

حسابات التخصيص الخاص في النظام الموازنا في الجزائر: تشخيص، تحديات وآفاق

Special-purpose accounts in the Algerian Budgetary System: Diagnosis, challenges and prospects

نادية مغني شكور، جامعة الجزائر 03 nadiameghni@gmail.com

Abstract

The purpose of this research is to study the reality of the conduct of special allocation accounts in Algeria, especially in view of the growing volume of credit accumulated in recent years in such a way that its annual balances exceed the total allocations allocated annually in the general budget of the State. In order to address this issue, descriptive methodological tools were used to control the conceptual framework of the basic variables of the study. As for the tools used, the analysis tool was adopted in addition to the critical interpretation in the study of the actual functioning of these accounts. The study concluded that there are a number of irregularities that distinguish the opening, management and control of these accounts.

Keywords: Special allocation accounts, special account control of the treasury, clearing of special allocation accounts.

ملخص

يهدف هذا البحث إلى دراسة واقع تسيير حسابات التخصيص الخاص في الجزائر، خصوصا في ظل تنامي حجم الاعتمادات المتراكمة فيها خلال السنوات الأخيرة بشكل جعل أرصدها السنوية تتجاوز بكثير إجمالي الاعتمادات المخصصة سنويا في الميزانية العامة للدولة. لمعالجة هذا الموضوع تم استخدام أدوات المنهج الوصفي في ضبط الإطار المفاهيمي للمتغيرات الأساسية للدراسة، أما بخصوص الأدوات المستخدمة فقد تم اعتماد أداة التحليل بالإضافة إلى التفسير النقدي في دراسة واقع تسيير هذه الحسابات. وقد خلصت الدراسة لوجود عدد من التجاوزات التي تميز فتح وتسيير ورقابة هذه الحسابات.

الكلمات المفتاحية: حسابات التخصيص الخاص، رقابة الحسابات الخاصة للخزينة، تطهير حسابات التخصيص الخاص.

تاريخ الاستلام 2017/12/18 تاريخ قبول النشر 2018/02/12

إن الاهتمام بدراسة واقع حسابات التخصيص الخاص في النظام الموازناقي الجزائري قد أمّلته ضرورة الكشف عن الكثير من نقاط الظل التي تُميز تسيير هذه الحسابات، خصوصا في ظل تنامي حجم الاعتمادات المتراكمة في هذه الحسابات خلال السنوات الأخيرة بشكل جعل أرصدها السنوية تتجاوز¹ بكثير إجمالي الاعتمادات المخصصة سنويا في الميزانية العامة للدولة.

هذا الوضع قلب رأسا على عقب مرتكزات النظام الموازناقي، حيث تشكل هذه المرتكزات، وفق ما تنص عليه القوانين والتشريعات التي تنظم إطار المالية العامة في الجزائر، من ثلاث محاور أساسية تتمثل في كل من الميزانية العامة للدولة التي تعتبر نواة هذا النظام، ومحورين ثانويين يتعلقان بكل من الميزانيات الملحقة والحسابات الخاصة للخزينة (التي تشكل بنسبة تفوق 80% من حسابات التخصيص الخاص)، غير أن الممارسة الميزانياتية الحالية أعطت الأولوية لحسابات التخصيص الخاص كآلية لتجسيد سياسات الدولة في مختلف القطاعات، وتمويل مختلف برامج الاستثمارات العمومية وكذا تمويل العديد من العمليات التي يمكن إدراجها في إطار الميزانية الكلاسيكية، وهذا على حساب بقية محاور النظام الموازناقي بما فيها الميزانية العامة للدولة. وعلى هذا الأساس يمكن طرح الاشكالية الرئيسية التالية:

ما مدى فعالية حسابات التخصيص الخاص كآلية لتمويل وتنفيذ العمليات في النظام الموازناقي الجزائري؟

هذه الاشكالية الرئيسية تقودنا إلى طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- فيما تكمن أوجه المرونة التي تتميز بها هذه الحسابات، وما الفرق بين القواعد التي تحكم سيرها وتلك المتعلقة بسير الموازنة العامة للدولة؟
- إلى أي مدى أصبحت حسابات التخصيص الخاص آلية منافسة للميزانية العامة للدولة؟
- ما هي النقائص والعيوب التي تشوب سير هذه الحسابات؟ وإلى أي مدى يستجيب القانون-الإطار الذي ينظمها لمتطلبات القواعد الحديثة لتسيير مثل هذه الحسابات؟
- ما هي الآفاق والحلول المناسبة لتفعيل دور حسابات التخصيص الخاص في النظام الموازناقي الجزائري؟

سنحاول الإجابة عن هذه التساؤلات من خلال عرض وتحليل النقاط التالية:

1- الإطار القانوني والمحاسبي لحسابات التخصيص الخاص:

تمثل حسابات التخصيص الخاص الجزء الأكبر من الحسابات الخاصة للخزينة² (أكثر من 80% في المتوسط)، حيث يخضع تنفيذها للإطار القانوني الذي وضعه القانون رقم 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984، المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم، الذي يحدد في المادتين 56 و 57 نطاق تدخلها والقواعد الخاصة التي تنطبق عليها، إلا أن تنظيم اطارها القانوني قد مر بعدة محطات أهمها:

- الأمر رقم 65-320 المتضمن قانون المالية لسنة 1966 الذي نظم في مرحلة أولى الإطار القانوني المؤقت للحسابات الخاصة للخزينة؛
- القانون رقم 82-14 المؤرخ في 30 ديسمبر 1982 المتضمن قانون المالية لسنة 1983، الذي يحدد أولى قواعد سير الحسابات الخاصة للخزينة بصفة عامة وحسابات التخصيص الخاص بصفة خاصة؛
- القانون رقم 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم، والذي جاء لتعزيز واستكمال القواعد المنصوص عليها في القانون رقم 82-14 المؤرخ في 30 ديسمبر 1982؛
- القانون رقم 99-11 المؤرخ في 23 ديسمبر 1999 المتضمن قانون المالية لسنة 2000، من خلال المادة 89 التي حددت إطار قانوني جديد يركز على ضرورة إرفاق حسابات التخصيص الخاص ببرنامج معد من طرف الآمرين بالصرف المعنيين، تحدد فيه الأهداف المسطرة وكذلك آجال الانجاز.

1-1 مفهوم حسابات التخصيص الخاص:

لم تقدم النصوص القانونية المؤطرة لحسابات التخصيص الخاص في النظام الموازني الجزائري تعريفا واضحا ودقيقا لهذه الحسابات، وعند تفحص النصوص المشار إليها أعلاه نجد بأن الجوانب القانونية والمحاسبية لحسابات التخصيص الخاص تتلخص في القانون 84-17 من حيث عمومية التقديم ونطاق العمليات وكذا علاقة هذه الحسابات بالميزانية العامة للدولة. لقد حددت المادة 56 من القانون 84-17 نطاق العمليات المتعلقة بحسابات التخصيص الخاص على النحو التالي: "تدرج في حسابات التخصيص الخاص، العمليات الممولة بواسطة الموارد

الخاصة على إثر اصدار حكم في قانون المالية. ويمكن أن تتم موارد حساب التخصيص الخاص بحصة مسجلة في الميزانية العامة للدولة ضمن الحدود المبينة في قانون المالية"

وعليه يُفهم من نص المادة بأن حسابات التخصيص الخاص تشمل (من حيث المبدأ والقاعدة العامة) العمليات التي يكون تمويلها من مصادر خاصة بعيدا عن الميزانية العامة للدولة، ولا يكون ذلك إلا بموجب حكم صادر في قانون المالية، وقد استثنى المشرع بعض العمليات (الممولة من مصادر خاصة) من دائرة حسابات التخصيص الخاص من خلال نص المادة 53 من القانون 84-17 ويتعلق الأمر بعمليات القرض، التسبيق والاقتراض³ التي تشكل أصنافا مستقلة ضمن حسابات الخزينة.

