



آلية الإشعار للغير الحائز

في مجال تحصيل الديون العمومية بالمغرب

ادريس طاهري

أستاذ باحث بجامعة سيدي محمد بن عبد الله

جلال فنجي

باحث بسلك الدكتوراه بجامعة سيدي محمد بن عبد الله

كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية، فاس

المغرب

ملخص:

يعالج هذا الموضوع آلية الإشعار للغير الحائز في التشريع المغربي من خلال التذكير بالإطار القانوني والعملية المرتبط بفعالية تحصيل الديون العمومية بواسطة هذه الآلية، وكذلك توضيح الضمانات المسطرية التي يتمتع بها الملزم من جهة أخرى، ويسمح هذا الإجراء بقبض المبالغ المالية التي يحوزها أو يدين بها الأغيار الحائزون، في حدود مبلغ المستحقات المطلوب أدائها لفائدة المحاسبين العموميين. ومن أجل تجاوز مختلف الإكراهات المرتبطة بهذه المسطرة عمد المشرع إلى تبني ميثاق لتحصيل الديون العمومية بواسطة الإشعار للغير الحائز من أجل تأكيد إرادة الدولة المغربية للمضي قدما في مجال تحسين مناخ الأعمال ورفع من تنافسية المقاولات المغربية، وذلك وفق العديد من الضمانات التي تم تخويلها للملزمين قصد الرفع من مردودية وفعالية تحصيل الديون العمومية.

الكلمات المفتاحية: الإشعار للغير الحائز، الملزم، الضمانات، الحقوق، الميثاق، التحصيل.

Abstract:

This topic addresses the mechanism of notification to non-holders in Moroccan legislation by recalling the legal and practical framework related to the effectiveness of public debt collection through this mechanism, as well as to clarify the procedural guarantees enjoyed by the obligee on the other hand, this procedure allows the seizure of financial amounts held or owed by third-party holders, up to the amount of receivables required to be performed for the benefit of Public Accountants.

In order to overcome the various compulsions associated with this procedure, the legislator adopted a charter for the collection of public debts by notification to the non-holder in order to confirm the will of the Moroccan state to move forward in the field of improving the business climate and raising the competitiveness of Moroccan contracting, in accordance with many guarantees that have been granted to the obligees in order to raise the efficiency and effectiveness of public debt collection.

Keywords: notice to the non-holder, binding, guarantees, rights, charter, collection.



مقدمة

تفرض الظرفية الراهنة على كل الدول أن تعزز دورها الاقتصادي والاجتماعي، حيث أصبحنا نعيش في زمن يتميز بضعف اليقين والاستقرار في ظل جائحة دخلت عامها الرابع وما إن نظرنا انحسرت حتى تفاجئنا بمتحورات جديدة، إضافة لأزمات متعددة كالتضخم الاقتصادي وارتفاع تكاليف العيش، وكوارث مناخية وبيئية ترخي بتهديدها على حياتنا اليومية¹، فهذه الأزمات وعواقبها أصبحت تشكل اليوم تحديا كبيرا للمؤسسات المسؤولة عن المالية العمومية، وعليها أن تعزز جهودها بشكل مضاعف لتحقيق نجاح عمليات الانتعاش الاقتصادي والمالي².

فبقاء الدولة واستمرارها يقتضي توفرها على موارد بشرية ومالية لتسيير شؤونها وكذا لإنجاز المشاريع التي تعود بالنفع على أفراد المجتمع واستمرار تلاحمهم وتماسكهم، مما يقتضي إيجاد موارد مالية للقيام بذلك وتحديد مسطرة لتحصيل هذه الموارد بأقصى ما يمكن من السرعة لتفادي تعثر سير المرافق العمومية بها وظهور أزمات اقتصادية واجتماعية³.

ولا يخفى على أحد ما للأموال العمومية من أهمية وتأثير على الواقع الاقتصادي والاجتماعي وحتى السياسي لأي بلد، فأى نشاط مرفقي مرتبط بجهاز عمومي يتوقف وجوده أو استمراره على الجانب المالي⁴. وتعتبر المداخيل الضريبية في الدول المعاصرة مصدرا مهما لتمويل ميزانية الدولة وأداة لتنفيذ سياستها الاقتصادية والاجتماعية، لذلك أحاطتها مختلف التشريعات الحديثة بعناية واهتمام كبيرين تجسد بشكل واضح في إصدار النصوص القانونية والتنظيمية الخاصة بها والعمل على تعديلها كلما تبين عدم مساهمتها لتحديات ورهانات الواقع العملي، وذلك قصد ضمان تحمل الأعباء والتكاليف بصورة تأخذ بعين الاعتبار متطلبات الإدارة الجبائية في مقابل تعزيز الضمانات الممنوحة للملزم أثناء عملية التحصيل.

وجدير بالذكر، أن المشرع المغربي خول للخزينة العامة للمملكة صلاحية تحصيل الديون العمومية وخصوصا الضرائب والرسوم، ومنحها سلطات واسعة لضمان استيفاء هذه الديون التي تمثل نسبة مهمة من مداخيل الدولة. وقد حددت مدونة تحصيل الديون العمومية مختلف طرق التحصيل الودي وطرق التحصيل الجبري لديون الخزينة⁵، وتهدف عملية التحصيل بالأساس إلى حمل مديني الدولة والجماعات الترابية ومجموعاتها والمؤسسات العمومية على تسديد ما بذمتهم من ديون بمقتضى القوانين والأنظمة الجاري بها العمل⁶.

وغني عن البيان أن عملية تحصيل الديون العمومية تمر بمرحلتين أساسيتين: الأولى حبية، بحيث تستوفى بشكل رضائي عندما يبادر الملزم إلى أداء ما عليه من ديون مستحقة لفائدة الدولة أو الجماعات الترابية. لكن أحيانا قد تفضل الخزينة العامة في استخلاص الديون العمومية بالطرق الرضائية وحينئذ تكون مجبرة على انتهاج وسائل استثنائية قصد إرغام الملزم المدين على الوفاء بدينه، بمعنى اعتماد المرحلة الثانية⁷. أي الارتكاز على بعض الوسائل الجبرية لحمل مديني الدولة على أداء ما بذمتهم، إذا تميز الأولى بطابعها الرضائي، أي غياب أي إلزام، وعليه، فإن الإدارة في هذه الحالة لا تكون ملزمة بسلك مسطرة الاستخلاص الجبري إلا عندما يتقاعس الملزم عن أداء ديونه طواعية، لذلك فإن الفئة التي تؤدي ديونها العمومية تلقائيا تكاد تكون غير مخاطبة بهذه المدونة. أما المرحلة الثانية فتتميز بطابعها الجبري أي اعتماد بعض الوسائل الجبرية لحمل مديني الدولة على أداء ما بذمتهم إذا لم تفلح معظم الوسائل الحبية في ذلك.

ومعلوم أن التحصيل هو مجموع العمليات والإجراءات التي عزها المشرع بالعديد من الضمانات لحماية المدين والمصلحة العامة في نفس الوقت بغية دفع مديني الدولة والجماعات الترابية وهيئاتها والمؤسسات العمومية على تسديد ما بذمتهم من ديون بمقتضى القوانين والأنظمة الجاري بها العمل، أو كانت ناتجة عن أحكام وقرارات القضاء أو عن الاتفاقات المبرمة سلفا.

وبالرجوع إلى مدونة تحصيل الديون العمومية، يتضح أن المشرع قد جعل بين يدي قباض الخزينة العامة المكلفين بالتحصيل آلية من الآليات الفعالة والمتعلقة بالتحصيل الجبري، تعرف بالإشعار للغير الحائز⁸ والغرض من إقرارها ووجوب تفعيلها هو حث الأغيار الحائزين الذين يدينون بأداء الدين الجبائي من الأموال المملوكة للمدينين الأصليين تحصيلنا للمال العام وحمايته من التعرض لخطر الضياع.

ومما لا شك فيه، فإن أهم إجراءات التحصيل الجبري التي أسالت مداد العديد من الباحثين في مجال المالية العمومية نجد مسطرة الإشعار للغير الحائز، لما تثيره من إشكالات على المستوى القانوني والعملي. وكتحديد لمفهوم الإشعار للغير الحائز الذي يعتبر بمثابة مسطرة قانونية من بين مساطر تحصيل الديون العمومية، بل يعد بمثابة حجر الزاوية في عملية التحصيل الجبري للديون العمومية، حيث أن



بعض الباحثين يعتبرونه حجز مبسط ذو طابع إداري بحت⁹، والذي تتم مباشرته عبر طلب موجه من طرف المحاسب العمومي إلى أحد الأعيان الحائزين أو المودع لديهم، من أجل دفع الأموال التي يحوزونها والتي تعود للملزمين الذين لم يؤديوا عند الآجال المقررة ما بذمتهم من ديون، ولا يمكن استعمال هذا الإجراء إلا من أجل استخلاص ديون أصبحت على ذمة الملزم والتي لم يتم الوفاء بها داخل الآجال القانونية للحصول الرضائي¹⁰.

والمقصود بالغير هنا هو ما دون الملزم الحقيقي، الذي يحوز بين يديه أموالا منقولة تعود للملزم سواء كان شخصا طبيعيا أو معنويا¹¹. وهذا النوع من الضمانات يؤدي هو الآخر إلى إقرار المسؤولية التضامنية للغير، الذي يكون فعليا خارجا عن الواقعة المنشئة للضريبة. كما أن مفهوم الإشعار لغير الحائز يمكن تمييزه عن بعض المفاهيم الأخرى التي تبتغي الحفاظ على حقوق الإدارة الضريبية كالحجز التحفظي من خلال إصدار أمر قضائي بحجز أموال المكلف بالضريبة حجزا تحفظيا، بمعنى وضع يد القضاء على المنقولات والعقارات التي انصب عليها ومنع المدين من التصرف فيها تصرفا يضر بدائنه¹². في حين أن الإشعار لغير الحائز يعد بمثابة إجراء يمكن المحاسب العمومي من حيازة الأموال الموجودة بين يدي الأعيان والتي تعود ملكيتها أو تفترض ملكيتها للملزم¹³. واستنادا إلى الإطار القانوني المنظم لعملية تحصيل الديون العمومية نجد المشرع المغربي قد أقر مجموعة من النصوص القانونية والتمثلة في:

- الظهير الشريف المؤرخ في 22 نونبر 1924 الموافق (24 من ربيع الأول 1343) والمتعلق بتحصيل الديون العمومية؛
- الظهير الشريف المؤرخ في 21 غشت 1935 الموافق (20 جمادى الأولى 1345) والمتعلق بسن نظام المتابعات في ميدان تحصيل الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والديون الأخرى التي يستوفىها مأموروا الخزينة¹⁴؛
- القانون رقم 15/97 بمثابة مدونة تحصيل الديون العمومية.

حيث نجد بأن جل هذه القوانين أكدت على الرفع من فعالية التحصيل الجيد للديون العمومية، مع اعتماد الآجال القانونية المناسبة لكل مرحلة من مراحل التحصيل.

