وضعية الديون العمومية أثناء مساطر صعوبات المقاولة

عبد الرحيم الناصري

باحث دكتوراه/كلية العلوم القانونية والسياسة ابن زهر–ايت ملول

المغرب

الملخص :

مما لا شك فيه أن الخزينة العامة تملك الامتياز بموجب القانون لتحصيل ديونها الجبائية غير أن قانون مساطر صعوبات المقاولة يحد من هذا الامتياز نتيجة قواعده الخاصة التي تهدف بالدرجة الأولى إلى حماية المقاولة، لذلك تصادف الخزينة العديد من العراقيل التي تجعل وضعيتها أكثر تعقيداً بحيث يتم منعها من المطالبة بأداء ديونها، حيث تأثر صعوبات المقاولة على الديون العمومية بشكل ملحوظ وتطرح وإشكالات على وضعية الديون الضريبية.

الكلمات المفتاح: صعوبات المقاولة –مسطرة الإنقاذ –مسطرة التسوية – مسطرة التصفية– الديون العمومية

Abstract:

There is no doubt that the Public Treasury enjoys, by virtue of the law, a privileged position in the recovery of its tax claims. However, the law governing business insolvency proceedings limits this privilege through its special rules, which are primarily aimed at protecting the business undertaking. Consequently, the Public Treasury faces numerous obstacles that make its position more complex, as it may be prevented from pursuing the collection of its claims. Business insolvency proceedings therefore have a significant impact on public debts and raise several issues concerning the status and treatment of tax liabilities.

Keywords: Business Difficulties_Safeguard Proceedings Judicial Reorganization Proceedings – Liquidation Proceedings – Public Debts.

تقديم:

تعتبر المقاولات محركا أساسيا للاقتصاد الوطني وتلامس جوانب متعددة في المجتمع، فمن الناحية الاقتصادية تساهم في تنمية الاقتصاد الوطني، واجتماعيا توفر مناصب شغل و مدخول قار للإجراء، و لهذا لابد و أن يوفر المشرع ترسانة قانونية تحافظ على استقرار المقاولة من جهة والرفع من جاذبية الاستثمار و استثبات السلم الاجتماعي بالحفاظ على مناصب الشغل و وحيث أن المغرب بلد يراهن على الاستثمار وأن صاحب الجلالة، محمد السادس نصره الله، ما فتئ يحث على ذلك في خطبه ورسائله السامية خاصة الرسالة السامية لصاحب الجلالة الموجهة للمشاركين في أشغال ملتقى "تكاملات للاستثمار "بالصخيرات في فاتح دجنبر 2005[1] حيث أكد جلالته على ترسيخ هذا الاختيار وعلى رفع كل العوائق، وعلى توفير المناخ الاجتماعي والتنافسي السليم ، وحث جلالته الحكومة على تبسيط المساطر الادارية وضمان عدالة ناجعة في مجال الاعمال وتحسين الحكامة وأنظمة التدبير.

كما شهدت بلادنا اتخاذ إجراءات اقتصادية وقانونية ومؤسساتية، حيث تم تحديث المنظومة القانونية للأعمال وتأهيلها لمواكبة التطورات والتحولات الوطنية والدولية التي تعرفها العلاقات التجارية، وبادرت إلى تبني جملة من التوجهات انعكست في العديد من القوانين كقانون الشركات وقانون مؤسسات الائتمان والهيئات المعتبرة في حكمها، وقانون البورصة والقانون المنظم للمجموعات ذات النفع الاقتصادي، علاوة على مدونة التجارة، وفي هذا السياق، جاء القانون رقم 17-73[2] المتعلق بإصلاح الكتاب الخامس من مدونة التجارة، كنتويج لمسار طويل من الإصلاحات.

يستند هذا الإصلاح، إلى المعايير الدولية في هذا المجال وهي مبادئ البنك الدولي بشأن الإعسار والعلاقة بين المدين والدائن والدليل التشريعي لقانون الإعسار الذي أعدته لجنة الأمم المتحدة للقانون التجاري الدولي(الأونسيترال)[3]، وقد أنجز هذا الورش في سياق الإصلاحات التي تقوم بها اللجنة الوطنية لمناخ الأعمال، من قبل وزارة العدل بتعاون مع جميع الجهات المعنية.

و يرتكز نظام صعوبات المقاولة المغربي الجديد على ميكانيزمات إنقاذ المقاولة من الانهيار أو التدهور الذي يمكن أن تصل إليه المقاولة بفعل الصعوبات التي قد تعترضها مع العلم أن وسائل الإنقاذ قد تختلف بدورها بحسب ما إذا كانت هذه الصعوبات قد تم الإعلان عنها أو اكتشافها قبل توقف المقاولة المعنية بالأمر عن دفع ديونها وما إذا كانت هذه المقاولة قد وصلت بفعل ذلك إلى مرحلة التوقف عن الدفع.

ويترتب عن قبول افتتاح مسطرة الإنقاذ التأثير على المراكز القانونية لمختلف الأطراف المتعاملة مع المقاولة، سواء تعلق الأمر بالأجراء أو الدائنين، مع تميز القضاء في ترتيب هذه الآثار بين الدائنين الذين نشأت ديونهم قبل فتح المسطرة، والدائنين الذين نشأت ديونهم بعد حكم المحكمة محاولة منه لتشجيع الدائنين اللاحقين على المساهمة في إنقاذ المقاولة المتعثرة من خلال تمويلها[4] .

---

[1] الرسالة الملكية السامية الموجهة للمشاركين في أشغال ملتقى "تكاملات الاستثمار" بالصخيرات، الصخيرات، فاتح دجنبر 2005، منشورة على البوابة الوطنية للجماعات الترابية: www.pnct.ma تم الإطلاع بتاريخ 2026/10/26 على الساعة الثامنة مساءا

[2] ظهير شريف رقم 1.18.26 صادر في 2 شعبان 1439 19 أبريل 2018 بتنفيذ القانون رقم 73.17 بنسخ وتعويض الكتاب الخامس من القانون رقم 15.95 المتعلق بمدونة التجارة.

[3] الهيئة القانونية الرئيسية التابعة لمنظومة الأمم المتحدة في مجال القانون التجاري الدولي، وهي هيئة قانونية ذات عضوية عالمية متخصصة في إصلاح القانون التجاري على النطاق العالمي منذ ما يزيد على 50 سنة. وتتمثل مهمة الأونسيترال في عصرنة ومواءمة القواعد المتعلقة بالأعمال التجارية الدولية.

