

رقابة نوعية التسيير لمجلس المحاسبة بين سمو الأهداف وضعف النتائج

The Impact of Medical Waste on the Budget of Health Institutions



فقيري محمد الشيخ،¹

¹ طالب دكتوراه بكلية الحقوق و العلوم السياسية بجامعة الجبلالي بونعامه ، عضو بمخبر بحث نظام الحالة المدنية .

Mohammedcheikhf @Gmail.com



تاريخ الإرسال: 2022./ 03 / 12 تاريخ القبول: 2022/04/10 تاريخ النشر: 2022/06/16

ملخص:

يعتبر مجلس المحاسبة أعلى هيئة رقابية مالية ، يمارس الرقابة المالية البعدية على الأموال العمومية، تم تأسيسه بموجب المادة 190 من دستور 1976 و كرسست تأسيسه الدساتير المتعاقبة بداية من دستور 1989 في المادة 160 منه، إلى غاية دستور 2016 في المادة 192 منه ، و التي أوكلت للمجلس مهمة المساهمة في تطوير الحكم الراشد و ترقية الشفافية في تسيير المال العام، و هو نفس التوجه تقريبا الذي جاءت به المادة 199 من دستور 2020، بالإضافة لأنها عززت الدور الرقابي لمجلس المحاسبة بصورة غير مسبوقه من خلال منحه صلاحية نشر تقاريره بنفسه و هو ما يؤدي إلى أعمال السيادة الرقابية للمجلس ، و يسير مجلس المحاسبة طبقا لأحكام الأمر 20/95 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المعدل بالأمر 02-10 المؤرخ في 26 أوت 2010 الذي وسع من صلاحية مجلس المحاسبة بإضافة نوع جديد من الرقابة تتعدى رقابة المطابقة و تسمى رقابة نوعية التسيير و التي تعتبر موضوع دراستنا في هذا البحث.

كلمات مفتاحية : مجلس المحاسبة، الرقابة المالية ، رقابة نوعية التسيير، المال العام ، الرقابة الإدارية لمجلس المحاسبة

Abstract

The court of accounts is the highest financial super-visory body , exercising post-financial control over public funds . It was established under article 190 of the 1976 constitutions and its foundation was enshrined in successive constitution starting from the 1989 constitution in article 160 of it , until the 2016 constitution in article 192 of it , which entrusted the council with the task of contribute to the development of good governance and the pro motion of transparency in the management of public money , which is the same trend as article 199 of the constitution , but it has strengthened the oversight role of the accountability council in an unprecedented way by granting in the power to publish its reports on its own , which leads to the work of oversight sovereignty for the council.

The court of accounts is currently managed in accordance with the provisions of ordinance 20/95 of July 17, 1995 as amended by ordinance 10-02 of august 26, 2010 .

This order expanded the authority of the court of accounts by adding a new tybe of control that goes beyond conformity control , and is called management quality control , which is considered the subject of our study in this research .

Keywords: Accounting council , financial control quality management , public money.:

1- المؤلف المرسل: فقيري محمد الشيخ ، الإيميل: Mohammedcheikhf @Gmail.com

مقدمة :

تعتبر الرقابة على المال العام أحد أهم الآليات التي تعتمدها الدول في تنفيذ السياسات العمومية وتجسيد المشاريع المسجلة في مختلف البرامج التنموية،

وتختلف غايات هذه الرقابة باختلاف مسار تحرك الأموال العمومية ، ففي الشق السياسي تعد الركيزة الأساسية في تفعيل الدور الرئيسي للسلطة التشريعية الممثلة للشعب في مراقبة أعمال السلطة التنفيذية التي يناط بها دستوريا وقانونيا تنفيذ السياسات العمومية وقوانين المالية وإلزامها باحترام القوانين والتنظيمات الجاري بها العمل .

أما في الشق الاقتصادي ، فهي تتمثل في الكيفيات والآليات التي يسير بها المال العام من حيث استخدامه بالطرق المشروعة وفي الأوجه المشروعة بعيدا عن كل أشكال التبذير والإهمال ، لغرض حمايته من جميع صور الفساد الإداري والاجتماعي والسياسي ، وهذا ما أدى إلى ظهور أجهزة رقابة في الميدان المحاسبي والمالي على درجة عالية من الجاهزية والتخصص، تتولى رقابة وتقييم الحسابات *les cours des comptes* ، فظهر في فرنسا ما يسمى بمجلس المحاسبة وكان امتداد لهيئات سابقة ، أهمها غرفة الحسابات التي حولت إلى مكتب المحاسبة الوطنية إلى غاية إنشاء مجلس المحاسبة بصدور قانون 16 سبتمبر 1807 .

و ظهرت بواجر اعتماد مجلس المحاسبة في الجزائر من خلال إصدار المرسوم رقم 127 المؤرخ في 19 أبريل 1963⁽¹⁾ الذي نظم هيكل وزارة المالية، و لكن لم يدم العمل به طويلا وألغي بعد صدوره بعدة أشهر.

و لم يشمل دستور 1976 على مادة صريحة تخص إنشاء مجلس محاسبة ، و تضمنتها فقط بعض النصوص التنظيمية آنذاك ، ولكنها لم تجسد إلى غاية صدور القانون رقم 80-05⁽²⁾ المؤرخ في 01 مارس 1980

وقد جاء هذا القانون تطبيقا للمادة 190 من دستور 1976 الذي بقي ساريا العمل به إلى غاية صدور القانون 90-32⁽³⁾ المؤرخ في 4 ديسمبر 1990 الذي بين أهم آليات تنظيم وتسيير مجلس المحاسبة ، و قد صدر تطبيقا للمادة 160 من دستور 1989، إلا أن هذا القانون لم يتم العمل به لمدة أطول ، فتم الغاؤه بموجب الأمر 95-20⁽⁴⁾ المؤرخ في 17 جويلية 1995، الذي بقي ساري العمل به إلى الوقت الحاضر، مع إدخال بعد التعديلات عليه بموجب الأمر 10-02⁽⁵⁾ المؤرخ في 26 أوت 2010 .

و قد خص المشرع الجزائري مجلس المحاسبة بصلاحيات إدارية و قضائية هامة ترمي لبسط الرقابة المالية البعدية على الأموال العمومية للدولة ، ومن أهم آليات هذه الرقابة ، الرقابة الإدارية المتمثلة في رقابة نوعية التسيير و هي موضوع هذه الورقة البحثية.

و تكمن أهمية موضوع رقابة نوعية التسيير الموكلة لمجلس المحاسبة في التدقيق في شروط إستعمال الموارد و الوسائل المادية و الأموال العمومية و في تقييم تسييرها من طرف الهيئات الخاضعة لرقابة مجلس المحاسبة و التأكد من مدى مطابقة تنفيذ العمليات المالية للقوانين و التنظيمات المعمول بها .

