



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة زيان عاشور بالجلفة  
كلية الحقوق والعلوم السياسية  
قسم الحقوق



## النظام القانوني لحسابات التخصيص الخاص في قوانين المالية

مذكرة ضمن متطلبات

نيل شهادة الماستر حقوق تخصص إدارة ومالية

إشراف الأستاذ:

- تحتاتي محمد.

من إعداد الطالبين:

محمد لمين تحتاتي.

نذير بن خيرة.

لجنة المناقشة:

1- د: /يوسف زروق

2- أ: /محمد تحتاتي

3- د: /محمد شريط

السنة الجامعية: 2016 - 2017



# الإهداء

أحمد الله و أشكره على إتمام هذا العمل المتواضع، و أهدي ثمرة جهدي ...

إلى معنَى الطهر والسمو إلى من رسمت لي درجَ النجاح إلى نبع العنان والعطف و الأمل تلك

هي " أمي الغالية " أطال الله عمرها...

إلى من كان سببا إلى وصولي معالي الوجود و جاد علي بالموجود، و تحدى لأجلي كل الصعاب

أبي الغالي " أطال الله عمره...

دون أن أنسى شموع حياتي و صنّاع ابتسامتي في جميع أوقاتي عائلتي الكريمة

إلى إخوتي و أصدقائي

إلى كل من أحببتهم و أحبوني... إلى كل من ذكرهم لسانني ولم يذكرهم قلبي ... إلى كل

من اتسع لهم صدري ولم تتسع لهم صفحتي ...

**محمد الأمين حتحاتي**

# الإهداء

أحمد الله و أشكره على إتمام هذا العمل المتواضع، و أهدي ثمرة جهدي ...

إلى معني الطهر والسمو إلى من رسمت لي دروب النجاح إلى نبع العنان والعطف و الأمل تلك

هي " أمي الغالية " أطال الله عمرها...

إلى الذي علمني أن الحربة مسؤولية إلى روح والدي رحمه الله...

إلى كل من أحببتهم و أحبوني... إلى كل من ذكرهم لساني ولم يذكرهم قلبي ... إلى كل

من اتسع لهم صدري ولم تتسع لهم صفحتي ...

بن خيرة نذير

# كلمة شكر

أولاً وقبل كل شيء أشكراً لله عز وجل الذي وفقنا لإنهاء هذا العمل المتواضع ،

كما نتقدم بالشكر الجزيل إلى السيد الأستاذ : **حناتي محمد** المشرف الرسمي

على بحثنا ، الذي قدم لنا نصائح وتوجيهات مهدت لنا الطريق لإتمامه . والله في

عون العبد مادام العبد في عون أخيه ، ومن كان في حاجة أخيه كان الله في حاج

، وفي الأخير نتقدم بشكرنا الواسع إلى أوليائنا الأعزاء ، إخواننا الكرام الذين وقفوا

على نجاحنا طيلة تواجدها بالجامعة .

## خطة البحث:

الفصل الأول: ظهور حسابات التخصيص الخاص في القانون الجزائري والمقارن.

المبحث الأول: ظهور حسابات التخصيص الخاص.

المطلب الأول: في فرنسا والدول الغربية.

المطلب الثاني: في الجزائر (1966 - 1984).

المبحث الثاني: دواعي اللجوء إلى حسابات التخصيص الخاص.

المطلب الأول: البرامج التنموية (المخططات).

المطلب الثاني: تطور المشاريع التنموية.

الفصل الثاني: الإطار القانوني لحسابات التخصيص الخاص.

موازنة بين ضرورات إنشاء حسابات التخصيص والضوابط القانونية.

المبحث الأول: آلية إنشاء وتسيير الحسابات.

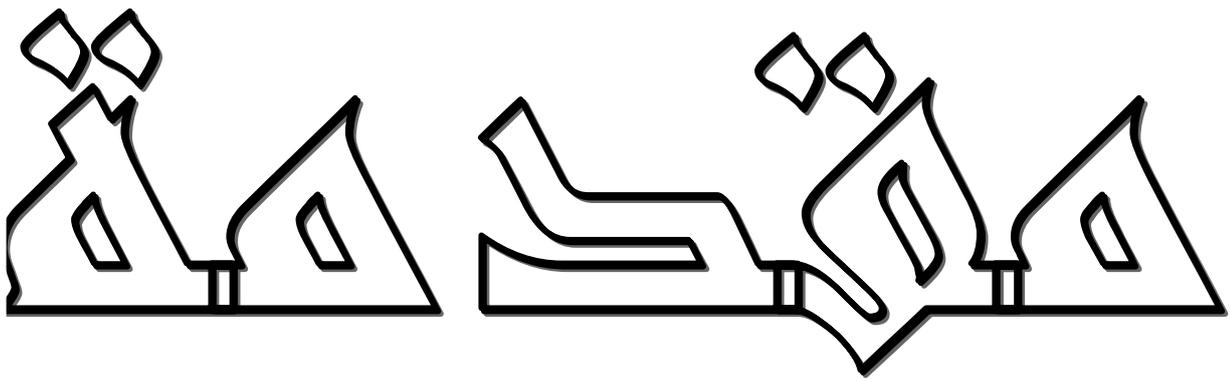
المطلب الأول: الإنشاء (بموجب قانون المالية).

المطلب الثاني: التسيير (عدم وجود نص تنظيمي).

المبحث الثاني: تطهير حسابات التخصيص الخاص.

المطلب الأول: عمليات الإقفال (الخطة الحكومية).

المطلب الثاني: إنشاء آلية للرقابة على الحسابات.



## مقدمة:

إن التحولات الاقتصادية التي عرفتھا الدول في القرن الماضي وبداية الألفية الثالثة أفرزت تحولات على مستوى جميع المنظومات خاصة منها المنظومة القانونية وقد ولدت هذه التحولات فرضية البقاء للأعلم والأقدر في ظل هيمنة مبادئ الحكم الراشد .

ومن متطلبات مواجهة هذه الثقافة الكونية أو على الأقل السير في فلكها تحقيق نقلة نوعية بالاهتمام بالتنمية الاقتصادية وتصوير إستراتيجية عملية التنسيق مع الجهات والمنظمات الدولية قصد الخروج من ثقافة الاستهلاك السلبي إلى التحرر وإعادة البناء في إطار التنمية الشاملة وتعزيز فرص التنمية والاستثمار بعيدا عن آليات التقليد . وهو ما يتطلب أموال ضخمة مع ضرورة التعرف على الأولويات والبدائل وضبطها في ظل الموارد المتاحة .

وحتى لا تعرقل حركة النمو . وللتغلب من فجوة النمو الاقتصادي بين الدول المتقدمة والدول النامية لابد من توفير رؤوس أموال لتمويل المشروعات الطموحة <sup>1</sup> .

وهذا ما جعل المالية العامة تكتسي أهمية كبيرة في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية لأي دولة .

عن طريق الميزانية العامة للدولة التي يعرفها المختصون بأنها تشكل المداخيل والنفقات النهائية للدولة المحددة سنويا من خلال قانون المالية والموزعة حسب الأحكام التشريعية والتنظيمية السارية المفعول . وتظهر الميزانية العامة للدولة في قانون المالية وتحتوي على توقعات الإيرادات وتراخيص نفقات التسيير والتجهيزات العمومية ذات الطابع النهائي .

وتظهر هذه الإيرادات والنفقات في شكل جداول ملحقه بقانون المالية .

<sup>1</sup> منصور الزين، واقع وآفاق سياسة الاستثمار في الجزائر ،مجلة اقتصاديات شمال افريقيا لجامعة الشلف، عدد 2،ماي

**الجدول أ** ويتضمن تقييم الإيرادات النهائية المطبقة على النفقات النهائية للميزانية العامة للدولة

**الجدول ب** ويتضمن التوزيع حسب كل قطاع وزاري الاعتمادات المفتوحة بعنوان ميزانية التسيير .

**الجدول ج** ويتضمن توزيع حسب كل قطاع لنفقات التجهيز ذات الطابع النهائي بعنوان ميزانية التجهيز .

يمثل قانون المالية المسمى عادة بالميزانية الترجمة الرامية لبرنامج عمل اقتصادي واجتماعي وعرفت المالية العامة على غرار مختلف المجالات عدة تغييرات وتحولات عبر فترات تاريخية متلاحقة وأصبحت تشكل أداة رئيسية من أدوات السياسة الاقتصادية والاجتماعية لأي دولة ، ومن أهم المبادئ التي تركز عليها السلطة التنفيذية في تحضيرها للميزانية العامة للدولة مبدأ وحدة الميزانية الذي يترجم على الصعيد العملي بضرورة أن تتضمن وثيقة واحدة هي الميزانية العامة للدولة ، جميع نفقات الدولة وجميع إيراداتها ، حتى يسهل معرفة مركزها المالي ، وحتى تتمكن أجهزة الرقابة من مراقبة تصرفاتها المالية ، ومطابقتها للأهداف المحددة والاعتمادات الواردة في الميزانية كما صادقت عليها السلطة التشريعية<sup>2</sup> .

وقد تضمن القانون الجزائري نفس المبدأ من خلال المادة الثالثة من القانون 84/17 المتعلق بقانون المالية على ما يلي : يقر ويرخص قانون المالية للسنة بكل سنة مدنية بمجمل موارد الدولة وأعبائها وكذا الوسائل المالية الأخرى المخصصة لتسيير المرافق العمومية وتنفيذ المخطط الإنمائي السنوي . وهذا إقرار للجانب المادي في حين يظهر الجانب الشكلي في نص المادة السادسة ( تتشكل الميزانية العامة للدولة من الإيرادات والنفقات النهائية للدولة المحددة سنويا بموجب قانون المالية . ويترتب على تطبيق مبدأ وحدة الميزانية نتيجة هامة تتمثل في قاعدة عدم تخصيص الإيرادات . أي لا يخصص إيراد معين لنفقة معينة بل تجمع كل الإيرادات دون تخصيص في قائمة واحدة تقابلها قائمة النفقات ) .

<sup>2</sup> سوزي عدلي ناشد ، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعة الجديدة لمنشر، الإسكندرية- مصر ، 2000ص2.

ويستند مبدأ وحدة الميزانية إلى اعتبارين أحدهما مالي والآخر سياسي يتمثل في أن مبدأ الوحدة من شأنه أن يحقق الوضوح والنظام في عرض الميزانية العامة للدولة مما يسهل معرفة مركزها المالي إن كانت فائضة أو عاجزة أما الاعتبار السياسي فيتمثل في تسهيل رقابة البرلمان على الميزانية العامة . لأن تجزيئها من شأنه أن يعقد مهمة الرقابة ومن القواعد الحديثة للميزانية العامة والتي لا يمكن الخروج عنها وتضاف إلى مبدأ وحدة الميزانية العامة .

مبدأ السنوية : والذي يقضي بتقدير الإيرادات والنفقات لفترة مستقبلية تقدر بسنة لعدة اعتبارات منها كون فترة سنة هي الفترة التي تمارس فيها أغلب الأنشطة الاقتصادية وعليه استقر الفكر المالي على أن فترة السنة هي الأنسب لتقدير النفقات وإيرادات الدولة

1-مبدأ الشمولية : ويقصد به عرض جميع نفقات وإيرادات الدولة مهما كان مقدارها .

2-قاعدة عدم التخصيص : تتضمن هذه القاعدة في الميزانية العامة للدولة أن لا يتم تخصيص إيراد أو مورد معين لنفقة معينة بذاتها ، وذلك لتفادي التبذير وعدم تعطيل المصالح العمومية نتيجة التأخر في تحصيل الإيراد على سبيل المثال بل يجب أن تغطي كافة الإيرادات كافة النفقات .

3-مبدأ تخصيص الاعتماد ( الغلاف المالي ) : ويقصد به ضرورة تخصيص مبلغ معين لكل وجه من أوجه الإنفاق مرخص من السلطات التشريعية . لكن رغم هذه الميزات التي يتسم بها إعداد الميزانية العامة إلا أنه ترد عليه بعض الاستثناءات تبررها المالية الحديثة للدول المعاصرة ويمكن حصرها في أربع ميزات

1-الميزانيات الملحقة : هي عمليات مالية لصالح الدولة التي لا تتمتع بالشخصية المعنوية والتي تهدف إلى إنتاج بعض المواد أو تأدية بعض الخدمات مدفوعة الثمن وقد أنشئت ثلاث ميزانيات ملحقة بموجب قانون المالية لسنة 1965 وهي الميزانية الملحقة للبريد والمواصلات ( المادة 3 ) الميزانية الملحقة بالري (المادة

### 3 مكرر3) الميزانية الملحقه للمياه الصناعيه والمياه الصالحه للشرب ( المادة 3 مكرر 1 )

2-الميزانيات غير العاديه : تضطر الدوله الى إنفاق مبالغ كبيره لأغراض وقتيه أو استثنائية كتعمير ما خربته الحروب وهذه تختلف عن الميزانية العاديه للدوله .

3-الميزانية المستقلة : هي الميزانيات الخاصه بالمرافق العامه التي تتمتع بالشخصيه المعنويه وهذا ما يعني أن يكون لهذه المؤسسات ميزانيه مستقله دون الحاجه إلى نص صريح على ذلك كصندوق الضمان الاجتماعي وصندوق التقاعد .

4-الحسابات الخاصه للخزينه : هي حسابات مفتوحه في كتابات الخزينه من أجل تقييد عمليات إيرادات ونفقات لا تتمتع بالشخصيه المعنويه ولا بالاستقلال المالي تنجز من طرف مصالح الدوله وتسجل خارج الميزانية العامه للدوله .

ويتم فتح وغلق الحسابات الخاصه بالخزينه عن طريق قانون الماليه حيث يتم تسجيل الإيرادات في جانب الدائن والنفقات في جانب المدين أما الرصيد فيتم تحديده عن طريق المقاصه بين الطرفين على أن يتم ترحيله من سنة إلى سنة أخرى إلى غاية إصدار قرار غلق الحساب من طرف وزير الماليه وتتمثل هذه الحسابات في :

1-الحسابات التجاريه : ونصت عليه المادة 54 من القانون 17/84 وهي مبالغ مخصصه لتنفيذ عمليات ذات طابع صناعي أو تجاري تقوم عليها المصالح العموميه التابعه للدوله بصفه استثنائية .

2-حسابات تخصيص الخاص : وتدرج به العمليات المموله على اثر إصدار حكم في قانون الماليه أو بحصه مسجله في الميزانية العامه ضمن الحدود المبينه في قانون الماليه .

3- حسابات التسبيقات : وهي تسبيقات تمنحها الدولة لصالح الجماعات المحلية والمؤسسات ذات الطابع الإداري في حدود الإعتمادات المفتوحة لهذا الغرض ويتم تسديد هذه التسبيقات في أجل أقصاه سنتين .

4- حسابات القروض : تدرج في هذه الحسابات القروض الممنوحة من طرف الدولة في إطار الإعتمادات المفتوحة لهذا الغرض ومع استفادتها من الفوائد المطبقة عليها والتي تكون غالبا أقل من تلك المقررة في المؤسسات المالية أو المصرفية مثل قروض السكن - القطاع الزراعي - قروض الموظفين

5- حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية : تدرج العمليات المنجزة تطبيقا للاتفاقيات الدولية المصادق عليها قانونا في حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية .

وقد وردت كل الحسابات الأربعة في قانون المالية لسنة 1966 فيما أضاف القانون 17/84 الصنف الخامس المتمثل في حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية . غير أن صنفا واحدا من هذه الأصناف هو الأكثر شيوعا واستعمالا وهو صنف حسابات التخصيص الخاص حيث تدرج فيه جميع العمليات التي تمول على اثر حكم خاص في قانون المالية .

فكلما رغبت السلطة التنفيذية في ممارسة نشاط ما تموله بموارد خاصة وعض أن تدرج هذه النفقات في الميزانية العامة للدولة ، تفتح لها حسابات الخاصة .

ومن خلال هذا البحث سنحاول إعطاء لمحة شاملة ومختصرة من الطرق الحديثة لتسيير وتنفيذ المشاريع العمومية عن طريق حسابات التخصيص الخاص والتي أصبحت في بعض الدول تنافس من حيث حجم الأموال المرصودة لها الميزانيات العامة بحد ذاتها بل وتتفوق عليها في بعض الأحيان ، وهو ما جعلنا نتساءل عن واقع ومستقبل الميزانية العامة في الفكر الحديث المالي ومدى إصلاح وتطوير نمط حسابات التخصيص كأداة لتنفيذ المشاريع العمومية ، كما سنحاول من خلال البحث دراسة حالة الجزائر كأحد الدول النامية التي قامت في العشرينين الأخيرتين بطرح سلسلة ضخمة من المشاريع والبرامج التنموية العمومية بمئات

الملايين الدولارات في شكل حسابات التخصيص الخاص لضمان أكثر فعالية ومرونة في التنفيذ لذلك ،

وقد اتجهت الدولة منذ سنتين لمشروع إصلاح قواعد الإنفاق العمومي خاصة ما تعلق بالإنفاق خارج الميزانية في ظل تقلبات أسعار المواد الطاقوية في السوق العالمي ، وقد صرح بذلك وزير المالية في أكثر من مناسبة مؤكدا إن الإصلاح عبارة عن مشروع حكومي ، ولا يتعلق الأمر بضغوط حزبية سياسية .

وبناء على التجاذبات القانونية التي رافقت حملة تطهير الحسابات الخاصة بالخبزينة ارتأينا تخصيص هذه الدراسة لتضمينها أهم الملاحظات المتعلقة بالجوانب القانونية المحيطة بإنشاء سير، مراقبة ، وتطهير هذه الحسابات للاتجاه نحو تعزيز القاعدة العامة في الإنفاق العام عن طريق أبواب الميزانية العادية ، والإبقاء على الاستثناء في الظروف والأسباب الخاصة عندما يستدعي الأمر اللجوء إلى حسابات التخصيص الخاص .

إشكالية الدراسة : ما المقصود بحسابات التخصيص الخاص ؟ وكيف نظمت أحكامها في القانون الجزائري؟ وما مدى فعاليتها في ترقية القطاعات ذات الأولوية والبرامج التنموية ؟ وهل تم الأخذ في الاعتبار الموازنة بين ضرورة إنشائها والاحتكام للضوابط القانونية ؟

وللإحاطة بهذه الإشكالية نطرح الأسئلة الفرعية التالية :

- ماهي حسابات التخصيص الخاص وماهي مختلف أشكالها فيما تتمثل أهميتها ؟
- كيف ظهرت حسابات التخصيص الخاص وماهي الظروف التي أدت إلى ظهورها وكيف تطورت عبر السنوات المالية المتعاقبة؟
- ماهي الميزانية العامة فيما تتمثل أهميتها وماهي الضوابط القانونية التي تحكمها؟
- ماهي الدوافع التي دفعت السلطات الجزائرية لتبني نظام حسابات التخصيص الخاص في نظامها المالي؟
- ما العلاقة بين الإطار القانوني لحسابات التخصيص الخاص والممارسة الميزانية ؟

- ماهي آليات إنشاء وتسيير الحسابات الخاصة وأدوات الرقابة الممارسة عليها؟

### فرضيات البحث :

- الميزانية العامة للدولة من خلال نظامها وهيكلتها تعكس اختيارات الدولة والتطورات الحاصلة.

- الاستثناء عن النظام الميزاني له دوافع مصدرها الأساسي السياسات العامة للدولة.

- وجود ضرورة ملحة لتعديل النظام الميزاني تفرضه نقائص متعددة لنظام حالي موروث استعماري.

- نظام حسابات التخصيص الخاص يمثل مشروع تحديث للنظام المالي في الجزائر وهو خطوة لتسيير الأموال العمومية في ظل التغيرات الدولية الحاصلة.

### أهمية الدراسة :

تبرز أهمية الدراسة من خلال الحجم المالي الكبير الذي تسييره حسابات التخصيص الخاص بالرغم من كونها استثناء عن الميزانية العامة وذلك في ظل انعدام النصوص التنظيمية و تغليب الجوانب الممارسية.

### أسباب اختيار الموضوع :

- الارتباط الوثيق للموضوع بمجال التخصص وإدارة ومالية.

- حداثة الموضوع من حيث الطرح والاهتمام المتزايد به في الآونة الأخيرة.

- صعوبة الحصول على المعلومات من السلطات العمومية نظرا لطبيعتها ، خاصة وأن الأمر يتعلق بحسابات تخصيص خاص بمشاريع تنموية كبيرة تمس ميزانية الدولة ، وتمس قطاعات ذات أولوية .

- قلة الدراسات التي تناولت الموضوع وكمساهمة بسيطة منا رأينا أن نجمع وننظم المعلومات المتوصل إليها من طرف الباحثين حول الموضوع.
- أخذ فكرة ولو بسيطة على حسابات التخصيص الخاص .

#### أهداف الدراسة :

- إلقاء الضوء على الضرورة الملحة لتحديث النظام الميزاني الجزائري.
- بيان أهمية توفر نظام ميزانية سليم في الدولة.
- التعرف على حسابات التخصيص الخاص.
- التنسيق بين المنظومة القانونية والممارسة الميدانية للميزانية العامة .
- توضيح العلاقة بين الرقابة البرلمانية ووزارة المالية في تنفيذ مشاريع قوانين المالية.

