



كلية الحقوق الرباط أكدال
Faculté de Droit de Rabat-Agdal

جامعة محمد الخامس بالرباط
Université Mohammed V de Rabat

ماستر الدراسات الإدارية والمالية

عرض حول:

المبادئ الجديدة لتدبير المالية العمومية بالمغرب

من إعداد الطلبة:

تحت إشراف الدكتور:

ذ. حسن العرفي

السنة الجامعية

2017-2016

مقدمة:

إن المالية العامة يعود أصلها إلى الدول الأنجلوساكسونية خاصة بريطانيا، ففي السابق كانت هناك دلالات مالية ككيس المال مثلاً وما يحتويه من أموال، وظلت جل التشريعات المالية حتى القرن العشرين مكتفية بمفهوم الميزانية فقط، دون الإشارة إلى قانون المالية أو مالية عمومية، إلا أن المشرع عرف الميزانية كونها " وثيقة توقعية لمداخل وتكاليف الدولة خلال سنة واحدة"¹، إلا أن هذا المفهوم أضحى بفعل التطورات الاقتصادية الاجتماعية غير مقبول، لأنه يخضعها بتدبير محاسبي و رقي، لكن الأجدر هو العمل على بلوغ أهداف اقتصادية واجتماعية، وتجاوز مصطلح الميزانية إلى مفهوم المالية العمومية ك مفهوم أشمل من الميزانية.

وفي نفس السياق تركز المالية العمومية المغربية على عدة مبادئ تقليدية باتت قاصرة كمبدأ السنوية، و الوحدة، والشمولية. وكما سبق وأشرت أصبحت هذه المبادئ لوحدها عاجزة عن مواكبة كل التطورات التي تطرأ على الاقتصاد ومالية الدولة العامة، والتزاماتها الدولية مع منظمات التمويل الدولية وما تفرضه من توصيات تصب في منحى نجاعة وقوة المالية العمومية لخدمة أهداف اقتصادية واجتماعية. الشيء الذي جعل التشريع المالي المغربي الحديث عبر عدة نصوص قانونية وتنظيمية، الخروج من المبادئ القديمة لمواجهة ضعف المالية العمومية وتدعيماً لأليات الحكامة، غير أن هذا التطور لم يصل إلى درجة التخلي عن المبادئ التقليدية، بل لازالت تحضر في في الميزانية العامة للدولة².

فالمالية العامة هي المرأة العاكسة لحالة الاقتصاد، وللحالة السياسية في دولة من الدول، وفي فترة زمنية معينة، ويكفي للتدليل على ذلك الوقوف على الدور الذي تلعبه كل من الإيرادات والتفقات باعتبارهما أهم عناصر المالية العامة في الكشف عن الظروف الاقتصادية والمالية³.

وتجسد المالية العامة اختيارات الدولة وتوجهاتها السياسية والاقتصادية والاجتماعية، وتهتم بدراسة العلاقات القانونية التي تنشأ عندما تقوم الدولة الذي يهدف إلى إشباع الحاجات العامة⁴.

¹:المادة 1° من مرسوم 31 ماي 1862 الفرنسي.

²: محمد حنين، قانون الميزانية، سلسلة محاضرات أقيمت على الطلة بكلية الحقوق أكادال، 2011، ص 50

³:سوزي عدلي ناشد، المالية العامة النفقات والإيرادات ن المالية العامة ، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت لبنان ، ط 1، سنة 2006، ص 5

⁴:عبد الله أضريرف، المالية العامة، أسس وقواعد وتدبير الميزانية ومراقبتها، منشورات دار ابي رقرق للطبع والنشر، الرباط، ط 3 سنة 2012،

إن نهج مقارنة لتدبير المالية العمومية تعود بالأساس إلى ما عرفه النسق الدولي خاصة الأنجلوساكسوني والمؤسسات المالية الدولية، من خلال ربط المسؤولية بالمحاسبة، ومراقبة وتقييم عمل القائمين على الشأن المالي بالمغرب.

وجاء دستور 2011 استجابة لهذا السياق الدولي، وأرسى قواعد مالية جديدة، كخطوة جديدة في مسار تعزيز الديمقراطية، وحيث أن هذا الإصلاح جاء ثمره لسلسلة من الإصلاحات التي دعى إليها المغرب بداية من أول رسالة توجيهية من الوزير الأول سنة 2001 التي دعى فيها إلى الإصلاح، مروراً بالقانون التنظيمي للمالية سنة 1998، وتعديله بقانون سنة 2002، إلى أن تم اعتماد عدة مقاربات وتدابير جديدة في القانون التنظيمي للمالية 130.13، والتي تروم إلى النجاعة، والإصلاح، والرقابة، والتقييم، وترشيد النفقات، والبرمجة المتوسطة المدى المتعدد السنوات.

على غرار العديد من الدساتير، تعلن نصوص الوثيقة الدستورية المغربية عن مجموعة من المبادئ و المرتكزات و القواعد المتعلقة بالمالية العمومية و التدبير المالي. و رغم سمة الاستقرار التي ميزت معالم الهندسة الدستورية، إلا أنها لم تكن بمعزل عن التطورات القانونية و السياسية، بل و اكبت كما و كيفاً، مدا و جزراً التجارب الدستورية. فمؤسسات المالية العمومية و المفاهيم و المبادئ التي تحكمها تعرف تغيراً عميقاً، ومن الضروري الوصول و باستمرار لتعريف و تحديد معانيها الجديدة⁵.

و إن كانت بعض الدول قد أفرزت نصوصاً قانونية مستقلة لمبادئ و مرتكزات التدبير المالي العمومي، كما هو الشأن في ألمانيا⁶، فإن البحث في هذه المرتكزات و المبادئ بالمغرب، ينطلق بداية من أسمى وثيقة في البناء القانوني و يمتد لمختلف النصوص القانونية التنظيمية المنبثقة عنها، كما يشمل مختلف الاجتهادات القضائية الدستورية المرتبطة بها سواء المغربية أو الفرنسية. وتتوزع المبادئ الدستورية للمالية العمومية ما بين مبادئ عامة، تحكم عموم الأنشطة المالية العمومية، ومبادئ خاصة، يرتبط قسم⁷ منها بقنوات الاتفاق العمومي والميزانية تحديداً.

⁵ Michel BOUVIER, « la règle d'or : un concept à construire ? » éditorial, RFFP n° 113- 2011, http://www.fondafip.org/c__5_211__la_revue.html?num=113

⁶ Loi sur les principes budgétaires applicables à l'Etat à fédéral et aux Länder. Elément sur la finances publiques de l'Allemagne, document de France en Allemagne, mission économique, 15 juillet 2005.

⁷ وقسم يرتبط منا بالموارد العمومية.

سؤال المنطلق:

ماهي أهم المبادئ والمرتكزات المستجدة في تدبير المالية العمومية بالمغرب؟
إن البحث في هذا الموضوع يجعلنا نضع إشكالية عامة نعالج بها الموضوع، وتتفرع عنها عدة أسئلة.

الإشكالية العامة:

التطور الاقتصادي والاجتماعي وطنيا ودوليا جعل من المبادئ التقليدية قاصرة وعاجزة، ودفع بضرورة نهج مبادئ وأسس لتدبير ناجع للمالية العمومية تماشيا مع كل التطورات الدولية، خصوصا في علاقة الدولة بالمؤسسات المالية الدولية، وحماية للمال العام، وتزايد تدخل الدولة من خلاله، يستوجب وضع مساطر وآليات ناجعة لتدبير المال العام إقرار نمط حديث من خلال وضع ترسانة قانونية وتنظيمية تواصل ورش الإصلاح بالمغرب.

الأسئلة الفرعية:

- 1: ماهي أهم المبادئ المرتبطة بتدبير المالية العمومية؟
- 2: ما هي المبادئ الخاصة المرتبطة بالميزانية؟
- 3: ماهو السياق العام لتبني استراتيجية جديدة في تدبير المالية العمومية بالمغرب:
- 4: كيف يمكننا ملائمة هذه المبادئ مع النمط الحديث المرتكز على النتائج والأهداف الاقتصادية والاجتماعية؟

أهمية الموضوع:

إن هذا الموضوع يكتسي أهمية بالغة كونه محاول الإحاطة بالمالية العمومية للدولة باعتبارها انعكاس للوضع الذي تعرفه كل دولة، والانتقال الذي عرفته المالية من مبادئ كلاسيكية تؤطرها، إلى مالية عمومية تستجيب لمتطلبات الحكامة والتدبير القائم على النتائج، وألية للتحكم في التقلبات الاقتصادية، وجعل الإيراد والنفقة أليتين قابلتين للتغيير حسب المعطى الوطني والدولي.

المنهج المعتمد:

- المنهج التحليلي: من خلاله حاولنا تحليل ما تقوم عليه المالية العمومية في خدمة الصالح العام وفق نهج الحكامة الذكية الإستشرافية
- المنهج المقارن: من خلاله عمدنا على مقارنة المبادئ الكلاسيكية والجديدة.

وبناء على ماسبق، ومعالجة للإشكالية التي سبق وطرحناها، قسمنا الموضوع إلى:

المبحث الأول: المبادئ الدستورية العامة للمالية العمومية.

المبحث الثاني: المبادئ الدستورية المرتبطة بالميزانية.

المبحث الأول: المبادئ الدستورية العامة للمالية العمومية

تجمع المبادئ العامة للمالية العمومية بين مبادئ عريقة ، ضاربة في عمق تاريخ المالية العمومية، ومبادئ أخرى حديثة العهد، لم تجد مكانا ضمن الكتلة الدستورية إلا تحت وقع المطالب الحقوقية و السياسية.

إن هذه المبادئ، ورغم حولتها الدستورية، ليست جسما مستقرا يعكس مرتكزات مرجعية تامة و مكتملة. فإذا كانت المالية العمومية تترعرع في كنف الدولة و مؤسساتها و تتطور لتواكب، مدا و جزرا، تطور الأنظمة السياسية و القيم الديمقراطية و مستوى النمو الاجتماعي و التنمية الاقتصادية، فإن المبادئ بهذه المالية العمومية هي بدورها تتطور لتعكس نضج التجارب الدستورية و مستوى مأسسة علاقات السلط وتوازن قواها الفاعلة.

هكذا، فمبادئ المالية العمومية في ظل الدولة التقليدية الليبرالية للقرن التاسع عشر كانت تواكب الطموحات المحدودة لهذه الدولة، التي تكتفي بوظائف محدودة ، تنأى عن التدخل في المجالات الاقتصادية و الاجتماعية و تحصر على الحياد و التوازن، أما في دولة القرن العشرين، وتحث وقع المكان الجيدة للدولة، تقوى تدخل الدولة و تراجعت العديد من المبادئ التقليدية وتفاقت الاستثناءات التي تطل الضوابط المرجعية، بل ظهرت الحاجة لمبادئ جديدة من منظور جديد يركز على حماية المشروعية وصدق المعاملات بالمقام الأول.

أكثر من هذا ، تبدو المبادئ الدستورية للمالية العمومية مؤشرات دالة لقياس الصحة المالية للدولة. لا أدل على هذا، ما عرفته أوربا مطلع هذا القرن، فالأزمة الاقتصادية التي عانت منها ابتداء من سنة 2008 أفضت الى التخلي و التراجع عن العديد من المبادئ الموازنة أو على الأقل تعليق العمل بها⁸.

لذلك في هذا المبحث سنعمل على دراسة المبادئ الدستورية للمالية العمومية وذلك بالتطرق بالدراسة و التحليل لمبدأ التوازن أو ما سمي بالقاعدة الذهبية **(المطلب الأول)**. وبعد ذلك سنخرج الى مبدأ اخر ذو صبغة تأطيرية، ترتبط بنطاق تدبير العمليات المالية العمومية و الحديث هنا عن السنوية **(المطلب الثاني)**.

ونختم هذه المبادئ الدستورية ذات المحولة التأطيرية و العامة بمبدأ حديث، نشأ تحت وقع المطالب السياسية للمعارضة البرلمانية و تطور في كنف القضاء الدستوري و مازال يتطور بفعل

⁸ Jean-philippe feldman ,le mai 2011 » constitutionnaliser l'équilibre budgétaire : nécessité ou artifice ? » p.4 article sur web consultation novembre 2016

تنامي الحس الحقوقي و الاجتماعي و يبحث عن تكريس موقعه ضمن ترسانة القانون الوضعي، و الحديث هنا عن مبدأ الصدق أو الصدقية (المطلب الثالث).

المطلب الأول: مبدأ توازن مالية الدولة / القاعدة الذهبية

لا شك أن مبدأ التوازن المالي الذي جاء به الفصل 77 من دستور 2011، أو ما عرف في الفقه بالقاعدة الذهبية⁹، هو من أهم وأبرز مبادئ التدبير المالي الموازي وأعرقها في جل بلدان المعمور. فالتوازن المالي، وإن اعترته نسبية مقتضاها أصبح لا يعني تساوي الكفتين، يعتبر بحق مؤشرا دالا على نجاعة التدبير المالي الدولة، فما هو مضمون المبدأ ومن الجهة التي يقع على عاتقه تحديده وضبط مؤشراتته ؟

الفقرة الأولى: مضمون مبدأ التوازن أو "القاعدة الذهبية"

التوازن أو القاعدة الذهبية مبدأ عتيق للمالية العمومية التقليدية ذات الوظائف المحدودة في الجيش والشرطة والقضاء والدبلوماسية والعملة، اعتراه القدم وتجاوزته تطور دور الدولة وانتقالها نحو مقارنة التدخل الاقتصادي في مرحلة أولى والرعاية والعناية الاجتماعية في مرحلة ثانية. لكن التوازن ما لبث أن نفذ عنه غبار الزمن وعاد بقوة ليجد لنفسه مكانا ضمن أعلى هرم القواعد القانونية، الدستور مع ما يطرحه هذا التوقع من إشكالات جديدة قد يستعصي أحيانا تجاوزها.

