

القانون التنظيمي رقم 130.13: الإصلاحات المحاسبية كآلية لتعزيز المساءلة والرقابة البرلمانية

الدكتورة: أمل بوحسون

دكتورة في القانون العام - جامعة محمد الأول وجدة

الملخص:

يهدف هذا البحث إلى دراسة مدى إسهام القانون التنظيمي رقم 130.13 المتعلق بقانون المالية في تعزيز الدور الرقابي للبرلمان وترسيخ مبادئ الحكامة المالية بالمغرب. وتنطلق الإشكالية الرئيسة من التساؤل حول مدى نجاح الإصلاحات المحاسبية والمالية الحديثة في ضمان شفافية تدبير المال العام وربط الإنفاق العمومي بالنتائج المحققة. وقد تم اعتماد منهج تحليلي يروم دراسة مضمون القانون التنظيمي الجديد ومقتضياته ذات الصلة بالرقابة البرلمانية. وتخلص نتائج البحث إلى أن هذا القانون مثل تحولاً هيكلياً في نظام تدبير المالية العمومية، من خلال اعتماد مقاربة الأداء والمحاسبة على النتائج، وتعزيز صلاحيات البرلمان في التقييم والمساءلة. غير أن التحدي العملي ما يزال قائماً في تفعيل هذه المقتضيات وضمان نجاعة الرقابة البرلمانية. الكلمات المفتاحية: الحكامة المالية - قانون المالية - الرقابة البرلمانية - المحاسبة العمومية - الشفافية - النتائج.

Organic Finance Law No. 130.13: Accounting Reforms as a Mechanism to Strengthen Accountability and

Parliamentary Oversight

Amal Bouhassoun

PhD in Public Law Faculty of Legal, Economic and Social Sciences Mohammed First University, Oujda

amal.bouhassoun@ump.ac.ma

Abstract:

This study aims to examine the extent to which Organic Law No. 130.13 on the Finance Law contributes to strengthening the Parliament's oversight role and consolidating the principles of financial governance in Morocco. The central research problem revolves around the question of how successful recent accounting and financial reforms have been in ensuring transparency in the management of public funds and in linking public expenditure to achieved results. The study adopts an analytical approach that focuses on examining the content of the new Organic Law and its provisions related to parliamentary oversight. The findings indicate that this law represents a structural transformation in the system of public financial management, through the adoption of a performance-based approach and results-oriented accountability, as well as the enhancement of Parliament's powers in evaluation and accountability. Nevertheless, practical challenges persist in the effective implementation of these provisions and in ensuring the efficiency of parliamentary oversight.

Keywords: Financial governance – Finance Law – Parliamentary oversight – Public accounting – Transparency – Results.

المقدمة

تُعدّ المالية العامة اليوم أداة محورية لتحقيق أهداف التنمية، إذ تُجسّد من خلال الاعتمادات المرصودة والأولويات المرسومة التوجهات الاقتصادية والاجتماعية التي تعتمدها الدول في تدبير الشأن العام. ومن هذا المنطلق، تبرز أهمية عقلنة الميزانية وتجويد

أساليب تدبيرها عبر ترشيد وضبط النفقات، وذلك من خلال تحديد الأهداف بدقة، ومراقبة الأداء، وتقييم النتائج. وبعبارة أخرى، يمثل الرهان في تكريس الشفافية على مستوى الوسائل، وتعزيز المراقبة على مستوى المخرجات والنتائج 2557.

وفي هذا السياق، شهدت المالية العمومية بالمغرب تحولات عميقة ارتبطت بتوجه الدولة نحو ترسيخ أسس الحكامة المالية وتعزيز مبادئ الشفافية في التدبير العمومي. فمنذ سنة 2001، انخرط المغرب في ورش إصلاحي تدريجي اعتمد مقاربة تشاركية تركز على التدبير المبني على النتائج، بديلاً عن النموذج التقليدي الذي كان يتسم بضعف في الرشادة وفي ربط النفقات بالأهداف التنموية. وقد شكّل دستور 2011 محطة فاصلة في هذا المسار، حيث كرس بشكل صريح مبادئ الحكامة الجيدة وربط المسؤولية بالمحاسبة 2558، مؤكداً على ضرورة الشفافية والنزاهة في تدبير المال العام 2559، بما يعكس إرادة دستورية لتجاوز الممارسات التقليدية التي كانت تحد من فعالية الإنفاق العمومي، وفتح المجال أمام إصلاحات قانونية ومؤسسية أكثر عمقاً.

ولتجاوز مظاهر القصور التي كان يعاني منها نظام المحاسبة العمومية التقليدي على المستويات التنظيمية والتقنية والعملية، باشرت وزارة المالية إصلاحات جوهرية تروم إرساء نظام محاسبي جديد من خلال مشروع المخطط المحاسبي للدولة (PCE). وقد تُرجم هذا التوجه إلى إصدار حزمة من النصوص القانونية والتنظيمية 2560، تستند إليها مؤسسات القطاع العام لتجاوز مجموعة من المعوقات للاستفادة من إقرار الدستور الجديد للمملكة لفتح يوليوز 2011 والمقتضيات التي جاء بها في هذا المجال 2561.

وبناء عليه، بادرت وزارة الاقتصاد والمالية إلى إطلاق مجموعة من الأوراش الرامية إلى تحسين نجاعة الميزانية وتعزيز الرقابة على المالية العمومية، لعل أبرزها اعتماد القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية 2562، الذي مثل محطة محورية في مسار الإصلاح. وتجدر الإشارة إلى أنه قبل اعتماد القانون التنظيمي للمالية لسنة 2015، مرّ المغرب بعدة مراحل إصلاحية عبر أربع قوانين تنظيمية (1967، 1970، 1972، 1998)، شكّلت تطوراً تدريجياً في تأطير المالية العمومية. فقد أرسى دستور 1962 مبدأ الترخيص البرلماني للميزانية، بينما أدخل قانون 1963 الربط بين قانون المالية والخطة التنموية، وأعقبت ذلك إصلاحات سنتي 1970 و1972 التي وحدت نظام تصفية الميزانية. أما قانون 1998، فمَثَل محطة مهمة لتحديث المالية العمومية تماشياً مع دستور 1996، غير أنه حافظ على المنطق التقليدي للتدبير القائم على مراقبة الوسائل بدل النتائج، مما أبرز محدوديته والحاجة إلى إصلاح شامل تُوجّ بإصدار قانون المالية التنظيمي لسنة 2015. 2563

ويؤطر القانون التنظيمي للمالية الميزانية العامة للدولة، التي تقوم على أساس من القواعد العامة، تشكل في جوهرها قيوداً على سلطات الدولة عليها الالتزام بها والعمل وفقاً لمقتضياتها في مختلف مراحل الميزانية (الإعداد، المصادقة، التنفيذ). والغاية من هذه المبادئ وتبسيطها، تدعيم صلاحيات ممثلي الشعب في مراقبة السلطة التنفيذية، والحيولة دون عدم تسخير الأموال العمومية نحو الأهداف التي حصلت من أجلها 2564.

- 2557 صلاح الدين مصطفى أمين، الرقابة المالية العامة وديوان الرقابة المالية في الغرف بين ماضيه ومستقبله، الطبعة الأولى، دار الحرية، بغداد، 1979، ص. 7.
- 2558 الفصل 1 من دستور 2011، ظهير شريف رقم: 1-11-91 صادر في 27 شعبان 1432 (29 يوليوز 2011) المتعلق بتنفيذ نص الدستور، ج.ر. عدد: 5964 بتاريخ 30 يوليوز 2011، ص. 3600.
- 2559 الفصل 154 من دستور 2011: «... تخضع المرافق العمومية لمعايير الجودة والشفافية والمحاسبة والمسؤولية، وتخضع في تسييرها للمبادئ والقيم الديمقراطية التي أقرها الدستور.
- 2560 من أبرزها المرسوم رقم 2.09.608 الصادر في 27 يناير 2010، وكذا المرسوم رقم 2.17.798 الصادر في 25 أكتوبر 2018، واللذان أدخلتا تعديلات هامة على المرسوم الملكي رقم 330.66 الصادر بتاريخ 21 أبريل 1967، المتعلق بإقرار النظام العام للمحاسبة العمومية
- 2561 حسن العلوي، إصلاح منظومة المحاسبة العمومية بالمغرب: حان وقت التحيين، مجلة المنارة للدراسات القانونية والإدارية، العدد 59، يونيو/شعبان 2024، ص. 137.
- 2562 القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.15.62، الصادر في 14 من شعبان 1436 (2 يونيو 2015)، الجريدة الرسمية عدد 6370- فاتح رمضان 1436 (18 يونيو 2015)، ص. 5810.
- 2563 Dehbi, Badr & Moussebbih, Adil. La loi organique relative à la loi de finances (n° 130-13) et l'administration publique au Maroc : analyse et questions. Revue Électronique des Études Juridiques et du Développement, Vol. 3, No. 3 (2024), p.2.
- 2564 اضراف عبد النبي، مبادئ الميزانية على ضوء مشروع القانون التنظيمي للمالية الجديد، مجلة المنارة للدراسات القانونية والإدارية - عدد 11 / 2015، ص. 39.

