



| | |
|-------------------|---|
| عنوان: | مداخلات إصلاح القضاء الإداري |
| المصدر: | مجلة المنارة للدراسات القانونية والإدارية |
| الناشر: | رضوان العنبي |
| المؤلف الرئيسي: | مزوز، بشري |
| المجلد/العدد: | 31ع |
| محكمة: | نعم |
| التاريخ الميلادي: | 2020 |
| الشهر: | يوليو |
| الصفحات: | 383 - 400 |
| رقم: | 1058179 |
| نوع المحتوى: | بحوث ومقالات |
| اللغة: | Arabic |
| قواعد المعلومات: | EcoLink, IslamicInfo |
| مواضيع: | القوانين والتشريعات، الاحكام القضائية، القضاء الإداري، الإصلاح الإداري، المغرب، المجتمع المغربي |
| رابط: | http://search.mandumah.com/Record/1058179 |

للإشهاد بهذا البحث قم بنسخ البيانات التالية حسب إسلوب الإشهاد المطلوب:

إسلوب APA

مزوز، بشري. (2020). مدخلات إصلاح القضاء الإداري. مجلة المنارة للدراسات القانونية والإدارية، ع31، 383 - 400. مسترجع من
<http://search.mandumah.com/Record/1058179>

إسلوب MLA

مزوز، بشري. "مدخلات إصلاح القضاء الإداري." مجلة المنارة للدراسات القانونية والإدارية ع31 (2020): 383 - 400. مسترجع من
<http://search.mandumah.com/Record/1058179>

مداخلات إصلاح القضاء الإداري

بشرى مزوز
باحثة بصفة الدكتوراه
قانون الأعمال والاستثمار
كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية
جامعة محمد الأول بوجدة

تقديم :

إن تحقيق التوازن بين مصالح الإدارة الضريبية والملزم بالضريبة يبقى رهاناً مرتبطاً بعدة إصلاحات يجب القيام بها لتجاوز كل التغرات التي يعرفها العمل القضائي في مجال المنازعات الضريبية، لكن تبقى السمة العامة للعمل القضائي سواء في منازعات الوعاء الضريبي أو التحصيل بحكم تعقد المادة وتشتت النصوص القانونية المؤطرة لها وضعف بحث أسس الضريبة على ضوء المعطيات المهنية والاقتصادية هي المقاربة الغائبة عن عمل قضائنا سواء في مادة منازعات الوعاء أو التحصيل، مما يفرض التأكيد على ضعف العمل القضائي عموماً في المادة الجبائية وعدم ارتقاء قضائنا الضريبي إلى مستوى القضاء المحدث للقواعد القانونية، وهو ما اتضح من خلال المقاربة الكمية والكيفية لعمل المحاكم الإدارية. وإنه من تم تعين القيام بعدة إصلاحات وتعديلات ذات طبيعة جوهرية لهم النظام الجبائي، الإدراة الجبائية في علاقتها بالملزمين.

لذا سنتطرق في المطلب الأول لضرورة الرفع من كفاءة قضاء المنازعات الجبائية، في حين سنتناول في المطلب الثاني تطوير الثقافة الجبائية للملزم.

المطلب الأول: ضرورة الرفع من كفاءة قضاة المنازعات الجبائية

يعتبر القضاة أهم عنصر داخل الجهاز القضائي، والرفع من جودة الأحكام والقرارات الجبائية لا يمكن أن يتحقق دون الرفع من كفاءة القضاة الذين يثثون في هذه المنازعات بالاهتمام لتكوينهم وتحسين ظروف عملهم، وذلك ما سوف يتم تحليله في الفقرتين على الشكل الآتي:

الفقرة الأولى: دعم تكوين قضاة المنازعات الجبائية إن تكوين القضاة في المغرب يعود إلى المعهد الوطني للدراسات القضائية، الذي أحدث بمقتضى المرسوم الصادر بتاريخ 29 يناير 1970¹ وقد حدد هذا المرسوم أهداف المعهد الوطني للدراسات القضائية في:

- تلقين تعليم نظري وعملي للقضاة النواب أو ما يعرف بالملحقين القضائيين.
- استكمال خبرة القضاة الرسميين.

وبالاستناد إلى القانون رقم 43-90 المصادر بتاريخ 10 سبتمبر 1993 والمتمم بموجبه الظهير رقم 74-467 الصادر بتاريخ 11 نوفمبر 1974 المعter بمثابة قانون يتعلق بالنظام الأساسي لرجال القضاء² فإنه يتميز بما يلي:

- حصر فترة التكوين في سنتين.
- فترة التكوين بالمعهد مقسمة إلى أربع فترات تختتم بجتياز امتحانات نهاية التدريب وخلال هذه الفترة يدرس الملحقون القضائيون حوالي 21 مادة.³

ومن خلال استقراء طبيعة المواد التي ينطويها البرنامج التكويني للملحقين القضائيين، يظهر أن الطابع الغالب على هذه المواد هو أنها تنتهي إلى القانون الخاص، في حين أن المواد التي لها علاقة بالمنازعات الجبائية تكاد تكون منعدمة اللهم إذا استثنينا القانون الإداري، ولعل هذا التغيير للمواد التي لها ارتباط بالمنازعات الجبائية كالقانون الضريبي والمساطر الجبائية، سيكون له تأثير على تكوين القضاة خاصة الذين سيلتحقون بالمحاكم الإدارية. إن الرفع من جودة الأحكام والقرارات الجبائية يقتضي الاهتمام بعملية التكوين، الأساسية للملحقين، والتكوين المستمر للقضاة للرفع من جودة التجربة

¹- المرسوم رقم 587-89-2 الصادر في 21 من ذو القعدة 1389 (26 يناير 1970). وتجدر الإشارة إلى أنه بمقتضى الظهير الشريف رقم 1-240-02 الصادر في 3 أكتوبر 2002، بتنفيذ قانون رقم 09-01، فقط تم استبدال المعهد الوطني للدراسات القضائية "بالمعهد العالي للقضاء".

²- ظهير شريف رقم 227، 1-91، الصادر في 22 من ربیع الأول 1414 (10 ديسمبر 1993)، المنشور بالجريدة الرسمية عدد 4227 – 18 (جمادي الأول 1414 الموافق لـ 1993).

³- مأخوذ من موقع المعهد العالي للقضاء على الانترنت: www.ism.ma/index.htm يوم 2 يونيو 2016 على الساعة 3h08

القضائية عموماً وفي المنازعات الجنائية خصوصاً - ولا بد من القيام بما يلي:

1- بإعادة النظر في تكوين الملحقين القضائيين، وتطوير شكل التدريس من خلال إحداث تخصص بهتم بدراسة القانون الجنائي والمنازعات الجنائية، وأن يعهد بتدريسه إلى أطر تابعة لمديرية الضرائب لها شهادات عليا وخبرة ميدانية طويلة في مجال المنازعات الجنائية، وأخرى قضائية كان لها دور في تأسيس اتجاهات قضائية في المادة الجنائية، لأن هؤلاء أقدر على ضبط الإشكاليات التي يعرفها الحقل الجنائي.

2- تحسين طريقة الانتقاء لولوج القضاء بتفعيل المقتضيات التي أتى بها الفصل الخامس من قانون 43-90 القضائية بمشاركة حملة الإجازة في الحقوق (فرع القانون العام) أو الإجازة في العلوم الاقتصادية في مبارزة الملحقين القضائيين الذين سيلتحقون للعمل بالمحاكم الإدارية.

