

# الجمهورية اللبنانية

رئاسة مجلس الوزراء

ديوان المحاسبة

رأي استشاري

صادر عن ديوان المحاسبة سنداً للمادة ٨٧ من قانون تنظيمه

-:-

رقم الرأي : ٢٠٢٤/٦

تاريخه : ٢٠٢٤/٢/٢٠

رقم الأساس : ٢٠٢٣/١٠ و ٢٠٢٣/٢٧ استشاري

**الموضوع:** مدى وجوب تطبيق المادة ١١٤ من قانون المحاسبة العمومية المعدلة بموجب المادة ٦٠ من القانون رقم ٦٦ تاريخ ٢٠١٧/١١/٣ على قرارات تدوير الاعتمادات المرصدة في موازنات المؤسسات العامة .

**المرجع:** كتاب رئيس مجلس الإدارة والمدير العام لمؤسسة كهرباء لبنان رقم ٩٢٢ تاريخ ٢٠٢٣/٢/١٣ .

كتاب وزير المالية رقم ٥٩٦/ص١ تاريخ ٢٠٢٣/٣/٢٩ .

× × ×

الهيئة

رئيس ديوان المحاسبة : محمد بدران  
رئيس الغرفة : عبد الرضى ناصر  
رئيس الغرفة : انعام البستاني  
رئيس الغرفة : نللي ابي يونس  
المستشار المقرر : افرام الخوري

× × ×

ان ديوان المحاسبة

بعد الاطلاع على الاوراق كافة بما فيها تقرير المقرر

ولدى التدقيق والمداولة

تبين ما يلي:

انه ورد ديوان المحاسبة بتاريخ ٢٠٢٣/٢/١٥ كتاب رئيس مجلس الإدارة والمدير العام لمؤسسة كهرباء لبنان رقم ٩٢٢ تاريخ ٢٠٢٣/٢/١٣ الذي يعرض فيه ما يلي :

" أنه بتاريخ ٢٠٢١/٣/١٨ صدر عن مجلس ادارة مؤسسة كهرباء لبنان القرارات رقم ٢٠٢١/٦٠٥٩ و رقم ٢٠٢١/٦٠٦٠ و رقم ٢٠٢١/٦٠٦٩ التي قضت جميعها في البند

ثانياً لكل منها بما يلي : الطلب الى مديرتي الشؤون الادارية والشؤون المالية طلب رأي هيئة التشريع والاستشارات في وزارة العدل حول مدى وجوب تطبيق المادة ١١٤ من قانون المحاسبة العمومية المعدلة بموجب المادة ٦٠ من القانون رقم ٦٦ تاريخ ٢٠١٧/١١/٣ على قرارات تدوير الاعتمادات المرصدة في موازنات المؤسسات العامة ، وذلك في ضوء القوانين والأنظمة المرعية الإجراء ولأسيما المرسوم رقم ٣٣٩٨ تاريخ ١٩٦٥/٢/١١ (تحديد أصول تنظيم وتصديق موازنات المصالح المستقلة ) والرسوم رقم ٤٥١٧ تاريخ ١٩٧٢/١٢/١٣ (النظام العام للمؤسسات العامة ) .

وأن سبب طلب بيان الرأي هو الإختلاف بين المادة ٣١ من المرسوم ١٩٦٥/٣٣٩٨ والمادة ١١٤ من قانون المحاسبة العمومية المعدلة بالمادة ٦٠ من القانون رقم ٦٦/ ٢٠١٧ حيث أن البند الثاني من المادة ٣١ من المرسوم رقم ١٩٦٥/٣٣٩٨ نص على التدوير لموازنات السنين اللاحقة دون تحديد مدة التدوير وذكر في الفقرتين أ و ب من هذا البند الاعتمادات التي يجب تدويرها ، أما المادة ٦٠ من القانون ٢٠١٧/٦٦ فقد وضعت سقفا زمنيا معيناً لتدوير الاعتمادات من ناحية أن اعتمادات الجزء الثاني أ في الموازنة العامة تدور لسنة واحدة إن كانت غير معقودة ، في حين أن الاعتمادات المعقودة في الجزئين الأول والثاني تدور الى موازنة السنة اللاحقة .

