القيود
المالية على حق الملكية

د . أثير طه محمد

قسم القانون - كلية المأمون الجامعة

م. د. عمر ماجد ابراهيم

أُستـاذ القانون المالي المساعد

قسم القانون - كلية المنصور الجامعة

Financial restrictions on property rights

ASST. PROF DR. Atheer Taha Mohammed

DR. OMAR MAJED IBRAHEM

LAW DEPT. Al-MA'MON U NIVERSITY COLLEGE

LAW DEPT. AL-MANSOUR UNIVERSITY College

المستخلص

لم تزل الملكية في كتابات الفقهاء منذ القدم لما لها من أهمية في الحياة الإنسانية بوصفها الرغبة الكامنة عند الإنسان بالاستئثار والنزعة الشخصية في اقتناء الموجودات .اذ يشير البعض الى ان (الحق في الحياة والحق في الملكية قد يعتبران أقدم الحقوق من حيث تقرير الحماية القانونية، وعقوبة الإعدام لم يعرفها تاريخ البشرية إلا لحماية هذين الحقين. وقديما كانت عقوبة الإعدام مقررة لكثير من صور العدوان على الملكية ، إلا أن ذلك الوضع انتهى الآن ولم تعد عقوبة الإعدام يحكم بها – في البلاد التي مازالت تجيزها – إلا قصاصا لجرائم القتل وما يجرى مجراها. أما الملكية الخاصة فقد تقررت لها صور أخرى من الحماية لعل أهمها وأكثرها فعالية هو الحماية التي تضفيها عليها الدساتير في البلاد المختلفة) فهذه النزعة ظلت محل نقاش في كيفية تنظيمها وبيان ماهيتها وأسسها ، لذلك قيل عنها قديماً (ان يمتّع الناس جميعاً بالأشياء التي لا يمكن قسمتها أن أمكن ذلك ؛ ودون قيد أن كانت وفرة الشيء تسمح بذلك ، اما في حالة العكس (فيتم التوزيع) بالتناسب حسب عدد من لهم الحق فيه)ونرى أن دساتير العالم نصت على حق الملكية وجعلته في حمى القانون والدستور ، لذلك نطرح التساؤل الاتي : هل تعّد الضريبة قيد على الملكية الخاصة خصوصاً اذا كانت الدولة تجبي هذه المبالغ بما لها من سلطان قانوني على الافراد لا ينازعها عليه سلطة ولا تساويها فيه قوة .

ABSTRACT

Property is still in the writings of jurists since ancient times because of its importance in human life as the inherent desire of human possession and personal tendency to acquire assets. Some indicate that (the right to life and the right to property may be considered the oldest rights in terms of the report of legal protection, The death penalty was not known for the history of mankind except for the protection of these two rights: In the past, the death penalty was prescribed for many forms of aggression against property, but this situation is now over. The death penalty is no longer punishable by the death penalty and what is being done. Property etc. It has decided to have other forms of protection, perhaps the most important and most effective is the protection provided by constitutions in different countries).

المقدمة

لم تزل الملكية في كتابات الفقهاء منذ القدم لما لها من أهمية في الحياة الإنسانية بوصفها الرغبة الكامنة عند الإنسان بالاستئثار والنزعة الشخصية في اقتناء الموجودات .اذ يشير البعض الى ان (الحق في الحياة والحق في الملكية قد يعتبران أقدم الحقوق من حيث تقرير الحماية القانونية، وعقوبة الإعدام لم يعرفها تاريخ البشرية إلا لحماية هذين الحقين. وقديما كانت عقوبة الإعدام مقررة لكثير من صور العدوان على الملكية ، إلا أن ذلك الوضع انتهى الآن ولم تعد عقوبة الإعدام يحكم بها –

في البلاد التي مازالت تجيزها – إلا قصاصا لجرائم القتل وما يجرى مجراها. أما الملكية الخاصة فقد تقررت لها صور أخرى من الحماية لعل أهمها وأكثرها فعالية هو الحماية التي تضفيها عليها الدساتير في البلاد المختلفة) [١]. فهذه النزعة ظلت محل نقاش في كيفية تنظيمها وبيان ماهيتها وأسسها ، لذلك قيل عنها قديماً (ان يمتّع الناس جميعاً بالأشياء التي لا يمكن قسمتها أن أمكن ذلك ؛ ودون قيد أن كانت وفرة الشيء تسمح بذلك ، اما في حالة العكس (فيتم التوزيع) بالتناسب حسب عدد من لهم الحق فيه)[٢] فيمكن القول بناءً على ما تقدم أن الملكية مرت بمراحل مختلفة على مر العصور[٣] فبدأت مشاعة كما يقول هوبز وآلت إلى ملكيات فردية نصت عليها المواثيق الدولية وإعلانات الحقوق ودساتير الدول الديمقراطية والدكتاتورية على السواء ، كما نراها في الوقت الحاضر فنجد الإعلان الفرنسي لحقوق الإنسان لسنة ١٧٨٩ يؤكد على أن الملكية حق مقدس لا يجوز المساس به . كما ونصت المادة (١٧) من الإعلان العالمي لحقوق الإنسان الصادر عام ١٩٤٨ على أن (لكل فرد حقاً في التملك بمفرده او بالاشتراك مع غيره ، وانه لا يجوز تجريد احد من ملكه تعسفاً)[٤] .ونرى أن دساتير العالم نصت على حق الملكية وجعلته في حمى القانون والدستور ، لذلك نطرح التساؤل الاتي : هل تعّد الضريبة قيد على الملكية الخاصة خصوصاً اذا كانت الدولة تجبي هذه المبالغ بما لها من سلطان قانوني على الافراد لا ينازعها عليه سلطة ولا تساويها فيه قوة ، لذلك سنتناوله في عدة مباحث ، نبين في الأول التعريف بحق الملكية ونتطرق في المبحث الثاني القيود الواردة على حق الملكية .

المبحث الأول
التعريف بحق الملكية

حق الملكية من الحقوق الدستورية التي قررتها الدساتير كافة للأفراد للتمتع بهذا الحق ، ولأهميته الكبرى اورد المشرعين الكثير من الضمانات القانونية التي تبعد كل تجاوز عليه من السلطات كافة الا في حدود القانون . لذلك سنتطرق في هذا المبحث لبيان مفهوم حق الملكية وكذلك التطرق الى موقف الدستور العراقي من هذا الحق .

المطلب الاول مفهوم حق الملكية

لم تخل الدساتير والتشريعات القانونية العراقية منذ تأسيس المملكة لحد هذا اليوم من النص على حق الملكية بوصفه حقاً مقدساً تحترمه النصوص الدستورية على اختلاف أشكال الحكم في العراق ، مع اختلاف شكل تنظيمها باختلاف شكل الحكم في العراق[٥] ، وتنظمه التشريعات القانونية بما فيه من تفاصيل تتطلب التوضيح والحماية .وحق الملكية نظام قانوني يتيح للشخص أن يتصرف بالعين المملوكة جميع التصرفات القانونية ضمن إطار الدستور والقانون ، بمعنى أن للمالك ممارسة جميع

الحقوق التي تقع على العين المملوكة بشرط عدم التعارض مع القوانين ، فلن يسمح للمالك مثلاً أن يستخدم ملكه في زراعة المخدرات او تهريب الأسلحة او أي من التصرفات غير الجائزة قانوناً .لذلك يتضح ان من مقتضيات حق الملكية الاستعمال والاستغلال والتصرف فهذه السلطات التي يتمتع بها المالك[٦] بالشكل السليم الذي نص عليه القانون .هذا ومن خصائص حق الملكية أنها حق دائم[٧] ما دام متمسكاً بها ولم يتصرف بها تصرفاً ناقلاً للملكية او لم يتعرض لواقعة الوفاة او لم يحجز عليه مثلاً ، كذلك أنها حق مانع لا يسمح القانون لغير المالك بان يتصرف بالعينة المملوكة ، والملكية حق جامع لأنه حق يخول المالك جميع السلطات على العينة المملوكة[٨].من كل ما تقدم نجد ان حق الملكية من الحقوق اللصيقة بالإنسان منذ بداية الخليقة. لذلك تحرص الدساتير والقوانين على حمايتها وتتوسع في نطاقها ، لتشمل الحقوق الشخصية والعينية على سواء ، وتتسع إلى الأموال بوجه عام دون التمييز بينها ، على أساس ان حقوق الملكية تتسع لتشمل الحقوق الأدبية والفنية والصناعية وغيرها من الحقوق[٩] .