و الهدف من هذا البحث هو التعريف بنموذج رقابة نوعية التسيير و إبراز مراحلها و إجراءاتها و النتائج المتمخضة عنها ، حيث أن المشرع الجزائري حين إقراره لهذا النوع من الرقابة كان يرمي إلى وضع ديناميكية جديدة في العمل الرقابي لمجلس المحاسبة ، يتم من خلالها التأكد من تحقيق الأهداف المرجوة من البرامج و المشاريع العمومية وفق الخطط الموضوعة ، من خلال متابعة الأداء و قياسه و رصد الإنحرافات المسجلة في إستعمال المال العام و التصدي لها من خلال الإجراءات الموضوعة لممارسة هذه الرقابة .

و يثور التساؤل حول جدوى هذه الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة في ظل وجود معوقات صعّبت من أداء هذه الرقابة و أثّرت على تحقيق توجهاتها و أهدافها .

فإلى أي مدى حققت رقابة نوعية التسيير التي يمارسها مجلس المحاسبة الأهداف التي وضعت من أجلها و هل النتائج المترتبة عن هذه الرقابة كانت في مستوى الغايات الإقتصادية المستهدفة في ترقية الشفافية و المحافظة على المال العام ؟

و لدراسة هذا الموضوع يتعين علينا إتباع المنهج الوصفي التحليلي قصد التطرق للمحاور التالية .

- 1- ماهية و أهداف رقابة نوعية التسيير
- 2- مراحل و نتائج رقابة نوعية التسيير
- 3- معوقات رقابة نوعية التسيير
- 4- تقييم رقابة نوعية التسيير

1. ماهية و أهداف رقابة نوعية التسيير:

رقابة نوعية التسيير هي تلك الصلاحية الإدارية الممنوحة لمجلس المحاسبة في إطار الرقابة البعدية الممارسة على الهيئات العمومية الخاضعة لرقابته ، وذلك قصد مراقبة مدى شرعية نشاطها المالي ، والعمل على تحسين مستواها من حيث الأداء والمردودية .

وذلك عن طريق تقييم شروط استعمالها للموارد والوسائل العمومية الموضوعة تحت تصرفها على أساس الفعالية والنجاعة والاقتصاد كما جاء في المادة 6(6) من الأمر 95-20 المتعلق بتسيير وتنظيم مجلس المحاسبة .

1.1. التعريفات المختلفة لرقابة نوعية التسيير:

1.1.1- تعريف لجنة التخطيط لمجلس الأمة الفرنسي سنة 2003:

عرفت لجنة التخطيط التابعة لمجلس الأمة الفرنسي خلال سنة 2003 رقابة نوعية التسيير كما يلي <رقابة نوعية التسيير هي تقييم للسياسات العامة يهدف إلى إصدار حكم أو إبداء رأي حول مسار طموح وصارم من أجل معرفة أحسن للنشاط العمومي(7) >> .

كما صدر أول تعريف رسمي للتقييم عن ذات الهيئة في 22 جانفي 1990 كما يلي ((يقصد بتقييم السياسة العامة النظر فيما إذا كانت الإمكانيات القانونية والإدارية والمالية المتاحة تسمح بإحداث الآثار المتوقعة وتحقيق الأهداف المسطرة(8))) .

2.1.1- التعريف الوارد في المرسوم المؤرخ في 18 نوفمبر 1998

المنشئ للمجلس الوطني للتقييم الفرنسي .

رقابة نوعية التسيير هي "تقييم سياسة عمومية تنصرف لتثمين نجاعة هذه السياسة بمقارنة نتائجها بأهدافها المقررة وبالوسائل المستخدمة(9) .

وهي أيضا المسار الواجب إتباعه من أجل ضمان تعبئة فعالة ودائمة لكافة الطاقات والموارد المتاحة ، وصولا لتحقيق أهداف المؤسسة.

ومن جهة أخرى تعرف رقابة نوعية التسيير على أنها "تقييم أداء المنظومات الحكومية ، طبقا لمعايير و أهداف محددة مقدما ، تمهيدا لاتخاذ الإجراءات الملائمة بما يضمن تطابق الأداء مع ما هو مخطط له (10)

وتعرّف أيضا بأنها: ((تقييم الكفاءات أو تقييم أداء العاملين ، كلها مسميات لها نفس المعنى تقريبا ، هدفها تحليل أداء الفرد ، بكل ما يتعلق به ، من صفات نفسية وبدنية ، أو مهارات فنية أو سلوكية أو فردية ، وذلك بهدف تحديد نقاط القوة وتعزيزها أو نقاط الضعف ومعالجتها ، كضمانة أساسية لتحقيق الفعالية في المؤسسة(11))) .

3.1.1- تعريف لجنة الأدلة والمصطلحات التابعة للمجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية ((أربوساي))

عرفت هذه اللجنة رقابة التسيير على أنها " تقويم أنشطة هيئة ما ، للتحقق مما إذا كانت مواردها قد أديرت بالصورة التي روعيت فيها جوانب التوفير، الكفاءة والفعالية، ومن أن المتطلبات قد تمت الاستجابة لها بصورة معقولة(12))) .

4.1.1- تعريف المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية ((أنتوساي)):

عرفت هذه المنظمة رقابة الأداء على أنها ((فحص مستقل لكفاءة وفعالية البرامج والمشاريع ، أو المنظومات الحكومية مع الأخذ بعين الاعتبار عنصر الاقتصاد(13))) .

5.1.1- تعريف الباحث:

بعد التعرض لمختلف التعريفات السابقة و إستطلاع بعض المفاهيم لهذا النوع من الرقابة يمكننا أن نقترح التعريف التالي : رقابة نوعية التسيير هي قياس مستوى أداء و مردود المؤسسات العمومية و الوحدات الإدارية الحكومية الخاضعة لرقابة مجلس المحاسبة عند قيامها بممارسة نشاطا ماليا لتنفيذ مخططات و برامج و سياسات تنموية و ذلك من حيث تحقيق الأهداف المسطرة في إطار الإستعمال الأحسن للموارد و الوسائل و بأقل تكلفة ممكنة .

2. عناصر و أهداف رقابة نوعية التسيير والهيئات الخاضعة لهذه الرقابة

1.2 العناصر الأساسية المكونة لرقابة نوعية التسيير

لا شك أن النظريات الحديثة التي نادى بها رواد التنظيم والإدارة العلمية في القرن الماضي ' مثل فريديريك تايلور ' والمفكر الفرنسي هنري فايول وماكس فيبر ' والتي عرفت انتشارا واسعا . أدت إلى ظهور تصور جديد في الرقابة

المالية يركز على تقييم نشاط الهيئات العمومية اعتمادا على ثلاث معايير اقتصادية أساسية وهي:

-الفعالية: يقصد بها قدرة مؤسسة عمومية على تحقيق أهدافها ' ويعبر عنها بالعلاقة بين النتائج والأهداف المسطرة (14).

وتتمثل أيضا في مدى جدوى السياسات والبرامج المطبقة أو المقرر تطبيقها لتحقيق الأهداف المرسومة وذلك بمقارنة الأثر المرجو مع الأثر الفعلي لعمل معين (15).

-الكفاءة: تعني ما إذا كانت الوحدة الإدارية الحكومية محل الرقابة تستعمل الإعتمادات والأفراد والإمكانات بشكل اقتصادي يعكس أداء هذه الوحدة (16) وهي أيضا الإستغلال الأمثل للموارد المتاحة من خلال ترشيد العلاقة بين المخرجات على هيئة بضائع وخدمات والموارد التي استخدمت من أجل إنتاجها.

