

الدور الاقتصادي للقاضي الدستوري

م. د. أمل عبد الرحمن إبراهيم

أ. د. فوزي حسين سلمان

كلية القانون والعلوم السياسية/ جامعة كركوك

مقدمة

يعدّ الدور الاقتصادي للقاضي الدستوري دوراً حديثاً كحدثاً القضاء الدستوري، فهو مصطلح قانوني حديث جاء نتيجة حتمية للرقابة على دستورية القوانين، ودور القضاء الدستوري يتمثل في حماية الدستور ، وتأكيد سيادته وعلوه، وبما أنّ العمل القضائي لا يمكن أن ينفصل عن الواقع السياسي، وبعض عمل القاضي بالضرورة ينطوي على تحديد لنظريات سياسية ، أو اقتصادية واجتماعية، إلّا أنّ هذا التحديد ينبغي أن يتمّ بالالتزام الدقيق بالوظيفة القضائية، ثم أنّ القضاة بحكم دراستهم وثقافتهم وتكوينهم القانوني والمهني قد يكونون أوسع أفقاً وأفضل تقديراً من بعض رجال البرلمان والسياسيين، الذين قد يفضلون مصالحهم الشخصية أو الفئوية على الصالح العام، الذي لابد لتحقيقه على الوجه الأكمل من التعامل في ظل نظام سياسي جيد يضمن الحقوق والحريات ويدفع إلى العمل والانتاج.

فرقابة المشروعية الدستورية التي يقوم بها القاضي الدستوري هي تلك العملية التي يتأكد فيها هذا الأخير من مدى احترام الضوابط الدستورية التي قيده المؤسس الدستوري عند التدخل التنظيم موضوع معين يندرج اختصاصه، وفي حال غياب هذه الضوابط الدستورية، ومنح المشرّع سلطة تقديرية مطلقة فلا يفلت هذا الأخير من الرقابة بحيث يبقى للقاضي الدستوري في هذه الحالة أن يتأكد من أنّ المشرّع ، وعند قيامه بتنظيم مسألة معينة محل التشريع لم يهدم المبادئ العامة الدستورية كاحترام مبدأ المساواة، والفصل بين السلطات، وتدرج القواعد القانونية، وشرعية الجرائم والعقوبات وكذلك مبادئ المحاكمة العادلة مثلاً.

فالدساتير ليست تشريعات مؤقتة تهدف لمواجهة حوادث عابرة، وإنما هي تشريعات دائمة صممت للمستقبل، وعلى الرغم من امكانية وجود بعض التفاوت في الفترات الزمنية بين ما تتبناه الوثيقة الدستورية من اتجاهات سياسية واقتصادية واجتماعية ، وبين ما تتبناه السلطات العامة في الممارسة العملية على أرض الواقع، فإنّ الدستور يظل دوماً الإطار الشامل الذي يحدد بنية المؤسسات العامة وطريقة أدائها بحيث تعكس هذه



المؤسسات بوضوح المنطق الذي ينطوي عليه الدستور، في كافة المجالات السياسية والاقتصادية والاجتماعية، سواء كان بنزع الديمقراطية وتوسيع نطاقها ، أم تحجيمها ووضع القيود عليها .

ثانياً : أهمية البحث:

يقوم القضاء الدستوري على أسس فلسفية عدّة تصب بمجموعها في خدمة الشرعية الدستورية وضمانها، من هذه الأسس حماية النظام الديمقراطي وسيادة الدستور، وضمان احترام الحقوق والحريات، واشباع الحاجات المتطورة للمجتمع، فضلاً عن تحقيق الاستقرار السياسي والقانونية، وقد أستقر الفقه على أهمية القضاء الدستوري ورقابته وعدد من أهم ضمانات الشرعية الدستورية.

وتمارس المحاكم الدستورية رقابتها ببحث مدى التوافق بين نصوص التشريعات المنظمة للحقوق الاقتصادية وأحكام الدستور من جهة، وتحديد مضامين وأطر الحقوق والحريات والواجبات والالتزامات الدستورية من جهة أخرى، وينطلق القاضي الدستوري في إطار حمايته لهذه الحقوق بالاستناد إلى خلفيات عدّة ، بتحليل النصوص الدستورية معتمدة على ثلاثة ضوابط تتمثل بالشخص ذاته، والمجتمع، ومتطلبات النظام العام.

إذ تنزع السلطات العامة في الغالب إلى الاعتداء على الحقوق والحريات الفردية والاختصاصات الدستورية للسلطات الأخرى، فتضيق ذراعة الدستور ، وتسعى للتهرب من جموده والاعتداء على سموه وسيادته، ولذلك كان لا بد من إيجاد بعض الوسائل والآليات التي تعمل على حل الخلافات الدستورية عن طريق تحقيق التعاون والرقابة المتبادلة فيما بينها ورد كلا منها لحدودها الدستورية ومنعها من الاعتداء على الحقوق والحريات الفردية ، أو تجاوز اختصاصاتها الدستورية والتغول على اختصاصات سواها من السلطات ؛ وذلك تأكيداً لسمو الدستور وسيادته.

وتعود أهمية الموضوع إلى أنّ الرقابة الدستورية والمسائل التي تثيرها تؤلف مسألة قانونية، وهي التحقق من مدى تطابق القانون أم عدم تطابقه مع أحكام الدستور، فمن المنطقي أن يعهد بهذه الرقابة إلى هيئة قضائية يكون في التكوين القانوني لأعضائها، وما تقدمه من ضمانات الحياد الموضوعية والاستقلال وحرية التقاضي وعلانية الجلسات وتسبب الأحكام، مما يجعل هذه الرقابة ضماناً أكيدة لاحترام الدستور، سلاحاً فعالاً لحمايته من محاولة الاعتداء على أحكامه من قبل السلطات العامة، قد نشأت هذه الرقابة في الولايات المتحدة الأمريكية ، وأخذ بهذا النوع من الرقابة دول كثيرة منها مصر والعراق على اختلاف فيها بينهم في ذلك.



وتأتي أهمية النصوص الدستورية ذات الصلة بطبيعة النظام الاقتصادي وخصائصه وأهدافه ، في تحديدها لوظيفة النظام السياسي وسلوكه وفلسفته، في تعاطيه مع الشأن الاقتصادي، ومن ثمّ امكانية رصد أيّ مخالفات دستورية تقوم بها الحكومة عند وضعها وتطبيقها للخطط والسياسات والإجراءات الاقتصادية.

ثالثاً: إشكالية البحث:

شغلت نوعية الرقابة التي يمارسها القاضي الدستوري في المجال الاقتصادي على سلطة المشرّع عند وضع القوانين أمام الفقه الدستوري بعدما أصبح يسلم بامتلاك هذا الأخير سلطة تقديرية عبرت عنها الدساتير بالسلطة السيدة فاختلفت الاتجاهات الفقهية في هذا المجال بين التزام القاضي الدستوري حدود المشروعية الدستورية عند رقابته لدستورية القوانين ، وحماية الحقوق الاقتصادية ، وجانب آخر من الفقه منح القاضي الدستوري حيزاً واسعاً من الحرية، ليراقب مدى ملاءمة التشريع من حيث مناسبته وحلوله القانونية ، وكذلك البواعث التي دعت المشرّع للتدخل بالتشريع.

والمشرّع الدستوري وإن خاطب الدولة في اصلاح الاقتصاد وتشجيع الاستثمارات ، ولكن ذلك لم يأتي كمبدأ أساس وإنما ورد من الحقوق الاقتصادية في الدستور، التي تعدّ التزامات إيجابية تتولاها الدولة خيمة الأفراد، وفيها على المشرّع التوفيق بين المصلحة العامة والخاصة، وتغليب الأولى على الثانية تحت رقابة القضاء. لكنّ مما ينتقص من الحرية أنّ المشرّع أجاز تقييدها بناءً على قانون وليس بقانون، إذ نصّ الدستور على أنّه لا يجوز تقييد ممارسة أيّ من الحقوق والحريات الواردة في هذا الدستور أو تحديدها إلا بقانون أو بناءً عليه وعلى ألاّ يمس ذلك التحديد والتقييد جوهر الحق أو الحرية بمعنى أن يكون التقييد على وفق أحكام تفصيلية تضعها السلطة التنفيذية على وفق المبادئ العامة التي يرسمها القانون ، في حين يجب أن تقيّد حدود الحقوق والحريات على وفق القانون الذي يصدر من السلطة التشريعية فأداة تنظيم الحريات العامة هو القانون، نظمت المراسيم تلك الحريات عند ذلك يكون التصرف معيماً في الاختصاص.

رابعاً: أهداف البحث:

تعدّ الرقابة على دستورية القوانين من أفضل الوسائل التي يمكن استخدامها لحماية الدستور وتأكيد سموه والزام السلطات العامة بأحكامه، وقد تكون الرقابة على دستورية القوانين رقابة سياسية أو قضائية سابقة أو لاحقة على صدور التشريع والرقابة القضائية قد تكون لا مركزية تتولاها جميع المحاكم القضائية، أو مركزية تستند إلى



محكمة واحدة وهذه المحكمة تكون العليا في السلم القضائي ، وقد تكون محكمة دستورية متخصصة تنشأ خصيصاً لهذا الغرض.

ويهدف هذا البحث إلى بيان مدى تطابق النصوص الدستورية ذات الصلة بالشأن الاقتصادي، مع السلوك الاقتصادي للحكومات العراقية في مراحل تاريخية معينة، وعما اذا كان هذا السلوك على أرض الواقع هو الذي سيسمح بتوصيف النظام الاقتصادي توصيفاً محددة بغض النظر عن النص الدستوري الذي يفترض أنه المحدد الرئيس لهذا السلوك ؛ ولأن الدستور هو الضامن للالتزام الدولة (بسلطاتها كافة) بكفالة العمل من أجل التأسيس لبنى وأطر وممارسات ومنظومات قيم وأنماط ادارة، تتيح امكانية الانتقال إلى وضع اقتصادي أفضل، و إلى نظام اقتصادي أكثر تطوراً وفاعلية، و إلى الشروع بعملية تنمية اقتصادية واجتماعية عادلة ومستدامة، فإنَّ عدم وضوح المواد الدستورية ذات الصلة بهذا الموضوع، لن يفضي إلى أي شيء، باستثناء الانزلاق إلى الفوضى.

فالقاضي الدستوري في مختلف دول العالم يمارس دوراً محورية في المجال الاقتصادي لا يمكن إنكاره، ويهدف هذا البحث إلى بيان الدور الاقتصادي للقاضي الدستوري من خلال مجموعة من الأهداف الآتية:

- ١ - بيان وتوضيح الحقوق والحريات الاقتصادية التي تضمنتها الدساتير العربية.
- ٢ - كيفية تعبير النصوص الواردة في هذه الدساتير عنها.
- ٣ - الوقوف على واقع الحقوق والحريات الاقتصادية، وكذا الضمانات التي قدمتها بهذا الشأن.
- ٤ - بيان دور القاضي الدستوري في تدعيم التحول والاصلاح الاقتصادي، وتدعيم الإصلاح الضريبي والعدالة الضريبية، وحماية الملكية الخاصة.

خامساً: منهج البحث:

لتكوين صورة كاملة وشاملة للدور الاقتصادي للقاضي الدستوري فقد اعتمدنا في بحثنا المنهج التحليلي باستخدام نصوص الدساتير والتشريعات ذات العلاقة للوصول إلى المعلومات التي يتطلبها البحث وتحزنتها والإلمام بها، وصولاً إلى إجابات محددة الاشكالية البحث سالفة الذكر عبر دراسة نصوص دستور جمهورية العراق لعام ٢٠٠٥ المتعلقة بالموضوع وتحليلها، وكذلك القرارات الصادرة عن المحكمة الاتحادية العليا بشأن المجال الاقتصادي ؛ وذلك من أجل التوصل إلى حالات الغموض والتعارض والتناقضات ، التي وقع بها المشرع الدستوري من أجل إيجاد الحلول اللازمة لها.



سادسا :خطة البحث:

المطلب الأول: دور القاضي الدستوري في دعم التحول الاقتصادي والاصلاح الضريبي

المطلب الثاني : دور القاضي الدستوري في حماية الملكية الخاصة والتعويض عن الضرر .