3- يجب ألا تقتصر المبارزة المتعلقة بالملحقين القضائيين على مواد القانون الخاص، بل يجب أن يخصص حيز ملء القانون العام بما فيها القانون الضريبي والمنازعات الجنائية¹. كما يقتضي كذلك ضرورة نهج أسلوب يعتمد على تخصص بعض قضايا المحاكم الإدارية في المنازعات الجنائية. نظراً للخصوصيات التي تتميز بها المنازعات الجنائية عن باقي المنازعات الإدارية² فإنه من الضروري في نظرنا تخصيص بعض القضايا للنظر في المنازعات الجنائية، خاصة وأن التطور الملحوظ لعدد الملفات المعروضة على مستوى المنازعات الجنائية أصبح يفرض هذا الأمر، بل أن تمرس قضاة معنien في المنازعات الجنائية من شأنه أن يكون له دود كبير في الرفع من جودة التجربة القضائية الجنائية، مما سيؤدي إلى إرجاع ثقة الملزمين والمتقاضين بالقضاء عموماً والقضاء الإداري خصوصاً.

أولاً: تكريس ازدواجية القضاء

إن تخصص القضاة في نظام القضاء المزدوج يؤدي بالقضاة إلى الفهم العميق لمشاكل ونشاط الإدارة والمهام المنوط بها³.

إن تطبيق ازدواج القضاء بالمفهوم الحقيقي والسليم لهذا النظام، يؤدي إلى تجسيد وتطبيق مبدأ التخصص وتقسيم العمل في مجال الوظيفة القضائية بصورة منتظمة وفعالة، فوجود قضاة إداري مستقل ومتخصص في إثراء نظرية القانون الإداري وتفسير وتطبيق أحكام وقواعد هذه النظرية على المنازعات الإدارية يجعل عملية أحكام وتطبيق الرقابة القضائية على أعمال الإدارية العامة والدولة أكثر

¹- سعاد بنور، العمل القضائي في المادة الجنائية، دراسة تحليلية، قانونية فقهية وقضائية مع أحدث الإنجهادات القضائية الصادرة عن المجلس الأعلى، الطبعة الأولى دار القلم للطباعة والنشر والتوزيع، 2003. ص: 271-272.

²- كم أن القانون الجنائي، يختلف عن باقي فروع القانون الإداري نظراً لكثرة نصوصه وتشعبها.

³- مسعود شهوب، المبادئ العامة، المنازعات الإدارية، ج 1، الأنظمنة القضائية المقارنة والمنازعات الإدارية، ط 4، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية - بن عكنون - الجزائر 2005. ص: 173.

تجسيداً وتحصيناً وواقعية، الأمر الذي يؤدي إلى ضمان وحماية فكرة الدولة القانونية ومبدأ الشرعية والنظام القانوني لحقوق وحريات الإنسان المواطن بصورة واقعية وفعالة.

ونظام ازدواج القضاء أدى ويؤدي بواسطة القضاء الإداري المستقل والمختص في المنازعات الإدارية إلى ثراء النظام القانوني في الدولة، بصفة عامة، وإثراء العلوم الإدارية بصورة خاصة وذلك بفضل مساهمة النظم الإداري الفرنسي الأصل تاريخياً عن طريق خلق نظرية القانون الإداري في مفهومها الضيق الفنى بواسطة اجهادات وحلول القضاء الإداري¹.

من المعلوم أن المنازعات الجبائية هي من اختصاص القضاء الإداري، وقد وقفنا على المشاكل التي تعرّض سبيل الملزم في وجه الوصول إلى حقه، كما أن هذا يجعلنا نلح على ضرورة إصلاح جهاز القضاء وهذا لن يحصل إلا من خلال تكريس استقلاله.

لاسيما وأن المنازعات الجبائية تجمع بين طرفين غير متساوين وهم الملزم والإدارة، وفي هذا المجال الحساس يجب أن يفصح القضاء بشكل واضح عن حياده واستقلاله.

في غياب هيئة عليا للقضاء الإداري مستقلة عن محكمة النقض حالياً، وعدم التنصيص على الجهة التي ستتولى الجسم في نزاعات الاختصاص - أي محكمة التنازع - وعدم تخصيص قاض ضريبي مستقل، كلها عوامل تؤدي إلى القول بأن المشرع المغربي لم يتجه نحو إنهاء فعلي لوحدة القضاء، بل حافظ على الكثير من خصوصيات هذا النظام، فالمراد هو وجود محاكم إدارية جديدة تشكل خطوة نحو نهاية وحدة القضاء ومحاولة لبناء نظام مزدوج.

وتصدر القانون المحدث لمحاكم استئناف إدارية² يظهر بجلاء أن المشرع المغربي يسير في اتجاه تكريس مبدأ ازدواجية القضاء، وذلك في أفق إحداث مجلس الدولة³، لكي توضع هيكلة متينة، تعطي للمواطن الحق في أن يتدرج بقضيته من قضاء ابتدائي إلى قضاء استئنافي، ثم قضاء أمام مجلس الدولة، واحتراماً للمؤسسات القضائية، وعلى رأسها المجلس الأعلى (محكمة النقض حالياً)، يجب أن تحدث إلى جانب المحاكم الإدارية الابتدائية والمحاكم الاستئناف الإدارية، هيئة عليا، تحدث بموجب قانون ينظم اختصاصاتها، والتي من الممكن أن تتعدى البث في المحاكم الاستئنافية حسب الأحوال إلى الاستشارة، على غرار ما هو في مصر وفي فرنسا⁴.

¹- عمّار عوادي، النظرية العامة للمنازعات الإدارية في القضاء الإداريالجزء الثاني ديوان المطبوعات الجامعية، الجزء 1998، ص: 68-69.
أورد في الموقع الإلكتروني: www.startimes.com. يوم 2 يونيو 2016 على الساعة 8h08

²- ظبیر شریف رقم 07/06/1/، الصادر في 15 محرم 1427 الموافق لـ 14 فبراير 2006، بتنفيذ القانون رقم 80-03 المحدث بموجبه محاكم الاستئناف الإدارية.

³- مصطفى التراي، المحاكم الإدارية والصعوبات المثاررة على مستوى التطبيق في ميدان المنازعات الجبائية، المطبعة الأمنية الرباط، الطبعة الأولى 2008. ص: 123.

⁴- محمد طلحة الدکالی، "المحاكم الإدارية بالمغرب"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الدار البيضاء، 1997، ص: 22.

ثانياً: نشر القرارات الخاصة بالمنازعات الجبائية

إن عدم نشر الأحكام الصادرة عن القضاء الإداري في المجال الجبائي يعتبر مشكلة يعاني منها كل الفاعلين في هذا المجال، فنشر الأحكام هو واجب ضروري إذا أردنا توحيد اتجهادات المحاكم الإدارية، وتتمكن الباحثين الدارسين من الاطلاع على مجهدود القضاة، ومد جسر الحوار الفقهي والعلمي، ومن أجل إغناء وتطوير الاجتهداد القضائي، وجعل الإصلاح الذي عرفه القضاء الإداري إصلاحاً فعالاً.

ولتحقيق هذا الميدف فقد عملت وزارة العدل بالفعل مؤخراً على إصدار مجلة تحمل عنوان "مجلة المحاكم الإدارية" التي تتضمن بالإضافة إلى الدراسات الفقهية، نشر الأحكام والقرارات الإدارية، بما في ذلك تلك المتعلقة بالمنازعات الجبائية¹. ولابد من الإشارة هنا إلى التجربة الفرنسية في هذا المجال، حيث أن كل المحاكم الإدارية الفرنسية تتتوفر على موقع الإلكتروني تنشر فيه كل الأحكام والقرارات الصادرة عنها. فهذه بعض الاقتراحات الضرورية للرفع من جودة القضاة وكسب ثقة الملزمين، إلا أنها لوحدها غير كافية إذا لم يتم الاهتمام بالقضاة باعتبارهم الفاعلين الذين يبعثون الروح في النصوص القانونية.

