

مسطرة التدقيق والبيت في الحسابات بالمغرب: دراسة تحليلية

Auditing law and accounts declaration in Morocco: Analytical study

إعداد: عبدالغني غالب ثابت صلاح: باحث في العلوم القانونية، جامعة الحسن الأول، سطات،
المغرب

د. وضاح احمد مصلح عبد الله: باحث في العلوم القانونية والمالية . محاسب قانوني، المغرب

Prepared by:

Mr. ABDULGHANI GHALEB THABIT SALLAH

Dr. WADAH AHMED MUSLIH ABDULLAH

الملخص:

تتجلى أهمية دراسة الموضوع المتعلق بالمسطرة امام المحاكم المالية باعتبار ان ضبط المساطر هي مناط حماية الحق وباعتبار المال العام هو من اهم ما ترتبط به مختلف حقوق المواطن والتزاماته اتجاه الدولة باعتباره ملزماً اتجاه الدولة بالواجبات المالية المفروضة عليه بموجب القانون وباعتباره مستفيداً من المال العام من خلال التزام الدولة بسد حاجياته الأساسية. كما تتمثل الاهمية العملية لدراسة الموضوع في محدودية الدراسات التي تعنى بالموضوع من الجانب العملي على اعتبار ان المسطرة امام المحاكم المالية تختلف عن نظيرتها امام باقي المحاكم بالتنظيم القضائي. فبخصوص نطاق وإجراءات البت في الحسابات، يعتبر هذا البت من أهم اختصاصات المحاكم المالية، التي ترمي إلى رصد وضعية الحسابات الممسوكة لدى المحاسبين العموميين أو المحاسبين بحكم الواقع. الكلمات المفتاحية: مسطرة التدقيق، المحاكم المالية، والبت في الحسابات.

Abstract:

The importance of studying the issue related to the procedure before the financial courts is evident, given that controlling the procedures is the basis for protecting the right, and considering that public money is one of the most important things with which the various rights and obligations of the citizen towards the state are linked, as he is bound towards the state by the financial duties imposed on him by law and as a beneficiary of public money through an obligation The state covers its basic needs. The practical importance of studying the subject is also represented in the limited studies that deal with the subject from the practical side, given that the procedure before the financial courts differs from its counterpart before the rest of the courts in terms of judicial organization. With regard to the scope and procedures for deciding on accounts, this decision is considered one of the most important jurisdictions of the financial courts, which aims to monitor the status of accounts held by public accountants or de facto accountants.

Keywords: auditing procedure, financial courts, and deciding on accounts.

المقدمة:

بعدما يمر قانون المالية من المراحل اللازمة لإصدار الأمر بتنفيذه ويصبح ساري المفعول، فإنه يوكل مهام تنفيذه إلى فئة معينة من الموظفين العموميين، هم الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون (أحميدوش، 2003) وتخضع هذه الفئة لعدة أنواع من الرقابة تتمثل في الرقابة الإدارية، التي يمارسها الجهاز الإداري المنتمون إليه، ورقابة وزارة المالية في شخص المفتشية العامة للمالية، ثم الرقابة التي تمارسها المحاكم المالية.

وتتجسد الرقابة على المال العام في الرقابة على أعمال هؤلاء الأشخاص الساهرين على إدارة هذا المال من خلال الرقابة على أعمال تحصيل المداخل وإدارتها وصرف النفقات طبقاً لقانون المحاسبة العمومية الصادر بتاريخ 14 أبريل 1967، وقانون 99-61 المتعلق بتحديد مسؤولية الآمرين بالصرف والمراقبين والمحاسبين العموميين .

وقد اختار المغرب تخصيص مؤسسات قضائية معنية بذلك تتمثل في المجلس الأعلى للحسابات المحدث بمقتضى قانون 79-12 والذي تم الارتقاء به إلى مؤسسة دستورية تعنى بممارسة الرقابة العليا على تنفيذ قوانين المالية بمقتضى دستور 1992 طبقاً لمقتضيات الفصلين 96 و 97 من الدستور، ثم المجالس الجهوية للحسابات المحدث بمقتضى قانون 99-62. إلا أننا سنقتصر في دراستنا على الرقابة القضائية المتمثلة في البت في الحسابات دون الرقابة غير القضائية المتمثلة في رقابة التسيير ومراقبة استعمال الأموال العمومية، والتي لا تنطوي دراستها على أهمية بالغة اعتباراً لبساطة مساطر هذه الرقابة والتي تبقى محدودة الأثر ما دام أنها تنتهي بتقارير غير ملزمة.