غير أن المشرع قد فتح (من خلال الفقرة الثانية من المادة 56 المعروضة أعلاه) المجال لتوسيع نطاق مصادر تمويل حسابات التخصيص الخاص لتتم إيراداتها بحصص مسجلة في الميزانية العامة للدولة إذا نص قانون المالية على ذلك. ورغم أن هذا الوضع يشكل استثناء للمبدأ الذي تقوم عليه هذه الحسابات المتمثل في أن نفقاتها تغطي بموارد خاصة إلا أن الممارسة الميزانية في الواقع أظهرت بأن الحصة الكبرى في تمويل هذه الحسابات هي من مخصصات الميزانية العامة للدولة⁴، بل وهناك عدد كبير من هذه الحسابات ممول بنسبة 100% من الميزانية العامة.

إن هذا المعنى الضبابي لحسابات التخصيص الخاص جعلها تشمل جميع العمليات التي لم ينص المشرع صراحة على منع إدراجها في حساب تخصيص خاص، وهذا مع الإشارة إلى أن هذا الأخير ركز في معالجته القانونية لها على جانب الإيرادات أكثر من النفقات، ولفهم ماهية هذه الحسابات أكثر سنتناول بإيجاز، في العنصر الموالي لهذه الدراسة، أهم تصنيفات حسابات التخصيص الخاص.

1-2 تصنيف حسابات التخصيص الخاص:

إن فكرة تصنيف حسابات التخصيص الخاص في أصناف محددة تتيح لنا تبسيط وتوضيح وفهم أحسن لهذه الحسابات، فهذه الأخيرة تخضع لعدة تطبيقات وتأخذ أشكالا مختلفة وتتطلب قواعد خاصة لسيورها وعليه تحتفي تحت تسمية حسابات التخصيص الخاص معاني متعددة ومعقدة نوعا ما، لذلك فإن تصنيفها من شأنه أن يساعد الدارس على الإلمام بمختلف أبعادها، وسنستعين في هذا التصنيف بمعايير محددة تختلف بحسب النتيجة المرجوة من التصنيف.

● تصنيف حسابات التخصيص الخاص حسب موضوعها:

وفق هذا التصنيف توجه حسابات التخصيص الخاص إلى تغطية العمليات المرتبطة بإنجاز⁵:

حسابات التخصيص الخاص في النظام الموازناتي الجزائري: تشخيص، تحديات وآفاق

برامج الاستثمار: كبرنامج تنمية مناطق الجنوب، برنامج التنمية الاقتصادية للهضاب العليا، البرنامج الخاص لإعادة الاعمار، البرنامج التكميلي لدعم النمو (2005-2009)، برنامج تعزيز النمو الاقتصادي (2010-2014)، برنامج الاستثمارات العمومية (2015-2019)؛

دعم النشاطات الاقتصادية والاجتماعية: والذي يشمل العمليات المرتبطة تطوير الفلاحة وتربية المواشي والصيد، تطوير الصناعة والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، تطوير السياحة والصناعة الحرفية، ترقية الصادرات، حماية البيئة (التهيئة العمرانية وحماية الساحل)؛

التحويلات الاجتماعية: وتشمل نشاطات التضامن الوطني، النفقات والتعويضات، الكوارث الطبيعية (مساعدة المنكوبين)، دعم الحصول على سكن، الإدماج المهني للشباب، الصحة العمومية؛

التكوين والبحث العلمي والأحداث الظرفية (الثقافية والرياضية)

● تصنيف حسابات التخصيص الخاص حسب طبيعتها:

وفق هذا التصنيف تنقسم حسابات التخصيص الخاص إلى حسابات ذات طابع نهائي وحسابات ذات طابع مؤقت:⁶

- **حسابات التخصيص الخاص ذات الطابع النهائي:** تشمل هذه الحسابات بحكم العمليات ذات الطابع النهائي، إيرادات خاصة موجهة لتغطية نفقات خصوصية، هذه الإيرادات والنفقات تربطها علاقة منطقية وترابطية، لكن عندما تجسد هذه العمليات لن تولد نتائج مالية بل من هذه الناحية، تعتبر عملياتها من نفس الطبيعة مع عمليات الميزانية العامة؛

- **حسابات التخصيص الخاص ذات الطابع المؤقت:** تشمل هذه الحسابات عمليات ذات طابع مؤقت تترتب عنها نتائج على التسيير المالي، إذ تعتبر هذه العمليات محددة في الزمان وهي خاضعة للتصفية كالتسديد مثلاً، وهنا يمكن الإشارة إلى حسابات التخصيص الخاص التي تأخذ طابع القروض التي هي بطبيعتها عمليات مؤقتة.

● تصنيف حسابات التخصيص الخاص حسب معيار الترخيص:

وفق هذا التصنيف تنقسم حسابات التخصيص الخاص إلى حسابات ذات الترخيص بالاعتمادات وحسابات ذات الترخيص بالمكشوف:

حسابات التخصيص الخاص ذات الترخيص بالاعتمادات: تشمل هذه الحسابات عمليات مرخصة باعتمادات محددة تحديدا واضحا، إذ لا يمكن للمصالح المسيرة إلا أن تنفذ العمليات المسجلة مسبقا.

حسابات التخصيص الخاص ذات الترخيص بالمكشوف : يمكن أن يكون تسيير بعض الحسابات مكشوفاً⁷ مثلما تنص عليه أحكام المادة 147 من القانون 90-36 المؤرخ في 31 ديسمبر 1990 المتضمن قانون المالية لسنة 1991، مثل صندوق النفقة الذي فُتح بمقتضى المادة 124 من القانون رقم 14-10 المؤرخ في 30 ديسمبر 2014، المتضمن قانون المالية لسنة 2015.

1-3 طبيعة وخصائص القواعد المحاسبية لسير حسابات التخصيص الخاص:

تناول المشرع الجزائري هذا الجانب في المادة 57 من القانون 84-17 التي تنص على ما يلي : "تكون الفوارق الملحوظة عند نهاية السنة المالية بين الموارد والنفقات في حساب التخصيص الخاص، موضوع نقل جديد في نفس هذا الحساب بالنسبة للسنة المالية التالية. إذا حصل خلال السنة وتجاوزت الإيرادات التقديرات، يمكن رفع الاعتمادات في حدود هذا الفائض في الإيرادات طبقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما. أما إذا كانت الإيرادات أدنى من التقديرات، فيمكن الترخيص بفتح مكشوف ضمن الحدود المنصوص عليها في قانون المالية وحسب الكيفيات المحددة عن طريق التنظيم."