أولا: إشكالات دسترة قاعدة التوازن¹⁰

احتدمت إشكالية التوازن أو "القاعدة الذهبية" جراء التقارب الذي بدأ يتشكل ما بين السياسة والتدبير، تقارب يتمظهر من خلال البحث عن تجديد مقومات الحكامة المالية العمومية في وسط ثقافي، حديث العهد بهاجس التدبير العقلاني للمال العام. وبناء مقتضيات منسجمة في هذا المجال مازال في مهده، فالعوائق التي يتعين تجاوزها مزدوجة، تقنية وقانونية أيضا. الإشكال الأساسي الذي يتعين تجاوزه هو القيمة التي تكتسبها دسترة قواعد المالية العمومية. فإدراج هذه القواعد والمبادئ في صلب الوثيقة الدستورية لا يكفي في حد ذاته لمنحها وجودا فعليا وحقيقيا. فهناك شروط أخرى يتعين توافرها.

⁹ القول بذهبية هذه القاعدة مردده لعراقتها ولتكريسها كقاعدة ملزمة عبر القاعدة الوضعية.

¹⁰ Michel BOUVIER, « la règle d'or : un concept à construire ? », éditorial, RFFP n° 113- 2011, www.fondafip.org/c5211larevue.html?num=113

بالمقام الأول وجود الإدارة السياسية، لكن أيضاً، تقتضي هذه الدسرة القواعد المالية العمومية، قدرة المجلس الدستوري على إجراء رقابته القضائية استناداً لمعايير واضحة.

إن دسرة القاعدة الذهبية الموازية يطرح إشكال تحديد نطاقها، أي معرفة مدى إمكانية تطبيقها على مجموع النظام المالي العمومي. أيضاً، يتعين التحديد الدقيق للمعيار المادي الذي بمقتضاه يتم تقييم التوازن أو عدم التوازن الموازي.

ولا شك أن أبرز الإشكالات المرتبطة بالتوازن، إشكالية تحديد العجز الموازي والذي يتغير ليتخذ أسماء مختلفة. أسماء تطورت مع الزمن من أجل تعيين فائض التحملات على الموارد. نذكر على سبيل المثال، فكرة الوضعية العالقة « impasse » التي ظهرت سنة 1952 من أجل إظهار عظم التحملات التي تولها الخزينة. فالوضعية العالقة استندت لفرضية مفادها، قبول الدولة الظرفي فائض التحملات وذلك بالمرهنة على القدرة على أداء الديون على المدى البعيد بفضل تنامي الدخل القومي. فالفكرة ترتبط بتعريف سياسي أكثر من كونه تقني.

في الواقع وجود العجز والتحديد الدقيق لحجمه رهين بالتموقع الزماني. فالمنظور يختلف باعتمادنا على الفرضيات والتوقعات أو بتقييمنا للعجز استناداً للتنفيذ الموازي.

إن العجز الحقيقي لا يمكن تقديره وتقييمه إلا بعد تنفيذ الميزانية، أي بعد تحصيل الموارد الجبائية الحقيقية وإجراء محاسبتها وكذا بعد الإنجاز الفعلي النفقات. هذا ناهيك عن ضرورة مراعاة التوقعات الأولية.

وعلى الرغم من الاستناد لتنفيذ الميزانية، قد نصل لتقديرات متباينة للمبلغ الحقيقي للعجز، تبعاً للمناهج المحاسبية المستعملة، وحدها، المحاسبة السنوية تقدم نتيجة تقترب من الواقع، علماً أنه يتعين الاتفاق على القواعد المحاسبية المعتمدة وكذا تجميع الحسابات العمومية، كل هذه الأشياء تطرح إشكالات مهمة، فاختلاف القواعد والمناهج المتعمدة ينعكس بالضرورة على الأرصدة المحصلة، الأكيد في هذا الصدد و صعوبة التحديد الدقيق لحقيقة الأرقام، إذا لم نكن نتوفر على مصدر للمعلومات المحاسبية الصحيحة والمعتمدة من لدن الجميع.

لهذا، فإدخال القاعدة الذهبية في الدستور إشارة قوية، وإجراء قانوني أملتة أسباب اقتصادية واجتماعية، تلبية لضرورات هيكلية ذات رمزية قوية لكونها تستند لإدارة سياسية.

ثانياً: التوازن في الكتلة الدستورية المغربية

إذا كانت الدساتير المغربية السابقة لم تشر لمبدأ التوازن بصفة صريحة، حيث كان المبدأ يستشف من النص الذي يطوق التعديلات البرلمانية التي تطل مشاريع قوانين المالية، فإن جديد الدستور 2011، هو تنصيبه الصريح على مبدأ التوازن المالي في فصله السابع والسبعين، حيث يعتبر بحق مشوراً دالاً على نجاعة التدبير المالي للدولة¹¹:

فالفصل السابع والسبعون ينص على:

"يسهر البرلمان والحكومة على الحفاظ على توازن مالية الدولة".

تاريخياً، ارتبطت المالية العمومية التقليدية بمبدأ توازن الميزانية الذي ظل لعهد طويل أحد خصائصها الأساسية، غير إن صعوبة احترامه وتطور واقع الدول ومتطلباتها جعلته يتراجع لفائدة مبدأ أشمل، وهو ما أكدته الدستور المغربي على مستويين:

- تكريس **توازن مالية الدولة** كمبدأ أشمل وأعم من توازن الميزانية
- **إلزام البرلمان والحكومة** بالحرص على الحفاظ على توازن مالية الدولة.

هكذا، فدستور المملكة السنة 2011، جاء **بتأطير شامل** بإدخال قاعدة جديدة لتدبير المالية العمومية من خلال نصه على اضطلاع البرلمان والحكومة بالسهر على الحفاظ على توازن مالية الدولة¹². وبهذا لم يعد الجهاز التنفيذي وحده الحارس الذي يحرص على توازن مالية الدولة بل غدا من واجب الجهاز التشريعي أيضاً أن يراقب هذا التوازن.

في فرنسا، يوجد مبدأ أساسي للتوازن الاقتصادي والمالي للمالية العمومية تتعين مراعاته من لدن المشرع، ومنذ المراجعة الدستورية بتاريخ 23 يوليوز 2008، تم اعتماد توازن حسابات الإدارات العمومية في الفصل 34 من الدستور كهدف أساسي يقضي بأن التوجهات المتعددة السنوات المالية العمومية يتم تحديدها عبر قوانين البرمجة. وهي توجهات تلبى مسعى التوازن الذي تنشده حسابات الإدارات العمومية¹³.

الفقرة الثانية: مبدأ التوازن ومتلازمة الاستثمار والاقتراض

¹¹ Abelouafi ELHARCHAOU, « La constitutionnalisation des finances publiques au Maroc » Revista Eletrônica do AL. V. 6, N. 2 (2015). Constitucionalização dos direitos humanos fundamentais. ISSN 1808-0325 (versão eletrônica), 18/03/2015. Docteur en Droit diplômé par la Faculté de Droit de l'Université d'Aix-Marseille.

¹² تدبير الدين العمومي، التقرير السنوي المجلس الأعلى للحسابات، لسنة 2012، ص 19.

¹³ Hicham ELMAANNI, « constitutionnalisation du principe d'équilibre de finance des finances publiques : règle d'or ou règle d'airain », 19 février 2012, article sur web consultation octobre 2016.

انتبه القانون التنظيمي لقانون المالية، العلاقة الوطيدة التي لطالما ربطت الخروج عن التوازن بضمان تمويل نفقات الاستثمار أو أداء الدين.

هكذا عمل هذا القانون التنظيمي على حماية التوازن المالي من خلال تطبيق مزدوج يجمع الافتراض بالاستثمار، حيث نص وعلى غرار المشرع الدستوري الألماني في التعديل الدستوري سنة 1969¹⁴ أنه ضمانا للحفاظ على توازن مالية الدولة المنصوص عليه في الفصل 77 من الدستور، لا يمكن أن تتجاوز حصة الاقتراضات مجموع نفقات الاستثمار وسداد أصول الدين برسم السنة المالية. ويمكن للحكومة القيام بالعمليات الضرورية لتغطية حاجيات الخزينة¹⁵.

أهم الملاحظات التي يمكن إبدائها عند قراءة هذه النصوص هي أن:

- التوازن مبدأ يرتبط بمالية الدولة ككل وليس فقط الميزانية العامة؛
- التوازن مبدأ يلزم كلا من الجهازين التشريعي والتنفيذي على حد سواء؛
- الخروج عن التوازن لا يكون إلا تلبية للحاجيات التنموية أي نفقات الاستثمار؛
- الخروج عن التوازن يمكن أن يكون ناجما عن الوفاء بأصول الدين فقط.

بمعنى أدق لا يمكن الاقتراض السداد فوائد وعمولات الدين.

إن اقتصار حصة الاقتراض على ثنائية الاستثمار وأداء الدين تتجلى بوضوح في طريقة تقديم جدول التوازن المالي الذي يقدم ضمن الجزء الأول من مشروع قانون مالية السنة. ولا تفتح إمكانية الافتراض لسداد كل الدين، بل تقتصر في أصول الدين، دوناً عن الفوائد والعمولات والتي تدرج ضمن النفقات العادية للميزانية العامة والتي على أساسها يتم احتساب الرصيد العادي للميزانية العامة.

أن هذا الأمر ما هو إلا تفعيل لما نصت عليه الفقرة الثانية من المادة التاسعة من القانون التنظيمي لقانون المالية: "يحتسب رصيد الميزانية المتوقع على أساس الفرق بين الموارد دون حصة الاقتراضات، والتكاليف دون النفقات المتعلقة باستهلاك الدين المتوسط والطويل الأجل".

من جانب آخر، وجب التنبيه إلى أنه ورغم التنصيص على عدم تجاوز حصة الاقتراض لنفقات الاستثمار؛ فإن هذا الأمر لا يحول نظرياً دون تجاوز هذه الاقتراضات لاحتياجات تمويل

¹⁴Michel Fromont, « Jurisprudence constitutionnelle de la République fédérale d'Allemagne, 2007) », R.D.P., n°6 2008. pp. 1707-1708, cité par Jean-Philippe Feldman, le 12 mai 2011 « Constitutionnaliser l'équilibre budgétaire : nécessité ou artifice ? » article sur web consultation novembre 2016.

¹⁵ المادة 20 القانون التنظيمي لقانون المالية.

نفقات الاستثمار. فإذا ما حققت الميزانية رصيدا عاديا إيجابيا، وهو أمر مطلوب إن لم نقل أنه من أبرز مؤشرات الصحة المالية، فإن التوازن يقتضي أخذ الرصيد المحقق بعين الاعتبار في تحديد حجم الاقتراضات.

الفقرة الثالثة : ضبط التوازن المالي

إن مسألة ضبط الأساس الذي يتم عبر تحديد التوازن الموازي والمالي أو كنهه¹⁶ المشرع الدستوري لقانون المالية السنوي، باعتباره الوثيقة التي تحدد بالنسبة لكل سنة مالية، طبيعة ومبلغ وتخصيص مجموع موارد وتكاليف الدولة وكذا التوازن الميزانياتي والمالي الناتج عنها¹⁶.

هكذا، يتضمن الجزء الأول من قانون المالية المعطيات العامة للتوازن المالي والموازي والتي يتم حصرها في جدول للتوازن يبرز كافة عناصر التوازن الموازي وحاجيات التمويل¹⁷.

إن ازدواجية الاضطلاع بالحفاظ على التوازن المالي من طرف الحكومة والبرلمان هي بمثابة قاعدة مرنة شاملة، تؤسس للالتزام على مستويين:

مستوى القمة، بإقرار رقابة ذاتية تصب في اتجاه الحفاظ على التوازنات الهيكلية سواء عند صياغة مشاريع قوانين المالية وتعديلها أو عند مناقشة مضامينه والتصويت على موادها من طرف الجهاز التشريعي.

إن هذا الالتزام تم التأكيد عليه في قرار للمجلس الدستوري رقم 98-250 الذي خلص إلى القول بأن أنسب طريقة تحافظ الحكومة من خلالها على مبدأ التوازن هي أن "تتجنب تقديم مشاريع قوانين أو تعديلات تخل به، وأن تدفع استنادا إلى الفصل 51 من الدستور، بعدم قبول أي اقتراح قانون أو تعديل من نفس القبيل يقدمه أعضاء البرلمان".

مستوى القاعدة: حيث يتعين رعاية القاعدة الذهبية للتوازن، عند تنفيذ قانون المالية وإخراج مضامينه لأرض الواقع، في هذا الإطار، تم تطوير إشكالية الدين حيث لا يمكن أن تتجاوز حصيلة الاقتراضات مجموع نفقات الاستثمار وسداد أصول الدين برسم السنة المالية.