-الإقتصاد: يقصد به تقليل تكلفة المصادر المستخدمة في العمل المنجز مع مراعاة الوقت والنوعية والكميات المناسبة في إنجاز هذا العمل (17) وهو أيضا الإهتمام بترشيد تكلفة الموارد المملوكة أو المستخدمة إلى أدنى مستوى مع أخذ النوعية أو الجودة المناسبة بعين الإعتبار. (18)

2.2 - أهداف رقابة نوعية التسيير:

من خلال التعريف الوارد في المادة 06 من الأمر 95-20 المتعلق لمجلس المحاسبة الخاص برقابة نوعية التسيير يتبين لنا أن المشرع الجزائري وضع هدفين أساسيين لرقابة نوعية التسيير، وهما هدف قانوني يتمثل في فحص شرعية النشاط المالي ومدى مطابقتها للنصوص القانونية وهدف اقتصادي متمثل في قياس مدى فعالية النشاط المالي الذي قامت به الجهات الخاضعة لرقابة المجلس بمعنى تقييم مردودها. وتتجسد هذه الأهداف فيما يلي:

- فحص السياسات والنظم وإدارة العمليات في الجهات الخاضعة للرقابة .
- التأكد من مدى تحقيق الفعالية في أداء كل نشاط ' مع التحقق من مدى تحقيق الكفاءة في استخدام الموارد المتاحة للحصول على أفضل النتائج الممكنة في وقت قصير بما يتفق مع أهداف المنشأة.

- تقويم النتائج الكلية المحققة المتعلقة بأهداف البرنامج بما فيها نظم الإستفادة من الموارد البشرية والمالية خاصة والتأكد من أن النظم المتبعة تؤدي بصفة مؤكدة إلى تحقيق النتائج المستخدمة بطريقة اقتصادية وفعالة .
- كشف الإنحرافات والتعرف على أسبابها، ووضع الإقتراحات التي تعالج أوجه الإنحراف من تقدير للموارد المتاحة لتقليل التكلفة .

- حث الإدارة على اتخاذ التدابير الكفيلة بزيادة الفعالية والكفاءة والتوفير (19).
- تبليغ السلطة التشريعية بنتائج أعمال الرقابة لمساعدتها على ممارسة أعمالها الرقابية على السلطة التنفيذية في شأن إدارة المال العام.

- تنبيه السلطة التنفيذية ومساعدتها على تقييم السياسات ومعالجة النقائص لتصحيح مسارها مما يؤدي إلى اتخاذ الإجراءات الكفيلة لتطويرها. (20)

وتجد الإشارة إلى أن المشرع الجزائري قد منح صلاحية رقابة نوعية التسيير كإختصاص إداري لمجلس المحاسبة منذ صدور أول نص تشريعي منظم له سنة 1980 حيث تنص المادة 5 من قانون 80-05 على <<أن مجلس المحاسبة يقيم فعالية التسيير بالرجوع إلى المعايير و الثوابت المقررة ضمن أهداف المخطط' وأيضا بمقارنتها مع معايير أخرى للتسيير المحددة على المستوى الوطني أو الدولي ويبيدي كل اقتراح أو توصية من شأنها تحسين التسيير المالي >>

وهذا ما تم تأكيده في المواد من 69 إلى 73 من القانون 80-05 ومنه فإن مجلس المحاسبة يقوم برقابة نوعية التسيير على جميع الجهات الخاضعة لرقابته التي نذكرها فيما يلي :

3.2- الهيئات الخاضعة لرقابة نوعية التسيير:

نصت المادة 192 من دستور 2016 على تمتع مجلس المحاسبة بالإستقلالية و بأنه مكلف بالرقابة البعدية على أموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية وكذلك رؤوس الأموال التجارية التابعة للدولة (21) ، وهو نفس التوجه الذي اعتمده المؤسس الدستوري في دستور 2020 من خلال المادة 199 منه ، و ما تم تأكيده بالأمر 95-20 (22) المعدل والمتمم .

وعليه فإن الهيئات الخاضعة لرقابة المجلس حسب الأمر المذكور سالفها هي :

مصالح الدولة والجماعات الإقليمية التي تسري عليها قواعد المحاسبة العمومية

وتخضع لرقابة مجلس المحاسبة كل الهيئات والمؤسسات والمرافق التي تسري عليها قواعد المحاسبة العمومية وتكون رقابته على أساس الوثائق المقدمة أو في عين المكان .

كما يقوم بفحص مدى شرعية النفقات والإيرادات المعتمدة من طرف هذه الهيئات(23) و مراقبة مدى احترام الأمرين بالصرف(24) للقوانين والتنظيمات المعمول بها(25)

- **مصالح الدولة :** من الصعوبة إعطاء تعريف دقيق لمصالح الدولة، وإنما يعرف مصطلح الدولة بأنها ذلك الشخص المعنوي الذي يتكون من مجموعة من الأفراد يقيمون على أرض معينة بصفة مستقرة وتخضع لسلطة سياسية عليا ذات سيادة (26)

ويقصد بها رئاسة الجمهورية،و رئاسة الحكومة والوزارات .
- **رئاسة الجمهورية :** تخضع رئاسة الجمهورية إلى رقابة مجلس المحاسبة من ديوان وأمانة عامة ومستشارين من حيث التسيير المالي واستعمال الأموال العمومية .

- **رئاسة الحكومة :** تخضع رئاسة الحكومة أيضا لرقابة المجلس من رئيس الديوان ومدير الديوان 'ومدير إدارة الوسائل 'والأمانة العامة للحكومة.

-**الوزارات :** تخضع هذه الهيئات الإدارية بجميع مصالحها الخارجية المتمثلة في المديرات الولائية والداخلية المتمثلة في الأجهزة الداخلية للوزارة لرقابة مجلس المحاسبة من حيث تسييرها المالي واستعمالها للأموال العمومية وتقوم بالرقابة عليها الغرف الوطنية لمجلس المحاسبة.

- **الجماعات الإقليمية:** جاء في المادة 16 من دستور 2016 على أنها تمثل الجماعات الإقليمية للدولة، البلدية والولاية(27)

- **البلدية :** استنادا إلى المادة الأولى من قانون البلدية 11-10 فإن البلدية هي الجماعة الإقليمية للدولة وتتمتع بالشخصية المعنوية والذمة المالية(28).

- **الولاية :** استنادا إلى المادة الأولى من قانون الولاية 12-07 فإن الولاية هي الجماعة الإقليمية للدولة وتتمتع بالشخصية المعنوية والذمة المالية المستقلة وهي أيضا الدائرة الإدارية عبر المركزية للدولة وتشكل بهذه الصفة فضاء

لتنفيذ السياسات العمومية التضامنية و التشاورية بين الجماعات الإقليمية والدولة(29) .

- **المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري** : هي تلك المؤسسات المنشأة من طرف الدولة تتمتع بالشخصية المعنوية لتسيير المرافق العمومية ، وهي تعتبر نوع من اللامركزية التقنية تخضع لمبدأ التخصص وللوصاية.