الفقرة الثانية: تحسين ظروف عمل القضاة الضريبي

لكي يقوم قضاة المنازعات الجبائية بالدور المنوط بهم بما فيه حماية الملزم والحفاظ على كرامته، لابد أن ترصد اعتمادات هامة للمحاكم الإدارية سواء فيما يخص الجانب البشري أو جانب التجهيز. فالتزاييد المطرد الذي تعرفه المنازعات الجبائية المعروضة على مختلف المحاكم الإدارية لا يقابله تزايد في عدد القضاة، مما ينتج عنه عدم توازن واضح يؤدي إلى تراكم في القضايا وزعزعة الثقة في جهاز العدل. فإذا كان مجموع القضايا الإدارية المعروضة على المحاكم الإدارية سنة 2000 لا يتعدى 9239 قضية، فإنه قد وصل سنة 2004 إلى حوالي 11595 قضية.

أما بخصوص المنازعات الجبائية، فإنه سنة 1998 لم يكن يتعدى عدد القضايا 768 قضية، في حين وصل سنة 2003 عدد الملفات المسجلة حوالي 1063². ولعل هذا يؤكد بأن عدد القضايا الإدارية عموماً وقضايا المنازعات الجبائية خصوصاً تعرف نمواً مستمراً، وأن هذا التزايد في عدد القضايا لا يواكبه تزايد في عدد القضاة، الشيء الذي يعني انعدام التوازن بين نسبة نمو القضايا ونسبة الزيادة في عدد القضاة، وأن انعدام التوازن يكون على حساب القضاة، وينعكس أثاره على الملفات التي ينتظرون فيها، فلا تعطى لها العناية الكافية والوقت اللازم مما تكون له عواقب سلبية لا يمكن إخفاؤها.

أما فيما يتعلق بالتجهيز المادي، فإن لا أحد ينكر ما تلعبه البنيات من دور كبير في إعطاء

¹- إدريس سدود، "من أجل نشر أحكام وقرارات القضاء الإداري في المغرب"، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية والاجتماعية، جامعة محمد الأول، ص: 55.

²- الأرقام مأخوذة من الموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب.

القضاء هبته وحرمتها، ومن هذا المنطلق كانت وما تزال الدول الأوروبية تعتبر المحاكم بمثابة قصور، ولذلك فهي تسعى عندهم بقصر العدالة. ولهذا فلا بد أن يتم توفير الظروف الملائمة والمكيفات وغيرها من التجييزات التي تساهم في توفير الجو المناسب لعمل القضاة، الشيء الذي سيكون له أثر إيجابي في العطاء الكمي والكيفي للقضاة.

الفقرة الثالثة: مداخل من الامتناع عن تنفيذ الأحكام القضائية الإدارية

إن الضرورة باتت ملحة لإعادة النظر في النصوص التشريعية لسد الفراغ الذي ساد مجال تنفيذ الأحكام الإدارية و إبداع وسائل تنسجم مع إجبار الإدارة على التنفيذ سيما وأن القانون المحدث للمحاكم الإدارية لم ينص على الإجراءات القانونية الازمة لذلك ولم يترتب أي جزاءات في حالة الامتناع عن التنفيذ للأحكام الحائزة لقوة الشيء المضى به مما يعتبر معه فراغا وقصورا لا بد أن يتدخل المشرع المغربي لسده، ناهيك على أن الإحالة على مقتضيات قانون المسطرة المدنية لم تكن موقفة.

أولا: إحداث مسطرة خاصة بتنفيذ الأحكام الإدارية

تتمتع السلطة القضائية بإصدار أعمال قانونية قضائية وهي وسائل فعالة من أجل تطبيق القانون نظرا للحجية المطلقة التي تتمتع بها وكذا لقوتها التفوية وإنزالها موضع التنفيذ، وإن كان هذا الأمر لا يطرح أي إشكال فيما يخص الأشخاص الطبيعية والمعنوية الخاصة نظرا للإطار القانوني المنظم لعملية إخضاع هؤلاء للأحكام القضائية من خلال منظومة التنفيذ التي وصلت حدا من التنظيم لا بأس به خاصة مع قانون الإجراءات المدنية والإدارية ولكن الجدير بالدراسة هو إنزال الأحكام موضع التنفيذ ضد الإدارة أي تطبيق وتنفيذ الأحكام القضائية الإدارية وخاصة إذا علمنا أن العلاقة بين الإدارة والقضاء يسودها بعض اللبس.

إذ تكمن إشكالية تنفيذ الأحكام القضائية الصادرة ضد الإدارة بالأساس في غياب مسطرة فعالة وناجعة لإجبار الإدارة على التنفيذ حيث أن التجربة والممارسة العملية أثبتت عن قصور فادح لأحكام وقواعد التنفيذ الجيري المنصوص عليها في قانون المسطرة المدنية، يحال عليها من قبل قانون 90.41 المحدث للمحاكم الإدارية.

قانون 90.41 يكاد يكون خاليا من أي مقتضى يهم تنفيذ الأحكام الإدارية الصادرة في مواجهة الإدارة، والإشارات القليلة الواردة به لا تفي بالغرض وتکاد تكون يتيمة كما هو الشأن للمادة 49 التي نصت فقط على أن التنفيذ يتم بواسطة كتابة ضبط المحكمة الإدارية التي أصدرت الحكم، و يمكن للمجلس الأعلى (محكمة النقض) أن يعهد بتنفيذ قرارات إلى المحكمة الإدارية.

فالقانون 90-41 لم ينص على مسطرة خاصة لتنفيذ الأحكام الإدارية الصادرة ضد الإدارة مكتفيا بالقول " يتم التنفيذ بواسطة كتابة ضبط المحاكم الإدارية التي أصدرت الحكم" وفي المادة السابعة

منه تطبق أمام المحاكم الإدارية القواعد المقررة في قانون المسطورة المدنية ما لم ينص القانون على خلاف ذلك.

حيث أن الإحالة على قواعد قانون المسطورة المدنية في التنفيذ الجيري لم تكن موفقة لأنها لم يعمل القضاء في العديد من الحالات إلى ترجمة أحكامه وتنفيذها بإيجار الإدارة عن تنفيذ الأحكام الصادرة ضدها لقصور آليات الإجبار سيما وأن التجربة أثبتت عن محدودية وعدمية الغرامات التهديدية والإكراه البدني في الضغط على الإدارة لlofface بالتزامها.

إن التدخل التشريعي في أفق تكريس مدونة خاصة بالمنازعات الإدارية يعتبر ضرورة ملحة مراعاة لتنوعية وتميز هذه القضايا وما يتربّع عليها من آثار، وخصوصية جهاز قضائي يجب أن نمدّه بالوسائل الكافية القانونية لتكون أحكامه نافذة في حق الجميع انسجاماً مع إرادة المجتمع التي يترجمها الفصل 126 من دستور المملكة الحالي الذي نص على أن "الأحكام النهائية الصادرة عن القضاء ملزمة للجميع؛ يجب على السلطات العمومية تقديم المساعدة الالزمة أثناء المحاكمة إذا صدر الأمر إليها بذلك ويجب عليها المساعدة على تنفيذ الأحكام".

