جامعة محمد الخامس بالرباط
Université Mohammed V de Rabat
Université Mohammed V - Rabat
Faculté des Sciences Juridiques, Economiques et Sociales Agdal

تضريب التعويض عن الاعتداء المادي في قانون مالية 2025: توسيع الوعاء أم تعطيل الاجتهاد القضائي

الدكتور هشام زوبير
أستاذ محاضر بكلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية بأكدال

06/01/2025

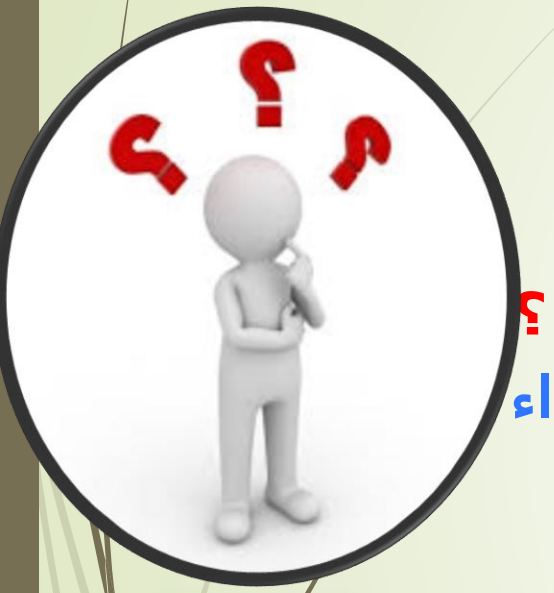
إذا كان هناك مجال ينشط فيه المغرب صناعيا، فهو صناعة الضريبة، فنحن أبطال في هذا المجال، فقد أظهرنا موهبة خلال الفترة الأخيرة في صناعة الضريبة.

ضريبة ذات جودة عالية وشعبية، وفي متناول الجميع بحيث أنه لا أحد يستطيع أن يقول بأنه مقصي من هذه الضريبة.....

خليل الهاشمي - أجور دوي لوماروك - عدد 1734

الإشكالية:

- التعويض الناتج عن الاعتداء المادي من-لا ضريبة إلا بنص- إلى التضريب بموجب قانون المالية لسنة 2025؟



تساولات؟؟؟؟

1- ماهو المقصود بالاعتداء المادي؟

2- مدى دستورية مقتضى الاقتطاع من التعويض الناتج عن الاعتداء المادي ؟

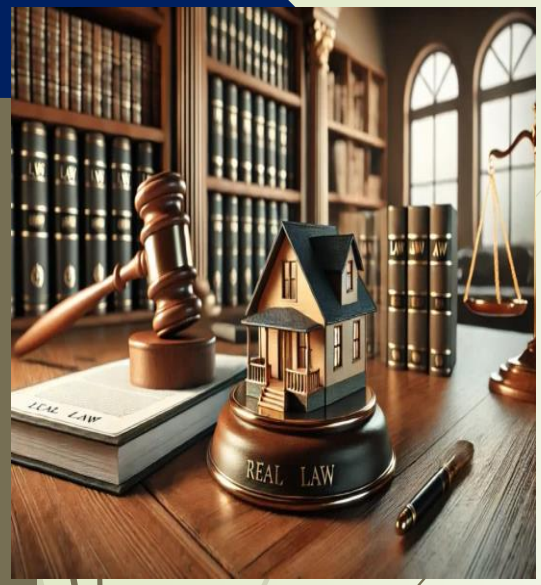
3- ما مبررات الإدارة الضريبية في الاقتطاع من التعويض الناتج عن الاعتداء المادي ؟

فرضيات

انهيار نظرية الامن القضائي والقانوني بعد التضريب بموجب قانون المالية لسنة 2025

اليس هناك تناقض بين عدم جواز صرف نفقات الاستثمار بالاعتداء المادي بمقتضى المادة 8 من قانون المالية لسنة 2020 وبين تضريبه الاعتداء بموجب المادة 8 من قانون مالية 2025؟

أولا: ماهية الاعتداء المادي



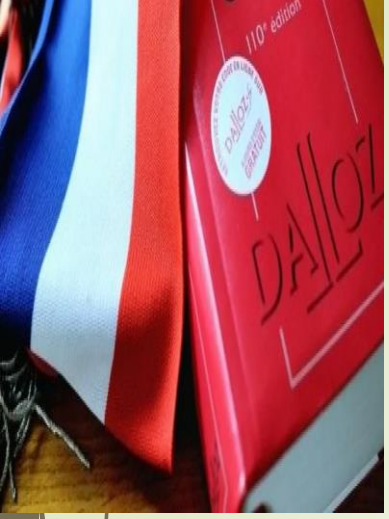
- حق الملكية العقارية من الحقوق الأساسية التي أحاطها المشرع بحماية خاصة، نص عليها الفصل 35 من دستور 2011 الذي نص على أنه: "يضمن القانون حق الملكية".

