

مجلة العلوم القانونية والاجتماعية

Journal of legal and social studies

Issn: 2507-7333

Eissn: 2676-1742

مدى فعالية مجلس المحاسبة الجزائري في مكافحة الفساد المالي

the algerian The effectiveness of the role of the Accounting council
combating financial corruption

طوبال كتيبة

tobal katiba

جامعة الأمير عبد القادر قسنطينة (الجزائر)

katiba.tobal@yahoo.com

تاريخ النشر: 2020/06/01

تاريخ القبول: 2020/05/19

تاريخ ارسال المقال: 2020/05/13

المرسل: طوبال كتيبة tobal.katiba@yahoo.com

الملخص

يعتبر الفساد المالي من أخطر الجرائم على الاقتصاد الوطني، بالنظر لما يسببه من استنزاف وتحويل الأموال المعدة لتلبية الحاجات العامة وتحقيق التنمية، لهذا سعى المشرع الجزائري إلى تدعيم آليات الوقاية من الفساد ومكافحته، بتفعيل دور مجلس المحاسبة الذي يعتبر هيئة عليا للرقابة البعدية على أموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية، وهو مؤسسة دستورية نصت عليها المنظومة القانونية في الجزائر، وسعت إلى تزويده باختصاصات متنوعة يمارسها قضاة ويضطلعون بدور كبير في الرقابة على النفقات العمومية، ومن هنا جاءت هذه المداخل للوقوف على الاختصاصات والآليات القانونية التي مكنتها الدساتير الجزائرية لمجلس المحاسبة للقيام بدوره في الرقابة على المال العام وتقييم هذه الرقابة من حيث مدى نجاعتها في الوقاية من مظاهر الفساد المتعلقة بالمال ومكافحته.

الكلمات المفتاحية: المال العام ؛ الميزانية ؛ رقابة التسيير ؛ الفساد المالي

Abstract :

Financial corruption is one of the most dangerous crimes on the national economy, given the attrition and diversion of funds intended to meet public needs and achieving development. This is why the Algerian legislator sought to support mechanisms to prevent and combat corruption by activating the role of the Accounting Council, which is a supreme body for remote control of state funds, regional groups and utilities. The public institution, which is a constitutional institution stipulated by all constitutions and the amendments that followed and until the 2016 constitutional amendment, which sought to provide it with various specializations that judges exercise and play a major role in controlling public expenditures Hence this intervention came to find out the terms of reference and legal mechanisms that the Algerian constitutions enabled the Accounting Council to play its role in controlling public money and evaluate this oversight in terms of its effectiveness in preventing and combating corruption related to money.

Keywords: public money؛ budget ؛ management control ؛financial corruption

مقدمة :

صاحب تطور النشاط الاقتصادي ظهور جرائم تحاول عرقلة مسيرة التنمية الاقتصادية للدول ومن بين هذه الجرائم، الفساد المالي الذي يصيب المؤسسات والهيئات العمومية بالشلل، ويجعلها غير قادرة على أداء مهامها وهذا ما جعله سببا في انهيار الكثير من الاقتصاديات، ومحركا للكثير من الثورات والانتفاضات في العالم. والجزائر

على غرار الكثير من الدول عملت على محاربة ظاهرة الفساد المالي فوضعت سياسات وقوانين متعلقة بمكافحة، وأنشأت هيئات مختصة لمكافحته، ويعتبر مجلس المحاسبة من أهم هذه الهيئات، حيث يعتبر جهة قضائية إدارية متخصصة نصت عليه كل دساتير الجزائر ابتداء من دستور 1976 وإلى غاية دستور 1996 والتعديلات التي تلتها وصولاً إلى التعديل الدستوري لسنة 2016، الذي عمل على توسيع صلاحياته الرقابية ومجالات تدخله . ومن هنا تكون إشكالية هذا البحث كالتالي: ما مدى فعالية آليات مجلس المحاسبة، في مكافحة الفساد المالي المتزايد والوقاية منه؟

ويكتسي هذا الموضوع أهمية بالغة، يمكن تلخيصها في النقاط التالية:

- بيان مدى فاعلية الجهود المبذولة في ميدان التشريع الذي توالى نصوصه الدستورية والقانونية والتنفيذية في تطوير هذه المؤسسة وتفعيل أثرها .
- قيمة وحجم النشاط الذي يقوم به مجلس المحاسبة في محاربة الفساد المالي عمليا، خاصة مع تعاظم وتزايد هذا النوع من الفساد في السنوات الأخيرة (بنك الخليفة، قضية سونطراك، قضية الطريق السيار شرق غرب)، كما أن الجزائر احتلت المرتبة 108 على مؤشر مدركات الفساد العام لعام 2016 الصادر عن منظمة الشفافية الدولية .
- اعتبرت ملفات الفساد المثارة في قطاعات الدولة أهم أحد دوافع خروج الشعب الجزائري في حراك مستمر ينادي فيه بضرورة متابعة قضايا الفساد، ومحاسبة المفسدين واسترجاع أموال الدولة، وهذا ما يثير التساؤل حول دور مجلس المحاسبة في الخضوع لمطالب الشعب من أجل مكافحة الفساد.
- ومن الأنسب لهذه الدراسة اعتماد المنهج التحليلي بصفة أساسية وهذا لتحليل آليات مجلس المحاسبة وبيان دوره، وهذا يعتمد على تحليل النصوص القانونية وكشف أهم الثغرات ونقدها، والمنهج الوصفي الذي يتلاءم مع سرد التعريفات ونقل المعلومات وتفصيل الآليات.

وطبيعة البحث اقتضت وجود أربع محاور أساسية في هذا البحث هي:

- 1- مجلس المحاسبة طبيعته والنظام القانوني له.
- 2- اختصاصات مجلس المحاسبة في مكافحة الفساد المالي.
- 3- آثار رقابة مجلس المحاسبة في مكافحة الفساد المالي.
- 4- تقييم دور مجلس المحاسبة في مكافحة الفساد المالي.

1. مجلس المحاسبة طبيعته والنظام القانوني له

سندرس هذا العنصر من خلال التطور التاريخي القانوني لهذه الهيئة. ثم التعريف بمجلس المحاسبة من خلال التعديل الدستوري سنة 1996، والأمر رقم 95-20¹، وتحديد طبيعته القانونية.

