

## عدم تحديد القضاء المختص بنظر المنازعات الضريبية كعارض من عوارض تحقيق الأمن القضائي

م.م. لقاء عبد السادة جالي (الجامعة المستنصرية / كلية القانون )

بلال سعد قاسم ( وزارة العمل والشؤون الاجتماعية)

كلمات مفتاحية ( القضاء ، الأمن القضائي ، المنازعات الضريبية )

/ [bilsaad90@gmail.com](mailto:bilsaad90@gmail.com) / [Liqaa749@gmail.com](mailto:Liqaa749@gmail.com)

**المستخلص :** منذ ان اهتدى الإنسان للقضاء كوسيلة لحل المنازعات ، وهو يسعى بنحو دؤوب إلى احاطة بهذه الوسيلة بمبادئ وضمانات تعززها ، وتنتج بها عن أي شائبة أو شبهة تؤدي إلى اضعاف الثقة فيها أو تكون سبباً للطعن أو التشكيك بها ، ومن هنا ظهرت العديد من المبادئ التي عدت بمثابة الترس الذي يحصن القضاء ويصونه من أي شبهة او شائبة ، وكان مبدأ الامن القضائي أحد تلك المبادئ أن لم تكن ابرزها ، فعلى الرغم من حداثة ظهوره إلا أنه جاء محملاً بأثار ونتائج تعود بالإيجاب على القضاة والمتقاضين على حد سواء .

ولما كانت الضرائب تعد من أهم الامور التي تؤثر على المركز المالي للأفراد ، فإن مسألة الاهتمام بوجود قضاء مستقل ومحايد من المسائل التي فرضت نفسها بقوة عند الحديث عن مدى إمكانية تحقيق مبدأ الأمن القضائي داخل البيئة القضائية الضريبية ومن هذا المنطلق ارتأينا في هذا البحث الحديث عن أهمية وجود جهة قضائية تختص بالفصل في المنازعات الضريبية بوصفها من أهم الضمانات التي نادى بها المبدأ المذكور .

### Abstract :

Since man created the judiciary as a means of resolving disputes, and striving diligently to surround this means with principles and guarantees that promote and clear it of any suspicion that weaken its confidence or a reason to object or question it, hence many principles that came back as a shield which immunizes the judiciary and protects it from any suspicion or impurity. The principle of judicial security was one of those principles, and perhaps, without exaggeration, we could say that it is one of the most prominent ones, despite the recent appearance of this principle, it came with effects and results that positively affect judges and litigants alike.

Since taxes are one of the most important matters that affect the financial position of individuals, the issue of existence of an independent and impartial judiciary is one of the issues that has imposed itself strongly when talking about the extent to which the principle of judicial security can be achieved within the tax judicial environment. On the importance of having a competent judicial body to settle tax disputes, as it is one of the most important guarantees advocated by the aforementioned principle.

### التعريف بموضوع البحث

لعلنا لا نعدو الحقيقة بقولنا إن الضرائب تعدُّ من بين أهم الإيرادات العامة وادّائها وأداة تستعين بها الدولة ، لبلوغ الغايات التي يرنوا إليها بصرها في شتى الميادين السياسية والاقتصادية والاجتماعية ، وانطلاقاً من أهمية الضرائب كان لا بد من وجود آليات واضحة تتولى فرضها وجبايتها ومن هنا ظهرت التشريعات الضريبية بوصفها الأداة الأمثل لتحقيق هذا الغرض .

هذا ولما كانت الضرائب تؤثر بنحو مباشر على المركز المالي للفرد ، فمن المحتمل جداً أن تنشأ نزاعات بشأنها سواء تعلقت هذه المنازعات بفرضها ام جبايتها ، لذلك كان من الضروري وجود جهة قضائية مستقلة ومحايدة هدفها الفصل في هذه المنازعات تكون قادرة على إصدار قرارات وأحكام توازن بين المصالح المتعارضة من غير أن تخل بنصوص القوانين ذات العلاقة ، لذا كان من الضروري احاطة هذه الوسيلة بمبادئ وضمانات تعززها وتتئى بها عن أي شائبة أو شبهة تؤدي الى اضعاف الثقة بها أو تكون سبب للطعن أو التشكيك فيها ، ومن هنا ظهرت العديد من الضمانات التي عدت بمثابة الترس الذي يحصن القضاء ويصونه من أي اعتداء أو تدخل ، ومن أهمها مبدأ الأمن القضائي فعلى الرغم من حداثة ظهوره إلا إنه جاء محملاً بأثار ونتائج تعود بالإيجاب على القضاة والمتقاضين على حد سواء .