ويتمظهر **الإشكال الرئيسي** لموضوع الرقابة المالية حول مدى فعالية المساطر القانونية أمام المحاكم المالية في حماية المال العام وزجر كل المخالفات الماسة به وعقلنة ترشيد العمل من أجل ضمان استعمال معقلن للمال العام؟ ومدى استجابة العمل القضائي لروح المقتضيات القانونية التي تعنى بالرقابة العليا على المال العام؟ فبخصوص نطاق وإجراءات البت في الحسابات، يعتبر هذا البت من أهم اختصاصات المحاكم المالية، التي ترمي إلى رصد وضعية الحسابات الممسوكة لدى المحاسبين العموميين أو المحاسبين بحكم الواقع.

وللإجابة عن الإشكال الرئيسي رأينا إتباع مقاربة قانونية سعينا إلى توظيف المنهج الوصفي التحليلي الذي يعبر عن دراسة الظاهرة المراد دراستها كما توجد في الواقع، ويهتم بوصفها وصفاً دقيقاً، وإنطلاقاً من مشكلة الدراسة فإن الهدف منه هو التعرف على مسطرة التدقيق والبت في الحسابات أمام المحاكم المالية باعتبار أن ضبط المساطر هي مناط حماية الحق وباعتبار المال العام هو من أهم ما ترتبط

به مختلف حقوق المواطن والتزاماته اتجاه الدولة، كما يوجد محدد موضوعي أدى بنا لطرح هذا الموضوع ودراسته ومحاولة الوقوف على واقع مسطرة التدقيق والبت في الحسابات بالمغرب، وعلى ما أولته الأجهزة المختصة من جهود في هذا المجال.

ولمعالجة الإشكالية المطروحة قسمنا هذه الدراسة على النحو التالي:-

- المبحث الأول: نطاق الاختصاص القضائي للبت في الحسابات
- المطلب الأول: الأشخاص المعنيون بمسطرة البت في الحسابات
- المطلب الثاني: طبيعة المخالفات موضوع مسطرة البت في الحسابات
- المبحث الثاني: الإجراءات المسطرية للبت في الحسابات .
- المطلب الأول: تحريك مسطرة البت في الحسابات
- المطلب الثاني: مسطرة التدقيق والتحقق والبت في حسابات
- المطلب الثالث: آثار قيام المسؤولية المالية للمحاسب العمومي

المبحث الأول: نطاق الاختصاص القضائي للبت في الحسابات

يعتبر البت في الحسابات من اهم اختصاصات المحاكم المالية وترمي الى رصد وضعية الحسابات الممسوكة لدى المحاسبين العموميين او المحاسبين بحكم الواقع فما هي حدود هذا الاختصاص وماهي اجراءاته المسطرية؟

ان نطاق اختصاص المحاكم المالية في الرقابة على الحسابات يستلزم تحديد الأشخاص المعنيين بالبت في الحسابات من جهة ثم تحديد الاختصاص الموضوعي لهاته المحاكم.

المطلب الأول: الأشخاص المعنيون بمسطرة البت في الحسابات

استنادا الى نصوص قانون المحاكم المالية فان الرقابة القضائية لهذه المحاكم تشمل المحاسبين العموميين دون الأمرين بالصرف فقد نصت المادة الثالثة بانه " يدقق المجلس في الحسابات التي يقدمها المحاسبون العموميون مع مراعاة الاختصاصات المخولة بمقتضى هذا القانون للمجالس الجهوية للحسابات". وللتعريف بهذه الفئة من الموظفين العموميين المكلفين بمساطر صرف المال العام لا بد من الرجوع الى الظهير الصادر بتاريخ 03-04-2002 بتنفيذ القانون رقم 99-61 المتعلق بتحديد مسؤولية الأمرين بالصرف والمراقبين والمحاسبين العموميين (الوردي، 2012) اذ

عرفه بأنه كل موظف ينفذ باسم الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية عمليات المداخل والنفقات....، وهو ما أكدته المادة 25 من القانون رقم 99-62 المتعلق بالمحاكم المالية التي تنص على أن المجلس يدقق في حسابات مرافق الدولة وكذا حسابات المؤسسات العمومية والمقاولات التي تملك الدولة أو المؤسسات العمومية رأسمالها كلياً أو بصفة مشتركة بين الدولة والمؤسسات العمومية والجماعات المحلية إذا كانت هذه الأجهزة تتوفر على محاسب عمومي.