أما الاحتياجات الظرفية لاطراد عمليات الأداء، فإن المشرع أتاح من خلال الفقرة الثانية من المادة 20 من القانون التنظيمي للحكومة القيام بالعمليات الضرورية لتغطية حاجيات الخزينة، حيث يمنحها سنويا قانون المالية الإذن لإجرائها بنصه في جزئها الأول على أنه: "يؤذن للحكومة في إصدار اقتراضات وكل أداة مالية أخرى وفق الشروط المقررة في قانون المالية هذا".

¹⁶ المادة الأولى من القانون التنظيمي للمالية.

¹⁷ المادة 36 من القانون التنظيمي للمالية.

ولا يقتصر الحفاظ على مبدأ التوازن المالي على قوانين المالية سواء السنوية أو المعدلة ولا على عمليات تنفيذها؛ بل إنه مسلسل مستمر وشامل، يواكب عمل الجهاز التشريعي في خلق الأنظمة القانونية الجديدة أو تعديل وتنقيح القائمة أو المتجاوز منها. إن هذا الالتزام الذي أصبح على عاتق الجهاز التشريعي للحفاظ على التوازن المالي، لا يقتصر فقط على الأيام التي تناقش فيها مشاريع قوانين المالية الذي يتمتع إبانها الجهاز الحكومي بذرع وقاية، يدرا عنه التعديلات البرلمانية؛ بل يتعين أن يرقبه نواب الأمة ومستشاروها باستمرار وهو الأمر الذي يضع على عاتقه مسؤولية جديدة تتمثل في التقييم المستمر للوقع المالي لأعماله التشريعية على قانون المالية. هكذا، سيتسلم البرلمان بمجرد تصويته على قانون المالية السنوي مشعل الدفاع عن توازناته الاقتصادية والمالية. ولعل إلزام الجهاز التشريعي بالحرص على مبدأ التوازن قد جاء لسد فراغ قانوني محتمل، عقب الاجتهاد المتميز للمجلس الدستوري بمناسبة فحص دستورية القانون التنظيمي لقانون المالية لسنة 1998 والذي أكد على أن الحفاظ على التوازن المالي، لا يجب أن يفضي إلى تعطيل سلطة القانون وإرادة الأمة.

سنة 1998، وبمناسبة تقديمه لمشروع القانون التنظيمي لقانون المالية، سعى الجهاز التنفيذي إلى ربط كل مقتضى قانوني يمس بمبدأ التوازن المالي بتقييم وإذن في قانون المالية. لقد تضمن المشروع مادة تنص على أن "كل حكم وارد في قانون أو نظام يقضي بإحداث تكاليف جديدة أو تترتب عليه تخفيضات في المداخل من شأنها الإخلال بالتوازن المالي لقانون المالية الجاري به العمل، لا يمكن أن يدخل حيز التنفيذ من الناحية المالية إلا بعد أن ينص قانون المالية على تقييم هذه التكاليف الجديدة أو التخفيضات في المداخل وعلى الإذن فيها"¹⁸. في اجتهاد مهم، أكد المجلس الدستوري في قراره رقم 250-98 على أن أنسب طريقة تحافظ الحكومة من خلالها على مبدأ التوازن هي أن "تتجنب تقديم مشاريع قوانين أو تعديلات تخل به، وأن تدفع، استناداً إلى الفصل 51 من الدستور، بعدم قبول أي اقتراح أو تعديل من نفس القبيل يقدمه أعضاء البرلمان".

غير أن المجلس الدستوري أكد أيضاً على: "إن ما نصت عليه المادة الخامسة من مشروع القانون التنظيمي للمالية لسنة 1998 لتجنب الإخلال بالتوازن المالي للميزانية يقضي إلى تعطيل نص قانوني أقره البرلمان وصدر الأمر الملكي بتنفيذه ونشره في الجريدة الرسمية، الأمر الذي يعد مخالفة

¹⁸ المادة 5 من مشروع القانون التنظيمي لقانون المالية 1998.

لأحكام الفصل 4 من الدستور (1996) من أن القانون هو أسمى تعبير عن إرادة الأمة وأن على الجميع الامتثال له¹⁹.

إن القرار الدستوري المغربي يذكرنا باجتهاد مماثل لنظيره الفرنسي سنة 1978²⁰. واعتبر المجلس الدستوري الفرنسي أن مبدأ التوازن يسري تجاه القوانين التي تلزم مالية السنة الجارية، أما تلك التي لن تدخل حيز العمل إلا بعد نهاية السنة المالية لا تتقيد بتوازنات قانون المالية الجاري، كما أنه يتعين أن تتم مراعاة وقعها بالنسبة لما يستقبل من قوانين مالية.

من جانبه، أعطى المجلس الأعلى الحسابات بعدا آخر للتوازن عبر ربطه بتدبير الدين العمومي²¹، حيث أكد في تقريره السنوي لسنة 2012، أنه: "إذا كان دستور 2011 قد جاء بتأطير شامل، يضطلع ضمنه البرلمان والحكومة بالسهر على الحفاظ على توازن مالية الدولة فإن ذلك لا يتأتى إلا عبر التزام السلطات العمومية بإرساء تأطير أفضل لمستوى المديونية وإعادة النظر في تأطيرها المؤسسي وبالخصوص إقرار فصل بين مستوى التدبير التنفيذي للدين ومستوى اتخاذ قرار سياسة المديونية".

المطلب الثاني: مبدأ سنوية الميزانية

¹⁹ قرار المجلس الدستوري رقم 98-250 الصادر بتاريخ 24 أكتوبر 1998 الجريدة الرسمية عدد 4641 بتاريخ 23 نونبر 1998، ص 3243.

²⁰ Les dispositions de l'article 1, alinéa 4 de l'ordonnance du 2 janvier 1959 prévoyant que alors que des dispositions l'ordre législatif... doivent entraîner des charges nouvelles, aucun projet de loi ne peut être définitivement voté... tant que ces charges n'ont pas été prévues, évaluées et autorisées dans une loi de finances », ont été invoquées à l'appui d'un recours du groupe socialiste contre le projet de loi gouvernemental reprenant la seconde proposition Guermeur (déclarée non conforme à la Constitution) voté en juin 1978. Dans sa décision du 27 juillet 1978 (JO., p. 2948), le Conseil indique que les dispositions de l'article 1, aliéna 4 ont pour objet de préserver l'équilibre financier des lois de finances dans le Cadre annuel. Or l'application de la loi n'intervenant qu'après le 31 décembre 1978 l'équilibre du budget 1978 ne pourra pas en être affecté. L'équilibre des futures lois de fins ces ne sera pas non plus compromis puisqu'elles tiend son Compte des charges afférentes à l'application de cette loi PIERRE LALUMERE « Un domaine nouveau de l'intervention du Conseil constitutionnel : les dispositions constitutionnelles à caractère financier et budgétaire » Pouvoirs 13, 1991 p.7

²¹ لا يقتصر الدين العمومي على دين الخزينة فقط بل يشمل أيضاً المضمون.

لا تقتصر مبادئ التدبير الموازي والمالي للدولة على مبدأ التوازن المالي، بل نجد مبدأ آخر، على قدر من أهمية وهو مبدأ السنوية، مبدأ يحكم قوانين المالية تلبية لمجموعة من المطالب الأساسية:

- تمكين الجهاز التنفيذي من مساحة زمنية مناسبة تتيح له التنزيل التدريجي لتعاقدته السياسي و ترتيب أولويات برنامجه الحكومي؛
- اعتماد حيز زمني ملائم لبناء السياسات العمومية وضبط وتدبير العمليات المالية وضمان وضوح حسابات الدولة؛
- تمكين البرلمان من تتبع تنفيذ السياسات العمومية والعمل على تقييم وثيرة إنجازها وإجراء مراقبة فعالة على تنفيذها.

الفقرة الأولى: مضمون مبدأ السنوية

يقضي مبدأ السنوية بأن توضع تقديرات نفقات الدولة ومداخيلها حول كامل اثنا عشر شهرا، أي أن تتقدم الحكومة بتوقعاتها وتقديراتها إلى البرلمان كل سنة وأن هذا الأخير يصادق على مشروع الحكومة كل سنة وأن ترخيصه صالح لمدة سنة²².

وإذا كانت السنوية تستقيم مع نفقات التسيير والتجهيز الذي ينجز داخل السنة فإن نفقات الاستثمار قد يضيق الحول إنجازها الذي قد يتطلب أكثر من سنة ولهذا فمبدأ السنوية لا يحول دون اعتماد ترخيصات البرامج ومخططات تنمية متعددة السنوات بحسب ما نصت عليه الفقرة الثانية من الفصل 75 من الدستور.

إن مبدأ السنوية وإن كان قد ولج الكتلة الدستورية من باب القانون التنظيمي؛ فإن التنصيص عليه في صلب الوثيقة الدستورية لم يكن صريحا. ففي فرنسا، جاء تأكيد المبدأ من لدن المجلس الدستوري الذي أقر بسنده الدستوري المتمثل في الفصل 47 من الدستور²³.

أما في المغرب، فالتنصيص على مبدأ السنوية كان يتم قبل العهد الدستوري من خلال ظواهر المحاسبة العمومية، حيث كانت تخصصه بمادتها الأولى.

²² محاضرات في مادة المالية العامة، الأستاذ مصطفى أبو علي، كلية الحقوق الدار البيضاء 1996.

²³ Loic Philip, « droit constitutionnel financier et fiscal, la nouvelle loi organique du 1^{er} aout 2001 relative aux lois de finances », revue francais de droit constitutionnel 2002/1 (n°49), p 204, www.cairn.info/revue-francais-de-droit-constitutionnel-2002-1-page-199.html cairn ifno téléchargement 20/07/2016.

هكذا، نص الظهير الشريف بشأن ضبط المحاسبة العمومية للمملكة على : "إن السنة المالية فيما يرجع لمداخل الخزينة والمصالح الخارجية التي تكلف بها. تبتدى من فاتح يناير وتنتهي في 31 دجنبر من السنة التي تجرى فيها.."²⁴.

مع العهد الدستوري، غاب التنصيب الصريح على مبدأ السنوية عن دساتير 1962، 1970، 1972، و1992 مع إشارة وحيدة في الفصل 50 من دستور 1996 لكن ما يميز نسخة دستور 2011 ويظهر تطورها هو تأكيدها الصريح لمبدأ السنوية التي تحكم قانون المالية في عدة فصول:

- ❖ الفصل 68: "عرض مشروع قانون المالية السنوي في جلسة مشتركة البرلمان ...";
- ❖ الفصل 75 الذي كرس المبدأ —على غرار الفصل الخمسون من دستور 1996 مشيراً إلى: "إذا لم يتم في نهاية السنة المالية التصويت على قانون المالية...". ومعلوم أن دستور 1992 لم يكن يتضمن لا عبارة السنوية ولا قانون المالية السنوي، بل كان يكتفي بالإشارة للمبدأ على مستوى الميزانية من خلال عبارة إذا لم يقع قبول الميزانية في 31 دجنبر..
- ❖ الفصل 76: "تعرض الحكومة سنوياً على البرلمان، قانون التصفية المتعلق بتنفيذ قانون المالية، خلال السنة الثانية التي تلي سنة تنفيذ هذا القانون ويتضمن قانون التصفية حصيلة ميزانيات التجهيز التي انتهت مدة نفاذها".

الفقرة الثانية: تأكيد القانون التنظيمي للمبدأ

إذا كانت القوانين التنظيمية المتعاقبة قد اكتفت بالإشارة لمبدأ السنوية؛ فإن مسألة تحديد بداية السنة المالية ونهايتها لم تتم بصفة صريحة إلا مع القانون التنظيمي رقم 29-95 في 29 نونبر 1995 وهو الأمر الذي اقتضته الدساتير اللاحقة.

أولاً: تطور مبدأ السنوية عبر القوانين التنظيمية

لقد كانت السنة المالية تستشف في القوانين التنظيمية السابقة من بعض العبارات التي تعتمدها، من قبيل التنصيب على 31 دجنبر كأجل أقصى لبث مجلس النواب في قانون المالية. لكن ، مع مجيء القانون التنظيمي للمالية لسنة 1995، تم تحديد نطاق السنة المالية، حيث اعتمد السنوية المالية الفلاحية عوض السنة المدنية لقانون المالية وهو الأمر الذي اعتبره المجلس

²⁴ الظهير الشريف بشأن ضبط المحاسبة العمومية للمملكة، الجريدة الرسمية عدد 2393 بتاريخ 5 شتنبر 1958.

الدستوري مراعيًا لمبدأ سنوية الميزانية المستخلص من الفقرة الثالثة من الفصل 49 من الدستور آنذاك.

