وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة يحي فارس بالمدية

كلية الحقوق والعلوم السياسية

مذكرة نهاية الدراسة للحصول على شهادة ماستر

تخصص: دولة و مؤسسات

بعنوان:

الحسابات الخاصة للخزينة العمومية في ظل الميزانية العامة في الجزائر

من إعداد الطالبتين:

- فرجاني مريم
- ديلمي مريم

تحت إشراف الأستاذ:

د. دالي سعيد

أعضاء لجنة المناقشة

لعريط لمين	دكتور	رئيسا
دالي سعيد	دكتور	مشرفا
حسناوي زهيرة	الأستاذة الدكتورة	مناقشة

السنة الدراسية: 2023/ 2024



سورة التوبة الآية 105

شكر وعرفان

الحمد لله الذي تتم بنعمته الصالحات، وتتحقق بفضله المقاصد والغايات، وتتنزل برحمته البركات، والصلاة والسلام على خير خلق الله سيدنا محمد ﷺ وعلى آله وصحبه ومن اتبع سنته إلى يوم الدين.

بداية نشكر الله العلي القدير الذي أنعم علينا بنعم لا تعد ولا تحصى، وأكرمنا بإتمام هذه المذكرة، وانطلاقا من قوله سبحانه وتعالى: **«لئن شكرتم لأزيدنكم» الآية 7 من (سورة إبراهيم)** وعن أبي هريرة رضي الله عنه عن النبي ﷺ قال : **"من لا يشكر الناس لا يشكر الله"** رواه الترمذي، وهذا خير مكان يعترف فيه بالفضل لذويه، لذا لا يسعنا بعد أن انتهينا من هذا العمل المتواضع، أن نتقدم بالشكر الوفير والامتنان العظيم لكل من ساهم في إخراج هذا العمل بالصورة التي هو عليها، ونخص بالشكر والتقدير إلى الأستاذ المشرف الدكتور **دالي سعيد** متعه الله بالصحة والعافية، الذي لم يبخل علينا بنصائحه القيمة وتوجيهاته المجدية، رغم انشغالاته العديدة، من أجل مساعدتنا على إنجاز هذه الفسحة العلمية لتكون نواة مشعة في الحياة العلمية.

كما نتقدم بالشكر الجزيل لأعضاء لجنة المناقشة على تفضلهم بقبول مناقشة هذه الرسالة.

كما نتقدم بالشكر الجزيل لكل الأساتذة كل باسمه، والقائمين على كلية الحقوق والعلوم السياسية بجامعة يحي فارس بالمدية، وعلى رأسهم السيد عميد الكلية، وفقهم الله لكل خير.



الإهـــداء

من قال أنا لها " نالها "

و أنا لها وإن أبت رغما عنها أتيت بها.

الحمد لله الذي يحكم بالحق ويجزي كل نفس بما تسعى

أهدي ثمرة جهدي ونجاحي إلى:

- صاحب السيرة العطرة، والفكر المستنير إلى من شجعني على المثابرة طوال عمري، إلى من كان قوتي عندما تسلل الضعف في لحظات التعب إلى قلبي الداعم الأول لي فخري واعتزازي

"أبي رحمه الله واسكنه فسيح جناته ".

- إلى من ضحت براحتها لأرتاح، إلى من كانت نورا يضئ ظلمة دربي، إلى من أعلو بها وأرتكز فمهما عبرت فلن أوفي حقها منبع الحنان ومثل للتضحيات

"أمي الحبيبة حفظها الله وأطال في عمرها".

- إلى من كانوا لي سندا وشجعوني على النجاح إخوتي وأخواتـي وإلى أبنائهم حفظهم الله.
- إلى من رافقتني في إتمام هذا العمل إلى أختي ورفيقة دربي التي تقاسمت معها الحياة بحلاوتها ومرارتها **مريم ديلمي** التي أعتز بصداقتها، وإلى صديقة المواقف لا السنين أختي وزميلتي في العمل **عبلة بن سالم.**
- إلى السيد أمين خزينة ولاية المدية، والوكيلين المفوضين السيد **محمد بوبكري** و **بلقاسم بن رمضان،** وإلى السيد رئيس مكتب الحافظة والمحاسبة السيد **ساعد دين،** الذين لم يبخلوا عليا بمعلوماتهم القيمة والمراجع التي أفادتني كثيرا، وإلى كل عمال خزينة ولاية المدية.

إلى كل هؤلاء أهدي هذا العمل الذي أسئل الله تعالى أن يتقبله خالصا.

مريم فرجاني



الإهـــداء

الحمد لله حبا وشكرا وامتنانا على البدء والختام، وآخر دعواهم أن الحمد لله رب العالمين.

لم تكن الرحلة قصيرة والطريق محفوظا لكنني فعلتها، فالحمد لله الذي يسر لنا البدايات وبلغنا النهايات بفضله وكرمه.

أهدي هذا النجاح لنفسي الطموحة أولا ابتدأت بطموح وانتهت بنجاح، ثم إلى كل من سعى معي لإتمام مسيرتي الجامعية، دمتم لي سندا وبكل حب أهدي ثمرة نجاحي وتخرجي:

*إلى النور الذي أنار دربي والذي بذل جهد السنين من أجل أن أعتلي سلالم النجاح إلى من أحمل اسمه بكل فخر **"حبيبي وصديقي والدي العظيم".**

* إلى من علمتني الأخلاق قبل الحروف إلى الجسم الصاعد بي إلى الجنة إلى الداعمة الأولى في حياتي إلى جنتي في الأرض **"صديقة عمري والدتي الكريمة".**

* إلى من ساندوني بكل حب عند ضعفي وأزاحوا عن طريقي المتاعب ممهدين لي الطريق زارعين الثقة والإصرار بداخلي إلى ملهمي نجاحي **"إخوتي وأخواتي".**

* إلى دليلي في الزحام ومرافقتي في الأحلام وموجهتي إلى الأمام توأم روحي **"منال"** وإلى رفيقة الخطوات الأولى ويدي اليمنى في مشواري الدراسي وحاملة أجمل الذكريات رفيقة دربي وحياتي **"مريم فرجاني".**

* وأحب أن اختم هذا الإهداء إلى صاحبي الفضل الكبير والعظيم، إلى من وقفوا بجانبي كلما أوشكت على التعثر إلى الأيادي الخفية التي كانت وراء هذا النجاح السيد الوكيل المفوض بالخزينة العمومية **"بوبكري محمد"** والسيد رئيس مكتب الحافظة والمحاسبة **"دين ساعد"** وإلى كل عمال خزينة ولاية المدية.

مريم ديلمي

مقدمة



مقدمة:

عرف النظام الميزاني في الجزائر آلية للتدخل في تنفيذ السياسة المالية خارج الميزانية، والتي شهدت تزايدا معتبرا، تتمثل في الحسابات الخاصة للخزينة العمومية التي كان أساس نشأتها التمييز بين عمليات النهائية والعمليات المؤقتة للدولة، لكن هذه التقنية أو الآلية ما لبثت أن تطورت لتصبح أداة مفضلة بيد الحكومة لتنفيذ عدة عمليات ومشاريع مختلفة، بغية الوصول إلى مجموعة من الأهداف دون وجود ضرورة الحصول على مصادقة وموافقة السلطة التشريعية المتمثلة في البرلمان.

كانت الحسابات الخاصة للخزينة العمومية بمثابة مرافق خاصة في الخزينة، ومنحت لهذه الحسابات خلال تلك الفترة طبيعة خاصة، لأن المرافق الخاصة للخزينة كانت تضع تمييزا بين المرافق المتعلقة بالميزانية العامة والمتعلقة بالميزانيات الملحقة للخزينة، فعلى الدولة القيام بنوعين من التقديرات، تقدير مرتبط بالنفقات العامة وتقدير مرتبط بالإيرادات لتغطية هذه النفقات،وهذا يتم عن طريق ميزانية الدولة التي تعبر عن خيارات السياسية واقتصادية في الدولة، والتي تسمح بإشباع الحاجات العامة، وذلك في إطار ما يتقرر من إجراءات وتدابير مالية تتعلق بتحضير الميزانية وتنفيذها ورقابتها، فهذه النفقات والإيرادات في الحسابات الخاصة تعد من أهم الوثائق إلى جانب الموازنة العامة للدولة، وهي حسابات خارجة عنها كانت لا تذكر في قوانين المالية كونها عبارة عن حسابات مؤقتة لصندوق الخزينة، وفي الأصل هي خارجة عن قواعد الموازنة، إلا أن التوسع في استخدامها جعل هذا الخروج مبالغا فيه، فقد أصبحت اليوم تستعمل لإنجاز عمليات لا تختلف عن العمليات التي تتضمنها الموازنة العامة .

الحسابات الخاصة للخزينة العمومية من بين أدوات المالية العامة، التي تستخدمها الحكومات في مختلف دول العالم لمواجهة أوضاع غير عادية، قد تؤدي إلى ارتفاع الإنفاق الحكومي إلى مستويات غير مقررة ضمن قوانين مالية، فعرفت الحسابات الخاصة للخزينة تطورات في النظام القانوني، ومع تطور الإصلاحات في الجانب الموازني أصبحت الحسابات الخاصة تنفذ وفق الشروط المطبقة على عمليات الميزانية العامة للدولة وفق القانون رقم 17/84 المتعلق بقوانين المالية المؤرخ في 07 جويلية 1984 المعدل والمتمم، كما تمثل هذه الحسابات وسيلة فنية يسجل بموجبها دخول أموال إلى خزينة الدولة من خلال العمليات الخاصة التي تؤديها، ولا تفتح هذه الحسابات إلا بموجب قانون.

أهمية الموضوع:

يستمد هذا البحث أهميته من أهمية الموضوع المعالج، كونه تناول موضوع بالغ الأهمية لم يحظى بالقدر الكافي من البحث، ويتمثل في الحسابات الخاصة للخزينة العمومية، فالحسابات الخاصة للخزينة تعتبر تقنية تثير جدلا كبيرا، نظرا للخصوصية التي تتمتع بها، حيث أنها تعتبر من الآليات المفضلة للحكومة، باعتبارها أداة رئيسية تستخدمها في تنفيذ السياسة المالية المرغوبة، وتمنح لها مجالا واسعا لتنفيذ مشاريعها، بالإضافة إلى حساباتها الجديدة المستحدثة في القانون العضوي رقم 15/18المتعلق بقوانين المالية، وكذا علاقتها بالميزانية العامة للدولة في الجزائر.

أسباب اختيار الموضوع:

ترجع مبررات اختيارنا لدراسة هذا الموضوع إلى تفاعل مجموعة من الأسباب نقسمها بين الذاتية والموضوعية:

- **الأسباب الذاتية**:

- الفضول والميل إلى معرفة الكثير عن هذا الموضوع والتعمق فيه.
- هذا الموضوع لم يتناول في الجانب القانوني مما دفعنا إلى تناوله.
- رغبة منا في إثراء مكتبة الكلية بمرجع جديد عن الحسابات الخاصة للخزينة العمومية.

- **الأسباب الموضوعية**:

- حساسية الموضوع وقلة الدراسات في هذا المجال، حيث أن القانون الجديد لم يعني بالدراسة الكافية من طرف الباحثين.
- تطور الحسابات الخاصة للخزينة حسب قانون المالية، ومستجدات قانون المالية حول هذه الحسابات.

أهداف الدراسة:

نهدف من خلال هذه الدراسة إلى إبراز مايلي:

- ماهية الحسابات الخاصة للخزينة العمومية في الجزائر.
- نتناول أهم أنواع الحسابات الخاصة الموجهة لتمويل برامج الاستثمار العمومي.
- التعرف على حسابات التخصيص الخاص.
- العمليات التي تدخل في مجالات خاصة مبررة بالمرونة والتنفيذ والآليات المفضلة للحكومة.
- علاقة الحسابات الخاصة للخزينة بالميزانية العامة في الجزائر.

صعوبات البحث:

لقد واجهتنا صعوبات عديدة، حيث أن جميع البحوث العلمية لا تخلو من هذه الصعوبات مهما كانت بساطتها، ومن بين هذه الصعوبات نذكر مايلي:

- نقص الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الحسابات الخاصة للخزينة.
- قلة ونقص المراجع والكتب المتخصصة بالحسابات الخاصة للخزينة العمومية، وما وجد منها كان عام في تناوله الموضوع.

الإشكالية: مما سبق يمكننا طرح الإشكالية التالية

ما الهدف من إنشاء الحسابات الخاصة للخزينة، ومدى تأثيرها على الميزانية العامة في الجزائر؟

المنهج المتبع:

للإجابة عن هذه الإشكالية اتبعنا المنهج الوصفي والمنهج الاستنباطي، حيث يستخدم الوصف في عرض الجوانب النظرية لمفهوم الخزينة العمومية والحسابات الخاصة للخزينة، بالإضافة إلى حسابات التخصيص الخاص، والمنهج الاستنباطي المتمثل في الاستدلال، التحليل والاستنتاج، وهذا من خلال الوقوف على حقيقة ما تضمنته قوانين المتعلقة بالمالية بخصوص الحسابات الخاصة للخزينة العمومية.

خطة الدراسة:

بغية الإلمام بالموضوع محل الدراسة من كل جوانبه، وعلى ضوء الإشكالية المطروحة فقد تم تقسيم هذا البحث إلى فصلين وهما:

الفصل الأول جاء تحت عنوان الإطار المفاهيمي للحسابات الخاصة للخزينة العمومية تناولنا فيه ماهية الخزينة العمومية باعتبارها منشأة مالية مكلفة بتسيير مالية الدولة، وماهية الحسابات الخاصة للخزينة العمومية حيث تطرقنا إلى أهم أنواع الحسابات الخاصة وتصنيفاتها، بالإضافة إلى ذلك تطرقنا إلى حساب التخصيص الخاص الذي يعتبر الأكثر استخداما وتأثيرا في النظام الميزاني الجزائري.

أما الفصل الثاني جاء تحت عنوان النظام القانوني للحسابات الخاصة للخزينة العمومية في ظل الميزانية العامة في الجزائر، تناولنا فيه استحداث الحسابات الخاصة للخزينة العمومية، تطرقنا إلى أهم التعديلات التي جاء بها القانون العضوي رقم 15/18 المتعلق بقوانين المالية، وكذا قانون المالية لسنة 2020 فيما يخص الحسابات الخاصة للخزينة العمومية، وكذا عرض مختلف الصور التي يمكن أن تأخذها الرقابة على هذه الحسابات، و تطرقنا أيضا إلى الإطار التنظيمي للحسابات الخاصة

للخزينة العمومية ، حيث تناولنا إجراءات فتح وغلق هذه الحسابات، لنصل في آخر الفصل إلى علاقة الحسابات الخاصة للخزينة العمومية بالميزانية العامة للدولة والتي تعتبر كاستثناء.

وفي الأخير ختمنا بحثنا بخاتمة أكدنا فيها على أهم النقاط الرئيسية التي انطوى عليها موضوع البحث وأهم النتائج التي توصلنا إليها من خلال معالجتنا للموضوع، وقد أرفقنا في الأخير جملة من الاقتراحات التي نراها مناسبة لمعالجة بعض السلبيات الملاحظة.

الفصل الأول :

الإطار المفاهيمي للحسابات الخاصة للخزينة العمومية

إن ميدان إدارة الخزينة يعتبر جزء لا يتجزأ من الإدارة المالية، وقد أصبح اليوم يحتل مكانة معتبرة ضمن وظائف المؤسسة، وذلك لأن كل القرارات المتخذة من طرف المؤسسة والمتعمقة بكل جوانب نشاطها ينعكس مفعولها وأثرها المباشر على الخزينة، التي تعبر عن الجانب الحقيقي أو الفعلي لجميع التدفقات النقدية.

إن توسع وظائف الدولة وامتداد نشاطها للحياة الاقتصادية، بإنشائها مصالح تجارية وصناعية تابعة لها ومستقلة عنها ماليا، وظهور ضرورة التمييز في الميزانية العامة للدولة بين الإيرادات النهائية والمؤقتة يعد ضروريا وضع ميزانية الدولة في وثيقة تسمى الحسابات الخاصة للخزينة العمومية وهذا للتمكن من إلقاء نظرة على إيراداتها ونفقاتها لمعرفة توازنها، وتعد من أهم الوثائق إلى جانب الموازنة العامة للدولة، كونها حسابات خارجة عنها وكانت لا تذكر في القوانين المالية نظرا لطابعها المؤقت، إلا أن التوسع في استخدامها اليوم يستعمل لإنجاز عمليات لا تختلف في طبيعتها وأهدافها عن العمليات التي تضمنها الموازنة العامة للدولة.

وعليه قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين، تناولنا في المبحث الأول ماهية الخزينة العمومية ، أما المبحث الثاني تناولنا فيه ماهية الحسابات الخاصة للخزينة العمومية.

المبحث الأول: ماهية الخزينة العمومية

يعتمد أي نظام اقتصادي في العالم في مراحل تهيئة مقومات الموازنة العامة، على إنشاء صندوق عام للدولة ولجميع الإدارات الحكومية، وتقوم هذه الأخيرة بإيداع ما تجنيه من إيرادات من مصادر مختلفة في هذا الصندوق، حيث من المفروض أن توفر المبالغ المجمعة فيه لتسيير التخطيط المالي الذي عكسته الموازنة العامة، ويطلق على هذا الصندوق اسم الخزينة العمومية.

لكل دولة من دول العالم خزينة تسمح لها بتمويل عملياتها المالية، وبذلك تعتبر المنفذ الأول والأخير لتغطية النفقات العمومية، المتمثلة في مجموعة كبرى من الخدمات والمنافع العامة المقدمة لصالح الأفراد، كل هذه الخدمات تمثل مصاريف بالنسبة للدولة، ولتحقيقها يستلزم توفير موارد مالية.

تعتبر الخزينة أهم منشأة مالية مكلفة بتسيير مالية الدولة، ولهذا تعمل دوما على تسجيل عملياتها المالية كونها تمثل التشخيص المالي في تحصيل ايرادتها.

وعليه سنتناول في هذا المبحث التطور التاريخي للخزينة العمومية، تعريفها، خصائصها أهميتها وصلاحياتها.

المطلب الأول: مفهوم الخزينة العمومية

الخزينة العمومية كلمة أنجلوسكسوفونية، ظهرت في القرن الخامس عشر من طرف كولر وديلير، وتعتبر بصفة عامة سلطة للمراقبة على الأجهزة المحاسبية، وهي المسير المالي لأموال الدولة، أما في فرنسا قد بدأ الفصل فيها منذ عهد ملكها فليب أوغست (1223/1180)، ويعود الفضل إلى وزير المالية لويس السادس عشر في تنظيم الخزينة على أساس موحد ومبسط ومتدرج المسؤوليات عام 1777.

إن الخزينة العمومية مرت بعدة مراحل منذ الفترة الاستعمارية إلى غاية اليوم، وعليه سنتناول في هذا المطلب تطور الخزينة العمومية قبل وبعد الاستقلال.

الفرع الأول: التطور التاريخي للخزينة العمومية

توجد في كل دولة من دول العالم خزينة خاصة بها، تقوم بعدة عمليات مالية منها تحصيل الإيرادات، وصرف النفقات، والموازنة بينهما، في إطار المالية العمومية للدولة.

إن الخزينة العمومية في الجزائر مرت منذ نشأتها إلى اليوم بعدة مراحل، واكبتها تغيرات في وظائفها ومهامها سنبينها فيما يلي[1]:

[1]- حسين الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، الطبعة الأولى، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1999، ص 159.

أولا: مرحلة ما قبل الاستقلال

تأسست الخزينة العمومية الجزائرية بالأمر الصادر في 04 مارس 1943، المتضمن إصلاح النظام المالي الجزائري، بعد ذلك استبدل اسم الخزينة بالفرع الجزائري الخاص بالخزينة العامة، وذلك طبقا للقانون الصادر في 29 نوفمبر 1959 بالنسبة للنظام المالي الجزائري، أما مبدأ استقلالية الخزينة العمومية، فقد تقرر بالقانون الصادر في 20 سبتمبر 1949 المتضمن الهيكل التنظيمي للجزائر، والمرسوم رقم 1413/50 الصادر في 13 نوفمبر 1950، فبالنسبة للنظام المالي الجزائري وابتداء من01 جانفي 1953 أنشأت خزينة مستقلة تضمن تنفيذ العمليات المالية للدولة وأعوانها العموميين [1].

ثانيا: مرحلة ما بعد الاستقلال

بعد إنشاء خزينة مستقلة تضمن تنفيذ العمليات المالية للدولة وأعوانها العموميين، مرت الخزينة العمومية بعدة مراحل لتتطور وتصبح على ماهية عليه في الجزائر نذكرها فيما يلي:

أ- الخزينة صندوق ودائع 1962- 1966:

تمثل الخزينة في هذه المرحلة بصندوق ودائع لحساب مراسلين ذوي صيغة بنكية، مع ميزة أن تسيير الخزينة لحساب هؤلاء الزبائن يعتبر واجبا وليس اختياريا، وبالتالي يلعبون دورا هاما في حل مشاكل الخزينة، حيث عرفت هذه المرحلة نظام موسع وشامل، فقد شملت معظم الوكلاء الاقتصاديين الماليين وغير الماليين، باستثناء البنوك الخاصة الأجنبية وكل التعاونيات العامة [2].

ب- مرحلة تكوين النظام المصرفي الجزائري وتخفيف الضغط المالي عليها 1966- 1970:

تزامنت هذه المرحلة مع ظهور أول بنك وطني وهو البنك الجزائري BNA في 13 جوان 1966، إذ أن ظهور هذه المؤسسة المالية الجديدة، أدى إلى تقليص إطار عمل الخزينة العمومية، لأنها تعتبر بنك وطني فيجب عليها توفير التمويل، في أجل قصير لعدة قطاعات مختلفة منها الزراعي، الصناعي والتجاري الذي كان يعتمد قبل ظهور BNA على جزء كبير من قروض الخزينة العامة [3].

---

[1]- حسين الصغير، المرجع السابق، نفس الصفحة.

[2]- فريدة بخراز يعدل، تقنيات وسياسات التسيير المصرفي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2000، ص 86-87.

[3]- المرجع نفسه، نفس الصفحة.

ج- مرحلة سيطرة الخزينة العمومية على الدائرتين البنكية ودائرتها العامة 1971- 1987:

في هذه المرحلة تطورت الخزينة العمومية وتعقدت مهامها[1]، من تجميع الإدخارات تحت الطلب، إلى نظام تجميع وتبادل المدخرات، بتحويلها إلى استثمارات تخدم المخططات التنموية، بداية من المخطط الرباعي 1 و2 والخماسي 1، وذلك بتمويل الاستثمارات المخططة للمؤسسات العمومية بقروض طويلة الأجل، ونص على هذا إصلاح 1971 المقرر في قانون المالية لسنة 1971 حسب المادة 07 من الأمر رقم 70- 93[2]، المؤرخ في 1970/12/31، حيث نصت المادة 07 على مايلي: "إن تمويل الاستثمارات المخططة للمؤسسات العمومية، يجب تحقيقها بقروض طويلة الأجل ممنوحة على أساس مصادر الادخار المجمعة من طرف الخزينة".

فالمرسوم رقم 71- 259[3]، المؤرخ في19 أكتوبر1971 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية في المادة 06 منه، تضمنت بشكل نهائي سيطرة الخزينة على النظام البنكي، حيث نصت: "تكلف المديرية الفرعية لميزانية التجهيز، بتسيير ميزانية التجهيز العمومي، وكذا فإن الصندوق الجزائري للتنمية لن يقوم بتسيير بعض الاعتمادات المفتوحة في ميزانية التجهيز، وعليه فإن الخزينة العمومية ستكون الجهاز الوحيد الذي سيتدخل لتنفيذ الميزانية العامة".

