

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

محاضرات في مادة قانون الميزانية العامة

الفصل الثالث - شعبة القانون - مسلك القانون باللغة العربية

سلك الإجازة في الدراسات الأساسية - الفوجين: (5-6)

الكلية المتعددة التخصصات بالرشيدية - جامعة مولاي إسماعيل - مكناس -

الدورة الخريفية - السنة الجامعية: (2023-2024)

المحتويات:

- مقدا عامة.
- الفصل الأول : التأصيل التاريخي والإطار النظري للميزانية العامة.
- الفصل الثاني : المبادئ العامة للميزانية العامة.
- الفصل الثالث : وضع الميزانية العامة.
- الفصل الرابع : تنفيذ الميزانية العامة.
- الفصل الخامس : الرقابة المالية¹.
- لائحة المراجع².

ذ. عبد الكريم بكاري - bekariabelkrim@gmail.com

1 - **ملحوظة:** نثير انتباه عموم الطالبات والطلبة، إلى أننا سنتغاضى عن وضع مضمون الفصل الخامس المتعلق بالرقابة المالية، ضمن محتويات (المطبوع/المقرر)، لكننا سنعرض له في المحاضرات.

2 - **ملحوظة:** ستجدون في آخر المحاضرات قائمة ببعض المراجع الأساسية المساعدة على التوسع في المادة، كما ستجدون بعضها الآخر متفرقا في متن و هوامش المحاضرات، حسب تناسبها مع الموضوعات المدروسة.

مقدمة

من منظور تاريخي، ارتبط وجود "المالية العمومية" بوجود المجتمعات المنظمة، حيث نشأت وتطورت فكرة الميزانية العامة بشكل متوازي مع نشأة وتطور الدولة، وبالذات مع نشأة وتطور فكرة ملكية هذه الأخيرة (الدولة) "للأموال العامة" أو "للمال العام" وإدارته نيابة عن الشعب. إذ استلزمت مركزية عنصر "المال العام"³ وأهميته في كينونة الدولة، التفكير في تقنين وتنظيم استعماله وفق ما يحقق غاية استمرار وتقدم هذه الدولة.

وقد اهتدي الفكر و"الاجتماع" الإنساني في هذا الإطار، إلى بلورة جملة من الآليات التنظيمية والقواعد القانونية والأساليب التدييرية الرامية إلى شرعنة جباية وإنفاق هذا "المال". لتتطور هذه القواعد والآليات بشكل تراكمي ومستمر عبر مراحل تاريخية متعاقبة، في إطار نوع من الموازاة، مع تطور أدوار ووظائف الدولة ومع تغير طبيعة وحجم الحاجات والخدمات العامة التي تقدمها هذه الأخيرة. وفي نوع من التساوق مع تراكم وتطور المعارف والعلوم (السياسية، القانونية، الاجتماعية، المالية، الاقتصادية، الإدارية والتدييرية...) التي كان لها نصيب ولا يزال في تطوير الأنظمة المالية.

فتقلبت أساليب وقواعد وآليات تدبير المال العام، في أشكال شتى وصور عدة، قبل أن تستقر كنظام قانوني مالي حديث، بالشكل المعروف به اليوم، تحت مسمى: "المالية العامة" أو "المالية العمومية" أو "الميزانية العامة".

3 - تعتبر "الأموال العامة" من أهم الوسائل المادية التي تعتمد عليها السلطات والأجهزة العامة في ممارسة نشاطها خدمة للصالح العام، وقد أجمع الفقه والقضاء على أن "المال العام": هو "كل شيء تملكه الأشخاص العامة عقارا كان أو منقولا، وكان مخصصا للنفع العام بالفعل أو بمقتضى القانون". فلكي يعتبر المال "مالا عاما"، يجب أن يستوفي شرطان أساسيان: أولهما، أن يكون هذا المال خاصا بأحد أشخاص القانون العام، وثانيهما، أن يكون مخصصا للمنفعة العامة. وظاهر أن هذا الشرط الثاني هو الذي يميز المال العام عن المال الخاص. فبتخصيص المال العام لتحقيق المنفعة العامة يكون قد استهدف غرضا مخالفا لذلك الذي تستهدفه الأموال الخاصة، الأمر الذي استتبع خضوع الأموال العامة لنظام قانوني وقضائي مغاير لذلك الذي يحكم الأموال الخاصة. نظام قانوني يستنبط أحكامه وقواعده من القانون الإداري، وتخضع النزاعات المتصلة بهذه الأموال للقضاء الإداري خاصة في الدولة التي تعتمد نظام القضاء المتخصص، كما تخضع لأنواع أخرى من القضاء، كالقضاء الجنائي بخصوص الجرائم الماسة بالأموال العمومية، وكذا القضاء المالي "المحاكم المالية"، الذي يسعى إلى تعزيز حماية هذه الأموال وضمان حسن استعمالها وفق الغايات والأهداف المخصصة لها. وعموما فقد كانت ولا تزال فكرة المال العام تحظى باهتمام بالغ من قبل المشرعين والفقهاء، سواء في كنف الشريعة الإسلامية التي اعتبرت "المال العام" وسيلة لا غاية، وجدت لتحقيق العدالة الاجتماعية التي ينشدها الإسلام، ولإسعاد المجتمع وقضاء حاجياته ومصالحه وضمان تنميته وتقدمه. أو في ضل الفكر القانوني الحديث الذي بلور مبادئ وقواعد قانونية وبنى مؤسساتية هامة في مجال ضبط وتقنين تدبير المال العام ... للمزيد حول مفهوم المال العام، أنظر على سبيل المثال:

- إبراهيم عبد العزيز شيحا: "الوسيط في أموال الدولة العامة والخاصة، الجزء الأول: الأموال العامة"، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 1990، ص: 15 وما يليها.

- إبراهيم عبد العزيز شيحا: "أصول القانون الإداري، أموال الإدارة العامة وامتيازاتهما، دراسة مقارنة"، منشأة المعارف بالإسكندرية، الطبعة الأولى، الإسكندرية، 1996، ص: 31 وما يليها.

- Jean-Marie Auby, Pierre Bon, Philippe Terneyre : «Droit administratif des biens», 7^o édition, Dalloz, 2016.

- Yves Gaudemet: «Droit administratif des biens : La propriété publique, les domaines, l'expropriation, la réquisition, les travaux publics », 15^o édition, Tome 2, L.G.D.J, 2014.

هذا النظام الذي سيختلف من حيث مرجعياته ومضامينه وطرق تطبيقه باختلاف "المجالات التداولية"⁴ التي نشأ وتبلور في أحضانها، وباختلاف الأطوار التاريخية التي تقلبت فيها هذه المجالات⁵.

ومن منظور قانوني حديث، تعد "الميزانية العامة" أو بالأحرى "قانون الميزانية العامة" واحدا من أهم فروع القانون العام الداخلي، الذي يعنى بدراسة وتحليل كافة المبادئ والآليات والمساطر المرعية في شأن إعداد واعتماد وتنفيذ وتقييم ومراقبة ميزانية الدولة إيرادا وإنفاقا. ويشكل هذا القانون، إلى جانب "القانون الضريبي" و"المالية المحلية" و"مالية المؤسسات العمومية"، حقلا معرفيا مستقلا وتخصصا علميا قائما بذاته، أطلق الفقه المالي على تسميته اصطلاحات ومسميات عدة من قبيل: "القانون المالي العام"، "القانون العام المالي"، "قانون المالية العامة"، "المالية العامة".

ولئن كان بديهيا، أن تستعين الدولة "بالأموال العامة" أو "الميزانية العامة"⁶ كوسيلة مادية وقانونية ضرورية للقيام بالأدوار والوظائف المنوطة بها، فإن واقع الممارسة في التجارب التنموية الحديثة، ما لبث يثبت أن نجاح الدولة في القيام بهذه الأدوار والوظائف على الوجه الذي يحقق الأهداف المرسومة لنظامها السياسي والمالي، لم يعد يتوقف على مجرد وجود "ميزانية عامة" ولا على مجرد وفرة "موارد" هذه الميزانية⁷، وإنما أضحي يرتكز إلى جودة "الترسانة

4 - "المجال التداولي": مصطلح استحدثه المفكر المغربي، "طه عبد الرحمان" منذ أول اشتغاله بالنظر في الممارسة التراثية في مطلع العقد السابع من القرن الماضي، وقدمه كإحدى الأدوات المنهجية التي ينبغي اعتمادها في تقويم التراث، ليلقى المصطلح قبولا واستحسانا من قبل الباحثين والدارسين سواء منهم الذين اشتغلوا بالتراث أو الذين تعاطوا مع الدراسات اللغوية، ويتوسع استعماله مع مرور الوقت ليوظف في مجالات علمية وحقول معرفية أخرى. ويمكن تقريب مصطلح المجال التداولي بكونه مجموع المقتضيات العقدية واللغوية والمعرفية التي تخص مجتمع أو أمة أو حضارة معينة، فيقال مثلا: "المجال التداولي الإسلامي العربي" أو "المجال التداولي اليوناني" أو "المجال التداولي الغربي"... هذا وتجدر الإشارة إلى أن دلالة مصطلح "المجال التداولي" تتخذ بعدا أوسع من المجالات المشابهة له "كالمجال الثقافي الاجتماعي أو "المجال الإيديولوجي" مثلا. للمزيد أنظر:

- طه عبد الرحمن: "تجديد المنهج في قراءة التراث"، المركز الثقافي العربي، بيروت، الطبعة الأولى، 1998، ص-ص، 243-246.

5 - تجدر الإشارة إلى أن، لاختلاف المقتضيات التاريخية والحضارية والسوسيو-سياسية والاقتصادية والثقافية المختلفة بين الدول، تأثير على اختلاف الأنساق أو الأنظمة المالية التي ترسيها هذه الدول.

6 - تجدر الإشارة إلى أن "المالية العمومية" أعم وأشمل من "الميزانية العامة" أو "مالية الدولة"، فإذا كانت هذه الأخيرة تشمل موارد وتكاليف الإدارة المركزية والوحدات ذات الطبيعة الإدارية التابعة لها، فإن المالية العمومية تشمل بالإضافة إلى الميزانية العامة للدولة، مالية الأنظمة الاجتماعية ومالية الجماعات الترابية ومالية المؤسسات العمومية...، أي تشمل أموال جميع أشخاص القانون العام. للمزيد من التفاصيل في هذا الإطار. انظر على سبيل المثال:

- Fonds Monétaire international : « Manuel des statistiques des finances publiques », 2001, p.7 et suivantes. www.imf.org.

- Yves Gaudemet: «Droit administratif des biens: La propriété publique, les domaines, l'expropriation, la réquisition, les travaux publics », 15° Edit, Tome 2, L.G.D.J., 2014.

- Elise Langelier, Hugo-Bernard Pouillaude : «traité de la propriété publique», Collection : Référence juridique 21° édition, Edit : Le Moniteur, 2015.

7 - لذلك، فمن الطبيعي أن تستأثر مشكلة تدبير "المالية العمومية" قديما وحديثا باهتمام القائمين على شؤون الدولة، بغرض تعزيز مواردها وترشيدها وإنفاقها، ليس بالنظر إلى كونها تشكل وسيلة ضرورية لتدبير الشأن العام أيا كان نوعه ومجاله، وإنما بالنظر إلى كون الموارد المالية غالبا ما تبقى محدودة بالمقارنة مع النفقات التي تتطلبها الحاجيات اللامتناهية للمجتمع. أنظر:

- Maurice Hauriou : « Précis de Droit Administratif et de Droit Public », collection : Bibliothèque Dalloz, 12° Edition, Dalloz, Paris, 2002, p.962.

- محمد حنين: "تدبير المالية العمومية، الرهانات والإكراهات"، دار القلم للطباعة والنشر، الطبعة الأولى، الرباط، 2005، ص، 281 وما بعدها.

القانونية" التي توظف هذه الميزانية وإلى جودة "الأساليب" المتبعة في تدبيرها، أي إلى "جودة المنظومة التدييرية للمالية العمومية" في شموليتها⁸.

فالمنظومة التدييرية للمالية العمومية، وإن كانت تتداخل وتتكامل في تكوينها مقومات قانونية، تنظيمية، معيارية وسوسيو-مهنية، وتتأثر بعوامل سياسية، اقتصادية، اجتماعية وثقافية، داخلية وخارجية⁹؛ فإنها، وبفعل التطورات التي آل إليها التدبير العمومي الحديث، أضحت تحتكم في "جودتها" إلى ما بات يعرف "بالحكمة المالية الجيدة"¹⁰، كنظام معياري يتيح إمكانية استدماج كل تلك المقومات واستحضار كل تلك العوامل، داخل نسق منهجي واحد، يروم تحسين تدبير المالية العمومية وفق ما يجعلها قاطرة لتحقيق تقدم الدولة ورفاهية المجتمع.

لذلك، ووعيا من السلطات العمومية المغربية بأهمية "حكمة الأداء المالي للدولة"، كإحدى المرتكزات الأساسية التي تقاس بها درجة تقدم ومصداقية الدولة اتجاه شركائها المحليين والدوليين، من خلال ما تقرره من قواعد وضوابط لصرف وتدبير الأموال التي تستخلصها من الشعب عن طريق الضرائب والرسوم المباشرة وغير المباشرة، وكذا التي تتوصل بها من طرف غيرها من الدول والهيئات الدولية في شكل قروض أو هبات أو مساعدات؛ ستولي "للحكمة الجيدة" عامة، و"للحكمة المالية" على وجه الخصوص، أهمية معتبرة ضمن اهتماماتها المتعلقة بإصلاح منظومة تدبير الشأن العام المالي، خلال العشريتين الأخيرتين.

فكما حظيت "الحكمة الجيدة"¹¹ وضمنها "الحكمة المالية" باهتمام متزايد على الصعيدين العالمي والمقارن ابتداء من نهاية ثمانينيات القرن الماضي، ستحظى كذلك باهتمام مضطرد على الصعيد الوطني من الجانبين الرسمي

8 - ذلك لأن، وفرة هذه الموارد لا يعني بالضرورة، أنها حصلت وأنفقت بالشكل المشروع، وحتى وإن اتصفت أعمال تحصيلها وإنفاقها بالمشروعية، فلا يعني بالضرورة، أن الدولة قامت بأدوارها ووظائفها كاملة وعلى الوجه المطلوب، وأن حاجيات مواطنيها قضيت، وأن حقوقهم أديت، وأن نظامها السياسي والاقتصادي والاجتماعي عادل وديمقراطي، وأن قطار تنميتها موضوع على سكتة الصحيحة. وعلى العكس من ذلك، فإن شح موارد ميزانية الدولة، لا يعني بالضرورة عدم إمكانية توفر الشروط المطلوبة لبناء منظومة تدييرية جيدة لماليتها العمومية. ولعل المنجزات التنموية الكبيرة التي حققتها بعض الدول (اليابان، ماليزيا، سنغافورة...)، رغم قلة مواردها الطبيعية وإمكاناتها المادية، خير مثال على ما بين جودة المنظومة التدييرية وتحقيق التنمية من ارتباط وثيق. حيث حققت هذه الدول من خلال اعتمادها على التدبير الجيد لإمكاناتها المادية والبشرية ومرافقها العمومية، نسب نمو اقتصادية واجتماعية عالية، ارتقت بها إلى درجات عليا في سلم التطور التنموي والحضاري في العالم. في مقابل دول أخرى تتنزل هذا السلم رغم توفرها على موارد مالية ضخمة وطاقت بشرية هائلة. للمزيد، أنظر: تقارير التنمية البشرية والتقارير الصادرة عن بعض المنظمات والهيئات الدولية العاملة في مجالات مختلفة والتي تصنف وترتب الدول حسب درجة تقدمها أو تخلفها في هذه المجالات. (مثال: برنامج الأمم المتحدة الإنمائي (PNUD) - منظمة الشفافية الدولية - منظمة الصحة العالمية - صندوق النقد الدولي - البنك العالمي - منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية...).

9 - Harakat (M): « Le Contrôle Supérieur des Finances Publiques au MAROC Essai sur Les Techniques D'audit à L'heure de L'ajustement Structural », Tom 1, Edition Babil, 1992, p.17.

10 - لذلك أضحي طبيعيا أن يعتد الفقهاء المحدثون باعتماد عنصر "الحكمة المالية الجيدة" في تعريفهم لقانون الميزانية العامة، فعلى سبيل المثال عرف "إيرك أوليفا" قانون الميزانية العامة كما يلي:

«Le droit budgétaire est l'ensemble des règles juridiques déterminant la structure, la contenu, l'élaboration et l'adoption des personnes publiques (...) ainsi que les principes de bonne gouvernance financière...»

- Éric OLIVA : «Finances Publiques», 3ème édition Sirey, Collection Aide-Mémoire, 28 Octobre 2015, p. 113.

11 - ظهر مصطلح "الحكمة" أو "الحكومة" أو "الحكم الرشيد" أو "الحكم الصالح" أو "الحكمة الجيدة" ... منذ عام 1989 في منشورات وتقارير بعض الهيئات والمنظمات الدولية، في إطار التنظير الدولي لمشكلة التنمية ومحاربة الفساد الذي يعوق تحقيق هذه التنمية في الدول النامية، حيث سينتقل الاهتمام في هذا التنظير من التركيز على الرأسمال الاقتصادي إلى الرأسمال البشري ثم إلى

والمجتمعي خلال العقدتين الأخيرين، بل سيتخذ هذا الاهتمام زخما أقوى خلال العشرية الأخيرة، نتيجة تأثيرات الحراك السياسي والاجتماعي الذي عرفته الساحة الوطنية في أوائل سنة 2011 (حركة 20 فبراير)¹²، التي ستفضي إلى إقرار دستور جديد للبلاد خلال نفس السنة (سنة 2011)¹³، سيجعل من "الحكامة الجيدة" إحدى مرتكزاته الأساسية للنظام الدستوري المغربي¹⁴.

ويكفي إلقاء إطلالة أولية على مضامين دستور 2011، لملاحظة ذلك الحضور البارز والمعتبر لمرتكز "الحكامة الجيدة"، ليس في تصدير الوثيقة الدستورية¹⁵ وإنما في مواقع كثيرة داخل المتن الدستوري¹⁶. وهو ما يفسر حضور هذا المرتكز كذلك في مجمل النصوص القانونية التنظيمية والعادية، وفي مضامين كافة البرامج الحكومية، وكذا في مجمل التدابير الإدارية المتخذة في سياق العمل الحكومي خلال العشرية التي سبقت إقرار الدستور الجديد وخلال مرحلة ما بعد هذا الدستور.

الأساس الاجتماعي وصولا إلى التنمية الإنسانية. والسبب في ذلك حسب هذا التنظير، يرجع إلى عدم حصول ذلك التناسب المفترض بين النمو الاقتصادي والتحسن في مؤشرات التنمية لبعض الدول النامية وبين نوعية الحياة لدى غالبية مواطني هذه الدول. وقد ارتبط توظيف "الحكامة" كمنظومة في الأصل بتدبير المقولة الخاصة، لينتقل تدريجيا إلى تدبير المقولة العامة، في اتجاه تعميم توظيفها في كل أشكال وأنواع التدبير العمومي، ليستلهم مصطلح "الحكامة" بعد ذلك وبشكل أوسع في أدبيات منظمات الأمم المتحدة كالبانك العالمي، صندوق النقد الدولي، وبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي (PNUD) ...، في إطار مساعي مواجهة المشاكل التي تعاني منها الدول النامية خاصة مشكلة "الفساد"، وليوظف بكثافة أكثر انطلاقا من فترة التسعينيات كوصفة أممية لمحاربة (الفساد) ويصبح مع قوة توظيفه آلية أممية عالمية، تجسد آخر المداخل الضرورية في أدبيات التنمية الاقتصادية والاجتماعية المعاصرة، باعتباره آلية اندماجية لأكثر من فاعل في التدبير العمومي.

12 - وهو امتداد للحراك السياسي والاجتماعي الذي عرفته دول المنقطة العربية في إطار ما سمي "بالربيع الديمقراطي العربي"، والذي سيخلق مناخا سياسيا عاما ضاغطا في اتجاه تبني إصلاحات سياسية واجتماعية عميقة وشاملة، لتجاوز الأوضاع الداخلية المتأزمة، وكان خيار الإصلاح الدستوري واحد من السيناريوهات أو المداخل الإصلاحية التي تبناها المغرب لأجل اجتياز المرحلة.

13 - الصادر بظهير شريف رقم 1.11.91 الصادر في 27 شعبان الموافق 29 يوليوز 2011، ج.ر عدد 5964 مكرر بتاريخ 28 من شعبان 1432 (30 يوليوز 2011)، ص: 3600. بعد الموافقة الشعبية على مشروع الدستور في الاستفتاء الذي أجري يوم الجمعة 28 من رجب 1432 (فاتح يوليوز 2011)، والمعلن عليها بموجب قرار المجلس الدستوري رقم 815.2011، الصادر بتاريخ 12 من شعبان 1432 (14 يوليوز 2011).

14 - كما يتضح من مضمون الفقرة الثانية من الفصل الأول 1 من الباب الأول من الدستور التي نصت صراحة على أنه: "يقوم النظام الدستوري للمملكة على أساس فصل السلط، وتوازنها وتعاونها، والديمقراطية المواطنة والتشاركية، وعلى مبادئ الحكامة الجيدة، وربط المسؤولية بالمحاسبة". بالإضافة إلى التنصيص على مرتكز الحكامة الجيدة في مواقع أخرى متفرقة من الدستور.

15 - نصت الفقرة الأولى من تصدير الوثيقة الدستورية على أن: "إن المملكة المغربية، وفاء لاختيارها الذي لا رجعة فيه في بناء دولة ديمقراطية، يسودها الحق والقانون، تواصل إقامة دولة حديثة، مرتكزاتها المشاركة والتعددية والحكامة الجيدة".

16 - بالإضافة إلى حضور الحكامة الجيدة في المتن الدستوري، من خلال القواعد والمبادئ العامة المنتسبة لمفهوم الحكامة، من قبيل (المساواة، الإنصاف، الاستمرارية، الجودة، الديمقراطية، المسؤولية، المحاسبة، والمشاركة...)، تحضر كذلك من خلال المؤسسات الدستورية في شخص "هيئات الحكامة الجيدة"، التي أفرد لها المشرع الدستوري بابا كاملا هو (الباب الثاني عشر)، المتضمن للفصول من 154 إلى 171، وضمن هذا الباب بخصوص هيئات الحكامة (الهيئة العليا للاتصال السمعي البصري، مجلس المنافسة والهيئة الوطنية للنزاهة والوقاية من الرشوة ومحاربتها)، الفصول من 165 إلى 171، في إطار التحديد الضيق للحكامة في المتن الدستوري، كما تحضر مبادئ ومؤسسات أو هيئات أخرى للحكامة خارج (الباب الثاني عشر) من منظور التحديد الموسع للحكامة ضمن هذا المتن الدستوري. للمزيد حول التحديد الضيق والتحديد الموسع لحضور مبادئ ومؤسسات الحكامة في المتن الدستوري، أنظر:

- كريم لحرش: "مؤسسات الحكامة الجيدة في ضوء الدستور الجديد للمملكة المغربية"، ضمن، "الحكامة الجيدة بالمغرب"، سلسلة اللامركزية والإدارة الترابية، توزيع مكتبة الرشاد، سطات، العدد 20، السنة 2013، ص-ص 7-56.

- حسن طارق: "هيئات الحكامة في الدستور: السياق، البنيات والوظائف"، سلسلة مؤلفات وأعمال جامعية، المجلة المغربية للإدارة والتنمية المحلية، RMALDD، العدد 110، الطبعة الأولى، مطبعة المعارف الجديدة، الرباط، 2016، ص-ص: 21-31.

- عبد العزيز غوردو: "الحكامة الجيدة في النظام الدستوري المغربي" إصدارات (إي - كتب، E- Kutub)، الطبعة 1، لندن، نوفمبر 2015، ص: 15 وما بعدها.

وبالإضافة إلى الحضور المكثف "للحكومة الجيدة" في أبعادها العامة، ستحضر كذلك الحكامة الجيدة في بعدها المالي أو "الحكومة المالية"، بشكل بارز في مضمون الوثيقة الدستورية الجديدة، في شقيها التدبير و الرقابي على السواء:

ففي شقها التدبير تحضر "الحكومة المالية"، من خلال تنصيب المشرع الدستوري على مرتكز "التدبير العمومي الجيد والرشد للموارد العمومية"، وعلى المبادئ الديمقراطية التي يجب أن تخضع لها المرافق العمومية¹⁷، وعلى القيم والسلوكيات التي يجب أن يخضع لها موظفي وأعوان المرافق العمومية أثناء أدائهم لمهامهم¹⁸.

وفي شقها الرقابي تحضر "الحكومة المالية"، من خلال تنصيب المشرع الدستوري على إلزامية خضوع المرافق العمومية للمراقبة والتقييم وتقديم الحساب عن تديرها للأموال العمومية طبقاً للقوانين الجاري بها العمل...¹⁹. ويحضر البعد الرقابي لهذه الحكامة بصورة أقوى من خلال العناية المعتبرة التي أولاهها المشرع الدستوري لما يعرف "بالرقابة المالية العليا"، ضمن الباب العاشر الخاص (بالمجلس الأعلى والمجالس الجهوية للحسابات)، أو بالمحاكم المالية²⁰. ومن خلال تعزيز هذا المشرع للرقابة البرلمانية على أعمال الحكومة، بإضافته لاختصاص "تقييم السياسات العمومية"²¹ ضمن الاختصاصات الأساسية المسندة دستورياً إلى البرلمان في الباب الرابع المتعلق بالسلطة التشريعية²².

ولئن اختلف الفقه المالي والإداري، في تحديد مفهوم الحكامة المالية وفي ضبط مرتكزاتها ومؤشراتها، فإنه يجمع على عنصر "الرقابة المالية"، كواحد من أهم مرتكزاتها الأساسية. كما يجمع على كون هذه الحكامة، تشكل إحدى المداخل الرئيسية لبناء أي استراتيجية تستهدف الحفاظ على المال العام وحسن تديره، وإحدى الآليات الضرورية لبلورة أي سياسة تهدف إلى محاربة الفساد الإداري والمالي، وإحدى الأبعاد الحيوية والدعامات الأساسية "للحكومة الجيدة" في أبعادها الشاملة²³.

17 - من قبيل: المساواة في الولوج إليها، والإنصاف في تغطية التراب الوطن، والاستمرارية في أداء الخدمات، وفق معايير الجودة والشفافية والمحاسبة والمسؤولية (الفصل 154) من دستور 2011.

18 - من قبيل: احترام القانون والحياد والشفافية والنزاهة ومراعاة المصلحة العامة (الفصل 155) من دستور 2011.

19 - طبقاً لمقتضيات (الفصل 156) من دستور 2011: "تقدم المرافق العمومية الحساب عن تديرها الأموال العمومية، طبقاً للقوانين الجاري بها العمل، وتخضع في هذا الشأن للمراقبة والتقييم".

20 - الفصول من 147 إلى 150 من دستور 2011. تضمنت هذه الفصول، مقتضيات دالة على تعزيز المكانة الدستورية لهذه المحاكم وعلى تثمين مكتسباتها وعلى تقوية دورها في ترسيخ الحكامة العمومية.

21 - الفصلين 70 و 101 من دستور 2011.

22 - تجدر الإشارة إلى أنه بالإضافة إلى المقتضيات الدستورية المشار إليها أعلاه، توجد مقتضيات دستورية كثيرة وردت في مواقع متفرقة داخل المتن الدستوري، تبرز هي الأخرى حضور "الحكومة المالية" داخل هذا المتن، من قبيل: الفصل 7 (مراقبة تمويل الأحزاب السياسية)، الفصل 8 (مراقبة تمويل المنظمات النقابية للأجراء)، الفصل 13 (تقييم السياسات العمومية - هيئات التشاور)، الفصل 27 (الحق في المعلومة)، الفصل 36 (مبدأ العقاب على المخالفات المتعلقة بمجالات تنازع المصالح والمخالفات ذات الطابع المالي)، الفصل 76 (قانون التصفية)، الفصل 77 (دور البرلمان والحكومة في الحفاظ على التوازنات المالية للدولة)، الفصل 92 (اختصاصات مجلس الحكومة)، الفصل 94 (المسؤولية الجنائية للوزراء)، الفصل 157 (ميثاق المرافق العمومية)، الفصل 158 (تصريح المسؤولين العموميين بالممتلكات)، الفصل 159 (البيانات المكلفة بالحكومة الجيدة)...

23- أي "الحكومة الجيدة" في أبعادها وتجلياتها الإدارية والمالية والسياسية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية، وذلك بالنظر إلى تداخل وتكامل آليات وميكانزمات التدبير الجيد للمال العام أو "الحكومة المالية الجيدة" مع جميع أنواع التدبير العمومي الأخرى، وامتداد آثارها إلى كل مجالات الحياة العامة داخل الدولة.

فالحكامة المالية، تتخذ في إحدى تعاريفها معنى: "التعبئة الشاملة والاستعمال الأمثل للموارد المالية المتاحة وفق احترام القوانين والمساطر الجاري بها العمل واحترام الخطط والاستراتيجيات والبرامج المسطرة والأهداف المحددة، ووفق احترام معايير الشفافية والاقتصاد والنجاعة والمردودية وربط المسؤولية بالمحاسبة"²⁴. مع ما يقتضيه ربط المسؤولية بالمحاسبة من تحديد دقيق للمسؤوليات في حالة حدوث اختلالات في التدبير أو انحرافات عن الأهداف المرسومة أو خروقات مالية كالاختلاس أو تلقي رشاي أو غير ذلك من أوجه الفساد الإداري والمالي.

وإذا كان مضمون "الحكامة المالية"، يحيل من الناحية النظرية إلى مجموع المقومات أو المرتكزات أو القواعد أو المبادئ المعيارية (كالتشاركية، الشفافية، النزاهة، المساءلة، الصدقية، النجاعة، الكفاءة، الفعالية، الاقتصاد...)، ومن الناحية العملية، إلى مجموع التشريعات والسياسات والهياكل والمساطر والضوابط والإجراءات التي تؤطر تدبير المالية العمومية؛ فإن تحقيق هذه "الحكامة"، يستلزم تفعيل الحد المعقول من هذه المقومات والمبادئ والقواعد المعيارية على مستوى الممارسة في تدبير الشأن العام المالي²⁵. الأمر الذي يفرض، فضلا عن ضرورة احتضان الترسنة التشريعية الوطنية لهذه المقومات والمبادئ، ضرورة التزام المدبرين العموميين بحسن تطبيقها، ولما لا، ضرورة استلهاهم لها من الأدبيات الفقهية والأمية ومن الممارسات الفضلى في التجارب المقارنة المتقدمة²⁶ في حالة قصور أو غموض هذه الترسنة.

وفي سياق اهتمام السلطات العمومية بمسألة "الحكامة المالية" وحتى قبل دسترة الكثير من مبادئها وقواعدها، كانت هذه السلطات، قد شرعت منذ سنة 2001، في إدخال إصلاحات مهمة على منظومة التدبير المالي العمومي²⁷، رامت من خلالها، التخلي عن "المقاربة التقليدية" القائمة على "منطق الوسائل" والانتقال تدريجيا إلى

24 - محمد حركات: "كيف تستطيع الحكامة إبطال مفعول الفساد" منشورات المجلة المغربية للتدقيق والتنمية، سلسلة التدبير الاستراتيجي، العدد 6، 2005، ص: 24.
- محمد حركات: "ثالث الاستبداد والفساد والإرهاب، مساهمة في الاقتصاد السياسي للفساد"، مطبعة المعارف الجديدة، الرباط، 2016، ص: 231.

25 - أي تنزيل مبادئ وقواعد الحكامة الجيدة داخل دواليب الإدارة العمومية باعتبارها جهازا تنفيذيا لتوجهات الدولة بمقتضى أحكام (الفصل 89) من دستور 2011: "تمارس الحكومة السلطة التنفيذية، تعمل الحكومة، تحت سلطة رئيسها، على تنفيذ البرنامج الحكومي وعلى ضمان تنفيذ القوانين. والإدارة موضوعة تحت تصرفها، كما تمارس الإشراف والوصاية على المؤسسات والمقاولات العمومية".
26 - تجدر الإشارة إلى أن المبادئ والقواعد والقيم التدييرية المعمول بها في التجارب المقارنة المتقدمة، خاصة منها، المانحة أو المتعاونة مع المغرب، وكذلك المنصوح بها أو ربما المفروضة على المغرب من قبل المنظمات والمؤسسات الدولية المانحة، ليست بالضرورة صالحة ومتلائمة مع المجال التداولي المغربي، ذلك لأن هناك بعض الدراسات التي ربطت استمرار تخلف بعض الدول باستمرار تطبيقها لتوجهات المؤسسات الدولية المانحة.

27 - إصلاحات تماهت من جهة أولى مع توجهات المؤسسات المالية الدولية وبالذات تلك الواردة في تقرير البنك الدولي المشهور حول الأوضاع العامة بالمغرب الصادر في مارس 1995 والذي تضمن توصية تدعو إلى ضرورة مراجعة أنظمة تدبير المالية العمومية. ومن جهة ثانية مع موجة الإصلاحات التي ستعرفها مجموعة من الميزانيات المقارنة، خاصة منها التجربة الفرنسية التي يستلهم منها المغرب جل ترسانته القانونية والتنظيمية، والتي اعتمدت المدخل القانوني من خلال تعديل القانون التنظيمي للمالية الفرنسي لسنة 1959 وتعويضه بالقانون التنظيمي للمالية الجديد المؤرخ في 1 غشت 2001، الذي سعى من خلاله المشرع المالي الفرنسي إلى تحقيق هدفين أساسيين متكاملين، تجسدا في: تحديث التدبير العمومي من جهة، وفي تقوية سلطات البرلمان في المجال المالي من جهة ثانية. للمزيد أنظر:

- مجموعة من المقالات الواردة في عدد خاص لمجلة الحقوق: "إصلاح القانون التنظيمي للمالية: مساهمة في النقاش حول إصلاح القانون التنظيمي للمالية، تقديم رؤية جديدة مع رصد التنظيم التشريعي للقوانين المالية، وكذا التقارير ذات الصلة"، سلسلة الأعداد الخاصة، العدد 6، دار الأفاق للنشر والتوزيع، البيضاء، 2013.

تبنى "المقاربة الحديثة" القائمة على "منطق النتائج"²⁸ في تدبير المالية العمومية. أي التخلي عن المنهجية التقليدية للمرفق العمومي وتبني مقاربة مرفقية جديدة²⁹، تجعل من هذا المرفق وسيلة لتحقيق الكفاية والجودة في الخدمات العمومية وآلية لتحقيق الفعالية والناجعة في القرارات والتدخلات المالية للدولة³⁰. مع ما اقتضته عملية تنزيل هذه المقاربة الجديدة، من تدابير مصاحبة، من قبيل: اعتماد منهجية "البرمجة المتعددة السنوات" وآلية "شمولية الاعتماد"³¹، وكذا أساليب التعاقد³² والشراكة³³ ومقاربة النوع الاجتماعي³⁴...، ومن مراجعات في التشريعات

28 - منطق الوسائل: هو المنطق الذي يتم من خلاله تحديد أهداف الميزانية انطلاقا من الموارد المتوفرة وتقييم نتائج هذه الميزانية حسب درجة صرف الاعتمادات واحترام المساطر، بينما **منطق النتائج:** هو المنطق الذي يتم من خلاله تحديد الأهداف انطلاقا من الحاجيات ليتم تعبئة الاعتمادات الضرورية لتحقيق هذه الأهداف ويتم فيه التقييم حسب درجة تحقيق الأهداف المرسومة وأثرها على المعنيين بها (المواطنين) وهو ما يعرف بالتدبير المرتكز على النتائج. **أنظر:** محمد حنين: "المقاربة الجديدة لتدبير الميزانية" مطبعة دار الفلم، الطبعة الأولى، الرباط، 2007. - دليل إصلاح الميزانية: "المقاربة الجديدة لتدبير الميزانية المرتكزة على النتائج والمدمجة لمقاربة النوع الاجتماعي"، منشورات وزارة المالية والخصوصية بالمغرب، 2005، ص-ص: 24-27.

- Abdelatif BENNANI : « **Réforme Budgétaire au Maroc vers le renforcement de la performance de la dépense publique** », Revue Marocaine d'audit et de développement, N°25, 2008, p. 5.

29 - تجدر الإشارة إلى أن التدبير المالي العمومي التقليدي يقوم على "منطق الوسائل" وهو منطق يفتقد للبعد الاستراتيجي في وضع وتنفيذ الميزانية، حيث توضع الميزانية وتنفذ على أساس الإمكانيات المتاحة دون مراعات الأهداف والنتائج التي ينبغي تحقيقها بواسطة هذه الميزانية، بينما التدبير الحديث للمرفق العمومي يقوم على "منطق النتائج"، حيث يتم وفقه وضع وتنفيذ الميزانية بناء على تحديد الأهداف والتي تحدد هي الأخرى بناء على تحديد حاجيات المرتفقين بحسب الأولويات المطروحة، ليتم بناء على ذلك تعبئة الوسائل الضرورية لتحقيق تلك الأهداف والنتائج، وهو منطق بالإضافة إلى كونه يمنح المديرين العموميين هامشا من الحرية في التصرف من أجل تحقيق تلك الأهداف، يسهل كذلك عملية تقييم أداءهم بخصوص نتائج تدبيرهم وأثرها على المواطنين المعنيين بها. **أنظر:**

- Bernard Abat : « **La Nouvelle Gestion Publique** », 2eme édition, Extenso édition, LGDJ, 2014, p.17 et suivantes.

30 - وذلك من خلال توطين وتطبيق مبادئ وقواعد "الحكامة المالية" في النسيج المرفقي العمومي طبقا لمقتضيات الفصل 154 من الدستور: "تخضع المرافق العمومية لمعايير الجودة والشفافية والمسؤولية..."، وللمقتضيات الفقرة الثانية من الفصل 156 من ذات الدستور: تقدم المرافق العمومية الحساب عن تدبيرها الأموال العمومية. وتخضع للمراقبة والتقييم"، والفصل 157: "يحدد ميثاق للمرافق العمومية قواعد الحكامة بتسيير الإدارات العمومية والجهات والجماعات الترابية".

31 - هذه المقاربة (globalisation des crédits)، التي تمنح صلاحيات واسعة للأمرين بالصرف في التدبير المالي مع تحميلهم مسؤولية مباشرة بخصوص تحقيق النتائج بناء على الأهداف المبرمجة، كما تمنح مرونة كبيرة للقطاعات الوزارية في التصرف في الاعتمادات الموضوعة رهن إشارتهم، ليتم تقييم النتائج ومحاسبة المسؤولين بناء عليها.

32 - تهدف المقاربة الحديثة للتدبير الميزانياتي على تشجيع التعاقد (contractualisation)، في مجال تدبير الميزانية بين المصالح المركزية ومصالحها الخارجية، وكذلك بين الدولة والمنشآت العامة، وذلك بهدف دعم سياسة القرب واللاتركيز الإداري. وإذا كان التعاقد في القطاع العمومي بالمغرب ليس بالتجربة الجديدة، حيث تم العمل به منذ سنة 1982 بين الدولة والمؤسسات العمومية، فقد أصبح اليوم أداة أساسية لتحديد علاقة الدولة والمؤسسات العمومية عن طريق ما يسمى Contrats programmes ومن المؤكد أن الالتزامات المترتبة عن العقود المبرمة بين الإدارات المركزية ومصالحها الخارجية لا تكتسي طابعا قانونيا أو ماليا بقدر ما تكتسي طابعا تقني، يقوم على أساس تحمل المسؤولية بكيفية مشتركة، وبالفعل فإن هذه الالتزامات تبرز الأهداف التي تحققها المصالح الخارجية طبقا لمؤشرات الفعالية والنجاعة المقدمة مع البرامج موضوع التعاقد.

33 - في إطار مقاربة جديدة للتنمية المندمجة تنبني على إشراك مختلف الفاعلين إلى جانب الدولة في إنجاز مشاريع تنموية في إطار للشراكة، يراعى مبادئ الحكامة، ويساهم في النهوض بالديمقراطية المحلية كممارسة وفي تفعيل سياسة القرب والاستجابة لحاجيات السكان. كالشراكة بين الدولة والجمعيات مثلا، وفق منشور الوزير الأول رقم 2003/07 بتاريخ 27-6-2003، حول الشراكة بين الدولة والجمعيات. **أنظر:**

- دليل إصلاح الميزانية: "المقاربة الجديدة لتدبير الميزانية المرتكزة على النتائج والمدمجة لمقاربة النوع الاجتماعي"، إنجاز مديرية الميزانية وصندوق الأمم المتحدة الإنمائي للمرأة، منشورات وزارة المالية والخصوصية، 2005، ص-ص: 38-39.

34 - أمينة المرني الوهابي وسالم صبار: "دليل عصرنة الميزانية المرتكزة على النتائج والمدمجة لمقاربة النوع"، منشورات وزارة الاقتصاد والمالية وصندوق الأمم المتحدة الإنمائي للمرأة 2006، ص: 48 وما يليها.

- Noufisa EL MOHADIED : « **Les Fondements de La Budgétaire du Genre au Maroc** », Revue Marocaine d'Administration Locale et de Développement (REMALD), N°25, 2008, p.113.

والقوانين والبنىات التنظيمية والتدابير الإدارية القائمة، فضلا عن سن وإقرارا قوانين وبنىات أخرى جديدة، بغاية إصلاح وتجويد منظومة التدبير العمومي.

لكن، على أهميتها، سوف لن ترقى مختلف هذه الإصلاحات التي طالت سواء بشكل مباشر أو غير مباشر منظومة التدبير المالي العمومي إلى مستوى بلورة إصلاح هيكلي وجذري لهذه المنظومة على مستوى الممارسة³⁵. وهو ما سيدفع المشرع المالي إلى إصلاح القانون التنظيمي لقانون المالية رقم 7.98، بتبني دستور مالي جديد³⁶، أو قانون تنظيمي جديد لقانون المالية رقم 37130.13 سنة 2015، أي بعد خمس سنوات من إقرار الدستور الجديد لسنة 2011. وهو القانون الذي سيحاول من خلاله المشرع المالي، بالإضافة إلى، استجماع التدابير الإصلاحية المتخذة سابقا في مجال تدبير المالية العمومية منذ سنة 2001³⁸، استدماج المبادئ والقواعد الدستورية الجديدة ذات الصلة بالحكامة الجيدة، عامة، و"الحكامة المالية"، على وجه الخصوص.

بناء على ما سبق من أفكار، التي تبين الأهمية الكبرى التي يحتلها المكون القانوني ضمن مكونات النظام المالي العمومي، أو بالأحرى التي تبرز مركزية "قانون الميزانية العامة" كواحد من أهم محددات "نظام الحكامة المالية". وبغض النظر عن مدى كفاية وتلاؤم "الكتلة الدستورية المالية" الحالية و"الدستور المالي" الراهن والوعاء القانوني والإجرائي الساري المفعول، مع مبتغى تحقيق "الحكامة المالية"، وعن المدى الذي وصلته المساعي الإصلاحية للسلطات العمومية في اتجاه تحقيق هذا المبتغى؛ سنحاول تقريب ودراسة جزء هام من قانون المالية العامة، ويتعلق الأمر بـ "قانون الميزانية العامة"، وذلك وفق المحاور التالية:

مقدمة عامة: وقد أتينا على ما فيها، من تحديد بعض المفاهيم ومن إبراز بعض أوجه الأهمية التي يكتسبها "قانون الميزانية العامة" في معادلة تحسين محددات النظام المالي العمومي في اتجاه تحقيق "الحكامة المالية العمومية".

35 - لأنها اقتصررت على بعض الجوانب المسطرية والإجرائية التديبيرية الإدارية لتنفيذ الميزانية، كندابير داخلية للتدبير الحكومي، بينما تتطلب المقاربة الجديدة لتدبير الميزانية إصلاحا عميقا وشموليا للمنظومة التديبيرية للمالية العمومية، والذي يقتضي إصلاح القانون التنظيمي للمالية (وهو ما سيتم بالفعل خلال سنة 2015 من خلال سن القانون رقم 130-13)، كما يتطلب كذلك تقوية دور البرلمان في مجال المالية العمومية، وهذا الأمر الأخير يرتبط بالإرادة السياسية لدى الفاعل السياسي وبطبيعة النظام السياسي.

36- المقصود بالدستور المالي، القانون التنظيمي رقم 13.130 لقانون المالية، الصادر في سنة 2015، والمؤطر بدستور 2011. وهو الإطار التشريعي أو القانون التنظيمي، الذي يفترض أن يحدث نقلة نوعية في اتجاه تحديث تدبير المالية العمومية من خلال تكريس مبادئ وقيم الحكامة والمحاسبة والتقييم والشفافية الميزانياتية وربط المسؤولية بالمحاسبة، والتدبير بالنتائج والمردودية والنجاعة والاقتصاد...، إن على المستوى التشريعي والتنظيمي أو على مستوى المناهج والتدابير والسلوكيات التي ينبغي مراعاتها في تدبير الشأن العام المالي.

37 - الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.15.62 بتاريخ 14 من شعبان 1436 (2 يونيو 2015)؛ ج.ر عدد 6370 بتاريخ فاتح رمضان 1436 (18 يونيو 2015)، ص 5810.

والمرسوم التطبيقي له، رقم 2.15.426 الصادر في 28 من رمضان 1436 (15 يوليو 2015) يتعلق بإعداد وتنفيذ قوانين المالية، ج.ر عدد 6378 بتاريخ 29 رمضان 1436 (16 يوليو 2015)، ص 6495.

38- في ضل القانون التنظيمي للمالية السابق الصادر في سنة 1998 والمؤطر بدستور 1996،

المحور الأول: سنخصصه لإلقاء نظرة حول السياق التاريخي لنشأة الميزانية العامة في بعض التجارب الغربية وفي التجربة المغربية، ولتبيان مفهومها وخصائصها وتمييزها عن بعض المفاهيم المشابهة لها، وكذا لرصد المصادر الأساسية للقانون الذي يؤطر وينظم هذه الميزانية العامة. (الفصل الأول: التأصيل التاريخي والإطار النظري للميزانية العامة).

المحور الثاني: سنفرده لتقريب المبادئ العامة للميزانية العامة، من خلال تبيان طبيعة ومضامين هذه المبادئ، ومبررات إقرارها، ومن خلال إبراز قواعد تطبيقاتها وكذا الاستثناءات التي ترد عليها على مستوى الممارسة. (الفصل الثاني: المبادئ العامة للميزانية العامة).

المحور الثالث: سنعالج فيه مسلسل وضع الميزانية العامة، من خلال التعرض للجهات المتدخلة في تحضير وإعداد واعتماد قانون المالية، وكذا لمساطر وطرق وآجال هذا الإعداد والاعتماد. (الفصل الثالث: وضع الميزانية العامة).

المحور الرابع: سنتناول فيه، الشق المتعلق بتنفيذ الميزانية العامة، من خلال الوقوف على الجهات التي تتولى تنفيذ قانون المالية وعلى طرق ومساطر وإجراءات هذا التنفيذ. (الفصل الرابع: تنفيذ الميزانية العامة).

المحور الخامس: سنعرض فيه للشق المتعلق بالرقابة على تنفيذ الميزانية العامة أو الرقابة المالية، من خلال رصد أشكال وأنواع الرقابة الممارسة على تنفيذ الميزانية والجهات التي تمارسها وطرق ممارستها. (الفصل الخامس: الرقابة المالية).

الفصل الأول: التأصيل التاريخي والنظري للميزانية العامة

لم تنشأ "الميزانية العامة" بمفهومها الحديث دفعة واحدة، بل تبلورت وتطورت قواعد المالية العامة بشكل متدرج، عبر مراحل تاريخية متعاقبة، في سياق الصراع بين ممثلي الشعوب والحكام داخل "المجال التداولي" الغربي حول "السلطة المالية". حيث تعود نشأة المبادئ التقليدية الكبرى والقواعد القانونية الأولى للميزانية العامة بمفهومها العصري إلى التجريبتين أو النظامين الماليين "البريطاني" و"الفرنسي"، لنتقل أنساق تقنين وتنظيم "المالية العامة" كأداة عصرية للتدبير المالي والمحاسبي من هذين النظامين إلى باقي دول العالم. ومنها المغرب، الذي بحكم ابتلائه بالاستعمار، سيستلهم نظامه المالي من التجربة الفرنسية (المبحث الأول).

وطالما أن الميزانية العامة تشكل الوسيلة المادية والقانونية الضرورية لقيام الدولة واستمرارها ولممارسة هذه الدولة لوظائفها وأدوارها المختلفة، فإن هذه الميزانية كانت ولا تزال محل اهتمام كبير من قبل النظار والفقهاء من مشارب علمية عدة وحقول معرفية متنوعة. وقد تبلورت ورست في إطار هذا الاهتمام، خاصة في الحقل القانوني، نظريات وأفكار هامة، أفادت كثيرا في تحديد مفهوم أو ماهية "الميزانية العامة"، وفي إرساء مقوماتها وخصائصها الأساسية، التي تميزها عن المفاهيم والأدوات المالية والاقتصادية المشابهة لها أو المتداخلة معها، وفي تحديد المصادر الأساسية للقواعد القانونية الموضوعية والإجرائية التي تضبط وتنظم هذه الميزانية (المبحث الثاني).

المبحث الأول: التأصيل التاريخي للميزانية العامة

تدين الميزانية العامة في بروزها بمفهومها الحديث إلى الصراع التاريخي الطويل الذي دارت رحاه بين الملوك الذين كانوا يستحوذون على السلطة المالية ويستفردون بممارسة سلطة الجباية والإنفاق دون قيد أو شرط، وبين الشعوب التي كانت تناضل من أجل الحد من هذه السلطة وتقييدها عن طريق إخضاع ممارستها إلى الإذن المسبق لممثلي هذه الشعوب. وقد شكل المجال التداولي الغربي الأوربي مهد هذا الصراع، حيث سيبدأ في "بريطانيا"، لينتقل لاحقا إلى "فرنسا" ومنهما إلى باقي الدول عبر العالم (المطلب الأول).

وفي المجال التداولي المغربي، لم تظهر تطبيقات الميزانية العامة بشكلها الحديث، إلا بعد فرض الحماية عليه في بداية القرن العشرين، لتتطور هذه الميزانية في شكلها العصري، عبر مراحل تاريخية متعاقبة، تميزت كل مرحلة منها، بالجرعة المناسبة من الإصلاحات التي سمحت بما ظروفها السياسية والاجتماعية، مشكلة في سيرورتها إلى حدود مرحلة ما بعد دستور 2011، محطات بارزة في مسار تطور الميزانية العامة بالمغرب (المطلب الثاني).

المطلب الأول: نشأة الميزانية العامة في المجال التداولي الغربي/الأوروبي

نشأت الميزانية العامة في شكلها الحديث بصورة تدريجية في "إنجلترا"، بعدما نجح مجلس العموم في تقييد سلطة الملك في الجباية والإنفاق وإخضاع ممارسة هذه السلطة لإذنه المسبق (الفقرة الأولى). ونشأت الميزانية العامة في

"فرنسا" بذات المفهوم في أعقاب قيام الثورة الفرنسية، حينما قامت الجمعية الوطنية التأسيسية في عام 1789 بإقرار عدم شرعية كل ضريبة لم تأذن بفرضها وجبايتها (الفقرة الثانية).

الفقرة الأولى: نشأة الميزانية العامة في إنجلترا

إلى حدود القرون الوسطى، كانت حرية الملك في الإنفاق مطلقة، طالما أن جميع النفقات كانت تمول من ممتلكات التاج الخاصة. كما كانت سلطة الملك في فرض الضرائب محدودة جدا، تقتصر على فرض بعض الضرائب الاستثنائية التي تستلزمها بعض الظروف الخاصة مثل الحروب، وذلك بعد أخذ موافقة ممثلي الشعب، حسبما نصت على ذلك وثيقة "الميثاق الكبير" (Magna Carta) التي أصدرها الملك "Jean sans terre" عام 1215.

لكن نتيجة تزايد نفقات الدولة وعدم كفاية أموال التاج لتغطيتها، اضطر الملك إلى فرض الضرائب على نطاق واسع وغالبا دون الحصول على موافقة ممثلي الشعب، الأمر الذي حمل البرلمانات المتعاقبة على تكثيف ضغوطاتها لأجل تقييد السلطة الملكية في الجباية. وهو ما تحقق فعلا سنة 1628؛ تاريخ إصدار الملك شارل الأول لما يعرف بـ "وثيقة إعلان الحقوق" (Petition of Right) التي أقرت قاعدة أو مبدأ الموافقة المسبقة للبرلمان على فرض الضرائب.

غير أن هذا المبدأ لم يجد طريقه إلى التطبيق في الواقع، بفعل محاولات الملك المتكررة للاستئثار بسلطة فرض الضرائب وعقد القروض دون الرجوع إلى ممثلي الشعب، الأمر الذي أدى إلى قيام حرب أهلية، بين أنصار البرلمان وأنصار الملك، انتهت باستسلام هذا الأخير ومحاكمته في سنة 1649. وقد توج هذا الصراع بإصدار "وليام الثالث" لما سمي بـ "دستور الحقوق" (Bill of Rights) سنة 1688، وهو "الدستور" الذي سيتسع بمقتضاه إذن البرلمان ليشمل كافة أنواع الإيرادات والنفقات، ويتخذ هذا الإذن صفة دورية ومتجددة. على أن مبدأ اعتماد النفقات العامة من طرف البرلمان لم يطبق بشكل كلي إلا منذ سنة 1837، في عهد الملكة "فكتوريا"، حيث أصبح البرلمان يناقش كل النفقات باستثناء مخصصات العرش.

وبذلك فإن تعميم مبدأ الإذن أو الترخيص البرلماني لم يتحقق، في الواقع، إلا في القرن الثامن عشر، عندما دأب البرلمان، قبل بداية كل سنة، على مناقشة أعمال الحكومة من خلال إيراداتها ونفقاتها، قبل أن يأذن بها أو يرفضها. وبذلك تبلور واستقر مفهوم أو مبدأ الترخيص البرلماني وبدأت مسألة تنظيم الميزانية العامة، تفرض نفسها كضرورة سياسية في إنجلترا تحت تأثير استمرار المطالبات الشعبية.

الفقرة الثانية: نشأة الميزانية العامة في فرنسا

رغم الاحتجاجات الشعبية، ظل الملك في فرنسا، يستأثر بفرض وجباية الضرائب دون قيد أو شرط إلى حين قيام الثورة الفرنسية. حيث قامت الجمعية الوطنية التأسيسية في عام 1789 باتخاذ قرار يقضي بعدم شرعية كل ضريبة لم تأذن بفرضها وجبايتها. وقد تكرر هذا المبدأ بشكل واضح في "شرعة حقوق الإنسان والمواطن" التي

أكدت على "أن من حق الشعب مباشرة أو بواسطة ممثليه أن يتأكد من ضرورة الضرائب وأن يوافق عليها بملء الحرية، ويراقب استعمالها، ويقرر أساسها ونسبتها، وطريقة جبايتها، ومدتها" (المادة 14)، كما تم تأييد هذا المبدأ أيضا في دستور عام 1793 الذي نص في أحد فصوله على أنه: "لا يمكن فرض أية ضريبة إلا في سبيل المصلحة العامة ولجميع المواطنين الحق في أن يساهموا بفرض الضرائب ويراقبوا استعمالها ويطلبوا بيانات عنها".

ولئن أجمعت الإعلانات والنصوص التي صدرت إبان وبعد الثورة الفرنسية على إقرار وترسيخ مبدأ عدم شرعية فرض الضرائب دون موافقة ممثلي الأمة، إلا أنها أغفلت المبادئ الأخرى التي أقرها دستور الحقوق الإنجليزي. ولذلك لم تعرف فرنسا وجود "ميزانية" بالمعنى الحقيقي إلا بعد سقوط نابليون وعودة الملكية في عام 1814، وذلك بشكل عادي وطبيعي، "دون مناقشات أو ضغوطات كما لو كان الأمر متعلق بظاهرة طبيعية".

وعموما فإن حق البرلمان في الإجازة لم يتقرر في فرنسا إلا منذ فترة حديثة نسبيا، كما أنه لم يتقرر دفعة واحدة، وإنما بدأ بالنسبة للضرائب أولا، ثم بالنسبة للنفقات العامة ثانيا، حيث وجد البرلمان أن حقه في إجازة الضرائب يقتضي بالضرورة مراقبته لكيفية ودواعي إنفاق حصيلة هذه الضرائب، ثم اقتضى ذلك ضرورة تقديم الإيرادات العامة والنفقات العامة في تقدير واحد يتضمنهما معا، وبصفة دورية ومتجددة، فنشأت بذلك "الميزانية" التي تستوجب ضرورة إجازة البرلمان لما تتضمنه هذه الأخيرة من إيرادات ونفقات.

المطلب الثاني: نشأة الميزانية العامة في المغرب

مر النظام المالي المغربي بمحطات تاريخية بارزة، وسمت سيرورة تطوه، يمكن التمييز في هذه السيرورة بين مرحلتين مفصليتين أساسيتين: مرحلة ما قبل عهد الحماية التي تميزت بوجود نظام مالي ذو طابع تقليدي تمثل في "نظام الأمناء" (الفقرة الأولى). ومرحلة عهد الحماية والاستقلال التي تميزت بوجود نظام مالي حديث، سيبدأ في التشكل ابتداء من سنة 1913 في إطار ما يعرف "بالميزانية العامة" كوثيقة قانونية ومحاسبية مكتوبة لتقدير نفقات الدولة وإيراداتها (الفقرة الثانية).

الفقرة الأولى: الميزانية في مرحلة ما قبل الحماية: (نظام الأمناء)

كانت الفترة السابقة على بداية القرن 19، تتميز بوجود نظام مالي ذو طابع تقليدي، تمثل في "نظام الأمناء"، التي استمرت بالمغرب فترة طويلة، نظرا لأهمية دورها وتأثيرها الكبير في المجال المالي والرقابي، إذ شكلت تنظيما إداريا وماليا متميزا، انصبت وظيفته أساسا على جمع الأموال اللازمة لسير مرافق الدولة وصرفها تحت إشراف "أمين الأمناء" الذي كان معروفا "بالأمين الكبير"³⁹.

39 - Khoudry (D): "Le Contrôle des Finance de L'État au Maroc", édition EDIPRIM 1992, p. 3.

وقد بدأ تشكل "نظام الأمناء" في عهد السلطان مولاي سليمان (1792-1822)، وسيعرف تطورا ملحوظا في فترة حكم السلطان مولاي الحسن الأول (1873-1894). ويقوم هذا النظام على وجود هيئة للأمناء يرأسها "أمين الأمناء" (أولا) وتتوزع هياكلها على الصعيدين المركزي "الأمناء المركزيون" (ثانيا) والمحلي "الأمناء المحليون" (ثالثا).

أولا: أمين الأمناء

يعتبر أمين الأمناء، الذي يتوفر على "بنيقة" بالمشور، بمثابة وزير للمالية، كان يتولى الإشراف على تدبير مالية الدولة بمساعدة هيئة الأمناء الذين يعملون تحت إمرته، وقد كان على دراية ومعرفة تامة بالوضعية المالية للدولة إيرادا وإنفاقا، وكذا بجميع الأموال المنقولة وغير المنقولة التي تمتلكها الدولة. ومن المهام الأخرى التي كان يضطلع بها أمين الأمناء، اختيار الأمناء واقتراحهم على السلطان قصد تعيينهم، كما أنه يشرف على أعمالهم ويطلع على مداخيل الدولة ومصاريفها المحلية والمركزية.

ثانيا: الأمناء المركزيون

على الصعيد المركزي، كان يسهر على تدبير مالية الدولة الأمناء المركزيون، وهم: "أمين الخرج"، و"أمين الدخل"، و"أمين الحسابات"، و"أمين الشكارة".

وتتحدد مهام "أمين الخرج" أو "أمين الصائر" في تدبير نفقات القصور والأمراء، وإنجاز الأوامر بالدفع الصادرة عن السلطان أو الصدر الأعظم، وأداء رواتب الجيش والموظفين ومختلف الديون المترتبة في ذمة الدولة بعد تأشير أمين الأمناء.

ويضطلع "أمين الدخل" بجمع كافة المداخيل التي ترد إليه من الأمناء وإيداعها ببيت المال، بحضور عدلين، وتدوينها بسجل يمسكه لهذه الغاية.

ويتولى "أمين الحسابات" مراقبة البيانات التي يرفعها الأمناء أسبوعيا وشهريا، للسلطة المركزية في شأن المداخيل التي قاموا بقبضها. كما يقوم بمراقبة كشف الحصيلة العامة الذي يتقدم به كل أمين عند انتهاء مهامه. فإذا تبين له، خلال عملية المراقبة، أن العمليات المنتجة صحيحة، وضع عليها عبارة تفيد قبولها والتسليم بها. أما إذا تبين له أنها تنطوي على خطأ، فقد كان ينص بجانب العملية الخاطئة ب "له" مع ذكر الفاضل إذا كان بزيادة، وب "عليه" مع ذكر الناقص إذا كان بنقص. وفي ختام عملية المراقبة كان أمين الحسابات يجمع المقادير الفاضلة والمقادير الناقصة ثم يخصم بعضهما من بعض، فإذا فضل للأمناء شيء رد إليهم وإذا بقي عليهم دين طولبوا به، وفي حالة وفاة الأمين يطالب ورثته بتسديد دين قريتهم.

ويتولى "أمين الشكارة" أو "أمين العتبة" مهمة الإشراف على نفقات القصر خلال إقامة الملك به، ويراقب حسابات أمناء الصائر، وبيانات النفقات قبل أن يقدمها للأمناء للسلطان.

ثالثا: الأمناء المحليون

على الصعيد المحلي كان يتولى مهمة تصريف الشؤون المالية للدولة عدد من الأمناء، أهمهم:

- أمين المرسى أو الديوانة: ويسهر على قبض الرسوم المفروضة على الصادرات والواردات بحدود البلاد ومراسيها.

- أمين المستفاد: ويتكلف في المدن بجمع حقوق الحافر (رسم يفرض على دخول أبواب المدن)، والمكوس، وعائدات الأملاك المخزنية.

- أمين الخرص: ويقوم بتقدير الزكوات والأعشار بالأراضي الزراعية في المناطق القروية وتحصيل قيمتها وتوريدها إلى أمين المستفاد المقيم بأقرب مدينة.

وعلى شاكلة النظام المالي الإسلامي فقد كان المغرب يتوفر على مؤسسة "بيت المال" لتلقي وحفظ الأموال المتأتية من مختلف المصادر ذات الطابع الديني مثل الزكاة والجزية والخراج والعشور ومداخيل الأحباس. وقد كان هذا البيت يخضع مباشرة للسلطان، ولا يمكن فتحه إلا بحضور أربعة أشخاص يمتلك كل واحد منهم مفتاحا.

وإلى جانب بيت مال المسلمين كان المغرب يتوفر على خزينتين، هما: "خزينة دار الديال": وهي بمثابة بيت مال إداري تودع به جميع المداخيل التي لا تكتسي طابعا دينيا مثل الأعشار، وهي رسوم الجمر ك على الواردات والصادرات، والصنك وهي حقوق تؤدي بأبواب المدن على السلع الواردة إليها من داخل البلاد، والمكوس وهي رسوم تفرض على السلع المعروضة بالأسواق والبهائم المبيعة، والصاكة المفروضة على التبغ. و"خزينة السلطان": وتضم أموال السلطان الخاصة التي ترد إليه من ممتلكاته الخاصة أو تقدم إليه كهدايا أو منح من القواد أو المرشحين لشغل الوظائف العمومية ...

وعموما يمكن إبداء الملاحظات التالية حول التنظيم المالي للمغرب في هذه المرحلة:

- شكل نظام الأمناء الهيئة الأكثر تنظيما التي عرفها المغرب خلال فترة ما قبل الحماية.
- اعتماد نظام الأمناء على "كفاءة الأشخاص ومدى استقامتهم"، أكثر من ارتكازه على "تنظيمات قانونية مكتوبة"، مع بروز "الشخصية الذاتية للمخزن" في جميع الأحوال.
- تحكم الأمناء والجباة في رقاب السكان وإفراطهم في فرض الإتاوات عليهم، وهو الأمر الذي جعل العلامة "الحسن اليوسي" يقدم على توجيه رسالته الشهيرة إلى السلطان مولاي إسماعيل⁴⁰.

40 - وهي الرسالة المعروفة بـ "الرسالة الصغرى" أو بـ "رسالة براءة اليوسي" أو بـ "الرسالة البرائية"، وقد تعرض فيها اليوسي لثلاث قضايا هي: "الجباة" و"الجهاد" و"العدل". ومما جاء في هذه الرسالة: "... فلينظر سيدنا، فإن جباة مملكته قد جروا ذبول الظلم على الرعية، فأكلوا اللحم وشربوا الدم وامتشوا العظم وامتصوا المخ، ولم يتركوا للناس ديننا ولا دنيا، أما الدنيا فقد أخذوها، وأما الدين فقد قنتوهم عنه، وهذا شيء شهدناه، لا شيء ظنناه. ثم إن أرباب الحقوق قد ضاعوا ولم تصل إليهم حقوقهم، فعلى السلطان أن يتفقد الجباة

- استشرى الفساد المالي وخاصة في نهاية القرن 19 وبداية القرن 20، والذي سيؤدي إلى انهيار نظام الأمناء واختلال التوازنات المالية للدولة وعجزها عن سداد الديون الخارجية المترتبة في ذمتها، الأمر الذي سيفتح الباب على مصراعيه أمام مختلف أشكال التدخل الأجنبي.