وأول ما ظهر منها هي الجامعات 'المستشفيات' ولها الذمة المالية وحق التقاضي وهي مسئولة عن أعمالها (30).

- **المؤسسات الاقتصادية والصناعية التجارية**: استبعد المشرع الجزائري في ظل القانون 90-32 المؤسسات الاقتصادية والصناعية والتجارية من رقابة مجلس المحاسبة، وكذا الهيئات التي يكون تداول أموالها وفقا للقانون المدني والتجاري (31).

وبالرجوع إلى الأمر 95-20 المعدل والمتمم أصبحت المرافق العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري والمؤسسات العمومية التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو ماليا والتي تكون أموالها أو مواردها ذات طبيعة عمومية تخضع لرقابة مجلس المحاسبة.

كما تمتد رقابة المجلس إلى الشركات والمؤسسات والهيئات التي تملك فيها الدولة أو الجماعات الإقليمية بصفة مشتركة أو فردية مساهمة بأغلبية في رأس مال أو سلطة قرار مهيمنة (32)

- **هيئات التأمين والحماية الاجتماعية**:

تخضع لرقابة المجلس كل الهيئات التي تقوم في إطار التشريع والتنظيم المعمول بهما بتسيير النظم الإجبارية للتأمين والحماية الاجتماعية (33)

- **الأسهم العمومية**:

تخضع لرقابة مجلس المحاسبة كل الأسهم العمومية في المؤسسات أو الشركات أو الهيئات مهما كان وضعها القانوني التي تملك الدولة فيها أو الجماعات الإقليمية أو المرافق والهيئات العمومية الأخرى جزء من رأسمالها. (34)

- **الهيئات الأخرى**: ويقصد بها المؤسسات والهيئات التي تستفيد من مساعدات الدولة أو الجماعات الإقليمية أو المرافق العمومية أو كل هيئة خاضعة لرقابة

المجلس في شكل إعانات أو ضمانات أو رسوم شبه جبائية كما يراقب المجلس أموال الهيئات في إطار التضامن الوطني

3. مراحل رقابة نوعية التسيير والنتائج المترتبة عنها

1.3 مراحل رقابة نوعية التسيير:

تمر رقابة نوعية التسيير أثناء تنفيذها بثلاث مراحل أساسية:

أ- إجراء التحقيق وإعداد تقرير الرقابة

عندما يصدر رئيس مجلس المحاسبة أمرا يتضمن تعيين مقرر لأجراء رقابة على التسيير المالي لهيئة عمومية معينة تبدأ مرحلة إجراء التحقيق، وقبل مباشرة هذه العملية يتولى المقرر جمع المعلومات الضرورية حول الهيئة محل الرقابة عن طريق تكوين ملف يتضمن العناصر المطلوبة بعد ذلك يباشر تنفيذ البرنامج المقرر حسب الآجال المحددة لإيداع تقرير الرقابة. (35)

ويتم من خلاله مراجعة الحسابات المقدمة والتأكد من سلامتها وتطبيقها مع المستندات الثبوتية، ثم يتم تحليل أساليب الرقابة الداخلية وآلية ممارستها من طرف الأعوان المكلفين ، و بعد ذلك يتم إجراء تقييم شامل لمختلف العمليات المالية المنجزة وضبط النقائص المسجلة وتقييم الآثار المترتبة على نتائج التسيير.

بعد انتهاء عمليات التحقيق يحضر المقرر تقريرا يتضمن نتائج الرقابة ويعرض فيه الواقع بشكل واضح ، ويقترح على التشكيلة المختصة الإجراءات الواجب اتخاذها بشأن كل حالة مع تقديم الأدلة الكافية المبررة لجميع الملاحظات والاقتراحات التي يتضمنها التقرير، ثم يرفع هذا التقرير إلى التشكيلة المختصة لدراسته والمصادقة عليه. (36)

ب- المصادقة على التقرير وتبليغه إلى الهيئات العمومية .

بعد تسليم الملف من طرف التشكيلة المختصة ،تجتمع هذه الأخيرة لدراسة ومناقشة الملاحظات التي يتضمنها تقرير الرقابة حالة بحالة والمصادقة عليها وبعد المصادقة يبلغ التقرير إلى مسؤولي الهيئات المعنية قصد تقديم إجاباتهم بشأن الملاحظات المسجلة ، و هذا في أجل يحدده مجلس المحاسبة لا يقل في كل الأحوال عن شهر واحد ، على أن يكون قابل للتمديد من طرف رئيس

الغرفة المختصة متى استدعت الضرورة ذلك لتمكين المعنيين من تقديم توضيحاتهم (37).

ج- المداولة والتقييم النهائي .

بعد انتهاء الأجل المحدد للرد ، يتم إعداد مشروع مذكرة تقييم حول الملف ، ويعرضه على رئيس التشكيلة المداولة المختصة ، وهذا الأخير يمكن له بمبادرة منه أو باقتراح من المقرر أو بناء على طلب السلطات المعنية ، أن يقرر تنظيم نقاش مباشر يشارك فيه مسيرو الهيئات، وأعضاء التشكيلة المداولة .

تجتمع التشكيلة المختصة من جديد لدراسة الملف بناء على التوضيحات المقدمة من طرف مسيرو الهيئات المعنية بالرقابة ، وتضبط تقييماتها النهائية وترفعها بالتوضيحات والاقتراحات قصد تحسين فعالية ومردود تلك المصالح .

عقب انتهاء أشغال المداولة ، يتولى المقرر إعداد وتحضير مذكرة التقييم النهائية وتسليمها إلى رئيس التشكيلة المختصة لمراجعتها والتأكد من مطابقتها مع نتائج المداولة ثم يشرف على تبليغها بشكل رسمي إلى مسؤل الهيئات المعنية بالرقابة وإلى السلطات الرئاسية أو الوصاية التي تتبع لها تلك الهيئات (38).

2.3 - النتائج المترتبة عن رقابة نوعية التسيير

إن الرقابة على نوعية التسيير هي رقابة إدارية وليست قضائية ، وعليه فإن النتائج المترتبة عنها ليست ملزمة للهيئات المعنية بها ، حيث يملك مجلس المحاسبة فيها فقط صلاحية تقييم التوصيات والتوجيهات لتصحيح الوضع وتحسين مردوده تلك الهيئات مستعملا في ذلك مذكرات التقييم التي يصدرها بعد كل مراقبة (39).

كما تظهر عمليات المراقبة وجود وقائع ومخالفات لا يمكن معالجتها عن طريق مذكرات التقييم ، وإنما تتطلب وسائل قانونية أخرى ذات فعالية ، تتدرج من حيث أهميتها وطبيعة القضايا التي تناولتها والجهات التي ترسل إليها ، وهي رسالة رئيس الغرفة المذكرات والتقارير .

أ- رسالة رئيس الغرفة

هي رسالة يطلع بها رئيس الغرفة المختصة بالهيئات والمصالح التي خضعت للرقابة وكذلك سلطاتها السلمية بالنقائص المتعلقة بجوانب التنظيم والتسيير

الداخلي والتي تلحق ضررا بالخزينة العمومية أو بأموال تلك الهيئات وهذا قصد القيام بتصحيح الوضع .