وفي واقع الأمر يكتسي موضوع هذا المقال أهمية خاصة، سواء من الناحية النظرية أو العملية، إذ تنبع أهميته من الناحية النظرية، في كونه يشكل إضافة للدراسات المنجزة ذات الصلة بالمادة الضريبية، خاصة الجانب المرتبط بتفعيل آلية الإشعار للغير الحائز من أجل تحديد آثار هذا الإجراء على مردودية وفعالية التحصيل الجبري للديون العمومية بالمغرب، إضافة إلى ذلك تتجلى الأهمية العملية للموضوع في راهنتيه بالنظر للإصلاحات التي يعرفها المغرب سواء على مستوى إصلاح النظام الجبائي أو من أجل جلب الاستثمارات الخارجية وتمتع الملزمين - سواء كانوا أشخاصا ذاتيين أو وحدات اقتصادية (شركات) - بكافة الضمانات القانونية والتي من بينها الضمانات التي يوفرها القضاء الإداري والتي أقرها كذلك ميثاق تحصيل الديون العمومية بواسطة الإشعار للغير الحائز. من خلال ما سبق، سيتناول هذا المقال الإشكالية المحورية التالية:

ما مدى مساهمة آلية الإشعار لغير الحائز في الرفع من مردودية تحصيل الديون العمومية بالمغرب وتكريس التوازن بين حقوق الخزينة العامة وضمانات الملزمين وفق ميثاق تحصيل الديون العمومية بواسطة الإشعار للغير الحائز؟

وتتفرع عن هذه الإشكالية مجموعة من الأسئلة الفرعية وهي كالاتي:

- 1) ماهية الطبيعة القانونية لآلية الإشعار للغير الحائز؟
- 2) إلى أي حد ساهم الإشعار للغير الحائز في الرفع من مردودية وفعالية تحصيل الديون العمومية؟
- 3) كيف نظم المشرع المغربي خصوصيات هذه المسطرة وما هو موقف القضاء تجاهها؟
- 4) هل الضمانات التي قدمها ميثاق تحصيل الديون العمومية بواسطة الإشعار للغير الحائز كافية لحماية حقوق الملزمين؟ وللإجابة عن الإشكالية الرئيسية والأسئلة المتفرعة عنها يمكن تقسيم هذا الموضوع إلى محورين على الشكل التالي:

المحور الأول: الإشعار للغير الحائز بين متطلبات المردودية وتحديات الواقع العملي



المحور الثاني: الإشعار للغير الحائز ورهان التوازن بين مقتضيات الفعالية والضمان

المحور الأول: الإشعار للغير الحائز بين الواقع العملي وتحديات التطبيق

ولتوضيح مفهوم آلية الإشعار للغير الحائز سيتم التطرق له من خلال معرفة طبيعته القانونية مع تحديد نطاق تطبيقه (المطلب الأول)، وكذا الوقوف على أهم العوائق والاكراهات التي تحول دون التطبيق السليم لهذه الآلية (المطلب الثاني).

المطلب الأول: الطبيعة القانونية للإشعار للغير الحائز

لقد نظم المشرع المغربي مسطرة الإشعار للغير الحائز في الباب الخامس من مدونة

تحصيل الديون العمومية المعنون بـ "التزامات المودع لديهم والأغيار الحائزين" وذلك

بشكل منفصل عن المقتضيات المتعلقة بإجراءات التحصيل الجبري للديون العمومية التي يدخل ضمنها هذا المقتضى، والتي تبدأ بالتحصيل الرضائي عبر توجيه الإشعار الأول والإعلام الثاني تم التحصيل الجبري بمعنى الإنذار والحجز والبيع والإكراه البدني عند الاقتضاء. فمباشرة المحاسب العمومي لهذه الإجراءات التي تتطلب منه الكثير من الوقت والموارد والصبر والانتباه مع احترام حقوق الملمزمين وضمان حقوق الخزينة، حيث أنه مع عدم احترامه لهذه الإجراءات يتعرض لجزاء مباشرة من طرف رؤوسيه أو عبر مقتضيات التأديب المالي للمحاسبين العموميين التي سنتها مدونة المحاكم المالية، فالملاحظ أن مدونة التحصيل الجبري للديون العمومية قد أقرت طريقة أخرى فعالة وسريعة وغير مكلفة ألا وهي الإشعار للغير الحائز، الذي يعد بمثابة وسيلة قانونية تدخل ضمن إجراءات التنفيذ الجبري تمكن المحاسب المكلف بتحصيل الديون العمومية من استخلاصها جبراً من عند الأغيار الحائزين لمبالغ مالية تعود ملكيتها للملمزمين المدنيين تجاه الإدارة، فهي بذلك حجز لدى الغير بناء على سند تنفيذي وفق ما أقره قانون المسطرة المدنية المغربي¹⁵.

وإذا كان الإشعار للغير الحائز يُعتبر شكلاً من أشكال الحجز لدى الغير، إلا أنه سمي بهذا الاسم تمييزاً له عن الحجز العادي، لكونه في واقع الأمر مخصص فقط لتحصيل الديون العمومية من يد الحائزين الأغيار، وهو جزء من إجراءات التحصيل التي يباشرها المحاسب العمومي (القابض المكلف بالتحصيل).

وتعود مشروعية هذا الإجراء إلى الفصل 62 من ظهير 21/08/1935¹⁶، والذي يتبين من خلال استقراء مقتضياته أنه يشبه ما نصت عليه المادة 101 من مدونة تحصيل الديون العمومية، مع فارق شكلي يتجلى في الصياغة اللغوية؛ ذلك أن الترجمة من اللغة الفرنسية إلى العربية المستعملة سنة 1935 لا يمكن أن تتوفر على مواصفات الصياغة المستعملة سنة 2000، كما جاءت المادة 101 بمصطلح جديد وهو "الإشعار للغير الحائز" الذي لم يستعمله من قبل الفصل 62 المذكور¹⁷، وعلاوة على ذلك نصت المادة 102 من المدونة على مستجد تشريعي يتعلق بالنتائج المترتبة عن الإشعار للغير الحائز وهي "التسليم الفوري للمبالغ الموجودة في حوزة الأغيار..."، ويمتد مفعول هذا التسليم إلى الديون بأجل أو الديون المشروطة التي للمدين على الأغيار الحائزين المتابعين¹⁸.

فالمشرع المغربي إذن لم يحدد لمفهوم "الإشعار للغير الحائز" تعريفاً مدققاً بل تطرق إليه في الباب الخامس من مدونة تحصيل الديون العمومية والمعنون بالتزامات المودع لديهم والأغيار الحائزين وذلك انطلاقاً من المادة 101 من المدونة السالفة الذكر على شكل طلب يوجهه المحاسبون العموميون إلى المقتضدين و المكثرين و كل الحائزين أو المدنيين الآخرين بمبالغ يملكونها أو ينبغي أن تعود لفائدة الملمزمين بالضرائب والرسوم والديون الأخرى المتمتعة بامتياز الخزينة أن يدفعوا وفاء عن الملمزمين¹⁹، بناء على طلب المحاسب المكلف بالتحصيل على شكل "إشعار للغير الحائز" الأموال التي يحوزونها أو التي يدينون بها وذلك في حدود المبالغ الواجبة على هؤلاء الملمزمين، أي أن الحائز لأموال المدين الضريبي يجب عليه تحت طائلة العقوبة المسطرة بالمادة 104²⁰ من نفس المدونة أن يسلم فوراً المبالغ التي في حوزته في حدود طلب المحاسب المكلف بالتحصيل إلى هذا الأخير بناء على السند الضريبي الذي أراده المشرع أن يكون سنداً تنفيذياً.

وإذا افترضنا بأن الإشعار للغير الحائز يُعتبر جزءاً من إجراءات التحصيل الجبري للديون العمومية المباشرة ضد المدين وبالتالي فهو حجز تنفيذي كما سبقت الإشارة لذلك، فلا يجوز للمحاسب المعني بهذا الإجراء القيام به في أي مرحلة من مراحل مسطرة التحصيل، وإنما



يجب أن يتبع التسلسل الترتيبي المحدد في المادة 39 من مدونة التحصيل العمومية، ونتيجة لذلك، فإن أي إشعار يُوجَّه المحاسب المكلف بالتحصيل للغير الحائز يعتبر باطلاً ما لم يُوجه إنذاراً قانونياً للملزم مسبقاً، مع ملاحظة أن تنفيذ الحجز يأتي في المرحلة الثانية بعد الإنذار. ومن ناحية أخرى، فإنه لا يمكن للمحاسب المذكور اتخاذ إجراءات الإشعار للغير الحائز لتحصيل دين عمومي إذا كان بإمكانه تحصيل الدين بواسطة وسيلة قانونية أخرى تُعفيه من الحاجة لهذا الإجراء.

كما أن الإشعار الأخير بدون صائر هو إجراء شكلي من إجراءات التحصيل الرضائي للدين الضريبي. وهو عبارة عن تنبيه بالأداء أو تذكير بالمديونية التي يتم سدادها للقباضة المعنية بها، بعد انصرام المدة القانونية المقررة في هذا الصدد²¹.

وبالتالي فالمشرع المغربي قد ألزم الإدارة الضريبية بضرورة مباشرة مجموعة من الإجراءات السابقة قبل اللجوء إلى مساطر التحصيل الجبري، والتي نذكر من ضمنها الإشعار الأخير بدون صائر حيث أن القضاء المغربي ظل متشدداً على ضرورة احترام الإدارة الضريبية لهذه الإجراءات تحت طائلة بطلان المسطرة بأكملها، وبالتالي فهي مخالفة تؤدي إلى عدم إنتاج الآثار التي يربتها القانون²².

وللتذكير فإن مسطرة الإشعار للغير الحائز تبقى من بين الآليات ذات النتيجة المضمونة، التي أتى بها المشرع الضريبي خدمة لاستيفاء للديون العمومية، ومساعدة للمحاسبين العموميين على تحصيل مستحقاتهم بالسرعة والفعالية المطلوبة، فهذا الإجراء الاستثنائي، إذن هو إجراء تنفيذي ومباشر يمكن المحاسب من تحصيل الدين العمومي على خلاف الإجراءات التحفظية وإجراءات التحصيل الأخرى التي غالباً ما يكون القصد منها تحصيل الدين ما لم يتأتى تحصيله²³.

ومعلوم أن مصالح الخزينة العامة للمملكة قد باشرت منذ سنة 2011 عملية نزع الصفة المادية عن مسطرة الإشعار للغير الحائز من خلال منظومة التدبير المندمج للمداخيل قصد توحيد المعايير المرتبطة بهذا الإجراء وتنفيذها في أقرب وقت ممكن وبالسرعة اللازمة، بالإضافة إلى ذلك، تم تطوير خدمة عن بُعد لتمكين البنوك من الاطلاع، بطريقة آمنة عبر بوابة الإنترنت الخاصة بعملائها بواسطة بوابة الخزينة العامة للمملكة، قصد طباعة الإصدارات المرتبطة بمجموع الإشعارات الخاصة بعملائها، وإذا لزم الأمر، يمكن إرسالها إلى العملاء في حالة وجود شكاوى في هذا الشأن²⁴.