عموما تميزت هذه المرحلة بتفعيل مكانة الخزينة العمومية مقارنة بالنظام البنك، بحيث تعزز دور الخزينة وشموليتها واستيلائها على صلاحيات البنك المركزي، وأصبحت تمثل الوسيط المالي الأساسي للاقتصاد.

د- مرحلة انفصال الخزينة على الدائرة البنكية ودائرتها الخاصة 1987 – إلى يومنا هذا:

تميزت هذه المرحلة بتراجع دور الخزينة واستعادة البنك المركزي لصلاحياته، وبانفصال دائرة الخزينة عن الدائرة البنكية (1987-1990)، وهذا بسبب بروز تداعيات الأزمة الاقتصادية محليا، وبتدني أسعار البترول، وأحداث أمنية (أكتوبر 1988)، وتعديل دستور 1989، وإعلان التعددية الحزبية، ووافق هذه التحولات إصدار قانون رقم 12/86[4] بتاريخ 1986/08/19 المتعلق بنظام البنوك و القرض ، الذي يؤكد على إشراف كل من القطاع المصرفي والمالي في تعبئة الادخار

[1]- عبد القادر خليل، مبادئ الاقتصاد النقدي والمصرفي، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2014، ص 51.

[2]- المادة 07، الأمر رقم 70-93 المؤرخ في 31 ديسمبر1970 المتضمن قانون المالية لسنة 1971، الجريدة الرسمية، العدد 109، المؤرخة في 31 ديسمبر 1970.

[3]- المادة 06، المرسوم رقم 71-259 المؤرخ في 19 أكتوبر 1971 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية، الجريدة الرسمية، العدد 90، المؤرخة في 05 نوفمبر1971.

[4]- القانون رقم 86-12 المؤرخ في 19 أوت 1986 المتعلق بنظام البنوك و القرض، الجريدة الرسمية، العدد 34، المؤرخة في 20 أوت 1986.

الوطني، مما يشير إلى تراجع في إصلاحات1971 وتراجع دور الخزينة العمومية أيضا، حيث أصبحت القروض الممنوحة للاستثمارات محددة سلفا في المخطط الوطني للقروض لا تمليها الخزينة العمومية وبها استعاد نسبيا البنك المركزي لصلاحياته[1].

ورغم هذا، بقي عدم تحديد العمليات عائقا في ذلك، بسبب بقاء تدخل الدولة في المؤسسات العمومية، فجاء قانون رقم 06/88[2] بتاريخ 1988/10/12، المتضمن استقلالية المؤسسات العمومية ومنها استقلالية النظام المصرفي والمالي، وهو ما شكل محورا أساسيا للدخول إلى اقتصاد السوق والقيام بإصلاحات أخرى.

من سنة (1990 إلى يومنا هذا)، تميزت هذه المرحلة باستقلالية البنك المركزي وتقلص دور الخزينة العمومية إلى مرفق عام يسير ميزانية الدولة، فصدور قانون النقد والقرض رقم 10/90[3] وقانون المحاسب العمومي رقم 21/90[4]، الذي أعطى مهمة تحقيق الإيرادات والنفقات للخزينة العمومية، وأنها لا تتمتع بالشخصية المعنوية بل هي مرفق عام، وتحددت علاقتها بالبنك المركزي

عبر مجموعة مواد من القانون رقم 10/90 المتعلق بقانون النقد والقرض وهي:104، 121، 211، 212، 213، ويتم فيها فصل الدائرة النقدية عن الدائرة المالية، وهو المبدأ الذي اعتمده قانون النقد والقرض، فالخزينة العمومية لم تعد حرة في اللجوء إلى عملية القرض وتمويل عجزها عن طريق اللجوء إلى البنك المركزي لم يعد يتميز بتلك التلقائية، ويسمح هذا المبدأ بتحقيق الأهداف التالية:

1. استقلال البنك المركزي عن الدور المتعاظم للخزينة ؛
2. ديون الخزينة اتجاه البنك المركزي والقيام بتسديد الديون المتراكمة عليها، بالإضافة إلى أنه

من المبادئ التي جاء بها قانون النقد والقرض رقم 10/90 نجد مبدأ الفصل بين دائرة ميزانية الدولة ودائرة القرض.

[1]- عبد القادر خليل، المرجع السابق، ص 52.
[2]- القانون رقم 88-06 المؤرخ في 12 جانفي 1988 يعدل ويتمم القانون رقم 86-12 المؤرخ في 19 أوت 1986 المتعلق بنظام البنوك و القرض، الجريدة الرسمية، العدد 02، المؤرخة في 13 جانفي 1988.
[3]- القانون رقم 90-10 المؤرخ في 14أفريل 1990 المتعلق بالنقد و القرض، الجريدة الرسمية، العدد16، المؤرخة في 18 أفريل 1990.
[4]- القانون رقم 90-21 المؤرخ في 1990/08/15 المتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية، العدد 35، لسنة 1990.

الفرع الثاني: تعريف الخزينة العمومية

يقصد بها حسابات الدولة التي تسجل وارداتها كالضرائب وغيرها، فالخزينة العمومية هي منشأة عمومية مكلفة بتسيير خزانة الدولة أي إيرادات الحكومة ونفقاتها، كما أن الخزينة العمومية هي الشخصية المالية لأي بلد حيث تودع فيها الإيرادات العامة (الضرائب)، وتنفذ الإنفاق والقرض لتغطية الحاجات المالية المؤقتة أو الدائمة، أما في المفهوم الفرنسي فالخزينة هي وسيط مالي محترف يقوم بالعمليات البنكية، كما أن الخزينة العمومية ليست لها الشخصية الاعتبارية فهي عبارة عن هيئة مالية عمومية تابعة لوزارة المالية، إذ تعتبر إدارة من مجموعة إداراتها ويعتمد عليها حيث تتضمن الخزينة العمومية كذلك كل الأنشطة المالية.

للخزينة العمومية عدة تعاريف، منها قانونية، فقهية، اقتصادية وإدارية سنذكرها كمايلي:

أولا: التعاريف القانونية

إن التشريع الجزائري المتعلق بالسلطة الإدارية لاسيما التشريع المالي والمحاسبي، المطبق على الهيئات العمومية، قد أشار في محتواه إلى الخزينة العمومية دون تحديد مفهومها وطبيعتها القانونية، فعلى سبيل المثال نصت المادة 01 من القانون رقم 198/63[1] المؤرخ في 1963/06/08 المعدل والمتمم، على إنشاء وكالة قضائية للخزينة لدى وزير المالية، مكلفة بتمثيل الدولة أمام القضاء العادي، سواء كانت مدعية أو مدعى عليها لأسباب خارجة عن الضرائب والأملاك.

نصت المادة 62 من القانون رقم 17/84[2] المؤرخ في 1984/07/07 المتعلق بقوانين المالية على: "الخزينة العمومية تقوم بالتنفيذ تحت مسؤولية الدولة لعمليات الخزينة، كإصدار وتسديد القروض والقيام بعمليات إيداع لحساب مراسلي الخزينة"، كما أشارت المادة 53 من القانون رقم 21/90[3] المؤرخ في 1990/08/15 المتعلق بالمحاسبة العمومية، أن الخزينة تقوم بتقديم أموال ضرورية لسد العجز في الصندوق أو باقي الحساب على عاتق المحاسب العمومي، كما نصت المادة 13 من القانون رقم 21/90 على: "الخزينة العمومية تقوم بتنفيذ العمليات المحددة في المواد 10،11 و12 المتعلقة بالهيئات والجماعات العمومية المذكورة في المادة الأولى أعلاه".

[1]- المادة 01، القانون رقم 63- 198 المؤرخ في 1963/06/08 المعدل والمتمم المتضمن إنشاء الوكالة القضائية للخزينة، الجريدة الرسمية، العدد 38، المؤرخة في 1963/06/11.

[2]- المادة 62، القانون رقم 84-17 المؤرخ في 1984/07/07 المتعلق بقانون المالية المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية، العدد28، لسنة 1984.

[3]- المادة 53 و13، القانون رقم 90-21 المؤرخ في 1990/08/15 المتعلق بالمحاسبة العمومية، المرجع السابق.

أما المادة 05 من القانون رقم 02/91[1] المؤرخ في 1991/01/08 المحدد للقواعد الخاصة المطبقة على بعض أحكام القضاء، فقد نصت على أنه: "يمكن أن يحصل على مبلغ الديون لدى الخزينة العمومية وبالشروط المحددة في المادة 06 وما يتبعها المتقاضون المستفيدون من أحكام القضاء التي تتضمن إدانة الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات ذات الطابع الإداري".

نصت المادة 49 من الأمر 11/03[2] المؤرخ في 26 أوت 2003 المتعلق بالنقد والقرض على أن: "أموال الخزينة العمومية مودعة في حساب خاص لدى بنك الجزائر، لأن بنك الجزائر هو المؤسسة المالية للدولة بالنسبة لجميع عمليات صندوقها وعملياتها المصرفية، ويتولى بدون مصاريف مسك الحساب الجاري للخزينة، ويقوم مجانا بجميع العمليات المدينة والدائنة، التي تجرى على هذا الحساب".

إن مصطلح الخزينة العمومية ورد في المرسوم التنفيذي رقم 95-54[3] المؤرخ في 1995/02/15 المحدد لصلاحيات وزير المالية، وكذا المرسوم التنفيذي رقم 07-364[4] المؤرخ في 2007/11/28 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، بالإضافة إلى النصوص السابقة الذكر، هناك العديد من النصوص المتفرقة التي أشارت إلى الخزينة العمومية دون تعريفها تعريفا دقيقا، وإن كانت قد بينت وظائفها وصلاحياتها وتنظيمها، وبالتالي تركت مهمة التعريف لمجهودات الفقهاء وهذا ما سنتعرض له تبعا.

ثانيا: التعاريف الفقهية

حاول بعض الفقهاء في المالية والاقتصاد والقانون إعطاء تعريف للخزينة العمومية ومن بين هذه المحاولات نذكر البعض منها:

إن الخزينة العمومية في مفهوم الأستاذ شاكر القزويني هي اصطلاح يقصد به حسابات الدولة التي تسجل إيراداتها (كالضرائب وغيرها)، ومصروفاتها (كالرواتب وغيرها)، ويطلق عليها أيضا اسم "الجهة المكلفة بمسك تلك الحسابات"، وهكذا فان الخزينة العمومية هي منشأة عامة مكلفة بتسيير خزانة (أي مالية) الدولة «TRESORERIE».

---

[1]- المادة 05، القانون رقم 91-02 المؤرخ في 1991/01/18 المحددة للقواعد الخاصة المطبقة على بعض أحكام القضاء، الجريدة الرسمية، العدد02، لسنة 1991.

[2]- المادة 49، الأمر رقم 03-11 المؤرخ في 26 أوت 2003 المتعلق بالنقد و القرض، الجريدة الرسمية، العدد 52، المؤرخة في 27 أوت 2003.

[3] - المرسوم التنفيذي رقم 95-54 المؤرخ في 15 فيفري 1995 المحدد لصلاحيات وزير المالية، الجريدة الرسمية، العدد22، المؤرخة في 20أفريل 2011.

[4]- المرسوم التنفيذي رقم 07-364 المؤرخ في 28 نوفمبر 2007 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، الجريدة الرسمية، العدد 75، المؤرخة في 02 ديسمبر 2007.

ويضيف أيضا أن الخزينة هي الهوية المالية للدولة، ومن الطبيعي أن يكون تطورها مرتبط بتطور الدولة، وهي لا تتعامل بالنقد بصفة أساسية وإنما بالكتابة (نقود كتابية) أي دورها بالأساس هو محاسبي[1].

يقول الأستاذ جلبار اورسوني **(GILBERT ORSONI)** إن مفهوم الخزينة يصعب تحديده، و لايمكن إعطاء تعريف شامل، ولكن يمكن القول أنه من الناحية القانونية لا يمكن تمييز الخزينة عن الدولة، ولكن هي الدولة في مظهرها المالي فهي مقرضة، مدينة ومسيرة للأموال العمومية.

ويضيف أيضا أن الخزينة تتميز من الناحية العضوية والمادية بوجود عدد من المصالح الموضوعة تحت سلطة وزير المالية، يساعدها عدد من الهيئات تسمى مراسلي الخزينة، فمن الناحية العضوية هي مجموع المديريات والمصالح المتواجدة على المستوى المركزي والمحلي، ومن الناحية المادية تمارس وظائف تزداد وتتنوع بتطور الدولة .

أما الأستاذ باسكال بيرتوني **(PASCAL BIRTONI)** في كتاب الماليـــة العموميـة، يقـول

أن الخزينة العمومية لا تتمتع بشخصية قانونية متميزة عن شخصية الدولة، بل هي عبارة عن مصلحة تابعة للدولة تتصرف بصفتها كأمين صندوق وبصفتها بنك، وهي تضمن التوازنات النقدية والمالية الكبرى[2].

و يرى لوفن بارقر **(LAUFEN BERGER)**"أنها صراف وممول للدولة"، وهو أرجح تعريف حسب الأستاذ حسين الصغير، وتمثل الخزينة العمومية الهرمية المالية، التي لا تتعامل بالنقد بصفة أساسية، وإنما بالنقود الكتابية، بمعنى التحويلات المالية، على أساس قوانين أو مراسيم، أو قرارات أو مقررات. ..الخ، من أعمال الإدارة، أو النشاط الإداري من المركز إلى القاعدة، فهي تمثل الهوية المالية للدولة [3].

---

[1]- شاكر القزويني، محاضرات في اقتصاد البنوك، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 1989، ص 144.

[2]-Pascale Bertoni, finances publiques, 2eme édition, librairie Vuibert, paris, France, octobre 1998, p71

نقلا عن حسين الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، الطبعة الأولى،دار المحمدية، الجزائر، 1999، ص 164.

[3]- حسين الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، الطبعة الثانية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2010.

هذه التحولات المالية التي تتضمن الإرادات والنفقات ضمن موازنة عامة، تحافظ من خلالها الخزينة العمومية على التوازن المالي للدولة، والاقتصاد الوطني ككل، بتخفيض التضخم والعجز التجاري، وتقليص الواردات، ودعم الاستثمار، وترشيد النفقات، وحماية المال العام.

ثالثا: التعريف الاقتصادي

من الناحية الاقتصادية، تعتبر الخزينة العمومية العون الرئيسي للحفاظ على التوازن المالي للدولة، ومن ثم التوازنات العامة المسطرة في مخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية السنوية والمتعددة السنوات، وهذا من خلال تحصيل الإيرادات وتنفيذ المدفوعات ذات الطابع العمومي حسب مبالغها وتخصيصاتها[1].

رابعا: التعريف الإداري

من الناحية الإدارية، تعتبر الخزينة العمومية مجموعة من المصالح المالية التابعة للدولة والخاضعة لسلطة الوزير المكلف بالمالية، هذه المصالح موزعة عبر إقليم الدولة ووفق نمط هرمي (تسلسل سلمي)، تربطها من الناحية المالية وحدة الصندوق، ومن الناحية الإدارية سلطة وزير المالية، حيث أن المشرع منح لكل مصلحة اختصاصها النوعي والمحلي[2].

وهناك من عرفها على أنها كيان إداري تابع لوزارة المالية، يقوم بالإجراءات الضرورية لتسيير مالية الدولة، والوقوف على إيراداتها ونفقاتها، وتؤثر نتيجة لذلك على كل المتغيرات التي تهم من بعيد أو من قريب المركز الاقتصادي للدولة[3].

من خلال التعاريف السابقة يمكن أن نستنتج مايلي:

1- الخزينة العمومية صراف وممول للدولة؛
2- الخزينة العمومية كيان إداري تابع لوزارة المالية، يقوم بالإجراءات الضرورية لتسيير مالية الدولة؛
3- الخزينة العمومية ليست احتياجات ولكن فائضا، والتي بفضلها يمكن أن نتمكن من حفض أكبر التوازنات المالية والنقدية اللازمة لتسيير المالية العامة؛
4- بفضلها (الخزينة العمومية) يمكن ممارسة نشاطات الرقابة على تمويل وتحريك الاقتصاد والمالية بالوقوف على مواردها ونفقاتها.

[1]- عبد الحميد مرغيت، أساسيات المحاسبة العمومية، ديوان المطبوعات الجامعية، جيجل، الجزائر،2015، ص 48.
[2]- نفس المرجع، ص 49.
[3]- علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 164.

الفرع الثالث: خصائص الخزينة العمومية

من خلال تعريفات الخزينة العمومية نجد أنها تتميز بعدة خصائص تتمثل فيما يلي:

أولا- تعتبر الخزينة العمومية منشأة عامة مكلفة بتسيير ميزانية الدولة: أي هي مؤسسة تملكها الدولة بالكامل أو جزء منها تتحكم فيها بواسطة سلطة عامة، مكلفة بتسيير ميزانية الدولة؛

ثانيا- عبارة عن مصلحة تابعة للدولة: أي ليس لها شخصية معنوية وتقوم بالتشخيص المالي للدولـة؛

ثالثا- الخزينة العمومية تقوم بتنفيذ قانون المالية: أي تنفيذ القوانين التي صادق عليها البرلمان[1]؛

رابعا- الخزينة العمومية عبارة عن شخص إداري: بمعنى أنها تعتبر بمثابة بنك صغير من حيث احتفاظها بأموال سائلة لدى خزائنها[2].

المطلب الثاني: أهمية الخزينة العمومية وصلاحياتها

إن مستوى الخزينة العمومية يعبر عن قدرتها لمراجعة التزاماتها، خاصة تلك المتعلقة بالاستغلال والتمويل الذاتي، وهي بذلك المصب الذي تتجمع فيه كل التدفقات الحقيقية، من وإلى المؤسسة، وبالتالي فهي المرآة العاكسة لكل القرارات التي تتخذ داخل المؤسسة، كما تعتبر المحدد الرئيسي لكفاءة وفعالية الإدارة المالية.

الفرع الأول: أهمية الخزينة العمومية

تعرف الخزينة العمومية بأهميتها البالغة من مالية، اقتصادية، اجتماعية وسياسية تتمثل في مايلي:

أولا: الأهمية المالية للخزينة العمومية

تهدف الخزينة العمومية إلى ضمان القدرة على مواجهة احتياجات الصرف، وتحقيق الأهداف الاقتصادية، وتسعى دائما إلى البحث عن التوازن بين الإيرادات والنفقات[3].

[1]- Besson Jean Louis, Monnaie et Finance, OPU, Alger, 1993, p 132.

[2]- آمنة قادري، الخزينة العمومية ودورها المالي والاقتصادي في الاقتصاد الوطني، دراسة حالة خزينة ولاية الوادي، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص اقتصاد عمومي و تسيير مؤسسات، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،جامعة الشهيد لخضر بالوادي، الوادي، 2014- 2015، ص06.

[3]- المرجع نفسه ، ص8.

ثانيا: الأهمية الاقتصادية للخزينة العمومية

تلعب الخزينة العمومية دورا هاما في السياسة الاقتصادية، وتتمتع بقدرات عالية وإمكانيات مالية ضخمة، وتأثيرها على الدورة المالية وفي التوازن الاقتصادي العام، كما لها دور آخر وهو دعم السياسة النقدية التقشفية، وهي امتصاص المدخرات بدلا من الإسراف النقدي، أي امتصاص السيولة لدى البنوك[1].

ثالثا: الأهمية الاجتماعية للخزينة العمومية

تقوم الخزينة العمومية بتقديم مبالغ مالية إلى المصلحة الاجتماعية، وذلك من أجل تمويل مشاريع تزيد في العملة، وتهدف إلى الزيادة في القدرة الشرائية والزيادة في الدخل[2].

رابعا: الأهمية السياسية للخزينة العمومية

للخزينة العمومية أهمية سياسية، تتمثل في الاستقلال الاقتصادي الذي يرمي إلى تشجيع وتنشيط المشروعات وتمويلها وتدعيمها، حيث يؤدي إلى زيادة الإنتاج وتحقيق الاستقلال الذاتي للاقتصاد الوطني.

الفرع الثاني: صلاحيات الخزينة العمومية

تبرز أوجه تدخل الخزينة العمومية في تنظيم مختلف النشاطات الاقتصادية والمالية للدولة من خلال:

- ✓ التدخل في تنظيم النشاط الاقتصادي، ليس فقط باعتباره العون المكلف بتنفيذ ميزانية الدولة أو تمثيل السلطات التنفيذية؛
- ✓ الرقابة المباشرة على حركة تداول النقد الدولي؛
- ✓ تعتبر المؤسسة المالية التي تتدخل من خلال إبرام قروض قابلة للتسديد [3]؛
- ✓ تتحصل على تبسيطات من البنك المركزي، والموجه لضمان استمرار النفقات النقدية داخل

[1]-Saoudi Messaoud, l'éssentiel des finances publique en fiches, éditeur ellipses, paris, france, 2014, p 132.

[2]- علاء الدين بغداد، فعالية الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي وأثرها على الخزينة العمومية، دراسة حالة مديرية الضرائب، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق محاسبي،قسم العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2010، ص 92.

[3]- زكية طباخ و ليندة مقدمي، المحاسبة العمومية ودورها في تنفيذ عمليات الخزينة العمومية في الجزائر، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وجباية معمقة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، برج بوعريريج، 2020- 2021، ص30.

نظام التمويل، ويعتبر تدخل الخزينة العمومية في عملية تخصيص المواد المالية للدولة أمرا جوهريا لضمان دائرة التمويل، ولكن الدور التدريجي للاقتطاعات الضريبية أثر على تخصيص الموارد المالية الموجهة من طرف الخزينة العمومية في عملية التحصيل الجبائي، الأمر الذي خلق ضغوطات مالية كبيرة على دائرة التمويل؛

- ✓ تسيطر على تمويل الاقتصاد، والاستعانة بها باعتبارها الوسيط المالي الرئيسي الذي يساهم

في تنشيط حركة القروض، وتلعب الوساطة المالية للخزينة دورا فعال في تخصيص الموارد إلى نشاطات إنتاجية محددة من طرف السلطات العمومية، إلا أن الادخار المقتطع لفائدتها يمثل عبئا إضافيا على المؤسسات العمومية؛

المبحث الثاني: ماهية الحسابات الخاصة للخزينة العمومية.

تعتبر فرنسا من أول الدول التي اتبعت تقنية الحسابات الخاصة للخزينة، فأول حساب خاص تم إنشاؤه هو صندوق الضمانات النقدية، وذلك بموجب القانون الصادر في 28 أفريل 1816، يودع

في هذا الصندوق الضمانات التي يقدمها المحاسبون العموميون، المقاولون والموردون عند توليهم مهامهم، من أجل ضمان حسن التنفيذ، ويكون هذا الحساب خارج الموازنة[1].

حيث تعتبر هذه الحسابات أو الصناديق، بالإضافة إلى تقنيات أخرى كالموازنات المستقلة أدوات تسمح للسلطة التنفيذية المتمثلة في الحكومة ووزاراتها، بالقيام بوظائفهم دون اللجوء إلى البرلمان، وأصبحت هذه التقنيات الوسيلة المثلى لتحقيق أهداف الحكومة دون المرور على مصادقة البرلمان.

إن أصل هذه الحسابات ترجع إلى فكرة أساسية، وهي خروج بعض المبالغ المالية من الخزينة العامة التي لا تعتبر إنفاقا بالمعنى الصحيح، ودخول بعض المبالغ إلى الخزينة التي لا تعد موارد بالمعنى الصحيح، والحسابات الخاصة هي حسابات مفتوحة في كتابات الخزينة، التي تجريها تنفيذا لأحكام قانون المالية ولكن خارج الموازنة العامة للدولة.

في الأصل لم تكن في بداية الأمر مدرجة ضمن قانون المالية، حيث كانت تقيد عمليات بسيطة مؤقتة تكون متوازنة فيما بينها، ولا تمول بموارد حقيقية ولا تتضمن نفقات حقيقية، ثم أصبحت عمليات ميزانية أي يتم إدراجها ضمن قانون المالية فتشكل حسابات مفتوحة في كتابات الخزينة.

