الديون الضريبية
بين مساطر تحصيل الديون العمومية ومساطر صعوبات المقاولة

الباحث يوسف اليعقوبي
طالب باحث في سلك الدكتوراه
كلية العلوم القانونية بسطات
تحت إشراف: الدكتور محمد أهاروش
أستاذ التعليم العالي بكلية العلوم القانونية، بسطات
المغرب

حاول المشرع من خلال مدونة التحصيل الديون العمومية[1] توسيع قاعدة الضمانات الممنوحة للمحاسب المكلف بالتحصيل من أجل تأمين أعلى مردودية ممكنة لتحصيل هذه الديون، فالامتياز والرهن الرسمي للخزينة وعدم إمكانية إيقاف إجراءات التحصيل في غياب توفير الضمانات من لدن الملزم وأيضا السلطات المخولة للمحاسبين المكلفين بالتحصيل والمتمثلة أساسا في سلطة التنفيذ الجبري وحق الاطلاع وسلطة توقيع الجزاءات تشكل آليات لضمان و صيانة حقوق الإدارة المكلفة بالتحصيل، وبالتبعية ضمان تحصيل أوفر للديون الضريبية.

وفي المقابل، فإن رغبة المشرع القوية في مساعدة المقاولة للتخلص من مشاكلها والإسهام من جديد في الاقتصاد الوطني، وتوفير إطار قانوني لجلب الاستثمارات الوطنية والأجنبية، جعلته يرجح مصلحة المقاولة إلى درجة المساس بحقوق الدائنين.

وأمام هذه المرامي، أصبح من الضروري أن تحاط المقاولة المتعرضة لصعوبات بسياج من الضمانات، وذلك بإقرار مجموعة من التدابير والإجراءات، من شأنها أن تساعد على إنقاذ المقاولة ومعالجتها والعمل على تجاوز الصعوبات التي تعرضت لها، وفي هذا الإطار جاء القانون رقم 73.17 المتعلق بمساطر صعوبات المقاولة[2].

وأمام هذا الوضع، يتواجه نظامين قانونيين من طبيعتين مختلفتين، فالهدف من إصدار مدونة تحصيل الديون العمومية، هو تحسين وتقوية الآليات القانونية لتحصيل هذه الديون، من جهة أخرى فإن الباب الخامس من مدونة التجارة جاء بهدف الحفاظ على المقاولة داخل نسيجها الاقتصادي.

و من خلال ما سبق يمكن التساؤل عن ما مدى انسجام أو تعارض كل من مدونة تحصيل الديون العمومية ومدونة التجارة؟ وما مدى تأثير مساطر صعوبات المقاولة على الامتيازات والضمانات المخولة للمحاسب العمومي في تحصيل الديون الضريبية؟

فإن كانت إجراءات التحصيل الجبري التي حاول المشرع تعديد آلياتها وجعلها أكثر فعالية بهدف ضمان تحصل الديون العمومية، فإنه من جهة أخرى، فإن هذه الآليات تصطدم بمجموعة من القواعد التي سنها المشرع رغبة منه في الحفاظ على أموال المقاولة المتعرضة لصعوبة و التي تعطل امتيازات و سلطات الإدارة المكلفة بالتحصيل ، بحيث أن هذه القواعد تحد حقها في ممارسة الإجراءات الرامية إلى الحصول على حقوقها أو حمايتها، (المبحث الأول) كما أن امتيازاتها تتأثر كذلك عند اختيار الحل (المبحث الثاني).

المبحث الأول: تعطيل مساطر تحصيل الديون الضريبية

إذا كان الهدف من فتح مسطرة المعالجة هو تسوية وضعية المقاولة المختلة والعمل على استمراريتها، فإنه وفي سبيل الوصول إلى هذه الغاية، تم اتخاذ مجموعة من التدابير وذلك من أجل حماية أصول المقاولة أثناء فترة إعداد الحل.

ومن هذه الإجراءات التحفظية أنه أخضع كل دائن نشئ دينه قبل فتح مسطرة معالجة صعوبات المقاولة، إلى مبدأ وقف المتابعات الفردية، كما منعهم من تقييد الرهون (المطلب الأول) كما يخضع لمبدأ وقف سريان الفوائد، ويمنع المقاولة من أداء أي دين تحت طائلة البطلان (المطلب الثاني).

المطلب الأول: المنع من ممارسة المتابعات الفردية وإجراء تقييدات

يرتب حكم افتتاح المسطرة العديد من الآثار القانونية التي تستهدف الحفاظ على كيان المقاولة وضمان استمراريتها، وذلك عن طريق وضع قيود على الحقوق التي يملكها الدائنون ومن بينهم الإدارة المكلفة بالتحصيل.

فأمام الأهداف التي يتوخى المشرع تحقيقها من مسطرة معالجة صعوبات المقاولة، فإن هذه الإدارة تجد نفسها ممنوعة من القيام بالمتابعات الفردية ضد المقاولة المفتوحة في مواجهتها المسطرة المذكورة (الفقرة الأولى) كما أنها تحرم من إجراء التقييدات (الفقرة الثانية).

الفقرة الأولى: منع ممارسة المتابعات الفردية

تنص المادة 686 من مدونة التجارة على أنه: " يوقف حكم فتح المسطرة أو يمنع كل دعوى قضائية يقيمها الدائنون أصحاب ديون نشأت قبل الحكم المذكور ترمي إلى:

- الحكم على المدين بأداء مبلغ من المال؛
- فسخ عقد لعدم أداء مبلغ من المال...".

وما يستفاد من المادة أعلاه، أن نطاق تطبيق قاعدة وقف المتابعات الفردية، لا يشمل سوى الدائنين الذين نشأت ديونهم قبل صدور الحكم القاضي بفتح مسطرة المعالجة ضد المقاولة المدينة، وذلك بصرف النظر عما إذا كان الدائن المعني بالأمر دائنا عاديا أم صاحب حق امتياز خاص أو عام أو حاملا لرهن أو لأي ضمان من نوع آخر[3].

وإذا كان الأصل في القواعد العامة أن الدائن بإمكانه في حالة عدم وفاء مدينه بالدين في الميعاد المتفق عليه اللجوء إلى القضاء لاستصدار حكم بالأداء في مواجهة هذا المدين وتنفيذه عليه[4]، فإن المحاسب المكلف بالتحصيل وهو يباشر إجراءات التحصيل يمنح صفة قاضي التنفيذ نظرا لكونه يباشر هذه المسطرة بناءا على الدعوى المباشرة المخولة بموجب القوانين والأنظمة الجاري بها العمل في هذا المجال وذلك نظرا لتوفره الشروط المطلوبة[5].

لذلك فقد تجادل الخزينة العامة في أنها لا تباشر دعاوى قضائية قصد الوصول إلى تحصيل ديونها، فالسندات التنفيذية تعتبر ذات قوة تنفيذية، تسمح لمصالح الخزينة بالتحصيل دون الحاجة لمراجعة القضاء بشأنها، وبالتالي فهي غير معنية بالمقتضيات السابقة.

إلا أن مقتضيات الفقرة الثانية من المادة 686 من مدونة التجارة تستوعب هذه حالة الأخيرة، حيث تقضي بإيقاف كل إجراء للتنفيذ يقيمه الدائنون، سواء على منقولات أو عقارات.

وعليه، فالمحاسب المكلف بالتحصيل ليس له إجراء الحجوزات التنفيذية على منقولات المدين، ولا مباشرة البيع بشأنها، أو التنفيذ على الأصل التجاري بجميع عناصره المادية والمعنوية، حيث يلزم بالانتظار شأنه شأن باقي الدائنين[6].