إلا أن هناك فئة أخرى من المحاسبين نصت عليها المادة 16 من قانون المحاسبة العمومية الصادر بتاريخ 27-04-1967 وهم أشخاص يخضعون لنفس الرقابة كلما تصرفوا في الأموال العمومية كمحاسبين عموميين وإن لم يكونوا كذلك بصفة نظامية وهم المحاسبون العموميون بحكم الواقع (الوسيط، 2012). وبذلك فالمجلس الأعلى للحسابات يقوم مركزياً بالتدقيق في البيانات الحسابية لمرافق الدولة والمؤسسات العمومية والمقاولات التي تعود ملكية رأسمالها كلياً للدولة أو المؤسسات العمومية أو بوجه مشترك مع الجماعات المحلية، وتقوم المحاكم المالية جهوياً بتدقيق حسابات الجماعات المحلية وهيئاتها وحسابات المؤسسات العمومية والمقاولات التي ترجع ملكية رأسمالها كلياً للجماعات المحلية أو هيئاتها أو المؤسسات العمومية الخاضعة لوصايتها والتي تتوفر على محاسب عمومي مؤهل للقيام بعمليات المداخل أو النفقات أو مسك السندات بواسطة أموال وقيم معهود إليه بها بموجب تحويل داخلي لحسابات أو بواسطة محاسبين عموميين آخرين أو حسابات خارجة للموجودات التي أمر بتحويلها أو مراقبتها.

المطلب الثاني: طبيعة المخالفات موضوع مسطرة البت في الحسابات

إن الاختصاص الموضوعي للمحاكم المالية في مجال البت في الحسابات لا يروم إلى الرقابة على كل الاختصاصات الموكولة للمحاسب العمومي والمنصوص عليها في الفصل 6 من قانون 99-62 والتي توطر النطاق العام لمسؤولية المحاسب العمومي سواء أمام وزير المالية في إطار الرقابة الإدارية طبقاً للفصل 8 من قانون 99-61 أو أمام المحاكم المالية من خلال إثبات العجز والتأديب المالي، وإنما تم تضيق الرقابة في مجال البت في الحسابات لفائدة الاختصاص التأديبي في المجال المالي إذ أصبحت المسؤولية تشمل خمس حالات مقابل تسع حالات سابقاً (أحميدوش، 2003) على أساس أنها لا تتعلق في الجوهر بصحة الدين فقد أخرج من نطاق الرقابة القضائية بمناسبة البت في الحسابات الحالات المتعلقة بعدم التحقق من: صفة الأمر بالصرف وهي:

- توفر الاعتمادات

- صحة تقييد النفقات في الأبواب المتعلقة بها.

- تقديم الوثائق المثبتة.

هكذا وبرجوع للمادة 37 من قانون المحاكم المالية فإن نطاق اختصاص المحاكم المالية في مجال البت في الحسابات يتمثل في:

- عدم تبرير انجاز عمل، ذلك انه من المعلوم انه لا اداء الا بعد تنفيذ الخدمة، وتتخصر مسؤولية المحاسب في التأكد فقط من وجود اشهاد الشخص المؤهل قانونا على تنفيذ العمل وهو غالبا الامر بالصرف.

- عدم صحة حساب التصفية، اذ يراقب تحت مسؤوليته هذا الحساب بالتأكد من البيانات الحسابية والفاتورات والوثائق المرفقة لاثباتها.

- غياب التأشيرة المسبقة للالتزام، وهي تأشيرة المراقب على وثائق الالتزام وانه لا يمكن تجاوز ذلك بأمر بالتسخير من طرف الامر بالصرف، ويمكن للمراقب العام وضع تأشيرته والا تم عرض النزاع على الوزير الاول من قبل الوزير المعني ليتخذ مقرره في الموضوع.

