

رسالة لنيل دبلوم السلك العالي في التدبير الإداري
حول موضوع:

دور القضاء في النزاعات الناشئة
عن تطبيق مدونة تحصيل الديون العمومية

إشراف الدكتور: عزيز الفتاح

إعداد الطالب: عبد المجيد الزلال

أعضاء لجنة المناقشة

الدكتور: عزيز الفتاح مشرفا ورئيسا
الدكتور: امحمد عنثري عضوا
الأستاذ: محمد قصري عضوا

السنة الدراسية: 2005/2004

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

قائمة الرموز

: مدونة تحصيل الديون العمومية	- م.ت.د.ع.
: قانون المسطرة المدنية	- ق.م.م.
: قانون الالتزامات والعقود	- ق.ل.ع.
: قانون المسطرة الجنائية	- ق.م.ج.
: مدونة التجارة البحرية المغربية	- م.ت.ب.م.
: مدونة التجارة	- م.ت.
: المجلة المغربية للإدارة المحلية والتنمية	- م.م.إ.م.ت.
: الجريدة الرسمية	- ج.ر.
: الصفحة	- ص.

كلمة شكر

لا يسعني في بداية هذا البحث إلا أن أتقدم بأخلص عبارات الشكر والتقدير لأستاذي الفاضل الدكتور عزيز الفتوح على ما أولاه لي من عناية واهتمام وما أحاطني به من حسن توجيه وإرشاد وما تجشمه معي من عناء .

كما أتقدم بأخلص عبارات الشكر إلى كل الأساتذة الأجلاء الذين ساهموا في تكويننا وتوسيع مداركنا في السلك العالي بالمدرسة الوطنية للإدارة .

ومع كل الشكر والتقدير والاحترام للطاقم الإداري وعلى رأسهم السيد مدير المدرسة الوطنية للإدارة وكل المسؤولين بها على حسن عنايتهم وتضحياتهم ومساعداتهم لكل الطلبة ، وخاصة بالنسبة لي بعد تعرضي لحادثة الزمتمني الفراش مدة طويلة مما جعلني أتأخر عن الوقت المعين لمناقشة البحث والتقرير ، إذ كنت في كل مرة أجد لدى السيد المدير الأذن الصاخبة والناصح الأمين والموجه المخلص .

كما لا يسعني إلا أن أتقدم بخالص الشكر وجميل العرفان إلى كل الزملاء الذين وقفوا إلى جانبي وشكروا من أزمي خلال فترة المرض

إهداء

إلى الوالدة الكريمة عجل الله بشفائها وأمد في عمرها

إلى روح والدي تغمدهما الله بواسع رحمته وأسكنهما فسيح جنانه

إلى كل الإخوة والأخوات الذين يتمنون لي كل خير وفلاح

إلى كل الأصدقاء الكرام

إلى كل من ساهم من قريب أو بعيد في إخراج هذا البحث إلى الوجود

إلى كل هؤلاء وأولئك أهدي لهم هذه العنصرة المتواضعة آملاً أن يجدوا فيها

بعضاً مما يشفي غليلهم .

مقدمة عامة

1- التعريف بالموضوع:

بداية يجدر التذكير إلى أن دراسة دور القضاء في فض كل النزاعات الناشئة عن تطبيق مدونة تحصيل الديون العمومية¹ يبدو أمرا في غاية الاتساع ويصعب الإحاطة به من جميع جوانبه جملة وتفصيلا. ذلك أن مجال تطبيق هذه المدونة واسع، والأشخاص المنوطة بهم مهمة تحصيل الديون العمومية يختلفون باختلاف الهيئات التي ينتمون إليها² (الخان العام، قباض الجمارك، قباض التسجيل) ومنهم من ينتمي إلى وزارة العدل (كتاب الضبط) بالإضافة إلى الأعوان المحاسبين بالمؤسسات العمومية. لأجل هذا ولأسباب أخرى سأبرزها في العنصر الثاني ضمن هذه المقدمة فضلت الاقتصار فقط في هذا البحث على دراسة دور القضاء في فض النزاعات التي تكون فيها الخزينة العامة³ طرفا في الدعوى كمدعية أو كمدعى عليها.

1 - صدر النص الكامل للقانون رقم 97/15 بمثابة مدونة تحصيل الديون العمومية بموجب الظهير الشريف رقم 1-00-175 بتاريخ 28 محرم 1421 الموافق 03 ماي 2000 ونشر بالجريدة الرسمية بتاريخ 01 يونيو 2000

2 - في إطار إعادة هيكلة الخزينة وتنظيمها تم إعادة صياغة الفصل 3 من القانون رقم 97/15 في كل من قانون المالية رقم : 03-48 للسنة المالية 2004 الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم : 308-03-1 بتاريخ 2004/12/31 . ج.ر. عدد : 5174 بتاريخ : 2004/01/01 ، وقانون المالية رقم : 04-26 للسنة المالية 2005 الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم : 225-04-1 بتاريخ 2005/12/29 ج.ر. عدد: 4278 بتاريخ 2005/12/30 ، حيث أضيف للنص المذكور كل من الخازن الرئيسي والمؤدي الرئيسي للأجور والخزنة الجماعيون ، وهكذا أصبحت صياغة المادة 3 على النحو التالي : " يكلف بتحصيل الديون العمومية المحاسبون الآتي ذكرهم : الخازن العام للمملكة، الخازن الرئيسي، المؤدي الرئيسي للأجور ، الخزنة الجهويون وخزنة العمالات والخزنة الإقليمية ، الخزنة الجماعيون والقباض والقباض الجماعيون ، قباض الجمارك والضرائب غير المباشرة ، قباض إدارة الضرائب ، كتاب الضبط بمحاكم المملكة بالنسبة إلى الغرامات والإدانات النقدية والصوائر القضائية والرسوم القضائية ، الأعوان المحاسبون بالمؤسسات العمومية بالنسبة إلى ديون هذه المؤسسات عندما يتم التخصيص صراحة على تطبيق أحكام هذا القانون في النصوص المحدثة لها ."

3 - سواء تعلق الأمر بالخزينة العامة أو بإحدى المصالح التابعة لها: الخزينة الرئيسية ، مكتب أداء الأجور الرئيسي ، الخزائن الجهوية والإقليمية وخزائن العمالات والخزائن الجماعية أو القباضات والقباضات الجماعية .

وعليه يمكن القول أن الخزينة تلعب دورا أساسيا في تنفيذ عمليات المالية العمومية سواء تعلق الأمر بتحصيل الموارد العمومية مثل الضرائب والرسوم المشابهة لها أو تعلق الأمر بأداء النفقات العمومية ويتسنى لها ذلك عن طريق محاسبيها المتمثلين في كل من الخازن العام والخازن الجهوي والخازن الإقليمي والقابض وغيرهم⁴

وإذا كان تحصيل الضرائب يعتبر من أهم مصادر تمويل ميزانية الدولة، وتحقيق توازنها السياسي والاقتصادي وكذا الاجتماعي، فإن أغلبية الدول تعتنى بميدان تحصيل الديون العمومية وتخصص لذلك حيزا كبيرا من النصوص التشريعية والتنظيمية والتي تتغير تبعا لتغيرات الميدان الضريبي وتدخل عليها تعديلات كلما دعت الضرورة إلى ذلك تبعا لتغير الظروف الاقتصادية والاجتماعية⁵

ونظرا لخطورة المهمة الملقاة على عاتق الجهة المكلفة بتحصيل الديون العمومية - وأعني بالدرجة الأولى الخزينة العامة والمصالح التابعة لها - فإن المشرع خول لها سلطات واسعة من أجل ضمان تحصيل الضرائب والإيرادات اللازمة للنفقات العامة، وبالتالي فإن كل تقاعس عن الدفع من طرف الملزم يترتب عنه تعرض حقوق الدولة للخطر المتمثل في تعطيل تنفيذ برامجها التنموية⁶. ومن أجل أن لا تحدث أية اضطرابات مالية للدولة تؤثر سلبا على استمرار سريانها فإن مختلف التشريعات تعتبر الدين الضريبي واجب الأداء فورا في مقر مصلحة القباضات وفروعها المختلفة لكونه يعتبر دينا محمولا لا مطلوبا خلافا للديون الخاصة⁷

4 - فاطمة حنين: " طرق التحصيل والمنازعة فيها على ضوء مدونة تحصيل الديون العمومية " رسالة لنيل دبلوم الدراسات العليا المعمقة في القانون العام. جامعة الحسن الثاني. كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية بالدار البيضاء سنة 2002 - ص: 3

5 - فاطمة حنين . نفس المرجع السابق - ص: 1

6 - محمد شكيري : " القانون رقم 97/15 المتعلق بتحصيل الضرائب والديون العمومية، قراءة أولية " المجلة المغربية للإدارة المحلية والتنمية. سلسلة مواضيع الساعة- عدد: 31 ص: 29 . وانظر كذلك م.م.إ.م.ت. عدد : 37 مارس أبريل 2001

7 - الصديق جعوان : " إشكالية التهرب الضريبي في المغرب " أطروحة لنيل الدكتوراة الوطنية في قانون الأعمال، شعبة القانون الخاص . جامعة محمد الخامس . كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية. الرباط - أكادال - السنة الجامعية 2001 - 2002 ص: 241

وكما هو الشأن في مرحلة الفحص والربط الضريبي، والتي تقوم بها مديرية الضرائب، فإن مرحلة التحصيل الضريبي تعرف بدورها نشوء نزاعات بين الإدارة والملزم، وهي نزاعات قائمة بين طرفين غير متكافئين: الإدارة وهي شخص عام متعه القانون بعدة سلطات وامتيازات والملزم كطرف ضعيف مجرد من كل امتياز أو سلطة ما عدا حماية القانون. ومن هنا يبرز الدور الهام والفعال الذي يضطلع به القضاء في مجال تحقيق نوع من التوازن في هذه العلاقة عن طريق حماية الملزم من تعسفات وتجاوزات الإدارة، وخاصة عند نشوب خلاف بين الطرفين، حيث تشبه وضعية الملزم إلى حد كبير وضعية المتهم في الدعوى العمومية مما يستوجب حمايته⁸.

وتعتبر المنازعة في عملية التحصيل منازعة في المسطرة المتبعة قصد استخلاص الضريبة، وتتصب أساسا حول الطعن في إجراءات المتابعات التي يقوم بها القابض⁹.

وإذا كانت مقتضيات المدونة الجديدة قد خولت للملزم في المرحلة الأولى عرض تظلم، على شكل مطالبة، أمام الجهة المكلفة بالتحصيل، فإن إمكانية قيام الملزم بطعن أمام القضاء يعتبر تجسيدا لمبدأ حق التقاضي الذي يعتبر حقا دستوريا، ولعل هذا الطعن الأخير يعتبر من أنجع الضمانات المخولة للملزمين، إذ يحقق الرقابة على أعمال الإدارة ومن ثم يضمن حقوق الأفراد ضد ما يشوب مسطرة التحصيل من عيوب¹⁰. فمراقبة القضاء لأعمال الإدارة يتلخص في مراقبة المشروعية الإدارية لتلك الأعمال، بحيث تنظر المحكمة فيما إذا كان عمل الإدارة قد جاء وفق القوانين الجاري بها العمل أم لا¹¹.

فمرحلة الطعن أمام القضاء، فيما يتعلق بتحصيل الديون العمومية، مرحلة حساسة ودقيقة. ودور القضاء في هذه المرحلة يتسم بطابع متميز، على اعتبار أن الأمر هنا يكتسي صبغة تنفيذية آنية، وتستعمل فيه إجراءات تمس الملزم في ماله، إن بالحجز أو البيع، وحتى في شخصه عن

8 - الصديق جعوان. المرجع السابق ص: 276-277

9 - فاطمة حنين. المرجع السابق ص: 38

10 - فاطمة حنين. المرجع السابق ص: 52

11 - د. عبد العني خالد: " المسطرة في القانون الضريبي المغربي " مطبعة دار النشر المغربية. عين السبع. الدار البيضاء. سنة: 2002 ص: 358

طريق الإكراه البدني. فإدارة التحصيل تسعى جاهدة إلى سلوك كل السبل القانونية التي تم التنصيص عليها بغية تحصيل الدين العام، والملزم يسعى هو الآخر بدوره إلى الدفاع عن مواقفه والانفلات من شباك قد يوقعه في دهاليز السجن ولو اقتضى الأمر إلى سلوك أساليب التحايل والتهرب الضريبي. وبين هذا وذاك يقف القضاء موقف المتمنع المتمحص بغية رد الأمور إلى نصابها وإعطاء كل ذي حق حقه، فلا حق الإدارة يضيع ولا حقوق الملزم تهدر.

2- أسباب اختيار الموضوع وأهميته:

لقد اكتسب موضوع دور القضاء في فض النزاعات الناشئة عن تطبيق مدونة تحصيل الديون العمومية بالنسبة لي أهمية بالغة، وتعددت أسباب اختيار هذا الموضوع من سبب إلى آخر، غير أنه يمكن إجمالها في نوعين اثنين: أسباب ذاتية وأسباب موضوعية.

فبالنسبة للأسباب الذاتية:

فنتتمثل أساسا في كوني أعمل ضمن الخلية القانونية بالخرينة الجهوية بطنجة. وهي خلية حديثة العهد، إذ بدأت عملها مع بداية سنة 2001، وعهد إليها بمهمة تتبّع مختلف الملفات المعروضة أمام مختلف المحاكم على مستوى قباضات جهة طنجة- تطوان. ورغم أن التجربة لا تزال فتية، وفترة العمل داخل هذه الخلية تبدو قصيرة للغاية، إلا أن الاحتكاك اليومي بمختلف أنواع القضايا والرغبة الملحة في كسب الخبرة والتجربة على هذا المستوى، مكنتني من اختزال تراكمات معرفية بخصوص هذا الموضوع، والوقوف عن كثب على مختلف الأحكام والاجتهادات القضائية في ميدان تحصيل الديون العمومية، سواء تلك الصادرة عن مختلف المحاكم الإدارية¹²، أو تلك الصادرة عن المحاكم العادية¹³ وسواء تلك

12 - تم التنصيص على اختصاص المحاكم الإدارية في ميدان التحصيل في الفصول: 8- 28- 29- 30 من الظهير رقم: 225- 91- 1 بتاريخ: 10 سبتمبر 1993 بتنفيذ القانون رقم: 90/41 المحدثه بموجبه محاكم إدارية والمنشور بالجريدة الرسمية عدد: 4227 بتاريخ: 03 نوفمبر 1993

13 - قبل إنشاء المحاكم الإدارية كانت المحاكم العادية هي المختصة بالنظر في النزاعات المتعلقة بالتحصيل والتي كانت تدرج ضمن القضايا الإدارية طبقا للولاية العامة التي كانت تتمتع بها المحاكم الابتدائية (ف. 18 من ق. م. م.).

التي صدرت في ظل مدونة التحصيل الجديدة أو تلك التي صدرت في ظل النصوص السابقة على هذه المدونة¹⁴.

أما بالنسبة للأسباب الموضوعية فإنها تتمثل فيما يلي:

- إن مدونة تحصيل الديون العمومية حديثة العهد، جاءت بعدما يزيد على خمس وستين (65) سنة من العمل بظهير 1935-08-21، وهي فترة طويلة نسبيا عرف المغرب خلالها مجموعة من المتغيرات إن على المستوى الاقتصادي أو الاجتماعي أو السياسي، هذه المتغيرات جعلت النص القديم لا يواكب صيرورة المجتمع المغربي وتحولاته، مما ساهم إلى حد كبير في وجود قراءات مختلفة للنصوص المتعلقة بتحصيل الديون العمومية من طرف القضاء .
 - من جهة أخرى فإن استقرار الأحكام والقرارات القضائية في المادة الضريبية، سواء تلك المتعلقة بالوعاء أو التحصيل، له مكانة هامة في بلورة وتشكيل قواعد ومبادئ القانون الإداري، مما استحق معه هذا القانون أن يوصف بكونه قضاء قانونيا بامتياز تتويها بدوره الرائد في بلورة وصياغة قواعد ومبادئ القانون الإداري¹⁵. ولعله بالرجوع إلى حجم القضايا المعروضة على المحاكم المختصة في فرنسا، وإلى عدد الاجتهادات القضائية التي عززت حقوق الملزم يتبين بوضوح مدى أهمية الدور الذي قام به القضاء كميدان لصراع مرير عمر طويلا في هذا الميدان
- 16

- ينضاف إلى هذا أن مشكل نفور الملزم من أداء الضريبة ولجؤه إلى التهرب الضريبي، بل وإلى العصيان الضريبي أحيانا، ليس نابعا فقط من الثقل الجبائي على المواطن، بل وأيضا إلى أسلوب مطالبة الدولة بهذه الضريبة أو تلك، لأن أسلوب ربط الضريبة واستخلاصها يعبر عن نوع

14 - يتعلق الأمر بالظواهر التالية: ظهير 06 يناير 1916 المنشور بالجريدة الرسمية عدد: 169 المنظم للمتابعات بشأن استخلاص ديون الدولة. وظهير 22 نوفمبر 1924 المتعلق باستيفاء ديون الدولة والمنشور بالجريدة الرسمية عدد: 608 . وظهير 21 غشت 1935 المتعلق بالمتابعات في ميدان الضرائب المباشرة والأداءات المماثلة لها ومحصولات الأملاك المخزنية ومداد خيله المنشور بالجريدة الرسمية عدد: 1192.

15 - جعفر حسون: " الطبيعة القانونية للمنازعات الضريبية في ضوء قانون 90/41 المحدث والمنظم للمحاكم الإدارية" المجلة المغربية للإدارة المحلية والتنمية . سلسلة مواضيع الساعة. عددك 4 ص 26 . سنة 1996

16 - عبد الغني خالد. المرجع السابق. ص: 6

العلاقة السياسية بين الدولة والملزم ودرجة تطور هذه العلاقة¹⁷. وهكذا نجد أن المشرع عند صياغته للنص الجديد لمدونة تحصيل الديون العمومية كان يهيمن عليه هاجس تطبيع العلاقة بين الدولة والملزم، وذلك عن طريق منح هذا الأخير مجموعة من الامتيازات والضمانات تمشيا مع تطور المجتمع على مستوى الترسانة القانونية في مجال حقوق الإنسان، دون أن يغفل المشرع طبعا تعزيز مكانة الجهة المكلفة بالتحصيل ومنحها امتيازات أوسع مما كانت تتوفر عليه. ولعل هذا المنحى الجديد في صياغة النصوص المتعلقة بالتحصيل سيكون له بالغ الأثر اتجاه القضاء في حل النزاعات المعروضة أمامه بخصوص تحصيل الديون العمومية. وسأحاول في هذا البحث رصد مختلف توجهات القضاء العادي والإداري فيما يخص النزاعات المتعلقة بالتحصيل.

كما تتجلى أهمية هذا الموضوع على مستوى تجدره التاريخي في كل الحضارات والأمم، مما يستلزم الوقوف أمام بعض المحطات التاريخية التي عرفها ميدان تحصيل الديون العمومية، وهذا ما سنعمل على دراسته في العنصر الثالث ضمن هذه المقدمة

3- التطور التاريخي لموضوع التحصيل:

لقد قام القضاء على مر العصور بدور بارز في حل النزاعات الناشئة عن تحصيل موارد الدول ومداخيلها، إيمانا من هاته الدول بما قد يعرفه هذا المجال من تعسفات وتجاوزات من طرف المكلفين بالتحصيل، وما قد يعرفه أيضا من تهرب وتحايل بشتى الطرق والوسائل من طرف بعض الملزمين بتلك الضرائب وعائدات بيت المال. فكل الدول، على اختلاف إيديولوجياتها وعقائدها، تعنتي بتحديد مداخيلها، وتكاف أجهزة بالسهر على ذلك، وفي المقابل تحدد أجهزة أو أشخاصا للنظر في الخصومات والنزاعات التي تواكب سير هذه العملية.

والمغرب وعلى مر عصوره المختلفة وخاصة بعد الفتح الإسلامي، لم يحد عن هذا المنحى، فكان له نظامه الخاص في مجال فض النزاعات التي قد تثار عند تحصيل الدولة لمداخيله¹. ولئن كان هذا النظام قد عرف تطورا واختلافا من حقبة لأخرى، فإنه بالإضافة إلى خصوصياته المغربية، قد اقتبس الكثير من غيره من الدول، في ظل تأثر وتأثير متبادل تفرضه ضرورة التعايش بين هاته الدول من جهة وداخل الدولة نفسها بين حاكميها ومحكوميها من جهة أخرى.

ومن خلال دراسة تطور تاريخ القضاء بالمغرب في مجال المنازعات المتعلقة بتحصيل مداخيل الدولة يمكن التمييز بين ثلاثة مراحل، لكل منها خصوصياتها الخاصة بها ومميزاتها التي طبعت كل مرحلة على حدة¹⁸، وهي على التوالي:

أ- المرحلة الممتدة من دخول الإسلام إلى حدود سنة 1912 :

بدخول الإسلام إلى المغرب سنة 62 هـ - 681 م. على يد عقبة بن نافع، دخل نظام جديد له مميزاته الخاصة به وقواعده ومبادئه التي يتميز بها في جميع المجالات السياسية والإقتصادية والإجتماعية. ومن بين المجالات التي عنيت بالتطبيق وخصصت لها عناية خاصة مجال الموارد المالية لبيت المال سواء على مستوى تحديدها أو على مستوى تحصيلها وجبايتها أو على مستوى النظر في الخصومات الناشئة عن تطبيق ذلك. فالتشريع الإسلامي يمتاز بنظام مالي خاص على جميع المستويات خاصة في مجال التحديد الضريبي وبيان كيفية الإستخلاص ووقت الإستخلاص والأشخاص المكلفين بذلك¹⁹، وطريقة فض النزاعات التي قد تنشأ بسبب هذه العملية، وكل ذلك محدد إن بالقرآن أو السنة أو الإجماع. فطبيعي إذا أن تدخل إلى المغرب، مع دخول الفتح الإسلامي، تلك المرتكزات والأسس التي اعتمدها التشريع الإسلامي في ميدان تنظيم بيت المال، وكذا تنظيم الجهاز القضائي المكلف بالنظر في المنازعات التي قد تحصل بسبب جمع موارد خزينة الدولة.

ولفهم بعض مظاهر وتجليات التطبيقات العملية لهاته المبادئ والأسس بالمغرب، لا بد من إلقاء نظرة موجزة على كيفية معالجة المشاكل التي كانت تطرح في بداية عهد الإسلام فيما يخص تحصيل موارد بيت المال والحلول التي كانت تتبع من طرف أولي الأمر وأهل الإختصاص، وأؤكد أنها نظرة جد مختصرة ومختزلة نظرا لشساعة الموضوع من جهة، ولكون فقهاء المسلمين قد ألفوا في هـ ذا الموضوع الشيء الكثير من جهة أخرى.

18 - يجدر التذكير إلى أن هذا التقسيم هو نابع من قناعة شخصية تولدت من خلال البحث والدراسة للجوانب التي لها ارتباط بالموضوع والتي سيتم التطرق إليها في كل مرحلة على حدة.

19 - عبد الرحيم بن سلامة. " النظام المالي في التشريع الإسلامي " مجلة الإحياء. العدد الثامن. يوليو 1996. ص. 37-38

لقد كانت موارد بيت مال المسلمين متعددة ومختلفة، تشمل الخراج والجزية والزكاة والفيء والغنيمة والعشور بالإضافة إلى مداخيل الأملاك العامة وميراث من لا وارث له ومداخيل الوقف وغيرها²⁰ ، بعض هاته الموارد جاء التنصيص عليها وعلى طريقة استخلاصها ومقاديرها في القرآن الكريم والأحاديث النبوية كما هو الشأن بالنسبة للزكاة مثلاً، وبعضها الآخر كان للاجتهد دور بارز في صياغة أسسه وقواعده كالمداخيل المتعلقة بالخراج مثلاً²¹

فبخصوص الزكاة نزلت آيات كثيرة تؤكد مشروعيتها، من ذلك قوله تعالى " { خذ من أموالهم صدقة تطهرهم وتزكيهم بها، وصل عليهم إن صلواتك سكن لهم }"²² .

وفي الجزية نزل قوله تعالى مؤكداً مشر وعيتها: " { قاتلوا الذين لا يؤمنون بالله ولا باليوم الآخر ولا يحرمون ما حرم الله ورسوله، ولا يدينون دين الحق من الذين أوتوا الكتاب حتى يعطوا الجزية عن يد وهم صاغرون }"²³

وبخصوص الفيء يقول الله تعالى " { ما أفاء الله على رسوله من أهل القرى فلله وللرسول ولذي القربى واليتامى والمساكين وابن السبيل }"²⁴

أما بخصوص الغنيمة فقد جاء التنصيص عليها في قوله تعالى: " { واعلموا أنما غنتم من شيء فإن لله خمسة وللرسول ولذي القربى واليتامى والمساكين وابن السبيل }"²⁵ .

ولقد فصلت كتب التفسير والفقهاء الحديث عن مختلف أنواع هذه المداخيل وغيرها من تلك التي أحدثها أئمة المسلمين كالخراج، ولا يسع المقام هنا للدخول في مختلف تلك التفاصيل، وحسبنا أن نقتصر فقط على الوقوف على دور القاضي المسلم عند نشوب خلاف ما ساعة القيام بتحصيل هذه المداخيل.

20 - عبد الرحيم بن سلامة. نفس المرجع السابق. ص: 29

21 -- أبي الحسن علي بن محمد الماوردي . " الأحكام السلطانية والولايات الدينية " المكتبة العصرية للطباعة والنشر. بيروت. طبعة سنة: 2001 ص: من 133 إلى 177 . أبي يعلى محمد بن الحسين الفراء " الأحكام السلطانية " دار الكتب العلمية . بيروت . سنة: 2000 ص: من 132 إلى 187 . والسيد سابق " فقه السنة " الجزء الأول . الطبعة الثامنة. دار الكتاب العربي. سنة 1987 ص: من 287 إلى 379

22 - سورة التوبة، الآية، 103 إلى 104

23 - سورة التوبة - الآية 29

24 - سورة الحشر الآية: 7

25 - سور الأنفال - الآية 41

لقد كان رسول الله (ص) هو المبلغ عن ربه أحكام شرعه، والمبين للناس ما أشكل عليهم فهمه أو تطبيقه، وكان الناس بدخولهم للإسلام طوعية لا يجدون عناء في تطبيق أحكامه، ومن ذلك تأدية حق الله في المال الذي فصل القرآن والسنة طرق تأديتها ومراقبتها ونصابها ومن يقوم بجمعها وفي حق من توزع إلى غيرها من الأحكام المرتبطة بذلك، وكان رسول الله (ص) يشرف على ذلك بنفسه ويساعده في ذلك ثلثة من صحابته الكرام رضوان الله عليهم، وأيما عامل زاعغ عن طريق الحق والصواب في جمع بيت مال المسلمين إلا وكان الرسول (ص) يتدخل توا ليفصل الأمر ويعيد الأمور إلى نصابها.

وقد حاسب رسول الله (ص) عماله حسابا شديدا ونهاهم أن يأخذوا شيئا من الأفراد وكان متى علم بدفع هدية إلى أحد عماله أخذها وردها إلى أصحابها إن عرفهم وإلا دفعها لبيت مال المسلمين، فلقد جاء في الصحيحين²⁶ أن الرسول (ص) استعمل رجلا من الأسد يقال له بن اللتبية على جمع الصدقة (الزكاة) فلما قدم قال : هذا لكم وهذا لي أهدي إلى فقام رسول الله (ص) على المنبر فحمد الله وأثنى عليه، وقال: " ما بال عامل أبعثه فيقول هذا لكم وهذا أهدي لي، أفلا قعد في بيت أبيه أو في بيت أمه حتى ينظر أيهدى إليه أم لا، والذي نفس محمد بيده لا ينال أحد منكم شيئا إلا جاء به يوم القيامة يحمله على عنق بغير له رغاء أو بقرة لها خوار أو شاة تيعر"

ووردت في هذا السياق عدة أحاديث تمنع الجباة من أخذ أموال الناس بالباطل وعلى غير ما حدد الشرع ، كما وردت في المقابل أحاديث تذكر بالوعيد الذي ينتظر من امتنع عن أداء حق الله وما أعد الله من جزاء لكل من امتثل تعاليمه بخصوص أداء هذا الحق²⁷.

ومع اتساع رقعة الدولة الإسلامية كان الرسول (ص) يعين الولاة في المدن والأقاليم والتي استظلت بالإسلام وكان يكلف الولاة بالقضاء والفصل بين الناس وإقامة الشرع وتطبيق أحكام الدين وكان معظم هؤلاء الولاة قضاة²⁸ وكان منهم من له اختصاص نوعي ومكاني واسع ومنهم من كان له اختصاص ترابي وموضوعي محدد كاختصاص النظر في الأموال والصدقات²⁹.

26 - محمد ابن اسماعيل البخاري: " صحيح البخاري" ج.1 ص 314 - ج 2 ص 546- 917 - دار القلم دمشق 1400/1980 م

27 - السيد سابق- مرجع سابق- ص.288 289-290-292-292

28 - محمد الزحيلي: " تاريخ القضاء في الإسلام" دار الفكر المعاصر للطباعة والنشر والتوزيع - دمشق سنة 1995 ص.

44. وانظر كذلك حسن إبراهيم حسن : " تاريخ الإسلام السياسي والديني والثقافي والاجتماعي " الجزء الرابع . الطبعة الثالثة عشر . دار الجبل . بيروت سنة 1991 ص: 177 وما بعده

29 - محمد الزحيلي - نفس المرجع، ص. 27، 45، 48، 68، 126، 127، 128، وانظر كذلك مقالا لنفس الكاتب تحت عنوان: " تاريخ القضاء في الإسلام" منشور بمجلة البحوث الفقهية المعاصرة : العدد 31 السنة الثامنة أكتوبر - ديسمبر 1996 ص. 97 إلى 145.

ولما توفي الرسول (ص) وخلفه من بعده أبو بكر الصديق رضي الله عنه سار على نفس النهج في تطبيق شريعة الله. وأول حرب خاضها كانت ضد مانعي الزكاة والتي اشتهرت باسم حرب الردة، حيث قال قولته المشهورة، " والله لأقاتلن من فرق بين الصلاة والزكاة، فإن الزكاة حق المال، والله لو منعوني عقالا كانوا يؤدونه إلى رسول الله (ص) لقاتلتهم على منعه" ³⁰.

وخلف عمر بن الخطاب أبا بكر الصديق الذي سار هو الآخر على نفس الطريق وأكد منذ الوهلة الأولى لخلافته في إحدى خطبه: " ألا إني والله ما أرسل عمالي إليكم ليضربوا أبشاركم ولا ليأخذوا أموالكم ولكن أرسلتهم ليعلموكم دينكم وسننكم فمن فعل به سوى ذلك فليرفعه إلي فوالذي نفسي بيده إن لأقصنه" ³¹. وأكد غير ما مرة على أن أي عامل له ظلم أحدا من الرعية - سيما عند جبايته حق الله في المال - فإن عمر لن يتردد في الاقتصاص منه ³²، ولما بعث معاد بن جبل من اليمن إلى عمر بن الخطاب بثلاث صدقة الناس، أرسل إليه عمر يقول: " لم أبعثك جابيا ولا آخذ جزية ولكن بعثتك لتأخذ من أغنياء الناس فتردها على فقرائهم" ³³.

وقصة ذلك الذمي الذي وجده عمر يسأل بباب قوم وهو شيخ أعمى معروفة في كتب التاريخ الإسلامي، حيث أخذ بيده وذهب به إلى منزله وأعطاه شيئا مما عنده تم استقدم خازن بيت المال وقال له قولته المشهورة: " انظر هذا وضرباه فوالله ما أنصفناه إن أكلنا شبيهته تم نخذله عند الهرم" ³⁴. ثم جاء الخليفة عثمان بن عفان وسار هو الآخر على نفس الدرب وكان من أول كتبه إلى عماله: " فإن الله أمر الأئمة أن يكونوا رعاة ولم يتقدم إليهم أن يكونوا جباة، وإن صدر هذه الأمة قد خلقوا رعاة ولم يخلقوا جباة، وليوشكن أئمتكم أن يصيروا جباة ولا يكونوا رعاة، فإذا عادوا كذلك انقطع الحياء والأمانة والوفاء ألا إن أعدل السيرة أن تنظروا في أمور المسلمين وفيما عليهم فتعطوهم مالهم وتأخذوا ما عليهم" ³⁵.

30 - السيد سابق - نفس المرجع/ ص 293

31 - هاشم بن الحسن العابدي العلوي: " أطوار ولاية المظالم عبر التاريخ" الجزء: 1 الشركة الجديدة للمطابع - الجديدة سنة 1985 ص. 30

- ونظروا كذلك عبد الغني خالد: " تاريخ السياسة الجبائية بالمغرب" مطبعة دار النشر المغربية عين السبع الدار البيضاء - سنة 2002 .

32 - هاشم العلوي - المرجع السابق ص. 31

33 - محمد الحبيب التجكاني " الزكاة وتطبيقاتها المغربية حتى عام 1319 مع اجتهادات ومقترحات للتطبيق المعاصر" منشورات عكاظ ص. 149

34 - عبد الرحيم سلامة - نفس المرجع السابق ص. 38

35 - هاشم العلوي المرجع السابق ص. 35

وكتب إلى عمال الخراج يقول: "أما بعد فإن الله خلق الخلق بالحق فلا يقبل إلا الحق، خذوا الحق وأعطوا الحق، الأمانة الأمانة، قوموا عليها ولا تكونوا أول من يسلبها فتكونوا شركاء من بعدكم إلى ما اكتسبتم"³⁶ وبالرغم مما ظهر في أواخر عهد عثمان بن عفان من زيغ لبعض الولاة عن التقيد بضوابط الشرع وأحكامه، خاصة فيما يتعلق بجباية بيت المال، فإن النظرة العامة للمجتمع كانت منقاداً للامتثال للشرعية الإسلامية، والقضاء لم يكن يتوانى في إحقاق الحق ورد المظالم طبقاً لما هو مسطر في الشريعة الغراء.

وتوالى مواقف الحكام المسلمين عبر مختلف المحطات التاريخية معلنة تشبثها بمبادئ الدين في جميع مناحي الحياة وخاصة الجانب المتعلق بجمع مداخيل الدولة، فهذا الخليفة عمر بن عبد العزيز يوبخ أحد عماله - واسمه حبان بن شريح - عندما لا حظ مبالغته في جباية الأموال قائلاً: "ضع الجزية عن أسلم فبح الله رأيك، فإن الله بعث محمداً (ص) هادياً ولم يبعثه جابياً"³⁷ وهذا الخليفة المكتفي في العهد العباسي يقوم بضرب أحد عماله ألف سوط لأنه أحرق دار رجل تأخر في دفع ما عليه من خراج³⁸

وإذا كنا قد ركزنا على أمثلة للخلفاء والمسلمين فما ذلك إلا لنؤكد على أن هؤلاء الخلفاء كانوا يمارسون نفس المهام في بعض الأحيان التي أوكلوا الاختصاص فيها لقضاة عرفوا بالحزم والصرامة في تطبيق شريعة الإسلام، بل لقد بلغ من اهتمام المسلمين الأوائل في إحقاق الحقوق ورفع المظالم عن الرعية أن أنشأوا محاكم عليا تتمتع بسلطات واسعة وتمارس اختصاصات لا يستطيع القضاء العادي أن يقوم بها وأولها الخلفاء كبير عنايتهم فاختراروا لها رجالاً أكفاء وأمدوها بكل وسائل الدعم حتى تقوم بمهمتها على أحسن وجه، بل إن من الخلفاء من كان يتأسر جلساتها شخصياً للنظر في ظلمات الرعية، وكانت تسمى بولاية المظالم. ونظر المظالم كما يعرفه الماوردي: "هو قود المتظالمين إلى التناسق بالرهبة، وجزر المتنازعين عن التجاحد بالهبة"³⁹

وكان من بين اختصاصات والي المظالم النظر في: "جور العمال فيما يجبونه من الأموال فيرجع فيه إلى القوانين العادلة في دواوين الأئمة، فيحمل الناس عليها ويأخذ العمال بها، وينظر فيما استزادوه فإن

36 - هاشم العلوي - مرجع سابق، ص. 35

37 - د. أحمد مليحي: "تحديد نطاق الولاية القضائية والاختصاص القضائي، دراسة مقارنة في القانونين المصري والفرنسي والشريعة الإسلامية" - مكتبة

دار النهضة، العربية - القاهرة ص. 376

38 - د. عصام محمد بشارو "القضاء والقضاة في الإسلام - العصر العباسي"، دار النهضة العربية للطباعة والنشر - بيروت 1983 - ص. 224

39 - الماوردي: المرجع السابق ص. 94

رفعوه إلى بيت المال أمر برده ، وإن أخذوه لأنفسهم استرجعه لأربابه " وعرف ابن خلدون ولاية المظالم في مقدمته بقوله : " وهي وظيفة ممتزجة من سطوة السلطنة ونصف القضاء، وتحتاج إلى علو يد، وعظيم رهبة تقمع الظالم من الخصمين وتزجر المعتدي وكأنه يمضي ما عجز القضاة أو غيرهم عن إمضائه" ⁴⁰

ب - المرحلة الممتدة من سنة 1912 إلى سنة 1993

مع بداية بسط الحماية على المغرب و بالضبط بتاريخ 12 غشت 1912 صدر ظهيرين يتعلق أحدهما بالتنظيم القضائي للمملكة و الثاني بالظهير المتعلق بالمسطرة المدنية. فالمادة الثامنة من الظهير المنظم للقضاء بالمغرب حولت الاختصاص العام بالمنازعات الإدارية - ومن ضمنها المنازعات الضريبية - للمحاكم الفرنسية، كما أن الفصل 17 من ظهير المسطرة المدنية سار في نفس الاتجاه ⁴¹. و هذه المحاكم الفرنسية- و التي يطلق عليها أيضا المحاكم العصرية- كانت فرنسية بكل ما في الكلمة من معنى "فرنسية بلغة أحكامها و هيئتها القضائية الحاكمة" وواضعي نصوصها، و لكنها لم تكن كذلك بالنسبة لمصدرها التشريعي

و كانت تتركب من حيث درجاتها من ثلاثة أنواع من المحاكم: (1- محاكم الصلح (2- محاكم ابتدائية (3- و محكمة استئناف واحدة مقرها بالرباط ⁴² و يبدو أن إحداث هذه المحاكم جاء بمثابة الضريبة القضائية و القطيعة النهائية مع نظام المحاكم التشريعية و ما كانت تمتاز به من ارتكازها في أحكامها و قضائها على الشريعة الإسلامية، و من جملة ذلك تلك المنازعات التي كانت تثار بخصوص جبايات بيت المال.

و هكذا تم التخلي نهائيا على مصادر تمويل بيت المال المختلفة التي كانت معروفة في الشريعة الإسلامية و تم اللجوء في المقابل إلى إحداث ضرائب جديدة مقتبسة من النظام الفرنسي بالخصوص، و في المقابل تم العمل على إصدار قوانين تهتم مجال المنازعة في تحصيل تلك الضرائب و الإيرادات.

40 - عبد الرحمان محمد بن خلدون : " مقدمة ابن خلدون " شركة دار الأرقم بن الأرقم للطباعة والنشر والتوزيع بيروت ص. 254..

41 - موسى عبود و محمد السماحي: "المختصر في المسطرة المدنية و التنظيم القضائي" الطبعة الثانية . سنة 1999 . ص : 40 وما بعدها

- وانظر كذلك إدريس قاسمي و خالد المير : " التنظيم القضائي للمملكة " سلسلة التكوين الإداري . مطبعة الجديدة - الدار البيضاء . طبعة سنة 2001

⁴² - موسى عبود و محمد السماحي . المرجع السابق ص 43

وأول نص قانوني نظم الاختصاص في مجال المنازعة المتعلقة بتحصيل ديون الدولة يعود إلى ظهير 06 يناير 1916 الذي نص في فصله 15 على أن المصادقة و تنفيذ الإكراه البدني الممارس من طرف المحاسب يتم تحت إشراف قاضي الصلح التابع لمحاكم الصلح. كما أنه يستفاد من مقتضيات الفصل 2، 7، 9 و 13 من نفس الظهير على أن لمحاكم الصلح دور أساسي في فض النزاعات المتعلقة بتحصيل الديون العمومية، غير أن موقف القضاء ظل متضاربا خلال هذه الفترة، إذ نجد أن محكمة استئناف الرباط صارت في إحدى أحكامها الصادرة سنة 1923 في منحي آخر، إذ اعتبرت أن المنازعة المتعلقة بتحصيل ديون الدولة يجب أن تعرض أمام المحاكم الشريفة كلما كان الملزم بالضريبة مغربي الأصل،⁴³.

ثم جاء ظهير 29 أكتوبر 1924 الذي نقل الاختصاص صراحة إلى المحاكم الابتدائية الفرنسية حيث نص الفصل 24 منه على: "إن المحاكم الفرنسية التي لها النظر يحق لها وحدها أن تحكم في القضايا المتنازع فيها الممكن إثارتها عند إجراء العمل بظهيرنا الشريف هذا" و نص الفصل الرابع أيضا من نفس الظهير على أنه في حالة عدم رضا الملزم بالحكم الصادر عن مدير المالية العام يحق له توجيه طلب لدى المحكمة الابتدائية في الموضوع، و نفس الشيء يستفاد من المادة 21 من نفس الظهير.

و بقي العمل ساريا بمقتضيات هذا الظهير الذي جاء مفصلا بعض الشيء فيما يخص إجراءات التحصيل عن سالفه ظهير 06 يناير 1916، إلى أن صدر ظهير آخر بتاريخ 21-08-1935 المتعلق بالمطالبات و المطالبات فيما يتعلق بالضرائب المقررة و الأداءات المماثلة لها و محصولات و مداخي ل الأملاك المخزنية و غيرها من الديون التي يستخلصها القابضون للضرائب و الأداءات، حيث أكد في فصله الرابع و الواحد والعشرين و كذا الفصل التاسع و الستين على أن الاختصاص يعود إلى المحاكم الابتدائية فيما يخص البت في المنازعات الناشئة عن تحصيل عائدات الدولة.

وإذا كان المغرب قد عرف تحولات هامة على مستوى التنظيم القضائي خاصة بعد فترة الاستقلال مباشرة، فإن ما يهمنا في بحثنا هذا هو الإشارة إلى أن الاختصاص الذي كان مخولا لمحاكم الصلح و من بعدها المحاكم الابتدائية و محكمة الاستئناف بالرباط خلال فترة الحماية سيعرف نقل هذا الاختصاص إلى المحاكم الإقليمية و المحاكم الابتدائية في حلتها المغربية.

و سيبقى الأمر على ما هو عليه إلى حدود سنة 1974، أي تاريخ صدور ظهير التنظيم القضائي في 15 يوليو 1974 و كذا صدور ظهير 28 شتبر 1974 المتعلق بالمسطرة المدنية و أهم ما يمكن

43- أمينة جبران البخاري: "دعوى القضاء الشامل" المنشورات الجامعية المغربية - مطبعة النجاح الجديدة - الدار البيضاء سنة 1994. ص: 68

ملاحظته في هذا المجال هو أن الفصل 18 من ق.م.م. نص صراحة على أن للمحاكم الابتدائية الولاية العامة للنظر في مختلف الدعاوي و منها الإدارية التي تدخل ضمنها المنازعات المتعلقة بتحصيل الدين العمومي.

و هكذا ستعمل هذه المحاكم - كسابقها من محاكم صلح و محاكم ابتدائية- على النظر في المنازعات المعروضة أمامها و المتعلقة بظهير 1935-08-21 السالف الذكر، و ستصدر أحكاما همت مختلف الجوانب المتعلقة بإجراءات التحصيل سنتطرق إليها في حينها وذلك في القسم الأول والثاني من هذا البحث.

ومع إنشاء المحاكم الإدارية سنة 1993 سيعرف مجال المنازعة المتعلقة بتحصيل الديون العمومية تحولا في اتجاه آخر.

ج- المرحلة الممتدة من سنة 1993 إلى الآن:

بصدور ظهير 1.92.25 في 22 ربيع الأول 1414 (10 ديسمبر 1993) بتنفيذ القانون رقم 41.90، المحدث بموجبه محاكم إدارية⁴⁴ (أنه صدر مؤخرا القانون المحدث لمحاكم الاستئناف الإدارية)⁴⁵ أصبح الاختصاص فيما يتعلق بالمنازعات المثارة عند تحصيل الديون العمومية مخولا لهذه الأخيرة بعد أن كان في السابق من اختصاص المحاكم الابتدائية، و هكذا نصت الفصول 29.28 و 30 على إلغاء الفصلان 4 و 24 من ظهير 22 نونبر 1924 والفصل 69 من ظهير 1935.08.21 و هكذا أصبحت المحاكم الإدارية هي صاحبة الولاية العامة للنظر في المنازعات المتعلقة بالتحصيل مع استثناءات على هذا المبدأ سأنتطرق إليها في حينها عند الحديث في القسم الأول عن المساطر القضائية للتحصيل وما تطرحه من تنازع في الاختصاص القضائي فيما يتعلق بالمنازعات المثارة بشأن تحصيل الديون العمومية.

44- صدر القانون المذكور بالجريدة الرسمية عدد 4227 في 18 جمادى الأولى موافق 3 نونبر 1993 ص: 2168

45- ظهير رقم : 07-06-1 بتاريخ 2006/02/14 بتنفيذ القانون رقم : 03/80 المحدثه بموجبه محاكم الاستئناف الإدارية . ج.ر. عدد : 5400 بتاريخ 2006/03/02 ص : 332-333

كما أن إنشاء المحاكم التجارية⁴⁶ سيؤدي إلى نقل مجموعة من الدعاوي المقامة من طرف القباض على وجه الخصوص (طلب بيع الأصل التجاري أو المطالبة بديون شركة في حالة التسوية و التصفية...) إلى حظيرة هذه المحاكم.

لكن أهم ما ميز هذه المرحلة هو صدور النص الجديد الخاص بمدونة تحصيل الديون العمومية و الذي و إن كان قد ساهم في حل بعض الإشكالات التي كانت مطروحة من خلال ظهير 1935.08.21 و ساهم إلى حد كبير في إقامة توازن بين حقوق الخزينة و ضمانات الملمزم، إلا أنه على مستوى الاختصاص أبقى على بعض الإشكالات و الثغرات التي كان يعرضها ظهير 35.08.21 بل و أضاف إليها إشكالات أخرى مما سيكون له بالغ الأثر على تضارب الاختصاص بين مختلف المحاكم الشيء الذي سينعكس أثره لا محالة على الاجتهاد القضائي- و خاصة الإداري منه على وجه الخصوص - فيما يتعلق بالتحصيل.