#### الصعوبات التي صادفت الدراسة :

- النقص الواضح في المراجع حول حسابات التخصيص الخاص لأنها جزء من الحسابات الخاصة للخزينة التي هي جزء من الميزانية العامة .
- صعوبة الحصول على معلومات حول الموضوع من السلطات المختصة.
- جل التقارير الصادرة عن وزارة المالية ومجلس المحاسبة تقارير بالفرنسية مما يتطلب مجهود كبير من حيث الترجمة .

#### المنهج المتبع :

- بالنظر إلى طبيعة الموضوع محل الدراسة ومن أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة قمنا باستعمال عدة مناهج :

01\_ المنهج الوصفي : فيما يتعلق بالمفاهيم العامة التي شكلت مدخلا للدراسة والمتعلقة بالميزانية العامة وحسابات التخصيص الخاص بمختلف أنواعها ،وتعدد أهميتها وعرض لخصائص النظام المالي الجزائري.

02\_ المنهج التاريخي : للوقوف على مختلف التطورات التي مرت بها الميزانية العامة وبالأخص حسابات التخصيص الخاص في القانون الجزائري والقانون المقارن .

03\_ المنهج التحليلي : لتحليل النظام الميزاني المالي في شطره الخاص بحسابات التخصيص الخاص وبيان النقائص الواردة فيه وتحليل مختلف مكونات مشروع تحديث النظام وتطويره .

04\_ المنهج المقارن : المقارنة بين حسابات التخصيص الخاص في قانون المالية الجزائري وحسابات التخصيص في القانون المقارن.

#### الأدوات المستعملة :

المسح المكتبي بمختلف المراجع والمصادر التي اعتمدنا عليها في الدراسة.

المسح المعلوماتي عن طريق شبكة الانترنت.

التقارير -الندوات -المجلات -المقالات المنشورة حول الموضوع.

النصوص القانونية الأساسية المتعلقة بالميزانية العامة.

#### شرح طريقة العمل :

تطلب منا معالجة الموضوع تقسيمه إلى فصلين:

الفصل الأول: تناولنا فيه مدخلا عاما حول ماهية حسابات التخصيص الخاص وأسباب لجوء الدولة لمثل هذا النوع من الحسابات وذلك من خلال مبحثين المبحث الأول ظهور حسابات التخصيص الخاص في كل من فرنسا والجزائر والمبحث الثاني شرحنا فيه دواعي لجوء الدولة إلى مثل هذه الحسابات ،كالمخططات التنموية وتطوير المشاريع التنموية .

الفصل الثاني: جاء للموازنة بين ضرورة فتح حسابات التخصيص الخاص والضوابط القانونية التي تحكمها وتحكم قانون المالية، حيث تطرقنا في المبحث الأول إلى آلية إنشاء وتسيير حسابات التخصيص الخاص وأخذنا صندوق ضبط الموارد كمثال على حسابات التخصيص الخاص، أما المبحث الثاني فتطرقنا فيه إلى الآليات التي اتخذتها الدولة لمعالجة مثل هذه الحسابات سواء من حيث الرقابة أو التطهير.

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

ونظرا لخصوصية الموضوع وعدم تمكننا إلى طرق كل جوانبه، طرحنا آفاقا تشكل فرضيات لعناوين ومواضيع مستقبلية قد تكون مطية لتوسيع البحث وتعميم فائدته من طرف الباحثين كل حسب إمكانياته المتاحة.

وختاما نرجوا من الله عز وجل التوفيق في الاختيار والمعالجة.

# الفصل الأول

ظهور حسابات التخصيص الخاص

في القانون الجزائري

والقانون المقارن

## الفصل الأول: ظهور حسابات التخصيص الخاص في القانون الجزائري والقانون المقارن.

تعتبر الحسابات الخاصة للخرينة وبالأخص حسابات التخصيص الخاص في المالية العامة مفهوما غير واضح المعالم وأمر لا يمكن تحديده على المستوى الفقهي ولا على المستوى القانوني واكتفت القوانين المتعلقة بقانون المالية في القانون الجزائري والقانون المقارن ذكر فقط وجود هذه الحسابات و تحديد طبيعة العمليات التي تشملها دون تقديم تعريف لها<sup>1</sup>.

أما على المستوى الفقهي بالرغم من أن الممارسة الميزانية عرفت وجود هذه الحسابات منذ القرن التاسع عشر إلا أنها كما عبر عنها الأستاذ كويفي (kouevi-A) تشكل مجالا مجهولا<sup>2</sup>.

ورغم أن النظام الجزائري في الجزائر يرتكز على ثلاثة محاور، محور أساسي يتمثل في الميزانية العامة للدولة ومحورين ثانويين يتعلقان بالميزانيات الملحقة و الحسابات الخاصة للخرينة وتنصب هذه المحاور في إطار قانون المالية الذي يحدد طبيعة الموارد المالية للدولة.

إلا أن الممارسة الميدانية للميزانية الجزائرية عبر قوانين المالية المتتابعة أبرزت الاهتمام الكبير الذي توليه الحكومة لمحور ثانوي في النظام الميزاني وهو الحسابات الخاصة للخرينة وقد شكلت الحسابات الخاصة للخرينة قبل تبنيها في المنظومة القانونية الجزائرية مجالا خصبا للممارسة الميزانية في القانون المقارن خاصة القانون الفرنسي الذي له أثر كبير في القانون الجزائري.

ولا يمكن أن نصل إلى مفهوم حسابات التخصيص الخاص وتطورها دون دراسة تطورها في القانون المقارن ومدى تأثير المشرع الجزائري في هذا التطور المتزايد أو المستمر وكيف برزت حسابات التخصيص الخاص خاصة عندما يتعلق الأمر بتنفيذ مخططات تنموية أو تطوير لمشاريع تنموية.

<sup>1</sup> أمزال فاتح، حسابات التخصيص الخاص في النظام الميزاني الجزائري، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2009، ص3.

<sup>2</sup> Pour reprendre l'expression de M.KOUEVI « Terra incognita », KOUEVI (A), les comptes spéciaux du trésor, LGDJ, paris, 2000, p1.

## المبحث الأول: ظهور حسابات التخصيص الخاص.

إن حسابات التخصيص الخاص تقوم بتمثيل عمليات الخزينة العمومية الممولة بموارد خاصة، حيث تكون هذه العمليات مرخص بها كعمليات في إطار الميزانية العامة للدولة<sup>3</sup> التي تشكل نواة النظام المالي، وتؤدي هذه الحسابات إلى إظهار المركز المالي للدولة على حقيقته دون إضافة إلى مواردها أو نفقاتها مبالغ لا تعتبر في الحقيقة إيرادات أو نفقات عامة<sup>4</sup> حيث تهدف حسابات التخصيص الخاص إلى تقييد عمليات متوازنة فيما بينها وبسيطة، وبالتالي لا تسجل ضمن الميزانية العامة للدولة<sup>5</sup>.

وقد أصبحت حسابات التخصيص الخاص الوسيلة الأكثر مرونة لتنفيذ مختلف السياسات العمومية بل وأصبحت الطريقة المثلى لتنفيذ الميزانية العامة للدولة، فكيف ظهرت للوجود، وما أسباب اللجوء إليها كبديل أو طريقة مثلى لتنفيذ الميزانية العامة للدولة لا سيما مع آلية تميزها متمثلة في نقل الاعتمادات من سنة إلى أخرى.

سنحاول في هذا المبحث التطرق إلى تطور حسابات التخصيص الخاص في القانون الفرنسي باعتباره مهد هذه الحسابات وذلك قبل صدور قانون سنة 1948<sup>6</sup> المتعلق بمختلف أحكام الميزانية وبعد صدوره، ونبين خصائص كل مرحلة لننتقل إلى القانون الجزائري الذي كان قانون المالية 1966<sup>7</sup> أول إطار قانوني للحسابات الخاصة لنتابع تطورها في ظل النصوص اللاحقة و التطورات الحاصلة على جميع الأصعدة.

## المطلب الأول: ظهور حسابات التخصيص الخاص في فرنسا.

يعتمد القانون الفرنسي 24/48 المؤرخ في 1948/01/06 الذي يتضمن إصلاحا ميزانيا ويعتبر نقطة تحول في تاريخ تطور حسابات التخصيص الخاص والذي يعتبر كتاريخ مرجعي لدراسة هذه الحسابات في القانون الفرنسي.

<sup>3</sup> محرزى محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص330.

<sup>4</sup> سوزى عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية، مصر، 2000، ص289.

<sup>5</sup> Deniteni yahia. Lq prqtique du sesteme budgetaire en algerie.opv.alger2002p17

<sup>6</sup> La loi .n48/24 du 6/1/1948 relative aux divers disposition budgetaires

<sup>7</sup> الامر 320/65 المؤرخ في 1965/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1966.

إن الطابع المؤقت للعمليات التي تغطيها الحسابات الخاصة للخزينة تم على أساسه إنشاء مصالِح خاصة سميت بالمصالح الخاصة للخزينة لا تتناسب مع الحقيقة المالية لهذه العمليات، إما أن الإيرادات المنصوص عليها وهمية أو أن هناك عجز مفرط في باب النفقات وهذا ما دفع بالسلطات الفرنسية بمجابهة هذا العجز من خلال القوانين لمواجهة تمويل بعض النفقات أو اقتناء بعض المواد كفتح حساب موجه لتمويل نفقات التموين البحري واقتناء البنايات والمواد الأولية لوزارة البحرية في 1890/12/26، وإنشأ حساباً لتحسين عتاد الجيش وإعادة تنصيب المصالح العسكرية في 1898/02/17 تضمنت موارد حصائل بيع بنايات عسكرية غير مخصصة وتمثلت نفقاته في تحسين عتاد التسليح.

ومع اندلاع الحرب العالمية الأولى في 1914/8/1 تم إنشاء عدد من الحسابات الخاصة موجهة لتغطية نفقات ضخمة، تمثلت خصوصاً في منح تسبيقات للدول الحليفة لفرنسا كبلجيكا وصربيا واليونان، وكذا تم إنشاء حساب التموين بالقمح للمدنيين بموجب القانون المؤرخ في 1915/10/16، ورغم هذه المبالغ المالية التي استهلكتها هاته الحسابات والتي كان يتم تمويلها بمراد الخزينة بعيداً عن الرقابة سواء المالية أو البرلمانية هذه الوضعية أدت إلى صدور نصوص تنظيمية وتشريعية لاحقة منها :

- إقرار معاينة الحسابات الخاصة للخزينة دورياً دون أحداث رقابة برلمانية عليها في 1917/09/29 وهذا الإقرار لم يكن فعالاً ولم يتمكن البرلمانين من الإلمام بالتجاوزات المالية.

- أنشأ قانوناً لتصفية الحسابات الخاصة للخزينة في 1922/12/1 وكان حساباً وحيداً لإتمام العمليات المفتوحة والمقرر إغلاقها وموضوع تحت سلطة وزير المالية. وبالرغم مما سبق من نصوص لم تتمكن من التحكم في تنظيم وضبط حسابات التخصيص وكانت ارتجالية ولم تظهر ضمن قوانين المالية ولا حتى في مشاريع قوانين المالية ولا الوثائق البرلمانية وبعد الحرب العالمية الثانية تضاعف عدد الحسابات الخاصة للخزينة في فرنسا ليصل إلى 312 حساباً سنة 1946 ليصل نهاية السنة الموالية إلى 400 حساباً والتي كانت حسب طبيعة المرحلة موجهة إلى

## الفصل الأول ظهور حسابات التخصيص الخاص في القانون الجزائري والقانون المقارن

نفقات إعادة الأعمار بينما الإيرادات هي تحصيل الأموال المدفوعة من طرف الدول المنهزمة في الحرب ، وقد أدى هذا المخاض إلى ميلاد القانون 520/47 المؤرخ في 1947/03/31 الذي أسس لنظام مالي ونص على ضرورة النشر السنوي لقائمة الحسابات الخاصة وتحديد مبالغ اعتمادها وعملياتها ليأتي بعده القانون 24/48<sup>8</sup> الصادر بتاريخ 1948/01/6 والذي كان ثورة حقيقية في مجال تسيير وضبط ومراقبة حسابات التخصيص الخاص في فرنسا.

### الفرع الثاني : مرحلة ما بعد صدور القانون 24/48 :

كانت عمليات الحسابات الخاصة للخزينة قبل صدور قانون سنة 1948 تنفذ كعمليات خزينة خارج الميزانية العامة حتى صدر القانون 24\_48 الذي كان إصلاحا جذريا لما كان عليه الوضع سابقا ، حيث حقق تخفيضات في عدد الحسابات بالإلغاء أو الإدماج وحدد تاريخ 31 ديسمبر 1948 تاريخا للغلق النهائي لمجموعة من الحسابات الخاصة ، أما فيما يخص 31 حسابا تم إحصاؤها في المادة 38 من نفس القانون فتم تحويل حساباتها إلى حساب النتائج بينما ضمننت نفقاتها وإيراداتها التي لم تحصل أو تتغير بعد إلى الميزانية العامة .

فيما تم تحويل 4 حسابات أخرى إلى حسابات ربط (Comple de Rattachement)، وسجلت عملياتها غير المنتهية في هذه الحسابات<sup>9</sup>.

واعتبرت العمليات المنجزة خلال سنة 1948 في إطار 29 حسابا خاصا الأخرى، والتي كان من المفترض أن تغلق حساباتها في 31/12/1948، كعمليات تصفية، وطبقت عليها القواعد المحدثة بموجب القانون رقم 48/24، وحولت حساباتها عند 31/12/1948 إلى حساب نتائج. أما العمليات غير المكتملة إلى هذا التاريخ فقد تم إنجازها في إطار الميزانية العامة<sup>10</sup>.

<sup>8</sup> القانون 24/48

<sup>9</sup> Pierre Di Malta, op.cit., p.17

<sup>10</sup> Pierre Di Malta, régime juridique des Comtes Spésiaux du Trésor, Revue Française Publique n°32, 1990, p.18

## الفصل الأول ظهور حسابات التخصيص الخاص في القانون الجزائري والقانون المقارن

بعد إجراءات إلغاء أو إدماج الحسابات الخاصة، وضع القانون رقم 48/24 قواعد لنظام قانوني موجه قصد وضع الحسابات الخاصة للخزينة تحت مراقبة برلمانية وتطهير تسييرها. تضمن هذا النظام مبادئ خاصة بكل صنف على حدى، حيث ظهرت في قانون المالية، الحسابات الخاصة التي تقيد استثمارات الدولة أو العمليات ذات الطابع الصناعي أو التجاري أو التمويلي، وكذا الحسابات الخاصة التي تقيد عمليات التخصيص الخاص أو تسبيقات الخزينة، في جدول مكتمل يضم تقديرات الإيرادات والنفقات. وأصبحت هذه العمليات تقرر وترخص وتنفذ وتسوى ضمن نفس القواعد التي تسري على عمليات الميزانية العامة للدولة<sup>11</sup>.

ثم صدر سنة 1949 قانون متعلق بالحسابات الخاصة للخزينة<sup>12</sup> كمل الأحكام السابقة، وذلك بترتيب الحسابات الخاصة في جداول ملحقة ضمن أصناف محددة، كما أغلق أو أدمج عمليات بعض الحسابات الموجودة. وقد استلزم الأمر غلق 43 حسابا المحصاة في الوضعية "H" الملحقة بالقانون قبل 31/12/1948، وقد تم نقل أرصدها إلى حساب نتائج، فيما تم إدماج عملياتها المتبقية ضمن الميزانية العامة للدولة. من جهة أخرى فقد تم تصفية أكثر من 30 حسابا آخر خلال سنة 1949، منها 3 حسابات ربط (de Rattachement) (Comple) ضمت عمليات مختلفة لحسابات تم غلقها بصفة نهائية عند 31/12/1948<sup>13</sup>.

وقد فتح قانون سنة 1949 حوالي 12 حسابا آخر مختلفة الأصناف، هي أساسا حسابات للاستثمار، كان معظمها متعلقا بوزارة المالية، وحسابات تخصيص خاص، مثل حساب التخصيص الخاص الذي وجه لتسديد مبالغ لموظفين الذين يمثلون الدولة في الهيئات العامة للاقتصاد المختلط.

غير أن أهم نصين نظما الحسابات الخاصة للخزينة بصورة أقرب إلى ما هي عليه اليوم، هما المرسوم رقم 56/601 المؤرخ في 19/06/1956<sup>14</sup>، والأمر رقم 59/02 المؤرخ في 02/01/1959<sup>15</sup>، اللذان أقرتا إصلاحا شاملا ونظاما متكاملًا لهذه الحسابات.

<sup>11</sup>Pierre Di Malta, op.cit., p.19

<sup>12</sup> Loi n°49310 du 08/03/1949 relative aux comptes spéciaux du trésor, JORF du 09/03/1949, p.2451.

Cité par Pierre Di Malta, op. cit, p. 19

<sup>13</sup> Pierre Di Malta, op.cit., p.20

<sup>14</sup> Décret-loi n° 56,601 du 19/06/1956 relative aux modalités de présentation du budget de l'état, JORF du 2006/1956, p5632. Cité par : Pieme Di Malta, op. cit, p.21

<sup>15</sup> Ordonnance n°5902 du 02/01/1959 portant loi organique relative aux lois des finances

## الفصل الأول ظهور حسابات التخصيص الخاص في القانون الجزائري والقانون المقارن

بعدهما صدر النص الساري المفعول حاليا، وهو القانون العضوي رقم 01/692 المؤرخ في 01/08/2001 المتعلق بقوانين المالية المعدل<sup>16</sup>، والذي تضمن أحكاما جديدة نظمت الحسابات الخاصة للخرينة.

أما مرسوم سنة 1956، فقد استوحى معظم القواعد المكونة لنظام الحسابات الخاصة من الإصلاحات المقررة بموجب قانوني سنة 1948 وسنة 1949، حيث نصت المادة 37 منه على أنه: "لا يمكن فتح حساب خاص إلا بموجب قانون المالية"، فيما نصت المادة 38 منه على أنه: تقرر إيرالات ونفقات الحسابات الخاصة للخرينة، وترخص وتنفذ ضمن نفس الشروط والكيببات المطبقة على الميزانية العامة للدولة، ويمكن نقل أرصدها من سنة إلى سنة. وتتخذ نتائجها النهائية بعين الاعتبار من طرف الميزانية العامة<sup>17</sup>.

أما الأمر رقم 59/02 المتضمن القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية الفرنسي، فقد أقر عدة أحكام جديدة نظمت الإطار القانوني لحسابات الخاصة للخرينة نذكر أهمها:

1- يمكن لقانون المالية وحده - سواء كان أوليا أو تكميليا - أن يفتح حسابا خاصا للخرينة، الأمر الذي وضع حدا لممارسات مختلفة بين الحربين العالميتين، حيث فتحت حسابات خاصة للخرينة بموجب قوانين عادية، وحتى بموجب تنظيمات حكومية.

2- تقرر عمليات الحسابات الخاصة للخرينة وترخص وتنفذ ضمن نفس الشروط المطبقة على عمليات الميزانية العامة للدولة<sup>18</sup>، حيث تتكفل اللجان المالية لغرفتي البرلمان بدراسة الحساب الخاص وتحرر تقريرا بذلك. ويكون تقدير إيرادات كل حساب موضوع تصويت فردي لكل صنف على حدى، كما تخضع لتصويت كلي مثلها مثل الميزانية العامة، أما نفقاته فتخضع لمصادقة فردية لكل صنف على حدى. ومن حيث التنفيذ، فإن الحسابات الخاصة للخرينة تتبع النظام المطبق على الميزانية العامة.

<sup>16</sup> Loi organique n° 01692 du 01/08/2001 relative aux lois des finances modifiée par la loi organique n° 05/779 du 12/07/2005.

<sup>17</sup> Hervé Mezzage, Le Connôle Parlementaire des Comptes Spéciaux du Trésor, Revue Française de Finances Publiques n°32, 1990, p.153

<sup>18</sup> Art 24 de l'ordonnance n°5902 du 02/01/1959

## الفصل الأول ظهور حسابات التخصيص الخاص في القانون الجزائري والقانون المقارن

3- يكمن الفرق في تسيير هذه الحسابات في سلطة القرار التي تعود للوزير، الذي يعتبر الأمر بالصرف الرئيسي للحساب التابع لقطاعه، أما عمليات التنفيذ فيقوم بها المحاسبون المباشرون للخزينة<sup>19</sup>. ومع ذلك، فقد أثار تطبيق هذه المبادئ انتقادات جوهرية من طرف اللجنة المالية البرلمانية، تتعلق أغلبها بتخصيص الاعتمادات، خاصة أن ردود الوزراء على مساءلات البرلمانيين أتت غير كاملة أو متأخرة وأحيانا رمزية، لدرجة أنهم لم يتمكنوا من إثبات التخصيصات الخاصة لبعض الحسابات.

3-4. لا يمكن لأي حساب أن يؤسس خارج الأصناف الستة التي هي : حسابات التخصيص الخاص، حسابات التجارة، حسابات القروض، حسابات التسبيقات، حسابات العمليات النقدية وحسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية<sup>20</sup>.

