

دور أجهزة الرقابة المالية العليا في تعزيز الشفافية المالية
دراسة حالة تقرير مجلس المحاسبة حول تنفيذ الميزانية العامة للدولة
**The role of supreme audit institution in enhancing financial
transparency by studying the state's general budget**

سني اسماعيل^{1*}، شارفي ناصر²

¹جامعة البليدة 2، الجزائر، smailvcc@gmail.com

²جامعة البليدة 2، الجزائر، nacer_charfi@yahoo.fr

تاريخ التسليم: 2020/03/24 تاريخ المراجعة: 2020/07/30 تاريخ القبول: 2020/09/29

Abstract

This study aims to clarify the important role that the Supreme Audit Institutions in enhancing transparency by studying the report of the court of Accounting on the state's general budget, To address this issue, we relied on the descriptive analytical approach. The study concluded that the court of Accounting adopts international standards of transparency and by publishing its reports contributes to enhancing the financial transparency, but transparency becomes unhelpful if the legislative authority does not use it to hold violators accountable.

.Keywords: the Supreme Audit Institutions, court of Accounting, financial transparency budget.general budget. International standards

المخلص

تهدف هذه الدراسة الى توضيح الدور المهم الذي تلعبه اجهزة الرقابة المالية العليا في تعزيز الشفافية المالية من خلال دراسة تقرير مجلس المحاسبة السنوي على تنفيذ ميزانية الدولة، ولمعالجة هذا الموضوع اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي، وقد خلصت الدراسة الى ان المجلس المحاسبة يطبق المعايير الدولية للشفافية و من خلال نشره لتقاريره يساهم في تعزيز الشفافية المالية للدولة، لكن تصبح الشفافية غير مفيدة ان لم تستعملها السلطة التشريعية في مساءلة المخالفين.

الكلمات المفتاحية: اجهزة عليا للرقابة المالية مجلس المحاسبة، شفافية مالية، ميزانية عامة ، معايير دولية.

*المؤلف المراسل: سني اسماعيل ، الإيميل: smailvcc@gmail.com

1. مقدمة:

مقدمة: بحسب خبراء صندوق النقد الدولي فان الشفافية المالية عامل مهم في إدارة المالية العامة والمساءلة عنها. فهي تعطي صورة دقيقة عن المركز المالي وآفاقه المتوقعة، والمخاطر المالية العامة التي يمكن أن تعترضها. وتتيح شفافية المالية للهيئات التشريعية والأسواق والمواطنين المعلومات اللازمة لمساءلة الحكومات. ويمثل ميثاق شفافية المالية العامة وتقييمه لها جزءا من الجهود التي يبذلها لتعزيز الرقابة على المالية العامة، ودعم صنع السياسات، وتحسين المساءلة المالية (صندوق النقد الدولي ، صحيفة الوقائع، 2016). كما ان التقارير التي تعدها اجهزة الرقابة المالية العليا لها اهمية على المستوى المحلي بحيث تستعملها الهيئة التشريعية للحكم على مدى كفاءة السلطة التنفيذية في تسيير الاموال العامة ومدى التزامها بالرخص الممنوحة لها، اما على المستوى الدولي فتعتمد عليها العديد من المنظمات الدولية مثل FMI ومنظمة الموازنة المفتوحة والمنظمة الدولية لشفافية لتحديد مدى شفافية الاجراءات المتعلقة بتسيير الاموال العامة في ذلك البلد، وتؤكد منظمة الانتوساي* على ان الالتزام بالمعايير التي وضعتها للأجهزة العليا للرقابة المالية في هذا الشأن يزيد من مصداقية هاته التقارير و يجعلها مصدرا مهما لتوفير المعلومات حول تسيير المال العام، ويمكن من خلال نشرها ان تساهم في مساءلة المسؤولين عن اتخاذ القرارات في الدولة وبهذا يتم تعزيز مبادئ الحوكمة في تسيير شؤون الدولة (ISSAI, 2019, p. 05).

اهمية الدراسة: تكمن الاهمية العلمية للبحث في توفير معطيات علمية عن اجهزة الرقابة المالية العليا ودورها في تعزيز الشفافية المالية للميزانية العامة للدولة من خلال عرض المعايير والمؤشرات الدولية، كما ان للبحث اهمية تطبيقية من خلال التطرق الى دور مجلس المحاسبة وأهمية تقاريره في تعزيز الشفافية المالية وتحديد أهم المتطلبات الأساسية لتفعيله.

الهدف من الدراسة: تهدف هذه الدراسة الى توضيح الدور المهم الذي تلعبه اجهزة الرقابة المالية العليا في تعزيز الشفافية المالية من خلال دراسة تقرير مجلس المحاسبة السنوي على تنفيذ ميزانية الدولة.

والمنهج التاريخي عند التطرق الى نشأة وتطور مجلس المحاسبة والى المنهج التحليلي في التطرق الى تقارير مجلس المحاسبة ودورها في تعزيز الشفافية المالية.

اشكالية الدراسة: وفي هاته الورقة البحثية سنحاول معالجة الاشكالية التالية: ما مدى مساهمة رقابة مجلس المحاسبة في تعزيز الشفافية المالية للميزانية العامة للدولة ؟

فرضية الدراسة: وللإجابة على الاشكالية المطروحة نضع الفرضية التالية: قد تكون فعالية الرقابة المالية العليا في تعزيز الشفافية المالية للميزانية العامة للدولة لا يتعلق بمدى التزام هاته الاجهزة بالمعايير الدولية في هذا المجال بل يتعلق بمدى تفاعل السلطة التشريعية والسلطة التنفيذية مع محتويات هاته التقارير؛

هيكل الدراسة: ولمعالجة هذا الموضوع قسمنا هاته الورقة الى ثلاثة محاور تطرقنا في المحور الاول الى اهمية الشفافية المالية في ميزانية العامة للدولة واهم مبادئها ومؤشراتها اما في المحور الثاني فقد تطرقنا الى دور مجلس المحاسبة في تعزيز شفافية المالية العامة في الجزائر، اما في المحور الثالث فقد تطرقنا الى تقرير مجلس المحاسبة حول تنفيذ الميزانية العامة للدولة.

الدراسات السابقة: هناك العديد من الدراسات التي تطرقت الى الشفافية ، اهم هاته الدراسات هي دراسة كل من اسامة دياب و ريم عبد الحليم (ابو لحية، 2015، الصفحات 01-28) ، تطرقت الدراسة التي مفهوم شفافية الموازنة خلال جميع مراحلها وفق المعايير الدولية ، والى الموازنة المصرية كدراسة حالة وخلصت الدراسة الى ان الشفافية تعد مطلبا اساسيا وان الافصاح لا يمثل الشفافية وان الموازنة المصرية تنقصها الشفافية بحيث توجد حوالي 50 هيئة اقتصادية وبعض الصناديق الخاصة لا تناقش موازنتها ضمن الموازنة العامة للدولة، واقترحت الدراسة تعديل التشريعات المتعلقة بالمالية و ضرورة نشر المعلومات واستخدام النظم الالكترونية وتعزيز دور البرلمان.