4- إشكاليات الموضوع و طريقة معالجتها:

لقد أثار انتباهي منذ التحاقي بالخزينة العامة للمملكة، و من خلال إطلاعي على مجموعة من الأحكام الصادرة عن مختلف محاكم المملكة، إلى أن هناك مجموعة من الإشكاليات القانونية التي يطرحها تطبيق النصوص المتعلقة بتحصيل الديون العمومية سواء في صيغتها القديمة أو صيغتها الحالية المتمثلة في مدونة التحصيل الجديدة. و إن كانت هذه الإشكاليات قد اتخذت نطاقا أوسع في ظل المدونة الجديدة.

فإذا كانت رغبة المشرع، و هو يعيد صياغة مدونة تحصيل الديون العمومية، تتمثل في إقامة توازن بين حقوق الخزينة من جهة و تمكين الملمزمين من ضمانات أوسع من جهة ثانية، فإن ذلك لم يأت بحلول جذرية صريحة وواضحة نمكن القضاء و هو يبيت في النزاعات المتعلقة بالتحصيل من اتخاذ موقف جلي وقار بخصوص مجموعة من الإشكاليات التي تواكب إجراءات تحصيل الديون العمومية، حيث يجد الباحث نفسه أمام أحكام مختلفة و متضاربة بين مختلف المحاكم بل و حتى على مستوى نفس المحكمة الواحدة، و إذا كنا لا نشك في أن لهذا الاختلاف دور إيجابي في إعطاء دم جديد للنص القانوني يراعي ظروف كل حالة على حدة و يساهم في تأسيس اجتهاد قضائي متين يدلي بدلوه في

46- ظهير رقم 196 83 صادر في 15 ربيع الأول 1417 (فاتح غشت 1996) بتنفيذ القانون رقم 15/95 المتعلق بمدونة التجارة. الجريدة الرسمية عدد 4418. بتاريخ 3 أكتوبر 1996

إقامة دولة الحق و القانون، فإننا بالمقابل نسجل أن هذا التضارب في الأحكام و في الاجتهادات القضائية سوف ينعكس سلبا في بعض الأحيان، على الجهاز المكلف بالتحصيل، و نعني على وجه الخصوص الخزينة العامة للمملكة، و المصالح التابعة لها، و سأحاول الوقوف على بعض مظاهر وتجليات هذا التضارب و آثاره على تحصيل الديون العمومية. صحيح أن هذا التضارب له أكثر من سبب و له أكثر من مبرر. فهناك إشكالات تطرحها صياغة النص القانوني نفسه و هناك إشكالات مردها بالأساس إلى الجهاز المكلف بالتحصيل ، و إشكالات نابعة من طبيعة بعض الملزمين الذين جبلوا على التهرب و التحايل من تطبيق القانون. و بين كل هذه الإشكالات نجد أنفسنا أمام نظام قضائي لا يوجد من بين مكوناته قضاء متخصص في الميدان الضريبي و مطلع على تقنيات و أدق تفاصيل تأسيس الضرائب و تحصيلها.

فأي دور إذن يقوم به هذا القضاء من أجل إحقاق الحق و إقامة ذلك التوازن المنشود بين حقوق الخزينة و حقوق الملزمين؟ و كيف كان تعامل القضاء المغربي مع النصوص القديمة في ميدان التحصيل ومدونة التحصيل الجديدة على ضوء الإشكاليات التي تطرحها هذه النصوص؟ هذه بعض الأسئلة وغيرها والتي سأحاول تلمس الإجابة عنها خلال تقسيم هذا البحث إلى قسمين أساسيين:

في القسم الأول: سأتناول المساطر القضائية لتحصيل الديون العمومية سواء تلك التي يلجأ إليها أمام المحاكم الابتدائية (**الفصل الأول**) خاصة ما تعلق ببيع و حجز العقارات أو مسطرة الإكراه البدني، أو تلك المساطر التي يلجأ إليها أمام المحاكم التجارية (**الفصل الثاني**) من حجز وبيع للأصل التجاري أو حجز وبيع السفن أو معالجة صعوبة المقاول ، و دور القضاء في ذلك من خلال محاولة الوقوف على بعض الأحكام القضائية في هذا الميدان.

و في القسم الثاني: سأتناول بشيء من التفصيل طبيعة المنازعات القضائية المتعلقة بالتحصيل وهاجس القضاء في تحقيق التوازن بين المصالح المكلفة بالتحصيل - خاصة التابعة للخزينة - ومصالح الملزمين بالضرائب . وسيتم الحديث في هذا القسم عن المنازعات الموضوعية المتعلقة بالطعن في إجراءات التحصيل ومجالاتها وطبيعتها (**الفصل الأول**) ثم دور القضاء المغربي في تحقيق التوازن

المنشود بين إدارة التحصيل والملزم بالضريبة مع محاولة لرصد الواقع واستشراف المستقبل (**الفصل الثاني**).

القسم الأول : المساطر القضائية لتحصيل الديون العمومية

أية حماية لحقوق الملزمين ؟

الفصل الأول : مساطر التحصيل القضائية أمام المحكمة الابتدائية

الفصل الثاني : مساطر التحصيل القضائية أمام المحكمة التجارية

القسم الأول: المساطر القضائية لتحصيل الديون العمومية: أية

حماية لحقوق الملزمين؟

لقد خول القانون للقبض القيام بمجموعة من الإجراءات عند تحصيله للدين العمومي دونما حاجة إلى اللجوء إلى القضاء.

من ذلك مثلا توجيهه الإنذارات القانونية إلى الملزمين قصد تأدية الضرائب والمستحقات المترتبة في ذمتهم ، و كذا القيام بحجز الأثاث و الأمتعة المنقولة والمحاصيل والثمار، و كذا القيام ببيع جميع هذه المحجوزات (الفصول من 44 إلى 57 بخصوص الحجز ، والفصول من 58 إلى 65 بخصوص البيع من م.ت.د.ع.) . وهذا لا يعني أنه لا يمكن أن تثار نزاعات في هذه الحالات ويتم فيها اللجوء إلى القضاء.

و لقد أوردت النصوص المتعلقة بهذه الحالات المشار إليها وجوب طريقة القيام بها، و هي لا تثير إشكالات عميقة أو صعوبات قضائية بالإضافة إلى أن كثيرا من المراجع تطرقت إليها بالتفصيل، مما سيجعني في هذا القسم أركز فقط على المنازعات التي أوجب القانون على القابض اللجوء فيها إلى القضاء قصد الحصول على الإذن أو الترخيص المسبق، وسأميز في ذلك بين النزاعات التي تكون معروضة أمام المحاكم الابتدائية (الفصل الأول) و بين تلك التي تعرض أمام المحاكم التجارية (الفصل الثاني).

الفصل الأول : مساطر التحصيل القضائية أمام المحكمة الابتدائية

سأحاول التركيز على الإجراءات والمساطر التي أوجب القانون على القابض اللجوء فيها إلى القضاء العادي (المحاكم الابتدائية، محاكم الاستئناف و المجلس الأعلى) حتى يكون الإجراء له صبغة قانونية، و هي مساطر تحصيل قضائية الهدف منها إعطاء نوع من الضمانة للملزم و حمايته من كل تعسف أو مبالغة قد يتعرض لها من طرف محصل الضرائب.

و سأركز على أهم هاته المساطر و المتمثلة في: حجز و بيع العقارات (المبحث الأول)، تحديد وتنفيذ مدة الإكراه البدني (المبحث الثاني)،

المبحث الأول: حجز العقارات وبيعها

الملاحظة العامة الجديرة بالتذكير فيما يخص الحجز التنفيذي على العقارات وبيعها، هو أنه يعرف تشعبا في المساطر و تعقيدا في الإجراءات و طول المواعيد، وأيضا الدقة و التفصيل نظرا لأن المشرع يعتبر أن العقار ليس كالمقولات الأخرى، بل يمتاز عنها بأهميته الاقتصادية و دوره الاجتماعي، خاصة بالنسبة لمجتمع في إطار اقتصاد في طريق النمو، إذ يعتبر العقار بالنسبة للشخص استثمارا مهما جدا، لهذه الأسباب فإن المشرع المغربي، قد خص حجز العقار بكثير من الإجراءات المسطرية، محافظة عليه و حتى يتمكن من التوفيق بين المصالح المتباينة بين الدائن و المدين و حائز العقار و أصحاب الديون الممتازة و غيرهم.

و نشير هنا، إلى مبدأ أساسي يجب احترامه و السهر على حسن تطبيقه، نظرا لأهميته القصوى و ما يترتب عليه من عواقب ألا وهو مبدأ أنه لا يقع البيع الجبري للعقارات إلا عند عدم كفاية المقولات أو عند عدم وجودها⁴⁷ و⁴⁸

و نلاحظ بأن المشرع يترك للمدين الفرصة لتمكينه من الاعتراض على سير التنفيذ الجبري إن كان له اعتراضات تمكنه من توقيف هذه المسطرة.

كما قد ترد على العقار حقوق عينية متعددة و كذلك الأعباء التي تثقل العقار (الفصل 65 من ظهير 12 غشت 1913)، ونذكر بأنه يجوز بيع العقار إذا كان المدين مستفيدا من ضمان عيني عقاري مباشرة على العقار المحمل به⁴⁹،

أو في حالة ما إذا كان العقار قد سبق ووقع حجه تحفظيا، بحيث يجب تبليغ المعني بالأمر بأنه تحول إلى حجز تنفيذي و عقاري⁵⁰.

يجب التطرق بإيجاز إلى التعريف القانوني للعقار، إذ كما هو معلوم، تعتبر عقارات حسب الفصلين 5 و 6 من ظهير 12 غشت 1912 الأراضي والبنائيات عقارات بطبيعتها، المحصولات الفلاحية الثابتة بجذورها، و ثمار الأشجار التي لم تجن، و الغابات التي لم تقطع أشجارها.

47- الفقرة الأولى من المادة 67 من مدونة تحصيل الديون العمومية، التي ينص على مايلي: "فإذا كانت المقولات غير كافية أو منعدمة، يمكن القيام بحجز العقارات و بيعها...".

48- الفصل 649 من ق.م.م. "لا يقع البيع الجبري للعقارات إلا عند عدم كفاية المقولات عدا إذا كان المدين مستفيدا من ضمان عيني"

49- الفصل 445 و 469 من ق.م.م.

50- الفصل 469 من ق.م.م.

أما العقارات بالتخصيص فهي الأشياء التي جعلها المالك بأرضه لمصلحة هذه الأرض و استغلالها. وسنحاول تقسيم هذا المبحث إلى فرعين : سنتناول في الفرع الأول مسطرة حجز وبيع العقارات بين مدونة تحصيل الديون العمومية والنصوص القانونية الأخرى ، وفي الفرع الثاني سنتناول المسطرة القضائية لحجز وبيع العقار ضمانا لحقوق الملزم .

الفرع الأول: مسطرة حجز وبيع العقار بين مدونة تحصيل الديون العمومية والنصوص القانونية الأخرى

نذكر هنا بأن مدونة تحصيل الديون العمومية قد نصت في مادتها 67، على الحجز التنفيذي على العقارات، كما كان ينص على ذلك الفصل 64 من ظهير 1935 مع بعض التغييرات الطفيفة من ناحية الصياغة.

ولا يتم اللجوء إلى الحجز التنفيذي على العقارات، إلا في حالتين هما:

1 عندما تكون المنقولات غير كافية.

2 عندما تكون المنقولات منعدمة.

و نشير بأن الفصل 64 من ظهير 1935، لم يكن ينص سوى على الحالة الأولى، فارتأى المشرع إضافة الحالة الثانية في هذا الصدد.

وحتى مع وجود الحالتين المذكورتين فقد ترك المشرع حرية التصرف للمحاسب المكلف بالتحصيل، عندما استعمل "يمكن" التي تدل على حرية الاختيار بين إما اللجوء إلى الحجز التنفيذي على العقار أو عدو اللجوء إليه.

و قد نص المشرع على استثناء العقار المخصص لسكنى المحجوز عليه وعائلته على أساس ألا تتعدى قيمتها مأتي ألف درهم (200.000).

و الجدير بالذكر، أن المكلفون بحجز العقارات و بيعها هم:

- أعوان التبليغات و التنفيذات القضائية: و ذلك طبقاً لأحكام الظهير الشريف بمثابة قانون بتاريخ 11 رمضان 1394 (28 شتنبر 1974) بالمصادقة على نص قانون المسطرة المدنية⁵¹.
- و سنتطرق الآن، إلى أهم الخصائص التي يتميز بها الحجز التنفيذي على العقارات، و ذلك في إطار القانون السالف الذكر وعلى ضوء بعض الاجتهادات القضائية.
- بعد انتهاء إجراءات إعداد العقار للبيع، تبدأ مرحلة بيع العقار بالمزاد العلني ويتولى ذلك أعوان التبليغات و التنفيذات القضائية و ذلك بإجراء السمسرة في اليوم المعين للبيع⁵²، وذلك بعد التحقيق من إجراء الإشهار و إيداع قائمة شروط البيع في جلسة البيع و مكانه و ساعاته .
- و نشير هنا إلى الأهمية البالغة لدفتر التحملات مما يعطي للمحجوز عليه ولدائنين و كذا للمتزايدين فرصة الإطلاع على شروط البيع بكل تفصيل و تدقيق.
- و يعتبر دفتر التحملات قانون الأطراف مع اعتبار مبادئ القانون العام المنظمة للعقود بصفة عامة و لعقد البيع بصفة خاصة.
- و ما أن يؤدي المدين ما بذمته من أصل و فوائد و مصاريف التنفيذ حتى تاريخ إجراء المزادة ، فإنه يتم إجراء السمسرة في جلسة البيع.
- والجدير بالذكر أنه بمجرد ما يقع الحجز العقاري أو انصرام أجل الشهر المنصوص عليه في الفصل 471 ق.م.م. فإن عون التبليغ و التنفيذ القضائي يقوم بعد تهيئ دفتر التحملات بإجراء الإشهار القانوني على نفقة الدائن و يبين الإعلان عن المزاد تاريخاً لافتتاحه، و إيداع محضر الحجز ووثائق الملكية بكتابة الضبط و كذلك شروط البيع⁵³.
- و يتم الإعلان للعموم عن البيع للمزاد العلني، بتعليق الإعلان في الأماكن الآتية بالتعليق على:
- 1- باب مسكن المحجوز عليه و على العقارات المحجوزة و كذلك الأسواق؛
 - 2- باللوحة المخصصة للإعلانات في المحكمة الابتدائية التي يوجد مقرها بمحل التنفيذ؛
 - 3- بمكاتب السلطة الإدارية المحلية؛

51- راجع أودلف رولط، "قانون المسطرة المدنية في شروح" تعريب و تحليل إدريس ملين، منشورات جمعية تنمية البحوث و الدراسات القضائية، مطبعة

المعارف الجديدة الرباط 1996 . ص: 124

52- الفصل 477 من ق.م.م (إذا حل اليوم و الساعة المعينان لإجراء السمسرة و لم يؤد المنفذ عليه ما بذمته قام عون التنفيذ بعد التذكير بالعقار الذي هو موضوع السمسرة ..."

53- راجع مقتضيات الفصل 474 ق.م.م.

4- بكل وسائل الإشهار، (كالصحافة و الإذاعة) و ذلك حسب أهمية العقار موضوع الحجز⁵⁴.

يتلقى عون التنفيذ العروض بالشراء إلى حين إقفال المزاد بصفة قانونية، فيقوم بتسجيلها حسب ترتيبها في أسفل محضر الحجز.

يجب إذن احترام مسطرة الإعلان عن البيع بواسطة المزاد العلني، حتى يتم هذا البيع في إطار المنافسة و الشفافية المطلوبة.

يعتبر محضر المزايدة:

1- سندا للمطالبة بالثمن لصالح المحجوز عليه و لذوي حقوقه.

2- سند ملكية لصالح الراسي عليه المزاد⁵⁵، و نذكر بأن محضر المزايدة يتضمن وثائق المحجوز عليه إلا عند إثبات تنفيذ شروط المزايدة.

فهو يذكر الأسباب و المسطرة و الطوارئ و كذلك شروط السمسرة.

و هو من الناحية القانونية، يعتبر بمثابة سند الملكية بالنسبة للشخص الذي رسا عليه المزاد و إبراء ذمة

المحجوز عليه و ذوي حقوقه، و يجب على عون التبليغ و التنفيذ القضائي تسليم الراسي عليه المزاد

المحضر مع سندات ملكية العقار المحجوز عليه، شريطة أن يثبت قيامه بكل شروط السمسرة.

بالنسبة للأشياء التي انصب عليها الحجز، فهو يصبح مالكا للعقار بكل توابعه والأشياء الملتصقة به و

يتمتع بالارتفاقات التي يتمتع بها العقار و يلزمه قبول الارتفاقات التي تنقل هذا العقار⁵⁶.

تبدأ السمسرة بمناداة عون التبليغ و التنفيذ القضائي للتذكير بالثمن الأساسي المحدد للسمسرة من طرف

الخبير في دفتر التحملات على العقار و التكاليف التي يتحملها بما في ذلك مصاريف مسطرة التنفيذ،

التي يجب على المشتري أن يؤديها، و الجدير بالذكر أن الثمن الأساسي المحدد من طرف الخبير الذي

تبدأ به المزايدة يبقى على عاتق المتزايدين.

و في حالة، إذا لم يتقدم أي مشتري في جلسة البيع، وجب على عون التبليغ والتنفيذ القضائي أن يؤجل

البيع إلى جلسة أخرى، يحددها رئيس المحكمة.

54- فيما يتعلق باللجوء إلى الإشهار بهذه الوسائل التي تتطلب مبالغ باهظة، فإنه لا يتم ذلك إلا في حالات بيع العقارات ذات الأهمية الكبرى

55- راجع مقتضيات الفصل 480 من ق.م.م.

56- راجع كتاب الأستاذ الطيب برادة، (التنفيذ الجبري في التشريع المغربي بين النظرية و التطبيق) شركة بابل . المعهد الوطني للدراسات القضائية . سنة 1988 . ص 55

و أعتقد بأنه لتشجيع المشتريين على الإقبال على عملية بيع العقار، يجب أن تمر هذه العملية في شفافية تامة و مراعاة جميع الإجراءات القانونية، و يجب كذلك التعريف بجميع التحملات المالية المتعلقة بالعقار موضوع البيع.

و في حالة كثرة المشتريين، يعتمد عون التبليغ و التنفيذ القضائي على من تقدم بأكبر عرض، و يعتبر العرض الذي لا يزداد عليه بعد إطفاء ثلاث شمعات مدة كل واحدة دقيقة واحدة تقريبا يتم استعمالها على التوالي متهيأ للمزايدة⁵⁷.

"... يؤدي من رست عليه السمسرة ثمنها بكتابة الضبط خلال عشرة أيام من المزاود و يجب عليه علاوة على ذلك أن يؤدي مصاريف التنفيذ المحددة من طرف القاضي و المعلن عنها قبل السمسرة " ⁵⁸. إذن يجب على من رست عليه السمسرة أن يؤدي ثمنها خلال المدة المحددة آنفا.

و نشير إلى أنه في حالة إذا لم يصل فيها ثمن المزاود العلني إلى ما هو محدد من طرف الخبير المعين من طرف المحكمة، فإنه لا يقع البيع بالمزاود العلني إلا بعد استشارة الرئيس بالموافقة أو عدمها. و لا بد بعد التأكد كما سبق أن ذكرنا، من قيام عون التبليغ و التنفيذ القضائي _ من أن المتزايد الفائز قد أدى الثمن كاملا، مع مصاريف التنفيذ المحددة و المعلن عنها قبل السمسرة، مع وجوب احترام تنفيذ الشروط المنصوص عليها في دفتر التحملات و المزايدة، وما لم يتقدم أي شخص آخر داخل عشرة أيام بتاريخ السمسرة بعرض بالزيادة عما رسا به المزاود⁵⁹.

إلا أن المشرع اشترط أن يفوق العرض بمقدار السدس ثمن البيع الأصلي والمصاريف، كما يجب على صاحب العرض الجديد أن يلتزم كتابة ببقائه متزايذا بثمان المزاود الأول مضافة إليه الزيادة⁶⁰. و كما سبق أن تطرقنا إلى ذلك سابقا، فإن المحضر يعتبر سند ملكية بالنسبة للشخص الذي رسا عليه المزاود، إلا أن المحضر يجب أن يتضمن أسباب الحجز العقاري و الإجراءات المتبعة إلى تاريخ انتهاء السمسرة.

و على من رست عليه المزايدة القيام بكل الشروط المنصوص عليها من الناحية القانونية، لكي يتسنى له أن يتسلم المحضر الذي يعتبر سند ملكية لصالح الراسي عليه المزاود.

57- الطيب برادة نفس المصدر السابق ص 59

58- الطيب برادة نفس المصدر السابق. ص 102

59- الفصل 497 من ق.م.م.

60- و في هذه الحالة حسب الفصل 497 من ق.م.م.: (تقع سمسرة نهائية بعد انصرام أجل ثلاثين يوما، يعلن عنها و تشهر و تتم في شأنها الإجراءات المتخذة في السمسرة الأولى)

و يمكنه تسجيله بالمحافظة العقارية مما يؤدي إلى تطهير العقار حسب مقتضيات الفصل 65 من ظهير 13 رجب 1333 من الحقوق العينية التبعية التي ترد عليه كحقوق الامتياز أو الرفض .

الفرع الثاني: المسطرة القضائية لحجز العقار وبيعه ضمانا للملزمين

من أهم الآثار المترتبة على الحجز، هي اعتبار العقار محجوزا و موضوعا تحت يد القضاء و لا يجوز تقويمه من طرف المحجوز عليه، إلا أن هذا لا يؤدي إلى إخراجه من ملكه و إنما يهدف إلى تقييد سلطات هذا الأخير المخولة له على العقار من استعمال و استغلال⁶¹.

إلا أنه بإمكانه استعادة عقاره إذا قام قبل اليوم المحدد و الساعة المعينان لإجراء السمسرة و أدى ما بذمته⁶²، كما ينص الفصل 475 من ق.م.م. على أن كل تقويت يقع من جانب المنفذ عليه بمجرد تبليغه بالحجز يقع باطلا سواء أكان هذا التصرف بنقل الملكية أم بنقل حق عيني آخر كالبيع و الهبة و الوقف و إنشاء حق الانتفاع أو حق السكنى أو الاستعمال الشخصي.

و لا يمكن تغيير التاريخ المحدد للسمسرة إلا بأمر من طرف رئيس المحكمة الابتدائية، و لا يكون ذلك إلا لأسباب خطيرة و غير مبررة أو لم تكن هناك عروض أو كانت العروض المقدمة غير كافية بصفة واضحة⁶³ و⁶⁴

كما أن تصرف المدين في العقار بعد الحجز يكون باطلا بين المتعاقدين أو بالنسبة للغير كما أنه لا يترتب على الحجز التحفظي سوى وضع يد القضاء على العقار، التي انصب عليها ومنع المدين من التصرف فيها تصرفا يضر بذاته و يكون نتيجة لذلك كل تقويت تبرعا أو بعوض مع وجود الحجز باطلا و عديم الأثر⁶⁵.

أما في حالة ما إذا وقع التقويت مع التسليم، فللحاجز أن يتمسك بالبطلان و باسترداد الأشياء المحجوزة و ذلك طبقا للفصل 306 من ق.ل.ع.

⁶¹ - سعيد المرطضي: " ضمانات تحصيل الضرائب المباشرة في القانون المغربي " بحث لنيل دبلوم الدراسات العليا في القانون الخاص- شعبة القانون الخاص-وحدة البحث والتكوين- قانون المقاولات، جامعة محمد الخامس كلية العلوم القانونية والاقتصادية - أكادال- السنة الجامعية 2004/2003. ص: 127 وما بعدها

⁶²- راجع مقتضيات الفصل 477 من ق.م.م.

⁶³- راجع مقتضيات الفصل 478 من ق.م.م.

⁶⁴- راجع قرار المجلس الأعلى، الغرفة المدنية، القرار رقم 2773 بتاريخ 1991/11/30 الصادر في الملف المدني عدد 86/3301 مجلة المحاكم المغربية، عدد 67 ، 1993، صفحة 113 .

⁶⁵- راجع مقتضيات الفصل 453 من ق.م.م.

و يهدف المشرع من خلال ذلك على أن الحجز على العقار، يترتب عليه، تعلق حقوق الحاجز، إذ أن تصرف المدين في العقار المحجوز تصرفا يضر بالحقوق المتعلقة بالعقار، لذلك يجب تقرير الحماية القانونية المتمثلة في البطلان في مواجهة صاحب الحق.

و الجدير بالذكر، أن تصرفات المدين المحجوز عليه تصبح مقيدة في الاستعمال و الاستغلال، و ذلك إذا كان يسكن العقار إلى أن يتم البيع ما لم يصدر أمر بغير ذلك. كما أن المشرع من أجل الحفاظ على حقوق الدائن، قد قيد سلطات المدين المحجوز عليه المالك للعقار في تأجيله بهدف المحافظة على قيمة العقار.

كما تجدر الإشارة، بأن ثمار العقار و مداخيله عن المدة اللاحقة للتبليغ، توزع بنفس المرتبة مع ثمن العقار نفسه كل بحسب درجته و مرتبته، و تعتبر المحصولات إذن و كذلك الثمار، كما سبق ذكره تابعة للعقار، و الهدف الذي قصده المشرع من ذلك هو أن يتوفر للدائن أكبر مبلغ ممكن، كما أنها لو تركت للمدين دون اعتبارها محجوزة تبعا لحجز العقار، فإن المدين يمكن أن يجد أن من مصلحته إطالة الإجراءات، بهدف جني الثمار و ذلك في أطول مدة ممكنة، لذلك اعتبر المشرع عن صواب بأن الثمار محجوزة من يوم تبليغ الحجز و هي التي تلحق بالعقار كما ينص على ذلك الفصل 475 من ق.م.م. الذي نص على ما يلي:

"..... يعتبر الإشعار الموجه للمكترين من العون المكلف بالتنفيذ طبق الطرق العادية للتبليغ بمثابة حجز لدى الغير بين أيديهم على المبالغ التي كانوا سيؤدونها عن حسن نية قبل التبليغ بالنسبة للمدة الموالية لهذا التبليغ".

أما في الحالة التي يكون فيها المدين قد تسلم و بحسن نية مبالغ مسبقة على تاريخ تبليغ الحجز، فإن الأداء يكون صحيحا، كما أن المدين يصبح حارسا قضائيا على هذه المبالغ و يلزمه تقديم حساب بها للدائنين. أما في حالة إذا كان التسبيق قد وقع بسوء نية و بتواطؤ، فإنه لا يحتج بها على الدائنين . وبما أن الحجز التنفيذي على العقار لا يترتب عليه خروج هذا العقار من يد صاحبه، كما أنه يظل لغير الدائن حق التنفيذ على نفس العقار، بنفس الإجراءات المسطرية المقررة قانونا، فإنه بطبيعة الحال، يقع في بعض الحالات تعدد الحجوزات، كما أنه يكون كل حجز مستقل عن الحجز الآخر.

و تلافيا لتضارب المصالح و حتى لا تضيق مصالح بعض الدائنين، فقد عمل المشرع على التنسيق ووحدة الإجراءات حتى لا يقع تضارب إجراءات التنفيذ على عقار واحد.

فقد حدد المشرع بكيفية دقيقة المسطرة المتبعة في هذه الحالة و ذلك في الفصل 466 من ق.م.م.، بحيث أنه في حالة تعدد الحاجزين على العقار، فإنهم لا يباشرون جميعا الإجراءات المسطرية للتنفيذ، بل يقدم واحد منهم على مباشرة إجراءات التنفيذ على العقار على سبيل الإنفراد، و يكون بطبيعة الحال هو الحاجز الأول، كما تبقى الحجوزات اللاحقة للدائنين الموالين صفة طرف في المسطرة، و قد منحهم المشرع حق التدخل على وجه التعرض بين يدي العون المكلف بالتنفيذ و طلب رفع الحجز، و توزيع الأموال، كما يحق لهم كذلك مراقبة الإجراءات و طلب متابعتها إن لم يقم بذلك الحاجز الأول. كما أنه في حالة إذا كان طلب الحجز الثاني يمتاز بكونه أوفر وأوضح من الأول، يقع ضمن المتابعات⁶⁶، ويكون الطلب الثاني بمثابة تعرض على الأموال المحصلة من البيع و تكون محل توزيع. ومن المعلوم أن طلب الطعن أو البطلان يتعلق بعيب في الشكل كعدم احترام الإشهار أو عدم إيداع دفتر التحملات أو التعليق على باب المحكمة أو مخالفة مسطرة تبليغ الحجز (الفصل 39 من ق.م.م.) أو عدم احترام مقتضيات الفصول 474 إلى 479 من ق.م.م. أو عيب في الموضوع أو يكون الدين غير معين المقدار، (الفصل 438 من ق.م.م.)⁶⁷.

وترفع دعوى البطلان بمقال مكتوب أمام المحكمة المختصة قبل السمسرة مع الوثائق التي تثبت ما يدعيه الدائن أو طالب الاستحقاق، مع ضرورة استدعاء الأطراف الأخرى لتقديم حججهم، و للمحكمة أن تفصل في القضية موضوعا وحكمها مشمول بالنفاذ المعجل رغم كل تعرض أو استئناف⁶⁸.

و من آثار طلب البطلان بالنسبة لإجراءات التنفيذ وقفها بمجرد تقديم الطلب إلى المحكمة إلى حين صدور الحكم، كما يترتب على ذلك سقوط ميعاد الجلسة المحددة لإجراء السمسرة. و لمزيد من التوضيح أقدم هنا الاجتهاد القضائي المتعلق بهذا الموضوع و هو أمر رقم 4/73/5448، الذي يوضح ما يلي:⁶⁹ "وحيث أنه اعتبارا لتقديم دعوى رامية إلى إبطال الإنذار العقاري و أنه تطبيقا لأحكام الفصل 484 الذي يحيل على الفصل 483 فإن هذه الدعوى توقف إجراءات التنفيذ تلقائيا و أن محكمة الموضوع هي التي ستأمر بمواصلة إجراءات التنفيذ إذا اعتبرت أنه لا موجب لوقف الحجز العقاري، لذا فإنه يتعين

66- راجع مقتضيات الفصل 467 من ق.م.م.

67- حسب مقتضيات الفصل 438 ق.م.م. المذكور سالفًا: (لا يجوز إجراء حاجز على منقول أو عقار إلا بموجب سند قابل للتنفيذ، و بسبب دين مقدر و محقق)

68- راجع الفصل 483 و 484 من ق.م.م.

69- راجع الأمر رقم 473/ 5448 بتاريخ 14/10/86، الصادر عن المحكمة الابتدائية بالدار البيضاء، المنشور، بمجلة المحاكم المغربية عدد 53 ص 75، سنة 1988 .

إصدار أمر إلى عون التنفيذ بأن يوقف هذه الإجراءات في انتظار صدور حكم من المحكمة في شأن بطلان التتبيه العقاري".

ويجدر التذكير بأنه عادة ما يثار نزاع عند بيع العقار عن طريق المحكمة بشأن حق الامتياز بالنسبة للدائنين وخاصة حينما تكون الخزينة العامة من بين الدائنين. وهنا يجب التذكير بأن النص الأول المتعلق بتحصيل الديون العمومية وهو ظهير 06 يناير 1916 كان يعطي للخزينة حق الامتياز في المنقول والعقار (الفصل 17) ، وبذلك لم يكن يثار مشكل فيما يخص حق الأسبقية بالنسبة للخزينة أمام القضاء ، غير أن هذا الحق لم يتم التنصيص عليه في القوانين التي تلت هذا النص ، ويتعلق الأمر طبعا بظهير 22 نوفمبر 1924 وظهير 21 غشت 1935 والقانون الجديد رقم 97/15 .

ومن خلال الإطلاع على مجموعة من الأحكام والقرارات في هذا الميدان تبين لنا أن القضاء المغربي أكد غير ما مرة على عدم إعطاء حق الأسبقية والامتياز للخزينة عند بيع العقارات . من ذلك مثلا الحكم الصادر عن ابتدائية الرباط بتاريخ 1926/10/27 والذي نص على أنه: " بموجب ظ. 1924/11/22 فإن الخازن العام يملك بالنسبة لاستخلاص الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لها امتيازاً عاماً على المنقولات والأدوات المنقولة للملزمين وامتيازاً خاصاً على المحاصيل والثمار وأكرية ومدخيل العقارات المفروضة عليها الضريبة، إلا أنه لا يملك امتيازاً على الأموال العقارية للمدينين"⁷⁰ ، ونفس النهج سار عليه القضاء في ظل ظ. 1935/08/21⁷¹ ، كما أنه ومن خلال استقرائنا لبعض الأحكام الصادرة في إطار مدونة التحصيل الجديدة ، يلاحظ أنها أكدت - وعن صواب- أن لا امتياز لحقوق الخزينة على العقار، ولقد أكد المجلس الأعلى على هذا الأمر في عدة اجتهادات نذكر منها على سبيل المثال القرار عدد : 123 الصادر بتاريخ : 2004/01/14 في الملف المدني عدد : 2002/1/1/4400 الذي جاء فيه : " حيث إن الدين محل التعرض الذي تقدم به المحاسب مترتب عن واجبات التسجيل التكميلية ... وبمقتضى القانون رقم 97/15 .. خاصة المواد من 105 إلى 116 المتعلقة بالضمانات والامتيازات فإن الدين المذكور غير مشمول بحق الامتياز الذي يعطي للخزينة حق الأفضلية في استيفائه قبل الديون المضمونة برهن رسمي على عقار محفظ من منتوج بيع هذا العقار مما لا مجال معه للتمسك بمقتضيات

69- إبراهيم زعيم الماسي: " المرجع العملي في الاجتهاد القضائي الإداري " مطبعة النجاح الجديدة. ص: 596 ، 597 ، 598 و 602 . سنة 1996.

- وانظر كذلك الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بطنجة في الملف المدني رقم : 99/714 بتاريخ : 99/04/14 . رقم الحكم : 2/98/1675 منشور بمجلة " محكمة" العدد: 2 سنة : 2003 ص 295 وما بعدها

70- إبراهيم زعيم الماسي . نفس المرجع أعلاه . ص : 606 ، 608 ، 609 ، 632 ، 650 ، 654 .

- وانظر كذلك القرار رقم : 1240 الصادر عن المجلس الأعلى في الملف عدد: 95/586 بتاريخ 1999/10/14 والمنشور بالنشرة الإخبارية للمجلس الأعلى عدد: 8 سنة 2000 ص 32

المادة 100 من القانون المذكور " ⁷² . وهو نفس ما أكد عليه القرار عدد: 896 الصادر بتاريخ: 2004/07/21 في الملف التجاري عدد: 2002/516 ⁷³ ، وكذلك قرار آخر نشر بجريدة الصباح دون الإشارة إلى مراجعه ⁷⁴ .

ونشير إلى أنه في حالة حجز العقارات وبيعها عند عدم كفاية المنقول من طرف القابض ، فإنه قد يثار إشكال بخصوص تنازع الاختصاص النوعي بين المحاكم الإدارية والعادية ، حيث أنه قد يترتب على إيقاع الحجز على العقار رفع دعوى الاستحقاق الفرعي ، كما قد يقام طعن ببطلان مسطرة بيع العقار المحجوز ، وهي دعاوي ترفع أمام المحكمة الابتدائية حسب مقتضيات الفصول 482 ، 483 و 484 من ق.م.م. وهكذا يذهب بعض الفقه ⁷⁵ إلى التأكيد على أنه في حالة حجز العقار حجزاً تنفيذياً أو الطعن في الإجراءات الموالية للحجز فإن الاختصاص يعود للقضاء العادي ، أما في حالة الطعن في إجراءات التحصيل من إشعار بدون صائر والإنذار القانوني والتقدم فإن الاختصاص ينعقد للقضاء الإداري ، وكلما كان الأمر يتعلق بطلبات إيقاف التنفيذ لبيع العقار نتيجة إخلالات شابت إجراءات التحصيل فإن القضاء الإستعجالي الإداري يبقى هو صاحب الاختصاص للبت في الموضوع . وهذا رأي منطقي ومبني على أساس قانوني .

وهنا لا بد من إبداء ملاحظة هامة ، وهي أنه إذا كان القضاء يبني أحكامه وقراراته على ما هو مسطر في النصوص والقوانين الجاري بها العمل ، فإن هاته الأحكام تضيع على الخزينة العامة أموالاً طائلة ومجهودات جبارة تذهب سدى ، في ظل غياب نص قانوني يعيد ترتيب الامتياز بخصوص المنقول ويعطي للخزينة حق الأسبقية عند وجود رهن رسمي على عقار ، وكذلك الشأن بالنسبة للفصول المتعلقة بالاختصاص النوعي التي تطرح مجموعة من الإشكالات القانونية .

المبحث الثاني: مسطرة تحديد وتنفيذ الإكراه البدني

71 - تراجع مقتضيات هذا الحكم بمجلة القضاء والقانون . العدد 150 . السنة الثانية والثلاثون . الصفحات من 204 إلى 208

⁷³ - القرار منشور بجريدة " الصباح " العدد: 1810 . السنة السادسة. بتاريخ 2006/02/01 ص: 6

⁷⁴ - جريدة: الصباح " العدد: 1833 . السنة السادسة. بتاريخ: 2006/02/28 . ص 6 .

77 - محمد قصري " المنازعات الجبائية المتعلقة بربط وتحصيل الضريبة أمام القضاء الإداري " منشورات م.م.إ.م.ت . سلسلة مؤلفات وأعمال جامعية.

عدد : 62 . الطبعة الأولى سنة 2005 . ص من 117 إلى 118 ومن 168 إلى 170

- أنظروا كذلك، محمد قصري: " تنازع الاختصاص بين المحاكم، حول تطبيق مدونة تحصيل الديون العمومية " م.م.إ.م.ت عدد 52/51 يوليو / أكتوبر 2003 ص. من 13 إلى 28.

إذا كان من المؤمل أن يتم أداء الديون العمومية اختياراً من جانب المدين، وذلك بقيام المدين بأداء ديونه للخرينة، عن طواعية و اختيار، إلا أنه في بعض الحالات يصبح التنفيذ الجبري للديون العمومية ضرورياً، وذلك حينما يمتنع المدين عن أداء ما بذمته من ديون، إذ يجب على المحاسب المكلف بالتحصيل أن يبحث عن وسيلة فعالة لتحصيل هذه الديون العمومية.

لذا فمتابعة المدين عن طريق الإكراه البدني من الوسائل التي يلتجئ إليها المحاسب من أجل تحصيل ديون الخرينة.⁷⁶

و ينجز الإكراه البدني عن طريق الحبس الذي يشكل وسيلة ضغط لفائدة الخرينة، قد تدفع المدين في بعض الحالات إلى إظهار أمواله لسداد ما عليه من دين، ومن المعروف أن الإكراه البدني يمس بحرية الفرد، و هو حق من الحقوق الأساسية للإنسان.⁷⁷

و بالرجوع إلى القانون المقارن نجد أن الإكراه البدني، كان معمولاً به منذ أقدم العصور⁷⁸. و قد أجمع فقهاء الإسلام على جواز الحبس و مشروعيته في سائر الديون متى كان المدين موسراً و امتنع عن أدائها، اعتباراً منهم بأن مماثلة المدين في الوفاء بما عليه مع قدرته على الوفاء ظلم يتعين رفعه لقول الرسول صلى الله عليه و سلم: "لي الواجد ظلم يحل عرضه و عقوبته"

"قاللي" "المطل"، "الواجد" "الغني" و "العقوبة" الحبس و من ثم فالحبس لا يجوز بإجماع أهل الرأي في الشريعة الإسلامية إلا بالنسبة للمدين الموسر، فإذا كان معسراً فلا يجوز حبسه عملاً بقوله تعالى: { و إن كان ذو عسرة فنظرة إلى ميسرة وأن تصدقوا خير لكم إن كنتم تعلمون }⁷⁹

75 - أحمد اجواهري " اللجوء إلى الإكراه البدني لاستخلاص الديون العمومية: الإشكالية القانونية والقضائية" رسالة لنيل دبلوم الدراسات العليا. كلية العلوم القانونية والاقتصادية. الرباط. سنة: 2000/1999 ص: 2

- وانظر كذلك الدكتور فتحي والي " التنفيذ الجبري في المواد المدنية والتجارية " مطبعة جامعة القاهرة والكتاب الجامعي سنة: 1995 ص: 5 والأبحاث القضائية. سنة: - وانظروا كذلك يوسف بنباصر: " الدليل العملي والقضائي في مسطرة الإكراه البدني " سلسلة بنباصر للدراسات القانونية 2003/2004 ص: 215 وما بعدها. الداخلة. السنة الثالثة، العدد الرابع،/ مطبعة بنسي

77- راجع المادة 11 من العهد الدولي المتعلق بالحقوق المدنية و السياسية، الصادر في 1966/12/16 و المصادق عليه من طرف المغرب بتاريخ 3 غشت 1979، و هذه المادة تحرم سجن أي إنسان مجرد عجزه عن الوفاء بالتزام تعاقدي.

78- حسن الرميلي " الإكراه البدني على ضوء التشريع المغربي والمقارن " مطبعة النجاح الجديدة الدار البيضاء 1997. الصفحات من 31 إلى 33 ومن 33 إلى 49 ومن 69 إلى 79

79- سورة البقرة، الحزب الخامس آية 280 من القرآن الكريم.

وسنحاول تقسيم هذا المبحث إلى فرعين أساسيين ، يتعلق الأول بتحديد وتنفيذ الإكراه البدني وشروطه (الفرع الأول) وسنخصص الفرع الثاني للقضاء المغربي ومراقبته لمسطرة تحديد وتنفيذ الإكراه البدني (الفرع الثاني) .

الفرع الأول: تحديد وتنفيذ الإكراه البدني وشروطه

نلاحظ بأن المشرع المغربي، لم يعرف الإكراه البدني، تاركا ذلك لعمل الفقه واجتهادات القضاء. وأشار إلى شروطه في المواد المتعلقة بقانون المسطرة الجنائية⁸⁰ وفي مواد المدونة الجديدة لتحصيل الديون العمومية.

ونشير إلى التقديم العام للإكراه البدني، الذي قدمه الأستاذ حسن الرميلى قائلا: «يقصد بالإكراه البدني حبس المحكوم عليه مدة معينة يحددها الحكم الصادر به طبقا لمقتضيات القانون المنظم لهذا الإجراء القهري لإجباره على أداء ما التزم أو ألزم به قضاء، فالمحكوم له يعمل على استصدار حكم بالإكراه البدني في حالة تماطل المحكوم عليه على الوفاء أو امتناعه من أجل إرغام مدينه هذا على القضاء مستعينا في ذلك بالسلطة العمومية بما لها من سلطان القهر و الإجبار، و ذلك وفق إجراءات معينة يجب على المحكوم له سلوكها حتى يستجيب القضاء لطلبه"، و بمعنى آخر يجب على الدائن سلوك مراحل معينة منذ صدور حكم لفائدته و صيرورته نهائيا و باتا، و حتى إذا نفذت تلك المراحل حق للدائن عند استصدار حكم يسمح له بسلوك طريق الإكراه البدني.

و هنا لا بد من الإشارة إلى التحول الذي يطرأ على السير العادي للدعوة، فبعد أن كانت الدعوى المدنية- تشق طريقها وفق إجراءات المسطرة المدنية حيث يكون فيها المدعي هو الطرف الرئيسي و الوحيد أمام المدعي عليه، تأخذ الدعوى شكلا آخر، بتماطل ل أو امتناع المدعى عليه عن تنفيذ فحوى الحكم الصادر ضده، إذ يصبح في مواجهة هذه الأخيرة -بقبول طلب الإكراه البدني- "خصما عنيدا ذا سلطان يتمثل في شخص النيابة العامة"⁸¹

80- راجع مقتضيات الفصل 680 من ق.م.ج. "لا يمكن إلقاء القبض على المحكوم عليه بالإكراه البدني و سجنه إلا بعد القيام بما يلي:

1- أن يوجه له إنذار بالأداء و يبقى بدون جدوى بعد مرور أكثر من عشرة أيام.
2- أن يطلب اعتقاله الفريق المطالب بالمتابعة، وبعد الوقوف على هذين المستندين يوجه وكيل الدولة الأوامر اللازمة إلى رجال القوات العمومية و يلقي القبض على المحكوم عليه بالإكراه البدني حسب الشروط المقررة في تنفيذ الأوامر القضائية".
81- حسن الرميلى . نفس المرجع المذكور صفحة 30.

و نلاحظ هنا، بأن اللجوء إلى النيابة العامة، يعطيها حق التحرك لمساعدة ومؤازرة المحكوم له مادام لا يحق له اقتضاء حقه بنفسه جبرا على المحكوم عليه، و كل هذا يتم في إطار ما تقضي به المسطرة الجنائية أو القوانين الخاصة⁸² ورغم الطابع العام لهذا التعريف فإنه يمكننا من إبداء بعض الاستنتاجات التي لها صلة بموضوع بحثنا و تتعلق بأهم خصائص الإكراه البدني و هي ما يلي:

1- يعتبر الإكراه البدني وسيلة تنفيذ مصدره القانون؛

2- الإكراه البدني لا يبرئ المدين من ديونه؛

3- الإكراه البدني يعتبر وسيلة استثنائية لتحصيل الديون العمومية.

واعتبارا لقرار المجلس الأعلى الصادر بتاريخ 16 فبراير 1965، فإن الحبس في الدين من الناحية القانونية ليس بعقوبة جزائية و إنما هي طريقة من طرق التنفيذ الجبري لقهر المدين على القيام بوفاء الدين.⁸³

و على هذا الأساس، فإنه لا يؤدي الإكراه بالحبس إلى انقضاء الدين و إنما ينقضي بالوفاء و لهذا فللدائن أن يطالب بالتنفيذ على أموال المدين لاقتضاء حقه مادام الحبس لم يحقق الغاية و هو الأداء كلما ظهرت له أموال يمكن التنفيذ عليها⁸⁴

فالإكراه البدني يعتبر وسيلة من الوسائل القانونية المستعملة من لدن المحاسب المكلف بالتحصيل ضد المدينين الذين يرفضون أداء ما بذمتهم، رغم جميع الإنذارات الموجهة إليهم لهذا الغرض، فأمام سوء نية المدين يبقى الإكراه البدني وسيلة ضغط قوية لإجباره على أداء الديون العمومية التي بذمته⁸⁵ و سنحاول تقسيم هذا الفرع إلى ثلاث مطالب : مطلب يتعلق بالمدينين المستثنون من جواز إخضاعهم للإكراه البدني (المطلب الأول) ثم سنركز على المستجدات الجديدة المتعلقة بتحديد مدة الإكراه البدني (المطلب الثاني) و سنخصص المطلب الأخير لشروط المطالبة بتحديد وتنفيذ الإكراه البدني (المطلب الثالث) .