بهذا تكون المادة 57 قد تناولت ثلاث جوانب محاسبية جوهرية تعكس الأهمية العملية لحسابات التخصيص الخاص وتبين مرونتها في الممارسة الميزانية، وتمثل هذه الجوانب في نقل الاعتمادات من سنة إلى أخرى، رفع الاعتمادات وفتح مكشوف:⁸

• **نقل الاعتمادات من سنة إلى أخرى (Le report de crédits):** خلافا للميزانية

العامة، فإن اعتمادات حسابات التخصيص الخاص لا تسقط عند غلق السنة المالية في نهاية العام، حيث يتم نقلها من سنة لأخرى، هذا النقل لا يشمل فقط الرصيد المتبقي بل ويشمل أيضا من حيث الممارسة الميزانية الترخيصات بالنفقات التي لم يتم تنفيذها، وهو ما يجعل حسابات التخصيص الخاص تكون موضعا لنفقات تراكمية تنتقل من سنة إلى أخرى. كما أن هذا الانتقال يكون بموجب مقرر بسيط لنقل الاعتمادات يصدره وزير المالية، وهذه الاعتمادات تنقل كاملة بالإضافة إلى اعتمادات السنة الموالية، وهذا

يعبر عن تجاوز مبدأ الترخيص الذي بموجبه يرخص البرلمان بفتح اعتمادات دفع تتعلق فقط بالسنة المدنية التي قرر لها قانون المالية. ويفهم من ذلك أن تسيير الترخيصات المتعلقة بحسابات التخصيص الخاص تسيير يخرج عن قاعدة السنوية، وعليه فإن الآليات العملية متوفرة لربط الجسور بين السنوات المالية المتتالية من خلال هذه الحسابات، الشيء الذي جعل هذه الأخيرة تشكل وسيلة مرنة لتنفيذ النفقات العمومية الممتدة إلى أكثر من سنة.

● رفع الاعتمادات (La majoration de crédits):

يمكن أن ترفع موارد حسابات التخصيص الخاص خلال السنة المالية توازيا مع إعادة تقييم الإيرادات المخصصة، وهو ما جاءت به الفقرة الثانية من المادة 57 من القانون 84-17 التي تنص على: (... إذا حصل خلال السنة وتجاوزت الإيرادات التقديرات، يمكن رفع الاعتمادات في حدود هذا الفائض في الإيرادات طبقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما...)، هذه الخاصية تتعلق فقط بحسابات التخصيص الخاص إذا أن الأصناف الأخرى للحسابات الخاصة للخزينة لا يمكن رفع الاعتمادات المتعلقة بها. إن الآلية التي جاءت بها هذه المادة تكرس المرونة في تسيير حسابات التخصيص الخاص، إذ يسمح بتعديل مبلغ النفقات المقررة والمرخصة للسنة إلى المبلغ المحصل فعليا في إيراد كل حساب تخصيص خاص خلال السنة.

● الترخيص بفتح مكشوف (L'autorisation de découvert):

إن الحرص على جعل حسابات التخصيص الخاص تنفذ بصفة متوازنة جعل المشرع يدرج إمكانية الترخيص بفتح مكشوف في الفقر الثالثة من المادة 57 من القانون 84-17 التي تنص على: (...أما إذا كانت الإيرادات أدنى من التقديرات، فيمكن الترخيص بفتح مكشوف ضمن الحدود المنصوص عليها في قانون المالية وحسب الكيفيات المحددة عن طريق التنظيم.)، ومثلما هو واضح من نص الفقرة فإن المشرع لم يحدد شروط فتح المكشوف بل اكتفى فقط بشرط أن تكون الإيرادات أدنى من النفقات وترك الأمر لتقدير السلطات العمومية، وهذا إلى غاية صدور القانون رقم 90-36 المتضمن قانون المالية لسنة 1991 أين حددت المادة 147 منه حكمين للتخصيص بفتح مكشوف لحسابات التخصيص الخاص، يتعلق الحكم الأول بتحديد الحسابات التي يمكن أن تسيّر على المكشوف، أما الحكم الثاني فيتعلق بالآليات المطبقة على الأرصدة المدنية للحسابات المعنية، حيث تنص هذه المادة على مايلي: (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 المدينة في حسابات التخصيص الخاص المشار إليها في الفقرة أعلاه في أجل أقصاه نهاية كل سنة مالية بواسطة تخصيص في الميزانية...).

2- التحليل الرقمي والمحاسبي لحسابات التخصيص الخاص:

عرفت حسابات التخصيص الخاص تطورا على المستوى الكمي والنوعي لها، كما عرفت قوانين المالية المتتابة محاولات للتحديد الإطار القانوني والميزانياتي لهذه الحسابات.

1-2 تطور عدد حسابات التخصيص الخاص 1967-2015:

أصبحت قوانين المالية في السنوات الأخيرة مثقلة بالاجراءات المتعلقة بحسابات التخصيص الخاص وذلك نظرا لكثرة الحسابات المفتوحة والمتعلقة بمختلف المجالات حتى أضحت تنافس الميزانية العامة للدولة من حيث المبالغ المتعلقة بعملياتها، فقد تم فتح حسابات تخصيص خاص في كل القطاعات الوزارية تقريبا مما يدل على نقص الصرامة في إنشاء هذه الحسابات، كما أن اللجوء المفرط لفتح هذه الحسابات، نظرا لما تتمتاز به من مرونة، يعبر عن عدم فاعلية الآليات والقواعد التي تحكم الميزانية العامة، خصوصا مع استعمال حسابات التخصيص الخاص كأداة لتنفيذ البرامج والسياسات العمومية التي يُفترض أن يكون تنفيذها عن طريق الميزانية العامة للدولة. وفيما يلي سنعرض تطور عدد حسابات التخصيص الخاص في الجزائر خلال الفترة الممتدة من 1967 إلى غاية 2015.

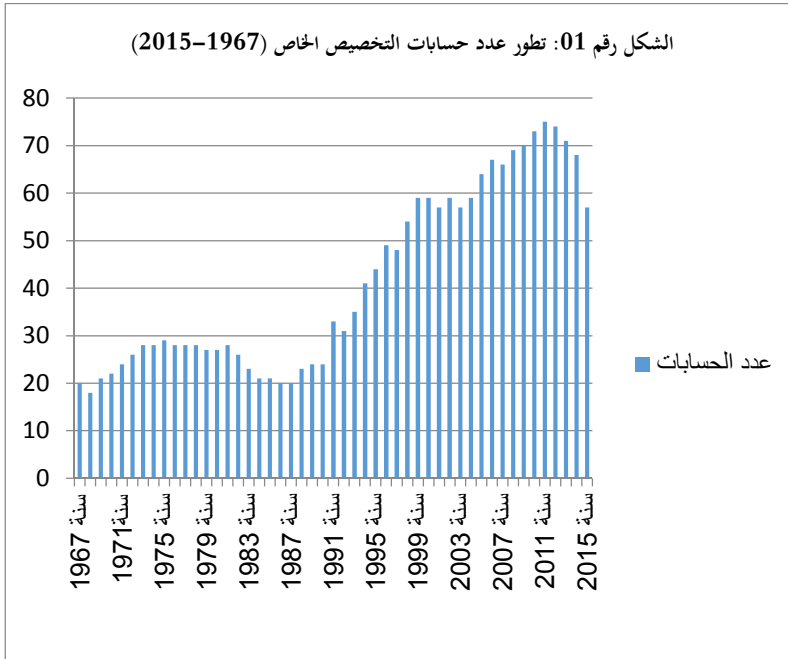
الجدول رقم 1: تطور عدد حسابات التخصيص الخاص خلال الفترة الممتدة من 1967 إلى