وهذا ما أكدته المحكمة الإدارية بأكادير في أحد قراراتها: "... حيث يشترط لرفع الحجوزات التي تم إيقاعها من طرف القابض تنفيذا للمقتضيات القانونية المحددة في المواد 39 إلى 45 من مدونة تحصيل الديون العمومية، توفر حالة الاستعجال وجدية المنازعة في الموضوع أو منازعة المدعية في صفتها كملزمة.

وحيث إن إجراءات الاستخلاص الجبري تباشر في حق المدعية وذلك بالحجز على باخرتيها المذكورتين أعلاه، مما تكون معه حالة الاستعجال قائمة.

وحيث تتمسك المدعية بمقتضيات المادة 653 من مدونة التجارة التي تنص على أنه في حالة صدور حكم بالتسوية القضائية فان هذا الحكم يوقف ويمنع كل دعوى قضائية يقيمها الدائنون أصحاب ديون نشأت قبل الحكم المذكور ترمي إلى الحكم على المدين بأداء مبلغ من المال، أو فسخ عقد لعدم أداء مبلغ من المال، كما يوقف الحكم ويمنع كل إجراء للتنفيذ بقيمة هؤلاء على المنقولات أو على العقارات.

وحيث تبين للمحكمة من خلال تفحص ظاهر وثائق الملف وخاصة القرار عدد 1196/06 بتاريخ 19/09/2006 الصادر عن المحكمة الابتدائية التجارية بأكادير أن مسطرة التسوية القضائية فتحت في مواجهة المدعية، الشيء الذي يجعل جدية المنازعة في الموضوع قائمة في النازلة، مما يتعين معه الحكم برفع الحجز والعقل على باخرتي المدعية المذكورتين أعلاه[7] .

وهكذا، يتجلى أثر مبدأ وقف المتابعات في منع المحاسب العمومي من مباشرة إجراءات المتابعة، متى كان تاريخ الشروع فيها لاحقا لتاريخ فتح المسطرة وفي وقف إجراءات التنفيذ بعد فتح المسطرة إذا كان قد شرع في مباشرتها قبل تاريخ صدور الحكم بافتتاح المسطرة.

إلا أنه تجدر الإشارة في هذا الإطار، أن الإشعار لغير الحائز المبلغ، إلى الغير المحجوز لديه قبل الحكم بفتح المسطرة يكتسب طابعا تنفيذيا يوم تبليغه وبالتالي فمبدأ وقف المتابعات الفردية لا يمكن أن يسري على جميع التصرفات التي انتجت أثارها القانونية، فالإدارة المكلفة بالتحصيل التي قامت بتبليغ الإشعار لغير الحائز قبل الحكم بافتتاح مسطرة المعالجة أدركت حقا مباشرا على الأموال[8].

وبمقابل المنع من إجراء أو متابعة إجراءات التحصيل فان أجال التقادم التي حددتها مدونة تحصيل الديون العمومية كنتيجة لعدم قيام المحاسب العمومي المكلف بالتحصيل بمباشرة أو إهمال إجراءات التحصيل تتوقف بدورها على النحو الذي تنص عليه المادة 686 من مدونة التجارة[9].

وتجدر الإشارة إلى أن إمكانية وقف المتابعات الفردية في مواجهة المقاولة الموجودة في حالة صعوبة، مشروطة بصدور حكم يرمي إلى التسوية القضائية، فمجرد طلب وضع المقاولة في حالة التسوية القضائية لعدم قدرتها على تسديد الديون غير كاف لالتماس هذه الأخيرة إيقاف إجراءات التنفيذ، وفي هذا الإطار، جاء الأمر الصادر عن المحكمة الإدارية بالرباط بقوله: " فانه بالرجوع إلى مقال المدعية يلاحظ أن التماسها إيقاف إجراءات التنفيذ على أموال سائلة ومنقولة إلى حين البت في ملف التسوية القضائية لا ترتكز على أساس قانوني.

ذلك أن إيقاف المتابعات يستوجب حكما من المحكمة يرمي إلى فتح مسطرة التسوية القضائية لا ترتكز على أساس قانوني.

وبما أن القضاء لم يقل كلمته بعد وليس هناك حكم يرتكز عليه، فلا يمكن للقابض أن يوقف إجراءات التحصيل، إلا بموجب إيداع ضمانة كفيلة بتغطية الدين طبقا لمقتضيات المادة 117 من مدونة تحصيل الديون العمومية...."[10].

الفقرة الثانية: منع إجراء التقييدات

خولت مدونة تحصيل الديون العمومية للمحاسب المكلف بالتحصيل مجموعة من الامتيازات من بينها إمكانية تقييد الرهن الرسمي لفائدة الخزينة[11]، ضد الملزمين وذلك حسب مقتضيات المادة 114 من المدونة المذكورة[12].

ويتم تقييد الرهن الرسمي للخزينة، بناء على طلب من محاسب المكلف بالتحصيل يقدم إلى المحافظ العقاري الذي يوجد بدائرته العقار موضوع الرهن الرسمي[13]. وذلك بعد تأشير الخازن الجهوي أو الإقليمي على الطلب التابع له القابض[14].

غير انه في مقابل ذلك، فقد قيد المشرع هذه الامتيازات عند فتح مسطرة المعالجة بمقتضى المادة 699 من مدونة التجارة التي نصت على ألا يمكن تقييد الرهون الرسمية ولا الرهن ولا الامتيازات بعد الحكم بفتح المسطرة.

وحسب هذه المادة يمنع على المحاسب العمومي إجراء أي تقييد للرهون والامتيازات الناشئة قبل صدور الحكم وقد نص المشرع بشكل صريح على أن المنع يشمل جميع الرهون والامتيازات بدون أي تمييز سواء كانت واردة على عقارات أو منقولات سواء كانت اتفاقية أو قانونية عامة أو خاصة.

ويتوخى المشرع من خلال تطبيق هذه القاعدة تحديد الوضعية المالية للمقاولة، وتحديد حقوق الدائنين وحمايتها بتاريخ صدور الحكم من أي تقييدات في السجل التجاري للمقاولة قد تضر بمصالحهم، خصوصا منهم الدائنين العاديين الذين قد يفاجئوا بتقييدات جديدة تخل بمبدأ المساواة في استيفاء ديونهم حسب مرتبتهم ودرجتهم. كما أن من شأن هذه التقييدات الجديدة وكثرتها ألا تعمل على تشجيع المؤسسات التمويلية والائتمانية على مساعدة المقاولة وإنقاذها من الصعوبات التي تعاني منها[15].

ولم يحدد المشرع المغربي المدة التي تمنع خلالها التقييدات حيث نص على منع التقيدات بعد هذا الحكم فقط، وهو الأمر الذي يفهم منه أن هذه القاعدة تسري حتى نهاية المسطرة[16].

إن إغفال تحديد مدة معينة يسري فيها مبدأ منع التقييدات، وإن كان يسير في اتجاه حماية مصلحة المقاولة المدينة حتى لا تزيد خصومها، فإنه بالمقابل يضر بوضعية الدائنين سيما أولئك الحاملين لضمانات أو امتيازات، بحيث يحرمون من تقييدها وإمكانية تحولهم إلى دائنين حاملين لضمانات أو امتيازات، الأمر الذي يعقد وضعية الخزينة العامة إذا أهملت تقييد الضمانات أو الامتيازات التي تتوفر عليها قبل صدور الحكم القاضي بفتح مسطرة المعالجة مما يؤثر سلبا على موارد الدولة[17].

وإذا كان المبدأ هو منع التقيدات، فإن المشرع أورد استثناء وذلك بمنح القاضي المنتدب إمكانية أن يرخص لرئيس المقاولة أو السنديك بتقديم رهن رسمي أو رهن[18] وهو استثناء اقتضته ضرورة ضمان سير المقاولة واستمراريتها خلال المرحلة الانتقالية الفاصلة بين صدور حكم فتح المسطرة واختيار القضاء للحل الملائم لوضعية المقاولة[19].