أ. نشأة مجلس المحاسبة

إن أول نص قانوني نص على إنشاء مجلس المحاسبة يتمثل في المرسوم 127/63 المؤرخ في 19 أبريل 1963²، المتضمن تنظيم وزارة المالية، حيث نص على هذا المجلس كعضو للوزارة، ولما صدر دستور 22 نوفمبر 1976³، أشار في المادة 190 منه إلى مبدأ الرقابة، وإنشاء مجلس المحاسبة. وتم تأسيس مجلس المحاسبة بموجب

القانون 405/80، وأعطاه صلاحيات قضائية وإدارية واسعة، كما اعترف هذا القانون بصفة القاضي لأعضائه وسمح بتمثيلهم لدى المجلس الأعلى للقضاء⁵، وبهذا يكون قد تم التأسيس لشكل جديد للرقابة المالية على نشاط المؤسسات العمومية وهي رقابة مالية ذات طبيعة قضائية.

أما المرحلة الثانية لهذا المجلس كانت بصور القانون 32/90⁶، تطبيقا للمادة 160 من دستور 1989⁷، الذي أعاد النظر بصفة معمقة في طبيعة مجلس المحاسبة في مجال الرقابة حيث أصبح هيئة إدارية تقوم برقابة إدارية دون أي أثر قانوني كما فقد أعضاؤه صفة القاضي.

ثم جاءت المرحلة التي نظمت بمقتضى الأمر 20/95 السابق ذكره، الذي أعاد لمجلس المحاسبة مكانه ودوره وكرست له صلاحيات أوسع وصار هيئة إدارية و قضائية، والذي تم تعديله لاحقا سنة 2010 بموجب القانون 02/10 السابق ذكره، وذلك وفقا لدستور 1996 في مادته 192⁸، وأكد التعديل الدستوري المؤرخ في 06 مارس 2016 على استقلالية المجلس وعمل على تفعيل دوره وأكد على توسيع صلاحياته ومجالات تدخله والشفافية في تسيير الأموال العمومية.

ب. تعريف مجلس المحاسبة

لقد خضع مجلس المحاسبة منذ تأسيسه - رغم قصر تجربته- إلى عدة قوانين تباينت فيما بينها، وسيتم التعريف بهذه الهيئة بناء على ما جاء في آخر التعديلات الدستورية التي مست المجلس وآخر الأوامر والقوانين التي تحكم سيره، حيث جاء في التعديل الدستوري لسنة 1996، في المادة 170 من نص التعديل الدستوري لسنة 1996 ما يلي: «يؤسس مجلس محاسبة مكلف بالرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية»، ويبرز من نص المادة التوقيت الذي تتم فيه رقابة المجلس وهي الرقابة البعدية، ويتضح إلى جانب ذلك - وإن لم يصرح- بأن رقابة المجلس هي رقابة عليا نظرا لاختصاصها برقابة أموال الدولة (السلطات المركزية)، هذه العناصر التي ذكرها التعديل الدستوري لا تحدد بدقة طبيعة المجلس الأمر الذي حاولت الأوامر والمراسيم تحديده بناء على نص التعديل الدستوري نفسه.

كما جاء في نص المادة 2 من الأمر رقم 95-20 أنه : «يعتبر مجلس المحاسبة المؤسسة العليا للرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية»، إن الملاحظة الأولية لهذا التعريف توحى بأنه لا يعدو التعريف الذي جاء به التعديل الدستوري، غير أنه يمكن إبراز بعض النقاط:

- يصرح الأمر بأن المجلس عبارة عن مؤسسة أو شخصية اعتبارية ذات مصلحة عامة.⁹
- يظهر أيضا أن المجلس هو المؤسسة العليا، ويقع على هرم الرقابة المالية تصريحا بتحويله رقابة أموال الهيئات المركزية (الدولة) واللامركزية والمرافق العمومية، وهو الأمر الذي يؤكد اتساع نطاق الرقابة التي يمارسها، في حين أن توقيت هذه الرقابة يبقى بعديا.

وبناء على ما سبق يكون مجلس المحاسبة: مؤسسة رقابية مالية عليا مستقلة، تتمتع باختصاصات قضائية وإدارية لممارسة رقابة بعدي (محاسبية، تقييمية، رقابة مشروعية) لأموال الدولة والجماعات المحلية والمرافق العمومية بهدف الحفاظ على هذه الأموال العامة وضبط تسييرها بشفافية.¹⁰

ت. الطبيعة القانونية لمجلس المحاسبة

في محاولة لتحديد طبيعة مجلس المحاسبة نجد بعض القانونيين¹¹، يدرج المجلس ضمن الهيئات التي تتمتع بالاختصاص في فرع معين من المنازعات الإدارية غير المحاكم الإدارية، وآخرون يجعلونه ضمن هيئات ذات اختصاص محدود وخاص بنوع معين من المنازعات الإدارية تختص به على سبيل الاستثناء بموجب نصوص صريحة¹².

وتبعاً لذلك فإنّ مجلس المحاسبة يصنف ضمن الهيئات القضائية المتخصصة، ويطلق عليها أيضاً مصطلح الهيئات ذات الاختصاص الخاص¹³، وقد تم تصنيفه على أنّه هيئة قضائية إدارية خاصة¹⁴ بناء على ما يلي:

1- من الناحية المادية يتمتع مجلس المحاسبة بصلاحيات واختصاصات قضائية هذا ما جاء في نص المادة 3 من الأمر رقم 95-20 السابق ذكره، وفي مجال مراجعة حسابات المحاسبين العموميين وكذا رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، بحيث يملك توقيع غرامات مالية في حال وجود مخالفات¹⁵، وهو ما يميزه عن أجهزة الرقابة الإدارية. ورغم ذلك فهذا لا يجعله قاضياً جنائياً، لأنّه متى اكتسبت الأخطاء الصيغة الجنائية لزم عليه إرسال الملف الجهات القضائية المختصة، لأنّه قاضي حسابات فقط. كما أنّه ليس قاضياً إدارياً، لأنّه لا يملك صلاحية إلغاء قرارات الهيئات الخاضعة لرقابته.¹⁶

2- من الناحية الشكلية فإن أهم أعضاء المجلس يعتبرون قضاة¹⁷ ويتمتعون بقانون أساسي¹⁸، بالإضافة إلى التمتع بالاستقلال اللازم لممارسة الوظيفة وهذا ما نصت عليه المادة 03 من الأمر 95-20 سبق الإشارة إليها، وأخيراً النظام الداخلي¹⁹ الذي هو أشبه إن لم نقل عينه نظام الهيئات القضائية، ودون إغفال القواعد العامة التي تحكم إجراءات التقاضي أمام المجلس وقواعد الفصل فيما ينظر فيه، وكذا طبيعة القرارات التي يصدرها وطرق الطعن فيها، والتي تحكم له بالصفة القضائية.²⁰

