



جامعة محمد الخامس بالرباط
Université Mohammed V de Rabat

جامعة محمد الخامس الرباط
كلية العلوم القانونية والاقتصادية
والاجتماعية
-السويسي-

ماستر تدبير المالية العمومية

حكمة التدبير المالي بالمغرب: عقلنة الانفاق العمومي نموذجاً

تحت إشراف:

من إنجاز

الدكتور العباس الوردي

عبد العزيز بكريمي

مقدمة:

شهد تدبير الشأن المالي في العقود الأخيرة اهتماما متزايدا، نتيجة للتحويلات العميقة التي طرأت على وظائف الدولة وبنيتها، والتي فرضتها التغيرات الاقتصادية والاجتماعية الناتجة عن العولمة وتزايد الحركية المجتمعية والضغط المتنامي على الموارد المالية. وقد دفع هذا الواقع بالدولة إلى الانتقال من نموذج "الدولة الحارسة"، المنحصرة مهامها في الأمن وتحصيل الموارد وتحديد النفقات، إلى "الدولة المتدخلة" التي تلعب دورا اقتصاديا واجتماعيا فاعلا، ثم إلى "الدولة المنتجة"، التي تعتمد على أدوات التدبير الحديث لتحقيق النجاعة في تنفيذ السياسات العمومية.

في هذا السياق، برزت الحاجة إلى تحديث أساليب التدبير المالي العمومي، من خلال اعتماد مقاربات جديدة تركز على مبادئ الحكامة الجيدة وربط الأداء العمومي بالنتائج، بهدف عقلنة الإنفاق العمومي وتحقيق التوازن المالي. وتكتسي هذه النقطة أهمية قصوى، في ظل التحديات الكبرى التي تواجه صانع القرار المغربي، خاصة في ما يتعلق بتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية وضمان الحد الأدنى من السلم الاجتماعي¹.

ويقصد بالتدبير المالي العمومي مجموع المبادئ والآليات التي تهدف إلى تحسين فعالية الإنفاق العام من خلال نظام يستجيب للتحويلات الحديثة ويركز على النتائج بدل

¹ راجع محمد سكي، "التدبير المالي العمومي و متطلبات الحكامة المالية"، اطروحة دكتوراه في القانون العام، جامعة محمد الخامس، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية-أكادال- 2012-2013، ص:5.

الوسائل². فهو يشمل مختلف العمليات التي تعتمد عليها الدولة لتخصيص الموارد وتنفيذها ومراقبتها وتقييم أثرها، في انسجام مع الأهداف الاقتصادية والاجتماعية الكبرى.

أما مفهوم الحكامة، فقد برز بوصفه أداة أساسية لتقييم فعالية الأداء العمومي، من خلال قيم الشفافية، الفعالية، المشاركة، وربط المسؤولية بالمحاسبة³. ويعرفه البنك الدولي⁴ بأنه: " الطريقة التي تمارس بها السلطة في إدارة الموارد الاقتصادية والاجتماعية من أجل التنمية"⁵. وقد أولى الدستور المغربي لسنة 2011 أهمية خاصة لهذا المفهوم، إذ نص عليه كأحد مرتكزات النظام الدستوري، وأسس هيئات دستورية تُعنى بالحكامة الجيدة⁶.

وفي قلب هذه الدينامية، يبرز الإنفاق العمومي كأداة مركزية لتجسيد السياسات العمومية، من خلال تمويل الخدمات العامة والمشاريع التنموية وتعزيز التماسك الاجتماعي. ويعرفه صندوق النقد الدولي⁷ (IMF) بأنه "مجموع الإنفاق الذي تقوم به الحكومات المركزية أو المحلية لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية محددة ضمن سياسات محددة سلفاً"⁸

² راجع عبدالمغيث زين الدين، الإصلاحات الميزانية بالمرغرب وهران تجويد التدبير المالي العمومي، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية، جامعة مولاي إسماعيل، السنة الجامعية: 2022/2021، ص:11.

³ راجع محمد سكي، "التدبير المالي العمومي و متطلبات الحكامة المالية"، ص:5.

⁴ مجموعة البنك الدولي هي مجموعة مؤلفة من خمس منظمات عالمية، مسؤولة عن تمويل البلدان بغرض التطوير وتقليل إنفاقه، بالإضافة إلى تشجيع وحماية الاستثمار العالمي. وقد أنشئ مع صندوق النقد الدولي حسب مقررات مؤتمر بريتون وودز، ويشار لهما معا كمؤسسات بريتون وودز. وقد بدأ في ممارسة أعماله في 27 يناير 1946.

يعتبر البنك الدولي هو أحد الوكالات المتخصصة في الأمم المتحدة التي تعنى بالتنمية. وقد بدأ نشاطه بالمساعدة في إعمار أوروبا بعد الحرب العالمية الثانية وهي الفكرة التي تبلورت خلال الحرب العالمية الثانية في «بريتون وودز» بولاية نيو هامبشير الأمريكية، ويعد الإعمار في أعقاب النزاعات موضع تركيز عام لنشاط البنك نظرا إلى الكوارث الطبيعية والطوارئ الإنسانية، واحتياجات إعادة التأهيل اللاحقة للنزاعات والتي تؤثر على الاقتصاديات النامية والتي في مرحلة تحول، ولكن البنك اليوم زاد من تركيزه على تخفيف حدة الفقر كهدف موسع لجميع أعماله. ويركز جهوده على تحقيق الأهداف الإنمائية للألفية التي تمت الموافقة عليها من جانب أعضاء الأمم المتحدة عام 2000، والتي تستهدف تحقيق تخفيف مستدام لحدّة الفقر. <https://ar.wikipedia.org/> اطلع عليه بتاريخ: 2025/05/01، على الساعة: 23:35.

⁵ <https://documents.worldbank.org> اطلع عليه بتاريخ: 2025/05/03، على الساعة: 11:45.

⁶ الباب الثاني عشر - الحكامة الجيدة، دستور المملكة المغربية لسنة 2011.

⁷ صندوق النقد الدولي هو مؤسسة مالية دولية مقرّها العاصمة الأمريكية واشنطن، ويتألف أعضاؤها من 190 دولة. الأهداف المعلنة من صندوق النقد الدولي هي «العمل على رعاية التعاون النقدي الدولي، والحفاظ على الاستقرار المالي، وتسهيل التجارة الدولية، والحثّ على رفع معدلات التوظيف والنمو الاقتصادي المستدام، وتقليص الفقر في مختلف أنحاء العالم». تأسس صندوق النقد الدولي في عام 1944، وبدأ عمله في 27 ديسمبر عام 1945 في مؤتمر بريتون وودز انطلاقاً من أفكار الاقتصاديين هاري ديكستر وايت وجون مينارد كينز، ثم بدأ الوجود الرسمي لصندوق النقد الدولي في عام 1956 عندما شاركت 29 دولة في تأسيسه بهدف إعادة هيكلة النظام المالي الدولي. يلعب صندوق النقد دوراً مركزياً اليوم في إدارة مشكلات ميزان المدفوعات والأزمات المالية العالمية. تساهم الدول في تمويل احتياطات الصندوق عبر نظام الحصص الذي يسمح للدول باقتراض المال عندما تواجه مشكلات في ميزان المدفوعات، <https://ar.wikipedia.org/> . اطلع عليه بتاريخ: 2025/05/03، على الساعة: 15:10.

⁸ <https://www.imf.org/en/Data> اطلع عليه بتاريخ: 2025/05/03، على الساعة: 12:22

وفي ظل تزايد الضغوط المالية وندرة الموارد، ظهر مفهوم "العقلنة" كإطار مرجعي لترشيد الإنفاق العمومي، عبر تحسين آليات التدبير، وتوجيه الموارد نحو أهداف ذات مردودية اقتصادية واجتماعية، والانتقال من منطق "ميزانية الوسائل" إلى "ميزانية النتائج". وقد تطور التدبير المالي ليصبح وظيفة محورية للدولة، استجابة لتزايد وعي الفاعلين بضرورة اعتماد تخطيط استراتيجي، وتحقيق فعالية الإنفاق، وترشيده بما ينسجم مع أولويات التنمية الشاملة، خاصة في ظل محدودية الموارد وارتفاع حاجيات المواطنين⁹.

وشهدت السنوات الأخيرة توجها دوليا نحو تحديث أنظمة التدبير المالي، تمثل في التحول من الميزانية التقليدية إلى ميزانية الأداء، وإصلاح نظام المحاسبة العمومية بتبني المحاسبة على أساس الاستحقاق، بما يضمن نجاعة الإنفاق والشفافية، كما دعت إليه المؤسسات المالية الدولية¹⁰

وفي هذا الإطار، شهد المغرب بدوره موجة من الإصلاحات المالية، سعيا لبناء نظام مالي حديث وفعال، يقوم على أسس دستورية ويهدف إلى تجاوز محدودية نموذج ميزانية البنود الذي أثبت عدم نجاعته في ضبط الإنفاق العام¹¹. ورغم التحديات المتزايدة المرتبطة بندرة الموارد العمومية وتنامي المديونية، فقد شكلت المالية العمومية ركيزة أساسية لتعزيز الخيارات الإستراتيجية، وتفعيل السياسات العمومية، وتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

من الناحية التاريخية، انخرط المغرب في تطوير تشريعه المالي، حيث اعتمد إلى حدود بداية القرن العشرين على نظام الأمان، الذي تشكل في عهد السلطان مولاي سليمان، وكان يعنى بمهام الجباية وتدبير الأموال العمومية. وقد تطور هذا النظام على عهد السلطان مولاي الحسن الأول، ليشمل أداء النفقات وكذا تحصيل الموارد ومراقبة جميع العمليات

⁹ راجع محمد خالد المهاني-خالد شحادة الخطيب، "المالية العامة"، منشورات جامعة دمشق، سوريا، طبعة 2010، ص:48

¹⁰ أورده André barilari، « La LOF et la nouvelle gouvernance financière de l'Etat, extenso editions, France, 2010, P10 هشام الزويبير، "ميزانية النتائج و رهان إصلاح المالية العمومية بالمغرب" أطروحة الدكتوراه، جامعة مولاي اسماعيل، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية-مكناس، السنة الجامعية:2020-2021، ص:6.

¹¹ راجع هشام الزويبير، "ميزانية النتائج و رهان إصلاح المالية العمومية بالمغرب" المرجع السابق، ص:7

الحسابية والضريبية ومنح القروض من مالية الدولة. ولم تظهر الميزانية كوثيقة قانونية ومحاسبية مكتوبة إلا سنة 1913.

خلال فترة الحماية، أدخلت القوى الاستعمارية تعديلات على المنظومة المالية المغربية، حيث ألغت وظيفة الأمناء وأنشئت الإدارة العامة للمالية. كما تم إخضاع عملية إعداد وتنفيذ الميزانية العامة لظهير 9 يونيو 1917 المتعلق بنظام المحاسبة وفق منظور حديث، وشهدت تلك الفترة تكريس مبادئ فصل السلطات ووضع قانون المالية في إطار السنة المدنية، إلى جانب إرساء آليات جديدة للمراقبة الداخلية مما شكل جزءا من عملية إصلاح الدولة عبر تعزيز فعالية الميزانية والمراقبة المالية¹².

بعد الاستقلال، راكم المغرب تجربة غنية في مجال التشريع والتدبير المالي العمومي، حيث أصدر ستة دساتير، بدءا بدستور¹³ 1962 الذي أسس للدولة الدستورية، و دستور 1970¹⁴ الذي جاء بعد إعلان حالة الاستثناء، وتحول المغرب بموجبه من نظام برلماني ثنائي إلى مجلس واحد، ليأتي بعده دستور سنة 1972¹⁵، الذي وسع مجال القانون وعزز أحادية المجلس، ثم جاء دستور 1992¹⁶ الذي عمل على ديمقراطية المؤسسات، وتلاه دستور 1996¹⁷، الذي أقر مجموعة من المستجدات المؤسساتية بترسيخ الجهوية، إحداث المجلس الأعلى للحسابات وإحداث المجلس الاقتصادي والاجتماعي، وينضاف إلى ذلك مؤسسة

Mohamed HAKKAT, Finances publiques et fragilités de la réforme de l'Etat par le budget et l'évaluation des politiques publiques, imprimerie ELMAÂRIF ELJADIDA, 2017, P : 131

¹³ انظر الدستور المغربي لسنة 1962 الصادر بتنفيذه الظهير الشريف بتاريخ 17 رجب (382) (14) تعتبر (1962) الجريدة الرسمية عدد 2016 مكرر بتاريخ 22 رجب 1382/19 (1962)، الصفحة: 2993 .

¹⁴ انظر الدستور المغربي لسنة 1970 الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.70.177 بتاريخ 27 جمادى الأولى 1390 (31) يوليو (1970) الجريدة الرسمية عدد 3013 مكرر بتاريخ 28 جمادى الأولى (1390) فاتح غشت (1970) الصفحة: 1930.

¹⁵ انظر الدستور المغربي لسنة 1972 الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 172, 061 بتاريخ 23 محرم 1392 (10) 626 مارس (1972)، الجريدة الرسمية عدد 3098 بتاريخ 28 محرم 1392 (15) مارس (1972)، الصفحة: 626.

¹⁶ انظر الدستور المغربي لسنة 1992 الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.92.155 بتاريخ 11 ربيع الثاني 1413 (09) أكتوبر (1992)، الجريدة الرسمية عدد 4172 بتاريخ 16 ربيع الثاني (1413) (14) أكتوبر (1992)، الصفحة: 1247.

¹⁷ انظر الدستور المغربي لسنة 1996 الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.11.91 صادر في 23 جمادى الأولى (27) أكتوبر (1996)، الجريدة الرسمية عدد 4420 بتاريخ 26 جمادى الأولى (1417) (10) أكتوبر 1996، الصفحة: 2281.

الثنائية البرلمانية، وصولاً إلى دستور 2011¹⁸، الذي جاء بمجموعة من المستجدات المرتبطة بالحكمة وحقوق الإنسان وثقافة التقييم.

على مستوى تأطير المالية العمومية، شهد المغرب تطوراً هاماً بدءاً بالقانون التنظيمي للمالية سنة 1963، مروراً بالقانون التنظيمي لسنة 1972 وفقاً للإصلاحات الدستورية.

وفي سنة 1998، صدر القانون التنظيمي لقانون للمالية رقم 197.98، وموازية مع ذلك تم إصدار القانون رقم 61.99 المتعلق بمسؤولية الأمرين بالصرف والمراقبين، ثم قانون رقم 69.00 المتعلق بالمراقبة المالية للدولة على المنشآت وعلى هيئات أخرى، فضلاً عن قوانين أخرى تتعلق بتحصيل الديون العمومية وتحديد شروط وأشكال إبرام صفقات العمومية.

مع نهاية التسعينات، اعتمد المغرب توجهاً جديداً نحو تحديث التدبير المالي، مستلهماً من مبادئ التدبير المعتمدة في القطاع الخاص المتمثلة في الكفاءة، المردودية والفعالية ونجاعة الأداء، من خلال تبني مقاربة جديدة لتدبير الميزانية تهدف إلى تجاوز محدودية النتائج المحققة والتحكم في السياسة المالية والإنفاق العمومي وتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية، وتطبيق مبادئ الحكمة وتعزيز آليات تدبير وترشيد الإنفاق العمومي.

ومن ثم أضحت من الضروري إصلاح التدبير المالي العمومي بالمغرب لتجاوز العديد من الأزمات والمعوقات، والتي اتسمت بسوء تدبير المالية العمومية وغياب المساءلة وضعف ترشيد النفقات العمومية وتعقد المساطر الإدارية.

وفي بداية الألفية الثالثة، شرع المغرب في اتخاذ تدابير لتحسين الإطار الميزانياتي من خلال اعتماد مقاربة جديدة تهدف إلى الانتقال من المقاربة التقليدية المرتكزة على

¹⁸ انظر الدستور المغربي لسنة 2011 الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.11.91 صادر في 27 شعبان 1432 (29 يوليوز 2011) الجريدة الرسمية عدد 5964 مكرر بتاريخ 28 شعبان 1432 (30 يوليوز 2011)، الصفحة: 3600.

¹⁹ انظر القانون التنظيمي رقم 7-98 لقانون المالية الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1-98-138 صادر في 7 شعبان 1419 (26 نوفمبر 1998)، كما وقع تغييره وتتميمه بالقانون التنظيمي 14.00.

الوسائل إلى التدبير الميزانياتي المرتكز على النتائج، تحسين البرمجة المتعددة السنوات ، تحديث وإصلاح نظام المراقبة وتكييفه مع متطلبات النجاعة المالية، كما تم استعمال نظام معلوماتي من أجل تدبير مندمج للنفقات، وبالرغم من هذه التدابير المتخذة إلا أن بعض العراقيل والنقائص حالت دون تحقيق الأهداف المرجوة، تتمثل في استمرار إطار تقليدي محاسبي للمالية العمومية واختلال التوازن بين السلطة التشريعية والتنفيذية في المجال المالي.

ورغم الجهود المبذولة التي توخت إصلاح التدبير المالي العمومي، ظل القانون التنظيمي للمالية رقم 7-98 قاصرا عن استيعاب التطورات الحديثة في التدبير المالي، ما استدعى ضرورة إصلاحه لمواكبة التحولات الدولية والوطنية، مما تطلب معه اعتماد إصلاح يستجيب لمتطلبات السياق الدولي والوطني، ويترجم مبادئ التبسيط والتحديث والملائمة وربط المسؤولية بالمحاسبة باعتبارها مقومات للحكمة المالية، وبالتالي تحديث التدبير المالي العمومي وتحسين فعالية الفعل العمومي وتعزيز الرقابة على المال العام.

أسهمت هذه العوامل مجتمعة في تبني إصلاحات تهدف إلى إعطاء دينامية للتدبير المالي بالمغرب، خصوصا بعد دستور 2011، تهدف إلى تكريس مبادئ الحكامة المالية وتخليق التدبير المالي وترسيخ الشفافية والمساءلة، وقد تعززت بصدور القانون التنظيمي للمالية 130.13، الذي جاء لتجاوز الاكراهات والصعوبات التي اعترت القانون التنظيمي السابق وتحسين نجاعة أداء التدبير العمومي وفعالية الإنفاق العمومي وتعزيز الرقابة على المال العام بما يتماشى مع متطلبات التنمية المستدامة والاستقرار المالي.

أهمية الموضوع

تكتسي دراسة موضوع التدبير المالي العمومي والحكمة المالية بالمغرب أهمية بالغة بالنظر إلى الأدوار الإستراتيجية التي تضطلع بها المالية العمومية في تحقيق الاستقرار

الاقتصادي والاجتماعي، وترجمة التوجهات السياسية للدولة عبر تنفيذ السياسات العمومية وبرامج التنمية على أرض الواقع.

علاوة على ذلك، يشكل التدبير الجيد للمالية العمومية مدخلاً أساسياً لترسيخ مبادئ النجاعة والشفافية وربط المسؤولية بالمحاسبة، من خلال ترشيد الإنفاق وتوجيه الموارد العمومية نحو الأولويات ذات الأثر الاقتصادي والاجتماعي، بما ينسجم مع متطلبات التنمية المستدامة. وتزداد أهمية هذا الموضوع في ظل الدينامية الإصلاحية التي يشهدها المغرب على المستوى القانوني والمؤسسي، لا سيما في ما يتعلق بتحديث أنماط التدبير المالي، والتي تهدف إلى عقلنة الإنفاق العمومي، سعياً إلى تحسين أداء المرافق العمومية وتقليص عجز الميزانية والتحكم في المديونية.

وانطلاقاً من هذا الأساس، يتوخى هذا البحث تحقيق جملة من الأهداف، في مقدمتها دراسة واقع وآفاق التدبير المالي العمومي بالمغرب، وتحليل فعالية اعتماد مقاربة الحكامة والنتائج في تحسين مردودية الإنفاق العام. كما يسعى إلى توضيح الإطار المفاهيمي للنظام المالي العمومي والحكامة الجيدة، وتحليل الإطار القانوني والمؤسسي المنظم للمالية العمومية، إلى جانب تشخيص التحديات التي تعترض ترشيد النفقات وتحقيق الفعالية المالية، واقتراح آليات عملية تروم تعزيز جودة التدبير المالي العمومي وتأمين موارده بما يخدم التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

إشكالية الموضوع

أمام الدور الذي تلعبه المالية العمومية في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية، وأمام تعدد النصوص التشريعية والتنظيمية التي تنظم آلياته وتطور الاحتياجات التنموية، فإن الحاجة إلى عقلنة الإنفاق و حكمة التدبير المالي العمومي، يثير إشكالية محورية تتعلق بمدى مساهمة التدبير المالي الحديث بالمغرب في عقلنة الإنفاق العمومي وتحقيق نجاعة السياسات العمومية بالمغرب؟.

وتتمخض عن هذه الإشكالية مجموعة من الأسئلة الفرعية من أهمها:
ماهي المرتكزات القانونية والتنظيمية للتدبير المالي العمومي بالمغرب؟
ما هي الآليات الكفيلة بتحقيق شفافية المالية العمومية؟
ما هو دور المبادئ المؤطرة للمالية العمومية في إرساء الشفافية؟
ماهي الاكراهات التي تواجه التدبير المالي العمومي؟
وماهي سبل تطوير عقلنة الإنفاق العمومي وتحقيق الاستدامة؟

المناهج المعتمدة:

للإجابة على الإشكالية المحورية ومختلف التساؤلات الفرعية، يستدعي توظيف مجموعة من المناهج العلمية. وهكذا سيتم الاعتماد أساسا على **المنهج القانوني**، باعتباره الأداة المناسبة لتحليل الإطار التشريعي والمؤسسي المؤطر للتدبير المالي العمومي، من خلال دراسة المقترحات القانونية المنظمة لهذا المجال، سواء تعلق الأمر بالنصوص الدستورية التي عرفتها المملكة منذ الاستقلال، ولا سيما دستور 2011، أو القوانين التنظيمية، وعلى رأسها القانون التنظيمي رقم 130.13 المتعلق بقانون المالية، وكذا باقي النصوص القانونية المؤطرة لمبادئ الحكامة وتدبير المال العام. كما سيتم توظيف **المنهج التحليلي** من أجل تفكيك وتحليل هذه النصوص وربطها بالسياقات الاقتصادية والاجتماعية التي ساهمت في بلورتها.

فضلا عن توظيف **المنهج التاريخي**، من أجل القيام بدراسة تحليلية للمعطيات التاريخية التي عرفتها سواء الدساتير أو القوانين التنظيمية للمالية في المغرب. كما تمت الاستعانة **بالمناهج البنوي الوظيفي**، حيث سيتم من خلاله رصد وظيفة القانون المالي كأداة لتنزيل السياسات العمومية وعقلنة الإنفاق العمومي في مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعية، وكذا إبراز الدور الوظيفي لكل المتدخلين في تدبير الأموال العمومية ومراقبتها.

وعلى هذا الأساس، وارتباطا بالإشكالية المحورية، سيتم تقسيم موضوع الدراسة إلى فصلين:

خصصنا **الفصل الأول** للحديث عن ركائز التدبير المالي العمومي بالمغرب من خلال الوقوف على مرتكزات التدبير المالي بالمغرب (**المبحث الأول**) على أن نتناول آليات إصلاح التدبير المالي (**المبحث الثاني**).

أما **الفصل الثاني**، فقد تم تخصيصه لرصد واقع التدبير المالي بالمغرب وآفاق تطويره

وذلك بالتطرق في (**المبحث الأول**) الاكراهات والتحديات التي تواجه عقلنة الإنفاق العمومي، على أن نتناول في (**المبحث الثاني**) استراتيجيات التطوير وتحقيق الاستدامة.

الفصل الأول: ركائز التدبير المالي العمومي بالمغرب

يحظى التدبير المالي العمومي بمكانة مركزية ضمن أولويات الإصلاح الإداري والمؤسساتي في المغرب، نظراً لكونه الأداة الرئيسية لتنفيذ السياسات العمومية وتحقيق أهداف التنمية الاقتصادية والاجتماعية. وتزداد أهمية هذا المجال بالنظر إلى التحديات التي تواجه المالية العمومية، سواء على مستوى محدودية الموارد، أو ارتفاع ضغط النفقات، أو تطور انتظارات المواطنين من حيث جودة الخدمات العمومية، وهو ما يستوجب اعتماد مقاربة تقوم على الحكامة الجيدة، النجاعة، والمساءلة.

وقد عمل المغرب على بلورة منظومة قانونية ومؤسساتية تؤطر تدبير المال العام، عبر دسترة مبادئ المالية والشفافية وربط المسؤولية بالمحاسبة، وتحديث القوانين التنظيمية المؤطرة للمالية، فضلاً عن تبني إصلاحات هيكلية تهتم بمنظومة الميزانية، المحاسبة العمومية، وأدوار الرقابة التشريعية والقضائية. وتعد هذه التحولات مؤشراً على الانتقال من منطق تدبير تقني، إلى منطق استراتيجي يربط النفقات العمومية بالأهداف والنتائج.

وفي هذا الإطار، يهدف هذا الفصل إلى تسليط الضوء على ركائز التدبير المالي العمومي بالمغرب، من خلال مقاربة شمولية تستحضر الأبعاد الدستورية، القانونية، الإجرائية والإصلاحية لهذا المجال. وينقسم هذا الفصل إلى مبحثين رئيسيين:

يتناول **المبحث الأول** مرتكزات التدبير المالي من خلال رصد الإطار الدستوري والتنظيمي الذي يؤسس للمالية العمومية، مع تحليل المبادئ المؤطرة لهذا التدبير، والخصائص المسطرية التي تحكمه.

أما **المبحث الثاني**، فيخصص للآليات المعتمدة في إصلاح نظام التدبير المالي، انطلاقاً من اعتماد مقاربة التدبير المبني على النتائج، وما رافقها من تحولات رقمية مست

البنية الإدارية والتقنية للمالية العمومية، وصولاً إلى تحديث نظام المحاسبة وتعزيز الرقابة المؤسساتية من طرف البرلمان والمجلس الأعلى للحسابات.

المبحث الأول: مرتكزات التدبير المالي بالمغرب

يعتبر التدبير المالي العمومي أحد الركائز الأساسية التي تقوم عليها الحكامة الجيدة للدولة، لما له من دور حاسم في تنظيم الموارد وتوجيه النفقات وفق أولويات التنمية الاقتصادية والعدالة الاجتماعية. وقد شهد المغرب تطوراً ملموساً في منظومته المالية التي عرفت العديد من الإصلاحات التي مست القانوني والتنظيمي. ويأتي هذا التطور استجابة للتحويلات الاقتصادية والاجتماعية التي عرفت بها البلاد، واستجابة أيضاً للالتزامات الدستورية والسياسية الرامية إلى إرساء الشفافية، وربط المسؤولية بالمحاسبة، وترسيخ مبادئ الحكامة في تدبير المال العام.

وانطلاقاً من هذا الأساس، يهدف هذا المبحث إلى تحليل مرتكزات التدبير المالي في المغرب من خلال محورين رئيسيين: الأول يتناول الإطار الدستوري والقانوني للمالية العمومية (المطلب الأول)، فيما يسلط المحور الثاني الضوء على المبادئ المؤطرة والخصائص المسطرية والإجرائية لهذا التدبير (المطلب الثاني).

المطلب الأول: الإطار الدستوري والقانوني للمالية العمومية

يشكل الدستور الوثيقة الأسمى التي يستمد منها القواعد القانونية المؤطرة للمالية العمومية، إذ يضع الأسس الدستورية لمبادئ التدبير المالي ويحدد أدوار المؤسسات المعنية بإعداد وتنفيذ ومراقبة الميزانية العامة،

يتشكل الدستور المالي من كتله دستورية تشمل المرتكزات والأسس الدستورية للمالية العمومية (الفرع الأول) التي تضمنها دستور 2011 من جهة، وكذا مقتضيات القوانين التنظيمية لقانون المالية (الفرع الثاني) والتي تعتبر امتداداً لأحكام الدستور من جهة أخرى.

الفرع الأول: الأسس الدستورية للمالية العمومية

شهد المغرب منذ الاستقلال تطورا في منظومة المالية العمومية، حيث انتقل من نظام تقليدي يعتمد على الأمناء إلى تبني أسس حديثة قائمة على الحكامة المالية والشفافية والمساءلة عبر الدساتير الستة التي عرفها المغرب من خلال ترسيخ المبادئ والقواعد الدستورية المؤسسة للتدبير المالي، والتي عرفت دينامية متسارعة بإطلاق سلسلة من الإصلاحات، والتي أسهمت في وضع مرتكزات التدبير الجيد للمالية العمومية، من خلال تحقيق التوازن المالي، تعزيز الشفافية وربط المسؤولية بالمحاسبة.

وفي هذا السياق، سنتناول دراسة الأسس الدستورية والقانونية للمالية العمومية عبر ثلاث مراحل رئيسية، مرحلة التأسيس الأولي للمالية العمومية وبداية ضبط التوازنات المالية 1962-1972 (الفقرة الأولى) ومرحلة تعزيز الشفافية وإدراج مبدأ الحكامة المالية، ترسيخ مبادئ المحاسبة والمسؤولية المالية 1992-1996 (الفقرة الثانية) ومرحلة تكريس الحكامة المالية وتعزيز الرقابة البرلمانية والمؤسسات الدستورية (الفقرة الثالثة).

الفقرة الأولى: التأسيس الأولي للمالية العمومية وبداية ضبط التوازنات

المالية 1962-1972

شهدت الدساتير المغربية من 1962 إلى 1972 تأطيرا تدريجيا لمبادئ المالية العمومية، حيث أكد دستور 1962²⁰ على مبدأ المساواة والتضامن في تحمل التكاليف. هكذا نص الفصل 17 " على الجميع أن يتحملوا، كل على قدر استطاعته، التكاليف العمومية التي للقانون وحده الصلاحية لإحداثها وتوزيعها حسب الإجراءات المنصوص عليها في هذا الدستور"، كما نص الفصل 18 " على الجميع أن يتحملوا متضامنين التكاليف الناتجة عن الكوارث التي تصيب البلاد"²¹.

²⁰راجع الدستور المغربي لسنة 1962 الصادر بتنفيذه الظهير الشريف بتاريخ 17 رجب (382) (14) تعتبر (1962) الجريدة الرسمية عدد 2016 مكرر بتاريخ 22 رجب 1382/19 دجنبر 1962)، الصفحة: 2993.
²¹ انظر الفصل 17 و18 من دستور المملكة لسنة 1962، المرجع السابق.

كما أكد دستور 1962 في فصوله (47 و 53 و 54)²² على دور البرلمان في التصويت على قانون المالية ومراقبة تنفيذ الميزانية، مع تقييد تعديلاته حتى لا تؤثر على التوازن المالي للدولة إذا كان قبولها يؤدي بالنسبة للقانون المالي، إما إلى تخفيض الموارد العمومية وإما إلى إحداث تكليف عمومي أو الزيادة في تكليف موجود.

واستمر هذا النهج في دستوري 1970 و 1972، حيث تم الإبقاء على المقتضيات الخاصة بالمالية العمومية (الفصلين 17 و 18) دون تعزيز دور البرلمان، و تحول المغرب من نظام برلماني ثنائي إلى مجلس واحد بموجب حالة الاستثناء، ليعزز دستور سنة 1972 أحادية المجلس، مع التشديد في الفصل 44 على ضرورة مصادقة مجلس النواب على الميزانية، إضافة إلى الفصلين 49 و 50²³ الذين قيّدا صلاحياته في إدخال تعديلات تمس المداخل أو النفقات.

وقد تميزت هذه المرحلة بالاحتفاظ على الفصول المنظمة للمالية العمومية، وكذا بسلطة الحكومة في إعداد الميزانية ووضع قيود على تعديلات النواب، في حين ظل دور البرلمان استشارياً، مع عدم وجود سلطة حقيقية لتعديل الموارد أو النفقات، مما أضحى معه ضبط التوازنات المالية أمراً جلياً، ما يعكس اتجاهًا نحو وضع قيود مالية تحمي استقرار الميزانية العامة.

²² **الفصل 47:** "يصدر القانون عن البرلمان بالتصويت ويمكن البرلمان أن يأذن للحكومة أن تتخذ في ظرف من الزمن محدود ولغاية معينة، وبمقتضى مراسيم يقع التداول فيها بالمجالس الوزارية، تدابير يختص القانون عادة باتخاذها. ويجرى العمل بهذه المراسيم بمجرد نشرها. غير أنه يجب عرضها على البرلمان بقصد المصادقة عند انتهاء الأجل الذي حدده قانون الإذن بإصدارها. ويبطل قانون الإذن إذا ما وقع حل مجلس النواب".

الفصل 53: "يصدر قانون المالية عن البرلمان بالتصويت طبق الشروط التي ينص عليها قانون تنظيمي. إن نفقات التجهيز التي يتطلبها إنجاز التخطيط لا يصوت البرلمان بقبولها إلا مرة واحدة عندما يوافق على التخطيط ويستمر مفعول الموافقة على النفقات طيلة مدة التخطيط. وللحكومة وحدها الصلاحية لتقديم مشروع قوانين ترمي إلى تغيير البرنامج المصادق عليه حسبما ذكر. إذا لم يقع قبول الميزانية في 82 دجنبر، فإن الحكومة تفتح بمرسوم الاعتمادات اللازمة لسير المرافق العمومية والقيام بالمهام المنوطة بها على أساس ما هو مقترح بالميزانية المعروضة بقصد المصادقة.

الفصل 54: "إن المقترحات والتعديلات التي يتقدم بها أعضاء البرلمان ترفض إذا كان قبولها يؤدي بالنسبة للقانون المالي، إما إلى تخفيض الموارد العمومية وإما إلى إحداث تكليف عمومي أو الزيادة في تكليف موجود."
²³ راجع الفصلين 49 و 50 من دستور المملكة لسنة 1972.

الفقرة الثانية: تعزيز الشفافية وترسيخ مبادئ المحاسبة والمسؤولية المالية

:1996-1992

عرفت المرحلة ما بين دستوري 1992 و1996 تحولات مهمة نحو ترسيخ الشفافية المالية وتعزيز آليات المراقبة من خلال التأكيد على ما جاءت به الدساتير السابقة في المجال المنظم للمالية العمومية مع تعزيز دور مجلس النواب، بحيث حدد الفصل 49 من دستور 1992 بشكل واضح دوره في المصادقة على قانون المالية وفق شروط يحددها القانون التنظيمي. كما أكد الفصل 50 منه، على منع التعديلات التي من شأنها التقليل من المداخل أو الزيادة في التكاليف، مما يظهر معه الالتزام بالاستمرار في النهج الرامي إلى الحفاظ على التوازن المالي.

غير أن التطور الأبرز جاء مع دستور 1996، الذي عزز الدور الرقابي لمؤسسة البرلمان في ظل نظام الازدواج البرلماني بغرفتيه، بتدعيم دوره في المناقشة والمصادقة²⁴، دون منحه سلطة تغيير جوهرية في الموارد والنفقات، وظل البرلمان محدود التأثير في التدبير المالي.

كما أحدث دستور 1996 نقلة نوعية بترسيخ دور المجلس الأعلى للحسابات كأداة رقابية على المالية العمومية مسؤولة عن التدقيق المالي والبت في الحسابات

24 الفصل الخمسون

يصدر قانون المالية عن البرلمان بالتصويت طبق شروط ينص عليها قانون تنظيمي. يصوت البرلمان مرة واحدة على نفقات التجهيز التي يتطلبها إنجاز مخطط التنمية، وذلك عندما يوافق على المخطط، ويستمر مفعول الموافقة تلقائياً على النفقات طوال مدة المخطط، وللحكومة وحدها الصلاحية لتقديم مشاريع قوانين ترمي إلى تغيير البرنامج الموافق عليه كما ذكر. إذا لم يتم في نهاية السنة المالية التصويت على قانون المالية أو صدور الأمر بتنفيذه بسبب إحالته إلى المجلس الدستوري تطبيقاً للفصل 81، فإن الحكومة تفتح بمرسوم الاعتمادات اللازمة لسير المرافق العمومية والقيام بالمهام المنوطة بها على أساس ما هو مقترح بالميزانية المعروضة بقصد الموافقة.