- عدم احترام قواعد التقادم وسقوط الحق، بالقيام بالالتزامات الملقاة عليه في اطار مدونة التحصيل بالقيام بتحصيل الديون العمومية قبل تقادمها بمرور اجل اربع سنوات، او سقوط الحق كمثال عدم التصريح بالدين لدى السنديك في الاجل القانوني عند فتح مسطرة صعوبات المقاوله المدينة.

- عدم مراعاة قوة إبراء التسديد، بعدم الحصول من المدين على سند لبراء ذمة المنظمة العمومية بعد تسديد الدين له بعد التأكد من صفته في ذلك.

يضاف الى ذلك عدم اتخاذ الإجراءات التي يتوجب على المحاسب العمومي القيام بها في مجال تحصيل الموارد. وتنتهي عملية التدقيق في الحسابات من طرف القاضي المالي إلى إحدى الفرضيات التالية:

1. برئ الذمة: مما يعني توفر المحاسب على حسابات مدققة .
2. حساب فائض: يكون الحساب الذي يديره المحاسب يعرف فائض في الحساب .
3. حساب العجز: بوجود فارق في علاقة الموارد بالنفقات بظهور نقص في الحساب (الوردي،
(2012).

المبحث الثاني: الإجراءات المسطرية للبت في الحسابات .

تعرف مسطرة البت في الحسابات التي تهم الحساب الممسوك او المدار من طرق المحاسب العمومي
إجراءات مختلفة من تدقيق وتحديد مسؤولية المحاسب العمومي بشأنه.

المطلب الاول: تحريك مسطرة البت في الحسابات

فمن المعلوم أن الرقابة القضائية على حسابات المحاسبين العموميين تتم بشكل تلقائي لكون
المحاسبون العموميون ملزمين بمقتضى مرسوم المحاسبة العمومية بعرض كل العمليات المالية التي
قاموا بها على المجلس الأعلى للحسابات او المجالس الجهوية للحسابات حسب الاختصاص المحدد
بمقتضى قانون المحاكم المالية، وذلك بشكل سنوي ووفقاً للأشكال المنصوص عليها في النصوص
القانونية والتي تحدد هذا التاريخ في 31 يوليوز من السنة المالية بعدما يكون المحاسب قد قدم
الحساب لرؤسائه قبل 30 مارس لاجراء التدقيقات اللازمة.

وتتسع دائرة الجهات التي لها حق إثارة تحريك المسطرة بالنسبة للمحاسب بحكم الواقع (دليل المحاكم
المالية بالمغرب) اذ يختص بذلك كل من رئيس النيابة العامة، والوزير المكلف بالمالية او الوزير
المعني او الخازن العام لمملكة او المحاسبون العموميين، وذلك عن طريق ممثل النيابة العامة
بالمحاكم المالية. أما الوثائق والمستندات المثبتة للمداخل والنفقات فيتعين على المحاسبين العموميين
بمرفق الدولة توجيهها إلى المجلس الأعلى للحسابات على رأس كل ثلاثة أشهر، وبخصوص
المحاسبين العموميين للأجهزة الأخرى فيتعين عليهم أن يقدموا سنوياً للمجلس الأعلى بيانا محاسبياً
عن عمليات المداخل والنفقات وكذا عن عمليات الصندوق التي تم تنفيذها من طرفهم، أما المستندات
المثبتة لمختلف عمليات المداخل والنفقات فيمكن تدقيقها بعين المكان. ومن اجل ضمان تنفيذ
المحاسبين العموميين لالتزاماتهم هذه فقد أنيط بالكتابة العامة التابعة للرئيس الأول أو لرئيس المجلس
الجهوي حسب الاختصاص، مهمة السهر على تقديم الحسابات من طرق المعنيين بالأمر في الآجال
المحددة وتشعر النيابة العامة بكل تأخير في هذا الصدد وفي حالة عدم تقديم الحسابات داخل الأجل
المحدد يتعرض الماطل لغرامة قد تصل إلى 1000 درهم بعدما يكون قد وجه له، كما يجوز أن
يحكم عليه بغرامة تهديدية أقصاها 500 درهم عن كل شهر تأخير. وبمجرد توصل المجلس
بالحسابات تعمل كتابة الضبط بتسجيلها ثم توزيعها على الغرف حسب البرنامج السنوي المعد من
قبل لجنة التقارير والبرامج المصادق عليه من قبل الرئيس الأول بتنسيق مع الوكيل العام للملك او
بعد توزيع الأشغال من قبل الرئيس بالنسبة للمجالس الجهوية للحسابات وفق البرنامج السنوي. وبناءا
على البرنامج السنوي لأشغال المجلس يقوم رئيس الغرفة او رئيس المجلس الجهوي حسب الحالات،

بتوزيع الحسابات والبيانات المحاسبية بين المستشارين المقررين من أجل التدقيق والتحقق بشأنها
وفقا للمسطرة المقررة في قانون المحاكم المالية.