5- ومن بين الأحكام الترخيفية للقانون المشترك التي تطبق على كل الحسابات الخاصة للخزينة، تلك التي تخص نقل وحسم نفقات المستخدمين، إلا إذا وجد حكم مخالف في قانون المالية. ومن جهة أخرى فإن قيم الحسابات تؤول من سنة لأخرى دون إجراءات خاصة، وهو عكس المبدأ المعمول به في الميزانية العامة، حيث أن التأجيل لا يكون إلا في الحالات التي نصت عليها المادة 17 من أمر سنة 1959. كما تمنع المادة 24 فقرة 3 من نفس الأمر، الحسم المباشر لنفقات تخص مرتبات وتعويضات الموظفين وأعاون الدولة والجماعات المحلية وكذا أعوان المؤسسات العمومية من حساب خاص للخزينة<sup>21</sup>.

6- وقد تضاءل عدد الحسابات الخاصة للخزينة في عهد الجمهورية الفرنسية الخامسة، لاسيما في عشرينيتها الأخيرة، ثم عاد مجددا للارتفاع حتى وصل إلى 82 حسابا سنة 1959، ثم أصبح 63 حسابا سنة 1978، ثم 54 حسابا سنة 1981، ثم 42 حسابا سنة 1990، بينما بقيت المبالغ التي تضمنتها هذه الحسابات مرتفعة جدا، حيث تراوحت بين 20.35% و 24.30% من مجمل الإيرادات المصادق عليها من طرف البرلمان<sup>22</sup>. ونظرا للأهمية السياسية والتقنية للأحكام التي تخضع لها الحسابات

<sup>19</sup> Piene Di Malta, op cir.p.22

<sup>20</sup> Art 23 de l'ordonnance n° 5902 du 02/01/1959.

<sup>21</sup> Pierre Di Malta, op.cit., p.23.

<sup>22</sup> Statistiques citées par : Pierre DiMalta, op. cit, p.21

## الفصل الأول ظهور حسابات التخصيص الخاص في القانون الجزائري والقانون المقارن

الخاصة للخرينة، فإن نظامها جمع قواعد أساسية مستوحاة من القانون المشترك، ومن عدة قواعد استثنائية تسمح للبرلمان بممارسة رقابته الضرورية.

7- أما عن النص الساري المفعول حاليا، وهو القانون العضوي رقم 01/692، فقد نصت المادة 19 منه على أنه : "لا يمكن أن تفتح حسابات خاصة إلا بموجب قانون المالية وضمن أحد الأصناف التالية : حسابات التخصيص الخاص، حسابات التجارة، حسابات العمليات النقدية وحسابات التدخلات المالية، ولا يمكن تخصيص إيراد خاص إلا بموجب حكم من احكام قانون المالية.

8- نلاحظ أن هذا القانون العضوي أبقى على أربعة أصناف فقط من أصل ستة أصناف، التي كان ينص عليها أمر سنة 1959، حيث تم حذف الصنف المتعلق بحسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية، فيما تم إدماج حسابات القروض وحسابات التسبيقات في صنف واحد، سمي حسابات التدخلات المالية.

### المطلب الثاني : التطور التاريخي لحسابات التخصيص الخاص في الجزائر.

على غرار القانون الفرنسي، مرت حسابات التخصيص الخاص في الجزائر بمرحلتين متباينتين : مرحلة ما قبل الاستقلال، ومرحلة ما بعد الاستقلال.<sup>23</sup>

#### الفرع الأول : حسابات التخصيص الخاص قبل الاستقلال :

إن دراسة نظام حسابات التخصيص الخاص في المالية العمومية خلال الفترة الاستعمارية يساعدنا على فهم ما آلت إليه بعد الاستقلال، حيث سنتطرق إلى أهم نصين صدرا خلال فترة الاستعمار الفرنسي، وهما قانون 1947<sup>24</sup> المتضمن النظام العام العضوي للجزائر، ومرسوم 1950<sup>25</sup> المتضمن الإدارة العامة المتعلقة بالنظام المالي للجزائر. كرس هذان النصان نظاما ماليا متميزا طبق على الجزائر، وكان ثمرة لقرابة نصف قرن من التطور. ونخص بالذكر هنا القانون الصادر في 1900/02/19<sup>26</sup> الذي تضمن تخصيص

<sup>23</sup> .Loi originique n°01/692 du 01/08/2001.

<sup>24</sup> .Loi n°47/1853 portant statut originique de l'algerie , JORF du 21/09/1947,p9470.cité par: Mohamed Tahar BOUARA ,op.cite,p56 et s.

<sup>25</sup> .Décret n°50/1413 du 13/11/1950 portant règlement d'administration publique relatif au régime financier de l'algerie ,JORF du 15/11/1950,p11632.cité par:denideni Yahia.op.cite.p59et s.

<sup>26</sup> .cité par: denideni Yahia.op.cite.p18.

## الفصل الأول ظهور حسابات التخصيص الخاص في القانون الجزائري والقانون المقارن

ميزانية خاصة للجزائر، والذي شكل الميثاق المالي للجزائر إلى غاية سنة 1947، اعترف هذا القانون للجزائر بالشخصية المعنوية، وخصها بميزانية خاصة تختلف عن ميزانية الدولة الفرنسية، التي كانت سابقا تضم كل النفقات والإيرادات المتعلقة بالجزائر<sup>27</sup>.

وقد أخذ قانون سنة 1947 مجمل أحكامه تقريبا من قانون سنة 1900، حيث حاول أن يوفق بين الاحتفاظ بالسيادة السياسية من جهة، وبين منح الجزائر الدفع الضروري للازدهار الاقتصادي والاجتماعي من جهة أخرى. وقد كرس توسيع الاستقلال المالي للجزائر، التي أصبح لها ميزانية مستقلة تشتمل على كل من الإيرادات والنفقات، وتشبه إلى حد كبير ميزانية دولة مستقلة، إلا أن هذا النظام يحدد في فرنسا مما يجعله تابعا وتحت رقابة مشددة<sup>28</sup>. وفي هذا الإطار نصت المادة 26 فقرة أولى من قانون سنة 1947 على أنه : ((تمول خزينة الجزائر من موارد متنوعة، تحصل لصالح عمليات الميزانية والعمليات خارج الميزانية))، لكن لم يتضح ما إذا كانت التخصيصات الخاصة (أي تلك التي تقيدها حسابات خاصة) داخلة ضمن العمليات خارج الميزانية المنصوص عليها في هذه المادة أم لا. غير أنه ومن خلال الممارسة التي كانت سائدة في فرنسا في هذه الفترة، يفهم أنها كانت عمليات خارج الميزانية، كونها لم تقنن ولم تعتبر كعمليات ميزانية إلا سنة 1948<sup>29</sup>. أما النص الثاني فهو المرسوم الصادر سنة 1950 "المتضمن تنظيم الإدارة العامة المتعلق بالنظام المالي للجزائر، والذي تم اتخاذه خلال الفترة الاستعمارية باقتراح من الحاكم العام للجزائر. قسم هذا النص إلى ستة أبواب، خصص الباب الأول منها لميزانية الجزائر، التي تضمنت ميزانية عامة مقسمة إلى ميزانية عادية وميزانية غير عادية وميزانيات ملحقة.

اعتبر هذا المرسوم ميزانية الجزائر كميزانية جماعة إقليمية بفضل أهميتها وخصائصها، حيث نصت المادة 13 منه على أنه ((يحضر الحاكم العام للجزائر مشروع الميزانية تحت رقابة وزيرى الداخلية والمالية، ويتداول بشأنه المجلس الجزائري ويصوت عليه حسب كل باب)). خصص هذا المرسوم مكانة هامة للحسابات الخاصة للخزينة، حيث نصت المادة 96 فقرة أولى منه على أنه : ((يمكن فتح حسابات خاصة للخزينة في كتابات خزينة الجزائر لتشمل

<sup>27</sup> جمال لعمارة ، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر ، دار الفجر للنشر و التوزيع ، الجزائر 2004 ص 12.

<sup>28</sup> أمزال فاتح، حسابات التخصيص الخاص في النظام الميزاني الجزائري، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2009.

<sup>29</sup> Conformément à la loi 48/24 du 06/01/1948 relative aux diverses dispositions budgétaires pour l'exercice 1948.

## الفصل الأول ظهور حسابات التخصيص الخاص في القانون الجزائري والقانون المقارن

كلا من عمليات الموارد والنفقات، وتنفذ خارج ميزانية الجزائر. لا تتمتع هذه الحسابات بالشخصية المعنوية ولا بالاستقلال المالي)).

تضمن هذا النص مفاهيم تقترب كثيرا من الناحية المادية من مضمون الحسابات الخاصة للخرينة، إضافة إلى تقليص عملياتها إلى عمليات بسيطة لتسيير موارد الخزينة، حيث نصت المادة الأولى من نفس المرسوم على أنه : تتضمن ميزانية الجزائر ميزانية عامة مقسمة إلى ميزانية عادية وميزانية غير عادية، وميزانيات ملحقة . وما يهمنا هنا هو التعريف المقدم للميزانيات غير العادية، حيث نصت نفس المادة على ما يلي : " تشمل الميزانية غير العادية نفقات التجهيز والنفقات غير المتجددة الممولة بموارد استثنائية ، إلى جانب استعمال صناديق مرتبطة بتخصيص خاص". أوردت هذه المادة صراحة مفهوم الميزانيات غير العادية في صورة تقترب إلى حد كبير من مفهوم حسابات التخصيص الخاص، خاصة وأنها تشمل عمليات ذات طابع مؤقت وأن لها موارد استثنائية.

يبقى هذا التعريف فقط من باب المقارنة، إذ أن مضمون الميزانية غير العادية يختلف تماما عن حسابات التخصيص الخاص، كما أن الواقع العملي لم يثبت فتح حسابات تخصيص خاص وإنما حسابات متعلقة بالخرينة .

### الفرع الثاني : حسابات التخصيص الخاص بعد الاستقلال :

عرفت كل المنظومة القانونية الجزائرية غداة الاستقلال، تذبذبا من حيث الشكل والمضمون، لاسيما مع التوجه الاشتراكي الذي انتهجته الدولة الجزائرية، حيث صدر مع نهاية سنة 1962 القانون رقم 62/157 المؤرخ في 1962/12/31 الذي مدد العمل بالتشريعات الفرنسية السارية المفعول إلا ما تعارض منها مع السيادة الوطنية، وبهذا فقد تم تمديد تطبيق الأمر رقم 02/59 الفرنسي ذي الطبيعة الليبرالية، على قوانين المالية للسنوات الثلاث الأولى لاستقلال الجزائر.

ومع ذلك، فقد حاول المشرع الجزائري مع نهاية سنة 1965، وضع تشريع وطني يخرج به عن تطبيق التشريع الفرنسي، حيث صدر الأمر رقم 320/65 المتضمن قانون المالية لسنة 1966، الذي عرفت معه حسابات التخصيص الخاص تطورا من حيث الشكل والمضمون. تضمن هذا الأمر قواعد تقرر تطبيقها بصفة مؤقتة إلى غاية صدور النص

## الفصل الأول ظهور حسابات التخصيص الخاص في القانون الجزائري والقانون المقارن

التنظيمي المؤطر لقوانين المالية، حيث جسد رغبة المشرع في وضع إجراءات ترتيبية، لضمان عدم الوقوع في التجاوزات التي حصلت في فرنسا قبل الإصلاحات المالية لسنتي 1956 و 1959، وكذا رغبة منه في تقنين الحسابات الخاصة للخزينة، بإقرار ما لا يقل عن ثمانية (8) مواد كمحاولة لتنظيم هذه الحسابات.

وقد نصت المادة 6 مكرر 5 من الأمر رقم 320/65 على نفس الحسابات الخاصة للخزينة التي أوردها أمر 1959 الفرنسي مع إسقاط اثنين منها "، حيث ورد فيها أن : " الحسابات الخصوصية للخزينة لا يمكن فتحها إلا بموجب قانون المالية، ولا تضم الا الأصناف التالية :

• الحسابات المقننة على وجه التخصيص.

• حسابات التجارة

• حسابات القروض

حسابات التسبيقات.

ويتبين من خلال صياغة أحكام الأمر رقم 320/65 أن النظام المعتمد لحسابات التخصيص الخاص قد ابتعد عن الإطار القانوني للمالية الاستعمارية الذي كان مطبقا على الجزائر أثناء فترة الاستعمار، واقترب أكثر من القانون الفرنسي المطبق في فرنسا، والنابع من مرسوم سنة 1956 وأمر سنة 1959.

من جهة أخرى فقد نصت المادة 7 مكرر 4 من نفس الأمر على أنه : (( يقرر النقل النهائي لجميع الحسابات الخصوصية للخزينة المفتوحة في كتابات الدولة ال مدى غاية 1966/12/31 )) تتضح إرادة المشرع من خلال نص هذه المادة، في إخضاع الحسابات الخاصة للخزينة إلى "تقنين مؤقت"، وهذا بغلق جميع الحسابات المفتوحة قبل صدور الأمر رقم 320/65، ونقل أرصدها إلى حساب النتائج في حساب خاص للخزينة مرتبط بها، ويرخص بفتحه في قانون المالية لسنة 1967.

أتبع هذا الاهتمام من حيث الشكل بالحسابات الخاصة للخزينة، ومن بينها حسابات التخصيص الخاص، اهتمام بالجانب المادي، حيث حاول المشرع الجزائري التمييز بين

## الفصل الأول ظهور حسابات التخصيص الخاص في القانون الجزائري والقانون المقارن

عمليات الحسابات الخاصة ذات الطابع النهائي، وعمليات الحسابات الخاصة ذات الطابع المؤقت. وقد أعد هذا التمييز النوعي بحسب طبيعة الموارد والأعباء إن كانت نهائية أو مؤقتة، لكنه لم يحدد أيا منها بإمكانها اتخاذ الطابع النهائي أو المؤقت. وبصفة عامة، فإن الحسابات التي يمكنها أن تشمل موارد وأعباء نهائية هي حسابات التخصيص الخاص.

إن عدم تقديم تعريف لكل صنف من أصناف الحسابات الخاصة للخزينة، فتح المجال أمام المشرع الجزائري لفتح حسابات تخصيص خاص بصفة ارتجالية، حيث وصل عددها إلى 27 حسابا من أصل 87 حسابا خاصا للخزينة، تم فتحها خلال الفترة الممتدة من بداية سنة 1967 إلى نهاية سنة 1982، خاصة مع سهولة استعمالها واستجابتها للأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تسعى الدولة لتحقيقها".

وقد استمرت هذه الممارسة إلى غاية صدور القانون رقم 14/82 المؤرخ في 1980/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 1983<sup>30</sup>، الذي تكفل بتطهير الوضعية السائدة تحضيراً لصدور القانون الإطار سنة 1984.

تضمن القانون رقم 14/82 إجراءات ترتيبية تتعلق بالحسابات الخاصة للخزينة، وأخرى تخص حسابات التخصيص الخاص، حيث نص على عدم إمكانية فتح حساب خاص إلا بمقتضى قانون المالية، وضم الأصناف الأربعة التي أوردها الأمر رقم 320/65<sup>31</sup> كما أكد على الطابع المؤقت للنظام المطبق على الحسابات الخاصة، إلى حين صدور نص تشريعي يحدد نظاماً لتقديم قوانين المالية". وفي انتظار ذلك، فإن الحسابات الخاصة تقرر وترخص وتنفذ ضمن نفس الشروط والكيفيات المطبقة على عمليات الميزانية العامة للدولة. من جهة أخرى، فقد أقرت المادة 18 من نفس القانون ترتيبات تطبيق على حسابات التخصيص الخاص، حيث نصت على أنه : لما لم ينص على ترخيصات صريحة في قانون المالية، يمنع القيام بخصم من حسابات التخصيص وحسابات التجارة ب :

- عمليات القروض أو التسبيق.

- عمليات الاقتراض.

<sup>30</sup> القانون 14/82 المؤرخ في 1982/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 1983

<sup>31</sup> المادة 16 من قانون المالية لسنة 1983

## الفصل الأول ظهور حسابات التخصيص الخاص في القانون الجزائري والقانون المقارن

ويمنع أيضا ان تخصم من هذه الحسابات بصفة مباشرة ، النفقات الناتجة عن رفع الرواتب أو التعويضات لأعوان الدولة أو المجموعات أو الدواوين أو المنشآت أو المؤسسات العمومية<sup>32</sup>.

يستنتج من نص هذه المادة، أن معالم النظام القانوني لحسابات التخصيص الخاص بدأت تتضح خاصة مع فصل عمليات القروض والتسبيقات عنها من جهة، ومن جهة أخرى فقد تم فصل عمليات دفع المرتبات الخاصة بأعوان الدولة، والتي تعتبر نفقات نهائية. وما دعم هذا الاستنتاج هو تزويدها باعتمادات محددة<sup>33</sup>.

لكن الشيء الجوهرى الذى جاء به قانون 14/82 هو "التطهير القانونى" لحسابات التخصيص الخاص، حيث أبقي بعضها مفتوحا، وعددها 19 حسابا، وهى تلك الواردة فى الملحق الأول. أما الحسابات الأخرى، فمنها ما تم إقفاله، ومنها ما تم تحويل أرصدها إلى الحساب المسمى بالحساب النظامى وتصفية العمليات السابقة<sup>34</sup>. شكلت مجموع هذه النصوص قاعدة وأساسا لقانون سنة 1984 قبل صدوره، خاصة وأن المشرع الجزائرى استخدم كل العناصر الضرورية لوضع تشريع مالى يجرى ويطباق التطور المطرد لميزانية الدولة الجزائرية.

إن التطهير القانونى الذى أتى به قانون المالية لسنة 1983 لم يكن إلا تمهيدا لصدور النص التشريعى المؤطر لقوانين المالية، والذى لم يخرج للعلن إلا سنة 1984، وهو القانون رقم 17/84 المؤرخ فى 1984/07/07 المتعلق بقوانين المالية. تضمن هذا النص تكريس نظام قانونى جديد للحسابات الخاصة للخزينة، ولحسابات التخصيص الخاص التى نتعرض لدراستها. تجدر الإشارة فى هذا الشأن إلى أن المادة 123 من دستور 1996 المعدل<sup>35</sup> نصت على أنه: إضافة إلى المجالات المخصصة للقوانين العضوية بموجب الدستور، يشرع البرلمان بقوانين عضوية فى مجال القانون المتعلق بقوانين المالية .

أي أن القانون المنظم لقوانين المالية يجب أن يصدر فى شكل قانون عضوي، لكن هذا لم يحصل رغم مرور أكثر من 16 سنة من إقرار هذا الحكم، وهو ما يعنى الاستمرار فى

<sup>32</sup> المادة 17 من قانون المالية لسنة 1983

<sup>33</sup> المادة 19 من قانون المالية لسنة 1983

<sup>34</sup> المادة 21 من قانون المالية لسنة 1983 .

<sup>35</sup> دستور الجزائر لسنة 1993 : صادر بموجب المرسوم الرئاسي رقم 438/96 المؤرخ فى 1996/12/07 الذى يتعلق بإصدار نص تعديل الدستور

## الفصل الأول ظهور حسابات التخصيص الخاص في القانون الجزائري والقانون المقارن

تطبيق نص الفقرة الأولى من المادة 180 من الدستور، التي نصت على أنه : ريثما يتم تنصيب المؤسسات المنصوص عليها في هذا الدستور، يستمر سريان مفعول القوانين التي تتعلق بالمواضيع التي تخضع لمجال القوانين العضوية، إلى ان تعدل أو تستبدل وفق الإجراءات المنصوص عليها في الدستور.

### المبحث الثاني : دواعي اللجوء إلى حسابات التخصيص الخاص.

تكتسي حسابات التخصيص الخاص في النظام الميزاني الجزائري أهميه قصوى اذ أصبحت هذه الحسابات الوسيلة الأكثر مرونة بالنسبة للحكومة في مختلف المخططات التنموية التي تعد على مستوى الإداري بالإضافة إلى العدد المتضاعف في قوانين المالية فان نسبه الاعتمادات المخصصة من حسابات التخصيص الخاص تشكل جزءا كبيرا من اعتمادات الميزانية العامة للدولة وهذه النسبة مرشحة للارتفاع كل سنة نظرا لآلية نقل الاعتمادات من سنة إلى أخرى التي تتكسد مع الإعتمادات الجديدة المخصصة سنويا لهذه الحسابات بل و أصبحت بعض الحسابات آليات لتنفيذ الميزانية العامة للدولة الشيء الذي يظهر بأن الطابع الممارساتي قد طغى على نظام الحسابات فهي تعتبر كاستثناء كعدم تخصيص الإيرادات المتعلقة بقانون المالية

انطلاقا من هذه الملاحظة العامة والتي تظهر أن نظام حسابات التخصيص الخاص في النظام الميزاني الجزائري رهينة الممارسة الميزانية نخلص إلى أهمية دراسة ضرورة حتمية لجوء الدولة إلى حسابات التخصيص الخاص.