ويسترسل العمل في هذه الحالة باستخلاص المداخل طبقاً للمقتضيات التشريعية والتنظيمية الجارية عليها باستثناء المداخل المقترح إلغاؤها في مشروع قانون المالية، أما المداخل التي ينص المشروع المذكور على تخفيض مقدارها فتستخلص على أساس المقدار الجديد المقترح.

الفصل الحادي والخمسون

إن المقترحات والتعديلات التي يتقدم بها أعضاء البرلمان ترفض إذا كان قبولها يؤدي بالنسبة للقانون المالي إما إلى تخفيض الموارد العمومية وإما إلى إحداث تكليف عمومي أو الزيادة في تكليف موجود.

العمومية²⁵. بذلك، تميزت هذه المرحلة بإرساء أسس المحاسبة المالية وترسيخ الحكامة الجيدة، مع الإبقاء على الحكومة كفاعل رئيسي في تدبير المالية العمومية²⁶.

ممن هنا بدأت تظهر أولى ملامح التركيز على التوازنات المالية الكبرى والالتزام بالمبادئ المحاسبية الصارمة بحيث انتقلت المالية العمومية من نظام يهيمن عليه الجهاز التنفيذي (1962-1972) إلى نظام أكثر شفافية مع بداية إشراك البرلمان (1992)، ثم إلى نموذج يعتمد على الحكامة المالية والمحاسبة (1996).

الفقرة الثالثة: تكريس الحكامة المالية وتعزيز الرقابة البرلمانية والمؤسسات الدستورية (2011).

شهد دستور 2011 تطوراً هاماً في تأطير المالية العمومية، حيث عزز مبادئ الشفافية، الحكامة الجيدة، وربط المسؤولية بالمحاسبة مما فرض ضرورة تعزيز الدور الرقابي للبرلمان والمؤسسات الدستورية.

لقد تضمن دستور المملكة جملة من الأسس والمبادئ الموجهة لمالية الدولة، وتتمثل مرتكزات التدبير المالي العمومي في دستور 2011 في:

المساواة والتضامن في تحمل التكاليف العمومية²⁷، يؤكد الفصل 39 من الدستور "على أن يتحمل الجميع كل على قدر استطاعته التكاليف العمومية"، كما ينص الفصل 40 منه "على أن يتحمل الجميع بصفه تضامنية وبشكل يتناسب مع الوسائل التي يتوفر عليها التكاليف التي تطالبها تنمية البلاد وكذا تلك الناتجة عن الأعباء الناجمة عن الآفات والكوارث الطبيعية التي تصيب البلاد"²⁸.

إضافة إلى ذلك، نجد مبدأ شرعية التكاليف العمومية والتي لا يمكن إحداثها وتوزيعها إلا بمقتضى القانون في هذا الإطار، أكد الفصل 71 من الدستور هذا المقتضى،

²⁵ راجع الفصول 96-97-98-99 من دستور المملكة لسنة 1996.

²⁶ راجع الفصل 66 من دستور المملكة لسنة 1996.

²⁷ راجع سي محمد البقالي، "المرتكزات الدستورية للمالية العمومية: قراءة في نصوص دستور 2011" مجلة المالية لوزارة الاقتصاد والمالية، العدد: 16، دجنبر 2011، ص 27.

²⁸ راجع الفصل 9 و 40 من دستور 2011.

بتوسيعه لمجال القانون الذي أصبح يختص دستوريا بالتشريع في مجالات النظام الضريبي ووعاء الضرائب ومقدارها وطرق تحصيلها ونظام الجمارك.

كما كرس دستور 2011 مبدأ الترخيص البرلماني، هذا المبدأ ورد ضمن المقطع الأول من الفقرة الأولى من الفصل 75 من الدستور الذي تنص على أن يصدر قانون المالية بالتصويت من قبل البرلمان، غير أن سلطه البرلمان المالية مقيدة بموجب الفقرة الثانية من الفصل 77 من الدستور التي تنص على أن للحكومة أن ترفض بعد بيان الأسباب والمقترحات والتعديلات التي يتقدم بها أعضاء البرلمان إذا كان قبولها يؤدي بالنسبة لقانون المالية إلى تخفيض الموارد العمومية أو إلى إحداث تكليف عمومي أو الزيادة في تكليف موجود²⁹.

من جهة أخرى، ارتقى دستور 2011 بمبدأ التوازن المالي إلى مصاف المبادئ الدستورية الجوهرية المؤثرة في مالية الدولة، حيث أوكل لكل من البرلمان والحكومة مسؤولية الحفاظ على هذا التوازن من خلال الفصل 77 من الدستور على أن يسهر البرلمان والحكومة على الحفاظ على توازن ماليه الدولة.

وفي نفس السياق، أقر دستور 2011 على أولوية مجلس النواب على مجلس المستشارين فيما يخص دراسة مشروع قانون المالية. فقد نصت الفقرة الأولى من الفصل 75 على أن مشروع قانون المالية يُعرض أولاً على مجلس النواب. ويعكس هذا التكريس الدستوري المكانة الرفيعة لمجلس النواب في مجال التشريع، إذ ينص الفصل 84 في فقرته الثانية على أن لمجلس النواب الكلمة الفصل في المصادقة النهائية على النصوص التشريعية، بما في ذلك قوانين المالية³⁰، كما أن الدستور الجديد كرس من ناحية أخرى قاعدة تقديم وعرض مشروع قانون المالية السنوي في إطار الجلسة المشتركة لمجلس البرلمان بدل تقديمه مرتين أمام كل مجلس على حده كما كان معمولاً به من قبل.

²⁹ راجع عسو منصور، "قانون الميزانية العامة ورهان الحكامة المالية"، مطبعة المعارف الجديدة، الطبعة الأولى-الرباط-أكتوبر 2017، ص:31.
³⁰ راجع عسو منصور، مرجع سابق، ص:31.

ومن بين المرتكزات الأساسية الأخرى الموجهة لمالية الدولة في دستور، 2011، إقراره بأن التوجهات العامة لمشروع قانون المالية يتم رسمها في إطار المجلس الوزاري، وأن المجلس الحكومي عندما يتداول في شأن مشاريع القوانين ومن بينها مشروع قانون المالية قبل إيداعها بمكتب مجلس النواب، يجب عليه أن يتقيد بالتوجهات التي وضعها المجلس الوزاري بهذا الخصوص.

وينضاف لما سبق، تعزيز دستور 2011 لمفهوم الحكامة الجيدة، تخليق الحياة العامة، ومحاربة الفساد والرشوة، من خلال: دعم دور المجلس الأعلى للحسابات والمجالس الجهوية للحسابات³¹ في مراقبة المال العام وترسيخ قواعد الشفافية المالية، وكذا من خلال ربط المسؤولية بالمحاسبة وتكريس قاعدة عدم إفلات من العقاب.

شكل دستور 2011 مرحلة جديدة في إطار تكريس الحكامة المالية والانتقال من نظام مالي تنفيذي (دستور 1962) إلى نظام أكثر شفافية (دستور 2011) بتعزيز دور البرلمان وتوسيع الرقابة المالية من خلال الدور الرقابي للمجلس الأعلى للحسابات والمؤسسات الدستورية.

الفرع الثاني: الإطار القانوني المنظم للمالية العمومية بالمغرب

تكتسي أحكام القانون التنظيمي لقانون المالية طابعاً دستورياً، حيث تشكل امتداداً للإطار الدستوري للمالية العمومية، كما تحدد توزيع الصلاحيات بين السلطتين التشريعية والتنفيذية فيما يخص شروط إعداد، إقرار وتنفيذ القانون المالي³².

³¹ راجع الفصول 147-148-149-150 من دستور المملكة لسنة 2011.

³² راجع عسو منصور، مرجع سابق، ص: 32.

تشكلت النواة الأولى للمنظومة المالية العمومية المغربية خلال عهد الحماية الفرنسية، ليعرف هذا الإطار تطوراً نوعياً مع إقرار دستور 1962، الذي أسس لمرحلة حدائية في بنيته. ويبرز المسار التاريخي للتشريعات والمؤسسات المغربية تلازماً وثيقاً بين عملية تطوير النصوص الدستورية وإعادة هيكلة التشريعات المالية المنظمة للمالية، لتتماشى هاته الأخيرة مع المبادئ الدستورية الجديدة المؤطرة للمالية العمومية.

الفقرة الأولى: إرساء الإطار القانوني للمالية العمومية (من عهد الحماية إلى

دستوري 1970 و1972)

خضع إعداد وتنفيذ الميزانية خلال هذه الفترة لنصين قانونيين أساسيين، ويتعلق

الأمر ب:

الظهير الشريف الصادر في 18 شعبان 1335 الموافق لـ 9 يونيو 1917 بسن نظام للمحاسبة العمومية، والذي يمثل أول نص قانوني يهتم تأطير المالية العمومية اعتمده المغرب؛ وكذا الظهير الشريف رقم 1.58.041 الصادر في 20 محرم 1378 الموافق لـ 6 غشت 1958 بشأن سن نظام للمحاسبة العمومية للمملكة، الذي كرس مفهوم المالية العمومية للدولة المغربية بصفتها دولة مستقلة³³.

ولم يقتصر هذين الظهيرين على الجوانب الميزانية فقط، بل امتد لمجال المحاسبة العمومية ونظام تفويت الصفقات العمومية.

أولاً: القانون التنظيمي للمالية لسنة 1963.

مثل صدور أول دستور للمملكة في 14 دجنبر 1962 انطلاقاً لمسار من

الإصلاحات الجوهريّة التي مست الإطار القانوني المنظم لميزانية الدولة.

³³ انظر نشأة وتطور القانون التنظيمي للمالية، موقع <https://lof.finances.gov.ma>، تم الاطلاع عليه بتاريخ: 2024/04/01 على الساعة :

وقد كرس الفصل 53 من هذا الدستور³⁴ في فقرته الأولى مبدأ الترخيص الميزانياتي، الذي يمنح بموجبه البرلمان صلاحية المصادقة على قانون المالية. وقد تجسد هذا المبدأ في ميزانية سنة 1963، حيث سعت إلى تعزيز الارتباط بين تطوير الإطار القانوني للمالية العمومية وترسيخ الحقوق السياسية والاقتصادية والاجتماعية للمواطنين. من ناحية أخرى، شكل دستور 1962 مرجعا لاعتماد عدد من النصوص القانونية ذات الصلة بمالية الدولة، ويتعلق الأمر ب:

• الظهير الشريف رقم 1.63.326 الصادر في 21 جمادى الثانية 1383 (9 نونبر 1963) بشأن القانون التنظيمي للمالية³⁵، والذي يعد أول دستور مالي للدولة. وقد كرس هذا النص مبدأ الترابط بين قوانين المالية والمخططات المعتمدة من قبل البرلمان³⁶، كما ميز بين القواعد والمبادئ المرتبطة بالميزانية والمالية، وتلك الخاصة بالمحاسبة العامة ونظام الصفقات العمومية³⁷.

• مرسوم ملكي رقم 331.66 بتاريخ 10 محرم 1387 (21 أبريل 1967) بتطبيق مقتضيات القانون التنظيمي للمالية المتعلقة بتقديم قوانين المالية؛

• مرسوم رقم 79.512.2 بتاريخ 26 من جمادى الآخرة 1400 (12 مايو 1980) بتغيير المرسوم الملكي رقم 66.330 الصادر في 10 محرم 1387 (21 أبريل 1967) بسن نظام عام للمحاسبة العمومية.

ثانيا: القانون التنظيمي للمالية لسنتي 1970-1972

أدى الإعلان عن حالة الاستثناء سنة 1965 إلى حل البرلمان، وهو ما أعاد العمل بالميزانيات دون الحصول على ترخيص برلماني خلال هذه الفترة.

³⁴ راجع الفصل 53: "يصدر قانون المالية عن البرلمان بالتصويت طبقا لشروط التي ينص عليها قانون تنظيمي....."

³⁵ راجع الجريدة الرسمية عدد 2664، 1 نونبر 1963

³⁶ راجع سي محمد البقالي، "الكتلة الدستورية للمالية العمومية"، مطبعة المعارف الجديدة، الطبعة الثانية، 2019، ص: 16.

³⁷ راجع محمد لعريف، "التطور التاريخي للقانون التنظيمي للمالية بالمغرب"، المجلة المغربية للمالية العمومية، العدد: الرابع، سنة، 2014 ص: -

وفي أعقاب اعتماد دساتير 1970 و 1972، تم إصدار الظهائر الشريفة رقم 1.70.207 بتاريخ فاتح شعبان 1390 (3 أكتوبر 1970) بمثابة القانون التنظيمي للمالية، ورقم 1.72.260 بتاريخ 9 شعبان 1392 (18 شتنبر 1972) بمثابة القانون التنظيمي للمالية³⁸، ليشكلا نقلة نوعية عبر إرساء آليات جديدة لتمير مشروع قانون المالية، وتثبيت نظامٍ موحد ونهائي لقانون التصفية.

وقد عمل القانون التنظيمي للمالية لسنة 1970 على سد الفراغ القانوني المتعلق بمآل المداخل في حالة رفض أو عدم اعتماد الميزانية في الأجل القانونية، كما حدد بداية السنة المالية بخلاف السنة المدنية، بحيث تبتدى يوم فاتح يوليوز وتنتهي يوم 30 يونيو.

الفقرة الثانية: الإطار التنظيمي للمالية في ضوء دستور 1996.

أحدث القانون التنظيمي لقانون للمالية لسنة 1998 تحولا تشريعيًا في منظومة ميزانية الدولة، تماشيا مع أحكام دستور 1996، لاسيما تلك المتعلقة بالتخطيط وعودة النظام البرلماني من غرفتين، ولقد أسهم البرلمان بشكل فعال في إعداد القانون التنظيمي رقم 7.98 لقانون المالية الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.98.138 صادر في 7 شعبان 1419 (26 نوفمبر 1998³⁹). كما وقع تغيير وتتميم القانون التنظيمي رقم 7.98 بالقانون التنظيمي رقم 14.00 الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.00.195 بتاريخ 14 من محرم 1421 (19 أبريل 2000)⁴⁰، والذي تم بموجبه إحداث الفصل الثالث المكرر المتعلق بمصالح الدولة المسيرة بصورة مستقلة.

بالرجوع إلى القانون رقم 7-98 نجده يتضمن 48 مائة، موزعة على ستة أبواب:

- **الباب الأول:** يتناول تعريف قانون المالية ومبادئه، وتحديد موارد الدولة وتكاليفها، إضافة إلى ميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة، والحسابات الخصوصية،

³⁸ راجع الجريدة الرسمية، عدد 3125، 20 شتنبر 1970

³⁹ راجع الجريدة الرسمية، عدد 4644، 03 دجنبر 1998.

⁴⁰ راجع الجريدة الرسمية، عدد 4788، 20 أبريل 2000.

- **الباب الثاني:** يُعنى بكيفية تقديم قانون المالية.
 - **الباب الثالث:** يوضح إجراءات دراسة قوانين المالية والتصويت عليها.
 - **الباب الرابع:** يُخصص لموضوع الترخيص البرلماني.
 - **الباب الخامس:** يتعلق بتصفية الميزانية.
 - **الباب السادس:** يتضمن أحكاماً مختلفة وانتقالية⁴¹.
- ومن أبرز المستجدات التي جاء بها لقانون التنظيمي رقم 7.98 لقانون المالية كما وقع تغييره وتتميمه:
- عودة مفهوم المخطط عقب تأهيله دستوريا وتعويضه للبرنامج الاقتصادي والاجتماعي؛
 - التكيف مع سياق البرلمان ذو الغرفتين فيما يخص إيداع ودراسة مشروع قانون المالية وكذا مسطرة التصويت عليه؛
 - إلغاء الميزانيات الملحقة؛
 - إدراج مصالح الدولة المسيرة بصورة مستقلة في قانون المالية للسنة؛
 - تقليص عدد أصناف الحسابات الخصوصية لخزينة من تسعة إلى ستة أصناف؛
 - توسيع صلاحيات الحكومة بشأن فتح اعتمادات إضافية خلال السنة " في حالة الاستعجال والضرورة الملحة " أوفي مقابل الأموال المدفوعة من قبل أشخاص اعتباريين أو ذاتيين، في إطار ما يصطلح عليه " أموال المساعدة"، للمساهمة في نفقات ذات مصلحة عامة:
 - إرجاء تنفيذ بعض النفقات؛
 - إعادة نشر المناصب المالية بين الوزارات وتجميد استعمال بعضها.

⁴¹ راجع محمد لعريف، مرجع سابق، ص:128.

- وضع قيود على المبادرات الحكومية فيما يخص ترحيل الاعتمادات من سنة إلى أخرى؛
- توضيح مبادئ المالية العمومية: السنوية، الشهرية، الوحدة، التخصص الميزانياتي⁴².

الفقرة الثالثة: إصلاح القانون التنظيمي للمالية في سياق دستور 2011 – القانون

.130.13

أوجب اعتماد دستور 2011، إصلاح القانون التنظيمي رقم 7-98 لقانون المالية، في ظل الارتباط الوثيق بين التطورات الدستورية التي شهدتها المغرب وتحديث القوانين التنظيمية. وفي هذا السياق، جاء القانون التنظيمي للمالية 130.13 الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.15.62 بتاريخ 14 شعبان 1436 الموافق لـ 2 يونيو 2015⁴³، ليتمشى مع المبادئ الدستورية الجديدة المؤطرة للمالية العمومية، وليواكب التحولات المعاصرة في المجال المالي.

في هذا الإطار، يعد هذا القانون منعطفا كبيرا في مسار تدبير المالية العمومية في ظل ما جاء به من آليات ومفاهيم حديثة، بينما حافظ على نفس الهيكلة القانونية المتمثلة في 7 أبواب. وجاء النص مضمنا 70 مادة، مما يعكس سعيه لتعزيز الشفافية والكفاءة، مع الاستجابة لمتطلبات المرحلة الدستورية والاقتصادية الراهنة، بغية تقوية دولة القانون والمؤسسات وتحديث الهياكل الاقتصادية والمالية وتعزيز تنافسيتها وإرساء دعائم ومبادئ الحكامة المالية⁴⁴.

ومن بين الأهداف التي جاء بها القانون التنظيمي رقم 13-130 لقانون المالية إلى:

⁴² راجع نشأة وتطور القانون التنظيمي للمالية، موقع <https://lof.finances.gov.ma>، تم الاطلاع عليه بتاريخ: 2024/04/01 على الساعة:

22:35

⁴³ راجع الجريدة الرسمية، عدد 5810، 18 يونيو 2015.

⁴⁴ راجع عسو منصور، مرجع سابق، ص: 33.

- الملائمة مع مقتضيات الدستورية فيما يخص المجال المالية العمومية ومواكبة الدينامية الجديدة للجهوية الموسعة والمساهمة في تعزيز اللاتمرکز الإداري، وتحقيق انسجام تدخلات كافة الفاعلين على المستوى الترابي.
 - تعزيز دور قانون المالية ليشكل الأداة الرئيسية لتنزيل السياسات العمومية والاستراتيجيات القطاعية، مما سيمكن من ضمان استدامة التنمية الاقتصادية والاجتماعية والتوزيع العادل لثمار النمو والمحافظة على التوازن المالي للبلاد.
 - تقوية الفعالية والنجاعة و انسجام السياسات العمومية وتعزيز تناسقها وتلقائيتها، وتحسين جودة الخدمة المقدمة للمواطنين وكذا تمتين وتقوية مسؤولية المدبرين العموميين فيما يخص تحقيق الأهداف المرتبطة بالموارد المالية المرخص بها.
 - تحسين استدامة المالية العمومية والمقروئية الميزانياتية، وتقوية شفافية المالية العمومية، وتقوية دور البرلمان في المناقشة الميزانياتية ومراقبة وتقييم السياسات العمومية⁴⁵.
- ويرتكز إصلاح القانون والتنظيم لقانون المالية على ثلاثة محاور استراتيجية هي:
- أ- تحسين نجاعة أداء التدبير العمومي من خلال:
- ✓ إعداد قانون المالية استنادا إلى برمجة متعددة السنوات تغطي ثلاث سنوات، ويتم تحيينها سنويا انسجاما مع مقتضيات الفصل 75 من الدستور.
 - ✓ توجيه النفقات نحو منطوق الأهداف والنتائج في تدبير المالية العمومية بدل الوسائل بغية تقوية فعالية ونجاعة السياسات العمومية وتحسين جودة الخدمات المقدمة للمواطنين.

⁴⁵ راجع المذكرة التقديمية لمشروع إصلاح القانون التنظيمي للمالية، بمناسبة اليوم الدراسي لمجلس النواب بتاريخ 12 يونيو 2012، منشورات وزارة الاقتصاد والمالية، ص2:

✓ تحديد مسؤوليات المدبرين مع توسيع دائرة تصرفهم وتمكينهم من إعادة توزيع الاعتمادات الممنوحة لهم وفي المقابل تفعيل المحاسبة وتقييم المنجزات على ضوء النجاحة والفعالية.

ب- تعزيز المبادئ والقواعد المالية وتقوية الشفافية المالية

تحقيق هذا الهدف يتم عبر إقرار مبدأ صدقية التوقعات والحسابات المالية، وضمان الصحة الفرضيات وجودة التوقعات وصدق الحسابات، وإحداث نظام للمحاسبة يقوم على أساس الاستحقاق ومحاسبة تحليل التكاليف، واعتماد قواعد جديدة للنفقات من أجل التحكم في توازن الميزانية ومنع إدراج نفقات التسيير والموظفين بميزانيات الاستثمار ومنع ترحيل اعتمادات ميزانية الاستثمار من سنة إلى أخرى تطبيقاً لأحكام المادة 63 من القانون التنظيمي للمالية.

ج- تعزيز الدور الرقابي للبرلمان

تعزيز الدور التشاوري للبرلمان حول التوجهات الكبرى والإطار العام الذي يجب أن يندرج في إطار إعداد مشروع قانون المالية، الهدف منها اطلاع البرلمان وإعلامه بالسياق العام والمعطيات المؤطرة لمرحلة الإعداد⁴⁶، حيث يعرض الوزير المكلف بالمالية على اللجنة المكلفتين بالمالية بالبرلمان قبل 31 يوليوز من كل سنة الإطار العام لإعداد مشروع قانون المالية للسنة الموالية⁴⁷، كما يتضمن هذا العرض تطور الوضع الاقتصادي الوطني وتعديل الجدول الزمني لإعداد قوانين المالية ودراساتها والمصادقة الثانية ومراجعة طريقة التصويت على نفقات قانون المالية.

⁴⁶ راجع محمد لعريف، مرجع سابق، ص: 131

⁴⁷ راجع المادة 47 من القانون التنظيمي 130.13 حيث تنص: "يعرض الوزير المكلف بالمالية على اللجنتين المكلفتين بالمالية بالبرلمان قبل 31 يوليوز، الإطار العام لإعداد مشروع قانون المالية للسنة الموالية، ويتضمن هذا العرض:

- تطور الوضعية الاقتصادية الوطنية؛

- تقدم تنفيذ قانون المالية للسنة الجارية إلى حدود 30 يونيو من نفس السنة؛

- المعطيات المتعلقة بالسياسة الاقتصادية والمالية؛

- البرمجة الميزانية الإجمالية لثلاث سنوات.

ويكون هذا العرض موضوع مناقشة دون أن يتبعها تصويت"

المطلب الثاني: أسس ومقومات التدبير المالي العمومي

يشكل التدبير المالي العمومي أحد الدعائم الأساسية التي تقوم عليها الحكومات لضمان تحقيق التنمية المستدامة والاستجابة لتحديات التسيير الأمثل للموارد العمومية، يتطلب هذا المجال اعتماد مقومات متينة وقواعد منهجية تعزز من شفافية ونجاعة إدارة المالية العمومية، مع مراعاة التوازن بين الحاجيات المتزايدة والموارد المحدودة.

في هذا الإطار، ينقسم هذا المطلب إلى فرعين أساسيين: يتناول (الفرع الأول) المبادئ المؤطرة للمالية العمومية، بينما سنتطرق للخصائص الإجرائية والمسطرية في (الفرع الثاني).

الفرع الأول: المبادئ المؤطرة للمالية العمومية

تتأسس المالية العمومية على مجموعة من المبادئ التي تتحكم في إطارها القانوني لضبط تصرفات الساهرين على تدبير المال العام والتحكم في الميزانية العامة للدولة⁴⁸ ، وقد خضعت هذه المبادئ إلى تغييرات سواء من حيث مضامينها أو الاستثناءات الواردة عليها، وذلك للتحويل الذي عرفه دور الدولة ووظائفها وتطور آليات وتقنيات وقواعد التدبير العمومي في المجال المالي⁴⁹ . وتكمن الغاية من إقرار هذه المبادئ في وضع الأسس والمرتكزات التي تتأسس عليها السياسة المالية للدولة وتكريس الحكامة المالية في تدبير موارد الدولة ونفقاتها.

وتتمثل أهم هذه المبادئ في المبادئ التنظيمية (الفقرة الأولى) والمبادئ الموضوعية (الفقرة الثانية).

الفقرة الأولى: المبادئ التنظيمية للمالية:

تشتمل المبادئ التنظيمية على أربعة مبادئ:

أولاً: مبدأ السنوية والاستثناءات الواردة عليه.

⁴⁸ راجع عبد النبي اضريف، مرجع سابق، ص: 148

⁴⁹ راجع عسو منصور، مرجع سابق، ص: 43

1- التعريف

يعني مبدأ السنوية، أن توضع الميزانية لفترة لا تقل ولا تزيد عن السنة، وينص التشريع المالي المغربي صراحة على ذلك، حيث ينص القانون التنظيمي للمالية 130.13 في المادة الأولى: "على أنه يحدد قانون المالية بالنسبة لكل سنة مالية، طبيعة ومبلغ وتخصيص مجموع موارد وتكاليف الدولة، وكذا التوازن الميزانياتي والمالي الناتج عنها. وتراعى في ذلك الظرفية الاقتصادية والاجتماعية عند إعداد قانون المالية، وكذا أهداف ونتائج البرامج التي حددها هذا القانون". كما تنص المادة الثالثة في فقرتها الثانية على أن: "تبتدئ السنة المالية في فاتح يناير وتنتهي في 31 دجنبر من نفس السنة⁵⁰".

ويهدف هذا المبدأ إلى إلزام الحكومة للمثول أمام البرلمان بصفه دورية، لتأكيد الترخيصات الممنوحة لها فيما يخص التصرف في المال العام أو لتقدير حصيلة المنجزات، كما توضع الميزانية العامة لمدة سنة، وهي المدة التي تقوم من خلالها الحكومة باستخلاص المداخل و صرف الاعتمادات، غير أن بداية ونهاية السنة تختلف من دولة وأخرى، طبقاً للظروف المحيطة بتلك الدول. فتبدأ السنة في بعض الدول في فاتح يناير كمصر، المغرب، فرنسا، سوريا، روسيا وبلجيكا. وفي بعض الدول تبتدئ في أول يوليو كالولايات المتحدة الأمريكية، ودول أخرى من أول أبريل منها: المملكة المتحدة والهند. وتبدأ السنة المالية في أول رجب بالنسبة للمملكة العربية السعودية⁵¹.

إن تحديد المدة الزمنية في سنة واحدة فرضتها مجموعة من الاعتبارات أهمها:

- كون المدة المثلى لتحديد الإنفاق والإيرادات تتوافق مع التسلسل الطبيعي لفصول السنة، وتسمح بتغطية جميع العوامل الموسمية التي تؤثر في الموارد والنفقات، وتمكن من وضع تقديرات تتميز بالصدق خاصة إذا كان جزءا من الإيرادات التي تعتمد عليها الدولة تأتي من القطاع الزراعي.

⁵⁰ راجع المادة الأولى من القانون التنظيمي للمالية 130.13.

⁵¹ راجع محمد قطب ابراهيم، الموازنة العامة للدولة، ص:31.

● إذا زادت المدة عن السنة، فإنه يصعب إن تتحقق التوقعات التي بنيت عليها، لأن التكهن بالتقلبات السياسية والاقتصادية خلال فترة تتجاوز السنة يجعلها تنسم بالصعوبة في التقدير والتحضير، وإذا كانت الفترة الزمنية تقل عن السنة فإنها تكون أمام مشاكل في صعوبة تحضير الميزانية، كون ذلك يتطلب مجهودا كبيرا، وبالتالي فتقارب الفترات الزمنية يحد من عمل السلطات التنفيذية والتشريعية مما ينعكس سلبا على جميع مراحلها.

● تمكين البرلمان من تتبع تنفيذ السياسات العمومية والعمل على تغيير وثيرة انجازها وإجراء مراقبة فعالة على تنفيذها⁵².
ورغم هذه التبريرات والتي تؤكد على مدى أهمية مبدأ السنوية غير انه تتخلله بعض الاستثناءات التي فرضتها الممارسة المالية.

2- الاستثناءات الواردة على مبدأ السنوية

ترد على مبدأ السنوية مجموعة من الاستثناءات، والتي جعلت منه مفهوما مرنا يتفاعل مع المفاهيم الجديدة التي وردت في القانون تنظيمي للمالية 130.13.
وتتعلق هذه الاستثناءات بما ورد في المادة السابعة من القانون المشار إليه أعلاه وتشمل:

الاتفاقيات أو الاتفاقات، الضمانات التي تمنحها الدولة، الدين العمومي والدين العمري، الترخيصات في الالتزام مقدما، اعتمادات الالتزام وبالبرامج المتعددة السنوات⁵³.
إضافة إلى ما سبق، هناك استثناءات عرفها هذا المبدأ تتمثل في:

⁵² راجع سي محمد البقالي، الكتلة الدستورية، المرجع السابق، ص:34.
⁵³ المادة 7: " يمكن أن تلزم التوازن المالي للسنوات المالية اللاحقة أحكام معاهدات التجارة والاتفاقيات أو الاتفاقات التي تترتب عليها تكاليف تلزم مالية الدولة وتلك المتعلقة بالضمانات التي تمنحها الدولة وبندبير شؤون الدين العمومي وكذا الدين العمري وبالترخيصات في الالتزام مقدما التي يجب فتح الاعتمادات المخصصة لها خلال السنة المالية الموالية، وكذا باعتمادات الالتزام وبالبرامج المتعددة السنوات..

• الترخيصات التي تمنح في حالة عدم المصادقة على الميزانية قبل بداية السنة المالية، بما أن احترام مبدأ استمرارية المرفق العمومي يفرض نفسه وهو ما نصت عليه الفقرة الأولى⁵⁴ من المادة 50 من القانون التنظيمي للمالية. مما يستفاد منه إمكانية الحكومة فتح اعتمادات اللازمة لسير المرافق العمومية والقيام بمهام المنوطة بها في حالة عدم التصويت على قانون المالية، طبقاً للمادة الثانية من الفصل 75 من الدستور.

كما يرد على هذا المبدأ استثناء آخر، يتمثل في إمكانية اللجوء إلى القانون المالي التعديلي وذلك بفعل ظهور بعض المستجدات، وهو ما نصت عليه المادة الرابعة من القانون التنظيمي، إضافة إلى إمكانية فتح اعتمادات إضافية طبقاً للفصل 70 من الدستور وبناء على المادة 60 من القانون التنظيمي⁵⁵.

• الترخيصات التي تتجاوز فترة أكثر من السنة

ترحيل الاعتمادات من سنة إلى أخرى هو في حقيقة الأمر هو ترخيص يتم تمديده خارج السنة والفائدة من إجازة هذه العملية هي تفادي أن تقدم الإدارات على تبذير تلك الاعتمادات في آخر السنة مخافة منها أن يتم إلغائها، وبطبيعة الحال فإن الإدارة المعنية بتلك الاعتمادات يبقى لها الحق خلال السنة المالية الموالية في استعمال الرصيد غير المستهلك من الاعتمادات المرحلة.

غير أن هذا الاستثناء يبقى منحصراً فقط في نفقات الاستثمار التي غالباً ما يكون تنفيذها يتطلب مدة زمنية متعددة السنوات⁵⁶. وترحل في حدود سقف 30% من اعتمادات الأداء المفتوحة بميزانية الاستثمار لكل قطاع وزاري أو مؤسسة برسم السنة المالية.

⁵⁴ راجع المادة 50: "طبقاً للفصل 75 من الدستور، إذا لم يتم في 31 ديسمبر التصويت على قانون المالية للسنة أولم يصدر الأمر بتنفيذه بسبب إحالته إلى المحكمة الدستورية، فإن الحكومة تفتح بمرسوم الاعتمادات اللازمة لسير المرافق العمومية والقيام بالمهام المنوطة بها على أساس ما ه مقترح بالميزانية.

⁵⁵ راجع المادة 60: طبقاً للفصل 70 من الدستور، يمكن في حالة ضرورة ملحة وغير متوقعة ذات مصلحة وطنية، أن تفتح اعتمادات إضافية بمرسوم أثناء السنة. ويتم إخبار اللجنتين المكلفتين بالمالية بالبرلمان مسبقاً بذلك.

⁵⁶ راجع المادة 63 من القانون 130.13: "لا يجوز أن ترحل الاعتمادات المفتوحة في الميزانية العامة برسم سنة مالية إلى السنة الموالية. غير أن اعتمادات الأداء المفتوحة برسم نفقات الاستثمار بالميزانية العامة وأرصدة الالتزام، المؤشر عليها والتي لم يصدر الأمر بصرفها، ترحل، ما لم

أما اعتمادات التسيير التي لم يتم استهلاكها عند نهاية السنة المالية فإنه يتم الغاؤها. الترخيصات بالبرامج وهي ترخيصات بالنفقات متعددة السنوات. فإلى جانب التوقعات المتعلقة بالسنة المالية فإنه في الواقع تفرض توقعات متعددة السنوات عندما يتعلق الأمر بمخطط عام ذي صبغة اقتصادية أو مخطط استثماري خاص برنامج. الترخيصات في الالتزام مقدما وهي ترخيصات تسمح للأمرين بالصرف بالالتزام بنفقات تمتد على مدى عدة سنوات. ويتم أداء المبالغ المستحقة بفتح اعتمادات الأداء خلال القوانين المالية المتوالية.

ثانيا: مبدأ الوحدة.

1- مضمون القاعدة

يستند هذا المبدأ على قاعدة مفادها، حرص الجهاز التشريعي على إدراج جميع النفقات المداخل في وثيقة مالية واحدة شاملة بدلا من تعدد الميزانيات، تمكن من الاطلاع بصورة واضحة ومتكاملة على البرنامج المالي للحكومة ووضعية المالية العمومية مما يجعل الرقابة أكثر وقعا على النشاط المالي للدولة⁵⁷. ويأخذ المغرب بهذا المبدأ بناء على الفقرة الثانية من المادة الثامنة من القانون التنظيمي للمالية⁵⁸. وتمكن هذه القاعدة في جعل الاطلاع على الوضع المالي للدولة والوقوف عن مدى تناسق وتكامل مكوناته أكثر يسرا، كما تسمح للسلطة التشريعية من الاضطلاع على مشروع الميزانية وممارسة الرقابة على السياسة المالية للحكومة. إلا إن تطور الفكر الاقتصادي والمالي للدولة ودور الانفاق العمومي، أصبح يتعدى الدور التقليدي للدولة وظهور أنماط جديدة من الميزانيات بات من الضروري اللجوء إلى

ينص قانون المالية للسنة على خالف ذلك، في حدود سقف ثلاثين في المائة (30%) من اعتمادات الأداء المفتوحة بميزانية الاستثمار لكل قطاع وزاري أو مؤسسة برسم السنة المالية. تحدد إجراءات الترحيل بنص تنظيمي. يمكن تخفيض السقف المشار إليه أعلاه بموجب قانون للمالية. تضاف الاعتمادات المرحلة إلى اعتمادات الأداء المفتوحة بموجب قانون المالية للسنة.

⁵⁷ راجع عبد النبي اضريف، المرجع السابق، ص:62.

⁵⁸ راجع المادة 8 من القانون 130.13: "..... تدرج جميع المداخل وجميع النفقات في الميزانية العامة."

مؤسسات عمومية للقيام بدور حيوي ومنحها ميزانية خاصة بها حتى تضطلع بمهامها على أحسن وجه.

2- الاستثناءات

تعددت الاستثناءات الواردة على مبدأ الوحدة ويتعلق الأمر بالحسابات الخصوصية للخزينة وكذا مرافق الدولة المسيرة بصوره مستقلة.

