة الجباية مسؤول شخصياً عن كل تقصير أو إهمال في تحصيل أوامر التحصيل الصادرة عن الإدارات العامة والقرارات القضائية الصادرة عن ديوان المحاسبة وقرارات التفتيش المركزي ، يتثبت منه ولا يعلم به مدير الخزينة فور إكتشافه.



## المبحث الثاني : صلاحيات وموجبات موظفي الرقابة في وزارة المال

يشكل مهام ومسؤولية موظفي الرقابة في وزارة المال مرآة لاحدى صورالمسؤولية للرقابة المالية على المال العام ، فالحفاظ على هذا المال هو من مسؤولية كل موظف مالي يعمل لدى وزارة أو إدارة ومؤسسة عامة ، لذلك تتشدد الحاجة اليوم لدى المجتمع والدولة على حد سواء الى ضبط المعاملات المالية والصفقات العمومية والرقابة على المال العام ، ولنبين المسؤولية القانونية الملقاة على عاتق موظفي الرقابة في وزارة المالية لا بد من البحث أولاً عن نطاق اختصاص كل موظف على حدى بدءاً من مراقب عقد النفقات والامر بالصرف وصولاً للمحتسب المالي وموظفو مراقبة التحقق والجباية .

كما لا بد من الاشارة الى أن المشرع قيد مهام الامر بالصرف والمحتسب ومراقب عقد النفقات بمهل محددة منصوص عنها قانوناً لممارسة رقابتهم وإنجاز المعاملة المعروضة عليهم حرصاً على حسن سير العمل الادراي والمالي المنوط بهم .

### ❖ الرقابة الادارية المتمثلة برقابة موظفي وزارة المالية

بالبداية قبل الحديث عن صلاحيات موظفي الرقابة في وزارة المال يمكن تعريف رقابة وزارة المالية بانها " مجموعة من العمليات التي تقوم بها وزارة المالية عن طريق أجهزة تابعة لها للثبوت من انطباق اعمال الادارات والمؤسسات العامة وعملياتها المالية على القوانين والانظمة النافذة ؛ والتأكد من تحقيق المشروع للاهداف التي انشئ من اجلها والتحقق من أن الموارد تستخدم بالشكل الامثل وضمن حدود التعليمات والقواعد الموضوعة اساسا وذلك بقصد اكتشاف الاخطاء وتصحيحها وتصويب المسار "

لذلك تعتبر وزارة المالية من أهم أنواع وزارات الدولة ، فهي المولجة بوضع مشروع الموازنة العامة للدولة ، وإنجاز قطع حسابها وجباية الاموال العامة وانفاقها ، بالإضافة الى مهامها الرقابية على مشروعية إنفاق الادارات العامة وتتميز هذه الوزارة عن باقي الوزارات لكونها المسؤولة عن إدارة الاموال العمومية ، وعن حسن تنفيذ الموازنة في كل ما يتعلق بصرف الاعتمادات للوزارات من جهة ، وتأمين الواردات العامة الضرورية لتغطية النفقات العامة من جهة اخرى . وهي بالتالي تهتم بمراقبة كيفية تعاطي الوزارات الاخرى مع الاعتمادات المخصصة لها في الموازنة العامة ، وبمراقبة عمليات تنفيذ الواردات من قبل الاجهزة المالية المولجة<sup>25</sup> بذلك أي بواسطة موظفيها والتي تشكل محور الدراسة .

<sup>25</sup> مهدي، محفوظ، علم المالية العامة والتشريع المالي والضريبي-الموازنة العامة-دراسة مقارنة ،بيروت ٢٠٠٥، الطبعة الرابعة -طبعة منقحة ومزودة ،دون ذكر دار النشر صفحة ١٧٦



كما عمل المشرع اللبناني ، ومن أجل حسن تنفيذ الواردات العمومية ، على إنشاء جهازين ملحقين بوزارة المالية ، يهدفان لمراقبة تنفيذ الواردات ومن ناحيتي التحقق والجباية . وقد نص قانون المحاسبة العمومية صراحة ، على وجود هذين الجهازين ودورهما في مراقبة تنفيذ الواردات العمومية وهما<sup>26</sup>:

-جهاز لمراقبة التحقق يؤمن الرقابة على مختلف عمليات طرح الضرائب والرسوم ، والتي تتولى أمرها مديرية المالية العامة .

-جهاز لمراقبة الجباية ، يؤمن الرقابة على عمليات تحصيل الضرائب والرسوم ، التي تتولى أمرها مديرية المالية العامة .

وتكتسب الرقابة على تنفيذ النفقات أهمية أكبر من أهمية الرقابة على الواردات ، لاسيما وأنّ مخاطر التلاعب بالاموال العمومية تكون أكبر في مجال تنفيذ النفقات ، فتمارس وزاره المالية هذه الرقابة من خلال مراقبة عقد النفقات ، تصفيتها ، صرفها ، أي دفعها .

### المطلب الاول : صلاحيات مراقب عقد النفقات

الى جانبي مرحلتي العقد والتصفية ، اللتين تتمان في الوزارات المختلفة تحت مراقبة وزارة المالية ، تقوم هذه الوزارة في نطاق تنفيذ النفقات العمومية بمراقبة عقد النفقات ، ما يسمح لها بالاطلاع والتدخل في جميع مجالات الحياة الإدارية والمالية للدولة وذلك بواسطة مجموعة من المهام يتولاه مراقب عقد النفقات وهي على الشكل التالي

أ - التأشير على معاملات عقود النفقة :

يعد التأشير أو الموافقة على عقد النفقة من المراحل الاساسية في مهمة مراقب عقد النفقات، بحيث اخذت صفة غير النافذة كل معاملة لم تقترن بهذا التأشير ، ولم تتورع بعض الدول ، ومنها لبنان ، عن فرض عقوبات على كل من يعقد نفقة قبل الحصول على هذا التأشير<sup>27</sup>

وهكذا شدد قانون المحاسبة العمومية اللبناني على غرار المشرع الفرنسي<sup>28</sup> على وجوب إقتران كل معاملة تؤول الى عقد نفقة ، وقبل توقيعها من المرجع الصالح ، بتأشير مراقب عقد النفقات وترفق عادة كل معاملة ببيان إيضاحي عن النفقة وقيودها في الموازنة العامة ، أو الحساب الذي ستصرف منه ، وضعية الاعتماد المرصد لها ، كما تبين الاسباب المبررة للنفقة ، ويوقع عليه محاسب الادارة المختصة أو من يفوضه بذلك بموافقة رئيسه التسلسلي .

---

<sup>27</sup> تجدر الإشارة الى انه يمكن اجازة عقد النفقة قبل الحصول على تأشير مراقب عقد النفقات ، وذلك في الحالات المستعجلة الطارئة ، بشرط بقائها معلقة على عرض المعاملة على هذا المراقب ، مع الاسباب الموجبة للتسوية خلال أسبوع ، حتى إذا لم يجر هذا الغرض في الحدود المقررة له ، سقطت هذه الاجازة . علماً ان تأشير المراقب على سبيل التسوية ليس موقوفاً على الحالات المستعجلة الطارئة ، بل يتناول الحالات التي لا تتسم بطابع العجلة ، والتي عقدت وتعلق بها حق الغير ، على أن يعلم مدعي عام ديوان المحاسبة بالمخالفة.

<sup>28</sup> تجدر الإشارة الى أن مراقب عقد النفقات يرتبط في فرنسا بوزير المالية ، ويتولى التأشير على معاملات عقود النفقة . لكنه إضافة إلى ذلك يقوم بالتأشير على معاملات صرف النفقة ، التي تتم في كل ادارة مختصة ، حتى اذا انتفى هذا التأشير يمتنع المحتسب المختص عن دفع النفقة.



وعلى المراقب واجب التأشير على المعاملة في حال توافر الاعتماد لها وإنطباقها على القوانين والأنظمة<sup>29</sup> وبعد التأشير على المعاملة يجب إعادتها الى مصدرها ، أو الى ديوان المحاسبة في حال خضوعها لرقابته المسبقه ، مقرونة بمطالعة قبل التأشير ، وذلك في خلال خمسة أيام على الاكثر من تاريخ ورودها الى مراقب عقد النفقات ، تحت طائلة السماح للإدارة المختصة باستعادتها وتنفيذها على مسؤوليته (المادة 66 من قانون المحاسبة العمومية<sup>30</sup>) . ومن الممكن ان يكون هذا التأشير جزئياً عندما لا يكفي الاعتماد الكامل لقيمتها. أما في حال رفض التأشير على المعاملة للأسباب المذكورة أعلاه ، وجب تعليل هذا القرار وعرض الامر على وزير المالية ، وليس هناك ما يمنع من عرض هذه المعاملة على مجلس الوزراء للبت بها ، لاسيما في حال تباين وجهات النظر بين ديوان المحاسبة العمومية ووزير المالية . ويكون قرار مجلس الوزراء القاضي بالموافقة على المعاملة معللاً ، ويقوم مقام تأشير الديوان أو تأشير مراقب عقد النفقات (المادة 38 من قانون ديوان المحاسبة العمومية) وتجدر الإشارة الى أنه يمكن أن ينظم طلب إجمالي احتياطي ، لحجز الاعتماد اللازم للنفقات الدائمة التي تسمح طبيعتها بأن ينظم لها طلب مستقل في كل مرة . كما عُد إن التأشير على طلب حجز الاعتماد هو بمثابة تأشير على المعاملة ، كالنفقات التي تعقد بموجب فاتورة أو بيان أو أمر سفر الموظفين وتدرجهم ، والنفقات التي حجز لها اعتماد إجمالي .

ب-إبداء الرأي : يحق لمراقب عقد النفقات إبداء رأيه في المعاملات التي تعرض عليه والتي يمكن أن تؤدي الى الانفاق ، ولكن هذا الحق لا يدخل ضمن صلاحياته الأساسية ، فهو ليس إلزامياً وإنما إستشارياً ، إذ يبقى للإدارة المختصة حرية الاخذ به أو لا . ولكن في الكثير من الاوقات يتبنى وزير المالية هذا الرأي الذي يمكنه من الاطلاع على مدى تقيد الوزارة ذات العلاقة بالقوانين والأنظمة وهذا ما أكدته المادة 71 من قانون المحاسبة العمومية ، عندما سمحت للإدارة المختصة باعتماد رأي المراقب لديها في قضايا المالية وخصوصاً في مشروع الموازنة العامة ، وطلبات الاعتمادات الاضافية التي تقدمها .

ج-في التقارير: بحكم وظيفتهم واطلاعهم على خفايا الامور، التي تدور في الدوائر التي يعملون بها ، يقوم مراقبو عقد النفقات بوضع تقارير يرفعونها الى وزير المالية ، متضمنة ملاحظاتهم ومقترحاتهم التي يرونها مناسبة في النطاق المالي . كما قد ترفع الى ديوان المحاسبة والى مجلس النواب كما هي الحال في فرنسا . وإذا كان قانون المحاسبة لم ينص على وجوب تقديم مثل هذه التقارير، إلا أن المادة 8 من المرسوم الاشتراعي رقم 111 الخاص بتنظيم الادارات العامة ، قد أثارت هذا الموضوع : إذاً ألزم رئيس المصلحة تقديم مثل هذا التقرير قبل نهاية كل سنة ، وفي الموعد الذي يحدده المدير العام . ومن الطبيعي أن ينطبق مثل هذا النص على مدير الموازنة ومراقبة النفقات بصفته مراقباً مركزياً لعقد النفقات.

<sup>29</sup> تجدر الإشارة هنا ان مهمة المراقب ، إزاء المعاملات الخاضعة لرقابة مجلس الخدمة المدنية ، تقتصر على الناحية المالية فقط

<sup>30</sup> هذا مع العلم أن عدم بت مراقب عقد النفقات بالمعاملة ، خلال المدة المحددة ، لا يعطي الادارة صلاحية تنفيذ المعاملة على مسؤولية المراقب من دون تأشير ، الا اذا استعادت الادارة المعاملة صراحة منه ، قرار ديوان المحاسبة رقم ١٠ تاريخ ٩/١/١٩٦٩ مجموعة آراء ديوان المحاسبة لعام ١٩٦٩ صفحة ٢٦٩



د-في المحاسبة الإدارية : يمسك مراقب عقد النفقات محاسبة إدارية خاصة تسمى "محاسبة النفقات المعقودة". وتقضي هذه المحاسبة بتدوين المبالغ المعقودة على الاعتماد المخصص لها في الموازنة العامة ، وما تبقى منها من أرصدة ، وهذا ما يسمح له بالاطلاع الدائم على حركة إستعمال هذه الاعتمادات ومن ممارسة رقابته على مشروعات عقود النفقة ، وضرورة توافر الاعتماد المخصص لها في الموازنة . وتنظم هذه المحاسبة في سجلات خاصة بكل سنة مالية على حده ، حيث تدون فيها إعتمادات الموازنة ، مع مالحقها من إضافات أو تنزيلات أو إعتمادات مدورة ، بحسب الابواب والفصول والبنود والفقرات . وهذا ما يعطي صورة دقيقة على ما هو متوافر في كل هذه الاعتمادات . وبالطبع لا يدخل ضمن نطاق صلاحية المراقب مراقبة النفقات السرية<sup>31</sup> أو تلك التي تقضي بها المحاكم على الدولة ، الا أنها تعد بالطريقة الادارية المعروفة .

### المطلب الثاني : صلاحيات الامر بالصرف

ان الأمر بالصرف هو الموظف الذي يصدر أمر الدفع اي يوجه الى المحتسب أمر بدفع مبلغ الدين ، المحدد مقداره وماهيته صراحة الى صاحب الحق نسميها الحوالة (أي صرف النفقة) ولكن لا يجوز لهذا الأخير اصدارها الا بعد التثبت من الامور التالية :

أ- إقتران معاملة عقد النفقة بتوقيع المرجع الصالح للعقد ، وتأشير مراقب عقد النفقات .

ب- إنطباق تنسيب النفقة على معاملة العقد .

ج- صحة حسابات النفقة .

كما أوجب القانون أو المشرع على أمري الصرف توخياً لتسريع أعمال الإدارة إنجاز معاملات الصرف في مهلة سبعة أيام من تاريخ ورودها اليه . وتمدد هذه المهلة الى عشرة أيام في ما يخص معاملات صرف الرواتب . أما اذا احتاج الأمر بالصرف الى طلب ايضاحات خطية من الإدارة المختصة ؛ فيعطي مهلة خمسة أيام تبدأ من تاريخ ورود هذه الايضاحات اليه ، وذلك لمرة واحدة (المادة 79 من قانون المحاسبة العمومية) أما السلطة الصالحة للصرف فتعود من الناحية المبدئية الى الوزير في وزارته ، إذ له الحق بالتصرف بالاعتمادات والمرصدة لوزارته على مسؤوليته في حدود القوانين والانظمة وثمة مشروعات أخرى تحصر سلطة إصدار أوامر الصرف بوزير المالية أو بموظفين من ملاك وزارة المالية التابعين له ويعود للوزير المختص ولوزير المالية حق تفويض صلاحياتهم الى أمري صرف ثانويين يمثلونه ويتولون تدقيق حوالات الصرف وتوقيعها .

---

<sup>31</sup> ان عدم خضوع هذه النفقات وتلك الخاضعة بالسلطة التشريعية للمراقبة ، يبرره الوضع الخاص لهذه النفقات . فقد تسبب للمصلحة العامة مسألة إعلان الوجوه التي فيها هذه النفقات خصوصاً اذا كان الباعث لها متعلقاً بأسباب وطنية بحتة ، أو بالامن العام وأما نفقات السلطة التشريعية فتتخسر رقابتها بهذه السلطة نفسها ، وقد نص النظام الداخلي لمجلس النواب في لبنان على ان مكتب المجلس هو الذي ينظم موازنة المجلس السنوية ، ويشرف على تنفيذها ، شرط ان تراعي في تنفيذها أحكام قانون المحاسبة العمومية (المواد ١١٣ الى ١١٦ من النظام الداخلي للديوان )



أما القانون اللبناني فقد نص في المادة 79 من قانون المحاسبة العمومية على ان " يتولى اصدار حوالات الصرف باسم وزير المالية ، ورئيس مصلحة الصرفيات في وزارة المالية. ولهذا الموظف ان يفوض بعض صلاحيته الى موظفين تابعين لمصلحته ، بشرط أن يكونوا من الفئة الثالثة على الاقل . كما يمكنه أن يعهد بتمثيله في بعض الوزارات الى موظفين من مصلحته يتولون التدقيق محلياً في المعاملات وتحضير الحوالات . ويمكن عند الاقتضاء أن يعهد بمهمة اصدار الحوالات في الادارات العامة والمحافظات ، ما عدا محافظة بيروت الى موظفين من الفئة الثالثة على الاقل ، تابعين لملاك وزارة المالية ، على ان يتم ذلك بموجب المرسوم الصادر عن مجلس الوزراء ."

أما عن كيفية تنظيم حوالات الصرف ، فتجري لكل صاحب حق بمفرده تظهر بنوع خاص اسم الدائن، ونوع النفقة ، ومقدارها غير الصافي ، وقيمة المحسومات ومقدار النفقة الصافي وصندوق الدفع . وقد نص قانون المحاسبة العمومية اللبناني في المادة 84 منه ، على أن الحوالة تنظم باسم الدائن حتى لو عين وكيلاً او مندوباً عنه للقبض ، وباسم الورثة في حالة وفاته. وتنظم الحوالة باسم رئيس مصلحة الخزينة 32 إذا كانت الدولة هي صاحبة الدين ، وباسم المحتسب المختص اذا كان صاحب الدين بلدية او مؤسسة عامة وتنظم باسم المحافظ المختص إذا كانت تتعلق بمبالغ تعود لقرى ليس لها بلديات ، على ان يودع المبلغ أمانة باسم المحافظ لدى محتسب القضاء المركزي .

كما سمحت المادة 85 من نفس القانون بتنظيم الحوالة باسم معتمد القبض الذي تعينه الإدارة المختصة في ما يتعلق برواتب الموظفين ونفقاتهم وأجور التقاعد ، وباسم الموظف الذي دفع المبلغ من ماله في ما يتعلق بأجور النقل وبعض النفقات النثرية ، وباسم القيم على السلفة في ما يتعلق بالنفقات التي يدفعها من أصلها ويمكن ، بناءً على طلب الادارة المستملكة ، أن تنظم الحوالات المتعلقة بتعويضات الاستملاك باسم المحتسب القضاء الذي تقع فيه العقارات المستملكة ، او القضاء على المتاخم له ، على أن تنظم شروط دفع هذه التعويضات بقرار من وزير المالية . كما أثارت المادة 86 من نفس القانون مسألة قرارات الحجز وصكوك التنازل المتعلقة بديون مترتبة على الدولة ، فأوجبت ضرورة إبلاغها الى المرجع الصالح لاصدار الحوالات . وفي حال قانونية هذه القرارات والصكوك وجب تدوين الحجز أو التنازل عن الحوالة قبل إصدارها ، على ان تجيب ضمن المهلة القانونية الجهة التي ابلغته الحجز .

وأخيراً نظمت المادة 88 من نفس القانون مسألة فقدان الحوالات ، فنصت على انه " إذا فقدت حوالة ، أعطى صاحبها نسخة عنها بناءً على طلب منه ، يبين أسباب فقدان وعلى شهادة خطية من المحتسب المركزي بأن الحوالة لم تدفع ، وبأنه أخذ علماً بوجوب عدم دفعها

---

<sup>32</sup> لم يتغير اسم رئيس المصلحة في القانون المنفذ بالمرسوم رقم ١٨٥/٨٣ بل الذي تغير هو اسم المصلحة التي أصبحت مديرية مالية عامة



"وهكذا تنتهي المرحلة الادارية ، لندخل في المرحلة الثانية المؤدية الى تنفيذ النفقات ، وهي المرحلة الحسابية التي تتناول مسألة الدفع.

### المطلب الثالث : صلاحيات المحتسب في وزارة المالية

بعد توقيع حوالات الدفع من قبل الامر بالصرف ترسل هذه الحوالات مرفقة بأوراقها الثبوتية الى موظف المحتسب المختص لدفعها ، غير ان مهمة هذا الاخير لا تقتصر فقط على عملية الدفع بل تتعداها الى مرحلة التدقيق في صحة النفقة وقانونيتها قبل الدفع المادي وعليه فان للمحتسب المختص صفتين :

#### أ-صفة المدقق أو الدافع

فهو بصفته مدققا يتولى التدقيق في حوالات الوزارات قبل الدفع<sup>33</sup> . وهو يمارس هذه المهمة بالاستناد الى الاوراق المثبتة والمضمومة اليها ، وله صفة الدافع القانوني . ويجري دفع الحوالات في لبنان من أي صندوق من صناديق الخزينة العامة في العاصمة والملحقات ، ويعين الصندوق في الحوالة نفسها ، كما أنه يمكن أن يجري الدفع بواسطة تحويل الى حساب مصرفي (المادة 91 من قانون المحاسبة العمومية اللبناني) . وهو بصفته دافعاً ، يعد مسؤولاً عن صحة وقانونية تصفية كل نفقة يدفعها من الصناديق التابعة للخزينة ، فاذا دفعها رغم عدم قانونيتها عد مسؤولاً عن هذا الدفع ، وقد حصرت المادة 90 ، من قانون المحاسبة العمومية اللبناني ، أسباب رفض التأشير من قبل المحتسب المختص بالامور التالية :

أ-إذا كانت الحوالة غير مذيلة بتوقيع المرجع الصالح لاصدارها .

ب-إذا كانت الاوراق المثبتة للنفقة غير مربوطة بالحوالة .

ج-إذا كان صاحب الدين أو موضوع النفقة ، او مقدارها غير منطبق على الاوراق المثبتة .

فاذا توافرت هذه الشروط جميعها ، أشر على الحوالة وأودعت أمانة الصندوق للدفع ، والا إمتنع عن التأشير . وفي هذه الحالة الاخيرة ترفع المعاملة لوزير المالية ببيان أسباب التمتع . فاذا كان وزير المالية هو الامر بالصرف يعود له أمر البت بالموضوع .

وهذا الحل تعتمده فرنسا في قوانينها<sup>34</sup> . وعلى المحتسب المختص أن ينجز المعاملة ويضع الحوالة تحت تصرف الادارة المختصة في مهلة ثلاثة أيام من تاريخ ورودها اليه .

<sup>33</sup> وهو في لبنان رئيس دائرة المحاسبة والصناديق في مديرية الخزينة

<sup>34</sup> Mosquée le control contrôlée places du ministre Dispenser docile de paiement. Il vise Cattier an formulant des observations qui font obstacle au paiement, suave autorisation du ministre désinences accord au compatible.



ب- صفة أمين الصندوق :

إن هذه الصفة فرضت على المحتسب المختص التحقق من :

أ- دفع المبلغ المدون في أمر الصرف من دون نقص أو تجاوز .

ب- دفع هذا المبلغ الى صاحب الاستحقاق او وكيله او ممثله الشرعي .

ج- الحصول من القابض على ايصال مبريء للذمة .

وقد أوجبت المادة 186 من قانون المحاسبة العمومية اللبناني ، على أمين الصندوق أن يتحقق على مسؤوليته قبل الدفع من هوية صاحب المال وصحة توقيعه . وإذا كان صاحب الاستحقاق متوفى ، فعليه أن يطلب من أصحاب الحق المستندات الرسمية التي تثبت صفتهم . ويكتفى بشهادة من مختار المحلة إذا كان المبلغ دون مبلغ معين (المادة 187) . ويكتفى ببصمة الالبهام إذا كان صاحب المال أمياً أو عاجزاً عن التوقيع على أن يصدق البصمة أمين الصندوق وشاهدان ، وإذا لم تتجاوز قيمة الحوالة حدود مبلغ معين ، وله أن يطلب تصديق البصمة من قبل كاتب العدل ، إذا تجاوزت قيمة الحوالة حدود مبلغ معين (المادة 188) . هذا مع العلم أن الحوالات صادرة ، على صناديق مصرف لبنان المركزي بعد انشائه ، ابتداءً من أوائل نيسان 1964 . وقبل ان نختم الموضوع ينبغي الإشارة الى أن هناك بعض النفقات التي لا يمكنها ان تمر في هذه المراحل القانونية المذكورة أعلاه إدارية كانت أم حسابية ، نظراً الى الحاجة الملحة في الحصول على النفقة قبل اجراء معاملة التصفية . ومن هذه النفقات دفع أجور الشهود الذين تستدعيهم المحاكم ، ودفع نفقات النقل والانتقال لبعض الموظفين ، وما ماثلها من النفقات المستعجلة والنثرية الضيئلة . لذلك سمحت القوانين دفع مثل هذه النفقات بصورة سلفة تؤخذ من موجودات الخزينة العامة ، شرط التقيد بمقادير الاعتمادات المخصصة بها في الموازنة العامة ، ويسمى هذا النوع من السلف " سلفات الخزينة " وهي التي تسلف من أجل نفقات خصصت لها اعتمادات في الموازنة<sup>35</sup> . وقد أجاز قانون المحاسبة العمومية اللبناني إعطاء سلف موازنة دائمة وطارئة للادارات العامة<sup>36</sup> وحرصاً على حسن استعمال هذه السلف أوجب القانون :

أ- الامتناع عن إعطاء أية سلفة لا يقابلها اعتماد في الموازنة .

ب- حظر استعمال السلفة في غير غايتها ، على أن تراعي في استعمالها ، الاحكام القانونية القاضية بتنظيم الاموال العمومية .

ج- تسديد السلفة نقداً أو بأوراق مثبته أو بالطريقتين معاً وذلك ضمن مهلة المحددة في القرار القاضي باعطائها ، على ألا تتجاوز هذه المهلة 31 كانون الثاني من السنة التالية لاعطاء

<sup>35</sup> حسن ، عواضة ، المالية العامة "دراسة مقارنة " مرجع سابق صفحة ٢٤٩ وما يليها

<sup>36</sup> يقتضي التنويه هنا الى أن السلف الدائمة تمنح الادارات العامة لتأمين نفقاتها المستمرة خلال السنة الجارية ، بقرار من وزير المالية والوزير المختص.



السلفة على أبعد حد . وتجري معاملات التصفية والصرف العادية بالاستناد الى هذه الاوراق المثبتة المقدمة الى الجهة المعنية .

ج- صلاحيات المحتسبين وموجباتهم وفق قانون المحاسبة العمومية :

أشارت المواد والنصوص المشار اليها بموجب قانون المحاسبة العمومية الى أهم الصلاحيات الواجبة الملقاة على عاتق المحتسبين التابعين لوزارة المالية .

" يتولى المحتسبيون :

1- تسليم جداول التكاليف وأوامر القبض وأوامر التحصيل التي تودعهم إياها المراجع المختصة وتأمين تحصيلها .

2- تأمين المقبوضات أيأ كان نوعها .

3- تأمين المدفوعات إما بناء على حوالات أو أوامر دفع صادرة عن المرجع الصالح أو في بعض الحالات بناء على أوامر دفع صادرة عنهم مباشرة .

4- حفظ أوراق الثبوت العائدة لهذه العمليات ومستندات المحاسبة .

5- مسك حسابات المحتسبية التي يديرونها .

يتولى محتسب المالية المركزي بالإضافة إلى ما تقدم ، توحيد ما يتعلق بالموازنة العامة من عمليات الواردات والنفقات التي يقوم بها باقي المحتسبين المركزيين ، ويتولى أيضاً إدارة حساب خزينة الدولة لدى المصرف المركزي .

كما أشارت المادة 168 لا يجوز الجمع بين وظيفة المحتسب وأي وظيفة لها علاقة بطرح الواردات او اي وظيفة لها علاقة بعقد النفقات او تصفيتها او صرفها عملاً بمبدأ الفصل بين الوظائف الادارية والحسابية كما انه حدد شروط معينة على المحتسب الالتزام بها قبل مباشرته وظيفته ، بحيث أن على هذا الأخير أن يقدم كفالة قانونية تحدد قيمتها بقرار من وزير المالية ، وأن يحلف اليمين أمام ديوان المحاسبة العمومية بالإضافة يجب أن تقدم الكفالات من قبله إما نقداً أو بتعهدات مصرفية صادرة عن مصارف مقبولة ، أو بتأمين عقارات مسجلة في الدوائر العقارية ، وتحفظ الإيصالات والمستندات المتعلقة بالكفالات المقدمة لدى مصلحة المحاسبة العامة في وزارة المالية مع نسخة عن النص القاضي بتعيين المحتسب . ولا يجوز للمحتسب أن يؤمن بنفسه قبض أو دفع الأموال التي يشرف على إدارتها، بل يتولى ذلك بواسطة أمين الصندوق أو جباة تابعين له ، إلا في الحالات التي تحدد بمرسوم خاص . وأخيراً على المحتسب أن يراقب أعمال أمناء الصناديق والجباة التابعين له وعليه أن يطالبهم بكل مخالفة أو تأخير في أعمالهم .<sup>37</sup>

<sup>37</sup> قانون المحاسبة العمومية الفصل الثاني المتعلق بصلاحيات المحتسبين وموجباتهم



#### د - مسؤولية المحتسبين وفق قانون المحاسبة العمومية :

أشار هذا القانون في القسم الثاني منه أن المحتسب مسؤول بأمواله الشخصية عن كل عملية قبض أو دفع تجري في المحتسبية التي يديرها خلافاً لأحكام القانون ، فضلاً عما قد يتعرض له من عقوبات تأديبية أو جزائية " و لا يسأل المحتسب إلا عن إرادته الشخصية .  
بالإضافة تشمل مهمة المحتسب جميع العمليات التي يقوم بها في محتسبية من أول كانون الثاني لغاية 31 كانون الأول من كل سنة أو أثناء المدة التي استلم فيها وظيفته إذا كانت هذه المدة دون السنة وكما بانه يتوجب على المحتسبين المركزيين وكذلك على المحتسبين المحليين (المنصوص عنهم في الفقرة الثانية من المادة 160 من قانون المحاسبة العمومية ) .

أن يقدموا ، باسمهم وعلى مسؤوليتهم ، حسابات مهمتهم الى ديوان المحاسبة العمومية وعلى المحتسبين المحليين المنصوص عليهم في الفقرة 3 من المادة 160 أن يقدموا ، باسمهم وعلى مسؤوليتهم ، الى المحتسب المركزي التابعين له ، حسابات مهمتهم ضمن شروط ومهل تحدد بمرسوم لاحق يصدر بناء على إقتراح وزير المالية .

وعند إنتهاء مهمة المحتسب تجري عملية تسليم وتسلم بينه وبين خلفه بموجب محضر يوقعه كلاهما وبحضور مفتش مالي فيما يتعلق بالمحتسبين المركزيين ، وموظف تنتدبه الإدارة المختصة فيما يتعلق بالمحتسبين المحليين ، وترسل نسخة عن المحضر في الحالتين الى المفتش المالي . ويجب أن يضمن الى هذا المحضر ، بصورة إجبارية ، ميزان للحسابات موقوف بتاريخ اجراء عملية التسليم والتسلم .

وأما بالنسبة في حال وفاة المحتسب أو عدم تمكنه من القيام بدور التسليم والتسلم ، ينظم المحتسب الخلف، حساب مهمة المحتسب السلف تحت إشراف مفتش مالي .  
بالإضافة " ترد الكفالة بعد حصول المحتسب على براءة ذمة من ديوان المحاسبة ، وترد حكماً بعد إنقضاء ثلاث سنوات على ترك المحتسب مهمته ، اذا تأخر الديوان في إصدار قراره الى ما بعد هذه المدة " .

كما أن المحتسبين المحليين والجبابة مسؤولون مالياً بالتضامن فيما بينهم عن الضرائب المباشرة وسائر الأموال التي يعهد إليهم بتحصيلها بالإضافة رئيس دائرة تحصيل بيروت مسؤول مالياً عن الضرائب المباشرة وسائر الأموال التي يعهد إليه بتحصيلها ، وهو ملزم بتقديم الكفالة المتوجبة على المحتسبين يحدد بمرسوم لاحق يتخذ بناء على إقتراح وزير المالية مدى مسؤولية الموظفين المذكورين في الفقرتين الاولى والثانية من هذه المادة ، والاجراءات الواجب إتباعها لتخفيف مسؤوليتهم أو إبراء ذمتهم .

وأخيراً يعد المحتسب مسؤولاً عن أعماله كالمحتسب الرسمي وخاضعاً لموجبات هذا الاخير، كل من يتولى في إدارة الاموال العمومية من غير أن تكون له صفة المحتسب وهذا ما يدل على أن المشرع حرص على مسؤولية هذا الاخير نظراً لخطورة المهام المنوطة به والمتمثلة بدفع وإنفاق المال العام بعد الانتهاء من المرحلة الادارية<sup>38</sup> .

<sup>38</sup> قانون المحاسبة العمومية القسم الثاني - مسؤولية المحتسب المتعلق بمسؤولية المحتسبين العموميين



## الفصل الثاني : مسؤولية موظفي الرقابة عند مسك الحسابات المالية

إن عدم مسك الحسابات المالية للدولة اللبنانية وفق الاصول وعدم إقرار قطوعات الحساب للموازنة السنوية وفق ما ينص عليه الدستور أديا الى فوضى عارمة في مالية الدولة وهو الباب الواسع الذي إستغله مسؤولون في الدولة للكسب غير المشروع ووللانفاق على المحسوبيات ولهدر المال العام مما أدى الى خسارة الدولة مبالغ مالية ضخمة .

تناولت في المبحث الاول من هذا الفصل الخلل الحاصل في تنفيذ وتسجيل الايرادات العامة وهي العمليات المالية الرسمية للدولة التي تشمل الهبات ، القروض ، وسلفات الخزينة والتي تشكل بمجملها مصادر تمويل الدولة ، أما المبحث الثاني منه تناولت جانباً بالغ الخطورة ، يتمثل في عملية التلاعب بمستندات وزارة المال ، وبموجب هذا التصنيف يهدف هذا الفصل الى تسليط الضوء على الواقع العملي لعمل موظفي الرقابة في وزارة المال ومدى تقيدهم بمسؤولياتهم المالية من زواتين : الأولى تحليلية تشريحية للهيكل المالي الرسمي والثانية نقدية تكشف مواطن الخلل والانتهاك ، على أمل المساهمة في تحفيز النقاش العام ووضع أسس إصلاح فعلي ومستدام للنظام الرقابي المالي بغية حماية المال العام .

### المبحث الاول : المسؤولية عند الخلل في تنفيذ الايرادات العامة

يتمحور المبحث الاول حول مدى صحة إدخال العمليات المالية الرسمية لدى خزينة الدولة التي تشمل الهبات ، القروض ، وسلفات الخزينة والتي تشكل بمجملها مصادر تمويل الدولة، ويفترض أن تخضع لقواعد الشفافيه والمحاسبة ، لكن الممارسة العملية تُظهر العديد من الثغرات والإشكاليات المرتبطة بهذه العمليات ، سواء من ناحية التنظيم أو الإدارة ، أو الرقابة

### المطلب الاول : المخالفات المتعمدة للأصول القانونية في الهبات :

قبل الحديث عن أهم المخالفات المالية الخاصة بالهبات لا بد من ذكر الاصول القانونية لمسار هذه الهبات التي تتخلص بموجب إجراءات قانونية واجب إتباعها لضمان قانونية إدخالها في الموازنة العامة ، بحيث إن أي هبة يجب أن يصدر بشأنها مرسوم عن مجلس الوزراء بقبولها ، وتسجل قيود العملية في الواردات الاضافية المحصلة خلال سنة تنفيذ الموازنة العامة ، وتفيد في بيان الواردات الاجمالي مع أرصدة الايرادات الاخرى في حساب المهمة وبالتالي قطع الحساب ، وبحسب إذا ما كانت مشروطة لنفقة معينة وجب ذكر تنسيبها في المرسوم الصادر كإيراد ونفقة وإذا كانت غير مشروطة لنفقة معينة يقتضي إدارجها ضمن واردات الجزء الاول - الباب الثاني ، كما يُشترط إيداعها في حساب المفتوح لدى مصرف لبنان باسم الخزينة العامة ويحظر فتح حساب خاص لها وتخضع لرقابة ديوان المحاسبة الإدارية المؤخرة كما لرقابة الديوان القضائية على الحسابات ، وعلى متولى إدارة الاموال العمومية ، للبت بصحة حسابات المحاسب ، أو أي شخص يتدخل في قبض الاموال أو دفعها حتى ولو لم يكن له الصفة القانونية .



إن إهمال أي من هذه المراحل يؤدي حتماً الى عدم مراعاة المراحل التالية الأخرى ، فمثلاً أي هبة لم تقبل بمرسوم ، فإنه لن يتم قيدها تسجيلها في الواردات ، ولن يتم مسكها بشكل قانوني ، وبالتالي لن تظهر لدى ديوان المحاسبة العمومية عند إطلاعه على الحسابات ، ليجري عليها الرقابة الادراية أو القضائية . وأيضاً فإنّ الهبة التي تقبل بمرسوم ، لكن لا يتم تسجيلها في الواردات العامة ، سيكون مصيرها كسابقتها ، لجهة عدم معرفة مصيرها ( هل قبضت؟ وكيف صرفت ؟ ) .

أولاً-هبات لم تقبل بمراسيم :

إن بعض الهبات لم تُقبل وفق الأصول ، بموجب مرسوم ، ما نتج عنه أن قطوعات الحسابات لم ولن تلحظ قيمة الهبة الفعلية ولا كيفية التصرف بها .

إن المستند<sup>39</sup> الاول المدرج في ملحق الدراسة الصادر عن الفريق المكلف تدقيق حساب الهبات في وزارة المال يشير الى الهبات التي لم تُقبل بمراسيم ، وجرى تسجيلها في الحسابات المؤقتة : يبين الجدول رقم 3 المرفق بملحق الدراسة الى أن هناك هبات دخلت حسابات الخزينة في مصرف لبنان غير أن جرى تسجيلها في الحسابات المؤقتة (حسابات الفئة 4) وذلك بسبب عدم صدور مراسيم قبولها من مجلس الوزراء وبلغ مجموع هذه الهبات وفقاً للجدول رقم 3 الوارد في تقرير التدقيق نحو 481 مليار ليرة دون أن يبين بشكل رسمي طريقة منحها أو الجهة التي خصصت لها هذه الاموال وهذا الامر يؤكد على وجود خرق واضح لمبدأ الشفافية في إدارة المال العام وقد تم تسجيل هذه الهبات تحت الحساب رقم 48101 (قيد مؤقت للواردات) التي لم يتم قبولها بمراسيم ولم تدرج في قسم الواردات كما تقتضي القواعد والاصول القانونية ما أدى الى تضخيم الحسابات وتسجيل قيود غير مكتملة قانوناً ويفسر هذا الاجراء ضعف الحوكمة المالية ؛ إذا لم يتم التقيد بالضوابط التي تضمن شفافية الهبات وشرعية إدخالها الى حسابات الدولة .

كما إن تسجيل مبالغ في حسابات مؤقتة للواردات أو النفقات ، يعني أن هذه المبالغ قبضت أو دُفعت دون أن يكون لها تنسيب في قسم الواردات أو تنسيب في قسم النفقات ، وهذا يؤشر الى مخالفة في تحصيل الواردات وفي صرف النفقات ، ويشكل أيضاً مخالفة لقواعد المحاسبة المنصوص عليها في التصميم العام لحسابات الدولة ، حيث يقتضي التصميم الوضوح والشفافية في تسجيل حسابات الدولة اللبنانية .

" يتم قبول الهبة بمرسوم وتُسجّل في قسم الواردات وتوضع في حساب الخزينة العامة وهو ما جرت مخالفته بشكل كبير "

<sup>39</sup> ملف مكافحة الفساد -بعنوان الفساد والقضاء ( قُدم من قبل النائب حسن فضل الله في البرلمان اللبناني )  
<https://alfasadwalqadaa.info/document.php?id=15> تاريخ الدخول 2024-3-12



كما يمكن الإشارة الى الجزء الثاني من هبة الاتحاد الأوروبي التي لم تُقبل بمرسوم بل قُبلت بقرار صادر عن مجلس الوزراء حمل الرقم 76 بتاريخ 9/9/2004 ، بطلب من وزير المالية ، لتحويل 12,5 مليون يورو لصالح برنامج الأمم المتحدة للإصلاحات المالية في وزارة المالية . وهو ما يعد أو يشكل مخالفة دستورية ومحاسبة مزدوجة كونه تجاوزاً لصلاحيات الوزير وإخلالاً بمبدأ المشروعية في العمل الإداري والمالي ولا بد أن نشير الى أن تسجيل الهبات في الحسابات المؤقتة ، دون تحديد الجهة المخولة بالتصرف به ، يؤدي الى طمس معالم إستخدامها ويضعف قدرة الرقابة الداخلية على متابعة الإنفاق العام ، ويفقد الحسابات المالية للدولة توازنها وموثوقيتها ، كما أن هذه الممارسة تتعارض مع المبادئ المعتمدة في التصميم العام للحسابات الدولة ، وتخل بمبدأ وحدة ومركزية المالية العامة .

وبالنسبة للمستند الثاني الذي يتناول موضوع تقرير<sup>40</sup> وزارة المالية حول الهبة الاوروبية يتبين بموجبه أنه فيما خص الجزء الثاني من الهبة الأوروبية أن وزير المالية كرر الطلب من رئاسة مجلس الوزراء لتحويل المبلغ المذكور سابقاً لصالح مشروع برنامج الأمم المتحدة للإصلاحات المالية في وزارة المال ، وبالرغم من صدور قرار المجلس الذي يقضي بقبول الهبة وتحويلها الى المشروع المذكور بحيث أرسل الوزير فيما بعد بتاريخ 2004/10/12 كتاب الى حاكم مصرف لبنان طلب بموجبه فتح حساب خاص لهذه الهبة باسم مشروع برنامج الامم المتحدة واللافت هنا في الموضوع أنه لم يصدر مرسوم بالأصل بناء على القرار السابق الصادر عن مجلس الوزراء كما طُلب فتح حساب خاص لهذه الهبة كل هذه الامور تؤكد على وجود مخالفات جوهرية طالت قيد وتنسب هذه الهبات مما أدى ذلك الى نتائجها وحال دون تدقيقها بالشكل المطلوب .

ثانيا-هبات تم صرفها على فرق خارجية رغم وجود فرق كفوءة في الادارة

تم صرف مبالغ كبيرة من الهبات على إستشاريين وموظفين من خارج الادارة ، دون أية معايير واضحة أو دراسة جدوى ، رغم وجود موظفين أكفاء في الادارة ، ويقع جزء من تلك الاعمال في صلب وظائفهم .

وفيما يلي إشارة الى بعض النماذج حسبما وردت في تقرير لديوان المحاسبة :

أ- قامت وزارة المهجرين بإنشاء مشروع تحت اسم " البرنامج الاقتصادي والاجتماعي لدعم عودة المهجرين الى جبل لبنان " بكلفة بلغت مليون و650 ألف دولار أمريكي ، ساهمت وزارة المهجرين بمليون و500 ألف دولار منها ، فيما ساهم برنامج الأمم المتحدة الإنمائي (UNDP) بمبلغ 150 ألف دولار أمريكي كهبة ، على أن تتولى الأخيرة إدارة المشروع

---

<sup>40</sup> ملف مكافحة الفساد -بعنوان الفساد والقضاء ( قُدم من قبل أحد النواب في البرلمان اللبناني )  
( مرجع سابق ) <https://alfasadwalqadaa.info/document.php?id=15>



مقابل أن تتقاضى ما نسبته 5% من قيمة المشروع وعملية حسابية صغيرة يتضح أن ما تقاضته الجهة التي أدارت المشروع (82,5 ألف دولار أمريكي) يفوق نصف المبلغ الذي ساهمت فيه وبالتالي تكون قد عادت إليه ، دون أي تدقيق أو دراسة جدوى .