الفقرة الثانية: الميزانية العامة في عهد الحماية وغداة الاستقلال

لم تظهر الميزانية في المغرب بمفهومها ومضمونها الحديث، كاختيار داخلي أو كإفراز طبيعي لتطور النظام المالي الوطني، بل تزامن ظهورها مع تدخل القوى الاستعمارية في المغرب، والتي ستفرضها كآلية للضبط والتحكم في الأوضاع الاقتصادية والمالية وتوجيهها وفق ما تقتضيه مصالح الدولة المستعمرة.

وبدأ اعتماد الميزانية بمفهومها الحديث بمبادرة من السلطات العسكرية الاستعمارية وذلك بشكل تدريجي ومناطقى أو جهوي، حيث سيرف المغرب أول ميزانية جهوية همت منطقة الشاوية بمبادرة هذه السلطات سنة 1910، لتليها ميزانيات محلية أخرى شملت تدريجيا مناطق أخرى، هي: ميزانية الغرب الشرقي (1911)، ومكناس (دجنبر 1912)، والرباط وفاس ومراكش (يناير 1913)، وتادلة (يوليوز 1913).

وبعد فرض الحماية على المغرب ألغيت وظيفة أمين الأمناء وأسندت مهامها إلى الوزارة الكبرى. وفي يوليوز 1912، تم إحداث "المديرية العامة للمالية" التي ضمت مصلحة للميزانية وأخرى للأموال المخزنية. وقد عملت هذه المديرية على وضع أول ميزانية عامة للإمبراطورية الشريفة برسم السنة المالية 1913-1914، في شكل وثيقة مرقنة، من حوالي 60 صفحة، وتحمل تصحيحات وشروحات مكتوبة باليد. وقد تضمنت هذه الميزانية تقديرات الموارد والنفقات المتعلقة على التوالي بالمغرب الشرقي، وغرب المغرب، والقروض التي أضيفت إليها تقديرات مصاريف المصالح الإدارية المركزية⁴¹.

وقد كان تحضير وتنفيذ الميزانية العامة، التي انتظم صدورها ابتداء من 1918، يخضع لأحكام ظهير 9 يونيو 1917، المتعلق بنظام المحاسبة العمومية والنصوص المكملة والمعدلة له.

بعد حصوله على الاستقلال في سنة 1956، سيبدأ المغرب باعتماد آلية التدبير الميزانياتي لموارده ونفقاته، كما سيعمل تدريجيا على إرساء دعائم نظام مالي وطني مستقل. حيث تم إحداث "وزارة للمالية" في 1956 كبديل للمديرية العامة للمالية، وتم وضع أول ميزانية وطنية تشمل جميع مناطق المغرب الموحد، بعيدا عن أي تدخل أجنبي

ويكف أيديهم عن الظلم، ولا يغتر بكل من يزين له الوقت، فإن كثيرا من الدائرين به طلاب دنيا لا يتقون الله تعالى...". للمزيد حول هذه الرسالة، أنظر:

- أحمد بن خالد الناصري: "الاستقصا لأخبار دول المغرب الأقصى - الدولة العلوية - الجزء السابع"، دار الكتاب، الدار البيضاء، 1997، ص-ص: 86-82.

- عباس الجبراري: "عقريّة اليوسي"، مطبعة النجاح الجديدة، الطبعة الأولى، الدار البيضاء، 1981، ص. 95 وما يليها.

41 - بلغت مقدرات هذه الميزانية: بالنسبة للنفقات: 23.613.322 فرنك. وبالنسبة للموارد: 17.649.024 فرنك.

في سنة 1958، وأصبحت مقدرات الميزانية توضع بالدرهم، بدل الفرنك الفرنسي أو البسيطة الحسنية في سنة 1960، ليصدر بعد ذلك أول قانون تنظيمي للمالية في 1963.

وعموما فقد كانت عمليات إعداد وتنفيذ الميزانية خلال هذه المرحلة تخضع لنصين قانونيين أساسيين، وهما:

- الظهير الشريف الصادر في 18 شعبان 1335 الموافق (9 يونيو 1917) بسن نظام للمحاسبة العمومية. والذي يمثل أول نص قانوني يهتم تأطير المالية العمومية اعتمده المغرب؛

- الظهير الشريف رقم 1.58.041 الصادر في 20 محرم 1378 الموافق (6 غشت 1958) بشأن سن نظام للمحاسبة العمومية للمملكة، الذي كرس مفهوم المالية العمومية للدولة المغربية بصفتها دولة مستقلة.

ولم تقتصر مقتضيات هذين الظهيرين على الجوانب الميزانية فقط، بل امتدت لتنظيم مجال المحاسبة العمومية ونظام تفويت الصفقات العمومية⁴².

وكانت الميزانية، في عهد الحماية وغداة الاستقلال، تتكون من ثلاثة أجزاء، تصدر منفصلة عن بعضها البعض، وفي تواريخ متباعدة، وذلك بفعل عدم اكتمال طرق تمويلها. وهي:

- الجزء الأول، ويتعلق بالنفقات العادية ويتم تمويلها بالموارد النهائية (الضرائب، وعائدات الممتلكات العامة).

- الجزء الثاني، ويشتمل على نفقات التجهيز وكان يسمى أيضا "بميزانية القروض"، ويمول عن طريق القروض وفائض الميزانية العادية.

- الجزء الثالث، ويضم العمليات الاستثنائية التي تمول بواسطة موارد خاصة.

المبحث الثاني: التأصيل النظري للميزانية العامة

لئن أجمع فقهاء الإدارة والمالية العامة على أهمية "الميزانية العامة" كأداة حديثة للتدبير المالي والمحاسبي لمالية الدولة، فقد اختلفوا حول تحديد مفهوم موحد لهذه الميزانية وحول أهدافها وخصائصها، تبعا لاختلاف منطلقاتهم الفكرية ومقاصدهم الفقهية وزوايا نظرهم إلى الميزانية (المطلب الأول).

ومهما يكن من اختلاف الفقه حول تحديد مفهوم الميزانية العامة، فإنه يكاد يتفق على المصادر القانونية الأساسية التي توطر آليات وقواعد ومساطر تدبير هذه الميزانية والتي تتمثل أساسا في الدساتير والقوانين التنظيمية لقوانين المالية وفي القوانين العادية وفي القضاء والفقه المالي (المطلب الثاني).

42 - تجدر الإشارة إلى أنه، في ظل غياب مجلس تشريعي يعهد له بدراسة والتصويت على ميزانية الدولة، تمت المصادقة على ميزانية المغرب المستقل من طرف مجلس الديوان ومجلس الوزراء.

المطلب الأول: مفهوم ومميزات الميزانية العامة

يستوجب تأصيل مفهوم الميزانية العامة للدولة إبراز ماهية هذا المفهوم، في اللغة والاصطلاح، ثم تحديد مضمونها (الفقرة الأولى). وبيان الخصائص المميزة له عن المفاهيم المشابهة (الفقرة الثانية).

الفقرة الأولى: مفهوم الميزانية العامة

لئن سجل واقع الممارسة في الدول العربية اختلافا في الاستعمال اللغوي بين اصطلاح "الموازنة العامة" و"الميزانية العامة" إلا أنه يبقى اختلافا شكليا لا ينصرف إلى الجوهر أو المضمون بين المصطلحين (أولا). ومهما يكن من اختلاف التسميات والاستعمالات الاصطلاحية، فإن تعريف الميزانية العامة ومضمونها يكاد يكون موحدا على الصعيد العالمي (ثانيا).

أولا: تدقيق مفهوم الميزانية العامة: ميزانية أم موازنة؟

في المجال التداولي العربي، يظهر أن خبراء المالية العرب، يفضلون من الناحية اللغوية استعمال مصطلح "الموازنة العامة" بدل "الميزانية العامة". فقد أصدر المؤتمر العربي الخامس للمنظمة العربية للعلوم الإدارية، الذي انعقد في الكويت سنة 1969، قرارا أوصى بمقتضاه بضرورة استخدام اصطلاح "الموازنة" للدلالة على الميزانية التقديرية، واصطلاح "الميزانية" للتعبير عن جدول المركز المالي في ختام السنة المالية.

وفي فبراير من عام 1972 وبغاية وضع نظام مالي موحد للدول العربية، اتفق خبراء الميزانية العرب، خلال اجتماعهم المنعقد بمقر المنظمة العربية للعلوم الإدارية بالقاهرة، على استعمال مصطلح "الموازنة"⁴³. وكذلك في شنتبر من نفس السنة 1972، أوصى المؤتمر العربي السادس، الذي عقدته المنظمة العربية للعلوم الإدارية بالقاهرة لأجل إقرار مشروع النظام المالي الموحد للدول العربية، باستخدام مصطلح "الموازنة". ونفس الأمر أوصت به أيضا الندوة العلمية المنعقدة في تونس في يونيو 1980 لإقرار النظام المحاسبي الحكومي الموحد للدول العربية.

لكن واقع الممارسة في الدول العربية، يظهر أنها لم تتفق على اصطلاح موحد، حيث تستعمل أغلبية هذه الدول ومن بينها المغرب وتونس والجزائر وموريتانيا وليبيا والبحرين والكويت والعراق والسودان مصطلح "الميزانية"، بينما تفضل دول أخرى مثل الأردن ولبنان وسوريا ومصر وعمان استعمال مصطلح "الموازنة". كما يظهر هذا الواقع

43 - وذلك نظرا لأن استعمال مصطلح "الميزانية" يفضي إلى الخلط مع مصطلح "الميزانية العمومية" بمعنى (Bilan) الذي يستخدم في علم المحاسبة للدلالة على الكشف المالي المفصل للأصول التي تمتلكها المؤسسة وأرصدة الحسابات والمديونية والخصوم الخارجية... وجميع الأرصدة الحسابية المدينة والدائنة الأخرى التي تعكس المركز المالي للمنشأة، وتشير إلى كشف مالي متوازن في تاريخ معين عن فترة سابقة. وذلك على خلاف "الموازنة" التي لا تكشف عن المركز المالي، ولا يشترط تحقق التوازن بين مكوناتها (النفقات والإيرادات)، كما لا تمثل أصولا وخصوما، بقدر ما تمثل تقديرات للمبالغ التي يتوقع إنفاقها وتلك التي يحتمل تحصيلها عن فترة مقبلة. أنظر:

- عسو منصور: عسو منصور: "قانون الميزانية العامة ورهان الحكامة المالية الجيدة"، مطبعة المعارف الجديدة، الطبعة الأولى، أكتوبر 2017، ص-ص: 21-22.

كذلك، على أن الاختلاف في استعمال أي من المصطلحين، لا يعدو أن يكون اختلافا شكليا. حيث لا ينصرف هذا الاختلاف إلى الجوهر أو المضمون بين مصطلحي "الميزانية" و"الموازنة".

وتفاديا للجدل اللغوي الشكلي، فإننا سنستعمل المصطلحين معا للدلالة على نفس المعنى: أي على "ميزانية الدولة"، طالما أن النصوص التشريعية في التجربة المغربية، توفر اصطلاحات أخرى تغني عن الدخول في هذا الجدل وتحسم هذا الاختلاف، من قبيل مصطلح "الحساب الختامي" أو "قانون التصفية" الذي يستخدم للتعبير عن "جدول المركز المالي في ختام السنة المالية".

ثانيا: تعريف ومضمون الميزانية:

أ- تعريف الميزانية:

- من الناحية اللغوية: يقابل مصطلح الميزانية العامة، في اللغة الفرنسية، كلمة Budget المشتقة من لفظة Bougette، التي تدل على الحقيبة الجلدية الصغيرة التي توضع بها النقود. ونفس المعنى تحمله لفظة Budget، في اللغة الإنجليزية، حيث كانت ترمز إلى الحقيبة الجلدية التي كان يحملها وزير الخزانة الإنجليزي عندما كان يتوجه إلى مجلس العموم والتي كان يخرج منها الوثائق المتعلقة بموارد الدولة ونفقاتها ويستند إليها ليلقي خطابه أمام مجلس العموم في شأن توقعات السنة المالية المقبلة.

وتتخذ كلمة ميزانية في اللغة العربية، معاني ودلالات متعددة من بينها "المعادلة" و"المقابلة" و"المحاذاة" و"المساواة". فقد ورد في لسان العرب: وزنت بين الشيئين موازنة ووزانا، ووازنه أي عادله وقابله. كما جاء في المعجم الوسيط: وازن بين الشيئين موازنة ووزانا: أي ساوى وعادل بينهما، ... وتوازننا الشيئين: أي تساويا في الوزن.

- من الناحية الاصطلاحية: لئن تعددت واختلفت تعاريف الميزانية بحسب اختلاف القوانين والتشريعات والأنظمة المالية بين الدول، إلا أن هذا الاختلاف بقي شكليا ولم ينصرف إلى المضمون الذي يكاد يتوحد بين التشريعات، حيث تدور غالبية التعريفات التي أعطيت للميزانية داخل نفس الإطار، المتمثل في المقابلة بين النفقات والموارد.

وقد عرف القانون الفرنسي ميزانية الدولة في المرسوم الصادر في 19 يونيو سنة 1956، بكونها "الصيغة التشريعية التي تقدر بموجبها أعباء الدولة ووارداتها ويؤذن بها، ويقرها البرلمان في قانون الميزانية الذي يعبر عن أهداف الحكومة الاقتصادية والمالية". لكن هذا التعريف سيتغير بموجب القانون الصادر في فرنسا بتاريخ 1959/1/2، والذي استبدل اسم "الميزانية" باصطلاح "القانون المالي السنوي"، إذ ورد في مادته الأولى 1: "يقدر القانون المالي السنوي ويميز، لكل سنة مدنية، مجموع واردات الدولة وأعباءها".

وعرفها القانون الأمريكي بأنها: "صك تقدر فيه نفقات السنة التالية ووارداتها، بموجب القوانين المعمول بها عند التقديم، واقتراحات الجباية المبسطة فيها"⁴⁴. وعرفها القانون البلجيكي بكونها: "بيان الواردات والنفقات العامة خلال الدورة المالية".

وعرفها القانون المغربي بكونها "بيان تقديري مفصل بالنفقات والإيرادات، غير الواردة بميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة أو بالحسابات الخصوصية للخرينة، التي يأذن البرلمان للحكومة بصرفها وتحصيلها برسم سنة مالية مقبلة تنفيذًا للسياسة العامة للدولة".

ودون الحاجة إلى سرد تعريفات الميزانية في القوانين المقارنة، فإن أغلب هذه التعريفات تجمع على أن الميزانية عمل ذو طابع تقديري، سنوي، ترخيصي وتشريعي. وأنها أداة تنفيذية للسياسات والبرامج الحكومية في مختلف المجالات.

ب- مضمون الميزانية العامة:

بالإضافة إلى عنصري "النفقات العامة" و"الإيرادات العامة"، تشكل "الميزانية العامة" أو "ميزانية الدولة"، ذلك العنصر الثالث من عناصر الظاهرة المالية أو المالية العامة، الذي يجمع بين العنصرين الأولين (النفقات والإيرادات) في تنظيم قانوني مالي واحد يقابل بينهما، ويحدد علاقة كل واحد منهما بالأخرى، ويوجههما لتحقيق أغراض السياسة المالية للدولة، ويطلق عليه اسم "الميزانية العامة" أو "ميزانية الدولة". وتتكون ميزانية الدولة من أجزاء عدة، يمكن ردها إلى جزأين أساسيان: الأول خاص بالموارد والثاني خاص بالنفقات.

- **الموارد:** وتشمل: الضرائب والرسوم، وحصيلة الغرامات، والأجور عن الخدمات المقدمة والأتاوى، وأموال المساعدة والهبات والوصايا، ودخول أملاك الدولة، وحصيلة بيع المنقولات والعقارات، وحصيلة الاستغلال، والإتاوات وحصص الأرباح وكذلك الموارد والمساهمات المالية المتأتية من المؤسسات العمومية والمقاولات العمومية، والمبالغ المرجعة من القروض والتسبيقات والفوائد المترتبة عليها، وحصيلة الاقتراضات، والحصائل المختلفة.

- **النفقات:** وتتنوع إلى نفقات التسيير، ونفقات الاستثمار، والنفقات المتعلقة بخدمة الدين العمومي:

نفقات التسيير: وهي النفقات التي تغطي مخصصات السلطات العمومية، ونفقات الموظفين والأعوان والمعدات المرتبطة بتسيير المرافق العمومية، والنفقات المختلفة المتعلقة بتدخل الدولة ولاسيما في المجالات الإدارية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية والبيئية، والنفقات المتعلقة بتنفيذ القرارات والأحكام القضائية الصادرة ضد الدولة، والنفقات المتعلقة بالتكاليف المشتركة، والنفقات المتعلقة بالدين العمري، والنفقات المتعلقة بالتسديدات والتخفيضات والإرجاعات الضريبية، والنفقات الطارئة والمخصصات الاحتياطية .

44 - حسن عواضه: "المالية العامة"، دار النهضة العربية، لبنان، 1983. ص-42.

نفقات الاستثمار: وهي النفقات التي توجه بالأساس لإنجاز المخططات التنموية الاستراتيجية والبرامج متعددة السنوات بغية الحفاظ على الثروات الوطنية أو إعادة تكوينها أو تنميتها. ولا يجوز أن تشمل هذه النفقات على نفقات الموظفين أو نفقات المعدات المرتبطة بتسيير المرافق العمومية .

نفقات خدمة الدين العمومي: وهي النفقات التي تتضمن فوائد وعمولات القروض، والنفقات المتعلقة باستهلاكات الدين المتوسط والطويل الأجل.

الفقرة الثانية: خصائص الميزانية العامة وتمييزها عن المفاهيم المشابهة

من خلال مضمون التعريف السابق، تبرز أربع خصائص أساسية تسم الميزانية العامة (أولاً)، وهي الخصائص التي تساعد في تمييزها عن بعض المفاهيم المشابهة لها (ثانياً).

أولاً: خصائص الميزانية العامة:

أ- الميزانية العامة: بيان تقديري توقعي

الميزانية العامة بيان مالي تقديري مفصل لما تعتمده الحكومة صرفه من اعتمادات وما تتوقع تحصيله من إيرادات. والتقدير ليس عملية عشوائية بقدر ما هي عملية احتمالية تركز على توقعات بمجريات الوقائع الاقتصادية والمالية في المستقبل المنظور، وفق الأساليب والتقنيات العلمية الجاري بها العمل في هذا الشأن، وفي ضوء الدراسات والمنهج المعمول بها في هذا المجال، والتي تأخذ بعين الاعتبار مختلف المؤشرات السياسية والاقتصادية والمالية والاجتماعية واحتمالات تطورها على المستويين المحلي، الإقليمي والدولي.

فالميزانية من هذا المنظور، وبما تتضمنه من بنود حول النفقات والإيرادات، تعد بمثابة برنامج عمل الحكومة في الفترة المقبلة المحددة في سنة واحدة، حيث يعكس هذا البرنامج سياستها في كافة المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وغيرها، وذلك من خلال ما تنصرف إليه أوجه الإنفاق والإيراد المختلفة. ولكي يكون هذا البرنامج واقعياً، ينبغي أن يكون توقع نفقات وإيرادات الدولة عن الفترة التي تغطيها الميزانية، مؤسساً على التوقع الخاص بالنشاط الاقتصادي للمجتمع بأسره خلال نفس المدة⁴⁵.

ب- الميزانية العامة: ترخيص برلماني

الميزانية العامة وثيقة قانونية لإجازة النفقات والإيرادات العامة، والإجازة إجراء قانوني يأذن أو يرخص بمقتضاه البرلمان للحكومة بصرف النفقات وتحصيل الموارد. إلا أن هذا الترخيص يختلف من حيث مضمونه ومداه بين النفقات والإيرادات.

⁴⁵ - د. عادل أحمد حشيش: "أصول المالية العامة - دراسة تحليلية لمقومات مالية الاقتصاد العام"، مؤسسة الثقافة الجامعية، الاسكندرية، ص: 307-308.

فإذا كان الترخيص بالإنفاق يقتصر على الاعتمادات التي صادقت عليها السلطة التشريعية والتي لا يمكن تجاوزها، فإن الترخيص بالجباية أو التحصيل غير مقيد بأرقام الإيرادات المقدرة في الميزانية وتملك السلطة التنفيذية حق تجاوزها.

فالإجازة أو الترخيص ينطبق أساسا على النفقات، حيث تتمتع الحكومة بنوع من الحرية في إنفاقها أو عدم إنفاقها وفق ما تقتضيه اعتبارات المصلحة العامة. بينما لا ينطبق الترخيص كل الانطباق على الإيرادات، حيث لا تكون الحكومة حرة، وإنما مجبرة على تحصيلها، تحت طائلة مساءلة المديرين العموميين المعنيين عن عدم تحصيلها.

ج- الميزانية توضع لمدة زمنية محددة

درجت الدول على وضع الميزانية العامة لفترة زمنية مقبلة حددتها في سنة واحدة، تسمى "السنة المالية". وبغض النظر عن الاختلاف الحاصل بين الدول بخصوص تاريخ بدايتها ونهايتها، فقد تدخلت اعتبارات عدة فرضت تحديد مدة الميزانية في سنة واحدة، من قبيلك

- ضمان رقابة المشرع على السلطة التنفيذية بصورة منتظمة ودورية،
- سهولة التوقع خلال مدة سنة مقابل صعوبة التنبؤ بمدد أطول منها،
- تناسب مدة سنة مع مبتغى إعداد مشروع الميزانية العامة وعرضها على أنظار البرلمان من أجل المصادقة عليها، بالنظر إلى أن إعداد الميزانية واعتمادها يتطلب عملا مضنيا ومشاركا بين الجهازين التنفيذي والتشريعي، يصعب تكراره لأكثر من مرة خلال السنة الواحدة.
- تغطية مدة السنة للفصول الأربعة المكونة لها، والتي تتباين فيها الموارد المالية حسب تنوع القطاعات والأنشطة. كالقطاع الفلاحي مثلا، الذي يشكل مصدرا أساسيا من مصادر التمويل بالنسبة للمغرب. هكذا، فالسنة تعتبر وحدة زمنية قياسية ليس فقط بالنسبة لهذا القطاع، بل بالنسبة لكل الأنشطة الاقتصادية والمالية والاجتماعية وغيرها.

د- الميزانية العامة: عمل تشريعي

تقوم السلطة التنفيذية بتحضير وتنفيذ الميزانية العامة، في حين تتولى السلطة التشريعية مناقشتها واعتمادها، فما هي طبيعتها إذن؟ هل هي عمل إداري أم تشريعي؟

الحقيقة أن تحديد الطبيعة القانونية للميزانية العامة موضوع خلاف بين الفقهاء، فبينما يرى البعض أن "الميزانية تعتبر عملا من أعمال الإدارة من حيث الشكل والموضوع..."، وأن "الميزانية بطبيعتها عمل إداري يتخذ شكل القانون"، بسبب فقدان مقتضيات الميزانية للمعنى الفني الدقيق للقانون وعدم استنادها إلى قواعد عامة ملزمة ودائمة، بل على تقديرات احتمالية للنفقات والإيرادات العامة؛ فإن الاتجاه الغالب في الفقه يرى، وبحق، أن الميزانية قانون

من حيث الشكل والموضوع، لا تخضع فقط لنفس الشكليات المطلوبة في سن القوانين، وإنما تتضمن أحكاما لا تختلف عن الأحكام القانونية.

وقد أدرج المشرع المغربي الميزانية ضمن قانون المالية، ليشمل هذا القانون بالإضافة إلى الميزانية على تدابير أخرى تتعلق مثلا بتحصيل المال العمومي أو بمراقبة تديره، حيث يمكن أن يتضمن قانون المالية بعض القواعد الجديدة بإحداث ضرائب جديدة وتحسين طرق تحصيلها... وهذا ما نصت عليه المادة 6 السادسة من القانون التنظيمي للمالية رقم 46130.13، والتي أكدت على أنه: لا يمكن أن يتضمن قانون المالية إلا أحكاما تتعلق بالموارد والتكاليف، أو تهدف إلى تحسين الشروط المتعلقة بتحصيل المداخيل، وبمراقبة استعمال الأموال العمومية.

ثانيا: تمييز الميزانية العامة عن بعض المفاهيم المشابهة

يختلف مفهوم الميزانية العامة للدولة عن بعض الأدوات الاقتصادية والمالية والمحاسبية المشابهة، من قبيل: "قانون مالية السنة"، و"الحساب الختامي" أو "قانون التصفية"، و"الميزانية الاقتصادية"، و"المخطط الاقتصادي والاجتماعي".

أ- قانون مالية السنة: وهو القانون الذي يصدر سنويا يربط الميزانية العامة تحت مسمى: "قانون مالية السنة"، وهو القانون الذي: "يتوقع لكل سنة مالية، مجموع موارد وتكاليف الدولة، وقيمها وينص عليها ويأذن بها"⁴⁷، وذلك استنادا إلى البرمجة الميزانية المنصوص عليها في المادة 5 من القانون المذكور⁴⁸.

ويشتمل **قانون مالية السنة**، على مجموع موارد وتكاليف الدولة المتعلقة بالحسابات التالية: (الميزانية العامة - وميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة - والحسابات الخصوصية للخزينة). وبذلك فإن "الميزانية العامة" هي الشق الذي يتناول، في قانون مالية السنة، نفقات ومداخيل الدولة غير الواردة بميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة وبالحسابات الخصوصية للخزينة.

ب- الحساب الختامي أو قانون التصفية: هو بيان بكافة المبالغ النهائية التي قامت الدولة بإنفاقها وتحصيلها فعليا في سنة مالية معينة. فهو القانون أو الكشف الحسابي الذي: "يثبت ويحصر المبلغ النهائي للمداخيل المقبوضة والنفقات المتعلقة بنفس السنة المالية والمؤشر على الأمر بصرفها ويحصر حساب نتيجة السنة" (المادة 64) من القانون التنظيمي لقانون المالية.

46 - الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.15.62 صادر في 15 شعبان 1436 (2 يونيو 2015) بتنفيذ القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية، ج.ر عدد 6370، بتاريخ فاتح رمضان 1436 (18 يونيو 2015)، ص: 5811.
47 - طبقا لمقتضيات المادة 3 من القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية.

48 - تنص المادة 5 من القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية على أنه: "يتم إعداد قانون المالية للسنة استنادا إلى برمجة ميزانية لثلاث سنوات. وتحين هذه البرمجة كل سنة لملاءمتها مع تطور الظرفية المالية والاقتصادية والاجتماعية للبلاد. تهدف هذه البرمجة على الخصوص إلى تحديد تطور مجموع موارد وتكاليف الدولة على مدى ثلاث سنوات اعتمادا على فرضيات اقتصادية ومالية واقعية ومبررة. يحدد مضمون هذه البرمجة وكيفيات إعدادها بنص تنظيمي."

وبذلك فإن قانون التصفية يختلف عن الميزانية العامة من جهتين أو ناحيتين:

- من ناحية، أن الأرقام المسجلة في الحساب الختامي حقيقية ونهائية، بينما الأرقام المقدمة في الميزانية تقديرية وتوقعية.

- ومن جهة، أن الحساب الختامي بيان عن فترة مضت، بينما الميزانية تتعلق بفترة لاحقة.

وقانون التصفية، هو عملية تشريعية تبين الفرق بين توقعات القانون المالي التي صادقت عليه السلطة التشريعية عند بداية السنة المالية، وما بين الانجازات التي تحققت عند نهاية السنة، وتحدد التشريعات حدا أقصى بصريح النص الدستوري لتقديم مشروع هذا القانون أمام البرلمان. إذ يعتبر هذا القانون من قبيل المراقبة السياسية اللاحقة التي تجريها السلطة التشريعية على أعمال الحكومة. وقد حدد المشرع الدستوري المغربي سنتين بعد تنفيذ القانون المالي، كحد أقصى لتقديمه أمام السلطة التشريعية بمقتضى (فق 1 من الفصل 76) من دستور 2011⁴⁹. ويعتبر هذا التنصيص من المستجدات التي أتى بها دستور 2011، مما يدل على الأهمية التي أصبح يوليها المشرع لهذا القانون، والذي يجبر الحكومة على احترام الأجل لتقديم مشروع قانون التصفية أمام السلطة التشريعية، تثبتا لمبدأ المراقبة والمحاسبة والمساءلة.

ج- الميزانية الاقتصادية: هي عمل تقديري لمجموع النشاط الاقتصادي العام والخاص للدولة في فترة زمنية قادمة. وتكمن أهمية الميزانية الاقتصادية في كونها تساعد على توقع اتجاهات النشاط الاقتصادي في المستقبل ومن ثم إقدار الدولة على تبين الدور الذي يمكن أن تؤديه في إطار هذا النشاط على الوجه المرغوب.

ولئن تشابهت الميزانية الاقتصادية مع ميزانية الدولة من حيث أن كلاهما عمل تقديري لفترة زمنية مقبلة، فإنها تختلف عنها في كونها أشمل وأوسع منها، حيث تتسع الميزانية الاقتصادية لتشمل مختلف أوجه النشاط الاقتصادي والمالي العام والخاص، بينما تقتصر ميزانية الدولة على جزء فقط من النشاط المالي العام، هو نشاط الدولة، فهي لا تشمل النشاط المالي الخاص، كما لا تشمل مالية الجماعات الترابية ومالية المؤسسات العامة.

د- المخطط الاقتصادي والاجتماعي: هو وسيلة علمية وآلية فنية تستهدف برمجة الأنشطة والأعمال في إطار منسق وعلى مدى زمني محدد. إنه "أداة يتم من خلالها العمل على تعبئة موارد الدولة، طبيعية كانت أو بشرية أو مالية، وتوجيه حركتها وفقا لتفاعلات هذه الموارد المختلفة وبشكل متناسق نحو تحقيق أهداف اقتصادية أو اجتماعية معينة كزيادة الإنتاج وعدالة التوزيع وتحقيق التنمية".

ورغم أن الميزانية العامة تعتبر هي الأخرى من منظور معين بمثابة خطة تنموية باعتبارها تشكل "صورة للسياسة الاقتصادية التي تعكس طبيعة الخيارات العامة لمخططات التنمية"، فإن هناك جوانب تباين واختلاف عدة بينها وبين الخطة الاقتصادية، من قبيل:

49 - ينص الفصل 76 من الدستور على ما يلي: "تعرض الحكومة سنويا على البرلمان، قانون التصفية المتعلق بتنفيذ قانون المالية، خلال السنة الثانية التي تلي سنة تنفيذ هذا القانون"

- أن الخطة تتميز بالشمول بحيث تشمل مختلف الأنشطة مهما كانت طبيعتها، بينما تشمل الميزانية العامة للدولة النفقات والموارد العامة فقط.
 - أن الخطة تغطي فترة متوسطة أو طويلة الأمد بينما تتحدد مدة الميزانية العامة للدولة في سنة واحدة.
 - أن الخطة، وخاصة في البلدان الرأسمالية، تتميز بطابع المرونة وتفتقد لأي بعد إلزامي، بينما تكتسي الميزانية، بعد مصادقة السلطة التشريعية عليها، صفة الإلزام.
- وليس تخفى تلك الأهمية التي تكتسيها الخطة الاقتصادية بالنسبة للتنمية، إذ أن معظم الدراسات النظرية والميدانية تؤكد على أن استعصاء تجاوز مشكلة التنمية في الكثير من الدول التي تعرف تعثرا في مسارها التنموي، يرجع أساسا إلى وجود نوع من عدم التناسب وعدم التلاؤم بين الخطط الاقتصادية والميزانيات العامة في هذه الدول. والذي يرجع بدوره إلى اختلاف الأجهزة المسؤولة عن إعداد الخطة (عادة وزارة التخطيط) والميزانية العامة (عادة وزارة المالية أو وزارة الخزانة) وعدم وجود قنوات قارة للتنسيق والتعاون فيما بينها، وإلى المبالغة في رسم أهداف الخطة الاقتصادية والتي غالبا ما تعجز الميزانية العامة عن تغطية النفقات اللازمة لتحقيق هذه الأهداف، وإلى تغليب الطابع السياسي والاقتصادي على أهداف الخطة الاقتصادية، في مقابل هيمنة الطابع المالي على الميزانية الذي قد يعاكس الأبعاد التنموية في الكثير من الحالات.

المطلب الثاني: مصادر قانون الميزانية العامة

يستند الإطار القانوني المنظم لأدوات المالية العامة، ومن بينها ميزانية الدولة، إلى المصادر الأساسية التالية: "الدستور المالي"، (الفقرة الأولى) و"التشريع المالي"، و"القضاء المالي" (الفقرة الثانية). أما "الفقه المالي" فإنه لا زال لم يحقق ذلك التراكم الكافي من الناحيتين الكمية والكيفية، الذي يؤهله ليصير أحد المصادر الأساسية لهذا القانون.

الفقرة الأولى: الدستور المالي

يتشكل الدستور المالي من "الكتلة الدستورية" التي تشمل المرتكزات والأسس الدستورية للمالية العمومية المضمنة في دستور 29 يوليوز 2011 (أولا)، وكذا من مقتضيات القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية الصادر في 2 يونيو 2015 والتي تعتبر امتدادا لأحكام الدستور (ثانيا).

أولا: الأسس الدستورية للمالية العمومية

تضمن دستور المملكة الصادر في 29 يوليوز 2011⁵⁰ جملة من الأسس والمبادئ الموجهة لمالية الدولة، يمكن إيجازها فيما يلي:

50 - الصادر بظهير شريف رقم 1.11.91 الصادر في 27 شعبان الموافق 29 يوليوز 2011، ج.ر عدد 5964 مكرر بتاريخ 28 من شعبان 1432 (30 يوليوز 2011)، ص: 3600. بعد الموافقة الشعبية على مشروع الدستور في الاستفتاء الذي أجري يوم الجمعة 28

- مبدأ العدالة والتضامن في تحمل التكاليف والأعباء العامة: الذي أقره الفصل 39 من الدستور الذي نص على أن: "على الجميع أن يتحمل كل على قدر استطاعته التكاليف العمومية، التي للقانون وحده إحداثها وتوزيعها، وفق الإجراءات المنصوص عليها في هذا الدستور". كما ينص الفصل 40 من ذات الدستور على أن: "على الجميع أن يتحمل بصفة تضامنية، وبشكل يتناسب مع الوسائل التي يتوفر عليها، التكاليف التي تتطلبها تنمية البلاد، وكذا تلك الناتجة عن الأعباء الناجمة عن الآفات والكوارث الطبيعية التي تصيب البلاد".

- مبدأ أو قاعدة "لا تكليف ولا ضريبة إلا بقانون": التي يكرسها المقطع الأخير من الفصل 39 من الدستور بتنصيبه على أن "للقانون وحده إحداثها وتوزيعها (التكاليف العمومية) وفق الإجراءات المنصوص عليها في هذا الدستور". ويكرسها كذلك المقطع 16 من الفقرة 1 من الفصل 71 من الدستور، من خلال تأكيده على أنه: "يختص القانون، بالإضافة إلى المواد المسندة إليه صراحة بفصول أخرى من هذا الدستور: النظام الضريبي، ووعاء الضرائب، ومقدارها وطرق تحصيلها".

- مبدأ الترخيص البرلماني: يكرسه المقطع الأول من الفقرة 1 من الفصل 75 من الدستور التي تنص على أن "يصدر قانون المالية بالتصويت من قبل البرلمان"، غير أن سلطة البرلمان المالية مقيدة بموجب الفقرة 2 من الفصل 77 من الدستور التي تنص على أن: "للحكومة 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".

- مبدأ التوازن المالي: ارتقى دستور 2011 بمبدأ التوازن المالي إلى مستوى المبادئ الدستورية المؤطرة لمالية الدولة، وأناط بالبرلمان والحكومة مسؤولية السهر على تحقيقه والحفاظ عليه، بمقتضى أحكام الفقرة الأولى 1 من الفصل 77 من الدستور التي تنص على أن: "يسهر البرلمان والحكومة على الحفاظ على توازن مالية الدولة".

- مبدأ أولوية مجلس النواب على مجلس المستشارين في المادة المالية: أقر دستور 2011 مبدأ أولوية مجلس النواب على مجلس المستشارين فيما يتعلق بإيداع مشروع قانون المالية، طبقا لمقتضيات الفقرة 1 من الفصل 75 منه التي نصت على أن: "قانون المالية يودع بالأسبقية لدى مجلس النواب". وكذا فيما يتعلق بإيداع مشاريع القوانين بصفة عامة، طبقا لمقتضيات الفقرة 2 من الفصل 78 منه التي نصت على أن: "تودع مشاريع القوانين بالأسبقية لدى مكتب مجلس النواب"⁵¹.

كما كرس دستور 2011 سمو مجلس النواب أيضا في مجال التشريع، وذلك بتحويله القول الفصل والكلمة النهائية في المصادقة على النصوص التشريعية ومن بينها قوانين المالية. وذلك بمقتضى الفقرة 2 من الفصل 84 من

من رجب 1432 (فاتح يوليوز 2011)، والمعلن عليها بموجب قرار المجلس الدستوري رقم 815.2011، الصادر بتاريخ 12 من شعبان 1432 (14 يوليوز 2011).

51 - تجدر الإشارة إلى أن المشرع الدستوري منح امتياز إيداع مشاريع القوانين المرتبطة بالجماعات الترابية وبالتممية الجهوية وبالقضايا الاجتماعية، بالأسبقية لدى مكتب مجلس المستشارين، طبقا للفقرة الأخيرة من الفصل 78 من دستور 2011.

الدستور التي تنص على أنه: "يعود لمجلس النواب التصويت النهائي على النص الذي تم البت فيه"⁵². ولعل ترجيح المشرع الدستوري لكفة الغرفة الأولى أو مجلس النواب في مجال التصويت على القوانين، يرجع إلى كون هذه المجلس ينتخب بالاقتراع العام المباشر، وإلى كون الحكومة تكون منبثقة من الأغلبية الممثلة داخل هذا المجلس.

– مبدأ أو مبادئ الحكامة المالية: فبالإضافة إلى العناية المعتمدة التي أولاها الدستور المغربي الأخير "للحكامة الجيدة"، بصفة عامة، حينما جعل منها أحد المرتكزات الأساسية للنظام الدستوري⁵³، حيث لا تحضر هذه الأخيرة في تصدير الوثيقة الدستورية⁵⁴ فحسب، وإنما تكاد تحضر بشكل مباشر أو غير مباشر في مجموع المتن الدستوري⁵⁵؛ أولى المشرع الدستوري كذلك نفس العناية "للحكامة الجيدة" في بعدها المالي أو قل "للحكامة المالية الجيدة"، حيث تحضر هذه الأخيرة وبشكل بارز في كثير من المواقع داخل الوثيقة الدستورية لسنة 2011.

ويكفي الإشارة هنا إلى تبني المشرع الدستوري لمرتکز "التدبير العمومي الجيد والرشيد للموارد العمومية"، وإلى تنصيبه على المبادئ الديمقراطية التي يجب أن تخضع لها المرافق العمومية⁵⁶، وعلى القيم والسلوكيات التي يجب أن يخضع لها موظفوها وأعاون المرافق العمومية أثناء أدائهم لمهامهم⁵⁷، وعلى إلزامية خضوع المرافق العمومية للمراقبة والتقييم وتقديم الحساب عن تديرها للأموال العمومية طبقاً للقوانين الجاري بها العمل⁵⁸.

52 - تجدر الإشارة إلى أن دستور 2011 ألغى العمل باللجنة الثنائية المختلطة بين مجلسي البرلمان التي سبق لدستور 1996 أن أقر العمل بها، للحسم في القضايا القانونية العالقة والمختلف حولها بين الغرفتين، مانحاً الامتياز لمجلس النواب في القضايا التي لم يحصل حولها اتفاق بين الغرفتين. حيث أعطى لمجلس النواب حق البت النهائي في كافة القوانين، شريطة توفر الأغلبية المطلقة للأعضاء الحاضرين إذا تعلق الأمر بنص يخص الجماعات الترابية والمجالات المتعلقة بالتنمية الجهوية والشؤون الاجتماعية طبقاً للفقرة الثانية من الفصل 84 من دستور 2011.

53 - عبد العزيز غوردو: "الحكامة الجيدة في النظام الدستوري المغربي" إصدارات (إي - كتب، E- Kutub)، الطبعة 1، لندن، نوفمبر 2015، ص: 15.

54 - نصت الفقرة الأولى من تصدير الوثيقة الدستورية على أن: "المملكة المغربية، وفاء لاختيارها الذي لا رجعة فيه في بناء دولة الديمقراطية، يسودها الحق والقانون، تواصل إقامة دولة حديثة، مرتكزاتها المشاركة والتعددية والحكامة الجيدة". كما نصت الفقرة الأولى من الفصل الأول من الباب الأول من الدستور على أن: "النظام الدستوري للملكة يقوم على أساس فصل السلط وتوازنها وتعاونها، والديموقراطية والمواطنة والمشاركة، وعلى مبادئ الحكامة الجيدة وربط المسؤولية بالمحاسبة". بالإضافة إلى التنصيص على مرتکز الحكامة الجيدة في مواقع أخرى متفرقة من الدستور.

55 - بالإضافة إلى حضور الحكامة الجيدة في المتن الدستوري، من خلال القواعد والمبادئ العامة المنتسبة لمفهوم الحكامة، من قبيل (المساواة، الإنصاف، الاستمرارية، الجودة، الديمقراطية، المسؤولية، المحاسبة، والمشاركة...)، تحضر كذلك من خلال المؤسسات الدستورية في شخص "هيئات الحكامة الجيدة، التي أفرد لها المشرع الدستوري باباً كاملاً هو (الباب الثاني عشر)، المتضمن للفصول من 154 إلى 171، وضمن هذا الباب بخصوص هيئات الحكامة (الهيئة العليا للاتصال السمعي البصري، مجلس المنافسة والهيئة الوطنية للنزاهة والوقاية من الرشوة ومحاربتها)، الفصول من 165 إلى 171، في إطار التحديد الضيق للحكامة في المتن الدستوري، كما تحضر مبادئ ومؤسسات أو هيئات أخرى للحكامة خارج (الباب الثاني عشر) من منظور التحديد الموسع للحكامة ضمن هذا المتن الدستوري. للمزيد حول التحديد الضيق والتحديد الموسع لحضور مبادئ ومؤسسات الحكامة في المتن الدستوري، أنظر:

- حسن طارق: "هيئات الحكامة في الدستور: السياق، البنيات والوظائف"، سلسلة مؤلفات وأعمال جامعية، المجلة المغربية للإدارة والتنمية المحلية، RMALDD، العدد 110، الطبعة الأولى، مطبعة المعارف الجديدة، الرباط، 2016، ص- ص: 21-31.

- كريم لحرش: "مؤسسات الحكامة الجيدة في ضوء الدستور الجديد للمملكة المغربية"، ضمن، "الحكامة الجيدة بالمغرب"، سلسلة اللامركزية والإدارة الترابية، توزيع مكتبة الرشاد، سطات، العدد 20، السنة 2013، ص- ص: 7-56.

56 - من قبيل: المساواة في الولوج إليها، والإنصاف في تغطية التراب الوطن، والاستمرارية في أداء الخدمات، وفق معايير الجودة والشفافية والمحاسبة والمسؤولية (الفصل 154) من دستور 2011.

57 - من قبيل: احترام القانون والحياد والشفافية والنزاهة ومراعاة المصلحة العامة (الفصل 155) من دستور 2011.

58 - طبقاً لمقتضيات (الفصل 156) من دستور 2011: "تقدم المرافق العمومية الحساب عن تديرها الأموال العمومية، طبقاً للقوانين الجاري بها العمل، وتخضع في هذا الشأن للمراقبة والتقييم". وبالإضافة إلى حضور مرتکز الحكامة المالية ضمن النصوص المتعلقة بالحكامة الجيدة في بعدها العام السالف ذكرها داخل المتن الدستوري، تحضر الحكامة المالية بشكل مباشر أو غير مباشر في

وتحضر "الحكامة المالية" كذلك داخل المتن الدستوري في شقها الرقابي، وبخاصة بالنسبة "للرقابة المالية العليا"، ضمن الباب العاشر الخاص بالمجلس الأعلى والمجالس الجهوية للحسابات⁵⁹. حيث تضمن الدستور الجديد، مقتضيات دالة على تعزيز المكانة الدستورية لهذه المحاكم وعلى تثمين مكتسباتها وعلى تقوية دورها في ترسيخ **الحكامة المالية العمومية**. من خلال تكريس مبادئ أساسية كبرى⁶⁰ خص بها المجلس الأعلى للحسابات، من قبيل: مبدأ "السمو" أو "العلوية"⁶¹ المؤسساتية، ومبدأ "الشمولية" الرقابية⁶² ومبدأ "الاستقلالية" التنظيمية والوظيفية⁶³. ومن

مواقع متفرقة داخل هذا المتن، كالفصل 7 (مراقبة تمويل الأحزاب السياسية)، الفصل 8 (مراقبة تمويل المنظمات النقابات للأجراء)، الفصل 13 (تقييم السياسات العمومية - هيئات التشاور)، الفصل 27 (الحق في المعلومة)، الفصل 36 (مبدأ العقاب على المخالفات المتعلقة بمجالات تنازع المصالح والمخالفات ذات الطابع المالي)، الفصل 70 (اختصاص البرلمان بشأن تقييم السياسات العمومية)، الفصل 75 (إصدار قانون المالية لقانون المالية)، الفصل 76 (قانون التصفية)، الفصل 77 (دور البرلمان والحكومة في الحفاظ على التوازنات المالية للدولة)، الفصل 92 (اختصاصات مجلس الحكومة)، الفصل 94 (المسؤولية الجنائية للوزراء)، الفصول من 147 إلى 150 (المجلس الأعلى والمجالس الجهوية للحسابات)، الفصل 154 (المعايير والمبادئ التي تخضع لها المرافق العمومية)، الفصل 155 (المبادئ التي يخضع لها الموظفون وأعاون المرافق العمومية)، الفصل 156 (مبدأ تقديم المرافق للحساب على تدبيرها للأموال العمومية)، الفصل 157 (ميثاق المرافق العمومية)، الفصل 158 (تصريح المسؤولين العموميين بالامتلاكات)، الفصل 159 (الهيئات المكلفة بالحكامة الجيدة)...

59 - الفصول من 147 إلى 150 من دستور 2011.

60 - هذه المبادئ التي تستشف من منطوق الفقرة الأولى من الفصل 147 من دستور 2011 التي تنص على أن: "المجلس الأعلى للحسابات هو الهيئة العليا لمراقبة المالية العمومية بالملكة، ويضمن الدستور استقلاله". وهي مبدأ "السمو" ومبدأ "الشمولية" ومبدأ "الاستقلالية".

61 - مبدأ **العلوية أو سمو**: أي علوية وسمو المجلس الأعلى للحسابات بالنسبة لأجهزة الرقابة المالية الأخرى، أي أنه الجهاز الأعلى للرقابة والمحاسبة وفق التعريف والاصطلاح المتعارف عليه عالميا لدى المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة التابعة للأمم المتحدة (الأنتوساي)، وبالتالي فلا مجال للمقارنة والقياس بين المجلس الأعلى للحسابات وأجهزة الرقابة الحكومية كالمفتشية العامة للمالية والمفتشيات العامة للوزارات. فالمجلس الأعلى للحسابات وفق هذا المنظور، هو جهاز دولتي "Corps Etatique" على غرار الحكومة والبرلمان والقضاء والمجلس الدستوري "المحكمة الدستورية" حاليا. بوصفه يمثل سلطة خاصة مستقلة، لا هي حكومية ولا هي برلمانية ولا هي قضائية، بل هي "سلطة الرقابة على المال العام والمسائلة" وإن ارتدت كسوة قضائية، أي "السلطة الخامسة"، المساعد نجمها عالميا مع توالي الأزمات المالية العمومية في الوقت الراهن. أنظر:

- محمد براو: "المجلس الأعلى للحسابات في دستور 2011، التحول الكبير" الجريدة الإلكترونية "هسبريس"، منبر هسبريس، الثلاثاء 16 غشت 2011، الساعة: 18:15.

62 - مبدأ **الشمولية**: أي شمولية رقابة المجلس الأعلى للحسابات لكافة مناحي ومستويات التدبير المالي العمومي على الصعيدين المركزي والترابي، تكريسا لمبدأ مستقر لدى أهل الفقه ولدى المنظمات الدولية العاملة في مجال الرقابة المالية العليا والمحاسبة، مفاده أنه: "كلما وحيثما كان المال العام حاضرا يجب أن يكون الجهاز الأعلى للرقابة حاضرا" كما يقصد بالشمولية، القطع النظري والعملية، مع ما يعرف "بالجزر المحصنة" عن أعين حراس الشرعية المالية والمحاسبية.

- محمد براو: "المجلس الأعلى للحسابات في دستور 2011، التحول الكبير" الجريدة الإلكترونية "هسبريس"، مرجع سابق، ص: 17.

63 - مبدأ **الاستقلالية**: وهو مبدأ بالغ الأهمية، لأنه لم يكن منصوصا عليه في الدستور السابق ولأن الضمانة الدستورية للاستقلال تجعله يكتسب حصانة رفيعة وتمييزة (قارن مع استقلال السلطة القضائية التي يضمنها الملك بموجب دستور 2011)، وللاستقلال مستلزمات ومتطلبات وقواعد مكرسة ومستقرة نذكر من بينها طريقة تعيين وإعفاء الرئيس ودور البرلمان في هذه المسطرة، ومدة انتدابه، وكذا حرية واستقلال الجهاز في تحديد برنامج عمله وتدبير موارده المالية والبشرية... إلخ. والمهم في هذا الصدد، أن يتلائم الاستقلال المؤسساتي والوظيفي للمحاكم المالية وللقاضي المالي مع الفعالية في الأداء والمردودية في الإنجاز، حتى أن، معدل هذه الفعالية والمردودية، ينبغي أن يقاس بحجم الأموال التي ساهمت المحاكم المالية في اقتصادها أو استرجاعها أو إعادة توجيه تدبيرها نحو وجهته الصحيحة وفق معايير وقواعد الحكامة المالية، وبذلك تبرر الأموال العمومية التي تخصص لتدبير شؤون هذه المحاكم. أنظر:

- محمد براو: "المجلس الأعلى للحسابات في دستور 2011، التحول الكبير" الجريدة الإلكترونية "هسبريس"، مرجع سابق، ص: 16.

16 - محمد أتركين: "تقديم" لكتاب إبراهيم بن بيه: "نظام مسؤولية المديرين العموميين أمام القاضي المالي، دراسة قانونية وقضائية مقارنة"، منشورات المجلة المغربية للسياسات العمومية، مطبعة طوب بريس، الطبعة الأولى، الرباط، 2017، ص: 17.

خلال توسيعه للوعاء الوظيفي للمحاكم المالية⁶⁴ وللولاية الرقابية للقاضي المالي لتشمل تدعيم وحماية مبادئ وقيم "الحكامة الجيدة" التي أقرها الدستور، لاسيما منها، مبادئ "الشفافية" و"المحاسبة" و"ربط المسؤولية بالمحاسبة"⁶⁵.

ومن 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 أن يتقيد بالتوجهات التي وضعها المجلس الوزاري بهذا الخصوص.

كما أن الدستور الجديد كرس، من ناحية أخرى، قاعدة تقديم وعرض مشروع قانون المالية السنوي في إطار جلسة مشتركة لمجلسي البرلمان، بدل تقديمه مرتين، أمام كل مجلس على حدة، كما كان معمولا به من قبل.

ثانيا: القانون التنظيمي لقانون المالية رقم 130.13

تتميز أحكام القانون التنظيمي لقانون المالية بالصفة الدستورية، لكونها تشكل امتداد للإطار الدستوري للمالية العمومية، باعتبارها تنظم توزيع الصلاحيات بين الجهازين التشريعي والتنفيذي فيما يتعلق بشروط تحضير وإقرار وتنفيذ القانون المالي. وموازية مع عدد الدساتير التي عرفها منذ استقلاله، عرف المغرب عدة قوانين تنظيمية لقانون المالية، كان أولها القانون التنظيمي لسنة 1963⁶⁶، تلاه القانون التنظيمي لقانون المالية لسنة 1970⁶⁷، وبعده القانون التنظيمي لسنة 1972⁶⁸، ثم القانون التنظيمي لقانون المالية رقم 7.98⁶⁹، كما وقع تغييره وتتميمه

64 - في مجال بذل المساعدة المقدمة من طرف المجلس، ليس للبرلمان والحكومة فحسب، وإنما كذلك للهيئات القضائية. حسب منطوق الفقرات الأولى والثانية والثالثة من الفصل 148 من دستور 2011: "يقدم المجلس الأعلى للحسابات مساعدته للبرلمان في المجالات المتعلقة بمراقبة المالية العامة؛ ويجيب عن الأسئلة والاستشارات المرتبطة بوظائف البرلمان في التشريع والمراقبة والتقييم المتعلقة بالمالية العامة. يقدم المجلس الأعلى للحسابات مساعدته للهيئات القضائية. يقدم المجلس الأعلى للحسابات مساعدته للحكومة، في الميادين التي تدخل في نطاق اختصاصاته بمقتضى القانون". وفي ميدان التدقيق ومراقبة التصريح بالامتلاكات. حسب منطوق الفقرة الأخيرة من الفصل 147 من دستور 2011: "تناط بالمجلس الأعلى للحسابات مهمة مراقبة وتتبع التصريح بالامتلاكات، وتدقيق حسابات الأحزاب السياسية، وفحص النفقات المتعلقة بالعمليات الانتخابية". هذه المقتضيات الدستورية هي التي ستفرض ولو متأخرا خضوع "قانون مدونة المحاكم المالية للتعديل" خلال سنة 2016، في إطار ملاءمة نصوصها مع المقتضيات الجديدة الواردة في دستور 2011، لا سيما النصوص المتعلقة باختصاص تدقيق حسابات الأحزاب السياسية، ومراقبة التصريح الإلزامي بالامتلاكات، وتقديم المساعدة للبرلمان، والمساعدة المقدمة للسلطة القضائية، ونشر القرارات القضائية والتقارير الخاصة... وكذا تحيين مراجع القانون التنظيمي لقانون المالية وتحيين المصطلحات القانونية والإدارية المتجاوزة كالتالي نصت عليها المادة 4 من القانون 16-55 والقاضية بتغيير اصطلاح الوزير الأول باصطلاح رئيس الحكومة وبتغيير عبارة "الجماعات المحلية وهيئاتها" بتعبير "الجماعات الترابية ومجموعاتها". وذلك بواسطة القانون رقم 16-55 الصادر بشأن تنفيذ الظهير الشريف رقم 153-16-1 الصادر في 21 من ذي القعدة الموافق (25 غشت 2016) ج.ر عدد 6501 بتاريخ 17 ذي القعدة (19 سبتمبر 2016)، ص-ص: 6715-6723.

65 - الفقرة 2 من الفصل 147 من دستور 2011: "يمارس المجلس الأعلى للحسابات مهمة تدعيم وحماية مبادئ وقيم الحكامة الجيدة والشفافية والمحاسبة، بالنسبة للدولة والأجهزة العمومية".

66 - الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1-63-326 الصادر في 9 نونبر 1963 بمثابة القانون التنظيمي للمالية (الجريدة الرسمية عدد 2664 الصادر بتاريخ 28 جمادى الثانية 1383 (15 نونبر 1963) نوفمبر 1963، ص: 2579.

67 - الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1-70-207 الصادر في فاتح شعبان 1390 الموافق (3 أكتوبر 1970)، بمثابة القانون التنظيمي للمالية، الجريدة الرسمية عدد 3022-مكرر بتاريخ 1970/10/05 الصفحة 2415.

68 - الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1-72-260 الصادر بتاريخ 9 شعبان 1392 الموافق (18 شتنبر 1972)، بمثابة القانون التنظيمي للمالية، (الجريدة الرسمية عدد 3125 بتاريخ 1972/09/20 الصفحة 2379).

69 - الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.98.138 الصادر في 7 شعبان 1419 (26 نوفمبر 1998)، ج ر عدد 4644 بتاريخ 3 ديسمبر 1998، ص.3297.

بمقتضى القانون التنظيمي رقم 14.00 سنة 2000⁷⁰، وصولا إلى آخر قانون تنظيمي لقانون المالية رقم 130.13⁷¹ لسنة 2015 الساري المفعول حاليا.

ويندرج هذا القانون التنظيمي الأخير (130.13) لقانون المالية الذي يتضمن سبعين 70 مادة موزعة على سبعة 7 أبواب⁷²، ضمن دعوات مسلسل الإصلاحات البنوية الكبرى التي أطلقها المغرب بغية تقوية دولة القانون والمؤسسات، وتحديث الهياكل الاقتصادية والمالية وتعزيز تنافسيتها، وإرساء دعائم ومبادئ الحكامة المالية. وكذا ضمن مخرجات تفعيل الأسس والمرتكزات الدستورية للمالية العمومية التي تضمنها دستور المملكة لسنة 2011.

كما يعد هذا القانون بمثابة الإطار القانوني الذي استجمع كافة الإصلاحات التي كانت قد باشرتها الوزارة المكلفة بالمالية في مجال تدبير المالية العمومية بداية من مطلع الألفية الثالثة، والتي انطلقت بتطبيق مضامين منشور الوزير الأول رقم 2001/12 بتاريخ 25 دجنبر 2001 المتعلق بملاءمة برمجة وتنفيذ ميزانية الدولة مع اللاتركيز.

وحسب مضامين مذكرة تقديمه كمشروع أمام البرلمان، فقد توخى هذا القانون التنظيمي لقانون المالية (13.130) بلوغ جملة الأهداف من أبرزها، الأهداف التالية:

- ملاءمة القانون التنظيمي مع المقتضيات الدستورية الجديدة ذات الصلة بالمالية العمومية.
- تقوية دور قانون المالية كأداة أساسية لتنزيل السياسات العمومية والاستراتيجيات القطاعية تحقيقا للتنمية الاقتصادية والاجتماعية المستدامة والتوزيع العادل لثمار النمو مع الحفاظ على التوازنات المالية للدولة.
- تعزيز فعالية ونجاعة السياسات العمومية وجعلها أكثر تناسقا وانسجاما والتقائية، وتحسين جودة الخدمات المقدمة للمواطن والتحكم في تكلفتها وتقوية مسؤولية المديرين العموميين فيما يخص تحقيق الأهداف المرتبطة بالموارد المالية المرخص بها.
- ضمان تحقيق التوازن المالي وتعزيزه وتقوية شفافية المالية العمومية ومصداقية التوقعات والحسابات وتيسير مقروئية الميزانية.

70 - الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.00.195 صادر في 14 من محرم 1421 (19 أبريل 2000)، ج ر عدد 4788، بتاريخ 15 محرم 1421 (20 أبريل 2000)، ص.903.

71 - الظهير الشريف رقم 1.15.62 صادر في 15 شعبان 1436 (2 يونيو 2015) بتنفيذ القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية، ج.ر عدد 6370، بتاريخ فاتح رمضان 1436 (18 يونيو 2015)، ص: 5811.

72 - يتعلق الباب الأول بالتعريف بقوانين المالية ومضمونها والمبادئ المتعلقة بالميزانية العامة، وتحديد موارد الدولة وتكاليفها، وميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة والحسابات الخصوصية للخرينة، وحسابات الدولة. وبهم الباب الثاني تقديم قانون المالية. ويحدد الباب الثالث مسطرة دراسة قوانين المالية والتصويت عليها ومدى الترخيص البرلماني. ويتطرق الباب الرابع لتصفية الميزانية. أما الباب الخامس فيشمل على أحكام متفرقة. في حين يحدد الباب السادس آجال دخول النص حيز التنفيذ. وأخيرا فإن الباب السابع ينص على الأحكام التي سيتم نسخها وأحكام متفرقة. وتجدر الإشارة إلى أن تنزيل هذا القانون سيتم بطريقة تدريجية على مدى خمس سنوات ابتداء من 1 يناير 2016، وذلك مراعاة للقدرة التدييرية للإدارة العمومية وتوفير الشروط الموكبة الكفيلة بتنزيله على الوجه الأكمل.

- تدعيم دور البرلمان في المراقبة المالية وفي تقييم السياسات العمومية والرفع من جودة مناقشة قانون المالية من طرف البرلمان.

وحسب نفس المذكرة التقديمية لمشروع القانون التنظيمي لقانون المالية رقم (13.130) ارتكز إصلاح هذا القانون على ثلاث محاور استراتيجية، هي:

- تحسين نجاعة أداء التدبير العمومي: وذلك من خلال: إعداد قانون المالية استنادا إلى برمجة متعددة السنوات تغطي ثلاث سنوات ويتم تحيينها سنويا. واعتماد منطق الأهداف والنتائج في تدبير المالية العمومية بدل الوسائل. وتحديد مسؤوليات الفاعلين، مع توسيع دائرة تصرفهم وتمكينهم من إعادة توزيع الاعتمادات الممنوحة لهم، في مقابل تفعيل المحاسبة وتقييم المنجزات على ضوء النجاعة والفعالية.

- تعزيز المبادئ والقواعد المالية وتقوية شفافية المالية العمومية: عبر إقرار مبدأ صدقية التوقعات والحسابات المالية، ضمانا لصحة 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 أو الموظفين بميزانيات الاستثمار، ومنع ترحيل اعتمادات ميزانية الاستثمار من سنة إلى أخرى ...

- تقوية الرقابة البرلمانية على المالية العمومية: عن طريق تعزيز وتوسيع دائرة إشراك البرلمان في المشاورات حول التوجهات الكبرى والإطار العام الذي يجب أن يندرج في إطاره إعداد مشروع قانون المالية، وتعديل الجدول الزمني لإعداد قوانين المالية ودراستها والمصادقة عليها، ومراجعة طريقة التصويت على نفقات قانون المالية، وتوضيح حق التعديل من خلال إعطاء تفسير جديد للتكليف العمومي. بالإضافة إلى تعزيز اختصاصات البرلمان في مراقبة الحكومة، لاسيما بتكريس مسؤولية الحكومة الحصرية أمامه.

الفقرة الثانية: التشريع والقضاء الماليين

تنهل الميزانية العامة مختلف قواعد الموضوعية والإجرائية والتدبيرية من نصوص قانونية متعددة ومتنوعة، تكون في مجموعها ما يسمى بالتشريع المالي (أولا). كما تنهل بعض قواعد كذلك من اجتهادات القضاء المالي الذي لا يقتصر على تفسير وتأويل قواعد التشريع المالي، وإنما قد يتعدى ذلك إلى خلق وإنشاء القواعد التي تسد وتكمل ما قد يعتري هذا التشريع من ثغرات ونواقص (ثانيا).

أولاً: التشريع المالي

بالإضافة إلى الدستور والقوانين التنظيمية، تستند الميزانية العامة من حيث إعدادها، اعتماده، تنفيذها ومراقبتها، إلى نصوص قانونية عدة ومتنوعة (أ). كما تستند هذه الميزانية إلى مجموعة من القرارات والتدابير الإجرائية التي تباشرها السلطات العمومية من أجل تنزيل النصوص القانونية ذات الصلة (ب).

أ- النصوص القانونية:

بالإضافة إلى الدستور المالي (المقتضيات الدستورية + القانون التنظيمي لقانون المالية)، تتداخل مجموعة من النصوص القانونية الأخرى لتشكل المرجعية التشريعية لتقنين وضبط وتنظيم الميزانية العامة، من أهمها:

- **مدونة المحاكم المالية:** القانون رقم 62.99 بمثابة مدونة المحاكم المالية⁷³ صادر في سنة 2002.
- **مدونة تحصيل الديون العمومية:** القانون رقم 15.97 بمثابة مدونة تحصيل الديون العمومية كم تم تعديله بالقوانين المالية⁷⁴.
- **المدونة العامة للضرائب:** المحدثه بموجب المادة 5 من قانون المالية رقم 43.06 للسنة المالية 2007⁷⁵. كما تم تحينها بالقوانين المالية وتم تحينها في طبعة جديدة للسنة المالية 2022 بإدراج التغييرات الواردة في قانون المالية رقم 76.21 للسنة المالية⁷⁶ 2022.
- **قوانين المالية:** قوانين مالية السنة، والقوانين المالية التعديلية، وقوانين التصفية.
- **قانون تحديد مسؤولية الأمرين بالصرف والمراقبين والمحاسبين العموميين:** القانون رقم 61.99⁷⁷ الصادر سنة 2002، كما تم تعديله بالقوانين المالية.
- **قانون مراقبة المفتشية العامة للمالية:** الظهير رقم 1.59.269 الصادر بتاريخ 14 أبريل 1960 بشأن التفيتش العام للمالية.
- **مرسوم المفتشيات العامة للوزارات:** مرسوم رقم 112-11-2 صادر في 20 من رجب 1432 (23 يونيو 2011) في شأن المفتشيات العامة للوزارات⁷⁸.