المطلب الثاني: مسطرة التدقيق والتحقق والبت في حسابات

تعتبر مسطرة التدقيق والتحقق مسطرة الزامية ذلك ان المحاكم المالية تقوم تلقائيا بفحص الحسابات
المحالة عليها لاجل تدقيقها والتحقق بشأنها بشكل تلقائي وسنوي، كما انها مسطرة كتابية ذلك انه
لا محل للدفعات او التصريحات الشفوية كما انه مسطرة سرية تجري في غياب المحاسب نفسه
لكونها تهم الحساب في الأصل ولا يملك المحاسب حق حضور إجراءاتها، وإن كان له الحق في
حضور المحاكمة، وإنما له الحق في الادلاء بمذكرته الجوابية بعدما يقوم القاضي المقرر بطلب ذلك
منه دون ان يملك حق تنصيب محام للدفاع عنه بخلاف قانون المحاماة الذي يقر حق المحام للدفاع
والترافع امام المحاكم والمؤسسات العمومية.

ويقوم المستشار المقرر بتدقيق حسابات المحاسب العمومي بنفسه او بواسطة مدقق تحت مسؤوليته
(أحميدوش، 2003)، ويمكنه في هذا الإطار أن يطلب من الأمر بالصرف والمراقب والمحاسب
العمومي أو أي مسؤول آخر تقديم جميع التوضيحات أو التبريرات التي يراها ضرورية وذلك في
حدود الصلاحيات حسب اختصاص كل منهم والوثائق التي هم ملزمون بحفظها وإلا تعرض للغرامة
التهددية لاجباره على تنفيذ الالتزام المذكور، كما يجوز له الانتقال إلى عين المكان للقيام بجميع
التحريات التي يعتبرها ضرورية من أجل إنجاز مهمته سيما فيما يتعلق بحالة تدقيق الإثباتات
الممسوكة لدى المؤسسات التي تخضع للرقابة المالية غير مرافق الدولة ويقوم المستشار المقرر
بفحص الحسابات من حيث الشكل بالتأكد من جاهزية الحسابات للتدقيق ثم من حيث الموضوع،
وذلك بعد التأكد من فحص الحساب من حيث الشكل، وذلك عن طريق فحص الوثائق العامة للتأكد
من قيام المحاسب بالالتزامات المفروضة عليه كما اشرنا سابقاً.

وبعد نهاية مرحلة التدقيق يقوم المستشار المقرر بالتدقيق في المخالفات التي يعاينها وذلك بفحص
الوثائق والمستندات المثبتة للحساب وعندما يباشر المستشار المقرر سلطاته في مواجهة الطرف
المعني بالتدقيق وذلك بأمره بتقديم جميع التوضيحات أو التبريرات التي يراها ضرورية بما في ذلك
إمكانية التحري بعين المكان، ويمنح للمعني بالأمر أجل شهرين للجواب عليها كتابة باعتبار الطابع
الكتابي للمسطرة بعد توصله بها بشكل قانوني حفاظا على حق الدفاع سيما وأنه يكون محروما من
توكيل محام للدفاع عنه طبقا للفصل 30 من قانون المحاكم المالية. الا انه يمكن امهال المعني
بالأمر للجواب بعد إذن من رئيس الغرفة أو رئيس المجلس الجهوي حسب الحالة.

وتنتهي مسطرة التدقيق والتحقيق باعداد المستشار المقرر لتقريرين: يتضمن التقرير الاول نتائج التحقيق المتعلقة بالحساب أو البيان المحاسبي المصحوب بالوثائق المبررة ويسجل عن الاقتضاء الملاحظات المتعلقة بالوقائع التي من شأنها أن تثبت مسؤولية المعني بالأمر في حين يتضمن التقرير الثاني الملاحظات المتعلقة بالتسيير.