ثانياً: تفعيل مؤسسة قاضي التنفيذ

تماشياً مع الدور الذي بات يلعبه القضاء في استباب الأمن والسلم الاجتماعي وأيضاً النبوض بالنحو الاقتصادي¹، ثم إحداث محاكم تجارية وإدارية، وانفردت الأولى فقط بالتنصيص على إحداث مؤسسة قاضي التنفيذ قصد متابعة إجراءات التنفيذ.²

إن المشرع المغربي والوزارة الوصية قد فطنت بأهمية التنفيذ وذلك بموجب الرسالة الدورية عدد 16 بتاريخ 07 دجنبر 1998 إلا أنها لم تفلح في إحداث محاولة بعثها الروح في نظام قاضي التنفيذ كجهاز مستقل مشرف على التنفيذ ويفصل في منازعاته على غرار ما ورد بالقانون المحدث للمحاكم التجارية الذي نص على إحداث هذه المؤسسة القضائية في مادته الثانية إلا أنه ليس هناك في قانون 41-90 المحدث للمحاكم الإدارية أية إشارة لهذه المؤسسة مما يوضح غياب مؤسسة قاضي التنفيذ في المحاكم الإدارية. وبالتالي غياب متابعة إجراءات التنفيذ في غياب إفراد فصول خاصة تحدد اختصاصه

¹- جاء في كلمة لصاحب الجلة..... الحسن الثاني ألقاها بمناسبة أعضاء المجلس الأعلى للقضاء آنذاك بتاريخ 24/4/1995:
"فالقضاء اليوم لم يصبح فقط أساساً لطمأنينة الرعية والمجتمع بل أصبح ضرورة للنماء".

²- تم إحداث المحاكم التجارية بمقتضى الظهير الشريف رقم 53.95 بتاريخ 11 فبراير 1997 الصادر بتنفيذ القانون رقم 4482 المنشور بالجريدة الرسمية عدد 15 ماي 1997.

وقد نصت المادة الثانية في فقرتها الأخيرة من القانون المذكور على أية: "يعين رئيس المحكمة التجارية باقتراح من الجمعية العمومية للمحكمة قاضياً مكلفاً متابعة إجراءات التنفيذ".

ومهامه بشكل واضح حيث مجرد مبادرة غير جريئة لعدم تنصيصها وتحديد إلخصاصه وحدود ممارسته لاسيما وأن الممارسة العملية تفرض بحدة وجود هذا النوع من القضاة.

يختلف بعض التشريعات المقارنة التي أخذت بنظام قاضي التنفيذ الذي يسهر على الإجراءات التنفيذية منذ بدايتها إلى نهايتها حيث إنه يعتبر الجهة المختصة التي تقدم طلبات التنفيذ مرفقة بالمستندات التنفيذية ويباشر مختلف الإجراءات بما يتلاءم مع اختصاصاته المنوحة إليه في هذا المجال حيث يرجع له حق النظر في الطلبات المعروضة عليه بشأن التنفيذ حتى أنه بات يشكل محكمة مستقلة.

كما أن تنفيذ الأحكام والقرارات هو الدليل والعربون الوحيد لدعم مصداقية القضاء ودولة الحق والقانون وهذا ما استشعره جلالة الملك في خطابه التوجيهي يوم 31 مارس 1982 بخصوص موضوع التنفيذ وأهميته حيث قال : " مسؤولية التنفيذ هي على ما أعتقد أكبر المسؤوليات ذلك أن التنفيذ يصل به الإنسان إلى استنتاجين الاستنتاج الأول أن القضية لم تأخذ بعين الاعتبار في الموضوع حتى لو حكم فيها واعتقد المحكوم له والمحكوم عليه أن هذا على صواب وهذا خطأ فعدم التنفيذ أو التماطل في التنفيذ يجر المرء إلى تفكير آخر هو انحلال الدولة (...) ويعني هذا أنه لا يبقى أحد مطمئنا على سلامه القضاء ولا على نزاهته ولا على السرعة في التنفيذ".

وعلاقة بما سلف ولأهمية تنفيذ الأحكام و القرارات القضائية التي يجب أن تتسم بالفعالية والسرعة، فيجب أن يجعل من قاضي التنفيذ محكمة قائمة بذاتها لها اختصاصها النوعي المتمثل في الفصل في منازعات التنفيذ الوقتية والموضوعية وإصدار الأوامر والقرارات الولاية المتعلقة بها¹ ، وهذا يعني التأسيس لجهة مستقلة ذات اختصاصات واضحة.

وحتى يتأتي تكريس هذا الوضع، فيجب منح النظر والجسم في جميع المنازعات التي تثار أثناء التنفيذ لقاضي التنفيذ وتوضيح النطاق الممارساتي له، أي اختصاصه الوظيفي والعناصر التي تساهمن وتحدد هذا الاختصاص فيما إذا كان نوعياً أو محلياً².

¹- تميز الفقه عادة بين القرارات الولاية والقضائية بالنظر لطبيعة القرار الذي يصدره القاضي ونوع الإجراءات المتبعة في إصداره، فال الأولى تصدر في غياب الخصوم دون استدعائهم وسماع أقوالهم بخلاف القرارات القضائية التي تستوجب استدعاء الخصوم وسماع دفاعاتهم، فالقرارات الولاية لا تفصل في المنازعات على عكس نظرتها القضائية بل تهدف إلى إعطاء فعالية قانونية لإدارة الأطراف في الأحوال التي لا يعترف فيها المشرع بهذه الفعالية الذاتية كما هو الشأن بالنسبة لإجراء حجز تحفظي أو تعين خبير لتحديد قيمة المجووز...

للمزيد من الإطلاع، انظر: رشيد مشقاقة "قاضي التنفيذ" مطبعة دار السلام - الرباط، الطبعة الأولى 2000، ص: 286 - 287.

²- محمد زنون، المنازعات الجبائية المحلية، في بعديها الإداري والقضائي، جامعة الحسن الثاني، المحمدية الدار البيضاء، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية، السنة الجامعية 2011-2012.ص: 201.

وكل ذلك لا يمكن تحقيقه بدون تدخل المشرع عن طريق نصوص قانونية تؤسس لهذه المؤسسة و توضح معالمها وتحدد اختصاصاتها حتى يمكن مباشرتها بشكل جلي وواضح وتمكينها من الآليات القانونية و البشرية دونما الاقتصر على نص يتيح منشئ لها لم يعقبه أي نص آخر ينظم اختصاصات هذا القاضي أو يحدد دوره، ونفس الشيء يسري على الرسائل الدورية الصادرة من وزارة العدل في هذا الشأن¹.

ثالثا: تجريم الامتناع عن تنفيذ الأحكام الإدارية

إن امتناع الإدارة عن تنفيذ القرارات القضائية الإدارية هي ظاهرة قديمة وليس جديدة حيث لا يقتصر دور القضاء في الدولة الحديثة على مجرد إصدار حكم أو قرار يؤكد حق الدائن بل يمتد إلى التنفيذ مستهدفاً تغيير الواقع العملي وجعله متلائماً مع الحكم أو القرار القضائي الإداري ويعنجه القانون القوة التنفيذية.

إن التنفيذ يعد مؤشراً للديمقراطية وفي المقابل فإن عدم التنفيذ يشكل افراغاً لدولة القانون ومن مقوماته الجوهرية القضاء النافذ والمسموع ورغم أن الدستور المغربي لسنة 2011 أولى حمايته للأحكام النهائية الصادرة عن القضاء ملزمة للجميع ويجب على السلطات العمومية تقديم المساعدة اللازمة أثناء المحاكمة إذا صدر الأمر إليها بذلك ويجب عليها المساعدة على تنفيذ الأحكام، وهذا التوجه كان مهماً إذ يؤمن عملية الوفاء والالتزام بما صدر عن المحاكم، والتتمكن من إيجاد سند يبرر التنصيص على المقتضيات لمساعدة القضاء على فرض احترام أحكامه بالوسائل التي تحمي الحقوق والحريات الفردية كما أن عدم تنفيذ الأحكام ينال من هيبة ومصداقية الدولة والقضاء ويقضي على الآمال المعقودة لدى الأفراد فيأخذ حقوقهم بالطريقة التي رسمها القانون.