اما الدراسات التي تطرقت الى دور الاجهزة العليا للرقابة المالية ، دراسة نجيب طاهر عبده الحاج محمد المخلافي كلية الاقتصاد جامعة دمشق 2013 بعنوان دور الجهاز المركزي اليمني للرقابة والمحاسبة في كشف الفساد المالي والإداري تطرقت الدراسة الى

الدور الذي يلعبه الجهاز اليمني في كشف الفساد المالي والإداري والوقوف الى ماذا كانت لديه المقومات والمتطلبات الاساسية، وخلصت الدراسة إلى أن الجهاز اليمني يساهم بدرجة لا باس بها في الكشف على الفساد بالرغم من افتقاره للمتطلبات الاساسية وخرجت بأربعة توصيات وهي اعادة النظر في القانون الحالي للجهاز و تعزيز علاقته مع البرلمان والعمل على توفير المتطلبات الاساسية المتعارف عليها دوليا.

دراسة شاكر عبد الكريم البلداوي (البلداوي، 2011، صفحة 88)، تطرقت الدراسة الى دور ديوان الرقابة العراقي في تعزيز الافصاح والشفافية، اعتمدت الدراسة على اراء موظفي الديوان في تقييم العملية بالتركيز على دوره في الافصاح في الشركات، خلصت الدراسة الى ان الديوان يساهم في الافصاح بموجب التشريعات و تساهم الرقابة التقليدية بشكل كبير في الافصاح في المنظمات العامة، والتوصيات الى اقترحها كانت تتعلق بزيادة تفعيل دور الديوان في الافصاح من خلال تعديل القوانين ونشر التقارير.

تعتبر هاته الدراسة مختلفة عن الدراسات السابقة لأنها تتطرق الى دور الاجهزة العليا للرقابة المالية في تعزيز الشفافية المالية وبالتركيز الميزانية العامة فقط وتسلب الضوء على تقرير مجلس المحاسبة الذي كان مغيب في السنوات السابقة.

2. أهمية الشفافية المالية في ميزانية العامة للدولة مبادئ ومؤثراتها.

إن غياب المساءلة وانعدام الشفافية وتفشي الفساد وتدني الكفاءة والفعالية وعدم الاستجابة للاحتياجات المختلفة للمواطنين، وعدم الالتزام وغير ذلك من المظاهر التي تعكس غياب مبادئ الحوكمة يحرم المواطنين من حقوقهم وينتهك حقهم في الحصول على خدمة عمومية بجودة عالية وتكلفة مناسبة وبشكل عادل، ويؤدي الى انخفاض مؤشرات التنمية في البلاد ويساهم في الاخير في اضعاف درجة ثقة المواطنين في الحكومة (خضري، 2014، صفحة 04).

وقبل أن نتطرق لأهمية الشفافية التي تعتبر من أهم مبادئ الحوكمة يجب ان نعرفها.

1.2 - تعريف للشفافية:

أ. الشفافية في اللغة: اشارة اللغة العربية الى (شف) يشف و (شفاف) وثوب شفاف بفتح الشين وكسرهما اي رقيق، وهو الشيء الذي يستشف ما وراءه اي يمكن ان يبصر ما وراءه (المعاني،

(2019) ، وعلى ذلك فان الشفافية تعني القدرة على إبصار الاشياء الموضوعية خلف الشيء، وبالتالي رؤية هذه الاشياء ومعرفة حقيقتها.

وفي اللغة الانجليزية هي ترجمة لمصطلح transparency و transparent تعني شفاف، جلي واضح، وفي اللغة الفرنسية transparence تعني الشفافية وهي تعبر عن الوضوح، transparent تعني واضح و شفاف، ونجد ان الشفافية لها تتقاطع مع بعض المعاني مثل: الأمانة، الصدق، الإخلاص، العدالة، والشفافية بمعناها المستعار في علم المادة تعني تلك الحالة التي تتصف بها المادة التي لا يعلق فيها اي لون وتبدو واضحة مثل القارورة الزجاجية الفارغة.

ب. الشفافية في برامج هيئة الأمم المتحدة: تعرفها بأنها حرية تدفق المعلومات بأوسع مفاهيمها أي توفير المعلومات والعمل بطريقة منفتحة تسمح لأصحاب المصالح بالحصول على المعلومات الضرورية للحفاظ على مصالحهم واتخاذ القرارات المناسبة، واكتشاف الأخطاء.

وبحسب برنامج الامم المتحدة لتعزيز الحكومة في شرق اسيا أن تجربة التنمية للألفية الثالثة اظهرت بانه بدون وجود حكومات تتسم بالكفاءة والفعالية و الشفافية والمساءلة فلن تكون قادرين على تحقيق اهداف برنامج التنمية المستدامة 2030 (ادلبي، 2020، صفحة 03)

ج. الشفافية المالية بحسب FMI: يعمل العديد من الخبراء في صندوق النقد الدولي على ترسيخ مبادئ الحوكمة الجيدة وتعزيز الشفافية والمساءلة في البلدان الاعضاء وبحسبهم فان الشفافية تسمح لكل من صناعات السياسات والجمهور إجراء نقاش يقوم على معلومات أفضل حول تصميم سياسة المالية العامة وما تحققة من نتائج، وإرساء قواعد للمساءلة بشأن تنفيذها. وان الشفافية تساهم أيضا في إبراز المخاطر المحتملة التي تكتنف آفاق المالية العامة، ويمكن أن تساعد كذلك على إعطاء فكرة عن مدى المصداقية المالية للبلد المعني. (صندوق النقد الدولي ، صحيفة الوقائع، 2016).

كما نجد ان الشفافية تعتبر عنصراً رئيساً من عناصر المساءلة والتي تعتمد اعتماداً كبيراً على المعلومات وصحتها والتدقيق فيها، ولكي تكون المؤسسات مستجيبة لحاجات الناس ولمشاغلهم عادلة، عليها أن تكون شفافة وتوفر معلومات كافية تساعد على فهمها ومراقبتها ، والشفافية هي الخطوة الاولى في محاربة الفساد.

2.2- مبادئ الشفافية المالية: يركز ميثاق الممارسات السليمة في مجال الشفافية المالية العامة على أربعة مبادئ عامة يقوم عليها الهيكل التنظيمي للميثاق وهي (صندوق النقد الدولي، 2007، صفحة 02).

أ- وضوح الأدوات والمسؤوليات: يعني بتحديد هيكل القطاع الحكومي ووظائفه والمسؤوليات داخل الحكومة، والعلاقة بين القطاع الحكومي وباقي قطاعات الاقتصاد، حيث يتعين على المؤسسات والقطاعات المالية ومؤسسات الأعمال العامة الأخرى مراعاة متطلبات الإفصاح والشفافية، ومراعاة أخلاقيات الإدارة في القطاع العام.

