Vol-02,Iss-02 May 2018
ISSN : 2571-9858
(P:92-P:108)

الحسابات الخاصة للخزينة في نظام الموازنة الجزائري

أ.بلجيلالي محمد/beldjilali86@gmail.com -جامعة أبوبكر بلقايد- تلمسان –الجزائر
أ.نور محمد لمين/cfcnourkca14@gmail.com-جامعة أبوبكر بلقايد- تلمسان –الجزائر

الملخص:

يندرج هذا البحث في إطار المالية العامة، حول موضوع الحسابات الخاصة للخزينة التي تعد أهم الوثائق إلى جانب الموازنة العامة للدولة، وهي حسابات خارجة عنها، وكانت لا تذكر في قوانين المالية، كونها عبارة عن حسابات مؤقتة لصندوق الخزينة، فهي لا تعتبر نفقات حقيقية ولا إيرادات حقيقية، وفي الأصل هي خارجة عن قواعد الموازنة العامة إذ هي مستثناة من قاعدة السنوية، الوحدة والشمول، إلا أن التوسع في استخدامها جعل هذا الخروج مبالغا فيه فقد أصبحت اليوم تستعمل لانجاز عمليات لا تختلف في طبيعتها وأهدافها عن العمليات التي تتضمنها الموازنة العامة للدولة، مما جعل الآراء تتضارب بين مؤيد ومعارض، حول أمر تسييرها والتحكم في إنفاق مبالغها.

الكلمات المفتاحية: الحسابات الخاصة للخزينة، مبادئ الموازنة العامة، الموازنة العامة للدولة.

Résumé

Cette recherche se situe dans le cadre des finances publiques, sur le sujet des comptes spéciaux du Trésor, qui sont les documents plus important outre le budget général de l'État, ils sont en dehors du budget général, Et ils n'a pas été mentionné dans les lois de finances , Ils constituent des exceptions au grands principes du droit budgétaire classique (annualité, unité, universalité) , mais l'expansion d'utiliser ces comptes est devenue exagérée, il est devenu utilisé pour effectuer les opérations ne diffèrent pas par dans la nature et les objectifs des processus inclus dans le budget général de l'Etat.

Mots clé : comptes spéciaux du Trésor , principes du budget general, budget général de l'État

المقدمة:

هناك مبالغ تدخل الخزينة العمومية على أن تخرج منها فيما بعد ومبالغ أخرى تخرج من الخزينة على أن تعاد إليها فيما بعد، وبما أنه ليس من الفائدة أن تدون هذه العمليات في الموازنة العامة، فقد اصطلح على أن يفتح لها في قيود الخزينة حسابات مستقلة عن الموازنة العامة، يقال لها: **الحسابات الخاصة للخزينة**[1](CST)[2]، وهي تحتوي على ستة أصناف، أهمها حسابات التخصيص الخاص (CAS)[3]، وهو الأكثر استعمالا.

[1] **CST** : **Les Comptes Spéciaux du Trésor**.

[2] حسن عواضة، **المالية العامة (دراسة مقارنة)**، الطبعة الرابعة، دار النهضة العربية، بيروت، 1978، ص80.

[3] **CAS** : **Les Comptes d'Affectation Spéciale**.

ونظرا لطبيعتها فهي لا تعرض على البرلمان بل يتم التصويت عليها إجمالا، إذ تكتفي السلطة التشريعية بإقرار الموضوع من حيث المبدأ دون بحث مقدار النفقة أو تفصيلاتها، ثم يحدث بعد ذلك ألا يتحقق استرداد المبالغ التي صرفت فتصبح السلطة التشريعية أمام الأمر الواقع و تضطر إلى إدراج هذه المبالغ الميزانية العامة للدولة[4].

ولوجود هذه الحسابات عدة مبررات، منها:

– توسع وظائف الدولة وامتدادها للنشاطات الاقتصادية جعلها تنشئ مصالح تجارية وصناعية تابعة لها تتطلب ميزانية خاصة تسمح بتقييم نتائجها؛

– ضرورة عدم الجمع في جدول واحد النفقات النهائية والنفقات المؤقتة من جهة، والموارد النهائية والموارد المؤقتة من جهة أخرى[5].

وبذلك تمثل الحسابات الخاصة للخزينة استثناءا عن مبدأي الوحدة والشمول، كما تفلت كذلك من قاعدة سنوية الموازنة العامة، حسابات التخصيص الخاص إذ في الحالة التي يسجل فيها عدم التوازن في نهاية السنة المالية، يكون الفارق موضوع نقل جديد في الحساب نفسه بالنسبة للسنة المالية التالية.

وعلى الرغم من أهمية هذه الحسابات في النظام الميزاني الجزائري وتضارب الآراء والمواقف حولها، إلا أنه لا يعرف ماهيتها العديد من الناس.

لهذا إرتأينا في بحثنا هذا إيضاح ماهية هذه الوثيقة المالية ونظامها القانوني وأصنافها، وأخيرا خروجها أو تجاوزها لبعض مبادئ الموازنة العامة للدولة، من خلال المحاور الرئيسية التالية:

- مقدمة عامة.
- مفهوم الحسابات الخاصة للخزينة.
- النظام القانوني للحسابات الخاصة للخزينة.
- أصناف الحسابات الخاصة للخزينة.
- استثناءات الحسابات الخاصة للخزينة من مبادئ الموازنة العامة للدولة.
- خلاصة عامة.

[4] جامعة التكوين المتواصل، بوابة الجامعة الافتراضية، محاضرات المحاسبة العمومية، الموضوع رقم 17: **الحسابات الخاصة للخزينة**، تاريخ التصفح: 02 ماي 2017.**http://www.foad8.ufc.dz/cours/comptable/comptabilite_publique/03/17.html**

[5] يلس شاوش بشير، **المالية العامة (المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري)**، ديوان المطبوعات الجامعية، المطبعة الجهوية بوهران، 2008، ص105.