فالافتراض أن تكون الإدارة في خدمة محرب العدالة ويشكل عدم تنفيذ الأحكام التي تحوز الصيغة التنفيذية جريمة² لا سيما أن إشكالية تنفيذ الأحكام الإدارية تكمن في الأساس في غياب مسطرة فعالة وناجحة لإجبار الإدارة على التنفيذ، فقانون المحاكم الإدارية وكذلك قانون المسطرة المدنية لا يتضمنان الوسائل لجبر الإدارة على تنفيذ الأحكام الصادرة في مواجهتها وإذا كان المشرع المغربي لم ينص على أي مقتضى صريح يسمح بالتنفيذ الجبري ضد الإدارة حيث بقي ساكت عن اعتبار الامتناع عن تنفيذ الأحكام الإدارية الذي يصدر عن الموظف العمومي جريمة يعاقب عليها القانون باستثناء المقتضيات الواردة في الفصل 266 من القانون الجنائي التي نصت على معاقبة كل من قام بأقوال وأفعال وكتابات علنية من شأنها تحثير المقررات القضائية والمس بسلطة القضاء.

¹- محمد زنون، نفس المرجع، ص:202.

²- للمزيد من الأضطلاع: <https://arfees press.com> يوم 10 يونيو 2016 على الساعة 16h.

وتفاديا لخضوع تنفيذ الأحكام الإدارية لإرادة ورغبات الموظف العمومي ونزواته أحيانا مما يعطي صورة سيئة على المرفق العمومي و انطباعا غير محمود لدى طالبي التنفيذ، فيجب تجريم هذا السلوك السليبي على غرار ما فعله المشرع المصري مثلا الذي نص صراحة على أن الامتناع عن تنفيذ الأحكام الإدارية يعتبر جريمة معاقب عليها.¹

وإن كان المشرع المغربي لم ينص على أي مقتضى صريح يسمح بالتنفيذ الجري ضد الإدارة فإن القاضي الإداري المغربي لعب دورا كبيرا في إشكالية تنفيذ الأحكام الإدارية من خلال تكييفه لوسائل التنفيذ المنصوص عليها في الباب الثالث من قانون المسطورة المدنية خاصة وسيطي الغرامات التمهيدية والاحتجز وذلك حتى يعطي لأحكامه الجدوا والفعالية، التي يراها تكريسا للمبادئ المطابقة للقواعد العامة غير المختلفة في قانونيتها².

المطلب الثاني: تطوير الثقافة الجبائية للملزم

إن الحديث عن التدبير الجبائي الجيد يفترض علينا منذ بداية معرفة طرق وقنوات التدبير بشكل دقيق، والتي يجب أن تنطلق من الاهتمام التام بالملزمين في تنمية قدراتهم الإدراكية للجباية، وهو معطى يمكن تحقيقه بالعناية التامة بالوعي الجبائي.

الفقرة الأولى: تنمية الوعي الجبائي للملزم

يشترك الوعي الضريبي في فلسفة الوعي العام ويختلف باختلاف فلسفة الوعي الضريبي وأهميتها ودورها والمسؤوليات الملقاة على عاتق جميع الأطراف وتأثيرها على جوانب التطور والارتقاء والتنمية في المجتمع فالوعي الضريبي هو أن يقتضي كل مكلف بدفع الضريبة المتربعة عليه وهذا الأمر يتطلب أن تقوم السلطات بترشيد الإنفاق العام بما يخدم الصالح العام حتى يشعر دافع الضريبة أن الموارد العامة إنما تعود عليه في شكل منافع وخدمات.

كما يستهدف نشر الوعي الضريبي بين أفراد المجتمع تحفيزهم على أداء واجباتهم الضريبية وفق لأحكام القانون بشكل طوعي وتهيئة الفرصة لهم لتلقي الواقع تحت طائلة العقاب والجزاءات القانونية كما أن نجاح أي برنامج للإصلاح الضريبي يستوجب إدراك الأفراد إلى الضرائب التي يدفعونها ستصرف لتزويدهم بالخدمات العامة لذا بات من الضروري نشر الوعي الضريبي بين المكلفين حتى يكون

¹- تنص المادة 123 من قانون المرافعات لسنة 1952: "يعاقب بالحبس والعزل كل موظف عمومي استغل وظيفته في وقف تنفيذ الأوامر الصادرة من الحكومة وأحكام القوانين واللوائح أوتأخير تحصيل الأموال أو الرسوم أووقف تنفيذ الحكم أوأوامر صادرة عن المحكمة أو من أي جهة مختصة كما يعاقب بالحبس والعزل كل موظف عمومي امتنع عمدا عن تنفيذ حكم أوامر مما ذكر أو من أي جهة مختصة.

²- للمزيد من الإطلاع <http://m.nador24.com>. يوم 10 يونيو 2016 على الساعة 16h.

على بينة من الالتزامات التي يجب أن يواهها اتجاه دولته وهي الالتزامات التي تقابل بالتأكد ما يطالب به دولته من حقوق وخدمات عامة.

أولاً- وسائل تنمية وعي الملزمين:

إن الحديث عن تنمية الوعي الجبائي يستوجب ويستلزم زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين عن طريق تعريف أفراد المجتمع بواجباتهم الضريبية لشئ الوسائل المسموعة والمرئية والمقرؤة وتنظيم الندوات المتخصصة لشرح بنود القوانين والأنظمة والتعليمات النافذة في مجال الضريبة وكيفية احتسابها وتحصيلها الأمر الذي سيؤدي إلى غرس القيم الاجتماعية والأخلاقية الصالحة في نفوس المواطنين، وتعريفهم بأهمية الضريبة باعتبارها إحدى الوسائل التي تعين الدولة على القيام بالمنجزات ومشاريع تعود بالخير على عموم المواطنين.¹

درجة الوعي الوطني والثقافي السائد في الدولة رهين بالمستوى الأخلاقي فكلما كان هذا المستوى متقدعاً لدى الأفراد كلما كان هؤلاء الأفراد يتمتعون بشعور عالٍ بالمسؤولية بحب متنام للمصلحة العامة وسعى حيث نحو أداء واجباتهم التي تحددها الأنظمة والقوانين نحو الجماعة والتي تأتي في مقدمتها قبولهم بأداء واجب الضريبة باعتبار أن ذلك إحدى طرق المحافظة على كيان الدولة والمساهمة في رقيها وتقدمها ومساعدتها في تقديم أفضل الخدمات إلى كل أفراد المجتمع فالمستوى الأخلاقي في أي مجتمع هو السبب الأهم في التهرب الضريبي لدى المكلفين.

لذا يجب على الإدارة أن تضع في تصرف الملزمين إرشادات إعلامية وكتيبات لشرح بعض الإجراءات الخاصة بالضريبة وعليه فإن توجيه المكلف بالضريبة تأتي كمرحلة ابتدائية منذ بداية تعامله مع الإدارة الضريبية لأن تصرفه لا يخضع لأي حساب على وإنما يخضع إلى دوافع نفسية ولذلك وجب إعلام جميع المكلفين بالضريبة بكل تغيرات ومستجدات للتشريع الضريبي وعن كل الإجراءات الضريبية مما يؤدي إلى خلق الثقة المتبادلة بين الطرفين وتحقيق التعاون بينهما.²

لذا أصبح من الضروري والمحتم العمل على تنمية الوعي الضريبي لدى المكلفين والعمل على إزالة الحاجز النفسي بين المكلفين والإدارة الضريبية من خلال الندوات والنشرات والإعلام وإصدار مجلة سنوية لهذا الخصوص وتزويد المكلفين بكافة المعلومات والتغيرات والتعديلات التي تجري على القوانين

¹- للاستفادة أكثر اطلع على الموقع الإلكتروني: <https://ejaaba.com>

²- كريم الحرش، النظام الجبائي المحلي المغربي. في ضوء الممارسة العملية ووقع الاجتهد القضائي، الطبعة الأولى 2010، مطبعة طوب بريس - الرباط، ص: 255.