[4] عبد الرزاق الخروبي، وضعية الدائنين في إطار مسطرة الإنقاذ دراسة على ضوء القانون رقم 73.17 ومستجدات العمل القضائي، العدد 40 من مجلة الباحث القانونية – لشهر مارس 2022 – الصيغة الرقمية المجانية – منشورات موقع الباحث القانوني تاريخ الإطلاع 2026/10/26 على الساعة الثامنة و النصف مساءا .

وإذا كانت الخزينة في إطار تحصيلها لديونها تحظى بوضعية خاصة، حيث مكنها المشرع من مجموعة من الإجراءات والضمانات التي تقوي فرص تحصيلها واستفاء ديونها، فإن مقتضيات الباب الخامس من مدونة التجارة. عطلت وقيدت هذه الإجراءات، إذ تصبح معها الخزينة مجبرة على إتباع واحترام مجموعة من القواعد المشتركة التي تطبق على جميع الدائنين.

وبناءا على ما سبق يتضح أن الدين الجبائي يتأثر بحكم فتح مساطر صعوبات المقاولة، ويتجلى ذلك من خلال مساواته مع باقي الديون الأخرى ويغل يد المحاسب

العمومي إذ يضع حد لكل المطالبات والمبادرات التي قد يتخذها هذا الأخير في مواجهة المقاولة.

بالنظر لطبيعة الموضوع لابد من تحديد المفاهيم العليمة التي يشملها هذا المقال (صعوبات المقاولة مسطرة الإنقاذ – مسطرة الصفية – مسطرة التسوية –الديون العمومية...)

وتتجلى أهمية الموضوع في كون المقاولات تعتبر من أهم مظاهر الحياة الاجتماعية ،ولقد وجدت في جميع العصور ومنذ بدء الحضارة ثم نمت وتوسعت مع الزمن ومع تطور حاجيات البشر تبعا لتطور الحياة الاجتماعية والاقتصادية حتى أصبحت تحتل في الوقت الحاضر المركز الأول في النشاط الصناعي والتجاري بل وحتى الزراعي ، هذا الى جانب كون الموضوع يضم شقين ، الشق المتعلق بالدين الضريبي وهو ينتمي الى حاضرة القانون العام ينتمي الى الإدارة وينتمي الى الدولة وهو مظهر من مظاهر السيادة أما فيما يخص الشق الثاني المتعلق بالمقاولة فإنه يدخل في حاضرة القانون الخاص وله بعدين : بعد حماية حق الشغل و البعد الاقتصادي في تحفيز وتشجيع الاستثمار، و أمام هذا الوضع يتواجه نظامين قانونين من طبيعتين مختلفتين، فالهدف من إصدار مدونة تحصيل الديون العمومية ، هو تحسين وتقوية الاليات القانونية لتحصيل هذه الديون، من جهة أخرى فإن الباب الخامس من مدونة التجارة جاء بهدف الحفاظ على المقاولة داخل نسجيها الاقتصادي.

وأمام هذا الوضع، يمكن بلورة إشكاليتنا التي سيتمحور حولها المقال كالاتي:

كيف تؤثر مساطر صعوبات المقاولة في ضوء القانون 73.17 على الوضع الإمتيازي الذي تحظى به ديون الإدارة الجبائية عند تفعليها لإجراءات التحصيل؟

وتنبثق عن هذه الإشكالية مجموعة من التساؤلات الفرعية تستدعي الوقوف عندها من قبيل:

- ✓ ما هي وضعية الديون الضريبية قبل و أثناء مساطر صعوبات المقاولة ؟
- ✓ كيف تؤثر صعوبات المقاولة على الديون العمومية؟
- ✓ ما هي القيود والمعيقات التي تعترض تحصيل الدين الجبائي ؟ ومدى تأثيرها على المردودية الجبائية ضمن القانون 73.17؟

وعل ضوء الإشكال الأساسي والتساؤلات الفرعية التي سبق و أن تم طرحها ارتأينا في مقاربتنا لهذا الموضوع ،المزاوجة بين المنهجين التحليلي و الوصفي وذلك من خلال دراسة وضعية تحصيل الدين الضريبي خلال مساطر صعوبات المقاولة واستنباط جل العراقيل والقيود التي تواجه عملية التحصيل ووصفها وصفا دقيقا ومعرفة انعكاساتها على المالية العمومية مع تبيان التضارب الحاصل بين مصلحة المقاولة ومصلحة الإدارة الجبائية والتأثر الدي تعرفه الأخيرة ،وهذا لن يأتي الى بتحليل وتوضيح النصوص القانونية والاجتهادات القضائية ذات

الصلة وفق مقاربة تمزج بين ما هو نظري وعملي ،بالإضافة الى منهج تحليل المضمون من خلال تحليل مفردات الموضوع و مضمون النصوص القانونية التي تحكم مجال صعوبة المقاولة وتحصيل الديون العمومية.

بناء على ما تقدم يتضح بأن تحليل ومناقشة هذا الموضوع في إجابته عن فحوى الإشكالية الجوهرية، يستدعي منا دراسة **اثر صعوبات المقاولة على الديون العمومية(المطلب الأول)** تم الحديث عن **إشكالات مساطر صعوبات المقاولة على وضعية الديون الضريبية (المطلب الثاني)**

المطلب الأول: اثر صعوبات المقاولة على الديون العمومية

ترتب مساطر صعوبات المقاولة العديد من الآثار على تحقيق امتياز الخزينة الأمر الذي يثير الكثير من الإشكالات على مستوى استخلاص الديون الجبائية، ، لا سيما إذا علمنا أنه بإجراء مقارنة بين وضعية الديون الجبائية السابقة، واللاحقة، فإن الفئة الأولى من الديون تتضرر خلال مراحل تسوية المقاولة أو التصفية القضائية أكثر من وضعية الديون اللاحقة التي متعها المشرع بحق الأسبقية في الأداء

لذلك سوف نعرض أولا حالة الديون الجبائية السابقة عن نشأة الحكم (الفقرة الأولى) ثم حالة الديون الجبائية اللاحقة لنشأة الحكم (الفقرة الثانية).

الفقرة الأولى حالة الديون الجبائية السابقة عن نشأة الحكم

نقصد بالديون الجبائية السابقة تلك التي تنشأ قبل صدور الحكم القاضي بافتتاح مساطر صعوبات المقاولة بغض النظر عن تاريخ استحقاقها، وسوف نحاول مناقشة تأثر تحقيق هذه سواء خلال مراحل تسوية المقاولة مخطط الاستمرارية(أ) والتفويت(ب) أو سواء خلال مرحلة التصفية القضائية(ج) .