المطلب الثاني موقف الدستور العراقي من حق الملكية

نظم الدستور العراقي حق الملكية تنظيما وثيقاً أخرجها من إطار الوظيفة الاجتماعية التي لطالما أكدت عليها الدساتير الاشتراكية السابقة ، فجعل منها حقا لصاحبها يتصرف فيه كيفما يشاء في حدود عدم تجاوز القانون . حيث نصت المادة (٢٣) من الدستور العراقي النافذ على ان (اولا : الملكية الخاصة مصونة ، ويحق للمالك الانتفاع بها واستغلالها والتصرف بها في حدود القانون) يتيح هذا النص للمالك التصرفات كافة التي يخوله اياه حق الملكية من انتفاع واستغلال وتصرف في ما يملك بشرط موافقتها للقوانين .كما ونصت الفقرة (ثانيا) من نفس المادة أعلاه على ان :(لا يجوز نزع الملكية الا لأغراض المنفعة العامة مقابل تعويض عادل ، وينظم ذلك بقانون). فمضمون هذا النص يبين انه لا تنزع الملكية الا بتحقق شروط هي :

١. ان يكون لأغراض المنفعة العامة .
٢. الحصول على تعويض عادل مقابل الاستملاك.
٣. مراعاة أحكام قانون الاستملاك رقم (١٢) لسنة ١٩٨١. بقي لنا اخيراً ان نشير إلى ان نص المادة (٤٦) من الدستور نصت على ان (لا يمكن تقييد ممارسة اي من الحقوق والحريات الواردة في هذا الدستور وتحديدها الا بقانون او بناءً عليه ، على ان لا يمس ذلك التحديد او التغيير جوهر الحق والحرية) .يعدُّ هذا النص حكماً عاماً ختامياً جاء في نهاية فصل الحريات الوارد ضمن الدستور . وهو ما يدل على ان جميع الحريات الواردة فيه ليست مطلقة وإنما يمكن تقيدها او تحديدها بقانون او بناء عليه ، شريطة عدم المساس بجوهر الحق والحرية وهذا ما يجعلنا نتساءل : هل ان نص المادة (٢٨) الخاصة بفرض وتعديل وجباية والإعفاء من الضرائب والذي اشترط ان يكون ذلك

بقانون صادر عن السلطة التشريعية قد قيد نص المادة (٤٦) التي بينت إمكانية تقييد الحقوق والحريات بقانون او بناء عليه ؟ فالإجابة تكون بالإيجاب فلا تستطيع السلطة التنفيذية على الإطلاق التدخل في شؤون فرض الضرائب في ظل الظروف الاعتيادية[١٠] بل ونرى ضرورة تعديل نص المادة (٤٦) من الدستور بإلغاء عبارة (بناء عليه) لأنها تتيح للسلطة التنفيذية التجاوز على الدستور من خلال انتقاص الحقوق والحريات المقررة للأفراد بناء على هذا التخويل.فالسلطة الوحيدة التي تملك صلاحية تقييد حق الملكية في ظل الظروف الاعتيادية من خلال فرض الضرائب هي السلطة التشريعية اللهم الا في ظل الظروف الاستثنائية ومن خلال أحكام البند (ج) من الفقرة (تاسعاً) من المادة (٦١) من دستور جمهورية العراق لعام ٢٠٠٥ التي وبسبب الظروف الطارئة مثل حالة الطوارئ او إعلان للحرب أجازت تخويل رئيس مجلس الوزراء الصلاحيات اللازمة لإدارة البلاد في مدة إعلان الحرب وحالة الطوارئ من خلال شرطين أساسيين هما تنظيمها بقانون ينص صراحة على تخويل رئيس مجلس الوزراء وعدم تعارضها مع الدستور[١١] .

المبحث الثاني
القيود الواردة على حق الملكية

(ان حق الملكية من الحقوق التي يجوز التعامل فيها ، وبقدر اتساع قاعدتها تتعدد روافدها ، وتتنوع استخداماتها ، لتشكل نهراً يتدفق بمصادر الثروة القومية التي لا يجوز إهدارها ، او التفريط فيها او بعثرتها تبديداً بقيمتها ، ولا تنظيمها بما يخل بالتوازن بين نطاق حقوق الملكية المقررة عليها ، وضرورة تقييدها نأياً بها عن الانتهاز او الأضرار بحقوق الآخرين ، ذلك ان الملكية في إطار النظم الوضعية التي تزاوج بين الفردية وتدخل الدولة لم تعد حقاً مطلقاً ، ولا هي عصية على التنظيم التشريعي ، وليس لها حماية ما يجاوز الانتفاع المشروع بعناصرها ، ومن ثمَّ تحميلها بالقيود التي تتطلبها وظيفتها الاجتماعية ، مستهدياً المشرع بوجه خاص بالقيم ، التي تنحاز إليها الجماعة . وبمراعاة ان القيود التي يفرضها الدستور على حق الملكية للحد من إطلاقها ، لا تعدُّ مقصودة لذاتها ، بل غايتها خير الفرد والجماعة)[١٢] .واستناداً لما تقدم سنتطرق للقيود المقررة على الملكية الخاصة في القانون والدستور ولا زالت باقية او التي أصبحت ضرباً من ضروب التاريخ الإيديولوجي للدول وهي:

المطلب الأول نزع الملكية للمنفعة العامة

قررت المادة (١٠٥٠) من القانون المدني العراقي انه (لا يجوز ان يحرم احد من ملكه إلاَّ في الأحوال التي يقررها القانون وبالطريقة التي يرسمها. ويكون ذلك في مقابل تعويض عادل يدفع إليه مقدماً).يتجلى من النص إن نزع الملكية هو احد القيود الواردة على حق الملكية واشترط الدستور

والقانون ان لا يتم نزع الملكية الا لأغراض المنفعة العامة وبشرط التعويض العادل. فإذا ما كان نزع الملكية لغير أغراض المنفعة العامة وجب إبطال إجراءات الاستملاك قانونياً و دستورياً.

بالإضافة لما تقدم ، حرص الدستور العراقي على حماية حق الملكية ، حيث بينت الفقرة (٢) من المادة (٢٣) على ان (لا يجوز نزع الملكية الا لأغراض المنفعة العامة مقابل تعويض عادل ، وينظم ذلك بقانون) . فاذا ما نُزعت الملكية لغير الأغراض المحددة دستوريا ً وجب ابطال إجراءات الاستملاك لعدم قانونيتها ودستوريتها .كما ونص البند (أ) من الفقرة (ثالثا ً) من نفس المادة على ان (للعراقي حق التملك في أي مكان في العراق ، ولا يجوز لغيره تملك غير المنقول ، إلاَّ ما استثني بقانون).فيتيح هذا النص للعراقي التملك بأي مكان ولكنه قيد هذا الحق بنص البند (ب) من نفس الفقرة أعلاه بأن (يحظر التملك لأغراض التغيير السكاني) ، وفي هذا النص إبهام وغموض فكيف يسمح للعراقي التملك في أي مكان ومن ثمَّ يمنعه من التملك لأغراض التغيير السكاني ، ثم ما معنى التغيير السكاني ومن القائم به ومتى يعتبر التملك تصرفاً قانونياً صحيحاً ، ومتى يعتبر محظور دستورياً ومن هي الجهة المسؤولة عن تبيان جواز او حظر التملك ؟ ان هذا النص جاء لإرضاء جهات سياسية عند وضع الدستور[١٣] ، لان سياسة التغير السكاني تُنتهج من قبل الحكومات وليس الأفراد ، ولا يمكن محاسبة الأفراد على التملك بحجة التغير السكاني وهذه عبارة مطاطية مبهمة ، يمكن استخدامها سلباً وإيجابا عند التملك في العراق[١٤] .من جانب أخر نتساءل : هل الحماية الدستورية لحق الملكية جاءت بصورة مطلقة بحيث لا يجوز التعرض لها ؟نجيب على هذا السؤال بالقول ان المشرع وان قرر لها هالة كبيرة من الحماية الدستورية الا انه اوجد استثناءً على هذه الحماية وهو نزع الملكية للمصلحة العامة .فالأصل ان تشتري الدولة العقارات من مالكيها عند الحاجة الماسة لها ولكن ان امتنع المالكون عن بيع عقاراتهم للدولة فان للأخيرة نزع هذه الملكية للمنفعة العامة[١٥] . فنزع الملكية في هذا المقام هو (حق الإدارة في نقل ملكية العقارات المملوكة لأشخاص القانون الخاص او الحقوق العينية الأصلية ، من الملكية الخاصة إلى الملكية العامة جبراً ، تحقيقاً للمنفعة العامة ومقابل تعويض عادل يدفع لصاحب العقار او الحق العيني الأصلي مسبقاً ، وعلى وفق إجراءات خاصة ينظمها القانون)[١٦] .يحدد هذا التعريف نزع الملكية من خلال نقل الملكية ، لاعتبار ان نزع للملكية قد يكون مؤقتاً لظرف طارئ ، وهذا الأمر لا يكون هنالك نزعاً للملكية ، بل هنالك استيلاء ً مؤقتاً على العقار لفترة محدودة زمنياً[١٧].هذا وقد حدد القانون شروط نزع الملكية وهي ان يكون مقابل تعويض عادل قبل البدء بإجراءات نزع الملكية [١٨] وان يكون للمصلحة العامة وحسب الإجراءات المقررة قانونياً [١٩].وكذلك وجوب ان يكون نزع الملكية منصباً على عقار او أي حق عيني منصباً عليه وضرورة إصدار حكم قضائي بنزع الملكية منشورا ً في الجريدة الرسمية[٢٠].

المطلب الثاني المصادرة

قيد آخر[٢١] من القيود القانونية المقررة على الملكية الخاصة ، إذ تعرف المصادرة على أنها (الاستيلاء على مال المحكوم عليه وانتقال ملكيته إلى الدولة بدون أي تعويض)[٢٢].وتعد المصادرة من العقوبات التكميلية[٢٣] التي يشترط ذكرها في نص قرار المحكمة حتى تلحق المحكوم عليه بها[٢٤] . وتنقسم المصادرة إلى نوعين هما :

١. المصادرة العامة : وهي نوع محظور من العقوبات في الوقت الحاضر في اغلب دساتير العالم التي تلتزم بتجريمها سواء ذكرت صراحة في الدستور أم لا[٢٥].
٢. المصادرة الخاصة : وهي عقوبة تنصب على مال معين متحصل من جريمة او ناتجاً عنها او يكون موضوعها كالمخدرات والأسلحة غير المجازة[٢٦] .