وللإشارة فإن هذا النوع من الرسائل ظهر في فرنسا في إطار الرقابة على هيئات الضمان الاجتماعي ، ثم شمل فيما بعد نشاط الإدارة العمومية في القضايا ذات الأهمية البسيطة (40)

أما المشرع الجزائري فقد استعملها بشكل عام ، في حالات وقوع مخالفات تلحق ضررا بالخزينة العمومية بغية اتخاذ الإجراءات التي يتطلبها التسيير السليم للأموال العمومية (41)، وفي حالة حيازة مبالغ مستحقة للدولة أو لجماعات محلية أو لمرفق عام من طرف أشخاص طبيعيين أو معنويين ، بقصد اتخاذ الإجراءات القانونية المناسبة لاسترجاعها (42).

ب- المذكرات

تتمثل المذكرات في المذكرة الاستعجالية (أ)، والمذكرة الاستعجالية (ب) وهي وسيلة ذات أهمية أكبر من رسالة رئيس الغرفة ، وذلك بسبب الجهة الموقعة عليها من ناحية مجلس المحاسبة أو من حيث الجهة التي ترسل إليها ، وهو ما سنعرضه في العنصرين التاليين :

- المذكرة الاستعجالية

لقد نصت المادة 47 الفقرة الثانية من الأمر 95-20 السابق الذكر على استعمال هذا الإجراء المستعجل ، في نفس الحالات التي تستعمل فيها مذكرة رئيس الغرفة ، كما تم ذكره سابقا وهي الحالات التي تشكل مخالفات تلحق ضررا بالخزينة العمومية قصد اتخاذ الإجراءات اللازمة التي يستدعيها التسيير السليم للأموال العمومية ، علما أن الفرق بينها هو أن مذكرة رئيس الغرفة توجه مباشرة إلى المصلحة المعنية مع إعلام السلطات السلمية ، أو الوصاية بها بينما المذكرة الاستعجالية تكتسي أهمية أكثر كونها توقع من طرف رئيس مجلس المحاسبة وتوجه مباشرة إلى الوزراء المعنيين وليس إلى الهيئات التي خضعت للرقابة ، ومنه فإن المذكرة الاستعجالية هي إجراء من خلاله يخطر رئيس مجلس المحاسبة السلطات السلمية أو الوصاية وكل السلطات المعنية بالأمر إذا ما تطلب الأمر ذلك .

-المذكرة المبدئية

هي رسالة يقوم المجلس بموجبها إبلاغ السلطات المعنية بالنقائص المسجلة في النصوص المتعلقة بشروط استعمال وتسيير وتقدير ومراقبة أموال الهيئات العمومية ، ويقدم التوضيحات المناسبة .

هذه الصلاحية أقرتها المادة 26 من الأمر 95- 20 (43) وجاءت ضمن المرسوم رقم 95- 377 المحدد للنظام الداخلي لمجلس المحاسبة (44) في المادة 48 منه .

ج-التقرير المفصل

سنعرض في هذا العنصر إلى أنواع التقارير التي يصدرها المجلس في إطار رقابته على نوعية التسيير والرقابة على المشاريع والبرامج والسياسات ، فهناك نوعين من التقارير ، التقرير المفصل (أ) الذي يقوم المجلس فيه بتسجيل الوقائع ذات الوصف الجزائي، والتقرير السنوي (ب) المتعلق بالنشاط المالي للدولة الذي يرفع إلى رئيس الجمهورية.

كما يقوم المجلس بتسجيل الوقائع ذات الوصف الجزائي في التقرير المفصل أثناء ممارسة عمله الرقابي (45) حيث يستعمل مجلس المحاسبة التقرير في حالتين:

الحالة الأولى: إذا تم تسجيل وقائع ذات وصف جزائي وفق قانون العقوبات تصادق التشكيلة المداولة المختصة على التقرير المفصل ، ويتم تدوين فيه جميع الوقائع ويوقع عليه من طرف رئيس التشكيلة والمقرر وكاتب الضبط، ويرسل رفقة العناصر الثبوتية اللازمة إلى رئيس المجلس الذي يحيله إلى الناظر العام قصد إحالته على الهيئات القضائية المختصة.(46)

الحالة الثانية: إذا لوحظ وجود مخالفات لقواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية حسب الحالات المنصوص عليها في المادتين 88-91 من الأمر 95-20 تتم مصادقة التشكيلة والمقرر وكاتب الضبط على التقرير ويرسل إلى رئيس مجلس المحاسبة الذي يحيله على الناظر العام مرفوقا بعناصر الإثبات الذي يحيله هو الآخر على غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية.(47)

د-التقرير السنوي

يعتبر التقرير السنوي من أهم التقارير التي تعكس جهود الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة ، فهو من جهة يبصر الحكومة بالنقائص التي تعترى تنفيذ

الميزانية العمومية قصد تداركها، ومن جهة أخرى هو أداة هامة لتمكين المؤسسة التشريعية من الإطلاع دوريا على النشاط المالي للحكومة وتقدير مستوى أدائها .

وللإشارة بأنه ورد التقرير السنوي لمجلس المحاسبة لأول مرة في القانون رقم 80-05 واعتبره المشرع كأداة لإطلاع رئيس الجمهورية بالنشاط المالي للهيئات العمومية والمؤسسات الاشتراكية.(48)

أما في ظل القانون 90-32 الذي ألغى القانون رقم 80-05 فقد عرف التقرير السنوي تطورا نوعيا، بحيث تقرر إرساله إلى رئيس الجمهورية ورئيس المجلس الشعبي الوطني وما يلاحظ هنا حتى وإن أقر المشرع نشر التقرير السنوي لمجلس المحاسبة، فإنه ترك ذلك لتقدير رئيس الجمهورية ورئيس المجلس الشعبي الوطني' حيث جاءت الصياغة التي تضمنتها الفقرة الثالثة من المادة 12 على الشكل التالي:

يمكن بمبادرة من رئيس الجمهورية نشر التقرير السنوي، ونفس هذه الصياغة تكررت في الفقرة الثانية من المادة 13 كالتالي>>>لمكن بمبادرة من رئيس المجلس الشعبي الوطني نشر التقرير السنوي كليا أو جزئيا.

أما القانون المطبق حاليا 95-20 الذي حددت المادة 16 منه مضمون التقرير والجهات التي يرسل إليها، وهي رئيس الجمهورية ورئيس المجلس الشعبي الوطني' وأقرت نفس المادة بنشره في الجريدة الرسمية بالإضافة إلى أن القانون ذاته أضاف تطورا آخر يتمثل في نشر التوضيحات التي يقدمها مسؤولي الهيئات والسلطات حول الملاحظات التي يتضمنها تقرير مجلس المحاسبة.

ورغم أن دستور 2016 في المادة 192 منه قد أضاف هئتين يرفع المجلس تقريره إليهما وهما رئيس مجلس الأمة والوزير الأول إلا أن عملية نشر التقرير في الجريدة الرسمية بقيت مرهونة بمبادرة وإرادة مسؤولي هذه الهيئات.