82- و من ضمنها القانون رقم 97/15 المتعلق بمدونة تحصيل الديون السالف الذكر

82- عبد اللطيف العمراني ومراد الخروبي " الإصلاح الجديد في ميدان تحصيل الضرائب والديون العمومية " منشورات م.م.إ.م.ت. سلسلة مواضيع الساعة .

عدد: 22 سنة 2000 ص 108

84- راجع مقتضيات الفصل 675 من ق.م.ج.

85- راجع فيما يتعلق بالتفاصيل فيما يتعلق بالمقارنة مع مسطرة الإكراه البدني بفرنسا المثال التالي:

Cf. Martine Betch. « Juge pénal et juge fiscal ». page 109 à 118 , in le juge fiscal. economica. Paris, 1988.

المطلب الأول : المدينين المستثنون من جواز إخضاعهم للإكراه البدني

إن المشرع المغربي، على غرار التشريعات الأجنبية الآخذة بالإكراه البدني لم يجعل من حق الدائن (هنا الخزينة العمومية) حقا مطلقا، بل أدخل عليه بعض القيود التي تتعلق بعدة حالات إما بمبلغ الديون المستحقة أو بسن المدين أو ثبوت حالة العسر أو في حالة المرأة المرضعة أو لقيام رابطة الزواج.

أولاً- القيد المتعلق بمبلغ الديون المستحقة:

نصت المادة 77 من مدونة تحصيل الديون العمومية على أنه إذا كان مجموع المبالغ المستحقة يقل عن ثمانية آلاف درهم (8000) فلا يمكن اللجوء للإكراه البدني، فيما يخص تحصيل الضرائب و الرسوم و الديون العمومية الأخرى.

ثانيا: القيد المتعلق بثبوت عسر المدين:

كما نصت المدونة على أنه إذا ثبت عسر المدين، لا يجوز للمحاسب المكلف بالتحصيل اللجوء إلى مسطرة الإكراه البدني ضده، بل يكفي بشهادة العوز المسلمة من طرف السلطة الإدارية المحلية، كوثيقة لإثبات عسر المدين.

ثالثا: القيد المتعلق بالمرأة الحامل:

نظرا لظروف المرأة الحامل الصحية و النفسية و الاجتماعية، ارتأى المشرع منع اللجوء إلى الإكراه البدني ضدها، و هذا في نظرنا عمل إيجابي يستحق الإشارة لما له من طابع اجتماعي و إنساني. و هذا الاستثناء مهم جدا، إذ من الواجب احترام صحة و سلامة المرأة الحامل ولو اقتضى الأمر عدم تحصيل ديون عمومية، فالمشرع قد أخذ هذا الجانب بعين الاعتبار و نحن نعتقد أنه حالفه الصواب في هذا الصدد.

رابعا- القيد المتعلق بسن المدين:

و قد اهتم المشرع أيضا بوضع قيد متعلق بسن المدين، إذ نصت مدونة التحصيل على أنه لا يجوز اللجوء إلى الإكراه البدني ضد المدين الذي يقل عن 20 سنة و ذلك نظرا لصغر سنه، و هذا إجراء في محله بالنسبة للشباب.

و كذلك وضع المشرع قيد يتعلق بسن المدين الذي بلغ 60 سنة فما فوق، و هذا القيد يعتبر مبررا و في صالح المدينين الطاعنين في السن الذين هم في حاجة للعناية و الرعاية و لا يستطيعون تحمل الظروف القاسية للحبس.

و هذه كلها اعتبارات محمودة يستحق الإشارة إليها بكل إيجابية لأن جباية الأموال يجب أن تحترم حقوق الإنسان الأساسية التي لها الأولوية الكاملة في نظرنا.

خامسا- القيد المتعلق بالمرأة المرضعة:

القيد المتعلق بالمرأة المرضعة، يمنع اللجوء ضدها للإكراه البدني، و ذلك في حدود سنتين ابتداء من تاريخ الولادة، و الاستثناء بالنسبة للمرأة المرضعة المدينة، يضاف إلى الاستثناء السالف الذكر المتعلق بالمرأة الحامل يعتبر ذو طبيعة إنسانية و اجتماعية ، و يلاحظ بأن المشرع يأخذ بعين الاعتبار الحياة الاجتماعية التي هي في أمس الحاجة للحماية و العناية، بغض النظر عن مبالغ الديون العمومية. فهنا تبقى الأسباب للوضعيات الاجتماعية بدل المسائل المالية و هذا في حد ذاته اتجاه في التشريع ذو طابع اجتماعي، يستحق منا دعمه من أجل تقويته في المستقبل.

سادسا- القيد المتعلق بالزوجين:

و نضيف، بأنه من المقترضات الجديدة التي نصت عليها مدونة تحصيل الديون العمومية كذلك، ما نصت عليه المادة 78، من عدم إمكانية اللجوء إلى استعمال الإكراه البدني ضد الزوج و زوجته في آن واحد و لو من أجل ديون مختلفة.

و نحن نعتبر هذه المادة إضافة جديدة إيجابية، تخدم مصلحة الأسرة و تحميها من الضياع و التفكك، و تعد في نظرنا في صالح المدينين.

و خلاصة القول، أن المشرع المغربي أحسن عندما قام باستثناء هذه الحالات الاجتماعية من مسطرة الإكراه البدني، حماية لهذه الفئات من المدينين، و ذلك نظرا لظروفهم الاجتماعية و الاقتصادية. و بالمقارنة مع الفصل 30 مكرر من ظهير 21 غشت 1935، نستنتج بأن مدونة التحصيل قد غيرت النص في هذا الصدد من حسن إلى أحسن، حيث ظهر لنا بجلاء الاهتمام الاجتماعي و الاقتصادي لبعض الفئات الاجتماعية التي تستحق هذه الاستثناءات من تطبيق مسطرة الإكراه البدني. لذا نؤيد المشرع المغربي لتقوية هذا الاتجاه، و إضافة استثناءات إضافية، كلما دعت الضرورة الاجتماعية لذلك فدوافع المشرع أصبحت واضحة و على الاجتهاد القضائي أن يساير هذا الاتجاه ذو الأهداف الاجتماعية.

المطلب الثاني : المستجدات المتعلقة بتحديد مدة الإكراه البدني

لقد أدخلت مدونة التحصيل الجديدة، عدة مستجدات بالنسبة لتحديد مدة الإكراه البدني بالنسبة للضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و ديون الدولة الأخرى.

و قد حددت مدة الإكراه البدني كالتالي:

- مدة الإكراه البدني⁸⁶

- 1- من خمسة عشر يوما (15) إلى واحد و عشرين يوما (21) بالنسبة للديون التي يعادل أو يفوق مبلغها ثمانية آلاف درهم (8000) و يقل عن عشرين ألف درهم (20000)؛
- 2- من شهر إلى شهرين (2) بالنسبة للديون التي يعادل أو يفوق مبلغها عشرين ألف درهم (20000) و يقل عن خمسين ألف درهم (50000)؛
- 3- من ثلاثة أشهر (3) إلى خمسة أشهر (5) بالنسبة للديون التي يعادل أو يفوق مبلغها خمسين ألف درهم (50000) و يقل عن مائتي ألف درهم (200000)؛
- 4- من ستة أشهر (6) إلى تسعة أشهر (9) بالنسبة للديون التي يعادل أو يفوق مبلغها مائتي ألف درهم (200000) و يقل عن مليون درهم (1000000)؛

86- راجع أحكام المادة 79 من مدونة تحصيل الديون العمومية.

5- من عشرة أشهر (10) إلى خمسة عشر شهرا (15) بالنسبة للديون التي يعادل أو يفوق مبلغها مليون درهم (1000000).

ونستنتج مما سبق ذكره، أن المشرع قد رفع من قيمة المبالغ عند تحديد مدة الإكراه البدني، مراعيًا للتحويلات الاقتصادية والاجتماعية، وبذلك يكون المشرع قد أخذ بعين الاعتبار هذه التحويلات الواقعة في المحيط الاجتماعي وكذلك في المعاملات التجارية و في قيمة العملة الوطنية و القدرة الشرائية. وهذه تعتبر حسنة من حسنات المدونة الجديدة فيما يتعلق بتحديد مدة الإكراه البدني.

و يمكن اعتبار هذه المسايمة للواقع الاجتماعي و الاقتصادي في صالح المدينين و تعد خطوة إيجابية كان من اللازم اتخاذها حتى تظل القوانين و الإدارة المكلفة بالتحصيل مسايمة للتحويلات المشار إليها آنفا، و نحن نعتقد بأن مراجعة قيمة المبالغ المتعلقة بتحديد مدة الإكراه البدني، يلزم أن تستمر في مسايمة واقع قيمة العملة و نسبة التضخم، حتى يظل هذا التحديد لمدة الإكراه البدني يمتاز بواقعيته و ذلك بمراعاة التغييرات الطارئة على قيمة العملة الوطنية.

وهناك إجراء قانوني ذو أبعاد اجتماعية واضحة، يجب الإشارة إليه و التنويه بمقتضياته لما يتضمن من إيجابية بالنسبة للمدينين ذوي الدخل البسيط أو المنخفض وذلك أن كل المدينين الذين تقل ديونهم عن 1000 درهم لا يجوز اللجوء ضدهم إلى مسطرة الإكراه البدني و نحن نؤيد هذا الإجراء، و حبذا لو تم الرفع من قيمته مراعاة لوضعية ذوي الدخل المحدود.

بالنسبة للمصاريف القضائية و الغرامات يجب التذكير بمقتضيات المادة 678 من قانون المسطرة الجنائية، التي نصت على تحديد مدة الإكراه البدني بالنسبة للمصاريف القضائية و الغرامات على ما يلي:

1- مدة الإكراه البدني تحدد من يومين إلى عشر أيام، إذا لم يتجاوز قدر الغرامة أو ما عداها من العقوبات المالية 10.000 فرنك؛

2- تتم تحديد مدة الإكراه البدني، بالنسبة للقدر الذي يفوق 10.000 فرنك و لا يتجاوز 25.000 فرنك من عشرة أيام إلى 20 يوما؛

3- يتم تحديد مدة الإكراه البدني، بالنسبة للمبلغ الذي يفوق 250 فرنك، و يتجاوز 25.000 فرنك مدة عشرين يوما إلى أربعين (40) يوما؛

4- و حددت مدة الإكراه البدني، بالنسبة للمبلغ الذي يفوق 500 فرنك و لا يتجاوز 100.000 فرنك، من أربعين يوما إلى 60 يوما؛

- 5- و كذلك يتم تحديد المدة بالنسبة للمبلغ الذي يفوق 100.000 فرنك و لا يتجاوز 200.000، من شهرين إلى أربعة شهور؛
- 6- و حدد المشرع مدة الإكراه بالنسبة للمبالغ التي تفوق 200.000 فرنك و لا يتجاوز 400.000 فرنك، من أربعة أشهر إلى ثمانية أشهر؛
- 7- أما فيما يخص المبالغ التي تفوق 400.000 فرنك، و لا يتجاوز 800.000 فرنك، حددت المدة من ثمانية أشهر إلى سنة؛
- 8- أما فيما يخص المبالغ التي تفوق 800.000 فرنك، فقد حدد القانون مدة الإكراه البدني من سنة إلى سنتين؛
- 9- و أخيرا، نشير أن هذه المدة تخفض إلى النصف لفائدة المحكوم عليهم الذين يثبتون عسرهم. يظهر من خلال القراءة المتأنية لمقتضيات الفصل 678 من ق.م.ج. أن تحديد مدة الإكراه البدني و كذا المبالغ التي يركز عليها تحديد المدة المذكورة، لم تعد تساير الواقع الاجتماعي و الاقتصادي الحالي، و لا تتماشى مع مستجدات مدونة تحصيل الديون العمومية الجديدة.
- لذا أعتقد أنه أن الأوان من أجل تغيير هذا الفصل بهدف الرفع من قيمة المبالغ المحددة به، و كذلك من أجل تخفيض مهم لمدة الإكراه البدني، و ذلك بإعادة تحديد هذه المدة مراعاة لتطور الوضعية الاقتصادية و الاجتماعية للمدينين.
- إذ لا يعقل في الوقت الحالي، أن يتعرض المدين للإكراه البدني لمدة أربعين أو ستين يوما من أجل مبلغ يفوق 500 درهم و لا يتجاوز 1000 درهم، فهذه المدة تعتبر في نظرنا لا تتلاءم مطلقا مع القيمة الفعلية لهذا المبلغ.
- أما فيما يخص تحديد مدة الإكراه البدني من سنة إلى سنتين من أجل مبلغ 8000 درهم، فهو على كل حال مبالغ فيه حسب قيمة العملة و قدرتها الشرائية الحالية و كذلك نسبة التضخم.
- و نحن نقترح تعديل المادة المذكورة، كي تساير المستجدات التي أدخلتها مدونة تحصيل الديون العمومية على تحديد مدة الإكراه البدني .

المطلب الثالث : شروط المطالبة بالإكراه البدني

يعتبر اللجوء إلى الإكراه البدني، خطوة خطيرة على حرية المدين و حقه في الحرية الشخصية لذلك قام المشرع المغربي بفرض مجموعة من الإجراءات والمساطر التي يلزم احترامها احتراما دقيقا، لأن أي انحراف في المسطرة من ناحية الشكل أو المضمون، بعرض مسطرة الإكراه البدني إلى البطلان⁸⁷ لذلك فرض المشرع على الإدارة المكلفة بالتحصيل، احترام عدة إجراءات عليها التقيد حرفيا بمقتضياتها، و ذلك حفاظا على مصلحة المدنيين، كما فرض على النيابة العامة احترام إجراءات دقيقة و شروط يتوجب على هذه الأخيرة تطبيقها عند تنفيذ الإكراه البدني ضد المدنيين⁸⁸ ولا بد في هذا الإطار من التذكير بالشروط و الإجراءات التي نصت عليها مدونة تحصيل الديون العمومية و هي كما يلي:

أولا : توجيه آخر إنذار بالأداء:

يجب على المحاسب المكلف توجيه إنذار بالأداء للمدين، و يتم تبليغ الإنذار من طرف مأمور التبليغ و التنفيذ للخرينة أو أي شخص منتدب لذلك كما يمكن أن يتم التبليغ و التنفيذ بالطريقة الإدارية أو عن طريق البريد المضمون مع الإشعار بالتوصل، و يبقى الإنذار المذكور بدون نتيجة بعد مرور أكثر من عشرة (10) أيام.

ثانيا : الشروط الواجبة من أجل تطبيق الإكراه البدني:

يجب أن يقوم بالطلب المحاسب المكلف بالتحصيل أو الشخص المفوض لذلك، ويوجه الطلب المذكور إلى المحكمة الابتدائية بعد التأشير عليه من لدن رئيس الإدارة التابع لها المحاسب المكلف بالتحصيل أو الشخص الذي يفوضه لذلك⁸⁹ وعلى المحاسب المكلف بالتحصيل أو الشخص الذي يفوضه لهذا الغرض، أن يراعي عند تقديم الطلب إلى المحكمة الابتدائية، تقديم المعلومات الضرورية كما يلي:

87- راجع حكم المحكمة الإدارية بمكناس، رقم 6.99.8 ش، بتاريخ 17/06/1999، دمناتي رحال ضد وزير المالية، منشور بالمجلة المغربية للإدارة المحلية و التنمية، عدد 30 يناير - فبراير 2000 .

88- راجع لمزيد من التفاصيل كتاب الشرفاوي الغزواني نور الدين "تدخل النيابة العامة في دعاوي المدنية" منشورات جمعية تنمية البحوث و الدراسات القضائية 1995. ص : 13

89- راجع مقتضيات المادة 80 من المدونة الجديدة.

- 1- الاسم الشخصي و العائلي للمدين؛
- 2- عنوانه الشخصي؛
- 3- تحديد مبلغ الدين؛
- 4- تاريخ توجيه الإنذار للمعني بالأمر؛
- 5- تحديد مدة الإكراه البدني بناء على مقتضيات المادة 79 من القانون بمثابة مدونة تحصيل الديون العمومية.

و على المحاسب المكلف بالتحصيل أو الشخص الذي يفوضه لذلك، أن يطبق تطبيقا دقيقا جميع الشروط القانونية و الإجراءات المسطرية و أن يراعي الاستثناءات التي نص عليها القانون، حتى لا يترك إجراءات تطبيق مسطرة الإكراه البدني تتعرض إما للبطلان الذي يصرح به رئيس المحكمة أو إلى رفض طلب اللجوء إلى الإكراه البدني⁹⁰

الفرع الثاني : القضاء المغربي ومراقبته لمسطرة تحديد وتنفيذ الإكراه البدني

سنحاول تناول هذا الفرع في مطلبين : في المطلب الأول سنقف على دور النيابة العامة في تنفيذ الإكراه البدني ، وفي المطلب الثاني سنتناول المنازعات المتعلقة بصحة مسطرة الإكراه البدني وموقف القضاء حول اختصاص قاضي المستعجلات وقاضي الموضوع لليث في هذه المسطرة .

المطلب الأول : دور النيابة العامة في تنفيذ الإكراه البدني

يتجلى دور النيابة العامة في تنفيذ الإكراه البدني في التدخل لتنفيذ مسطرة الإكراه ضد المدين و ذلك بناء على النصوص القانونية المتضمنة في الفصول 675 إلى 687 من قانون المسطرة الجنائية، تحت عنوان "في تنفيذ العقوبات المالية و في الإكراه البدني"⁹¹ و نشير في هذا الصدد إلى أن هذه الفصول، تطبق في جميع القضايا التي تحتاج إلى استعمال الإكراه البدني في ميدان الأحكام القضائية مع ما أدخل عليها من تعديلات خاصة ظهير 20 فبراير 1960.

90- أنظر قرار عدد 300 بتاريخ 1979/04/10 منشور بمجلة القضاء و القانون عدد 130 صفحة 97.

91- أنظر قرار عدد 300، بتاريخ 1979/04/10، منشور بمجلة القضاء و القانون عدد 130، ص 97.

- و من المفيد للإطلاع على دور النيابة العامة في تنفيذ الإكراه البدني، من التذكير بالإجراءات التي تقوم بها النيابة العامة في هذا الإطار و الشروط التي يلزم احترامها و هي كما يلي⁹²
- 1- أن تكون النيابة العامة مختصة و في دائرة نفوذها؛
 - 2- أن يكون قرار استعمال الإكراه البدني قابلا للتنفيذ؛
 - 3- لا يحق للنيابة العامة أن تأمر بتنفيذ الإكراه البدني ضد المدين إلا بعد إنجاز الإجراءات الواردة في قانون المسطرة الجنائية، و على الخصوص الفصل 680 منه و كذلك مقتضيات المادة 80 من مدونة تحصيل الديون العمومية؛
 - 4- وجود طلب مقدم من المحاسب المكلف بالتحصيل أو الشخص المفوض لهذا الغرض، يطالب بتطبيق الإكراه البدني ضد المدين، مع تحديد مدة هذا الإكراه وذلك بناء على مقتضيات المادة 79 من مدونة التحصيل؛
 - 5- مراعاة الإعفاءات من الإكراه البدني عن طريق الزج بالمدين في السجن، ولا يمكن أن يسقط الإكراه البدني، إذا لم ينفذ المدين الالتزامات التي تتعلق بمختلف الديون العمومية التي بذمته⁹³

المطلب الثاني : المنازعات المتعلقة بشأن صحة مسطرة الإكراه البدني

كما سبق التطرق إليه سالفا فإنه لا يتم تنفيذ الإكراه البدني من طرف النيابة العامة إلا بعد احترام جميع الإجراءات المذكورة سابقا، و بعد أن يتم التحقق من توفر المستندات القانونية اللازمة لذلك، و بمجرد توصل قبول وكيل الملك لدى المحكمة المختصة بالقرار المحدد لمدة الحبس فورا يتم تطبيق مسطرة الإكراه البدني.

وقد نصت المادة 80 من مدونة التحصيل على أن قاضي المستعجلات يبيث في الطلب المعروض عليه داخل أجل ثلاثين يوما (30) و يحدد مدة الحبس.

أولاً- المنازعة في صحة مسطرة الإكراه البدني

92- للمزيد من الإطلاع على دور النيابة العامة في مسطرة الإكراه البدني. راجع كتاب الأستاذ الشرقاوي الغزواني نور الدين. مصدر سبق ذكره ص 110.

93- تنص المادة 80 على أن: ".... يتم تطبيق الإكراه البدني فورا، و يعمل على تنفيذه بمجرد توصل قبول وكيل الملك لدى المحكمة المختصة بالقرار المحدد لمدة الحبس".

و نشير بأن المدينين الذين صدر في حقهم الإكراه البدني، يمكنهم أن يتجنبوا الأداء شريطة المنازعة في مسطرة الإكراه البدني⁹⁴، و تتم هذه المنازعات في الحالات التالية:
أولاً: في حالة عدم توصل المدين بالإنذار المتعلق بالإكراه البدني.

لأن إخبار المدين بأنه إذا لم يؤد ما بذمته، فإنه معرض للإكراه البدني مسطرة أساسية يلزم احترامها.
ثانياً: في حالة عدم صحة الإجراءات المتعلقة بالأسباب الراجعة إلى اللجوء إلى مسطرة الإكراه البدني.
ثالثاً: القاضي المختص في قضايا المستعجلات، و الجدير بالذكر هنا، أن القاضي الإستعجالي الإداري يعتبر وريثاً شرعياً للاختصاصات التي كان يمارسها القاضي الإستعجالي العادي قبل إحداث المحاكم الإدارية⁹⁵.

و نشير، بأن المجلس الأعلى في اجتهاده القضائي السالف الذكر قد أشار إلى إن قاضي الأمور المستعجلة لا يبيث في الخلاف الحاصل بشأن صحة الإكراه البدني و له أن يصرح فقط بصحتها أو عدم صحتها.

و متى اعتبر المجلس الأعلى أن رئيس المحكمة له فقط أن يصرح إما ببطلان إجراءات تطبيق مسطرة الإكراه البدني أو يرفض الطلب و ليس من اختصاصه الأمر بالإفراج عن الشخص المعتقل في نطاق الإكراه البدني⁹⁶.

كما أن هناك اتجاه آخر و يتمثل في القرار الإستعجالي الصادر عن محكمة الاستئناف بمراكش و الذي قضى موضوعاً بإلغاء القرار المستأنف و صرحت بأن السيد قاضي المستعجلات من اختصاصه البث في النزاع، كما تأمر المحكمة يجعل حد لمفعول الأمر بالإكراه البدني الجاري على المستأنف و تأمر بالإفراج عنه حالاً ما لم يكن معتقلاً لسبب آخر⁹⁷.

و نلاحظ أن هناك تناقضاً واضحاً في منطوق الحكم بين قرار المجلس الأعلى وبين قرار محكمة الاستئناف بمراكش.

94- المحكمة الإدارية بوجدة، حكم عدد 95/59، بتاريخ 14/06/1995، غماري محمد ضد الخازن العام للمملكة.
95- المحكمة الإدارية بالدار البيضاء، أمر استعجالي عدد 8-94 س، بتاريخ 31-5-1995، عبد الكامل ضد محصل الضرائب بالدار البيضاء، المرجع منشور بالمجلة المغربية للإدارة المحلية والتنمية، سلسلة مواضيع الساعة، عدد 4-1996.
96- اجتهاد المجلس الأعلى الصادر بتاريخ 11/4/1974، تحت عدد 350، المنشور في مجلة القضاء و القانون، عدد 130، ص 97.
97- قرار صادر بتاريخ 15-01-1974، منشور بمجلة القضاء و القانون، عدد 126، صفحة 24.

و إن كان من المرجح أن يؤخذ باجتهاد المجلس الأعلى، باعتبار أن هذا الأخير هو أعلى هيئة قضائية في البلاد، إلا أنه في نظرنا، لا محالة سوف تتاح عدة فرص للمجلس الأعلى لإصدار اجتهادات قضائية أخرى موافقة في إطار القانون المتعلق بمدونة تحصيل الديون العمومية الجديدة. و في نظرنا، فإن ما يهم في هذا الصدد هو محاولة التوفيق بين مصالح الخزينة لتحصيل ديونها، و إعطاء ضمانات للمدين للطعن في الإجراءات المتعلقة بالإكراه البدني التي لم تحترم المسطرة القانونية بحذافيرها و بدقة متناهية.

ثانيا: موقف القضاء فيما يتعلق باختصاص قاضي المستعجلات وقاضي الموضوع

من خلال قراءتنا لبعض الأوامر الصادرة عن بعض المحاكم العادية والإدارية ، تبين لنا أن القضاء الإستعجالي فيما يتعلق بمسطرة الإكراه البدني لا يستقر على رأي موحد، ونجد هذا الاختلاف أحيانا حتى على مستوى المحكمة الواحدة.

فالمحكمة الإدارية بالرباط قضت في بعض أوامرها الإستعجالية بإيقاف مسطرة الإكراه البدني إلى حين صدور حكم في الموضوع⁹⁸ . كما أن المحكمة الإدارية بفاس⁹⁹ والمحكمة الإدارية بأكادير¹⁰⁰ نحت نفس المنحى في بعض الأوامر.

إلا أن بعض الأوامر الأخرى أكدت أن الحكمة الإدارية غير مختصة بالبت في مسطرة إيقاف إجراءات الإكراه البدني الممارسة من طرف القابض ، ونذكر هنا على سبيل المثال الأمر الصادر عن المحكمة الإدارية بمراكش¹⁰¹ ، وهذا الاتجاه اعتمد على مجموعة من الحثيات نقتطف بعضا مما جاء فيها من الأمر الإستعجالي الصادر عن المحكمة الإدارية بالدار البيضاء تحت رقم : 94/8 س بتاريخ 1995/05/31 : "بأنه قبل الشروع في تنفيذ الظهير الشريف المؤرخ في 10-9-93 المحدثة بموجبه محاكم إدارية كان القاضي الإستعجالي هو المختص بالنظر في طلبات إيقاف تنفيذ الأمر باستخلاص

97 - الأمر رقم 23 الصادر في الملف رقم : 99/222 س بتاريخ 99/04/07

- والأمر رقم 380 الصادر في الملف رقم: 99/985 س بتاريخ 99/08/25

98 - أمر عدد 94/11 بتاريخ 1994/09/13 منشور ب م.م.إ.م.ت. عدد 9 سلسلة مواضيع الساعة سنة 1998 ص 263

99 - أمر عدد: 95/2202 بتاريخ 1995/11/15 منشور ب م.م.إ.م.ت. عدد مزدوج : 14-15 سنة 1996

¹⁰¹ - أمر عدد: 48 بتاريخ : 2001/11/13 منشور ب م.م.إ.م.ت. عدد: 46 شتمبر - أكتوبر 2002

الضرائب المرفوعة ضد إدارة الضرائب أو الخزينة العامة للمملكة على اعتبار أن القضايا المتعلقة بتحصيل ديون الدولة أو النزاعات الضريبية تدخل في نطاق القضاء الشامل وليس قضاء الإلغاء¹⁰². و حيث أنه بحكم تطبيق المادة 19 من القانون المحدثه بموجبه محاكم إدارية أصبح القاضي الإستعجالي الإداري في وضعية الوريث الشرعي للاختصاصات التي كان يمارسها القاضي الإستعجالي العادي في مجال المنازعات الضريبية أو تحصيل ديون الدولة¹⁰³ و¹⁰⁴. و في نظرنا، فإن الاجتهاد القضائي المشار إليه هنا، غني عن كل تعليق. فيما ذهبت بعض الأوامر الصادرة عن بعض المحاكم الإدارية إلى إعطاء الاختصاص لرؤساء المحاكم الابتدائية إذا وصلت إجراءات الإكراه البدني مرحلة التنفيذ وذلك تطبيقا لمقتضيات المادة 683 من ق.م.ج.¹⁰⁵.

وهذا الاختلاف انعكس بدوره على قضاء الموضوع سواء أمام المحاكم الإدارية أو المحاكم العادية ، وسواء في ظل ظ. 1935/08/21¹⁰⁶ ، أو في ظل القانون رقم 97/15 الجديد . وهكذا نجد أن المحكمة الابتدائية بوزان قضت في أمر استعجالي¹⁰⁷ بعدم اختصاصها للبت في طلب إيقاف إجراءات الإكراه البدني معلة أمرها بما يلي " بمقتضى الفصل 134 من القانون عدد 97/15 بمثابة مدونة التحصيل فإن الإكراه البدني في ميدان تحصيل الغرامات والإدانات النقدية وحده يبقى خاضعا لمقتضيات الفصول 675 إلى 687 من ق.م.ج. مما يعني أن الإكراه البدني في ميدان تحصيل الضرائب يبقى خاضعا لمقتضيات هذه المدونة التي تحيل جميع النزاعات التي قد تنشأ عن تطبيقها على

- 102- قرار صادر بتاريخ 15-1-1974، منشور بمجلة القضاء و القانون، عدد 126، ص 24.
- 103- وذلك بناء على مقتضيات الفصل 15 من ظهير 21 غشت 1935 سابقا، الذي تم تغييره بمقتضيات المادة 117 من القانون بمثابة مدونة تحصيل الديون العمومية.
- 104- ذ. إبراهيم زعيم، " مسطرة وقف التنفيذ و مسطرة الاستعجال في المادة الإدارية أي ترابط بينهما؟ " المجلة المغربية للإدارة المحلية و التنمية ، عدد 12، صفحة 57، بتاريخ 1995
- 104 - الأمر رقم: 95/41 س بتاريخ: 1995/11/02 الصادر عن إدارية مكناس منشور ب م.م.إ.م.ت. سلسلة مواضيع الساعة عدد: 9 سنة 1998
- الأمر رقم: 97/179 س بتاريخ 1997/04/09 الصادر عن إدارية فاس . منشور ب م.م.إ.م.ت. عدد: 25 أكتوبر - دجنبر 1998
- الأمر رقم 2000/95 س بتاريخ 2000/09/07 الصادر عن إدارية وجدة . منشور ب م.م.إ.م.ت. عدد: 41 نونبر - دجنبر 2001
- 105 - الحكم رقم: 95/21 الصادر عن إدارية مكناس بتاريخ: 1995/06/08 منشور ب م.م.إ.م.ت. سلسلة مواضيع الساعة عدد: 9 سنة 1998 ص 207
- والحكم رقم 95/37 الصادر عن إدارية مكناس بتاريخ 1995/07/27 منشور ب م.م.إ.م.ت. سلسلة مواضيع الساعة عدد: 4 سنة 1996 ص 211 إلى 213
- 106 - أمر رقم: 1/4 في الملف رقم: 2003/7 صادر بتاريخ 2003/01/23 والمنشور بمجلة القصر عدد: 5 ماي 2003 ص 181-182

المحاكم الإدارية دون غيرها مما يبقى معه رئيس المحكمة الابتدائية غير مختص للبت في هذا الطلب " . في حين نجد المحكمة الابتدائية بتطوان في أمرها رقم: 1863 الصادر بتاريخ 05/03/2002 في الملف عدد: 06/02/1729 (غير منشور) قضت برفض طلب القابض تطبيق مسطرة الإكراه البدني: " لعللة عدم تأسيسه .. ولعدم قيام الأسباب الواقعية والقانونية التي تجعل منه طلبا وجبها " وبمعنى المخالفة أن المحكمة كانت ستبت في الأمر إذا توفرت تلك الشروط . غير أن المحكمة الابتدائية بطنجة¹⁰⁸ رفضت تحديد مدة الإكراه البدني معللة أمرها : " وحيث إنه أمام وجود محجوز وما قد يحجز ، وأمام وجود منازعة جدية في قيمة الدين لم يحسم فيها بعد سيكون الطلب الرامي إلى تحديد مدة الإكراه البدني غير مرتكز على أساس سليم ويستوجب التصريح برفضه " . فيما ذهبت محكمة الاستئناف بطنجة، حينما استأنف الملف أمامها ، وبين نفس الأطراف إلى تعليل رفضها تطبيق مسطرة الإكراه البدني بالقول : " حيث إنه بالرجوع إلى محتويات الملف ومستنداته وخاصة الفصول من 76 إلى 80 من مدونة تحصيل الديون العمومية يتجلى عدم صحة ما نعاه الطاعن على الحكم المطعون ذلك أن هذه الفصول ليس من بينها أي نص يعطي لقاضي الأمور المستعجلة الصلاحية للقول بتطبيق مسطرة الإكراه البدني والتي تبقى من اختصاص النيابة العامة . وحيث إن اختصاص قاضي المستعجلات حسب الفقرة الثانية من المادة 80 من المدونة يبقى مختصا فقط في تحديد مدة الحبس. وحيث إنه أمام عدم تحديد النص القانوني للجهة التي يمكن القول بعدم الاختصاص لفائدتها يكون الطلب غير مقبول .¹⁰⁹

وهكذا يتبين لنا أنه بخصوص نفس النازلة وبين نفس الأطراف فإن لكل محكمة توجهها في التعليل ، ولئن كان هذا أمر طبيعي، فإننا نلاحظ أنه من جهة يفسح المجال أمام القضاء لتنبه الأطراف المدعية إلى الأخطاء المرتكبة من طرفهم عبر مثل هذه الاجتهادات ، ومن جهة أخرى يبين الخلل الواقع في النص القانوني وما قد يترتب عليه من ضياع حقوق خاصة حينما يتعلق الأمر بتحصيل الدين العمومي .

¹⁰⁸ - أمر رقم : 04/380 بتاريخ 27/05/2004 في الملف رقم : 11/2004/352 (غير منشور)

¹⁰⁹ - قرار رقم : 143 بتاريخ : 29/06/2005 في الملف رقم : 2/04/363 (غير منشور)

و مما دفعنا إلى إبراز هذه الملاحظات هو قراءتنا المتأنية لمقتضيات المادة 141، التي تنص على ما يلي "تعرض النزاعات التي قد تنشأ عن تطبيق أحكام هذا القانون على المحاكم الإدارية الموجودة بالمكان الذي تستحق فيه الديون العمومية¹¹⁰ و¹¹¹.

و ألاحظ من ناحية الشكل أن هذه الصياغة تحتاج لإبداء بعض الملاحظات ذلك أن مقتضيات هذه المادة تتميز بطابع التعميم دون الإشارة إلى الاستثناءات الموجودة و أهمها بيع أصول تجارية أو عقارات، و قد لاحظنا سابقا من خلال دراستنا لبعض الاجتهادات القضائية بأن هناك استثناء مهما يتعلق بمسطرة الإكراه البدني حيث يتعلق بسند الاختصاص في طلب التصريح ببطان إجراءات الإكراه البدني إلى السيد رئيس المحكمة الابتدائية ليس ذلك من اختصاص المحكمة الإدارية، و خاصة أن الفصل 683 من ق.م.ج. قد نص على ذلك صراحة.

فصياغة المادة 141، في نظرنا كان يجب أن تشير إلى الاستثناءات الواردة في هذا الصدد، وبالأخص و أن مدونة التحصيل تشير هي نفسها لهذا الاستثناء فيم يخص الإكراه البدني، و ذلك عندما نصت فيما يتعلق بتحصيل الغرامات والإدانات النقدية، بالمادة 134 على ما يلي: "يبقى الإكراه البدني في ميدان تحصيل الغرامات و الإدانات النقدية خاضعا للفصول 675 إلى 687 من قانون المسطرة الجنائية".

و لا يخفى أن هذه الفصول المذكورة، يوجد بينها الفصل 683 م.ق.ج. المشار إليه سالفاً¹¹². و أنا أعتقد أنه يجب اعتماد الدقة المتناهية في القوانين المنظمة لميدان المنازعة الضريبية، مع تلافي كل ما من شأنه أن يؤثر على الصياغة القانونية الواضحة، والتي تبتعد عن الغموض و لا تقع في التناقض بين مواد نفس القانون.

و أضيف في هذا الصدد بأنه في حالة بيع الأصل التجاري أو بيع عقارات لتحصيل ديون عمومية، يتم اللجوء إلى المحاكم المختصة تنفيذا للقوانين المنظمة لهذه الإجراءات.

110- في تدخل القضاء في المنازعة الضريبية، ذ. محمد السماحي، " مسطرة المنازعة في الضريبة " الطبعة الأولى، 1997 من صفحة 178 إلى 232.
111- قانون رقم 90-41، تحدث بموجبه محاكم إدارية، ج.ر. عدد 4227، بتاريخ 1993، صفحة 68-21 من المادة 8 ومن المواد 28 إلى المادة 36.

112- للمزيد من الإطلاع على مسألة المسطرة المتبعة أمام قاضي المستعجلات عند قيام نزاع حول صحة إجراءات الإكراه البدني، ذ. حسن الرميلي " الإكراه البدني على ضوء التشريع المغربي والمقارن ". مصدر سبق ذكره، راجع صفحة 212 إلى 215، من الكتاب المذكور.

الفصل الثاني: مساطر التحصيل القضائية أمام المحاكم التجارية

سنحاول في هذا الفصل التطرق إلى المساطر التي أُلزم القانون المتعلق بالتحصيل القابض اللجوء بشأنها إلى القضاء التجاري. وسنقسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث، يتعلق المبحث الأول بحجز وبيع الأصل التجاري ، والمبحث الثاني بحجز وبيع السفن، والمبحث الثالث والأخير بصعوبة المقاول . وكل ذلك سنتناوله من جانب المساطر المتبعة في هذه الإجراءات على ضوء النصوص القانونية المعتمدة ، دون أن نغفل طبعاً الوقوف على بعض الأحكام التي سمحت لنا الظروف بالإطلاع عليها.

المبحث الأول: حجز وبيع الأصل التجاري

لم يتطرق القانون رقم 97/15 بمثابة مدونة تحصيل الديون العمومية، إلى جميع إجراءات الحجز و البيع المتعلقة بالأصل التجاري، بل اكتفى في مادته 68 على مايلي:

" يتم تنفيذ حجز الأصول التجارية، و بيعها وفق الشروط والأشكال المنصوص عليها في القانون رقم 95-15 المتعلق بمدونة التجارة الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 83-96-1 الصادر في 15 ربيع الأول 1417 (فاتح أغسطس 1996) ."

ولعله من المفيد، الرجوع إلى القانون المتعلق بمدونة التجارة، من أجل شرح وتحليل أحكام هذه المدونة بالنسبة على الخصوص لحجز و بيع الأصل التجاري.

و لاشك بأن تفسير هذه النصوص القانونية، التفسير السليم ليس بالأمر الهين، لكنني سأحاول شرح وتوضيح أهم المساطر المتعلقة بحجز وبيع الأصول التجارية.¹¹³

وسنقسم هذا المبحث إلى ثلاثة فروع : في الفرع الأول سنتناول الحديث عن مفهوم وعناصر الأصل التجاري ، والفرع الثاني سنخصصه للحديث عن شروط بيع الأصل التجاري والآثار المترتبة على ذلك ، وسيكون موضوع الفرع الثالث هو تناول دور القضاء المغربي في حل النزاع المتعلق بحجز وبيع الأصل التجاري والذي تكون الخزينة كطرف فيه .

الفرع الأول: مفهوم وعناصر الأصل التجاري

قبل التطرق إلى حجز وبيع الأصل التجاري، من طرف المحاسب المكلف بالتحصيل أو من ينوب عنه، ارتأيت أن أبتدىء بتعريف مفهوم الأصل التجاري من ناحية القانون التجاري المغربي.

و سوف أقدم مفهوم الأصل التجاري، على ضوء مقتضيات المادة 79 من مدونة التجارة التي نصت على ما يلي:

" الأصل التجاري مال منقول معنوي يشمل جميع الأموال المنقولة المخصصة لممارسة نشاط تجاري أو عدة أنشطة تجارية".

فالأصل التجاري يعتبر حسب هذا التعريف عبارة عن مال منقول معنوي، فله إذن صفة منقول، إلا أن هذا المنقول يتعلق بجميع الأموال المنقولة المخصصة للعمليات التجارية أو لعدة عمليات ذات صبغة تجارية¹¹⁴.

113- راجع كتاب ذ. عبد الفتاح بنوار " مدونة التجارة " المجموعة القانونية و القضائية المغربية، مطبعة النجاح الجديدة، الدار البيضاء 1966. ص 14

و يتكون الأصل التجاري من مجموعة من العناصر المادية و هي كما يلي:

1- البضائع؛

2- الآلات؛

3- التجهيزات.

و من عناصر معنوية و هي كما يلي على سبيل المثال لا الحصر:

1- الزبناء؛

2- حق الكراء؛

3- العلامة التجارية أو العنوان التجاري؛

4- براءة الاختراع.....¹¹⁵.

و هذه العناصر مخصصة لممارسة النشاط التجاري، وهو يهدف أساسا إلى تكوين حصيلة من الزبناء و تتميتها.

و هكذا ألاحظ بأن الأصل التجاري يجب أن يشتمل على زبناء و سمعة تجارية، لأنهما عنصرين أساسيين.

و أشير أنه لكل عنصر من العناصر المكونة له كيانه القانوني الخاص به، و من خلال عمل هذه العناصر متحدة، تتكون وحدة مستقلة قائمة بذاتها هي الأصل التجاري الذي له بدوره كيانه القانوني. و إذا كانت " نظرية الملكية المغربية " تفرق عن صواب في نظري، بين الأصل التجاري كوحدة مستقلة قائمة الذات، و بين العناصر المكونة له، و كذلك تنطلق من كون أن هذه الوحدة إنما نشأت من اتحاد مجموعة عناصر مادية ومعنوية فإن ذلك يعتبر بديهيا لأن المال المعنوي لا يمكن أن يكون إلا منقولاً، يخضع للقوانين المنظمة للمال المعنوي المنقول.

و أعيد التذكير بأن العناصر المعنوية تلعب الدور الأكبر في تحديد قيمة الأصل التجاري، خاصة رصيد التاجر من الزبناء، و يرتبط به عنصر السمعة التجارية كذلك.

و أذكر هنا ببعض العناصر المعنوية الأخرى المتعلقة بالأصل التجاري.

114 - راجع في تعريف الأصل التجاري. د. علي العبيدي، " دراسات في القانون التجاري المغربي " 1966 - ص 184، مطبعة الأمنية، الرباط.
- وكذا محمد المجدوبي الإدريسي: " المحاكم التجارية بالمغرب " مطبعة بابل للطباعة والنشر والتوزيع، الرباط - الطبعة الأولى سنة 1998 ص. 205 وما بعدها.

115- راجع مقتضيات الفصل 80 من مدونة التجارة " يشتمل الأصل التجاري وجوبا على زبناء و سمعة تجارية "

- كحقوق الملكية الصناعية:

و هي الحقوق الواردة على براءات الاختراع و الرسوم، و النماذج الصناعية، و العلامات التجارية.

- براءة الاختراع

براءة الاختراع هو الحق الذي يقره القانون للمخترع على اختراعه فيسمح له باحتكار⁽¹¹⁶⁾ استثماره نظرا لما بدله من جهد و مال في الوصول إليه...

- الرسوم و النماذج الصناعية:

الرسوم والنماذج هي مبتكرات كالأشكال الفنية، و الزخارف، و الصور التي توضع على المنتج و تتعلق بشكل المنتجات و ليس بمضمونها.

- العلامات الصناعية أو التجارية:

العلامة الصناعية أو التجارية هي التسمية أو الإشارة التي يعطيها الصانع لمنتوجه، أو التاجر للسلعة التي يسوقها، و ذلك لتميزها عن المنتجات و السلع الأخرى المماثلة لهما...

- حقوق الملكية الأدبية و الفنية:

إن حقوق المؤلفين على أعمالهم الأدبية، و الفنية، يحميه القانون، فحقوق استغلال هذه المصنفات خاضع لحماية قانونية...

و العناصر المادية لأصل التجاري، يتكون كما ذكرت سابقا من منقولات ، و منها المعدات و الأدوات و البضائع، باستثناء العقار الذي لا يعتبر من العناصر المادية لأصل التجاري.

أولاً: المعدات و الأدوات " Matériel et outillage " وهي المنقولات التي تستعمل لفائدة استغلال المؤسسة التجارية ومن بينها نذكر، الأثاث و الآلات و سيارات النقل.

ثانياً: البضائع Marchandises و البضائع تعتبر من العناصر المادية لأصل التجاري، و تشمل السلعة المعدة للبيع و المواد الأولية و غيرها من العناصر التي تدخل في إنتاج تلك السلع و التي تشكل مخزون المؤسسة التجارية.

و أشير إلى أنه في حالة رهن الأصل التجاري فإن الرهن لا يشملها.

116- راجع كتاب د. علي العبيدي، ص 184 إلى 210، السالف الذكر.

الفرع الثاني : شروط بيع الأصل التجاري والآثار المترتبة على ذلك

سنقسم هذا الفرع إلى مطلبين أساسيين : المطلب الأول سنركز فيه على شروط بيع الأصل التجاري، وفي المطلب الثاني سنركز على الآثار المترتبة عن بيع الأصل التجاري.

المطلب الأول : شروط بيع الأصل التجاري

يخضع بيع الأصل التجاري إلى مسطرة دقيقة و خاصة، يجب احترامها والالتزام بمقتضيات مواد مدونة التجارة⁽¹¹⁷⁾، في كتابها الثاني المتعلق بالأصل التجاري المواد 79 م.ت. إلى المادة 110 م. ت. بالنسبة لعناصر الأصل التجاري و بيعه. يشترط في بيع الأصل التجاري توافر الأركان العامة للتعاقد بالإضافة إلى شروط خاصة شكلية تطالبها القانون التجاري المغربي.

أولاً : الشروط العامة لبيع الأصل التجاري

وسنلخصها فيما يلي : تحديد المبيع وتحديد ثمن البيع
أ - تحديد المبيع:

يجب أن يكون المبيع محددًا، و ذلك بتحديد كافة العناصر التي يشملها الأصل التجاري (المادة 81 من م. ت. تنص على ضرورة " تمييز ثمن العناصر المعنوية و البضائع و المعدات " عند تحديد ثمن البيع).

و في حالة عدم تحديد المبيع، يعطي الحق للمشتري للمطالبة بالتصريح بإبطال العقد داخل سنة من تاريخ البيع⁽¹¹⁸⁾.