ب- علانية اعداد الميزانية وتنفيذها والإبلاغ بنتائجها : ويشمل نوعية المعلومات التي تتاح للجمهور فيما يخص عملية الميزانية وذلك من خلال عرض التقرير السابق عن الميزانية قبل تاريخ مناقشة واعتماد الميزانية السنوية وبوقت كافي، مع بيان نوايا الحكومة الاقتصادية والمالية العامة في المدى المتوسط، وإبراز مجموع الإيرادات ومجموع النفقات والفائض أو العجز أو الدين العام، وعرض مشروع الميزانية على السلطة التشريعية قبل بداية السنة المالية بثلاثة أشهر على الأقل واعتماد الميزانية قبل بداية السنة المالية ، كما ينبغي توضيح الآثار لجميع التشريعات المقترحة من الحكومة و يجب تصنيف جميع المعاملات حسب الأنشطة أو المخرجات وحسب البرامج أو النتائج، وينبغي أن تشمل وثائق الميزانية معلومات على بيانات مقارنة عن سنوات سابقة، وبعدها يجب عرض تقارير النفقات والإيرادات الشهرية والربع والنصف سنوية في مواعيد محدد قانوناً على السلطة التشريعية، كما ينبغي إجراء مراجعة مستقلة للنتائج المتحققة بالقياس إلى جميع أهداف الأداء وعرضها على الجهات ذات الاختصاص في مواعيد محدد قانوناً.

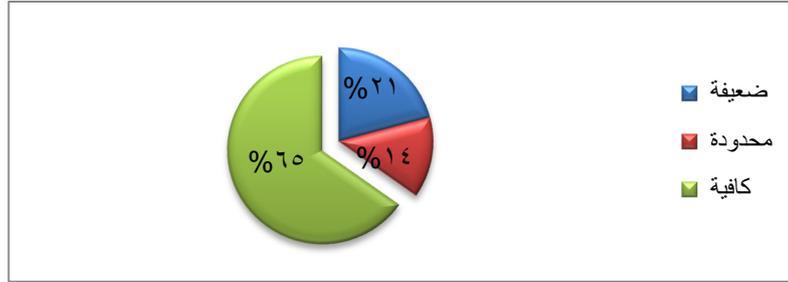
ت- إتاحة المعلومات للجمهور: ويعني نشر المعلومات المالية الشاملة في أوقات يتم تحديدها بوضوح، حيث ينبغي أن تتضمن وثائق الميزانية عرضاً للتوقعات المالية العامة في الفترة المستقبلية وكذلك استيفاء متطلبات المعيار الخاص لنشر البيانات فيما يتعلق بتقديم المعلومات عن الدين العام والالتزامات السابقة.

ث- ضمانات صحة المعلومات: ويقصد به جودة البيانات المالية العامة والحاجة إلى التدقيق المستقل لمعلومات المالية العامة المنشورة، بحيث ينبغي وضع آليات تكفل علانية

إرساء المعايير الخاصة بالمحاسبة الحكومية وإبلاغ المعلومات المالية، كما تكفل استقلالها عن الحكومة، كما ينبغي أن تقوم الأجهزة العليا للرقابة بمطابقة توقعات ونتائج المالية العامة وتحليل جميع الفروق المسجلة وعرض تقريرها على السلطة التشريعية.

3.2 مؤشر شفافية الميزانية العامة: مؤشر الميزانية المفتوحة هو مقياس تقوم المنظمة الدولية للموازنات بإعداده، يهتم بقياس شفافية ميزانية دول العالم، يقوم بإجراء مسح سنوي لظروف تحضير واعداد وتنفيذ والرقابة على الميزانية العامة لبلدان التي يغطيها مسح الموازنة المفتوحة يتم تقسيم المؤشر الى درجات من صفر الى 100 نقطة (هيئة الامم المتحدة، 2014)، وحسب آخر التقارير فقد شهدت 22 دولة تراجعاً في مؤشر الموازنة المفتوحة في سنة 2017 من أصل 102 دولة تم مسحها، ويرجع المشرفين أن سبب الاساسي لتراجع المؤشر الى فشل الحكومات في نشر الوثائق المتعلقة بالميزانية، ويوفر المؤشر كذلك تقييم على ما إذا كانت السلطات التشريعية وأجهزة الرقابة العليا لديها السلطة و الاستقلال و القدرة و الموارد اللازمة للقيام بمهام الرقابة الخاصة بها. وأظهر المسح أن السلطات التشريعية لـ 32 دولة فقط اي ما يمثل 28 % لديها ممارسات الرقابة الكافية، وأن 47 دولة اي 41 % لديها ممارسات رقابية محدودة و 32 دولة اي 31 % لديها ممارسات رقابية ضعيفة، و 44 % من السلطات التشريعية في الدول المعنية لم تنجح في القيام بعمل أي تعديلات على مقترحات الميزانية المقدمة اليها من قبل السلطة التنفيذية، أما بالنسبة للجزائر فقد تم منحها العلامة 62 من أصل 100 بالنسبة لرقابة البرلمان حول عملية اعداد الميزانية أما بالنسبة للرقابة على الميزانية اثناء التنفيذ والمراجعة فقد منح الجزائر النقطة 13 تحت ملاحظة ضعيفة.

الشكل رقم (01) فعالية رقابة الجهاز الاعلى للرقابة المالية على الميزانية لعام 2017.



المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على تقرير 2017 لمؤشر الموازنة المفتوحة.

أظهر مسح الموازنة المفتوحة ان 75 من أصل 115 أي ما يعادل نسبة 65 % من اجمالي الدول لديها الشروط الاساسية اللازمة لجهاز الرقابة الاعلى لممارسة مهامه الرقابية. وكشف المسح ايضا عن ان 24 دولة أي 21 % لديها اجهزة رقابة عليا ضعيفة، و 16 دولة أي 14 % لديها اجهزة رقابة عليا محدودة المجال، اما بخصوص مجلس المحاسبة الجزائري فقد تم منحه النقطة 11 أي رقابة ضعيفة، الدول ذات الشفافية الاقل بصفة عامة توفر ظروف ضعيفة لعمل اجهزة الرقابة العليا. حتى عندما يقوم المراقبون بتنفيذ عمالهم، يعتمدون على السلطة التشريعية في وضع برنامج المراجعة، ولكن أكثر من ثلث السلطات التشريعية التي تم مسحها لا تقوم بمراجعة تقارير المراجعة التي تصدرها اجهزة الرقابة العليا.

3- دور مجلس المحاسبة في تعزيز شفافية المالية العامة في الجزائر.

جاء في كلمة رئيس مجلس المحاسبة لدى عرضه للخطة الإستراتيجية للمجلس "إن مجلس المحاسبة للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية المنظم على شكل محكمة حسابات هو الجهاز الأعلى للرقابة البعدية في الدولة " (مجلس المحاسبة، 2011)، ويعتبر المجلس النواة الأساسية في نظام الرقابة المالية للدولة، وهذا نظراً للمسؤوليات الجسام الموضوعة على عاتقه في مجال الحفاظ على الأموال العمومية وضمان حسن تسييرها.

1.3 نشأة وتطور مجلس المحاسبة: تعتبر نشأة مجلس المحاسبة حديثة مقارنة بالدول الأوروبية ويعود سبب ذلك الى الظروف التي كانت تعيشها الجزائر من استعمار، وبعد الاستقلال انشغلت السلطة ببناء الدولة وتوفير الحاجيات الأساسية للمواطنين، لذلك تأخر تأسيس رقابة مالية عليا في الجزائر إلى غاية سنة، وجاء ذلك مع دستور 1976.