المحور الأول

مفهوم الحسابات الخاصة للخزينة

يرجع أصل هذه الحسابات إلى فكرة أساسية وهي خروج بعض المبالغ المالية من الخزينة العامة لا يعتبر إنفاقا بالمعنى الصحيح ودخول بعض المبالغ إلى الخزينة لا تعد موارد بالمعنى الصحيح[6].

والحسابات الخاصة للخزينة هي حسابات مفتوحة في كتابات الخزينة، تقيد فيها عمليات الإيرادات وعمليات النفقات لمصالح الدولة، التي تجريها تنفيذا لأحكام قانون المالية ولكن خارج الموازنة العامة للدولة.

وفي الأصل لم تكن في بداية الأمر مدرجة ضمن قانون المالية، شأنها شأن حسابات الخزينة اليوم (Competes de Trésorier) حيث كانت تقيد عمليات بسيطة مؤقتة تكون متوازنة فيما بينها، ولا تمول بموارد حقيقة ولا تتضمن نفقات حقيقية، ثم أصبحت عمليات ميزانية، أي يتم إدراجها ضمن قانون المالية في شكل حسابات مفتوحة في كتابات الخزينة[7].

المحور الثاني

النظام القانوني للحسابات الخاصة للخزينة

كانت في الأصل السلطة التنفيذية هي وحدها التي تنشأ وتنفذ هذه الحسابات ولم تكن تخضع في ذلك لمراقبة السلطة التشريعية، الشيئ الذي ترتب عنه مبالغة في استعمالها، فقد عرفت الجزائر بعد الإستقلال تزايد عدد الحسابات الخاصة للخزينة بشكل كبير، ويرجع السبب في غياب الأحكام المنظمة لها.

وللحد من هذه الوضعية الفوضوية تقرر بموجب قانون المالية لسنة 1966 (المادة السادسة ومابعدها)[8]، إدخال إصلاحين : الأول تمثل في قفل جميع الحسابات الخاصة للخزينة في تاريخ 31 ديسمبر 1966، والثاني في النص على عدم إمكانية فتح أي حساب للخزينة إبتداءا من أول يناير 1967 إلا بموجب قانون المالية[9].

بذلك وبموجب قانون المالية لسنة 1966، شرع استخدام الحسابات الخاصة للخزينة، ثم أكدت المادة

---

[6] يلس شاوش بشير، **المالية العامة (المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري)**، مرجع سبق ذكره، ص 107.

[7] عوايشية محمد أمين، **صندوق دعم الاستثمار**، رسالة ماجستير في القانون العام الاقتصادي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة وهران، 2012-2013، ص 11

[8] أمر 66-65 مؤرخ في 8 رمضان 1385 الموافق 31 ديسمبر 1965، يتضمن **قانون المالية لسنة 1966**، الجريدة الرسمية عدد 108

[9] يلس شاوش بشير، **المالية العامة (المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري)**، مرجع سبق ذكره، ص 108.

16 وما بعدها من قانون المالية لسنة1983 [10] على ذلك، مع بعض التعديلات في بعض الأحكام المتعلقة بعملياتها المالية.

على أن **لا** يبقى عند تاريخ أول يناير 1983 **إلا** الحسابات الخاصة المقيدة في القائمة الواردة في الملحق الأول، وأما الحسابات الواردة في الملحق الثاني فإنها مختومة، ويدفع إلى حساب النتيجة الفائض أو العجز الناجم عن تصفية هذه الحسابات، وتحول أرصدة الحسابات الواردة في الملحق الثالث إلى السطر الثاني من الحساب رقم001-530 المسمى (الحساب النظامي وتصفية الحسابات السابقة)[11].

ثم جاء بعد ذلك القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية، يحدد القواعد المنظمة لهذه الحسابات في أربعة عشرة مادة، وهي المواد من 48 إلى 61[12].

وتحدد العمليات على الحسابات الخاصة للخزينة ماعدا حسابات القروض والتسبيقات وترخص وتنفذ حسب نفس شروط عمليات الموازنة العامة للدولة[13].

يمنع برسم الحسابات التجارية وحسابات التخصيص الخاص القيام بعمليات القرض، التسبيق أو الإقتراض، ما لم تنص قوانين المالية صراحة على ذلك؛

ويمنع أيضا أن تخصم من هذه الحسابات بصفة مباشرة النفقات الناجمة عن دفع الرواتب أو التعويضات لأعوان الدولة أو أعوان المجموعات، أو الدواوين أو المنشآت أو المؤسسات العمومية[14].

يرفق في قانون المالية للسنة قائمة الحسابات الخاصة للخزينة، تبين فيها مبلغ الإيرادات والنفقات والمكشوفات المقررة لهذه الحسابات[15].

---

[10] قانون 82-14 مؤرخ في 14 ربيع الأول 1403 الموافق 30 ديسمبر 1982، يتضمن **قانون المالية لسنة 1983**، الجريدة الرسمية عدد 57.

[11] المادة 21 من **قانون المالية لسنة1983**، مرجع سبق ذكره.

[12] **القانون 84-17**، مرجع سبق ذكره.

[13] المادة 132، قانون 93-01 مؤرخ في 26 رجب 1413 الموافق 19 جانفي 1993، يتضمن **قانون المالية لسنة 1993**، الجريدة الرسمية عدد 04.

[14] المادة 18 من **قانون المالية لسنة1983**، مرجع سبق ذكره.

[15] المادة 68 من **القانون 84-17**، مرجع سبق ذكره.

المحور الثالث

أصناف الحسابات الخاصة للخزينة

لقد حدد قانون المالية لسنة 1966 أربعة أصناف لهذه الحسابات، وهي: الحسابات التجارية، حسابات التخصيص الخاص، حسابات التسبيقات، حسابات القروض، ثم أكدت ذلك المادة 16 من قانون المالية لسنة 1983، وأضاف قانون المالية المؤرخ في 7 جويلية 1984 صنفا خامسا، وهو حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية، وأخيرا الصنف السادس وهو حسابات المساهمة والسندات، التي تم فتحها بموجب أحكام المادة 133 من قانون المالية لسنة 1994.