فقد يفشل أحياناً قباض الخزينة العامة في استخلاص الديون الضريبية بالطرق الرضائية وحينئذ يكونون مجبرين على انتهاج وسائل استثنائية قصد إرغام الملزم المدين عن الوفاء بدينه. وبالنظر إلى ضرورة تحصيل الدين الضريبي لارتباطه بالتمويل العمومي، فقد وضع المشرع المغربي أمام هذه الجهة المكلفة بالتحصيل آلية لمواجهة المدين المتقاعس عن الدفع وجبره على الأداء بواسطة مسطرة الإشعار للغير الحائز التي تساهم حتماً في التأثير إيجاباً على مردودية وفعالية الخزينة العامة للمملكة في مجال التحصيل، من خلال آلية التسليم الفوري على الأعيان الحائزين وذلك وفق منطوق المادة 104 من مدونة تحصيل الديون العمومية التي نصت على أنه يمكن إلزام الأعيان الحائزين أو المودع لديهم بنفس الطرق المستعملة ضد الملزمين، وذلك في حال رفضهم تحويل المبالغ لفائدة الخزينة العامة بعد تلقي الإشعار للغير الحائز. ولقد أكد المجلس الأعلى (سابقاً) -محكمة النقض حالياً- هذا المقتضى في قراره عدد 1709 أصدره بتاريخ 9/12/2003²⁵ ورد فيه: حيث إنه عملاً بمقتضيات المادة 104 من مدونة التحصيل، فإن التزام الأعيان الحائزين يتم بنفس الطرق المستعملة ضد الملزمين أنفسهم بدفع المبالغ الموجودة لديهم، أي الطرق المنصوص عليها في المادة 39 من نفس المدونة، التي جعلت من الإنذار إجراء من إجراءات الحجز²⁶.

هذا، وعلاقة بالتزامات الأعيان الحائزين يلاحظ أن مدونة تحصيل الديون العمومية قد حصرت الحديث عن الأموال الموجودة في حوزة الأعيان بشكل محدد ومقتصر على النقود فقط، في حين أن هذا المجال يتسع ليشمل المنقولات بمختلف أنواعها والعقارات. لذا كان على المشرع أن يحدد بتفصيل أدق هذه الأموال، رفعاً لكل لبس أو تضارب في التأويل، وأيضاً تمتيناً لضمانات استخلاص الديون الجمركية. كما أن المشرع اشترط في أموال المدين المراد إيقاع الحجز عليها بواسطة الإشعار للغير الحائز أن تكون مملوكة لهذا الأخير دون منازع، الأمر الذي يتطلب في هذا الشأن القيام بتقص دقيق من طرف القابض، وهو أمر منتج وإيجابي في آن واحد بالنسبة للخزينة العامة²⁷.

والملاحظ أن هناك فئة ثانية من الأعيان الحائزين تتألف من المحاسبين العموميين والمقتصدين ومسيري الشركات أو مديريها، وكل من يحوز أو هو مدين بمبالغ ينبغي عليه الوفاء بها لفائدة المدين الأصلي²⁸، منها على سبيل المثال المؤسسات البنكية.



فالتزامات هذه الفئة من المؤتمنين على أموال المدينين الأصليين، تعني وجوباً أن استجابتهم لأي طلب مصدره المحاسب المكلف بالتحصيل يرمي إلى ضرورة تأديتهم من الأموال التي يحوزونها -والعائدة ملكيتها إلى هؤلاء المدينين -مبالغ الضرائب الملقاة على ذمتهم، والكل تحت طائلة قيام مسؤوليتهم التضامنية في الوفاء الجبائي.

أما بخصوص نطاق تطبيق²⁹ آلية الإشعار للغير الحائز قصد الوقوف على فعاليتها ومردوديتها بالنسبة لعملية تحصيل الديون العمومية فيمكن حصرها في ثلاث مستويات:

- تطبيق الإشعار للغير الحائز من حيث الديون: يهـم هذا الاجراء كافة الديون المحتملة بشكل مشروع من لدن المحاسب المكلف بالتحصيل، بغض النظر على العيوب التي قد تكون مستهها في مرحلة الوعاء، سواء من ناحية المشروعية أو من الناحية المسطرية شرط أن تكون مستحقة في تاريخ تبليغ الإشعار. وجب التذكير أنه لا يمكن قانوناً مباشرة مسطرة الإشعار للغير الحائز قبل تبليغ الإنذار كما تم تحديد ذلك سلفاً.

- تطبيق الإشعار للغير الحائز من حيث الأموال: يتعين حيازة الأموال لدى الأغيار في حدود مبلغ الدين الضريبي المبين في الإشعار، وعند عدم كفايتها، في حدود ما يحوزه هؤلاء الأغيار. ينصب الإشعار للغير الحائز على الأموال فقط دون القيم المنقولة، كما يمتد مفعوله إلى الديون بأجل التي ستؤدى بعد تبليغ الإشعار مثل الأكرية والكمبيالات وغيرها، وإلى الديون المشروطة التي للمدين على الأغيار الحائزين التابعين، من قبيل الأجور والحوالات المرتبطة بالطلبات العمومية، تطبيقاً لمقتضيات (المادة 102 من مدونة التحصيل العمومية).

- ينقسم الأشخاص الذين يباشر الإشعار للغير الحائز في مواجهتهم إلى فئتين:
فئة ملزمة بأداء المبالغ المودعة لديهم بصفة تلقائية (حسب مقتضيات المادة 100 من مدونة التحصيل العمومية)، وبصرف النظر عن وجود تعرض من لدن المدين أو الغير، وفئة ثانية ملزمة بأداء المبالغ الحائزة لها بناء على طلب المحاسب المكلف بالتحصيل حسب منطوق المادة 101 من مدونة التحصيل العمومية على شكل إشعار للغير الحائز.

وتجدر الإشارة أن المشرع المغربي لم يتطرق إلى البيانات الشكلية الواجب توفرها في الإشعار للغير الحائز كنظيره الفرنسي، ونظراً لبساطة هذا الإجراء وخطورته ونظراً للغاية المتوخاة من سلوكه وهي الفعالية والرفع من مردودية تحصيل الديون العمومية استلزم الأمر ضرورة توفره على بعض البيانات الجوهرية نوردنا على الشكل التالي:

(أ) **صفة الحائز:** هل هو مكثر أو مسير شركة أو متصرفها أو مديرها؛
(ب) **مبلغ الدين:** والذي وجب أن يكون معلوماً وحدداً، وفي هذا الصدد ينبغي على القابض أن يرفق الإشعار بما يفيد طبيعة الدين، كأن يرفقه بمستخرج من جدول الضريبة الذي يحصل عليه من طرف إدارة الضرائب أو القباضة المعنية بالتحصيل، مشار فيه إلى نوع الضريبة وسنة وضعها وتاريخ الأمر بتحصيلها.

لقد أبانت التجربة العملية من خلال تطبيق هذا الإجراء عن بعض الصعوبات والإكراهات التي حالت دون تنزيله بشكل سليم، والتي سيتم التطرق لها في المطلب الموالي من هذا المقال.

المطلب الثاني: الإكراهات المرتبطة بتطبيق آلية الإشعار للغير الحائز

تتأتى خصوصية الإشعار للغير الحائز من جوهره الأساسي والآثار التي تترتب عنه، إضافة إلى ما قد يثيره من مشاكل، إذ أن هذا الإجراء وبمجرد تبليغه ينشئ التزاماً على الغير بتحويل المبلغ المحجوز دون تأخير لصالح الخزينة العامة للمملكة، وهو التزام ينشأ فور توجيه الإشعار بدون صائر.

كما أن اعتبار الإشعار للغير الحائز كآلية دفاعية أنشأها المشرع وجعلها متاحة للمحاسب المكلف بالتحصيل لمواجهة المدينين الذين يتهربون من أداء الواجب الضريبي، أو كوسيلة تقاس على المباغنة في التعامل مع الملمزمين ذوي النية السيئة. ومع ذلك، يجب ألا يتم استخدام هذه الآلية إلا في الحالات الاستثنائية، حيث يصعب في بعض الأحيان إثبات سوء النية على مستوى الواقع.



كما أن العلاقة التي يجب أن تربط إدارة التحصيل بالملزم يفترض فيها أن تكون مبنية على أساس المواطنة والوعي الكامل بالمسؤولية وليس على أساس المباغنة، وهو ما لم يتم مراعاته على مستوى النص القانوني. فالمشرع في المواد المنظمة للإشعار للغير الحائز لم ينص على كيفية التبليغ ولا على شكلياته وعلى ما إذا كان وجوباً بالنسبة للملزم فقط أم كذلك بالنسبة للحائز، مكتفياً بتبيان الأشخاص المستهدفين بهذا الإجراء³⁰. ومن تم كان من اللازم التساؤل حول أهم صعوبات التي يطرحها هذا الغموض على المستوى العملي؟

أولاً: صعوبة تبليغ الإشعار للغير الحائز

الملاحظ أن المشرع من خلال الفصل 36 من مدونة التحصيل العمومية قد اقتصر على مجرد توجيه الإشعار بدون صائر، ولم ينص على تبليغه كما كان معمولاً به بالفصل 24 من ظهير 21/08/1935 السالف الذكر، كما يعتد بتاريخ تقييده ما لم يعط فيه بالزور ويعتبر هذا الإجراء تراجعاً عن أحد أهم الضمانات التي كان يتمتع بها المدعي في ظل القانون القديم ذلك أن من شأنه الحد من التفسير القضائي والإداري الذي كان يعمل على إلغاء الإنذار القانوني بصائر في حالة عدم إثبات التبليغ بالإنذار بدون صائر من قبله من طرف القابض المالي. هذا وعلى الرغم من عدم نص المشرع على جزاء عدم إثبات توجيه الإنذار بدون صائر فإن العمل القضائي سوف يتجه إلى إلغاء جميع الإجراءات اللاحقة له في حالة عدم إرسال هذا الإشعار كما جرى به العمل القضائي في حالة عدم تبليغ الإنذار بدون صائر في ظل نظام المتابعة القديم.³¹

فبالعودة إلى منطوق المادة 36 من مدونة تحصيل الديون العمومية التي تنص على ما يلي: "لا يمكن مباشرة التحصيل الجبري إلا بعد إرسال آخر إشعار للمدين دون صائر، ويجب تقييد تاريخ إرسال هذا الإشعار في جدول الضرائب والرسوم أو أي سند تنفيذي آخر، ويعتد بهذا التقييد ما لم يعط فيه بالزور" فالمشرع المغربي إذن كان واضحاً حينما اكتفى بالتنصيص على إرسال آخر إشعار بدون صائر دون شرط التبليغ، وأكد على مصطلح "إرسال" في موضعين ".... إلا بعد إرسال...." و"يجب تقييد تاريخ إرسال...."، وهذا ما جعل مصالح الإدارة الضريبية تتشبث بحرفية النص من خلال الممارسة العملية، حيث تكتفي بإرسال آخر إشعار بدون صائر وتقوم بتقييده في المنظومة المعلوماتية للتحصيل أو ما يعرف (بمنظومة التدبير المندمج للمداخيل)³²، وقد أيدتها في ذلك ولمدة طويلة العديد من القرارات القضائية.