الضربيّة مع بيان أن الالتزام الضريبي واجباً وطنياً وأخلاقياً وتکليفاً شرعاً و اختياراً حرراً تجاه الضريبة.

كما يجب رفع مستوى الوعي الضريبي للمكلفين لأن انخفاضه اتجاه الضريبة يؤدي وينتج عنه انخفاض الالتزام الضريبي، بسبب تجاهل وإهمال التبني بعد الوطني والأخلاقي للمكلف اتجاه قضية الضريبة.

كما أن الإدارة الجبائية بال المغرب قد أدركت هذه المهمة الساحقة بينها وبين الملزم من جهة ومن جهة أخرى أدركت أهمية التواصل والحوار مع هذا العنصر الفاعل إلى جانب التدابير القانونية والإدارية، ل التربية وتكوين وعي وحس يضمنان التخفيف من العبء النفسي للجبائية عليه من خلال إشراكه في العملية الجبائية وجعله يحس أنه الهدف وليس رقمًا جبائياً

وإذا كانت أهمية ثقافة المواطن من بين المقومات الأساسية في تهيئة أو إعداد المواطن لكي يعمل على المشاركة الفعالة في تدبير الشأن العام محلياً ووطنياً، وعلى مختلف الأصعدة والمستويات ومنها المشاركة المالية لكل فرد في الأنشطة الضرورية للحياة الجماعية فإن التواصل بين الإدارة الضريبية والخاصين للضريبة يعتبر من بين أهم الآليات التي تراهن عليها المنشآت الخاصة وال العامة من أجل تحقيق البرامج والوصول إلى الأهداف.

ويفترض في الإدارة الجبائية أن تقوم بإصدار مجلات أو جرائد دورية تكون في متناول الجميع، حيثما لو تكون باللغة العربية، وتكون موجهة للمواطنين لتوسيعهم كما يجب أن توفر هذه الإدارة على خزانة متخصصة تمكن المتخصصين في الميدان الجبائي من الإطلاع على المعلومات التي تهم تطوير البحث العلمي في كل ما يتعلق بموضوع الضرائب² كما تحتاج هذه الإدارة إلى وسائل إعلامها الخاصة مثل صحيفة المؤسسة أو مجلتها ومنشوراتها ومحاضراتها إلى غير ذلك من الوسائل التي تسهم في توعية المواطنين بأهمية الضرائب في الحياة الاقتصادية والاجتماعية³.

ثانياً- أهمية ثقافة المواطن في ظل علاقة الخاضع للضريبة بالإدارة الضريبية
إن نشر الثقافة الجبائية داخل المجتمع، هي محاولة لإذكاء الروح الوطنية بإنعاش الوعي الجبائي لدى الملزمين ودعوتهم إلى المساهمة بأخلاقيات نزية في الواجب الجبائي، وتستدعي تحقيق هدف

¹- فتیحة معاishi: وضعية المكلف في التشريع الضريبي المغربي، أطروحة لنيل الدكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق أكدال الرباط، سنة 1998 – 1999، ص: 300.

²- عبد السلام أديب، السياسة الضريبية واستراتيجية التنمية: دراسة تحليلية للنظام الجبائي المغربي 1956-2000، أفريقيا الشرق الطبعة الأولى 1998، ص: 75.

³- البر الحسين، التهرب الضريبي بالغرب السلسلة المغربية للعلوم والتكنولوجيات الضريبية العدد الثاني يناير 2013، الطبع طوب بريس، الرباط، الطبعة الأولى 2013، ص: 182.

نشر الثقافة الجبائية توضيح السبل والطرق الكفيلة للوصول بهذا الهدف، بل تقتضي تحديداً تنشيط وتفعيل دور الفاعلين أو بالأحرى الساهرين على ترجمة هذا التصور على أرض الواقع لأن ضعف التوعية الجبائية يساهم لا محالة في ضعف المردودية المالية للجبائية، إذ يتعدّر تبعاً لذلك معرفة الملزم بحقوقه، وواجباته وأهمية الضريبة في مجتمع كال المغرب ترتفع فيه نسبة الأمية ارتفاعاً كبيراً، وهذا ما يؤثر سلباً على علاقة الخاضع للضريبة بالإدارة الضريبية ويؤدي وبالتالي إلى تفشي السلوكيات المنحرفة كالغش والتجنّب الجبائيين والرشوة، إلى غير ذلك من الظواهر الشاذة التي تنخر المجتمع والتي بات من اللازم القضاء عليها أو على الأقل التخفيف من حدتها، إذ من الصعب القضاء على المتسلص الضريبي كلياً لأنه ظاهرة مرتبطة بالضريبة نفسها وجوداً وعديماً ومن ثم وجوب القيام بمجموعة من الإجراءات ذات الطبيعة العقابية، الإدارية والتنظيمية، فمبادئ العدالة تفرض معاقبة الشخص المتسلص من أداء واجبه بایقاع غرامات مادية وعقوبات حبسية يعاقب عليها القانون الجبائي لزجر كل من تخول له نفسه المساس بالمال العام¹.

وتعتبر الإدارة الضريبية من جهتها مسؤولة كذلك عن التهرب، الأمر الذي يتطلب منها القيام بحملات منتظمة من شأنها أن تسمح لها ليس فقط بمعرفة حجم التهرب الضريبي، ولكن أيضاً الفئات السوسيةـ مهنية التي تمارس التهرب أكثر من غيرها، وبالتالي تسمح لها باتخاذ كافة الإجراءات للحد من هذه الظاهرة.

إن الإدارة الجبائية يمكنها أن تشكل عاماً إيجابياً وفعلاً في مجال تحديد الأدوات الضريبية وتوعية المواطنين وأسلوب تحصيل الضرائب بأقل تكلفة، وتنظيم مراقبة فعالة على مظاهر التهرب الجبائي، كما أن فعالية النظام الجبائي تحتاج إلى بنيات تقنية ضريبية تتسم بالواسطة والوضوح بشكل لا يستعصي على فهم المواطن وإدراكه.

كما لا يمكن تصوّر إصلاح للإدارة الجبائية في معزل عن الاعتناء بالعنصر البشري، ذلك أن العنصر البشري هو محركها وصانعها ومحورها، لذلك فالإدارة الجبائية أحوج ما تكون إلى عنصر بشري مؤهل ومكون وكذلك محفز، فهو يشكل الرأسمال الحقيقي لأي دولة، وينبغي استثماره بشكل جيد ومعقلن، حتى يكون أداة إنتاجية في مستوى التطلعات لإعطاء منتوج إداري جبائي يحتمل إلى الجودة، فهو طاقة كاملة، وخلقها ينبغي المحافظة عليها، وهو أمر سيمكن من تجاوز مشاكل التدبير السيئ والعقيم في مجال الجبائية والذي لم يعد إلا إنتاج واقع إداري ممل وضعيف وملوء بالأمراض الإدارية من رشوة ومحسوبيّة شكلت معيقات دائمة ومعطلة لأي تفكير نحو التنمية، لذلك يلزم توظيف عناصر التدبير الجيد القائم على التنظيم والتخطيط والتحفيز والمراقبة مع التشجيع بروح المواطننة وإحساس عميق

¹- البرالحسين، مرجع سابق، ص: 179.