ولكن حتى ولو تعددت هذه الأصناف فإنه يبقى صنف حسابات التخصيص الخاص هو الأكثر إستخداما، والأكثر تأثيرا في النظام الميزاني الجزائري.

الفقرة الأولى: الحسابات التجارية (301)

Les Comptes des Commerce

تدرج فيها من حيث الإيرادات والنفقات المبالغ المخصصة لتنفيذ عمليات ذات طابع صناعي أو تجاري، تقوم بها المصالح العمومية التابعة للدولة بصفة استثنائية.

تكتسي تقديرات النفقات للحسابات التجارية طابعا تقييميا؛ ويحدد قانون المالية سنويا المبلغ الذي يمكن ضمن حدوده دفع النفقات المتعلقة بالعمليات المناسبة لما تتجاوز هذه النفقات المبالغ المحصلة فعلابالنسبة لمجمل الحسابات التجارية[16]، ويتم إثبات النتائج السنوية لكل حساب تجاري وفق القواعد العامة للمخطط الوطني للمحاسبة[17].

ونذكر كأمثلة للحسابات التجارية التي أبقى عليها قانون المالية لسنة 1983، الحسابين التاليين :

- الحساب رقم 005-301 : حظيرة العتاد التابع لمديرية الأشغال العمومية؛
- الحساب رقم 006-301 : حظيرة عتاد الري[18].

والغريب في الأمر، أنه تقريبا نفس الحسابين أعلاه أنشأهما قانون المالية لسنة 1995[19]، كما يلي :

---

[16] المادة 54 من **القانون 84-17**، مرجع سبق ذكره.

[17] لعمارة جمال، علاقة الحسابات الخاصة للخزينة بالموازنة العامة للدولة في الجزائر، **مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير**، جامعة فرحات عباس، سطيف ، العدد 04، 2005، ص 100.

[18] أنظر الملحق الأول **لقانون المالية لسنة 1983**.

[19] المادتين 134 – 135، قانون 94-03 مؤرخ في 27 رجب 1415 الموافق 31 ديسمبر 1994، يتضمن **قانون المالية لسنة 1995**، الجريدة الرسمية عدد 87.

- الحساب رقم 005-301 : حظائر عتاد مديريات الأشغال العمومية؛
- الحساب رقم 006-301 : حظائر عتاد مديريات الري.

ومن الحسابات التجارية شيوعا، نذكر ما يلي :

- الحساب رقم 004-301 : شراء وبيع السيارات والعجلات المطاطية من قبل إدارة أملاك الدولة[20]، إلا أنه تم إقفال هذا الحساب بعدما ظل يسير في جانب النفقات العامة فقط لمدة سنتين[21].

الفقرةالثانية:حسابات التخصيص الخاص (302)

Les Comptesd'AffectationSpéciale

1 – مفهوم حسابات التخصيص الخاص :

تدرج في حسابات التخصيص الخاص العمليات الممولة بواسطة الموارد الخاصة على إثر إصدار حكم في قانون المالية، ويمكن أن تتم موارده بحصة مسجلة في الموازنة العامة للدولة ضمن الحدود المبينة في قانون المالية[22].

وقد تأخذ هذه الحسابات في قانون المالية تسمية حساب أو صندوق.

2 – النظام القانوني لحسابات التخصيص الخاص :

إن القواعد المطبقة على جميع أصناف حسابات التخصيص الخاص للخزينة، بالإضافة إلى ما ذكرنا في العنصر المتعلق بالنظام القانوني للحسابات الخاصة للخزينة، تتمحور حول مايلي :

- تكون الفوارق الملحوظة عند نهاية السنة المالية بين الموارد والنفقات في حساب التخصيص الخاص، موضوع نقل جديد في نفس هذا الحساب بالنسبة للسنة المالية التالية؛

- إذا حصل خلال السنة وأن تجاوزت الإيرادات التقديرات يمكن رفع الاعتمادات في حدود هذا الفائض في الإيرادات طبقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما؛ أما إذا كانت الإيرادات أدنى من التقديرات، يمكن الترخيص بفتح مكشوف ضمن الحدود المنصوص عليها في قانون المالية وحسب الكيفيات المحددة عن طريق التنظيم[23]؛

- تكون حسابات التخصيص الخاص موضوع برنامج عمل معد من طرف الآمرين بالصرف المعنيين، تحدد فيه بالنسبة لكل حساب الأهداف المسطرة وكذا آجال الإنجاز، ويتم تحديد نفقات وايرادات هذه الحسابات

[20] المادة 22 من **القانون 84-17**، مرجع سبق ذكره.

[21] المادة 110، قانون 88-33 مؤرخ في 22 جمادى الأولى 1409 الموافق 31 ديسمبر 1988، يتضمن **قانون المالية لسنة 1989**.

[22] المادة 56 من **القانون 84-17**، مرجع سبق ذكره.

[23] المادة 57 من **القانون 84-17**، مرجع سبق ذكره.

بموجب قائمة، كما يتم وضع جهاز لمتابعة وتقييم حسابات التخصيص الخاص معد من طرف الوزير المكلف بالمالية مع الآمرين بالصرف المعنيين[24].

3 – أنواع حسابات التخصيص الخاص :

كما ذكرنا سابقا، فإن هذا الصنف من الحسابات الخاصة للخزينة يعتبر الأكثر شيوعا، إذ لا يكاد يخلوا قانون مالية من إنشاء حساب تخصيص خاص أو أكثر أو تعديله، وبخاصة في السنوات الأخيرة؛ في الوقت الذي تناشد فيه الجهات الرقابية في كل مرة تطهير هذه الحسابات، بالرغم من الجهود المبذولة من طرف الحكومة في هذا الصدد منذ 2010.