73 - الصادر بتنفيذه الظهير رقم 1.02.124 الصادر في 13 يونيو 2002 يتعلق بمدونة المحاكم المالية. ج.ر عدد 5030 بتاريخ 6 جمادى الآخرة 1423 (15 أغسطس 2002) ص 732294.

74 - الصادر بموجب الظهير الشريف رقم 1.00.175 صادر في 28 محرم 1421 (3 ماي 200)، ج.ر عدد عدد 4800 بتاريخ 28 صفر 1421 (فاتح يونيو 2000)، ص 1256. كم تم تعديله بالقوانين المالية.

75 - الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.06.232 بتاريخ 10 ذي الحجة 1427 (31 ديسمبر 2006).

76 - الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.21.115 بتاريخ 5 جمادى الأولى 1443 (10 ديسمبر 2021).

77 - الصادر بموجب الظهير رقم 1.02.25 بتاريخ 3 أبريل 2002 يتعلق بتحديد مسؤولية الأمرين بالصرف والمراقبين والمحاسبين العموميين. ج.ر عدد 4999 بتاريخ 15 صفر 1423 (29 أبريل 2002).

78 - الجريدة الرسمية عدد 5960 بتاريخ 14 يوليوز 2011.

- النظام الداخلي لمجلس المستشارين: بعد صدور قرار المحكمة الدستورية رقم 102/20م.د، بتاريخ 02 مارس 2020⁷⁹.

-النظام الداخلي لمجلس النواب: بعد صدور قرار المحكمة الدستورية رقم 65/17 بتاريخ 30 أكتوبر 2017.
- الخاسبة العمومية:

- المرسوم الملكي رقم 330.66 الصادر بتاريخ 10 محرم 1387 (21 أبريل 1967) بسن نظام عام للمحاسبة العمومية⁸⁰. كما تم تغييره وتتميمه بالمرسومين:

- المرسوم رقم 608-09-2 صادر في 11 من صفر 1431 (27 يناير 2010)⁸¹، المتعلق بتغيير وتتميم المرسوم الملكي (21 أبريل 1967) بسن نظام عام للمحاسبة العمومية

- المرسوم رقم 573-18-2 صادر في 6 ذي القعدة 1439 (20 يوليو 2018)، المتعلق بتغيير وتتميم المرسوم الملكي (21 أبريل 1967) بسن نظام عام للمحاسبة العمومية⁸².

- إعداد وتنفيذ الميزانية:

- المرسوم رقم 2.15.426 صادر في 28 من رمضان 1436 (15 يوليو 2015) يتعلق بإعداد وتفيد قوانين المالية. كما تم تغييره وتتميمه بالمرسوم رقم 2.17.607 الصادر في 30 ربيع الأول 1439 (19 ديسمبر 2017).

- المرسوم رقم 2.22.580 الصادر في 10 شعبان 1444 (3 مارس 2023) المتعلق بإرساء منظومة مراقبة التدبير بالقطاعات الوزارية.

- نظام الصفقات العمومية:

- المرسوم رقم 2.12.349 صادر في 8 جمادى الأولى (20 مارس 2013) يتعلق بالصفقات العمومية⁸³.

- المرسوم رقم 2.22.431 صادر في 15 من شعبان 1444 (8 مارس 2023)، يتعلق بالصفقات العمومية⁸⁴.

- المراقبة المالية للدولة على المنشآت العامة وهيئات أخرى:

79 - الجريدة الرسمية عدد 6880 بتاريخ 13 رمضان 1441 (07 ماي 2020)، ص: 2619.

80 - الجريدة الرسمية عدد 2843، بتاريخ 26 أبريل 1967.

81 - ج. ر، عدد 5811، الصادر بتاريخ 23 صفر 1431 (8 فبراير 2010) ص. 423.

82 - ج. ر عدد 6693 بتاريخ 9 ذو القعدة 1439 (23 يوليو 2018) ص 4861.

83 - ج.ر عدد 6140 بتاريخ 23 جمادى الأولى 1434 (4 أبريل 2013)، ص 2023.

84 - ج.ر عدد 7176 بتاريخ 16 شعبان 1444 (9 مارس 2023)، ص 2861.

- القانون رقم 69.00 المتعلق بالمراقبة المالية للدولة على المنشآت العامة وهيئات أخرى⁸⁵. كما تم تغييره وتتميمه بالقانون رقم 21.10⁸⁶. وبالقانون رقم 54.22⁸⁷.

- مرسوم مراقبة النفقات العمومية: المرسوم رقم 02.07.1235 صادر في 5 ذي القعدة 1429 (4 نوفمبر 2008) يتعلق بمراقبة نفقات الدولة.

- المرسوم رقم 2.13.24 بتاريخ 15 من ربيع الآخر 1434 (26 فبراير 2013) بتحديد قائمة المؤسسات العمومية الخاضعة للمراقبة الموأكمة⁸⁸.

- مرسوم بشأن اختصاصات وتنظيم وزارة المالية: المرسوم رقم 02.07.995 الصادر في 23 أكتوبر 2008 يتعلق باختصاصات وتنظيم وزارة الاقتصاد والمالية.

ب- القرارات والتدابير الإجرائية:

أخذت السلطات العمومية المختصة، جملة من التدابير التي جاءت في شكل منشور ودوريات وقرارات ومذكرات، سواء في سياق الإصلاحات المتلاحقة التي باشرتها هذه السلطات لمنظومة تدبير المالية العمومية منذ بداية الألفية الثالثة أو في سياق تنزيل القانون التنظيمي لقانون المالية الجديد، من أبرز هذه التدابير ما يلي:

- منشور رئيس الحكومة رقم 5/2022 مكرر بتاريخ 8 مارس 2022 المتعلق بالبرمجة الميزانية لثلاث سنوات 2023-2025.

- قرار الوزير المنتدب لدى وزيرة الاقتصاد والمالية المكلف بالميزانية رقم 314.22 بتاريخ 30 جمادى الآخرة 1443 (2 فبراير 2022) والذي تحين بموجبه قائمة المؤسسات العمومية المستفيدة من موارد مرصدة أو إعانات من الدولة والمطالبة بتقديم برمجتها الميزانية متعددة السنوات للجان البرلمانية المعنية.

- دورية السيد الوزير المنتدب لدى وزيرة الاقتصاد والمالية المكلف بالميزانية حول شروط وإجراءات ومساطر ترحيل اعتمادات الاستثمار بالميزانية العامة من السنة المالية 2021 إلى السنة المالية 2022 وإلغاء اعتمادات الأداء التي لم تكن محل التزام.

- منشور السيد رئيس الحكومة رقم 2021/12 بتاريخ 26 يوليوز 2021 المتعلق بالمعايير المرجعية للميزانية المهيكلة حول البرامج والمرتكزة على نجاعة الأداء المنبثقة عن القانون التنظيمي لقانون المالية.

85 - ج.ر عدد 5170 بتاريخ 23 شوال 1424 (18 ديسمبر 2003)، ص 4240.

86 - الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.11.146 بتاريخ 16 رمضان 1432 (17 أغسطس 2011)، ج.ر عدد 5982 بتاريخ فاتح ذو القعدة 1432 (29 سبتمبر 2011)، ص 4774.

87 - الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.23.22 صادر في 19 من رجب 1444 (10 فبراير 2023)، ج.ر عدد 7176 بتاريخ 16 شعبان 1444 (9 مارس 2023)، ص 2860.

88 - ج.ر عدد 6132 بتاريخ 24 ربيع الآخر 1434 (7 مارس 2013)، ص 2204.

- منشور السيد وزير الاقتصاد والمالية وإصلاح الإدارة رقم 3724 بتاريخ 11 ماي 2021 حول إعداد تقارير نجاعة الأداء للسنة المالية 2020.
- منشور رئيس الحكومة رقم 09/2021 المتعلق بدور ومهام مسؤول البرنامج المنصوص عليه في القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية.
- منشور السيد رئيس الحكومة رقم 2021/04 بتاريخ 17 مارس 2021 المتعلق بإعداد المقترحات المتعلقة بالبرمجة الميزانية لثلاث سنوات 2022-2024 مدعومة بأهداف ومؤشرات نجاعة الأداء.
- منشور السيد رئيس الحكومة رقم 9/2020 بتاريخ 1 يوليو 2020 المتعلق بتعيين المقترحات المتعلقة بالبرمجة الميزانية لثلاث سنوات 2021-2023.
- منشور السيد رئيس الحكومة رقم 2020/02 بتاريخ 11 مارس 2020 المتعلق بإعداد المقترحات المتعلقة بالبرمجة الميزانية لثلاث سنوات 2021-2023 مدعومة بأهداف ومؤشرات نجاعة الأداء.
- قرار وزير الاقتصاد والمالية وإصلاح الإدارة رقم 679.20 بتاريخ 13 فبراير 2020 بتحديد قائمة المؤسسات العمومية والمقاولات العمومية المستفيدة من موارد مرصدة أو إعانات من الدولة والمطالبة بتقديم برمجتها الميزانية متعددة السنوات للجان البرلمانية المعنية.
- منشور رئيس الحكومة رقم 2019/17 بتاريخ 2 أكتوبر 2019 والذي يدعو من خلاله القطاعات الوزارية إلى ختم مشاريعها لنجاعة الأداء من طرف مصالح مديرية الميزانية قبل تقديمها للجان القطاعية بالبرلمان.
- منشور السيد وزير الاقتصاد والمالية رقم E/4681 بتاريخ 26 يونيو 2019 المتعلق بالنموذج بإعداد مشاريع نجاعة الأداء.
- منشور السيد رئيس الحكومة رقم 2019/03 بتاريخ 28 مارس 2019 المتعلق بإعداد المقترحات المتعلقة بالبرمجة الميزانية لثلاث سنوات 2020-2022 مدعومة بأهداف ومؤشرات نجاعة الأداء.
- منشور السيد وزير الاقتصاد والمالية رقم E/724 بتاريخ 06 فبراير 2019 المتعلقة بإعداد تقارير نجاعة الأداء.
- دورية السيد وزير الاقتصاد والمالية حول شروط واجراءات الغاء بعض الاعتمادات وترحيل اعتمادات الاستثمار بالميزانية العامة من السنة المالية 2018 الى السنة المالية 2019.
- قرار لوزير الاقتصاد والمالية رقم 740.18 صادر في 6 ربيع الأول 1440 (14 نونبر 2018) بتحديد كفاءات اعداد تقارير افتتاح نجاعة الأداء.

- منشور وزير الاقتصاد والمالية رقم E/7787 بتاريخ 30 أكتوبر 2018 المتعلق بكيفيات القيام بتحويلات للاعتمادات بين البرامج.
- منشور رئيس الحكومة رقم 5/2018 بتاريخ 22 مارس 2018 المتعلق بالبرمجة الميزانية لثلاث سنوات 2019-2021.
- قرار وزير الاقتصاد والمالية رقم 551.18 بتاريخ 21 فبراير 2018 بتحديد قائمة المؤسسات العمومية والمقاولات العمومية المستفيدة من موارد مرصدة أو إعانات من الدولة والمطالبة بتقديم برمجتها الميزانية متعددة السنوات للجان البرلمانية المعنية.
- دورية السيد وزير الاقتصاد والمالية حول شروط وإجراءات إلغاء بعض الاعتمادات وترحيل اعتمادات الاستثمار بالميزانية العامة من السنة المالية 2017 إلى السنة المالية 2018 (المادة 25 من قانون المالية رقم 68.17 للسنة المالية 2018).
- منشور وزير الاقتصاد والمالية رقم E/1693، الصادر بتاريخ 13 مارس 2017، المتعلق بإعداد مشاريع نجاعة الأداء.
- مقرر لوزير الاقتصاد والمالية رقم 811 صادر في 20 فبراير 2017 بشأن تحديد نماذج الوثائق التي ترفق بمقترحات النفقات المتعلقة بفصل الموظفين والأعوان برسم السنة المالية.
- قرار لرئيس الحكومة رقم 3.221.16 صادر في 27 من ربيع الأول 1438 (27 ديسمبر 2016) بتحديد قواعد التسيير الميزانياتي والمحاسباتي اللازمة لاحترام طابع محدودية الاعتمادات المفتوحة برسم فصل الموظفين والأعوان.
- منشور السيد وزير الاقتصاد والمالية، الصادر بتاريخ 19 يوليو 2016، بتحديد كيفيات تطبيق الفصل 5 من المرسوم المتعلق بإعداد وتنفيذ قوانين المالية.
- منشور رقم 2016/6 الصادر بتاريخ 23 مايو 2016 بخصوص إطلاق المرحلة التجريبية الرابعة للميزانية المهيكلة حول البرامج والمرتكزة على نجاعة الأداء في إطار تنزيل القانون التنظيمي لقانون المالية.
- قرار لوزير الاقتصاد والمالية رقم 193.16 صادر في 10 ربيع الآخر 1437 (21 يناير 2016) بتحديد كيفيات تنفيذ النفقات المتعلقة بالتسديدات والتخفيضات والإجراءات الضريبية.
- منشور رقم 2015/4 الصادر بتاريخ 18 يونيو 2015 بخصوص إطلاق المرحلة التجريبية الثالثة للميزانية المهيكلة حول البرامج والمرتكزة على نجاعة الأداء في إطار تنزيل القانون التنظيمي لقانون المالية.

- منشور رقم 2014/6 الصادر بتاريخ 12 يونيو 2014 بخصوص إطلاق المرحلة التجريبية الثانية للميزانية المهيكلية حول البرامج والمرتكزة على نجاعة الأداء في إطار تنزيل القانون التنظيمي لقانون المالية.
- قرار وزير الاقتصاد والمالية رقم 2011.13 بتاريخ 30 أكتوبر 2013 لتطبيق المادة 156 من المرسوم رقم 2.12.3149 الصادر في 20 مارس 2013 يتعلق بالصفقات العمومية.
- قرار وزير الاقتصاد والمالية رقم 1872.13 الصادر في 13 يونيو 2013 المتعلق بنشر الوثائق ببوابة الصفقات العمومية.
- منشور الوزير الأول رقم 3/2007 (8 فبراير 2007) المصحوب بدليل منهجي حول إطار النفقات على المدى المتوسط.
- منشور وزير المالية والخصوصية بتاريخ 17 يناير 2005 المتعلق بملائمة تبويب ميزانية الدولة مع البعد الجهوي.
- قرار وزير الاقتصاد والمالية والخصوصية والسياحة رقم 1673.01 الصادر في 28 شتنبر 2001 بتحديد قائمة الوثائق والمستندات المثبتة لمداخل ونفقات الدولة. كما وقع تغييره بقرار وزير المالية والخصوصية رقم 12.05 الصادر في 4 يناير 2005.
- منشور الوزير الأول رقم 7/2003 (27 يونيو 2003) حول الشراكة بين الدولة والجمعيات.
- منشور وزير المالية والخصوصية رقم E/483 (في 28 فبراير 2002) المتعلقة بإجراءات تطبيق المادة 17 مكرر من المرسوم رقم 2-01-2676.
- منشور الوزير الأول رقم 12/2001 بتاريخ 25 دجنبر 2001 حول ملاءمة برمجة ميزانية الدولة وتنفيذها مع اللاتركيز.

ثانيا: القضاء المالي

تعتبر التطبيقات القضائية لقواعد الميزانية العامة مصدرا بالغ الأهمية من مصادر قانون الميزانية العامة. فاجتهادات القضاء المالي لا تسهم فقط في تفسير وتأويل قواعد التشريع المالي والمحاسبي والضريبي والجمركي وإزالة الغموض واللبس الذي قد يكتنفها واستجلاء معانيها ودلالاتها انطلاقا من حالات تطبيقية ملموسة، وإنما تتجاوز ذلك إلى خلق وإنشاء القواعد التي يستوجبها سد الثغرات التي قد تعترى هذا التشريع. إنه قضاء إنشائي يتدع، عند الضرورة، القواعد اللازمة لمعالجة القضايا المعروضة على أنظاره. وتحدد أجهزة القضاء المالي في المغرب في ثلاث جهات قضائية أساسية هي: المحكمة الدستورية (أ)، والمحاكم المالية (ب)، والمحاكم الإدارية (ج).

أ- المحكمة الدستورية:

يكتسي قضاء المحكمة الدستورية (المجلس الدستوري سابقا)، أهمية بالغة في الميدان المالي، لكونه يسهر على ملاءمة قواعد قانون الميزانية وعدم تعارضها مع أحكام الدستور. حيث تتولى المحكمة الدستورية، طبقا لمقتضيات الفقرة 2 من الفصل 132 من الدستور⁸⁹، البت على سبيل الوجوب في مدى مطابقة القوانين التنظيمية للدستور قبل إصدار الأمر بتنفيذها، ومن بينها القانون التنظيمي لقانون المالية.

كما تقوم المحكمة الدستورية، وفقا للفقرة 3 من نفس الفصل 132، بالبت في مدى مطابقة القوانين، بما في ذلك قوانين المالية للدستور قبل إصدار الأمر بتنفيذها وذلك بطلب من الملك أو رئيس الحكومة أو رئيس مجلس النواب أو رئيس مجلس المستشارين أو خمس أعضاء مجلس النواب أو أربعين عضوا من أعضاء مجلس المستشارين. وحسب منطوق الفقرة 5 من ذات الفصل 132، تؤدي إحالة القوانين إلى المحكمة الدستورية، إلى وقف سريان أجل إصدار الأمر بتنفيذها.

ب- المحاكم المالية: (المجلس الأعلى للحسابات والمجالس الجهوية للحسابات)

تشكل المحاكم المالية (المجلس الأعلى للحسابات والمجالس الجهوية للحسابات)، أهم جهة قضائية في المادة المالية، باعتبارها تمثل، في شخص المجلس الأعلى للحسابات، أعلى هيئة مستقلة لمراقبة المالية العمومية بالمملكة، طبقا للفقرة 1 من الفصل 147 من الدستور. والتي تمارس طبقا للفقرة 2 من نفس الفصل 147، مهمة تدعيم وحماية مبادئ وقيم الحكامة الجيدة والشفافية والمحاسبة، بالنسبة للدولة والأجهزة العمومية.

كما يتولى المجلس الأعلى للحسابات، بمقتضى الفقرة 3 من ذات الفصل 147، ممارسة المراقبة العليا على تنفيذ قوانين المالية، والتحقق من سلامة العمليات، المتعلقة بمدخيل ومصاريف كافة الأجهزة الخاضعة لمراقبتها بمقتضى القانون. وكذا مهمة تقييم كيفية تدبير هذه الأجهزة لشؤونها، وتتخذ، عند الاقتضاء، عقوبات عن كل إخلال بالقواعد السارية على العمليات المذكورة. ويمارس المجلس الأعلى للحسابات، كذلك مهمة مراقبة وتتبع التصريح بالمتلكات، وتدقيق حسابات الأحزاب السياسية، وفحص النفقات المتعلقة بالعمليات الانتخابية، طبقا لأحكام الفقرة 4 والأخيرة من نفس الفصل 147 من الدستور.

وعلى الصعيد الترابي أوكل الدستور بموجب مقتضيات الفقرة 1 من الفصل 149 للمجالس الجهوية للحسابات، مهمة مراقبة حسابات الجهات والجماعات الترابية الأخرى وهيئاتها، وكيفية قيامها بتدبير شؤونها. مانحا إياها حسب منطوق الفقرة 2 من ذات الفصل إمكانية إنزال العقاب، عن كل إخلال بالقواعد السارية على العمليات المذكورة. وأوكل الدستور كذلك، للمجلس الأعلى للحسابات مهمة بذل المساعدة للبرلمان في المجالات المتعلقة بمراقبة المالية العامة وبالتشريع والمراقبة والتقييم المتعلقة بالمالية العامة (الفقرة 1 الفصل 148). وللهيئات القضائية (الفقرة

89 - تنص الفقرة 2 من الفصل 132 من الدستور على ما يلي: "تحال إلى المحكمة الدستورية القوانين التنظيمية قبل إصدار الأمر بتنفيذها، والأنظمة الداخلية لكل من مجلس النواب ومجلس المستشارين قبل الشروع في تطبيقها لتتبع في مطابقتها للدستور."

2 الفصل 148)، وكذا للحكومة في الميادين التي تدخل في نطاق اختصاصاته بمقتضى القانون (الفقرة 3 الفصل 148).

وبعدما نص الدستور على المهام الكبرى للمحاكم المالية (المجلس الأعلى والمجالس الجهوية للحسابات)، أحال بمقتضى الفصل 150 على القانون ليحدد اختصاصاتها. وهو القانون رقم 62.99 بمثابة مدونة المحاكم المالية⁹⁰، الذي وإن صدر بحوالي ثمان سنوات قبل إقرار الدستور الجديد لسنة 2011، فإنه جاء في سياق الإصلاحات التي كانت قد باشرتها السلطات العمومية في مجال التدبير المالي العمومي والتي تجاوب معها المشرع المالي بإصلاحات موازية في ميدان الرقابة العليا على الأموال العمومية، من خلال استعاضته عن القانون رقم 12.79 المحدث للمجلس الأعلى للحسابات سنة 1979، وإصداره للقانون رقم (62.99) كمدونة عامة المحاكم المالية سنة 2002. والذي سيخضع لبعض التعديلات التي فرضتها ضرورة ملائمته مع مقتضيات الدستورية الجديدة ذات الصلة⁹¹.

فمن خلال إطلالة أولية على هذا القانون، تتضح ضخامة وأهمية الدور الذي أناطه المشرع بالمحاكم المالية، ليس في تعقب المخالفين للقانون في ميدان تدبير الشأن العام المالي ومعاقبتهم فحسب، ولكن أيضا في رصد مكامن الضعف ومواطن الخلل التي تعترى أو يمكن أن تعترى هذا التدبير والتصدي لها بالعلاج والتقويم، من خلال اقتراح الحلول والتدابير المناسبة لتجاوزها، في اتجاه ضمان توطين مبادئ وقواعد "الحكامة المالية العمومية".

فقد أسند القانون رقم (62.99) للمحاكم المالية اختصاصات ذات طبيعة "قضائية" محضة، تتمثل في رقابة التدقيق والبت في الحسابات والتأديب المالي المتعلق بالميزانية والشؤون المالية، وهي الرقابة التي تندرج ضمن ما يعرف "بالرقابة الكلاسيكية" أو "رقابة المشروعية". كما منحها اختصاصات أخرى شبه قضائية أو إدارية، تتمثل في رقابة التسيير والأداء والتقييم ورقابة بذل المساعدة، وهي الرقابة التي تندرج ضمن ما يعرف بالرقابة الحديثة أو "رقابة الملاءمة". وبذلك تكون مدونة المحاكم المالية قد أرست الأسس اللازمة لتحقيق ما يعرف "بالمراقبة المندمجة" التي

90 - الصادر بتنفيذه الظهير رقم 1.02.124 في 13 يونيو 2002 يتعلق بمدونة المحاكم المالية. ج.ر. عدد 5030 بتاريخ 6 جمادى الآخرة 1423 (15 أغسطس 2002) ص 2294.

تجدر الإشارة إلى أن هذا القانون تم تعديله ب:

- القانون رقم 39.19 بتنفيذه الظهير رقم 1.20.20 الصادر في 11 من رجب 1441 (6 مارس 2020) المغير والمتمم للقانون رقم 62.99 المتعلق بمدونة المحاكم المالية، ج.ر. عدد 6866 بتاريخ 24 رجب 1441 (19 مارس 2020) ص 1642.

- القانون رقم 55.16 الصادر بتنفيذه الظهير رقم 1.16.153 الصادر في 21 من ذي القعدة 1437 (25 أغسطس 2016)، ج.ر. عدد 6501 بتاريخ 17 ذو الحجة 1437 (19 سبتمبر 2016) ص 6703.

- القانون رقم 52.06 الصادر بتنفيذه الظهير رقم 1.07.199 الصادر في 19 من ذي القعدة 1428 (30 نوفمبر 2007)، ج.ر. عدد 5679 بتاريخ 4 ذي القعدة 1429 (3 نونبر 2008) ص 4010.

- بالمادة 13 من قانون المالية رقم 38.07 للسنة المالية 2008 الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.07.211 بتاريخ 16 من ذي الحجة 1428 (27 ديسمبر 2007)، ج.ر. عدد 5591 بتاريخ 20 ذو الحجة 1428 (31 ديسمبر 2007)، ص 4605.

91 - لا سيما التعديلات التي أقرت سنة 2016، المتعلقة باختصاص تدقيق حسابات الأحزاب السياسية، ومراقبة التصريح الإجباري بالامتلاكات، وتقديم المساعدة للبرلمان، والمساعدة المقدمة للسلطة القضائية، ونشر القرارات القضائية والتقارير الخاصة...، وكذا تحيين مراجع القانون التنظيمي لقانون المالية وتحيين المصطلحات القانونية والإدارية المتجاوزة كالتالي نصت عليها المادة 4 من القانون 16-

55 والقاضية بتغيير اصطلاح الوزير الأول باصطلاح رئيس الحكومة وبتغيير عبارة "الجماعات المحلية وهيئاتها" بتعبير "الجماعات الترابية ومجموعاتها". وذلك بواسطة القانون رقم 16-55 الصادر بشأن تنفيذه الظهير الشريف رقم 1-16-153 الصادر في 21 من ذي القعدة الموافق (25 غشت 2016) ج.ر. عدد 6501 بتاريخ 17 ذي القعدة (19 سبتمبر 2016)، ص- ص: 6723-6715.

تزوج بين الاختصاصين "القضائي" و"الإداري" وبين الجانبين الردعي الزجري والوقائي الإصلاحية في الممارسة الرقابية العليا على المالية العمومية.

ج- المحاكم الإدارية:

لا تقل اجتهادات المحاكم الإدارية في المادة الضريبية والجمركية أهمية عن المصدرين السابقين للقضاء المالي، خاصة في ضوء الكفاءة والجرأة التي ما فتئ يظهرها القاضي الضريبي في معالجة القضايا المعروضة على أنظاره. وقد أسند المشرع اختصاص الفصل في المنازعات الضريبية للمحاكم الإدارية.

وذلك بمقتضى المادة (8) من الفصل الأول من الباب الأول من القانون (41.90) المحدث لهذه المحاكم والصادر في 3 نونبر 1993. حيث أدرجت هذه المادة، النظر في النزاعات الناشئة عن تطبيق النصوص التشريعية والتنظيمية المتعلقة بالضرائب، وكذا البت في الدعاوى المتعلقة بتحصيل الديون المستحقة للخزينة العامة، ضمن مشمولات الاختصاص النوعي للمحاكم الإدارية.

وكذا بمقتضى المادة 28 من الباب الخامس من ذات القانون، وهو الباب المعنون ب: "اختصاص المحاكم الإدارية فيما يتعلق بالضرائب وتحصيل الديون المستحقة للخزينة والديون التي في حكمها". حيث ورغم أن المشرع عمل على تعداد مختلف الضرائب التي يشملها اختصاص المحاكم الإدارية وتغاضي عن ذكر البعض منها مثل: الرسوم الجمركية، والضريبة المهنية، فإن قراءة المادة 28 من القانون المذكور تفضي إلى أن المشرع أناط بالمحاكم الإدارية الولاية العامة للبت في مختلف المنازعات المتعلقة بجميع أنواع الضرائب. طالما أن هذه المادة تنص على أن المحاكم الإدارية تختص بالنظر في النزاعات الناشئة عن تطبيق النصوص التشريعية والتنظيمية المتعلقة بالضرائب والبت في الدعاوى المتعلقة بتحصيل الديون المستحقة للخزينة العامة.

وتندرج المنازعات الجبائية في إطار منازعات القضاء الشامل، فالقاضي الضريبي، كما يمكنه تغيير مبلغ الضريبة بالزيادة أو النقصان، يمكنه كذلك إلزام الإدارة بالقيام بتصرفات معينة أو الامتناع عن القيام بها، بل يمكنه الحكم عليها بأداء مبالغ مالية، حيث تتعدى سلطات هذا القاضي أحيانا سلطات الإدارة الضريبية.

الفصل الثاني: مبادئ الميزانية العامة

لم تنشأ المبادئ الكبرى النازمة للمالية العمومية وللميزانية العامة دفعة واحدة، وإنما ظهرت وتشكلت بصورة تدريجية عبر محطات تاريخية متعاقبة، في إطار نوع من الموازنة والتساوق مع تطور أدوار ووظائف الدولة. ومن الناحية التاريخية، تدين هذه المبادئ في نشأتها، إلى المجال التداولي الغربي، خلال القرنين الثامن عشر والتاسع عشر، وبالذات إلى التجربة البريطانية، لتنتقل الأعراف الدستورية والقواعد القانونية المؤطرة لهذه المبادئ من بريطانيا إلى الترسانة التشريعية الفرنسية، وإلى المنظومات القانونية لباقي الدول عبر العالم.

وقد تمثلت الغايات الأساسية من إقرار هذه المبادئ ضمن الدساتير والتشريعات المالية للدول، في وضع الأسس والمركزات التي تؤطر صياغة القرار المالي للدولة، وفي توفير الضمانات والاحترازمات القمينة بحماية المال العام وتحصينه ضد مختلف مظاهر سوء التدبير وأساليب التلاعب والفساد، وفي توفير الشروط المطلوبة لضمان ممارسة الرقابة، وخاصة البرلمانية، على عمليات تنفيذ الميزانية العامة. أو بإيجاز تروم هذه المبادئ بالتعبير المتداول حديثا، تحقيق وتكريس "الحكامة المالية الجيدة" في تدبير موارد الدولة ونفقاتها.

وقد كان للتحويلات التي حصلت في أدوار ووظائف الدولة وطالت موازين القوى بين السلطتين التشريعية والتنفيذية داخلها ومست آليات وتقنيات وقواعد التدبير العمومي بصفة عامة، والتدبير العمومي المالي على وجه الخصوص، تأثيراتها الواضحة في إحداث تغييرات عميقة على المبادئ التقليدية للميزانية العامة، سواء على مستوى مضامينها أو على مستوى تقنيات إعمالها والاستثناءات الواردة عليها، بل كانت هذه التحويلات سببا في ظهور مبادئ جديدة.

وعلى تعدد وتنوع مبادئ المالية العمومية بحسب تعدد مكونات هذه المالية وتنوع زوايا النظر إليها، حيث يمكن تصنيفها أو التمييز فيها بين مبادئ عامة، تحكم عموم الأنشطة المالية العمومية، ومبادئ خاصة، يرتبط جزء منها بالموارد العمومية، الضريبية على الخصوص، ويرتبط الجزء الآخر بقنوات الإنفاق العمومي والميزانية تحديدا؛ فإن أهم المبادئ التي تخضع لها الميزانية العامة للدولة، غالبا ما ترجع إلى ستة مبادئ أساسية، هي: مبدأ السنوية (المبحث الأول)، مبدأ الوحدة (المبحث الثاني)، مبدأ التوازن (المبحث الثالث)، مبدأ الشمولية أو العمومية (المبحث الرابع)، مبدأ تخصيص النفقات (المبحث الخامس) ومبدأ صدقية التوقعات والحسابات (المبحث السادس).

المبحث الأول: مبدأ سنوية الميزانية

ارتبط بروز ووجود "مبدأ السنوية" ببرز ووجود قاعدة أو مبدأ "الترخيص البرلماني" الذي تشكل تدريجيا عبر مراحل تاريخية متعاقبة في أحضان النظامين الماليين الإنجليزي والفرنسي، حيث سيترسخ هذا الترخيص داخل هاذين النظامين ويكتسب طابعه الدوري السنوي، كمبدأ أو قاعدة عامة تستوجب عرض الميزانية العامة للدولة سنويا على البرلمان من أجل اعتمادها، وتنتقل هذه القاعدة إلى باقي الأنظمة المالية عبر العالم.

ورغم أن مبدأ السنوية، يندرج ضمن دائرة المبادئ العامة التقليدية والقديمة، إلا أنه لا يزال حاضرا وراسخا في جميع النظم المالية المعاصرة، ومنها النظام المالي المغربي. فما هو مضمون هذا المبدأ ومبررات إقراره؟ (المطلب الأول)، وماهي تقنيات إعماله والاستثناءات الواردة على تطبيقه في هذا النظام (المطلب الثاني).

المطلب الأول: مضمون وإقرار مبدأ السنوية

شأنه شأن غالبية التشريعات المالية المقارنة، ولنفس الاعتبارات أو المبررات التي فرضت إقراره، أقر التشريع المالي المغربي مبدأ سنوية الميزانية، كقاعدة عامة تؤطر دورة حياة الميزانية العامة (الققرة الأولى). لكنه وعلى غرار المعمول به في التجارب المالية المقارنة ولاعتبارات تعدد أنشطة الدولة وتنوع أشكال تدخلها، أقر كذلك بعض الاستثناءات على هذا المبدأ، التي تجد سندها في الدستور وفي مقتضيات القانون التنظيمي لقانون المالية (الققرة الثانية).

الققرة الأولى: مضمون ومبررات مبدأ السنوية

يقصد بـ **سنوية الميزانية**، أن توضع الميزانية العامة لمدة لا تقل ولا تزيد عن سنة واحدة، تسمى "السنة المالية". يأذن خلالها البرلمان للحكومة، باستخلاص الإيرادات وصرف الاعتمادات المقررة في هذه الميزانية داخل الفترة الزمنية المحددة في سنة. حيث ينتهي الإذن البرلماني المخول للحكومة بتنفيذ الميزانية بنهاية السنة المالية، ولا يحق للحكومة اتخاذ أي إجراء أو تدبير مالي يخص تنفيذ الميزانية، خارج المدة المحددة، أي بعد مرور السنة المالية.

ولا شك أن، تحديد المدة الزمنية للميزانية العامة في سنة واحدة، ليس عملا عشوائيا أو اعتباطيا، وإنما هو اختيار أمله، اعتبارات سياسية وعملية وحتى تديرية، لعل من أبرزها:

- تغطية السنة للمواسم الفصلية الأربعة، حيث تعتبر فترة طبيعية تتقاطع فيها مختلف المؤثرات الفصلية على مصادر إيرادات ونفقات الدولة، خاصة إذا كان جزء من هذه الإيرادات يأتي من القطاع الفلاحي.

- اعتماد السنة كوعاء زمني مناسب لقياس غالبية أوجه الحياة الاقتصادية والاجتماعية والمالية، كالأنشطة المصرفية والائتمانية والتجارية والفلاحية والدراسية...، وغيرها من الأنشطة التي تقاس بالسنة. فجباية بعض الإيرادات العامة الناجمة عن الضرائب المباشرة (كالضريبة على الدخل وغيرها)، تفرض وتجي إيراداتها في سنة، وبمعنى آخر أن بعض الإيرادات ترتبط بمواسم ودورات تكتمل في فترة السنة، ويصعب التنبؤ بها وتقديرها عندما تكون لفترة تزيد عن السنة⁹².

- صلاحية المدة الزمنية لسنة وتناسبها أكثر، مع معقولية ودقة وموضوعية توقع ووضع تقديرات الميزانية، في مقابل صعوبة التنبؤ بالنسبة لفترة زمنية أطول من السنة.

92 - أعاد حمود القيسي: "المالية العامة والتشريع الضريبي"، منشورات دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى 2008، صص: 114-115.

- تناسب الحيز الزمني لسنة، مع الجهود المطلوبة بذلها من قبل الحكومة والبرلمان لإنجاز الأعمال المضنية (الإعداد والتحضير، الدراسة ومناقشة، المصادقة والتنفيذ...) ذات الصلة بالميزانية، بالنظر لصعوبة تكرار هذه الأعمال لأكثر من مرة خلال السنة الواحدة.

- ضمان ممارسة رقابة دورية ومنتظمة من طرف البرلمان على الحكومة، بشكل يجد من هامش المناورة والتهرب من المسؤولية لدى هذه الأخيرة.

الفقرة الثانية: إقرار مبدأ السنوية

لئن أجمعت الدول على اتخاذ السنة إطارا زمنيا لتدبير ميزانياتها العامة، فإنها اختلفت حول توقيت اعتماد السنة المالية، حيث يختلف تاريخ بداية ونهاية السنة المالية بين الدول، تبعا لاختلاف ظروفها السياسية، الاقتصادية، المالية والروحية⁹³.

وشأنه شأن غالبية التشريعات المالية المقارنة، أقر واعتمد المشرع الدستوري المغربي مبدأ سنوية الميزانية. وذلك بموجب الفقرة الثالثة 3 من الفصل 75 من الدستور، التي تنص على أنه: "إذا لم يتم في نهاية السنة المالية التصويت على قانون المالية..."⁹⁴. وبمقتضى المادة الأولى 1 من القانون التنظيمي رقم 130.13 التي تنص على أنه: "يحدد قانون المالية بالنسبة لكل سنة مالية، طبيعة ومبلغ وتخصيص مجموع موارد وتكاليف الدولة". كما نصت الفقرة الثانية من المادة الثالثة 3 من ذات القانون على أن: "تبتدئ السنة المالية في فاتح يناير وتنتهي في 31 دجنبر من نفس السنة".

وإذا كان النظام المالي المغربي، قد أخذ مبدئيا بالتوقيت المتطابق مع السنة الميلادية، الذي يبدأ في فاتح يناير وينتهي في 31 دجنبر؛ إلا أنه أخذ بتوقيت مغاير للسنة الميلادية أو المدنية خلال بعض الفترات القصيرة نسبيا⁹⁵. فخلال تسعينيات القرن الماضي، وبدعوى عدم تلاؤم التوقيت المعمول به مع خصوصيات الاقتصاد الوطني والمعطيات والمؤشرات التي يجب أن تراعى في وضع تقديرات الموارد والنفقات العامة، خاصة منها المعطيات ذات الصلة بنتائج الموسم الفلاحي⁹⁶، أخذ المغرب بتوقيت جديد مغاير، بناء على تعديل الفقرة 3 من الفصل 49 من

93- ففي فرنسا وبلجيكا وسويسرا والعراق وسوريا والأردن وليبيا ولبنان وعمان والبحرين وموريتانيا تبتدئ السنة المالية في فاتح يناير وتنتهي في 31 دجنبر. وفي السويد واليابان والهند ومصر وكندا والدنمارك تبتدئ السنة المالية في فاتح يوليو وتنتهي في 30 يونيو. وفي الولايات المتحدة الأمريكية تبدأ السنة المالية في فاتح أكتوبر وتختتم في 30 ستمبر. وفي المملكة العربية السعودية تبدأ السنة المالية في الأول من رجب من السنة الهجرية وتنتهي في متم جمادى الثانية...

94- تنص الفقرة 3 من الفصل 75 من دستور 2011 على ما يلي: "...إذا لم يتم في نهاية السنة المالية التصويت على قانون المالية أو لم يصدر الأمر بتنفيذه، بسبب إحالته إلى المحكمة الدستورية، تطبيقا للفصل 132 من الدستور، فإن الحكومة تفتح بمرسوم الاعتمادات اللازمة لسير المرافق العمومية، والقيام بالمهام المنوطة بها، على أساس ما هو مقترح في الميزانية المعروضة على الموافقة"

95- وهي الفترات التالية: الفترة بين 1913-1917: ميزانية مدتها 8 أشهر: 1 مايو/ 31 دجنبر 1917. والفترة ما بين 1932-1931: ميزانية مدتها 3 أشهر: 1 يناير/ 31 مارس 1931، وميزانية مدتها 9 أشهر: 1 أبريل/ 31 دجنبر 1932. والفترة ما بين 1996-2000: ميزانية مدتها 6 أشهر: 1 يناير/ 30 يونيو 1996، وميزانية مدتها 6 أشهر، 1 يوليو/ 31 دجنبر 2000.

96- وقد سبق أن عبر المغفور له الملك الحسن الثاني عن هذه المفارقة بقوله: "قد ظهر الآن ونحن نرى ذلك أن وضع الميزانية في آخر السنة غير معقول وغير مطابق للواقع المغربي، حيث أن الحكومة تضع القانون المالي وبمصادق عليه البرلمان إما بتعديل أو بدون تعديل ونحن لا نعرف نهائيا كيف ستكون السنة الفلاحية". (الخطاب الملكي بتاريخ 16 ماي 1995).

دستور 1992 بمبادرة ملكية في استفتاء 14 شتنبر 1995، التي تقرر بموجبها اعتماد السنة المالية التي تبتدئ "في فاتح يوليوز وتنتهي في 30 يونيو من السنة الموالية"⁹⁷.

وقد نال هذا التوقيت الجديد للسنة المالية في حينه وسياقه رضى غالبية الفاعلين، باعتباره تديرا إجرائيا، ماليا واقتصاديا، من شأنه أن يساهم في عقلنة مسطرة تحضير القانون المالي، بما يتيح من معطيات ستساعد الحكومة على وضع تقديرات الميزانية العامة، على أساس المعرفة الجيدة بنتائج الموسم الفلاحي.

لكن بعد مرور سنة واحدة فقط على الأخذ بالتوقيت الجديد للسنة المالية، توالى ردود الفعل من قبل قطاعات عريضة من الفاعلين الاقتصاديين والإداريين والسياسيين، انتقدت هذا التوقيت وطالبت بالعدول عنه وبالرجوع إلى اعتماد التوقيت السابق. فعلى سبيل المثال، طالب الفريقين البرلمانين لحزب الاتحاد الاشتراكي وحزب الاستقلال بإعادة بداية السنة إلى فاتح يناير⁹⁸. كما أجمعت العديد من تدخلات النواب في "لجنة المالية والتنمية الاقتصادية" على ضرورة إعادة النظر في توقيت السنة المالية، على ضوء تقييم تجربة السنة الأولى من تطبيقها، خاصة وأن الدستور لا يمنع من ذلك، مستندة على أن اقتران بداية السنة المالية مع العطلة الإدارية يترتب عنه تأخير في أعمال آليات تنفيذ القانون المالي⁹⁹.

ولم تتأخر كثيرا الاستجابة لمختلف هذه الضغوط، فتقرر العودة مجددا إلى التوقيت السابق للسنة المالية، وذلك بموجب المادة 6 من القانون التنظيمي رقم 7.98 كما وقع تغييره وتتميمه بالقانون التنظيمي رقم 14.00 الصادر بالظهير رقم 1.00.195 بتاريخ 19 أبريل 2000، والتي نصت على أن: "السنة المالية تبتدئ في فاتح يناير وتنتهي في 31 دجنبر من نفس السنة".

وقد تم الشروع في الأخذ بالتوقيت الجديد ابتداء من السنة المالية 2001، ليمت تكريس هذا التوقيت في القانون التنظيمي الجديد لقانون المالية رقم 130.13، بمقتضى الفقرة 2 من المادة 3 من هذا القانون التي نصت على أن: "تبتدئ السنة المالية في فاتح يناير وتنتهي في 31 ديسمبر من نفس السنة". وبذلك يكون توقيت السنة المالية

97- من دواعي تغيير توقيت السنة المالية كذلك، سنوات الجفاف المتعاقبة التي شهدتها المغرب، والتي أدت إلى اتساع الهوة بين الأرقام المعتمدة والمنجزة في قوانين المالية. حيث فرض الانكماش الحاد في الموارد الجبائية خلال بعض السنوات، على المسؤولين اللجوء، إما إلى البحث عن مصادر استثنائية للتمويل من قبيل: الإصدار النقدي، أو جمع التبرعات (الحساب 111...)، أو إلى اتخاذ إجراءات تقشفية، للحد من مستويات الإنفاق الحكومي وعدم صرف الاعتمادات المقررة: من قبيل: إلغاء وتقليص بعض الاعتمادات في قانون مالية سنة 1994، أو تجميد بعض المناصب المالية في قانون مالية سنة 1995.

98- عبر رئيس الفريق الاشتراكي بمجلس النواب بمناسبة مناقشة مشروع القانون التنظيمي لقانون المالية، قائلا: "كما أثارنا الأغلبية نقاشا معمقا حول بداية السنة المالية وجدوى الاستمرار في تجربة اتفق الجميع على سلباتها، مما يستدعي التعجيل بمراجعة هذا الموقف والعودة إلى السنة المالية العادية التي تبتدئ في فاتح يناير من كل سنة". ونفس الموقف عبر عنه رئيس الفريق الاستقلالي للوحدة والتعادلية في تدخله بمناسبة مناقشة نفس مشروع القانون، بقوله: "إن إعادة بداية السنة المالية إلى فاتح يناير طرح موضوعي يستوعب رأي الفاعلين الاقتصاديين بالبلاد والإدارة ومكونات أخرى للرأي العام، ويعبر عنه، لأن تحويل بداية السنة المالية إلى بداية يوليوز، وحسب ما تبين، لم يفي بالغرض المقصود منه، وإنما نتجت عنه تعقيدات بما فيها تلك المتعلقة بصدي عملنا التشريعي في هذا الميدان".

99- أكد وزير الاقتصاد والمالية في معرض رده على هذه تدخلات البرلمانين، على أن: "السنة المالية، تستند على الدستور وبأن تقييم التجربة الحالية التي شرع فيها في منتصف سنة 1996 استنادا على التغيير الدستوري، يتطلب بعض الوقت والمتابعة لمعرفة إيجابياتها وسلبياتها، وعلى أنه سيبلغ رأي النواب إلى الحكومة".

بالمغرب، منذ ظهور تطبيقات الميزانية في عام 1913-1914، هو التوقيت المطابق للسنة الميلادية أو المدنية والذي يبتدئ في 1 يناير وينتهي في 31 دجنبر¹⁰⁰.

المطلب الثاني: الاستثناءات الواردة على مبدأ السنوية وتقنيات الالتزام به

رغم ما يتيح مبدأ السنوية كإطار زمني من إمكانيات لضبط مختلف عمليات وضع واعتماد وتنفيذ الميزانية، فإن المشرع المالي ولدواعي سياسية وإدارية وتدييرية، أقر بعض الاستثناءات على هذا المبدأ. منها ما هو مؤسس بمقتضى الدستور، ومنها ما هو مقرر بمقتضى القانون التنظيمي لقانون المالية (الفقرة الأولى). لكن المشرع المالي وضع جملة من الآليات المساعدة على الالتزام بقاعدة السنوية في الحالات الاستثنائية على هذه القاعدة (الفقرة الثانية).

الفقرة الأولى: الاستثناءات الواردة على مبدأ السنوية

بالنظر إلى تعدد أنشطة وأشكال تدخل الدولة وتنوعها، أصبح من الصعب احترام قاعدة أو مبدأ سنوية الميزانية، لذلك، أقر وأجاز المشرع المالي المغربي استثناءات على مبدأ السنوية، وهي الاستثناءات التي تجدها دستوري، في المنحى الذي ذهبت إليه الفقرة الثانية 2 من الفصل 75 من الدستور، حينما ألزمت البرلمان بالموافقة أو بالتصويت مرة واحدة على نفقات التجهيز المطلوبة لإنجاز المخططات التنموية الاستراتيجية والبرامج متعددة السنوات، وأكدت على استمرار مفعول الموافقة البرلمانية تلقائياً على هذه النفقات طيلة مدة هذه المخططات والبرامج التنموية، وجعلت إمكانية تغيير ما تمت الموافقة عليه في هذا الإطار من صلاحية الحكومة وحدها عن طريق تقديم مشاريع قوانين في هذا الشأن¹⁰¹.

أما الاستثناءات على مبدأ السنوية في القانون التنظيمي لقانون المالية، هي الاستثناءات المقررة بمقتضى المادة السابعة 7 من القانون التنظيمي (13.130)¹⁰²، والمتعلقة بالأحكام الخاصة بالأموال التالية: (الاتفاقيات المالية - الضمانات التي تمنحها الدولة - تدبير شؤون الدين العمومي وكذا الدين العمري - الترخيصات في الالتزام مقدما - اعتمادات الالتزام - البرامج متعددة السنوات).

أولاً: الاتفاقيات المالية والتجارية:

100- تجدر الإشارة إلى أن المغرب أخذ في بعض الفترات بتوقيت مغاير للتوقيت المتطابق مع السنة الميلادية، لكنها تبقى فترات قصيرة نسبياً، ما يجعل أخذه بهذا التوقيت المغاير، مجرد استثناءات جزئية من القاعدة العامة، المتمثلة في التوقيت المطابق للسنة الميلادية.

101- نصت الفقرة الثانية من الفصل 75 من الدستور الجديد لسنة 2011 على ما يلي: "يصوت البرلمان مرة واحدة على نفقات التجهيز التي يتطلبها، في مجال التنمية، إنجاز المخططات التنموية الاستراتيجية، والبرامج متعددة السنوات، التي تعدها الحكومة وتطلع عليها البرلمان، وذلك عندما يوافق عليها، ويستمر مفعول الموافقة تلقائياً على النفقات طيلة مدة هذه المخططات والبرامج التنموية وللحكومة وحدها الصلاحية لتقديم مشاريع قوانين ترمي إلى تغيير ما تمت الموافقة عليه في الإطار المذكور".

102 - تنص المادة 7 من القانون التنظيمي المشار إليه على أنه: "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 وتدير 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".

والمقصود بها تلك الاتفاقيات المالية والتجارية التي لها انعكاس مالي يمتد لأكثر من سنة، وهي اتفاقيات يمكن أن تؤثر سلبا أو إيجابا على الإيرادات والنفقات الخاصة بالدولة، أي يمكن أن تترتب عنها تكاليف تلزم التوازن المالي للسنوات اللاحقة.

ففيما يخص التأثير على الإيرادات، يمكن الإشارة إلى تلك الاتفاقيات المبرمة مع الاتحاد الأوروبي أو اتفاقيات التبادل الحر المبرمة مع عدد من الدول والتي نصت على التخفيض التدريجي للحقوق الجمركية.

وبخصوص التأثير على النفقات، يمكن الإشارة إلى الاتفاقيات المبرمة مع المعشدين الوطنيين والأجانب في إطار سياسة تشجيع الاستثمار والتي تتحمل الدولة على أساسها التزامات مالية من أجل تمويل بعض المشاريع الاستثمارية.

ثانيا: الضمانات الممنوحة من طرف الدولة:

هي الضمانات التي لا تشكل تكاليف آنية، وإنما تكاليف محتملة، ولا تتحول إلى تحملات فعلية إلا في حالة عجز المدنيين المستفيدين من هذه الضمانات عن الوفاء بالتزاماتهم، فتحل الدولة محلهم لأداء الدين المترتب في ذمتهم. مثل الضمانات التي تمنحها الدولة للجماعات الترابية والمؤسسات العمومية من أجل تحصيل القروض.

وتجدر الإشارة في هذا الصدد إلى أنه، ولغاية ترشيد الإنفاق الحكومي، لم تعد تمنح الضمانات المباشرة للدولة إلا في حدود ضيقة جدا. فمنذ القانون المالي 1997-1998، تم فتح اعتمادات خاصة في إطار الفصل الخاص بالتكاليف العامة لتغطية مثل هذه النفقات، وذلك عن طريق دعم وتقوية دور الصندوق المركزي للضمان لأجل القيام بهذه التغطية.

كما عملت الدولة منذ 1 يوليو 1996 على إحداث أجرة أو عمولة لفائدة الخزينة تسمى "عمولة الضمان"، تتحملها الهيئات المقترضة، مقابل تحويل ضمان الدولة المباشر للاقتراضات الخارجية. يتولى الوزير المكلف بالمالية تحديد سعر هذه العمولة وإجراءات تحصيلها.

ثالثا: الدين العمومي والدين العمري:

قد تلجأ الدولة إلى الاقتراض من خلال إبرام اتفاقيات مع الحكومات أو مؤسسات التمويل الدولية، فتصبح والحالة هذه ملزمة بأداء ما بذمتها من رأسمال ومصاريف فوائد القروض حسب جدول زمنية، قد تطول وقد تقصر حسب الاتفاق المبرم، لكنها حتما تفوق السنة المالية. فأجل تسديد القروض الممنوحة في إطار المساعدات الدولية غالبا ما يزيد على 40 سنة، ويتراوح هذا الأجل بالنسبة لأكثرية الاقتراضات الخارجية بين 15 و25 سنة، وهو ما يمكن أن يؤثر سلبا على توازن المالية العمومية لأكثر من سنة واحدة. أما الدين العمري والمعاشات فإنها غير محددة الأجل، ولا تنقضي إلا بوفاء المستفيدين منها وذوي حقوقهم.

رابعا: الترخيصات في الالتزام مقدما:

هي الترخيصات التي تصدر في قوانين مالية السنة، والتي يؤذن بمقتضاها للآمرين بالصرف، الالتزام مسبقا خلال سنة مالية معينة بجزء من الاعتمادات التي سترصد لهم برسم سنة مالية مقبلة. إلا أن هذه الترخيصات لا يمكن أن تشمل نفقات التسيير وإنما تم فقط نفقات الاستثمار، على اعتبار أن هذا النوع الأخير من النفقات هو الذي يتطلب عدة سنوات لارتباطه بمخططات التنمية وتنفيذ المشاريع التي تمتد لفترة قد تطول وقد تقصر لكنها تفوق السنة.

فقد نصت **المادة 17 من القانون التنظيمي لقانون المالية على أن:** "نفقات الاستثمار توجه بالأساس لإنجاز المخططات التنموية الاستراتيجية والبرامج متعددة السنوات بغية الحفاظ على الثروات الوطنية أو إعادة تكوينها أو تنميتها"، وأضافت ذات المادة أنه: "لا يمكن أن تشمل نفقات الاستثمار على نفقات الموظفين أو نفقات المعدات المرتبطة بتسيير المرافق العمومية". وهي النفقات التي تدخل في إطار نفقات التسيير، التي وعلى عكس نفقات الاستثمار، تكتسي طابعا سنويا طبقا للمادة 16 من ذات القانون التنظيمي¹⁰³.

خامسا: اعتمادات الالتزام:

هي اعتمادات تتعلق بنفقات الاستثمار الناتجة عن تنفيذ المخططات التنموية الاستراتيجية (كالمخطط الأخضر، المخطط الأزرق...)، وتحدد التكلفة الإجمالية والقصوى لمشاريع الاستثمار المعتمدة. ويحدد بمقتضى اعتمادات للالتزام الحد الأعلى للنفقات المأذون للآمرين بالصرف في الالتزام بها لتنفيذ الاستثمارات المقررة. وتضاف إلى هذه الاعتمادات، عند الاقتضاء، الاعتمادات المرحلة وأموال المساهمة.

سادسا: البرامج متعددة السنوات:

هي البرامج التي يتجاوز مداها الزمني سنة واحدة والتي تتعلق بنفقات الاستثمار وتهدف إلى الحفاظ على الثروات الوطنية أو إعادة تكوينها أو تنميتها. وتشمل الاعتمادات المتعلقة بهذه البرامج على اعتمادات للأداء وأخرى للالتزام. ويتم تحديد سقف النفقات المأذون للآمرين بالصرف في الالتزام بها لتنفيذ الاستثمارات المقررة بناء على توقعات هذه البرامج.

الفقرة الثانية: التقنيات المالية المساعدة على الالتزام بمبدأ السنوية

لما كانت قاعدة السنوية صارمة ومقيدة للنشاط المالي الحكومي، فقد أوجد المشرع بعض التقنيات المالية المساعدة للسلطات المالية على الالتزام بمبدأ السنوية وتمكينها، في نفس الوقت، من مواجهة ما قد يعترضها في بداية السنة المالية أو خلالها أو عند نهايتها من إشكالات مالية. ويمكن التمييز ضمن هذه التقنيات بين التي تعتمد في

103 - تنص المادة 16 من القانون التنظيمي "13.130) على أن: "الاعتمادات المفتوحة برسم نفقات التسيير اعتمادات سنوية. لا يمكن أن تمنح ترخيصات بالالتزام مقدما بالنسبة لنفقات التسيير من الميزانية العامة".

حالات الاستثناء على قاعدة السنوية التي تقع داخل إطار السنة المالية، وتلك التي تعتمد في الحالات الواقعة خارج إطار السنة المالية.

أولاً: حالة عدم التصويت على قانون المالية أو عدم صدور الأمر بتنفيذه قبل بداية السنة المالية:

إذا لم يتم قبل بداية السنة المالية، لسبب أو لآخر، التصويت على قانون المالية، أو عدم صدور الأمر بتنفيذه بسبب إحالته إلى المحكمة الدستورية تطبيقاً للفصل 132 من الدستور، فإن الحكومة، بناء على الفصل 75 من الدستور، والفصل 50 من القانون التنظيمي رقم 130.13. "تفتح بمرسوم الاعتمادات اللازمة لسير المرافق العمومية والقيام بالمهام المنوطة بها على أساس ما هو مقترح بالميزانية المعروضة على الموافقة".

كما تسترسل، في هذه الحالة، باستخلاص المداخيل "طبقاً للأحكام التشريعية والتنظيمية الجارية عليها باستثناء المداخيل المقترح إلغاؤها في مشروع قانون المالية، أما المداخيل التي ينص المشروع المذكور على تخفيض مقدارها فتستخلص على أساس المقدار الجديد المقترح". ويتوجب إدراج الأحكام الخاصة بالمداخيل، المقترح إلغاؤها، في مشروع قانون المالية وتلك التي ينص المشروع على تخفيض مقدارها في مرسوم ينتهي العمل به فور دخول قانون المالية حيز التطبيق. وتسجل الاعتمادات التي تم صرفها والمداخيل التي تم تحصيلها بهذه الطريقة ضمن حسابات قانون مالية السنة المعنية. وتتخذ المراسيم المذكورة باقتراح من الوزير المكلف بالمالية¹⁰⁴.

هذه الوضعية عرفها المغرب مثلاً في السنة المالية 1994 نتيجة تأخر الحكومة عن تقديم مشروع القانون المالي لمجلس النواب بقصد المصادقة عليه. ويهدف ضمان سير المرافق العامة بانتظام واطراد فقد استصدر الوزير الأول مرسومين: المرسوم رقم 2.93.979 الصادر في 1 يناير 1994 ويقضي بفتح الاعتمادات اللازمة لسير المرافق العامة والقيام بالمهام المنوطة بها، والرسوم رقم 2.93.980 الصادر بتاريخ 1 يناير 1994 ويتعلق باستيفاء بعض الموارد عن سنة 1994.

وعرف المغرب هذه الوضعية أيضاً خلال السنة المالية 1998-1999. فنتيجة تزامن تعيين حكومة التناوب وتنصيبها مع قرب موعد تقديم مشروع قانون مالية السنة، فإن الحكومة الجديدة لم تعرض المشروع المذكور على أنظار البرلمان إلا في 28 يونيو 1998 (بدل 20 أبريل)، كما أن هذا الأخير لم يصادق عليه إلا في 27 شتنبر 1998 (بدل 30 يونيو كآخر أجل للمصادقة). هذا التأخير في تقديم القانون المالي والمصادقة عليه حمل الوزير الأول، ضماناً لسير المرافق العامة بانتظام واطراد، على إصدار مرسومين هما:

- المرسوم رقم 2.98.498 الصادر في 30 يونيو 1998 يقضي بفتح الاعتمادات اللازمة لسير المرافق العامة والقيام بالمهام المنوطة بها .

104 - تجدر الإشارة إلى أن هذه الطريقة، حلت محل طريقة "الأقساط الشهرية المؤقتة" والتي تقوم على أساس أن الحكومة تستمر في استخلاص المداخيل وصرف النفقات بالنسبة لكل شهر بناء على مرسوم يحدد نسبة هذه النفقات في 1 على 12 من حجم الاعتمادات المقررة في ميزانية السنة السابقة، وذلك إلى حين المصادقة على مشروع القانون المالي الجديد .

- المرسوم رقم 2949.499 الصادر في 30 يونيو 1998 ويقتضي باستيفاء بعض الموارد عن السنة المالية 1998-1999.

وعرف المغرب هذه الوضعية مجددا سنة 2017، نتيجة عدم اعتماد قانون مالية ذات السنة قبل بداية السنة المالية، وذلك جراء التأخر الذي حصل في تشكيل الحكومة، وضمنا للسير العادي للمرافق الإدارية والحكومية فقد أصدر رئيس الحكومة المرسومين التاليين:

- المرسوم رقم 02.16.1010 بتاريخ 31 دجنبر 2016 يتعلق بفتح الاعتمادات اللازمة لسير المرافق العامة والقيام بالمهام المنوطة بها.

- المرسوم رقم 02.16.1011 بتاريخ 31 دجنبر 2016 يتعلق باستخلاص بعض المداخيل المستحقة لفائدة الدولة برسم السنة المالية 2016.

ثانيا: حالة عدم ملاءمة القانون المالي للمتطلبات والأعباء المالية غير المتوقعة التي تواجه الحكومة خلال السنة المالية:

تمكيننا للحكومة من مواجهة كافة الصعوبات والإكراهات المالية التي تعترضها أثناء تنفيذ الميزانية، أقر المشرع مجموعة من الآليات والتقنيات المالية التي تحول للحكومة إمكانيات اللجوء إليها كلما دعت الحاجة إلى ذلك، وتتحدد هذه التقنيات فيما يلي:

- **قانون المالية التعديلي:** بعد المصادقة على قانون المالية فإن النفقات لا يمكن رصدها والأمر بدفعها إلا في حدود الاعتمادات المفتوحة (المادة 58 من ق.ت.ق.م). غير أن المشرع أقر، بموجب المادة 4 من ذات القانون، إمكانية تغيير أحكام القانون المالي خلال السنة، بمقتضى "قوانين مالية معدلة".

- **الاعتمادات الإضافية:** طبقا للفصل 70 من الدستور وبناء على المادة 60 من (ق.ت.ق.م 130.13)، يمكن أن تفتح أثناء السنة بمرسوم اعتمادات إضافية في الحالات التي تبررها "ضرورة ملحة وغير متوقعة ذات مصلحة وطنية". ويتخذ المرسوم المذكور باقتراح من الوزير المكلف بالمالية (المادة 18 من مرسوم 15 يوليوز 2015 المتعلق بإعداد وتنفيذ قوانين المالية)، وفي هذه الحالة يتوجب إخبار لجننتين مالية بالبرلمان مسبقا بذلك.

- **النفقات الطارئة والمخصصات الاحتياطية:** تمكيننا للحكومة من سد "الحاجات المستعجلة أو غير المقررة حين إعداد الميزانية"، خول لها المشرع، بموجب المادة 42 من (ق.ت.ق.م 130.13)، فتح فصل خاص غير مرصود لأي مرفق من المرافق، تدرج فيه النفقات الطارئة والمخصصات الاحتياطية فيما يتعلق بالباب الأول من الميزانية العامة، وأعطى للحكومة حق الاقتطاع من الفصل المذكور خلال السنة المالية عن طريق اعتماد إضافي أو تكميلي لمقابلة النفقات المشار إليها أعلاه. ويباشر هذا الاقتطاع بمرسوم يتخذ باقتراح من الوزير المكلف بالمالية (المادة 15 من مرسوم 15 يوليوز 2015 المتعلق بإعداد وتنفيذ قوانين المالية).

- تحويل المناصب المالية: يمكن للحكومة، خلال السنة المالية، تحويل المناصب المالية الشاغرة بمقتضى قرار يصدر عن الوزير المكلف بالمالية بناء على اقتراح من الوزير المعني (الفقرة 1 من المادة 19 من مرسوم 15 يوليوز 2015 المتعلق بإعداد وتنفيذ قوانين المالية). كما يمكن تحويل المناصب المالية المشغولة بمقرر للآمر بالصرف المعني، توشر عليه المصالح المختصة بالحزينة العامة للمملكة. وفي هذه الحالة يتوجب على الأمرين بالصرف موافاة الوزارة المكلفة بالمالية بقائمة تلخص مجموع المقررات المذكورة، وذلك خلال العشرة أيام التي تلي نهاية كل ثلاثة أشهر (الفقرة 2 من نفس المادة 19 من نفس المرسوم). ويتم إدراج جميع العمليات المتعلقة بتحويل المناصب المالية في إطار قانون مالية السنة الموالي (الفقرة 3 من نفس المادة 19 من نفس المرسوم).

- إعادة انتشار المناصب المالية: يمكن للحكومة، خلال السنة المالية، القيام بعملية إعادة انتشار المناصب المالية المشغولة داخل نفس الفصل المخصص للموظفين والأعوان بالنسبة لكل قطاع وزاري أو مؤسسة عمومية، وذلك بمقرر للآمر بالصرف المعني (الفقرة 1 من المادة 20 من مرسوم 15 يوليوز 2015 المتعلق بإعداد وتنفيذ قوانين المالية). يوجه إلى الوزارة المكلفة بالمالية قبل فاتح يوليوز من كل سنة. ويتعين أن تكون مقترحات إعادة انتشار المناصب المالية موضوع مقررات مشتركة للوزراء المعنيين. ولا تصبح نافذة إلا ابتداء من دخول قانون المالية للسنة الموالية حيز التطبيق، حيث يتم حذف المناصب المالية المذكورة على مستوى القطاع أو المؤسسة الأصلية وإحداثها في القطاع أو المؤسسة المستفيدة (الفقرة 2 من نفس المادة 20 من ذات المرسوم).

- فتح اعتمادات من جديد: يجوز للحكومة خلال السنة المالية فتح اعتمادات من جديد بشأن المداخل المتأتية من استرجاع الدولة لمبالغ تم أداؤها بوجه غير قانوني أو بصفة مؤقتة من اعتمادات مالية (المادة 35 من ق.ت.ق.م).