### المطلب الأول : البرامج التنموية.

مع شروع الجزائر في سلسلة ضخمة من المخططات التنموية في مختلف المجالات والقطاعات كبرنامج الإنعاش الاقتصادي (2001 - 2004)، البرنامج التكميلي لدعم النمو (2005 - 2009) والمخطط الخماسي (2010 - 2014)<sup>36</sup> بمئات الملايين من الدولارات ومن أجل إعطاء أكثر مرونة وفعالية في التنفيذ وتبسيط عملية التقييم بعيدا عن تعقيدات الميزانية العامة تم اللجوء إلى أداة حسابات التخصيص الخاص كوسيلة أكثر فعالية لتجسيد

<sup>36</sup> لحول كمال، اختيار المشاريع العمومية، دراسة حالة مشروع الطريق السيار شرق غرب، مذكرة ماجستير، جامعة تلمسان، الجزائر، 2013-2014، ص أ.

## الفصل الأول ظهور حسابات التخصيص الخاص في القانون الجزائري والقانون المقارن

هذه البرامج فبحسب المادة 89 من قانون المالية الجزائري لسنة 2000 "حسابات التخصيص الخاص تمثل برامج عمل معدة من طرف الآمرين بالصرف المعنيين حيث يحدد لكل حساب الأهداف المسطرة وكذا آجال الإنجاز"<sup>37</sup>، ومن خلال هذا أصبحت كل نفقة موجهة لمشاريع البنية التحتية ومختلف المشاريع التنموية سببا كافيا لفتح حساب تخصيص لها، لكن ما يلاحظ في أرض الواقع أن في تسيير المشاريع العمومية عبر حسابات التخصيص الخاص أنها لم تستطيع خلق موارد مالية خاصة بها، وإنما كانت تمول بصفة شبه كلية عن طريق الميزانية العامة للدولة فعلى سبيل المثال لا الحصر الصندوق الوطني للسكن كانت موارده خلال 10 سنوات من ميزانية الدولة بنسبة 99,77%، الصندوق الوطني الخاص لتنمية مناطق الجنوب 99,80% من موارده من الميزانية العامة، صندوق دعم الاستثمار موارده بصفة كلية (100%) من تخصيصات الميزانية العامة<sup>38</sup>... إلخ، وهو ما طرح التساؤل حول مدى مساهمة حسابات التخصيص الخاص في الجزائر في خلق موارد تمويلية خاصة بها لتخفيف عبء الميزانية العامة.

إن اللجوء المفرط لحسابات التخصيص الخاص أصبح يجد مبرراته في المخططات التنموية التي لا تكتسي أي طبيعة قانونية بل مكدسة على المستوى الحكومي لتبرير فتح حسابات التخصيص الخاص والتهرب من الإجراءات المحاسبية الصارمة للميزانية العامة للدولة، وماهي إلا أدوات في يد الحكومة خلال الأعمال التحضيرية لقوانين المالية .

ومع انتشار المخططات التنموية أصبح كل مخطط يعده قطاع وزاري مبررا كافيا لفتح حساب تخصيص خاص ويمكن الإشارة هنا إلى المخطط الوطني للتنمية الفلاحية الذي وضع سنة 2000 وكانت الوسيلة المثلى لتنفيذه صندوق الضبط والتنمية الفلاحية، نفس الشيء ينطبق على مختلف القطاعات الوزارية عندما يتعلق الأمر بحسابات التخصيص الخاص، وعليه فقوانين المالية تأتي دائما كآلية تضيي الغطاء القانوني على المخططات التي تقدم على شكل برامج، وهذا البرامج لا تحظى باي معالجة قانونية كافية في قانون المالية، بل يكتفي التأطير القانوني عادة بعنوان الحساب الذي يعبر عن محتوى البرنامج، هذا ونجد في المقابل رخص البرامج مسجلة لفائدة القطاعات الوزارية متعلقة بنفقات التجهيز، أي أن

<sup>37</sup> حلقة دراسية، مرجع سبق ذكره، ص 67.

<sup>38</sup> أمزال فاتح، مرجع سبق ذكره، ص 127، 128.

## الفصل الأول ظهور حسابات التخصيص الخاص في القانون الجزائري والقانون المقارن

هناك تعدد ميزاني<sup>1</sup> وهذا غير مبرر سواء على مستوى التحضير أو عند إقرار قانون المالية الشيء الذي يجعل حسابات التخصيص الخاص وسيلة لتنفيذ السياسات العمومية وأحسن تعبير عن عدم فاعلية الميزانية العامة للدولة.

ومن هنا يمكن القول أن حسابات التخصيص في الجزائر كانت مجرد وسيلة لتنفيذ المشاريع نظرا للتسهيلات التي تمنحها للجهات المعنية التي تجعلها الأنسب والأكثر استجابة لتسارع التطورات الاقتصادية التي تستند على المرونة والسرعة في اتخاذ القرار<sup>39</sup>، بالإضافة إلى الميزات التي تتمتع بها هذه الحسابات بحد ذاتها كتعدد سنوات البرنامج دون إلغاء الرصيد وإنما يتم نقله للسنة المالية و هو ما يمنح الجهات الوصية على المشروع أو البرنامج نوعا من المرونة في التنفيذ مقارنة بالميزانية العامة، أما باقي إجراءات التنفيذ فهي نفس إجراءات الميزانية العامة تخضع لقواعد المحاسبة العمومية ومحاسبة الخزينة ويتم ترميزها وفق مدونة الاستثمار العمومي.

ويتم تقييم البرنامج من خلال تحليل تكاليفه ويتم تخطيط البرامج وفق هذا الأسلوب على المدى المتوسط لضمان التنسيق بين السياسة الاقتصادية وبين برامج الميزانية، أما بالنسبة لحسابات التخصيص الخاص فيتم توجيهها نحو تحقيق أهداف معينة وآجال إنجاز محددة، وإعتماداتها تخصص في برامج، فقد اعتبرت هذه الحسابات الوسيلة الناجعة لتطبيق مختلف السياسات الاقتصادية والاجتماعية للبلاد تجسدت في شكل برامج ومخططات ذات أهداف محددة مسطرة على المدى المتوسط، ومن أهم هذه البرامج، البرنامج التكميلي لدعم النمو الاقتصادي 2005-2009، والبرنامجين المرافقين له الخاصين بالجنوب والهضاب العليا للفترة 2006-2009، والبرنامج الخماسي 2010-2014، والتي تستجيب لمبدأ الفعالية باعتبار هذه البرامج تقوم على أساس أهداف محددة مسطرة على المدى المتوسط وآجال محددة.

<sup>39</sup> دحماني عبدالكريم، تمويل نفقات الاستثمار العمومي (دراسة حالة برامج دعم النمو الاقتصادي)، جامعة الجزائر، 2011 - 2012، ص 112.

## المطلب الثاني : تطور حجم المشاريع العمومية في الجزائر.

عرف الإنفاق العمومي على المشاريع العمومية من خلال ميزانية التجهيز والاستثمار العمومي وحسابات التخصيص الخاص منذ بداية الألفية الثالثة زيادة مستمرة نتيجة التحسن الملحوظ لمداخل الجزائر من المحروقات، حيث تضاعفت قيمة الاعتمادات السنوية المخصصة لميزانية التجهيز بمقدار الضعف ما بين سنة 2000 و 2001، وهي سنة بداية انطلاق البرامج التنموية في الجزائر، لتستمر في الارتفاع المحسوس تدريجيا لتصل إلى حدها الأقصى سنة 2011 أين بلغت ما مقداره 3.184.120.000 دينار جزائري، لتعرف بعد هذا انخفاض إلى غاية سنة 2013، وهذا راجع إلى تراكم الأموال (الاعتمادات السنوية) لمختلف فصول ومواد بعض القطاعات الاقتصادية والاجتماعية نتيجة عدم الشروع في تنفيذ العديد من المشاريع أو التأخر في انطلاق البعض الآخر منها مما خفض من حجم الاستهلاكات السنوية لهذه الاعتمادات هذا فيما يخص اعتمادات الدفع، وهذا ما أرجعه المسؤولون أساسا إلى نقص القدرات والإمكانات الوطنية في مجال الأشغال العمومية، أما بالنسبة لرخص البرامج فهي غير منتظمة ما بين الزيادة والنقصان كونها تتأثر بحجم استهلاك الاعتمادات السنوية منها. فخلال السنوات التي يتم فيها استهلاك أكبر نسبة من الاعتمادات تزيد السلطات العامة في حجم رخص البرامج، والعكس صحيح في حالة تراكم الأموال في الميزانية ميزانية التجهيز العمومي ومع شروع الجزائر في سياسة التقشف انخفض حجم رخص البرامج المرصودة لسنة 2016 بشكل ملحوظ إلى ما مقداره: 1.894.204.327.000 دج نتيجة انهيار أسعار النفط.<sup>40</sup>

ويتم تقييم الأداء الاقتصادي للمشاريع العمومية من خلال الاعتماد على مجموعة من المؤشرات التي تعكس الأوضاع الاقتصادية والمالية في فترة زمنية معينة جراء الاعتماد على خطط وبرامج تنموية، ومن بين المؤشرات الأساسية لتقييم الأداء الاقتصادي للمشاريع العمومية نذكر منها مؤشر النمو الاقتصادي<sup>41</sup>، والذي كان هدفا رئيسيا للجزائر خلال العشرية التي عقيبت العشرية السوداء في سنوات التسعينات وآثارها على الاقتصاد، وقد

<sup>40</sup> لحول كمال، مرجع سابق، ص 19.

<sup>41</sup> عماري عمار، محمادي وليد، آثار الاستثمارات العمومية على الأداء الاقتصادي في الجزائر، الملتقى الدولي، حول تقييم آثار برامج الاستثمارات العامة وانعكاساتها على التشغيل والاستثمار والنمو خلال الفترة 2001-2004، جامعة سطيف، الجزائر، 11 مارس 2013، ص 10.

## الفصل الأول ظهور حسابات التخصيص الخاص في القانون الجزائري والقانون المقارن

عرفت معدلات النمو تقلبات قبل بداية تنفيذ البرامج التنموية وذلك راجع بالأساس إلى إتباع الجزائر لسياسة التعديل الهيكلي لصندوق النقد الدولي والتي كانت أولوياته إعادة التوازن لميزان المدفوعات والحد من ارتفاع معدلات التضخم ومع بداية الشروع في مخطط دعم الإنعاش الاقتصادي والمقدر بـ 525 مليار دينار أي ما يعادل 7 مليار دولار للفترة الممتدة من سنة 2001 إلى سنة 2004 ارتفع المعدل نمو الناتج في المتوسط خلال الفترة المعنية بمتوسط 4.3%، ثم جاء البرنامج التكميلي لدعم النمو الاقتصادي من سنة 2005 إلى سنة 2009 لمواصلة وتيرة النمو والازدهار في النشاط الاقتصادي الناتجة عن مخطط دعم الإنعاش الاقتصادي وقد تم تخصيص ما مقداره 4203 مليار دينار جزائري أي ما يعادل 55 مليار دولار، لكن بالرغم من هذا فإن معدل النمو خلال هذا الفترة سجل تراجعا يعود أساسا إلى تراجع النمو في قطاع المحروقات نتيجة تراجع أسعار النفط كنتيجة لانخفاض الطلب عليه في أواخر سنة 2007 والتي تمثل بداية الأزمة المالية العالمية، بالإضافة إلى انخفاض حصة الجزائر من الإنتاج لأسباب تتعلق بمنظمة الأوبك، وأخيرا برنامج توطيد النمو الاقتصادي 2010-2014 بحوالي 286 مليار دولار بهدف بعث النمو الاقتصادي من جديد، ويتوقع في السنوات الثلاث المقبلة تحقيق الجزائر لمعدلات نمو أقل بالنظر إلى انتهاج الجزائر لسياسة تقشفية ومحدودية دور القطاع الخاص في تحفيز النشاط الاقتصادي.

وتتميز المشاريع العمومية في الجزائر المدرجة في ميزانية الدولة أو أحد حسابات التخصيص الخاص بنقص تحضيرها والتقييم الغير الدقيق للاحتياجات المواطنين نتيجة ضعف دراسات الجدوى والتي غالبا ما تكون عبارة عن دراسات سطحية لم تأخذ بعين الاعتبار كافة الجوانب الفنية والاقتصادية والاجتماعية مع كل ما يترتب عليها من آثار على التمويل والارتفاع المستمر للتكاليف والتجاوز المعترف في آجال الإنجاز.

**1 . ضعف دراسات الجدوى:** إن زيادة اتساع الفجوة بين الدراسات العلمية المسبقة للمشاريع العمومية والواقع الميداني خلال عملية تنفيذها على أرض الواقع في الجزائر طرح عدة تساؤلات حول قدرة مكاتب الدراسات الوطنية العمومية منها والخاصة على التحكم ومسايرة مختلف الأساليب والطرق العلمية الحديثة المستعملة في دراسات الجدوى لمختلف المشاريع خاصة في مجال التكاليف بالإضافة إلى نوعية الأشغال، فخلال تحليل التكاليف التقديرية لسلسلة المشاريع العمومية التي عرفتها الجزائر منذ مطلع سنة 2000 يظهر الارتفاع الكبير

## الفصل الأول ظهور حسابات التخصيص الخاص في القانون الجزائري والقانون المقارن

لتكاليف الإنجاز الحقيقية مقارنة بتكاليف الدراسات التقديرية الأولية نتيجة إعادة تقييم المالي للمشروع وذلك من خلال زيادة المخصصات المالية له باستمرار إلى غاية الانتهاء من عملية الإنجاز بالإضافة إلى تكاليف الصيانة التي غالبا ما تتم في السنوات الأولى من عملية استلام المشروع نتيجة ضعف الدراسات والمتابعات التقنية وعدم احترام المعايير التقنية للأشغال وقد أرجح وزير المالية الأسبق "كريم جودي" على هامش الجلسة العلنية المخصصة لمناقشة قانون تسوية الميزانية 2010 أن الأغلفة المالية التي يتم رصدها كتكاليف لإعادة تقييم المشاريع العمومية ترجع أساسا إلى ضعف وعدم اكتمال الدراسات للمشاريع وبدرجة أقل إلى ارتفاع أسعار الموارد الأولية في السوق الدولية<sup>42</sup>، وهو ما تسبب في تعميق عجز الميزانية العامة.

2 . الابتعاد عن المناهج والأساليب العلمية المستخدمة في تقييم المشاريع: إن عملية اتخاذ قرار بالاستثمار العمومي خاصة في مجال البنية التحتية لا بد لها أن ترى من منظور اقتصادي اجتماعي عقلائي، بحيث تحتل الأهداف القومية كتحقيق المنفعة العامة صدارة الأهداف والأولويات وذلك من خلال ضمان الاختيار الأمثل للمشاريع وفق الطرق والمناهج العلمية الحديثة لتحقيق تلك الأهداف والمتتبع لتاريخ البرامج التنموية في الجزائر يرى قوة ومكانة القرار الإداري وهيمنته على القرار الاقتصادي المدروس في بعض الأحيان، وفي ظل ضعف أجهزة التخطيط ومكاتب الدراسات المحلية وعجزها عن مسايرة المناهج والأساليب الدولية في تقييم واختيار المشاريع ومع نقص وتضارب البيانات الإحصائية من جهة لأخرى، فمن خلال القرار الإداري يتم تقييم المشاريع العمومية وفق المتغيرات الآنية الداخلية خاصة في ما يخص المطالب الشعبية المطالبة بتوفير الحاجات العامة كالمراكز الصحية والمدارس وتعبيد الطرقات على أن لا تخضع عملية تقييم المشاريع العمومية إلى القواعد والمناهج العلمية الحديثة وإنما غالبا ما يكون هذا النوع من المشاريع استجابة لضغوطات الشارع، وهذا ما يبرر وجود مشاريع عمومية استثمارية رغم انخفاض مردوديتها.

إن تقييم لعمليات انجاز المشاريع العمومية في الجزائر يبين ضعفا في لتسيير والتنظيم وكذا الرقابة خلال عملية تنفيذها رغم استهلاكها لرؤوس أموال ضخمة مما جعلها

<sup>42</sup> كلمة وزير المالية، كريم جودي على هامش الجلسة العلنية المخصصة لتسوية قانون ضبط الميزانية لسنة 2010، مقر المجلس الشعبي الوطني، ديسمبر 2012.

## الفصل الأول ظهور حسابات التخصيص الخاص في القانون الجزائري والقانون المقارن

محل العديد من الانتقادات، مما وضع الجزائر أمام ضرورة تبني المعايير الدولية في مجال المالية العامة، وفي هذا الصدد اتجهت وزارة المالية نحو تحديث نظام تسيير المالية العامة من أجل تعزيز الشفافية وتوفير مختلف المعلومات لضمان قاعدة معلوماتية تساعد على ضمان حسن الاختيار الأمثل للمشاريع العمومية لترشيد الإنفاق العمومي وتعزيز الشفافية.

وتتميز الإنفاق العمومي في الجزائر بانعدام تقنية ترشيد الخيارات المالية حيث أن تقدير وتخطيط الإنفاق الحكومي على المشاريع العمومية يتم من طرف كل وزارة معنية وفقا لمبدأ التحكيم والتفاوض مع وزارة المالية، وهذا ما يجعل هذا الأسلوب يدفع بكل وزارة إلى المغالاة في طلب الاعتمادات دون الرجوع إلى الأولويات<sup>43</sup>، ومن أجل تحسين فعالية اختيار وتنفيذ المشاريع العمومية بهدف الوصول إلى تحقيق الأهداف التنموية، تسعى الجزائر من خلال الإصلاح الموازنات إلى العمل على تخصيص الموارد المتاحة بفعالية أكثر داخل مختلف قطاعات النشاط الاقتصادي عن طريق الاستخدام الأمثل لهذه الموارد بما يضمن تعظيم المنافع بأقل التكاليف من خلال إدراج تقنية ترشيد الخيارات المالية (ربط البرامج بالأهداف) بحيث يجعل من التخطيط وسيلة مهمة لاستخدام الموارد المتاحة استخداما عقلانيا، وأداة فعالة لحل مشكل التراكم أي الزيادة في كمية الموارد<sup>44</sup>، أو عن طريق تقديم نفس الخدمات السابقة باعتمادات أقل وهذا ما من شأنه تحقيق أقصى كفاءة للموارد المتاحة<sup>45</sup>.

<sup>(26)</sup>Denideni Yahia ،La pratique du système budgétaire de l'état en Algérie ،OPU ،Alger ،2002 ،P 315.

<sup>44</sup> مجيد مسعود، التخطيط للتقدم الاقتصادي والاجتماعي، عالم المعرفة للنشر والتوزيع، الكويت، 1984، ص 34.

<sup>45</sup> عبد المطلب عبد الحميد، اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، 2005، ص 185.

# الفصل الثاني

## الإطار القانوني لحسابات

### التخصيص الخاص

## الفصل الثاني: الإطار القانوني لحسابات التخصيص الخاص.

تعرف حسابات التخصيص الخاص في النظام الميزاني الجزائري تطورا متزايدا ومستمر إلى حد بروزها كوسيلة لجوء ،خاصة إذا ما تعلق الأمر بتنفيذ الاستثمارات العمومية وتنفيذ المخططات التنموية والنفقات الاجتماعية وترقية بعض القطاعات ذات الأولوية كما أن الممارسة الميزانية عبر قوانين المالية تبرز ذلك التباين بين الممارسة والضوابط القانونية لقانون المالية .

هذا التطور كان له الأثر المباشر على الشفافية الميزانية ومبدأ الترخيص الميزاني ، الشيء الذي يضعنا أمام مجموعة من التساؤلات تطرح نفسها فيما يخص :

ما مدى فعالية القانون 84\_17 وقوانين المالية السنوية المتعاقبة في التأطير القانوني لنظام حسابات التخصيص الخاص من حيث آلية الإنشاء وتقنيات التسيير .

ما مكانة الميزانية العامة للدولة في ظل هذه التحولات وما هي الخطة الحكومية التي اتخذتها الحكومة لترشيد النفقات العمومية تحت طائلة حسابات التخصيص الخاص .

وما دور السلطة التشريعية من الاعتماد إلى الرقابة على تنفيذ مثل هذه الحسابات

### المبحث الأول: آلية إنشاء وتسيير حسابات التخصيص الخاص :

إن الإطار القانوني لإنشاء وسير حسابات التخصيص الخاص يعتبر الأمر الأكثر أهمية كونه يعتبر إجراء استثنائيا في قاعدة الإنفاق العمومي عبر قانون المالية ،بحيث لا تظهر هذه الحسابات في الجداول وإنما يخصص لها حكم في قانون المالية

### المطلب الأول: آلية فتح حسابات التخصيص الخاص.

تعود صلاحية فتح حسابات التخصيص الخاص إلى الحكومة وذلك باعتبارها الهيئة المخولة لإعداد مشروع قانون المالية وفق الإجراءات المنصوص عليها ، ثم تعرض أمام نواب المجلس الشعبي الوطني وأعضاء مجلس الأمة للمناقشة والتصويت ، حيث تقوم

مصالح المديرية العامة للميزانية بوزارة المالية بإعداد جداول خاصة بحسابات التخصيص الخاص .