ويشترط للحكم بالمصادرة استناداً للمادة (١٠١) من قانون العقوبات النافذ الآتي:

١. الحكم بجريمة او جنحة ولا تفرض المصادرة في المخالفات الا بنص صريح .
٢. ان تكون الأشياء المصادرة قد تحصلت من جريمة او استعملت او كان من شأنها الاستعمال وقد ضبطت فعلاً .
٣. لا يضار الغير حسن النية من الحكم بالمصادرة[٢٧].

المطلب الثالث: التأميم

يعرف التأميم بانه (إجراء ينقل به مشروع او مجموعة من المشروعات الخاصة من ملكية الأفراد او الشركات إلى ملكية الأمة ، لكي تنأى عن الإدارة الرأسمالية بقصد تحقيق صالح الجماعة ، وذلك مقابل تعويض أصحاب هذه المشروعات عن الحقوق المستولى عليها)[٢٨].ويعرف كذلك على انه (إجراء تنقل به ملكية المشروعات الخاصة من الأشخاص طبيعيين كانوا او معنويين إلى الشعب ممثلاً بالدولة مقابل تعويض عادل)[٢٩].يلاحظ على ما تقدم ان التأميم نظام قانوني تستهدف الدولة من خلاله نقل ملكية مشروع او مجموعة مشاريع من الملكية الخاصة إلى ملكيـــة الدولة وهذا النظام لا يتم في الغالب الا في ظلال النظام الاشتراكي[٣٠] ؛ لأن الدولة تحاول تجنب الإدارة الرأسمالية التي تسمح بحرية واسعة للتملك للأفراد والاحتكار ، لذلك نجد ان التأميم لا يتم إلا من خلال تشريعات قانونية تحدد محل التأميم وشروطه وعلى هذا يجمع الفقه – وبحق – على ان التأميم عمل من أعمال السيادة التييحظر على القضاء التدخل فيه[٣١] . هذا وان للتأميم صورتين هما نقل الملكية بشكل كامل لغرض تصفية المشروع وإنهاء شخصيته المعنوية وخلق شخصية معنوية جديدة له تخضع لأحكام قانونية جديدة .

١. نقل ملكية المشروع المؤسس مع الإبقاء على شخصيته المعنوية ونظامه القانوني وذمته المالية[٣٢].ويتشابه التأميم مع نزع الملكية للمنفعة العامة في الاستيلاء على أملاك الأفراد والشركات

الخاصة ونقل ملكيتها إلى الدولة ، إلاَّ إنهما يختلفان في ان نزع الملكية لا يرد الا على العقارات أما التأميم فيرد على العقارات والمنقولات وكل ما يعد من ممتلكات المشروع المؤمم .كما يتشابهان في إنهما ينزعان من ملكية أصحابها بسلطة الدولة جبراً اما بقانون او بحكم قضائي منشور[٣٣] .و يعد التأميم سلطة بيد الدولة لنزع ملكية مشروعات مملوكة للأفراد او لشركات محلية او أجنبية وأيلولتها ملكاً للدولة بكل تفاصيلها وحسب التشريع الصادر بهذا الصدد مع ضرورة إلتزام الدولة بمراعاة قواعد القانون الدولي في هذا المجال من حيث دفع التعويض العادل وعدم التعسف في استعمال هذه السلطة ، وان التأميم في الغالب وجه من اوجه الدولة الاشتراكية المتدخلة في مفاصل الحياة الاقتصادية في الدولة[٣٤] .

المطلب الرابع مدى اعتبار الضريبة قيداً على حق الملكية

لم يرد ذكر الضريبة[٣٥] كقيد على الملكية في الدساتير ولا في القوانين العادية ، ولكنها ذكرت كنظام قانوني قرره المشرع الدستوري يقتضي جباية جزء من اموال المكلف بلا مقابل وضمه الى اموال الدولة لتتصرف به كيفما تشاء من اجل تحقيق مصالح عامة مختلفة بعد استحصال موافقة ممثلي الشعب[٣٦] ، وهنا نتسائل ، هل ان موضوع الضريبة يعد قيد على حق الملكية ، وهل يستطيع المكلف الضريبي الاعتراض على ما يقرره المشرع من حقوق مالية على املاكه ام عليه الاذعان والانصياع لإرادة المشرع القانونية وما ينتج عن هذه الارادة من تقرير التزامات مالية جبرية على المكلفين بلا مقابل .سنقسم هذا المطلب الى فرعين نناقش في الاول منهما هل تعّد الضريبة قيد على الملكية ونتناول في الفرع الثاني تطبيق عملي وهو اعتبار ضريبة العرصات العراقية انتهاك يرد على حق الملكية لما فيها من انتقاص حاد جدا على هذا الحق .

الفرع الاول الضريبة قيد على الملكية الخاصة

هل تعدُّ الضريبة قيداً على الملكية الخاصة ؟ بمعنى أخر هل ان فرض الضريبة يعد نوعاً من أنواع القيود المقررة على حقوق المكلف المالية؟اختلف الفقه المالي في اعتبار الضريبة قيداً على الملكية أم لا ، ذلك ان بعض الفقه الإسلامي لا يجيز فرض الضريبة إلا لضرورةٍ او لظرفٍ طارئ وإلا فانه يعد كل ضريبة تجاوزاً على حق الملكية المكفول شرعاً [٣٧]. ذلك ان أموال الزكاة والصدقات وغيرها من المصادر غير الضريبية في الشريعة كافية –حسب هذا الرأي– لإدارة شؤون الرعية ورعاية مصالحهم دون الحاجة لفرض الضرائب مباشرة او غير مباشرة على المسلمين . اما اذا أصابت الأمن الإسلامي ظروفاً تجعل هذه الأموال غير كافية لمعالجة الازمة ، فان الأصل ان تُستأدى الأموال بقدر الحاجة للسيطرة على هذا الظرف الطارئ دون تجاوز او استمرار عند نهاية هذا الطارئ . ويسري هذا الحكم على أنواع الضرائب كافة ومنها الكمركية التي لم يؤيد فرضها الا على الدول ورعاياها دون الاخلال بمبدأ المقابلة بالمثل[٣٨]، إذ لم يرد دليل شرعي يجيز فرض

ضريبة على المسلمين الا للحالات الضرورية[٣٩] فلا تفرض الضرائب على أموال العباد إلا حسب الأسس الشرعية [٤٠].في حين يرى فقه أخر[٤١] ان قيود الملكية لا تشمل فرض الضرائب بل تقف عند نزع الملكية والمصادرة والتأميم وغيرها من القيود الأخرى دون ان تشمل الضرائب خصوصاً عقب التركيز على الأموال دون الأشخاص في فرض الضرائب وما لحقه من تأصيل للنظريات التي فسرت سلطة الدولة في فرض الضرائب.فالضرائب حسب هذا الرأي أما تعتمد على الدخل او على رأس المال او التداول ، فإذا استهدف المشرع رأس المال المستغل او غير المستغل لتقليل الفوارق الطبقية والحد من احتكار رأس المال ، فان ذلك يعد مساساً بحق الملكية الخاصة ، ويتعارض مع كفالة الدساتير له ، والسعي المستمر لصيانته وضمانته .ومهما يكن من أمر فان الضريبة التي تفرض خارج حاجة الدولة الحقيقية ، والتي تنفق على أمور غير أساسية فإنها بالتأكيد قيد على الملكية الخاصة ، فالضريبة شر لابد منه[٤٢] ، ويجب ان تفرض عند الضرورة ولتغطية النفقات الأساسية التي يمكن من خلالها خلق مجتمع منتج ، بمعنى أخر ان فرض الضريبة يجب ان يكون لأغراض إنتاجية أكثر منها استهلاكية ، وبالتأكيد لا يمنع ذلك عند حصول ظروف استثنائية ان تنفق لتغطية هذه النفقات[٤٣].هذا مع ضرورة الاعتماد على ضرائب الدخل أكثر من غيرها، لأن الضريبة على الدخول لا تستهلك رأس المال ، كما يمكن ان يحصل في بعض أنواع الضرائب الأخرى ، التي تؤثر على رأس المال غير المستغل خصوصاً التي تمس بحق الملكية الفردية المكفولة دستورياً مما قد يجعلها في مرمى سهام اللا دستورية ويكون نهايتها الإلغاء.وعلى كل حال قد نتوسع اكثر مما ذكرنا سابقاً لنقول ، ان الضريبة في ذاتها تجاوز على حق الملكية للأفراد ، ذلك ان الدولة تستأدي هذه الاموال دون وجه حق الا بما تملكه من سلطة القانون المنفردة ، وان حديث بعض المحاكم عن امكانية تجنب الافراد للضرائب من خلال اللجوء الى الاعمال غير الخاضعة للضريبة نراها محض خيال لما كان المشرع يسعى وبشكل مستمر على توسيع نطاق القانون ليشمل جميع الاعمال ، بل ان محاصرة المكلف الضريبي ضمن هذا الاطار نراه قيد اخر على حرية ممارسة التجارة ، فلا يكون للمكلف حول ولا قوة الا الخضوع للقانون بأي شكل من الاشكال.