- وقف تنفيذ بعض نفقات الاستثمار خلال السنة المالية: يمكن للحكومة أن تقوم خلال السنة المالية بوقف تنفيذ بعض نفقات الاستثمار المتعلقة باعتمادات الأداء المفتوحة برسم الميزانية العامة إذا استلزمت ذلك الظروف الاقتصادية والمالية، وذلك بموجب مرسوم يتخذ باقتراح من الوزير المكلف بالمالية، ويتعين في هذه الحالة إخبار اللجان المختصة في البرلمان (المادة 62 من ق.ت.ق.م).

ثالثا: حالة عدم إنجاز المصاريف والمداخيل التي تقرر دفعها أو نشأ الحق في استيفائها خلال السنة المالية:

هناك طريقتان لمعالجة هذه الوضعية، هما:

- طريقة حساب الحزينة: ومفادها تسجيل جميع النفقات التي تم صرفها خلال سنة مالية معينة في نفس هذه السنة وتسجيل جميع الموارد التي تمت جبايتها فعلا في سنة معينة في نفس هذه السنة دون اعتبار لتاريخ الالتزام. ومن محاسن هذه الطريقة أنها تتيح إمكانية الإسراع في إقفال حسابات السنة المالية بمجرد انتهائها والوقوف على

ما تحقق فعلا وما لم يتحقق، إلا أنها معيبة باعتبارها تدفع المصالح الإدارية إلى الإسراف في صرف جميع الاعتمادات المرصودة لها خوفا من ضياع المبالغ التي لم تصرف في ختام السنة المالية.

- طريقة حساب التسوية: ومعناها قيد جميع النفقات والإيرادات في حسابات السنة المالية التي تم الارتباط بها خلال هذه السنة رغم تحقق دفعها أو جبايتها بعد انتهاء هذه السنة. ومن أهم مزايا هذه الطريقة: أنها تساعد على تقديم صورة حقيقية عن نشاط الدولة، وعلى الحد من الإسراف في صرف النفقات العامة، غير أنها لا تتيح إمكانية التعرف على نتيجة السنة المالية بسرعة، ومن ثم على القيام بحصر الحساب النهائي لتحضير قانون التصفية. وبعدها كان المغرب يأخذ، طبقا للمادة 08 من القانون التنظيمي لقانون المالية السابق رقم 7.98 والفصلين 67 و78 من المرسوم الملكي المتعلق بسن نظام للمحاسبة العمومية الصادر في 21 أبريل 1967، **"بطريقة حساب الخزينة"**، حيث يتم:

- إدراج المداخيل في حسابات السنة المالية التي يقع أثناءها تحصيل هذه المداخيل من طرف المحاسبين العموميين.
 - إدراج النفقات في حساب السنة المالية التي يقع أثناءها التأشير على الأوامر بالصرف والحوالات من طرف المحاسبين المكلفين بتخصيص النفقات. ويجب أن تؤدي هذه النفقات من اعتمادات السنة المذكورة أيا كان تاريخ الدين.

سيعدل (المغرب) عن طريقة أو نظام "حساب الخزينة" لفائدة نظام أو قاعدة "محاسبة السنة" أو قاعدة "حساب التسوية"، تطبيقا للفصل 101 من المرسوم رقم 2.09.608 الصادر في 27 يناير 2010 بتغيير وتتميم المرسوم الملكي رقم 330.66 بتاريخ 21 أبريل 1967 بسن نظام عام للمحاسبة العمومية، الذي ينص على أن: "ترتكز المحاسبة العامة للدولة على مبدأ معاينة الحقوق والواجبات. وتحسب العمليات المتعلقة بالميزانية والمالية برسم السنة المالية التي ترتبط بها بغض النظر عن تاريخ أدائها أو قبضها".

المبحث الثاني: مبدأ وحدة الميزانية

يفيد مبدأ وحدة الميزانية، تضمين ميزانية الدولة في وثيقة واحدة وفريدة تحدد مجموع تجمعات وموارد الأشخاص العمومية، تتيح قراءة هذه الميزانية في شموليتها وتفسح المجال لمراقبتها وتقييمها، (المطلب الأول). إلا أن توسع وتشعب أدوار ووظائف الدولة الحديثة، لم يعد يتناسب مع إدراج جميع نفقاتها وإيراداتها في ميزانية واحدة وإخضاعها لقواعد ومبادئ موحدة، الأمر الذي استلزم ظهور أنماط جديدة من الميزانيات، تشكل استثناء لقاعدة وحدة الميزانية (المطلب الثاني).

المطلب الأول: مضمون ومبررات مبدأ وحدة الميزانية

يحمل مضمون مبدأ أو قاعدة "وحدة الميزانية" إلى ضرورة إدراج جميع العمليات المالية الخاصة بأجهزة الدولة ضمن ميزانية واحدة، وفي وثيقة مالية واحدة شاملة (الفقرة الأولى). وقد تضافرت مبررات سياسية واقتصادية وقانونية وتقنية، فرضت إقرار واعتماد هذا المبدأ أو هذه القاعدة في تنظيم الميزانية العامة (الفقرة الثانية).

الفقرة الأولى: مضمون مبدأ وحدة الميزانية

يقصد بمبدأ أو قاعدة "وحدة الميزانية"، إدراج جميع العمليات المالية الخاصة بأجهزة الدولة ضمن ميزانية واحدة وفي وثيقة مالية واحدة شاملة، وعدم تجزئتها وتوزيعها على وثائق متعددة. ولا يعتبر وجود ميزانيات مستقلة خاصة بالجماعات الترابية والمؤسسات العمومية مثلاً، خروجاً أو استثناءً عن هذا المبدأ، نظراً لأن هذه الوحدات تتمتع بالشخصية المعنوية وبالاستقلال الإداري والمالي.

وقد أخذ المغرب بقاعدة وحدة الميزانية في أول قانون مالي يقره، وهي القاعدة التي تجد أساسها حالياً، في **المادة 1 الأولى من القانون التنظيمي للمالية رقم 130.13** التي تنص على أنه: "يحدد قانون المالية، بالنسبة لكل سنة مالية، طبيعة ومبلغ وتخصيص مجموع موارد وتكاليف الدولة...". وفي **المادة 3** من نفس القانون التي تنص على أنه: "يتوقع قانون المالية للسنة، لكل سنة مالية، مجموع موارد وتكاليف الدولة، وقيمها وينص عليها ويأذن بها...". وكذا في **الفقرة 2 من المادة 8** من ذات القانون التي تنص على أن: "تدرج جميع المدخيل وجميع النفقات في الميزانية العامة". كما تجد هذه القاعدة سندها القانوني الذي يربطها بقاعدة "الصدق"، في **المادة 10**، التي تنص على أن: "تقدم قوانين المالية بشكل صادق مجموع موارد وتكاليف الدولة...".

الفقرة الثانية: مبررات مبدأ وحدة الميزانية

تضافرت مبررات عدة، فرضت إقرار قاعدة أو مبدأ وحدة الميزانية، لعل من أهمها:

- كون هذه القاعدة، تسمح للسلطة التنفيذية بعرض مشروع الميزانية على أنظار السلطة التشريعية في أبسط وأوضح صورة ممكنة، الأمر الذي يسهل على السلطة التشريعية معرفة محتويات الميزانية، والاطلاع بصورة واضحة على البرنامج المالي للحكومة. فتقديم الميزانية في وثيقة واحدة تجمع كل العمليات المالية للدولة من طرف الحكومة أمام البرلمان، تجعل هذا الأخير أو بالأحرى ممثلو الأمة، على بينة من مضمون الترخيص والأذن الذي يمنحونه للحكومة، أي على علم بكل العمليات المالية والمحاسبية التي تعتمدها الحكومة تنفيذها خلال السنة، ومن ثم سيتسنى لهم أو للبرلمان ممارسة الرقابة على مجموع النشاط المالي للدولة.

- التقيد بهذا المبدأ، يعطي للسلطة التنفيذية فكرة واضحة عن الوضع المالي للدولة، ويساعد المهتم والمعني بشؤون الميزانية على معرفة حقيقة المركز المالي للدولة، ومعرفة ما إذا كانت الميزانية تعاني من عجز أو في حالة

فائض. وهذا من شأنه أن يضيق فرص الحكومة، في اللجوء إلى إخفاء الوضع الحقيقي للميزانية (عجز أو فائض)، وفي اللجوء إلى الحلول السهلة كالاقتراض. ففي حالة تعدد الميزانيات يمكن للسلطة التنفيذية أن تلجأ للاقتراض وتسديد بعض نفقاتها من ميزانياتها المستقلة أو الملحققة، والتي لا يعرض بعضها ولا يخضع لرقابة البرلمان، وهذا يعني إضعاف رقابة البرلمان لما تتمتع به بعض هذه الميزانيات من استقلالية عن القواعد المالية المعمول بها.

- اعتماد قاعدة وحدة الميزانية، يساعد البرلمان على مراقبة "التوازن المالي للميزانية"، هذا التوازن الذي أصبح الحفاظ عليه، التزاما متبادلا بين الحكومة والبرلمان على حد سواء بمقتضى الدستور، إذ لا يمكن للبرلمان مراقبته من دون التوفر على نظرة شمولية وموحدة للميزانية.

المطلب الثاني: الاستثناءات الواردة على مبدأ وحدة الميزانية

أفضى تطور الفكر الاقتصادي والمالي، وتوسع نطاق تدخل الحكومات في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، إلى ظهور أنماط جديدة من الميزانيات، تشكل استثناء لقاعدة وحدة الميزانية. وتتمثل هذه الاستثناءات في ميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة (الفقرة الأولى) والحسابات الخصوصية للخزينة (الفقرة الثانية).

الفقرة الأولى: مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة

يقصد بمرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة (SEGMA)، حسب منطوق المادة 21 من الفصل الرابع من القانون التنظيمي 130.13، مختلف "مصالح الدولة غير المتمتعة بالشخصية الاعتبارية والتي تغطي بموارد ذاتية بعض نفقاتها غير المقتطعة من الاعتمادات المقيدة في الميزانية العامة"، ويهدف نشاط هذه المصالح أساسا إلى "إنتاج سلع أو تقديم خدمات مقابل دفع أجر". فما هو الأساس القانوني لهذه المرافق وشروط إحداثها (أولا)، وما هو نظام تدبير ميزانيات هذه المرافق وأجهزة تنفيذها (ثانيا).

أولا: الأساس القانوني لمرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة وشروط إحداثها

كانت ميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة (SEGMA) "السكما"، تجد سندها القانوني في الفصل 65 من المرسوم الملكي رقم 330.66 المتعلق بنظام المحاسبة العمومية¹⁰⁵. كما كانت تجري عليها أحكام المرسوم الملكي رقم 183.68 الصادر في 31 يوليوز 1968 بتحديد كفاءات تطبيق الفصل 65 المشار إليه أعلاه.

وبغية تقوية الأساس القانوني لميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة، سيتم التنصيص عليها في المادة 10 من القانون التنظيمي السابق رقم 7.98، الصادر في (29 نوفمبر 1998). إلا أن المجلس الدستوري، صرح

105 - الصادر بتاريخ 21 أبريل 1967، ج.ر. عدد 2843، بتاريخ 26 أبريل 1967، ص 810.

في قرار له، رقم 250.98 بتاريخ 24 أكتوبر 1998، بعدم مطابقة مضمون هذه المادة لأحكام الدستور، خاصة لمقتضيات الفقرة الأولى من الفصل 50 منه¹⁰⁶.

وتماشيا مع قرار المجلس الدستوري، أقر القانون التنظيمي السابق رقم 14.00 الصادر في (19 أبريل 2000) القاضي بتغيير وتتميم القانون التنظيمي لقانون المالية رقم 7.98 بأن: "تحدث مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة بمقتضى قانون المالية الذي تقدر فيه مداخيلها ويحدد به المبلغ الأقصى للنفقات التي يمكن اقتطاعها من ميزانيتها" (الفقرة 2 من المادة 16 المكررة). كما أدرجت الحكومة في إطار القانون المالي الانتقالي للنصف الثاني من سنة 2000 ميزانيات هذه المرافق قصد إجازتها من طرف البرلمان.

كما أن القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية، سيكرس هذه المرافق كاستثناء لقاعدة وحدة الميزانية، وسيحدد شروط إحداثها فيما يلي:

حسب منطوق الفقرة 2 من المادة 21 من الفصل الرابع من القانون التنظيمي 130.13، تحدث مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة بمقتضى قانون المالية الذي تقدر فيه مداخيلها ويحدد به المبلغ الأقصى للنفقات التي يمكن اقتطاعها من ميزانيتها.

فيما اشترطت الفقرة 3 من ذات المادة 21 من نفس الفصل الرابع من القانون التنظيمي 130.13، لإحداث مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة، ضرورة إثبات وجود موارد ذاتية متأتية من أجور السلع أو الخدمات المؤدى عنها. كما اشترطت 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 المذكورة، وذلك بالنسبة لمرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة التي سيتم إحداثها ابتداء من فاتح يناير 2016. وذلك تحت طائلة حذف المرافق التي لم تستوفي هذا الشرط بموجب قانون المالية الموالي.

ثانيا: نظام تدبير ميزانية مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة وأجهزة تنفيذها وتقييمها:

■ نظام تدبير ميزانية مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة:

106 - وذلك استنادا إلى الحثيات أو المبررات التالية:

"حيث إن هذه المادة تنص، من جهة، على أنه تعتبر مرافق الدولة مسيرة بصورة مستقلة مرافق الدولة غير المتمتعة بالشخصية المعنوية التي تغطي موارد خاصة بعض نفقاتها غير المقطعة من الاعتمادات المقيدة في الميزانية العامة، ومن جهة أخرى، تقرر أن تلك المرافق تتوفر على ميزانيات مستقلة؛

"وحيث إنه يستخلص من هذه الأحكام أن الأمر يتعلق بحالة من حالات الاستثناء من قاعدة عمومية الميزانية وعدم تخصيص مداخيل معينة لوجه من وجوه الإنفاق، وهو ما يستوجب أن تدرج ميزانيات الدولة المسيرة بصورة مستقلة في قانون المالية على غرار ما هو مقرر في شأن الحسابات الخصوصية للخزينة وفيما يرجع إلى الميزانيات الملحقة إلى أن يتم حذفها؛

"وحيث إن المادة 10 المتحدثة عنها عندما نصت على إحداث ميزانيات مستقلة للمرافق المذكورة توضع خارج قانون المالية تكون قد أخرجت أحد مكونات هذا القانون من اختصاص البرلمان وأخلت- نتيجة لذلك - بما تنص عليه الفقرة الأولى من الفصل 50 من الدستور".

وبذلك فإن ميزانيات "السكما"، إذا كانت تشكل استثناء لقاعدة وحدة الميزانية، ولا يصح إدراجها في وثيقة الميزانية العامة، فإنها تشكل أحد مكونات قانون مالية السنة ويتوجب أن تدرج في إطار هذا القانون إلى جانب الميزانية العامة والحسابات الخصوصية للخزينة.

لئن كانت عمليات ميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة، تقرر ويؤذن بها وتنفذ وفق نفس الشروط والكيفيات المتعلقة بعمليات الميزانية العامة كقاعدة عامة، فإن خصوصيات هذه المرافق، استلزمت إخضاع ميزانياتها لبعض الأحكام الخاصة، قررتها مقتضيات المادتين 22 و 23 من الفصل الرابع من القانون التنظيمي 130.13، ويمكن تلخيصها فيما يلي:

- عدم جواز إدراج نفقات الموظفين والأعوان والمستخدمين في ميزانية مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة (السكما). وكذا عدم جواز دفع مبالغ من هذه الميزانيات لفائدة حساب خصوصي للخرينة أو لفائدة مرفق آخر من مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة. لكن أجاز المشرع المالي في المقابل إمكانية دفع مبالغ من مرفق للدولة مسير بصورة مستقلة لفائدة الميزانية العامة بمقرر للآمر بالصرف المعني (المادة 22 من القانون التنظيمي 130.13).

- لا يمكن منح ترخيصات بالالتزام مقدما لمرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة. وحفاظا على التوازن المالي لميزانيات السكما، فإنها تستفيد من إعانة توازن، منصوص عليها في الباب الأول من الميزانية العامة، تعويضا لأي نقص يلاحظ في مداخل الاستغلال. كما تستفيد أيضا من إعانة توازن، منصوص عليها في الباب الثاني من الميزانية العامة، من أجل تعويض النقص الملاحظ في المداخل الذاتية المرصدة لنفقات الاستثمار (المادة 22 من القانون التنظيمي 130.13) ¹⁰⁷.

- يمكن أن يرصد لميزانيات السكما بقرار للوزير المكلف بالمالية اعتماد إضافي يساوي فائض المداخل على الأداءات الفعلية برسم السنة المالية السابقة. كما يمكن أن يرصد بها، وفق نفس الكيفية، اعتماد إضافي يساوي المداخل الفائضة المنجزة مقارنة مع الاعتمادات المفتوحة بموجب قانون المالية

- وتشجيعا للاستثمارات التي تنجزها هذه المرافق، نصت المادة 22 من القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية، علاوة على إعانة التوازن المشار إليها سابقا، على أن كل فائض محتمل لمداخل الاستغلال على النفقات يرصد لتمويل نفقات الاستثمار إن اقتضى الحال. كما نصت على إمكانية رصد اعتمادات التزام لفائدة مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة تطابق برامج استثماراتها متعددة السنوات.

- من القواعد الأساسية الأخرى المنظمة لتدبير ميزانيات السكما، أن فائض المداخل المستوفاة بالنسبة لرصد الأداءات المنجزة ترحل من سنة إلى أخرى، إضافة إلى أن الالتزامات التي لم يصدر الأمر بصرفها برسم سنة مالية، فإنها تسند على وجه الأسبقية إلى الاعتمادات المفتوحة لميزانية السنة المالية الموالية.

أما في حالة حذف مرفق من مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة بموجب قانون المالية فإن رصيد ميزانيته يدرج في المداخل بالميزانية العامة للدولة.

107 - تجدر الإشارة إلى أنه، يمكن للأمين بالصرف المعنيين، بإذن من الوزير المكلف بالمالية، القيام بتحويلات للاعتمادات بين كل برنامج من برامج الفصل المتعلق بنفقات الاستغلال وبنفقات الاستثمار بميزانيات السكما، وذلك على أساس ألا يتجاوز سقف الاعتمادات المحولة برسم كل سنة مالية 10 % من المخصصات الأولية المفتوحة بموجب قانون مالية السنة. إلا أن هذه المقتضيات لم تدخل حيز التطبيق، إلا ابتداء من فاتح يناير 2018.

■ أجهزة تنفيذ ميزانية مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة:

إذا كان الوزراء يعتبرون، بحكم القانون، أمرين بالصرف فيما يتعلق بمدخيل ونفقات ميزانيات السكما، فإن تنفيذ العمليات المتعلقة بذلك يتولاه رؤساء هذه المصالح الذين يعينون كأمرين بالصرف مساعدين بمقتضى قرار يؤشر عليه وزير المالية. غير أنه يمكن تعيين رؤساء المصالح المذكورة أمرين بالصرف بموجب مرسوم إذا اقتضت حاجات المصلحة ذلك.

أما العمليات التي تنجزها هذه المصالح، فيتولى مسكها محاسب عمومي يعينه وزير المالية ويلحق بالخازن العام للمملكة، الذي يقوم بجمع التنفيذ الحسائي للميزانية العامة الخاصة بمصالح السكما. وبهدف دمج عمليات السكما في المحاسبة العمومية للدولة فإنه يتوجب على محاسبي هذه المصالح، عند نهاية كل شهر وفي أجل أقصاه اليوم الخامس من الشهر الموالي، توجيه نسختين من الوثائق التالية إلى الخزنة الجهويين وخزنة العملات والأقاليم:

- وضعية المدخيل والنفقات المنجزة، وكذا فائض مدخيل الاستغلال والاستثمار المرحل من السنة الماضية إلى السنة الحالية.

- حالة مفصلة للميزانية، تبين بالنسبة للمدخيل: (لمقدرات، المدخيل المقبوضة).

- وتبين بالنسبة للنفقات: (الاعتمادات المفتوحة، الإصدارات، الاعتمادات المتوفرة، الميزان العام للحسابات).

ويسهر الخزنة الجهويين وخزنة العملات والأقاليم على حسن تطبيق هذه التدابير من طرف محاسبي السكما. كما يقومون، كل شهر، بإرسال الوثائق والإحصائيات المتعلقة بهذه المصالح إلى الخزنة العامة للمملكة.

■ تقييم نظام ميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة

تعتبر مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة من أهم الآليات الميزانية التي تسهم بشكل فعال في تنزيل ومرافقة الإصلاحات الهيكلية التي تلتزم بها الحكومة، خصوصا على مستوى القطاعات الاجتماعية. حيث تلعب دورا محوريا في تقريب الخدمات العمومية من المرتفقين، بالنظر إلى الاستقلال المالي الذي تحظى به هذه المرافق، وطبيعة الخدمات التي تقدمها على المستوى اللامركزي.

ففي إطار تنزيل مقتضيات القانون التنظيمي رقم 13.130 المتعلق بقانون المالية، خصوصا فيما يتعلق بدينامية عصنة التدبير العمومي والزامية ملاءمة الرقابة مع متطلبات النجاعة، سجلت - المجهودات الرامية إلى ترشيد عمليات خلق مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة على المستوى الجهوي، وحذف المرافق التي لم تتمكن انطلاقا من السنة الثالثة لإنشائها، من تحقيق موارد ذاتية لا تقل على 30% من مجموع مواردها - إلى حدود سنة 2019، تطورا ملحوظا في تطور عدد مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة حسب ميادين تدخلها:

- فقد استقر عدد مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة خلال سنة 2019، وللسنة الثانية على التوالي، في 204 مرفقا، وذلك نتيجة حذف ثلاثة مرافق للدولة مسيرة بصورة مستقلة¹⁰⁸، في مقابل خلق ثلاثة مرافق جديدة¹⁰⁹.

- وفيما يخص توزيع مرافق الدولة حسب مجالات اشتغالها خلال سنة 2019، فقد تميز باستحواذ المرافق ذات الطابع الاجتماعي على نسبة 74 % من عدد هذه المرافق (151 مرفقا من أصل 204)، خصوصا في مجالي الصحة (90 مرفقا) والتعليم والتكوين المهني (61 مرفقا).

- وقد بلغ عدد مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة برسم سنة 2020، ما مجموعه 187 مرفقا مقابل 204 سنة 2019، حيث تم حذف ستة مرافق، وتحويل 12 مركزا جهويا للاستثمار إذ تم الارتقاء بها إلى وضعية مؤسسات عمومية ذات الشخصية الاعتبارية والاستقلال المالي. وتدخل هذه المرافق بشكل رئيسي في القطاع الاجتماعي وخصوصا في مجالات الصحة والتعليم والتكوين المهني. وقد بلغت مداخيل هذه المرافق 1,5 مليار درهم والنفقات 3,3 مليار درهم منها 76,1 مليار درهم كنفقات استغلال و35 مليار درهم كنفقات استثمار، أي بمعدلات تنفيذ على التوالي 51% و23%.

وقد أوصى المجلس الأعلى للحسابات، بخصوص تجويد تدبير مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة: بضرورة ضبط التوقعات المتعلقة بموارد مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة المسجلة في قوانين المالية؛ وبتخاذ الإجراءات الضرورية من أجل تحسين الموارد الذاتية لمرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة من أجل تعزيز استقلاليتها المالية وذلك بتحسين جودة الخدمات المقدمة والعمل على بذل مجهود أكبر في تحصيل مداخيلها، مع دراسة إمكانية تسقيف الموارد الذاتية للمرافق التي تسجل مداخيل تفوق حاجياتها. وكذا بضرورة العمل على تحسين نسبة الإنجاز المتعلقة بنفقات الاستثمار.

الفقرة الثانية: الحسابات الخصوصية للخزينة

تعتبر الحسابات الخصوصية للخزينة، واحدة من التقنيات أو الآليات المالية والمحاسبية المرنة التي استلزمته ظروف تحول تدخل الدولة في المجالات الاقتصادية والاجتماعية، وذلك وفق نظام خاص، يمكن الدولة من تفريد وعزل بعض العمليات ذات الطابع الخاص أو المؤقت عن تعقيدات تدبير الميزانية العامة (أولا). وقد تولى القانون التنظيمي للمالية 13.130، تحديد أصناف هذه الحسابات في خمسة حسابات (ثانيا).

أولا: نظام الحسابات الخصوصية للخزينة:

108 - يتعلق الأمر: بقسم التعاون والمرفق المكلف بالاعتماد والتقييس إضافة إلى مرفق مسرح محمد السادس بوجدة.
109 - يتعلق الأمر: بالمدرسة الوطنية للهندسة المعمارية بكل من أكادير ووجدة، التابعة لوزارة إعداد التراب الوطني والتعمير والإسكان وسياسة المدينة، إضافة إلى المركز الاستشفائي الإقليمي بمدينة التاجع لوزارة الصحة.

تكتسي الحسابات الخصوصية للخزينة، أهمية بالغة وخطيرة، في نفس الوقت، بسبب عدم خضوعها لقاعدتي الوحدة وعدم التخصيص، وانفلاتها من ضوابط المراقبة الصارمة. وتضم الحسابات الخصوصية للخزينة، مختلف المبالغ التي تدخل إلى خزينة الدولة أو تدفع بواسطتها، دون أن تكون لها صفة نفقات أو إيرادات عامة فعلية وحقيقية. لذلك لا يتم إدراجها في الميزانية العامة، حتى لا يؤدي ذلك إلى تضخم نفقات وإيرادات الدولة بدون مبرر، وإلى عدم وضوح الميزانية، بسبب صعوبة التمييز بين النفقة الفعلية والنفقة غير الفعلية، وبين الإيرادات الفعلية والإيرادات غير الفعلية. إضافة إلى أن العمليات المالية للحسابات الخصوصية للخزينة تكتسي طابعا مؤقتا وخصوصا يستوجب إدراجها وإنجازها خارج حسابات الميزانية العامة للدولة.

وقد خصص القانون التنظيمي للمالية رقم 13-130، الفصل الخامس منه للحسابات الخصوصية للخزينة، في المواد من 25 إلى 30. حيث عرف في المادة 25 الحسابات الخصوصية للخزينة، بكونها الحسابات التي تهدف: - 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 الحساب.

فاستثناء على قاعدة الوحدة، المكرسة بمقتضى الفقرة الثانية من المادة 8 من القانون التنظيمي 13.130، أتاح المشرع المالي إمكانية إدراج الموارد والنفقات المتعلقة بتدبير الأموال العمومية التي تنتج عن بعض حسابات الخزينة ضمن مكونات ميزانية الدولة، والتي يحددها قانون المالية وفق الشروط المنصوص عليها في نص تنظيمي (الفقرة الثالثة من المادة 8) من القانون التنظيمي 13.130. كما أتاح المشرع المالي بمقتضى الفقرة الأخيرة من نفس المادة 8، إمكانية رصد بعض المداخل لبعض النفقات في إطار ميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة أو الحسابات الخصوصية للخزينة أو في إطار إجراءات محاسبية خاصة كما هو منصوص عليها في المادتين 34 و35 من ذات القانون التنظيمي.

ونظرا لأهمية المبالغ المالية التي تصرف في الحسابات الخصوصية للخزينة¹¹⁰، ولأجل ترشيد استعمال هذه الحسابات، كان المشرع المالي قد عمل على تضمين القانون التنظيمي لقانون المالية السابق رقم 7.98، بعض الإجراءات التي من شأنها إضفاء نوع من الشفافية على تدبير هذه الحسابات. وهي الإجراءات التي تعلق أساسا، بضرورة ربط إحداث الحسابات الخصوصية للخزينة بتطبيق تشريع أو تنظيم أو التزامات تعاقدية للدولة سابقة لإحداث الحساب.

110 - تراوحت هذه المبالغ بحسب السنوات، ما بين 15 و20 % من مجموع الموارد العادية للدولة (18 % في ميزانية 2002، 17 % في ميزانية 2013، 20 % في ميزانية 2014).

وهي المقتضيات التي سيكرسها المشرع المالي في القانون التنظيمي الجديد لقانون المالية رقم 130.13، في (المادة 25) منه، حيث ربط هذه العمليات إما بتطبيق تشريع أو تنظيم أو التزامات تعاقدية للدولة سابقة على إحداث هذه الحسابات. ويتم إحداث الحسابات الخصوصية للخزينة، داخل دائرة الأصناف الخمسة المحددة بمقتضى المادة 27 من القانون التنظيمي رقم 130.13، ووفقا لما يحدده قانون المالية، فيما يتعلق بمداخيل ونفقات هذه الحسابات، وبالمبلغ الأقصى للنفقات التي يمكن أن تدرج فيها.

وتناقش الحسابات الخصوصية للخزينة، وتعتمد من طرف البرلمان، وترد في وثيقة القانون المالي بصفة مستقلة عن الميزانية العامة. وينص هذا القانون على مداخيل هذه الحسابات كما يحدد المبلغ الأقصى للنفقات التي يمكن خصمها من هذه الحسابات. ويخضع إقرار الحسابات الخصوصية للخزينة والإذن في العمليات المتعلقة بها وتنفيذها لنفس الشروط الخاصة بعمليات الميزانية العامة للدولة، إلا أنها تخضع، نظرا لطابعها الخاص أو المؤقت، لبعض الإجراءات الخاصة.

لكن في حالة الاستعجال والضرورة الملحة وغير المتوقعة، يمكن للحكومة أن تحدث هذه الحسابات، خلال السنة المالية، بموجب مرسوم يصدر باقتراح من وزير المالية، مع ضرورة إخبار اللجنتين المكلفتين بالبرلمان مسبقا بذلك. ويتوجب على الحكومة في هذا الصدد، إدراج جميع الحسابات الخصوصية المستحدثة، في أقرب قانون المالية قصد المصادقة عليها.

وقد عرفت حصة الحسابات الخصوصية من الميزانية العامة ارتفاعا ملحوظا خلال الثلاث سنوات الأخيرة، حيث بعدما كانت خلال سنة 2019 في حدود 21 % و 20 % على التوالي بخصوص مداخيلها ونفقاتها، انتقلت برسم السنة المالية 2020، لتسجل المداخيل المنجزة لهذه الحسابات 28 % من مجموع مداخيل الدولة، وتسجل نفقاتها 26 % من مجموع نفقات الدولة¹¹¹.

وفي إطار مواصلة عقلنة ونجاعة تدبير الحسابات الخصوصية للخزينة، تطبقا لمقتضيات المادة 28 من القانون التنظيمي لقانون المالية التي نصت على أنه: "... تحذف الحسابات الخصوصية للخزينة التي لم يعد الهدف الذي أحدثت من أجله قائما، ويدرج رصيدها وإن اقتضى الحال، مداخيلها ونفقاتها المتعلقة بعمليات ما قبل حذفها في المداخيل أو النفقات بالميزانية العامة"؛ أقر قانون المالية لسنة 2020 في هذا الصدد، حذف حسابين لتمويل¹¹²، ليعرف العدد الإجمالي لهذه الحسابات بصفة تدريجية انخفاض ملحوظا، من 76 حساب في سنة 2015 إلى 69 حساب سنة 2020.

ثانيا: أصناف الحسابات الخصوصية للخزينة:

111 - أخذ بعين الاعتبار العمليات المنجزة في إطار الحساب الخاص بتدبير جائحة فيروس كورونا كوفيد 19 الذي بلغت موارده 74,649.34 مليون درهم، وسجلت نفقاته مبلغ 57,326.29 مليون درهم.
112 - يتعلق الأمر بحساب " القروض الممنوحة للمكتب الوطني للماء الصالح للشرب" وحساب " القروض الممنوحة لوكالات توزيع الماء والكهرباء".

طبقا للمادة 27 من القانون التنظيمي رقم 13.130، يتحدد عدد أصناف الحسابات الخصوصية للخرينة، في 5 خمسة أصناف، وهي: (الحسابات المرصودة لأموال خصوصية، حسابات الانخراط في المنظمات الدولية، حسابات العمليات النقدية، حسابات التمويل، وحسابات النفقات من المخصصات).

أ- الحسابات المرصودة لأموال خصوصية:

وهي حسابات "تبين فيها المداخيل المرصدة لتمويل صنف معين من النفقات والاستعمال المخصص لهذه المداخيل". و"تزود هذه الحسابات بحصيلة رسوم أو موارد مخصصة وعند الاقتضاء بمبالغ مدفوعة من الميزانية العامة". وتعتبر أرصدها دائنة على الدوام .

ويشترط لاستمرار الحسابات المرصودة لأموال خصوصية أن تمثل الموارد المتأتية من حصيلة رسوم أو موارد مخصصة أو هما معا، ابتداء من السنة المالية الثالثة الموالية لإحداثها، على الأقل نسبة 40% من مجموع الموارد المأذون لها بها برسم قانون مالية السنة المذكورة. ويطبق هذا الشرط على الحسابات المرصودة لأموال خصوصية المحدثه ابتداء من فاتح يناير 2016.

ويتم حذف الحسابات المرصودة لأموال خصوصية التي لم تقم باستيفاء هذا الشرط، وذلك في قانون المالية الموالي . كما تحذف أيضا الحسابات المرصودة لأموال خصوصية التي لم تترتب عليها نفقات طوال ثلاث سنوات متتابة. يباشر الحذف في نهاية السنة الثالثة بموجب قانون المالية الموالي، ويدرج رصيدها في المداخيل بالميزانية العامة .

ولم يخول المشرع لحساب مرصد لأموال خصوصية دفع مبالغ لفائدة حساب خصوصي للخرينة أو لفائدة مرفق من مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة، إلا أنه منحها إمكانية دفع مبالغ، خلال السنة الموالية، لفائدة الميزانية العامة. ويمكن، في هذه الحالة، أن تفتح اعتمادات بنفس المبالغ تضاف إلى الاعتمادات الممنوحة بموجب قانون المالية وفق كفاءات ستحدد بنص تنظيمي.

ولا يجوز أن يترتب على النفقات الملتمزم بها من الاعتمادات المقيدة في هذه الحسابات أمر بالصرف والأداء، إلا في حدود المداخيل التي تم إنجازها. غير أنه يمكن أن يرصد لها، بمقرر للوزير المكلف بالمالية، اعتماد إضافي يساوي الزيادة في المداخيل المنجزة مقارنة مع الاعتمادات المفتوحة بموجب قانون المالية. كما يمكن أن يرصد لها كذلك، اعتماد إضافي يساوي فائض المداخيل بالنسبة للأداءات المنجزة برسم السنة المالية المنصرمة. ويمكن الالتزام مقدما، في إطار الحسابات المرصودة لأموال خصوصية، بجزء من الاعتمادات التي سترصد لها في السنة المالية الموالية.

وقد شهدت السنة المالية 2020 ارتفاعا في عدد الحسابات المرصودة لأموال خصوصية مقارنة بسنة 2019، حيث انتقلت من 52 إلى 56 حسابا. ويعزى هذا الارتفاع إلى إحداث أربعة حسابات مرصودة لأموال خصوصية منها حسابان متعلقان بتدبير تداعيات جائحة كوفيد 19. ويتعلق الأمر بالحسابات التالية: "الصندوق الخاص

بتدبير جائحة فيروس كورونا¹¹³، "صندوق الاستثمار الاستراتيجي"، "الصندوق الخاص للنهوض بمنظومة التربية والتكوين وتحسين جودتها"، و"صندوق دعم تمويل المبادرة المقاولاتية".

ب - حسابات الانخراط في المنظمات الدولية

تتعلق هذه الحسابات بضبط العمليات المالية المرتبطة بانخراط المملكة في الهيئات الدولية، حيث تبين "المبالغ المدفوعة والمبالغ المسترجعة برسم مشاركة المغرب في الهيئات الدولية". ولا "تدرج في هذه الحسابات إلا المبالغ المقرر إرجاعها في حالة الانسحاب".

وتدرج المداخل الناتجة عن المبالغ المقيدة لحسابات الانخراط في الهيئات الدولية بمدخل الميزانية العامة برسم المساهمات المالية.

ويصل عدد هذه الحسابات، في قانون مالية سنة 2020، إلى 03 حسابات، هي:

- حساب الانخراط في مؤسسات "بريتون وودز" (Bretton Woods) ¹¹⁴: (كصندوق النقد الدولي، والبنك الدولي للإعمار والتنمية، والشركة المالية الدولية، والوكالة المتعددة الأطراف لضمان الاستثمارات، والجمعية الدولية للتنمية).

- حساب الانخراط في الهيئات العربية الإسلامية: ويتعلق الأمر، (بالبنك المغربي للاستثمار والتجارة الخارجية، صندوق النقد العربي، المؤسسة العربية لضمان الاستثمارات وائتمان الصادرات، الصندوق العربي للتنمية الاقتصادية والاجتماعية، الشركة العربية للاستثمار. الشركة الإسلامية لتأمين القروض الممنوحة عن التصدير وضمان الاستثمارات، البنك العربي للتنمية الاقتصادية بإفريقيا. الحساب الخاص لتمويل مشاريع القطاع الخاص بالدول العربية، الشركة الدولية الإسلامية لتمويل التجارة، البنك الإسلامي للتنمية، المنظمة العربية للاستثمار والتنمية الفلاحية، صندوق التضامن الإسلامي من أجل التنمية، والشركة الإسلامية لتنمية القطاع الخاص)،

- حساب الانخراط في المؤسسات المتعددة الأطراف: وهي: (صندوق إفريقيا، البنك الإفريقي للتنمية، شركة شلتر إفريقيا، الصندوق الدولي للتنمية الزراعية، بنك التنمية لدول إفريقيا الوسطى، البنك الإفريقي للاستيراد والتصدير، البنك الأوروبي للإنشاء والتعمير، بنك إفريقيا الغربية للتنمية، والبنك الآسيوي للاستثمار في البنية التحتية).

ج- حسابات التمويل: تبين هذه الحسابات "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

113 - أحدث هذا الصندوق بموجب المرسوم رقم 269.20.2 الذي تم نشره بالجريدة الرسمية في 22 رجب 1441 (17 مارس 2020) طبقاً للمادة 4 من القانون التنظيمي للمالية التي تنص على أنه "يجوز في حالة الاستعجال والضرورة الملحة وغير المتوقعة أن تحدث خلال السنة المالية حسابات خصوصية للخزينة بموجب مرسوم طبقاً للفصل 70 من الدستور. ويتم إخبار اللجنتين المكلفتين بالمالية بالبرلمان مسبقاً بذلك. ويجب عرض هذه المراسيم على البرلمان بقصد المصادقة عليها في أقرب قانون للمالية"

114 - يعود تسمية مؤسسات "بريتون وودز" إلى اتفاقية "بريتون وودز" التي صدرت عن مؤتمر (النقد الدولي) الذي انعقد بحضور 44 دولة عام 1944 في غايات "بريتون" ب "نيو هامشير" بالولايات المتحدة الأمريكية. وقد استهدفت هذه الاتفاقية وضع الخطط من أجل استقرار النظام المالي العالمي وتشجيع نمو التجارة بعد الحرب العالمية الثانية. لتسفر هذه الاتفاقية عن إنشاء المنظمات الدولية المشار إليها أعلاه.

المصلحة العامة". ويرم في شأن هذه الحسابات عقد بين الوزير المكلف بالمالية والمستفيد من التسبيق أو القرض، وينص هذا العقد، بشكل خاص، على مبلغ التسبيق أو القرض ومدته وسعر الفائدة المستحقة عليه وكيفيات إرجاع مبلغه. ويرفق العقد المذكور بمجدول استهلاك ويجب أن يتضمن الالتزام بتقييد الاعتمادات اللازمة للتسديدات المقررة من رأس مال وفوائد، في ميزانيات السنوات المقبلة للهيئة المستفيدة.

ويتم منح هذه القروض والتسبيقات مقابل فوائد، فلا يمكن أن يقل سعر الفائدة المستحقة على التسبيقات، عن سعر الفائدة المستحقة على أذون الخزينة لأجل سنة المصدرة في سوق المناقصات المتعلقة بقييم الخزينة. كما لا يجوز أن يقل سعر الفائدة المستحقة على القروض، عن سعر الفائدة المستحقة على أذون الخزينة لأجل سنة المصدرة في سوق المناقصات المتعلقة بقييم الخزينة بإضافة نقطة واحدة.

ويتم إدراج المبالغ المرجعة من التسبيقات والمبالغ المستهلكة من القروض في حسابات التمويل، أما الفوائد المستحقة على التسبيقات والقروض المذكورة فتدرج في المداخيل بالميزانية العامة. ويتعن عند عدم إرجاع مبالغ التسبيق أو القرض خلال السنة المالية لتاريخ حلول أجله، إلى إصدار مقرر بالتحصيل الفوري يصدره الوزير المكلف بالمالية. كما تترتب على عدم تسديد مبلغ التسبيق أو القرض في التاريخ الذي صار فيه مستحقا، بقوة القانون، ابتداء من التاريخ المذكور، فائدة بسعر الفائدة المستحقة على التسبيق أو القرض بإضافة نقطتين .

وتجدر الإشارة إلى أن كل تسبيق، غير مرجع مبلغه في الأجل المحدد، يمكن أن يكون موضوع تحويل على شكل قرض. وتدرج مبالغ التسبيقات والقروض الممنوحة من طرف الدولة والتي لم يتم تحصيلها خلال الخمس سنوات المالية لحلول أجلها بالجزء المتعلق بالنفقات بالميزانية العامة، وذلك عن طريق فتح اعتمادات بنفس المبالغ ضمن قانون المالية الموالي. وفي حالة تحصيل مبالغ لاحقا، فإنها تدرج في المداخيل بالميزانية العامة.

د- حسابات العمليات النقدية:

يبين هذا الصنف من الحسابات حركية الأموال ذات الأصل النقدي، أي حركية الأموال غير الناجمة عن عمليات تجارية. ويتم تحديد كشوف هذه الحسابات بمقتضى قانون مالية السنة، وتمسك بكيفية تظهر النتائج النهائية. ويتم إدراج الأرباح والخسائر المثبتة برسم سنة مالية معينة بحسابات العمليات النقدية في إطار المداخيل أو التكاليف بالميزانية العامة، وذلك خلال السنة الثانية التي تلي سنة استخلاصها على أبعد تقدير.

وتتكون حسابات العمليات النقدية، من الحسابيين التاليين:

- حساب " فروق الصرف في عمليات بيع وشراء العملات الأجنبية": يمكن هذا الحساب الدولة من تحمل الفرق في الصرف بالدرهم المتعلق بالموجودات والالتزامات من العملة الصعبة التي يقوم بها بنك المغرب خلال التقييم الشهري. وتدرج النتائج النهائية في المداخيل أو النفقات بحساب الميزانية العامة على أبعد تقدير خلال السنة الثانية المالية للسنة التي توفرت فيها.

– حساب عمليات تبادل أسعار الفائدة والعملات المستحقة على الاقتراضات الخارجية: ويبين هذا الحساب المخصص لعمليات مقايضة الدين، المصاريف وكذا الخسائر والأرباح المتعلقة بمقايضة العملات أو أسعار الفائدة. وتخضع حتى الآن جميع عمليات التغطية لأحكام اتفاقيات القروض التي لا تتطلب استخدام موارد الحساب المذكور، غير أنه، يمكن أن تسجل عمليات تغطية في المستقبل.

هـ- حسابات النفقات من المخصصات: وهي حسابات "تبين عمليات متعلقة بصنف خاص من النفقات يتم تمويله من مخصصات الميزانية العامة". وتعتبر أرصدة هذه الحسابات دائنة على الدوام. ولا يمكن أن يترتب على الاعتمادات الملتزم بها من الاعتمادات المقيدة في حسابات النفقات من المخصصات أمر بالصرف والأداء، إلا في حدود المداخل المنجزة.

غير أنه يمكن أن يرصد لهذه الحسابات، بمقتضى قرار للوزير المكلف بالمالية، اعتماد إضافي يساوي الزيادة في المداخل المنجزة مقارنة مع الاعتمادات المفتوحة بموجب قانون المالية. كما يمكن أيضا أن يرصد لنفس الحسابات، بقرار لنفس السلطة الحكومية، اعتماد إضافي يساوي فائض المداخل بالنسبة للأداءات المنجزة برسم السنة المالية المنصرمة، يتضمن، عند الضرورة، بالنسبة لكل حساب، توزيع الفائض المذكور من قبل الأمر بالصرف والأمر المساعد بالصرف المعنيين.

ثالثا: الإشكاليات التي تطرحها الحسابات الخصوصية للخزينة

أحدثت الحسابات الخصوصية للخزينة، في الأصل، كآلية استثنائية لتدبير بعض العمليات ذات الطابع الخاص أو المؤقت خارج ميزانية الدولة. غير أن تزايد أعداد هذه الحسابات بشكل ملفت وتنامي المبالغ المالية التي تتصرف فيها، والغموض واللبس الذي يكتنف تدبيرها، جعلها موضوعا مثيرا للجدل والتشكيك في جدواها ونعتها بـ"الصناديق السوداء".

فتدبير هذه الحسابات تعثره الكثير من أوجه الخلل وي طرح إشكالات عميقة لا ترتبط فقط بحكامتها بل بجدوى الإبقاء عليها. "إن وجود هذا العدد الضخم من الحسابات الخصوصية والصناديق المتعددة خارج الميزانية يتسبب في تشتيت الموارد المالية للدولة والتي يبقى فيها سنويا أزيد من 50 مليار درهم من الفائض الذي يتم ترحيله دون أية رؤية واضحة لضبط الاستثمارات العمومية وطرق برمجتها وتنفيذها".

في هذا الصدد، ما فتئت التقارير السنوية الصادرة عن المجلس الأعلى للحسابات حول أعمال المحاكم المالية، تؤكد على وجود اختلالات في تدبير الحسابات الخصوصية للخزينة: منها:

– إشكالية تنامي عدد الحسابات الخصوصية للخزينة الذي وصل برسم سنة 2016 إلى 74 حسابا، رغم أن القانون التنظيمي للمالية الجديد، قلص عدد فئات هذه الحسابات من 05 خمسة إلى ستة 06 أصناف.

- ميل القطاعات الحكومية إلى إدراج جزء من نفقات الاستثمار والتسيير المتعلقة باختصاصاتها، كبدائل ميزانية إضافية بغرض الاستفادة من المرونة التي تتيحها مساطر الحسابات الخصوصية وخاصة في مجال ترحيل الاعتمادات من سنة لأخرى.

- ارتفاع الأرصدة المرحلة من سنة لأخرى من هذه الحسابات، بصفة بنوية، ما يؤثر على ضعف البرمجة وعدم تتبع العمليات المتعلقة بها، وي طرح تساؤلات حول الدلالة الميزانية والمحاسبية لهذا الصنف من الاعتمادات.

- وجود مفارقة بخصوص هذه الحسابات تتمثل في كون بعض الحسابات ذات الطابع الاجتماعي تتوفر على أرصدة مهمة غير مستعملة، وفي المقابل، هناك حاجيات ملحة ومستعجلة في المجالات الاجتماعية تواجه إكراهات في التمويل.

وقد اعتبر المجلس أنه، بالإضافة إلى هذا النقص المسجل على مستوى البرمجة وضعف وتيرة صرف الاعتمادات، يتوجب معالجة الإشكالية التي يطرحها تزايد أعداد الحسابات الخصوصية والعمل على ترشيد تديرها والتقيد بالضوابط المنصوص عليها في القانون التنظيمي للمالية في شأن إحداثها وقواعد تديرها. كما يتعين وضع معايير صارمة تحد من اللجوء إليها وتمكن من الاحتفاظ بوظائفها الاستثنائية.

كما أوصى المجلس الأعلى للحسابات في آخر تقرير له حول تنفيذ الميزانية (ميزانية 2020)، الصادر في سنة 2022، بخصوص الحسابات المرصدة لأموال خصوصية: بضرورة إنجاز تقييم شامل حول الحسابات المرصدة لأموال خصوصية في أفق مراجعة حصص الرسوم المرصدة لها، مع الحرص على عدم تخصيص موارد تفوق ما هو ضروري لتغطية نفقاتها؛ مواصلة الجهود الرامية إلى تقليص عدد الحسابات المرصدة لأموال خصوصية والحذف التدريجي للنفقات التي يمكن إدراجها في إطار الميزانية العامة للدولة، كالنفقات المتعلقة بالموظفين، التي تكتسي طابعا اعتياديا وشبه نظامي.

المبحث الثالث: مبدأ التوازن المالي

لمسايرة التحول الحاصل في وظائف وأدوار الدولة الحديثة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، عرفت قاعدة "التوازن المالي" تطورات عميقة من الناحيتين النظرية والعملية في مختلف التجارب المالية عبر العالم (المطلب الأول). ولم تبقى هذه القاعدة في منأى عن تأثير هذا التحول، حيث ستعرف بدورها، تغيرات جوهرية، في مضمونها وتطبيقاتها داخل التجربة المالية المغربية (المطلب الثاني).

المطلب الأول مضمون مبدأ "توازن الميزانية"

يختلف مفهوم "توازن الميزانية" في المالية التقليدية عنه في المالية الحديثة، فبعدها كان المفهوم التقليدي للتوازن المالي، يتخذ بعدا محاسبيا محضا ويعني تساوي نفقات الدولة مع إيراداتها دون زيادة أو نقصان (الفقرة الأولى)؛ جاء

المفهوم الحديث ليوسع مدلول التوازن المالي ويعطيه بعدا اقتصاديا، حيث أمست السياسة المالية جزءا مهما وأداة رئيسية للسياسة الاقتصادية العامة، وأضحت الميزانية العامة تعدد، بدل التوازن المحاسبي، بالتوازن المالي الاقتصادي (الفقرة الثانية).

الفقرة الأولى: توازن الميزانية في المالية التقليدية

شكل مبدأ توازن الميزانية في إطار المالية التقليدية مبدأ مقدسا، يستلزم ضرورة تعادل النفقات العامة للدولة مع إيراداتها، تعادلا رقميا وحسابيا، لا تزيد فيه النفقات العامة للدولة على إيراداتها العامة العادية، تفاديا لحدوث "عجز في الميزانية"، ولا تزيد فيه الإيرادات العامة العادية للدولة على نفقاتها العامة العادية، تجنباً لحصول "فائض في الميزانية".

وقد انبرت تطبيقات هذا المبدأ في المالية التقليدية، عن جملة من النتائج، من أبرزها نتيجتين أساسيتين:

– النتيجة الأولى: تتمثل في رفض "عجز الميزانية": لأن تغطية هذا العجز، في حالة حصوله، سيتم عن طريق اللجوء إلى الاقتراض أو إلى الإصدار النقدي الجديد، وهي مصادر تمويلية استثنائية ومحفوفة بالمخاطر. فاللجوء إلى القروض سيؤدي حتما إلى الزيادة في العبء الضريبي بالنسبة للأجيال اللاحقة، وذلك لأجل تسديد أصل الدين والفوائد الناشئة عنها. كما أن اللجوء إلى الإصدار النقدي الجديد، سيؤدي إلى التضخم وإلى تدهور قيمة النقود وارتفاع الأسعار، بسبب زيادة قيمة النقود المطروحة دون أن تقابلها زيادة في كمية السلع والخدمات المعروضة للاستهلاك.

– النتيجة الثانية: تتعلق برفض "فائض الميزانية": بالنظر إلى أن الوفرة في الميزانية، هي نتيجة لتجميد وتعطيل مبالغ مالية، كان ينبغي رصدها لتمويل الاستثمار والمشروعات الإنتاجية والتنمية، وهي دليل على مغالاة الدولة في فرض الضرائب والرسوم وتحصيلها من المكلفين.

ولئن ظلت الدول، حريصة على تطبيق التوازن السنوي الحسابي التقليدي للميزانية إلى حدود الحرب العالمية الأولى، فإنها وتحت تأثير التطورات السياسية والاقتصادية، خاصة التي نتجت عن الحربين العالميتين الأولى والثانية، وعن الأزمة الاقتصادية لعام 1929، ستضطر إلى هجر قاعدة التوازن في صيغتها التقليدية، وتبني مفهوما حديثا لهذه القاعدة، يتماشى مع ما يتطلبه إعادة تعمير وبناء اقتصاديات الدول المتضررة من الحربين العالميتين ومن الأزمة الاقتصادية العالمية.

الفقرة الثانية: "توازن الميزانية" في المالية الحديثة

في ضل الأفكار والتوجهات الحديثة للسياسات المالية، التي ستجعل من هذه الأخيرة، جزءا وأداة رئيسية للسياسات الاقتصادية العامة للدولة، أمست النظرة المحافظة والضيقة لقاعدة توازن الميزانية القائمة على "التوازن

الحسابي"، مرفوضة ومتجاوزة في الوقت الحاضر، لصالح تبني نظرة حديثة بديلة، قائمة على "التوازن الاقتصادي العام" لمالية الدولة المعاصرة.

ومن أهم النظريات التي تعبر عن الرؤية الحديثة لقاعدة التوازن: "نظرية الموازنة الدورية"، ومفادها أن البحث عن توازن الميزانية يجب أن يتم، ليس في إطار الميزانية السنوية، ولكن على مدار "دورة الميزانية" التي تتطابق مع "الدورة الاقتصادية". ففي فترات الانتعاش والرخاء تكثر الموارد بوفرة وتزيد عن النفقات اللازمة ويصبح خلق فائض بالميزانية أمر ضروري لتقليص الطلب الكلي وضبط عوامل التضخم والتحكم في ارتفاع الأسعار. وفي الفترات التي يعم فيها الكساد والركود والبطالة فإن "التمويل بالعجز"، (عن طريق الاقتراض) أو "التمويل التضخمي" (بواسطة الإصدار النقدي)، يصبح وسيلة لزيادة الطلب الكلي الفعال وتحقيق التشغيل. وبذلك تصبح الميزانية العامة هي أداة تحقيق التوازن الاقتصادي العام .

فلما بدأت الدولة المعاصرة، تشتغل بمنطق تحقيق التوازن الاقتصادي العام عبر الدورة الاقتصادية بمراحلها المختلفة، أصبحت تعتمد على الميزانية العامة كأداة لتنفيذ السياسة المالية اللازمة لتحقيق هذا التوازن الاقتصادي. ومن ثم أضحى التوازن المالي للدولة، يخضع لمتطلبات التوازن الاقتصادي العام، وأمسى الحرص على تحقيق التوازن السنوي للميزانية، لا يعتد به، إلا إذا سمحت الظروف الاقتصادية للدولة بذلك، ما جعل السيادة لفكرة التوازن الدوري وليس للتوازن السنوي للميزانية¹¹⁵.

ونظرا لما يشكله العجز الميزانياتي، عندما يكتسي طابعا هيكليا ومزمنا، من مخاطر على التوازنات الاقتصادية والاجتماعية، فإن هاجس التوازن قد عاد من جديد إلى الواجهة على المستوى العالمي ابتداء من منتصف الثمانينات من القرن الماضي. فقد أقرت دول الاتحاد الأوروبي، على سبيل المثال، في إطار اتفاقية "ماستريخت"¹¹⁶ من بين معايير الالتقاء التي اعتمدها لضمان الانسجام بين اقتصاداتها، معيار حصر عجز الميزانية في 3% من الناتج الداخلي الإجمالي ابتداء من 1997، كما اشترطت في الدول التي ترغب في الانخراط في نظام العملة الأوروبية الموحدة "الأورو" الاستجابة لهذا الشرط.

115 - من التجارب التاريخية الناجحة لاستخدام عجز الميزانية لأجل زيادة الطلب الفعلي والقضاء على الكساد والبطالة، "السياسة الاقتصادية الجديدة" التي اعتمدها الرئيس الأمريكي السابق فرنكلين روزفلت في عام 1933، وأيضا سياسة "هلمار شاخنت" وزير الاقتصاد الألماني في الثلاثينات من هذا القرن.

116 - هي الاتفاقية التي رامت إقامة وحدة أوروبية شاملة، تم التوقيع عليها في السابع من فبراير 1992 من طرف 12 دولة أوروبية، ودخلت حيز التنفيذ ابتداء من 1 نوفمبر 1993.

وتعد هذه الاتفاقية بمثابة الأرضية القانونية للوحدة النقدية الأوروبية، وقد حددت جملة من المعايير والإجراءات العملية والجدولة الزمنية من أجل الانتقال صوب تبني عملة نقدية موحدة داخل الاتحاد الأوروبي، كما حددت خمسة معايير من أجل تحقيق التقارب الاقتصادي بين بلدان الاتحاد قبل السماح لها بالانضمام إلى منطقة اليورو:

- معدل تضخم لا يتجاوز متوسط معدلات التضخم المسجلة في بلدان الاتحاد الثلاثة الأقل تضخما بأكثر من 1.5 نقطة.
- عجز ميزانية لا يزيد على نسبة 3% من الناتج المحلي الإجمالي.
- مديونية عمومية لا تتجاوز نسبة 60% من الناتج المحلي الإجمالي.
- معدلات فائدة اسمية للأمد الطويل لا تتجاوز معدلات الفائدة المسجلة في بلدان الاتحاد الثلاثة الأقل تضخما بأكثر من نقطتين.
- الانضمام إلى المنظومة الأوروبية النقدية (آلية تثبيت أسعار الصرف) منذ سنتين على الأقل من دون اللجوء خلال هذه المدة إلى تخفيض قيمة العملة الوطنية مقابل عملة بلد آخر عضو بالاتحاد.

المطلب الثاني: تكريس وتطبيقات مبدأ التوازن في المغرب

يكرس التشريع المالي في المغرب قاعدة التوازن في المادة الأولى من القانون التنظيمي للمالية (الفقرة الأولى)، غير أن الممارسة المالية تؤثر على صعوبة تحقق هذا التوازن واقعيًا (الفقرة الثانية).

الفقرة الأولى: تكريس المبدأ في الدستور المالي

ارتقى المشرع الدستوري بقاعدة التوازن المالي، إلى مصاف القواعد الدستورية، حينما حمل مسؤولية الحفاظ على توازن مالية الدولة لكل من البرلمان والحكومة بموجب الفصل 77 من دستور 2011، الذي نص على أن: "يسهر البرلمان والحكومة على الحفاظ على توازن مالية الدولة".

كما كرس القانون التنظيمي لقانون المالية رقم 130.13، بدوره قاعدة التوازن، بموجب المادة الأولى 1 منه، التي تنص على أن: "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". وتحقيقاً لهذا التوازن فإن الجزء الأول من قانون مالية السنة يحصر، طبقاً للمادة 36 من ق.ت.ق.م، "المعطيات العامة للتوازن المالي".

وإذ ليس هناك من سبيل أمام الدولة لتغطية العجز، سوى اللجوء إلى الاقتراض، فإن المشرع المالي ومن أجل الحفاظ على توازن مالية الدولة، قيد عمليات اللجوء إلى الاقتراض، بشرط عدم إمكانية تجاوز حصيلة الاقتراضات لمجموع نفقات الاستثمار وسداد أصول الدين يرسم السنة المالية، وإن خول المشرع للحكومة إمكانية القيام بالعمليات الضرورية لتغطية حاجيات الخزينة.

وخلافاً للقانون التنظيمي رقم 98-7 السابق، ركز القانون التنظيمي رقم 13-130، على "التوازن الميزانياتي والمالي" دون ربطه بالتوازن الاقتصادي. علماً أن التنسيق بين الميزانية والاقتصاد، أصبح أمراً ضرورياً، في الوقت الحاضر. خاصة وأن الفقرة 2 من الفصل 75 من الدستور، تجعل من الميزانية أداة لتنفيذ مخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

ولا شك أن عدم التوازن أو العجز يصبح ضمن هذا التصور الجديد، كما أكد على ذلك وزير المالية السابق في معرض رده على المناقشات المتعلقة بمشروع القانون التنظيمي رقم 7.98، أداة تستعمل في السياسة الاقتصادية، ولا تكون الدولة مطالبة بالبحث عن حل لهذا "الخلل" إلا عندما يصل العجز إلى نسبة معينة.

فربط العجز بالتوازن الاقتصادي والاجتماعي، بالرغم من أهمية المعطى الحسابي في القانون المالي، يترتب عنه، فضلاً عن أنه في هذه الحالة لن يكون هناك رقم عجز، الدخول في مقارنة عامة قوامها الدفع بالحياة الاقتصادية

نحو الازدهار وربط السياسة المالية بالسياسة النقدية، مثل تخفيض سعر الفائدة مع العمل على تعزيز استقلالية القرار المالي الوطني، وعدم نقل أو ترحيل عجز اليوم للأجيال المقبلة .

إن مفهوم التوازن الاقتصادي والمالي يقتضي بالضرورة قيام علاقة تبادلية وعضوية بين آليتي "القانون المالي" و"مخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية"، وهي العلاقة التي يصعب تصورها في غياب "ميزانية اقتصادية"، تربط بين هاتين الآليتين.

فإذا كان مصدر العجز نابعا من نقص في تمويل النفقات العادية وكانت موارد الدولة الذاتية غير كافية لتسديد ديونها السابقة، فهذا يعني اللجوء إلى الاستدانة من جديد لتغطية الديون القديمة، أي التراكم المتواصل للديون، مما يؤدي إلى تفاقم وضعية المديونية وتزايد الموارد الموجهة لخدمة الدين وبالتالي إلى المزيد من استفحال العجز غب الميزانية، أي الدخول في دوامة العجز والمديونية.

الفقرة الثانية: التمويل بالعجز من ثوابت السياسة المالية في المغرب

تظهر مختلف الميزانيات العامة للمغرب عجزا ماليا مزمنا وإن تفاوتت حدته وخطورته على التوازنات المالية والاقتصادية للبلاد من مرحلة إلى أخرى.

ففي المرحلة الأولى (1968-1974) ظلت نسبة العجز محدودة نسبيا ولم تتجاوز سقف 5% من الناتج الداخلي الإجمالي. وفي المرحلة الثانية (1975-1990) تزايدت نسبة العجز بوتيرة سريعة جدا لتصل إلى أكثر من 16% في سنوات 1976 و 1977 و 1981. أما في المرحلة الثالثة (1991-2015) فقد انخفضت نسبة العجز تدريجيا لتصل إلى أدنى مستوى لها لتسجل نسبة 1,5%، بل سيتمكن المغرب، باحتساب عائدات الخوصصة، من تحقيق فائض مالي في سنتي 2007 و 2008، بلغ على التوالي 0.6% و 0.4%.

وإذا كانت السياسة الميزانية الصارمة التي اتبعتها السلطات العمومية قد أدت إلى التحكم في مستوى العجز وحصره ضمن حدود متحكم فيها مع بداية التسعينات من القرن الماضي، فإن هذه السياسة ستؤدي في المقابل، إلى تفاقم ظاهرة البطالة واتساع دائرة الفقر وهشاشة النمو الاقتصادي، بفعل خفض النفقات العمومية وتقليص عدد مناصب الشغل في القطاع العام وتراجع محصصات الدعم وتدني مستويات الاستثمار الحكومي. إذ اقتصر دور الحكومة في إطار هذه السياسة، على تدبير الحسابات العمومية بدل اعتماد سياسة مالية إرادية تشجع النشاط الاقتصادي وتحقق التنمية الاجتماعية.

لهذه الاعتبارات يقترح بعض الاقتصاديين اعتماد سياسة ميزانية مرنة تتمحور حول تحقيق أهداف النمو الاقتصادي والتشغيل، وهو ما يقتضي اعتماد سياسة إنفاقية ذات طابع توسعي، تتوجه للبنيات التحتية وتكوين الرأسمال البشري، وتمويل ذلك إن اقتضى الأمر عن طريق العجز الذي بإمكانه خلق موارد لإعادة تمويله. فالرفع من الطلب الشامل، مرتبط بالعمل بما يطلق عليه العجز الضابط أو المقوم le déficit régulateur الكفيل بخلق

نوع من الفعالية على المستويين الماكرو اقتصادي والميكرو اقتصادي، حيث يمكن أن يتيح هذا العجز فرص الرفع من مستوى النشاط الاقتصادي، وتوفير الموارد التي تحول إعادة تمويله، وبالموازاة مع ذلك يمكن أن يدعم هذا العجز الطلب لدى القطاع الخاص ويتيح آفاقا واسعة أمام تنمية عائدات المقاولات وتنمية الادخار".

وبخصوص منهجية احتساب العجز، فقد اعتبر المجلس الأعلى للحسابات، في إطار العرض السنوي الذي قدمه رئيسه الأول أمام البرلمان حول أعمال المحاكم المالية يوم 4 يوليوز 2017، أن المنهجية المعتمدة من قبل الحكومة لاحتساب نسبة العجز، لا تنسجم مع مبدأ الصدقية كأحد المستجدات التي أتى بها القانون التنظيمي الجديد لقانون المالية.

فحجم العجز المسجل، حسب المنهجية المعتمدة، لا يأخذ بعين الاعتبار بعض المعطيات، مثل الديون المستحقة على الدولة لفائدة المقاولات برسم دين الضريبة على القيمة المضافة، والديون المترتبة عن فائض الأداءات برسم الضريبة على الشركات، وكذا تلك المتعلقة بالخدمات ذات الطبيعة التجارية والتي لم يتسنى للدولة القيام بأدائها. وتجدر الإشارة إلى أن إجمالي الديون المستحقة لفائدة المقاولات والمؤسسات العمومية وصل في نهاية 2016 إلى 24.5 مليار درهم برسم الضريبة على القيمة المضافة و 7 مليار درهم في شكل متأخرات للأداء.

