



c . o . f . c



بحث بعنوان

إمكانية إحداث محكمة محاسبات ودورها في تعزيز عملية الرقابة

إعداد

المفتشة :

وفاء معلا

٢٠٢٠م

الجهاز المركزي للرقابة المالية

مقدمة :

تعد الرقابة المالية العليا من أهم أنواع الرقابة وأكثرها فعالية، وتولي دول العالم المختلفة اهتماماً كبيراً بهذا النوع من أنواع الرقابة، يتضح ذلك من خلال تشكيل منظمة دولية لعمل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية (الأنتوساي) بالإضافة إلى منظمات إقليمية، تعمل جميعها على تطوير هذه الأجهزة نحو تحقيق أهدافها المتمثلة بضمان سلامة النشاط المالي وحسن استخدام موارد الدولة في الأغراض التي خصصت لها بكفاءة وفعالية.

وقد تمارس هذه الأجهزة رقابة تتخذ طابعاً إدارياً، حيث تُضمن تقريرها الأخطاء والمخالفات وتوجهه للجهات المختصة لاتخاذ إجراءاتها بناءً على ما تضمنه التقرير، أو طابعاً قضائياً تمارسه هيئة قضائية مختصة، بواسطة قضاة مختصين بالأمر المالية يتمتعون بمزايا وحصانات القضاة العاديين، ومن ثم يتم معالجة المخالفات من قبل هذه الهيئات استناداً للأحكام التي تصدرها وفق القوانين والأنظمة النافذة باعتبارها أكثر دراية وخبرة بمضمون المخالفات المالية وبالتالي أكثر قدرة على معالجتها بما يضمن الحفاظ الأمثل على المال العام.

مشكلة الدراسة :

نتيجة للصفة الإدارية لرقابة الجهاز المركزي للرقابة المالية والمتمثلة بإصدار تقاريره وتوجيهها للجهات المختصة، وما يترتب على ذلك من تأخير ومماثلة من قبل الجهات المذكورة بتنفيذ ما تضمنته هذه التقارير من مقترحات، مما ينعكس سلباً على من تحقيقات وأدلة، ولتجنب هذه الإشكالية قامت عدد من الدول بممارسة الرقابة المالية عن طريق هيئة قضائية، بالتالي تتمثل مشكلة البحث في بيان إمكانية إحداث محكمة محاسبات في سورية ومتطلبات إحداثها .

هدف الدراسة :

- بيان القيمة المضافة لإضفاء الصفة القضائية على عمل الجهاز
- تحديد أهم المتطلبات الواجب توافرها لتحويل رقابة الجهاز لرقابة قضائية .

أهمية الدراسة :

تتجلى أهمية الدراسة من خلال الدور المنتظر من الأجهزة العليا للرقابة المالية القيام به، في حماية المال العام، ومكافحة الفساد بأشكاله المختلفة، ومدى الحاجة إلى توافر المقومات اللازمة للقيام بهذا الدور لجهة بالتالي فإن النتائج. استقلاليتها واختصاصاتها وكفاءة كوادرها لاسيما في ظل التطور التكنولوجي المتسارع التي يتم التوصل إليها يمكن الاستفادة منها بتطوير العمل الرقابي للجهاز، وذلك من خلال العمل على إضفاء الصفة القضائية على رقابة الجهاز، وما يترتب على ذلك من أثر على فعالية الرقابة المالية المنفذة من الجهاز المركزي في سورية.

منهجية الدراسة:

اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي نظراً لملاءمته موضوع الدراسة، حيث يساعد هذا المنهج على دراسة الظاهرة كما هي في الواقع، ويهتم بوصفها ويعمل على جمع الحقائق والمعلومات، ومن ثم تحليلها للوصول إلى النتائج والتوصيات

طرق الرقابة المالية في سورية وفرنسا وبعض الدول العربية

المبحث الأول

مراحل التطور التاريخي للرقابة المالية في سورية

تعد سورية من أوائل الدول العربية التي اهتمت بالرقابة المالية، فقد صدر أول قانون لديوان المحاسبات بعام ١٩٣٨، والذي خضع لتغييرات متعددة سواء من ناحية تبعية الديوان وأوضاع العاملين فيه واختصاصاته، تبعاً للتغيرات السياسية والدستورية التي مرت بها سورية، فقد صدر عدد من القوانين والمراسيم التشريعية المتتالية لتنظيم أعمال الديوان :

- القانون رقم ٢٣٠ لعام ١٩٦٠.

- المرسوم التشريعي رقم ٢٠٧ لعام ١٩٥٢.

واستمر عمل ديوان المحاسبات حتى صدور المرسوم التشريعي رقم ٩٣ لعام ١٩٦٧، حيث تم إلغاء الديوان وإحداث الجهاز المركزي للرقابة المالية الذي أعيد تنظيمه بموجب المرسوم التشريعي رقم ٦٤ لعام ٢٠٠٣.

بالتالي ونظراً للمراحل التي مرت بها الرقابة المالية في سورية من رقابة قضائية يمارسها ديوان المحاسبات إلى رقابة إدارية تمارس من قبل الجهاز المركزي للرقابة المالية، مع ماتضمنته القوانين الناظمة لها من أحكام تحدد تبعيتها واختصاصاتها كان لابد من إلقاء الضوء عليها وبيان أهم النتائج المترتبة عليها والمؤثرة في فعالية العمل الرقابي.

حيث سيتم فيما يلي دراسة:

- الأحكام الناظمة لديوان المحاسبات، والجهاز المركزي للرقابة المالية من حيث التنظيم والاختصاص.

أولاً — ديوان المحاسبات

ستركز الدراسة على تنظيم الديوان واختصاصاته وفق أحكام المرسومين التشريعيين ذوات الأرقام ٢٠٧ لعام ١٩٥٢، ٢٣٠ لعام ١٩٦٠ وتعديلاته

١ — تنظيم الديوان

بموجب أحكام المرسوم التشريعي رقم ٢٠٧ لعام ١٩٥٢، عد الديوان هيئة مستقلة مرتبطة بمجلس النواب فرئيس الديوان وأعضاؤه ينوبون عن السلطة التشريعية من خلال تنفيذهم للواجبات المحددة بموجب أحكام هذا المرسوم .