وتكمن أهمية هذه الآلية في كونها تسمح بتعزيز دور البرلمان في تتبع كيفية صرف الأموال العمومية وتقييم مدى تحقيق البرامج والسياسات العمومية لأهدافها التنموية. كما أن هذه التقارير تتيح كشف الاختلالات والتجاوزات المحتملة، وتمكن من إصدار قرارات تصحيحية لضمان فعالية الإنفاق العمومي وربطه بالنتائج المرجوة²⁵⁶⁵، مما يرسخ ثقافة التقييم والمحاسبة داخل المنظومة المالية.

فإلى أي حد يمكن القول أن تعزيز الدور الرقابي للبرلمان، في ظل مقتضيات القانون التنظيمي رقم 130.13 المتعلق بقانون المالية، ساهم في ترسيخ مبادئ الحكامة المالية وضمان شفافية تدبير المال العام بالمغرب؟ وهل نجحت الآليات الرقابية البرلمانية في متابعة صرف الأموال العمومية، وتقييم مدى تحقيق البرامج والسياسات العمومية لأهدافها التنموية، بما يكفل ربط الإنفاق بالنتائج المرجوة وترسيخ ثقافة التقييم والمحاسبة داخل المنظومة المالية؟

المحور الأول: الإصلاحات المحاسبية بالمغرب وأثرها في تعزيز الشفافية وربط الميزانية بالأهداف
أقدم المشرع المغربي على تعديل القانون التنظيمي لقانون المالية ارتباطاً بالحركية الدولية للإصلاحات الميزانية والمحاسبية، وذلك استجابةً لسياق داخلي وخارجي يشهد تحولات عميقة تفرض تعزيز موثوقية وفعالية النشاط العمومي²⁵⁶⁶. وقد انبنى هذا الإصلاح، بحسب المنظور الرسمي، على ثلاثة محاور رئيسية هي: تحسين نجاعة الأداء العمومي، وتدعيم المبادئ والقواعد المالية، وتعزيز شفافية المالية العمومية، فضلاً عن تقوية الرقابة البرلمانية على تدبير المال العام²⁵⁶⁷. وفي هذا الإطار، منح القانون التنظيمي لقانون المالية، المتأثر بشكل ملحوظ بنظيره الفرنسي، مكانة بارزة لإصلاح محاسبة الدولة باعتبارها أداة محورية لترسيخ حكامه التدبير المالي العمومي، ومن ثم أصبح من الضروري التطرق إلى مفهوم المحاسبة العمومية وأهميتها في ضبط الموارد والنفقات وتعزيز الشفافية وربط المسؤولية بالمحاسبة، كما سيتم دراسة أنواع المحاسبة المختلفة مع إبراز أثر كل منها في ربط الميزانية بالأهداف وتقييم البرامج والسياسات العمومية، بما يضمن فعالية الأداء العمومي ويعزز الحكامة المالية.

الفقرة الأولى: تعريف المحاسبة وأهميتها

عرفت المحاسبة، منذ نشأتها، تحولات هامة ارتبطت بالحركية الاقتصادية التي شهدتها العالم، حيث تعددت تعاريفها وتنوعت أهدافها. فهي، حسب جمعية المحاسبين القانونيين الأمريكيين، "فن تسجيل وتبويب وتلخيص العمليات والأحداث بطريقة ذات دلالة وعلى أساس تقديري، ثم عرض النتائج". كما تُعرف أيضاً بأنها تقنية لتسجيل الأحداث المرتبطة بوضعية معينة، بما يمكن من الحصول على خلاصات موجّهة لإعطاء معلومات دقيقة عن هذه الوضعية²⁵⁶⁸. في حين عرّف المرسوم الملكي رقم 2.09.608 الصادر في 27 يناير 2010، القاضي بتغيير وتتميم المرسوم الملكي رقم 330.66 بتاريخ 10 محرم 1387 (21 أبريل 1967) بسن النظام العام للمحاسبة العمومية، في فصله الأول المحاسبة العمومية بكونها: "مجموع القواعد التي تُطبّق، ما عدا في حالة وجود مقتضيات مخالفة، على العمليات المالية والحسابية للدولة والجماعات المحلية ومؤسساتها وهيئاتها، والتي تحدد الالتزامات والمسؤوليات المنوطة بالأعوان المكلفين بها".

لقد أبان النظام التقليدي للمحاسبة العمومية، المؤطر بالمرسوم الملكي لسنة 1967، عن محدوديته في مواكبة متطلبات التدبير المالي الحديث، إذ ظل قائماً على قواعد متقدمة واتسمت بإصلاحاته بالطابع التقني الجزئي دون أن تمس جوهر وظيفة المحاسبة، مما جعله مكلفاً وغير قادر على ضمان شفافية وموثوقية الحسابات العمومية. ولتجاوز هذه الإكراهات، اتجه المشرع المغربي إلى

2565 المادة 48 من القانون التنظيمي رقم 130.13

2566 أحمد حاسون، المحاسبة العامة للدولة رافعة لحكامه التدبير المالي العمومي، مجلة كلية القانون الكويتية العالمية، السنة الحادية عشر، العدد 4، العدد التسلسلي 44، شتنبر 2023، ص.397.

2567 وزارة الاقتصاد والمالية، مذكرة تقديمية لمشروع القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية، المملكة المغربية، 2014، ص.ص.2-4.

2568 عبد الواحد العسلي، المحاسبة والرقابة البرلمانية: قراءة في القانون التنظيمي رقم 130-13 لقانون المالية، المجلة المغربية للإدارة المحلية والتنمية، 127-126، يناير-أبريل 2016، ص.234.

اعتماد إطار محاسبي جديد أكثر شمولاً، يقوم على ثلاث مقاربات متكاملة: المحاسبة الميزانية، المحاسبة العامة، والمحاسبة التحليلية للتكاليف، بما يعزز مبادئ الشفافية والحكامة المالية 2569.

ويكمن قصور نظام المحاسبة العمومية التقليدي في عدة نواقص تحد من قدرته على مواكبة التدبير المالي المرتكز على النتائج. فقد اقتصر على تتبع المداخل والنفقات وفق منطق الصندوق، حيث تُسجل الموارد عند تحصيلها والنفقات عند التأشير عليها من طرف المحاسب العمومي. غير أن هذا النظام لا يتيح معرفة دقيقة بممتلكات الدولة وديونها ووضعيتها المالية، كما يفتقر إلى آليات موثوقة لتعداد الأصول العقارية أو تقرير الاستهلاك. إلى جانب ذلك، يقدم معلومات ناقصة حول تكاليف السياسات العمومية، مما يضعف صدقية الحسابات المالية، ويحد من قدرة المحاسبة العمومية على تحقيق الشفافية والمردودية، فضلاً عن عدم توفير بيانات دقيقة ونسقية لدعم اتخاذ القرار وترشيد التدبير المالي 2570.