المبحث الرابع: مبدأ عمومية أو شمولية الميزانية العامة

يحيل مضمون مبدأ أو قاعدة شمولية أو عمومية الميزانية العامة، أو كما تسمى أيضا قاعدة الحصيلة الإجمالية، إلى ضرورة إدراج كافة نفقات وإيرادات الدولة في الميزانية العامة، دون إجراء مقاصة بينهما ودون تخصيص مورد محدد لنفقة معينة. وبذلك، تقوم قاعدة الشمول على فكرتين أساسيتين، هما: قاعدة عدم المقاصة بين النفقات والإيرادات (المطلب الأول)، وقاعدة عدم تخصيص الإيرادات (المطلب الثاني).

المطلب الأول: قاعدة عدم المقاصة بين النفقات والإيرادات

تجد قاعدة عدم المقاصة بين النفقات والإيرادات، أساسها القانوني وطابعها الإلزامي في الفقرة الأولى من المادة الثامنة من القانون التنظيمي لقانون المالية (الفقرة الأولى). لكن على الرغم من الطابع الإلزامي لقاعدة عدم المقاصة، فإن الممارسة تكشف عدم احترامها من قبل الحكومة في بعض الأحيان أثناء تديرها للميزانية العامة (الفقرة الثانية).

الفقرة الأولى: مضمون قاعدة عدم المقاصة:

تقر عدة نصوص تشريعية وتنظيمية قاعدة عدم المقاصة، فالمقطع 1 من الفقرة 1 من المادة 8 من القانون التنظيمي رقم 130.13 تنص على أنه: "يياشر قبض مبلغ الحصائل بكامله دون مقاصة بين المداخيل والنفقات". وينص الفصل 21 من المرسوم الملكي رقم 330.66 الصادر في 21 أبريل 1967 المتعلق بسن نظام عام للمحاسبة العمومية على أنه: "يدرج مبلغ المحصولات بكامله في المداخيل دون مقاصة بين المداخيل والنفقات".

كما ينص الفصل 53 من نفس المرسوم على أنه: "تبين جميع عمليات الخزينة حسب كل نوع وبدون مقاصة بينها".

فمقتضى هذه القاعدة يتوجب على السلطات المالية، من الناحية المحاسبية، تقييد جميع الإيرادات أيا كان مصدرها، دون أن تخصم منها المصاريف التي تتطلبها عمليات الحصول عليها (أجور وتعويضات الموظفين، صوائر النقل، أدوات التشغيل...). إذ تستوجب قاعدة عدم المقاصة، تسجيل حسابات الميزانية وفق طريقة "الحصيلة الإجمالية"، بمعنى إدراج مجمل الإيرادات والنفقات العامة في الميزانية العامة، وليس وفق طريقة "الحصيلة الصافية".

ومن مزايا هذه القاعدة أنها تتيح للأجهزة المسؤولة عن الرقابة المالية (سواء كانت ذات طبيعة إدارية أو سياسية أو قضائية) (البرلمان، المجلس الأعلى للحسابات...) الوقوف على تفاصيل الميزانية العامة سواء بالنسبة للنفقات أو الإيرادات، ومحاربة أوجه الإسراف والتقصير فيها، وفي ذلك ضمانا لحسن تدبير المال العام تحصيلًا وإنفاقًا. كما أن إقرار هذه القاعدة يعتبر تأكيدًا وترسيخًا لحق واختصاص ممثلي الأمة في مراقبة جميع الإيرادات والنفقات العمومية دون استثناء بالنظر إلى كون البرلمان هو المختص لإجازتها واعتمادها.

الفقرة الثانية: خرق قاعدة عدم المقاصة:

رغم الطابع الإلزامي لقاعدة عدم المقاصة بين النفقات والإيرادات، فقد كشف المجلس الأعلى للحسابات أن الحكومة لا تتقيد، في بعض الأحيان، أثناء تدبيرها لميزانية الدولة بهذه القاعدة. ومثال ذلك، قيام مصالح وزارة المالية بخضم حصة الجماعات الترابية من الضريبة على القيمة المضافة التي يتم تحصيلها، حيث لا تسجل ضمن الميزانية العامة إلا 70% من منتج هذه الضريبة، في الوقت الذي يتوجب فيه على الحكومة، تطبيقًا لقاعدة عدم المقاصة بين النفقات والموارد، تقييد الحصيلة الإجمالية لهذه الضريبة ضمن الموارد الضريبية قبل تخصيص نسبة 30% منها لفائدة الجماعات الترابية كتكاليف عمومية. نفس الملاحظة، سجلها المجلس الأعلى للحسابات بشأن الإرجاعات الضريبية التي يتم خصمها على مستوى الخزينة العامة للمملكة من الموارد الضريبية المحصلة، حيث يتم الاكتفاء بقيد ما تبقى من هذه الموارد بحسابات السنة المالية المعنية.

المطلب الثاني: قاعدة عدم تخصيص الإيرادات

بموجب هذه القاعدة يتعين أن تتجه جميع الإيرادات، مهما كان مصدرها أو نوعها، نحو تمويل جميع النفقات، فلا يجوز أن ينصرف إيراد معين لتمويل نفقة معينة (الفقرة الأولى). وكما هو الشأن بالنسبة للكثير من المبادئ الأخرى، وبفعل التحولات التي عرفتتها وظائف وأدوار الدولة، تخضع قاعدة عدم تخصيص الإيرادات لجملة من الاستثناءات على مستوى الممارسة (الفقرة الثانية).

الفقرة الأولى: مضمون ومبررات قاعدة عدم تخصيص الإيرادات:

تقضي هذه القاعدة بعدم تخصيص موارد معينة لتمويل أوجه معينة من الإنفاق العام. فبموجب المقطع الأخير من الفقرة 1 من المادة 8 من القانون التنظيمي رقم 130.13 القانون المالية "يرصد مجموع المداخيل لتنفيذ مجموع النفقات". إنه لا يجوز مثلا أن تخصص حصيلة الرسوم على السجائر لتمويل مصاريف مكافحة التدخين، أو حصيلة تسجيل السيارات لتغطية نفقات إقامة وترميم الطرقات، أو تخصيص الرسوم القضائية لسد نفقات المحاكم... إن الإيرادات العامة يجب أن تغطي في مجملها النفقات العامة، على وجه الشروع، دون إجراء تحديدات لمقابلة بعض أنواع الإيرادات مع بعض أنواع النفقات.

ولقاعدة عدم تخصيص الإيرادات دواعي ومبررات عدة فرضت إقرارها، من أهمها:

- أن مبدأ عدم التخصيص لا يسمح للحكومة بالتحيز في تخصيص الموارد لأجل الإنفاق على خدمات تفيد منها فئات معينة تمثل قوى سياسية أو أغلبية حاكمة. كما لا يسمح لها بتوجيهها لأغراض انتخابية أو غيرها.
- إن التخصيص يؤدي إلى تبذير المال العام في المجالات التي تزيد فيها موارد إدارة معينة عن نفقاتها. إنه يشجع على الإسراف في النفقات، وفي حالة عدم الكفاية فإن التخصيص لا يمنع من اللجوء إلى بقية الإيرادات لتغطية العجز.

الفقرة الثانية: الاستثناءات الواردة على قاعدة عدم تخصيص الإيرادات

ترد على هذه قاعدة عدم تخصيص الإيرادات، استثناءات بمقتضاها يمكن رصد بعض المداخيل لتغطية بعض النفقات. ويمكن أن تنجز هذه المرصودات الخاصة، طبقا للفقرة 4 من المادة 8 من القانون التنظيمي رقم 130.13، في إطار الميزانيات والحسابات التالية:

- ميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة.
- الحسابات الخصوصية للخزينة.
- إجراءات محاسبية خاصة: بالنسبة لأموال المساهمة وأموال الوصايا والهبات التي تخصص لنفقات محددة مسبقا، لأن الدولة حينما تقبل بتلقي هذه الأموال، تكون ملزمة بتخصيصها واستعمالها للغرض الذي دفعت لأجله من قبل أصحابها. فأموال المساهمة توجه لتمويل برامج أو عمليات معينة والمدفوعة من قبل أشخاص اعتباريين غير الدولة أو ذاتيين. وكذلك حصيلة الهبات والوصايا التي يجب أن تكون عمليات رصدها وإجراءات استعمالها بالميزانية العامة أو ميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة أو الحسابات الخصوصية للخزينة، بحسب الحالة، مطابقة لما هو متفق عليه مع الطرف الدافع أو الواهب.

وقد منع المشرع، بصفة قطعية ومطلقة، أن يكون مصدر أموال المساعدة من موارد ضريبية، ويمكن فتح اعتماد بنفس مبلغ أموال المساعدة أو حصيلة الهبات والوصايا، مضافا إليه الاعتمادات الممنوحة بموجب قانون المالية. ويتم إدراج المتبقي من أموال المساعدة في المداخيل بالميزانية العامة. إلا أنه إذا تعذر أن تدفع سلفا حصيلة الهبة لتيسير الالتزام بالنفقة المتعلقة بها، أمكن فتح الاعتمادات اللازمة للالتزام بهذه النفقة وأدائها إضافة إلى الاعتمادات الممنوحة بموجب قانون المالية.

- إعادة إقرار الاعتماد: إعادة إقرار الاعتماد نصت عليه **المادة 35** من القانون التنظيمي للمالية، حيث أشارت إلى أنه: " يمكن أن تدفع اعتمادات من جديد بشأن المداخيل المتأتية من استرجاع الدولة لمبالغ مؤداة بوجه غير قانوني أو بصفة مؤقتة من اعتمادات مالية وفق الشروط وحسب الكيفيات المحددة بنص تنظيمي".

وانطلاقا من النص أعلاه، يستفاد بأنه يمكن أن تدفع أموال عمومية بصفة غير قانونية أو بصفة مؤقتة، وفي حالة استرجاع هذه الأموال، يمكن أن يترتب عن ذلك إعادة إقرار الاعتماد، أي أن تخصص هذه الأموال المسترجعة للغرض الذي رصدت من أجله في بداية الأمر، إلا أن إعادة الإقرار لا يمكن أن تتم إلا إذا كان المبلغ المعاد دفعه يعادل أو يفوق ألف درهم، كما أن إعادة إقراره لا يمكن أن تتم إلا أثناء فترة التسيير (داخل السنة المالية وليس خارجها) التي تحملت النفقة المطابقة¹¹⁷.

المبحث الخامس: مبدأ تخصيص النفقات الاعتمادات

في مقابل إقرار قاعدة عدم تخصيص الإيرادات، أقر المشرع المالي قاعدة تخصيص الاعتمادات، التي تهدف إلى إلزام الحكومة بتخصيص الموارد لتغطية نفقات محددة، حتى لا تتصرف في الاعتمادات المفتوحة بجرية مطلقة (المطلب الأول).

لكن على الرغم من إقرار المشرع لمبدأ تخصيص النفقات أو الاعتمادات، فهناك بعض المقتضيات التي تحد من تطبيقه على أرض الواقع، تقتضيها المرونة اللازمة لسير عمل الحكومة وتمكين هذه الأخيرة من ملائمة تنفيذ النفقات العامة مع تطور الظرفية الاقتصادية والمالية (المطلب الثاني).

المطلب الأول: مضمون ومبررات مبدأ تخصيص النفقات

بمجرد مصادقة السلطة التشريعية على الميزانية، تصبح الحكومة ملزمة بتخصيص الموارد لتغطية نفقات محددة، وفق البرمجة المسطرة لكل الميزانيات القطاعية في قانون المالية. حيث تصبح هذه البرمجة بمثابة مرجعية أساسية، تؤطر عمل كل الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين والأجهزة الرقابية في مجال تنفيذ الميزانية والرقابة على هذا التنفيذ.

117 - كأن يستقبل شخص من منصبه مثلا، لكن رغم ذلك يستمر في تلقي راتبه، نظرا لعدم وجود تنسيق بين الجهة التي قبلت الاستقالة، والجهة التي استمرت في دفع الأموال بوجه غير قانوني، فيطلب من متلقي هذه الأموال إعادتها، ومن هنا يكون إعادة إقرار الاعتماد، أي أن تسترجع الدولة الأموال وتخصصها للغرض الأصلي، وهو تأديتها للموظف الجديد، بدل أن تنزوب في الكتلة النقدية المسماة المداخيل.

ويعني مبدأ تخصيص النفقات، أن يرصد لكل وجه من أوجه الإنفاق العام، مبلغ مالي محدد يطلق عليه اسم "اعتماد" **credit**، وأن يتم الإنفاق الحكومي على كل وجه من هذه الأوجه في حدود المبالغ المالية المخصصة له في الميزانية وعدم تجاوزها أو استخدامها لغرض آخر، إلا بترخيص من السلطة التشريعية.

ذلك لأن إجازة الإنفاق التي يمنحها البرلمان للحكومة ليست إجازة عامة ومطلقة، يحق للحكومة بمقتضاها صرف المبالغ المعتمدة بكل حرية كما تشاء، بل هي إجازة مفصلة وموزعة إلى اعتمادات ومخصصات في شكل وحدات صغيرة نسبياً، يتعين على الحكومة التقيد بإنفاقها في الأوجه المخصصة لها في القانون المالي، ولا يمكن لها تغييرها إلا بإذن من البرلمان.

ويستند إقرار قاعدة تخصيص الاعتمادات أو النفقات إلى جملة من المبررات، من أهمها:

- أن قاعدة تخصيص الاعتمادات، تساعد على توجيه الموارد المالية نحو استخداماتها المحددة.
- أن قاعدة تخصيص الاعتمادات، تسمح للبرلمان بممارسة سلطاته المالية وتسهل عليه عمليات متابعة ومراقبة الإنفاق الحكومي في كل تفاصيله.

- أن قاعدة تخصيص الاعتمادات، تضع قيوداً على الحكومة في مجال الإنفاق، بحيث كلما صغرت وحدات الاعتماد كلما كانت الرقابة البرلمانية أدق وأشد، وكانت حرية الوزراء في الإنفاق أضعف وأضيق.

لكن الإفراط والمغالاة في اعتماد قاعدة تخصيص الاعتمادات، قد يتعارض مع المرونة التديرية لحسن سير العمل في الوحدات الحكومية، وقد يؤدي في المقابل إلى إثقال كاهل السلطة التشريعية بتفاصيل غير ضرورية.

وقد تضمن القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية عدداً من الأحكام التي تقر باتباع هذه القاعدة، سواء عند مرحلة تقديم نفقات الميزانية العامة أو بمناسبة التصويت عليها. فحسب المادة 37 من ق.ت.ق.م رقم 130.13، "تقدم موارد الميزانية العامة في فصول وتقسّم، إن اقتضى الحال، إلى مصالح وطبيعة الموارد". وحسب البند 1 من المادة 38 من ذات القانون: "تجمع نفقات الميزانية العامة في ثلاثة أبواب هي: (نفقات التسيير، نفقات الاستثمار، والنفقات المتعلقة بخدمة الدين العمومي)"، وبمقتضى البند 2 من نفس المادة 38: "تقدم نفقات الميزانية، داخل الأبواب في فصول منقسمة إلى برامج وجهات ومشاريع أو عمليات ..."¹¹⁸.

وإذا كان يجري في شأن تقديرات الموارد أو مداخيل الميزانية العامة تصويت إجمالي (المادة 54 من ق.ت.ق.م رقم 130.13)، فإن التصويت على نفقات الميزانية العامة يجري على كل باب وعلى كل فصل داخل نفس الباب (الفقرة 1 من المادة 55 من القانون التنظيمي رقم 130.13).

118- وتضيف الفقرتين الثانية والثالثة من نفس البند 2 من ذات المادة 38 من ق.ت.ق.م رقم 130.13، أنه: تقدم نفقات كل مرفق من مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة، داخل كل فصل، في برنامج وعند الاقتضاء في برامج منقسمة إلى جهات ومشاريع أو عمليات. وتقدم نفقات كل حساب من الحسابات المرصدة لأموال خصوصية في برنامج وعند الاقتضاء في برامج منقسمة إلى جهات ومشاريع أو عمليات.

ينضاف إلى ذلك، أن مختلف الوزارات ملزمة بتقديم مشاريع ميزانياتها القطاعية للبرلمان قصد المصادقة عليها، وتشتمل هذه المشاريع على التفاصيل اللازمة التي من شأنها تمكين البرلمان من الوقوف على مختلف أوجه استعمال الاعتمادات التي تطلب الوزارات فتحها. وهذا التوزيع يصبح، بعد المصادقة عليه، ملزماً للأمر بالصرف وأساساً لإجراء المراقبة عليه.

إن تطبيقات هذه القاعدة تفرض على الحكومة عدم الالتزام بالنفقات والأمر بصرفها وأدائها إلا في الأوجه المخصصة لها، وفي حدود الاعتمادات المفتوحة.

المطلب الثاني: الاستثناءات الواردة على مبدأ تخصيص النفقات

ضماناً للمرونة اللازمة لسير العمل المالي للحكومة وتمكين هذه الأخيرة من ملاءمة تنفيذ النفقات العامة مع تطور الظرفية الاقتصادية والمالية، أخضع المشرع المالي قاعدة تخصيص النفقات لجملة من الاستثناءات:

- الحسابات الخصوصية للخزينة.

- المرافق المسيرة بصورة مستقلة.

- النفقات الطارئة والتحملات المشتركة.

كما خول المشرع المالي للحكومة، تحقيقاً لنفس الغاية، صلاحيات واسعة لاتخاذ ما يلزم من تدابير مالية، خلال السنة المالية، استجابة لتطور الوضعية الاقتصادية والمالية، تتمثل هذه التدابير فيما يلي:

- تجاوز الاعتمادات: يمكن للحكومة خلال السنة المالية أن تتجاوز المخصصات المفتوحة المقيدة في البنود المتعلقة بنفقات الدين العمومي والدين العمري، وكذا النفقات المتعلقة بالتسميات والتخفيضات والإرجاعات الضريبية. ويتم إثبات والإذن بتسوية هذه الاعتمادات في قانون التصفية المتعلق بتنفيذ قانون المالية للسنة المعنية.

- فتح اعتمادات إضافية.

- تحويل المناصب أو إعادة انتشارها.

- وقف تنفيذ بعض نفقات الاستثمار.

- تحويل الاعتمادات: ولا يمكن تحويل هذه الاعتمادات من فصل إلى فصل آخر، إلا أنه يمكن القيام بتحويلات للاعتمادات داخل نفس البرنامج وما بين البرامج داخل نفس الفصل وفقاً للشروط والكيفيات التي تحددها النصوص التنظيمية.

ويعتبر البعض أن الصلاحيات المخولة للحكومة في مجال تدبير الاعتمادات المقررة في الميزانية، تركز نوعاً من عدم التوازن بين السلطتين التشريعية والتنفيذية، بل تشكل تطاولاً على اختصاصات البرلمان. إذ أن الوضوح

والشفافية يقتضي بدلا عن ذلك، اللجوء إلى تقنية القوانين المالية التعديلية لتمكين البرلمان من القيام بدوره في مجال التشريع والمراقبة.

والحقيقة أن الأحكام المتعلقة بتجاوز الاعتمادات وفتح اعتمادات إضافية، دون الرجوع إلى البرلمان، قد تتعارض مع مفهوم الترخيص البرلماني الذي يخول للحكومة سلطة تقديرية في إنفاق الاعتمادات المرخص بها أو عدم إنفاقها وفق ما تقتضيه اعتبارات المصلحة العامة ولو كانت في حدود الاعتمادات المفتوحة في الميزانية. كما يتعارض مع مقتضيات المادة 4 من القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية التي تنص على أنه "لا يمكن أن تغير خلال السنة أحكام قانون المالية للسنة إلا بقوانين المالية المعدلة".

المبحث السادس: مبدأ صدقية الميزانية أو الصدق المالي الميزانياتي والمحاسبي

تندرج قاعدة صدقية التوقعات والحسابات الميزانياتية، ضمن المرتكزات التي تقوم عليها الحكامة المالية الجيدة. وهي من القواعد أو المبادئ الحديثة ذات المنشأ القضائي، حيث تكرست تدريجيا ضمن الاجتهادات القضائية الدستورية، قبل أن يتم إقرارها وتكريسها في التشريعات والقوانين التنظيمية لقوانين المالية (المطلب الأول).

ورغم قدم المطالب البرلمانية والحقوقية الداعية لاعتماد وإقرار مبدأ الصدق على المستويين الدستوري والتشريعي، فإن المبدأ لم يجد موقع له ضمن الكتلة الدستورية للمالية العمومية، إلا حديثا. كما أن الإقرار والتكريس الدستوري والتشريعي لهذا المبدأ، سرعان ما سيثير صعوبات وإشكالات حمة على مستوى تطبيقه (المطلب الثاني).

المطلب الأول: مضمون ومرجعية مبدأ الصدقية

توجد روابط قوية وعميقة بين مبدأ الصدق والحكامة المالية، بالنظر إلى أن جودة القرار المالي ترتحن أساسا، إلى صحة وصدقية وشفافية المعلومات والمعطيات التي بني عليها هذا القرار، لذلك فإن مضمون مبدأ الصدق الذي يحيل إلى صحة وموثوقية المعلومات المالية في بعديها الميزانياتي والمحاسبي، يشكل عنصرا رئيسيا في مفهوم هذه الحكامة (الفقرة الأولى).

ورغم أن الجذور التاريخية لمبدأ الصدق المالي ترجع إلى إعلان حقوق الانسان والمواطن لعام 1789، إلا أنه لم يعتمد في منظومات التدبير المالي العمومي إلا حديثا، حيث تبلور وتطور بفضل إسهامات القضاء المالي داخل النسق القانوني الفرنسي، الذي يعد من الأنساق السباقة إلى اعتماده في القوانين التنظيمية للمالية، ليرتقي وبصبح من أهم المبادئ والمعايير المرجعية لقوانين المالية (الفقرة الثانية).

الفقرة الأولى: مضمون وطبيعة مبدأ الصدقية

يراد بقاعدة الصدقية أن تعكس التوقعات والحسابات الميزانية بشكل صادق وشفاف ونزيه، الوضعية المالية للدولة في فترة زمنية معينة. فتطبيقاً لهذه القاعدة لا يجوز تقديم توقعات مغلوطة لموارد الدولة ونفقاتها، كما لا يجوز إنجاز عمليات حسابية غير صحيحة، بغرض الوصول إلى نتائج متحكم فيها لا صلة لها بالواقع.

فمبدأ صدقية الميزانية، يستلزم أن تكون الأرقام الواردة في القانون المالي، المتعلقة بالتكاليف والموارد، على درجة عالية من الصدقية والقرب من الحقيقة. ولكي تكون كذلك، يجب أن تبنى على معطيات حقيقية، وعلى توقعات تراعي الظرفية الاقتصادية، ومستوى التوازنات المالية للبلاد. كما يستلزم هذا المبدأ صدقية الحسابات المقيدة في سجلات الموارد والنفقات المرتبطة بتنفيذ الميزانية.

وتكمن أهمية أعمال مبدأ أو قاعدة الصدقية في تحقيق جملة من الأهداف ذات الصلة بنجاعة تدبير الميزانية العامة للدولة، من قبيل:

- ضمان مقروئية ونزاهة وصدق التوقعات والحسابات المالية للدولة.

- تمكين صانع القرار المالي ومراقب هذا القرار من معطيات ومؤشرات وأرقام لا يعترها الخطأ ولا يتطرق إليها الشك..

لذلك فتطبيقات هذه القاعدة، لا تقتصر على مرحلة تقديم قوانين المالية، بل تسري أيضاً بمناسبة التصويت على قوانين التصفية، فالصدق لا يفترض في التوقعات الميزانية فقط، بل يفترض أيضاً في الحسابات الميزانية على طول مراحل تنفيذ الميزانية.

وإذا كانت صدقية التوقعات الميزانية مسألة نسبية بالنظر إلى طبيعتها التوقعية، فإن صدقية الحسابات الميزانية، مسألة مطلقة لا تحتمل الخطأ ولا يسمح في شأنها بأي هامش للخطأ أو التصرف، بالنظر إلى كونها، التزام بالنتائج وليس بالوسائل.

ولئن كانت القواعد التقليدية للميزانية العامة، تكتسي طابعاً قانونياً وتقنياً، فإن قاعدة الصدقية تعتبر قاعدة ذات عمق سياسي، تستلزم أن تكون التوقعات والحسابات الميزانية مقروءة، نزيهة، واضحة وشفافة. فقاعدة الصدقية إذن، تشكل إحدى الدعامات الأساسية التي تقوم عليها الحكامة المالية الجيدة.

الفقرة الثانية: الإطار المرجعي لمبدأ الصدق. (النشأة القضائية للمبدأ).

تدين قاعدة صدقية التوقعات والحسابات الميزانية، في نشأتها للقضاء الدستوري، داخل النسق القانوني الفرنسي، الذي يعد من الأنساق السابقة إلى اعتماد هذه القاعدة في القوانين التنظيمية للمالية. حيث سيعمل

اجتهاد المجلس الدستوري الفرنسي على تكريس هذه القاعدة، قبل أن يقرها المشرع الفرنسي في إطار القانون التنظيمي رقم 2001/692 لقانون المالية.

ويمكن اعتبار قرار المجلس الدستوري الفرنسي، بشأن قانون مالية 1983، أول قرار يؤسس لمبدأ الصدق، ولو لم يستعمل اصطلاح "الصدق" بصريح العبارة. لكن المجلس، وتحت ضغط المطالب البرلمانية وتصاعد وثيرة الدفع بمبدأ الصدق لدى القضاء الدستوري، جعلت المجلس الدستوري الفرنسي، يعتد بهذا المبدأ في إحدى حيثياته، وإن لم يثره الأطراف، في قرار له سنة 1984، بشأن قانون المالية السنوي.

وفي سنة 1993، وبسبب استمرار اتهام المعارضة البرلمانية للحكومة باعتماد أسلوب التغليف والمناورة في تقديم تحملات وموارد الدولة، سيعترف القضاء الدستوري صراحة بالمبدأ (décision n° 93-320 DC du 21 juin 1993)، وسيبدأ الاعتداد به للطعن في قانون المالية السنوي والعمل به في تقييم هذا القانون. وسيذهب المجلس في اتجاه تكريس مبدأ الصدق، في قراره الصادر بتاريخ 29 دجنبر 1994، على إثر قبوله لطعن تقدم به الفريق الاشتراكي بالجمعية الوطنية، يتعلق بمراقبة مدى صدقية تقديم قوانين المالية. وسيواصل المجلس الدستوري في هذا المنحى من خلال مجموعة من القرارات التي سيصدرها لاحقا، أهمها:

- القرار رقم 2001-448 الصادر في 25 يوليوز 2001 ويتعلق بالقانون التنظيمي القوانين المالية.

- القرار رقم 2001-456 الصادر في 27 دجنبر 2001 ويتعلق بالقانون المالي التعديلي لسنة 2001.

- القرار رقم 2001-464 ويتعلق بالقانون المالي لسنة 2002.

وبعد هذا التكريس القضائي، سيعمل المشرع الفرنسي على إقرار هذه القاعدة في إطار القانون التنظيمي لقانون المالية، رقم 2001/692 الصادر في فاتح غشت 2001. وذلك في المادة 27 منه التي نصت على أن: حسابات الدولة يجب أن تكون منتظمة وذات صدقية، كما يجب أن تعطي صورة وفيه عن ذمتها ووضعيتها المالية. وكذا في المادة 32 من ذات القانون التنظيمي، التي نصت على أن: قوانين المالية يجب أن تقدم بشكل صادق مجموع موارد وتكاليف الدولة.

وبالنسبة للقضاء الدستوري المغربي: فقد ساهم بدوره في التأسيس لمبدأ الصدق، إذ لطالما احتجت المعارضة البرلمانية بافتقاد الجدوية والصدق في المعطيات المقدمة من لدن الحكومة في القوانين المالية السنوية، سواء في النقاشات السياسية داخل قبة البرلمان أو من خلال الدفع بها وإثارها لدى القضاء الدستوري، وإن استعارت المعارضة في دفعاتها عبارات أخرى غير عبارة "الصدق".

وتتمثل أولى القرارات الصادرة عن القضاء الدستوري في هذا الشأن، في قرار المجلس الصادر بشأن الطعن الموجه من قبل المعارضة البرلمانية لعدد من مواد قانون مالية سنة 2002¹¹⁹. منها، المادة 15، حيث، وإن لم تهتدي المعارضة إلى استعمال اصطلاح "الصدق" في دفعاتها، فإنها استعملت عبارات تحمل نفس المعنى والحمولة، كعبارة المساس بمبدأ جدية قانون المالية والأرقام الواردة فيه، كما ستستعمل المعارضة إثر الطعن الذي تقدمت به، بصدد المادة 45 من نفس قانون المالية، ذريعة التشكيك في "حقيقة الموارد والنفقات". لكن القضاء الدستوري لم يعر أي اهتمام في حيثيات قراره لا لذريعة افتقاد الجدية ولا لذريعة "حقيقة الموارد والنفقات" التي دفعت بها المعارضة. إذ بالإضافة إلى كونه لم يعتد ولم يبحث الدفع المقدم بشأن المادة 15، سيتحاشى القضاء الدستوري بصدد بحثه في المادة 45، الإشارة للعبارات المستعملة في الطعن فيها، والمتمثلة في عبارة "حقيقة الموارد والنفقات".

لكن في سنة 2014، سيحرز القضاء الدستوري المغربي، تقدما كبيرا في اتجاه الاعتراف بمبدأ الصدق، على شاكلة نظيره الفرنسي، وإن لم يفصح القاضي الدستوري المغربي بصريح العبارة عن هذا المبدأ. وكان ذلك، بمناسبة نظر المجلس الدستوري في دستورية قانون مالية سنة 2014، في قرار له بشأن المآخذ المتعلقة بمخالفة المادة 36 من هذا القانون للدستور، المقدم من طرف 120 عضوا لمجلس النواب، حيث سيبحث فيه المجلس مدى صدق الاعتمادات الحقيقية لتغطية النفقات المتعلقة بالمداخيل التي تعتبر نفقات عمومية كسائر النفقات.

المطلب الثاني: إقرار مبدأ الصدقية وصعوبات تطبيقه في النظام المالي المغربي

تجاوبا مع المطالب المتواترة على الصعيدين الحقوقي والبرلماني وتماشيا مع الاجتهادات القضائية المغربية والمقارنة، سيجد مبدأ الصدق مكانا له ضمن الترسنة التشريعية المغربية، من خلال مواد تماثلت صياغتها على مستوى القانون التنظيمي لقانون المالية والقوانين التنظيمية للجماعات الترابية (الفقرة الأولى). لكن إقرار وترسيخ مبدأ الصدق على الصعيد التشريعي، لم يحل دون وجود صعوبات جمة على مستوى تطبيقاته العملية في النظام المالي المغربي (الفقرة الثانية).

الفقرة الأولى: التكريس القانوني لمبدأ الصدق.

استجابة منه للاجتهادات القضائية الوطنية والمقارنة، سيعمل المشرع المغربي على إقرار وترسيخ مبدأ الصدق، ضمن ترسانته القانونية، من خلال مواد تماثلت صياغتها في القوانين التنظيمية ذات الصلة، على المستويين المركزي والترابي.

فقد عمل المشرع المالي على تكريس قاعدة صدقية التوقعات التي تبني عليها قوانين المالية القانون، في القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية، ضمن المادة 10 منه، التي تنص على أن: "تقدم قوانين المالية بشكل

119- عريضة الإحالة المسجلة في 27 ديسمبر 2001 التي يطلب بمقتضاها 97 عضوا بمجلس النواب من المجلس الدستوري التصريح بعدم مطابقة المواد 6 و15 و45 و47 من قانون المالية رقم 01-44 لسنة 2002 للدستور، وبأن الحكومة أساءت استعمال الفصل 51 من الدستور، الأمر الذي يستوجب التصريح بالتالي بعدم مطابقة قانون المالية لسنة 2002 للدستور.

صادق مجموع موارد وتكاليف الدولة. ويتم تقييم صدقية الموارد والتكاليف بناء على المعطيات المتوفرة أثناء إعدادها والتوقعات التي يمكن أن تنتج عنها".

فالمعطيات والمؤشرات والفرضيات التي توضع على أساسها تقديرات قانون مالية السنة، يجب أن تكون صحيحة ومطابقة للواقع وخالية من أي تضليل أو تغليب، بالنظر إلى أن المقدمات الكاذبة والمدخلات الفاسدة، لا يمكن أن تنتج عنها، إلا نتائج كاذبة ومخرجات فاسدة.

ولا تقتصر قاعدة الصدقية على توقعات الميزانية التي ترتبط بمرحلة وضعها فحسب، وإنما تشمل كذلك النفقات والحسابات المرتبطة بمرحلة تنفيذ الميزانية. حيث تنص الفقرة 4 من المادة 31 من القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية على أنه: "يجب أن تكون حسابات الدولة مطابقة للقانون وصادقة وتعكس صورة حقيقية لثروتها ولوضعيتها المالية".

وقد عهد المشرع المالي، للمحاسبين العموميين مهمة، "السهر على احترام المبادئ والقواعد المحاسبية من خلال التأكد على الخصوص من احترام صدقية التسجيلات المحاسبية واحترام المساطر وجودة الحسابات العمومية". كما أنط ذات المشرع بالجلس الأعلى للحسابات، مسؤولية "التصديق على مطابقة حسابات الدولة للقانون وصدقيتها". وقبل إقرار هذه القاعدة البالغة الأهمية في إطار القانون التنظيمي رقم 130.13 القانون المالية، فقد اتخذ المغرب، منذ منتصف التسعينات من القرن الماضي، جملة من المبادرات الهادفة إلى تكريس مصداقية وشفافية الميزانية العامة، من قبيل:

إدماج التكاليف الإجمالية لبعض العمليات التي لم تكن تدرج في الميزانيات إلا بصفة جزئية، الأمر الذي ينتج عنه تقليص النفقات الآنية وخلق تحملات بالنسبة للمستقبل في شكل ديون أو متأخرات¹²⁰. وإدراج عناصر جديدة بالقانون المالي، كانت تبقى خارجة عن نطاقه، مثل سندات الخزينة لمدة خمس سنوات التي كانت تعتبر ضمن عمليات الخزينة فقط، وكذا ميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصفة مستقلة التي لم تكن ترتبط بالميزانية العامة إلا من خلال رصيدها السالب أو الموجب.

وعلى المستوى الترابي: نصت القوانين التنظيمية للجماعات الترابية على مقتضيات مماثلة، فنصت المادة 165 من القانون التنظيمي للجهات¹²¹ على أنه: "تقدم ميزانية الجهة بشكل صادق مجموع مواردها وتكاليفها. ويتم تقييم صدقية هذه الموارد والتكاليف بناء على المعطيات المتوفرة أثناء إعدادها والتوقعات التي يمكن أن تنتج عنها".

120 - من ذلك مثلا اعتبار التكاليف السنوية الإجمالية للمشاريع والبرامج الممولة بالقروض الخارجية بدل الاكتفاء بتسجيل الاعتمادات اللازمة لتغطية النفقات غير الممولة، ودفع كامل حصة الدولة بوصفها مشغل لفائدة الصندوق المغربي للتقاعد بدل الاكتفاء بدفع منحة التوازن، وتسجيل مجموع تكاليف استهلاك الماء والكهرباء والنقل والبريد والمواصلات بدل الاقتصار على فتح أغلفة جزافية دون مستوى الاستهلاك الفعلي بكثير، مما نجم عنه تراكم مهول للمتأخرات.

121 - القانون التنظيمي رقم 14.111 المتعلق بالجهات الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 83.15.1 الصادر في 20 من رمضان 1436 (7 يوليو 2015) الجريدة الرسمية عدد 6380 بتاريخ 6 شوال 1436 (23 يوليو 2015).

ونفس المقتضيات، أقرها القانون التنظيمي للعمليات والاقتصاد، الذي نص في مادته 144¹²² على أنه: "تقدم ميزانية العمالة أو الاقليم بشكل صادق مجموع مواردها وتكاليفها. ويتم تقييم صدقية هذه الموارد والتكاليف بناء على المعطيات المتوفرة أثناء إعدادها والتوقعات التي يمكن أن تنتج عنها".

وذا المقتضيات أقرها كذلك، القانون التنظيمي رقم 14.113 المتعلق بالجماعات، حيث نص في مادته 152¹²³ على أن: "تقدم ميزانية الجماعة بشكل صادق مجموع مواردها وتكاليفها. ويتم تقييم صدقية هذه الموارد والتكاليف بناء على المعطيات المتوفرة أثناء إعدادها والتوقعات التي يمكن أن تنتج عنها".

وبذلك تكون القوانين التنظيمية الثلاث المتعلقة بالجماعات الترابية، قد حذت حذو القانون التنظيمي لقانون المالية في الاعتراف بمبدأ الصدقية، وذلك بصياغة متماثلة، تربط هذا المبدأ بمبدأي الشمول والوحدة، وبالسياق الاقتصادي والاجتماعي.

الفقرة الثانية: صعوبة أو أزمة تطبيق مبدأ الصدق.

رغم حداثة إقراره وتكريسه القانوني، سيجد مبدأ الصدق، صعوبات كثيرة في تطبيقاته، ترجع أساسا إلى ضعف أساسه الفقهي وإلى غموض مدلوله العملي وإلى النسبية التي تطبع تطبيقاته العملية. ما جعل القضاء الدستوري والمالي يعتمد مقارنة مرنة للدفع به.

فمن الناحية الفقهية، تؤثر الدراسات ذات الصلة بتطور المالية العامة وارتباطها بتحول أدوار ووظائف الدولة، على وجود نوع من قلة الاهتمام بمبدأ الصدق مقارنة بالاهتمام الذي نالته المبادئ المالية الأخرى كالمشروعية والتوازن ضمن هذه الدراسات. كما تؤثر على أن الاهتمام الذي قد يوليه بعض الدارسون لمبدأ الصدق، تطغى عليه النظرة الجزئية والموسمية، إذ لا يطفو على السطح، إلا لماما، بمناسبة الدفوعات التي تثار بمناسبة إحالة قوانين المالية السنوية على مجهر القضاء الدستوري.

فبروز مبدأ الصدق إلى دائرة الاهتمام العام، لم يكن نتيجة حضوره المكثف في الأعمال العلمية والأدبيات الفقهية وإنما نتيجة ضغط مطالب المعارضة السياسية اتجاه العقلنة البرلمانية التي ضيققت هامش تدخل البرلمان في المجال المالي. فلم يجد البرلمان، أمام وضعية التطويق القانوني لإمكاناته السياسية أثناء مناقشة قوانين المالية، إلا الدفع بذريعة الصدق في المعطيات والأرقام المقدمة، للطعن أمام القضاء الدستوري، هذا الأخير الذي تردد كثيرا قبل أن يعتد به في قراراته. كما أن طغيان البعد التقني في تدخل القضاء المالي، جعله بمنأى عن الاهتمامات الفقهية أو النظرية، مما سيضفي نوعا من الغموض على مدلول مبدأ الصدق وعلى أبعاده وطبيعة علاقته بباقي مبادئ الميزانية، جعله يعيش أزمة عملية حقيقية.

ففي سنة 1998، وبمناسبة بثه في دستورية مشروع قانون مالية لذات السنة، أكد القضاء الدستوري الفرنسي الطابع النسبي لمبدأ الصدق، حيث لم يعتد المجلس الدستوري في قراره بإثارة مسألة الصدق، رغم اعترافه بوجاهة الطعن الذي تم

122 - القانون التنظيمي رقم 14.112 المتعلق بالعمليات والاقتصاد الصادر بتاريخ 7 يوليوز 2015 (ج ر عدد 6380 بتاريخ 23 يوليوز 2015).
123 - القانون التنظيمي رقم 14.113 المتعلق بالجماعات والصادر بتاريخ 7 يوليوز 2015 (ج ر عدد 6380 بتاريخ 23 يوليوز 2015).

تقديمه تحت ذريعة عدم الصدق. وهو ما حفر الفقه القانوني آنذاك، للحدوث عن قصور ذريعة "عدم الصدق"، للطعن بمخالفة الدستور "insincérité insuffisante".

ومن جانب آخر، ساهم عمل القضاء الإداري الفرنسي، حينما لم يدخل "الصدق" ضمن خانة الحقوق والحريات التي يكفلها الدستور، في تعميق أزمة مبدأ الصدق، وإخراجه من دائرة الدفع بعدم الدستورية¹²⁴. ولا يعدو أن يكون، إقصاء مبدأ الصدق من دائرة الدفع اللاحق بعدم الدستورية وعدم إدخاله في خانة الحقوق والحريات التي يضمنها الدستور، إلا تتويجا لتوجه قضائي تم بمقتضاه إقصاء باقي المبادئ الميزانية من الدفع بعدم الدستورية، حيث سبق لمجلس الدولة الفرنسي أن أخرج مبدأ سنوية الميزانية من دائرة "الحقوق والحريات"¹²⁵. وهو التوجه القضائي السائر على باقي المبادئ الميزانية، كالشمول، الوحدة والتخصيص، طالما تعتبر هذه المبادئ بمثابة وسائل لخدمة البرلمانين وليس المواطن، فبالأحرى المتقاضى، وعبرة عن قواعد تستهدف التدبير الجيد للأموال العمومية.

فبحجة عدم المساس بمبدأ الصدق، تغاضى المجلس الدستوري الفرنسي في عدة قرارات له سنة 1997 و1998 عن إثارة المساس بمبدأ شمول الميزانية بل أكثر من هذا، وفي قرار DC 2000-442 بشأن قانون مالية سنة 2001، برر المجلس غياب تقييم مبلغ موارد الاقتراض وعمليات الخزينة والذي يعتبر انتهاكا صريحا للقانون التنظيمي لقانون المالية لثاني يناير 1959 بدعوى أن هذا الإغفال لا يمس بمبدأ الصدق¹²⁶.

إن هذا التوجه القضائي، تم تأكيده من طرف المجلس الدستوري الفرنسي سنة 2012، عند بثه في الطعن الموجه لصدق قانون مالية 2013، حيث أكد المجلس أن صدق قانون المالية للسنة، يقاس بوجود نية مبيتة لخلط المعالم الكبرى للتوازن الذي يحدده هذا القانون¹²⁷، وهو المبدأ الذي عمل المجلس المذكور على التذكير به في قرار له سنة 2015، أقر من خلاله بصدق قانون المالية لسنة 2016، رغم فرضية التضخم المرتفعة التي تم وضعها، وذلك لعدم وجود النية المذكورة¹²⁸.

وقد استمر القضاء الدستوري الفرنسي في نفس التوجه المتمثل في الاستناد على نية الحكومة مراوغة نواب الأمة أو مغالطة التوازنات التي تبنتها، بمناسبة نظره في الطعن الموجه سنة 2018 من طرف 60 سجين نائبا فرنسيا بخصوص عدم صدق قانون المالية الأصلي لسنة 2019، بدعوى أن توقعاته مبنية على مرتكزات حديثة العهد أو على إجراءات لم تعتمد بعد أو على إجراءات اقتصادية مازالت لم تجد طريقها للتطبيق، ما يخل بصدق المشروع المقدم¹²⁹.

124 - يخرج مجلس الدولة الفرنسي مبدأ الصدق، من دائرة الحقوق، ولا يعتبره إلا مجرد مبدأ لتقديم ميزانية الدولة، أسوة بباقي المبادئ الميزانية، التي يعتبرها وسائل تدبيرية للميزانية موجهة لخدمة البرلمانين.

125 - Le Conseil d'Etat s'était déjà refusé à inclure l'annualité budgétaire au sein des droits et libertés » de l'article 61 -1 (CE, 25 juin 2010, Region Lorraine, AJDA, 2010).

126 - Rémi PELLET : « commentaire des décisions du conseil constitutionnel sur la LFR pour 2000 et sur la LFI pour 2001 » cette Revue, no3-2001, pp.913-946, cité par Rémi Pellet dans « Reformier la constitution financière : pour de nouveaux principes budgétaires » op. cit.

127 - (Décision n° 2012-662, DC du 29 décembre 2012, Loi de finances 2013, cons. 8.) « la sincérité de la loi de finances de l'année se caractérise par l'absence d'intention de fausser les grandes lignes de l'équilibre qu'elle détermine»

128 - Commentaire Décision n° 2015-725, DC du 29 décembre 2015 Loi de finances pour 2016 http://www.conseilconstitutionnel.fr/conseil-constitutionnel/root/bank/download/2015725DC2015725dc_ccc.pdf.

129 - Décision no 2018-777, DC du 28 décembre 2018.

الفصل الثالث: وضع الميزانية العامة

يعتبر قانون مالية السنة الذي يصدر بربط الميزانية العامة للدولة، قانونا مركبا، سواء من حيث المدة الزمنية المطلوبة لوضعه واعتماده والتي تستغرق قرابة السنة، أو من حيث تداخل وتكامل أدوار كافة مؤسسات الدولة ومختلف القطاعات الحكومية في مسلسل وضعه واعتماده، أو من حيث تفرده كنص قانوني وحيد تتظافر، من أجل إقراره واعتماده جهود جميع اللجان الدائمة بمجلسي البرلمان، أو من حيث كثافة وتنوع مكونات المرجعية القانونية التي يستند عليها مسلسل وضع واعتماد هذا القانون.

فمن الناحية القانونية، يستند مسلسل إعداد مشروع قانون مالية السنة إلى مقتضيات قانونية متعددة ومتنوعة، سواء منها المقتضيات الدستورية (دستور 2011)، خاصة، الواردة في الفصلين 49 و130⁹² وفي الفصول 68 و75 و77 من الدستور¹³¹. أو المقتضيات القانونية الواردة في القانون التنظيمي لقانون المالية رقم 130.13، الذي يعتبر امتدادا لهذا الدستور في المجال المالي¹³². أو المقتضيات الواردة في النصوص التطبيقية التي يحيل عليها هذا القانون التنظيمي، وكذا المواد المدرجة في فصل تحضير وإعداد قانون المالية بالمرسوم رقم 2.15.426 المتعلق بإعداد وتنفيذ قوانين المالية¹³³.

هكذا ولكونها، تشكل الأداة الرئيسية التي تسمح للحكومة بممارسة اختصاصاتها وأداء وظائفها وتمويل مختلف تدخلاتها وأنشطتها السياسية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية والرياضية والبيئية...، ولضمان تحقيق حد معقول من الجودة في بنائه وصياغته، يخضع قانون الميزانية العامة أو بالأحرى قانون مالية السنة الذي يصدر سنويا بربطها، من حيث إعداده وتحضيره وعرضه واعتماده، لمسلسل متعدد الحلقات والمراحل وفق جدول زمني صارم، ومؤطر بجملة من القواعد الموضوعية والإجراءات المسطرية الدقيقة.

ويمكن من الناحية المنهجية، التمييز ضمن هذا المسلسل بين مرحلتين كبيرتين، متعاقبتين ومتكاملتين: المرحلة الأولى، وتم أعمال إعداد وتحضير مشروع القانون أو مشروع الميزانية العامة من طرف الحكومة (مرحلة التحضير) (المبحث الأول). والمرحلة الثانية، تخص إيداع وتقديم هذا القانون أمام البرلمان لدراسته والتصويت عليه أي لاعتماده من قبل هذا الأخير، قبل إصدار الأمر بتنفيذه من طرف الملك ونشره بالجريدة الرسمية ليصبح قابلا للتنفيذ (مرحلة الاعتماد) (المبحث الثاني).

130 - وهما الفصلين المتعلقين بتداول المجلس الوزاري في التوجهات العامة لقانون المالية، وتداول مجلس الحكومة في مشروع قانون المالية.
131 - وهي الفصول التي تحدد الشروط القانونية لتقديم مشروع قانون المالية للسنة وتعديله والإجراءات المتخذة في حالة عدم التصويت عليه والمسؤولية المشتركة للحكومة والبرلمان للحفاظ على توازن مالية الدولة.
132 - وهي المقتضيات الواردة في غالبية المواد: المتعلقة بتحديد المبادئ والقواعد المالية المتبعة لإعداد قانون المالية للسنة، وبمحتواه وطبيعة المعلومات والوثائق والمعطيات الضرورية لتعزيز المناقشة البرلمانية حوله.
133 - تحدد هذه المواد مراحل وكيفية إعداد قانون المالية للسنة.

المبحث الأول: تحضير مشروع الميزانية العامة

لضمان تحقيق حد معقول من الجودة في بنائه وصياغته ومضامينه، يتم إعداد وتحضير مشروع الميزانية العامة أو بالأحرى مشروع قانون مالية السنة الذي يصدر سنويا بربط الميزانية العامة، بواسطة أجهزة مختصة (المطلب الأول).

وذلك وفقا لاحترام جدولة زمنية محددة، ومراعاة لجملة من القواعد الموضوعية والإجرائية التي تؤطر مسلسل هذا الإعداد والتحضير (المطلب الثاني).

المطلب الأول: الأجهزة المتدخلة في وضع مشروع الميزانية العامة

يحسن إلقاء نظرة موجزة على الأجهزة التي تتولى مهمة إعداد وتحضير مشروع قانون مالية السنة في بعض النظم المالية المقارنة (الفقرة الأولى)، قبل الحديث عن الأجهزة التي تقوم بهذه المهمة في النظام المالي المغربي (الفقرة الثانية).

الفقرة الأولى: أجهزة تحضير مشروع الميزانية العامة في النظم المالية المقارنة

تتولى السلطة التنفيذية في معظم النظم المالية الحديثة إعداد مشروع الميزانية العامة للدولة، لاعتبارات متعددة من أهمها:

- أن الدوائر الحكومية تعتبر مبدئيا من الجهات الأكثر إلما بالواردات والنفقات، أي بالحاجيات التي يتعين الإنفاق لأجل تلبيتها وبالإمكانات والموارد المالية التي يمكن الحصول عليها لتغطية هذه النفقات، وذلك بحكم اطلاعها المباشر ومعرفتها الواسعة بحالة البلاد الاقتصادية والاجتماعية والمالية.

- أن إعداد مشروع الميزانية عملية ضخمة ومعقدة ومتواصلة، تستلزم إجراء دراسات ميدانية واستشرافية وتجميع المعلومات والإحصائيات والبيانات وغيرها من الأعمال التي لا يتأتى لغير الحكومة القيام بها نظرا لما تتوفر عليه من إمكانات مالية وبشرية ولوجيستية.

- أن الحكومة هي التي تتولى تنفيذ الميزانية العامة، وبذلك فهي المؤهلة دون سواها لإعداد المشروع المتعلق بهذه الميزانية، كما أن الحكومة متبوعة بمراقبة أعمالها ذات الصلة بتنفيذ قوانين المالية وذات العلاقة ببرامجها الحكومية.

فمهمة تحضير وإعداد الميزانية إذن، مسؤولية حكومية وإن اختلف موقع الجهاز الذي يناط به هذا العمل في البنيان الحكومي باختلاف النظم السياسية والمالية. ففي الولايات المتحدة الأمريكية والهند والبرازيل يتولى رئيس الدولة إعداد ميزانية الدولة وإحالتها إلى السلطة التشريعية. أما في فرنسا وإسبانيا وإيطاليا فإن هذا الاختصاص يؤول إلى الحكومة (الوزير الأول). أما في سويسرا، فإن المجلس الفدرالي هو الذي يضطلع بهذه المهمة.

الفقرة الثانية: أجهزة تحضير مشروع القانون المالي في المغرب

تنص المادة 46 من القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية على أنه: "يتولى الوزير المكلف بالمالية، تحت سلطة رئيس الحكومة، إعداد مشاريع قوانين المالية طبقا للتوجهات العامة المتداول بشأنها في المجلس الوزاري". لكن ذات القانون فتح المجال ولو نسبيا لإشراك البرلمان في عملية تحضير مشاريع قوانين المالية، وذلك استجابة للانتقادات التي كانت توجه للقوانين التنظيمية لقوانين المالية السابقة، بسبب عدم إقرارها لإشراك ممثلي الأمة في إعداد قانون مالية السنة الذي يعد من أهم القوانين، وجعلها ذلك حكرا على السلطة التنفيذية.

أولا: تدخل المجلس الوزاري

كان مشروع قانون مالية السنة، شأنه شأن باقي مشاريع القوانين الأخرى في ظل دستور 1996، يحال على المجلس الوزاري للتداول فيه¹³⁴ ووضع اللمسات الأخيرة عليه وإجازته ليصير نهائيا وقابلا للإيداع لدى مكتب أحد مجلسي البرلمان¹³⁵. لذلك، غالبا ما كان ينعقد المجلس الوزاري، أياما قليلة قبل حلول الأجل الأقصى للإيداع، المحدد في 20 أكتوبر من كل سنة.

لكن دور المجلس الوزاري في عملية إعداد مشروع قانون مالية السنة، سيصبح أكبر وأدق في ظل دستور 2011. حيث أضحى المجلس يتداول في التوجهات الكبرى التي يجب أن يستند إليها إعداد هذا المشروع، حسب مقتضيات الفقرة 4 من الفصل 49 من دستور 2011 التي تنص على أنه: يتداول المجلس الوزاري، تحت رئاسة الملك، في شأن "التوجهات العامة لمشروع قانون المالية". كما تنص المادة 46 من القانون التنظيمي لقانون المالية بشكل واضح على أن الوزير المكلف بالمالية يقوم، تحت سلطة رئيس الحكومة، بإعداد مشاريع قوانين المالية "طبقا 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.

من الناحية العملية أو المنطقية، تفترض ممارسة المجلس الوزاري لهذا الاختصاص الجديد، ان يعقد قبل انطلاق مسلسل تحضير مشروع قانون المالية من قبل الحكومة أو على الأقل في الربع الأول من المدة المخصصة للتحضير. ولما لا أن يعقد أكثر من مرة أو كلما اقتضت الضرورة ذلك، طالما أنه، لا يوجد مانع يحول دون اجتماع المجلس مجددا عند نهاية مسلسل التحضير، من أجل تنقيح المشروع المذكور وتعديله والموافقة عليه.

134- الفصل 62 من دستور 1966: "لوزير الأول حق التقدم بمشاريع القوانين ولا يمكنه أن يودع أي مشروع قانون بمكتب أي من مجلسي البرلمان قبل المداولة في شأنه بالمجلس الوزاري".

135- الفصل 66 من دستور 1966: "تحال على المجلس الوزاري المسائل الآتية قبل البت فيها: القضايا التي تهم السياسة العامة للدولة؛ الإعلان عن حالة الحصار؛ إشهار الحرب؛ طلب الثقة من مجلس النواب قصد مواصلة الحكومة تحمل مسؤوليتها؛ مشاريع القوانين قبل إيداعها بمكتب أي من مجلسي البرلمان؛ المراسيم التنظيمية؛ المراسيم المشار إليها في الفصول 40 و41 و45 و55 من هذا الدستور؛ مشروع المخطط؛ مشروع مراجعة الدستور".

لكن واقع الممارسة، يؤشر على أن المجلس الوزاري، ينعقد دائما بعد انتهاء الحكومة من تحضير مشروع قانون المالية وليس قبل انطلاق عملية التحضير، وحتى في هذه الحالة، فغالبا ما ينعقد بوقت قصير قبل حلول موعد الإيداع بالبرلمان، الأمر الذي يدعو إلى التساؤل عن مدى كفاية المدة الزمنية المتاحة بين انعقاد المجلس الوزاري والتاريخ الأقصى للإيداع، لإدخال التعديلات اللازمة عليه وفق التوجهات المتداول بشأنها في المجلس والتي يجب أن يتأسس عليها مشروع القانون المالي للسنة¹³⁶.

ثانيا: سلطة رئيس الحكومة

تجاوبا مع التحولات السياسية التي عرفها المغرب في السنين الأخيرة، عمل المشرع الدستوري على تدعيم مؤسسة رئيس الحكومة في مجالات عدة، منها المجال المالي. فحسب القانون التنظيمي لقانون المالية الذي يعد امتدادا للدستور، أضحى تحضير مشاريع قوانين المالية، يتم تحت سلطة رئيس الحكومة، ولم بعد هذا التحضير خاضعا لهيمنة "وزارة المالية".

وتبرز هذه السلطة في مستويين أو مهمتين أساسيتين، هما: "مهمة التوجيه" و"مهمة التحكيم":

فرييس الحكومة باعتباره مسؤولا، دستوريا، عن وضع السياسة الحكومية من خلال البرنامج الحكومي الذي تنصب على أساسه الحكومة بعد التصويت عليه من قبل مجلس النواب (الفصل 88 من الدستور)، وباعتبار أن الحكومة تشتغل تحت سلطته على تنفيذ هذا البرنامج (الفصل 89 من الدستور)، فإنه (رئيس الحكومة) يتوفر على نظرة شمولية، تؤهله لتحديد الاختيارات والأولويات الاقتصادية والاجتماعية المطلوبة وكذا التكييفات اللازم إدخالها على الأدوات المالية العامة المعتمدة (ضرائب، رسوم، قروض، نفقات...)، تحقيقا للتوازنات الاقتصادية والاجتماعية والمالية المرجو بلوغها.

في هذا الإطار، وبمناسبة الشروع في إعداد مشروع قانون المالية، يعد رئيس الحكومة، رسالة توجيهية، في شكل منشور، يدعو من خلالها جميع الأمرين بالصرف لإعداد مقترحاتهم المتعلقة بالمداخيل والنفقات عن السنة المالية الموالية. وترفق هذه الرسالة التوجيهية عادة بما يسمى "برسالة التأطير" (Lettre de cadrage) التي تحدد الأغلفة المالية التي يتعين على مختلف القطاعات الحكومية الالتزام بها، عند إعداد مقدرات ميزانيتها القطاعية برسم السنة المعنية.

وخلال مختلف مراحل إعداد مشروع القانون المالي، يتولى رئيس الحكومة، مهمة التحكيم بين وزير المالية وباقي الوزراء في شأن الخلافات التي قد تنشأ حول الغلاف المالي المخصص لكل وزارة، أو حول عدم مطابقة مقترحات إحدى الوزارات للتوجهات الحكومية المتضمنة في الرسالة التوجيهية لرئيس الحكومة.

136- في هذا الصدد، فقد انعقد المجلس الوزاري، المخصص للتداول في التوجهات العامة لمشروع قانون المالية برسم سنة 2023، بتاريخ 18 أكتوبر 2022، علما أن التاريخ الأقصى الذي حدده المشرع المالي لإيداع مشروع قانون المالية لمجلس النواب هو يوم 20 من نفس الشهر.

كما أن، رئيس الحكومة يرأس المجلس الحكومي الذي ينعقد للتداول في مشروع قانون المالية قبل إيداعه بالأسبقية لدى مكتب مجلس النواب¹³⁷. وعادة ما تتسم المناقشات داخل هذا المجلس الذي تستغرق أشغاله ثلاثة اجتماعات أو أكثر، بالحدة، إما لكون بعض الوزراء يعتبرون أن الموارد الموضوعة رهن تصرفهم غير كافية أو لأن بعض المقتضيات القانونية المقترحة لا يتحقق حولها الاتفاق. وغالبا ما تفضي هذه المناقشات إلى حلول توافقية وإلى إغناء المشروع وإعادة صياغته بشكل يحظى بالإجماع، لكن دون المساس بتوجهاته العامة وتوازناته الأساسية.

ثالثا: الدور المركزي للوزير المكلف بالمالية

يضطلع وزير المالية بدور محوري ومهم في إعداد مشروع القانون المالي، وترجع أهمية دور هذا الوزير أساسا، إلى كونه المسؤول عن التوازنات العامة للميزانية، والمشرف المباشر على مختلف المصالح الإدارية المختصة بتحصيل الموارد وأداء النفقات الحكومية، وبالتالي فهو المسؤول الأكثر اطلاعا عن طريق المحاسبين العموميين، على الوضعية المالية للدولة.

وترسم المادة 1 من المرسوم رقم 02.07.995 الصادر في 23 أكتوبر 2008 بشأن اختصاصات وتنظيم وزارة الاقتصاد المالية مدى ونطاق الدور الذي يلعبه وزير المالية في إعداد مشروع القانون المالي. فطبقا لهذه المادة: "تتولى السلطة الحكومية المكلفة بالاقتصاد والمالية إعداد سياسة الدولة في المجالات المالية والنقدية والقروض والمالية الخارجية، وترشيد القطاع العام وخصوصة المنشآت العامة للدولة، وتتبع تنفيذها وفقا للنصوص التشريعية والتنظيمية المعمول بها، ولهذا الغرض يعهد إليها القيام بما يلي:

- تحضير مشاريع قوانين المالية والسهر على تنفيذها.
- إعداد التقرير المرفق بمشروع قانون المالية الذي تحدد فيه الخطوط العريضة للتوازن الاقتصادي والمالي وتعرض فيه النتائج المحصل عليها وآفاق المستقبل وكذلك التغييرات المتعلقة بالمداخيل والنفقات وذلك بتنسيق مع أشغال تهيئة الميزانية الاقتصادية.
- تحديد شروط التوازن المالي الداخلي والخارجي وضمان تعبئة الموارد الضرورية لهذه الغاية وإعداد سياسة الدين وتنفيذها .
- إعداد السياسة الجبائية والجمركية وتنفيذها.
- ضمان تحصيل الموارد العمومية وأداء النفقات العمومية وكذا تدبير الخزينة العمومية.

137- طبقا لمقتضيات الفصل 92 من دستور 2011، الذي ينص على أن: "يتداول مجلس الحكومة، تحت رئاسة رئيس الحكومة، في - السياسة العامة للدولة قبل عرضها على المجلس الوزاري. - السياسات العمومية. - السياسات القطاعية. - طلب الثقة من مجلس النواب، قصد مواصلة الحكومة تحمل مسؤوليتها. - القضايا الراهنة المرتبطة بحقوق الإنسان وبالنظام العام. - مشاريع القوانين، ومن بينها مشروع قانون المالية، قبل إيداعها بمكتب مجلس النواب دون إخلال بالأحكام الواردة في الفصل 49 من هذا الدستور. - مراسيم القوانين. - مشاريع المراسيم التنظيمية. - مشاريع المراسيم المشار إليها في الفصول 65 (الفقرة الثانية)، 66 و70 (الفقرة الثالثة) من هذا الدستور. - المعاهدات والاتفاقيات الدولية قبل عرضها على المجلس الوزاري. - تعيين الكتاب العامين، ومديري الإدارات المركزية بالإدارات العمومية، ورؤساء الجامعات والعمداء، ومديري المدارس والمؤسسات العليا. وللقانون التنظيمي المشار إليه في الفصل 49 من هذا الدستور، أن يتم لائحة الوظائف التي يتم التعيين فيها في مجلس الحكومة. ويحدد هذا القانون التنظيمي، على وجه الخصوص، مبادئ ومعايير التعيين في هذه الوظائف، لاسيما منها مبادئ تكافؤ الفرص والاستحقاق والكفاءة والشفافية. يطلع رئيس الحكومة الملك على خلاصات مداوات مجلس الحكومة".

- مراقبة جميع العمليات المتعلقة بالموارد والنفقات العمومية. التأشير على مشاريع النصوص التي يمكن أن يترتب عليها أثر مالي مباشر أو غير مباشر...".
- ويقوم وزير المالية بتحضير مشروع القانون المالي بمساعدة الإدارة المركزية والمصالح اللامركزية التي تتألف منها وزارة المالية، وخاصة "مديرية الميزانية" التي تتولى، طبقاً للمادة 9 من مرسوم 23 أكتوبر 2008، القيام بما يلي:
- "- تقديم كل اقتراح والقيام بكل دراسة من شأنها تنوير الوزير في اختياراته في مجال السياسة المالية المرتبطة بالميزانية.
- 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...¹³⁸.
- وكذا "مديرية الدراسات والتوقعات المالية"، التي تساهم بدورها في إعداد مشاريع قوانين المالية، إذ تتولى طبقاً للمادة 15 من مرسوم 23 أكتوبر 2008، القيام ب:
- تقديم الاقتراحات والقيام بكل الدراسات الكفيلة بتوضيح رؤية وزير الاقتصاد والمالية فيما يخص السياسة المالية والاقتصادية والاجتماعية.
- المساهمة في إعداد مشروع قانون المالية عن طريق تهيئ الإطار الماكرو اقتصادي والإشراف على التوقعات المالية وإعداد التقرير الاقتصادي والمالي لمشروع قانون المالية الذي يحدد الخطوط العريضة للتوازن الاقتصادي والمالي للمشروع.
- تحليل المعلومات الاقتصادية والمالية والاجتماعية وتتبع الأحداث الاقتصادية الوطنية.
- تتبع تطور المحيط الدولي وتقييم تأثيره على الاقتصاد الوطني ودراسة انعكاسات الاتفاقيات الدولية على المغرب وقياس تنافسية الاقتصاد الوطني.
- المساهمة في تقييم آثار السياسات الاقتصادية والمالية والاجتماعية وكذا المشاريع العمومية الكبرى على الاقتصاد الوطني.
- المساهمة في إعداد وتحليل وتقييم السياسات القطاعية.
- وضع وتطوير آليات التوقع والنمذجة بوزارة الاقتصاد والمالية وإحداث بنوك المعلومات اللازمة لهذا الغرض في حدود اختصاصات الوزارة.
- المساهمة في تحسين طرق معالجة المعلومات بوزارة الاقتصاد والمالية في تطوير المعلومات اللازمة للقيام بالمهام المنوطة بها.