استمر عمل الديوان وفق التنظيم المذكور حتى صدور المرسوم التشريعي ٢٣٠ لعام ١٩٦٠ الذي ألحق الديوان برئيس الجمهورية^١، ومن ثم وبموجب التعديل الصادر بالمرسوم ٢٠٣ لعام ١٩٦١ أعيدت تبعية الديوان لمجلس النواب

٢- اختصاصات الديوان :

أ- الاختصاصات الإدارية :

١ الرقابة المسبقة: شملت رقابة الديوان معظم أموال الحكومة في ظل المرسوم التشريعي (٢٠٧) وذلك لجهة قانونية النفقة وانطباقها على الاعتمادات المحددة في الموازنة

— أما في ظل المرسوم رقم ٢٣٠ اقتصر الرقابة المسبقة للديوان على عقود التوريد والأشغال العامة، وكل عقد يرتب حقوقاً أو التزامات مالية للدولة وغيرها من الأشخاص الاعتبارية أو عليها إذا زادت قيمتها عن عشرين ألف ليرة سورية ، بالإضافة إلى الصكوك المتعلقة بتعيين الموظفين و ترفيعهم أو منحهم علاوات أو ما في حكمها.

٢: الرقابة اللاحقة :

مارس الديوان في ظل المرسوم ٢٠٧ لعام ١٩٥٢ الرقابة اللاحقة على الحساب الشهري والحساب السنوي الأجمالي والحساب الشهري العام المؤقت و الحساب العام القطعي.

أضاف القانون ٢٣٠ لعام ١٩٦٠ لرقابة الديوان حسابات كل هيئة تحصل على جزء من الأموال العامة كإعانة أو لغرض الاستثمار، وحسابات الشركات المساهمة التي تشترك الدولة بما لا يقل عن ٢٥% من رأسمالها.

ب- الاختصاصات القضائية للديوان :

بموجب أحكام المرسوم التشريعي رقم (٢٠٧) يختص الديوان بمحاكمة الأشخاص المسؤولين عن الحسابات، وعن الأعمال الإدارية التي يقومون بها بصورة مخالفة للقوانين والأنظمة النافذة والتي ترتب ضرراً على المال العام.

تصدر المحكمة أحكامها بحضور النائب العام، ويجوز عند الاقتضاء تأليف محكمة ثانية .

أحكام المحكمة : تصدر المحكمة حكمها على مرحلتين:

— مرحلة الحكم المؤقت: يتضمن قرار المحكمة حول الحساب ، وفيما إذا كان هنالك نقص في الأوراق المثبتة أو وجود ذمة على المحاسب أو الموظف المسؤول، ويعطى المحاسب أو الموظف المسؤول مهلة شهرين اعتباراً من تاريخ تبليغه القرار ، لتقديم ملاحظاته أو استكمال الأوراق المثبتة التي تطلبها المحكمة.

— مرحلة الحكم النهائي: بعد انقضاء مهلة الشهرين دون ورود إجابة تدرس المعاملة في ضوء ما توافر من وثائق وتصدر المحكمة حكمها النهائي المتضمن أما:

— براءة ذمة المحاسب

— أو انشغال ذمته ويحكم عليه بمقدار الذمة

بالإضافة إلى ما سبق، قد تحكم المحكمة ببعض الالتزامات كجزء من تنفيذ الحكم كالتعويض عن الأضرار والخسائر التي لحقت بالخرينة أو الأشخاص الاعتبارية بنتيجة الإهمال، أو القيام بأعمال مخالفة للقانون

الطعن بأحكام المحكمة:

يحق للموظف المحكوم عليه ووزير المالية و النائب العام وكل وزير لصالح وزارته وكل شخص اعتباري عام يخضع مالياً لرقابة الديوان، الطعن بأحكام المحكمة على النحو الآتي:

أ — إعادة المحاكمة

ب — التمييز

— استمر الديوان بممارسة اختصاصاته القضائية حتى تاريخ صدور المرسوم ٢٣٠ لعام ١٩٦٠ الذي ألغى الرقابة القضائية للديوان، غير أنه ما لبث ان أُعيد هذا الاختصاص للديوان بموجب أحكام المرسوم ٢٠٣ لعام ١٩٦١

ثانياً : الجهاز المركزي للرقابة المالية :

١ — تنظيم الجهاز :

بموجب أحكام هذا المرسوم عد الجهاز هيئة رقابية مستقلة ترتبط برئيس مجلس الوزراء ، يعين رئيس الجهاز بمرسوم ويعامل معاملة الوزير من حيث الصلاحيات والواجبات .
ينفذ الجهاز المهام الموكلة اليه من خلال المجلس الأعلى للرقابة المالية، الإدارات الفنية المديرية الفرعية، فروع الجهاز بالمحافظات.

— المجلس الأعلى للرقابة المالية هو السلطة العليا بالجهاز ويتألف من:

- رئيس الجهاز.

- وكلاء الجهاز يتم تعيينهم بقرار يصدر عن رئيس مجلس الوزراء بناء على اقتراح رئيس الجهاز.

- ثلاث من المديرين في الجهاز يسمون بقرار من رئيس الجهاز.

- أمانة السر يقوم بأعماله أحد العاملين الفنيين بالجهاز.

- **الإدارات الفنية:** يرأس كل إدارة فنية وكيل يكون مسؤولاً أمام رئيس الجهاز وتقسم إلى

-إدارة الرقابة المالية على جهات القطاع العام الإداري .

-إدارة الرقابة المالية على جهات القطاع العام الاقتصادي .

-إدارة الرقابة على صكوك العاملين في الدولة .

— **المديرية الفنية:** مديرية التحقيق، مديرية الدراسات والمتابعة، مديرية العلاقات العامة، مديرية

الموارد البشرية والشؤون الادارية والمالية ،مديرية الرقابة على مشروع الحساب الختامي للموازنة

— فروع الجهاز بالمحافظات

٢— **اختصاصات الجهاز:** من أجل البحث باختصاصات الجهاز لابد من تحديد الجهات الخاضعة لرقابة

الجهاز وهي

- الوزارات والإدارات والهيئات العامة ذات الطابع الإداري والجهات التابعة لها، الوحدات الإدارية

المحلية، مديريات الأوقاف، الوحدات الحسابية المستقلة .

- المؤسسات والشركات والمنشآت العامة ذات الطابع الاقتصادي والوحدات الاقتصادية التابعة لها .