المطلب الثاني: المنع من أداء الديون وسريان الفوائد

إن هاجس المحافظة على المقاولة والبحث عن الحل المناسب لها، خاصة وأنها في مرحلة ضعف و بحاجة إلى التخفيف من وطأة الديون هو ما دفع المشرع إلى إقرار قواعد ترمي إلى الحفاظ على أصولها من جهة، والى عدم إثقالها بجزاءات مترتبة عن التأخر في أداء ديونها، وهكذا، موازاة مع منع المشرع الدائنين و من بينهم الخزينة العامة من إجراء المتابعات الفردية والقيام بالتقييدات، فإن هذه الأخيرة تواجه كذلك بقاعدة وقف سريان الفوائد (الفقرة الأولى) مع منع أداء كل دين سابق في نشأته حكم افتتاح المسطرة (الفقرة الثانية).

الفقرة الأولى: منع سريان الفوائد

بعد حلول أجل الاستحقاق وعدم الأداء خلال أجل ثلاثين يوما يصبح المدين خاضعا الجزاءات التأخير عن الأداء في شكل زيادات عن التأخير حسب النسب المئوية والشروط المحددة بالمواد من 21 إلى 28 من مدونة تحصيل الديون العمومية، ذلك أن الأداء خلال الفترة الحبية للتحصيل يختلف من حيث الجزاءات المترتبة عليه بحسب الفترة التي يتم فيها هذا الأداء..

وتنبني فلسفة الفوائد عن التأخير عن الأداء داخل الأجل القانوني، على تعويض الدولة عن الخسارة التي تتكبدها من جراء عدم تحصيل الديون الواجبة في أجالها، وكذلك الفائدة التي جناها الملزم من احتفاظه بأموال ليست له بهذا المعنى تعتبر الزيادة عن التأخير عقابا للملزم المتأخر عن الأداء[20].

في المقابل، فان رغبة المشرع في تخفيف العبء عن المقاولة ودعمها، جعله يقر في المادة 692 من مدونة التجارة على أن حكم فتح المسطرة يوقف سريان الفوائد القانونية والاتفاقية وكذا كل فوائد التأخير وكل زيادة، وذلك لان مصلحة المقاولة، المتمثلة في توفير الظروف الملائمة لتسويتها، تقتضي أن يتوقف خلال فترة إعداد الحل سريان الفوائد على الديون الناشئة قبل فتح المسطرة حتى لا تتضاعف الخصوم المترتبة على هذه المقاولة[21].

و تتجلى أثار هذا المبدأ في توقف سريان الفوائد بحيث لا تعتبر مستحقة وتعتبر كأن لم تكن، وذلك بغض النظر عن المآل الذي يمكن أن تنتهي إليه المسطرة وعن الوضعية المالية للمدين، ولا يسري وقف سريان الفوائد والغرامات الناجمة عن سبب آخر غير التأخير في دفع الضرائب وذلك من قبيل التصريحات الغير الصحيحة أو الغير التامة[22]، ويستمر هذا الوقف إلى غاية صدور الحكم المحدد لمخطط الاستمرارية هو ما نص عليه المشرع بشكل صريح في المادة 693 من مدونة التجارة.

و تجدر الإشارة إلى أن قاعدة وقف سريان الفوائد والغرامات، تبتدئ من تاريخ الحكم بفتح مسطرة المعالجة، أما الزيادة عن التأخير و صوائر التحصيل التي يتم احتسابها من قبل القابض قبل صدور الحكم المذكور فإنها لا تخضع لهذه القاعدة، و هو ما أكدته المحكمة الإدارية بالدار البيضاء : " ... و حيث أنه بالرجوع إلى وثائق الملف يتبين أن الشركة المدعى عليها خضعت لمسطرة معالجة صعوبات المقاولة بمقتضى الحكم رقم 34/2004 الصادر عن المحكمة التجارية بالدار البيضاء بتاريخ 8/03/2004 في حين أن الضرائب المفروضة عليها المتعلقة بالضريبة المهنية عن سنوات 2001 و 2002 و الضريبة على الشركات برسم سنة 2000/2003 يعود تاريخ الأمر بتحصيلها تباعا إلى 29/06/2001 و 30/04/2002 و 31/12/2003 و أنه بالرجوع إلى وضعية الملزم المدرجة بالملف يتبين أن الزيادة عن التأخير و صوائر التحصيل المترتبة عن التأخير في أداء الضرائب المذكورة قد تم فرضها قبل صدور الحكم بفتح المسطرة، و أما بخصوص الضريبة المهنية المفروضة برسم سنة 2004 و التي صدر الأمر بتحصيلها بتاريخ 31/05/2004 أي بعد صدور الحكم بفتح المسطرة فإن الإدارة لم تفرض في شأنها أنه زيادة عن التأخير أو صوائر التحصيل طبقا لمقتضيات المادة المذكورة أعلاه، فيكون بذلك قابض الحي الحسني محقا في المطالبة بثبوت الدين الضريبي اصلا و توابعا في مواجهة هذه المحكمة بحكم اختصاصها النوعي منازعة الشركة المدعى عليها والمثارة من طرفها أمام القاضي المنتدب و المعروضة أمام[23].

الفقرة الثاني: منع أداء الديون

تناول المشرع وقف أداء الديون السابقة في المادة 690 من مدونة التجارة، حيث نص على أن فتح المسطرة يمنع بقوة القانون أداء كل دين نشأ قبل صدوره..

هذه القاعدة تمنع المقاولة المدينة من أي أداء للديون الضريبية بعد فتح مسطرة الصعوبة، ويرجع هذا المنع إلى طبيعة الآثار الناتجة عن فتح المسطرة والتي تحد من صلاحيات رئيس المقاولة وتضع هذه الأخيرة تحت إشراف وتوجيه القضاء من أجل تهيئ الظروف الملائمة لإعداد الحل. و قد عزز المشرع مبدأ المنع من الأداء بقاعدة البطلان حيث نص في المادة 691 من مدونة التجارة على بطلان كل عقد أو تسديد تم خرقا للمقتضيات السابقة، فإذا قام رئيس المقاولة أو السنديك بأداء دين ضريبي سابق في النشأة فان جزاء هذا الأداء هو البطلان بناء على طلب كل ذي مصلحة.

و يمنع على المقاولة الملزمة أداء الديون بجميع طرق الوفاء المنصوص عليها في مدونة التحصيل، ولا يمنع امتيازية الديون الضريبية من شمولها بهذا المبدأ.

وفي هذا الإطار يطرح التساؤل عن مآل الدين الضريبي في حالة قيام المقاولة الخاضعة لأحد مساطر الصعوبة بأدائها، خاصة في ظل قواعد المحاسبة العمومية التي تحكم مهمة القابض فيما يتعلق بالنفقة العمومية، بحيث يتعين على القابض أن يتوفر على سند إرجاع المبلغ المطالب به من طرف المعني بالأمر يكون صادرا عن الأمر بالصرف متمثلا في المديرية الجهوية للضرائب.

وفي هذا الإطار ذهبت المحكمة الإدارية بالدار البيضاء إلى القول بأن: " حيث إن الطلب يرمي إلى الحكم ببطلان الأداء الذي تم لفائدة قباضة الموقع الجميل والحكم على هذه الأخيرة بإرجاع مبلغ 214.949,00 درهم تحت طائلة غرامة تهديدية قدرها خمسمائة درهم عن كل يوم تأخير وتحميله الصائر.

وحيث إن المعتمد في المنازعة هو أن الأداء باطل لمخالفتها مقتضيات الفصل 657 نشا قبل صدوره... وما يليه من مدونة التجارة وأن الحكم بفتح مسطرة التسوية القضائية يمنع أداء كل دين.