وجدير بالذكر، فمسألة تبليغ الإشعار للغير الحائز وإن كانت جميع النصوص الجبائية والشبه الجبائية تنص على التبليغ عن طريق البريد مع الإشعار بالتوصل، فإن مدونة تحصيل الديون العمومية لا ترى مانعاً من اللجوء لهذه الطريقة بحيث نصت فقط على التبليغ عن طريق البريد العادي.

كما نجد نفس المقتضيات المتعلقة بالإشعار بالضريبة في المادة 5 من مدونة تحصيل الديون العمومية التي تنص على أن إعلانات الضريبة ترسل: "عن طريق البريد في ظرف مغلق إلى كل ملزم مقيد بالجدول أو قوائم الإيرادات وعلى أبعد تقدير عند الشروع في التحصيل وذلك بمبادرة من الإدارة".

وبالتالي، فإن الإشعارات الأولية بالضرائب والرسوم بما فيها الإشعار للغير الحائز تبلغ للملزم عن طريق البريد العادي بينما تلجأ الإدارة الجبائية إلى البريد المضمون مع الإشعار بالتسليم والطرق الأخرى للتبليغ في حالة تطبيق مسطرة الفرض التلقائي للضريبة أو في حالة تطبيق مسطرة تصحيح أسس فرض الضريبة المصرح بها من قبل الملزم والتي يترتب عنها إصدار ضريبة تكميلية³³ تتمثل في الكلفة التي أوجبتها هاته الضريبة أو الرسم سواء كان إنذاراً أو حجراً أو بيعاً أو حتى إكراهاً بدنياً.

ثانياً: صعوبة تدرج المتابعات وفق مسطرة الإشعار للغير الحائز

بخصوص موقع الإشعار للغير الحائز من درجات المتابعة، فإن المشرع المغربي لم يفصل في هذه المسألة، إذ لم يدخل الإشعار للغير الحائز ضمن مساطر التحصيل الجبري، بل أورده في البابين الرابع والخامس المتعلقين بالتزامات الأغيار المسؤولين أو المتضامنين، وكذا التزامات المودع لديهم والأغيار الحائزين (المواد 93 إلى 104 من مدونة التحصيل)، مما يدفع إلى التساؤل عما إذا كان هذا الإجراء يخضع لمبدأ تدرج المتابعات³⁴ المنصوص عليها بالقانون 97-15 أم يعتبر إجراء مباغتاً لا يتقيد بالمبدأ المذكور؟



وفي هذا الإطار، نجد الجواب على هذا السؤال في حكم المحكمة الإدارية بفاس عدد 645-2019 الصادر بتاريخ 03/07/2019 في الملف عدد 24/7109/2019، حين أكد على وجهة النظر التي تعتبر الإشعار للغير الحائز بمثابة حجز ويندرج ضمن إجراءات التحصيل الجبري المنصوص عليها تراتبيا في المادة 39 من مدونة تحصيل الديون العمومية، وبالتالي ضرورة احترام مسطرة تدرج المتابعات، إذ جاء في تبرير هذا الحكم ما يلي: "... وحيث أن الاجتهاد القضائي الإداري أكد على ضرورة احترام قاعدة التدرج في إجراءات الاستخلاص التي توجب استنفاد المسطرة الرضائية قبل المرور إلى التحصيل الجبري الذي تحكمه بدوره قاعدة التسلسل حسب المادة 39 من مدونة تحصيل الديون العمومية، و أن الإشعار للغير الحائز باعتباره من إجراءات التحصيل الجبري يجب أن يكون مسبقا بتبليغ الإنذار إلى الملزم ليكون منتجا لآثاره القانونية، و لا يكفي تمسك القابض بتوجيه الإشعار بدون صائر بل لا بد من إثبات قيامه بتبليغ الإنذار باعتباره ضمانا أساسية للملزم لا يمكن تجاوزها بمجرد التقييد في الجدول، و بالتالي فإنه أمام عدم إدلاء القابض المكلف بالتحصيل بما يفيد تبليغ الإنذار إلى المدعية قبل اللجوء إلى الإشعار للغير الحائز، فإنه يتعين الحكم بإلغاء إجراءات تحصيل الضريبة محل الطعن....."35.

تأسيسا على ما سبق، فإن المحكمة الإدارية بفاس أكدت أنه يجب أن يسبق مسطرة الإشعار للغير الحائز بإجراء ضروري وملزم يتمثل في تبليغ الإنذار. وفي حال عدم تبليغ هذا الإنذار قبل الإشعار، فإن ذلك يؤدي حتما إلى بطلان الإجراءات التنفيذية المنصوص عليها في المادة 39 من مدونة تحصيل الديون العمومية.

وقد اتجهت محكمة الاستئناف الإدارية في العديد من قراراتها في نفس المنحى الذي ذهبت إليه المحكمة الإدارية بفاس، ومن بين هذه القرارات يمكن ذكر القرار رقم 894 بتاريخ 2020/06/15 في الملف رقم 1368/7213/2019، حيث قامت هذه المحكمة بتأييد الحكم المستأنف، وفق المنطوق التالي: "...، و خلافا لما تمسك به المستأنف من كون الإشعار للغير الحائز قد تم النص عليه في باب مستقل من مدونة تحصيل الديون العمومية و لا سيما المادة 101 وما يليها، فإن المستقر عليه في الاجتهاد القضائي أن هذا الإجراء هو إجراء من إجراءات التحصيل الجبري التي لا يمكن للمحاسب المكلف بالتحصيل اللجوء إليها إلا بعد تبليغ آخر إشعار بدون صائر أو القيام بأي مطالبة أخرى تفاديا لعنصر المباغتة في التحصيل عن طريق التعرض على الحساب البنكي، و هو ما لم يتحقق في النازلة، و بالتالي فإن المحكمة مصدرة الحكم المستأنف لما قضت بإلغاء إجراءات تحصيل الضريبة موضوع النزاع، و ما يترتب عن ذلك من آثار قانونية تكون قد بنت حكمها على أسس قانونية سليمة و مطابقة للقانون..... فإن الحكم المستأنف يبقى مصادفا للصوصاب و واجب التأييد"36.

وهذا التوجه القضائي لمحكمة الاستئناف تم تأكيده أيضا من قبل الغرفة الإدارية بمحكمة النقض في مجموعة من قراراتها، ومن بينها القرار رقم 119/2 الصادر بتاريخ 20 فبراير 2020 في الملف رقم 2019/2/4/2686. والذي أكد على ما يلي: "... ذلك أنه يتعين

على القابض عملا بأحكام المادتين 36 و 41 من مدونة تحصيل الديون العمومية احترام مبدأ تدرج إجراءات التحصيل ومباشرتها داخل الأجل المحدد لها قانونا، ووفق الطريقة القانونية، وإن عدم ثبوت توصل الملزم بالإشعار بدون صائر وبالإنذار القانوني أو عدم إثبات تعذر تبليغها طبقا للطرق المقررة قانونا قبل اللجوء إلى إجراء إشعار للغير الحائز يجعل تلك الإجراءات غير قانونية"37.

ونفس التوجه أخذه القرار رقم 2/59 والمؤرخ في 2021/01/21 الملف الإداري عدد 2019/2/4/2750 والذي جاء فيه ما يلي: "... ذلك أن العمل القضائي لمحكمة النقض استقر على اعتبار أن المحاسب العمومي لا يمكن أن يباشر إجراءات التحصيل الجبري في مواجهة

المدين بدين عمومي إلا إذا ثبت تبليغه ابتداء باخر إشعار بدون صائر..... قبل الانتقال إلى عملية التحصيل الجبري وأنه في نازلة الحال وأمام عدم إدلاء الإدارة بما يثبت تبليغ الطاعن باخر إشعار بدون صائر قبل اللجوء إلى مسطرة الإشعار للغير الحائز تكون قد أخلت بمقتضيات المادة 39....."38.



استنادا على ما سبق، فالملاحظ أن توجه العام الذي سلكته محكمة النقض لا يؤكد فقط على اعتبار الإشعار للغير الحائز كإجراء من إجراءات التحصيل الجبري المدرج في المادة 39 من مدونة تحصيل الديون العمومية، بل أنه يشدد أيضا على التقيد بمسطرة التدرج بهذا الخصوص، ويؤكد على ضرورة تبليغ آخر إشعار بدون صائر وليس فقط إرساله.

ثالثا: الصعوبات المتعلقة بإيقاف إجراءات تحصيل الدين العمومي على ضوء مسطرة الإشعار للغير الحائز

لعله من المفيد التأكيد على ما قامت به مدونة تحصيل الديون العمومية قصد استخلاص أمثل للدين العمومي بهدف تمويل النفقات العامة من خلال الفصول 95 و 100 و 104 من مدونة التحصيل العمومية والتي أكدت على متابعة الغير الحائز للأموال المملوكة للمدين الأصلي عن طريق ما يمس مسطرة الإشعار للغير الحائز إذ ألزم المشرع الغير المودعة لديه أموال المدين الأصلي بأداء الضرائب وباقي الديون العمومية إما تلقائيا أو بناء على طلب المحاسب تحت طائلة ترتيب مسؤوليته بالأداء على وجه التضامن.

فالملاحظ أن جل المنازعات المتعلقة بمسطرة الإشعار للغير الحائز، تتعلق بطلبات إيقاف الإشعار للغير الحائز المثار حولها إشكالية تنازع الاختصاص بين القضاء الاستعجالي وقضاء الموضوع. فلتن كان الإشعار للغير الحائز هو تلك الوسيلة القانونية التي تمكن القابض المكلف بالتحصيل من تنفيذ الديون العمومية تنفيذا جبريا في مواجهة المدين بها، فهو بمثابة حجز تنفيذي على أموال هذا الأخير، فإذا نازع الملزم في هذا الإجراء على اعتبار أنه إجراء باطل من الناحية القانونية وطالب برفع الإشعار للغير الحائز، فإن البث في النزاع يقتضي بالضرورة فحص وتقييم هذا الإجراء للقول بمدى صحته أو بطلانه. وهو ما يضمن على هذه المنازعة الطابع الموضوعي المحض نظرا لمساسها الكامل بجوهر الحق، وبالتالي تكون المحكمة الإدارية كمحكمة موضوع هي المختصة بالنظر فيها وليس قاضي المستعجلات، على اعتبار أن تلك المنازعة لا علاقة لها بالطابع الزمني، على الرغم من توفر عنصر الاستعجال في المطالبة القضائية، ما دام هذا العنصر ليس هو الشرط الوحيد الذي ينعقد به اختصاص قاضي المستعجلات، وإنما هناك شرط آخر أساسي وهو عدم المساس بما يمكن أن يقضي به الجوهر طبقا للفصل 152 من قانون المسطرة المدنية³⁹.