ولتجاوز هذه الاختلالات، أقر القانون التنظيمي للمالية رقم 130.13 مبدأ البرمجة الميزانية لثلاث سنوات، من خلال إعداد ميزانية الدولة وفق منظور متوسط المدى، بما يضمن وضوحاً أكبر للرؤية على مستوى النفقات العمومية 2571. حيث يستند إعداد قانون مالية السنة إلى برمجة تمتد لثلاث سنوات، يتم تحيينها سنوياً لتتلاءم مع التحولات المالية والاقتصادية والاجتماعية. وتروم هذه البرمجة تحديد تطور مجموع الموارد والتكاليف العمومية، على أساس فرضيات اقتصادية، ومالية واقعية ومعللة. وبالتالي تُعدّ مرحلة البرمجة متعددة السنوات من أهم مستجدات القانون التنظيمي لقانون المالية، إذ تُجسّد هذه الآلية انتقال المغرب نحو اعتماد مبدأ إعداد الميزانية على أساس الأهداف بدلاً من الوسائل. فبموجب هذا التوجه، لم يعد إعداد الميزانية يقتصر على تحديد الموارد المالية فحسب، بل أصبح يرتبط بتحقيق نتائج محددة وأهداف تنموية واضحة. كما أن الاعتمادات المالية المخصصة لإنجاز نشاط معين أو مجموعة من الأنشطة المنسجمة التابعة لنفس الوزارة، تُدمج ضمن برنامج واحد، باعتبار أن هذه الأنشطة تندرج ضمن تحقيق أهداف محددة تخدم الصالح العام 2572. ويُعتبر هذا التوجه إحدى الدعائم الأساسية لإصلاح المالية العمومية بالمغرب، إذ يهدف إلى تعزيز النجاعة والشفافية في التدبير المالي من خلال الانتقال من منطق الميزانية السنوية المحدودة الأفق إلى مقارنة قائمة على الأهداف والنتائج. كما يُسهم هذا النظام في تحسين التنسيق بين القطاعات الوزارية والمؤسسات العمومية، ويوفر للبرلمان وللرأي العام رؤية أكثر وضوحاً حول التوجهات المالية الاستراتيجية للدولة. غير أن تفعيل هذه المقترضات يواجه عدة صعوبات عملية، من أبرزها:

- المرونة في مواجهة المتغيرات: فقد تعيق التحولات الاقتصادية أو الاجتماعية المفاجئة ملاءمة البرمجة متعددة السنوات مع الواقع العملي.
- إكراهات التنسيق المؤسسي: إذ يتطلب نجاح هذه البرمجة تنسيقاً دقيقاً بين مختلف القطاعات، وهو أمر غالباً ما تصطدم به الإدارة العمومية بسبب التعقيدات البيروقراطية واللوجستية.
- إشكالية التتبع والتقييم: إن ربط الميزانية بالأهداف والنتائج يستلزم وجود آليات تقييم ومتابعة فعّالة، وهي لا تزال في بعض الحالات غير مفعلة بالقدر الكافي لضمان نجاعة الإصلاح.

2569 أحمد حاسون، المحاسبة العامة للدولة رافعة لحكامة التدبير المالي العمومي، مرجع سابق، ص.ص. 397-398.

2570 محمد وديعي، القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية ورهان تحديث التدبير العمومي بالمغرب، اطروحة لنيل الدكتوراه في القانون العام، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية، جامعة سيدي محمد بن عبد الله بفاس، 2021/2020، ص.ص. 71-72.

2571 المادة 5 القانون التنظيمي للمالية رقم 130.13

2572 محمد وديعي، م.س.، ص. 191.

الفقرة الثانية: أنواع المحاسبة وأثرها في الشفافية وربط الميزانية بالأهداف

عمل المغرب بشكل كبير على تحديث نظام محاسبته العمومية بهدف تعزيز مبادئ الحكامة الجيدة والشفافية في تدبير المال العام، وقد تجسدت هذه الإرادة بشكل واضح في القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية، الذي نص لأول مرة على حسابات الدولة التي يتولى إعدادها ومسكها المحاسبون العموميون برسم كل سنة مالية²⁵⁷³.

ويمثل هذا القانون، الصادر في 2 يوليوز 2015، تحولاً نوعياً في النظام المحاسبي للدولة، إذ خصص فصله السادس للحسابات العمومية، معتمداً مبدأ الاستحقاق كأساس للمحاسبة بدلاً من مبدأ الصندوق. ويأتي هذا التوجه في إطار انخراط المغرب في ملاءمة محاسبته العمومية مع المعايير الدولية للقطاع العام، بما يضمن تقارباً أكبر بين المحاسبة العمومية والمحاسبة الخاصة، ويعزز المصدقية والشفافية في عرض الوضعية المالية للدولة²⁵⁷⁴.

وتختلف أنواع المحاسبة، بناءً على الأهداف المراد بلوغها، من المعلومات المحصل عليها والمجالات التي تطبق عليها، وفي هذا الإطار تجدر الإشارة إلى أن القانون التنظيمي للمالية 130.13 تضمن أحد أهم المستجدات والمتمثل في تخصيص الفصل السادس منه لحسابات الدولة، بحيث نصت المادة 31 من هذا القانون على أن تقوم الدولة بمسك محاسبة ميزانية للمداخيل والنفقات، ومحاسبة عامة بالنسبة لمجموع عملياتها، كما يمكن للدولة أن تقوم بمسك محاسبة لتحليل كلفة مختلف المشاريع المدرجة في إطار البرامج²⁵⁷⁵.

وبالتالي تمارس الدولة في إطار القانون التنظيمي رقم 130.13 ثلاثة أنواع رئيسية من المحاسبة تكمل بعضها البعض لضمان شفافية وفعالية التدبير المالي، وهي كما يلي²⁵⁷⁶:

أولاً: المحاسبة الميزانية

تشمل المحاسبة الميزانية تسجيل المداخيل والنفقات وفق السنة المالية التي يتم خلالها تحصيل المداخيل أو التأشير على أوامر الصرف والحوالات الخاصة بالنفقات. وتُدرج هذه الأخيرة وجوباً ضمن اعتمادات السنة المالية المخصصة لها، بغض النظر عن تاريخ نشوء الدين، مما يجعل هذا النظام أداة أساسية لضمان الربط بين الاعتمادات التي يقرها البرلمان والتنفيذ المالي الفعلي. ويُسهّم ذلك في تعزيز الرقابة على المال العام، وتمكين السلطات المختصة من تتبع مدى الالتزام بالميزانية المقررة.

وبالتالي، لا تُعدّ المحاسبة الميزانية مجرد تقنية محاسبية محضّة، بل تمثل آلية لضمان الحكامة المالية من خلال تتبع مدى تطابق التنفيذ الفعلي مع الترخيص البرلماني، بما يعزز مبادئ الشفافية والمساءلة. وقد اعتمد المغرب في هذا المجال نظاماً مزدوجاً يجمع بين المحاسبة على أساس الصندوق والمحاسبة على أساس السنة المالية، بما يحقق قدراً من المرونة في التدبير، مع الحفاظ على صرامة المراقبة المالية والانضباط الميزناتي.

وعليه، يمكن القول إن المحاسبة الميزانية تشكل نظاماً قانونياً ومحاسبياً متكاملًا يهدف إلى تتبع النفقات والإيرادات في ارتباطها بالقوانين المالية، وتتميز بكونها²⁵⁷⁷ تعتمد على السنة المالية كأساس لتسجيل المداخيل والنفقات، حيث المداخيل تُدرج في حسابات السنة المالية التي يتم فيها تحصيلها فعلياً من طرف المحاسب العمومي، بينما تُدرج النفقات في حسابات السنة التي يؤثر فيها على أوامر صرفها أو حوالاتها، ويجب أدائها من اعتمادات السنة نفسها بغض النظر عن تاريخ نشوء الدين. ويعكس هذا المقتضى مبدأ سنوية الميزانية، الذي يهدف إلى ضبط تنفيذ الاعتمادات داخل الإطار الزمني المحدد، وضمان الربط بين الترخيص البرلماني والإنفاق الفعلي. كما يساهم في تعزيز شفافية الحسابات العمومية، وضمان المساءلة المالية من خلال تتبع دقيق للإيرادات والنفقات في كل سنة مالية على حدة.

2573 عثمان مودن وزهيرة الإدريسي، الإصلاح المحاسباتي بالمغرب بين هاجس الصدقية ومطلب الحكامة، مجلة إقتصاد المال والأعمال، المجلد 05 العدد 01 جوان 2020، ص.375.

2574 حسن العلوي، مرجع سابق، ص.ص.137-138.

2575 عبد الواحد العسلي، مرجع سابق، ص.235.