الفرع الثاني الضريبة انتهاك على حق الملكية الخاصة

لم يعد يخفي على الباحثين ان توجه الفقه الضريبي[٤٤] اخذ يؤكد على ضرورة فرض الضريبة على الإيرادات وليس على رأس المال ، لما للإيرادات من طبيعة متجددة لا ينضب معينها ما دامت مستغلة من قبل مالكيها ، وبدأ ينكر هذا الفقه فرض الضرائب على رأس المال لما في ذلك من انتهاك للمبادئ الدستورية و إفتئات على ملكية المواطنين وتجاوز عليها. وبالنظر لكون ضريبة العرصات من الضرائب المفروضة على رأس المال كان لزاماً على الفقه والقضاء العادل التصدي لهذا السلب غير الدستوري للملكية الخاصة الذي تنفذه الدولة باسم القانون . لأن هذه الضريبة تتخذ

من ملكية الأراضي الواقعة ضمن حدود أمانة بغداد والبلديات ومراكز المحافظات والاقضية والنواحي او غيرها من الأحكام الواردة في القانون وعاءً لها ، فهي ضريبة مفروضة على رأس المال العقاري [٤٥].وان فرض الضريبة بهذه الطريقة يتعارض مع الأحكام الدستورية التي تحمي حق الملكية[٤٦] وتمنع التجاوز عليه بما يؤثر على جوهر الحق والحرية [٤٧] وقد اكدت بعض المحاكم الدستورية هذا المبدأ بقولها (وإن صح أن تتخذ الضريبة وسيلة لتوزيع أعباء النفقات العامة على المواطنين وفقاً لأسس عادلة، إلا أنه لا يجوز أن تفرض الضريبة ويحدد وعاؤها بما يؤدى إلى زوال رأس المال المفروضة عليه كلية أو الانتقاص منه بدرجة جسيمة ، فما لذلك الغرض شرعت الضريبة، وما قصد الدستور أن تؤدى في نهاية مطافها إلى أن يفقد المواطن رأس المال المحمل بعبئها ليؤول تنفيذها في النهاية إلى فقدان وعائها أو الانتقاص الجسيم منه . ومن أجل ذلك كان الدخل- باعتباره من طبيعة متجددة ودورية- هو الذى يشكل- على اختلاف مصادره- الوعاء الأساسي الرئيسي للضريبة، إذ هو التعبير الرئيس عن المقدرة التكليفية للممول، بينما يشكل رأس المال وعاءً تكميليا للضرائب لا يلجأ المشرع إلى فرض الضريبة عليه إلا استثناء ولمرة واحدة أو لفترة محددة بحيث لا تـــــــــؤدى الضريبة بوعائها كليا أو تمتص جانباً جسيماً منه)[٤٨].والواضح من هذا التوجه ان المحكمة ترى في فرض السلطة التشريعية للضريبة بهذا الشكل يعد انتهاكاً لأحكام الدستور ومصادرةً لحق الملكية ، وان الاستمرار في فرض الضريبة سيؤدي لا محالة الى الانتقاص من وعائها وسيمتص جانباً جسيماً منه. وان دور قضاة المحكمة الدستورية المتفقهين ، رسم المبادئ العامة الدستورية التي تكون منهجاً للمشرعين في اعادة النظر بالقوانين غير الدستورية حسب ما مقرر في التشريعات ، ذلك ان قرارات المحكمة الدستورية ملزمة ويجب الالتزام بها وتنفيذها وعدم وضع النظام القانوني بعد الغاء التشريعات القانونية المخالفة للدستور في حالة فراغ تشريعي . كما وتؤكد المحكمة الدستورية العليا المصرية بـــــــ (أن ما ذهبت إليه هيئة قضايا الدولة ، من أن الملتزمين أصلاً بالضريبة، كان بوسعهم تجنبها لو أنهم وجهوا أموالهم لاستثمارها عن غير طريق الأوراق المالية التي حددتها المادة (٨٣) من قانون الضريبة مردود، بأن مصادرة حرية الفرد في اختيار الطريق الأفضل وفق تقديره لاستثمار أمواله، يناقض الحرية الشخصية التي اعتبرها الدستور حقاً طبيعياً لا يقبل تنازلاً، غائراً في النفس البشرية، كافلاً إنسانيتها. والأصل في كل عمل أن يكون مشروعا، ولا تخرج بعض الأعمال من دائرة التعامل إلا إذا حظرها المشرع ، فإذا كان التعامل في أموال بذاتها جائزا، وكان استثمارها في نشاط معين ممكناً قانوناً، فإن الحمل على عدم ولوجها – من خلال الضريبة – يردها إلى دائرة عدم المشروعية ، ويبلور منافاتها للعدالة الاجتماعية. والقول بأن مناعي المدعية خوض من جانبها في السياسة الضريبية التي يستقل المشرع بتقديرها مردود، بأن الدستور قدر خطورة الضريبة العامة – وتندرج تحتها الضريبة

المطعون عليها – بالنظر إلى تعلقها بجماهير غفيرة، ومساسها المباشر بمصالحها وتأثيرها بوجه عام في الأوضاع الاقتصادية)[٤٩]. وفي هذا الحكم دلالة واضحة إلى ان غاية المشرع في تشجيع الاستثمار في العرصات يجب ان لا تجبر المكلف على القيام بأعمال تخالف او تنتهك حريته الشخصية في ممارسة التجارة او استثمار أملاكه بما يراه مناسباً ، وهنا نؤيد التوجه الذي يقر بأن القضاء الدستوري يرسم الضابط الذي يجب على المشرع الضريبي إتباعه من خلال ترجيح المقاصد الدستورية على المقاصد الضريبية[٥٠]. ونؤيد بحق توجه المحكمة الدستورية في رد حكم هيئة قضايا الدولة الذي يطلب من الملتزمين بدفع الضريبة تجنبها من خلال توجيه نشاطاتهم للأعمال غير الخاضعة للضريبة وطرق باب التجنب الضريبي ، لعدم دقة هذا الموضوع على الاطلاق لان القوانين الضريبية تضع في الغالب نصاً عاماً يقضي بخضوع جميع الاعمال غير المحددة للضريبة ولا يترك باب الا وقد اوصده القانون في هذا المجال[٥١] .من كل ما تقدم نؤكد مع من سبقنا ان ضريبة العرصات العراقية رقم (٢٦) لسنة ١٩٦٢ المعدل تعد من الضرائب غير الدستورية لما فيها من انتهاك لحق الملكية المكفول دستورياً كونها تنتقص من رأس المال الثابت وتتخذه وعاءً لفرض الضريبة وانتهاكاً يمس جوهر الحق والحرية من خلال فرضها ضريبة بنسبة (٢%) من القيمة المقدرة للعرصة مع استمرارها بفرض الضريبة لمدة (١٥) عاماً مما يعني ان هذه الضريبة تسبب تآكل في قيمة العرصة يصل الى (٣٠%) من قيمتها الفعلية [٥٢] ، هذا مع ضرورة الإشارة إلى ان توقف فرض الضريبة بعد مرور هذه المدة لا يعد موقفاً محموداً من قبل المشرع الذي تجاوز على القيمة المقدرة لرأس المال غير المستغل وفرض عليه ضريبة استنفذت ثلث قيمة العرصة ، بل كان عليه ان يوقف فرضها بعد سنة واحدة او كان لزاماً عليه التوجه نحو الضريبة على الإيرادات وليس على رأس المال الثابت غير المستغل[٥٣] .

الخاتمة

اما ان سهل الله تعالى علينا هذا البحث ، لم يبق امامنا الا ان نتقدم ببعض الاستنتاجات والتوصيات التي نراها تكمل ما تقدمنا به من تفصيل :

اولاً : الاستنتاجات

١-تتضمن فكرة حق الملكية قيام الفرد بالتصرف بأمواله حسب رغبته وكيفما يشاء دون اعتراض من احد اللهم الا اذا كان تصرفه غير قانوني ، ولكن في كثير من الاحيان يحدد الدستور بعض القيود على حق الملكية لما يرى فيعا من مصالح اوسع من مصلحة المالك او حتى طموحه وبالتالي يفرض الدستور على صاحب حق الملكية الخضوع للإرادة الدستورية دون اعتراض ، الا فيما يتعلق بتحديد مبلغ التعويض في حال نزع الملكية من خلال التصرف الدستوري الضار بمصلحة المالك .

٢-ان فكرة نزع الملكية للمصلحة العامة تقضي القيام بالتصرف بقوة او حكم القانون ، ومن ثم فلا

يغير رضى صاحب الحق من طبيعة هذا التصرف . كما وان المقابل المذكر حسب اللفظ الدستوري هو التعويض العادل ، وان كلمة التعويض تستخدم في الخسارة الي تسبب الضرر ولو كان الامر مقترن بموافقة المالك وتم الامر بشكل رضائي لسمي المقابل بالثمن كما هو الحال في جميع العقود الرضائية.