وحيث إن الديون موضوع طلب الاسترجاع تمت بشكل رضائي وليس بالملف ما يفيد أن الخزينة العامة للمملكة أجبرت الطاعنة على أداء الدين العمومي فضلا على أن الأداء خلال مسطرة التسوية القضائية لا يمكن بأي حال من الأحوال أن يؤدي الى الاستجابة لطلب إرجاع الديون المؤداة بصفة تلقائية على اعتبار أن الإدارات المذكورة تفيد أن المعنية بالأمر كان بمقدورها سداد ديونها الأمر الذي يكون معه الطلب عديم الاعتبار ويتعين رده[24].

المبحث الثاني: تأثر وضعية الديون الضريبية عند اختيار الحل

إن مرحلة اختيار الحل القضائي المناسب لوضعية المقاولة المختلة، تعتبر من أهم المراحل التي تجسد دور وسلطة القضاء المطلقة في إطار مسطرة المعالجة. مستندة في ذلك إلى اقتراحات السنديك الواردة في التقرير الذي يعده طبقا لمقتضيات المادة 595 من مدونة التجارة، وبعد الاستماع إلى الجهات التي فرض عليها القانون الاستماع إليها، وذلك في اتجاه تكوين قناعتها حول المصير الذي ستؤول إليه المقاولة.

فالقضاء يسعى لإيجاد الحل الأمثل معتمدا في ذلك على معيار مالي يتمثل في درجة اختلال وضعية المقاولة، فإذا كانت وضعية المقاولة ليست مختلة بشكل لا رجعة فيه، فإن اختيار المحكمة يتأرجح بين استمرارية المقاولة أو تفويتها، في إطار ما يسمى بالتسوية القضائية، أو تقرر تصفية المقاولة في حالة استحالة إنقاذها وكيفما كان اختيار المحكمة فان وضعية الديون الضريبية تتأثر سواء تم اختيار القضاء الاستمرارية نشاط المقاولة (المطلب الأول) أو تقرر تصفيتها (المطلب الثاني)

المطلب الأول: خلال مرحلة التسوية القضائية

قد تقرر المحكمة تبني مخطط الاستمرارية، حيث تستمر المقاولة في مزاولة نشاطها سعيا إلى إعادة توازن المالي للوحدة الاقتصادية باعتبارها محركا للاقتصاد الوطني ورهان التنمية الاقتصادية المستدامة التي تراهن عليها الدولة

ويهدف الحكم القاضي بالتسوية القضائية إلى الحفاظ على المقاولة وضمان استمرارية نشاطها، وذلك إما بإسعافها وهي بين يدي مالكها (الفقرة الأولى) أو عن طريق إخراجها من بين يديه وتفويتها (الفقرة الثانية)

الفقرة الأولى: خلال حصر مخطط الاستمرارية

إذا كانت استمرارية المقاولة تعد من أهم آليات التسوية القضائية، فإن المحكمة مطالبة قبل تقريرها ذلك بإتباع مجموعة من الإجراءات، ومراعاة الشروط التي يقررها المشرع في هذا الإطار.

فالمحكمة مطالبة بالبحث أولا فيما إذا كانت هناك إمكانيات جدية للتسوية وسداد الخصوم كشرطين أساسين لتبني مخطط الاستمرارية.

وتطبيقا لمقتضيات الفقرة الأولى من المادة 630 من مدونة التجارة تشهد المحكمة على الآجال والتخفيضات الممنوحة من الدائنين خلال الاستشارة.

ويتعلق الأمر بالاستشارة التي يقوم بها السنديك مع الدائنين إما بصورة فردية أو جماعية بهدف التفاوض مع الدائنين بخصوص الآجال والتخفيضات التي يمكن أن يمنحوها لهذه المقاولة ومما لا مناص فيه على أن خضوع المقاولة للتسوية القضائية يتطلب تعاطفا

من هذا النوع من خلال منح أجال أطول للأداء وتقديم تخفيضات وإعفاءات للمقاولة موضوع التسوية القضائية، وهو ما يطرح السؤال حول مدى تلاؤم هذه المقتضيات الأخيرة مع مقتضيات مدونة تحصيل الديون العمومية؟

يبدو أن تعايش مقتضيات المواد المتعلقة بتحصيل الديون العمومية مع أحكام مدونة التجارة بخصوص منح التخفيضات يثير بعض الإشكاليات:

فالمادة 122 من مدونة تحصيل الديون العمومية تتحدث عن الإعفاء من الزيادة عن التأخير ومن صوائر التحصيل[25]، بينما تتحدث المادة 601 من مدونة التجارة على الدين أي أصل الدين.

وتنص المادة 601 المذكورة على انه في حالة الاستشارة الفردية، فان عدم الجواب داخل أجل ثلاثين يوما ابتداء من تلقي رسالة السنديك بمثابة موافقة، وهو ما يتعارض مع امتيازات وسلطات المحاسب العمومي من خلال اقتصار التخفيضات على الغرامات والعلاوات والذعائر، وضرورة تقديم الملزم للضمانات المنصوص عليها في المادة 118 من مدونة تحصيل الديون العمومية من أجل قبول تبرئة ذمة المدين على أقساط[26]، بالإضافة إلى منح الإدارة السلطة التقديرية لرفض أو قبول هذه الضمانات.

نفس الأمر يمكن قوله حول مقتضيات الفقرة الأخيرة من المادة 603 من مدونة التجارة والتي تنص على عدم المشاركة في الاستشارة الجماعية – في حالة اختيار السنديك استشارة الدائنين جماعيا بمثابة موافقة على الاقتراحات المقدمة من السنديك.

هذه المقتضيات تتعارض مع مضمون المادة 124 من مدونة تحصيل الديون العمومية والتي تنص على انه لا يحق لأي سلطة عمومية أو إدارية أن توقف أو تؤجل تحصيل الضرائب الرسوم والديون الأخرى، أو أن تعرقل سيره العادي، تحت طائلة إثارة مسؤوليتها الشخصية المالية."

غير أن الخزينة كجميع الدائنين تخضع للآجال المفروضة من طرف المحكمة[27]، وهو ما أكدته المحكمة التجارية بالرباط: "... وحيث يتضح من خلال الوثائق المدلى بها من طرف السنديك، أنه قام باستشارة الدائنين فرديا بشأن الدين الذي يقترح تسديده وكذا بشأن أجل أداء هذا الدين والدائنون الذين توصلوا برسالة الاستشارة الفردية ولم يجيبوا على هذه الرسالة هم: المديرية الجهوية للضرائب والقابض الجماعي لتمارة قباضة الرباط أكدال وقباضة تمارة.

والدائنون الذين توصلوا برسالة الاستشارة ورفضوا اقتراح السنديك تخفيض الدين هم الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي والقرض الفلاحي.

وحيث أنه في حالة استشارة الدائنين فرديا فإن عدم الجواب داخل أجل ثلاثين يوما ابتداء من تلقي رسالة السنديك يكون بمثابة موافقة على اقتراحه المادة 585 من مدونة التجارة) لذا ينبغي الإشهاد على أن الدائنين الذين لم يجيبوا على رسالة السنديك قد وافقوا على اقتراحه بشأن الأجال والتخفيضات التي يطلبها منهم، والإشهاد على أن الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي قد وافق على تسديد دينه خلال مدة خمس سنوات وبالنسبة لطريقة تسديد الخصوم فهي كالتالي:

1-الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي المبلغ الذي سيصدر بشأنه مقرر القاضي المنتدب وخلال مدة خمس سنوات.