2. اختصاصات مجلس المحاسبة في مكافحة الفساد المالي

سيتم بحث نطاق الاختصاص المكاني والزمني والنوعي والوظيفي

أ. نطاق الاختصاص المكاني

مجلس المحاسبة هو هيئة للرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات المحلية والمرافق العمومية، لذلك فهو يبسط رقابته المالية في الحدود الإقليمية للجزائر، وكذا الداخلة في هذا الإقليم حكماً؛ كالتنصليات خارج التراب الوطني، غير أنه وضمن هذا الاختصاص المكاني العام هناك توزيع داخلي للاختصاصات، تلعب فيه الناحية المكانية دوراً من خلال الغرف الإقليمية للمجلس. فقد فرّق الأمر رقم 95-20²¹ بين مالية الدولة ومالية الجماعات المحلية، إذ تختص كل غرفة وطنية بمراقبة قطاع أو أكثر من القطاعات العمومية (الهيئات الوطنية، الوزارات والمصالح التابعة لها)، أو بالأحرى الإدارات المركزية وفروعها، أما الغرف الإقليمية، فتختص بمراقبة الجماعات المحلية والهيئات والمرافق، المؤسسات العمومية ذات الطابع المحلي أو الجهوي الواقعة في دائرة اختصاصها الإقليمي، أي رقابة مالية الولايات والبلديات والمؤسسات المحلية.

ب. نطاق الاختصاص الزمني:

لقد كانت النصوص المحددة لمهام مجلس المحاسبة وطبيعة رقابته، سواء الدستورية منها أو التشريعية صريحة في تحديد الاختصاص الزمني لممارسة المجلس لرقابته المالية، وذلك بخصره في جانب الرقابة البعدية للميزانية العمومية.

وتبعاً لهذا المبدأ، وكذا صفة الرقابة البعدية للمجلس، فإنّ هذا الأخير لا يملك أي صلاحية لممارسة الرقابة المسبقة أو الملازمة للتنفيذ، وإنما يتدخل فقط بعد انقضاء السنة المالية، بإلزام الهيئات الخاضعة لرقابته تقديم حساباتها له بصفة دورية.

ت. نطاق الاختصاص النوعي والوظيفي:

إن الوظيفة التي يمارسها مجلس المحاسبة هي الرقابة المالية ابتداءً؛ لكن هذه الرقابة ليست مطلقة، وإنما حدد للمجلس مجال وظيفي مؤسسي، تخضع مؤسساته لرقابته دون غيرها، ومجال وظيفي يتعلق بالأشخاص أو الأعوان الذين يخضعون أيضاً لرقابته دون غيرهم.

- المصالح والمؤسسات الخاضعة لرقابة المجلس

لقد حدد الأمر رقم 95-20 المصالح والمؤسسات الخاضعة لرقابة المجلس، في مواد من 07 إلى 12 كالتالي:

أ- يختص مجلس المحاسبة بمراقبة حسابات وتسيير مصالح الدولة والجماعات الإقليمية، والمؤسسات والمرافق والهيئات العمومية باختلاف أنواعها التي تسري عليها قواعد المحاسبة العمومية. وعليه يراقب المجلس الميزانيات والعمليات المالية الخاصة بالدولة، المجلس الدستوري، المجلس الشعبي الوطني، مجلس المحاسبة، والميزانيات الملحققة، والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.²²

ومن أمثلة ما قام به مجلس المحاسبة في هذا المجال المؤسسي، والذي صدر في تقريرين سنويين أصدرهما المجلس، يتعلق الأول بسنة 1995²³ والثاني متعلق بسنتي 1996-1997²⁴ بمراقبة المجلس لتنفيذ قانون المالية لسنة 1993، وقانون المالية الأصلي والقانون التكميلي لسنة 1994 على مستوى الإيرادات والنفقات، من حيث الحسابات والتسيير، وكذا ما تعلق بالإدارة الجبائية والضرائب. وقد اختص التقرير الأول بتقرير الميزانية لوزارة الصحة والعمل والشباب والرياضة والجهاديين، وكذا ما تعلق بتسيير المراكز الدبلوماسية والقنصلية (التابعة لوزارة الخارجية).

وأما ما يتعلق بالجماعات الإقليمية، فقد راقب المجلس بناء على تقريره السنوي لسنة 1995، ترتيبات الإدماج المهني للشباب والبنات المدرسية. في حين تناول التقرير الثاني حسابات وصفقات الأشغال وتسيير تجهيزات ولاية قسنطينة، وتسيير الأملاك العقارية وعمليات الاستثمار والترقية العقارية على مستوى بلدية سطيف، وكذا مجلس التنسيق الحضري للجزائر العاصمة، وتسيير المصلحة العمومية للتنظيف.

ب- يدخل في اختصاص مجلس المحاسبة مراقبة تسيير المرافق العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، والمؤسسات والهيئات العمومية التي تمارس نشاطاً صناعياً أو تجارياً أو مالياً، والتي تكون أموالها أو مواردها أو

رؤوس أموالها، كلها ذات طبيعة عمومية²⁵. وتبعاً لذلك فقد خضعت لرقابة التسيير من طرف مجلس المحاسبة دواوين الحليب ومشتقاته، والديوان الوطني للمطبوعات المدرسية، كذا الشركة الجزائرية للمعارض بصفتها مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري، كذلك البنوك العمومية لأن رؤوس أموالها ذات طبيعة عمومية، فقد خضع بنك الجزائر الخارجي لرقابة التسيير من طرف المجلس المتعلقة بأنظمة الرقابة الداخلية للبنك، وفقاً للتقرير السنوي لسنة 1996-1997.

ومع الرغبة في تتبع حركة الأموال العامة، تجاوزت رقابة مجلس المحاسبة المؤسسات التي يكون رأسمالها كله ذات طبيعة عمومية، إلى رقابة تسيير الشركات والمؤسسات والهيئات، مهما يكن وضعها القانوني، التي تملك فيها الدولة أو الجماعات الإقليمية أو المؤسسات أو الشركات أو الهيئات العمومية الأخرى، بصفة مشتركة أو فردية، مساهمة بأغلبية في رأس المال أو سلطة قرار مهيمنة هذا ما أشارت إليه المادة 08 من الأمر 95-20 السابق ذكرها.