ومن هنا تبرز أهمية مبدأ الأمن القضائي في المجال الضريبي بوصفه مبدأ يشكل ضماناً هاماً للمتقاضين ، عليه وجدنا ضرورة البحث في موضوع تحديد القضاء المختص في نظر المنازعات الضريبية وعلاقته بمبدأ الأمن القضائي ، والتساؤل عما إذا كان عدم تحديد القضاء المختص بتلك المنازعات يعد عارضاً او عائق في وجه عمل المبدأ المذكور

## مشكلة البحث

يثير موضوع البحث تساؤلاً محورياً يتجسد حول بيان " أثر عدم تحديد القضاء المختص بنظر المنازعات الضريبية على تحقيق مبدأ الأمن القضائي " .

## أهمية البحث

إن أهمية الموضوع تتبع من أهمية وجود قضاء مستقل ومحايّد للفصل في المنازعات التي تحدث بين الأفراد ، وفي ذلك ضمان لحقوقهم الدستورية وتعزيز ثقتهم بالسلطات العامة ، ولا يخفى على أحد ضرورة وجود مثل هذا القضاء في الجانب الضريبي ، كون المكلف يشعر بأن الضريبة سرقه لأمواله عنوه من دون وجه حق ، كما بات وجود الدولة القانونية يقتضي مراعاة العديد من المبادئ أهمها مبدأ الأمن القضائي ، لذلك رأينا من الأزم وجود قضاء مستقل ومحايّد للفصل في المنازعات الضريبية لتعزيز ثقة المكلف بالإدارة الضريبية من ناحية ، وتحقيق مبدأ الأمن القضائي في القضاء الضريبي من ناحية أخرى .

## منهجية البحث

يحتم موضوع البحث اتباع المنهجين الآتيين :

- المنهج الاستقرائي والذي سنحاول من خلاله تتبع النصوص والبيانات المتاحة واستقرائها والتي تتصل بموضوع البحث ومحاولة جمعها ودراستها بهدف الوصول إلى الحقائق ذات العلاقة بموضوع البحث .
- المنهج التحليلي وذلك من خلال جمع وتحليل النصوص ذات العلاقة والوقوف على مضمونها واستعراض العيوب التي تشوبها والعراقيل التي تواجه تطبيقها .

## خطة البحث

سنقسم بحثنا إلى مطلبين ، نخصص الأول للتعريف بمبدأ الأمن القضائي ، في حين سنكرس الثاني لبيان أثر عدم تحديد القضاء المختص بنظر المنازعات الضريبية بالأمن القضائي ، وفي النهاية سنختم بحثنا بإيراد مجموعة من الاستنتاجات والتوصيات المتواضعة .

## المطلب الأول

### التعريف بالأمن القضائي

يُعد مبدأ الأمن القضائي من المبادئ القانونية الحديثة الجديدة بالدراسة والتحليل لذا سنتطرق في هذا المطلب إلى تحديد مفهومه (الفرع الأول) ، ثم نخرج على بيان ضماناته في الجانب الضريبي (الفرع الثاني) .

### الفرع الأول

#### مفهوم الأمن القضائي

إن من الصعوبة اعطاء تعريف محدد لمبدأ الأمن القضائي ، كونه يحمل العديد من الأوجه وله ابعاد نفسية واجتماعية واقتصادية ويختلط مع مجموعة من المصطلحات الأخرى (١) .

وعلى الرغم من ذلك فقد ذهب البعض إلى تعريفه بأنه : " تعبير كاشف عن مدى ممارسة الفرد لحريته بكافة اشكالها كحرية التعبير ، التنقل ، الشفافية في الصفقات العمومية قوانين استثمارية عادلة ، حماية العمل السياسي ، تأمين مبدأ الثقة في القضاء والقضاة " (٢) .

كما ذهب جانب من الفقه إلى أن هناك تعريفين له أحدهما موسع والآخر ضيق فالتعريف الموسع يذهب إلى أنه " الثقة بالمؤسسة القضائية والاطمئنان إلى ما ينتج عنها وهي تقوم بمهمتها في تطبيق القانون وتحقيق العدالة ، من خلال الوصول إلى حكم قضائي عادل الذي تتطابق فيه الحقيقة الواقعية مع الحقيقة الفعلية " (٣) .