ولوجود هذه الحسابات في جميع نشاطات الدولة، الاقتصادية، الاجتماعية، البيئية،...إلخ من جهة، ولكثرتها من جهة أخرى، سنكتفي بذكر البعض منها، من خلال **العمليات المرتبطة بمجال عمل حسابات التخصيص الخاص**، من خلال الجدول التالي، مع الإشارة إلى أننا اعتمدنا آخر تسمية للحساب نظرا للتعديلات الكثيرة في كل قانون مالية لكثير من الحسابات :

رقم الحساب	عنوان الحساب	إنشاء الحساب	ملاحظات
أ – العمليات المرتبطة بإنجاز برامج الإستثمار			
302–089	الصندوق الخاص لتنمية ولايات الجنوب الكبير	المادة 85 ق.م 1998	لازال ساري المفعول
302–116	الصندوق الخاص بالتنمية الاقتصادية للهضاب العليا	المادة 12 ق.م.ت 2000	أقفل بموجب المادة 67 ق.م.ت 2010
302–108	صندوق تسيير عمليات الاستثمارات العمومية المسجلة بعنوان برنامج دعم الإنعاش 2001–2004	المادة 230 ق.م.ت 2002	أقفل بموجب المادة 78 ق.م 2005
302–120	صندوق تسيير عمليات الاستثمارات العمومية المسجلة بعنوان البرنامج التكميلي لدعم الإنعاش 2005–2009	المادة 27 ق.م.ت 2005	يستمر عمل الحساب لغاية إقفاله (المادة 69 ق.م 2010)
302–134	صندوق تسيير عمليات الاستثمارات العمومية المسجلة بعنوان دعم النمو الاقتصادي 2010–2014	المادة 70 ق.م 2010	يستمر عمل الحساب لغاية إقفاله (المادة 119 ق.م 2015)

[24] المادة 89، قانون 99–11 مؤرخ في 15 رمضان 1420، الموافق 23 ديسمبر 1999، يتضمن قانون المالية لسنة 2000، الجريدة الرسمية عدد 92.

302-143	صندوق تسيير عمليات الاستثمارات العمومية المسجلة بعنوان توطيد النمو الاقتصادي 2015-2019	المادة 121 ق.م 2015	لازال ساري المفعول
ب – العمليات المرتبطة بدعم النشاطات الإقتصادية والخدمات			
302-048	الصندوق الوطني للثورة الزراعية	المادة 144 ق.م 1988	يقفل في أجل اقصاه 2017/12/31 (المادة 78 ق.م 2016)
302-084	الصندوق الوطني لترقية الصادرات	المادة 195 ق.م 1996	لازال ساري المفعول
302-080	الصندوق الوطني لتطوير الصيد البحري وتربية المائيات	المادة 144 ق.م 1995	يقفل في أجل اقصاه 2017/12/31 (المادة 79 ق.م 2016)
302-081	الصندوق الوطني للتهيئة العمرانية	المادة 145 ق.م 1995	لازال ساري المفعول
302-066	الصندوق الوطني لترقية نشاطات الحرف والصناعات التقليدية	المادة 184 ق.م 1992	اقفل في المادة 114 ق.م 2015
302-100	الصندوق الوطني للطرق والطرق السريعة	المادة 90 ق.م 2000	لازال ساري المفعول
ج – العمليات المرتبطة بالتنمية المحلية			
302-020	صندوق التضامن للجماعات المحلية	المادة 08 مكرر 02 ق.م 1968	أسند هذا الحساب الى صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية (المادة 83 ق.م.ت 2015)
302-130	صندوق الضمان للجماعات المحلية	المادة 62 ق.م 2010	
302-140	الصندوق الوطني للتنمية الريفية	المادة 59 ق.م 2013	لازال ساري المفعول
د – العمليات المرتبطة بالتحويلات الاجتماعية			
302-069	الصندوق الخاص بالتضامن الوطني	المادة 71 ق.م 1970	لازال ساري المفعول
302-075	صندوق تعويض ضحايا الأعمال الإرهابية	المادة 145 ق.م 1994	لازال ساري المفعول

302-085	الصندوق الاجتماعي للتنمية	المادة 196 ق.م 1996	أقفل بموجب المادة 64 ق.م 2001
302-142	صندوق النفقة	المادة 124 ق.م 2015	لازال ساري المفعول
302-050	الصندوق الوطني للسكن	المادة 196 ق.م 1988	لازال ساري المفعول
302-060	الصندوق الوطني لإعادة الإدماج والترقية الاحتماعية والمهنية للشباب	المادة 70 ق.م.ت 1990	أقفل بموجب المادة 96 ق.م 2000
302-096	صندوقالاستعجالات ونشاطات العلاجات الطبية	المادة 81 ق.م 1999	يقفل بتاريخ 2018/12/31 المادة 82 ق.م 2016
هـ – العمليات المرتبطة بالتكوين المهني والبحث العلمي			
302-091	صندوق ترقية التمهين والتكوين المهني المتواصل	المادة 87 ق.م 1997	لازال ساري المفعول
302-058	تسيير التكوين بالخارج	المادة 146 ق.م 1990	لازال ساري المفعول
و – الأحداث الظرفية (الثقافية، الرياضية...)			
302-036	تطوير النشاطات الرياضية ونشاطات الشباب	الملحق الأول، ق.م 1983	أقفل بموجب المادة 72 ق.م.ت 1990
– العمليات المرتبطة بمجالات أخرى			
302-103	صندوق ضبط الإيرادات	المادة 10 ق.م.ت 2000	لازال ساري المفعول
302-008	تجهيز الجيش الشعبي الوطني	الملحق الأول، ق.م 1983	أقفل بموجب المادة 36 ق.م.ت 1991
302-055	تسيير الأحياء العسكرية	المادة 115ق.م.ت 1989	لازال ساري المفعول
302-047	تسيير أحياء الشرطة التابعة للأملاك من قبل المديرية العامة للأمن الوطني	المادة 193ق.م.ت 1988	لازال ساري المفعول

المرجع: من إعداد الباحثينبناءا على قوانين المالية

ثالثا: حساب التسبيقات (303)

Les Comptesd'Avances

تبين حسابات التسبيقات عمليات منح التسبيقات أو تسديدها التي يرخص للخزينة العمومية بمنحها في حدود الاعتمادات المفتوحة لهذا الغرض؛ ويجب فتح حساب متميز للتسبيقات لكل مدين أو صنف من المدينين.