وأن هيئة التشريع والاستشارات في وزارة العدل قد أبدت رأيها بالمسألة المعروضة عليها بموجب استشارتها رقم ٢٠٢١/٣١٤ تاريخ ٢٠٢١/٥/٢٠ التي جاء فيها أن المسألة " ليست في تنازع نص عام مع نص خاص لأن المسألة تطرح فقط في الحال التي تكون فيها الأدوات القانونية المتضمنة نصوصاً متنازعة هي صادرة عن نفس السلطة التشريعية أو التنفيذية المخولة إصدارها ، أما إذا كان النصان صادرين عن سلطتين مختلفتين فإنه غني عن القول بأن أعمال قاعدة " هرمية كلنس " هي الواجبة التطبيق بحيث لا يمكن للأداة الصادرة عن السلطة التنفيذية أكانت مرسوماً أو قراراً أن تخالف أحكام القانون لأسيما إذا كان القانون يتعلق بالنظام العام المالي . وأن المادة العاشرة من المرسوم ١٩٧٢/٤٥١٧ قد نصت صراحة على وجوب تفيد مجلس ادارة المؤسسة العامة لدى اقراره للنظام المالي للمؤسسة العامة بمجمل القواعد القانونية ، بما معناه وجوب انطباق النظام المالي على القوانين والأنظمة لأسيما قانون المحاسبة العمومية، وأنه يكون على مؤسسة كهرباء لبنان لدى تدويرها اعتماداتها التقيد بالمهل المنصوص عليها في المادة ١١٤ من قانون المحاسبة العمومية على أن تنظم وفق الأصول المحددة في المرسوم ١٩٦٥/٣٣٩٨ . "

وأن مجلس ادارة مؤسسة كهرباء لبنان اتخذ قراراً بتاريخ ٢٠٢٢/١/٣١ (القرار رقم ٢٥-٢٠٢٢/٢) بالطلب الى مصلحة القضايا والشؤون القانونية بإعادة عرض الموضوع مجدداً على الجهة التي تراها مناسبة سواء ديوان المحاسبة أم هيئة التشريع والاستشارات لإعادة النظر برأيها الاستشاري رقم ٢٠٢١/٣١٤ وذلك في ضوء كتاب مصلحة القضايا والشؤون القانونية تاريخ ٢٠٢١/١٢/٢٩ .

وأنه بناء على قرار مجلس الادارة المشار اليه أعلاه ، فإن مديرية الشؤون الادارية – مصلحة القضايا القانونية تعيد عرض الموضوع على ديوان المحاسبة بسبب التباين في الرأي بين ما صدر عن هيئة التشريع والاستشارات في العام ٢٠١١ بموجب استشارتها رقم ٢٠١١/٤٣٥ وما صدر عنها بموجب استشارتها ٢٠٢١/٣١٤ المذكورة أعلاه :

ذلك أن الهيئة في استشارتها رقم ٢٠١١/٤٣٥ رأت أن قانون المحاسبة العمومية يتضمن الأحكام العامة التي ترعى ادارة الأموال العمومية وتحديد المناقصات العمومية في حين أن النظام المالي لمؤسسة كهرباء لبنان يتضمن الأحكام الخاصة بصفقات اللوالم

والأشغال والخدمات ، وأنه بمقتضى قاعدة حل تنازع النصوص العامة والخاصة فإن النص الخاص له أولوية التطبيق على النص العام في كل ما يتناوله هذا النص من مسائل على أن يبقى للنص العام مفعوله التطبيقي عند عدم تعارضه مع النص الخاص ، وبالتالي فإن أولوية التطبيق هي للمرسوم ١٩٦٥/٣٣٩٨ الذي يعتبر نصا خاصا للمصالح المستقلة فيما يعود لأصول تنظيم وتصديق موازاناتها . إلا أنه في استشارتها رقم ٢٠٢١/٣١٤ فإن هيئة التشريع والاستشارات رأت أن المسألة المطروحة ليست في تنازع نص عام ونص خاص لأن هذه المسألة تطرح في حال التي تكون فيها الأدوات القانونية المتضمنة نصوصا متنازعة هي صادرة عن نفس السلطة التشريعية أو التنفيذية المخولة إصدارها ، أما إذا كان النصوص المتضمنان نصوصا مختلفة صادرين عن سلطتين مختلفتين فإنه يقتضي أعمال قاعدة "هرمية كلس" بما يعني احترام مبدأ تدرج القواعد القانونية فلا يجوز للقرارات الإدارية التنظيمية والمراسيم أن تخالف أحكام القوانين . (مراجعة مضمون الرأي أعلاه).