ب- مشروع تقوية قدرات وزارة البيئة المؤسساتية بالتعاون مع برنامج الأمم المتحدة الإنمائي خلال الفترة الممتدة بين العام 2010 ومنتصف العام 2011 . مداخل هذا المشروع هي 1,43 مليار ليرة لبنانية ، فيما بلغت رواتب موظفي ومستشاري برنامج الأمم المتحدة الإنمائي 425 (UNDP) مليون ليرة لبنانية . ولدى إستيضاح الإدارة حول كيفية توزيع هذه المبالغ تمنع فريق UNDP عن إعطاء أي معلومات بهذا الشأن . مع الإشارة الى أنه توجد في وزارة البيئة كفاءات علمية قادرة على إدارة المشروع من دون أي تكلفة إضافية .

ثالثاً- هبات تم فتح حساب خاص لها

لم تكتف الحكومة بعدم قيد وتنسيب كثير من الهبات ، بل تم فتح حسابات خاصة بالهبات مما أدى إلى تناثرها وحال دون التدقيق فيها .

أ- الجزء الثاني من الهبة الأوروبية نموذجاً

قُبل الجزء الثاني من الهبة الأوروبية بقرار رقم 76 المشار إليه سابقاً بقيمة 12,250 مليون يورو، ولا توجد أي معطيات حوله كونه تم فتح حساب خاص بهذه الهبة في مصرف لبنان .

ب- عدم وجود آلية واضحة وموحدة لتسجيل الهبات

معظم الهبات لم يتم قيدها في محاسبة الدولة وفقاً للتصميم العام للحسابات ، مما انعكس سلباً على قيمة واردات الدولة ونفقاتها بحيث لم يُعرف كيف صرفت .

-يبين المستند الثالث المدرج في ملحق الدراسة الصادر عن فريق تدقيق حساب الهبات كيفية توزيع الهبات بحيث تبين وثبت بموجبه أن الدولة لا تملك نظاماً موحداً لتسجيل الهبات ما يحدث تضارباً في المعالجة المحاسبية كما أن هذا التوزيع غير الدقيق للهبات شكل مخالفة للإجراءات المالية والرقابية ، مما أدى الى ضعف الشفافية وعدم القدرة على تتبع مصدر ووجهة الأموال بشكل دقيق ويؤكد ذلك الامر بوضوح أن هناك تشتت في أسلوب تسجيل الهبات وتوزيعها ، فإن هذا التنوع في القيود المحاسبية يثبت غياب سياسية موحدة لتوثيق الهبات ، ما يجعل الأموال عرضة لسوء الإدارة أو الاستعمال غير القانوني ، فضلاً عن استخدام حساب ما دون مسار رقابي واضح يتيح إمكانية إخراج الاموال دون الرجوع إلى الجهات الرقابية أو القضائية المختصة ، مما يعيق عملية المحاسبة لاحقاً .



ج- فتح حساب خاصة للهبات الممنوحة لمؤسسات عامة ( غالباً مجلس الإنماء والإعمار )

كان مجلس الإنماء والإعمار يقوم بتنفيذ مشاريع لصالح إدارات عامة ، وبالتالي كان ينبغي أن يتم تسجيل هذه الهبات في القيود المحاسبية لوزارة المالية ، وإيداع وزارة المالية كشفاً بكيفية التصرف بالهبة. إلا أن هذا الأمر لم يكن يتم ، فكانت الهبات توضع في حساب مجلس الإنماء والإعمار ، ما يحول دون إمكانية تدقيقه .

د- تم فتح حساب خاص في مصرف لبنان للهبات التي قدمت للبنان لإعادة الإعمار بعد حرب تموز 2006 ، وهذا الحساب لم يخضع للآليات القانونية المعتمدة في تطبيق الأصول لجهة قيد الهبات كواردات ، تسجل في حسابات الخزينة وقد أتاح هذه الأمر التصرف بالهبات خلافاً للأصول ، وكثير منها لم يحقق الهدف المنشود .

إذا تبين بموجب هذه المستندات المرفقة في ملحق الدراسة أن عملية قيد الإنفاق للهبات شابته مخالفات جوهرية ، لم تحترم الحد الأدنى من الأصول ، إن لجهة طريقة قبولها ، أو فتح اعتمادات لها في الموازنة مما أدى إلى شبهات كبير حول إختلاسات وهدر وإنفاق غير قانوني ، بحيث شكلت في مضمونها وأثرها نموذجاً لتجاوز الأطر القانونية في إدارة الموارد المالية للدولة ، والتي تستوجب المساءلة والمحاسبة ، والعمل على إصلاح المنظومة القانونية والإدارية لضمان حسن إدارة المال العام وفقاً لمبدأ الشفافية والمشفرة والرقابة الفاعلة .

### **المطلب الثاني : التلاعب بحسابات القروض**

إن هناك تخطيط وعدم وضوح في عملية تسجيل القروض خاصة لناحية مخالفة الأصول القانونية الخاصة بها وذلك من خلال التلاعب بحسابات هذه القروض والفوضى في القيود وقد شابت عملية الاقتراض مشاكل كثيرة وسنحاول ابراز ذلك فيما يلي :

أولاً : عدم مسك الحسابات بصورة صحيحة

أ- إن عدم مسك حساب القروض بصورة صحيحة أدى الى ظهور فروقات ، خصوصاً أن من كان يدير عمليات الدين الخارجي هو فريق برنامج الأمم المتحدة للتنمية ، وقد تركت دائرة الدين العام دون قدرات تمكنها من القيام بواجبها . ولأن الفريق الذي أوكلت إليه المهمة هو إستشاري من خارج الإدارة ، فإنه لم يوفر المعلومات الكاملة عن حجم القروض المعقودة بالعملة الأجنبية " بلغ الفارق في حساب القروض ٦ مليار دولار " .

كما أن المستند الرابع الصادر عن مدير المالية أشار فيه إلى كتاب مديرية الخزينة والدين العام الذي يتناول الفروقات أشار الى : إن حجم الدين العام بالعملة الأجنبية يختلف عن الأرقام المسجلة لدى دائرة المحاسبة (فريق المحاسبة الخاص) ، وذلك بسبب عدم توفر المعلومات الكاملة لدى هذه الدائرة عن حجم القروض المعقودة بالعملة الأجنبية ورصيدها بنهاية فترة



معينة ، وأثير هنا الى المشكلة الكامنة في كون فريق برنامج الأمم المتحدة للتنمية هو الذي يدير عمليات الدين الخارجي في الوقت الذي تركت دائرة الدين العام في حينه دون قدرات تمكنها من القيام بواجباتها في هذا الشأن . على أي حال ، النتيجة كانت فارقاً بحوالي 6 مليار دولار في حساب القروض ، ورغم المراجعات ، لم تعط وحدات الدين في حينه تبريراً لهذا الوضع ، مع العلم أن هذه الفوارق يفترض أن يتبعها بفوائد بمبالغ كبيرة جداً .

إن المستند الصادر عن مدير عام المالية يظهر بوضوح أن مصدر الخلل يعود الى تضارب البيانات بين مديرية الدين العام ومديرية المحاسبة ، بالإضافة إلى عدم إدخال العمليات كافة في النظام المحاسبي الموحد ، وتبين أن جزءاً من القروض لم يحتسب بدقة بسبب غياب المعلومات الكاملة أو بسبب تدخلات من خارج الإدارة المالية .

يمثل الخلل المذكور ليس فقط مخالفة محاسبية ، بل دليلاً على ضعف الشفافية المالية وسوء إدارة المال العام ، خاصة مع وجود فرق مالي كبير بقيمة 6 مليارات دولار دون إكتشاف أو معالجة . ويعود سبب ذلك التباين إلى إهمال الإجراءات المحاسبية وعدم الاعتماد على مرجعيات مالية دقيقة ، مما يؤدي إلى تشويه الواقع المالي للدولة . مما يتطلب ذلك تدخلاً إصلاحياً عاجلاً لضبط الحسابات ومحاسبة المسؤولين لتفادي تكرار مثل هذه المخالفات .

ب- نموذج الفروقات كما يبين جدول ورد في مشروع قطع حساب موازنة العام 2005

يبين هذا النموذج<sup>41</sup> المرفق في ملحق الدراسة الاختلافات بين الأرقام المسجلة الفعلية والمخطط لها في موازنة الدولة ، والتفاصيل حول الأحجام المالية لبعض الحسابات ، للقروض الداخلية والخارجية بحيث تناولت بموجبه الاختلاف بين أرصدة القروض الظاهرة في البيانات الصادرة عن مديرية الخزينة والدين العام وبين تلك الأرصدة المدرجة في حساب المهمة وذلك لغاية 2005/12/31 على النحو التالي :

نوع القرض	حساب المهمة مليون ل.ل	بيانات مديرية الخزينة العامة ل.ل	الفروقات مليون ل.ل
-القروض الداخلية	25290	28290	2655
-القروض الخارجية	22175	284484	6309
المجموع	47810	56774	8964

<sup>41</sup> ملف مكافحة الفساد -بعنوان الفساد والقضاء ( قُدم من قبل أحد النواب في البرلمان اللبناني )  
( مرجع سابق ) <https://alfasadwalqadaa.info/document.php?id=15>



وحيث أن حساب المهمة للعام 2005 لم يودع مديرية المحاسبة العامة رسمياً وبصيغة نهائية ووفقاً للأصول ، لذلك أدرجنا في قطع حساب الموازنة للعام 2005 بيان القروض الصادر عن مديرية الخزينة والدين العام مع التحفظ وعلى مسؤوليتها .

إذاً يكشف الجدول الوارد في مشروع قطع حساب موازنة عام 2005 عن فروقات واضحة بين أرصدة القروض المعلنة من قبل مديرية الخزينة وتلك المسجلة في حساب المهمة ، حيث يظهر فرق إجمالي يبلغ 819 مليار ليرة لبنانية بين المصدرين ، ما يعكس خللاً كبيراً في التنسيق والمطابقة المحاسبية بين الجهات الرسمية ، هذا الفارق يطرح علامات إستفهام جدية حول دقة البيانات المالية ومصادقية السجلات الرسمية ، كما يعكس ضعفاً في آلية التدقيق الداخلي وغياب رقابة فاعلة على تسجيل وتحليل الحسابات إذ أن هذا التفاوت خاصة عندما يتعلق بالقروض الخارجية ، يؤدي الى تضليل صانعي القرار ، ويؤثر سلباً على سمعة الإدارة المالية للدولة ويزيد من المخاطر المالية والرقابية .

ثانياً- فتح إعتمادات إضافية لفوائد القروض بعد إنتهاء السنة المالية

1- أن الاعتماد المخصص لفوائد القروض في موازنة العام 2003 الصادر بالقانون رقم 497 تاريخ 2003/1/30 بلغ 4000 مليارات ل.ل .

2- تبين أن الفوائد المسددة فعلياً هي 4880 مليار ل.ل .

3- صدر المرسوم رقم 11757 تاريخ 2004/1/23 وقضى بفتح إعتماد إضافي في موازنة العام 2003 بقيمة 880 مليار ل.ل لتغطية فوائد سندات خزينة ، وذلك خلافاً للقانون بحيث تم فتح إعتماد بعد إنتهاء السنة المالية .

4- طلب وزير المالية وبموجب كتابه رقم 988/ص1 تاريخ 5/6/2004 من مديرية الموازنة العامة : "حجز قيمة الاعتماد الإضافي البالغ 880 مليون ل.ل ضمن الفترة المتممة للعام 2003 أي بتاريخ 31/12/2003 لما يلي :

- إصدار حوالات دفع على سبيل التسوية للنفقات العائدة للعام 2003 التي سددت فعلياً قيمتها الصافية صفراً .

- إظهار تلك المبالغ التي سويت في قطع حساب العام 2003 .

واستناداً الى ما تقدم يتبين وجود مخالفتين :

المخالفة الأولى : عقد نفقة وتصفياتها وصرفها ودفعها بدون إعتماد خلافاً لأحكام قانون المحاسبة العمومية .

المخالفة الثانية : فتح إعتماد في موازنة سنة مالية منقضية .



نستنتج ، بمقتضى هذه الممارسات أنها شكلت بموجبها مخالفة صريحة لمبدأ السنوية في إعداد الموازنات كما ينص عليه القانون المحاسبي العام ، فقد تم رصد اعتماد إضافي بقيمة 880 مليار ليرة لبنانية في العام 2004 لتغطية فوائد مستحقة من العام 2003 ، أي بعد إقفال السنة المالية ، ما يخالف صراحة المادة 13 من القانون رقم 63/2001 ويعد هذا الإجراء إنتهاكاً للضوابط الدستورية والمالية إذا لا يجوز تسوية أو صرف نفقات سنة مالية معنية من خلال اعتمادات سنة لاحقة وإن إستمرار مثل هذه الممارسات يفتح المجال للتلاعب في الحسابات المالية ويفقد عملية إعداد الموازنة العامة شفافيتها ومصادقيتها ويعرّض المالية العامة للفوضى والارتباك في تحديد الالتزامات الحقيقة للدولة .

#### ثالثاً-ادارة القروض من قبل "ادارة رديفة"

كانت إدارة كثير من المشاريع الممولة عبر قروض تتم عبر فريق عمل من خارج ملاك الادارة العامة ، ما أدى إلى هدر الأموال العمومية ، وإيجاد إدارة رديفة تابعة للوزير من خارج الملاك ، لا تخضع لأية رقابة ومحاسبة ، إضافة إلى عدم تطوير قدرات الموظف العام كونه لا يدير أو ينفذ تلك المشاريع التي من شأنها أن ترفع من كفاءته العملية من خلال تراكم التجربة والخبرة . علماً أن كثيراً من المشاريع لم يكن يحتاج الى مؤهلات علمية نادرة.

رابعاً-عدم دراسة الجدوى الهدف من الاقتراض هو تأمين حاجات الدولة ، لتسيير المرفق العام فلا بد من دراسة جدوى القروض للمشاريع المخطط لها لما يكبد الخزينة من عبء ودين لا بد من سداده وفي هذا السياق تمكن الاشارة الى نماذج محطات تكرير الصرف الصحي ، فبعضها تم إنشاؤها دون دراسة الحاجة الفعلية من وجودها ، وبعضها الآخر تم إنشاؤها دون أن تتم الاستفادة منها مطلقاً .

خامساً-طلب اعتمادات اضافية أثناء تنفيذ المشروع قد تتجاوز أحياناً ضعف المبلغ المتفق عليه ينعكس التخبط في التخطيط لإدارة القروض على عدم الاشراف الصحيح لقيمة المشاريع المنوي تنفيذها ، أو على حصول تواطؤ بين الادارة والمتعهد ، يقبل بموجبه هذا الاخير البدء بتنفيذ المشروع بتكلفة معينة ، وعند البدء يطالب بمبالغ إضافية غير منطقية ، تتجاوز أحياناً ضعف المبلغ المتفق عليه وهذا ما يشكل عبء اضافي على الجهة المتعاقدة .

سادساً-قيام جهة واحدة بإعداد دفاتر الشروط وتنفيذها وإدارة القطاع بعد تسليمه أحياناً يلجأ مجلس الإنماء والإعمار الى التفاوض على القرض ممثلاً الحكومة اللبنانية ، ثم يضع مواصفات دفتر الشروط ويجري عملية التلزم ، وبعد ذلك يقوم بنفسه بإدارة القطاع .



إذاً يتبين بموجب هذه المستندات المرفقة في ملحق الدراسة والتي قدمت الى القضاء المختص فيما بعد أن حجم التلاعب بحسابات القروض والفوضى في القيود بات واضحاً ما يخفي من وراءه هدرأ كبيراً وهذا ما أكدته المخالفات التي طالت عملية إدخال وتسجيل هذه القروض التي تحتاج فيما بعد الى معالجتها من قبل الجهات المسؤولة والمعنية بهذا الشأن عن طريق المحاسبة الفعلية ولمنع تكرارها في المستقبل .

### المطلب الثالث : التلاعب بارصدة سلفات الخزينة

تنص المادة 202 من قانون المحاسبة العمومية على أن سلفات الخزينة هي " إمدادات تعطى من موجودات الخزينة لغايات محددة حصراً "

فيما تنص المادة 204 على أنه تعلق تغذية صناديق المؤسسات العامة والبلديات والصناديق المستقلة وذلك لتأمين سيولة لها كونها لا تملك خزينة ، بشرط :

١- تثبت وزير المالية من إمكان الجهة المستلفة من إعادة السلفة نقداً في المهلة المحددة لتسديدها .

٢- تعهد الجهة المستلفة بأن ترصد في موازنتها إجبارياً الاعتمادات اللازمة لتسديد السلفة في المهلة المحددة .

٣- موافقة السلطة التشريعية اذا كانت مهلة تسديدها تتجاوز الإثني عشر شهراً .

بالتالي فان سلفات الخزينة هي أموال تعطى من الخزينة لغايات محددة حصراً ولمهل محددة، على أن يتم التثبيت من إمكانية إعادة السلفة نقداً ، عبر رصد الاعتمادات اللازمة للتسديد .

1- بالرغم من وضوح النص القانوني ، فان رصد سلفات الخزينة غير المسددة لغاية عام 2018 قد بلغت 7,991,92,786,458 ، وذلك وفق تقرير<sup>42</sup> صادر عن ديوان المحاسبة العمومية والذي جاء فيه : وقد إستدعى ما سبق بيانه تخصيص هذا الموضوع بموجب المادة 52 من قانون تنظيم الديوان ، خاصة وأن رصد السلفات الغير مسددة لغاية العام 2018 قد بلغ ، وفقاً لحساب المهمة السنوي للمحتسب المركزي لعام 2018 / 7,991,092,786,458 ، وهذا الأمر ينذر بعواقب خطيرة على المالية العامة . مما يشكل مخالفة صارخة للنصوص القانونية كما ان تخصيص هذه السلفات تم بموجب قرارات صادرة عن وزير المالية وهذا ما يشكل تجاوزاً للصلاحيات وتهديداً جدياً للمالية العامة .

<sup>42</sup> ملف مكافحة الفساد -بعنوان الفساد والقضاء ( قُدم من قبل أحد النواب في البرلمان اللبناني )

<https://alfasadwalqadaa.info/document.php?id=15>



إذاً إن هذا التلاعب يشير إلى غياب الضوابط الرقابية الحقيقية ، ويدق ناقوس الخطر حول إستغلال أدوات قانونية مثل " سلفات الخزينة " بشكل يخالف الغاية التي أنشئت من أجلها ، ما يفتح الباب أمام شبهات الفساد المالي والإداري ، ويُلزم الجهات المعنية بإعادة النظر في آليات الرقابة وضمان الالتزام بالقواعد القانونية لضمان الشفافية وحماية المال العام .

كما أن التدقيق في الحسابات أظهر وجود فروقات في أرصدة سلفات الخزينة بين بيانات الخزينة والدين العام من جهة وبيانات حساب المهمة من جهة أخرى ، وتشير هذه الفروقات الى أن جهات قامت بتسديد سلفاتها دون أن تكون هناك قيود لأصل السلفات ، ما يعني أن بعض السلفات مخفية أو غير موجودة<sup>43</sup> .

## 2-الفروقات الواردة في مشروع قطع حساب عام 2005

أ- إن بيان سلفات الخزينة لغاية 31/12/2004 الصادر عن مديرية الخزينة تضمن ما يلي

الأرصدة	مليون ل.ل
رصيد مدين أول المدة	4088894
رصيد دائن أول المدة	286630
رصيد مدين آخر المدة	4924768
رصيد دائن آخر المدة	264569

ب-إن بيان سلفات الخزينة لغاية 31/12/2005 الصادر عن مدير الخزينة تضمن ما يلي :

الأرصدة	مليون ل.ل
رصيد مدين أول المدة	4088893
رصيد دائن أول المدة	286630
رصيد مدين آخر المدة	5024880
رصيد دائن آخر المدة	262512

- ويتضح مما تقدم بأن أرصدة المدة هي ذاتها في البيانين الصادرين عن مديرية الخزينة والدين العام لسنتين 2004 و 2005 ، وذلك خلافاً للأصول المحاسبية حيث يقتضي أن تكون أرصدة آخر سنة 2004 وهي أرصدة أول سنة 2005.

<sup>43</sup> ملف مكافحة الفساد -بعنوان الفساد والقضاء ( قُدم من قبل أحد النواب في البرلمان اللبناني )  
( مرجع سابق ) <https://alfasadwalqadaa.info/document.php?id=15>



- إن الأرصدة الظاهرة في بيانات المذكورة أعلاه هي غير مطابقة للأرصدة التي يمكن إستخراجها من حساب المهمة العام 2005.

إن الفرق في الرصيد المدين لحساب السلفات في ما لو أعد وفقاً للأصول يبلغ /882,981,359,743/ ليرة لبنانية وفي الرصيد الدائن /22033214378/ ليرة لبنانية بين بيان مديرية الخزينة والدين العام وحساب المهمة .

أما الفرق في رصيد سلفات الخزينة لعام 2005 فقط فيبلغ /62780613000/ ليرة لبنانية .

تُظهر الفروقات الواردة في مشروع قطع حساب عام 2005<sup>44</sup> خلاً جوهرياً في شفافية إدارة سلفات الخزينة ، حيث كشف التدقيق في الحسابات عن تناقض واضح بين أرصدة السلفات المُصرّح بها من مديرية الخزينة وبين ما ورد في بيانات حساب المهمة من جهة أخرى . يتجلى هذا التناقض في الفروقات بين أرصدة أول وآخر المدة للسنوات 2004 و2005 ، مما يعني أن بعض السلفات إما تم تضخيمها أو تم التلاعب بإظهارها دون مستندات تثبت صرفها أو تسديدها فقد أظهر البيانان إختلافاً كبيراً في أرقام الأرصدة ، ما يعني أن الجهة المعنية لم تعتمد معياراً دقيقاً وموحداً في التوثيق والمحاسبة ، وهو ما يُعد مخالفة للمبادئ المحاسبية التي توجب أن تكون الأرصدة الختامية لعام ما مطابقة لبدء العام التالي .

كما يُشير التقرير إلى أن أحد أسباب الفروقات هو إعتداد بعض الأرصدة من خارج حسابات المهمة المحددة مما أتاح المجال لإخفاء سلفات أو إدراج سلفات غير قانونية ضمن الحسابات العامة ، وقد بلغ الفرق بين الأرصدة الظاهرة 780,130,000 ليرة لبنانية ، وهو ما يُعد مبلغاً كبيراً يشكك في دقة السجلات المحاسبية ويطرح تساؤلات حول الرقابة المالية ، كما تعكس هذه الفروقات ضعفاً في الالتزام بالمعايير المالية التي أشارت إليها المنظمة المالية وتقصيراً في مهام الرقابة الإدارية ، مما يستدعي تدخل الجهات الرقابية المعنية لتدقيق شامل وتحديد المسؤوليات ، حفاظاً على المال العام ومنعاً لتكرار مثل هذه الثغرات التي قد تُستغل لأغراض غير قانونية أو تغطي من وراءها فساد مالي .

إذاً نستنتج من هذه الفروقات التي طالت أرصدة سلفات الخزينة بين بيانات الخزينة والدين العام من جهة وبيانات حساب المهمة من جهة أخرى تؤثر بشكل مباشرة على صحة تلك البيانات المالية التي تحتاج الى معالجتها عن طريق إتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة ، ومراجعة السياسات الرقابية المالية المعنية بمراقبتها ومعالجتها بالشكل المطلوب لضمان عدم تكرار مثل هذه الخروقات مستقبلاً .

---

<sup>44</sup>ملف مكافحة الفساد -بغنوان الفساد والقضاء ( قُدم من قبل أحد النواب في البرلمان اللبناني )  
<https://alfasadwalqadaa.info/document.php?id=15> ( مرجع سابق )



## المبحث الثاني : المسؤولية عند عمليات التلاعب بمستندات وزارة المال

تناولت في المبحث الثاني من هذه الدراسة جانباً بالغ الخطورة ، يتمثل في التلاعب بمستندات وزارة المال ، ما يشير الى وجود ممارسات تفتقر الى الحد الأدنى من النزاهة والشفافية ، ويثير تساؤلات جوهرية حول مصير المال العام ودور الجهات الرقابية في محاسبة المسؤولين عن هذه التجاوزات للأنظمة المالية ذات الصلة أمام المراجع المختصة .

لم يكن الخلل في الحسابات المالية يقتصر على بعض العمليات بل كان خلاً بنيوياً ، يتعلق بالأنظمة المتبعة وبسلوكيات تتمثل بعدم إحترام النصوص القانونية والأصول التي تنظم عمل الأجهزة الرقابية ذات الطابع المالي فلقد شاب عملية الإنفاق مخالفات صارخة للقوانين ، من تلاعب في المستندات المالية تمثل في بعض جوانبه بتعديلات خلاف الأصول وخارج المهل الى إصدار حوالات متعددة تحمل نفس الرقم ، وصولاً الى إلغاء قيود محاسبية ، ووجود أوامر دفع غير مدخلة رغم تسديدها ، وأخطاء في أرقام الشيكات كل ذلك التلاعب والفوضى أدباً الى تباين في الحسابات ، وتقاذف المسؤولين ، ما يخفي من وراءه شكوكاً حول مصير آلاف مليارات الليرات (أي مصير المال العام ومدى صحة إنفاقه) .

### المطلب الاول : التلاعب بالحسابات المالية عبر إجراء تعديلات

تكشف الوقائع والمستندات<sup>45</sup> المرفقة في ملحق الدراسة والمرتبطة بعمليات التلاعب بمستندات وزارة المال بأن هناك تلاعب بقيود الحوالات ورصيد الحسابات وإجراء تعديلات عليها فضلاعن عشوائية التعديلات التي طالت هذه الأخيرة كل هذه التجاوزات انعكست سلباً على إدارة الحسابات المالية للدولة

أ- إصدار أكثر من حوالة تحمل الرقم نفسه للجهة نفسها :

في العام 1997 أصدرت وزارة المال حوالتين تحملان الرقم نفسه لمصلحة مديرية الدفاع المدني ، بقيمتين مختلفتين : الأولى بقيمة 19,150 مليار ليرة ، والثانية بقيمة 18,15 مليار ليرة . الحوالتان تحملان رقم جدول المصرف نفسه (32973) ، ورقم الإصدار نفسه (44623)، ورقم الجدول ( 1785) .

<sup>45</sup> ملف مكافحة الفساد -بمعنوان الفساد والقضاء ( قُدم من قبل أحد النواب في البرلمان اللبناني )

( مرجع سابق ) <https://alfasadwalqadaa.info/document.php?id=15>



تظهر تفاصيل المستندات الخاصة بالحوالات المرفقة في ملحق الدراسة بأنه هناك عمليات تلاعب بهذه الحوالات كالحالة التي تحمل الرقم نفسه وللجهة نفسها وذلك بمقتضى مندرجات المستند الاول والثاني ، مما أدى إلى ازدواج محاسبي وتضليل في كشف المصاريف الفعلية، بل يعد أيضاً تلاعباً محاسبياً ومخالفاً للقواعد المحاسبية والمالية المعتمدة .

ولم تقف الفوضى المنظمة عند هذا الحد ، إذا تم في 14/1/2003 اجراء قيد محاسبي لإلغاء الحوالة المتكررة ، فجرى إلغاء الحوالة التي تم قيدها بقيمة 19,150 مليار ليرة ، وتم نقل هذه القيمة من حساب الأمانات المتنوعة الى حساب الرسوم والعائدات الإدارية والمبيعات الأخرى ، وأخذها إيرادات متفرقة ، أي تم إدخال إيرادات وهمية لتغطية تلك النفقة المكررة أو العجز الحاصل وهذا ما أكده مضمون المستند الثالث المرفق في ملحق الدراسة و بناءً عليه جرى تسديد الاعتماد المرصود (19,150 مليار) مرتين ، وإنقاصه مليار ليرة في المرة الثانية ، ثم إلغاء الاعتماد الأول ، في تلاعب باعتماد وقبوض محاسبية عام 2002 ، لاعتماد مفتوح عام 1997 ، ليؤدي ذلك الى تسجيل إعتمادات وهمية بحجة تصحيح خطأ .

إذاً إن المستند الأخير يبين أن نفس الاعتماد المالي (19.150 مليار ل.ل.) سُجِّل مرتين ، مرة في العام 1997 ومرة أخرى في العام 2003 ، مع تبرير الإلغاء بسبب " التكرار" ، ما يكشف عن قصور في الرقابة الداخلية ، ووجود إهمال أو تواطؤ في إدخال نفس القيم ضمن الحسابات النهائية ، وهو ما أدى إلى تضخيم في نفقات الموازنة العامة .

نستنتج أن ما ورد في هذه المستندات يعكس صورة خطيرة عن مستوى الفوضى المحاسبية والتلاعب المتعمد في وزارة المالية ، بإصدار حوالات متعددة بالرقم نفسه ، وتسجيل نفس المبلغ مرتين ، ثم معالجته كمصدر إيراد وهمي بدلاً من تصحيح الخطأ المحاسبي بشفافية ما يعد خرقاً صارخاً لمبادئ النزاهة والشفافية ويطرح تساؤلات جدية حول غياب الرقابة الفعالة وضرورة محاسبة الموظفين المسؤولين لدى الجهات الرقابية المالية المعنية في هذا الشأن .

كما أن هذه النماذج من المستندات المرفقة في ملحق الدراسة تُسلط الضوء على ثغرات خطيرة في آليات الصرف للمال العام والمراجعة الحسابية في وزارة المال ، وتؤكد وجود خلل في منظومة الرقابة الداخلية والمساءلة القانونية . فبدلاً من الالتزام بالشفافية والتصحيح المحاسبي السليم ، بحيث تم اللجوء إلى التغطية على الأخطاء عبر تكرار الاعتمادات وإدخال إيرادات غير حقيقية ، ما يؤدي إلى تشويه النتائج المالية ويقوّض الثقة في الحسابات العامة للدولة . ويستوجب هذا النوع من المخالفات إحالة الملف إلى الجهات الرقابية والقضائية المختصة لتحديد المسؤوليات وإتخاذ الإجراءات التصحيحية والعقابية المناسبة .



## ب-إجراء تعديلات على الحساب الاداري بعد إقفال السنة المالية

كانت تجري تعديلات على الحساب بعد مرور سنوات على اقفال السنة المالية

إن هناك تعديلات تمت على الحسابات المالية بعد إنتهاء الفترة الزمنية التي تغطيها هذه الحسابات للسنة المالية وهذا بحد ذاته أمر مثير للريبة والشك مما يدل على أن هناك تغييرات في البيانات المالية بعد أن تم إغلاقها وإعتمادها كما أشارالمستند المرفق في ملحق الدراسة الى أن هذه التعديلات كانت تجري بعد مرور سنوات على إقفال تلك الحسابات هذا الامر يؤكد الى أن هذه ليست حالة إستثنائية ، بل ممارسة مستمرة ونسنتج بموجبه أبرز النقاط التي يمكن أن تظهروذلك (نتيجة للسؤال الموجه الى مديريةية الصرفيات) :

1- تم إجراء تعديلات على الحسابات المالية بعد إقفال حسابات السنة المالية للعام 2007 الامر الذي يفقد الحسابات مصداقيتها ويخل بمبدأ الشفافية والدقة في توثيق العمليات المالية

2- عدم فهم آلية إجراء هذه التعديلات خاصة بعد المصادقة على الحسابات ومن دون علم الرؤساء التسلسليين بهذه التعديلات ونظراً للخطورة القصوى التي تنتج عن هكذا حالة وما يمكن أن ترتب من مفاعيل بالغة الخطورة في ما خص حسابات الدولة المالية .

3- عدم فهم من قام بهذه التعديلات بغية معرفة على من تقع المسؤولية لمن قام بها وما هي أسباب ودوافع هذه الفروقات أساسا . مما يدل على غياب التوثيق المحاسبي السليم و يمكن اعتبار ذلك شكلا من أشكال التلاعب المتأخر لتسوية أو تغطية أخطاء أو فروقات غير معلنة

إن مثل هذا النوع من التعديلات بعد إقفال الحسابات المالية يفتح الباب أمام شبهة التزوير أو محاولة إخفاء مخالفات مالية سابقة ويبرز ضعف منظومة الرقابة الداخلية كما يحمل الجهات المسؤولة تبعات قانونية ومحاسبية تستدعي المراجعة والمساءلة فاستمرار هذا النهج من الترقيع المالي بعد سنوات يقوّض النزاهة المؤسسية المالية ويعرض المال العام لخطر الهدر والتلاعب دون حسيب أو رقيب .

إذاً تبين بمقتضى مندرجات هذا المستند أن هناك غياب أو عدم وجود آلية واضحة أو نظام رقابي فعال لمنع أو إكتشاف مثل هذه التعديلات أو الفروقات غير المصرح بها من قبل الجهات المعنية ما يثيرالشكوك حول سلامة صحة مسك هذه الحسابات ومخالفة إجراءات العمل ، مما يستوجب ذلك الامر الى ضرورة العمل على إتخاذ إجراءات تصحيحية سريعة وصارمة لمعالجة هذه الخروقات وتحديد من هم المسؤولون الفعليين كما يجب التحقق في الأمر لمعرفة من قام بالتعديل لاتخاذ الاجراءات اللازمة بحق كل موظف مسؤول عن هذه الخروقات والتجاوزات المالية الحاصلة .



### ج-إجراء المركز الالكتروني تعديلات دون معرفة مديرية الصرفيات<sup>46</sup>

يظهر بموجب المستند المرفق في ملحق الدراسة أن مديرية الصرفيات أجابت على السؤال الموجه سابقاً بشأن التعديلات والفروقات على الشكل التالي بأنها أجريت دون علمها وموافقتها من قبل المركز الإلكتروني ، حيث تم تعديل بعض الحسابات المالية (أرقام الحوالات ومبالغها) دون علم المديرية وموافقتها على هذه الأمور وأشار بموجبه أيضاً إلى أن هذا التعديل ناتج عن خطأ تقني أدى إلى عدم ترحيل الحوالات بشكل صحيح ، ثم إعادة ترحيلها بشكل خاطئ مما نتج عن ذلك تباين في المبالغ المصروفة مقارنة لما صدقت عليه مديرية الصرفيات للحساب الإداري للعام 2007 ويبرز هذا التباين الحاصل من خلال أرقام الحوالات المتأثرة بالتعديل مع تواريخها ومبالغها كما أكدت على أن هذا الخطأ التقني لا يقع على عاتقها بل تم تصحيحه من قبل المركز الإلكتروني دون علمها وهذا يدل على وجود تجاوز للسلطة وتعد على صلاحياتها إضافة إلى غياب التنسيق والتوثيق الرسمي .

إن قيام المركز الإلكتروني بإجراء تعديلات دون الرجوع إلى مديرية الصرفيات المعنية يظهر ضعفاً كبيراً في بنية الرقابة الداخلية ويشير إلى وجود خلل مؤسسي في منظومة اتخاذ القرار داخل الوزارة هذا النوع من التعديلات يفتح المجال أمام التلاعب ويعرض المال العام للخطر ويقوض مبدأ الشفافية والمحاسبة ومن الضروري التحقيق في هذه الممارسات واتخاذ تدابير تصحيحية وهيكلية تضمن عدم تكرارها مستقبلاً .

إذاً نستنتج وفقاً ما أظهره المستند المرفق في ملحق الدراسة من أمور أن هناك ثغرات في نظام الرقابة الداخلية المالية، المتمثلة بإجراء تعديلات في الحسابات دون علم الجهة المعنية بذلك (مديرية الصرفيات) فيشكل ذلك الأمر خطراً على صحة مسك الحسابات المالية للدولة ومما يبرز ضرورة وحاجة إلى وجود آليات رقابية صارمة لمنع حدوث مثل هذه الأخطاء ، لضمان دقة البيانات المالية وضرورة توافر الشفافية والتنسيق بين مختلف الجهات المعنية (مديرية الصرفيات ، المركز الإلكتروني ، مديرية المحاسبة العامة) لضمان سلامة المعاملات المالية من خلال إتخاذ إجراءات تصحيحية لمنع تكرار مثل هذه المشاكل في المستقبل ، وإجراء تدقيق شامل للحسابات للتأكد من دقة هذه البيانات المالية وصحتها .

<sup>46</sup> ملف مكافحة الفساد -بمعنوان الفساد والقضاء ( قُدم من قبل أحد النواب في البرلمان اللبناني )  
( مرجع سابق ) <https://alfasadwalqadaa.info/document.php?id=15>



#### د- عشوائية التعديلات :

شابت طريقة معالجة الحسابات عيوب وتجاوزات للأصول ، لكن أدت التعديلات الى إزالة الفروقات وتطابق أرقام النفقات المصروفة في قطع الحساب مع حساب المهمة ، إلا أن الفروقات بقيت بين النفقات المصروفة الواردة في الحساب الإداري ومجموع الحوالات الصادرة ، وكذلك بين الحساب الإداري وحساب المهمة ، مما يدل على عشوائية التعديل .

-المستند الذي يظهر التجاوزات في التعديلات ( المرفق في ملحق الدراسة )

يظهر بموجب هذا المستند موضوع التقرير الخاص بمهام مديرية الصريفات فيما يتعلق انجاز قطع الحساب عن الاعوام 2005 لغاية 2009 ويشير بموجبه عن وجود ثغرات كبيرة في عمليات المحاسبة والرقابة داخل هذه مديرية مما أدت الى عدم دقة البيانات وعدم إتباع الاجراءات القانونية في عملية معالجة المخالفات التي طالت عملية التعديلات الخاصة بالحسابات المالية للدولة بحيث بعد الاطلاع على التقرير المبين أعلاه تبين بموجب مندرجات هذا المستند مجموعة من النقاط الهامة سنتناول البعض منها :

1-عدم وجود تصديق رسمي من مدير عام وزار المالية على البيانات المالية ، كما لم يكن هناك تفويض قانوني لرئيس الدائرة الذي كان يوقع على البيانات المذكورة مما يثير تساؤلات حول شرعية هذه البيانات المالية ومدى دقة المعلومات الواردة فيها .

2-التعديلات غير القانونية : إن المطابقة الظاهرية بموجب التقرير بين الحساب الإداري وحساب الحوالات لعامي 2007-2008-2009 تمت نتيجة تعديلات غير قانونية ومخالفة للقواعد المحاسبية ، وذلك من خلال التلاعب بالأرقام لإخفاء فروقات بين الحسابات المختلفة ما يثير علامات إستفهام حول نزاهة وشفافية تلك العمليات المحاسبية وصحة المطابقة بشأنها ويدل على وجود سوء الادارة المالية .

3-الحوالات الملغاة : أن العدد الكبير للحوالات الملغاة وتكرار هذا الامر من سنة الى أخرى يشير الى وجود عمليات مالية غير واضحة وغير قانونية مما يؤدي الى عرقلة عملية تحديد مصير هذه الحوالات ويزيد من الشكوك حول مدى صحتها .

4-التلاعب بالأرقام لإخفاء فروقات بين الحسابات المختلفة وعدم المطابقة الظاهرية بين الحساب الإداري وحساب الحوالات وحساب المصروف وهذا ما يدل على وجود أخطاء جسيمة في نظام المحاسبة وعدم وجود ربط فعال بين مختلف سجلات الحسابات .

5-فيما خص اعتماد القاعدة الإثنى عشرية : يثار بموجب هذا المستند تساؤلات حول تطبيق القاعدة الاثني عشرية في صرف النفقات مما يدل على أن هناك غموضاً حول طريقة تطبيق هذه القاعدة أم جرى تطبيقها على قاعدة الموزانة العامة ومدى إلزام مديرية الصريفات بها



إذاً إن هذه الاخيرة تكون حتما على علم بمقدار الاعتمادات المتاحة (لعدم صدور موازنة) من أجل صرف النفقات (مراجعة المادة 82 من قانون المحاسبة) .

6- تدوير الاعتمادات : يشير هذا المستند ايضاً الى تدوير الاعتمادات بطريقة غير قانونية من قبل الجهات الغير المعنية والتصديق على البيانات السنوية التي تضمن وضعية هذه الاعتمادات وهذا ما يشكل مخالفة جسيمة للقواعد المالية المتبعة .

7- يلاحظ بموجب مندرجات هذا المستند أيضاً الى عدم وجود تعليمات واضحة حول كيفية تصحيح الأخطاء المحاسبية ، من أجل ضمان صدقية الحسابات وضبطها وهذا يدل على ضعف الرقابة الداخلية لناعية تنظيم عملية المحاسبة ويؤثر على صحة تلك الحسابات .

8- أشار التقرير إلى أنّ ملاحظات سابقة صادرة عن ديوان المحاسبة (كتاب رقم 165/ ر.ق تاريخ 2009/6/17) كانت قد طالبت الإدارة بتوضيح أسباب هذه الفروقات ومعالجتها، لكن لم يجر الالتزام بتوصيات الديوان أو الأخذ بالملاحظات.

9- تبين أنّ التعديلات التي أدخلت تمت بطريقة غير نظامية ، من دون الرجوع إلى الأصول القانونية أو الحصول على موافقة مسبقة من المرجع المختص، مما سمح باستمرار المخالفات.

10- طرح التقرير تساؤلاً أساسياً : كيف حصلت هذه التعديلات بشكل دائم ودون العودة إلى المستندات والأدلة الثبوتية ؟ ومن يتحمل مسؤولية هذه التجاوزات ؟

11- شدّد التقرير على أنّ التعديلات عكست خللاً في الرقابة الداخلية ، وأظهرت غياب إجراءات محاسبية سليمة تضمن صحة القيود ومنع التلاعب .

12- خلص التقرير إلى أنّ هذه الممارسات تفتقر إلى أي أساس قانوني ، وأنها تُعد مخالفة صريحة لنصوص قانون المحاسبة العمومية ، ما يستدعي إعداد مشاريع تنظيمية جديدة لتصحيح الوضع وضمان الشفافية .

إذاً إن هذا المستند جسد حالة من الفوضى المؤسسية لانهايار نظام الرقابة المالية ، وذلك بسبب فقد الترابط بين الحسابات الرئيسية وغياب المرجعيات الرسمية وتمت التعديلات المحاسبية بطريقة غير مهنية وغير قانونية ، كما أن غياب الشفافية والضبط المحاسبي أدى الى تضليل الحسابات العامة والتلاعب بصورتها ، مما بفتح الباب أمام احتمالات هدر المال العام أو إخفاء تجاوزات خطيرة ومثل هذه العشوائية في التعديلات تظهر الحاجة الملحة الى إصلاح جذري في الأنظمة المالية الحكومية وتطبيق المحاسبة والمساءلة بحق كل من خالف الأصول فضلاً عن إعادة بناء منظومة التدقيق الداخلي على أسس علمية وقانونية واضحة .



## المطلب الثاني : تباين وفروقات في الحسابات المالية

يظهر هذا المطلب من هذه الدراسة في إطار الرقابة على سلامة الحسابات المالية والإدارية النماذج والمستندات التي تشكل بمجملها أمثلة عملية تؤكد بموجبها على وجود فروقات وتباينات بين السجلات المحاسبية المختلفة وذلك بسبب القصور في آليات التسجيل .

أ-تباين بين الحساب الاداري للنفقات وبين بيان مديريةية الصرفيات :

إن النماذج<sup>47</sup> المرفقة في ملحق الدراسة تظهر بموجبها التباين بين الحساب الاداري للنفقات وبين بيان مديريةية الصرفيات ما يظهر أن الحسابات لم تكن ممسوكة بشكل نظامي .