للمسؤولية، الأمر الذي سيؤدي إلى إعادة مد جسور الثقة بين الملزم والإدارة، والتي ستبرز من خلال إعادة
^١المأسسة لتوacial جبائي إيجابي وفعال

ثالثا: تكريس ضمانات جديدة للملزم من خلال القانون الجبائي

يعتبر الملزم العنصر الأساسي ضمن العملية الجبائية، لذلك يجب منحه ضمانات مهمة ضمن بنود القانون الجبائي خاصة المحلي، فإذا كان القانون ينص على العديد من امتيازات الإدارة الجبائية المحلية، وبشكل صريح فإن المشرع مطالب عند تعديل القانون الجبائي المحلي أن يخصص باباً لحقوق الملزمين يوضح من خلاله جميع الحقوق المنوحة للملزمين سواء عند أدائه للرسوم المحلية أو منازعته لها.

إضافة إلى ذلك، وأمام العلاقة الغير المتزنة بين طرفى المعادلة الجبائية (الملزم – الإدارة الجبائية) واستمرار عدم الثقة^٢ ويجب منح الملزم ضمانات جديدة تقلل من نسبة لجوءه للأساليب التي تساعده على عدم أداء الدين الجبائي المحلي (الغش، التهرب...) لذلك يجب أن يحظى الملزم بمكانة أساسية عند إصلاح النظام الجبائي المحلي، من خلال التأسيس لحوار جاد بين مختلف الفرقاء يبني قانون جبائي محلي يخدم مصالح الجماعات الترابية باعتبارها المحرك الرئيسي لتحقيق التنمية المحلية.^٣

كل ما سلف يؤكد الحاجة الملحة لإصلاح النظام الجبائي المغربي، الذي أصبحت بنوته في حاجة إلى التعديل لجعله يواكب التطورات التي يعرفها نظام الامركزية ببلادنا، مما الآفاق المستقبلية لتوفير إطار قانوني له القدرة على الرفع من دور الجبائية المحلية في دعم موارد الجماعات الترابية

فعدنما تتكرس هذه الثقافة سينخرط الملزم بكل وفاء في الالتزام الضريبي خاصة إذا تمت أيضاً تعبئته من الناحية الإعلامية.

الفقرة الثانية: دور الإعلام الجبائي في تنمية الملزم

يعتبر الدور الإعلامي الجبائي، مهما وأساسياً في تنمية الوعي الضريبي وتعبئة الملزمين وخلق الأرضية المناسبة لنشر الوعي الجبائي بينهم وتعريفهم بأهمية الضريبة ودورها في تقديم التقدم والتنمية للمواطن وتدعيم الإنفاق العام على المشروعات والخدمات المختلفة التي تحقق الرفاهية للفرد والمجتمع.

¹- EL Hassan Ktir : administration fiscale et commination, Op.cit,P25.

²- والتي قد تكون نتيجة عدم رضى الملزم عن بعض الخدمات التي تقدمها الجماعات الترابية أو لضعف التعبئة المواكبة للإصلاحات الجبائية المحلية أو لتنامي ظاهرة التهرب الضريبي.

³- المحجوب الديربالي، آفاق إصلاح النظام الجبائي المحلي المغربي تحت عنوان المنازعات الضريبية وتحصيل الديون العمومية، الجزء الأول، منشورات مجلة القضاء المدني، مطبعة المعارف الجديدة 2014، ص: 134.

كما يعتبر الحق في الإعلام الجبائي أحد الحقوق الأساسية المخولة للملزم داخل منظومة النظام الجبائي لأنه يسمح بتعزيز المعرفة والثقافة الضريبية للمواطنين ونشر وتدوين النصوص الجبائية على اختلاف أنواعها بشكل واضح ومنسجم لفائدة الكل كما يساعد على نشر الثقافة الضريبية للملزمين من أجل توضيح تنمية الإلزام بسداد الضريبة باعتبارها حقا واجبا على كل من تطبق عليه الشروط وتحسين الصورة الذهنية للملزم والملزم الجاد بالسداد ونبذ الصورة الذهنية السلبية للملزم المترب من سداد الضريبة.

وفي هذا الإطار يجب أن تسم الحملات الإعلامية في مجال تنمية الوعي الضريبي بالاستخدام المتعدد لوسائل الإعلام والاتصال الرسمي منها والغير الرسمي وذلك بتحقيق درجة أعلى من الثقة والمصداقية بين الإدارة الضريبية والملزم.

يعتبر الحق في الإعلام الجبائي أحد الحقوق الأساسية المخولة للملزم داخل منظومة النظام الجبائي، لأنه يسمح بنشر وتدوين النصوص الجبائية على اختلاف أنواعها بشكل واضح ومنسجم¹، لفائدة الكل غير أن الفئات المحددة الثقافة لا يسعها إلا أن تستفيد من منشورات مبسطة ومركزة، تشمل في مجموعها تعريف الرسوم المحلية ومدى أهميتها وكيفية إسهامها في التنمية، وكذا انعكاساتها سواء المتعلقة بالذئاب والزيادات المرتبطة عن كل أنواع الجبايات أو المتعلقة بتكرис التخلف والركوض التنموي².

- 1- على مستوى الإعلام الرسمي:

أمام تعقد وتشعب المادة الضريبية يصبح إعلام الملزم واجبا من واجبات الإدارة الضريبية، وذلك لتلافي الكثير من المشاكل والصعوبات التي تثور من جراء عدم معرفة الملزمين بالكثير من حقوقهم والتزاماتهم إذ يلعب إعلام الملزم دورا أساسيا في بناء العلاقة الجبائية فهو يساهم في تفسير النصوص الجبائية المعقدة والمتحيرة دوما بالنسبة للملزم، كما يساهم بالنسبة للإدارة الضريبية في تطبيق هذه النصوص، لأن نصا منشروا ومفهوما يكون أكثر قابلية للتطبيق.

وغير أن ما هو ملاحظ هو شبه غياب في الاهتمام بالملزمين نظرا لانعدام وجود خطة وطنية لتوسيعهم ومساعدتهم على فهم التقنيات الجبائية وأسرارها، وبالتالي صعوبة لهم حقوقهم وواجباتهم وتتبع التعديلات التي تلحق بها، بل إن الأمر قد يتطلب منه أحيانا الرجوع إلى نصوص صادرة في عهد الحماية لفهم بعض المقتضيات التي تنظم علاقته بالإدارة الجبائية حول الضريبة، وذلك أن هذه الإدارة

¹- فتيحة لعاصي: وضعية المكلف في التشريع الضريبي المغربي وعلاقته بالإدارة، أطروحة لنيل الدكتوراه في القانون العام، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية، جامعة محمد الخامس أكدال الرباط، 2000-2001 ص: 310.

²- كريم لحرش، مرجع سابق، ص: 257.

لا تتوفر على جريدة رسمية لا على المستوى الوطني أو المستوى المحلي تساعده الملزم على معرفة التدابير الجبائية ولا على ميثاق للملزم يوضح له حقوقه وواجباته¹، بل تكتفي في معظم الأحيان بذكر الملزمين بأجل إيداع الإقرارات الجبائية وكأنهم على إطلاع واسع بالميدان الجبائي رغم أن الأغلبية الساحقة لا تستوعب مدلول الفرض الجبائي.

لذا يجب على الإدارة وضع ميثاق للملزم على غرار ما هو موجود في فرنسا بقصد تحديد الحقوق والضمانات المخولة له وكذا واجباته، وأن ترسل له هذه الوثيقة مع إرسال الإقرار الضريبي وعند إعلانه بالفحص حتى يتسمى له فهم ما له وما عليه، كما يجب على الإدارة الضريبية أن تعمل على إصدار نشرات ومجلات متخصصة في الشؤون الضريبية وتكون مواكبة لكافة المستجدات والتعديلات التي تلحق بالضريبة، حتى يتمكن الملزمون من الإحاطة بالقوانين واللوائح إحاطة شاملة.