هكذا يبدو ان المستشار المقرر يكاد يجمع بين سلطات قاضي التحقيق في القضايا الجزائية وسلطات القاضي المقرر في القضايا المدنية، لكنه يكون ملزما في جميع الاحوال بعرض تقريره على رئيس الغرفة الذي يواصل الاجراءات بشأنه اذ يقوم باحالة التقرير الأول المتعلق بالحساب العمومي على المستشار المراجع ليدلي برأيه حوله داخل أجل شهر واحد ثم يوجه الملف كاملا إلى الوكيل العام للملك أو وكيل الملك حسب الحالة لتقديم ملتمساته الكتابية والذي يرجعه إلى رئيس الغرفة المعنية لإدراجه في جدول الجلسات في اجل شهر. ويرجع الحسم في وضعية الحساب الى هيئة المحكمة التي تبت في جلسة سرية استنادا على الحجج التي ترفق بالتقرير وعلى ما انتهى إليه كل من المستشار المقرر والمستشار المراجع الذين يكون حضورهما استشاريا في مداولات الهيئة، مع اعتبار مستنتجات النيابة العامة التي يتلوها ممثل النيابة العامة، وفي حالة غيابه يقوم رئيس الجلسة بذلك، هذا بخلاف قواعد المسطرة المدنية (دليل المحاكم المالية بالمغرب). وتتخذ هيئة الحكم قرارها باغلبية اعضائها الخمسة دون حضور ممثل النيابة العامة وكاتب الضبط اللذان ينصرفان عند المداولة.

المطلب الثالث: آثار قيام المسؤولية المالية للمحاسب العمومي

لا يطرح أي اشكال عندما تنتهي هيئة الحكم الى صحة حساب المحاسب العمومي ذلك اذ يؤذن حينئذ بارجاع مبلغ الضمانة المالية له. فاذا ما ثبت عجز ميزانية المحاسب العمومي دون ان يقوم باثبات ذلك العجز بشكل قانوني خلال مسطرة التحقيق او لم يقم بالاجابة على ملاحظات المستشار المقرر فانه يكون مسؤولا ماليا. غير انه يمكن للمحاسب العمومي دفع المسؤولية عنه في مجال تحصيل الموارد اذا اثبت انه قام بما كان عليه القيام به باعتبار ان مسؤوليته هي مسؤولية ببذل عناية لا بتحقيق نتيجة، هكذا فاذا ما ثبتت مسؤولية المحاسب العمومي الشخصية عن العجز فانه يكون ملزما بإرجاع النقص الحاصل في حسابه بمقتضى امر تمهيدي يقترحه المستشار المقرر على هيئة الحكم في اطار التسوية الودية للنزاع او بارجاع المبالغ المالية التي تصرح بها المحكمة كمستحقات للجهاز العمومي داخل اجل ثلاثة أشهر. وعند عدم استجابة المحاسب العمومي للامر المذكور فانه للمحكمة اتخاذ اجراءات اكثر صرامة لتنفيذ ذلك كما صدر غرامة تهديدية قدرها 500 درهم عن كل شهر تأخير. مع الاشارة الى ان قيام مسؤوليته في نطاق البت في الحساب لا يمكن ان يكون موضوعا للمسؤولية في مجال التأديب المتعلق بالميزانية والشؤون المالية على اساس القاعدة

الفقهية بأنه لا يعاقب على الجرم مرتين ويتم تبليغ الحكم النهائي المقرر لمسؤولية المحاسب العمومي طبقا لقواعد المسطرة المدنية في التبليغ، فيما يتعلق بقرارات المجلس الأعلى للحسابات الى كل من المحاسب العمومي والوزير المكلف بالمالية والوزير المعني بالأمر والخازن العام للمملكة والممثلون القانونيون للأجهزة العمومية المعنية. لكنه في منظورنا يتعين ان يتم تبليغ المسطرة الى المسؤولين المباشرين للمعني بالأمر قبل الحكم التمهيدي او النهائي حتى يمكنهم دفع المسؤولية عنه اذا كان لذلك سند قانوني ضمانا لحقه في الدفاع. وقد توطر مسؤولية المحاسب العمومي في اطار مسؤولية المحاسب بحكم الواقع اذا مارس مهامه تخرج عن نطاق اختصاصه.