ج- ويؤهل مجلس المحاسبة أيضاً لمراقبة تسيير الأسهم العمومية في المؤسسات أو الشركات أو الهيئات، مهما يكن وضعها القانوني، التي تملك فيها الدولة أو الجماعات الإقليمية أو المرافق أو الهيئات العمومية الأخرى جزءاً من رأسمالها²⁶، وتبعاً لذلك فإن المجلس مؤهل لرقابة الشركات المتعددة الجنسيات، والتي تملك الدولة جزءاً من رأسمالها، أو البنوك الخاصة التي تكون الدولة أو الجماعات الإقليمية، ذات أسهم في رأسمالها.

د- يكون للمجلس الحق في القيام برقابة تسيير الهيئات التي تقوم في إطار التشريع والتنظيم المعمول بهما، بتسيير النظم الإجبارية للتأمين والحماية الاجتماعية²⁷، ومن أمثلتها الصندوق الوطني للتقاعد، الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية، الصندوق الوطني ضد البطالة....

هـ- يراقب المجلس نتائج استعمال المساعدات المالية الممنوحة من الدولة أو الجماعات الإقليمية أو المرافق العمومية، أو كل هيئة خاضعة لرقابة المجلس، لاسيما في شكل إعانات أو ضمانات أو رسوم شبه جبائية²⁸، وعليه فقد راقب المجلس نتائج استعمال الإعانة الموجهة لصندوق دعم الفئات الاجتماعية المحرومة وفقاً للتقرير السنوي لسنة 1995، والموجه لإعانة الفئات الاجتماعية المعتمدة الدخل أو التي يقل دخلها عن 7000 دج، باعتماد يصل إلى 24 مليار دينار. وقد أبدى المجلس قراره، بأنّ الشروط المسبقة لمثل هذه العملية لم تتوفر بدقة ما أدى إلى نتائج سلبية من حيث الفعالية .

كما راقب المجلس وتابع تسيير الموارد المالية الممنوحة للجمعيات ذات الطابع الثقافي والاجتماعي الممنوحة، والتي استفادت من اعتمادات وصلت إلى 50 مليون دينار سنة 1994، مقراً بوجود نقص في تحديد تقديرات الميزانية، مع غياب مقاييس الاختيار ودفاتر الشروط، وأيضاً غياب مراقبة المساعدات، وحتى وجود تحايل على القواعد كشأن جمعية الجاحظية التي سجلت نقصاً في مسك المحاسبة الذي لم يسمح بالتعرف بدقة على طبيعة وتخصيص النفقات المدونة في السجلات المسوكة وفقاً للتقرير السنوي لسنة 1995.

و- ويجول مجلس المحاسبة أخيراً اختصاص مراقبة استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات، مهما تكن وضعيتها القانونية، والتي تلجأ إلى التبرعات العمومية من أجل دعم القضايا الإنسانية والاجتماعية والعلمية، والتربوية

والثقافية على الخصوص، وذلك بمناسبة حملات التضامن الوطني²⁹ وتطبيقا لذلك فقد قام المجلس بمراقبة استعمال الموارد التي تم جمعها بمناسبة التليطون المنظم لأول مرة في الجزائر يومي 08 و 09 أفريل 1992، بمبادرة من أربع جمعيات خيرية وسبع مؤسسات من أجل إنجاز أربعة مراكز استقبال مؤقتة للعجزة دون مأوى، والأطفال المحرومين من عائلة والقاصرين المعوزين والمرضى المصابين بداء السرطان. وقد شملت مراقبة المجلس في هذا الباب الإطار التنظيمي وتسيير الموارد المجموعة، وفقا للتقرير السنوي لسنة 1996-1997.

- الأشخاص والأعوان الخاضعون لرقابة المجلس

يدخل في نطاق رقابة مجلس المحاسبة بالنسبة للمؤسسات والمصالح الخاضعة لقانون المحاسبة العمومية نوعان من الأشخاص أو الأعوان المؤهلون لتنفيذ العمليات المالية هما الأمر بالصرف والمحاسب العمومي. وفقا للنظام الذي يعتمده نظام المحاسبة العمومية الجزائري³⁰.

أ- الآمرون بالصرف: بحيث يعرف الأمر بالصرف على أنه: «الشخص الذي يرأس هيئة إدارية عمومية له سلطة إنشاء دين على عاتق تلك الهيئة، أو الأمر بتحصيل دين لصالحها»³¹، هذا التعريف أخذ به المشرع الجزائري، حيث عرّفه بأنه كل شخص يؤهل لتنفيذ العمليات المالية التي تفضي إلى إثبات دين لصالح الهيئة (الإثبات، التصفية، التحصيل)، أو إنشاء دين على عاتقها (الالتزام، التصفية، الأمر بالصرف، تحرير الحوالات والدفع).³²

يختص الأمر بالصرف في مجال النفقات بالقيام بإجراءات الالتزام بالنفقة³³، وكذا إجراءات التصفية، كما يقوم بتحرير سند الأمر بالصرف أو حوالات الدفع. أما في مجال الإيرادات فيقوم بعمليات أو إجراءات إثبات حقوق تحصيل الإيرادات من المدينين، وكذا إجراءات التصفية، ثم تحرير سند أمر تحصيل الإيرادات.

ب- المحاسبون العموميون: حيث عرفه المشرع الجزائري بأنه كل شخص يعين قانونا للقيام بعمليات تحصيل الإيرادات ودفع النفقات، وضمان حراسة الأموال والسندات أو القيم، أو الأشياء، أو المواد المكلف بها وحفظها وتداولها، وكذلك حركة حسابات الموجودات³⁴، عموما يقوم المحاسب العمومي بتنفيذ أوامر الأمر بالصرف في مجال تسديد النفقات وتحصيل الإيرادات المرخصة في ميزانية الدولة. فيقوم المحاسب بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات، مع ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها. كذلك يقوم بتداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات، والعائدات والمواد، ويتولى حركة حسابات الموجودات فيعد بذلك الشطر الثاني في تنفيذ الميزانية بعد الأمر بالصرف.

وعليه يحق لمجلس المحاسبة أثناء ممارسته لرقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية، تحميل مسؤولية أي مسؤول أو عون في المرافق والمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري التي تكون رؤوس أموالها كلها أو أغلبها ذات طبيعة عمومية، أو في المؤسسات التي تملك الدولة أسهما في رأسمالها، أو التي تسيير النظم الإلزامية للتأمين والحماية الاجتماعيين، أو تلك التي تستفيد من مساعدات مالية، والتي تلجأ إلى التبرعات العمومية، بالإضافة إلى كل عون أو مسؤول يعمل على تقديم وثائق مزيفة أو خاطئة للمجلس عن المخالفات المذكورة في المادة 88 من الأمر رقم 95-20.