الخاتمة

النتائج والتوصيات

مراجع البحث

المطلب الأول

دور التقاضي الدستوري في حماية الملكية الخاصة والتعويض عن الضرر

إنَّ بعض هذه الضرائب هي ضرائب مباشرة مفروضة على الدخل أو الثروة عند استعمالها مثل ضريبة الدخل وضريبة العقار وضريبة العرصات بينما الأخرى ضرائب غير مباشرة فتفرض على انفاق الدخل أو الثروة أو استعمالها أو تداولهما مثل الضرائب الكمركية وضريبة المبيعات وضرائب الانتاج وضرائب التسجيل وغيرها^(١). وقد عرف بعض الفقه الضريبة بأنَّها "مبلغ من المال تفرضه الدولة يدفع جبراً وبصفة نهائية دون مقابل بغرض تحقيق أهداف اقتصادية ومالية واجتماعية وسياسية"^(٢).

وعرفها الآخرون أنَّها مبلغ نقدي تجبيه الدولة جبراً من الأفراد أو الأشخاص الطبيعية والمنعوية بصورة الزامية كلاً حسب قدرته على المساهمة مع الدولة في تحمل الأعباء العامة رغبة من الدولة في تحقيق الأهداف السياسية والاجتماعية والاقتصادية داخل الدولة"^(٣).

وعرفتھا المحكمة الدستورية العليا المصرية أنَّها "فريضة مالية تقتضيها الدولة جبراً من المكلفين بأدائها، إسهاماً من جهتهم في أعبائها وتكاليفها العامة، وهم يدفعونها لها بصفة نهائية، ومن دون أن يعود عليهم نفع خاص من وراء التحمل بها، فلا تقابلها خدمة محددة بذاتها، يكون الشخص العام قد بذلها من أجلهم، وعاد عليهم مردودها، ومن ثمَّ كان فرضها مرتبطاً بمقدارهم التكليفية، ولا شأن لها بما آل إليهم من فائدة بمناسبةها، وإلا كان ذلك خلط بينها وبين الرسم، إذ يستحق مقابل النشاط خاص أتاها الشخص العام - وعوضاً عن تكلفته- وإن لم يكن بمقدارها"^(٤).



وتلعب الضرائب العامة والرسوم الجمركية دوراً محورياً في توجيه اقتصاد الدولة وتدير نفقاتها المالية ؛ ولهما وظيفتان أساسيتان : تتمثل الأولى بتدبير الموارد المالية اللازمة للدولة والنفقات العامة لسلطاتها ومؤسساتها المختلفة، وتتمثل الوظيفة الثانية بتوجيه النشاط الاقتصادي لأفراد المجتمع، من خلال منحهم بعض المميزات الضريبية التي تشجعهم على ممارسة بعض الأنشطة، أو إرهابهم بقيود ضريبية تصدهم عن ممارسة أنشطة أخرى^(٥).

ونظراً لخطورة الضرائب العامة وعظم أثارها في الاقتصاد القومي وحياة أفراد المجتمع ونشاطهم، تحرص الوثائق الدستورية على إسناد تقريرها وتحديد مقاديرها وطرق جبايتها للسلطة التشريعية وحدها، ولكن المشرع ذاته قد يتعسف في فرض الضرائب العامة أو زيادة شرائحها بالمخالفة للنصوص الدستورية، بما يؤدي لمصادرة الملكية الخاصة، وعرقلة النشاط الاقتصادي وخنق فرص الاستثمار الوطنية والاجنبية، وزيادة معدل البطالة والتضخم، وغيرها من الآثار الاقتصادية الضارة التي قد تؤدي في النهاية لانحيار تام في الاقتصاد القومي.

وهنا يأتي دور القاضي الدستوري لمناصرة أو مناهضة التحول الاقتصادي بما يحقق الإصلاح الاقتصادي المعتدل ويكبح جماح السلطات العامة في الدولة نحو الاندفاع بالاقتصاد القومي لنظام اقتصاد متطرف يضر أبلغ الضرر بتنمية الموارد المادية والبشرية، ولكبح جموح سلطات الدولة في ظمأها الدائم نحو فرض المزيد من الضرائب والرسوم غير الدستورية، التي تعيق فرص التنمية وتقضي على رؤوس الأموال المستثمرة في مختلف المجالات بما يضر أبلغ الضرر بالاقتصاد القومي، وينال من حقوق وحریات أفراد المجتمع^(٦).

وهو ما أكدته المحكمة الاتحادية العليا بقولها إنه "ليس ثمة ملحة مشروعة ترتجي من وراء اقرار تنظيم تشريعي يتوخى مجرد تنمية موارد الدولة من خلال فرض ضريبة تفتقر إلى قوالبها الشكلية أو لا تتوافر في أركانها ودوافعها، وكذلك الأسس الموضوعية التي ينبغي أن تقوم عليها؛ لأنَّ جباية الأموال في ذاتها لا تعدّ هدفاً يحميه الدستور بل يتعين أن تتم على وفق قواعده وبالتطبيق لأحكامه " إذ ليس من مقاصد الضريبة أن تكون طاردة للاستثمار بل يتعين أن تكون جاذبة لقواه .."^(٧).

وقد أكدت المحكمة الدستورية العليا المصرية على وجوب أن تفرض الضريبة بقانون يبين حدود العلاقة بين الملتزم بالضريبة من ناحية، وبين الدولة التي تفرضها من ناحية أخرى، سواء في مجال تحديد الأشخاص الخاضعين لها، أم الأموال التي تسري عليها، وشروط سريانها، وسعر الضريبة، وكيفية تحديد وعائها وقواعد تحصيلها، وأحوال الإعفاء منها، والجزاء على مخالفة أحكامها، وإذا كان قانون الضريبة يصدر على هذا النحو،



فإنه ينظم رابطتها تنظيمياً شاملاً يدخل في مجال القانون العام، ويبرز ما للخزانة العامة من حقوق قبل الممول وامتيازاتها عند مباشرتها وبوجه خاص في مجال توكيده حق الإدارة المالية في المبادأة بتنفيذ دين الضريبة على الممول، وجعله محاولة التخلص منها جريمة معاقباً عليها قانوناً^(٨).

وفي هذا السياق لا بد من التأكيد على مسألة هامة وهي أنَّ المشرع الدستوري قد تناول المبدأين المذكورين أعلاه في الفصل الخاص بالحقوق، ودلالة ذلك يقينا أنه أراد منح الاشخاص ضمانات دستورية وقانونية في الشؤون الضريبية تتمثل بأن الضريبة وان مثلت اقتطاعاً لأموالهم وثرواتهم بلا مقابل مساهمة منهم تغطية النفقات العامة التي تتحملها الدولة، إلا أنَّ هذا الاقتطاع ينبغي أن يكون ضمن الحدود والقيود الدستورية والخروج عنها تفقده السند القانوني المشروع.

وتشكل الضريبة في الوقت الحاضر أهم مورد من موارد الدولة في الوقت نفسه، فإنها تشكل اهم الأعباء على الممولين، وعلى ذلك يكون من الضروري مراعاة تنظيمها فنياً للتوفيق بين مصلحة الخزانة العامة وبين مصلحة الممولين أي بين المصلحة والعدالة.

فمن ناحية قد تؤثر القوانين الضريبية غير الدستورية في الدولة ، وذلك إذا كانت الدولة ستقوم برد جميع ما حصلته من المواطنين من ضريبة غير دستورية إليهم، مما يؤدي إلى عدم استقرار خزينة الدولة، ومن ناحية أخرى، قد تؤثر على المواطنين بالمساس بحقوقهم في الملكية إذا كانت الدولة لا تلتزم برد ما حصلته منهم بناء على قانون ضريبي غير دستوري؛ الأمر الذي يخل بالعدالة الاجتماعية بأخذ أموال من الأفراد من دون وجه حق^(٩).

أولاً: العدالة الضريبية:

تعدّ العدالة الضريبية وجهاً من وجوه العدالة الاجتماعية، وإنّ العدالة الاجتماعية في نطاق التشريعات الضريبية من المبادئ التي قررتها الدساتير، وحرص على إقرارها القضاء الدستوري، فالتشريعات الضريبية يجب تحقق العدالة الاجتماعية وأن تأتي متفقة مع النصوص الدستورية، وإلا كان على الجهة الموكول إليها الرقابة على دستورية القوانين تقرير عدم دستوريّتها.

فالعدالة الاجتماعية وإن تعددت صورها، وتبدل مضمونها بتغيير الزمان والمكان، على ضوء القيم التي ارتضاها الجماعة لمفهوم الحق والعدل في بيئة بذاتها أثناء زمن معين، إلا أنَّ تطبيقاتها في نطاق الضريبة تشي ببعض



ملاحظتها الأصلية، وبوجه خاص من زاويتين: أولهما: أن يكون ممكناً عقلاً ربط عبئها بالأغراض الاجتماعية والاقتصادية والسياسية المقصودة منها، ثانيهما: ألا يكون فرضها قد تم إخلالاً بحقوق.

وقد انطوى الدستور العراقي الحالي لسنة ٢٠٠٥، على نصوص عدة تنظم الشؤون الضريبية وتحدد أحكامها وتبين الجهة المعنية بتنظيمها، ولعل من أهم ما تناوله في هذا الصدد مبدأين نعهده في قمة الأسس الحاكمة للنشاط المالي والضريبي للدولة وعلى جميع مؤسسات الدولة الالتزام بهما:

يتمثل الأول بما يعرف فقهاً وقضاً بمبدأ قانونية الضريبة الذي نص عليه في المادة (٢٨) التي تنص على أن أولاً: "لا تفرض الضرائب والرسوم، ولا تعدل، ولا تحبى، ولا يعفى منها، إلا بقانون"، إذ يفيد أن الشؤون الضريبية فرضاً وإعفاءً وتعديلاً وجبايةً من اختصاص السلطة التشريعية حصراً لا يجوز أن تفوضها إلى سواها من السلطات على أساس الاختصاصات المفوضة لا تقبل التفويض، وبالمقابل لا يحق للسلطة التنفيذية أن تباشرها بأي صورة كانت^(١٠).

أما الثاني فتناولته المادة (١٩) من الدستور، التي نصّت على أن تأسعاً "ليس للقوانين اثر رجعي ما لم ينص على خلاف ذلك، ولا يشمل هذا الاستثناء قوانين الضرائب والرسوم، ويراد به عدم جواز ترتيب القوانين الضريبية بأثر رجعي بل يكون سريانها من تاريخ صدورها حفاظاً على مصلحة الخزينة العامة والمكلف على حد سواء.

فالرقابة على دستورية القوانين في المجال الضريبي تعدّ من الوسائل التي تؤدي إلى حماية المواطنين في المجتمع من أن تفرض عليهم ضريبة على غير ما نص عليه الدستور، وهذه الرقابة تختلف من حيث نوعيتها باختلاف الانظمة القانونية، فمنها ما يأخذ بنظام الرقابة السابقة على دستورية القوانين، ومنها ما يأخذ بنظام الرقابة اللاحقة على دستورية القوانين؛ ومن ثمّ يثار التساؤل حول مدى تأثير نوعية الرقابة في دستورية القوانين الضريبية لتحقيق العدالة الاجتماعية، ومن ثمّ أمن المجتمع واستقراره على مستوى الأفراد وعلى مستوى الدولة كسلطة^(١١).



ثانياً: قواعد فرض الضريبة:

إنَّ النظام الضريبي بشكل عام يسير على قواعد معينة يجب تطبيقها عند تشريع أيِّ قانون ضريبي ليس في العراق وحسب، وإنما في معظم دول العالم، وعلى الرغم من أنَّ وضعها يعود لعهد النظرية الكلاسيكية في الاقتصاد، إلَّا أنَّه لا يزال العمل بها مستمراً حتى هذا الوقت.

وتخضع عملية وضع نظام ضريبي إلى بعض القيود والقواعد منها الدستورية والإدارية والقانونية والهيكل السياسي للبلد من حيث كونه نظاماً مركزياً أو اتحادياً، والدور الاقتصادي للقاضي الدستوري في مجال فرض الضريبة يتمثل في مدى صلاحية فرض الضرائب، فالدساتير تسمح للمشروع وضع قوانين الضريبة بمقاييس معينة مركزية أو إقليمية، وينبغي تفعيل هذه المبادئ عبر محاكم مستقلة ومؤسسات أخرى^(١٢).