أما تعريفه الضيق فقد ربط بالثقة بوظيفة المحاكم العليا المتمثلة بصفة اساسية في السهر على توحيد الاجتهاد وخلق وحدة قضائية ، بمعنى آخر يمكن القول أن الأمن القضائي وفقاً لهذا التعريف يعمل على تأمين نقطتين أساسيتين :

**الأولى :** تأمين الإنسجام القانوني والقضائي .

**الثانية :** تأمين الجودة ، وهو ما تعبر عنه اغلب الدراسات والكتابات بتعبيرات تتمحور عن مبادئ محددة وهي :

- واجب القاضي في البت طبقاً للقوانين المطبقة يوم تقديم الطلب .
- عدم رجعية القواعد القانونية .
- الآثار الملزمة لاتفاقات الأطراف .
- التأويل في اضيق نطاق للنصوص الجزائية .
- احترام أجل الطعون .
- احترام حجية الأمر المقضي به .
- حماية مبدأ الثقة المشروعة (٤) .

في ضوء ما تقدم يمكننا أن نعرف الأمن القضائي في المجال الضريبي بالتحديد بأنه " مبدأ من المبادئ العامة للقانون يهدف إلى أشاعه الثقة بالمؤسسة القضائية الضريبية وذلك لتوفير القدر المناسب من الأمن للمكلف الضريبي والاطمئنان إلى ما ينتج عن هذه المؤسسة من أحكام " .

## الفرع الثاني

### ضمانات الأمن القضائي في المجال الضريبي

إنّ الأمن القضائي هو انعكاس للثقة في السلطة القضائية والقضاة ، فضلاً عن تحقيق الاطمئنان لما تصدره هذه السلطة من أحكام أو قرارات قضائية ، بوصفها السلطة المناط بها مهمة حماية الحقوق والحريات ، وهذه المهمة لا يمكن تحقيقها إلا بوجود مجموعة من الضمانات التي تسهم بدورها في تفعيل الوظيفة القضائية وبالتالي تعزيز مبدأ الأمن القضائي ، وعليه سنتولى في هذا الفرع بيان أهم ضمانات مبدأ الأمن القضائي في المجال الضريبي من خلال البيان الآتي :

#### أولاً : استقلال القضاء الضريبي :

يراد باستقلال القضاء ( عموماً ) استبعاد أي رقابة من جانب سلطات الدولة واعطائها سلطة دستورية مستقلة عن السلطتين التشريعية والتنفيذية ، والتزامها

بتطبيق القانون النافذ بوصفها إحدى سلطات الدولة فلا يجوز لها أن تتخذ طريقاً للعدالة غير ما رسمه لها القانون النافذ (٥).

إنَّ استقلال القضاء أمر لا غنى عنه لتأكيد سيادة القانون وحمايته ، ولإقامة مجتمع يواجه خطر الإرهاب وأشكال القهر السياسي والاجتماعي ، وتأمين تطبيق حكم القاعدة القانونية على صعيد الحاكم والمحكوم . ولا بد لتحقيق السلام الاجتماعي في الدولة من قضاء مستقل فلا توجد قوة رادعة أكثر قدرة من القضاء المستقل لضمان حكم القاعدة القانونية. فلا يمكننا الحديث عن دولة أو قانون إذا انعدم هذا الاستقلال للسلطة القضائية (٦).

وبما إنَّ الضرائب هي عبارة عن اقتطاع جزء من أموال المكلف لذا يجب أن يكون ذلك وفقاً لما يقتضيه القانون وما يقرره من أحكام ، وفي هذا الإطار أن اعتور نشاط الإدارة الضريبية أي سلوك مخالف له كان من حق المكلفين أن يطالبوا بتقويم هذا السلوك من خلال اللجوء إلى القضاء الحامي الأول والأخير لحقوقهم وحرياتهم ، ولكي يكون القضاء قادراً على إرجاع الحق إلى أصحابه ورد غوائل الإدارة الضريبية لابد أن يتمتع بالاستقلال الذي يفترض توافره في كل جهة قضائية ، فلا تتدخل السلطة التنفيذية بأي شكل من الأشكال في هذا الأمر، كما لا يجوز أن تتدخل السلطة التشريعية أيضاً في شؤون القضاء الضريبي بأن تسن قوانين تهدر قوة الشيء المقضي به التي تتمتع بها أحكامه أو تمنع المكلفين من اللجوء إلى قاضيهم الطبيعي في استحصال حقوقهم إزاء الإدارة الضريبية (٧).