يوضح هذا المستند المرفق في ملحق الدراسة عن وجود فروقات وتباين بين قيمة النفقات المسجلة في الحساب الإداري وبين قيمة الحوالات الصادرة حسب بيانات مديريةية الصرفيات مما يظهر على أن تلك الحسابات فعلاً لم تكن ممسوكة بشكل نظامي وهذا ما أوضحه الجدول المرفق في هذا المستند بحيث تبين بموجبه وجود هذه الفروقات والتباينات في هذه الحسابات لسنة 2007-2008 إذ إتضح بموجبه أن هناك فرقاً بقيمة 747 مليون ليرة لبنانية ، لم يتم تسويته أو تبريره بشكل دقيق ، ويعود ذلك إلى " عدم بيان مشروع قطع الحساب الوزاري"، مما يشير ذلك الامر إلى غياب التوثيق المطلوب ، وتجاوز التسلسل المحاسبي المعتمد . ولذلك طُلب من قبل الجهة المعنية وهي مديريةية الصرفيات توضيح سبب هذه الفروقات والتباينات لتمكين مديريةية المحاسبة العامة من متابعة إنجاز مشروع قطع الحساب الموازنة العامة والموازنات الملحقة للسنتين أعلاه بالإضافة الاستفسار منها حول نظامية حفظ هذه الحسابات في هذه المديرية وإمكانية تبرير الأخطاء . كما يعكس هذا المستند خلافاً مؤسسياً عميقاً في عملية التنسيق والمطابقة بين الوحدات المحاسبية والإدارية داخل وزارة المال ويشير الى غياب الضوابط الداخلية التي من شأنها كشف الفروقات وتصحيحها في الوقت المناسب كما أن إستمرار وجود تباينات في الحسابات دون معالجة أو تبرير شفاف يشكل ثغرة خطيرة تسمح بتمرير عمليات غير دقيقة قد تؤدي الى تضليل الحسابات الختامية للدولة كما أن توثيق هذه الفروقات بهذا الشكل يوجب فتح تحقيق مالي ومحاسبي شامل لتحديد المسؤوليات وضمان عدم تكرار هذه التجاوزات التي تهدد صدقية المالية العامة ومبدأ الشفافية في إدارة المال العام . إذاً نستنتج من الامور الخاصة بالتباين في الحسابات أن هناك خروقات كبيرة عند تنظيم عملية مسك هذه الحسابات المالية للدولة مما يؤكد على وجود ثغرات في النظام الرقابة الداخلية المالية ويشكل ذلك الامر حاجة وضرورة للمراجعة الدورية للحسابات المالية ومطابقتها للتأكد من دقة البيانات المالية كما يحتم إجراء تحقيق شامل لتحديد سبب هذه الفروقات وإتخاذ الاجراءات اللازمة لتصحيحها ومنع تكرارها في المستقبل .

<sup>47</sup> ملف مكافحة الفساد -بعنوان الفساد والقضاء ( قُدم من قبل أحد النواب في البرلمان اللبناني )

( مرجع سابق ) <https://alfasadwalqadaa.info/document.php?id=15>



## ب-عدم مطابقة قطع الحساب وحساب المهمة

يظهر المستند التالي المرفق في ملحق الدراسة ، المرسل من مدير عام المالية إلى كل من مديرتي الخزينة والصرفيات ومركز الإلكتروني ، عدم مطابقة قطع الحساب وحساب المهمة لجهة النفقات المصروفة والواردات المحصلة خلال السنوات من 1997 إلى 2006 .

وفق ما ورد في مضمون هذا المستند المرفق في ملحق الدراسة بأنه تبين من خلال عمليات التدقيق المالي أن هناك إختلاف بين السجلات المالية الرسمية قطع الحساب (الحساب النهائي الرسمي المعتمد للدولة) وبين السجلات الأخرى حساب المهمة (يستخدم لتوثيق النفقات الفعلية والإيرادات المحصلة من الجهات المعنية) التي تسجل بموجبها نفس المعاملات المالية هذا الاختلاف في الحسابات المالية شكل مخالفة مالية تستوجب التحقيق بشأنها والعقوبة عند الاقتضاء وذلك لمعرفة من هو المسؤول الفعلي عن هذه الأمور بحيث أن تلك الفروقات في مطابقة الحسابات يحتاج تفسيره من قبل مديرتي الخزينة والصرفيات والمركز الإلكتروني.

بالإضافة إلى أنه تمت مصادقة قطع حسابات السنوات من 1997 إلى 2003 من قبل المجلس النيابي في حين تم إرسال حسابات المهمة إلى ديوان المحاسبة عن السنوات 1998 ولغاية عام 2000 بالإضافة إلى أنه لا يمكن إجراء أي تصحيح أو تعديل على السجلات المالية بعد إتمام وانجاز مشروع قطع الحساب إلا بموافقة مدير المالية العامة .

وقد وصفت هذه الفروقات بأنها غير مبررة وغير موثقة وهو ما يعد دليلاً على ضعف النهج المعتمد في إعداد الحسابات العامة للدولة ويؤكد غياب التنسيق الفعال بين مديرية الخزينة ، ومديرية الصرفيات ، والمركز الإلكتروني كما أن هذه الفروقات لم يتم تبريرها أو تصحيحها وأن التناقضات في الجداول الحسابية بين الجهتين إمتدت عبر عقد كامل من الزمن دون معالجة فعلية ، مما يفتح باب التساؤل حول مدى صحة الأرقام المالية المعلنة ، وشرعية إعتمادها من قبل الجهات المعنية .

إذاً يوضح هذا المستند بموجبه وجود خرق قانوني ذات طابع مالي تخص المحاسبة المالية تتطلب تحقيقاً ومعالجة وتفسيراً واضحاً من قبل المعنيين بشأن هذه الفروقات في الحسابات، يهدف من خلاله إلى فهم أسباب عدم المطابقة بين السجلين الماليين وهما قطع الحساب وحساب المهمة لجهة النفقات والواردات المصروفة هذا الخلل البنوي يفرض تحركاً فورياً لتدقيق الحسابات ، ومحاسبة الجهات التي أهملت أو تجاوزت الأصول ، مع إعادة النظر في الأنظمة الإلكترونية والإدارية المستخدمة لضمان دقة وموثوقية البيانات المالية للدولة .



## ج-أوامر دفع غير مدخلة رغم تسديدها وأخطاء بتسجيل أرقام الشيكات

عند إعداد حساب المهمة لعام 2006 ومطابقة حساب المصرف ، تبين وجود أوامر دفع غير مدخلة على نظام الصناديق ، رغم أنها مسددة بموجب شيكات مصروفة من حساب الخزينة في مصرف لبنان ، كما تبين وجود أخطاء في تسجيل أرقام الشيكات ما يشكل خرقاً واضحاً للأصول المحاسبية ويشكل تهديداً مباشراً لدقة ومصادقية السجلات المالية الرسمية .

كما أن المستند الذي أعده فريق المحاسبة الخاص في وزارة المالية يظهر الخلل الذي طال أوامر الدفع غير المدخلة رغم تسديدها فعلياً بموجب شيكات :

1-وجود أوامر دفع لم تسجل على النظام المحاسبي الإلكتروني ( نظام الصناديق ) ما يعني أن الدفع قد تم فعلياً بواسطة شيكات صرفت من حساب الخزينة في مصرف لبنان لكن دون أن تقيد في سجلات المالية الرسمية .

2-وجود أخطاء في إدخال أرقام الشيكات ما يصعب عملية التحقق من العمليات ويربك أي مراجعة لاحقة بشأنها .

فإن المشكلة تكمن في مدى صحة مطابقة حسابات وزارة المال أي (حساب المهمة) ومطابقة حساب المصرف ، فقد تم إكتشاف أن هناك أوامر دفع سددت بالفعل بواسطة شيكات من حساب الخزينة في مصرف لبنان ولكنها لم تدخل في نظام الصناديق فضلاً عن الأخطاء التي طالت عملية تسجيل أرقام الشيكات ذاتها ، هذه الفجوة بين الواقع العملي والنظام المحاسبي تشير الى أحد أمرين : إما ضعف التنسيق والتوثيق بين الإدارات أو وجود تلاعب محتمل ومقصود لإخفاء معلومات مالية أو تمرير عمليات دون رقابة فعلية حقيقية .

ويعزز هذا الإستنتاج مضمون المستند الصادر عن فريق المحاسبة الخاص المرفق في ملحق الدراسة ، والذي يظهر مراجعات وتوصيات عاجلة لتصحيح هذه الأوضاع ، ويربط بين الخلل وغياب إدخال العمليات في وقتها أو إدخالها لاحقاً دون ضوابط .

لذلك طلب فريق المحاسبة الخاص في وزارة المال بموجب مضمون هذا المستند إعطاءه التوجيهات اللازمة لإدخال أوامر الدفع المفقودة وتصحيح أخطاء أرقام الشيكات وذلك لإصدار حساب المهمة الصحيح للعام 2006 علماً أن هذه التعديلات ستؤثر وتنعكس على بيان إيرادات الموازنة العامة المرسل الى مديرية المحاسبة العامة . إذ أن هذا الواقع يتطلب إجراءات تصحيحية فورية تتمثل بتصحيح فني لتدقيق شامل لها ومطابقتها مع السجلات وتحقيق ومحاسبة لتحديد الجهات المقصرة ومساءلتها قانونياً .



#### د - إلغاء قيود محاسبية

هناك قيود محاسبية تم إلغاؤها وحذفها من نظام المحاسبة ، فقد تم إجراء تعديل على الحوالات، وإلغاء أرقامها ، واعطاؤها أرقام عمليات جديدة .

تظهر الوثيقة المرفقة في ملحق الدراسة أن هناك قيوداً غير موجودة في القيود المحاسبية كونها ملغاة : وذلك بسبب وجود بعض القيود المحاسبية ( أرقام عمليات ) في سجلات المحاسبة القديمة ( قد تكون عبارة عن سجلات ورقية أو نظام قديم ) لكنها غير موجودة في النظام المحاسبي الحديث .

كما يشير التقرير المالي المدرج في هذه الوثيقة أن سبب عدم وجود هذه القيود في النظام الحديث هو كونها قيوداً ملغاة بالأصل أو يمكن القول أن هناك إختلاف بين السجلات القديمة والجديدة لنظام المحاسبة ، وهذا يشير الى مشكلة في عملية نقل البيانات أو تحديث النظام المحاسبي بحيث تم إلغاء بعض القيود المحاسبية خلافاً للاصول المتبعة كما أن عملية الإلغاء لم تسجل بشكل صحيح في النظام الجديد ، كونه وفقاً لقواعد المحاسبة الدولية ومعايير المحاسبة الوطنية تشير الى أن إلغاء أو تعديل أي قيد محاسبي أو حذفه أو تغيير طبيعته يتم عن طريق قيد محاسبي تصحيحي معاكس لكل قيد ملغى كي يكون قابلاً للتتبع والتدقيق لاحقاً وهذا الأمر لم يحدث في الحالة المذكورة بل وعند التدقيق تبين أن هناك أرقام عمليات لم يظهرها نظام المحاسبة بحسب التسلسل الرقمي لعمليات أقسامها لذلك يقتضي التدقيق للكشف عن هذا التناقض الذي طال تسجيل قيود المحاسبية ويرجى العمل على معالجة هذه المشكلة من خلال إجراء عملية تصحيحية في النظام المحاسبي الحديث .

نستنتج نتيجة لكل ما سبق أن هذه الوثيقة تشكل دليلاً واضحاً على إنتهاك القواعد المحاسبية الأساسية ، وجود خلل جوهري في النظام المحاسبي الإلكتروني المعتمد لدى وزارة المالية فعملية الإلغاء غير المسجلة تخفي الأثر المالي للعملية وتعيق إمكانية المراجعة أو التحقق لاحقاً ما يشكل بيئة خطيرة للتلاعب أو تضليل نتائج الحسابات العامة وهذا النوع من الممارسات يتطلب مراجعة شاملة لأنظمة قيود المحاسبية الإلكترونية وتدقيق مستقل في جميع العمليات التي لم يظهر لها أثر في السجلات ومساءلة الجهة التي قامت بالإلغاء دون تسجيل رسمي . فالمحاسبة ليست مجرد تسجيل أرقام ، بل نظام متكامل لضمان النزاهة والشفافية والرقابة على المال العام ، وأي خرق لهذه المنظومة يُعد إخلالاً جسيماً يستدعي المساءلة .



### المطلب الثالث : عمليات صرف غير قانونية

إن هناك عملية صرف غير قانوني لحصة الموظفين من الغرامات لصالح أسماء مخفية ولموظفين في السرايا الحكومي : تم إستعمال أموال " حصة الموظفين من الغرامات ، المنصوص عنها في المادة 33 من القانون رقم 173 تاريخ 14/2/2002 ، بشكل يخالف القانون في حالات عديدة ومستمرة ، وسوف أكتفي ببعض ما هو معروف في الوقت الحاضر ، فقد أستعملت هذه الاموال لاعطاء حصص إضافية أو غير مستحقة لبعض المحظوظين ، ويتبين من الحساب 46107 ( أمانات حصة الموظفين من الغرامات ) دفع مبالغ غير مستحقة لاحد المدراء ( 3000,000 ل.ل ) وإحدى المديرات ( 5,800,000 ل.ل ) والى أشخاص أخفيت أسماءهم ( 31,420,848,000 ل.ل ) دفعت باسم أمين الصندوق الخزينة المركزي ، وسكرتيرة ( 93,300,000 ل.ل ) وحاجب ( 135,050,000 ل.ل ) .

-والمرجح هنا أن الحاجب المذكور لم يعلم بالمسألة على الإطلاق ، واستعمل إسمه لدفع الاموال الى غيره ، وشخص مجهول ( 42,680,000 ل.ل ) وغيرهم .

ويفيد أحد رؤساء المحاسبة في مديرية المالية العامة أن التوزيع من حصص الغرامات وصل إلى موظفين في السراي الحكومي ( عملية رقم 22728 تاريخ 7/6/2008 ) .

### ❖ من تقرير<sup>48</sup> مدير عام المالية

مرّ على وزارة المالية أكثر من 10 سنوات من دون صدور قانون موازنة عامة ، و11 سنة دون صدور قانون قطع حساب الموازنة ، ولو مشوباً بعيوب سوف نذكرها فيما بعد ، وأكثر من 14 سنة دون أن تقدم الوحدات المختصة في وزارة المالية حسابات المهمة الى ديوان المحاسبة العمومية بحسب الأصول . في الواقع ، يجدر القول أن الدولة من دون حسابات مالية منذ فترة أطول من ذلك بكثير ، لان حسابات المهمة لم تمسك بحسب الأصول المحددة في النصوص ، لاسيما منها المرسوم رقم 3373 تاريخ 11-12-1965 والمرسوم 10388 تاريخ 9-6-1997 ، علماً أن ديوان المحاسبة العمومية لم يصادق نهائياً على عدد من قطع الحسابات ، وبالتالي فإن قوانين قطع الحساب المشار إليها تفتقر للمصادقية كونها أعدت دون وجود حساب مهمة (وبالعودة الى نص المادة 34 من المرسوم 65/3373 أشارت الى أنه تستخرج مصلحة المحاسبة العامة من حسابات المهمة ومستنداتها ، المعلومات اللازمة لإنجاز قطع الحساب وخاصة :

<sup>48</sup>ملف مكافحة الفساد -بمعنوان الفساد والقضاء ( قُدم من قبل أحد النواب في البرلمان اللبناني )

( مرجع سابق ) <https://alfasadwalqadaa.info/document.php?id=15>



- التحصيلات والبقايا لقسم الإيرادات .

- بيان سلفات الخزينة المطلوب بالمادة 213 من قانون المحاسبة العمومية.)

أو قبل إنجاز حساب المهمة (على سبيل المثال ورد في حساب المهمة السنوي للعام 1997 الى مديرية المحاسبة العامة بموجب الكتاب 5986 تاريخ 2003/7/31) ، كما أن بيان سلفات الخزينة لم يرفق بحسب الأصول بمشروع قطع الحساب ( وبالعودة الى نص المادة 213 من قانون المحاسبة العمومية أشارت الى أنه يضم الى مشروع قانون قطع الحساب بيان سلفات الخزينة المعطاة وفقاً لأحكام المادة 203 من هذا القانون وبما سدد منها خلال سنة الموازنة) وقد وجه وزير المالية (مباشرة) كتاباً الى مديرية المحاسبة العامة رقم 6725 تاريخ 210/7/17 طالباً الاكتفاء بإدراج السلفات التي أعطيت (وما سدد منها) خلال العام المعني فقط ، بينما المطلوب هو إظهار وضع السلفات كاملاً ، لما لذلك من تأثير على أوضاع الموازنة العامة . وقد تضمنت الإحالة طلباً بإجراء تعديلات على حسابات أقيمت ، وقد أحيلت على هذا الأساس مشاريع قطع الحسابات للأعوام 2005 و2006 و2007 الى ديوان المحاسبة مجدداً ، المعدة من مديرة المحاسبة العامة بالتكليف السيدة رجاء الشريف .

ونظراً لهذه الوقائع ، صدرت قوانين قطع الحساب قبل عام 2003 تاركة إمكانية الأخذ لاحقاً بتوصيات الديوان ، أي أن هذه القوانين تتضمن أرقاماً غير نهائية وأنه يتعذر إعتبار قطع الحساب منجزاً بالفعل قبل الافساح في المجال أمام ديوان المحاسبة للتدقيق .<sup>49</sup>

وإذا اعتبرنا أن عدم الضبط بشكل صحيح وأكد هو قرينة لوجود مخاطر كبيرة على المال العام ( فكيف بالاحرى وقد أثبتنا وجود مخالفات واضحة وخطيرة ) ، فيمكن عندئذ وضع علامات إستفهام حول مصير آلاف مليارات الليرات من ضرائب غير محصلة ورسوم قنصلية وإيرادات مختلفة وهبات وسلفات وقروض وتجاوزات في الإعتمادات المدورة وحسابات الأمانات والقيد المؤقت والتأمينات والحوالات والعمليات المكررة والمعكوسة وغيرها من المسائل التي وردت .

**-الخلاصة :** تبين بموجب هذه المستندات والتقارير الصادرة عن الجهات المعنية أن هناك خلل في مسك وإدارة الحسابات المالية للدولة وتجاوزات ومخالفات للاصول القانونية للأنظمة المالية التي ترتب بموجبها مسؤولية كل موظف مسؤول عن إدارة وحفظ المال العام لذلك بينا في ختام هذا الفصل من هذه الدراسة خلاصة تراكم الخلل والمخالفات المالية الخطيرة في ملف الحسابات المالية الممسوكة من قبل الدولة .

<sup>49</sup> التقرير الصادر من مدير عام المالية اخذ من ملف مكافحة الفساد بعنوان الفساد والقضاء سنة 2018



المخالفات	المرجع
1-لم تطبق الأصول المحاسبية منذ أوائل التسعينات لا من ناحية المهل والمهام ولا من ناحية الأنظمة : إمكانية فتح النظام المعتمد عند الحاجة لطباعة حوالة ما يعني أنه لا يقلل السنوات السابقة بشكل نهائي.	مراجعة كتاب مدير عام المالية رقم 21754/وأ ، تاريخ 30/11/2010
2-عدم مطابقة قطوع الحساب المهمة وتعديل قيود ضمن حسابات أفلتت ، أدى إلى حصول فروقات غير مبررة في الحسابات .	مراجعة كتاب مدير عام المالية رقم 16790 تاريخ 5/12/2008 .
3-ملاحظات خطيرة جداً حول وضع الحسابات المالية وكيفية مسكها ما أدى إلى تعذر إبداء الرأي بصحة الحسابات والبيانات المالية لأعوام 2007-2006-2005 .	مراجعة مشاريع قطع الحساب للسنوات المذكورة سابقا
4-تعديلات طالت الحسابات بعد تصديق مديرة الصرفيات عليها دون علم الرؤساء التسلسيين وعدم تبيان أسباب التباين.	مراجعة المعاملة الصادرة عن مديرية الخزينة رقم 10493/م ص ، تاريخ 2/10/2010
5-التصرف بالهبات خارج أطر القانون ودون إجراء رقابة عليها وفتح حسابات خاصة لها خلافاً للأصول : لم يتم قيدها في الواردات والنفقات لتاريخ 8/2011	مراجعة مشروع قطع حساب العام 2005 .
6-سيطرة المستشارين على المركز الإلكتروني وتبعيتهم للوزير دون إحترام مرسوم إنشاء المركز الإلكتروني ولا رأي مجلس الخدمة المدنية .	مراجعة مرسوم إنشاء المركز الإلكتروني رقم 14940 ، تاريخ 18 تموز 1970 ومراجعة قرار مجلس الخدمة المدنية رقم 2330 ، تاريخ 18/9/2007 .
7-تكرار قيود على رقم حوالة واحدة وتسجيل قيود مرتين ، ما يؤدي الى خلل في تدقيق القيود والمجاميع النهائية .	مراجعة كتاب مديرية المالية العامة رقم 675 تاريخ 18/6/2010 ومراجعة تقرير دائرة المحاسبة المالية رقم 3566 تاريخ 2/8/2010
8-عشوائية التعديلات : تعديلات على مبالغ مصروفة مع بقاء الفروقات بين الحساب الإداري وحساب المهمة	مراجعة معاملة رقم 17410 تاريخ 22/9/2010 .
9-مخالفة المهل المنصوص عليها في المرسوم 65/3373 ، لجهة إدخال عمليات في العام 2010 على سنة 2006 .	مراجعة معاملة مديرية الخزينة رقم 2676 تاريخ 16/6/2010



10-عدم إجراء المحتسبين لوائح بالمبالغ غير المحصلة ما يشكل خطراً على إمكانية التلاعب بالأرقام غير المحصلة .	مراجعة مشروع قطع الحساب العام 2005.
11-فروقات في حساب القروض بين حساب المهمة ومديرية الخزينة.	مراجعة كتاب مديرية الخزينة والدين العام رقم 322/ ص و ع ، تاريخ 7/8/2008
12-فروقات في بيانات سلفات الخزينة: كل السلفات غير المسددة معرضة لأن تكون قد إستعملت بشكل غير صحيح ، إذ لا يمكن معرفة وجهة التصرف بشكل دقيق قبل التسديد	مراجعة مشروع قطع الحساب العام 2005.
13-فارق في أرصدة سلفات الخزينة : توجد جهات سددت دون أن تكون هناك لنفس السلفات مما يعني أن سلفات مخفية او غير مصرح عنها .	مراجعة مشروع قطع الحساب العام 2005.
14-وجود حوالات ملغاة وحوالات مفقودة وحوالات مزورة .	تم تحويل حوالات مزورة الى ديوان المحاسبة العمومية.

#### - النتائج التي تم التوصل اليها

- تحويل قطوعات الحساب الى ديوان المحاسبة للتدقيق فيها ليصار الى تحويلها الى المجلس النيابي .
- اقرار قانون ألزم من خلاله الحكومة ارسال كل الحسابات لديوان المحاسبة منذ العام 1977 .
- لا تزال القضية موضع التحقيق لدى المدعي العام المالي ؛ حيث تم الاستماع الى رؤساء حكومات ؛ وزراء مالية متعاقبين ؛ الهيئة العليا للاغاثة وموظفين ومستشارين
- اطلاع الرأي العام على حجم الهدر والفساد المالي في هذا الملف من خلال مؤتمرات صحافية وتزويد وسائل الاعلام بالمادة المطلوبة .
- إنجاز ديوان المحاسبة العمومية تقريره حول سلفات الخزينة المعطاة خلال الاعوام من 1995 لغاية 2018 .
- إنجاز ديوان المحاسبة تقريره حول قطوعات حساب الموازنة لعام 1997 و 2018 وهو يستكمل بقية السنوات .



## خلاصة القسم الاول

تعتبر الرقابة الداخلية التي تمارسها موظفي الرقابة في وزارة المالية على المال العام ، من أهم الأدوات التي تساعد على ضبط إدارة المعاملات المالية والصفقات العمومية من جهة ، كما لاجل ضبط آلية صرف النفقات العامة من جهة أخرى وذلك بغية التوصل الى نتيجة مفادها هي الحفاظ على المال العام والحد من هدره بحيث يتبين أن فاعلية هذه الرقابة تستند الى وجود مثل هذه الأدوات والجهات والاجهزة الرقابية والتي تتولاها أجهزة الدولة كافة وإخضاعها للقانون من أجل أعمال مبدأ المشروعية وتستند هذه الأجهزة الرقابية مشروعاتها من قوة القانون الوضعي الذي من خلاله أُعطي لهذه الأخيرة صلاحيات واسعة للقيام بمهامها الرقابية بالمنحى والشكل المطلوب وهي ملزمة بتطبيقها بكل نزاهة وشفافية .

وعلى الرغم من أن تطبيق العملية الرقابية بكافة أشكالها على المال العام ليس بالعملية السهلة، لاسيما أن الهدر للاموال العمومية بات موجوداً في معظم مفاصل الدولة الا أنه لا بد من التأكيد على أن أي تضحية باستقلالية تلك الجهات أو الاجهزة الرقابية ، كما التضحية من موجب إخضاعها للجهة التي من المفترض أن تراقب أداء مهامها الرقابية المالية سيؤدي ذلك حتما الى إضعاف فعاليتها كما الى تبعات إجتماعية واقتصادية ومالية كارثية وغير محمودة الامر الذي يتطلب ضرورة التعاون بين السلطات والاجهزة الرقابية المعنية بالرقابة على المال العام لتحقيق الهدف الرئيسي من إنشائها ألا وهو الحفاظ على هذا المال وذلك من أجل ضمان حسن استخدامه بما يتوافق مع مبدأ خدمة المصلحة العامة أو الصالح العام . وتبين من الفصل الاول (الجانب النظري) أن الهدف من دراسة طبيعة المهام الرقابية المالية المولجة بموظفي الرقابة في وزارة المالية يكمن في فهم كيفية التوزيع السليم والدقيق لصلاحيات كل موظف وفق نطاق اختصاصه الرقابي المالي وذلك من أجل منع تضارب صلاحيات الموظفين في الوزارة ، وهذا ما ساعدنا من جهة أخرى على تبيان وتحديد المسؤوليات القانونية التي تترتب على كل موظف عند مخالفته للتشريعات المالية ذات الصلة كما أن عملية توزيع الصلاحيات بالشكل المطلوب أمر هام جداً وذلك من أجل حل إشكالية تضارب الصلاحيات بين موظفي الرقابة في وزارة المالية التي تعمل لدى الجهات الرقابية المعنية كالادارات العامة والمؤسسات العامة ، مما يسهل عملية ترتيب المسؤوليات القانونية الملقاة على عاتق كل موظف يمارس مهام الرقابية المالية ، بحيث إن تبيان تلك المسؤوليات يمكن الرقابة الخارجية القضائية من ممارسة عملها أو مهامها المتمثل بمعاقبة المخالفين وذلك من خلال ملاحقة ومساءلة ومحاسبة الموظفين المسؤولين عن أي مخالفات مالية أو تجاوزت وإنحرافات للانظمة المالية ذات الصلة وهذا ما يوفر الكثير من الوقت والجهد ويجنب الوقوع في فخ الروتين الإداري في الادارة العامة والتهرب من تحمل المسؤولية التي تنتج عنه من تباطؤ وتساهل في عملية الرقابة الداخلية والخارجية على موظفي الرقابة التي تتولى عملية إدارة المال العام وحفظه في وزارة المال .



أما في الفصل الثاني ( الجانب العملي ) من هذه الدراسة يتبين من الملف الذي قدم الى القضاء بعنوان الفساد والقضاء الذي أبرزنا بموجبه الواقع العملي لمسؤولية موظفي الرقابة في وزارة المال أن هناك العديد من الخروقات والمخالفات المالية وتواطؤ بين بعض المسؤولين نتج عنه هدر للمال العام وذلك من خلال عرض لاهم النماذج والحالات الواقعية التي نتج عنها فساد مالي طبعاً مع الحرص على الدقة وعدم الاتهام بدون دليل ومصدر موثوق كل هذه الامور أكدت على وجود هذا الضعف في أجهزة الرقابة المالية مما يحتاج ذلك الى معالجة بواسطة وضع استراتيجية لمكافحة الفساد المالي وعن طريق تفعيل الجهات المعنية بهذا الشأن من خلال المساءلة والمحاسبة القضائية أمام ديوان المحاسبة العمومية .

إذاً تعتبر الرقابة الداخلية والذاتية لموظفي الرقابة في وزارة المال من أهم الأدوات والوسائل التي تساعد إدارة المعاملات المالية والصفقات العمومية من جهة ولضبط عملية الإنفاق العام أي آلية صرف النفقات العمومية بغية التوصل الى نتيجة مفادها هي الحفاظ على المال العام وحمايته من التلاعب ، كما تعد هذه الرقابة عاملاً أساسياً في بناء منظومة إدارية ومالية قائمة على النزاهة والشفافية والمساءلة ، وهي الركائز التي لا يمكن بدونها تحقيق إدارة مالية رشيدة فهذه الرقابة تسهم في تعزيز ثقة المواطن بمؤسسات الدولة الرقابية المالية من خلال ضمان استخدام المال العام في الأوجه الصحيحة والمشروعة ومن جهة أخرى تعتبر هذه الرقابة خط الدفاع الاول في مواجهه الفساد اذا تتيح كشف الخلل داخل الأجهزة الرقابية المالية ، قبل أن تتفاقم الأمور وتستدعي تدخلاً قضائياً بواسطة سلطة الرقابة الخارجية . وتبين بمجمل هذا القسم من الدراسة أن فعالية الرقابة لا تقتصر على وجود الأنظمة التشريعية المالية فقط ، بل تعتمد بشكل كبير على إلزام الموظفين العاملين لدى تلك الأجهزة بتطبيق القوانين والاجراءات أو الأنظمة المرعية الإجراء من دون الخضوع لضغوط سياسية أو خارجية الأمر الذي يظهر أن إستقلالية الأجهزة الرقابية لا تقل أهمية عن وجودها ، ومن هنا تنبع العمل على ضرورة تعزيز البيئة القانونية والتنظيمية التي تكفل هذه الإستقلالية ، وذلك عبر تحديث القوانين وحل الثغرات القانونية الموجودة فيها ، وتحسين الموظف الرقابي وحمايته من أي تهديد يؤثر على أدائه الوظيفي مما يساعد ذلك على حماية المال العام .

ولفهم طبيعة مهام أوجه الرقابة الخارجية القضائية والتي تخضع لها أفراد الجهاز البشري في الوزارة أي موظفي الرقابة ، سنتناول في القسم الثاني من هذه الدراسة الاثار القانونية لمسؤولية موظفي الرقابة أمام الديوان بغية التمكن من معرفة الطرق القانونية التي تمكنها من مساءلة ومحاسبة الموظفين المسؤولين عند ارتكابهم لاي مخالفات مالية أو جرائم مالية وذلك أمام ديوان المحاسبة العمومية كمرجع قضائي مختص في هذا الشأن الذي يمارس رقابته على عمل المحتسبين العموميين (الرقابة على الحسابات) والرقابة على الموظفين .



## القسم الثاني : مسؤولية موظفي الرقابة أمام ديوان المحاسبة

إن أي عمل تقوم به ، يجب أن ترافقه رقابة فعالة دقيقة ، لكي يعطي نتيجة جيدة ، هذا على الصعيد الفردي حيث تقل الأخطاء بسبب أن المصلحة شخصية ذاتية فكيف سيكون الوضع إذا كانت المصلحة عامة ! فالاشكالية اليوم انه الكل يسعى الى تأمين مصلحته الشخصية في وقت بات فيه الولاء للوطن ، وللمصلحة العامة ضعيفاً جداً ، لذلك نحن بحاجة ماسة لتفعيل عمل أجهزه الرقابة المالية لتتولى مسؤولياتها في الحفاظ على المال العام ، بحيث كل موظف يعمل لدى وزارة من الوزارات العامة يعتبر مسؤولاً عن حسن استخدام المال العام .

بحيث في ظل التعقيد الذي يشهده النظام المالي للإدارة العامة وتشابك المصالح الفردية والعامة ، تبرز ماهية الرقابة الخارجية ذات الطابع القضائي كصمام أمان يمنع الانحراف في استخدام الموارد العامة ، ويكرس مبدأي الشفافية والمساءلة وإذا كان تطبيق الرقابة الذاتية أمراً معتمداً على الضمير الفردي فان الرقابة المؤسساتية ولاسيما القضائية منها ، تبقى الأداة الفعالة لضمان إحترام القانون وتفعيل مبدأ حسن التصرف بالمال العام وإن غياب الرقابة الخارجية أو ضعفها يؤدي أكثر الى تفشي مظاهر الهدر والفساد ويقوض الثقة بين المواطن والدولة وعليه فإن القضاء المالي المتمثل بديوان المحاسبة العمومية باعتباره محكمة إدارية وقضائية مستقلة يشكل ركيزة أساسية في المنظومة الرقابية ، إذ تناط بموجبه مهام مراقبة ومشروعية الإنفاق العام ، والتدقيق في حسابات الإدارات والمؤسسات العامة ، والتثبت من مدى إحترام القوانين والأنظمة المالية وتأتي أهمية هذا القسم من ضرورة قياس مدى فاعلية الرقابة التي يمارسها ديوان المحاسبة على موظفي الرقابة في وزارة المال ومدى قدرته على الحد من التجاوزات وضمان إحترام القواعد القانونية بهدف تعزيز حوكمة المال العام وتكريس ثقافة المساءلة والمحاسبة في الإدارة العامة .

كما أن مسؤوليات موظفي الرقابة في وزارة المالية سواء ما تعلق منها بالمدخلات أو النفقات العامة قائمة أساساً على تطبيق وإحترام القواعد القانونية النظامية خاصة الأنظمة المالية المنصوص عنها في قانون المحاسبة العمومية والتي تنظم المهام الرقابية المالية المنوطة بهم والمنصوص عنها في مختلف القوانين والأنظمة المرعية الاجراء ، وكل إخلال بذلك تترتب عليها آثار مدنية وتأديبية ، وجنائية عند الاقتضاء ، أمام المراجع المختصة وأمام ديوان المحاسبة العمومية وذلك من ناحية رقابته على الحسابات والموظفين

لذلك سنسلط الضوء في هذا القسم من الدراسة على الرقابة القضائية المنوطة بالديوان لقياس مدى فاعلية رقابته على موظفي الرقابة في وزارة المال في لبنان المسؤولية عن إدارة وحفظ المال العام بحيث سنتناول بموجبه في الفصل الاول منه رقابة الديوان القضائية على الحسابات أما في الفصل الثاني سنتناول رقابة الديوان القضائية على الموظفين .



## الفصل الاول : رقابة ديوان المحاسبة على الحسابات

يتولى الديوان مهمة السهر على المال العام كهيئة قضائية إدارية مستقلة ، ويمارس الديوان سلطاته الرقابية على معظم الهيئات والمؤسسات التي تخضع لرقابته ويتولى نوعين من الرقابة ، الرقابة الإدارية المسبقة والمؤخرة والرقابة القضائية على الحسابات وعلى الموظفين وهذا ما أكدته المادة 55 من قانون تنظيم ديوان المحاسبة العمومية إذ نصت على أن الرقابة القضائية نوعان : رقابة على الحسابات لصيانة الأموال العمومية من أي عبث أو إهمال أو استهتار ، ورقابة على الموظفين إذاً يتوقف على الديوان إما إبراء ذمة المحتسبين أو إشغالها، تعتبر الرقابة على الحسابات إحدى المهام الأساسية لديوان المحاسبة الذي إرتبطت نشأته في الأصل بمهمة هذه الرقابة حين نصت المادة 87 من الدستور الصادر في 1926/6/23 على " أن حسابات الادارة النهائية تعرض على المجلس النيابي للموافقة عليها ..."

أما أهمية هذه الرقابة فتكمن في أنها تسمح بالتحقق من مدى التزام الحكومة بتنفيذ الموازنة ومدى التقيد بإذن الجباية والانفاق المعطى من ممثلي الشعب للحكومة وهي تظهر وضعية محاسبة الدولة عند نهاية كل سنة مالية مما يمكن من الاطلاع على الأعباء المترتبة على الدولة وعلى ما لها من حقوق وقد حدد قانون تنظيم ديوان المحاسبة الصادر بالمرسوم الاشتراعي رقم 82 تاريخ 1983/9/16 وتعديلاته أسس هذه الرقابة وأنواعها وغايتها سنتناول في المبحث الاول رقابة ديوان المحاسبة القضائية على الحسابات من الناحية القانونية أما في المبحث الثاني سنتناول منجزات رقابة الديوان القضائية على الحسابات .

### المبحث الاول : رقابة الديوان القضائية على الحسابات

للاطلاع بالتفصيل على مضمون هذه الرقابة سنتطرق الى الإطار القانوني للرقابة على الحسابات وسنعالج هذه الرقابة ، لكي يتاح لديوان المحاسبة العمومية ممارسة هذه الرقابة، ينبغي له أن يتناول بالتدقيق حسابات المحتسبين القانونيين ، وحسابات كل شخص يتدخل في قبض الاموال أو دفعها ، دون أن تكون له صفة قانونية . وهي تتناول كافة العمليات المالية التي تتعلق بالواردات أو النفقات وتهدف للتأكد من صحة الأعمال المالية ، وانطباق إجراءاتها ومقرراتها ونتائجها، على القواعد والأحكام المقررة بشأنها ، وإتخاذ الإجراءات اللازمة لتوفيرها واستكمالها في حال إنهزامها<sup>50</sup>. كما سنتناول الأسس المتعلقة بكيفية إرسال الحسابات الى الديوان عارضين لنتائج أعمال هذه الرقابة خلال الأعوام 2010,2011,2012 .

50 المادة ٥٥ من قانون ديوان المحاسبة العمومية



## المطلب الاول : أهداف رقابة الديوان على الحسابات

تهدف هذه الرقابة للبتّ في صحّة الأموال العمومية والأموال المودعة في الخزينة العامة أو دفعها ، دون أن تكون له صفة قانونية ، وتخضع لهذه الرقابة المعاملات المالية التي تتعلق بالأمور أو بالمعاملات المالية التالية :

1-الواردات ، من خلال التأكد من صحة المستندات التي جرى التحصيل بموجبها ، صحة التحصيل وإنطباقها على قوانين الجباية ، وتوريد المبالغ المحصلة الى الصناديق العامة .

أما النفقات ، من خلال التأكد من صحة المستندات المالية التي جرى الدفع بموجبها ، وانطباق المعاملة على القوانين والانظمة المرعية الاجراء على قانون الموازنة العامة ، والاعتمادات المفتوحة بموجبها .

2-أموال الخزينة ، عبر التأكد من صحة معاملات القبض أو الدفع ، وإنطباقها على الأوامر الصادرة عن الجهة الصالحة .

3-المعاملات المتعلقة بالمواد ، بهدف التأكد من صحة إستلام المواد وحفظها وتسليمها ، وصحة تنظيم بيانات الجرد .

4-المعاملات التي تتعلق بالحسابات ، والتأكد من صحة الحسابات التي قدمها المحتسبون ، وإنطباقها على القانون وإنطباق القيود على الاوراق المثبتة المقدمة .

وتسهيلاً لرقابة الديوان المؤخرة أوجب القانون على المفتشين المركزيين والمحليين أن يقدموا باسمهم وعلى مسؤوليتهم ، حساب مهتهم الى ديوان المحاسبة ، وعلى المحتسبين المحليين أن يقدموا باسمهم وعلى مسؤوليتهم أن المحتسب المركزي التابعين له ، حسابات مهتهم في شروط ومهل تحدد بمرسوم لاحق يصدر بناء على إقتراح وزير المالية<sup>51</sup> . ويحق لرئيس الديوان أن يطلب من الادارات المختصة جميع الحسابات والإيضاحات التي تستلزمها الرقابة وإذا تأخر الموظف عن تقديم الحسابات والمعلومات والمستندات المطلوبة ضمن المهلة المعنية ، يحق للديوان أن يكلف خبيراً لجمعها وتقديمها على نفقته بعد تحديد أجره الخبير كما يعمل الديوان على تدقيق الحسابات إستناداً الى الحسابات والجداول والمستندات المقدمة إليه وتشتمل التدقيقات على العديد من الجوانب منها : إكتشاف الأخطاء الحسابية أو التزوير ، التدقيق في الأوراق الثبوتية والتأكد من قانونية النفقة وصحة معاملاتها في جميع مراحلها ، التثبت من أن المحتسب قام بتحصيل ما يجب تحصيله من ضرائب ورسوم وواردات عامة أخرى ، وبأنه لم يدفع من الصندوق إلا النفقات التي تأكد من قانونيتها وصحة عقدها ، تدقيق حسابات المحتسب ووضعيته عند مباشرة العمل ، أو في بدء الشهر أو السنة .

<sup>51</sup> المادة 172 من قانون المحاسبة العمومية



## المطلب الثاني : كيفية تدقيق الحسابات المالية أمام الديوان

يقوم ديوان المحاسبة بتدقيقاته بالإستناد الى الحسابات والجداول والمستندات المقدمة إليه ، وهي لا تقتصر على التدقيق لاكتشاف الأخطاء الحسابية أو التزوير فقط . والتدقيقات المقصودة هي التي تطل الأوراق الثبوتية بصورة خاصة وصحة معاملاتها في جميع مراحلها ، والى التثبت من أن المحتسب قام بتحصيل ما يتوجب تحصيله من الضرائب والرسوم ، والواردات العامة الأخرى وأنه لم يدفع من صندوقه إلا النفقات العامة التي تأكد من قانونيتها ، وصحة عقدها وتصفيتهما وصرفها وعلى الأخص وجود تأشير مراقب عقد النفقات وتوقيع الأمر بالصرف . يتضمن تدقيق حساب المحتسب وضعيته عند مباشرة العمل أو في بدء الشهر أو السنة ، فيعتبر المحتسب مدينًا بالمبلغ الذي يكون في صندوقه في هذا الوقت ، ومن ثم يضاف الى حساب المدين المقبوضات الحاصلة خلال مهمته أو التي بقيت بدون تحصيل دون أن يثبت المحتسب إستحالة تحصيلها . وبعد ذلك يقيد في حساب المحتسب الدائن المدفوعات التي قام لها لحساب الدولة بصورة قانونية ، وكل نفقة مدفوعة يجب أن تكون مدفوعة بالاثباتات اللازمة ، وبعد تنزيل قيمة المدفوعات التي إعتبرها ديوان المحاسبة من مجموع حساب المحتسب المدين ، يظهر المبلغ الذي يجب أن يكون موجوداً في صندوقه.<sup>52</sup> ويجري التدقيق في حسابات المحتسبين خطياً ، وبالإستناد الى الأوراق والمستندات المبرزة ويعهد لكل حساب أو معاملة الى مستشار واحد يضع بنتيجة التدقيق تقريراً يتضمن ملخصاً للقضية ورأيه فيها ، ويمكن للمستشار أن يكلف أحد مراقبي ديوان المحاسبة العمومية بمعاونيه في التدقيق ويوقف في حسابات المحتسب الواحد مراقب واحد في السنة المالية الواحدة ، ويجب أن لا يعهد الى مراقب واحد بالتدقيق في حسابات محتسب واحد أكثر من سنتين متتاليتين (المادة 22 من المرسوم الاشتراعي رقم/ 82 / ) ، وتحال الأوراق إلى المدعي العام لدى الديوان لإبداء مطالعته خطياً بشأن الحساب موضوع التدقيق ويجري التدقيق في غرفة المذاكرة بالإستناد الى الأوراق المبرزة والى تقرير المستشار المكلف بدرس الحساب وتدقيقه ، والى مطالعته المدعي العام الخطية ، وللديوان عند الإقتضاء أن يستمع الى المراقب الذي عاون المستشار في دراسته . وبعد ذلك تحال الأوراق إلى المدعي العام لدى الديوان لإبداء مطالعته بشأن الحساب موضوع التدقيق ، ليصار بعدها العمل على تصفية الحسابات وتحريرها بالإستناد إلى الوثائق المبرزة ، وتقرير القاضي المكلف بدراسة الحساب وتدقيقه والى مطالعة المدعي العام . بعد التصفية ، يتم البت بأغلبية الاصوات بقرارات مؤقتة ، وقرارات نهائية والتي تكون إما براءة ذمة المحتسب أو إعتبره مسلفاً أو إعتبر المحتسب مشغول الذمة .