3. آثار رقابة مجلس المحاسبة في مكافحة الفساد المالي

تكون ممارسة مجلس المحاسبة لرقابته الإدارية و القضائية على الأموال العمومية، ومراقبة تنفيذ البرامج والمشاريع العمومية للمؤسسات والهيئات الخاضعة لرقابته، بإصدار تقارير يوضح فيها الحالة القانونية للهيئات العمومية الخاضعة للرقابة، وفي حال كشفت التقارير المعدة على نقائص أو غش في شروط استعمال أموال الهيئات والمؤسسات العمومية، وألحقت أضرارا بالخزينة العمومية للدولة فإنه يقوم باتخاذ الإجراءات القانونية التي حولها المشرع للمجلس، وذلك من أجل اطلاع الهيئات المعنية والسلطات السلمية بنتائج الرقابة.

وبما أن الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة متنوعة بين الإدارية والقضائية يؤدي إلى اختلاف نتائج هذه الرقابة كل على حذا كما يلي:

أ. نتائج الرقابة الإدارية:

وتثار هذه الرقابة في حال الإخلال بشروط استعمال وتسيير أموال الدولة، وفي حالة الكشف عن وقائع قابلة للوصف الجزائي.

● **الإخلال بشروط استعمال وتسيير أموال الدولة :** إذا مالا حظ مجلس المحاسبة أثناء ممارسة رقابته نقائص في النصوص التي تسري على شروط استعمال الاعتماد المالية والوسائل الخاصة بالهيئات التي كانت محل الرقابة فإنه يخطر السلطات المعنية إما عن طريق:

- إرسال مذكرة إلى رئيس الغرفة: (يتم من خلالها اطلاع مسؤولي المصالح والهيئات التي خضعت للرقابة والسلطات السلمية، أو الوصية بالنقائص المتعلقة بجوانب التنظيم والتسيير الداخلي، وكذلك في حال معاينة وقائع، أو مخالفات تضر بالخزينة العمومية، أو بأموال الهيئات العامة التي تدخل تحت رقابته).³⁵

- إرسال مذكرة مبدئية: (يطلع بموجبها السلطات الوطنية أو هيئات المراقبة بالنقائص المسجلة في مجال تطبيق النصوص التي تسري على الأموال العمومية، ويرفق معها رئيس مجلس المحاسبة التوصيات التي يراها مفيدة وفعالة في مجال تطبيق النصوص القانونية المسيرة).³⁶

● **في حال الكشف عن وقائع قابلة للوصف الجزائي:** في حال انتهت عملية التحقيق بالكشف في مخالفات وأضرار بالأموال العمومية التي يمكن أن تأخذ الوصف الجزائي، يمكن لمجلس المحاسبة اتخاذ إجراءات استعجالية والمتمثلة في المذكرة الإستعجالية أو التقريري المفصل أو التقرير السنوي.

- **المذكرة الإستعجالية:** نص عليها في الفقرة الثانية من المادة 147 من المرسوم الرئاسي 377/95، وتكون في حالة ما إذا عاين مجلس المحاسبة أثناء تحقيقاته حالات أو وقائع أو مخالفات والتي تلحق أضرارا بالخزينة العمومية أو بأموال المؤسسات العمومية الخاضعة لرقابته (جرائم اختلاس وتبديد المال العام) من طرف المسؤولين والمسيرين التابعين لهذه الهيئات، وتوجه هذه المذكرة إلى الوزراء المعنيين لتقديم التوضيحات اللازمة عن مضمون المذكرة الإستعجالية.³⁷

- **التقرير المفصل:** يعد مجلس المحاسبة التقريري المفصل في كل الوقائع التي يمكن أن تأخذ الوصف الجزائي، والتي لاحظها مجلس المحاسبة أثناء ممارسته لرقابته ويمكن اللجوء إلى التقريري المفصل في حالتين:

أ- إذا كانت الوقائع محل المعاينة ذات وصف جزائي حسب قانون العقوبات المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، مثل جرائم الاختلاس وحيازة أموال عمومية بصفة غير قانونية.

ب- إذا تم الكشف في مخالفات لقواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية و المالية حسب الحالات المنصوص عليها في المادتين 88-91 من الأمر 95-20، والتي تمثل حرقا صريحا للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تسيير الأموال العمومية، أو الوسائل وطرح أضرار بالخزينة العمومية أو بهيئة عمومية.³⁸

- **التقرير السنوي:** يتضمن التقرير السنوي جميع المعاينات والملاحظات التي يرى أنه من الضروري إرسالها إلى رئيس الجمهورية بشأن تنفيذ الميزانية العمومية، ويهدف من خلاله تمكين الحكومة من الوقوف على النقائص و الخروقات التي تقع أثناء التنفيذ، كما يضم أهم تقييماته المنبثقة أساسا عن عمليات الرقابة والتدقيق المقررة في برنامج نشاطه لسنة مالية معينة.³⁹

وقد أوكل المشرع الجزائري مهمة إعداد التقرير السنوي، الذي يعده مجلس المحاسبة إلى لجنة متخصصة تسمى لجنة البرامج والتقارير، التي تتولى إعداد التقرير والمصادقة عليه، وينشر هذا التقرير كليا أو جزئيا في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.⁴⁰

ب. نتائج الرقابة القضائية لمكافحة الفساد المالي

إن تنوع السلطات القضائية لمجلس المحاسبة يقابلها بالضرورة تنوع في النتائج المترتبة عليها، ويمكن جمعها في تقديم الحسابات ومراجعة حسابات المحاسبين العموميين، ورقابة الانضباط في تسيير الميزانية والمالية:

• تقديم الحسابات

تطبيقا للمادة 55 من الأمر 20/95، فإن المشرع ألزم كل من المحاسبين العموميين والأميرين بالصرف بتقديم الحسابات المالية الخاصة بالهيئات، وذلك يكون في الآجال المحددة قانونا بهدف مراجعتها من طرف المجلس، وللمجلس سلطة توقيع الغرامات ضد المحاسبين العموميين والأميرين بالصرف المعنيين في حال تأخير الحسابات والمستندات الثبوتية أو رفضهم إيداعها، وتطبق الإكراهات المالية على المحاسبين والأميرين بالصرف المعنيين؛ إذا انقضت الآجال المحددة لإيداع حساباتهم لدى المجلس.⁴¹

ويترتب عن عملية مراجعة حسابات المحاسبين العموميين إما إبراء ذمة المحاسب، أو وضعه في حالة مدين في حال تسجيل أخطاء ومخالفة للتشريع والتنظيم المالي.