وأن مديرية الشؤون الإدارية - مصلحة القضايا القانونية تشير أيضا الى رأي صادر عن ديوان المحاسبة رقم ٢٠١٨/٣٨ تاريخ ٢٠١٨/٥/٨ وقد جاء فيه أن النص العام يلغي نصا عاما والنص الخاص يلغي نصا خاصا إذا أتت أحكامهما متعارضة ، أما التعارض بين حكم عام وحكم خاص لا يؤدي الى الغاء أحدهما الآخر ولكنه يؤدي فقط الى تقييد النص العام بواسطة النص الخاص . وقد اعتبر الرأي المشار اليه أن النص المالي لمؤسسة كهرباء لبنان هو نص خاص .

وفي نهاية كتاب رئيس مجلس الإدارة والمدير العام لكهرباء لبنان المشار اليه أعلاه ، تطلب مديرية الشؤون الإدارية - مصلحة القضايا القانونية ابداء الرأي في المسائل التالية :

١- هل إن قاعدة حل مشاكل تنازع النصوص العامة والخاصة تطبق على الحالة المعروضة ؟  
٢- وفي حال كان الرأي بالإيجاب ، فهذا يعني أن أحكام المادة ٣١ من المرسوم رقم ١٩٦٥/٣٣٩٨ هي الواجبة التطبيق فيما يتعلق بتدوير الاعتمادات المرصدة في موازنة المؤسسة طالما لم يجر تعديلها بما ينسجم مع أحكام المادة ١١٤ من قانون المحاسبة العمومية الجديدة المعدلة بموجب المادة ٦٠ من القانون رقم ٢٠١٧/٦٦ ؟

٣- في حال كان رأيكم بأن المادة ١١٤ من قانون المحاسبة العمومية الجديدة المعدلة بموجب المادة ٦٠ من القانون رقم ٢٠١٧/٦٦ هي الواجبة التطبيق ، فهل ذلك يستوجب ادخال تعديل على المرسوم رقم ١٩٦٥/٣٣٩٨ الذي تعتمده المؤسسة وذلك في المادة ٣١ منه لتنسجم مع أحكام المادة ١١٤ من قانون المحاسبة العمومية المعدلة ، أم أن هذا التعديل يسري تلقائيا عليها باعتبار أن النص المعدل صادر عن السلطة التشريعية أي بموجب قانون والذي يعلو مرتبة عن المرسوم رقم ١٩٦٥/٣٣٩٨ وبالتالي يكون هذا النص قد ألغى ضمنا نص المادة ٣١ من المرسوم رقم ١٩٦٥/٣٣٩٨ فيما يتعلق بتدوير الاعتمادات ؟

وانه ورد ديوان المحاسبة بتاريخ ٢٥ / ٤ / ٢٠٢٣ كتاب وزير المالية رقم ٥٩٦/ص ١ تاريخ ٢٩ / ٣ / ٢٠٢٣ حول الموضوع نفسه المشار اليه أعلاه بخصوص المادة ٧٧ من النظام المالي للمصلحة الوطنية لنهر الليطاني وقد جاء فيه :

أن مجلس إدارة المصلحة الوطنية لنهر الليطاني وافق بقراره رقم ٨/١٤ تاريخ ٢٤ / ٢ / ٢٠٢٢ على تدوير ما يتوجب من الإعتمادات المرصدة في الجزئين الأول والثاني من موازنة المصلحة لعام ٢٠٢١ والبالغة ٠٠,٤٥٩,٠٨٣,٦٣٦,٧٣ ل.ل. الى الحسابات المخصصة والمماثلة لها في موازنة المصلحة لعام ٢٠٢٢ .