٣-لم يذكر الدستور العراقي لعام ٢٠٠٥ المصادرة في ثناياه بل خلى الدستور من كل ذكر لهذا الموضوع ، ولكن لا يعني ذلك منعها اذ ان القوانين العراقية مليئة بها كأحكام قانونية تبعية ناتجة عن جرائم يراها المشرع خطيرة ، وبكل الاحوال تعني الاستيلاء على جزء من الملكية الخاصة بحكم القانون .

٤-حدد المشرع العراقي في القوانين العراقية والدستور حق الملكية بشكل واضح وصريح وحرم التجاوز عليه لغير المصلحة العامة ومقابل تعويض عادل .

٥-حددت الفقرة (ثالثا ً) من المادة (٢٣) من دستور العراق لعام ٢٠٠٥ على ان (للعراقي حق التملك في أي مكان في العراق ، ولا يجوز لغيره تملك غير المنقول ، إلاَّ ما استثني بقانون) . وهذا نص قانوني تشاركته كل دساتير العراق على مدى سنين طوال ،

٦-عاش الدستور العراقي ومن خلال واضعيه في مشاكل الماضي السياسي الذي حكم العراق لفترة طويلة من الزمن وبالتالي نراه جعل من حرية التملك مشروطة بعدم السعي الى التغيير السكاني ، وهذه مشكلة حقيقية في ظل الدستور لان الموضوع ليس بالسهولة التي يمكن الحديث عنها ، اذ كيف يمكن تحديد من هو الساعي للتغير السكاني وما هي النسبة التي يمكن ان يمنع المشرع التملك العقاري بسبب تغير الديموغرافية في المنطقة .

٧-لا يختلف حكم الفقرة اولا ً من المادة (٢٨) من الدستور العراقي عن فكرة فرض القانون لحقوق للدولة على حساب الملكية الخاصة للفرد لصالح وذلك تحقيقا ً للمصلحة العامة ، عليه فإن الضريبة وبناءً على ما تقدم هي قيد على الملكية الخاصة قرره المشرع الدستوري من خلال قطع جزء من الاموال المملوكة للأفراد وايلولته الى الدولة بلا مقابل ، فالضريبة تتشابه في بعض الصفات مع القيود الواردة على حق الملكية كما وقد تختلف معها ، فتتشابه الضريبة مع نزع الملكية والتأميم في انهم تصرف قانوني دستوري لم ينشأ من خطأ المالك ، ولكن الضريبة تختلف عما سبق في انها بلا مقابل في حين ان نزع الملكية للمصلحة العامة والتأميم هنالك مقابل مادي لهما كما وان الضريبة تختلف عن المصادرة في ان الاخير عقوبة جنائية ناتجة عن جريمة ، وان كلاهما يتشابه في الاستيلاء على الاموال بلا مقابل . هذا بالإضافة الى فقدان عنصر الارادة في التصرفات القانونية الاربع السابق ذكرها.

٨- في الزمن الذي قررت الدساتير امكانية فرض الضريبة بموافقة ممثلي الشعب كانت الغاية من هذا

التشريع هو لتقييد سلطة الملوك المطلقة في فرض الضرائب دون قيد او شرط او رادع ، في زمن لم تكن لغير الضرائب اهمية تذكر في تمويل الموازنة العامة . لذلك فأن الضرائب اليوم لم تعد بتلك الاهمية المالية في نظر الكثير من دول العالم ، بل ان الكثير من دول المنطقة لم تكن للضرائب تلك الاهمية المفترضة في توفير الاموال اللازمة للموازنة العامة.

٩-تكون الضريبة قيداً على الملكية بل وانتهاكاً لها، اذا ما فُرضت على الشعب ولم تستثمر الاموال المُجباة بشكل سليم لتوفير الخدمات للشعب . وهي بهذا المقام لا تكون قيداً على الملكية ، بل تكون غصباً وسرقة للملكية في زمن الدول الفاسدة التي لم توفر الخدمات لشعوبها على الاطلاق.

١٠- تقع القيود الدستورية على حق الملكية دائما على الاموال العقارية ويمكن ان تقع المصادرة على الاموال العقارية والنقدية كما هو الحال بالنسبة للضريبة ، ولكن الاصل بالنسبة للضريبة ان تقع الضريبة على الاموال النقدية وان حدث وان وقعت على الاملاك العقارية شكلت انتهاكاً على حق الملكية لأنه سيؤدي الى الانتقاص من رأس المال الثابت.

١١- بقى المحاكم الدستورية هي حامي حقوق الافراد من تعسف السلطات التشريعية والتنفيذية ، ذلك من خلال الاحكام الدستورية التي تصدرها عند نظرها للدعاوى المقامة امامها من قِبل اصحاب المصلحة الشخصية والعامة ، طاعنين بالقانون الذي يرونه مخالفاً للدستور وسالباً لحقوق الافراد .

ولكنها ومع الاسف خلطت بين سلسلة الاجراءات التي يتطلبها القانون للنظر في الدعاوى وبين الطعن بعدم دستورية قانون ، اذ ان الاخير يعطي الحق لأصحاب المصلحة الشخصية بإقامة الدعوى للطعن بعدم دستورية القانون وحسب الشروط المطلوبة في قانون المحكمة الاتحادية العليا رقم ٣٠ لسنة ٢٠٠٥ ، اذ ان الطعن الذي اقيم امامها في الدعوى (٢٦/ اتحادية /اعلام) في ٢٠١٨/٣/٥) ، لم يكن في الاجراءات وانما كان في عدم دستورية الحجز والمصادرة بدون حكم قضائي بات والاموال المصادرة من المتحصلات عن الجريمة او كانت سبباً فيها ، لذلك ادخلت المحكمة الاتحادية نفسها في اطار مخالفة القانون من خلال رفض النظر في الدعوى لعدم الاختصاص . ولا علاج لهذه الاخطاء الا من خلال الاسراع بإعادة تشكيل المحكمة الاتحادية العليا و تكليف المتخصصين في هذا المجال ، لان القاضي المدني والجنائي وقاضي الاحوال الشخصية لا يمكن بأي حال من الاحوال ان يكون مثل القاضي الدستوري في فهم واستيعاب النصوص الدستورية من خلال المقاربة بينها ورفع التعارض وتقديم الاهم على المهم ، وغيرها من واجباب هذا القاضي الذي نرجو ان يكون كما رسمنا له من صورة برّاقة عند الجلوس على احد الكراسي المقررة لأعضاء المحكمة الاتحادية وان يكون حماية الدستور هدفاً سامياً لا يفارق مخيلته ولا اعماله ، و لا يهمنا رضا الحكومة او امتعاضها عما يصدر عن المحكمة من احكام ما دامت مسايرة للحقيقة الدستورية.

ثانياً : التوصيات

١- ضرورة اعادة النظر بالأحكام الدستورية التي تتعلق بموضوع الملكية بما يشير الى وقائع حدثت بالماضي مثل التغيير السكاني وغيرها والاهتمام بالوقائع الدستورية التي تحكم الحاضر والمستقبل

٢- ضرورة اعادة النظر بالقانون رقم (٧٢) لسنة ٢٠١٧ قانون حجز ومصادرة الاموال المنقولة وغير المنقولة العائدة الى اركان النظام السابق ، وذلك لوجود الكثير من المخالفات الدستورية ضمن احكام هذا القانون ، لذلك على اصحاب المصلحة الشخصية او العامة الطعن امام المحكمة الدستورية العليا بأحكام القانون جملة وتفصيلاً لان الدستور حظر الحجز ، و لم يجز المصادرة الا من خلال حكم قضائي بات بقضية جناية و حكمت المحكمة بالمصادرة لما تراه متحصلاً من تجارة غير مشروعة او متحصلا من سرقة او اختلاس او غيرها من الاحكام المقررة في قانون العقوبات العراقي ذي الرقم (١١١) لسنة ١٩٦٩ المعدل.

٣- اضافة نص دستوري يبين موقف المشرع الدستوري العراقي من المصادرة ويحدد هل ان المصادرة المقرر هي عامة ام خاصة بموضوع محدد ، وبنيان الاحكام القانونية الواردة في التشريع العادي على هذا الاساس .

٤- الاهتمام بموضوع استثمار الضريبة بشكل امثل ، لما نراه من تلكؤ واضح في ادارة هذا الموضوع والاعتماد على الدومين الاستخراجي بشكل رئيسي ، فالضريبة يجب ان تكون واقعية قدر الامكان ، ونقصد بالواقعية ان يرى المكلف الضريبي نتائج ملموسه في اقتصاد الدولة من خلال ما تحققه الضرائب من تطور بصورة عامة . فالمكلف الضريبي لا يرى ما تقدمه الدولة من خلال استغلال الضرائب المفروضة عليه . فأن لم تستطع الدولة استغلال الضريبية بشكل ملموس كنّا فعلا امام قيد وانتهاك واضح لحق الملكية.

٥- نؤكد ولأكثر من مرة على ضرورة الغاء ضريبة العرصات المشرعة بموجب القانون رقم (٢٦) لسنة ١٩٦٢ المعدل لما تشكله من انتهاك على حق الملكية لأنها تعّد فرضٌ يمس رأس المال الثابت وبالتالي فهي تشكل انتقاص لهاذا المال مقداره (٣٠%) خلال خمسة عشر سنة .