### ثانياً : حياد القضاء الضريبي :

يراد بمبدأ حياد القضاء هو الإيثار القضي عند نظره في نزاع معين إلى أي جانب من الخصوم وأنَّ عليه أن يطبق القواعد القانونية التي تحقق العدالة حسبما يقتضيه النظام القانوني المحدد لهذه القواعد ، ولا يقتصر حياد القاضي على الخصوم لوحدهم بل وحتى في مواجهة موضوع النزاع ذاته ، فعلى القاضي أن يفصل فيه بكل موضوعية وتجرد من غير أن يتأثر حكمه بمصلحة أو رأي سابق أو أي مؤثر آخر مهما كان (٨).

يعد حياد القضاء من المبادئ الدستورية العامة إذا لم ينص عليها الدستور صراحة فهذا المبدأ يمكن استخلاصه من مبدأ استقلال القضاء وذلك بوصف أن هذا

الاستقلال يقرر ضمانه لقيام القضاء بدوره في حماية الحريات ، فإن لم يرقم بهذه الحماية قضاء محايد فلا معنى لاستقلاله فميدان القضاء ميدان محايد لا يعرف في أداء رسالته انصياع لغير ما يفرضه القانون من أحكام ولذلك لا يتاح له وهو في خضم ممارسته لوظيفته أن يستند إلى أسس غير موضوعية كالمفاضلة بين المتخاصمين والتفريق بينهم في المعاملة بسبب المركز السياسي أو الاقتصادي<sup>(٩)</sup>

إما فيما يتعلق بمبدأ حياد القضاء الضريبي فيلزم لتحقيقه أن يتوافر له كيان مستقل لا تتدخل في عمله السلطة التنفيذية ، وأن يكون القاضي الضريبي بعيداً عن كل ميل أو هوى أو تبعية للجهة التنفيذية عند إصدار حكمه ، والا سيتقوض هذا الكيان وينهار أو على الأقل سينال منه التصدع والأود بحيث لا يمكن أن يوفر الضمانة الكافية للمكلف في الحفاظ على حقوقه من افتتات الإدارة الضريبية<sup>(١٠)</sup> .

### ثالثاً: تخصص القضاء الضريبي :

يقصد بتخصص القضاء<sup>(١١)</sup> قصر العمل القضائي على فئات معينة مؤهلة تأهيلاً قضائياً وقانونياً خاصاً ، ولديها من الخبرة والتجربة القضائية والمزايا الشخصية ما يمكنها من أداء مهمة القضاء ، وهذا الأمر أصبح حاجة ملحة في الوقت الحاضر لتعدد فروع القانون وتشعبها وتعقد أحكامها ، فالتخصص والخبرة هي التي تكون ضمير القاضي وتولد لديه العقلية القانونية .

وعلى هذا الأساس إذا تولى القضاء رجل غير متخصص فلن يحسن القيام بعمله لضعف درايته بكل تفاصيله ، فإذا كان من غير الممكن أن يقوم غير الأطباء بمعالجة المرضى فإن الأمر ينطبق على رجال القانون ، فمهمة القاضي لا تقتصر على تطبيق القانون بل تشمل تفسير وسد ثغراته كذلك ، بل قد تنصرف إلى انشاء القاعدة القانونية في حال غياب النص القانوني ، إذ يتعذر عليه في هذه الحالة الامتناع عن الحكم ، لأنه سيعد ممتنع عن احقاق الحق<sup>(١٢)</sup> .

ولعلنا لانعدو الحقيقية بقولنا أن عنصر التخصص يحتل مكانة مهمة بالنسبة للقضاء الضريبي ، لاحتواء القوانين الضريبية على مفاهيم معقدة وأحكام متنوعة من الصعب أن يحيط بها ، إلا من تمرست عقليته على استيعابها وتشربت ملكته القانونية بتفرداتها وتعقيداتها ، لذا ذهب البعض إلى القول بأنه يجب أن يتوافر في القاضي شكلان من التخصص :

الأول : التخصص في المسائل القانونية ( وهو الأهم ) .