ب- تحديد ثمن البيع:

117- مدونة التجارة قانون رقم 15-95 الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 83.96.1 بتاريخ 15 من ربيع الأول 1417 (فاتح أغسطس 1996)، منشور بالجريدة الرسمية عدد 4418 بتاريخ 3 أكتوبر 1996.

118- راجع مقتضيات المادة 82 من ق. م. م.

و تحديد ثمن البيع، يتطلب تعيين ثمن كل عنصر يشمل البيع على حدة (المادة 81 من م. ت.)، و السبب في ذلك يتعلق بضمان امتياز البائع.
و لقد أوجب القانون إيداع الثمن لدى جهة مؤهلة قانونيا للاحتفاظ بالودائع⁽¹¹⁹⁾.
و هدف المشرع من هذا الإجراء هو المحافظة على مصالح الدائنين، حتى يتمكنوا من تقديم تعرضاتهم من أجل تحصيل ديونهم من ثمن البيع.

ثانيا : الشروط الخاصة ببيع الأصل التجاري

وتتمثل بالخصوص في شرطي: الكتابة وشهر عقد البيع

أ - شرط الكتابة

بالنسبة لمدونة التجارة فإن بيع الأصل التجاري يتم بواسطة عقد مكتوب، وهو ما نصت عليه المادة 81 من المدونة الجديدة، و شرط الكتابة هو شرط إثبات⁽¹²⁰⁾ و الهدف من هذا الشرط متعدد، أذكر من بينها، شهر البيع من طرف البائع و المشتري، لجعله نافذا في مواجهة دائني البائع، و كذلك لضرورة تسجيل امتياز البائع في السجل التجاري خصوصا إذا كان أداء الثمن مؤجلا، ومن أجل تمكين المشتري من التسجيل في السجل التجاري.

و سواء كان العقد رسميا أو عرفيا يجب أن ينص هذا العقد على مايلي:

1- اسم البائع؛

2- تاريخ البيع؛

3- ثمن البيع⁽¹²¹⁾؛

4- الامتيازات و الرهون الواقعة على الأصل؛

5- في حالة اشتغال البيع على الحق في الإيجار⁽¹²²⁾؛

6- مصدر ملكية الأصل التجاري.

119- راجع مقتضيات المادة 81 الفقرة الأولى من مدونة التجارة السالفة الذكر.

120- المادة 81 م. ت. " يتم بيع الأصل التجاري أو تفويته و كذا تقييمه حصة في شركة أو تخصيصه بالقسمة أو بالمزاد،

بعقد رسمي أو عرفي، و يودع ثمن البيع لدى جهة مؤهلة قانونا للاحتفاظ بالودائع..."

121- مع تميز ثمن كل عنصر على حدة.

122- يجب كذلك بيان تاريخ الكراء و مدته و مبلغ وجبيته الحالية، و اسم و عنوان المكري.

ويجب في الحالتين المذكورتين في المادة 82 م. ت. التاليتين، طلب التصريح بإبطال العقد وهما كالاتي:

1- إذا لم يشتمل عقد البيع على أحد البيانات المنصوص عليها سابقا.

2- إذا كانت البيانات المذكورة في العقد غير صحيحة.

كما ترك المشرع للمشتري إمكانية في الحالة الثانية المطالبة بتخفيض الثمن في حالة تضرره من ذلك.

ب - شهر عقد بيع الأصل التجاري

ألزمت المدونة الجديدة للتجارة البائع، أن يقوم بشهر عقد بيع الأصل التجاري، و يهدف المشرع من ذلك إلى تحقيق الهدفين التاليين.

1 - إحاطة دائني البائع علما، من أجل المحافظة على ضمانات ديونهم؛

2 - إحاطة دائني المشتري علما بجميع الحقوق التي بقيت للبائع في ذمة مدينهم.

و قد نصت المادة 83 م. ت. على المسطرة المتبعة في هذا الصدد، و هي كالاتي: و تتم عملية الشهر عن طريق إيداع نسخة، أو نظير من العقد الرسمي أو العرفي لدى كتابة ضبط المحكمة الابتدائية التي يوجد في دائرتها المركز الرئيسي للأصل التجاري، و ذلك خلال خمسة عشر يوما من تاريخ البيع، وعن طريق قيد مستخرج من ذلك العقد في السجل التجاري.

و يجب أن يتضمن المستخرج تاريخ العقد، و الأسماء العائلية و الشخصية للمالك الجديد، و المالك القديم، و موطنهما و مقر الأصل التجاري و نوعه، و الثمن المحدد، و الفروع التي قد يشملها البيع و مقر كل منها، و يجب كذلك أن تتم الإشارة في هذا القيد إلى حق الدائنين في تقديم تعرضاتهم على أداء ثمن البيع في أجل خمسة عشر يوما من تاريخ انتهاء آخر عملية للنشر، مع تحديد المحل المختار الذي يجب أن توجه إليه تلك التعرضات داخل دائرة نفوذ نفس المحكمة⁽¹²³⁾.

و لا تعتبر عملية الشهر تامة من الناحية القانونية، إلا بعد قيام كاتب الضبط بنشر المستخرج المقيد في السجل التجاري بكامله، و بدون أجل في الجريدة الرسمية، و في إحدى جرائد الإعلانات القانونية التي تصدر في المنطقة التي يوجد فيها مقر الأصل التجاري، أو مركزه الرئيسي على نفقة الأطراف، مع مراعاة معاودة المشتري لعملية النشر هذه⁽¹²⁴⁾.

123- راجع مقتضيات المادة 83 م. ت. مدونة التجارة.

124- تتم معاودة المشتري لعملية النشر بين اليوم الثامن و الخامس عشر بعد النشر الأول.

و الجدير بالذكر، أنه في حالة عدم اشتغال عقد البيع على البيانات السالفة الذكر، يجوز للمشتري أن يطالب بإبطال العقد إذا تضرر منه.
أما إذا كانت هذه البيانات غير صحيحة، فيجوز له إما أن يطالب بإبطال العقد وإما بتخفيض الثمن إذا تضرر من ذلك.
و في كلتا الحالتين تمنحه مدونة التجارة أجلا لا يتعدى سنة من تاريخ عقد البيع من أجل إقامة الدعوى.

المطلب الثاني : الآثار المترتبة عن بيع الأصل التجاري.

يجوز لدائني بائع الأصل التجاري، أن يتعرضوا داخل أجل أقصاه خمسة عشر يوما بعد النشر الثاني، على الأداء سواء كان الدين واجب الأداء أم لا.
و يتم التعرض على أداء الثمن باتباع المسطرة و الإجراءات الآتية:
على المتعرض على ثمن البيع إرسال رسالة مضمونة مع الإشعار بالتوصل وتوجه إلى كتابة ضبط المحكمة التي تم إيداع العقد بها.
كما يمكن للمتعرض إيداع تعرضه مباشرة بتلك الكتابة و ذلك مقابل وصل.
و في كلتا الحالتين يعتبر تعرضه صحيحا، لكن شريطة أن يبين التعرض مبلغ الدين و أسبابه و الموطن المختار داخل دائرة المحكمة.
و ذلك تحت طائلة بطلان التعرض⁽¹²⁵⁾ و حق التعرض له آثار مهمة جدا، ذلك أنه يترتب عليه منع البائع من قبض الثمن المودع الذي يخصص⁽¹²⁶⁾ لتحصيل الديون المتعرض بشأنها، بحيث يجري توزيعه بين الدائنين المتعرضين إما بالتراضي و إما طبقا للمسطرة المحددة في إطار مدونة التجارة⁽¹²⁷⁾.
و من أجل الحفاظ على مصالح البائع، فقد أجاز المشرع (المادة 85 م. ت) في حالة وجود تعرض على أداء الثمن، و بعد انصرام أجل عشرة أيام على الأجل المحدد للتعرض، أن يطلب من قاضي

125- المادة 84 من م. ت. السالفة الذكر.

126- راجع كتاب د. فؤاد معلال، "شرح القانون التجاري المغربي الجديد" مطبعة النجاح الجديدة الدار البيضاء . سنة 1999 صفحة 197 إلى 202.

127- نصت مدونة التجارة على هذه المسطرة في المواد 143 إلى 151 بتفصيل، و هي تقوم عموما على إلزامهم من قبل القاضي المنتدب لإجراء التوزيع بالتقدم بطلباتهم بشأن ترتيبهم مع الإدلاء بسنداتهم، داخل أجل يحدده لهم (المادة 146) و يقوم القاضي المنتدب بإعداد مشروع للتوزيع بناء على تلك الطلبات، يعرضه على الدائنين لدراسته و الاعتراض عليه عند الاقتضاء خلال ثلاثين يوما من إخطار يوجه لهم (المادة 147) و متى أصبح مشروع التوزيع نهائيا أمر القاضي بتسليم قوائم الترتيب للمعنيين بالأمر الذين يمكنهم استيفاء مبالغها بصندوق كتابة ضبط المحكمة التي تمت فيها الإجراءات (المادة 149).

المستعجلات الإذن بقبض الثمن رغم التعرض، و لا يقبل هذا الطلب إلا إذا قام البائع بإيداع مبلغ كافي يحدده قاضي المستعجلات و يودع لدى كتابة الضبط لتغطية ما يحتمل من ديون البائع.

في حالة إذا ما تبين لدائني البائع المتعرضين، أن الثمن المعلن عنه يقل عن القيمة الحقيقية للأصل التجاري يمكنهم أن يعترضوا على ذلك الثمن، و يطلبوا إجراء البيع عن طريق المزايعة العلنية، و يتم ذلك خلال خمسة عشر يوما من تاريخ آخر عملية شهر (المادة 94 م. ت.) و الذي يشترط لذلك ما يلي:

1- أن يكون الثمن المعلن عنه غير كاف لتسديد مطالب الدائنين؛

2- أن يكون المتعرض مستعد لضمان زيادة في الثمن لا تقل عن سدس ثمن العناصر المعنوية؛

3- أن يكون الثمن قد حدد بصفة رضائية بين البائع و المشتري.

و الهدف من هذه المسطرة القانونية، هو حماية دائني البائع من تلاعبات البائع و حفاظا على حقوقهم، و حتى لا يتم إخفاء الثمن الحقيقي للبيع...

و يشترط لإجراء المزاد مشاركة الاثنتين في الدين يتمتعون بالملاءة المالية⁽¹²⁸⁾ أو من الأشخاص الذين يودعون بين كتابة ضبط المحكمة كفالة مالية لا تقل عن نصف الثمن المعلن عنه مضافا إليه نصف سدس ثمن العناصر المعنوية(المادة 96 م. ت.).

و في حالة نجاح المزاد العلني، تنتقل حقوق الدائنين المتعرضين إلى المبلغ الذي رسا عليه، أما في حالة عدم نجاح مسطرة المزاد العلني فعلى المعارض أن يتحمل مصاريف إجرائه بالإضافة إلى السدس من الثمن الذي التزم به كزيادة.

و سأتطرق الآن، لحقوق و التزامات البائع، كما نصت عليها مدونة التجارة.

في حالة انقضاء مهلة التعرض دون أن يتقدم أحد للمطالبة بدين له في ذمته، يمكن للبائع أن يقبض الثمن. أما في حالة تقدم متعرض، و امتنع المشتري عن دفع الثمن له فيمكنه بعد مرور عشرة أيام على الأقل من انقضاء مهلة التعرض، أن يتقدم إلى رئيس المحكمة من المطالبة بالإفراج عن الثمن مقابل و ضع مبالغ الديون المتعرض بشأنها⁽¹²⁹⁾.

أما في حالة الاتفاق على أن يكون ثمن البيع مؤجلا، فإن مدونة التجارة الجديدة، قد نصت على ضمانتين لتحصيل حقوق البائع و هما حق الامتياز على ثمن البيع و حق طلب فسخ بيع الأصل التجاري.

128 - Cf. Philippe BORRAS et ALAIN GARAY, « le contentieux du recouvrement fiscal » p. 71 à 72.

129- راجع مقتضيات المادة 85 من مدونة التجارة السالفة الذكر.

أولاً: حق الامتياز على ثمن البيع

و لكي يستفيد البائع من حق الامتياز على ثمن بيع الأصل التجاري، عليه أن يتقدم على جميع دائني المشتري لتحصيل ثمن البيع أو ما تبقى منه، لكن المشرع وضع شروطاً لذلك نذكرها فيما يلي⁽¹³⁰⁾.

1- أن يقيد الامتياز في السجل التجاري؛ على أساس أن البيع قد تم بالفعل، وأن الثمن يدفع على عدة أقساط، خلال مدة خمسة عشرة يوماً من تاريخ إبرام العقد، كما يجب أن يحدد في هذا القيد طريقة التسديد؛

2- يقع التقييد في كتابة ضبط كل محكمة يوجد في دائرتها فرع يشمله بيع الأصل التجاري؛

3- أن يعين على وجه الدقة عناصر الأصل التجاري، فإذا لم تبين اقتصر الضمان على العناصر المبينة في العقد الذي تم شهره، أما في حالة عدم تحديد عقد البيع، فيقتصر الامتياز على الاسم التجاري، والشعار، و الحق في الإيجار و الزيناء و السمعة التجارية.

ثانياً: حق طلب فسخ بيع الأصل التجاري

و قد نصت مدونة التجارة في موادها 99 إلى 103، على حق طلب فسخ بيع الأصل التجاري، طبقاً للقواعد العامة لفسخ عقد البيع بعدم تنفيذ المشتري التزامه بدفع الثمن، و قد أولى المشرع أهمية خاصة للحفاظ على مصالح دائني المشتري، فاستوجب لذلك توفر عدة شروط نذكر منها:

1- أن ينص صراحة أثناء تسجيل الامتياز في السجل التجاري على حق البائع في الفسخ⁽¹³¹⁾.

2- لا ينتج آثاره بالنسبة للدائنين الذين سجلوا في السجل التجاري داخل الأجل القانوني، إلا بعد ثلاثين يوماً من إشعارهم بحصوله⁽¹³²⁾.

130- راجع مقتضيات المادة 91 و 92 من م. ت. السالفة الذكر.

131- المادة 99 من م. ت. السالفة الذكر.

132- المادة 102 م. ت.

3- أما بالنسبة للفسخ عن طريق القضاء، فإنه يتوجب على البائع أن يبلغ الدائنين المسجلين في السجل التجاري بذلك قبل إقامة الدعوى¹³³، و لا يجوز أن يصدر الحكم بالفسخ في الحالة السالفة الذكر إلا بعد ثلاثين يوما على الأقل من تاريخ الإشعار، لذلك يجوز للدائنين خلال هذه المدة أن يتقدموا لأداء الثمن أو ما تبقى منه و ذلك من أجل تفادي الفسخ.⁽¹³⁴⁾

4- أما عندما يتم طلب بيع الأصل التجاري بالمزاد العلني من قبل وكيل التسوية أو التصفية القضائية أو من قبل أي مصف، أو مسير قضائي أو صاحب حق، يجب على طالب البيع أن يبلغ البائعين السابقين بإجراء البيع بالمزاد العلني، و يستدعيهم لممارسة حقهم في الفسخ داخل ثلاثين يوما من تاريخ التبليغ، و إلا سقط حق الفسخ⁽¹³⁵⁾.

هذه بتلخيص شديد، أهم القواعد القانونية التي يجب مراعاتها في حالة حجز وبيع الأصل التجاري من طرف المحاسب المكلف بذلك أو من ينوب عنه، نظرا لتطبيق القانون التجاري في هذا الصدد، كما ذكرت سابقا

الفرع الثالث: موقف القضاء المغربي ودوره في حل النزاع المتعلق بحجز وبيع الأصل التجاري

لقد أشرنا سابقا إلى أن مدونة التحصيل الجديدة أحالت فيما يخص حجز وبيع الأصل التجاري على نصوص مدونة التجارة، التي تعطي الاختصاص للمحاكم التجارية. غير أن هذا لا يمنع من إمكانية إثارة مشكل تنازع الاختصاص بين القضاء التجاري والإداري وحتى العادي أحيانا.

ويمكن أن يحدث هذا الأمر حينما يباشر القابض حجز منقولات الأصل التجاري، وهي مسطرة يمكن القيام بها من طرف أعوان التبليغ والتنفيذ التابعين للخرينة، فيبادر صاحب الأصل التجاري إلى رفع دعوى أمام القضاء الإداري طالبا وقف إجراءات الحجز، وفي نفس الوقت قد يقوم برفع دعوى أمام المحكمة التجارية قصد المطالبة ببيع الأصل التجاري برمته، أي بعناصره المادية والمعنوية، وقد تكون

133 - الحسن البوعيسي: "جزء إغفال المالك تبليغ الدائنين المقيدين قدامه على فسخ كراء العقار الذي يستغل فيه أصل تجاري" الطبعة الأولى - مطبعة

النجاح الجديدة - الدار البيضاء سنة 2005 ص. 55.

134- المادة 101 م. ت.

135- المادة 103 م. ت.

هناك دعوى موازية تتعلق بإفراغ المحل التجاري مرفوعة أمام المحكمة الابتدائية بين المالك ومكتسب الحق التجاري، وهنا يبرز تنازعا ثلاثيا بين القضاء التجاري والإداري والعادي¹³⁶ .

وبقراءة لبعض الأحكام الصادرة عن بعض محاكم المملكة¹³⁷ يتضح لنا هذا التداخل في الاختصاص، فتارة نجد المحاكم العادية تأخذ المبادرة وتعتبر نفسها صاحبة الاختصاص للبت في النزاع المتعلق ببيع الأصل التجاري ، كما هو الشأن بالنسبة للقرار الصادر عن الغرفة التجارية بمحكمة الاستئناف بالدار البيضاء¹³⁸ والذي أكدت فيه بأنه : " لا يمكن للمحكمة أن تأمر ببيع أصل تجاري لاستخلاص دين ضريبي منازع فيه بصفة جدية وغير ثابت بما فيه الكفاية" .

وهذا الحكم كان طبعا في إطار ظ. 1914/12/31 بشأن بيع ورهن المحلات التجارية الذي ألغي على إثر صدور مدونة التجارة الجديدة. غير أننا نجد أن المحكمة الإدارية بفاس قد أصدرت حكما بتاريخ 1995/5/22 تحت رقم : 95/37 في الملف عدد: 94/79 غ. يتعلق بالبت في بيع أصل تجاري ، ومرد ذلك طبعا هو أن المحاكم الإدارية أصبحت مختصة بالبت في المنازعات الضريبية . غير أن محكمة الاستئناف بمراكش اعتبرت نفسها مختصة للبت في بيع أصل تجاري بعد دخول القانون المحدث للمحاكم الإدارية حيز التطبيق¹³⁹ .

ويبدو أن الاجتهاد الهام الذي صدر عن المجلس الأعلى في ظل مدونة التحصيل الجديدة سيساهم إلى حد كبير في تحديد الجهة المختصة للبت في النزاع الذي يثار بشأن بيع الأصل التجاري، إذ جاء في حيثيات الفرار¹⁴⁰ أن : " المحكمة التجارية هي المختصة نوعيا بالبت في تقدير لزومية بيع الأصل التجاري من عدمها وذلك بإحالة صريحة من القانون المكون لمدونة تحصيل الديون العمومية".

لكن بالرغم من كل هذا فإن إشكالية تنازع الاختصاص تبقى واردة في كل وقت وحين.

ومن خلال التجربة المتواضعة والاحتكاك ببعض الملفات المتعلقة ببيع الأصل التجاري تبين لي أن الخزينة العامة عادة ما يكون تدخلها أمام المحاكم التجارية إما لطلب بيع الأصل التجاري بعد القيام

¹³⁶ - محمد قصري : " المنازعات الجبائية....." مرجع سابق ص 119

¹³⁷ - نوالدين عسري " بيع الأصل التجاري في ضوء الاجتهادي القضائي" الطبعة الأولى- للطباعة والنشر والتوزيع الرباط سنة 2002 ص. 105.

138- الأمر رقم : 1526 الصادر بتاريخ 1985/10/08 في الملف عدد: 84/1599 . منشور بمرجع إبراهيم زعيم الماسي المشار إليه أعلاه ص: 644

139 - القرار رقم : 1486 بتاريخ : 1994/05/30 منشور بمجلة للخزينة العامة حول : " المنازعات القضائية في ميدان تحصيل الديون العمومية " الصادر سنة 2002

140 - القرار عدد: 186 بتاريخ : 2003/03/27 في الملف الإداري عدد: 2003/1/4/281 منشور بمجلة قضاء المجلس الأعلى عدد: 61 السنة 25 يناير 2003 ص: من 206 إلى 208

بالإجراءات السابقة على ذلك ، أو تتدخل كطرف متعرض على منتج بيع الأصل التجاري أمام المحكمة التجارية .

فبخصوص طلبها الرامي إلى بيع الأصل التجاري فإن القابض ملزم باتباع الإجراءات المنصوص عليها في إطار مدونة التجارة والمشار إليها أعلاه ، وعادة ما يطرح مشكل أمام القضاء ويتمثل في أن محاضر الحجز التي يقوم بها أعوان التبليغات والتنفيذ التابعين للخزينة والمرفقة بطلب بيع الأصل التجاري غالبا ما تأتي ناقصة من حيث تحديد العناصر المادية التي تم حجزها ، ويكتفى في هذه المحاضر بالإشارة فقط إلى حجز الأصل التجاري : " بجميع عناصره المادية والمعنوية " وهي عبارة لا تستقيم ومقتضيات مدونة التجارة ، وتجعل المحكمة في حيرة من أمرها حول طبيعة العناصر التي قام القابض بإيقاع الحجز عليها ، كما أن ذلك يجعل من الصعوبة بمكان تحديد قيمة تلك العناصر التي قد تتعرض في أي وقت وحين إلى الاندثار وبالتالي ضياع حقوق الخزينة، والسبب في ذلك على حد علمي راجع بالأساس إلى ضعف الإمكانيات المتاحة للقابض وإلى أعوان التبليغ التابعين لهم ، مما يستلزم تدخلا عاجلا من طرف الخزينة العامة قصد حل هذه الإشكالية .

أما بخصوص التعرض على بيع منتج الأصل التجاري فإن ذلك يستلزم تظافر مجهودات كل العاملين في ميدان التحصيل وكذا القيام بتنسيق بين مصالح الخزينة ومصالح المحاكم التجارية قصد تسهيل تمرير المعلومات والإطلاع على بيوعات الأصول التجارية حتى تتمكن الخزينة من القيام بالتعرض المطلوب داخل الآجال القانونية ، وحتى لا تضيع الدولة في تحصيل الدين العمومي .

المبحث الثاني: حجز و بيع السفن

قبل التطرق إلى مسألة حجز السفينة و بيعها، يجب إعطاء بعض التوضيحات المفيدة في هذا الصدد من وجهة النظر القانونية. و أشير، أن المشرع المغربي لم يعط تعريفا لمفهوم السفينة، و اقتصر في الفصل 2 من ق. ت. ب. م. على ما يلي:

" السفينة هي المنشأة التي تمارس باعتماد الملاحة البحرية".

فالسفينة حتى تعتبر كذلك من الناحية القانونية يجب أن تمارس الملاحة البحرية، كما أن الفصل الأول يعرف الملاحة البحرية، كما يلي: " الملاحة البحرية هي التي تبأشر في البحر أو في الموانئ و الخلجان و في البحيرات و الغدران والقنوات و أجزاء الأنهار التي تكون فيها المياه مالحة و متصلة بالبحر".

إذن هذا هو التعريف القانوني لمفهوم السفينة في القانون البحري المغربي⁽¹⁴¹⁾.
والخصائص القانونية للسفينة، يمكن توضيحها بكثير من الاختصار، بالاستشهاد بالفصل 67 من ق. ت. ب. م.: " السفن أموال منقولة خاضعة لقواعد القانون العادي مع مراعاة القواعد الخاصة الواردة فيما بعد".

إذن نستنتج من هذا التعريف المذكور، أن السفينة هي مال لكن هذا المال هو:

- 1 - مال منقول.
- 2 - مال مشخص (أو مخصص).
- 3 - مال مراقب من طرف الدولة⁽¹⁴²⁾.

وسنحاول تقسيم هذا المبحث إلى فرعين أساسيين : في الفرع الأول سنتطرق لمسطرة حجز وبيع السفن ، وفي الفرع الثاني سنتطرق بشيء من الإيجاز إلى دور القضاء في حالة حجز وبيع السفن من طرف القباض

الفرع الأول: مسطرة حجز وبيع السفن

خص المشرع المغربي لحجز السفن وبيعها، الفصول من 110 إلى 123 من ق. ت. ب. م. و تخضع السفينة إلى نوعين من الحجز: الحجز التحفظي والحجز التنفيذي.

المطلب الأول : الحجز التحفظي على السفينة

هدف الحجز التحفظي هو الاحتياط لمنع ضياع ضمانات الخزينة، المتمثلة في السفينة وهو حجز يتم على هذه الأخيرة، في انتظار الوفاء بالديون، و قد نص على ذلك الفصل 110 من ق. ت. ب. م.⁽¹⁴³⁾.

141- راجع كتاب د. المختار بكور، "الوجيز في القانون البحري، ص 35، شركة بابل للطباعة والنشر والتوزيع، بالرباط 1997.

142- المختار بكور . المرجع السابق ص: 35

143- يجوز إجراء الحجز التحفظي على سفينة في أي وقت كان وذلك إما بمقتضى سند صالح و إما بمقتضى إذن من القاضي المختص. إلا أنه يجب رفع هذا الحجز فوراً إذا قدمت كفالة صالحة و كافية. و يمكن أن يقيد إذن القاضي بشرط تقديم كفالة من طرف طالب الحجز.
يمكن للمحجوز عليه من جهته أن يقدم طلباً إلى القاضي للحصول عند الاقتضاء على رفع الحجز المأذون به من طرفه".

يمكن أن يقع الحجز التحفظي على السفينة، سواء كانت هي مصدر الدين أو لم تكن كذلك، إلا أنه يجب أن يطال هذا الحجز السفينة أو السفن التي تعود للمدين المالك، فإنه ليس هناك ما يمنع من حجز السفن المستأجرة من طرف المدين، و مادام أن المالك يستمر طيلة مدة الحجز في استقاء الأجرة و بالتالي فإن هذا المالك لن يتضرر من عملية الحجز التحفظي. و أشير هنا، إلى أن الحجز التحفظي كإجراء وقائي، يحافظ على ديون الخزينة، إلا أنه يجب مراعاة إجراءات الحجز التحفظي بمنتهى الدقة و بالتطبيق السليم للإجراءات و المساطر في هذا الصدد.

المطلب الثاني : الحجز التنفيذي على السفينة

أما بالنسبة للحجز التنفيذي على السفينة، فإن المشرع خصه بمقتضيات الفصول من 111 إلى 123 من ق. ت. ب. م. كما يخضع كذلك للقواعد العامة للمسطرة المدنية فيما يتعلق بالحجز التنفيذي (المواد 459 إلى 487) (144).

وأذكر بأنه لا يتم اللجوء إلى تطبيق الحجز التنفيذي على السفينة طيلة مدة الرحلة البحرية أي منذ حملها لجواز الإبحار و حتى نهاية الرحلة، أي أنه عند استعداد السفينة للرحلة البحرية لا يمكن أن يجرى عليها الحجز التنفيذي طيلة هذه المدة، بل يجب انتظار انتهاء هذه الرحلة للقيام بالحجز.

كما أن المشرع نص على أنه لا يمكن أن يتم الحجز التنفيذي إلا بعد 24 ساعة من توجيه الأمر بالأداء إلى المدين أي مالك السفينة أو يوجه إلى ربان السفينة إذا كان للدائن حق امتياز بحري.

و أشير كذلك، بأنه يجب تعيين حارس للسفينة التي سيتم التنفيذ عليها و الذي غالبا ما يكون هو المالك، أما فيما يتعلق بمحضر الحجز فيجب نسخه بسجلات ميناء قيد السفينة أو ميناء بنائها إذا كانت في طور البناء، و ذلك خلال 8 أيام، (مقتضيات الفصل 116 من ق. ت. ب. م.).

كما يجب على عون التبليغ و التنفيذ للخزينة، عند وقوع الحجز على السفينة أن يحرر محضرا بذلك يبين فيه العديد من البيانات الواردة في الفصل 114 من ق. ت. ب. م. (145) و عليه أن يتوخى الدقة و الضبط في تحرير هذا المحضر.

144- د. عزيز الفتوح، " مدخل لدراسة القانون البحري " مكتبة دار السلام - طبعة 2003 ص. 113 و ما يليها راجع د. عبد العزيز توفيق، " القانون البحري مع آخر التعديلات " دار الثقافة للنشر و التوزيع 1995

ويقع البيع بأمر من محكمة مكان الحجز (الفصل 117 من ق. ت. ب. م.)

كما يتم تعيين الثمن الافتتاحي للبيع و شروطه من طرف المحكمة، فإذا لم يتقدم أي عرض في اليوم المعين للبيع، تعين المحكمة ثمنًا جديدًا أدنى من الثمن الأول و كذلك تحدد اليوم الذي ستقع فيه المزايدة (الفصل 118 من ق. ت. ب. م.)

كما سيجري البيع الناتج عن حجز السفينة أمام كاتب الضبط وذلك بعد مرور خمسة عشر يومًا على تعليق الإعلان كما يجب نشره بإحدى الصحف المختصة بنشر الإعلانات القضائية و ذلك في دائرة نفوذ المحكمة. (الفصل 119 من ق. ت. ب. م.)

ويجب على من رسا عليه البيع أن يؤدي الثمن بدون صوائر بين يدي كاتب الضبط داخل أربع و عشرين ساعة بعد إرساء المزايدة و إلا تعرض لإجراء مزايدة جديدة⁽¹⁴⁶⁾.

و بعد أن يتم البيع بالمزاد العلني يتم توزيع ثمن البيع على الدائنين حسب الأولوية و وفق المسطرة التي حددها المشرع في الفصلين 122 و 123 من ق. ت. ب. م.⁽¹⁴⁷⁾

كما يتم توزيع هذا الثمن حسب الأولوية فيأتي في المرتبة الأولى الدائنين الممتازين، ثم الدائنين المرتهنيين و أخيرا الدائنين العاديين.

الفرع الثاني : أي دور للقضاء في حالة اللجوء إلى حجز وبيع السفن ؟

145- يتعين على عون التنفيذ أن يذكر في محضر الحجز المعلومات الآتية: اسم الدائن الذي يجري الحجز لفائدته و مهمته و محل إقامته و السند الذي يجري الحجز بمقتضاه و المبلغ الذي يتابع استخلاصه و الموطن المختار من طرف الدائن في المكان الذي يوجد فيه مركز المحكمة التي سيقع البيع أمامها و كذلك في المكان الراسية فيه السفينة المحجوزة و اسم المالك و اسم الريان و كذلك اسم السفينة و نوعها و حمولتها و جنسيتها.

كما يقوم بسرد و وصف القوارب الكبيرة و الصغيرة و معدات السفينة و أدواتها و الأسلحة و الذخائر و المؤونة ".
146- الفصل 121 من ق. ت. ب. م.

147- و التي تحيل على نصوص قانون المسطرة المدنية الفصول 504 إلى 509، و كذلك الفصل 510.

الفصل 122 من ق. ت. ب. م. ينص على مايلي: " يقع توزيع المبالغ المحصلة طبقا لمقتضيات الفصول 504 و 509 من ظهير المسطرة المدنية. إلا أن الأجل المنصوص عليه في الفصول المذكورة يخفض إلى نصف مدته و لا يزيد فيه بسبب المسافة".

الفصل 123 من ق. ت. ب. م. ينص على مايلي: " إن القاضي الذي يكون قد وضع تأشيرته على قوائم التوزيع المنصوص عليها في الفصل 510 من ظهير المسطرة المدنية يأذن بأمر نهائي خاص بأن تقوم السلطة المشرفة على مكتب التسجيل بتشطيب تقييدات الديون التي لم تقبل أو التي لم تأت في درجة نافعة و يقع هذا التشطيب بطلب من أي طرف معني بالأمر ".

تعتبر المادة 66 من مدونة تحصيل الديون العمومية، من المقتضيات الجديدة التي أدخلتها هذه المدونة من أجل الحفاظ على ديون الخزينة، ذلك أن هذه المقتضيات لم تكن واردة ضمن فصول الظهير القديم المؤرخ بتاريخ 1935/8/21 المشار إليه آنفا.

كما نصت لأول مرة، على أن المالك الجديد عند كل عملية تفويت سفينة، يجب عليه أن يطالب بالإطلاع على وصولات أو شهادة من مصالح التحصيل، تثبت أداء الضرائب و الرسوم والديون العمومية الأخرى المتعلقة بالسفينة، و هذا الإجراء في نظري إيجابي و ضروري للمحافظة على حقوق الخزينة، خاصة على ضوء التجارب الماضية في هذا الميدان.

أما في حالة عدم قيام المالك الجديد بالإجراءات المذكورة ساففا، يصبح لزاما على المفوت إليه تضامنيا مع المالك القديم بأداء تلك الديون، و هذه المسؤولية التضامنية ذات عواقب وخيمة بالنسبة للمالك الجديد الذي لم يحترم هذه الإجراءات، نظرا لما يترتب على ذلك من عواقب مادية كبيرة.

كما يجب على المالك الجديد الإدلاء بالوصولات و بالشهادة المشار إليها ساففا إلى المصلحة المكلفة بتسجيل السفن، و ذلك قبل تسليم أي رخصة تحويل للملكية. وهذا إجراء ذو طابع احتياطي للمحافظة على الديون العمومية ومحاربة التهرب من أداء ما بذمة مالك السفينة القديم من ديون عمومية⁽¹⁴⁸⁾.

ويمكن اعتبار هذه المقتضيات الجديدة، جديرة بسد هذه الثغرة القانونية، حتى لا يتمكن المدين الذي لا يريد الوفاء بما في ذمته من ديون عمومية من التحايل والتهرب، مما يمكن أن يترتب عليه ضياع لضمان الخزينة، و عدم إمكانية تحصيل ديون عمومية لدى المحاسبين المكلفين بتحصيل الديون العمومية، ويجب مراعاة التطبيق السليم للإجراءات التي جاءت ضمن المقتضيات الجديدة للمادة 66 من مدونة التحصيل السالفة الذكر، و هي في نظري من التغييرات المهمة في هذا الصدد.

ومن خلال البحث الذي قمت به تبين لي أن هذه المسطرة لم يتم تفعيلها بالشكل المطلوب من طرف القباض رغم الديون الكبيرة المترتبة على أصحاب مراكب الصيد، خاصة المراكب الكبرى ، والسبب دائما حسب تصريحات بعض القباض يعود إلى ضعف الإمكانيات المادية والبشرية وضعف التنسيق بين المصالح المختصة في هذا المجال .

المبحث الثالث: مسطرة صعوبات المقاولات

148- خاصة الديون المترتبة عن بعض أرباب سفن الصيد في أعالي البحار، التي استفادت من أموال الصندوق المركزي للضمان، و لم تلتزم بأداء ما بذمتها في الوقت المحدد لذلك، مما خلق مشاكل عويصة لهذه المؤسسة العمومية و بالتالي لخزينة الدولة .

بداية أشير إلى أن ما يهنا هنا ليس دراسة مساطر التسوية و التصفية القضائية بشكل مفصل ودقيق، لكن الذي يهنا بالدرجة الأولى هو تناول هذه المساطر - و التي جاء بها النص الجديد في الباب الخامس من مدونة التجارة- (149) من جانب الديون العمومية المترتبة في ذمة المقاولات التي تخضع لمسطرة التسوية أو التصفية القضائية (الفرع الأول) و موقف القضاء المغربي في ظل تعامله مع الدين العمومي خلال تحريك هذه المساطر (الفرع الثاني) .

الفرع الأول : الديون العمومية في إطار مسطرة التسوية أو التصفية القضائية

نظرا لأهمية المقابلة بالنسبة للاقتصاد الوطني و لمالية الدولة و الأشخاص فإن المشرع قد تنبه إلى ضرورة اتخاذ تدابير وقائية تمكن من تشخيص الداء الذي تعرفه المقابلة و تحديد طبيعة الدواء من أجل استمرارية هذه المقابلة أو تصفيتها (150). فالمقابلة قد تتعرض لمجموعة من الأعراض التي قد تعرقل سيرها الطبيعي مما ينعكس سلبا على استمرارها و ما قد يحدثه ذلك من اختلالات في النسيج الاقتصادي و الاجتماعي داخل الدولة، و هذه الأعراض منها ما هو داخلي يتعلق بالمقابلة ذاتها و له ارتباط بوضعيتها المالية والاقتصادية و بعضها الآخر خارجي له ارتباط بالمحيط الذي تعمل فيه. (151) فالمشرع كان يهدف من خلال سنة للمساطر الجديدة إلى محاولة إنقاذ المقابلة لأن في إنقاذها إنقاذ للإنتاج و التشغيل و حماية لموارد الدولة من الاندثار أو التناقص أو التآكل، فباندثار المقاولات تندثر هذه الأهداف و بانقاصها تتناقص، و بازدياد المقاولات و ازدياد فعاليتها تزدهر الحركة التجارية و يقع خلق توازن اجتماعي بين المقاولين أو المنعشين الاقتصاديين و بين الدائنين- و من ضمنهم طبعا الخزينة العامة- و بعبارة أخرى خلق توازن بين مصالح الأفراد و مصالح المجتمع (152)

و إذا كانت مدونة تحصيل الديون العمومية قد نصت في مادتها 68 بخصوص حجز الأصول التجارية و بيعها على أنه: (يتم تنفيذ حجز الأصول التجارية وبيعها وفق الشروط و الأشكال المنصوص عليها

149- ظهير شريف رقم 1.96.83. صادر في 15 من ربيع الأول 1417 (فاتح أغسطس 1996) بتنفيذ القانون رقم 15.95 المتعلق بمدونة التجارة، الجريدة الرسمية عدد: 4418 بتاريخ 19 جمادى الأولى 1417 (3 أكتوبر 1996)
150- عبد الرحيم القرشي: " الوقاية الخارجية من صعوبات المقابلة بين إشكالية التطبيق و اقتضاب التنظيم " مجلة الملحق القضائي العدد 37 ص: 140.
151- عبد الإلاه البرجاني: " الإخلال باستمرارية استغلال المقابلة " المجلة الفصلية للقانون التجاري و الأعمال. العدد 1 سنة 2005 ص: من 4 إلى 11.
152- أحمد شكري السباعي: " الوسيط في مساطر الوقاية من الصعوبات التي تعترض المقابلة و مساطر معالجتها " الجزء الثاني- نشر و توزيع دار النشر المعرفة سنة 2000 ص: 287.

في القانون رقم 95-15 المتعلق بمدونة التجارة... " فإن السؤال الذي يثار بهذا الخصوص هو: هل يحق للمحاسب المكلف بالتحصيل أن يتقدم بطلب فتح هذه المسطرة في حق كل مقاول امتنعت أو توقفت عن تسديد ديونها؟

بالرجوع إلى مقتضيات الفقرة الأولى من المادة 563 من مدونة التجارة و التي تنص على: " يمكن فتح المسطرة بمقال افتتاحي للدعوى لأحد الدائنين كيفما كانت طبيعة دينه " يمكن الجواب بنعم مادامت هذه المقتضيات لم تستثن أي دائن من الدائنين و لا أي نوع من أنواع الديون. و هكذا فإنه بإمكان القابض أن يتقدم أمام المحكمة التجارية الموجودة في مكان مؤسسة التجارة الرئيسية أو المقر الاجتماعي للشركة، و التي لم نؤد ما عليها من ديون، بطلب يرمي إلى فتح مسطرة التسوية أو التصفية القضائية لهذه المقاول أو الشركة.

و بعد أن تقوم المحكمة بالإجراءات الضرورية السابقة على هذه العملية من استدعاء رئيس المقاول للمثول أمام غرفة المشورة، فإنها تقضي إما بالتسوية القضائية إذا تبين أن وضعية المقاول ليست مختلفة بشكل لا رجعة فيه، أو أنها تقضي بالتصفية القضائية إذا كانت وضعية المقاول مختلفة بشكل لا رجعة فيه.

و يتم نشر الحكم القضائي بالتسوية أو التصفية القضائية و الذي يدعى من خلاله الدائنون إلى التصريح بديونهم لدى السنديك و ذلك عن طريق:

جريدة مخول لها نشر الإعلانات القانونية، أو جريدة رسمية، أو التعليق باللوحة المعدة لهذا الغرض بالمحكمة المختصة.

و بالإضافة إلى السنديك هناك القاضي المنتدب كطرفين أساسيين عهد إليهما بتسيير مسطرة صعوبة المقاول.

و لقد حددت مدونة التجارة آجلا محددة للتصريح بالديون، و حالات رفع السقوط في حالة عدم التصريح داخل الأجل القانوني، إلى غيرها من المواضيع و التي يجب الوقوف عندها مع الإشارة إلى توجه القضاء المغربي في كل ذلك أثناء معالجة صعوبة المقاول و التي يكون فيها القابض طرفا دائما.

الفرع الثاني : فتح مسطرة صعوبة المقاول بين الدين العمومي و الاجتهاد القضائي

يترتب عن فتح مسطرة صعوبة المقاوله مجموعه من الآثار اتجاه الدائنين و اتجاه أصحاب الحقوق من غير الدائنين، تتمثل بالخصوص في وقف المتابعات الفردية و وقف سريان الفوائد و منع أداء الديون السابقة عن الحكم و منع تقييدات الرهون و الامتيازات (153)

و هكذا نجد أن المحكمة التجارية بالدار البيضاء ذهبت في حكمها بتاريخ: 1999/02/08 في الملف رقم: 98/2573 إلى القول ب: " إن حكم فتح مسطرة التسوية القضائية يوقف و يمنع كل إجراء للتنفيذ يقيمه الدائنون سواء على المنقولات أو العقارات " (154) و ذلك تطبيقاً لمقتضيات المادة 653 من مدونة التجارة.

كما أن فتح مسطرة التسوية القضائية بدل التصفية القضائية رهين بمدى إمكانية التغلب على الصعوبات المثارة، و ذلك ما ذهبت إليه محكمة الاستئناف التجارية بالدار البيضاء (155) حينما نصت على أنه: " إذا كانت المقاوله تجتاز صعوبات مالية يمكن التغلب عليها فإنه يمكن فتح مسطرة التسوية القضائية في حقها من جديد بدل التصفية القضائية ". و لابد عند فتح مسطرة صعوبة المقاوله من التصريح بالديون من طرف الدائنين كما تنص على ذلك المواد من 686-690 باستثناء المأجورين و الدائنين الحاملين ضمانات أو عقد ائتمان إيجاري تم شهرهما (ف 686 من م. ت)، كما يمكن استثناء الدائنين الذين نشأت ديونهم بعد الحكم بفتح مسطرة المعالجة (156)، و هذا ما ذهبت إليه محكمة الاستئناف التجارية بالدار البيضاء (157) حينما أكدت على: " إن الديون الناشئة بصفة قانونية بعد فتح مسطرة التسوية القضائية و في الوقت الذي تكون فيه مثبتة و مستحقة الأداء، يمكن المطالبة بها مباشرة من رئيس المقاوله أو السنديك إن كان هو المسير دونما حاجة إلى تصريح أو تسجيل " كما ذهبت نفس المحكمة (158) في حكم آخر إلى التأكيد على أن: " مقتضيات المادة 686 من مدونة التجارة المتعلقة بالتصريح بالديون لا تخضع لها إلا الديون التي نشأت قبل صدور حكم فتح مسطرة التسوية القضائية

153- أحمد شكري السباعي: " المرجع السابق، الجزء الثالث ص من 227 إلى 251

154- " دليل الاجتهادات القضائية في ميدان تحصيل الديون العمومية " الخزينة العامة سنة 2005 ص: 248 إلى 252.

155- قرار رقم 2000/48 بتاريخ 2000/01/06 في الملف عدد: 11/99/510

156- أحمد شكري السباعي: المرجع السابق الجزء الثالث ص: 247

157- قرار رقم 2000/2062 بتاريخ 10-10-2000 في الملف رقم 11/2000/1510

158- قرار رقم 2001/601 بتاريخ في الملف عدد: 11/2000/2850

و عليه فإن المحاسب المكلف بالتحصيل يلزمه التصريح بالديون داخل أجل شهرين ابتداء من تاريخ نشر حكم فتح المسطرة بالجريدة الرسمية (م 687 من م. ت) ضد المقاول التي تعرف صعوبة، و يتضمن هذا التصريح كل الديون التي يعود تاريخها إلى ما قبل صدور حكم فتح المسطرة، و يحق التصريح بهذه الديون - حسب رأي بعض العاملين في القطاع -⁽¹⁵⁹⁾ حتى و إن لم تكن مثبتة في سند كالحالة التي لا يتوفر فيها المحاسب المكلف إلا على إعلام بالتصحيح صادر عن مصالح الوعاء الضريبي، كما يجب أن يحدد التصريح طبيعة الامتياز أو الضمان الذي قد يكون الدين مقرونا به، لأنه في هذه الحالة يعطي ذلك حق أسبقية للخزينة على استيفاء دينها في حالة تعدد الدائنين، بل و يلزم السنديك بإعلام المحاسب المكلف بالتحصيل بفتح المسطرة، حيث أكدت المحكمة التجارية بالرباط في أحد أحكامها⁽¹⁶⁰⁾ على أنه: " مادام أن الخزينة العامة تعد من الدائنين الحاملين ل ضمانات وقع شهرها، فإنه يتعين على سنديك مسطرة التسوية القضائية إشعار القابض باعتباره مكلفا بتحصيل الضريبة للتصريح بديون القباضة المذكورة على الشخص المفتوح في مواجهته مسطرة التسوية القضائية و ذلك طبقا للمادة 686 من م. ت ". و ترفق بالتصريح وثائق الإثبات، و يمكن تقديم هذه الوثائق على شكل نسخ و يمكن للسنديك أن يطلب في أي وقت تقديم أصولها أو وثائق تكميلية، و حينما يتعذر القيام بالتصريح من طرف المحاسب المكلف بالتحصيل داخل الآجال المحددة، فإنه يمكن أن يتقدم بطلب معلل إلى القاضي المنتدب لرفع هذا السقوط يبين من خلاله بأن سبب عدم التصريح لا يعود إليه و إنما لأسباب خارجة عن إرادته.