إلا أنه بالرغم من ذلك، فقد ورد على المبدأ العام إستثناء نصت عليه الفقرة 6 من الفصل 35 من الدستور والتي تنص على أنه : "ويمكن الحد من نطاقها (أي الملكية) وممارستها بموجب القانون، إذا اقتضت ذلك متطلبات التنمية الاقتصادية والاجتماعية للبلاد، ولا يمكن نزع الملكية إلا في الحالات ووفق الإجراءات التي ينص عليها القانون".

وبالتالي فإن هذه الحماية هي ليست بالحماية المطلقة ، وإنما يمكن الحد منها متى اقتضت المصلحة العامة ذلك ، بشرط :

1. أن يتم ذلك وفقا للمساطر المنصوص عليها قانونا، أي وجوب التقيد بالمساطر المنصوص عليها في القانون رقم 81-7 المتعلق بنزع الملكية لأجل المنفعة العامة والاحتلال المؤقت.
2. وأن يكون الغرض من ذلك تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

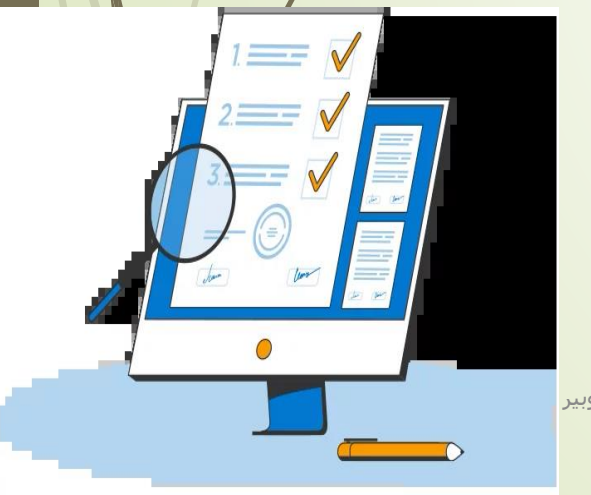
وبالتبعية فإن أي خرق لذلك سيجعل عمل الإدارة في هذه الحالة مجرد اعتداء مادي صرف على الملكية العقارية الخاصة ، مما يخول الحق في اللجوء إلى القضاء من أجل المطالبة إما برفع حالة الاعتداء المادي أو المطالبة بالتعويض عن الأضرار التي قد تترتب عن هذا الاعتداء.



ظهرت نظرية الاعتداء المادي لأول مرة منذ الحكم الصادر عن محكمة النقض الفرنسية في قضية lasserre سنة 1837 قبل أن تتطور هذه النظرية وتصبح إحدى أهم مفاهيم القانون العام، وتقوم على أساس أن الإدارة تتبع في سبيل اقتضاء حقوقها وسيلة تخالف الطرق التي حدد لها القانون.

الفقه الفرنسي لنظرية الاعتداء المادي أجمع على تعريف واحد لها، وهي أنها كل عمل مادي تنفيذي غير مشروع، ماس بالملكية الخاصة أو بالحريات العامة أو بحقوق الأفراد والجماعات صادر عن سلطة إدارية، بشكل تنزل معه الإدارة منزلة الأفراد العاديين.

ولقد عرفت الغرفة الإدارية بمحكمة النقض بأنه وضع الإدارة ليدها على عقار بدون سلوك المساطر المنصوص عيها قانونا يعتبر إعتداءا ماديا مما يخول الغير الحق في الحصول على التعويض المناسب، وهذا ما جاء في القرار عدد 1011/3 الصادر بتاريخ 27/06/2019 في الملف الإداري عدد 3151/4/3/2018