2015

السنة	1967	1968	1969	1970	1	1972	1973
عدد الحسابات	20	18	21	22	24	26	28
السنة	1974	1975	1976	1977	1978	1979	1980
عدد الحسابات	28	29	28	28	28	27	27
السنة	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987
عدد الحسابات	28	26	23	21	21	20	20
السنة	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994
عدد الحسابات	23	24	24	33	31	35	41
السنة	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
عدد الحسابات	44	49	48	54	59	59	57
السنة	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
عدد الحسابات	59	57	59	64	67	66	69
السنة	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
عدد الحسابات	70	73	75	74	71	68	57

المصدر: (Mohamed Larbi GHANEM, 2015, p 30)

يمكن تمثيل تطور عدد حسابات التخصيص الخاص خلال الفترة الممتدة من 1967 إلى 2015 وفق المنحنى البياني التالي:



أمام التزايد في عدد حسابات التخصيص الخاص للخزينة وبقاء بعضها دون برنامج انفاق، بالإضافة إلى وجود بعض الحسابات ذات الطبيعة المشتركة في مجال تدخلها، وهي الملاحظات التي أشار إليها مجلس المحاسبة في تقاريره التقييمية المتتالية المتعلقة بظروف تنفيذ قوانين المالية، مما دفع لجنة المالية والميزانية منذ 2010، إلى المطالبة من خلال توصياتها المدونة في تقاريرها عن مشاريع قوانين المالية ومشاريع تسوية الميزانية، بتطهير الحسابات الخاصة للخزينة، وقد أظهرت الحكومة تجاوبا مع هذه المطالب، حيث تضمنت قوانين المالية للسنوات 2012، 2013، 2014، 2015 تدابير تتعلق بتطهير الحسابات الخاصة للخزينة من خلال تجميع بعض حسابات التخصيص الخاص ذات الطبيعة المشتركة وقفل حسابات أخرى وإدراج البعض الآخر منها في الميزانية العامة للدولة.

2-2 تطور أرصدة حسابات التخصيص الخاص خلال الفترة الممتدة من 2004 إلى 2013:

سنعرض فيما يلي تطور أرصدة حسابات التخصيص الخاص للفترة الممتدة من 2004 إلى 2013، مع التركيز على أهم الحسابات التي تستحوذ على الجزء الأكبر من الاعتمادات (صندوق ضبط الإيرادات، حساب برامج التجهيز، الصندوق المشترك للجماعات المحلية⁹).

الجدول رقم 02: تطور أرصدة حسابات التخصيص الخاص خلال الفترة الممتدة من 2004 إلى 2013

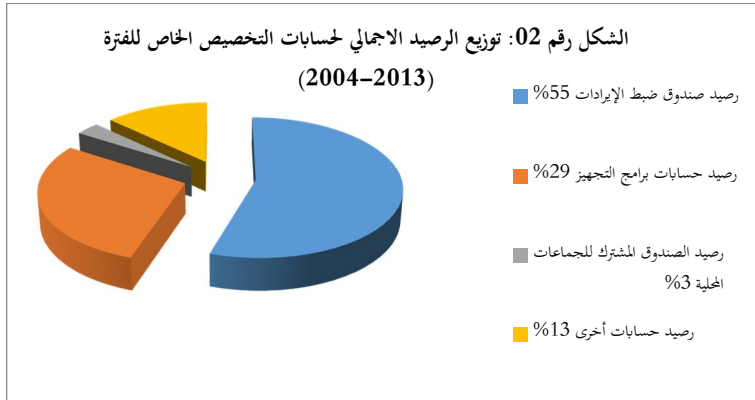
الوحدة: مليار دج

النسبة %	2013	2012	2011	2010	2009	2008	2007	2006	2005	2004	البيان
%100	14371,98	15216,85	13843,02	10626,70	7467,81	6592,21	5224,17	4396,00	2277,53	998,28	الرصيد
%55,49	6586,38	7917,01	7143,15	5634,77	4680,74	4280,07	3215,53	2931,04	1842,68	721,68	رصيد
%28,81	5066,05	4842,24	4748,18	3442,10	1452,60	1294,54	1331,16	1012,47	110,94	41,08	رصيد برامج
%2,82	501,42	493,42	333,16	254,82	217,27	194,5	149,53	81,68	63,95	45,19	رصيد
%12,82	2218,13	1964,18	1618,53	1295,01	1117,20	823,00	527,96	370,81	259,96	190,33	أخرى

المصدر: (Mohamed Larbi GHANEM, 2015, p 30)

يمكن تمثيل نسب توزيع أرصدة حسابات التخصيص الخاص وفق معطيات الجدول رقم 02

حسب الشكل البياني التالي:



تشمل مصادر تمويل حسابات التخصيص الخاص بشكل عام الموارد الذاتية، الضرائب الجبائية وشبه الجبائية، مخصصات الميزانية العامة للدولة، الهبات والوصايا، والإعانات الدولية. بالنسبة لصندوق ضبط الإيرادات فقد تم احداثه في حساب تخصيص خاص تحت رقم 103-302، وهذا بموجب المادة 10 من القانون رقم 2000-02 المؤرخ في 27 جوان 2000 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2000، وقد تم إتمام أحكام هذه المادة بموجب المادة 25 من القانون رقم 06-04 المؤرخ في 15 جويلية 2006 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2006، ويتضمن هذا الحساب في جانب الإيرادات فوائض القيمة الجبائية الناتجة عن مستوى أعلى لأسعار المحروقات على تلك المتوقعة في قانون المالية، تسبيقات بنك الجزائر الموجهة للتسيير النشط للمديونية الخارجية، والإيرادات الأخرى المتعلقة بسير الصندوق؛ أما في جانب النفقات فهو مخصص لتمويل عجز الميزانية دون أن يقل رصيد الصندوق عن 740 مليار دج، وتقليص المديونية العمومية.

يرتبط فحوى هذا الحساب (صندوق ضبط الإيرادات) بمفهوم الأزمة أيضا، فقد أنشئ للاحتياط من احتمال انخفاض أسعار المحروقات عن المستوى الذي حددت على أساسه الميزانية العامة للدولة، وهذا عن طريق ادخار الفوائض الحالية لاستعمالها عند الحاجة. ونظرا للارتفاع المستمر لرصيد هذا الصندوق فقد تم تصنيفه من طرف منظمات دولية كمعهد الصناديق السيادية إلى صندوق سيادي¹⁰ ناشيء، وبالتالي فهو يشكل لوحده ميزانية موازية يخضع توزيعها وتحديداتها للسلطة التقديرية للحكومة.