و باستقرائنا لبعض أوامر المحاكم التجارية في هذا المضمار، نجد أنها وافقت على طلب رفع السقوط لاعتبارات مختلفة. فالمحكمة التجارية بالدار البيضاء⁽¹⁶¹⁾ عللت موافقتها على طلب رفع السقوط و السماح للقابض بالتصريح بديونه على: " إن الثابت من العمل القضائي على صعيد محكمة الاستئناف التجارية بالدار البيضاء أن الديون العمومية هي ديون امتيازيه عملا بمدونة تحصيل الديون العمومية، و حيث إنه لذلك يكون الدين المطالب برفع السقوط عنه دين امتيازي لا يواجه صاحبه بالسقوط، و بالتالي تكفيه مراسلة للسنديك أو القاضي المنتدب دونما حاجة إلى هذه المسطرة"، و ذلك ما صارت عليه

159- عبد العزيز اليونسي: " مساطر معالجة صعوبات المقاول " كتاب المنازعات القضائية في ميدان تحصيل الديون العمومية- الخزينة العامة للمملكة سنة

2002 ص 175

160- أمر عدد 2002/11 بتاريخ 2002/05/06 في الملف عدد: 99/16/5

161- أمر رقم 02/130 في ملف التسوية عدد 190

محكمة الاستئناف التجارية بالدار البيضاء⁽¹⁶²⁾ حيث أكدت أنه: " عملا بمقتضيات الفقرة الثانية من المادة 690 من مدونة التجارة لا يمكن مواجهة الدائن الممتاز بالسقوط " كما أن المحكمة التجارية بطنجة⁽¹⁶³⁾ ذهبت إلى قبول طلب رفع السقوط لكون القابض لم يتوصل بالجريدة الرسمية: " و حيث إن السبب الذي اعتمده القابض - وهو عدم توصله بالجريدة الرسمية لأسباب خارجة عن إرادته- في طلب رفع السقوط وجيه وأن عدم التصريح لا يعود إلى خطأه و إنما لعدم توصله بالجريدة الرسمية التي تم بها نشر الحكم بفتح مسطرة التسوية القضائية منها، لأجله نصرح برفع السقوط و السماح للقابض بالتصريح بديونه ضمن قائمة الدائنين ". و في أمر آخر صادر عن المحكمة التجارية بطنجة⁽¹⁶⁴⁾ أذنت للقابض بالتصريح بالديون رغم مرور أجل الشهرين على اعتبار أن "السنديك كان غائبا عن مكتبه و باعتراف منه" و بالتالي استحال على القابض أن يبلغه بالتصريح في الآجال القانونية. في حين رفضت المحكمة التجارية بطنجة عن صواب في أحد أوامرها⁽¹⁶⁵⁾ عدم قبول طلب القابض في رفع السقوط لمرور سنة من تاريخ صدور مقرر فتح المسطرة حسب ما تنص على ذلك المادة 690 من م. ت.

ولذلك فإن حق الدائنين الإمتيازيين في إجراء متابعات فردية طبقا للمادة 628 من م. ت. مشروط بالتصريح بالدين، كما ذهبت إلى ذلك محكمة الاستئناف التجارية بالدار البيضاء⁽¹⁶⁶⁾. إلا أن السؤال الذي يثار من المعنيين بشأن التحصيل لدى الخزينة العامة هو لماذا لم يستثن المشرع الديون العمومية من التصريح بالرغم من طابعها الإمتيازي كما هو الشأن بالنسبة للمأجورين؟ أو على الأقل تحميل السنديك مسؤولية إشعار الخزينة و إدارة الضرائب باعتبارهما يكونان غالبا دائنان أساسيان في كل مسطرة المعالجة، كما هو الشأن بالنسبة للدائنين حاملي الضمانات أو عقد ائتمان إيجاري تم شهرهما؟

إلا أنه و في انتظار تعديل تشريعي يتدارك هذا الإجحاف في حق الديون العمومية، يتعين:

162- قرار رقم 2000/2661 بتاريخ 2000/12/15 في الملف رقم: 11/2000/1139

163- أمر صادر بتاريخ 2002-10-01 في الملف رقم: 7/02/7

164- أمر صادر بتاريخ 2004-03-16 في الملف عدد: 05/04/18

165- أمر صادر بتاريخ 2004/06/01 في الملف عدد: 18/04/18

166- قرار رقم 2001/140 بتاريخ 2001/1/19 في الملف رقم: 11/2000/2887

- 1 - على كل محاسب أو أي شخص مكلف بتحصيل الديون العمومية أن يلتزم بمقتضيات مسطرة صعوبة المقاوله كما هي منصوص عليها في مدونة التجارة لكون أحكامها تعتبر أحكاما خاصة و واجبة التطبيق عند تعارضها أو اختلافها مع قوانين أخرى.
- 2 - خلق آليات للتنسيق و التواصل مع كل الأطراف المتدخلة في هذه العملية، و خاصة كتابة الضبط بالمحكمة التجارية التي تتوفر على كل المعلومات المرتبطة بالمسطرة.
- 3 - التنسيق بين الخزينة العامة و مديرية الضرائب فيما يتعلق بوقف إصدار الجداول الضريبية المرتبطة بالمقاولات التي حكمت بالتصفية القضائية، و إلغاء ديون هذه الشركات الصادرة بعد الحكم بالتصفية مع الاحتفاظ بحق متابعة متصرفي و مسيري هذه الشركات في إطار إثارة المسؤولية التضامنية المنصوص عليها في المادة 98 من مدونة التحصيل، أو تحريك مسطرة المتابعة من طرف المحكمة التي قضت بالتصفية القضائية حسب مقتضيات الفصل 703 و ما يليه من مدونة التجارة .

خاتمة القسم الأول :

لقد حاولنا في هذا القسم تناول المساطر القضائية في ميدان تحصيل الديون العمومية ، مركزين من خلال دراسة بعض الأحكام القضائية على إبراز الدور القضائي الهام فيما يتعلق بتطبيق النصوص القانونية ، وفي الحماية التي يكفلها القضاء سواء فيما يتعلق بالملزمين أو بالمحافظة على حقوق الخزينة.

ويجب التذكير بأن هذه المساطر ألزم القانون القباض باللجوء إليها عند تحصيل الدين العمومي ، وذلك حماية للملزم من كل تعسف قد يطال حقوقه .

وهكذا تناولنا في الفصل الأول من هذا القسم المساطر التي يتم اللجوء إليها على مستوى القضاء العادي (المحاكم الابتدائية ، محاكم الاستئناف والمجلس الأعلى) والمتمثلة بالخصوص في حجز وبيع العقارات ومسطرة تحديد وتنفيذ الإكراه البدني ، وهي مساطر أحسن المشرع صنعا حينما جعل اللجوء إليها يتم تحت إشراف القضاء ، وذلك لما تكتسيه من أهمية بالغة سواء على مستوى تعقد وتشعب مساطرها أو على مستوى أهمية وخطورة طبيعتها والنتائج التي قد تترتب عنها¹⁶⁷ .

ومن خلال دراسة بعض الأحكام الصادرة في هذا الميدان تناولنا بعض الإشكاليات التي تطرحها عملية اللجوء إلى هذه المساطر ، من تنازع في الاختصاص بين مختلف أنواع المحاكم نتيجة الثغرات القانونية التي تعتري النص الجديد لمدونة تحصيل الديون العمومية ، وما يترتب عن ذلك من توجهات قضائية مختلفة تفتح الباب على مصراعيه لمختلف التأويلات والتأويلات المضادة ، مما يستلزم تدخل المشرع لوضع حد لكل هذا ، ومساعدة كل من القضاء والإدارة المكلفة بالتحصيل والملزمين من معرفة المسالك والطرق القانونية الواضحة من أجل أن ينال كل ذي حق حقه في جو من النزاهة والثقة والوضوح .

كما تناولنا في الفصل الثاني من هذا القسم المنازعات التي تثار وجوبا من طرف القباض أمام المحاكم التجارية ، سواء ما تعلق بحجز وبيع الأصل التجاري أو حجز وبيع السفن أو معالجة صعوبة المقاول . وتطرقنا كذلك في هذا المضمون إلى المساطر المتبعة في هذه الإجراءات ، وبعض التوجهات القضائية التي تمكنا من الإطلاع عليها فيما يخص الإشكاليات التي يطرحها اللجوء إلى هذه المساطر .

¹⁶⁷ - محمد شكيري: " الملزم والإدارة الضريبية" أطروحة لنيل دكتوراه الدولة في القانون العام- جامعة الحسن الثاني: كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية بالدار البيضاء- السنة الجامعية 2002/ 2003 - ص. 215

وأهم ما يمكن ملاحظته على العموم هو أن النص الجديد للتحصيل وإن كان قد حاول تعزيز ضمانات كل من الملزم وإدارة التحصيل ، فإنه في المقابل أبقى على مجموعة من الإشكاليات خاصة على مستوى تنازع الإختصاص وعدم سد بعض الثغرات التي كانت موجودة في النص القديم خصوصا ما تعلق منها بتعزيز امتياز ديون الخزينة ، وإعادة النظر في صياغة النصوص المنظمة لذلك حتى لا تضيع كثير من الحقوق عند تحصيل المال العام الذي هو ضمانة لاستمرارية الدولة وتطورها ، ولكن يجب أن لا يكون ذلك على حساب مصالح باقي الفئات الاجتماعية والمؤسسات المختلفة داخل المجتمع .

القسم الثاني : المنازعات القضائية في التحصيل وهاجس تحقيق
العدالة بين الخزينة والملزم

الفصل الأول : المنازعات الموضوعية المتعلقة بالطعن في إجراءات
التحصيل

الفصل الثاني : تقييم تجربة البث في المنازعات المتعلقة بالتحصيل
بين المدونة والقضاء

القسم الثاني: المنازعات القضائية في التحصيل وهاجس تحقيق

العدالة بين الخزينة والملزم

إذا كنا في القسم الأول قد تناولنا المساطر القضائية التي أوجب القانون على القابض اللجوء فيها إلى القضاء ، فإننا في هذا القسم سنركز على المنازعات التي تثار بخصوص الطعن في إجراءات التحصيل من طرف الملزم والتي يتم اللجوء فيها إلى القضاء الإداري طبقا لما تنص عليه مقتضيات المادة 141 من م.ت.د.ع.

ذلك أن إنشاء القضاء الإداري جاء في سياق إقامة دولة الحق والقانون ، وما عرفه المغرب من طفرة نوعية في مجال تحديث ترسانته القانونية ، فبإحداث هذه المحاكم أصبح بإمكان المواطن العادي مقاضاة الإدارة والاحتكام معها على نفس قواعد المساواة أمام قضاء هاجسه الوحيد هو إقامة نوع من التوازن بين طرف قوي هو الإدارة وبين طرف ضعيف هو المواطن .

وإذا كانت مدونة التحصيل قد نصت على مجموعة من الإجراءات التي يلزم على القابض إتباعها من أجل استخلاص الديون العمومية (من إشعار بدون صائر وتوجيه الإنذار القانوني ثم الانتقال إلى الحجز والبيع والإكراه البدني عند الاقتضاء) فإن ذلك مرهون باحترام مجموعة من القواعد القانونية من تدرج في إجراءات المتابعة وفقا لما هو منصوص عليه في القانون ، واحترام الآجال القانونية للقيام بكل إجراء على حدة ، واحترام كذلك الشكليات المحددة في القانون . فالطعن في مدى صحة هذه الإجراءات ومدى قانونيتها يستلزم اللجوء إلى القضاء الإداري صاحب الاختصاص في هذا الميدان .

وسنحاول في هذا القسم التطرق إلى أهم المنازعات التي تتعلق بالطعن في إجراءات التحصيل أما القضاء الإداري (الفصل الأول) ثم سنقوم بمحاولة تقييم تجربة البث في هذه المنازعات من القضاء (الفصل الثاني)

الفصل الأول: المنازعات الموضوعية المتعلقة بالطعن في إجراءات التحصيل

سنقسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث أساسية : سنتناول في البداية مسطرة التظلم ومدى لزوميتها (المبحث الأول) ، ثم مجالات المنازعة القضائية المتعلقة بالطعن في إجراءات التحصيل (المبحث الثاني) وأخيرا طبيعة هذه الدعوى (المبحث الثالث) .

المبحث الأول : إلزامية سلوك الطاعن لمسطرة التظلم الإداري.

المنازعة القضائية في التحصيل هي منازعة في المسطرة المتبعة لتحصيل الضريبة والطعن في صحة الإجراءات الشكلية للمتابعة، إنها المنازعة في المسطرة غير القانونية المتبعة في تحصيل الضريبة، إلا أن إقامة الدعوى أمام القضاء يقتضي اتباع مسطرة التظلم الإداري. إذن فما المقصود بهذه المسطرة؟ (الفرع الأول) ماهي شروطها؟ (الفرع الثاني) وما هو الأثر القانوني المترتب عنها ؟ (الفرع الثالث)

الفرع الأول : مفهوم التظلم الإداري الأولي.

نشير منذ البداية إلى أن المدين في ظل ظهير 21 غشت 1935 لم يكن ملزما بسلوك مسطرة التظلم الإداري المسبق، بل كانت كل المنازعات المثارة والمتعلقة بإجراءات التحصيل ترفع مباشرة إلى جهة من جهات القضاء المختصة. عكس ما يقع في التشريع الفرنسي وأغلب التشريعات المغاربية، حيث لا تختلف منازعات الوعاء عن منازعات التحصيل في هذا الجانب، وقد كان ذلك من أهم العيوب والانتقادات الموجهة إلى هذا القانون في تنظيمه لمسطرة المنازعات¹⁶⁸ عكس المنازعة في وعاء الضريبية وتصفيته التي تعتبر المرحلة ما قبل القضائية مرحلة إلزامية يترتب عن عدم اتباعها من طرف الملزم المدين رفض الدعوى القضائية التي يقيمها لكونه لم يستنفذ المرحلة التمهيدية، التي تعتبر إلزامية¹⁶⁹.

168 - د. عبد الرحمان ابليللا ود. رحيم الطور : " المنازعات الجبائية بالمغرب بين النظرية والتطبيق " مطبعة الأمنية . الرباط . الطبعة الثانية . سنة 1998 ص. 115.

169- د. عبد القادر التبعلاطي : " النزاع الضريبي في التشريع المغربي " مطبعة دار النشر المغربية . الدار البيضاء . سنة 1977 ص. 43.

إلا أنه ورغم ذلك فقد نص المشرع على إلزامية الطعن الإداري في منازعات التحصيل في مناسبتين: مطالبة الغير بالأشياء المحجوزة (المطلب الأول) ومطالبة المدين بوقف الضريبة (المطلب الثاني) .

المطلب الأول : مطالبة الغير بالأشياء المحجوزة.

هكذا ينص الفصل 34 من ظهير 1935 على مايلي: " إذا أجريت مطالبة باسترداد المنقولات والأثاث المحجوزة أو طوبل بفصل الأشياء منها غير ممكن جزؤها لا يسوغ رفع المعارضة لدى المحاكم إلا بعد مضي شهر على عرضها لمدير المالية بصور بيان من طرف المطالب بالاسترداد. ومن اللازم أن يكون البيان المذكور مصحوبا بالأوراق والبيانات المبينة عليها المطالبة بالاسترداد" إن قراءة هذا النص يؤدي إلى تسجيل الملاحظات التالية:

- إن طلبات الاسترداد توجه إلى الخازن العام للمملكة الذي يبيت فيها بتفويض من وزير المالية.
- إن ظ 21 غشت خاصة الفصل 34 منه لا يتحدث عن طلبات استرداد العقارات المثارة من طرف الغير رغم أهميتها بالنظر إلى المنقولات.

- لم يتم التنصيص صراحة على أن تقديم الغير طلب استرداد المنقولات والأثاث المحجوزة يوقف عمليات الأداء إلى حين البت في الطلب على عكس المشرع الفرنسي حيث تنص المادة 283 من مجموعة المسطرة الجبائية على أن طلبات الاسترداد توقف إجراءات المتابعة¹⁷⁰ .

وهو نفس المنحى الذي سلكه المشرع التونسي¹⁷¹ .

وبالرجوع إلى القواعد العامة المتعلقة بالحجز المنصوص عليها في قانون المسطرة المدنية خاصة الفصل 468¹⁷² يتبين أن الخزينة العامة لها سلطة واسعة في تقدير قيمة البيانات المقدمة من طرف المعارض، وما إذا كانت كافية لوقف إجراءات التنفيذ والمتابعة أم لا.

L'article R 283 du livre de procédures fiscales prévoit « le dépôt d une demande -170 revendication par un tiers de la propriété de bien saisis cher le débiteur du trésor suspend de plein droit les poursuites sur les biens dont la propriété est discutée »

171- المادة 320 من مجلة المرافعات المدنية التونسية.

172- تنص المادة 468 من قانون المسطرة المدنية على مايلي: " إذا ادعى الأغيار ملكية المنقولات المحجوزة فإن العون المكلف بالتنفيذ يوقف بعد الحجز

البيع إذا كان طلب الإخراج مرفقا بحجج كافية، ويبت الرئيس في كل نزاع يقع حول ذلك"

إلا أنه بالرجوع إلى القواعد الخاصة المنصوص عليها في إطار ظهير 21 غشت 1935 وخاصة الفصل 33¹⁷³ و 35¹⁷⁴ منه يمكن الجزم استنادا إلى هذه المعطيات أن طلب الغير بالمنقولات والأثاث المحجوزة لا توقف إجراءات الأداء في القانون الضريبي المغربي¹⁷⁵

المطلب الثاني : مطالبة المدين بوقف أداء الضريبة.

ويقصد بطلب وقف الأداء¹⁷⁶ الطلبات الموجهة إلى الخازن العام والتي يرغب المكلف من ورائها وقف السند التنفيذي الذي أصدرته الإدارة بجبره على الوفاء بمبلغ الضريبة إما لوجود منازعة في أصلها أو لعدم وجود منازعة. ويلاحظ أنه بالرغم من أن الأصل في الدين الضريبي هو الأداء الفوري بجميع مبالغه، وهي نفس القاعدة التي نصت عليها جل التشريعات، مع ذلك فإن المشرع المغربي أقر إمكانية طلب إيقاف الأداء وهو حق استثنائي متوقف على تقديم ضمانات تعادل الدين الضريبي.¹⁷⁷

ولقد كانت عدم إلزامية الطعن الإداري في غير الحالتين أعلاه، من أهم العيوب الموجهة لنظام المنازعات في ميدان تحصيل الضرائب، لذلك كان طبيعيا أن يراعي المشرع هذا الجانب في المدونة الجديدة، ويأخذ بعين الاعتبار المزايا التي تحققها مسطرة التظلم الإداري والمتمثلة في :

- توفير فرص أخرى أمام المدين لتسوية المنازعة قبل الوصول إلى المرحلة القضائية،
- تجنب المصاريف التي تتطلبها المنازعة أمام القضاء.
- وما يعنيه ذلك من إعفائه من المصاريف التي تتطلبها المنازعة أمام القضاء.
- تمكين الإدارة المكلفة بالتحصيل من استدراك الأخطاء والإغفالات التي قد تكون ارتكبتها.
- تسوية نسبة مهمة من المنازعات على المستوى الإداري والتي لا حاجة لطرحها أمام القضاء.

173- ينص الفصل 33 من ظ 21 غشت 1935 على أنه "يقع الحجز بدون التفات إلى أية معارضة كانت وللمعارض استئناف الحكم لدى المحكمة التي لها النظر بالأمر"

174- ينص الفصل 35 على أن "وقف إجراءات التنفيذ مشروط بطلب المدين المطالب بالدفع أثناء الحجز"

175- المنازعات الجبائية بالمغرب بين النظرية والتطبيق لمحمد مرزاق وعبد الرحمان أبليل ص. 145 . نفس المرجع السابق

176- سنتطرق إلى هذه النقطة بشيء من التفصيل حينما سنتطرق إلى المحور المتعلق بدور القضاء في إيقاف أداء الضريبة.

177- المنازعات الجبائية بالمغرب بين النظرية والتطبيق ص. 147 مرجع سابق

- طرح المنازعة أمام جهة تتوفر أكثر من غيرها على جميع المعطيات الواقعية والبيانات اللازمة، وعلى أصل الملف الخاص بالمشتكي¹⁷⁸.

- وقد نصت في هذا الإطار المادة 120 من مدونة التحصيل على مايلي:

" ترفع المطالبات المتعلقة بإجراءات التحصيل الجبري تحت طائلة عدم القبول إلى رئيس الإدارة التي ينتمي إليها المحاسب المكلف بالتحصيل المعني أو إلى من يمثله، داخل أجل ستين يوما الموالي لتاريخ تبليغ الإجراء مدعمة بالمستندات التي تثبت تكوين الضمانات، طبقا لما هو منصوص عليه في المادة 118 أعلاه.

عند عدم رد الإدارة داخل أجل ستين يوما الموالي لتاريخ توصلها بالمطالبة، كما في الحالة التي يكون القرار في غير صالح المدين، يمكن لهذا الأخير رفع دعوى أمام المحكمة المختصة."

الفرع الثاني: شروط تقديم الطعن الإداري

لصحة المطالبة الإدارية أو المذكرة التمهيدية، وضعت المدونة شرطين لازمين، سواء كان المدين مدينا أصليا أم مدينا بالتضامن ينبغي توفرهما في الشكايات أو الطعون المقدمة بشأن الطعن في إجراءات التحصيل الجبري هما: شرط احترام الآجل (المطلب الأول) وشرط تقديم الضمانات (المطلب الثاني)

المطلب الأول : شرط احترام آجال تقديم المطالبة.

ينبغي أن يوجه الطعن الإداري إلى رئيس الإدارة التي ينتمي إليها المحاسب المكلف بالتحصيل¹⁷⁹ أو من يمثله داخل أجل ستين يوما الموالي لتاريخ تبليغ الإجراء موضوع الطعن. وتظهر أهمية احتراز القابض وحرصه على مباشرة مسطرة التبليغ على وجهها القانوني المحدد كما أسلفنا. كما تظهر أهمية

178- عبد الرحمان أبليللا ورحيم الطور : " تحصيل الضرائب والديون العمومية على ضوء المدونة الجديدة " مطبعة الأمنية الرباط . سنة 2000 ص. 115.

179- لقد أشار المشرع في المدونة إلى أن المطالبات ترفع إلى رئيس الإدارة التي ينتمي إليها المحاسب المكلف بالتحصيل المعني أو إلى من يمثله، والذي يبدو لأول وهلة من خلال قراءة هذه الفقرة هو ذلك الغموض الذي يكتنف عبارة المشرع بحيث أنه لم يبين المقصود بدقة. هل رئيس الإدارة هو الرئيس المباشر كالحازن الجهوي أو الإقليمي بالنسبة للقابض مثلا ؟ أم الحازن العام للملكة بصفته المسؤول الأول عن عمليات التحصيل المتعلقة بالديون العمومية. بحيث كان على المشرع أن يبين بدقة ووضوح هل المقصود برئيس الإدارة هو الحازن الجهوي أو الإقليمي أم أن المراد هنا هو الحازن العام للملكة.

ضبط تاريخ تبليغ أي إجراء من إجراءات التحصيل، لأن فائدته تظهر في أنه يشكل بداية لاحتساب تاريخ توجيه الطعن ضده بحيث أن المدين ملزم بإثبات أن الطعن قدم داخل أجل الستين يوماً المذكور¹⁸⁰.

ويعتبر أجل تقديم المطالبة الإدارية أمام المحاسب المكلف بالتحصيل أو من يمثله على غرار باقي المنازعات الإدارية الأخرى من النظام العام، وينتج عن عدم احترام الأجل سقوط الحق في الطعن الإداري وبالتالي سقوط الحق في رفع النزاع أمام القضاء.

وكما أن للمدين أجل يتعين احترامه فإن للإدارة مهما كان نوع النزاع سواء كان الطعن مقدماً من طرف المدين أو الغير من أجل استرجاع المحجوز، فإن أجل الرد هو 60 يوماً الموالية لتاريخ تبليغ التظلم، أو لتاريخ التوصل بالمذكرة، وأن انصرام هذا الأجل هو الذي يفتح في وجه الـ م تظلم إمكانية إقامة الدعوى داخل أجل 30 يوماً الموالي لتاريخ تبليغ قرار الإدارة أو انصرام أجل الرد، على غرار المنازعة في أساس الدين الضريبي.

وفي حالة مباشرة الحجز على أموال في حوزة المدين، والتي تكون مملوكة للغير فإن ذلك يترتب عنه قيام الغير بالمطالبة بإخراج أمواله من الحجز، أو باسترداد الأموال التي لا تقبل الحجز قانوناً¹⁸¹، ويجب عليه في هذه الحالة أن يوجه مذكرة إلى رئيس الإدارة التي ينتمي إليها المحاسب المكلف بالتحصيل أو من يمثله، مدعماً بجميع الحجج اللازمة، وذلك بالبريد المضمون مع إشعار بالتوصل. وعند عدم رد الإدارة داخل أجل ستين يوماً ابتداء من تاريخ التوصل بالمذكرة المشار إليها أعلاه، يمكن للملتزم أن يرفع دعواه أمام المحكمة المختصة.

ويجب أن ترفع الدعوى أمام القاضي، تحت طائلة عدم القبول، داخل أجل ثلاثين يوماً 30 الموالى لتاريخ تبليغ قرار الإدارة أو انقضاء أجل الرد الممنوح لها في إطار¹⁸²:

- دعوى الاستحقاق الفرعية

180- عبد الرحمان أبليل ورحيم الطور - تحصيل الضرائب والديون العمومية على ضوء المدونة الجديدة - ص 118 مرجع سابق.

181- تنص المادة 46 من المدونة على " تكون غير قابلة للحجز لتحصيل الديون المشار إليها في هذا القانون:

- فراش النوم والملابس وأواني الطبخ اللازمة للمحجوز عليه ولعائلته.
- السكنى الرئيسية التي تأوي عائلته على أساس ألا تتعدى قيمتها مائتي ألف درهم {200.000}
- الكتب والأدوات اللازمة لمهنة المحجوز عليه
- المواد الغذائية المخصصة لتغذية المحجوز عليه ولعائلته لمدة شهر واحد
- الحيوانات مصدر قوت المحجوز عليه وكذا العلف الضروري لتربيتها
- البذور الكافية لبذر مساحة تعادل خمس هكتارات
- الأشياء الضرورية للأشخاص المعاقين أو التي تخصص لعلاج المرضى.

182- انظر المادتين 482 و468 من قانون المسطرة المدنية

- دعوى رفع اليد عما لا يجوز قانونا

- دعوى الحكم ببطلان مسطرة التحصيل

وإذا كان لا بد من المذكرة التمهيدية في طلبات استرداد أموال الغير، أو رفع الحجز عن تلك التي لا تقبله، والكتابة بالبريد المضمون مع الإشعار بالتسلم وانتظار أجل 60 يوما لجواب الإدارة أو عدم جوابها، فهل يملك المحاسب المكلف بالتحصيل الاستمرار في عمليات التنفيذ بعد الحجز، رغم التعرض عليه بالمذكرة التمهيدية؟.

القانون الفرنسي نجده يرتب إيقاف التنفيذ بقوة القانون لمجرد تقديم التظلم التمهيدي، الهادف إلى رفع الحجز عن الأموال المطالب بها¹⁸³ بينما المادة 121 من المدونة اكتفت بالإشارة إلى إمكانية إيقاف تنفيذ بيع المحجوز المطالب به¹⁸⁴، كما لم تحدد الجهة التي يعود إليها أمر هذا الإيقاف، ولم تقل إنه مقابل تقديم ضمانات يجب دفعها كما هو الشأن بالنسبة للمبدأ العام الذي أقرته المادة 117 من المدونة¹⁸⁵ ونتيجة لذلك فإن ما تضمنته المادة 121 إنما يتعلق بإيقاف بيع الأشياء المحجوزة، مع استمرار الحجز عليها، وأن صلاحية الترخيص بالإيقاف تملكها الجهة التي تولت إيقاع الحجز، أي القابض المكلف بالتحصيل، إلى حين البت النهائي في المطالبة أو الفصل، من طرف الإدارة المتظلم لديها¹⁸⁶. أما دعوى استحقاق العقار، ورفع الحجز عنه، فتخضع لقواعد المسطرة المدنية، بحكم الإحالة عليها بالمادة 67 من مدونة التحصيل¹⁸⁷

المطلب الثاني: ضرورة تقديم الضمانات

183- الفصل 1/ 283 من القانون الفرنسي لمسطرة المنازعة الجبائية

184 - تنص الفقرة الأخيرة من المادة 121 من مدونة التحصيل على: " يمكن إيقاف تنفيذ بيع الأشياء المطالب بها إلى حين البت النهائي في المطالبة أو طلب الفصل "

185 - تنص الفقرة الثانية من المادة 117 من المدونة على: " إلا أنه يمكن للمدين الذي ينازع كلا أو بعضا في المبالغ المطالب بها، أن يوقف أداء الجزء المتنازع فيه، شريطة أن يكون قد رفع مطالبته داخل الآجال المنصوص عليها في القوانين والأنظمة الجاري بها العمل، وأن يكون قد كون ضمانات من شأنها أن تؤمن تحصيل الديون المتنازع فيها" 186- الدكتور محمد السماحي - مسطرة المنازعة في الضريبة - دار أبي رقرق للطباعة والنشر الطبعة الثانية 2003 ص.166

187 - تنص الفقرة الثانية من المادة 67 من مدونة التحصيل على: " يتم حجز العقارات وبيعها من طرف أعوان التبليغات والتنفيذات القضائية طبقا لأحكام الظهير الشريف بمثابة قانون بتاريخ 11 من رمضان 1394 { 28 سبتمبر 1974 } بالمصادقة على قانون المسطرة المدنية"

لصحة الطعن الإداري الأولي يجب أن يقدم مدعماً بالمستندات التي تثبت تكوين الضمانات المقدمة طبقاً للمادتين 117 و 118 من المدونة. ويعتبر هذا الشرط تكريساً للمبدأ العام الذي تتمسك به الخزينة العامة أمام القضاء والذي يفيد بأن الأداء شرط أساسي لقبول المنازعة، وهو دفع لطالما رفض القضاء الالتفات إليه. والواقع أنه مادام أن المدين لا ينازع في موضوع الدين أو في شرعيته، وطالما أن منازعته منصبه فقط على إجراء من إجراءات تحصيله، فلم يعد هناك مبرر لعدم الوفاء بهذا الدين. على أنه قد يحدث أن تؤثر المنازعة في إجراء من هذه الإجراءات على موضوع الدين نفسه، كأن يلغيه مثلاً، فالمدين في هذه الحالة لا يحتاج فقط إلا إلى تكوين ضمانات في انتظار البت في المنازعة، وهنا تكمن أهمية هذا الشرط حيث يظهر كضمانة فعلية لصالح المدين¹⁸⁸ والخزينة معاً.

الفرع الثالث: الأثر القانوني المترتب عن عدم تقديم الطعن الإداري.

إن المدونة لم ترد أي جزاء على مخالفة أي من الشرطين الواجب توفرهما في المطالبة الإدارية المقدمة إلى الإدارة المختصة، وهو ما يبعث على التساؤل حول جدية المشرع في وضعه لهذه الشروط، وحول ما إذا كانت العبرة بمبدأ تقديم الطعن الإداري فقط أم بمضمون هذا الطعن؟. لذلك يبقى الأمر متروكاً للسلطة التقديرية للإدارة التي عليها أن تتصرف بأكثر إيجابية مع المدينين فتستدعيهم لاستكمال شروط وبيانات شكائهم، كما أنه على الإدارة أن تتعامل بنوع من المرونة بحيث لا ترفض الشكايات والمطالبات الواردة عليها إلا إذا تبين لها استحالة الوقوف على نية المدين المتظلم فيها وملتمساته، إضافة إلى أنها تقبل الشكايات حتى ولو قدمت خارج الأجل القانوني.

إلا أن الأثر القانوني العام المترتب عن عدم تقديم الطعن الإداري الأولي فإن المشرع نص في الفقرة الأولى من المادة 120 من المدونة على أنه ترفع المطالبات المتعلقة بإجراءات التحصيل، تحت طائلة عدم القبول، من هنا يظهر أن الأثر القانوني المترتب عن عدم تقديم المطالبة الإدارية هو عدم قبول المنازعة أثناء عرضها أمام أنظار القضاء المختص. وفي هذا الإطار نجد أن المحاكم الإدارية وفي مجموعة من الأحكام قضت بعدم قبول دعوى المدعي إذا سارع إلى مقاضاة الإدارة المدعى عليها

188- عبد الرحمان أبليللا ورحيم الطور - تحصيل الضرائب والديون العمومية على ضوء المدونة الجديدة- ص 118 مرجع سابق.

دونما سلوك المسطرة الإدارية المنصوص عليها في المادة 120 من مدونة تحصيل الديون العمومية باعتبار قواعدها من النظام العام والمتصلة بقواعد آمرة¹⁸⁹ كما يترتب عن سلوك الطاعن لمسطرة التظلم الإداري الأولي النتائج التالية:
إما إيجاد تسوية نهائية للمنازعة على المستوى الإداري (المطلب الأول) ، وإما اللجوء إلى القضاء (المطلب الثاني)

المطلب الأول : إيجاد تسوية للنزاع على مستوى الإدارة

وعلى غرار المنازعات المثارة في الموضوع أي أثناء الطعن في الأساس الضريبي، تتم تسوية نسبة مهمة من المنازعات المتعلقة بإجراءات التحصيل خلال المرحلة الإدارية وأن لا تعرض أمام القضاء إلا القضايا والملفات التي لم يوجد لها حل والتي يستمر الخلاف بشأنها حول تفسير أو تطبيق مقتضيات قانونية، لكن رغم ذلك تظل المرحلة القضائية، المرحلة الحقيقية للمنازعات اعتبارا لما يوفره القضاء من حياد واستقلالية¹⁹⁰

المطلب الثاني : اللجوء إلى القضاء

- 189- حكم رقم 03/140 صادر عن المحكمة الإدارية بفاس بتاريخ 11 مارس 2003 في الملف رقم 284 غ/2002 - دليل الاجتهادات القضائية في ميدان تحصيل الديون العمومية - كتاب يتضمن مختلف الاجتهادات القضائية في ميدان تحصيل الديون العمومية أصدرته الخزينة العامة للمملكة سنة 2005
- قرار رقم 216 صادر عن المجلس الأعلى الغرفة الإدارية بتاريخ 10 أبريل 2003 في الملف رقم 2002/1/4/173 ورد فيه ما يلي: "وجوب تقديم تظلم من طرف المدعي تحت طائلة عدم القبول قبل رفع الدعوى أمام القضاء في حالة المطالبة بالأثاث وغيره من المنقولات المحجوزة وحالة فصل أشياء غير قابلة للحجز" نفس المرجع
 - حكم عدد: 01/201 صادر بتاريخ 29 شتمبر 2001 عن المحكمة الإدارية بوحدة في الملف رقم: 01/94
 - حكم رقم 65 صادر بتاريخ 6 فبراير 2002 عن المحكمة الإدارية بالدار البيضاء في الملف رقم 546 غ - نفس المرجع.
 - حكم عدد: 100 صادر بتاريخ 25 فبراير 2003 عن المحكمة الإدارية بفاس في الملف رقم: 403 غ/2001 نفس المرجع
 - حكم عدد: 65 صادر بتاريخ 19 ماي عن المحكمة الإدارية بمراكش في الملف رقم: 59/98 نفس المرجع.
 - حكم عدد: 02/87 صادر بتاريخ 15 فبراير عن المحكمة الإدارية بفاس في الملف رقم 30 س/02 نفس المرجع.
- 190- ع. الرحمان ابليا ورحيم الطور ص. 120 مرجع سابق.

نصت المدونة في الفقرة الثانية من المادة 120 على حالتين يمكن للمدين اللجوء فيهما إلى القضاء للمنازعة في إجراءات التحصيل، وهما: حالة عدم رد الإدارة داخل أجل 60 يوما (الحالة الأولى) وعندما يكون القرار المتخذ في غير صالح المدين (الحالة الثانية)

الحالة الأولى: حالة عدم رد الإدارة داخل أجل 60 يوما

يعتبر عدم رد الإدارة على تظلم المدين داخل أجل 60 يوما بمثابة رفض ضمنى لتظلمه، وهو ما يفتح أمامه باب اللجوء إلى القضاء في نفس الموضوع. ويعتبر نص المشرع على هذا الأجل¹⁹¹ أهم ضمانات متاحة في هذه المرحلة على اعتبار أنها تمكن المدينين من مقاضاة الإدارة في أجل مريح، ودون انتظار طويل قد تبت خلاله الإدارة في تظلم المدين وقد لا تبت. كما يعتبر أجل الستين يوما وسيلة للضغط على الإدارة من أجل الإسراع في النظر في الطعون المقدمة إليها .

إلا أن السؤال الذي يمكن إثارته يتعلق بالمعيار الذي اعتمده المشرع لتحديد هذه المدة في ستين يوما وليس أقل أو أكثر. ويبدو أن المشرع في تحديده لأجل ستين يوما تأثر بما جرى به العمل في القواعد العامة، وخاصة في طلبات الإلغاء بسبب الشطط في استعمال السلطة المرفوعة أمام المحاكم الإدارية¹⁹² ونشير إلى أن المشرع في قوانين أخرى حدد الأجل في ستة أشهر¹⁹³ بالنسبة للضريبة على القيمة المضافة وما يماثلها في القوانين الضريبية الأخرى، التي راع فيها المشرع حجم وعدد الطعون المقدمة إلى الإدارة.

الحالة الثانية: عندما يكون القرار المتخذ في غير صالح المدين.

وهي الحالة التي لا تستجيب فيها الإدارة جزئيا أو كليا لملتزمات المتظلم، وهو ما يظلم من المدين أن تكون ملتزماته واضحة ومحددة بالشكل الذي يجعل الإدارة تستوعبها وتتبين منها¹⁹⁴

191- تنص الفقرة الأخيرة من مدون التحصيل على " عند عدم رد الإدارة داخل أجل ستين يوما الموالي لتاريخ توصلها بالمطالبة ... "

192- تنص الفقرة الثالثة من المادة 23 من قانون رقم 41/90 المنظم للمحاكم الإدارية حيث جاء فيها ما يلي: " إذا لتزمت السلطة الإدارية المرفوع إليها التظلم في شأنه طوال ستين يوما اعتبر سكوتها عنه بمثابة رفض له ... "

193- الفقرة الأخيرة من المادة 47 من قانون رقم 30/85 المنظم للضريبة على القيمة المضافة التي تنص على : " ... وإذا لم تجب الإدارة خلال أجل الستة أشهر التالي لتاريخ المطالبة جاز للمطالب كذلك رفع القضية إلى المحكمة المختصة ... "

194- ع. الرحمان أبليللا ورحيم الطور ص. 121 مرجع سابق.

غير أن الإشكال الذي يثار في هذا الإطار يتعلق بمسألة تعليل القرارات المتخذة من طرف الإدارة، فعلى الرغم من أن المدونة التزمت الصمت تجاه هذه النقطة رغم أهميتها في تحديد مآل المنازعة وفي إقناع المدين المتظلم بالقرار المتخذ في شكايته، فإن إدارة التحصيل ملزمة بتعليل وجهة نظرها من الناحية القانونية والواقعية في موضوع المنازعة وخاصة بعد صدور الظهير الشريف المتعلق بإلزام الإدارة بتعليل قراراتها¹⁹⁵

المبحث الثاني: مجالات المنازعة القضائية المتعلقة بالتحصيل

حددت المادة 119 من مدونة التحصيل نطاق المنازعة في مجال التحصيل في حالتين:

- قانونية الإجراء المتخذ من حيث الشكل

- عدم اعتبار أداءات يكون قد قام بها المدين.

وقد أضافت المادة 121 من نفس المدونة حالة مطالبة الغير بأشياء محجوزة أو حالة طلب المدين بالضريبة نفسه فصل أشياء غير قابلة للحجز¹⁹⁶

بالإضافة إلى هذه المجالات حددت المدونة مجالات أخرى للمنازعة نذكر منها:

- دعوى استحقاق مبالغ متنازع فيها

- دعوى الدفع بالتقادم¹⁹⁷

- دعوى إثارة المسؤولية الشخصية لمتصرفي الشركات¹⁹⁸

- دعوى أو طلب إيقاف المتابعات في حالة رفض القابض للضمانات المقدمة من طرف المدين¹⁹⁹

وسنقسم هذا المبحث إلى فرعين اثنين: سنتناول في الفرع الأول دعوى المنازعة في إجراءات التحصيل

وسنخصص الفرع الثاني لباقي المجالات الأخرى للمنازعة .

195- ظهير شريف رقم : 1-02-202 بتاريخ 23 /07 /2002 الصادر بتنفيذ القانون رقم : 01-03 بشأن إلزام الإدارات العمومية والجماعات

المحلية والمؤسسات العمومية بتعليل قراراتها الإدارية . ج.ر. عدد: 5029 بتاريخ : 12 غشت 2002

196- المادة 46 من مدونة تحصيل الديون العمومية

197- المادة 125 من نفس المدونة

198 - المادة 98 من نفس المدونة

199 - المادة 117 و118 من نفس المدونة.

الفرع الأول: دعوى المنازعة في إجراءات التحصيل

وتتصب المنازعة التي يتقدم بها المدين أمام المحكمة المختصة من أجل الطعن في جراء من إجراءات التحصيل الجبري كالطعن في الإنذار القانوني²⁰⁰ الحجز²⁰¹ ، البيع²⁰² ، الإكراه البدني²⁰³ الإشعار للغير الحائز²⁰⁴ وغيرها من الإجراءات التي يباشرها القابض ضد المدينين من أجل استخلاص الديون الضريبية المترتبة في ذمتهم²⁰⁵ وتتصب معظم النزاعات المتعلقة بهذا الباب إما في حالة عدم احترام القابض للترتيب الوارد في المدونة أثناء مباشرته لهذه الإجراءات²⁰⁶ كتبليغ الإنذار القانوني قبل إرسال آخر إشعار بدون صائر²⁰⁷ مثلا، بحيث لا يمكن مباشرة التحصيل الجبري إلا بعد إرسال آخر إشعار بدون صائر، ويجب تقييد تاريخ هذا الإشعار في جدول الضرائب والرسوم أو أي سند تنفيذي آخر، أو الانتقال مباشرة إلى مسطرة الحجز على مال المدين قبل تبليغ الإنذار القانوني أو دون الحصول على ترخيص مسبق من لدن الرئيس الذي ينتمي إليه المحاسب المكلف بالتحصيل ، أو عدم احترام الآجال والشكليات المسطرية الواجب تطبيقها أثناء ممارسة كل إجراء، كتبليغ الإنذار القانوني مثلا قبل انصرام أجل 30 يوما من تاريخ الاستحقاق وعشرين 20 يوما على الأقل بعد إرسال آخر إشعار بدون صائر²⁰⁸، أو مباشرة الحجز قبل انصرام أجل ثلاثين 30 يوما من تبليغ الإنذار²⁰⁹ ، إلى غيرها من الإجراءات التي يباشرها القابض ولم يحترم فيها الشكليات والآجال المنصوص عليها في القانون رقم 15/97 بمثابة مدونة تحصيل الديون العمومية وكذلك التعليمية العامة للمتابعات الصادرة عن الخازن العام للملكة.

200 - المواد من 40 إلى 43 من مدونة التحصيل

201 - المواد من 44 إلى 57 من نفس المدونة

202 - المواد من 58 إلى 65 من نفس المدونة

203 - المواد من 76 إلى 83 من نفس المدونة

204 - المواد من 100 إلى 104 من نفس المدونة.

205 - لقد تطرقنا إلى مختلف هذه الإجراءات في الفصل الثاني من القسم الأول من هذا البحث

206 - تنص المادة 39 من المدونة التحصيل على: " تباشر إجراءات التحصيل الجبري للديون العمومية حسب الترتيب التالي:

- الإنذار

- الحجز البيع

- ويمكن أيضا اللجوء إلى الإكراه البدني لتحصيل الضرائب والرسوم والديون الأخرى وفق الشروط المنصوص عليها في المواد 76 إلى 83 أدناه"

207 - المادة 36 من مدونة التحصيل

208 - المادة 41 من نفس المدونة

209 - الفقرة الأخيرة من المادة 44 من نفس المدونة.

وأن عدم قانونية أي إجراء من إجراءات التحصيل تقضي إلى إلغاء هذا الإجراء والإجراءات اللاحقة له دون إلغاء الإجراءات السابقة متى كانت صحيحة وقانونية، لأن ما بني على باطل فهو باطل نظرا للترابط المنطقي والزمني بين مختلف إجراءات التحصيل.

إلا أن إلغاء المحكمة للإجراء المطعون فيه لا يمنع المحاسب المكلف بالتحصيل من إعادته وتصحيحه داخل الأجل القانوني ووفق الشكليات المتطلبية قانونا²¹⁰.

وتبقى الدعاوى الرامية إلى إبطال إجراءات التحصيل هي الأهم من خلال جرد جميع الدعاوى المرفوعة أمام المحاكم والقصد منها الطعن في صحة الإجراءات التي يقوم بها القباض من أجل استخلاص الدين الضريبي، وذلك بسبب الخروقات المسطرية التي تشوبها²¹¹.

وتعتبر هذه الدعاوى الموجهة ضد القباض من أجل بطلان إجراءات التحصيل بسبب خروقات مسطرية لأنها تتطلب إثباتات مختلفة، مما يجعلها دعاوى دقيقة وصعبة سواء بالنسبة للمدين المنازع أو الإدارة، وتأتي صعوبة الإثبات من النظام الحالي للتحصيل وكذلك في النظام القديم الذي كان يشكل فيه ظهير 21 غشت 1935 العمود الفقري، فنظرا لتواتر عمل الإدارة المكلفة بالتحصيل على سلوك لم يكن يعير اهتماما أكبر بمسألة إخطار المدينين واحترام حقوقه في الدفاع، فإن التحقيق في ادعاءات الملمزم بالخروقات التي تشوبها مسطرة التحصيل، غالبا ما تدفع القضاء إلى مطالبة القباض المكلف بالتحصيل بإحضار الملف الجبائي لملمزم قصد التأكد من صحة أو عدم صحة ادعاءات الملمزم الشيء الذي يجعل مصير هذا الأخير بيد القباض المتوفر على الوثائق التي تؤكد صحة الإجراء موضوع النزاع.

الفرع الثاني: مجالات أخرى للنزاعة

سنقسم هذا الفرع إلى ثلاث مطالب : المطلب الأول يتعلق بعدم اعتبار أدعاءات يكون قد قام بها المدين ، وفي المطلب الثاني سنركز الحديث على دعوى إثارة التقادم في استخلاص الديون الضريبية، والمطلب الثالث سيخصص لدعوى مطالبة الغير باسترجاع الأشياء المحجوزة .