تعفى التسبيقات الممنوحة من طرف الخزينة للهيئات العمومية من الفوائد ما لم ينص حكم من قانون المالية على خلاف ذلك ويجب تسديدها ضمن أجل أقصاه سنتان، وعند تجاوز هذا الأجل يمكن أن تكون التسبيقة غير المسددة إما موضوع أجل جديد يمتد على فترة أقصاها سنتين مع احتمال تطبيق معدل الفائدة على هذه الفترة الأخيرة، وإما تحول إلى قرض[25].

وخلافا لأحكام المادة 20 من قانون المالية لسنة 1983، فإن حسابات التسبيقات والقروض، المذكورة أدناه غير منتجة للفوائد :

303-001 تسبيقات للولايات؛

303-002 تسبيقات للبلديات؛

303-005 تسبيقات للصناديق البلدية والولائية للتضامن؛

303-006 تسبيقات لمصالح المساعدة الطبية الاجتماعية؛

303-503 تسبيقات بلا فائدة لصالح أمور مختلفة؛

303-506 تسبيقات لتقديم تسديد إقتراض4,5%؛

303-508 تسبيقات لحسابات الإتصال الخاصة بالبريد والمواصلات؛

303-509 تسبيقات للبلديات لتكوين الإحتياطات العقارية؛

303-603 قروض للموظفين لشراء سيارات[26].

وللإشارة، فإنه بموجب أحكام المادة 198 من قانون المالية لسنة 1996، تم إلغاء حسابات التسبيقات التالية : 303-001، 303-002 و303-005.

كما رخص للخزينة العمومية في قوانين المالية تنفيذ تسبيقات لفائدة المؤسسات والهيئات العمومية لتمويل

[25] المادة 58 من **القانون 84-17**، مرجع سبق ذكره.

[26] المادة 29 ، قانون 83-19 مؤرخ في 13 ربيع الأول 1404 الموافق 31 ديسمبر 1983، يتضمن **قانون المالية لسنة 1984**، ص3366.

برامجها الاستثمارية في حدود 10.000.000.000 دج في قانون المالية لسنة 1993[27]، أما قانوني المالية لسنتي 1994 و 1996، فقد تم الإكتفاء بتحديد المبلغ الإجمالي للتسبيقات الذي يمكن للخزينة العمومية منحه، وهو في حدود 10.000.000.000 دج[28] و 20.000.000.000 دج[29] على التوالي.

الفقرة الرابعة: حسابات القروض (304)

Les Comptes de Prêts

تدرج في حسابات القرض، القروض الممنوحة من طرف الدولة في حدود الاعتمادات المفتوحة لهذا الغرض؛ إما في اطار عمليات جديدة أو في اطار تدعيم التسبيقة، وتكون القروض **منتجة للفوائد** ما لم تنص أحكام قانون المالية على خلاف ذلك[30].

ومن أهم حسابات القروض نذكر :

- الحساب رقم 410-304 : القروض الخاصة بتمويل الاستثمارات المخططة للوحدات الاقتصادية المحلية؛

يقيد في هذا الحساب في باب الخصوم مبلغ القروض الممنوحة من طرف الخزينة قصد تمويل الاستثمارات المخططة للوحدات الاقتصادية المحلية، وفي باب الأصول الإيرادات الناجمة عن التسديدات بالرأسمال للقروض في هذا المجال[31].

وكما هو الشأن بالنسبة لحسابات التسبيقات فقد رخص للخزينة العمومية في قوانين المالية المتعاقبة ابتداءا من سنة 1990 تقريبا، منح قروض لتمويل بعض العمليات، نذكر منها:

- البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية؛
- الاستثمارات التي تندرج في إطار البرامج البلدية للتنمية والتحديث العمراني؛
- استثمارات الاستصلاح الفلاحي؛
- استثمارات الصناعة الصغيرة والمتوسطة؛

---

[27] المادة 155 من **قانون المالية لسنة 1993**، مرجع سبق ذكره.

[28] المادة 174، المرسوم التشريعي 93-18 مؤرخ في 15 رجب 1414 الموافق 29 ديسمبر 1993، يتضمن **قانون المالية لسنة 1994**، الجريدة الرسمية عدد 88.

[29] المادة 215 ، أمر 95-27 مؤرخ في 8 شعبان 1416 الموافق 30 ديسمبر 1995، يتضمن **قانون المالية لسنة 1996**، جريدة رسمية عدد 82.

[30] المادة 59 من **القانون 84-17**، مرجع سبق ذكره.

[31] المادة 134، أمر 85-09 مؤرخ في 14ربيع الثاني 1406 الموافق 26 ديسمبر 1985، يتضمن **قانون المالية لسنة1986**، ص 2051.

- برامج الإسكان الريفي؛

الفقرة الخامسة: حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية (305)

Les Comptes de Règlement avec les Gouvernements Étrangère

وتدرج فيها العمليات المنجزة تطبيقا للاتفاقيات الدولية المصادق عليها قانونا، في حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية، ويكتسي المكشوف المرخص به سنويا لكل حساب طابعا حصريا[32].

ومن حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية[33] :

- الحساب رقم 011-520 : حساب التسوية مع الخزينة العامة للمغرب؛
- الحساب رقم 016-520 : حساب التسوية مع الخزينة العامة لتونس.