بالنسبة لحسابات التخصيص الخاص المتعلقة ببرامج التجهيز والتي بلغ رصيدها في المتوسط نسبة 28,81% من إجمالي أرصدة هذه الحسابات خلال الفترة الممتدة ما بين 2004 و2013،

حسابات التخصيص الخاص في النظام الموازناتي الجزائري: تشخيص، تحديات وآفاق
فإن المبالغ التي رصدت لها كانت موجهة لتمويل برامج التنمية والاستثمار العمومي التي تم إطلاقها
خلال نفس الفترة.

أما بخصوص صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية (الصندوق المشترك للجماعات
المحلية سابقا) فهو يتولى مهمة تسيير حسابي التخصيص الخاص رقم : 020-302 المتعلق بصندوق
التضامن للجماعات المحلية، و 130-302 المتعلق بصندوق الضمان للجماعات المحلية، وهو
مكلف بتجسيد التضامن المالي ما بين الجماعات المحلية من خلال المساعدات المالية؛ وضمان الموارد
الجبائية للجماعات المحلية في حالة تسجيلها لنقص قيمة جبائية مقارنة بتقديراتها المالية.¹¹

2-3 مقارنة بين أرصدة حسابات التخصيص الخاص واعتمادات الميزانية العامة للدولة خلال الفترة الممتدة من 2004 إلى 2013:

إن فتح حسابات التخصيص الخاص من المفروض أن يبق اجراء استثنائيا في التسيير الموازناتي
والإطار الكلي للمالية العامة، لأن الأصل أن تغطي عمليات الدولة وبرامجها من خلال الموازنة العامة
للدولة، إلا أن الممارسة الموازناتية في الجزائر أظهرت بأن نسبة الاعتمادات المتراكمة والمدرجة في
حسابات التخصيص الخاص تجاوزت في المتوسط 183% من مجموع الاعتمادات المخصصة
للميزانية العامة للدولة خلال الفترة الممتدة من 2006 إلى 2009، كما قفزت هذه النسبة للتجاوز
377,8% في المتوسط خلال الفترة الممتدة من 2010 إلى 2013 وهذا حسب ما يوضحه
الجدول والشكل البياني أدناه.

إن هذا الوضع الموازناتي الذي انقلب فيه الأدوار بين الميزانية العامة للدولة وحسابات
التخصيص الخاص بحيث أصبحت هذه الأخيرة هي الأصل من حيث الأهمية وحجم الاعتمادات
المرصودة فيها، ومن حيث الاستعانة بها كآلية لتنفيذ السياسات العمومية، يؤثر بوضوح على وجود
خلل في الآليات التي تحكم الميزانية العامة للدولة، وعليه تعتبر حسابات التخصيص الخاص في هذه
الحالة أداة كاشفة لبعض أوجه هذا القصور، فالجوء المبالغ فيه لفتح حسابات التخصيص الخاص
يُفسرُ بالمرونة المحاسبية التي تتميز بها هذه الأخيرة (فهي تستثنى من قيود مبدأي السنوية والعمومية)
على عكس تعقيدات وثقل الاجراءات المحاسبية التي تحكم الميزانية العامة للدولة في هذا المجال.

غير أن ما يبعث على القلق بخصوص حسابات التخصيص الخاص أنه وعلى ضخامة المبالغ المرصودة لهذه الحسابات إلا أن التقديم المالي لها في قوانين المالية لا يشمل في الغالب التقديرات المالية لكل من الإيرادات والنفقات¹² وبهذا فهي تشكل ميزانية موازية غير مقدرة من حيث المبالغ، غير مرخصة من طرف البرلمان، يصعب إجراء رقابة فعالة عليها مع غياب شبه تام لمراقبة الأداء في مجال برامج الاستثمار العمومي.

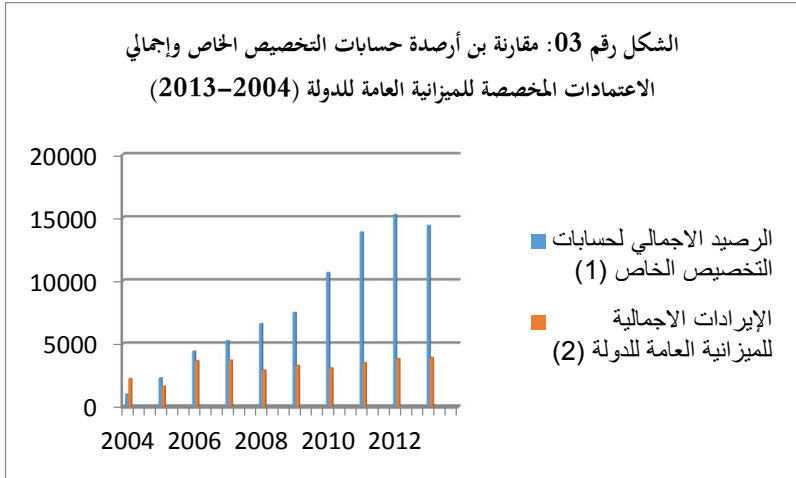
الجدول رقم 03 : مقارنة بين الأرصدة السنوية المتراكمة في حسابات التخصيص الخاص وإجمالي إيرادات الميزانية العامة للدولة خلال الفترة (2004-2013)

الوحدة: مليار دج

البيان	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
الرصيد الإجمالي لحسابات التخصيص الخاص (1)	998,28	2277,53	4396,00	5224,17	6592,21	7467,81	10626,70	13843,02	15216,85	14371,98
الإيرادات الاجمالية للميزانية العامة للدولة (2)	2229,9	1629,8	3639,9	3687,9	2902,4	3275,4	3074,6	3489,8	3804,0	3895,3
نسبة رصيد "ح ت خ" مقارنة بإجمالي إيرادات الموازنة العامة (1)/(2)	%44,76	%139,74	%120,77	%141,65	%227,13	%242,89	%345,63	%396,67	%400,02	%368,95

المصدر: من إعداد الباحثة استنادا إلى تقارير وزارة المالية والديوان الوطني للإحصائيات.