2-المديرية الجهوية للضرائب مبلغ 5.109.471.12 درهم أو المبلغ الذي سيصدر بشأنه مقرر القاضي المنتدب إذا كان أقل من مبلغ 5.109.471.12 درهم وذلك خلال مدة عشر سنوات.

3-القرض الفلاحي المبلغ الذي سيصدر بشأنه مقرر القاضي المنتدب وذلك خلال مدة أقصاها عشر سنوات.

4-قباضة الرباط أكدال مبلغ 2.134.944.47 درهم خلال مدة عشر سنوات.

قابض تمارة مبلغ 1.225.091.95 درهم خلال مدة عشر سنوات.

القابض الجماعي لتمارة 817.856.80 درهم خلال مدة عشر سنوات... "[28].

غير أن المشارع تدارك ذلك من خلال التعديل الذي عرفه الكتاب الخامس لمدونة التجارة حيث نص في الفقرة الأخيرة من المادة 616 منه على أنه لا يجوز أن يكون محل تخفيض أصل الديون العمومية كما هي محددة في المادة 2 من القانون رقم 15.97 بمثابة تحصيل الديون العمومية.

الفقرة الثانية: في حالة مخطط التفويت

يعتبر تفويت المقاولة أحد الحلول الممكنة لمعالجة صعوبات المقاولة. وإذا كان مخطط الاستمرارية يهدف إلى ذات الهدف عبر احتفاظ المدين بملكية المقاولة، فان التفويت يكون على أساس تغيير مالك المقاولة حيث تتم معالجة صعوبات المقاولة وضمان استمرارية نشاطها عبر تفويتها إلى الغير وإخراجها من ذمة مالكها[29].

هكذا عندما تجد المحكمة نفسها أمام فرص استمرارية المقاولة لكن بدون مالكها إما لعدم قدرته على ضمان حسن تسييرها أو تمويلها، وإما أمام رفض الدائنين تقديم تضحيات لها، فإنها تقضي باعتماد مخطط التفويت عندما تكون وضعية المقاولة غير مختلة بشكل لا رجعة فيه.

وينعكس هذا المخطط هو الآخر على تحقيق الديون الضريبية، وإن كان قد يبدو أحسن حلا من حيث أنه لا يفرض تحمل الآجال والتخفيضات من لدن الدائنين حيث أن الحكم القاضي بمخطط التفويت يجعل الديون غير الحالة مستحقة الأداء بغض النظر عن مبلغها ودرجتها. وهكذا، يمكن للخزينة استيفاء ديونها دون الحاجة إلى انتظار حلول أجال الديون[30].

وتتمتع المحكمة بسلطة واسعة في اختيار العرض الذي يبدو لها أكثر ايجابية ونفعا الإنقاذ المقاولة. فالمشرع أعطى للمحكمة حرية وسلطة اختيار العرض الذي تعتقد أنه يحقق غرض المخطط من خلال الإبقاء على نشاط المقاولة وضمان أطول مدة لاستقرار التشغيل وأداء مستحقات الدائنين.

وهكذا يجب على المحكمة أن تعمل على إحداث توازن بين جميع الالتزامات التي تقع على المفوت له[31]، بغاية تحقيق أهداف ومرامي التفويت[32]، بحيث لا يقتصر الأمر على المبلغ المالي تقبله المحكمة كعرض مقابل اقتناء أصول المقاولة موضوع مخطط التفويت.

وهو ما أكده المحكمة الاستئناف التجارية بفاس في أحد قرارتها والذي جاء فيه ما يلي: ".... إن الثمن لا يشكل سوى عنصر للتقدير وبأن القانون أعطى الأولوية للمعايير الاقتصادية والاجتماعية ..... بل أكثر من ذلك فالنصوص القانونية لا يوجد بها أي مقتضى يلزم المفوت إليه باقتراح الثمن يضمن الأداء لكل الدائنين بل على العكس نجد البعض منها تشير إلى إمكانية عدم استيعاب الثمن لكل الخصوم خاصة المادة 691 من م مدونة التجارة التي تتحدث عن عدم تحقيق الديون العادية إذا تبين أن منتوج بيع الأصول ستستهلك بالكامل المصاريف القضائية والديون المثقلة بامتياز ... فإنه يمكن حصر مخطط التفويت على الرغم من كونه لا يسمح بالأداء الكلي لديون الدائنين واعتبرت إن مسألة الثمن تدخل في نطاق السلطة التقديرية القضاة الموضوع (نقض تجاري بتاريخ 26/01/1990) . كما أن المشرع اكتفى باشتراط العروض الجدية في المادة 604 من مدونة التجارة وان ثمن التفويت ليس هو المقابل الوحيد لنقل ملكية الأموال المفوتة ، لأنه يشكل فقط جزءا من التكلفة الحقيقية للتفويت إلى جانب التزامات أخرى ، لذلك ليس مهما أن يكون الثمن كافيا لتأدية ديون كل الدائنين لعدم وجود رابطة منطقية بين ثمن التفويت وخصوم المقاولة بل أن الترتيب الذي نهجه المشرع في اختيار العرض تجعل الأداء للدائنين في المرتبة الأخيرة لأن الغاية من وراء تقويت المقاولة في نطاق المخطط هو تسويتها عبر هذه التقنية التي تبررها دواعي اقتصادية و اجتماعية ، ومن هنا يمكن تصور تقويت مقاولة دون أن يسمح الثمن بتسوية كل الخصوم وهو ما يمكن استنتاجه من خلال قراءة المواد 603/691 و 695 من م ت ومن تم فإن ثمن التفويت ليس هو المقابل الحقيقي لقيمة الأصول بل هو عنصر من بين عناصر أخرى تأخذها المحكمة بعين الاعتبار لتقدير جدية العرض ودراسة فرص تسوية المقاولة خاصة وأن المشرع يرخص بصفة ضمنية بتفويت الأصول بثمن يقل عن قيمتها الحقيقية[33].

هذا التعدد في الأهداف يجعل من ثمن التفويت لا يتناسب وأصول المقاولة في غالب الأحيان[34]، ونتيجة لهذا الوضع بالنظر إلى تقلص وعاء ضريبة التسجيل. وهكذا فإن ثمن التفويت لا يعكس القيمة الحقيقية للأصول التي تم تفويتها، بل يتم اختياره مع مراعاة مجموعة من الاعتبارات، وهو ما يؤدي إلى ضياع مبالغ مهمة بالنسبة لخزينة الدولة.

و تجدر الإشارة إلى أن المفوت له الحق في أداء مبلغ التفويت إما جزئيا أو كاملا حسب ما أقره الحكم أو القرار بحصر المخطط، علاوة على تحديد المدة التي تراها المحكمة مناسبة لتنفيذ وإنجاح هذا المسلسل، فبالنسبة للحالة الأولى و التي يتم من خلالها الأداء الكلي لثمن التفويت فإن ديون الخزينة المقبولة تخضع لعمليات التوزيع بالموازاة مع باقي الدائنين، و هو ما يطرح إشكال يتعلق برتبة الخزينة العامة إزاء باقي الدائنين الممتازين في هذه العمليات ، أما حالة الأداء الجزئي فانه بمقتضى المادة 649 من مدونة التجارة، فانه و كما ورد في فقرتها الأولى " ... لا يمكن للدائنين المستفدين من حق التتبع ممارسته إلا حالة تصرف المفوت إليه في المال المفوت".

المطلب الثاني: خلال مرحلة التصفية القضائية

على عكس إجراءات التسوية القضائية، فان إجراءات التصفية القضائية لا تروم البحث عن سبل ضمان استمرارية المقاولة، وإنما تهدف إلى الحفاظ على أموالها قصد واضحا عن عدم قدرة المقاولة على الاستمرار. تصفيتها وتوزيعها على الدائنين فيعتبر بذلك الحكم القاضي بالتصفية القضائية، إعلانا.