وهكذا ألزمت المادة 95 من مدونة تحصيل الديون العمومية كلا من الموثق والعدل وكل شخص أمر يقوم مقام توثيقه في حالة انتقال ملكية عقار أن يطلب الإدلاء بشهادة مسلمة من قطاع التحصيل الضريبي تفيد أداء الرسوم والضرائب المتعلقة بالعقار موضوع التفويت برسم السنة الجارية وكذا السنوات السابقة تحت طائلة ترتيب المسؤولية القضائية عوض المدينين المباشرين بالأداء. كما أوجبت المادة 100 من المدونة الأشخاص الحائزين لأموال المدين من متصرفين، الموثقين ومتصرفين للشركات وكتاب الضبط والأعوان القضائيين والمحاسبين والمؤسسات البنكية بأداء الديون العمومية الواجبة على المدينين المباشرين قبل تسليمها إياهم إما تلقائيا أو بناء على طلب، ولو مع وجود تعرض من طرف المدعي أو الغير ما لم يكن الأمر يتعلق بأصحاب الامتياز المنصوص عليهم بالفصل 1248 من قانون الالتزامات والعقود⁴⁰. والفصل 107 من مدونة التحصيل العمومية.

وهكذا يستتج من الاتجاه القضائي أن حجز ما للمدين لدى الغير عن طريق مسطرة الإشعار للغير الحائز باعتباره حجرا تنفيذيا على أمواله يتطلب لصحته توجيه الإشعار بدون صائر من طرف القابض المالي وتبليغ الإنذار القانوني قبل سلوك مسطرة الحجز تلك تحت طائلة اعتبار الحجز عن طريق مسطرة الإشعار للغير الحائز باطلا لما ترتب من ذلك من آثار قانونية بخصوص إيقاف تنفيذه⁴¹.

المحور الثاني: الإشعار للغير الحائز ورهان التوازن بين مقتضيات الفعالية والضمان

لعل من المفيد التذكير بأن الإشعار للغير الحائز يعد من بين أهم الإجراءات التي أوردتها مدونة وميثاق تحصيل الديون العمومية (المطلب الأول)، بهدف الرفع من فعالية ومردودية استيفاء الديون العمومية، دون إغفال الضمانات الممنوحة للملزمين أثناء القيام بمباشرة من طرف المحاسبين العموميين المكلفين بالتحصيل (المطلب الثاني).

المطلب الأول: فعالية الإشعار للغير الحائز على ضوء ميثاق تحصيل الديون العمومية

حرصا على تجاوز الإشكالات والمعوقات المتعلقة بالتطبيق السليم للمساطر الخاصة بتنفيذ آلية الإشعار للغير الحائز والتي تم التطرق لبعض منها في المحور الأول من هذا المقال، قامت السلطات المغربية عن طريق الإدارات العمومية المكلفة بالتحصيل إلى جانب كل من



الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي والمجموعة المهنية لأبنك المغرب والاتحاد العام لمقاولات المغرب بتبني اتفاقية تسمى بميثاق تحصيل الديون العمومية بواسطة الإشعار للغير الحائز وذلك بتاريخ 17 أبريل 2014⁴².

وقد جاء هاذ الميثاق ليعزز مناخ الثقة بين الإدارة ودافعي الضرائب، في أفق إعادة المصالحة بينهما من أجل تحقيق توازن ضروري بين حقوق وواجبات كل الأطراف خلال مباشرة مسطرة تحصيل الديون العمومية بواسطة الإشعار للغير الحائز، بالقدر الذي يضمن حسن وعدالة تطبيق هذه المسطرة مع ضمان إخبار الملزم أثناء تنفيذ هذا الاجراء.

وقد سعى هذا الميثاق إلى التذكير بالإطار القانوني والعملي المرتبط بمسطرة تحصيل الديون العمومية بواسطة الإشعار للغير الحائز وبالضمانات التي يتمتع بها الملزم فيما يتعلق بالإخبار وبالآجال الواجب احترامها وسبل إيقاف تحصيل الدين المتنازع بشأنه، بالإضافة إلى الضمانات الإدارية الإضافية التي تم اعتمادها لفائدة الملزم.

كما قام هذا الاتفاق بشرح مجموعة من المفاهيم التي لم يسبق لمدونة التحصيل العمومية أن تطرقت لها، حيث أن لفظة "الملزم" أصبحت تشمل أيضا "المدين" وأن عبارة "الإعلام" بالضريبة" يراد بها "الإعلام بالضريبة أو الدين"، كما تم إعطاء تعريف مدقق لآلية الإشعار للغير الحائز، حيث اعتبره الميثاق بمثابة مسطرة قانونية من بين مساطر تحصيل الديون العمومية والذي تتم مباشرته عبر طلب موجه من طرف المحاسب العمومي إلى أحد الأعيان الحائزين أو الموعد لديهم، من أجل دفع الأموال التي يحوزونها والتي تعود للملزمين الذين لم يؤديوا عند الآجال المقررة ما بذمتهم من ديون.

كما أنه لا يمكن استعمال هذا الإجراء إلا من أجل استخلاص ديون أصبحت على ذمة الملزم والتي لم يتم الوفاء بها داخل الآجال القانونية للتحصيل الرضائي.

انطلاقا مما سبق، فإن كلا من الملزم والمحاسب المكلف بالتحصيل أصبحا ملزمان معا بمسؤولية التقيد بالأحكام التي تجعل هذا الإجراء يضمن الحقوق التي يتمتع بها المواطن الملزم ويراعي الصلاحيات المخولة بموجب القوانين والأنظمة الجاري بها العمل للمحاسب العمومي المعني في هذا المجال.

وتجدر الإشارة إلى أنه حسب مدلول هذا الميثاق فقد تم تحديد مفهوم الأعيان الحائزون والموعد لديهم الذين يتم تبليغ الإشعار للغير الحائز بين يديهم، حيث يتعلق الأمر بكل من:

- الموثقين والمحامين عند إشرافهم على إبرام عقود تفويت أملاك منقولة أو عقارية لحساب المدين؛
- المصنفين القضائيين والمحاسبين العموميين ورؤساء كتابات الضبط والمكثرين والمؤسسات البنكية وأرباب العمل فيما يخص الأجور والإيرادات المستحقة للمدين لديهم
- وكل الأعيان الحائزين أو الموعد لديهم الذين توجد أموال المدين تحت عهدتهم.

ومعلوم أن المقتضيات المصاحبة لهاذ الميثاق تتوخى بصفة عامة تحسين القراءة والتأويل الصحيح للمساطر المصاحبة لتنفيذ آلية الإشعار للغير الحائز قصد اتباع الطرق المثلى والسليمة لتجنب المخاطر الناجمة عن سوء استخدام هذا الاجراء وخصوصا عندما يتعلق الأمر بنزع الصفة المادية المرتبطة به.

ولا مناص من القول بأن مسألة رقمنة الإجراءات المصاحبة لتفعيل آلية الإشعار للغير الحائز في الواقع العملي تعرف عدة مشاكل خصوصا أثناء عملية الحجز على الحسابات البنكية

للملزمين، هذه الأخيرة والتي غالبا ما تكون موضوع تعرض (Opposition) من طرف المحاسب العمومي المكلف بالتحصيل وهي نوعان: الحسابات للاطلاع (الحسابات الجارية comptes courants) والحسابات لأجل⁴³ (حساب الودائع compte de dépôts).



ومعلوم أن الحساب بالاطلاع هو عقد يربط البنك بزبونه أساسه اتفاق الطرفين على تقييد ديون الزبون لدى البنك ودون هذا الأخير عند الزبون على شكل أبواب دائنة Crédits ومدينة débit والفارق بينهما يؤدي إلى استخراج رصيد لفائدة كل طرف⁴⁴ وتسري الفوائد بقوة القانون لفائدة البنك باعتباره طرفاً ممولاً⁴⁵.

ومن الملاحظ أن مسألة الجمع بين المكونات الدائنة والمدينة للحساب تؤدي إلى استخراج رصيد موقت يعود لملكية الزبون، مما يؤدي إلى حجز المبالغ المكونة لهذا الرصيد التي يستوجب أن تكون في حالتها الموجبة، وهنا تكمن فعالية آلية الإشعار للغير الحائز، حيث يتمكن المحاسب العمومي المكلف بالتحصيل من حجز الرصيد كاملاً، وقد تمت إثارة هذه الإشكالية أمام القضاء الفرنسي فحسمتها محكمة النقض الفرنسية وقضت بجواز الحجز على الحساب الجاري بواسطة الإشعار للغير الحائز وذلك بمقتضى قرارها المؤرخ 13-11-1973⁴⁶.

أما فيما يتعلق بالحساب لأجل (حساب الودائع)، فإن التعرض على هذا النوع من الحسابات لا يثير أية إشكالية تذكر، وبالتالي فإن القابض يتأتى له وبكل سهولة مباشرة الإجراءات المتعلقة بمسطرة الإشعار للغير الحائز، لأن المسألة تخص هنا عقد يودع بموجبه شخص نقوداً لدى المؤسسة البنكية لتتصرف فيها بكامل الحرية على شرط إرجاعها إياه حسب ما تم الإتفاق عليه، وبطبيعة الحال فإن البنك يبقى مسؤولاً عن هذه المبالغ كما يكون ملزماً بتسليمها للقابض بناء على آلية الإشعار للغير.

كما أنه وبمجرد أن يبلغ البنك بالإشعار للغير الحائز يجب عليه أن يصرح للدائن بالمبلغ المودع في الحساب وطبيعته، كما يكون ملزماً بتجميد الحساب في حدود المبالغ المطلوبة وأن يقدم كشف الحساب إلى الدائن عن الوضعية المالية لهذا الحساب ابتداء من تاريخ الإشعار⁴⁷.

ولا بد من التذكير أنه في حالة تعدد الحسابات المفتوحة لنفس الزبون ومن نفس الوكالة أو في عدة وكالات لنفس المؤسسة البنكية فإن كلا من هذه الحسابات يعمل مستقلاً عن الآخر، إلا إذا نص على خلاف ذلك⁴⁸.

وتماشياً مع ما تم التطرق له، ومن خلال استقراء المضامين التي قدمها الميثاق السالف الذكر، يمكن إجمال جل المقتضيات التي قدمها فيما هو قانوني على اعتبار أن مدونة التحصيل لم تتطرق بالتفصيل إلى الآجال في مسطرة الإشعار للغير الحائز، كما أن هذه الأخيرة لم تواكب التطور الذي يعرفه المجال الاجتماعي والاقتصادي الذي يشهده المغرب، خاصة على مستوى خلق الثقة لدى المستثمرين الأجانب، وهو ما أكدت عليه التوصيات المتعلقة بإصلاح النظام الضريبي في المناظرة التي انعقدت بمدينة الصخيرات سنة 2013 والتي أكدت على ضرورة مراجعة مؤسسة الإشعار للغير الحائز وهو الدافع الثاني الذي عجل بإخراج ميثاق الإشعار للغير الحائز للوجود، إضافة إلى الدوافع الاستثمارية التي كان لها دور حاسم في هذا الإطار، فضرورة مواجهة الأزمات الاقتصادية التي واجهت العالم منذ سنة 2008 مروراً بجائحة كوفيد 19 والتي لازال المغرب يعاني من تداعياتها إلى حدود اليوم، كما ينبغي العمل على تعزيز صورة المغرب في الخارج، إضافة إلى وجود اعتبارات سياسية وهو ما يتضح في مختلف البرامج الحكومية التي التزمت جميعها بضرورة إصلاح النظام الضريبي المغربي⁴⁹.