أ- **التعريف القانوني لمجلس المحاسبة:** يعرف المشرع الجزائري مجلس المحاسبة بأنه أعلى هيئة في البلاد التي تعنى بالرقابة البعدية على الأموال العمومية، حيث تنص المادة 160 من دستور 1989 الفقرة 01 على ما يلي: " يؤسس مجلس المحاسبة، يكلف بالرقابة البعدية لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية" (الجريدة الرسمية رقم 09، 1989).

يتضح لنا من خلال التعريف، أن مجلس المحاسبة يعتبر أعلى هيئة في الدولة حول لها الدستور مهمة الرقابة البعدية على الأموال العمومية، وأعطاه جميع الصلاحيات في ممارسة أعماله.

2.3 - مهمة مجلس المحاسبة: تتمثل المهمة الأساسية لمجلس المحاسبة في التدقيق في شروط استعمال الهيئات للموارد والوسائل المادية والأموال العامة، وكذا التأكد من مطابقة عملياته هاته الهيئات للتنظيمات والقوانين المعمول بها. (الجريدة الرسمية رقم 50، 2010).

إن الهدف من ذلك هو تشجيع الاستعمال الفعال والصارم للأموال العامة، وترقية إجبارية تقديم الحسابات وتطوير شفافية تسيير المالية العمومية، كما يساهم المجلس في إطار صلاحياته، في تعزيز الوقاية من مختلف أشكال الغش والممارسات غير القانونية أو غير الشرعية ومكافحتها، وبناء على ما سبق يباشر مجلس المحاسبة جملة من الصلاحيات، منها ما هو قضائي ومنها ما هو إداري، سنأتي على ذكرها في ما يلي.

3.3 سلطات مجلس المحاسبة: من أجل ممارسة المجلس لمهامه بكل حرية أعطى المشرع الجزائري لأعوان الرقابة في المجلس أثناء القيام بمهامهم الحق في ما يلي: (الجريدة الرسمية رقم 50، 2010): حرية طلب والإطلاع على الوثائق اللازمة للقيام بأشغاله؛ حق الاستماع إلى أي عون في الجماعات أو الهيئات الخاضعة لرقابته؛ إجراء كل التحريات الضرورية من أجل الإطلاع على المسائل المنجزة بالاتصال مع إدارات ومؤسسات القطاع العام مهما تكن الجهة التي تعاملت معها مع مراعاة التشريع الجاري بها العمل، الإطلاع على كل المعلومات أو الوثائق أو التقارير التي أعدتها أجهزة الرقابة الخارجية حول حسابات وتسيير الهيئات الخاضعة للمراقبة؛ حق تفتيش والدخول إلى جميع المنشآت والمحلات التابعة للهيئات والجماعات الخاضعة لرقابته، وبعاقب المجلس كل شخص يمتنع أو يعرقل عمل القضاة أو المدققين أثناء تأدية مهامهم الرقابية، كما يعفي المجلس الموظفين من التحجج بالسر المهني إن تعلق الأمر بتحقيقات يقوم بها .

4.3 الهيئات الخاضعة لرقابة مجلس المحاسبة: يراقب مجلس المحاسبة كل الهيئات العمومية باختلاف أنواعها بما فيها المؤسسات المختلطة التي تملك الدولة أو الجماعات المحلية والمؤسسات والهيئات العمومية جزء من رأس مالها الاجتماعي. كما يؤهل المجلس لمراقبة استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات مهما كانت وضعيتها القانونية بمناسبة حملات التضامن، وبغض النظر عن الإخطارات المحتملة الصادرة عن السلطات العمومية التي قد تحيل إليها ملفات خاصة ذات أهمية وطنية فإن المواد 7، 8، 8 مكرر و9 إلى 12 من الأمر المذكور أعلاه.

5.3 **صلاحيات مجلس المحاسبة:** بناء على ما جاء في الامر 95-20 المتعلق برقابة مجلس المحاسبة المعدل والمتمم بناء على الامر 10-02 يباشر مجلس المحاسبة العديد من الصلاحيات منها ما هو قضائي ومنها ما هو اداري كما يمارس بعض الصلاحيات الاخرى وفيما يلي تفصيل هاته الصلاحيات (مجلس المحاسبة، 2019).

أ- **الصلاحيات القضائية:** يكلف مجلس المحاسبة على المستوى القضائي بالتأكد من مدى احترام الأحكام التشريعية والتنظيمية السارية المفعول في ما يخص تقديم الحسابات وتصفية حسابات المحاسبين العموميين ومراقبة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية. وتترتب عن معاينات المجلس الجزاءات القضائية في الحالات المنصوص عليها في الأمر 95-20 المعدل والمتمم، ويساهم المجلس في إطار اختصاصاته وصلاحياته القضائية في تعزيز الوقاية من مختلف أشكال الغش والممارسات غير القانونية أو غير الشرعية التي تشكل خرقاً للأخلاقيات والنزاهة أو تلحق ضرراً بالأموال العمومية.

ب- **الصلاحيات الإدارية:** يكلف مجلس المحاسبة على المستوى الإداري بمراقبة حسن استعمال الموارد والأموال والقيم والوسائل المادية من قبل الهيئات التي تدخل ضمن اختصاصه وكذا التأكد من مطابقة عملياتها المالية والمحاسبية للقوانين والأنظمة السارية المفعول، كما يقوم بتقييم نوعية تسييرها من حيث الفعالية والكفاءة و الاقتصاد كما يتأكد المجلس أثناء القيام بتحرياته من وجود وملائمة وفعالية وفعالية آليات وإجراءات الرقابة والتدقيق الداخليين. و يوصي في نهاية تحرياته وتحقيقاته بكل الإجراءات التي يراها ملائمة من أجل تحسين ذلك.

كما يساهم المجلس في إطار اختصاصاته وصلاحياته الإدارية في تعزيز الوقاية من مختلف أشكال الغش والممارسات غير القانونية التي تلحق ضرراً بالأموال العمومية.

ت- **صلاحيات أخرى:** يعد مجلس المحاسبة التقرير السنوي يرسل الى رئيس الجمهورية يضم القضايا ذات الأهمية الوطنية ويستشار في قوانين ضبط الميزانية وكذا كل مشروع نص قانون يخص المالية العامة، وبغية تحقيق أهداف المصلحة الوطنية وكذا الأهداف الملتزم بها بطريقة مباشرة أو غير مباشرة من قبل مؤسسات الدولة أو الهيئات العمومية الخاضعة لرقابته يشارك مجلس

المحاسبة في تقييم على الصعيدين الاقتصادي والمالي البرامج والسياسات العمومية التي بشارتها السلطات العمومية،

4. تقرير مجلس المحاسبة حول تنفيذ الميزانية العامة للدولة.