- **إبراء ذمة المحاسب المالي:** إذا تبين من خلال المراجعة سلامة وصحة جميع البيانات المالية المسجلة في حساب التسيير يمنح مجلس المحاسبة الإبراء بقرار نهائي للمحاسب العمومي المعني. الذي يكون قد برر كل المخالفات المنسوبة إليه في القرار المؤقت الصادر عن مجلس المحاسبة أو أثبت تسديد المبالغ المترتبة في ذمته.

- **وضع المحاسب العمومي في حالة مدين:** يبت مجلس المحاسبة بقرار نهائي يقضي بوضع المحاسب العمومي في حالة مدين؛ إذا ما تبين من خلال عمليات المراجعة وجود أخطاء ومخالفات في التسيير المالي الذي قدمه المحاسب العمومي، وذلك في حالة ما إذا سجل في ذمته نقص مبلغ أو صرف نفقة غير قانونية، أو غير مبررة، أو إيراد غير محصل ولم يسدد المحاسب العمومي، بقرار نهائي في حالة مدين بما يساوي المبلغ الناقص.⁴²

● رقابة الانضباط في تسيير الميزانية والمالية

حسب المادة 89 من الأمر 20/95 يعاقب مجلس المحاسبة على المخالفات المنصوص عليها في المادة 88، بغرامة يصدرها مجلس المحاسبة في حق مرتكبي المخالفة، ولا يمكن أن يتعدى مبلغ الغرامة المرتب السنوي الإجمالي الذي يتقاضاه العون المعني عند ارتكاب المخالفة.⁴³ كما يعاقب مجلس المحاسبة بغرامة يصدرها في حق كل مسؤول أو عون أو ممثل أو قائم بالإدارة في هيئة عمومية خاضعة لرقابته خرق حكما من الأحكام التشريعية، أو التنظيمية، أو تجاهل التزاماته لكسب امتياز مالي أو عيني غير مبرر لصالحه، أو لغيره على حساب الدولة أو هيئة عمومية.⁴⁴

4. تقييم دور مجلس المحاسبة في مكافحة الفساد المالي

من خلال كل ما سبق يتبين لنا أن مجلس المحاسبة يأتي على رأس الهيئات العليا التي دعمها التعديل الدستوري لسنة 2016، والذي يهدف إلى الحفاظ على المال العام، ومراقبة تسييره وفقا لما تم تمكينه به من اختصاصات وإمكانات، وهو ما يقودنا إلى السؤال عن مدى تأدية المجلس للدور المنوط به بشكل فعال على أرض الواقع، وهذا السؤال يمكن الإجابة عنه من خلال الوقوف على الإيجابيات المحققة من طرف المجلس في مكافحة الفساد المالي والسلبيات والانتقادات التي توجه إلي نشاطه.

أ. الدور الإيجابي لمجلس المحاسبة

بالرغم من أن رقابة مجلس المحاسبة ليست بفاعلية الرقابة المالية السابقة حيث لا تتدخل إلا بعد صرف النفقات وتحصيل الإيرادات؛ إلا أن أهميتها وفعاليتها تبرز على المدى البعيد فهي لا تقتصر على المشروعية فحسب، وإنما تتعداها لتشمل رقابة الملائمة، وهي بذلك من شأنها تحسين التسيير المالي للمؤسسات والهيئات العمومية.

إن اتساع مجال اختصاص مجلس المحاسبة يمكن أن يجعل منه التغطية الحساسة والإيجابية في مجال مراقبة المالية الذي يسمح له بحماية الأموال العمومية في حدود الصلاحيات المخولة له⁴⁵، بالإضافة إلى إجبارية تقديم الحسابات وتطوير النزاهة والشفافية في تسيير الأموال العمومية، وبالتالي الوقاية من الفساد لأن هذا الجهاز يمتاز بالجدية والفعالية حيث ساهم في كشف أخطاء التسيير المالي التي لا يحكمها قانون العقوبات، والتحري عنها وتوقيع الجزاء باعتباره هيئة قضائية إدارية، للحفاظ على الأموال العامة من الضياع والإتلاف أو السير الخاطئ والتي تؤدي بالضرورة إلى نمو الفساد المالي داخل المؤسسات والهيئات العمومية من طرف مسؤوليها والموظفين التابعين لها.⁴⁶

ويتضح مما سبق مدى أهمية الدور الرقابي الذي يقوم به مجلس المحاسبة وخاصة في مجال كشف وضبط المخالفات وجرائم الفساد المالي والإداري، وذلك بما له من صلاحيات وسلطات رقابية توسعت وفقا للتعديلات الدستورية الأخيرة، والتي تهدف إلى ضبط أكبر عدد من صور الفساد، وذلك من خلال تعديل مهام مجلس بتقييم الرقابة الداخلية بجميع أشكالها باعتبارها أداة للوقاية من الانحرافات المالية والاختلاسات، وقد تم تخصيص غرفة لمعالجة الملفات ذات العلاقة بالفساد وهي غرفة الانضباط في تسيير الميزانية المالية .

ب. الانتقادات الموجهة لمجلس المحاسبة

رغم الصلاحيات التي يتمتع بها هذا المجلس إلا أنه لم يصل إلى الأهداف التي أسس لأجلها، وذلك راجع إلى واقع هذه المؤسسة التي لا تلعب الدور الذي ابتغته التعديلات الدستورية التي نصت عليه كمؤسسة عليا للرقابة، ومكافحة الفساد وتبذير الأموال العمومية وعجزها عن أداء الدور المنوط بها راجع لعدة أسباب أهمها:

- تبعية مجلس المحاسبة للسلطة التنفيذية وعدم تمتعه بالاستقلالية التامة، يعتبر عائقا أمام أداء مهامه الرقابية بنزاهة وشفافية وموضوعية وحياد و وهذا ينعكس على مصداقية التقارير التي يعدها.⁴⁷

- عدم الاكتراث بالتقارير التي يعدها مجلس المحاسبة وإهمال مضمونها وما تحتويه من ملاحظات وتوجيهات من شأنها تقوية قواعد ومبادئ الرقابة على الأموال، وذلك راجع بالدرجة الأولى إلى عدم فعالية الأدوات التي يمتلكها هذا المجلس، إذ أقصى ما يمكن أن يفعله هو الحكم بغرامة مالية لا تتجاوز الأجر الذي يتلقاه المسؤول عن المخالفة.⁴⁸

- عدم امتلاك المجلس لأدوات فاعلة وراذعة للحد من ظاهرة التقصير، والإهمال المالي في التسيير الإداري والانحرافات المالية.