وأن المادة ٧٧ من النظام المالي للمصلحة الوطنية لنهر الليطاني قد نصت على ما يلي:

" ٢- تدور الى موازنات السنين اللاحقة

أ- الإعتمادات المرصدة في الجزء الثاني من الموازنة ..."  
وأن المادة ٦٠ من قانون الموازنة العامة لعام ٢٠١٧ قد نصت في فقرتها الثانية على ما يلي : " ٢- تدور اعتمادات الجزء الثاني التي لم تعقد حتى ٣١ كانون الأول لسنة واحدة باستثناء اعتمادات البرامج . "

وان وزارة المالية بكتابها رقم ٣٣٤٥ /ص ١ تاريخ ٢٠٢١/١١/٢ الموجه الى المصلحة الوطنية لنهر الليطاني قد رأت الأخذ بما ورد في نص المادة ٦٠ من قانون الموازنة العامة والموازنات الملحقة لعام ٢٠١٧ .

وأن وزير المالية يخلص الى طلب ابداء الرأي بالموضوع .

### بناء عليه،

حيث أن المسألة تتعلق بمدى تطبيق التعديل الذي طال المادة ١١٤ من قانون المحاسبة العمومية بموجب المادة ٦٠ من القانون رقم ٢٠١٧/٦٦ على المواد الموازية لها في الأنظمة المالية للمؤسسة العامة .

وحيث أن المؤسسات العامة تنتمي الى فئة ما يعرف باللامركزية المرفقية بالمقارنة مع البلديات التي تنتمي الى فئة اللامركزية الاقليمية وتعتبر وسيلة متقدمة وفعالة لإدارة المرافق العامة .

وحيث أن المؤسسة العامة هي ادارة لامركزية تتمتع بالاستقلالية عن الدولة ، فقد حدد مجلس شورى الدولة عناصر هذه الاستقلالية بقرار صدر عنه في ٣ نيسان ١٩٥٧ (المجموعة ١٩٥٧ ص ١٤٥ - الوسيط في القانون الاداري اللبناني - باز - ١٩٧٤ - ص ٣٨٧) وقد جاء فيه :

" إن المؤسسة العامة هي مصلحة من مصالح الدولة فصلت عن المصالح الأخرى ، أو أنشئت منها لحقيق أغراضها وفقا لأنظمة خاصة مستقلة عن أنظمة الدولة ، وبهذه الصفة يكون لها ميزانية خاصة وأموال خاصة لها صفة الأموال العامة ، وهي تتمتع بالشخصية المعنوية ويمكن أن تنشأ عن نص صريح في نظام المؤسسة كما يمكن أن تنشأ ضمناً عن صفة المؤسسة واستقلالها في اعمال التعاقد والتقرير والتنفيذ والشؤون المالية بدون الرجوع الى السلطة العليا في النظام التسلسلي العائد للدولة . "

وحيث أن هذه الاستقلالية عن الدولة كرسها أيضا الاجتهاد الفرنسي معتبرا أن رقابة الدولة على المؤسسة العامة من خلال سلطة الوصاية ومهمة ادارة المرفق العام التي انيطت بها ليستا كافيتين لاعتبار المؤسسة العامة امتدادا للدولة ومماثلة لها .

“Attendu, cependant, que la tutelle, voire le contrôle, d'un Etat sur une personne morale exercés notamment au travers de ses dirigeants, ainsi que la mission de service public dévolue à celle-ci, ne suffisent pas à la faire considérer comme une émanation de l'Etat impliquant son assimilation à celui-ci... »

(Cassation civile 1ere, 4 janvier 1995, office des céréales de Tunisie c/ Sté Bec frères Bull. no 6 p5 ) .