- أي جهة تقوم الدولة بإعانتها أو ضمان حد أدني للربح لها .

- المؤسسات والشركات التي تساهم الدولة في رأسمالها بما لا يقل عن ٢٥% كحد أدني وبما لا

يتعارض مع صكوك إحداثها.

- الجهات التي تنص صكوك إحداثها على خضوعها لرقابة الجهاز .

إن جميع العاملين بالجهات المشار إليها مسؤولون أمام الجهاز مسؤولية مادية عن جميع المخالفات المالية

التي تقع ضمن اختصاص الجهاز وذلك بأموالهم الخاصة، ومسؤولية تأديبية عن المخالفات حيث يتم

اقتراح العقوبة بموجب التقارير التحقيقية وعلى الجهة التابع لها العامل إصدار القرار المتضمن فرض

العقوبة بموجب التقارير التحقيقية

يستثنى من المسؤولية المذكورة أصحاب المناصب، حيث يتم رفع المخالفات المرتكبة من قبلهم إلى رئيس

مجلس الوزراء

يمارس الجهاز اختصاصاته من خلال:

أ — الرقابة المالية والمحاسبية

ب — مراقبة الصكوك ومراجعته

ج — رقابة الكفاية والأداء

د — التفتيش والتحقيق

المبحث الثاني

تجارب محكمة المحاسبات في فرنسا وتونس وموريتانيا

الرقابة القضائية، نوع من أنواع الرقابة التي يقوم بها جهاز متخصص يكتسب الطابع القضائي في كل ما يتضمنه هذا الطابع من صفات، ويمارس هذا النوع من الرقابة في بعض الدول مثل لبنان عن طريق ديوان المحاسبات مع ملاحظة ارتباطه برئاسة مجلس الوزراء.

أو من قبل محكمة في دول أخرى مثل فرنسا وموريتانيا، وحديثاً تم إقرار القانون الأساسي لمحكمة المحاسبات في تونس.

تعد ممارسة الرقابة المالية من قبل محكمة متخصصة من أفضل أنواع الرقابة القضائية باعتبارها جزءاً من النظام القضائي في تلك الدول تتمتع باستقلال مضمون بموجب أحكام الدستور، وبعلاقة متوازنة مع كل من السلطين التشريعية والتنفيذية بما يضمن فاعلية العملية الرقابية.

سيتم دراسة أحكام محكمة المحاسبات في تونس المنظمة بموجب أحكام القانون ٤١ لعام ٢٠١٩ ، وتحديد أهم نقاط الاختلاف مع القانون رقم ٣٢ لعام ٢٠١٨ ، الناظم لأحكام محكمة الحسابات في موريتانيا

أولاً: محكمة المحاسبات الفرنسية :

١ — تنظيم المحكمة : تتكون المحكمة من:

أ — الرئيس الأول : يعين بموجب مرسوم جمهوري بعد العرض على مجلس الوزراء، جرت العادة أن يتم اختياره من بين رؤساء الغرف أو المدعي العام أو من بين كبار موظفي الدولة.

ب - رؤساء الغرف: تتألف المحكمة من سبع غرف وتعد كل غرفة محكمة قضائية تختص بالنظر في عدد من النشاطات الحكومية ، تتكون كل غرفة من عدد من الأقسام تتولى النظر في الحسابات الموزعة عليها ضمن الغرفة.

ج - غرفة المشورة: تنعقد برئاسة رئيس المحكمة وعضوية رؤساء الغرف، يحضر اجتماعاتها عدد من المستشارين المدعي العام، سكرتير المحكمة

د - الهيئة العامة للمحكمة :

تضم رؤساء الغرف وعدد من المستشارين والنائب العام، تجتمع برئاسة رئيس المحكمة

ه - النيابة العامة: يتمثل الادعاء العام في المحكمة بالمدعي العام ، يعاونه محام عام أول مع محامين عاميين يعين بمرسوم جمهوري بناءً على اقتراح رئيس مجلس الوزراء ، ولا يعد من أعضاء المحكمة ومن ثم لا يتمتع بحصانة ضد العزل

و- تشكيلات استشارية

ز- تشكيلات ادارية

٢- اختصاصات المحكمة :

أ - الاختصاصات القضائية: تختص محكمة المحاسبات بالحكم على حسابات المحاسبين العاميين، بالإضافة إلى المحاسبين الفعليين، ولا يمتد اختصاص المحكمة إلى الأمرين بالصرف إلا إذا تصرفوا كمحاسبين فعليين .

- أحكام المحكمة: إذا ثبت للمحكمة صحة الحسابات أصدرت حكماً بإبراء ذمة المحاسب المسؤول عنها، أما إذا تبين عدم صحتها أصدرت حكماً بباقي الحساب، بالتالي يعد المحاسب مديناً للإدارة العامة

٣- الطعن بالأحكام :

- الطعن عن طريق المراجعة

- الطعن بالنقض: يطعن بالنقض أمام مجلس الدولة في حال نقض القرار يعاد للمحكمة التي أصدرته للنظر فيه من جديد ، والتي تلتزم في إصدار قرارها الجديد بقرار مجلس الدولة

ب - الاختصاصات الإدارية :

تمارس المحكمة هذا الاختصاص بالنسبة إلى التصرفات المالية للموظفين الإداريين الذين يتدخلون بعقد النفقة وصرافها ولا يتمتعون بصفة المحاسبين العموميين أو الفعليين، ويقتصر دور المحكمة في هذه الحالة بإعلام الجهات ذات العلاقة بملاحظاتها، عن المخالفات والأخطاء المرتكبة ومقترحات علاجها، والتي يتوجب عليها موافاة المحكمة بالإجراءات المتخذة من قبلها وتكمن قوة هذه الخطابات من خلال قيام المحكمة بعرض الملاحظات التي لم يتم الاستجابة لها من السلطة التنفيذية ضمن تقرير خاص ترفعه إلى البرلمان، مما يثير مساءلة السلطة التنفيذية أمام البرلمان، وتأخذ هذه الخطابات صفة الإلزام عند تشير إلى وقوع مخالفة مالية مما يوجب على الوزير المسؤول تقديم مرتكب المخالفة إلى المحكمة التأديبية المختصة بالمخالفات المالية .