تُرسل الجداول إلى كل مسيري ميزانية الدولة الذين يقومون بإحاق كل الوثائق اللازمة لطلب فتح حسابات تخصيص خاص جديدة .

وتجدر الإشارة إلى أن الوثائق وملحقات الميزانية التي ترافق مشروع قانون المالية خلال عرضه للمناقشة في البرلمان لا تتضمن أية معلومات تتعلق بحسابات التخصيص الخاص رغم أن المادة 68 من القانون 84-17 المعدلة بالمادة 02 من القانون 89-24 تنص على وجوب إرفاق مشروع قانون المالية بقائمة الحسابات الخاصة مع إظهار المبالغ المتعلقة بكل من النفقات والإيرادات لكل حساب وكل الكشوفات المتعلقة بها إلا أن هذا لم يحدث وجرت العادة على تقديم مشروع قانون المالية دون قائمة الحسابات الخاصة للخرينة .

أما فيما يخص القانون الفرنسي فإن هذه القائمة تعرف بالملحق الأزرق المتعلق بالحسابات الخاصة للخرينة<sup>1</sup> وهو عبارة عن وثيقة تفسيرية تتضمن قائمة مفصلة لكل الحسابات الخاصة للخرينة مرتبة ترتيباً أبجدياً .

ولكون قانون المالية عملية ترخيصية وتقريرية فإن حسابات التخصيص الخاص يجب أن تقرر وترخص من طرف البرلمان ، حيث تنص المادة 70 من القانون 84-17 : وتكون إيرادات الميزانية العامة للدولة موضوع توصيت إجمالي .

يتضح من نص المادة أن نفقات وإيرادات حسابات التخصيص يتم بصفة إجمالية .

هذا ما نتج عنه عدم ظهور حسابات التخصيص الخاص بصفة خاصة في الوثائق المرافقة لمشروع قانون المالية ، وبالتالي فالمصادقة على إيرادات ونفقات حسابات التخصيص الخاص تدخل ضمن المصادقة على عمليات الميزانية العامة للدولة .

وتقوم مختلف الوزارات والقطاعات باقتراح توقعات سواء بالنسبة للنفقات أو الإيرادات الخاصة بها المبنية على الممارسات خلال ميزانية السنة ما قبل الأخيرة وبالتفسير المخالف

<sup>1</sup> أمزال فاتح ، نظام حسابات التخصيص الخاص في الجزائر/ سلسلة مذكرات وورسائل ، دار بلقيس ، 2010 ص44

للمادة 120 من الدستور فإن الحكومة ملزمة بإيداع مشروع المالية لدى البرلمان قبل منتصف شهر أكتوبر من السنة السابقة لتنفيذه.<sup>2</sup>

**الإعتماد :** تعتمد من طرف المجلس الشعبي الوطني من خلال دراسة للمشروع الذي تعده السلطة التنفيذية المتمثلة في الحكومة وفي شخص وزير المالية الذي يتمتع بصلاحيات واسعة<sup>3</sup> في هذا الشأن ولرئيس الحكومة دور الإشراف الأعلى على ذلك من أجل تجسيد برنامج الحكومة.

ويتم عرض المشروع على اللجنة الإقتصادية والمالية للمجلس وبعد دراستها يناقش علنيا من طرف النواب ويصادق عليه بنفس الطريقة وبعدها يضعه رئيس الجمهورية موضع التنفيذ أي أنه هو الذي يمنحه الصيغة التنفيذية.<sup>4</sup>

تخول الفقرة 12 من المادة 122 من الدستور للمجلس الشعبي الوطني من التصويت على ميزانية الدولة ويقوم مجلس الأمة لاحقا بمناقشة والمصادقة على قانون ميزانية الدولة حسب المادة 120 من الدستور<sup>5</sup>، وخلافا لبعض الأنظمة التي تخول للبرلمان التصويت على الميزانية بابا بابا فإن المادة 70 من القانون 84-17 تشير إلى التصويت على الميزانية العامة بصورة إجمالية خلافا لميزانيات الإدارة المحلية التي يصوت عليها بابا بابا وفصلا فصلا ومادة مادة يصادق البرلمان على قانون المالية في مدة أقصاها خمسة وسبعون يوما من تاريخ إيداعه وفي حالة عدم تمكن البرلمان من المصادقة عليه في أجل 75 يوما يصدر رئيس الجمهورية المشروع بأمر<sup>6</sup>.

وفي حالة عدم تمكن البرلمان من المصادقة على قانون المالية لإعتبارات معينة قبل بداية السنة أول جانفي يشير القانون 84/17 في مادته 69 إلى ما يلي:

<sup>2</sup> الدستور الجزائري 1996 ، استفتاء 28 نوفمبر 1996 ، الديوان الوطني للأشغال التبوية ، وزارة العدل 1998

<sup>3</sup> مرسوم تنفيذي 74/95 المؤرخ في 15/02/1995 الذي يحدد صلاحيات وزير المالية

<sup>4</sup> محمد الصغير بعلي / يسري ابو العلاء ، المالية العامة ، النفقات العمومية ، الإيرادات العامة ، الميزانية العامة ، دار العلوم للنشر

والتوزيع 2003 ص 101 وما بعدها

<sup>5</sup> حسين الصغير ، دروس في المالية العامة والمحاسبة العمومية ، دار المعجبة ، الجزائر 2001 ص 88 وما بعدها

<sup>6</sup> محمد الصغير بعلي / يسري ابو العلاء ، المالية العامة ، النفقات العمومية ، الإيرادات العامة ، الميزانية العامة ، مرجع سابق 2003

يُواصل تنفيذ مشاريع الميزانية ذات الطابع التشريعي على الحسابات الخاصة للخزينة طبقاً للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تسيروها قبل بداية السنة المالية الجديدة للميزانية ويمكن أن نأخذ صندوق ضبط الموارد كمثال على إنشاء حسابات التخصيص الخاص.

حيث شهدت سنة 2000 إنشاء أول صندوق سيادي في الجزائر سمي "بصندوق ضبط الموارد" وهي سنة التي سجلت فيها الجزائر فرائض مالية معتبرة ناتجة عن الارتفاع القياسي لأسعار النفط في الأسواق العالمية إذ حقق رصيد الميزانية العامة للدول فائض قدر بـ 400 مليار دج بسبب ارتفاع إيرادات الجباية البترولية إلى 1231,2 دج (IMF,2005).<sup>7</sup>

وقد تم تأسيس هذا الصندوق الصندوق من خلال قانون المالية التكميلي الصادر في 27 جوان 2000، حيث حدد هذا القانون في مادته العاشرة أن يفتح حساب التخصيص الخاص رقم 103-302 بعنوان صندوق ضبط الموارد حيث حدد هذا القانون نوعاً أهداف و مجال عمل الصندوق.

**نوع الصندوق:** هو صندوق ينتمي إلى الحسابات الخاصة للخزينة وبالضبط إلى حسابات التخصيص الخاص وهو مستقل عن الميزانية العامة للدولة، أي أنه لا يخضع لقواعد ومبادئ وإعداد وتنفيذ الميزانية العامة، كما أنها لا تخضع للرقابة البرلمانية.

**مصادر تمويل الصندوق:** تتمثل في ما يلي:

- فائض قيمة الجباية البترولية الناتج عن تجاوز هذه الأخير لتقديرات قانون المالية.
- كل الإيرادات الأخرى المتعلقة بسير الصندوق.

**أهداف الصندوق:** تتمثل في :

- تمويل عجز الميزانية العامة للدولة الناتج عن انخفاض إيرادات الجباية البترولية لمستوى أقل من تقديرات قانون المالية.
- تخفيض المديونية.

<sup>7</sup> خالد منة، دراسة تحليلية نقدية للسياسة الميزانية في الجزائر في ظل الإصلاحات الاقتصادية، جامعة الجزائر 3، 2015، 2014، ص 254.

**تسيير الصندوق:** تشرف وزارة المالية على تسيير الصندوق حيث نص القانون على أن وزير المالية هو الأمر بالصرف الرئيسي للصندوق.

**مجال عمل الصندوق:** الوظيفة الرئيسية له تتمثل في امتصاص فوائض الجباية البترولية واستعمالها لتمويل أي عجز قد يحدث مستقبلا على مستوى الميزانية العامة نتيجة انهيار أسعار النفط.

### **مطلب الثاني : آلية التسيير ( تسيير حسابات التخصيص الخاص ).**

إضافة إلى النظام العام المطبق على جميع أصناف الحسابات الخاصة للخزينة والتي تستند إلى ثلاثة جوانب أساسية ممثلة فيما يلي :

- 1/ فتح حسابات التخصيص الخاص لا يتم إلا بموجب قانون المالية.
  - 2/ تقرير عمليات حسابات التخصيص الخاص والترخيص بها تنفيذها ضمن نفس الشروط المطبقة على عمليات الميزانية العامة للدولة.
  - 3/ النظام الاستثنائي لحسابات التخصيص الخاص فيما يخص رصيد كل سنة .
- فقد خص المشرع حسابات التخصيص الخاص بقواعد خاصة تتضمنها المادتين 56 و 57 من القانون 84-17<sup>8</sup> وتشكل هاتين المادتين لب النظام القانوني لحسابات التخصيص الخاص من خلال شمولها لجوانب قانونية وأخرى محاسبية .

#### **الفرع الأول: الجوانب القانونية.**

حددت المادة 56 من القانون 84-17 نطاق العمليات المتعلقة بحسابات التخصيص الخاص كما يلي « تدرج في حسابات التخصيص الخاص العمليات الممولة بواسطة الموارد الخاصة على إثر إصدار حكم في قانون المالية ».

من خلال نص المادة يتضح ما يلي :

<sup>8</sup> هاتين المادتين تتقاطعان في المحتوى مع المادة 25 من أمر 2 جانفي 1959 التي خصصت فقرتين لحسابات التخصيص الخاص.

إن حسابات التخصيص الخاص لا يمكن أن تشمل إلا الموارد الخاصة المتعلقة بها والتي تشملها على وجه التخصيص.

يمكن أن تشمل حسابات التخصيص الخاص جميع العمليات غير الممولة بواسطة الميزانية العامة للدولة وإنما بموارد خاصة .

جعل هذه الحسابات تشمل جميع العمليات التي لم ينص المشرع صراحة على منع إيراداتها في حسابات تخصيص خاص ، وقد ركز المشرع على الإيرادات أكثر من النفقات ، وأورد إمكانية تسجيل حصة لموارد هذه الحسابات في الميزانية العامة للدولة ليشكل ترابطا وثيقا بين حسابات التخصيص الخاص والميزانية العامة للدولة .

ولم تكتف المادة 56 بتحديد العمليات المتعلقة بحسابات التخصيص الخاص بل أشارت إلى إمكانية تتميم موارد الحسابات بحصة مسجلة في الميزانية العامة ضمن الحدود المبينة في قانون المالية وتسجل هذه الحصة بصفة مسبقة وليس بصفة تكميلية وعليه فعدم تحديد النسبة بفتح الباب أمام المشرع ليحدد لها حصصا قد تصل إلى 100% وفي المقابل نجد أن المشرع الفرنسي قد حدد لها نسبة لا تزيد عن 20%<sup>9</sup>.

إن المعالجة القانونية المتعلقة بتتميم إيرادات حسابات التخصيص بحصة مسجلة في الميزانية العامة للدولة تبدو مخالفة لمبدأ أن النفقات تغطي بموارد خاصة التي تغطي جميع النفقات المتعلقة بكل حساب مرخص به ، لكن هذه الممارسة أصبحت عادية إذ أصبحت الحصة المسجلة في الميزانية العامة تعوض الموارد الخاصة فيما يخص بعض الحسابات أين يصل تمويل نفقاتها إلى 100% من الميزانية العامة للدولة مثل حسابات التسيير .

### الفرع الثاني: الجوانب المحاسبية.

تناول المشرع هذا الجانب في المادة 57 من القانون 17/84 التي تنص على ما يلي :  
تكون الفوارق الملحوظة عند نهاية السنة المالية بين الموارد والنفقات في حساب التخصيص الخاص ، موضوع نقل جديد في نفس الحساب بالنسبة للسنة المالية التالية.

<sup>9</sup> المادة 25 من 2 جانفي 1959

إذا حصل خلال السنة وأن تجاوزت الإيرادات التقديرات يمكن رفع الاعتمادات في حدود هذا الفائض في الإيرادات طبقاً للتشريع والتنظيم المعمول بهما.

أما إذا كانت الإيرادات أدنى من التقديرات يمكن الترخيص بفتح مكشوف ضمن الحدود المنصوص عليها في قانون المالية وحسب الكيفيات المحددة عن طريق التنظيم ،

وبهذا تكون المادة 57 قد تناولت ثلاث جوانب محاسبية جوهرية تعكس الأهمية العملية لحسابات التخصيص الخاص ومرونتها في الممارسة الميزانية وتتمثل فيما يلي :

1/ نقل الإعتمادات من سنة إلى أخرى: والذي يشكل قاعدة أساسية في تسيير حسابات التخصيص الخاص وليس إستثناء إذ أن الاعتمادات المتعلقة بها على خلاف اعتمادات الميزانية العامة للدولة لا تغلق، وهذا النمط في التسيير يعود إلى ثلاثة عوامل أساسية:

أ/ تسيير حسابات التخصيص الخاص يحيد عن مبدأ السنوية الذي يشكل قاعدة من قواعد الميزانية العامة وهذا النقل لا يشمل فقط الرصيد المتبقي بل يشمل أيضا الترخيصات بالنفقات التي لم يتم تنفيذها، وهو ما يجعل حسابات التخصيص الخاص تكون موضعاً لنفقات تراكمية تنقل من سنة إلى أخرى.

ب/ إن إعتمادات الدفع المتوفرة في نهاية السنة في حسابات التخصيص الخاص والمرتبطة برخص البرامج تنقل تلقائياً عن طريق مقرر بسيط لنقل الإعتمادات يصدره وزير المالية وهذه الإعتمادات تنتقل كاملة بالإضافة للإعتمادات المتعلقة بالسنة الموالية ، وهذا تجاوز لمبدأ الترخيص الذي بموجبه برخص البرلمان بفتح إعتمادات دفع تتعلق فقط بالسنة المدنية التي قرر لها قانون المالية.

ج/ إن نقل الإعتمادات من سنة مالية لأخرى في حسابات التخصيص الخاص هو نقل يتم بقوة القانون وهو ما كرسه المادة 57 من القانون 84-17.

لقد شكل نقل الإعتمادات من سنة إلى أخرى فيما يخص حسابات التخصيص الخاص قضية ذات أهمية قصوى بالنسبة للمشرع وما يؤكد هذا هو النظام الإستثنائي الذي خص به هذه الحسابات إذ أن النتائج المسجلة في حسابات التخصيص الخاص لا تحسم من حاصل

السنة على غرار الأصناف الأخرى للحسابات ، الشيء الذي جعل هذه الحسابات تشكل وسيلة مرنة لتنفيذ فعال للنفقات العمومية الممتدة لأكثر من سنة.

**2/ رفع الإعتمادات:** جاءت الفقرة من المادة 57 لتكون المرونة في تفسير حسابات التخصيص الخاص إذ تسمح بتعديل مبلغ النفقات المقررة والمرخصة للسنة إلى المبلغ المحصل فعليا في إيرادات كل حساب تخصيص خاص خلال السنة.

ينفذ هذا الإجراء بمقرر بسيط لوزير المالية وهذا بتوفر شرطين :

أ- أن يكون الفائض في الإيرادات قد حصل فعلا في حساب الذي يكون موضوع رفع الإعتماد.

ب- أن تكون الإعتمادات المقررة في الرفع لا تزيد عن الفائض المسجل في الإيرادات.

- من خلال ما سبق نجد أن مبدأ الترخيص الذي يكرس بسلطة البرلمان قد اخترق في الممارسة الميزانية و يشكل رفع الإعتمادات إجراء متكررا يصل إلى حد التعسف.

**03/ الترخيص بفتح مكشوف:** جاءت الفقرة الثالثة من المادة 57 لجعل إمكانية الترخيص بفتح الكشوف ، ولم يحدد المشرع الجزائري شروطا بل إكتفى أن يكون الإيرادات أدنى من التقديرات بخلاف المشرع الفرنسي الذي إشتراط لفتح الكشوف يكون في الثلاث أشهر الأولى للسنة فقط وأن لا يتجاوز مبلغ النفقات ربع المبلغ الإجمالي للنفقات المقررة خلال السنة .

أما المشرع الجزائري فقد ترك الأمر لتقدير السلطات العمومية ولم يأتي بإجراءات ملموسة تتعلق بشروط الترخيص بفتح مكشوف لحسابات التخصيص الخاص إلى سنة 1991 وقد تضمنته المادة 147 من القانون 90-36 المؤرخ في 31 ديسمبر 1990 المتضمن قانون المالية لسنة 1991 (( لا يمكن أن يتم التسيير على المكشوف إلا بخصوص حسابات التخصيص الخاص للخزينة التي يتقرر رصد لفائدها تخصيصات في الميزانية ضمن الباب الخاص بإيراداتها .

تدفع الأرصدة المدنية في حسابات التخصيص الخاص المشار إليها في الفقرة أعلاه في أجل أقصاه نهاية كل سنة مالية بواسطة تخصيص في الميزانية ((

شملت هذه المادة حكمين أساسيين هما :

1- تحديد الحسابات التي يمكن أن تسير على المكشوف

2- الآليات المطبقة على الأرصدة المدينة للحسابات المعنية .

في هذه السياق الجديد يمكننا القول أن كل حسابات التخصيص الخاص التي تتضمن في باب الإيرادات عبارة (( إعانات ميزانية الدولة وموارد أخرى )) يمكنها أن تكون محل ترخيص بمكشوف ويجعلنا نص المادة 147 من قانون لسنة 1991 نعتقد بأنه إلى جانب حسابات التخصيص الخاص بإعتمادات يوجد صنف فرعي يتمثل حسابات التخصيص التخصيص الخاص بمكشوف هذا الصنف الأخير يشبه إلى حد كبير حسابات التجارة وحسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية ، وهذا لكون هذين الصنفين من الحسابات الخاصة للخرينة هي حسابات بمكشوف<sup>10</sup> ومن خلال الممارسة الميدانية فإنه لا يوجد فعليا ضمن حسابات التخصيص الخاص المفتوحة في كتابات الخزينة سوى حسابين بمكشوف ويتعلق الأمر بكل من الحساب رقم 76-302 المعنون (( بتصفية المؤسسات العمومية )) والحساب رقم 104-302 (( حساب تسيير عمليات الإستثمار العمومي الممولة عن طريق قروض خارجية ))

إن طريقة تناول المشرع الجزائري لحسابات التخصيص في القانون 84-17 المتعلق بقانون المالية لم تسمح بوضع تصور قانوني واضح لهذه الحسابات بل كرس الغموض وأهملت الجوانب القانونية الجوهرية خاصة فيما يتعلق بالتحديد الدقيق لمجال حسابات التخصيص الخاص من جهة ونظامها المحاسبي من جهة أخرى ، هذه المعالجة القانونية الناقصة أدت إلى محدودية الترخيص الميزاني الذي جاء به من أجله القانون 84/17 في حد ذاته<sup>11</sup>.

<sup>10</sup> امزال فاتح-مرجع سابق ص 109.

<sup>11</sup> امزال فاتح-مرجع سابق ص 55.

**المبحث الثاني: تطهير حسابات التخصيص الخاص.**

إن الحكومة الجزائرية أصبحت أكثر من أي وقت مضى في حاجة ماسة للقيام بإصلاحات من شأنها أن تجد الحلول الناجعة والدائمة لجل المشاكل التي نعیشها ومن أجل دفع عجلة التنمية وتماشيا مع التطور الحاصل على مستوى المنظومة المالية وإعطاء ديناميكية حقيقية لتغيير أساليب وأنظمة التسيير والمراقبة المالية أملا في التقدم والرقي لمسايرة ومواكبة الدول المتقدمة<sup>12</sup>.

إن إصلاحات الأنظمة المالية والميزانية انطلقت في الجزائر سنة 2001 وذلك بما يتماشى والرهانات الوطنية والدولية بغية وضع قاعدة صلبة ومتمينة لبناء إستراتيجية تنموية شاملة<sup>13</sup>.

كما إن قانون المالية لسنة 1984 لم يعد يتماشى اليوم والإصلاحات السياسية والاقتصادية التي طرأت بعده منذ عشرينين ،كما لا يمكن للقانون 17/84 مسايرة المبادئ الأساسية القانونية الجديدة وخاصة الأحكام التي جاء بها الدستور في مادته 123 التي تقتضي بأن تشريع البرلمان يكون بقوانين عضوية فيما يخص القوانين المتعلقة بالمالية<sup>14</sup>.

**المطلب الأول: عمليات الإقفال " الخطة الحكومية":**

شرعت وزارة المالية في تطهير حسابات التخصيص الخاص التي انتقد مجلس المحاسبة والبرلمان مؤخرا تسييرها وقد احتفظت وزارة المالية لتطهير هذه الصناديق وهما:

1/- دمج الحسابات التي تتشابه أهداف انشائها

2/ غلق الحسابات التي لا جدوى منها.