ومعلوم أن هذا الميثاق يروم من جهة، إلى التذكير بالإطار القانوني والعملي المرتبط بمسطرة تحصيل الديون العمومية بواسطة الإشعار للغير الحائز ومن جهة أخرى، إلى توضيح الضمانات التي يتمتع بها الملمزم فيما يتعلق بالإخبار وبالآجال الواجب احترامها وسبل إيقاف تحصيل الدين المتنازع بشأنه، والضمانات الإدارية الإضافية التي تم اعتمادها لفائدة الملمزم.

المطلب الثاني: الإشعار للغير الحائز وسؤال ضمانات الملمزم وفقاً لميثاق تحصيل الديون العمومية

لا شك أن الإشعار للغير الحائز يعتبر من أهم إجراءات التحصيل الجبري الاستثنائية للمستحقات الضريبية المتمتعة بامتياز الخزينة، ويسمح هذا الإجراء بقبض المبالغ المالية التي يحوزها أو يدين بها الأغيار الحائزون، في حدود مبلغ المستحقات المطلوبة أداؤها⁵⁰، والملاحظ أن ميثاق تحصيل الديون العمومية جاء ليجدد تأكيده على إرادة الدولة المغربية للمضني قدماً في مجال تحسين مناخ الأعمال والرفع من تنافسية المقاولات المستقرة بالمغرب، مشدداً على ضرورة تأطير هذه المسطرة على مستوى تفعيلها، وذلك وفق العديد من الضمانات التي تم تخويلها للملمزم والتي أوردها الميثاق وفق التسلسل التالي:



أولاً: ضمانات الملزم المتعلقة بحق الإخبار والآجال التي ينبغي احترامها قبل الشروع في مسطرة التحصيل بواسطة الإشعار للغير الحائز

لقد حرص الميثاق على أن يتم إخبار الملزم بواسطة إعلام بالضريبة يتضمن تاريخ الشروع في التحصيل وتاريخ استحقاق الدين، وذلك عند إصدار جداول الضرائب والرسوم. ويوجه هذا الإعلام إلى الملزم عن طريق البريد إلى العنوان المدلى به من طرفه، وذلك من خلال المحددات التالية:

- لا بد من الإشارة أنه قبل الشروع في إجراءات التحصيل الجبري ومباشرتها يشترط توافر بعض الشروط التي حددتها مدونة تحصيل الديون العمومي، والتي من بينها الحصول على ترخيص مسبق من رئيس الإدارة قبل البدء في إجراءات التحصيل، حيث ألزم المشرع المكلف بالتحصيل تطبيقاً لمقتضيات المادة 37 من مدونة تحصيل الديون العمومية، حيث تنص على أنه لا يمكن مباشرة التحصيل الجبري، إلا بموجب قائمة إسمية بمثابة ترخيص صادر عن رئيس الإدارة التي ينتمي إليها المحاسب المكلف بالتحصيل أو الشخص المفوض من طرفه لذلك⁵¹. وبالتالي لا يمكن للقابض المكلف بالتحصيل أن يباشر أي إجراء من إجراءات التحصيل الجبري للديون العمومية إلا بترخيص من رئيسه التسلسلي على المستوى الإداري.

وفي هذا السياق أكدت محكمة الاستئناف التجارية بالدار البيضاء إلى أنه يجب على المحاسب الحصول على ترخيص رئيس الإدارة التابع لها قبل مباشرة الحجز بمختلف صورته.

حيث جاء في قرارها ما يلي: " وحيث إن ما يدفع به الطاعن بخصوص مقتضيات الفصل 37 من مدونة تحصيل الديون العمومية، فإن الفصل المتمسك به يتعلق بحجز المنقولات والذي يوجب توفر قائمة إسمية بمثابة ترخيص يصدر عن رئيس الإدارة التي ينتمي إليها المحاسب المكلف بالتحصيل، ومن دون ذلك يكون معه الدفع المثار أعلاه في غير محله لدى يتعين رده"⁵².

- كما يتم إخبار الملزمين بواسطة ملصقات إخبارية وإعلانات بالجرائد وكذا نشرات إذاعية بمواعيد استحقاق جداول الضرائب والرسوم التي ينص القانون على آجال أدائها، والهدف من هذا الاجراء يتمثل في التذكير المستمر للملزمين بشتى الوسائل الممكنة قصد أداء ديونهم الضريبية

- يخول للملزم أجل شهرين على الأقل لتسديد ديونه رضائياً انطلاقاً من تاريخ الشروع في التحصيل إلى تاريخ حلول أجل استحقاق الدين. والهدف من هذا الاجراء يتمثل في تجنب عملية المباغطة التي يباشرها المحاسب العمومي خصوصاً عندما يتعلق الأمر بمسألة الحجز على الحسابات البنكية للملزمين من جهة ومن جهة ثانية تمكن هذه الضمانة الملزمين من أخذ الوقت الكافي قصد إعداد وتحضير مبلغ الضريبة المراد استيفائها.

- في حالة عدم الأداء داخل فترة التحصيل الرضائي البالغة شهرين على الأقل، يتم إشعار الملزم مرة أخرى بواسطة آخر إشعار بدون صائر، يرسل إليه عن طريق البريد داخل العشرة أيام الموالية لتاريخ استحقاق الدين بالموازاة مع ذلك، يتم إشعار الأغيار الحائزين بذلك. هاته الضمانة سنها المشرع قصد إعطاء مهلة كافية للملزم تمكنه من أخذ فكرة شاملة عن مبلغ وموضوع الضريبة التي يراد تحصيلها، إضافة الى تضمينه عملية إشعار الأغيار الحائزين، مع العلم أن هذا الإجراء يعرف العديد من الصعوبات أثناء عملية التنفيذ، حيث أنه من أهم خصائص آلية الإشعار للغير الحائز نجد السرعة والأثر الفوري. والملاحظ أن المشرع استبعد عملية التواطؤ التي قد تتم بين الملزم والأغيار الحائزين عند علمهم المسبق بمباشرة هذا النوع من إجراءات التحصيل، وركز على مسألة الثقة ما بين كافة الأطراف المتدخلة في هذه العملية.

- تلتزم كل الإدارات المكلفة بالتحصيل بعدم مباشرة أي إجراء جزري في حق الملزم إلا بعد انصرام فترة التحصيل الرضائي، وإخباره بما بقي في ذمته من ديون أصبحت مستحقة. والملاحظ أن المشرع ألزم المحاسب العمومي بالاحترام التام لعملية التدرج أثناء مباشرة مسطرة إجراءات تحصيل الديون العمومية من خلال استنفاد جميع مراحل التحصيل الرضائي أو الودي قبل تفعيل آليات التحصيل الجبري المنصوص عليها بمدونة تحصيل الديون العمومية.



- بعد استيفاء كل هذه الإجراءات ومضي عشرة أيام من تاريخ إرسال آخر إشعار بدون صائر، يمكن للمحاسب المكلف بالتحصيل إذا ما تبين له عدم استعداد الملمزم لأداء ديونه، توجيه إشعار للغير الحائز في حالة وجود مبالغ مستحقة للملمزم في عهدة أغيار حائزين أو مودع لديهم.

- يستفيد الملمزم ابتداء من تاريخ الشروع في تحصيل الدين من أجل سبعة أيام على الأقل للأداء التلقائي لديونه، قبل الشروع في مسطرة تحصيل الديون العمومية بواسطة الإشعار للغير الحائز. والملاحظ أن المشرع من خلال هذا الميثاق قد ألزم القابض بعدم مباشرة آلية الإشعار للغير الحائز إلا بعد انصرام أجل 70 يوماً، حيث يستشف من هذا الإجراء أن الإرادة الحقيقية للدولة المغربية بهذا الشأن كانت تروم إبعاد القابض المعني بالتحصيل من مباشرة هذا الإجراء بطريقة تلقائية، نظراً لكون الخزينة العامة في ذلك الوقت كانت تعرف شحاً مهولاً بخصوص السيولة المالية، حيث ضعفت الثقة نسبياً ما بين المواطنين (الملمزمين) و الأبنك نظراً للاستعمال المفرط لعملية الإشعار للغير الحائز، كما أن مقومات الفعالية التي يتميز بها الإشعار للغير الحائز أدت بالقابض إلى اللجوء إليه بشكل كبير، وبشكل خاص تجاه المؤسسات البنكية باعتبارها الوجهة السلسة والمفضلة، لكن هذه الأخيرة بدأت تتضايق من كثرة الإشعارات التي أضفت أعباء كثيرة على العاملين بها تتجسد في حراسة أرصدة الزبائن، وانتظار توفرها على السيولة الكافية لتسديد الديون المطالب بها من خلال هذا الإجراء، بالإضافة إلى الخشية من إثارة مسؤوليتهم الشخصية، بل إن هذه المؤسسات البنكية بدأت تتخوف من فقدان زبائنها الثقة فيها وهو ما يهدد مصالحها الاقتصادية⁵³ الشيء الذي دفع رئيس الحكومة المغربية إذ ذاك بالقول أن حكومته إنما تهدف إلى "حماية الاستثمار وعدم إشاعة مناخ الخوف ما بين المواطنين وذلك بنية إصلاح الوضعية الاقتصادية والاجتماعية المتردية للبلاد، وإخراجها من نفق الأزمة المستدامة التي تنهش مفاصلها ومرافقها منذ زمن طويل..."، إثر ذلك تم الإسراع بإخراج الميثاق السالف الذكر قصد تجاوز الصعوبات السالفة الذكر، وتكريس مبدأ الثقة بالقدر الذي يضمن حسن وعدالة التطبيق السليم لهذه المسطرة.

ثانياً: الضمانات التي يتمتع بها الملمزم لإيقاف تحصيل الدين المتنازع بشأنه

لقد حدد ميثاق تحصيل الديون العمومية بواسطة الإشعار للغير الحائز الضمانات المقررة لفائدة الملمزم لإيقاف تحصيل الدين المتنازع في شأنه، فيما يلي:

- يمكن للملمزم الذي ينازع في كل أو بعض المبالغ المطالب بأدائها أن يطلب من المحاسب المكلف بالتحصيل إيقاف أداء الجزء المتنازع فيه.

ويشترط من أجل ذلك، أن يرفع طلبه داخل الأجل القانونية ويدلي بإحدى الضمانات المنصوص عليها في مدونة تحصيل الديون العمومية من أجل تأمين تحصيل المبلغ المتنازع في شأنه⁵⁴

- في حالة حصول الملمزم على قرار قضائي لفائدته، يتعين على المحاسب العمومي إيقاف إجراءات تحصيل الدين.