٣ — علاقة المحكمة بالحكومة والبرلمان :

أ — العلاقة مع الحكومة : تتلخص العلاقة عن طريق:

-الإجراء المستعجل: هو كتاب رسمي يوجهه رئيس المحكمة بناء على طلب إحدى الغرف السبع إلى الوزير المختص لإعلامه بوجود ممارسات خاطئة أو مخالفات توجب تدخله بسبب خطورتها أو تكرارها.

-إشعار النيابة : كتاب يوجه النائب العام إلى المدراء ورؤساء الأقسام في الإدارات العامة وذلك من أجل الحصول على معلومات معينة أو لفت انتباهها إلى وجود مخالفات ، وإذا كان الرد من الجهة العامة غير كافي يحق للنائب العام تجديد الإشعار أو الطلب من رئيس للمحكمة توجيه طلب مستعجل إلى الوزير التي تتبعه الإدارة المعنية ويحق للنائب إحالة المخالفين للمحكمة التأديبية للمخالفات المالية

-كتب رؤساء الغرف: يتم توجيهها للمعنيين كأمرى الصرف والمحاسبين للإشارة إلى المشكلات بالتنظيم أو استكمال إجراءات التحقيق، يتم خلالها إعلامهم بالمخالفات التي تنسب إليهم وطلب تقديم الايضاحات .

ب — العلاقة مع البرلمان : تتلخص فيما يأتي :

-تساعد المحكمة البرلمان في الرقابة على تنفيذ القوانين المالية.

- يحق لرئيس المحكمة الاتصال متى شاء باللجان البرلمانية، مما يفسح المجال أمام المحكمة لإبلاغ البرلمان بالمعلومات التي تراها ضرورية.

- لمقرري اللجان البرلمانية الاستعانة بأعضاء محكمة المحاسبات لإعادة النظر في الاعتمادات المخصصة لكل إدارة من الإدارات.

- إعداد تقرير سنوي للبرلمان عن استخدام ميزانية الضمان الاجتماعي ، بالإضافة إلى تقرير يتضمن التصريح العام للمطابقة بين الحسابات الفردية للمحاسبين العموميين والحسابات العامة للدولة .

- ترفع المحكمة تقارير خاصة للبرلمان في أحوال معينة، بناء على طلب اللجان المالية في البرلمان، بالإضافة إلى التقرير العام الذي ترفعه إلى رئيس الجمهورية والبرلمان ويتم نشره بالجريدة الرسمية يتضمن كشفاً علن المخالفات المالية المرتكبة من الجهات العامة وملاحظات وآراء المحكمة بشأنها والحلول المقترحة لمعالجتها.

ثانياً — محكمة المحاسبات في تونس وموريتانيا:

سيتم دراسة أحكام محكمة المحاسبات في تونس المنظمة بموجب أحكام القانون ٤١ لعام ٢٠١٩ وتحديد أهم نقاط الاختلاف مع القانون رقم ٣٢ لعام ٢٠١٨، الناظم لأحكام محكمة الحسابات في موريتانيا.

١ — تنظيم محكمة المحاسبات :

أ — الرئيس الأول : يسمى من بين قضاتها لمدة أربع سنوات غير قابلة للتجديد، هو أمر الصرف مكلف بشؤون المحكمة من ناحية الادارية والمالية.

ب — وكيل الرئيس : يساعد الرئيس الأول في أداء مهامه وينوب عنه في حال غيابه أو وجود مانع من ممارسته لمهامه.

ج — رؤساء الدوائر الاستئنافية.

د — رؤساء الدوائر المركزية: تمارس الدائرة الاختصاصات المخولة للمحكمة بالنسبة إلى

الجهات الخاضعة لقضائها أو مراقبتها.

هـ — ورؤساء الدوائر الجهوية: تمارس هذه الدوائر اختصاصها فيما يتعلق بالسلطة الإدارية المحلية والمؤسسات والمنشآت التي تساهم الدولة في رأس مالها، والأحزاب السياسية والجمعيات التعاونية والمؤسسات والهيئات الخاصة.

و — المقرر العام: يتولى تنسيق أعمال البرمجة ومتابعتها وإعداد مقترحات الإدراج بالتقارير المعدة للنشر.

ز — الكاتب العام:

ر — رؤساء الأقسام .

م — المستشارون.

ن — المستشارون المساعدون.

هـ — وكيل الدولة: وهو ممثل النيابة العامة، من أهم اختصاصاته:

- السهر على تقديم الحسابات بصفة منتظمة.

- وضع ملاحظاته على القضايا المعروضة على المحكمة.

- الطعن نيابة عن الدولة بإحكام محكمة المحاسبات.

- تبليغ الأحكام الصادرة عن المحكمة.

أما فيما يتعلق بتنظيم محكمة الحسابات الموريتانية، تم اعتماد تنظيم لتشكيلات المحكمة مختلف عن محكمة المحاسبات التونسية، حيث تضم المحكمة بالإضافة إلى رئيس المحكمة، رؤساء الغرف، رؤساء الأقسام، المستشارون، القضاة المنتدبون، و فيما يتعلق برئيس المحكمة يتم تعيينه لمدة خمس سنوات قابلة للتجديد، يختص رئيس المحكمة بإقرار برنامج العمل السنوي بعد التداول مع لجنة التقرير العام وعرضه على رئيس الجمهورية، بينما في محكمة المحاسبات فإن إقرار البرنامج السنوي من اختصاص الجلسة العامة للمحكمة المشكلة من مكونات تنظيم المحكمة باستثناء المستشارين المساعدين.

٢ — اختصاصات المحكمة :

أ- الاختصاصات القضائية: تمارس المحكمة رقابتها القضائية على المحاسبين، والمحاسبين الفعليين، وتصدر أحكامها على النحو الآتي:

- براءة ذمة المحاسب .

- انشغال ذمته ومن ثم تلزمه بدفع المبلغ المترتب للخزينة بحدود الضرر.

١- اجراءات المحكمة:

— **في التحقيق** : يعين رئيس الدائرة المختص قاض يتولى التحقيق في الحساب، وتقديم تقرير يتضمن ملاحظاته، مقترحاته، وتعطى الجهة المعنية بالتقرير مدة شهرين للإجابة عن الملاحظات ، بانقضائها يحيل رئيس الدائرة التقرير للنيابة العامة.