أ- خلال مخطط الاستمرارية

إن إنجاح مخطط الإنقاذ أو الاستمرارية[5] ينطلق من ضرورة تشخيص واقع المقاولة وتسطير الحلول الفعالة التي قد تساهم في الوصول إلى الأهداف المنتظرة[6]، ولأجل ذلك فإن أول ما يقوم به السنديك هو التفاوض مع الدائنين، ومن ذلك الإدارة الضريبية باعتبارها من أكثر الدائنين تأثيرا فيما يخص تمكين المقاولة من تسهيلات في الأداء، كي تنهض من الصعوبات التي تتخبط فيها.

وعليه، فقد أجاز المشرع للسنديك استشارة الإدارة الضريبية حول مقترحات تقديم تخفيضات أو الأداء داخل أجل معين مع وجوب الرد عليها في مدة معينة، تحت طائلة اعتبار سكوت الإدارة بمثابة قبول لتلك المقترحات، وبعد ذلك تأتي مرحلة تحصيل الدين الضريبي الذي يتأثر باختلاف تواريخ نشأته.

يرتكز مخطط الاستمرارية أساسا على تصفية الخصوم والتي تتم عبر استشارة الدائنين حول استحقاقات هذا المخطط، بحيث أن السنديك يقوم باستشارة الخزينة العامة باعتبارها من بين الدائنين السابقين لنشأة الحكم إما بطريقة فردية أو جماعية وذلك حول الآجال والتخفيضات التي يقترحها لضمان نجاح المخطط.

---

[5] يقصد بمخطط الاستمرارية بأنه عمل تعاقدي في إعداده يكتسب صبغته الالزامية انطلاقا من الحكم الذي يضفي عليه الطابع القضائي من أجل تنفيذه

[6] Laelitia Antonini, Cochin et Laurence-Caroline Henry, l'essentiel du droit des entreprises en difficulté, 4°Édition Lextenso, paris, 2014, p 88. 520,

و تلتزم الخزينة بالجواب على رسالة السنديك خلال 30 يوما من تاريخ التوصل لكون عدم الجواب خلال الأجل القانوني يعتبر بمثابة موافقة منها على اقتراحات السنديك.

ب- خلال مخطط التفويت:

يعتبر مخطط التفويت حلا آخر من حلول تسوية المقاولة بحيث يتم اعتماده من لدن المحكمة بعد اختيار العرض المناسب من لدن الأغيار، وينعكس هذا المخطط هو الآخر على تحقيق الديون الجبائية، وإن كان قد يبدو أحسن حلا من حيث أنه لا يفرض تحمل الأجال والتخفيضات من لدن الدائنين، نرى ان هذا المقتضى يكون في صالح الخزينة بحيث تتمكن من الحصول على ديونها المستحقة في مواجهة الملزم المدين، وذلك دون أن يحتج أمامها بأي تمديد في الآجال أو أي تقديم لتخفيضات.

ويمكن اعتبار مخطط التفويت كدلك نوع من النقل القضائي الجبري لملكية المقاولة من مالكها الأصلي إلى مالك جديد، بهدف الحفاظ على النشاط الاقتصادي ومناصب الشغل [7] مع إبراء ذمة المقاولة من الخصوم بناء على العروض المقدمة من لدن الأغيار كما أن التفويت حسب مقتضيات الفقرة الثانية من المادة 635 من م.ت قد يكون كليا، عندما ينصب على مجموع الأموال المستعملة في نشاط المقاولة، كما قد يكون جزئيا، حيث ينحصر التفويت في عناصر [8] الاستغلال التي تشكل فرعا أو مجموعة كاملة ومستقلة للنشاط.

وتبعا لذلك يطرح التساؤل حول ما إذا كان الدين الضريبي يحظى بالامتياز على ثمن التفويت في ظل تعدد الدائنين واستفادتهم من الامتيازات المنصوص عليها بموجب نصوص خاصة، كما يثار الإشكال حول مدى إمكانية المحاسب المكلف بالتحصيل من إثارة المسؤولية التضامنية للمفوت إليه عند عدم كفاية ثمن التفويت في سداد الدين الضريبي.

ج- خلال مرحلة التصفية القضائية:

يتم التصريح بالتصفية القضائية في الحالة التي يتبين فيها استحالة معالجة المقاولة المدينة بشكل لا رجعة فيه، ومما لا شك فيه أن مصالح الدائنين تتأثر خلال هذه المرحلة كباقي المراحل التي تمر بها المقاولة و أولى الآثار التي ترتبها التصفية القضائية على الخزينة العامة باعتبارها دائنا هي قاعدة سقوط آجال الديون كما هو الشأن بالنسبة لمرحلة مخطط التفويت، ونرى أن هذا المبدأ يساهم في تحقيق المساواة بين الدائنين و هذا فيه فائدة للخزينة لكونها لا تضطر إلى انتظار حلول أجال استيفاء ديونها، مما يجعل وضعيتها أحسن مقارنة مع مخطط الاستمرارية والذي يفرض عليها أجالا قد لا تكون دوما في صالحها.

يشكل الوفاء بالديون الهدف الأساسي للتصفية القضائية، كما يعد أيضا عملية جد صعبة لتناقص قيمة أموال المقاولة في مرحلة التصفية، ونتيجة كذلك للخطر المحدق بالدائنين الذين يمكن أن لا يتوصلو سوى بنسبة غالبا ما تكون زهيدة من مستحقاتهم [9] ، ونتيجة لحساسية

---

[7] عبد الحميد أخريف، الدور القضائي الجديد في القانون المغربي لمعالجة صعوبات المقاولة، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون الخاص. جامعة محمد الأول، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية بوجدة، السنة الجامعية 2000/2001، ص 205.

[8] يذكر على أن المحكمة تتمتع بسلطة تقديرية واسعة في اختيار الحل المناسب، إذ أنها قد تقرر تفويت المقاولة مباشرة دون أن تنظر بالضرورة إلى مدى إمكانية تبني مخطط الاستمرارية إذا ما رأت جدوى من إقراره، غير أن المشرع بموجب المادة 637 من م.ت قيد المحكمة بمعيارين لاختيار مخطط التفويت:

ا-الحفاظ على استقرار الشغل لأطول مدة ممكنة.

- أداء ديون الدائنين.

[9] Mohammed Drissi Alami Machichi, op.cit, p 597

هذه العملية وتنوع طبيعة الديون التي تكون على المقاولة المدينة وبالتالي تعدد مراتب الدائنين وتزاحمهم، فإن أمر تصفية هذه الخصوم يتطلب اتباع العديد من الاحتياطات والمساطر الكفيلة بضمان حقوق جميع هؤلاء[10].