٦- من الضروري قيام قضاة المحاكم الدستورية العليا بالتأليف والقراءة والمراجعة ، لان الفقه القانوني الدستوري يذكر مقارنات فقهية وتقييم لأحكام دستورية قد توضح الكثير من الغموض حول بعض المسائل الدستورية . وكم جميل ان نطلع على مؤلفات دستورية متخصصة كان كتابها من اعضاء المحاكم الدستورية والاروع من ذلك ان نجد الكثير من السجالات بين الفقهاء حول احكام المحاكم الدستورية . وهذا ما يفتقر اليه مع الاسف قضاة محكمتنا الاتحادية العليا . ويمكن ان نعزو الامر الى ان تخصصهم و مجال عملهم القضائي ينحصر ما بين الاحوال الشخصية والبداءة والجنايات ، ونطاق هذه الاعمال يختلف تماما عن القضاء الدستوري ، بل ويجب ان يكون هنالك قانون خاص بالمرافعات الدستورية هو الساري عند النظر في الدعاوى الدستورية .

٧- يجب على السلطة التشريعية ان تعجل في تنفيذ الاحكام القضائية الدستورية من خلال الغاء النصوص المحكوم بإلغائها وعدم تركها لفترة طويلة مما يسبب فراغاً تشريعياً ناتج عن امتناع السلطة التشريعية عن اداء الواجبات الملقاة على عاتقها .

٨- مراعاة السلطة التشريعية للمصطلحات القانونية عند تشريع القوانين ، فلا يمكن ان تقرر السلطة التشريعية فرض (غرامة) على تصرفات ووقائع لم يجرمها او يمنعها الدستور والقانوني ، وهذا يقودنا للتساؤل اين دور اللجان والدوائر القانونية في مجلسي الوزراء والنواب . فلا يمكن قبول مثل هذه الاخطاء او السكوت عنها ، لذلك نتمنى على مجلس النواب و الوزراء الاستعانة بالمختصين في مجال الصياغة القانونية واساتذة الجامعات لعدم تكرار مثل هذه الاخطاء .

هوامش البحث

(١) ينظر د. يحيى الجمل : الحماية الدستورية لحق الملكية ، بحث منشور في المجلة الدستورية / العدد الخامس / المحكمة الدستورية العليا المصرية ، منشور على الموقع الالكتروني : http://sccourt.gov.eg/faces/Portal_Pages/PortalHome.jspx?_afrWindowMode=0&_afrLoop=1 15863802123031000&_adf.ctrl-state=neuw06gmu_214 تاريخ الزيارة الاربعاء الموافق ٢٠١٨/٣/١٤.

(٢) البكاي ولد عبد الملك : العقل والحرية في فلسفة هوبز السياسية ، ط ١ ، ، ٢٠١٣ ، ص ٢٣٤

(٣) د. محمد طه البشر وغني حسون طه : الحقوق العينية ، ج ١ ، العاتك لصناعة الكتاب ، القاهرة ، بلا سنة النشر ، ص ٣٥ وما بعدها .

(٤) ينظر : د. محمد المجذوب : القانون الدستوري والنظام السياسي في لبنان ، ط٤ ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ، ٢٠٠٢ ، ص ٤٤٠ .

(٥) ينظر : د . حميد حنون خالد : حقوق الإنسان ، ط١ ، مكتبة السنهوري ، ص٢٢٠.

(٦) يقصد بالاستعمال استخدام الشيء للحصول والاستفادة منه بالشكل الذي يتفق مع حقيقة العين المستغلة مثل ركب السيارة وسكن الدار . اما الاستغلال فهو الحصول على غلة الشيء وثماره مراجعة مثل س الدار او تأجيرها . اما التصرف فيعين السلطة التي يقررها القانون لصاحب حق الملكية في ان يقوم بكافة التصرفات التي يقررها القانون وهي اما مادية تؤدي إلى استهلاك الشيء او إتلافه وهي سلطة خاصة بالمالك وحده ، اما التصرفات القانونية فهي البيع والهبة والرهن او غيرها من الحقوق الأخرى . هذا والأصل اجتماع هذه السلطات بيد المالك ويمكن ان يتنازل المالك عن الاستعمال والاستغلال للغير ، سلطة شخص أخر . لمزيد من التفصيل ينظر : د . محمد طه البشر وغني حسون طه ، مصدر سابق ، ص ٤٦ وما بعدها .

(٧) ذكر بعض الفقه الدستوري المصري ، بأن حق الملكية حق ابدي ودائمي وقد ذهبت (المحكمة الدستورية العليا في حمايتها لحق الملكية الخاصة مذهبا أبعد مدى من مجرد رد العدوان عليها والتعويض عن الأضرار التي لحقت بأصحابها وذهبت إلى أن حق الملكية هو حق أبدى. وهو الأمر الذى لم يقل به إلا غلاة الرأسماليين ولم تقل به كثير من المحاكم الدستورية التي أضفت على حق الملكية الخاصة الحماية القانونية والدستورية). وذكر هذا الفقه مجموعة من الاحكام الدستورية المهمة التي تناولت هذا الامر بالتفصيل ، بل انتقد كذلك موقف المحكمة الدستورية العليا بطريقة مؤدبة للغاية عندما حاولت المحكمة الحديث عن مبادئ فوق الدستورية تكون سارية لمعالجة الاوضاع التي يعجز الدستور عن علاجها ينظر د. يحيى الجمل ، مصدر سابق ، ص ٤

(٨) لمزيد من التفصيل حول خصائص حق الملكية ، ينظر : د. نبيل إبراهيم سعد : الحقوق العينية الأصلية في القانون المصري واللبناني ، منشورات الحلبي الحقوقية ، ص ٢٢ وما بعدها .

(٩) حكم المحكمة الدستورية المصرية بالقضية رقم (٣٤) لسنة ١٣ قضائية دستورية ، جلسة ١٩٩٤/٦/٣ ، منشور في الجريدة الرسمية ، العدد (٢٧) في ١٩٩٤/٧/٧ .

(١٠) د. عامر عياش عبد ود. احمد خلف حسين الدخيل ، دستورية الضرائب في العراق ، بحث منشور في مجلة الرافدين للحقوق ، المجلد ١٣ ، ع ٤٩ ، س ١٦، ٢٠١٢ ، ص ٢٥٠ .

(١) لمزيد من التفصيل حول صلاحية السلطة التنفيذية التدخل في شؤون فرض الضريبة في ظل الظروف الاستثنائية ، تنظر اطروحتنا للدكتور : مدى دستورية تشريعات الضرائب المباشرة في العراق ، اطروحة دكتوراه مقدمة الى مجلس كلية الحقوق / ص ٩٩ وما بعدها .

(١٢) ينظر حكم المحكمة المصرية في القضية رقم ٦ لسنة ٩ قضائية دستورية منشور على موقع المحكمة الدستورية المصرية http://hccourt.gov.eg/Pages/Rules/Cases_Search.aspx#rule_text_1 .

(١٣) يرى بعض الفقه ان المشرع عند وضعه هذا النص كان منهمكاً بأحداث الماضي وأراد معالجته ولكنه نسي دوره المستقبلي كون النصوص الدستورية توضع للمستقبل وليس للماضي. ينظر : د.علي هادي عطية الهلالي : النظرية العامة في تفسير الدستور واتجاهات المحكمة الاتحادية العليا ، ط ١، منشورات زين الحقوقية ، بيروت ، ص ٩٠.

(١٤) المصدر أعلاه ذاته ، ص ٨٩.

(١٥) ينظر : د. نزيه كبارة : الملك العام والملك الخاص، ط ١،المؤسسة الحديثة ص ١٦٤.

(١٦) ينظر د. خالد رشيد الدليمي ، نزع الملكية للنفع العام ، دراسة مقارنة ، أطروحة دكتوراه مقدمة إلى كلية القانون ، جامعة بغداد ، ٢٠٠١ ، ص ٦ .

[١٧] نصت المادة (٢٦) من قانون الاستملاك ذي الرقم (١٢) لسنة ١٩٨٢ على ان (لدوائر الدولة والقطاع الاستراتيجي في الحالات الاستثنائية الطارئة كالفيضان او تفشي وباء ان تقرر الاستيلاء المؤقت على أي عقار مدة تحدد بقرار الاستيلاء على ان لا تتجاوز سنتين من تاريخ القرار) .

[١٨] لمزيد من التفصيل حول إجراءات نزع الملكية ، ينظر : د . محمد طه البشيرص ٦٣ .

[١٩] تنظر المادة (١) من قانون الاستملاك ، رقم ١٢ لسنة١٩٨١. وكذلك ينظر : د. نزيه كبارة: الملك العام والملك الخاص، ط ١، المؤسسة الحديثة للكتاب،٢٠١٠، ص١٨٠.

[٢٠] ينظر د. خالد رشيد الدليمي ، مصدر سابق ، ص ١٠ ، وكذلك د . محمد طه البشر وغني حسون طه ، مصدر سابق ، ص ٦٣.