الثاني : التخصص في المسائل الضريبية <sup>(١٣)</sup> .

## المطلب الثاني

### أثر عدم تحديد القضاء المختص بنظر المنازعات الضريبية بالأمن القضائي

إنَّ من أهمِّ المقننات التي يسعى لتحقيقها مبدأ الأمن القضائي وفي المجال الضريبي بالتحديد ، هو إيجاد جهة قضائية مختصة بنظر المنازعات الضريبية لتوفير أكبر قدر من الثقة بين المكلف والسلطة القضائية ، وبالنتيجة الوصول إلى بيئة قانونية يتحقق فيها القدر المناسب من الأمن والاستقرار ، وعلى خلاف ذلك فإن عدم تحديد ذلك سيكون له أثر سيء على المكلفين ، لعدم وجود قضاء مستقل ومحاييد مختص ينظر منازعاتهم الضريبية ، وهذا ما يؤثر بالنتيجة على المتطلبات التي يقتضيها مبدأ الأمن القضائي داخل البيئة القضائية السليمة .

وفي ضوء ما تقدم سنتولى تقسيم هذا المطلب على فرعين ، سنخصص الأول لبيان موقف المشرع العراقي من تحديد القضاء المختص بنظر المنازعات الضريبية ، في حين الثاني سنكرسه لبيان الآثار التي تترتب على عدم تحديد القضاء المختص بنظر هذه المنازعات .

## الفرع الأول

### موقف المشرع العراقي من تحديد القضاء المختص بنظر المنازعات الضريبية

يعد موضوع تحديد القضاء المختص بنظر المنازعات الضريبية في العراق من المواضيع الشائكة التي اشتد الخلاف الفقهي حولها ، ويرجع أساس هذا إلى نص المادة (١٠٠) من دستور جمهورية العراق النافذ لسنة ٢٠٠٥ <sup>(١٤)</sup> التي نصت على : " يحظر النص في القوانين على تحصيل أي عمل أو قرار إداري من الطعن " ، وهو نص صريح وواضح بوجوب إخضاع كافة القرارات الصادرة من الجهات الإدارية لرقابة المحاكم المختصة وهو ما يتعارض مع قانون إلغاء النصوص القانونية لتي تمنع المحاكم من سماع الدعاوى رقم (١٧) لسنة ٢٠٠٥ <sup>(١٥)</sup> فهذا القانون تضمن مجموعة من الاستثناءات أبعاد بموجبها طائفة من الدعاوى

من ولاية القضاء وذلك في المادة الثالثة منه التي نصت على أن: " تستثنى قوانين وزارة التعليم العالي والبحث العلمي ووزارة التربية والضرائب ... من احكام هذا القانون " ، وفي محاولة من قبل المشرع لرفع هذا التعارض اصدر قانون التعديل الأول لقانون إلغاء النصوص القانونية التي تمنع المحاكم من سماع الدعاوى رقم (٣) لسنة ٢٠١٥<sup>(١٦)</sup> الذي أشار في مادته الأولى بأن: " يلغى نص المادة (٣) من قانون إلغاء النصوص القانونية التي تمنع المحاكم من سماع الدعاوى رقم (١٧) لسنة ٢٠٠٥ وتسري أحكام هذا القانون بأثر رجعي " أن صدور القانون الأخير أدى إلى حدوث موجه من التفسيرات والآراء المتناقضة انتهت بالطعن به امام المحكمة الاتحادية العليا من قبل وزير المالية / اضافة لوظيفته ، إلا أن المحكمة الاتحادية العليا قد عدت قانون رقم (٣) لسنة ٢٠١٥ خياراً تشريعياً لا غبار عليه ، وبذلك ردت الطعن المتعلق بإلغاء النصوص الخاصة بمنع المحاكم من سماع الدعاوى المتعلقة بالضرائب الوارد في القانون المذكور<sup>(١٧)</sup> .