ولتسهيل عملية المقارنة بين الأرصدة السنوية المتراكمة في حسابات التخصيص الخاص وإجمالي الاعتمادات المخصصة للميزانية العامة للدولة (خلال كل سنة) في الفترة الممتدة من 2004 إلى 2013 يمكن تمثيل معطيات الجدول رقم 03 أعلاه حسب الشكل البياني التالي، حيث يمثل المحور العمودي تطور المبالغ (مليار دج):



3- النقائص والعيوب المسجلة في تسيير حسابات التخصيص الخاص:

كشفت عمليات التفتيش والرقابة التي يقوم بها مجلس المحاسبة في إطار برنامج الرقابي السنوي عن العديد من التحفظات والملاحظات حول كيفية تسيير حسابات التخصيص الخاص، وستتطرق فيما يلي إلى أهم النقاط التي تطرق إليها السيد عبد الرحمان ساسي (قاضي، رئيس غرفة، ومقرر عام في مجلس المحاسبة) في مداخلته التي قدمها خلال اليوم البرلماني حول حسابات التخصيص الخاص للخزينة:¹³

- من الملاحظ أن إنشاء حسابات التخصيص الخاص تنقصه الصرامة وهو ما يفسر ازديادها، الأمر الذي صعب مهمة تسييرها ومتابعتها. فهذه الممارسة هي بمثابة خرق للقانون رقم 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984، المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم، إذ أن إنشاء بعض حسابات التخصيص الخاص لم يتبعه وضع النصوص التطبيقية اللازمة، وهو ما يمثل اشكالية في كيفية عمل تلك الحسابات؛
- تنص المادة 50 من القانون 84-17 المشار إليه أعلاه، على أن عمليات الحسابات الخاصة للخزينة، بما فيها حسابات التخصيص الخاص، تتحدد وترخص وتنفذ وفقا لنفس شروط عمليات الميزانية العامة للدولة. غير أن قوانين المالية المتتالية قد تم اعدادها بانتهاج

نفس الأخطاء المألوفة، كما أن التقديم المالي لها لا يشمل في الغالب التقديرات المالية بالأرقام لكل من الإيرادات والنفقات سواء بالنسبة لحسابات التخصيص الخاص أو بالنسبة للحسابات الخاصة للخزينة. يُذكر أن هذه الثغرة لازالت تتصف بما قوانين المالية إلى يومنا هذا؛

- في مجال التمويل، غالبا ما لا تحترم المبادئ والقواعد المحددة في القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية والتي يجب أن تخضع لها تلك الحسابات. وفي هذا الصدد، تبين أن عددا كبيرا من الحسابات تمّول أساسا بواسطة تخصيصات الميزانية وليس بواسطة إيرادات خاصة (كما تشير إليه تسمية هذه الحسابات)؛

- نقص الصرامة في احترام قواعد الميزانية والمحاسبة العمومية: على الرغم من أهمية الصناديق التي تحوز عليها هذه الحسابات، فإن وتيرة وحجم العمليات التي تسجلها ومسك دفاترها تبقى غير مرضية وذلك للعديد من أوجه القصور التي كشف عنها مجلس المحاسبة ورفعها إلى المسيرين العموميين المعنيين ولكن دون جدوى. كما تنبغي الإشارة إلى أن هذه الحالة قد أثرت على موثوقية التسيير المحاسبي والمالي للميزانية العامة للدولة عموما وتسيير حسابات التخصيص الخاص. ومن جهة أخرى، لوحظ نقص في ميكانيزمات التنسيق بين هيئات الخزينة (خاصة المديرية العامة للمحاسبة/المديرية العامة للخزينة) في تسيير ومراقبة هذه الحسابات ومتابعتها؛

- يتجسد التوجه المتمثل في الخروج عن الإطار المكرس للميزانية في التحويل المفرط لأموال الميزانية نحو حسابات التخصيص الخاص، والتي يكون مصيرها سواء الاستعمال من دون عقلانية أو تجميدها الذي يضر حتما بالخزينة العمومية، في حين تؤدي النقائص التي تعرفها المدونة الخاصة بالنفقات إلى استمرار سوء منح السندات مع الإخلال بقواعد الميزانية، حيث سجلت بعض حسابات التخصيص الخاص نفقات خارجة عن هدفها القانوني الذي أنشئت من أجله، كما تجمع حسابات أخرى أرصدة استعملتها أحيانا في تمويل نفقات ذات طبيعة غير متجانسة؛

- تتكفل الكثير من الحسابات التي عرفت تحويلات من الميزانية العامة بتنفيذ العمليات التي يمكن إدراجها مبدئيا في إطار الميزانية الكلاسيكية، ونظرا لغياب مدونة خاصة بالنفقات فقد تُرك الخيار للآمرين بالصرف بإسناد نفقات لا تمت بصلة إلى هدف تلك الحسابات. ففي الواقع، استعملت موارد تلك الحسابات باعتبارها موارد إضافية لصالح بعض الوزارات (شراء سيارات، أجهزة الاعلام الآلي، أعباء الاستقبال، الطباعة...)

- لقد سُجل في العديد من المرات ببطء في إنجاز عمليات النفقات، وهو الأمر الذي يتضح من خلال النسبة الضئيلة جدا في امتصاص الإيرادات. وهكذا فإن بعض حسابات التخصيص الخاص التي أنشئت بغرض تحقيق أهداف معينة لم تستعمل بما فيه الكفاية في ختام عملية التسيير وذلك مقارنة بالأرصدة الكبيرة التي سُجلت في نهاية التسيير. كما لم تُسجل صناديق أخرى أي إنفاق، مما أدى إلى تعبئة كبيرة لاعتمادات الميزانية في حين أن استعمالها كان سيرجع بالفائدة لو كانت موجهة لعمليات أخرى؛
- كشفت عمليات التفتيش التي طالت بعض حسابات التخصيص الخاص (التي تملك صناديق هامة) عن عجز في مجال المراقبة الداخلية واحترام الإجراءات، وهو ما أدى إلى ضياع موارد الميزانية. كما لوحظ تضخم في عدد النصوص الشبة تنظيمية خصوصا مذكرات وقرارات داخلية متناقضة أحيانا مع النصوص الأساسية، وهو ما زاد من حدة سوء التحكم في الوجهة النهائية للاعتمادات المقررة.

ومن جهتنا يمكن إضافة الملاحظات التالية إلى النقائص والتحفظات التي سبق ذكرها أعلاه:

- على قلة التزام الأمرين بالصرف بأحكام المادة 1489 من القانون 99-11 المتضمن قانون المالية لسنة 2000 حسب تقارير الرقابة لمجلس المحاسبة، إلا أن الأمر يحتاج لمزيد من الضبط من الناحية التشريعية فيما يخص الإطار القانوني الذي يحكم حسابات التخصيص الخاص بصفة خاصة ومجال المالية العامة بصفة عامة، فالمسألة تتعدى ضرورة ارفاق هذه الحسابات ببرنامج عمل (لم تقدم المادة أي تعريف له) وجدول زمني لآجال الانجاز (دون توفير الضمانات اللازمة للالتزام به) ووضع جهاز للمتابعة والتقييم (بعيدا عن اشراف البرلمان، ودون أن تحدد له مؤشرات ومعايير واضحة لتقييم الفعالية والأداء تكون قابلة للقياس)، ويبقى الرهان الأكبر بعد ذلك بالنسبة للسلطات العليا في البلاد هو أن تجد الأطر الكفيلة بضمان التزام المسؤولين المعنيين بما تنص عليه القوانين؛
- إن النظام الموازناتي الحالي لا يستجيب لمتطلبات تقديم حسابات أكثر وضوحا ودقة، تشمل مجمل العمليات المحاسبية والمالية للدولة، وذلك يستوجب مبدئيا توفر إرادة حقيقية وجادة لتفعيل دور البرلمان ومجلس المحاسبة في مجال رقابة الأداء على المال العام، والعمل على الانتقال من تطبيق ميزانية الوسائل إلى ميزانية البرامج والأداء ومن المحاسبة على أساس الصندوق إلى محاسبة على أساس الاستحقاق.