وقد وضع بعض الفقه أربع قواعد لتحقيق هذا الهدف ، وأصبحت تشكل الأسس التقليدية للضريبة، ويعبر عنها بعضهم بأنها إعلان عن حقوق الممولين، أو هي القواعد التي يجب على المشرع أن يأخذها بنظر الاعتبار عند وضع قانون الضريبة ، وهذه القواعد تسمى بقانون الضريبة، والواقع أنَّ آدم سميث أول من حدد هذه القواعد ، التي تتمثل فيما يلي^(١٣):

١- قاعدة العدالة:

ويقصد بهذه القاعدة توزيع الأعباء الضريبية بين المكلفين بحسب مقدرتهم التكاليفية، وذلك من خلال توزيع سعر الضريبة بصورة متساوية بين جميع الأفراد، فهدف النظام الضريبي في أيِّ دولة هو تحقيق العدالة إلى جانب اعتبارات أخرى.

وقد تصور بعضهم أنَّ تحقيق العدالة يتحقق في الضريبة النسبية كما هو كان معمولاً به في مرحلة الفكر الكلاسيكي، إلَّا أنَّ الضريبة النسبية قد أظهرت عجزها عن تحقيق العدالة، ولذلك توجه المختصون بالمالية العامة إلى تبني فكرة الضريبة التصاعدية لتحقيق عدالة أكثر وذلك بالتمييز بين المكلفين وفقاً لمقدرتهم التكاليفية، كما تأخذ التشريعات المالية بعين الاعتبار عندما تقرر فرض الضرائب شخصية المكلف ومركزه المالي ، وأعباءه الاجتماعية، أي بالضرائب الشخصية تحقيقاً للعدالة، كما تميز هذه التشريعات من خلال سعر الضريبة المفروضة بين الدخل المتأتي من العمل، وذلك المفروض على رأس المال والدخل المتأتي منه^(١٤).

٢- قاعدة اليقين:

أيّ أن تكون أحكام الضريبة من حيث تعليماتها وأسعارها ومواعيد تحصيلها واضحة للممول وكذلك يجب أن يكون النظام الضريبي واضحاً بحيث يفهمه الجميع من دون عناء أو التباس، وكي لا تكون نصوصه عرضة للتأويل والتفسير من قبل المصلحة الضريبية أو من قبل المكلف نفسه^(١٥).

ويرى ادم سميث أنّ الضريبة الجيدة هي تلك الضريبة المحددة بوضوح وبلا تحكم أيّ: أن يكون كلّ فرد على بينة بمقدار وميعاد الضريبة وطريقة جبايتها بدرجة من الدقة ، ولا يتمّ ذلك إلاّ بوضوح النظم والمراسيم والتعليمات والإجراءات والنماذج والإقرارات.

٣- قاعدة الملائمة:

تعني تحصيل الضريبة في الوقت المناسب للمكلفين حتى تكون مناسبة لظروفهم وأحوالهم مما يجعل عملية دفع الضريبة سهلة ومقبولة، أيّ أن يتمّ المطالبة بدفع الضريبة في أوقات تتلاءم مع ظروف المكلفين أيّ يتمّ اختيار الوقت المناسب للمكلفين لسداد المستحق عليهم من ضرائب. مثال: عند حصول المكلف على المرتب أو عند انتهاء السنة المالية بالنسبة للشركات^(١٦).

٤- قاعدة الاقتصاد :

يقصد بها ضرورة وجود اقتصاد في نفقات تحصيل الضريبة ، إذ تفضل الضرائب القليلة في نفقات التحصيل عن الضرائب المرتفعة في نفقات التحصيل، أيّ أن تكون تكاليف تحصيل الضريبة ضئيلة بالمقارنة بحصيلتها، فيجب أن تحصل الضريبة بأقل تكاليف ممكنة بحيث لا يضيع على الدولة جزء كبير من الإيرادات في سبيل الحصول عليها، وأخيراً يصبح فرضها أمراً غير منتج من الناحية المالية للدولة، وكي لا تلجأ الدولة إلى فرض ضرائب إضافية^(١٧).

فالاقتصاد يتمّ في تحصيل الضريبة ، وعدم شمولها بمبادئ الروتين الإداري الذي يجعلها تتحمل كثيراً من النفقات في سبيل تطبيق نظامها الضريبي، وتعدّ هذه القاعدة من القواعد الهامة والرئيسة في فرض الضريبة.

وبناءً على ما سبق فإنّ غاية الدولة من فرض الضريبة هي ليست تحقيق أهداف مالية فحسب؛ بل كذلك أهداف اقتصادية واجتماعية وما سواها، وإذا كان توجه الدولة العراقية اليوم بمختلف مؤسساتها التشريعية

والتنفيذية والمستقلة نحو تعظيم مواردها الضريبية فإنّ هذا الهدف لا يتحقق إلّا باتباع سبل قانونية عدّة في إصلاح النظام الضريبي.

وتتمثل هذه السبل في^(١٨):-

١- توحيد التشريعات الضريبية المختلفة في قانون واحد ، أو قانونين وهو ما يحقق الوضوح واليقين والعدالة والملائمة .

٢- توحيد جهات الطعن الضريبي في جهاز قضائي مستقر الأحكام والإجراءات يعمل على نظر الخصومات الضريبية أيا كان نوعها بشكل يحقق التوازن المنشود بين مصالح المكلف والخزينة العامة .

٣- يتحقق الإصلاح الضريبي عندما تلتزم كلا السلطتين التشريعية ، والتنفيذية بالقيود الدستورية التي كفلها دستور ٢٠٠٥ ومنها عدم جواز فرض الضريبة أو جبايتها أو تعديلها أو الاعفاء منها ، وعدم جواز ترتيب أحكامها بأثر رجعي وهي ضمانات دستورية تحقق مصلحة المكلف والخزينة على حد سواء.

٤- توسيع قاعدة المجتمع الضريبي من خلال شمولية أحكام القوانين الضريبية وفعاليتها فضلاً عن ابتكار السبل الكفيلة لحصر المكلفين ونشاطاتهم.

٥- نشر الثقافة القانونية بالشؤون الضريبية ورفع مستوى الوعي الضريبي لدى المواطن لتعزيز ثقته بالدولة وأجهزتها الضريبية.

٦- عدم تضمين قوانين الموازنة أيّ أحكام ضريبية كون الأخيرة مؤقتة والضريبة دائمة ؛ لذا فإنّ إعمال هذا الأمر ينال من صفة الاستقرار والوضوح واليقين التي تلازم الضريبة.

ثالثاً: المبادئ والقواعد الدستورية المتعلقة بالضريبة

على الرغم من ارتباط القواعد الدستورية بكل جوانب حياة المجتمع بما فيها الضرائب ارتباطاً غير مباشر، فإنّ هناك مجموعة من القواعد الدستورية التي ترتبط بشؤون الضريبة ارتباطاً مباشرة بما يجعل منها ضابطة للحكم على مدى دستورية كلّ ضريبة من الضرائب ، ومن هذه القواعد مبدأ القانونية ومبدأ المساواة^(١٩).

١- مبدأ قانونية الضريبة:

يحظى مبدأ قانونية الضريبة بأهمية كبرى؛ كونه الضمانة الأهم لعدم تجاوز السلطة التنفيذية على الاختصاصات الحصرية للسلطة التشريعية فيما يتعلق بشؤون الضرائب، وحفاظاً على حقوق المكلفين من جهة والخزينة العامة



من جهة أخرى، فقد أقر المشرع الدستوري العراقي مبدأ قانونية الضريبة شاملاً الفرض والإعفاء والجباية والتعديل^(٢٠)، ليكون من أهم النتائج المترتبة على هذا المبدأ عدم جواز تفويض السلطة التنفيذية بالاختصاصات الحصرية للسلطة التشريعية، والمتعلقة بفرض الضريبة أو جبايتها أو تعديلها أو الإعفاء منها، وبذلك فالمشرع قد أقر مبدأ حماية حقوق المكلفين والخزينة العامة على حد سواء فلو اكتفى المشرع بإقرار مبدأ القانونية في الفرض والجباية فقط فهو أراد حماية حقوق المكلفين فحسب، على أن إضافة الإعفاء إلى نطاق سريان مبدأ القانونية يجعل من هذا المبدأ سبباً لحماية حقوق الخزينة العامة أيضاً^(٢١).

وتأسيساً على ذلك فأَنَّ المشرع الدستوري العراقي بدا متطوراً أكثر من أقرانه في الدول العربية، التي اكتفت دساتير تلك الدول بتطلب صدور القانون في الفرض والجباية دون الإعفاء والذي ترك ليكون بناء على قانون، أيَّ أنَّ تلك الدساتير أجازت أن يكون الإعفاء من الصلاحية المخولة للسلطة التنفيذية بناءً على تفويض من السلطة التشريعية^(٢٢).

فقد نصَّ الدستور المصري في المادة ١١٩ على أنَّ إنشاء الضرائب العامة وتعديلها أو إلغائها لا يكون إلا بقانون، ولا يعفى أحد من أدائها إلا في الأحوال المبينة في القانون^(٢٣).

والحقيقة أنَّ المشرع الدستوري العراقي لم يكتفِ بمنع تفويض السلطة التنفيذية أو تحويلها صلاحية فيما يتعلق بشؤون الضرائب في الأوضاع العادية، وإنما منعها حتى في حالة الضرورة أو في الظروف الاستثنائية أو حالة الطوارئ، وغياب السلطة التشريعية أو تعطيل عملها في تولي هذه المهمة إذ جاء في المادة ١١ من الدستور العراقي النافذ الفقرة (ج) من البند تاسعا على أنَّ "يحول رئيس مجلس الوزراء الصلاحيات اللازمة التي تمكنه من إدارة شؤون البلاد أثناء مدة إعلان الحرب وحالة الطوارئ، وتنظم هذه الصلاحيات بقانون، بما لا يتعارض مع الدستور^(٢٤)".

ومعنى ذلك يجب أن تكون محكومة بالمبادئ الدستورية ومنها مبدأ القانونية، ومن ثمَّ بقاء فرض الضريبة أو تعديلها أو جبايتها أو الإعفاء منها من الصلاحيات الحصرية للسلطة التشريعية التي لا يجوز تفويضها للسلطة التنفيذية حتى في حالة الطوارئ والظروف الاستثنائية، وهو ما يسجل للمشرع العراقي ويفوق به ما ذهبت إليه التشريعات الدستورية العربية^(٢٥).



وفي السياق ذاته نصّت المادة (١٧٤) من الدستور المصري على أنّ "رئيس الجمهورية إعفاء الحكومة من أداء عملها بشرط موافقة أغلبية أعضاء مجلس النواب، ولرئيس الجمهورية اجراء تعديل وزاري بعد التشاور مع رئيس الوزراء وموافقة مجلس النواب بالأغلبية المطلقة للحاضرين وبما لا يقل عن ثلث أعضاء المجلس^(٢٦)."

وعليه فإنّ مبدأ القانونية يحصر سلطة فرض الضريبة وتعديلها وجبايتها والإعفاء منها بالسلطة التشريعية المنتخبة في البلاد ولا يبيح صراحة ولا ضمنية تفويض السلطة التنفيذية أيّ من هذه السلطات.

والجدير بالذكر أنّ سريان هذا المبدأ لا يقف عند حد ما تطلق عليه السلطة التنفيذية بالضرائب أو الرسوم وإنما يتعداه ليشمل كلّ ما يتضمن معناها على الرغم من إطلاق الأخيرة تسميات أخرى غير الضرائب أو الرسوم، إذ يمكن أن تتضمن الأثمان العامة والقروض العامة وحتى الرسوم العامة ضرائب مستترة مقنعة فالعبرة في الالتزام بهذا المبدأ هو بالمضمون لا بالشكل أو الاسم، ومن ثمّ فحتى هذه الضرائب المستترة يجب أن تخضع لمبدأ القانونية وأن يكون السبيل الوحيد لفرضها هو عرضها على السلطة التشريعية المنتخبة في البلاد^(٢٧)، ومن ثمّ أجاز للمحكمة الاتحادية العليا فرض رقابتها الدستورية عليها وفقاً للدستور^(٢٨).