ثالثاً: الضمانات الإدارية الإضافية التي تم اعتمادها لفائدة الملمزم

إضافة إلى ما تم التطرق له من الضمانات حدد الميثاق كذلك مجموعة من الضمانات الإدارية لصالح الملمزم والتي نوردتها على الشكل التالي:

- إبلاغ الإشعار للغير الحائز لمؤسسة بنكية واحدة من أجل تحصيل ديون نفس الملمزم. ولا يتم تبليغ إشعار للغير الحائز لمؤسسة بنكية أخرى إلا بعد التحقق من عدم كفاية المبالغ المقتطعة من أجل تغطية ديون الملمزم؛

- إرجاء دفع المبالغ المحجوزة للمحاسب المعني إلى اثنان وسبعون ساعة من طرف الغير الحائز الذي توجد أموال الملمزم تحت عهده، بهدف تخويل الملمزم فرصة لاتخاذ ما يراه مناسباً لمواجهة هذا الأمر؛

- إرجاع المبالغ المستخلصة خطأ أو التي كانت موضوع سندات تخفيض أو إلغاء في أجل أقصاه ثمانية وأربعون ساعة؛



- تعيين مسؤول أو خلية للقيام بدور الوسيط مع الملمزمين وللسهر على تتبع تنفيذ مضامين هذا الميثاق، كما لا يمكن أن تتجاوز الاقتطاعات التي تتم على أجور موظفي الدولة والجماعات الترابية والمؤسسات العمومية وأجراء القطاع الخاص برسم الإشعار للغير الحائز نسبة أربعون في المئة من مبلغ الراتب الصافي للمدين، بعد خصم التعويضات العائلية⁵⁵.

خاتمة

انطلاقاً من كل ما سبق تناوله بالدرس والتحليل في هذا المقال، يمكن الخروج بخلاصة أساسية مفادها أن القانون لا يمكنه لوحده أن يوفر الفعالية المنشودة لتحصيل ديون الدولة الجبائية، بل لابد من وضع هذه الفعالية في إطارها العام من خلال صياغة مقارنة شمولية تأخذ بعين الاعتبار وسائل وآليات أخرى ذات خصائص متنوعة، والتي تأتي على رأسها رقمنة مسطرة الإشعار للغير الحائز من خلال نزع الصفة المادية عنه، حيث أن تبني طرق حديثة تدعم تكنولوجية الاتصال والمعلومات ستؤدي لامحالة إلى الرفع من فعالية هذا الاجراء عبر ترشيد كلفة النفقات التي تتطلبها الوسائل المادية واللوجستيكية أثناء تنفيذه، الشيء الذي سينعكس إيجاباً على مستوى سرعة ومردودية عملية تحصيل الديون العمومية، لأن تدعيم ميزانية الدولة يعني بالأساس تقوية أسس الدولة ومركزاتها.

والملاحظ أن اعتماد هذه الآلية بطريقة مفرطة من طرف المحاسبين العموميين، غالباً ما يكون لها عواقب كارثية على المدينين، سواء أكانوا أشخاصاً ذاتيين أو موضوعيين، خصوصاً على مستوى الشركات التي قد تتعرض حساباتها البنكية للحجز بطريقة تعسفية والتي ستؤدي حتماً إلى تجميد وحجز هذه الحسابات، مما ينتج معه آثاراً وخيمة لمعاملاتها التجارية، سواء على مستوى أداء ديونها أو سداد شيكاتها البنكية أو وفائها بالتزاماتها المالية اتجاه شركائها بسبب عدم كفاية الرصيد بحساباتها المصرفية المحجوز عنها، الأمر الذي قد يؤدي في بعض الأحيان إلى الإفلاس أو التسوية أو التصفية القضائية لهذه الوحدات الاقتصادية.

ومن أجل تجاوز هذا الاشكال عمد المشرع المغربي لتبني ميثاق أطلق عليه اسم "ميثاق تحصيل الديون العمومية بواسطة آلية الإشعار للغير الحائز"، الذي يهدف إلى استعمال هذه المسطرة بطريقة رشيدة وعقلانية قصد تقوية المواطنة الجبائية باعتبارها توجهها استراتيجياً لتحقيق كل المشاريع التنموية ورافداً من روافد ارساء التوازن بين العدالة الجبائية والمساواة في تحمل أعباء الدولة، كما قام هذا الميثاق بالتذكير بالإطار القانوني والعملية لتحصيل الديون العمومية بواسطة الاشعار للغير الحائز وكذا الضمانات التي يستفيد منها دافعو الضرائب في مجال المعلومات والأجال الواجب احترامها وسبل وقف تحصيل الديون العمومية المتنازع بشأنها.

والملاحظ أنه رغم الجهود المبذولة من طرف الدولة والجماعات الترابية من أجل الرفع من مردودية وفعالية تحصيل الديون العمومية عبر آلية الإشعار للغير الحائز، لا تزال هناك العديد من التحديات التي تستدعي تقديم بعض التوصيات لتحسين هذا الإجراء. وفيما يلي بعض التوصيات بهذا الخصوص والتي نوجزها على الشكل التالي:

- تطوير البنية التحتية الرقمية للمالية العمومية من أجل تسهيل عمليات تبادل المعلومات وتنفيذ الإشعارات بشكل أسرع وأكثر فعالية بغية التقليل من التأخيرات في الزمن الإداري والحد من الأخطاء البشرية التي يمكن أن تؤثر على دقة وسرعة عملية التحصيل؛

- العمل على تكوين الموارد البشرية المعنية بتنظيم ندوات وتقديم برامج تدريبية متخصصة للمحاسبين والمشرفين على عملية التحصيل لتعزيز مهاراتهم ومعرفتهم بإجراءات الإشعار للغير الحائز، من أجل ضمان تنفيذ المساطر بشكل فعال وصحيح، مما يقلل من التعرضات القانونية والمشاكل التنفيذية؛

- القيام بمراجعة وتحديث القوانين والتشريعات المتعلقة بتحصيل الديون العمومية وعلى رأسها آلية الإشعار للغير الحائز لضمان وضوحها وتوافقها مع التطورات الحديثة. بهدف تسهيل تطبيق الإجراءات المرتبطة بها وتحقيق التوازن بين حقوق المدينين وحقوق الخزينة العامة،



لا سيما من خلال العمل على استحداث مهلة زمنية للطعن، على غرار التشريع الفرنسي، يمكن خلالها لدافع الضرائب أن يطعن في قرار السداد الفوري للديون الصادر ضده عن المحكمة دون المخاطرة بدفع المبالغ المحجوزة؛

- ولعله من المفيد تنظيم حملات توعية لتوضيح أهمية الإشعار للغير الحائز وحقوق والتزامات الأطراف المعنية من أجل زيادة وعي المواطنين والمؤسسات بآلية الإشعار ودورها في دعم الاقتصاد الوطني؛

- كما أن دعم استخدام التقنيات الحديثة والابتكارات في عمليات التحصيل، مثل التطبيقات الذكية والأنظمة المتكاملة ستؤدي حتما إلى تحسين الإجراءات المسطرية المرتبطة بآلية الإشعار للغير الحائز مع ضمان توافيقها مع الأهداف المرجوة لها، وتحقيق نتائج أفضل بأقل جهد ووقت ممكن؛

ونتيجة لذلك، فباتباع هذه التوصيات، يمكن للدولة والجماعات الترابية من تحسين فعالية تحصيل الديون العمومية وضمان استخدام آلية الإشعار للغير الحائز بأقصى قدر من الكفاءة والفعالية والمردودية.





الهوامش:

- ¹ تقرير التنمية البشرية 2021 / 2022، الصادر عن برنامج الأمم المتحدة الإنمائي، تحت عنوان: زمن بلا يقين حياة بلا استقرار - رسم مستقبلنا في عالم يتحول، منشور بالموقع الرسمي لمنظمة الأمم المتحدة، ص 3. تاريخ الزيارة 2023/12/22 على الساعة 10H 00.
- <https://hdr.undp.org/system/files/documents/global-report-document/hdr2021-22arpdf.pdf>
- ² Noureddine Bensouda, Trésorier Général du Royaume, Rapport d'activité 2022, publié sur le site officiel de la Trésorerie Générale du Royaume, p 2. Visité le 23 /12/2023 à 09 h.
- <https://intranet.tgr.gov.ma/wps/wcm/connect/fd62fc2d-b2d8-44af-bb28-cf4967e8bc68/Rapport+d%27activit%C3%A9+TGR+2022.pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=fd62fc2d-b2d8-44af-bb28-cf4967e8bc68>
- ³ محمد النجاري، 'مسطرة تطبيق الإكراء البدني لتحويل الديون العمومية على ضوء مدونة التحصيل الجديدة'، مجلة القصر، العدد 3، شتنبر 2002، ص 23.
- ⁴ المصطفى منار، 'واقع الأموال العمومية بين ضعف البرلمان وهيمنة الحكومة'، المجلة المغربية للإدارة المحلية والتنمية، العدد 80، ماي - يونيو 2008، ص 69.
- ⁵ عملت هذه المدونة على تجميع النصوص المتضمنة لعمليات استخلاص الديون العمومية التي كانت موزعة على الخصوص فيما بين ظهير 21/08/1935 المتعلق بسن نظام للمتابعات في ميدان الضرائب والرسوم المماثلة والديون الأخرى التي يستوفيتها مأمورو الخزينة، وظهير 22/11/1924 المتعلق بتحويل ديون الدولة .
- ⁶ المادة 1 من القانون رقم 97.15 الصادر بتنفيذ الظهير الشريف رقم 175.00.1 الصادر بتاريخ 28 محرم 1421 (3 ماي 2000) المتعلق بمدونة تحويل الديون العمومية، الجريدة الرسمية عدد 4800 لسنة 2000 .
- ⁷ ذلك ما أكدته المادة السابعة من مدونة تحويل الديون العمومية التي نصت على ما يلي: «تستوفي الديون العمومية المدرجة في أوامر المداخيل: - إما رضائيا خلال الفترة الممتدة بين تاريخ الشروع في التحصيل أو الإصدار وتاريخ الاستحقاق؛ - إما باللجوء إلى التحصيل الجبري وفق الشروط المحددة في هذا القانون.»
- ⁸ تنص المادة 102 على ما يلي: "يترتب على الإشعار للغير الحائز، التسليم الفوري للمبالغ الموجودة في حوزة الأعيان المشار إليهم في المادتين السابقتين، في حدود مبلغ الضرائب والرسوم والديون الأخرى المطلوب أدائها. يمتد مفعول هذا التسليم إلى الديون بأجل أو الديون المشروطة التي للمدين على الأعيان الحائزين المتابعين".
- ⁹ Yahya Kassimi, 'l'avis à tiers détenteur (ATD) entre le code de recouvrement, la jurisprudence et la nouvelle charte : une articulation sur fond de paradoxes', Revue Marocaine d'Administration Locale et de Développement, N° 122-123, Mai-août 2015, p 47.
- ¹⁰ Mohammed Saddougui, L'avis à tiers détenteur : cadre juridique et contentieux au Maroc, Université Mohamed premier, faculté des sciences juridiques économiques et sociales d'Oujda, Master en droit des contentieux à vocation économique, 2008, p 54.
- ¹¹ عائشة العيدوني، دور الخزينة العامة في تحويل الضرائب المباشرة، رسالة لنيل دبلوم الدراسات العليا في القانون العام، جامعة محمد الخامس كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية، أكادال الرباط، السنة الجامعية 1997-1998، ص 73.
- ¹² راجع في هذا الصدد المادة 453 من قانون المسطرة المدنية، ظهير الشريف بمثابة قانون رقم 1.74.447 بتاريخ 11 رمضان 1394 (28 شتنبر 1974)، الجريدة الرسمية عدد 3230 مكرر، بتاريخ 13 رمضان 1394 (30 شتنبر 1974) .
- ¹³ Instruction relative au recouvrement des créances publiques, Trésorerie Générale du Royaume, Mai 2001, p 122.
- ¹⁴ راجع في هذا الإطار المادة 162، الباب الرابع تحت عنوان 'أحكام ختامية' من القانون رقم 15.97 بمثابة مدونة تحويل الديون العمومية.