<sup>52</sup> ابراهيم محمد ابراهيم الحماية القانونية للمال العام بحث في جامعة بيروت كلية الحقوق دبلوم علاقات دولية ودبلوماسية بيروت لبنان سنة 2004-2005



### المطلب الثالث: قرارات الديوان القضائية في نطاق رقابته على الحسابات

يصدر ديوان المحاسبة بوصفه محكمة قضائية قرارات قضائية تتخذ بأكثرية الأصوات هذه القرارات على نوعين : مؤقتة ونهائية ( المادة 71 - و73 من المرسوم الإشتراعي رقم 82)

1-قرارات مؤقتة : القرارات المؤقتة تتخذ في حال وجود مأخذ على المحتسب ، كأن تكون الأوراق الثبوتية المبرزة غير كافية لتبرير دفع النفقة ، وتنزيلها عن ذمته ، أو كأن تكون ثمة واردات لم يبرر المحتسب عدم تحصيلها . فيبين القرار المؤقت المأخذ المنسوبة إلى الحساب وما يترتب على المحتسب أن يبيده رداً عليها ضمن المهلة المعينة في القرار ، على أن لا تقل عن ثلاثين يوماً ، ويبلغ القرار للمحتسب مباشرة وفقاً لأحكام قانون أصول المحاكمات المدنية ، أو بالبريد المضمون مع إشعار بالوصول ، أو بالطريق الإدارية ، وتبلغ صورة عنه الى رئيسه المباشر . فاذا تقدم صاحب العلاقة بجوابه ضمن المهلة المحددة ، أعيد درس المعاملة مجدداً ، بالإستناد الى عناصر الجواب والأوراق المبرزة . وإذا لم يقدم المحتسب جوابه ضمن المهلة ينظر الديوان في القضية بالحالة المعروضة ، ويحق لصاحب العلاقة الإطلاع على الملف والإستعانة بمحام .

2-القرارات النهائية : أما القرارات النهائية فهي القرارات التي تتخذ إستناداً للقرارات المؤقتة وعلى أثر تقديم جواب المحتسب والأوراق المطلوبة منه ، أو عندما لا يتقدم المحتسب بأي جواب ضمن المهلة المحددة وجميع القرارات النهائية تبلغ الى صاحب العلاقة كما تبلغ للمدعي العام لدى الديوان والى الوزارة أو الإدارة المختصة والقرارات النهائية تقضي باعتبار المحتسب المختص برىء الذمة ، أو مسلفاً ، أو مشغول الذمة . ففي الحالتين الأولى والثانية، يأمر الديوان ، إذا انقطع المحتسب عن وظيفته ، بإعادة الكفالة التأمينية المقدمة منه وبشطب الوقوعات والقيود التأمينية عن أحواله إذا وجدت. وفي الحالة الثانية ، يحكم الديوان على المحتسب بتسديد القيمة المتوجبة عليه في خلال مدة يعينها له. وللديوان إذا كانت الذمة ناتجة عن سبب ، يعتبره القانون قوة قاهرة ، أن يعفي المحتسب منها . وإذا توفي المحتسب فلا تنتقل تركته الى الورثة قبل أن يصدر الديوان قراراً نهائياً في شأن حسابه ، وعلى الإدارة المختصة أن ترسل الحساب على الديوان . وفي كل حال إذا انقضى ستة أشهر على تاريخ الوفاة ولم يصدر الديوان قراره خلالها ، يصرف النظر عن هذا القرار ويمكن عندئذ أن تنتقل التركة الى ورثة المحتسب إذا لم يكن من مانع قانوني آخر يحول دون ذلك . تبلغ القرارات النهائية الى وزارة المالية لتنفيذها وفقاً للأصول تحصيل الضرائب المباشرة وتسري الفوائد القانونية على المبلغ المحكوم به على المحتسب إعتباراً من التاريخ المعين في قرار الديوان كما يوضع التأمين الجبري على عقارات المحكوم عليه<sup>53</sup>

53 عواضة ، حسن ، المالية العامة ، دار الخلود صفحة 248 .



## المبحث الثاني : منجزات رقابة الديوان القضائية على الحسابات

تتم الرقابة الادارية المؤخرة لرقابة الديوان على الحسابات بعد الإنتهاء من تنفيذ المعاملات، أي أنها رقابة لاحقة ، الغاية منها تقييمية ، وكما نصت على ذلك المادة 45 من قانون تنظيم الديوان " تقدير المعاملات المالية ونتائجها العامة من حين عقدها الى حين الإنتهاء من تنفيذها الى قيدها في الحسابات " إذاً الغاية من هذه الرقابة تقييمية ، والتقييم لا يكون بتنظيم تقارير عن كيفية التنفيذ ، بل تحديد فعالية هذا التنفيذ والإشارة الى مواقع الخلل ، وبالتالي تقديم الاقتراحات والحلول . صحيح أن هذه الرقابة تتم بعد الإنتهاء من تنفيذ المعاملات ، وبالتالي ليس لها قيمة عملية في الواقع ، لكن هذه الرقابة تساعد على تقويم عمل الادارة عن طريق الإشارة الى نقاط الخلل وأوجه مخالفة الأنظمة والقوانين الموضوعة ، ومن ناحية ثانية تنير عمل مجلس النواب الذي هو السلطة المعطاة لها وعليه فانه لهذه الرقابة نتائج مهمة جداً ، وبما أن هذه الرقابة تتمثل بالتقارير السنوية ، والتقارير الخاصة وبيانات المطابقة ، سنحاول أن نستعرض البعض منها أي كيف مارس الديوان هذه الرقابة خلال الاعوام السابقة

بحيث صدر عن الديوان خلال الأعوام الثلاثة 2010-2011-2012 : 23 قراراً في نطاق رقابته على حسابات المهمة إقتصرت على بعض المحتسبيات في الأقضية وبلديات وإتحادات بلديات وبعض مصالح مياه ومؤسسات عامة

### المطلب الاول : واقع رقابة الديوان القضائية على الحسابات

قد قضى ديوان المحاسبة العمومية في القرارات النهائية الصادرة عام 2010 الى إعادة الحساب الى مصدره مع المستندات المرفقة به عملاً بأحكام المادة 23 من قانون الموازنة العام 2005 رقم 715 تاريخ 2006/2/3 وعملاً بأحكام المذكورة رقم 3/2006 تاريخ 2006/3/2 القضائية باعتبار حسابات المؤسسات العامة والمصالح المستقلة والبلديات وإعتماداتها عن العاملين 91 و 92 مشمولة بأحكام المادة 23 من قانون موازنة العام 2005.

أما لجهة حساب مهمة محتسب المالية المركزي : فنشير الى أنه بتاريخ 2010/5/12 صدر المرسوم رقم 2010/4001 المتعلق بنظام إرسال حسابات الادارات العامة والمستندات والمعلومات العائدة لها الى ديوان المحاسبة ألغى بموجب مادته الثانية عشر نظام إرسال الحسابات السابق المصدق بالمرسوم 3489 تاريخ 1975/12/28 ، وقضى العمل بالنظام الجديد اعتباراً من أول السنة التالية لتاريخ تصديقه ، أي بدءاً من حسابات الادارات عام 2011 وانه لم يصدر ديوان المحاسبة في نطاق رقابته القضائية على حسابات مهمة محتسب المالية المركزي أي قرار لسبب رئيسي هو عدم إرسال محتسب المالية المركزي حسابات مهمته منذ العام 2001 . وفي معرض الحديث عن هذا الحساب لا بد من أن نشير مسبقاً الى أن حساب مهمة محتسب المالية المركزي يتضمن نوعين من العمليات المالية :



-عمليات تنفيذ الموازنة .

-عمليات خارج الموازنة العامة .

أن عمليات تنفيذ الموازنة تسجل في حسابات تقفل أرصدها في نهاية الدورة المالية ( حسابات واردات الموازنة ونفقاتها ) وتحول الى حساب النتيجة .

أما عمليات خارج الموازنة فتسجل في حسابات تدور أرصدها المدنية أو الدائنة من سنة الى أخرى ، فما كان منها ميزان خروج لسنة معينة يشكل حكماً ميزان دخول للسنة التالية وتدخل في هذه الفئة حسابات كثيرة منها : حساب الصندوق و حساب الخزينة لدى مصرف لبنان وحساب سلفات الموازنة وحساب سلفات الخزينة والقروض وحساب مال الاحتياط وحساب عجز السنوات السابقة وحساب الاموال المودعة في الخزينة وحساب الصناديق المستقلة وحساب الامانات والتأمينات والمحجوزات وغيرها من الحسابات التي لا مجال هنا لتعدادها أو الدخول في تفاصيل الحسابات الثانوية أو التحليلية العائدة لها .

أما المشكلة الأساسية فكانت ولا تزال بالنسبة لحساب مهمة محتسب المالية المركزي هي في الحسابات التي تدور أرصدها من سنة الى أخرى إذ أن صحة الحساب تعني حكماً صحة أرصده المدورة أو ما يعرف بميزان الدخول والخروج وهي مشكلة بدأت مع حساب مهمة العام 1993 ، إذ حددت أرصدة الدخول منه صفراً فانعكست نتائج هذه المشكلة على حسابات السنوات اللاحقة فاعتبرت غير صحيحة خاصة وأن البت بصحة أي حساب مهمة توصلت الى إبراء أو إشغال ذمة المحتسب المسؤول عن هذا الحساب يركز الى عدة أمور منها وبصورة أساسية مطابقة موجودات المحتسبية النقدية مع قيودها الدفترية ونعني بذلك تطابق موجودات الصندوق النقدية مع رصيد حساب الصندوق في سجلات المحاسبة وكذلك تطابق رصيد كشف حساب الخزينة المفتوح لدى مصرف لبنان مع رصيد حساب المصرف المركزي في سجلات المحاسبة لدى المحتسب المركزي .

هذا الامر لم تجر التقيد به منذ حسابات مهمة المحتسب المركزي عام 1993 الا أنه لا بد من الإشارة الى أن ديوان المحاسبة سعى الى معالجة هذا الامر مع وزارة المالية حيث تقوم هذه الاخير بإعادة تدقيق حسابات الأعوام الممتدة من العام 1993 لغاية العام 2010 لاعادة تكوين ميزان دخول للحسابات للعام 1993 والذي سينسحب على موازين السنوات اللاحقة.

تجدر الإشارة الى أنه بتاريخ 2011/8/17 ، وبناءً للمادة 23 من القانون رقم 715 تاريخ 2006/2/3 الموازنة العامة والموازنات الملحقه للعام 2005 صدر قراراً مشتركاً عن وزير المالية ورئيس ديوان المحاسبة حمل الرقم 891 / 1 تقرير بموجب مادته الاولى فتح في لائحة الحسابات حساب مؤقت للتسوية لمعالجة ميزان الخروج والدخول للحسابات المنظمة وفق لائحة الحسابات القديمة والفروقات في الحسابات والقيود من أي نوع كانت على أن



يصار الى تصفية هذا الحساب تدريجياً ويقلل نهائياً في مهلة أقصاها عشر سنوات بعد آخر حساب ينظم وفق لائحة الحسابات القديمة . وحدد القرار المشترك المذكور في مادته الثانية الاجراءات الواجب إتباعها لإعداد قيد الحسابات وتحديد ميزان الدخول كما قضى بأن يتم تنظيم الحسابات وتدقيقها وفقاً لاحكام التصميم العام للحسابات النافذة في حينه ولأحكام المرسوم رقم 65/3373 تاريخ 1965/12/11 والرسوم رقم 3489/65 تاريخ 1965/12/27 بالاضافة الى أنه لم نكتفي بتناول هذه التقارير السنوية أو القرارات الصادرة عن الديوان في إطار رقابته الادراية المؤخرة بل تناولنا بعض التقارير الصادرة عنه في سنوات أخرى تبين بموجبه فعالية رقبته على الحسابات .

**أولاً : تقرير خاص موجه إلى جانب وزارة الشباب والرياضة**

**-رقم التقرير 2024/1 تاريخه 2024/9/12 ، موضوعه : حساب مهمة عائدة لجمعية كشافة الرسالة الإسلامية عن مساهمة مالية خلال العام 2021 .**

إن ديوان المحاسبة الغرفة الاولى بعد الإطلاع على تقرير المستشار المقرر ولدى التدقيق في ملف القضية تبين أنه ورد ديوان المحاسبة بتاريخ 20/8/2024 كتاب مدير العام للشباب والرياضة بالتكليف الذي أودع بموجبه حساب مهمة مالية خلال العام 2011 .

بناء عليه : حيث أن ما تم تقديمه لا يشكل حساب مهمة أو بيان مالي خلال لما أشارت إليه المدير العام بالتكليف في كتابها الموجه الى ديوان المحاسبة العمومية .

وحيث أن ما أشارت إليه المدير العام بالتكليف الى مطابقة أرقام المستندات المرفقة مع البيان المالي غير دقيق لعدم وجود مستند واحد بكامل النفقة .

وحيث أن فاتورة الشراء هي في 3/7/2024 لمساهمة قبضت في العام 2022 دون أن تظهر في حسابات الجمعية .

لذلك قرر ديوان المحاسبة العمومية

أولاً : إعادة الكشف المقدم والمسمى "أمر مهمة" في كتاب الجمعية رقم 278/2024 تاريخ 7/8/2024 .

ثانياً : إبلاغ هذا القرار الى كل من وزارة الشباب والرياضة -النيابة العامة لدى الديوان .

**ثانيا : تقرير ديوان المحاسبة في الرقابة الإدارية المؤخرة**

**-رقم التقرير 2/ ر.أ.ح / 1 غ ، تاريخه 2024/10/31 ، موضوعه : حساب المساهمة الى الصليب الأحمر اللبناني-فرع إنطلياس بقيمة 50 مليون ليرة .**



بعد الإطلاع تبين ، أن ورد ديوان المحاسبة بتاريخ 2023/7/17 كتاب رئيس بلدية مزرعة يشوع الذي أودع بموجبه حساب المساهمة المعطاة الى الصليب الأحمر اللبناني-فرع إنطلياس عن العام 2022 والبالغة 50 مليون ليرة مع المستندات الثبوتية .

بناء عليه : حيث أن قرار إعطاء المساعدة رقم 65 تاريخ 10/6/2022 لم يحدد المادة الاولى منه لجهة تخصيصها مكتفياً بأنها مساعدة مالية الى الصليب الأحمر اللبناني، وحيث أنه تبين من بناءات قرارات الاعطاء رقم 65 أن المساعدة المالية ، أعطيت الى الصليب الأحمر اللبناني-فرع إنطلياس بناء على كتابه المسجل لدى البلدية بالرقم 481 تاريخ 17/5/2022 الذي تضمن طلب المساعدة من أجل " شراء معدات جديدة لفحص العيون عيادة نقالة ، وتوزيع مركز الدم لاستقبال عدد أكبر من المتبرعين، وتوزيع المواد الغذائية لأكثر من 900 عائلة بشكل منتظم " وحيث أن رئيسية فرع الصليب الأحمر اللبناني إنطلياس والنقاش أفادت في كتابها الى البلدية بتاريخ 2/7/2023 أن المساهمة للعام 2022 " صرفت لشراء حفاضات لكبار السن وذلك لتقديمها لكل محتاج ضمن المنطقة التي يعطيها الفرع " .

وحيث أنه رغم ما تم صرفه يدخل ضمن المساعدات الإجتماعية إلا أنه في الحالة الراهنة يخرج الغاية التي على أساسها طلبت المساعدة المالية من قبل فرع الصليب الأحمر اللبناني وحيث أنه تبين من مراجعة الحساب أنه غير موقع من القيم المسؤول عن صرف المساعدة في البلدية . وحيث أن بند " شراء حفاضات للمسنين " ضمن حساب النفقات تضمن مصاريف بالليرة اللبنانية بقيمة 25,80,900000 أي دون قيمة المساعدة البالغة 50 مليون ل.ل إضافة إلى نفقة بقيمة 2.76 دولاراً دون توضيح المعادل بالليرة اللبنانية ، وفقاً لسعر الصرف في حينه ما يمنع إمكانية تحديد النفقات الإجمالية لشراء حفاضات للمسنين وحيث أن المستندات الثبوتية المرفقة بالحساب ليست نسخاً أصلية ، كما أنها ليست صور مصدقة .

لهذه الأسباب يقرر ديوان المحاسبة العمومية

أولاً: رد حساب المساعدة المالية المعطاة عن العام 2022 بقيمة 50 مليون ليرة الى البلدية.

ثانياً : الطلب من بلدية مزرعة يشوع مراجعة الصليب الأحمر اللبناني-فرع إنطلياس من أجل إعادة تنظيم الحساب في ضوء الملاحظات الواردة في متن هذا التقرير .

ثالثاً : إبلاغ هذا القرار الى كل من الديوان بلدية مزرعة يشوع - النيابة العامة لدى الديوان.

رابعاً : رقم التقرير 2012/1 ، تاريخه 2012/5/24 ، موضوعه : قطوعات حسابات الموازنة العامة والموازنات الملحقه للأعوام 2010-2009-2008 .



إن ديوان المحاسبة العمومية ( الغرفة الرابعة . الهيئة الاولى ) بعد الاطلاع على ملف القضية وعلى تقرير المستشار المقرر تبين : أنه ورد ديوان المحاسبة بتاريخ 2012/3/26 كتاب مدير المحاسبة العامة بالتكليف رقم 16/1948 تاريخ 2012/3/26 الذي أودع بموجبه "قطوعات حسابات الموازنة العامة والموازنات الملحقة للأعوام 2008 ، 2009 ، 2010 والحساب الاداري العام لكل من الأعوام الآنفه الذكر ، مرفقاً بالتقارير المرفوعة من قبل مدير المحاسبة العامة الى سعادة مدير المالية العام والتي تعتبر جزءاً لا يتجزأ منها وتقارير رئيس دائرة المحاسبة المالية" . وإن كتاب الإيداع المشار إليه أعلاه مرفقاً بالمستندات التالية:

• فيما خص قطع حساب العام 2008

- تقرير من مدير المحاسبة العامة الى مدير المالية العام
- تقرير من رئيس دائرة المحاسبة المالية الى مدير المحاسبة العامة رقم 1201 تاريخ 16/3/2012 مرفقا بوثيقة إحالة مع رقم التسجيل 1738 في قلم مديرية المحاسبة العامة
- قطع حساب مشروع الموازنة العامة والموازنات الملحقة لعام 2008 .

-الحساب الاداري العام لعام 2008

• فيما خص قطع حساب العام 2009

- تقرير من مدير المحاسبة العامة الى مدير المالية العام
- تقرير من رئيس دائرة المحاسبة العامة الى مدير المحاسبة العامة رقم 1202 تاريخ 16/3/2012 مرفقا بوثيقة إحالة مع رقم التسجيل 1738 في قلم مديرية المحاسبة العامة .
- قطع حساب مشروع الموازنة العامة والموازنات الملحقة لعام 2009 .
- الحساب الاداري العام لعام 2009 .

• فيما خص قطع حساب العام 2010 .

- تقرير من مدير المحاسبة العامة الى مدير المالي العام .
- تقرير من رئيس دائرة المحاسبة المالية الى مدير المحاسبة العامة رقم 1203 تاريخ 16/3/2012 مرفقا بوثيقة احالة مع رقم التسجيل 1738 في قلم مديرية المحاسبة العامة .
- قطع حساب مشروع الموازنة العامة والموازنات الملحقة لعام 2010 .
- الحساب الاداري العام لعام 2010 .



## بناء عليه

أولاً : في عدم إرسال حسابات مهمة محتسب المالية المركزي عن الأعوام نفسها :  
بما أن قطوعات الحسابات المذكورة أعلاه قد أرسلت الى ديوان المحاسبة دون حسابات مهمة محتسب المالية المركزي التي لم ترسل منذ العام 2001 .  
وبما أن تدقيق قطع الحساب والبت النهائي في نتائجه لا يمكن أن يتم بمعزل عن حساب المهمة بالنظر للعلاقة الوثيقة بين الحسابين التي تستند الى العوامل التالية :

1-إن قطع الحساب هو عبارة عن بيانات بعمليات تنفيذ الموازنة وهذه العمليات ترد في حسابات الفئة الثانية والفئة السادسة والفئة السابعة من حساب المهمة وبالتالي فإن تدقيق أرصدها يأتي من ضمن تدقيق أرصدة حساب المهمة الذي ينظم وفقاً لنظام القيد المزدوج وعلى قاعدة التوازن المحاسبي بين الأرصدة المدينة والدائنة .

2-إن الواردات المحصلة في قطع الحساب تستخرج من حساب المهمة ( المادة 34 من المرسوم 65/3373 ) وهي تستوجب للتأكد من صحتها أن يكون قد تم التثبت من صحة رصيدي الصندوق والمصرف في حساب المهمة .

3-إن مديرية المحاسبة العامة تحدد بقايا الضرائب والرسوم المدورة للسنة التالية من خلال المعادلة التالية : قيمة المبالغ المحققة -التحصيلات = البقايا المدورة (المادة 5 من المرسوم 65/3373) ولكن صحة التحصيلات تستند الى التثبت من صحة حساب المهمة كما أن صحة البقايا المدورة تستند الى مطابقتها مع بيانات البقايا الاسمية المرفقة مع حساب المهمة (المادة 34/ من المرسوم 65/3373 )

4-إن صحة قيود عمليات آخر السنة وقيود إقفال حسابات الفئة الثانية والفئة السادسة والفئة السابعة يتم التدقيق بها من ضمن التدقيق في صحة حساب المهمة وبالتالي أن التدقيق في صحة النتيجة الحالية والنتائج السابقة المدورة التي تظهر في قطع الحساب تشكل أيضاً جزءاً من تدقيق حساب المهمة . هذه العلاقة الوثيقة بين حسابات المهمة وتحديد النتائج أشارت إليها المادة 33 من المرسوم 1997/10388 (التصميم العام لحسابات الدولة والمؤسسات العامة والبلديات ) وقد جاء فيها :

تعتمد عمليات آخر السنة المتعلقة بموازنة الدولة وبحسابات الخزينة من أجل :

-توحيد عمليات المحتسبين المحليين في حساب المحتسب المركزي التابعين له.

-تصحيح الأخطاء في محاسبة المحتسب المركزي .

-توحيد حسابات المحتسبين المركزيين في ميزان عام موحد لحسابات الموازنة العامة .



-بيان قيمة ممتلكات الدولة وموجوداتها .

-تحديد النتائج...."

5-إن البت في صحة قطع الحساب يأتي من ضمن اجراءات تستوجب حسب المادة /53/ من قانون تنظيم ديوان المحاسبة إصدار بيان سنوي بمطابقة كل من الحسابات التي تقدم الى ديوان المحاسبة مدعومة بالأوراق المثبتة المنصوص عليها في القوانين والأنظمة .

6-إن هذه العلاقة الوثيقة بين قطع الحساب وحساب المهمة التي يشدد عليها ديوان المحاسبة في إطار تدقيقه لحسابات الدولة انما تتدرج ضمن هذه الهرمية للحسابات التي رسمتها المادة 34 من المرسوم 1997/10388 التي تجعل من حسابات الدولة مؤلفة من :

-الميزان العام الموحد للحسابات بنتيجة توحيد حسابات المحتسبين المركزيين .

-بيان إيرادات الموازنة العامة .

-بيان بنفقات الموازنة العامة .

-بيان الخلاصة على صعيد القطاع العام والذي يوضع على شكل حساب نتائج وميزانية .

ومن المعلوم أن التصديق على الحسابات بموجب قانون قطع الحساب يعني البت بصحة قيمة إيرادات ونفقات الموازنة العامة التي تتدرج قيودها ضمن هرمية الحسابات كما حددتها المادة المذكورة أعلاه ، كما يعني البت نهائياً بالنتيجة التي إقترن بها تنفيذ موازنة الدولة (المادة 35 من المرسوم 97/10388) والنتيجة بطبيعة الحال تأتي من ضمن خلاصات الميزان العام الموحد للحسابات .

وبما أنه للأسباب المبينة أعلاه فان عدم إرسال حسابات مهمة محتسب المالية المركزي يجعل من المتعذر البت في صحة قطوعات الحسابات وبالتالي في النتائج المالية النهائية للسنوات 2008-2009-2010 .

ثانياً - في وجوب التقيد بأحكام المرسوم 3373/65

بما أن المرسوم المذكور حدد الأصول الواجب اتباعها من قبل مديرية المحاسبة العامة للتدقيق في البيانات والحسابات التي ترد اليها والتي بعد الانتهاء من تدقيقها ترسلها الى ديوان المحاسبة . وبما أن هذه الأصول تشكل جزءاً هاماً من القواعد الأساسية التي يقوم عليها نظام الرقابة الداخلية والتي من خلالها تتمكن مديرية المحاسبة العامة من مراجعة وتدقيق جميع قيود الحركة المالية للإدارات العامة سواء منها العائدة لعمليات الموازنة أم لعمليات خارج الموازنة وبما أنه أهم ما يسفر عنه تطبيق المرسوم 65/3373 هو أن تنجز مديرية المحاسبة العامة عملية تدقيق شاملة من شأنها أن تؤدي الى تصحيح الأخطاء في حال وجودها وتثبيت



الأرقام النهائية ومن ثم المصادقة عليها لكونها المرجع الأخير في نظام الرقابة الداخلية الذي تضطلع به وزارة المالية على حسابات وبيانات سائر الإدارات العامة ، وبما أنه تبين من التقارير المرفقة بقطوعات الحسابات :

-إن مديرية المالية العام في إحالته الى معالي وزير المالية يقترح العمل على إنجاز عملية التدقيق بحسب الأصول ، والطلب الى مديرتين الخزينة والمحاسبة العامة متابعة ورشة العمل التي بدأت منذ فترة لتصحيح النقاط الواردة أعلاه (أي الواردة في تقرير مديرية المحاسبة العام لعام 2008 و 2009 و 2010) وكل ما يمكن أن يتبين من أخطاء بالإضافة الى ما جاء في إحالة مدير المحاسبة العامة .

إن مدير المحاسبة العامة بالتكليف بعد أن أشار في تقاريره الثلاثة الى كثير من الملاحظات والمخالفات في قطوعات الحسابات أنهى هذه التقارير بالإشارة الى أنه سيرفع تقارير بالملاحظات " التي سترد أثناء عمليات التدقيق التي تقوم بها المديرية في إطار ورشة عمل تدقيق حسابات الأعوام الممتدة من العام 1993 ولغاية العام 2010 " .

ما يعني أن عملية التدقيق لم تنته وأن تقاريراً بالنتائج سترفع لاحقاً .

-إن رئيس الدائرة المالية بعد أن أكد على " أهمية ما تقوم به ورشة عمل تدقيق حسابات الأعوام الممتدة منذ العام 1993 ولغاية 2010 لمعالجة هذه الشوائب وتداركها من أجل إعداد قطوعات حساب تظهر النتائج الفعلية للحسابات " اقترح اعتبار الأرقام الواردة فيها أرقاماً أولية لحين الانتهاء من عملية تدقيق الحسابات وإجراء التصحيحات المطلوبة عليها قبل إرسالها الى ديوان المحاسبة العمومية .

وبما أنه يستفاد من الخلاصات التي إنتهت إليها التقارير المشار إليها أعلاه أن الحسابات التي أرسلت الى ديوان المحاسبة ليست نهائية . وإنما تبقى خاضعة للتعديل والتصحيح تبعاً لنتائج عمليات التدقيق التي ما زالت مستمرة ما يجعلها في حالتها الراهنة غير متفقة مع موجبات المرسوم 65/3373 وبالتالي غير قابلة للتدقيق من قبل ديوان المحاسبة .

وبما أن ما أوردته التقارير المذكورة أعلاه عن النتائج غير النهائية للحسابات المرسلة الى ديوان المحاسبة العمومية قد تأيد بالوقائع التالية التي أوردتها التقارير نفسها .

#### 1-في الواردات المحصلة

إن الواردات المحصلة الإجمالية أخذت من بيان أودع من قبل مديرية الخزينة بتاريخ 2011/8/13 فيما خص قطع حساب العام 2008 وبتاريخ 2011/9/14 فيما خص قطع حساب 2009 وبتاريخ 2011/12/27 فيما يشكل مخالفة للمادة 34 من المرسوم 65/3373



التي تقضي بأن تؤخذ الواردات المحصلة من حسابات المهمة بعد تدقيقها من قبل مديرية المحاسبة العامة والمصادقة على صحتها .

## 2-في الواردات المحققة

إن ما ذكر في الواردات المحققة لا يعبر عن القيمة الحقيقية لهذه الواردات وقد ذكرت مديرية المحاسبة العامة أسباب ذلك مما يشكل مخالفة لأحكام المواد 4 و 5 و 6 من المرسوم رقم 65/3373 التي توجب إجراء مطابقات فصلية وسنوية بين مديرية المحاسبة العامة والادارات المعنية إضافة إلى مطابقة البقايا المدورة مع مديرية الخزينة . وسبق لديوان المحاسبة العمومية أن أشار في تقاريره الى أن البقايا المدورة في قطوعات الحسابات تسجل كمتمم حسابي الأمر الذي يخالف المرسوم 65/3373 الذي يوجب مطابقتها مع بيانات البقايا الصادرة عن مديرية الخزينة .

## 3-في الهبات : أوردت مديرية المحاسبة العامة :

-ان قيم الواردات المحققة والمحصلة الواردة في بيانات الخزينة لا تعكس الوضعية الحقيقية لواردات الدولة في ضوء عدم تسجيل هبات أعطيت لها في العام 2008 . 2009 و 2010 مما ينعكس على القيمة الإجمالية للواردات ...

-إن بيان الهبات المودع من مديرية الخزينة لا يعطي الصورة الصحيحة لوضعية الهبات فقد تضمن سرداً للهبات المعطاة بموجب مراسيم للفترة الممتدة من العام 1997 ولغاية العام 2010 دون تحديد ما تم تحصيله من تلك الهبات ...

-وأن البيان لم يشمل جميع الهبات المعطاة للدولة ويختلف عن بيان الإيرادات المحصلة الوارد من الخزينة العامة .

-أن هناك هبات لا يتم تسجيلها ضمن حسابات الدولة خلافاً لأحكام المادة 52 من قانون المحاسبة العمومية .

-وأوردت مديرية المحاسبة أمثلة عن هبات صدرت مراسيمها ولم تقييد في قسم الواردات ويتأتى عن عدم صحة القيمة الإجمالية للواردات عدم صحة النتيجة المالية للسنة المعنية إضافة إلى مخالفة المادة 52 من قانون المحاسبة العمومية .

-وأوردت مديرية المحاسبة أمثلة عن هبات صدرت مراسيمها ولم تقييد في قسم الواردات. ويتأتى عن عدم صحة القيمة الإجمالية للواردات عدم صحة النتيجة المالية للسنة المعنية إضافة إلى مخالفة المادة 52 من قانون المحاسبة العمومية التي توجب قيد الهبات في قسم



الواردات ، كما يعني أن ما تم ذكره على سبيل المثال لا الحصر عن الهبات لم تتقيد في قسم الواردات ليس نهائياً وتبقى المبالغ النهائية رهناً بنتائج التدقيق .

#### 4-في العقود المؤقتة للإيرادات والنفقات

أن بيانات الإيرادات المحصلة الواردة إلى مديرية المحاسبة العامة لا تتضمن حركة حساب رقم 48101 ( قيد مؤقت للواردات ) خلافاً لأحكام المادة الثامنة من قانون المحاسبة العمومية التي أوجبت أن تقيد الواردات بتاريخ تحصيلها .

وتشير مديرية المحاسبة العامة الى وجود رصيد مدور لهذا الحساب في بداية العام وفي نهايته وخلال الأعوام الثلاثة 2008 و 2009 و 2010 والجدول التالي بين القيود المؤقتة للإيرادات في الأعوام 2008 و 2009 و 2010 كما أوردتها مديرية المحاسبة العامة .

السنة رصيد أول المدة رصيداً آخر المدة .

الأمر الذي من شأنه أن يؤثر على القيمة الحقيقية لواردات الموازنة العامة عند إتباع الأصول بإقفال رصيد هذا الحساب في الفئة السابعة العائدة له .

وينسحب الأمر نفسه على رصيد الحساب 48302 (قيد مؤقت للنفقات) وأرصدة هذا الحساب في الأعوام 2008 و 2009 و 2010 هي كما أوردتها مديرية المحاسبة العامة .

السنة رصيد أول المدة رصيد آخر المدة.

مما يؤثر حتماً على قيمة النفقات المصروفة الأعوام التي تعود إليها قطوعات الحسابات عند إتساع الأصول بإقفال رصيد هذا الحساب في الفئة السادسة ومعلوم أن وجود هذه القيود المؤقتة سواء في الواردات أو النفقات يجعل من النتيجة المالية لكل دورة من الدورات المالية التي تعود إليها قطوعات الحسابات غير نهائية وبالتالي قيمة العجز المدور ونسبته غير نهائية ولا يمكن المصادقة عليها . وتشير مديرية المحاسبة العامة الى أن المعالجة الجذرية لهذه المسألة تتم بعد إنتهاء ورشة العمل الحاصلة في مديرية الخزينة العامة ، ما يعني أن المسألة ستبقى معلقة الى أجل غير محدد .

#### 5-ملاحظات على تدقيق حوالات الصرف

أوردت مديرية المحاسبة العامة عدة ملاحظات على عملية تدقيق النفقات لكنها لم تشر الى معالجتها وهذا يتعارض مع موجبات المرسوم 3373 /65 التي تقضي بتصحيح ومعالجة الأخطاء المذكورة قبل إرسال الحساب الى ديوان المحاسبة منها على سبيل المثال :



## ترحيل الحوالة لأكثر من مرة

-عدم وجود مطابقة بين الحساب الإداري بعد التعديلات التي وردت عليه وبين حساب المهمة السنوي ، والفارق ناتج عن تسديد ديون خارجية بموجب حوالات غير مرحلة الى الحساب السادس (المرجع تقرير 2009) .

-إختلاف القيمة بين الحوالة والمستند والأوراق الثبوتية .

-دفع حوالات مسحوبة أصلاً على مصرف لبنان يتعذر علينا تحديد كما إذا كان هناك إزدواجية في دفعها الى حين تأمين تفاصيل هذه العمليات من مصرف لبنان ضمن ورشة التدقيق التي تقوم وزارة المالية حالياً بها.

-أن سلفات الموازنة الدائمة والطارئة لم يتم تسديدها على مدى سنوات وهي موضع تدقيق حالياً لتبيان بصورة رسمية المبالغ غير المسددة.

## 6-في القروض

أوردت مديرية المحاسبة العامة أنه في بعض الحالات تقوم مديرية الخزينة بتسديد أصل القروض وفائدته من الاعتمادات الملحوظة في قسم النفقات والمتعلقة بفوائد القروض الداخلية والخارجية مما يخالف أساساً المبادئ المحاسبية...

وأنه لا يوجد تطابق بين أرصدة حسابات القروض الظاهرة في حساب مهمة محتسب المالية المركزي وحجم القروض الفعلي وبالتالي لا تنعكس نتائج القروض في الحسابات .

## 7-في النتائج السابقة المدورة

أوردت مديرية المحاسبة العامة

-أن العجز التراكمي الظاهر في قطع الحساب لا يعبر عن العجز الفعلي إذا لا يتضمن رصيد قطوعات حسابات الموازنات السابقة لعام 1993 ، قيم الحسابات التي لم تدون سنة فسنة (قيود مؤقتة حسابات قديمة قيد التسوية ، وسلف الموازنة الطارئة والدائمة ، الهبات ...) هذه الملاحظة سبق أن ذكرها ديوان المحاسبة في أكثر من تقرير سنوي له ويضيف إليها سلف الخزينة التي تعود إلى أعوام سابقة قديمة ولم تسدد والتي من شأن تحميلها إلى موازنة الدولة أن تعدل النتيجة النهائية للدورة المالية ، وبالتالي قيمة العجز التراكمي المدور من السنوات السابقة وهنا يلفت ديوان المحاسبة إلى أن حركة حساب " السلفات " أي حركة حساب العجز التراكمي هي إحدى البيانات التي يجب المصادقة عليها عند إقرار قطع الحساب .



## 8- في سلفات الخزينة

أوردت مديرية المحاسبة العامة في تقريرها بأن : قطع الحساب جاء وفقاً لواقع الحسابات وما يشوبها من مغالطات والتي يصدر حالياً وضمن ورشة إعادة تدقيق حسابات الأعوام الممتدة من العام 1993 لغاية العام 2010 العمل على ما يلي : إعادة تكوين ميزان دخول للحسابات للعام 1993 والذي ينسحب على موازين السنوات السابقة واللاحقة وتدقيق الحسابات وصحة تدوين قيودها وتسوية الحسابات المؤقتة وإجراء مطابقة للحسابات المتعلقة مع الغير ومقارنة حسابات المهمة مع قطوعات الحسابات المنجزة سابقاً .

يستفاد من هذه الخلاصة التي انتهت إليها مديرية المحاسبة العامة أن مرحلة إنجاز إعداد الحسابات النهائية ما زالت معلقة على الانتهاء من ورشة تدقيق الحسابات .

## ثالثاً : - في الخلاصة

بما أن حسابات مهمة محتسب المالية المركزي للأعوام 2008 . 2009 . 2010 لم تنتبه مديرية المحاسبة العامة من تدقيقها ولم ترسلها إلى ديوان المحاسبة العمومية وبما أن وزارة المالية أوضحت في التقارير المرفقة لهذه الحسابات بأن عملية التدقيق ما زالت مستمرة وأن أرقام قطوعات الحسابات ليست نهائية .

وبما أن مدير المحاسبة العامة في تقاريره المرفقة بقطوعات الحسابات المشار إليها أعلاه أورد أكثر من حالة تشير إلى تحفظه على الأرصدة التي تظهرها قطوعات الحسابات ما يجعلها أرصدة غير نهائية سيجري تعديلها في ضوء عملية التدقيق التي لا زالت مستمرة .

بما أنه عملاً بأحكام المرسوم 65/3373 فإن مديرية المحاسبة العامة يجب أن تنتهي من تدقيق الحسابات وتصحيحها قبل إرسالها إلى ديوان المحاسبة ما يؤدي إلى اعتبار أن الحسابات في وضعها الراهن غير قابلة للتدقيق لعدم إكمال هذه المراحل .

لهذه الأسباب يقرر الديوان في نطاق الرقابة الإدارية المؤخرة ما يلي :

أولاً : إعادة قطوعات حسابات الموازنة العامة للأعوام 2008-2009 و 2010 إلى وزارة المالية .

ثانياً : توصية وزارة المالية بوجوب التقيد بأحكام القوانين والأنظمة لاسيما المرسوم 65/3373 قبل إيداع الديوان الحسابات سواء أكانت حسابات إدارية أو مهمة .

ثالثاً : إبلاغ هذا التقرير إلى كل من وزارة المالية . مديرية المحاسبة العامة – النيابة العامة لدى الديوان .



## المطلب الثاني : أعمال النيابة العامة في إطار الرقابة على الحسابات

تهدف النيابة العامة لدى الديوان في إطار رقابتها الإدارية اللاحقة على الحسابات الى تقدير المعاملات المؤخرة ونتائجها العامة ، من حين عقدها الى حين الإنتهاء من تنفيذها وصولاً الى قيدها في الحسابات ، ويبرز دور النيابة العامة هنا من خلال مساهمتها في إعداد التقرير السنوي للهيئة عبر عرض ملاحظاتها واقتراحاتها ، إضافة إلى إمكانية إعداد تقارير خاصة بطلب من الديوان أو بمبادرة من المدعي العام ورفعها إلى السلطات المختصة أو توجيهها مباشرة إلى الإدارات العامة المعنية. كما تتمتع النيابة العامة بحق مخاطبة الإدارات بصورة مباشرة حول الموضوعات التي تستوجب التدخل ، فضلاً عن دورها الاستشاري في إبداء الآراء الاستشارية القانونية لتصويب بعض القرارات أو الإجراءات التي قد تتضمن مخالفات. ومن خلال هذه الآليات ، تشكل النيابة العامة أداة رقابية لاحقة تهدف إلى كشف الثغرات ، تصحيح الانحرافات ، وضمان التزام الإدارات العامة بالقواعد القانونية والإدارية.

أما في إطار صلاحيات النيابة العامة في الرقابة القضائية على الحسابات هي المرحلة الأخيرة من مراحل الرقابة التي يمارسها الديوان ، لكونها تجري بعد تنفيذ الموازنة ويتوقف عليها إما إبراء ذمة المحتسبين أو إدانتهم . وتمارس النيابة العامة في هذه الرقابة نفس الصلاحيات المطبقة في إطار الرقابة القضائية على الموظفين . إلا أن الجدير ذكره هو أنها لم تمارس صلاحياتها في هذا الإطار ، ولم ترد لها ملفات حسابية في السنوات الأخيرة نظراً لعدم إرسال الإدارات العامة والمؤسسات العامة والبلديات حساباتها الى ديوان المحاسبة لإجراء الرقابة القضائية عليها . وذلك بسبب النقص الحاد في الموظفين الملمين بهذا الامر في وزارة المالية ، وسائر الإدارات الخاضعة لرقابة الديوان ، وعدم قدرتهم على تزويد الديوان بالمعلومات والمستندات الضرورية لدراسة حسابات مهمة المحتسبين والموظفين المولجين قانوناً بمسك الحسابات العامة<sup>54</sup> مع الإشارة الى أن قانون تنظيم الديوان يؤكد على أنه يلاحق كل من يتأخر عن إيداع الديوان او النيابة العامة لديه الحسابات والمستندات والايضاحات المطلوبة ضمن المهل المحددة في القوانين والانظمة<sup>55</sup> كما يجب أن يتبّلع المدعي العام تقارير لجنة المراقبة السنوية ، المتعلقة بحسابات المؤسسة العامة ، خلال مهلة ستة أشهر ابتداءً من تاريخ إحالة حسابات المؤسسة العامة على اللجنة<sup>56</sup>. وفي حال تبين للنّيابة العامة وجود مخالفات مالية تطالها المادة 60 و61 من قانون تنظيم الديوان ، يعود للمدعي العام الادعاء أمام ديوان المحاسبة. كما أنه لسنا بحاجة إلى التذكير ، كل سنة ، بالمأزق الرّاهن الذي تعاني منه إدارات الدولة خصوصاً والمؤسسات العامة والبلديات عموماً في مسك حساباتها وتنظيمها وتدقيقها ومن ثم إرسالها إلى الديوان المحاسبة لإجراء الرقابة القضائية عليها ومراجعتها ،

54 التقرير السنوي لسنة ٢٠٠٧ ديوان المحاسبة، صفحة ٢٤١.

55 الفقرة ٩ من المادة ٦٠ من قانون تنظيم الديوان.

56 الفقرة الرابعة من المادة ٣١ ، النظام العام للمؤسسات العامة.