ولقد كرس القانون التنظيمي للمالية رقم 7.98 الإشارة إلى مبدأ السنوية بالقول للمالية في مادته الأولى: "يتوقع قانون المالية كل سنة مالية مجموع موارد وتكاليف الدولة..." كما اعتمد تحديد السنة المالية في مادته السادسة، غير إنه سنة 2000، سيتم عبر القانون التنظيمي رقم 14-00 القاضي بتغيير وتتميم القانون التنظيمي رقم 7-98 لقانون المالية، العدول عن مبدأ السنوية المالية الفلاحية والعودة للعمل بالسنة المدنية وهو الأمر الذي أقره المجلس الدستوري قراره: "إن ما تضمنته المادة الأولى من القانون رقم 14-00 المذكور من تغيير المادة 6 من القانون التنظيمي رقم 98-7 لقانون المالية بتحديد بداية السنة المالية في فاتح يناير عوض فاتح يوليو ونهايتها في 31 ديسمبر من نفس السنة بدل 30 يونيو من السنة الموالية جاء مطابقاً للدستور لكونه يراعي مبدأ سنوية الميزانية..."²⁵

ثانياً: مبدأ السنوية في القانون التنظيمي الحالي

بدوره، القانون التنظيمي لقانون المالية رقم 130-13 ينصر في مادته الأولى على: "يحدد قانون المالية، بالنسبة لكل سنة مالية، طبيعة ومبلغ وتخصيص مجموع موارد وتكاليف الدولة وكذا التوازن الميزانياتي الناتج عنها".

كما يؤكد نفس القانون التنظيمي في مادته الثالثة على: "يتوقع قانون المالية للسنة، لكل سنة مالية، مجموع موارد وتكاليف الدولة وقيمها وينص عليه ويأذن بها.."

أما الفقرة الثانية من نفس المادة الثالثة فقد حددت بدقة النطاق الزماني لقانون المالية: **تبتدى السنة المالية في فاتح يناير وتنتهي في 31 دجنبر من نفس السنة.**

على المستوى الحسابي لميزانية الدولة يتم اعتماد السنوية لكن مع التمييز ما بين المداخل والنفقات. فالمادة 32 من القانون التنظيمي لقانون المالية نصت على بعدين أساسيين للسنوية الحسابية:

- إدراج المداخل في حسابات السنة المالية التي تحصل فيها من طرف المحاسب العمومي؛
- إدراج النفقات في حسابات السنة المالية التي يؤشر خلالها المحاسبون على أوامر صرفها أو حوالاتها، حيث يجب أن تؤدي من اعتمادات سنة التأشير بغض النظر عن تاريخ الدين.

²⁵ قرار رقم: 389/2000 م.د، الرباط في يوم 18 أبريل 2000.

المبادئ الجديدة لتدبير المالية العمومية بالمغرب

على المستوى الترابي، حيث نصت المادة 166 من القسم الخامس المتعلق مالية الجهة من القانون التنظيمي للجهات على: "تبتدى السنة المالية في فاتح يناير وتنتهي في 31 دجنبر من السنة نفسها".

هكذا، اقترن مبدأ السنوية بالمغرب بالسنة المدنية، غير إنه تاريخيا عرف خروجاً عن هذا الخيار سواء من حيث الممارسة العملية أو استناداً لخيارات سياسية²⁶. من أمثلة الخروج عن السنوية المدنية مع اعتماد السنة الفلاحية سنة 1990. من خلال القانون التنظيمي رقم 29-95 الذي نص في مادته الأولى على: "تبتدى السنة المالية في فاتح يوليو من كل سنة وتنتهي في 30 يونيو من السنة الموالية".

أن تغيير النطاق الزمني للسنة المالية، لا يتنافى بحسب قرار المجلس الدستوري بشأن هذا القانون التنظيمي رقم 29-95، مع مبدأ السنوية، حيث أكد على أنه: "حيث إن هذه المادة تضيف إلى القانون التنظيمي للمالية المشار إليه أعلاه فصلاً جديداً يحمل رقم 1 مكرر وينص على أنه تبتدى السنة المالية في فاتح يوليو من كل سنة وتنتهي في 30 يونيو من السنة الموالية؛

وحيث إن هذه الأحكام تراعي مبدأ سنوية الميزانية المستخلص من الفقرة الثالثة من الفصل 49 من الدستور ويدخل مضمونها في الشروط المتعلقة بالتصويت على قانون المالية التي أسند الدستور تحديدها إلى قانون تنظيمي بمقتضى الفقرة الأولى من فصله 49 المذكور²⁷. ولتأمين المرحلة الانتقالية، تم اعتماد قانون مالية انتقالي، تدرج فيه الأحكام اللازمة للفترة الممتدة من "فاتح يناير إلى 30 يونيو 1996، ويكون القانون المذكور محل قانون تصفية يتعلق بهذه الفترة"²⁸.

²⁶ En effet, des années budgétaires distinctes de années civiles ont été adoptées au cours de périodes ci-après :

- Entre 1913 et 1917 : 1^{er} Mai – 30 Avril ;
- Entre 1931 et 1932 : 1^{er} Avril – 31 Mars ;
- Entre 1996 et 2000 : 1^{er} Juillet – 30 Juin ;

²⁷ قرار المجلس الدستوري رقم 95/95 بشأن المادة الأولى من القانون التنظيمي للمالية رقم 29-95 موقع المجلس الدستوري.

²⁸ Après chaque changement d'année budgétaire, il a été nécessaire d'établir des budgets partiels pour assurer la jonction entre les budgets annuels concernés soit :

- un budget de 8 mois pour la période allant du 1^{er} Mai au 31 Décembre 1917.
- un budget de 3 mois pour la période allant du 1^{er} Janvier au 31 Mars 1931.
- un budget de 9 mois pour la période allant du 1^{er} Avril au 31 Décembre 1932 .
- un budget de 6 mois pour la période allant du 1^{er} Janvier au 30 Juin 1996.
- un budget de 6 mois pour la période allant du 1^{er} Julie au 31 Décembre 2000

الفترة الثالثة: استثناءات مبدأ السنوية

رغم الضبط الذي يتيح إطار السنة لاعتماد وتنفيذ العمليات المالية العمومية فإن مبدأ السنوية يعرف العديد من الاستثناءات، منها ما يرتبط بالخروج الجزئي عن القاعدة لدواعي سياسية أو إدارية ومنها ما يرتبط بمقاربة جديدة تضع نصب عينها الفعالية والنجاعة للنفقة العمومية.

أولاً: على المستوى الدستوري

يرتبط الاستثناء الذي يطال مبدأ السنوية بالتصويت البرلماني الوحيد على نفقات التجهيز التي يتطلبها في مجال التنمية انجاز المخططات التنموية الإستراتيجية والبرامج متعددة السنوات. فعندما يوافق البرلمان على تلك النفقات، يستمر مفعول تلك الموافقة تلقائياً طيلة مدة هذه المخططات والبرامج (الفقرة الثانية من الفصل 75 من الدستور).

أيضاً، من الاستثناءات التي تجد سندها من الدستور، مما تضمنته الفترة الثالثة من الفصل 75 من الدستور والتي تشير لمراسيم فتح الاعتمادات السير المرافق العامة في حالة عدم التصويت البرلماني.

إن اعتماد هذه المراسيم يفضي بعد التصويت البرلماني على قانون المالية أو رجوعه من المحكمة الدستورية إلى اعتماد قوانين مالية لأقل من سنة.

ثانياً: على مستوى القانون التنظيمي

توجد عدة مقتضيات تتجاوز مبدأ السنوية من قبيل التعددية السنوية التي تميز نفقات الاستثمار وترحيل الاعتمادات بالنسبة لنفقات الاستثمار وكذا الاتفاقيات التي تلزم مالية الدولة. إلى جانب هذه الاستثناءات التاريخية، سيعرف مبدأ السنوية **تليينا جوهري** **ناجم عن** **المستجدات المرتبطة باعتماد المقاربة الجديدة لتدبير الميزانية والعمل البرمجة متعددة السنوات.**

فتوخي النجاعة، والانتقال من ميزانية تعتمد الوسائل لميزانية تعمل وفق الأهداف والنتائج في ظل المقاربة الجديدة لتدبير الميزانية ومضامين القانون التنظيمي لقانون المالية ستحدان من قيمة المبدأ. هكذا، ستقتصر السنوية على الترخيص الموازي الذي سيتم العمل على تجديده كل سنة. وغالبا ما سيكتسي الأمر طابعا شكليا. بالمقابل إنجاز التوقعات والتنفيذ سيكونان متعددي السنوات

في المحصلة، سيتم الاحتفاظ بالسنوات بالنسبة للتوقعات والتدبير. وبهذا، ستعرف التوقعات نقاشات جديدة لتحديد التوجهات الموازية، مما سيسفر عن تشكل مناسبتين للنقاش الموازي داخل السنة²⁹.

المطلب الثالث: الصديق الموازي والصديق المحاسبي

إلى جانب مبادئ التوازن والسوية، وانسجام مع روح دستور 2011، نشير إلى مبدأ جديد في التشريع المغربي ارتبط بصديق المعطيات والأرقام المرتبطة بالمالية العمومية استناداً الفصل 27 من الدستور: "للمواطنين والمواطنات حق للحصول على المعلومات الموجودة في حوزة الإدارة العمومية والمؤسسات المنتخبة والهيئات المكلفة بمهام المرفق العام".

في أطروحته عن أصول تطور التصويت على ميزانية الدولة بفرنسا وإنجلترا سنة 2005، يرى أحد الباحث ألكسندر كويك³⁰ إلى أن موضوع الصديق ليس جديداً تماماً، إذ لطالما طعنت المعارضة البرلمانية في صدقية تدخلات الجهاز التنفيذي وهو الأمر الذي سبق وأقره البارون لويس وزير المالية الفرنسي³¹، الذي اعترف أنه لم يتم قط تقديم ميزانية صادقة وكاملة للجهاز التشريعي، تمكنه من نظرة شاملة وتعرفه على المبالغ الحقيقية للموارد والنفقات.

²⁹ Loic Philip, « droit constitutionnel financier et fiscal, la nouvelle loi organique du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances », revue française de droit constitutionnel 2002/1 (n°49), p 204, www.cairn.info/revue-francais-de-droit-constitutionnel-2002-1-page-199.html cairn ifno téléchargement 20/07/2016.

³⁰ Alexandre GUIGUE, « Les origines et l'évolution du vote du budget de l'état en France et en Angleterre » Thèse pour le doctorat en droit présentée et soutenue publiquement le 9 décembre 2005.

³¹ le baron Louis dans son rapport présenté au Roi sur la situation des finances au 1^{er} avril 1814, et sur les budgets des années 1814 et 1815, paraissent ainsi d'une étonnante actualité : «le système de l'ancien Gouvernement présentait les apparences de l'ordre et de l'exactitude. Dans les derniers mois de chaque année, les ministres devaient faire connaître au ministre des finances les sommes nécessaires pour les dépenses de l'année suivante ; le ministre des finances réunissait ces demandes et on formait le budget général de l'Etat. Le même ministre formait l'aperçu des revenus pendant l'année ou le budget des recettes. Ces états de recettes et de dépenses, divisés par exercices, composaient le budget général de l'Etat, qui devait être soumis au Corps législatif. Si ce travail eût été complet et exact, il aurait pu être le mais jamais il n'a été présenté au Corps législatif budget sincère et complet, offrant l'ensemble et le montant de des recettes et des dépenses de tous les exercices réunis ».

في هذا المطلب الثالث، سوف نعود في الزمن لنعمل على رصد ظهور وتطور تكريس مبدأ الصدق، سواء في الاجتهادات القضائية أو العمل التشريعي، لنعمل على تحديد مضمونه وقيمه قبل أن نخلص لصد معالم أزمته.

الفقرة الأولى : ظهور وتطور مبدأ الصدق

رغم عراقية المطالبة الداعية لاعتماده، تأخر مبدأ الصدق كثيرا في إيجاد موقع له ضمن الكتلة الدستورية. ورغم مساهمة الاجتهاد القضائي في الاعتراف بالمبدأ، ورغم ضغط المطالب الحقوقية التي رفته لمرتبة دستورية، إلا أن غمرة لتتويج الدستوري سرعان ما تراجعت بفعل انتقادات زجت بالمبدأ في أزمة حقيقية، اضطر معها القضاء الدستوري للاعتراف بغموض المبدأ ونسبية الدفع به.

أولا: النشأة القضائية لمبدأ الصدق

الرجوع للقانون المقارن، نجد المشرع الفرنسي قد كان سباقا للإشارة للمبدأ في قانونه التنظيمي للمالية³²، إشارة جاءت تتويجا للملاحظات التي ما فتئ القضاء المالي الفرنسي يديها بمناسبة مراقته لتنفيذ قوانين المالية السنوية وهو الأمر الذي لم يجد نفس الصدى عند المجلس الدستوري الفرنسي³³. إن هذا الأمر قد يجد ما يبرره بالنظر إلى تباين منظور عمل كل مؤسسة. فإذا كان تقدير المجلس الدستوري لصدق قانون المالية ينطلق ويرتكز على الطابع التوقعي للميزانية فإن القضاء المالي والذي تكون أحكامه أكثر وطأة، ينظر ويبت أساسا في الحسابات. ويمكن اعتبار قرار المجلس الدستوري الفرنسي، بشأن قانون مالية 1983 أول قرار يؤسس لمبدأ الصدق، لكن دون الإشارة للمصطلح بصريح العبارة³⁴.