وتبعا لذلك يعمل السنديك على القيام بتحديد وترتيب الدائنين، وأيضا إعداد مسطرة التوزيع حسب رتبة ودرجة كل دين على حدة، إلا أن هذه المهمة ليست بالأمر الهين على السنديك، حيث يجد صعوبات جمة أمامه خلال إعداده لهذه المسطرة، أبرزها تداخل قواعد القانون المدني ومقتضيات مسطرة التصفية القضائية [11].

وعلى أيا، وكما أشرنا سلفا بأن امتياز الإدارة الضريبية ينحصر فقط في المنقولات المادية دون العقارات، الأمر الذي من شأنه أن يحد من إمكانية استيفائها خلال مرحلة توزيع منتوج بيع أصول المقاولة، بالنظر لتزاحمها مع ديون أخرى تحظى بالأولوية.

وبالرجوع إلى المقتضيات المنظمة لمسطرة تصفية الخصوم، نجد أن المشرع متع حاملي الامتياز وأصحاب الرهون الرسمية، من خلال تكريس أحكام خاصة تروم توزيع ثمن بيع العقارات العائدة للمقاولة، حيث نصت المادة 663 من م.ت بأنه " إذا سبق تقسيم ثمن العقارات توزيع واحد أو أكثر لمبالغ، تحاص الدائنون حاملو الامتياز والرهون الرسمية في توزيع المستحقات بتناسب مع مجمل ديونهم....."

وفي نفس المنوال، نصت 664 من م.ت على أنه " تؤدى حقوق الدائنين حاملي الرهون الرسمية والمرتبين في توزيع ديونهم جزئيا، على تقسيم ثمن العقارات من الماء التي تبقى مستحقة لهم بعد ترتيب الدائنين في توزيع الديون غير المنقولة.. "

الفقرة الثانية : حالة الديون الجبائية الناشئة بعد فتح المسطرة

إن الديون الضريبية الناشئة بعد الحكم بفتح المسطرة تستفيد من حق الأسبقية – رغم أنها لا تساهم في تمويل المقاولة – ذلك أن علاقة الدين الضريبي بمواصلة نشاط المقاولة هي علاقة تلازم، إذ أنه باستمرار هذا النشاط تترتب عنه ضرائب جديدة، وهكذا فإذا كانت ديون الإدارة الضريبية لاحقة على الحكم الفاتح للمسطرة تستفيد من حق الأسبقية وفق شروط معينة، فإن الأمر لا يخلو من صعوبة تحصيلها في ظل كثرة وتنوع الدائنين، وإحجام المشرع المغربي عن وضع ترتيب لهؤلاء الدائنين، وبذلك نتساءل عن مصير هاته الديون الضريبية في ظل هذا الوضع؟ (أولا)

ومن جهة أخرى تتأثر وضعية الدين الضريبي بحسب الحلول المختارة من طرف المحكمة، وبحسب ما إذا كانت سابقة لصدور حكم فتح المسطرة أو بعده، أو تلك التي سوف ستنجم عند تنفيذ الحل، كل ذلك يجعلنا نتساءل عن وضعية الدين الضريبي أثناء اختيار الحل ؟ (ثانيا)

أولا :تمتع الدين الضريبي اللاحق بمبدأ حق الأسبقية

يترتب عن صدور الحكم القاضي بفتح المسطرة نشوء وضعية خاصة بالمقاولة التي تعاني من صعوبات، يتغير من خلالها مركز الإدارة الضريبية ومختلف الدائنين التي تنشأ ديونهم بعد فتح المسطرة في مواجهة المقاولة المدينة ومن ثم فإذا كانت وضعية الديون الضريبية الناشئة قبل الحكم بفتح المسطرة تشهد قيودا وعراقيل تقف مانعا أمام تحصيلها، فإن الديون الضريبية الناشئة بعد الحكم بفتح المسطرة تحظى بوضع مختلف، بحيث تتمتع بحق الأسبقية الذي يفتح المجال أمام المحاسب المكلف بالتحصيل لاسترجاع صلاحياته التي قيدت في المرحلة السابقة.

[10] غلال فالي، مساطر معالجة صعوبات المقاولة، ط 3 مطبعة المعارف الجديدة بالرباط 2019 ص 440.

[11] أشرف عندور، البيع الجبري للعقار في إطار مسطرة التصفية القضائية، رسالة لنيل دبلوم الماستر في القانون الخاص، جامعة سيدي محمد بن عبد الله، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية بفاس، السنة الجامعية 2019/2020، ص 93

إذن فحق الأسبقية هو حق استثنائي وخاص فرضته الحاجة الملحة إلى تمكين المقاولة من مصادر تمويلية لمواصلة نشاطها، والعمل على تسهيل فرص تسويتها [12]، كما يمكن القول بأنه بمثابة ضمان أو امتياز عام ينصب على مجموع العقارات أو منقولات المدين[13].

إلا أن هاته الأسبقية لا تخلو من أثار سلبية تكمن في اصطدام الديون الضريبية بباقي الديون المستفيدة من حق الأسبقية، لاسيما وأن المشرع لم يعمل على تحديد ترتيب معين لهاته الديون، مكتفيا بالإحالة على القواعد العامة عند تزاحمها، بل وأكثر من ذلك، فقد يعرف الدين الضريبي تراجعا من حيث رتبة استيفائه نتيجة لبعض الأوضاع الخاصة ، كالديون المضمونة برهن حيازي، وتلك التي قررت لها النصوص التشريعية إمكانية حبس الشيء إلى غاية الحصول على الأداء، فهاته الديون تحظى بحق الأولوية، مما سيقلل من فرص تحصيل الدين الضريبي رغم أنه يتمتع بحق الأسبقية، ومع ذلك فإن استفادة الإدارة الضريبية من حق الأسبقية ليس مطلقا، وإنما مقيد بمجموعة من الشروط المحددة قانونا .

لكي تستفيد الديون الجبائية من الامتياز الممنوح بموجب المادة 575 [14]من مدونة التجارة يجب أن تنشأ بعد افتتاح مساطر صعوبات المقاولة بحيث يكون الفعل المنشئ أو الواقعة المنشئة للضريبة بعد صدور الحكم، وعلى سبيل المثال حالة الديون التي ترتبط بالالتزامات الجبائية الناجمة عن مسطرة صعوبات المقاولة، وبعد التاريخ الذي يجب أن يؤخذ في الاعتبار لتحديد ما إذا كان الدين ناشئا قبل صدور الحكم أو بعده هو تاريخ النشأة لا تاريخ الاستحقاق، بحيث إذا نشأت الديون الجبائية بعد صدور الحكم فإنها تستفيد من حق الأسبقية بغض النظر عن تاريخ استحقاقها.