كما يتدخل مجلس المحاسبة في مجالات أخرى بصفته هيئة استشارية بطلب من السلطات العمومية في بعض القضايا ذات الأهمية الوطنية، ويقدم بشأنها تقارير يبرز فيها ملاحظاته وتوصياته للهيئات المعنية وتعرض مشاريع قوانين ضبط الميزانية على الهيئة التشريعية مرفقة بتقرير المطابقة الذي يعده مجلس المحاسبة' ويختص بإعداد التقرير السنوي لجنة خاصة على مستوى المجلس

تسمى لجنة البرامج والتقارير ويخضع في إعداده للإجراءات المحددة في المرسوم الرئاسي رقم 95-377 (49)

4. معوقات رقابة نوعية التسيير

1.4 المعوقات المتعلقة بالإستقلالية

قصد تمكين مجلس المحاسبة من ممارسة رقابة نوعية التسيير بطريقة فعالة وجادة يتعين تذليل كل الصعوبات التي تواجهه من خلال ضمان إستقلاليته عن جميع السلطات العامة و تزويده بكافة القدرات البشرية و المادية لتسهيل أداء مهامه بانتظام

1.1.4 الإستقلال الوظيفي

يتطلب العمل الرقابي لمجلس المحاسبة أن يكون هذا الأخير مستقلا و في منأى عن جميع الضغوطات الناجمة عن تبعية سياسية أو إدارية لأي هيئة ، أي أن يكون له الحرية و السيادة في وضع نظامه الداخلي و إختيار موظفيه و ذلك لتمكينه من أداء دوره في حماية المال العام من كل أشكال الفساد و التبذير . وما نلتمسه في الجزائر أن رئيس الجمهورية هو الذي ينفرد لوحده بسلطة تعيين قضاة مجلس المحاسبة و هذا ما يؤدي إلى إضعاف إستقلالية المجلس و التأثير على أعماله و هو الأمر الذي يستدعي إشراك السلطة التشريعية في عملية التعيين .

2.1.4 الإستقلال المالي

حتى يتمكن مجلس المحاسبة من القيام بمهامه الرقابية يتعين على الإدارة العامة أن توفر له الإعتمادات المالية التي يجب أن تدرج تحت فصل مميز في الميزانية العامة للدولة ، و تكون مستقلة عن عناوين الوزارات . و لقد جاءت هذه التوصية ضمن المؤتمر الثالث للأجهزة العليا للرقابة في الدول العربية و التي أكدت على ضرورة أن تتوفر لهذه الأجهزة حرية تقدير نفقاتها في الميزانية العامة للدولة و إستعمال هذه التقديرات دون تدخل أو رقابة من أي جهة أو سلطة أخرى (50) .

2.4 المعوقات المتعلقة بالموارد البشرية و المالية

1.2.4 المعوقات المتعلقة بالموارد البشرية

لا يمكن لمجلس المحاسبة أن يمارس رقابة نوعية التسيير على مختلف الهيئات الخاضعة لرقابته و هذا لمحدودية الموارد البشرية و قلة عدد القضاة المكلفين بهذه المهمة مقارنة بالحجم الهائل من الهيئات و المؤسسات الخاضعة لهذه الرقابة بحيث لا يتجاوز عدد القضاة 180 قاضي و 32 موظفا محققا، و يبلغ مجموع مستخدمي الإدارة من الأمانة العامة و الدعم و الحراس بين 280 إلى 300 مستخدم ، و هم يتوزعون على 09 غرف وطنية و غرفة الإنضباط و تسيير الميزانية و 09 غرف إقليمية (51)، و بالتالي هذه العدد ضئيل مقارنة مع المجلس محاسبة الفرنسي مثلا الذي يتوفر على 1113 موظف رقابة منهم 565 قاضيا (52).

2.2.4 المعوقات المتعلقة بالموارد المالية

إن فاعلية الأداء الرقابي يرتبط ارتباطا وثيقا بمدى توفر الموارد المالية المتعلقة بالتأثيث المكتبي و اللوازم و الأدوات و أجهزة الإعلام و التكنولوجيا علاوة على مستحقات مهمات تحقيق و الرقابة، بالإضافة تكاليف المنح و التريصات إلى خارج الوطن للرفع من مستوى التحصيل العلمي و الأداء الوظيفي للقضاة، حيث أن مجلس المحاسبة في الجزائر كغيره من هيئات الرقابة العربية يعاني من ضعف الموارد المالية الموجهة لتغطية نفقات الإدارية و الرقابية حيث بلغت الإعتمادات المالية المخصصة لمجلس المحاسبة سنة 2016 ضمن الميزانية العامة للدولة بمبلغ 1.079 مليار دج و هي مخصصات تبتعد كثيرا عن مخصصات المجلس الشعبي الوطني بمبلغ 6.217 مليار دج و مجلس الأمة بحصة تقدر 2.406 مليار دج (53)

بينما إذا قارنا هذا التمويل مع مجلس المحاسبة الفرنسي فإننا نجده يدعم بنفقات مالية معتبرة عن تلك المقدمة لمجلس المحاسبة الجزائري حيث بلغت سنة 2016 مبلغ 205.65 مليون أورو موجهة بنسبة 88 بالمئة لفائدة المستخدمين (54)

3.4 المعوقات المتعلقة بعلاقات المجلس مع الأجهزة الرقابية الأخرى

إن تحقيق أهداف رقابة الأداء و التقييم (رقابة نوعية التسيير) ملازم و مرتبط في مدى إستعداد الهيئات الخاضعة للرقابة في قبول التحقيق في مجال التسيير

و الحسابات و كذلك يتعلق بإهتمام الحكومة بنتائج رقابة الأداء بخصوص تنفيذ الميزانية .

1.3.4 تعدد أجهزة الرقابة المالية و ضعف تعاونها

إن وجود أجهزة رقابة مالية متعددة، و ممارستها لرقابات مختلفة سابقة و لاحقة أو داخلية و خارجية يؤدي إلى تداخل الإختصاصات و تكرار نفس عمليات الرقابة على تنفيذ النفقات ،حيث أن كل جهاز رقابي يمارس إختصاصه بالكيفية التي يراها تتطابق مع القواعد القانونية التي تحكم جدول أعمالها، و هو ما يترتب عنه الوصول إلى نفس النتائج و الأهداف الأمر الذي يسبب ضياع لوقت الأجهزة الرقابية،و في بعض الأحيان يترتب تضارب في نتائج الرقابة المالية، مما يؤدي بالهيئات الخاضعة للرقابة إلى فقدان الثقة في الأجهزة الرقابية و بالتالي تطعن في كفاءتها(55)

و كل النقائص و السلبيات المذكورة تؤدي بالضرورة الى عدم تعاون الأجهزة الرقابية فيما بينها ، و في هذا الإطار يرى الفقيه "شينو" أن تعدد الرقابة و تراكمها بطريقة تجعل كل نص جديد يثير الشك في جدية النص السابق، و لعل صورة واحدة فعالة من الرقابة تكون مجدية أكثر من أنواع كثيرة من الرقابة لم يترتب عليها المشرع أي جزاء. (56).