وفقاً للأصول ، تمهيداً لإصدار قرار قضائي نهائي بها وإبراء ذمة المحتسبين أو إعتبارهم مسلفين أو مشغولي الذمة ، سنداً لأحكام المادة 58 / ديوان . ويعود هذا المأزق إلى أسباب عديدة ، ومنها : النقص الحاد في عدد الموظفين الملمين بهذا الأمر لدى وزارة المالية وسائر الإدارات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة العمومية ، وعدم قدرتهم على تزويد الديوان بالمعلومات الصحيحة والمستندات الضرورية لدراسة حسابات مهمة المحتسبين والموظفين المولجين قانوناً بمسك الحسابات العامة ، بالإضافة الى مشكلة ميزان الدخول الناجمة عن فقدان السجلات الحسابية ومستنداتها وتراكم الملفات القديمة لدى ديوان المحاسبة العمومية وعدم صدور الموازنة العامة منذ سنة 2006 ولغاية تاريخه ، وبالرغم من هذا الواقع المرير ، فقد جرت محاولات جادة وشاقة ، خلال الأعوام 2010-2011-2012 ، قام بها ديوان المحاسبة العمومية بالاشتراك مع لجنة المال والموازنة النيابية وبالتعاون مع وزارة المالية للخروج بحلول قانونية وعملية لهذه المعضلة المستعصية ، وقد توصلت وزارة المالية إلى إعداد بعض الحسابات السنوية المتأخرة وتدقيقها في مديرية المحاسبة العامة لديها وقامت بإرسالها إلى ديوان المحاسبة العمومية في سنة 2012 . وعليه فإنه لم يرد النيابة العامة لدى الديوان سوى عدة ملفات حسابية ، خلال الأعوام 2010 و 2011 و 2012 ، قامت بدراستها وإعادتها إلى ديوان المحاسبة مقرونة بالمطالعات المناسبة، ونذكر منها :

-مطالعة رقم 1579/26 تاريخ 2012/2/15 تدقيق حوالات الصرف وموازن المحتسبين الشهرية العائدة لحساب الموازنة العامة لعام 2005 .<sup>57</sup>

لا بد من الإشارة الى أنه لم يصدر ديوان المحاسبة في نطاق رقابته القضائية على حسابات مهمة محتسب المالية المركزي أي قرار قضائي بإبراء أو إشغال الذمة ، لسبب رئيسي هو عدم إرسال محتسب المالية المركزي حساب مهمته ، أو إرساله غير مكتمل من دون مشروع قانون قطع الحساب ، فيتعذر على ديوان المحاسبة البت به . كما أن النيابة العامة لم تمارس صلاحياتها في إطار رقابة ديوان المحاسبة على الحسابات ولم ترد لها ملفات حسابية في السنوات الاخيرة نظراً لعدم إرسال الادارات العامة حساباتها الى ديوان المحاسبة العمومية لإجراء الرقابة القضائية عليها . ويعود هذا الواقع كما ذكرنا الى عدة أسباب منها النقص الحاد في الموظفين الملمين لهذا الامر في وزارة المالية وسائر الادارات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة ، وعدم قدرتهم في تزويد الديوان بالمعلومات والمستندات الضرورية لدراسة حسابات مهمة المحتسبين والموظفين المولجين قانوناً بمسك الحسابات العامة ونشير الى أنه من المفترض أن يلاحق كل من يتأخر عن إيداع الديوان أو النيابة العامة لديه الحسابات والمستندات والايضاحات المطلوبة ضمن المهل والمحددة في القوانين والأنظمة .

<sup>57</sup> التقارير صادرة عن ديوان المحاسبة العمومية للسنوات التالية 2010 -2011-2012 من مبنى ديوان المحاسبة



### المطلب الثالث : كيفية إرسال الحسابات الى ديوان المحاسبة :

تُعَدّ عملية إرسال الحسابات إلى ديوان المحاسبة العمومية إجراءً أساسياً يهدف إلى تمكين الديوان من ممارسة رقابته والتثبت من سلامة تنفيذ القواعد المالية والمحاسبية.

-إرسال حسابات الإدارات العامة : بتاريخ 12/5/2010 صدر النظام الجديد لإرسال حسابات الإدارات العامة والمستندات والمعلومات العائدة لها إلى ديوان المحاسبة بالمرسوم رقم 4001/2010 الذي ألغى بموجب مادته النظام السابق الصادر بالمرسوم رقم 3489/65 تاريخ 1965/12/28 وقد أوجب النظام الجديد في مادته الثانية على أن : يرسل المحتسبون المركزيون والمحليون المنصوص عنهم في المادة /160/ فقرة 2 من قانون المحاسبة العمومية حسابات مهمتهم إلى ديوان المحاسبة بواسطة مديرية المحاسبة العامة في وزارة المالية وبتواريخ محددة على أن تنظم وفقاً للقواعد والمبادئ والأصول المحددة في التصميم المحاسبي العام للحسابات . أما حساب المهمة فهو يتضمن :

-وضعية الحساب في أول السنة أو في التاريخ الذي إستلم فيه المحتسب مهمته إذا كان بعد أول سنة .

-مجموع العمليات التي قام بها المحتسب من قبض أو دفع خلال السنة أو خلال مدة العمل الفعلية إذا كانت دون السنة .

-وضعية الحساب في آخر السنة أو في تاريخ انتهاء مهمة المحتسب إذا إنتهت هذه المهمة قبل آخر السنة .

أما المستندات التي ترفق بحساب المهمة فهي على نوعين :

-مستندات ثبوتية عامة تتعلق بالوثائق لوضعية المحتسب الشخصية خاصة قرار تسمية ، محضر حلف اليمين أمام ديوان المحاسبة ، سند الكفالة المقدم ، كشف حساب المصرف في 34/12 من السنة مع خلاصة حساب المطابقة والبيانات المثبتة ومحاضر تعداد الصندوق في آخر السنة وكذلك بياناً عن السنة المختصة بالإيرادات التي تجبى بموجب جدول تكليف متضمناً قيمة البقايا من 31 كانون الاول والمدورة إلى السنة المختصة ، وقيمة التحقيقات والغرامات والالغاء والتنزيل المحققة والمحصل من قيمة الالغاء والتنزيل المحققة والحسومات الناتجة عن الدفع المعجل والقيم الهالكة وإساقطه بمرور الزمن والقيم الصافية الواجب تحصيلها والقيم المحصلة والباقية قيد التحصيل .

-مستندات ثبوتية خاصة وفقاً للمادتين العاشرة والحادي عشر من المرسوم الاشتراعي رقم 34890/65 السابق ووفقاً للمادة السادسة من المرسوم الحالي 4001/2010 والذي عمل به بدءاً من حسابات عام 2011 .



## الفصل الثاني : رقابة الديوان القضائية على الموظفين

تحتاج إدارة المال العام الى من يراقب عملها سواء من ناحية مراجعة السجلات والدفاتر التي تعتمد عليها الادارة في حساباتها بالكشف عليها وتدقيقها حتى يتم إكتشاف وجود أي غش أو مخالفة مالية أو إحتيال وبالتالي تتقيد موظفي الادارة العامة بالقوانين المنظمة لعملها وكل ذلك بهدف معرفة الحل المناسب للمشاكل التي قد تنشأ ، ويضمن تقيد الحكومة أي السلطة التنفيذية المتمثلة بهذه الاخيرة بتقيد بالتشريعات المالية التي تنظم مهامها والتي أقرت من قبل السلطة التشريعية تستمد الرقابة من ضرورة حماية المال العام المعرض للصرف بطريقة تتحرف عن التطبيق السليم للخطط الموضوعية ، حيث يتعرض المال العام للخسارة والصرف غير المسؤول ، لذلك تحمي الرقابة على المال العام من خلال إيجاد ثقافة المساءلة والمحاسبة عند المسؤولين والشعب الأمر الذي يجعلهم يعتمدون على جهاز الرقابة في المسائل التي تخضع للرقابة ، فينشأ التعاون والتنسيق الفعال والبناء بين الإدارة وجهاز الرقابة مما يؤثر إيجاباً في أسلوب العمل ونتائجه وبالتالي يحفظ المال العام . لذلك سنتناول في المبحث الاول رقابة الديوان القضائية على الموظفين أما في المبحث الثاني سنتناول منجزات هذه الرقابة .

### المبحث الاول : الرقابة القضائية على الموظفين من الناحية القانونية

تهدف الرقابة القضائية للديوان للتأكد من صحة أعمال ادرارة واستعمال الاموال العمومية ، بما في ذلك كل ما يتعلق منها بالواردات أو النفقات ومن انطباقها على الاحكام والقواعد المرعية والى معاقبة القائمين بها عن المخالفات والتجاوزات الحاصلة فيها<sup>58</sup> وهي تشمل أعمال كل من يقوم بادره واستعمال الاموال المودعة في الخزينة ، وكل من يقوم بعمليات القبض والدفع لحساب الخزينة أو لمصلحتها أو بمسك حساباتها ، وكل من يتدخل في إدارة الاموال العمومية المذكورة ، وفي القيام بعمليات السالفة الذكر دون أن تكون له الصفة القانونية ، سواء كان موظفاً ام منتخباً او متعاقداً مع الادارة العامة ، إذاً يخضع لاحكام هذه الرقابة متولي إدارة الاموال العمومية القانونية ، ومتولي هذه الادارة الفعليين من خلال قيامهم بادره هذه الاموال<sup>59</sup> ، كما يخضع لهذا النوع من الرقابة رؤساء وأعضاء مجلس إدارة المؤسسات العامة ، ورئيس الخدمة المدنية ورئيس هيئة التفتيش المركزي كل ضمن نطاق الصلاحيات المنوطة به ولكن لا يخضع لها الوزراء بشكل مباشر والذين يوجب القانون على الديوان في حال ثبوت إرتكابهم مخالفة ، إحاطة مجلس النواب علماً بها لمحاسبتهم عنه ضمن نطاق مسؤوليتهم السياسية وذلك أمام المجلس الاعلى لمحاكمة الرؤساء والوزراء .

58 المادة 30 من قانون موازنة عام 1990

59 حسين ، سلوم ، المالية العامة ( القانون المالي الضريبي ) دار الفكر اللبناني بيروت 1995 صفحة 278



### المطلب الاول : الموظفون الذين يخضعون لرقابة ديوان المحاسبة العمومية

لقد جاء في المادة الاولى من قانون تنظيم ديوان المحاسبة العمومية أن مهمته تتمثل في السهر على الأموال العمومية والأموال المودعة في الخزينة ، وذلك بمحاكمة المسؤولين عن مخالفة القوانين والأنظمة المتعلقة بها وبالتالي ، فان صلاحية ديوان المحاسبة العمومية هي صلاحية موضوعية ، محورها الأموال العمومية والأموال المودعة في الخزينة ، بحيث أن الديوان يراقب ويلاحق ويحاكم كل من يكون على صلة باستعمال هذه الأموال وإدراجها ، بإستثناء الوزراء الذين يخضعون للمراقبة فقط من قبل الديوان دون الملاحقة والمحاكمة أمامه .

وقد حددت المادة 59 من قانون تنظيم ديوان المحاسبة العمومية الموظفين الذين يخضعون لرقابة الديوان القضائية وهم :

- 1-كل من يقوم بإدارة أو إستعمال الأموال العمومية والأموال المودعة في الخزينة .
- 2-كل من يقوم بعمليات القبض والدفع لحساب الخزينة أو لصالحها أو بمسك حساباتها من غير الموظفين .
- 3-كل من يتدخل في إدارة الاموال المذكورة وفي القيام بالعمليات سالفة الذكر دون أن تكون له الصفة القانونية .
- 4-كل من يساهم في الأعمال والعمليات المشار إليها سواء بأجراء الأعمال التحضيرية لها أو مراقبتها أو التصديق عليها .
- 5-كل شخص من غير الموظفين عهد إليه تولي المهام المنصوص عليها أعلاه سواء أكان ذلك بالتعيين أو بالانتخاب أو بالتعاقد .
- 6-أعضاء الهيئات التقريرية بمناسبة توليهم هذه المهام .
- 7-كل شخص من غير الموظفين تولى هذه المهام ، أو تدخل ، أو ساهم فيها دون صفة قانونية وتجدر الإشارة في هذا الإطار الى أن الفصل بين الموظفين الإداريين والمحتسبين يسهل رقابة الديوان ، بحيث أن مقابلة القيود التي يملكها موظفو التصفية والصرف من جهة مع القيود التي يمسكها المحتسبون من جهة أخرى تمكنه من إكتشاف الأخطاء في هذه القيود وأسبابها. وقد قضى ديوان المحاسبة العمومية ، بأنه يقتضي لاعتبار الديوان صالحاً للنظر في القضية توفر شرطين إثنين :

- 1-أن يكون الشخص منتمياً الى هيئة خاضعة لرقابة الديوان .
- 2-أن يكون قد ارتكب إحدى المخالفات الملاحق عنها أمام الديوان .



فالديوان لا يعتبر صالحاً لمحاكمة الشخص عندما يكون هذا الشخص تابعاً لهيئة غير خاضعة أصلاً لرقابة الديوان وإنما ارتكب خطأ من شأنه إلحاق الضرر بالأموال العمومية العائدة لخزينة الدولة " كما قضى ديوان المحاسبة " قبض قيمة حوالة صرف من قبل موظف بغية تأديتها بواسطته الى صاحب الحق فيها ، يتضمن تدخلاً في إدارة الأموال العمومية دون إختصاص ، ويتناول أعمالاً حسابية ، مما يستدعي إعتباره كما تقضي بذلك المادة 181 من قانون المحاسبة العمومية محتسباً واقعياً ، ويستلزم سؤاله عن أعماله كالمحتسب الرسمي

وعليه ، فإن إجتماع العناصر الثلاثة : الموظفون المعنيون برقابة الديوان القضائية طبقاً للمادة 59 من قانون تنظيم الديوان ، والادارات المحددة في المادة 2 من القانون نفسه ، والأموال العمومية والأموال المودعة في الخزينة طبقاً للمادة الاولى من القانون المذكور ، يتحدد نطاق عمل الديوان في إطار الرقابة القضائية على الموظفين .

### المطلب الثاني : نظام المسؤولية لدى ديوان المحاسبة العمومية

إن المسؤولية هي الحالة التي يؤاخذ فيها شخص عن عمل أتاها ، وللمسؤولية ثلاثة أركان : الخطأ ، الضرر ، والرابطة السببية بينهما .

فما هي أركان مسؤولية الموظف في إطار رقابة ديوان المحاسبة القضائية ؟

أ-الخطأ الموجب لمسؤولية الموظف أمام ديوان المحاسبة العمومية

إن الخطأ الذي يسأل عنه الموظف أمام ديوان المحاسبة ، يتمثل في مخالفة القواعد والأصول القانونية الموضوعية لإدارة الاموال العمومية وإستعمالها وحالات وصور الخطأ الموجبة لمسؤولية الموظف الذي يقوم بإدارة الأموال العمومية وإستعمالها عدتها المادة 60 من قانون تنظيم ديوان المحاسبة ، والخطأ فيها قد يكون مقصوداً أو غير مقصود .

والسؤال الذي يطرح في هذا الإطار هو التالي : هل أن الخطأ الذي عدت صورته المادة 60 المذكورة هو خطأ موضوعي يقدر بذاته كما حصل بواقعة دون الالتفات الى الشخص الذي صدر عنه ، فيكفي أن يحصل الخروج عن القواعد المحددة قانوناً حتى يتحقق الخطأ ، أم أنه خطأ بوجهه الشخصي فيقتضي النظر الى الشخص الذي أتاها وتقدير سلوكه على ضوء ظروفه ونواياه وعوامل خارجية رافقت وقوع الخطأ ؟

بحيث يتضح من خلال عطف المادة 60 على المادة 62 الفقرات 1-3-4 من قانون تنظيم الديوان أن الديوان يقدر أسباب المخالفة ، ومدى المسؤولية عنها ، ويحكم على الموظف المسؤول بالغرامة ضمن الحدود المبينة في المادتين 60 و61 من قانون تنظيمه .



وإن إستحالة علم الموظف بالمخالفة المنسوبة إليه وقت إرتكابها يمكن أن يؤدي إعفائه من العقوبة ، كما يمكن للديوان أن يتخذ قراراً يوقف تنفيذ الغرامة المحكوم بها على الموظف المسؤول عن المخالفة إذا تأكد من حسن نية المحكوم عليه ويمكنه أن يتخذ قراراً بوقف الملاحقة عن المخالفة أو سقوطها في حالات حددتها المادة 65 من قانون تنظيمه .

ومن خلال هذه النصوص ، يتبين لنا أن الصفة الغالبة للخطأ المالي الموجب للمسؤولية المحددة صوره في المادة 60 المذكورة هي الصفة الموضوعية ، إذا أن المسؤولية محقة والخطأ واقع بمجرد حصول المخالفة للأحكام القانونية الواردة في هذه المادة ، إلا أنه يتم تقدير هذا الخطأ ومدى المسؤولية عنه على ضوء حسن نية فاعله وعلمه بالمخالفة ، فتدخل الى جانب العنصر الموضوعي للخطأ الموجب للمسؤولية عناصر شخصية في تحديد مقدار العقوبة المفروضة للموظف المسؤول أو الإعفاء منها .

#### ب- الضرر

يتضح من نص المادة 61 من قانون تنظيم الديوان ، أن الضرر ليس شرطاً لترتيب المسؤولية إنما هو سبب تشديد العقوبة ، بحيث تفرض على الموظف الذي ألحقت مخالفته ضرراً أو خسارة بالأموال العمومية أو الاموال المودعة في الخزينة عقوبة أخرى تضاف الى الغرامة التي حددتها المادة 60 من القانون المذكور .

ولعل عنصر الضرر هو معيار التفريق بين المادتين 60 و61 من قانون تنظيم الديوان ، حيث أنه وفقاً للمادة 60 المذكورة أن المسؤولية تترتب على المخالفة المرتكبة ولو لم ينجم عنها ضرر ، أما إذا وقع ضرر بالاموال العمومية فيكون ذلك موجباً لتشديد العقوبة المفروضة على الموظف المسؤول طبقاً للمادة 61 المذكورة .

وقد أصدر رئيس الديوان مذكرة أتخذت بالهيئة العامة بالرقم 1010 / م تاريخ 1969/12/23<sup>60</sup> إعتبر فيها أنه طالما أن الاموال المحققة لم تسقط بمرور الزمن فإنه لا يمكن إعتبار الموظف الذي تأخر في التحصيل قد ألحق ضرراً بالاموال العمومية إذا أنه يشترط لاعتبار الضرر محققاً أن يكون أكيداً وحقيقاً ومحددأ أو قابلاً للتحديد .

كما قضى الديوان بأن التعويض عن الضرر من قبل الموظف المسؤول الى الخزينة ، كاعادة التعويضات المقبوضة خلافاً للاصول لا يزيل المسؤولية عنه .

<sup>60</sup>مجموعة آراء ديوان المحاسبة الإستشارية والاجتهادات لعام 1969 الجزء 3 صفحة 202 .



وبعد أن إستعرضنا ماهية الخطأ الموضوعي والضرر الموجبان للمسؤولية أمام ديوان المحاسبة العمومية ، سنحاول فيما يلي تبيان حالات وصور الخطأ الموجبة للمسؤولية أمام الديوان التي حددها قانون تنظيم ديوان المحاسبة العمومية .

ج-حالات الخطأ المعددة في المادة 60 من قانون تنظيم ديوان المحاسبة العمومية

حدد القانون المخالفات والاحكام الواجب إتخاذها بحق الموظف المرتكب أو الذي ساهم في إرتكاب إحدى المخالفات المالية ، كما أوجب القانون على ديوان المحاسبة العمومية أن يحيط مجلس النواب علماً بالمخالفات المرتكبة من قبل مجلس الوزراء <sup>61</sup> .

بحيث أن تطبيقاً أو سنداً لاحكام المادة 60 من قانون تنظيم ديوان المحاسبة العمومية ، التي تفرض بموجبها غرامات مالية بحق كل موظف إرتكب إحدى المخالفات الواردة في الفقرة الاولى من هذه المادة ، وذلك بالإضافة الى الالزامات المدنية والعقوبات الجزائية والمسلكية التي يمكن أن تقضي بها المراجع المختصة ، وسوف نستعرض بمقتضى نص المادة 60 أهم المخالفات التي قد ترتكب من قبل الموظف الذي يتولى إدارة وإستعمال المال العام .

اولا : الاعمال او الحالات التي يراقبها الديوان والتي تستوجب العقوبة

1-عقد نفقة خلافاً لاحكام القانون أو النظام .

2-عقد نفقة من دون الحصول على تأشير مراقب عقد النفقات .

3-إهمال عرض إحدى المعاملات على رقابة الديوان المسبقة ، أو وضع معاملة موضع التنفيذ لم تعرض على هذه الرقابة ، أو وضع معاملة موضع التنفيذ من دون التقيد بالشروط الواردة في قرار الديوان بشأنها .

4-عدم التقيد برفض التأشير على المعاملة من قبل ديوان المحاسبة العمومية ، أو من قبل مراقب عقد النفقات .

5-إساءة قيد إحدى النفقات لستر تجاوز في الاعتمادات .

6-تنفيذ أمر مخالف للقانون ورد عن طريق الرئيس التسلسلي للموظف .

7-إكساب أو محاولة إكساب الأشخاص، الذين يتعاقدون مع الإدارة ، ربحاً غير مشروع .

8-إرتكاب خطأ أو تقصير أو إهمال ، من شأنه إيقاع ضرر مادي بالاموال العمومية ، أو الاموال المودعة في الخزينة .

---

<sup>61</sup> المرسوم الاشتراعي الرقم ٨٣/٨٢



9-التأخر في إيداع الديوان أو النيابة العامة لديه ، الحسابات والمستندات والايضاحات المطلوبة ، ضمن المهل المحددة في القوانين والانظمة .

10.-مخالفة النصوص المتعلقة بإدارة أو إستعمال الاموال العمومية ، او الاموال المودعة في الخزينة العامة .

يضع ديوان المحاسبة العمومية يده على المخالفات المالية إما عفواً عن طريق التدقيق والمراجعة في المستندات التي يراقبها ، وإما من خلال المخالفات المحالة من قبل النيابة العامة لديه أو من قبل هيئة التفتيش المركزي أو الادارة المختصة أو من الجهات المختصة في وزارة المالية فيقوم مراقبو عقد النفقات باعلام مدعي عام الديوان بالمخالفات المالية المبينة في المادتين 111 و112 من قانون المحاسبة العمومية ، والعائدة للنفقات المعقودة خلافاً لأحكام القانون أو التي تتجاوز الاعتمادات المفتوحة في الموازنة ، كذلك تقوم سائر المراجع المختصة لدى وزارة المالية باعلام المدعي عام الديوان عن المخالفات المالية المنصوص عليها في قانون تنظيم الديوان . وعلى سبيل المثال ، قضى ديوان المحاسبة بأنه " اذا عقدت نفقة ، دون حجز الإعتماد من قبل المحاسب والموافقة عليه من قبل مراقب عقد النفقات ، وترتب حق للغير نتيجة لهذا العقد ، فيجب صرف النفقة على سبيل التسوية على أن يلاحق المسؤولون عن المخالفة أمام ديوان المحاسبة العمومية. " 62

إلا أن الاجتهاد قد تعدل على أثر صدور قانون موازنة عام 1990 ( قانون رقم 14 تاريخ 1990/8/20 ) الذي تنص في المادة 30 منه على ما يلي : " تعتبر باطلة بطلاناً مطلقاً ويحظر على أية جهة رسمية ترتيب أي أثر قانوني عليها ، جميع الأعمال والتصرفات والتدابير الحاصلة خلافاً للقوانين والأصول المقتضاة قانوناً " . وأخذ ديوان المحاسبة يقضي ببطلان المعاملة بطلاناً مطلقاً على أن تجري الإدارة المعنية عقد مصالحة مع الغير المتضرر من هذا البطلان سنداً لأحكام الكسب الغير المشروع. 63 كما قضى ديوان المحاسبة العمومية، بأن تدقيق المعاملة من قبل مصفي النفقة بمناسبة إجراءات تصفياتها ، لا يحجب لزوم تدقيق هذه المعاملة من قبل الأمر بالصرف الذي يتوجب عليه أن يثبت قبل إصداره حوالة الصرف من صحة الحسابات النفقة ، وبما أن النفقة موضوع حوالة الصرف قد صفيت بأكثر من قيمتها الحقيقية وصرفت قيمتها على النحو المذكور دون تدقيق من الأمر بالصرف ، فيكون هذا الأخير قد إرتكب مخالفة تتعلق بإدارة الأموال العمومية .

62 قرار ديوان المحاسبة العمومية رقم 256/ر.ق تاريخ 1967/4/27  
63 الرأي الإستشاري لديوان المحاسبة العمومية رقم 140 ، تاريخ 1971/1/21



ثانيا : العقوبات والغرامات المفروضة قانوناً نتيجة الرقابة على الموظفين

قضى ديوان المحاسبة العمومية وفق المادة 60 منه بأن يعاقب المخالفين عن طريق فرض غرامات مالية بحق كل موظف ارتكب أو ساهم في ارتكاب احدى المخالفات المذكور آنفاً بحيث تتراوح قيمة الغرامة المالية المفروضة من 150000 الى 1500000 ليرة<sup>64</sup> .

كما يتعرض الموظف الى غرامة إضافية في حال تبين أن مخالفة ألحقت اضراراً أو خسائر في الاموال العمومية ، تتراوح قيمة هذه الغرامة بين نصف راتب الموظف الشهري ، وبين نصف راتبه السنوي ، ولا بد من الإشارة أنه لا يمكن تطبيق هذه العقوبات بحق الموظف ، إذا تبين من التحقيق أن المخالفة ارتكبت تنفيذاً لأمر خطي تلقاه من رئيسه المباشر، شريطة أن يكون لفت نظر هذا الرئيس خطياً في الوقت المناسب الى المخالفة التي قد تنتج عن تنفيذ أمره في هذه الحالة ، يحل الرئيس محل الموظف في المسؤولية ، ويعاقب ضمن الحدود المبينة في المادتين 60 و61 من قانون تنظيم ديوان المحاسبة العمومية . ولا يعفى من المسؤولية الموظف التابع مباشرة للوزير الا إذا أبلغ الديوان مباشرة والمدعي العام لدى الديوان ، خلال أسبوع على الأكثر ، المطالعة الخطية التي قدمها الوزير قبل تنفيذ الامر ، والتي لفت نظره الى المخالفة التي قد تنتج عن هذا الامر .

ويحق للديوان النظر في المخالفات ، إما عفواً ، وإما بناءً على طلب المدعي العام له ، أو وزير المالية أو الادارة المختصة ، ويعود للموظف الذي يحاكم أمامه أن يستعين بمحام يختاره . أما مخالفات الوزراء فعلى الديوان أن يحيط مجلس النواب علماً بها . وقد رأى القانون أن الملاحقة تسقط بوفاة الموظف المسؤول أو بمرور الزمن<sup>65</sup> وفضلاً عن الحالات التي حددها القانون للاعفاء من العقوبة وفق قانون المحاسبة العمومية في حالات معينة .

إذاً في حال مخالفة موظفي الرقابة في وزارة المال التشريعات والانظمة المالية المرعية الاجراء أو ارتكبت إحدى المخالفات المذكورة أعلاه يتم النظر في القضية من قبل ديوان المحاسبة العمومية عند الاقتضاء كهيئة مستقلة لها صفة قضائية ، يصدر من خلاله قرارات مؤقتة أو نهائية تفرض بموجبها العقوبة المناسبة للموظف المخالف ، كما يمكنه أن يوصي الوزير المختص بملاحقة الموظف المخالف في مثل هذه الحالات ، على أن يبلغ نسخة عن توصية الى إدارة التفتيش المركزي ، التي سيعود لها ، كما للادارة المختصة أن تطلب إحالة هذا الموظف الى القضاء المختص لمحاكمته .

<sup>64</sup> لا بد من الإشارة الى انه تم تعديل المبلغ بالنسبة لقيمة الغرامة المفروضة على الموظف المخالف

<sup>65</sup> مدة مرور الزمن هي نفسها المقررة بالنسبة إلى الضرائب والرسوم وقرار مجلس شورى الدولة رقم ١٢٩ تاريخ ٧-٥-٦٩ . (المجموعة الادارية لعام ١٩٦٩ ص ١٨٨)



### المطلب الثالث : أصول المحاكمة وطرق المراجعة أمام الديوان

تعد أصول المحاكمة وطرق المراجعة أمام ديوان المحاسبة العمومية إطاراً أساسياً يضمن من خلاله ممارسته لصلاحياته القضائية بكيفية واضحة ، ويبين في الوقت نفسه الاجراءات والوسائل القانونية المتاحة لمراجعة قراراته وصون وحماية حقوق الجهات المعنية

أ- في أصول المحاكمة : يمارس ديوان المحاسبة العمومية صلاحيته القضائية بوصفه محكمة تتألف هيئتها من رئيس ومستشارين إثنين ويعود لرئيس الغرفة إحالة المعاملة الى المستشار المختص ليدرسها بنفسه، او بواسطة أحد المراقبين التابعين له ، ويحق لهذا المستشار الاطلاع على المستندات والوثائق وتقارير الخبراء ، كما يحق له تعيين الخبراء ، على أن يضع في نهاية تحقيقاته تقريراً يتضمن ملخص القضية المعروفة عليه ورأيه فيها وتبلغ هذه التقارير الى مدعي عام الديوان الذي يضع مطالعة خطية بشأنها خلال مهلة أقصاها عشرة أيام . وتجتمع الهيئة في غرفة المذاكرة لاحقاً ، لتصدر قراراتها المؤقتة والنهائية باغلبية الاصوات.

ب- طرق المراجعة : تدور سبل طرق المراجعة بشأن قرارات الديوان ضمن ضمن إعادة النظر وطلب النقض في ما يختص بإعادة النظر بقرارات الديوان القضائية ، فهذا ممكن أمام الهيئة التي أصدرت القرار المطعون فيه ، وذلك بناءً على طلب : المدعي العام أو وزير المالية لمصلحة الخزينة أو المحتسب ، أو الموظف المختص أو الادارة أو الهيئة ذات العلاقة. ويشترط القانون لإعادة النظر في هذه القرارات أحد أمرين :

-في حال ظهور مستندات أو أمور جديدة ، بعد صدور القرار ، من شأنها تبديل وجهة القرار

-في حال تبين من التدقيق في معاملة أخرى أن هناك خطأ أو اغفالاً أو تزويراً أو قيداً مكرراً

يقدم طلب إعادة من قبل المحتسب أو الموظف خلال مدة شهرين من تاريخ ظهور أو إكتشاف السبب الجدي المبرر له وتجري إعادة النظر في القرارات القضائية أمام الهيئة التي أصدرت القرار المطعون فيه .

يرى ديوان المحاسبة العمومية أن إعادة النظر في قراراته القضائية تستلزم توافر أحد الشروط المقررة لها على سبيل الحصر وعلى ذلك يعتبر المستند الجديد الذي يكون مجهولاً من قبل الحكومة قبل إصدار قرارها النهائي ، وأن يكون كذلك غير معروف من صاحب العلاقة ، وإذا كان معروفاً منه ولم يبرزه أثناء المحاكمة فلا يصبح الادلاء به فيما بعد كسبب لإعادة النظر كما أن الخطأ والإغفال أو التزوير أو القيد المكرر يجب أن لا يتبين من التدقيق في المعاملة ذاتها التي كانت موضوع الملاحقة وأن وجود المستند في ملف القضية حين إتخاذ المحكمة قرارها يستتبع علم المحكمة به .



أما بشأن طلب النقض فهو ممكن أمام مجلس شورى الدولة ، بداعي عدم الصلاحية أو مخالفة أصول المحاكمة ، أو مخالفة القوانين والأنظمة ، وذلك في مهلة شهرين من تاريخ تبليغ القرار المطعون فيه . ويمكن أن يقدم طلب النقض من قبل كل من المدعي العام ، أو الموظف المختص ، أو وزير المالية ، أو الإدارة ذات العلاقة . ولا يخضع تمحيص الوقائع في دعاوى النقض لرقابة مجلس شورى الدولة فإذا مارس ديوان المحاسبة العمومية صلاحياته في تقدير الوقائع ومدى إنطباقها على الواقع ، وإستنتج منها العقوبة الملائمة سلم قراره من النقض<sup>66</sup> ونصت المادة 79 من المرسوم الاشتراعي رقم 82/83 على أنه إذا نقض القرار كان على الديوان أن يتقيد بقرار مجلس شورى الدولة بوقف تنفيذ قرار صادر عن ديوان المحاسبة العمومية بالتغريم هو قرار قضائي ويخضع بالتالي لمبدأ نسبية القضية المحكمة بحيث لا يستفيد منه سوى المستدعي طالب وقف التنفيذ دون سائر الفرقاء الذين يتناولهم التغريم .

وإضافة الى ما تمت الإشارة إليه آنفاً ، فإن ديوان المحاسبة في إطار مهمته الرقابية ، المتمثلة في السهر على الاموال العمومية وتصويب إدارة المال العام في الدولة ، يقوم باعطاء آراء إستشارية في المواضيع المالية بناءً على طلب الجهات الخاضعة للرقابة بهدف تطبيق النصوص القانونية تطبيقاً سليماً ، وبلغت نظر الادارات العامة وتوصيتها بتلافي بعض الثغرات في الشؤون الإدارية والمالية وذلك في القرارات التي يصدرها الديوان لاسيما في نطاق الرقابة الادارية المسبقة ، وبإصدار تعليمات وتعاميم يوجهها رئيس الديوان الى الإدارة العامة من أجل إتباع أفضل السبل في تنفيذ المعاملات المالية.

وديوان المحاسبة العمومية ، بصفته محكمة إدارية ، يمارس دوره الرقابي بشكل مستقل ولكن بتعاون وثيق مع السلطات العليا في الدولة . فهو مساعد للسلطة التشريعية ، وذلك من خلال التقرير السنوي والتقارير الخاصة الذي يسعى من خلالها أن يضع أمام هذه السلطة صورة جلية عن واقع الإدارة المالية للدولة بحيث يتاح لهذه السلطة أن تقدر مدى تقيد السلطة التنفيذية بالإجازة البرلمانية المعطاة لها بموجب قانون الموازنة العامة والقوانين والأنظمة المالية الأخرى عن طريق التأكد من عدم تجاوز الاعتمادات المرصدة ومن صحة تحصيل الواردات المقدرة ومن عدم التبديد والهدر خلال عمليات الإنفاق ، ومن خلال الإيضاحات التي يقدمها رئيس الديوان أو من ينتدبه الى لجنة المال والموازنة البرلمانية وسائر اللجان المختصة عند درس التقرير السنوي طبقاً للمادة 51 من قانون تنظيم الديوان . وهو ينظر في قطع حساب الموازنة العامة الذي يحال الى الديوان من قبل مصلحة المحاسبة العامة في وزارة المالية بمقتضى المادة 195 من قانون المحاسبة العمومية ، ثم يضع الديوان ملاحظاته قبل أن يقر مجلس النواب قطع الحساب المذكور عند مناقشة مشروع الموازنة العامة للسنة التي تلي السنة التي يعود إليها قطع الحساب عملاً بالمادة 87 من الدستور .

<sup>66</sup>قرار مجلس شورى الدولة رقم 62 تاريخ 21/4/1969 المجموعة الإدارية لعام 1969 ص 117



## المبحث الثاني : منجزات رقابة الديوان القضائية على الموظفين

إنطلاقاً من الدور المحوري الذي يضطلع به ديوان المحاسبة العمومية في تعزيز الشفافية وحماية المال العام ، يبرز من الضروري إستعراض أبرز منجزاته خلال السنوات السابقة ، إذ يتيح ذلك الوقوف على الجهود الرقابية المبذولة وتقييم أثرها في تحسين الأداء المالي والإداري لموظفي الرقابة في وزارة المال وفي رصد مدى التقدم المحقق في ضبط الإنفاق العام وتحسين كفاء هؤلاء الموظفين المسؤولين عن إدارة واستخدام المال العام .

### المطلب الاول: قرارات التغيريم الصادرة عن ديوان المحاسبة العمومية

بما أن صدر عن ديوان المحاسبة العمومية عدداً من قرارات التغيريم خلال الاعوام الثلاثة 2010-2011-2012 قضى بموجبها بتغيريم المسؤولين سندا للمادة 60 و61 من قانون تنظيم ديوان المحاسبة العمومية وسنداً للنصوص التي تنظم عمل النيابة العامة لدى الديوان .

لذلك لا بد من تناول بعض هذه القرارات النهائية القضائية الصادرة عنه في إطار رقابته القضائية على الموظفين لنوضح المسؤولية القضائية أمام الديوان من الناحية العملية .

### أولاً : القرار رقم 11 ، تاريخه 2010/1/27

موضوعه : فرق حساب الصندوق وفقدان السجلات المحاسبية لدى دائرة المحاسبة والصناديق التابعة لمديرية الخزينة في وزارة المالية .

-الملخص للقرار رقم ١١ الصادر عن الديوان :

نسب القرار المؤقت ٧١/ قرار . مؤقت ر.ق الى السادة محتسب المالية المركزي ورئيس دائرة المحاسبة والصناديق السابق والحالي وجود فرق في حساب الصندوق وفقدان السجلات العائدة للسنوات ما بين عامي ٩٣ و٩٦ .

لجهة عدم اجراء المطابقات الدورية لرصيد حساب الصندوق :

إعتبر الديوان أن هناك فرقاً في حساب الصندوق بتاريخ ١٩٩٧/١/١ بين قيود دائرة المحاسبة والصناديق من جهة والرصيد النقدي لدى أمين الصندوق المركزي من جهة أخرى وأنه لم تكن تتم المطابقة بين دائرة المحاسبة والصناديق وأمين الصندوق المركزي من أجل التثبت بصورة دورية من صحة رصيد الصندوق . وإن هذه المطابقة فيما لو وجدت في حينه كان من شأنها ضبط حركة الصندوق وتلافي أي تباين بين قيود دائرة المحاسبة والصناديق وموجودات الصندوق المركزي التابع لها . وإن عدم اجراء المطابقات الدورية جاء خلافاً للمادة ٢٥/ من المرسوم ٧٠٥٧/تاريخ ١٩٦٤/٨/٧ والمادة ٣٧/ من المرسوم ١٠٣٨٨ تاريخ ١٩٩٧/٦/٩/ أضف الى ان محتسب المالية المركزي هو المسؤول أمام الديوان عن تقديم حساب مهمته وأن يكون هذا الحساب صحيح في جميع أجزائه بما في ذلك الجزء



المتعلق بحساب الصندوق. قضى الديوان وإستناداً لما تقدم برد دفاع كل من المحتسب المركزي في حينه ورئيس دائرة المحاسبة والصناديق السابق والحالي وتعريضهم سناً للمادة ٦٠/ من قانون تنظيم ديوان المحاسبة العمومية .

لجهة فقدان السجلات أنه ورد في القرار المؤقت رقم ٧١/ ر.ق ان المادة ٢٢/ من المرسوم ٢٨٦٨ تاريخ ١٩٥٩ قد أوجبت على دائرة المحاسبة والصناديق حفظ المستندات والأوراق الثبوتية المتعلقة بالعمليات التي تتولاها . وأن المادة ٦٦/ من قانون المحاسبة العمومية قد ألقت على المحتسبين مركزيين ومحليين موجب حفظ مستندات المحاسبة وأوراق الثبوت العائدة للعمليات التي يقومون بها . وأنه لم ينظم أي محضر بالحريق الذي شب في وزارة المالية بتاريخ ١١/٨/١٩٩٨ لمعرفة الاضرار التي تسبب بها وما إذا كان هذا الحريق قد ألحق ضرراً بالسجلات المحاسبية . وإن فقدان السجلات دون معرفة الاسباب يشكل في ضوء الوقائع والمستندات المشار إليها أعلاه إهمالاً أو تقصيراً أو خطأ من شأنه إيقاع ضرر مادي بالاموال العمومية او بالاموال المودعة في الخزينة ويقع تحت احكام الفقرة ٨ من المادة ٦٠/ من قانون تنظيم ديوان المحاسبة الصادر بالمرسوم الاشتراعي رقم ٨٢/٨٣ .

وبما أن ما أدلى به المحتسب المركزي في حينه لجهة ما تضمنته المادة ٢٢/ من المرسوم ٢٨٦٧/٥٩ من أن موجب حفظ السجلات يقع على دائرة المحاسبة والصناديق يشكل نصاً خاصاً يؤخذ به في تحديد مهام دائرة المحاسبة والصناديق ومسؤوليتها عن حفظ السجلات على الرغم من النص العام للمادة ١٦٦ من قانون المحاسبة العمومية .

وبما أنه لم يكن للمحتسب المركزي في حينه أية علاقة مباشرة باستعمال سجلات المحاسبة أو بحفظها وهذه المهام كانت تقوم بها دائرة المحاسبة والصناديق بحكم تقسيم العمل في مصلحة الخزينة على ضوء المادة ٢٢/ المشار إليها آنفاً . وبما أنه للأسباب المبينة أعلاه إقتضى الاخذ بدفاع المحتسب المركزي وإعلان عدم مسؤوليته عن فقدان سجلات المحاسبة.

وبما أنه فيما خص رئيس دائرة المحاسبة والصناديق الحالي السيد .... فان مسؤوليته إرتكزت في موضوع سجلات المحاسبة على إهماله في المحافظة عليها وهذا الإهمال ثابت في دفاعه الذي أظهر أنه لم يكن هناك أي حرص في الإشراف على سجلات المحاسبة بدءاً من تاريخ مباشرته عمله وما إستوجبه هذا الامر من إستلام سليم لموجودات دائرة المحاسبة والصناديق وصولاً الى فقدان السجلات التي لم يعرف مصيرها والظروف التي فقدت فيها .

وعليه إقتضى تغريم السيد .. سناً الى الفقرة الاولى من المادة ٦٠/ من قانون تنظيم ديوان المحاسبة العمومية .

وبما أنه فيما خص رئيس دائرة المحاسبة والصناديق السابق السيد ... فإنه من الثابت أنه لم يكن في دائرة المحاسبة والصناديق في الفترة الذي نشب فيه الحريق في ١/٨/١٩٩٨ وهو



غير معني بتنظيم محضر بالحريق الذي حصل في حينه . وبما ان ما أدلى به لجهة إحتمال فقدان السجلات خلال نقلها من مكان إلى آخر أو من خلال تعرضها للتلف بفعل عوامل الطبيعة لا ينفي مسؤوليته لان طرح هذا الاحتمال يدل على عدم وجود إشراف ومتابعة دقيقة لمحفوظات الدائرة في حينه بل أن معرفة رئيس الدائرة بالاضرار التي يمكن ان تتعرض لها السجلات دون إتخاذ أي تدبير انما يدل على تقصير واضح من قبله .

وبما أنه عملية التسلم والتسليم التي تمت في دائرة المحاسبة والصناديق بين كل من رئيس دائرة المحاسبة والصناديق السابق السيد... والحالي السيد .... دون تنظيم محضر بها يجعل من الصعب معرفة وضع سجلات المحاسبة في تلك الفترة وما إذا كانت مكتملة أم غير مكتملة الامر الذي ينجم عنه ان مسؤوليته كل منهما عن فقدان السجلات تصبح قائمة بحكم عدم معرفة الفترة التي فقدت فيها ، وبما أنه يقتضي رد دفاع رئيس دائرة المحاسبة والصناديق .

السابق السيد ... في الأساس وتغريمه سنداً الى الفقرة الاولى من المادة ٦٠/ من قانون تنظيم ديوان المحاسبة وجمعها مع غرامة المخالفة الاولى سنداً للمادة ٦٣/ من القانون نفسه .<sup>67</sup>

**ثانيا : القرار رقم 77/ ر . ق نهائي ، تاريخ 2011/10/17 ، موضوعه : معاملات عقارية على عقارات ملك الدولة خلافاً للقانون .**

-ملخص القرار الصادر عن الديوان :

-أصدر الديوان قراراً مؤقتاً بتاريخ ١٦/١/٢٠٠٨ إعتبر فيه ان عدم اتخاذ أي اجراء من قبل مديرية الشؤون العقارية لازالة التعدي الواقع على عدد من عقارات الدولة يشكل خطأ وتقصيراً من شأنه إلحاق الضرر بالاموال العمومية ويقع تحت طائلة الفقرة ٨ من المادة ٦٠/ من قانون تنظيم الديوان ، ويسأل عنه كل من مدير الشؤون العقارية السيد .... ورئيس دائرة أملاك الدولة الخاصة السيدة ...