2576 عسو منصور، قانون الميزانية ورهان الحكامة الجيدة، الطبعة الأولى، مطبعة المعارف الجديدة، الرباط، أكتوبر 2017، ص.ص.204-205.

2577 المادة 32 من القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية

وإذا كانت محاسبة الصندوق، من منظور الفقه المقارن، تُحقّق بشكل جيد هدف الامتثال للترخيص البرلماني وبيان مدى التقيد به، فإنها لا تُمكن من تدبير فعال للأموال العمومية، ولا من تقديم صورة حقيقية وشفافة عن الوضعية المالية والذمة المحاسبية للدولة. كما تُظهر الممارسات المالية والمحاسبية الدولية أن محاسبة الميزانية تعاني من نقص في القواعد الواضحة والمحينة، خصوصاً في ما يتعلق بحوسبة الالتزامات، أي تسجيلها في النظام المحاسبي. وانطلاقاً من ذلك، يرى بعض الباحثين أن الانتقال إلى محاسبة السنة المالية يُعدّ الوسيلة الأكثر فاعلية لتجاوز نقائص محاسبة الميزانية، إذ يسمح هذا التحول بالانتقال من محاسبة التسجيل إلى محاسبة القرار²⁵⁷⁸.

ثانياً: المحاسبة العامة

فرضت مقارنة تحديث محاسبة الدولة، التي تم تنفيذها أساساً بمقتضى القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية، الانتقال نحو اعتماد نظام محاسبي عام مبني على مبدأ الاستحقاق. وفي هذا الإطار، نصت الفقرة الأولى من المادة 33 من القانون ذاته على أن المحاسبة العامة للدولة تقوم على مبدأ إثبات الحقوق والالتزامات.

غير أن تكريس هذا المبدأ لم يكن مستحدثاً بالكامل، إذ تمت الإشارة إليه سابقاً في الفصل 101 من المرسوم رقم 2.09.608 الصادر بتاريخ 27 يناير 2010، المغير والمتمم للمرسوم الملكي رقم 330.66 الصادر في 21 أبريل 1967 بشأن النظام العام للمحاسبة العمومية، والذي نص بدوره على أن المحاسبة العامة تتركز على مبدأ معاينة الحقوق والواجبات.

انطلاقاً من هذا التطور، يتضح أن المشرع المغربي يتجه نحو إرساء نظام محاسبي عصري قائم على إثبات الحقوق المثبتة والالتزامات القائمة، بما يعزز الشفافية والمصدقية في عرض الوضعية المالية للدولة وفي دقة حساباتها²⁵⁷⁹.

وتتجلى أهمية هذا النظام في كونه يهدف إلى تقديم صورة شاملة لمجمل العمليات المالية للدولة، بما في ذلك العمليات المرتبطة بالميزانية العامة، وعمليات الخزينة، وتلك المنجزة من قبل الغير، إضافةً إلى حركات الممتلكات والقيم²⁵⁸⁰. كما تُمكن هذه المحاسبة من توضيح نتائج السنة المالية عبر إعداد القوائم المالية ووضعيات التسيير، مما يوفر بيانات كمية وموضوعية تساعد في تقييم المركز المالي للدولة واتخاذ القرارات المالية الاستراتيجية.

وبذلك، تُعدّ المحاسبة العامة مرآة مالية تعكس الوضعية الإجمالية للدولة، إذ تهدف إلى إعداد قوائم مالية تُظهر الأصول (الممتلكات) والخصوم (الديون) والنتيجة الصافية. وقد أكد القانون التنظيمي رقم 130.13 في مادته 33 أن هذه المحاسبة مستوحاة من قواعد المحاسبة الخاصة، الأمر الذي أضفى على المالية العمومية طابعاً حديثاً يتجاوز البعد الترخيصي التقليدي ليشمل التدقيق المحاسبي الشامل²⁵⁸¹.

وفي هذا السياق، تبرز أهمية المحاسبة العامة باعتبارها أداة أساسية توفر معطيات دقيقة وموضوعية لكل من البرلمان والمجلس الأعلى للحسابات، بما يُمكن من تقييم المركز المالي للدولة وتحسين جودة الرقابة المالية العمومية.

ثالثاً: المحاسبة التحليلية

لقد ترتب عن التطور التجاري والصناعي، واحتدام المنافسة بين المنتجين، ظهور احتياجات جديدة في مجال المعلومات المحاسبية الكفيلة بالتحكم في التكاليف، وتحديد كلفة مختلف مراحل الإنتاج، في أدق حثياتها، حتى يتسنى اتخاذ القرارات بتحسين الموقع التنافسي، وهو ما عجزت عنه المحاسبة العامة في شقها الخاص والعمومي، مما فسح المجال للفكر المحاسبي نحو ابتكار فرع جديد اصطلح على تسميته بالمحاسبة التحليلية²⁵⁸².

2578 أحمد حاسون، مستجدات محاسبة الدولة على ضوء القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية: دراسة مقارنة، سلسلة دراسات المجلة المغربية للدراسات القانونية والاقتصادية، يناير 2016، ص. 80.

2579 أحمد حاسون، المحاسبة العامة للدولة رافعة لحكمة التدبير المالي العمومي، مرجع سابق، ص. 409.

2580 عسو منصور، مرجع سابق، ص. 204-205.

2581 المادة 33 من القانون التنظيمي رقم 130.13.

2582 أحمد حاسون، مستجدات محاسبة الدولة...، مرجع سابق، ص. 83.

نشأت المحاسبة التحليلية في الأصل داخل المقاولات الخاصة كأداة لتدبير الموارد وتقييم المردودية، قبل أن تعتمدها الدولة ضمن منظومتها المحاسبية الحديثة. وتهدف هذه المحاسبة إلى تحليل مراحل العمليات المالية بغرض قياس الكفاءة والفعالية، وليس الاكتفاء بعرض النتائج الإجمالية²⁵⁸³. فالمحاسبة التحليلية، أو ما يُعرف بتحليل التكاليف، تُعنى بمعالجة المعطيات المتعلقة بتسيير وسائل الإدارات، وذلك من أجل معرفة تكلفة مختلف الوظائف (سياسات، مشاريع، أنشطة، مهام...) التي تضطلع بها هذه الإدارات، وأيضا تحديد أسس تقييم بعض العناصر المتعلقة بالحساب الختامي، بالإضافة إلى تفسير النتائج عن طريق حساب تكاليف المنتوجات لمقارنتها مع المردودية المحصلة هذا من جهة²⁵⁸⁴.

وبهذا المعنى، تُعتبر المحاسبة التحليلية أداة عملية لتحديد تكلفة كل نشاط أو مشروع بدقة، ودراسة مدى استغلال الموارد العمومية، وتحليل المراحل المتتالية لتحقيق الأهداف التنموية. كما تُمكن من دعم اتخاذ القرار المبني على الأداء والنتائج من خلال توفير بيانات كمية وموضوعية حول كفاءة الإنفاق العمومي.

يشكل التكامل بين المحاسبة الميزانية، التي تضمن احترام الترخيص البرلماني، والمحاسبة العامة، التي تقدم صورة شاملة عن الوضعية المالية للدولة، والمحاسبة التحليلية للتكاليف، التي تقيم الكفاءة والنجاعة، منظومة محاسبية متكاملة تهدف إلى تعزيز الحكامة المالية وترسيخ الشفافية في تدبير المال العام. ويعكس اعتماد هذه المحاسبات الثلاث التوجه نحو ترسيخ مقاربة الأداء وربط الموارد والإنفاق بالنتائج المرجوة، بما يعزز القدرة على تتبع فعالية السياسات العمومية.

وفي هذا السياق، يلعب البرلمان دورًا أساسيًا في الرقابة على تنفيذ الميزانية، إذ لم يعد دوره يقتصر على المصادقة على الاعتمادات المالية فحسب، بل يشمل متابعة مدى تحقيق الأهداف والنتائج المرجوة. وتتم هذه الرقابة عبر التقارير السنوية حول أداء البرامج والسياسات العمومية، بما يتيح للسلطة التشريعية كشف الاختلالات أو التجاوزات المحتملة، وإصدار القرارات التصحيحية، وتعزيز ربط المسؤولية بالمحاسبة، بما يجعل الرقابة البرلمانية أداة فعالة لضمان الشفافية والنجاعة في تدبير المال العام.