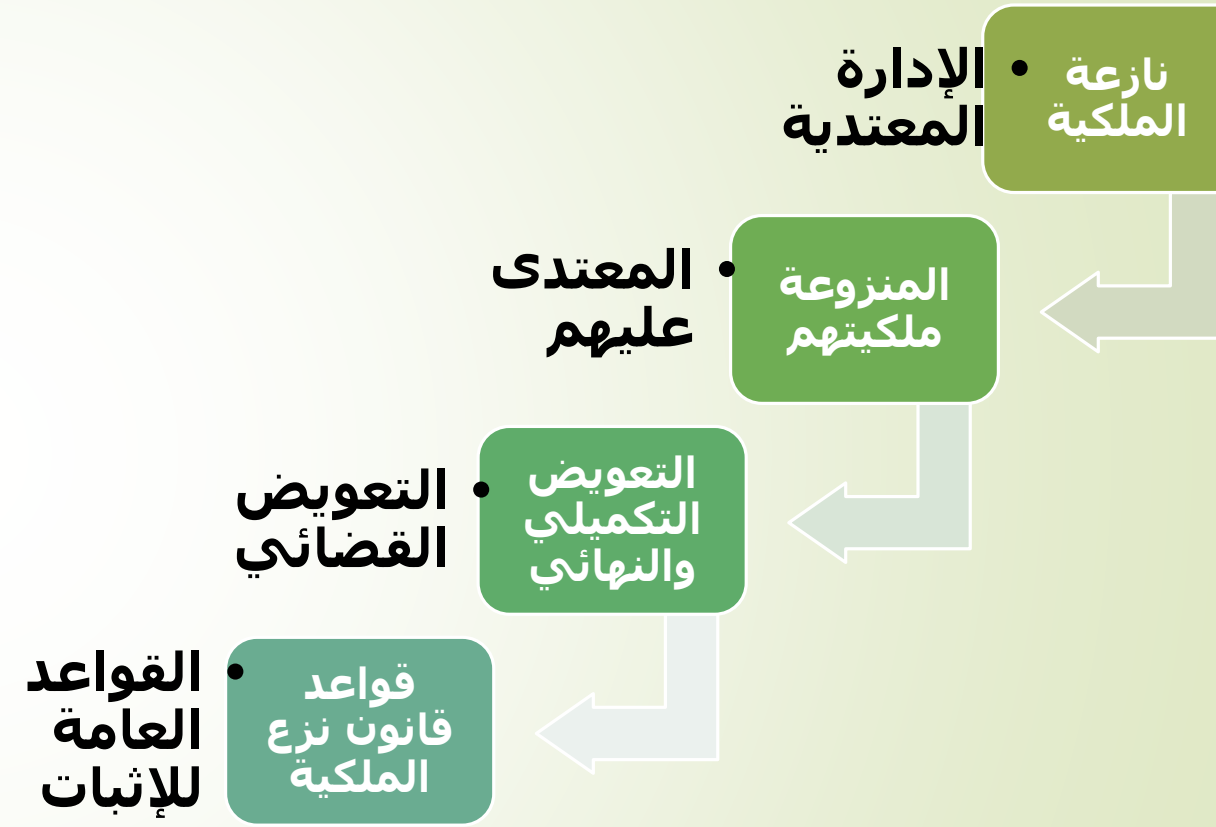


وبالتالي وانطلاقا من هذه التعاريف فإنه يشترط للقول بوجود اعتداء مادي ضرورة توفر ثلاثة شروط:

1. أن يكون العمل الذي تقوم به الإدارة عملا ماديا "الأعمال المادية هي التي لا تستحدث بها الإدارة ولا تعدل ولا تلغي فيها أية أثار قانونية بل يقتصر دورها على إقرار أو إثبات ما سبق أن قررته القوانين أو قررته الإدارة بنفسها بقرارات سابقة".
2. أن يرتكب أثناء القيام بالعمل المادي خطأ جسيم.
3. أن يقع الاعتداء على حرية فردية أو عقار مملوك لأحد الأفراد.

تهئية بعض طرق العالم القروي من اكثر صور الاعتداء المادي

مقارنة بين نزع الملكية والاعتداء المادي



- تؤدي الدولة عند عدم احترام الإدارة لضوابط نزع الملكية المحددة بالقانون رقم 81.07 تعويضين عن نفس العقار:

7

- التعويض الأول المتعلق بالأضرار اللاحقة بصاحب العقار جراء منعه من استغلاله؛

- التعويض الثاني المتعلق بقيمة ما تم الاستيلاء عليه من عقار في إطار القواعد "العامة" للتعويض وبدون التقيد بالمعايير والمزايا التي يخولها القانون للإدارة في إطار الفصل 63 من قانون نزع الملكية

خسارتين:

- الخسارة الأولى وهي المتعلقة بالفرق بين القيمة المعتمدة للتعويض عن الاستيلاء المؤطرة بالقواعد العامة للتعويض والقيمة المعتمدة على المعايير المنصوص عليها في الفصل 63 من قانون نزع الملكية؛

- الخسارة الثانية تتعلق بالتعويض عن الحرمان من الاستغلال ابتداء من تاريخ وضع اليد إلى تاريخ صدور الحكم.