وتم دفع موارد حسابات التخصيص المغلقة لميزانية الدولة ، ومنذ بداية هذه العملية تم تطهير 13 حسابات للتخصيص من بين 70 حساب منها اثنين خاصين بالتكوين المهني تم

<sup>12</sup> عكة عبد الغني ،نحو عصنة أنظمة الميزانية في الجزائر

<sup>13</sup> مرسوم رئاسي رقم 140/01 المؤرخ في 2001/6/6 يتضمن الرافقة على اتفاق القرض رقم 7047 الموقع بين واشنطن والجزائر والبنك الدولي للانشاء والتعمير لتمويل مشروع عصنة المنظومات الخاصة بالميزانية .

<sup>14</sup> المادة 123 من دستور 96 الصادر في 1996/1/28

دمجها و 11 حسابا تم غلقها وتم تسليم ملفات تطهير هذه الصناديق الـ 13 لوزير المالية، وقد أصبح هذا التطهير ضروريا لوضع حد للصناديق التي فقدت أهميتها.

حيث في سنة 2011 انتقد مجلس المحاسبة والمجلس الشعبي الوطني بشدة تسيير هذه الحسابات التي اعتبرت كثيرة ولكن بدون جدوى اقتصادية ولا اجتماعية، وقد تقرر هذا التطهير وفقا للمادة 24 من قانون المالية 1995 المسير لمجلس المحاسبة والذي يفرض على وزارة المالية اتخاذ الاجراءات الضرورية لدى تسجيل وقائع أو مخلفات من شأتها الحاق الضرر بالخزينة العمومية أو بموارد المؤسسات العمومية، وتعد حسابات التخصيص الخاص حسابات تابعة أساسا لميزانية الدولة، باستثناء صندوق ضبط الإيرادات الممون بفضل الجباية البترولية<sup>15</sup>.

كما تضمن مشروع قانون المالية لسنة 2013 قرارا بتطهير ما يسمى بالصناديق الخاصة وعددها 10 بناء على تقرير مجلس المحاسبة الذي أكد انها خارج الرقابة كما وصفها نواب البرلمان بالعلب السوداء للميزانية وكانت اغلبها في قطاع الفلاحة، وقد صرح وزير المالية كريم جودي<sup>16</sup> أن الفرق الوحيد بين نفقات الميزانية ونفقات حسابات التخصيص الخاص هو أن هذه الاخيرة لم تغلق مع نهاية سنة مالية محددة ولكن مؤجلة من سنة مالية لأخرى وبقي 110 حسابا خاص بالخزينة منها سبعين حسابا للتخصيص الخاص وقد رافع النواب بالغلق الفوري لكل حساب فور انتهاء المهمة التي فتح من أجلها وتطهير الحسابات التي لا تتوفر على برنامج دائم على الصعيدين الاقتصادي أو الاجتماعي لتحويل مواردها باتجاه ميادين أخرى، كما أكد وزير المالية خلال يوم برلماني حول حسابات التخصيص الخاصة خلال عام 2015 إلى وجود 55 حسابا بعد أن كانت 68 حسابا في العام السابق وقبلها 110 حسابا في سنة 2013 وذلك عن طريق تجميع بعض الحسابات المتشابهة وإقفال الحسابات التي لم تستعمل لمدة ثلاث سنوات متتالية وتندرج هذه الممارسات في صلب ممارسة الرقابة البرلمانية من خلال دراسة القانون المتضمن لتسوية الميزانية.

<sup>15</sup> أحمد، وزارة المالية تشرع في تطهير حسابات التخصيص الخاص، جريدة جزائر 2012/04/15.

<sup>16</sup> جريدة السلام /كريم جودي/ الحكومة تقرر تطهير ح ح واخضاعها للرقابة يوم 2012/10/2.

كما قررت الحكومة في مشروع قانون المالية 2017 غلق صناديق التخصيص الخاصة وجمعها في صندوق واحد تحت رقم 302-145 تحت ذريعة خفض أعباء تسيير الصناديق وبرز الصناديق المدرجة ضمن قرار الغلق تلك المتصلة بالاستثمار العمومي بعد أن تقلصت العام السابق من 68 إلى 55 صندوقا وقد تقرر اغلاق 4 صناديق :

صندوق تخصيص رقم 302/115 المعلق ببرامج اعادة البناء والصندوق التخصيص الخاص 302/120 المتصل ببرنامج دعم النمو 2009 / 2005 وصندوق التخصيص الخاص 302/134 الموجه لبرنامج دعم النمو 2010/2014 والرابع صندوق التخصيص الخاص 302/143 المتضمن برنامج دعم النمو 2015/2019، وقد نبهت اغلب تقارير مجلس المحاسبة و المفتشية العامة للمالية أن العديد من الصناديق الخاصة كانت قد خرجت عن الضوابط التي تحكم انشائها حيث لم تحقق الكثير من الاهداف التي أنشأت من أجلها نتيجة عدم كفاية الرقابة على مصروفاتها . كما ان غلق الصناديق الخاصة يتماشى مع توصيات أرفقت بتقارير مجلس المحاسبة التي دعت الى ضرورة تطهيرها لكن اللافت في مشروع قانون المالية 2017 أن الحكومة اتجهت إلى غلق الاستثمارات العمومية ،مع العلم ان وزراء المالية كانوا يصرحون باستثناء الحسابات المخصصة لتنفيذ عمليات الاستثمارات العمومية والعمليات التي لها طابع دائم أو غير متوقع حيث جاء في مشروع القانون الغاء صندوق لتخصيص الخاص 302/134 الموجه لبرنامج دعم النمو 2010/2014 وصندوق التخصيص الخاص 302/143 المتضمن برنامج دعم النمو 2015<sup>17</sup>/2019.

ورغم دعوة نواب البرلمان بوجوب اطلاع البرلمان بغرفتيه على حصيلة تنفيذ هذه الحسابات وإرفاقها وجوبا بمشروع قانون المالية ،والتي تشمل الى جانب الوضعية المحاسبية سير تنفيذ العمليات ومدى تحقيق الأهداف المحددة بالنسبة لكل حساب إلا أنها كانت دعوة شبيهة بفقاعات الهواء حيث يرى مراقبون إن إشكالية الصناديق الخاصة التي يتم تسييرها مباشرة من قبل الوزراء ،تتركز في غياب تام لمعايير الشفافية والرقابة ،الأمر الذي يجعلها أهم مصادر الفساد ،بالنظر إلى ضخامة الموارد المالية التي تحتويها فحوالي 70 صندوقا خاصا تابعا للوزارات يوجد من بينها 20 صندوقا لم تستعمل من مواردها أكثر

<sup>17</sup> خالد بودبة -جريدة الخير 2016/08/27/ الحكومة تقرر غلق الصناديق الخاصة .

من 10%<sup>16</sup> دون اعطاء الوزارات أي تفاصيل عن الوجهة التي تأخذها هذه الأموال التي يبقى حجمها مجهولا. كما أطلق المتابعون للشأن المالي في الجزائر تخوفات في كل مرة على هاته الصناديق على اعتبار أنها غير مشمولة بقوانين المنافسة التي تفرض التعامل بالمناقصات في تمويل الصفقات ، لاسيما وأن تسييرها موكل مباشرة الى الوزراء مما يدفع الى الحد بشكل كبير من عمل المفتشية العامة للمالية المنوطة بها عملية المراقبة.

### **المطلب الثاني: إنشاء آلية للرقابة على الحسابات :**

مبدئيا ونظرا لخصوصية حسابات التخصيص الخاص فإنه من الضروري إخضاعها لنظام رقابة عمومية تأخذ بعين الاعتبار النتائج ، لأن هذا النوع من الحسابات تفتح لتحقيق غرض محدد لا يمكن تحقيقه في إطار الميزانية العامة للدولة ،لهذا فإنها تخضع لنظام تسيير مرن يسمح لها بتحقيق النتائج المرجوة ،لكن الشيء المؤسف في هذا الصدد هو غياب الرقابة البرلمانية على هذه الحسابات الذي يعود إلى عدم إرفاق مشروع قانون المالية بالملحق المتضمن قائمة الحسابات الخاصة للخزينة وعدم تقديم قانون ضبط الميزانية ، لذلك فأشكال الرقابة المتبقية تتعلق بالرقابة الداخلية في إطار عملية التسيير والرقابة الخارجية التي يتولاها مجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية

### **الفرع الأول: نظام الرقابة الداخلية.**

يقصد بالرقابة الداخلية تلك التي تقوم بها الهيئة عن طريق موظفين تابعين لها ومكلفين بالرقابة على النفقات العمومية ويقوم بها كلا من المراقب المالي والمحاسب العمومي وأخيرا محافظ الحسابات .

### **أولا - المراقب المالي :**

هو الشخص تابع لوزارة المالية يعين بقرار وزاري من وزير المالية ، مقره الوزارة المعين بها أو على مستوى الولاية ، وتعتبر رقابة المراقب المالي أول درجة للرقابة الداخلية على النفقات العمومية وهي رقابة مشروعية دون أن تتجاوزها لتصبح رقابة ملائمة ووفق نص

المادة 02 من المرسوم التنفيذي 92 - 414<sup>18</sup> فإن المراقب المالي يراقب المالي النفقات الملتزم بها على عدة ميزانيات وهي كالاتي : الحسابات الخاص بالخرينة نفقات ميزانية الولاية نفقات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري

ويشرع المراقب المالي في مراجعة وتفحص الوثائق المتعلقة بالنفقة الملتزم بها في أجل 10 أيام من تاريخ إستلام مصالح المراقبة المالية لإستمارة الإلتزام ويمكن تمديد الأجل إلى عشرين يوما في حال تعقد الملفات<sup>19</sup>

### ثانيا - المحاسب العمومي :

يعين بمقتضى قرار وزاري صادر عن الوزير المكلف بالمالية ويخضع لسلطته<sup>20</sup> وتتعدد مجالات رقابة المحاسب العمومي وهي رقابة موائية للرقابة التي يمارسها المراقب المالي وتشمل مجالات الرقابة حسب نص المادة 36 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية على مراقبة توفر الإعتمادات أي أن عملية تمت وفق الترخيص الممنوح في إطار الميزانية .

### ثالثا - محافظ الحسابات :

نظم المرسوم التنفيذي رقم 70-173 المؤرخ في 16 نوفمبر 1970 واجبات ومهام مندوب الحسابات للمؤسسات العمومية أو شبه العمومية وتواصل العمل به لغاية 1980 تاريخ إنشاء المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة الذي أصبح مكلفا بمراقبة المؤسسات العمومية دون التخلي عن الدور البارز لمحافظ الحسابات ويتولى محافظ الحسابات الرقابة على مايلي :

<sup>18</sup> مرسوم تنفيذي رقم 92-414 مؤرخ في 14 نوفمبر 1992 يتعلق بالرقابة السابقة للنفقات العمومية التي يلتزم بها جريدة رسمية عدد 82 مؤرخ سنة 1992 المعدل و المتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 09-374 مؤرخ في 16-11-2009 (ج ر 67) حيث تم بموجب هذا المرسوم توسيع مجال رقابة المراقب المالي.

<sup>19</sup> المادة 14 من المرسوم التنفيذي 92-414 المرجع السابق.

<sup>20</sup> المادة 33 ن قانون 90-21 مؤرخ في 19 أوت 1990 يتعلق بالمحاسبة العمومية ج ، ر عدد 35

الشركات التجارية حساب أبرزه المرسوم التشريعي 93-08 المؤرخ 25 أبريل 1993.

المؤسسات الإقتصادية العمومية.

### الفرع الثاني: الرقابة الخارجية.

يقصد بالرقابة الخارجية ، تلك الرقابة الإدارية أو الوصائية التي تمارسها السلطة الوصية على المؤسسة العمومية أو الهيئة التي تقع تحت وصايتها<sup>21</sup>

ويتمثل هذا النوع من الرقابة كلا من رقابة مجلس المحاسبة ورقابة المفتشية العامة للمالية ورقابة البرلمان .

#### أ/ رقابة مجلس المحاسبة:

يجري مجلس المحاسبة رقابة لاحقة على تنفيذ النفقات العامة ، وتعد رقابته من أعلى وأدق أنواع الرقابة وهو هيئة منصوص عليها في الدستور ، له أدوات رقابية نتيجة إستقلاليته ونظامه القانوني من حيث أنه يمثل هيئة إدارية وقضائية في نفس الوقت

وقد إستحدث مجلس المحاسبة بموجب المادة 190 من دستور 1976 التي نصت على (( يؤسس مجلس المحاسبة مكلف بالرقابة اللاحقة لجميع النفقات العمومية للدولة والحزب والمجموعات المحلية والجهوية والمؤسسات الإشتراكية بجميع أنواعها ، ويرفع مجلس المحاسبة تقريرا سنويا إلى رئيس الجمهورية )) ثم جاء التعديل الدستوري لسنة 1980<sup>22</sup> الذي عدل نص المادة 81/190 السابقة كما يلي : (( يؤسس مجلس المحاسبة مكلف بمراقبة مالية الدولة والحزب والمجموعات المحلية والمؤسسات الإشتراكية بجميع أنواعها )) ثم صدر قانون 80-05<sup>23</sup> الذي كيف مجلس المحاسبة بأنه هيئة قضائية وإدارية في المادة الثالثة منه .

<sup>21</sup> زقوران ساسية. عملية الرقابة الخارجية على أعمال المؤسسات العمومية في الجزائر -نذكر لنيل شهادة الماجستير في القانون.كلية الحقوق بن عكنون الجزائر 2003 ، ص45.

<sup>22</sup> قانون رقم 80-01 مؤرخ في 12 جانفي 1980 يتضمن التعديل الدستوري ج، عدد10 مؤرخ في سنة 1980.

<sup>23</sup> قانون رقم 80-05 مؤرخ في 1 مارس 1980 يتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف م ،محاسبة ج، سنة 1980.

أما قانون 90-22 فقد أزال الصفة القضائية لمجلس المحاسبة ونص أن مجلس المحاسبة هيئة وطنية مستقلة للرقابة المالية اللاحقة يعمل بتفويض من الدولة طبقاً لأحكام الدستور<sup>24</sup>

ليأتي الأمر 95-20 الذي أعاد الصفة القضائية لمجلس المحاسبة باعتبار أنه يتمتع باختصاصات إدارية وقضائية في ممارسة الرقابة البعدية على أموال الدولة والجماعات المحلية والمرافق العمومية<sup>25</sup>

ويعد مجلس المحاسبة الهيئة العليا للرقابة البعدية على الأموال العمومية وقد خوله القانون كل الصلاحيات للقيام بمهامه في مجال التحريات والمعاينة التي تمكنه من التوصل إلى السير الحسن والاستغلال الأمثل للموارد العامة بما يحقق الفعالية والرشاد وتهدف الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة الوصول إلى نتائج تتمحور في عنصرين بارزين :

- 1- تشجيع الإستعمال الناجع للموارد والوسائل المادية والأموال العامة وكيفية إعادة تحويلها
  - 2- إجبارية تقديم الحسابات وتطوير النزاهة والشفافية في تسيير الأموال العمومية
- ويتمتع مجلس المحاسبة بثلاث طرق للقيام بعملية الرقابة حسب نص المادة 55 من أمر 95-20 وتتمثل في حق الإطلاع والتحري .ورقابة نوعية التسيير و رقابة الإنصباط في مجال تسيير الميزانية والمالية كما له من مراجعة حسابات المحاسب العمومي والأمر بالصرف

يعد مجلس المحاسبة تقريراً سنوياً يرسله لرئيس الجمهورية يبين المعاينات والمخالفات والملاحظات والتقييمات الناجمة عن أشغال الرقابة التي قام بها مرفقاً بالآراء والإقتراحات وآراء وردود المسؤولين والممثلين القانونيين والسلطات الوصية وينشر هذا التقرير في الجريدة الرسمية وترسل نسخة منه للهيئة التشريعية ، ويتعين على السلطات الإدارية ومسؤولي الهيئات التشريعية الخاضعة للرقابة إطلاع مجلس المحاسبة بالنتائج المترتبة عن رقابته .

<sup>24</sup> رقم 90-22 مؤرخ في 4 ديسمبر 1990 يتعلق بمجلس المحاسبة و سيره ج، عدد 35 مؤرخ في 1991.

<sup>25</sup> المادة 2 و 3 من امر 95-20 مؤرخ في 17 جويلية 1995 يتعلق بمجلس المحاسبة.

وقد سبق وأن تطرق مجلس المحاسبة إلى مسألة حسابات التخصيص الخاص في الممارسات الميزانية الجزائرية إلا أنه لم يتطرق إلى الجوانب الجوهرية التي تطرحها هذه الحسابات من الزاوية القانونية لكن هذا لم يمنعه من تسليط الضوء على الاختلالات والتجاوزات التي شابت تسير هذه الحسابات من جهة ومن جهة أخرى تسليط الضوء على مختلف الصعوبات والعوائق التي تواجه المجلس خلال عمليات الرقابة .

وقد أورد مجلس المحاسبة هذه العوائق في التقرير السنوي لسنة 1995 إذ جاء فيه :

أن المجلس لا يتوانى في إظهار مختلف الاختلالات مثل :

- ازدواجية الدفع - غياب أداء الخدمة - غياب الوثائق الإثباتية .

إن الاختلالات التي أبرزها مجلس المحاسبة تعكس لوحدها طبيعة تسير حسابات التخصيص الخاص والمشاكل التي تطرحها من الناحيتين القانونية والمحاسبية فإشارة المجلس إلى ازدواجية الدفع دلالة على التدخل بين حسابات التخصيص الخاص وعمليات الميزانية العامة للدولة ، إذ نجد أن هناك بعض الحسابات تستمد جميع إيراداتها من ميزانية الدولة بل وأصبحت المبالغ المخصصة لنفقات التجهيز تحول لهذه الحسابات كلية .

كما أن غياب أداء الخدمة يفسر الناحية القانونية بتمادي الأمرين بالصرف في تسير الحسابات المتعلقة بهم ، إذ أنه لا يمكن أن يقدم محاسب مالي في مضمون المسؤولين المالية والجنائية التي تحكم نشاطه بدفع مبلغ حوالة دون أن تكون مرفقة بخاتم مرفقة بخاتم أداء الخدمة وأيضا الأمر بالصرف المعنى هذا لا يمكن أن يحدث إلا في حالة التغاضي المنصوص عليها في المواد 48/47 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية وهو الشئ الذي يعكس هيمنة الجهاز التنفيذي على هذه الآليات الميزانية ، أما غياب الوثائق الإثباتية فهو يندرج في نفس الإطار ويشير التقرير السنوي لمجلس المحاسبة سنة 1995 إلى أن الحصة الكبرى من إيرادات حسابات التخصيص الخاص مصدرها ميزانية الدولة ، الشئ الذي يصعب مهمة الرقابة في ظل التوزيع غير العقلاني لإيرادات الميزانية العامة من جهة وغياب الحصص المخصصة لهذه

الحسابات في قوانين المالية من جهة أخرى ، خاصة مع عدم إدراج جدول التوازن في صلب هذه القوانين مما لايسمح بإجراء رقابة قضائية بناءا على معطيات سابقة لها أساس قانوني .

في ظل كل هذه المعطيات تبقى حسابات التخصيص رهينة الممارسة الميزانية التي بقيت هي المحدد الوحيد للأطر المعيارية لهذه الحسابات <sup>26</sup>

### ب/المفتشية العامة للمالية :

هيئة رقابية على كل الهيئات والمؤسسات التابعة للدولة أنشأت بموجب مرسوم رقم 53-80<sup>27</sup> ووضعت تحت السلطة المباشر للوزير المكلف والمالية ، إلا أنه تم تعديل جزء من هذا المرسوم فيما يخص إحصاءات المفتشية العامة بموجب المرسوم التنفيذي 92-78<sup>28</sup> الملغى بموجب المرسوم التنفيذي 08-272<sup>29</sup> هذه التعديلات كانت نتيجة التحولات الإقتصادية التي عرفتها الجزائر.

وقد كلفت المفتشية العامة بالرقابة اللاحقة على تنفيذ العمليات المالية عن طريق وسائل تدخل متنوعة من أجل القيام بالمهام المسندة على أكمل وجه.

تحدد عمليات للمفتشية العامة للمالية في برنامج سنوي تعده المفتشية ويعرض على الوزير المكلف بالمالية خلال الشهرين الأول والثاني من السنة المالية ، ويتم تحديد هذا البرنامج على أساس الأهداف المحددة وطبقا لطلبات أعضاء الحكومة أو الهيئات المؤهلة<sup>30</sup>

تمارس رقابة المفتشية العامة للمالية على المسير المالي والمحاسبي لمصالح الدولة والجماعات المحلية والهيئات والأجهزة والمؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية

<sup>26</sup> مرسوم رقم 53-80 مؤرخ في 1 مارس 1980 يتضمن انشاء المفتشية العامة للمالية ج ، ر عدد 10 مؤرخ في 1980.