4- تدابير وآفاق إصلاح تسيير حسابات التخصيص الخاص:

إن الجهود المتواصلة المبذولة من طرف المسيرين والمحاسبين، خاصة هؤلاء التابعين لوزارة المالية، من أجل إجراء التعديلات الضرورية المرتبطة بتسيير حسابات التخصيص الخاص ومتابعتها قد أدت إلى تطهير عدد كبير منها. وقد تجسد التطهير في عمليات إعادة الهيكلة أو الإدماج أو الغلق (خاصة بالنسبة للحسابات التي لم تعرف أي حركة لمدة طويلة). ونتيجة لذلك تم خفض عددها من 75 حساب في سنة 2011 إلى 55 حساب سنة 2015 (ما عدا الحسابين المفتوحين بموجب قانون المالية لسنة 2015)، ولكن يبقى هذا الإجراء المتخذ بحاجة إلى اهتمام خاص فيما يتعلق بمطابقته مع القوانين والتنظيمات.¹⁵

يتوقف التسيير الحسن للحسابات الخاصة للخزينة وحسابات التخصيص الخاص على حد كبير على الإعداد الجيد والتطبيق الملائم لبرامج تحديث أنظمة الميزانية والمحاسبة التي شرع فيها منذ سنوات عديدة. وتطمح هذه البرامج عموماً إلى تكييف تسيير المالية العمومية مع القواعد الحديثة للتسيير في القطاع الخاص، والتي استلهمت من المعايير الدولية المتعارف عليها. ويتمثل هدفها الأساسي في زيادة الشفافية و"المردودية" وتحقيق نجاعة أكبر في تخصيص الموارد والسماح بالقيام بتدقيق الحسابات والمراقبة اللازمة. وينبغي أن تتجسد المحاور الرئيسية للتوجيهات المقررة في النقاط الآتي ذكرها:¹⁶

- انتهاج طريقة الإدراج المتعدد السنوات للعمليات في الميزانية والتي تركز على ميزانية البرامج التي تشمل على أهداف محددة ومتكاملة؛
- تحسين كيفية تقديم وتوزيع وثائق الميزانية العامة، ووضع نظام متكامل لتسيير الميزانية يُدعم بواسطة شبكة معلوماتية معاصرة؛
- ضرورة مراجعة جوهر القانون العضوي رقم 84-17 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم، من أجل إدراج المقاربة الجديدة للمالية العامة (تكون أكثر شمولية، متعددة السنوات ومتكاملة)؛
- إعادة هيكلة سير تنفيذ النفقة العمومية، والانتقال من محاسبة الصندوق إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق.

كما يقترح السيد المدير العام للمحاسبة بوزارة المالية التدابير التالية:

حسابات التخصيص الخاص في النظام الموازناقي الجزائري: تشخيص، تحديات وآفاق

- استئناف عمليات التطهير التدريجي لحسابات التخصيص الخاص؛
- التسجيل في الميزانية لكل حسابات التخصيص الخاص التي يمكن تقييد أنشطتها ضمن الميزانية العامة للدولة من أجل إعادة تأهيل مباديء الميزانية؛
- عدم الإبقاء إلا على الحسابات التي تكون عملياتها متعلقة بالضبط أو بالأحداث الظرفية أو الطارئة؛
- التركيز أكثر على الأهداف والأنشطة التي تتوافق مع البرامج والاستراتيجيات القطاعية.

ونرى من جهتنا ضرورة تعديل أحكام المادة 89 من القانون 99-11 المتضمن قانون المالية لسنة 2000 كإجراء فوري، بحيث يتم ضبط طبيعة وإطار البرنامج الذي ينبغي على الأمرين بالصرف إرفاقه بطلبات فتح حسابات التخصيص الخاص، وإيجاد الضمانات الكافية لاحترام آجال الإنجاز فأغلب المشاريع والبرامج يتم إطلاقها دون أن تبلغ مستوى النضج الكافي للإطلاق خصوصا من حيث الدراسات التمهيديّة، هذا بالإضافة إلى ضرورة وضع بنك لمؤشرات تقييم أداء ومستوى نجاعة تنفيذ النفقة العامة تكون قابلة للقياس الكمي، هذه الاجراءات تكون سارية على حسابات التخصيص الحالية بشكل انتقالي وهذا إلى حين اتمام عملية التطهير التي باشرتها وزارة المالية، بحيث في ختامها لا يتم الإبقاء إلا على الحسابات التي تكون عملياتها متعلقة بالضبط أو بالأحداث الظرفية أو الطارئة؛

تحضير الأرضية المناسبة للاتجاه نحو اعتماد أسلوب موازنة البرامج والأداء كبديل للنظام الموازناقي الحالي المبني وفق أسلوب موازنة البنود، وهذا بغرض ترشيد النفقات العامة وتجاوز بعض الاختلالات والمشاكل على غرار مشكلة عدم ارتباط نفقات التسيير بنفقات التجهيز مما يفتح الباب أمام أشكال هدر المال العام، ومشكل اعتماد الجهات الوصية على نسبة استهلاك الاعتمادات المالية المخصصة للمؤسسة كمؤشر لقياس أدائها وعدم الأخذ بعين الاعتبار ما تم إنجازه من وراء انفاق هذه الاعتمادات، ومشكل ثقل الاجراءات والتعقيدات التي يعرفها مسار تنفيذ النفقة العمومية مما دفع المسيرين إلى اللجوء المفرط لحسابات التخصيص الخاص نظرا للمرونة التي تتميز بها هذه الأخيرة مقارنة بالقواعد التي تحكم سير الميزانية العامة للدولة.

لا شك أن الإصلاحات التي باشرتها وزارة المالية منذ سنة 2010 بخصوص التطهير التدريجي لحسابات التخصيص الخاص قد ساهمت في التخفيف من حدة النقائص المسجلة، إلا أن أهمية هذه الحسابات والحجم الهائل للأموال المرصودة لها تتطلب من السلطات العليا بذل المزيد من الجهود وعلى أكثر من صعيد، ابتداء من مواصلة التطهير التدريجي لها، والسهر على ضمان التطبيق الموثوق والمنسجم للنصوص القانونية والتنظيمية المنصوص عليها (فقد تم الوقوف على تجاوزات عديدة في هذا الشأن)، هذا بالإضافة إلى توفير الآليات اللازمة لمراقبة الأداء في مجال الاستثمار العمومي فالنتائج التي تم تحقيقها من خلال مختلف برامج الاستثمار العمومي لا ترقى أبدا لحجم الاعتمادات التي تم تعبئتها وإنفاقها على هذه البرامج من خلال حسابات التخصيص الخاص، هذا بالإضافة إلى ضرورة العمل بشكل جاد على تطوير جوهر القوانين-الإطار التي تحكم المالية العامة للدولة بشكل يخفف من ثقل وتعقيدات الاجراءات المعمول بها حاليا حيث يكون التركيز، كل التركيز، على توفير مسار سلس لتنفيذ النفقة العامة (في إطار الموازنة العامة للدولة) على أن تُمنح الأولوية لضمان جودة المخرجات والرفع من مستوى الأداء، ولعل أفضل حل لتحقيق هذه المقاربة هو اعتماد أسلوب موازنة البرامج والأداء كبديل للنظام الموازي الحالي، والإبقاء على حسابات التخصيص الخاص في إطارها الطبيعي الذي أنشئت من أجله كحل لتسيير العمليات المالية الطارئة والمؤقتة.