المحور الثاني: الرقابة البرلمانية كألية لتعزيز المساءلة المالية في ظل الإصلاحات المحاسبية

عزف المؤتمر العربي الأول للرقابة المالية الرقابة بأنها "منهج علمي شامل يقوم على التكامل والاندماج بين المفاهيم الاقتصادية والمحاسبية والإدارية، ويهدف إلى التأكد من المحافظة على الأموال العامة، ورفع كفاءة استخدامها، وتحقيق الفعالية في النتائج المحققة". كما عُرِّفت الرقابة بأنها "عملية تهدف إلى التحقق من أن التنفيذ يتم وفقًا لما هو مقرر في الخطة، وفي حدود التعليمات والقواعد الموضوعية، بقصد اكتشاف مواطن القصور والأخطاء، ومعالجتها وتفادي تكرارها، بما يضمن تكامل مختلف أوجه النشاط داخل المؤسسة أو المرفق العام²⁵⁸⁵".

تعتبر المساءلة المالية من الركائز الأساسية للحكامة الجيدة في تدبير المال العام، وهو ما تعززته الإصلاحات المحاسبية الحديثة، لا سيما من خلال القانون التنظيمي رقم 130.13، الذي يسعى إلى تعزيز التوازن المالي، وتقوية شفافية المالية العمومية، وتبسيط مقروئية الميزانية، وتقوية وإغناء دور البرلمان في المراقبة المالية وفي تقييم السياسات العمومية²⁵⁸⁶. والانتقال من منطوق الوسائل إلى منطوق النتائج، حيث يتم ربط النفقات العمومية بأهداف محددة ذات منفعة عامة تُقاس بمؤشرات كمية ونوعية. ويسمح هذا التوجه باعتماد برمجة ميزانية متعددة السنوات تقوم على برامج ومشاريع مترابطة، بما يضمن تقييم الأداء العمومي، تحسين جودة الخدمات، وتحقيق أكبر قدر من الشفافية والنجاعة في تدبير الموارد المالية²⁵⁸⁷.

2583 عسو منصور، مرجع سابق، ص.ص. 204-205.

2584 صباح ياسين، تحديث التدبير المالي على ضوء مستجدات القانون التنظيمي الجديد للمالية رقم 130.13، مقال منشور على موقع مجلة المنارة للدراسات القانونية والإدارية، <https://revuealmanara.com/>

2585 سعاد حافظي، الرقابة البرلمانية على قانون تسوية الميزانية في الجزائر، مجلة الاجتهاد القضائي، المجلد 13، العدد 01 (العدد التسلسلي 26)، مارس 2021، ص.301.

2586 المملكة المغربية، البرلمان مجلس النواب، أ القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية، السنة التشريعية 2014 – 2015، الولاية التشريعية التاسعة 2011 – 2016، ص.5.

2587 محمد أكحل، القانون التنظيمي 130.13 لقانون المالية ورهان حكمة الإنفاق العمومي في المغرب، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد 14 / العدد 01، 2021، ص.144.

ويهدف هذا المحور إلى تحليل دور الرقابة البرلمانية في تعزيز المساءلة المالية من خلال مرحلتين متكاملتين: أولاً، الرقابة خلال مرحلة إعداد وتنفيذ قانون المالية، حيث يتابع البرلمان مشروع القانون، ويقاس مدى ملاءمته للأهداف الوطنية ويضطلع بمتابعة تنفيذ الاعتمادات المالية. وثانياً، الرقابة عبر مرحلة قانون التصفية، الذي يمثل أداة مركزية لتقييم النتائج المالية الفعلية، وقياس مدى مطابقة النفقات مع الأهداف المعلنة، مع الاستناد إلى المعطيات والتقارير التي يوفرها القانون التنظيمي لتفعيل المساءلة وضمان شفافية الإنفاق.

الفقرة الأولى: الرقابة البرلمانية خلال مرحلة تهيئة الميزانية وتنفيذها

في ظل دستور 2011، أصبح البرلمان مطالباً بالمشاركة الفعلية في صياغة السياسات العمومية، ومواكبة تنفيذها، ومتابعة مراحلها، إلى جانب اقتراح التعديلات اللازمة لتصحيح الاختلالات وتقييم مردوديتها. ولا يمكن للبرلمان القيام بهذا الدور إلا من خلال ترسيخ مبادئ الشفافية والحكامة الجيدة، وإصلاح نظام الميزانية وآليات تدبيرها، وتفعيل مبدأ المساءلة المبني على تقييم النتائج²⁵⁸⁸.

انطلاقاً من هذا التوجه، يبرز مبدأ الصدقية كأحد المبادئ الستة المنظمة للقانون المالي، الذي يهدف إلى فحص شفافية القوانين المالية وصحة افتراضاتها. وقد نشأ هذا المبدأ أولاً في مجال الحسابات العامة لضمان تطبيق القواعد المحاسبية بحسن نية وتحقيق التوازن بين الإيرادات والنفقات، قبل أن يرتقي في المغرب إلى مرتبة دستورية بموجب المادة 10 من الدستور المالي لسنة 2015، التي تنص على: "تقدم قوانين المالية بصورة صادقة جميع موارد ونفقات الدولة، ويُقدّر صدق الموارد والنفقات انطلاقاً من المعلومات المتاحة عند إعدادها والتوقعات المنطقية المترتبة عنها." ويُعد هذا المبدأ شرطاً أساسياً للحكامة الجيدة وللتنسيق بين السياسات الميزانية، إذ يتيح للبرلمان متابعة تنفيذ الميزانية السنوية والمشاركة في إعداد ميزانية السنة التالية، بما يعزز المسؤولية المشتركة بين السلطة التنفيذية والتشريعية. كما يمكن للبرلمان رفع قضايا إلى المحكمة الدستورية عند اكتشاف أي عدم صدق في مشروع قانون المالية السنوي، وهو ما يعد ممارسة راسخة في فرنسا، ورغم أن البرلمان المغربي لم يمارس بعد هذه الصلاحية، فإن الإطار القانوني والدستوري أتاح له القيام بذلك²⁵⁸⁹.

استناداً إلى ذلك، يبرز دور الرقابة البرلمانية كآلية أساسية لتعزيز الحكامة المالية وضمان التوازن بين السلطات، بما يكفل التزام الحكومة بفعالية الإنفاق وكفاءته. وقد أكد دستور 2011 هذا الدور من خلال التنصيص على أن "يودع مشروع قانون المالية بالأسبقية لدى مجلس النواب، ويتم التصويت عليه من طرف البرلمان وفق الشروط المنصوص عليها في قانون تنظيمي، مع تحديد طبيعة المعلومات والوثائق الضرورية لتعزيز النقاش البرلماني حول مشروع قانون المالية" 2590. وبناءً على هذا المقتضى الدستوري، أصبح البرلمان يمتلك سلطة تشريعية ورقابية فاعلة على المالية العامة، تتجاوز وظيفته التقليدية كهيئة للمصادقة، إذ يُلزم القانون التنظيمي الحكومة بإرفاق مشروع الميزانية بمعطيات دقيقة تتيح لأعضاء المجلس ممارسة نقاش برلماني معمق وفعال.

نتيجة لذلك، جاء القانون التنظيمي رقم 130.13 المتعلق بقانون المالية ليكرّس التحول العميق الذي أرساه دستور 2011 في مجال الحكامة المالية، إذ سعى المشرع من خلاله إلى تمكين البرلمان من ممارسة رقابة أكثر فاعلية وموضوعية على تدبير المالية العمومية. ويتجلى هذا التوجه بوضوح في اعتماد مبدأ إعداد الميزانية على أساس برامج محددة الأهداف ومؤشرات الأداء، بما يجعل الاعتمادات المالية مرتبطة بالنتائج المتوقعة لا بمجرد طبيعة النفقات 2591. ويُعدّ هذا التغيير انتقالاً نوعياً من منطلق "ميزانية الوسائل" إلى "ميزانية النتائج"، الأمر الذي يسمح للبرلمان بمساءلة الحكومة حول مدى تحقيق الأهداف المعلنة، بدل الاكتفاء بالتحقق من سلامة الإجراءات المحاسبية.

2588 عبد الواحد العسلي، مرجع سابق، ص. 234.