يلاحظ من خلال القانونين أعلاه أنه بإمكان القضاء النظر بالمنازعات الضريبية ، وعلى الرغم من أن هذا المسلك سليم ويتفق مع ما جاء به دستور جمهورية العراق النافذ لسنة ٢٠٠٥<sup>(١٨)</sup> ، إلا أن المشرع العراقي عندما سمح للقضاء بالنظر في المنازعات الضريبية لم ينص على القضاء المختصة بنظر تلك المنازعات ، ولم ينشئ محكمة خاصة للنظر فيها وهو ما يعد ثغرة تشريعية تسببت في احتدام الخلاف بين الفقهاء في تحديد القضاء المختص بنظر المنازعات الضريبية وتعددت الآراء لذلك ، إذ يرى البعض أن القضاء الإداري هو المختص بنظر المنازعات الضريبية على اعتبار أن ما يصدر عن الإدارة الضريبية هو قرار إداري بطبيعته ، بينما ذهب البعض الآخر إلى أن سكوت المشرع هنا يعيدنا إلى القواعد العامة ، فيما أن كل أنواع الضرائب في العراق - عدا ضريبة المبيعات - قد رسم المشرع طريقاً للطعن فيها ، لذا فإنها تخرج عن اختصاص محكمة القضاء الإداري وبالتالي تدخل في اختصاص القضاء العادي الذي له الولاية العامة في نظر جميع الدعاوى وفقاً لقانون المرافعات المدنية رقم (٨٣) لسنة ١٩٦٩ المعدل النافذ الذي اشار في مادته (٢٩) بأن: " تسري ولاية المحاكم المدنية على جميع الاشخاص الطبيعية والمعنوية بما في ذلك الحكومة وتختص بالفصل في كافة المنازعات إلا ما استثني بنص خاص " ، وبما إنه لا نص يمنع

القضاء العادي من النظر في هذه الدعاوى أو يجعلها من اختصاص قضاء آخر  
وجب على القضاء العادي نظر منازعاتها<sup>(١٩)</sup>.

هذا فضلاً عن أن قانون رقم (٣) لسنة ٢٠١٥ لم يحدد مصير اللجان الإدارية ذات الاختصاص القضائي التي تم تشكيلها بموجب القوانين العراقية الخاصة بالضرائب فهل انتهى دورها بعد السماح للقضاء بالنظر في تلك المنازعات أم أنها ستكون مرحلة أولية للطعن يمكن للمكلف الضريبي التوجه إليها قبل لجوئه للقضاء؟ كل تلك المسائل أصبحت مجهولة للمكلف الضريبي فبات في حيرة من أمره لا يعلم إلى من يتوجه بطعنه، وقد أدى هذا التخبط والغموض إلى فقدان المقترضات التي يتطلبها مبدأ الأمن القضائي في القضاء الضريبي العراقي.

يتضح لنا مما تقدم أنه كان الأجدر بالمشروع العراقي عند إقرار قانون التعديل الأول لقانون إلغاء النصوص القانونية التي تمنع المحاكم من سماع الدعوى رقم (٣) لسنة ٢٠١٥ أن يحدد القضاء المختص بنظر المنازعات الضريبية ويبين ما إذا كان القضاء العادي أم الإداري هو القضاء المختص بالنظر في تلك المنازعات، فضلاً عن إجراء تعديلات على قوانين الضرائب النافذة لتحديد مصير اللجان المختصة بنظر المنازعات الضريبية وذلك أما بإلغائها أو عدها مرحلة أولية يمكن للمكلف اللجوء إليها قبل التوجه بطعنه أمام القضاء.

إنَّ عدم إجراء أي تعديل على تلك القوانين سيؤدي إلى فتح باب التفسيرات والآراء المتضاربة على مصراعيه عند التطبيق العملي، وما لذلك من آثار وخيمة على استقرار البيئة الضريبية، فعدم معرفة المكلف لأي قضاء يتوجه بطعنه يمثل طعنة مباشرة توجه صوب المقترضات الأساسية التي يتطلبها مبدأ الأمن القضائي في البيئة القضائية الضريبية.