وحيث أنه من نتائج هذه الاستقلالية أن أعطيت المؤسسات العامة الاستقلالية المالية المتمثلة بدمتها المالية المستقلة عن الدولة وباستقلاليتها الادارية وان كانت تمارس تحت رقابة سلطة الوصاية :

L'établissement public bénéficie de l'autonomie financière. A cet égard il dispose d'un budget propre , distinct de celui de la collectivité qui l'a créé . Ceci lui assure , en droit , une certaine autonomie de gestion dans le cadre de la tutelle exercée sur lui par l'organisme créateur. »

(Yves Gaudemet , Traité de droit administratif Tome 1 , LGDI , Delta , 16<sup>e</sup> édition p.289 ) .

وحيث أنه يتأتى عن الاستقلالية المشار إليها :

- أن المؤسسة العامة أعطيت نوعا من السلطة التنظيمية نصت عليها المادة ١٠ من المرسوم ٤٥١٧ تاريخ ١٩٧٢/١٢/١٣ التي بموجبها لمجلس الادارة أن يضع أنظمة المؤسسة ومن بينها النظام المالي .

- أن قانون المحاسبة العمومية الذي صدر في العام ١٩٦٣ لحظ الخصوصية التي تتمتع بها المؤسسات العامة فنص في المادة ٢٤١ منه على أن تحدد شروط تطبيق هذا القانون على المصالح المستقلة وسواها من المؤسسات العامة بمراسيم تصدر بناء على اقتراح وزير المالية ووزير الوصاية ، كما لحظ هذه الخصوصية للبلديات التي تجسد اللامركزية الاقليمية في المادة ٢٤٠ منه .

- أنه مراعاة لهذه الاستقلالية وكما صدر المرسوم ٥٥٩٥ تاريخ ١٩٨٢/٩/٢٢ الذي يحدد اصول المحاسبة في البلديات واتحادات البلديات غير الخاضعة لقانون المحاسبة العمومية ، كذلك كان قد صدر المرسوم ٣٣٩٨ تاريخ ١٩٦٥/١٢/١١ الخاص بتحديد اصول تنظيم وتصديق موازنات المصالح المستقلة والمرسوم رقم ١١٩٣ تـلـرـيـخ ١٩٧٨/٤/٢٤ الرامي الى تنظيم الرقابة المالية على المؤسسات العامة .

- أنه لو كانت المؤسسات العامة تطبق حكما قانون المحاسبة العمومية ، لما صدرت المراسيم المشار إليها أعلاه .

- أن قانون المحاسبة العمومية ، حينما صدر في العام ١٩٦٣ ، نص في المادة الأولى منه على أنه " يحدد أصول اعداد موازنة الدولة ، تنفيذها ، وقطع حسابها ، وإدارة الأموال العمومية ، والأموال المودعة في الخزينة ." واستدرك في المادة ٢٤٥ بأن شروط تطبيقه على المؤسسات العامة مرتبط بصور مراسيم عن وزير المالية ووزير الوصاية كما ذكرنا أعلاه .

وحيث أن تمتع المؤسسات العامة بأنظمة خاصة تحكم عملها ومستقلة عن القوانين والأنظمة التي ترعى عمل الإدارات العامة ، ينجم عنه أن مجرد صدور نص قانوني عن السلطة التشريعية أو التنظيمية لا يعني بالضرورة انه يطبق على المؤسسات العامة إذ لا بد من نص صريح في هذا الشأن ، فنذكر على سبيل المثال ، قانون الشراء العام رقم ٢٤٤ تاريخ ٢٠٢١/٧/١٩ الذي صدر مؤخرا والذي حدد نطاق تطبيقه في المادة الأولى فقرة ٣ معطوفة على المادة الثالثة فقرة ١ مشيرا الى المؤسسات العامة في تعريفه للجهات الشارية ، المرسوم ١٠٣٨٨ تاريخ ١٩٩٧/٦/٩ ( التصميم العام لحسابات الدولة والمؤسسات العامة والبلديات ) الذي ذكر في المادة الأولى منه أنه يطبق على المؤسسات العامة ، المرسوم رقم ٨٦٢٠ تاريخ ١٩٩٦/٦/١٢ ( تنظيم محاسبة المواد ) الذي ذكر أيضا في المادة الأولى منه أنه يطبق على المؤسسات العامة .