210 - ع. الرحيم أحز يكر - إشكالية تحصيل الضرائب بالمغرب: محاولة في التأصيل والبحث في سبل تحقيق التوازن بين امتيازات إدارة التحصيل

وضمانات الملمزم - أطروحة لنيل دكتوراه في الحقوق جامعة الحسن الثاني - كلية الحقوق - السنة الجامعية 2003/2004 ص. 294

211 - خالد عبد الغني - المسطرة في القانون الضريبي المغربي مطبعة دار النشر المغربية الطبعة الأولى 2002 ص. 377

المطلب الأول : عدم اعتبار أدعاءات يكون قد قام بها المدين

وتتعلق هذه الحالة بوجود الالتزام بالأداء من عدمه، ذلك أنه قد يح دث أن يقوم المدين بأداء نفس الدين إما جزئياً أو كلياً، ومع ذلك يقوم المحاسب المكلف بالتحصيل بمطالبته بنفس الدين المؤدى، لأجل ذلك سمح المشرع لهذا المدين أن ينازع المحاسب من أجل ما سبق وأن أداه من واجبات شريطة توافر ما يثبت واقعة الأداء لذلك فإن المنازعة في هذا الإطار لا تنصب على صحة إجراء من إجراءات التحصيل ولكنها تتعلق بعدم أحقية المحاسب في المطالبة نتيجة سبق الأداء.

والواقع أن ثمة مجموعة من الإشكاليات ترتبط بهذه الحالة لم تنطرق إليها المدونة وتركتها للممارسة الإدارية وللعمل القضائي اللاحق ، وتثور في هذه الحالة مسألة المقاصة ثم إشكالية الأداء ثم المنازعة على أساس أدعاءات يكون قد قام بها المدين.

أولاً: إمكانية إجراء مقاصة

تعتبر المقاصة من الناحية القانونية إحدى الوسائل التي تنقضي بها الالتزامات بين طرفين لكل واحد في ذمة الآخر دين معين²¹².

وإذا كان المشرع خول للمدين إمكانية المنازعة في الدين المطالب به على أساس أدعاءات سبق وأن قام بها، فهل تلك الأدعاءات مشروطة بأن تكون مرتبطة بنفس الدين، أم تدخل فيها حتى الأدعاءات التي لا علاقة لها بالدين المطالب به والتي قد تكون دفعت بغير حق، أو التي تعتبر بمثابة ديون على المحاسب. أو بمعنى آخر هل يمكن للمدين أن يطالب بتطبيق المقاصة، ونفس الإشكال يطرح بالنسبة للديون التي قد تنشأ لفائدة المدين على الخزينة، وقد جرى العمل في هذا الإطار على أنه لا يقبل من المدين أن يرفض أداء ما عليه من دين عمومي بحجة أن له ديون على الدولة أيضاً. وفي المقابل يمكن للإدارة أن تقرر إجراء مقاصة بين المبالغ التي تثبت أن للطالب الحق في وضعها عنه وبين المبالغ التي لا يزال مدينا بها²¹³.

212 - المواد من 357 إلى 368 من قانون الالتزامات والعقود المغربي المنظمة للمقاصة.

213 - انظر المادة 115 من القانون رقم 17/89 المنظم للضريبة العامة على الدخل

- المادة 54 من القانون رقم 24/86 المنظم للضريبة على الشركات

- والمادة 56 من القانون رقم 30/85 المنظم للضريبة على القيمة المضافة.

وقد سار العمل القضائي على تكريس هذه القاعدة وفي هذا الإطار صدر عن الغرفة الإدارية بالمجلس الأعلى قرار غير بتاريخ 19 نونبر 1998 ورد فيه ما يلي: " ... لكن حيث أن محكمة الاستئناف أجابت بعلل سليمة مستقاة من الملف أنه ما دام طالب النقص قام بخصم جزء من مبلغ الضريبة المؤداة بدعوى أن الملمزم مدين سابق عن ضريبتني 78 و 79 والذي كان محل منازعة، انتهت بصدور قرار بعدم استحقاق القابض للمبلغ المذكور، فيكون بذلك القرار المطعون فيه قد علل قضاءه مما تكون معه الوسيلة على غير أساس²¹⁴"

ثانيا: إشكالية الأداء قبل المنازعة على أساس أداءات يكون قد قام بها المدين

إن تطبيق قاعدة الأداء بغض النظر عن أي مطالبة أو دعوى في حق المدين المطالب بأداء دين سبق له أن أداه يعتبر إجحافا في حقه قد تكون له عو اقب غير سليمة على علاقة المدين بالإدارة لأجله يتعين على هذه الأخيرة أن تحسن استعمال سلطتها التقديرية في هذا الإطار وتعمل على عدم مطالبته متى ثبت أمامها واقعة الأداء الكلي، علما أن الشخص المطالب بالأداء لا يعتبر مدينا بالنسبة للجزء من الدين الذي سبق أن أداه، وهنا ينتفي شرط من شروط تطبيق المادة 117 والتي تشترط لوقف الأداء تقديم ضمانات.²¹⁵

المطلب الثاني : دعوى إثارة التقادم في استخلاص الديون الضريبية

تطرق المشرع لمسألة التقادم في تحصيل الديون العمومية في المواد 123 - 126 و 128 من مدونة تحصيل الديون العمومية حيث نصت في هذا الإطار المادة 123 على مايلي: " تقادم إجراءات تحصيل الضرائب والرسوم ولحقوق الجمركية وحقوق التسجيل والتمبر بمضي أربع سنوات من تاريخ الشروع في تحصيلها.

تتقادم الديون الأخرى المعهود باستخلاصها للمحاسبين المكلفين بالتحصيل وفق القواعد المقررة في النصوص المتعلقة بها، وعند انعدامها، وفق القواعد المنصوص عليها في الظهير الشريف المؤرخ في 12 غشت بمثابة قانون الالتزامات والعقود.

214 - عبد الرحمان أبليللا ورحيم الطور مرجع سابق ص. 111

215 - عبد الرحمان أبليللا ورحيم الطور نفس المرجع ص. 112

يتقطع التقادم المشار إليه في الفقرتين السابقتين بكل إجراء من إجراءات التحصيل الجبري يتم بمسعى من المحاسب المكلف بالتحصيل أو بإحدى الإجراءات المنصوص عليها في الفصلين 381 و 382 من الظهير الشريف بمثابة قانون الالتزامات والعقود السالف الذكر.

على ضوء هذه المقننات سنعالج هذا الفرع من خلال أولاً تعريف التقادم والتمييز بينه وبين السقوط، ثانياً المدد الواجب انقضاؤها لتحقيق التقادم ثالثاً قطع التقادم ووقفه رابعاً آثار التقادم تم خامساً مسؤولية المحاسب المكلف بالتحصيل بالنسبة للديون المتقدمة.

الفقرة الأولى: تعريف التقادم في استخلاص الضرائب وتمييزه عن السقوط

التقادم هو سبب لانقضاء الحقوق المتعلقة بالذمة المالية ولا سيما الالتزامات إذا تولى صاحبها عن ممارستها أو أهمل المطالبة بها خلال مدة معينة يحددها القانون²¹⁶.

يتبين من هذا التعريف أن انقضاء الحق بالتقادم يمنع سماع الدعوى به، وقد أكد المشرع المغربي هذا المعنى عندما أوضح في المادة 371 من قانون الالتزامات والعقود أن " التقادم خلال المدة التي يحددها القانون يسقط الدعوى الناشئة عن الالتزام: .

وأن الأساس الذي تركز عليه فكرة التقادم هو توفير الاستقرار في المجتمع وإشاعة الاطمئنان والثقة بين أفراد²¹⁷. وتتشابه مواعيد التقادم المسقط بمواعيد أخرى يطلق عليه اسم المواعيد المسقط، التي لها مهمة غير المهمة التي لمواعيد التقادم، فهي مواعيد حتمية لا بد أن يتم العمل المعين في خلالها وإلا كان باطلاً ولذلك فهي تختلف عن مدد التقادم في نواحي عديدة:

- إن مدد الإسقاط تعتبر من النظام العام فلا تنقطع ولا تتوقف.
- إن مدد الإسقاط لمساسها بالنظام العام لا يتوقف أعمالها على تمسك دين المصلحة بها، بل إن جزء من حق القاضي أن يتمسك بمدد الإسقاط من تلقاء نفسه وبدون طلب من الخصوم.
- إن الحق الذي يسقط لعدم ممارسته خلال المدة المحددة قانوناً لممارسته لا يسوغ التمسك به بعد ذلك لا بطريق الدعوى ولا بطريق الدفع²¹⁸

216 - مامون الكزبري: " نظرية الالتزامات في ضوء قانون الالتزامات والعقود " الجزء الثاني ص. 516
217 - مقال للأستاذ عبد العزيز اليونسي منشور بالمجلة المغربية للإدارة المحلية والتنمية - سلسلة مواضيع الساعة - عدد 31 ص. 78

218 - مامون الكزبري ، نفس المرجع السابق ص. 592

وكمثال على مدد الإسقاط المدد المتعلقة بممارسة مختلف طرق الطعن في قانون المسطرة المدنية كاستئناف أحكام المحاكم الابتدائية التي يجب أن يقدم خلال ثلاثين يوما من تاريخ التبليغ مثلا.

الفقرة الثانية : المدد الواجب انقضاءها لتحقيق التقادم

إن مدة التقادم المحددة في التشريع المغربي هي خمسة عشر سنة ما لم ينص نص خاص يقرر مدة أقل أو أكثر بالنسبة إلى التزام معين²¹⁹

أما بالنسبة للتقادم في ميدان تحصيل الديون العمومية فنجد أن المدد الواجب انقضاءها لتحقيق التقادم منها ما تم التنصيص عليها في القانون رقم 15/97 بمثابة مدونة تحصيل الديون العمومية ومنها ما يخضع للقواعد العامة.

وحسب مقتضيات المادة 123 من المدونة فإن إجراءات تحصيل الضرائب والرسوم تتقادم بمضي أربع سنوات من تاريخ الشروع في تحصيلها²²⁰، كما أن المحاسب المكلف بالتحصيل إذا بدأ المتابعة ثم تركها مدة أربع سنوات، فإن حقه يسقط تجاه الملزم بالضريبة²²¹

وتحتسب مدة التقادم بالأيام لا بالساعات حسب التقويم الميلادي، ويقتضي هذا عدم حساب اليوم الأول لأنه يكون يوما ناقصا أو جزءا من يوم، وكذا اليوم الأخير، وإذا كان التقادم لا يكتمل إلا بانقضاء آخر يوم منه، فإنه يقع صحيحا ما يتخذ من الإجراءات بشأن التقادم في هذا اليوم²²²

وإذا وافق حلول آخر يوم من مدة التقادم يوم عطلة رسمية، فإن سريان التقادم يوقف بالقوة القاهرة إلى أول يوم من أيام العمل يأتي بعده، ولا تكتمل مدة التقادم إلا بانقضاء هذا اليوم دون أن يقطع الدائن سريانه هذا وفي حساب مدة التقادم تضم مدة السلف إلى مدة الخلف²²³

219 - تنص المادة 387 من ق.ل.ع على : " كل الدعاوى الناشئة عن الالتزام بتقادم بخمسة عشر سنة، فيما عدا الاستثناءات الواردة فيما بعد، والاستثناءات التي يقضي بها القانون في حالات خاصة"

220 - حكم رقم 51 بتاريخ 2002/02/27 صادر عن إدارية وحدة في الملف رقم 01/245 " تتقادم إجراءات تحصيل الضريبة بمرور أربع سنوات على التاريخ المعين للشروع في تحصيلها ما لم ينقطع التقادم ويتحدد لنفس المدة بالإجراءات الجزئية للتحصيل من طرف العون المكلف بالاستخلاص أو بالإجراءات المنصوص عليها بالفصلين 381 و382 من ق.ل.ع ومنها الأداء الجزئي للدين الضريبي " دليل الاجتهادات القضائية في ميدان تحصيل الديون العمومية - أصدرته الخزينة العامة للملكة سنة 2005 ص. 85

221 - حكم رقم 111 بتاريخ 2001/02/08 صادر عن إدارية الرباط في الملف رقم : 2000/234 ش.ض. غير منشور - حكم رقم 35 بتاريخ 1996/01/24 صادر إدارية البيضاء غير منشور " إن إدارة التحصيل إذا تركت مدة قدرها أربع سنوات ابتداء من التاريخ المعين للشروع في استخلاص الأداءات تمر دون أن تتابع الملزم أو إذا بدأت المتابعة وتركتها مدة أربع سنوات يسقط حقا تجاه الملزم بالأداء"

222 - مقال للأستاذ ع. العزيز اليونسي منشور بالمجلة المغربية للإدارة المحلية والتنمية سلسلة مواضيع الساعة مرجع سابق ص.80

223 - عبد العزيز اليونسي نفس المرجع ص. 81

ويبدأ سريان التقادم كمبدأ عام من وقت استحقاق الدين إذ أن الدائن لم يكن يستطيع المطالبة بالدين قبل استحقاقه²²⁴

أما بالنسبة للضرائب والرسوم فيبدأ سريان التقادم من تاريخ الشروع في تحصيلها حسب المادة 123 من المدونة.

الفقرة الثالثة : قطع التقادم ووقفه

إن أسباب قطع التقادم تقضي على المدة السابقة وتجعلها كأن لم تكن بحيث إذا ما بدأ سريان تقادم جديد بعد انقطاعه وجب أن يستمر المدة الكاملة لتتربط عليه آثاره.

وينقطع التقادم لأسباب قد تعود للمحاسب المكلف بالتحصيل كما قد تعود للمدين:

أولاً - أسباب تصدر عن المحاسب المكلف بالتحصيل باعتباره دائناً

إن قطع التقادم حسب مقتضيات الفقرة الثالثة من مدونة تحصيل الديون العمومية يتم بكل إجراء من إجراءات التحصيل الجبري بمسعى من المحاسب المكلف بالتحصيل أو بإحدى الإجراءات النصوص عليها في الفصولين 381 و382 من قانون الالتزامات والعقود.

إذ لا يمكن الدفع بعدم أحقية القابض في المطالبة بديون ضريبة لسقوطها بالتقادم إذا قام باتخاذ الإجراءات التي يفرضها القانون في إبانها والقاطعة للتقادم²²⁵

إن إجراءات التحصيل الجبري القاطعة للتقادم والتي يتعين على المحاسبين المكلفين بالتحصيل القيام بها في إبانها هي:

1 - **تبليغ الإنذار القانوني للمدين**²²⁶ وفق ما تنص عليه المادتين 41²²⁷ و43 من مدونة

التحصيل وذلك بتسليم الإنذار للمعني بالأمر الذي يشهد بالتوصل على القائمة الأصلية

224 - المادة 380 من ق ل ع " لا يسري التقادم بالنسبة للحقوق إلا من يوم اكتسابها"
225 - حكم عدد 28 صادر عن المحكمة الإدارية بالرباط بتاريخ 6 فبراير 1996 في الملف رقم 94/139 غ ورد فيه " إن تحصيل الضرائب يتقادم بمضي أربع سنوات ابتداء من اليوم المعين للشروع في تحصيلها" حكم غير منشور

- حكم رقم 183 صادر عن المحكمة الإدارية بالدار البيضاء بتاريخ 30 يونيو 1999 في الملف عدد 02/97 غ جاء فيه " إذا ترك الأعوان المكلفون بالاستخلاص مدة قدرها أربع سنوات ابتداء من التاريخ المعين للشروع في استخلاص الأداءات تمر دون أن يتابعوا الملزم بالأداء أو إذا بدؤوا المتابعة ثم تركوها أربع سنين تسقط حقوقهم تجاه الملزم بالأداء وذلك طبقاً للفصل 66 من ظهير 21 غشت 1935 . حكم غير منشور

- قرار رقم 310 صادر عن محكمة الاستئناف بأكادير بتاريخ 20 فبراير 1980 " لا يجب الاحتجاج بالتقادم عندما يكون القابض قد قام باتخاذ الإجراءات اللازمة في إبانها"

للإذارات التي يقوم بإعدادها وتحضيرها أعوان التبليغ والتنفيذ التابعين لكل قبضة، أو تسليم هذا الإندار في ظرف مختوم في موطن المدين بين يدي أقاربه أو خدمه أو مستخدميه أو أي شخص آخر يسكن معه ويشهد الشخص الذي يتسلمه بالتوصل على الأصل وذلك في حالة تعذر تبليغ الإندار للشخص نفسه. وتعتبر بمثابة شهادة تسليم القائمة المكونة لأصل الإندار ممهورة بتوقيع الشخص الذي تسلمه أو بالعبارات "عجز عن التوقيع" أو "رفض التوقيع".

أما إذا رفض المدين أو الشخص الذي يقوم مقامه الاستلام، يشار إلى ذلك على الأصل، كما هو الشأن في الحالة التي يتعذر فيها تسليم الإندار، ويشار إلى ذلك على الأصل، ويعتبر حينئذ مبلغا تبليغا صحيحا في اليوم الموالي للتاريخ الذي تم فيه رفض الاستلام.

وفي الحالة التي يتعذر فيها تسلم الإندار نظرا لعدم العثور على المدين أو أي شخص آخر في موطنه أو محل إقامته، يعتبر الإندار مبلغا تبليغا صحيحا في اليوم العاشر الموالي لتاريخ تعليقه في آخر موطن له، وتعتبر هذه الوسيلة في تبليغ الإذارات القانونية من مستجدات التي أتت بها المدونة الجديدة.

2- الحجز: يعتبر الحجز أحد الإجراءات القاطعة للتقادم حسب ما تنص عليه المادة 39 من مدونة تحصيل الديون العمومية إلا أن السؤال الذي يثار في هذا الصدد هو هل يعتبر الحجز التحفظي إجراء قاطعا للتقادم؟ وهل يمكن اعتباره تبعا لذلك أحد إجراءات التحصيل الجبري؟ يرى بعض الفقه أنه لا يمكن اعتبار الحجز إجراء قاطعا للتقادم إلا إذا كان حجرا تنفيذيا²²⁸ وبالتالي لا يمكن اعتبار الحجز التحفظي إجراء قاطعا للتقادم ما دام أنه لا يكون مسبقا بالإندار، وإنما إجراء احترازي يتخذه القابض في أي وقت من أجل ضمان تحصيل الديون الضريبية.

غير أن تبليغ الحجز التحفظي إلى المدين وعلمه بهذا الإجراء يمكن اعتباره إجراء قاطعا للتقادم يمكن الاحتجاج به أثناء إثارته أمام القضاء.

226- قرار رقم 1146 بتاريخ 1997/07/10 صادر عن الغرفة الإدارية بالمجلس جاء فيه: "تبليغ الإندار يجب أن يتم عن طريق وصل بمثابة شهادة تسليم يتضمن خطوط اسم من تسلم الإندار وفي أي تاريخ وتوقيعه أو عجزه عن التوقيع"

227 تنص المادة 41 على أنه "لا يمكن تبليغ الإندار إلا بعد مضي أجل ثلاثين يوما ابتداء من تاريخ الاستحقاق وعشرين يوما على الأقل بعد إرسال آخر إشعار بدون صائر" قرار مرفق بمذكرة السيد الخازن العام للملكة تحت عدد: 116 بتاريخ 1999/11/15.

228 - عبد العزيز اليونسي - مقال منشور بالمجلة المغربية للإدارة المحلية والتنمية سلسلة مواضيع الساعة ص. 82 مرجع سابق

3- البيع: إن إجراءات البيع التي يقوم بها المحاسب المكلف بالتحصيل بصفة شخصية أو التي يقوم بها أعوان التبليغ والتنفيذ لفائدته وفق مقتضيات المواد 58، 59، 60، 61 تعتبر إجراءات قاطعة للتقادم سواء أفضت إلى نتيجة أم لم تفض إلى ذلك، شريطة احتفاظ القابض بالوثائق والمحاضر التي تثبت قيامه بهذا الإجراء.

4 الإكراه البدني: وحتى يكون إجراء الإكراه البدني قاطعا للتقادم يجب أن يكون وفق مقتضيات المنصوص عليها في المواد من 76 إلى 83 من مدونة التحصيل. ولقطع التقادم لا ينبغي الحكم على المدين بالحبس وإدخاله السجن، فإن مجرد المطالبة التي تتم وفق مقتضيات المادة 80 من مدونة التحصيل تعتبر قاطعة للتقادم²²⁹.

وبالإضافة إلى هذه الإجراءات هناك إجراءات أخرى قاطعة للتقادم تصدر عن المحاسب المكلف بالتحصيل باعتباره دائنا ورد التنصيص عليها في المادتين 381 من قانون الالتزامات والعقود

5 - المطالبة القضائية²³⁰: يقصد بها إجراءات التحصيل القضائية وهي عبارة عن دعاوى يرفعها المحاسب المكلف بالتحصيل ضد المدينين من أجل تحصيل ديون عمومية، اعتبارا لهذا فإن كل الدعاوى التي ترفع في إطار مدونة التحصيل تعتبر قاطعة للتقادم ونذكر منها:

- دعوى بيع الأصول التجارية التي تنص عليها المادة 68 من المدونة
- دعوى حجز وبيع العقارات المنصوص عليها في المادة 67 من المدونة
- دعوى تطبيق مسطرة الإكراه البدني التي تنص عليها المادة 80 من المدونة
- دعوى افتعال العسر المنصوص عليها في المادة 88 من المدونة
- دعوى بيع السفن المنصوص عليها في المادة 66 من المدونة
- دعوى إثارة المسؤولية التضامنية لمسييري ومتصرفي الشركات المنصوص عليها في المادة 98 من المدونة.

ثانيا: أسباب القطع الصادرة عن المدين الملزم بالضريبة

229- عبد العزيز اليونسي مرجع سابق ص. 83

230 - قرار رقم 223 صادر عن المجلس الأعلى الغرفة الإدارية بتاريخ 30 يوليوز 1976 في الملف رقم 33141 منشور بمجلة القضاء والقانون عدد 127 يناير 1978 جاء فيه: "التقادم ينقطع بكل مطالبة قضائية يكون لها تاريخ ثابت ومن شأنها أن تجعل المدين في حالة مطل لتنفيذ التزامه ولو رفعت أمام قاض غير مختص أو قضى بطلانها لعيب في الشكل".

تنص المادة 382 من قانون الالتزامات والعقود على : ينقطع التقادم أيضا بكل أمر يعترف المدين بمقتضاه بحق من بدأ التقادم يسري ضده، كما إذا جرى حساب عن المدين، أو أدى المدين قسطا منهوكان هذا الأداء ناتجا عن سند ثابت التاريخ، أو طلب أجلا للوفاء أو قدم كفيلا أو أي ضمان آخر أو دفع بالتمسك بالمقاصة عند مطالبة الدائن له بالدين".
يتبين من هذه المقتضيات أن الإقرار الذي يصدر عن المدين ويكون سببا لقطع التقادم إما أن يكون صريحا، وإما أن يكون ضمنيا:

- الإقرار الصريح: وينتج عن كل تعبير يصدر عن المدين يفيد اعترافه بالدين المترتب بذمته، فقد يكون في صورة اتفاق يكون المدين أحد طرفيه. وقد يوج ه المدين إلى القابض طلبا من أجل تسهيلات في الأداء.²³¹
- الإقرار الضمني: ويستخلص من أي عمل يمكن أن يفيد معنى الإقرار، فيكون الإقرار ضمنيا إذا دفع المدين قسطا من مبلغ الدين أو دفع فوائده²³² أو قدم رهنا أو كفالة لضمائه²³³، أو كطلب مهلة للوفاء²³⁴.

ثالثا: مسؤولية المحاسبين المكلفين بالتحصيل عن الديون المتقادمة

لقد تم تحديد مسؤولية القباض عن الديون المتقادمة بمقتضى المادة 125 من المدونة التي نصت على:" إن المحاسبين المكلفين بالتحصيل الذين تركوا أجل التقادم يمر دون القيام بإجراءات التحصيل أو الذين شرعوا فيها تم تخلوا عنها إلى أن تقادمت الديون المعهود إليهم بتحصيلها تسقط حقوقهم تجاه المدينين، غير أنهم يبقون مسؤولين تجاه الهيئات العمومية المعنية"
يتبين من خلال هذه المقتضيات أن المشرع كان متشددا عندما حمل للمحاسبين مسؤولية أداء الديون المتقادمة حيث جعل القانون مصدر هذا الالتزام، على خلاف ما كان معمولا به في إطار ظهير 21 غشت 1935 الذي كان ينص على نفس المقتضيات في المادة 66 منه، لكنه رغم هذا كان يسمح

231 - الفقرة الأخيرة من المادة 124 من مدونة التحصيل

232 - المادة 27 من مدونة التحصيل

233 - المادة 118 من مدونة التحصيل

234 - المادة 117 من مدونة التحصيل

للقباض بمتابعة الملمزمين على أساس أنهم أرباب دين خصوصي نحو الملمزمين ويقومون مقام الخزينة في حقوقه²³⁵.

ولقد سار الاجتهاد القضائي المغربي في نفس الاتجاه في اكثر من حكم ، وأن مبرر التشدد لا يمكن أن نجد الجواب عنه إلا في الوسائل القانونية والإمكانات التي توفرها المدونة للمحاسب حتى يتمكن من القيام بمهامه داخل الآجال المحددة²³⁶ إذ سمحت له بممارسة عدة مساطر جديدة كلها تعتبر قاطعة للتقادم وتمكن من تحصيل الديون كالمادة 43 من مدونة التحصيل التي تبسط مسطرة تبليغ الإنذارات القانونية التي تعتبر أحد الإجراءات الأساسية في قطع التقادم، وكذلك مسطرة الرهن الرسمي ودعوى افتعال العسر وإثارة المسؤولية التضامنية ضد متصرفي ومديري الشركات.

فبالإضافة إلى هذا فإن المادة 124 من مدونة التحصيل حرمت على كل سلطة إدارية أو عمومية تأجيل أو إيقاف تحصيل الديون العمومية تقاديا لعرقلة عمل القبض وتقاديا لكل ما من شأنه أن يحول دون قطع تقادم تحصيل الديون العمومية. وإن كان القضاء المغربي الإداري يسير في اتجاه مخالف ، معتبرا أن القضاء سلطة مستقلة لا يشملها النص المذكور .

كما إن القانون المحدث للمحاكم المالية²³⁷ والقانون المتعلق بمسؤولية الأمرين بالصرف والمراقبين والمحاسبين العموميين²³⁸ يشدد على مسؤولية المحاسبين العموميين ويوسع من مجال المراقبة تجاههم²³⁹.

ولا شك أن هناك مبالغ طائلة لا يتم استخلاصها نتيجة تقادمها ، ولا بد من تظافر وتكثيف جهود الجهاز المكلف بالتحصيل حتى يتم وضع حد لهذا النزيف وحل هذا الإشكال وتحمل كل جهة مسؤوليتها²⁴⁰

235 - تنص المادة 67 من ظ. 21 غشت 1935 على : " إنه عند انتهاء السنة الخامسة التابعة للسنة المالية التي تدرج الضريبة في حسابها يسبق القبض مبلغ الضرائب أو أجزاء الضرائب التي لم يسقط الحق بالمطالبة بها بمرور الزمان عليها ويقومون مقام بيت المال في حقوقه التي يتصرفون بها بطرق المتابعات بواسطة قائمة تبين الضرائب الباقي استخلاصها".

236 - ذ/ عبد العزيز اليونسي مقال منشور بالمجلة المغربية للإدارة المحلية والتنمية مرجع سابق ص. 87

238 - ظ. رقم : 02-124-1 بتاريخ 13/06/2002 الصادر بتنفيذ القانون رقم : 99-62 المتعلق بمدونة المحاكم المالية . ج.ر. عدد: 5030 بتاريخ 15/08/2002 .

239 - ظ. رقم : 02-25-1 بتاريخ 03/04/2002 الصادر بتنفيذ القانون رقم : 99/61 ج.ر. عدد: 5000 بتاريخ 02/03/2002

240 - إبراهيم عقاش : " مسؤولية المحاسب العمومي في التشريع المغربي " أطروحة لنيل الدكتوراه في الحقوق . وحدة التكوين والبحث : القانون المدني .

جامعة الحسن الثاني كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية عين الشق الدار البيضاء السنة الجامعية 2002/2003 ص : 70 وما بعدها

241 - عبد الله الشرفاوي : " من يتحمل مسؤولية عدم استخلاص الضرائب بسبب التقادم ؟ " مقال منشور مع حكم صادر عن المحكمة الإدارية بالرباط بجريدة " العلم " عدد 19835 بتاريخ 12/09/2004

من هنا ونظرا لجسامة المسؤولية الملقاة على القباض في ميدان تحصيل الديون العمومية فإن الجهة الوحيدة التي تبقى مؤهلة للقول بتقادم إجراءات تحصيل الديون العمومية عند الدفع به من طرف المدين هو القضاء.

المطلب الثالث : دعوى مطالبة الغير باسترداد الأشياء المحجوزة

فتحت مدونة تحصيل الديون العمومية في المادة 121 على غرار ظهير 21 غشت 1935 في مادته 34 أمام الغير الحق في منازعة الإدارة لاسترداد الأشياء المحجوزة والتي تكون في ملكيته وتكون موضوع حجز من طرف هذه الأخيرة لتحصيل دين ضريبي في ذمة المدين الذي قد تكون له علاقة بهذا الغير وقد لا تربطه به أية علاقة.

ويندرج هذا النوع من المطالبات في إطار المنازعات الموضوعية التي تثار في بمناسبة التنفيذ والتي أُلزم فيها المشرع المغربي تقديم المعنى بالأمر لطعن إداري أولي أمام الرئيس الذي ينتمي إليه المحاسب المكلف بالتحصيل، وهو نفس المنحى الذي سار فيه العمل القضائي²⁴¹

فقد يلجأ المحاسب في إطار تحصيل الديون العمومية إلى الحجز على الأموال الموجودة تحت حيازة المدين على أساس انه المالك لها، تم يتبين أن الأمر لا يعدو أن يكون حيازة فعلية من قبل هذا المدين لأشياء مملوكة للغير مما يسمح لهذا الغير الحق في منازعة الإدارة لاسترداد المحجوز والتي تكون في ملكيته. كأن يقوم المحاسب في إطار المادة 105 من المدونة بممارسة امتياز على المعدات والسلع الموجودة في المؤسسة المفروضة عليها الضريبة والمخصصة لاستغلالها، يمكن أن يقع التنفيذ على منقولات سلع ومعدات قد تكون في ملكية الغير وبالتالي يمكن لهذا الأخير أن يطالب بها، كما يمكن لأحد الأزواج مثلا، أن يدعي أنه المالك الوحيد للأشياء التي وقع عليها الحجز من طرف المحاسب إلا أن مطالبة الغير بالأشياء المحجوزة تتطلب الإدلاء بالأوراق والمستندات المبينة عليها دعوى

241- حكم رقم 6 صادر بتاريخ 1996/07/04 عن إدارية الربط في الملف عدد: 8/96 غ جاء فيه " أن تقديم طلب استحقاق الأشياء المحجوزة إلى المحكمة قبل انتظار مرور أجل شهر على رفع التعرض إلى وزير المالية طبقا لمقتضيات الفصل 34 من ظ. 21 غشت 1935 يجعل مآل الدعوى عدم القبول".

الاسترداد²⁴². لأنه كثيرا ما يدعي الغير أنه هو المالك الوحيد للمال المحجوز لكن كثيرا ما يصادق المدين على هذا الادعاء تواطئا منه مع المدعي. كما قد يكون المنازع هو المدين نفسه كأن يدعي أن المال الذي حجز عليه لا يجوز الحجز عليه بمقتضى المادة 458 من قانون المسطرة المدنية. فالمدين في هذه الحالات لا يعارض أصل الدين ولا صحة السند التنفيذي ولا حق الإدارة في التنفيذ ولكنه يعارض التنفيذ على مال معين فقط²⁴³.

المبحث الثالث : طبيعة دعوى المنازعة في تحصيل الديون العمومية

نشير منذ البداية إلى أن الذي يلفت الانتباه في المنازعات الجبائية بصفة عامة هو الخلط الذي يقع فيه الملزم أو من ينوب عنه في تحديد الأطراف المدعى عليها، كما قد يمتد هذا لخلط إلى تحديد الدعوى التي يمكن للملزم إقامتها. لذلك وقبل التطرق إلى موضوع طبيعة الدعوى القضائية في ميدان التحصيل سنبيين في البداية التمييز بين المنازعة في ميدان التحصيل والمنازعة في أساس الدين

الفرع الأول : تمييز دعوى التحصيل عن دعوى الوعاء

عند الطعن أمام القضاء يتعين التمييز بين اختصاصات مديرية الضرائب التي يرجع إليها الاختصاص في فرض الضريبة واحتسابها ومراجعتها وإلغائها وإصدار الجداول المتعلقة بها والخزينة العامة التي يرجع إليها الاختصاص في تحمل هذه الجداول وتحصيل المبالغ التي تتضمنها²⁴⁴. هكذا فالنزاع الذي ينصب موضوعه في الأسس التي فرضت عليها الضريبة وكذا احتسابها يجب أن توجه الدعوى فيه ضد طرف محدد هو الإدارة المكلفة بالوعاء والتصفية وفي مجمل الضرائب يتعلق الأمر بمديرية الضرائب.

242 - قرار محكمة الاستئناف صادر بتاريخ 16/2/1962 الذي جاء فيه : "على أن الطرف المدعي يلتزم بأن يدلي بكافة الحجج المثبتة للملكية لهذه

الأشياء" { كتاب المنازعات الجبائية بالمغرب بين النظرية والتطبيق }

243 - المنازعات الجبائية بالمغرب بين النظرية والتطبيق ص. 146 مرجع سابق

244 - مقال لعبد العزيز اليونسى منشور بالمجلة المغربية للإدارة المحلية والتنمية سلسلة مواضيع الساعة" المنازعات الجبائية في ظل المحاكم الإدارية " عدد: 4

سنة 1996 ص. 97

لكن يلاحظ على مستوى الممارسة أن الخلط في تحديد الجهة المختصة أو الطرف المدعى عليه لا ينحصر فقط في المرحلة ما قبل القضائية بل يمتد أثره إلى المرحلة القضائية، إذ نجد الملزم في المرحلة التمهيدية يرفع مطالبته أو شكايته المتعلقة بأساس الضريبة واحتسابها أمام المحاسب الكلف بالتحصيل في حين أن الأمر يتعلق بمديرية الضرائب، كما نجد كذلك في المرحلة القضائية أن من ينوب عن الملزم لا يميز بين النزاع في الوعاء وبين النزاع في التحصيل، فيدخل في مقال الدعوى الخازن العام، وهو المسؤول عن التحصيل، في حين أن النزاع ينصب على وعاء الضريبة وربطها. فما يترتب عن هذه الأخيرة هو عدم قبولها إذ لم تدمج في الدعوى مديرية الضرائب وذلك بسبب توجيهها ضد الطرف غير ذي صفة. ونفس المآل قد تعرفه الدعوى العكسية حيث يكون النزاع في التحصيل فيدخل المدعى في الدعوى مديرية الضرائب ويغفل إدخال الخازن العام للمملكة والمحاسب المكلف بالتحصيل. ومن أجل تقادي الآثار السلبية التي يمكن أن تترتب عليها، يستحسن أن تدرج كل الأطراف في مقال الدعوى سواء ارتبط اختصاصهم بعملية الوعاء والتصفية أو بالتحصيل.

لهذا فعند توجيه أي دعوى في هذا الشأن يجب مراعاة هذه الاختصاصات، فالدعوى المتعلقة بأساس الضريبة يجب أن توجه مباشرة ضد المدير العام للضرائب دون إدخال الخازن العام للمملكة في الدعوى، إلا أن ما يلاحظ في هذا مجال هو أن دعاوى الطعن في أساس الدين غالبا ما ترفع ضد الخازن العام والقابض المكلف بالتحصيل اعتقادا من بعض الملزمين أو من ينوب عنهم بأن القابض هو المسؤول الأول والأخير عن هذه الضريبة دون التمييز بين الإدارة المكلفة بالوعاء أي مديرية الضرائب والإدارة المكلفة بالتحصيل أي الخزينة العامة للمملكة، أو إقحام الخازن العام للمملكة والقابض مع مديرية الضرائب على أساس أنهما إدارة واحدة.

لهذا نجد في الغالب أن الدعاوى التي يتقدم بها المحامون نيابة عن موكلهم الملزمين تأتي غير مطابقة لمضمون مقالاتهم، فالمدعي قد تتركز مناقشته حول فرض الضريبة وكيفية احتسابها ومع ذلك يأتي ملتزمه مقتصر على إبطال الإنذار الموجه إليه من طرف القابض مثلا. فالقابض هنا لا يمكن إدخاله في مثل هذه الدعاوى إلا إذا كان الملزم يهدف إلى إيقاف المتابعات الممارسة في حقه، وعنده في هذه الحالة فقط يتعين رفع دعويين، دعوى في الموضوع يناقش فيها الملزم أساس فرض الضريبة وتوجه ضد مديرية الضرائب، ودعوى استعجالية بهدف إيقاف إجراءات التحصيل ترفع ضد الخازن العام والقابض المكلف بالتحصيل.

إن هذا الخلل في تحديد الأطراف²⁴⁵ أو الجهات المختصة في الدعوى يعكس عدم فهم العمليات الضريبية في إطارها الشكلي العام ويخفي وراءه بالتالي عدم الإلمام بالجوانب الفنية للضريبة، الأمر الذي قد يترتب عنه انعكاس سلبي لا محالة على الأسس المعتمدة في الدفاع في جوهر النزاع الضريبي. وهو ما لا يخدم مصلحة الملمزم كطرف ضعيف في مواجهة طرف قوي ومتمكن من المادة الجبائية هو الإدارة الضريبية أي مديرية الضرائب والخزينة العامة للمملكة²⁴⁶ فالملمزم الذي ينازع في تحصيل الضريبة²⁴⁷ إذن يلزمه في هذه الحالة توجيه دعواه ضد الخازن العام للملكة والقابض المكلف بالتحصيل دون إدخال المدير العام للضرائب.

بينما المنازعة في الوعاء تتطلب توجيه الدعوى ضد مديرية الضرائب في شخص مديرها بحيث يستهدف الملمزم من وراء الدعوى في أساس الضريبة الموجهة ضد مديرية الضرائب إلى:

- التطبيق السليم للقانون
- وإصلاح الأخطاء المرتكبة في حقه
- طلبات التخفيض أو طلبات الإلغاء،
- الطلبات الرامية إلى الحصول على امتياز أو حق معترف به بنصوص قانونية أو تنظيمية²⁴⁸

كما أن التمييز بين الدعويين يظهر أكثر من خلال الاختصاص القضائي حيث أن دعوى المنازعة في أساس فرض الضريبة ترفع أمام المحاكم الإدارية خاصة بعد دخول القانون المنشأ لهذه المحاكم حيز التطبيق، بينما نجد أن دعوى المنازعة في التحصيل تعرف توزيعاً غير دقيق بين القضاء العادي والقضاء التجاري والقضاء الإداري كما رأينا ذلك سابقاً في القسم الأول .

الفرع الثاني : دعوى المنازعة في ميدان التحصيل بين القضاء الشامل وقضاء الإلغاء

245 - نلاحظ في أغلب الدعاوى أنها تكون موجهة ضد الوزير الأول، وزير المالية، المدير العام للضرائب والمدير الجهوي للضرائب والخازن العام والخازن الجهوي والقابض ، فالأمر هنا لا يتعلق بإدراج التسلسل الإداري للوظائف بقدر ما ينطوي على عدم فهم مسطرة المنازعة في الضريبة

246 - النزاع الضريبي في التشريعي المغربي مرجع سابق ص. 123

247 - يراجع في هذا الإطار مجالات المنازعة القضائية في ميدان التحصيل المبحث أعلاه والخاص بمجالات المنازعة في هذا الميدان.

248 - محمد مرزاق وعبد الرحمان أبليللا مرجع سابق ص. 134

قبل التطرق إلى تحديد طبيعة المنازعة القضائية في ميدان التحصيل هل هي دعوى القضاء الشامل أم دعوى الإلغاء؟ قبل الإجابة عن هذا السؤال لا بد من تعريف موجز للدعويين .

" فدعوى القضاء الشامل هي المنازعة التي يفصل فيها القاضي الإداري بين طرفين متساويين يكون أحدهما شخصا عاما أو ذا نفع عام يساهم في سير مرفق عام أو سلطة إدارية مستقلة، سواء كانت الدعوى ترمي إلى حماية حق شخصي أو إلى إقرار المشروعية أو إلى الأمرين معا، أو إلى أي هدف آخر من المصلحة العامة، بشكل يتطلب من القاضي القيام بعمليتين على الأقل أو بعملية واحدة تقتضي سلطات أوسع، ودورا إيجابيا في توجيه إجراءات الدعوى" ²⁴⁹

وبناء على التعريف تدخل في إطار دعوى القضاء الشامل بمفهومها الدقيق: ١

- الطعون الانتخابية.
- الطعون الضريبية.
- المعاشات المدنية
- البناءات المهددة بالانهيار
- المؤسسات الخطيرة
- جانب من دعوى التحفيظ
- دعاوى الجنسية
- ويدخل في إطار دعوى القضاء الشامل بمفهومها الواسع:
- دعاوى التعويض
- العقود
- نزع الملكية
- وقف التنفيذ
- القضاء الاستعجالي
- الدعاوى المتعلقة ببعض قرارات نقابات المحامين.

بينما دعوى الإلغاء فهي الدعوى التي تستهدف إلغاء القرار الإداري بسبب تجاوز السلطة تطرح بعد تعريف الدعويين إشكالية تتعلق بطبيعة الدعوى الجبائية بصفة عامة والدعوى المتعلقة بالتحصيل بصفة خاصة، فهل يواجه الملزم من خلال المحامي الذي ينوب عنه، دعواه في شكل طعن

ينصب على جوهر النزاع الضريبي أي على أساس الضريبة واحتسابها، أم يوجه دعواه في صيغة إلغاء تثير فقط مشروعية القرار الضريبي. وبعبارة أدق هل تقام الدعوى في النزاع الضريبي في شكل دعوى قضاء شامل أم في شكل دعوى إلغاء؟.

فالفرق بين الدعويين ليس شكليا فقط، فلا يكمن الفرق في أداء الرسوم القضائية في دعوى القضاء الشامل وعدم أدائها في دعوى الإلغاء، بل يمتد إلى مسألة جوهرية أعمق من ذلك، فالفرق يطرح على مستوى آخر، فينبغي أن نميز بين الغاية من وراء كل دعوى. ففي دعوى القضاء الشامل يهدف الملزم إلى حسم في جوهر النزاع الضريبي، بمعنى أنه يصبح بتلك الدعوى مدعيا بكل معنى الكلمة أي مدعيا بحق معين يتجلى في طلبه بإسقاط كلي أو جزئي للضريبة المترتبة عليه. أم في دعوى الإلغاء فلا يكتسب هذه الصفة بقدرما يعتبر مجرد طاعن.

فمن هذا المنطلق تتضح مدى أهمية طبيعة الدعوى القضائية التي يقيمها الملزم في النزاع الضريبي، ويثار بهذا الصدد التساؤل حول الطبيعة القانونية للمنازعة الجبائية فهل الدعوى الجبائية دعوى قضاء شامل أم دعوى إلغاء؟ أم هي دعوى تتأرجح بين الاثنين؟²⁵⁰

فبالرجوع إلى طبيعة النزاع الضريبي نجده لا يخلو من أحد الاحتمالين إما الإسقاط الكلي أو الإسقاط الجزئي للضريبة، فدعوى القضاء الشامل تبدو فعالة في هذا الصدد لحسم النزاع في جوهره وتمتاشية مع ما يبتغيه الملزم من وراء نشر نزاعه أمام القضاء وتكون أوفر جدوى بالنسبة للملزم الذي يتعين عليه نهجها بصفته مدعيا بحق معين، عكس ما قد يحصل في دعوى الإلغاء²⁵¹

فبصرف النظر عن مميزات كل صنف من الدعويين ودون الغوص في الجدل الفقهي بشأنهما هناك عدة اعتبارات قانونية وعملية تدعم مكانة دعوى القضاء الشامل في النزاع الضريبي ونذكر منها على وجه التحديد:

- إن رفع النزاع الضريبي من طرف الملزم في شكل دعوى إلغاء يعتبر غير قائم بمجرد وجود دعوى موازية يمكنه سلوكها وهو ما ذهبت إليه كثير من المحاكم الإدارية²⁵² التي

250 - النزاع الضريبي المغربي مرجع سابق ص. 125

- أنظر كذلك د/ جعفر حسون : " الطبيعة القانونية للمنازعات الضريبية في ضوء القانون رقم 90/41 المحدث للمحاكم الإدارية" منشورات المجلة المغربية للإدارة المحلية والتنمية، سلسلة مواضيع الساعة عدد 4 1996 ص. من 17 إلى 55 .

251 - النزاع الضريبي في التشريع المغربي مرجع سابق ص. 125

252 - نذكر من هذه الأحكام القرار رقم 1188 الصادر عن المجلس الأعلى الغرفة الإدارية بتاريخ 1997/07/24 في الملف رقم 1997/1/5/573 حيث ورد فيه " ... وأنه من الواضح أن المحكمة الإدارية تبنت في دعوى الإلغاء التي حددها قانون 41/90 المنشئ لها كما تبنت في نفس الوقت في دعاوى القضاء الشامل التي أسندت إليها حسب نفس القانون على سبيل الحصر... وحيث إن المادة الضريبية والمنازعات المتعلقة بها تدخل في الطائفة الثانية المذكورة، وحيث إنه لا مجال في أن

- أكدت أن طبيعة الدعوى حين تنصب على المنازعات الجبائية لا تدخل ضمن دعاوى إلغاء القرارات الإدارية المشمولة بالإعفاء من أداء الرسوم القضائية.
- ويفهم من وراء هذا الاعتبار أن الأول أن من بين شروط قبول دعوى الإلغاء انعدام وجود الدعوى الموازية وهو ما أكدته صراحة المادة 23 من القانون المحدث للمحاكم الإدارية²⁵³
- حتى لو افترضنا جدلاً قبول دعوى الإلغاء من طرف المحكمة فعلياً أن ننظر إلى مآل الدعوى فإذا أدت إلى إلغاء القرار الضريبي، فذلك يعني إحالة الملزم من جديد على الإدارة التي قد تتدارك العيب الذي شاب القرار الملغى بإصدار قراراً جديداً والذي قد يصبح بدوره موضوع الطعن بالإلغاء، وبهذا يجد الملزم نفسه في دوامة من بين توالي صدور القرارات وتوالي الطعن بإلغائها²⁵⁴
- إن نهج الملزم لدعوى الإلغاء في النزاع الضريبي قد يؤدي إلى ضياع حقوقه إذا ما نطقت المحكمة بعدم قبولها وذلك أنه يتعذر عليه آنذاك تصحيح الوضع واستدراك ما ضاع من حقوقه بإعادة تقديم دعوى جديدة في صيغة قضاء شامل حيث يكون أمام انصرام أجل تقديم الدعوى.
- إن نطاق قبول دعوى الإلغاء في المنازعات الضريبية محدود كما يتضح من فقه القضاء المغربي حيث اتجهت الغرفة الإدارية بالمجلس الأعلى إلى قبول دعوى الإلغاء في المجال الضريبي في الحالة التي ينازع فيها الملزم في مبدأ الضريبة نفسه، أو إذا تعلق الأمر بقرار السلطة الإدارية الرامي إلى استخلاص رسم لصالح إحدى الجماعات المحلية.
- فالملزم أو من ينوب عنه يفضل عن قصد أو عن غير قصد الطعن في الضريبة عن طريق دعوى الإلغاء وذلك لأسباب وربما من أبرزها أن دعوى الإلغاء مجانية، وأن الإلغاء يمكنه من بلوغ المبتغى من وراء الدعوى.