بعد المصادقة على ميزانية العامة للدولة من طرف السلطة التشريعية يقوم رئيس الجمهورية بإصدار القانون المتعلق بالميزانية (قانون المالية السنوي) ونشره في الجريدة الرسمية، يتبع مباشرة ذلك دخولها في مرحلة التنفيذ، ويقصد بتنفيذ الميزانية العامة تحصيل الإيرادات المتوقعة وإنفاق المبالغ المخصصة بعد اعتمادها من طرف السلطة التشريعية، وتتولى السلطة التنفيذية تنفيذ الميزانية العامة، وبهذا تنتقل الميزانية في هاته المرحلة من ورقة تقديرية للسنة المالية إلى حالة تطبيقية، سواء من حيث تحصيل الإيرادات وجبايتها أو صرف النفقات المخصصة.

ولضمان حسن تنفيذ الميزانية العامة حسب الأوجه المخصصة لها، فقد اقتضى الأمر من المشرع الجزائري إيجاد وسائل مختلفة لمراقبة تنفيذ الميزانية العامة للتأكد من مراعاة واحترام المكلفين بالتنفيذ كافة القوانين المالية والمحاسبية المتعلقة بتسيير الأموال العمومية أثناء ممارستها لمهامهم، ويعتبر الهدف الأساسي من الرقابة هو ضمان تحقيقها لأقصى قدر من المنافع للمواطنين في حدود الامكانيات العامة للدولة والسياسات التي وضعتها الحكومة وصادقت عليها السلطة التشريعية.

وفي هذا السياق نجد ان المشرع الجزائري اناط مهمة رقابة تنفيذ الميزانية العامة للدولة بمجلس المحاسبة، وذلك من خلال إعدادة لتقرير سنوي في نهاية كل سنة مالية يرفق هذا التقرير بالمشروع التمهيدي لقانون ضبط الميزانية المقدم من طرف الحكومة للبرلمان للمصادق عليه، ونجد ان هاته الرقابة تلعب دورا اساسيا في تعزيز الشفافية والمساءلة في تسيير الاموال العمومية، وهذا من خلال التأكد من مدى التزام وزارات الحكومة وباقي الادارات العمومية بأحكام قانون المالية السنوي المصادق عليها من طرف البرلمان، وذلك من خلال الرقابة والتدقيق على مختلف الحسابات التي تعدها مختلف مصالح وزارة المالية سنوياً ومطبيقاتها مع الحسابات التي تعدها مختلف الوزارات والادارات العمومية، الامر الذي يسمح لنواب بمساءلة اعضاء الحكومة حول كيفية انفاق المال العام.

1.4 قانون ضبط الموازنة العامة للدولة في الجزائر:

يعتبر قانون ضبط الموازنة العامة للدولة من اهم الادوات الرقابية التي تستعملها السلطة التشريعية للحكم على كفاءة العمل الحكومي، فمن خلال النتائج النهائية المسجلة، سوف تتأكد السلطة التشريعية من مدى التزام السلطة التنفيذية بما أقرته وأجازته من برامج وسياسات بخصوص نفقات الدولة وإيراداتها في مختلف المجالات والأنشطة المقررة في الميزانية (خضاونة، 2014، صفحة 156).

أ- **تعريف قانون ضبط الميزانية:** خلال بحثي هذا لاحظت تباين التعريفات بين المحاسبين وبين القانونيين لهذا المصطلح، فالمحاسبين ينظرون له على انه وثيقة او سجل محاسبي والقانونيين ينظرون له على انه قانون مثل أي قانون اخر، هذا الاختلاف كذلك نجده بين الميزانية العامة للدولة و قانون المالية السنوي.

ث- تعريف قانون ضبط الميزانية العامة من المنظور المحاسبي:

هو "سجل حسابي تفصيلي تسجل فيه كافة المبالغ التي قامت الدولة بأنفاقها فعلياً على مختلف أوجه الانفاق الحكومي، وكافة المبالغ التي قامت بتحصيلها، من مختلف المصادر، وخلال فترة زمنية ماضية عادة سنة" (خضاونة، 2014، صفحة 158).

" الحساب الختامي: الحساب الذي يتم إعداده وفقاً للمعايير والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها ووفقاً للنظام المحاسبي الموحد، ويمثل بياناً لحساب الموازنة ونتيجة تنفيذها كأرقام فعلية وحقيقية في نهاية السنة المالية".

ج- التعريف القانوني لقانون ضبط الميزانية العامة للدولة:

يعرف المشرع الجزائري بأنه ذلك القانون الذي يأتي لضبط الميزانية العامة للدولة في نهاية كل سنة مالية، بحيث تنص المادة 02 الفقرة "د" من القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية المؤرخ في 07 جويلية 1984.

" إن قانون ضبط الميزانية: هو الوثيقة التي يثبت بمقتضاها تنفيذ قانون المالية وعند الإقتضاء قوانين المالية التكميلية أو المعدلة الخاصة بكل سنة مالية "؛ والهدف منه ضبط النتائج المالية لكل سنة (فائض أو عجز) ويعتبر أداة أساسية في تقدير بيانات الميزانيات المستقبلية؛

ب- الإطار القانوني المتعلقة بضبط الميزانية العامة:

لقد خص المشرع الجزائري عملية ضبط الموازنة العامة واعداد الحسابات الختامية للدولة بالعديد من المواد القانونية منها من جاء في القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية ومنها من نص عليه الدستور ومنها من جاء في قانون العضوي المتعلق بالمجلس الشعبي الوطني وكذلك الامر المتعلق برقابة مجلس المحاسبة، وبما ان الجزائر منخرطة في المنظمات الدولية مثل المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة و صندوق النقد الدولي و البنك الدولي فهي كذلك معنية بأفضل الممارسات في هذا المجال والمعايير التي تضعها هاته المنظمات.

حيث جاء في المعيار **ISSAI 20** المتعلق بمبادئ الشفافية والمساءلة في المبدأ السابع انه يجب على الجهاز الاعلى للرقابة ان يقوم بما يلي (ISSAI، 2019، صفحة 05): نشر استنتاجاته الرقابية و توصياته ماعدا السرية فقط، اعداد تقارير حول التدابير المتخذة فيما يخص متابعة التوصيات، كما خص الأجهزة مثل الجزائر ذات النظام القضائي على يجب ان تعد تقارير فيما يخص العقوبات والغرامات المطبقة على المسؤولين المخالفين للقانون، و نشر جميع التقارير المتعلقة بالعمليات المتعلقة بالرقابة على الميزانية والنتائج المالية، المحافظة على علاقة قوية مع البرلمان ومساعدة النواب على فهم محتوى التقارير ومساعدتهم على اتخاذ الاجراءات.