- رغم الصلاحيات القضائية للمجلس إلا أنه لا يمكنه الفصل في ملفات الفساد المطروحة أمامه، فهو يحيل الملف إلى النيابة العامة إذا كان له وصف جزائي، أو الهيئة التأديبية إذا كان له وصف تأديبي، فمجلس المحاسبة لا يملك جزاء ردعي وهذا ما يجد من فعاليته.⁴⁹

- توصيات المجلس في إطار ممارسة رقابته الإدارية ليس لها أي إلزامية، وبالتالي فهي تتوقف على مدى قبول الهيئات والمؤسسات العمومية الخاضعة للرقابة بهذه التوصيات والاقتراحات.

- تهميش الدور الاستشاري لمجلس المحاسبة حيث لرئيس الجمهورية أو رئيس الهيئة التشريعية أو الكتلة البرلمانية أو رئيس الحكومة صلاحية إخطار مجلس المحاسبة؛ لإبداء رأيه حول بعض المسائل والملفات ذات الأهمية الوطنية، لكن نادرا ما يتم اللجوء إليه لإبداء رأيه حول هذه المسائل وحتى في ما يتعلق بالمشاريع التمهيدية لقوانين المالية أو قوانين ضبط الميزانية التي أصبحت تعرض على الهيئة التشريعية.⁵⁰

- عدم وجود الجزاء المناسب لكل جريمة م جرائم الفساد المالي التي يقف عليها، وذلك من خلال عدم متابعة القضايا التي يكشف عنها مجلس المحاسبة من خلال التقارير المنبثقة، جراء تحقيقاته التي يقوم بها المجلس خاصة ضد أصحاب النفوذ والمسؤولين في السلطة التنفيذية أو التشريعية أو حتى القضائية في بعض الأحيان، فتجسيد قرارات المجلس يتوقف على وزير المالية باعتباره المكلف بتنفيذها ويتمتع في ذلك بسلطة تقديرية تمكنه حتى من إعفاء الأشخاص الذين تتم إدانتهم من طرف مجلس المحاسبة، وهذا يقلل من شأن مصداقيته كهيئة مستقلة وذات طبيعة قضائية.⁵¹

ونخلص مما سبق أن قضايا الفساد المالي داخل المؤسسات العمومية المطروحة أمام القضاء الجزائري، سواء تعلق الأمر بقضية بنك الخليفة، أو قضية سونطراك، أو قضية الطريق السيار، أو غيرها لم تر النور مادام المتورطين فيها مسؤولين كبار في هرم السلطة.

خاتمة

قد تم التوصل من خلال هذه عناصر البحث إلى مجموعة من النتائج والتوصيات أهمها:

- النتائج

- 1- يعد مجلس المحاسبة الجهة الرئيسية لمراقبة استعمال وتسيير الأموال العمومية، والتي أحالت عليه المادة 10 من قانون الوقاية من الفساد ومكافحته، مكلف بالرقابة المالية اللاحقة التي تعتبر رقابة تقييمية.
- 2- من أهم ما يقوم به مجلس المحاسبة التدقيق في شروط استعمال الهيئات للموارد والوسائل المادية والأموال العامة، تقييم التسيير المتعلق بهذه الموارد أو ممارسة المجلس للرقابة التقييمية، والتأكد من مطابقة عمليات هذه الهيئات المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات المعمول بها.
- 3- مجلس المحاسبة بالرغم من الإصلاحات المتتالية التي عرفتها المنظومة القانونية المتعلقة به في تنشيط دوره في جرائم الفساد المالي، إلا أنه لم يرق بعد لبلوغ المستوى المطلوب منه في هذا الإطار.
- 4- التقارير التي يعدها مجلس المحاسبة والتي تعتبر أهم الوسائل لممارسة الرقابة، لا تلقى صدى من طرف السلطة التنفيذية والتشريعية بسبب طبيعتها غير الإلزامية لمختلف السلطات العامة.
- 5- تنفيذ العقوبات من طرف مجلس المحاسبة محدود، حيث أنه لا يملك إلا توقيع الغرامات المالية فقط ويبقى توقيع العقوبات الجزائية تبقى من اختصاص القضاء العادي.

- الاقتراحات

- 1- منح مجلس المحاسبة الاستقلالية المادية والبشرية عن السلطة التنفيذية، للقيام بدوره في مجال مكافحة الفساد المالي داخل مؤسسات الدولة على أكمل وجه.
- 2- إخضاع مجلس المحاسبة لمبدأ الشفافية في أداء مهامه وصلاحياته الرقابية، وذلك بنشر تقارير الرقابة التي يجريها مجلس المحاسبة في الجريدة الرسمية كما هو منصوص عليه في القانون.
- 3- تحسين وسائل الرقابة وجعل الإجراءات أكثر مرونة.
- 4- إعطاء الصبغة الإلزامية للتوصيات التي يصدرها مجلس المحاسبة، أثناء القيام بصلاحياته الرقابية وذلك بإلزام الهيئات الخاضعة للرقابة بالرد على هذه التقارير.
- 5- إعادة النظر في العقوبات المطبقة من طرف مجلس المحاسبة، وإعطاءها الطابع الردعي ويكون ذلك بالنص على عقوبات سالبة للحرية إضافة إلى الغرامات المالية.
- 5 تنمية الكفاءات المهنية لمجلس المحاسبة وذلك بتطوير سياسة التكوين، بحيث تتلاءم وحجم التحديات والاحتياجات التي يمارسها من أجل محاربة تزايد نشاط الفساد المالي.