غير انه وتحت وقع المطالب البرلمانية الملحة وإصرار البرلمانيين على الرقي بمبدأ الصدق وعدم ترددهم في الدفع به لدى القضاء الدستوري، سيعرف المبدأ طفرة مهمة جعلت المجلس الدستوري

³² L'article 32 érige la sincérité en principe budgétaire – « les lois de finances présentent de façon sincère l'ensemble des ressources et des charges de l'Etat. Leur sincérité s'apprécie par les prévisions qui peuvent raisonnablement en être déduites compte tenu des informations disponibles et des... »

³³ Il convient de citer, par exemple, les transferts opérés entre le budget général et le budget annexe des prestations sociales agricole (BAPSA) par la loi de finances pour 1995, critiqués par la haute juridiction financière mais non par le Conseil constitutionnel (décision no 94-351 DC du 29 décembre 1994), ou bien les reports de crédits réalisés par la loi de finances rectificative pour 1998, à l'égard desquels la Cour des comptes se montre plus exigeante que le juge constitutionnel (décision n°98-406 DC du 29 décembre 1998).

³⁴ La décision n°82-154 DC du 29 décembre 1982 portant sur la loi de finances pour 1983 peut être considérée comme la première décision du Conseil constitutionnel fondant le principe de sincérité, sans toutefois que le terme lui-même soit employé, le Conseil évoquant la clarté des comptes de l'Etat et le contrôle efficace du Parlement.

الفرنسي يعتد بالمبدأ في إحدى حيثياته حتى وإن لم يثره الأطراف، وذلك في قرار له سنة 1984 بشأن قانون المالية السنوي³⁵.

سنة 1993، وتحت وقع المطالب البرلمانية والمعارضة خاصة التي دأبت على اتهام الحكومة بالمانورة في تقديم تحملات وموارد الدولة³⁶، سيعجل القضاء الدستوري بالاعتراف بالمبدأ³⁷، حيث أصبح يعتد به للطعن في قانون المالية السنوي وصار وسيلة لتقييم قوانين المالية السنوية³⁸. بعد هذا التكريس القضائي، جاء دور المشرع ليجد مبدأ الصدق طريقه للتشريع من خلال المادة 32 من القانون التنظيمي لقانون المالية التي نصت على أن: "قوانين المالية تقدم بشكل صادق مجموع موارد ونفقات الدولة. تقيم هذه الصديقة بالنظر للمعلومات المتاحة والتوقعات التي يمكن منطقياً أن تفرزها".

وبما أن القوانين التنظيمية تعرض تلقائياً على المجلس الدستوري، شكل هذا الأمر فرصة لتدقيق المبدأ. فبعد مجموعة من الحيثيات، أكد المجلس الدستوري الفرنسي أن اعتبار قانون مالية أولي مشوباً بعيب الصدق عندما يتسم بنية تغليط الخطوط الكبرى للتوازن التي يحددها هذا القانون.

ثانياً: سبق القضاء الدستوري المغربي

من جانبه، كان القضاء الدستوري المغربي سباقاً في الاعتراف بمبدأ الصدق. وعلى شاكلة نظيره الفرنسي نجد المجلس الدستوري المغربي يتبنى مبدأ الصدق دون الإشارة إليه بصريح العبارة.

³⁵ le Principe de sincérité des lois de finances et des lois de financement de la sécurité sociale" note de Synthèse d Service des études juridiques. les documents de travail du sénat, série études juridiques, n°ej 1 octobre 2006.

³⁶ Dans SO commentaire de la décision du Conseil constitutionnel n°94-351 DC du 29 décembre 1994 qui consacre le Principe de Sincérité budgétaire. M. Philip rappelle que, « depuis longtemps, l'opposition accuse le Gouvernement de manipulation dans la présentation des charges et des ressources de l'Etat » PHILIP (L), Décision n°97-395. DC, 30 décembre 1997, RFDC, n°33, 1998, p. 162.

³⁷ C'est néanmoins en 1993, avec sa décision n° 93-320 DC du 21 juin 1993, que le Conseil constitutionnel, acceptant d'examiner le grief d'insincérité des chiffres contenus dans la loi de finances rectificative pour 1993 - les requérants contestaient l'évaluation des recettes de privatisation -, se réfère pour la première fois, à « la sincérité des chiffres contenus dans la loi ». La sincérité devient un instrument d'évaluation constitutionnelle des lois de finances.

³⁸ « Considérant qu'il est soutenu par les sénateurs auteurs de la première saisine, que l'inscription en recettes du budget général de 1993, pour un montant de 18 milliards de francs du produit d'opérations de cession au secteur privé par l'Etat d'entreprises du secteur public, méconnaît la règle posée à l'article 16 de l'ordonnance du 2 janvier 1959 selon laquelle les recettes sont prises en compte au titre du budget de l'année au cours de laquelle elles sont encaissées altérant ainsi la sincérité des chiffres contenus dans la loi ». Décision n°93-320 DC, 21 juin 1993, Rec. p. 146.

فمناسبة بحث دستورية قانون مالية 2014، وفي قرار له بشأن المآخذ المتعلق بمخالفة المادة 36 من قانون مالية 2014 للدستور، بحث المجلس الدستوري في **صدق الاعتمادات الحقيقية لتغطية النفقات المتعلقة بالمدخيل التي تعتبر نفقات عمومية كسائر النفقات**.

وبقراره، يكون المجلس قد بحث في صحة الطعن الذي تقدم به 120 عضواً من أعضاء مجلس النواب **معتداً بصدق التقديرات** الذي لا يعدو كونه جزءاً ومكوناً من مكونات مبدأ الصدق.

5- في شأن المآخذ المتعلق بمخالفة المادة 36 من قانون المالية للدستور:

حيث ورد في عريضة الإحالة، أن هذه المادة لا تتضمن تقدير الاعتمادات الحقيقية لتغطية النفقات المتعلقة بالمدخيل التي تعتبر نفقات عمومية كسائر النفقات، إلا أنها لم تدرج في قانون المالية المذكور وتصرف دون إذن من البرلمان، إذ تلجأ الحكومة إلى مقاصتها مع المدخيل الجبائية مما يتنافى مع الفصل 75 من الدستور والمادتين 1 و 9 من القانون التنظيمي لقانون المالية، وهو ما جعل المجلس الأعلى الحسابات يشير في تقريره المتعلقين بتنفيذ ينتهي المالية لسنتي 2009 و 2010 إلى أن التقليد الذي دأبت عليه الخزينة العامة بتسجيل المدخيل الصافية بعد خصم النفقات المتعلقة بالمدخيل وحصّة الجماعات المحلية من حصيلة الضريبة على القيمة المضافة وبعض الضرائب المرصدة للجهات ومرصّدات المصالح المالية، يخالف ما تنص عليه المادة 9 من القانون التنظيمي لقانون المالية؛ لكن، حيث، إن الملاحظة الواردة في تقرير المجلس الأعلى الحسابات المتعلقة بتنفيذ قانوني المالية برسم سنتي 2009 و 2010 انصبت على كيفية تقديم الخزينة العامة للحساب العام للمملكة، علماً أن المجلس أشار إلى أنه لم يتمكن من التعرف على طبيعة هذه النفقات لكون الوثائق العامة المدلى بها من طرف الخازن العام للمملكة لم ترفق بالوثائق المثبتة لمبالغ هذه النفقات.

وحيث أن الخزينة العامة تقدم الحساب العام للمملكة وفق الشروط والمنهجية المحدد لها بموجب المرسوم الملكي رقم 66-330 بتاريخ 21 أبريل 1967 المتعلق بالمحاسبية العمومية، كما تم تعديله بالخصوص بمقتضى المرسوم رقم 608-09-2 بتاريخ 27 يناير 2010، وهو الحساب العام الذي يضعه وزير المالية ويوجهه إلى المجلس الأعلى للحسابات مشفوعاً بالمشروع السنوي لقانون التصفية الذي يعرض على البرلمان، وفق أحكام الفصل 76 من الدستور ومقتضيات المادة 47 من القانون التنظيمي لقانون المالية؛

وحيث أن كيفية تقديم الحساب العام للمملكة من طرف الخزينة العامة يتعلق بتنفيذ قانون المالية، وهو أمر تتم مناقشته وتقديره من قبل البرلمان بمناسبة تقديم قانون التصفية، ولا يمكن، انطلاقاً من ملاحظة تهم حساباً عاماً للمملكة يتعلق بسنتين ماليتين فارطتين، القول بأن قانون

المالي لسنة 2014 يتضمن خرقاً لمقتضيات المادة 9 من القانون التنظيمي لقانون المالية؛ الفصل بين قانون المالية السنوي وقانون التصفية

ثالثاً: التكريس القانوني لمبدأ الصدق

تتويجا للمطالب الحقوقية الدستورية واستجابة للاجتهادات القضائية المغربية والمقارنة وجد مبدأ الصدق، وبقوة، مكاناً له ضمن الكتلة الدستورية من خلال مواد تماثلت صياغتها على مستوى الدولة والجماعات الترابية.

في هذا الإطار، نصت المادة العاشرة من القانون التنظيمي لقانون المالية على: "تقدم قوانين المالية بشكل صادق مجموع تكاليف وموارد الدولة، ويتم تقييم صدقية الموارد والتكاليف بناء على المعطيات المتوفرة أثناء إعدادها والتوقعات التي يمكن أن تنتج عنها".

على المستوى الترابي، نص من القوانين التنظيمية للجماعات الترابية على مقتضيات مماثلة³⁹. هكذا، نصت المادة 165 من القانون التنظيمي للجهات، 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".

نفس المقتضيات نجدها في القانون التنظيمي للعمالات والأقاليم، الذي نص في مادته 144: "تقدم ميزانية العمالة أو الإقليم بشكل صادق مجموع موارده وتكاليفها. ويتم تقييم صدقية هذه الموارد والتكاليف بناء على المعطيات المتوفرة أثناء إعدادها والتوقعات التي يمكن أن تنتج عنها". أيضاً، القانون التنظيمي رقم 113.14 المتعلق بالجماعات نص في مادته 152 على: "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".

الفترة الثانية: قيمة مبدأ الصدق

يتعين أيضاً عدم الخلط ما بين الصدق الموازي والصدق المحاسبي الذي رأى النور أولاً. لقد نصت الفقرة الأخيرة من المادة 31 من القانون التنظيمي لقانون المالية المالية على مبدأ الصدق

³⁹ المادة 144 من القانون التنظيمي رقم 112.14 المتعلق بالعمالات والأقاليم الصادر بتاريخ 7 يوليوز 2015، ج ر عدد 6380 بتاريخ 23 يوليوز 2015، وكذا المادة 152 من القانون التنظيمي رقم 113.14 المتعلق بالجماعات والصادر بتاريخ 7 يوليوز 2015، ج ر 6380 بتاريخ 23 يوليوز 2015.

المحاسبي حيث أكدت على أنه : "يجب أن تكون حسابات الدولة مطابقة للقانون وصادقة وتعكس صورة حقيقية لثروته ولوضعيتها المالية". وهو الأمر الذي نجده أيضا لدى المشرع الفرنسي⁴⁰.

كما أشارت الفقرة الثالثة من المادة 33 من القانون التنظيمي لقانون المالية لمبدأ الصدق المحاسبي حيث جعلت منه التزاما على عاتق المحاسبين العموميين: "يتكلف المحاسبون العموميون بمسك وإعداد حسابات الدولة والسهر على احترام المبادئ والقواعد المحاسبية من خلال التأكد على الخصوص من احترام صدقية التسجيلات المحاسبية واحترام المساطر وجودة الحسابات العمومية". غير أن مسألة الإشهاد على صدقية حسابات الدولة ومطابقة تسجيلاتها النوع والمساطر المحاسبية تبقى من اختصاص المجلس الأعلى للحسابات حيث تنص الفقرة الأخيرة من المادة 31 من القانون التنظيمي لقانون المالية على قيام المجلس بالتصديق على مطابقة حسابات الدولة للقانون وعلى صدقيتها.

إن عملية التصديق المحاسبي تتم بمناسبة تقديم قانون التصفية، حيث يحيل المجلس الأعلى للحسابات على البرلمان التقرير حول تنفيذ قانون المالية والتصريح العام للمطابقة بين الحسابات الفردية للمحاسبين والحساب العام للمملكة وهذا طبقا لفقرة الأخيرة من المادة 60 من القانون التنظيمي لقانون المالية.

وعلى المستوى الترابي، تنص المادة 148 من المرسوم رقم 2.09.441 الصادر في 3 يناير 2010 والمتعلق بسن نظام للمحاسبة العمومية للجماعات المحلية ومجموعاتها على أنه: "يجب أن يكون حساب الجماعة المحلية أو المجموعة صحيحا وصادقا، سواء من حيث المداخل أو من حيث النفقات".⁴¹

وصدق الميزانية لا يعتمد بصفة مطلقة وثابتة، إذ إن تقديره يخضع للمتغيرات التي وظفت لبناء الفرضيات الموازنة وتحديد البرمجة المرتبطة بها. لهذا، فمسألة تقييم صدق الميزانية، أي الموارد والتكاليف تبقى مسألة نسبية ترتبط بالمعطيات وبالطريقة التي واكبت مسلسل الإعداد والتحضير لقانون المالية وبالتوقعات والفرضيات التي تم بناؤها؛ أما مسألة تقييم صدقية حسابات الدولة تبقى مسألة قانونية توكل مهمة الاضطلاع بها المجلس الأعلى للحسابات⁴².

⁴⁰ L'article 27 de la loi, disposant dans son dernier alinéa que « les comptes de l'Etat doivent être réguliers, sincères et donner une image fidèle de son patrimoine et de sa situation financière ».