اما من القانون الجزائري، فقد نصت المادة **179** الفقرة **02** من الدستور على : تقدم الحكومة لكل غرفة من البرلمان عرضا عن استعمال الاعتمادات المالية التي أقرتها لكل سنة مالية، تُختتم السنة المالية فيما يخص البرلمان، بالتصويت على قانون يتضمن تسوية ميزانية السنة المالية المعنية من قبل كل غرفة من البرلمان؛ اما المادة **45** من القانون العضوي رقم **16-12** الذي يحدد تنظيم المجالس الشعبية الوطني ومجلس الأمة وعملهما وكذا العلاقات الوظيفية بينهما وبين الحكومة، حالة التصويت على مشروع تسوية الميزانية. اما المادة **76** من القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية " يجب ان يكون مشروع قانون ضبط الميزانية، المقدم ضمن الشروط المحددة لهذا الغرض بموجب الاحكام القانونية السارية على ممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة ، مرفوقا

بما يلي: تقرير تفسيري يبرر شروط تنفيذ الميزانية العامة للدولة للسنة المعتبرة، وجدول تنفيذ الاعتمادات المصوت عليها ورخص تمويل الاستثمارات المخططة."

و المادة 77 من نفس القانون السابق - يقر قانون ضبط الميزانية حساب نتائج السنة المشتمل على ما يلي: الفائض او العجز الناتج عن الفرق الواضح بين ايرادات ونفقات الميزانية العامة للدولة النتائج المثبتة في تنفيذ الحسابات الخاصة للخزينة، نتائج تسيير عمليات الخزينة.

المادة 78 تعود للخزينة نتائج السنة المثبتة بمقتضى قانون الضبط.

المادة 18 من الأمر الرئاسي 10-02 المؤرخ في 26 اوت 2010 المتعلق برقابة مجلس المحاسبة، التي تنص على " يستشار مجلس المحاسبة في المشاريع التمهيديّة السنوية للقوانين المتضمنة ضبط الميزانية، وترسل الحكومة التقارير التقييمية التي يعدها المجلس لهذا الغرض، بعنوان السنة المالية المعنية، الى الهيئة التشريعية مرفقة بمشروع القانون الخاص بها.

2.4 واقع رقابة مجلس المحاسبة على تنفيذ الميزانية:

يقوم مجلس المحاسبة بإعداد البرنامج السنوي وبعد المصادقة عليه من طرف لجنة البرامج والتقارير يصبح قابل للتطبيق، ففي سنة 2019 سجل مجلس المحاسبة مجموع 857 عملية رقابة من جميع الأنواع ويرتكز برنامج النشاط أساسا على ثلاثة محاور أساسية تشمل كامل عهده القانونية وهي: ممارسة الصلاحيات القضائية من خلال تصفية الحسابات ومراقبة تقديمها، المهمة الاستشارية بشأن المشروع التمهيدي لقانون ضبط الميزانية، تقييم نظامية ونوعية التسيير العمومي.

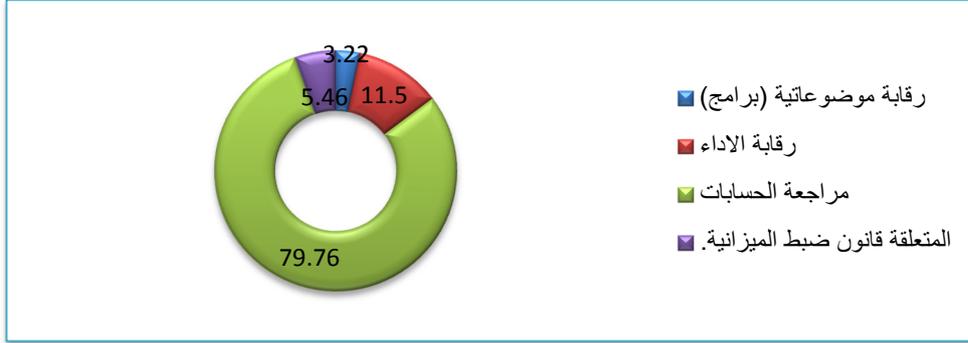
أ- في مجال ممارسة الصلاحيات القضائية: بلغ الحجم الإجمالي لعمليات الرقابة المتعلقة بتصفية حسابات المحاسبين العموميين في سنة 2019 عدد 664 عملية مقابل 665 في سنة 2018، أما فيما يتعلق بالنشاطات المتعلقة بتقديم الحسابات بلغ إجمالي العمليات التي تمت معالجتها من قبل جميع الغرف في سنة 2018 عدد 23287 عملية ليصبح 20167 عملية في سنة 2019 .

أ- رقابة نوعية التسيير: برمج مجلس المحاسبة في إطار هذا المحور الثالث الهام بعنوان سنة 2018 الالتزام بـ 144 عملية رقابة لنوعية التسيير في شكل عمليات موضوعية (31) وعمليات عضوية (113) موجهة للهيئات والوكالات العمومية التي تكون ميزانياتها ومواردها المالية كبيرة وتشارك في إنجاز البنى التحتية الرئيسية أو هيكلية المشاريع الاستثمارية أو في تنفيذ برامج التنمية

الاقتصادية والاجتماعية ذات المصلحة المثبتة، وتؤدي نتائج هذه العمليات الى صياغة آراء وملاحظات واستنتاجات هامة ومتنوعة وبالتالي إثراء التقرير السنوي لسنة 2019.

ب- في مجال إنجاز الأعمال المتعلقة بالمشروع التمهيدي لقانون ضبط الميزانية: بلغ عدد العمليات المتعلقة بقانون ضبط الميزانية 61 عملية في 2018 ليصبح 49 عملية في 2019، ويسمح بتلخيص الاستنتاجات والملاحظات التي تسجلها الغرف عقب عمليات الرقابة المبرمجة وكذلك الآراء والتعليقات التي يعبر عنها المجلس حول شروط ونتائج تنفيذ الميزانية وقوانين المالية.

الشكل رقم (02) يوضح تمثيل انواع الرقابة من البرنامج السنوي لسنة 2018 .



المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على قاعدة بيانات مجلس المحاسبة.

من خلال الشكل المبين اعلاه نلاحظ ان النشاط الرقابي لمجلس المحاسبة يتركز بشكل كبير على تنفيذ الصلاحيات القضائية لاسيما عملية مراجعة المحاسبين العموميين التي تمثل 79,76% ، اما فيما يخص الصلاحيات الادارية رقابة نوعية التسيير للإدارات والهيئات العمومية نجدها لا تمثل سوى 11,5%، اما بخصوص الرقابة المتعلقة بالمشروع التمهيدي لقانون ضبط الميزانية فنجد انها لا تمثل سوى 5,46%، يتم تنفيذ هذا البرنامج بعدد قليل من القضاة والمراقبين الماليين مقارنة بحجم الاعمال الرقابية والأموال العمومية المنفقة بحسب قانون تسوية الميزانية لسنة 2015 فقد بلغ اجمالي الإيرادات مبلغ 4.563,796 مليار دينار وإجمالي نفقات بمبلغ 7.424.333 مليار دينار، وفيما يلي تعداد القضاة والمدققين المسؤولين عن تنفيذ برنامج الرقابة.