- 1 - الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 يوليو 1995، المتعلق بمجلس المحاسبة وسياره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 39، الصادرة في 23 جويلية 1995، المعدل والمتمم بالأمر رقم 10-02 المؤرخ في 26 أوت 2010، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 50 الصادرة في 1 سبتمبر 2010.
- 2 - المرسوم 127/63 المؤرخ في 19 أبريل 1963، المتضمن تنظيم وزارة المالية.
- 3 - دستور 22 نوفمبر 1976، مصادق عليه بموجب الأمر 76-67، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 94، الصادرة بتاريخ 24 نوفمبر 1976.
- 4 - القانون 05/80 المؤرخ في 01 مارس 1980، يتعلق بممارسة وظيفة الرقابة من طرف مجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 10، الصادرة بتاريخ 03 مارس 1980.
- 5 - خلوفي رشيد، قانون المنازعات الإدارية، تنظيم واختصاص القضاء الإداري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004، ص 233.
- 6 - القانون رقم 32/90 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990، متعلق بتسيير مجلس المحاسبة وسياره، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 53، الصادرة بتاريخ 50 ديسمبر 1990.
- 7 - دستور 1989 صادر بمرسوم رئاسي 18/89، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 09، صادرة بتاريخ 01 مارس 1989.
- 8 - دستور 1996 الصادر بموجب المرسوم الرئاسي 483/96، المؤرخ في 07 ديسمبر 1996، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 76، صادر بتاريخ 08 ديسمبر 1996، معدل ومتمم بموجب القانون 03/02، مؤرخ في 10 أبريل 2002، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 25، الصادرة بتاريخ 14 أبريل 2002، ومعدل بالقانون رقم 19/08، مؤرخ في 15 نوفمبر 2008، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 63 الصادرة بتاريخ 16 نوفمبر 2008، المعدل والمتمم بموجب القانون 01/16، المؤرخ في 06 مارس 2016.
- 9 - ابتسام القرام، المصطلحات القانونية في التشريع الجزائري، قصر الكتاب، البلدة، الجزائر، ص 135.
- 10 - وقد جاء في تعريف المجلس أنه «جهة قضائية مالية من القانون العام أسندت إليها مهمة الرقابة العامة لأموال الدولة، وتراقب التسيير المالي للإدارات وتكشف عن المتاهات المضرة بالأموال العمومية، يقدم مجلس المحاسبة كل سنة تقريرا لرئيس الجمهورية». أنظر : ابتسام القرام، المصطلحات القانونية في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص 72.
- 11 - أحمد محيو، المنازعات الإدارية، ترجمة: فايز أنجق وبيوض خالد، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1994، ص 44.
- 12 - مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط4، 2007، ج 2، ص 209.
- 13 - نوار أمجوج، مجلس المحاسبة: نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية، ماجستير، كلية الحقوق، جامعة منتوري، قسنطينة، 2006-2007، ص 45.
- 14 - رشيد خلوفي، القضاء الإداري، المرجع السابق، ص 170. وقد سماها نفس المؤلف هيئات إدارية متخصصة في مؤلفه قانون المنازعات الإدارية، مرجع سابق، ص 225.
- 15 - أنظر المادة: 74 والمادة 89 من الأمر رقم 95-20، والمادة 87 من نفس المادة المعدلة والمتمة بالمادة 20 من الأمر رقم 10-02، المرجع السابق .
- 16 - نوار أمجوج، مجلس المحاسبة ودوره، المرجع السابق، ص 94.
- 17 - المادة 38 من الأمر رقم 95-20، المرجع السابق .
- 18 - الأمر رقم 95-23 مؤرخ في 26 أوت 1995 المتضمن القانون الأساسي لقضاة مجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 48، الصادرة في 3 سبتمبر 1995.
- 19 - المرسوم الرئاسي رقم 95-377 مؤرخ 20 نوفمبر 1995م، المتعلق بتحديد النظام الداخلي لمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 72. الصادرة في 26 نوفمبر 1995.
- 20 - نوار أمجوج، مجلس المحاسبة ودوره، المرجع السابق، ص 51 .
- 21 - أنظر: المادة 31 من الأمر رقم 95-20 المعدلة والمتمة بالمادة 10 من الأمر 10-02، المرجع السابق
- 22 - أنظر: المادة 01 من القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990م، المتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 35 الصادرة في 15 أوت 1990.

- 23 - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 76 ، الصادرة في 19 نوفمبر 1997م.
- 24 - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 12 ، الصادرة في 28 فيفري 1999م.
- 25 - أنظر: المادة 8 من الأمر رقم 95-20، المرجع السابق.
- 26 - المرجع نفسه، المادة رقم 9 .
- 27 - المرجع نفسه، المادة 10 .
- 28 - المرجع نفسه، المادة 11 .
- 29 - المرجع نفسه، المادة 12 .
- 30 - المرجع نفسه، المادة 55 .
- 31 - نوار أمجوج، مجلس المحاسبة ودوره، المرجع السابق، ص 80 .
- 32 أنظر: المادة 23 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، المرجع السابق.
- 33 - وهو الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين، المادة 19 من القانون رقم 90-21، المرجع نفسه.
- 34 - المادة 33 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، المرجع نفسه.
- 35 - باديس يوسف، مؤسسة مكافحة الفساد في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة تيزي وزو، الجزائر، 2015، ص 76.
- 36 - بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة في التشريع الجزائري، دون طبعة، دار الكتاب الحديث، الجزائر، ص 166.
- 37 - أنظر: حسونة عبد الغاني، الكاهنة زاوي، الأحكام القانونية الجزائية لجريمة اختلاس المال العام، مجلس الاجتهاد القضائي، عدد 05، مخبر أثر الاجتهاد القضائي على حركة التشريع، قسم الحقوق، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2009، ص 208 .
- 38 - أمجوج نوار، مجلس المحاسبة ودوره، المرجع السابق، ص 142.
- 39 - موقع مجلس المحاسبة <http://www.ccoptes.org/dz/or/missions.or.htm> . اطلع عليه يوم 06/04/2019 على الساعة 22:55.
- 40 - أنظر المادة 03/16 من الأمر رقم 20/95، المرجع السابق.
- 41 - موقع مجلس المحاسبة <http://www.ccoptes.org/dz/or/missions.or.htm> . اطلع عليه يوم 07/04/2019 على الساعة 14:20.
- 42 - شويخي سامية، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة تلمسان، 2010 ، ص 94.
- 43 - أنظر: المادة 89 من الأمر رقم 95-20 ، المرجع السابق.
- 44 - المرجع نفسه المادة 91 .
- 45 - شويخي سامية، أهمية الاستفادة من الآليات الحديثة والمنظور الإسلامي في الرقابة على المال العام، المرجع السابق، ص 97.
- 46 - باديس يوسف، مؤسسة مكافحة الفساد في الجزائر، المرجع السابق، ص 84.
- 47 - عبد العالي حاحة، الآليات القانونية لمكافحة الفساد الإداري في الجزائر، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013، ص 551.
- 48 - حمزة حضري، الوقاية من الفساد ومكافحته في إطار الصفقات العمومية، دفا تر السياسة والقانون، ع 07، جوان 2012، جامعة ورقلة، ص 183.
- 49 - المادة 27 و 27 مكرر من الأمر رقم 95-20، المرجع السابق.
- 50 - أمجوج نوار، مجلس المحاسبة، المرجع السابق، ص 176 .
- 51 - عبد العالي حاحة، الآليات القانونية لمكافحة الفساد الإداري في الجزائر، المرجع السابق، ص 556.