⁴¹ الجريدة الرسمية عدد 5811 الصادرة بتاريخ 23 صفر 1431 (8 فبراير 2010).

⁴² Notes de bas de page 1, 2, et 3 citées dans le document de travail du sénat, série études juridiques, n° ej 1 octobre 2006.

المبادئ الجديدة لتدبير المالية العمومية بالمغرب

هكذا نصت الفقرة الأخيرة من المادة 31 من القانون التنظيمي لقانون المالية على: "يقوم المجلس الأعلى للحسابات والتصديق على مطابقة حسابات الدولة للقانون وصدقيتها".

المبحث الثاني: المبادئ الدستورية المرتبطة بالميزانية

إن إدراك المسؤولين عن تدبير المالية العمومية، بكون أن التدبير المحاسبي والرقمي أضحي غير قادر على مواكبة متطلبات الحكامة المالية والتحويلات المتسارعة، وضرورة إشراك متدخلين آخرين في صنع القرار المالي، كل ذلك عجل بضرورة تبني مبادئ جديدة لتدبير ناجع للمالية العمومية، قبل ذلك سنتطرق لمبادئ دستورية متمزة عن غيرها ترتبط بالميزانية، وإن كانت تقليدية، بيد أنه لا بد منها، وأطرها الدستور المغربي 2011، وفي غيابها سيفقد البرلمان سلطته الرقابية، وتتجلى هذه المبادئ في مبدأ الوحدة (مطلب أول)، ومبدأ الشمول (مطلب ثاني)، مبدأ الشفافية (مطلب ثالث)، والمبدأ المرتكز على النتائج (مطلب رابع).

المطلب الأول: مبدأ الوحدة

في هذا المطلب سنتناول إعتاد مبدأ الوحدة (الفقرة أولى)، و التبسيط القانوني لهذا المبدأ (الفقرة الثانية)، ونظر القضاء الدستوري في مدى قانونية تليين هذا المبدأ في بعض الأمور المتعلقة بالميزانية (الفقرة الثالثة).

الفقرة الأولى: إعتاد مبدأ الوحدة

المقصود بهذا المبدأ وجود ميزانية واحدة في الدولة، تتم صياغتها في وثيقة واحدة تضم جميع الإيرادات والنفقات العمومية المتوقعة، وقد تم وضع هذه القاعدة و إقرارها من لدن المشرع لاعتبارات سياسية ومالية، من الناحية السياسية، فالعمل بهذه القاعدة يجعل مهمة البرلمان في اعتماد الميزانية والمصادقة عليها ومراقبة تنفيذها تتميز باليسر وعدم التعقيد، في نفس السياق ومن الناحية المالية، فوجود الميزانية في وثيقة واحدة يساعد على معرفة المركز المالي للدولة بالوضوح و الدقة اللازمة. وهو ما يتم من خلال المقارنة بين الإيرادات والنفقات وبالتالي تحديد حجم العجز أو الفائض في ميزانية الدولة وكيفية علاجه⁴³.

قبل إصدار أول قانون مالي مغربي، كانت الأجزاء الثلاثة المكونة للميزانية تشكل وحدات مستقلة، يتمتع كل جزء منها بتوازنه وقد تصدر متفرقة وفي تواريخ جد متباعدة. ولقد جاءت القوانين التنظيمية لتتجاوز هذه الوضعية عبر قانون المالية الذي يجمع هذه الوحدات

⁴³: الحسن الرامي، قانون الميزانية، مطبعة قرطبة باكاوير، سنة 2016، ص 40

الفرعية، حيث عمل على دمج المعطيات المتعلقة بمواردها ونفقاتها ضمن الجدول العام والوحيد للتوازن المالي⁴⁴.

إن هذا التحديد هو ما أكدته المادة الأولى من القانون التنظيمي للمالية، حيث تنص على أنه " يحدد قانون المالية، بالنسبة لكل سنة مالية، طبيعة ومبلغ تخصيص مجموع موارد وتكاليف الدولة وكذا التوازن الميزانياتي الناتج عنها".

أيضا، تنص المادة الثالثة من نفس القانون على أنه " يتوقع قانون المالية للسنة، لكل سنة مالية، مجموع موارد وتكاليف الدولة....".

بدورها، ورغم ارتباطها بمبدأ آخر، تؤكد المادة الثامنة مبدأ الوحدة، من خلال نصها على رصد مجموع المداخل لتنفيذ مجموع النفقات.

ولا يقتصر مبدأ الوحدة على الميزانية على شقها التوقعي؛ بل يهم شقها المحاسبي، حيث تقوم الدولة بمسك محاسبة ميزانية للمداخل والنفقات. كما تقوم بمسك محاسبة عامة بالنسبة لمجموع عملياتها⁴⁵.

بدوره، حرص المجلس الدستوري على مراقبة المبدأ والدفاع عن وحدة ميزانية الدولة في إطار قانون المالية السنوي.

هناك قرار من طرف المجلس الدستوري بشأن القانون التنظيمي للمالية 1998، والذي كان قد تضمن تشير إلى توفر مرافق الدولة المسيرة بشكل مستقل على ميزانيات مستقلة، أصدر قراره أقر فيه بمخالفة أحكام هذه المادة لروح الدستور:

"وحيث أنه يستخلص من هذه الأحكام أن الأمر يتعلق بحالة من حالات الإستثناء من قاعدة عمومية الميزانية وعدم تخصيص مداخل معينة لوجه من أوجه الإنفاق وهو ما يستوجب أن تدرج ميزانيات هذه المرافق المستقلة بصورة مستقلة في القانون".

ورغم اعتماد هذا المعنى الضيق، فمبدأ الوحدة يبقى نسبيا، لا يفيد وحدة عضوية تامة، تجمع كل المكونات المالية ضمن وثيقة واحدة وبناء هيكلي موحد ومنسجما يتبنى نفس الفرضيات ويعتمد نفس القواعد ويلبي نفس الاحتياجات.

بيد أنه، ورغم نسبية القول بالوحدة، فالوحدة الموضوعية لهذا القانون تظل قائمة باعتباره عملا

⁴⁴: ميزانية الدولة، مديرية الميزانية، وزارة الاقتصاد والمالية.

⁴⁵: المادة 31 من القانون التنظيمي للمالية 130.13

قانونيا لا يمكن أن يتضمن إلا أحكاما تتعلق بالموارد والنفقات أو تهدف تحسين الشروط المتعلقة بتحصيل المداخل وكذا مراقبة استعمال الأموال العمومية، فالوحدة الموضوعية تستدعي تجنب الحشو بمقتضيات لا ترتبط بالمالية العمومية.

وبهذا عرف مبدأ الوحدة الموازنة تكييفاً قانونياً، أضفى عليه نوعاً من البساطة.

الفقرة الثانية: التبسيط القانوني لمبدأ الوحدة

تجسد التلدين القانوني لهذا المبدأ في العديد من المقتضيات القانونية:

فالمادة الثانية من القانون التنظيمي لقانون المالية تنص على ثلاثة أنواع لقانون المالية: قانون المالية السنوي، قانون المالية التعديلي، وقانون التصفية⁴⁶. كما أنه داخل بنية قانون المالية نجد جزأين منفصلين، هذا التقسيم يجعل هذا القانون يبدو كقانونين منفصلين، كتلتين متباينتين داخل بنية واحدة.

أيضاً، قد تأتي تعديلات تطل قانون المالية السنوي عبر قوانين مالية معدلة، فنكون بصدد وثائق متعددة ومتباعدة زمانياً؛ كما قد تأتي مقتضيات تنظيمية تطل أو تفتح أو توقف أو حتى تلغي بعض الاعتمادات فنكون أمام تجزئات عملية.

وإذا كانت الفقرة الثانية من المادة الثامنة من القانون التنظيمي للمالية تنص على إدراج جميع المداخل وجميع النفقات في الميزانية العامة، فإن الفقرة الثالثة من نفس المادة تعطينا مفهوماً جديداً أشمل من الميزانية العامة وهو ميزانية الدولة التي تضم كذلك الحسابات الخصوصية للخزينة وميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة.

هكذا، واستناداً للمادتين 43 و 35 من القانون التنظيمي لقانون المالية، يمكن أن تدرج بين مكونات ميزانية الدولة، الموارد والنفقات المتعلقة بتدبير الأموال العمومية التي تنتج عن بعض حسابات الخزينة، كما يمكن رصد بعض المداخل لبعض النفقات في إطار ميزانيات مرافق دولة مسيرة بصورة مستقلة أو في إطار حسابات خصوصية للخزينة أو في إطار إجراءات محاسبية.

وبطبيعة الحال تخضع كل هذه الوحدات المكونة لميزانية الدولة للفحص البرلماني، فالمادة 24 من

⁴⁶: Michel Lascombek, xavier vandendriessche 'Les finances publiques' edition 2013, collection connaissance du droit , edition dalloz, paris, p/68

ق،ت،م 130.13 تقضي بتقديم مشاريع العمليات المبرجة في إطار مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة للجان البرلمانية المعنية، رفقة مشاريع القطاعات الوزارية أو المؤسسات التابعة لها هذه المرافق، والمادة 30 من نفس القانون تنص على تقديم مشاريع العمليات المبرجة في إطار الحسابات المرصدة لأموال خصوصية للجان البرلمانية المعنية كذلك⁴⁷.

الفقرة الثالثة: مراقبة مدى قانونية التلدين القانوني لمبدأ الوحدة

أكد المجلس الدستوري هذا التلدين الذي طال مبدأ الوحدة والذي قلص من قيمة الإستثناء الوارد الذي تشكله ميزانية مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة والحسابات الخصوصية للخزينة في قراره 389-2000 ملف رقم 466-2000، بشأن الأحكام المتعلقة بمرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة:

" وحيث إنه يستخلص من هذه الأحكام أن مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة أصبحت، خلافا لما كان عليه الأمر في المادة 10 من ق،ت،م رقم 98-7 الذي كان المجلس الدستوري قد صرح بعدم مطابقتها للدستور بمقتضى قرارها 98-250، خاضعة لمراقبة المشرع وفق ما تنص عليه الفقرة الأولى من الفصل 50 من الدستور، كما يبين ذلك من إدراج ميزانياتها في قانون المالية الذي له صلاحية إحداثها أو حذفها، ولئن كانت هذه المرافق تشكل حالة من حالات الإستثناء من قاعدة عدم تخصيص مداخيل معينة لوجه من لأوجه الإنفاق، فإن هذا الإستثناء الذي أصبح منصوص عليه صراحة ضمن القانون، ت،م له طابع محدود وتبرره أولا المهمة الخاصة المنوطة بهذه المرافق والمتمثلة أساسا في إنتاج سلع وتقديم خدمات مقابل دفع أجر، وثانيا تبعا لذلك، ضرورة توفر هذه المصالح على تسيير يتسم بالمرونة ويسعى حسب الإمكان إلى تخفيف عجز الميزانية إن لم يكن تجنبه تمام، وثالثا متطلبات هذا التسيير المرتكز على سرعة المبادرة والإنجاز".

وتجدر الإشارة إلى أن عدم إدراج ميزانية المؤسسات والمقاولات العمومية ضمن وثيقة التصويت البرلماني، وعدم إخصائها للرقابة والترخيص البرلماني، من أبرز الإستثناءات التي تطال مبدأ الوحدة.

فإذا كانت هذه المؤسسات والمقاولات العمومية، تتصرف في موارد مهمة باعتبارها المستثمر العمومي الأول، بل إن استثماراتها تفوق تلك التي تنجزها ميزانية الدولة والجماعات الترابية مجتمعة وبهذا فهي تتطلب هوامش تديرية تنأى بها عن الرقابة، وبما أن دستور 2011 يقرن المسؤولية

⁴⁷سي محمد البقالي، الكتلة الدستورية للمالية العمومية، محاولة لرصد المرتكزات الدستورية لقانون المالية و الميزانية، سنة 2016، ص 62

بالمحاسبة وكذا ضرورة تقديم الحساب عن تدبير المرافق العمومية؛ فإن الضرورة تقتضي البحث عن صيغة للحفاظ على المشروعية وعلى سلطة القانون وتصور وحدة الترخيص البرلماني⁴⁸.

المطلب الثاني: مبدأ شمولية الميزانية

سنتناول في هذا المطلب مضمون مبدأ الشمولية (الفقرة الأولى)، وقاعدة عدم المقاصة وعدم التخصيص (الفقرة الثانية)، وقاعدة وحدة الصندوق (الفقرة الثالثة).

الفقرة الأولى: مضمون مبدأ الشمولية.

هو مبدأ لا يختلف عن مبدأ الوحدة من حيث الهدف، غير أنه يتسم ببعض الخصوصيات تجعله متميزاً عنه. فكل المبدئين يهدفان إلى جعل جميع النفقات والإيرادات العمومية في وثيقة واحدة تسمى ميزانية الدولة، غير أن مبدأ الشمولية يهدف إلى عدم تخصيص إيرادات معينة لتغطية نفقة معينة، أي عدم إجراء مقاصة بين النفقات والإيرادات، وعدم تخصيص مورد معين لمقابلة استخدامات معينة.

ولقد تم التخصيص على ذلك في الفقرة الأولى من المادة الثامنة على أنه "يأشرك قبض مبلغ الحصائل بكامله دون مقاصة بين المداخل والنفقات، ويرصد مجموع المداخل لتنفيذ مجموع النفقات"⁴⁹.