لموضوع الدعوى هو المنازعة في ضريبة الشيء الذي يعني أن المحكمة الإدارية كانت مختصة للبت في الطلب المذكور ولو أن الطاعنة استعملت مصطلح الإلغاء مادام الهدف المتوخى من دعواها هو الوصول إلى إبطال الضريبة المفروضة عليها... " قرار منشور بالمجلة المغربية للإدارة المحلية والتنمية سلسلة مواضيع الساعة عدد 62 - 2005 ص. 186 ، 187 .

- القرار رقم 148 الصادر عن الغرفة الإدارية بالمجلس بتاريخ 2001/4/5 في الملف عدد: 2000/1/4/1104 حيث ورد فيه : "... المنازعة الضريبية تندرج في إطار القضاء الشامل ولا يقبل رفعها في إطار دعوى الإلغاء إلا استثناءً، أي في حالة انعدام الصلة بين الضريبة والشخص المخاطب بها."

253 - تنص هذه المادة على أنه " لا يقبل الطعن الهادف إلغاء القرارات الإدارية إذا كان في وسع المعنيين بالأمر أن يطلبوا بما يدعونه من حقوق بطريق الطعن العادي أمام القضاء الشامل"

254 - النزاع الضريبي في التشريع المغربي، مرجع سابق ص. 126.

واستنادا إلى ما تقدم نخلص إلى أن قضاء الإلغاء لا يتماشى والظعن في الجوهر الذي يستلزم الحسم في فطت ضريبية بالغة التعقيد ولا يتماشى دوما وطبيعة العمليات الجبائية، فهذا القضاء لا يمكن اعتباره في المجال الضريبي قضاء جبائيا بالمعنى الكامل للكلمة لأنه لا يختلف في أسسه ومسطرته عن قضاء الإلغاء في موضوع القرارات الإدارية التي تتخذ في مجالات أخرى.

وبالرغم من هذا فلهذا لا يمكن إقصاء دعوى الإلغاء من الميدان الجبائي، فالدعوى الضريبية تتأرجح بين القضاء الشامل وقضاء الإلغاء ولكنها بالأساس دعوى قضاء شامل واستثناء قد تكون في صيغة دعوى إلغاء.

ونخلص في الأخير إلى أن القضاء المغربي يميل إلى اعتبار المنازعات الضريبية عموما منازعات قضاء شامل، وقد زكى الفقه في معظمه هذا الاتجاه²⁵⁵ ورأى فيه اتجاها إيجابيا للقضاء المغربي.

وإذا كان هذا يهيم المنازعات الضريبية بصفة عامة فإن النزاع الضريبي المتعلق بالتحصيل وإجراءاته تمتاز بخصائص تجعلها من اختصاص القضاء الشامل، وهذا ما ذهب إليه الأستاذ جعفر حسون²⁵⁶ عندما اعتبر أن إجراءات التحصيل هي إجراءات تنفيذية ليست لها صبغة قرارات إدارية وهي بهذه الصفة غير قابلة للظعن فيها عن طريق دعوى الإلغاء بسبب تجاوز السلطة التي تتطلب بالضرورة وجود قرار إداري. ومن تم فإن الظعن في إجراءات التحصيل كالظعن في الإنذار القانوني أو الحجز أو الإكراه البدني مثلا تعتبر طعنا في إجراءات تنفيذية يملك القاضي إزاءها سلطة واسعة تمتد إلى التصريح ببطلان الإجراءات موضوع الظعن والتالي الأمر بعدم متابعتها وأحيانا إرجاع الحالة إلى ما كانت عليه.

وهكذا استنادا إلى المبادئ العامة التي تقضي أن دعوى الإلغاء لا يمكن أن يكون موضوعها إلا قرارا إداريا باعتباره تصرفا انفراديا من جهة الإدارة ينشئ وضعيا قانونية، وبالنظر إلى أن الإجراءات التنفيذية عموما وإجراءات التحصيل خصوصا ليست إجراءات إدارية لكونها تقتصر على إعطاء هذه القرارات

255 - نذكر في هذا المجال

- د. أمينة جبران البخاري: " القضاء الإداري المغربي مرجع سابق

- د. محمد السماحي: " مسطرة المناعة في الضريبة

- د. عبد القادر التعلاتي: " النزاع الضريبي في التشريع المغربي

- د. عبد الرحيم أحز يكر: " إشكالية تحصيل الضرائب - محاولة لنيل دكتوراه في القانون العام مرجع سابق.

256 - دراسة للأستاذ جعفر حسون نشرت بالمجلة المغربية للإدارة والتنمية المحلية عدد 4 - 1996 مرجع سابق. ص. 55/17

طبيعتها التنفيذية على أرض الواقع فإنه لا يمكن الاستنتاج أن دعوى التحصيل لا يمكن إخضاعها لدعوى الإلغاء²⁵⁷

الفصل الثاني: تقييم تجربة البث في المنازعات المتعلقة بالتحصيل بين المدونة والقضاء

سنحاول تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين : سنخصص المبحث الأول للحديث عن دور القضاء بين امتيازات الخزينة وحقوق الملزمين ، وفي المبحث الثاني سنحاول رصد كل من واقع الخزينة والقضاء واستشراف المستقبل .

المبحث الأول: المدونة بين امتيازات الخزينة وحقوق الملزمين

تجسد المرحلة القضائية في مسطرة المنازعات الجبائية عموما و منازعات التحصيل خصوصا المفهوم الحقيقي للمنازعات المتعارف عليه، حيث أن الهيآت القضائية تظهر مستقلة ومحايدة، كما أن أحكامها و قراراتها بما لها من حجية الأمر المقضي به تعتبر عنوانا للحقيقة و تصبح حدا فاصلا للنزاع و تمنع من إثارة الجدل حولها بعد ذلك.²⁵⁸

فالقانون الضريبي عامة يحمل حاليا هاجس البحث في إقامة توازن بين تنفيذ السلطة الضريبية و حقوق الملزمين، و إذا كان هذا الهاجس يبرز بشكل واضح في النصوص الحديثة، فإن على القضاء بدوره أن يتأهل أكثر لتحقيق هذا التوازن حين البث في النزاع الجبائي بين طرفي هذا النزاع.

و طرفي النزاع الجبائي كما هو معلوم هما الإدارة الجبائية التي تحرص على تنفيذ النظام الجبائي في مقابل الملزم الذي يخضع للضريبة و يتحمل عبئها، فالعلاقة بين الطرفين بالضرورة غير متكافئة، طرف قوي هو الإدارة و طرف ضعيف هو الملزم بالضريبة، إلا أن هذا لا يعني أن السلطة الإدارية الضريبية سلطة مطلقة، كل ما في الأمر أن لها سلطات واسعة تقتضيها طبيعة العمليات الجبائية خصوصا في مرحلة التحصيل، و ينتج عن هذا وضعية قانونية خاصة للملزم بالضريبة في مواجهة الإدارة الضريبية،

257- عبد الرحيم احزيكر – إشكالية تحصيل الضرائب بالمغرب ، مرجع سابق ص. 301.

258- محمد مرغيني " المبادئ العامة للقانون الإداري " الطبعة الرابعة 1984 مطبعة الطلب ص، 373.

و لهذا فقد حرص المشرع على إحاطة هذه الوضعية بضمانات تمكن الملزم من صيانة حقوقه بشكل فعال في مواجهة الإدارة الجبائية خاصة عندما يثار نزاع بينهما.²⁵⁹

فالملزم باعتباره الطرف الضعيف في المنازعة في حاجة إلى حماية قضائية و ليس فقط حماية قانونية²⁶⁰ لاختلاف منطوق كل منهما في التعامل مع القاعدة القانونية، حيث أن المنطق القضائي يتخذ طابعا واقعيا فهو يعمل على صياغة الحكم القضائي في حالة محدودة مما ثبت لديه من وقائع الدعوى، بينما المنطق القانوني يعمل على صياغة حكم بصورة عامة، كما أن المنطق القانوني يركز فيه على النظريات المجردة دون أن يعبأ بالناحية الإنسانية فيمن تطبق عليهم أوامر القانون و نواهيه، بينما في المنطق القضائي على القاضي أن يجعل العنصر الأول في أحكامه العنصر الإنساني الكامن وراء النظريات القانونية المجردة.

وعليه فسيتم تقسيم هذا المبحث إلى فرعين : في الفرع الأول سنحاول تناول امتيازات الخزينة وضمانات الملزمين على ضوء المدونة الجديدة للتحصيل ، وفي الفرع الثاني سنقف بشيء من الاختصار على دور القضاء المغربي في تحقيق امتيازات الخزينة والدفاع عن ضمانات الملزمين باعتبار أن هذا العنصر تمت معالجته في أكثر من محطة في هذا البحث .

الفرع الأول: مدونة تحصيل الديون العمومية بين هاجس امتياز الخزينة وضمانات الملزمين

باستقراءنا لنصوص مدونة التحصيل الجديدة نجد أنها تضمنت مجموعة من النصوص القانونية التي عززت من خلالها دور الخزينة في تحصيل الدين العمومي (المطلب الأول) ، و بالمقابل نجد نصوصا أخرى وسعت من الضمانات المخولة للملزمين (المطلب الثاني) .

المطلب الأول : تعزيز امتيازات الخزينة

يلاحظ أن المستجدات التي حملتها المدونة الجديدة فيما يخص الحجز و البيع هي على درجة كبيرة من الأهمية، إذ أنها وسعت من دائرة الحجز، بحيث يمكن للمحاسب أو القابض أن يحجز ما للمدين لدى

259- عبد القادر تيعلاقي: " الضمانات الجبائية من خلال التشريع و القضاء " م. م. إ. م. ت. عدد 19 ص: 21-22

260- Goulier- blauluet « vers un renforcement du contribuable » in droit de contribuable, état des lieux et perspectives sous la direction de Bernard hatous. Economica 2002. p : 141.

الغير و إرسال إشعارات للغير الحائزين avis aux tiers détenteurs كالأبنك والمؤتمنين لديهم كوكلاء الحساب و التفليسة و كذا الموثقين و حتى المحامين و العدول و غيرهم. و لعل هذه السلطة الإضافية التي اضطلع بها المحاسب في مواجهة هؤلاء من شأنها أن تؤدي إلى تقوية نفوذه و جعله يبسط رقابته على جميع موجودات الملمزم أيا كانت. و لقد أثارت مقتضيات المواد من 95 إلى 104 من المدونة جملة من الإنتقادات خاصة من طرف الموثقين و العدول و المحامين و المودع لديهم الذين عارضوا بشدة ما يسمى بالتعرض لدى الغير الحائز، لأن هذا الإجراء الجديد من شأنه -حسب رأيهم- عرقلة النشاط التجاري و تداول تقويت العقارات و المنقولات بين الأشخاص بالإضافة إلى المشاكل المتنوعة الناجمة عن المسؤولية التضامنية.²⁶¹ غير أنه ومن خلال ممارستي العملية فإن الإشعار للغير الحائز يوئتي أكله بسرعة فائقة و هو وسيلة جد فعالة للحصول على المال العام من طرف المتهربين من أداء الضرائب. و هذا الإجراء و إن كان من قبل منصوصا عليه في ظهير 1935/8/21 إلا أنه في إطار المدونة الجديدة تم تفعيله و توسعة مجال استعماله.

بالإضافة إلى هذا نصت المواد من 84 إلى 89 على محاربة افتعال العسر من طرف بعض الملمزمين و حددت عقوبات مالية وزجرية في حق هؤلاء إن ثبت افتعالهم للعسر و حتى شركاء المدينين يتعرضون لنفس الجزاءات المنصوص عليها.

كما لا يمكن إغفال أحد المستجدات الهامة التي جاءت بها المدونة و التي لها علاقة بمسطرة الفحص الجبائي procédure de redressement ذلك أن المادة 29 من المدونة نصت على أن الملمزم الذي يكون موضع مسطرة تصحيح جبائي يمكن للمحصل أن يباشر في حقه إجراءات تحفظية من شأنها المحافظة على ضمان الخزينة دون أن تعرقل هذه الإجراءات النشاط العادي للمقاول، و يرى بعض المختصين²⁶² أن التنصيص على هذه المسطرة لا يخلو من مشاكل و عيوب، فالإعلام بالتصحيح هو وضعية مؤقتة في إطار مسطرة تواجبية أعطت الحق للملمزم في مناقشة تلك التصحيحات و إثبات عدم صحتها أو المغالاة في تقديرها بجميع الوسائل، زيادة على طرق الطعن المتاحة له، وكان حري بواضعي المدونة أن لا يعطوا للإعلام بالتصحيح صحة السند التنفيذي.

و علاوة على المسؤولية التضامنية التي تناولتها المادة 66 من المدونة و المتعلقة بحجز السفن و بيعها و العلاقة بين المفوت و المفوت إليه و اشتراط الوصولات و الشواهد في عملية البيع، فإن المواد من 69

261- ذ. عزيز بودالي: " أهم محاور مدونة تحصيل الديون العمومية... " م. م. إ. ت. عدد 50 ص: 40 و 46.

262- محمد شكيري: " القانون رقم 97-15 المتعلق بتحصيل الضرائب و الديون العمومية: قراءة أولية " م. م. إ. م. ت. عدد: 37 ص، 27.

إلى 75 من المدونة تشير كذلك إلى أنه يمكن للمحاسب حجز السيارات عن طريق التثبيت أو التعرض لدى مراكز تسجيل السيارات، و تبليغ محضر الحجز بذلك في ظرف 8 أيام إلى المدين، و يتعرض على ذلك، و لا يمكن بعد ذلك نقل ملكية عربة إلا بعد إثبات أداء الديون محل التعرض ماعدا إذا تم ذلك عن طريق القضاء. و علاوة على ذلك، و عملا بمقتضيات المادة 47 من المدونة فإنه يحق للمحاسب التدخل في حجز سابق للمشاركة في التوزيع فيما يخص المنقولات و حتى العقارات، مع احترام آجال التعرض على ذلك و احترام قواعد الامتياز المنصوص عليها في القوانين الجاري بها العمل. و في حالة ادعاء الغير ملكية المنقولات يجوز لهذا الغير رفع دعوى الاستحقاق عملا بمقتضيات الفصل 483 من ق. م. م. بعد المطالبة بتأجيل البيع.

و من الجديد الذي جاءت به المدونة دعما لموقع الخزينة هو ما نصت عليه في المواد من 128 إلى 130 حيث أجازت للمحاسبين المكلفين بالتحصيل حق الإطلاع Droit de communication على جميع الوثائق و أخذ جميع المعلومات من أية جهة كانت متعلقة بالملزمين و المفيدة لتحصيل الديون العمومية سواء تعلق الأمر بالإطلاع لدى إدارة الجماعة أو مؤسسة عمومية كالأبنك. إلا أن هذا الإطلاع يتعارض مع إفشاء السر المهني، مما يثير العديد من الإشكاليات و يطرح أمام المحاسبين بعض الصعوبات.

المطلب الثاني : تعزيز ضمانات الملزمين

فإن أهم ما يلاحظ عند مقارنة النص الجديد مع النص القديم هو التعديل المتعلق بإجراءات التحصيل الجبري، ذلك أن ظهير 21 غشت 1935 كان يعتمد على الترتيب التالي: 1- الإنذار 2- الإكراه البدني 3- الحجز 4- البيع، أما المدونة فقد أوردت الترتيب التالي: 1- الإنذار 2- الحجز 3- البيع و أخيرا الإكراه البدني باعتباره إجراء استثنائيا يمس بحرية الملزم. لذلك جاء التعديل من أجل تفعيله و جعله يلاءم المستجدات القانونية و الاجتماعية و الاقتصادية، و كذا التزامات المغرب في مجال حقوق الإنسان على الرغم من أن حالات تطبيق الإكراه البدني لاستخلاص ديون الدولة لم تمثل في الماضي إلا نسبة 3% (ثلاثة في الألف).²⁶³

263- عبد الرحمان ابليللا و رحيم الطور: مرجع سابق ص 47.

و لا يمكن اللجوء إلى هذه المسطرة إلا بعد استنفاد كل المساعي الحبية و بعد سلوك الإجراءات القانونية الأخرى السابقة و عدم وجود ما يحجز من المنقولات أو العقارات، و قد قيده المشرع بعدة قيود هي في الواقع بمثابة ضمانات إضافية لفائدة الملزمين، فلا يلجأ إليه إذا كانت المبالغ المطالب بها من طرف المحاسب تقل عن 8 آلاف درهم، كما لا يجوز تطبيق الإكراه البدني على الزوجين معا و في آن واحد و لو تعلق الأمر بنفس الدين، و لا يجوز تطبيقه كذلك على الملزم إذا كان عمره يقل عن 20 سنة أو بلغ 60 سنة فما فوق، و كذلك إذا ثبت عسره، و في مواجهة المرأة الحامل و المرضعة خلال السنتين الأولى من الولادة. و من الضمانات الشكلية التي كرسها المشرع في هذا الصدد ضرورة اللجوء إلى السيد فاضي المستعجلات بالمحكمة الابتدائية بعد استئذان رئيس الإدارة للمكلف بالتحصيل بذلك من طرف المحاسب و يحدد قاضي المستعجلات مدة الإكراه أو الحبس داخل 30 يوما من توصله بالطلب و يسعى المحاسب بعد ذلك إلى تطبيق الإكراه بمجرد توصل وكيل الملك بالطلب.

وفيما يتعلق ببيع المجوز من طرف المحاسب فإن الجديد في هذا الإجراء هو أن البيع يمكن أن يكون بطلب من المحجوز عليه أو الملزم و باختياره للأشياء القابلة للحجز و التي يمكن بيعها لاستفاء الدين بناء على طلبه ولكن تحت إشراف و موافقة المحاسب و حضور المحاسب لعملية البيع إلزامي كما أن حضور السلطة المحلية ضروري عن الاقتضاء، و إذا وقع نزاع في ثمن انطلاق عملية البيع يمكن اللجوء إلى خبرة تقويمية يقوم بها خبير محلف مختص.

وفيما يتعلق بعملية الحجز و ضمانا لحقوق الملزمين فإن المدونة في الفصل 46 استتنت مجموعة من الأشياء التي لا يمكن حجزها، و لا يتم الحجز إلا بعد موافقة الرئيس التابع له المحاسب، و إذا اصطدم المحاسب عند قيامه بعملية الحجز بكون الأبواب الموصدة فإنه يلزمه اللجوء إلى رئيس المحكمة و استصدار أمر بفتح أبواب المغلقة مع إمكانية الاستعانة بالسلطة المحلية.

إلى غير ذلك من الضمانات الأخرى كتلك المتعلقة بالتأكيد علة ضرورة تبليغ الإنذار بواسطة مأموري التنفيذ التابعين للخزينة أو عون قضائي أو بواسطة البريد المضمون مع الإشعار بالتوصل.

ومن شأن القيام بالإنذار بالشكل المتطلب قانونا السماح للمحاسب بالانتقال إلى الدرجة الموالية للمتابعة و إلا فإن حقه يضيع في مطالبة الملزم بالدين الضريبي سيما إذا وقع التباطؤ في إرسال الإنذار داخل الأجل القانوني.²⁶⁴

الفرع الثاني : القضاء في مجال المنازعات المتعلقة بالتحصيل بين هاجس امتيازات الخزينة وحقوق الملزمين

من خلال قراءتي لبعض الأحكام- المنشورة وغير المنشورة- و الصادرة في مادة تحصيل الديون العمومية في ظل المدونة الجديدة و في ظل القوانين التي سبقتها- سواء عن المحاكم العادية أو المحاكم الإدارية أو المجلس الأعلى- يتبين لي أن هناك تنوعا يصل أحيانا إلى درجة التضارب و التناقض ولو على مستوى محكمة واحدة بعينها. ولإن كان هذا التنوع يضيف على النص القانوني نوعا من الحيوية، و يجعل الإجتهد القضائي مجالا رحبا وواسعا لحل ما أشكل فهمه، وسد الفراغ فيما يخص المسكوت عنه، غير أنه يجب الإقرار منذ البداية بأن طبيعة المادة الجبائية لا تفتح آفاقا واسعة أمام الإجتهد القضائي فيما هو موضوعي أو جوهري كغيرها من المواد الأخرى لمجموعة من الأسباب منها ما يتعلق بالتقنية المعقدة لهذه المادة و منها ما يعود إلى قاعدة التفسير الضيق للنصوص الجبائية²⁶⁵ و منها ما يعود إلى طبيعة بعض النصوص القانونية و التي يبدو و كأنها تكبل عزيمة القاضي ورغبته في الإجتهد في المادة الجبائية نذكر على سبيل المثال النص 17 من الدستور الذي ينص على مايلي: " على الجميع أن يتحمل كل على قدر استطاعته التكاليف العمومية التي للقانون وحده الصلاحية لإحداثها و توزيعها حسب الإجراءات المنصوص عليه في هذا الدستور."

و إذا كان النزاع في الأساس الضريبي (الوعاء) لا يثير أي إشكال على مستوى الإختصاص، إذ أصبحت للمحاكم الإدارية وحدها صلاحية البث في المنازعات المتعلقة بالأساس، فإن الإشكال يظل مطروحا- حتى في ظل مدونة التحصيل الجديدة- فيما يتعلق بتنازع الإختصاص للبث في إجراءات تحصيل الديون العمومية بين القضاء العادي و الإداري، و ما يطرحه ذلك من إشكالات و تعقيدات سواء بالنسبة لإدارة التحصيل (الخزينة العامة) أو للملزمين، و إذا كانت الاجتهادات القضائية في ميدان

- Ahmed Bouriss : « le nouveau code de recouvrement : instauration d'un meilleur équilibre entre les droits du contribuable et les intérêts du trésor » REMALD, série thèmes actuels N° 31 P : 90 à 94.

265- عبد الرحمان ابيلا، "خصوصيات العمل القضائي في المنازعات الجبائية بالمغرب" م. م. إ. م. ت. سلسلة مواضيع الساعة العدد 4 سنة 1996 ص,60.

- وانظروا كذلك عصام بنجلون: " أصول وإجراءات التنفيذ القضائي ضد الإدارة ، دراسة مقارنة " السنة 2005 . ص. 118.

التحصيل قد أزلت اللبس و الغموض عن كثير من النصوص و وضعت الأمور في نصابها الحقيقي فإن هناك مجالات ظل الإشكال فيها قائما²⁶⁶ مما انعكس سلبا تارة على الإدارة و تارة على الملزم بالضريبة.

وهذا ما يمكن تلمسه من خلال قراءة متأنية للأحكام التي تم الاستشهاد بها خلال فقرات متعددة في هذا البحث، والتي يمكن أن نضيف إليها أحكاما هامة أخرى تشمل الطعن في بعض إجراءات التحصيل . ففيما يتعلق بالطعن في **تبليغ الإنذار القانوني** صدرت مجموعة من الأحكام عن مختلف المحاكم الإدارية ، أكدت على ضرورة تبليغ الدائن بالإنذار وفق الشروط والشكليات المحددة قانونا ، وإلا فإن حق القابض يسقط في المطالبة بالدين العمومي ، وهذا الأمر تم التأكيد عليه سواء في ظل النص القديم²⁶⁷ أو النص الجديد للمدونة . غير أن الإشكال الذي يطرح بهذا الخصوص هو لمن يعود الاختصاص للنظر في الطعن في إجراءات التحصيل ، فالمحكمة الإدارية بالرباط أكدت في أحد أوامرها²⁶⁸ على أن : " إبطال إنذار باستخلاص ضريبة مقدم أمام قاضي المستعجلات طلب غير موجه إلى الجهة ذات الاختصاص" وهو اتجاه لم تأخذ به بعض المحاكم الإدارية الأخرى²⁶⁹ . ولقد أكد المجلس الأعلى على ضرورة تبليغ الإنذار القانوني بالشكل المتطلب قانونا في غير ما أمر²⁷⁰ . وهذا كله يدخل في إطار تعزيز الحماية للملزم من كل تجاوز يمكن أن يطاله أثناء عملية التحصيل . وفي نفس الاتجاه وتعزيزا لضمانة الملزم صدرت عدة أوامر **قضت بإيقاف إجراءات المتابعة** كلما تبين للمحكمة أن الملزم ينازع بصفة جدية في فرض الضريبة ، لما قد يلحقه من أضرار قد يصعب تداركها

266 - Abdelkbir Fikri ; « De certains aspects du contentieux fiscal devant les juridictions administratives » REMALD N° 40 année 2001 p : 139 à 141.

266 - انظر الحكم عدد : 840 بتاريخ 1996/12/12 الصادر عن المحكمة الإدارية بالدار البيضاء . منشور ب م.م.إ.م.ت. عدد : 22 يناير - مارس 1998 .

- والحكم الصادر عن المحكمة الإدارية بالرباط تحت رقم 111 بتاريخ 2001/02/08 غير منشور

- والحكم رقم 87 بتاريخ 2001/02/01 في الملف عدد : 99/183 غ. عن المحكمة الإدارية بالرباط . غير منشور

²⁶⁸- أمر رقم : 215 بتاريخ 2002/09/18 في الملف عدد : 02//117 س. غير منشور

268- أمر رقم : 2000/95 صادر عن إدارية وحدة بتاريخ 2000/09/07 منشور ب م.م.إ.م.ت. عدد 41 سنة 2001 .

- والأمر رقم : 201 صادر عن إدارية الدار البيضاء بتاريخ 97/05/15 في الملف الاستعجالي رقم : 97/123 س. غير منشور

269 - أمر رقم 1146 بتاريخ 1997/07/10 مرفق بمذكرة السيد الخازن العام موجهة إلى القباض بتاريخ 1999/11/15 تحت رقم : 116

إلى حين أن يبيث قضاء الموضوع في النازلة²⁷¹ . وهذا الاتجاه صار عليه القضاء الإداري في ظل المدونة الجديدة²⁷² .

ونشير إلى أن المحكمة الابتدائية بطنجة رفضت البت في طلب إيقاف إجراءات الحجز على أموال أحد الدائنين بعلّة أن ذلك لا يدخل ضمن اختصاصها²⁷³ .

وبخصوص **التقادم** فإن القضاء الإداري أكد في غير ما حكم أن إجراءات التحصيل تسقط إذا لم يتم القابض بأي إجراء قاطع للتقادم ، سواء في ظل ظ 1935/08/21 (كما ورد في بعض الأحكام المشار إليها في بعض الهوامش السابقة) أو في ظل مدونة التحصيل الجديدة²⁷⁴ .

وبخصوص **تقديم التظلم الإداري** المنصوص عليه في الفصل 120 من مدونة التحصيل الجديدة (ف. 15 من ظ. 1935/08/21) فإننا نجد القضاء الإداري بقي متأرجحا بين ضرورة تقديمه إلى القابض قبل اللجوء إلى القضاء²⁷⁵ وبين عدم إلزامية ذلك²⁷⁶ .

وفيما يتعلق ب**تقديم الضمانة** (ف. 15 و 16 من ظ. 1935/08/21 و ف. 117 و 118 من مدونة التحصيل الجديدة) فإن القضاء الإداري ومن خلال مجموعة من الأحكام والقرارات التي تم الإطلاع عليها تبين لنا أنه تارة يؤكد على ضرورة تقديمها أمام القابض²⁷⁷ وتارة لا يرى ضرورة تقديم هذه الضمانة سيما إذا كان الأمر يتعلق بمنازعة جدية في مشروعية فرض الضريبة²⁷⁸ .

ويلاحظ من خلال هذه الأحكام وغيرها أن القضاء الإداري لم يستقر بعد على رأي موحد بخصوص هذه القضايا وغيرها.

270 - الأمر الصادر عن المحكمة الإدارية بالدار البيضاء تحت رقم : 310 بتاريخ 2001/10/25 في الملف الإستعجالي عدد: 01/331 س.

- الأمر الصادر عن إدارية الرباط تحت رقم : 147 بتاريخ 2000/07/12 في الملف الإستعجالي عدد : 93 / 2000 س.

- الأمر الصادر عن إدارية فاس تحت رقم : 98/32 بتاريخ 1998/04/07 في الملف الإستعجالي رقم : 98/18 س.

271 - أمر رقم : 2001/20 صادر عن إدارية فاس بتاريخ 2001/02/21 في الملف الإستعجالي رقم : 2001/3 س.

- الأمر رقم : 180 الصادر عن إدارية الرباط بتاريخ 2002/07/19 في الملف الإستعجالي رقم : 02/146 س.

272 - أمر رقم : 02/309 بتاريخ : 2002/04/24 في الملف الإستعجالي عدد : 11/02/166 . غير منشور

273- حكم رقم 2002/51 بتاريخ 2002/02/27 صادر عن إدارية وجدة منشور ب م.م.إ.م.ت. عدد : 46 شتمبر - أكتوبر 2002

274- أمر عدد : 2001/6 صادر عن إدارية فاس بتاريخ : 2001/01/17 في الملف الإستعجالي عدد : 2000/126 س.

275- أمر رقم : 272 الصادر عن إدارية الدار البيضاء بتاريخ 2001/10/09 منشور ب م.م.إ.م.ت. عدد : 46 سنة 2002

- أمر رقم : 71 صادر عن إدارية مراكش بتاريخ 2002/12/03 في الملف الإستعجالي عدد: 02/125 س.

- أمر رقم 01/603 صادر عن إدارية فاس بتاريخ 2001/07/04 في الملف الإستعجالي عدد : 01/39 س.

276 - أمر رقم 01/61 صادر عن إدارية الرباط بتاريخ 2001/04/25 في الملف الإستعجالي عدد: 01/26 س.

- أمر رقم : 71 صادر عن إدارية مراكش بتاريخ 2002/12/03 في الملف الإستعجالي رقم : 02/125 س.

278 - أمر رقم : 215 صادر عن إدارية الرباط بتاريخ 2000/12/20 في الملف الإستعجالي عدد: 2000/191 س.

المبحث الثاني: رصد الواقع و استشراف المستقبل

سأحاول تناول هذا الموضوع من زاويتين: الأولى تتعلق برصد و استشراف المستقبل بالنسبة للخزينة العامة للمملكة و المصالح التابعة لها المكلفة بتحصيل الديون العمومية، و الثانية سأحاول من خلالها رصد و استشراف واقع القضاء المغربي باعتباره أداة فعالة في التطبيق السليم للنصوص القانونية المتعلقة بالتحصيل.

الفرع الأول : رصد واقع الخزينة العامة و استشراف المستقبل فيما يخص المنازعات المتعلقة بالتحصيل:

بداية أشير إلى أن كل القوانين التي كانت تنظم إجراءات المتابعات المتعلقة باستخلاص الديون العمومية- و المشار إليها في مقدمة هذا البحث- و قبل مجيء مدونة تحصيل الديون العمومية الجديدة كانت تخول للملزمين حق الطعن أمام القضاء في الإجراءات التي يباشرها القباض في حقهم، كما كانت ممارسة بعض مساطر التحصيل تستوجب لجوء القباض إلى المحاكم.

و لقد خول القانون في الفصل 515 من ق.م.م. الحق للخازن العام في تمثيل الخزينة العامة أمام القضاء و دون حاجة إلى رفع الدعوى باسم الوزير الأول و وزير المالية أو إدخالهما في الدعوى التي يقيمها أو تقام ضده.

و في بداية الأمر كانت مهمة معالجة المنازعات موكولة إلى مكتب التعرضات التابع لمصلحة النفقات بالخزينة العامة و الذي كان يكفي فقط بإعداد المذكرات الجوابية بالنسبة للدعاوي المتعلقة بالطعن في إجراءات التحصيل دون الاهتمام بمساطر التحصيل القضائية التي كانت تعتبر من اختصاص القباض.

و في سنة 1980 تم إحداث خلية قانونية مركزية مكونة من ثلاثة أفراد ليتم بعد ذلك تطعيمها بثلاثة أفراد آخرين و ذلك من أجل إعداد المذكرات الجوابية و تحرير المقالات الإستئنافية و مقالات الطعن بالنقض، أما فيما يخص تحريك الدعاوي و تنفيذ الأحكام و سحب الوثائق و إيداع المذكرات فكان القباض يتولون القيام به. و على إثر إنشاء المحاكم الإدارية سنة 1993 و المحاكم التجارية سنة 1997، أصبحت الخلية القانونية تعاني من ضغط شديد نتيجة تزايد عدد القضايا نظرا للسرعة في البث

من طرف هذه المحاكم، و بهذا أصبحت إمكانية ممارسة الإجراءات داخل الآجال القانونية غير ممكنة، مما تسبب في تراكمات على مستوى المقالات و المذكرات و التنفيذ، و تكدست مجموعة من الأحكام لفائدة القباض و بقيت دون تنفيذ. الشيء الذي دفع الخزينة العامة لإعادة النظر في تنظيم هذه الخلية المركزية، و محاولة تأسيس خلايا قانونية جهوية في إطار لا مركزة معالجة هذه المنازعات و تنظيم دورات تكوينية لفائدة القباض و تنظيم معالجة المنازعات القضائية و إحداث أجهزة للإشراف و المتبع. و هكذا نظمت دورتين تكوينيتين لفائدة 80 إطارا حاصلين على دبلوم الدراسات العليا أو الإجازة في الحقوق خلال شهر أكتوبر من سنة 1999 و شهر يناير سنة 2003 لمدة خمسة عشر يوما، تم على إثرها انتقاء 32 إطارا للعمل بالخلايا القانونية الجهوية التي تم إحداثها، و تضمن برنامج هاتين الدورتين مواد نظرية لها علاقة بتحصيل الديون العمومية كالقانون التجاري و التشريع العقاري و قانون المسطرة المدنية و قانون المحاكم الإدارية و التجارية و مدونة التحصيل.... و مواد تطبيقية تتعلق بإعداد مختلف المقالات و التعرضات و الطعون بالإستئناف و النقض، و تم في هذا التكوين إشراك أساتذة جامعيين و قضاة و رؤساء كتابات الضبط بالإضافة إلى أطر الخزينة التي لها خبرة و تجربة في الموضوع. كما تم تنظيم دورات تكوينية أخرى لفائدة القباض و بعض الأطر جاوز عددهم 500 إطار و قابض خلال سنتي 2000 و 2001 بكل من الرباط، الدار البيضاء، مراكش و فاس، و تم تنشيط هذه الدورات بالإضافة إلى أطر من الخزينة العامة بأطر أخرى من وزارة العدل و قضاة من محاكم مختلفة.²⁷⁹ و على إثر هذه الدورات التكوينية تم إحداث سنة 2000 اثنتا عشر (12) خلية قانونية²⁸⁰ ، و تم سنة 2001 إضافة خلية أخرى بالخزينة الإقليمية بعين السبع الحي المحمدي و في سنة 2002 تم إضافة خلية أخرى بالخزينة الإقليمية بالمحمدية.

و لقد صدر عن السيد الخازن العام للمملكة مذكرة مصلحية²⁸¹ تحدد طريقة تنظيم المنازعات القضائية في ميدان تحصيل الديون العمومية و تحدد اختصاص الخلايا القانونية الجهوية و العلاقة بين هذه الخلايا و القباض و تحديد أجهزة الإشراف و المراقبة عليها.

و من خلال محاولة شخصية متواضعة عن طريق الاتصال المستمر بكل الخلايا المحدثة توصلت إلى القيام بإحصاء وجود عدد الملفات المعروضة أمام كل خلية على حدة و نوعها و النسبة المئوية التي

279- عبد العزيز اليونسي: "المقاربة الجديدة في تدبير المنازعات القضائية المتعلقة بتحصيل الديون العمومية" مجلة الخزينة العدد 2. أبريل 2004 ص: 12-13

280- (بكل من خزائن الرباط، الدار البيضاء، أنفا، أكادير، فاس، طنجة، وجدة، مكناس، مراكش، القنيطرة، آسفي، سطات و بني ملال).

281- المذكرة عدد 25 الصادرة بتاريخ 2001/6/29.

تمثلها من مجموع عدد الملفات و نسبة تنفيذ هذه الملفات على مستوى بعض الخلايا و ذلك إلى حدود أواخر سنة 2004.

و لقد تبين لي من خلال تلك المعطيات أن عدد الملفات المفتوحة بهذه الخلايا وصل إلى 7020 ملفا من ضمنها 1327 ملفا تتعلق بالطعن في الأساس، و صدر حوالي 2850 حكم لفائدة الخزينة من ضمن العدد الإجمالي للملفات، وقبل وضع جداول تفصيلية لهذه المعطيات أؤكد أن هذه الإحصائيات لم يتم نشرها أو تداولها بأي شكل من الأشكال و هي عبارة عن مجهود شخصي لا غير.

الجدول 1: توزيع المنازعات على حسب نوع القضايا

نوع القضية	عدد الملفات	النسبة المئوية
- طلبات بيع الأصول التجارية	3474	49%
- الطعن في الأساس مع طلب وقف التنفيذ	1327	19%
- الطعن في إجراءات التحصيل	722	10%
- البيوعات العقارية	636	9%
- التصفيات القضائية	469	7%
- التسويات القضائية	392	6%
مجموع عدد الملفات	7020 ملف	

يلاحظ من خلال هذا الجدول أن طلبات بيع الأصول التجارية تحتل المرتبة الأولى من ضمن عدد الملفات، و هي مسطرة أثارت الكثير من الإنتقادات لكونها تثير بعض الإشكاليات خاصة عند اندثار الأصل التجاري بجميع عناصره المادية و المعنوية بالإضافة إلى عدم ذكر و تحديد تلك العناصر بالضبط من طرف مأموري التبليغ و التنفيذ التابعين للقباضات مما يطرح صعوبة أمام القضاء و الخبراء

في تحديد قيمة الأصل التجاري المراد بيعه، الشيء الذي دفع بالسيد الخازن العام للمملكة لإعداد مذكرة²⁸² تهبب بالقباض إلى عدم اللجوء إلى هذه المسطرة بشكل عشوائي و غير مركز. كما يلاحظ أن دعاوي الطعن في الأساس- و التي لاتهم الخزينة بالدرجة الأولى- تحتل المرتبة الثانية من ضمن الملفات المعروضة أمام الخلايا القانونية. كما يلاحظ أيضا ارتفاع في عدد الملفات المتعلقة بالطعن في إجراءات التحصيل أمام المحاكم الإدارية و ذلك راجع بالدرجة الأولى إلى وعي الملزم بأن هناك قضاء يبيث في المنازعات ضد الإدارة و كذلك في الفرص التي يتيحها القانون أمام الملزمين في اللجوء إلى القضاء الإداري بالخصوص.

الجدول الثاني: يتعلق بتوزيع الملفات على الخلايا القانونية و النسبة المئوية لتنفيذ

الخلية القانونية	عدد الملفات	النسبة المئوية لتنفيذ الملفات
- خ. ق. الدار البيضاء أنفا	2864	34%
- خ. ق. عين السبع	810	18%
- خ. ق. بطنجة	473	10%
- خ. ق. بالرباط	400	8%
- خ. ق. بمكناس	461	5%
- خ. ق. بأكادير	250	4%
- خ. ق. بسطات	278	4%
- خ. ق. بمراكش	292	3%
- خ. ق. بالقنيطرة	163	3%
- خ. ق. بوجدة	194	2%
- خ. ق. بفاس	611	غير متوفرة لنسبة التنفيذ
- خ. ق. بأسفي	92	غير متوفرة لنسبة التنفيذ
- خ. ق. بالمحمدية	68	غير متوفرة لنسبة التنفيذ
- خ. ق. ببني ملال	64	غير متوفرة لنسبة التنفيذ

يلاحظ من خلال هذا الجدول أن الدار البيضاء تشكل القطب الرئيسي في ملفات المنازعة المتعلقة بالتحصيل و ذلك راجع بالأساس إلى اتساع رقعة المدينة مما يجعل مجال فرض الضرائب واسعا و بالتالي ينعكس ذلك طبعا على مجال التحصيل، كما أن نسبة الوعي بضرورة اللجوء إلى القضاء تبدو مرتفعة بهذه المدينة، يضاف إلى ذلك أن المحاكم بجميع أنواعها تتمركز بالدار البيضاء و خاصة المحكمة الإدارية و المحكمة التجارية و محكمة الإستئناف التجارية، و بالتالي فإن ذلك يشكل حافزا للمواطن الملزم باللجوء إلى القضاء طالما أنه لن يتجشم عناء التنقل و السفر.

الفرع الثاني : رصد واقع القضاء و استشراف المستقبل

إن اعتبار النظام الجبائي المتبع بطريقة علمية في بلد ما من بلدان العالم يعتبر إحدى المؤشرات الإيجابية الدالة على سلامة الجهاز الضريبي في ذلك البلد، فضلا عما قد يوفره النظام الجبائي الصحيح من فوائد جمة ذات أبعاد حقيقية تتجلى على الخصوص فيما نلمسه من تشجيعات في مجال زيادة الإنتاج الوطني عن طريق إذكاء روح المبادرة الخاصة و العامة مع دفع عجلة التقدم و الإزدهار و التشييد و العمران و الصحة و الإستقرار و البناء و الرخاء فضلا عن انعكاساته الإيجابية الأخرى على عدد من الدواليب الحيوية ذات الارتباط المباشر و غير المباشر بالإقتصاد الوطني²⁸³.

و لا يمكن أن ينجح أي نظام جبائي مهما كان مستواه المطلوب إلا إذا كان مرتكزا بدوره على ترسانة قانونية من النصوص التشريعية التي تكفل له أن يعيش سليم البنية قوي الأساس، الشيء الذي يطمئن المواطن على الوضع الصحي لنظام بلاده الإقتصادي و المالي، و أن يخلق لديه كذلك تعاطفا صادقا مع النهج الجبائي المطبق عليه و أن يمنعه من آفة التهرب الضريبي بشتى أشكاله، و هذا يتطلب بدوره قضاء نزيها يتسم بالتخصص.²⁸⁴

283 - د/ المهدي بنمير -: "الإدارة القضائية و الإصلاح القضائي: " إصدارات المجلة المغربية للإدارة و القانون و التنمية - سلسلة الإدارة و القانون، عدد 5 دار وليالي للطباعة و النشر مراكش سنة 2005 ص. 213.

- وانظروا أيضا: محمد حركات،: " تقويم المنظومة القانونية و القضائية بالمغرب " منشورا المجلة المغربية للتدقيق و التنمية، سلسلة التدبير الاستراتيجي، عدد 41 سنة 2004.

284- مراد الخروبي: " القضاء الجبائي بين الواقع و الآفاق " م. م. إ. ت. عدد 41 ص: 67-68.

- عبد اللطيف العمراني و مراد الخروبي: " الإصلاح الجديد في ميدان تحصيل الضرائب و الديون العمومية " م. م. إ. م. ت. عدد 22 سلسلة مواضيع الساعة ص: 121-122.

و عليه فقد أصبح من الضروري التفكير في إحداث قضاء متخصص ألا وهو مؤسسة القاضي الجبائي عوض ترك الأمور الجبائية مختلطة بباقي المنازعات الأخرى و رائجة أمام محاكم مختلفة²⁸⁵ و بالنسبة للمغرب و في الميدان الجبائي خصوصا فقد أصبح للقضاء دورا مهما في صقل و تصحيح مسار العمل الضريبي و ذلك راجع إلى تطور الوعي الجبائي لدى الملمزم و مآزريه و إنشاء المحاكم الإدارية بالإضافة إلى عزم الإدارة على تنفيذ القرارات المتخذة ضد الدولة.²⁸⁶ و إلزام الإدارة بضرورة تعليل قراراتها و بالتالي فتواجد قاضي جبائي في المنازعة الجبائية عموما و المنازعة في التحصيل بشكل خاص هو من أهم و أكبر الضمانات التي قد تدعم موقف الملمزمين في المرحلة القضائية أمام ما تتمتع به الإدارة من امتيازات و سلطات.²⁸⁷

إن التخصص في مجال المنازعات الجبائية، و لو على مستوى المحاكم الإدارية، أصبح ضرورة للنهوض بمستوى العمل الجبائي عموما، خاصة و أن المنازعات الجبائية تتغير بخصوصياتها، كما أن القانون الجبائي يختلف عن باقي القوانين الأخرى لكثرة نصوصه و أحكامه و سرعة تغيرها مما يتطلب تفرغ القاضي لهذا المجال لدراسته أكثر و التعمق فيه، و من شأن هذا التخصص الإسراع في حل النزاعات و بالتالي التغلب على ظاهرة البطء القضائي و كذا مساهمته في بلورة اجتهاد قضائي حقيقي تسترشد به الإدارة و الملمزم على حد سواء، و هنا لابد من الإشارة إلى ضرورة العناية بالجانب التكويني و التأهيل العلمي و العملي للقضاة و تمكينهم من التكنولوجيا الحديثة و اللغات الحبية و وضع استراتيجية عملية في هذا المجال من طرف وزارة العدل، و لا يخفى ما يقوم به المعهد الوطني للدراسات القضائية في هذا الميدان من تأهيل و تكوين مستمر للقضاة.²⁸⁸

و لا يخفى كذلك ما تقوم به المحاكم الإدارية حاليا من دور إيجابي في الرقابة على أعمال الإدارة و في التنمية الاقتصادية الشيء الذي سيكون له بالغ الأثر على مجال الاستثمار²⁸⁹

285-loukasthéocharopoulos «la juridiction fiscal hellénique » le juge fiscal. Collection finances publiques dirigée par Joël Molinier sous la direction de Robert Hertzog. Economica. P, 229

286- خالد عبد الغني: " المسطرة في النظام الضريبي المغربي " مرجع مذكور ص: 19

287- عبد الرحيم حزيكر. المرجع السابق ص: 324.

288- إبراهيم زعيم: " التكوين المستمر في مجال القضاء: أية رهانات؟ " م. م. إ. م. ت. عدد 40- سنة 2001 ص: من 49 إلى 57.