الفقرة السادسة: حسابات المساهمة والسندات (306)

Les Comptes de Participation et d'Obligations

وهي حسابات مخصصة لإيواء الأسهم التي تصدرها المؤسسات العمومية لصالح الدولة من جهة، ومن جهة أخرى عمليات الاكتتاب، التعويض عن التنازل وإعادة شراء سندات المساهمة والتزامات الموازنة العامة للدولة.

ومن هذه الحسابات نورد النماذج التالية :

الحساب رقم 001-306 : الأسهم التي تصدرها المؤسسات العمومية لصالح الدولة؛

الحساب رقم 002-306 : سندات المساهمة التي تصدرها المؤسسات العمومية في إطار التطهير المالي؛

الحساب رقم 006-306 : الإلتزامات التي تصدرها المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري لصالح الدولة في إطار التنازل عن الأملاك المكتسبة بالإنتفاع[34].

المحور الرابع

استثناءات الحسابات الخاصة للخزينة من مبادئ الموازنة العامة للدولة

الفقرة الأولى: مبدأ السنوية

Principe d'Annualité Budgétaire

يقضي مبدأ السنوية بأن تعد الحكومة كل عام موازنة العام المقبل، وتعرضها على السلطة التشريعية لأخذ موافقتها، ومبدئيا لا تعطى هذه الموافقة إلا لسنة واحدة[35].

---

[32] المادة 61 من **القانون 84-17**، مرجع سبق ذكره.

[33] لعمارة جمال، علاقة الحسابات الخاصة للخزينة بالموازنة العامة للدولة، مرجع سبق ذكره، ص 105

[34] المرجع السابق، نفس الصفحة.

[35] حسن عواضة، **المالية العامة (دراسة مقارنة)**، مرجع سبق ذكره، ص85

وتطبيقا لمبدأ السنوية فإن الاعتمادات المفتوحة المرخص بها من طرف القانون بعنوان السنة المالية تسقط في نهايتها إن لم تستهلك، ولكن يمكن لبعض العمليات – مُخالَفة لهذا المبدأ- أن تمول بمقتضى حكم من أحكام قانون المالية، وذلك بواسطة موارد خاصة مسيرة حسب إجراء حسابات التخصيص الخاص[36].

إذ تنص المادة 57 من القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية على أن : تكون الفوارق الملحوظة عند نهاية السنة المالية بين الموارد والنفقات في حساب التخصيص الخاص موضوع نقل جديد في نفس الحساب بالنسبة للسنة المالية التالية، فنقل الاعتمادات من سنة إلى سنة أخرى قاعدة مهمة بخلاف الاعتمادات الموجودة داخل الموازنة العامة التي تغلق عند انتهاء السنة المالية.

ولقد لجأت السلطات العمومية لهذا الإجراء من أجل ترقية بعض النشاطات الحساسة وذات الأولوية والتي لا يمكن أن تتوافق مع القواعد الكلاسيكية، حيث يعطي هذا التسهيل الممنوح لمختلف القطاعات أكثر مرونة في تنفيذ العمليات التابعة لحسابات التخصيص الخاص[37]، ولعل أهم مثال نضربه لأهمية هذا الاستثناء، يتعلق بتنفيذ نفقات التجهيز، فنقص استهلاك اعتمادات الدفع خلال السنة المالية تؤدي إلى إلغائها مما يطيل في آجال إنجازها وعدم التمكن من تسوية الدفع مقابل الأداءات المقدمة، وهكذا فإن نقل الاعتمادات من سنة إلى أخرى يزيل كل هذه المشاكل، ولذلك تم فتح عدة حسابات لتسيير عمليات الاستثمارات العمومية مثل الحساب رقم 120-302 المعنون بـ: حساب تسيير عمليات الاستثمارات العمومية المسجلة بعنوان البرنامج التكميلي لدعم النمو[38].

ولكن عمليا فإن اللجوء المبالغ فيه لهذه الحسابات قد ساهم بالوقوع في الكثير من الأخطاء والعيوب[39].

الفقرة الثانية: مبدأ الوحدة

Le Principe d'UnitéBudgétaire

كما ذكرنا أعلاه تمثل الحسابات الخاصة للخزينة التعديل الثاني لقاعدة وحدة الميزانية العامة للدولة في الجزائر، نظرا لعدم إمكانية حصر جميع العمليات المالية للدولة في وثيقة واحدة.

---

[36] عبد الرحمان ساسي، ملخص عناصر تقييم نتائج مراقبة حسابات التخصيص الخاص للخزينة من طرف مجلس المحاسبة، **أشغال اليوم البرلماني حول موضوع: حسابات التخصيص الخاص للخزينة، المجلس الشعبي الوطني**، لجنة المالية والميزانية، الجزائر، الأربعاء 04 مارس 2015، ص 148.

[37] المرجع السابق، نفس الصفحة.

[38] أحمد دخينيسة، مدى انسجام النظام القانوني لحسابات التخصيص الخاص للخزينة من منظور الإصلاح المالي، **أشغال اليوم البرلماني حول موضوع: حسابات التخصيص الخاص للخزينة، المجلس الشعبي الوطني**، المرجع السابق، ص 104.

[39] عبد الرحمان ساسي، ملخص عناصر تقييم نتائج مراقبة حسابات التخصيص الخاص للخزينة من طرف مجلس المحاسبة، المرجع السابق، ص 148.

والأصل أن الحسابات الخاصة للخزينة لا تمثل خروجا عن قاعدة وحدة الموازنة العامة، إذ لا تتضمن هذه الحسابات مبالغ تعتبر من قبيل الإيرادات العامة أو من قبيل النفقات العامة، غير أن المغالاة في إستخدام هذه الحسابات يجعلها بحق تمثل استثناءا على قاعدة وحدة الموازنة.