2589 BOUDIAB Thami, Le renforcement du contrôle financier du Parlement à l'ère de la sincérité : Apports et marges de progrès de la Loi organique des finances n° 130.13, Management Control, Auditing and Finance Review (MCAFR), Vol. 1, No. 4, 2024, p.p.7-8.

2590 الفصل 75 من دستور 2011

2591 المادة 39 من القانون التنظيمي رقم 130.13

وعليه، تُعد أبرز آليات الرقابة البرلمانية تقديم الحكومة مشروع قانون المالية لمناقشته والمصادقة عليه. إذ يُعدّ قانون المالية والميزانية السنوية للدولة مرآة عاكسة للنشاط الحكومي والإداري، وترجمة مالية للسياسات العمومية، حيث تُجسّد هذه الأنشطة في أرقام تعكس الإيرادات والنفقات العامة المكوّنة لميزانية الدولة. وخلال مناقشة المشروع من قبل أعضاء البرلمان، ومن خلال تدخلات أعضاء الحكومة وعملية المصادقة النهائية على النص، يتمكن البرلمان من رصد المعطيات واستقصاء الحقائق ومتابعة مدى تنفيذ الحكومة لالتزاماتها وبرامجها في الأجل المحددة.²⁵⁹²

كما يضطلع البرلمان بدور أساسي في مناقشة وإقرار مشروع قانون المالية، بما في ذلك تمتعه بحق تعديل الاعتمادات المتعلقة بالبرامج خلال مرحلة التنفيذ. وقد أخذ النظام الداخلي لمجلسي البرلمان، خلال السنوات الأخيرة، بعين الاعتبار المستجدات التي أتت بها القانون التنظيمي رقم 130.13 المتعلق بقانون المالية، بما مكّن من توسيع صلاحيات لجان المالية في مجال المراقبة، من خلال الاستماع إلى مديري البرامج، والاطلاع على الوثائق الضرورية، والاستعانة بالمجلس الأعلى للحسابات²⁵⁹³. ويُجسد هذا التطور تعزيزاً فعلياً لمبدأ المشاركة البرلمانية في توجيه السياسة المالية وتحقيق مزيد من التوازن في الرقابة على تدبير المال العام. نتيجة لذلك، يظهر قانون التصفية كأداة أساسية لضمان الرقابة البرلمانية على التنفيذ، إذ يتيح التحقق من مدى التزام الحكومة بالترخيص البرلماني أثناء تنفيذ قانون المالية. ويُعدّ قانون التصفية امتداداً لقانون المالية نفسه من حيث الشكل والتنظيم، مع التركيز على تصفية الحسابات، وهو ما يضمن ربط الموارد بالنفقات الفعلية ويعكس الواقع المالي للسنة المعنية بدقة. ويحافظ على نفس تقسيم القانون المالي الأصلي من حيث الأرقام والنفقات، وتضم جداول التصفية كافة التفاصيل، بما في ذلك جداول التوازن بين التكاليف والإيرادات، فيما تُستثنى باقي المقترضات القانونية الأخرى، إذ يقتصر الهدف على تصفية الحسابات المالية فقط. ويثبت ويحصر قانون التصفية المبلغ النهائي للمداخيل المقبوضة والنفقات المؤشّرة على الأمر بصرفها، ويصادق على حساب نتيجة السنة ويرصدها في حصيلة الحسابات²⁵⁹⁴.

يمكن القول إن قانون التصفية يُعدّ قانون مالية في جميع الجوانب باستثناء المقترضات القانونية العامة، ويختلف عن القانون المالي الأصلي في أن أرقامه تعكس الواقع الفعلي للموارد والنفقات، بينما أرقام قانون المالية الأصلية تبقى تقديرية. ويثبت ويحصر قانون التصفية المتعلق بتنفيذ قانون المالية المبلغ النهائي للمداخيل المقبوضة والنفقات المتعلقة بنفس السنة المالية، والمؤشّر على الأمر بصرفها، ويحصر حساب نتيجة السنة. ويصادق قانون التصفية على حساب النتيجة للسنة المعنية، ويرصد النتيجة المحاسبية للسنة في حصيلة الحسابات، إذ يوفر للبرلمان إمكانية التحقق من مدى التزام الحكومة بالاعتمادات المرخص بها في قانون المالية الأصلي.

علاوة على ذلك، جاء القانون التنظيمي للمالية رقم 130.13 ليعزز المراقبة البرلمانية من خلال آليتين رئيسيتين: نظام الإخبار ونظام تصديق الحسابات. فالأول يتيح للبرلمان الاطلاع على المعلومات المالية الدقيقة عبر أنظمة معلوماتية حديثة مثل نظام "جيد"، بما يضمن الشفافية في تتبع النفقات وتقييم الأداء المالي، أما الثاني فيتمثل في الدور الموكل إلى المجلس الأعلى للحسابات، الذي يتولى مراقبة صدقية الحسابات العامة ومدى مطابقتها للقواعد المحاسبية، مع التركيز على شرعية وموثوقية الحسابات، وليس الاكتفاء بتقييم الأرقام. وبذلك، تشكل هذه المقترضات خطوة مهمة نحو تعزيز الرقابة البرلمانية والمساءلة المالية، من خلال ضمان وضوح المعلومات المالية، وصحة الحسابات، واعتماد فرضيات اقتصادية واقعية، مما يعزز شفافية المالية العمومية ويقوّي ثقة البرلمان في المعطيات المقدمة من الحكومة.²⁵⁹⁵

يتبين أن الرقابة البرلمانية على الميزانية، من مرحلة إعدادها وصولاً إلى تنفيذها، تشكل أداة جوهرية لضمان الحكامة المالية وتعزيز الشفافية في تدبير المال العام. ومن خلال الاطلاع على المعلومات الدقيقة، ومناقشة البرامج والأهداف، ومتابعة سير التنفيذ، أصبح

2592 سعاد حافظي، م.س.، ص.305.

2593 المنتصر السويبي، الدستور المالي والنموذج التديري الجديد بالمغرب، مطبعة النجاج الجديدة (CTP) - الدار البيضاء، 1441هـ / 2019م، ص.ص.67-68-69.

2594 عبد الواحد عسلي، م.س.، ص.239.

2595 المنتصر السويبي، مرجع سابق، ص.ص.67-68-69.

البرلمان قادرًا على ممارسة رقابته بفاعلية أكبر. ورغم ما تحقق من تقدم، فإن هذه الرقابة تظل بحاجة إلى استكمال وتحسين مستمر، وهو ما سنتناوله الفقرة الثانية من خلال التركيز على التحديات وسبل تعزيز الرقابة البرلمانية.

الفقرة الثانية: تحديات الرقابة البرلمانية على المالية العامة وأفاق تعزيز المساءلة المالية في ضوء القانون التنظيمي رقم 130.13 عزز القانون التنظيمي رقم 130.13 دور البرلمان في مناقشة المالية العمومية عبر توفير معلومات موسّعة من الحكومة، وإعادة تنظيم الجدول الزمني لإعداد قوانين المالية، ومراجعة آليات التصويت عليها. كما أتاح القانون إشراك البرلمان منذ المراحل الأولى لإعداد قانون المالية، ومكّنه من بيانات دقيقة عززت قدرته على ممارسة الرقابة على السياسات العمومية وطرق تنفيذها. وتضمن القانون أيضًا تعديل الجدول الزمني لدراسة القانون السنوي والمصادقة عليه من قبل البرلمان، بالإضافة إلى تحديد آجال تقديم قانون التصفية وفق المقتضيات الدستورية الجديدة. وبذلك، رسخ القانون مبدأ صدقية الميزانية من خلال تأطير جدول الدراسة والمصادقة على القانون، مع ضمان أن يتم التصويت عليه من قبل البرلمان خلال مدة لا تتجاوز 15 يومًا²⁵⁹⁶. ومع ذلك، تظل هناك مجموعة من التحديات التي تحد من فعالية الإصلاحات المنصوص عليها في القانون التنظيمي، لعل أبرزها:

- ضعف القدرات التحليلية للبرلمان: فرغم الانتقال النوعي من "ميزانية الوسائل" إلى "ميزانية النتائج" الذي يتيح للبرلمان مساءلة الحكومة بشأن تحقيق الأهداف، يظل أثر هذا التغيير محدودًا ما لم تتوفر لدى اللجان البرلمانية القدرات التحليلية والتقنية اللازمة لتقييم مؤشرات الأداء بدقة، وهو ما اعتبره العديد من الخبراء أحد أبرز العوائق أمام تفعيل الرقابة البرلمانية الفعلية.