289-- محمد النجاري: " هل للمحاكم الإدارية دور في الإصلاح الإداري؟ " م. م. إ. م. ت. عدد 40. ص: 77 إلى 83

و يبدو من خلال استقراء بعض الإحصائيات التي حصلنا عليها من المحكمة الإدارية بالرباط ²⁹⁰ أن المنازعات المتعلقة بالأساس تعرف ارتفاعا مضطربا سنة بعد أخرى، إذ بلغ عدد الملفات المسجلة وحدها سنة 2001 إلى 162 ملفا فيما ارتفع هذا العدد سنة 2002 إلى 169 ملفا ليعرف ارتفاعا أكبر خلال سنة 2004 حيث وصل عدد الملفات إلى 212. أما على مستوى الملفات المتعلقة بالتحصيل و المرفوعة أمام قضاء الموضوع فإنها و إن كانت قد عرفت تراجعا نسبيا، إذ بلغ عدد الملفات المسجلة سنة 2001 إلى 30 ملفا وفي سنة 2002 إلى 11 ملفا بينما وصل عدد الملفات سنة 2004 إلى 6 ملفات، ²⁹¹ فإن ذلك يجب أن يضاف إليه عدد الملفات الإستعجالية المتعلقة بطلبات إيقاف إجراءات التحصيل و التي بلغت سنة 2001 إلى 30 ملفا و سنة 2002 إلى 25 ملفا و سنة 2003 إلى حوالي 23 ملفا ²⁹² أما عدد الملفات المتعلقة بالطعن في الأساس فبلغ منذ سنة 1994 إلى متم شتنبر 2003 إلى 1383 ملفا، فيما بلغ عدد الملفات المتعلقة بالطعن في إجراءات التحصيل خلال نفس الفترة إلى 147 ملفا ليتراجع هذا العدد في الإحصاء الممتد من 1994 إلى شهر دجنبر 2004 إلى 141 ملفا، في حين ارتفع عدد الملفات المتعلقة بالأساس خلال هذه الفترة إلى ما يناهز 1586. ²⁹³ (3)

لكن أهم ما يشغل بال الباحث في ميدان الأحكام الصادرة عن المحاكم المختصة بالبحث في المنازعات المتعلقة بالتحصيل هو مدى تنفيذ هذه الأحكام سواء من طرف الإدارة أو الملزم. ولكي يستعيد القضاء هيئته لابد من الحرص على تنفيذ أحكامه القضائية و إضفاء الصبغة القانونية على التزام الإدارة بتنفيذ الأحكام الصادرة في مواجهتها و ذلك بتذليل تلك الأحكام بالصيغة التنفيذية، و منح القاضي سلطة فعلية لتنفيذ أحكامه و تجريم الامتناع العمدي عن تنفيذ الأحكام الإدارية و كذا محاربة التراخي و الإهمال في تنفيذها و إمكانية المتابعة المباشرة للموظف المسؤول عن عدم التنفيذ.

و يجدر التذكير أن الخزينة العامة للمملكة قامت خلال سنة 2004 بتنفيذ عددا من الأحكام الصادرة ضد الخزينة و في المقابل باشرت حملة على مستوى الخلايا الجهوية من أجل تنفيذ الأحكام الصادرة لصالح الخزينة. ²⁹⁴

290- تم التركيز على المحكمة الإدارية بالرباط نظرا لتواجدها داخل الاختصاص الترابي للخلية القانونية الجهوية بطنجة.

291- أنظر الملحقات رقم 1-2-3.

292- هذه الإحصائيات قمت شخصيا بإحصائها بالمحكمة الإدارية بالرباط من السجل الخاص بالقضاء الإستعجالي.

293- الملحقين رقم 4-5.

294- بلغ عدد الملفات المنفذة على مستوى الخلية القانونية بطنجة إلى حدود سنة 2005 حوالي 35 ملفا تشمل مبالغ هامة دخلت إلى خزينة الدولة.

و لا بد لكي يكون للقضاء دوره الإيجابي في ميدان المنازعات المتعلقة بالضرائب عموما و بالتحصيل على وجه الخصوص أن يكون هناك تأهيل في الجوانب المرتبطة بالقضاء و خاصة المحامين، إذ أن دور هؤلاء إيجابي في الدفاع عن حقوق الملزمين يتطلب مراسا و تكوينا في ميدان التحصيل الضريبي و إلماما بالنصوص المنظمة له حتى لا تضيع حقوق الأفراد سدى نتيجة إخلالات مسطرية أو عدم دراية بموضوع الدعوى، كما أن دور الخبراء- و الذين يتم اللجوء إليهم بكثرة في المنازعات الضريبية- يبدو مهما و يساهم بشكل فعال في تكوين و توضيح الرؤيا أمام القاضي مما يتعين تأهيل هؤلاء التأهيل الصحيح في هذا الجانب و من أهم الإجراءات التي ينبغي الأخذ بها في مجال القضاء لتحقيق الفعالية نوردها على الشكل الذي أورده السيد عبد الرحيم حزيكر في رسالته المشار إليها و هي كالتالي:

- 1- أن يكون الجهاز القضائي منظما تنظيميا محكما
- 2- أن تكون مسطرة التقاضي واضحة و بسيطة و يكون البث في المنازعات سريعا كي لا يفقد المتقاضون ثقتهم في الجهاز القضائي ليظل حامي الحقوق و الحريات
- 3- أن يكون تنفيذ الأحكام سريعا
- 4- تمكين الجهاز القضائي من كافة الوسائل المادية و البشرية حتى يستطيع القيام بوظيفته أحسن قيام
- 5- تمكين القضاة و مساعديهم من تكوين رصين و سليم و الرفع من وضعيتهم المادية و المعنوية داخل المجتمع
- 6- العناية بالإعلام القانوني بما فيه نشر النصوص القانونية و مراجعتها باستمرار و تطعيمها بالاجتهادات القضائية
- 7- نشر الاجتهادات القضائية على نطاق واسع لتمكين كافة المعنيين بها من الإطلاع عليها.²⁹⁵

295- عبد الرحيم حزيكر: مرجع سابق ص 337.

و يراجع كذلك: محمد سلام: " دور الطرق البديلة لحل النزاعات في إصلاح القضاء و تأهيله لمواجهة تحديات العولمة " مجلة الملحق القضائي عدد 37 ص: من 4 إلى 51.

- و عبد العزيز يعكوي: " قراءة في بعض الإشكالات المتعلقة بالمنازعة الجبائية " مجلة الملحق القضائي في عدد 37 ض: من 102 إلى 104.

خاتمة القسم الثاني:

لقد حاولنا من خلال هذا القسم الوقوف على طبيعة المنازعات القضائية المتعلقة بالتحصيل والهاجس الذي يشغل القضاء الإداري من أجل تحقيق توازن أفضل بين حقوق الخزينة وضمانات الملزمين . وهي مهمة ليست باليسيرة ، في ظل الإشكاليات التي يطرحها نص المدونة الجديد ، وفي ظل بعض الثغرات التي ما زال يعرفها هذا النص ، مما يطرح اختلافا في التأويلات والتفسيرات على مستوى مختلف المحاكم الإدارية بل وحتى أحيانا على مستوى المحكمة الواحدة .

ولا شك أن لهذا الإختلاف في التأويل أهميته القصوى في إعطاء دم جديد للنص القانوني وإزالة الغموض الذي قد يكتنف بعض النصوص وتحقيق العدالة المرجوة بين الأطراف المتنازعة .

وبالفعل لاحظنا من خلال مجموعة من الأحكام أن القضاء الإداري ، عندما ينظر في الدعاوى المتعلقة بإجراءات التحصيل ، يسعى جاهدا إلى تلمس مواطن الخلل في النص القانوني ، ويحاول جاهدا وضع الأمور في نصابها الصحيح وتطبيق القانون التطبيق السليم . مما جعل المواطن لا يتردد في اللجوء إليه في عدة حالات تتعلق بتحصيل الدين العمومي ، خاصة عندما يشوب إجراءات التحصيل عيب من العيوب.

وأصبح للدور القضائي أهمية بالغة في تنبيه الجانب المكلف بالتحصيل إلى الأخطاء والخروقات التي سيكون ملزما بتجنبها وتطبيق إجراءات التحصيل التطبيق الصحيح .

كما تبين لنا من خلال دراسة بعض الأحكام أن القضاء الإداري في ميدان المنازعات المتعلقة بالتحصيل قد قطع أشواطا هامة ، وأسس اجتهادات تعتبر مرجعا أساسيا للرجوع إليها بالنسبة لكل العاملين في ميدان التحصيل وكل الباحثين في هذا المجال .

غير أن هذا لا يعني أن القضاء قد استكمل حلقاته كلها، وحل كل الإشكاليات ، وجعل كلا طرفي المنازعة، راضين كل الرضا ومطمئنين كل الاطمئنان .

صحيح أنه في كل دعوى يكون رابح وخاسر ، وصحيح أن الطرف المتضرر يظل يبحث عن السبل التي توصله إلى تحقيق مطالبه ، غير أن المنازعات الضريبية تمتاز بأهمية خاصة نظرا لأهميتها في تحصيل الدين العمومي من جهة ونظرا لكون التحصيل يمس شرائح مختلفة من المجتمع . وبالتالي فإنه يلزم تكثيف الجهود أكثر وتظافر الجهود على كل المستويات وخاصة على المستوى التشريعي من إيجاد الحلول للإشكاليات التي تبقى عالقة ، وتوفير تكوين نظري وتطبيقي للقضاة ومساعدتهم في المادة

الجبائية، حتى يساهم أكثر في تحقيق ذلك التوازن المنشود ، ولم لا إيجاد قضاء جبائي متخصص فقط في ميدان المنازعات الضريبية.

خاتمة عامة :

إن دراسة موضوع النزاعات الناشئة عن تطبيق مدونة التحصيل ودور القضاء في ذلك ، موضوع متشعب الأطراف وأكثر من أن يحاط به في هذا البحث . لأجل ذلك اقتصرنا فقط الوقوف على أهم مساطر التحصيل التي ألزم القانون القابض باللجوء فيها إلى القضاء، وكذا دراسة بعض جوانب النزاعات المتعلقة بالطعن في إجراءات التحصيل أمام المحاكم الإدارية ، وحتى في هذا الجانب لا أدعي أنني قد أحطت به جملة وتفصيلا .

ويبقى هناك جوانب أخرى لم أتناولها بالدرس والتحليل ، رغم وجود المادة الخام في هذا الموضوع نظرا لما أصبح يشكله هذا الموضوع من اهتمام لدى كثير من الدارسين والمختصين . وحسبي أن أكون قد أدليت بدلوي في هذا المضمار ووفقت في جمع عناصر هذا الموضوع وأعطيتها ما تستحق من عناية واهتمام .

ولقد أثار انتباهي خلال كل مراحل هذا البحث أن مدونة تحصيل الديون العمومية تشكل ملتقى لكثير من النصوص القانونية الأخرى ، وتهم كل أفراد المجتمع باختلاف أطيافهم ومهامهم ، ورغم كل ذلك فإنها لا تحظى بالأهمية التي يجب أن تعطى لها ، وأعني بذلك دراسة هذه المادة في مختلف مراحل التدريس وخاصة في الجامعات ، إذ لا يتم دراسة هذه المادة حتى على مستوى كليات الحقوق بالمغرب ، وهو فراغ يجب على المسؤولين تداركه وإعطائه الأهمية التي يستحقها ، حتى يكون المواطن والإدارة معا واعين بما لهم وما عليهم .

وأتمنى أن تسمح لي الفرصة مرة أخرى للعودة إلى تعميق البحث في هذا الموضوع حتى يتم إمطة اللثام عن كثير من الإشكاليات ، ودراسة أكبر عدد من الأحكام والقرارات من أجل اتضاح الرؤيا أكثر فأكثر ، وسبر أغوار كثير من الآراء الفقهية في هذا الميدان .

الملحقات

قائمة المراجع

القرآن الكريم

المؤلفات

- مامون الكزبري: " نظرية الالتزامات في ضوء قانون الالتزامات والعقود " الجزء الثاني.
- محمد ابن اسماعيل البخاري: " صحيح البخاري" الجزء الأول والثاني، دار القلم - دمشق - سنة 1400 هـ. / موافق لسنة 1980
- عبد القادر التيعلاتي: " النزاع الضريبي في التشريع المغربي" مطبعة دار النشر المغربية- الدار البيضاء، سنة 1977.
- أدولف ريوليط: " قانون المسطرة المدنية في شروح" تعريب وتحليل ادريس ملين - منشورا جمعية البحوث والدراسات القضائية - مطبعة المعارف الجديدة، الرباط 1996.
- الطيب برادة، " التنفيذ الجبري المغربي بين النظرية والتطبيق شركة بابل ، المعهد الوطني للدراسات القضائية سنة 1988.
- حسن الرميلي: " الإكراه البدني على ضوء التشريع المغربي والمقارن" مطبعة النجاح الجديدة، الدار البيضاء سنة 1997.
- نور الدين الشرقاوي الغزواني ، تدخل النيابة العامة في الدعاوى المدنية، منشورات جمعية تنمية البحوث والدراسات القضائية، سنة 1995.
- عبد الفتاح بنوار: " مدونة التجارة" المجموعة القانونية والقضائية المغربية، مطبعة النجاح الجديدة الدار البيضاء
- علي العبيدي: " دراسات في القانون التجاري المغربي " ، مطبعة الأمنية، الرباط سنة 1996.

- فؤاد معلان: " شرح القانون التجاري المغربي الجديد: " مطبعة النجاح الجديدة ، الدار البيضاء سنة 1999.
- المختار بكور: " الوجيز في القانون البحري " شركة بابل للطباعة والنشر والتوزيع، الرباط سنة 1997.
- عبد العزيز توفيق: " القانون البحري مع آخر التعديلات " دار الثقافة للنشر والتوزيع سنة 1995.
- محمد مرغيني: " المبادئ العامة للقانون الإداري " الطبعة الرابعة مطبعة الطالب ، سنة 1984.
- يوسف بنباصر: " الدليل العملي والقضائي في مسطرة الإكراه البدني " سلسلة بنباصر للدراسات القانونية والأبحاث القضائية، السنة الثالثة العدد الرابع: مطبعة بينسي، الداخلة سنة 2004/2003.
- محمد السماحي: " مسطرة المنازعة في الضريبة " مطبعة دار أبي رقرق للطباعة والنشر، الطبعة الثانية، سنة 2003.
- محمد المجدوبي الإدريسي: "المحاكم التجارية بالمغرب" مطبعة "بابل" للطباعة و النشر و التوزيع- الرباط - الطبعة الأولى سنة 1998
- د، عبد الغني خالد: "المسطرة في القانون الضريبي المغربي"- مطبعة دار النشر المغربية- الدار البيضاء - الطبعة الأولى سنة 2002
- د، محمد مرزاق و د، عبد الرحمان أبليل: "المنازعات الجبائية بالمغرب بين النظرية و التطبيق "مطبعة الأمنية - الرباط - الطبعة الثانية سنة 1998
- د، عبد الرحمان أبليل و د، رحيم الطور: "تحصيل الضرائب و الديون العمومية على ضوء المدونة الجديدة "مطبعة الأمنية - الرباط- طبعة سنة 2000
- إدريس قاسمي و خالد المير: "التنظيم القضائي المغربي" سلسلة التكوين الإداري" مطبعة الجديدة الدار البيضاء طبعة سنة 2001
- عبد اللطيف العمراني و مراد الخروبي: "الإصلاح الجديد في ميدان تحصيل الضرائب و الديون العمومية "منشورات المجلة المغربية للإدارة م.ت. سلسلة مواضيع الساعة عدد 22 سنة 2000

- عبد الغني خالد: "تاريخ السياسة الجبائية بالمغرب" مطبعة دار النشر المغربية - عين السبع -
الدار البيضاء - سنة 2002 م
- أبي الحسن علي الماوردي: "الأحكام السلطانية و الولايات الدينية" المكتبة العصرية للطباعة و
النشر - صيدا- بيروت- سنة 2001 م
- أبي يعلى الحنبلي: "الأحكام السلطانية" دار الكتب العلمية - بيروت - لبنان سنة 2000 م.
- حسن إبراهيم حسن: "تاريخ الإسلام السياسي والديني والثقافي والاجتماعي" الجزء الرابع -
الطبعة الثالثة عشر - دار الجيل - بيروت - سنة 1991
- محمد الزحيلي: "تاريخ القضاء في الإسلام" دار الفكر المعاصر للطباعة و النشر و التوزيع -
دمشق - سنة 1995
- السيد سابق: "فقه السنة" المجلد الأول - دار الكتاب العربي - بيروت سنة 1987
- الحسن البوعيسي: "جزاء إغفال المالك تبليغ الدائنين المقيدون إقدامه على فسخ كراء العقار الذي
يستغل فيه أصل تجاري" الطبعة الأولى مطبعة النجاح الجديدة- الدار البيضاء- سنة 2005
- أحمد شكري السباعي: "الوسيط في مساطر الوقاية من الصعوبات التي تعترض المقاول و
مساطر معالجتها" الجزء الثاني و الجزء الثالث- دار النشر المعرفة الرباط- سنة 2000
- نور الدين عسري: "بيع الأصل التجاري في التشريع المغربي في ضوء الاجتهاد القضائي"
الطبعة الأولى دار القلم للطباعة و النشر و التوزيع - الرباط - سنة 2002
- د.فتحي والي: "التنفيذ الجبري في المواد المدنية و التجارية" مطبعة جامعة القاهرة و الكتاب
الجامعي. سنة 1995
- د. محمد الحبيب التجكاني: "الزكاة و تطبيقاتها المغربية حتى عام 1319 هـ، مع اجتهادات و
مقترحات التطبيق المعاصر" منشورات عكاظ سنة 1980
- عصام بنجلون: "أصول و إجراءات التنفيذ القضائي ضد الإدارة" دراسة مقارنة - سنة 2005.
- د. المهدي بنمير: "الإدارة القضائية بالمغرب، رهان الإصلاح القضائي" إصدارات المجلة
المغربية للإدارة و القانون و التنمية - سلسلة الإدارة و القانون عدد 5- دار وليلي للطباعة و
النشر - مراكش سنة 2005
- إبراهيم زعيم الماسي: "المرجع العملي في الاجتهاد القضائي الإداري" مطبعة النجاح الجديدة سنة
1996

- أحمد بوعشيق: "الدليل العملي للاجتهاد القضائي في المادة الإدارية" منشورات م.م.إ.م.ت. سلسلة "دلائل التسيير" الجزء الثالث العدد 16- الطبعة الأولى سنة 2004.
- دليل الاجتهادات القضائية في ميدان تحصيل الديون العمومية" الخزينة العامة للمملكة- مطبعة المعارف الجديدة- الرباط -مارس 2005
- قضاء الغرفة الإدارية بالمجلس الأعلى في مجال الضرائب و التحصيل: الفترة ما بين: 1997 و2004م. " دفاتر المجلس الأعلى - مطبعة إبيت - عدد : 9 سنة 2005
- عبد الرحمان بن محمد بن خلدون: "مقدمة ابن خلدون" شركة دار الأرقم بن أبي الأرقم للطباعة و النشر و التوزيع. بيروت - لبنان
- هاشم بن الحسن العابدي العلوي: "أطوار ولاية المظالم عبر التاريخ" الجزء الأول - الشركة الجديدة للمطابع المتحدة- الدار البيضاء سنة 1985
- د. عزيز الفتح : " مدخل لدراسة القانون البحري " مكتبة دار السلام طبعة سنة 2003
- محمد حركات: "تقويم المنظومة القانونية و القضائية بالمغرب" منشورات المجلة المغربية للتدقيق و التنمية - سلسلة التدبير الإستراتيجي عدد 41 حسنة 2004
- محمد قصري: "المنازعات الجبائية المتعلقة بربط و تحصيل الضريبة أمام القضاء الإداري" منشورات م.م.إ.م.ت. سلسلة "مؤلفات و أبحاث جامعية" العدد: 62 الطبعة الأولى سنة 2005 .
- أمينة جبران البخاري : " القضاء الإداري - دعوى القضاء الشامل " المنشورات الجامعية المغربية - مطبعة النجاح الجديدة - الدار البيضاء سنة 1994 .
- د. أحمد مليجي : " تحديد نطاق الولاية القضائية والاختصاص القضائي- دراسة مقارنة في القانونين المصري والفرنسي والشريعة الإسلامية " مكتبة دار النهضة العربية - القاهرة
- د. عصام محمد بشارو : " القضاء والقضاة في الإسلام - العصر العباسي " دار النهضة العربية للطباعة والنشر - بيروت - سنة 1983
- موسى عبود ومحمد السماحي : " المختصر في المسطرة المدنية والتنظيم القضائي " الطبعة الثانية . سنة 1999

الأطروحات و الرسائل:

- محمد شكيري: "الملزم و الإدارة الضريبية" أطروحة لنيل دكتوراه الدولة في القانون العام - جامعة الحسن الثاني ، كلية العلوم القانونية و الاقتصادية و الاجتماعية بالدار البيضاء - السنة

الجامعية 2002-2003 نفس الأطروحة تحت عنوان "القانون الضريبي المغربي" دراسة تحليلية و نقدية - سلسلة مؤلفات و أعمال جامعية REMALD N°49

- عبد الرحيم حركير: إشكالية تحصيل الضرائب بالمغرب: محاولة في التأصيل و البحث في سبيل تحقيق التوازن بين امتيازات إدارة التحصيل و ضمانات الملزم "
- رسالة لنيل دكتوراه في الحقوق، شعبة المالية العامة- جامعة الحسن الثاني عين الشق- كلية العلوم القانونية و الاقتصادية و الاجتماعية بالدار البيضاء السنة الجامعية 2003-2004 إضافة
- إبراهيم عقاش: " مسؤولية المحاسب العمومي في التشريع المغربي" أطروحة لنيل الدكتوراه في الحقوق و حدة التكوين و البحث: القانون المدني- جامعة الحسن الثاني - كلية العلوم القانونية و الاقتصادية و الاجتماعية عين الشق- الدار البيضاء. السنة الجامعية 2002-2003
- الصديق جعوان: "إشكالية التهرب الضريبي في المغرب" أطروحة لنيل الدكتوراه الوطنية في قانون الأعمال - شعبة القانون الخاص جامعة محمد الخامس- كلية العلوم القانونية و الاقتصادية و الاجتماعية أُنْدال - الرباط- السنة الجامعية 2001/2002 .
- أحمد اجوهري: " اللجوء إلى الإكراه البدني لاستخلاص الديون العمومية- الإشكالية القانونية و القضائية-" رسالة لنيل دبلوم الدراسات العليا في القانون العام- جامعة محمد الخامس- كلية العلوم القانونية و الاقتصادية و الاجتماعية- الرباط- السنة الجامعية 2000/99
- فاطمة حنين: " طرق التحصيل و المنازعة فيها على ضوء مدونة تحصيل الديون العمومية " رسالة لنيل دبلوم الدراسات العليا المعمقة DESA في القانون العام، جامعة الحسن الثاني- كلية العلوم القانونية و الاقتصادية و الاجتماعية بالدار البيضاء- سنة 2002
- سعيد المرتضي: "ضمانات تحصيل الضرائب المباشرة في القانون المغربي" بحث لنيل دبلوم الدراسات العليا المعمقة في القانون الخاص. شعبة القانون الخاص - وحدة البحث و التكوين- قانون المقاولات - جامعة محمد الخامس- كلية العلوم القانونية و الاقتصادية و الاجتماعية بالرباط بأكدال- السنة الجامعية: 2003-2004

المقالات المنشورة بالمجلات

- عبد القادر التعلاتي: " الضمانات الجبائية من خلال التشريع والقضاء " م. م. أ. م. ت العدد: 19
- محمد النجاري : " هل للمحاكم الإدارية دور في الإصلاح الإداري " م. م. أ. م. ت. العدد: 40

- محمد سلام: " دور الطرق البديلة لحل النزاعات في إصلاح القضاء وتأهيله لمواجهة تحديات العولمة ".مجلة الملحق القضائي عدد 37
- عبد العزيز يعقوبي: " قراءة في بعض الإشكالات المتعلقة بالمنازعة الجبائية" مجلة الملحق القضائي عدد: 34
- إبراهيم زعيم: " التكوين المستمر في مجال القضاء: أية رهانات؟" م. م. أ. م. ت العدد: 40 سنة 2001.
- محمد قصري: " تنازع الإختصاص بين المحاكم حول تطبيق مدونة تحصيل الديون العمومية" م. م. أ. م. ت العدد 52/51 يوليوز / أكتوبر 2003.
- عبد الحميد الحمداني: " دراسة أولية لبعض مقتضيات مدونة تحصيل الديون العمومية "
- عبد الإله برجاني: " مقارنة بين مدونتين: مدونة تحصيل د. ع. و مدونة التجارة "
- عبد الرحيم إيفريقن: " محاربة افتعال العسر على ضوء ق. ن. و مدونة تحصيل د. ع. "
- عبد العزيز اليونسي: " حجز و بيع الأصل التجاري "
- عبد العزيز اليونسي: " مساطر معالجة صعوبات المقاوله "
- أعمال الدورات التكوينية المنظمة لفائدة قباض و أطر الخزينة العامة للمملكة تحت موضوع " المنازعات القضائية في ميدان تحصيل الديون العمومية " منشورات الخزينة العامة للمملكة سنة 2002
- عبد الرحيم بن سلامة: " النظام المالي في التشريع الإسلامي" مجلة الإحياء العدد الثامن - يوليوز 1996
- محمد الزحيلي: "القضاء في الإسلام" مجلة البحوث الفقهية المعاصرة العدد: 31- السنة الثامنة- أكتوبر- نوفمبر- دجنبر 1996
- عزيز بودالي: "أهم محاور مدونة تحصيل الديون العمومية الصادرة في 2000/5/3 م.م.إ.م.ت. عدد 50 ماي - يونيو 2003
- محمد النجاري: "طلبات إيقاف مسطرة استخلاص الديون العمومية على ضوء مدونة التحصيل الجديدة" م.م.إ.م.ت. عدد مزدوج: 44-45- ماي غشت 2002
- محمد النجاري: " مسطرة تطبيق الإكراه البدني لتحصيل الديون العمومية على ضوء مدونة التحصيل الجديدة" م.م.إ.م.ت. عدد: 43 مارس - أبريل 2002 و مجلة القصر عدد 3 شتبر 2002

- عبد الرحيم حزيكر: "الرهن الرسمي للخزينة على ضوء مقتضيات التحفيظ العقاري: قراءة أولية في أهم الضمانات الجديدة لتحصيل الديون العمومية" م.م.إ.م.ت. عدد 43 مارس أبريل 2002
- محمد النجاري: "تساؤلات حول اختصاص المحاكم الإدارية في مسطرة منازعات تحصيل الضرائب على ضوء المدونة الجديدة" م.م.إ.م.ت. عدد 37 - مارس - أبريل 2001
- محمد شكيري: "القانون رقم 97-15 المتعلق بتحصيل الضرائب و الديون العمومية: قراءة أولية م.م.إ.م.ت. عدد 37 - مارس - أبريل 2001
- محمد الوزاني: "دور القاضي الإداري في تحقيق التوازن بين أطراف الدعوى الإدارية" م.م.إ.م.ت. عدد 37 مارس أبريل 2001
- عبد الغني خالد: "دور النظرية الإدارية في تشكيل الاجتهاد القضائي من خلال النزاعات الجبائية" "المجلة المغربية لقانون و اقتصاد التنمية. العدد 44. 2001
- محمد بنزهرة: "المحاكم التجارية و المنازعات القضائية في ميدان تحصيل الديون العمومية" مجلة القضاء و القانون. السنة الثلاثون العدد: 146
- مصطفى التراب: "إشكالية الدفع بعدم الاختصاص النوعي بين المحاكم العادية و المحاكم الإدارية" مجلة القضاء و القانون العدد: 146 السنة الثلاثون و مجلة البحوث عدد 2- السنة الثانية يونيو 2003
- جعفر حسون: "الطبيعة القانونية للمنازعات الضريبية في ضوء قانون 41-90 المحدث و المنظم للمحاكم الإدارية"
- عبد الرحمان أبليل: "خصوصيات العمل القضائي في المنازعات الجبائية بالمغرب"
- عبد الرحيم الجامعي: "الإشكالية التي يطرحها قانون المحاكم الإدارية في مجال المنازعات الجبائية"
- مصطفى التراب: "المحاكم الإدارية و الصعوبات المثارة على مستوى التطبيق في ميدان المنازعات الجبائية"
- عبد العزيز اليونسي: "المنازعات الجبائية في ميدان التحصيل"
- م.م.إ.م.ت. سلسلة مواضيع الساعة: "المنازعات الجبائية في ظل المحاكم الإدارية" عدد 4 سنة 1996

- محمد محجوبي: "إشكالية الدفع بعدم الاختصاص النوعي بعد إحداث المحاكم الإدارية
- محمد فركت: "القضاء الإستعجالي أمام المحاكم الإدارية".
- الحسن ميمو: "الإجراءات المتبعة أمام قاضي المستعجلات الإداري"
- عبد الله حداد: "التظلم الإداري: لماذا؟ و كيف؟"
- م.م.إ.م.ت. سلسلة مواضيع الساعة، "الإجراءات المتبعة أمام المحاكم الإدارية" عدد: 9 سنة 1996
- عبد العزيز اليونسي: "امتياز ديون الخزينة" م.م.إ.م.ت. عدد: 24 يوليوز - شتبر 1998
- محمد شكيري: "القانون رقم 97-15 المتعلق بتحصيل الضرائب و الديون العمومية: قراءة أولية".
- محمد قصري: "قراءة في المدونة الجديدة لتحصيل الديون العمومية (قانون 97-15)"
- محمد النجاري: "تساؤلات حول اختصاص المحاكم الإدارية في مسطرة منازعات تحصيل الضرائب على ضوء المدونة الجديدة"
- محمد لمزوعي: "التنفيذ الجبري عن طريق الإكراه البدني من خلال مستجدات مدونة تحصيل الديون العمومية"
- عبد العزيز اليونسي: "تقادم إجراءات تحصيل الديون العمومية"
- أعمال اليوم الدراسي المنظم من طرف (خ.ع.م.) و (م.م.إ.م.ت) و مؤسسة هانس سايدل الألمانية تحت عنوان: " المدونة الجديدة لتحصيل الديون العمومية: من أجل توازن أفضل بين مصالح الخزينة و حقوق الملزمين" منشورات م.م.إ.م.ت. سلسلة مواضيع الساعة عدد 31 سنة 2001
- مراد الخروبي: "القضاء الجبائي بين الواقع و الآفاق" م.م.إ.م.ت. عدد 41 - نوفمبر - دجنبر 2001
- ابراهيم زعيم: " مسطرة وقف التنفيذ و مسطرة الإستعجال ي في المادة الإدارية: أي تراط بينهما" م.م.إ.م.ت. عدد: 13- أكتوبر - دجنبر 1995
- الحسن سيمو: "السلطة التقديرية للإدارة و رقابة القضاء الإداري عليها" م.م.إ.م.ت. عدد 13 أكتوبر دجنبر 1995
- أمال المشرفي: "حماية الحقوق و الحريات بالتقييد القضائي لسلطة الإدارة التقديرية" م.م.إ.م.ت. عدد 13 أكتوبر - دجنبر 1995

- عبد العزيز اليونسي: "الضمانة كشرط لتأجيل دفع الضرائب و توقيف المتابعات" م.م.إ.م.ت. عدد 22- يناير - مارس 1998
- مراد الخروي: "ضرورة تقديم الضمانات لمن ينازع في التحصيل الجبائي أمام المحاكم" م.م.إ.م.ت. عدد: 26- يناير - مارس 1999
- محمد بوغالب: "الرقابة الإدارية و القضائية في مجال المنازعة الضريبية" م.م.إ.م.ت. عدد مزدوج 39. ماي - غشت 2001
- محمد السماحي: " قانون الديون العمومية هل يضع حد المتاهات الباحث و الملزم" المجلة المغربية للتدقيق و التنمية - عدد: 15- دجنبر 2002
- مولاي إدريس الحلابي الكتاني: "الضمانات القضائية لحماية حقوق و حريات الأفراد" م.م.إ.م.ت. سلسلة مواضيع الساعة عدد: 18 سنة 1999
- عبد الرحيم القرشي: "الوقاية الخارجية من صعوبات المقاوله بين إشكاليات التطبيق واقتضاب التنظيم" مجلة الملحق القضائي. عدد، 37
- عبد الإله البرجاني: "الإخلال باستمرارية استغلال المقاوله" المجلة الفصلية للقانون التجاري و الأعمال عدد 1 سنة 2005
- ادريس فايق: "دور القاضي المنتدب في مسطرة معالجة صعوبات المقاوله" المجلة الفصلية للقانون التجاري و الأعمال عدد 1 سنة 2005
- عبد العزيز اليونسي: "المقاربة الجديدة في تدبير المنازعات القضائية المتعلقة بتحصيل الديون العمومية" مجلة الخزينة "العدد 2. ص: من 10 إلى 13 - أبريل 2004
- مجموعة من الكتاب: "إيقاف تحصيل الدين العمومي بين القايط و القاضي- دراسة تحليلية لمساطر تأجيل الدين الضريبي على ضوء القانون 97-15" مجلة الخزينة" العدد 3 - ص.من 26 إلى 30 - يوليو 2004
- محمد عالي أديبا: "دور القايط في تحصيل ضرائب و رسوم الجماعات المحلية" مجلة "الخزينة" العدد 4- ص: من 10 إلى 12 - أكتوبر 2004
- سرمك هشام: "إشكالية التقادم في ميدان تحصيل الديون العمومية" مجلة "الخزينة" العدد 4، ص: 8-9-أكتوبر 2004

- حميد أبكريم: "تدبير المال العام في عهد الخلفاء الراشدين" مجلة "معالم و آفاق" في التسيير و الاقتصاد و التنمية- السنة الثالثة العدد السابع. سنة 2005

الجرائد

- سعيد طيطي: "إيقاف تحصيل الضريبة بين القابض والقضاء - دراسة تحليلية لمساطر تأجيل الدين الضريبي على ضوء القانون 97-15" جريدة الأحداث المغربية العدد الصادر بتاريخ 01-يناير 2003 و العدد الصادر بتاريخ 03 يناير 2003 ص 12
- عزيز بودالي: "تقرير حول رقابة القضاء الإداري على القرارات الشفوية" جريدة العلم العدد 19541 الصادرة بتاريخ 19 نوفمبر 2003

المجلات بالعربية

- مجلة شؤون الزكاة - عدد خاص حول: "الضريبة و الزكاة" العدد الرابع - السنة الأولى - يونيو 2001
- مجلة المحاكم المغربية عدد: 67 سنة 1993.
- مجلة المحاكم المغربية عدد: 53 سنة 1988.
- مجلة القضاء والقانون عدد: 126 و 130
- مجلة "قضاء المجلس الأعلى" مطبعة الأمنية- الرباط- العدد: 61 السنة: 25 - يناير 2003

Ouvrages en français :

- SAINTE – AURE (YVES) : « Paiement et recouvrement de l'impôt » Editions liaisons – Paris – 1999
- BOUDAHRAIN .A « les voies d'exécution au Maroc » les éditions Toubkal 1988.
- PHILIP BOURASS et ALIN GARAY « le contentieux du Recouvrement fiscal » L.G.D.J Paris 1994
- GOULIER- BLANLUET « vers un renforcement du contribuable » in Droit du contribuable état des lieux et perspectives, sous direction de Bernard Hatous. Economica 2002
- Abdelhamid El Gadi : « Traité de droit fiscal Marocain » Edition diffusion Dar Nachr Al Maarifa Rabat – 1993
- Mohamed NMILI : « les impôts au Maroc- Techniques et procédures » Editions ; impressions Bouregreg. Premier édition. Année 2005

Articles en Français

- Michel Rousset : « La justice administrative est-elle prête à affronter les défis du vingt et unième siècle ? » REMALD : « 40 ans de justice administrative au Maroc » série « Thèmes actuels » N°14 année 1998-
- ABDELKBIR FIKRI : « de certains aspects du contentieux fiscal devant les juridictions administratives » REMALD N°40 Année 2001.

- Mohammed El Yaagoubi : « Le rôle régulateur de la chambre administrative de la cour suprême au Maroc » REMALD Idem
- Mohamed Amine Benabdellah : « Réflexions sur la loi instituant les tribunaux administratifs » REMALD N°6 – Janvier – Mars 1994
- Faiza Bellasri : « Le statut des magistrats chargés du contentieux administratif : le cas du Maroc » REMALD Janvier- février 2001
- Mohamed El Yaagoubi : « les principes généraux du droit de la protection des droits de l’homme par le juge administratif au Maroc » REMALD N°23 – Avril – Janvier 1998
- Mohamed Amine Benabdellah : « la cour suprême : de l’unité à la semi dualité de juridiction ». REMALD N°23 Avril – Juin 1998
- Ahmed bouriss : « le nouveau code de recouvrement : instauration d’un meilleur équilibre entre les droits du contribuable et les intérêts du trésor » REMALD série « Thèmes Actuels » N°31 – 2001
- El Houceine Aghanim : « la gestion des finances de l’état- un aperçu historique (première partie) » Revu Al khazina N°3 p. du 19 à 23 juillet 2004
- El Houceine Aghanim : « la gestion des finances de l’état- un aperçu historique (deuxième partie) » Revu Al khazina N°4 p. du 13 au 20 octobre 2004

Revus en français

- Al MALIYA – Bulletin d’information du ministère de l’économie et des finances – N°23 Mai 2000
- « Al khazina » Revu de la trésorerie générale du Royaume N°2 Avril 2004
- « Al khazina » Revu de la T.G.R. N°3 juillet 2004
- « Al khazina » Revu de la T.G.R. N°4 octobre 2004

Les journaux en français

- « au Nom des lois » - journal des droits de la justice et des libertés N°3 – Juillet – Août – 1993

Instructions et notes de service

- « Instruction relative en recouvrement des créances publiques » Trésorerie générale du Royaume – Mai 2001
- « Note de service sur la loi n° 15-97 formant code de recouvrement des créances publiques » - Trésorerie Générale du Royaume Octobre 2000
- « Rapport d'activité » Trésorerie générale du royaume année 2002
- « Fichier sur les procédures de recouvrement » Trésorerie Générale du Royaume – Année 2003

المذكرات بالعربية :

- المذكرة المصلحية عدد: 25 الصادرة عن السيد الخازن العام بتاريخ 2001/06/29 تتعلق بتنظيم معالجة المنازعات القضائية في ميدان تحصيل الديون العمومية.
- المذكرة المصلحية رقم : 07/ق.ت. بتاريخ 2005/03/09 الصادرة عن السيد الخازن العام للمملكة حول كيفية اللجوء إلى مسطرة البيع القضائي للأصول التجارية .

صفحة	فهرس
02	قائمة الرموز
03	كلمة شكر
04	إهداء
05	مقدمة عامة
05	1- التعريف بالموضوع
08	2- أسباب اختيار الموضوع و أهميته
10	3- التطور التاريخي لموضوع التحصيل
11	أ- المرحلة الممتدة من دخول الإسلام إلى حدود سنة 1912
17	ب- المرحلة الممتدة من سنة 1912 إلى سنة 1993
19	ج- المرحلة الممتدة من سنة 1993 إلى الآن
20	4- إشكاليات الموضوع و طريقة معالجتها

24	القسم الأول: المساطر القضائية لتحصيل الديون العمومية أية حماية لحقوق المزمين؟
25	الفصل الأول: مساطر التحصيل القضائية أمام المحكمة الابتدائية
25	المبحث الأول: حجز العقارات و بيعها
27	الفرع الأول: مسطرة حجز و بيع العقار بين مدونة تحصيل الديون العمومية و النصوص القانونية الأخرى
31	الفرع الثاني: المسطرة القضائية لحجز العقار و بيعه ضمانا للمزمين
36	المبحث الثاني: مسطرة تحديد و تنفيذ الإكراه البدني
38	الفرع الأول: تحديد و تنفيذ الإكراه البدني و شروطه
40	المطلب الأول: المدينين المستثنون من جواز إخضاعهم للإكراه البدني
40	أولا: القيد المتعلق بمبلغ الديون المستحقة
40	ثانيا: القيد المتعلق بثبوت عسر المدين
40	ثالثا: القيد المتعلق بالمرأة الحامل
41	رابعا: القيد المتعلق بسن المدين
41	خامسا: القيد المتعلق بالمرأة المرضعة
42	سادسا: القيد المتعلق بالزوجين
42	المطلب الثاني: المستجدات المتعلقة بتحديد مدة الإكراه البدني
45	المطلب الثالث: شروط المطالبة بالإكراه البدني
46	أولا: توجيه آخر إنذار بالأداء
46	ثانيا: الشروط الواجبة من أجل تطبيق الإكراه البدني
47	الفرع الثاني: القضاء المغربي و مراقبته لمسطرة تحديد و تنفيذ الإكراه البدني
47	المطلب الأول: دور النيابة العامة في تنفيذ الإكراه البدني
48	المطلب الثاني: المنازعات المتعلقة بشأن صحة مسطرة الإكراه البدني
48	أولا: المنازعة في صحة مسطرة الإكراه البدني
50	ثانيا: موقف القضاء فيما يتعلق باختصاص قاضي المستعجلات و قاضي الموضوع
55	الفصل الثاني: مساطر التحصيل القضائية أمام المحاكم التجارية
55	المبحث الأول: حجز و بيع الأصل التجاري
56	الفرع الأول: مفهوم و عناصر الأصل التجاري
58	الفرع الثاني: شروط بيع الأصل التجاري و الآثار المترتبة عن ذلك
59	المطلب الأول: شروط بيع الأصل التجاري
59	أولا: الشروط العامة لبيع الأصل التجاري
59	أ- تحديد المبيع
59	ب- تحديد ثمن البيع
60	ثانيا: الشروط الخاصة ببيع الأصل التجاري
60	أ- شرط الكتابة

61	ب- شهر عقد بيع الأصل التجاري
62	المطلب الثاني: الآثار المترتبة عن بيع الأصل التجاري
64	أولاً: حق الامتياز على ثمن البيع
65	ثانياً: حق طلب فسخ بيع الأصل التجاري
66	الفرع الثالث: موقف القضاء المغربي و دوره في حل النزاع المتعلق بحجز و بيع الأصل التجاري
68	المبحث الثاني: حجز و بيع السفن
69	الفرع الأول: مسطرة حجز و بيع السفن
69	المطلب الأول: الحجز التحفظي على السفينة
70	المطلب الثاني: الحجز التنفيذي على السفينة
72	الفرع الثاني: أي دور للقضاء في حالة اللجوء إلى حجز و بيع السفن
73	المبحث الثالث: مسطرة صعوبات المقاوله
73	الفرع الأول: الديون العمومية في إطار مسطرة التسوية أو التصفية القضائية
75	الفرع الثاني: فتح مسطرة صعوبة المقاوله بين الدين العمومي و الإجتهد القضائي
80	خاتمة القسم الأول
83	القسم الثاني: المنازعات القضائية في التحصيل و هاجس تحقيق العدالة بين الخزينة و الملزم
84	الفصل الأول: المنازعات الموضوعية المتعلقة بالطعن في إجراءات التحصيل
84	المبحث الأول: إلزامية سلوك الطاعن لمسطرة التظلم الإداري
84	الفرع الأول: مفهوم التظلم الإداري الأولي
85	المطلب الأول: مطالبة الغير بالأشياء المحجوزة
86	المطلب الثاني: مطالبة المدين بوقف أداء الضريبة
88	الفرع الثاني: شروط تقديم الطعن الإداري
88	المطلب الأول: شرط احترام آجال تقديم المطالبة
90	المطلب الثاني: ضرورة تقديم الضمانات
91	الفرع الثالث: الأثر القانوني المترتب عن عدم تقديم الطعن الإداري
92	المطلب الأول: إيجاد تسوية للنزاع على مستوى الإدارة
93	المطلب الثاني: اللجوء إلى القضاء
94	المبحث الثاني: مجالات المنازعة القضائية المتعلقة بالتحصيل
95	الفرع الأول: دعوى المنازعة في إجراءات التحصيل
97	الفرع الثاني: مجالات أخرى للمنازعة
97	المطلب الأول: عدم اعتبار أدعاءات يكون قد قاوم بها المدين
98	أولاً: إمكانية إجراء المقاصة
99	ثانياً: إشكالية الأداء قبل المنازعة على أساس أدعاءات يكون قد قام بها

	المدين
99	المطلب الثاني: دعوى إثارة التقادم في استخلاص الديون الضريبية
100	الفقرة الأولى: تعريف التقادم في استخلاص الضرائب و تمييزه عن السقوط
101	الفقرة الثانية: المدد الواجب انقضاءها لتحقيق التقادم
102	الفقرة الثالثة قطع التقادم ووقفه
102	أولاً: أسباب تصدر عن المحاسب المكلف بالتحصيل باعتباره دائناً
105	ثانياً: أسباب القطع الصادرة عن المدين الملزم بالضريبة
106	ثالثاً: مسؤولية المحاسبين المكلفين بالتحصيل عن الديون المتقدمة
108	المطلب الثاني: دعوى مطالبة الغير باسترداد الأشياء المحجوزة
110	المبحث الثالث: طبيعة دعوى المنازعة في تحصيل الديون العمومية
110	الفرع الأول: تمييز دعوى التحصيل عن دعوى الوعاء
112	الفرع الثاني: دعوى المنازعة في ميدان التحصيل بين القضاء الشامل و قضاء الإلغاء
117	الفصل الثاني: تقييم تجربة البث في المنازعات المتعلقة بالتحصيل بين المدونة و القضاء
117	المبحث الأول: المدونة بين امتيازات الخزينة و حقوق الملزمين
118	الفرع الأول: مدونة تحصيل الديون العمومية بين هاجس امتياز الخزينة و ضمانات الملزمين
119	المطلب الأول: تعزيز امتيازات الخزينة
121	المطلب الثاني: تعزيز ضمانات الملزمين
122	الفرع الثاني: القضاء في مجال المنازعات المتعلقة بالتحصيل بين هاجس امتيازات الخزينة و حقوق الملزمين
126	المبحث الثاني: رصد الواقع و استشراف المستقبل
126	الفرع الأول: رصد واقع الخزينة العامة و استشراف المستقبل فيما يخص المنازعات المتعلقة بالتحصيل
131	الفرع الثاني: رصد واقع القضاء و استشراف المستقبل
136	خاتمة القسم الثاني
138	خاتمة عامة
139	الملحقات
140	قائمة المراجع