وهكذا، تستهدف تصفية المقاولة عبر عمليات الجرد لأصولها بغرض بيعها وسداد ما عليها من ديون لفائدة الدائنين حسب درجتهم، ما يطرح سؤال ترتيب الخزينة العامة (الفقرة الثانية) كما أنه وعلى الرغم أن مدونة التجارة خولت للخزينة العامة خلال مرحلة التصفية الحق في إجراء المتابعات الفردية فأنها تبقى في حدود (الفقرة الأولى).

الفقرة الأولى: حدود استرداد الحق في إجراء المتابعات

إذا كانت مرحلة إعداد الحل تقيد من سلطات القابض بمنعه من إجراء المتابعات الفردية فان مرحلة اختيار التصفية كحل، تعطي القابض الحق في ممارسة إجراءات وذلك إذا لم يقم السنديك بتصفية الأموال المثقلة داخل أجل ثلاثة أشهر من تاريخ صدور الحكم بفتح التصفية القضائية من خلال مقتضيات المادة 661 من مدونة التجارة[35].

و بمفهوم المخالفة يستنتج أن بدء السنديك في القيام بإجراءات تصفية الأموال المثقلة داخل أجل ثلاثة أشهر يمنع هؤلاء الدائنين من إجراء المتابعات الفردية، كما أن ممارسة الدائنين المعنيين لحق إجراء المتابعات الفردية يكون واقفا على قيامهم بالتصريح بديونهم داخل الأجال المقررة، و هكذا، فبمجرد صدور الحكم بالتصفية القضائية يتولى السنديك عمليات تحقيق الأصول مراقبا و مأطرا في مهمته من قبل القاضي المنتدب، والذي أسند له المشرع تحديد الثمن الافتتاحي للمزايدة و كذا الشروط الأساسية للبيع و شكليات الإشهار و ذلك بعد أن يتلقى ملاحظات المراقبين وبعد أن يستمع لأقوال رئيس المقاولة و السنديك أو يستدعيهما بصفة قانونية ، و يترتب عن ذلك، أن قيام الدائنين بالمتابعات بعد صدور الحكم يجب أن يتم حسب الإجراءات المحددة من لدن القاضي المنتدب.

و بالنظر إلى المقتضيات الخاصة المنصوص عليها في مدونة التحصيل فان التزام الخزينة بالإجراءات المحددة من طرف القاضي المنتدب يعد بمثابة تعطيل للضمانات المنصوص عليها في مدونة تحصيل الديون العمومية و تتجلى هذه الضمانات و الامتيازات في حق المحاسب العمومي في مباشرة إجراءات الحجز و البيع على المنقولات دون الحاجة إلى اللجوء إلى القضاء استنادا على السندات التنفيذية التي تصدرها، وفي حالة عدم كفاية هذه المنقولات اللجوء للتنفيذ على العقارات من خلال إجراءات الحجز و البيع بالمزاد العلني، بالإضافة إلى إمكانية تحقيق الرهن الرسمي في إطار الشروط التي تحددها مدونة التحصيل.

الفقرة الثانية: ترتيب امتياز الخزينة في مواجهة الامتيازات الأخرى

رغم الضمانات التي منحها المشرع المغربي للخزينة العامة من أجل تحصيل ديونها وذلك في التنفيذ المباشر عن طريق التنفيذ الجبري بعد انقضاء مرحلة التحصيل الودي، فإننا نجده يمتع الخزينة العامة بالإضافة إلى هذا بحق الأولوية في استيفاء ديونها على جميع الدائنين نظرا للفائدة التي يجنيها الجميع من تغذية خزينة الدولة وضمان سير الأعمال العادية[36].

وقد تناول المشرع امتياز الديون الضريبية من خلال المادة 107 من مدونة تحصيل الديون العمومية والتي جعلت امتياز الخزينة مقدما على جميع الامتيازات العامة والخاصة الأخرى باستثناء الامتيازات الأربعة الأولى المنصوص عليها في المادة 1248 والامتياز المخول بمقتضى الفقرة الرابعة من نفس المادة السابقة[37].

غير أن فتح أي مسطرة من مساطر المعالجة في مواجهة المقاولة، وفي ظل تعدد وتضارب النصوص القانونية المنظمة للامتياز في وضع ترتيب للدائنين يجعل إيجاد مرتبة امتياز الخزينة أمرا صعبا[38]، خصوصا في ظل الامتيازات الأخرى التي جاءت بها قوانين أخرى لاعتبارات اجتماعية كامتياز الديون العمالية[39] أو اقتصادية كامتياز المادة 590 من مدونة التجارة التي تتمتع به الديون الناشئة بعد صدور الحكم[40].

وإذا حصل أن تزاحم دين للخزينة الممتاز ودين مضمون برهن حيازي على منقول، فإن الأولوية تمنح لصاحب الحق الذي يكون المنقول في حيازته عملا بالقاعدة العامة " الدائن المرتهن رهنا حيازيا المنقول مقدم على غيره في المتحصل من الشيء المرهون[41].

ونظرا لتعدد النصوص المنظمة للامتياز، فان الأمر لا يخلو من إشكاليات، وقد تكون ديون الخزينة العامة ضحية ذلك في بعض الأحيان.

فبعد تحديد ترتيب الدائنين فإن أداء كل هذه الديون يبقى معلقا على مال مسطرة التوزيع، فإما أن تكون أصول المقاولة كافية لتغطية ديون المقاولة أو أنها تكون غير كافية.

وهكذا، ففي الحالة التي كفاية ناتج البيع، فان جميع الدائنين يستخلصون ديونهم ومن بينهم ديون الخزينة، وبالتالي يترتب عليه الإبراء من الديون الضريبية موضوع الوقوع [42] ، الشيء الذي يترتب عليه ضياع حقوق الخزينة. التحصيل غير أن التجربة العملية أثبتت أن كفاية منتوج بيع أصول المقاولة حدث نادر.

ولتوضيح هذه العملية نورد الأمر الصادر عن المحكمة التجارية بالرباط التالي: "بناء على الحكم الصادر بتاريخ 03/08/2005 تحت عدد 166 في الملف عدد 05/33/2003 والقاضي بفتح مسطرة التصفية القضائية في مواجهة شركة ... وبناء على إجراءات التصفية المتخذة في الملف والتي تمخض عنها بيع العقارين .... بثمن إجمالي قدره 2.800.000,00 درهم

وبناء على إجراءات تحقيق الديون المباشرة في الملف، والتي أسفرت عن تحديد الخصوم وفق التفصيل الآتي:

7%- مبلغ 1.256.040,00 درهم مع فوائد اتفاقية بنسبة 13,25% سنويا، و برسم الضريبة على القيمة المضافة عن تلك الفوائد عن الفترة من 20/04/2000 الى 20/06/2004 بصفة امتيازية بالنسبة للشركة العامة الأبناك المغربية.

- مبلغ 3.758.366,86 درهم بصفة امتيازية بالنسبة لقباضة ما بيلا
- مبلغ 6900,00 درهم بصفة امتيازية بالنسبة للمديرية الجهوية للضرائب الولاية الرباط وسلا.
- مبلغ 1.215.378,71 درهم بصفة امتيازية للصندوق الوطني للضمان الاجتماعي...

وحيث تتمتع الشركة العامة المغربية للأبناك ضمانا لدينها على المقاولة برهنين من الدرجة الأولى على العقارين أعلاه في حدود مبلغ 2.000.000,00 درهم لكل عقار على حدة، وهي بالتالي مقدمة على باقي الدائنين ولها حق الاستخلاص بالأفضلية.