أ- الحسابات الخصوصية للخزينة (Comptes spéciaux du)

(trésor

هي مختلف المبالغ التي تدخل إلى خزينة الدولة أو تؤدي بواسطتها دون أن تكون لها صفة الإيراد الحقيقي (كالضمانات أو الكفالات التي يدفعها الأشخاص ومختلف المبالغ التي تعاد إلى أصحابها) أو الإنفاق الحقيقي (قروض الدولة للجماعات الترابية ومختلف الملفات التي تستردها الخزينة بعد انقضاء أجل معينة).

إن مثل هذه المبالغ لا تعتبر نفقات أو إيرادات عامة فعلية، ولذا فإن إدراجها في الميزانية العامة يؤدي إلى تضخم نفقات وإيرادات الدولة بدون مبرر، إضافة إلى أنه يؤدي إلى عدم وضوح الميزانية لصعوبة التمييز بين النفقات الفعلية والنفقات غير الفعلية وبين الإيرادات الفعلية والإيرادات غير الفعلية، ولذلك فإن هذه المبالغ يتم فصلها عن الميزانية العامة وتسجل في الحسابات الخاصة للخزينة.

ويهدف نظام الحسابات الخصوصية للخزينة:

✓ إما إلى بيان العمليات التي لا يمكن إدراجها بطريقة ملائمة في

الميزانية العامة نظرا لطابعها الخاص أو لعلاقة سببية متبادلة بين المدخول والنفقة؛

✓ وإما إلى بيان عمليات مع الاحتفاظ بنوعها الخاص وضمان

استمرارها من سنة مالية إلى أخرى؛

✓ وإما إلى الاحتفاظ بأثر عمليات تمتد على ما يزيد عن سنة دون تمييز بين السنوات المالية. وترتبط هذه العمليات المحاسبية بتطبيق تشريع أو تنظيم أو التزامات تعاقدية للدولة سابقة لإحداث الحساب⁵⁹.

وتشتمل الحسابات الخصوصية للخرينة على خمسة 5 أصناف وهي كالتالي:

- ✓ الحسابات المرصدة لأموال خصوصية التي تبين فيها المداخل المرصدة لتمويل صنف معين من النفقات والاستعمال المخصص لهذه المداخل.
- ✓ حسابات الانخراط في الهيئات الدولية التي تبين فيها المبالغ المدفوعة والمبالغ المرجعة برسم مشاركة المغرب في الهيئات الدولية. ولا يجوز أن تدرج في هذه الحسابات إلا المبالغ المقرر إرجاعها في حالة الانسحاب.
- ✓ حسابات التمويل التي تبين فيها المبالغ المدفوعة على شكل قروض تتجاوز مدتها سنتين أو تسبيقات قابلة للإرجاع تقل مدتها عن سنتين أو تساويهما، والتي تدفعها الدولة من موارد الخزينة وتمنح من أجل المصلحة العامة.
- ✓ حسابات العمليات النقدية التي تبين حركات الأموال ذات الأصل النقدي.

✓ حسابات النفقات من المخصصات التي تبين عمليات متعلقة بصنف خاص من النفقات يتم تمويله من مخصصات الميزانية العامة⁶⁰.

ب- مرافق الدولة المسيرة بصفة مستقلة

تعتبر مرافق للدولة مسيرة بصورة مستقلة مصالح الدولة غير المتمتعة بالشخصية الاعتبارية والتي تغطي بموارد ذاتية بعض نفقاتها غير المقطوعة من الاعتمادات المقيدة في

⁵⁹ راجع المادة 25 من القانون التنظيمي القانون المالية 130.13.

⁶⁰ راجع المادة 27 من القانون التنظيمي 130.13.

الميزانية العامة ويجب أن يهدف نشاط المصالح المذكورة أساساً إلى إنتاج سلع أو تقديم خدمات مقابل دفع أجر.

تحدث مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة بمقتضى قانون المالية، الذي تقدر فيه مداخيلها ويحدد به المبلغ الأقصى للنفقات التي يمكن اقتطاعها من ميزانياتها. يشترط لإحداث مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة إثبات وجود موارد ذاتية متأتية من أجور السلع أو الخدمات المؤدى عنها، كما يجب أن تمثل الموارد الذاتية ابتداء من السنة المالية الثالثة الموالية لإحداث هذه المرافق، نسبة ثلاثين في المائة (30) على الأقل من إجمالي مواردها المأذون بها برسم قانون المالية للسنة المذكورة⁶¹.

ثالثاً: مبدأ الشمولية.

يقضي هذا المبدأ بأن يتضمن قانون المالية جميع الموارد وجميع النفقات دون إجراء مقاصة أو تخصيص مورد لنفقة معينة خلال تسجيل كافة الإيرادات والنفقات في الميزانية العامة. وبالتالي فقاعدة الشمول تقوم على أساس قاعدتين تشكلان المبدأ، بحيث حرص المجلس الدستوري الفرنسي على تكريسهما في عدة قرارات⁶²، هما قاعدة عدم المقاصة وقاعدة عدم التخصيص.

1- قاعدة عدم المقاصة بين الموارد والنفقات

أكدت مجموعة من النصوص التشريعية على هذه القاعدة، فالمادة الثامنة في فقرتها الأولى من القانون التنظيمي 130.13 تنص على أن: "يباشر قبض مبلغ الحصائل بكامله دون مقاصة بين المداخل والنفقات". وينص الفصل 21 من المرسوم الملكي رقم 330.66 المتعلق بسن نظام عام للمحاسبة العمومية⁶³ على أن: "يدرج مبلغ المحصولات بكامله في المداخل دون مقاصة بين المداخل والنفقات"، كما ينص الفصل 53 من نفس المرسوم على أن: "تبين جميع عمليات الخزينة حسب كل نوع وبدون مقاصة بينها".

⁶¹ راجع المادة 21 من القانون التنظيمي لقانون المالية 130.13.

⁶² راجع سي محمد البقالي، الكتلة الدستورية، المرجع السابق، ص: 115.

⁶³ راجع المرسوم الملكي رقم 330.33 الصادر في 21 أبريل 1967 المتعلق بسن نظام عام للمحاسبة العمومية.

بمقتضى هذه القاعدة يلزم أن تحتسب وأن تقدر كلا المجموعتين منفصلة عن بعضهما دون إجراء مقاصة بين المداخل والنفقات، بهذا يعطي الشمول القيمة الحقيقية للإذن البرلماني في استخلاص الموارد وإجراء الاقتراضات كما يضيف قيمة بارزة على الترخيصات التي تهم النفقات⁶⁴.

2- قاعدة عدم التخصيص.

تقتضي هذه القاعدة عدم تخصيص الموارد مهما كان مصدرها أو نوعها لتمويل أوجه معينة من الإنفاق العام، والتي أكدتها المادة الثامنة في فقرتها الأولى من القانون التنظيمي 130.13. غير أن هذه القاعدة عرفت بعض الاستثناءات، والتي وردت في الفقرة الرابعة من المادة الثامنة من القانون المشار إليه أعلاه، في إطار الحسابات الخصوصية للخرينة ومرافق الدولة المسيرة بصوره مستقلة أو في إطار إجراءات المحاسبية خاصة كما هو منصوص عليه في المادتين 34⁶⁵ و 35⁶⁶.

رابعاً: مبدأ تخصيص النفقات.

1- مضمون القاعدة:

يقصد بمبدأ تخصيص النفقات، بأن يرصد لكل وجه من أوجه الإنفاق العام مبلغ مالي محدد يطلق عليه اسم "اعتماد" مع الالتزام بصرف وأداء النفقات في الأوجه المخصص لها وفي حدود الاعتمادات المفتوحة، لذا فهذا المبدأ يرتبط بشكل وثيق بالتخصيص البرلماني

⁶⁴ راجع سي محمد البقالي، المرجع السابق، ص:115.

⁶⁵ راجع المادة 34 من القانون التنظيمي 130.13: "تدرج مباشرة في المداخل بالميزانية العامة أو بميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة أو بالحسابات الخصوصية للخرينة حسب الحالة أموال المساعدة المدفوعة من قبل أشخاص اعتباريين غير الدولة أو ذاتيين للمساهمة مع أموال الدولة في نفقات ذات مصلحة عامة وكذا حصيلة الهبات والوصايا. ويمكن أن يفتح اعتماد بنفس المبلغ إضافة إلى الاعتمادات الممنوحة بموجب قانون المالية. ال يمكن في أي حال من الأحوال أن يكون مصدر أموال المساعدة من موارد ضريبية. غير أنه إذا تعذر أن تدفع سلفاً حصيلة الهبة الممنوحة إلى الميزانية العامة أو إلى ميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة أو إلى الحسابات الخصوصية للخرينة لتيسير الالتزام بالنفقة المتعلقة بها، جاز فتح الاعتمادات اللازمة للالتزام بهذه النفقة وأدائها إضافة إلى الاعتمادات الممنوحة بموجب قانون المالية. يجب أن تكون عمليات رصد أموال المساعدة وإجراءات استعمالها مطابقة لما هو متفق عليه مع الطرف الدافع أو الواهب. ويدرج المتبقي من أموال المساعدة في المداخل بالميزانية العامة."

⁶⁶ راجع المادة 35: "يمكن أن يتم فتح اعتمادات من جديد بشأن المداخل المتأتية من استرجاع الدولة لمبالغ مؤداه بوجه غير قانوني أو بصفة مؤقتة من اعتمادات مالية وفق الشروط وحسب الكيفيات المحددة بنص تنظيمي".

حينما تصادق على الميزانية، فهي تحدد مسبقاً للسلطة التنفيذية الاعتمادات الواجب صرفها، فهو يضع القيود على سلطات الحكومة في تصريف المال العام.

في هذا الصدد، نجد أن المشرع من خلال القانون التنظيمي قد أكد هذه القاعدة، فالمادة 12 تبين أن " تكاليف الدولة تشتمل على:

- ✓ نفقات الميزانية العامة.
- ✓ نفقات ميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة
- ✓ نفقات الحسابات الخصوصية للخزينة.

أما المادة 13 فتبين أن " الميزانية العامة تشتمل على جزأين، يتعلق الجزء الأول بالموارد ويتعلق الجزء الثاني بالتكاليف⁶⁷". غير أن هذا الأمر قد يؤدي إلى إضعاف حرية الأمرين بالصرف في الإنفاق ويفقد سير العمل المالي للحكومة المرونة اللازمة وهو ما حتم مع المشرع إخضاع قاعدة التخصيص لبعض الاستثناءات.

2- الاستثناءات:

هناك بعض التليينات التي دخلت على هذه القاعدة نذكر منها:

- ✓ الحسابات الخصوصية للخزينة: حسب الفقرة الأخيرة من المادة 36 من القانون التنظيمي لقانون المالية " تحصر في الجزء الثاني من الميزانية العامة نفقات الحسابات الخصوصية للخزينة عن كل حساب". وهي بالتالي لا تظهر في الميزانية أي حسب أصناف هذه الحسابات، وهي بالتالي لا تقدم في فصول ولا حتى حسب كل حساب خصوصي. حيث تصدر هذه الحسابات في كتلة واحدة وإن كان هناك أكثر من حساب خصوصي.

67- تشتمل موارد الميزانية العامة على الموارد المشار إليها في المادة 11 من القانون التنظيمي لقانون المالية على: الضرائب والرسوم؛-حصيلة الغرامات؛-الأجور عن الخدمات المقدمة، والأتاوى؛-أموال المساعدة والهبات والوصايا؛-دخول أمالك الدولة؛-حصيلة بيع المنقولات والعقارات؛-حصيلة الاستغلالات والأتاوى وحصص الأرباح وكذلك الموارد والمساهمات-المالية المتأتية من المؤسسات العمومية والمقاولات العمومية؛ المبالغ المرجعة من القروض والتسبيقات والفوائد المترتبة عليها؛-حصيلة الاقتراضات؛-الحصائل المختلفة.

-تحدث الأجرة عن الخدمات المقدمة من لدن الدولة بمرسوم يتخذ باقتراح من الوزير المعني بالأمر والوزير المكلف بالمالية. - تشتمل تكاليف الميزانية العامة على نفقات التسيير ونفقات الاستثمار والنفقات المتعلقة بخدمة الدين العمومي

✓ الفصول غير المخصصة: ويتعلق الأمر بفصلين وهما فصل النفقات الطارئة والمخصصات الاحتياطية، وفصل التحملات المشتركة. فتطبيقا للفصل 42 من القانون التنظيمي لقانون المالية " يفتح بالباب الأول من الميزانية العامة:

- فصل غير مرصد لأي مرفق من المرافق تدرج فيه النفقات الطارئة والمخصصات الاحتياطية. ويمكن أن تباشر اقتطاعات من الفصل المذكور خلال السنة، عن طريق اعتماد تكميلي لسد الحاجات المستعجلة أو غير المقررة حين إعداد الميزانية.

- فصل تدرج فيه نفقات التسديدات والتخفيضات والإرجاعات الضريبية.

أما التحملات المشتركة، فترتبط عضويا بوزارة المالية لكنها تهم مختلف الوزارات، وهي اعتمادات مفتوحة تقوم الحكومة بتفصيلها حسب ما تقتضيه الحاجة. وقد نصت المادة 43 من القانون التنظيمي من قانون المالية على أنه " يفتح بكل من الباب الأول والباب الثاني من الميزانية العامة، فصل تدرج فيه التكاليف المشتركة لتغطية النفقات المتعلقة بها، والتي لا يمكن أن تتضمن إلا التكاليف التي لا يمكن إدراجها ضمن ميزانيات القطاعات الوزارية أو المؤسسات.

الفقرة الثانية: المبادئ الموضوعية للمالية:

أولاً: مبدأ التوازن المالي

يعتبر مبدأ التوازن المالي إحدى المبادئ الجوهرية في المالية العمومية التي تؤطر إعداد وتنفيذ قوانين المالية، والذي يهدف إلى تحقيق التوازن بين الموارد العمومية والنفقات العمومية لضمان استقرار المالية العمومية وتفادي العجز المالي وتراكم المديونية العمومية. شكل مبدأ التوازن المالي في المالية التقليدية مبدأ أساسياً، بحيث لم يعترف بعجز الميزانية وأكد على أن تتعادل النفقات العامة مع إيراداتها وذلك بشكل لا تزيد معه النفقات العامة للدولة عن إيراداتها العادية فيحدث العجز ولا تزيد معه الإيرادات العامة للدولة عن

نفقات العامة فيحصل فائض⁶⁸، مما يتوجب معه على الدولة حسب المفهوم التقليدي أن تقوم بتقدير دقيق لنفقاتها ومواردها واحترام مبدأ التوازن حسابي بقدر الإمكان⁶⁹، غير أن تطور دور الدولة وتنوع النفقات العمومية أصبحت معه مسؤولة عن التوازن الاقتصاد والاجتماعي مما جعل تحقيق التوازن المالي السنوي أمرا غير ممكن وبالتالي فالمفهوم الحديث لتوازن الميزانية يرى في الفائض أمرا ضروري لتقليص طلب الكلي وضبط ارتفاع الأسعار والتضخم.

كما يرى في العجز وسيلة من وسائل تحريك عجلة الاقتصاد مما يستوجب التمويل بالعجز عن طريق الاقتراض أو الإصدار النقدي في هذا الإطار كرس المغرب مبدأ التوازن المالي من خلال المرجعيات الدستورية والتنظيمية، إذ يجد المبدأ أساسه في الفصل 77 من الدستور⁷⁰ بحيث ينص على أنه: "يسهر البرلمان والحكومة على الحفاظ على توازن مالية الدولة".

كما يجد أساسه في المادة الأولى من القانون التنظيمي للمالية، وكذا المادة العشرون التي جاءت بضرورة احترام عدم تجاوز حصيلة الاقتراضات لمجموع نفقات الاستثمار وسداد أصول الدين برسم السنة المالية.

كما تضمن القانون التنظيمي 130.13 لقانون المالية قواعد جديدة تروم التحكم الميزانياتي منها:

- منع إدراج نفقات التسيير بميزانية الاستثمار
- تحديد طبيعة النفقات المتعلقة بالتكاليف المشتركة.

⁶⁸ راجع عسو منصور، مرجع سابق، ص:80.

⁶⁹ راجع عبد النبي اضريف، مرجع سابق، ص:74.

⁷⁰ راجع الفصل 77: "يسهر البرلمان والحكومة على الحفاظ على توازن مالية الدولة. وللحكومة أن ترفض، بعد بيان الأسباب، المقترحات والتعديلات التي يتقدم بها أعضاء البرلمان، إذا كان قبولها يؤدي بالنسبة لقانون المالية إلى تخفيض الموارد العمومية، أو إلى إحداث تكليف عمومي، أو الزيادة في تكليف موجود".

- تحديد سقف الاعتمادات المرحلة في 30% من اعتمادات الأداء المفتوحة برسم نفقات الاستثمار مع إمكانية تخفيض هذا السقف بموجب قانون المالية.

- تكريس محدودية الاعتمادات المفتوحة برسم فصول الموظفين والأعوان، وإدراج مساهمات الدولة في إطار أنظمة الاحتياط الاجتماعي والتقاعد ضمن نفقات الموظفين.

ثانياً: مبدأ الصدقية.

يعد مبدأ الصدقية من المبادئ الحديثة في مجال التدبير المالي العمومي وهو ما سنتناوله من خلال مفهومه والتصنيفات التي يعرفها المبدأ.

1- المفهوم:

ويقصد بمبدأ الصدقية أن تكون المعطيات والبيانات الواردة في قانون المالية على درجة عالية من الصدقية وأكثر قرباً من الحقيقة، ولا يمكن أن تكون كذلك بدون أن تنبني على معطيات حقيقية وعلى توقعات تراعي الظرفية الاقتصادية ومستوى التوازنات المالية للبلاد.

ومن هنا يتأسس هذا المبدأ على دقة المعطيات والإحصائيات وصحة المؤشرات والفرضيات الاقتصادية التي يتم على أساسها إعداد مشروع قانون المالية، وسعياً منه على الانخراط في مسار تحديث نظامه الميزانياتي والمحاسبي، عمل المغرب على إدماج مبدأ الصدقية في القانون التنظيمي للمالية 130.13، حيث نص في مادته العاشرة: "تقدم قوانين المالية بشكل صادق مجموع موارد وتكاليف الدولة. ويتم تقييم صدقية الموارد والتكاليف بناء على المعطيات المتوفرة أثناء إعدادها والتوقعات التي يمكن أن تنتج عنه". كما أن الفقرة الرابعة من المادة 31 من القانون المشار إليه أعلاه أكدت على أنه: "يجب أن تكون حسابات الدولة شرعية وصادقة وتعكس صورته الحقيقية لثروتها ولوضعيتها المالية".

2- تصنيفات مبدأ الصدقية:

يقترن هذا المبدأ بالصدقية الميزانية والمحاسبية.

أ- الصدقية المحاسبية

يتكلف المحاسبون العموميون بالسهر على احترام المبادئ والقواعد المحاسبية من خلال التأكد على الخصوص من احترام صدقية التسجيلات المحاسبية واحترام المساطر وجودة الحسابات العمومية. كما يتعهد المجلس الأعلى للحسابات بالتصديق على مطابقة حسابات الدولة للقانون وصدقيتها.

ب- لصدقية الميزانية

تقوم الصدقية الميزانية على واقعية الفرضيات التي تم على أساسها إعداد قانون المالية، وتقديم قوانين المالية بشكل صادق المجموع موارد وتكاليف الدولة، والالتزام بتقديم قانون للمالية معدل جراء حدوث تغيير مهم في أولويات وفرضيات قانون المالية للسنة وهذا المبدأ صعد إلى مرتبة قاعدة قانونية بفضل القضاء الدستوري الفرنسي، الذي يرجع له الفضل في التنصيص عليه دستوريا، وكذلك الأمر بالنسبة للقانون التنظيمي الفرنسي، حيث ينص في مادته 27 على: " أن حسابات الدولة يجب أن تكون قانونية وصادقة وأن تعطي صورة حقيقية للملك العام ووضعته المالية⁷¹ ". كما أن المادة 32 من نفس القانون المشار إليه أعلاه، أكدت على أن: " تقدم قوانين المالية بصورة صادقة مجموع موارد ونفقات الدولة بناء على المعطيات المتوفرة وتوقعات تراعي الظرفية الاقتصادية.

⁷¹ Article 27 de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} Août 2001 relative aux lois de finances de la République Française : « L'Etat tient une comptabilité des recettes et des dépenses budgétaires et une comptabilité générale de l'ensemble de ses opérations. En outre, il met en œuvre une comptabilité analytique des différentes actions engagées dans le cadre des programmes. Les comptes de l'Etat doivent être réguliers, sincères et donner une image fidèle de son patrimoine et de sa situation financière ».

الفرع الثاني: الخصائص الإجرائية والمسطرية للتدبير المالي

تضطلع الحكومات عبر العالم بمسؤولية إعداد مشروع قانون المالية وتقديمه إلى البرلمان قصد مناقشته والمصادقة عليه، بغرض الحصول على الترخيص التشريعي اللازم لتدبير المالية العمومية للدولة. وفي المغرب، تقوم الحكومة بهذه المهمة عبر مجموعة من المؤسسات، على رأسها وزارة الاقتصاد والمالية، ورئاسة الحكومة، والمجلس الوزاري. ومع تبني المقاربة المبنية على النتائج، لم يعد دور البرلمان مقتصرًا على المصادقة فقط، بل أضحى مساهمًا في مراحل الإعداد أيضًا.

وسنقوم من خلال هذا الفرع بعرض وتحليل دور كل جهاز من الأجهزة في تحضير وإعداد مشروع قانون المالية (الفقرة الأولى)، وكذا مرحلة المصادقة على قانون المالية وتنفيذه.

الفقرة الأولى: إجراءات تحضير وإعداد قانون المالية

سنحاول من خلال هذه الفقرة التطرق إلى الأجهزة المعنية بتحضير قانون المالية (أولاً) ثم مسطرة إعداده (ثانياً)

أولاً: الفاعلون المؤسسيون في إعداد مشروع قانون المالية

حدد المشرع الأجهزة المختصة في تحضير مشروع قانون المالية في الوزير المكلف بالمالية، رئيس الحكومة، المجلس الوزاري والبرلمان على اعتبار تمكين المشرع هذا الأخير من المشاركة في إعداد وتحضير قانون المالية.

1- دور رئيس الحكومة:

يحتل رئيس الحكومة دوراً بارزاً في مسطرة إعداد مشاريع قوانين المالية، بحيث تتعدد أدواره بين ما هو توجيهي وتحكيمي من جهة، وترأسه للمجلس الحكومي من جهة أخرى.

أ- الدور التوجيهي والتحكيمي لرئيس الحكومة:

يعد رئيس الحكومة، بحكم مسؤوليته الدستورية⁷²، الفاعل الأبرز في تحديد التوجهات والاختيارات الاقتصادية والاجتماعية الكبرى من خلال توجيه السياسات العمومية بما ينسجم مع الأهداف المرسومة، عبر تكييف أدوات المالية العمومية.

وفي هذا الإطار، يضطلع رئيس الحكومة بدور محوري عند انطلاق عملية إعداد مشروع قانون المالية، من خلال توجيه رسالة توجيهية تأخذ بعين الاعتبار مختلف المعطيات الاقتصادية والاجتماعية والمالية المتوفرة، وتُعد بمثابة الإطار المرجعي الذي تشرع على أساسه وزارة المالية وباقي القطاعات الوزارية في إعداد مقترحاتها. وتُرفق هذه الرسالة غالبًا برسالة تأطيرية تُحدد السقوف المالية التي ينبغي الالتزام بها عند إعداد الميزانيات القطاعية برسم السنة المالية المعنية.

- وقد تعزز هذا الدور بموجب أحكام القانون التنظيمي رقم 130.13 المتعلق بقانون المالية، والمرسوم رقم 2.15.426 المتعلق بإعداد وتنفيذ قوانين المالية، وذلك من خلال:

- إصدار منشور قبل 15 مارس من كل سنة يدعو فيه الأمرين بالصرف إلى إعداد مقترحاتهم الخاصة بالبرمجة الميزانية الثلاثية السنوات⁷³؛

- إصدار منشور آخر يُوجه فيه الأمرين بالصرف إلى إعداد مقترحاتهم المتعلقة بالإيرادات والنفقات الخاصة بالسنة المالية المقبلة⁷⁴.

أما فيما يتعلق بالدور التحكيمي، فرئيس الحكومة يتولى مهام الفصل في الخلافات التي قد تنشأ بين وزير المالية وباقي أعضاء الحكومة بشأن مشاريع الميزانيات الفرعية

⁷² راجع الفصل 92 الدستور المغربي لسنة 2011 الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.11.91 صادر في 27 شعبان 1432 (29 يوليوز 2011) الجريدة الرسمية عدد 5964 مكرر بتاريخ 28 شعبان (30 يوليوز 2011)، الصفحة: 3600

⁷³ راجع المادة 2 من مرسوم رقم 426.15.2 صادر في 28 من رمضان 1436 (15 يوليوز 2015) يتعلق بإعداد وتنفيذ قوانين المالية، كما تم تعديله ب: المرسوم رقم 607.17.2 بتاريخ 30 من ربيع الأول 1439 (19 ديسمبر 2017)، (الجريدة الرسمية عدد 6633 بتاريخ 6 ربيع الآخر 1439 (25 ديسمبر 2017)، ص 7455.

⁷⁴ راجع المادة 4: من مرسوم رقم 426.15.2 صادر في 28 من رمضان 1436 (15 يوليوز) يتعلق بإعداد وتنفيذ قوانين المالية، كما تم تعديله ب: المرسوم رقم 607.17.2 بتاريخ 30 من ربيع الأول 1439 (19 ديسمبر 2017)، (الجريدة الرسمية عدد 6633 بتاريخ 6 ربيع الآخر 1439 (25 ديسمبر 2017)، ص 7455

للوزارات، ويتجلى هذا الدور على وجه الخصوص عند حدوث تباين بخصوص الغلاف المالي المخصص لإحدى الوزارات، أو في حال عدم توافق مقترحاتها مع التوجيهات العامة التي تضمنتها الرسالة التوجيهية. ويعد هذا التدخل التحكيمي آلية أساسية لضمان انسجام مقترحات الميزانية مع الأولويات الحكومية وسقف الموارد المتاحة.

ب- رئاسة المجلس الحكومي:

يلعب رئيس الحكومة، من خلال رئاسته للمجلس الحكومي الذي ينعقد لبحث مشروع القانون المالي، دوراً محورياً في تحقيق توافق بين مكونات الحكومة على مشروع قانون مالي متوازن يلبي متطلبات الوزارات المختلفة، وكذا تعزيز التضامن الحكومي وضمان الانسجام بين السياسات القطاعية، بما يسمح بتحديد الأولويات الكبرى التي ستشكل الإطار العام لتوجهات الحكومة خلال السنة المالية المقبلة.

2- المجلس الوزاري:

أصبح دور المجلس الوزاري محورياً في ظل دستور 2011، حيث أضحى المجلس يتداول في التوجهات الكبرى التي يجب أن يستند إليها إعداد هذا المشروع، حسب مقتضيات الفقرة الرابعة من الفصل 49 من دستور 2011⁷⁵ التي تنص على أنه: يتداول المجلس الوزاري، تحت رئاسة الملك، في شأن "التوجهات العامة لمشروع قانون المالية". كما تنص المادة 46⁷⁶ من القانون التنظيمي لقانون المالية بشكل واضح على أن الوزير المكلف بالمالية يقوم، تحت سلطة رئيس الحكومة، بإعداد مشاريع قوانين المالية "طبقاً للتوجهات العامة المتداول بشأنها في المجلس الوزاري"، وبذلك فإن التوجهات التي يجب أن تركز عليها الحكومة في تحضير مشاريع قوانين مالية السنة يجب أن تصدر عن المجلس الوزاري. غير أن واقع الممارسة الحكومية يكشف عن مفارقة زمنية في مسار إعداد مشروع قانون المالية، إذ يُلاحظ أن المجلس الوزاري غالباً ما ينعقد بعد انتهاء الحكومة من

⁷⁵ راجع الفصل 49 من الدستور المغربي لسنة 2011 الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.11.91 صادر في 27 شعبان 1432 (29 يوليوز 2011) الجريدة الرسمية عدد 5964 مكرر بتاريخ 28 شعبان 1432 (30 يوليوز 2011)، الصفحة: 3600.

⁷⁶ راجع المادة 46 من القانون التنظيمي للمال 130.13.

إعداد المشروع كما أن انعقاد المجلس يتم عادة في فترة زمنية قصيرة تسبق الموعد النهائي لإيداع مشروع القانون بالبرلمان، ما يطرح معه التساؤل حول مدى كفاية الحيز الزمني المتاح لإدخال التعديلات الضرورية التي قد تُملئها التوجيهات أو التوجيهات التي يُتداول بشأنها داخل المجلس الوزاري، والتي يُفترض أن تُشكل أساسًا لتصور مشروع قانون المالية برسم السنة المعنية.

3- دور وزارة الاقتصاد والمالية

تعد وزارة الاقتصاد والمالية الجهاز المركزي المكلف بإعداد مشروع قانون المالية، بالنظر إلى طابعها التقني والتخصصي، وكذا لدورها المحوري في تحقيق التوازنات الاقتصادية والمالية الكبرى. ويتجلى هذا الدور عبر الوزير المكلف بالمالية، والمصالح المختصة التابعة للوزارة.

أ- الوزير المكلف بالمالية:

تعتبر المسؤوليات التي يتحملها الوزير ذات أهمية بالغة، بالنظر لمختلف المصالح الإدارية التي يشرف عليها، بحيث تنص المادة 46 من القانون التنظيمي للمالية 130.13 على أنه: "يتولى الوزير المكلف بالمالية تحت سلطة رئيس الحكومة إعداد مشاريع قوانين المالية طبقا للتوجيهات العامة المتداول بشأنها في المجلس الوزاري وفقا للفصل 49 من الدستور."، ويستمد الوزير هذا الدور من المرسوم رقم 2.07.995 بتاريخ 23 أكتوبر 2008، الذي يحدد اختصاصات وتنظيم وزارة الاقتصاد والمالية⁷⁷.

وبموجب هذا المرسوم، يتولى الوزير مهام متعددة، نذكر منها:

- إعداد مشاريع قوانين المالية والسهر على تنفيذها؛
- تحديد معالم التوازنات المالية والاقتصادية؛
- بلورة السياسة الجبائية والجمركية؛

77 راجع المادة الأولى من المرسوم رقم 2.07.995 بتاريخ 23 أكتوبر 2008 بشأن اختصاصات وتنظيم وزارة الاقتصاد والمالية.

- تدبير الدين العمومي وتعبئة الموارد؛
 - مراقبة النفقات وتحصيل الموارد؛
 - التأشير على مشاريع النصوص التي يمكن أن يترتب عليها أثر مالي مباشر أو غير مباشر؛
 - ممارسة الرقابة المالية على المؤسسات العمومية والهيئات المستفيدة من الدعم العمومي؛
- وتمكن هذه المهام الوزير من امتلاك رؤية شمولية حول الوضعية المالية للدولة، مما يجعله المؤهل الأول لإعداد مشروع قانون المالية.

ب- المصالح المركزية لوزارة الاقتصاد والمالية:

تتشكل وزارة المالية من العديد من المصالح هي عبارة عن مديريات و إدارات، و سنتطرق إلى البعض منها و التي تسهم بشكل فعال في إعداد مشروع قانون المالية بحيث تتولى: مديرية الميزانية والتي تعتبر الفاعل الرئيس في مجال تحضير و إعداد مشروع القانون المالي، حيث تنص المادة 9 من المرسوم المنظم لاختصاصات وزارة المالية⁷⁸ السالف الذكر على تولى هذه المديرية مجموعة من المهام أهمها:

- تحضير مشاريع النصوص التشريعية والتنظيمية التي تتعلق بالميزانية والسهر على تنفيذها؛
- تحضير مشاريع قوانين المالية وتتبع تنفيذها؛
- تحضير مشروع قانون التصفية ووضع الحساب العام للمملكة؛
- دراسة مشاريع النصوص والإجراءات التي يمكن أن تترتب عنها انعكاسات على المالية العمومية، وذلك بالتنسيق مع المصالح المعنية؛

⁷⁸ راجع المرسوم رقم 2.07.995 بتاريخ 23 أكتوبر 2008، صادر في 23 من شوال 1429 (أكتوبر 2008) بشأن اختصاصات وتنظيم وزارة الاقتصاد والمالية.

- وضع مشاريع النصوص التشريعية والتنظيمية المتعلقة بالعوائد والمداخيل غير الناتجة عن الضرائب وأملاك الدولة، وذلك باتصال مع الوزارات المعنية والسهر على تنفيذ النصوص التشريعية والتنظيمية في هذا المجال؛ كما تتولى مديرية الخزينة والمالية الخارجية تقديم الاقتراحات والقيام بالدراسات في مجال السياسة المالية والنقدية والقرض والمديونية؛
-تحديد شروط تحقيق التوازن المالي الداخلي والخارجي مع الأخذ بعين الاعتبار الظرفية الاقتصادية والمالية ؛
-تحديد توازن الخزينة والمساهمة ، لهذا الغرض ، في إعداد قانون المالية وتتبع تنفيذه⁷⁹ ؛

4- البرلمان كجهاز فاعل في إعداد مشروع قانون المالية:

كرس المشرع المغربي من خلال القانون التنظيمي للمالية 130.13، دور البرلمان في إعداد مشروع قانون المالية بعد الهيمنة المطلقة للحكومة على كافة مراحل تحضير المشروع المذكور في القوانين التنظيمية للمالية السابقة، حيث أقر نوعا من المشاركة النسبية للبرلمان في تحضير مشاريع قوانين مالية السنة من خلال المادة 47 من القانون المذكور⁸⁰، وذلك باطلاعه على السياق العام و المعطيات المؤطرة لإعداد مشروع قانون المالية، و تقدم تنفيذ قانون المالية للسنة الجارية إلى حدود 30 يونيو من نفس السنة، بالإضافة إلى البرمجة الميزانية الإجمالية لثلاث سنوات، و يكون هذا العرض موضوع مناقشة دون أن يتبعه تصويت.

ثانيا: مرحلة اعداد مشروع قانون المالية

⁷⁹ راجع المادة 10 من المرسوم رقم 2.07.995 بتاريخ 23 أكتوبر 2008، صادر في 23 من شوال 1429 (أكتوبر 2008) بشأن اختصاصات وتنظيم وزارة الاقتصاد والمالية.
⁸⁰ راجع المادة 47 من القانون التنظيمي 130.13

أصبحت عملية إعداد مشروع قانون المالية من أهم العمليات التدبيرية للدولة، خاصة في ظل تبني المقاربة التدبيرية المرتكزة على النتائج، تمر عبر ثلاث مراحل مترابطة، تبدأ بمرحلة البرمجة الميزانية، متبوعة بمرحلة التشاور وأخيراً تأتي مرحلة الوضع والتحكيم. **مرحلة البرمجة الميزانية:** تبدأ هذه المرحلة بصور منشور رئيس الحكومة قبل 15 مارس من كل سنة، يدعو فيه الأمرين بالصرف إلى تقديم مقترحاتهم المتعلقة ببرمجة الميزانية لثلاث سنوات، مدعومة بأهداف ومؤشرات تعكس النجاعة⁸¹. بناء على ذلك، يتم إعداد برامج تتضمن مشاريع أو عمليات تتماشى مع السياسة العمومية.

تشمل البرمجة الميزانية، ميزانيات الوزارات والمؤسسات والمقاولات العمومية المستفيدة من إعانات الدولة، مع التركيز على إدراج توقعات النفقات في مشاريع نجاعة الأداء لضمان اتساقها مع الأهداف المحددة وتقليل تعدد الوثائق الميزانية⁸². ويتم تحيين البرمجة سنوياً، حيث تتطابق معطيات السنة الأولى مع مشروع قانون المالية، فيما تظل السنتان الثانية والثالثة ذات طابع إخباري لتوفير واقعية في التقديرات مع رصد الفوارق المحتملة مقارنة بالتوقعات الأصلية.