كما يمكن أن تدرج في هذا الإطار المشاركة في البرامج التلفزيية المخصصة لمناقشة المسألة الضريبية بكل أبعادها نظراً لضعف الوعي والمعرفة الجبائية².

يعتبر الوعي الجبائي من أهم الوسائل المساعدة لأي جهاز جبائي من أجل تحقيق أهدافه المتمثلة أساساً في زيادة مردودية الضرائب دون المساس بمبدأ العدالة والمساواة أمام الضريبة، بالإضافة إلى تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية، لذلك فالتنوعية بأهمية الجبائية من العوامل المساعدة على تقبلها خصوصاً وأن جل الخاضعين للضريبة ليس لديهم إحساس بأنهم يقومون بخطأ أخلاقي عند قيامهم بتصرفات هادفة إلى الإخلال بواجباتهم بل على العكس من ذلك قد يفاخرون بعدم أدائهم الجبائي خصوصاً وأن الملزم يتزايد لديه الاقتناع بأنه يخضع لنوع من الاستغلال بواسطة الضريبة وقد يعتبر نفسه عندما يهرب من الأداء الجبائي أنه في حالة الدفاع الشرعي عن النفس، فلا تثير لديه أي إحساس بانتهاك القانون.

لذلك فتنوعية المواطن بأهمية الضريبة يساهم بلا شك في التقليل من حجم التهرب الضريبي، وهذه المهمة موكولة لوسائل الإعلام من جرائد وكتب وبرامج تلفزيونية وإذاعية. ففي فرنسا مثلاً، يمكن للملزم أن يقتني في أي مكان كتب تصدرها الإدارة الجبائية الفرنسية، تبين فيها للخاضعين طرق وضع التصريحات، مع توضيح مختلف الإجراءات والنصوص القانونية الخاصة بمحظوظ الضرائب بأسلوب واضح، كذلك الشأن بالنسبة للإذاعات (بفرنسا دائماً) التي تقدم برامج خاصة حول المشاكل التي يثيرها موضوع الجبايات.

2- على مستوى وسائل الإعلام غير الرسمية

¹- كريم لحرش، الإدارة الجبائية المحلية بين النص القانوني والممارسة، رسالة لنيل دبلوم الدراسات العليا المعمقة القانون العام، كلية الحقوق - سطات، 2006 / 2007، ص: 172.

²- أورد الموقع الإلكتروني: www.Alkanounia.com

يلاحظ محدودية هذه الوسائل في تحقيق التواصل الإيجابي بين الملزم والإدارة الضريبية، إذ لا نجد في الصحافة الحزبية اهتماماً كبيراً بالمسائل الجبائية، كما أن تناولها لهذه المواضيع لا يعود أن يكون مجرد تحليلات سطحية ومتسرعة لا تتضمن معلومات ذات فائدة عامة. وتظل الصحافة الاقتصادية المتخصصة، غالباً سجينة تحليل نظري لا يمكن الاعتماد عليها كمصدر يستطيع الملزم الاعتماد عليه في البحث عن المعلومات الجبائية الدقيقة والشاملة. هذا إضافة إلى مشكل مقالاتها باللغة الفرنسية مما يجعلها لا تخاطب إلا نخبة محدودة من المهتمين. وهو نفس القول ينطبق على المجالات الجامعية التي تسم بمحدودية تناولها للقضايا الضريبية وضعف انتشارها خارج الأوساط الجامعية فقط.¹

وفي إطار ذلك يجب أن تتسق الحملات الإعلامية في مجال تنمية الوعي الضريبي بالاستخدام المتعدد لوسائل الإعلام والاتصال إذ لكل وسيلة من وسائل الاتصال مقدرة إقناعية تزيد أو تقل عن غيرها من الوسائل الأخرى، فضلاً عن الإمكانيات النسبية للوسائل الإعلامية تختلف من مهمة إقناعية إلى أخرى وفقاً للمضمون والجمهور المستهدف من الممولين.

وترجع فعالية إستراتيجية الاستخدام المتعدد للوسائل الإعلامية أن الاتصال في مجال الإعلام الضريبي ستهدف عادة زيادة التأثير الاقناعي لرسالته ومواجهة الإشاعات والرد عليها وتحقيق درجة أعلى من الثقة والمصداقية والتفاهم المتبادل بين الإدارة الضريبية والملزم.

أما بالنسبة للرسالة الإعلامية في مجال الضرائب فيجب أن تقدم أسلوب الوضوح والضمنية وعرض جانبي الموضوع المؤيد والمعارض واستخدام الرسالة الإعلامية الضريبية للأدلة والشهود وتوظيف الاستعلامات المنطقية والاقناعية وترتيب الاستعلامات الأساسية والقوية في الرسالة الإعلامية الضريبية مما يدعم العلاقة بين الإدارة الضريبية والجماهير النوعية المستهدفة.

وختاماً يعتبر إصلاح النظام الجبائي وخاصة النظام الجبائي المحلي، من العناصر الأساسية للإصلاح الشامل للمنظومة الجبائية الوطنية، لذلك يجب أن لا يكون محطة مزايدات سياسية، أو موضوعاً لحماية امتيازات فئة معينة، فالجباية المحلية في الدول المتقدمة تعتبر ركيزة أساسية لدعم المشاريع التنموية، في حين في المغرب، بالرغم من أهمية الإصلاحات التي عرفها النظام الجبائي المحلي، فإن نظامنا الجبائي المحلي يحتاج إلى بناء جديد متكامل، محايدين (سياسي) يقوي مكانة الموارد الجبائية ضمن موارد الجماعات الترابية.²

¹- كريم الحرشن، النظام الجبائي المحلي المغربي، مرجع سابق، ص: 258.

²- المحجوب الدريري، آفاق إصلاح النظام الجبائي المحلي المغربي، مرجع سابق، ص: 134.

لقد أصبح من الضروري إيلاء أهمية خاصة للتواصل في نشر المعلومة الضريبية وضمان وصولها لأكبر عدد من المكلفين من شأنه تحفيز المكلف على الالتزام بواجبه الجبائي والتقليل من عدد النزاعات الضريبية التي يكون سببها في أغلب الأحيان غياب إرساء هذه الثقافة داخل الإدارة أن يساهم في إذكاء روح المواطنة الجبائية.

كما أن القضاء الإداري المختص بالنظر في المنازعات الضريبية فهو قضاء غير متخصص وذلك راجع إلى أن القضاة الذين يشتغلون لا يتوفرون على تكوين ضريبي يتاح لهم فك رموز الوثائق المحاسبية والإخلالات التي تسبب هذه الوثائق، لذا حان الوقت لإدراك هذه الثغرات التي يسعن المتهربون استغلالها بشكل كبير، لذا يجب وضع منظومة فعالة لجزر الغش الضريبي بتقوية وسائل عمل الإدارة الجبائية حتى تتمكن من ممارسة عملها على أحسن وجه.

ولتحسين طرق تواصل الإدارة الجبائية يستوجب ضمان المصداقية الازمة للنظام الجبائي في شموليته عبر تبني مقاربة تواصلية أكثر انفتاحا فيما يخص الحقوق والواجبات الضريبية وكذا هيكلة وتسخير الإدارة الجبائية وتحسين جودة الخدمات المقدمة للمواطنين وذلك عبر:

- تحسين جودة استقبال المزلجين.
- تحسين آجال البث في طلبات المزلجين (المطالبات، والشواهد).
- تبسيط المساطر: وهذا الخصوص يقترب القواعد الجبائية من القواعد القطاعية مع الأخذ بعين الاعتبار أحسن الممارسات على الصعيد الدولي والحرص على عدم تأثير تطبيق هذه القواعد على الموارد الجبائية.
- تسريع الإدارة الإلكترونية فيما يخص المساطر الجبائية.