فضلا عن ضرورة نشأة الدين الجبائي بعد فتح المسطرة، فيجب كذلك أن ينشأ بصفة قانونية، ويتحقق ذلك عندما تكون هذه الديون ناجمة عن العقود التي أبرمها السنديك، أو المدين تبعا لسلطات المخولة لكل منهما من لدن المشرع في ظل مساطر صعوبات المقاولة.

ثانيا – تفعيل اجراءات تحصيل الدين الضريبي عند الاستحقاق

لقد سعى المشرع إلى حماية الدائنين بما في ذلك دين الإدارة الضريبية المشمول بحق الأسبقية، من خلال تمكينها من الحق في استيفاء ديونها في تاريخ الاستحقاق كما سبق ذكره، وفي حالة عدم الاستجابة، فإنه على خلاف الديون الضريبية السابقة على الحكم بفتح المسطرة، والتي تصطدم بقاعدة وقف المتابعات الفردية وإجراءات التنفيذ،[15] نظرا للطابع الجماعي لمساطر صعوبات المقاولة كما رأينا سلفا، فإن الديون الضريبية اللاحقة على الحكم يفتح المسطرة تخول للمحاسب المكلف بالتحصيل اللجوء إلى كل الإجراءات التي تخوله استخلاص

[12] عبد المجيد أكر عوش، وضعية ديون الخزينة العامة في مساطر معالجة صعوبات المقاولة – الدين الضريبي نموذجا .. رسالة لنيل دبلوم الماستر في القانون الخاص، جامعة محمد الأول، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية بوجدة، السنة الجامعية 2015/2016، ص 83

[13] Mehdi Alj, la protection des créanciers en droit des difficultés des entreprises: Étude comparative entre le droit marocain et le droit français, mémoire pour l'obtention du diplôme du master du droit privé, université sidi Mohammed ben abdellah, faculté des sciences juridiques économiques et sociales, Fès, année universitaire 2019/2020, p 40.

[14] عادل كلاطي، الديون الممتازة بمقتضى المادة 575 من مدونة التجارة – دراسة معززة بأهم المواقف الفقهية والقضائية – مجلة المتوسط للدراسات القانونية والقضائية، ع 4، 2017، ص 162

[15] المادة المادة 686 من م. ت.

هاته الديون [16] متى كان يتوفر على سند تنفيذي [17] مذيل بالصيغة التنفيذية مع إحاطتها بجميع الضمانات التي تعزز من فرص تحصيله، كلما تقاعست المقاولة المدينة عن الأداء في تاريخ الاستحقاق.[18]

غير أن ممارسة هاته الإجراءات التنفيذية مشروط باحترام المحاسب المكلف بالتحصيل مجموعة من الضمانات التي نصت عليها القوانين الضريبية والمخولة لفائدة المقاولة الملزمة، من ذلك توجيه آخر إشعار بدون صائر كما أسلفنا الذكر، كما لا يمكن مباشرة إجراءات التحصيل الجبري إلا بموجب قائمة إسمية (بمثابة ترخيص) ثمين المدين أو المدينين المشار إليهم في المادة 29 من م. ت. د.ع، ويصدر هذا الترخيص عن رئيس الإدارة التي ينتمي إليها المحاسب المكلف بالتحصيل أو عن الشخص المفوض من طرفه [19]، وذلك بموجب المادة 37 من م ت د ع، مع الإشارة إلى أن المشرع في ذات المادة استثنى من الحصول على الترخيص الإنذار القانوني باعتباره أول إجراء من الإجراءات التنفيذية.

هذا وبالإضافة إلى كون الترخيص المسبق يكتسي قيمة سند المتابعة، فإنه يعد إجراء شكليا داخليا لا يبلغ إلى الملزم لعدم وجود أي نص قانوني يقضي بذلك، بل يعكس مستوى العلاقة القائمة بين القابض ورئيس الإدارة التي ينتمي إليها، حيث سعى المشرع من وراء سن هذا الإجراء إلى مراقبة الإجراءات الإدارية المتعلقة بالتحصيل وضبط العمل الإداري وممارسة نوع من الرقابة الذاتية التسلسلية، أي فحص قوائم الاستخلاص ومراقبتها من طرف مسؤولين قبل تسليمها للمحاسبين الذين لا يشرعون في التحصيل إلا بموجب تلك القوائم المتضمنة لأسماء الملزمين المتخلفين عن الأداء ولعناوينهم، والمبالغ المترتبة عليهم[20] ، وتاريخ الشروع في الزيادة عن التأخير، ونسبة مصاريف الإنذار القانوني. [21]

كما يلزم على المحاسب المكلف بالتحصيل احترام مبدأ التدرج في المتابعات وفق الترتيب الذي حددته المادة 39 من م.ت. د.ع، حيث جاء فيه " تباشر إجراءات التحصيل

الجبري للديون العمومية حسب الترتيب التالي:

---

[16] في نفس السياق ذهبت محكمة النقض الفرنسية للقول بأنه " يحق للدائن الذي يحظى بامتياز الأفضلية أن يدفع له في تاريخ الاستحقاق، وفي حالة الإخلال بذلك، يمكنه ممارسة حقه في المتابعات الفردية، مع إمكانية الحصول على سند قابل للتنفيذ، وذلك طبقا للمادة 17-1622 من م.ت

– قرار محكمة النقض الفرنسية عدد 16-24.065 بتاريخ 9 ماي 2018 ، منشور بالموقع الإلكتروني www.lettredurestructuring.com تاريخ الاطلاع 22/06/2026 على الساعة 18:36

[17] يقصد بالسند التنفيذي هو سند للإلزام يتضمن تأكيدا كافيا لقيام حق موضوعي واجب استيفاؤه طوعا أو كرها عن طريق التنفيذ الجبري، وذلك سيرة حيازته للقوة التنفيذية

– عبد الرحيم الكنبداري، تحصيل الديون الضريبية – مقاربة قانونية وقضائية – مطبعة المعارف الجديدة بالرباط، ط1، 2012، ص 22 و 23.

[18] فصلا عن ذلك، يمكن للإدارة الضريبية أن تقوم بتقييد الامتيازات والضمانات التي تتوفر عليها

[19] الرئيس التسلسلي لقباض المديرية العامة للضرائب يتمثل حاليا في رئيس الإدارة التي ينتمي إليها المحاسب المدير العام للضرائب أو من ينوب عنه أو الخازن العام أو من ينوب عنه حسب اختصاص كل واحد منهما.

– عبد الرحمان ابليلا، الإثبات في المادة الجبائية بين القواعد العامة وخصوصيات المادة الجبائية – على ضوء الممارسة والاجتهاد القضائي – 1 مطبعة الأمنية بالرباط 2013، ص 176.