-لم يتبين أن مديرية الشؤون العقارية قد بادرت الى تقديم أي شكوى أمام النيابة العامة المالية وفقاً لما سبق وطلبه إليهم الديوان في العام ٢٠٠٥ بل أن جل ما قامت به هذه المديرية هو تزويد هيئة القضايا في وزارة العدل بالمستندات التي طلبتها وذلك بعد أن قدم المستأجرون دعاوى أمام القضاء مطالبين بإبطال القرارات التي صدرت عن أمناء السجل العقاري والقاضية بالغاء عقودهم مع الدولة أي أن المبادرة كانت من قبل المستأجرين وليس من مديرية الشؤون العقارية للحفاظ على أموال الدولة وحقوقها .

<sup>67</sup> قرار صادرة عن ديوان المحاسبة رقم 77 ر.ق نهائي تاريخ 2011-10-17



-أن مديرية الشؤون العقارية تحركت بعد أن وجه الديوان اليها مذكرة للاستيضاح عن العقارات المشغولة خلافاً للقانون ، فطلبت من أمين السجل العقاري في البقاع والجنوب تزويدها ببيان عن التعديلات الجارية على العقارات وأسماء الشاغلين إلا انها لم تستكمل متابعة الموضوع بشكل كامل .

-إن التأخير الحاصل في تزويد المراجع القضائية والديوان بالمعلومات اللازمة حول العقارات يعود لعدم ورود أجوبة من أمناء السجل العقاري ولواقع الإدارة بعد الحرب والنقص في الكادر البشري فيها ، ولا يعفيها من المسؤولية باعتبار أنهما كفا عن ملاحقة المسألة مع المعنيين المتقاعسين وبالتالي يقتضي تغريم كل منهما بمبلغ /٥٠٠/ ألف ل.ل . سنداً لأحكام المادة /٦٠/ من قانون تنظيم الديوان ووقف تنفيذ العقوبة سنداً لأحكام المادة /٦١/ فقرة ٤ من القانون نفسه نظراً لظروف وتاريخ ارتكاب هذه المخالفة وحسن نية مرتكبيها .<sup>68</sup>

**ثالثاً : القرار رقم 13 / ر . ق نهائي ، تاريخ 2024/9/12 ، موضوعه : أربعة عقود مصالحة مع أربعة موظفين من برنامج الأمم المتحدة الإنمائي UNDP ناتجة عن أعمال قاموا بها عن الفترة الممتدة من 2020/9/15 ولغاية 2021/2/28 .**

- ملخص قرار رقم ١٣ الصادر عن الديوان

- أصدر الديوان قراراً مؤقتاً بتاريخ ٢٠٢٤/٢/٦ رقم ٤/ر.ق) طلب بموجبه من وزير الاقتصاد والتجارة السابق (ر.ن) بيان دفاعه عن المخالفة المنسوبة اليه في خلال مهلة شهرين من تاريخ تبليغه وأن القرارات المؤقت المذكور قد أبلغ هذا الاخير بتاريخ ٢٠٢٤/٤/٢٩ ورود بيان دفاعه بتاريخ ٢٠٢٤/٦/١٣ .

-بما انه أدلى السيد ( ر . ن) دفاعه الآتي

١-وزارة الاقتصاد والتجارة التي تعاني من نقص حاد في عدد موظفيها ، كانت لا تزال بحاجة إلى خبرات بعض العاملين في البرنامج لاسيما في مجالات المعلوماتية الدولية والبنك الدولي لتأمين سير العمل.

٢-إن كافة الاجراءات التي إتبعته من قبل وزارة الاقتصاد والتجارة للسير بملف التعاقد الاستثنائي مع العاملين في مشروع الامم المتحدة الإنمائي لصالح وزارة الاقتصاد والتجارة ، ودفع بدلات اتعابهم قد استندت إلى ما يلي :

---

<sup>68</sup> قرار صادر عن ديوان المحاسبة العمومية رقم 13 ر.ق نهائي تاريخ 2024-9-12



-إتباع الاصول والاعراف المعتمدة لتسيير الاعمال في ظل حكومات تصريف الاعمال حيث تبادر هذه الحكومات في كثير من الأحيان وفي سبيل تسيير المرفق العام الى إتخاذ اجراءات تخرج عن الاطار الضيق لتصريف الاعمال على سبيل التسوية ويتم تأييدها لاحقاً من قبل الحكومة الجديدة .

-موافقة مسبقة وإستثنائية لرئيس الجمهورية ورئيس الحكومة ووزارة المالية لتنظيم عقود إتفاق إستثنائية لمدة سنة.

-موافقة ديوان المحاسبة اللاحقة على عقود المصالحة بموجب القرار رقم ٧ /ر.م/ ٨٤ تاريخ ٤/٥/٢٠٢١ لدفع بدلات الاتعاب.

-موافقة مجلس الوزراء اللاحقة على العقود الاستثنائية بموجب القرار رقم ٢ من تاريخ ٦/١٠/ ٢٠٢١ بعد الاستماع لرئيس ديوان المحاسبة.

مما يؤكد بالتالي على أن آليتي التعاقد وصرف بدلات الاتعاب جاءتا متطابقتان مع الاصول والانحراف السائدة في ظل حكومات تصريف الاعمال لتأمين سير المرفق العام ، لاسيما وأن عملية التعاقد برمتها قد تم تأييدها من الحكومة اللاحقة " .

وبما أنه تبين من دفاعه أن عملية التعاقد والاجراءات التي تم اتخاذها كانت في سبيل تأمين إستمرارية المرفق العام وبما أنه يحق للديوان إذا ما تبين له أن المخالفة ارتكبت في سبيل تأمين حسن سير المصالح العمومية ، أن يقرر الاعفاء من العقوبة سنداً لاحكام المادة ٦٢ الفقرة ٣ من قانون تنظيم ديوان المحاسبة العمومية وبما أنه يقتضي سنداً لما تقدم رد الدفاع المقدم من السيد ( ر.ن ) في الأساس والاعفاء من العقوبة للأسباب المذكورة أعلاه .

إذاً قضى الديوان بصورة نهائية ، في نطاق رقابته القضائية على الموظفين بموجب هذا القرار بقبول دفاع السيد ر.ن شكلاً ورد دفاعه في الأساس وإعفاءه من العقوبة سنداً لاحكام الفقرة ٣ من المادة ٦٢ من قانون تنظيم ديوان المحاسبة العمومية .

**رابعا : - القرار رقم 318/ ر.ق / نهائي تاريخ 2020/24/9 ، موضوعه : المخالفة الحاصلة نتيجة تلزيم مشروع البحصاص إقامة جسور في منطقة البحصاص - طرابلس .**

-ملخص القرار الصادر عن الديوان :

بعد الإطلاع على مستندات القضية وتقرير الرئيس المقرر بتاريخ 2020/9/17 ، وعلى مطالعة النيابة العامة لدى ديوان المحاسبة الصادرة تحت الرقم 99 تاريخ 24/9/2020 تبين: أنه بتاريخ 9/4/2020 أصدر الديوان القرار رقم 239/ ر.ق / نهائي ومؤقت في إطار الرقابة القضائية على الموظفين تناول بموجبه المخالفة الحاصلة نتيجة تلزيم مشروع إقامة



جسور في منطقة البحصاص - طرابلس من قبل الموظفين والمهندسين ، من بينهم مدير عام ورؤساء دوائر ومهندسون في وزارة الأشغال العامة والنقل، بسبب تلزيقات مخالفة جرت خلال إشرافهم على المشروع المذكور .

أولاً - في الشكل :

تبين أن الأشخاص المعنية بشأن المخالفات المرتبطة بمشروع التلزيق والبنى التحتية المذكورة قدموا دفعوهم ضمن المهل القانونية .

ثانياً- في الأساس :

أ- فيما يتعلق بوزير الأشغال العامة والنقل ( م ، ص )

بما أن القرار المؤقت نسب الى وزير الأشغال ( م . ص ) الافعال التالية :

إرتكاب العديد من المخالفات الإدارية أبرزها تلزيق الأشغال إستناداً الى دراسة غير مستوفية للشروط ، تم إعدادها من قبل شركة إستشارية دون مرورها عبر الدوائر الفنية المختصة والتسرع في إنجاز مراحل التلزيق دون إكمال المستندات المطلوبة بالإضافة الى إصرار الوزير على إستكمال الإجراءات رغم غياب الأسس الفنية والمالية الكافية في مخالفة صريحة للأصول القانونية ، وتجدر الإشارة الى أن الوزير دفع بعدم إختصاص الديوان للنظر في القضية مستنداً الى المادة 80 من الدستور ، إلا إن الديوان أكد على صحة إختصاصه ، مشيراً الى أن الممارسات موضوع القرار في هذه القضية تتعلق بإدارة واستعمال المال العام، مما يضعها ضمن صلاحياته القانونية المشار إليها في قانون تنظيم ديوان المحاسبة العمومية وذلك إنطلاقاً من النقاط التالية :

1- بالنسبة لصلاحيات وإختصاص ديوان المحاسبة في مساءلة الوزراء :

تطرق الديوان الى التأكيد على إختصاصه في مراقبة ومساءلة الوزراء والمسؤولين عند مخالفتهم للقوانين المتعلقة بإدارة واستعمال الأموال العمومية ، مستنداً بذلك الى أحكام قانون تنظيم الديوان ، لاسيما المادتين الأولى والثانية من المرسوم الاشتراعي رقم 83/82 ، واللتين نصتا على أن الديوان يعد مرجعاً قضائياً ومالياً يراقب إستعمال المال العام ويشمل صلاحياته جميع الادارات العامة والوزارات دون إستثناء .

- شمول الرقابة على جميع الموظفين الوزير كونه المرجع الصالح لعقد النفقة والتصديق على النفقات العمومية :

أخضع الوزير لرقابة ديوان المحاسبة العمومية بشكل غير مباشر ، مثله مثل بقية الموظفين الآخرين ، مستنداً الى نص المادة 59 من قانون تنظيمه يسري على جميع من يقوم بإدارة



الأموال العمومية ، سواء بقرار مباشر أو عبر التفويض ، مما يعني شمول الوزير بالرقابة الكاملة دون أي حصانة إدارية في هذا الإطار بغية تأمين حسن تنفيذ القوانين وحماية المال العام من أي تجاوز أو إساءة إستخدامه (وهذا ما شكل إستثناء على المبدأ العام) .

- شمول رقابة ديوان المحاسبة العمومية كافة الأشخاص الذين يقومون بإدارة أو إستعمال الأموال العمومية أو التدخل في إدارتها حتى ولو كانوا من غير الموظفين ، ما يعني شمول الوزير ، من باب أولى : إستند ديوان المحاسبة العمومية في ذلك الأمر الى نص المادة 59 من قانون تنظيمه ، التي نصت بوضوح على شمول الرقابة لكل شخص ، سواء كان معيناً أو منتدباً أو متعاقداً ، يتولى تنفيذ مهام مرتبطة بصرف المال العام ، كما بين القرار بموجبه أن الوزير يدخل حكماً ضمن نطاق المراقبة ، كونه المرجع الصالح لعقد النفقة والتصديق عليها ، وبالتالي يخضع لرقابة الديوان وفسر القرار هذه الصلاحية بأنها لا تقتصر فقط على الموظفين بالمعنى الضيق ، بل تشمل كل من يتصرف أو يشارك أو يتدخل بالأعمال الإدارية والمالية المتصلة بالمال العام ، وهو ما يوسع دور الديوان لجهة رقابته العليا والشاملة التي لا تستثني أحد عند وجود مسؤولية مالية محتملة .

- إمكانية ملاحقة الوزير أمام الديوان سنداً لأحكام المادة 111 من قانون الديوان معطوفة على المادة 60 من قانون تنظيمه :

بموجب المادة 56 من قانون المحاسبة العمومية تؤكد بموجبها على أن الوزير ، هو المرجع الصالح لعقد النفقة وبصفته تلك ، يخضع بدوره للمساءلة في حال أخل بشروط العقد أو تجاوز الصلاحيات ، وكما هو معلوم قانوناً كل معاملة تؤول الى عقد نفقة يجب أن تقترن ، قبل توقيعها ، بتأشير مراقب عقد النفقات ، إلا في حالات إستثنائية طارئة تبرر تسوية النفقة لاحقاً ضمن مهلة محددة ، كما بين القرار أن الوزير يتحمل المسؤولية الكاملة عن هذه التسوية إذا لم تراعى الأصول القانونية ، ما يجعله عرضة للمساءلة أمام الديوان أسوة بسائر الموظفين العموميين ، كما أوضح أن قانون المحاسبة العمومية حدد صراحة حدود صلاحيات في عقد النفقة بحسب قيمتها المالية ، وأن الوزير يندرج ضمن الفئة التي تخضع لرقابة الديوان في حال تجاوزها ، مما يعزز شرعية إخضاعه للمساءلة القضائية عند وجود مخالفة أو تجاوز للقواعد المالية المعتمدة .

- إمكانية ملاحقة الوزير أمام الديوان سنداً لأحكام المادة 112 من قانون المحاسبة العمومية التي تنص صراحة على مسؤولية شخصية للوزير على أمواله الخاصة :

إن الوزير مسؤول شخصياً على أمواله الخاصة عن كل نفقة يعقدها متجاوزاً الاعتمادات المفتوحة لوزارته مع علمه بهذا التجاوز ولا تحول هذه المسؤولية دون ملاحقة الموظفين الذين تدخلوا بعقد نفقة ، وتصفياتها ، وصرفها ، أمام الديوان ، ما لم يبرزوا أمراً خطياً من



شأنه إعفاؤهم من المسؤولية ، وبما أن هذه الأخيرة تفضي حكماً الى إمكانية ملاحقة ومحاسبة الوزير أمام الديوان لاسيما بالنظر الى وحدة وتلازم القضية كما يعود لهذا الأخير إستصدار سندات التحصيل بحق الوزراء الذين يرتكبون مخالفة بهذا الشأن .

- إمكانية ملاحقة الوزير أمام ديوان المحاسبة العمومية عندما يحل محل الموظف التابع له مباشرة في تحمل المسؤولية :

سنداً للمادة 62 من قانون تنظيم الديوان التي نصت على أن المسؤولية تنتقل الى الرئيس الأعلى عند تكليفه الموظف بالتنفيذ المباشر لمخالفة ما ، مما يؤكد شمول المسؤولية الإدارية والمالية لكافة المعنيين ، بمن فيهم الوزير دون إستثناء خاصة عندما يحل محل الموظف التابع له أو عند مصادقته على المخالفة أو عند تنفيذها بناء على علم مسبق بها ، مما يرفع عنه ذلك الحصانة الإدارية ويجعله عرضة للمساءلة .

-موجب إعلام المدعي العام لدى الديوان عن مخالفة المواد 111 112 من قانون المحاسبة العمومية برهان على ضرورة ملاحقة الموظفين المسؤولين عن المخالفة ، وعلى رأسهم الوزير ، أمام ديوان المحاسبة العمومية :

سنداً للمادة 113 من قانون المحاسبة أكدت على مراقب عقد النفقات وعلى غيره من المراجع عند الاقتضاء ، كل ما في خصه أن يعلم المدعي العام لدى الديوان بشأن هذه المخالفات .

وهو يعد إجراء تمهيدي للادعاء على المسؤولين المقصرين والمخالفين لأحكام القانون أمام الديوان ، وليس مجرد إجراء إداري عادي .

-الفصل ما بين العقوبات المالية التي يعود للديوان فرضها والعقوبات الأخرى من إلزمات مدنية وعقوبات جزائية ومسلكية التي يعود للجهات والمحاكم الأخرى المعنية فرضها برهان على إستقلالية الديوان في إتخاذ الإجراءات التي تدخل ضمن صلاحياته :

سنداً للمادة 60 من قانون تنظيمه أكدت بموجبه إمكانية فرض غرامات مالية بحق أي موظف ثبت عليه الإخلال بالقوانين ، كما أن تلك الغرامات لا تسقط الحق في ملاحقة المرتكبين أمام المحاكم المختصة ، ما يعزز من فعالية الإجراءات الردعية ، وكل هذه الأمور تؤكد على إستقلالية الديوان في إتخاذ الإجراءات والتدابير التي يراها مناسبة بحق المخالفين.

-صلاحية المجلس الأعلى لمحكمة الرؤساء والوزراء محصورة بالملاحقة الجزائية نظراً لعدم تمثيل القضاة الإداريين والماليين فيه :

إستند القرار الى نص المادة 80 من الدستور ، التي حددت بموجبها آلية تشكيل المجلس الأعلى لمحكمة الرؤساء والوزراء ، مؤكدة أن إختصاصه يتعلق فقط بالجرائم الناتجة عن ممارسته الوظيفية ، كما تبين أن قوانين المحاسبة العمومية الصادر منذ عام 1963 لم تقيد



صلاحية الديوان في ملاحقة الوزراء مالياً ، بل دعمتها ، وأكد القرار أن محاكمة الوزراء سياسياً وجزائياً لا تعني إعفاءهم من الملاحقة المالية أمام الديوان إذ تبقى المخالفات المالية والإدارية من إختصاص القضاء الادراي ، وفي هذا السياق ، أشار القرار الى رأي مجلس شورى الدولة رقم 21/2009 ، الذي إعتبر أن عدم تمثيل القضاة الإداريين في المجلس الأعلى لا يمنع من ملاحقة الوزراء أمام ديوان المحاسبة مما يعزز إستقلالية المحاسبة المالية عن المحاكمة الجزائية ، ويوسع من صلاحيات الرقابة والمساءلة . كما أن غياب تمثيل القضاة الإداريين في المجلس الأعلى لمحاكمة الرؤساء والوزراء لا ينفي إختصاص الديوان بملاحقة الوزراء مالياً وإدارياً ، إذ أن المشروع ميز بوضوح بين صلاحيات ديوان المحاسبة والمجلس الأعلى ، ولا يوجد أي تعارض بينهما .

-إعلام مجلس النواب في الإطلاع على المخالفات المرتكبة من الوزراء ، حيث يوجب على الديوان إبلاغ المجلس عند الاقتضاء ، ليتخذ ما يراه مناسباً بحقهم .

**الخلاصة :** يستخلص من كل ما تقدم أن الوزراء مسؤولون أمام ديوان المحاسبة وأن الديوان يتمتع بالصلاحية والإختصاص لمحاسبة ومساءلة أي وزير عن الأخطاء والمخالفات المالية التي يرتكبها ، ضمن الحدود المنصوص عنها في القوانين ذات الصلة ، لاسيما قانون تنظيم الديوان ، وبما أن القول بغير ذلك لا يمكن الإعتداد به لأنه يؤول الى تعطيل أحكام قانوني المحاسبة العمومية وتنظيم الديوان .

## 2-بالنسبة لأساس الدفاع المدلى به :

بما أن الوزير ( م.ص ) أدلى في دفاعه حاول تبرير موقفه بالإشارة الى وجود نية لتجميد المشروع نتيجة التكاليف المرتفعة ، مدعياً أن تنفيذ المشروع لم يتم إلا بعد مغادرته الوزارة، إلا أن القرار بيّن بوضوح أن جلسات تلزيم المشروع وعقود الإلتزام تمت خلال فترة توليه مهامه في وزارة الأشغال العامة والنقل ، حيث أبرمت العقود في عامي 2007 و 2008 ، وتم تمديد الإلتزام لاحقاً عام 2009 بسبب صعوبات تنفيذية كما أن الوزير قد تابع المشروع حتى بعد تركه الوزارة ، من خلال مشاركته الإعلامية بشأن وضع حجر الأساس ، وهو ما يثبت علمه وإستمراره في دعمه للمشروع ، كذلك أشير الى أن ملاحظات هندسية صدرت لاحقاً عن رئيس مصلحة الدروس في ديوان المحاسبة العمومية وإتضح من خلالها أن دفاع الوزير يتعارض مع الوقائع ، إذ أنه لم يعمد الى تجميد المشروع ووقف تنفيذه بل تابع السير به كل هذه الأمور عززت الشكوك حول ملائمة المشروع تقنياً ومالياً ، كما أن إرسال الوزير ملف الدراسة الى الاستشاري قبل الإنتهاء من الإجراءات القانونية ، بحيث أن الدراسة الفنية الأولية كانت ناقصة وأرسلت مباشرة من المكتب الإستشاري دون العودة الى إدارة المناقصات وهذا الأمر شكل مخالفة للقوانين المالية والإدارية ، إذاً لم يتم تعديل دفتر الشروط أو الإلتزام بطريقة نظامية بمعنى أن الدراسة لم تكن مكتملة ومرفقة بالتعديلات المطلوبة ما



سبب هدرًا في المال العام وتكبد الدولة كلفة إضافية دون تبرير قانوني ، وهو ما يعتبر إخلالاً بأصول الصرف للمال العام ومخالفة صريحة لأحكام المادة 60 من قانون تنظيمه نظراً لما سببه هذا الأمر من إضرار بالمال العام نتيجة الإهمال والتقصير في المتابعة والالتزام بالاجراءات إضافة إلى إستعمال غير مشروع للمال العام كما أن الوزير قام بإرسال ملف الدراسة الأولية مباشرة الى الاستشاري دون إحالتها الى الدوائر الفنية المختصة ما يعد مخالفة واضحة للتسلسل الإداري والإجراءات القانونية ، وأرسل الملف مرة ثانية في 1/6/2007 بعد ملاحظات الإدارة المختصة ، رغم أن الإستشاري كان قد قدمه رسمياً منذ 30/4/2007 ما يعكس تجاوزاً واضحاً للأصول ، كذلك، أظهر القرار أن الوزير مارس ضغوطاً على موظفي وزارة الأشغال العامة لإتمام التلزم وإستلام الدراسة ، رغم عدم إكمال المراحل المطلوبة ، ودون إنتظار رأي الفنيين المختصين. وقد تبين أن هذا الاستعجال أدى إلى تنفيذ المشروع بناءً على دراسة مليئة بالأخطاء التقنية والإدارية ، ما تسبب بخسائر كبيرة في المال العام وفقدان الجدوى الفنية . كما ثبت أن الوزير تجاهل ملاحظات الجهات الرقابية حول ضرورة تصحيح كميات وأرقام المشروع ، وإستمر في إجراءات التلزم دون تعديل ، وخلص القرار الى أن هذه الأفعال تمثل مخالفات صارخة للقوانين الإدارية والمالية ، وتعرض مرتكبيها للغرامات المنصوص عليها في المادة 60 من قانون تنظيم ديوان المحاسبة العمومية ، والتي تصل إلى 150 مليون ليرة بالإضافة الى العقوبات المدنية والجزائية التي يمكن أن تفرض لاحقاً من قبل المراجع المختصة .

إذاً أن الأفعال المنسوبة الى الوزير ترتقي الى مخالفة واضحة لأحكام المادتين 60 و61 من قانون تنظيم الديوان ، حيث تسبب بإلحاق ضرر مادي بالمال العام نتيجة سوء إدارة واستعمال المال العام والأموال المودعة في الخزينة، سواء عن طريق الإهمال أو التقصير أو مخالفة الأصول الإدارية والمالية ، كما أن الغرامات المالية الناتجة عن هذه المخالفات تقتطع من راتب الموظف من مخصصاته الشهرية ضمن حدود معينة .

ب-فيما يتعلق بالمهندس (ع.ش)

بما أن القرار المؤقت نسب الى المهندس (ع.ش) قيامه بإعداد ملف تلزم المشروع رغم أن الدراسة لم تكن قد إستلمت بعد مؤقتاً ونهائياً من قبل الإدارة مما شكل مخالفة للفقرة 8 من المادة 60 من قانون تنظيم الديوان .

وبما أن جاء في دفاع المهندس لجهة عدم صلاحيته التأكد من إستلام الدراسات وعدم مسؤوليته بشأن تحويل الملف بل هو من مهام لجنة الإستلام المختصة وفقاً لآليات العمل المطلوبة في الإدارة إلا أن مهامه كمهندس تلزم تفرض عليه التأكد من إستكمال الدراسة والتأكد من قانونية توقيع محضر الإستلام المؤقت والنهائي ، قبل مباشرة إعداد الملف .



كما جاء في دفاع المهندس (ع . ش) تحميل قرار هيئة التفتيش المركزي المسؤولية لرئيس مصلحة الدروس كونه حلقة ربط بين جميع الدوائر لا يعفى هذا الأخير من مسؤوليته ويستوجب الرد كونه تبين بموجب القرار أن الملف أعد بناءً على خرائط أولية غير مكتملة ولم توقع بشكل نهائي من الشركة الاستشارية ما يعد خطأ إدارياً ومهنيًا ، ويخالف أصول تنفيذ الأشغال العامة .

بما أن المهندس يكون ، تبعاً لما تقدم ، قد أقدم على مخالفة الفقرة 8 من المادة 60 من قانون تنظيم الديوان المتعلقة بارتكاب خطأ أو تقصير أو إهمال من شأنه إلحاق الضرر مادي بالأموال العمومية أو الاموال المودعة في الخزينة .

ج- فيما يتعلق برئيس دائرة المشاريع بالإنبابة المهندس (ح . خ)

بما أن القرار المؤقت نسب الى المهندس (ح.خ) ، الذي كان يتولى في حينه مهام رئيس دائرة المشاريع بالإنبابة ، موافقته على ملف التلزم المعد من قبل المهندس (ع . ش) على الرغم من أن الدراسة لم تكن قد استلمت بعد بشكل مؤقت ونهائي من قبل الإدارة ، ما يشكل مخالفة لأحكام الفقرة 8 من المادة 60 من قانون تنظيم ديوان المحاسبة العمومية . بما أن جاء في دفاع المهندس (ح.خ) موضحاً أن ملف التلزم تم تحضيره وإحالته الى إدارة المناقصات من قبل الوزير بموجب كتاب رقم 99 / ص ، أي قبل أن يكلف رسمياً بمهام رئيس دائرة المشاريع بموجب القرار رقم 183/1 تاريخ 3/4/2007 ، وأشار الى أن التوقيع اللاحق منه كان بهدف إجراء تصحيحات على الملف بعد طلب إدارة المناقصات. بما أن ما جاء في دفاع هذا المهندس يقتضي الأخذ به والكف عن ملاحقته بخصوص المخالفات المنسوبة إليه في متن القرار المؤقت . وبما أنه ، أمام هذا الواقع ، يحتفظ الديوان بحقه في إرسال مذكرة الى الإدارة لتبيان هوية الموظف الذي كان يتولى مهام رئيس دائرة المشاريع قبل أن يكلف بها المهندس ، كي يبنى على الشيء مقتضاه .

د- فيما يتعلق بمدير الطرق بالإنبابة المهندس (ج.س)

بما أن القرار المؤقت نسب الى المهندس (ج.س) الذي كان يتولى في حينه مهام مدير الطرق بالإنبابة ، موافقته على رفع التلزم الى المدير العام للطرق والمباني رغم أن الدراسة لم تكن قد استلمت بعد بشكل مؤقت ونهائي ، مما شكل مخالفة محتملة لأحكام المادة 60 من قانون تنظيم ديوان المحاسبة العمومية .

بما أن جاء في دفاع المهندس (ج.س) بأنه كان يشغل منصب مدير الطرق بالإنبابة صورة مؤقتة ، نظراً لوجود المدير الأصيل في إجازة إدارية قصيرة ، وبأن وزير الأشغال قام باستدعائه الى مكتبه بتاريخ 6/2/2007 وطلب إليه التوقيع على الملف ، أسوة بباقي الموظفين المعنيين والمكلفين بالملف أي مشروع البنى التحتية .



وبما أن ما جاء في دفاع هذا المهندس يقتضي الأخذ به والكف عن ملاحقته بخصوص المخالفات المنسوبة إليه في متن القرار المؤقت نظراً إلى أنه من غير المنطقي تحميل المهندس مسؤولية الإطلاع على كافة تفاصيل الملف في ظل غياب المدير الأصيل لاسيما أن توقيعه جاء بناءً على طلب الوزير وتحت ضغط مباشر من قبله ، ما يعفيه من الملاحقة باعتباره أن تصرفه كان لتسيير الأعمال الإدارية وليس نتيجة تقصير أو إهمال متعمد

لذلك يقرر الديوان بصورة نهائية وفي نطاق الرقابة القضائية على الموظفين

أولاً : قبول دفاع كل من الوزير السابق للأشغال العامة والنقل والسيد ( م ، ص ) والمهندسين ( ج س ) و ( ح . خ ) و ( ع . س ) في الشكل .

ثانياً : رد دفاع الوزير السابق للأشغال العامة والنقل ( م ، ص ) وفرض غرامة مالية سندا للاحكام المادة 60 من قانون تنظيم ديوان المحاسبة العمومية بالإضافة الى غرامة تساوي راتب ثلاثة أشهر تحتسب بناءً على الراتب الذي كان يتقاضاه ، بتاريخ المخالفة سندا الى أحكام المادة 61 من قانون تنظيم الديوان .

ثالثاً : رد دفاع المهندس ( ع - ش ) وفرض غرامة مالية سندا للاحكام المادة 60 من قانون تنظيم ديوان المحاسبة .

رابعاً : الكف عن ملاحقة المهندس ( ح - ي ) للمخالفات المنسوبة إليه بصفته رئيس دائرة المشاريع بالإنابة .

خامساً : الكف عن ملاحقة المهندس ( ج ، س ) بالنسبة للمخالفات المنسوبة إليه بصفته مدير الطرق بالإنابة .

سادساً : إحاطة مجلس النواب علماً بالمخالفات المرتكبة من قبل الوزير السابق ، سندا للاحكام المادة 64 من قانون تنظيم الديوان .

سابعاً : إبلاغ هذا القرار القضائي الى وزارة الأشغال العامة والنقل - المديرية العامة للطرق والمباني - أصحاب العلاقة - النيابة العامة لدى ديوان المحاسبة العمومية ووزارة المالية بغية تحصيل الغرامات المفروضة .

ثامناً : الطلب من وزارة المالية إفادة الديوان تباعاً عن الاجراءات المتخذة من قبلها لتحصيل الغرامات المفروضة وتواريخ تسديد هذه الغرامات .



## المطلب الثاني : أعمال النيابة العامة في اطار الرقابة على الموظفين

يتمحور دور النيابة العامة لدى ديوان المحاسبة العمومية في هذا الإطار حول التحري عن المخالفات المرتكبة والتحقيق فيها ، تمهيداً للإدعاء على الموظفين المسؤولين عنها ، أو إحالتهم على المراجع القضائية المختصة ، فضلاً عن صلاحيات المدعي العام في الرقابة على نصوص تعيين الموظفين المسؤولين عن عدم تنفيذ أحكام مجلس شورى الدولة .

إن رقابة النيابة العامة لدى الديوان على الموظفين تشمل كل شخص يقوم بإدارة الاموال العمومية والاموال المودعة في الخزينة أو لصالحها سواء أكان موظفاً أو منتخباً أو متعاقد<sup>69</sup> ويبرز دور المدعي العام في هذه الرقابة في المراحل التالية :

- كيفية وضع اليد على المخالفات ، حيث يتم ابلاغ مدعي عام الديوان بالمخالفات المالية المنصوص عنها في قانون تنظيم الديوان ، وللمدعي العام أن يضع يده على المخالفة عفواً أو بناء على إخبار أو شكوى ، وعلى إدارة التفتيش المركزي إيداع المدعي العام نسخاً عن تقارير التفتيش المالي ، بحيث يدقق فيها ويرسلها مع ملاحظاته وإقتراحاته الى إدارة التفتيش المركزي لاتخاذ التدابير الادارية والقضائية بحق الموظفين المسؤولين<sup>70</sup> .

- إجراء التحقيق والادعاء وأصول المحاكمة ، حيث يجري المدعي العام أي تحقيق تقتضيه المصلحة العامة ، في أي موضوع يتم إبلاغه عنه . وعليه أن يتأكد أولاً بأن المخالفة المشكو منها داخلة في إختصاص الديوان والنيابة العامة ، على أن تتوفر الشروط الثلاث التالية وهي: أن تكون الاموال المتداولة من الاموال العامة ، أن تكون هذه الاموال داخلة في إطار إدارة وإستعمال الاموال العمومية والاموال المودعة في الخزينة ، أن يكون الشخص المطلوب ملاحظته موظفاً منتمياً الى إدارة عامة او هيئة خاضعة لرقابة ديوان المحاسبة<sup>71</sup> ويمكن للمدعي العام الاستعانة بخبراء يتم إختيارهم من الجدول المعمول به لدى المحاكم<sup>72</sup>، ويتم تطبيق إجراءات التحقيق التي يمكن ان تؤدي الى الحفظ او الادعاء .

- طرق المراجعة ، حيث يمكن الطعن في قرارات الديوان القضائية النهائية ، إما عن طريق إعادة النظر وإما عن طريق النقض<sup>73</sup> ، وتجرى إعادة النظر بناء لطلب المدعي العام ، أو وزير المالية لصالح الخزينة أو المحتسب أو الموظف المختص وتجدر الإشارة الى أن إعادة النظر المقدم من قبل المدعي العام لا تخضع للشروط المنصوص عليها في المادة 76 من قانون تنظيم ديوان المحاسبة ، وهي بالتالي تتم دون أي قيد شكلي أو زمني .

<sup>69</sup> بموجب المادة ٥٩ من قانون تنظيم ديوان المحاسبة ( المرسوم الاشتراعي رقم ٨٢ تاريخ ١٦/٩/١٩٨٣ )

<sup>70</sup> المادة ٢٦ من المرسوم الاشتراعي رقم ٨٢/٨٣

<sup>71</sup> حنيها يقوم المدعي العام بالمهام المنصوص عنها في المواد ٢٨ ، ٢٥ و ٦٨ من قانون تنظيم الديوان.

<sup>72</sup> المادة ٨٠ من قانون تنظيم ديوان المحاسبة

<sup>73</sup> المادة ٧٦ من قانون تنظيم ديوان المحاسبة.



- وقد صدر مطالعة المتضمنة إدعاء أمام الديوان مطالعة رقم 2936/123 تاريخ 2011/10/17 ، تزوير في قيمة حوالات صادرة عن وزارة المالية عائدة للعام 2002 كما أوجبت المادة 26 من قانون تنظيم ديوان المحاسبة على المراجع المختصة إبلاغ المدعي العام لدى الديوان عن المخالفات المنصوص عنها في هذا المرسوم الإشتراعي .

وقد ورد النيابة العامة لدى ديوان المحاسبة في السنوات 2010-2011-2012 مجموعة من القضايا والشكاوى والاخبارات وصلت عن طريق ديوان المحاسبة أو إما عن طريق وزارة المالية أو التفتيش المركزي وسائر الوزارات والادارات الاخرى . كما يمكن للمدعي العام اجراء أي تحقيق تقتضيه المصلحة العامة في أي موضوع يصل الى علمه او يتم إبلاغه عنه أن يكون داخلا ضمن إختصاصه وأن لا يكون ساقطاً بمرور الزمن أو باي سبب آخر وينعقد إختصاص النيابة العامة لدى الديوان عند توافر الشروط الثلاثة التالية مجتمعة :

1-أن تكون الأموال المتداولة من الاموال العامة ، وليس أموالاً خاصة ، على أن تكون تلك الاموال عائدة للدولة الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة العمومية .

2-أن تكون الاعمال المطلوب الملاحقة بشأنها داخلة في إطار إدارة أو إستعمال الاموال العمومية والاموال المودعة في الخزينة العامة .

3-أن يكون الشخص المعني والمطلوب ملاحقته موظفاً منتظماً الى إدارة عامة أو هيئة خاضعة لرقابة ديوان المحاسبة ، وفقاً للمفهوم الواسع للموظف . كما هو وارد في متن المادة 59 من قانون تنظيم ديوان المحاسبة .

وكذلك ، يشمل إختصاص النيابة العامة أعمال كل من يتدخل في إدارة الاموال المذكورة وفي القيام بعمليات القبض والدفع لحساب الخزينة بدون أن تكون له الصفة القانونية أو يساهم في الأعمال المشار إليها سواء باجراء الاعمال التحضيرية لها أو مراقبتها أو التصديق عليها.

وفي سبيل قيام النيابة العامة بمهامها ، يستمع المدعي العام ومعاونون الى الموظفين والشهود ولهم أن يتوسعوا في التحقيق ، وأن يطلبوا الى الادارة أو الهيئة المختصة إيداعهم المستندات والإيضاحات والمعلومات التي يحتاجون إليها ، ولهم أن يكلفوا المراقب أو مدقق الحسابات الذي يعاونهم باجراء أي تدقيق محلي يتعلق بالقضية المعروضة عليهم ، على أن يُبلغ التكليف الى الرئيس المباشر للموظف المعني قبل مباشرة المهمة . وعلى الادارات المختصة الإجابة على تلك الطلبات ضمن المهلة المحددة لها ، والتي لا يجب أن لا تقل عن عشرة أيام ، ويمكن تمديد هذه المهلة عند الإقتضاء إما عفواً أو بناءً على طلب الادارة المختصة . وفي حال التأخر عن إيداع النيابة العامة المستندات والايضاحات المطلوبة ، ضمن المهل المحددة في القوانين والأنظمة ، فيمكن حينها ملاحقة المخالفين وفقاً لاحكام الفقرة التاسعة من المادة 60 من قانون تنظيم ديوان المحاسبة العمومية ، بداعي عرقلة التحقيق أو كتم المعلومات .



وعند الانتهاء من التحقيق ، يحال المسؤولين عن المخالفات المرتكبة أمام ديوان المحاسبة وأمام المراجع القضائية والإدارية المختصة أو يتم حفظ الأوراق ، وفقاً لمسوغات كل قضية على حدة . وسوف نذكر بعض المطالعات المتضمنة إدعاء أمام ديوان المحاسبة العمومية .

أولاً : المطالعة المتضمنة إدعاء أمام الديوان في العام 2010

أ-مطالعة رقم 120/2416 تاريخ 8/7/2010 ، مخالفات مالية في استيراد وتوزيع بطاقات أوراق يانصيب التيكوتاك في وزارة المالية .

ب-في العام 2011 : -مطالعة رقم 123/2946 تاريخ 17/10/2011 ، تزوير في قيمة حوالات صادرة عن وزارة المالية عائدة للعام 2002 .

ج-في العام 2012 : -مطالعة رقم 23/150 تاريخ 10/2/2012 للدعاء على الموظفين في قضية بيع وتسليم كميات من المازوت الأحمر المدعوم من خزنية الدولة اللبنانية.<sup>74</sup>

لا بد من الإشارة أن النيابة العامة لدى الديوان في بعض الحالات تحيل الملف الى محكمة أخرى مختصة للقضية المعروضة أمامها عند الاقتضاء وذلك عندما يتبين لها مثلاً من أن المخالفة المالية الحاصلة شكلت جرماً مالياً معاقب عليه قانوناً كجريمة اختلاس الموظف العام للمال العام او إساءة استخدامه وهدره على سبيل المثال :

صدر عن محكمة الجنايات حكم جزائي رقم : 157 / 2013 تدين بموجبه المتهم بجريمة إختلاس المال العام بعدما تبين لها من الوقائع والادلة اقدام هذا الاخير على إختلاس المال العام بواسطة دس كتابات تتضمن أرقاماً لعمليات وهمية غير صحيحة وبتحريف في الحسابات والاشتراك مع أحد الموظفين في مديرية الضريبة على القيمة المضافة كما تبين لنا من الوقائع أن المتهم أقدم على تنظيم عقد إيجار وتسجيل مؤسسة بشكل صوري من أجل الاستيلاء على المال العام وقضت بتجريمه بجناية المادة 360 معطوفة على المادة 359 معطوفة على المادة 213 والمادة 454 معطوفة على المادة 471 معطوفة على المادة 213 عقوبات وتغريمه وتخفيض العقوبة سناً للمادة 253 عقوبات وإدانته بجنحتي المادتين 471 معطوفة على المادة 213 و454 معطوفة على المادة 471 معطوفة على المادة 213 عقوبات وحبسه وإدغام العقوبتين سناً للمادة 205 عقوبات .

<sup>74</sup> تقارير ومعطيات صادرة عن ديوان المحاسبة العمومية لسنة 2010-2011-2012



### المطلب الثالث : صعوبات ومعوقات التي تواجهها أجهزة الرقابة المالية

تواجه أجهزة الرقابة المالية الداخلية والخارجية جملة من الصعوبات والمعوقات التي تحد من فعاليتها وتعرقل دورها في حماية المال العام ، مما يستوجب التوقف عند أبرز هذه التحديات لبيان انعكاساتها .

أولاً : الصعوبات التي تواجه موظفي الرقابة في وزارة المال

لا يكفي لتفعيل الرقابة المالية الداخلية أو حتى الخارجية وضع نصوص قانونية تكرر نظاماً رقابياً مدروساً فقط ، فهذا النظام ، مهما كان دقيقاً وفعالاً ، لن يطبق بطريقة صحيحة الا إذا وجد جهاز بشري بعدد كافٍ في الجهاز الرقابي المعني ( سواء أكان وزارة او إدارة عامة أو مؤسسة عامة ) كفوء ، يخضع لتدريب دائم يبقيه على إطلاع مستمر على التحديثات التي تطرأ على مفهوم الرقابة المالية ، فان من يواجهه اليوم أفراد الجهاز البشري من صعوبات هو الافتقار لهذه المعايير المطلوبة والتي يجب توفرها في أي جهاز رقابي مالي سواء أكان داخلياً او خارجياً بالإضافة الى ضرورة ضبط الادارة والانتاجية ، وهذه المعايير عبارة عن مقومات مهنية عملية تمكن المراقب من القيام بمهامه الرقابية بالشكل القانوني المطلوب .

هذا فضلاً عن الضعف في الموارد التقنية التي يحتاجها المراقب في عمله فضلاً عن نقص في عدد العاملين والقضاة والمراقبين ومدققي الحسابات والاداريين مقارنة مع حجم العمل والمسؤوليات الملقاة عليهم وزيادة حجم الانفاق العام وحجم الموازنة العامة وذلك في كل من الأجهزة الرقابية الداخلية أي في الوزارات والادارات والمؤسسات العامة وفي الأجهزة القضائية الخارجية أي في ديوان المحاسبة العمومية .

فضلاً من المعوقات أو المشاكل التي يواجهها أفراد الجهاز البشري هو قلة أصحاب الاختصاص أو تضارب الصلاحيات بمقتضى المهام الموكلة اليهم بحيث تعتبر الموارد البشرية العنصر الأبرز لنجاح أي عمل مطلوب ، من هنا تبرز الحاجة لاختيار الموظفين المناسبين للقيام بالمهام الرقابية المطلوبة وذلك عبر تحديد تفصيل دقيق للوظائف والواجبات والمسؤوليات الخاصة بكل وظيفة وطبقاً لهذا التوصيف وما يتطلبه من مؤهلات علمية معينة يتم الترشيح لشغل الوظيفة المالية المطلوبة .

وبالعودة لأنظمة أو تنظيم وزارة المالية لم تحدد هذه الاخيرة شروط خاصة لموظفي الرقابة لديها سواء على صعيد المؤهلات العلمية أو الخبرات العملية المطلوبة ، فالعاملون اليوم في الجهاز الرقابي المالي قد يكون البعض منهم ليسو من أصحاب الاختصاص في مجال عملهم، وانما إكتسبوا المعرفة بفعل الخبرة العملية والمجهود الشخصي .