ويجب التنبيه الى انه اذا تعلق الامر بمسؤولية المحاسب العمومي بحكم الواقع فانه بخلاف القانون الفرنسي فان القانون المغربي حدد نفس المسطرة المتعلقة بمسؤولية المحاسب العمومي، ذلك انه يكون ملزما برد المال الناقص الى صندوق المنظمة العمومية، كما انه يمكن ان يكون محل تحريك الدعوى العمومية في حقه وفقا للفصل

380 من القانون الجنائي بتهمة انتهاك صفة، بعد اخبار ممثل النيابة العامة او رئيس المجلس الأعلى للحسابات لوزير العدل بوضعية المحاسب بحكم الواقع او بتهمة اختلاس الاموال العمومية، كما يمكن متابعته وفقا للفصل الاول من قانون المالية الذي يحرم استخلاص الضرائب والجبايات بدون سند قانوني.

الا ان ما تجب الاشارة اليه هو ان المتابعة الجنائية للمحاسب العمومي تغل يد القاضي المالي عن النطق بالغرامة في حقه، الا انها تفتح المجال امامه لكي يصرح بحالة المحاسب بحكم الواقع اذا كان القضاء الجنائي هو السباق للمتابعة، وانه يمكن للمنظمة العمومية ان تتدخل كطرف مدني في الدعوى العمومية لاسترجاع المبالغ التي استولى عليها المحاسب بحكم الواقع. الا ان تقرير المسؤولية المالية للمحاسب العمومي لا يعفيه من المسؤولية المدنية والمسؤولية التأديبية الادارية طبقا للفصل 111 من قانون المحاكم المالية.

خاتمة:

من مظاهر الإستثناء في التشريع المغربي بشأن حماية المال العام وما يقع عليه من اعتداء الإجراءات المقيدة الواردة في بعض النصوص الخاصة، ومن أبرزها ما تضمنته المادة 111 من القانون 99/62 المتعلق بمدونة المحاكم المالية. فكما سبقت الإشارة لذلك تضمن هذا القانون مقتضيات موضوعية وإجراءات قضائية تمارس تحت إشراف قضاة متخصصين وطرق طعن في إطار درجات التقاضي تضمنها هذا القانون. لكن لا بأس من الإشارة في عجلة إلى مقتضيات بعض المواد منه:

- المادة 66 في فقرتها الرابعة تنص على أنه: (إذا اكتشف المجلس أفعالا تستوجب إجراء تأديبيا أو جنائيا تطبق مقتضيات المادة 111). وبالرجوع للمادة 111 نجدها تنص على إمكانية ممارسة الدعوى الجنائية في حالة ثبوت أفعال جرمية مرتبطة بالمال العام، لكن مقتضيات الفقرة الثالثة من هذه المادة تقيد المتابعة الجنائية بإجراء استثنائي خولت صلاحيات تجاوزه لوزير العدل وهو جزء من الجهاز الحكومي الحكومة كما يلي: (إذا كان الأمر يتعلق بأفعال يظهر أنها قد تستوجب عقوبة جنائية رفع الوكيل العام للملك الأمر من تلقاء نفسه أو بإيعاز من الرئيس الأول إلى وزير العدل قصد اتخاذ ما يراه مناسبا وأخبر بذلك السلطة التي ينتمي إليها المعني بالأمر). والملاحظ هنا أنه رغم معارضة الهيئة القضائية وبالصفة والدرجة القضائية، التي تعين بها جرما ضد المالية العامة لا تملك أكثر من عرض الأمر على وزير العدل المخول له قانونا أعمال سلطة الملاءمة بتحريك المتابعة من عدمها (أحميدوش، 2003). أما إذا كان الأمر يتعلق بإتلاف تعسفي لمستندات مثبتة أو للحسابات فإن الوكيل العام للملك يخبر أيضا وزير العدل لاتخاذ ما يراه ملائما حسب ما جاء في المادة 114. وهذا التوجه نقره كذلك مقتضيات المادتين 162 /الفقرة الأخيرة- و163/الفقرة الثانية. وبقراءة مضمون هذه المواد وغيرها مما ورد في هذا النظام القضائي وفلسفته العامة واعتبارا لتاريخه سنه يتضح أن وجود سلطة حكومية/ تنفيذية وسيطة بين هيئتين قضائيتين تملك صلاحيات تقريرية بخصوص خلاصات أبحاث وتدقيقات المحاكم القضائية المتخصصة، وهو أمر يعود بنا إلى إثارة مبدأ استقلال القضاء في جوهره، ومقتضيات الفصل 8 الذي كان استثنائيا في القانون المنظم لمحكمة العدل الخاصة من خلال حصر سلطة المتابعة في وزير العدل، لكن بدلا من إزالة الفصل الاستثنائي من القانون أزيلت وألغيت المحكمة كلها، وتكون الحصيلة بعد عدة سنوات من إلغاء هذه المحكمة المتخصصة ما يعرفه المعنيون والمهتمون جيدا.