[20] عبد الحميد الحدودي، تحصيل الديون العمومية في التشريع والقضاء المغربي أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام جامعة محمد الجالس كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية أكدال بالرباط السنة الجامعية 2006/2007، ص 98.

[21] أحمد جواهري، التحصيل الجبري للديون العمومية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون الخاص، جامعة محمد الخامس كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية أكدال بالرباط السنة الجامعية 2010/2011، ص 139.

الإنذار؛

الحجز؛

البيع؛

....."

وعلى المحاسب العمومي أن يكون مدركا لخصوصية مسطرة الإنقاذ أو مسطرة التسوية القضائية، والتي تتميز بتدخل طرف آخر غير رئيس المقاولة، لذا يتعين على المحاسب العمومي مباشرة إجراءات التحصيل ضد السنديك متى تولى مهمة تسيير المقاولة.

المطلب الثاني: إشكالات مساطر صعوبات المقاولة على وضعية الديون الضريبية

جعل المشرع المغربي من أولويات مساطر صعوبات المقاولة حماية وإنقاذ المقاولة، لذا يرتب الحكم القاضي بافتتاح هذه المساطر مجموعة من القواعد في مواجهة الديون الجبائية، مما يؤثر على وضعية هذه الديون حيث يتم مساواتها مع باقي الديون الأخرى وتغل يد المحاسب العمومي المكلف بالتحصيل.

سنحاول من خلال هذه الفقرات معالجة أهم الإشكالات المثارة من قبيل التصريح بالديون (الفقرة الأولى) سقوط الديون الضريبية(الفقرة الثانية)، عدم الاختصاص (الفقرة الثالثة)، رفض الديون الضريبية من طرف القاضي المنتدب (الفقرة الرابعة)، محدودية حق الأسبقية (الفقرة الخامسة)، ثم تحصيل الديون العمومية عند تزاحم الدائنين (الفقرة السادسة).

الفقرة الأولى: التصريح بالديون

يعتبر التصريح[22] بالدين من أهم الإجراءات القانونية في مساطر صعوبات المقاولة ،ويلعب دورا مهما في تصفية وتحديد خصوم المقاولة[23] الأمر الذي حدا بالمشرع المغربي على غرار القوانين المقارنة الى إلزام الدائنين بالتصريح بديونهم إما بصفة شخصية أو بواسطة عون أو وكيل، حيث نصت المادة 719 من مدونة التجارة على أنه: يوجه كل الدائنين الذين يعود دينهم إلى ما قبل صدور الحكم بفتح المسطرة، باستثناء الأجراء تصريحهم بديونهم إلى السنديك" وذلك في أجل شهرين من تاريخ نشر الحكم بالجريدة الرسمية ويمدد هذا الاجل بالنسبة للدائنين القاطنين خارج تراب المملكة.

إذا كانت الديون الضريبية تخضع هي الأخرى لقواعد المساطر الجماعية، فإنه يتعين على المحاسب المكلف بالتحصيل التابع له المقر الاجتماعي للمقاولة المدينة التصريح بالديون الضريبية، وقد نظم المشرع المغربي إجراءات التصريح بالديون وتحقيقها في المواد 719 إلى 728 من مدونة التجارة.

إلا أن هذا التصريح تعتريه إشكالات عديدة، والمتمثلة في المعنيين بالتصريح والآجال وغيره من المسائل التي لها علاقة بالتصريح حيث ما زال المشرع لم يتجاوزها من خلال القانون 73.17 القاضي بنسخ وتعويض الكتاب الخامس من مدونة التجارة، حيث كان من المتوقع

---

[22] التصريح بالدين هو ذلك الطلب الذي بموجبه يطلب الدائن الذي يعود دينه الى تاريخ سابق عن صدور الحكم بفتح المسطرة عن رغبته في الحصول على دينه الذي بدمة المقاولة وفقا لهذه المسطرة.

[23] مبارك بوماطا، "وضعية الين الضريبي في إطار مساطر صعوبات المقاولة. رسالة لنيل شهادة الماستر في القانون الخاص جامعة الحسن الأول سطات كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية الموسم الجامعي 2012-2013 ص 14

أن يتجاوز المشرع مجموعة من الإشكالات عبر هذا القانون الجديد، إلا أنه لم يلتفت لها بشكل بات، مما سيفسح المجال أمام بروز إشكالات عملية معقدة أمام القضاء.

من بين هذه الإشكاليات مدى إلزامية إشعار الإدارة الجبائية للتصريح بدينها، حيث أثارت هذه الإشكالية انقساما في العمل القضائي المغربي حول ما إذا كان السنديك ملزم بإشعار الخزينة العامة وإدارة الضرائب بالتصريح بديونهم أم تسري عليهم مقتضيات المادة 720 من مدونة التجارة التي تلزم الدائن بتقديم تصريحه بالدين لدى السنديك داخل أجل شهرين من تاريخ نشر حكم فتح المسطرة بالجريدة الرسمية تحت طائلة السقوط.

بالإضافة إلى التصريح بالديون الضريبية في غياب السند التنفيذي، وذلك في بعض الحالات التي لا يكون فيها الدين محدد القيمة أو يفتقد الدائن السند المعزز لدينه بحيث يتعذر إصدار السندات التنفيذية فورا وذلك لضرورة استكمال إجراءات مسطرة التصحيح ،في هذه الحالة يتعين على مصالح الوعاء الضريبي إخبار المحاسب العمومي المكلف بالتحصيل لوجود الدين الضريبي والتصريح بالدين الاحتمالي في الأجل المحدد.

إن التصريح بالدين واحترام الأجل ، لايكون دائما بالأمر اليسير مما يؤدي الى سقوط ديون الإدارة الجبائية ،وذلك بالنظر الى مجموعة من الاعتبارات أهمها :الفراغ التشريعي الموجود في مقتضيات القانون الجبائي بخصوص التصريح بالديون الجبائية ،ثم إن الإدارة الجبائية لا يكون في وسعها معرفة ما اذا كانت المراقبة الجبائية سينجم عنها مستحقات ضريبية أم لا[24].

الفقرة الثانية: سقوط الديون الجبائية

ارتأى المشرع المغربي فرض جزاء عدم التصريح داخل الآجال المحددة يتجلى في سقوط الدين، وهو ما يفرض على المحاسب المكلف بالتحصيل أن يكون يقظا وحريصا على القيام بهذا الإجراء في الوقت حتى لا يتعرض الدين للسقوط أو الانقضاء إذا لم يمارس مسطرة دعوى رفع السقوط، فهي كذلك معقدة ومقيدة ببعض الشكليات[25].