2.3.4 نقص تطابق التشريع المالي مع الأحكام القانونية و التنظيمية

إن تطابق التشريع المالي و المحاسبي مع الأحكام القانونية و التنظيمية التي لها أثر مالي كصحة الحسابات و مطابقة الإنجازات مع التقديرات ، و التأكد من شروط إستعمال الإعتمادات و الوسائل و الهياكل و سيرها سيؤدي الى تقدير فعالية التسيير و نجاعته ، و يؤدي ايضا الى تحديد نسبة الانجازات و مقارنتها مع الأهداف و تحديد نقائص التسيير و التعرف الى أسبابه و البحث في طرق علاجه.

5. تقييم فعالية رقابة نوعية التسيير

إن ما يمكن ملاحظته والوقوف عليه عند تقييم فعالية رقابة نوعية التسيير هي تلك العناصر التي بنيت عليها هذه الرقابة، وهي الفعالية والنجاعة والاقتصاد والذي أشار إليها المشرع. دون أن يأتي بالمعايير اللازمة التي تحدد كفاءات

ممارسة هذه الرقابة ، ودون أن يقدر مدى تطابقها مع القواعد المسيرة للإدارة العمومية .

1.5 من حيث طبيعة معايير رقابة التسيير

إن معايير الفعالية والنجاعة والاقتصاد هي في حقيقة الأمر مستنبطة من أنظمة الرقابة المالية على المؤسسات الاقتصادية وأكثر انسجاما مع طبيعة عملها الذي يسير بقواعد قانونية تتسم بالمرونة وتسمح لهذه المؤسسات بالتكيف مع المتغيرات الناشئة عن المحيط الذي تعمل فيه ، كما أن نشاطها يقوم على أهداف محددة مسبقا ، تسعى جاهدة لتحقيقها وهي بمثابة المعيار الأساسي لقياس مستوى مرد وديتها وأدائها الفعلي .

2.5 من حيث طبيعة الأحكام القانونية النازمة للإدارة العمومية

بالنسبة للإدارة العمومية إذا اعتبرنا أن قاعدة الفعالية والنجاعة والاقتصاد ستساهم في تطوير أساليب الرقابة المالية وتدفع بالنشاط الإداري نحو العصرية والتطور فإن ذلك مازالت تعترضه بعض المعوقات وخاصة على مستوى دول العالم الثالث ومنها الجزائر ، حيث يرجع ذلك إلى طبيعة القواعد القانونية التي تحكم الإدارة العامة ، والتي غالبا ما تتميز بالثبات والاستقرار من جهة ومن ناحية أخرى يعود إلى طبيعة الأهداف التي تسعى الإدارة لتحقيقها . وعلى خلاف ذلك فإن هذا النوع من الرقابة ، يستدعي توفر قواعد قانونية مرنة تمكن الإدارة من المسابرة والتكيف مع المحيط الخارجي ، بالإضافة أن نشاط الإدارة ينبغي أن يهدف إلى تحقيق المنفعة العامة وهذه الأخيرة لها مفهوم مر من الصعب حصرها ضمن أهداف مسبقة .

ومن خلال ما سبق ذكره تظهر لنا صعوبة تقييم مرد ودية أي مؤسسة إدارية عمومية والحكم على فعاليتها ونجاعتها بنفس التصور الحاصل في تسيير المؤسسات الاقتصادية والتجارية .

كما أن هذا النوع من الرقابة يتطلب وضع ضوابط دقيقة ومقاييس محددة لآليات وكيفيات ممارستها ويستدعي أن يكون قضاة مجلس المحاسبة على درجة عالية من التحكم في جوانب أكثر تقنية علاوة على الجوانب القانونية والمالية ، وهذا ما يؤدي إلى إيجاد رقابة لا يمكن تحويلها على الأغراض التي وجدت من أجلها

ذلك أن مجلس المحاسبة في رقابته نوعية التسيير لا يملك صلاحية لتقدير مدى ملائمة الاختيارات الإستراتيجية للحكومة في وضع وتنفيذ سياستها التنموية .

خاتمة :

وفي الأخير ، لا بد أن نشير إلى أنه برغم الصلاحية الإدارية الهامة التي منحها المشرع الجزائري لمجلس المحاسبة والمتمثلة في مراقبة نوعية التسيير التي تسمح بتطوير وترقية نشاط الهيئات الخاضعة لرقابته بما يساهم في تنفيذ السياسات المرسومة من طرف الدولة في إطار الكفاءة والفعالية والاقتصاد ، وبالرغم من النصوص القانونية الموضوعية لهذا الغرض ، إلا أن التغييرات التي طرأت على المجلس لم ترقى إلى المستوى المطلوب من حيث تحسين مستوى الأداء ، وتوفير الشفافية والتسيير العقلاني للأموال العمومية . و قد توصلنا إلى النتائج التالية :

-تعتبر التقارير السنوية إحدى أهم الأدوات الرقابية المتاحة للمجلس ، لما لها من دور أساسي في إضفاء الشفافية على تسيير الأموال العمومية . الأمر الذي يستدعي نشرها في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية لتمكين الجمهور من الاطلاع عليها ومعرفة الآليات التي سيرت بها هذه الأموال ، و لكن ما يلاحظ أن هذا الإجراء بالرغم من النص عليها دستوريا وتأكيد قانونيا إلا أنه لم يفعل بالشكل المطلوب .

- تفتقد التوصيات والآراء التي تصدر عن مجلس المحاسبة في إطار رقابته الإدارية إلى الإلزامية ، وتبقى عملية تطبيق هذه التوصيات رهينة إرادة الهيئات المعنية أو الوصاية .

- تغييب الدور الاستشاري للمجلس في المسائل والملفات ذات الأهمية الوطنية ، فهذا لم يحدث رغم وجود قضايا ترقى إلى هذا المستوى ، وحتى المجلس الذي منحه المشرع إمكانية عرض مسائل ذات أهمية وطنية على رئيس الجمهورية لكنه لم يفعل في ظل انعدام استقلالية لقضاة المجلس من الناحية الوظيفية والعضوية .

وعليه فإن تفعيل رقابة نوعية التسيير مرهون بمدى إضفاء الطابع الإلزامي لآراء وتوصيات المجلس بمناسبة ممارسته لهذا النوع من الرقابة ، وهذا لن يأتي إلا من خلال إيجاد قوانين على درجة من القوة والدقة والإلزام تترجمها

إرادة سياسية قوية تتجه للتغيير نحو الأفضل والأرقى في مجال تكريس الديمقراطية والشفافية في تسيير المال العام .