— **في الحكم** : تصدر المحكمة أحكاماً ابتدائية قابلة للطعن بالاستئناف، بعد دعوة الأطراف والاستماع للقاضي المقرر والنيابة العامة وتوضيحات المحاسب.

٢- **الطعن** : يطعن بالأحكام الصادرة عن المحكمة بإحدى الطرق الآتية:

- **الاستئناف** : يتم تقديمه عن طريق محام ، وذلك خلال شهرين من تاريخ تبليغ الحكم.

— **التعقيب** : (نقض في القانون السوري) يطعن بالأحكام الصادرة عن الدوائر الإستئنافية بواسطة محام خلال شهرين من تاريخ التبليغ ،

إذا تم نقض الحكم تحال القضية لدائرة إستئنافية ثانية غير مصدرة القرار المطعون، في حال الطعن للمرة الثانية تفصل الدائرة التعقيبية بأساس الدعوى.

— **مراجعة الأحكام** : يتم مراجعة الأحكام المبرمة بطلب من المحاسب إذا ظهرت مستندات جديدة بعد صدور الحكم ، ومن النيابة العامة بسبب خطأ، سهو، تزوير .

بالإضافة إلى الحكم على الحسابات تختص محكمة المحاسبات، بالنظر بالمخالفات المرتكب من قبل كل شخص لا يعد محاسب عمومي أو فعلي ويندرج تحت بند هذه المخالفات:

- كل تصرف يترتب عليه عدم تصفية أو تحصيل المبالغ المستحقة.

- كل تصرف يقوم به شخص غير مفوض رتب التزامات مدنية بذمة الجهة العامة .

- مخالفة النصوص القانونية النازمة لإحكام إبرام العقود والصفقات العامة.
- كل مخالفة لأحكام القوانين النافذة مما يترتب عليها ضرر مالي، مثل تقديم أفضلية لغير مستحقيها بموجب هذه القوانين.

وبالمقارنة مع أحكام محكمة الحسابات يتبين ما يأتي :

- كلا المحكمتين تختص بالنظر بحسابات المحاسبين العموميين و الفعليين، وتصدران أحكامهما ببراعة ذمة المحاسب أو إنشغالها.
- حددت محكمة الحسابات طريقين للطعن هما مراجعة الأحكام والنقض .

بالتالي أن ماتضمنه قانون محكمة المحاسبات التونسية لجهة الطعن بالأحكام على ثلاث مراحل (استئناف - نقض - مراجعة)، يشكل ضمانا للمتقاضى، ويضمن عدالة الأحكام الصادرة عن المحكمة.

ب - اختصاصات المحكمة الرقابية :

١- الرقابة على التصرف: تهدف رقابة المحكمة إلى تقييم الأعمال المنجزة من الجهات الخاضعة لرقابتها ومدى الاستجابة لمتطلبات الحكم الرشيد ومبادئ الاقتصاد والكفاءة والفعالية والشفافية.

٢- رقابة الأحزاب السياسية والجمعيات التعاونية والمؤسسات والهيئات الخاصة: وتهدف رقابة المحكمة إلى التأكد من مدى مطابقة منح الإعانة للأحكام القانونية ومدى استخدامها في الأغراض المخصصة لها.

٣- العلاقة بين المحكمة والسلطة التشريعية والتنفيذية:

تتبلور هذه العلاقة من خلال التقارير الصادرة عن المحكمة، والمتمثلة :

-التقرير العام المتضمن الملاحظات والاستنتاجات واقتراحات التحسين والإصلاح، يرفع هذا التقرير إلى رئيس الجمهورية، رئيس مجلس الشعب، رئيس الحكومة، رئيس مجلس القضاء الأعلى، وينشر التقرير على الموقع الإلكتروني للمحكمة وكل وسيلة إعلامية أخرى تحددها المحكمة .

-تقرير مشروع قانون غلق الميزانية يرفق بمشروع القانون المشار إليه تقرير بالتصديق على القوائم المالية.

-لرئيس الجمهورية، رئيس مجلس الشعب، رئيس الحكومة توجيه طلبات لمحكمة المحاسبات لإنجاز أعمال متعلقة بالرقابة على تنفيذ القوانين المالية، وغلق الميزانية مع الإشارة إلى ما تضمنه القانون لجهة عدم إلزام المحكمة بهذه الطلبات حيث يحق لها الاستجابة وفق مقتضيات العمل لديها

لا تختلف طبيعة العلاقة بين المحكمتين والسلطتين التشريعية والتنفيذية إلا بالنقاط الآتية :

-التقرير السنوي يرفع من قبل محكمة الحسابات إلى رئيس الجمهورية والبرلمان -يحق لرئيس محكمة الحسابات إطلاع الوزراء بموجب أوامر استعجاليه على الملاحظات واقتراحات الإصلاح، وترسل نسخ من هذه الاوامر إلى وزير المالية.

-يتم استشارة محكمة الحسابات حول مشاريع القوانين المنظمة لرقابة الأموال العمومية

من خلال دراسة النظام القانوني لكل من المحكمتين يتبين:

تتمتع محكمة المحاسبات في تونس بالاستقلالية عن السلطة التنفيذية، بينما تتدخل السلطة التنفيذية بشكل أو بآخر بأعمال محكمة الحسابات الموريتانية وذلك من خلال:

-تشكيلة المجلس الأعلى بالمحكمة والذي يضم بالإضافة إلى رئيس المحكمة، رؤساء الغرف مفوض الحكومة، الأعضاء المنتخبين، ممثل عن البرلمان ووزير المالية ووزير العدل والوزير المكلف بالوظائف العامة، وتمتد صلاحيات المجلس المذكور إلى محاسبة أعضاء المحكمة تأديبياً وذلك من خلال فرض العقوبات الخفيفة و إبداء الرأي في فرض العقوبات الشديدة على أعضاء المحكمة.

-ماتضمنه القانون لجهة إعطاء الوزير الأول ووزير المالية والوزراء، فيما يتعلق بالأخطاء المنسوبة للموظفين التابعين لهم، حق تقديم تعهد للمحكمة عن طريق مفوضية الحكومة، يتضمن طلب حفظ القضية وإيقاف التحقيق.