[٢١] والقيد الثاني هي الغرامة ، حيث عرفتها المادة (٩١) من قانون العقوبات العراقي ذي الرقم (١١١) لسنة ١٩٦٩ المعدل على أنها (ألزام المحكوم عليه بان يدفع إلى الخزينة العامة المبلغ المعين في الحكم) فهذا النص بين ان الغرامة عقوبة شخصية تدفع من قبل المدان بحكم قضائي وهي تخضع لمبدأ القانونية ، ينظر : أيدن قادر خالد: عقوبة الغرامة في القانون العراقي ، دراسة المقارنة ، مطبعة الشرطة ، بغداد ، ١٩٨٤ ، ص ٤٠ وما بعدها . ولكن الغريب الذي حصل مؤخراً هو ان قانون الموازنة العامة في العراق لسنة ٢٠١٨ والمنشور في جريدة الوقائع العراقية ذي العدد (٤٤٨٥) في ٢٠١٨/٤/٢ قرر ضمن احكام المادة (١٧/ خامساً) منه بأن تفرض غرامة على استيراد المشروبات الكحولية بنسبة ٢٠٠% من قيمة البضاعة المستوردة على ان تستوفى في المنفذ الحدودي . وهو ما نفذته الهيئة العامة للكمارك بموجب كتابها ذي العدد (٨١٦٠) في ٢٠١٨/٤/٥ ، وعلى الرغم من غرابة الامر لان استيراد المشروبات الكحولية ليس بجريمة مقررة في قانون العقوبات العراقي الحالي ولكن وجود هذا النص جعله مثاراً للطعن الدستوري امام المحكمة الاتحادية العليا في العراق ، حيث قررت المحكمة عدم دستورية هذا النص وقررت الغاؤه بموجب حكمها ذي العدد (٦٢/اتحادية /اعلام /٢٠١٨ في ٢٠١٨/٥/٢٨ معللةً سبب الالغاء بأن الغرامة مقررة في احكام المادة (٦/٨٥) من قانون العقوبات العراقي رقم ١١١ لسنة ١٩٦٩ المعدل والتي لم يكن من ضمنها عملية استيراد المشروبات الكحولية .

[٢٢] ينظر : د. علي حسين الخلف وسلطان عبد القادر الشاوي : المبادئ العامة في قانون العقوبات ، المكتبة القانونية ، بغداد ، ٢٠٠٦ ، ص ٤٣٨ .

[١] شرع مجلس النواب العراقي قانون حجز ومصادرة الاموال المنقولة وغير المنقولة العائدة الى اركان النظام السابق بالرقم (٧٢) لسنة ٢٠١٧ والمنشور في جريدة الوقائع العراقية ذي العدد (٤٤٦١) في ٢٠١٧/٩/١٨ ، وقرر في المادة (١) منه مصادرة الاموال المنقولة وغير المنقولة وتسجل عائديتها لوزارة المالية ... ، وذكرت طائفة من رموز النظام البعثي السابق عددهم (٥٢)

شخصية ، مع العرض ان بعض من ذكروا لم يصدر بحقهم حكم قضائي بارتكاب جناية او صدر بحقهم حكم تبعي يقضي بمصادرة اموالهم المنقولة وغير المنقولة وهنا اصبحت المصادرة عقوبة اصلية وليست تكميلية وهو ما يخالف احكام قانون العقوبات العراقي رقم (١١١) لسنة ١٩٦٩ المعدل . هذا بالإضافة الى تقرير المادة (٣) / اولاً حجز الاموال المنقولة وغير المنقولة العائدة الى المحافظين ومن كان بدرجة عضو فرع فما فوق في حزب البعث المنحل ومن كان بدرجة عميد او ما يعادلها فما فوق في الاجهزة الامنية للنظام السابق (جهاز المخابرات ، الامن الخاص ، منظومة الاستخبارات (الامن العسكري) ، الامن العام ، فدائيو صدام) ومن كان بمنصب مدير امن المحافظات والاقضية ومدراء الاقسام التحقيقية في الاجهزة الامنية للنظام السابق المذكور اعلاه) . ان هذا القانون مخالف لأحكام الدستور العراقي ، للفقرات الفقرة (عاشراً) من المادة (١٩) والتي نصت على ان (لا يسري القانون الجزائي بأثر رجعي الا اذا كان اصلح للمتهم) ونصت الفقرة (ثاني عشر/ أ) من المادة (١٩) من الدستور على ان (يحظر الحجز). لذلك من حق المتضررين من اصحاب المصلحة الشخصية الطعن بالقانون امام المحكمة الاتحادية العليا في العراق ، وهو ما حصل فعلاً ولكن ما يؤخذ على المحكمة الاتحادية انها قررت عند اول طعن يقدم امامها بهذا الشأن بأن الموضوع خارج اختصاص المحكمة لعدم الاعتراض امام اللجنة الوزارية المنصوص عليها في المادة (١/ ثالثاً) و (٣/ اولاً) وللمتضرر من قرار اللجنة حق الطعن بالقرار الصادر بحقه امام القضاء خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تبليغه بالقرار...) وهنا نلاحظ ان المحكمة الاتحادية العليا لم تميز بي الطعن حسب التسلسل المقرر وفق احكام هذا القانون وبين الطعن لعدم قناعة الطاعن بدستورية القانون لذلك نرى بأن المحكمة لم توفق في تبريراتها لرد الطعن. ينظر قرار المحكمة الاتحادية ذي العدد (٢٦/اتحادية /اعلام / ٢٠١٨) في ٢٠١٨/٣/٥

[٢٤] د. ضاري خليل محمود ، البسيط في شرح قانون العقوبات المقارن / القسم العام ، ط ١ ، بلا دار نشر ، ٢٠٠٢ ، ص ١٤٤.

[٢٥] لم يذكر دستور العراق لعام ٢٠٠٥ حظر عقوبة المصادرة العامة ضمن بنوده ، ولكن لا يعني ذلك انه أجازها ، او أباحها قانوناً ، بل يعد الحظر عرفاً دستورياً مستقراً في النظام الدستوري العراقي ، وذلك بالاستناد الى ما سبقه من دساتير عالجت هذا الموضوع . اما بالنسبة للدستور المصري لعام ٢٠١٤ فد حددت المادة (٤٠) منه على ان (المصادرة العامة للأموال محظورة .ولا تجوز المصادرة الخاصة، إلا بحكم قضائي) . كما بين الدستور اليمني في المادة (٢٠) منه على ان (المصادرة العامة للأموال محظورة ، ولا تجوز المصادرة الخاصة الا بحكم قضائي) .

[٢٦] علي حسين الخلف وسلطان الشاوي ، مصدر سابق ، ص ٤٣٩ .

[٢٧] قرر القانون رقم (٧٢) لسنة ٢٠١٧ مصادرة و حجز اموال وكلاء المشمولين بأحكام هذا القانون ، وهذا النص انتهاك صارخ لأحكام الدستور واحكام قانون العقوبات العراقي رقم (١١١) لسنة ١٩٦٩ المعدل ، ويمكن للوكلاء حسني النية الطعن بأحكام القانون الاتحادية العليا .

[٢٨] ينظر : د. محمد صلاح عبد البديع السيد ، الحماية الدستورية للحريات العامة بين المشرع والقضاء ، ط ٢ ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ٢٠٠٩، ص ٢٩٢. وكذلك : د . فاروق عبد البر : دور المحكمة الدستورية المصرية في حماية الحقوق ص ٨٣٢ .

[٢٩] ينظر د. محمد طه البشر ود . غني حسون طه ، مصدر سابق ، ص ٦٨ .

[٣٠] انتهجت الولايات المتحدة الامريكية نهجاً تأميمياً بعد الازمة المالية العالمية التي اصابتها ٢٠٠٨ ، من اجل معالجة الوضع الاقتصادي الصعب الذي عانت منه ، ينظر د. ثريا الخزرجي : الأزمة المالية العالمية الراهنة وأثرها في الاقتصاديات العربية التحديات وسبل المواجهة ، بحث منشور في مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية ، ع٢٠ – أ المجلد (بلا) ٢٠٠٩ ،ص ٢٩٧ و٣٢٢ وكذلك ينظر د. فريد كورتل و د. كمال رزيق : الازمة المالية ، مفهومها ، أسبابها وانعكاساتها على البلدان العربية ، بحث منشور في مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية ، ع٢٠-أ المجلد بلا ، ٢٠٠٩ ، ص ٢١ . منشور على موقع المجلات العلمية العراقية:

www.iasj.net/iasj?func=fulltext&aId=53124.

وهذه اشارة واضحة الى عجز المذهب الفردي (الرأسمالي) عن الاستمرار في المحافظة على الوضع الاقتصادي المستقر بالاستناد الى مبادئه وافكاره ، لذلك نرى انه ما من دولة تستطيع النهوض بوضعها الاقتصادي من خلال الاعتماد على منهج اقتصادي صرف قائم على الاشتراكية او الرأسمالية ، ولا ضير من الاعتماد على المذهبين معاً فيكمل احدهما الاخر ويستقر الاقتصاد في البلد ، فلن تعاقب الدولة او تنتقد اذا ما اعتمدت على المذهبين ، المهم تحقيق المصلحة وليس تطبيق الافكار العاجزة في ظل الازمات.

[٣١] ينظر : د. محمد صلاح عبد البديع السيد ، مصدر سابق ، ص ٢٩٢ – ٢٩٣ ، وكذلك د . فاروق عبد البر ، مصدر سابق ، ص ٨٣ .

[٣٢] ينظر د. محمد طه البشر ود . غني حسون طه ، مصدر سابق ، ص ٦٨ .

[٣٣] ينظر د. فاروق عبد البر ، مصدر سابق ، ص ٨٣٢ .