- تفعيل الإدارة المرتكزة على النتائج (GAR): يظل التحدي الأساسي في تحويل النتائج من مجرد مؤشرات تقنية إلى أدوات فعلية لتوجيه القرارات الميزانية، حيث يشير دليل الأداء الوزاري إلى أن تحليل نتائج الأداء يُستخدم لتوجيه تخصيص الميزانية وكشف فرص التوفير المحتملة، غير أن التطبيق الفعلي في المغرب اعتمد نظام ميزانية يستند إلى النتائج دون أن تُعتبر هذه النتائج معيارًا مباشرًا لتوزيع الاعتمادات المالية. وفي ضوء منطق LOLF الفعلي، فإن إعداد الاستراتيجيات الوزارية لا يرتبط بالنتائج المحققة، إذ يقوم على تشخيص داخلي للقدرات ونقاط الضعف وتشخيص خارجي للبيئة عبر أدوات مثل تحليل SWOT، بالإضافة إلى المقارنات الوطنية والدولية، دون وجود ربط واضح بين وضع الأهداف الاستراتيجية وتقييم نتائج البرامج العمومية. ومن ثم، يقتصر دور مؤشرات الأداء غالبًا على كونها أدوات إنذار مبكر بدلاً من أن تكون أدوات فعالة لتوجيه الميزانية وتحسين القرارات²⁵⁹⁷.

- تأخر تقديم قانون التصفية: على الرغم من أن قانون التصفية يُعدّ آلية جوهرية لتقييم الأداء الحكومي وتجسيد مبدأ ربط المسؤولية بالمحاسبة، إذ يمكّن البرلمان من مقارنة التوقعات المالية بالنتائج الفعلية، فإن التأخر المزمن في تقديمه يحول دون تحقيق أهدافه المرجوة، ويُضعف من قدرة البرلمان على المتابعة الدقيقة والفورية لدورة الميزانية²⁵⁹⁸.

- تعليل الحكومة لرفض تعديلات البرلمان: من الناحية القانونية، يُعدّ إلزام الحكومة بتعليل أي رفض لتعديلات البرلمان سابقة مهمة في التاريخ الدستوري المغربي، خاصة بعدما كان الفصل 51 من دستور 1996 يُستخدم كـ«فيتو» حكومي لرفض أي تعديل برلماني قد يزيد النفقات أو يقلل الموارد²⁵⁹⁹. غير أن، من الناحية العملية والسياسية، يظل هذا التعليل شكليًا في كثير من الحالات، إذ يمكن للحكومة أن تغلف رفضها بعبارات عامة مثل: «حفاظًا على التوازنات المالية» أو «حماية المصلحة العامة» دون تقديم مبررات دقيقة أو بيانات رقمية تُظهر فعليًا أثر التعديل على الميزانية.

2596 المملكة المغربية، البرلمان مجلس النواب، مناقشة مشروع القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية، السنة التشريعية 2014 – 2015، الولاية التشريعية التاسعة 2011 – 2016، ص.12.

2597 CHOUAY, Rachida, « Dispositif de performance de la LOLF au Maroc : échec ou réussite », Revue Internationale des Sciences de Gestion, Vol. 7, No. 1, 2024, p.p.738-739.

2598 المنتصر السويبي، مرجع سابق، ص.ص.67-68-69.

2599 Dehbi, Badr & Moussebbih, Adil. La loi organique relative à la loi de finances (n° 130-13) et l'administration publique au Maroc : analyse et questions. Revue Électronique des Études Juridiques et du Développement, Vol. 3, No. 3, 2024.p.5.

وعليه، فإن الإصلاحات المحاسبية التي جاء بها القانون التنظيمي رقم 130.13 تمثل من الناحية المعيارية إطارًا متقدمًا لتعزيز الرقابة البرلمانية والمساءلة المالية، لكنها لا تزال من الناحية العملية رهينة بإرادة تفعيل وجودة الممارسة داخل المؤسسات التنفيذية والتشريعية على حد سواء. فنجاح هذه الإصلاحات يتطلب ثقافة تقييم راسخة، وشفافية في تبادل المعلومات، وقدرات تحليلية متخصصة لدى البرلمان، حتى تتحول الرقابة من مجرد رقابة شكلية إلى رقابة توجيهية وتقويمية تُسهم فعليًا في تحقيق الحكامة المالية وربط المسؤولية بالمحاسبة، انسجامًا مع روح دستور 2011. تمديد الأجل الزمنية لدراسة مشروع قانون المالية، لمنح البرلمان الوقت الكافي لإجراء مناقشات معمّقة واتخاذ قرارات مبنية على تحليل دقيق.

ويشكل التمسك بالشفافية ركيزة أساسية لتجاوز المعوقات التي تواجه العمل البرلماني، ويتطلب الالتزام بعدة عناصر رئيسية: 2600

- وضوح المعلومات المنشورة: يشمل ذلك حسابات الدولة وحسابات المتعاملين معها، مع توفر وثائق مرجعية متكاملة ومنسجمة تعكس النتائج والالتزامات والحصيلة المالية.
- امتداد أنشطة المؤسسات على عدة سنوات: لضمان تقييم حقيقي للمساءلة وفق قوانين البرمجة.
- إمكانية مراجعة الحسابات وقابليتها للتدقيق: عبر تقديم معلومات دقيقة وصادقة.
- توفير مبدأ المصادقية في الحسابات العمومية: وهو تطور جوهري في القانون التنظيمي للمالية الفرنسية، متجاوزًا مجرد صحة وقانونية العمليات المالية، مع أهمية تصديق هيئة مستقلة على الحسابات لضمان موثوقيتها.
- كما أن تعليق الحكومة لرفض تعديلات البرلمان وحده لا يكفي لضمان الرقابة الفعلية، إذ يجب أن تتوفر لدى البرلمان آليات تحليل مالي قوية عبر لجان متخصصة أو مكاتب دراسات تمكنه من التحقق من صدقية التعليل ومساءلة الحكومة بشأنه. ومن جهة أخرى، يتمثل التحدي الآخر في ضمان احترام الأجل القانونية لعرض قانون التصفية بما يعزز فعالية الرقابة المالية البرلمانية. ولمعالجة التحديات المرتبطة باستخدام مؤشرات الأداء وتعزيز فعالية الرقابة المالية، أبرزت الدراسات والبحوث مجموعة من الحلول المتمثلة في 2601:

1. إشراك الأطراف المتعددة: تطوير المؤشرات بالتشاور بين الإدارات المختلفة، البرلمان، هيئة المحاسبة، والأطراف المعنية، وعدم حصر عملية البناء في جهة واحدة.
2. ملاءمة المؤشرات: تعكس المؤشرات أهداف البرامج ونتائجها الفعلية، مع تجنب استخدام مؤشرات شكلية لا تعكس الواقع.
3. استقرار المؤشرات واستمراريتها: الحفاظ على ثبات المؤشرات على المدى الطويل ضمن رؤية متعددة السنوات، مع السماح بتعديلات هامشية عند الحاجة.
4. دمج المؤشرات في دورة الأداء: إدماجها في دورة إدارة الأداء بالكامل، بما يشمل تقييمها في الاجتماعات واستخدامها لتعديل الممارسات والسياسات.
5. تصنيف المؤشرات: يمكن تقسيم المؤشرات إلى ثلاثة أنواع رئيسية:
 - مؤشرات أثر (Policy Impact Indicators) لقياس النتائج الاستراتيجية.
 - مؤشرات نشاط (Administrative Activity Indicators) لقياس تنفيذ الإجراءات.
 - مؤشرات إنذار (Warning Indicators) لتوجيه البرامج عند الانحراف عن الأهداف.

Jean Arthuis. Le renforcement de la transparence: Introduction", In In Sous la direction de Michel Bouvier Actes de la IV Université de printemps de finances 2600 publiques organisée par FONDAFIR La bonne gouvernance des finances publiques dans le monde (Paris, Ed L.G.D.J. 2009), pp.215-216.

الحسين وصدوقي محمد، الوجيز في المالية العامة دراسة معيارية، مطبعة الأمانة - الرباط، الطبعة: الأولى 2023، ص.125.