138- وتتكون هذه المديرية من خمسة أقسام قطاعية، يعني كل واحد منها بأحد القطاعات التالية: القطاع الفلاحي والمقاصة. القطاعات المنتجة. القطاعات الاجتماعية. القطاعات الإدارية. قطاعات التجهيزات التحتية. كما تضم أيضاً قسم التركيب والتنسيق وقسم تتبع الميزانية وقانون التصفية.

– المشاركة في إعداد وتتبع تطبيق مخطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية في حدود اختصاصات وزارة الاقتصاد والمالية ...".

وإثر مصادقة المجلس الوزاري على مشروع القانون المالي، يطبع بالمطبعة الرسمية ويرسل لرئيس الحكومة، قصد إيداعه بمكتب مجلس النواب، وذلك قبل نهاية السنة المالية الجارية بسبعين 70 يوما على أبعد تقدير، حسبما تنص على ذلك الفقرة 1 من المادة 48 من القانون التنظيمي لقانون المالية رقم 130.13.

رابعا: إشراك البرلمان في إعداد مشروع قانون المالية

شكل استفاد الحكومة بإعداد مشروع قانون مالية السنة وإقضاء البرلمان بشكل كامل من المساهمة في هذا الإعداد، واحدا من أهم الانتقادات التي وجهتها فعاليات برلمانية وفقهية، للقوانين التنظيمية لقوانين المالية السابقة، التي كانت تركز الهيمنة المطلقة للحكومة على كافة مراحل تحضير المشروع المذكور.

ولعل هذه الانتقادات هي التي جعلت القانون التنظيمي الجديد رقم 130.13 لقانون المالية، يقر نوعا من المشاركة النسبية للبرلمان في تحضير مشاريع قوانين مالية السنة. حيث تنص المادة 47 من القانون المذكور على أن: "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".

وباستقراء الجوانب التي يتناولها عرض الوزير المكلف بالمالية، يلاحظ أنه، لا تتضمن التوجهات العامة والمؤشرات الاقتصادية والمالية التي سيرتكز عليها مشروع قانون مالية السنة. وباستحضار الجهة التي يقدم أمامها العرض، يلاحظ أن عرض المشروع المذكور ومناقشته، يتم في إطار اللجنتين المكلفتين بالمالية بالبرلمان، وليس في إطار الجلسات العامة التي يعقدها مجلسا البرلمان والتي تتسم بالعمومية والعلنية.

وطالما أن المشرع المالي المغربي اقتفى التجربة المالية الفرنسية، كان يجدر به أن يكرس على غرار المشرع المالي الفرنسي، نقاشا برلمانيا حول التوجهات الميزانية، وذلك قبل 15 مارس من كل سنة، أي قبل شروع الحكومة في تحضير المشروع، وليس قبل 31 يوليوز كما نصت على ذلك المادة 47 المشار إليها أعلاه.

خامسا: إشراك المواطن والمجتمع المدني في إعداد مشروع الميزانية العامة

كشفت دراسة أنجزتها "مؤسسة شراكة الموازنة الدولية"، نشرت نتائجها منظمة "ترانسبرانسي المغرب"، في إطار تقديم نتائج النسخة الخامسة من التحقيقات الدولية حول مؤشر الميزانية المفتوحة 2015، أن المغرب احتل المرتبة 74 من ضمن 102 بلدا شملته الدراسة، في مجال شفافية الميزانية لسنة 2015، وهي نفس الرتبة التي كان قد احتلها المغرب في سنة 2012، فيما احتلت الأردن المرتبة 33، وتركيا المرتبة 58، في حين جاءت مصر في المرتبة 80 وقطر والسعودية في المرتبة الأخيرة.

وترتكز هذه الدراسات أو التحقيقات على ثلاث مقومات أساسية تم المساواة في مجال الميزانية، هي: (-) شفافية الميزانية، - المشاركة المواطنة في مسلسل إعداد الميزانية، - قدرة المؤسسات على مراقبة ميزانية الدولة). لذلك تشكل مسألة إشراك المواطن في عملية إعداد مشروع الميزانية، مؤشرا أساسيا من مؤشرات قياس الميزانية المفتوحة.

ورغم أن الوزارة المكلفة بالمالية دأبت منذ سنة 2012 على نشر "ميزانية المواطن"، كمقاربة جديدة لإشراك المواطنين في النقاش حول التدابير والإجراءات التي يتضمنها مشروع الميزانية العامة، إلا أن توقفت نشر هذه الميزانية يأتي متأخرا عن مسلسل إعداد المشروع المتعلق بها، الأمر الذي لا يسمح للمواطن والمجتمع المدني بالمساهمة في إرساء التوجهات والأولويات التي يجب أن تنبني عليها الميزانية. وبذلك فإن "ميزانية المواطن" في صيغتها الحالية تكتسي طابعا إخباريا لا أقل ولا أكثر.

وضمنا مساهمة المواطن في بلورة مضامين الميزانية العامة، ما فتئت التقارير الصادرة عن المجلس الأعلى للحسابات، توصي بضرورة إقرار وتطوير آليات رسمية لتكريس مشاركة المواطن والمجتمع المدني في عملية إعداد الميزانية العامة. وبضرورة استشارة البرلمان والعموم حول الأولويات والمقترحات المتعلقة بالميزانية.

وتجدر الإشارة إلى أن دستور المملكة لعام 2011 أقر جملة من الآليات المدعمة للديمقراطية التشاركية، والهادفة إلى إشراك المواطن والمجتمع المدني وكافة الفاعلين الاجتماعيين في إعداد السياسات العمومية، ومن بينها السياسة المالية، وتفعيلها وتنفيذها وتقييمها، مثل "هيئات التشاور" (الفصل 13)، و"المبادرة التشريعية" (الفصل 14) و"العريضة الشعبية" (الفصل 15).

وإذا كانت الحكومة قد دأبت منذ سنة 2012 على نشر ما يسمى "بميزانية المواطن" وهي عبارة عن وثيقة أو "نشرة"، تقدم بعض محتويات قانون المالية، بشكل واضح، مبسط ومختصر، حتى يسهل على المواطن تتبع واستيعاب بعض مضامين هذا القانون. حيث تتضمن هذه النشرة، الفرضيات التي يبني عليها قانون المالية، ومختلف مصادر موارد الدولة، وطريقة توزيع نفقات الدولة المخصصة لتمويل المرافق العمومية، مع إبراز الخدمات ذات الطابع الاجتماعي التي تستأثر أكثر باهتمام المواطنين كالتعليم والصحة والسكن. كما تتضمن هذه الوثيقة المؤشرات المتعلقة

بالاستقرار الماكرو-اقتصادي، خصوصا عجز الميزانية ومستوى الدين العمومي. لكن ورغم الجهود المبذولة من قبل السلطات العمومية في مجال تبسيط ونشر المعلومة المالية، تظل عملية إشراك المواطن والمجتمع المدني في تحضير الميزانية وصناعة القرار المالي العمومي، مسألة بعيدة المنال من الناحية الواقعية.

ونشرت المنظمة الدولية للشراكة الميزانية بتاريخ 31 ماي 2022، نتائج مسح الميزانية المفتوحة لسنة 2021. وتشير نتائج هذا المسح الذي يتم إجراؤه مرة كل سنتين، إلى أن المغرب حقق تقدما ملحوظا على مستوى شفافية الميزانية، مسجلا 48 نقطة مقابل 43 نقطة سنة 2019، و45 نقطة سنة 2017، و38 نقطة سنة 2015. وشهد ترتيب المغرب تحسنا نسبيا، حيث انتقل من الرتبة 62 من إجمالي 117 دولة سنة 2019، إلى المرتبة 55 من بين 120 دولة شملها المسح سنة 2021. ومقارنة مع بلدان منطقة الشرق الأوسط وشمال إفريقيا، فقد احتلت المغرب المرتبة الثانية بعد الأردن.

ويعود هذا التقدم المعترف الذي عرفه المغرب في مستوى شفافية الميزانية خلال الخمس سنوات الأخيرة، إلى الإصلاحات التي كان قد بدأها منذ سنة 2001، وهي الإصلاحات التي سيعززها دستور 2011 وسيستجمعها القانون التنظيمي لقانون المالية رقم 130.13 الصادر سنة 2015، والذي سيدخل حيز التنفيذ سنة 2016.

المطلب الثاني: الجدولة الزمنية وأساليب إعداد مشروع الميزانية العامة

لضمان تحقيق حد معقول من الجودة في بنائه وصياغته، ومنسوب معتبر من الإشراك والتتبع من قبل الفاعلين القطاعيين المعنيين ومن طرف المهتمين، يخضع مسلسل تحضير مشروع قانون مالية السنة لجدولة زمنية صارمة (الفقرة الأولى).

وذلك بالاعتماد على جملة من التقنيات والأساليب الجاري بها العمل في هذا الشأن، والتي تختلف بحسب اختلاف الأنظمة المالية بين الدول، بل تختلف بحسب اختلاف مكونات هذا قانون مالية السنة داخل النظام المالي الواحد (الفقرة الثانية).

الفقرة الأولى: الجدولة الزمنية لإعداد مشروع قانون المالية في المغرب

يتم إعداد مشروع قانون مالية السنة وفق الجدولة الزمنية التالية:

<p>– يدعو رئيس الحكومة بواسطة منشور، الأمرين بالصرف إلى إعداد مقترحاتهم المتعلقة بالبرمجة الميزانية لثلاث سنوات (الفقرة 4 من المادة 2 من المرسوم المتعلق بإعداد وتنفيذ قوانين المالية)¹³⁹.</p>	<p>في أجل أقصاه 15 مارس من كل سنة</p>
---	---------------------------------------

139- المرسوم رقم 426.15.2 بتاريخ 28 من رمضان 1436 (15 يوليو 2015) المتعلق بإعداد وتنفيذ قوانين المالية، الجريدة الرسمية عدد 6378، بتاريخ 29 رمضان 1436 (16 يوليو 2015)، ص 6495. كما تم تغييره وتنظيمه بموجب المرسوم رقم 607.17.2 صادر في 30 من ربيع الأول 1439 (19 ديسمبر 2017)، الجريدة الرسمية عدد 6633، بتاريخ 6 ربيع الآخر 1439 (25 ديسمبر 2017).

<p>يتعين على القطاعات الوزارية والمؤسسات موافاة الوزارة المكلفة بالمالية باقتراحات البرمجة الميزانية لثلاث سنوات الخاصة بميزانياتها وميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة التابعة لها وبالحسابات المرصدة لأموال خصوصية التي تعتبر أمر بالصرف لها. (الفقرة 6 من المادة 2 من نفس المرسوم المتعلق بإعداد وتنفيذ قوانين المالية).</p>	<p>قبل 15 أبريل من كل سنة</p>
<p>- دراسة مقترحات الأمرين بالصرف الآنف الذكر داخل لجان البرمجة ونجاعة الأداء (الفقرة 7 من المادة 2 من نفس المرسوم المتعلق بإعداد وتنفيذ قوانين المالية).</p>	<p>قبل 15 ماي من كل سنة</p>
<p>- يقدم الوزير المكلف بالمالية في مجلس الحكومة عرضا حول تقدم تنفيذ قانون المالية الجاري كما يقدم برمجة موارد وتكاليف الدولة لثلاث سنوات، إضافة إلى الخطوط العريضة لمشروع قانون المالية للسنة الموالية (المادة 3 من نفس المرسوم المتعلق بإعداد وتنفيذ قوانين المالية).</p> <p>- يدعو رئيس الحكومة، بواسطة منشور، الأمرين بالصرف لإعداد مقترحاتهم المتعلقة بالمداخيل والنفقات عن السنة المالية الموالية (الفقرة 1 من المادة 4 من نفس المرسوم المتعلق بإعداد وتنفيذ قوانين المالية).</p> <p>- توجه المقترحات المذكورة وكذا مشاريع الأحكام المراد إدراجها في مشروع قانون المالية إلى الوزارة المكلفة بالمالية قصد إقرار مشاريع ميزانيات القطاعات الوزارية أو المؤسسات (الفقرة 2 من المادة 4 من نفس المرسوم المتعلق بإعداد وتنفيذ قوانين المالية).</p>	<p>قبل 15 يوليو من كل سنة</p>
<p>- يعرض الوزير المكلف بالمالية على اللجنتين المكلفتين بالمالية بالبرلمان الإطار العام لإعداد مشروع قانون المالية للسنة الموالية (المادة 47 من ق.ت.ق.م 130.13)¹⁴⁰.</p>	<p>قبل 31 يوليو من كل سنة</p>
<p>- إيداع مشروع قانون المالية للسنة بالأسبقية لدى مكتب مجلس النواب (المادة 48 من ق.ت.ق.م 130.13)¹⁴¹.</p>	<p>في أجل أقصاه 20 أكتوبر من كل سنة مالية</p>

140- وحسب نفس المادة 47 من ق.ت.ق.م، يتضمن هذا العرض: 1- تطور الوضعية الاقتصادية الوطنية؛ 2- تقدم تنفيذ قانون المالية للسنة الجارية إلى حدود 30 يونيو من نفس السنة؛ 3- المعطيات المتعلقة بالسياسة الاقتصادية والمالية؛ 4- البرمجة الميزانية الإجمالية لثلاث سنوات. ويكون هذا العرض موضوع مناقشة دون أن يتبعها تصويت.

141- وحسب نفس المادة 48 من ق.ت.ق.م، يرفق هذا المشروع بالوثائق التالية: 1- مذكرة تقديم لمشروع قانون المالية والتي تتضمن معطيات حول استثمارات الميزانية العامة وحول الآثار المالية والاقتصادية للمقتضيات الضريبية والجمركية المقترحة؛ 2- التقرير الاقتصادي والمالي؛ 3- تقرير حول المؤسسات العمومية والمقاولات العمومية؛ 4- تقرير حول مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة؛ 5- تقرير حول الحسابات الخصوصية للخزينة؛ 6- تقرير حول النفقات الجبائية؛ 7- تقرير حول الدين العمومي؛ 8- تقرير حول الميزانية القائمة على النتائج من منظور النوع؛ 9- تقرير حول الموارد البشرية؛ 10- تقرير حول المقاصة؛ 11- مذكرة حول النفقات المتعلقة بالتكاليف المشتركة؛ 12- تقرير حول العقار العمومي المعبأ

– إحالة المشروع في الحين إلى اللجنة المكلفة بالمالية بمجلس النواب قصد دراسته (المادة 48 من ق.ت.ق.م 13.130).

الفقرة الثانية: أساليب إعداد مشروع القانون المالي في المغرب

إعداد مشروع الميزانية العامة هو وضع تقديرات للمبالغ التي تتوقع الدولة صرفها وتلك التي تتوقع الحصول عليها في فترة مقبلة، ولضمان صحة هذه التقديرات وعدم ابتعادها كثيرا عن الواقع، فإنه لا مناص من اتباع بعض الأساليب والتقنيات الخاصة بالتقدير.

أولاً: أساليب تقدير النفقات:

أ- الأنماط التقليدية: التقدير المباشر:

يطلق على المبالغ المقترحة للنفقات: "اعتمادات (Crédits)" وتنقسم هذه الاعتمادات عادة إلى اعتمادات ثابتة وأخرى متغيرة أو متقلبة.

– فأما الاعتمادات الثابتة: فهي "اعتمادات محددة"، ومثالها أجور ومرتبات الموظفين وفوائد وأقساط الديون المستحقة، لذلك فإن تقدير هذه الاعتمادات لا يثير صعوبات كثيرة، لأن مبالغها تكون قابلة للتحديد على وجه الدقة، إذ يكفي الرجوع إلى السجلات المتعلقة بها لاحتساب المبالغ اللازمة لتغطيتها.

– وأما الاعتمادات المتغيرة: فهي "اعتمادات تقديرية"، وهي إما: "اعتمادات متجددة"، تتكرر كل سنة، مثل مشتريات الإدارات من آلات الاستنساخ والطباعة والكتب والورق والمداد والهاتف والكهرباء والماء...، ويتم تقدير هذه الاعتمادات بناء على النفقات الفعلية المقابلة التي تم صرفها خلال السنة السابقة مضافاً إليها الزيادات المحتملة برسم السنة المقبلة.

وإما: "اعتمادات غير متجددة"، لا تتكرر بصفة دورية، مثل التكاليف المتعلقة بإقامة البنيات التحتية (الطرق، المطارات، الموانئ...) وتشديد المرافق العمومية في (الكليات والمستشفيات ودور الشباب...)، ويتم تقدير مثل هذه الاعتمادات بالاعتماد على نتائج الدراسات التقنية والمالية التي تنجز من قبل مكاتب الدراسات أو فرق البحث المتخصصة بتنسيق مع المصالح الإدارية المعنية بكل مشروع على حدة.

ب- الأنماط الحديثة لتقدير النفقات

وتعتبر من الأنماط المتطورة لتقدير النفقات الحكومية والأكثر كفاءة وفعالية ومردودية مقارنة بالأنماط التقليدية، وهي الأنماط التي تقوم على أساس برمجة الأهداف والوسائل، وتحديد الأولويات، ووضع آليات التنفيذ والتتبع،

للاستثمار؛ 13- مذكرة حول التوزيع الجهوي للاستثمار. كما يمكن أن يرفق مشروع قانون المالية للسنة بتقرير حول الحسابات المجمع للقطاع العمومي.

وتقييم الأداء وتحليل النتائج وتقويمها وفق معايير موضوعية، فهي تساعد على ترشيد اتخاذ القرار المالي وتحقيق الربط بين المخطط والميزانية كما تساعد على تيسير أعمال التقييم والرقابة.

ومن أهم هذه الأنماط: (-) نظام تخطيط وبرمجة الميزانية. - طريقة التسيير بالأهداف. - ميزانية قاعدة الصفر. - نظام ترشيد اختيارات الميزانية).

1- نظام تخطيط وبرمجة الميزانية: Planning and Programming Budgeting system

(P.P.B.S): ظهر هذا النظام في الولايات المتحدة الأمريكية على يد "روبير ماكنمارا"، الذي قدم إلى الكونجرس ميزانية وزارة الدفاع لعام 1963 وفق هذا النظام الجديد، وذلك قبل أن يقوم الرئيس "جونسون" بتعميم تطبيقه على مختلف الإدارات الفيدرالية ابتداء من عام 1965.

ويستلزم إعداد الميزانية حسب هذا النظام أو هذه الطريقة، تحديد الأهداف الاستراتيجية التي تتوخى الإدارة الوصول إليها، ثم البحث عن السبل الكفيلة ببلوغ تلك الأهداف، وفق ما يلزم من الكفاءة والنجاعة والمردودية (توظيف تقنيات البحث العلمي لاختيار أفضل الطرق)، وأخيراً توزيع الأهداف والوسائل إلى وحدات / أقساط وبرمجتها في الميزانية السنوية.

ورغم الطابع العلمي لهذا النظام ومساهمته في عقلنة الاختبارات الميزانية، فقد اضطر الرئيس الأمريكي "نيكسون" إلى التخلي عنه في عام 1969، نتيجة معارضته من طرف الكونجرس والإدارة الأمريكية، معتبرين أن نتائج تطبيق هذا النظام كانت مخيبة للآمال.

2- طريقة التسيير بالأهداف (Management By Objectives-M.B.O): ظهرت

تطبيقات "طريقة التسيير بالأهداف لدى شركة "جنرال موتورز"، قبل أن تعتمد الحكومة الأمريكية كبديل للنظام السابق بيانه. وتقوم هذه الطريقة على أساس رصد الأهداف، وتحديد الأولويات، ووضع جدول زمني للتنفيذ في إطار الميزانية السنوية للدولة. وتعتبر هذه الطريقة أقل تعقيداً وأكثر واقعية ووضوحاً من الأولى، كما أنها تسمح بمطابقة الأهداف المبرمجة والاعتمادات المرصودة لإنجازها، وتفادي التبذير وهدر المال العام.

3- طريقة ميزانية قاعدة الصفر: (Zero Base Budgeting - Z.B.B): اعتمدت هذه

الطريقة من قبل الإدارة الأمريكية في عهد الرئيس "جيمي كارتر"، وتستوجب هذه الطريقة مراجعة مستمرة ومنتظمة للأهداف والوسائل، وإعادة توزيع دائم للموارد المتاحة، ليس بناء على اعتمادات ومخصصات الميزانية السابقة، بل في ضوء أهمية واستعجالية وأولوية النشاطات والبرامج المقترحة من طرف المصالح الحكومية في كل سنة على حدة¹⁴².

142 - على اعتبار أن الاعتمادات الواردة في ميزانية سنة سابقة لا ينبغي اعتبارها مكاسب نهائية ويحتفظ بها من طرف الإدارات التي حصلت عليها، ولا ينبغي أن تنتقل من سنة إلى أخرى بطريقة تلقائية. وإنما يتوقف مدى اعتمادها مجدداً في الميزانية على مدى وجهة التبريرات المفصلة التي يتقدم بها كل مسؤول حكومي لبيان جدوى وأولوية الأنشطة والبرامج التي يطلب تمويلها.

وقد كان الدافع الأساسي وراء إقرار هذه الطريقة، يتجسد في محاربة إهدار الموارد المالية وضمان حسن استخدامها وتوجيهها ضمن مسار إنفاقي يحقق أهداف التنمية الشاملة. كما أن هذه الطريقة تفتح أمام مراكز اتخاذ القرار فرص أفضل للاختيار بين عدد أكبر من البدائل، بالنظر إلى كونها، لا تنطلق من مبدأ أن الأنشطة القائمة يجب أن تستمر، بل يجب أن تكون قابلة للإلغاء والتعديل باستمرار، مع إمكانية خلق أنشطة جديدة أو توسيع نطاق أنشطة قائمة.

4- نظام عقلنة أو ترشيد اختيارات الميزانية: (Rationalisation des choix budgétaires)

(R.C.B): يعتبر هذا النظام بمثابة النسخة الفرنسية لنظام "تخطيط وبرمجة الميزانية" الأمريكي (P.P.B.S). ويقوم نظام "عقلنة اختيارات الميزانية" على أساس توظيف أدوات التحليل العلمي والمقاربة الرياضية والكمية لوضع معايير موضوعية تتأسس عليها اختيارات الميزانية.

ويستوجب تطبيق هذا النظام في تقدير النفقات العمومية، اتباع المراحل التالية:

(- تعريف الأهداف. - تحديد الوسائل. - المقابلة بين الأهداف والوسائل. - وضع برامج/بدائل متنوعة وإخضاعها للدراسة¹⁴³. - الحسم في الاختيارات (اتخاذ القرارات) ووضع برنامج عمل متعدد السنوات لكل قطاع حكومي أو مؤسسة حكومية وتوزيعه إلى أشرط وبرمجتها في الميزانيات السنوية. - التدبير. - مراجعة الأهداف والبرامج في ضوء ملاحظة النتائج المحققة).

وقد تم البدء في الاعتماد الرسمي لنظام "عقلنة اختيارات الميزانية" بفرنسا في شهر مارس 1968، وتم التحضير لتطبيق عملياته من خلال مبادرات اتخذت على مستوى وزارات الدفاع، والتجهيز، والاقتصاد، والمالية. واقتناعاً منها بجدوى هذه الطريقة أصدرت وزارة الاقتصاد والمالية في 13 ماي 1968 مقررًا عبرت فيه عن عزمها على خوض غمار هذه التجربة بإحداث "بعثة مؤقتة لعقلنة اختيارات الميزانية".

ولئن اقتصر الهدف من إطلاق هذه العملية في البداية، على تكوين الموارد البشرية المؤهلة وتحسيس مختلف القطاعات الحكومية بأهمية اعتماد هذه الطريقة الجديدة في وضع تقديرات الميزانية العامة، فإن متطلبات تعميم هذه التجربة ودعم وتنسيق الجهود لإعمال هذه الطريقة من قبل مختلف المرافق الحكومية، اقتضت خلق "لجنة دائمة لعقلنة اختيارات الميزانية"، يرأسها وزير الاقتصاد والمالية بموجب مرسوم صدر في 25 نونبر 1970.

لكن اعتماد هذه الطريقة أو هذا النظام، يطرح جملة من الصعوبات على مستوى الممارسة، من أبرزها:

143 - وفق تقنيات حسابية متعددة: تحليلات على أساس "كلفة / فعالية" / امتيازات... و انتقاء أجودها.

- أن اعتماد هذه الطريقة على أساليب للقياس الكمي للأهداف والوسائل والبرامج والنتائج المستوحاة من نظام تسيير المقاولات الخاصة، وهي أساليب غير متاحة وغير مألوفة في نمط تسيير القطاعات الحكومية، وقد لا تتلاءم مع بعض الأنشطة والتدخلات التي تتولاها هذه القطاعات.

- أن هذه الطريقة لا تتوافق مع قواعد الميزانية العامة، وخاصة مع قاعدة السنوية، بالنظر إلى أن البرجة في إطارها تستوعب أكثر من سنة واحدة. كما أنها لا تتوافق مع قاعدة عدم تخصيص الموارد، باعتبارها تقوم على أساس المقابلة بين الموارد والنفقات.

- أن هذه الطريقة أو الأسلوب، يفضي إلى إعادة توزيع السلط والمراكز بين المسؤولين السياسيين والإداريين، ما سيجعله محط معارضة ومقاومة شديدة من قبل المستفيدين من الوضع القائم. كما أنه سيعزز موقف السلطة الحكومية في مواجهة البرلمان، الذي لا يمتلك الوسائل التي تؤهله لمناقشة واعتماد ميزانية مبنية على دراسات تقنية في منتهى الدقة.

ثانيا: أساليب تقدير الإيرادات

تتسم عملية تقدير حصيلة موارد الدولة لفترة مقبلة بصعوبة كبيرة، بالنظر إلى خاصية التقلب والتغير المستمر التي تطبع مصادر هذه الموارد الاقتصادية والاجتماعية، الداخلية والخارجية، تجعلها عصية عن التحديد الدقيق وعن التحكم في تطوراتها، لذلك تبقى عمليات تقدير الإيرادات مجرد محاولات احتمالية وتقريبية. لكن ولتقليل هوامش الخطأ إلى حدوده الدنيا في هذا التقدير، ابتدع الفكر المالي بعض الأساليب لتقدير الإيرادات. من أهمها: (طريقة حسابات السنة قبل الأخيرة، وطريقة الزيادات السنوية، وطريقة التقدير المباشر).

أ- طريقة حسابات السنة ما قبل الأخيرة:

وتقوم على أساس تقدير إيرادات السنة المالية المقبلة، بناء على الإيرادات التي تحققت فعلا، في آخر سنة تم حصر نتائج حساباتها. وهي السنة ما قبل الأخيرة، بالنظر إلى أن السنة الأخيرة يكون حسابها الختامي غير معروف بعد، وبالتالي لا يمكن اعتمادها كأساس للتقدير¹⁴⁴.

وقد تدعو الحاجة إلى إدخال بعض التعديلات على هذه الطريقة، قصد مراعاة توسيع قاعدة المجتمع الضريبي، أو خفض الرسوم الجمركية، أو مواجهة الانكماش الاقتصادي... أو غير ذلك من المتغيرات السياسية والاقتصادية والمناخية التي تؤثر بشكل أو بآخر في مختلف مصادر التمويل العمومي.

ب- أسلوب أو طريقة الزيادات السنوية:

144 - مثال: التقدير إيرادات السنة المالية 2022 يتم بالاعتماد على أرقام الإيرادات الفعلية لآخر سنة مالية تم ختم حسابها، وهي 2020.

تستند هذه الطريقة بدورها، في تقدير الإيرادات لسنة مالية مقبلة على أرقام إيرادات آخر سنة مالية تم ختم حسابها، إلا أنها تضيف متوسط الزيادة التي حصلت في حجم الإيرادات العامة خلال السنوات السابقة (الخمس سنوات الأخيرة مثلا). ومن أهم مزايا هذه الطريقة، أنها تسمح بمراجعة تطور الدخل القومي، لكن لا يمكن اتباعها إلا في سنوات الرخاء التي يزداد فيها هذا الدخل.

ج- أسلوب أو طريقة التقدير المباشر:

تقتضي طريقة التقدير المباشر، بأن تتولى السلطة المكلفة بإعداد مشروع الميزانية، تقدير الأرقام الخاصة بالإيرادات، بالاستناد إلى الطرق التي تختارها بنفسها. وهو ما يستلزم أن تكون هذه السلطة، على إطلاع واسع ومعرفة عميقة بأحوال البلاد الاقتصادية والاجتماعية والمالية وآفاق تطورها في المستقبل. فهي طريقة تحليلية استشرافية، تزوج بين المعرفة الدقيقة بمختلف المتغيرات الاقتصادية والمالية وبين القدرة على رصد سيناريوهات لاحتمالات تطورها في المستقبل

وهي طريقة تعند بالتقدم الحاصل على مستوى أدوات وتقنيات البحث والتحليل التي أحرزتها بعض العلوم (مثل الإحصاء والمحاسبة وعلم المستقبلات وغيرها)، وفي نفس الوقت بتكوين فرق وخلايا متكاملة التخصصات تناط بها مهام إنجاز البحوث والدراسات والتقارير ذات الصلة بالتدبير المالي العمومي، لتفادي ما أمكن الأخطاء المحتملة في التقديرات أو على الأقل التقليل من نسبة هذه الأخطاء إلى أدنى المستويات¹⁴⁵.

ثالثا: منهجية إعداد قانون مالية السنة في المغرب: البرمجة الميزانية

حسب مقتضيات المادة 5 من ق.ت.ق.م 130.13، يتم إعداد قانون مالية السنة بالاستناد إلى برمجة ميزانية مدتها ثلاث سنوات، مع العمل على تحيين هذه البرمجة كل سنة بهدف ملاءمتها مع تطور الظرفية الاقتصادية والمالية والاجتماعية للبلاد. وتهدف هذه البرمجة بالدرجة الأولى إلى ضبط تطور مجموع موارد وتكاليف الدولة على مدى ثلاث سنوات، انطلاقا من فرضيات اقتصادية ومالية واقعية ومبررة.

في هذا الإطار، واستنادا إلى المادة 5 المشار إليها من ق.ت.ق.م، والذي دخل حيز التنفيذ ابتداء من عام 2016، وكذا إلى (الفقرة 4 من المادة 2 من المرسوم المتعلق بإعداد وتنفيذ قوانين المالية) مرسوم 19 ديسمبر 2017¹⁴⁶، بشأن إعداد وتنفيذ قوانين المالية، وجه رئيس الحكومة المنشور رقم 2018/5، الصادر بتاريخ 22

145 - ورغم أهمية هذه الطريقة فإن الإدارة المالية في جميع الدول لم تسلم من الخطأ في تقديراتها للإيرادات. من ذلك مثلا أن نسبة الخطأ في تقديرات الإيرادات بفرنسا بلغت % 0.8 عام 1968، % 6 عام 1970، % 7 عام 1976 وفي العراق وصلت هذه النسبة إلى % 1.8 عام 1967-1968، % 4 عام 1968-1969، % 3.3 عام 1971-1972، % 56.2 عام 1973-1974 وفي المغرب وصلت هذه النسبة في عام 1977 إلى % 11.3.

146 - المرسوم رقم 607.17.2 صادر في 30 من ربيع الأول 1439 (19 ديسمبر 2017)، الجريدة الرسمية عدد 6633، بتاريخ 6 ربيع الآخر 1439 (25 ديسمبر 2017). الذي تم بموجبه تغيير وتتميم المرسوم رقم 426.15.2 بتاريخ 28 من رمضان 1436 (15 يوليو 2015) المتعلق بإعداد وتنفيذ قوانين المالية، الجريدة الرسمية عدد 6378، بتاريخ 29 رمضان 1436 (16 يوليو 2015)، ص 6495.

مارس 2018، بشأن البرمجة الثلاثية لسنوات 2019-2020-2021، إلى كل الأمرين بالصرف، وهي البرمجة التي دخلت حيز التنفيذ بدورها في سنة 2019.

ويجري الإعداد لمشروع قانون مالية السنة، في ضوء تطور المؤشرات الاقتصادية والمالية للبلاد، المتمثلة أساسا في فيما يلي:

- معدل النمو.
 - وضعية الصادرات والواردات.
 - مستوى العجز المالي والخارجي .
 - وضعية الموجودات الخارجية.
 - التصنيف السيادي للمغرب في "درجة الاستثمار". و"نتائج الموسم الفلاحي".
 - أسعار الطاقة.
 - الأعباء المالية المرتبطة بتنزيل الإصلاحات وتنفيذ البرنامج الحكومي .
 - إمكانيات اللجوء إلى السوق المالي الدولي (اتفاقية خط الوقاية والسيولة مع صندوق النقد الدولي)
- وبناء على هذه المؤشرات تتم بلورة أولويات مشروع قانون مالية السنة، وقد تمحور مشروع قانون مالية سنة 2023، على سبيل المثال، حول الأولويات التالية:

- ترسيخ ركائز الدولة الاجتماعية،
- إنعاش الاقتصاد الوطني من خلال دعم الاستثمار،
- تكريس العدالة المجالية،
- استعادة الهوامش المالية من أجل ضمان استدامة الإصلاحات¹⁴⁷.

المبحث الثاني: اعتماد قانون المالية

لئن كانت مرحلة تحضير مشروع قانون المالية تتسم بهيمنة الحكومة على أعمالها وفقا لأحكام الدستور ولمقتضيات القانون التنظيمي لقانون المالية، فإن هذه الهيمنة تقل في أعمال مرحلة تقديم مشروع قانون المالية أمام البرلمان لدراسته ومناقشته وفقا لقواعد مسطرية محددة ولأصول وقواعد عامة مرعية في تقديم ومناقشة وإقرار قوانين المالية (المطلب الأول).

وتشكل مرحلة الدراسة والمصادقة البرلمانية على مشروع قانون المالية، مرحلة حاسمة في مسلسل اعتماد قانون المالية، لكونها تعكس الموقف النهائي للبرلمان من هذا القانون، إما بقبوله ليمر لمرحلة إصدار الأمر بتنفيذه، وإما

147 - تجدر الإشارة إلى أن مشروع قانون المالية لسنة 2023 يركز على فرضيات تحدد نسبة النمو في 4% ونسبة التضخم في حدود 2%، وعجز الميزانية في حدود 4,5% من الناتج الداخلي الخام.

برفضه، حيث يتعين على الحكومة في هذه الحالة إصدار مرسوم ليحل مؤقتا محل قانون المالية لضمان مواصلة السير العادي لدواليب الدولة (المطلب الثاني).

المطلب الأول: صيغة تقديم مشروع قانون المالية والجهة المختصة بالمصادقة عليه

تتويجا لمرحلة مصادقة المجلس وموافقة المجلس الوزاري على مشروع قانون المالية تتم طباعته في صيغته النهائية بالمطبعة الرسمية قصد إيداعه من طرف رئيس الحكومة على السلطة التشريعية أو على البرلمان وتحديدًا على مكتب مجلس النواب بالأسبقية في صيغة مشروع قانون (الفقرة الأولى).

ويعد البرلمان، الجهة المختصة بالمصادقة على قانون المالية في جميع الأنظمة المالية المعاصرة، باعتباره المؤسسة الدستورية التي تتولى ممارسة السلطة التشريعية ومنح الإذن أو الترخيص للسلطة التنفيذية بصرف الاعتمادات وتحصيل الإيرادات العامة المقررة في قانون مالية السنة (الفقرة الثانية).

الفقرة الأولى: صيغة تقديم مشروع قانون المالية

يعرض قانون المالية على السلطة التشريعية في صيغة مشروع قانون، وضمن قالب هيكلي يتضمن مختلف التدابير والأحكام المتعلقة بموارد ونفقات الميزانية العامة والحسابات الخصوصية للخزينة وميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة. ويتكون هذا القانون من جزأين، هما:

- الجزء الأول: وتخصر فيه المعطيات العامة للتوازن المالي. ويتضمن الإذن في استخلاص الموارد العامة وإصدار القروض، والأحكام المتعلقة بالموارد العمومية التي يمكن أن ينص قانون المالية على إحداثها أو تغييرها أو حذفها، والأحكام المتعلقة بتكاليف الدولة وميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة والحسابات الخصوصية للخزينة، والأحكام الخاصة بتحصيل الديون العمومية، وكذا مراقبة استعمال الأموال العمومية، وبالمسؤولية المالية والشخصية لمديري مرافق الدولة عند الاقتضاء، والتقييم الإجمالي لمداخيل الميزانية العامة وميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة وأصناف الحسابات الخصوصية للخزينة، والحدود القصوى لتكاليف الميزانية العامة عن كل باب وللمجموع ميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة مجمعة حسب نفقات الاستثمار.

ويقدم جدول التوازن بكيفية تبرز كافة عناصر التوازن الميزانياتي وحاجيات التمويل وللحسابات الخصوصية للخزينة عن كل صنف.

- الجزء الثاني: وتخصر فيه نفقات الميزانية العامة عن كل فصل، ونفقات ميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة عن كل مرفق، ونفقات الحسابات الخصوصية للخزينة عن كل حساب.

وتشتمل الميزانية العامة على موارد ونفقات، تقدم الموارد منقسمة إلى فصول، وإن اقتضى الحال إلى مصالح وطبيعة الموارد. بينما النفقات فإنها تجمع في ثلاثة أبواب: (الباب الأول: نفقات التسيير)، (الباب الثاني: نفقات

الاستثمار) و(الباب الثالث: النفقات المتعلقة بخدمة الدين العمومي). ويتم تقديمها داخل هذه الأبواب الثلاثة، في فصول منقسمة إلى برامج وجهات ومشاريع أو عمليات.

ففيما يتعلق **بنفقات التسيير**، تقدم الاعتمادات المرصودة لكل قطاع وزاري أو مؤسسة في فصلين: فصل للموظفين والأعوان وفصل للمعدات والنفقات المختلفة. وفيما يهتم **نفقات التجهيز**، يخصص لكل قطاع وزاري أو مؤسسة فصل. أما **النفقات الخاصة بالدين العمومي**، تقدم في فصلين: الفصل الأول: يشتمل على النفقات الناتجة عن فوائد وعمولات الدين العمومي، والفصل الثاني: يشتمل على النفقات المتعلقة باستهلاكات الدين العمومي المتوسط والطويل الأجل.

الفقرة الثانية: الجهة المختصة بالمصادقة على قانون المالية

تعد المصادقة على قانون المالية بمثابة إجازة أو إذن يرخص بموجبه البرلمان للسلطة التنفيذية بصرف الاعتمادات وتحصيل الإيرادات العامة المقررة في قانون مالية السنة. والمصادقة على قانون المالية، اختصاص موكول، في جميع الأنظمة المالية المعاصرة للبرلمان، باعتباره المؤسسة الدستورية التي تتولى ممارسة السلطة التشريعية من خلال التصويت على القوانين ومراقبة تنفيذ الحكومة لهذه القوانين.

وإذا كان البرلمان هو الجهة المختصة دستوريا في المغرب بصلاحيات اعتماد قانون المالية، بمقتضى الفصل 75 من الدستور الذي ينص على أن: "يصدر قانون المالية بالتصويت من قبل البرلمان طبق الشروط المنصوص عليها في قانون تنظيمي"، فإن اختصاص البرلمان في مجال إقرار قوانين المالية، ليس اختصاصا حصريا ومطلقا في التجربة المغربية، بل هو اختصاص متقاسم مع الملك رئيس الدولة، الذي يتولى في ظل وضعيات دستورية معينة.

فباعتباره الضامن لدوام الدولة واستمرارها ولحوزة تراثها ولحسن سير مؤسساتها الدستورية...، يتدخل الملك في

حالات محددة لاعتماد قوانين المالية وهي **الحالات التالية**:

- حالة الاستثناء (الفصل 59 من دستور 2011)

على إثر حالة الاستثناء التي عاشها المغرب خلال الفترة الفاصلة بين سنة 1965 وسنة 1970، تطبيقا للفصل 35 من دستور 1962، والتي ترتب عنها حل مجلسي البرلمان واستئثار الملك بممارسة كافة مظاهر السلطة، بما في ذلك سلطة إصدار قوانين المالية، أصدر الملك قوانين مالية سنوات (1965، 1966، 1967، 1968، 1969، 1970)، بناء على الفصل 35 من ذات الدستور المشار إليه.

ورغم التعديل الذي سيطال هذا الفصل في إطار الدساتير اللاحقة، والذي أكد على أنه: "لا يحل البرلمان أثناء ممارسة السلطات الاستثنائية"، فإن حالة الاستثناء تؤدي إلى تعطيل مبدأ فصل السلط وتوازنها وإلى تركيز جميع السلط بيد الملك، الذي يتولى ممارستها بمفرده، إلى حين زوال الأسباب التي أدت إلى الإعلان عنها. فالملك يحول،

في مثل هذه الحالة، لاتخاذ الإجراءات التي تفرضها ظروف الدفاع عن الوحدة الترابية ويقتضيهما الرجوع في أقرب الآجال، إلى السير العادي للمؤسسات الدستورية، وقد تكون هذه الإجراءات تشريعية تتعلق بقوانين المالية.

أما التعديل الذي تم بمقتضاه في دستور 2011، الإبقاء على البرلمان وعدم حله في ظل حالة الاستثناء، فقد استوجبه، ضرورة استشارة الملك لرئيسي مجلسي البرلمان من أجل رفع حالة الاستثناء (الفقرة الأخيرة من الفصل 59 من الدستور)، أو من أجل حل مجلسي البرلمان أو أحدهما (الفصل 96 من الدستور). كما استوجبه ضرورة إحاطة البرلمان علما من قبل الملك بقرار إشهار الحرب (الفصل 99 من الدستور). حيث أصبحت ممارسة الملك لبعض السلطات المخولة له دستوريا، سواء في الأحوال العادية أو الاستثنائية، تتطلب وجود المؤسسة البرلمانية.

– حالة النيابة (الفصل 51 من دستور 2011)

تطبيقا لأحكام الفصل 71 من دساتير (1962، 1970، 1972، 1992) والفصل 72 من دستور 1996، كان الملك يمارس، في حالة حل البرلمان، إضافة إلى السلطات المخولة له بمقتضى الدستور، الصلاحيات الموكولة لمجلس النواب، وقد أصدر الملك، بناء على هذا الفصل 71 المذكور، قانون مالية سنة 1993.

لكن الفصل 51 من الوثيقة الدستورية الجديدة لسنة 2011، الذي يقابل الفصلين المشار إليهما أعلاه، اكتفى بالإشارة إلى أن، للملك أن يقوم بحل مجلسي البرلمان أو أحدهما، دونما إشارة واضحة وصریحة إلى أن الملك يتولى في هذه الحالة ممارسة السلطة التشريعية كما كانت تنص على ذلك الدساتير السابقة.

وقد ذهب جانب من الفقه الدستوري المغربي إلى أن الملك تخلى، في ظل دستور 2011، بشكل تام عن التشريع في حالة عدم وجود المؤسسة التشريعية، غير أن الوضع السياسي والدستوري الذي قد يترتب عن هذا الموقف سيجعل البلاد تعيش ليس فقط، حالة فراغ برلماني، بل وضعية فراغ تشريعي كذلك، وهذا وضع غير مستساغ ولا ينبغي أن يحصل في ظل دولة القانون والمؤسسات.

وبذلك فإن عدم تنصيب الفصل 51 صراحة على عدم ممارسة الملك للسلطة التشريعية، في حالة الفراغ البرلماني، لا يجب أن يفسر بأن الملك ليس بمقدوره القيام بذلك، فكل ما لا يمنعه الدستور صراحة جاز وممكن من الناحية الواقعية.

– حالة الانتقال (الفصل 176 من دستور 2011)

بناء على مقتضيات الفصل 110 من دستور 1962 و102 من دستوري 1970 و1972 و101 من دستور 1992 " يتخذ جلالة الملك، خلال فترة الانتقال؛ أي خلال المدة الفاصلة بين وضع دستور جديد وانتخاب برلمان جديد، " الإجراءات التشريعية... "

وقد أصدر الملك، استنادا إلى الفصل 102 من دستور 1972 قوانين مالية سنوات 1973 و1974 و1975 و1976 و1977.

لكن في ظل دستور 1996، وكذا دستور 2011، فإن الملك لم يعد يتمتع بهذا الحق، فالبرلمان يستمر، في مثل هذه الحالة، وفقا للفصل 176 من دستور 2011، في ممارسة الصلاحيات المخولة له إلى حين انتخاب برلمان جديد.

– حالة الحلول (الفصل 19 سابقا / الفصلان 41 و42 من دستور 2011)

أصدر الملك، تأسيسا على الفصل 19 من دستور 1972، قانون مالية سنة 1984، وينص هذا الفصل على أن "الملك أمير المؤمنين والممثل الأسمى للأمة ورمز وحدتها وضامن دوام الدولة واستمرارها. وهو حامي حمى الدين والساهر على احترام الدستور وله صيانة حقوق وحرريات المواطنين والجماعات المحلية". وقد كرس دستور 2011 بدوره أحكام هذا الفصل، إلا أنه وزعها وأفرغها ضمن الفصلين 41 و42 منه، وأقام تمييزا بين صلاحيات الملك كأمر للمؤمنين وبين صلاحياته كرئيس للدولة.

وبالرجوع إلى مضمون الفقرة 5 من الفصل 41 من الدستور التي تنص على أن: "يمارس الملك الصلاحيات الدينية المتعلقة بإمارة المؤمنين، والمخولة له حصريا بمقتضى هذا الفصل، بواسطة ظهائر". وإلى مضمون الفقرة 3 من الفصل 42 التي تنص على أن "يمارس الملك هذه المهام (بصفته رئيسا للدولة)، بمقتضى ظهائر من خلال السلطات المخولة له صراحة بنص الدستور". يتبين أن الاختصاصات التي يتولى جلالة الملك ممارستها، كأمر المؤمنين أو كرئيس للدولة، هي الاختصاصات المنصوص عليها حصريا وصراحة في الوثيقة الدستورية. زهو ما يعني أن سلطة الحلول التي كانت متضمنة في إطار الفصل 19 من الدساتير السابقة، تم التخلي عنها في ظل الفصلين 41 و42 اللذين حلا محلها في ظل دستور 2011.

المطلب الثاني: دراسة مشروع قانون المالية والتصويت عليه

تخضع مناقشة مشروع قانون المالية والتصويت عليه لمسطرة طويلة ومعقدة، وتجري هذه المناقشة وفقا للأصول العامة المرعية في مناقشة وإقرار القوانين بصفة عامة، مع مراعاة بعض الأحكام التي تقتضيها الدراسة والتصويت على القوانين المالية بصفة خاصة.

الفقرة الأولى: مسطرة الإيداع والتقديم والمناقشة

أولا: الإيداع والتقديم

أ- إيداع مشروع قانون المالية

كرس الدستور المالي حق أولوية مجلس النواب على مجلس المستشارين فيما يتعلق بإيداع مشروع قانون مالية السنة. فالفصل 75 من دستور 2011 ينص على أن "يصدر قانون المالية، الذي يودع بالأسبقية لدى مجلس النواب". كما تنص المادة 48 من القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية على أن "يودع مشروع قانون المالية للسنة بالأسبقية بمكتب مجلس النواب في 20 أكتوبر من السنة المالية الجارية على أبعد تقدير". المادة 155 من النظام الداخلي لمجلس النواب تنص بدورها على أن "يودع قانون المالية للسنة والميزانيات المركبة المتعلقة به بالأسبقية لدى مكتب مجلس النواب...". ويرفق مشروع القانون المذكور وجوبا بالوثائق التالية:

- مذكرة تقديم المشروع قانون المالية والتي 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 .
- تقرير حول المقاصة.
- مذكرة حول النفقات المتعلقة بالتكاليف المشتركة.
- تقرير حول العقار العمومي المعبأ للاستثمار.
- مذكرة حول التوزيع الجهوي للاستثمار.

ويمكن أن يرفق هذا المشروع كذلك بتقرير حول الحسابات المجمعة للقطاع العمومي.

ويتولى رئيس مجلس النواب إحاطة رئيس مجلس المستشارين علما بإيداع الحكومة مشروع قانون مالية السنة.

ب- تقديم مشروع قانون المالية

يعرض مشروع قانون المالية السنوي، تطبيقا للفقرة 04 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 .

ويحضر في المنصة، أثناء تقديم قانون مالية السنة، إلى جانب رئيس مجلس النواب ورئيس مجلس المستشارين أمين كل مجلس. ويخضع سير هذه الجلسة للضوابط والبرنامج المتفق عليها بين مجلسي البرلمان والحكومة. وبذلك

فإن الوزير المكلف بالمالية لم يعد ملزماً بتقديم مشروع قانون مالية السنة أمام كل مجلس من مجلسي البرلمان على حدة، كما كان ينص على ذلك النظامان الداخليان للمجلسين.

ثانياً: المناقشة البرلمانية لمشروع القانون المالية والقيود المفروضة عليها

أ- المناقشة البرلمانية لمشروع قانون المالية

خلافًا للقانون التنظيمي لقانون المالية السابق الذي كان يحول 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.

1- تدخل مجلس النواب

يشعر مجلس النواب في دراسة مشروع قانون المالية للسنة، في مرحلة إعدادية، على صعيد اللجان النيابية الدائمة، قبل أن يتولى دراسته في مرحلة نهائية، على مستوى الجلسات العامة.

1-1- المرحلة الإعدادية: مناقشة المشروع داخل اللجان

تتولى "لجنة المالية والتنمية الاقتصادية" دراسة مشروع القانون المالي في كليته باعتبارها اللجنة النيابية المختصة بالجمال المالي، في حين يقتصر دور اللجان النيابية الأخرى على دراسة الميزانيات الفرعية للوزارات التي لها صلة باختصاصها.

■ لجنة المالية والتنمية الاقتصادية

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 (مشروع قانون المالية للسنة) في الحين إلى اللجنة المكلفة بالمالية بمجلس النواب قصد دراسته...".

ويحق للنواب أن يطلبوا من الحكومة كل وثيقة لها صلة بنود هذا المشروع، لم يتم إيداعها ضمن المرفقات، ويسهر رئيس مجلس النواب على تحقيق ذلك.

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

في إطار المناقشة العامة، التي تهم الميزانية والسياسة الحكومية، يطرح النواب ملاحظاتهم وتساؤلاتهم واقتراحاتهم بخصوص مختلف جوانب مشروع القانون المالي، ويتولى وزير المالية الإجابة عن القضايا العامة والسياسية وبعض

القضايا الأخرى التي سيتم التعمق فيها خلال مناقشة مواد المشروع، في حين يقوم مساعدو الوزير بتقديم بيانات مدققة لمختلف تلك الجوانب وموضحة لجميع التدابير الواردة في المشروع. ويتولى مكتب اللجنة تحديد مدة المناقشة العامة، على ألا تتجاوز ثلاثة أيام، يتم فيها توزيع الوقت بالتمثيل النسبي.

أما في إطار المناقشة التفصيلية لمواد المشروع فإن اللجنة تناقش، بحضور وزير المالية، كل مادة على حدة، حيث يبدي النواب آراءهم في شأن مقتضيات كل مادة، ثم يقدم وزير المالية التوضيحات والشروحات المتعلقة بها، وبعدها تنتقل اللجنة إلى دراسة المادة الموالية، وهكذا. كما تقوم الفرق والمجموعات النيابية بتقديم اقتراحات التعديلات التي ترى ضرورة الأخذ بها قصد تحسين وإغناء المشروع المقدم من طرف الحكومة، ولا يجب أن تتعدى مدة تقديم اقتراحات التعديل للنظر فيها خمسة أيام من أيام العمل.

وتجدر الإشارة إلى أن مقرري اللجان الدائمة يحضرون أثناء تقديم التعديلات. ويتوجب على مقرر لجنة المالية أن يشير في التقرير الذي يضعه إلى ملاحظاتهم.

وتحتم اللجنة أشغالها بالتصويت على التعديلات المقترحة واحدا بعد الآخر، وعلى مواد المشروع، مادة مادة، وعلى المشروع برمته.

وأخيرا، فإنه في حالة قيام اللجنة بقراءة ثانية لمشروع القانون المالي للسنة، فإن المناقشة والتصويت تتم داخل اللجنة في جلسة واحدة وتنحصر المناقشة في المواد التي لم يتوصل بشأنها مجلسا البرلمان إلى الاتفاق على نص واحد، كما أن التعديلات لا تقدم إلا بشأن هذه المواد. أما المواد التي تم التصويت عليها من لدن كلا المجلسين بخصوص نص واحد، فلا يمكن أن تكون محل تعديلات تفضي إلى تغيير المقتضيات التي سبقت المصادقة عليها.

■ اللجان القطاعية

تشترع كافة اللجان الدائمة المتفرعة عن مجلس النواب، طبقا للمادة 55 من نظامه الداخلي¹⁴⁸، في التحضير لمناقشة مشاريع الميزانيات الفرعية للقطاعات والوزارات المرتبطة باختصاصها بالموازاة مع أعمال لجنة المالية والتنمية

148- وتمثل اللجان الدائمة في اللجان التالية:

- لجنة الخارجية والدفاع الوطني والشؤون الإسلامية والمغاربة المقيمين في الخارج: وتختص بالشؤون الخارجية، التعاون، شؤون المغاربة المقيمين بالخارج، الدفاع الوطني والمناطق المحتلة والحدود، قضايا قداماء المحاربين، الأوقاف والشؤون الإسلامية.
- لجنة الداخلية والجماعات الترابية والسكنى والتعمير وسياسة المدينة: وتختص بشؤون "الداخلية، الجهوية والجماعات الترابية، التعمير والسكنى وسياسة المدينة.
- لجنة العدل والتشريع وحقوق الإنسان: وتختص بشؤون: العدل، حقوق الإنسان، الأمانة العامة للحكومة، الشؤون الإدارية، العلاقات مع البرلمان والمجتمع المدني، المجلس الأعلى والمجالس الجهوية للحسابات.
- لجنة المالية والتنمية الاقتصادية: وتختص بشؤون: المالية، الاستثمار، تأهيل الاقتصاد، الخصوصية، المؤسسات العمومية، الشؤون العامة والاقتصاد الاجتماعي.
- لجنة القطاعات الاجتماعية: وتختص بشؤون: الصحة، الشباب، الرياضة، التشغيل، الشؤون الاجتماعية، التكوين المهني، المرأة والأسرة والطفل والتضامن، قضايا الإعاقة.
- لجنة القطاعات الإنتاجية: وتختص بشؤون: الفلاحة، التنمية القروية، الصناعة، الصيد البحري، السياحة، الصناعة التقليدية، التجارة الداخلية والخارجية والتكنولوجيات الحديثة.
- لجنة البنيات الأساسية والطاقة والمعادن والبيئة: وتختص بشؤون: التجهيز، النقل، الماء، البيئة، المواصلات، الطاقة والمعادن، المياه والغابات، التنمية المستدامة.
- لجنة التعليم والثقافة والاتصال: وتختص بشؤون: التعليم، الثقافة، الاتصال والإعلام.

الاقتصادية. حيث يتوجب على كل وزير، تقديم ميزانية القطاع الذي يسيره أمام اللجنة المختصة، كما يتعين عليه أن يضع لدى رئاسة اللجنة، خمسة أيام قبل انعقاد اجتماع اللجنة المعنية، وبحسب عدد أعضاء هذه اللجنة، ملفاً يتضمن على الخصوص:

- مشروع الميزانية الفرعية بكل تفاصيلها في مجالي التسيير والتجهيز.
 - مذكرة التقديم لمشروع الميزانية.
 - الوثائق والبيانات التي توضح مقتضيات الميزانية وبنودها.
 - البرمجة متعددة السنوات للقطاعات الوزارية المعنية أو المؤسسات، وكذا المؤسسات العمومية والمقاولات العمومية الخاضعة لوصايتها والمستفيدة من موارد مرصدة أو إعانات من الدولة.
 - الوثائق التي يطالب بها النواب بخصوص بند أو مقتضى في الميزانية الفرعية.
- وقبل الشروع في المناقشة يتم الإعلان عن لائحة المتدخلات والمتدخلين بصفة نهائية، ولا يمكن تغييرها إلا بموافقة مكتب اللجنة، وفي هذه الحالة توضع لائحة إضافية بأسماء المتدخلين، وذلك لمدة زمنية لا تتعدى خمسة دقائق.

وتنطلق مناقشة النواب للميزانية الفرعية، بمناقشة عامة للميزانية وسياسة الحكومة المرتبطة بالقطاع موضوع الميزانية الفرعية، تتلوها مناقشة أبواب الميزانية ومقتضياتها التفصيلية. أما أجوبة الوزير المعني على ملاحظات واستفسارات النواب فيمكن، بحسب اختياره، أن تقدم في ختام الجلسة المخصصة للنقاش أو تتطرق إلى كل قضية أو نقطة على حدة، وبعد رد الوزير يعلن رئيس اللجنة عن نهاية النقاش.

وتجدر الإشارة، إلى أن اللجان النيابية تكتفي بالمناقشة، ولا يمكن لها أن تصوت على الميزانيات الفرعية، إلا بعد أن يتم التصويت على الموارد والنفقات العامة في لجنة المالية.

2-1- المرحلة النهائية: مناقشة المشروع في الجلسات العامة

يشرع مجلس النواب في مناقشة مشروع القانون المالي في إطار الجلسة العامة بتقديم تقرير "لجنة المالية والتنمية الاقتصادية" من طرف المقرر العام لهذه اللجنة. ويتضمن هذا التقرير، المناقشة العامة التي جرت داخل اللجنة، ومناقشة مواد المشروع واقتراحات التعديلات ونتائج التصويت عليها وعلى مواد المشروع والجداول المرتبطة بها إضافة إلى المشروع برمته كما عدلته اللجنة. فالمشروع الذي يتداول المجلس في شأنه ليس هو المشروع الحكومي، بل المشروع المعدل من طرف لجنة المالية.

لجنة مراقبة المالية العامة: وتختص بشؤون: مراقبة وتتبع الإنفاق العمومي للحكومة، دراسة التقارير الموضوعاتية للمجلس الأعلى للحسابات والتقارير التي يقدمها بناء على الفصل 148 من الدستور، والنصوص التشريعية المتعلقة بالمالية العمومية. ومن الواضح أن هذه اللجنة غير مختصة بدراسة الميزانيات الفرعية للقطاعات الحكومية، وإنما تنحصر مهمتها في المراقبة والتتبع ودراسة التقارير.

إثر ذلك تبدأ دراسة ومناقشة إجمالية للجزء الأول من مشروع قانون مالية السنة في حصة زمنية يحددها المكتب ويتم توزيعها على الفرق والمجموعات النيابية من طرف ندوة الرؤساء. ليتم في أعقاب الانتهاء من هذه الدراسة، وقبل الانتقال إلى دراسة الجزء الثاني من المشروع، فتح المجال لمناقشة ثانية حول الجزء الأول جزئيا أو كليا، حسب الإمكان.

ويعتبر هامش المبادرة المتروك للنواب لإدخال التعديلات على مقتضيات الجزء الأول محدودا جدا، بحيث أن التغييرات التي تقبل هي التغييرات التي تفرضها ضرورة ترتيب وتنسيق النص نتيجة لعمليات التصويت على هذا الجزء. ويجري التصويت على هذا الجزء من مشروع القانون المالي وفق نفس المسطرة المتبعة عند التصويت على مشروع القانون بأكمله، وفي حالة عدم موافقة المجلس على الجزء الأول، فإن المشروع يعتبر مرفوضا بأكمله.

ويتولى الوزير المكلف بالمالية تقديم الرد الحكومي على مناقشات قانون المالية، لينتقل المجلس إلى المناقشة التفصيلية لمقتضيات مشروع قانون المالية والتعديلات المتعلقة به مادة بمادة. وإذا كانت مشاريع التعديلات لا تعرض على المناقشة إلا بعد الانتهاء من مناقشة المادة التي تتعلق بها، فإن التصويت عليها يجب أن يتم قبل التصويت على النص الأصلي.

ولا يتدخل في مناقشة كل مشروع تعديل، بعد صاحب المشروع، إلا الحكومة ثم رئيس اللجنة المعنية بدراسته أو مقررها، كما تعطى الكلمة في آخر الأمر لنائب "معارض" وآخر "مؤيد" للمشروع المذكور. وتنصب المناقشة، في البدء، على الجزء الأول من مشروع قانون مالية السنة المتعلق بالإيرادات، إذ لا يمكن للمجلس أن يصوت على الجزء الثاني إلا بعد التصويت على الجزء الأول .

2- تدخل مجلس المستشارين

تقوم الحكومة، فور التصويت على مشروع قانون المالية للسنة أو عند انصرام أجل 30 يوما الموالية لإيداعه لدى مجلس النواب، بعرض النص الذي كما تم إقراره أو النص الذي قدمته في أول الأمر مدخلة عليه، إن اقتضى الحال، التعديلات التي صوت عليها مجلس النواب والمقبولة من طرفها، على مجلس المستشارين.

ويرفق مشروع القانون الحال على مجلس المستشارين، بجميع الوثائق والبيانات الواردة في الفصل 75 من الدستور، وكذا بالمعطيات الضرورية لتعزيز مناقشته من قبل المجلس في نطاق ما يحدده القانون التنظيمي لقانون المالية.

2-1- دراسة المشروع على صعيد اللجان الدائمة

▪ لجنة المالية والتخطيط والتنمية الاقتصادية

يجل مكتب مجلس المستشارين، في الحين، مشروع قانون مالية السنة بعد التوصل به على لجنة المالية والتخطيط والتنمية الاقتصادية، وهي اللجنة التي تختص بمجالات المالية والمحاسبة العمومية والشؤون العامة والحكومة الجيدة والاقتصاد الاجتماعي.

وتتولى هذه اللجنة دراسة المشروع فور التوصل به، ويتعين عليها البت فيه داخل أجل تحدده، كي يكون جاهزا لعرضه على الجلسة العامة، مع الأخذ بعين الاعتبار الأجل القانونية المخصصة للتصويت على مشروع القانون من طرف مجلسي البرلمان.

ويجوز لرئيس اللجنة المكلفة بالمالية أن يطلب من رئيس لجنة دائمة أخرى انتداب عضو من أعضائها ليشترك، بصفة استشارية، في أعمال اللجنة أثناء تداولها في موضوع معين، له ارتباط بالميزانية المعروضة على تلك اللجنة.

وعند الشروع في مناقشة المشروع، يحق لأعضاء اللجنة، طلب التوضيحات وطرح الاستفسارات عن كل مقتضى في مشروع قانون المالية. كما يحق لهم أن يطلبوا من الحكومة الإدلاء بكل وثيقة لها صلة ببنود المشروع لم يتم إيداعها ضمن المرفقات، وذلك في نطاق ما يحدده القانون التنظيمي لقانون المالية، ويتعين على رئيس مجلس المستشارين في هذه الحالة السهر على تمكينهم من ذلك.

■ اللجان القطاعية الأخرى

تعمل اللجان القطاعية بمجلس المستشارين¹⁴⁹ على دراسة ومناقشة مشاريع الميزانيات الفرعية للقطاعات الحكومية وفق نفس المنطق والمسطرة التي تعمل بها اللجان الدائمة بمجلس النواب. وتجدر الإشارة، إلى أن اللجان القطاعية تكتفي بالمناقشة، ولا يمكن لها أن تصوت على الميزانيات الفرعية، إلا بعد أن يتم التصويت على الموارد والنفقات العامة في لجنة المالية والتخطيط والتنمية الاقتصادية.

2-2- مناقشة المشروع في إطار الجلسات العامة

تخضع مناقشة مشروع قانون المالية، في إطار الجلسات العامة لمجلس المستشارين، لأحكام الفصلين 75 و 77 من الدستور، وكذا مقتضيات القانون التنظيمي للمالية والنظام الداخلي لمجلس المستشارين. إذ قوم المجلس، بعد الانتهاء من مناقشة مواد الجزء الأول من مشروع قانون المالية، بالتصويت عليه وفق نفس الشروط المتعلقة بالتصويت

149 - تتمثل هذه اللجان في:

لجنة الخارجية والحدود والدفاع الوطني والمناطق المغربية المحتلة. وتختص بما يلي: الشؤون الخارجية، الدفاع الوطني، شؤون الجالية المغربية بالخارج، شؤون المقاومة وجيش التحرير، الأوقاف والشؤون الإسلامية.

لجنة الداخلية والجماعات الترابية والبنيات التحتية. وتختص بالمجالات التالية: الإسكان والتعمير وإعداد التراب الوطني، نظام النقل والطرق والسكك الحديدية، التجهيز.

لجنة العدل والتشريع وحقوق الإنسان. وتختص بما يلي: منظومة العدالة، العلاقات مع البرلمان، الوظيفة العمومية وتحديث الإدارة، المحاكم المالية.

لجنة الفلاحة والقطاعات الإنتاجية. ويشمل اختصاصها ما يلي: الفلاحة، الثروات الحيوانية، التنمية القروية، الصناعة العصرية والتقليدية، الماء والطاقة والمعادن، المكاتب والمؤسسات العمومية، السدود والمياه والغابات، البيئة، الثروات البحرية والصيد البحري، السياحة.

لجنة التعليم والشؤون الثقافية والاجتماعية. ويرجع لها الاختصاص فيما يلي: التربية والتكوين المهني والتشغيل، الصحة، الشبيبة والرياضة، نظام الوسائط السمعية البصرية، الإعلام والنشر، الشؤون الاجتماعية وقضايا المرأة والأسرة والطفولة وشؤون المعاقين .