الجدول رقم (01) وضعية تعداد قضاة مجلس المحاسبة إلى غاية 31 ديسمبر 2018

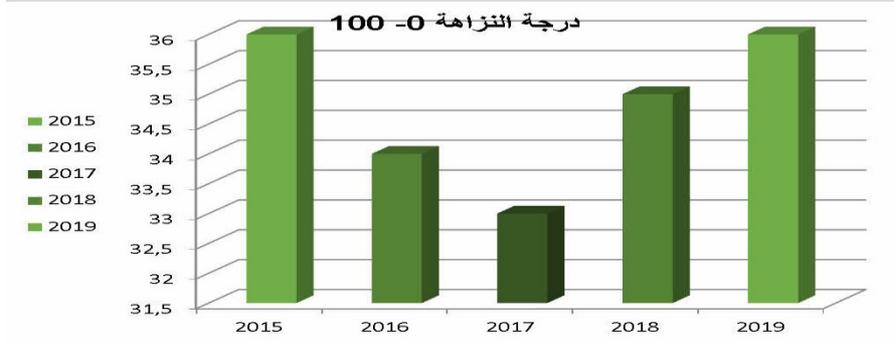
تعيين المناصب	المناصب المفتوحة	المناصب المشغولة	المناصب الشاغرة
قضاة خارج السلم	77	53	24
قضاة الرتبة الاولى	47	37	10
قضاة الرتبة الثانية	154	84	70
المجموع العام	278	174	104

المصدر : مديرية الإدارة والوسائل بمجلس المحاسبة

بالإضافة الى المناصب المفتوحة وغير المستغلة هناك العديد من المناصب الضرورية لسير عمليات الرقابة لكنها شاغرة، فبحسب النظام الداخلي الحد الأدنى من رؤساء الفروع الواجب توفره في المجلس 02 في كل غرفة اي 34 اما الواقع فيوجد فقط 18 اي ان الغرف تسيير بنصف التعداد، وكذلك الامر بالنسبة الى النظار يوجد 12 ناظر بينما يحتاج المجلس على الأقل على 24، ويضم المجلس مديريات تقنية تعمل على توفير الدعم التقني للقضاة من اجل ممارسة مهامهم نظريا يوجد 02 مدير للدراسات و 08 رئيس دراسات و 32 مكلف بالدراسات اما ما هو متواجد فعليا فقط 02 رئيس بدراسات، هذا الوضع يؤثر بشكل كبير على اداء رقابة مجلس المحاسبة ويتعارض مع المعايير الدولية التي تنص على انه يجب توفير الامكانيات المادية والمالية للجهاز الاعلى للرقابة المالية من اجل القيام بالمهام المنوط به على احسن وجه وعلى الخصوص المعايير الدولية للأجهزة الرقابية العليا (معايير الانتوساي) ISSAI ويعتبر اعلان ليما بشأن الرقابة المالية العليا دستور نموذجي للرقابة المالية، حيث نص على انه يجب على الأجهزة ان تكون لها الصلاحيات الواسعة والاستقلالية التامة في الرقابة على المالية العامة وان تقوم بإعداد تقارير في هذا الشأن بكل حرية ومصداقية مما يساهم في نشر المعلومات وفي خلق جو أكثر ملائمة لتنفيذ الملاحظات التي تبديها وطلب بنشرها في الوقت المناسب، وأكد على ضرورة إتباع الأسلوب الموضوعي فيما تورده من معلومات والتركيز على التقييم لأنه يظهر نتائج العمليات ويتطلب التحليل ولا يقف عند مجرد الوصف وهذا يزيد الاهتمام بهذا التقرير.

في الآونة الأخيرة هناك العديد من الانتقادات سواء على المستوى المحلي أو على المستوى الدولي حول نشاط المجلس، فمحليا و مع موجة التحول الديمقراطي التي شهدتها الجزائر والثورة ضد الفساد جعلت العديد من الفعاليات الإعلامية تسلط الضوء على فعالية الرقابة التي يقوم به مجلس المحاسبة باعتباره أعلى هيئة وطنية تعنى بالرقابة على الأموال العمومية، أما دوليا فتصنيف الجزائر في المؤشرات الدولية المتعلقة بالفساد والشفافية يقع في مؤخرة الدول و المخطط البياني يوضح ذلك.

الشكل رقم (03) تصنيف الجزائر بحسب مؤشر مدركات الفساد المنظمة العالمية للشفافية



المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على قاعدة بيانات المنظمة الدولية للشفافية.

نلاحظ بان الجزائر من بين الدول الأكثر انتشارا للفساد و تحتل المرتبة 105 و 106 في سنة 2018 و 2019 لكن بحسب المنظمة الدولية للشفافية هناك تحسن في مؤشر النزاهة بحيث ارتفعت الجزائر بنقطة من 35 سنة 2018 الى 36 في 2019 من حيث الشفافية و النزاهة و محاربة الفساد؛ وهذا التصنيف يدل على ان الرقابة في الجزائر غير فعالة في القيام بالمهام المنوطة بها والمتمثلة اساسا في حماية المال العام من كل اشكال الفساد من خلال في تعزيز المساءلة والشفافية. فبحسب نتائج الندوات المتعددة لهيئة الامم المتحدة و المنظمة الدولية للانتوساي نجدها دوما تؤكد على دور الاجهزة العليا للرقابة الكبير في تعزيز المساءلة والشفافية و القضاء على الفساد (الانتوساي، 2009، صفحة 20)، ومن بين اهم التوصيات التي اقترتها " الندوات المتعددة لهيئة الامم المتحدة و المنظمة الدولية للانتوساي " انه يجب على الاجهزة العليا للرقابة المالية تكييف النشاطات الرقابية بحسب المخاطر المتعلقة بالفساد"

5. **النتائج المستخلصة:** ان التزام الاجهزة العليا عند اعداد تقاريرها بالمعايير الدولية يعطيها المزيد من المصداقية وهي باعتراف المنظمات الدولية تساهم بشكل كبير في توفير معطيات وبيانات مهمة حول تسيير الاموال العام، وكذا تساهم في كشف المخالفات والتجاوزات التي تحدث في استعمال المال العام لا سيما من خلال نشرها لهاته التقارير او من خلال تقدمها للهيئات النيابية او للسلطات العليا في البلاد، مما يساهم بشكل مباشر في تنوير الرأي العام حول ظروف تنفيذ الميزانية العامة للدولة ومقارنة مدى تحقيق الاهداف المسطرة مع الاموال المرصودة، كما تبين مدى احترام السلطة التنفيذية للرخص الممنوحة لها من قبل السلطة التشريعية؛ هاته التقارير لها تأثير قوي على توجيه الرأي العام واعتبرت في العديد من الدول سبب او كدليل على فشل المسؤولين مما عجل برحيلهم، وقد تعد الامر ذلك وأصبحت بعض الاجهزة تشارك المواطنين في عمليات التدقيق و جمع البيانات ويطلق عليهم المدققين المساندين؛ مثل البرازيل والفلبين وتعد استونيا الرائدة في هذه التجربة (يانسن، 2016، صفحة 44).