-أما فيما يتعلق بمحكمة المحاسبات في تونس فقد أُعطي الحق لمجلس القضاء الأعلى بالنظر في كل ما يتعلق بالمسار المهني للقضاة، حيث تصدر العقوبة من المجلس بقرار منه

الفصل الثالث : الإطار العملي

المبحث الأول

ضرورة إحداث محكمة محاسبات في سورية

تبين لنا من خلال استعراض تجارب عدد من الدول في الرقابة المالية القضائية ، ضرورة الاتجاه في المستقبل إلى إضفاء الصفة القضائية على الرقابة المالية في سورية لزيادة فعاليتها ومن ثم، تحقيق أهدافها في حماية المال العام مما سينعكس إيجابياً على كافة نواحي الحياة في سورية. ومن أهم الأسباب الموجبة لإحداث محكمة محاسبات في سورية:

١- ضرورة استقلال الجهة المكلفة بالقيام بعملية الرقابة ، بما يضمن قيامها بالدور المنتظر منها في تطوير العمل الحكومي من خلال اقتراحات التطوير والتحسين المقدمة من قبلها.

٢- ما تتمتع به الأحكام القضائية من حجية مصونة بالدستور والقانون، بالتالي فإن ما يصدر عن المحكمة بصفتها القضائية وفق أصول وإجراءات محددة بقانون إحداثها واجب التنفيذ مما يضمن فاعلية أكبر للرقابة المالية بالمقارنة مع الرقابة المالية الإدارية والتي يقتصر دور الجهة الرقابية بموجبها على تقديم توصيات واقتراحات وإحالتها للجهات المختصة.

٣- عدم إضفاء أي حجية على التقارير التحقيقية المحالة إلى القضاء من الجهاز المركزي للرقابة المالية حالياً، بموجب القوانين والأنظمة النافذة مما يترتب عليه عدم الأخذ بها أو مناقشتها في كثير من الأحيان بالتالي صدور قرارات بمنع المحاكمة أو عدم المسؤولية خلافاً لتوصيات هذه التقارير.

وُثبت ذلك من خلال الاجتهادات القضائية الصادرة عن الهيئة العامة لمحكمة النقض في هذا المجال نذكر منها :

- الإجتهد الصادر بالقرار رقم ١٠٨ في القضية رقم ٢٥٨ لعام ٢٠١٨ :

حيث ثبت من حيثيات الاجتهاد المشار إليه اعتماد الإدارة العامة للجمارك على تقرير صادر عن الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، لإثبات الجرم موضوع الدعوى استناداً لذلك صدر قرار الهيئة العامة والمنتهي إلى: (أن تقارير الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش لا تعدو أن تكون مقترحات ولا تشكل لوحدها مستنداً للحكم ما لم تتأكد بقرار قضائي أو أدلة لها قوة ثبوتية)^٢

والمقصود بالأدلة التي لها قوة ثبوتية هي الأدلة المقدمة والمناقشة أمام الجهة القضائية النازرة بالدعوى.

— الاجتهاد الصادر بالقرار ٤٥٩ في القضية رقم ١١٥٨ لعام ٢٠٠٣ والمنتهي إلى :

(. تقارير الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش ليست بأكثر من دليل من أدلة الدعوى التي يعود أمر تقديرها إلى محكمة الموضوع)^٣

إن ما ورد سابقاً فيما يتعلق بتقارير الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش يمكن القياس عليه فيما يتعلق بتقارير الجهاز المركزي للرقابة المالية، ومدى حجيتها أمام القضاء، بوصفها جهتين رقابيتين تُصدران تقارير تحقيقه تتضمن الإحالة للقضاء في حال ثبوت ارتكاب جرم جزائي.

فمن خلال الاجتهادات القضائية المشار إليها تبين عدم استقرارها على رأي موحد لتحديد مدى القوة الثبوتية للتقارير الرقابية ففي الاجتهاد الأول عدها مقترحات تحتاج إلى قرار قضائي أو أدلة لها قوة ثبوتية، أما الاجتهاد الثاني عدها دليلاً من أدلة الدعوى يعود أمر تقديرها لقاضي الموضوع مع ملاحظة صدور الاجتهاديين من الهيئة العامة لمحكمة النقض.

مما سبق يتضح أهمية النص الذي تم إيرادته بالمادة رقم (١١) من قانون العقوبات الاقتصادي رقم ٤٦ لعام ١٩٧٧ (الملغى)، وذلك لجهة الإجازة لرئيس الهيئة لمركزية للرقابة والتفتيش أو من ينيبه من مفتشيها التدخل في جميع الدعاوى المتعلقة بالجرائم المنصوص عليها بموجب هذا القانون، وذلك بحضور جلسات المحكمة و تقديم الدفوع و تقديم الأدلة ومناقشتها و ممارسة حق الطعن.

حيث أعطى القانون المشار إليه حجية لتقارير الهيئة، وذلك من خلال السماح لها بمتابعة الدعوى وتقديم الأدلة ومناقشتها على قدم المساواة مع المدعى عليه.

٣- قيام الجهة العامة بإستغلال ما تم الإشارة إليه لجهة عدم حجية التقارير الرقابية، وتسطيرها كتب براءة ذمة للعاملين لديها مستندة لعدم مساءلتها، عن كيفية تغطية الأثر المالي مضمون التقرير التحقيقي، وعدم متابعة الجهاز للمخالفات المحالة من قبله إلى القضاء المختص لانتهاء دوره الرقابي بإصدار التقرير التحقيقي.

المبحث الثاني

متطلبات إحداث محكمة محاسبات في سورية

مما سبق يتضح أهمية الدور المنتظر من محكمة المحاسبات في حماية المال العام، وللوصول إلى إمكانية إحداث هذه المحكمة، لابد من تهيئة البيئة التشريعية في سورية بما يضمن للمحكمة استقلالية مصونة بالدستور خلال ممارسة اختصاصاتها القضائية أو الرقابية المحددة بموجب قانون إحداثها وتأهيل كوادرها بما يتناسب وطبيعة عملها .

لكل ماتقدم سنتناول في هذا المبحث أهم الاجراءات الواجب اتخاذها لجهة تهيئة البيئة التشريعية، تدريب وتأهيل كوادر المحكمة بالإضافة لأصول التعيين لقضاة المحكمة، وأخيراً إقتراح المبادئ الأساسية لقانون إحداث المحكمة

أولاً- البيئة التشريعية:

سنبين فيما يلي أهم المتطلبات التشريعية لإحداث محكمة محاسبات في سورية، ومن أهمها تعديل الدستور الحالي، بالإضافة إلى تعديل ماتضمنه قانون السلطة القضائية فيما يتعلق بتشكيل مجلس القضاء الأعلى.