مرحلة التشاور: وفقاً لمقتضيات القانون التنظيمي رقم 130.13، يقوم الوزير المكلف بالمالية بعرض أمام لجنتي البرلمان المختصتين بالمالية، قبل نهاية يوليو، يشمل جوانب تتعلق الإطار العام لإعداد مشروع قانون المالية للسنة المقبلة. خلال هذه المرحلة، يقدم الأمرون بالصرف مقترحاتهم بخصوص المداخل والنفقات للسنة المالية التالية، مع استلام رسائل تأطيرية من وزارة المالية لتحديد الأغلفة المالية وضمان توافقها مع التوجهات الحكومية.

⁸¹ راجع المادة 47 من القانون التنظيمي للمالية.130.13

⁸² راجع موقع القانون التنظيمي لقانون المالية/ <http://lof.finances.gov.ma>، تم الاطلاع عليه بتاريخ: 2025/04/10، على الساعة 22:35

مرحلة الوضع والتحكيم: تبدأ هذه المرحلة بإعداد الوزارات لمشاريع ميزانياتها القطاعية وإيداعها لدى وزارة المالية التي تعمل على تجميعها وتحضير الصيغة الأولية لمشروع قانون المالية، حيث تُناقش المقترحات لضمان توافقها مع التوجيهات الحكومية، والتوصل إلى اتفاق حول الأغلفة المالية المخصصة. في حال حدوث خلافات حول الميزانية، تُرفع إلى وزير المالية لمحاولة حلها بالتشاور مع الوزير المعني. وإذا لم تتحل، يلجأ إلى رئيس الحكومة كجهة تحكيمية، وفي حال استمرار الخلاف، يتم عرض القضية على المجلس الوزاري لاتخاذ القرار النهائي، وتختتم هذه المرحلة بصياغة نهائية لمشروع قانون المالية، وإحالته إلى المجلس الوزاري قبل 20 أكتوبر للتصديق عليه.

الفقرة الثانية: مرحلة اعتماد قانون المالية

أولاً: المصادقة على قانون المالية

تشكل مرحلة الدراسة والمصادقة البرلمانية على مشروع قانون المالية، مرحلة حاسمة في مسلسل اعتماد قانون المالية، فبعد إعداده وفق برمجة متعددة السنوات خلال شهر مارس من كل سنة، تقوم السلطة التنفيذية بإيداعه قبل 20 أكتوبر على أبعد تقدير من السنة الجارية بالبرلمان الذي يتولى مهمة المناقشة والتصويت.

أ- مسطرة الإيداع والتقديم والمناقشة

1- الإيداع والتقديم

أعطى المشرع الدستوري الأولوية لمجلس النواب على مجلس المستشارين فيما يتعلق بإيداع مشروع قانون المالية للسنة إذ أكد على أنه: "يصدر قانون المالية الذي يودع بالأسبقية لدى مجلس النواب"⁸³ ونفس الموقف نص عليه القانون التنظيمي للمالية 130.13 الذي أكد بدوره على أنه "يودع مشروع قانون المالية للسنة بالأسبقية بمكتب مجلس النواب في 20 أكتوبر من السنة المالية الجارية على أبعد تقدير"⁸⁴. وفي نفس

⁸³ راجع الفصل 7 من الدستور المغربي 2011.
⁸⁴ راجع المادة 48 من القانون التنظيمي 130.13 لقانون المالية.

السياق نجد أن النظام الداخلي لمجلس النواب أكد على أنه " يودع قانون المالية للسنة والميزانيات المركبة المتعلقة به بالأسبقية لدى مكتب مجلس النواب"⁸⁵. نفس الشيء بالنسبة للنظام الداخلي لمجلس المستشارين الذي أكد بدوره على أنه " يودع مشروع قانون المالية السنوي والميزانيات الفرعية المتعلقة به بالأسبقية لدى مكتب مجلس النواب طبقا للمقتضيات الفصل 75 من الدستور"⁸⁶.

بناء على هذه النصوص القانونية يتبين أن مشروع قانون المالية يودع أولا لدى مجلس النواب ثم بعد ذلك مجلس المستشارين، ورغم أن المشرع أعطى الأولوية لمجلس النواب فيما يخص إيداع مشروع قانون المالية إلا أنه لم يحدد الجهة التي يودع لديها. لكن من الناحية العملية فمكتب المجلس واختصاصاته التنظيمية تجعل منه الجهاز المؤهل بحكم الواقع لتلقي مشروع قانون المالية وتسجيله بجدول أعماله وتحديد المواعيد المتعلقة بدراسته ومناقشته والتصويت عليه. ويكون هذا المشروع مرفوقا بالوثائق التالية:

- مذكرة تقديم المشروع قانون المالية تتضمن معطيات حول استثمارات الميزانية العامة وحول الآثار المالية والاقتصادية للمقتضيات الضريبية والجمركية المقترحة
- التقرير الاقتصادي والمالي
- تقرير حول المؤسسات العمومية والمقاولات العمومية
- تقرير حول مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة
- تقرير حول الحسابات الخصوصية للخزينة
- تقرير حول النفقات الجبائية
- تقرير حول الدين العمومي
- تقرير حول الميزانية القائمة على النتائج من منظور النوع
- تقرير حول الموارد البشرية

⁸⁵ راجع المادة 155 من القانون الداخلي لمجلس النواب.
⁸⁶ راجع المادة 214 من القانون الداخلي لمجلس المستشارين.

- تقرير حول المقاصة

- مذكرة حول النفقات المتعلقة بالتكاليف المشتركة

- تقرير حول العقار العمومي المعبأ للاستثمار

- مذكرة حول التوزيع الجهوي للاستثمار.

كما يمكن أن يرفق مشروع قانون المالية للسنة بتقرير حول الحسابات المجمعة للقطاع العمومي⁸⁷.

بعد ذلك يحال المشروع على اللجنة المكلفة بالمالية والتنمية الاقتصادية المجلس النواب قصد دراسته تطبيقاً لأحكام المادة 48 من القانون التنظيمي للمالية المذكور، ويقدم للجان البرلمانية المعنية قصد الإخبار، رفقة مشاريع ميزانيات القطاعات الوزارية أو المؤسسات البرمجة متعددة السنوات لهذه القطاعات الوزارية أو المؤسسات، وكذا المؤسسات العمومية والمقاولات العمومية الخاضعة لوصايتها والمستفيدة من موارد مرصدة أو إعانات من الدولة⁸⁸.

وفي هذا السياق، يعرض مشروع قانون المالية السنوي، تطبيقاً للفقرة 4 من الفصل 68 من دستور 2011 في إطار جلسة مشتركة يعقدها مجلسا البرلمان برئاسة رئيس مجلس النواب، وتتم الدعوة إلى هذه الجلسة المشتركة من خلال بلاغ مشترك صادر عن رئيسي المجلسين.

وحسب الفصل 68 من الدستور المغربي لسنة 2011، يمكن أيضاً لرئيس الحكومة أن يطلب من رئيسي غرفتي البرلمان عقد اجتماعات مشتركة للاستماع إلى بيانات تتعلق بقضايا تكتسي طابعاً وطنياً هاماً⁸⁹.

و يحضر في المنصة أثناء تقديم قانون مالية السنة إلى جانب رئيس مجلس النواب ورئيس مجلس المستشارين أمين كل مجلس، ويخضع سير هذه الجلسة للضوابط والبرامج

⁸⁷ راجع المادة 209 من القانون الداخلي لمجلس النواب.

⁸⁸ راجع عبد النبي اضريف، المرجع السابق، ص: 91.

⁸⁹ راجع الفصل 68 من الدستور المغربي 2011.

المتفق عليها بين مجلسي البرلمان والحكومة⁹⁰. وبذلك فإن الوزير المكلف بالمالية لم يعد ملزماً بتقديم مشروع قانون مالية السنة أمام كل مجلس من مجلسي البرلمان على حدة. يعتبر قانون المالية كترجمة للسياسة العامة للبلاد، إذ منه يمكن للمتتبع أن يستشف الخطوط العريضة لهذه السياسة و أولوياتها ، فالأرقام والأهداف التي يتضمنها هذا القانون تكون دائماً بمثابة المؤشر الحقيقي على التوجهات الفعلية للحكومة⁹¹.

ب- المناقشة والتصويت

تمر مسطرة دراسة ومناقشة مشروع قانون المالية داخل البرلمان من مرحلتين أساسيتين المناقشة من طرف مجلس النواب، ثم المناقشة من طرف مجلس المستشارين⁹². وحسب الفصل 80 من الدستور، فإن جميع مشاريع ومقترحات القوانين تحال على اللجان البرلمانية التي يستمر عملها خلال الفترة الفاصلة بين الدورات، وكباقي مشاريع ومقترحات القوانين ترسل مشاريع قوانين المالية إلى اللجان البرلمانية الدائمة لدراستها وتهيئتها قبل عرضها على الجلسة العامة لأجل النظر فيها. وبمقتضى النظامين الداخليين للمجلسين، فإن لجنة المالية بكلتا المجلسين هي المختصة بهذه الدراسة بالأساس⁹³، أما دور اللجان النيابية الأخرى فيقتصر على دراسة الميزانيات الفرعية للوزارات التي لها علاقة باختصاصها. ويمكن لكل لجنة أن تنتدب عضوا للمشاركة بصفة استشارية لا تقريرية في أشغال لجنة المالية عند دراسة مقتضيات القانون المالي، فحسب المادة 134 من النظام الداخلي لمجلس النواب " تشرع باقي اللجان الدائمة في التحضير لدراسة مشاريع

⁹⁰ راجع عسو منصور، المرجع السابق، ص:127.

⁹¹ راجع عبد النبي اضريف، المرجع نفسه، ص:79.

⁹² خلافا للقانون التنظيمي لقانون المالية السابق 7-98، الذي كان يخول لكل مجلس من مجلسي البرلمان مدة 30 يوماً من أجل البت في مشروع قانون المالية للسنة، فإن القانون التنظيمي الحالي لقانون المالية رقم 130.13 أبقى على مدة 30 يوماً المخولة لمجلس النواب من أجل البت في المشروع المذكور، لكنه قلص المدة المخولة لمجلس المستشارين إلى 22 يوماً فقط.

⁹³ تتولى لجنة المالية والتنمية الاقتصادية، وهي إحدى اللجان الدائمة التسع التي يتكون منها المجلس، دراسة مشروع القانون المالي، طبقاً لمقتضيات الفقرة 4 من المادة 48 من القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية التي تنص على أن: " يحال المشروع في الحين إلى اللجنة المكلفة بالمالية بمجلس النواب قصد دراسته... ويحق للنواب أن يطلبوا من الحكومة كل وثيقة لها صلة ببنود هذا المشروع، لم يتم إيداعها ضمن المرفقات، ويسهر رئيس مجلس النواب على تحقيق ذلك.

الميزانيات الفرعية للوزارات والقطاعات التي ترتبط باختصاصاتها بموازاة أعمال لجنة المالية⁹⁴

بناء على المادة 48 من القانون التنظيمي للمالية، فإن مشروع قانون المالية بعد إيداعه بمجلس النواب، يعرض على اللجنة المكلفة بالمالية قصد دراسته، وتعد من اللجان الدائمة بمجلس النواب حيث عمل المشرع الدستوري على تقوية دورها في مراقبة وتقييم السياسات العمومية من خلال طلب الاستماع إلى مسؤولي الإدارات والمؤسسات والمقاولات بحضور الوزراء وتحت مسؤوليتهم.

وتبتدئ مناقشة مشروع قانون مالية السنة بالاستماع إلى الوزير المكلف بالمالية الذي يقدم بيانات إضافية حول المشروع تعقبها مناقشة عامة وتفصيلية للمشروع.

وفي هذا الصدد، وبعد اتمام مرحلة المناقشة تليها مرحلة التصويت على مشروع قانون المالية، بحيث نص الفصل 75 من دستور 2011 على أنه "يصدر قانون المالية بالتصويت من قبل البرلمان، وذلك طبق الشروط المنصوص عليها في قانون تنظيمي". وهذا التصويت يعبر عنه إما بشكل علني عن طريق رفع اليد أو الوقوف أو استعمال الجهاز الإلكتروني المعد لذلك⁹⁵. كما يمكن لأعضاء البرلمان المطالبة بإجراء تصويت سري بواسطة صناديق الاقتراع.

إلا أنه حسب المادة 52 من القانون التنظيمي للمالية 130.13، لا يجوز في أي مجلس من البرلمان عرض الجزء الثاني من مشروع قانون المالية للسنة للتصويت قبل التصويت على الجزء الأول. وفي حالة التصويت بالرفض على الجزء الأول لا يمكن عرض الجزء الثاني على التصويت. ويعتبر رفض الجزء الأول من قبل أحد مجلسي البرلمان رفضاً للمشروع برمته من قبل نفس المجلس

⁹⁴ راجع المادة 134 من النظام الداخلي لمجلس النواب.

⁹⁵ راجع المادة 128 من النظام الداخلي لمجلس النواب.

إذا وقع رفض المشروع من قبل مجلس المستشارين يحال على مجلس النواب في إطار قراءة ثانية، الصيغة التي صوت عليها مجلس المستشارين بالرفض للبت فيها.

إذا كان التصويت يجري على قانون مالية السنة مادة مادة⁹⁶ فإن التصويت على المداخل يجري في شأن تقديرات المداخل تصويت إجمالي فيما يخص الميزانية العامة وميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة، وتصويت عن كل صنف من أصناف الحسابات الخصوصية للخرينة⁹⁷

أما بالنسبة للتصويت على النفقات يجري في شأن نفقات الميزانية العامة تصويت عن كل باب وعن كل فصل داخل نفس الباب ويجري في شأن نفقات ميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة تصويت إجمالي بحسب القطاع الوزاري أو المؤسسة التابعة لها هذه المرافق⁹⁸، بينما يصوت على نفقات الحسابات الخصوصية للخرينة بحسب كل صنف من أصناف هذه الحسابات⁹⁹. وفيما يتعلق بنفقات التجهيز التي يتطلبها في مجال التنمية إنجاز المخططات التنموية الاستراتيجية والبرامج متعددة السنوات التي تعدها الحكومة، فإن البرلمان يصوت عليها مرة واحدة. ويستمر مفعول هذه الموافقة بصفة تلقائية على النفقات المذكورة طيلة مدة هذه المخططات والبرامج. وتملك الحكومة وحدها صلاحية تقديم مشاريع قوانين ترمي إلى تغيير ما تمت الموافقة عليه في الإطار المذكور¹⁰⁰.

وفي ختام المناقشة والتصويت على تقديرات المداخل والنفقات يجري تصويت إجمالي على مشروع قانون المالية برمته¹⁰¹.

⁹⁶ راجع المادة 53 من القانون التنظيمي للمالية 130.13.

⁹⁷ راجع المادة 54 من القانون التنظيمي للمالية 130.13.

⁹⁸ راجع المادة 55 من القانون التنظيمي للمالية 130.13

⁹⁹ راجع المادة 56 من القانون التنظيمي للمالية 130.13

¹⁰⁰ راجع الفصل 75 من الدستور المغربي 2011.

¹⁰¹ يعلن رئيس الجلسة عن نتائج الاقتراع بكيفية إجمالية، بإحدى العبارتين التاليتين:

- إن مجلس النواب صادق على ...

- أو إن مجلس النواب لم يصادق على ...

وإذا طلب منه الإعلان عن نتائج الاقتراع بالتفصيل، أعلن عنها كما يلي:

- عدد المصوتين بالموافقة يساوي كذا؛

- عدد المصوتين بالمعارضة يساوي كذا؛

المبحث الثاني: آليات إصلاح نظام التدبير المالي بالمغرب

عمل المغرب على تبني مجموعة من الآليات الإصلاحية الرامية إلى عقلنة الإنفاق وتحقيق نجاعة وشفافية أكبر في استخدام المال العام. وقد تمحورت هذه الإصلاحات حول اعتماد التدبير المبني على النتائج والتحول الرقمي كرافعتين لتحديث المنظومة المالية (المطلب الأول)، إلى جانب إصلاح نظام المحاسبة العمومية وتعزيز آليات الرقابة المؤسساتية (المطلب الثاني)، بما يستجيب لمتطلبات الحكامة وربط المسؤولية بالمحاسبة.

المطلب الأول: اعتماد التدبير المبني على النتائج والرقمنة كرافعتين للإصلاح

شكّلت المالية العمومية ركيزة أساسية في تحقيق أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية، مما استدعى تطوير آليات تدبيرها لمواكبة التحديات المتزايدة. وفي هذا السياق، برزت مقاربة جديدة تركز على تحسين فعالية النفقة من خلال اعتماد التدبير المبني على النتائج (الفرع الأول)، إلى جانب رقمنة الأنشطة المالية وتعزيز التدبير اللامادي للنفقات العمومية (الفرع الثاني).

الفرع الأول: التدبير المبني على النتائج كألية لترسيخ مبادئ الحكامة وتحقيق

النجاعة

أدى اعتماد المنهجية التقليدية في التدبير المالي إلى تراكم مجموعة من الاختلالات السلبية، تفاقمت بفعل التحولات المتسارعة التي يشهدها الاقتصاد العالمي. وهو ما دفع السلطات العمومية في المغرب إلى مراجعة مقاربتها الكلاسيكية في تدبير الشأن المالي، من خلال تبني نماذج وأساليب حديثة في تدبير الميزانية، تقوم على الانتقال من منطق التدبير المعتمد على الوسائل إلى منطق التدبير المرتكز على تحقيق النتائج. وقد تم تجسيد هذا التوجه عبر إصدار منشور الوزير الأول (رئيس الحكومة حالياً) رقم 102/12، 2001، الذي

- عدد الممتنعين عن التصويت يساوي كذا.
لا يقبل أي تغيير في التصويت بعد اختتام عملية التصويت.
102 راجع منشور الوزير الأول (رئيس الحكومة حالياً) رقم 12/2001 بتاريخ 25 دجنبر 2001 المتعلق بملائمة برمجة ميزانية الدولة وتنفيذها مع اللاتركيز، الذي جاء بمجموعة من الأهداف:

سعى إلى وضع مجموعة من الأهداف الموجهة نحو تفعيل التدبير الميزانياتي المبني على النتائج(الفقرة الأولى). وقد تعزز هذا المسار من خلال التنزيل التشريعي لهذه المقاربة في القانون التنظيمي لقانون المالية رقم 130.13، الذي يستند إلى عدد من الآليات الأساسية، من أبرزها شمولية الاعتمادات، والتدبير التعاقدية، وتوسيع آلية الشراكة (الفقرة الثانية).

الفقرة الأولى: تدبير الميزانية على أساس النتائج

سنتناول في هذه الفقرة مفهوم ومضمون التدبير الميزانياتي المرتكز على النتائج(أولاً)، وكذا منطلقات التدبير المرتكز على النتائج.

أولاً: المفهوم والمضمون

تعددت التعريفات المرتبطة بمفهوم الميزانية المرتكزة على النتائج، حيث عرفها البعض كما يلي: "التدبير المرتكز على النتائج هو استراتيجية أو منهج، يساهم في تحقيق نتائج محددة بوضوح، ويغطي إطاراً متماسكاً للتخطيط والتدبير الاستراتيجي، من خلال تحسين المعرفة والمسؤولية"¹⁰³ ..

وهناك من اعتبر أن منطق النتائج هو "مقاربة تدبير شامل تركز أساساً على دورة الحياة السياسية وعلى البرنامج والمبادرة، وهو تدبير لا يهدف إلى الحصول على النتائج مقابل ثمن معين، بل هو مقاربة ممنهجة تعطي قيمة لما هو عمومي"¹⁰⁴

- جعل الإدارة أكثر قرباً من المواطنين للاستجابة لانشغالهم بصورة أفضل، ولضمان المساواة فيما بينهم في الاستفادة من خدمات المرافق العمومية؛

- تقوية الحوار المباشر بين الدولة وشركائها المحليين، أي الجماعات المحلية والقطاع الجمعي والقطاع الخاص بهدف استعمال الروابط الأكثر توافقاً مع الواقع الاجتماعي؛

- تعزيز انسجام تدخلات الإدارات الترابية والتنسيق فيما بينها لوضع برمجة أكثر نجاعة على الصعيد المحلي.475

إن تحقيق هذه الأهداف فرضت على الحكومة ضرورة إعادة النظر في أسلوب تدبير الميزانية العامة في المغرب من خلال:

- اعتماد منهجية جديدة لتدبير الميزانية تقوم على النتائج، وتولي أهمية خاصة للالتزامات المتبادلة بين الإدارات المركزية ومصالحها اللامركزية؛

- إقرار الشمولية في اعتمادات الميزانية مما يتيح تعزيز استقلالية ومسؤولية المشرفين على المصالح اللامركزية.

¹⁰³ Bureau de l'évaluation du P.N.U.D, Guide du suivi et de l'évaluation axés sur les résultats, colonial

:9 p, communication, New York, USA, 2002, أورده طارق اللباخ، "اصلاح الميزانية العامة بالمغرب"، أطروحة دكتوراه في القانون

العام، السنة الجامعية: 2014-2015، ص:46.

¹⁰⁴ -Driss Lalla Souad, "la gestion axée sur les résultats", mémoire de D.E.S.A, Faculté de droit, Agdal - Rabat,

2004-2005, p : 5

كما يمكن تعريف التدبير المرتكز على النتائج "كمسلسل يتشكل ويتحدد كل سنة، في إطار برنامج يمتد إلى 3 سنوات، ويقوم هذا التدبير على احترام المسؤوليات من طرف الإدارة المركزية التي نتصرف في سلطة قرار تسيير الوزارة كما أن المصالح اللامركزية التابعة لنفس الوزارة تستفيد من تفويض السلطة على أساس تحقيق الأهداف المحددة في الاتفاق المشترك مع الإدارة المركزية¹⁰⁵

إن المنهجية الجديدة لتدبير الميزانية على أساس النتائج ستمكن من تحقيق تحول هام في العلاقات القائمة بين الإدارات المركزية ومصالحها اللامركزية، حيث ستعمل هذه الأخيرة على تسيير الموارد البشرية والمالية الموضوعة رهن إشارتها في حدود اختصاصاتها الترابية طبقاً للالتزام صريح ومتفق عليه مع إدارتها المركزية حول كيفية تطبيق برامجها¹⁰⁶.

بالإضافة إلى ما سبق، فقد تأسست المقاربة المرتكزة على النتائج على مجموعة من المنطلقات، وهو ما سنتناوله في النقطة الثانية.

ثانياً: منطلقات التدبير المرتكز على النتائج

تعتمد المقاربة الجديدة على مبدأ أساسي يتمثل في تجاوز الاكراهات المرتبطة بالأسلوب التقليدي الذي اتسم بتعدد وجمود المساطر، والانتقال إلى اعتماد مقاربة حديثة تنبني على منطق متكامل يجمع بين الوسائل والإجراءات، مع اعطاء أهمية خاصة للنتائج ومؤشرات النجاح في التدبير المالي.

وفي إطار إصلاح منظومة الميزانية العامة، أصبح التحول ضرورياً من نمط تسيير يقوم على إدارة الوسائل نحو مقاربة قائمة على تحقيق النتائج. فلم يعد الهدف ينحصر في صرف الاعتمادات وفق الأبواب والفصول مع الالتزام بالضوابط القانونية للإنفاق، دون مراعاة مردودية هذه النفقات. بل أضحي لزاماً على المدبرين العموميين تبرير أوجه الإنفاق

¹⁰⁵ راجع حميد القلعي، "تحديث آليات الميزانية العامة بالمغرب: على ضوء المبادئ الجديدة للمالية العامة، مؤلف جماعي، "الحكامة الجيدة للمالية العامة"، مجلة المنارة للدراسات القانونية والإدارية، العدد 14، غشت 2024، ص:323

¹⁰⁶ راجع منشور الوزير الأول (رئيس الحكومة حالياً) رقم 2001/12 بتاريخ 25 دجنبر 2001، مرجع سابق.

المختلفة استناداً إلى طبيعة وحجم النتائج المحققة، ومدى انسجامها مع الأهداف المحددة مسبقاً¹⁰⁷.

فكس المقاربة الكلاسيكية لتدبير الميزانية العامة التي تعتمد فقط على صرف الاعتمادات وفق الوسائل المتاحة وتقييم درجة صرف الاعتمادات والتأكد من احترام المساطر المتعلقة بصرفها، تعمل المقاربة الحديثة على تحديد الأهداف والجمع بين الوسائل والإجراءات، مع اعطاء أهمية خاصة للنتائج ومؤشرات النجاح في التدبير المالي. ومن التجارب الناجحة لمنطق النتائج، نجد تجربة البرنامج الإنمائي للأمم المتحدة والتي همت بالأساس دعم المسؤولية، وتحسين التكامل، والفعالية والنجاحة للبرنامج الإنمائي للأمم المتحدة وشركائها في مجال تدبير البرامج والمشاريع، والحصول على فعالية أكبر في تحقيق نتائج التنمية¹⁰⁸.

الفقرة الثانية: آليات تحسين جودة التدبير المالي

يشكل الانتقال نحو تدبير مالي حديث وفعال ضرورة ملحة لمواكبة التحولات الاقتصادية وضمان الاستخدام الأمثل للموارد العمومية. وفي هذا السياق، عمد المشرع المغربي على اتخاذ مجموعة من التدابير بالاعتماد على أربع آليات محورية لتحسين جودة التدبير: البرمجة المتعددة السنوات، شمولية الاعتمادات، التدبير التعاقدية، وآلية الشراكة.

أولاً: البرمجة المتعددة السنوات

اعتمد المغرب، على غرار العديد من الدول، مقاربة جديدة في تدبير الإنفاق العمومي، تقوم على اعتماد إطار متوسط المدى للنفقات، يهدف إلى تجاوز الطابع السنوي الضيق للميزانية، والانتقال إلى تصور يأخذ بعين الاعتبار الأثر المالي طويل الأمد للقرارات المعتمدة¹⁰⁹. وتبرز أهمية هذه البرمجة المتعددة السنوات في كونها أداة رئيسية

¹⁰⁷ راجع طارق اللباخ، "اصلاح الميزانية العامة بالمغرب"، اطروحة دكتوراه في القانون العام، السنة الجامعية: 2014-2015، ص: 47.
¹⁰⁸ -Aurélie Boukbsa, "Mise en œuvre de la gestion axée sur les résultats pour l'amélioration de la performance des programmes et projets", projet CEDAR, Maroc, Rabat, 12-13 mars 2008, p : 8.
¹⁰⁹ طارق لباخ، اصلاح الميزانية العامة، مرجع سابق، ص: 86.

ضمن جهود الإصلاح المالي، لما توفره من شروط الانضباط المالي، خاصة في ظل الاختلالات البنوية التي عرفتھا العديد من الدول نتيجة التقلبات الاقتصادية المتكررة. وتتيح هذه المقاربة، من خلال تدبير اعتمادات الميزانية على المدى المتوسط، إمكانية تحديد أهداف استراتيجية واضحة تتجاوز منطق التدبير السنوي الذي غالباً ما يُختزل في إجراءات ظرفية وموسمية، وتفنقر إلى البعد الاستشرافي والاستمرارية. وبهذا، تسهم البرمجة متعددة السنوات في إرساء سياسات عمومية فعّالة تركز على الجودة والنجاعة.

ويستند هذا التوجه إلى أساس دستوري وقانوني، حيث نص الفصل 75¹¹⁰ من دستور 2011، والمادة الخامسة من القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية¹¹¹، على أن إعداد قانون المالية للسنة يتم بناءً على برمجة ميزانية تمتد لثلاث سنوات، يتم تحيينها سنوياً لمواكبة المستجدات المالية والاقتصادية والاجتماعية. وتهدف هذه البرمجة أساساً إلى تحديد تطور الموارد والتكاليف العمومية خلال فترة الثلاث سنوات، بالاعتماد على فرضيات اقتصادية ومالية واقعية ومعللة.

وفي هذا السياق، يُصدر رئيس الحكومة منشوراً سنوياً، في أجل أقصاه 15 مارس، يدعو فيه الأمرين بالصرف إلى إعداد مقترحاتهم المتعلقة بالبرمجة الميزانية الثلاثية، مرفقة بأهداف ومؤشرات نجاعة الأداء، على أن يتم تقديمها من طرف الوزير المكلف بالمالية على اللجنتين المكلفتين بالمالية في البرلمان قبل 31 من يوليوز¹¹². وتتم دراسة هذه المقترحات من طرف لجان مكونة من ممثلين عن وزارة المالية والقطاعات الوزارية والمؤسسات المعنية¹¹³.

¹¹⁰ انظر الفصل 75 من دستور المملكة 2011.

¹¹¹ انظر المادة 5 من القانون التنظيمي للمالية 130.13.

¹¹² انظر اسماعيل حلاوة، "ضبط التدبير المالي العمومي على ضوء القانون التنظيمي للمالية 130.13"، التدبير الإداري والمالي في عصر الرقمنة"، المجلة الدولية للمالية، العدد 12، دجنبر-يناير 2023-2024، ص: 38.

¹¹³ انظر الفقرة الأولى والثانية من المادة 2 من المرسوم 2.15.426 المتعلق باعداد وتنفيذ قانون المالية.

ورغم أن التنفيذ الفعلي لمقتضيات البرمجة الميزانية الثلاثية لم يبدأ إلا ابتداء من سنة 2019¹¹⁴، فقد قامت الحكومة باعتماد مرحلة تجريبية اقتصر على بعض القطاعات الوزارية، تمهيداً للتعميم التدريجي لهذا النهج¹¹⁵.

ومن أبرز المزايا التي تقدمها البرمجة متعددة السنوات¹¹⁶ يمكن الإشارة إلى ما يلي:

- رؤية استراتيجية شاملة: إذ أن التدبير المالي الرشيد يتطلب منظوراً يمتد لعدة سنوات، بما يضمن استباق التحديات وتحديد الأولويات.

- فعالية أكبر: حيث أثبتت التجارب أن البرمجة متوسطة وطويلة الأمد أكثر نجاعة من السياسات السنوية المتقطعة.

- تحمل موسع للمسؤولية: إذ ترافق الميزانيات متعددة السنوات تحميل المسؤولية للمديرين المعنيين بتدبير الموارد، في إطار رؤية شاملة ومندمجة.

- دعم استدامة السياسات العمومية: من خلال ضمان توافق آثارها المالية المستقبلية مع القدرات المالية للدولة، والحفاظ على التوازنات الماكرو-اقتصادية.

ومن خلال ما سبق، يتضح أن البرمجة متعددة السنوات تمثل إحدى أهم آليات التدبير المبني على النتائج، لما توفره من إطار يمكن الأمرين بالصرف من وضع خطط استراتيجية متوسطة المدى، بدل الاقتصار على تدبير آلي سنوي للميزانية، وذلك في احترام تام لمبادئ الصدقية، الشفافية، والحكامة الجيدة.

ثانياً: شمولية الاعتمادات

تُعد آلية شمولية الاعتمادات من أبرز الآليات الحديثة التي اعتمدها المغرب لتفعيل المقاربة الجديدة لتدبير المالية العمومية، القائمة على النتائج بدل الوسائل. وينتظر من هذه

¹¹⁴ انظر البند الثالث من المادة 69 من القانون التنظيمي للمالية 130.13.
¹¹⁵ راجع فؤاد أشن، "قانون مالية السنة كآلية لتنزيل السياسات العمومية" اطروحة دكتوراه في القانون العام، جامعة محمد الخامس، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية-السويسية، السنة الجامعية: 2020-2021، ص: 58.
¹¹⁶ راجع علي النعيمي، "البرمجة الميزانية المتعددة السنوات"، مجلة البوغاز للدراسات القانونية والقضائية، العدد 19، 20، 2002 ص: 411.

المقاربة أن تُحدث قطيعة مع الأساليب التقليدية في تدبير النفقات العمومية، من خلال الانتقال من منطق الوسائل إلى منطق تحقيق النتائج والفعالية.

ويقصد بشمولية الاعتمادات منح الأمرين بالصرف إمكانية استعمال الاعتمادات المرخص بها لأغراض أخرى غير تلك التي رُصدت لها في الأصل، دون الحاجة إلى ترخيص مسبق. كما تقوم هذه الآلية على تمكين الأمرين بالصرف ونوابهم من هامش أوسع من المرونة في التصرف في الاعتمادات الموضوعية رهن إشارتهم، مقابل تحميلهم مسؤولية مباشرة في تحقيق الأهداف والنتائج المسطرة سلفاً¹¹⁷.

وتُعتبر شمولية الاعتمادات أداة أساسية لتحديث تدبير المالية العمومية وتعزيز اللامركزية المالية، إذ جاءت استجابة لتعقيد مساطر إعداد وتنفيذ الميزانية. وتمكن هذه الآلية المصالح اللامركزية من تبني مقاربة أفقية فعلية في تدبير النفقات العمومية، عبر تفويض سلطة تدبير الاعتمادات إلى المسؤولين الترابيين، في إطار التزام صريح ومتفق عليه مع الإدارة المركزية بشأن وضع وتنفيذ البرامج التنموية¹¹⁸.

وتندرج تقنية شمولية الاعتمادات ضمن الإصلاحات الرامية إلى تهيئة مناخ قانوني وإداري محفز على الاستثمار، وتعزيز مساهمة الإدارات اللامركزية في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية، وخلق انسجام وتكامل بين مختلف الفاعلين والشركاء الاقتصاديين والاجتماعيين¹¹⁹.

ومن شأن تفعيل هاته الآلية تحقيق مجموعة من الاهداف من بينها:

- ✓ ترشيد النفقات العمومية
- ✓ تقوية اللاتمركز الاداري
- ✓ تحسين نجاعة وفعالية الادارة

¹¹⁷راجع دليل إصلاح الميزانية، "المقاربة الجديدة لتدبير الميزانية المرتكزة على النتائج والمدمجة لمقاربة النوع الاجتماعي"، منشورات وزارة المالية والخصوصية، وزارة الاقتصاد والمالية، 2005، ص: 34.

¹¹⁸ راجع حميد القلعي، المرجع السابق، ص: 327.

¹¹⁹ راجع طارق اللباخ، المرجع السابق، ص: 57.

✓ اشعار الأمرين بالصرف بمسؤولية أكبر في تدبير النفقات العمومية

✓ تحسين برمجة وتنفيذ ومراقبة النفقات العمومية.

بناء عليه، فإن آلية شمولية الاعتمادات تشكل رافعة حقيقية لتحديث التدبير المالي العمومي وتكريس اللامركزية المالية، بما تستجيبه من متطلبات المرونة، والمساءلة، والنتائج.

ثانياً: آلية التعاقد

يعتبر اعتماد آلية التعاقد إحدى أبرز الإصلاحات التي شهدتها نظام الميزانية في سياق الانتقال إلى التدبير العمومي المرتكز على النتائج. وتستهدف هذه الآلية تعزيز سياسة القرب وتكريس اللاتمركز الإداري، عبر إعادة تنظيم العلاقة بين المصالح المركزية للدولة ومصالحها اللامركزية، على أساس التعاقد الواضح والملزم للطرفين.

ويهدف التعاقد إلى تنمية وتطوير المسؤوليات على المستوى المحلي، من خلال خلق مراكز للمسؤولية، تكون مكلفة بإعداد مشاريع مرافق تحدد فيها الأهداف المرجوة والوسائل المتاحة لتحقيقها. وينظم هذه العلاقة عقد رسمي يُبرم بين الإدارة المركزية من جهة، والمصالح الخارجية أو اللامركزية من جهة أخرى، يتضمن التزامات متبادلة تتعلق بتحقيق نتائج محددة مقابل توفير الموارد اللازمة¹²⁰.

وتسمح هذه المنهجية الجديدة بإعادة ترتيب وتوزيع الاختصاصات والمسؤوليات على المستوى المحلي، بما يعزز التنسيق بين مختلف المتدخلين ويخلق انسجاماً في العمل الإداري على مستوى تحت دولتي. كما تشكل عقود الأهداف والوسائل أداة رئيسية لترجمة الرؤية الجديدة للتدبير الميزانياتي، حيث تتولى المصالح اللامركزية مهمة تحقيق عدد من الأهداف التنموية، في حين تلتزم الإدارة المركزية بتوفير التمويل والدعم اللازمين¹²¹.

¹²⁰ راجع زهير الصغراني، "التدبير المالي المتمحور حول النتائج"، مؤلف جماعي بعنوان "حكمة المالية العامة بالمغرب-مقاربات متقاطعة"، ص:43

¹²¹ راجع حميد القلعي، مرجع سابق، ص:329.