قراءة في بعض المعطيات والارقام

- وزارة التجهيز والماء: عدد قضايا الاعتداء المادي حوالي **1871** من أصل 58722 قضية نزع الملكية سنة 2017 و2018
- وزارة الفلاحة عدد قضايا الاعتداء المادي حوالى **560** سنة 2019 حتى سنة 2022
- عدد الملفات المفتوحة لدى الوكالة القضائية سنة 2016 حوالي 2523 قضية
- مساحة الملك الخاص للدولة **حوالي 2 مليون 700 الف هكتار** (حسب إحصاء سنة 2015) موزعة ما بين الحضري وغير الحضري **وتمثل العقارات العارية نحو 89%**

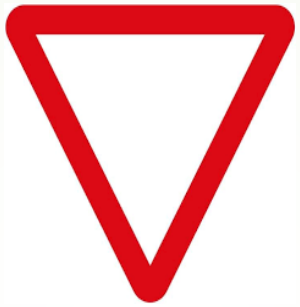
- قضية خالد الغزاوي ضد وزارة الفلاحة: **تمت مباشرة مسطرة نزع ملكية لعقاره وحدد تعويض احتياطي ونهائي قدره 2.500.000,00 dhولكن تم الشروع في الأشغال قبل إصدار الإذن بالحيازة النتيجة اعتداء مادي الأمر حكم قضائي بالتعويض قدرة 6.000.000 dh**
- ملف فندق مازكان بالجديدة في مواجهة وزارة الفلاحة وصندوق الإيداع والتدبير **استولى على عقار بمساحة 3 هكتارات رفعت ضده دعوى اعتداء مادي حدد التعويض في مبلغ 12.000.000 مليون درهم، دون نقل ملكية الأرض لصالحه في حين أن سعر العقار هو مليون درهم للهكتار**

ثانيا: مبررات الإدارة الضريبية في تضريب الاعتداء

1.مظاهر الغموض

جاء في مذكرة تقديم مشروع قانون المالية لسنة 2025 ص 184 ما يلي:

- توضيح مبدأ فرض الضريبة على الأرباح العقارية المحققة في إطار مسطرة نزع الملكية عن طريق الاعتداء المادي



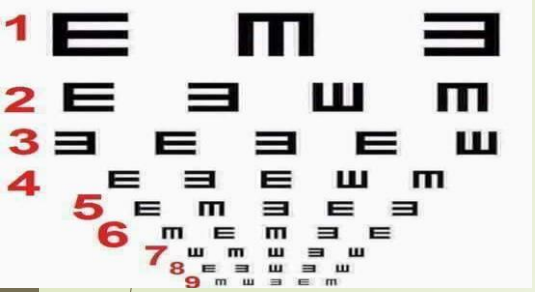
ليس في القانون شيء اسمه نزع الملية عن طريق الاعتداء المادي، بل نزع الملكية من اجل المنفعة العامة بموجب القانون 7.81 هذا التفسير فيه نوع عدم الشفافية وإخفاء الحقيقة عن ظاهرة الاعتداء المادي التي تبقى مجهولة في صفوف القانونين وما بالك بالبرلمانيين

التدبير الجديد يهدف إلى تكريس مبدأ العدالة الجبائية في حالة نقل ملكية عقار، كيفما كانت مسطرة هذا النقل تعاقدي أو عن طريق القضاء

في مقابل وأد العدالة الإدارية

تجنب الاختلافات في التأويل والمنازعات

في مقابل عدم احترام الاجتهاد القضائي



2.مظاهر التناقض وغياب الدقة

- هناك خلط في تناول عدد من المفاهيم وعدم الدقة في توظيف المصطلحات. كيف ذلك؟

- **أ.ثمن التفويت:** في حالة نزع الملكية لأجل المنفعة العامة أو جراء الاعتداء المادي أو في حالة كل نقل للملكية تم تنفيذا لمقرر قضائي حائز لقوة الشيء المقضي به هو **مجموع المبلغ** المدفوع بمقتضى المقرر القضائي المذكور
  - يتجلى الغموض في تعامل المشرع الضريبي مع مفهوم التعويض القضائي بأن **ثمن** في حين الامر غير ذلك، حيث الثمن في اللغة **هو العِوَضُ الّذي يؤْخذ على التراضي في مقابلة المبيع ، نقدًا كان أو سلعة.**