يقصد بسقوط الدين حرمان الدائن الذي لم يصرح بديونه إلى السنديك داخل الأجل القانوني من المشاركة في التوزيعات وفي المبالغ التي لم توزع[26] ، وذلك وفقا للمادة 723 من مدونة التجارة، ومؤيد ذلك بمنطوق المادة 150التي ألزمت كل مقاولة تطلب فتح مسطرة التسوية أو التصفية القضائية بتقديم إقرار إلى مصلحة الوعاء تحت طائلة عدم مواجهتها بسقوط واجباتها المترتبة عن الفترة السابقة لتاريخ حكم فتح المسطرة.

" يمكن للمحاسب المكلف بالتحصيل الذي لم يصرح بدينه أن يتدارك الموقف بممارسة دعوى رفع السقوط داخل اجل سنة ابتداء من تاريخ الحكم بسقوط الدين، إذا تبث أن سبب عدم التصريح لا يعود إليه، أو في حالة عدم تقديم إقرار إلى مصلحة الوعاء من طرف رئيس المقاولة"(المادة 150 من م. ع. ض).

يترتب عن دعوى رفع سقوط الديون الضريبية إما رفض أجل السقوط وبذلك فإن الدين يسقط، وإما قبوله، فينتج عنه عدم مشاركة الدائن في التوزيعات السابقة لطلبه وإعطاءه فرصة للتصريح بديونه.

---

[24] حياة حجي اثر مساطر صعوبات المقاولة على وضعية الديون الجبائية الإشكاليات والافاق المجلة المغربية القانون الاعمال والمقاولات عدد 17-18 يناير ص 23

[25] عادل الرباطي: "وضعية الديون الضريبية في مساطر صعوبات المقاولة مطبعة الأمنية الرباط – 2022 الطبعة الأول السنة 2022 ص

[26] إبراهيم قادم: التصريح بالديون وتحقيقها في إطار معالجة صعوبات المقاولة مجلة الملف عدد 12 مارس 2008، ص 97

الفقرة الثالثة: عدم الاختصاص.

يمكن للقاضي المنتدب أن يثير تلقائياً عدم اختصاص المحكمة التجارية في الدين الضريبي المنازع فيه من طرف المقاولة أو الدائن، كما يمكن للسنديك أن يثير هو الآخر عدم اختصاص القاضي المنتدب أثناء البت في الدين المنازع فيه، بحيث أن المنازعات الضريبية تدخل ضمن اختصاص المحكمة الإدارية.

في هذه الحالة، يتعين على ضرورة إشعار كاتب الضبط الأطراف بمقررات عدم الاختصاص داخل أجل ثمانية أيام بجميع الوسائل المتاحة قانونياً، ولا يعني قرار القاضي المنتدب بعدم الاختصاص رفض الدين، بل يظل حق الدائن قائماً إلى غاية بت المحكمة في الدعوى الجارية التي يكون موضوعها نزاعاً حول الدين، وبالتالي فإن القاضي المنتدب يحكم بناء على الحكم الصادر من طرف المحكمة الإدارية، إما قبول الدين أو رفضه.

الفقرة الرابعة: رفض الديون الضريبية من طرف القاضي المنتدب:

يمكن للقاضي المنتدب رفض الدين المصرح به عند عدم تقديم الوثائق التي تثبت أحقيتهم بالدين، ففي حالة عدم وجود هذه الوثائق أو عدم كفايتها أو عدم جدوها لاعتبار من الاعتبارات، فإن للقاضي المنتدب السلطة الكاملة في رفض الدين.

ويمكن للدائنين ورئيس المقاولة الطعن في مقررات التي تصدر عن القاضي المنتدب باعتبار هذا الطعن طريقا بموجبه يحق للدائن إمكانية مناقشة كل ما ضاعت له من حقوق تخص مستحقاته على مستوى الدرجة الأولى من التقاضي[27]، ويكون الطعن داخل خمسة عشر يوما من تاريخ الاشعار بالنسبة لكل من الدائن ورئيس المقاولة، ومن تاريخ المقرر بالنسبة للسنديك ،إلا انه لا يمكن للدائن الذي وقع فيه نزاع كلا أو بعضا ،الدي لم يرد على السسنديك داخل الاجل القانوني أن يطعن في أمر القاضي المنتدب المؤيد لاقتراح السنديك عملا بأحكام الفقرة الثانية من المادة 730 من مدونة التجارة.

الفقرة الخامسة محدودية حق الأسبقية:

بالرغم من أهمية حق الاسبقية في الوفاء وتخويل الدائنين المستفيدين من بعض المزايا التفضيلية، فإن هذا الحق يعرف نوعا من المحدودية والهشاشة، نظرا لتعدد الدائنين، مما يعني إمكانية إثارة بغض النزاعات بينهم في ظل غياي أي ترتيب معين للدائنين في التشريع المغربي، إضافة إلى النزاعات الخارجية التي يمكن أن تنشأ بين الدائنين اللاحقين والدائنين أصحاب الضمانات وخاصة الدائن صاحب الرهن الحيازي[28]، وكذا صاحب حق الاسترداد[29].

الفقرة السادسة تحصيل الديون الضريبية عند تراحم الدائنين

في ظل غياب أي نص قانوني في الكتاب الخامس ينظم ترتيب الدائنين اللاحقين والدائنين أصحاب الرهون بخلاف المشرع التونسي والفرنسي وعدم تنظيم المشرع المغربي لهذه المسألة، فإنه يمكن أن تنشأ النزاعات بين الدائنين نظراً لتزاحمهم في هذه الفترة.

---

[27] عادل الرباطي: م.س ،ص 86.

[28] حق الاسترداد حق خوله القانون لمالك لاسترداد مال موجود في يد المدين الخاضع لمساطر صعوبات المقاولة

[29] لرهن الحيازي رهن بمقتضاه يخصص المدين أو أحد من الغير يعمل لمصلحته شيئا منقولا أو عقاريا أو حقا معنويا لضمان الالتزام، وهو يمنع الدائن حق استيفاء دينه من هذا الشيء بالأسبقية على جميع الدائنين الآخرين، إذا لم يف له به المدين

وأمام هذا الوضع، فإن الدائنين الذين نشأت ديونهم بعد حكم فتح مساطر التسوية يخضعون لبعض الأحكام التي تتجلى أساساً في الاحتكام لتاريخ الاستحقاق، والضمانات المقرون بها الدين كمعيارين لحل النزاعات[30]، هكذا، فالدين الضريبي يتأثر بصدور الحكم بفتح المسطرة سواء الناشئ قبله أو بعده.