٢- مبدأ المساواة : يرى بعض فقهاء القانون الدستوري أنّ المساواة في المجال الضريبي هي "المساواة في المعاملة بين معظم الأفراد في الدولة طبقاً للقاعدة القانونية العامة المطبقة على الجميع من دون تمييز أو استثناء"^(٢٩). وذهب بعض فقهاء المالية العامة والتشريع المالي إلى أنّ للمساواة جانباً شائعة وهو المساواة في الحقوق إلّا أنّ هذا الجانب لا يستكمل معنى المساواة ما لم يضاف إليه جانب المساواة في الالتزامات، أو هي "خضوع المكلفين جميعهم الذين يشغلون مراكز قانونية متماثلة لمعاملة قانونية واحدة من دون تفرقة بينهم لأسباب تتعلق بأشخاصهم أو بذواتهم"^(٣٠).

ومبدأ المساواة أمام الضرائب يدخل ضمناً في المساواة أمام القانون مبرراً ذلك بوجود مبدأ القانونية الذي أشرك الضريبة في خصائص القاعدة القانونية من عمومية وتجريد ما جعل المساواة أمام القانون مساواة أمام الضريبة وكذلك في غياب مبدأ القانونية فإنّ مبدأ المساواة أمام الضرائب هو من المساواة أمام التكاليف العامة ، الذي يعدّ مبدأً أساساً من مبادئ القانون العام.

فالمساواة هي مبدأ دستوريّ مستقر في الضمير الإنساني يوجب عدم التفريق في الحقوق والواجبات الأشخاص ذوي المركز القانوني الواحد، أما المساواة الضريبية فهي عدم التفريق في فرض الضريبة والإعفاء منها ، وجبايتها بين المكلفين ذوي المركز القانوني الواحد^(٣١).



وبناءً عليه فإنَّ تحديد مدى تحقق المساواة من عدمه في الشؤون الضريبية يعتمد على وحدة المركز القانوني، فكل مجموعة من المكلفين مهما قل عددها يمكن أن تفرض عليها الضريبة أو تعفى منها أو تجبي منها بطريقة معينة ما دامت في مركز قانوني واحد ، فذلك وحده الذي يضمن العدالة الضريبية^(٣٢).

فيما يذهب بعضهم إلى أنَّ المساواة تقاس بطروف المكلفين الأكثر عددا وليس بالقلة منهم التي قد تكون ظروفها مختلفة، فإذا كان مثل هذا الرأي يجعل المساواة تحقق العدل الضريبي فإنه يبتعد بها عن تحقيق العدالة الضريبية، وينتهي إلى إهدارها ؛ لأنَّ المساواة من وسائل الوصول إلى العدالة الضريبية^(٣٣).

ونصَّ الدستور المصري في المادة (٣٨) منه على المساواة أمام الضرائب إذ أنَّ "هدف النظام الضريبي وغيره من التكاليف العامة إلى تنمية موارد الدولة، وتحقيق العدالة الاجتماعية، والتنمية الاقتصادية، ولا يكون إنشاء الضرائب العامة، أو تعديلها، أو إلغاؤها، إلا بقانون، ولا يجوز الاعفاء منها إلا في الأحوال المبينة في القانون. ولا يجوز تكليف أحد أداء غير ذلك من الضرائب، أو الرسوم، إلا في حدود القانون، ويراعى في فرض الضرائب أن تكون متعددة المصادر، وتكون الضرائب على دخول الافراد تصاعدية متعددة الشرائح وفقا لقدراتهم التكاليفية، ويكفل النظام الضريبي تشجيع الانشطة الاقتصادية كثيفة العمالة، وتحفيز دورها في التنمية الاقتصادية، والاجتماعية، والثقافية. تلتزم الدولة بالارتقاء بالنظام الضريبي، وتبني النظم الحديثة التي تحقق الكفاءة واليسر والاحكام في تحصيل الضرائب. ويحدد القانون طرق وأدوات تحصيل الضرائب، والرسوم، وأي متحصلات سيادية أخرى، وما يودع منها في الخزانة العامة للدولة، وأداء الضرائب واجب، والتهرب الضريبي جريمة"^(٣٤).

ويتضح من هذه المادة، أنَّ المشرع الدستوري لم يقتصر على تقرير مبدأ تصاعد الضريبة على دخول الأفراد والعدالة الاجتماعية صراحةً ، وإنما امتد أيضا لتقرير تعدد مصادر الضرائب، وتقرير تشجيع النظام الضريبي للأنشطة الاقتصادية كثيفة العمالة، وربط للضريبة بدورها في التنمية الاقتصادية والاجتماعية، ولكنَّ المشرع الدستوري هنا لم يقرر صراحة تصاعد الضريبة على أرباح الشركات، وعلى الرغم من تقرير دستور مصر الحالي صراحة لتصاعد الضريبة وربطها بالعدالة الاجتماعية ووجوب مراجعة القوانين الحالية للتأكد من موافقتها للدستور الجديد.

ويعد مبدأ المساواة وعدم التمييز حجر الزاوية في العدالة الاجتماعية، ولكن يجب الانتباه إلى أنَّ العدالة الاجتماعية لا تعني المساواة الكاملة أو المطلقة، بمعنى التساوي الحسابي في أنصبة أفراد المجتمع من الدخل أو



الثروة، فمن الوارد أن تكون هناك فروق في هذه الانصبه تتواكب مع الفردية بين الناس في أمور كثيرة كالفرق في الجهد المبذول في الأعمال المختلفة، أو فيما تتطلبه من مهارات أو تأهيل علمي أو خبرة، أو طبيعة الاحتياجات، والأمر المهم، هو أن تكون هذه الفروق بين الناس في الدخل والثروة أو في غيرها مقبولة اجتماعية، بمعنى أنها تتحدد وفق معايير بعيدة عن الاستغلال والظلم ومتوافق عليها اجتماعياً.

وهكذا فإنّ العدالة الاجتماعية تعني في الأساس المساواة في الحقوق والواجبات، والمساواة أو التكافؤ في الفرص، فعدم المساواة الاقتصادية والاجتماعية، يجب أن تنظم على نحو يجعلها تقدم للأفراد في المجتمع أكبر نفع ممكن من جهة، ويجعلها تتيح في الوقت نفسه إمكانية الالتحاق بالوظائف والمواقع المختلفة أمام جميع الأفراد في إطار من المساواة المنصفة في الفرص من جهة أخرى^(٣٥).

وبناءً على ما سبق فإنّ المساواة أمام القانون والمساواة أمام الضرائب يحقق العدالة الاجتماعية، ذلك أنّ هذه العبارة تجعل المساواة أكثر دقة وحقيقية مما لو تركت دون استخدامها، فالعدالة الاجتماعية لا تتحقق إلا عندما يكون دين الضريبة متناسيا مع مقدار الدخل الخاضع لها وهو أعلى صور المساواة بين المكلفين فهي مساواة في التضحية، ويمكن القول أنّ عبارة العدالة الاجتماعية فيها من المرونة بحيث يمكن للقضاء الدستوري أن يدخل ضمنها ما يشاء من المفاهيم التي يمكن عن طريقها حماية المجتمع والنظام العام فيه بل ويمكن أيضا الالتزام بتطبيق قواعد الضريبة الأخرى من يقين واقتصاد وملاءمة.

ويري الباحث أنّ الالتزام بالمبادئ الدستورية تلك يحقق العدالة الضريبة ويعزز الثقة بالنظام الضريبي بالدولة ، ويلقي نوعاً من الطمأنينة وتولد لديهم القناعة بأنّ ما يفرض عليهم من ضرائب تكون وفق الأدوات الدستورية المقررة من دون افتئات على حقوقهم، ويضمن للخزينة العامة إيرادات ثابتة من دون أن يحق للسلطة التنفيذية وموظفي الإدارة الضريبية التنازل عنها أو الإعفاء منها بناء على أهواء أو مصالح أو اجتهادات شخصية بعيدة عن الأسانيد الدستورية الصحيحة وهذا ما نعهده احدى الأدوات الاساسية لإصلاح النظام الضريبي الفترة المقبلة.

وبناءً على ما تقدم فإنّ النظام الضريبي له أهمية كبيرة ؛ ولأنّ الضرائب هي مورد أساس لموازنة الدولة ويتحمل وزرها المواطنون، ومن ثمّ فإنّ المواطن يحق له سؤال الدولة عن كيفية صرف أمواله، نظراً لكون الضرائب مصدر دخل أساس للدولة ، ومنها يتمّ الصرف على الخدمات الأساسية التي تقدم إلى المواطن، وذلك فضلاً عن كون النظام الضريبي له أثر مباشر في الاستثمارات والصناعات ومعدل النمو للاقتصاد القومي.



وقد أكدت المحكمة الاتحادية العليا في العراق على أهمية الضرائب، ووجوب سعي المشرع الدستوري إلى تحقيق العدالة الضريبية بالإضافة إلى وضع تفرقة بين الضرائب التي تتحكم فيها السلطة التشريعية وحدها والرسوم والضرائب التي تقررها السلطة التنفيذية في إطار ما قرره المشرع لها من مبادئ عامة وقواعد كلية، والقاضي الدستوري جعل من القانون الوسيلة الوحيدة والمصدر المباشر بالنسبة للضرائب، بإقرار السلطة التشريعية للضريبة لا يحول دون مباشرة القاضي الدستوري لرقابته في شأن توافر الشروط الموضوعية لعناصر بنائها، وذلك بالنظر إلى خطورة الآثار التي تحدثها الضريبة ولاسيما من زاوية اتصالها بمظاهر الانكماش والانتعاش، وتأثيرها في فرص الاستثمار والادخار والعمل وحدود الاتفاق، فلا تنحصر رقابته في شأن الضريبة التي فرضها المشرع عن الواقعة القانونية التي أنشأها^(٣٦).

فالمجال الضريبي يعد من أخطر المجالات التي تؤثر فيها أحكام القضاء الدستوري، وخاصة بالنسبة فيما يتعلق بالرقابة اللاحقة على دستورية القوانين، وذلك لما لحكم المحكمة الدستورية من أثر مالي واسع الخطر في هذا المجال، إذ أنه يؤدي إلى رد الضريبة المقضي بعدم دستورتها بعد دفعها بعدة سنوات وبعد أن تكون الدولة قد اعتمدت عليها في تمويل نفقاتها وضبط موازنتها، الأمر الذي يؤدي إلى ضرورة إعادة تدبير النفقات اللازمة لرد الضريبة، مما يؤدي إلى كثرة الخلل والاضطراب في ميزانية الدولة^(٣٧).

ومن ناحية أخرى فإن الرقابة السابقة على دستورية القوانين تمنع صدور القانون بالمخالفة للدستور؛ وهكذا فإن القانون الضريبي لن يصدر إلا مطابقة للدستور، وإلا فإنه لن يصدر على الإطلاق، ومن هنا تبدو أهمية تحديد نوعية الرقابة على دستورية القوانين الضريبية التي تحقق العدالة الاجتماعية في المجال الضريبي، وذلك حتى يحدث توازن بين المصلحة العامة للدلة ومصلحة الأفراد الخاصة المتمثلة في تحقيق العدالة الاجتماعية وعدم تحصيل أموال من الأفراد دون سند سليم من القانون.