١- تعديل الدستور:

ويكون ذلك بإضافة نص للدستور الحالي ينظم إحداث المحكمة، ويعزز موقعها كهيئة قضائية بإدراجها كمكون من مكونات السلطة القضائية ، بما يتوافق مع

المبادئ الواردة في المعايير الدولية، والتي أكدت على ضرورة أن ينص الدستور على إنشاء الجهاز الأعلى للرقابة المالية وعلى الدرجة الضرورية من الاستقلال..

٢- تبعية المحكمة :

يجب أن تتوفر لمحكمة المحاسبات درجة من الاستقلالية تمكنها من تنفيذ مهامها دون أي تدخل من شأنه التأثير في سير العمل الرقابي والقضائي فيها، وذلك من خلال النص على تبعيتها لمجلس القضاء الأعلى باعتبارها جزءاً من السلطة القضائية

ثانياً – الموارد البشرية:

١ – التدريب والتأهيل: .

يكون هذا التدريب من خلال معهد متخصص على غرار المعهد القضائي، يتم تحديد مدة التدريب فيه ضمن القانون الناظم لعمل المحكمة، وفي حال عدم إمكانية إحداث المعهد المشار إليه يمكن أن يتم التدريب ضمن المعهد القضائي مع ضرورة الأخذ بالحسبان خصوصية عمل القاضي المالي وضرورة الالتزام بالمعايير الدولية.

أما فيما يتعلق بالمفتشين القائمين على رأس العمل في الجهاز فيتم تأهيلهم من خلال دورات ينظمها المعهد المذكور بعد تحليل دقيق للاحتياجات التدريبية من قبل مختصين ماليين وقضائيين.

٢ – المؤهل العلمي المطلوب للتعين:

تضمن قانون السلطة القضائية المشار إليه سابقاً في المادة رقم /٧٠/ منه، وضمن شروط تعيين القضاة أن يكون القاضي حائزاً على إجازة في الحقوق من إحدى جامعات الجمهورية السورية أو من جامعة أخرى تعد معادلة لها قانوناً .

بالتالي فإن الأساس أن يكون القاضي حاصلاً على الشهادة المشار إليها، لكن ونظراً للطبيعة الخاصة لمحكمة المحاسبات يمكن استثناء قضاتها من الشرط المذكور، وذلك بأن يتضمن قانون إحداثها على مادة تنص على ما يأتي :

- يشترط فيمن يولى قضاء الحكم أو النيابة العامة في محكمة المحاسبات أن يكون :

– حائزاً على إجازة في الحقوق أو الاقتصاد من إحدى جامعات الجمهورية العربية السورية ، أو من جامعة أخرى معادلة لها قانوناً ومعادلتها وفقاً للقوانين والأنظمة النافذة

مع الإشارة إلى وجود حالات مشابهة تضمنت الاستثناء المشار إليه أعلاه نذكر منها:

— ما تضمنه المرسوم الملغى رقم ٤٦ لعام ١٩٧٧ (ملغى)، الخاص بإحداث محاكم الأمن الاقتصادي لجهة الاستثناء من شرط الحصول على إجازة في الحقوق للتعين كقاضٍ ضمن المحكمة، حيث أجاز التعيين بعضوية المحكمة بصفة مستشار لحملة الإجازة أو الماجستير أو الدكتوراه ممن مارسوا العمل في المجالات الاقتصادية.

٣- التعيين :

يجب أن يتم اختيار قضاة المحكمة على درجة عالية من الكفاءة، حيث يتم التعيين:

-بناءً على مسابقة وفق شروط خاصة تحدد بموافقة مجلس القضاء الأعلى ويخضع الناجح في المسابقة إلى مقابلة أمام المجلس المذكور لتحديد مدى توافر المقومات العلمية والشخصية اللازمة لشغل وظيفة قاضي.

-بناءً على مقابلة أمام مجلس القضاء الأعلى دون الحاجة إلى إجراء مسابقة لذوي الكفاءات والخبرات العليا .

— تعيين رئيس المحكمة ورؤساء الغرف: يجب ان يسمى رئيس المحكمة ورؤساء الغرف بمرسوم بناءً على اقتراح مجلس القضاء الأعلى، مع ضرورة تحديد مدة معينة لتوليهم المنصب وعدم القابلية للعزل إلا ضمن شروط وإجراءات محددة بدقة.

ثالثاً — يعامل قضاة المحكمة معاملة قضاة المحاكم العادية لجهة الرواتب والأجور التي يجب أن تتناسب وطبيعة العمل الموكل إليهم مع تكليفهم وعند بدء التعيين بتقديم إقرار عن ذمتهم المالية وذمة أزواجهم وأولادهم.

رابعاً — صدور قانون لإحداث محكمة محاسبات يتضمن بالإضافة إلى النقاط المذكورة سابقاً تفصيل لاختصاصات المحكمة، والجهات الخاضعة لرقابتها، والتقارير الصادرة عنها، وهيكلها التنظيمي والإجراءات المتبعة أمامها :

١- اختصاصات المحكمة :

تمارس المحكمة اختصاصاتها في الرقابة المالية والمحاسبية، رقابة الالتزام، رقابة الأداء للتأكد من مطابقة أعمال الجهات الخاضعة لرقابتها لأحكام القوانين والأنظمة النافذة ومدى استجابتها لمتطلبات الحكم الرشيد ومراعاة مبادئ الاقتصاد والكفاءة والفعالية، بالإضافة إلى رقابة المشروعية على المراسيم والقرارات الخاصة بشؤون العاملين

وتتولى الحكم على الحسابات والمحاسبين، وعلى الموظفين الذين لا يتمتعون بصفة محاسب ممن يتدخلون بعقد النفقة أو صرفها أو تحصيلها. ولها في حال توافر شبهة فساد مباشرة رقابتها، على أن تقدم النتائج التي تم التوصل إليها ضمن تقرير ليصار إلى اتخاذ الإجراءات القانونية بناءً على ذلك.

— يحاكم أمام المحكمة أصحاب المناصب، في حال ارتكابهم لمخالفات أدت للإضرار بالمال العام، وفق إجراءات تحدد بقانون إحداث المحكمة.