والمستخدمون الماليون الرئيسون حالياً في الجهاز الرقابي المتمثلون بمراقب عقد النفقات، والأمر بالصرف ( رئيس دائرة المالية ) ، والأمر بالدفع ( المحتسب المركزي ) ، لا يحملون



إجازات متخصصة في المجال المالي ، بل إن ما يظهرونه من دقة في مهامهم إكتسبوه بواسطة الخبرة والمدة الطويلة التي قضوها في العمل في كنف وخدمة الوظيفة ، وإن كنا محظوظين اليوم بأفراد مثابرين على عملهم ، غير أن ذلك قد لا يتكرر في المستقبل ، لذلك لا بد من إعتناء شروط دقيقة ومؤهلات عملية ضرورية لكل العاملين في المجال المالي ، إن هذا الاشتراط أو الشرط يشكل ضماناً في المستقبل لاسيما نلحظ اليوم أن الاختصاصات المالية قد تطورت وتفرعت بحد ذاتها، لتشمل كل الاعمال الرقابية المالية المطلوبة<sup>75</sup> .

ثانياً : معوقات الرقابة القضائية المنوطة بديوان المحاسبة العمومية  
إن الصعوبات التي تعترض الرقابة القضائية تقسم هذه الصعوبات الى نوعين : أحدهما مرتبط بالإدارات المعنية بتقديم الحسابات ، والآخر مرتبط بعمل ديوان المحاسبة نفسه في إطار هذه الرقابة التي تخص الشأن القضائي المنوط بالديوان

أ- الصعوبات المرتبطة بالإدارات المعنية بتقديم الحساب

فإذا أردنا أن نتكلم عنها ، يمكن إيجازها كالآتي :

أولاً - عدم إرسال الحسابات الى ديوان المحاسبة ضمن المهل القانونية ما يؤثر على فعالية هذه الرقابة لدى قيام ديوان المحاسبة العمومية بالتدقيق فيها .

ثانياً - عدم مراعاة الادارة الأصول والقواعد الحسابية في تقديم حساباتها .

ثالثاً - عدم وجود الجهاز الإداري القادر على إعداد حسابات صحيحة لدى بعض الإدارات العامة بسبب وجود شواغل في ملاكاتها ، وعدم كفاية العدد الموجود للقيام بالمهام الحسابية كافة ، ما أدى إلى تولى بعض الموظفين الإداريين المهام الحسابية .

رابعاً - وجود مشاكل حسابية موروثه عن الأزمات الأمنية والسياسية التي ما زالت قائمة حتى تاريخه ، ولم تتمكن بعض الإدارات من حلها لاسيما لناحية موازين دخولها وخروجها، النقص في المستندات عدم التمكن من إجراء المطابقات الصحيحة مع الغير .

ب - الصعوبات التي تعترض عمل ديوان المحاسبة أثناء قيامه بمهامه الحسابية

أولاً - الشغل في ملاكه القضائي والإداري فعلى الصعيد القضائي ، يشكو ديوان المحاسبة حالياً من شغل معظم مراكز الرؤساء الغرف ، لاسيما غرف الحسابات ، ما يعيق ويؤخر العمل لعدم وجود هيئات مكتملة تستطيع البت بالملفات الحسابية ، وغيرها ، وهذا الأمر يحتاج إلى تدخل سريع من قبل الحكومة للعمل على تعيين رؤساء غرف حرصاً على مصلحة ديوان المحاسبة ، ومن خلاله على المصلحة العامة .

<sup>75</sup> مادونا نصار الرقابة المالية على المؤسسات العام رسالة دبلوم الدراسات العليا في القانون العام الجامعة اللبنانية كلية الحقوق والعلوم السياسية الفرع الاول سنة 2016



ثانيا -أما على الصعيد الإداري فيعاني ديوان المحاسبة من نقص حاد في عدد المدققين الذين يعاونون القاضي في عمله ، فعدم كفاية ملاك المدققين يؤدي الى عدم قدرة ديوان المحاسبة على القيام بمهامه الواسعة التي تتطلب جهازاً كبيراً من المدققين ليصبح فعالاً ويتمكن من خلاله التدقيق في حسابات الدولة بمختلف موازاناتها العامة والملحقة وحسابات المؤسسات العامة وكافة حسابات الادارات العامة .

ثالثا-إن قصور التشريعات المنظمة لعمل جهاز الرقابة كعدم إعطاء ديوان المحاسبة العمومية في لبنان الصلاحيات الواسعة في مراقبة وتتبع تنفيذ الموازنة وصرف المال العام وخصوصاً مسألة عدم اخضاع عدد كبير من البلديات والمؤسسات التي تنتدرج تحت لواء الصناديق والمجالس أدى الى ضعف الرقابة على تنفيذ الموازنة العمومية في هذا الشق لعدم صلاحية الديوان في هذا المجال أو بهذا الخصوص .

رابعا- يمتد القصور التشريعي في هذا المجال ليشمل إستقلالية جهاز الرقابة ، حيث أن تبعية الجهاز القضائي أي ديوان المحاسبة العمومية بالرغم من إعطاءه الصفة القضائية الا أنه يتبع لرئاسة الوزراء في لبنان ولا تتمتع الأجهزة الانفة الذكر بالاستقلالية التامة عن السلطة التنفيذية ، ويمتد عدم الاستقلال أيضاً الى التعيينات القضائية في الجهاز فإن ربط الديوان برئيس مجلس الوزراء أي بالسلطة التنفيذية من شأنه أن يحد من إستقلاليته ، فديوان المحاسبة يجب أن يتمتع باستقلالية تامة وأن يكون سلطة مستقلة لضمان فعاليته .

خامسا -الضعف في الموارد البشرية والتقنية وإختصاصات جهاز الرقابة كون عانى ديوان المحاسبة العمومية من نقص كبير في عدد العاملين والموظفين في الديوان سواء عدد القضاة والمراقبين ومدققي الحسابات والاداريين مقارنة مع حجم العمل والمسؤوليات الملقة عليه وزيادة حجم الانفاق العام وحجم الموازنة العامة .

سادسا -أهم المشاكل التي يعاني منها الديوان أيضاً أن صلاحياته لا تطل الا الموظفين ، أما المتعاقدين مثلاً فهي لا تطالهم ، وقد لوحظ مؤخراً في عدد الصفقات وجود تواطؤ بين متعهدين في صفقات عديدة ، وكل ما يمكن للديوان أن يقوم به هو توصية الادارة بمباشرة إجراءات إقصاء المتعهد ، فيما المطلوب أساساً إعطاء ديوان المحاسبة صلاحية الملاحقة لهؤلاء طالما أن المال الذي يتعرض للتلاعب والهدر هو مال عام . أما بالنسبة للوزراء فإنهم لا يخضعون مباشرة لرقابة الديوان ، فاذا تبين للديوان إرتكابهم مخالفة ، فيقوم الديوان باحاطة مجلس النواب علماً بها كي يقوم المجلس لمحاسبتهم من خلال المسؤولية السياسية أمام مجلس الاعلى لمحاكمة الرؤساء والوزراء .

سابعا -عدم التناسب بين العقوبات والمخالفات يشكل عدم التناسب بين العقوبات التي تفرضها المراجع الرقابية المختصة وحجم المخالفات المرتكبة من المسؤولين والتي تقوم وزارة المالية بالاعلان عنها عنصراً يبعث الاحباط والتخاذل لدى القائمين بالرقابة ويعزى الامر الى تدني



العقوبات التي فرضها قانون تنظيم الديوان بحيث لا تزيد الغرامة التي يعاقب بها الديوان كل موظف ارتكب أو ساهم في ارتكاب المخالفات المالية .

ثامنا-تأخر بعض الادارات العامة في إيداع ديوان المحاسبة ، الحسابات والمستندات المطلوبة منها ضمن المهل المحددة في القوانين والانظمة ، وهذا التأخير يؤدي الى عرقلة أعمال الرقابة والى التأخر في الفصل بصحة الحسابات المالية الخاصة بهذه الادارات والجهات الخاضعة لرقابتها المسبقة والمؤخرة .

تاسعا-النسبة المرتفعة لعدد المراكز الشاغرة للعاملين لدى ديوان المحاسبة العمومية من قضاة ومراقبين ومدققي حسابات وإداريين ما ينعكس سلباً على عمل الديوان وإنتاجيته نظراً الى المهام الكثيرة المناطة فيه . على سبيل المثال نشير الى أنه صدر في العام 2012 القانون رقم 222 تاريخ 2011/4/2 المتعلق بتوسيع ملاك القضاة ومدققي الحسابات في ديوان المحاسبة حيث نصت المادة الاولى على أن يوسع عدد القضاة في ديوان المحاسبة من 36 الى 50 الا أن الديوان يعاني حالياً من شغور كبير في الملاك القضائي (أكثر من 25 مركز شاغر) كما يوجد حالياً نقص كبير في عدد المدققين والمراقبين الماليين مما يؤثر سلباً على فاعلية الدور الرقابي لديوان المحاسبة العمومية .

تقسم هذه الصعوبات الى نوعين : أحدهما عائد ومرتبطة بالإدارات المعنية بتقديم الحسابات والآخر مرتبط بعمل الديوان نفسه في إطار هذه الرقابة .

وقد أبرز الديوان هذه الصعوبات في تقاريره السنوية المتلاحقة يمكن إليها لعدم التكرار إلا أنه لأهميتها يمكن إيجاز بعضها كالآتي :

١-عدم إرسال الحسابات الى الديوان ضمن المهل القانونية لاسيما تلك المحددة في النظام . 3489/65 قبل إلغائه بالنظام الجديد رقم 4001/2010 والذي قضى بالعمل به بدءاً من حسابات عام 2011 مما يؤثر على فعالية هذه الرقابة لدى قيام الديوان بالتدقيق فيها .

٢-عدم مراعاة الادارة الأصول والقواعد الحسابية في تقديم حساباتها مما يؤدي الى جعل الحسابات غير قابلة للتدقيق من قبل الديوان .

٣-عدم وجود الجهاز الاداري القادر على إعداد حسابات صحيحة لدى بعض الادارات والمؤسسات العامة بسبب وجود شواغر في ملاكاتها وعدم كفاية العدد الموجود للقيام بالمهام الحسابية كافة مما أدى الى تولي بعض الموظفين الاداريين المهام الحسابية خلافاً لمبدأ الفصل بين الوظائف الإدارية والوظائف الحسابية<sup>76</sup> .

---

<sup>76</sup> بولين، ديب دراسة نشرت في مجلة الحياة النيابية العدد 150 بعنوان عوائق تعترض عمل ديوان المحاسبة العمومية.



## خلاصة القسم الثاني

يتضح مما سبق ذكره ، أن الأجهزة القضائية التي تخضع لها جميع موظفي الرقابة التي تعمل ضمن النطاق أو الشق المالي عامةً وموظفي الرقابة في وزارة المالية خاصةً هي وحدها المولجة بالملاحقة والمساءلة والمحاسبة ، تهدف للتأكد من حسن إدارة المال العام وحفظه وعدم هدره في غير الأماكن المخصصة له ، وقد إستفاض المشرع اللبناني في هذا السياق ، حيث تناول أدق التفاصيل الآلية الادارية والقضائية لملاحقة الموظفين المسؤولين عن المخالفات المالية وأصول محاكمتهم أمام السلطات القضائية المعنية والمتمثلة بديوان المحاسبة العمومية وهو قضاء مالي مستقل والنيابة العامة المالية تستطيع أن تلاحق الموظف المسؤول إذا كانت المخالفة المالية تشكل عناصر الجرم المالي كجريمة الاختلاس الاموال العمومية ، أو أي جريمة مالية تؤدي بالهدر للمال العام وإساءة إستخدامه.

كما يتبين لنا أنه ولطالما هذا الجهاز البشري المولج بالرقابة على المال العام أي موظفي الرقابة في وزارة المالية وهي المسؤولة عن إدارة وحسن استعمال وإستخدام المال العام وحفظه ، لذلك نظراً لخطورة المهام المولج بأفراد الهيئة الرقابية في الوزارة ، فكان ومن الضرورة إخضاعها لأوجه الرقابة الخارجية القضائية المتمثلة بأجهزة قضائية مستقلة عن السلطتين التنفيذية والتشريعية تتولى ملاحقة الموظفين المسؤولين عن المخالفات المالية أو الانحرافات المالية والقانونية بغية ضبط المخالفات المالية والمعاملات المالية وتسييرها في المسار الصحيح من جهة وبغية ضبط المهام الرقابية المالية المولجة بهذه الجهة المعنية أي وزارة المالية وذلك من أجل الحد من الهدر للمال العام والحفاظ عليه .

بحيث أن معظم الدراسات المتعلقة بالرقابة المالية على المال العام لم تتناول بشكل تفصيلي أوجه الرقابة الخارجية القضائية التي يخضع لها الجهاز البشري أي الافراد والموظفين التي تتولى مهام الرقابة المالية في الوزارة والمؤسسات العامة ، إنما تناولت المهام الرقابي لهذه الأجهزة الرقابية وصور وأشكال الرقابة لديها دونما التطرق الى كيفية أو آلية ملاحقة هذا العنصر البشري عند إخلاله للقوانين والتشريعات المالية ذات الصلة بموضوع الرقابة المالية

لذلك من باب أولى البحث أولاً عن المسؤولين الحقيقيين عن هذا الهدر للمال العام قبل إلقاء اللوم أو المسؤولية على عاتق المواطن فقط مع العلم يفترض بأن يكون المواطن أيضاً شريك فعلي في عملية الإصلاح المالي والإداري وهذه الاخيرة لا يمكن تحقيقها الا من خلال البدء بالإصلاح من داخل الوزارات والادارات والمؤسسات العامة وليس من خارجها فقط .

ويبنى على الشيء مقتضاه بأن تفعيل رقابة موظفي الرقابة في وزارة المالية يكمن من خلال تفعيل الملاحقة والمحاسبة الدائمة والمتابعة والإشراف على كل موظف مسؤول عن إدارة وحفظ المال العام ، وذلك بغية حل إشكالية الفساد المالي المتمثل بالهدر للمال العام وإساءة استخدامه ، كما يقتضي الإشارة بأن حل تلك الإشكالية المطروحة لا يكون فقط بكثرة العقوبات



المفروضة على تلك المخالفات المالية والجرائم المالية المرتكبة من قبل هؤلاء الموظفين المسؤولين فقط ولا بكثرة الأجهزة الرقابية وبعدد مهامها التي باتت بدورها تفلت من المساءلة والمحاسبة القانونية والعقاب ، وذلك بسبب العديد من الشوائب والعوائق الخارجية كتدخلات السياسية وتراخي الشعور بحس المسؤولية القانونية لدى الموظف والمواطن على حد سواء، بقدر ما يحتاج ذلك الامر الى تعزيز ثقافة الوعي المجتمعي والفكري والأخلاقي حول ماهية الاصلاح الرقابي المالي بغية الحفاظ على المال العام والتي تقع على مسؤولية الموظف في وزاره والمؤسسة العامة ووجوب إخضاعه لوجه الرقابة القضائية والتي تشكل ضابط إيقاع لكل جهاز رقابي مالي مسؤول عن عملية الرقابة المالية مما يساعد على تفعيل مبدأ المحاسبة القانونية والمساءلة بهدف تعزيز الشفافية المالية مما يؤدي ذلك الى تطوير المهام الرقابية المالية لدى الادارات والمؤسسات العامة على حد سواء .

إذاً نستنتج بعد البحث في طبيعة عمل الأجهزة القضائية الا وهما ديوان المحاسبة والنيابة العامة التي تتولى مهام الرقابة على المال العام أنها وضعت عدة آليات لمكافحة ظاهرة الهدر للمال العام والفساد المالي وذلك عن طريق آليتين أساسيتين هما

المحاسبة : وهي تعني خضوع الاشخاص الذين يتولون مناصب العامة أو وظيفة في الشأن المالي للمساءلة القانونية والإدارية والاخلاقية عن نتائج أعمالهم ، أي ان يكون الموظفون الحكوميون مسؤولين أمام رؤسائهم ، الذين يكونون مسؤولين بدورهم عن السلطة التشريعية التي تتولى الرقابة على أعمال السلطة التنفيذية .

المساءلة : وهي واجب المسؤولين عن الوظائف العامة سواء كانوا منتخبين أو معينين وتقديم تقارير دورية عن نتائج أعمالهم ومدى نجاحهم في تنفيذها وحق المواطنين في الحصول على المعلومات اللازمة عن أعمال الإدارات العامة والمؤسسات العامة . وذلك حتى يتم التأكد من أن عمل هؤلاء يتفق مع القيم الديمقراطية ومع تعريف القانون لوظائفهم ومهامهم وهو ما يشكل اساساً لاستمرار إكتسابهم للشرعية والدعم من الشعب .

ونخلص بنتيجة مفادها أن إخضاع الموظفين أو العنصر البشري المسؤول عن هذه المهام الى هذه الأجهزة القضائية يسمح لنا من مقاربة واقع النظام الرقابي المالي على المال العام في لبنان وقياس مدى فاعليته مما ينعكس ذلك إيجاباً على الحياه الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للمواطنين ومما يدل على مدى قدرة الأجهزة الرقابية المالية في لبنان إنسجامها مع المعايير العالمية ومقومات النجاح التي أشارت اليها المنظمة المالية بالإضافة الى مبادئ المالية العامة والحوكمة الرشيدة والشفافية المالية والمساءلة .



## الخاتمة

إن الاحكام والتشريعات المالية توضع أساساً بقوانين وتستكمل بأنظمة قانونية عند الحاجة، حيث يكون ذلك بتدخل الجهاز التشريعي الممثل للشعب ، أي السلطة التشريعية ، التي تفرض حفظ الأموال العمومية ، وذلك بتحديد مسؤوليات المتدخلين في الموارد (الايرادات العامة) والنفقات تحصيلاً وإنفاقاً ، وتحديد إجراءات المراقبة السابقة واللاحقة لضمان حسن تدبير وإدارة الأموال العامة . فمراقبي عقد النفقات خولهم القانون مسؤولية التأشير على عقود النفقة العمومية والإشراف على صحتها أما الأمرون بالصرف خولهم القانون مسؤولية إصدار حوالات الصرف باسم وزير المالية وهو مدير الصرفيات في وزارة المال أما المحتسبون العموميون خولهم القانون مسؤولية قبض الواردات العامة ودفع النفقات لحساب الخزينة أي تنفيذ حوالة الصرف الصادرة عن الأمر بالصرف .

وبما أن هذه الدراسة تناولت طبيعة مسؤولية كل من موظفي الرقابة في وزارة المال في تنفيذ واجباته الرقابية ذات الصلة المالية ، خلصت الى نتيجة مفادها الى أن المشرع اللبناني قد فقد البوصلة الموجهة لتحقيق أهداف الرقابة الداخلية والخارجية على المال العام إذا لم يعالج أسباب ضعفها فمن جهة أظهرت تلك الدراسة الثغرات القانونية الموجودة في التشريعات القانونية والأنظمة المالية ذات الصلة التي باتت تعيق الإطار الحقيقي لبلوغ الأهداف المتواخاة من الإنفاق العام مما قد لا تجعل مسؤولية موظفي الرقابة في وزارة المال واضحة ومحددة بما يخدم فعالية الإنفاق وكفاءة الإنتاج ومن جهة أخرى تبين أن معضلة الدراسة لا تقتصر فقط على الجانب التشريعي منها بل تتعداه الى ضرورة إلزام الموظفين العاملين في هذه الأجهزة الرقابية المالية بتنفيذ وتطبيق القوانين والأنظمة المرعية الإجراء بصورة فعالة ومحيدة ، بعيداً عن أي تأثيرات أو ضغوط سياسية أوحى خارجية .

كما أن القواعد والأنظمة المالية القائمة والتي تحدد مسؤوليات القائمين على إدارة المال العام قد تكون غير متوازنة وغير متكافئة مع صلاحيات كل واحد منهم ، بحيث تبين بموجب القسم الأول من هذه الدراسة بعد تناول صلاحيات موظفي الرقابة ومسؤولياتهم الى أن الرقابة المنوطة بهم تعاني خلا ما خاصة تلك الصلاحيات المنوطة بالأمريين بالصرف والمحتسبين العموميين إذ أنه من المبادئ المالية المعتمدة في مختلف الدول ، مبدأ الفصل بين الوظائف الإدارية ، والوظائف الحسابية ، والغاية من هذا الفصل أن الذي يقرر، لا ينفذ ، وبالتالي ، فإن كلا منهما (المقرر والمنفذ ) يكون مراقباً على الآخر وبهذا المبدأ بحيث يكون الموظفين التنفيذيين الحق، باعتبارهم مسؤولين عن صحة المعاملات المالية والحسابية ، وملزمين بتدقيقها ، الامتناع عن قبول صرف المبالغ ، إذا كانت شروط الصرف ... غير مكتملة ، وهكذا يمارس كل منهما رقابة على الآخر . إلا أن هذا الامر غير مطبق في لبنان ، فصرف النفقات في لبنان يتم من قبل وزارة المالية بالرغم من أن عملية الصرف تعتبر من العمليات



الإدارية ، ويجب أن يقوم بها موظفون إداريون تابعون لمختلف الوزارات والإدارات الرسمية في الدولة إضافة إلى ذلك ، لقد منح المشرع الأمر بالصرف صلاحيات مهمة جداً ، فبموجب البند الرابع من المادة 82 من قانون المحاسبة العمومية التي سبق وأشرنا إليها تنص على أنه " لا يجوز إصدار الحوالة إلا بعد التثبت من إنطباق معاملة التصفية على القوانين والأنظمة المالية فقط " وهذا البند يترك مجالاً واسعاً للتأويل والتفسير بينما جعل رقابة المحتسب شكلية جداً فبحسب المادة 89 من قانون المحاسبة العمومية " تصبح المعاملة صالحة للدفع بعد تأشير المحتسب المركزي وعلى هذا الموظف أن يرفض التأشير وأن يعيد الحوالة إلى مصدرها مع بيان أسباب الرفض في الحالات التالية :

-إذا كانت الحوالة غير مذيبة بتوقيع المرجع الصالح لإصدارها .

-إذا كانت الأوراق المثبتة للنفقة غير مربوطة بالحوالة .

- إذا كان اسم صاحب الدين أو موضوع النفقة أو مقدارها غير منطبق على الأوراق المثبتة.

" لذلك انتزعت صلاحية المحتسب ، وحولت إلى الأمر بالصرف ، إذا أن مهمة المحتسب في أكثر البلدان لا تقتصر على عملية الدفع بل " تتعداها إلى سلطة التدقيق في صحة النفقة وقانونيتها قبل الدفع المادي... وقد انتزعت هذه الرقابة الأساسية من المحتسبين المولجين بالدفع بحيث اقتصر على رقابة محض شكلية " وبدلاً من أن تنقل رقابة ديوان المحاسبة على الأمر بالصرف ، الذي يتمتع بصلاحيات أهم من صلاحيات المحتسب ، ما زالت على هذا الأخير، فباتت الرقابة شكلية تماماً (مما يضعف أو يؤثر على فعالية الرقابة ) إذاً هذه الخروقات لمبدأ الفصل بين الوظائف الإدارية والوظائف الحسابية ، ومن شأنها ، أن تؤدي إلى عدم ممارسة رقابة فعالة على تنفيذ الواردات العامة من قبل هؤلاء الموظفين .

كما أنه تبين بعد تناول القسم الثاني من هذه الدراسة أنه لعل السبب الرئيسي وراء كل هذا الهدر للمال العام يكمن في ضعف الأجهزة الرقابية القضائية التي تتولى مهام مساءلة ومحاسبة الموظفين المخالفين للأنظمة المالية ذات الصلة مما أدى ذلك إلى تهاون أفراد الجهاز البشري في أداء مهامها الرقابية المالية كما يكمن السبب الأبرز لكل هذا الضعف من خلال هيمنة التدخلات السياسية وأصحاب النفوذ ، بحيث بات موضوع الرقابة على المال العام بجميع صورته الداخلية والخارجية يهم الرأي العام وجميع الباحثين في المجال القانوني والمالي ، وإنكار هذه الثغرات والمشاكل التي تعاني منها أجهزة الرقابة المالية وعدم معالجتها سيؤدي ذلك إلى شلل العمل في الإدارات العامة ، فإن استمرار هذه الآفة (أي مشكلة ضعف أجهزة الرقابة المالية على المال العام ) سيؤدي إلى تقويض أسسها ، وهدر الأموال العمومية والتي هي بالأصل حق مقدس للمواطنين ، ويقتضي المحافظة عليها وحمايتها من أجل التمكن من إستخدامها بالشكل القانوني المطلوب لإشباع حاجاتهم المتنوعة وخدمة الصالح العام .



إذاً أظهرت الدراسة أن العمل على تفعيل الرقابة الداخلية والخارجية على موظفي الرقابة في وزارة المال تشكل ركيزة أساسية لتعزيز أداء هؤلاء الموظفين بالطريقة الأمثل وقد تبين من أن أبرز أسباب ضعف فاعلية أجهزة الرقابة المالية يعود بسبب غياب آليات رقابية صارمة ومترابطة على عمل الموظفين أنفسهم ، سواء من حيث إلزامهم بالمعايير الإدارية والمالية، أو من حيث إستقلاليتهم عن الضغوط السياسية والخارجية والمحسوبيات ، ولذا فإن تفعيل الرقابة الداخلية بواسطة متابعة وملاحقة ومساءلة الموظفين داخل الوزارة ، وربط الصلاحيات بالمسؤوليات ، والحد من الإستنسابية في تنفيذ القوانين ، إضافة إلى تفعيل الرقابة الخارجية المتمثلة برقابة الديوان القضائية والتأكيد على إستقلاليتها ، يشكل مدخلاً جوهرياً لتحسين الأداء الرقابي وضمان حسن إستخدام المال العام ، كما أن التنسيق بين مختلف الجهات الرقابية وتوحيد منهجية العمل ، وتعزيز المحاسبة على كل المستويات ، كل هذه الأمور تشكل أدوات فاعلة وأساسية لمواجهة الفساد المالي وضمان شفافية إدارة المال العام وبالتالي تحقيق الغاية من الرقابة بوصفها وسيلة هامة لحماية المال العام وإستخدامه بشكل نظامي وقانوني بما يخدم المصلحة العامة أو الصالح العام .

بحيث تبين بعد أن إستعرضنا واقع كل من عمل موظفي الرقابة في وزارة المال وواقع عمل الجهاز القضائي المالي المولج بملاحقة ومحاسبة كل موظف مسؤول عن هذا الهدر للمال العام ، أن هناك خلل ما في التعاطي مع الشأن الرقابي المالي في لبنان الامر الذي إنعكس بشكل سلبي على جميع مستويات وأشكال وأوجه الرقابة المالية على المال العام ، كما أن إستمرار ظاهرة الفساد المالي المتمثل بالهدر للمال العام دفع العديد من الخبراء والمتخصصين للبحث عن الأسباب الحقيقية لمعالجة هذه الآفة ، وقد تم الإتفاق عموماً على العديد من الأسباب التي تدفع بتفشي هذه العواقب مع التأكيد على الحالة الخاصة لكل دولة ، وذلك إنطلاقاً من واقعها الداخلي، ونظامها القانوني ذات البعد المالي والسياسي .

مما لا شك فيه أن لبنان يبذل جهود حثيثة لمواجهة هذه الأزمة والتعامل معها سواء عن طريق البدء بإصلاح الأنظمة الإدارية والمالية المعتمدة والسعي الى ضبط إدارة الأموال العمومية ، أو عن طريق المشاركة في الجهود الدولية لمكافحة الفساد المالي ، إلا إن الجهود ما زالت غير كافية للحد من مستوى الفساد الذي فاق كل قصور وتجاوز كل حدود ، ويستدعي العمل الجاد من أجل تفعيل عمل أجهزة الرقابة المالية بصورتها الداخلية والخارجية في لبنان من أجل وضع حد لهذا الواقع المرير الذي يعيشه القطاع العام عامةً والنظام الرقابي المالي خاصةً ، كما تبين لنا أن النظام الرقابي المالي اللبناني يعاني من ثغرات كثيرة سواء على مستوى البنية التشغيلية أو التنظيمية ، أو على مستوى التدخلات السياسية في شؤونها وليس لنا في ختام هذه الرسالة إلا ان نقدم مجموعة من **التوصيات والاستنتاجات** الهامة عليها تلقى أذاناً صاغية من أجل تطوير النظام الرقابي المالي وتفعيل أجهزة الرقابة على أنواعها وذلك من خلال تطبيق خطط التعافي من خلال إتباع عدة أساليب او طرق معينة ، وسوف نذكر مجموعة من هذه **الاستنتاجات** ، منها على سبيل المثال لا الحصر :



اولا-لا يتمّ إيلاء تقارير أجهزة الرقابة المالية الاهتمام والعناية اللازمين من قبل السلطات العمومية ، الامر الذي ينعكس سلباً على تنفيذ توصياتها التي تسمح بتلافي جميع المخالفات والتجاوزات التي تنبّه اليها كما أنها لا تلعب دورها الارشادي والتوجيهي .

ثانيا-غالباً ما يقتصر دور أجهزة الرقابة على إكتشاف المخالفات والمعوقات وتسجيلها ، وعدم التطرق الى سبل ووسائل الاصلاح الفعلي والمستدام .

ثالثا-تظهر حدّة التباين ، بين التشريعات والأنظمة المالية والمحاسبية في الجهات الادارية والوحدات الاقتصادية بما يتفق مع طبيعة النشاط الذي يمارسه كل قطاع .

رابعا-غياب صيغ تضمن رد الدوائر والمؤسسات الحكومية على استفسارات أجهزة الرقابة وتقديم الحسابات ، وتحول دون المماثلة أو التأخر في ذلك من المخالفات ، التي تستوجب المسؤولية القانونية والقضائية والجزائية .

خامسا-غياب النظام الموحد للرقابة الداخلية وتفعيل دورها ، وربطها بأعلى سلطة إدارية وتزويدها بالمؤهلات المتخصصة .

سادسا-غياب التنسيق بين الأجهزة الرقابية وأجهزة التفتيش ، المراقبة الداخلية ، والهيئات المستقلة ، والبرلمان ، وجميع الفاعلين في المجال الرقابي . والتي تحتاج الى قنوات للتعاون المستمر بين أجهزة الرقابة والوحدات الخاضعة للرقابة ، وتوعية هذه الوحدات بدور هذه الأجهزة بالمحافظة على المال العام .

سابعا-حاجة الجهاز المالي للاصلاح، وتزويده بكوادر بشرية كفوءة وتتمتع بالنزاهة والأمانة، والتأكيد على أخلاقيات الوظيفة العامة من خلال تنمية الوازع الذاتي لدى الموظف.

ثامنا-تحتاج أجهزة الرقابة المالية الى تعزيز مبدأ الاستقلالية ، لتتمكن من القيام بدورها في مكافحة الفساد من دون أي ضغوطات خارجية .

تاسعا-إستقلال القضاء المالي ، وفصله عن السلطتين التنفيذية والتشريعية ، لتأتي أحكامه منسجمة مع الحاجة الفعلية ، وتمثّل إرادة الشعب الحقيقية لاسيما في القضايا العامة .

عاشراً-الحاجة الى تطوير القوانين والانظمة الضامنة لقيام الأجهزة الرقابية بواجباتها .

حادي عشر-غياب واضح في توجيه السياسات والموارد والانظمة العامة لخدمة الصالح العام

ثاني عشر-التعقيدات الادارية وسيطرة البيروقراطية الادارية على العمل الاداري والمالي.

ثالث عشر-إن رقابة الديوان تركز على المحتسب فقط بدل الامر بالصرف أيضاً .

رابع عشر- مستوى عال من التدخلات السياسية .

خامس عشر- تشتت وتباين التشريعات المالية .

سادس عشر- غياب مبدأ الوجاهية في تعاطي الهيئات الرقابية .



## -لناحية التوصيات والحلول لمعوقات أجهزة الرقابة المالية

اولا -تحديث دور ديوان المحاسبة العمومية وتعزيز مبدأ إستقلاليته عن السلطة التنفيذية، وتقديم تقاريره مباشرة الى البرلمان ، بحيث يوفر الديوان المعلومات الاساسية للبرلمان لممارسة دوره في مساءلة الحكومة ، ورصده لمدى تنفيذ الحكومة جميع التوصيات البرلمانية وتقديم تقارير بهذا الشأن الى البرلمان ما يؤدي الى ضمان الاستخدام الامثل لنتائج الرقابة المالية ، ويعزز مساءلة الحكومة أمام البرلمان .

ثانيا -بالنسبة لتطوير عمل ديوان المحاسبة العمومية لا بد من توسيع صلاحيات الديوان لتشمل إبداء الرأي بالقضايا المالية ، ولا سيما توسيع نطاق رقابة الديوان لتشمل على إتحادات البلديات وبلديات مراكز المحافظات والأقضية والبلديات الكبرى التي أخضعت أو سيجري إخضاعها بمرسوم شرط ألا تقل وارداتها عن مليار ليرة ، وتحديد نطاق رقابة الديوان على الشركات التي تساهم الدولة أو اتحاد البلديات أو البلديات في رأسمالها بنسبة لا تقل عن 40% ، بالإضافة لرفع سقف الرقابة المسبقة لتحرير القضاة والمدققين والمراقبين من عبء هذه الرقابة والتوسيع في تطبيق الرقابة اللاحقة ، ولا بد أيضاً من تحديد إطار ومهام الرقابة اللاحقة بصورة أوضح .

ثالثا-عدم ترك الكادر القضائي والاداري لديوان من دون تقوية لقدراته التحليلية في الملفات المالية ، ويكون ذلك باقامة دورات تدريبية دورية لأكساب الموظفين مهارات جديدة ، ومن جهة أخرى هنالك ضرورة شديدة برفع مستوى الرواتب والعلاوات التي يتقاضاه الموظفون في الديوان من أجل عدم تعريضهم لإغراءات قد يواجهونها خلال عملهم .

رابعا-ضرورة تعديل قانون المحاسبة العمومية كي يتماشى مع التطورات الجارية على صعيد الانفاق خاصة المكننة ، لاسيما لجهة وضع دفاتر الشروط الخاصة بطريقة توقف بين تأمين المؤهلات اللازمة والضرورية لتنفيذ الصفقة وبين ضمان وجود منافسة حقيقية بين المتعهدين وعلى أن تقوم بصياغة هذه الدفاتر ولجميع إدارات الدولة وهيئات متخصصة ومستقلة .

خامسا- لناحية الدور الرقابي للديوان : الى جانب الرقابة التي يقوم بها ديوان المحاسبة حالياً، يجب منح الرقابة على الأداء والرقابة على التنفيذ الأهمية التي تستوجبها ليستطيع مواكبة ركب التطورات والمتغيرات الاقتصادية والمالية والفنية والعالمية وبالتالي وضع النصوص القانونية التي تعطي الديوان صلاحية ممارسة الرقابة على الاداء وتنظيم أصولها .

سادسا- لجهة موظفي الديوان : ضرورة توسيع ملاك الديوان ومضاعفة جهازه من قضاة ومراقبين ومدققين حسابات وإداريين وتنفيذيين كما يجب تزويد ديوان المحاسبة بجهاز متخصص في الحقول الهندسية والفنية بهدف خلق وإيجاد وظائف جديدة كوظيفة مهندس أو منبر فني لزيادة فعاليته وتمكينه من القيام بدوره على صعيد صيانة المال العام أو على صعيد المساهمة في التنمية الإدارية للدولة .



سابعاً-ضرورة تفعيل صفحة الالكترونية أي الموقع الإلكتروني للديوان والتي تسمح من خلالها متابعة وضع وسير المعاملة من حين وصولها الى الديوان لغاية صدور القرار فيها وذلك حرصاً على الشفافية والمصادقية .

ثامناً-لناحية تدريب وتأهيل موظفي الديوان : يقتضي العمل على إنشاء وحدة للتدريب في ديوان المحاسبة لتدريب الموظفين والمراقبين ومدقي الحسابات ، مع الاشارة أن التدريب حالياً يقتصر على مبادرات متفرقة فقط وليست دائمة .

تاسعاً-إنشاء مديرية للتدقيق في ملاك ديوان المحاسبة العمومية تضم مدقي حسابات يعملون ويدققون في الحسابات ويضعون تقاريرهم بكل موضوعية وحرفية وتجرد ودقة وذلك وقف معايير المحاسبة الدولية المعتمدة الامر الذي يمكن الديوان من القيام بمهامه الرقابية المتعلقة بالرقابة على الحسابات .

عاشراً- إعتداد موزانة الاداء والبرامج بدل الموزانة التقليدية وتعزيز الشفافية المالية .

حادي عشر- أن تكون إدارة الدولة للمالية العامة مبنية على خطط وبرامج طويلة الامد .

ثاني عشر- التخفيف من حدة البيروقراطية والروتين الاداري الذي يعيق أي عملية تنموية ويحصر التركيز في الرقابة والتدقيق على حساب انجاز المهام التنموية .

ثالث عشر- نشر ثقافة مكافحة الفساد المالي وجعل المواطن شريك فعلي في مكافحته .

رابع عشر- إصدار تقارير ديوان المحاسبة العمومية للسنوات السابقة والحرص على إصدار التقارير اللاحقة سنوياً .

خامس عشر- وضع خطة للإصلاحات المالية على نحو يؤمن مصالح جميع فئات المجتمع واعطاء الاولوية للفئات الأكثر تهميشاً .

سادس عشر- إعتداد سياسات محاسبية على أساس الاستحقاق تتفق مع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام .

سابع عشر- إعتداد أساس الاستحقاق في المحاسبة أمام ديوان المحاسبة العمومية .

ثامن عشر- ضرورة الاسراع باتخاذ الاجراءات الأولية والخطوات الكفيلة لاصلاح قوانين المالية العامة بما يمكن من وضوح المسؤوليات وجعلها ذات آثار حقيقة إيجاباً وسلباً وربط النتائج المحققة مقارنة بما هو محدد سلفاً .

تاسع عشر- ضرورة إصلاح قانون الوظيفة العمومية وجعله يتأسس على التعاقد في إسناد المسؤولية عوض التعيين وربط المكافئات والعقوبات الادارية والمالية بناءً على النتائج التي يحققها الموظف .



إن هذه الاقتراحات لا تعني بحال من الأحوال أنها الخلاص بمجموع المشاكل التي يعيشها النظام الرقابي المالي في لبنان ، بل هي نقطة البدء في تطبيق الحل ، والتطبيق الفعلي لهذا النموذج في بيئتنا الخاصة ، يحتاج إلى مواكبة ميدانية مستمرة يمكن أن يكشف عن إهتمامات ومعوقات ، تفتح أفقاً جديدة إلى مزيد من البحث والدراسة لإيجاد الحلول للترقي نحو الأحسن.

في الختام نشير الى أنه يقتضي أن لا يقتصر عمل الجهاز الرقابي على الرقابة المالية التقليدية من حيث التدقيق المستندي ومدى التزام الإدارات بالقوانين والتعليمات بل يجب أن يمتد الى قياس مدى فاعلية تلك الإدارات في تحقيق أهدافها المخططة لها ومدى قدرتها على إستخدام الموارد بكفاءة واقتصادية لضمان التوظيف الامثل للموارد العامة للدولة وتحديد مواطن الخلل والضعف في تلك الإدارات خاصة لناحية ضعف الرقابة عليها وإيجاد الحلول اللازمة لمعالجتها بغية الحد من آفة الهدر للمال العام .

كما نخلص بنتيجة مفادها أنه ولعل الاسباب الرئيسية وراء كل هذا الضعف التي تعاني منه أجهزة الرقابة خاصة الجهاز القضائي المالي ، يكمن بسبب التدخلات السياسية ، التي تعمل جماعاتها وأفرادها بشكل خاص على مصالحها الشخصية والطائفية بدلا من العمل على تحقيق المصلحة العامة وتبقى بمنىء من أي محاسبة سياسية أو مساءلة إدارية أو قضائية ، فلم يتم معاقبة مثلاً أي مسؤول سياسي على جرائم الفساد المالي أو إسغلال السلطة لتحقيق غايات محض شخصية وعلى الرغم من تضافر الجهود في محاولة مكافحة الفساد للحد من هدر المال العام وإنشاء أجهزة متخصصة في الوقاية منه ألا أن المشكلة تبقى قائمة لذلك يمكن القول ان الرقابة سواء كانت سياسية ، مالية ، أم إدارية لم تكن يوماً هدفاً بحد ذاتها ، فهي ليست الضمانة الوحيدة لإدارة خالية من الشوائب والطرق الموصلة الى المدينة الفاضلة أو جمهورية أفلاطون بالمعنى الفلسفي للكلمة ، إنما هي وسيلة لدرء الخطأ والحوول دون وقوعه فهي إذاً وقائية وعلاجية بنفس الوقت ، فأوجه الرقابة الداخلية والخارجية التي تخضع لها موظفي الإدارات والمؤسسات العامة هي في نهاية المطاف ، عبارة عن مجموعة من البشر تتولى مهامها الرقابية ، والبشر يخطئون وهذا أمر طبيعي ولو كان البشر ملائكة لما كان هناك من ضرورة لأية رقابة مهما كان نوعها وشكلها .....