رابعاً: التطبيقات الضريبية للقاضي الدستوري العراقي

لا بد أن نلفت الانتباه بعد كل الذي طرحناه إلى بعض الأعمال التي تجاوزت بها كل من السلطتين التشريعية والتنفيذية النصوص الدستور وهذا التجاوز بعضه نال من حقوق المكلف والبعض الآخر جار على حقوق الخزانة العامة، وبالنتيجة مثل اعتداء على مبدأ سيادة الدستور في الشؤون الضريبية، تصدت المحكمة الاتحادية العليا إلى هذه القرارات عند الطعن فيها أمامها ومن هذه القرارات:

١- صدر عن مجلس الوزراء في جلسته الاعتيادية السابعة المنعقدة في ٢٣ / ٣ / ٢٠٠٩، قرار يقضي بتسمية اللجنة الاقتصادية العليا لتكون الجهة المركزية التي تتولى تحديد الجهات المشمولة بالإعفاء من الضرائب والرسوم، فهذا التحويل يعدّ افتئاتاً على اختصاص السلطة التشريعية كون الأخيرة هي المعنية فقط بتقرير الإعفاء ، وتحديد المشمولين به ، وحدوده ونطاقه وزمانه ، ومكانه استناداً للمادة (٢٨) أولاً : .. نرى أنّ أيّ إعفاء تقرره اللجنة المذكورة يبقى فاقداً لسنده الدستوريّ ، وينال من حقوق الخزينة العامة للدولة ، والجدير بالذكر أنّ مثل هذا التحويل صدر عن المشرّع في عام ١٩٩٥ عندما فوضت اللجنة الاقتصادية التابعة لمجلس الوزراء صلاحية تعديل نسب الرسوم، ولكنّ إن صحّ هذا التحويل في ذلك العهد لا يصحّ حالياً ؛ لأنّ ذلك التحويل صدر في ظل دستور لم يكن يجعل الرسوم من السلطات الحصرية بيد السلطة التشريعية ، وإنّما يجوز تحويلها للسلطة التنفيذية وهو دستور ١٩٧٠، أمّا الدستور الحالي لسنة ٢٠٠٥ ؛ فعامل الضرائب والرسوم معاملة واحدة ولا يجوز مباشرتها إلّا عن طريق السلطة التشريعية حصراً بحسب نصّ المادة ٢٨ سالف الذكر^(٣٨).

صدر عن مجلس الوزراء قراراً تضمن فقرتين الأولى تقضي بإيقاف الاستقطاع الضريبي على المخصصات الاستثنائية والمخصصات المضافة، التي يتقاضاها المدراء العامون ومن هم بدرجاتهم أعلى المستمرون بالخدمة، وتعداد المبالغ المستقطعة من تاريخ تسلمهم المنصب أمّا الثانية فتفيد بإعفاء موظفي الدولة من الضرائب المفروضة على المخصصات اعتباراً من ١ / ٦ / ٢٠٠٨، وأهم ما يلاحظ على هذا القرار أنّه خالف الدستور الذي أكد أنّ (الإعفاء هو من صلاحيات السلطة التشريعية حصراً و خالف نصّ المادة الثانية) الفقرة الخامسة من قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ٢٠٠٨، التي فرضت الضريبة على الراتب الكلي الموظف بما فيها من مخصصات وتخصيصات فقد جاء فيها "تفرض الضريبة على مصادر الدخل الآتية :... ٥ - "الرواتب ورواتب التقاعد والمكافآت والأجور المقررة للعمل بمقدار معين لمدة محدودة والمخصصات والتخصيصات لغير العاملين في دوائر الدولة والقطاع العام والمختلط بما في ذلك المبالغ النقدية أو المقدرة مما يُخصّص للمكلف مقابل خدماته كالسكن والطعام والإقامة..."، وبذلك فوّت على الخزينة العامة إيرادات يمكن تحصيلها بلا سند من القانون، وأنّه من جانب ثالث تناولت الفقرة الأولى من القرار نصّاً بالزام الخزينة العامة بإعادة الضريبة المتحصلة من المدراء العامين ومن في حكمهم بأثر رجعي بخلاف الدستور الذي نصّ على عدم جواز الرجعية في الشؤون الضريبية^(٣٩).



٢- أصدر المشرع كثيراً من التشريعات التي فرض فيها السلطة التنفيذية صلاحية الإعفاء من الضريبة أو فرضها أو تعديلها بخلاف ما نصّ عليه الدستور الذي جعل عناصر قانونية الضريبة تك محصورة به دون غيره ومن ذلك ما تضمنه قانون استيراد وبيع المنتجات النفطية رقم (٩) لسنة ٢٠٠٦، الذي نصّ في المادة (٣) منه على تعفي استيراد وبيع المنتجات النفطية المستوردة والمنصوص عليها في هذا القانون من الرسوم الكمركية وضريبة إعمار العراق لمدة سنتين من تاريخ صدور هذا القانون وللمجلس الوزراء إعادة النظر بالإعفاء تبعا للظروف الاقتصادية"، فعجز المادة يفيد بتفويض السلطة التشريعية لصلاحياتها بالإعفاء إلى السلطة التنفيذية ، وهو مخالف للدستور كما ذكرنا وقد صدرت كثيراً من قرارات مجلس الوزراء بهذا الصدد التي مدتت مدد الإعفاء.

٣- تضمن قانون الاستثمار النافذ رقم (١١٣) لسنة ٢٠٠٦، نصاً في المادة (١٥) الفقرة الثالثة " يفيد بمنح هيئة الاستثمار صلاحية تمديد مدة الاعفاء من الضريبة من (١٠ سنوات إلى ١٥ سنة) وهذا أيضا يخالف الدستور؛ لأنّ مدّة الإعفاء من العناصر الداخلة ضمن مفهوم الإعفاء والمنحصر دستورياً بالسلطة التشريعية ، ولا يجوز التنازل عنها.

٤- فضلاً عن كلّ ذلك فإنّ القوانين الضريبية التي صدرت قبل دستور ٢٠٠٥، تنطوي معظمها على منح صلاحية الحكومة تقرير الاعفاءات من الضرائب والرسوم ؛ لأنّ هذه القوانين صدرت في ظل دساتير لم تكن تجعل الإعفاء من الضريبة من الاختصاصات الحصرية للسلطة التشريعية ، فقد كان الأمر مقتصرًا على فرض الضريبة وجبايتها ، وتعديلها ، ومن ثم كان يمكن للأخيرة تفويضها إلى السلطة التنفيذية، مثال ذلك ما دستور ١٩٧٠، وصدر في ظله كلّ من قانون ضريبة الدخل لسنة ١٩٨٢، وقانون الكمارك لسنة ١٩٨٤، نصّ في المادة (٣٥) منه على أنّ " أداء الضرائب المالية واجب على كلّ مواطن ولا تفرض الضرائب المالية ولا تعدل ولا تحجب الا بقانون "، بخلاف ما جاء به الدستور الحالي لسنة ٢٠٠٥، ولذلك يعد كلّ ما تضمنه تلك القوانين من تفويض بالإعفاء غير متسقة أحكام الأخير ، ويجب الغاؤها وإن كان قد تحقق فيها الالغاء الضمني^(٤٠).

٥- تضمن قانون التعريف الكمركية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٠، النافذ تفويض السلطة التنفيذية صلاحية تعديل الرسوم الكمركية (الضرائب الكمركية) وكان ذلك في الفقرة (أولاً) من المادة الثانية منه التي نصت على أنّ المجلس الوزراء بناء على طلب من وزير المالية الاتحادي تعديل الرسم الكمركي المنصوص عليه في



جدول التعريف الكمركية والرزنامة الزراعية الملحق بهذا القانون في الأحوال الطارئة الضرورة اقتصادية ونقدية تستدعي اتخاذ اجراءات الحماية أو المعاملة بالمثل^(٤١).

وبناءً على ما تقدم فقد أولت الدساتير اهتماماً متميزاً بوضع القواعد والمبادئ التي من شأنها المحافظة على حقوق الخزينة العامة ورفدها بما تتطلبه من أموال ، وفي الوقت ذاته مراعاة الحقوق والحريات الأساسية للمواطنين في أموالهم كمبدأ قانونية الضريبة ، وحق المساواة ، وحق الملكية وحق التقاضي اذ تتعلق مباشرة بالأموال المالية وبالتحديد بشؤون الضرائب، إلا أنه وعلى الرغم من وجود المؤسسات الدستورية الحامية للقواعد الدستورية سواء أكانت قضائية أم غير قضائية كالمحكمة الاتحادية العليا في العراق ، التي تتولى مهمة الفصل في دستورية القوانين والقرارات الادارية فإن إمكانية وجود انتهاكات لتلك الحقوق والحريات المالية ما زالت قائمة، اما بسبب قلة الوعي القانوني والسياسي لدى المواطن ، أو بسبب التأثير الذي يمكن أن تمارسه السلطة التنفيذية في الجهات المختصة بالنظر في دستورية القوانين.

المطلب الثاني

دور القاضي الدستوري في حماية الملكية الخاصة والتعويض عن الضرر

يعدّ حق الملكية من أهم الحقوق الاقتصادية؛ وذلك لتعلقه ومساسه المباشر بالأفراد ودخولهم ومعيشتهم وأي اعتداء أو عدوان عليه بعد عدوان على الإنسان ذاته ومن ثمّ يؤثر في أمن المجتمع واستقراره، ولقد تعرض هذا الحق لانتهاكات عدة، وتمتع بالحماية الدستورية بعد إنشاء المحكمة الاتحادية العليا.

وقد أستر الفقهاء في تعريفه لحق الملكية بما يظهر خصائصه الأساسية بأنّ حق الملكية هو حق الاستئثار بالشيء باستعماله واستغلاله ، والتصرف فيه على وجه دائم وكلّ ذلك في حدود القانون^(٤٢)، أو هو حق عيني أصلي يمكن صاحبه من التصرف بالمال المملوك ، وثماره ونتاجه تصرف مطلقاً عينة ومنفعة واستغلالاً^(٤٣).

وقد عرّف المشرّع العراقي حق الملكية وذلك في المادة (١٠٤٨) من القانون المدني العراقي بأنّه " الملك التام من شأنه أن يتصرف به المالك تصرف مطلقة فيما يملكه عينة ومنفعة واستغلا فينتفع المملوكة وبغلتها وثمارها ونتاجها ويتصرف في عينها بجميع التصرفات الجائزة "^(٤٤).



وللملكية الخاصة وظيفة اجتماعية بالغة الأهمية على مر التاريخ فهي قاعدة الانطلاق الرئيسة لأيّ نظام اقتصادي ؛ لكونها من أهم مصادر الثروة القومية التي يتعيّن تنميتها والحفاظ عليها تؤدي وظيفة الاجتماعية في خدمة الاقتصاد القومي ، ومن ثمّ وجب على الدولة بسلطاتها المختلفة أن تعمل على حماية الملكية الخاصة بمجموعة متكاملة من القواعد الإجرائية والموضوعية، ويجب أن تمتد هذه الحماية لمعظم صور الملكية الخاصة وأشكالها لتقيم توازن دقيقة بين الحقوق المتفرعة عنها والقيود ، التي يجوز فرضها عليها، فلا ترهق هذه القيود تلك الحقوق بما ينال من محتواها أو يقلص دائرتها ؛ لتصبح الملكية في واقعها شكلا ، مجردة من المضمون وإطار رمزية لحقوق لا قيمة لها عملاً^(٤٥).

وتبدو أهمية الدور الاقتصادي القاضي الدستوري في صدور كثير من الأحكام القضائية بدستورية بعض النصوص القانونية من عدمها، التي ترد بوصفها قيوداً على الملكية الخاصة لمقتضيات اقتصادية أو سياسية أو اجتماعية، فسلطة المشرّع في تنظيم الملكية الخاصة لا يجوز أن تتجاوز بمداها الحدود اللازمة لضبطها ، وإلاّ عدّ إطلاقها وتجردها أخذاً للملكية من أصحابها، فمن البديهي أنّ ما يعدّ اقتحاماً مادية ودائمة للملكية لا يخرج عن أن يكون اعتصاراً لمحتواها، وكذلك الأمر كلما كان التنظيم التشريعي لحق الملكية حائلاً من دون توجيهها انتاجية على وفق ما يقدرّون أنّه أكفل لمصلحتهم.

ومن أهم المبادئ الدستورية التي وردت في دستور العراق لعام ٢٠٠٥ جعل الملكية الخاصة مصونة ، ولا يجوز انتزاعها إلاّ بتعويض عادل ومقتضيات المصلحة العامة وعلى وفق ما جاء في الفقرتين (أولاً ، وثانياً) من المادة (٢٣) من الدستور ، جاء فيها الآتي: أولاً: الملكية الخاصة مصونة وبحق للمالك الانتفاع بها واستغلالها والتصرف بها، في حدود القانون، ثانياً: لا يجوز نزع الملكية إلاّ الأغراض المنفعة العامة في مقابل تعويض عادل، وينظم ذلك بقانون^(٤٦).

ونصّت المادة (٤٦) منه على "أن لا يكون تقييد ممارسة أيّ من الحقوق والحريات الواردة في هذا الدستور أو تحديدها إلاّ بقانون أو بناءً عليه، على أن لا يمس ذلك التحديد والتقييد جوهر الحق أو الحرية"^(٤٧).