وعليه قسمنا هذا المبحث إلى مطلبين، تناولنا فيهما تعريف الحسابات الخاصة للخزينة العمومية، أنواعها، خصائصها وتصنيفاتها، بالإضافة إلى تعريف حسابات التخصيص الخاص، أنواعه وكيفية فتحه وتسييره.

المطلب الأول: مفهوم الحسابات الخاصة للخزينة العمومية

تعتبر الحسابات الخاصة للخزينة في المالية العمومية مفهوما غير واضح المعالم، وأمرا لا يمكن تحديده بدقة على المستويين الفقهي والقانوني، على المستوى القانوني اكتفت القوانين المتعلقة بقوانين المالية سواء في القانون الجزائري أو القانون المقارن بذكر فقط وجود هذه الحسابات، مع محاولة تحديد طبيعة العمليات التي تشملها، لكن دون تقديم تعريف لها، أما على المستوى الفقهي

[1] - Amavi Kouévi, " Les Comptes Spéciaux Du Trésor ", librairie générale de droit et de jurisprudence, Paris, France, 2000, P 1.

فبالرغم من أن الممارسة الميزانية عرفت وجود هذه الحسابات منذ القرن التاسع عشر إلا أنها كما يعبر عنها الأستاذ كويفي **(KOUEVI.A)** تشكل "مجالا مجهولا [1]".

الفرع الأول: تعريف الحسابات الخاصة للخزينة العمومية

لقد شكلت الحسابات الخاصة للخزينة العمومية قبل تبنيها في المنظومة القانونية الجزائرية مجالا خصبا للممارسة الميزانية في القانون المقارن، خاصة القانون الفرنسي الذي له أثر كبير في القانون الجزائري بعد الاستقلال، ولقد كانت هذه الحسابات محورا ومجالا عمليا استوجب التطرق إليه في العديد من الدراسات.

وعليه تناولنا في هذا الفرع التعريف الفقهي والقانوني للحسابات الخاصة كالآتي:

أولا: التعريف الفقهي

عرف **David-jwel** الحسابات الخاصة على أنها: "حسابات خارج الموازنة تم عزلها، لأن كل نفقة أو دخل بالنسبة لهذه الحسابات يجب أن تقابلها عملية عكسية ذات أهمية، تساوي العملية الأولى داخل آجال تفوق مدة تنفيذ الموازنة [2]".

أما **خالد شحاذة الخطيب** فركز على: "أن هذه الحسابات ليس لها علاقة مباشرة بإيرادات نفقات الموازنة، وتشرف عليها الخزينة العامة للدولة، فقد تتلقى الحكومة بعض المبالغ لا تلبث أن تعيدها بعد مدة لأصحابها، كتأمين المناقصات التي ترد لأصحابها بعد انقضاء سببها، وبذلك لا يمكن عدها إيرادات للموازنة[3]".

وفي تعريف أكثر شمول **Pierre Dimalta** اعتبرها أنها: "حسابات تفتح في كتابات الخزينة لتسجيل عمليات مداخيل ونفقات تجري خارج الموازنة العامة، بواسطة مصالح تابعة للدولة، لا تتمتع بالشخصية القانونية ولا بالإستقلال المالي، فلا يتم تسييرها بواسطة إدارات ومصالح خاصة، بل بواسطة وزارات معنية بتسيير هذه الحسابات، ويتم اللجوء إليها إما لتبرير الترابط بين عملية

[1]- فاتح أمزال، نظام حسابات التخصيص الخاص في الجزائر، سلسلة مذكرات ورسائل، دار بلقيس، دار البيضاء الجزائر، 2010، ص 3.
[2]- زبيدة نكاز، الحسابات الخصوصية في المالية العامة، أطروحة دكتوراه في القانون العام، تخصص القانون العام، قسم الحقوق، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية، جامعة سيدي محمد بن عبد الله، فاس، المغرب، 2005، ص 15.
[3]- خالد شحاذة الخطيب وأحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثالثة ، دار وائل للنشر، الأردن،2007، ص 280.

الصرف المؤقت، وبين عملية الصرف النهائي، وإما لتقدير تكاليف وأرباح مرفق معين بشكل دقيق وفي بعض الأحيان يتم إحداث الحسابات الخاصة لإبعاد بعض العمليات المالية عن الرقابة[1]".

ثانيا: التعريف القانوني

تطرقت العديد من التشريعات في الدول التي تستخدم تقنية الحسابات الخاصة للخزينة العمومية هذا النوع من الصناديق، فنجد في القانون الجزائري أن عمليات هذه الحسابات هي التي تدون فيها أعباء الدولة ذات الصبغة المؤقتة والموارد المطابقة، كما أن هذه الحسابات لا يمكن فتحها إلا بموجب قوانين المالية[2]، وتمثل هذه الحسابات التعديل الثاني لقاعدة ميزانية الدولة في الجزائر، وتحدد العمليات عليها وترخص وتنفذ حسب شروط عمليات الموازنة العامة للدولة، كما ينقل رصيد كل حساب خاص من سنة إلى سنة، ما لم ينص على أحكام مخالفة في قانون المالية.

إن الممارسة الميزانية عبر قوانين المالية المتتابعة، أبرزت الاهتمام الكبير الذي توليه الحكومة لمحور ثانوي في النظام الميزاني، وهو الحسابات الخاصة للخزينة العمومية، والتي هي من الناحية القانونية تهيئة لكيفية تنفيذ الميزانية العامة للدولة، وهذا بحكم الفقرة الثانية من نص المادة 08 من القانون رقم 84-17 المتعلق بقوانين المالية التي تنص على مايلي: "لا يمكن تخصيص أي إيراد لتغطية نفقة خاصة، تستعمل موارد الدولة لتغطية نفقات الميزانية العامة للدولة دون تمييز، غير أنه يمكن أن ينص قانون المالية صراحة على تخصيص الموارد لتغطية بعض النفقات، وتكتسي هذه العمليات حسب الحالات الأشكال التالية:

الميزانيات الملحقة، الحسابات الخاصة للخزينة، أو الإجراءات الحسابية الخاصة ضمن الميزانية العامة التي تسري على الأموال المخصصة للمساهمات أو استعادة الإعتمادات".

تبرز هذه المادة بوضوح أن كل موارد نفقات الدولة تنفذ في إطار الميزانية العامة للدولة، وأن قانون المالية يمكن أن ينص صراحة على جواز مخالفة هذا الحكم، للتمكين من تخصيص الموارد ولتغطية بعض النفقات، ولأن الأصل هو عدم تخصيص الموارد الذي يدخل في صميم مبدأ الشمولية الذي يشكل قاعدة أساسية من قواعد الميزانية[3].

[1]- زبيدة نكاز، المرجع السابق، ص 16.
[2]- فاطمة فوقة، حوكمة الحسابات الخاصة للخزينة كمدخل لترشيد الموازنة العامة للدولة في الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة مالية بنوك، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2017، ص 56.
[3]- فاتح أمزال، المرجع السابق، ص 4.

من خلال عرض التعاريف المختلفة للحسابات الخاصة للخزينة نجد أنها تتسم بمجموعة من الخصائص نذكر أهمها:

أولا- العمليات التي تكون ضمنها تكون عمليات مؤقتة: أي ليس لها طابع نهائي، في إطار الحسابات الخاصة للخزينة باعتبارها إجراء مرن للمحاسبة، حيث كثيرا ما تمنح الدولة للمنظمات العامة أو شبه عامة قروضا وتسبيقات تمثل نفقات مؤقتة، كونها سوف تسدد بعد مرور بعض الوقت.

ثانيا- تعد عمليات الحسابات الخاصة خارج الميزانية العامة: هي مستثناة من قاعدة السنوية، الوحدة والشمول.

ثالثا- تفتح الحسابات الخاصة بموجب قانون المالية: تنص المادة 48 من القانون رقم 84-17 المؤرخ في 7 يوليو 1984 المتعلق بقوانين المالية، المعدل والمتمم على أنه: "لا يجوز فتح الحسابات الخاصة للخزينة إلا بموجب قانون المالية".

رابعا- تعتبر الإيرادات المحصلة للحسابات الخاصة ليست إيرادات عامة ولا النفقات المسددة نفقات عامة: بل هي عبارة عن أموال تدخل للخزينة على أن تخرج منها فيما بعد والعكس صحيح

خامسا- تعد الحسابات الخاصة للخزينة استثناء لمبادئ الميزانية العامة[1]: تتضمن نفقات خاصة ممولة من إيرادات خاصة، لا تدخل ضمن نفقات وإيرادات الميزانية العامة للدولة، كما أن تسييرها لا يخضع للرقابة البرلمانية، وقد أصبحت الأداة المفضلة لتنفيذ السياسات العمومية كجزء من السياسة المالية.

الفرع الثاني: أنواع الحسابات الخاصة للخزينة العمومية

إن من ضمن العمليات التي تقوم بها الخزينة العمومية، هي العمليات ذات الطابع المؤقت والمدرجة في الحسابات الخاصة خارج الميزانية، وهذه الحسابات تملكها الخزينة العامة وتسجل فيها دخول وخروج الأموال من وإلى الخزينة، فأحيانا تخرج من الخزينة مبالغ لا تعد إنفاقا بالمعنى الصحيح، و بالعكس تدخل إلى الخزينة أموالا لا تعد إيرادا بالمعنى الصحيح[2]، ووجودها كإيرادات في الميزانية الموحدة يعتبر تضخيما للإيرادات والنفقات دون مبرر، ومن ثم استوجب فصلها عن

[1]- نجلاء نوبلي، الحسابات الخاصة للخزينة العمومية، المحاضرة السادسة ألقيت على طلبة السنة الثانية ماستر، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2021، ص 02.
[2]- جمال لعمارة، "علاقة الحسابات الخاصة للخزينة بالميزانية العامة للدولة في الجزائر"، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، العدد 4، 2005، ص 99.

الإيرادات والنفقات الحقيقية،وإدراجها في بيان مستقل يتمثل في حسابات خاصة بكل نوع يطلق عليها حسابات الخزينة.

واحتراما لمبدأ وحدة الميزانية، فإن مبالغ الضمانات والتأمينات وقت قبضها من طرف الدولة لا يجب اعتبارها كإيرادات، لأنها سترد لاحقا ونفس الشيء وقت إرجاعها فلا تعد إنفاقا، إن فتح أو إقفال هذه الحسابات لا يكون إلا بموجب قانون المالية.

لقد حدد قانون المالية لسنة 1996 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 يبقى صنف حسابات التخصيص الخاص هو الأكثر استخداما والأكثر تأثيرا في النظام الميزاني الجزائري.

أولا: الحسابات التجارية (301) Les Comptes des Commerce.

يدرج في هذه الحسابات مبالغ الإيرادات والنفقات المخصصة لتنفيذ العمليات ذات الطابع الصناعي أو التجاري، التي تقوم بها المرافق العمومية للدولة، وهذا بصفة استثنائية وذلك لقيامها وبشكل قانوني ببعض عمليات البيع والشراء، والنتائج السنوية للحسابات التجارية تعد وفقا لقواعد المخطط المحاسبي الوطني[1] ، وتسجل هذه الحسابات ضمن الفرع الحسابي (301).

نصت المادة 49 من القانون العضوي رقم 18-15 الصادر في 02 سبتمبر 2018 في الفقرة 02 على أنه: "تكتسي تقديرات نفقات الحسابات التجارية طابعا تقييما، ويحدد قانون المالية سنويا المبلغ الذي يمكن في حدوده دفع النفقات المرتبطة بالعمليات المعنية أكثر من المبالغ المكتسبة فعلا،وذلك بعنوان جميع الحسابات التجارية[2]"، ونذكر كأمثلة للحسابات التجارية التي أبقى عليها قانون المالية لسنة 1983 الحسابين التاليين:

أ- **الحساب رقم 301.005:** حظيرة العتاد التابع لمديرية الأشغال العمومية

[1]- المادة 54، القانون رقم 84-17 المتعلق بقوانين المالية، المرجع السابق.
[2]- المادة 49، القانون العضوي رقم 15/18 المؤرخ في 2018/09/02 المتعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية، العدد 53، لسنة 2018.

ب- الحساب رقم 301.006: حظيرة عتاد الري [1].

وقد تكفل قانون المالية لسنة 1995[2] بفتح حسابين تجاريين، حيث تم الإشارة إليهما في قانون المالية لسنة 1983 بنفس الأرقام وبعناوين أقل دقة وهما:

أ- **الحساب رقم 301.005:** حظائر عتاد مديريات الأشغال العمومية، بدل حظيرة العتاد التابع لمديرية الأشغال العمومية.

ب- الحساب رقم 301.006: حظائر عتاد مديريات الري، بدل حظيرة عتاد الري.

ومن الحسابات التجارية شيوعا نذكر مايلي:

1- الحساب رقم 301.004: أنشئ بموجب قانون المالية لسنة 1983(المادة 22 القانون رقم 82-14 بتاريخ 30 ديسمبر1982)، والذي يصف عمليات شراء وبيع السيارات والعجلات المطاطية من قبل أملاك الدولة، إلا أنه تم إقفال هذا الحساب بعدما ظل يسير في جانب النفقات العامة فقط لسنتين [3].

ثانيا: حسابات التخصيص الخاص (302)Les Comptes d'Affectation Spéciale.

هي فئة من الحسابات الخاصة للخزينة، وتشكل عمليات تخضع لحكم قانون المالية، وتمول عن طريق موارد خاصة، ويمثل هذا الجزء الأكبر في الحسابات الخاصة للخزينة العمومية[4]، حيث نصت المادة 50 من قانون العضوي رقم 15/18على أنه: "تبين في حسابات التخصيص العمليات الممولة بواسطة الموارد الخاصة، على إثر إصدار حكم في قانون المالية التي تكون بطبيعتها ذات علاقة مباشرة بالنفقات المعنية"، كما تكون حسابات التخصيص الخاص موضوع برنامج عمل يعد من طرف الآمرين بالصرف موضحا لكل حساب الأهداف المرجوة وكذا آجال تحقيقها [5]، وتسجل

[1]- بشير يلس شاوش، المالية العامة (المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري)، ديوان المطبوعات الجامعية، المطبعة الجهوية، وهران، 2008، ص 107.

[2]- محمد أمين عوايشية، صندوق دعم الاستثمار، رسالة ماجيستر في القانون العام الاقتصادي، تخصص قانون، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بن أحمد، وهران، 2012- 2013، ص11.

[3]- المادة 110، قانون 88- 33 مؤرخ في 22 جمادى الأولى 1409 الموافق 31 ديسمبر 1989، المتضمن قانون المالية لسنة 1989، الجريدة الرسمية، العدد 54، لسنة 1988.

[4]- فؤاد محفوظي وعبد المجيد ماجي، "دور الحسابات الخاصة بالخزينة في تسيير إيرادات الدولة في الجزائر"، دراسة حالة، مجلة إدارة أعمال والدراسات الاقتصادية، الجلفة، العدد 02، 2020، ص 266.

[5]- المادة 50، القانون العضوي رقم 15/18 المتعلق بقوانين المالية، المرجع السابق.

هذه الحسابات ضمن الفرع الحسابي(302)، وهي حسابات تستعمل من أجل تخصيص عائدات وإيرادات معينة لتمويل وتسديد نفقات محددة، ومن الحسابات المسجلة في حسابات التخصيص الخاص نذكر بعض منها:

أ- الحساب رقم 302.087 بعنوان "الصندوق الوطني لدعم الشباب":

يسمح بقيد في باب الإيرادات تخصيصات ميزانية الدولة، وحاصل الرسوم الخاصة بالمؤسسة بموجب قانون المالية وجزء من حساب التخصيص الخاص، وجميع الموارد والمساهمات الأخرى، وفي باب النفقات تمويل دعم الشباب، والضمانات الممنوحة للبنوك أو المؤسسات المالية، ومصاريف التسيير الخاصة (المادة 16 من الأمر رقم 96- 14 المؤرخ في 24 يوليو 1994).

ب- الحساب رقم 302.103 بعنوان "صندوق ضبط الموارد":

يسمح بتقييد الفوائض الغير الجبائية الناتجة على مستوى أعلى لأسعار المحروقات، عن تلك المتوقعة ضمن قانون المالية في باب الإيرادات، وفي باب النفقات ضبط نفقات الميزانية وتخصيص الدين العمومي.

ج- الحساب رقم 302.058 بعنوان "تسيير التكوين بالخارج":

تتميز هذه الحسابات بعددها الهائل مقارنة مع الحسابات الأخرى، حيث تم إحصاء 192 حساب تخصيص خاص مفتوح في مدونة الخزينة العمومية، ولا ينبغي أن يتجاوز مجموع النفقات المقدرة مجموع الإيرادات، وفي حالة وجود عدم التوازن فإنه يعالج وفق إحدى الطريقتين:

1- إذا تجاوزت الإيرادات التقديرات يمكن رفع الإعتمادات في حدود الفائض.

2- أما إذا كانت الإيرادات أدني من التقديرات، يمكن الترخيص بفتح مكشوف في الحدود المنصوص عليها في قانون المالية.

وعليه فإن الهدف من فتح هذا الحساب هو تخصيص بعض الإيرادات لتغطية بعض النفقات تعارضا مع مبدأ عدم النخصيص[1].

[1]- فؤاد محفوظي وعبد المجيد ماجي، المرجع السابق، ص266.

ثالثا: حسابات التسبيقات (303) Les Comptesd'Avances .

تبين حسابات التسبيقات عمليات منح التسبيقات أو تسديدها، التي يرخص للخزينة العمومية بمنحها في حدود الإعتمادات المفتوحة لهذا الغرض، ويجب فتح حساب متميز لكل من مدين أو صنف من المدينين، وتعفى التسبيقات الممنوحة للهيئات العمومية من الفوائد، ما لم ينص حكم من قانون المالية على خلاف ذلك، إذا تم تسديدها ضمن أجل أقصاه سنتين، فإذا تعذر ذلك يمكن أن تكون التسبيقة غير مسددة، أما موضوع أجل تجديد يمتد على فترة أقصاها سنتين مثل حساب التسبيقات الممنوحة للولايات والبلديات، وتسبيقات لمصالح المساعدة الطبية الاجتماعية.

وكلنا نعلم أن هناك ضرائب محلية تستفيد منها الخزينة العمومية، مشاركة مع الجماعات المحلية مثل البلديات، وذلك لتغطية نفقات هذه الأخيرة، غير أنها غالبا ما تعتمد على الإعانات التي تمنحها لها الدولة عندما لا تستطيع أن تستوفي إيراداتها ونفقاتها، وهذا في شكل تسبيقات لمتابعة نشاطها[1]، وتسجل هذه الحسابات ضمن الفرع الحسابي (303).

وخلافا لأحكام المادة 20 من قانون المالية لسنة 1983 فإن حسابات التسبيقات والقروض المذكورة أدناه غير منتجة الفوائد نذكر منها:

أ- **الحساب رقم 303.001:** بعنوان تسبيقات للولايات.
ب- **الحساب رقم 303.002:** بعنوان تسبيقات للبلديات.
ج- **الحساب رقم 303.005:** بعنوان تسبيقات لصناديق البلدية والولائية للتضامن.
د- **الحساب رقم 303.006:** بعنوان تسبيقات لمصالح المساعدة الطبية الإجتماعية.
ه- **الحساب رقم 303.503:** بعنوان تسبيقات بلا فائدة لصالح أمور مختلفة.
و- **الحساب رقم 303.506:** بعنوان تسبيقات لتقديم تسديد إقتراض 4.5 %.
ز- **الحساب رقم 303.508:** بعنوان تسبيقات لحسابات الإتصال الخاصة بالبريد والمواصلات.
ح- **الحساب رقم 303.509:** بعنوان تسبيقات للبلديات لتكوين الإحتياطات العقارية.
ط- **الحساب رقم 303.603:** بعنوان قروض للموظفين لشراء سيارات [2].

وللإشارة فإنه بموجب أحكام المادة 198 من قانون المالية لسنة 1996 تم إلغاء حسابات التسبيقات التالية: الحسابات رقم:**303.001، 303.002، 303.005.**

[1]- المادة 50، القانون العضوي رقم 15/18 المتعلق بقوانين المالية، المرجع السابق.
[2]- المادة 29، قانون رقم 83- 19 المؤرخ في13ربيع الأول 1404 الموافق31 ديسمبر1983، يتضمن قانون المالية لسنة 1984، ص 3143، لسنة 1984.

كما رخص للخزينة العمومية في قوانين المالية، تنفيذ تسبيقات لفائدة المؤسسات والهيئات لتمويل برامجها الاستثمارية في حدود 10.000.000.00 دج في قانون المالية لسنة 1993[1]، أما في قانون المالية لسنة 1994 و1996 فقد تم الاكتفاء بتحديد المبلغ الإجمالي للتسبيقات الذي يمكن للخزينة العمومية منحه وهو في حدود 10.000.000.00 دج[2]، و20.000.000.00 دج[3] على التوالي.

رابعا: حسابات القروض (304)Les Comptes de Prêts

تدرج في هذه الحسابات القروض الممنوحة من طرف الدولة في حدود الإعتمادات المفتوحة لهذا الغرض، إما في إطار عمليات جديدة أو في إطار تدعيم التسبيقة، وتكون القروض منتجة للفوائد ما لم تنص أحكام قانون المالية على خلاف ذلك، ومن أهم حسابات القروض نذكر:

أ- الحساب رقم 410- 304:

بعنوان 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 [4].

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

1- البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية؛
2- الاستثمارات التي تندرج في إطار البرامج البلدية للتنمية والتحديث العمراني؛
3- استثمارات الاستصلاح الفلاحي؛
4- استثمارات الصناعة الصغيرة والمتوسطة؛
5- برامج الإسكان الريفي.

---

[1]- المادة 155، المرسوم التشريعي رقم 93-01 المؤرخ في 26 رجب 1413الموافق 19 جانفي 1993، يتضمن قانون المالية لسنة 1993، الجريدة الرسمية، العدد 04، لسنة 1993.
[2]- المادة 174، المرسوم التشريعي رقم 93- 18 المؤرخ في 15رجب 1414 الموافق 30 ديسمبر 1993، يتضمن قانون المالية لسنة 1994، الجريدة الرسمية، عدد 88، لسنة 1993.
[3]- المادة 215، أمر رقم 95 - 27 المؤرخ في 8 شعبان 1416 الموافق 30 ديسمبر 1995، يتضمن قانون المالية لسنة 1996، الجريدة الرسمية، عدد 82، لسنة 1995.
[4]- المادة 59، القانون رقم 84-17 المتعلق بقوانين المالية، المرجع السابق.

خامسا: حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية (305)

Les Comptes de Règlement avec les Gouvernements Étrangère

نصت المادة 55 من القانون العضوي رقم 15/18 على أنه: "تدرج العمليات المنجزة تطبيقا للاتفاقيات الدولية المصادق عليها قانونا في حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية[1]، تقيد في هذا الصنف العمليات المنجزة تطبيقا للاتفاقيات الدولية المصادق عليها، ويكتسي المكشوف المرخص به سنويا لكل حساب طابعا حصريا[2]"، تسجل هذه الحسابات ضمن الفرع الحسابي (305) ومن حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية نورد النماذج التالية:

أ- **الحساب رقم 011- 520:** حساب التسوية مع الخزينة العامة للمغرب.

ب- **الحساب رقم 016- 520:** حساب التسوية مع الخزينة العامة لتونس.

سادسا: حسابات المساهمة والسندات (306)

Les Comptes de Participation et d'Obligations

لقد تم إنشاء حسابات المساهمة والسندات، بمناسبة عمليات تطهير المؤسسات العمومية الاقتصادية، ولم تشر إليها قوانين المالية السنوية،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:

أ- **الحساب رقم 306-001:** الأسهم التي تصدرها المؤسسات العمومية لصالح الدولة.