<sup>27</sup> مرسوم رقم 53-80 مؤرخ في 1 مارس 1980 يتضمن إنشاء المفتشية العامة للمالية ج.ر عدد 100 مؤرخ في 1980

<sup>28</sup> مرسوم تنفيذي رقم 92 - 78 مؤرخ في 22 فيفري 1992 يحدد إختصاصات المفتشية العامة للمالية ج.ر عدد 15 مؤرخ في

2008 حيث تنص المادة 23 منه تلغي أحكام المواد الكواد من 2 إلى 32 من المرسوم رقم 80-52

<sup>29</sup> مرسوم تنفيذي رقم 08-272 مؤرخ في 9 سبتمبر 2008 يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية ج.ر عدد 50 مؤرخ في

2008

<sup>30</sup> المادة 13 من المرسوم التنفيذي 02-272 المرجع السابق

إن تطور وتوسع دور المفتشية العامة للمالية في مراقبة تنفيذ النفقات مرتبط بفكرة المال العام فأين وجد يكون دور المفتشية العامة للمالية في الرقابة عليه .

وفي إطار الرقابة تقوم المفتشية العامة للمالية بإعداد تقرير أساس يبرز المعايينات والتقديرات حول التسيير المالي والمحاسبي للمؤسسة أو الهيئة المراقبة وكذا حول فعالية التسيير بصفة عامة . يبلغ التقرير إلى المسؤول الأول في الهيئة أو المؤسسة وكذا وصايتها ولا يصبح هذا التقرير نهائيا إلا بعد التأكد وثبيت المعايينات التي يتضمنها وذلك عند نهاية الإجراء التناقضي وحتى ينفذ الإجراء التناقضي<sup>31</sup> يجب على مسيري المصالح والهيئات المرسل إليهم التقرير أن يجيبوا لزوما في أجل أقصاه شهرين على المعايينات والملاحظات التي يحتويها التقرير ويمكن تمديد الأجل استثنائيا بشهرين من طرف رئيس المفتشية العامة للمالية بعد موافقة الوزير المكلف بالمالية وعند إنتهاء الأجل تصبح التقارير التي لم يرد عليها نهائية<sup>32</sup>.

وفي الأخير تعد المفتشية العامة تقريرا سنويا يتضمن حصيلة نشاطها وملخص معاينتها والأجوبة المتعلقة بها وكذا الإقتراحات المتعلقة ويسلم هذا التقرير للوزير المكلف بالمالية خلال الثلاثي الأول من السنة الموالية التي أعد بخصوصها

تعد المفتشية العامة للمالية هيئة رقابية ذات دور بالغ الأهمية ولا يمكن الإستغناء عن المهام التي تؤديها في مجال المراقبة والتقويم الإقتصادي إلا أنه توجد الكثير من العقبات التي تحد من فعالية رقابة هذه الهيئة من بينها :

\_ هناك الكثير من الهيئات لا تخضع لرقابة هاذة المفتشية العامة وبالتالي حسابات التخصيص الخاص لهذه الهيئات لا تخضع لرقابة مثل بعض الهيئات السيادية و المجلس الشعبي الوطني وبعض المؤسسات العمومية الإقتصادية

- ينحصر دور المفتشية العامة للمالية في الرقابة وإعداد التقارير دون أن يكون لها صلاحية البت أو إصدار أي حكم أو قرار .

<sup>31</sup> المواد 21-22 من المرسوم التنفيذي 08-272  
<sup>32</sup> المادة 23 من المرسوم التنفيذي 08 - 272 المرجع السابق

- عدم وجود تنسيق بين عمل المفتشية العامة للمالية وباقي الهيئات الرقابية خاصة مجلس المحاسبة.

ونتيجة لهذه النقائص التي تعترى عمل المفتشية العامة للمالية فقد إقترحت لجنة إصلاح هياكل الدولة<sup>33</sup>.

في تقريرها الصادر في جويلية 2001 إنشاء المفتشية العامة للدولة بمكتب دراسات يقدم كل آرائه المتعلقة بأساليب التسيير المالي والمحاسبي وتعمل بالتنسيق مع المفتشيات العامة للوزارات ومجلس المحاسبة وكل هيئات الرقابة الأخرى.

### ج- الرقابة البرلمانية :

تتم الرقابة البرلمانية على مراحل تتمثل في الرقابة قبل التصويت على الميزانية كرقابة آنية ثم الرقابة البعدية بواسطة قانون ضبط الميزانية وتكون الرقابة قبل التصويت بالحق المخول للبرلمان في الإستجواب والأسئلة الشفوية والكتابية الموجهة لأعضاء الحكومة ولجان التحقيق فالإستجواب حق برلماني يمكن أعضاء البرلمان من الإستفسار عن العديد من المجالات منها مجالات الإنفاق العام والسبل العامة لتوجيهها وكل ما يتعلق بها.

كما يمكن للنواب طرح الأسئلة الشفوية التي تودع لمكتب المجلس الشعبي الوطني أو مجلس الأمة قبل عشرة أيام من الجلسة المخصصة لذلك ويمكن أن يأخذ السؤال الصيغة الكتابية ويكون جواب عضو الحكومة المعني في غضون 30 يوما الموالية لتبليغ السؤال .

وإضافة للجان الدائمة يمكن لغرفتي البرلمان إنشاء لجان تحقيق في قضية ما ومن بينها القضايا الخاصة بمجال من مجالات الرقابة المالية على أوجه الإنفاق العام أو نحوها كما يمكن للجان التحقيق هذه الإستماع لأي شخص ومعاينة أي مكان بغرض الإطلاع على المعلومات أو الوثائق التي تفيد موضوع التحقيق ، وحسب القانون العضوي 02/99 المؤرخ في 08 مارس 1999 المحدد لتنظيم المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة وعليهما أن تسلم التقرير الذي أعدته لرئيس المجلس الشعبي الوطني أو رئيس مجلس الأمة وعليهما أن تسلم التقرير الذي أعدته لرئيس المجلس الشعبي الوطني أو رئيس مجلس الأمة ليبلغه لرئيس

<sup>33</sup> أنشأت بموجب قرار رئاسي رقم 2000 - 372 مؤرخ في 22 نوفمبر 2000 وتضم 70 عضوا

الجمهورية ورئيس الحكومة وتتجسد الرقابة البعدية في العديد من الآليات الموضوعية لدى البرلمان والمتمثلة في :

**01- قانون ضبط الميزانية :** قد أزم القانون 84-17 في نص المادة 68 منه الحكومة بتقديم قانون ضبط الميزانية مرفقا بقانون المالية للسنة وبذلك يكون قانون ضبط الميزانية خلاصة لتجربة يجب الاستفادة منها في وضع قانون المالية للسنة .

**02- التقارير السنوية :** يتلقى المجلس الشعبي الوطني العديد من التقارير في إطار الرقابة التي يمارسها مثل التقرير السنوي لتنفيذ المخطط التنموي . التقرير السنوي للمفتشية العامة للمالية . التقرير السنوي لمجلس المحاسبة

**03- بيان السياسة العامة وملتصم الرقابة :** هو حصيلة عمل الحكومة ، يقدم للبرلمان بغرفتيه ليتسنى له مناقشة وتنتهي هذه المناقشة إما بالتصويت بالثقة أو بملتصم الرقابة<sup>34</sup> ويجب أن يوقع ملتصم الرقابة سبع 7/1 عدد النواب على الأقل<sup>35</sup> ليكون مقبولا وتتم الموافقة عليه بأغلبية ثلثي 2/3 عدد النواب ولا يتم التصويت إلا بعد ثلاثة أيام من تاريخ إيداع ملتصم الرقابة وإذا تمت المصادقة عليه من طرف المجلس الشعبي الوطني يقدم رئيس الحكومة إستقالته لرئيس الجمهورية.

تعتبر الرقابة البرلمانية من بين المسائل الملحة التي تطرحها حسابات التخصيص الخاص في النظام الميزاني الجزائري ، فطريقة تقديرها وتقديمها قانونيا وماليا تبعد الممارسة الميزانية عن نطاق الشفافية التي تعتبر ركيزة أساسية من الواجب مراعاتها في المالية العمومية.

وتتمحور العوائق التي تواجه الرقابة البرلمانية في مجال حسابات التخصيص الخاص حول نقطتين أساسيتين تتعلق النقطة الأولى بنقص الوثائق الميزانية المرافقة لقانون المالية أما النقطة الثانية فتتعلق بإنعدام جدول التوازن في قوانين المالية.

<sup>34</sup> المادة 84 من التعديل الدستوري ل28 نوفمبر 1996.

<sup>35</sup> المادة 135 من التعديل الدستوري 28 نوفمبر 1996

## 01- نقص الوثائق الميزانية المرافقة لمشروع قانون المالية :

تنص المادة 68 من القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية على أن مشروع المالية

بما يلي :

أ- مشروع تفسيري حول التوازن الاقتصادي والمالي والنتائج المتحصل عليها والتوقعات المستقبلية

ب- ملحقات تفسيرية تظهر تطور الضرائب حسب فئاتها والتوزيع حسب الفصول والقطاعات لنفقات التسيير لمصالح الدولة مع قائمة الحسابات الخاصة بالخزينة مع تقديم مبلغ الإيرادات والنفقات والمكشوفات لكل حساب.

ج- مشروع قانون ضبط الميزانية للسنة الذي يكون مبنيا على ثلاثة محاور : مشروع نص القانون وعرض الاسباب ومجموع الوثائق الملحقة اللازمة للاعلام والرقابة البرلمانية.

وتطرح في الممارسة الميزانية مسألة الوثائق الملحقة مشاكل جدية إذ أن الوثائق المذكورة في المادة 68 أغلبها لا توافق المشروع المتعلق بقانون المالية ومع ذلك فهناك محاولة تعد فريدة من نوعها للحكومة<sup>36</sup> في تقديم هذه الوثائق وهذا في صدد تحضير مشروع قانون المالية لسنة 1999 كانت مصنفة كما يلي :

جزأين باللون الازرق معنويين مشروع ميزانية لسنة 1999.

جزء باللون الاصفر معنون مشروع ميزانية التجهيز للدولة لسنة 1999.

جزء باللون البنفسجي معنون مشروع اولي لقانون ضبط الميزانية لسنة 1995. ن-3

فيما يتعلق بحسابات التخصيص الخاص فقد أدرجت في الجزأين الزرقاوين فبعد التقرير التقديمي للميزانية العامة للدولة سنة 1999 جاء تقديم اعتمادات التسيير ونفقات التجهيز ثم العمليات المتعلقة بحسابات التخصيص الخاص موزعة حسب الدوائر الوزارية وقد تمحورت التخصيصات الميزانية لكل دائرة وزارية حول ثلاثة أجزاء :

<sup>36</sup> أنزال فاتح ،مرجع سابق،ص 100 .

الجزء الأول ميزانية التسيير

الجزء الثاني يتعلق بميزانية التجهيز

الجزء الثالث لحسابات التخصيص الخاص وبصفة عامة يشمل هذا التقديم النصوص التشريعية والتنظيمية المتعلقة بفتح الحسابات وتنظيمها وتسييرها كما يشمل هذا الجزء أيضا إيرادات كل حساب لكن من حيث الطبيعة وليس من ناحية المبالغ وقد دعم هذا التقديم بوضعية مالية تشمل تنفيذ عمليات مختلف الحسابات والأرصدة المتعلقة بها ماعدا هذه المحاولة فان الحكومة لم تتعود على إلحاق الوثائق المنصوص عليها في المادة 68 بمشروع قانون المالية الشيء الذي يجعل صلاحيات البرلمان في ميدان حسابات التخصيص الخاص تنتضي عند انتهائه من المصادقة على مشروع قانون المالية لأنه لا يمكن بعدها للحكومة تعديل الاعتمادات المصادق عليها كما يمكنها شل الرقابة البرلمانية على تنفيذ قانون المالية وذلك بمجرد امتناعها عن تقديم مشروع قانون ضبط الميزانية ومن هنا يصعب القول أن المصادقة على قانون المالية يقيد الحكومة.

## 2- غياب جدول التوازن في قوانين المالية :

تدرج مسألة التوازن الميزاني حسب المادة الأولى من القانون 84-17 وذلك في إطار التوازنات المسطرة في مخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية المتعددة السنوات والتي تحدد قوانين المالية طبيعة الموارد والأعباء المالية لها ومبلغها وتخصيصها وعليه فالتوازن الميزاني هو عنصر من عناصر السياسة الاقتصادية في الجزائر اذ ان قوانين المالية تحدد جميع الطرق والوسائل المحققة لهذا التوازن ولا تهتم بالتوازن الفعلي المتجسد في جدول التوازن عكس ما هو معمول به في القانون الفرنسي اين يتم وضع جدول للتوازن يشمل جميع الموارد وجميع النفقات فان قوانين المالية الجزائرية تكتفي بتحديد الطرق والوسائل المحققة للتوازن الداخلي والخارجي وهذا في إطار المخطط السنوي للتنمية ولا يشمل وضعية حسابات التخصيص الخاص وهذا نظرا لغياب تقديم مالي لهذه الحسابات من حيث الإيرادات والنفقات كما أن عملياتها لم تفصل بشكل واضح بين العمليات ذات الطابع النهائي والمؤقت وتجدر الإشارة إلى أن حسابات التخصيص هي الوحيدة التي تمتاز بهذه الخصوصية بينما في

القانون الفرنسي نجد هناك فصل بين هذه العمليات والذي يسمح بتقديم صورة واضحة عن مختلف العمليات المتعلقة بحسابات التخصيص الخاص سواء كانت نهائية أو مؤقتة مما يمكن البرلمان من ممارسة رقابة فعالة على هذه الحسابات ومنه فغياب مثل هذا الجدول عن قوانين المالية الجزائرية يجعل هذه الرقابة غير ممكنة.<sup>37</sup>

<sup>37</sup> أنزال فاتح، مرجع سابق، ص 103 .

تحت

## خاتمة:

إن زيادة مهام الدولة اقتصاديا واجتماعيا في ظل التطورات الاقتصادية الحاصلة، التي تتطلب السرعة في اتخاذ القرار وزيادة تعبئة الموارد، مهدّ لظهور نمط وأداة جديدة لتنفيذ السياسة العامة للدولة، من خلال المخططات الحكومية وترقية مختلف المشاريع التنموية هذا النمط تمثل في حسابات التخصيص الخاص التي أصبحت في بعض الدول كالجزائر توازي من حيث الكم والحجم الميزانية العامة بل وتتفوق عليها في بعض الأحيان .

من هذا المنطلق يعتبر اللجوء إلى استعمال الإيرادات وتخصيصها بصفة اعتيادية ومستمرة كآلية تبين المفهوم غير المحدود لعمليات الخزينة<sup>1</sup> فالصيغة التي تناولها القانون 84-17 المتعلق بالمالية قد تم نقلها كمفاهيم مركبة من القانون الاستعماري وأمر 2 جانفي 1959 دون مراعاة التوجهات الاقتصادية والإيديولوجية للدولة .

وبالرغم من بقاء المواد 56-57 من القانون رقم 48-17 دون تغيير خلال تعديلات 1988 إلا أنه من الناحية الممارسية فإن نظام حسابات التخصيص الخاص قد شهد عدة تحولات اعتبرت تعديلا غير مباشر للمادتين 56-57 فقد جاءت المادة 147 من قانون المالية لسنة 1991 محاولة إعادة النظر في الترخيص بالكشوف وجاء قانون المالية لسنة 2000 الذي كرس تصور ميزاني جديد لحسابات التخصيص الخاص حيث تناولت المادة 89 منه برامج العمل المتعلقة بهذه الحسابات ومفهوم التقييم والمتابعة .

وأسفرت هذه التطورات على تفضيل الجانب المالي والمحاسبي وإهمال الجوانب القانونية التي تؤطر مالية الدولة . وأصبح مفهوم قانون المالية مفهوما قانونيا خاصة في عدم احترام مبدأ الترخيص الميزاني الذي يلزم التقيد بأحكام قانون المالية واحترام قواعد المحاسبة

<sup>1</sup> في النص العربي للقانون 84-17 المتعلق بقانون المالية استعمل المصطلحين عملية الخزينة و عملية الخزنة للتعبير عن عملية الخزينة.

العمومية والذي يكرس المفهوم الكلاسيكي لهذه الحسابات من حيث : اعتبار الإيرادات كموارد مخصصة لحسابات معينة وفصلها تماما عن الميزانية العامة للدولة ، والطابع الاستثنائي لهذه النفقات .

كما أن التطور السريع لحسابات التخصيص في قانون المالية خلال فترة التسعينات من حيث الكم والنوع جعلها تتجاوز النظام القانوني وذلك لأسباب ممارسية خلال تلك الفترة منها :

- 1- تغييب التراخيص بالافتراض ابتداء من قانون المالية لسنة 1993 م وكانت سنة 1997 آخر سنة لفتح حسابات القروض واتجاه الممارسة نحو أفق تسديد المديونية العمومية بفتح حسابات تخصيص خاص معنون بالإيرادات الناتجة عن الخوصصة والذي يتعلق مباشرة بتسديد المديونية<sup>2</sup> وهنا ظهرت حسابات التخصيص الخاص كآلية بديلة ليس فقط لحسابات القروض بل أيضا للميزانية العامة للدولة .
- 2- التعديل الهيكلي المفروض من طرف الصندوق الدولي والذي يتمحور أساسا على تقليص النفقات العمومية ولأن الميزانية وثيقة يسهل مراقبتها وتظهر حجم النفقات التي يجب أن تكون متطابقة مع تعليمات الصندوق النقد الدولي ، شكلت حسابات التخصيص الخاص الوسيلة الوحيدة لتغطية حجم النفقات المنفذة بفتح حسابات تخصيص خاص ذات طابع اجتماعي .

مما سبق فإن اللجوء المفرط لحسابات التخصيص الخاص كآلية ميزانية مستقلة تصعب على الباحث في المالية العمومية الإلمام بكل الجوانب المتعلقة بها .

هذه الممارسات التي أصبحت أثرا واقعا تطرح مشكلات جوهرية خاصة فيما يتعلق بالشفافية في تسيير النفقات العمومية وي طرح مشكل آخر في نظام إعداد قانون المالية الشيء الذي جعل مسألة إخضاعها لمبادئ الميزانية المتمثلة في الوحدة والسنوية والشمولية

<sup>2</sup> المادة 128 من الأمر 96-31 المؤرخ في 30-12-1996.

وخضوعها للرقابة أمرا عسيرا . وذلك في ظل افتقار وقوانين المالية الحالية لجدول التوازن الذي يبين الإيرادات والنفقات لكل حساب بدء من الميزانية العامة وصولا إلى حسابات الخاصة للخزينة والميزانيات الملحقة وهذا مع تحديد طبيعة العمليات سواء ذات طابع نهائي أو مؤقت .

ويقوم هذا الجدول بإظهار أرصدة مختلف الحسابات من هذا المنطلق تبدو مسألة الترخيص الميزاني غير واردة بل هي مقتصرة على الفتح أو التعديل أو الغلق كما أن عدم تقديم قانون ضبط الميزانية لا يمكن للهيئة التشريعية من الاطلاع على كيفية تنفيذ هذه النفقات الأمر الذي يجعل مسألة الشفافية الميزانية في صلب النقاش .

لكن المفهوم الجديد لحسابات التخصيص الخاص بفضل الممارسة الميزانية وارتباطها بالمفاهيم الجديدة المنبثقة من الإرادة السياسية التي ترمي إلى إعطاء غطاء سياسي لكل البرامج العمومية تبتعد عن النظام القانوني المحدد في القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية هذا الابتعاد تلخص فيما يلي :

- 01- تحرر هذه الممارسة الميدانية من قواعد الميزانية واستبعاد مسألة الترخيص الميزاني الذي هو سبب نشوئها .
- 02- تكريس سلطة الهيئة التنفيذية على حساب الهيئة التشريعية ،التي اقتصر دورها على المصادقة على مشاريع قوانين المالية التي تقدمها الحكومة .
- 03- إحلال حسابات التخصيص الخاص كأداة لتنفيذ المشاريع العمومية بدل الميزانية العامة لأنها غير قابلة للتطبيق بصفة كلية.
- 04- ارتباط حسابات التخصيص الخاص ببرنامج أو مشروع معين متعدد السنوات مما يصعب مراقبته نتائجها التي قد تدوم سنوات طويلة .
- 05- مفهوم الحسابات في ظل الممارسة الميزانية يتناقض مع مفهوم الترخيص الميزاني.

- 06- جمود بعض حسابات التخصيص الخاص ،المزودة بقوة،في غياب إجراءات التطهير .
- 07- البطء في إصدار النصوص التطبيقية للإطار القانوني الذي يحكم حسابات التخصيص الخاص.
- 08- ضعف استخدام التخصيصات الممنوحة لحسابات التخصيص الخاص،على الرغم من أهمية الأرصدة المتراكمة التي تتضمنها.
- 09- غياب برامج عمل تحدد الأهداف المنشودة وآجال التنفيذ وكذا غياب نظام متابعة وتقييم ،كما هو منصوص عليه في المادة89من قانون المالية لسنة2000،المعدل والمتمم.
- 10- نقص التنسيق بين المحاسب والأمر بالصرف.