ونظراً لأهمية هذا الحق دأبت معظم الدول بالنص على حق الملكية الخاصة في دساتيرها، وحرصت على توفير الحماية له، فالنص على حق الملكية الخاصة في الدستور ينتج عنه أثران هامان وهما: الأول من الناحية الإيجابية يوضح للفرد مدي قبول الدولة أو رفضها لهذا الحق بشكل رسمي، أمّا الأثر الثاني هو من الناحية السلبية ؛ فإنّ النص على حق الملكية الخاصة يبين مدى شدة تلك القيود أو خفتها ، التي تضعها أعلى وثيقة قانونية في



تلك الدولة على هذا الحق وإنَّ المغزى من النص على حق الملكية الخاصة في الدساتير هو إثبات وجود الحق في التملك أصلاً، حتى يتمكن الأفراد من المطالبة بحقوقهم في حال الاعتداء عليها سواء أكان هذا الاعتداء من قبل الأفراد ، أم من قبل السلطات العامة وفقاً لما حدده الدستور من نصوص واضحة تضمن هذا الحق^(٤٨).

إنَّ عد النصّ الدستوريّ ضامنة لحق الملكية الخاصة من عدمه، مرتبط بضمان نصوص الدستور كلها، أيّ باحترام الدستور نفسه، واحترام الدستور يجب أن يكون من قبل سلطات الدولة ومن قبل أفراد المجتمع أيضاً، فلا يمكن تصور وجود احترام للدستور عند سلطات الدولة وأفراد المجتمع لا يحترمون دستورهم الوطني. وأصل فكرة وجود الدستور ظهرت لغرض حماية الحقوق وتنظيم اختصاصات السلطات والعلاقة فيما بينها كذلك فيما بين الفرد والدولة وأجهزتها ، مما منح الدستور مكانة سامية تعلو على جميع السلطات وتخضعها لأحكامها ، وهذا ما أدى إلى ظهور مبدأ سمو الدستور ، وقد نصّ عليه في صلب الدستور في بعض دساتير الدول ، ومنها دستور العراق لعام ٢٠٠٥ ، فقد جاء ذلك التأكيد في الفقرة (أولاً) من المادة (١٢) من الدستور التي جاء فيها أولاً: يعد هذا الدستور القانون الأسمى والأعلى في العراق، ويكون ملزمة في أنحائه كافة، وبدون استثناء، وهذا المبدأ أصبح أمر مسلم به ويستند إلى مضمون القاعدة الدستورية وما تحتوي عليه من أحكام وقواعد موضوعية^(٤٩)، ولا بد من ضمان هذه السيادة ؛ لأنها ستبقى مجرد معنى فارغ من أيّ مضمون وحيراً على ورق إذا كان بإمكان السلطات والهيئات المختلفة الخروج على القواعد الدستورية وخرق المبادئ الواردة فيه.

لذلك فإنَّ أيّ نشاط أو فعالية لا تتفق مع الدستور لا يعتد بها، وهذا يؤدي إلى أنَّ أيّ قانون يصدر عنها لا بد وأن يلتزم بالمبادئ والأحكام ، التي وردت الدستور وأن لا تخالفه وهذا الأمر منح الدستور سلطة أعلى من التشريعات ، وهذا المبدأ يسمى (سمو الدستور) ويقصد به علوية القواعد الدستورية وسيادتها على سائر القواعد القانونية النافذة، ويكون النظام القانوني للدولة بأكمله محكوماً بالقواعد الدستورية^(٥٠)، وقد انعكس هذا الاهتمام في تطبيقات القضاء العراقي؛ لأنَّ بعض التصرفات التي تصدر عن الأشخاص سواء أكان أشخاصاً طبيعيين أو معنوية، أو من أشخاص القانون الخاص أو القانون العام بما فيهم مؤسسات الدولة ، ويحدث أن تتعدى على هذا الحق فكان للقضاء العراقي موقف حازم من صيانة هذا الحق والتصدي له عبر قرارات عدّة أهمها ما يتعلّق بالأحكام الصادرة بمنع المعارضة على من يتجاوز على ملك الغير كما كان لها



موقف تجاه من ينتزع ملكية العقارات من أصحابها حتى وإن كانت لأغراض عامة ومن قبل مؤسسات الدولة^(٥١).

التطبيقات القضائية للقاضي الدستوري في حماية الملكية الخاصة

تصدت المحكمة الاتحادية العليا لصيانة هذا الحق عبر الحكم بعدم دستورية بعض النصوص القانونية التي كانت تمثل اعتداء على هذا الحق وكان عملها القضائي باتباعها الأول الحكم بعدم دستورية النصوص القانونية التي تجيز انتزاع الملكية الخاصة للأفراد من دون تعويض عادل والثاني عبر قراراتها التي كانت تصدرها بصفتها التمييزية عندما كان الاختصاص ينعقد لها في النظر بالطعون ، التي تقدم ضد قرارات محكمة القضاء الإداري وعلى وفق ما جاء في نص المادة (٤/ثالثاً) من قانون المحكمة الاتحادية العليا رقم ٣٠ لسنة ٢٠٠٥ النافذ ، ولحين تعديل قانون مجلس شورى الدولة ، الذي جعل الاختصاص ينعقد للمحكمة الإدارية العليا وعلى وفق ما جاء في قانون التعديل رقم ١٧ لسنة ٢٠١٣.

وفي المرحلة بين عامي ٢٠٠٥ ، إلى عام ٢٠١٣ ، أصدرت المحكمة الاتحادية كثيراً من القرارات التي قضت بموجبها على أن حق الملكية الخاصة مصون ، ولا يجوز انتزاعها إلا بتعويض عادل ، وسأعرض بعض قرارات المحكمة الاتحادية العليا التي قضت إما بعدم دستورية النصوص التي تجيز انتزاع الملكية الخاصة من دون تعويض ، أو التي قضت فيها بإلغاء بعض قرارات الإدارة العامة ، التي كانت تجيز انتزاع الملكية من دون تعويض عادل وعلى وفق الآتي:

١- قرار المحكمة الاتحادية رقم (٣٥) اتحادية لسنة ٢٠٠٧ ، والصادر في ١/٨ / ٢٠٠٧ الذي أكد على أن نزع ملكية أي عقار تابع للأفراد يجب أن يكون بتعويض عادل ؛ لأن الملكية الخاصة مصونة على وفق أحكام المادة (٢٣) من الدستور وبينت فيه بان قانون الاستملاك رقم ١٢ لسنة ١٩٨١ المعدل وردت فيه صور للتعويض العادل، وأنها لا تتعارض مع المادة (٢٧) من الدستور^(٥٢)، طالما أن الغاية من القانون هو حماية المواطنين الذين انتزعت عقاراتهم خلافاً للقانون وبنفس الوقت لحماية المال العام والحفاظ عليه ومن ثم تكون دعوى المدعي غير مستندة على سند من الدستور إذا ما أحسن تطبيق المادة (٢١) من قانون الملكية العقارية رقم (١٣) لسنة ٢٠١٠ بتطبيق التوازن بين مصلحة الدولة ومصلحة المواطن وذلك بمراعاة ما ورد في الأسباب الموجبة لتشريع القانون رقم ١٣ لسنة ٢٠١٠ ومواده ومنها المادة (٢١) وهي ضمان حقوق المواطنين الذين أطفأت حقوق التصرف في الأراضي التي كانت منفعتها لهم ورقابتها للدولة لأغراض المنفعة العامة والحماية



المال العام والحفاظ عليه ؛ وذلك بالزام المحاكم واللجان التي تنظر الدعاوى وفقاً لأحكام المادة (٢١) من قانون هيئة دعاوى الملكية رقم (١٣) لسنة ٢٠١٠ بالتحقق من توفر التعويض العادل^(٥٣).

٢- قرار المحكمة الاتحادية العليا رقم (٣١) اتحادية لسنة ٢٠٠٨، والصادر في ٢٩/٥/٢٠٠٩ الذي قضت المحكمة الاتحادية العليا بعدم دستورية قرار مجلس قيادة الثورة المنحل رقم ٨٠٠ لسنة ١٩٨٩ والذي جاء فيه الآتي "يقدر التعويض عن الأرض المملوكة ملكاً صرفاً أو الموقوفة وقفاً صحيحاً وعن حق التصرف في الأرض المملوكة للدولة المثقلة بحق التصرف التي تحتاجها إحدى دوائر الدولة والقطاعين الاشتراكي والمختلط بالأسعار السائدة، حسب جنس الأرض في تاريخ وضع الجهات المذكورة يدها عليها أو في تاريخ طلبها الاستملاك أيهما أسبق، ووجدت المحكمة الاتحادية أنَّ آلية التعويض الواردة فيه تخالف أحكام المادة (٢٣) من الدستور العراقي التي كفلت حق الملكية وعدم انتزاعها إلا بتعويض عادل^(٥٤).

٣- أوضحت في قرارها العدد (٤٨) اتحادية لسنة ٢٠٠٩، والصادر في ١٢/١٠/٢٠٠٩ أنَّ قرار مجلس قيادة الثورة المنحل رقم ٨٤ لسنة ٢٠٠٠، قضت المحكمة الاتحادية العليا أنَّ القرار كان موافقاً لأحكام المادة (٢٣) من الدستور ؛ لأنه قضى بتسجيل الأراضي المستملكة بموجب البند (أولاً) من هذا القرار في دائرة التسجيل العقاري باسم وزارة المالية مخصصة لأغراض الهيئة العامة للطرق والجسور، وتعديل السجلات العقارية تبعاً لذلك، على أن يكون ذلك بتعويض رسم آلي وعلى وفق أحكام الفقرات (ثالثاً ورابعاً) وبذلك فإنَّ انتزاع الملكية الخاصة كان بموجب تعويض عادل.

٤- قرار المحكمة الاتحادية العليا رقم (٧٩) اتحادية لسنة ٢٠١٠، والصادر في ٨/١٢/٢٠١٠ الذي قضت المحكمة الاتحادية العليا بدستورية المادة (الثانية) من قانون تنفيذ مشاريع الري رقم ١٣٨ لسنة ١٩٧١ ؛ لأنها تضمنت التعويض عن الأراضي التي تنزع ملكيتها من الأفراد إلى الدولة بمقابل تعويض.

٥- قرار المحكمة الاتحادية العليا العدد (١٠٨) اتحادية لسنة ٢٠١٩، والصادر في ٢٠/١/٢٠٢٠ الذي قضت فيه بعدم دستورية الفقرة (١) من المادة (٩٧) من قانون إدارة البلديات رقم ١٦ لسنة ١٩٦٤ المعدل التي جاء فيها الآتي "تسجل باسم البلدية بدون عوض كافة الشوارع الواقعة داخل حدودها والمتروك استعمالها للنفع العام الموجودة عند نفاذ هذا القانون أو التي تحدث بعد ذلك وفق القوانين المرعية أو التي يدخل ضمن حدودها عند تغييرها وعلى دوائر الطابو تصحيح تسجيل هذه الشوارع باسم البلدية مباشرة أنَّ كانت مسجلة باسم غيرها بلا رسم"، وكان من أسباب الحكم بعدم الدستورية عمومية النصِّ الوارد في الفقرة المطعون فيها؛



لأنها بصياغتها التشريعية لم تشخص صنف وجنس العقارات وملكية العقارات، التي تذهب جميعها أو جزء منها إلى الشوارع ، وتسجل من دون عوض باسم البلديات ما دامت واقعة في حدودها البلدية، وإن هذه العمومية في صياغة النص أدت إلى جعل نصّ الفقرة (١) من المادة (٩٧) من قانون إدارة البلديات يتعارض وأحكام المادة (٢٣) من الدستور التي منعت مصادرة الملكية الخاصة لأغراض النفع العام إلاّ بعوض عادل وعلى وفق النص الآتي (أولاً: الملكية الخاصة مصونة، ويحق للمالك الانتفاع بها واستغلالها والتصرف بها، في حدود القانون. ثانياً: لا يجوز نزع الملكية إلا لأغراض المنفعة العامة مقابل تعويضي عادل، وينظم ذلك بقانون. ٦- قرار المحكمة الاتحادية العليا بصفتها التمييزية العدد (١١٢) اتحادية تمييز لسنة ٢٠١٣، والصادر في ٢٧/٥/٢٠١٣ عندما كانت تنظر في الطعون الواقعة على قرارات القضاء الإداري حيث قضت فيه بإلغاء البند (٢) من قرار مجلس الوزراء المؤرخ في ٢٠٠٦/٤/٦ الذي قضى بنقل ملكية الأصول العينية إلى جامعة الإمام الصادق (ع) واعتبارها تبرع من الوقف الشيعي، إلا أنّ المحكمة الاتحادية العليا وجدت فيه مخالفة للمادة (٢٣) من الدستور ؛ لأنّ انتزاع ملكية العقار لا بد وان يكون بتعويض عادل ولا يجوز جعل ذلك تبرعاً وإنما بمثابة نزع الملكية الخاصة^(٥٥).