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

ج- **الحساب رقم306-006:** الالتزامات التي تصدرها المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري لصالح الدولة في إطار التنازل عن الأملاك المكتسبة بالانتفاع[3].

---

[1]- المادة 55، القانون رقم 84-17 المتعلق بقوانين المالية، المرجع السابق.
[2]- المادة 61، القانون رقم 84-17 المتعلق بقوانين المالية، المرجع السابق.
[3]- جمال لعمارة، المرجع السابق، ص105.

الفرع الثالث: تصنيفات الحسابات الخاصة للخزينة العمومية

تعتمد الحسابات الخاصة للخزينة على معايير مختلفة لتصنيفاتها، بحيث تختلف الحسابات الخاصة باختلاف وتعدد المعايير المستعملة، وتأخذ بذلك الحسابات الخاصة أشكال متعددة نورد منها مايلي:

أولا- التصنيف حسب الطابع المؤقت أو النهائي:

هذا التصنيف يوضح انه على عكس بنود الموازنة العامة التي تتمثل في إيرادات ونفقات نهائية، فالحسابات الخاصة للخزينة تمكن الدولة من القيام بعمليات نهائية وأخرى مؤقتة من خلال هذه التقنية نجد:

أ- **عمليات ذات طابع مؤقت:** تشمل هذه الحسابات بحكم العمليات ذات طابع نهائي إيرادات خاصة موجهة لتغطية النفقات خصوصية، هذه النفقات تربطها علاقة منطقية وترابطية.

ب- **عمليات ذات طابع نهائي:** تسجل هذه العمليات في العادة دخول أو خروج نهائي للأموال من خزينة الدولة وحسابات التخصيص الخاص هي أهم مثال يمكن ذكره [1].

ثانيا- التصنيف حسب طبيعة العمليات:

وفي هذه النقطة يستند التصنيف إلى طبيعة العمليات التي تقوم بها الدولة من خلال الحسابات الخاصة فنجد حسابات مشابهة لعمليات الموازنة العامة، عمليات مستقلة للدولة والعمليات الائتمانية للدولة [2]، وتتمثل في:

أ- **حسابات ذات طبيعة مشابهة لعمليات الموازنة العامة:** تعتبر حسابات التخصيص الخاص أكثر الحسابات أو الصناديق تشابها مع عمليات الموازنة العامة، سواء تعلق الأمر بموارد هذه الحسابات أو نفقاتها.

ب- **حسابات العمليات المستقلة للدولة:** تعكس هذه الحسابات الدور الذي تمارسه الدولة في الاقتصاد، حيث تدخل كمستثمر، والعمليات هنا ذات طابع تجاري أو صناعي، وأهم الحسابات التي تندرج ضمن هذا التصنيف نجد الحسابات التجارية [3].

1- فاتح أمزال، المرجع السابق، ص115.
2- فاطمة فوقة، المرجع السابق، ص60- 65.
3- المرجع نفسه، ص 61.

ج- حسابات العمليات الائتمانية للدولة: تعكس هذه الحسابات الدور الذي تلعبه الدولة كقارضة (تمارس دور البنك)، وأهم الحسابات التي تندرج في هذا التصنيف حسابات القروض والتسبيقات التي تقدمها الدولة لأطراف مختلفة.

ثالثا- التصنيف حسب التراخيص المقدمة:

يتم تحديد المبالغ المرصودة للنفقات بالاعتماد على معيار التوقع والتنبؤ، ويتم التصنيف هنا إلى حسابات ذات اعتمادات، حسابات السحب على المكشوف والنفقات غير المعتمدة:

أ- حسابات ذات اعتمادات: تشمل هذه الحسابات عمليات مرخصة باعتمادات، ومحددة تحديدا واضحا، نتيجة لقدرة السلطات المعنية بإنشاء وفتح هذه الحسابات، على التنبؤ الدقيق بالاحتياجات المالية لهذه الصناديق، وأهم أنواعها حسابات التخصيص الخاص وحسابات القروض والتسبيقات، حيث تقدم هذه الحسابات ضمن قانون المالية، وتكون مواردها ونفقاتها معلومة ومحددة مسبقا، وهذا ما يعتبر كنقطة ايجابية لهذه الحسابات، حيث توضح قدرة البرلمان على رقابتها [1].

ب- حسابات السحب على المكشوف: تخضع لإجراءات خاصة ومحددة، نتيجة لعدم القدرة على التحديد الدقيق وبالأرقام، لاحتياجات هذه الحسابات تقدم رخص للسحب على المكشوف لتسيير هذه الحسابات، حيث تعطى قوانين المالية إمكانية السحب على المكشوف لتمويل عمليات هذه الحسابات، مع تحديد الحد الأعلى أو السقف لا يمكن أن نتجاوزه ومن أمثلتها الحسابات التجارية [2].

رابعا- التصنيف حسب مصادر الموارد:

تختلف مصادر تمويل الحسابات الخاصة فنجد صناديق ممولة كليا من طرف الدولة، وصناديق ممولة من القطاع الخاص ومن الخارج، وصناديق متعددة مصادر التمويل [3]:

أ- حسابات ممولة من طرف الدولة: تمول هذه الحسابات من موارد مخصصة سنوية كنسبة

[1]- فاتح أمزال، المرجع السابق، ص 116.
[2]- فاطمة فوقة، المرجع السابق، ص 61.
[3]- المرجع نفسه، ص62.

مئوية من إجمالي الإيرادات العامة، أو نسبة محددة من الضرائب أو اشتراكات الضمان الاجتماعي، أو من خلال مخصصات أو تحويلات من الموازنة العامة، بالإضافة إلى مبيعات الأصول المالية وغير المالية، بما في ذلك عائدات المؤسسات العامة ومبيعات بعض السلع والخدمات الحكومية.

ب- حسابات ممولة من القطاع الخاص: تتركز مصادر تمويل هذه الحسابات إما من خلال رسوم على المستخدمين لنشاط الصندوق، أو من خلال قروض يقدمها القطاع الخاص لتمويل بعض الحسابات.

ج- حسابات ذات تمويل خارجي: تمويل هذه الحسابات من بعض الهيبات التي تقدمها بعض الهيئات الدولية المانحة، كمساعدات أو في شكل تخفيف عبء الديون أو ترتيبات مبادلة الديون.

د- حسابات مصادر التمويل: هي صناديق أو حسابات مرتبطة بتدفق المساهمات المالية والعينية لبعض الجهات المانحة، وتدار في إطار إجراءات محددة.

المطلب الثاني: مفهوم حسابات التخصيص الخاص

من بين الأصناف القانونية لعمليات الحسابات الخاصة للخزينة العمومية نجد"حسابات التخصيص الخاص"، التي انتقلت إلى القانون الجزائري ابتداء من سنة 1965، وأخذت منحى متميز ومتزايد في الأعمال الميزانية.

تعتبر حسابات التخصيص الخاص ركنا جوهريا في المالية العمومية الجزائرية، إذ أصبحت هذه الحسابات الأكثر مرونة بالنسبة للحكومة لتنفيذ مختلف السياسات العمومية وربطها بمختلف المخططات التنموية التي تعد على المستوى الإداري، فبالإضافة إلى عددها المتضاعف في قوانين المالية فإن نسبة الإعتمادات المخصصة لحسابات التخصيص الخاص تشكل جزءا كبيرا من إعتمادات الميزانية العامة للدولة (أي اعتمادات التسيير والتجهيز).

تعرف حسابات التخصيص الخاص في النظام الميزاني الجزائري تطورا متزايدا ومستمرا إلى حد بروزها كوسيلة لجوء، خاصة عندما يتعلق الأمر بتنفيذ الاستثمارات العمومية.

الفرع الأول: تعريف حسابات التخصيص الخاص

بداية نشير إلى أنه لم تقدم النصوص القانونية المؤطرة لحسابات التخصيص الخاص في النظام الموازناتي الجزائري تعريفا واضحا ودقيقا لهذه الحسابات، لكن عند تفحص النصوص القانونية المختلفة المنظمة لها، نجد أن الجوانب القانونية والمحاسبية لحسابات التخصيص الخاص تتلخص في القانون رقم 17/84 المتعلق بقوانين المالية من حيث عمومية التقديم ونطاق العمليات وكذا علاقة هذه الحسابات بالميزانية العامة للدولة، ولقد حددت المادة 56 من القانون رقم 17/84 المتعلق بقوانين المالية نطاق العمليات المتعلقة بحسابات التخصيص الخاص على النحو التالي:

" تدرج في حسابات التخصيص الخاص العمليات الممولة بواسطة الموارد الخاصة على إثر إصدار حكم في قانون المالية، ويمكن أن تتم موارد التخصيص الخاص بحصة مسجلة في الميزانية العامة للدولة ضمن الحدود المبينة في قانون المالية[1]".

يعتبر تطبيق واحترام مبادئ الميزانية أمرا مسلما به، منها مبدأ السنوية والشمولية اللذان تتصف بهما الميزانية، ذلك يعني أن موارد الدولة توجه بلا تمييز لتغطية نفقات الميزانية العامة للدولة وذلك لسنة مدنية واحدة، كما أن الإعتمادات المفتوحة المرخص بها من طرف القانون بعنوان السنة والتي لم تستهلك تسقط في السنة المالية المنتهية، لكن أصبح احترام هذه المبادئ يلاقي صعوبات من حيث تطبيقها، وقد اقتضت الضرورة إيراد استثناءات عليها في بعض العمليات مخالفة لتلك القواعد تمول بمقتضى حكم من أحكام قانون المالية، وذلك بواسطة موارد خاصة مسيرة حسب إجراء حسابات التخصيص الخاص[2].

إن هذا المعنى الضبابي لحسابات التخصيص الخاص جعلها تشمل جميع العمليات التي لم ينص المشرع صراحة على منع إدراجها في حساب تخصيص خاص، وهذا مع الإشارة إلى أن هذا الأخير ركز على معالجته القانونية لها على جانب الإيرادات أكثر من النفقات [3].

وعليه يمكن القول أن حسابات التخصيص الخاص، تقوم بتمثيل عمليات الخزينة العمومية الممولة بموارد خاصة، حيث تكون هذه العمليات مقررة ومرخصا بها كعمليات في إطار الميزانية العامة للدولة[1].

---

[1]- المادة 56، القانون رقم 17/84 المتعلق بقوانين المالية، المرجع السابق.

[2]- حبيب الرحمان غانس ومنال تشانتشان، "مدى استجابة نظام سير حسابات التخصيص الخاص من منظور مكافحة الفساد المالي"، مجلة الدراسات القانونية المقارنة، الجزائر، المجلد 7، العدد 2 ،2021، ص 139.

[3]- نادية مغني، "حسابات التخصيص الخاص في النظام الموازناتي الجزائري: تشخيص تحديات وآفاق"، مجلة دراسات اقتصادية، الجزائر، المجلد 5، العدد 1، 2018، ص 166.

الفرع الثاني: 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، وخاصة في السنوات الأخيرة، في الوقت الذي تناشد فيه الجهات الرقابية في كل مرة بتطهير هذه الحسابات.

بالرغم من الجهود المبذولة من طرف الحكومة في هذا الصدد منذ 2010، ولوجود هذه الحسابات في جميع نشاطات الدولة، الاقتصادية، الاجتماعية والبيئية،...الخ من جهة، ولكثرتها من جهة أخرى، سنكتفي بذكر البعض منها، من خلال العمليات المرتبطة بمجال عمل حسابات التخصيص الخاص، وهذا من خلال الجدول التالي مع الإشارة إلى أننا اعتمدنا آخر تسمية للحساب نظرا للتعديلات الكثيرة في قانون مالية لكثير من الحسابات[2]:

رقم الحساب	عنوان الحساب	إنشاء الحساب	ملاحظات
أ – العمليات المرتبطة بإنجاز برامج الاستثمار			
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 78 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 87 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 عمله 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 عمله لغاية إقفاله المادة 119 ق.م 2015
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 الاقتصادية والخدمات			
302 – 048	صندوق الوطني للثورة الزراعية	المادة 144 ق.م 1988	يقفل في أجل أقصاه 2017/12/31 المادة 78 ق.م 2016

[1]- محمد عباس محرزي، إقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2008، ص334.

[2]- محمد بلجيلالي ونور محمد لمين، "الحسابات الخاصة للخزينة في نظام الموازنة الجزائري"،مجلة المؤشر للدراسات الاقتصادية، تلمسان، المجلد 2، العدد 2، ماي 2018، ص 98- 100.

302 – 084	صندوق الوطني لترقية الصادرات	المادة 519ق.م 1996	لازال ساري المفعول
302 – 080	الصندوق الوطني لتطوير الصيد البحري وتربية المائيات	المادة 144ق.م 1995	يقفل في أجل أقصاه 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 المادة 114 ق. م 2015
302 – 100	الصندوق الوطني للطرق والطرق السريعة	المادة 90 ق. م 2000	لازال ساري المفعول
ج – العمليات المرتبطة بالتنمية			
302 – 020	صندوق التضامن للجماعات المحلية	المادة 08 مكرر 02 ق. م 1968	أسند هذا الحساب إلى صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية المادة 83 ق. م 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 الإرهاب	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 الاجتماعية والمهنية للشباب	المادة 70 ق.م. ت 1990	أقفل بموجب المادة 96 ق.م 2000
302 – 096	صندوق الاستعجالات ونشاطات العلاجات الطبية	المادة 81 ق.م 1999	يقفل بتاريخ 2018/12/31 المادة82 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	لازال ساري المفعول

		1990	
و- الأحداث الظرفية (الثقافية، الرياضية. .)			
302 – 036	تطوير النشاطات الرياضية ونشاطات الشباب	الملحق الأول ق. م 1983	أقفل بموجب المادة (72ق.م.ت1990)
ي- 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 36ق.م.ت 1991
302 – 055	تسيير الأحياء العسكرية	المادة 115 ق.م.ت 1989	لازال ساري المفعول
302 – 047	تسيير أحياء الشرطة التابعة للأملاك من قبل المديرية العامة للأمن الوطني	المادة 193 ق.م.ت 1988	لازال ساري المفعول

الفرع الثالث: فتح وتسيير حسابات التخصيص الخاص

إن الإطار القانوني لإنشاء وسير حسابات التخصيص الخاص يعتبر الأمر الأكثر أهمية، كونه يعتبر إجراء استثنائي في قاعدة الإنفاق العمومي عبر قانون المالية، بحيث لا تظهر هذه الحسابات في الجداول، وإنما يخصص لها حكم في قانون المالية، فغالبا ما تلجأ الحكومة إلى فتح حسابات التخصيص لتغطية عمليات أنجزت عن أحداث طارئة، تستوجب فعلا اللجوء إلى هذه الوسيلة[1].

أولا: فتح حسابات التخصيص الخاص

ترتبط هذه النقطة أكثر بالظروف الاجتماعية والسياسية، التي تستوجب تحركات فاعلة من طرف الحكومة، وعليه فاللجوء إلى فتح حساب تخصيص خاص يبدو أكثر من ضروري.

إن فتح حسابات التخصيص الخاص يجب أن يكون مبررا ولو من الناحية الواقعية، فمن الناحية القانونية نلاحظ غياب تعريف قانوني لهذه الحسابات، ومع ذلك فهذا لا يمنع أن تدرج العمليات العادية في الميزانية العامة للدولة، وتترك لحسابات التخصيص الخاص العمليات المستعصية التي تستوجب تمويلها بموارد خاصة، ففي هذه الحالة تظهر حسابات التخصيص الخاص كوسيلة لحل المشاكل الظرفية، التي يمكن أن تحدث خلال السنة المالية، تستعملها الحكومة لتفعيل نشاطها على المستوى الميداني، بعيدا عن الإجراءات المعقدة للميزانية العامة للدولة.

[1]- فاتح أمزال، المرجع السابق، ص 67.

ولأن حسابات التخصيص الخاص أدرجت في القانون رقم 17/84 المتعلق بقوانين المالية، لسد النقص في الفعالية الذي يتخلل الميزانية العامة للدولة، فإن هذا لا يعني أنه بالضرورة أن يشمل هذا النوع من الحسابات عمليات ذات طابع نهائي.

لقد عمل المشرع الجزائري في القانون العضوي رقم 15/18 على تعزيز مبدأ الشفافية، من خلال استحداث وفتح حسابات التخصيص الخاص التي كان يتم تمويلها بصفة شبه كلية بواسطة إيرادات مالية في مخالفة لأحكام القانون رقم 17/84، لهدف الحصول على تمويلات إضافية مقارنة بتخصصات الميزانية، فكل حساب تخصيص سيكون برنامج عمل يعد من طرف الآمرين بالصرف المعنيين موضحا لأهداف المرجو تحقيقها.

وجاء في نص المادة 50 من القانون رقم 15/18 في الفقرة 05: "تؤدي حسابات التخصيص إلى وضع جهاز تنظيمي بموجب قرار مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والآمرين بالصرف المعنيين، يسمح بتحديد كيفيات المتابعة وتقييم هذه الحسابات من خلال تعريف المتدخلين والطريقة العملية المحتملة[1].

ثانيا: تسيير حسابات التخصيص الخاص

تتمحور العقلانية في تسيير حسابات التخصيص الخاص حول الآليات القانونية المدرجة في القانون رقم 84-17 المتعلق بقوانين المالية، خاصة تلك المتعلقة بالجانب المحاسبي، لأن هذا هو المهم في حسابات التخصيص الخاص، لأن التصرف فيه يعود إلى الحكومة التي تمارسه عن طريق التنظيم وبعيدا عن الترخيص البرلماني الذي يرتبط فقط بفتح الحساب المعني في قانون المالية.

إن عدم تحديد المشرع مثلا لنسبة الحصة المخصصة لحسابات التخصيص الخاص في الميزانية العامة للدولة، يفتح المجال أمام الحكومة لتنفيذ عمليات ذات طابع نهائي في هذه الحسابات وتفتح بذلك ملجأ للهروب من إجراءات الميزانية العامة للدولة[2].

لقد تناول المشرع الجزائري هذا الجانب في المادة 57 من القانون رقم 84-17 التي تنص على 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

[1]- المادة 50، القانون العضوي رقم 15/18 المتعلق بقوانين المالية، المرجع السابق.
[2]- فاتح أمزال، المرجع السابق، ص 68.

للتشريع والتنظيم المعمول بهما، أما إذاكانت الإيرادات أدنى من التقديرات، يمكن الترخيص بفتح مكشوف ضمن الحدود المنصوص عليها في قانون المالية وحسب الكيفيات المحددة عن طريق التنظيم".

بهذا تكون المادة 57 قد تناولت ثلاث جوانب محاسبية جوهرية، تعكس الأهمية العملية لحسابات التخصيص الخاص، وتبين مرونتها في الممارسة الميزانياتية، وتتمثل هذه الجوانب في نقل الاعتمادات من سنة إلى أخرى، رفع الاعتمادات والترخيص بفتح مكشوف[1].

[1]- فاتح أمزال، المرجع السابق، ص 52.

خلاصة الفصل الأول:

تناولنا في هذا الفصل ماهية الحسابات الخاصة للخزينة كأداة لتمويل برامج الاستثمار العمومي من أجل تحقيق التنمية وتطوير الاقتصاد في الجزائر، حيث تمثل الحسابات الخاصة للخزينة في مجملها مساسا بقاعدة وحدة الميزانية العامة للدولة، ولكنها تكتسي أهمية اقتصادية معتبرة كونها تناسب أنشطة مختارة، وذات أثر مباشر على الاقتصاد.

إن الحسابات الخاصة للخزينة هي حسابات مفتوحة في كتابات الخزينة تقيد فيها عمليات الإيرادات وعمليات النفقات لصالح الدولة، وتضم الأصناف التالية: حسابات التجارية، حسابات التخصيص الخاص، حسابات التسبيقات، حسابات القروض، وحسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية وحسابات المساهمة والسندات، وتقرر عمليات الحسابات الخاصة للخزينة، ويرخص بها ويتم تنفيذها بنفس الشروط المطبقة على عمليات الميزانية العامة للدولة، وتقيد فيها العمليات المالية للدولة التي يتم تنفيذها خارج الميزانية العامة، في نفس الوقت فإن التوسع في بعض الأنواع منها، وخاصة حسابات التخصيص الخاص، التي توجد منها إلى غاية نهاية سنة 2002 خمسون حسابا، يمثل تهربا من رقابة السلطة التشريعية، وتسييرا غير شفاف للأموال العمومية في ظل غياب أهداف محددة للحسابات الخاصة للخزينة العمومية، ولذلك يجب إصلاح تسيير اعتمادات الميزانية العامة بواسطة هذه الحسابات بطريقة مستمرة، ومن خلال تدابير صارمة تساهم في ترشيد النفقات العمومية.

الفصل الثـــــاني :

النظام القانوني للحسابات الخاصة للخزينة العمومية في ظل الميزانية العامة في الجزائر



الحسابات الخاصة للخزينة تقنية تثير جدلا نظرا للخصوصيات التي تتمتع بها، فكان لازما الاعتماد على وسائل حديثة، حيث أنها تعتبر من الآليات المفضلة للحكومة تمنح لها مجالا واسعا لتنفيذ مشاريعها وخططها .

و استعمال الحسابات الخاصة للخزينة، جاء لتسهيل تدخل الدولة في الاقتصاد نتيجة للتغيرات العميقة التي لحقت بدور الدولة، وتحولها إلى الدولة المتدخلة في عدة ميادين،لكن تطبيق هذه التقنية واجهت عدة انتقادات نتيجة لعدة خروقات تم رصدها عند التطبيق الفعلي، ويعد ضعف الرقابة أحد أهم هذه الانتقادات، ومن جهة عدم قدرة الموازنة العامة بقواعدها التقليدية مواكبة هذا التغير، وقد صاحب هذا التغير أيضا بروز الحاجة إلى توفر وسائل أكثر مرونة لتلبية اتساع وتعقد أنشطة الدولة، فتم استحداث عدة تقنيات تعتبر كاستثناءات للقواعد التي تقوم عليها الموازنة العامة للدولة، وتمثل الحسابات الخاصة للخزينة إحداها.

وعليه قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين، تناولنا في المبحث الأول إستحداث الحسابات الخاصة للخزينة العمومية، أما المبحث الثاني تناولنا فيه الإطار التنظيمي للحسابات الخاصة للخزينة العمومية.

المبحث الأول: استحداث الحسابات الخاصة للخزينة العمومية

تعد الحسابات الخاصة للخزينة العمومية الإطار الآلي لتسيير العمليات المالية خارج الميزانية العامة، فهي حسابات مفتوحة في كتابات الخزينة، لتدوين عمليات الإيرادات وعمليات النفقات لمصالح الدولة، فالهدف من فتح هذه الحسابات هو تسيير عمليات مالية محددة قانونيا، كما يغلب عليها الصفة المؤقتة، وبذلك فهي تقفل بانتهاء العمليات الخاصة بها أو الغرض الذي فتحت من أجله.

عرفت الحسابات الخاصة للخزينة مجموعة من الحسابات، من بينها حسابات التخصيص الخاص، الذي يمثل الجزء الأكبر والأهم بالنسبة للحسابات الخاصة للخزينة، يتم تنفيذ وترخيص هذه الحسابات بنفس الشروط المطبقة على عمليات الميزانية العامة للدولة، كما أن معظم هذه الحسابات التي يسمح باستخدامها في الجزائر تفتح بموجب قانون المالية.

تناولنا في هذا المبحث مطلبين، المطلب الأول الإجراءات المتعلقة بالحسابات الخاصة للخزينة العمومية، وفي المطلب الثاني رقابة الحسابات الخاصة للخزينة العمومية.