ولذلك فإن ما يعتبر خروجا عن قاعدة الوحدة هو ذلك التوسع الذي طرأ على فكرة الحسابات الخاصة وعصف بكثير من الميزات التي تحققها قاعدة الوحدة، فهي تتضمن مبالغ صرفت من خزانة الدولة نهائيا، ولم تظهر في الموازنة العامة كنفقات، كم أنها تكون بعيدة عن الرقابة البرلمانية اعتمادا على أنها تسوي نفسها بنفسها.

ونتيجة لإيجابيات وحدة الموازنة العامة من جهة وتعددها من جهة أخرى، والسلبيات التي أثيرت حول كل من هذين الأسلوبين، فقد حاول البعض إيجاد صيغة جديدة تتضمن تحقيق متطلبات وحدة الموازنة من ناحية، وتقر مبدأ تعدد الميزانيات من ناحية أخرى، حفاظا على الإستقلال المالي والإداري للمؤسسات العامة، بحيث يتم تخطيط الميزانيات في إطار ميزانية موحدة للدولة مما يؤدي إلى تقديم صورة صادقة عن حجم الإيرادات العامة والنفقات العامة دون أن يؤدي هذا التوحيد إلى دمج نفقات الدولة وإيراداتها في بوتقة واحدة، كما هو حاليا عند العمل بقاعدة الوحدة، وهي نظرة حديثة تعددت أساليب تطبيقها من دولة إلى أخرى[40].

الفقرة الثالثة: مبدأ شمول الميزانية

Le Principe d'Universalité Budgétaire

يقصد بقاعدة شمول أوعمومية الموازنة العامة للدولة، أن تدرج كافة الإيرادات والنفقات العامة التي يتشكل منها النشاط المالي للدولة، في وثيقة الموازنة العامة، بما يجعل منها وثيقة شاملة ومفصلة، لكل الإيرادات العامة مهما كان مصدرها أو نوعها أو عددها، ومهما قل حجمها، ولكل النفقات العامة مهما كانت أنواعها، والهدف من إنفاقها.

ولذلك تقتضي هذه القاعدة أن لا يتم تنفيذ أي عملية خارج الموازنة العامة، سواء تعلقت بالإيرادات العامة أو النفقات العامة، وهذا يعني أن النفقات والإيرادات العامة يجب أن تظهر في الموازنة بصورتيهما الكاملتين وبشكل مفصل، وطبقا لهذا المبدأ ينبغي أن تسجل جميع الإيرادات بما فيها التبرعات والهيئات الموجهة للدولة، في حسابات إيرادات الموازنة، كما تسجل في حسابات نفقات الموازنة جميع النفقات العامة. وهذا يعني أن قاعدة شمول الموازنة العامة توجب ما يلي:

- أن تقيد في الموازنة العامة جميع النفقات وجميع الإيرادات على اختلافات أنواعها ومصادرها؛

[40] لعمارة جمال، **أساسيات الموازنة العامة للدولة (المفاهيم والقواعد والمراحل والإتجاهات الحديثة)**، الطبعة الأولى، دار الفجر للنشر والتوزيع،القاهرة، 2004، ص.ص 81-82

- أن تقيد في الموازنة العامة جميع الإيرادات التي تنجم عن بعض النفقات العامة؛
- أن تقيد في الموازنة العامة جميع النفقات التي يتطلبها تحصيل بعض الإيرادات العامة؛
- أن لا تجري أي مقاصة بين الإيرادات والنفقات لأي وزارة أو مصلحة عامة.

ويلاحظ أن هذه القاعدة تقوم على فكرة أساسية، مضمونها عدم جواز خصم نفقات أي مصلحة من ايراداتها، أي لا يجوز إجراء أي اقتطاع أومقاصة بين الإيرادات والنفقات، فلا يجوز مثلا، تخفيض النفقات التي يتم صرفها على نشاط معين من حصيلة الإيرادات التي يتم الحصول عليها نتيجة لتنفيذ ذلك النشاط، واظهار الصافي بالموازنة.

إلا أن هذا المبدأ يستثني في **الفقرة الثانية** من المادة (8) من قانون 7 يوليو 1984، صراحة عمليتين للتخصيص، هما: الميزانيات الملحقة، وحسابات التخصيص الخاص للخزينة، فأما الأولى فقد كانت تتحصل على تخصيصات مباشرة من طرف الخزينة العمومية لتمويل استثماراتها، وأما الحسابات الخاصة بالخزينة فهي تتحصل غالبا على مساهمات الميزانية العامة للدولة[41].

وللإشارة فإنه حاليا لا يوجد ميزانيات ملحقة، إذ تم إلغاؤها كلها، وكان آخرها الميزانية الملحقة للبريد والمواصلات التي ألغيت في قانون المالية لسنة **2002** عندما تم فصل مصالح البريد عن مصالح الإتصالات وتحويلهما إلى مؤسستين ذات طابع صناعي وتجاري مستقلتين عن بعضهما البعض، بحيث لم تشر إليها مواد مشروع قانون المالية لسنة 2003، بعد أن ظلت قائمة على إمتداد أربعين سنة من الإستقلال وكانت النموذج الوحيد للميزانيات الملحقة بالجزائر لأكثر من عشرين سنة بعد آخر ميزانية ملغاة عام1981 [42].

خلاصة

– تمثل الحسابات الخاصة صيغة عملية تسمح بمخالفة أو تجاوز بعض القواعد العامة للموازنة العامة من أجل تسجيل العمليات ذات الطابع الصناعي والتجاري المحققة بصفة استثنائية من طرف المصالح العمومية، وهي تسمح باستخراج من كتلة الموازنة العامة نتائج نشاط عمومي مخصص، وتجري في إطارها بعض العمليات المؤقتة التي ليس لها طابع نهائي، كما تسمح بالاحتفاظ بأثر العمليات إلى ما يزيد عن سنة باعتبارها إجراء مرن للمحاسبة.