خاتمة :

يتبين إذن أن المشرع المغربي لم يميز الدين العمومي خلال مسطرة صعوبات المقاولة، و هو ما يتضح جليا في في الكتاب الخامس من مدونة التجارة، حيث لم يخص الخزينة بأي مقتضيات خاصة، وهو ما يعني أن وضعيتها لا تمثل أي استثناء عن باقي الدائنين، و لم يتم التطرق إلى أي مقتضيات خاصة بصعوبات المقاولة في مدونة تحصيل الديون العمومية باستثناء المادة 150 من م ع ض.

و صفوة القول أن وضعية الدين الضريبي في مساطر معالجة صعوبات المقاولة لم تحظى بالاهتمام المطلوب بالرغم من أهميته للنظامين معا والمصلحة النشاط الاقتصادي بصفة عامة والخزينة الدولة كذلك، وهو ما يمكن اعتباره فراغا تشريعيا يجعل الدين الضريبي متأثرا بمساطر معالجة صعوبات المقاولة وتأسيسا على ما سبق لابد وأن تتم مراعاة الطبيعة الخاصة للدين الضريبي والنص على مساطر خاصة به: و كذا ملاءمة آجال مساطر معالجة صعوبات المقاولة

وتأسيساً على ما سبق لابد وأن تتم مراعاة الطبيعة الخاصة للدين الضريبي والنص على مساطر خاصة به؛ وكذا ملاءمة آجال مساطر معالجة صعوبات المقاولة مع آجال مدونة تحصيل الديون العمومية والمدونة العامة للضرائب، وتنظيم مقتضيات خاصة بالمقاولات التي تعاني من صعوبات ضمن مدونة تحصيل الديون العمومية والمدونة العامة للضرائب، ولما لا تمكين المقاولات الخاضعة لمساطر المعالجة من إعفاءات ضريبية تحفيزية ومعايير محددة.

لذلك فإن تبني المشرع لنظام صعوبات المقاولة، يفرض عليه الأخذ بعين الإعتبار المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والثقافية التي سيطبق فيها وغيابها يجعلنا نتساءل عن سبب إحجام المشرع عن القيام بتعديلات تراعي الواقع الاقتصادي والاجتماعي والثقافي على المستوى الوطني والدولي.

المراجع

- ظهير شريف رقم 1.18.26 صادر في 2 شعبان 1439 19) أبريل (2018 بتنفيذ القانون رقم 73.17 بنسخ وتعويض الكتاب الخامس من القانون رقم 15.95 المتعلق بمدونة التجارة.
- عبد الرزاق الخروبي، وضعية الدائنين في إطار مسطرة الإنقاذ دراسة على ضوء القانون رقم 73.17 ومستجدات العمل القضائي، العدد 40 من مجلة الباحث القانونية – لشهر مارس 2022 – الصيغة الرقمية المجانية – منشورات موقع الباحث القانوني.
- مبارك بوماطا، وضعية الين الضريبي في إطار مساطر صعوبات المقاولة، رسالة لنيل شهادة الماستر في القانون الخاص جامعة الحسن الأول سطات كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية الموسم الجامعي 2012-2013 .
- حياة حجي اثر مساطر صعوبات المقاولة على وضعية الديون الجبائية الإشكاليات والافاق المجلة المغربية القانون الاعمال والمقاولات عدد 17-18 يناير.
- عادل الرباطي: وضعية الديون الضريبية في مساطر صعوبات المقاولة مطبعة الأمنية الرباط – 2022 الطبعة الأول السنة 2022.
- إبراهيم قادم: التصريح بالديون وتحقيقها في إطار معالجة صعوبات المقاولة مجلة الملف عدد 12 مارس 2008.
- الرسالة الملكية السامية الموجهة للمشاركين في أشغال ملتقى "تكاملات الاستثمار" بالصخيرات، الصخيرات، فاتح دجنبر 2005، منشورة على البوابة الوطنية للجماعات الترابيةwww.pnct.ma
- عبد المجيد أكر عوش، وضعية ديون الخزينة العامة في مساطر معالجة صعوبات المقاولة – الدين الضريبي نموذجا .. رسالة لنيل دبلوم الماستر في القانون الخاص، جامعة محمد الأول، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية بوجدة، السنة الجامعية 2015/2016.
- عادل كلاطي، الديون الممتازة بمقتضى المادة 575 من مدونة التجارة – دراسة معززة بأهم المواقف الفقهية والقضائية – مجلة المتوسط للدراسات القانونية والقضائية، ع 4، 2017.

[30] عادل الرياطي م س ص 139

- ✓ قرار محكمة النقض الفرنسية عدد 16-24.065 بتاريخ 9 ماي 2018 ، منشور بالموقع الإلكتروني www.lettredurestructuring.com 12:36
- ✓ عبد الرحيم الكنبداري، تحصيل الديون الضريبية – مقاربة قانونية وقضائية – مطبعة المعارف الجديدة بالرباط، ط1، 2012 .
- ✓ عبد الرحمان ابليلا، الإثبات في المادة الجبائية بين القواعد العامة وخصوصيات المادة الجبائية – على ضوء الممارسة والاجتهاد القضائي – 1 مطبعة الأمنية بالرباط 2013.
- ✓ عبد الحميد الحدودي، تحصيل الديون العمومية في التشريع والقضاء المغربي أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام جامعة محمد الجالس كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية أكدال بالرباط السنة الجامعية 2006/2007.
- ✓ أحمد جواهري، التحصيل الجبري للديون العمومية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون الخاص، جامعة محمد الخامس كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية أكدال بالرباط السنة الجامعية 2010/2011.
- ✓ عبد الحميد أخريف، الدور القضائي الجديد في القانون المغربي لمعالجة صعوبات المقاولة، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون الخاص، جامعة محمد الأول، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية بوجدة، السنة الجامعية 2000/2001.
- ✓ غلال فالي، مساطر معالجة صعوبات المقاولة، ط 3 مطبعة المعارف الجديدة بالرباط.
- ✓ أشرف عندور، البيع الجبري للعقار في إطار مسطرة التصفية القضائية، رسالة أديل دبلوم الماستر في القانون الخاص، جامعة سيدي محمد بن عبد الله، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية بفاس، السنة الجامعية 2019/2020.

- ✓ Mehdi Alj, la protection des créanciers en droit des difficultés des entreprises: Étude comparative entre le droit marocain et le droit français, mémoire pour l'obtention du diplôme du master du droit privé, université sidi Mohammed ben abdellah, faculté des sciences juridiques économiques et sociales, Fès, année universitaire 2019/2020
- ✓ Laelitia Antonini, Cochin et Laurence-Caroline Henry, l'essentiel du droit des entreprises en difficulté, 4°Édition Lextenso, paris, 2014, p 88. 520
- ✓ Mohammed Drissi Alami Machichi, op.cit,