وتسعى آلية التعاقد، في نهاية المطاف، إلى إعادة توزيع الأدوار والمسؤوليات في إطار تدعيم مستويات اللاتمركز الإداري، وتقوية برمجة المشاريع، وإتاحة إمكانية تجميع المرافق العمومية اللامركزية ضمن أقطاب تنموية جهوية متناسقة ومتجانسة، مما يساهم في تحقيق نجاعة أكبر في تدبير الشأن العام المحلي¹²².

وهكذا، فإن آلية التعاقد تمثل حجر الزاوية في تعزيز مقومات التدبير الحديث للميزانية العامة، من خلال تركيزها على النتائج بدل الوسائل، وربط المسؤولية بالمحاسبة. فهي لا تقتصر فقط على تطوير العلاقة بين الإدارة المركزية والمصالح اللامركزية، بل تتجاوز ذلك إلى إرساء ثقافة جديدة قوامها الشفافية، وتوضيح الأهداف. وبفضل هذه المقاربة التعاقدية، يصبح الفاعلون المحليون شركاء حقيقيين في تنفيذ السياسات العمومية، مما يتيح تحسين الأداء العمومي، وضمان فعالية الاستراتيجيات التنموية على المستوى الترابي.

ثالثاً: آلية الشراكة

تشكل آلية الشراكة إحدى الدعائم الأساسية للإصلاح الميزانياتي المرتكز على النتائج، إلى جانب كل من آليتي شمولية الاعتمادات والتعاقد. وتعرف الشراكة بأنها "إطار منظم بين شريكين أو أكثر لإنجاز عمل أو مشروع معين، حيث يتم تحديد مضمون هذه الشراكة بوضوح من خلال التزامات متبادلة تخص تنفيذ وتقويم ما تم الاتفاق عليه. ويتم التوصل إلى هذه الالتزامات عبر التفاوض بين الأطراف المعنية، لتُتَّوج بالتوقيع الرسمي الذي يُلزم جميع الشركاء بتنفيذ التزاماتهم والوفاء بها"¹²³.

وتتبنى هذه الآلية على إشراك مختلف الفاعلين المحليين، إلى جانب الدولة، في إنجاز مشاريع تنموية في إطار تعاوني، بما يراعي مبادئ الحكامة الجيدة، ويعزز ممارسة

¹²² راجع محمد بوطابة، "الإصلاحات المالية في المغرب ورهان التدبير الجيد للنقائص العمومية دراسة نظرية تطبيقية مقارنة"، أطروحة لنيل الدكتوراه في القانون العام، جامعة سيدي محمد ابن عبد الله فاس السنة الجامعية 2017-2018، ص: 232.
¹²³ راجع طارق لباح، "التدبير التشاركي لاعتمادات الميزانية العامة بالمغرب"، مجلة الفقه والقانون، العدد الخامس، 2013، ص: 19.

الديمقراطية المحلية كخيار استراتيجي، ويستجيب لحاجيات الساكنة بطريقة أكثر قرباً وفعالية¹²⁴.

كما يسمح نظام الشراكة بتوحيد جهود مختلف الأطراف من خلال وضع مواردهم البشرية والمالية رهن إشارة المشاريع التنموية المشتركة، بما يحقق الأهداف المنشودة في المجالين الاقتصادي والاجتماعي.

ويقوم التدبير التشاركي على تشجيع علاقات التعاون بين المصالح الخارجية للوزارات والفاعلين الاقتصاديين والاجتماعيين والمحليين، مع اعتماد سياسة تقوم على الاستغلال المشترك للموارد البشرية والمادية، سواء لتقديم خدمات اجتماعية أو لإنجاز مشاريع تنموية أو لتحمل تكاليف بعض الخدمات العامة الأساسية.

وتُعد آلية الشراكة، بهذا المعنى، إحدى الركائز الحيوية لترجمة سياسة القرب التي تنتهجها الحكومة، إذ تساهم في تحقيق تنمية مندمجة ومستدامة عبر تعزيز مشاركة الفاعلين المحليين في بلورة وتنفيذ السياسات العمومية¹²⁵.

وهكذا، تشكل آلية الشراكة إطاراً مبتكراً لتعزيز التدبير التشاركي والرفع من نجاعة السياسات العمومية، من خلال إشراك مختلف الفاعلين المحليين إلى جانب الدولة في إنجاز المشاريع التنموية. فهي لا تقتصر فقط على تعبئة الموارد البشرية والمالية، بل تتجاوز ذلك إلى ترسيخ مبادئ الحكامة الجيدة والديمقراطية المحلية، بما يحقق استجابة أفضل لحاجيات الساكنة، مما يجعل من الشراكة أداة استراتيجية في خدمة الإصلاح الميزانياتي المرتكز على النتائج.

يتضح من خلال ما سبق أن آليات شمولية الاعتمادات، والتعاقد، والشراكة تمثل مرتكزات أساسية في مسار إصلاح التدبير المالي العمومي، بما ينسجم مع المقاربة الحديثة المبنية على النتائج. فآلية شمولية الاعتمادات جاءت لتعطي مرونة أكبر للآمرين بالصرف

¹²⁴ راجع "المقاربة الجديدة لتدبير الميزانية"، الملحق العربي لمجلة المالية، وزارة الاقتصاد والمالية، العدد الرابع، يونيو 2006، ص: 14.
¹²⁵ راجع محمد سكي، "التدبير المالي العمومي ومتطلبات الحكامة"، أطروحة دكتوراه في القانون العام، جامعة محمد الخامس، كلية العلوم القانونية الاقتصادية والاجتماعية، أكادال- السنة الجامعية 2012-2013، ص: 266.

مع تحميلهم مسؤولية مباشرة عن النتائج المحققة، بينما يسعى التعاقد إلى ضبط العلاقة بين المصالح المركزية والمصالح اللامركزية عبر التزامات دقيقة ومحددة، مما يعزز مبدأ ربط المسؤولية بالمحاسبة. أما الشراكة، فقد أرسيت بعداً جديداً للتدبير التشاركي من خلال تعبئة مختلف الفاعلين المحليين لدعم السياسات التنموية وتنفيذ المشاريع العمومية.

وتمثل هذه الآليات في مجملها أدوات فعالة لتحقيق ترشيد النفقات، وتكريس اللاتمركز الإداري، وتحسين نجاعة الأداء العمومي، كما تساهم في تعزيز قيم الشفافية والمساءلة، مما يجعلها في صميم التحولات الرامية إلى تحديث المالية العمومية ورفع تحديات التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

أصبح التدبير المبني على النتائج خياراً استراتيجياً في سياق تحديث الإدارة العمومية وتعزيز فعالية الإنفاق العمومي والهدف منها عقلنة التدبير المالي العمومي في إطار مقاربة تديرية جديدة، تقوم على الحكامة والشفافية والمساءلة، كما تقوم هذه المقاربة على البرامج، الأهداف وتحقيق النتائج.

الفرع الثاني: تعزيز منظومة التدبير اللامادي للنفقات العمومية

أضحى تحديث منظومة تدبير النفقات العمومية أحد أبرز رهانات إصلاح المالية العمومية، خصوصاً مع بروز خيار الرقمنة باعتباره توجهاً استراتيجياً لرفع تحديات التدبير التقليدي.

ويكتسي التدبير اللامادي للنفقات العمومية أهمية بالغة، بالنظر لما يتيح من فرص لتبسيط الإجراءات، وتحسين جودة المعلومات المالية، وضمان تتبع فوري وأني لمختلف مراحل الإنفاق. وقد تبلور هذا التوجه من خلال اعتماد الدولة لعدة آليات رقمية حديثة، على رأسها نظام التدبير المندمج للنفقات (GID) (الفقرة الأولى)، إلى جانب رقمنة الصفقات العمومية التي تُعد من أهم أبواب الإنفاق، تتيح نزع الصفة المادية عن مختلف مراحل إبرام الطلبات العمومية (الفقرة الثانية).

الفقرة الأولى: نظام التدبير المندمج للنفقات (GID).

يلعب النظام المعلوماتي دوراً محورياً في توفير المعطيات اللازمة لاتخاذ القرار من طرف مختلف المتدخلين في تدبير الميزانية، إذ تهدف هذه النظم إلى تمكين الإدارة من معلومات دقيقة وموثوقة تساهم في تحسين جودة الأداء وتعزيز فعالية العمل الرقابي، بعدما كان غياب هذه الآليات يشكل أحد أبرز ملامح التدبير التقليدي القائم على منطق الوسائل¹²⁶.

وفي هذا الإطار، يعد نظام التدبير المندمج للنفقات (GID) من أبرز النظم المعلوماتية المعتمدة في مجال المالية العمومية بالمغرب، حيث يشكل منصة رقمية مندمجة خاصة بتدبير النفقات على المستويين الميزانياتي والمحاسباتي. ويُعتبر نظاماً مشتركاً بين مختلف المتدخلين في مسلسل الإنفاق العمومي، ويتيح تبسيط وتوحيد المساطر المتعلقة بتنفيذ النفقات، من خلال خلق قنوات لتبادل المعطيات بين الفاعلين المعنيين¹²⁷.

ويأتي هذا النظام الرقمي في إطار الجهود الرامية إلى رقمنة الإدارة العمومية وتجاوز الاختلالات البنوية التي كانت تميز النظام التقليدي، خاصة ما يتعلق بتعدد الإجراءات وتعقيدها، وكثرة المتدخلين (من أمرين بالصرف، ومحاسبين عموميين، وموردين، وهيئات رقابية)، فضلاً عن غياب أدوات آنية لتتبع تنفيذ قانون المالية، وتأخر إعداد قانون التصفية¹²⁸. لذلك، فإن نظام GID يمثل أداة حديثة لتتبع التدبير المحاسبي للنفقات العمومية، وضمان استغلال أمثل للمعطيات المتوفرة، وتدعيم آليات الرقابة، ونشر البيانات المالية بشكل شفاف وفعال¹²⁹.

¹²⁶راجع عبدالجليل حاميدي، "التدبير المندمج للنفقات العمومية بالمغرب GID"، مجلة المنارة للدراسات القانونية والإدارية، عدد 39، 2022، ص:32

¹²⁷راجع مجلة المالية لوزارة الاقتصاد والمالية، "القانون التنظيمي للمالية رافعة من أجل تحديث التدبير العمومي"، عدد 35 غشت 2019، ص:24.

¹²⁸راجع الهاشمي فاروق "مراقبة المحاسب العمومي للنفقات العمومية واقع وآفاق" المجلة المغربية للإدارة المحلية والتنمية العدد:104، ماي/يونيو 2012 ص:262.

¹²⁹راجع رضا بوجمان، "الإدارة الرقمية ورهان الحديث المالية العمومية"، رسالة لنيل شهادة الماستر في القانون العام، جامعة محمد الخامس كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية السويسي الرباط، 2021-2022، ص:81.

تبين أن اعتماد نظام التدبير المندمج للنفقات (GID) يشكل خطوة أساسية في مسار تحديث وعقلنة تدبير المالية العمومية، من خلال إدماج الرقمنة في مختلف مراحل تنفيذ النفقات. فقد مكن هذا النظام من تبسيط الإجراءات، وتقليص آجال المعالجة، وضمان تتبع محاسبي دقيق وشفاف، مما يعكس تحولاً عميقاً في منطق التدبير القائم على النجاعة والشفافية. ويعد هذا التوجه الرقمي رافعة حقيقية لتعزيز الحكامة المالية، وربط المسؤولية بالمحاسبة، والرفع من جودة الخدمات العمومية المقدمة.

الفقرة الثانية: التدبير اللامادي للصفقات العمومية

تشكل رقمنة الصفقات العمومية رافعة استراتيجية لتحديث تدبير النفقات العمومية وتعزيز الحكامة الجيدة وترسيخ الشفافية والفعالية في تدبير الطلبات العمومية. ففي ظل التحول نحو التدبير المرتكز على النتائج، أضحى ورش رقمنة الصفقات العمومية من الأوراش الاستراتيجية التي اعتمدها المغرب، بالنظر لما تمثله الصفقات من حصة مهمة ضمن النفقات العمومية، مما أصبح من الضروري تجاوز الصبغة المادية التي كانت تطبع مختلف مراحل إبرام الصفقات، والانتقال إلى منظومة رقمية متكاملة لتجاوز تحديات متعددة، من أبرزها تعقيد المساطر التقليدية، وضعف التتبع والرقابة.

وفي هذا السياق، فقد شهد المغرب تطوراً كما في سبيل إرساء ترسانة قانونية للصفقات العمومية، حيث عرفت قوانينها عدة مراجعات وتغييرات انسجاماً مع التغيرات الوطنية والدولية، وقراراً لنهج الحكامة والتفتح الاقتصادي وترسيخ الشفافية والحفاظ على مصالح الإدارة والقطاع الخاص¹³⁰.

وقد أكد المشرع المغربي على أهمية هذا التحول من خلال اعتماد "البوابة الوطنية للصفقات العمومية" كآلية إلزامية منذ سنة 2007¹³¹، وكذا إرساء مقاربة جديدة تقوم على

¹³⁰ راجع اسماعيل حلاوة، "رقمنة الصفقات العمومية كآلية لتشجيع الاستثمار"، مجلة براق الدولية للدراسات القانونية والاقتصادية، عدد 2024/3، ص:67.

¹³¹ راجع مرسوم الصفقات العمومية رقم 2.06.388 الصادر بتاريخ فبراير 2007، المنشور بالجريدة الرسمية عدد 5518 بتاريخ 19 أبريل 2007.

نزع الصفة المادية عن مسطرة إبرام الطلبات العمومية، إذ أصبح بالإمكان نشر الإعلانات، وتحميل دفاتر التحملات، وتقديم العروض، بل وحتى فتح الأظرفة وتقييم العروض بشكل رقمي وآني.

وفي هذا السياق، يعد المرسوم الجديد "8 مارس 2023" المتعلق بالصفقات العمومية¹³² بمثابة إصلاح كبير من شأنه إحداث ثورة في الكيفية التي يتم بها تدبير الطلبات العمومية بالمغرب، مع الكثير من المستجدات التي من شأنها تكريس مبادئ الشفافية والأفضلية الوطنية¹³³، مما يسهم في تحسين جودة الخدمات العمومية وضمان الفعالية في الإنفاق العمومي.

وبناء عليه، فإن رقمنة الصفقات العمومية لا تمثل فقط انتقالاً تقنياً، بل تشكل تحولاً عميقاً في منطق تدبير النفقات العمومية، يُعزز من فعالية الأداء العمومي، ويؤسس لثقافة جديدة في التدبير الإداري والمالي قوامها الشفافية، الكفاءة، وربط المسؤولية بالمحاسبة. من خلال ما سبق ذكره، يتبين أن تعزيز منظومة التدبير اللامادي للنفقات العمومية يعتبر خياراً استراتيجياً في سياق إصلاح المالية العمومية وتحديث أساليبها بما يتماشى مع متطلبات النجاعة والشفافية والحكامة الجيدة. فقد شكل اعتماد نظام التدبير المندمج للنفقات (GID) نقلة نوعية نحو رقمنة مختلف مراحل تنفيذ النفقات، مما مكن من تبسيط المساطر، وتقليص آجال المعالجة، وتحقيق تتبع دقيق وفعال للمعاملات المالية. كما أن رقمنة الصفقات العمومية أسهمت بدورها في ترسيخ مبدأ نزع الصبغة المادية عن مساطر الطلبات، عبر إرساء مقاربة رقمية متكاملة تنبني على الشفافية، والمساواة في الولوج، وضبط العمليات التعاقدية.

هكذا، وعلى الرغم من المكاسب التي وفرتها نظم المعلومات التي تدعم برمجة وتنفيذ نفقات الدولة، وخصوصاً النظامين الرئيسيين «GID» و«E-BUDGET 2»

¹³² راجع رسوم الصفقات العمومية رقم 2.22.41 الصادر بتاريخ 15 شعبان 1444، (8 مارس 2023) المنشور بالجريدة الرسمية عدد 7176 بتاريخ 9 مارس 2023.

¹³³ راجع اسماعيل حلاوة، "رقمنة الصفقات العمومية كآلية لتشجيع الاستثمار"، مرجع سابق، ص: 73.

(التدبير المندمج للنفقات)، من حيث إنتاج الوثائق الميزانية، لا تزال هذه الأنظمة المركزية بحاجة إلى استكمال ربطها بأنظمة ملائمة ومشاركة علماء المستوى الوزاري مع التركيز على جانبين أساسيين:

✓ يتعلق الجانب الأول بغياب نظام معلومات خاص بكل قطاع وزاري لإعداد البرامج متعددة السنوات والميزانية قبل دمجها بنظام «E-BUDGET 2»، وذلك لضمان تتبع وتوثيق المبادلات المتعلقة بالمقترحات الميزانية مع المصالح اللامركزية والمؤسسات العمومية ذات الطبيعة الإدارية التي تخضع لوصايتها.

✓ أما الجانب الثاني، فيخص أساسا الحاجة إلى نظم المعلومات التي تسهل تجميع وتحليل مؤشرات الأداء على مستوى القطاعات الوزارية، وتوثيق الإجراءات التي يتم اتخاذها لمعالجة الفروق المسجلة على مستوى إنجاز البرامج والمشاريع، وكذلك دعم إعداد مشاريع الأداء وتقارير نجاعة الأداء¹³⁴ وبذلك، فإن ورش التحول الرقمي في مجال تدبير النفقات العمومية يروم عقلنة الإنفاق العمومي، وتحسين جودة الخدمات المقدمة، وهو ما يعكس إرادة الدولة في إرساء إدارة عمومية فعالة، حديثة، ومبنية على النتائج.

المطلب الثاني: تحديث نظام المحاسبة العمومية وتعزيز الرقابة المؤسساتية

يشكل تحديث نظام المحاسبة العمومية وتعزيز الرقابة المؤسساتية ركيزتين أساسيتين في إصلاح المالية العمومية، في سياق التحول نحو تدبير أكثر فعالية وشفافية. فقد أفرزت الإصلاحات المالية، وعلى رأسها القانون التنظيمي للمالية 130.13، تحولا نوعيا في التأطير المحاسبي، من خلال اعتماد مبادئ الاستحقاق ومعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

¹³⁴ راجع تقرير حول أنشطة المجلس الأعلى للحسابات برسم سنة 2023-2024، الجريدة الرسمية عدد: 7360 مكرر، 11 جمادى الآخرة 1446، (13 ديسمبر 2024)، ص: 9453.

وفي موازاة هذا التحديث، تكتسي الرقابة المؤسساتية – التشريعية والقضائية – أهمية خاصة لضمان حسن تدبير المال العام، وتفعيل مبدأ ربط المسؤولية. وفي هذا السياق، يروم هذا المطلب إلى تسليط الضوء على مستجدات نظام المحاسبة العمومية المغربية من خلال (الفرع الأول)، فيما يعالج (الفرع الثاني) دور المؤسستين التشريعية والقضائية في مراقبة التدبير المالي العمومي،

الفرع الأول: مستجدات نظام المحاسبة العمومية في ضوء الإصلاحات المالية

في إطار السعي إلى ترسيخ مبادئ الحكامة الجيدة والنجاعة في التدبير المالي العمومي، شكّلت إصلاحات نظام المحاسبة العمومية بالمغرب ركيزة أساسية ضمن مسلسل تحديث المالية العمومية، وقد تمثل هذا الإصلاح في تبني إطار قانوني متقدم، أرسى دعائم نظام محاسباتي حديث يقترب من المعايير الدولية، ويستند إلى مبادئ الاستحقاق والشفافية وربط المسؤولية بالمحاسبة.

الفقرة الأولى: الترسنة القانونية لتحديث المحاسبة العمومية المغربية

في ظل سعي المغرب إلى تطوير أنظمتها المالية و المحاسبية لتتماشى مع المتغيرات الجديدة ذات البعد الميزانياتي، عمد المشرع إلى محاولة تحديث محاسبته العمومية من أجل تعزيز شروط الحكامة الجيدة في النظام المالي¹³⁵، لجعلها مؤهلة لمسايرة التطورات و مستجدات التدبير المالي العمومي خاصة في ظل تعالي الأصوات المنادية بضرورة تمكين المواطن من معلومات صادقة وشفافة تجعله يمارس حقه في المراقبة عبر المؤسسات المنتخبة¹³⁶.

وفي هذا الإطار، أصبح إصلاح محاسبة الدولة ضرورة ملحة خاصة في ظل الطلب المتزايد على تمكين البرلمان من معلومات مالية صادقة أثناء الدراسة والمناقشة والتصويت

¹³⁵ راجع أحمد حاسون، "أبعاد محاسبة الدولة على ضوء القانون التنظيمي 130.13 لقانون المالية"، مجلة المنارة للدراسات القانونية والإدارية «، عدد 2017/21، ص: 105.

¹³⁶ راجع مصطفى لغيمي، "التطورات الجديدة للنظام المالي العام بالمغرب: نحو وضع أسس نظام المسؤولية التدبيرية وأي دور للقاضي المالي في تقييمها"، مجلة الوكالة القضائية للمملكة، العدد الرابع، ص: 397.

على مشروع القانون المالي، وكذا من أجل مساعدته على تتبع مدى التزام وتنفيذ الحكومة لترخيصه فضلا عن مراقبة نتائج التنفيذ من خلال قانون التصفية هذا إلى جانب تنامي الطلب الدولي على مصداقية والشفافية ومقروئية الحسابات العمومية¹³⁷.

وفي هذا السياق، قام المشرع المغربي بتحديث المنظومة القانونية للمحاسبة العمومية وتكريس مبادئ الحكامة الجيدة والمتمثلة في إدخال مجموعة من التعديلات في النظام المحاسبي للدولة، بحيث ظهر جليا من خلال القانون التنظيمي 130.13 لقانون المالية، الذي خصص الفصل السادس منه لحسابات الدولة من خلال تبني مبدأ الاستحقاق تماشيا مع المعايير المحاسبية الدولية، كما تم اقرار مبدأ التصديق على مطابقة حسابات الدولة للقانون وصدقيتها¹³⁸ في الفقرة الرابعة من المادة 70 من القانون التنظيمي، وقد تكرر هذا المبدأ وفقا للمرسوم 02.09.609 الصادر في 27 يناير 2010 القاضي بتتيم وتغيير المرسوم الملكي 66.330 الصادر في 21 أبريل 1967 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

ومن هذا المنطلق، يتضح أن القانون التنظيمي للمالية منح مكانة هامة لإصلاح محاسبة الدولة من خلال تقنين الأبعاد الثلاثة للنظام المحاسبي الجديد تتجلى في:

أ- المحاسبة الميزانية:

تهدف محاسبة الميزانية إلى تسجيل وتتبع تنفيذ عمليات المدرجة في قانون المالية، وتشمل القواعد المحاسبية المطابقة للمداخل والنفقات، وهو ما نصت عليه المادة 31 من القانون التنظيمي للمالية 130.13 في فقرتها الأولى¹³⁹ بأنه "تقوم الدولة بمسك محاسبة ميزانية للمداخل والنفقات"، انطلاقا من هذه المادة، فإن هذه المحاسبة تختص ببيان كيفية

¹³⁷ راجع أحمد حاسون، "أبعاد محاسبة الدولة على ضوء القانون التنظيمي 130.13 لقانون المالية"، مرجع سابق، ص: 106.

¹³⁸ راجع عثمان المودنوز هيرة الأدريسي، "الإصلاح المحاسبي المغربي بينهاجس المصداقية ومتطلبات الحكامة"، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد، العدد 5، 01 جوان 2020، ص: 375.

¹³⁹ المادة 31 من القانون التنظيمي للمالية 130.13.

تنفيذ الميزانية من خلال بيانات وتقارير شهرية وسنوية، فهي تركز علي تسجيل النفقات و المداخل، وتعتمد على مبدأ القيد الوحيد¹⁴⁰ و بهذا فهي تشمل على:

المداخل في حسابات السنة المالية التي يتم خلالها تحصيلها من قبل محاسب

عمومي؛

النفقات في حسابات السنة المالية التي يؤثر خلالها المحاسبون المكلفون بتخصيص

النفقات على الأوامر بالصرف أو الحوالات، ويجب أن تؤدي هذه النفقات من اعتمادات

السنة المذكورة أيا كان تاريخ الدين"¹⁴¹.

وفي هذا السياق، كرس القانون التنظيمي لقانون المالية اعتماد محاسبة تركز على

تسجيل مداخل و نفقات الميزانية وفق ما يُعرف بـ"محاسبة الصندوق"¹⁴²، وهي منهجية

ترتبط بمنطق الخزينة. ويقضي هذا النظام المحاسبي بتسجيل النفقات المنجزة خلال سنة

مالية معينة ضمن نفس السنة، وكذا الإيرادات التي تم تحصيلها فعلياً، بغض النظر عن

تاريخ نشوء الالتزام بالأداء أو استحقاق الحق في التحصيل.

تعد هذه الطريقة ملائمة من حيث أنها تسهّل إقفال حسابات السنة المالية فور

انتهائها، وتوفر صورة واضحة عما تحقق فعلاً من الإيرادات والنفقات. غير أنها تُنقد

لكونها قد تدفع بعض المصالح الإدارية إلى الإسراع في صرف كامل الاعتمادات المخولة

¹⁴⁰من خصوصيات هذا النظام المحاسبي أنه يعتمد على وحدة قيد العمليات المالية وفق قاعدة وحدة الصندوق. لكن وبالرغم من أهميته على مستوى مراقبة تنفيذ العمليات المالية إلا أنه يعتبره قصور حد لا سيما على مستوى إنتاج معلومة كاملة مما يحول دون تتبع دقيق الحركية العمليات غير المرتبطة بعمليات القبض والأداء، بمعنى العمليات التي لها علاقة بإثبات الحقوق والواجبات والذمة المالية. "مصطفى لغلامي، "التطورات الجديدة للنظام المالي العام بالمغرب: نحو وضع أسس نظام المسؤولية التدبيرية وأي دور للقاضي المالي في تقييمها «، مرجع سابق ص:399.

¹⁴¹ المادة 32 من القانون التنظيمي للمالية 13.130.

¹⁴²محاسبة الصندوق (Comptabilité de caisse) هي نظام محاسبي يُستخدم لتسجيل العمليات المالية فقط عند حدوث التدفقات النقدية الفعلية، أي عندما يتم دفع النفقات فعلياً أو تحصيل الإيرادات بالفعل، دون النظر إلى وقت نشوء الالتزام المالي أو استحقاق الإيراد. من بين الخصائص الأساسية لمحاسبة الصندوق:

تسجل النفقات عند دفع الأموال، وليس عند نشوء الالتزام بالدفع، وكذلك تسجل الإيرادات عند استلام الأموال، وليس عند استحقاقها، وغالبا ما تُعتمد بشكل أساسي في المحاسبة العمومية التقليدية، وخاصة في إعداد ميزانية الدولة.

لها قبل نهاية السنة، خشية فقدان الاعتمادات غير المستعملة، مما قد يؤدي إلى إنفاق غير عقلاني¹⁴³.

ب- المحاسبة العامة:

عمل المشرع من خلال القانون التنظيمي للمالية على تطوير النظام المحاسبي ومنح مكانة لإصلاح محاسبة الدولة، إذ ادخل محاسبة جديدة تقوم على مبدأ إثبات الحقوق والالتزامات. فهي تهدف إلى بيان ومراقبة العمليات المتعلقة بالميزانية والمالية.

ومن المعلوم أن هذه المحاسبة، التي تجد أساسها القانوني في المواد 31 إلى 33 من القانون التنظيمي لقانون المالية، وكذا الفصل 101 من المرسوم رقم 330.66 بتاريخ 21 أبريل 1967 بسن نظام عام للمحاسبة العمومية، تستمد قواعدها من المبادئ المطبقة على المقاولات الخاصة الخاضعة للقانون الخاص، مع الأخذ بعين الاعتبار خصوصيات تدخل الدولة.

إن ما يميز هذا النوع من المحاسبة كونه يهدف إلى تقديم حسابات دقيقة وصادقة تعكس بشكل موضوعي الوضعية المالية الحقيقية للدولة وثروتها، من خلال التتبع الشامل لكافة العناصر المحاسبية، بما في ذلك الأصول والخصوم، والإيرادات والتكاليف، مع احتساب نتيجة الاستغلال السنوية.

وتقوم هذه المحاسبة على مبدأ الاستحقاق، بخلاف المحاسبة الميزانية التي تركز على مبدأ وحدة الصندوق، حيث تُسجّل العمليات المالية ضمن السنة التي تخصّها، بصرف النظر عن تاريخ الأداء أو التحصيل الفعلي¹⁴⁴.

وفي هذا الإطار، فقد نصت المادة 31 من القانون التنظيمي رقم 13-130 لقانون المالية على محاسبة عامة المجموع عمليات الميزانية. ويتضح من هذا المقتضى أن المشرع

¹⁴³ أحمد حاسون، مرجع سابق، ص: 107.

¹⁴⁴ مصطفى لغليمي، مرجع سابق، ص: 400.

التنظيمي يهدف إلى إغناء محاسبة مداخل ونفقات الميزانية، التي تقوم على محاسبة الصندوق، بإحداث محاسبة عامة للدولة تقوم على أساس الاستحقاق.

ويتضح من خلال المادة 33 من القانون المذكور اعلاه، أن المشرع المغربي اعتمد على المعايير الدولية في مجال المحاسبة العمومية، من أجل تحديث أدوات التدبير المالي العمومي حيث قاده هذا الأمر إلى الانتقال من الأسلوب التقليدي المبني على الأساس النقدي إلى المحاسبة العامة للدولة، والتي تقوم على نظام محاسبة السنة المالية على أساس الاستحقاق، وبذلك يظهر أن المشرع المغربي قد ساير الممارسات الدولية في المجال المحاسبي والمتمثلة في الانتقال إلى محاسبة عامة تستند إلى مبدأ الاستحقاق¹⁴⁵.

ويشكل الانتقال إلى المحاسبة العامة تحديا كبيرا للأجهزة المكلفة بمسكها وتقديم الحسابات المرتبطة بها، نظرا لطبيعة هذه المحاسبة، المختلفة عن محاسبة الخزينة التي تعتمد منذ سنوات، وتعدد المتدخلين في مسكها؛ وبالتالي فإن عملية التصديق على حسابات الدولة تبقى رهينة بمدى التقدم المنجز في ورش مسك المحاسبة العامة ومدى جودة مخرجاتها وتوفيرها للمعلومات والبيانات الكفيلة بتمكين المجلس الأعلى للحسابات من التصديق عليها، طبقا للمعايير المعتمدة في مجال التدقيق المالي وفي آجال معقولة، تحفظ لعملية التصديق راهنتها وتتفادى تراكم الحسابات التي يجب التصديق عليها¹⁴⁶.

وبناء عليه، يتجلى بوضوح اختيار المشرع المغربي العمل بنظام مزدوج، يتمثل في محاسبة الصندوق في التدبير الميزانياتي من جهة، ومن جهة أخرى اعتماد محاسبة على أساس الاستحقاق بالنسبة للبيانات المالية.

ج- المحاسبة التحليلية:

¹⁴⁵راجع عثمان المودن والمهدي العلوي، "تحديث نظام المحاسبة العمومية بالمملكة المغربية: من التأطير القانوني إلى التنزيل العملي"، طبعة أكتوبر 2021، مطبعة القرويين للنشر والتوزيع، ص393
¹⁴⁶ راجع خلاصة تقرير حول تنفيذ قانون المالية 2022، <https://www.courdescomptes.ma/>، اطلع عليه بتاريخ 2025/05/15، على الساعة 11:22.

تعتبر هذه التقنية من بين المستجدات التي جاء بها القانون التنظيمي للمالية 130.13 في إطار التحول الذي تعرفه المالية العمومية، بحيث أكدت الفقرة الثالثة من المادة 31 على أنه "ويمكن للدولة أن تقوم بمسك محاسبة لتحليل كلفة مختلف المشاريع المدرجة في إطار البرامج..."، وتهدف إلى تجميع وتحليل بيانات التكاليف وتوزيع المصروفات من أجل تحديد كلفة المنتجات والخدمات، بحيث تسمح بتتبع أفضل للمشاريع والبرامج العمومية، مما يمكن من إنتاج معلومات محاسبية موحدة وصادقة تعطي صورة حقيقية لثروة الدولة ووضعيتها المالية.

وتتميز المحاسبة التحليلية بعدة سمات عن المحاسبة العامة، بحيث يعتبر مسكها مسألة اختيارية ومعلوماتها تكون موجهة إلى المسيرين لمساعدتهم في التحليل وتقويم الانحرافات، بهدف اقتصاد الموارد وحسن توظيفها ولذلك فأهدافها اقتصادية وليست مالية، كما أنها تقدم معلوماتها بشكل دوري ومفصل وسريع، لكنها ليست قطاعية بل تقريبية، وتهم هذه المعلومات الماضي والحاضر والمستقبل¹⁴⁷.

من هنا تكمن أهمية المحاسبة التحليلية باعتبارها آلية من آليات مراقبة التسيير داخل الإدارة، وبالتالي تعزز آليات المراقبة الداخلية.

في ضوء ما سبق، يكون المشرع المغربي قد أرسى دعائم نظام محاسبي متكامل يجمع بين الشفافية، ودقة المعطيات، وترشيد النفقات، من خلال إقرار المحاسبة الميزانية، والمحاسبة العامة على أساس الاستحقاق، إضافة إلى إدماج المحاسبة التحليلية كآلية لتقييم الأداء وكلفة المشاريع.

وفي إطار تكريس هذا الإطار القانوني الحديث، جاء تبني معايير المحاسبة الدولية (IPSAS) كمحور أساسي لتعزيز الشفافية والمساءلة المالية، وهو ما سيتم تفصيله في الفقرة التالية.

¹⁴⁷راجع عثمان المودن وزهيرة الإدريسي، "الإصلاح المحاسبي بالمغرب بين هاجس الصدقية ومتطلبات الحكامة"، مرجع سابق، ص: 378.

الفقرة الثانية: تبني المحاسبة العمومية المغربية لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في إطار الإصلاح المالي الذي تبناه المغرب، وتماشياً مع مقتضيات القانون التنظيمي للمالية 130.13، الذي نص على تحديث المحاسبة العمومية من خلال إدماج المحاسبة العامة ومبدأ الاستحقاق، شرعت الدولة في اعتماد معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)¹⁴⁸ لتحديث نظامه المحاسبي العمومي، وذلك بغرض تعزيز الشفافية والمصداقية في تدبير المال العام. ويهدف هذا التوجه إلى إرساء نظام محاسبة عمومية¹⁴⁹ قائم على محاسبة الذمة¹⁵⁰، يسمح بتتبع وتحليل كل المعاملات المالية للدولة، وضمان تقديم تقارير مالية دقيقة وشفافة تخدم أغراض الرقابة والقرار السياسي والاقتصادي.

وحسب الخزينة العامة للمملكة، فقد تم اعتماد 13 معياراً من معايير IPSAS كأساس لتطوير النظام المحاسبي¹⁵¹، ومن بين هذه المعايير:

✓ البيانات المالية: تتضمن قائمة الميزانية، حساب النتائج، وتدفقات الخزينة.

✓ الأصول غير الملموسة: مثل براءات الاختراع، التراخيص، العلامات التجارية، والبرمجيات.

✓ الأصول الثابتة: كالأراضي، المنشآت، البنى التحتية، المباني، ومعدات النقل.

✓ الأصول المالية: تشمل القروض، التسبيقات، حقوق الملكية، المساهمات، والعضوية في المنظمات الدولية.

¹⁴⁸معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام هي مجموعة من القواعد المحاسبية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية للاستخدام من قبل الدول والمؤسسات العمومية في جميع أنحاء العالم من أجل إعداد بياناتها المالية بشكل صادق وشفاف، فهي مبادئ محاسبية مقبولة قبولاً عاماً، تحدد نوع المعلومات التي ينبغي أن تتألف منها القوائم المالية وكيف ينبغي أن تعد تلك المعلومات (International Public Sector Accounting Standards, International federation of accountants' p13.)

¹⁴⁹راجع عثمان المودن والمهدي العلوي، "تحديث نظام المحاسبة العمومية بالمملكة المغربية: من التأطير القانوني إلى التنزيل العملي"، طبعة أكتوبر 2021، مطبعة القرويين للنشر ولتوزيع، ص373.