[٣٤] عند التمعن بالقوانين الصادرة في العراق والمقررة لتأميم بعض الشركات يلاحظ ان فترة التأميم بدأت عام ١٩٦٤ ، وهي فترة معروفة بهيمنة الفكر التدخلي عند القابضين على السلطة واستمرت عمليات التأميم لفترة السبعينات من القرن المنصرم. ينظر: د. محمد طه البشر ود. غني حسون طه ، مصدر سابق ، ص ٦٨ .

[٣٥] لم نرَ من داعٍ لإفراد مطلب او فرع لبيان ماهية الضريبة لسبق الحديث عنها من قبل الكثير من الكتاب والباحثين ، لذلك دخلنا في صلب الموضوع بشكل مباشر . للمزيد من التفصيل حول الضريبة ينظر كل من :

- اكرامي بسيوني عبدالحي خطاب : المبادئ الضريبية ،ص ١٩ وما بعدها.
- عباس محمد نصر الله : النظرية العامة للضريبة والتشريع الضريبي ، ٢٠١٥ ، ص ٣٥.
- رائد ناجي احمد : علم المالية العامة والتشريع المالي في العراق ، ط٣ ، ، ٢٠١٨ ، ص ٨٨ .

[٣٦] تجدر الاشارة الى ان القوانين الانكليزية كانت سبباً مباشراً للثورة الامريكية ، وان الثوار حددوا موقفهم من تلكم القوانين بمسلمات دستورية كان من اهمها ان رضا الشعب كان اساسٌ في شرعية السلطة الحاكمة ، لذلك (لا ينزع من احد ملكه بغير رضاه ، وانه لا ضريبة الا بطريق الهيئة التي تمثل الافراد) لمزيد من التفصيل ينظر استاذنا الكبير د. سعد عبدالجبار العلوش : دراسات في العرف الدستوري ، شركة الانعام للطباعة الفنية المحدودة ، ١٩٩٩، ص ٨٥.

[٣٧] يشير التاريخ الاسلامي الى ان سلطان مصر (سيف الدين قطز) اراد ان يتجهز لقتال التتار ، لذلك جمع رجال الدين والقضاة لمشاورتهم على الاخذ من الناس ما يسعين به على جهادهم ، وكان من بين الحاضرين الشيخ عز الدين بن عبدالسلام ، فأخبر قطز بالاتي (إذا طَرَقَ العدوُّ بلادَ الإسلام وجب على العالَم قتالُهم، وجاز لكم أن تأخذوا من الرعية ما تستعينون به على جهادكم، بشرط أن لا يبقى في بيت المال شيء من السلاح والسروج الذهبية والفضية والكبابيس المزركشة وأسْقاط السيوف والفضة وغير ذلك، وأن تبيعوا مالكم من الحوائض الذهبية والآلات النفيسة، ويقتصرَ كلُّ الجند على سلاحه ومركوبه، ويتساووا هم والعامة، وأما أخذ الأموال من العامة مع بقايا في أيدي الجند من الأموال والآلات الفاخرة فلا) . ينظر عبدالحكيم مصطفى الشرقاوي : المعاملة الضريبية للدخول غير المشروعة ، ط ١، دار الفكر الجامعي ، الاسكندرية ،٢٠١٠ ، ص ٦٨-٦٩ .

[٣٨] يقصد بمبدأ المقابلة بالمثل التصرف الذي يستجيب به الشخص على حسب ما يتلقاه . ينظر د. محمد طلعت الغنيمي : الغنيمي الوسيط في قانون السلام ، ، ١٩٨٢ ، ص ٦٩.

[٣٩] تقي الدين النبهاني : النظام الاقتصادي في الإسلام ، ط ٦ ، دار الأمة للنشر ، بيروت ، ٢٠٠٤ ، ص ٢٤٥ – ٢٤٦ ، وكذلك انظر : لمزيد من التفصيل د . السيد عطية عبد الواحد : مبادئ واقتصاديات المالية العامة ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ٢٠٠٠ ، ص ١١١٤ وما بعدها

[٤٠] من الفقه الاسلامي من يرى ان فرض الضرائب يجب ان يكون بشروط وهي :

(أ) ضرورة مراعاة الترتيب الذي جاء به الإسلام بالنسبة للإيرادات التي تعتمد عليها الدولة .(ب) ان تكون الضرائب للضرورة وبقدر الحاجة . (جـ) مراعاة العدل في وضعها وعدم الأضرار بالموسرين. (د) ان تنفق حصيلتها للصالح العام .(هـ) ان تفرض بواسطة ولي الأمر . فيرى هذا

الرأي ان تخلف شرط مما تقدم انعدمت سلطة الدولة في فرض الضرائب لإنعدام شرط شرعي فيها. ينظر د. يسري ابو العلا : المبادئ العامة في القاهرة ، بلا سنة نشر ، ص ٣١ .

(٤١) ينظر: د. عامر عياش عبد و د. احمد الدخيل ، مصدر سابق ، ص ٢٤٧ .

(٤٢) ينظر د. محمد عبدالله العربي : أصول علم المالية العامة والتشريع المالي١٩٥٣ ، ص ١٠٤.

(٤٣) لم يكن غريباً ان يُدلى برأي فقهي نكاد نؤيده على الدوام يرى بان المحاكم لا ترى في القانون الضريبي الا (قانونا يستمد قوته من سلطان المشرع ، فهو بذلك كالقانون الجنائي ، يفرض عقوبة تحد من حرية الافراد ، فكما ان قانون العقوبات يفرض عقوبة جنائية ، فأن قانون الضريبة يفرض عقوبة مالية تتمثل في حرمان الافراد من جزء من اموالهم جبراً لصالح الخزينة العامة) ينظر د. رمضان صديق محمد : الضرائب بين الفكر المالي والقضاء الدستوري ، بلا مكان نشر ، ١٩٩٧، ص ٢٧. وعلى الرغم من وجاهة هذا الرأي الذي نؤيده بحق ، الا اننا نقتنع بتفسير دور السلطة في فرض العقوبات الجنائية لغرض حماية المجتمع وضمن ضوابط واضحة وضمن قاعدة الاصل في الاشياء والافعال الاباحة الا اذا ورد نص صريح يجرم الافعال والتصرفات لتكون جريمة بناء على ذلك . ولكن لا نقتنع في ممارسات السلطات في الدولة في فرض العقوبات المالية _ بإسم الضريبة _ على المكلفين بحجة التضامن الاجتماعي والسيادة التي تتمتع بها الدولة دون ان يكون للمكلفين حق تتبع مآل اموالهم وما هي النتائج التي تحققت من هذا السلب الذي فرضته الدولة بأسم القانون ، بالإضافة الى ان الدولة لم تترك مجالات لحالات عدم الشمول بأحكام القانون الضريبي فالأصل في الاعمال والتصرفات فرض الضريبة الا اذا تفضل المشرع مشكوراً بالسماح للأفراد بالتمتع بجزء من اموالهم وقررت معين من اموال المكلف .

(٤٤) ينظر د. رمضان صديق محمد : الضرائب بين الفكر المالي نشر ، ١٩٩٧.ص٧٩-٨٠ .

(٤٥) تنظر المادة الأولى من قانون ضريبة العرصات رقم (٢٦) لسنة ١٩٦٢ المعدل .

(٤٦) نصت **الفقرة (أولاً) من المادة (٢٣) على ان (الملكية الخاصة مصونةٌ، ويحق للمالك الانتفاع بها واستغلالها والتصرف بها، في حدود القانون.**

(٤٧) نصت المادة (٤٦) من الدستور على ان (**لا يكون تقييد ممارسة أيٍ من الحقوق والحريات الواردة في هذا الدستور أو تحديدها الا بقانون أو بناءً عليه، على ان لا يمس ذلك التحديد والتقييد جوهر الحق أو الحري**)

(٤٨) تنظر القضية رقم (٥) لسنة (١٠) قضائية / دستورية بتاريخ ١٩٩٣/٦/١٩ منشور على موقع المصرية http://hccourt.gov.eg/Pages/Rules/Cases_Search.aspx#rule_text1.

(٤٩) تنظر القضية رقم (٩) لسنة (١٧) قضائية / دستورية بتاريخ ١٩٩٦/٩/٧ منشور على موقع المحكمة الدستورية العليا المصرية المذكور اعلاه .

(٥٠) ينظر د. علي هادي الهلالي ،الاتجاهات الجديدة في ص١٠٢-١٠٣.

(٥١) نصت الفقرة (٦) من المادة (٢) كم قانون ضريبة الدخل العراق على ان يخضع للضريبة (كل مصدر آخر غير معفى وغير خاضع لأية ضريبة في العراق بشرط ان لا تكون حصة الربح بالرغم مما جاء في هذه المادة دخلاً خاضعاً للضريبة اذا كانت أية شركة قد نزلت او يحق لها تنزيل الضريبة منها بموجب المادة الخامسة عشرة من هذا القانون على ان تؤخذ الحصة الموزعة من قبل الشركات ذات المسؤولية المحدودة غير المعفاة بموجب قانون تنمية وتنظيم الاستثمار الصناعي كأساس لاحتساب تصاعد نسب الضريبة على المدخولات الأخر) .

(٥٢) ينظر د. عامر عياش عبد ود. احمد خلف حسين الدخيل ، مصدر سابق ، ص ٢٦١ .

(٥٣) ينظر د. علي هادي الهلالي ، الاتجاهات الجديدة في الضرائب المباشرة ، ص١٠٣.