التهميش و الإحالات :

- 1-دستور 1963 الصادر بموجب المرسوم رقم 360/36 المؤرخ في 1963/08/20، الجريدة الرسمية العدد 64،الصادرة بتاريخ 1963/09/10
- 2-قانون 80-05 المؤرخ في 1 مارس 1980 يتعلق بممارسة وظيفة الرقابة من طرف مجلس المحاسبة ج ر عدد10 الصادرة بتاريخ 1980/03/04
- 3-قانون 90-32 المؤرخ في 1990/12/04 يتعلق بتسيير مجلس المحاسبة ج ر عدد 1990'53
- 4-الأمر 95-20 المؤرخ في 1995/07/17 المتعلق بمجلس المحاسبة ج ر عدد 39 الصادرة في 1995/09/03
- 5-الأمر 10-02 المؤرخ 2010/08/26 المعدل والمتمم للأمر 95-20 ج ر عدد 50 الصادرة سنة 2010
- 6- المادة 6 من الأمر 95-20 المعدلة بموجب المادة 17 من الأمر 10-02 المؤرخ في 26 أوت 2010
- 7- نظرا لانعدام تعريف لرقابة نوعية التسيير في المصادر الجزائرية فإننا سعينا إلى تقديم التعاريف التي تضمنتها المصادر الفرنسية والعربية .
- 8-يرتكز هذا التعريف على قياس قدرة الوسائل العمومية المتوفرة للوصول إلى الأهداف المسطرة وهو الحكم على نجاعة النشاط العمومي .
- 9-كموش نسيمة -وقاية المطابقة ورقابة التقييم على النفقات العمومية بين التوافق والتناقض ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير' . جامعة الجزائر ، كلية الحقوق 2013/2012' ص 27-28.
- 10- يطلق على رقابة نوعية التسيير دولة المشرق العربي برقابة الأداء وستتم إعطاء أهم التعاريف لها
- 11-رامي أحمد فرواته -تطوير وتقويم الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية ، شهادة استكمال درجة ماجستير جامعة الأزهر غزة ، 2012-2014،ص 90
- 12- خالص صافي صالح ، من أجل رقابة تسيير ذات فعالية في المؤسسات الاقتصادية العمومية ، مقال منشور بمجلة الإدارة ، عدد 1-2000، ص 142.

- 13- شويخي سامية ، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير جامعة تلمسان ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية 2010/2011، ص157.
- 14-مجلس التعاون لدول الخليج العربي – دليل رقابة الأداء لدواوين المحاسبة والرقابة المالية لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربي ، الإدارة العامة لشؤون دواوين المحاسبة والرقابة المالية ،ص13.
- 15-علاق عبد الوهاب ، الرقابة على الصفقات العمومية في التشريع الجزائري ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، جامعة محمد خيدر بسكرة ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، 2003/2004 ص 115.
- 16-مجلس التعاون لدول الخليج العربية ،مرجع سابق ،ص 13.
- 17-شويخي سامية ، مرجع سابق ص160 .
- 18-مجلس التعاون لدول الخليج العربية ، المرجع السابق .ص13.
- 19-دليل الرقابة المالية للمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية، الج11، دليل الرقابة على الأداء ص265.
- 20-رامي أحمد فرواتة ، مرجع سابق ، ص90،91.
- 21-مجلس التعاون لدول الخليج العربي ،المرجع السابق ،ص14.
- 22- المادة 192 من دستور 2016 الصادر في 06 مارس 2016 ج ر رقم 14 بتاريخ 07مارس 2016.
- 23-المادة 2من الأمر 95- 20 يعتبر مجلس المحاسبة المؤسسة العليا للرقابة البعيدة لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية وتجدر الإشارة أيضا إلى مصطلح يدقق باللغة العربية ترجمة باللغة الفرنسية بالتالي المراجعة بدقة . vérifier لمصطلح
- 24-المادتين 07 و14من الأمر 95-20.
- 25- دواعر عفاف ، المركز القانوني لهيئات الرقابة العليا في مجال المالية العامة مذكرة لنيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه .جامعة الجزائر 1، كلية الحقوق 2012/2013،ص37.
- 26-المادة 2من الأمر 95-20.
- 27- بوشعير السعيد ، القانون الدستوري والنظم السياسية المقارنة ،ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ،ط،2008،4،ص37.
- 28- صانع حمزة ،مدى فعالية مجلس المحاسبة في الرقابة على الأموال العمومية ،مذكرة لنيل إجازة المدرسة العليا للقضاء، الدفعة18 ،2007/2010،ص37.
- 29- المادة 16من دستور 2016.
- 30- المادة1من قانون 11-10المؤرخ في 22يونيو 2011، المتعلق بالبلدية، ج عد07 2011'.

- 31-المادة 1من قانون 12-07المؤرخ في 21فبراير 2012، المتعلق بالولاية، ج ر عدد 2012'12.
- 32- صانع حمزة، مرجع سابق، ص38.
- 33- المادتان 3و4 من قانون 90-32 السابق ذكره .
- 34- المادة 10من الأمر 95-20 السابق ذكره .
- 35- المادة 14من الأمر 95-20 السابق ذكره.
- 36-المادة 36من المرسوم الرئاسي رقم 95-377المؤرخ في 20نوفمبر 1995المتعلق بالنظام الداخلي لمجلس المحاسبة ح ر ج ج، عدد72صادر بتاريخ 26 نوفمبر 1995.
- 37- مسعى محمد، المحاسبة العمومية، دار الهدى للطباعة والنشر عين مليلة، الجزائر سنة 2013،ص155.
- 38- أمجوح نوار مجلس المحاسبة، نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات، بحث مقدم لنيل شهادة الماجستير في القانون العام، فرع المؤسسات السياسية والإدارية كلية الحقوق، جامعة منتوري، قسنطينة 2006-2007،ص140.
- 39- أنظر المادة 73من الأمر 95-20، مرجع سابق .
- op.cit. MALTA. ET PIERREDI.- JEAN CLAUDE MARTINEZ04 page875
- 41-المادة 24من الأمر 95-20، مرجع سابق.
- 42- المادة 25من الأمر 95-20 المرجع نفسه.
- 43- المادة 26 من الأمر 95-20 مرجع سابق .
- 44- المادة 48 من المرسوم الرئاسي رقم 95-377، مرجع سابق.
- 45-دوراب عمر، الرقابة العمومية، على الهيئات والمؤسسات المالية في الجزائر ' مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق والعلوم الإدارية، فرع الإدارة والمالية، كلية الحقوق، جامعة بن عكنون الجزائر 2001،ص90.
- 46- المادتين 44-45 من المرسوم الرئاسي 95-377، مرجع سابق.
- 47- المادتين 44-46من المرسوم الرئاسي 95-377 مرجع نفسه .
- 48- المادة 56، من القانون رقم 80-05، مرجع سابق .
- 49- أمجوح نوار، مرجع سابق، ص145.
- 50- إلهام محمد عبد المالك المتوكل، أجهزة الرقابة المالية العليا و فاعليتها في الرقابة الإدارية والمالية، المساءلة و المحاسبة، المنظمة العربية لمكافحة الفساد، ط1 بيت النهضة، بيروت، لبنان، 2007، ص 288
- 51- sigma, op.cit, p51
- 52- syndicat des juridictions financière, livre blanc des juridictions financière, juillet 2017, p14, p15

53- مجلس المحاسبة، التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2016 المصادق عليه يوم 07 نوفمبر 2018 ، ص67
54- rapport public annuel 2017-février 2017 p21

55- أنور العسكري ، الرقابة المالية على الأموال العامة في مواجهة الأنشطة غير المشروعة ، مكتبة بستان المعرفة ، مصر ، 2008 ، ص 411
56- حمدي سليمان القبيلات ، الرقابة الادارية و المالية على الأجهزة الحكومية ، دراسة تحليلية و تطبيقية، دار الثقافة للنشر و التوزيع، عمان ، ط 2، 2010، ص 91.