¹⁵⁰نظام محاسبي يقوم على تسجيل العمليات المالية في وقت تحققها، سواء تم الدفع أو التحصيل فعلياً أم لا، وذلك بخلاف المحاسبة النقدية التي تعتمد فقط على العمليات المنجزة مالياً. ويسمح هذا النظام بتقديم صورة أكثر دقة وواقعية عن الوضعية المالية للدولة، لأنه يعكس الالتزامات الفعلية والحقوق المستحقة في حينها.

¹⁵¹Recueil des normes comptable de l'Etat, Trésorerie Générale du Royaume, édition 2011

✓ المخزون: ممتلكات الدولة المحتفظ بها للاستهلاك أو إعادة البيع.
✓ الأصول المتداولة: ديون مستحقة على دافعي الضرائب أو العملاء.
✓ خزينة الدولة: تشمل الموجودات النقدية والخصوم مثل السندات وودائع الأموال.

✓ الديون وتكاليف الاقتراض: الديون الداخلية والخارجية وتكاليف خدمتها.

✓ الاحتياطات والخصوم غير المالية: التزامات قانونية مترتبة على الدولة.

✓ الإيرادات السيادية: الناتجة عن السلطة الجبائية للدولة دون مقابل مباشر.

✓ الإيرادات غير السيادية: الناتجة عن أنشطة الدولة التجارية أو الخدمية.

✓ التكاليف: التشغيلية، التحويلية، والمالية.

✓ الالتزامات خارج الحصيلة المحاسبية: مثل التزامات الدولة بخصوص التقاعد أو الضمانات السيادية.

تهدف هذه المعايير إلى تقديم معلومات مالية موثوقة على شكل قوائم دورية تبرز وضعية الدولة المالية، مما يعزز مقروئية الميزانية ويساعد على اتخاذ قرارات مبنية على بيانات دقيقة، ويكرس الربط بين التدبير المالي وبين السياقين الاقتصادي والاجتماعي. وفي هذا الإطار، يسعى المغرب إلى إرساء نظام متكامل للمحاسبة العمومية¹⁵² يتميز بما يلي:

- إدراج مبدأ محاسبة الذمة ضمن النظام المحاسبي للدولة؛

¹⁵²راجع عثمان المودن والمهدي العلوي، "تحديث نظام المحاسبة العمومية بالمملكة المغربية: من التأطير القانوني إلى التنزيل العملي"، مرجع سابق، ص:386.

- اعتماد المحاسبة على أساس الاستحقاق بدلاً من النظام النقدي التقليدي؛
- إنتاج معلومات مالية ذات موثوقية، دقيقة وأنية؛
- وضع إطار قانوني موحد وشامل لتتبع العمليات المالية للدولة.

الفرع الثاني: دور المؤسسات التشريعية والقضائية في مراقبة التدبير المالي

العمومي

أضحى التدبير المالي العمومي المجال الذي يمكن الدولة من تنفيذ سياساتها، لدى أصبح من الأساسي إخضاعه لآليات رقابة فعالة تتولاها مؤسسات دستورية مختلفة، على رأسها السلطان التشريعية والقضائية. إذ تلعب كل من المؤسسات دورًا هامًا في تتبع كيفية تدبير المال العام والتأكد من احترام مبادئ الحكامة الجيدة وربط المسؤولية بالمحاسبة.

يتفرع هذا الدور الرقابي إلى شقين أساسيين: يتمثل الأول في الرقابة السياسية (الفقرة الأولى) التي تمارسها السلطة التشريعية، أما الثاني فيتجلى في الرقابة القضائية (الفقرة الثانية) التي تضطلع بها الجهات القضائية المختصة.

الفقرة الأولى: الرقابة السياسية على التدبير المالي العمومي

تشكل الرقابة البرلمانية حجر الزاوية داخل أي نظام ديمقراطي، بحيث تشكل مؤشرًا على الحكم الجيد، وتهدف إلى مساءلة السلطة التنفيذية عن أعمالها، وإلى ضمان تنفيذ السياسات العمومية بشكل فعال¹⁵³، تتميز آليات الرقابة البرلمانية على العمل المالي للحكومة بالتنوع والتعدد¹⁵⁴، وتمثل الرقابة السياسية أحد الآليات الأساسية التي يضطلع بها البرلمان من خلال دوره الدستوري في تتبع وتقييم أداء الحكومة في تدبير المال العام، وتتنوع أشكال هذه الرقابة من حيث توقيتها إلى رقابة قبلية، وموازية، وبعديّة. سنحاول

¹⁵³ بدر بوخولوف، "التدخل البرلماني في السياسة المالية بالمغرب-دراسة مقارنة-»، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية-جامعة القاضي عياض، مراكش، السنة الجامعية:2019-2020، ص:174.

¹⁵⁴ راجع عسو منصور، "قانون الميزانية العامة وهران الحكامة المالية الجيدة- الطبعة الأولى، أكتوبر 2017- مطبعة المعارف الجديدة (الرباط - صفحة 341.

التطرق في(أولا) إلى الرقابة القبلية، والرقابة المواكبة(ثانيا)، على أن نتطرق في (ثالثا) إلى الرقابة البعدية.

أولا: الرقابة السياسية السابقة

تعتبر مسألة المناقشة والمصادقة على مشروع القانون المالي بمثابة مراقبة سياسية سابقة على تنفيذ المال العام¹⁵⁵، فهي تلك الرقابة التي يجريها البرلمان على النشاط المالي للحكومة من خلال دراسته ومناقشته لمشروع قانون المالية والتصويت عليه وهذا ما يؤكد دور اللجان البرلمانية باعتبارها "برلمانات مصغرة" حيث العمل الرقابي الحقيقي يتم داخلها بفعل طبيعة عملها واشتغالها، لا سيما وأن النقاشات داخلها لا تخضع لعامل الوقت حيث تتوسع أكثر لتضم الجوانب المتعلقة بالسياسة المالية للحكومة¹⁵⁶.

وقد أكد القانون التنظيمي لقانون المالية رقم 13.130 هذا البعد الرقابي المسبق في عدة مواد؛ من أبرزها: المواد 46،47،48، حيث نجد في مضمون هذه المواد على أن وزير المالية يتولى تحت سلطة رئيس الحكومة، إعداد مشاريع قوانين المالية طبقا للتوجهات العامة المتناقش بشأنها في المجلس الوزاري¹⁵⁷، على أن يعرض هذا الوزير على اللجنتين المكلفتين بالمالية بالبرلمان قبل 31 يوليوز، السياق العام والمعطيات المؤطرة لإعداد مشروع قانون المالية¹⁵⁸. وبعد ذلك يودع بمكتب مجلس النواب بالأسبقية في 20 أكتوبر من السنة المالية الجارية على أبعد تقدير مرفقا بمجموعة من الوثائق الأساسية¹⁵⁹،

¹⁵⁵ عبد النبي اضريف، "قانون ميزانية الدولة على ضوء القانون التنظيمي للمالية 130.13 ونصوصه التطبيقية، ص:139.

¹⁵⁶ إبراهيم كومغار – "الصلاحيات المالية للبرلمان من خلال مستجدات القانون التنظيمي للمالية" – المجلة المغربية لتدقيق التنمية عدد 41، 2015 - صفحة 47.

¹⁵⁷ المادة 46: يتولى الوزير المكلف بالمالية تحت سلطة رئيس الحكومة إعداد مشاريع قوانين المالية طبقا للتوجهات العامة المتداول بشأنها في المجلس الوزاري وفقا للفصل 49 من الدستور

¹⁵⁸ المادة 47: عرض الوزير المكلف بالمالية على اللجنتين المكلفتين بالمالية بالبرلمان قبل 31 يوليوز، الإطار العام لإعداد مشروع قانون المالية

للسنة الموالية. ويتضمن هذا العرض :

(أ) تطور الوضعية الاقتصادية الوطنية ؛

(ب) تقدم تنفيذ قانون المالية للسنة الجارية إلى حدود 30 يونيو من نفس السنة ؛

(ج) المعطيات المتعلقة بالسياسة الاقتصادية والمالية ؛

(د) البرمجة الميزانية الإجمالية لثلاث سنوات.

يكون هذا العرض موضوع مناقشة دون أن يتبعها تصويت.

¹⁵⁹ المادة 148 من القانون التنظيمي للمالية 130.13

حتى يتمكن البرلمان من تكوين قناعة على المعطيات الاقتصادية و المالية التي تعتمزم الحكومة تطبيقها.

وتعتبر هذه المسألة بمثابة فرصة سانحة لأعضاء البرلمان لمراقبة تنفيذ الميزانية أو المال العام قبل الشروع في تنفيذه من قبل السلطة التنفيذية¹⁶⁰ ، كما تخول للبرلمانيين الحق في مساءلة أعضاء الحكومة عن طريق محتويات تنفيذهم لرخص قانون مالية السنة السابقة، ويحصلون في هذه المحطة على المعلومات الضرورية لمقارنة نتائج تنفيذ ميزانية تلك السنة مع توقعاته من خلال الوثائق المرفقة بمشروع قانون مالية كل سنة¹⁶¹.

ثانيا: الرقابة السياسية المزامنة والمواكبة

يخضع تنفيذ الميزانية العامة لرقابة إدارية متزامنة تهدف إلى تفادي وقوع السلطات المكلفة بالتحصيل والإنفاق في الأخطاء أثناء تنفيذ العمليات المالية العمومية. غير أن هذه الرقابة، التي تُمارس ضمن نطاق السلطة التنفيذية، لم تعد كافية لضمان حماية المال العام من الهدر والاختلاس، نظراً لإمكانية التغاضي عن بعض التجاوزات داخل الأجهزة نفسها. ومن هنا برزت الحاجة إلى رقابة سياسية متزامنة ومستقلة عن السلطة التنفيذية، أقرها المشرع المغربي، وتتمثل في آليات مساءلة أعضاء البرلمان عبر الأسئلة الشفوية والكتابية، إضافة إلى المهام الرقابية المخولة للجان المالية بالبرلمان. وتبلغ هذه الرقابة السياسية المتزامنة ذروتها خلال مناقشة البرلمان لمشروع قانون المالية التعديلي والمصادقة عليه¹⁶².

وفي هذا الإطار، تعد الرقابة البرلمانية بواسطة الأسئلة، آلية دستورية تمارسها المؤسسة التشريعية خلال مرحلة تنفيذ قانون المالية، وتظهر في شكل تتبع ومساءلة سواء

¹⁶⁰نجيب جيري - نظام الرقابة المالية سؤال الوظيفة وهران البحث عن الحكامة المالية المفقودة - مجلة القضاء المدني "سلسلة أبحاث ودراسات" العدد 15- - مطبعة المعارف الجديدة الرباط، طبعة 2017-صفحة: 69

¹⁶¹المصطفى معمر، "مدخل لدراسة المالية العامة: قانون الميزانية والقانون الضريبي"، مطبعة وراقعة سلجماسة، مكناس، الطبعة الأولى، 2012، ص. 155.

¹⁶²عبد النبي اضريف، مرجع سابق، ص: 140.

عبر الأسئلة الشفوية والكتابية¹⁶³ (الفصل 100 من الدستور)، أو من خلال تقارير اللجان الموضوعاتية والدائمة.

وينضاف إلى ما سبق، الدور الرقابي للجان البرلمانية على العمل الحكومي، التي تعتبر البنات الفرعية الأكثر حيوية التي تختص بالنظر في مشاريع القوانين وكل المسائل المتعلقة بالسياسة الاقتصادية والمالية للدولة، كما تلعب دورا كبيرا في مراقبة المال العام، وذلك من خلال الوسائل والآليات التي تخولها النصوص التشريعية والتنظيمية، نذكر منها:

- إمكانية عقد اجتماع اللجنة خارج الدورات البرلمانية.
- الحصول على الالتزامات بالإنفاق، ونقل الاعتمادات المتعلقة بتدبير المؤسسات العمومية وشبه العمومية والشركات ذات الاقتصاد المختلط.
- الاطلاع على الوثائق الإدارية لجميع مرافق الدولة.

غير أن الرقابة المواكبة تتضح بجلاء من خلال المصادقة على قانون المالية التعديلي من طرف البرلمان، وخصوصا مراجعة وتصحيح وتغيير التقديرات المتعلقة بالموارد والتكاليف، وذلك خلال مرحلة تنفيذ القانون المالي تداركا لسوء التوقعات المدرجة في هذا القانون. وعليه، يعتبر القانون التعديلي لقانون المالية آلية تشريعية يمكن من خلالها مواجهة بعض المستجدات المرتبطة بتطور الوضعية السياسية والاقتصادية والاجتماعية الوطنية¹⁶⁴.

ثالثا: الرقابة اللاحقة على تنفيذ الميزانية

تكتسي هذه الرقابة أهمية بالغة في تقييم فعالية الإنفاق العمومي وربط المسؤولية بالمحاسبة، وتتجسد أساساً في مناقشة قانون التصفية، الذي يشكل آلية قياس مدى صدقية توقعات الميزانية، ويهدف إلى مقارنة النتائج الفعلية بما تم التخطيط له في قانون المالية.

¹⁶³الفصل 100: تخصص بالاسبقية جلسة في كل أسبوع أسئلة أعضاء مجلسي البرلمان وأجوبة الحكومة .
تدلي الحكومة بجوابها خلال العشرين يوما الموالية، حالة السؤال إليها تقدم الاجوبة على الاسئلة المتعلقة بالسياسة العامة من قبل رئيس الحكومة، وتخصص لهذه الاسئلة جلسة واحدة كل شهر، وتقدم الاجوبة عنها أمام المجلس الذي يعنيه الأمر خلال الثلاثين يوما الموالية، لإحالة الاسئلة إلى رئيس الحكومة .

¹⁶⁴ راجع رشيد المساوي، المالية العامة، مرجع سابق، ص. 104.

وقد أقر الفصل 76 من الدستور بضرورة تقديم الحكومة لمشروع قانون التصفية خلال السنة التي تلي سنة تنفيذ قانون المالية. وتتيح هذه المرحلة إجراء تقييم دقيق لمدى احترام الحكومة للبرامج المرصودة، على اعتبار أن قانون التصفية هو قانون مالي بمقتضاه يتم تثبيت وحصر المبلغ النهائي للمداخل المقبوضة والنفقات المتعلقة بنفس السنة المالية والمؤشر على الأمر بصرفها، كما يتم أيضا حصر حساب نتيجة السنة¹⁶⁵.

فأهمية قانون التصفية تكمن في كونه وسيلة لتحسين طرق التقدير والتنبؤ وتقليص هامش الخطأ في إعداد قوانين المالية اللاحقة وأداة لمتابعة ما اعتمده السلطة التشريعية ووسيلة للتأكد والاطلاع على تنفيذ القانون المالي وأداة لاكتشاف الانحرافات في تنفيذ العمليات الميزانية¹⁶⁶.

هذا، ويرفق مشروع قانون التصفية بالوثائق والمستندات التالية:

- الحساب العام للدولة مدعم بالحصيلة المحاسبية والبيانات المالية الأخرى وبتقييم للالتزامات الخارجة عن الحصيلة المحاسبية؛
- ملحق يتعلق بالاعتمادات الإضافية المفتوحة مرفقا بكل الإثباتات الضرورية عند الاقتضاء؛
- التقرير السنوي حول نجاعة الأداء المعد من طرف الوزارة المكلفة بالمالية. يقوم هذا التقرير بتلخيص وتجميع تقارير نجاعة الأداء المعدة من طرف القطاعات الوزارية أو المؤسسات؛
- تقرير حول الموارد المرصدة للجماعات الترابية؛
- تقرير افتتاح نجاعة الأداء

¹⁶⁵ انظر المادة 64 من القانون التنظيمي للمالية 130.13.

¹⁶⁶ راجع إبراهيم كومغار، المرجع السابق، ص 48.

هذا بالإضافة إلى أن المجلس الأعلى للحسابات يحيل على البرلمان التقرير المتعلق بتنفيذ قانون المالية والتصريح العام للمطابقة بين الحسابات الفردية للمحاسبين والحساب العام للمملكة، مع توجيه نسخة منها للحكومة¹⁶⁷.

ومن هذا المنطلق فقانون التصفية يشكل آلية مهمة تمكن البرلمان من الرقابة اللاحقة على تنفيذ القانون المالي، وتُشكل إحدى الوسائل الدستورية الأساسية لمساءلة السلطة التنفيذية ومحاسبتها على تدبيرها المالي.

الفقرة الثانية: الرقابة القضائية للمجلس الأعلى للحسابات

شكل المجلس الأعلى للحسابات أحد أهم هيئات الرقابة العليا على المال العام، حيث يتولى اختصاصات قضائية¹⁶⁸ ترمي إلى تعزيز الشفافية وربط المسؤولية بالمحاسبة في تدبير المالية العمومية. وتندرج ضمن هذه الاختصاصات وظيفتان أساسيتان: الأولى تتعلق بتدقيق الحسابات والبتّ فيها، من خلال مراقبة مدى انتظام العمليات المالية ومدى احترام القواعد المحاسبية من طرف المحاسبين العموميين (أولاً)؛ أما الثانية فتتمثل في ممارسة مسطرة التأديب المتعلقة بالميزانية والشؤون المالية، كآلية زجرية لمساءلة المسؤولين عن الأفعال التي تشكل إخلالاً بقواعد الانضباط المالي (ثانياً)، وذلك وفقاً للضوابط والشروط التي يحددها القانون.

أولاً: التدقيق والبت في حسابات المحاسبين

¹⁶⁷ راجع عبد النبي اضريف، المرجع السابق، ص: 142.

¹⁶⁸ أما الاختصاصات غير القضائية التي يضطلع بها المجلس الأعلى للحسابات فإنها تنفرع إلى اختصاصات إدارية من خلال مراقبة، لا تنحصر فقط في النظر في مدى شرعية التدبير الذي يقوم به مختلف الفاعلون العموميون، بل تمتد إلى تقييم كافة مظاهره عبر تقسيم النتائج وجودة الأداء العمومي، ومدى احترامها للمبادئ الفعالية والكفاءة والاقتصاد.

- ✓ اختصاصات استشارية من خلال المساعدة التي بدلها المجلس الأعلى للحسابات للبرلمان والهيئات القضائية والحكومة
- ✓ اختصاصات تخليقيه تستهدف تخليق الحياة العامة وترتبط بتدخلات المجلس الأعلى للحسابات في مراقبة وتتبع التصريح بالتملكات والتدقيق حسابات الأحزاب السياسية دون المركزية النقابية، وفحص النفقات المتعلقة بالعمليات الانتخابية
- ✓ اختصاصات إخبارية تضمن تواصل المجلس الأعلى للحسابات وانفتاحه على الرأي العام، من خلال نشر المجلس لجميع أعماله، ورفع تقريره سنوياً لجميع أعماله للملك وتوجيه الرئيس الحكومة وإلى رئيسي مجلسي البرلمان ونشره بالجريدة الرسمية، وتقديم الرئيس الأول للمجلس عن أعمال المجلس أمام البرلمان ومناقشته.

يقوم المجلس الأعلى للحسابات بالتدقيق والبت في الحسابات والبيانات الحسابية للمحاسبين العموميين، وهو ما نصت عليه الفقرتان الأولى والثانية من المادة 3 من مدونة المحاكم المالية¹⁶⁹: "يدقق المجلس ويبث في الحسابات التي يقدمها المحاسبون العموميون مع مراعاة الاختصاصات المخولة بمقتضى هذا القانون للمجالس الجهوية للحسابات التي سيشار إليها في هذا القانون بالمجالس الجهوية".

في هذا السياق، يشكل التدقيق من أبرز اختصاصات المجلس الأعلى للحسابات، حيث يشكل دعامة أساسية لضمان الشفافية والمساءلة في تدبير الأموال العمومية، بحيث يدقق المجلس حسابات مرافق الدولة، وكذا حسابات المؤسسات العمومية، والمقاولات التي تملك الدولة والمؤسسات العمومية رأسمالها كلياً أو بصفة مشتركة بين الدولة والمؤسسات العمومية والجماعات الترابية، إذ كانت هذه الأجهزة تتوفر على محاسب عمومي¹⁷⁰.

ويلزم المحاسبون العموميون مرافق الدولة بتقديم حسابات هذه المصالح سنوياً إلى المجلس. حسب الكيفيات المقررة في النصوص التنظيمية الجاري بها العمل، كما ألزم المحاسبين العموميين للأجهزة العمومية الأخرى بتقديم بيان محاسبي عن عمليات المداخل والنفقات وعمليات الصندوق التي يتولون تنفيذها¹⁷¹.

فبناءً على البرنامج السنوي الأشغال المجلس الأعلى للحسابات يقوم رئيس الغرفة بتوزيع الحسابات والبيانات المحاسبية على المستشارين المقررين من أجل القيام بالتدقيق والتحقق بشأنها¹⁷².

حيث يمكنهم، في إطار مهام التحقيق، مطالبة الأمرين بالصرف أو المحاسبين أو غيرهم من المسؤولين المعنيين بتقديم التوضيحات والتبريرات اللازمة، ويمكن إلزامهم

¹⁶⁹ قانون 62.99 المتعلق بمدونة المحاكم المالية.

¹⁷⁰ راجع عبد النبي اضرريف، قانون الميزانية الدولة على ضوء القانون التنظيمي للمالية 130.13 ونصوص التطبيقية، مطبعة بني ازناسن، سلا، الطبعة الرابعة، 2016، ص 133

¹⁷¹ المادة 25 من مدونة المحاكم المالية 62.99.

¹⁷² راجع محمد الزاهي، المختصر في قانون الميزانية وفق اخر مستجدات النصوص القانونية والتنظيمية، الطبعة الثالثة، دون ذكر المطبعة، 2020_2021، ص 109، من 115

بذلك تحت طائلة الغرامات التهديدية¹⁷³.. ويُبلَّغ المستشار المقرر ملاحظاته إلى الجهات المعنية التي يجب أن ترد في أجل شهرين، ما عدا في حالة تمديد استثنائي يقره رئيس الغرفة المعنية، وعند انصرام هذا الأجل يضع المستشار المقرر تقريرين: الأول يتعلق بنتائج التحقيق في الحساب أو البيان المحاسبي المقدم من طرف المحاسب العمومي، والثاني يخص ملاحظات حول تسيير المرفق أو المؤسسة الخاضعة للتدقيق. وبغية تقوية الضمانات المخولة للخاضعين للمراقبة يُحال التقرير الأول على المستشار المراجع لإبداء رأيه، ثم على الوكيل العام للملك، قبل إدراجه في جدول الجلسات.

أما البت في الحسابات، فيشكل مرحلة قضائية تهدف إلى التحقق من مدى مطابقة عمليات المحاسبين العموميين للقوانين والأنظمة، وتُبنى هذه المرحلة على تقرير المستشار المقرر، ورأي المستشار المراجع، ومستنتجات النيابة العامة. وإذا لم تسجل أية مخالفات، يُبرأ ذمة المحاسب ويُؤذن له باسترجاع ضماناته المالية، أما إذا ثبتت مخالفات، يُطلب منه تقديم مبرراته داخل أجل محدد، وفي حال العجز عن ذلك يُأمر بإرجاع المبالغ المستحقة، يُصدر المجلس قراره النهائي في أجل لا يتجاوز سنة.

فالإضافة إلى كون اختصاص البت في الحسابات اختصاصا ماديا يركز على الحساب أكثر من تركيزه على المحاسب صاحب الحساب، فهو كذلك اختصاص من النظام العام يمارسه المجلس وتؤطره المادة 25 من مدونة المحاكم المالية، وذلك بهدف ضمان حماية فعالة للمال العام، عن طريق تتبع طرق صرفه واستخدامه طبق للقوانين الجاري بها العمل.¹⁷⁴

ولا تقتصر رقابة المجلس على المحاسبين العموميين، بل يمتد اختصاص المجلس ليشمل المحاسبين بحكم الواقع، الذين تُطبق عليهم نفس المسطرة، وتجدر الإشارة أن التدقيق

¹⁷³ راجع عاصم وكيلي عسراوي، "التمويلات الحديثة للميزانية العامة بالمغرب"، اطروحة دكتوراه في القانون العام، جامعة محمد الأول، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية-سجدة، السنة الجامعية 2023-2024، ص: 456.

¹⁷⁴ راجع عبد اللطيف الكلعي، "الاختصاص القضائي للمحاكم المالية ودوره في حماية المال العام، الرقابة على الأموال العمومية في البلدان المغاربية"، ص 90

في حسابات المحاسبين بحكم الواقع والبت فيها تخضع لنفس المسطرة التي تطبق على المحاسبين الحقيقيين، غير أنه يمكن أن يتعرض المحاسب بحكم الواقع، إذا لم يكن موضوع متابعة جنائية لغرامة تحتسب بالنظر إلى أهمية ومدة حيازة أو استعمال الأموال أو القيم دون أن يتجاوز مبلغ الغرامة مجموع المبالغ التي تمت حيازتها أو استعمالها بصفة غير قانونية¹⁷⁵.

ومن هنا فرقابة القضاء المالي تصب في اتجاه واحد هو الحرص على تدبير الأموال العمومية والمحافظة عليها، ومن تم التأكد من أن الإنفاق العام تم وفق القوانين الجاري بها العمل، وأن الموارد العمومية قد حصلت واستخدمت أحسن استخدام. كما تجدر الإشارة، إلى أنه إذا تبين خلال التحقيق وجود أفعال تستوجب عقوبة تأديبية يُحال الملف إلى الجهات المختصة بالتأديب، في إطار اختصاص المجلس في مجال التأديب المالي والميزانياتي، وفقاً للإجراءات القانونية المعمول بها.

ثانياً: التأديب المتعلق بالميزانية والشؤون المالية

يتأمل مواد مدونة المحاكم المالية يظهر بشكل واضح الاختصاص القوي للمجلس الأعلى للحسابات في ميدان التأديب المالي.

وتبرز نقطة القوة هذه من عدة جوانب سواء من حيث طبيعة المتابعة والمساءلة في هذا الميدان، حيث أن المسؤولية الشخصية والطابع الاتهامي الذي يرخي بضلاله على هذه الأخيرة، أو من حيث طبيعة الإجراءات والمساطر والحضور البارز للنياحة العامة، وحضور المتهمين والشهود، أو من حيث نظام العقوبة المتمم بصفتي الزجر والردع أيضاً من خلال اتساع مجال وحدود الرقابة الممارسة من طرف المجلس الأعلى للحسابات

¹⁷⁵راجع محمد الزاهي، "المختصر في قانون الميزانية وفق اخر مستجدات النصوص القانونية والتنظيمية"، مرجع سابق، ص 118

1: رفع القضية أمام المجلس في ميدان التأديب المتعلق بالميزانية والشؤون

المالية

على عكس البت في الحسابات الذي يعتبر اختصاصا من النظام العام، فإن قضايا التأديب المتعلق بالميزانية والشؤون المالية ترفع إلى المجلس الأعلى للحسابات من طرف الوكيل العام للملك إما من تلقاء نفسه أو يطلب من الرئيس الأول أو من طرف إحدى هيئات المجلس وذلك عند اكتشاف أفعال من شأنها أن تشكل مخالفات تستوجب ممارسة المجلس لاختصاصاته في هذا الميدان¹⁷⁶. أما السلطات المؤهلة من خارج المجلس، فقد حصرها المشرع في رئيس الحكومة ورئيس مجلس النواب ورئيس مجلس المستشارين والوزير المكلف بالمالية والوزراء الآخرين، فيما يخص الأفعال المنسوبة للأشخاص العاملين تحت سلطتهم أو العاملين بالأجهزة المعهودة إليهم بالوصاية عليها، وذلك بناء على التقارير المراقبة والتفتيش¹⁷⁷

ولكن كانت الطلبات الموجهة من طرف السلطات المؤهلة إلى النيابة العامة جزءا من مسطرة رفع القضايا في مادة التأديب المالي، فهي لا تكفي لوحدها لتفعيل هذه المسطرة التي لا يتم تحريكها إلا في حالة قبول النيابة العامة لهذه الطلبات التي تتوفر على سلطة تقديرية واسعة عند النظر فيها.

2: النيابة العامة بالمحاكم المالية والسلطة التقديرية للمتابعة أو الحفظ

فطبقا للمادة 50 من القانون رقم 62.99، تتخذ النيابة العامة، بناء على الوثائق التي تتوصل بها وعلى المعلومات والوثائق الأخرى التي يمكن أن تطلبها من الجهات المختصة، مقررًا إما بالحفظ أو المتابعة

1 : مقررات الحفظ بين المبررات القانونية والواقعية

¹⁷⁶راجع محمد الزاهي، "المختصر في قانون الميزانية وفق اخر مستجدات النصوص القانونية والتنظيمية"، مرجع سابق، ص119
¹⁷⁷راجع الفقرة الثانية من المادة 37 من القانون رقم 12.99 المتعلق بمدونة المحاكم المالية

إذا تبين للوكيل العام للملك أن لا داعي للمتابعة. يتخذ بهذا الشأن مقررًا معللاً يبلغ إلى الجهة التي أحالت عليه القضية وقد يشمل مقرر الحفظ القضية¹⁷⁸ كلها وقد يقتصر على بعض الأشخاص أو الأفعال دون غيرها. غير أن هذا المقرر لا يعتبر نهائيًا. إذ يمكن للوكيل العام للملك أن يتراجع عنه إذا ظهر له من خلال الوثائق والمعلومات الإضافية التي يتوصل بها أن هناك قرائن على ارتكاب إحدى المخالفات المستوجبة للتأديب المالي ويمكن للوكيل العام للملك لدى المجلس حفظ القضية بناء على أسباب قانونية، كما هو الشأن بالنسبة لعدم ورود الجهاز المعني ضمن الأجهزة الخاضعة لاختصاص المجلس أو كون المعني بالأمر غير خاضع لهذا الاختصاص أو لأن الفعل موضوع الطلب لا يندرج ضمن المخالفات المستوجبة للمسؤولية. كما قد تصدر النيابة العامة مقرر الحفظ في حالة الوفاة أو التقادم أو ارتكاب الشخص مخالفة بناء على أمر كتابي صادر عن رئيسه التسلسلي

179

وتجد سلطة النيابة العامة في حفظ الطلبات بناء على أسباب واقعية المبدأ الذي يفيد بأن سلطة المتابعة تعتبر بالدرجة الأولى، سلطة ملاءمة أسندها المشرع للنيابة العامة حتى تتمكن من بلورة سياسة عقابية في مجال التأديب المالي، خاصة وأن هذه السلطات تتيح لها، عند دراسة هذه الطلبات. مراعاة أهمية القواعد والمبادئ التي تمت مخالفتها، ومدى تناسب بين كلفة المتابعة وحجم المخالفة المرتكبة، ودرجة خطورة الأفعال المعنية.

2: حالة المتابعة

في هذه الحالة، يلتزم الوكيل العام للملك لدى المجلس من الرئيس الأول للمجلس تعيين مستشار مقرر يكلف بالتحقيق، ويخبر الأشخاص المعنيين بأنهم متابعون أمام المجلس وأنهم مأذون لهم بالاستعانة بمحام مقبول أمام المجلس الأعلى، كما يخبر أيضا بالمتابعة

¹⁷⁸نظر الفترة الثالثة من المادة 18 من القانون رقم 12.99 المتعلق بمدونة المحاكم المالية
¹⁷⁹راجع مريم بداه، " دور المحاكم المالية في ميدان التأديب المتعلق بالميزانية والشؤون المالية بالمغرب"، رسالة لليل دبلوم الماستر، جامعة محمد الخامس كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية الرباط السنة الجامعية 2019/2020، من 65

الوزير أو السلطة التي ينتمي إليها الموظف أو العون المتابع والوزير المكلف بالمالية وعند الاقتضاء الوزير المعهود إليه بالوصاية.

ويتوجب على المستشار المقرر عند الانتهاء من التحقيق،¹⁸⁰ توجيه ملف القضية مرفقا بالتقرير الذي وضعه إلى الوكيل العام للملك بهدف وضع ملتمساته داخل أجل 15 يوما ابتداء من تاريخ التوصل. كما يتعين عليه إبلاغ المعني بالأمر بأنه يجوز له شخصيا أو بواسطة محامي داخل أجل 15 يوما تبتدئ من تاريخ التبليغ الاطلاع لدى كتابة الضبط بالمجلس على الملف والحصول على نسخ من الوثائق التي يتضمنها على نفقته

وبمجرد ما يتبين للرئيس الأول بعد فحص الملف بأن القضية جاهزة للبت. يأمر بإدراجها في جدول جلسات الغرفة المختصة بقضايا التأديب المتعلق بالميزانية والشؤون المالية وبعد التداول في الملف من طرف هيئة الحكم التي تتكون من خمسة قضاة بما فهم رئيس الهيئة والمستشار المقرر الذي يتوفر على صوت تداولي، يتخذ القرار بأغلبية الأصوات ويصدر المجلس قراره في جلسة يستدعى لها المعني بالأمر أو من ينوب عنه في أجل أقصاه شهران من تاريخ إدراج القضية في المداولة

3: العقوبات

يبث القاضي المالي في حسابات المحاسبين العموميين والمحاسبين بحكم الواقع وفي قضايا التأديب المالي من خلال إصدار مقررات قضائية تقضي بعقوبات مالية في حالة ثبوت ارتكاب المعنيين بالأمر لمخالفات تثير مسؤوليتهم وتقسم العقوبات أمام المحاكم المالية بالتنوع حسب طبيعتها التي تختلف باختلاف الاختصاص القضائي التي يتم البت فيه، وعلى مستوى التأديب المالي تتجلى العقوبات المالية التي تتناسب مع موضوع هذا الاختصاص (أ). بعدها يتعين ملامسة العقوبات الجنائية والتأديبية (ب).

¹⁸⁰ يتوفر المستشار المقرر على سلطات واسعة في التحقيق، حيث يمكنه إجراء جميع التحريات والاطلاع على جميع الوثائق والاستماع إلى جميع الأشخاص الذين يظهر أن مسؤوليتهم قائمة وإلى الشهود.

أ العقوبات المالية

من خلال المادة 66 من القانون رقم 6299، يحكم المجلس الأعلى للحسابات على الأشخاص الذين ارتكبوا واحدة أو أكثر من المخالفات المشار إليها في المواد 54 و55 و56 من مدونة المحاكم المالية. بغرامة يحدد مبلغها حسب خطورة وتكرار المخالفة على ألا يقل هذا المبلغ عن 1000 درهم عن كل مخالفة، ومن غير أن يتجاوز مبلغ الغرامة عن كل مخالفة الأجرة السنوية الصافية التي كان يتقاضاها

المعني بالأمر عند ارتكاب المخالفة وفي حالة ارتكاب أكثر من مخالفة، يجب ألا يتجاوز مجموع مبالغ الغرامات المحكوم بها أربع مرات مبلغ الأجر السنوية السالفة والملاحظ أن القانون الحالي¹⁸¹ قد تعامل مع الغرامات بدقة أكبر بالمقارنة مع النص السابق الذي حدد الحد الأقصى للغرامة في ضعف الأجرة السنوية دون الإشارة إلى الحد الأدنى للغرامة¹⁸². "

وجوابا على الحالة التي يكون فيها مرتكب المخالفة بتقاضى أجرة غير عمومية، تحسب الغرامة التي يتعرض لها على أساس أجرته السنوية الصافية، في حين أنه إذا كان لا يتقاضى أية أجرة، فيجوز أن يصل مقدار الغرامة إلى ما يعادل الأجرة السنوية الصافية الموظف بدرجة متصرف بالإدارة المركزية يستفيد من أعلى رتبة في سلم الأجر رقم 11 ب العقوبات التأديبية والجنائية

في الحالة التي يثبت فيها اقتراف المخالف لأفعال تستلزم اتخاذ عقوبة جنائية أو تأديبية ضده. فإنه وحسب الإحالة الواردة في الفقرة الأخيرة من المادة 66 من القانون 62.99 إلى ما جاء في المادة 111- يجب على الوكيل العام للملك بالمجلس الأعلى

¹⁸¹ بالمقارنة مع الفصل 57 من القانون 12.79 المتعلق بالمجلس الأعلى للحسابات الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.79.175 بتاريخ 14 شتنبر 1979، الصادر بالجريدة الرسمية عدد 3940 بتاريخ 20 شتنبر 1979، ص 2

¹⁸² راجع مريم بداه، دور المحاكم المالية في ميدان التأديب المتعلق بالميزانية والشؤون المالية بالمغرب، مرجع سابق ص

للحسابات أن يخبر بذلك وزير العدل قصد المتابعة إذا تعلق الأمر بقضية ذات أثر جنائي، أو يخبر في حالة ارتكاب أفعال تستلزم اتخاذ عقوبة تأديبية السلطة التي لها حق ممارسة هذا الإجراء.