القوانين:

- 1- الأمر رقم 65-320 المتضمن قانون المالية لسنة 1966 الذي نظم في مرحلة أولى الإطار القانوني المؤقت لحسابات التخاص للخزينة؛
- 2- القانون رقم 82-14 المؤرخ في 30 ديسمبر 1982 المتضمن قانون المالية لسنة 1983، الذي يحدد أولى قواعد سير الحسابات الخاصة للخزينة بصفة عامة وحسابات التخصيص الخاص بصفة خاصة؛
- 3- القانون رقم 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم، والذي جاء لتعزيز واستكمال القواعد المنصوص عليها في القانون رقم 82-14 المؤرخ في 30 ديسمبر 1982؛
- 4- القانون رقم 99-11 المؤرخ في 23 ديسمبر 1999 المتضمن قانون المالية لسنة 2000، من خلال المادة 89 التي حددت إطار قانوني جديد يركز على ضرورة إرفاق حسابات التخصيص الخاص ببرنامج معد من طرف الآمرين بالصرف المعنيين، تحدد فيه الأهداف المسطرة وكذلك آجال الانجاز.

هوامش وإحالات:

¹ نسبة الاعتمادات المخصصة لحسابات التخصيص الخاص تفوق في المتوسط 280% من اجمالي الاعتمادات المخصصة للميزانية العامة للدولة، وهذا خلال الفترة الممتدة من 2006 إلى 2013.

² استنادا إلى نص المادة 48 من القانون 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم، تشمل حسابات الخزينة الأصناف التالية: الحسابات التجارية؛ حسابات التخصيص الخاص؛ حسابات التسبيقات؛ حسابات القروض؛ حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية.

³ جاء هذا الاستثناء (أو المنع) في صورة مرنة، حيث ترك المشرع المجال مفتوحا لأن تنص أحكام قانون المالية على خلاف ذلك، يعني يجوز إدراج عمليات متعلقة بالقرض أو التسبيق أو الاقتراض ضمن حسابات التخصيص الخاص إذا نصت صراحة أحكام قانون المالية على ذلك.

حيث تنص المادة 53 من القانون 84-17 على ما يلي: "يمنع، مالم تنص صراحة أحكام قانون المالية على خلاف ذلك، القيام في حسابات التخصيص الخاص والحسابات التجارية بما يلي : عمليات القرض أو التسبيق، عمليات الاقتراض".

⁴ حسب ما أفاد به السيد محمد العربي غانم المدير العام للمحاسبة في وزارة المالية في مداخلته التي ألقاها خلال اليوم البرلماني حول موضوع حسابات التخصيص الخاص المنعقد في 04 مارس 2015 بمقر المجلس الشعبي الوطني فإنه من إجمالي حسابات التخصيص الخاص الـ 68 التي تم احصاؤها إلى غاية 30 جوان 2014: عشرون حسابا (20)، أي ما يعادل 28,41% ممولة بنسبة 100% من مخصصات الميزانية العامة للدولة (منها أربعة (4) نص عليها القانون بصفة صريحة)؛ خمسة عشر حسابا (15)، أي ما يعادل 22,05% ممولة بنسبة تتراوح بين 80% وأقل من 100% من مخصصات الميزانية؛ خمسة حسابات (05)، أي ما يعادل 0,73% ممولة بنسبة تتراوح بين 60% إلى أقل من 80% من مخصصات الميزانية؛ ثمانية عشر حسابا (18)، أي ما يعادل 25,35% ممولة حصريا من موارد خارجة عن الميزانية.

⁵ Mohamed Larbi GHANEM , Diagnostic des comptes spéciaux du trésor , Travaux de la Journée Parlementaire sous le thème : Les comptes d’affectation spéciale du trésor, Alger, 2015, p24.

⁶ أمزال فاتح، حسابات التخصيص الخاص في النظام الميزاني الجزائري، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق — جامعة الجزائر، 2009، ص 115.

⁷ التسيير على المكشوف (à découvert) يعني امكانية الالتزام بنفقات وتسديدها دون أن تكون هناك اعتمادات متوفرة في الحسابات المعنية.

⁸ أمزال فاتح "بتصرف"، مرجع سبق ذكره، ص ص 50-53.

⁹ تم انشاء صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية (CSGCL) بموجب المرسوم التنفيذي رقم 14-116 المؤرخ في 24 مارس 2014 وهذا خلفا لصندوق الجماعات المحلية المشترك (FCCL) الذي أنشئ في وقت سابق بموجب المرسوم التنفيذي رقم 86-266 المؤرخ في 04 نوفمبر 1986.

¹⁰ يعتبر البعض أن صندوق ضبط الإيرادات يشكل "حساب تخصيص خاص" مفتوح في كتابات الخزينة وليس صندوق استثمار أو مضاربة بمفهوم الصناديق السيادية، غير أن رصيد صندوق ضبط الإيرادات تم توظيفه في حساب مفتوح لدى البنك المركزي وهو يعود بعوائد إضافية، فإلى غاية جوان 2014 قُدر الحساب الجاري الدائن للخزينة العمومية لدى بنك الجزائر بـ 5235 مليار دج، وهكذا يمكن تصنيف صندوق ضبط الإيرادات كصندوق سيادي وفق مفهوم الصناديق السيادية.

¹¹ قايدى ابراهيم، تقديم دور صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية، أشغال اليوم البرلماني حول موضوع : حسابات التخصيص الخاص للخزينة، الجزائر، 2015، ص 70.

¹² إضافة إلى ذلك فإن عرض مشاريع قوانين المالية على البرلمان لا يكون مرفوقا بالوثائق والملاحق الضرورية المتعلقة بحسابات الخزينة بشكل عام وحسابات التخصيص الخاص بصفة خاصة، مما يجعل رقابة البرلمان على حسابات التخصيص الخاص أمرا مستحيلا.

¹³ Abderrahmane SACI, *Eléments résumés d'appréciation des résultats des pratiques d'évaluation et des contrôles des comptes d'affectation spéciale (CAS) par la Cour des Comptes, Travaux de la Journée Parlementaire sous le thème: Les comptes d'affectation spéciale du trésor, Alger, 2015, p58-64.*

¹⁴ للتذكير تنص المادة 89 من القانون 99-11 المتضمن قانون المالية لسنة 2000 على ما يلي: "تكون حسابات التخصيص الخاص موضوع برنامج معد من طرف الأمرين بالصرف المعنيين تحدد فيه، بالنسبة لكل حساب، الأهداف المسطرة وكذا آجال الإنجاز، يتم تحديد نفقات وإيرادات هذه الحسابات بموجب قائمة. كما يتم وضع جهاز لمتابعة وتقييم حسابات التخصيص الخاص معد من طرف الوزير المكلف بالمالية بالإشتراك مع الأمرين بالصرف المعنيين.

¹⁵ Abderrahmane SACI ,op cit , p 64.

¹⁶ Abderrahmane SACI , op cit , p 65-66