اما في الجزائر فمجلس المحاسبة هو الجهاز الاعلى للرقابة المالية ويساهم بشكل كبير في تعزيز الشفافية المالية في البلاد، يعد كل سنة تقرير يوجه للبرلمان مع مشروع قانون تسوية الميزانية يضم خمسة يخصص الفصل الاخير للنتائج السنوية ويختم التقرير بمجموعة من التوصيات يتم نشره في الموقع الالكتروني لمجلس المحاسبة هذا تحت شعار من حق المواطنين معرفة جميع الامور المتعلقة بإنفاق المال العام وتطبيقا للمعايير الدولية؛ كشفت التقرير السنوية التي أعدها مجلس المحاسبة حول تسيير وتنفيذ الاعتمادات المالية المخصصة للوزارات ومختلف القطاعات، بعنوان قوانين المالية للسنوات السابقة لاسيما سنة 2012 العديد من التجاوزات، لكن في ظل برلمان مستقيل من مهامه و لا يستطيع مواجهة الحكومة و الحكومة لا تأبه بالتقارير التي يصدرها المجلس، لم تتحرك اي دعوى قضائية ضد المسؤولين اما في الوقت الراهن فقد تم فتح تحقيقات بشأن كل الملفات " وهذا ان دل على شيء انما يدل على ان الشفافية وحدها لا تكفي و محاربة الفساد ليست مرتبطة فقد بوجود المؤسسات واعتماد مبادئ الشفافية انما بتوفر الارادة السياسية للمساءلة وان تلعب المؤسسات التشريعية دورها في مساءلة الحكومة."

6. التوصيات:

- ✓ على السلطة التشريعية العمل على تعزيز استقلالية مجلس المحاسبة وتوفير له جميع الضمانات القانونية، المادية والمالية، للحيلولة دون تدخل السلطة التنفيذية في اعماله، والاستفادة من تقارير مجلس المحاسبة في محاسبة السلطة التنفيذية ومساءلتها بناء على معطيات تقنية وذات مصداقية.
- ✓ على السلطة التنفيذية الاستفادة من الملاحظات و التوصيات التي يسجلها مجلس المحاسبة لتحسين عملها و عمل الادارات العمومية، و الاستفادة من الكفاءات المتواجدة في مجلس المحاسبة في عمليات رسم السياسات لتفادي الوقوع في نفس الاخطاء.
- ✓ يجب على مجلس المحاسبة بناء جسور التواصل مع المجتمع المدني والعمل على نشر تقاريرها.

7. قائمة المراجع:

1. دياب، اسامه؛ عبد الحليم، ريم. (2014). شفافية الموازنة العامة للدولة الضرورة الغائبة عن الواقع المصري. القاهرة: المبادرة المصرية للحقوق الشخصية.
2. خضاونة، محمد. (2014). المالية العامة بين النظرية والتطبيق. عمان الاردن: دار المناهج.
3. يانسن، رويل. (2016). فن التدقيق ثمانية مدققين استثنائيين على المسرح(ترجمة القاضي، غيداء). لاهاي: محكمة التدقيق الهولندية.
4. امجوج، نوار. (2007). مجلس المحاسبة(نظامه ودوره في الرقابة على المؤسسات الإدارية). رسالة ماجستير غير منشورة. كلية الحقوق. جامعة منتوري: قسنطينة الجزائر.
5. البلداوي، شاكور عبد الكريم. (2011). دور ديوان الرقابة العراقي في تعزيز الافصاح والشفافية. مجلة الادارة والاقتصاد. 88،102.
6. سني، اسماعيل. (2014). منظمة الانتوساي ودورها في تحسين الرقابة المالية العليا (دراسة تطبيقية على مجلس المحاسبة الجزائري). رسالة ماجستير غير منشورة. كلية العلوم الاقتصادية. جامعة يحي فارس: المدية الجزائر.
7. الساطي، طارق. اعلان ليما بشأن الرقابة المالية العليا ترجمة و تعليق، مجلة الرقابة المالية المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة. 01. 07،15.
8. خضري، ياسمين. (2014). دليل تقييم الحوكمة الرشيدة في قطاعات الخدماتية. مركز العقد الاجتماعي: جمهورية مصر العربية. تم استرجاعه في [1438/10/15 هـ]. على الرابط [\https://drive.google.com/file/d/0B6iNUbwq5ejKNGVZeXNjOGdCdnM/view

9. تقرير حول الندوة 20 الامم المتحدة و الانتوساي حول الرقابة المالية العامة(فيفري 2009):
فيينا. تم استرجاعه في[10/06/1440 هـ] على الرابط [[https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/news_centre/un_int_symp/ar/\[AR_20_Symp_Seminarbericht.pdf](https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/news_centre/un_int_symp/ar/[AR_20_Symp_Seminarbericht.pdf)
10. التقرير السنوي (2010) المنظمة الدولية للشفافية.تم استرجاعه في[10/06/1440 هـ]
https://www.transparency.org/whatwedo/publication/transparency_international_annual_report_2010
11. مجلس المحاسبة(2011).الخطة الاستراتيجية 2013،2011. تم استرجاعه في
[1438/07/09 هـ] على الرابط [<https://www.ccomptes.dz>]
12. منظمة الانتوساي معيار مبادئ الشفافية والمساءلة تم استرجاعه في[25/11/1440 هـ]
https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/ISSAI_11_ISSAI_40/issai_21/issai_21_ar.pdf
13. معجم المعاني. على الرابط:- <https://www.almaany.com/ar/dict/ar-ar/%D8%B4%D9%81%D8%A7%D9%81%D9%8A%D8%A9/>
- هيئة الامم المتحدة. تعزيز الحكومة المفتوحة في البلدان العربية.استرجاعه في[06/12/1439 هـ]
<https://www.unescwa.org/sites/www.unescwa.org/files/events/files/idlebi-escwa-open-government-insitutional-development-project-ar.pdf>
14. البوابة البرلمانية. الاطار القانوني للشفافية تم الاطلاع عليه في[14/04/1440 هـ] على
الرابط [<https://agora-parl.org/ar/extractives/transparency-open-data/about>]
15. صندوق النقد الدولي(2007).دليل الشفافية المالية العامة.تم استرجاعه في[14/04/1440 هـ]
على الرابط [<https://www.imf.org/external/np/fad/trans/ara/manuala.pdf>]
16. الميزانية الدولية(2017). مؤشر الميزانية المفتوحة تم استرجاعه في[09/11/1440 هـ]
على الرابط [<https://www.internationalbudget.org/wp-content/uploads/open-budget-survey-2017-questionnaire-and-guidelines-arabic.pdf>]
17. الجريدة الرسمية. (1980). الجريدة الرسمية. القانون 80-05 المتعلق بمجلس المحاسبة.
الجزائر، الجزائر: المطبعة الرسمية. 10.
18. الجريدة الرسمية.(1989). دستور 1989. الجزائر: المطبعة الرسمية. 09.

19. الجريدة الرسمية.(1995). الامر الرئاسي رقم95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995. القانون المتعلق برقابة مجلس المحاسبة. الجزائر: المطبعة الرسمية. 39.
20. الجريدة الرسمية.(2010). الامر الرئاسي رقم 10-02 المعدل للامر رقم 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة. الجزائر: المطبعة الرسمية. 50.
21. الجريدة الرسمية. (1990). الامر رقم 90-32 المؤرخ في 12 افريل 1990 المتعلق بمجلس المحاسبة. الجزائر: المطبعة الرسمية. 53.