وحيث إن قباضة ما بيلا وكذا المديرية الجهوية للضرائب لولاية الرباط سلا باعتبار دينهما يتمتع بامتياز عام على طبقا للمادة 155 من المرسوم الملكي المحدد للتشريع المطبق على العقارات طبقا للمادة من المرسوم الملكي المحدد للتشريع المطبق على العقارات

المحفظة فلهما حق الأولوية على باقي الدائنين، في حين أن الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي لا يتوفر على أي امتياز إلا فيما يخص المنقول .... ونفس الأمر بالنسبة لشركة دياك ليزينك وباقي الدائنين العاديين الذين لا يتوفرون بدورهم على أي امتياز على منتوج بيع العقارين أعلاه

وحيث تبعا لذلك يتعين تمكين الشركة العامة المغربية للأبناك من دينها البالغ 1.998.019,06 درهم، وحيث يتعين توزيع المبلغ المتبقي البالغ 501.807,76 درهم فيما بين قباضة مابيلا والمديرية الجهوية للضرائب لولاية الرباط سلا بالمحاصة كونهما نفس الرتبة، وبالتالي يتعين تمكين الأولى من مبلغ 500.853,44 درهم، والثانية مبلغ 954,32 درهم وحيث إنه فيما يخص باقي الدائنين فلم تعد هناك مبالغ قابلة للتوزيع[43].

هذا الأمر القضائي يوضح كيف أن ترتيب الخزينة العامة وفي ظل عدم كفاية المنتوج يجعل من المبلغ الناتج عن البيع مقارنة مع أصل الدين زهيدا، وهو ما يؤدي إلى ضياع حقوقها

و في ظل هذا الوضع الأخير نتساءل عن مدى إمكانية الرجوع على المسيرين المسؤولين عن الضرائب المفروضة على المقاولة، و في هذا السياق تنص المادة 89 من مدونة تحصيل الديون العمومية على انه : " إذا تعذر تحصيل الضرائب كيفما كانت طبيعتها والغرامات والزيادات و صوائر التحصيل المرتبطة بها الواجبة على شركة أو مقاولة نتيجة أعمال تدليسية مثبتة قانونا، أمكن جعل المديرين أو المتصرفين أو المسيرين الآخرين مسؤولين على وجه التضامن مع الشركة أو المقاولة عن أداء المبالغ المستحقة و ذلك إذا لم يكونوا ملزمين بأداء ديون الشركة تطبيقا لأحكام أخرى...".

إلا أن العمل بهذه المادة متوقف على وجود مناورات تدليسية مثبتة قانونا مرتكبة من طرف المسيرين، تؤدي إلى عرقلة إجراءات التحصيل.

وهكذا، يلاحظ غياب أي مقتضيات قانونية تعالج هذه الوضعية، غير أنه على ما يبدو الحكم القاضي بإقفال التصفية القضائية بسبب عدم كفاية الأصول، لا يؤدي إلى استعادة الدائنين حقهم في ممارسة دعاوى فردية ضد المدين المعني بالأمر[44]

خاتمة

على الرغم من الآليات التي وفرتها مدونة تحصيل الديون العمومية للمحاسبين العموميين لتحصل الديون الضريبية إلا أن هذه الآليات لا تبقى بنفس القوة في حالة خضوع المقاولة لأحد مساطر الصعوبة.

وفي المقابل فإن الكتاب الخامس من مدونة التجارة لم يخص الديون الضريبية بأي مقتضيات خاصة، باستثناء بعض الإشارات في مواد متفرقة.

وأمام هذه الوضعية فإن تحقيق التوازن بين استمرارية المقاولة وحماية الديون الضريبية يبقى أمرا بعيد المنال، ما لم يتم إيجاد صيغة توافق بين المدونتين، بما يساهم في حماية الديون الضريبية دون أن تكون هذه المساهمة بأي حال من الأحوال ترجيح كفة هذه الأخيرة على حساب المقاولة، فربما في استمرارية المقاولة إيجابيات أكبر، من حيث الحفاظ على مناصب الشغل، وإنعاش الاقتصاد الوطني، وإنما ينبغي خلق توازن بين جميع المصالح.

الهوامش:

[1] القانون رقم 15.97 بمثابة مدونة تحصيل الديون العمومية، الصادر بتنفيذه ظهير شريف رقم 1.00.175 بتاريخ 3 ماي 2000، جريدة رسمية عدد 4800، بتاريخ فاتح يونيو 2000، ص 1256

[2] القانون رقم 73.17 بنسخ وتعويض الكتاب الخامس من القانون رقم 15.95 بمدونة التجارة، فيما يخص مساطر صعوبات المقاولة، الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.18.26 بتاريخ 19 أبريل 2018، جريدة رسمية عدد 6667 بتاريخ 23 أبريل 2018، ص 2345

[3] محمد القادري ومحمد آيت موح، إشكالات وقف المتابعات الفردية في نظام صعوبات المقاولة، الندوة الجهوية الثامنة بتاريخ 22/21 يونيو 2007، بعنوان صعوبات المقاولة وميدان التسوية القضائية من خلال اجتهادات المجلس الأعلى، مطبعة الأمنية، سنة 2007، ص 182

[4] احمد لفروجي، وضعية الدائنين في مساطر صعوبات المقاولة، سلسلة دراسات قانونية معمقة، العدد 3، مطبعة النجاح الجديدة الدار البيضاء، سنة 2006، ص 18

[5] حجيبة جهدكان، تحصيل الديون الضريبية بين قانون المسطرة المدنية وخصوصيات التشريع الضريبي، المطبعة والوراقة الوطنية مراكش، الطبعة الأولى، سنة2006، ص 322

[6] Yves Guyon, Droit des Affaires, Tome 2, 9 édition Economica, 2003, p268

[7] حكم رقم 158 الصادر عن المحكمة الإدارية بأكادير بتاريخ 2006/12/15 في الملف عدد 2006/151 (غير منشور)

[8] زهير بونعامة، إمكانات استخلاص الديون الضريبية من خلال مساطر صعوبات المقاولة، مجلة القضاء الإداري، العدد 7، صيف/خريف، سنة 2015، ص123

[9] تنص الفقرة الثالثة من المادة 686 من مدونة التجارة على: " توقف تبعا لذلك الآجال المحددة تحت طائلة السقوط أو الفسخ".

[10] الأمر عدد 74 الصادر عن المحكمة الإدارية بالرباط بتاريخ 2001/05/23، منشور بدليل الاجتهادات القضائية في ميدان تحصيل الديون العمومية، منشورات دار القضاء بالمغرب، مطبعة المعارف الجديدة، سنة 2005، ص 257

[11] تنص المادة 113 من مدونة تحصيل الديون العمومية على أنه: "تتمتع الخزينة من أجل تحصيل الضرائب والرسوم وديون المحاسبين العموميين الناتجة عن قرارات العجز، برهن رسمي على جميع الأملاك العقارية للمدينين الذين يدينون بمبلغ يساوي أو يفوق 20.000,00 درهم".

[12] تنص المادة 114 من مدونة تحصيل الديون العمومية على أنه: "يتم تقييد الرهن الرسمي لفائدة الخزينة من طرف المحاسب الماسك للجداول أو قوائم الإيرادات، ضد الملزمين المدرجين فيها وضد المستحقين عنهم".