واخيراً في ظل هذا التطور المتسارع الذي نشهده اليوم على كافة الأصعدة كيف يمكن للتكنولوجيا الحديثة بأدواتها المتنوعة كأنظمة التدقيق المالي وإدارة المعلومات للبيانات المالية أن تعزز فعالية عمليات أجهزة الرقابة المالية بكافة أشكالها في لبنان بغية الحد من آفة ومشكلة الفساد المالي والهدر للمال العام ؟



## ملاحق الدراسة

## أولاً-المستندات الخاصة بالمخالفات التي طالت عملية تسجيل الهبات

## 1-هبات لم تقبل بمراسيم بل قبلت بقرارت

[illegible]

## 2- هبات تم فتح حساب خاص لها

ب-عدم وجود آلية واضحة وموحدة لتسجيل الهبات

يبين المستند<sup>77</sup> التالي الصادر عن فريق تدقيق حساب الهبات كيفية توزيع الهبات :

 مستند طبق الأصل

- i. في البنوك: يمكن اعتماد الحساب ٥١١٠١ (الحساب الجاري في المصرف) أو ٥١١٠٢ (الحساب الجاري في المصرف- تبرعات وهبات) أو ٥١٢٠٧ (حصيلة إصدار سندات خزينة خارجية)
- ii. في القيود المؤقتة: يمكن اعتماد الحساب ٤٨١٠١ (قيد مؤقت للواردات) أو ٤٨١٠٨ (قيد مؤقت للهبات)
- iii. في حالات خاصة: يمكن تحويل قيمة الهبة إلى حساب الأمانات ومن ثم تخرج منه مجزأة ما يصعب عملية تدقيقها

<sup>77</sup> ملف مكافحة الفساد -بعضوان الفساد والقضاء ( قُدم من قبل أحد النواب في البرلمان اللبناني ) <https://alfasadwalqadaa.info/document.php?id=15> ( مرجع سابق )



ثانيا : المستندات الخاصة بالتلاعب بالحسابات المالية عبر إجراء تعديلات  
أ-إصدار أكثر من حوالة تحمل الرقم نفسه للجهة نفسها

المستند الذي يُظهر الحوالة الأولى بقيمة ١٩,١٥٠ مليار ليرة:

مستند طبق الأصل

استخدم عن التسديدات الذمم

رقم الأمر الدفع 99-22-11700011 بحث

نوع التسديد سند قيد

تاريخ الأمر 15/04/1998

القيمة 19,150,000,000

القيمة 19,150,000,000

العميل أمين صندوق الخزينة المركزي امانة لحساب مديرية الدفاع المدني

الشرح من الحوالة رقم ٤٤٦٢٢ تاريخ ١٩/٦/١٩٩٧

معلومات عن أهل الذمم

رقم الأمر ٩٧ ٥٤ ٠٠٠٤٤٦٢٢

القيمة 19,150,000,000

تاريخ العملية 19/06/1997

العميل أمين صندوق الخزينة المركزي امانة لحساب م

الشرح

مستند طبق الأصل

استخدم عن التسديدات الذمم

رقم الأمر 99-22-11700011 بحث

نوع الحساب الإمانات

الحساب ٤٦١٠١ امانات متنوعة

تاريخ العملية 15/04/1998

القيمة 19,150,000,000

العميل أمين صندوق الخزينة المركزي امانة لحساب مديرية الدفاع المدني

الشرح

القيمة المسددة 19,150,000,000 الرصيد الباقي 0



المستند الذي يُظهر الحوالة الثانية بقيمة ١٨,١٥ مليار ليرة:

مستند طبق الأصل

استعلام عن تسديدات الذمم			
رقم أمر الدفع	02-22-11700044	بحث	
نوع التسديد	سند قيد	تاريخ الامر	20/06/2002
القيمة	18,150,000,000	القيمة المقابلة	18,150,000,000
العميل	إمين صندوق الخزينة المركزي امانة لحساب م		
الشرح	إيداع مبلغ من حساب الأمانات الى حساب الدفاع المدني		
معلومات عن أصل الذمم			
رقم الامر	٠٠٠٤٤٦٣٣	٥٤	٩٧
القيمة	18,150,000,000	تاريخ العملية	31/01/1998
العميل	إمين صندوق الخزينة المركزي امانة لحساب م		
الشرح			

فيما يلي المستند الذي يُظهر عملية التلاعب عبر إلغاء الحوالة واعتبارها إيرادات متفرقة:

مستند طبق الأصل

استعلام عن تسديدات الذمم			
رقم أمر الدفع	03-22-11700002	بحث	
نوع التسديد	سند قيد	تاريخ الامر	14/01/2003
القيمة	19,150,000,000	القيمة المقابلة	19,150,000,000
العميل	إمين صندوق الخزينة المركزي امانة لحساب مديرية الدفاع المدني		
الشرح	إلغاء الحوالة رقم ٤٤٦٣٣ تاريخ ١٩/٦/١٩٩٧ بسبب تكرارها ولغذها إيرادات متفرقة		
معلومات عن أصل الذمم			
رقم الامر	١١٧٠٠٠١١	٢٣	٩٨
القيمة	19,150,000,000	تاريخ العملية	15/04/1998
العميل	إمين صندوق الخزينة المركزي امانة لحساب مديرية الدفاع المدني		
الشرح			



## ب- اجراء تعديلات على الحساب الاداري بعد اقفال السنة المالية

كانت تجري تعديلات على الحسابات<sup>78</sup> بعد مرور سنوات على اقفال حسابات تلك السنة

مستند طبق الاصل

مديرة الميزانية  
لإجابة السؤال المطروح، مع العلم :  
١- أننا لم ننم حيث يتم تعديل الحسابات بعد المصادقة عليها من قبلكم، وكيف يجري ذلك بعد اقفال الحسابات العادية للعام ٢٠٧، ومن دون علم الرؤساء التسليبيين، انظرنا للخطورة القصوى التي تنتج من هكذا حالة، وما يمكن ان يترتب من مضاعف بالغة الخطورة في ما يخص حسابات الدولة.  
٢- أننا لم ننم وما قام بالتعديل وما من مسؤولية من ؟  
٣- أننا لم نفهم اسباب الفروقات اساساً.

للإفادة بالسرعة القصدى /  
- نسخة الى : - معالي الوزير : للتنقل بالاطلاع /  
- مديرة الخزينة العامة : للمتابعة /  
مستند مكتبة المتابعة  
ألايت بيغاتي  
٧ تموز ٢٠١٠

أعيدت كتابته عن النص الأصلي  
مديرة الميزانية

لإجابة السؤال المطروح، مع العلم :

١. أننا لم نفهم كيف يتم تعديل الحسابات بعد المصادقة عليها من قبلكم، وكيف يجري ذلك بعد اقفال الحسابات العادية للعام ٢٠٧، ومن دون علم الرؤساء التسليبيين، نظرنا للخطورة القصوى التي تنتج عن هكذا حالة، وما يمكن ان يترتب من مضاعف بالغة الخطورة في ما يخص حسابات الدولة.
٢. أننا لم نفهم من قام بالتعديل وعما هي مسؤوليته من ؟
٣. أننا لم نفهم اسباب الفروقات اساساً.

للإفادة بالسرعة القصوى /

- نسخة الى : - معالي الوزير : للتنقل بالاطلاع /
- مديرة الخزينة العامة : للمتابعة /

عامل من  
مدير المالية العام  
آلان بيغاتي  
٧ تموز ٢٠١٠

<sup>78</sup> ملف مكافحة الفساد - بعنوان الفساد والقضاء ( قدم من قبل أحد النواب في البرلمان اللبناني )  
( مرجع سابق ) <https://alfasadwalqadaa.info/document.php?id=15>







## د-عشوائية التعديلات :

شابت طريقة معالجة الحسابات عيوب وتجاوزات للأصول، لكن أدت التعديلات الى إزالة الفروقات وتطابق أرقام النفقات المصروفة في قطع الحساب مع حساب المهمة ، إلا أن الفروقات بقيت بين النفقات المصروفة الواردة في الحساب الإداري ومجموع الحوالات الصادرة ، وكذلك بين الحساب الإداري وحساب المهمة ، مما يدل على عشوائية التعديل.

مستند طبق الأصل



الجمهورية اللبنانية

وزارة المالية

المدير العام

٢٠٤٨٥/٩

٢٧ تموز ٢٠١٠

مديرية الصرفيات

**الموضوع:** تقرير بمهام مديرية الصرفيات فيما يتعلق بانجاز قطع

الحساب عن الأعوام من ٢٠٠٥ لغاية ٢٠٠٩.

**المرجع:** كتابكم رقم ٤١٠/ص١ تاريخ ٢٠١٠/١١/٥ المسجل في قلم

الديوان برقم ٢٠٤٨٥ تاريخ ٢٠١٠/١١/٨.

بعد الاطلاع على التقرير المبين أعلاه تبين ما يلي:

- ١- في مستهل التقرير أشرتم إلى موجب تصديق المعلومات من قبلكم بحسب المرسوم ٦٥/٣٣٧٣، بينما تبين لنا أنكم لم تقوموا شخصياً بتصديق البيانات والمعلومات بحسب الأصول، وأنه لم يكن يوجد أي تفويض من قبلكم لرئيس الدائرة الذي كان يوقع على البيانات الأتفة الذكر، وذلك حتى العام ٢٠١٠ وسبق أن طلبنا تزويدنا بهذا التفويض خلال اجتماع المتابعة لمسألة الحسابات.
- ٢- أن المطابقة الظاهرة في تقريركم بين الحساب الإداري وحساب الحوالات لعامي ٢٠٠٧ و ٢٠٠٨ و ٢٠٠٩ تمت مجدداً بعد قيام البعض بتعديلات مخالفة لأبسط القواعد المحاسبية وخلافاً لتعليماتنا الصارمة والمكررة لهذه الجهة، وبالتالي، ونظراً لكيفية التصرف بالحسابات، بات من المشكوك به صحة الحسابات وبالتالي صحة المطابقة المشار إليها.
- ٣- أن عدد الحوالات الملقاة، وتكرار هذا الأمر من سنة إلى أخرى، لاقت النظر.



- ٤- تشيرون إلى أن الفرق الظاهر هو بين حساب المصروف وحساب الحوالات، بينما كان الفرق المشار إليه من قبل مديرية المحاسبة العامة بين الحساب الإداري وحساب الحوالات، وذلك قبل التلاعب بالأرقام.
- ٥- أفادنا المركز الإلكتروني خطأً عن وجود خانتين، واحدة للنفقات المصفاة وأخرى للنفقات المصروفة، والسؤال هو حول توحيدكم المصنف والمصروف، وهل كان يعد سابقاً إلى إجراء مطابقة بين حساب الحوالات وحساب المصروف؟ أو كان يعد إلى إجراء تعديل لمطابقة الأرقام؟
- ٦- في ما خص اعتماد القاعدة الائتني عشرية، نعتبر أنه من البديهي أن تعرف مديرية الصرفيات كيف كانت تجري عمليات صرف النفقات (على أساس القاعدة الائتني عشرية أو على قاعدة الموازنة؟) إذ أن مديرية الصرفيات تكون حتماً على علم بمقدار الاعتمادات المتاحة (لعدم صدور موازنة) من أجل صرف النفقات (راجع المادة ٨٢ من قانون المحاسبة العمومية).
- ٧- تفتنون عن إيداع مديرية المحاسبة العامة الحوالات الملغاة لسنوات ٢٠٠٥ حتى ٢٠٠٩. أين هي حوالات السنوات السابقة؟
- ٨- في ما خص الملاحظات الخاصة بكتاب مديرية المحاسبة العامة رقم ١٦/٢٧٦/ص تاريخ ٢٠١٠/٦/٢٨، تبيّن من جوابكم بأن النص غير مطبق من قبلكم، فهل من سند قانوني أو نظامي لعدم تطبيق النص.
- ٩- تفتنون بأن لا صلاحية لكم في ما خص تنوير الاعتمادات غير المعقودة. ولكن تبيّن أنكم تصدقون بحكم النص على البيانات السنوية التي تتضمن وضعية هذه الاعتمادات.
- ١٠- في ما خص إشارتكم إلى عدم وجود أية تعليمات لجهة كيفية التصحيح، فهذا من بدبييات الأصول المحاسبية، وهو مشار إليه في قانون المحاسبة العمومية وذلك من أجل صدقية الحسابات وضبطها. ولا ادري إن كان يوجد في العالم نظام معتمد يسمح بخلاف ما تقدم. وقد سبق لي أن أصدرت تعليمات خطية وشفهية متكررة بعدم جواز إجراء أي تعديل دون رفع الأمر إلى رئيس الإدارة مع كافة المبررات.
- ١١- تقررون بوضوح بأن التعديلات كانت تحصل بشكل دائم ودون العودة إلى الرؤساء التسلسليين، فمن أين جاءت هذه الصلاحية، ولماذا لم تشيروا إلى ذلك من قبل؟
- ١٢- لا داعي لإعداد مشاريع تعليمات لصراحة النصوص النافذة.

مدير المالية العام  
الأي بيقاتي

- نسخة إلى المركز الإلكتروني: للإفادة عما إذا كنتم عدلتكم في نظام الموازنة دون علم الصرفيات كما جاء أعلاه.

وللإفادة عن التعديلات دون علم المراجع الصالحة كما أشارت المديرية.

- نسخة إلى مديرية الموازنة: للإفادة في ما خصكم.



### أ-تباين بين الحساب الاداري للنفقات وبين بيان مديرية الصرفيات :

 مستند طبق الأصل

القطاعات	بحسب بيان مديرية الصرفات	وفقا للصلاب الإداري للنفقات مجموع الجزئين الأول والثاني (أوب) - (ون الجزءك	
٧٣ ٤٧١ ...	١٠ ٣٣٢ ٥٤١ ٠١٩ ٢٥٠	١٠ ٣٣٢ ٤٩٧ ٥٤٨ ٢٥٠	٢٠٠٧
٤٠٨ ٧٠٥ ...	٩ ٨٠٦ ٢٦٤ ٨٥٢ ٢٢٠	٩ ٨٠٦ ٦٣٣ ٥٥٧ ٢٢٠	٢٠٠٨

مدیر المحاسبة العامة  
بالتكليف

رجاء شریف

تمهيدية تعلق لجالب:

٢١ غزيات ١٠١٠ معاداة مشير المالية العام.

مدیریت الصنایا -

منه فإني أكتب إليك الآن وأقضي سنة مما التباينة الجاهل بين الحيات الدواري  
في بيان النوازل هل لديكم مآلات ممنوعة نظائرياً، وكيف  
يمكن تفسير هذه الظواهر

أعيدت كتابته عن النص الأصلي

مديرية الصفبانو

للإفادة بأقصى سرعة عن التبليغ الحاصل بين الحساب الإداري

وبیانہ الحوالہ. فلہ لدرکم حساباتہ مسموکتہ نظامینا، وکیفہ ممکن

تبر هذا الخطأ؟ %

- نسخة إلى معالي الوزير



## ب-عدم مطابقة قطع الحساب وحساب المهمة

يظهر المستند التالي ، المرسل من مدير عام المالية إلى كل من مديريتي الخزينة والصرفيات ومركز الالكتروني، عدم مطابقة قطع الحساب وحساب المهمة لجهة النفقات المصروفة والواردات المحصلة خلال السنوات من 1997 الى 2006 :

مستند طبق الأصل



الجمهورية اللبنانية

وزارة الداخلية

المدير العام

١٦٧٩  
٢٠٠٨

إلى مديريتي الخزينة والصرفيات  
والمركز الإلكتروني

**الموضوع:** عدم مطابقة قطع الحساب وحساب المهمة  
لجهة أرقام النفقات المصروفة والواردات  
المحصلة خلال السنوات من ١٩٩٧ لغاية  
٢٠٠٦

لدى التدقيق والمطابقة بين النفقات المصروفة والواردات المحصلة في كل من قطع  
حساب السنوات المعنية وحسابات المهمة، تبين وجود أخطاء وفروقات غير مبررة وظاهرة  
في الجداول المرفقة،

لذلك، يطلب إليكم وبأقصى سرعة، كل في ما يخصه، الإقادة عن أسباب هذه الفروقات،  
علماً أن قطع حسابات السنوات الممتدة من ١٩٩٧ لغاية ٢٠٠٣ قد صدقت من المجلس  
النيابي، في حين أن حسابات المهمة أرسلت إلى ديوان المحاسبة عن السنوات ١٩٩٧ ولغاية  
٢٠٠٠،

كما يطلب إليكم من الآن وصاعداً عدم إجراء أي تصحيح بعد إنجاز مشروع قطع  
الحساب إلا بموافقة مدير المالية العام.

مدير المالية العام

الآن بيلقي

- ربطاً بصورة عن المطابقة بقطع الحساب وحساب المهمة  
عن السنوات ١٩٩٧ لغاية ٢٠٠٦

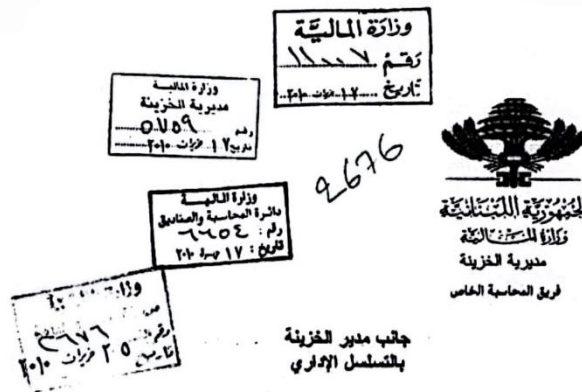


## ج- اوامر دفع غير مدخلة رغم تسديدها واخطاء بتسجيل ارقام الشيكات

عند إعداد حساب المهمة لعام 2006 ومطابقة حساب المصرف ، تبين وجود أوامر دفع غير مدخلة على نظام الصناديق، رغم أنها مسددة بموجب شيكات مصروفة من حساب الخزينة في مصرف لبنان ، كما تبين وجود أخطاء في تسجيل أرقام الشيكات

مستند أعدّه فريق المحاسبة الخاص في وزارة المالية يُظهر الخلل:

مستند طبق الأصل



عند إعداد حساب المهمة لمكتب المالية المركزي لعام 2006 و مطابقة حساب المصرف ، تبين لنا وجود أوامر دفع غير مدخلة على نظام الصناديق على أنها مسددة بموجب شيكات و قيمة هذه الشيكات مصروفة من حساب الخزينة في مصرف لبنان و لغطاء بتسجيل أرقام الشيكات، يرجى إصطحاب التوجيهات إلزام هذه الأوامر و تعديل أرقام الشيكات ليصار إلى إصدار حساب المهمة لمكتب المالية المركزي لعام 2006 علماً أن هذه التعميمات تمكن على بيان إيرادات الدولة المرسل إلى مديرية المحاسبة العامة .

١٢ ذوات ٢٠٠٦

رئيس فريق التفتيش الخاص

مدير التفتيش العام

مدير التفتيش العام

مدير التفتيش العام

مدير التفتيش العام

١٢ ذوات ٢٠٠٦

إعدادات دائرة المحاسبة والصناديق

مع المرافقة وعلى يتم إعادة سب. أ. الإبراهيم إلى مديرية المحاسبة العامة الخيرية المحاسبة العامة بعد تدقيقه مسؤول الختومي

١٢ ذوات ٢٠٠٦

نسخة تملأ في نسخة مدير المالية العام .

١

أعيدت كتابته عن النص الأصلي

بإعداد دائرة المحاسبة

والصناديق

مع الموافقة وعلى (أنه)

يتم إعادة بيان الإبراهيم

إلى مديرية المحاسبة

العامة بعد تدقيقه

السيد رجاو الشريب

المراجعين

بإعداد

المدير العام

١٩ ذوات ٢٠٠٦



هناك قيود محاسبية تم إلغاؤها وحذفها من نظام المحاسبة، فقد تم إجراء تعديل على الحوالات ، وإلغاء أرقامها ، واعطاؤها أرقام عمليات جديدة .

 مستند طبق الأصل



رقم الملف	و/12083
المصدر	الحساب العامة
الموضوع	جانب مديرية الخزينة حساب مهمة محاسب المالية المركزي لعام ٢٠٠٥
التاريخ	01/07/2010 9:19 am
المرسل من	مدير الحساب العامة بالتكليف
اسم الموظف	ميرفت حمد

أعيدت كتابته عن  
مضعة مدير المالية العام  
إنه هذه القيد المذكورة استخرج  
منه الاطاحة المرفقة بها أما

عضوه من المالية العام

أنا هذه القيد المذكورة استنفذت  
 من النظرية المعهولة بنا أما بعض عمه وهو  
 في نظام الحاشية ضعيف كقولنا ولا يكون  
 كقولنا من جهة عملية الفاد هذه القيد من

اعيدت كتابته عن النص الأصلي

المركز الإلكتروني      المركز الإلكتروني  
 لا يعرف المركز هذا الفئتين      لا يعرف المركز من الفئتين القيد؟

الظرف  
مملو  
الظرف  
مملو

السادة هدى الظريف  
إدراك مخلوف  
للإفادة %



## لائحة المراجع والمصادر

### أ. الكتب والمؤلفات العربية

- 1.إيلي ، معلوف ، ديوان المحاسبة ، تشتت الرقابات وضعف الإمكانيات ، الموازنة في لبنان: الحاجة الى شفافية الأرقام ومساءلة حول الأداء ، بيروت المركز اللبناني للدراسات ، 2013
- 2.شيجا ، إبراهيم ، مبادئ وأحكام القانون الإداري ، بيروت ، الدار الجامعية ، سنة 1994
- 3.حسين ، سلوم ، المالية العامة ( القانون الضريبي ، دار الفكر اللبناني ، بيروت 1995 )
- 4.خطار ، شبلي ، علوم المالية وتشريع المالي والموازنة ، منشورات صادر الحقوقية ، بيروت 2002 ، مطبعة صادر سنة 1999 .
- 5.الشامي ، علي ، الادارة العامة والتحديث الإداري ، شارل برس ، بيروت ، لبنان ، الطبعة الثانية سنة 1995 .
- 6.عدنان ، ضاهر ، الموازنة العامة بين الإعداد والمراقبة ، بيروت ، دار البلال للطباعة والنشر سنة 2015.
- 7.فوزت ، فرحات ، المالية العامة والإقتصاد المالي " دراسة التشريع المالي اللبناني مقارنة مع بعض التشريعات العربية والدولية ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ، لبنان 2001
- 8.قطب ، مروان ، الوجيز في المالية العامة للدولة والمؤسسات العامة ، دار المؤلف الجامعي صيدا ، الطبعة الاولى سنة 2018 .
- 9.كريستال ، ضاهر كريم ، الحاج ، الموازنة العامة بين التخصيص والتخصص ، ضرورة الحفاظ على الصدقية والشفافية ، الموازنة في لبنان ، الحاجة الى الشفافية في الأرقام ومساءلة حول الأداء ، بيروت ، المركز اللبناني للدراسات سنة 2013.
- 10.محفوظ مهدي ، علم المالية العامة والتشريع المالي والضريبي الموازنة والنفقات والواردات والقروض العامة - دراسة مقارنة بيروت ، الطبعة الرابعة - دون ذكر إسم دار النشر ، سنة 2005 .
- 11.الخوري ، يوسف سعد الله ، مجموعة القانون الإداري ، الجزء الثالث ، الملك العام والملك الخاص ، سنة 1999 .
- 12.بيفاني ، آلان ، تصحيح الأوضاع المالية موازنة مقرة وفق الأصول ومحاسبة ممسوكة بدقة ، بيروت : مجلة السادسة ، العدد الثالث ، كانون الأول 2012 .
- 13.عواضة ، حسن ، المالية العامة ، الموازنة والضرائب والرسوم - دراسة مقارنة بيروت: دار الخلود ، سنة 1995 .



14. محمد ، العموري ، الرقابة المالية العليا ، دراسة مقارنة ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ط1 سنة 2005 .
15. معلوف ، إيلي ، الموازنة وواقع الرقابة على قطع الحساب في لبنان ، بيروت ، المجلة السادسة ، العدد الثالث ، كانون الاول 2012.
16. شمس الدين ، عيد الأمير إبراهيم ، الرقابة على إدارة الاموال العمومية في لبنان ، طباعة شركة - تكنو بريس الحديثة ش.م.ل سنة 1995.
17. محفوظ ، مهدي ، علم المالية العامة والتشريع المالي والضريبي - الموازنة والنفقات والواردات والقروض العامة - دراسة مقارنة ، بيروت ، الطبعة الاولى ، دون ذكر دار النشر، 1994 .
18. يوسف ، صبح داوود ، تدقيق البيانات المالية ، الجزء الأول ، ط2 ، مكتبة صادر ناشرون ش.م.م ، بيروت ، لبنان سنة 2006.
19. عصام البرزنجي ، وآخرون ، مبادئ القانون الاداري ، بغداد ، مديرية دار الكتب للطباعة والنشر ، 1994 .
20. جابر ، عبد الرؤوف ، الرقابة المالية والمراقب المالي ، دار النهضة العربية ، بيروت ، لبنان ، سنة 2004 .

#### ب. الرسائل والاطروحات

1. إبراهيم فرحات ، مروة ، عجز الموازنة بين الواقع والمرتجى-رسالة أعدت لنيل شهادة الماجستير في الحقوق -قسم القانون العام -الجامعة اللبنانية كلية الحقوق والعلوم السياسية والإدارية سنة 2022 .
2. أمهر فادي، حسين ، التدقيق الجنائي في القطاع العام -رسالة أعدت لنيل شهادة الماستر البحثي في القانون العام - الجامعة اللبنانية ،كلية الحقوق والعلوم السياسية والإدارية سنة 2021-2022 .
3. حبيب ، القمر ، نجيب -أعمال النيابة العامة لدى ديوان المحاسبة العمومية وتدخلها في الهيئات الادارية والقضائية - رسالة أعدت لنيل شهادة الماستر المهني في الوظيفة العامة الجامعة اللبنانية - الفرع الثاني عام 2018 .
4. حمدان علي ، مصطفى -الرقابة على المال العام في لبنان-رسالة أعدت لنيل شهادة الماجستير البحثي في الحقوق -اختصاص القانون العام -الجامعة اللبنانية كلية الحقوق والعلوم السياسية والإدارية ، الفرع الاول عام 2022 .



5. زهير الدين، رامي -الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة دراسة مقارنة -رسالة لنيل دبلوم الدراسات العليا في القانون العام -الجامعة اللبنانية كلية الحقوق والعلوم السياسية والإدارية ، الفرع الاول ، سنة 2018 .
6. سكيّنة ، فاطمة ، فعالية رقابة ديوان المحاسبة العمومية دراسة تطبيقية وتحليلية ، رسالة لنيل دبلوم الدراسات العليا في القانون العام ، الجامعة اللبنانية كلية الحقوق والعلوم السياسية والإدارية الفرع الاول 1995-1996 .
7. شريف - رجاء ، رقابة وزارة المالية على المؤسسات العامة بين الواقع والمرتجى ، رسالة لنيل دبلوم الدراسات العليا في القانون العام، الجامعة اللبنانية، كلية الحقوق والعلوم السياسية والإدارية-الفرع الاول ، 2007 .
8. علي الشيخ ، زياد - الانفاق العام في غياب الموازنة العامة -رسالة أعدت لنيل دبلوم الدراسات العليا في القانون العام-الجامعة اللبنانية كلية الحقوق والعلوم السياسية والإدارية في المعهد العالي للدكتوراة سنة 2016 .
9. محمد ، ناجم ، المسؤولية المالية للأمّرين بالصرف والمحاسبين ، رسالة ماجستير في الحقوق ، اختصاص قانونين ادارية ومالية ، الجامعة العربية ، كلية الحقوق والعلوم السياسية، سنة 2013
10. مخايل الخولي -جان -الشفافية وأثرها في مكافحة الفساد الاداري -رسالة لنيل دبلوم الدراسات العليا في القانون العام-الجامعة اللبنانية كلية الحقوق والعلوم السياسية والإدارية الفرع الاول سنة 2021-2022 .
11. نصار -مادونا ، الرقابة المالية على المؤسسات العامة، الجامعة اللبنانية نموذجاً ، رسالة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام - الجامعة اللبنانية كلية الحقوق والعلوم السياسية والإدارية الفرع الاول 2016 .
12. وهبي،أحمد ، نبيال، واقع الانفاق العام في لبنان وآليات ضبطه -رسالة لنيل دبلوم الدراسات العليا في القانون العام ، الجامعة اللبنانية كلية الحقوق والعلوم السياسية والإدارية سنة 2020 .
13. عادل أبو الحسين ، دانا ، أنواع الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في لبنان- رسالة لنيل دبلوم الدراسات العليا في القانون العام ، الجامعة اللبنانية كلية الحقوق والعلوم السياسية والإدارية بيروت سنة 2002-2003 .
14. بيرم حسن ، مصطفى ، الرقابة على الأداء في ديوان المحاسبة اللبناني بين الواقع والمرتجى ( دراسة مقارنة ) - رسالة أعدت لنيل شهادة الماستر في القانون العام - الجامعة الإسلامية في لبنان - كلية الحقوق سنة 2014 - 2015 .
15. الدنف ، صلاح ، إدارة الاموال العمومية وحدود رقابة التفتيش المركزي ، أطروحة أعدت لنيل شهادة الدكتوراة في الإدارة العامة والقانون المالي - بيروت 2013 -2014 .



## ج-ندوات ومؤتمرات ومقابلات

1. إعلان ليما : اعلان حول الاسس العلمية والعملية للرقابة المالية تبنته المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة في مؤتمرها الثاني في ليما ، بيرو عام 1975 .
2. د.محمد حركات : بحث بعنوان معوقات الرقابة العليا على الاموال العامة ضمن منظومة مكافحة الفساد في أقطار الوطن العربي -ندوة المساءلة والمحاسبة -وتشريعاتها وآلياتها في الاقطار العربية .
3. مقابلة مع الرئيس بسام وهبي رئيس غرفة في مبنى ديوان المحاسبة العمومية تاريخ 15- كانون الاول – 2025 (حول واقع الرقابة القضائية لديوان المحاسبة العمومية في لبنان في إطار رقابته على الحسابات والموظفين )

## د-مجلات ومقالات

- 1.أيمن الكوش، أمجد ، دراسة حقوقية نشرت في مجلة الحياة النيابية العدد ١٢٩ بعنوان مراقب عقد النفقات، الرقابة والادوار والنتائج .
- 2.ايلي ، معلوف ، الموازنة وواقع الرقابة على قطع الحساب في لبنان ، بيروت ، مجلة السادسة العدد الثالث ، كانون الاول 2012
- 3.آلان ، بيفاني ، تصحيح الاوضاع المالية : موازنة مقرة وفق الاصول ومحاسبة ممسوكة بدقة ، بيروت : مجلة السادسة، العدد الثالث كانون الاول 2012
- 4.حسن ، دياب ، إصلاح الادارة المالية العامة للبنانية-الشفافية والمساءلة -مجلة صوت الجامعة، مجلة علمية أكاديمية نصف سنوية محكمة تصدر عن الجامعة الإسلامية في لبنان، العدد الرابع عشر ، 2020 .
- 5.دراسة حقوقية نشرت في مجلة الحياة النيابية العدد 99 بعنوان الفساد المالي والإداري ومدى قدرة النظام الرقابي في لبنان على الحد منه .
- 6.ديب ، بولين ، دراسة نشرت في مجلة الحياة النيابية العدد 125 بعنوان عوائق تعترض عمل ديوان المحاسبة العمومية .
- 7.علي، محسن ، حدود السلطة الرقابية لديوان الرقابة المالية الاتحادي ، صوت الجامعة، مجلة أكاديمية علمية نصف سنوية محكمة ، تصدر عن الجامعة الإسلامية في لبنان ، العدد الرابع عشر 2020 .
- 8.عبد السلام ، السيد كمال، كمال (وكيل وزارة الجهاز المركزي للمحاسبات في جمهورية مصر العربية) : " العناصر والمتطلبات الاساسية للزام توافرها كجودة العمل الرقابي بالأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية "
- 9.فيلومين يواكيم ، نصر ، أصول المحاكمات الجزائية، دراسة مقارنة وتحليلية ، المنشورات الحقوقية صادر 2002 .



10. مصباح ، عبد الفتاح وصباح " الاستقلال الفكري لمراقب الحسابات وأثر التكوين الشخصي في اتخاذ القرار ، مقالة منشورة في مجلة الرقابة المالية ، العدد 32 حزيران يونيو 1988

11. ابراهيم علي محاضرة بعنوان " أعمال النيابة العامة المالية ودور ديوان المحاسبة في ملاحقة المخالفات المالية ، منشورة في مجلة الجيش ، العدد 333 أيار 2012 .

12. وسام غياض ، سلطات الادعاء والملاحقة على ضوء قانون أصول المحاكمات الجزائية الجديدة ، مجلة الحياة النيابية العدد 21 / 2014 .

#### ه-قوانين ومراسيم وقرارات

1. قانون المحاسبة العمومية الصادر بموجب المرسوم الاشتراعي رقم 14969 صادر بتاريخ: 1963/12/30.

2. المرسوم الاشتراعي رقم 82 تاريخ 1983/9/16 وتعديلاته ( تنظيم ديوان المحاسبة العمومية )

3. المرسوم الاشتراعي رقم 2868 تاريخ 1959/12/16 ( تنظيم وزارة المالية ) عدد الجريدة الرسمية : 68 تاريخ النشر : 1959/12/28.

4. قانون الموازنة العامة سنة 1990

5. القانون الدستوري ، رقم 18 ، تاريخ 1990/9/21 ( الدستور اللبناني )

6. قانون الاداري العام وملجس شورى الدولة

7. المرسوم الاشتراعي رقم 112 تاريخ 1959/6/12 وتعديلاته ( الخاص بنظام الموظفين )

8. قرار صادر عن مجلس شورى الدولة رقم 121 تاريخ 1999/5/7

9. قرار هيئة التفيتش المركزي رقم 2005/13 تاريخ 2005/2/30

10. رأي إستشاري صادر عن ديوان المحاسبة العمومية رقم 18 تاريخ 1968/1/15 (مجموعة الديوان لعام 1968) الآراء الاستشارية

11. المرسوم رقم 10388 تاريخ 1997/6/9 عدد الجريدة الرسمية : 30 تاريخ النشر

1997/6/19 ( التصميم العام لحسابات الدولة والمؤسسات العامة والبلديات )

12. المرسوم رقم 3373 تاريخ 1965/12/11 عدد الجريدة الرسمية : 102 تاريخ النشر

1965/12/23 ( تحديد أصول ومهل تنظيم الحسابات والبيانات المالية وتدقيقها وتوحيدها )

13. المرسوم رقم 4001 تاريخ 2010/5/12 عدد الجريدة الرسمية : 26 تاريخ النشر

2010/5/20 ( تصديق نظام إرسال حسابات الإدارات العامة والمستندات والمعلومات العائدة لها الى ديوان المحاسبة ) .



14. المرسوم رقم 17942 تاريخ 2006/10/30 ( تعديل شروط الخاصة للتعيين في بعض الوظائف المالية في وزارة المالية -مديرية المالية العامة ) عدد الجريدة الرسمية : 53 تاريخ النشر 2006/19/9 .
15. المرسوم رقم 6390 تاريخ 2011/9/24 عدد الجريدة الرسمية: 46 تاريخ النشر 2011/1/6 ( تصديق نظام إرسال حسابات البلديات وإتحادات البلديات والمستندات العائدة لها الى ديوان المحاسبة ) .

#### و-قرارات ديوان المحاسبة العمومية

1. قرار ديوان المحاسبة رقم 10 تاريخ ٩/١/١٩٦٩ مجموعة آراء ديوان المحاسبة العمومية لعام ١٩٦٩ .
2. قرار ديوان المحاسبة العمومية ( نهائي ) رقم 11 تاريخ 28/1/2010 مجموعة التقارير الصادرة عن الديوان لسنة 2010-2011-2012
3. قرار ديوان المحاسبة رقم 77/ ر.ق نهائي تاريخ 17/2011 مجموعة التقارير والقرارات الصادرة عن الديوان لسنة 2010-2011-2012
4. قرار ديوان المحاسبة رقم 13/ ر.ق نهائي تاريخ 9/12/2024 مجموعة التقارير والقرارات الصادرة عن موقع الالكتروني الخاص بديوان المحاسبة
5. قرار ديوان المحاسبة رقم 318/ ر.ق / نهائي تاريخه 9/24/2020 مؤخرة ( الرقابة القضائية على موظفين )

#### ز.مراجع باللغة الأجنبية

1. -Ausens.large.la competence Est aptitude d use auto rite pulque a fair des acts juration competences du perfect, duumvirate.
2. -Caiden and Caiden "Administrative corruption public "administration review - vow, 137 jam v - 1997
3. Geoclimatic, Corporate governance in the financial sector Reserve Bank of New Zealand Bulletin vol.65 No2
4. -Hill, Rejoined balking "Administrative corruption " strategic management journal n:4 2006
5. -Hill, oner, bulking "Administration corruption " strategic, management journal n:4 -2006.
6. -Mosquée le Controller places du ministre do pensive décalé un décalé ordonnance de payement.



7. -Monk. Rand Minow, incorporate governance " 2 eyed, black well publishers. Madden 2001
8. -Werner sencha "New direction in the study oak administration review vol.43.1983
9. World Bank 2008 " Economic development and project, middle east and north Africa "Washington DC: World Bank.

### ح . مواقع الكترونية

1. موقع الجامعة اللبنانية " مركز المعلوماتية القانونية " [Dspa.ul.edu.com.lb](http://Dspa.ul.edu.com.lb)
2. محاضر للنائب العام المالي دكتور علي ابراهيم حول أهمية دور النيابة العامة في معالجة ملفات الفساد والقوانين المصرفية ، نيسان ٢٠١٤ ، عن الرابط التالي  
[http: //www.calliyarram.com](http://www.calliyarram.com)
3. موقع إلكتروني خاص بمنظمة الانتوساي التي تناولت معايير الرقابة العالمية  
[www.intosai. org.com](http://www.intosai.org.com)
4. موقع إلكتروني خاص شفافية المالية [www.transparency .org .com](http://www.transparency.org.com)
5. موقع إلكتروني خاص بالجيش اللبناني للدراسات القانونية المشتركة  
[www.leberamy.gov.lb](http://www.leberamy.gov.lb)
6. موقع الديار مجلة تتناول دراسات قانونية [www.addiyar.com](http://www.addiyar.com)
7. موقع خاص بديوان المحاسبة العمومية [www.coagov.com](http://www.coagov.com)
8. موقع خاص بمعهد الدروس القضائية [ijs.justice.gov.lb](http://ijs.justice.gov.lb)
9. موقع إلكتروني خاص بمجلة الحياة النيابية <https://lp.gov.lb>
10. كتاب عبارة عن ملف يختص بمكافحة الفساد قدم من قبل أحد النواب في البرلمان اللبناني تحت عنوان الفساد والقضاء من خلال الموقع الالكتروني التالي :  
<https://alfasadwalqadaa.info/document.php?id=15>



## فهرس المحتويات

المقدمة.....	1
القسم الاول : الوظيفة الرقابية لموظفي الرقابة في وزارة المالية.....	13
الفصل الاول : الاطار القانوني لعمل موظفي الرقابة في وزارة المال.....	14
المبحث الاول : تعريف وفئات موظفي الرقابة في وزارة المال.....	14
المطلب الاول : تعريف وفئات مراقبي عقد النفقات.....	15
أ- مفهوم مراقب عقد النفقات.....	15
ب- أصول مراقبة عقد النفقات وعلاقة المراقبين ببعضهم البعض.....	15
ج- فئات وشروط تعيين مراقبي عقد النفقات.....	16
د- التشريعات الخاصة بتحديد شروط تعيين مراقبي عقد النفقات.....	17
المطلب الثاني : تعريف وفئات الامرين بالصرف.....	17
أ- مفهوم الامرين بالصرف.....	18
ب- فئات الامرين بالصرف.....	19
المطلب الثالث : تعريف وفئات المحتسبين العموميين.....	19
اولا : مفهوم المحتسبين العموميين.....	20
أ- المحتسب العمومي موظف.....	20
ب- المحتسب يؤمن قبض الايرادات العامة.....	21
ج- المحتسب يؤمن دفع النفقات العامة.....	21
ثانيا : فئات المحتسبين العموميين في القانون اللبناني.....	21
أ- المحتسب المركزي.....	21
ب- المحتسب المحلي.....	22
ج- جهاز مراقبة التحقق في وزارة المال.....	23
د- جهاز مراقبة الجباية في وزارة المال.....	25
مبحث الثاني : صلاحيات موظفي الرقابة وموجباتهم.....	26
المطلب الاول : صلاحيات مراقبي عقد النفقات وموجباتهم.....	27



أ- التأشير على عقود النفقة.....	27
ب- إبداء الرأي.....	28
ج- إعداد التقارير.....	28
د- مسك محاسبة إدارية.....	29
المطلب الثاني : صلاحيات الامرى بالصرف وموجباتهم.....	29
المطلب الثالث : صلاحيات المحتسبين ومسؤوليتهم المالية.....	31
أ- صفة أمين الصندوق.....	31
ب- صفة الدافع.....	31
ج- صلاحيات المحتسبين وفق قانون المحاسبة العمومية.....	33
د- مسؤولية المحتسبين وفق قانون المحاسبة العمومية.....	34
الفصل الثاني : مسؤولية موظفي الرقابة عند مسك الحسابات المالية.....	35
المبحث الاول : مسؤولية موظفي الرقابة عند تنفيذ الواردات.....	35
المطلب الاول : المخالفات التي طالت عملية تسجيل الهبات.....	36
أولا : هبات لم تقبل بمراسيم بل قبلت بقرارات.....	36
ثانيا : هبات تم صرفها على فرق خارجية.....	37
ثالثا : هبات تم فتح حساب خاص لها.....	38
المطلب الثاني : المخالفات التي طالت عملية تسجيل القروض.....	39
أولا : عدم مسك الحسابات بصورة صحيحة.....	39
ثانيا : فتح إعتمادات إضافية لفوائد القروض بعد إنتهاء السنة المالية.....	41
ثالثا : إدارة القروض من قبل إدارة رديفة.....	42
رابعا : عدم دراسة الجدوى.....	42
خامسا : طلب إعتمادات إضافية أثناء تنفيذ المشروع.....	42
سادسا : قيام جهة واحدة باعداد دفاتر الشروط وتنفيذها.....	42
المطلب الثالث : المخالفات الخاصة بسلفات الخزينة.....	43



مبحث ثاني : المسؤولية من ناحية التلاعب بمستندات وزارة المال.....	46
المطلب الاول : التلاعب بالحسابات المالية عبر إجراء تعديلات.....	46
أ- إصدار أكثر من حوالة تحمل الرقم نفسه للجهة نفسها.....	46
ب- إجراء تعديلات على الحساب الاداري بعد إقفال السنة المالية.....	48
ج- إجراء المركز الالكتروني تعديلات دون معرفة مديرية الصرفيات.....	49
د- عشوائية التعديلات التي طالت مختلف السجلات المالية.....	50
المطلب الثاني : التباين والفروقات في الحسابات .....	52
أ-تباين بين الحساب الاداري للنفقات وبين بيان مديرية الصرفيات.....	52
ب-عدم مطابقة قطع الحساب وحساب المهمة.....	53
ج-أوامر دفع غير مدخلة رغم تسديدها وأخطاء بتسجيل أرقام الشيكات....	54
د-إلغاء القيود المحاسبية.....	55
المطلب الثالث : عمليات الصرف الغير قانونية.....	56
القسم الثاني : مسؤولية موظفي الرقابة أمام ديوان المحاسبة.....	62
الفصل الاول : رقابة الديوان القضائية على الحسابات.....	63
المبحث الاول : الرقابة القضائية على عمل المحتسبين.....	63
المطلب الاول : اهداف الرقابة القضائية على الحسابات.....	64
المطلب الثاني : كيفية تدقيق الحسابات أمام الديوان.....	64
المطلب الثالث : قرارات الديوان القضائية على الحسابات.....	65
المبحث الثاني : منجزات الرقابة القضائية على الحسابات.....	67
المطلب الاول : واقع رقابة الديوان القضائية على الحسابات.....	67
أولا : التقرير رقم 2024/1.....	69
ثانيا : التقرير رقم 2 / ر . أ. ح / غ1.....	69
ثالثا : التقرير رقم 2012/1 .....	70
المطلب الثاني : أعمال النيابة العامة في إطار الرقابة على الحسابات....	80
المطلب الثالث : كيفية إرسال الحسابات الى ديوان المحاسبة.....	82



83.....	الفصل الثاني : رقابة الديوان القضائية على الموظفين
83.....	المبحث الاول : الرقابة على الموظفين من الناحية القانونية
84.....	المطلب الاول : الموظفون الذين يخضعون لرقابة ديوان المحاسبة
85.....	المطلب الثاني : نظام المسؤولية لدى ديوان المحاسبة العمومية
85.....	أ-الخطأ الموجب لمسؤولية الموظف أمام الديوان
86.....	ب-الضرر ( كسبب لتشديد العقوبة وليس لنشوء المسؤولية )
87.....	ج-حالات الخطأ المعقدة في المادة 60 من قانون تنظيم الديوان
87.....	أولا : الاعمال التي يراقبها الديوان والتي تستوجب العقوبة
89.....	ثانيا : العقوبات والغرامات المفروضة قانونا
90.....	المطلب الثالث: اصول المحاكمة وطرق المراجعة أمام الديوان
90.....	أ- في أصول المحاكمة أمام الديوان
90.....	ب- في طرق المراجعة أمام الديوان
92.....	المبحث الثاني : منجزات الرقابة القضائية على الموظفين
92.....	المطلب الاول : قرارات التفرير الصادرة عن ديوان المحاسبة
92.....	أولا : القرار رقم 11 الصادر بتاريخ 2010/1/27
93.....	ثانيا : القرار رقم 77 الصادر بتاريخ 2011/10/17
94.....	ثالثا : القرار رقم 13 الصادر بتاريخ 2024/9/12
95.....	رابعا : القرار رقم 318 الصادر بتاريخ 2020/24/9
105.....	المطلب الثاني : أعمال النيابة العامة لرقابة القضائية على الموظفين
108.....	المطلب الثالث : الصعوبات والمعوقات التي تواجه أجهزة الرقابة
108.....	أ-الصعوبات التي تواجه موظفي الرقابة في وزارة المال
109.....	ب-معوقات الرقابة القضائية المنوطة بديوان المحاسبة
114.....	الخاتمة
121.....	ملاحق الدراسة