المطلب الأول: الإجراءات المتعلقة بالحسابات الخاصة للخزينة العمومية

تخضع الحسابات الخاصة للخزينة العمومية في تنفيذها للإطار القانوني الذي وضعه القانون رقم 17/84 المتعلق بقوانين المالية، إلا أن قانون المالية لسنة 2020 جاء بتعديلات تخص هذه الحسابات، كما نلاحظ أن القانون رقم 17/84 المتعلق بقوانين المالية تضمن قواعد مشتركة بين جميع أصناف الحسابات الخاصة للخزينة العمومية.

سنتناول في هذا المطلب فرعين، الفرع الأول تعديلات المتعلقة بالحسابات الخاصة للخزينة العمومية، والفرع الثاني القواعد المشتركة بين كل أصناف هذه الحسابات.

الفرع الأول: التعديلات المتعلقة بالحسابات الخاصة للخزينة العمومية

تبين الحسابات الخاصة للخزينة العمومية العمليات التي تدخل في مجالات خاصة مبررة بالمرونة في التسيير، وتتعلق هذه الحسابات بعمليات وليس بخدمات أو هيآت، وبما أن القانون العضوي رقم 15/18 المتعلق بقوانين المالية جاء لتعديل السياسة المالية في الجزائر، فقد تضمن تعديلات على هذه الحسابات التي لها أهمية كبيرة في المنظومة المالية العامة في الجزائر، حيث أضاف حساب إلى مجموعة الحسابات السابقة نصت عليها المادة 42 من القانون العضوي رقم

15/18 المتعلق بقوانين المالية[1]، وهو"حسابات العمليات النقدية"، حيث نصت المادة 57 من القانون العضوي رقم 15/18على أنه: "تبين حسابات العمليات النقدية، إيرادات ونفقات ذات طابع نقدي، وتكتسي التقييمات المتعلقة بالإيرادات وتقديرات النفقات، طابعا بيانيا بالنسبة لهذه الفئة من الحسابات[2]".

لقد نص قانون المالية لسنة 2020 على فتح ثلاثة (03) حسابات خاصة، وإدراج تعديلات في كيفيات سير إحدى عشر (11) حسابا خاصا كما يلي[3]:

أولا- الحسابات المفتوحة:

طبقا لأحكام المواد 131 و67 و70 من قانوني المالية الأولى والتكميلي لسنة 2020، تم فتح ثلاثة (03) حسابات خاصة كما يلي:

أ- الحساب رقم 150-302: بعنوان صندوق دعم وتطوير المنظومة الاقتصادية للمؤسسات الناشئة "start-up"، المفتوح بموجب المادة 131 من قانون المالية الأولى لسنة 2020؛

ب- الحساب رقم 151-302: بعنوان الصندوق الوطني لإعانة تنمية الصيد البحري والمنتجات الصيدية، المفتوح بموجب المادة 67 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020؛

ج- الحساب رقم 096-302: بعنوان صندوق الاستعجالات ونشاطات العلاجات الطبية، المفتوح بموجب المادة 70 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020.

تجدر الإشارة إلى أن الحساب رقم 096-302 "صندوق الاستعجالات ونشاطات العلاجات الطبية"، قد تم فتحه من قبل بموجب المادة 81 من قانون المالية لسنة 1999، وبعد ذلك تم غلقه بتاريخ 2019/12/31 بموجب المادة 136 من قانون المالية الأولى لسنة 2018، ثم تم إعادة فتحه بموجب قانون المالية الأولى لسنة 2020.

أما بالنسبة للتعديلات التي جاء بها القانون العضوي رقم 15/18 المتعلق بقوانين المالية وكذا قانوني المالية الأولي و التكميلي لسنة 2020 بخصوص الحسابات الخاصة تمثلت فيمايلي :

[1]- المادة 42، القانون العضوي رقم 15/18 المتعلق بقوانين المالية، المرجع السابق.
[2]- المادة 57، القانون العضوي رقم 15/18 المتعلق بقوانين المالية، المرجع السابق.
[3]- التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2020، 21 سبتمبر 2022، ص 132-134، على الرابط الالكتروني التالي: https://www.ccomptes.dz

ثانيا- الحسابات المعدلة:

نصت أحكام قانوني المالية الأولى والتكميلي لسنة 2020، من أجل احتياجات مدونة الميزانية تعديل كيفيات تسيير إحدى عشر (11) حسابا خاصا كما يلي:

حسابات التخصيص الخاص	عنوان الحساب	قانون المالية الأولي لسنة 2020	قانون المالية التكميلي لسنة 2020
الحساب رقم: 124- 302	الصندوق الوطني لتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ودعم الاستثمار وترقية التنافسية الصناعية	المادة 124	
الحساب رقم: 138- 302	صندوق مكافحة السرطان	المادة 125	
الحساب رقم: 117- 302	الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر	المادة 126	
الحساب رقم: 148- 302	الصندوق الوطني لتحضير رياضيي النخبة، والمستوى العالي لألعاب البحر الأبيض المتوسط التاسعة عشر بوهران لسنة 2021	المادة 127	
الحساب رقم: 139- 302	الصندوق الوطني للتنمية الفلاحية والصيد البحري والمائيات	المادة 130	
الحساب رقم: 131- 302	الصندوق الوطني للطاقات المتجددة	المادة 129	
الحساب رقم: 065 -302	الصندوق الوطني للبيئة والساحل	المادة 128	
الحساب رقم: 087-302	الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب		المادة 66
الحساب رقم: 150-302	صندوق دعم وتطوير المنظومة الاقتصادية للمؤسسات الناشئة		المادة 68
الحساب رقم: 139- 302	الصندوق الوطني للتنمية الفلاحية والصيد البحري والمائيات		المادة 69
الحساب رقم: 144- 302	صندوق التضامن مع الجالية الجزائرية		المادة 71

ثالثا: الحسابات المقفلة.

أ- فيما يخص حسابات التسبيقات: نصت المادة 101 من قانون المالية الأولى لسنة 2020 على تسوية عملية قرض الخزينة الممنوح لشركة الخطوط الجوية الجزائرية، والمحمل على حساب

التسبيق رقم: "503-303 تسبيقات دون فوائد لصالح الغير"، فإن الخزينة مخولة لتصفيتها بنقلها إلى حساب النتائج[1].

ب- فيما يخص حسابات القروض: نصت المادة 100 من قانون المالية الأولى لسنة 2020

على تطهيرعمليات إلغاء قرض الخزينة، تخص حسابين عن طريق تحويل رصيديهما الموقوف بتاريخ 31 ديسمبر 2018، إلى حساب النتائج ويتعلق الأمر بـ :

1- حساب القرض رقم 404-304: بعنوان "قروض للمؤسسات الاقتصادية" في سياق إعادة التنظيم المالي لشركة سونلغاز.

2- حساب القرض رقم 609-304: بعنوان "قروض لميزانية اتصالات الجزائر" في سياق إعادة التنظيم المالي لإتصالات الجزائر.

الفرع الثاني: القواعد المشتركة بين كل أصناف الحسابات الخاصة للخزينة العمومية.

تشمل القواعد المطبقة على جميع الحسابات الخاصة للخزينة، الجوانب الأساسية التالية :

أولا- فتح الحسابات الخاصة لا يتم إلا بموجب قانون المالية:

كرست هذا القيد المادة 48 من القانون رقم 17/84 المتعلق بقوانين المالية والتي نصت على أنه: "لا يجوز فتح الحسابات الخاصة للخزينة إلا بموجب قانون المالية..."، فلا يمكن فتح حسابات خاصة للخزينة بموجب نصوص أخرى غير قوانين المالية الأولية أو التكميلية، ويخص هذا الإجراء جميع الأصناف المذكورة للحسابات الخاصة للخزينة العمومية، والملاحظ أن المادة 48 المذكورة أعلاه، أشارت فقط إلى فتح الحسابات الخاصة ولم تشر إلى غلقها، الأمر الذي يمكن أن يفتح المجال أمام نصوص أخرى غير قوانين المالية لغلق هذه الحسابات[2]، غير أنه وطبقا لقاعدة "توازي الأشكال"، ونظرا للطابع الخصوصي للحسابات الخاصة للخزينة، فإن غلقها يتم أيضا بموجب قانون المالية[3].

تجدر الإشارة في هذا الصدد، إلى أن بعض الحسابات الخاصة للخزينة العمومية أقرت إنشاءها قوانين أخرى غير قانون المالية، وخير مثال على ذلك هو حساب التخصيص الخاص، غير أن فتح

[1]- التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2020، المرجع السابق.
[2]- محمد أمين عوايشية ، المرجع السابق، ص 35.
[3]- فاتح أمزال، المرجع السابق، ص 41.

الحسابات الخاصة للخزينة العمومية لم يخرج عن الإطار القانوني الذي حددته المادة 48 من القانون رقم 17/84[1] المتعلق بقوانين المالية، حيث يمكن أن يتم إقرار إنشاء حساب ما بموجب قانون غير قانون المالية، إلا أن فتحه ضمن كتابات الخزينة العمومية يقتصر على قانون المالية وحده.

ثانيا- منع شمول الحسابات الخاصة للخزينة لعمليات تتعلق بدفع المرتبات والتعويضات :

قبل صدور القانون رقم 17/84 المتعلق بقوانين المالية، حصل أن أدرجت نفقات تتعلق بتعويضات لفائدة بعض موظفي الدولة في حسابات خاصة، وهو ما يتنافى مع طبيعة هذه النفقات كونها نفقات إجبارية، الأمر الذي استدركته المادة 52 منه، والتي نصت على أنه: "يمنع حسم النفقات المترتبة عن دفع التعويضات والمرتبات لأعوان الدولة أو المجموعات المحلية أو المؤسسات أو الهيئات العمومية، مباشرة من حساب خاص للخزينة ما لم ينص قانون المالية على خلاف ذلك"[2]، ويبدو هذا المنع في محله، باعتبار أن هذه النفقات تدخل في إطار نفقات التسيير، وعليه فهي تدرج في ميزانيات التسيير للهيئات المذكورة، غير أن هذه المادة لم تأت بصفة مطلقة، حيث يستفاد من عبارة "ما لم ينص قانون المالية على خلاف ذلك"، أنها أبقت المجال مفتوحا أمام قوانين المالية لإمكانية النص على حسابات خاصة للخزينة موجهة لهذه العمليات.

ثالثا- منع حسابات التخصيص الخاص والحسابات التجارية من تقييد عمليات تتعلق بالأصناف الأخرى للحسابات الخاصة للخزينة:

نظرا لغياب تعريف قانوني لكل صنف من أصناف الحسابات الخاصة للخزينة، فإنه يمكن لعملياتها أن تتداخل فيما بينها[3]، غير أن المشرع حاول في المادة 53 من القانون رقم 17/84 المتعلق بقوانين المالية، توضيح معالم كل منها حيث نصت على ما يلي: "يمنع ما لم تنص صراحة أحكام قانون المالية على خلاف ذلك، القيام في حساب تخصيص خاص والحسابات التجارية بما يلي:

1- عمليات القرض أو التسبيق؛

2- عمليات الاقتراض.

يتضح من نص المادة 53، أنه لا يمكن القيام بعمليات إقراض أو تسبيق أو اقتراض من حسابات التخصيص الخاص أو الحسابات التجارية، إلا أن ذلك يبقى دائما مرتبطا بقانون المالية، حيث يمكن أن ينص على خلاف ذلك، ويبدو من خلال نص هذه المادة أيضا أن المشرع ترك لنفسه

[1]- المادة 48، القانون رقم 17/84 المتعلق بقوانين المالية، المرجع السابق.
[2]- المادة 52، القانون رقم 17/84 المتعلق بقوانين المالية، المرجع السابق.
[3]- فاتح أمزال، المرجع السابق، ص 42.

المجال في حالة ظهور عمليات مستعصية، تستوجب فتح حسابات تخصيص خاص،حتى ولو تعلق الأمر بعمليات قروض أو تسبيقات.

رابعا- تقرير عمليات الحسابات الخاصة للخزينة وترخيصها وتنفيذها ضمن نفس الشروط المطبقة على الميزانية العامة للدولة:

أوردت هذا الحكم المادة 123 من قانون المالية لسنة 1993 التي عدلت المادة 50 من القانون رقم 17/84 المتعلق بقوانين المالية،حيث نصت على أنه: **"**مع التحفظ بالقواعد الخاصة الواردة في هذا الفصل، تحدد عمليات الحسابات الخاصة للخزينة،ماعدا حسابات القروض والتسبيقات، وترخص وتنفذ في نفس الشروط المطبقة على عمليات الميزانية العامة للدولة"، وقد كانت المادة 50 قبل تعديلها تنص على أنه: "تقرر عمليات الحسابات الخاصة للخزينة ويرخص بها ويتم تنفيذها في نفس الشروط المطبقة على الميزانية العامة للدولة"، ثم جاءت المادة 123 من قانون المالية لسنة 1993 لتستثني من هذا الحكم حسابات القروض والتسبيقات[1].

المطلب الثاني: رقابة الحسابات الخاصة للخزينة العمومية

إن عمليات الحسابات الخاصة للخزينة تخضع لنفس القواعد المطبقة على الميزانية العامة للدولة، حيث تمثل الرقابة مراجعة لتنفيذ عمليات الحسابات الخاصة للخزينة للتأكد من أنه تم على وجه المقرر وطبقا للترخيص البرلماني.

وعليه سنتناول في هذا المطلب فرعين، الفرع الأول الرقابة عن تنفيذ عمليات الحسابات الخاصة للخزينة العمومية، والفرع الثاني التنسيق بين عمليات الحسابات الخاصة للخزينة العمومية.

الفرع الأول: الرقابة عن تنفيذ عمليات الحسابات الخاصة للخزينة العمومية.

تعد الرقابة أحد أهم المراحل التي تمر بها الموازنة العامة للدولة، والرقابة على عمليات الحسابات الخاصة للخزينة لا تخرج عن إطار الرقابة التي تخضع لها عمليات الموازنة العامة للدولة بصفة عامة، والحسابات الخاصة للخزينة العمومية باعتبارها جزء من العمليات المالية للدولة، وجب عليها الخضوع لعملية أو مرحلة الرقابة.

وعليه تناولنا في هذا الفرع عرض مختلف الصور التي يمكن أن تأخذها الرقابة على هذه الحسابات مع إبراز أهم الأجهزة القائمة على هذه العملية.

[1]- محمد أمين عوايشية، المرجع السابق، ص37- 38.

أولا- الرقابة حسب التوقيت الزمني

نميز حسب هذا المعيار بين الرقابة السابقة، والرقابة أثناء التنفيذ، والرقابة اللاحقة كمايلي:

أ- الرقابة السابقة:

هي الرقابة التي تسبق الصرف، وتهدف إلى التدقيق في المعاملات المالية قبل تنفيذها، للحيلولة دون ارتكاب أية مخالفات مالية، وتتطلب هذه الرقابة حصول الجهة الإدارية على إذن مسبق بالصرف من الجهة الموكل إليها مراقبة تنفيذ الموازنة العامة،حتى تتمكن من الصرف، وهي بوجه عام ذات طابع وقائي إذ تمنع الخطأ قبل وقوعه[1].

ب- الرقابة أثناء الصرف:

وتسمى هذه الرقابة التي تتم أثناء عمليات الصرف والتحصيل بالرقابة على الأداء، ويكون الهدف منها متابعة التنفيذ أول بأول، وتحقيق الأهداف المخططة، وتعتمد هذه المتابعة على نوعين[2]:

1- متابعة إحصائية: أي من خلال إعداد مجموعة من الإحصاءات والبيانات التي تكشف ما تم تحقيقه، والمستهدف من النشاط ولمقارنة بينهما، لتظهر انحرافات التنفيذ أمام المسؤولين.

2- متابعة محاسبية: وذلك من خلال حسابات الحكومة، التي تعتمد على متابعة عمليات الصرف والتحصيل، والتي يجري من خلالها متابعة نتائج هذه العمليات بعد تسجيلها أولا بأول، ومن ثم تكون المحاسبة العمومية والموازنة العامة للدولة عنصرين متلازمين، من عناصر نظام متكامل للرقابة المالية يكفل المساءلة القانونية، لتحقيق أغراض الرقابة المركزية على الإيرادات والمصروفات للتحقق من صحة استخدام الأموال العامة، وهنا تعتبر التقارير المحاسبية والإحصائية أدوات هامة لتقييم الأداء في الوحدات المختلفة، بالإضافة إلى كونها وسيلة اتصال بين المستويات المختلفة.

ج- الرقابة اللاحقة: وهي التي تأتي بعد إتمام عمليات تنفيذ الموازنة العامة، وتشمل الرقابة على النفقات والإيرادات العامة، وتهدف إلى اكتشاف المخالفات المالية التي وقعت، ومعاقبة مرتكبي هذه المخالفات، ويقصد بها الرقابة على الحسابات، وتتلخص في إعداد حسابات شهرية، ربع سنوية وسنوية، ويقوم المراقب المالي في كل وزارة أو مصلحة بمناسبة إعدادها بفحصها، للتأكد من سلامة المركز المالي للوزارة أو المصلحة، وبمراجعة دفاتر الحسابات المختلفة، ويضع عن كل هذا تقريرا

[1]- محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، الطبعة الأولى، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2008، ص 158.
[2]- بشير عبد العظيم البنا، الأسس العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية- دراسة نظرية وتطبيقية- ، الطبعة الأولى دار اليازوردي العلمية، عمان، الأردن، 2011، ص 199.

يرسله مع الحسابات إلى إدارة الموازنة في وزارة المالية[1]، أما عن الأجهزة التي تقوم بهذه العملية فتركز على جهازين أساسيين هما:

1- **المراقب المالي:** هو عون يتم تعيينه من طرف وزير المالية، من بين موظفي المديرية العامة للميزانية، من أجل مراقبة إجراءات الالتزام بالدفع للنفقات العمومية المرخصة في الموازنة العامة للدولة، حيث يقوم بالتحقق من مشروعية العمليات التي يقوم بها الآمر بالصرف، قبل عقد النفقة بصفة نهائية[2]، وعلى المراقب المالي أن يكون على دراية بوضعية الحسابات الخاصة، من خلال معرفة المبالغ المتوفرة في الحسابات المعنية، والمبالغ المرحلة إلى السنة الموالية، وعلى أساس الوضعية المالية للحساب الخاص، يقوم الآمر بالصرف بوضع برنامج استعمال هذا الحساب الذي يخضع لتأشيرة مديرية الموازنة، ويجب أن تتوافق الالتزامات المقترحة مع هذا البرنامج، وعلى ضوء هذا البرنامج يقوم المراقب المالي بالتأكد مما إذا كانت النفقة مطابقة للباب، أو البند المقترح اقتطاعها منه، وكذلك التأكد من أن طبيعة وهدف النفقة التي يقترح الالتزام بها مطابقة لبنود نفقات برنامج استعمال الحساب الخاص، بالإضافة إلى أنه يقع على عاتق المراقب المالي التأكد من أن النفقة مقدرة بكيفية صحيحة ومشروعة.

ورغم الاختصاصات الواسعة التي يتمتع بها المراقب المالي في مجال العمليات المالية للموازنة العامة، إلا أن هذه الحرية تعرف نوعا من الحدود، فيما يخص الرقابة على الحسابات الخاصة، فهناك العديد من هذه الحسابات أو الصناديق التي لا تخضع للرقابة على الالتزام بالنفقات، وهذا نظرا لأن هذه الرقابة تتميز بنوع من البطء في الإجراءات، الأمر الذي يتنافى وطبيعة عمليات الحسابات الخاصة والهدف من إحداثها، بالإضافة إلى أن الطبيعة الخاصة لبعض الحسابات الخاصة تتطلب نوعا من السرية، الأمر الذي يفسر عدم خضوع هذه الحسابات لمراقبة الالتزام بالنفقات[3].

2- **المفتشية العامة للمالية:** هذا الجهاز تابع لوزارة المالية، وتنصب رقابته على المحاسبين العموميين أكثر ما هي منصبة على الآمرين بالصرف، لأن هذه الرقابة تقوم بإجراء تحقيقات على أعمال المحاسبين العموميين، وتهدف المفتشية العامة للمالية، إلى التحقق من صحة العمليات المقيدة

[1]- سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2008، ص 391.
[2]- زهير شلال، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص تسيير منظمات، قسم العلوم الإقتصادية، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2013-2014، ص 114.
[3]- زبيدة نكاز، المرجع السابق، ص 152.

في حسابات النفقات، والإجراءات التي أنجزها الآمرون بالصرف، وعمليات الحسابات الخاصة، كما هو الحال بالنسبة لعمليات الموازنة العامة التي تخضع لرقابة المفتشية العامة للمالية، وليس لهذه الرقابة أي خصوصية بالنسبة لعمليات الحسابات الخاصة حيث تجري عليها نفس الإجراءات المطبقة على الموازنة العامة للدولة.

ثانيا: الرقابة حسب النوعية.

تنقسم هذه الرقابة إلى حسابية واقتصادية كمايلي:

أ- الرقابة الحسابية: يقصد بالرقابة الحسابية، الرقابة التي تهدف إلى التأكد من سلامة عمليات

تحصيل الإيرادات وصرف النفقات، كما أنها تركز على سلامة الإجراءات وصحة مستندات هذه العمليات، وأن المبالغ المحصلة قد وردت بالكامل إلى الخزينة العمومية، وأن المصروفات قد تمت وفق بنود الموازنة العامة المعتمدة، وأنها صرفت في الأغراض المخصصة لها، وللأشخاص أو الجهات المستحقة لها، وفي حدود الاعتمادات المرصودة لها، وأن مستندات الصرف سليمة ومطابقة للنماذج المعدة لها، ومعتمدة ممن لديه سلطة الاعتماد، وأن العمليات المالية قد تمت وفق الأنظمة واللوائح والتعليمات المالية[1].

ب- الرقابة الاقتصادية: هي التي لا تكتفي بمراجعة الجانب الحسابي (المذكور سابقا)، ولكنها

تمتد لتشمل متابعة تنفيذ الأعمال،المشاريع،البرامج ومعرفة تكلفتها وما قد صاحب التنفيذ من إسراف، والتأكد من كفاءة الجهات القائمة بالتنفيذ، ومن أن التنفيذ يسير حسب خطة العمل، وأنه يتم في المواعيد المحددة، ويحقق النتائج المستهدفة، وكذا بيان أثر ذلك على النشاط الاقتصادي.

ثالثا- الرقابة حسب الأجهزة التي تقوم بالرقابة

تنقسم هذه الرقابة من حيث الأجهزة التي تقوم بها إلى رقابة إدارية ، تشريعية و مستقلة نبرزها كمايلي :

أ- الرقابة الإدارية:

تسمى أيضا الرقابة الداخلية، تتم داخل السلطة التنفيذية، يقوم بها المديرون والرؤساء من موظفي الدولة على مرؤوسيهم، أو يقوم بها بعض الموظفين التابعين لوزارة المالية (محاسبو الإدارة)

1- محمد شاكر عصفور، المرجع السابق، ص 161- 162.

الموزعون في جميع الوزارات ومصالح وهيئات الحكومة، فالرقابة الإدارية تقوم بها السلطة التنفيذية على بعضها البعض، وهي تمارس أساسا على النفقات العامة أكثر من ممارستها على الإيرادات العامة [1].

ب- الرقابة التشريعية :

و تتمثل في حق البرلمان بصفته ممثلا للشعب في الرقابة على أعمال الحكومة، ومن بينها الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة وغيرها، ويكون ذلك في إعطاء أعضاء البرلمان الحق في تقديم أسئلة واستفسارات إلى الوزراء المختصين، وتنظم معظم الدساتير حق البرلمان في الرقابة اللاحقة على تنفيذ الموازنة وذلك بالنص على ضرورة اعتماد البرلمان للحساب الختامي للدولة، والملاحظ هو أن الرقابة التشريعية على تنفيذ الموازنة من خلال البرلمان تكون على مرحلتين[2]:

1- **مرحلة إعداد الموازنة**: وتتمثل الرقابة هنا في مناقشة أعضاء البرلمان للوزراء المختصين.
2- **مرحلة ما بعد تنفيذ الموازنة:** عادة تكون في نهاية السنة المالية، وتتمثل الرقابة التشريعية هنا في اعتماد الحساب الختامي.