[13] Circulaire conjointe relative à l'hypothèque du trésor, trésorerie générale du royaume et administration de conservation foncière du cadastre et de la cartographie, N°25/TGR, du 25/03/2002, p2

[14] دليل حول الرهن الرسمي للخزينة ومسطرة تحقيقه، الخزينة العامة للمملكة، ص 3

[15] عبد الكريم عباد، دور القضاء في معالجة صعوبات المقاولة، أطروحة لنيل الدكتوراه في القانون الخاص، جامعة الحسن الثاني غين الشق، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية الدار البيضاء، السنة الجامعية 2004/2003، ص308

[16] أحمد شكري السباعي، الوسيط في مساطر الوقاية من الصعوبات التي تعترض المقاولة ومساطر معالجتها، الجزء الثالث، دار النشر المعرفة، الطبعة الثانية، سنة 2007، ص 254

[17] حياة حجي، امتياز الخزينة العمومية في مواجهة مساطر صعوبات المقاولة، المجلة المغربية لقانون الأعمال والمقاولات، عدد 15/14، ماي/شتنبر، سنة 2008، ص52

[18] المادة 594 من مدونة التجارة على أنه: "يرخص القاضي المنتدب لرئيس المقاولة أو للسنديك بتقديم رهن أو رهن رسمي وبالتوصل إلى صلح أو تراض".

[19] عبد الكريم عباد، مرجع سابق، ص 309

[20] عبد الرحيم الكنبداري، تحصيل الديون الضريبية – مقاربة قانونية وقضائية، دار النشر المعرفة، الطبعة الأولى، سنة 2012، ص 110

[21] احمد لفروجي، وضعية الدائنين في مساطر صعوبات المقاولة، الندوة الجهوية الثامنة بتاريخ 22/21 يونيو 2007، بعنوان صعوبات المقاولة وميدان التسوية القضائية من خلال اجتهادات المجلس الأعلى، مطبعة الأمنية، سنة 2007، ص 291

[22] حياة حجي، مرجع سابق، ص 48

[23] حكم عدد 4108 الصادر عن المحكمة الإدارية بالدار البيضاء، بتاريخ 2008/01/30 في الملف عدد 2006/239 غ، (غير منشور)

[24] حكم عدد 4047 الصادر عن المحكمة الإدارية بالدار البيضاء، بتاريخ 2010/03/01، في الملف عدد 2008/6/208، (غير منشور)

[25] تنص المادة 122 من مدونة تحصيل الديون العمومية على أنه:" يمكن للوزير المكلف بالمالية أو الشخص الذي يفوضه لذلك، بناء على طلب الملزم واعتبارا للظروف المثارة أن يمنح إعفاء أو تخفيضا من الزيادة عن التأخير و صوائر التحصيل".

[26] تنص المادة 124 من مدونة تحصيل الديون العمومية على أنه: " يمكن للمحاسب المكلف بالتحصيل أو لرئيس الإدارة التي ينتمي إليها أن يقبلا من المدينين تبرئة ذمتهم على أقساط مقابل تقديم الضمانات المنصوص عليها في المادة 118".

[27] Gilles Dedeurawaerder, Les entreprises en difficulté face au droit fiscal, Revue de droit fiscal, N° 18/19, Mai 2012, p13

[28] حكم عدد 92 الصادر عن المحكمة التجارية بالرباط بتاريخ 2007/09/12، في الملف عدد 2007/20/9، (غير منشور)

[29] عبد الرحيم شيعة، إجراءات الوقاية والمعالجة من صعوبات المقاولة طبقا للقانون رقم 81.14، دار النشر الأفاق، الطبعة الأولى، سنة 2015، ص203

[30] تنص المادة 647 من مدونة التجارة على أنه: " يترتب عن الحكم القاضي بمخطط التفويت الكلي استحقاق الديون غير الحالة".

[31] المواد من 642 إلى 646 من مدونة التجارة

[32] تنص المادة 635 من مدونة التجارة على أنه يهدف التفويت إلى الإبقاء على النشاط الذي من شأنه أن يستغل بشكل مستقل والمحافظة على كل أو بعض مناصب الشغال الخاصة بذلك النشاط وإبراؤ ذمة المقاولة من الخصوم.

[33] القرار عدد 25 الصادر عن محكمة الاستئناف التجارية بفاس، بتاريخ 2007/06/20، في الملف عدد 2006/60 ص، (غير منشور)

[34] Jacques Mestre et Marie-Eve Pancrazi, Droit Commercial, 27 édition, L.G.D.J, 2006, p957

[35] تنص المادة 661 من مدونة التجارة على أنه: " يمكن للدائنين المتوفرين على امتياز خاص أو على رهن حيازي أو رهن رسمي، وكذا للخزينة العامة بالنسبة لديونها الممتازة، ممارية الحق في إجراء المتابعات الفردية إذا لم يشرع السنديك في تصفية الأموال المثقلة داخل أجل ثلاثة أشهر من تاريخ صدور الحكم القاضي بفتح التصفية القضائية وذلك شريطة أن يكونوا قد صرحوا بديونهم حتى وإن لم تقبل بعد.

[36] عبد العزيز اليونسي، امتياز ديون الخزينة، المجلة المغربية للإدارة المحلية والتنمية، عدد 24، يوليوز/شتنبر 1998، ص68

[37] تنص المادة 107 من مدونة تحصيل الديون العمومية على أنه: "تمارس الامتيازات المنصوص عليها في المادتين السابقتين، قبل جميع الامتيازات العامة أو الخاصة الأخرى باستثناء:

1- الامتيازات الأربعة الأولى المنصوص عليها في المادة 1248 من الظهير الشريف المؤرخ في 9 رمضان 1331 (12 أغسطس 1913) بمثابة قانون الالتزامات والعقود؛

2- الامتياز المخول للمأجورين بمقتضى الفقرة الرابعة من المادة 1248من الظهير الشريف المؤرخ في 9 رمضان 1331 (12 أغسطس 1913) السالف الذكر؛

3- الامتياز الناجم عن المادة 490 من الظهير الشريف بمثابة قانون رقم 1.74.447 بتاريخ 11 من رمضان 1394 (28 سبتمبر 1974) بالمصادقة على نص قانون المسطرة المدنية لفائدة عمال وموردي الأشغال العمومية؛

4- الامتياز المخول لحامل سند التخزين (ورانط) بموجب المادة 349 من القانون رقم 15.95 المتعلق بمدونة التجارة الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.96.83 بتاريخ 15من ربيع الأول 1417 (فاتح أغسطس 1996)؛

5- امتياز الدائن المرتهن تطبيقا للمادة 365 من القانون رقم 15.95 المتعلق بمدونة التجارة السالف الذكر.

[38] سمية حامدي، إشكالات تحصيل الدين العمومي – صعوبات المقاولة نموذجا، مجلة المنبر القانوني، عدد 6، أبريل 2014، ص175

[39] تنص المادة 382 من مدونة الشغل على أنه: " يستفيد الأجراء، خلافا لمقتضيات الفصل 1248 من قانون الالتزامات والعقود، من امتياز الرتبة الأولى المقررة في الفصل المذكور، قصد استفاء ما لهم من أجور، و تعويضات، في ذمة المشغل من جميع منقولاته...".

[40] تنص المادة 590 من مدونة التجارة على أنه: "يتم سداد الديون الناشئة بصفة قانونية بعد صدور حكم فتح مسطرة التسوية القضائية، والمتعلقة بحاجيات سير هذه المسكرة أو تلك المتعلقة بنشاط المقاولة وذلك خلال فترة إعداد الحل، في تواريخ استحقاقها.

وفي حالة تعذر أدائها في تواريخ استحقاقها، فإنها تؤدى بالأسبقية على كل الديون الأخرى سواء كانت مقرونة أم لا بامتيازات أو بضمانات...".

[41] عبد العزيز اليونسي، مرجع سابق، ص 81

[42] علال فالي، مساطر معالجة صعوبات المقاولة، دار السلام للطباعة والنشر، الطبعة الثانية، سنة 2014، ص 332

[43] الأمر عدد 157 الصادر عن المحكمة التجارية بالرباط، بتاريخ 2010/03/16، في الملف عدد 2009/21/500، (غير منشور)

[44] امحمد لفروجي، مساطر صعوبات المقاولة والمساطر الكفيلة بمعالجتها، مرجع سابق، ص 422