– على الرغم من وجود مبررات للحسابات الخاصة للخزينة إلا أن الآراء تتضارب حولها بين مؤيد ومعارض، فيؤخذ عليها من الناحية السياسية، أنه يضعف من رقابة البرلمان على المبالغ المقررة إنفاقها، إذ أن

[41] دنيدني يحي، **المالية العمومية**، الطبعة الثانية، دار الخلدونية، الجزائر، 2014، ص 69 –بتصرف–

[42] يلس شاوش بشير، **المالية العامة (المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري)**، مرجع سبق ذكره، ص 107.

التصويت عليها يكون إجمالا، بمعنى أن البرلمان لا يصوت إلا على الحد الأقصى للنفقات المرخص بها لكل صنف من أصناف الحسابات الخاصة للخزينة.

– وفي هذا الإطار تبذل الدولة جهودا لإدارة الحسابات الخاصة للخزينة، لاسيما صنف حسابات التخصيص الخاص منها لأنها أكثر حسابات الخزينة إستعمالا وخاصة في السنوات الأخيرة، ففي كل مرة تصدر أحكاما لتقليص عددها بالتعديل أو الإلغاء، من خلال إخراج الحسابات التي يمكن إدراجها في الموازنة العامة من دائرة الحسابات الخاصة للخزينة لتجنب الاستعمال المزدوج أو إدماج الحسابات التي تسعى إلى إنجاز نفس الاهداف في صندوق واحد، سعيا منها إلى ترشيد استخدام المال العام، وبخاصة في ظل تراجع رصيد الخزينة منذ نهاية 2014 نتيجة الانخفاض المستمر لأسعار النفط.

قائمة المراجع والمصادر

أولا – الكتب:

1- حسن عواضة، **المالية العامة (دراسة مقارنة)**، الطبعة الرابعة، دار النهضة العربية، بيروت، 1978.

2- دنيدني يحي، **المالية العمومية**، الطبعة الثانية، دار الخلدونية، الجزائر، 2014.

3- لعمارة جمال، **أساسيات الموازنة العامة للدولة (المفاهيم والقواعد والمراحل والإتجاهات الحديثة)**، الطبعة الأولى، دار الفجر للنشر والتوزيع،القاهرة، 2004.

4- يلس شاوش بشير، **المالية العامة(المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري)**، ديوان المطبوعات الجامعية، المطبعة الجهوية بوهران، 2008.

ثانيا – الرسائل والأطوحات:

1- عوايشية محمد أمين، صندوق دعم الاستثمار، رسالة ماجستير في القانون العام الاقتصادي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة وهران، 2012-2013،

ثالثا –المجلات، الدوريات:

1- أحمد دخينيسة، مدى انسجام النظام القانوني لحسابات التخصيص الخاص للخزينة من منظور الإصلاح المالي، **أشغال اليوم البرلماني حول موضوع: حسابات التخصيص الخاص للخزينة، المجلس الشعبي الوطني**، لجنة المالية والميزانية، الجزائر، الأربعاء 04 مارس 2015.

2- عبد الرحمان ساسي، ملخص عناصر تقييم نتائج مراقبة حسابات التخصيص الخاص للخزينة من طرف مجلس المحاسبة، **أشغال اليوم البرلماني حول موضوع: حسابات التخصيص الخاص للخزينة، المجلس الشعبي الوطني**، لجنة المالية والميزانية، الجزائر، الأربعاء 04 مارس 2015.

3- لعمارة جمال، علاقة الحسابات الخاصة للخزينة بالموازنة العامة للدولة في الجزائر، **مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير**، جامعة فرحات عباس، سطيف ، العدد 04، 2005.

رابعا – **النصوص التشريعية والتنظيمية:**

1- أمر 66-65 مؤرخ في 8 رمضان 1385 الموافق 31 ديسمبر 1965، يتضمن قانون المالية لسنة 1966، الجريدة الرسمية عدد 108

2- قانون 82-14 مؤرخ في 14 ربيع الأول 1403 الموافق 30 ديسمبر 1982، يتضمن قانون المالية لسنة 1983، الجريدة الرسمية عدد 57.

3- قانون 83-19 مؤرخ في 13 ربيع الأول 1404 الموافق 31 ديسمبر 1983، يتضمن قانون المالية لسنة 1984، ص3366.

4- القانون 84-17 المؤرخ في 8شوال 1404 الموافق 7 جويلية 1984، المتعلق بقوانين المالية، المعدل والمتمم.الجريدة الرسمية عدد 28.

5- أمر 85-09 مؤرخ في 14ربيع الثاني 1406 الموافق 26 ديسمبر 1985، يتضمن قانون المالية لسنة 1986، ص 2051.

6- قانون 88-33 مؤرخ في 22 جمادى الأولى 1409 الموافق 31 ديسمبر 1988، يتضمن قانون المالية لسنة 1989.

7- قانون 93-01 مؤرخ في 26 رجب 1413 الموافق 19 جانفي 1993، يتضمن قانون المالية لسنة 1993، الجريدة الرسمية عدد 04.

8- المرسوم التشريعي 93-18 مؤرخ في 15 رجب 1414 الموافق 29 ديسمبر 1993، يتضمن قانون المالية لسنة 1994، الجريدة الرسمية عدد 88.

9- قانون 94-03 مؤرخ في 27 رجب 1415 الموافق 31 ديسمبر 1994، يتضمن قانون المالية لسنة 1995، الجريدة الرسمية عدد 87.

10- أمر 95-27 مؤرخ في 8 شعبان 1416 الموافق 30 ديسمبر 1995، يتضمن قانون المالية لسنة 1996، جريدة رسمية عدد 82.

11- قانون 99-11 مؤرخ في 15 رمضان 1420، الموافق 23 ديسمبر 1999، يتضمن قانون المالية لسنة 2000، الجريدة الرسمية عدد 92.