ورقابة البرلمان على الحسابات الخاصة للخزينة تكون أكثر محدودية وتعقيدا، مقارنة بباقي العمليات المالية للدولة، فهذه التقنية مازالت مجالا مجهولا للعديد من البرلمانيين، وبالإضافة إلى ذلك فهذه الحسابات وجدت أساسا لتتجاوز القواعد التقليدية خاصة ما تعلق بمنع الحكومة من القيام بأي عملية مالية دون وجود ترخيص من البرلمان، كما أن هذه التقنية أدت إلى تراجع مبدأ التراخيص البرلمانية أمام تراخيص البرامج، حيث أن البرلمان يصوت مرة واحدة بالقبول على الموازنة العامة فيما يخص إنجاز المشاريع عند الموافقة على المخطط، ويستمر مفعول الموافقة تلقائيا على النفقات طيلة مدة إنجاز المشروع أو إلى أن يتم إلغاؤه من طرف الحكومة، وبالإضافة إلى الطابع العام غير المحدد لهذه التراخيص، حيث يقدم النشاط العام لهذه الحسابات دون التفصيل في عملياتها مما يحد من رقابة البرلمان.

ج- الرقابة المستقلة:

يعتبر هذا النوع من أكثر أنواع الرقابة فاعلية، ويقصد بها الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة عن طريق هيئة مستقلة عن كل من الإدارة والسلطة التشريعية، حيث تنحصر مهامها في رقابة

1- خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية، المرجع السابق، ص 320.
2- البشير عبد العظيم البنا، المرجع السابق، ص 200.

تنفيذ الموازنة والتأكد من أن عمليات تنفيذ النفقات والإيرادات قد تمت على النحو الصادرة به إجازة السلطة التشريعية وطبقا للقواعد المالية المقررة في الدولة.

وبمعنى آخر تتولى هذه الرقابة هيئة خاصة، تقوم بفحص تفاصيل تنفيذ الموازنة العامة، ومراجعة حسابات الحكومة ومستندات التحصيل، ومحاولة كشف ما تتضمنه من مخالفات ووضع تقرير شامل عن ذلك، وبناء عليه تستطيع السلطة التشريعية فحص الحساب الختامي فحصا جديا تحاسب على أساسه الحكومة عن كافة المخالفات المالية .

وتختلف هذه الهيئة التي تقوم بالرقابة المستقلة من دولة إلى أخرى، ففي فرنسا تتولى الرقابة على تنفيذ الموازنة هيئة قضائية مستقلة هي محكمة الحسابات، وهي محكمة إدارية منظمة تنظيما قضائيا، وتتولى مهمة الحكم على كافة الحسابات العامة، ما عدا الحسابات التي يعطي المشرع اختصاص النظر فيها إلى جهات أخرى، وتتكون هذه المحكمة من عدة دوائر يرأس كل منها مستشار، ويعمل فيها عدد من المحاسبين يتولون تحضير التقارير المحاسبية والفنية التي تطلبها منهم المحكمة.

ونجد هذه الهيئة في الجزائر تحت اسم "مجلس المحاسبة"، وفي المغرب تسمى "الجهاز الأعلى للحسابات"، أما في مصر فإن الهيئة التي تتولى الرقابة هي "الجهاز المركزي للمحاسبات".

وفيما يتعلق الرقابة على الحسابات الخاصة ، فلا نجد أي تفضيل لعمليات هذه الحسابات مقارنة ببنود الموازنة، لكن ونظرا لطبيعة هذه العمليات فيمكن القول أن هناك تقصير من طرف الهيئات المستقلة في الرقابة على عمليات هذه الحسابات، وتجدر الإشارة إلى أن مرونة هذه الحسابات تأتي من إمكانية تجاوز مبادئ الموازنة ليس إلا لأنها تقنية تخضع عملياتها لنفس قواعد وأحكام الرقابة المفروضة على عمليات الموازنة العامة.

و يمكن القول أنه ورغم تعدد وتنوع أشكال الرقابة على عمليات الحسابات الخاصة، وعدم اختلافها عن الرقابة عن عمليات الموازنة العامة، إلا أنها تعرف ضعفا ومحدودية سواء على مستوى الرقابة التي تمارسها الإدارة أو البرلمان، أو حتى الهيئات المستقلة، كما أنه ومن معوقات التي تواجه الرقابة على هذه الحسابات، هو السرية التي تميزها مقارنة بالبنود العادية للموازنة إذ أنها تعتبر وسيلة لإخفاء بعض الإيرادات والأرباح الناتجة عن بعض الأنشطة المالية للدولة [1]، وضعف الرقابة

[1]- علي أنور العسكري، الرقابة المالية على الأموال العامة في مواجهة الأنشطة غير المشروعة، بدون طبعة، مكتبة بستان المعرفة، الإسكندرية، مصر، 2008، ص 296.

على هذه التقنية ومحدوديتها يعتبران من أهم الأسباب التي دفعت إلى المطالبة بالاستغناء عن هذه الحسابات، أو على الأقل التقليص من عددها إلى حد يمكن معه مراقبة عملياتها بشكل أكثر فعالية.

الفرع الثاني: التنسيق بين عمليات الحسابات الخاصة للخزينة العمومية

يعرف تنفيذ عمليات نفقات الحسابات الخاصة وتحصيل مواردها صعوبات، فيما يحمل التنسيق بين هذه الموارد والنفقات خلال السنة، وإذا كانت الخزينة العمومية تتمكن من تحقيق التوازن بين الموارد والنفقات في الزمان والمكان، فإن الخزينة العمومية تواجه مشكل صعوبة التنسيق بين النفقات والموارد في الزمان والمكان، ذلك أن العمليات لا تعرف دائما تساوي في حجم النفقات والموارد، كذلك التوقيت الزمني لتحصيل الموارد، لا يتناسب دائما مع توقيت صرف النفقات، فتحصيل الضرائب لتمويل موارد بعض الحسابات الخاصة لا يتناسب دائما مع زمن أداء نفقاتها.

إنه من الضروري توفر مبالغ الضرائب، والرسوم وغيرها في القباضات، والخزائن الجهوية حتى تتمكن الجماعات والمقاطعات، وجميع الأشخاص العمومية من أن تستفيد في الوقت المناسب من هذه الموارد، وفي الغالب يكون آخر يوم من كل شهر[1].

وإذا كانت الخزينة العمومية استطاعت تفادي إشكالية حركة الأموال في المكان بفضل الحساب الجاري للخزينة المفتوح في البنك المركزي، حيث يمكن للمحاسبين أن يدفعوا فائض الصندوق في حساب الخزينة بالفرع القريب منهم، وبفضل الشيكات البريدية التي تضمن حركة الأموال على مستوى جميع أرجاء الدولة، وتكون الخزينة هي المكلفة بضمان تمويل صناديق المحاسبين ليتمكنوا من أداء النفقات العمومية، أما التنسيق بين الموارد والنفقات في الزمان فيطرح مشكل الفرق الزمني، بين تحصيل الموارد خاصة الضرائب والرسوم، وبين تنفيذ النفقات، وهذا يتطلب تدخل الخزينة للتنسيق بين هذه العمليات خلال السنة.

[1]- زبيدة نكاز، المرجع السابق، ص 156.

المبحث الثاني: الإطار التنظيمي للحسابات الخاصة للخزينة العمومية

عرفت الحسابات الخاصة للخزينة العمومية، في قوانين المالية عدة تعديلات وتطورات في القانون لكونها من الأدوات الرئيسية التي تستخدمها الجزائر في تسيير الأموال العامة، فهي تعتبر تقنية تثير جدلا، ونظرا لخصوصيتها التي تتمتع بها، وبعد تنظيمها قانونيا أصبحت تفتح وتغلق هذه الحسابات بإجراءات قانونية، ولها علاقة بالموازنة العامة، وعليه قسمنا هذا المبحث إلى مطلبين تناولنا في المطلب الأول إجراءات فتح وغلق الحسابات الخاصة للخزينة العمومية، والمطلب الثاني استثناءات الحسابات الخاصة للخزينة العمومية من مبادئ الميزانية العامة للدولة.

المطلب الأول: إجراءات فتح وغلق الحسابات الخاصة للخزينة العمومية.

بداية تميزت ظهور هذه الحسابات الخاصة بالفتح العشوائي لها، حيث مرت بمرحلة اعتبرت فيها كـ"صناديق سوداء"، فقد وجدت المصالح العمومية في الطابع المؤقت لبعض العمليات، تبريرا يجعلها لا تتردد في فتح حسابات خاصة جديدة، والتي كان تمويلها وتسييرها يتم دون أدنى رقابة، ووجهت انتقادات عديدة لاستخدامها، بسبب لجوء السلطات العمومية إلى تمويل نفقات عادية بواسطة موارد، قروض وتسبيقات تمنحها الدولة على أساس أنه سيتم تسديدها لاحقا، غير أن ذلك لا يتم في كثير من الحالات، ونتيجة لهذه الانتقادات الموجهة أساسا لغياب النص القانوني المنظم لهذه التقنية من جهة، وانعدام الرقابة الفعالة من جهة أخرى، ألزمت الحكومات إلى إصدار نصوص قانونية منظمة لعمليات فتح وغلق هذه الحسابات من جهة، وكيفية تسييرها من جهة أخرى.

بعد تنظيم هذه التقنية قانونيا مقارنة بالمرحلة السابقة الذكر، أصبح فتح هذه الحسابات الخاصة يتم بواسطة قوانين المالية السنوية أو التكميلية، لكن هذه القاعدة ليست جامدة بل شهدت بعض الاستثناءات، حيث تم إنشاء بعض الحسابات بقوانين غير مالية إكتفاءا بالطابع التشريعي للنص دون الحرص على كونه قانون مالية، أما غلق هذه الحسابات فيكون حصرا عبر قوانين المالية[1].

وعليه سنتناول في هذا المطلب فرعين، الفرع الأول إجراءات فتح الحسابات الخاصة للخزينة العمومية، والفرع الثاني إجراءات غلق الحسابات الخاصة للخزينة العمومية.

[1]- فاطمة فوقة، المرجع السابق، ص 72.

الفرع الأول: إجراءات فتح الحسابات الخاصة للخزينة العمومية

تختلف إجراءات فتح هذه الحسابات من بلد إلى آخر، ففي استراليا مثلا تفتح الحسابات الخاصة للخزينة بطريقتين:

1- بموجب قانون صادر عن البرلمان؛
2- من خلال تقرير كتابي صادر عن وزير المالية.

ونجد أن إنشاء هذه الحسابات يقتصر على المبادرة الحكومية في الجزائر، خلافا لما هو موجود في فرنسا، فبالإضافة إلى المبادرة الحكومية، يمكن إنشاء هذه الحسابات باقتراح من البرلمان، أي أنه يمكن فتح هذه الحسابات إما بواسطة قوانين المالية، التي تتم المصادقة عليها من طرف البرلمان، أو من خلال مراسيم وتعليمات صادرة من وزارة المالية، ويمكن إبراز ذلك فيما يلي[1]:

أولا: بواسطة قوانين المالية

عادة ما يتم فتح الحسابات الخاصة للخزينة العمومية ضمن قانون المالية العادي أو التكميلي، حيث يخصص جزء من هذا القانون للعمليات المالية للدولة، ومن ضمنها هذه الحسابات، ويتم ذكر صنف واسم الحساب أو الصندوق مع عرض موارده ونفقاته، وتحديد الآمر بالصرف له، كما يمكن أيضا تعيين آمر بالصرف ثانوي للحساب.

وفي الجزائر وكما يوضحه الملحق رقم 01[2]، الذي يبين فتح حساب خاص ضمن قانون المالية، وجرت العادة أن يتبع قرار فتح الحساب بمرسوم لاحق يبين كيفية سير هذه الحسابات، والذي يوضحه الملحق رقم 02[3]، والهدف الأساسي من هذه الإجراءات هو تعزيز شفافية عمليات الحكومة. **ثانيا: بواسطة مراسيم.**

يتم فتح الحسابات الخاصة للخزينة العمومية بواسطة قانون المالية السنوي، الذي يحدد مداخيل هذه الحسابات والحد الأقصى لنفقاتها، إلا أنه وفي حالة الاستعجال والضرورة الملحة، تحدث خلال السنة المالية حسابات خاصة جديدة بموجب مراسيم، والهدف من ذلك هو تبسيط إجراءات الفتح لتغطية بعض العمليات التي يمنع القانون إدراجها في موازنة الدولة، وعن أمثلة هذه الحالة نجد صندوق الحسن الثاني للتنمية الاقتصادية والاجتماعية في المغرب، ومجموعة حسابات المساهمة

[1]- فاطمة فوقة، المرجع السابق، ص 73.
[2]- أنظر الملحق رقم 01.
[3]- أنظر الملحق رقم 02.

والمشاركة في الجزائر، التي فتحت بواسطة مجموعة من التعليمات،ومنه فإن إجراءات فتح هذه الحسابات وكما تم التطرق إليها، يستلزم الحصول على مصادقة السلطة التشريعية، غير أن الواقع يثبت إمكانية تجاوز هذه المصادقة.

هذه الوضعية التي تسمح بفتح الحسابات بواسطة تعليمات ومراسيم، اعتبرت كطريقة للتهرب من الرقابة البرلمانية، فتحديد حالة الاستعجال والضرورة الملحة يبقى بيد الحكومة التي تقوم بتقييم الظروف التي تستدعي فتح هذه الحسابات.

الفرع الثاني: إجراءات غلق الحسابات الخاصة للخزينة العمومية.

تفتح الحسابات الخاصة للخزينة العمومية عند وجود حاجة، أو وضع معين يستلزم فتحها، وعندما ينتهي الهدف الذي فتحت من أجله تختفي هذه الحسابات بطريقة أو بأخرى، فالإبقاء على الحسابات التي لم يعد لوجودها مبررا من شأنه التأثير على وضوح وشفافية الموازنة العامة ومالية الدولة ككل، ولهذا فتم تحديد طريقتين أساسيتين لإلغاء هذه الحسابات، فإما عن طريق الغلق النهائي لها، أو عن طريق دمجها ضمن حسابات أخرى.

أولا: الغلق النهائي للحسابات الخاصة

عند انتهاء الأهداف التي فتحت من أجلها هذه الحسابات، يتم إصدار قرارات الغلق عن طريق قانون المالية، ويكون ذلك عبر تحديد وذكر الحسابات الخاصة التي سيتم غلقها خلال السنة المالية، ويحدد تاريخ إنهاء العمل بها، بعد تصفية كل العمليات المدرجة في هذه الحسابات المعنية بالغلق، كما ينص نفس القانون على كيفية التعامل مع أرصدة هذه الحسابات.

هناك عدة أسباب تستدعي ضرورة غلق الحسابات الخاصة للخزينة العمومية التي انتهت صلاحيتها، منها الحسابات التي حققت الأهداف التي أنشأت من أجلها كما تمت الإشارة إليها سابقا، فيتم تصفية كل العمليات المدرجة بها، كما هو الحال بالنسبة لحسابات القروض بعد تسديدها من طرف الجهات التي استفادت من هذه الحسابات، كما يتم غلق حسابات التسبيقات والقروض في الحالة العكسية، أي عجز الجهات التي منحت لها عن التسديد، كما يمكن إلغاء الحسابات خاصة إذا ما تعدت الطابع المالي الذي يميز هذه التقنية، فنتيجة للأعمال الجديدة التي أصبحت تقوم بها بعض الحسابات

وتوسع أنشطتها أصبح لها طابع المؤسسات العمومية، فيمكن أن يتم غلقها من كتابات الخزينة كحسابات خاصة، وتحويلها إلى مؤسسات عمومية تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي[1].

ثانيا: دمج الحسابات الخاصة

تكون لبعض الحسابات أهداف مهمة، حيث أنها تتضمن عمليات تشمل أنشطة حيوية لأسباب تقنية ومالية يجب أن تختفي، فيكون من غير المفيد غلقها وحذفها نهائيا، فهناك إمكانية للاحتفاظ بهذه الحسابات عن طريق دمج عملياتها في إطار الموازنة العامة، أو عن طريق دمجها في حسابات خاصة أخرى من نفس الطبيعة وذات أهداف متشابهة، وذلك من أجل تسيير عملياتها والاحتفاظ بها عوضا عن إلغائها نهائيا.

فعملية الدمج هنا تعني إدراج عمليات بعض الحسابات الخاصة في إطار عمليات الموازنة العامة، عندما يكون الحساب الخاص يتضمن عمليات نهائية كانت تمول في الأصل بواسطة موارد نهائية تابعة للدولة، والدمج يعني كذلك تجميع بعض الحسابات حسب موضوعها وطبيعة عملياتها والقيام بضمها إلى حسابات خاصة أخرى، قد تكون موجودة قبل ذلك أو تفتح خصيصا لهذا الغرض، وهكذا تختفي من كتابات الخزينة مجموعة من الحسابات الخاصة ليحتفظ بحساب واحد، وتتم عمليات باقي الحسابات المدمجة من خلاله، كما يمكن أن تتم عملية الدمج بين حسابين فقط، أي دمج عمليات حساب واحد في حساب آخر.

ويوضح الملحق رقم 03[2] مرسوم تنفيذي لقرار دمج عمليات حسابين خاصين في حساب واحد مع غلق أحد الحسابين في قانون المالية الجزائري، كما يحدد قانون المالية كيفية التعامل مع أرصدة هذه الحسابات، ففي بعض الأحيان تحول هذه الأرصدة إلى حساب النتيجة في حالة دمج عملياتها ضمن الموازنة العامة، أو يتم نقلها إلى الحساب الذي أدمجت فيه الحسابات، وهذا الدمج له بعض الايجابيات، أهمها انه يقلص من عدد الحسابات الخاصة من جهة، كما انه يبقي على نفس العمليات والاستفادة من قواعد التسيير المرنة التي تميز هذه التقنية بشكل عام.

وتجد الإشارة إلى أن الرغبة في ترشيد استخدام تقنية الحسابات الخاصة وتفادي تراكمها، أدت بالعديد من التشريعات إلى تحديد مدة زمنية قصوى، والتي تتم على إثرها تصفية هذه الحسابات بقوة القانون، ويدرج رصيدها في الموازنة العامة أو في حسابات الخزينة، غير أن هذه القوانين ليست ملزمة في كل الأحوال، فيمكن أن تشهد بعض الخروقات للقوانين المنظمة لهذه التقنية في بعض

[1]- زبيدة نكاز، المرجع السابق،ص 79.
[2]- أنظر الملحق رقم 03.

الأحيان، ورغم إصدار قرار غلق الحساب صراحة ضمن قانون المالية، غير أننا نجد الحساب مازال مفتوحا في كتابات الخزينة العمومية.

وعن تسجيل هذه الإجراءات، فيتم فتح أو غلق الحسابات الخاصة للخزينة عن طريق قانون المالية، حيث يتم تسجيل الإيرادات المحصلة عن طريق هذه الحسابات في الجانب الدائن، والنفقات في الجانب المدين، أما الرصيد فيتم تحديده عن طريق المقاصة بين الطرفين، على أن يتم ترحيله من سنة إلى سنة، إلى غاية إصدار قرار غلق الحساب من طرف وزير المكلف بالمالية أو السلطة المخولة لها ذلك[1].

المطلب الثاني: استثناءات الحسابات الخاصة للخزينة العمومية من مبادئ الميزانية العامة

تعتبر الحسابات الخاصة للخزينة العمومية تقنية ابتكرت أساسا لتواكب التغيرات التي شهدها دور الدولة في الاقتصاد، والتي لم تتمكن الموازنة العامة بقواعدها ومبادئها أن تواكب هذا التغيير.

تعد الحسابات الخاصة حسابات خارج الميزانية وهي استثناء لمبدأ شمولية السنوية ووحدة الميزانية العامة وهي مرخصة بموجب القانون المالية، فالحسابات الخاصة تسمح للسلطة التنفيذية في القيام بوظائفها دون اللجوء إلى السلطة التشريعية وذلك من أجل تدخل الدولة في مجلات متعددة قد تكون اقتصادية واجتماعية أو غيرها فالحسابات الخاصة للخزينة هي حسابات تفتح ضمن سجلات الخزينة من اجل إدراج عمليات التحصيل وعمليات الإنفاق لمرافق الدولة تنفيذا لقانون المالية ولكنها خارج الميزانية، وهي الحسابات التي يتم فيها تحصي بعض الأموال لصالح الخزينة العامة للدولة بموجب عمليات خاصة لا تدخل ضمن الإيرادات العامة، حيث تبين الحسابات الخاصة للخزينة أو صناديق الخزينة أعباء الدولة خارج الميزانية وذات طبيعة المؤقتة حيث تفتح هذه الحسابات بموجب قانون المالية.

وعليه سنحاول في هذا المطلب التطرق إلى أهم هذه المبادئ وعرض الاستثناءات الواردة عليها والمتمثلة في الحسابات الخاصة.

الفرع الأول: مبدأ سنوية الميزانية

يقصد بهذا المبدأ أن الموازنة يتم المصادقة عليها سنويا ولمدة سنة واحدة من قبل البرلمان، وأن يتم تنفيذها من قبل الحكومة في تلك السنة المالية (تختلف من دولة إلى أخرى)، ويستند مبدأ

[1]- زهير شلال، المرجع السابق، ص 163.

السنوية إلى اعتبارات سياسية ومالية، فمن الناحية السياسية يكفل هذا المبدأ دوام رقابة السلطة التشريعية على أعمال السلطة التنفيذية، التي تجد نفسها مضطرة إلى الرجوع إليها، والحصول على موافقتها بصفة دورية كل عام، ثم إن المناقشة السنوية لموازنة الدولة تجعل السلطة التشريعية تقف على تفاصيل نشاط السلطة التنفيذية، وتعمل على رقابته ورسم حدوده، فكلما قصرت المدة التي يتعين بعدها على الحكومة الرجوع إلى السلطة التشريعية للحصول على موافقتها على نفقات وإيرادات الدولة، كلما ازداد دور السلطة التشريعية ورقابتها على أعمال السلطة التنفيذية بصفة دورية وعلى فترات متقاربة[1].

أما من الناحية المالية في فترة السنة تمارس أغلب الأنشطة الاقتصادية، كما أنها تضمن دقة تقدير إيرادات الدولة ونفقاتها، فتقدير هذه النفقات عندما تكون مدة الموازنة أطول من سنة، سيكون صعبا نظرا لاحتمال تغير العوامل الاقتصادية التي تؤثر في الدخل القومي، ومن ثم حصيلة الضرائب والإيرادات بصورة عامة، فالتنبؤ بتطور هذه العوامل في المستقبل القريب الذي يتمثل في مدة سنة، سيكون عادة سهلا وميسورا، وذلك استعانة بدراسة هذا التطور واتجاهاته في الماضي القريب، غير أنه سيصبح شاقا وعسيرا متى وضعت الموازنة لتستمر لأكثر من سنة، كما أن فترة السنة تظم الفصول الأربعة التي تتوزع فيها مظاهر النشاط الاقتصادي، فلو كانت الموازنة لمدة تقل عن سنة، فان ذلك سيؤدي إلى الاختلال في موارد الدولة ونفقاتها[2].

ومن بين استثناءات هذه القاعدة نجد:

1- الموازنة الإضافية: عادة ما تكون في نهايــة السنــة، حيث تكـون الموازنة العادية غير قـادرة على إنهاء السنة فيظهر قانون المالية التكميلي لفترة اقل من سنة[3].