وبناءً على ما سبق ذكره فإنّ الاقتصاد قديماً وحديثاً يعد أساس الحياة في المجتمعات، وتمثل الملكية الخاصة عصب الحياة الاقتصادية ؛ كونها نتاج النشاط الفردي والحافز في التقدم فضلاً عن كونه مصدراً من مصادر الثروة القومية التي يجب تبنيتها والحفاظ عليها .

و مما تقدم يتضح أنّ القضاء الدستوري قد عزز من حماية حق الملكية ، وأكد على عدم جواز نزع الملكية الخاصة إلاّ بتعويض عادل وأن يكون لمقتضيات المصلحة العامة ، وهذا الموقف يتطابق والأحكام الدستورية النافذة المتعلقة بالحقوق الاقتصادية للأفراد الواردة في باب الحقوق الاقتصادية في دستور العراق لعام ٢٠٠٥ النافذ ، وهذه التطبيقات وإن أثقلت الميزانية العامة للدولة إلا أنّها حققت الأمن القانوني والاقتصادي للمواطن ؛ فضلاً عن التكافؤ بين المصلحة الخاصة المتمثلة في حق المواطن بالانتفاع بملكيته ، وبين المصلحة العامة التي انتزعت بموجبها الملكية الخاصة والربح المتحقق لقاء هذا التعويض هو المنفعة التي سيوفرها المرفق العام المشيد على تلك العقارات المنتزعة من ملكية الأفراد الخاصة، وأنّها تسهم في تنمية موارد الدخل للأفراد الذي يشكل رافد من روافد الدخل القومي للدولة العراقية ولا يمكن أن نجعل هذا الاتجاه القضائي فيه تبذير أو خشية على المال العام ، وإنما هو في صلب صيانة هذا المال الداخل في نتيجته لصالح الأفراد^(٥٦).



ويرى الباحث أنَّ القانون يعد الوسيلة التي ترسم الخطوط العامة للحياة السياسيَّة والاقتصاديَّة والاجتماعية في الدولة، فضلاً عن انسياق الدولة المعاصرة في تيار سياسيَّة التدخل في النشاطات الاجتماعية والاقتصادية قد أزداد احتمال تعدي القوانين على الحقوق العامة للأفراد ، ولاسيما الحق في الملكية الخاصة، فإنَّ المنع المفروض على المشرِّع الاعتيادي بعدم المساس بحقوق الأفراد بما يضعه من قواعد قانونية يجب أن يوضع له جزاء يتضمن الغاء أو الامتناع عن تطبيق القواعد القانونية التي يضعها المشرِّع والتي تخالف نصوص الدستور.

وبناءً على ما تم عرضه يتبين لنا أنَّ الضمانات الدستوريَّة للحق في الملكية الخاصة لها جانبان أحدهما وقائي والآخر علاجي، وأنَّ هناك ارتباطاً وتكاملاً لا انفصال بينهما، يتمثل بالجانب الوقائي في التنظيم الدستوري للحق في الملكية الخاصة فالنص في الدستور على حق الملكية وصونها وخطر الاعتداء عليه ابتداءً أو محاولة النيل منه سواء بالاعتداء المباشر ، أو الانتقاص منه أو تعويضه، يعطي للحق حماية دستوريَّة وإن كانت تلك الحماية نظرية أكثر منها واقعية.

إذ أنَّ الدستور كفَّل للأفراد التمتع هذا الحق في حدود الشروط ، والأوضاع التي بينها القانون من دون أن يفرض على المشرِّع الاعتيادي سقفاً أعلى للشروط التي يجوز أن يتقيد في ممارسة هذا الحق، وهو ما أستغله المشرِّع كثيراً أسوأ استغلال ، وذلك بإصدار حزمة من القوانين سلب فيها الحق وفرغه من محتواه.

وقد يظهر الدور الإيجابي القاضي الدستوري في إقامة نوع من التوازن بين مصطلح الدولة في التأميم وتحقيق عدالة نسبية بين طبقات المجتمع وحق فئة أخرى في جبر الضرر الواقع عليها من جراء قوانين وقرارات الإصلاح بحيث لا تؤدي هذه الإصلاحات لخلق روح عدائية وعدوانية ضدها.

ومن هنا ظهر دور القاضي الدستوري من خلال الرقابة على دستوريَّة القوانين ؛ كونها الوسيلة الفنية العلاجية لحماية النظام الاقتصادي ، وضمان عدم الاعتداء عليه، وينصرف الجانب الآخر إلى الضمانات الدستوريَّة للحق بمعناه الضيق، وذلك حتى لا يقع الاعتداء فعلاً ، ويتحقق الضرر من جراء تطبيق نص في قانون أو لائحة أو ممارسة ما على الحقوق الاقتصادية ، وهو ما تعالجه الرقابة على الدستوريَّة بما تملكه من وسائل فنية وبما تملك توقيعه من جزاء له طبيعة خاصة يتمثل في القضاء بعدم دستوريَّة النص المخالف للدستور، وما يترتب على ذلك من جبر المخالفة الدستوريَّة ، واستبعاد النص المقضي بعدم دستوريَّته من المنظومة القانونية^(٥٧).



ومن هذه النصوص تظهر العناية التامة التي أحاط بها المشرع العراقي للحقوق الاقتصادية متمثلة في العدالة الضريبية وحماية الملكية الخاصة في مقابل جعله أيضا نظاما اجتماعيا، يجب أن يحقق النفع العام إلى جانب تحقيق مصلحة صاحب هذا الحق، وذلك بفرض قيود عدة على فرض الضرائب وجبايتها، وحق الملكية، التي تحد من سلطات المالك على ملكه، وتمنعه من استعمال حقه لما فيه مصلحته الخاصة عندما تتعارض مع المصلحة العامة، سيما عندما تحتاج الدولة للملكية الخواص وذلك لتنفيذ برامجها وسياساتها التنموية في مختلف المجالات^(٥٨).

الخاتمة:

يعدّ الدور الاقتصادي للقاضي الدستوري نتيجة حتمية للرقابة على دستورية القوانين، وهذا ما أكدته المحكمة الدستورية العليا في مصر على أنّ المحكمة بحكم رسالتها التي حملت أمانتها بصفتها الهيئة القضائية العليا التي أنشأها الدستور، وحراسة أحكامه ونصبها قوامة على صونه وحمايته، وبوصفها الجهة التي أناط بها القانون دون سواها سلطة الفصل القضائي في المنازعات كافة المتعلقة بتنفيذ الأحكام والقرارات الصادرة عنها أن تقول كلمتها في هذا الموضوع بتجلية لوجه الحق فيه.

والحقيقة أنّه مهما بذل القضاء الدستوري من مجهودات إصلاحية في المجال الاقتصادي فإنّ جهوده تلك تظل أقل أثراً وفاعلية من دوره في الإصلاح السياسي، ويكمن ذلك الاختلاف بالأساس في تمتع المشرع حال تنظيمه للحقوق والحريات الاقتصادية؛ لأنّ كفالة الدولة لمواطنيها مستوى معين من خدماتها الاقتصادية، يقتضي منها تدخلا ايجابية وذلك باعتماد مواردها الذاتية التي تتيحها قدراتها، ليكون إشباعها لهذه الخدمات، متدرجة وواقعاً في حدود امكانياتها، خلافاً لمواقفها من الحقوق الفردية السلبية، كالحق في الحياة وفي الحرية التي يكفيها لصونها مجرد الامتناع عن التدخل في نطاقها بما يقيد، أو يعطل أصل الحق فيها.

ومع ذلك فقد أدى القضاء الدستوري في العراق دوراً ملحوظاً في الإصلاح الاقتصادي؛ وذلك بدعم خطط الإصلاح الضريبي والتحول الاقتصادي، وحماية الملكية الخاصة، وقد أشار إلى ذلك الدستور العراقي إلى بعض الأحكام والمبادئ الخاصة بالنظام الاقتصادي، التي تمنح اختصاص تنظيم حرية التجارة والصناعة، وتضمنت أيضا الملكية الخاصة للأفراد، ومبادئ تساوي الأفراد في أداء الضريبة، وذلك بحسب قدرة كلّ فرد في على تمويل التكاليف العمومية، وعدم جواز فرض أيّ ضريبة إلا بمقتضى القانون، ولا يمكن أن تكون بأثر رجعي.

النتائج:



١- العمل القضائي لا يمكن أن ينفصل عن المجال الاقتصادي، وبعض عمل القاضي بالضرورة ينطوي على تحديد النظريات اقتصادية ، إلا أنَّ هذا التحديد ينبغي أن يتمَّ عن طريق الالتزام الدقيق بالوظيفة القضائية ، ومن ثمَّ فإنَّ جوهر السياسة القضائية هو تحديد الحد الفاصل بين أداء القاضي لدور اقتصادي عبر الوظيفة القضائية الملتزمة بحدودها ، وبين تصديه للقيام بعمل اقتصادي مكشوف يصعب الدفاع عنه ؛ لأنَّه تخلص من أدائه الدور القضائي .

٢- إنَّ القاضي الدستوريَّ عند قيامه بعملية الرقابة على دستوريَّة القوانين، يسهم في ضمان نفاذها، سواء بعمله الذي يركز فيه على تفسير الدستور ، أم بنتيجة عمله المتمثلة في القرارات والآراء، أم بالضمانات المختلفة التي كفَّلها له الدستور ، إذ يسهم مساهمة نفاذ أحكام القواعد الدستوريَّة، وهذا في حد ذاته ضماناً لتحقيق النظام الديمقراطي .

٣- القضاء الدستوريَّ يضطلع بمهام قانونية دستوريَّة، فهو يؤدي دوراً في ضبط الحياة السياسيَّة في الدولة، ويؤدي دوره في مجال عمل السلطات السياسيَّة في الدولة، وهذا يوجب عليه أن يكون على مسافة واحدة من جميع السلطات في الدولة، ويقف دوماً إلى جانب الدستور، وما يقتضيه حفظ النظام الدستوريَّ في الدولة.

التوصيات :

١- ضرورة قيام السلطة التشريعية بتشكيل لجان قانونية متخصصة، لدراسة واقع التشريعات النافذة ومدى انسجامها مع الدستور، ومن ثمَّ إلغاء المتعارضة معه، وندعوها إلى تعديل النظام الداخلي للمحكمة الاتحادية العليا رقم (١) لسنة ٢٠٠٥، وذلك بإعطاء دور للمحكمة بتحريك الرقابة الدستوريَّة من تلقاء نفسها، فضلاً عن الدفوع المقدمة من الجهات المخولة بهذا القانون، إذ أنَّ عدم إعطائها هذا الدور سينعكس سلباً على حمايتها لحقوق الإنسان.

٢- ضرورة النصِّ صراحة في الدستور على تحديد الأثر القانوني المترتب على الحكم بعدم الدستوريَّة الصادر من المحكمة الاتحادية العليا، وهو ما يتفق مع تقرير الرقابة القضائية على دستوريَّة التشريعات في ظل دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥.