على المشروع برمته، وإذا لم يوافق المجلس على الجزء الأول فإن المشروع يعتبر مرفوضا بأكمله. (المادة 224 من النظام الداخلي لمجلس المستشارين).

وفي حالة إرجاع مادة أو عدة مواد من المشروع للدراسة من جديد من قبل اللجنة المكلفة بالمالية أو من طرف لجان لها الحق في إبداء وجهة نظرها، فإن اللجنة المعنية تدرس هذه المواد في حينه، ويتوجب على مكتب المجلس أن يسجلها في جدول أعمال الجلسة الموالية.

ب- القيود المفروضة على مناقشة المشروع

على أهميتها، تصطدم المبادرة البرلمانية في مجال مناقشة مشروع قانون مالية السنة سواء داخل اللجان البرلمانية، أو في إطار الجلسات العامة، بقيود دستورية وزمنية تحد من تأثيراتها في مجريات اعتماد قانون المالية:

1- القيود الدستورية:

- الفصل 77 من دستور 2011: بموجب الفقرة 2 من هذا الفصل فإن "المقترحات والتعديلات التي يتقدم بها أعضاء البرلمان، ترفض إذا كان قبولها يؤدي بالنسبة لقانون المالية إلى تخفيض الموارد العمومية وإما إلى إحداث تكليف عمومي أو الزيادة في تكليف موجود". ويرفض مجلسا البرلمان، أي مشروع تعديل يدخل ضمن مقتضيات هذا الفصل. وفي حالة الالتباس فإن المجلس المعني يستشير رئيس لجنة المالية ومقررها العام قبل اتخاذ قرار نهائي في الموضوع .

وبذلك فإن سلطة المبادرة والاقتراح المخولة دستوريا لأعضاء البرلمان قصد تعديل مشروع قانون المالية محدودة جدا. إنما تقتصر على إمكانية اقتراح الزيادة في حجم المداخيل أو تخفيض النفقات العامة. غير أن القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية ترك الباب مفتوحا في وجه المواد الإضافية والتعديلات شريطة تبريرها. تنص الفقرة 5 من المادة 56 من القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية على أنه: " فيما عدا ذلك يجب أن يتم تبرير كل مادة إضافية أو كل تعديل".

ويخفف من حدة هذا القيد الدستوري على المبادرة المالية البرلمانية تأكيد القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية على أن المراد بالتكليف العمومي، فيما يخص الموارد الإضافية أو التعديلات، هو "الاعتمادات المفتوحة برسم الفصل"، وأنه "يمكن داخل نفس الفصل، إدخال مواد إضافية أو تعديلات مبررة ومصحوبة بالتقويمات الضرورية لأهداف ومؤشرات البرامج المعنية والتي من شأنها الزيادة أو التخفيض في الاعتمادات المتعلقة ببرنامج معين، وذلك في حدود الاعتمادات المفتوحة برسم هذا الفصل".

خارج نظام الإضافات والتعديلات المبررة والمصحوبة بتعويضات أو تقويمات فإن للحكومة أن ترفض جميع المواد الإضافية أو التعديلات الأخرى .

– الفصل 83 من دستور 2011: الذي يخول للحكومة، بعد افتتاح مناقشة أي مشروع أو مقترح قانون، ومن بينها قانون مالية السنة، في الجلسات العامة لمجلسي البرلمان، الحق في " ... أن تعارض في بحث كل تعديل لم يعرض من قبل على اللجنة التي يعينها الأمر". فالحكومة هي التي تملك وحدها صلاحية تقديم تعديلات جديدة على مشروع قانون مالية السنة خلال الجلسات العامة.

2- القيد الزمني:

ينضاف إلى القيد الدستوريين السالفين الذكر، قيد زمني يتمثل في أن المدة الزمنية المخولة لمجلسي البرلمان من أجل دراسة مشروع قانون مالية السنة والتصويت عليه لا تتعدى 52 يوما موزعة بشكل غير متكافئ بين المجلسين (30 يوما لمجلس النواب و22 يوما لمجلس المستشارين).

وتعتبر هذه المدة قصيرة جدا لا تتيح للسلطة التشريعية الوقوف والاطلاع على قانون مالية السنة في جزئياته وتفصيله الدقيقة والمعقدة ودراستها بما يلزم من الإمعان والتأني. علما بأن إعداد هذا القانون يستغرق أكثر من 8 أشهر وأنه يشكل ملتقى طرق بين كافة القطاعات الحكومية والمرافق والإدارات العمومية وأداة تنزيل السياسات العمومية والمخططات والاستراتيجيات القطاعية التي تضعها الحكومة. فعلى سبيل المقارنة، حددت المدة الزمنية الممنوحة للبرلمان الفرنسي لدراسة قانون مالية السنة واعتماده في 60 يوما، وحددت هذه المدة في مصر في ثلاثة (03) أشهر على الأقل.

1. الفقرة الثانية: مسطرة التصويت وضعف السلطة المالية للبرلمان

أولا: مسطرة التصويت البرلماني على مشروع قانون المالية

أ- المسطرة العادية

ينص المقطع 1 من الفصل 75 من الدستور على أن: "يصدر قانون المالية، بالتصويت من قبل البرلمان، وذلك طبق الشروط المنصوص عليها في قانون تنظيمي". ويتم التعبير عن التصويت، مبدئيا، بشكل علني عن طريق رفع اليد أو الوقوف أو استعمال الجهاز الإلكتروني المعد لذلك. غير أنه يمكن لأعضاء البرلمان المطالبة بإجراء تصويت سري بواسطة صناديق الاقتراع. وفي هذه الحالة يتوجب على صاحب الطلب تحديد الأجزاء التي يرغب في أن يصوت عليها سريا.

ويشرع كل مجلس في التصويت أولا على الجزء الأول المتعلق بالمداخيل قبل الانتقال إلى التصويت على الجزء الثاني المتعلق بالنفقات .

ويترتب على التصويت بالرفض على الجزء الأول عدم إمكانية عرض الجزء الثاني على التصويت. كما أن التصويت بالرفض على الجزء الأول من قبل أحد مجلسي البرلمان يعد بمثابة رفض للمشروع برمته من قبل نفس المجلس.

وفي الحالة التي يتم فيها رفض المشروع من قبل مجلس المستشارين، فإن الصيغة التي صوت عليها مجلس المستشارين بالرفض، تحال إلى مجلس النواب، في إطار القراءة الثانية، من أجل البت فيها. ويجري التصويت على قانون مالية السنة مادة فمادة.

1- التصويت على المداخل: يجري بخصوص تقديرات المداخل تصويت إجمالي فيما يخص الميزانية العامة وميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة وتصويت عن التقديرات المتعلقة بكل صنف من أصناف الحسابات الخصوصية للخرينة على حدة.

2- التصويت على النفقات: يجري بخصوص نفقات الميزانية العامة تصويت عن كل باب وعن كل فصل داخل نفس الباب. كما يجري في شأن نفقات ميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة تصويت إجمالي بحسب الوزارات أو المؤسسات التابعة لها هذه المرافق

- ويصوت على نفقات كل صنف من أصناف الحسابات الخصوصية للخرينة على حدة.

- 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 المذكورة.

3- التصويت على مشروع القانون المالي برمته: في ختام المناقشة والتصويت على تقديرات المداخل والنفقات يجري تصويت إجمالي على مشروع قانون المالية برمته. ويتولى رئيس المجلس المعني، بعد انتهاء الأمانة من عد أو فرز الأصوات، الإعلان عن مضمون كل اقتراح كما يلي:

✓ عدد المصوتين بنعم يساوي: كذا.

✓ عدد المصوتين بلا يساوي: كذا.

✓ عدد الممتنعين يساوي: كذا.

وعقب التصويت على المشروع برمته، يعلن الرئيس عن النتيجة النهائية لاقتراح المجلس بإحدى العبارتين التاليتين:

- إن مجلس النواب أو المستشارين صادق على مشروع القانون المالي للسنة المالية كذا.
- إن مجلس النواب أو المستشارين لم يصادق على مشروع القانون المالي للسنة المالية كذا.

وتجدر الإشارة إلى أن المصادقة على القانون المالي، المعروض على التصويت، لا تتم إلا بحصوله على الأغلبية النسبية للأصوات المعبر عنها. وفي حالة تعادل الأصوات يعاد التصويت مرة أخرى، فإذا تعادلت الأصوات مجددا فإن القانون المعروض يعتبر غير مصادق عليها.

ب- المسطرة الخاصة

إن إقرار مشروع قانون مالية السنة يمكن أن يتم، في بعض الحالات، وفق مساطر خاصة واستثنائية، تتمثل في: "نظام التصويت الإجمالي" وفي "ربط التصويت بمسألة الثقة في الحكومة".

1- نظام التصويت الإجمالي

يمكن للحكومة، تطبيقا للفقرة 2 من الفصل 83 من دستور 2011، أن تطلب من المجلس المعروض عليه النص البت بتصويت واحد وهو ما يعرف بالتصويت الإجمالي (في النص المذكور، كليا أو جزئيا، مع الاقتصار على التعديلات المقترحة أو المقبولة من طرفها. غير أن المجلس المعني يمكن له، بناء على المقطع الأخير من الفصل المشار إليه أعلاه، الاعتراض على هذه المسطرة بأغلبية أعضائه. وتحول الفقرة 02 من المادة 53 من القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية كذلك للحكومة وملكتي مجلسي البرلمان إمكانية طلب إجراء تصويت إجمالي على الجزء الثاني من قانون مالية السنة .

2- ربط التصويت بمسألة الثقة في الحكومة

يمكن لرئيس الحكومة، تأسيسا على الفصل 103 من دستور 2011، أن يربط لدى مجلس النواب مواصلة الحكومة تحمل مسؤوليتها بتصويت يمنح الثقة بشأن تصريح يدلي به في موضوع السياسة العامة، أو بشأن نص يطلب الموافقة عليه، قد يكون قانون مالية السنة. وفي هذه الحالة لا يمكن سحب الثقة من الحكومة أو رفض النص المذكور إلا بالأغلبية المطلقة للأعضاء الذين يتألف منهم مجلس النواب. ويؤدي سحب الثقة من الحكومة إلى استقالتها بصفة جماعية. ويتم التصويت حتما في هذه الحالة بالاقتراع العلنية. 1. المادة 139 من النظام الداخلي لمجلس النواب. 2. انظر أيضا المادة 110 من النظام الداخلي لمجلس النواب. 3. المادة 111 من نفس النظام .

ج- حالة رفض المشروع من طرف مجلس النواب

لم يحصل في التاريخ البرلماني بالمغرب أن صوت البرلمان ضد مشروع قانون المالية للسنة، لوجود أغلبية عديدة أوتوماتيكية مساندة للحكومة وتصوت دوما لفائدتها، وتبقى فرضية مستبعدة التحقق في المستقبل. ومع ذلك فإن المشرع الدستوري، وضع آليات وصيغ لمواجهةها وتجاوزها في حالة تحققها، من هذه الآليات:

- آلية ربط تصويت مجلس النواب على النص بمسألة الثقة في الحكومة: حيث يتعين على الحكومة في حالة سحب الثقة منها، تقديم استقالتها بشكل جماعي، ويتولى الملك، في هذه الحالة، تعيين رئيس حكومة جديد ليقوم بتشكيل أغلبية برلمانية جديدة، تعمل على تمرير النص المرفوض معدلا أو بدون تعديل.

- آلية إمكانية حل مجلس النواب من طرف رئيس الحكومة: بعد استشارة الملك ورئيس المجلس ورئيس المحكمة الدستورية، وذلك بمرسوم يتخذ في مجلس وزاري. ويتوجب على رئيس الحكومة، في هذه الحالة، تقديم تصريح أمام مجلس النواب يتضمن، بصفة خاصة، دوافع قرار الحل وأهدافها. وتنظم، عندئذ، انتخابات لتجديد مجلس النواب قد تفرز أغلبية مساندة للحكومة أو أغلبية جديدة ستناط بالحزب الذي تصدرها مسؤولية تشكيل حكومة جديدة، وتوفر هذه الآلية مدخلا للإقرار النص المرفوض وفق الصيغة القديمة أو صيغة معدلة.

- آلية حل مجلسي البرلمان أو أحدهما من طرف الملك: يخول الدستور للملك صلاحية حل مجلسي البرلمان أو أحدهما بواسطة ظهير، بعد استشارة رئيس المحكمة الدستورية وأخبار رئيس الحكومة ورئيس مجلس النواب بالأمر، وتوجيه خطاب للأمة، وينتخب البرلمان الجديد أو المجلس الجديد خلال الشهرين المواليين لتاريخ الحل على الأكثر.

- آلية طلب قراءة جديدة: للملك أن يطلب من البرلمان القيام بقراءة جديدة لكل مشروع أو مقترح قانون، وتطلب هذه القراءة الجديدة، التي لا يمكن أن ترفض، بخطاب ملكي.

ثانيا: ضعف السلطة المالية للبرلمان

لئن كرس المشرع الدستوري السلطة المالية للبرلمان في الفصل 75 من الدستور الذي ينص على أن: "يصدر قانون المالية بالتصويت من قبل البرلمان"، فإن التشريع والممارسة الماليين، عملا على الحد من هذه السلطة وتقييدها لفائدة المبادرة الحكومية.

فبالإضافة إلى القيود المفروضة على المناقشة البرلمانية لقانون المالية والتصويت عليه، فإن المشرع المالي متع الحكومة بصلاحيات تشريعية واسعة مكان البرلمان (قانون الإذن)، كما منحها الحق في القيام بالتصحيحات التي تراها لازمة أثناء تنفيذها لقانون مالية السنة، فضلا عن أنها تنفلت من الرقابة البرلمانية الصارمة والدقيقة.

أ- اتساع نطاق الصلاحيات التشريعية للحكومة في الميدان المالي

لئن كان مجال ممارسة السلطة التشريعية اختصاص أصيل للبرلمان عامة، فإن الحكومة تتمتع دستوريا بأهلية التشريع مكان البرلمان في المادة المالية بصفة خاصة، وذلك إما بموجب مراسيم قوانين أو بمقتضى قانون الإذن.

1- التشريع بواسطة مراسيم قوانين

يجول الفصل 81 من دستور 2011 للحكومة إمكانية إصدار مراسيم قوانين، وذلك خلال الفترة الفاصلة بين الدورات وبتوافق مع اللجان التي يعينها الأمر في كلا مجلسي البرلمان. ويتوجب عرض هذه المراسيم قوانين على البرلمان من أجل المصادقة عليها، خلال الدورة العادية الموالية التي يعقدها.

ويتم إيداع مشروع المرسوم بقانون لدى مكتب مجلس النواب، ثم تناقشه بالتتابع اللجان المعنية في كلا مجلسي البرلمان بغية التوصل، داخل أجل 06 أيام، إلى قرار مشترك بينهما في شأنه، وإذا تعذر التوصل إلى القرار المذكور، فإن الكلمة الفصل ترجع إلى اللجنة المعنية بمجلس النواب¹⁵⁰.

2- التشريع عن طريق آلية قانون الإذن

يصدر القانون، في الأصل، عن الجهاز التشريع، لكن، بصفة استثنائية، يمكن للقانون أن يقر بأهلية الحكومة للتشريع مكان البرلمان بموجب مراسيم. وذلك بناء على الفصل 70 من الدستور الذي ينص على أن: "للقانون أن يأذن للحكومة أن تتخذ في ظرف من الزمن محدود، ولغاية معينة، بمقتضى مراسيم، تدابير يختص القانون عادة باتخاذها، ويجري 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 مجلسي البرلمان أو أحدهما".

وتتحدد المجالات التي يأذن فيها القانون التنظيمي رقم 130.13 وقانون مالية السنة للحكومة بالتشريع في المادة المالية فيما يلي:

- إحداث الحسابات الخصوصية للخزينة خلال السنة المالية (المادة 26 من ق.ت.ق.م 130.13).
- فتح الاعتمادات اللازمة لسير المرافق العمومية واستخلاص المداخيل في حالة عدم التصويت على قانون مالية السنة قبل بداية السنة المالية أو إذا لم يصدر الأمر بتنفيذه بسبب إحالته إلى المحكمة الدستورية (المادة 50 من ق.ت.ق.م 130.13).
- الاقتطاعات من فصل النفقات الطارئة والمخصصات الاحتياطية (المادة 42 من ق.ت.ق.م 130.13).
- إحداث الأجرة عن الخدمات المقدمة من لدن الدولة (المادة 11 من ق.ت.ق.م 130.13).
- فتح اعتمادات إضافية خلال السنة المالية (المادة 60 من ق.ت.ق.م 130.13).
- وقف تنفيذ بعض نفقات الاستثمار خلال السنة المالية (المادة 62 من ق.ت.ق.م 130.13).
- فرض الرسوم شبه الضريبية المقبوضة لأجل مصلحة اقتصادية أو اجتماعية الفائدة شخص اعتباري خاضع للقانون العام غير الدولة والجماعات الترابية أو شخص اعتباري خاضع للقانون الخاص المكلف بمهام المرفق العام (المادة 67 من ق.ت.ق.م 130.13).
- إحداث مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة (SEGMA) (المادة 21 من ق.ت.ق.م 130.13).

150 - تجدر الإشارة إلى أن الحكومة لم تصدر، إلى حدود اليوم، أي مرسوم بقانون من هذا النوع، لكن فرضية اللجوء إلى سلوك مثل هذه المسطرة تبقى واردة في المستقبل.

- اتخاذ جميع الأحكام التي من شأنها ضمان حسن تدبير المالية العامة، ولا سيما الأنظمة المتعلقة بالمحاسبة العمومية وإبرام صفقات الدولة وبمراقبة نفقات الدولة (المادة 68 من ق.ت.ق.م 130.13).

وغير ذلك من التصحيحات والتدخلات التشريعية للحكومية، التي تقلص بشكل كبير من الوظيفة التشريعية للبرلمان بل تجرد هذا الأخير من صلاحياته في المادة المالية، وهو الأمر الذي ينعكس بشكل سلبي على نظام الفصل بين السلطتين التشريعية والتنفيذية ويفرغ الترخيص البرلماني من محتواه، حيث يصبح البرلمان والحالة هذه هو المشرع الاستثنائي والحكومة هي المشرع الأصلي بالنسبة لأجزاء كبيرة من قانون المالية.

ب- اتساع نطاق تدخل الحكومة في تصحيح قانون المالية أثناء تنفيذه

منح المشرع المالي للحكومة خلال السنة المالية آليات كثيرة ومتنوعة للتدخل بمقتضى قرارات وزارية، لتصحيح بعض التدابير المالية، من هذه الآليات:

- **آلية تحويل المناصب المالية:** يمكن للحكومة أن تقوم خلال السنة المالية بتحويل المناصب المالية الشاغرة بموجب قرار يصدره وزير المالية بناء على اقتراح من الوزير المعني بالأمر. كما يمكن تحويل المناصب المالية المشغولة من أجل ترقية شاغليها، وذلك بمقرر يصدره الأمر بالصرف المعني وتؤشر عليه المصالح المختصة بالخرينة العامة للمملكة، ويتوجب على الأمر بالصرف أن يوافق وزارة المالية بقائمة تشتمل على كافة مقررات الترقية خلال العشرة أيام الموالية لنهاية كل ثلاثة أشهر.

- **آلية إعادة انتشار المناصب المالية:** يمكن القيام بعملية إعادة انتشار المناصب المالية المشغولة خلال السنة المالية بموجب مقرر يصدره الأمر بالصرف المعني، ويتعين أن تكون المقترحات المتعلقة بهذه العمليات موضوع مقررات مشتركة للوزراء المعنيين، يتم توجيهها إلى وزارة المالية قبل 1 يوليو من كل سنة، ولا تصبح فعلية إلا ابتداء من دخول قانون المالية للسنة الموالية حيز التنفيذ، وتباشر عمليات إعادة الانتشار في إطار قانون المالية المذكور من خلال حذف المناصب المالية المشار إليها على صعيد القطاع أو المؤسسة الأصلية وإحداثها في إطار القطاع أو المؤسسة المستفيدة.

- **آلية ترحيل اعتمادات الأداء المفتوحة برسم نفقات الاستثمار وأرصدة الالتزام بالميزانية العامة:** يمكن للوزير المكلف بالمالية بعد اطلاعه على بيانات الاعتمادات المرحلة المرفوعة إليه من طرف الأمرين بالصرف، إصدار قرارات تقضي بترحيل الاعتمادات المفتوحة والمؤشر عليها والتي لم يصدر الأمر بصرفها، وذلك في حدود 30% من اعتمادات الأداء المفتوحة بميزانية الاستثمار لكل قطاع وزاري أو مؤسسة برسم السنة المالية. وتضاف هذه الاعتمادات المرحلة إلى اعتمادات الأداء المفتوحة بموجب قانون مالية السنة (المادة 63 من ق.ت.ق.م 130.13، والمادة 22 من المرسوم المتعلق بإعداد وتنفيذ قوانين المالية).

- آلية تحويل الاعتمادات: يمكن لوزير المالية أن يأذن، بمقتضى مقرر للآمرين بالصرف وبناء على طلب منهم، القيام بتحويل الاعتمادات بين برامج نفس الفصل، شريطة ألا يفوق مجموع الاعتمادات المحولة بالنسبة لكل برنامج نسبة 10% من المخصصات الأصلية المفتوحة في قانون مالية السنة، بالنسبة لفصل الخاص بالمعدات والنفقات المختلفة والفصل اخاص بالاستثمار وليس الفصل الخاص بالموظفين والأعوان.

كما يمكن تحويل الاعتمادات بين الجهات داخل نفس البرنامج، حيث يمكن بموجب مقرر للآمر بالصرف أو للآمر المساعد بالصرف التابع له، تغيير المخصصات التي تم إدراجها بالمشاريع أو بالعمليات المرتبطة بنفس البرنامج وبنفس الجهة، وكذا المخصصات التي تم إدراجها بالسطور بنفس المشروع أو العملية، وذلك باستثناء بعض أوجه النفقات التي تحدد لاحتحتها بقرار مشترك لوزير المالية والوزير المعني.

ج- ضعف آليات التتبع والرقابة البرلمانية

لكونها رقابة سياسية، تتسم الرقابة البرلمانية على النشاط المالي للحكومة بتعدد أبعادها، فهي لا تقتصر على النظر في الاختيارات المالية للحكومة (رقابة قبلية، وعلى تتبع تنفيذها (رقابة موازية)، وإنما تمتد إلى تقييم حساب نتيجة السنة المالية (رقابة بعدية). غير أن هذه الرقابة تصطدم من الناحية الواقعية، بجملة من المعوقات التي تحد من فعاليتها على مستوى الممارسة، من أبرز هذه المعوقات:

- تحكم الجهاز التنفيذي في مصادر المعرفة المالية والمحاسبية: (الإحصائيات، عناصر الإثبات، الملفات...)، مما يبقى الرقابة البرلمانية حبيسة الشكليات دون إمكانية النفاذ إلى جوهر وعمق الأشياء، وفي المقابل إمساك الإدارة بسلطة مقنعة وحاسمة في العديد من الأمور.

- عدم توفر البرلمان على الموارد البشرية الكافية والمتخصصة: وعلى الوسائل التقنية اللازمة لإجراء التحريات والمعاينات والخبرات التي يتطلبها تدقيق الحسابات والتحقق من مدى احترام الإجراءات المسطرية الخاصة بتدبير المال العام.

- التقديم المتأخر لمشاريع قوانين التصفية: فالحكومة كانت سابقا ولمرحلة تاريخية طويلة، لا تعرض مشاريع القوانين المذكورة على أنظار البرلمان، إلا بعد انقضاء ست سنوات على الأقل على سنة تنفيذ الميزانيات المتعلقة بها. وإن كان دستور سنة 2011 (الفصل 76) والقانون التنظيمي لقانون المالية الحالي رقم 130.13 (المادة 65)، يلزمان الحكومة بإيداع هذه المشاريع، "سنويا بالأسبقية بمكتب مجلس النواب في أجل أقصاه الربع الأول من السنة الثانية التي تلي سنة تنفيذ قانون المالية المعني".

وعموما تضل الشروط المتحكمة في تطور وظائف المؤسسات الدستورية وفي طبيعة العلاقة بين هذه المؤسسات في الميدان المالي داخل التجربة المغربية، مطبوعة بالتعقيد الشديد، وموسومة بالنزوع المتواتر نحو إضعاف السلطة المالية للبرلمان في البعدين التشريعي والرقابي على السواء، في مقابل تقوية سلطة المبادرة الحكومية في بعديها القانوني والعملية.

الفصل الرابع: تنفيذ الميزانية العامة

يصدر قانون مالية السنة، الذي يتضمن الميزانية العامة، بعد المصادقة عليه من طرف البرلمان وإجازته من قبل المحكمة الدستورية في حالة إحالته عليها من طرف الجهات المخولة دستوريا بذلك، في صيغة قانون يأمر الملك بتنفيذه¹⁵¹. وبعد استيفاء إجراء نشر هذا القانون بالجريدة الرسمية، في أجل أقصاه شهر واحد ابتداء من تاريخ ظهور إصداره، تشرع الحكومة في مهمة تنفيذ بنوده ومقتضياته خلال الفترة الممتدة من فاتح يناير إلى غاية 31 دجنبر من كل سنة، وذلك وفق تأطير قانوني وتنظيمي مكثف، لضمان تدبير سليم للمالية العمومية من حيث المداخيل والنفقات على السواء. وهي المهمة التي أناطها القانون بالأميرين بالصرف والمحاسبين العموميين (المبحث الأول).

ويستوجب تنفيذ الميزانية العامة إنجاز مجموعة من العمليات الإدارية والمحاسبية اللازمة لتحصيل الموارد وصرف الاعتمادات التي يأذن بها قانون مالية السنة، وذلك استنادا إلى قواعد المحاسبة العمومية التي ينص عليها المرسوم الملكي رقم 330.66 الصادر بتاريخ 21 أبريل 1967 بسن نظام للمحاسبة العمومية، كما وقع تغييره وتتميم. والذي يتضمن "مجموع القواعد التي تجري، ماعدا في حالة سن مقتضيات مخالفة، على العمليات المالية والمحاسبية للدولة والجماعات المحلية ومؤسساتها وهيئاتها التي تحدد الالتزامات والمسؤوليات المنوطة بالأعوان المكلفين بها"، والتي تكون في مجموعها، مساطر تنفيذ الميزانية (المبحث الثاني).

المبحث الأول: أجهزة تنفيذ الميزانية العامة

يتم تنفيذ الميزانية على أساس قواعد المحاسبة العمومية التي يحددها المرسوم الملكي رقم 330.66 (21 أبريل 1967) كما وقع تغييره وتتميم، وقد حدد هذا المرسوم بالإضافة إلى مجموع القواعد التي تؤطر عمليات تنفيذ المالية العمومية، الأجهزة المختصة وكذا الالتزامات والمسؤوليات المنوطة بهذه الأجهزة. ويتأسس قانون المحاسبة العمومية، فيما يتعلق بأجهزة تنفيذ الميزانية، على مبدأين أساسيين: مبدأ إسناد مسؤولية تنفيذ العمليات المالية والمحاسبية إلى الأميرين بالصرف والمحاسبين العموميين (المطلب الأول). ومبدأ الفصل بين مهام الأميرين بالصرف والمحاسبين العموميين (المطلب الثاني).

151- بناء على الفصل 50 من دستور 2011، الذي ينص على أن: "يصدر الملك الأمر بتنفيذ القانون خلال الثلاثين يوما التالية لإحالاته إلى الحكومة بعد تمام الموافقة عليه".

المطلب الأول: توزيع مسؤولية تنفيذ الميزانية العامة بين الأمر بالصرف والحاسب العمومي

استنادا إلى الفصل 3 من المرسوم الملكي المتعلق بالحاسبة العمومية¹⁵²، يتقاسم مهمة تنفيذ العمليات الإدارية والحاسبية التي يتطلبها استخلاص الموارد المستحقة لفائدة الدولة وأداء الديون المترتبة في ذمتها، الأمر بالصرف (الفقرة الأولى) والحاسبون العموميون (الفقرة الثانية).

الفقرة الأولى: الأمر بالصرف

أسند القانون للأمر بالصرف أدوار وظائف مهمة في مجال تنفيذ الميزانية العامة للدولة، فما هو التعريف القانوني للأمر بالصرف وماهي أصنافه، وماهي الاختصاصات التي يمارسها، وماهي المسؤوليات التي يتحملها؟؟؟

أولا: تعريف وتصنيف الأمر بالصرف

حسب الفصل 3 من المرسوم الملكي المتعلق بالحاسبة العمومية، "يعتبر أمرا عموميا بالصرف للمداخيل والنفقات، كل شخص مؤهل باسم منظمة عمومية لرصد أو إثبات أو تصفية أوامر باستخلاص دين أو أدائه". فالأمر بالصرف هو الشخص الذي يمارس إلى جانب مهامه الإدارية الأساسية، اختصاصا ماليا يتعلق بتدبير الموارد والنفقات التي تتصرف فيها المنظمة العمومية التي يرأسها. وقد يكون الأمر بالصرف شخصا معيناً وقد يكون منتخبا، وقد يشغل منصب وزير، أو رئيس جماعة ترابية، أو مدير مؤسسة عمومية أو...، ويصنف الأمر بالصرف إلى فئتين أساسيتين، هما الأمر بالصرف للرئيسيون والأمر بالمفوض لهم أو الثانويون.

- **الوزراء:** حسب الفقرات الثلاث الأولى من الفصل 64 من المرسوم الملكي المتعلق بنظام الحاسبة العمومية السابق الذكر كما تم تعديله بمقتضى المرسوم بتاريخ 4 شعبان 1421 (فاتح نونبر 2000). يعتبر "الوزراء" أمرين بالصرف رئيسيون (بحكم القانون) فيما يتعلق بمداخيل ونفقات وزاراتهم وميزانيات مصالح الدولة المسيرة بصورة مستقلة والحسابات الخصوصية الراجعة لهذه الوزارات.

- **المديرون العامون والمديرون المعينون كأمرين بالصرف**¹⁵³:

وفي إطار سياسة عدم اللاتركيز الإداري، خول القانون للأمرين بالصرف الرئيسيين، إمكانية تفويض الإضاء أو إمكانية تعيين أمرين بالصرف ثانويين.

التفويض: ويتم بموجب قرار يعرض على تأشير وزير المالية طبق الشروط المحددة في الظهير رقم 1.56.068 الصادر في 10 أبريل 1657 المتعلق بالتفويض في إضاء الوزراء وكتاب الدولة ووكلاء الوزارات. ومن المعلوم أن التفويض في التوقيع لا يشمل الاختصاص والسلط، بل هو مجرد تفويض بالإضاء. لذلك فإن

152- بناء على الفصل الثالث من المرسوم الملكي المتعلق بالحاسبة العمومية، الذي ينص على أن: "تناط العمليات المالية بالأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين".

153 - يتم تعيينهم بموجب مرسوم.

الأمير بالصراف الرئيسي والأمر بالصراف المفوض يسرون، بشكل مشترك، نفس الاعتمادات المالية ويبقى توقيع الأمر بالصراف الرئيسي هو الأساسي والأهم والذي يغني تواجده عن توقيع الأمر بالصراف المفوض".

تعين أمرين بالصراف ثانويين: وذلك تحت مسؤولية ومراقبة الأمرين بالصراف الرئيسيين وضمن الحدود المالية والترابية المبينة في التفويض، ووفق الإجراءات المشار إليها في الفقرة السابقة. ويعتبر العمال ورؤساء المصالح الخارجية للوزارات أمرين بالصراف ثانويين، بخصوص الاعتمادات المفوضة إليهم من طرف الوزارات المعنية. وقد أوجب القانون كذلك، تعيين أمرين بالصراف ثانويين بالنسبة لكل مصلحة تسيروها الدولة بصفة مستقلة.

وإذا كان الأمر بالصراف الرئيسيون والأمر بالصراف المفوضون (في الإمضاء) يتصرفون في نفس الاعتمادات، فإن الأمرين بالصراف الثانويين يستفيدون من الاعتمادات المحولة إليهم من طرف الأمرين بالصراف الرئيسيين ويتصرفون فيها ضمن حدود ترابية معينة.

كما أجاز القانون إمكانية **تعين أمرين بالصراف مساعدين** من أجل الحلول محل الأمرين بالصراف المفوضين والأمرين بالصراف الثانويين.

ويتم اعتماد الأمر بالصراف الرئيسيون والمفوضون والثانويون ومساعدوهم لدى المحاسبين المكلفين بالمدخل والنفقات التي يأمر بها بإنجازها .

ثانيا: اختصاصات الأمر بالصراف

يتولى الأمر بالصراف إنجاز العمليات ذات الطابع الإداري التي يتطلبها استخلاص المدخل والصراف الاعتمادات التي يأذن بها قانون مالية السنة.

فبخصوص **تحصيل المدخل**، يقوم الأمر بالصراف بإنجاز العمليات المتعلقة بتصفية الموارد المالية التي نشأ للدولة حق في استخلاصها، كما يقوم، على ضوء نتائج التصفية، بإصدار الأمر بتحصيل المدخل.

أما بخصوص **صرف الاعتمادات**، فإن الأمر بالصراف هو الذي يتخذ قرار خلق النفقة والالتزام بها وتصفياتها، ثم إصدار الأمر بصرفها وأدائها.

وتكتسي جميع العمليات التي إنجازها الأمر بالصراف في إطار تنفيذ الميزانية العامة، طابعا إداريا، ماديا وقانونيا، وليس محاسبيا. فالأمر بالصراف لا يتصرف بشكل مباشر في صندوق المنظمة العمومية، وإنما تخرج عمليات قبض الأموال أو تسديدها وأدائها من دائرة اختصاصه.

ويعتبر الأمر بالصراف سلطة مالية حقيقية في مجال الإنفاق العام، باعتباره "الشخص المؤهل قانونيا للقيام بهذا الإنفاق، إذ لا يمكن صرف أي مبلغ مالي من ميزانية الدولة دون تدخله"، وباعتباره أيضا، الشخص المؤهل "لتحديد

حاجيات الدولة من الإنفاق العام"، فضلا عن تمتعه بسلطات تقديرية واسعة في ميدان الالتزام بالنفقات والتصرف في الاعتمادات، المفتوحة في ميزانية الدولة لفائدة المنظمة أو المصلحة التي يوجد على رأسها.

ولما كان الإنفاق العام هو الوسيلة الرئيسية التي بواسطتها تعمل الحكومة على تنفيذ سياساتها العمومية ومخططاتها القطاعية وبرامجها الاقتصادية والاجتماعية والثقافية والرياضية والبيئية...، وبالنظر إلى طبيعة الاختصاص الموكول للأمر بالصرف في هذا الصدد، فإن هذا الأخير يعد بحق، "المتحكم الرئيسي في ميزانية الدولة"، و"المسؤول الأول عن الجودة والكفاءة في تنفيذ السياسات العمومية وترشيد النفقات العمومية...".

وباستحضار هذه المسؤوليات الكبيرة التي يتحملها الأمر بالصرف، وكذا حرية التصرف التي أصبح يتمتع بها في ظل الإصلاحات ذات الصلة باعتماد المقاربة الحديثة للتدبير المالي العمومي وإرساء الحكامة المالية، بات من الضروري تعزيز آليات هذه الحكامة، خاصة في الشق المتعلق منها بالمساءلة والمحاسبة.

ثالثا: مسؤولية الأمر بالصرف:

يعتبر كل أمر بالصرف مسؤولا عن القرارات التي يتخذها أو يؤشر عليها أو ينفذها، ابتداء من تاريخ استلامه لمهامه إلى غاية انقطاعه عنها (المادة 3 من القانون رقم 61.99)¹⁵⁴. كما يعد الأمر بالصرف حسب مقتضيات المادة 4 من ذات القانون، مسؤولا مسؤولية شخصية عن الأمور التالية:

- احترام قواعد الالتزام بالنفقات العمومية وتصنيفتها والأمر بصرفها.
 - احترام النصوص التنظيمية الخاصة بالنفقات العمومية.
 - احترام النصوص المتعلقة بتدبير شؤون الموظفين والأعوان.
 - أوامر التسخير التي استعملها فيما يخص أداء النفقات العمومية.
 - احترام القواعد المتعلقة بإثبات الديون العمومية وتصنيفتها والأمر بصرفها.
 - تحصيل الديون العمومية المعهود إليهم بها.
 - مراعاة قواعد تدبير شؤون ممتلكات الهيئة العمومية بصفتهم أميين بقبض مواردها وصرف نفقاتها.
- ويتعرض الأمر بالصرف، في حالة عدم التقيد بهذه القواعد، للمسؤولية التأديبية أو المدنية أو الجنائية، زيادة على العقوبات التي يمكن أن تقرر في حقه من قبل المجلس الأعلى للحسابات أو المجالس الجهوية للحسابات.
- ويمكن أن يعتبر مسؤولا بصفة شخصية محل الأمر بالصرف كل موظف أو عون يعمل تحت إمرته، وذلك إذا ثبت أن الخطأ المرتكب صادر عن الموظف أو العون المذكور.

154- القانون رقم 61.99 المتعلق بتحديد مسؤولية الأمرين بالصرف والمراقبين والمحاسبين العموميين، الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.02.25 الصادر في 19 من محرم 1423 (3 أبريل 2002)، الجريدة الرسمية عدد 4999 بتاريخ 2002/04/29 الصفحة 1168.

غير أن المتابعات في ميدان التأديب المتعلق بالميزانية والشؤون المالية لا تطبق على أعضاء الحكومة وأعضاء مجلس النواب ومجلس المستشارين عندما يزاولون مهامهم بهذه الصفة.

وقد خول المشرع للآمر بالصرف إمكانية طلب الإعفاء من المسؤولية عن الأخطاء التي يرتكبها الأمر بالصرف شريطة وجود قوة قاهرة من جهة، وعدم الحصول على منفعة شخصية من الأعمال التي ارتكبها من جهة أخرى. وتتم دراسة طلب الإعفاء من المسؤولية من طرف الوزير المختص أو السلطة الوصية على الهيئة العمومية، قبل إحالته إلى الوزير الأول الذي يمنح الإعفاء المذكور. حيث يتم بموجب هذا الإعفاء إبراء ذمة المعني بالأمر كلياً أو جزئياً من أداء المبالغ المستحقة عليه، أو يسمح له، عند الاقتضاء، باسترجاع المبالغ التي سبق له أن دفعها استيفاء للمبلغ المذكور.

وأياً كان مآل طلب الإعفاء من المسؤولية، فإن الأمر بالصرف المحكوم عليه بإرجاع الأموال، يجوز له تقديم طلب إبراء الذمة على وجه الإحسان من المبالغ المستحقة عليه أو التي لازالت في ذمته، شريطة تبرير وضعيته المالية المعسرة في ملتمس إبراء ذمته على وجه الإحسان، وشريطة ألا تكون الأعمال التي قام بها قد عادت عليه بمنفعة شخصية. وفي حالة الموافقة على طلبات الإعفاء من المسؤولية أو إبراء الذمة على وجه الإحسان، تتحمل الميزانية العامة المبالغ المالية المترتبة عن ذلك.

الفقرة الثانية: المحاسبون العموميون

يحتل المحاسب العمومي مكانة هامة في مسلسل تنفيذ الميزانية العامة، بالنظر إلى طبيعة مهمته التي تندرج كآخر حلقة في سيرورة تنفيذ عمليات تحصيل الإيرادات وصرف النفقات العمومية. فما هو التعريف القانوني للمحاسب العمومي وأصنافه، وماهي المهام التي خصه بها والمسؤوليات التي حددها له المشرع المالي؟؟؟

أولاً: تعريف وتصنيف المحاسبين العموميين

المحاسب العمومي، طبقاً للفقرة 3 من الفصل 3 من المرسوم الملكي المتعلق بالمحاسبة العمومية، هو "كل موظف أو عون مؤهل للقيام باسم منظمة عمومية بعمليات المداخيل أو النفقات أو تناول السندات أما بواسطة أموال وقيم معهود إليه بها وإما بتحويل داخلي لحسابات وإما بواسطة محاسبين عموميين آخرين أو حسابات خارجية للمتوفرات التي يأمر بترويجها أو مراقبتها...".

وبغض النظر عن التوزيع الوظيفي الذي يمكن بمقتضاه التمييز بين المحاسبين المكلفين بمناولة الأموال فعلياً والذين يشكلون الفئة الأهم، وبين المحاسبين الآخرين المكلفين بتدبير الموارد أو بمسك الحسابات فقط، ينقسم المحاسبون إلى صنفان: المحاسبون العموميون ذوي الصلاحيات العامة، والمحاسبون الخصوصيون الذين تنحصر صلاحياتهم في قطاعات معينة.

أ- المحاسبون العموميون أو محاسبو الخزينة

يتكون هرم محاسبي الخزينة الذي ينتصب على رأسها الخازن العام للمملكة، من الفئات التالية:

- الخازن العام للمملكة:

ينص الفصل 66 من المرسوم الملكي بسن نظام عام للمحاسبة العمومية على أن " الخازن العام هو المحاسب السامي للمملكة ويتولى بهذه الصفة جمع التنفيذ الحسابي لميزانية الدولة وميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة والميزانيات الملحقة والحسابات الخصوصية وعمليات الخزينة "

وهو المحاسب الذي تعتمد لديه عمليات الأمرين بالصرف بالنسبة للدولة، وهو ملزم بتقديم حساب التسيير أو التدبير (Compte de gestion) المتعلق بحساباته كل سنة إلى قاضي الحسابات (juge des comptes) أي المجلس الأعلى للحسابات.

- الخزنة الجهويون و خزنة العملات و الخزنة الإقليمية:

ويعملون تحت المسؤولية والمراقبة المباشرة للخازن العام، وهم الخزنة الذين تعتمد لديهم العمليات الميزانية للأمرين بالصرف الثانويين، وهم مكلفون كذلك بوصفهم محاسبين رئيسيين، بتقديم حساب التدبير المتعلق بالعمليات التي ينجزونها كل سنة إلى المجلس الأعلى للحسابات.

- القبض أو القبض:

بعد أن كانوا تابعين لمديرية الضرائب، أصبح القبض منذ سنة 1964، تابعين للخزينة ومنضوين تحت مسؤولية الخازن الجهوي أو خازن العمالة أو الخازن الإقليمي للدائرة التي تقع تحت نفوذهم. وتتركز أعمال القبض أساسا على المداخيل إذ تعود إليهم مهمة تحصيل كل الضرائب المباشرة وكذا عدد كبير من الرسوم والحقوق المختلفة، كالدعائر والغرامات المالية وعائدات الأملاك المخزنية والضريبة على القيمة المضافة... أما في ميدان النفقات، فيقتصر دورهم على أداء بعض النفقات المعينة التي توكل إليهم مهمة أدائها. وبوصفهم محاسبين رئيسيين، فهم ملزمون كذلك بتقديم حساباتهم سنويا للمجلس الأعلى للحسابات.

- العون المحاسبي المركزي للتمثيلات الدبلوماسية والقنصلية:

تم إحداث وظيفة العون المحاسبي المركزي للتمثيلات الدبلوماسية والقنصلية بمقتضى المرسوم الملكي بتاريخ 18 مارس 1966. وتتحدد مهامه في إنجاز عمليات المداخيل والنفقات بالخارج لحساب الدولة، ويوجد تحت إمرته لهذا الغرض أعوان محاسبون يعملون داخل السفارات والقنصليات المغربية بالخارج، ويعتبر كل هؤلاء الأعوان المحاسبين بمثابة محاسبين رئيسيين، مما يجعلهم ملزمون أيضا، بتقديم حسابات التدبير السنوية المتعلقة بعملياتهم إلى المجلس الأعلى للحسابات.

ب- المحاسبون الخصوصيون.

يتعلق الأمر بمحاسبين يتمتعون بصلاحيات خاصة بمناولة الأموال العمومية كما هو الشأن مثلا، بالنسبة للقبضة المحاسبين التابعين لإدارة الجمارك والضرائب غير المباشرة، وقبضة التسجيل والتمير، ومحافظي الملكية العقارية وكتاب الضبط التابعين للمحاكم وقبضة بريد المغرب. ويعتبر كل محاسب من هؤلاء المحاسبين، مسؤولا مباشرا عن العمليات التي يقوم بها، ما يجعله بوصفه محاسب رئيسي، ملزما بتقديم حساباته السنوية إلى المجلس الأعلى للحسابات.

ونظرا للطابع المالي الأساسي لعمليات المحاسبين، فإن تعيينهم يتم إما مباشرة من طرف وزير المالية أو بمقتضى قرارات يؤشر عليها هذا الأخير. ويخضع تنصيب المحاسبين لبعض الشروط الخاصة كرهن ممتلكاتهم وأداء القسم المهني أمام المحكمة.

وإلى جانب المحاسبين العموميين والخصوصيين يوجد محاسبون بحكم الواقع، وهم الأشخاص الذين يقومون "دون موجب قانوني بعمليات المداخيل والنفقات" أو "يتناولون قيما تمم منظمة عمومية بصرف النظر عن مقتضيات الجنائية المعمول بها". ويخضع المحاسبون بحكم الواقع لنفس الالتزامات والمراقبات الجارية على المحاسبين العموميين كما يتحملون نفس المسؤوليات.

ثانيا: اختصاصات المحاسب العمومي:

يضطلع المحاسب العمومي بالاختصاصات التالية:

- التكفل بأوامر المداخيل وتحصيل الديون: الأوامر التي يسلمها الآمرون بالصرف، والديون المثبتة بعقدة أو رسم ملكية أو سند آخر يكون محفوظا لديهم والقيام باستيفائها وكذا استخلاص الحقوق نقدا.
- أداء النفقات: إما بأمر صادر من الأمرين بالصرف المعتمدين وإما بعد الاطلاع على السندات التي يقدمها الدائنون وإما من تلقاء أنفسهم، وكذا الإجابة على التعرضات والتبليغات الأخرى...".
- ويمارس المحاسب العمومي، إلى جانب التنفيذ الفعلي لعمليات التحصيل والإنفاق ومسك محاسبة المنظمة العمومية المعتمد لديها، نوعا من المراقبة القبلية على العمليات الإدارية التي ينجزها الأمر بالصرف، وذلك من خلال التأكد من التطبيق السليم للقواعد والمساطر الواجب اتباعها في هذه العمليات قبل القيام بالأداء.

ثالثا: مسؤولية المحاسب العمومي:

يتحمل المحاسب العمومي مسؤولية القرارات التي يتخذها أو يؤشر عليها أو ينفذها، ابتداء من تاريخ استلامه لمهامه وإلى حدود انقطاعه عنها. فهو مسؤول شخصيا وماليا، ماعدا في حالة إصدار أمر بالتسخير بكيفية مشروعة عن الأمر بالصرف، على ما يلي:

- الحفاظ على الأموال والقيم المعهود إليه بجراسستها،
- وضعية الحسابات الخارجية للأموال المتوفرة التي يراقبها أو يأمر بحركاتها،
- القبض القانوني للمداخيل المعهود إليه باستخلاصها،
- مراقبة صحة النفقة فيما يتعلق بإثبات العمل المنجز وصحة حسابات التصفية ووجود التأشير المسبقة للالتزام والتقييد بقواعد التقادم وسقوط الحق والطابع الإبرائي للتسديد
- الأداءات التي يقومون بها.

كما يعتبر المحاسب العمومي مسؤولاً أيضاً عن التحقق مما يلي:

- صفة الأمر بالصرف؛
- توفر الاعتمادات؛
- صحة تقييد النفقات في أبواب الميزانية المتعلقة بها؛
- صحة الوثائق المثبتة التي يطلبها من الدائنين قبل أداء النفقات؛
- تقديم الوثائق المثبتة تطبيقاً للنصوص المعمول بها.

ويتعين على المحاسب العمومي، التقييد بمختلف هذه الضوابط تحت طائلة التعرض للمسؤولية التأديبية أو المدنية أو الجنائية، وذلك بصرف النظر عن الاختصاص الموكول للمجلس الأعلى أو المجالس الجهوية للحسابات في ميدان التحقق والبت في الحسابات المقدمة من طرف المحاسب.

إضافة إلى ذلك يمكن لوزير المالية، بناء على نتائج أعمال المراقبة التي يمارسها، وفي حالة ثبوت مسؤولية المحاسب العمومي، أن يقرر بأن هذا الأخير مدين بمبلغ العجز الحاصل في الصندوق، أو الخصاص في القيم، أو بمبلغ الدين العمومي الذي أغفل تحصيله، أو بمبلغ النفقة العمومية المسدد بصفة غير قانونية.

و ضمناً لحقوق الخزينة فقد فرض المشرع على المحاسبين العموميين، بمجرد استلام مهامهم، إبرام عقد تأمين بصفة فردية أو جماعية لدى شركة تأمين معتمدة يضمن مسؤوليتهم الشخصية والمالية طوال مدة مزاولتهم مهامهم. ويؤمن هذا العقد المحاسب ضد المخاطر الناتجة عن ضياع أو إتلاف أو سرقة الأموال والقيم المعهود إليهم بجراسستها أو ثبوت العجز في حساباتهم أو تصريح بمديونيتهم.

وعلى غرار الأمرين بالصرف يمكن للمحاسبين العموميين طلب الإعفاء من المسؤولية وكذا طلب إبرام الذمة على وجه الإحسان وفق نفس الإجراءات المسطرية السابق بيانها، مع ملاحظة أن الإعفاء من المسؤولية يمنح للمحاسب من طرف وزير المالية، بينما يمنح للأمر بالصرف من طرف رئيس الحكومة.

المطلب الثاني: الفصل بين مهام الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين

تخضع مسطرة تنفيذ العمليات المتعلقة باستخلاص موارد الدولة وصرف النفقات المترتبة في ذمتها، إلى قاعدة جوهرية يكرسها قانون المحاسبة العمومية. هي قاعدة الفصل في المهام بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين التي تستند على جملة المبررات القانونية والواقعية (الفقرة الأولى). إلا أن هذه القاعدة ليست مطلقة، بل ترد عليها بعض الاستثناءات على مستوى الممارسة (الفقرة الثانية).

الفقرة الأولى: مضمون ومبررات قاعدة فصل المهام

يكرس المرسوم الملكي المتعلق بالمحاسبة العمومية، بشكل صريح، قاعدة الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين. ينص الفصل 4 من المرسوم المذكور على أنه "لا يجمع بين مهام أمر بالصرف ومحاسب عمومي ماعدا إذا كانت هناك مقتضيات مخالفة لذلك".

وبذلك فإن الأمر بالصرف لا يمكن أن يمارس مهام المحاسب العمومي، كما أن المحاسب العمومي لا يمكن أن يمارس مهام الأمر بالصرف، ويعتبر الجمع بين المهتمين من قبيل، حالة التنافي التي يحظرها قانون المحاسبة العمومية¹⁵⁵.

وقد سيقت جملة من المصوغات أو الاعتبارات التي تبرر قاعدة الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، من أبرزها:

- تفادي تركيز سلطة تنفيذ العمليات المالية والمحاسبية بيد جهاز واحد، مما يقلل من احتمالات حصول تعسف أو شطط في استعمال هذه السلطة وحالات التهرب من المسؤولية.
- عدم توفر الأمر بالصرف في الكثير من الحالات، على الكفاءات والمؤهلات المطلوبة لحسن تدبير الميزانية، باعتباره قد يكون رجل سياسة وقد لا يكون محصلا لخبرة وتجربة كافية في مبدان التدبير المالي العمومي. الأمر الذي يستلزم من باب الحرص على المصلحة العامة، عزل وفصل العمليات الإدارية التي يتولاها الأمر بالصرف والتي تكون محكومة بهاجس تنزيل السياسات والمخططات والبرامج التي يضعها والتي تتحمل الخطأ في كثير من الحالات والجوانب، عن العمليات المحاسبية المحكومة بقواعد المحاسبة العمومية والتي لا تتحمل الخطأ.
- إرساء رقابة متبادلة بين جهازين مستقلين عن بعضهما البعض، ضمانا لحسن تنفيذ الميزانية العامة وصيانة المال العام وعدم التفريط في تحصيله أو الإفراط في إنفاقه.

155- تجدر الإشارة إلى أن المشرع المالي كان أكثر دقة وصرامة في إطار نظام محاسبة الجماعات المحلية وهيئاتها، مقارنة مع نظام المحاسبة العمومية، عندما اعتبر أن قيام زوج الأمر بالصرف أو أحد أصوله أو فروعه بمهمة المحاسب العمومي في الجماعة المحلية التي يتولى الأمر بالصرف ممارسة مهمته بها منافيا لقواعد المحاسبة الجماعية.

– ضمان رقابة مستمرة لوزارة المالية، من خلال المحاسبين العموميين، على أعمال السلطات الإدارية، تفاديا لعدم استخدام الأموال العامة في غير الأوجه المحددة لها قانونا أو جباية الأموال من المواطنين بغير وجه حق، خاصة وأن المشرع أناط بالسلطة الحكومية المكلفة بالاقتصاد والمالية السهر على تنفيذ قوانين المالية وضمن تحصيل الموارد العمومية وأداء النفقات العمومية ومراقبة جميع العمليات المتعلقة بالموارد والنفقات العمومية.

إن الفصل في المهام بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين يشكل إحدى الضمانات الأساسية لحسن تدبير مالية الدولة وتحقيق الحكامة المالية. على قاعدة التوازن والتكامل، بين الصلاحيات المسندة للأمر بالصرف الذي يعتبر مرجع القرار المالي والمحرك الأساسي للتنمية والذي لا يفترض فيه الكفاءة والتخصص في المادة المالية والمحاسبية بقدر ما يفترض فيه الجرأة والمرونة، وبين الصلاحيات الموكلة للمحاسب العمومي الذي يعتبر الحارس المؤمن على المشروعية واحترام المساطر والذي يفترض فيه أن يكون على قدر كبير من اليقظة والحذر والصرامة، باعتباره الشخص أو الموظف المؤهل قانونيا وإداريا وماليا ومحاسبيا للنظر في مدى صحة القرار المالي المتخذ وتنفيذه محاسبيا، ولتقديم المشورة والنصيحة للأمر بالصرف عند الضرورة.

الفقرة الثانية: الاستثناءات الواردة على قاعدة الفصل والانتقادات الموجهة إليها:

أولاً: الاستثناءات الواردة على القاعدة

أورد المشرع استثناءين على مبدأ الفصل بين مهام الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، يتعلق الاستثناء الأول بممارسة بعض مهام الأمرين بالصرف من طرف المحاسبين (أ). فيما يهم الاستثناء الثاني، ممارسة مهام المحاسبين العموميين من قبل الأمرين بالصرف (ب). وأقر المشرع احتمالية وجود استثناء ثالث في حالة ممارسة مهمة المحاسب بحكم الواقع (ج).

أ- ممارسة المحاسب العمومي لبعض مهام الأمر بالصرف:

يتولى المحاسب العمومي، في ميدان استخلاص الموارد العمومية، تحصيل بعض المداخل التي يتم التصريح بها وأداؤها من طرف المكلفين بشكل مباشر للمحاسب المذكور، دون تدخل الأمر بالصرف ومثالها الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات والضريبة على القيمة المضافة .

أما في شأن النفقات، فإن المشرع خول للمحاسب العمومي صلاحية تسديد بعض النفقات إلى مستحقيها بشكل مباشر دون إصدار أمر سابق بصرفها من قبل الأمر بالصرف ومثال ذلك النفقات المتعلقة بتسديد المنح الجامعية إلى الطلبة المغاربة بالخارج .

ب- ممارسة الأمر بالصرف لبعض مهام المحاسب العمومي:

من أجل تيسير تنفيذ بعض العمليات المتعلقة بالمداخيل والنفقات ذات الطابع الاستعجالي أو ذات المبلغ المحدود ينص الفصل 15 من المرسوم الملكي المتعلق بالمحاسبة العمومية على أنه: "يمكن أن تسند إلى القبض والمكلفين بالأداء المفوضين القيام لحساب المحاسبين العموميين بعمليات القبض أو الأداء طبق الشروط المحددة في تعليمات لوزير المالية".

ويتم تعيين هؤلاء القبض والمكلفين بالأداء بمقتضى قرار مشترك للوزير المكلف بالمالية والوزير المعني بالأمر، ويقتصر دورهم على عمليات الصندوق فقط؛ أي عمليات تسلم الأموال وأدائها، وذلك تحت الإشراف المباشر للمحاسبين المعتمدين .

وتعتبر من نفس القبيل مهمة المؤدين المفوضين (billeteurs) المتمثلة في تسلم تسيقات تمنح لهم من طرف المحاسبين العموميين من أجل أداء أجور بعض الأعوان التابعين لمصلحة معينة .

ج- المحاسب بحكم الواقع

تشكل ممارسة مهمة المحاسب بحكم الواقع، استثناء من قاعدة الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، لكن بحكم الواقع وليس بحكم القانون. فالمحاسب بحكم الواقع، كما ينص على ذلك الفصل 16 من المرسوم الملكي المتعلق بنظام المحاسبة العامة لسنة 1967، هو "كل شخص يقوم دون موجب قانوني بعمليات المداخيل والنفقات أو تناول قيمة تم منظمة عمومية بصرف النظر عن المقتضيات الجنائية المعمول بها...".

وتجري على الشخص المعترف محاسباً بحكم الواقع نفس الالتزامات والمراقبات الجارية على محاسب عمومي ويتحمل نفس المسؤوليات". ويتعين على الخصوص على المعنيين بالأمر تقديم حساباتهم للمجلس الأعلى للحسابات مهما كانت الأسباب التي أدت بهم إلى التواجد في وضع المحاسب بحكم الواقع سواء كان هذا التواجد ناتجاً عن نية مبيتة أو عن جهل بالقوانين الجارية، هذا فضلاً عن المتابعة التأديبية أو الجنائية التي يمكن أن يتعرضوا لها في حالة ثبوت نية الغش أو التدليس لديهم.

ثانياً: الانتقادات الموجهة لقاعدة فصل المهام

رغم الأهمية التي تكتسبها قاعدة الفصل بين مهام الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، في إطار الأنظمة المحاسبية المعاصرة، فإنها تعرضت لانتقادات عدة وجهت إليها من طرف الفقه المالي، من أبرز هذه الانتقادات:

- أن قاعدة فصل المهام، لا تضمن في الحقيقة والواقع، تلك الرقابة الفعالة على التدبير العمومي المالي.
- أن هذه القاعدة تؤدي إلى تعقد إجراءات التنفيذ وإلى تأخر وبطء وثيرة الإنجاز.
- أن هذه القاعدة وبسبب تقوية الرقابة القبلية على عمل الأمر بالصرف، تخلق نوعاً من عدم الثقة بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين.

المبحث الثاني: مسطرة تنفيذ الميزانية العامة

لكونها تتكون من جزأين رئيسيين، جزء خاض بالإيرادات أو المداخيل وآخر خاص بالنفقات أو الاعتمادات، فإن مسطرة تنفيذ الميزانية، تتضمن نوعين من العمليات المالية التي تنجزها الأجهزة المختصة، وفق مراحل وقواعد مسطرية صارمة مقررة في نظام المحاسبة العامة. ولذلك يمكن التمييز ضمن مسطرة تنفيذ الميزانية العامة بين شقين أو مسطرتين، مسطرة تنفيذ عمليات تحصيل المداخيل أو الإيرادات أو الديون العمومية التي أقرها قانون مالية السنة (المطلب الأول)، ومسطرة تنفيذ عمليات صرف النفقات أو الاعتمادات التي أذن بها هذا القانون (المطلب الثاني).

المطلب الأول: مسطرة تنفيذ الميزانية على مستوى المداخيل

يمر تنفيذ الميزانية على مستوى المداخيل عبر ثلاثة مراحل أو عمليات أو إجراءات، هي: التصفية (liquidation)، إصدار الأمر بالمداخيل (Ordre de recettes) ثم التحصيل (Recouvrement). تندرج العمليتان الأوليتان في إطار التنفيذ الإداري للمداخيل (الفقرة الأولى)، بينما تدخل العملية الثالثة في دائرة التنفيذ المحاسبي لهذه المداخيل (الفقرة الثانية).

الفقرة الأولى: التنفيذ الإداري للمداخيل أو الإيرادات

يمر التنفيذ الإداري للمداخيل عبر مرحلتين أو إجراءين مسطريين، هما: "التصفية" و"إصدار الأمر بالمداخيل".

أولاً: التصفية (liquidation):

لئن كانت عملية التصفية تكتسي طابعاً إدارياً، فهي تكتسي أيضاً صبغة مادية وقانونية في نفس الوقت:

فأما الصبغة المادية لعملية التصفية، فتتمثل في الأعمال الرامية إلى التأكد من حقيقة الأوضاع أو الأفعال في شكل دخول أو عمليات تترتب عنها مداخيل للدولة، كالبيع والشراء، تحقيق أرباح، الاستفادة من مادة أو خدمة تقدمها مصالح عمومية، وإبرام عقود ...

وأما الصبغة القانونية لعملية التصفية، فتتجسد في الأعمال المتعلقة بالتأكد من أن هذه الأوضاع والأفعال تترتب عليها فعلاً مداخيل لفائدة الدولة، وفي الأعمال الرامية إلى التطبيق السليم للنصوص التشريعية والتنظيمية المعمول بها في الميدان المالي والضريبي وفقاً لمقتضيات قانون المالية.

وترمي عملية التصفية إلى تحديد مبلغ الحقوق الراجعة للدولة على أساس المعطيات المتوفرة مثلاً حول نوعية الأعمال الممارسة وحجم المعاملات المنجزة والأرباح المحققة من جهة، والتطبيق السليم للتعريفات القانونية المرتبطة بها. وترجع مهمة تصفية هذه الحقوق إلى الأمرين بالصرف، وإن كانت العمليات التحضيرية السابقة للتصفية في حد ذاتها، يمكن أن توكل إلى أعوان لا يتمتعون بالضرورة بصفة الأمر بالصرف.

ثانيا إصدار الأمر بالمداخيل (Ordre de recettes):

الإيرادات القابلة للاستخلاص هي الإيرادات التي أجزيت جبايتها بموجب القوانين المعمول بها، وتتسم إجازة الموارد بكونها إجراء إلزاميا وليس ترخيصيا، يتوجب بمقتضاه على الأمرين بالصرف والقباض والجباة المؤهلين للتحصيل، قبض جميع الإيرادات المأذون بها، كما تتسم بكونها غير تحديدية، حيث يجوز للجهات المكلفة بالتحصيل تجاوز تقديرات المداخيل المقررة في القانون كلما كان ذلك ممكنا.

ويتم إصدار الأمر بالمداخيل على أساس نتائج عملية التصفية، وكقاعدة عامة يتولى الأمر بالصرف وحده، سواء كان رئيسيا أو ثانويا، صلاحية إصدار الأمر بالمداخيل. غير أنه، يمكن لجهات أخرى أن تمارس نفس الصلاحيات في بعض الحالات ككتاب الضبط بمحاكم المملكة بالنسبة للغرامات والإدانات النقدية أو مراقبي الأسعار بالنسبة للدعائر التي يصدرونها في إطار مزاوله مسؤولياتهم.

وتختلف أوامر المداخيل من حيث شكلها وقوتها التنفيذية باختلاف طبيعة ونوعية المداخيل، فبمقتضى الفصل 68 من المرسوم الملكي بسن نظام للمحاسبة العمومية والمادة 4 من القانون رقم 15.97 بتاريخ 28 محرم 1421 (3 ماي 2000) بمثابة مدونة تحصيل الديون العمومية، يمكن تقسيم أو تصنيف أوامر المداخيل من حيث الشكل إلى صنفين أو مجموعتين، هما:

❖ أوامر مداخيل جماعية تتخذ شكل:

- جداول (ROLES) أو قوائم الإيرادات (Etats de produits) بالنسبة للضرائب والرسوم.
- سجلات الحراسة (Sommiers de surveillance) بالنسبة لمداخيل وعائدات أملاك الدولة.

❖ أوامر مداخيل فردية تتخذ شكل:

- جداول (ROLES) وقوائم الإيرادات الفردية (Etats de produits individuels) أو سندات المداخيل (Titres de recettes).
- التصريح للجمرك (Déclaration en douane).
- مستخرجات سجلات الحقوق الثابتة (Extraits de sommiers des droits) بالنسبة لحقوق التسجيل والتمرير (constatés).
- مستخرجات الأحكام (extraits de jugements) أو قرارات العجز (Arrêts de débet).

ويتضمن كل أمر بالمداخيل أسس التصفية والعناصر المحددة لهوية المدين وجميع المعلومات التي تساعد المحاسب العمومي على إجراء الرقابة على صحة المداخيل. وفي حالة وقوع خطأ في التصفية يضر بالمدين يجب إصدار أمر

بالغاء المداخيل أو التخفيض منها مع بيان أسباب الإلغاء أو أسس التصفية الجديدة. ويتم حصر إصدار سندات المداخيل دوريا، وتجمع في ورقة وتقرن مع تلك التي تكفل بها المحاسب العمومي.

وعلى سبيل الاستثناء من هذه القاعدة العامة، فإنه يمكن استخلاص بعض الموارد العمومية من طرف المحاسب العمومي دون تدخل الأمر بالصرف بالعمليات الإدارية، من ذلك مثلا، الحقوق المستخلصة نقدا وخاصة الضرائب غير المباشرة، كالضريبة على القيمة المضافة، والرسوم الجمركية، ورسوم التسجيل وغيرها من الحقوق التي يقوم الملزم بأدائها مباشرة وبصفة تلقائية بواسطة تصريح يتقدم به إلى المحاسب.