وحيث أن مؤسسة كهرباء لبنان لا تخضع لقانون المحاسبة العمومية وتتبع في محاسبتها الأصول المالية استنادا الى النظام المالي الخاص بها اضافة الى أنها تتبع نوعين آخرين من المحاسبة : المحاسبة العامة التجارية والمحاسبة العامة الصناعية وبذلك تسير الأنواع المحاسبية الثلاثة جنبا الى جنب .

وحيث أنه ينأتى عن الاستقلالية المالية بمختلف أوجهها المذكورة أعلاه أن تعديل المادة ١١٤ من قانون المحاسبة العمومية المعدلة بموجب المادة ٦٠ من القانون رقم ٢٠١٧/٦٦ لا يعني حكما تعديل المادة الموازية لها في النظام المالي للمؤسسة العامة ما لم يرد نص صريح بهذا الشأن ، وبالتالي فإن تعديل المادة ٣١ من المرسوم رقم ١٩٦٥/٣٣٩٨ فيما يتعلق بتدوير الاعتمادات لا يحصل حكما وكذلك الأمر بالنسبة للمادة ٧٧ من النظام المالي للمصلحة الوطنية لنهر الليطاني:

وحيث أنه وطالما أن تعديل ١١٤ من قانون المحاسبة العمومية لم يشر صراحة الى تعديل أنظمة المؤسسات العامة بما يتفق مع هذا التعديل ، فإنه تبقى للمؤسسات العامة صلاحية تقرير ما تراه مناسبا في شأن أنظمتها الخاصة وفي ضوء الاعتبارات التي أملت هذا التعديل بالنسبة للدولة .

وحيث من الاعتبارات بالنسبة لموازنة الدولة أن تعديل المادة ١١٤ من قانون المحاسبة العمومية يرمي الى التخفيف من ثقل الاعتمادات المدورة غير المعقودة ، ذلك أنه اذا كان من موجب لتدوير اعتمادات الدفع المرصدة في الجزء الثاني (ب) والمرتبطة بقوانين برامج طويلة مدة استمرار البرنامج ، فإن اعتمادات الجزء الثاني (أ) المرتبطة بمشاريع تجهيز وانشاء لمدة سنة لا جدوى من تدويرها لأكثر من سنة اذا كانت غير معقودة ، فإن تخلفت الإدارة العامة عن تنفيذ المشروع في سنة الموازنة ، ومن ثم بعد التدوير في السنة التالية لسنة الموازنة فإن المشروع بتعديله المادة ١١٤ لم ير ضرورة للإستمرار بالتدوير .

وحيث أن الاسباب المشار اليها والتي أملت تعديل المادة ١١٤ من قانون المحاسبة العمومية لها علاقة بالإدارة المالية للوزارات فتبقى مفاعيلها محصورة بالمادة المذكورة ولا

تنسحب الى الأنظمة الخاصة بالمؤسسات العامة بحكم استقلاليتها من الناحية المالية ولعدم وجود نص صريح بهذا الشأن .

وحيث أنه اذا ارتأت مؤسسة كهرباء تعديل أنظمتها الخاصة بما يتفق مع تعديل المادة ١١٤ فإنه لا بد من اجراء التعديل وفقا للأصول التي أنتجت أنظمتها .

### لهذه الاسباب

يرى الديوان

اولاً : الإجابة وفق ما تقدم.

ثانياً : ابلاغ هذا الرأي الى كل من مؤسسة كهرباء لبنان – وزارة المالية - النيابة العامة لدى الديوان.

x x x

رأياً استشارياً صدر في بيروت بتاريخ العشرين من شهر شباط سنة الفين واربعة وعشرين.

كاتب الضبط	المستشار المقرر	رئيس الغرفة	رئيس الغرفة	رئيس الغرفة	رئيس ديوان المحاسبة
وسيم كامله	افرام الخوري	نللي ابي يونس	انعام البستاني	عبد الرضى ناصر	محمد بدران

يحال على المراجع المختصة  
بيروت في ٢ / ٢٠٢٤  
رئيس ديوان المحاسبة  
القاضي محمد بدران