- **ب.مصاريف التفويت:** مصاريف الإعلانات الإشهارية ومصاريف السمسرة ومصاريف تحرير العقود الملقاة عادة على كاهل المفوت، وكذا التعويضات عن الافراغ المثبتة بصفة قانونية
  - في إطار الاعتداء المادي فهي **تشمل الرسوم القضائية ومصاريف التبليغ ومصاريف المفوضين القضائيين ومصاريف الخبرة والتنفيذ وواجبات الخزينة ومصاريف التنقل وأتعاب المحامي**

- **الاعتداء المادي على الملك الوقفي هل هو الاخر سيعفى أم يخضع للتضريب؟**
- **او ان الاعفاء يجب أن يشمل النزاعات التي كانت قبل دخول القانون المالي لسنة 2025حيز التنفيذ؟**
- **حالة استصدار حكم حائز لقوة الشيء المقضي به سنة 2024 ولم يطالب المستفيد منه بالتنفيذ الا سنة 2028 ماذا سيكون رد فعل إدارة الضرائب اخذا بعين الاعتبار قاعدة عدم رجعية نص قانوني؟**

2.مظاهر التناقض وغياب الدقة

- المادة 8 من قانون المالية لسنة 2020:

(لا يمكن للأمر بالصرف أو من يقوم مقامه، في إطار الاعتمادات المفتوحة بالميزانية العامة وبميزانيات الجماعات الترابية ومجموعاتها أن يلتزم بأي نفقة أو إصدار الأمر بتنفيذها لإنجاز مشاريع استثمارية على العقارات أو الحقوق العينية بالاعتداء المادي ودون استيفاء المسطرة القانونية لنزع الملكية لأجل المنفعة العامة وبالاحتلال المؤقت)

مسؤولية الامر بالصرف عن التسوية المسبقة للوضعية القانونية للعقارات تطبيقا للنصوص القانونية

المادة 8

مشروعية الاعتداء المادي في ظل قوانين المالية

المادة 8

- المادة 8 من قانون المالية لسنة 2025 المغيرة للمادة 61.II .
- تعتبر أرباحا:
- (« - نزع ملكية عقارات أو حقوق عينية عقارية جراء الاعتداء المادي
- كل نقل ملكية عقارات أو حقوق عينية عقارية تم تنفيذا لمقرر قضائي حائز لقوة الشيء المقضي به)

شرعنة الاعتداء المادي بفرض الضريبة والزام الامر بالصرف والمحاسب باقتطاعه من المنبع

ثالثا: دور الاجتهاد القضائي الإداري في حماية الحقوق والحريات

- **ملخص وقائع قرار محكمة النقض:** أن الملزم في هذه النازلة توصل برسالة من إدارة الضرائب **لعدم تقديم الإقرار بالبيع** وأنه وجه جوابا للإدارة يخبرها **بكونه لم يقم ببيع العقار موضوع الفرض الجبائي وإنما تعرض هو والملاك لاعتداء مادي من طرف الإدارة واستصدروا حكما عن القضاء الإداري قضى بتعويضهم** عن الاعتداء المادي على عقارهم وأنه تم ابرام عقد مع الإدارة المعتدية تضمن أنه ناتج عن الاعتداء المادي، **غير ان إدارة الضرائب رفضت ذلك وعملت على توقيع حجز بين يدي البنك بمبلغ 288.407 درهم وحولته لفائدتها**

- **لتحميل القرار امسح هنا**

- **التعليل القضائي:** وأنه في نازلة الحال، فإن الطرف المستأنف **لم يفوت** العقار موضوع التضريب بشكل بشكل رضائي **وإنما انتزع منه دون سلوك المسطرة** المنصوص عليها بموجب القانون رقم 7.81 المتعلق بنزع الملكية لأجل المنفعة العامة وبالاحتلال المؤقت وهو ما **يعتبر من جانب الإدارة المعنية بالأمر اعتداء ماديا صرفا ومن** تم فإن هذا التصرف واستنادا إلى التفسير الضيق للنص الضريبي لا يندرج ضمن الحالات المنصوص عليها بموجب المادة 61 من المدونة العامة

- **القاعدة المكرسة او رسائل القرار: لا ضريبة إلا بنص ولا توسع في تفسير النصوص الجبائية لتشمل فئة من الملزمين لم يشملهم النص صراحة**، وان استناد المديرية العامة للضرائب في فرض الضريبة على التعويض الناتج عن الاعتداء المادي على المادة 61 من المدونة العامة للضرائب **غير مرتكز على أساس قانوني سليم** حيث ان المادة المذكورة نصت على أن التعويض عن نزع الملكية كأحد الوقائع المنشئة للضريبة على الدخل-الأرباح العقارية- ولم تشمل التعويض على الاعتداء المادي.