2- موازنة الشهر(12) ديسمبر: تكون هذه الموازنة عادة في بداية السنة، لأن الموازنة الجديدة لا تكون جاهزة نظرا لكثرة الإجراءات أو لظروف استثنائية، وتفاديا لتوقف هيئات ومصالح الدولة عن العمل، فيسمح بالعمل بالموازنة الشهرية.

[1]- سوزي عدلي ناشد، المالية العامة: النفقات العامة – الإيرادات العامة – الميزانية العامة، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي للحقوقية، بيروت، لبنان، 2006، ص 284.
[2]- سوزي عدلي ناشد، المالية العامة: النفقات العامة – الإيرادات العامة – الميزانية العامة، المرجع السابق، ص 285.
[3]- خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية، المرجع السابق، ص 284.

وعن علاقة الحسابات الخاصة للخزينة بهذا المبدأ، نجد أن هذه التقنية تعمل من أجل تحقيق أهداف متعددة، ولا يمكن أن تنجز بالشكل المطلوب إذا ما قيدت بمبدأ السنوية كغيرها من بنود الموازنة العامة، ويتعلق الأمر أساسا عندما تعتمد الدولة على هذه الحسابات في تمويل خططها التنموية، التي تكون في شكل برامج تمتد لعدة سنوات كما هو حال برامج الإنعاش الاقتصادي في الجزائر، ومن جهة أخرى فان إمكانية ترحيل الاعتمادات المرخصة لهذه الحسابات من سنة إلى أخرى يعد خرقا لهذا المبدأ، فهذه الحسابات وكما تمت الإشارة إليها في التعاريف المقدمة لها تمتاز بإمكانية نقل الأرصدة بين السنوات.

الفرع الثاني: مبدأ وحدة الميزانية

تقتضي هذه القاعدة بوجوب إدراج كافة عناصر موازنة الدولة بصورة مبسطة، وفي وثيقة واحدة تضم جميع النفقات والإيرادات العامة، وذلك لتيسير التعرف على حقيقة المركز المالي للدولة وتحديد حجم العجز أو الفائض في الموازنة، بينما يتعذر ذلك إذا ما كانت عناصر الموازنة موزعة على وثائق متفرقة أو موازنات متعددة ذات عناصر متداخلة، مما يصعب التوصل من خلالها إلى كل من مجموع النفقات ومجموع الإيرادات العامة عن طريق جمع أرقام الموازنات المختلفة، ففي الوقت الذي توفر فيه قاعدة الوحدة أساسا سليما وميسرا لرقابة السلطة التشريعية على تنفيد الموارنة العامة، يضع تعدد الموازنات الكثير من العقبات أمام السلطة التشريعية في ممارستها لحقها في الرقابة على تنفيذ الموازنة، وأدت تطورات دور الدولة في المجتمع بالتدخل في مختلف جوانب الحياة الاقتصادية والاجتماعية، إلى تجاوز قاعدة الوحدة، وتتمثل أهم هذه الاستثناءات في[1]:

1. **الموازنة المستقلة:** هي موازنة هيئة عامة، لها شخصية معنوية واستقلال مالي وغير مصادق عليها، والغرض من ذلك عدم تضخيم موازنة الدولة، ومعرفة النتائج الدقيقة التي حققتها هذه الهيئة.

2. **الموازنات الطارئة أو الاستثنائية:** وتكون في حالة الطوارئ والكوارث، حيث تلجأ الدولة إلى إعداد هذه الموازنة وإنشائها خارج الموازنة، ذلك لأن موازنة الدولة غير قادرة على تمويل هذه الطواري أو الأزمات.

3. **الموازنة الملحقة:** تتمثل في موازنات بعض الهيئات أو المرافق العامة، القائمة بنشاط

[1]- فاطمة فوقة، المرجع السابق، ص 67.

صناعي أو تجاري، التي يستدعي حسن سيرها أن تخصص لها موازنة مستقلة تشمل على إيرادات الهيئة، وتلحق بموازنة الدولة (حيث يضاف الفائض أو العجز إلى ميزانية الدولة)، وفي هذه الحالة لا يتعدى الأمر إلى إعطاء الهيئة الشخصية المعنوية المستقلة، بل يقتصر فقط على إعطائها الشخصية المالية المتميزة.

وتعتبر الحسابات الخاصة للخزينة من أهم الاستثناءات الواردة على هذا المبدأ، فالطبيعة الخاصة والمؤقتة لبعض العمليات وطريقة تسيير بعض المرافق ذات الطابع الاقتصادي، أوجبت ضرورة تجاور مبدأ وحدة الموازنة، نظرا لعدم تمكن هذه الأخيرة من مجاراة توسع نشاط الدولة.

والأصل أن هذه الصناديق أو الحسابات لا تمثل خروجا على قاعدة وحدة الموازنة العامة، إذ لا تتضمن مبالغ تعتبر إيرادات عامة أو نفقات عامة، غير أن التوسع الكبير في استخدام هذه الحسابات يجعلها بحق تمثل استثناء على مبدأ وحدة الموازنة، فقد اعتادت بعض الدول على تخصيص حسابات خاصة لبعض السلع، أو للقروض التي تمنحها للهيئات العامة أو الخاصة، أو الدول الأجنبية أو غيرها، والتي كانت تشمل على نفقات أو إيرادات عامة بالمعنى الاصطلاحي[1].

الفرع الثالث: مبدأ شمولية الميزانية

يقصد بمبدأ الشمولية أو العمومية، أن تظهر في وثيقة الموازنة كافة تقديرات النفقات وكافة تقديرات الإيرادات العامة دون أي مقاصة بينهما، بحجة إيجاد صافي الإيرادات أو صافي النفقات، ويستند هذا المبدأ على اعتبارين أساسين أحدهما سياسي، يتمثل في إتاحة الفرصة للسلطة التشريعية لمراقبة سير الإدارة الحكومية ومؤسساتها فيما يتعلق بالنفقات اللازمة لتسييرها، ذلك أن إتباع طريقة الموازنة الصافية يحجب عن السلطة التشريعية كل ما يتعلق بتفاصيل نفقات المرافق العامة، ولا يظهر له إلا رصيد هذه المرافق دائنا أو مدينا، أما الاعتبار الثاني وهو المالي والذي يهتم بمحاربة الإسراف في الإنفاق الحكومي، إذ تتيح طريقة الموازنة الصافية للمرفق العام الذي يحقق إيرادات تجاوز نفقاته، أنه يسرف في هذه النفقات فيما لا ضرورة له، اعتمادا على أنه لن يظهر في ميزانيته إلا فائض الإيرادات على النفقات، وعلى أنه لن يجد رقابة من البرلمان على بنود نفقاته، وإذا كان مبدأ عمومية الموازنة يرمي إلى إحكام رقابة السلطة التشريعية على النشاط المالي للحكومة بإجازتها لتفاصيل إيرادات ونفقات المرافق العامة، فهناك قاعدتان تستهدفان تحقيق نفس الغرض، وهما قاعدة عدم تخصيص الإيرادات وقاعدة تخصيص الإعتمادات:

[1]- جمال لعمارة، المرجع السابق، ص 81.

1. قاعدة عدم تخصيص الإيرادات: تعني هذه القاعـــدة هو عـدم تخصيـص إيـراد معيـن لنفقـــة معينـة، وهنا يتم العمل بمبدأ "كل الإيرادات لكل النفقات"، وذلك لإيجاد نوع من التوازن، وهذا نتيجة لتباين إيرادات القطاعات، وعليه تجمع كل الإيرادات ثم توزع أو تنفق على كل القطاعات حسب حاجتها وأهميتها.

وعلى اعتبار أن الحسابات الخاصة للخزينة، وجدت لتبرير العلاقة السببية بين مواردها ونفقاتها، وتعتبر حسابات التخصيص الخاص أهم استثناء لهذه القاعدة، فتقوم هذه الحسابات على تخصيص موارد معينة لنفقات محددة، لتفادي الإجراءات التي تؤدي إلى الزيادة في حجم النفقات العامة، وتساهم في تجاوز العديد من العقبات الإدارية التي تواجه السلطة التنفيذية عند استخدام هذه التقنية.

2. قاعدة تخصيص الاعتمادات: وتعنـــي هذه القاعـدة أن اعتمـاد السلطـة التشريعيـة للنفقـات لا يجوز أن يكون إجماليا، بل يجب أن يخصص مبلغ معين لكل وجه من أوجه الإنفاق العام، فلا يجوز أن يكون إعداد واعتماد النفقات كمبلغ إجمالي يترك للحكومة أمر توزيعه وفق مشيئتها، وإلا ضاعت الحكمة من رسم البرامج والسياسات، لتوجيه الموارد الاقتصادية للمجتمع نحو استخداماتها المثلى[1].

وفي إطار تطرقنا إلى تصنيفات الحسابات الخاصة للخزينة العمومية، نجد بعض الحسابات التي ترك لها إمكانية السحب على المكشوف، نظرا لصعوبة أو ربما استحالة تقدير عمليات هذه الحسابات بصورة دقيقة، وبالتالي غياب اعتمادات فعلية لها، وهو ما يمثل استثناءا لهذه القاعدة من أجل تمويل عمليات معينة، وبالتالي تعتبر الحسابات الخاصة من أهم الاستثناءات الواردة على هذا المبدأ ككل.

[1]- سوزي عدلي ناشد، المالية العامة: النفقات العامة – الإيرادات العامة – الميزانية العامة، المرجع السابق، ص 350-351.

خلاصة الفصل الثاني:

ظهرت الحسابات الخاصة للخزينة العمومية لتواكب التطورات الحاصلة على مستوى الخدمات والوظائف التي تؤديها الدولة، فهذه التقنية تتضمن مداخيل ونفقات لا يمكن اعتبارها إيرادات ونفقات عادية، إما لأن عملياتها تدخل ضمن العمليات الدائمة والمهام التقليدية للدولة، نظرا لطابعها المؤقت،وإما نظرا لتجاوزها قاعدة عدم التخصيص، وهذا لوجود علاقة سببية بين موارد ونفقات بعض الحسابات.

حيث جاء القانون العضوي رقم 15/18 المتعلق بقوانين المالية بجملة من الإصلاحات المتمثلة في إدخال تعديلات كاستحداث حسابات وإضافة حساب للحسابات الخاصة للخزينة العمومية المتمثلة في"العمليات النقدية" التي تبنتها السلطات العمومية في الجزائر بعدما أثبت القانون رقم 17/84 المتعلق بقوانين المالية محدودية في مواكبة التطورات الحاصلة على المستوى الدولي والوطني.

والملاحظ أن هذه الحسابات تخضع لنفس القواعد المنظمة والمسيرة لعمليات الموازنة العامة، فلا تختلف الهيئات القائمة على إدارة هذه الحسابات ولا عمليات الرقابة عليها، عن تلك المتعلقة ببنود الموازنة العامة وهو ما يوضح الترابط الشديد بينهما.

ورغم ما توفره هذه الحسابات من مرونة للسلطة التنفيذية في تسهيل وتسريع تنفيذ العمليات المختلفة بعيدا عن التعقيدات التي تفرضها القواعد التقليدية للموازنة العامة، وهو الأمر الذي جعلها أداة مفضلة لتسيير المال العام، إلا أنه ولإمكانية إفلاتها من الرقابة بجميع أنواعها خاصة في ما تعلق بالرقابة البرلمانية التي تعد جد محدودة، هذا وبالإضافة إلى عدم توفر المعلومات الدقيقة بشأن القيم المالية الحقيقية لهذه الحسابات مما يبرز ضعف الشفافية، وكل هذا أدى إلى ظهور مطالب راغبة في الاستغناء النهائي عنها أو التقليص منها إلى أضيق الحدود إلا أن ظهورها يعتبر كاستثناء عن القواعد التي تحكم الموازنة العامة بهدف تسهيل نشاط بعض العمليات المالية للدولة.

الخاتمة



الخاتمة:

من خلال دراستنا لموضوع الحسابات الخاصة للخزينة العمومية، نجد أن الإشكالية في هذه الحسابات ليست في قلة القوانين والمراسيم، حيث أن القوانين والمراسيم الصادرة بشأن تنظيم هذه التقنية عديدة ومتنوعة، لكن الخلل يكمن في غياب تطبيق هذه القوانين أثناء الممارسة الفعلية لها، فالحسابات الخاصة للخزينة العمومية هي عبارة عن حسابات مفتوحة في كتابات الخزينة تقيد فيها الإيرادات وعمليات النفقات لصالح الدولة،حيث تفتح وتستخدم هذه الحسابات بموجب نص قانوني، وأن القوانين المالية أثرت في الأحكام المتعلقة بالحسابات الخاصة للخزينة بجميع أصنافها، التي لم تخضع للشروط والأحكام الواردة في القانون المنظم لقوانين المالية، وظهر استعمال هذه الحسابات متجانسا مع الإصلاحات الاقتصادية ومتطلبات التنمية، إذ شكل التوجه الاقتصادي للحكومة مبررا لاستعمالها، كما يمكننا القول أن فكرة الحسابات الخاصة للخزينة يرجع إلى اعتماد السلطة التنفيذية أدوات مرنة في التسيير المالي العام بعيدا عن إجراءات الرقابة على المال العام، حيث أصبحت هذه التقنيات الوسيلة المثلى لتحقيق أهداف الحكومة دون المرور على مصادقة البرلمان، وفي هذه الدراسة تطرقنا أيضا إلى تعريف وخصائص الحسابات الخاصة للخزينة حيث شملت هذه الأخيرة جوانب من تعريفات أكاديمية وقانونية، كما تعد الحسابات الخاصة للخزينة خارج الميزانية العامة وهي استثناء لمبدأ الشمولية وسنوية ووحدة الميزانية العامة للدولة، وهي مرخصة بموجب قانون المالية، فالحسابات الخاصة للخزينة تسمح للسلطة التنفيذية بالقيام بوظائفها دون اللجوء إلى السلطة التشريعية، كما جاء في القانون العضوي رقم 15/18 في المادة 42 فئات الحسابات الخاصة للخزينة، كما أن هذه الحسابات تزود بإعتمادات مالية حصرية، استثناء الحسابات التجارية وحسابات المساهمة والالتزام والعمليات النقدية.

و من جهة أخرى فإن خضوع تنفيذ عمليات الحسابات الخاصة للخزينة لنفس القواعد المطبقة على الميزانية العامة للدولة يستلزم خضوعها لنفس الرقابة التي تطبق على هذه الأخيرة حيث تمثل الرقابة مراجعة تنفيذ عمليات الحسابات الخاصة للخزينة بالتأكيد من أنه تم على الوجه المقرر له وطبقا للترخيص البرلماني.

الخاتمة

ومما سبق ذكره توصلنا إلى جملة من النتائج نوجزها في مايلي:

1-تفتح وتستخدم الحسابات الخاصة للخزينة العمومية بموجب قانون المالية؛

2- اللجوء المفرط لفتح الحسابات الخاصة للخزينة العمومية، حيث تجاوز عددها حوالي 70 حساب تخصيص الخاص سنة 2012؛

3- لقد كشف مجلس المحاسبة عن العديد من التجاوزات في تسيير الحسابات الخاصة للخزينة العمومية، كعمليات ترحيل الأرصدة بطريقة غير سليمة ووجود تباينات على مستوى أرصدة نهاية وبداية السنة لبعض الحسابات؛

4- تجميد الأموال العمومية لبعض الحسابات، والتي لم تحقق النتائج التي فتحت من أجلها؛

5- الاعتماد المفرط في تمويل هذه الحسابات على مخصصات الميزانية العامة للدولة، وهو ما يعني ارتباطها بها وأثر على رصيد الموازنة، كما زاد من تعقيد النظام الميزاني الجزائري؛

6- ضعف آليات الرقابة على حسابات التخصيص الخاص؛

7- غياب المعلومات المتعلقة بالحسابات الخاصة للخزينة، عدا مبالغ الاعتمادات المخصصة من طرف الميزانية العامة لفائدة حسابات التخصيص، وهو ما يتعارض مع نظام الشفافية في المالية العمومية مثلما نصت عليه تقارير صندوق النقد الدولي حول شفافية النظام الموازني، والتي تحث على تقليص النفقات خارج الميزانية وتقديم الميزانية بشكل شفاف مع احترام مبدأ الوحدة ومبدأ الشمولية؛

8- تحقيق أغراض سياسية على المدى المتوسط فهنا الإشكال حول إذا ما كانت ضرورة لتواجد هذه الحسابات والتي تتمتع بمرونة كثيرة في التسير المالي، خصوصا في ظل التوجه نحو الحكم الراشد في النفقات؛

9- مستجدات القانون العضوي رقم 15/18 المتعلق بقوانين المالية في الحسابات الخاصة للخزينة وحسابات التخصيص الخاص خصوصا هذه الحسابات تفتح لتحقيق أغراض محددة؛

10- مع صدور القانون العضوي رقم 15/18 المتعلق بقوانين المالية ودخوله حيز التنفيذ سيتم تطبيق أحكام هذا القانون على الميزانية العامة للدولة والحسابات الخاصة للخزينة للعمومية؛

11- تعتبر الحسابات الخاصة للخزينة في مجملها مساسا بقاعدة وحدة الموازنة، كما أنها تكتسي أهمية اقتصادية تناسب أنشطة اقتصادية مختارة ذات أثر على الاقتصاد.

كما يمكن تقديم جملة من الاقتراحات من أجل تحقيق الاستغلال الأمثل لتقنية الحسابات الخاصة للخزينة العمومية وما يصاحب ذلك من ترشيد لعمليات لموازنة العامة للدولة كمايلي:

1- الحد من الفتح العشوائي للحسابات الخاصة للخزينة العمومية، دون وجود دراسات فعلية تؤكد ضرورة فتحها للاستفادة من المزايا التي تقدمها هذه التقنية وذلك في ظل الإطار المحدد لها قانونا؛

2- العمل على تعزيز المشاركة الجماعية من خلال البرلمان أو مؤسسات المجتمع المدني، في إعداد القوانين المتعلقة بهذه الحسابات والرقابة على تنفيذ عملياتها، ومن ثم مساءلة متخذي القرار على مستواها؛

3- توضيح ماهية الحسابات الخاصة والأهداف المنشأة من أجلها وخطة العمل الموضوعة لتحقيق هذه الأهداف، وذلك لتسهيل المقارنة بين ما كان متوقعا وما ما تم تحقيقه فعليا، وعدم الاكتفاء بالشرح البسيط المقدم ضمن قوانين المالية؛

4- ضرورة عرض تقارير سنوية لتسيير الحسابات الخاصة للخزينة والمصادقة عليها في نفس جلسات المصادقة على قانون المالية؛

5- تعزيز الرقابة على سير الحسابات الخاصة للخزينة باعتبارها تؤثر بشكل كبير على وضعية الميزانية العامة خصوصا إذا كان تمويلها كليا من مخصصات الميزانية؛

6- العمل على إدراج حسابات خاصة ضمن وثائق الموازنة، لتفعيل الرقابة على عملياتها، مع ضرورة الفصل بين عمليات هذه الصناديق، والعمليات المالية للدولة المدرجة ضمن الموازنة العامة وهذا في الحسابات التي تعتمد على التسيير المشتركين عمليات هذه الصناديق والموازنة العامة؛

7- الابتعاد عن التمويل الميزانياتي للحسابات الخاصة للخزينة لتجنب الإفراط في العجز الموازني؛

8- تكوين الإطارات المكلفة بتسيير هذه الحسابات وأعضاء اللجان المكلفة بالرقابة على هذه التقنية؛

9- التوسع في أهمية ومجال كل أنواع الحسابات الخاصة للخزينة.

الملاحق

الملاحق:

ملحق رقم 01: فتح حساب خاص ضمن قانون المالية

المادة 123 : تعدل أحكام المادة 59 من القانون رقم 12-12 المؤرخ في 12 صفر عام 1434 الموافق 26 ديسمبر سنة 2012 والمتضمن قانون المالية لسنة 2013، وتحرر كما يأتي :

" *المادة 59* : يفتح في كتابات الخزينة ..... (بدون تغيير حتى) والأمناء الولائيين للخزينة.

يتصرف محافظ الغابات ومدير المصالح الفلاحية في هذا الحساب، كل فيما يخصه، بصفتهما آمرين ثانويين بالصرف.

..... (الباقي بدون تغيير) .....

تحدد كيفيات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم".

المادة 124 : يفتح في كتابات الخزينة، حساب تخصيص خاص رقمه 142 – 302 وعنوانه "صندوق النفقة".

ويقيد في هذا الحساب :

في باب الإيرادات :

– مخصصات ميزانية الدولة،

– مبالغ النفقة التي يتم تحصيلها من المدينين بها،

– رسوم جبائية أو شبه جبائية تنشأ، وفقا للتشريع المعمول به، لفائدة صندوق النفقة،

– الهبات و الوصايا،

– موارد أخرى.

في باب النفقات :

– مبالغ النفقة المدفوعة للمستفيدين منها.

يكون الوزير المكلف بالتضامن الوطني الآمر بصرف هذا الحساب.

يتصرف المدير الولائي للنشاط الاجتماعي بصفته آمرا ثانويا بصرف هذا الحساب.

يسير هذا الحساب في الكتابات المحاسبية لأمين الخزينة الرئيسية وأمناء خزائن الولايات.

يمكن تسيير حساب التخصيص الخاص رقم 142 – 302 بالمكشوف. غير أنه يجب تسويته عن طريق مخصص من ميزانية الدولة في أجل لا يتعدى نهاية كل سنة مالية.

تحدد كيفيات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم.

المادة 125 : تعدل أحكام المادة 24 من الأمر رقم 05 – 05 المؤرخ في 18 جمادى الثانية عام 1426 الموافق 25 يوليو سنة 2005 والمتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2005، المعدلة والمتممة، وتحرر كما يأتي :

" *المادة 24* : يفتح في كتابات الخزينة، حساب تخصيص خاص رقمه 117 – 302 وعنوانه "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر".

يقيد في هذا الحساب :

في باب الإيرادات :

..... (بدون تغيير) .....

ملحق رقم 02: تنظيم عمليات حساب خاص عبر مرسوم تنفيذي

4 الجريدة الرّسميّة للجمهوريّة الجزائريّة / العدد 22
10 رجب عام 1436 هـ
29 أبريل سنة 2015 م

مراسيم تنظيميّة

مرسوم تنفيذي رقم 15 - 107 مؤرخ في 2 رجب عام 1436 الموافق 21 أبريل سنة 2015، يحدد كيفيات تسيير حساب التخصيص الخاص رقم 142-302 الذي عنوانه "صندوق النفقة".

إنّ الوزير الأول،

- بناء على التقرير المشترك بين وزير العدل، حافظ الأختام، ووزير المالية ووزيرة التضامن الوطني والأسرة وقضايا المرأة،

- وبناء على الدستور، لا سيّما المادّتان 85-3 و125 (الفقرة 2) منه،

- وبمقتضى القانون رقم 84-17 المؤرخ في 8 شوال عام 1404 الموافق 7 يوليو سنة 1984 والمتعلق بقوانين المالية، المعدّل والمتمّم،

- وبمقتضى القانون رقم 90-21 المؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق 15 غشت سنة 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية، المعدّل والمتمّم،

- وبمقتضى القانون رقم 90-36 المؤرخ في 14 جمادى الثانية عام 1411 الموافق 31 ديسمبر سنة 1990 والمتضمن قانون المالية لسنة 1991، المعدّل والمتمّم، لا سيما المادة 147 منه،

- وبمقتضى القانون رقم 99-11 المؤرخ في 15 رمضان عام 1420 الموافق 23 ديسمبر سنة 1999 والمتضمن قانون المالية لسنة 2000، المعدّل والمتمّم، لا سيما المادة 89 منه،

- وبمقتضى القانون رقم 14-10 المؤرخ في 8 ربيع الأول عام 1436 الموافق 30 ديسمبر سنة 2014 والمتضمن قانون المالية لسنة 2015، لا سيما المادة 124 منه،

- وبمقتضى القانون رقم 15-01 المؤرخ في 13 ربيع الأول عام 1436 الموافق 4 يناير سنة 2015 والمتضمن إنشاء صندوق النفقة، لا سيما المادتان 10 و11 منه،

- وبمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 14-145 المؤرخ في 28 جمادى الثانية عام 1435 الموافق 28 أبريل سنة 2014 والمتضمن تعيين الوزير الأول،

- وبمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 14-154 المؤرخ في 5 رجب عام 1435 الموافق 5 مايو سنة 2014 والمتضمن تعيين أعضاء الحكومة،

- وبعد موافقة رئيس الجمهورية،

يرسم ما يأتي:

المادّة الأولى: تطبيقا لأحكام المادة 124 من القانون رقم 14-10 المؤرخ في 8 ربيع الأول عام 1436 الموافق 30 ديسمبر سنة 2014 والمادتين 10 و11 من القانون رقم 15-01 المؤرخ في 13 ربيع الأول عام 1436 الموافق 4 يناير سنة 2015 والمذكورين أعلاه، يهدف هذا المرسوم إلى تحديد كيفيات تسيير حساب التخصيص الخاص رقم 142-302 الذي عنوانه "صندوق النفقة".