إن هذا الأمر في رأينا استثناء يتعين رفعه بإقرار إمكانية عرض أحكام المحاكم المالية في جانبها المتضمن معارضة ما هو جرمي على المحكمة المختصة بشكل مباشر، وحذف المقتضى الوارد بها الملزم لإخضاعها لسلطة ملاءمة السلطة التنفيذية (وزارة العدل). ولماذا لا التفكير بشكل جدي في توسيع مجال اختصاص المحاكم المالية من خلال إحداث غرف جنائية بها تختص بالبت في القضايا الجنائية المتعلقة باختلاس المال العام والجرائم المرتبطة بها، أي القضايا المسندة حاليا لغرف الجنايات لدى بعض محاكم الاستئناف التي تعالج هذه الملفات المعروضة عليها في ظروف وأجواء ذات حصيلة غير معلومة.

النتائج:

- ❖ يعتبر البت في الحسابات من اهم اختصاصات المحاكم المالية.
- ❖ يوجد أشخاص معنيون بمسطرة البت في الحسابات .
- ❖ يوجد إجراءات مختلفة في تدقيق وتحديد مسؤولية المحاسب العمومي.
- ❖ يوجد متابعة جنائية للمحاسب العمومي بتهمة اختلاس الاموال العمومية.
- ❖ يوجد مسؤولية على الأمرين بالصرف والمراقبين والمحاسبين العموميين .

التوصيات:

- ❖ ضرورة توسيع مجال اختصاص المحاكم المالية من خلال إحداث غرف جنائية بها تختص بالبت في القضايا الجنائية المتعلقة باختلاس المال العام والجرائم المرتبطة بها.
- ❖ تطوير أساليب التدقيق والأعتماد على المناهج والتقنيات الرقابية كتنظيم السياسات العمومية وذلك مراعاة لتطوير تقنيات تدبير المرافق العمومية.
- ❖ أمداد المجالس الجهوية للحسابات بالعدد الكافي من القضاة والمدققين والتقنيين ذوي الكفاءة الفعالة العالية تماشياً مع المهام المنوطة بهم، مع تكثيف دوراتهم التكوينية في مجالات المحاسبة والرقابة والتدقيق والاستشارات.
- ❖ ضرورة انفتاح المحاكم المالية على وسائل الإعلام وعلى المجتمع المدني، من خلال تسهيل تتبع عملها وتقريبه من الرأي العام.
- ❖ ضرورة المتابعة الجنائية للمحاسب العمومي بتهمة اختلاس الاموال العمومية.

قائمة المصادر والمراجع:

- أحميدوش مدني، المحاكم المالية في المغرب دراسة نظرية وتطبيقية مقارنة، الطبعة الأولى، الرباط، مطبعة فضالة، 2003م.
- عبد العزيز توفيق، قانون المحاكم المالية، سلسلة النصوص التشريعية المغربية، الرباط: مطبعة النجاح الجديد، 1997م.
- الوردي عادلة، رقابة المجلس الأعلى للحسابات على المال العام بالمغرب، الطبعة الأولى، منشورات مجلة الحقوق المغربية سلسلة "دراسات قضائية"، 2012.
- ظهير شريف رقم 124.02.1 صادر في 13 يونيو 2002، بتنفيذ القانون رقم 99.62 المتعلق بمدونة المحاكم المالية، والمنشور بالجريدة الرسمية عدد 5030، الصادر في 15 يونيو 2002.
- محمد براو، الوسيط في شرح مدونة المحاكم المالية، الطبعة الأولى، منشورات مركز الدراسات والأبحاث حول الرقابة والمحاسبة ومكافحة الفساد بالاصدار الأول، 2012م.