وبعبارة أخرى ترتبط قاعدة الشمولية بالنتائج الإجمالية، وتختلف هذه القاعدة عن الناتج الصافي الذي يؤدي إلى إجراء مقاصة بين إيرادات كل وحدة ونفقاتها بحيث لا يظهر في الميزانية إلا نتيجة المقاصة، أي صافي الإيرادات أو النفقات، فالإدارة السليمة للأموال العمومية تقتضي أن تقيد في حقل الإيرادات كل الضرائب والرسوم والأموال التي تجب لصالح خزينة الدولة، وأن تقيد من جهة أخرى في حقل النفقات كل المبالغ التي تصرف من حساب خزينة الدولة مهما كانت الغاية من إنفاقها دون إنقاص أو اقتطاع⁵⁰.

الفقرة الثانية: قاعدة عدم المقاصة وقاعدة عدم التخصيص

نصت الفقرة الأولى من المادة الثامنة من ق، ت، م على أنه "يأشرك قبض مبلغ الحصائل بكامله

⁴⁸: سي محمد البقالي، الكتلة الدستورية للمالية العمومية، محاولة لرصد المراكز الدستورية لقانون المالية و الميزانية، مرجع سابق.

⁴⁹: الحسين الرامي، قانون الميزانية، مرجع سابق

⁵⁰: إبراهيم كومغار، محاضرات في قانون الميزانية، مطبعة قرطبة للنشر، اكدير، ط 2015 مزيدة ومنقحة، ص 79-80

دون مقاصة بين المداخل والنفقات ويرصد مجموع المداخل لتنفيذ مجموع النفقات".

تقضي قاعدة عدم المقاصة بأن تقدم جميع مداخل الشخص العمومي من ناحية، وجميع نفقاته من ناحية أخرى، كل بمبلغها بدون مقاصة بين المكونين⁵¹.

ولقد حرص المجلس الدستوري المغربي على التحقق من احترام قاعدة عدم المقاصة في قراره رقم 13-1388 بتاريخ 30 دجنبر 2013، بشأن قانون المالية لسنة 2014 و الذي تقدم بشأنه 120 عضوا من مجلس النواب بطعن هم مجموعة من النقاط.

لقد أثارت رسالة الإحالة التي تقدم بها النواب لمجموعة من المأخذ، من جملتها مأخذ استندوا فيه لإشارة سبق وتقدم بها المجلس الأعلى للحسابات في تقريرين عن تنفيذ قانوني المالية لسنة 2009-2010 ، مفادها إعمال الخزينة العامة للمقاصة بتسجيل للمداخل الصافية بعد أن تقوم بخصم حصص الجماعات المحلية ومرصدا المصالح المالية.

وبعد استعراض مجموعة من الحيثيات، خلص المجلس الدستوري إلى الفصل التام بين قانون المالية السنوي و قانون التصفية، مؤكدا ان قانون مالية سنة 2014 بم يتضمن أي مقاصة بين المداخل والنفقات.

أما القاعدة الثانية والتي هي قاعدة عدم التخصيص، والتي بموجبها يتعين أن تتجه جميع الإيرادات، مهما كان مصدرها أو نوعها، نحو تمويل جميع النفقات، كأن توجه الضريبة على السيارات إلى ترميم الطرق، أو مداخل الثروة الغابوية إلى تمويل نفقات التشجير، بمعنى أن توضع جميع هذه المداخل بكاملها في الميزانية، ووفقا لهذه القاعدة أيضا، يتعين أن يتم تحصيل جميع الإيرادات أيا كان نوعها أبا كانت الهيئة التي تقوم بتحصيلها، لحساب خزينة الدولة دون تخصيص حتى تتاح الفرصة لاستخدام إجمال إيرادات وتوزيعها على كافة أوجه الإنفاق، وتجدر هذه القاعدة أساسها في الجملة الثانية من المادة 8 من ق،ت،م 130.13 "يرصد مجموع المداخل لتنفيذ مجموع النفقات"⁵².

وتجدر قاعدة تخصيص الإيرادات ترجمتها على المستوى الحسابي عبر قاعدة "وحدة الصندوق".

الفقرة الثالثة: قاعدة وحدة الصندوق

⁵¹: ابراهيم كومغار، محاضرات في قانون الميزانية، مرجع سابق، ص 82

⁵²: ابراهيم كومغار، محاضرات في قانون الميزانية، مرجع سابق، ص 83

مفاد هذه القاعدة هو أن تصب كل المداخل مهمها كان مصدرها في وعاء واحد هو صندوق المحاسب العمومي والغاية من ذلك هو تأمين مجموع الإيرادات⁵³.

وتجد هذه القاعدة أساسها القانوني من خلال الجملة الثانية من المادة 31 من الفصل السادس المتعلق بحسابات الدولة في القانون التنظيمي لقانون المالية على التزام الدولة بمسك محاسبة عامة بالنسبة لمجموع عملياتها⁵⁴.

كما ينص الفصل 21 من المرسوم الملكي رقم 66.330 الصادر في 21 أبريل سنة 1967 المتعلق بسن نظام المحاسبة العمومية على أن "يُدرج مبلغ المحصولات بكامله في المداخل دون مقاصة بين المداخل والنقائص"، كما ينص الفصل 53 من نفس المرسوم على أن "تتبع جميع عمليات الخزينة حسب كل نوع وبدون مقاصة بينها".

وبالنظر إلى بنية ميزانية الدولة، تشكل ميزانية مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة والحسابات الخصوصية كاستثناءات على هذه القاعدة. وفي نفس الإطار، تورد المادة 21 من ق، ت، م استثناء للقاعدة من خلال التعريف الذي أعطته للمرافق المسيرة بصورة مستقلة، حينما عرفتها كونها "مرافق تغطي بموارد ذاتية بعض نفقاتها غير المقطوعة من الاعتمادات المقيدة في الميزانية العامة"⁵⁵.

المطلب الثالث: مبدأ الشفافية

سنتناول في هذا المطلب ماهية مبدأ الشفافية (الفقرة الأولى)، وميزانية المواطن كتجسيد لهذه الشفافية (الفقرة الثانية).

الفقرة الأولى: ماهية مبدأ الشفافية

إن الشفافية تعني وضوح موضوع النفقة وسلامة أهدافها وطرق إنجازها، بمعنى إنجاز عملية الإنفاق بكيفية واضحة المعالم تسمح بمعرفة جميع تفاصيلها والتأمل فيها، فشفافية التدبير العمومي تنطوي على تفادي العمليات الضبابية والحيلولة دون ما يسمى "بالنفقات السوداء"، أي إخراج عملية النفقة من الدائرة غير الواضحة إلى دائرة النور والوضوح⁵⁶.

⁵³: Michel Lasco, be , xavier Vandendriessche, p 77

⁵⁴: سي محمد البقالي، الكتلة الدستورية للمالية العمومية، محاولة لرصد المراكز الدستورية لقانون المالية والميزانية، ص 67

⁵⁵: سي محمد البقالي، الكتلة الدستورية للمالية العمومية، محاولة لرصد المراكز الدستورية لقانون المالية والميزانية، ص 68

⁵⁶: نجيب جبري، إصلاح التدبير المالي بالمغرب بين الحكامة ومتطلبات التنمية، المجلة المغربية للإدارة المحلية والتنمية، عدد 104، ط المعارف الجديدة، الرباط، ماي يونيو، سنة 2012 ص 155-165

حيث تكون الإدارة على بينة بأن جميع هفواتها وأخطائها ستكشف بسهولة، وتتمكن بتصحيحها وتجنب كل ما يعرقل تدبيرها للمسائلة، وتقوية علاقة الثقة بين الإدارة والمجتمع باعتبارها تسمح للرأي العام بالوقوف على تفاصيل عمليات الإنفاق من خلال التقارير لتقييم مدى فعالية النفقات العامة، وتدعيم مردودية المرفق العام⁵⁷.

وعلاقة ذكرنا سابقا، فالشفافية هي نقيض الغموض أو السرية في العمل، وتعني توفير المعلومات الكاملة عن الأنشطة العامة للصحافة والمواطنين والرأي العام الراغبين في الإطلاع على أعمال الحكومة وما يتعلق بها من جوانب إيجابية وسلبية على حد سواء، دون إخفاء، وترتبط الشفافية بوضوح الإجراءات وصحة ومصداقية عرض المعلومات والبيانات الخاصة بالوحدات الترابية والمؤسسات السياسية والاقتصادية والاجتماعية الخاصة والعامة ووضوح العلاقات في ما بينها من حيث التخطيط، والتمويل، والتنفيذ للوصول للغايات والأهداف المعلنة مسبقا في ما يتعلق الجانب الثاني بعلاقة ذوي الخدمات التي يقدمها الجانب الأول وحققهم في الحصول والوصول للمعلومات⁵⁸.

الفقرة الثانية: ميزانية المواطن وترسيخ الشفافية المالية.

يشهد قانون المالية تتبع واهتمام من طرف المواطنين نظرا للانعكاسات المباشرة على المواطنين لما يتضمنه من إجراءات على ظروف عيشهم في جوانبها الاقتصادية والاجتماعية، ولتكريس مبادئ الشفافية المتعارف عليها دوليا وتماشيا مع متطلبات الحكامة الذكية وتعزيزا لأليات التواصل بين القائمين على الشأن المالي والمواطن، دأبت الدولة على إصدار ميزانية المواطن منذ سنة 2012 إلى حدود سنة 2017.

تعتبر ميزانية المواطن تلك الميزانية التي تصدرها وزارة الاقتصاد والمالية قصد إطلاع المواطنين على مضامين ومقتضيات مشروع قانون المالية السنوي، حيث يتأثر لهم التفاعل إبداء الرأي بخصوص ما تقترحه الحكومة من تدابير خاصة فيما يرتبط بحاجياتهم اليومية من صحة وتعليم وسكن وبنيات تحتية وتحسين قدرتهم الشرائية⁵⁹. كما تتضمن هذه الميزانية التي تصدر بالموازاة مع مشروع قانون المالية السنوي، أو قبل نشره، سلسلة من الإصلاحات التي ترمي بالأساس إلى النهوض بنسق النمو والتصدي للتهرب الضريب.

⁵⁷: نجيب جبري، إصلاح التدبير المالي بالمغرب بين الحكامة ومتطلبات و التنمية، مرجع سابق 155

⁵⁸: مقال بعنوان تحولات مبادئ الميوانية، مجلة المعرفة القانونية، سنة 2015.

⁵⁹: ميزانية المواطن، وزارة الاقتصاد والمالية، سنة 2016، ص 2

كما أن هذه الميزانية تتضمن جرداً للأهداف الأساسية والنفقات والمداخيل العمومية مع التركيز على القطاعات التي تهم المواطنين كالخدمات الاجتماعية والعمومية، إضافة إلى عرض معطيات مرفقة حول الدين العمومي ومكوناته⁶⁰.

حيث تروم هذه الوثيقة إلى تمكين المواطنين من متابعة الإنفاق الحكومي، والإطلاع على عجز الميزانية، ومستوى الدين العمومي، وتطور مؤشرات الاستقرار والأداء المالي بالمغرب⁶¹.

ونظراً لصعوبة فهم المصطلحات التقنية التي تأتي في مشروع قانون المالية السنوي، إرتأت وزارة الاقتصاد والمالية من خلال هذه الوثيقة تبسيط المعلومات المالية، وتسهيل الولوج إليها، وفي هذا الإطار تعد ميزانية المواطن أداة لقياس الشفافية على المستوى الدولي، حيث أكدت عدة دراسات على إصدارها بالموازاة مع الميزانية ابتداء من مرحلة الإعداد إلى التقييم، ضماناً لإشراك المواطن في تدبير الشأن العام وخاصة مجال المالية العمومية⁶².

المطلب الرابع: مبدأ التدبير المرتكز على النتائج

ارتبط إصلاح وتجديد تدبير الميزانية بالمغرب بسنة 2001 مع صدر من طرف الوزير الأول آنذاك من خلال رسالة توجيهية تدعو إلى تبني تدبير حكيم مرتكز على النتائج، فالوعي بالإصلاح ازدادت أهميته خصوصاً بعد توصيات وتقارير البنك الدولي على عدة ميادين، مما عجل بضرورة نهج سياسة ناجعة لتحديث تدبير المالية العمومية بشكل عام، والميزانية العامة على وجه الخصوص، للحد من تزايد النفقات العامة، ووفرة الموارد (الفقرة الأولى)، ووجود آليات مهمة لتفعيل هذا المبدأ (الفقرة الثانية).

الفقرة الأولى: ماهية مبدأ النجاعة والارتكاز على النتائج

إن الميزانية المرتكزة على النتائج تحيل على مجموعة من الرهانات المستقبلية التي تلتزم الأجهزة الحكومية والوحدات الإدارية المختلفة بتحقيقها، خلال فترة زمنية محددة، بعد تقسيمها إلى مجموعة من البرامج والمشاريع الواجب تحقيقها مع تحديد التكلفة المالية المقدرة لتنفيذ كل البرامج أو المشروع، علاوة على وضع معايير لإنجاز الكفاءة⁶³.