ابرز الملاحظات المستشفة في الموضوع

=أن العقار موضوع التضريب في إطار الاعتداء المادي لم ينصب على دخل أو ربح عقاري ناتج عن تعاقد رضائي وانما انتزع دون سلوك المسطرة المنصوص عليها بموجب القانون رقم 81/7 المتعلق بنزع الملكية لأجل المنفعة العامة وبالاحتلال المؤقت وبالتالي يعتبر تنازل من طرفها عن الامتيازات التي يخولها والتي من بينها تضريب التعويض المحكوم به

=من غير العدل ان يتعرض الشخص المعتدى على عقاره للضرر مرتين، المرة الأولى بنزع عقاره غصبا دون احترام المسطرة القانونية، والمرة الثانية بفرض الضريبة على تعويض يقابل قيمة العقار المغتصب دون إرادة المعنى

=القضاء الإداري باعتباره مصدر من مصادر خلق القواعد القانونية إلى جانب المصادر الأخرى، والضامن لحقوق الافراد وحرياتهم، وأن من شأن تضمين مشروع قانون المالية بمقتضى كهذا أن يفقد مفهوم الامن القانوني والقضائي كمبدأ ذي قيمة دستورية معناه ومبناه.

- الحكم بنقل ملكية العقارات المعتدى عليها قاعدة قضائية تتمسك بها جميع الإدارات المعتدية رغم عدم وجود أساس قانون لها بالمقابل التعويض كان معفى

رابعا:مقترحات

الادخال في الدعوى لمديرية الضرائب

- بما أن فرض الضريبة اصبحا اريد به شرعنة تصرف الإدارية المعتدية وإدارة الضرائب، وجب ادخال هذه الأخيرة في الدعوى حتى يمكن مطالبتها بالإدلاء عناصر المقارنة من عقود بيع وتفويت تعويضا لكونها عضو في لجنة التقييم المحلي لنزع الملكية مما يخفف على المدعي عبء الاثبات وان يكون الثمن المعتمد في التقدير عادلا ومنصفا

تفعيل مبدأ الشراكة

- بالنسبة للمشاريع الاستثمارية المدرة للدخل بين الإدارة والمعتدى عليه وجعل نصيبه كشريك خاص وذلك لتجنب التكلفة الباهضة لتعبئة العقار التي تكون سببا في عدم نجاح المشروع

متابعة الامر بالصرف

- مسؤولية الامر بالصرف عن التسوية المسبقة للوضعية القانونية للعقارات تطبيقا للنصوص القانونية في إطار مسطرة التأديب المتعلق بالميزانية والشؤون المالية
- مشروع إحداث النيابة العامة بالمحاكم الإدارية: تحريك مسؤولية ضد المسؤول عن المرفق في دفع التعويض عن الاعتداء

استثمار مخرجات الندوة الوطنية حول نزع الملكية:

مراجعة شاملة لقانون نزع الملكية الذي لم يعد يساير التطورات الحالية

اللجوء إلى القضاء في حالة الضرورة الملحة والمستعجلة لتفادي الاعتداء المادي

رقمنة مسطرة نزع الملكية

اعفاء التعويض عن نزع الملكية من الضريبة

خاتمة

- لا **أمن قانوني** دون احترام المسطرة القضائي المنصوص عليها في قانون نزع الملكية

- لا **أمن قضائي** بعد تضمين قانون المالية احكام تعطل الاجتهاد القضائي

- لا أمن قضائي في ظل **ازدواجية الاثبات** من خلال تمسك إدارة الضرائب بالاجتهادات الصادرة لصالحها والتغاضي عن الاحكام الصادرة ضدها

- اللجوء إلى **الطعن بعدم دستورية** الاقتطاع من التعويض الناتج عن الاعتداء المادي في حالة صدور قانون الدفع بعدم دستورية القوانين

شكرا على حسن انتباهكم

لتحميل المداخلة