CHOUAY, Rachida, « Dispositif de performance de la LOLF au Maroc: échec ou réussite », Revue Internationale des Sciences de Gestion, Vol. 7, No. 1, 2601 2024, p.p.738-739.

6. الاعتماد على نظم معلومات دقيقة: لضمان موثوقية المؤشرات وفعاليتها استخدامها، عبر نظم معلومات موثوقة ودقيقة. تُظهر هذه الإجراءات أن فعالية الإدارة المرتكزة على النتائج تعتمد على جودة بناء المؤشرات وربطها بالقرارات المالية، بما يعزز الشفافية والمساءلة ويقوّي دور البرلمان في مراقبة تنفيذ الميزانية وفق أهداف واضحة ومعلنة.

الخاتمة

في الختام، يمكن القول إن الإصلاحات المحاسبية التي عرفها المغرب، خاصة من خلال القانون التنظيمي رقم 130.13 ودستور 2011، مثلت تحولاً نوعياً في إدارة المال العام. فقد أرسّت هذه الإصلاحات أسس الشفافية وربط المسؤولية بالمحاسبة، وحوّلت الميزانية من مجرد وثيقة محاسبية إلى أداة استراتيجية للتخطيط والمتابعة وتقييم السياسات العمومية. ومن خلال استلهام التجارب الدولية مع مراعاة الخصوصيات الوطنية والمؤسساتية، تمكن المغرب من تعزيز الحكامة المالية والمساءلة على مستوى جميع المؤسسات العمومية.

ومع ذلك، لا تزال التحديات قائمة، أبرزها تعقيد التقارير المالية، والحاجة إلى تطوير القدرات التقنية للبرلمان والهيئات الرقابية، وضمان متابعة تنفيذ التوصيات بشكل فعلي. وعليه، فإن نجاح الإصلاحات لا يقف عند النصوص القانونية فحسب، بل يتطلب تكاملاً بين التشريع والتنفيذ، ومراقبة مستمرة للأثر المالي للسياسات العمومية، بما يضمن استدامة المكتسبات وتحقيق التنمية المنشودة.

ومن هنا، يمكن اقتراح مجموعة من التوصيات لتعزيز فعالية الإصلاحات المالية:

1. تعزيز قدرات البرلمان والهيئات الرقابية على فهم وتحليل التقارير المالية المعقدة من خلال برامج تكوينية متخصصة في المحاسبة العامة والتحليل المالي.
 2. تطوير المحاسبة التحليلية وربط الميزانية بالنتائج بشكل دوري، لتقييم مردودية البرامج والسياسات العمومية وتوجيه الموارد بشكل أكثر فعالية.
 3. ضمان احترام الأجال القانونية لقوانين التصفية والتقارير الدورية، لتعزيز المتابعة الفورية والدقيقة لدورة الميزانية.
 4. تعزيز المشاركة البرلمانية في إعداد الميزانية من خلال إشراك النواب في تحديد الأولويات وتوجيه الموارد منذ مراحل التخطيط الأولى.
 5. تفعيل آليات المساءلة والمحاسبة على مستوى المؤسسات العامة لضمان ربط المسؤولية بالمحاسبة ومعاينة التقصير أو التلاعب في تنفيذ الميزانية.
- بهذا، يصبح المغرب على طريق تحقيق إدارة مالية حديثة وفعالة، تجمع بين الشفافية والمساءلة، والكفاءة، بما يضمن خدمة المصلحة العامة وتعزيز التنمية المستدامة.

لائحة المراجع

- شكراني الحسين وصدوقي محمد، الوجيز في المالية العامة دراسة معيارية، مطبعة الأمنية - الرباط، الطبعة: الأولى 2023.
- عسو منصور، قانون الميزانية ورهان الحكامة الجيدة، الطبعة الأولى، مطبعة المعارف الجديدة، الرباط، أكتوبر 2017.
- اضريف عبد النبي، مبادئ الميزانية على ضوء مشروع القانون التنظيمي للمالية الجديد، مجلة المنارة للدراسات القانونية والإدارية - عدد 11 / 2015.
- صلاح الدين مصطفى امين، الرقابة المالية العامة وديوان الرقابة المالية في الغرف بين ماضيه ومستقبله، الطبعة الأولى، بغداد، دار الحرية، 1979.
- المنتصر السويبي، الدستور المالي والنموذج التديري الجديد بالمغرب، مطبعة النجاح الجديدة (CTP) - الدار البيضاء، 1441هـ / 2019م.

- محمد وديجي، القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية ورهان تحديث التدبير العمومي بالمغرب، اطروحة لنيل الدكتوراه في القانون العام، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية، جامعة سيدي محمد بن عبد الله بفاس، 2021/2020
- حسن العلوي، إصلاح منظومة المحاسبة العمومية بالمغرب: حان وقت التحيين، مجلة المنارة للدراسات القانونية والإدارية، العدد 59، يونيو/شتنبر 2024، ص. 137.
- أحمد حاسون، المحاسبة العامة للدولة رافعة لحكامة التدبير المالي العمومي، مجلة كلية القانون الكويتية العالمية، السنة الحادية عشر، العدد 4، العدد التسلسلي 44، شتنبر 2023
- أحمد حاسون، مستجدات محاسبة الدولة على ضوء القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية: دراسة مقارنة، سلسلة دراسات المجلة المغربية للدراسات القانونية والاقتصادية، يناير 2016
- عبد الواحد العسلي، المحاسبة والرقابة البرلمانية: قراءة في القانون التنظيمي رقم 130-13 لقانون المالية، المجلة المغربية للإدارة المحلية والتنمية، 126-127، يناير-ابريل 2016
- سعاد حافظي، الرقابة البرلمانية على قانون تسوية الميزانية في الجزائر، مجلة الاجتهاد القضائي، المجلد 13، العدد 01 (العدد التسلسلي 26)، مارس 2021.
- عثمان مودن وزهيرة الإدريسي، الإصلاح المحاسباتي بالمغرب بين هاجس الصدقية ومطلب الحكامة، مجلة إقتصاد المال والأعمال، المجلد 05 العدد 01 جوان 2020.
- محمد أكحل، القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية ورهان حكامه الإنفاق العمومي في المغرب، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد 14 / العدد 01، 2021،
- دستور 2011، ظهير شريف رقم: 91-11-1 صادر في 27 شعبان 1432 (29 يوليوز 2011) المتعلق بتنفيذ نص الدستور، ج.ر. عدد: 5964 بتاريخ 30 يوليوز 2011، ص.3600.
- القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.15.62، الصادر في 14 من شعبان 1436 (2 يونيو 2015)، الجريدة الرسمية عدد 6370 - فاتح رمضان 1436 (18 يونيو 2015)، ص.5810.
- وزارة الاقتصاد والمالية، مذكرة تقديمية لمشروع القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية، المملكة المغربية، 2014
- المملكة المغربية، البرلمان مجلس النواب، مناقشة مشروع القانون التنظيمي رقم 130.13 لقانون المالية، السنة التشريعية 2014 – 2015، الولاية التشريعية التاسعة 2011 – 2016
- ضريف عبد النبي، مبادئ الميزانية على ضوء مشروع القانون التنظيمي للمالية الجديد، مجلة المنارة للدراسات القانونية والإدارية - عدد 11 / 2015
- صباح ياسين، تحديث التدبير المالي على ضوء مستجدات القانون التنظيمي الجديد للمالية رقم 130.13، مقال منشور على موقع مجلة المنارة للدراسات القانونية والإدارية، <https://revuealmanara.com>
- BOUDIAB Thami, Le renforcement du contrôle financier du Parlement à l'ère de la sincérité : Apports et marges de progrès de la Loi organique des finances n° 130.13, Management Control, Auditing and Finance Review (MCAFR), Vol. 1, No. 4, 2024.
- CHOUAY, Rachida, « Dispositif de performance de la LOLF au Maroc : échec ou réussite », Revue Internationale des Sciences de Gestion, Vol. 7, No. 1, 2024
- Dehbi, Badr & Moussebbih, Adil. La loi organique relative à la loi de finances (n° 130-13) et l'administration publique au Maroc : analyse et questions. Revue Électronique des Études Juridiques et du Développement, Vol. 3, No. 3, 2024