⁶⁰: ميزانية المواطن، وزارة الاقتصاد والمالية، سنة 2012، ص 3

⁶¹: ميزانية المواطن، سنة 2012، مرجع سابق، ص 3

⁶²: ميزانية المواطن، وزارة الاقتصاد والمالية، سنة 2016، ص 04

⁶³: محمد خالد المهاني، الموازنة العامة للدولة في سوريا، الواقع، والافاق، مجلة جامعة دمشق، المجلد الاول، العدد 1، سنة 2000، ص 27

كما يعني التدبير المرتكز على النتائج مسلسل يتشكل ويتحدد كل سنة، في إطار برنامج يمتد إلى ثلاث سنوات، ويقوم هذا التدبير على احترام المسؤوليات من طرف الإدارة المركزية التي تتصرف في سلطة قرار تسيير الوزارة، كما أن السلطة اللامركزية تستفيد من تفويض للسلطة على أساس تحقيق الأهداف المحددة في الإنفاق المشترك مع المركزية⁶⁴.

تروم الميزانية الجديدة لتدبير الميزانية القائمة على الأهداف إلى إحداث تحول في العلاقة بين الدولة والجماعات الترابية، بحيث ستمكن هذه الأخيرة من تسيير الموارد البشرية والمالية الموضوعة رهن إشارتها في حدود اختصاصاتها الترابية⁶⁵.

ويعد هذا التدبير أيضا من أهم المحاور الكبرى لإصلاح الميزانية وذلك خلافا للمقاربة التقليدية التي كانت سائدة في تدبير الميزانية من خلال توفر الوسائل والاعتمادات، واحترام المساطر والقانون، فالمسؤول عن الشأن المالي يسأل وفق هذه المقاربة على مدى احترامه للقانون وليس ما حققه من رهانات ونتائج. وهذا بعيد كل البعد عن سياسة تحقيق النتائج واستهداف عيش المواطنين بالدرجة الأولى.

الفقرة الثانية: آليات تفعيل مقارنة النتائج

يتم تفعيل هذه المقاربة من خلال آليتين:

أولا: البرنامج

تنص المادة 39 من القانون التنظيمي للمالية 130.13 على أن " البرنامج عبارة عن مجموعة متناسقة من المشاريع أو العمليات التابعة لنفس القطاع الوزاري أو المؤسسة تقرر به أهداف محددة وفق غايات ذات منفعة عامة، وكذا مؤشرات مرقمة لقياس النتائج المتوخاة والتي ستخضع للتقييم قصد التحقق من شروط الفعالية والنجاعة والجودة المرتبطة بالإنجازات. يعين بكل قطاع وزاري أو مؤسسة، مسؤول عن كل برنامج يعهد له بتحديد أهداف ومؤشرات القياس المرتبطة به وتتبع تنفيذه.

تضمن أهداف برنامج معين والمؤشرات المتعلقة به في مشروع نجاعة الأداء المعد من طرف القطاع الوزاري أو المؤسسة المعنية. ويقدم هذا المشروع للجنة الرلمانية المعنية رفقة مشروع ميزانية القطاع الوزاري أو المؤسسة المذكورة.

⁶⁴:circulaire n 12, 2002 ; du decembre 2001 ;relative a l'adaption de la programmation et de l'exécution

⁶⁵:نجيب جبري، إصلاح التدبير المالي بالمغرب بين الحكامة ومتطلبات التنمية، مرجع سابق 160

يأخذ بعين الاعتبار معيار النوع في تحديد الأهداف والمؤشرات المشار إليها أعلاه وعملاً بمبدأ التخصيص في إطار البرنامج؛ فيتجلى في توزيع الاعتمادات وتدقيقها بحسب طبيعة العمليات والمشاريع المشكلة لكل برنامج. ويتم هذا التوزيع عبر:

- الفصول المرتبطة بميزانية القطاع الوزاري أو المؤسسة المعنية؛
- الفصول المرتبطة بمرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة التابعة للقطاع الوزاري أو المؤسسة المعنية؛
- الحسابات المرصدة لأموال خصوصية التابعة للقطاع الوزاري⁶⁶.

ثانياً: المشروع

تنص المادة 40 من ق،ت،م على أن " المشروع أو العملية عبارة عن مجموعة محددة من الأنشطة والأوراش التي يتم إنجازها بهدف الاستجابة لمجموعة من الاحتياجات المحددة. وتوزع اعتمادات المشروع حسب الفصول المرتبطة بالميزانية، و مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة، والحسابات الخصوصية.

ومن جهتها، تنص المادة 41 على أن التخصيص يهم تقسيم المشروع أو العملية إلى سطور ميزانية تبرز الطبيعة الاقتصادية للنفقات المرتبطة بالأنشطة والعمليات المنجزة وتقدم المشاريع أو العمليات للبرلمان على شكل سطور ضمن مشروع قانون التصفية المتعلق بتنفيذ قانون المالية⁶⁷.

إستنتاجات:

- استطاع المغرب أن يسلك طريق التدبير الناجع للمالية العمومية، انتقالاً من تدبير تقليدي يتسم بالمساطر والشكليات إلى تدبير حكيم يهدف إلى تحقيق النتائج
- تفعيل مالية عمومية ناجعة يستدعي تعاون جميع الفاعلين والمتدخلين في إطار ديمقراطية تشاركية، لأن صنع أي قرار ناجع رهين بتكاتف الجهود وتعدد الفاعلين
- بعد دراستنا لهذا الموضوع نظرياً، سنترك المجال للممارسة لتثبت مدى جدية هذه المقاربات والمفاهيم، وهل ستجد نفسها في الواقع؟ أم أن هذه المفاهيم لظواهرها ألفاظ ومبان، ولباطنها مقاصد و معان.

⁶⁶: سي محمد البقالي، الكتلة الدستورية للمالية العمومية، محاولة لرصد المرتكزات الدستورية لقانون المالية و الميزانية، مرجع سابق، ص 75-

76

⁶⁷: سي محمد البقالي، الكتلة الدستورية للمالية العمومية، محاولة لرصد المرتكزات الدستورية لقانون المالية و الميزانية، مرجع سابق، ص 76-

77

قائمة المراجع

الكتب:

- سي محمد البقالي، الكتلة الدستورية للمالية العمومية، محاولة لرصد المرتكزات الدستورية لقانون المالية و الميزانية، سنة 2016.
- الحسن الرامي، قانون الميزانية، مطبعة قرطبة باكاير، سنة 2016
- محاضرات في مادة المالية العامة، الأستاذ مصطفى أبو علي، كلية الحقوق الدار البيضاء 1996.
- محمد حنين، قانون الميزانية، سلسلة محاضرات ألفت على الطلة بكلية الحقوق أكادال، 2011.
- سوزي عدلي ناشد، المالية العامة النفقات والايادات ن المالية العامة ، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت لبنان ، ط 1، سنة 2006،
- عبد الله أضريرف، المالية العامة، أسس وقواعد وتدير الميزانية ومراقبتها، منشورات دار ابي رقرق للطبع والنشر، الرباط، ط 3 سنة 2012،
- ابراهيم كومغار، محاضرات في قانون الميزانية، مطبعة قرطبة للنشر، أكدير، ط 2015 مزيدة ومنقحة

المجلات:

- نجيب جبري، إصلاح التدبير المالي بالمغرب بين الحكامة ومتطلبات التنمية، المجلة المغربية للإدارة المحلية والتنمية، عدد 104، ط المعارف الجديدة ، الرباط ، ماي يونيو ، سنة 2012
- محمد خالد المهاني، الموازنة العامة للدولة في سوريا، الواقع، والافاق، مجلة جامعة دمشق، المجلد الاول، العدد 1، سنة 2000

المقالات:

- تحولات مبادئ الميوانية، مجلة المعرفة القانونية، سنة 2015

التقارير:

- ميزانية المواطن لسنة 2012، وزارة الاقتصاد والمالية
- ميزانية الدولة بالمغرب، وزارة الاقتصاد والمالية
- ميزانية المواطن لسنة 2016، وزارة الاقتصاد والمالية

نصوص قانونية:

- دستور المملكة لسنة 2011.

- القانون التنظيمي للمالية العامة 13-130
- الظهير الشريف بشأن ضبط المحاسبة العمومية للمملكة، الجريدة الرسمية عدد 2393 بتاريخ 5 شتنبر 1958
- القانون التنظيمي رقم 112.14 المتعلق بالعمالات والأقاليم الصادر بتاريخ 7 يوليوز 2015، ج ر عدد 6380 بتاريخ 23 يوليوز 2015، وكذا المادة 152 من القانون التنظيمي رقم 113.14 المتعلق بالجماعات والصادر بتاريخ 7 يوليوز 2015، ج ر 6380 بتاريخ 23 يوليوز 2015.

المراجع باللغة الفرنسية :

❖ LIVRES:

- ✓ Michel Lascombek ,xavier vandendriessche 'Les finances publiques' edition 2013, collection connaissance du droit , edition dalloz,pari

❖ Thèse

- ✓ Alexandre GUIGUE, « Les origines et l'évolution du vote du budget de l'état en France et en Angleterre » Thèse pour le doctorat en droit présentée et soutenue publiquement le 9 décembre 2005.

❖ - article sur web

- ✓ Michel BOUVIER, « la règle d'or :un concept à construire ? » éditorial, RFFP n° 113-2011 , http://www.fondafip.org/c_5_211__la_revue.html?num=113
- ✓ Loi sur les pribcipes budgétaires applicables à l'Etat à fédéral et aux lander. Elément sur la finances publiques de l'All emagne , document de France en Allemagne, mission économique ,15 juillet 2005.
- ✓ Michel BOUVIER, « la règle d'or : un concept à construire ? », éditorial, RFFP n° 113-2011, www.fondafip.org/c5211larevue.html?num=113
- ✓ Abelouafi ELHARCHAOUI, « La constitutionnalisation des finances publiques au Maroc » Revista Eletrônica do AL. V. 6, N. 2 (2015). Constitucionalização dos direitos humanos fundamentais. ISSN ersão eletrônica), 18/03/2015. Docteur en Droit diplômé par la Faculté de Droit de l'Université d'Aix-Marseille
- ✓ Hicham ELMAANNI, «constitutionnalisation du principe d'équilibre de finance des finances publiques : règle d'or ou règle d'airain », 19 février 2012, article sur web consultation octobre 2016.
- ✓ Michel Fromont, « Jurisprudence constitutionnelle de la République fédérale d'Allemagne, 2007) », R.D.P., n°6 2008. pp. 1707-1708, cité par Jean-Philippe Feldman, le 12 mai 2011 « Constitutionnaliser l'équilibre budgétaire : nécessité ou artifice ? » article sur web consultation novembre 2016.
- ✓ Loic Philip, « droit constitutionnel financier et fiscal, la nouvelle loi organique du 1^{er} aout 2001 relative aux lois de finances », revue francais de droit constitutionnel 2002/1 (n°49), p 204, www.cairn.info/revue-francais-de-droit-constitutionnel-2002-1-page-199.html

الفهرس

2.....	مقدمة.....
6.....	المبحث الأول: المبادئ الدستورية العامة للمالية العمومية.....
7.....	المطلب الأول: مبدأ توازن مالية الدولة.....
7.....	الفقرة الأولى: مضمون مبدأ التوازن أو القاعدة الذهبية.....
10.....	الفقرة الثانية: مبدأ التوازن و متلازمة الاستثمار و الاقتراض.....
11.....	الفقرة الثالثة : ضبط التوازن المالي.....
14.....	المطلب الثاني: مبدأ سنوية الميزانية.....
14.....	الفقرة الأولى: مضمون مبدأ السنوية.....
15.....	الفقرة الثانية: تأكيد القانون التنظيمي للمبدأ.....
18.....	الفقرة الثالثة: استثناءات مبدأ السنوية.....
19.....	المطلب الثالث: الصدق الموازي و الصدق المحاسبي.....
20.....	الفقرة الأولى: ظهور و تطور مبدأ الصدق.....
23.....	الفقرة الثانية : قيمة مبدأ الصدق.....
26.....	المبحث الثاني: المبادئ الدستورية المرتبطة بالميزانية.....
26.....	المطلب الأول: مبدأ وحدة الميزانية.....
26.....	الفقرة الأولى: اعتماد مبدأ الوحدة.....
28.....	الفقرة الثانية : التلين القانوني لمبدأ الوحدة.....
29.....	الفقرة الثالثة: تكريس القضاء الدستوري للمنظور اللين لمبدأ الوحدة.....
30.....	المطلب الثاني: مبدأ شمول الميزانية.....
30.....	الفقرة الأولى: مضمون مبدأ الشمول.....
30.....	الفقرة الثانية : قاعدة عدم المقاصة و قاعدة عدم التخصيص.....
31.....	الفقرة الثالثة: قاعدة وحدة الصندوق.....
32.....	المطلب الثالث: مبدأ الشفافية.....
32.....	الفقرة الأولى: ماهية مبدأ الشفافية.....
33.....	الفقرة الثانية: ميزانية المواطن وترسيخ الشفافية المالية.....
34.....	المطلب الرابع: مبدأ التدبير المرتكز على النتائج.....
34.....	الفقرة الأولى: ماهية مبدأ النجاعة والإرتكاز على النتائج.....
35.....	الفقرة الثانية: آليات تفعيل مقارنة النتائج.....
36.....	إستنتاجات.....
37.....	قائمة المراجع.....