وحفاظا على حقوق المعنيين بالأمر، فقد خول لهم القانون إمكانية الطعن في القرارات التي يصدرها المجلس من جهة عن طريق الطعن بالاستئناف والنقض كما حول لهم حق طلب مراجعة هذه القرارات من جهة ثانية

ترتيا على ما سبق فالجهد الذي يبذله المجلس الأعلى للحسابات بصفته القضائية، في رصد الاختلالات التي تشوب عملية حماية المال العام عبر التدقيق في الحسابات والتأديب المتعلقة بالميزانية والشؤون المالية، لا يمكن أن يظل حبيس الرفوف خاصة منها التي اشتملت على مخالفات ذات طابع مالي إلى يجب تفعيلها والتعامل معها بجدية وصرامة، بهدف وضع حد للعبث بالمال العام أو التصرف فيه بشكل مخالف للقانون، وضمان استخدامه في الأوجه المخصص لها، وطبقا للقوانين الجاري بها العمل

كما أن فعالية ونجاعة الرقابة القضائية تستدعي تمكين العموم من حق الاطلاع على نتائج الرقابة القضائية للمال العام، وعدم التستر على التجاوزات لما له من تأثير سلبي على عملية الرقابة.

خاتمة الفصل الأول:

يتضح من خلال هذا الفصل، أن التدبير المالي العمومي بالمغرب يقوم على مجموعة من المرتكزات الدستورية والقانونية التي أرسنها الوثائق المرجعية الكبرى، وعلى رأسها دستور 2011 والقانون التنظيمي لقانون المالية 130.13، إلى جانب مقومات مؤسساتية وإجرائية تستهدف ضمان فعالية تدبير المال العام وفق مبادئ الشفافية، النجاعة، وربط المسؤولية بالمحاسبة.

كما أن المغرب انخرط في مسلسل إصلاحي متكامل، عبر اعتماد آليات حديثة في تدبير الميزانية، من أبرزها التدبير المبني على النتائج، وتحديث نظام المحاسبة العمومية، ورقمنة العمليات المالية، إضافة إلى تعزيز دور الرقابة البرلمانية والقضائية، بما ينسجم مع متطلبات الحكامة الجيدة.

ورغم هذا الزخم الإصلاحي، فإن تفعيل هذه المرتكزات والآليات ما زال يواجه عدداً من التحديات المرتبطة بالقدرات التدبيرية، وتفاوت الممارسات بين الإدارات، وكذا الحاجة إلى مزيد من التنسيق والتتبع والتقييم المستمر للسياسات المالية.

الفصل الثاني: واقع التدبير المالي بالمغرب بين الإكراهات واستراتيجيات التطوير

والحكمة

يواجه التدبير المالي العمومي مجموعة من التحديات البنوية والهيكلية التي تقف حجرة عثرة أمام عقلنة الإنفاق وتحقيق التوازنات الماكرو-اقتصادية. وتزايدت حدة هذه التحديات بفعل الضغوطات الخارجية كالأزمات الاقتصادية الدولية، والمتغيرات المناخية، والتقلبات الجيوسياسية، إضافة إلى الإكراهات الداخلية المتعلقة بنجاعة الأداء المؤسسي، وتشتت الموارد، وضعف آليات التخطيط والتقييم.

أمام هذا الواقع، برزت الحاجة إلى تبني استراتيجيات إصلاحية تروم تحديث آليات التدبير المالي، وتعزيز ثقافة النتائج، والبحث عن حلول مبتكرة تضمن استدامة الإنفاق العمومي ويندرج هذا الفصل في إطار تحليل ثنائي الأبعاد لهذا الواقع، من خلال تشخيص الإكراهات والتحديات، ثم عرض الاستراتيجيات المعتمدة لتجاوزها وتحقيق حكمة مالية ناجحة.

المبحث الأول: الإكراهات والتحديات التي تواجه عقلنة الإنفاق العمومي

إن السعي إلى عقلنة الإنفاق العمومي يصطدم بعدة معوقات، ترتبط في جزء منها بعوامل خارجية كتقلبات الاقتصاد الدولي يتسم بعدم الاستقرار (المطلب الأول)، وفي جزء آخر باختلالات داخلية هيكلية تتعلق ببعض الإشكاليات المهيكلة، كارتفاع نفقات التشغيل واتساع العجز المالي، باعتبارها تجليات عملية لإشكالية ضبط النفقات وتحقيق الانضباط الميزانياتي (المطلب الثاني).

المطلب الأول: تحديات وإكراهات إصلاح التدبير المالي العمومي

لقد برزت مجموعة من العوامل والمستجدات على الساحة الدولية فرضتها ظروف خارجية وداخلية دفعت بالسلطات الحكومية إلى إعادة النظر في منظومة التدبير المالي.

وهذه المستجدات شكلت الدوافع الأساسية لاعتماد المغرب منطق جديد مبني على النتائج بدل منطق الوسائل.

لذلك فإن خيار إصلاح التدبير المالي تأثر بهذه الدوافع عن طريق وجود علاقة جدلية مع الظروف الخارجية والداخلية، وما تفرضه من تحديات وإكراهات يدفع إلى التفكير في نمط عصري للتدبير الميزانياتي يعتمد على آليات مرنة وتقنيات عصرية ومرتكزات حديثة تضمن تحقيق مجموعة من مؤشرات النجاح، وتكون بمثابة مقياس الحسن الأداء المالي، وهو الأمر الذي يتطلب من الدولة مواجهة الإكراهات الخارجية التي تعيق عملية الإصلاح الميزانياتي والتي تكمن في مواكبة تحديات العولمة وإكراهات المؤسسات المالية الدولية، وتقلبات أسعار النفط والعملات الأجنبية (الفرع الأول) ، ثم إكراهات داخلية ناتجة عن تعدد النصوص القانونية وسوء تدبير المالية العمومية (الفرع الثاني).

الفرع الأول: التحديات الخارجية لتدبير المالية العمومية

شكل إصلاح المالية العمومية، خيارا سياسيا أساسيا ساهم في دخول المغرب في حركية دولية واسعة، وتطلب منه تحديث إطار منظومته المالية، وترجم إرادته في إنجاح انتقاله الديمقراطي والاقتصادي، وضمان شروط التنمية المستدامة، في فترة عرف فيها المناخ الدولي عدة تحولات دفعت إلى الأخذ بعين الاعتبار متطلبات الحكامة الجيدة¹⁸³. وحتى تتم الاحاطة بتأثيرات الظرفية الدولية التي أثرت على إصلاح التدبير المالي بالمغرب، سنتطرق لتأثيرات العولمة الاقتصادية (الفقرة الأولى) وإكراهات المؤسسات الدولية (الفقرة الثانية).

¹⁸³M. Chafiki, Les réformes, l'évaluation des politiques publique et le rôle du Ministère de l'Economie et des Finances, revue Al MALIYA, n°43, Août 2008, p : 26.

الفقرة الأولى: تأثيرات العولمة الاقتصادية

إن المجال المالي من بين المجالات الأكثر تأثراً بظاهرة العولمة الاقتصادية، وذلك راجع إلى أنها تسمح باتساع حركة تبادل السلع والخدمات ورؤوس الأموال¹⁸⁴. وهو ما يشكل تأثيراً مباشراً على موارد ونفقات الدولة.

تشكل الظروف الخارجية أحد أهم العوامل المؤثرة في تبني إصلاحات جوهرية لما تفرضه العولمة من ضرورة مواكبة تحدياتها، وذلك بالاتجاه نحو تدبير جديد مرتكز على تحقيق النتائج.

وقد ظهرت العولمة في بداية الثمانينات بالولايات المتحدة الأمريكية، وكان يقصد بها أنذاك تقوية الاعتماد المتبادل، وتزايد قنوات التواصل والاتصال، وبالرغم من تأخر تداول المصطلح في الأدبيات والكتابات السياسية في دول العالم الثالث إلى منتصف التسعينات من القرن الماضي، فإنها ستقر بشكل واسع في وسائل الإعلام والكتابات المتخصصة بخلفيات اقتصادية وسياسية¹⁸⁵.

ويعرف صندوق النقد الدولي العولمة بذلك الترابط الاقتصادي المتزايد بالنسبة لمجموع دول المعمور الناجم عن تزايد حجم وأنواع المبادلات للسلع والخدمات، فضلا عن التدفقات الدولية لرؤوس الأموال، والانتشار السريع، والشامل للتكنولوجيا¹⁸⁶.

وهكذا تصاعد دور العامل الاقتصادي والمالي في التوازنات العالمية، بل أصبح من أهم مميزات النظام الدولي الجديد، إذ أن مقياس القوة لم يبق في ظل المتغيرات الدولية الحالية مقياساً عسكرياً فقط، بل أصبح كذلك مقياساً اقتصادياً ومالياً يعتمد على القدرات الإنتاجية¹⁸⁷.

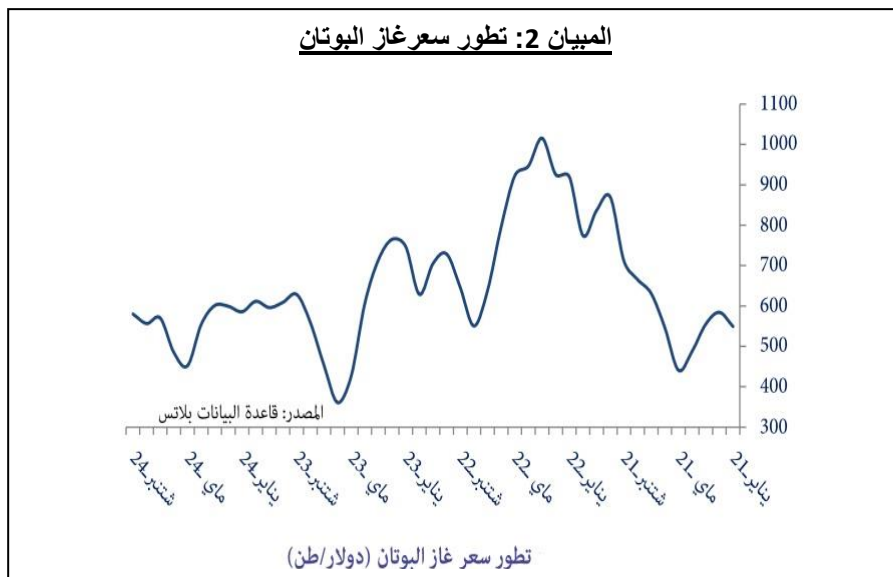
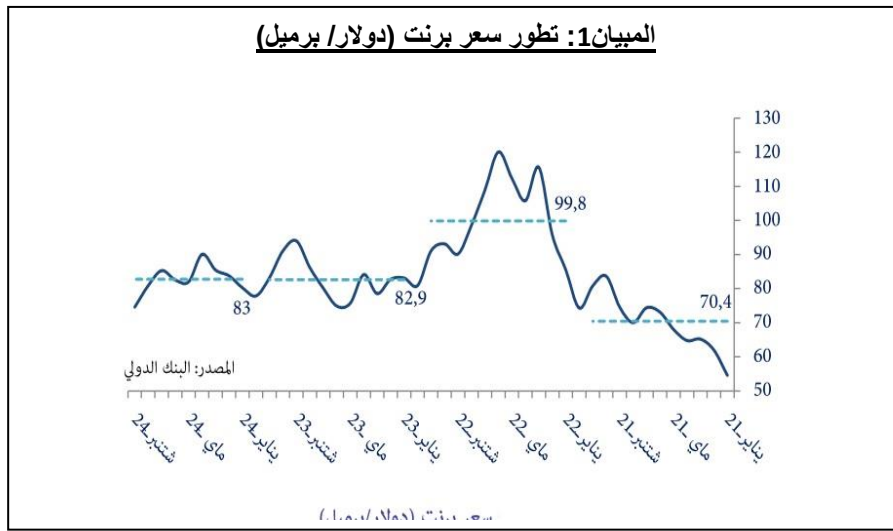
¹⁸⁴ راجع نصير بنعلو، "تدبير النفقات العمومية على ضوء مستجدات القانون التنظيمي لقانون المالية 130.13"، رسالة الماجستير، جامعة محمد الخامس، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية، اكدال، السنة الجامعية: 2015-2016، ص: 16.

¹⁸⁵ راجع طارق لباخ، "اصلاح الميزانية العامة بالمغرب"، مرجع سابق، ص: 39.

¹⁸⁶ راجع محمد وديجي، "القانون التنظيمي للمالية 130.13 ورهان تحديث التدبير العمومي"، أطروحة دكتوراه في القانون العام، جامعة محمد بن عبد الله، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية-فاس- السنة الجامعية: 2020-2021، ص: 24.

¹⁸⁷ راجع عبد المغيث زين الدين، "الإصلاحات الميزانية بالمغرب ورهان تجويد التدبير المالي العمومي" جامعة مولاي اسماعيل، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية، مكناس، السنة الجامعية 2021-2022، ص: 29.

كما تؤدي عولمة الاقتصاد إلى ترابط مكونات الاقتصاد العالمي بكيفية أصبح معها التأثير متبادلا مع اقتصاديات مختلف الدول، حيث أصبح اقتصاد كل دولة يعاني من التأثيرات الدولية، وذلك حسب درجة اندماجه في السوق العالمي. وهكذا، أصبح المغرب يقوم بدراسة للظرفية الاقتصادية والمالية الدولية قبل أن يشرع في تحضير مشروع القانون المالي¹⁸⁸. فعدم استقرار أسعار المواد الأولية في السوق العالمية يؤدي دائما إلى تزايد الأعباء التي تتحملها ميزانية الدول. ولعل أهم المواد الأولية التي شهدت في السنين الأخيرة تذبذبا كبيرا في أسعارها هي المواد الطاقية وبعض المواد الأولية الأخرى وهذا ما تؤكد معطيات المبيان أسفله¹⁸⁹:



راجع:
188 محمد حنين،
189 المصدر التقري

من خلال معطيات المبينين نلاحظ بشكل واضح أن الأسواق العالمية خلال السنين الأخيرة شهدت تغيرات هامة كان لها تأثير ملحوظ على تقلبات أسعار المواد الأولية حيث تجاوزت أسعار النفط 115 دولار للبرميل خلال التسعة أشهر الأولى من سنة 2022 مقابل 95 دولار سنة 2023 و 90 دولار سنة 2024 في نفس الفترة، مما يتبين معه أن أسعار السوق العالمية لا يمكن التكهن بها لكونها خاضعة لمنطق العرض والطلب.

وفي هذا السياق، يعتبر تقلب أسعار المواد الأولية من أهم العوامل التي تؤثر على الاقتصاد المالي، نظرا لما له من انعكاس على تكاليف الاستيراد والضغط على النمو الاقتصادي، خاصة الدول المستهلكة وغير منتجة للمواد الطاقية كالمغرب، مما يثقل كاهل الميزانية العامة للدولة وهو ما ينعكس بشكل واضح على الأسواق المالية وينضاف إلى ماسبق، تقلبات سعر صرف العملات الأجنبية¹⁹⁰،



فمن خلال الإحصائيات الرسمية المقدمة بخصوص صرف العملة الوطنية مقابل بعض العملات الأجنبية، بالدرهم نلاحظ أن صرف الدولار أخذ منحى تصاعدي ابتداء من سنة 2021 حيث تعدى 10 دراهم وهو أعلى مستوى سجله منذ سنة 2022، وفي خضم

¹⁹⁰راجع المصدر التقرير الاقتصادي والمالي المرفق لمشروع قانون المالية 2025، ص: 27.

الاستقرار النسبي للأورو مقابل الدولار، حقق الدرهم ارتفاعاً مقابل الأورو والدولار خلال التسعة أشهر الأولى من سنة 2024 بالمقارنة مع سنة 2023، بنسبة 1.4% و 1.7% على التوالي ليسجل معدل 10.81 درهم للأورو و 9.95 درهم للدولار. وقد اقترب السعر المرجعي للدرهم تدريجياً من متوسط هامش التغير بعدما استقر في النصف الأعلى لنطاق التغير¹⁹¹. ومن المعلوم أن قطاع صرف العملات الأجنبية له أهمية كبرى على المبادلات التجارية ما بين الدول وأن استقرار سعر صرف العملة الأجنبية له انعكاس على الاقتصاد المغربي¹⁹².

من هنا يتضح أن تقلبات أسعار العملات له تأثير مباشر على المالية العمومية من جهة، ومن جهة أخرى، تؤثر قطاعات أخرى لها ارتباط بالميزانية العامة. من هذا المنطلق، يمكن القول أن العولمة الاقتصادية دفعت المغرب إلى تطبيق برامج لإصلاح تدبيره المالي وترشيده إنفاقه العمومي وإدخال مبادئ الحكامة والشفافية في تدبيره العمومي، وذلك بهدف تحسين و تقوية تنافسية اقتصاده على المستوى الدولي¹⁹³.

الفقرة الثانية: ضغوطات المؤسسات الدولية

تلعب المؤسسات المالية الدولية، وفي مقدمتها صندوق النقد الدولي والبنك الدولي، دوراً محورياً في التأثير على المنظومات الاقتصادية والمالية للدول النامية، لا سيما من خلال شروط منح القروض وتقديم المساعدات المالية، مقابل التزام الدول المعنية بإجراء إصلاحات هيكلية تمس قطاعات الاقتصاد الكلي والمالية العمومية¹⁹⁴. ورغم انخراط هذه المؤسسات في أهداف معلنة، كتحقيق التنمية الاقتصادية والحد من الفقر، فإن تدخلها غالباً

¹⁹¹ راجع المصدر التقرير الاقتصادي والمالي المرفق لمشروع قانون المالية 2025، ص: 26.

¹⁹² راجع نصير بعلو، "تدبير النفقات العمومية على ضوء مستجدات القانون التنظيمي لقانون المالية 130.13"، مرجع سابق، ص: 24.

¹⁹³ راجع مروان يعقوبي، "التدبير الميزانياتي المرتكز على النتائج و رهان نجاعة الأداء"، رسالة الماجستير، جامعة مولاي اسماعيل مكناس، الكلية المتعددة التخصصات الراشدية، السنة الجامعية: 2022-2023، ص: 18.

¹⁹⁴ راجع محمد أكل، "القانون التنظيمي 130.13 لقانون المالية و رهان حكامة الانفاق العمومي في المغرب"، مجلة الحقوق والعلوم الانسانية، المجلد 14، العدد 01، سنة 2021، ص: 138.

ما يُفضي إلى فرض نماذج جاهزة من السياسات الاقتصادية ترتبط بالتحريك المالي وتقليص دور الدولة في الاقتصاد.

ويعتبر صندوق النقد الدولي، والبنك الدولي مؤسستان ماليتان ضمن منظومة الأمم المتحدة، وتشتركان في هدف واحد هو رفع مستوى المعيشة في البلدان الأعضاء، وتتبع المؤسسات منهجين متكاملين لتحقيق هذا الهدف، حيث يركز الصندوق على قضايا الاقتصاد الكلي، بينما يركز البنك على التنمية الاقتصادية طويلة الأمد، والحد من الفقر¹⁹⁵. في هذا الإطار، شكّلت أزمة المديونية في السبعينات والثمانينات منعطفاً حاسماً في علاقة المغرب بالمؤسسات المالية الدولية. فبعد تراكم الدين الخارجي نتيجة الرهان على تمويل المشاريع العمومية عبر الاقتراض، مستفيداً من الطفرة المؤقتة في أسعار الفوسفات¹⁹⁶، وجد المغرب نفسه، مع بداية الثمانينات، في مواجهة أزمة مالية حادة نتيجة انخفاض أسعار الفوسفات، وارتفاع أسعار الطاقة، والجفاف، وتقلبات سعر صرف الدولار، ما أدى إلى اختلالات بنيوية في المالية العمومية.

في ظل هذا السياق، اضطر المغرب، في إطار البحث عن التمويلات المالية، إلى اللجوء إلى صندوق النقد الدولي والبنك الدولي، مما أفضى إلى تبني برنامج التقويم الهيكلي سنة 1983، والذي جاء استجابة لضغوط المؤسسات الماليتين لإعادة التوازنات الماكرواقتصادية، لا سيما عبر تقليص عجز الميزانية، وضبط النفقات العمومية، والتحكم في المديونية، وقد مثّلت هذه السياسة تحوُّلاً جذرياً في مسار التدبير المالي.

وقد ارتكزت هذه السياسة على عدة إجراءات جذرية، كان الهدف منها اعتماد سياسة الضغط الكمي على النفقات من أجل تقليص حدة العجز والوفاء بالتزاماته المالية اتجاه دائنيه، من أبرزها:

¹⁹⁵ راجع محمد وديجي، "القانون التنظيمي للمالية 130.13 ورهان تحديث التدبير العمومي"، مرجع سابق، ص: 28.
¹⁹⁶ راجع فريزة اشهباز، "ليات التدبير المالي ومتطلبات التنمية"، اطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام، جامعة محمد الخامس، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية أكادال، السنة الجامعية 2009/2010 ص: 85.

- التقشف المالي وخفض كتلة الأجور؛
- رفع الدعم عن عدد من المواد الأساسية؛
- تحرير الأسعار وسعر صرف العملة؛
- خصوصية المؤسسات العمومية؛
- توسيع الوعاء الضريبي وفرض ضرائب جديدة.

ورغم أن هذه الإجراءات حققت بعض مظاهر الاستقرار المالي، فإن كلفتها الاجتماعية كانت باهظة، حيث تراجعت نفقات الاستثمار العمومي في القطاعات الاجتماعية، ما أدى إلى تدهور خدمات التعليم والصحة وتفاقم الفوارق الاجتماعية.

وبعد مرور عقد على تطبيق هذه السياسة، جاء تقرير البنك الدولي لسنة 1995 ليؤكد ضرورة تعميق الإصلاحات، مشدداً على ضعف أداء الإدارة المغربية، التي اعتبرها تعاني من أنظمة متقادمة في التسيير المالي، وضعف الشفافية، والبيروقراطية، وجمود المساطر. كما أوصى التقرير بضرورة اعتماد نظام محاسبة عمومية حديثة، ونفويض صلاحيات أوسع في إطار اللامركزية، وتبسيط المساطر، ومكافحة الفساد.

أما صندوق النقد الدولي، فقد أصدر مذكرة توجيهية سنة 1997، أكدت على أن التدبير العمومي الجيد يمثل شرطاً أساسياً لاستقرار الماكرو اقتصادي والنمو، داعياً إلى إصلاحات في اتجاه عقلنة تدبير الميزانية، وتحديث الرقابة، وتعزيز حكامه النفقات العمومية¹⁹⁷.

وبالتالي، فإن تأثير المؤسسات المالية الدولية، وما أملتة من سياسات التقويم الهيكلي، شكل أحد أبرز التحديات الخارجية التي واجهت تدبير المالية العمومية بالمغرب، حيث قيدت هذه السياسات هامش السيادة المالية، وفرضت توجهاً تقنياً صرفاً لإصلاح الميزانية، غيب في كثير من الأحيان الأبعاد الاجتماعية والإنمائية للتدبير المالي.

¹⁹⁷راجع نجيب جيري، "اصلاح التدبير المالي بالمغرب بين الحكامة المالية ومتطلبات التنمية"، المجلة المغربية للغدارة المحلية والتنمية، عدد 104، 2012، ص: 151.

الفرع الثاني: المعوقات الداخلية لترشيد النفقات وتدبير المالية العمومية

رغم تعدد الإصلاحات القانونية والرقابية في مجال المالية العمومية، إلا أن ترشيد النفقات لا يزال يواجه معوقات داخلية تحد من فعاليته. وتتمثل أبرز هذه المعوقات في تعقيد الإطار القانوني وتداخل الاختصاصات الرقابية، إلى جانب اختلالات في تنفيذ الميزانية وضعف ثقافة الحكامة في التدبير اليومي للإنفاق العمومي. ويهدف هذا الفرع إلى تحليل أهم هذه المعوقات من خلال التوقف عند تعدد الجانب القانوني والرقابي لتدبير المالية العمومية (الفقرة الأولى) ثم تسليط الضوء على مظاهر سوء تدبير المالية العمومية وضعف ترشيد النفقات (الفقرة الثانية).

الفقرة الأولى: تعدد الجانب القانوني والرقابي لتدبير المالية العمومية

سنحاول في هذه الفقرة مقارنة تعدد النصوص القانونية من جهة، ثم إلى تعدد وسائل الرقابة على تنفيذ الميزانية من جهة ثانية.

أولاً: تعدد النصوص القانونية والتنظيمية

يشكل تعدد وتضخم النصوص التشريعية والتنظيمية من أبرز العوائق البنيوية التي تعرقل فعالية تدبير المالية العمومية في المغرب. فالإطار القانوني المنظم للميزانية والنفقات والموارد العمومية يتسم بتنشعبه وتعقيده، إذ يشمل ترسانة من النصوص التي تتوزع بين القوانين التنظيمية، والمراسيم، والمناشير والدوريات¹⁹⁸. هذا التعدد لا يعكس بالضرورة

¹⁹⁸تتمثل هذه الاصناف من النصوص التشريعية والتنظيمية في

✓ الظهير الشريف رقم 1.02.25 الصادر في 19 محرم 1423 الموافق ل 3 ابريل 2002 بتنفيذ القانون رقم 61.99 المتعلق بتحديد

مسؤولية الأمرين بالصرف والمراقبين والمحاسبين العموميين الجريدة الرسمية عدد 4499

✓ الظهير الشريف رقم 1.59.269 صادر بتاريخ 14 أبريل 1460 بشأن المفتشية العامة للمالية الجريدة الرسمية عدد 2478 بتاريخ 1960-4-28.

✓ المرسوم رقم 2.01.26.78 صادر في 15 شوال 1422 (31) دجنبر (2001) بتغيير وتتميم المرسوم رقم 2.75.839 الصادر في

30 دجنبر 1975 في شأن مراقبة الالتزام بنفقات الدولة الجريدة الرسمية رقم 4965 بتاريخ 31/12/2001

✓ المرسوم رقم 2.75.839 بتاريخ 30/12/1975 كما تم تغييره وتتميمه بالمرسوم رقم 2.01.26.78 بتاريخ 2001/12/31 الجريدة الرسمية عدد 4965 بتاريخ 31/12/2001

المرسوم رقم 2.06.52 الصادر في 14 من محرم 1427 (13) فبراير (2006) على أنه تلحق بالعربية العامة المملكة أقسام ومصالح المراقبة العامة للالتزام بنفقات الدولة.

وفرة في الضمانات أو وضوحًا في التوجيهات، بل يؤدي في كثير من الأحيان إلى غموض المفاهيم، وصعوبة الإلمام بمضامينها.

ويزيد من تعقيد هذا الوضع غياب التنسيق بين هذه النصوص، إذ غالبًا ما تُستورد بعض مقتضياتها استجابة لتوصيات صادرة عن مؤسسات مالية دولية، في سياق انفتاح المغرب على الاقتصاد العالمي، دون أن تستند إلى حاجيات واقعية نابعة من السياق الوطني أو إلى تقييم دقيق للإطار المؤسسي القائم¹⁹⁹. وهو ما يحد من ملاءمة هذه القوانين مع خصوصيات الإدارة العمومية المغربية.

كما أن عدم استقرار المنظومة القانونية للمالية العمومية، الناتج عن صدور قوانين مالية سنوية جديدة دون تحيين مستمر للنصوص المرجعية، يؤدي إلى تشتت المقتضيات القانونية وإضعاف وضوحها. وغالبًا ما تلجأ الإدارة إلى إصدار مناشير ودوريات تفسيرية تملأ فراغات أو تشرح النصوص، كما أن هذه الدوريات لا تُعدّ أو تُوزع في الوقت المناسب، وغالبًا ما تفتقر إلى النشر الواسع، ما يُقصي الفاعلين العموميين والخواص من الوصول إلى مضمونها في الوقت المناسب، ويفسح المجال لهيمنة الإدارة على مسار التأويل والتطبيق²⁰⁰.

في ظل هذا الواقع، يظل الإشكال الأساسي هو حرص الإدارة على التقيد بجميع المقتضيات وأحيانًا بشكل مبالغ فيه مما يؤدي إلى تكريس الاهتمام بشكليات وإجراءات التدبير المالي دون الاهتمام بالغاية والهدف من هذا التدبير، ومن ثم فالمردودية تبقى بعدا غالبًا في المنهجية التقليدية لتدبير المالية العمومية²⁰¹.

ولم تُفلح محاولات الإصلاح المتقطعة في تجاوز هذه الإشكالات، نظرًا لاستمرار العمل بنصوص قانونية متقادمة، ما يجعلها غير ملائمة للتحويلات السوسيو-اقتصادية

¹⁹⁹ راجع نصير بنعلو، "تدبير النفقات العمومية على ضوء مستجدات القانون التنظيمي لقانون المالية 130.13"، مرجع سابق، ص:40.
²⁰⁰ راجع HAKAT (M) Les finances publiques à l'épreuve de la transparence et de la performance, Imp.Almaarif-Al Jadida rabat 2010, pp : 30-69.

²⁰¹ راجع محمد سكل، "التدبير المالي العمومي ومتطلبات الحكامة"، مرجع سابق، ص:214.

والمؤسساتية الراهنة. ويكرس ذلك جمودًا هيكليًا يمنع تحقيق الحكامة المالية المنشودة، ويُبقى الإدارة العمومية رهينة منطق تقني صرف بعيد عن الفعالية والاستجابة للانتظارات المجتمعية.

خلاصة القول، إن السمة البارزة للإطار القانوني المالي في المغرب هي تعدده وتضخمه وتشتته، وهي خصائص لا تساهم في ترشيد الإنفاق أو عقلنة التدبير، بل تُنتج مزيدًا من الغموض وتعقيد المساطر، ما يستدعي التفكير في مراجعة شاملة ومُنسقة للمنظومة القانونية لتدبير المالية العمومية، تُراعي الحاجة إلى التبسيط، والتكامل، والملاءمة مع خصوصيات السياق الوطني.

ثانياً: تقادم وتعدد وسائل الرقابة على تنفيذ الميزانية

يعتبر النظام الرقابي أحد الدعائم الأساسية لضبط المالية العمومية وترشيد الإنفاق، غير أن تعدد مستويات الرقابة، وتعقيد مساطرها، وتقدم آلياتها، ينعكس سلباً على نجاعة الإنفاق العمومي، ويساهم في تحويلها إلى عبء أكثر من كونها وسيلة فعالة لضمان الشفافية والمردودية.

فعلى المستوى العملي، تركز الرقابة التقليدية على مطابقة النفقات للقوانين والمقتضيات الشكلية في إطار رقابة المشروعية، دون أن تمتد إلى قياس نجاعة العمليات المالية أو تقييم أثرها الفعلي على الأهداف التنموية.

كما أن غياب نظام واضح للمسؤولية عن النتائج، في ظل التدبير المرتكز على الوسائل، يحدّ من فعالية الرقابة. إذ يكفي أن يلتزم المدبرون العموميون بالقواعد الشكلية لتصريف الاعتمادات، دون ربط ذلك بتحقيق الأهداف المبرمجة أو مساءلتهم عن المردودية الفعلية للمشاريع. وقد ترتب عن ذلك فشل عدد من البرامج الاستراتيجية الكبرى، رغم ما

رُصد لها من اعتمادات مالية ضخمة، دون متابعة جادة أو محاسبة حقيقية للمسؤولين عن تدبيرها²⁰².

أما من حيث التنظيم، فإن تعدد الجهات الرقابية وتداخل اختصاصاتها يعيق فاعلية الرقابة. فهناك رقابة داخلية تمارسها المفتشية العامة للمالية ومراقبو الالتزام بالنفقات والمحاسبون العموميون، وهي تركز غالباً على الإجراءات، بينما الرقابة الخارجية تمارسها المحاكم المالية والبرلمان، لكنها غالباً ما تظل متأخرة زمنياً ومحدودة الأثر من حيث التقييم الحقيقي للأداء المالي.

وتمارس الرقابة في شكلين:

- الرقابة القبلية: تسبق تنفيذ النفقة، وتركز على التأشيرات والموافقات الشكلية، ما يُقيد حرية الأمرين بالصرف في اتخاذ المبادرات المالية؛
- الرقابة البعدية: تأتي بعد التنفيذ، لكنها تعاني من بطء الإجراءات، وضعف المتابعة، وقلة التوصيات القابلة للتنفيذ.

من جهتها، تبقى الرقابة البرلمانية، رغم تنوع آلياتها المتمثلة في الأسئلة البرلمانية، لجان تفصي الحقائق، قانون التصفية، فإنها تفتقر إلى الاستقلالية والفعالية، وتبقى ضعيفة التأثير بفعل هيمنة منطق الأغلبية السياسية، مما يحد من فعاليتها كآلية لمساءلة السلطة التنفيذية حول جودة الإنفاق العمومي. أما المحاكم المالية، فرغم التطور النسبي لأدوارها بعد إصدار مدونة المحاكم المالية، فإن تدخلاتها لا تزال محدودة، سواء من حيث حجم التقييمات أو أثرها الفعلي على تحسين التدبير.

وقد أشار البنك الدولي إلى أن تعدد الرقابيات بالمغرب، وتفاوت توقيتها وأهدافها، يؤدي إلى إبطاء تنفيذ الميزانيات ويؤثر سلباً على جودة الخدمات العمومية، دون أن يحقق الأثر المرجو من حيث الشفافية والمساءلة²⁰³.

²⁰² راجع فؤاد أشن، "قانون مالية السنة كآلية لتنزيل السياسات العمومية"، اطروحة دكتوراه في القانون العام، جامعة محمد الخامس، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية-السويسية، السنة الجامعية: 2020-2021، ص: 257.

ورغم بعض محاولات التحديث، من خلال إدماج أدوات التدقيق والافتحاص ومراقبة التسيير، فإن هذه التحولات لا تزال محدودة، ولم تُفَعَل بالشكل الكافي للانتقال من رقابة المشروعات إلى الرقابة على النتائج.

وعليه، إن تعدد وتقدم آليات الرقابة على تنفيذ الميزانية، وتغليبها للمنطق الإجرائي على حساب الفعالية، يُفرز منظومة رقابية غير متكاملة وضعيفة التأثير، تفتقر إلى التنسيق والتقييم المستمر، وتُعزز ثقافة الإفلات من المحاسبة. وهو ما يجعل من إصلاح النظام الرقابي وتوجيهه نحو النجاعة وربط المسؤولية بالمحاسبة ضرورة حتمية لضمان حكمة مالية وتحقيق الأثر الفعلي للإنفاق العمومي.

الفقرة الثانية: سوء تدبير المالية العمومية وضعف ترشيد النفقات

رغم الإصلاحات التي عرفها النظام المالي المغربي، لا يزال التدبير الميزانياتي يغلب عليه منطق الوسائل، ما انعكس سلبيًا على فعالية الإنفاق العمومي ونجاعته. فقد تحولت الميزانية من أداة استراتيجية لتحقيق التنمية إلى هدف شكلي في حد ذاته، يُدبر وفق مقاربة آنية تفتقر إلى الرؤية الشمولية والتخطيط طويل الأمد.

ويتجلى هذا الاختلال في عدة مظاهر، أبرزها الغياب شبه التام للربط بين الاعتمادات المالية والأهداف التنموية المعلنة، ما يفرز عملية تدبير تعتمد على الدفاع القطاعي عن الموارد المالية أكثر من التركيز على النتائج المحققة. إذ تُقدم القطاعات الوزارية في إطار إعداد مشروع قانون المالية طلبات مبالغ فيها للحصول على أكبر قدر ممكن من الاعتمادات، دون مراعاة الأولويات الحقيقية أو التقدير الدقيق للحاجيات.

ويتعزز هذا الخلل من خلال سوء البرمجة الميزانياتية وضعف تحديد الأولويات، حيث تُنجز مشاريع استثمارية دون دراسات تقنية كافية، أو تُرصد لها موارد دون متابعة

²⁰³راجع دليلاً إصلاح الميزانية، "المقاربة الجديدة لتدبير الميزانية المرتكزة على النتائج والمدمجة لمقاربة النوع الاجتماعي"، منشور اتوزار المالية والخصخصة، وزارة الاقتصاد والمالية، 2005، ص: 22.