الفقرة الثانية: التنفيذ المحاسبي للمداخيل (التحصيل)

يتمثل التنفيذ المحاسبي للمداخيل أو الموارد في عملية التحصيل (Recouvrement) التي يباشرها أشخاص يحدددهم القانون (أولا)، وتتم هذه العملية وفق إجراءات مسطرية وعبر طرق قد تكون رضائية كما قد تكون جبرية (ثانيا)، كما أن عملية تحصيل الديون العمومية قد تكون محل منازعات قضائية بين الإدارة والملزم أو المدين (ثالثا).

أولا: التحصيل (Recouvrement):

تخضع إجراءات تحصيل الديون العمومية لمقتضيات القانون رقم 15.97 الصادر الأمر بتنفيذه الظهير رقم 1.01.75 بتاريخ 3 ماي 2000 بمثابة مدونة تحصيل الديون العمومية¹⁵⁶. ويقصد بتحصيل واستخلاص الديون العمومية، طبقا للمادة 1 من مدونة تحصيل الديون العمومية، "مجموع العمليات والإجراءات التي تهدف إلى حمل مديني الدولة والجماعات المحلية وهيئاتها والمؤسسات العمومية على تسديد ما بذمتهم من ديون بمقتضى القوانين والأنظمة الجاري بها العمل أو الناتجة عن أحكام وقرارات القضاء أو عن الاتفاقيات...".

وتشمل الديون العمومية، بالمعنى القانوني السابق، الضرائب والرسوم المستحقة لفائدة الدولة والحقوق والرسوم الجمركية وحقوق التسجيل والتمير والرسوم المماثلة ومداخيل وعائدات أملاك الدولة وحصيلة الاستغلالات والمساهمات المالية للدولة والغرامات والإدانات النقدية وكافة الديون الأخرى المستحقة لفائدة الدولة أو الجماعات المحلية أو المؤسسات العمومية باستثناء الديون ذات الطابع التجاري المستحقة لفائدة هذه الأخيرة.

ويتولى تحصيل أو استيفاء هذه الديون، المحاسبون الآتي ذكرهم: الخازن العام للمملكة، والخازن الرئيسي، والمؤدي الرئيسي للأجور، والخزنة الجهويون وخزنة العمالات والخزنة الإقليمية، والخزنة الجماعيون، والقباض،

156- حل هذا القانون بمثابة المدونة التي بدأ العمل بها في 2000/10/1، محل ظهير 1935/08/21 الذي أصبحت الكثير من أحكامه متقدمة ومتعارضة مع التزامات المغرب الدولية في مجال حقوق الإنسان.

والقباض الجماعيون، وقباض الجمارك والضرائب غير المباشرة، وقباض التسجيل، وكتاب الضبط بالمحاكم بالنسبة للغرامات والإدانات النقدية والصوائف القضائية والرسوم القضائية، والأعوان المحاسبون بالمؤسسات العمومية.

ثانيا: التحصيل الرضائي

تباشر عملية استخلاص الديون العمومية في الأصل، بالطرق الرضائية، ولا يصار إلى أعمال طرق التحصيل الإلجباري إلا عند الضرورة. وحسب الفقرة 1 من المادة 4 من مدونة تحصيل الديون العمومية، يتم استيفاء هذه الديون المكتسبة للقوة التنفيذية حسب ثلاث وسائل أو طرق، هي:

- عن طريق الأداء التلقائي بالنسبة للحقوق الواجب دفعها نقدا.
- بواسطة التصريح الذي يدلي به الملزم بالنسبة للضرائب التصريحية.
- عن طريق الأوامر بالمداخيل الفردية أو الجماعية الصادرة عن الأمرين بالصرف المختصون.

وتقوم الإدارة بإشعار الملزم بما في ذمته من ديون بجميع الوسائل، وخاصة بواسطة إرسال إعلام بالضريبة إلى الملزم، أو عن طريق نشر الإعلانات وتعليق الملصقات بالنسبة للجداول والقوائم الجماعية. ويتضمن الإعلام بالضريبة تاريخ الشروع في التحصيل والاستحقاق وبيان نوع الدين والمبلغ الواجب أدائه.

وتسدّد الديون العمومية، في الأصل، خلال الفترة الممتدة بين تاريخ الشروع في الاستخلاص وتاريخ الاستحقاق وتؤدى وجوبا في الحالات التالية:

- عند انصرام الشهر الثاني الموالي لشهر الشروع في تحصيلها بالنسبة للضرائب والرسوم المدرجة في الجداول.
- عند انصرام الشهر الموالي للشهر الذي تم خلاله اقتطاع الضرائب والرسوم المخصومة من المنبع من الأديان الخاضعة لها.
- عند انصرام أجل ثلاثين يوما من تاريخ إصدارها بالنسبة للديون العمومية الأخرى غير المشار إليها أعلاه (يقصد بها الديون غير الجبائية مثل أكرية الأملاك).

أما بالنسبة للضرائب والرسوم الجمركية وحقوق التسجيل والتمبر وكذا الضرائب والرسوم المحلية فإن آجال استحقاقها محددة في إطار النصوص والاتفاقيات الخاصة بها.

غير أن بعض الديون تستحق فورا ويتوجب أدائها حالا، وذلك في الحالات التالية:

- الديون المدرجة في الجداول وقوائم الإيرادات التي يتم إصدارها على سبيل التسوية فيما يتعلق بالضرائب والرسوم المفروض تسديدها أصلا بناء على تصريح الملزم.
- الديون المترتبة على ذمة الملزم والقابلة للأداء بأجل، إذا لم يعد يتوفر بالمغرب على محل إقامته الاعتيادي أو محل مؤسسته الرئيسي أو موطنه الجبائي.

- انتقال الملزم خارج دائرة اختصاص المحاسب المكلف بالتحصيل، إلا إذا أشعره المدين بمحل إقامته الجديد خمسة عشر يوماً قبل ذلك.
- البيع الإداري أو الجبري.
- توقيف النشاط.
- إدماج أو انفصال أو تحويل الشكل القانوني للشركة، وبشكل عام في حالة تغيير يطرأ على شخص الملزم. وتؤدي الديون العمومية للقابض نقداً، أو بواسطة شيك، أو عن طريق تحويل أو دفع لفائدة حساب مفتوح في اسم القابض.

ويمكن للملزم أن يستفيد من بعض التسهيلات في الأداء في حالة عدم قدرته على الوفاء بالديون المترتبة في ذمته، وذلك شريطة تقديم طلب مبرر من جهة، وإيداع ضمانات كافية من جهة أخرى. كما يمكن للملزم أن يستفيد من توقيف الأداء في حالة منازعته في الضرائب المترتبة عليه، شريطة تقديم طلب في الموضوع داخل الأجل القانوني، وتقديم الضمانات الكفيلة بالوفاء بالدين المترتب في ذمته.

وفي حالة تجاوز الأجل المحدد لأداء الديون العمومية: يتحمل المدين في حالة عدم تسديد الدين المترتب في ذمته عند تاريخ الاستحقاق بعض الزيادات والغرامات التي تختلف نسبتها بحسب طبيعة الدين¹⁵⁷. وتطبق مختلف هذه الزيادات على أصل الدين، باستثناء الغرامات والذعائر.

ثالثاً: التحصيل الجبري

خول المشرع للإدارة، في حالة فشل أسلوب الأداء الرضائي، اللجوء إلى مسطرة التحصيل الجبري لإرغام المدينين على دفع ما بذمتهم من ديون لفائدة الخزينة العامة.

1- الأشخاص الخاضعون لمسطرة التحصيل الجبري

تباشر إجراءات التحصيل الجبري بناء على سندات تنفيذية، في حق:

- المدين المباشر الذي لم يقيم بأداء ما بذمته من ديون داخل الآجال القانونية.
- الأغيار المسؤولين أو المتضامنين¹⁵⁸.

157- وتتحدد نسبها كما يلي:

- الضرائب والرسوم المدرجة في الجداول، وقوائم الإيرادات التي تؤدي خلال 30 يوماً لتاريخ الاستحقاق (8%).
- الضرائب والرسوم التي تقدر على سبيل التسوية بواسطة جداول أو قوائم الإيرادات (8%).
- الديون الأخرى غير المشار إليها في المواد 8 و 9 و 10 و 11 من المدونة (6%).
- الضرائب والرسوم التي تؤدي بكيفية تلقائية بناء على تصريح خارج الآجال المحددة (10% ذعيرة).
- الضريبة على القيمة المضافة التي تؤدي تلقائياً بعد مضي الشهر الأول من التأخير وقبل انقضاء الشهر الثالث الموالي لتاريخ الاستحقاق 25% (غرامة)، 08% (زيادة)
- الحقوق والرسوم الجمركية ورسوم التسجيل والرسوم المحلية، تخضع للنسب المقررة في النصوص المنظمة لها.

158- ويتعلق الأمر بالخلف وكل الأشخاص الذين اتخذ المدين موطنه الجبائي لديهم، والمالك الجديد للعقار، والعدول والموثقين في حالة عدم مطالبتهن لأطراف عقد نقل الملكية أو تفويت العقار بالإدلاء لهم بشهادة إبراء العقار موضوع التفويت من أية رسوم أو ضرائب، والجهة المفوت إليها

2 - الأشخاص المكلفون بتطبيق إجراءات التنفيذ الجبري

يتولى تطبيق إجراءات التحصيل الجبري مأمورو التبليغ والتنفيذ التابعين للخزينة العامة المنتدبون لإنجاز هذه المهمة، وذلك لحساب المحاسبين المكلفين بالتحصيل وتحت مراقبتهم. ويتم انتداب هؤلاء المأمورين من قبل رئيس الإدارة الذي يتبع لها المحاسب المكلف بالتحصيل أو من يفوض له ذلك.

ويجوز للإدارة اللجوء، عند الضرورة، إلى أعوان مكاتب التبليغات والتنفيذات القضائية بمحاكم المملكة وإلى الأعوان القضائيين للقيام بالتحصيل الجبري للديون العمومية. كما يخول المشرع للمحاسبين المكلفين بالتحصيل إمكانية الاستعانة بأعوان القوة العمومية أو السلطات المدنية للقيام بأي تبليغ أو معاينة أو تنفيذ عن بعد، وذلك بواسطة طلب يوجه إلى السلطة المعنية.

3- درجات التحصيل الجبري

يشترط مباشرة إجراءات التحصيل الجبري:

- إرسال آخر إشعار للمدين دون صوائر، وتقييد تاريخ إرساله في جدول الضرائب والرسوم أو في أي سند تنفيذي آخر.
- إصدار قائمة إسمية من طرف رئيس الإدارة¹⁵⁹. ويعتبر إصدار هذه القائمة بمثابة ترخيص يحتوي على أسماء الأشخاص الذين يمكن القيام في حقهم بالتحصيل الجبري.

وقد أصبحت درجات التحصيل الجبري، طبقاً للمادة 39 من مدونة تحصيل الديون العمومية، لازمة وواجبة الاحترام بالتتابع وفق الترتيب التالي: الإنذار، الحجز، البيع، الإكراه البدني، ولا يتم اللجوء إلى الإكراه البدني كآخر إجراء إلا بعد استيفاء شروط معينة.

■ الإنذار

الإنذار هو إشعار يتضمن ما يفيد إجبار المدين على الوفاء بالدين المترتب في ذمته الفائدة الخزينة. ولا يبلغ هذا الإنذار للملزم إلا بعد مضي 30 يوماً ابتداء من تاريخ الاستحقاق و20 يوماً على الأقل بعد إرسال الإنذار بدون صائر¹⁶⁰. ويتم التبليغ من قبل مأموري التبليغ والتنفيذ التابعين للخزينة أو أي شخص آخر، كما قد يتم التبليغ بالطريقة الإدارية أو بواسطة البريد المضمون مع الإشعار بالتسلم.

أصل تجاري أو مؤسسة تجارية أو صناعية تقليدية أو معدنية على سبيل التضامن مع المفوت بشأن الضرائب والرسوم الواجبة على هذا الأخير، والشركات الخاصة أو الشركات التابعة، والمديرين والمتصرفين والمسيرين في حالة وقوع أعمال تدليسية تحول دون تحصيل الضرائب والرسوم المفروضة على الشركات والمقاولات المسؤولين على سيرها، ومالك الأصل التجاري، والحائز على الأموال المملوكة للمدين الأصلي أو ما يعرف بالإشعار للغير الحائز مثل المؤسسات البنكية والمكترين ...

159 - يتعلق الأمر بالخازن العام للمملكة، مدير الضرائب، المدير العام لإدارة الجمارك، مدير المؤسسات العمومية التي ينتمي إليها المحاسب المكلف بالتحصيل أو من يفوض له ذلك.

160 - ويعتبر تبليغ المدين بإنذار بصائر بدون توجيه إنذار سابق بدون صائر أو لائحة تقوم مقامه، سبباً كافياً لإبطال الإنذار الضريبي بصائر. ففي حكم إدارية وجدة يحمل رقم 11/ 2000 بتاريخ 13 يناير 2000 قضت المحكمة "بإبطال الإنذار الضريبي عدد 2100 المؤرخ في-11-22

ويسلم الإنذار للملزم مقابل إقرار بالتوصل على الأصل. لكن إذا تعذر ذلك فيسلم، في ظرف محتوم، في موطن المعني بالأمر لأقاربه أو خدمه أو مستخدميه أو أي شخص يسكن معه. ويشهد المتسلم على توصله بالإنذار على الأصل. وفي حالة رفض المدين تسلم الإنذار، فإن التبليغ يعتبر صحيحا في اليوم الثامن الموالي لتاريخ رفض استلام الإنذار. أما في حالة عدم العثور على المدين أو على أي شخص آخر في موطنه أو محل إقامته فالتبليغ يعتبر صحيحا في اليوم العاشر الموالي التاريخ تعليقه في آخر موطن له.

ويلاحظ أن المدونة لم تنص على شكليات الإنذار والبيانات والمعلومات التي يجب أن يتضمنها لتمكين المدين من معرفة طبيعة الدين ومبلغه وأجل استحقاقه... وقد صدرت عدة أحكام قضائية تقضي ببطلان الإنذار الذي لا يتضمن مثل هذه المعلومات، من بينها على سبيل المثال، الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية بالرباط بتاريخ 2000/01/20 والذي جاء به: "وحيث أن الإنذار لا يتضمن نوع الضريبة والرسوم المطلوب استخلاصها مما يجعله خاليا من البيانات الأساسية. وحيث والحالة هذه تكون الوسيلة المعتمدة من طرف المدعي مرتكزة على أساس، وبالتالي يتعين اعتمادها والتصريح لذلك ببطلان الإنذار المتعرض عليه".

■ الحجز

الحجز وسيلة ناجعة لإجبار المدين على دفع الديون المترتبة في ذمته، وتتوقف مباشرة إجراءات الحجز على صدور ترخيص مسبق من طرف رئيس الإدارة التي ينتمي إليها المحاسب المكلف بالتحصيل من جهة، ومرور 30 يوما على تاريخ تبليغ الإنذار للمدين من جهة أخرى.

وضمنا لاستخلاص الدين العام فإن التعرض على الحجز من طرف المدين لا يوقف إجراءات تنفيذه. ولهذا الأخير، دفاعا عن حقوقه، أن يرفع دعوى في الموضوع أمام القضاء المختص للنظر في مدى صحة الحجز أو عدمه. وينصب الحجز على الأموال المنقولة من أثاث وأمتعة منقولة ومحاصيل وثمار. ولا اعتبارات اجتماعية استثني المشرع من الحجز مستلزمات العيش الضرورية لحياة المدين وعائلته¹⁶¹. ويقوم بإجراءات الحجز مأمورو التبليغ والتنفيذ للخزينة عن طريق إحصاء الأشياء الموجودة في المحلات وداخل الأثاث وتحرير محضر بذلك¹⁶². غير أن عملية الحجز يتم توقيفها، في حالة قيام المدين بأداء جميع المبالغ الواجبة بما فيها صوائر الحجز، أو إذا ثبت عسره.

1999 الصادر عن قباضة وجدة" المدينة الجديدة". استنادا إلى الحيثيات التالية: "حيث يهدف الطلب إلى إبطال الإنذار الضريبي موضوع النزاع لعله خرق الخزينة العامة للفصلين 24 و28 من ظهير 1935-08-21 حين قامت بتبليغ العارضين إنذار بصائر دون سابق توجيه الإنذار بدون صائر بعد مضي ثلاثين يوما على تاريخ توجيهه". "وحيث إن الإدارة لم تدل بما يفيد سلوك هاته المسطرة قبل الالتجاء إلى الإنذار القانوني بصائر علما بأن نسخة الإنذار المدلى بها تحمل الصائر مما يعني أنها لجأت إلى تبليغ الإنذار القانوني مع الصائر...". "وحيث إنه لذلك يتعين الاستجابة للطلب وإبطال الإنذار المذكور وتحميل الخزينة العامة الصائر".

161- وتتحدد هذه المستلزمات في: (- فراش النوم والملابس وأواني الطبخ. - السكنى العائلية الرئيسية شريطة ألا تتجاوز قيمتها 200.000 درهم. - الكتب والأدوات اللازمة لمهنة المحجوز عليه. - المواد الغذائية اللازمة لتغذية المحجوز عليه وعائلته لمدة شهر واحد، وكذا الحيوانات مصدر قوت المحجوز عليه والعلف اللازم لتربيتها. - البذور اللازمة لبذر مساحة تعادل خمسة هكتارات. - الأشياء الضرورية للأشخاص المعاقين أو المخصصة لعلاج المرضى).

162- يتضمن المحضر: (- وصف الأمتعة المحجوزة. - تحديد تاريخ البيع. - تعيين حارس).

■ البيع

البيع إجراء بموجبه يقوم المحاسب المكلف بالتحصيل، أو مأمورو التبليغ والتنفيذ للخرينة العاملین لحسابه، ببيع الأشياء المحجوزة واستيفاء مقدار الدين المستحق على المدین من ثمنها. ولا يمكن القيام بأي بيع إلا بتوفر شرطين، هما:

- صدور ترخيص مسبق من طرف رئيس الإدارة التي ينتمي إليها المحاسب.
- مرور أجل ثمانية أيام ابتداء من تاريخ الحجز. وهذا الأجل قابل للتخفيض باتفاق مع المدین.

وتباع المحجوزات إما من طرف:

- المحاسب المكلف بالتحصيل أو لحسابه من طرف مأموري التبليغ والتنفيذ للخرينة، أو مأموري كتابات الضبط أو الأعوان القضائيين، بحضور السلطة المحلية.
- المدین المحجوز عليه بترخيص من رئيس الإدارة التي يتبع لها المحاسب المكلف بالتحصيل، وبحضور مأمور التبليغ والتنفيذ للخرينة. ويتوفر المدین على أجل 30 يوماً، تبتدئ من تاريخ الترخيص، للقيام بعملية البيع.

ويتم بيع الأشياء المحجوزة، وفق الترتيب الذي يرغب فيه المحجوز عليه، عن طريق المزاد العلني، وفي أقرب سوق أو مكان يرتقب الحصول فيه على أكبر مردودية. ويتوجب إبلاغ العموم بتاريخ ومكان البيع بكل وسائل الإشهار. وللمحاسب أن يوقف عملية البيع متى ثبت لديه أن محصول المبيعات يكفي لتسديد مبلغ الدين .

وفي المقابل إذا كانت المنقولات التي يمتلكها المدین غير كافية أو منعدمة، فيمكن القيام بحجز العقارات وبيعها باستثناء السكني الرئيسية المخصصة للمحجوز عليه وعائلته شريطة ألا تزيد قيمتها على 200.000 درهم، كما يمكن حجز الأصول التجارية والعربات السيارة وبيعها.

وضمامنا لحقوق الإدارة والمدین فقد منع المشرع على المحاسبين المكلفين بالتحصيل وعلى الأعوان الآخرين أن يقتنوا، بمسعى منهم أو بمبادرة من المدین، الأشياء المعروضة للبيع .

■ الإكراه البدني

الإكراه البدني هو أقصى درجات المتابعة في ميدان التحصيل الجبري للديون العمومية، ويقصد به إلقاء القبض على المدین الواجب إكراهه بدنياً والزج به في السجن لإجباره على الأداء. ويتم اللجوء إلى الإكراه البدني إزاء الأشخاص التالية:

- المدینين الذين لم يثبت عسرهم.
- المدینين المفتعلين لعسرهم.

ولا اعتبارات اجتماعية بالأساس فإنه لا يمكن اللجوء إلى هذه الوسيلة في حالات محددة¹⁶³، كما لا يمكن اللجوء إلى هذه الوسيلة ضد الزوج وزوجته في آن واحد ولو تعلق الأمر بديون مختلفة. وتتحدد مدة الإكراه البدني فيما يلي :

مبلغ الدين المستحق	مدة العقوبة
الديون التي يساوي أو يزيد مبلغها على 8.000 درهم ويقل عن 20.000 درهم	من 15 يوما إلى 21 يوما
الديون التي يساوي أو يزيد مبلغها على 20.000 درهم ويقل عن 50.000 درهم	من شهر إلى شهرين
الديون التي يساوي أو يزيد مبلغها على 50.000 درهم ويقل عن 200.000 درهم	من 3 أشهر إلى 5 أشهر
الديون التي يساوي أو يزيد مبلغها على 200.000 درهم ويقل عن 1.000.000 درهم	من 6 أشهر إلى 9 أشهر
الديون التي يساوي أو يزيد مبلغها على 1.000.000 درهم	من 10 أشهر إلى 15 شهرا

ولا يمكن اللجوء إلى الإكراه البدني إلا بناء على طلب اعتقال، يعين المدين اسميا، يوقعه المكلف بالتحصيل ويؤشر عليه رئيس الإدارة التابع لها، ويوجه إلى المحكمة الابتدائية قصد البت فيه من طرف قاضي المستعجلات داخل أجل لا يتجاوز 30 يوما.

ويصار إلى تنفيذ القرار الصادر عن القاضي المذكور، والمحدد لمدة الحبس، فورا بمجرد توصل وكيل الملك لدى المحكمة المختصة بهذا القرار.

وقد خولت المدونة للمدين إمكانية تجنب الأمر بالإكراه البدني الصادر في حقه أو وقف آثاره، في حالتين:

- الأداء الكلي للدين.
- تقديم طلب في الموضوع من طرف المحاسب الذي طلب اعتقال المدين، وذلك بعد أداء هذا الأخير لقسط يساوي على الأقل نصف الدين المترتب في ذمته، وتعهده كتابة بدفع الباقي داخل أجل لا يتجاوز 3 أشهر، مع تقديم الضمانات التي من شأنها أن تؤمن أداء الدين.

163 - وهي الحالات التالية:

- إذا كان مبلغ الدين المستحق يقل عن 8000 درهم.
- إذا كان سن المدين يقل عن 20 سنة أو يزيد على 60 سنة.
- إذا كان المدين معسرا.
- إذا كان المدين امرأة حاملا.
- إذا كان المدين مرضعة، وذلك في حدود السنتين الموالتين للولادة.

وفي جميع الأحوال فإن حبس المدين لا يسقط الدين.

رابعاً: منازعات التحصيل

أ- تحديد نطاق منازعات التحصيل

يتحدد نطاق منازعات التحصيل، طبقاً للمادة 119 من المدونة، في مجالين اثنين هما: (قانونية الإجراء المتخذ من حيث الشكل)، و(عدم اعتبار أداءات يكون قد قام بها المدين)¹⁶⁴.

■ المنازعة في قانونية الإجراء المتخذ من حيث الشكل

لا تعتبر المنازعة في هذه المادة صحيحة إلا باكتمال عنصرين اثنين، هما:

- أن تم المنازعة أحد إجراءات التحصيل التنبيه بدون صائر، أو الإنذار، أو الحجز، أو البيع، أو الإكراه البدني، أو الدفع بتقادم المطالبة، أو عدم احترام تدرج إجراءات التحصيل، أو إيقاف تنفيذ إجراءات الاستخلاص.
- أن تستند المنازعة إلى سبب قانوني، لا واقعي. وأن يكون هذا السبب/ الخرق واضحاً ومؤكداً.

■ عدم اعتبار أداءات يكون قد قام بها المدين.

إن المنازعة هنا لا تنصب على مدى صحة أحد إجراءات التحصيل، بل تم عدم أحقية المحاسب في أن يطلب من المدين تسديد دين سبق لهذا الأخير أن قام بأدائه كلياً أو جزئياً.

ب- الجهة التي توجه ضدها الدعوى في منازعات التحصيل

ترفع الدعوى في منازعات التحصيل، تبعاً للمادة 515 من قانون المسطرة المدنية، ضد:

- رئيس الحكومة بالنسبة للديون العمومية التي تقوم بتحصيلها مديرية الضرائب، وإدارة الجمارك والضرائب غير المباشرة.
- الخازن العام للمملكة بالنسبة للديون العمومية التي تستخلص من طرف الخزينة العامة للمملكة.
- مدير الضرائب بالنسبة للدعوى التي تتعلق بتأسيس الضريبة (الوعاء).

وقد أكد المجلس الأعلى في قرار له رقم 5713 الصادر في 7 نونبر 1995 هذه القاعدة¹⁶⁵.

ج- مسطرة المنازعة في التحصيل

164- ويلاحظ أن المشرع لم يدرج في نطاق المنازعات بعض العمليات المرتبطة بالتحصيل والتي قد تشكل مصدراً للخلاف بين الإدارة والمدين، من بينها شرعية مسطرة الإشعار للغير الحائز، ومقدار الدين المستحق...

165- جاء في هذا القرار: "حيث تبين صحة ما عابته الوسيلة على القرار لأن المتابعات الرامية إلى استخلاص ديون الدولة تقوم بها الخزينة العامة بواسطة قابضها، وعليه فإن أية منازعة تتعلق باستخلاص هذه الديون يجب أن ترفع ضد الخازن العام وليس ضد مدير الضرائب الذي لا علاقة له باستخلاص ديون الدولة. مما تكون معه المحكمة قد خلطت بين اختصاصين متميزين: اختصاص الخازن العام المتعلق باستخلاص ديون الدولة، واختصاص مدير الضرائب، وبالتالي خرقت الفصل 515 من ق.م."

تميز المدونة بين مسطرة المنازعة المدين في إجراءات التحصيل من جهة، وبين مسطرة المطالبة بالشئء المحجوز من جهة أخرى.

1- مسطرة المنازعة في إجراءات التحصيل الجبري

للجوء إلى القضاء للطعن في إجراءات التحصيل الجبري، يتوجب على المدين التقدم بتظلم إداري أولي، قبل سلوك مسطرة الطعن القضائي.

■ الطعن الإداري الإلزامي

يعتبر التظلم الإداري إجراء أوليا ملزما يتوجب على المدين اللجوء إليه قبل طرق باب القضاء، ويحقق هذا الإجراء مزايا متعددة، من بينها إمكانية تسوية المنازعات القائمة بين المدين والإدارة بطريقة ودية وإتاحة الفرصة للإدارة قصد إصلاح الأخطاء التي قد تكون وقعت فيها. كما أن هذا المسلك يعتر من أيسر المسالك وأسرعها لمعالجة المنازعات، فضلا عن أنه يوفر على المدين والإدارة كثيرا من الوقت والجهد والمصاريف.

ويرفع التظلم، الإداري مدعما بالمستندات المثبتة لتكوين الضمانات التي من شأنها أن تؤمن تحصيل الديون المتنازع فيها إلى رئيس الإدارة التي ينتمي إليها المحاسب المكلف بالتحصيل المعني أو من يمثله، وذلك داخل أجل 60 يوما الموالية لتاريخ تبليغ الإجراء. ويعتبر أجل تقديم المطالبة الإدارية أمام المحاسب المكلف بالتحصيل أو من يقوم مقامه، على غرار باقي المنازعات الإدارية الأخرى، من النظام العام. وينتج عن عدم احترام هذا الأجل، سقوط الحق في رفع النزاع أمام القضاء.

ويترتب على إغفال تقديم الطعن الإداري الأولي عدم قبول المنازعة أمام القضاء، فالمطالبة الإدارية المسبقة قاعدة آمرة من النظام العام، فقد استقر القضاء الإداري، في مجموعة من الأحكام والقرارات، على عدم قبول المنازعات المثارة مباشرة أمام القضاء، دون سلوك مسطرة الطعن الإداري الأولي.

ويلاحظ أن المشرع لم يحدد مضمون الشكاية المطلوبة في الطعن الإداري الإلزامي سواء من حيث بيان موضوعها أو الأسباب المبررة لها أو السنة المتعلقة بالنزاع، كما أنه لم يلزم الإدارة بالرد على الشكاية، ولا بتعليل قراراتها، الأمر الذي يفرغ المسطرة الإدارية من مضمونها.

■ الطعن القضائي

يتم اللجوء إلى القضاء من طرف المدين في حالة عدم صدور رد من الإدارة داخل أجل 60 يوما الموالية لتاريخ توصلها بتظلم المدين، وكذا في حالة صدور قرار من الإدارة في غير صالح المدين.

- فبخصوص آجال وشكليات الطعن القضائي: لم تحدد المدونة أجلا معينا لتقديم الطعون القضائية في منازعات التحصيل، وأبقت بشكل ضمني على تعدد هذه الآجال واختلافها تبعا لطبيعة الديون المطعون في صحة

إجراءات تحصيلها، بدل توحيدها. كما أغفلت المدونة أيضا تحديد شكليات ومضامين الطعن القضائي، ولم تورّد توضيحات في شأن البيانات والمعلومات التي يجب أن يتضمنها.

وقد ذهب جانب من الفقه المالي والضريبي إلى أن إلزامية الطعن الإداري المسبق في منازعات التحصيل تفرض على المدين، ألا يتجاوز في عريضة دعواه ما سبق له أن أبداه في شكايته سواء على مستوى الموضوع، أو التعليقات، أو الملتمسات، وعدم أحقية المدين في أن يثير أمام القضاء القضايا التي لم يسبق له أن أثارها في تظلمه الإداري.

- أما بخصوص الاختصاص القضائي: فيتمتع القضاء الإداري بالاختصاص العام في منازعات تحصيل الديون العمومية، طبقا للمادة 141 من المدونة التي تنص على أن: "تعرض النزاعات التي قد تنشأ عن تطبيق أحكام هذا القانون على المحاكم الإدارية الموجودة بالمكان الذي تستحق فيه الديون العمومية".

كما أن الباب الخامس من القانون 41.90 المحدث للمحاكم الإدارية، يقر بهذا الاختصاص العام للقضاء الإداري في منازعات الاستخلاص. فقد ورد هذا الباب تحت عنوان: "اختصاص المحاكم الإدارية فيما يتعلق بالضرائب وتحصيل الديون المستحقة والديون التي في حكمها" (من المادة 28 إلى 36).

ويدخل في نطاق اختصاص المحاكم الإدارية أيضا، طبقا للمادة 121 من المدونة، المنازعات المتعلقة بعدم استجابة الإدارة لمطالبة المكلف بالأثاث وغيره من المنقولات المحجوزة أو مطالبته بفصل أشياء غير قابلة للحجز، حيث يحق للمكلف، بعد توجيه مذكرة إلى الإدارة المعنية وعدم توصله بالرد داخل أجل 60 يوما، رفع دعوى أمام المحكمة الإدارية.

لكن رغم أن القضاء الإداري يتمتع بالاختصاص العام في مجال منازعات التحصيل، فإن المشرع أسند للقضاء العادي والقضاء التجاري مسؤولية البت في بعض الجوانب من هذه المنازعات¹⁶⁶.

2- مسطرة المطالبة بالشيء المحجوز

يتوجب على المدين، في حالي المطالبة بالأملاك المحجوزة (المنقولات)، أو فصل أشياء غير قابلة للحجز، تقديم مذكرة، مدعمة بجميع الحجج اللازمة، إلى رئيس الإدارة التي ينتمي إليها المحاسب المكلف بالتحصيل، وذلك بواسطة رسالة مضمونة مع إشعار بالتوصل.

فإذا تلقى المطالب قرارا بالرفض أو إذا لم يتوصل بأي رد من طرف الإدارة داخل أجل 60 يوما، ابتداء من تاريخ توصلها بمذكرة المطالب، يمكن لهذا الأخير رفع دعوى أمام المحكمة الإدارية. ويتحدد أجل رفع الدعوى

166 - كاختصاص القضاء العادي، من خلال رئيس المحكمة الابتدائية، بما يلي:

- منح الإذن بإكراه المكلف بدنيا وتحديد مدة الحبس (المادة 80 من المدونة).

- منح الإذن ببيع العقار المحضض (المادة 67 من المدونة).

- الترخيص بفتح الأبواب المغلقة أو التي يرفض المكلف فتحها لتمكين مأمور التبليغ والتنفيذ للخزينة من القيام بإجراءات الحجز (المادة 52 من المدونة والمادة 148 من قانون المسطرة المدنية).

واختصاص القضاء التجاري، طبقا للمادة 5 من القانون رقم 15.95 الصادر في فاتح غشت 1996 المحدث للمحاكم التجارية، بالنظر في "المنازعات المتعلقة بالأصول التجارية".

المذكورة، تحت طائلة عدم القبول، في 30 يوما الموالية التاريخ تبليغ قرار الإدارة للمطالب أو انقضاء أجل الرد المخول لها.

وخلافا لموقف المشرع الفرنسي، لا يؤدي التعرض إلى إيقاف تنفيذ بيع الأشياء المطالب بها تلقائيا، في التشريع المغربي، حيث يكون وقف التنفيذ والحالة هذه، متوقفا على السلطة التقديرية للقاضي الذي يمكن له الأمر بإيقاف التنفيذ إلى حين البت النهائي في المطالبة أو طلب الفصل.

د- مسطرة توقيف وإيقاف إجراءات تحصيل الديون الضريبية

حول المشرع للمدين بالضريبة، الذي ينازع في مبلغ الضريبة كليا أو جزئيا، أن يوقف أداء الجزء المتنازع فيه، وتتوقف ممارسته لهذا الحق على توفر شرطين، هما:

- ✓ أن يكون المدين قد قدم مطالبته داخل الآجال القانونية.
- ✓ أن يكون يقدم المدين الضمانات التي من شأنها تأمين استخلاص الديون المتنازع عليها (المادة 117) من المدونة). وتتخذ هذه الضمانات أحد الأشكال التالية:

- إيداع في حساب الخزينة؛
- سندات ممثلة لحقوق دين المنصوص عليها في القانون رقم 35-94 المتعلق ببعض سندات الدين القابلة للتداول الصادر في 26 يناير 1995؛
- سندات عمومية وغيرها من القيم المنقولة؛ وكفالة بنكية؛ وديون على الخزينة؛ وسند التخزين ورهن أصل تجاري؛
- تخصيص عقار للرهن الرسمي.

كما يمكن للمدين عرض ضمانات أخرى شريطة قبولها من قبل المحاسب المكلف بالتحصيل.

وتمنع المادة 124 من مدونة تحصيل الديون العمومية أية سلطة عمومية أو إدارية من القيام بإيقاف أو تأجيل تحصيل الضرائب والديون العمومية الأخرى، وذلك تحت طائلة إثارة مسؤوليتها الشخصية المالية. غير أن العمل القضائي الإداري ذهب، خلافا لذلك، إلى الإقرار بإمكانية إيقاف إجراءات تحصيل الديون العمومية، على اعتبار أن المادة 124 المذكورة لا تخاطب السلطة القضائية وأن هذه الأخيرة تملك كامل الصلاحية في الاستجابة لطلبات التأجيل أو الإيقاف متى توفرت الأسباب المبررة لذلك.

ويلاحظ أن الاجتهاد القضائي الإداري استقر، في إطار القضاء الاستعجالي، على إيقاف إجراءات الاستخلاص دون الالتفات إلى دفعات الإدارة القائمة بوجوب توفير الضمانات المنصوص عليها في المادة 118 لإيقاف تنفيذ الضريبة¹⁶⁷.

هـ - طرق تسوية الأوامر بالمداخيل غير المحصلة

عندما يتعذر، لسبب أو لآخر، تنفيذ أوامر المداخيل، تتم تسويتها عن طريق إحدى الآليات التالية:

- الإبراء، كلياً أو جزئياً، من الدين بمقتضى عفو ملكي: بالنسبة للغرامات والإدانات النقدية الصادرة عن المحاكم، وبموجب مرسوم يصدره رئيس الحكومة باقتراح من الوزير المكلف بالمالية بالنسبة لمختلف أنواع الديون الأخرى.

- قبول الإلغاء، في حالة عسر المدين: وذلك من قبل مدير الضرائب بالنسبة للضرائب والحقوق والرسوم بتفويض من وزير المالية، أو مدير الأملاك المخزنية بالنسبة لعائدات الملك العام بتفويض من وزير المالية، أو الخازن العام للمملكة بالنسبة للغرامات والإدانات النقدية بتفويض من وزير المالية، وأخيراً وزير المالية بالنسبة لباقي الديون الأخرى.

- إسقاط الضريبة والإبراء منها وتخفيف مبلغها: يمكن للوزير المكلف بالمالية إسقاط الضريبة، كلياً أو جزئياً، إذا ثبت أنها زائدة على المبلغ المستحق أو أن الأمر يتعلق بضريبة فرضت مرتين أو فرضت بغير موجب صحيح. كما يجوز له السماح، بناء على طلب الخاضع للضريبة ومراعاة لظروفه، بالإبراء أو التخفيف من العلاوات والغرامات والذعائر المقررة في النصوص المعمول بها.

- التقادم، ويتحدد أجله في: (2) سنتان بالنسبة للغرامات الناتجة عن مخالفات. و 4 سنوات بالنسبة للضرائب والرسوم المشابهة لها. و 5 سنوات بالنسبة لمداخيل وعائدات أملاك الدولة، وكذا الغرامات الناتجة عن جنحة. و 20 سنة بالنسبة للغرامات الناتجة عن جرائم).

وينقطع التقادم باتخاذ المحاسب لإجراء من إجراءات التحصيل الجبري (الإندار، أو الحجز، أو البيع، أو الإكراه البدني). غير أن حقه في استخلاص دين الضريبة المستحق، يسقط في حالة تقادم إجراءات التحصيل؛ أي دون اتخاذ القابض لأي إجراء قاطع للتقادم.

167- حسبما جاء في أمر استعجالي صادر عن المحكمة الإدارية بوجدة يحمل رقم 175 (ملف رقم 01/09/233) الصادر في 30 شتنبر 2009 : "وحيث إنه فيما يتعلق بعدم تقديم الضمانة، فإن الاجتهاد القضائي قد تواتر على أنه ليس هناك ما يفيد ضرورة تقديم الضمانة أمام المحكمة كإجراء جوهري حتى يترتب عن الإخلال بذلك أي جزاء خاصة وأن هناك منازعة جديدة حسبما يستشف من ظاهر الوثائق". ونفس المنحى ذهب فيه محكمة الاستئناف الإدارية بالرباط التي أبدت في قرارها عد 423 (الملف رقم 02/09/332) الصادر في 22 مارس 2010 الموقف الذي ذهب إليه إدارية وجة، حيث اعتبرت أن: "الضمانة التي يفرضها القانون للحصول على إيقاف إجراءات المتابعة لا تكون إلزامية، إلا في حالة المنازعة في قيمة الضريبة أو في جزء منها. أما المنازعة في مشروعية الضريبة أو في صفة الملزم بها، فلا تتطلب ذلك حسب ما استقر عليه العمل القضائي...".

المطلب الثاني: مسطرة تنفيذ الميزانية على مستوى النفقات

يخضع مسلسل تنفيذ الميزانية على مستوى النفقات لإجراءات مسطرية صارمة محددة بمقتضى القانون، منها التي تتسم بالطابع الإداري ويختص بها الأمر بالصرف، وتمثل في ثلاث عمليات، هي: "الالتزام بالنفقة"، و"تصفية النفقة"، و"الأمر بدفع النفقة" (الفقرة الأولى). ومنها التي تتخذ صبغة محاسبية ويضطلع بها المحاسب العمومي، وهي العملية الرابعة والأخيرة في مسطرة تنفيذ النفقات، وتتجسد في: "أداء النفقة" (الفقرة الثانية).

الفقرة الأولى: مسطرة التنفيذ الإداري للنفقات

تمر مسطرة التنفيذ الإداري لصرف النفقات العامة عبر ثلاث عمليات أو إجراءات، يطبع بها الأمر بالصرف، وهي: "الالتزام بالنفقة"، و"تصفية النفقة"، و"الأمر بدفع النفقة".

أولاً: الالتزام بالنفقة

حسب مقتضيات الفصل 33 من المرسوم الملكي رقم 330.66 بتاريخ 10 محرم 1387 (21 أبريل 1967) بسن نظام عام للمحاسبة العمومية، الالتزام بالنفقة هو: العمل الذي تحدث أو تثبت بموجبه المنظمة العمومية سندا يترتب عنه تحمل. إنه الواقعة التي تنشئ تحملاً في ذمة الدولة، ومثال ذلك، القرار القاضي بتعيين موظف، والتعاقد بشأن استئجار عقار، ورسو مناقصة على متعهد...، فهو إجراء يجعل الدولة مدينة للموظف بدفع الراتب وللمالك بأداء قيمة الإيجار وللمتعهد بسداد قيمة الصفقة أو المناقصة.

وحسب نفس الفصل، لا يمكن التعهد به إلا من طرف الأمر بالصرف الذي يعمل وفقاً لسلطاته، ويجب أن يبقى في حدود الترخيصات في الميزانية وأن يكون متوقفاً على المقررات أو الإعلانات أو التأشيرات المنصوص عليها في القوانين أو الأنظمة.

والالتزام بالنفقة هو قرار إداري، يختص به الأمر بالصرف والأمر بالصرف المساعد، ويخضع هذا الالتزام أو هذا القرار لمراقبة قبلية تقوم بها مراقبة الالتزام بالنفقات والمحاسب العمومي وذلك بالسهر على:

- التأكد من صحة إدراج النفقة في الميزانية
- التأكد من توفر الاعتمادات
- التأكد من مطابقة نوع النفقة لباب الميزانية المقترح اقتطاعها منه.
- التأكد من مشروعية النفقة إزاء القوانين والأنظمة.

ثانياً: تصفية النفقة

يقصد بتصفية النفقة، وفقاً للمرسوم الملكي المشار إليه أعلاه وخاصة الفصل 34 منه: تدقيق النفقة، أي التأكد من حقيقة الدين وحلول موعد استحقاقه وحصر مبلغ النفقة. ويأشر هذه التصفية رئيس المصلحة المختص

تحت مسؤوليته بعد الاطلاع على السندات التي تثبت الحقوق المكتسبة للدائنين، وهي من اختصاص مصالح الأمر بالصرف أو الأمر بالصرف المساعد.

وتعتبر التصفية، مرحلة ضرورية لتأكيد وجود الدين وضبط المبلغ الواجب تأديته، ويتم هذا التأكد من خلال التحقق من الوثائق المكونة لملف التصفية. وتختلف الأوراق والوثائق المثبتة للنفقة باختلاف أنواع النفقات، (صفقة عمومية¹⁶⁸، توظيف¹⁶⁹، محضر تسليم، منح دراسية¹⁷⁰...).

ثالثاً: الأمر بدفع النفقة

بعد تصفية النفقة يتعين على الأمر بالصرف أن يصدر أمره إلى المحاسب لدفع دين النفقة، والأمر بالدفع أو الصرف، كما نص على ذلك الفصل 35 من المرسوم الملكي المتعلق بالحاسبة العمومية، هو العمل الإداري الذي يحتوي طبقاً لنتائج التصفية على الأمر بأداء دين المنظمة العمومية.

أ- شكل الأوامر بالصرف

تتخذ الأوامر بالصرف شكل سندات أو حوالات للأداء، وتتضمن البيانات التالية: (تعيين الأمر بالصرف، الإدراج في الميزانية، السنة الأصلية للدين، هوية الدائن، مبلغ موضوع النفقة، تاريخ إصدار الأمر بالصرف، الرقم الترتيبي الخاص بالأمر بالصرف وكل المعلومات والوثائق التي تقتضيها الحاجة).

ويصدر سند الأداء، بالنسبة للأوامر بالصرف والحوالات التي تباشر لفائدة منظمة عمومية، لصالح المحاسب المكلف بمداخل المنظمة المعنية. وفيما عدا ذلك فإن الأوامر بالصرف وحوالات الأداء تسلم، تحت مسؤولية الأمر بالصرف، للمستفيدين مقابل إبراء.

168- فمثلاً: بالنسبة للصفقات بالانتفاء المسبق: حددها قرار وزير المالية والخصخصة رقم 1670.03 الصادر في 19 غشت 2003، الوثائق والمستندات المثبتة لمقررات الالتزام بنفقاتها في: بطاقة الالتزام بالنفقات في نسختين يخصص الأصل الوثائق مراقبة الالتزام بالنفقات، بيان الالتزام بالنفقة بالنسبة لكل صنف من الاعتمادات (الأداء - الالتزام)، تقرير تقديم الصفقة، مشروع الصفقة، محضر كل اجتماع للجنة القبول، محضر كل اجتماع للجنة طلب العروض، تقرير اللجنة الفرعية التقنية عند الاقتضاء، عقد الالتزام، جدول الأثمان والبيان التقديري المفصل عندما يتعلق الأمر بصفقة بأثمان أحادية (أو تحديد المبلغ الإجمالي، عند الاقتضاء، بالنسبة لصفقة بثمن إجمالي)، عندما لا تكون هاته الوثائق مرفقة بالصفقة، نزع الملكية من أجل المنفعة العامة بناء على اتفاق بالتراضي: عقد التصريح بالمنفعة العامة وعقد باحتمال البيع في حالة ما إذا لم يحدد المرسوم العقارات التي ستنزع ملكيتها، عقد ملكية الشخص المنزوع منه الملكية، مقرر الدفع المبلغ التعويض، محضر اتفاق بالتراضي.

169- وبالنسبة للتوظيف بناء على شهادة:

- التوظيف المؤقت: قرار التوظيف المؤقت، صورة شمسية للدبلوم أو شهادة مدرسية مصادق عليها، صورة شمسية من بطاقة التعريف الوطنية مصادق عليها، شهادة الشروع في العمل أو محضر الشروع في العمل أو كل وثيقة تثبت ذلك.

- التوظيف النهائي: قرار التوظيف، بطاقة الأزيد، بطاقة السوابق أو شهادة السجل العدلي، السجل التأديبي المركزي، شهادة الوضعية العسكرية بالنسبة للمرشحين الذكور، رسالة المجلس الصحي، شهادة مسلمة من طرف المندوبية السامية للمقاومين عند الاقتضاء، بطاقة الإعاقة عند الاقتضاء، أو ما يثبت صفة المقاوم أو مكفول الأمة.

170- وبالنسبة للمنح الدراسية بالمغرب والخارج: نسختان من جاذبة الالتزام، نسختان من بيان الالتزام واحدة مخصصة لمراقبة الالتزام بالنفقات، مقرر إسناد المنحة، لائحة المستفيدين.

ويجوز للآمر بالصرف، في حالة رفض الدائن تسلم سند الأداء أو الأداء نفسه، أن يكلف المحاسب بإيداع مبلغ الأداء في صندوق الإيداع والتدبير، شريطة إطلاع الدائن على ذلك عن طريق رسالة مضمونة مع إشعار بالتوصل.

ب- آجال الأمر بدفع النفقات

تطبيقاً للأصول والقواعد المرعية في النظم المالية المعاصرة، وخاصة قاعدة السنوية، فقد حدد المشرع تاريخاً أقصى لإصدار الأوامر بالصرف الممكن التأشير عليها، برسم سنة مالية معينة، في 20 دجنبر من سنة تنفيذ الميزانية بالنسبة للنفقات المتعلقة بالأدوات، و25 دجنبر من نفس السنة بالنسبة لنفقات الموظفين. كما حدد تاريخ 22 من كل شهر كموعده أقصى للأمر بأداء النفقات الخاصة بشهر معين.

ج- تأشيرة المحاسب على الأوامر بالصرف

عندما ينتهي الأمر بالصرف من وضع الأوامر بالدفع أو الحوالات يقوم بمساعدة المصالح المختصة، بجمعها وتحليلها في ورقات للإصدار ويوجهها للمحاسب المكلف بالتسديد للتأشير عليها. ويتعين على المحاسب المكلف بالأداء أن يرجع مختلف سندات الأداء، المؤشر عليها أو غير المؤشر عليها، إلى الأمر بالصرف في أجل لا يتجاوز 5 أيام بالنسبة للسندات المتعلقة بنفقات الموظفين، و10 أيام بالنسبة للسندات الأخرى. وللمحاسب أن يحتفظ، في حالة التسديد عن طريق التحويل، بالسندات المقبولة للأداء.

الفقرة الثانية: مسطرة التنفيذ المحاسبي للنفقات (أداء النفقة).

إذا كان التنفيذ الإداري للنفقات يختص به الأمر بالصرف من خلال اضطلاعه بالعمليات الثلاث الأولى من مسطرة هذه التنفيذ، كما رأينا سابقاً، فإن التنفيذ المحاسبي لهذه النفقات يضطلع به المحاسب العمومي، من خلال إنجازها للعملية الرابعة والأخيرة من هذه المسطرة، وهي العملية المتجسدة في "أداء النفقة" (أولاً).

وإذا كانت هذه العملية الأخيرة تتوقف على العملية التي يقوم بها الأمر بالصرف والمتمثلة في عملية "الأمر بدفع النفقة" كقاعدة عامة، فإن المشرع، أجاز بصفة استثنائية، إمكانية صرف المحاسب العمومي لبعض النفقات دون تدخل الأمر بالصرف بالإصدار أمر سابق بالأداء (ثانياً).

أولاً: أداء النفقة

حسب مقتضيات الفصل 41 من المرسوم الملكي بشأن نظام المحاسبة العمومية المشار إليه آنفاً، أداء أو دفع النفقة، هو: العمل المحاسبي الذي تبرئ به ذمة المنظمة العمومية من الدين، والذي يقوم بموجبه المحاسب المكلف بالتسديد (الخازن العام بالنسبة للنفقات المؤداة في الخارج) بتسليم مبلغ الدين المستحق للدائن وتبرئة ذمة الدولة منه.

ولا يمكن أن يتم هذا الأداء قبل تنفيذ العمل أو حلول أجل الدين أو صدور المقرر الفردي بتحويل إعانة أو منحة وذلك مع مراعاة الاستثناءات المنصوص عليها في القوانين والأنظمة. غير أنه يجوز منح أقساط أو تسبيقات للمستخدمين والمؤمنين والمقاولين وفق مسطرة خاصة.

وقبل تسديد دين النفقة، يتعين على المحاسب التأكد مما يلي:

- صفة الأمر بالصرف أو مفوضه.
- الاعتمادات المتوفرة.
- صحة إدراج النفقات في الأبواب المتعلقة بها.
- إثبات العمل المنجز.
- صحة حسابات التصفية.
- أعمال المراقبة القانونية السابقة والأوراق المثبتة المدلى بها.
- احترام قواعد التقادم وسقوط الحق.
- صفة إبراء التسديد.

فإذا تبين للمحاسب المكلف بالأداء وجود إغفال أو خطأ مادي في الأوراق المدلى بها أو أنها غير صحيحة، وجب عليه إيقاف الأداء وإخبار الأمر بالصرف بذلك، فإن تمسك هذا الأخير بقراره وطلب من المحاسب كتابة وتحت مسؤوليته صرف النظر عن الأخطاء، وجب على المحاسب والحالة هذه، ودون أن يعتبر مسؤولاً، التأشير على الأمر بالصرف أو الحوالة لأجل الأداء وإضافة نسخة من تصريحه بالإخبار وأخرى من طلب الأمر بالأداء إلى الأمر بالصرف.

وللمحاسب أن يرفض طلب الأمر بالصرف إذا كان إيقاف الأداء مدعماً بواحد من الأسباب الآتية:

- عدم وجود الاعتمادات.
- عدم توفرها أو كفايتها.
- عدم توفر قوة إبراء التسديد،
- عدم التأشير على أمر بالصرف أو حوالة من طرف مراقب رصد الاعتمادات ودفع النفقات، وفي هذه الحالة يتعين على المحاسب العمومي أن يخبر فوراً بذلك وزير المالية الذي يبت في الأمر.

ويتم تسديد دين النفقة عن طريق تسليم نقود أو شيكات أو بواسطة حوالات بريدية أو تحويلات بنكية أو بريدية، وفي بعض الحالات يتحقق التسديد بتسليم قيم عمومية أو سندات تجارية للدائن الحقيقي أو ممثلة المؤهل. والأصل أن كل نفقة يتجاوز مبلغها 1500 درهم لا تؤدي إلا بالتحويل من حساب إلى آخر، ماعدا في حالة ترخيص وزير المالية أو مفوضه بما يخالف ذلك.

ولإبراء ذمة المحاسب المكلف بتسديد النفقة، له أن يطالب من الدائن، في حالة الأداء بالنقود، أن يؤرخ ويمضي الأمر بالصرف أو الحوالة قبل تسلم النقود. وفي الحالات الأخرى، يعتبر بمثابة صك لإبراء ذمة المحاسب بالنسبة للإدارة، كل بيان تحويل أو استعمال سند الأداء، موضوع بكيفية غير قابلة للمحو في شكل طابع مؤرخ يستند فيه إلى مميزات العملية. أما بالنسبة للدائن فإن ذمة المحاسب، تبرأ عن طريق تسليم شهادة تتضمن الإجراءات المنجزة لأجل التحويل.

ثانيا: النفقات الممكن أدائها دون أمر سابق بصرفها

نص المشرع، بصفة استثنائية، على إمكانية صرف المحاسب العمومي لبعض النفقات دون الحاجة إلى صدور أمر سابق بالأداء عن الأمر بالصرف. وطبقا للفصل 35 من المرسوم الملكي المتعلق بسن نظام المحاسبة العمومية، يتولى وزير المالية، بموجب قرار، يحدد بمقتضاه قائمة النفقات التي يمكن أن تؤدي دون أمر سابق بالصرف. وقد وضع وزير المالية القرار رقم 681.67 بتاريخ 12 دجنبر 1967، كما وقع تغييره وتتميمه بقرار لوزير الاقتصاد والمالية وإصلاح الإدارة رقم 19.3501 صادر 14 نوفمبر 2019 بتحديد قائمة النفقات التي يمكن دفعها دون أمر سابق بصرفها¹⁷¹. وتشمل هذه القائمة النفقات التالية:

- النفقات المتعلقة بتسديد المنح الجامعية إلى الطلبة المغاربة بالخارج.
- النفقات المتعلقة بتمويل نصيب الدولة في القروض المشتركة المنصوص عليها في المادة 3 من القانون رقم 13.94 المتعلق باستخدام صندوق النهوض بتشغيل الشباب الصادر بالظهير رقم 1.94.282 مؤرخ في 25 يوليوز 1994.
- المصاريف المترتبة على نزول طائرات القوات الجوية الملكية ووحدات أسطول البحرية الملكية (مصاريف النزول والماء والكهرباء والأتاوى المختلفة والمساعدة التقنية والتزويد بالوقود ومقوماتها والقطر والإرشاد)، وكذا المصاريف المتعلقة بالأتاوى عن الطرق فيما يخص الخدمات والإعانات المقدمة في الملاحة الجوية لفائدة طائرات القوات الجوية الملكية.
- النفقات المتعلقة بالملاحقين العسكريين لدى البعثات الدبلوماسية المغربية بالخارج.
- نفقات مساهمة الدولة في إطار أنظمة الاحتياط الاجتماعي والتقاعد.
- نفقات التسيير:
 - ✓ صيانة وإصلاح المباني.
 - ✓ صيانة وإصلاح واستئجار الأثاث والمعدات.
 - ✓ الطبع ومصاريف المكتب والمكتبة والنشر.

¹⁷¹ - قرار لوزير الاقتصاد والمالية وإصلاح الإدارة رقم 19.3501 صادر في 16 من ربيع الأول 1441 (14 نوفمبر 2019) بتنظيم قرار وزير المالية رقم 67.681 الصادر في 12 ديسمبر 1967 بتحديد قائمة النفقات التي يمكن دفعها دون أمر سابق بصرفها. الجريدة الرسمية عدد 6842 - 29 ربيع الآخر 1441 (26 ديسمبر 2019)، ص: 11824.

- ✓ الاتصالات البريدية والبرقية والتلفونية.
- ✓ مصاريف التسيير المتعلقة بمآب السيارات.
- ✓ شراء الأثاث والمعدات.
- **نفقات التجهيز :**
 - ✓ شراء السيارات.
- المبالغ المقتطعة من الحساب الخاص رقم 3.1.08.04 المسمى "حصة الجماعات المحلية من حصيللة الضريبة على القيمة المضافة" والمخصصة لتغطية ديون الوكالة المستقلة لتوزيع الماء والكهرباء بوجود برسم القرض البالغ قدره 12 مليون أورو المبرم مع الوكالة الفرنسية للتنمية.
- النفقات المتعلقة بالمساهمات والاكتتابات في رأسمال المؤسسات المالية الدولية ستنزل من حسابات الانخراط في المؤسسات الدولية.
- النفقات المستنزلة من متوفرات الاعتمادات المقيدة في الحسابات المرصدة الأمور خصوصية رقم 3.1.13.20.1 الحامل عنوان "الصندوق الخاص لتمويل برامج اجتماعية اقتصادية المتعلقة بتمويل التسبيقات الممنوحة لفائدة موظفي ومستخدمي الدولة لأجل تملك مساكن اجتماعية والمحدثة بالمادة 25 من قانون المالية عن الفترة الممتدة من فاتح يوليوز إلى 31 دجنبر 2000، كما وقع تغييرها بالمادة 16 المكررة ثلاث مرات من قانون المالية لسنة 2001.
- النفقات الخاصة بإصدار الافتراضات ومصاريف نشر عمليات السحب لاستهلاك الافتراضات وعمليات الخزينة.
- الرسوم الجمركية والرسوم الأخرى المفروضة على قطاع الرياضة برسم الصفقات المبرمة في إطار التعاون الثنائي بين المملكة المغربية وجمهورية الصين الشعبية. واسترجاع ورد الضريبة على القيمة المضافة التي يتم تحصيلها لدى قباضات إدارة الضرائب. ورد المبالغ التي تم دفعها إلى صندوق قابض إدارة الضرائب دون وجه حق.

لائحة المراجع المساعدة:

- عسو منصور: "قانون الميزانية العامة ورهان الحكامة المالية الجيدة"، مطبعة المعارف الجديدة، الطبعة الأولى، أكتوبر 2017.
- عبد القادر التيعلاقي: "المالية العامة والمقارنة، قانون الميزانية"، الجزء الأول، دار النشر الجسور، الطبعة الثالثة، وجدة، 2002.
- عبد النبي أضرريف: "المالية العامة: أسس وقواعد تدبير الميزانية العامة ومراقبتها"، مطبعة دار القرويين، الدار البيضاء، 2007.
- عبد النبي أضرريف: "قانون ميزانية الدولة على ضوء القانون التنظيمي رقم 13.13 لقانون المالية ونصوصه التطبيقية"، مطبعة بني ازناسن، الطبعة الرابعة، 2016.
- محمد حنين: "المقاربة الجديدة لتدبير الميزانية" مطبعة دار القلم، الطبعة الأولى، الرباط، 2007.
- محمد حنين: "تدبير المالية العمومية: الرهانات والإكراهات"، دار القلم للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الأولى 2005.
- محمد حيمود: "الإصلاح الميزانياتي بالمغرب، دراسة على ضوء القانون التنظيمي للمالية 2015"، مطبعة النجاح الجديدة، الدار البيضاء، الطبعة الأولى، 2017.
- عبد الفتاح بلخال: "علم المالية العامة والتشريع المالي المغربي"، مطبعة فضالة، الدار البيضاء، الطبعة الأولى، 2005.
- نجيب جيري: "تنزيل الدستور المالي بالمغرب بين ضرورة الإصلاح ورهان الحكامة المالية"، منشورات مجلة الحقوق، سلسلة الدراسات والأبحاث، 2013.
- رشيد المساوي: "المالية العامة"، مطبعة سبارطيل، الطبعة الأولى، طنجة 2013.
- سي محمد البقالي: "الكتلة الدستورية للمالية العمومية"، مطبعة المعارف الجديدة، الطبعة الثانية، الرباط، 2019.
- أمينة لمربني الوهابي وسالم صبار: "دليل عصرنة الميزانية المرتكزة على النتائج والمدمجة للنوع الاجتماعي"، منشورات وزارة الاقتصاد والمالية وصندوق الأمم المتحدة الإنمائي للمرأة، 2006.
- أنس بن صالح الزمراني: "المالية العامة والسياسة المالية"، المطبعة والوراقة الوطنية، مراكش، الطبعة الأولى، 2002.
- عبد اللطيف بروحو: "مالية الجماعات الترابية بين واقع الرقابة ومتطلبات التنمية"، منشورات المجلة المغربية للإدارة المحلية والتنمية، سلسلة "مواضيع الساعة"، الطبعة الثانية محينه ومنقحة، 2016.

- محمد حركات: "التدبير العمومي، الشفافية والأداء على ضوء القانون التنظيمي الجديد المتعلق بقانون المالية"، المجلة المغربية للتدقيق والتنمية، العدد 43، 2016.
- نجيب جيري: "الرقابة المالية بالمغرب بين الحكامة المالية ومتطلبات التنمية"، مطبعة المعارف الجديدة، الرباط، الطبعة الأولى، 2012.
- أحمد عبد الهادي طلخان: "مالية الدولة الإسلامية المعاصرة"، مكتبة وهبة للطباعة والنشر، القاهرة، الطبعة الأولى، 1992.
- جهاد سعيد خصاونة: "علم المالية العامة والتشريع الضريبي"، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2010.
- حسن عواضة وعبد الرؤوف قطيش: "المالية العامة"، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، الطبعة الأولى، 2013.
- حماد حميدي: "المالية العامة"، مطبعة بني إزناسن، سلا، الطبعة الأولى، 2000.
- خالد خضر الخير: "المبادئ العامة في علم المالية العامة والموازنة"، المؤسسة الحديثة للكتاب، طرابلس، لبنان، الطبعة الأولى، 2014.
- خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية، "أسس المالية العامة"، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الرابعة، 2012.
- زكرياء محمد بيومي: "المالية العامة الإسلامية"، دار النهضة العربية، القاهرة، الطبعة الأولى، 1979.
- عبد الباسط علي جاسم الزبيدي: "الموازنة العامة للدولة والرقابة على تنفيذها"، دراسة مقارنة، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان الأردن، الطبعة الأولى، 2014.
- عوف محمود الكفراوي: "النظام المالي الإسلامي: دراسة مقارنة"، مؤسسة الثقافة الجامعية الإسكندرية، الطبعة الثانية، 2003.
- محمد إبراهيم قطب: "النظم المالية في الإسلام"، الهيئة العامة المصرية للكتاب، الإسكندرية، الطبعة الرابعة، 1996.
- كريم لحرش: "الشرح العملي لمدونة تحصيل الديون العمومية": فقها، قانونا وقضاء"، سلسلة العمل التشريعي والاجتهاد القضائي، العدد 5، مطبعة النجاح الجديدة، الدار البيضاء، الطبعة الأولى، 2015.
- محمد خليل علي وسليمان أحمد اللوزي: "المالية العامة"، طبع ونشر دار زهران، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 1999.
- احمدوش مدني: "المحاكم المالية في المغرب: دراسة نظرية وتطبيقية مقارنة"، مطبعة فضالة، المحمدية، الطبعة الأولى، 2003.

- عبد الرؤوف جابر: "الرقابة المالية والمراقب المالي من الناحية النظرية"، منشورات دار النهضة العربية، بيروت لبنان، الطبعة الأولى 2004.
- عبد الرؤوف جابر: "إلزامية الرقابة والمراقب المالي من الناحية النظرية"، منشورات دار النهضة العربية، الطبعة الأولى، بيروت، 2004.
- عبد الغني بامو: "دور المحاكم المالية في تقييم منجزات السياسات العمومية بالمغرب"، دراسة في تقارير المجلس الأعلى للحسابات، توزيع دار العرفان أكادير، الطبعة الأولى، 2017.
- عبد القادر باينة: "الرقابة المالية على النشاط الإداري، الجزء الثاني: الرقابة المالية العليا، دور المحاكم المالية"، مطبعة دار القلم، الرباط، الطبعة الأولى، 2011.
- عبد القادر باينة: "الرقابة المالية على النشاط الإداري، الجزء الأول: الرقابة المالية الإدارية"، مطبعة دار القلم، الرباط، الطبعة الأولى، 2011.
- محمد قطب إبراهيم: "النظم المالية في الإسلام"، الهيئة المصرية العامة للكتاب، القاهرة، مصر، 1996.
- محمود شكري فهمي: "الرقابة المالية العليا: مفهوم عام وتنظيمات أجهزتها في الدول العربية وعدد من الدول الأجنبية"، دار مجدلاوي للنشر، الطبعة الثانية، عمان، الأردن، 2001.
- الميزوني السعدي: "المالية العمومية: ميزانية الدولة من التشريع إلى التنفيذ والمحاسبة والمراقبة"، مركز النشر الجامعي، منوبة، تونس، الطبعة الأولى، 2011.