المادّة 2: يفتح حساب التخصيص الخاص رقم 142-302 الذي عنوانه "صندوق النفقة" في كتابات الخزينة.

يكون الوزير المكلف بالتضامن الوطني الآمر بالصرف الرئيسي لهذا الحساب.

ويكون مدير النشاط الاجتماعي والتضامن للولاية آمرا ثانويا بصرف هذا الحساب.

المادّة 3: يقيد في حساب التخصيص الخاص رقم 142-302 الذي عنوانه "صندوق النفقة" ما يأتي:

في باب الإيرادات:

- مخصصات ميزانية الدولة،
- مبالغ النفقة التي يتم تحصيلها من المدينين بها،
- رسوم جبائية أو شبه جبائية تنشأ، وفقا للتشريع المعمول به، لفائدة صندوق النفقة،
- الهبات والوصايا،
- كل الموارد الأخرى.

في باب النفقات:

- مبالغ النفقة المدفوعة للمستفيدين منها.

تحدد مدونة الإيرادات والنفقات المقيدة في هذا الحساب بموجب قرار مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والوزير المكلف بالتضامن الوطني.

المادّة 4: يسير حساب التخصيص الخاص رقم 142-302 الذي عنوانه "صندوق النفقة" في الكتابات المحاسبية لأمين الخزينة الرئيسي وأمناء خزائن الولايات.

يمكن أن يسير هذا الحساب على المكشوف. غير أنه يجب تسويته عن طريق مخصص من ميزانية الدولة في أجل لا يتعدى نهاية كل سنة مالية.

المادّة 5: تحدد كيفيات متابعة وتقييم حساب التخصيص الخاص رقم 142-302 الذي عنوانه "صندوق النفقة" بقرار مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والوزير المكلف بالتضامن الوطني.

يعد الآمر بصرف هذا الحساب برنامج عمل يبيّن فيه الأهداف المسطرة والآجال المحددة لتحقيقه.

المادّة 6: ينشر هذا المرسوم في الجريدة الرّسميّة للجمهوريّة الجزائريّة الدّيمقراطيّة الشّعبيّة.

حرّر بالجزائر في 2 رجب عام 1436 الموافق 21 أبريل سنة 2015.

عبد المالك سلال

ملحق رقم 03: غلق حساب خاص ضمن قانون المالية

غير أن هذا الحساب رقم 066 – 302 يستمر في العمل إلى غاية الانتهاء من إجراءات الإدراج في الميزانية الذي يجب أن يكون في أجل أقصاه 31 ديسمبر سنة 2015، وهو التاريخ الذي يقفل فيه هذا الحساب نهائيا ويصب رصيده في حساب نتائج الخزينة.

تحدد كيفيات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم.

المادة 115 : تجمع عمليات حساب التخصيص الخاص رقم 086 – 302 الذي عنوانه "الصندوق الوطني للتسيير الدمج للموارد المائية" ضمن حساب التخصيص الخاص رقم 079 – 302 الذي عنوانه "الصندوق الوطني للماء".

ولهذا الغرض، يقفل حساب التخصيص الخاص رقم 086 – 302، غير أن هذا الحساب يستمر في العمل إلى غاية وضع الإطار التنظيمي المتضمن تعديل سير حساب التخصيص الخاص رقم 079 – 302 المذكور أعلاه، الذي يجب أن يكون في أجل أقصاه 31 ديسمبر سنة 2015.

وبحلول هذا التاريخ، يقفل حساب التخصيص الخاص رقم 086 – 302 نهائيا ويصب رصيده في حساب التخصيص الخاص رقم 079 – 302 الذي يصبح عنوانه من الآن فصاعدا "الصندوق الوطني للمياه الصالحة للشرب".

تحدد كيفيات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم.

المادة 116 : يقفل حساب التخصيص الخاص رقم 119 – 302 الذي عنوانه "الصندوق الوطني لتحضير وتنظيم التظاهرة الجزائر، عاصمة الثقافة العربية 2007 " ويصب رصيده في حساب نتائج الخزينة.

تحدد كيفيات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم.

المادة 117 : يقفل حساب التخصيص الخاص رقم 051 – 302 الذي عنوانه "صندوق تخصيص الرسوم المخصصة للمؤسسات السمعية المرئية".

ومن الآن فصاعدا، تتكفل الميزانية العامة للدولة بالنفقات الموكلة لهذا الحساب.

غير أن هذا الحساب رقم 051 – 302 يستمر في العمل إلى غاية الانتهاء من إجراءات الإدراج في الميزانية والذي يجب أن يكون في أجل أقصاه 31 ديسمبر سنة 2015، هو التاريخ الذي يقفل فيه هذا الحساب نهائيا ويصب رصيده في حساب نتائج الخزينة.

تحدد كيفيات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم.

المادة 118 : تجمع عمليات حسابي التخصيص الخاص رقم 102 – 302 الذي عنوانه "صندوق ترقية التنافسية الصناعية" ورقم 107 – 302 الذي عنوانه "صندوق دعم الاستثمار" ضمن حساب التخصيص الخاص رقم 124 – 302 الذي عنوانه "الصندوق الوطني لتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة".

ولهذا الغرض، يقفل حسابا التخصيص الخاص رقم 102 – 302 ورقم 107 – 302 المذكوران أعلاه، غير أن هذين الحسابين يستمران في العمل إلى غاية وضع الإطار التنظيمي المتضمن تعديل سير حساب التخصيص الخاص رقم 124 – 302 الذي يجب أن يكون في أجل أقصاه 31 ديسمبر سنة 2015.

وبحلول هذا التاريخ، يقفل حسابا التخصيص الخاص رقم 102-302 ورقم 107-302 نهائيا ويصب رصيدهما في حساب التخصيص الخاص رقم 124-302 الذي يصبح عنوانه منذ ذلك الوقت فصاعدا "الصندوق الوطني لتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ودعم الاستثمار وترقية التنافسية الصناعية".

تحدد كيفيات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم.

قائمة المصادر والمراجع



قائمة المصادر والمراجع

أولا: النصوص التشريعية والتنظيمية

أ- النصوص التشريعية:

1- القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 2018/09/02 المتعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية، العدد 53، لسنة 2018.

2- القانون رقم 63-198 المؤرخ في 1963/06/08 المعدل والمتم، المتضمن إنشاء الوكالة القضائية للخزينة، الجريدة الرسمية، العدد 28.

3- الأمر رقم 70-93 المؤرخ في 31 ديسمبر1970 المتضمن قانون المالية لسنة 1971، الجريدة الرسمية، العدد 109، المؤرخة في 31 ديسمبر 1970.

4- القانون رقم 83-19 المؤرخ في 13ربيع الأول 1404 الموافق31 ديسمبر1983، يتضمن قانون المالية لسنة 1984، ص 3143، لسنة 1984.

5- القانون رقم 84-17 المؤرخ في 1984/07/07 المتعلق بقانون المالية المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية، العدد 28.

6- القانون رقم 86-12 المؤرخ في 19 أوت 1986 المتعلق بنظام البنوك و القرض، الجريدة الرسمية، العدد 34، المؤرخة في 20 أوت 1986.

7- القانون رقم 88-06 المؤرخ في 12 جانفي 1988 يعدل ويتمم القانون رقم 86-12 المؤرخ في 19 أوت 1986 المتعلق بنظام البنوك و القرض، الجريدة الرسمية، العدد 02، المؤرخة في 13 جانفي 1988.

8- القانون رقم 88-33 المؤرخ في 22 جمادى الأولى 1409 الموافق 31 ديسمبر 1988، المتضمن قانون المالية لسنة 1989، الجريدة الرسمية، العدد 54، لسنة 1988.

9- القانون رقم 90-10 المؤرخ في 14 أفريل 1990 المتعلق بالنقد والقرض المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية، العدد 16، المؤرخ في 18 أفريل 1990.

10-القانون رقم 90-21 المؤرخ في 1990/08/15 المتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية، العدد 35، لسنة 1990.

11- القانون رقم 91-02 المؤرخ في 1991/01/18 المحددة للقواعد الخاصة المطبقة على بعض أحكام القضاء، الجريدة الرسمية، العدد02، لسنة 1991.

12- الأمر رقم 95 -27 المؤرخ في 8 شعبان 1416 الموافق 30 ديسمبر 1995، المتضمن قانون المالية لسنة 1996، الجريدة الرسمية، العدد 82، لسنة 1995.

13- الأمر رقم 03-11 المؤرخ في 26 أوت 2003 المتعلق بالنقد و القرض، الجريدة الرسمية، العدد 52، المؤرخة في 27 أوت 2003.

ب- النصوص التنظيمية:

1- المرسوم التنفيذي رقم 71-259 المؤرخ في 19 أكتوبر 1971 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية، الجريدة الرسمية، عدد 90، المؤرخة في 05 نوفمبر1971.

2- المرسوم التشريعي رقم 93-01 المؤرخ في 26 رجب 1413الموافق 19 جانفي 1993، المتضمن قانون المالية لسنة 1993، الجريدة الرسمية، العدد 04، لسنة 1993.

3- المرسوم التشريعي رقم 93-18 المؤرخ في 15رجب 1414 الموافق 30 ديسمبر 1993، المتضمن قانون المالية لسنة 1994، الجريدة الرسمية، عدد 88، لسنة 1993.

4- المرسوم التنفيذي رقم 07-364 المؤرخ في 28 نوفمبر2007 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، الجريدة الرسمية، العدد75، المؤرخة في 02 ديسمبر2007.

5- المرسوم التنفيذي رقم 95-54 المؤرخ في 15 فيفري 1995 المحدد لصلاحيات وزير المالية، الجريدة الرسمية، العدد22، المؤرخة في 20أفريل 2011.

ثانيا: المراجع

الكتب:

1- شاكر القزويني، محاضرات في اقتصاد البنوك،ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 1989.

2- حسين الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، الطبعة الأولى، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1999.

3- فريدة بخراز يعدل، تقنيات وسياسات التسيير المصرفي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2000.

4- عبد الحميد مرغيت، أساسيات المحاسبة العمومية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، الجزائر، 2005.

5- علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

6- سوزي عدلي ناشد، المالية العامة: النفقات العامة– الإيرادات العامة – الميزانية العامة، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي للحقوقية، بيروت، لبنان، 2006.

7- خالد شحاذة الخطيب وزهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر، الأردن،2007.

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

9- سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2008.

10- علي أنور العسكري، الرقابة المالية على أموال العامة في مواجهة الأنشطة غير الشروعة، بدون طبعة، مكتبة بستان المعرفة، الإسكندرية، مصر ، 2008.

11- محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، الطبعة الأولى، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2008.

12- محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2008.

13- حسين الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، الطبعة الثانية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2010.

14- فاتح أمزال، نظام حسابات التخصيص الخاص في الجزائر، سلسلة مذكرات ورسائل، دار بلقيس، دار البيضاء، الجزائر، 2010.

15- بشير عبد العظيم البنا، الأسس العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية- دراسة نظرية وتطبيقية- ،الطبعة الأولى، دار اليازوردي العلمية، عمان، الأردن،2011.

16- عبد القادر خليل، مبادئ الإقتصاد النقدي والمصرفي، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2014.

المراجع بالفرنسية:

1- Besson Jean Louis, Monnaie et Finance, OPU, Alger, 1993.

2- Amavi Kouévi, "Les Comptes Spéciaux Du Trésor", librairie générale de droit et de jurisprudence, Paris, France, 2000.

3- Saoudi Messaoud, l'éssentiel des finances publique en fiches, éditeur ellipses, paris, France, 2014.

الأطروحـــات

أولا: الدكتوراه

1- زبيدة نكاز، الحسابات الخصوصية في المالية العامة، أطروحة دكتوراه في القانون العام، تخصص القانون العام، قسم الحقوق، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية، جامعة سيدي محمد بن عبد الله، فاس، المغرب، 2005.

2- زهير شلال، أفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص تسيير منظمات، قسم العلوم الإقتصادية، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2013.

3- فاطمة فوقه، حوكمة الحسابات الخاصة للخزينة كمدخل لترشيد الموازنة العامة للدولة في الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة مالية بنوك، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي، شلف، 2017.

ثانيا: الماجيستر

1- محمد أمين عوايشية، صندوق دعم الاستثمار، رسالة ماجيستـر في القانـون العـام الاقتصـادي، تخصص قانون، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بن أحمد، وهران، 2012– 2013.

ثالثا: الماستر

1- علاء الدين بغداد، فعالية الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي وأثرها على الخزينة العمومية- دراسة حالة مديرية الضرائب-، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق محاسبي، قسم العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2010.

2- آمنة قادري، الخزينة العمومية ودورها المالي والاقتصادي في الاقتصاد الوطني، دراسة حالة خزينة ولاية الوادي، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص إقتصاد عمومي و تسيير مؤسسات، قسم العلوم الإقتصادية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد لخضر بالوادي، الوادي، 2014- 2015.

3- زكية طباخ وليندة مقدمي، المحاسبة العمومية ودورها في تنفيذ عمليات الخزينة العمومية في الجزائر، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وجباية معمقة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، برج بوعريريج، 2020- 2021.

المقالات:

1- جمال لعمارة، "علاقة الحسابات الخاصة للخزينة بالميزانية العامة للدولة في الجزائر"، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، العدد 4، 2005.

2- محمد بلجيلالي ونور محمد لمين، "الحسابات الخاصة للخزينة في نظام الموازنة الجزائري"، مجلة المؤشر للدراسات الاقتصادية، تلمسان، المجلد 2، العدد 02، ماي 2018.

3- نادية مغني، "حسابات التخصيص الخاص في النظام الموازناتي الجزائري: تشخيص- تحديات وآفاق"، مجلة دراسات اقتصادية، الجزائر، المجلد 5، العدد 1، 2018.

4- فؤاد محفوظي وعبد المجيد ماجي، "دور الحسابات الخاصة بالخزينة في تسيير إيرادات الدولة في الجزائر"، دراسة حالة، مجلة إدارة أعمال والدراسات الاقتصادية، الجلفة، العدد 02، 2020.

5- حبيب الرحمان غانس ومنال تشانتشان، "مدى استجابة نظام سير حسابات التخصيص الخاص من منظور مكافحة الفساد المالي"، مجلة الدراسات القانونية المقارنة، الجزائر، المجلد 7، العدد02، 2021.

المحاضرات:

1- نجلاء نوبلي، الحسابات الخاصة للخزينة العمومية، المحاضرة السادسة ألقيت على طلبة السنة الثانية ماستر، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة،2021.

التقاريـــر:

1- التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2020، 21 سبتمبر 2022، ص 132- 134، على الرابط الالكتروني التالي:
https://www.ccomptes.dz

الفهرس

الفهرس

الفهرس:

شكر وعرفان..... -

إهداء..... -

مقدمة: 2

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للحسابات الخاصة للخزينة العمومية 7

المبحث الأول: ماهية الخزينة العمومية.....8

المطلب الأول: مفهوم الخزينة العمومية 8

الفرع الأول: التطور التاريخي للخزينة العمومية.....8

الفرع الثاني: تعريف الخزينة العمومية 12

الفرع الثالث: خصائص الخزينة العمومية 16

المطلب الثاني: أهمية الخزينة العمومية وصلاحياتها.....16

الفرع الأول: أهمية الخزينة العمومية 16

الفرع الثاني: صلاحيات الخزينة العمومية.....17

المبحث الثاني: ماهية الحسابات الخاصة للخزينة العمومية 19

المطلب الأول: مفهوم الحسابات الخاصة للخزينة العمومية.....19

الفرع الأول: تعريف الحسابات الخاصة للخزينة العمومية.....20

الفرع الثاني: أنواع الحسابات الخاصة للخزينة العمومية 22

الفرع الثالث: تصنيفات الحسابات الخاصة للخزينة العمومية 29

أولا- التصنيف حسب الطابع المؤقت أو النهائي:.....29

رابعا- التصنيف حسب مصادر الموارد:.....30

المطلب الثاني: مفهوم حسابات التخصيص الخاص 31

الفرع الأول: تعريف حسابات التخصيص الخاص 32

الفرع الثاني: أنواع حسابات التخصيص الخاص.....33

الفرع الثالث: فتح وتسيير حسابات التخصيص الخاص.....35

أولا: فتح حسابات التخصيص الخاص.....35

ثانيا: تسيير حسابات التخصيص الخاص 36

خلاصة الفصل الأول: 38

الفصل الثاني: النظام القانوني للحسابات الخاصة للخزينة العمومية في ظل الميزانية العامة في الجزائر 40

المبحث الأول: استحداث الحسابات الخاصة للخزينة العمومية.....41

المطلب الأول: الإجراءات المتعلقة بالحسابات الخاصة للخزينة العمومية 41
الفرع الأول: التعديلات المتعلقة بالحسابات الخاصة للخزينة العمومية.....41
الفرع الثاني: القواعد المشتركة بين كل أصناف الحسابات الخاصة للخزينة العمومية.....44
المطلب الثاني: رقابة الحسابات الخاصة للخزينة العمومية 46
الفرع الأول: الرقابة عن تنفيذ عمليات الحسابات الخاصة للخزينة العمومية.....46
الفرع الثاني: التنسيق بين عمليات الحسابات الخاصة للخزينة العمومية.....52
المبحث الثاني: الإطار التنظيمي للحسابات الخاصة للخزينة العمومية 53
المطلب الأول: إجراءات فتح وغلق الحسابات الخاصة للخزينة العمومية.....53
الفرع الأول: إجراءات فتح الحسابات الخاصة للخزينة العمومية.....54
الفرع الثاني: إجراءات غلق الحسابات الخاصة للخزينة العمومية.....55
المطلب الثاني: استثناءات الحسابات الخاصة للخزينة العمومية من مبادئ الميزانية العامة 57
الفرع الأول: مبدأ سنوية الميزانية.....57
الفرع الثاني: مبدأ وحدة الميزانية 59
الفرع الثالث: مبدأ شمولية الميزانية.....60
خلاصة الفصل الثاني:.....62
الخاتمة:.....64
الملاحق: 68
قائمة المصادر والمراجع 72
الفهرس.....78
ملخص الدراسة 79

الفهرس

ملخص الدراسة:

في دراستنا هذه المتعلقة بالحسابات الخاصة للخزينة العمومية، تطرقنا لمفهوم الحسابات الخاصة للخزينة العمومية، حيث تعتبر حسابات مفتوحة في كتابات الخزينة، تقيد فيها الإيرادات وعمليات النفقات لمصالح الدولة، التي تجريها تنفيذا لأحكام قانون المالية، إذ أنها ظهرت كحل أمام السلطة التنفيذية لتمويل مختلف عملياتها دون المرور بالقواعد التقليدية التي تحكم الموازنة العامة للدولة، وبحكم المرونة والسهولة التي تتميز بها هذه الحسابات توسعت الحكومة في استخدامها لدرجة تحول الاستثناء كعادة، وتفتح هذه الحسابات بموجب القانون وهي تعتبر كاستثناء لمبادئ الميزانية العامة للدولة، كما تميزت الحسابات الخاصة للخزينة بإضافة حساب لحساباتها الخاصة المذكورة في المادة 42 من القانون العضوي رقم 15/18 المتعلق بقوانين المالية المتمثل في "الحسابات النقدية"، بحيث أصبحت الحسابات الخاصة للخزينة من الأدوات الرئيسية التي تستخدمها الدولة في تسيير الأموال، وتطرقنا أيضا في هذه الدراسة إلى حسابات التخصيص الخاص الذي يعتبر الجزء الأكبر والأهم في الحسابات الخاصة للخزينة، حيث لا تختلف عمليات حسابات التخصيص الخاص عن عمليات الميزانية العامة للدولة.

الكلمات المفتاحية: الخزينة، الحسابات الخاصة للخزينة، القانون العضوي، الحسابات النقدية، حسابات التخصيص الخاص، الميزانية العامة.

Résumé :

Dans cette étude relative aux comptes privés du trésor public, nous avons abordé le concept de comptes privés du trésor public, car ils sont considérés comme des comptes ouverts dans les écrits du trésor, dans lesquels sont enregistrées les recettes et les dépenses dans l'intérêt de l'État, qu'il dirige en application des dispositions de la Loi de Finances, telles qu'elles sont apparues comme une solution devant le pouvoir exécutif pour financer ses différentes opérations sans passer par les règles traditionnelles qui régissent le budget général de l'État, et en vertu de la flexibilité et la facilité qui caractérisent ces comptes, le gouvernement a étendu leur utilisation au point que l'exception est devenue une norme. Ces comptes sont ouverts conformément à la loi et sont considérés comme une exception aux principes du budget général de l'État. Le Trésor s'est également distingué par l'ajout d'un compte à ses comptes privés précités, à l'article 42 de la loi organique n° 18/15 relative aux lois de finances, qui est représenté par de «comptes de caisse», de sorte que les comptes spéciaux du Trésor ont Ils sont devenus l'un des principaux outils utilisés par l'État pour gérer les fonds. Nous avons également abordé dans cette étude les comptes d'affectation spéciale, qui sont considérés comme la partie la plus importante et la plus importante des comptes spéciaux du Trésor, où se déroulent les opérations spéciales. les comptes d'affectation spéciale ne diffèrent pas des opérations du budget général de l 'État.

Mots clés: trésorerie, comptes spéciaux du trésor, loi organique, comptes de caisse, comptes d'affectation spéciale, budget général.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
جامعة يحي فارس بالمدية
كلية الحقوق والعلوم السياسية
ميدان التكوين ل.م.د

تصريح شرفي خاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

(القرار رقم 1082 المؤرخ في27 ديسمبر2020 المحدد للقواعد المتعلقة بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها)

نحن الممضيان أسفله ،

الطالب الأول :.....حنرحباني.....مريم.....

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية رقم :..1023711703..الصادرة بتاريخ :..16..12..2016..

الطالب الثاني :.....جيلالي.....مريم.....

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية رقم :..403357092..الصادرة بتاريخ :..20..12..2022..

المسجلين بكلية الحقوق والعلوم السياسية – قسم الحقوق – تخصص :..دولة..ومؤسسات..

والمكلفين بإنجاز مذكرة ماستر عنوانها : ..المصالح الخارجية للخزينة العمومية.....

.....في ظل المديرية العامة في الجزائر.....

نصرح بشرفنا أننا نلتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية المطلوبة في

انجاز البحث المذكور أعلاه ونتحمل مسؤولية الإخلال بذلك.

بتاريخ :..2024..06..11..

اطلعت ووقعت

إمضاء الطالب الأول

اطلعت ووقعت

إمضاء الطالب الثاني