— تختص المحكمة بالنظر بجميع المخالفات المكتشفة بنتيجة رقابتها أو المحالة إليها من النواحي المالية و الجزائية و المسلكية . وذلك من خلال النص بقانون إحداثها على تشكيل غرفة جنائية تطبق الأصول المتبعة أما محكمة الجنايات إذا كان الجرم المحال إليها جنائي الوصف، أو الأصول المتبعة أمام محكمة بداية الجراء في حال كان الجرم جنحوي الوصف وإعطاء الاختصاص لبقية الغرف بالمحكمة للنظر بالمخالفات المالية والمسلكية وفرض العقوبات التأديبية

— تلزم المحكمة بتنفيذ رقابة الأداء على الجهات الخاضعة لرقابتها، وذلك من خلال تقديمها لتقارير دورية لبيان فيما إذا كانت التعهدات والمشروعات الحكومية تمارس وفقاً لمبادئ الاقتصاد والكفاءة والفعالية متضمنة اقتراحاتها وتوصياتها للتحسين والمعالجة.

٢- تقارير المحكمة :

أ — التقرير العام : تصدر المحكمة تقريراً سنوياً، يتضمن نتائج رقابتها الإدارية أو القضائية يتضمن أهم المخالفات التي تم اكتشافها وطرق معالجتها، واقتراحات تطوير وتحسين مضمون التقارير الرقابية ومدى تجاوب الجهات العامة مع طلباتها ومقترحاتها، ونتائج رقابة الأداء المنفذة من قبلها.

يتم تبليغ التقرير لرئيس الجمهورية ومجلس الشعب ورئيس الحكومة و مجلس القضاء الأعلى وينشر في الجريدة الرسمية وعلى الموقع الإلكتروني للمحكمة، ووسائل الأعلام المختلفة، مما يعزز الرقابة الشعبية على أعمال الحكومة، ومدى تنفيذ المحكمة للمهام الموكلة إليها

ب — تقارير خاصة : تعد بناءً على طلب السلطة التشريعية ككل أو إحدى لجانها، أو من الحكومة فيما يتعلق بمجال من مجالات النشاط الحكومي.

ج — تقرير سنوي عن قطع حسابات الموازنة، يقدم لمجلس الشعب.

النتائج و التوصيات :

أولاً- النتائج:

١ — إن لإحداث محكمة محاسبات في سورية كمكون من مكونات السلطة القضائية، دوراً مهماً في تعزيز عملية الرقابة، لاسيما لما ستمتع به المحكمة وأعضائها من استقلالية مصانة بالدستور والقانون، بالإضافة إلى اختصاصاتها الرقابية والقضائية، وعلاقتها مع السلطتين التشريعية والتنفيذية بما يضمن حماية المال العام على الوجه الأمثل.

٢ — إن إحداث محكمة محاسبات يتطلب تهيئة البيئة التشريعية في سورية، سواء لجهة تعديل الدستور، أو تشكيل مجلس القضاء الأعلى الحالية.

٣ — ضرورة تهيئة الكوادر البشرية بما يتناسب والعمل القضائي والمالي، ورفع مستوى المعيشي لهم بالتوازي مع تشديد الرقابة على أعمال المحكمة، وتطبيق العقوبات المناسبة على المخالفات المرتكبة من أعضائها.

٤ — إن إحداث محكمة محاسبات في سورية يحتاج إلى مدة زمنية للقيام بالإجراءات المذكورة سابقاً وتهيئة البيئة التشريعية اللازمة.

ثانياً- التوصيات:

١- العمل على تهيئة البيئة التشريعية لإحداث محكمة محاسبات في سورية وذلك من خلال:

-تعديل الدستور بإضافة بند القضاء المالي ضمن فصل السلطة القضائية، ويندرج تحت هذا البند النص على اختصاصات المحكمة و علاقتها بالسلطتين التشريعية والتنفيذية والتقارير الصادرة عنها، على أن يترك تفصيل ما تم الإشارة إليه للقانون الصادر بإحداث المحكمة.

-إصدار قانون إحداث محكمة المحاسبات، وما يترتب على ذلك من إلغاء لقانون الجهاز المركزي الصادر بالمرسوم التشريعي رقم ٦٤ لعام ٢٠٠٣ وجميع القوانين المخالفة

٢- وضع أسس واضحة لتنظيم المرحلة الانتقالية الممتدة من تاريخ صدور قانون إحداث المحكمة حتى تاريخ وضعه حيز التنفيذ، ونقترح في هذا المجال أن يؤخذ بالحسبان ما يأتي :

-النص ضمن قانون محكمة المحاسبات، على اختصاص الجهات القضائية بالنظر بالقضايا المحالة إليها بموجب التقارير التحقيقية بتاريخ سابق لصدور القانون المشار إليه، بحيث تطبق عليها القوانين والأنظمة النافذة بتاريخ الإحالة.

-متابعة الخطة الرقابية الموضوعة من الجهاز المركزي وفق أحكام المرسوم ٦٤ لعام ٢٠٠٣، وإنهائها قبل تاريخ نفاذ أحكام قانون إحداث المحكمة على أن تبقى المخالفات المكتشفة بموجب الرقابة المشار إليها، من اختصاص محكمة المحاسبات.

-بدء دورات تدريبية متخصصة مالياً وقضائياً، من قبل قضاة ومتخصصين ماليين بالتعاون مع المعهد القضائي للمفتشين القائمين على رأس العمل بالجهاز، مع ضرورة اتخاذ كافة الإجراءات لجهة اختصاص المعهد المشار إليه بتدريب الكوادر الجديد للمحكمة.

٣ - لغاية صدور قانون إحداث المحكمة

بعد استكمال إجراءاته الدستورية والقانونية نقترح تعديل قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية وإضافة مادة تعطي للجهاز الحق بالتدخل بأي دعوى محالة من قبله كمدعي شخصي أمام القضاء الجزائي، ويكون له حق مناقشة الأدلة والطعن على قدم المساواة مع المدعى عليه مما يترتب عليه صدور القرارات القضائية بعد الإحاطة بالمخالفة المالية ومناقشة الأدلة المعروضة من قبل المدعى عليه ومتخصصين ماليين ضماناً لحماية المال العام