دقيقة، كما يُغلب منطق إنشاء مشاريع جديدة على حساب صيانة وتأهيل البنيات القائمة، وهو ما يُفضي إلى تراكم المشاريع المتعثرة وغياب الأثر التنموي الملموس.

من جهة أخرى، تُصرف الاعتمادات في كثير من الحالات وفق منطق محاسبي شكلي، خصوصاً في نهاية السنة المالية، تفادياً لتسجيل فائض غير مستعمل يُفقد الجهة المنفذة مصداقيتها في تقدير الحاجات. ويؤدي هذا السلوك إلى إنفاق اعتباطي لا يخضع لتخطيط استراتيجي ولا يُحقق القيمة المضافة المرجوة من المال العام.

وتُفاقم هذه الإشكالات بنية المساطر المعتمدة، التي تتميز بالتعقيد والجمود، مما يعرقل سرعة وجودة تنفيذ النفقات، ويؤثر على التخطيط والبرمجة. كما يغيب التتبع الفعلي للأداء، لكون الرقابة المالية لا تزال تقتصر على الرقابة الشكلية للشرعية دون التوسع نحو مراقبة المردودية والنجاعة.

وقد أشار المجلس الأعلى للحسابات، في تقريره لسنة 2010²⁰⁴، إلى مجموعة من الاختلالات البنوية التي تطبع تدبير الميزانية، أبرزها:

- ✓ التراخي في التحكم الصارم في العجز الميزانياتي؛
- ✓ ضعف فعالية الإنفاق العمومي في تلبية تطلعات المواطنين ودافعي الضرائب؛

✓ مشاكل هيكلية في تدبير المشاريع العمومية، ترتبط بضعف الاستيعاب المالي، وسوء اختيار المشاريع، وغياب الشفافية في مراحل الإنجاز والمراقبة. وفي غياب ترسيخ مبادئ الفعالية والمساءلة، تُهدر الموارد العمومية دون عائد ملموس، سواء على المستوى التنموي أو الاجتماعي، مما ينعكس سلباً على ثقة المواطن في مؤسسات الدولة وكفاءة تدبير الشأن العام.

يتّضح من خلال المعطيات المتاحة، أن هذا النظام المالي ظل موسوماً بمجموعة من الاختلالات البنوية، من أبرزها غياب التنسيق بين النصوص، وطغيان البعد الشكلي

²⁰⁴ راجع تقرير المجلس الأعلى للحسابات لسنة 2010.

والإجرائي على الرقابة، وهيمنة منطق التدبير بالوسائل على حساب التدبير المبني على النتائج، مما انعكس سلباً على مردودية السياسات العمومية وفعالية الإنفاق العام. وفي مواجهة هذه الاختلالات، تدخل المشرع المغربي من خلال إصدار القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية، الذي يشكل الإطار المرجعي الجديد لإصلاح نظام المالية العمومية. وقد أتى هذا النص استجابة لمتطلبات الحكامة الجيدة، حيث أرسى جملة من المبادئ الحديثة، من قبيل: برمجة الميزانية على المدى المتوسط، اعتماد التدبير المبني على النتائج، توسيع مجال المسؤولية لدى الأمرين بالصرف، والانتقال من منطق الرقابة القبلية إلى الرقابة البعدية المبنية على تقييم الأداء.

المطلب الثاني: الصعوبات التي تواجه عقلنة الإنفاق العمومي

أصبحت ظاهرة تزايد النفقات العامة إحدى السمات البارزة للمالية العمومية الحديثة، سواء في الدول المتقدمة أو النامية، وذلك نتيجة التحول الجذري في وظيفة الدولة. فبعد أن كان تدخل الدولة في ظل النموذج الليبرالي الكلاسيكي يقتصر على تأمين الحد الأدنى من الخدمات العمومية، انتقل دورها في ظل الدولة المتدخلة إلى مستويات أوسع تشمل التدخل في المجالات الاقتصادية والاجتماعية، وهو ما أسفر عن تضخم متزايد في حجم النفقات العامة²⁰⁵.

ويترتب عن هذا الوضع ضغط كبير على المالية العمومية، خصوصاً في دول مثل المغرب التي تواجه تحديات بنيوية تتعلق بهيكلة النفقات، وضعف مردوديتها، والضغط المتزايد على الموارد، مما يجعل تحقيق عقلنة الإنفاق هدفاً صعب المنال دون تجاوز العديد من العوائق. كما أن تزايد عدد السكان وتنوع الحاجيات الاجتماعية، وتنامي الالتزامات الدولية للدولة، ساهم في تفاقم العبء المالي، في وقت تواجه فيه الميزانية العامة محدودية في الموارد وارتفاعاً في مستويات الدين العمومي.

²⁰⁵ راجع محمد وديجي، "القانون التنظيمي للمالية 130.13 ورهان تحديث التدبير العمومي"، مرجع سابق، ص: 74.

وتتجلى أبرز الصعوبات التي تحد من فعالية عقلنة الإنفاق العمومي في مجموعة من الإشكالات المتداخلة، أهمها تضخم كتلة الأجور وتراجع نفقات الاستثمار، من جهة، وارتفاع نسبة المديونية العمومية وما يرافقها من أعباء متزايدة لخدمة الدين، من جهة ثانية. لذلك، سيتم تناول هذه الإشكاليات من خلال محورين أساسيين، يتعلق بأثر كتلة الأجور ونفقات الاستثمار على هيكلية الميزانية (الفرع الأول)، بينما يركز (الفرع الثاني) على تحديات المديونية العمومية كعائق أمام ترشيد الإنفاق وتحقيق الاستدامة المالية.

الفرع الأول: نفقات الموظفين ونفقات الاستثمار بين ضغط الواقع ومحدودية الموارد

سنحاول من خلال هذا الفرع الى تأثير نفقات الموظفين على الهيكلية الميزانية للدولة (الفقرة الأولى)، على أن نتناول (في الفقرة الثانية) نفقات الاستثمار ومعيقاته البنوية.

الفقرة الأولى: تضخم كتلة الأجور وتأثيرها على هيكلية الميزانية

يتطور حجم رواتب الموظفين بالمغرب بشكل أسرع من نمو الناتج الداخلي العام. وبالمقارنة مع دول أخرى، تظل نسبة كتلة الأجور من الناتج الداخلي الخام مرتفعة نسبياً، ففي دول منطقة الشرق الأوسط وشمال إفريقيا التي تمثل كتلة الأجور بها أكبر النسب من الناتج الداخلي العام، تبلغ هذه النسبة في المتوسط 9.8%. وعليه، فإن كتلة أجور الموظفين بالمغرب البالغة سنة 2016 نسبة 11.84% من الناتج الداخلي الخام، تعد من بين أكبر النسب بالمنطقة، حيث تبلغ هذه النسبة مثلاً 7.2% في مصر و 7.12% في تونس. أما في دول مجموعة التعاون والتنمية الاقتصادية، فإن هذه النسبة تقل عن 10% حيث لا تتجاوز 9.4% في فرنسا مثلاً²⁰⁶.

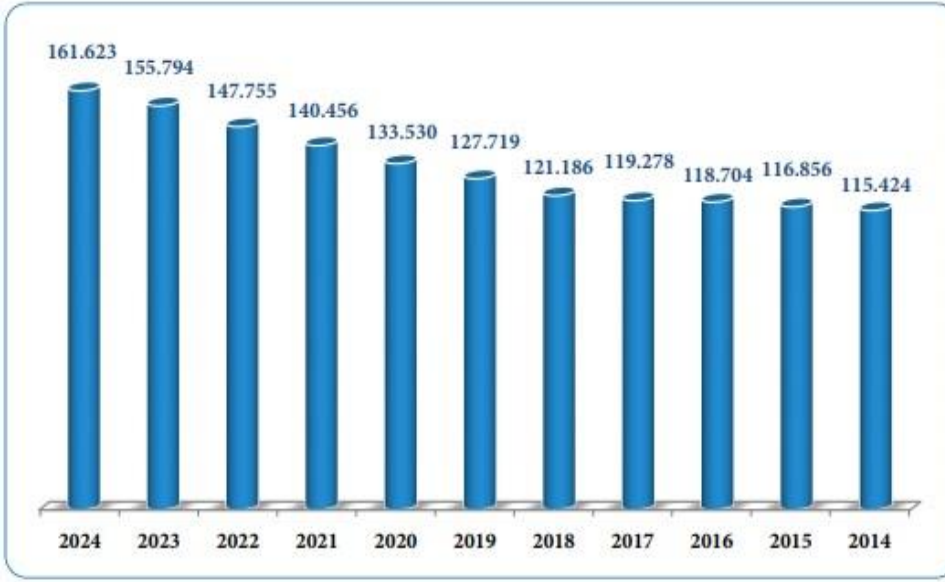
وخلال الفترة الممتدة ما بين 2014 و 2024، ارتفعت نفقات الموظفين بالوظيفة العمومية بنسبة 40% لتبلغ حوالي 161.623 مليار درهم برسم سنة 2024 مقابل

²⁰⁶ راجع المجلس الأعلى للحسابات، ملخص تقرير حول نظام الوظيفة العمومية، أكتوبر 2017، ص: 2.

115.424 مليار درهم سنة 2014، أي بزيادة سنوية بمعدل 3.24% خلال هذه
العشرية، كما يبين المبيان التالي²⁰⁷:

²⁰⁷ راجع وزارة الاقتصاد والمالية، تقرير حول الموارد البشرية، مشروع قانون المالية 2025، ص:41.

مبيان 4: نفقات الموظفين بالوظيفة العمومية بملايين الدراهم



هذا، ويمكن التمييز في السنوات العشر الأخيرة بين مرحلتين :

✓ 2018-2014 تم تسجيل تباطؤ نسبي على مستوى تطور وتيرة ارتفاع نفقات الموظفين، حيث إن المعدل السنوي لارتفاع هذه النفقات لم يتجاوز خلال هذه الفترة نسبة 1,23% سنوياً، ويعزى هذا التباطؤ في جزء منه إلى التأثير المزدوج العملية حذف المناصب المالية نتيجة الإحالة على التقاعد، وكذا للتدابير التي اتخذتها الحكومة للتحكم في تطور هذه النفقات

✓ 2018 2024 شهدت هذه الفترة ارتفاعاً مهماً لنفقات الموظفين بنسبة 4.92% كمعدل سنوي ويعزى هذا الارتفاع بالأساس إلى تفعيل الإجراءات المتعلقة بمراجعة الأجور التي تم إقرارها في إطار جولات الحوار الاجتماعي الفائدة موظفي الدولة²⁰⁸.

وقد بلغ المعدل السنوي لحصة نفقات الموظفين من الناتج الداخلي الخام خلال العقد الأخير حوالي 10%. وقد سجل هذا المؤشر تراجعاً ملحوظاً خلال الفترة الممتدة من 2014 إلى 2019، قبل أن يشهد ارتفاعاً سنة 2020 ليصل إلى حوالي 11.59%، ثم

²⁰⁸ انظر تقرير الموارد البشرية المرفق لمشروع قانون المالية 2025، ص: 41.

عاد إلى منحنى تنازلي خلال الفترة 2021-2024، حيث استقر عند معدل سنوي بلغ 10.81%.

ويُعزى هذا الارتفاع المسجل في سنة 2020 أساساً إلى الانعكاسات السلبية لجائحة كوفيد-19 على الاقتصاد الوطني، إذ تميزت هذه السنة بانخفاض الناتج الداخلي الخام مقارنة بسنة 2019، وهو ما يوضحه المبيان التالي²⁰⁹:



وقد بلغ مؤشر كتلة الأجور على الناتج الداخلي الخام 10.51% سنة 2010 ليصل إلى 11.01% سنة 2012 ، وذلك بفعل الزيادات التي عرفتها أجور الموظفين في إطار اتفاق الحوار الاجتماعي ل 26 أبريل 2011، وكذا نتيجة الإجراءات التي استنفادت منها بعض الفئات من موظفي الدولة في إطار الحوار الاجتماعي على المستوى القطاعي.

وبالتالي يشكل بلوغ نسبة 8% المسجلة على المستوى الدولي لمؤشر كتلة الأجور على الناتج الداخلي الخام أحد التحديات التي تواجه الحكومة. ويتبين من خلال مقارنة تحليلية بين حجم نفقات الموظفين وباقي المؤشرات المالية والاقتصادية الأخرى، الوزن الثقيل

²⁰⁹انظر تقرير الموارد البشرية المرفق لمشروع قانون المالية 2025، ص:42.

لحصة كتلة الأجور مقارنة مع الإمكانيات الاقتصادية والمالية التي يتوفر عليها المغرب كما يبين الجدول التالي²¹⁰:

جدول 1: مؤشرات نفقات الموظفين بين سنة 2014 و2024

مؤشرات نفقات الموظفين

السنوات	الناتج الداخلي الخام بملايين الدراهم	نفقات الموظفين بملايين الدراهم	تطور نفقات الموظفين	نفقات الموظفين/ الناتج الداخلي الخام	نفقات الموظفين/ الميزانية العامة	نفقات الموظفين/ ميزانية التسيير
2014	1.001.454	115.424	-	%11,53	%37,52	%59,26
2015	1.078.119	116.856	%1,24	%10,84	%38,54	%64,49
2016	1.094.249	118.704	%1,58	%10,85	%38,05	%62,75
2017	1.148.895	119.278	%0,48	%10,38	%36,15	%62,26
2018	1.195.237	121.186	%1,60	%10,14	%37,01	%61,34
2019	1.239.836	127.719	%5,39	%10,30	%34,93	%59,23
2020	1.152.477	133.530	%4,55	%11,59	%33,15	%61,97
2021	1.276.563	140.456	%5,19	%11,00	%35,99	%61,10
2022	1.330.558	147.755	%5,20	%11,10	%31,95	%52,99
2023	1.463.358	155.794	%5,44	%10,65	%32,03	%57,46
2024	1.542.804	161.623	%3,74	%10,48	%32,44	%57,84
المعدل	-	-	-	%10,80	%35,25	%60,06

²¹⁰ راجع ص: 42.

يتضح من الجدول أعلاه أن المعدل السنوي لنسبة كتلة الأجور بالوظيفة العمومية خلال الفترة 2014-2024 بلغ حوالي 35.25% من الميزانية العامة ، كما أن نفقات الموظفين في هذه العشرية تمثل حوالي 60% من ميزانية التسيير، وهكذا انتقلت هذه النسبة من 59.26% سنة 2014 إلى 57.84% سنة 2024، كما بلغ المعدل السنوي لنسبة نفقات الموظفين من الموارد العادية 52% خلال الفترة ما بين 2014-2024 ، وانطلاقاً من هذه المؤشرات، يتبين أن هذه الوضعية أن تشكل عائقاً مأكرو اقتصادياً في إعادة توجيه بعض هوامش ميزانية التسيير لفائدة ميزانية الاستثمار.

ويُعزى تضخم هذه الكتلة إلى عدة عوامل، من بينها التوسع في التوظيف في قطاعات حيوية كالتعليم، الداخلية والصحة، بحيث تمثل نسبة نفقات الموظفين حوالي 70% من نفقات الموظفين المدنيين²¹¹، ويرجع ذلك إلى طبيعة المهام المخولة لهذه القطاعات.

وينضاف إلى ما سبق، غياب إصلاح شامل لنظام الوظيفة العمومية، إلى جانب نظام الترقيات والتعويضات. وقد ساهم هذا الوضع في تكريس طابع هيكل نفقات الأجور، يصعب تقليصه دون المساس بالاستقرار الاجتماعي أو جودة الخدمات العمومية.

وفي تقرير للمجلس الأعلى للحسابات حول نظام الوظيفة العمومية سنة 2017²¹². ذهب إلى أن نفقات الموظفين تدرج في تبويات متعددة للميزانية العامة، مما يصعب معه تحديد كلفتها الإجمالية الحقيقية، حيث يتم إدراج النفقات المتعلقة بالموظفين في ميزانيات الوزارات، وعلى مستوى الفصل المتعلق بالتكاليف المشتركة، وكذا في بعض الحسابات الخصوصية للخرينة. كما أن تحديد الكتلة الإجمالية لأجور الموظفين يقتضي احتساب نفقات مستخدمي المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والتي تتلقى إعانات من الدولة.

²¹¹ راجع تقرير الموارد البشرية المرفق لمشروع قانون المالية لسنة 2025، ص:44.
²¹² راجع المجلس الأعلى للحسابات، ملخص تقرير حول تنفيذ قانون المالية 2016، ص:3.

وبناء على ما سبق، نجد أن الدولة تتحمل وظيفة عمومية تفوق قدراتها الاقتصادية. وبالتالي فإن التحكم في نفقات موظفي الدولة يستدعي وضع تصور شمولي يقوم على أساس العدالة والإنصاف وتذويب الفوارق الشاسعة بين الأجور العليا والدنيا وربط الزيادة في الأجور²¹³. وفي ظل هذا الواقع، تصبح كتلة الأجور من أهم العوائق أمام تحقيق التوازن المالي، إذ تقلص هامش التدخل العمومي في مجالات أخرى أكثر إنتاجية.

الفقرة الثانية: نفقات الاستثمار ومعيقاته البنوية

تتعدد الأساليب التي تنهجها الدولة من أجل تحقيق الإقلاع الاقتصادي، ويتخذ هذا التدخل أشكالاً متعددة في مقدمتها الاستثمار العمومي الذي يعد ركيزة أساسية تمكن من خلق تحول في الاقتصاد الوطني وجلب الاستثمارات الأجنبية. ولتحقيق ذلك انخرط المغرب في مجموعة من المشاريع الاستثمارية الكبرى، لكن بالرغم من المجهودات المبذولة من أجل تحسين انعكاساتها على المجال الاقتصادي الاجتماعي يبقى محدوداً. وتمثل المعوقات ذات الطابع الاقتصادي أهم الإشكالات، وهو ما ينطبق على نفقات الاستثمار التي تعرف ارتفاعاً غير مسبوق من سنة أخرى لكن انعكاسها يبقى محدوداً²¹⁴.

وفي هذا السياق، قامت بلادنا ببذل مجهود مهم في مجال الاستثمار خلال السنوات العشر الأخيرة بمعدل سنوي أقصاه 33% من الناتج الداخلي الخام، وذلك بمساهمة القطاع الخاص. وتضع هذه المجهودات المتواصلة في مجال الاستثمار العمومي بلادنا ضمن الدول ذات نسب الاستثمار المرتفعة، غير أنها لا تترجم على مستوى الأداء الاقتصادي الذي يظل غير كاف نسبياً، مقارنة مع بعض الدول التي تحقق مستويات نمو مماثلة أو قريبة من تلك التي يحققها المغرب بمجهود أقل أهمية على مستوى استثمارها العمومي²¹⁵.

²¹³ راجع محمد حنين، "تدبير المالية العمومية، الرهانات والأكراهات"، دار القلم للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2005، الطبعة الأولى، ص: 324.

²¹⁴ انظر، فاطمة الزهراء حبيدة، "الاستثمار العمومي وسؤال الفعالية"، مركز تكامل للدراسات والأبحاث، مارس 2024، ص: 6، <https://www.takamoul.org>، اطلع عليه بتاريخ 2025/05/18، على الساعة 11:35.

²¹⁵ راجع التقرير السنوي للمجلس الأعلى للحسابات 2021، ص: 86.

تجدر الإشارة، إلى أن المغرب عبأ ضمن مشروع قانون المالية لسنة 2024،²¹⁶ مبلغ 335 مليار درهم للاستثمار العمومي. فيما خصص لسنة 2023 رصيد 300 مليار درهم، أي بزيادة قدرها 35 مليار درهم و 245 مليار درهم سنة 2022.



أما بالنسبة للتنفيذ، فعرف تنفيذ اعتمادات الاستثمار تحسنا كبيرا بين سنتي 2019-2023، بحيث ارتفع معدل الاصدار من 77,90% سنة 2019 إلى 82,6% سنة 2023 بزيادة قدرها 4,73 نقطة.

هكذا، سجلت إصدارات اعتمادات الأداء 1192 مليار درهم سنة 2023 مقارنة بـ 70.6 مليار درهم سنة 2019، أي بزيادة قدرها 48.6 مليار درهم. وتعزى هذه الدينامية أساسا إلى السياسة الإرادية للدولة لدعم الاستثمار العمومي إلى جانب الجهود المبذولة لتسريع وتيرة تنفيذ المشاريع، لاسيما من خلال تصفية الاعتمادات المرحلة. والتي انخفضت إلى حوالي 12.97 مليار درهم سنة 2023 مقارنة مع 15.75 مليار درهم سنة 2017، أي بنسبة مهمة بلغت 17.7% أو 27 مليار درهم بالإضافة إلى ذلك تحسن معدل

²¹⁶ بناء على المعطيات الواردة في تقرير التوزيع الجهوي للاستثمار المرفق لمشروع قانون المالية 2025.

الاعتمادات المرحلة بشكل واضح مقارنة مع الاعتمادات المفتوحة برسم قانون المالية، حيث انتقل من 36% سنة 2017 إلى 16% سنة 2023²¹⁷.

والملاحظ، أنه بالرغم من كون نفقات الاستثمار سجلت ارتفاعا مهما، وكذلك الأمر فيما يخص نسبة التنفيذ، لكن تؤكد أغلب التقارير ذات الطابع الاقتصادي والمالي أن حصيلة الإنجاز لا تؤثر بشكل كبير في مؤشرات التنمية، وهذا راجع إلى ضعف التنسيق والانسجام بين البرامج سواء داخل القطاع الوزاري الواحد أو بين القطاعات الوزارية الأخرى، وهو ما أكده المجلس الأعلى للحسابات في تقريره لسنة 2021، الذي رصد أن تنزيل لسياسات الحكومية في القانون المالي لا يتم بطريقة واضحة و مقروءة و مرد ذلك إلى كون التبويب الميزانياتي الجاري به العمل لا يسمح بتجميع وربط برامج الاستثمار سواء أكانت وزارية أو مشتركة بين الوزارات، ومن شأن ذلك التأثير على تقييم مختلف برامج الاستثمار العمومي.²¹⁸

كذلك من بين المعوقات البنوية التي تعرقل نجاعة الاستثمار العمومي، نجد بنية وتركيب نفقات الاستثمار، والتي أكد المجلس الأعلى للحسابات في تحليله لحسابات التسيير لبعض القطاعات الوزارية إدراج أصناف أخرى من نفقات التسيير ضمن نفقات الاستثمار²¹⁹ ممثلة في: نفقات تقديم الخدمات السلع الاستهلاكية، وإعانات الاستغلال والتحويلات الجارية الأخرى الأمر الذي يشكل عائقا أمام تحقيق شفافية ومقروئية الميزانياتية لنفقات الاستثمار، مما يحد من تقييم الجهود الحقيقي المبذول في مجال الاستثمار.

أوصى المجلس الأعلى للحسابات²²⁰ في هذا الصدد، بمواصلة تطهير بنود ميزانية الاستثمار من خلال تحديد وإعادة تصنيف النفقات التي لا تتوفر على مواصفات يمكن

²¹⁷ بناء على المعطيات الواردة في تقرير التوزيع الجهوي للاستثمار المرفق لمشروع قانون المالية 2025.ص:6.

²¹⁸ فاطمة الزهراء حبيدة، مرجع سابق، ص:8.

²¹⁹ راجع المادة 17 من القانون التنظيمي 130.13 لقانون المالية.

²²⁰ راجع تقرير المجلس الأعلى للحسابات لسنة 2021، ص:93.

اعتبارها نفقات استثمار، وتعزيز آلية حكمة التحويلات والإعانات التي تقدمها الدولة للمؤسسات العمومية، ووضع أدوات وهياكل للتنسيق بين الوزارات موجهة نحو السياسات العمومية بدلا من هياكل كل وزارة، وذلك قصد ضمان التنسيق بين البرامج المقررة في ميزانية هذه السياسات، فمن شأن ذلك ضمان فعالية نفقات الاستثمار وتوفير المزيد من الشفافية والمقروئية الميزانية، فكل هذه الإكراهات المتصلة بتدبير نفقات الاستثمار تشكل عائقا أمام تحقيق فعالية الاستثمار العمومي، وتحد من قيمته الحقيقية.

الفرع الثاني: المديونية العمومية وضبط الإنفاق وتحقيق الاستدامة

تعتبر أزمة الديون الخارجية أحد أهم التحديات التي تواجه الدول خاصة منها الدول النامية، وهو ما جعلها في بؤرة اهتمام متخذي القرار وصانعي السياسات، لكونها من القضايا ذات الأولوية، حيث تواجه هذه الدول تحديات في الوفاء بالتزامات المتعلقة بخدمة الديون وتوفير متطلبات التنمية الاقتصادية في آن واحد²²¹.

الفقرة الأولى: تطور الدين العمومي الخارجي وأسبابه

في ظل تطور دور الدولة، أصبح تدخلها في شتى المجالات يحتم عليها توفير الموارد المالية الضرورية لتغطية نفقاتها. ويعتبر الدين العمومي من أبرز المخاطر المالية والتدبيرية التي تواجه الدول والمؤسسات، وقد شكلت الديون عاملا رئيسيا لاستعمار الدول الفقيرة ونهب ثرواتها وإخضاعها للتبعية الاقتصادية والمالية، كما تعتبر سببا أساسيا في وقوع الأزمات الاقتصادية والمالية الدولية²²².

في هذا الإطار، تمثل الديون العمومية الموارد الاستثنائية التي تلجأ إليها الدولة لتغطية نفقاتها في الحالة التي تكون فيها الموارد العادية غير كافية لتغطية النفقات العمومية

²²¹ راجع أحمد الشاذلي، محمد إسماعيل، جمال قاسم، "تقييم أثر برامج التصحيح الهيكلي في بعض الدول العربية: الاردن - تونس - المغرب - مصر"، دراسات اقتصادية، صندوق النقد الدولي، العدد 103، يوليو 2022، ص:1
²²² راجع عمر العسري، "ضغط الديون العمومية وتحديات النموذج التنموي الجديد"، منشور في كتاب: مستجدات حكمة المالية العامة، سلسلة منشورات مختبر السياسات العمومية، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية المحمدية، الطبعة الأولى، 2021، ص:

المحددة في القانون المالي السنوي. وتتوزع المديونية العمومية بين الدين الداخلي والدين الخارجي²²³.

هكذا، فالدين الداخلي يُقصد به لجوء الدولة إلى طرح سندات يُكتتب فيها من قبل الأفراد والمؤسسات داخل حدودها الوطنية. وقد لا يكون هذا النوع من الاقتراض كافياً لتلبية حاجيات الدولة، مما يدفعها أحياناً إلى اللجوء إلى الدين الخارجي، وذلك لسببين رئيسيين: أولهما، حاجة الاقتصاد المحلي إلى رؤوس الأموال في ظل ضعف الموارد المتاحة في السوق الداخلية؛ وثانيهما، حاجة الدولة إلى العملة الأجنبية، حيث تتيح لها القروض الخارجية الحصول على العملات الصعبة الضرورية لتغطية عجز ميزان المدفوعات، وتفادي أزمات الصرف والأزمات النقدية المصاحبة لها²²⁴.

ظهرت بوادر المديونية بالمغرب مع بداية الثمانينات من القرن الماضي، والتي دفعت بمتخذي القرار إلى نهج سياسة التقويم الهيكلي وكذا الإصلاح الجبائي لتجاوز الازمة، غير أن نسبة المديونية عرفت ارتفاعاً متسارعاً نتيجة تزايد الضغوط بسبب سياسة الانفتاح التي نهجها المغرب، بحيث أضحت تمثل أكثر من 93% من ناتجه الداخلي.

لقد ساهمت مجموعة من العوامل في تزايد ديون المغرب الخارجية على الخصوص خلال الفترة الممتدة ما بين 1970 و1990 بسبب تدهور معادلات التبادل، وتقلص الطلب الخارجي، وارتفاع فاتورة البترول، وضعف إجراءات السياسات الاقتصادية، وسوء تدبير الشأن العام²²⁵.

²²³ القروض الداخلية هي التي تصدرها الدولة أو تتعاقد عليها مع مواطنيها والمقيمين على أرضها سواء أفراد أو شركات، ويكون إصدار القرض العام على شكل سندات القرض عام وهي ورقة مالية ولكنها غير تقنية، ويطلق عليها أيضاً أذونات الخزانة "Les bons de trésor". يكتتب فيها الأفراد والهيئات مع الجهة المصدرة وتمثلها وزارة المالية ويقوم المصرف المركزي ببيعها. وتشتريها البنوك أيضاً على أساس أنها أداة مضمونة لتحقيق أرباحا منها بعد مدة وهي الفوائد على قيمة القرض.

القروض الخارجية تصدرها الدولة أو تتعاقد عليها الدولة مع جهة أجنبية، أي اقتراض الدولة للأموال من دولة أخرى أو منظمة نقدية عالمية، مثل الاقتراض من البنك الدولي أو صندوق النقد الدولي وفق عقد تتعهد فيه الدولة المقترضة برد مبلغ القرض بالإضافة إلى الفوائد المترتبة عليه. للمزيد من التفصيل ينظر، سمير صلاح الدين حمدي، "المالية العامة"، الطبعة الأولى، 2015، منشورات زين الحقوقية، بيروت لبنان ص. 190-191.

²²⁴ راجع محمد وديجي، مرجع سابق، ص: 88

²²⁵ راجع عمر العسري، "ضغط الديون العمومية وتحديات النموذج التنموي الجديد"، مرجع سابق، ص:

وكشف تقرير الدين العمومي المرفق لمشروع قانون المالية لسنة 2025، أن حجم دين الخزينة بلغ في متم سنة 2023، 1016.7 مليار درهم مسجلا ارتفاعا قدره 64.9 مليار درهم أو نسبة 6,8% مقارنة بنهاية سنة 2022 (951.0) مليار درهم مقابل ارتفاع قدره 75% سجل ما بين سنة 2021 وسنة 2022.

وأضاف التقرير، يظهر تطور بنية دين الخزينة ارتفاعا في حصة الدين الخارجي التي بلغت 24.9% نهاية سنة 2023 مقابل 24.0% نهاية سنة 2022، في حين تراجعت حصة الدين الداخلي بمقدار 9.0 نقطة لتستقر في حدود 75.1%.

وهكذا فقد بلغ حجم الدين الداخلي 763.1 مليار درهم في متم سنة 2023 مسجلا ارتفاعا قدره 40.1 مليار درهم أو 56% مقارنة مع سنة 2022، بينما بلغ الدين الخارجي 253,6 مليار درهم مسجلا بذلك ارتفاعا قدره 24.7 مليار درهم أو نسبة 10% مقارنة مع السنة الماضية²²⁶.

ويعزى ارتفاع مؤشر المديونية بالمغرب إلى مجموعة من المتغيرات الدولية من أبرزها: تأثيرات السياق الدولي والإقليمي والمتمثلة في التوترات الجيوسياسية المتزايدة والتي أثرت بشكل كبير على الاقتصاد الوطني لإرتباطه بالأسواق العالمية والمتغيرات التي تطرأ عليها مما ينتج عنها تفاقم الضغوط على ميزانية الدولة.

كما أن للتضخم العالمي وارتفاع معدل الفائدة انعكاس على الدين العمومي، وكذا التغيرات المناخية، حيث ساهم توالي سنوات الجفاف التي عرفها المغرب في ارتفاع مستوى الدين. وينضاف إلى ما سبق ذكره من المتغيرات، جائحة كوفيد 19 وقد شملت هذه النفقات مجالات الصحة، والدعم الاجتماعي، والبنية التحتية، إضافة إلى الإصلاحات الاقتصادية التي عرفتها البلاد خلال فترة كورونا، والتي أثرت بشكل كبير على الاقتصاد الوطني والاستثمارات وبالتالي ساهمت في الزيادة من معدل المديونية.

الفقرة الثانية: أثر خدمة الدين على ضبط الإنفاق العمومي

²²⁶ انظر تقرير الدين العمومي المرفق لمشروع قانون المالية لسنة 2025، ص:25.

تُشكل خدمة الدين، بما في ذلك أداء أصل الدين وفوائده، إحدى الإكراهات البنوية التي تعيق جهود الدولة في مجال ضبط الإنفاق العمومي. ففي السياق المغربي، يستحوذ هذا البند من النفقات على حصة متزايدة من الميزانية. كما يظهر تطور مؤشرات المالية العمومية أن كلفة خدمة الدين تمثل عبئاً سنوياً متزايداً، يُضطر معه صانع القرار إلى تحويل جزء كبير من الموارد نحو الوفاء بالالتزامات الخارجية والداخلية، على حساب تمويل البرامج التنموية والبنية التحتية والخدمات الأساسية.

وقد عرفت تحملات دين الخزينة من أصل الدين والفوائد والعمولات المؤدات خلال سنة 2023 ارتفاعاً لتبلغ 277.4 مليار درهم مقابل 1672 مليار درهم خلال سنة 2022 مسجلة ارتفاعاً قدره 110.3 مليار درهم أو 65.9. ويعزى هذا التطور إلى ارتفاع كل من أصل الدين بحوالي 105.7 مليار درهم والفوائد بحوالي 45 مليار درهم

حسب نوع الدين، فقد ارتفعت خدمة الدين الداخلي بما يناهز 1200 مليار درهم لتبلغ 2500 مليار درهم مقابل 1386 مليار درهم في منم سنة 2022 ويعزى هذا التطور أساساً إلى مستحقات أصل دين الخزينة المرتفعة الناجمة عن بنية إصدارات السنوات الماضية، وفيما يتعلق بخدمة الدين الخارجي فقد عرفت تراجعاً يقدر بحوالي 97 مليار درهم لتصل إلى 180 مليار درهم خلال سنة 2023 مقابل 200 مليار درهم السنة الماضية²²⁷.

فالمغرب يعد من بين الدول النامية التي تبنت نهج تمويل عجز الميزانية بالاقتراض، إذ لا يزال يعاني ومنذ أكثر من ثلاثة عقود من الزمن من عبء ارتفاع المديونية العمومية

²²⁷ انظر تقرير الدين العمومي، مشروع قانون المالية 2025. ص: 28.

مقارنة بالنتائج الإجمالية المحلي ومن آثارها السلبية على الوضع الاقتصادي والاجتماعي داخليا²²⁸.

ويرجع هذا الوضع إلى تراكم الدين العمومي، الخارجي والداخلي، نتيجة لعدة عوامل، من بينها الاعتماد على الاقتراض لتمويل عجز الميزانية، وتغطية كلفة البرامج الاجتماعية، والتعامل مع الصدمات الخارجية (كجائحة كوفيد-19 وارتفاع أسعار الطاقة والغذاء).

وفي مواجهة هذا التحدي، تبنى المغرب خلال السنوات الأخيرة استراتيجية وطنية لتدبير الدين العمومي، تهدف إلى ضمان استدامة المديونية والتحكم في كلفة خدماتها. وتقوم هذه الاستراتيجية على محاور أساسية، منها:

- تنويع مصادر التمويل لتقليل الاعتماد على الأسواق الخارجية،
- إطالة عمر الدين لتقليل ضغط السداد قصير الأجل،
- تثبيت نسب الفائدة لتقليل أثر تقلبات السوق،
- توجيه الاقتراض نحو تمويل مشاريع إنتاجية ذات مردودية.

كما تركز الاستراتيجية على تقوية القدرات المؤسساتية في مجال تتبع الدين وتحسين التنسيق بين مختلف الفاعلين المعنيين (وزارة الاقتصاد والمالية، الخزينة العامة، بنك المغرب...).

ومع ذلك، فإن نجاح هذه الاستراتيجية يظل رهيناً بقدرة الدولة على رفع المردودية الاقتصادية للقروض، وتحسين تعبئة الموارد الداخلية، وإرساء قواعد صارمة للشفافية والحكامة في تدبير المديونية. إذ أن استمرار ارتفاع كلفة خدمة الدين من دون ضبط دقيق سيفاقم عجز الميزانية، ويحد من فاعلية السياسات العمومية، ويُعيق جهود عقلنة الإنفاق وتحقيق الاستدامة المالية.

²²⁸ محمد العمراوي، "المديونية العمومية"، مقال منشور بالجريدة الإلكترونية هسبريس، <https://www.hespress.com/> ، اطلع عليه بتاريخ 2025/05/18، على الساعة 11:40.