- 15 ظهير شريف بمثابة قانون رقم 1.74.447 بتاريخ 11 رمضان 1394 (28 شتنبر 1974) والمتعلق بقانون المسطرة المدنية، الجريدة الرسمية عدد 3230 مكرر، بتاريخ 13 رمضان 1394 (30 شتنبر 1974)، ص 2741.
- 16 الظهير الشريف المؤرخ في 20 من جمادى الأولى 1345 (30 غشت 1935) بسن نظام للمتابعات في ميدان الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وعائدات الأملاك المخزنية والديون الأخرى التي يستوفيتها مأمورو الخزينة، كما وقع تغييره وتتميمه، الصادر بالجريدة الرسمية رقم 1192.
- 17 ينص الفصل 62 من ظهير 21 غشت 1935 على ما يلي: "إن القابض والخزنة والمقتصدين وجميع المحاسبين العموميين الآخرين ومستأجري المزارع والمكثريين والمسيرين وغيرهم من المدنيين بأموال منجزة عن الملمزين بالضرائب ومخصصة بامتياز الخزينة، يتعين عليهم لأجل إبراء ذمة الملمزين بالضريبة أن يؤديوا إلى غاية الأموال المترتبة بذمتهم أو الموجودة بأيديهم ما على أولئك الملمزين من الضرائب المباشرة والأداءات المماثلة بطلب من العون المكلف باستيفاء الضرائب رغم كل تعرض غير التعرضات التي يقيمها الدائنون المتمتعون بأحد الامتيازات المبينة في الفصل 56 أعلاه".
- 18 محمد بن مولاي هاشم العلوي، الحجز لدى الغير والإشعار للغير للحائز دراسة مقارنة، دار القلم، الطبعة الأولى، 2015، ص 134.
- 19 Michel BOUVIER, Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt, L.G.D.J, 10^e éditions, p 160.
- 20 تنص المادة 104 من مدونة التحصيل العمومية على أنه: "يمكن إلزام الأعيان الحائزين أو المودع لديهم المشار إليهم في المادتين 100 و 101 أعلاه، بنفس الطرق المستعملة ضد الملمزين أنفسهم بدفع المبالغ الموجودة لديهم والمتمنعة بامتياز الخزينة إلى المحاسب المكلف بالتحصيل باستثناء اللجوء إلى مسطرة الإكراه البدني."
- 21 حجبية جهدكان تحصيل الديون الضريبية بين قانون المسطرة المدنية وخصوصية التشريع الضريبي، المطبعة والوراقة الوطنية، الطبعة الأولى، مراكش، ماي 2006، ص 267.
- 22 فتحي والي و أحمد ماهر زغلول، نظرية البطالان في قانون المرافعات، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، القاهرة، 1997، ص 8.
- 23 Antoine Brocca, "Le recouvrement de l'impayé la pratique ; la loi et la jurisprudence", Edition Dunod, 1985, p. 171.
- 24 Rapport d'activité 2011 relatif à la Trésorerie Générale Du Royaume, 2011, p 14.
- 25 قضاء الغرفة الإدارية بالمجلس الأعلى في مجال الضرائب والتحصيل 1997، 2004 دفاتر المجلس الأعلى عدد 9، مطبعة إليت، 2005، ص 246 .
- 26 زهير بونعامية، الاشعار للغير الحائز خاصة التسليم الفوري بين القانون الفرنسي والمغربي، طوب بريس، الطبعة الأولى، الرباط، 2012، ص 37.
- 27 حجبية جهدكان، مرجع سابق، ص 247.
- 28 راجع الفقرتين الأولى والثانية، من المادة 101 من مدونة تحصيل الديون العمومية.
- 29 عبد الرحيم الكنداري، 'تحصيل الديون الضريبية: مقارنة قانونية وقضائية'، مجلة الحقوق، سلسلة المعارف القانونية والقضائية، 2012، ص 88 و 89.
- 30 الحسين الحايطة، 'الاشعار للغير الحائز بين هاجس الفعالية وإكراهات التطبيق'، المنازعات الضريبية وتحصيل الديون العمومية، الجزء الأول، مطبعة المعارف الجديدة، الرباط، 2015، ص 184.
- 31 محمد قصري، المنازعات الجبائية المتعلقة بربط وتحصيل الضريبة أمام القضاء المغربي، دار أبي رقرق للطباعة والنشر، الطبعة الثالثة، الرباط، 2011، ص 162.
- 32 منظومة التدبير المندمج للمداخيل حيث تتوفر مصالح الخزينة العامة على نظام معلوماتي خاص بالتدبير المندمج للمداخيل ولقيادة وتنفيذ مجموع عمليات التحصيل
- 33 الحسن كثير، التبليغ في المادة الجبائية على ضوء التشريع الجبائي والاجتهاد القضائي، مطبعة الأمنية، الطبعة الأولى، الرباط، 2012، ص 28.
- 34 الحسين الحايطة، مرجع سابق، ص 188.
- 35 حكم عدد 2019/645 الصادر بتاريخ 03/07/2019 عن المحكمة الإدارية بفاس في الملف عدد 24/7109/2019، أورده عثمان مودن ومحمد المنصوري، "الإشعار للغير الحائز بين النص القانوني والاجتهاد القضائي"، المجلة الدولية للمالية، منشورات مركز الدراسات القانونية والاجتماعية، مختبر البحث حول الضبط القانوني والسياسي، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية السوسية الرباط، العدد 09 ماي 2022، ص 66.
- 36 قرار عدد 894 الصادر عن محكمة الاستئناف الإدارية بالرباط، بتاريخ 15/06/2020 في الملف عدد 1368/7213/2019، (غير منشور).
- 37 قرار الغرفة الإدارية بمحكمة النقض عدد 2/119 الصادر بتاريخ 20/02/2020 في الملف عدد 2019/2/4/2686، (غير منشور).



- 38 قرار الغرفة الإدارية بمحكمة النقض عدد 2/59 المؤرخ في 2021/01/21 ملف إداري عدد 2750/4/2/2019، (غير منشور)، أورده عثمان مودن ومحمد المنصوري، الإشعار للغير الحائز بين النص القانوني والاجتهاد القضائي، مرجع سابق، ص 6.
- 39 مصطفى التراب، 'مدى المقاربة والمفارقة بين الحجز لدى الغير والإشعار للغير الحائز'، المجلة المغربية للإدارة المحلية والتنمية، عدد 76 و77، الرباط، 2007، ص-ص 344-345.
- 40 الظهير الشريف المؤرخ في 9 رمضان 1331 (12 أغسطس 1913) بمثابة قانون الالتزامات والعقود.
- 41 محمد قصري، المنازعات الجبائية المتعلقة بربط وتحصيل الضريبة أمام القضاء الإداري، المجلة المغربية للإدارة المحلية والتنمية، سلسلة مؤلفات وأعمال جامعية، مطبعة المعارف الجديدة، الرباط، 2005، ص 122 .
- 42 ميثاق تحصيل الديون العمومية بواسطة الإشعار للغير الحائز منشور بالبوابة الرسمية لوزارة الاقتصاد والمالية، تاريخ الزيارة 2024/03/17 على الساعة 20 h 30 min
- https://www.finances.gov.ma/fr/Pages/404.aspx?requestUrl=https://www.finances.gov.ma/Docs/2014/CA/charte_dette_publique_ar.pdf
- 43 محمد النميري، 'الإشعار للغير الحائز، أية فعالية؟'، دفاتر المجلس الأعلى، عدد 16، 2012، ص 264 .
- 44 حسب مقتضيات المادة 493 من القانون رقم 15.95 المتعلق بمدونة التجارة، ظهير شريف رقم 1.96.83 صادر في 15 من ربيع الأول 1417 (فاتح أغسطس 1996)، الجريدة الرسمية عدد 4418 بتاريخ 19 جمادى الأولى 1417 (3 أكتوبر 1996)، ص 2187.
- 45 وهذا ما أكدته مقتضيات المادة 495 من مدونة التجارة.
- 46 La Cour de Cassation française, jugement n°326, Bull Civ, 13 novembre 1973, p. 291
- 47 محمد النميري، مرجع سابق، ص 265.
- وهو ما نصت عليه المادة 489 من مدونة التجارة.⁴⁸
- 49 طارق الدنداني، 'الإشعار للغير الحائز على ضوء ميثاق تحصيل الديون العمومية: مقارنة قانونية'، المنارة للدراسات القانونية والإدارية، العدد 11، أكتوبر 2015، ص 175.
- 50 رشيد إلفح، 'الإشعار للغير الحائز: الشروط والآثار -قراءة في التوجهات الحديثة للفقهاء الإداري والاجتهاد القضائي'، مجلة المهن القانونية والقضائية، سلسلة القضاء الإداري والمنازعات الإدارية، "المنازعات الضريبية بين ضمانات الملمزم وحقوق الإدارة"، العدد الثاني، 2018، ص 116.
- 51 حسب مقتضيات المادة 37 من قانون 97.15 بمثابة مدونة تحصيل الديون العمومية.
- 52 قرار محكمة الاستئناف التجارية بالدار البيضاء، عدد 1737، الصادر بتاريخ 2011/04/26، بالملف رقم 7/2010/1201.
- 53 عبد الرحيم الكنبدي، 'تحصيل الديون الضريبية مقارنة قانونية وقضائية'، سلسلة المعارف القانونية والقضائية، مجلة الحقوق المغربية، مطبعة المعارف الجديدة، الرباط، الطبعة الأولى، 2012، ص 87.
- 54 وتأخذ هذه الضمانات أحد الأشكال التالية:
- إيداع في حساب للخزينة؛
 - سندات ممثلة لحقوق دين المنصوص عليها في القانون رقم 35.94 المتعلق ببعض سندات الدين القابلة للتداول؛
 - سندات عمومية وغيرها من القيم المنقولة؛
 - كفالة بنكية؛
 - ديون على الخزينة؛
 - سند التخزين؛
 - تخصيص عقار للرهن الرسمي.
- ويمكن للمدين أن يعرض أشكالاً أخرى من الضمانات على أن يتم قبولها من طرف المحاسب المكلف بالتحصيل.
- 55 بيان صحفي حول ميثاق تحصيل الديون العمومية بواسطة الإشعار للغير الحائز، منشور بالموقع الرسمي للوزارة الاقتصادية والمالية بتاريخ 2014/04/17
- الزيارة 2024/03/18 على الساعة 21h 30 min
- <https://www.finances.gov.ma/ar/Pages/%D9%85%D8%B3%D8%AA%D8%AC%D8%AF%D8%A9.aspx?fiche=3845>