- ٣- ضرورة جعل الدستور المرجعية العليا للدولة العراقية ، والتقيد بأحكامه في الأمور من أجل ضمان شرعية دستورية رصينة تؤسس لعراق مستقر ومزدهر، يكون فيه الدستور والقانون أساس النظام السياسي ، والقانوني ، والاقتصادي فيه.
- ٤- الاهتمام بالإصلاح الاقتصادي وذلك برفع الكفاءة الاقتصادية وزيادة كفاءة استخدام الموارد بما يحقق زيادة معدلات التنمية، وإعادة النظر بقوانين الضرائب في العراق، إما بتعديلها أو تشريع قوانين جديدة تتلافى الأخطاء الموجودة في القوانين السابقة.
- ٥- ضرورة الأخذ برقابة الموازنة بين المنافع والأضرار كونها قيداً على السلطة التقديرية على الإدارة ، وضمانة هامة لحماية الملكية الخاصة ضد جور الإدارة وتسلسها عليها، سيما وأن حماية المصلحة العامة تتحقق أيضاً بحماية المصلحة الخاصة .

المصادر والمراجع:

- (١) سعيدي يحيى، التنسيق الضريبي ودوره في تفعيل أداء التكتلات الإقليمية، بحث منشور في مجلة علوم إنسانية، ٥، ع ٢٠٠٧، ٣٤، ص ١٢.
- (٢) د. عزت عبد الحميد البرعي، مبادئ الاقتصاد المالي، بدون دار نشر، ٢٠٠٠، ص ٢١٥.
- (٣) د. طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي في العراق، العائلك للطباعة والنشر، القاهرة، ٢٠٠٤، ص ١٣٦.
- (٤) حكم المحكمة الدستورية العليا في القضية رقم ٥٨ لسنة ١٧ قضائية الدستورية بتاريخ ١٥/١١/١٩٩٧، ج ٨، ص ٩٦٧.
- (٥) عدم رجعية القوانين الضريبية وتطبيقه في العراق، مجلة جامعة تكريت للعلوم القانونية والسياسية عدد ٢، ٢٠٠٩.
- (٦) د. عثمان سلمان غيلان، مبدأ قانونية الضريبة وتطبيقاته في الضرائب المباشرة في العراق، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة النهرين، ٢٠٠٣، ص ١٣.
- (٧) د. حميد حنون خالد، مبادئ القانون الدستوري وتطور النظام السياسي في العراق، القسم الثاني، توزيع مكتبة محمود النعيمي، ٢٠١٠، ص ٩٢.
- (٨) حكم المحكمة الدستورية العليا في القضية رقم ٣٥ لسنة ١٣ قضائية "دستورية" بتاريخ ١١/٧/١٩٩٢ المجموعة، ج ٢/٥، ص ٧٩.
- (٩) د. محمد محمد عبد اللطيف، الضمانات الدستورية في المجال الضريبي - دراسة مقارنة بين مصر والكويت وفرنسا، ط ١، مطبوعات جامعة الكويت، ١٩٩٩، ص ١٩٣.
- (١٠) راجع في ذلك المادة (٢٨) من دستور العراق النافذ لعام (٢٠٠٥).
- (١١) أحمد خلف حسين الدخيل: موقف القانون العراقي من الضريبة المستترة، بحث منشور في مجلة جامعة تكريت للعلوم الانسانية الصادرة عن كلية المجلد ١٣، عدد ٩، ٢٠٠٦، ص ٢٧٧.
- (١٢) راجع في ذلك المادة ١٠٣ من الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥.
- (١٣) د. إكرامي بسيوني عبد الحي خطاب: المبادئ الضريبية في قضاء المحكمة الدستورية، المكتب الجامعي الحديث، ٢٠١٢، ص ١٠٣-١٠٩، وراجع أيضاً، د. رائد ناجي أحمد، المالية العامة والتشريع المالي، مطبعة العائلك، عمان، ٢٠١٢، ص ٨٠.
- (١٤) د. طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي في العراق، دار العائلك للطباعة والنشر، القاهرة، ٢٠٠٤، ص ١٤١.
- (١٥) د. غازي عناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار البيارق، عمان، ١٩٩٨، ص ١٣٢.
- (١٦) د. حسين سلوم المالية العامة و القانون المالي و الضريبي، دار الفكر اللبناني و بيروت، ١٩٩٠، ص ٧٨.



- (١٧) المرجع نفسه، ص ٧٨.
- (١٨) د. حسين جواد كاظم، واقع السياسة الضريبية في العراق ومتطلبات الإصلاح الضريبي، اطروحة دكتوراه مقدمة إلى كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة البصرة، ٢٠٠٦، ص ١١.
- (19) H.W.R. Wade & C.F. Forsyth, Administrative Law, 8th Edition, Oxford University Press, Corn Wall, p.20.
- (٢٠) تنص المادة ٢٨ من دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ على انه اولا "لا تفرض الضرائب والرسوم، ولا تعدل، ولا تجبي ولا يعفي منها إلا بقانون.
- (٢١) د. عثمان سلمان غلان، مبدأ قانونية الضريبة في تشريع الضرائب المباشرة في العراق، مرجع سابق، ص ٣٩.
- (22) Emma Coleman Jordan & Angela P. Harris, Economic Justice, Foundation Press, New York, 2005, p87-88.
- (٢٣) راجع في ذلك المادة (١١٩) من الدستور المصري الحالي ٢٠١٤.
- (٢٤) إذ أن هذا الأمر يبقى سارية وفقاً للمادة ١٣٠ من دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ التي تقضي أن تبقى التشريعات النافذة معمولاً بها، ما لم تلغ أو تعدل، وفقاً لأحكام هذا الدستور.
- (٢٥) د. علي هادي عطية الهلالي، اعتماد الضوابط السنوية في تقدير ضريبة الدخل في العراق، بحث منشور في مجلة المؤتمر العلمي الضريبي الأول، ٢٠٠١، ص ٩٧ وما بعدها.
- (٢٦) راجع في ذلك المادة (١٧٦) من الدستور المصري الحالي ٢٠١٤.
- (٢٧) أحمد الدخيل، موقف القانون العراقي من الضريبة المستترة، مرجع سابق، ص ٢٦٣.
- (٢٨) راجع في ذلك المواد ارقام (٩٢ - ٩٤) من الدستور العراقي السنة ٢٠٠٥ النافذ، وراجع أيضاً، د. فوزي حسين سلمان الجبوري: نظرات حول تنظيم الرقابة على دستورية القوانين في العراق، بحث مقبول للنشر في مجلة جامعة تكريت للعلوم القانونية والسياسية، ٢٠٠٩، ص ٢٤-٢٨.
- (٢٩) د. طعيمة الجرف، نظرية الدولة، ط ٤، مكتبة القاهرة الحديثة، القاهرة، ١٩٩٣، ص ٣٩٠.
- (٣٠) د. قيس حسن عواد البدرواني: المساواة القانونية في التكاليف المالية، بحث منشور في مجلة جامعة تكريت للعلوم الإنسانية، عدد ٩، المجلد ١٢، ٢٠٠٥، ص ١٢٩.
- (٣١) عمر ماجد ابراهيم، المعاملة المالية للشركات العامة، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الحقوق جامعة النهرين، ٢٠٠٤، ص ١٠٩.
- (٣٢) د. حيدر العنزي، مرجع سابق، ص ١٢٩.
- (٣٣) د. احمد خلف حسين الدخيل، تجزئة القاعدة القانونية في التشريع الضريبي العراقي، أطروحة دكتوراه مقدمة إلى كلية الحقوق بجامعة الموصل، ٢٠١٠، ص ٧٩-٨٠.
- (٣٤) راجع في تلك المادة (٣٨) من الدستور المصري لعام ٢٠١٤.



- (٣٥) د. عبد الفتاح الجبالي، السياسة التدريبية والعدالة الاجتماعية في مصر، المركز المصري للحقوق الاقتصادية والاجتماعية، ص ٧٧.
- (٣٦) جعفر كاظم المالكي، المرجع في قضاء المحكمة الاتحادية العليا، ط ١، العاتك لصناعة الكتاب، القاهرة، ٢٠١١، ص ٣٢٧.
- (٣٧) د. هشام محمد فوزي، رقابة دستورية القوانين، مركز القاهرة لدراسات حقوق الانسان ١٩٩٩م، ص ١٨٩.
- (٣٨) كان ذلك بموجب قرار مجلس قيادة الثورة (المنحل) والمنشور في الوقائع العراقية ع ٣٥٨١ في ١٨-٩-١٩٩٠.
- (٣٩) قرار مجلس الوزراء رقم ٧٧٤٩ في ١٣/٤/٢٠٠٨، مشار اليه في، د. عباس مفرج فحل، الضمانات الدستورية المكلف في المجال الضريبي كراسة قانونية مقارنة، ط ١، مكتبة زين الحقوقية والأدبية، بيروت، ٢٠١٦، ص ٢٦.
- (٤٠) راجع في ذلك قانون التعريف الكمركية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٠.
- (٤١) مجلة العلوم القانونية، كلية القانون، جامعة بغداد، العدد الخاص لبحوث مؤتمر فرع القانون العام المنعقد تحت عنوان الاصلاح الدستوري والمؤسساتي الواقع والمأمول " للمدة ١٤/١١/٢٠١٨، ص ١٠٩- ص ١١٢.
- (٤٢) د. عبد الرزاق أحمد السنهوري، الوسيط في شرح القانون المدني الجديد، ج ٨، حق الملكية، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، مرجع سابق، ص ٤٩٢.
- (٤٣) د. احمد خلف حسين الدخيل، المطابقة في التشريع الضريبي العراقي، بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الأول لكلية القانون والسياسة بجامعة دهوك ٢٠١٠، ص ٢٢.
- (٤٤) أحمد كامل موسى، شرح القانون المدني الجديد، الحقوق العينية الأصلية، ط ١، المطبعة العالمية، القاهرة، بلا سنة نشر، ص ٢٦٦.
- (٤٥) د. فوزي حسين سلمان الجبوري، حق الملكية إزاء اتجاهات الدولة في التأمين والتخصيصية، أطروحة دكتوراه مقسمة إلى كلية الحقوق بجامعة صدام، ٢٠٠١، ص ٦-٩.
- (٤٦) راجع في ذلك المادة (٢٣) من دستور العراق لسنة ٢٠٠٥.
- (٤٧) راجع في ذلك المادة (٤٦) من دستور العراق لسنة ٢٠٠٥.
- (٤٨) د. فوزي الجبوري : حق الملكية ازاء اتجاهات الدولة في التأمين والتخصيصية، مصدر سابق، ص ٤٩.
- (٤٩) راجع في ذلك المادة (٤٦) من دستور العراق لسنة ٢٠٠٥.
- (٥٠) د. خالد رشيد الدليمي، نزع الملكية للنفع العام دراسة مقارنة، أطروحة دكتوراه، كلية القانون بجامعة بغداد، ٢٠٠١، ص ٩.
- (٥١) د. غازي فيصل مهدي، المحكمة الاتحادية العليا ودورها في ضمان مبدأ المشروعية، ط ١، بغداد، ٢٠٠٨، ص ٢٩.
- (٥٢) راجع في ذلك المادة (٢٧) التي تنصّ على أنّ أولاً: "للأموال العامة حرمة، وحمايتها واجب على كلّ مواطن".



- (٥٣) قرار المحكمة الاتحادية رقم (٣٥) اتحادية لسنة ٢٠٠٧، والصادر في ٨/١/٢٠٠٧.
- (٥٤) قرار المحكمة الاتحادية العليا رقم (٣١) اتحادية لسنة ٢٠٠٨، والصادر في ٢٦/٥/٢٠٠٩.
- (٥٥) د. علي هادي عطية الهلالي: النظرية العامة في تفسير الدستور واتجاهات المحكمة الاتحادية العليا في تفسير الدستور العراقي، منشورات زين الحقوقية، لبنان، ٢٠١١، ص ٢٠٩.
- (٥٦) الحكم المحكمة الاتحادية العليا : العدد ٥ / اتحادية / ٢٠٠٧، في ٢ / ٧ / ٢٠٠٧.
- (٥٧) المستشار ليلى زروقي، دور القاضي الإداري في مراقبة مدى احترام الإدارة للإجراءات المتعلقة بتزع الملكية الخاصة للمنفعة العمومية، مجلة مجلس الدولة، العدد ٣، ٢٠٠٣، ص ١٣ وما بعدها.
- (٥٨) عشاش محمد، الحماية القانونية للملكية العقارية الخاصة في الجزائر، رسالة دكتوراه في العلوم القانونية، جامعة مولود معمري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، الجزائر، السنة الجامعية ٢٠١٥م - ٢٠١٦م، ص ٣٠٢.