ومن الحلول التي يمكن اقتراحها كتعديل للوضعية السابقة نقتح :

- 01- التوجه نحو ميزانية قائمة على البرامج المتعددة.
- 02- الانتقال من التخصيص عن طريق الفصول إلى التخصيص عن طريق البرامج،أي الانتقال من ميزانية الوسائل إلى الالتزام بالنتائج<sup>3</sup>.
- 03- تعزيز كل الطرق التي من شأنها إرساء الشفافية في التسيير.
- 04- ترشيد الخيارات المالية وذلك بربط البرامج بالأهداف ،وذلك لاستخدام الموارد المتاحة استخداما عقلانيا.
- 05- تمويل حسابات التخصيص الخاص باعتمادات الميزانية دون اللجوء إلى الموارد الخاصة المقررة بقوانين المالية والذي جعل هذه الحسابات تعتمد كليا على ميزانية الدولة.

<sup>3</sup> لحول كمال -مرجع سابق ص21.

- 06- خلق آلية لمراقبة مدى مطابقة العمليات الممولة من حسابات التخصيص مع مدونة النفقات السارية المفعول وأحكام القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية، المعدل والمتمم، والمذكرات التوجيهية لوزارة المالية حول تحضير الميزانية.
- 07- خلق منظومة نصوص تطبيقية للإطار القانوني الذي تَوَطَّر حسابات التخصيص الخاص، أي مشروع قانون إطار.

البراجع

## المراجع باللغة العربية:

- أمزال فاتح، حسابات التخصيص الخاص في النظام الميزاني الجزائري، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2009.
- جمال لعمارة ، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر ، دار الفجر للنشر و التوزيع ، الجزائر 2004.
- سوزي عدلي ناشد ، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعة الجديدة لمنشر، الإسكندرية- مصر ، 2000.
- طلبة السنة الرابعة اقتصاد ومالية، إشراف رابح محمدي، حلقة دراسية بعنوان حسابات التخصيص الخاص أهمية وحدود في إطار تنفيذ السياسات العمومية، المدرسة الوطنية للإدارة، الجزائر، 2004 - 2005.9
- عبد المطلب عبد الحميد، اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، 2005.
- عمار عوابدي، القانون الإداري: الجزء الثاني- النشاط الإداري، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الخامسة، 2008.
- عماري عمار، محمادي وليد، آثار الإستثمارات العمومية على الأداء الإقتصادي في الجزائر، أبحاث الملتقى الدولي بسطيف حول تقييم آثار برامج الاستثمارات العامة وانعكاساتها على التشغيل والاستثمار والنمو خلال الفترة 2001-2004، جامعة سطيف 11 مارس 2013.
- قانون قانون 84-17، المؤرخ في 07 جويلية 1984، والمتعلق بقوانين الميزانية.
- قوانين المالية الجزائرية (من 2000 إلى 2016).
- كلمة وزير المالية، كريم جودي على هامش الجلسة العلنية المخصصة لتسوية قانون ضبط الميزانية لسنة 2010، مقر المجلس الشعبي الوطني، ديسمبر 2012.
- كلمة وزير المالية، كريم جودي، يوم تقييمي حول تطبيق دليل تسيير كبريات المشاريع الخاصة بالمنشآت الإقتصادية والإجتماعية، الجزائر العاصمة، جانفي 2014.
- لعمارة جمال، علاقة الحسابات الخاصة للخزينة بالميزانية العامة للدولة في الجزائر، مجلة العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، العدد الرابع، 2005.

- مجيد مسعود، التخطيط للتقدم الاقتصادي والاجتماعي، عالم المعرفة للنشر والتوزيع، الكويت، 1984.
  - محرزى محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
  - محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلى، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة الجزائر، 2003.
  - منصور الزين، واقع وآفاق سياسة الاستثمار في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا لجامعة الشلف، عدد 2، ماي 2005.
  - يسرى محمد أبو العلى، مبادئ الاقتصاد البترولي وتطبيقاتها على التشريع الجزائري، دار النهضة العربية، الطبعة الأولى، القاهرة، 1996.
- النصوص التشريعية والتنظيمية :**

#### 1- الدساتير الجزائرية

- دستور 22 نوفمبر 1976
- دستور 23 فيفري 1989
- دستور 28 نوفمبر 1996

#### قوانين المالية :

- الأمر 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بصلاحيات وتنظيم مجلس المحاسبة الجريدة الرسمية رقم 39
- الجريدة الرسمية رقم 108 القانون الإطار رقم 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984 المتعلق بقانون المالية المعدل والمتمم الجريدة الرسمية رقم 28
- القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1999 المتعلق بالمحاسبة العمومية الجريد الرسمية رقم 35.
- الجريدة الرسمية رقم 111
- الجريدة الرسمية رقم 55
- الجريدة الرسمية رقم 74

- القانون رقم 62-157 المؤرخ في 31 ديسمبر 1962 المتضمن تمديد العمل بالتشريعات الفرنسية السارية المفعول عند تاريخ 31 ديسمبر 1962
- الأمر رقم 66-368 المؤرخ في 31 ديسمبر 1966 المتضمن قانون المالية قانون المالية لسنة 1967
- القانون رقم 83-19 المؤرخ في 18 ديسمبر 1983 المتضمن قانون المالية لسنة 1984
- القانون رقم 88-02 المؤرخ في 12 جانفي 1988 المتعلق بالتخطيط الجريد الرسمية رقم 2.
- القانون العضوي رقم 99-02 المؤرخ في 08 مارس 1999 المحدد لتنظيم المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة وعملهما وكذا العلاقات الوظيفية بينهما وبين الحكومة .
- القانون رقم 08-21 المؤرخ في 30 ديسمبر 2008 المتضمن قانون المالية لسنة 2009
- القانون الإطار الأمر رقم 65-320 المؤرخ في 31 ديسمبر المتضمن قانون المالية لسنة 1966

### الدراسات :

- 1 - الأستاذ محمدي رابح حلقة دراسية حول حسابات التخصيص الخاص ، الالهية وحدود في اطار تنفيذ السياسات العمومية ، المدرسة الوطنية للإدارة السنة الجامعية 2004-2005
- 2 - لحول كمال أفاق حسابات التخصيص الخاص بين الفاعلية والمحدودية دراسة حالة الجزائر مجلة التنمية البشرية والتعليم للأبحاث التخصصية جامعة أنقرة العدد 1 المجلد 3 أفريل 2017

### التقارير :

- 1- التقرير السنوي لمجلس المحاسبة لسنة 1995
- 2- التقرير السنوي لمجلس المحاسبة لسنة 1996/1997

### 3- التقرير السنوي لمجلس المحاسبة لسنة 2014/2013

#### مذكرات ورسائل:

- خالد منة، دراسة تحليلية نقدية للسياسة الميزانية في الجزائر في ظل الاصلاحات الاقتصادية، جامعة الجزائر 3، 2015.2014.
- عوايشية محمد أمين، صندوق دعم الاستثمار، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر وهران، 2013، 2012.
- لحول كمال، اختيار المشاريع العمومية، دراسة حالة مشروع الطريق السيار شرق غرب، مذكرة ماجستير، جامعة تلمسان، الجزائر، 2013-2014.
- مفتاح فاطمة، تحديث النظام الميزاني في الجزائر، جامعة بوبكر بلقايد تلمسان، 2011.2010.

#### المراجع باللغة الأجنبية (الفرنسية):

- Deniteni yahia. Lq prqtique.du sesteme budgetaire en algerie.opv.alger2002.
- Hervé Mezzage, Le Connôle Parlementaire des Comptes Spéciaux du Trésor, Revue Française de Finances Publiques n°32, 1990.
- Pierre Di Malta, régime juridique des Comtes Spésiaux du Tésor, Revue Française Publique n°32, 1990

الله حقيق

## جدول تفصيلي لحسابات التخصيص الخاص المنشأة في ظل قوانين المالية

ملاحظات	مسأل الصندوق				رقم الحساب	عنوانه حسب آخر تعديل في قوانين المالية	رقم الحساب	قانون المالية الذي فتح	الرقم
	قانون المالية		ما طرأ على الحساب						
	أول	أول	أول	أول					
		1985				تسيير أملاك الدولة	302-002	1983	1
						تجهيز الجيش الشعبي الوطني	302-008	1983	2
				2010	عدل عنوانه	صندوق تنمية للفن السينمائي وتقنياته	302-014	1983	3
		1986				مساهمة التضامن لفائدة الأمة العربية	302-018	1983	4
		1985				صندوق لتجهيز الرياضى الاجتماعى	302-019	1983	5
				1989	عدل عنوانه	صندوق تضامن الجماعات المحلية	302-020	1983	6
				1989	لجريدة لصاف 203-020	الصندوق الولائي للتضامن	302-021	1983	7
		2010				الصندوق البلدي للتضامن	302-022	1983	8
		2010				الصندوق الولائي للتضامن	302-023	1983	9
		1986				اقتطاع من حاصل النفط لفائدة ولايات وبلديات الجنوب والجهات المحرومة	302-024	1983	10
		1995				شراء الوقود والزيوت من قبل الوزارات	302-025	1983	11
		2003				الصندوق الخاص للتعويض عن حوادث المرور التي تسببها السيارات البرية ذات	302-029	1983	12
		1995				مساهمات خارجية لبعض البرامج المتعلقة بالتنشيط التام	302-031	1983	13
		1995				عمليات منجزة لفائدة الثورة الزراعية	302-033	1983	14
			1991		تمت تصفيته	عمليات تعبئة وتصفية وتغاس القروض ضمن القطاع العمومي والإداري والاقتصادي	302-035	1983	15
		1990				تنمية الأنشطة الرياضية والشبابية	302-036	1983	16
		1995				تشكيل احتياطي عقاري	302-037	1983	17
				1991	تم تجديده	تنفيذ قرارات القضاء الصادرة لصالح خواص والمتعلقة بغرامة على حساب الدولة وبعض الهيئات	302-038	1983	18
		2009	1990		عدل عنوانه	صندوق إنهاء المرحلة الثالثة من إعادة بناء المناطق المتضررة بزلازل	302-040	1983	19
				1997	عدل عنوانه	صندوق تعويض تكاليف النقل	302-041	1983	20
				1990		صندوق تعويض الكوارث الطبيعية والأخطار التكنولوجية الكبرى	302-042	1984	21
			1991		تمت تصفيته	عمليات تسوية ديون القطاع الإداري	302-045	1984	22
		2000	1989		عدل عنوانه	شراء عقد السيارات والعجلات المطاطية للمديرية العامة للأمن الوطني والمديرية العامة للحماية المدنية	302-046	1987	23

الرقم	قانون المالية الذي فتح	رقم الحساب	عنوانه حسب آخر تعديل في قوانين المالية	مسأل الصندوق				ملاحظات
				قانون المالية		ما طرأ على الحساب		
				أولى	تكميلي	أولى	تكميلي	
24	1988	302-047	تسيير أحياء الشرطة التابعة للأمالك من قبل المديرية العامة للأمن الوطني					
25		302-048	تعويض بصدد الأملاك المرصودة للصندوق الوطني للثورة الزراعية	1995		تكفل المؤسسات المالية بنفقاته		
26		302-049	الصندوق الوطني لترقية التشغيل	1994	1996	عدل عنوانه		
27		302-050	الصندوق الوطني للسكن					
28		302-051	صندوق تخصيص الرسوم المخصصة للمؤسسات السمعية للموتة	1990				
29		302-052	الصندوق الوطني للتنمية الفلاحية	2000		لنج ني لصاد 203-067		
30		302-053	صندوق تخصيص رسم استغلال رخص سيارات الأجرة		2010			
31		1988 تكميلي	302-054	صندوق تطبيق استقلالية المؤسسات	2000			
32		1989	302-055	تسيير الأحياء العسكرية				
33			302-056	صندوق المؤونة		1997		
34	302-057		صندوق دعم الاستثمار وترقية ونوعية الأنشطة السياحية	2008		عدل عنوانه		
35	1990	302-058	تسيير للتكوين بالخارج					
36	1990 تكميلي	302-059	صندوق ترقية الصحافة المكتوبة		2000			
37		302-060	الصندوق الوطني لإعادة إدماج الشباب وترقيتهم الاجتماعية المهنية		2000			
38	1991	302-061	النفقات برأس المال					
39		302-062	تخفيض نسبة الفائدة		2013	عدل عنوانه		
40		302-063	صندوق تطهير المؤسسات العمومية		2000			
41	1992	302-064	تخصيصات بأموال خاصة موجهة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري ومراكز البحث		2000			
42		302-065	الصندوق الوطني للبيئة وإزالة التلوث		2001	عدل عنوانه		
43		302-066	الصندوق الوطني لترقية نشاطات الصناعات التقليدية		2008	عدل عنوانه		
44	1993	302-067	الصندوق الوطني لتنمية الاستثمار		2005	عدل عنوانه	إلى أجل	
45		302-068	صندوق دعم الفئات الاجتماعية المحرومة		1996			
46		302-069	الصندوق الخاص للتضامن الوطني					
47		302-070	صندوق الحماية الصحية للحيوانات	1995	2000	تكفل المؤسسات المالية بنفقاته		
48		302-071	صندوق ترقية الصحة الحيوانية والوقاية		2000	عدل عنوانه	إلى أجل	
49	302-072	صندوق ترقية تعاونيات الأسلاك الهاتفية		1996				
50		302-073	النفقات بمقتضى الالتزامات الخارجية					

ملاحظات	مسأل الصندوق				عنوانه حسب آخر تعديل في قوانين المالية	رقم الحساب	قانون المالية الذي فتح	الرقم
	قانون المالية		ما طرأ على الحساب					
	الأولي	التكميلي	الأولي	التكميلي				
		2003			الصندوق الخاص بإعادة تهيئة الحضيرة العقارية لمدينة عنابة	302-098	1999	75
		2003			الصندوق الخاص بإعادة تهيئة الحضيرة العقارية لمدينة قسنطينة	302-099		76
				2001	عدل عنوانه	302-100	2000	77
						302-101		78
						302-102		79
				2004	عدل عنوانه	302-103	2000 نكميل	80
	2010				صندوق تسيير عمليات الاستثمارات العمومية الممولة عن طريق الاقتراضات	302-104		81
					صندوق الأملاك العمومية المنجمية	302-105	2001	82
					صندوق الشراكة	302-106	2001 نكميل	83
				2006	عدل عنوانه	302-107	2002	84
		2005			تسيير عمليات الاستثمارات العمومية المسجلة بعنوان برنامج دعم الإعاش	302-108		85
	إلى أجل	2013			صندوق مكافحة التصحر وتنمية الاقتصاد الرعوي والسهوب	302-109	2002 نكميل	86
					صندوق المساعدة للحصول على الملكية في إطار البيع بالإيجار	302-110		87
	إلى أجل	2013			صندوق التنمية الريفية واستصلاح الأراضي عن طريق الامتياز	302-111	2003	88
					صندوق تعويض ضحايا الأحداث المرافقة للحركة من أجل استكمال الهوية	302-112		89
					صندوق حماية الساحل والمناطق	302-113		90
					الصندوق الخاص لإعادة الاعتبار للحضيرة العقارية لبلديات لولاية	302-114		91
					تسيير عمليات البرنامج الخاص للإعمار	302-115	2003 نكميل	92
					الصندوق الخاص للتنمية الاقتصادية	302-116	2004	93
					الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر	302-117	2005 نكميل	94
		2012			الصندوق الوطني لتحضير الألعاب الإفريقية التاسعة وتنظيمها	302-118		95
					الصندوق الوطني لتحضير نظاهرة الجزائر عاصمة الثقافة العربية 2007	302-119		96
		2010			حساب تسيير عمليات الاستثمارات بعنوان البرنامج التكميلي لدعم الإعاش	302-120		97
	إلى أجل	2013			الصندوق الوطني لضبط الإنتاج الفلاحي	302-121		98

ملاحظات	مسأل الصندوق				عنوانه حسب آخر تعديل في قوانين المالية	رقم الحساب	قانون المالية الذي فتح	الرقم
	قانون المالية		ما طرأ على الحساب					
	الأولى	التكميلي	أولى	تكميلي				
					صندوق المداخل للتكميلية لفائدة موظفي التحقيقات الاقتصادية وقمع الغش	302-122	2006	99
					الصندوق الوطني للتراث الثقافي	302-123		100
					الصندوق الوطني لتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة	302-124		101
					الصندوق الخاص لتطوير النقل العمومي	302-125	2008 تكميلي	102
إلى أجل	2013				لصندوق الخاص بدعم مربى المواشي وصغار المستغلين الفلاحيين	302-126		103
	2013				الصندوق الوطني لتحضير وتنظيم المهرجان الثقافي الإفريقي 2009	302-127		104
					صندوق تملك الاستعمال وتطوير تكنولوجيات الإعلام والاتصال	302-128	2009	105
					الصندوق الوطني لتحضير وتنظيم مهرجان تلمسان عاصمة الثقافة الإسلامية	302-129	2009 تكميلي	106
					صندوق الضمان للجماعات المحلية	302-130	2010	107
		2011		عدل عنوانه	الصندوق الوطني للطاقت المتجددة	302-131		108
	2013				صندوق تخفيض نسب القوائد على القروض المملوكة للمائلاث لاقتناء وبناء وتوسيع السكن وكذا المراقين العقارين في إطار البرامج المدعمة من طرف الدولة	302-132		109
					الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي	302-133		110
					حساب تسيير عمليات الاستثمارات العمومية بعنوان برنامج دعم النمو	302-134		111
					صندوق دعم عمومي للأندية المحترفة لكرة	302-135	2010 تكميلي	112
					حساب تمويل إعادة انتشار أعوان الغرس	302-136		113
					الصندوق الوطني لدعم الاستثمار للكهربية والتوزيع العمومي للغاز	302-137	2011	114
					صندوق مكافحة السرطان	302-138		115
					الصندوق الوطني للتنمية الفلاحية	302-139	2013	116
					الصندوق الوطني للتنمية الريفية	302-140		117

## فهرس المحتويات

الصفحة	العناوين
/	الشكر
/	الاهداء
/	قائمة المختصرات
أ	المقدمة
<b>الفصل الأول</b>	
12	<u>الفصل الأول</u> : ظهور حسابات التخصيص الخاص في القانون الجزائري والقانون المقارن.
13	المبحث الأول: ظهور حسابات التخصيص الخاص.
13	المطلب الأول: ظهور حسابات التخصيص الخاص في فرنسا.
19	المطلب الثاني : التطور التاريخي لحسابات التخصيص الخاص في الجزائر.
25	المبحث الثاني : دواعي اللجوء إلى حسابات التخصيص الخاص.
25	المطلب الأول :البرامج التنموية.
28	المطلب الثاني : تطور حجم المشاريع العمومية في الجزائر.
<b>الفصل الثاني</b>	
33	الفصل الثاني:الاطار القانوني لحسابات التخصيص الخاص.
33	المبحث الأول: آلية إنشاء وتسيير حسابات التخصيص الخاص
33	المطلب الأول: آلية فتح حسابات التخصيص الخاص.
37	مطلب الثاني : آلية التسيير ( تسيير حسابات التخصيص الخاص ).
42	المبحث الثاني: تطهير حسابات التخصيص الخاص
42	المطلب الأول: عمليات الاقفال " الخطة الحكومية".
45	المطلب الثاني :إنشاء آلية للرقابة على الحسابات
	الخاتمة
	المراجع
	الملاحق
	قائمة المحتويات
	الملخص

## **Résumé:**

Le rétablissement de la procédure du règlement budgétaire entre dans sa cinquième année consécutive, cette mesure a renforcé, au fil des exercices, l'intérêt de plus en plus croissant accordé, à la gestion et au contrôle des finances publiques, dont le suivi des comptes d'affectation spéciale (CAS), constitue un des aspects fondamentaux, par leur nature, leur ampleur et leur impact aussi bien dans le domaine économique et financier ( l'ensemble des programmes de développement ) que dans le domaine social (contributions diverses) .

La maîtrise progressive de la gestion des comptes précités est intimement liée au degré d'efficacité dans l'exécution des réformes des finances publiques prévues de longue date.

Or, comme indiqué précédemment, en termes de résultats et jusque-là (Février 2017), aucun progrès digne d'intérêt n'est perceptible, dans l'application des mesures initiées, en dépit des échéances progressives projetées.

Les services compétents (relevant surtout du Ministère des finances chargé des projets), semblent privilégier une démarche prudente (excessive) motivée en pratique par la crainte de désarticuler, par les méthodes nouvelles, les dispositifs traditionnels existants avec toutes les conséquences (environnement encore peu préparé au changement envisagé). D'où la nécessité de réunir toutes les conditions requises.

Une coordination plus large et mieux articulée est indiquée entre les différents intervenants (exécutif, contrôles dont la cour des comptes, et parlement). Celle-ci doit être soutenue pour maîtriser davantage l'efficacité et l'efficacité des actions du redressement projetées à ce propos, avec toujours pour objectif essentiel de mieux gérer les finances de l'Etat.

La mise en œuvre convenable d'un projet de telle envergure, suppose, entre autres, une approche globale, intégrée et renforcée par une démarche participative et concertée entre tous les acteurs concernés (exécutif, parlement, organes de contrôles et aussi les instances consultatives). La fonction consultative mérite à ce titre un regain d'intérêt.