## الفرع الثاني

### آثار عدم تحديد القضاء المختص بنظر المنازعات الضريبية

إنَّ القانون يعد ضرورة اجتماعية لا غنى عنها لحفظ كيان المجتمع، إذ أن وظيفته تكمن في العمل على التوفيق بين مصالح أفراد الجماعة المتعارضة ورغباتهم بما يحفظ الأمن والنظام في المجتمع، ومتى ما تم نشوب نزاع يشكل خلافاً في المجتمع فإن من حق هذا المجتمع وواجبه أيضاً أن يضع له نهاية،

وهنا تظهر بجلاء وظيفة القضاء في إزالة عوارض المراكز القانونية عن طريق إصدار أحكام وقرارات عادلة يطمئن لها الأفراد وهذا ما يمثل بدوره ثمرة العمل القضائي والهدف الذي يسعى الخصوم والقضاة للوصول إليه<sup>(٢٠)</sup>، إذ يمارس القضاء دوراً هاماً في إرساء المبادئ القانونية وإزالة أي غموض يعتري التشريعات الضريبية، هذا وقد اجاز المشرع للمكلف الضريبي حق اللجوء إلى القضاء للدفاع عن حقوقه كما وكفلته كافة الدساتير وضمنت حيادته واستقلاله لتحقيق العدالة داخل المجتمع، إذ تتبع أهمية القضاء في المجال الضريبي بالتحديد من الأهداف أو الغايات التي يسعى إلى تحقيقها<sup>(٢١)</sup>، وهي كثيرة ومتنوعة أبرزها ( حماية مبدأ المشروعية والرقابة على نشاط الإدارة الضريبية، و ضمان الحرية المالية ومساهمته في تأصيل مبادئ القانون الضريبي هذا فضلاً عن أهميته في إكمال النقص التشريعي الذي يعتري القوانين الضريبية ) .

ونظراً لأهمية القضاء في الحفاظ على حقوق الأفراد فإن عدم تحديد الجهة القضائية المختصة بنظر المنازعات الضريبية في العراق له آثار عديدة منها :

#### أولاً : فقدان الثقة بالقضاء :

وهي نتيجة طبيعية لعدم قيام المشرع ببيان الجهة القضائية التي ينبغي على المكلف الضريبي اللجوء إليها عند تقديم طعنه بالقرارات الصادرة من الإدارة الضريبية، وبالتالي تردده بين القضاء العادي والقضاء الإداري عند تقديم طعنه والخشية من عدم إصدار قرارات قضائية تضمن حقه الذي يدعيه .

#### ثانياً : اللجوء إلى الطرق الملتوية بغية التخلص من دفع الضرائب :

إنَّ عدم وضوح جهة الطعن في قرارات الإدارة الضريبية والتخوف من عدم صدور قرارات قضائية تراعي حقوق المكلفين، سيشكل ذريعة لدى عدد منهم تؤدي إلى التحايل على القوانين النافذة واستغلال الأرباك التشريعي بغية التهرب من دفع الضرائب أو تجنبها .

#### ثالثاً : تعارض الأحكام القضائية :

إنَّ عدم تحديد الجهة القضائية المختصة بالبت في الطعون المقدمة ضد قرارات الإدارة الضريبية سيدفع بعض المكلفين إلى الطعن أمام القضاء العادي

في حين سيطعن البعض الآخر أمام القضاء الإداري ، وهو ما سيؤدي إلى صدور قرارات من كلا القضائيين تتضمن أحكاماً متعارضة الأمر الذي ينتج عنه اضطراب النظام القانوني بأكمله حتى ولو أمكن علاج هذا التعارض فيما بعد - فالمتناقضان لا يجتمعان - فإن كان اتهام فكر معين بالتناقض يعد امراً سيئاً بغير جدال ويسعى صاحبه جاهداً إلى التبرأ منه ، فإن الأسوء من ذلك أن يوجه هذا الاتهام للقضاء (٢٢) .

#### رابعاً : الاضرار بالخرزينة العامة :

إنَّ عدم وجود جهة قضائية تختص بالنظر في طعون المكلفين سيشكل ذريعة لدى عدد كبير منهم للتهرب من دفع الضرائب المستحقة عليهم ، وذلك باستعمال وسائل غير قانونية وهو ما سيؤدي إلى نقص بإيرادات الدولة الضريبية كأثر حتمي لذلك التهرب ومن ثم الأضرار بالخرزينة العامة الدولة .

إنَّ الآثار الناتجة عن عدم تحديد القضاء المختص بنظر المنازعات الضريبية والتي ذكرنا بعضها فيما سبق تعدُّ بلا شك أسباباً كافية لقيام المشرع العراقي بإعادة النظر بالنصوص الواردة في القانون رقم (١٧) لسنة ٢٠٠٥ والقانون رقم (٣) لسنة ٢٠١٥ وتعديل تلك القوانين بإضافة نصوص تتضمن تحديد القضاء المختص بنظر المنازعات الضريبية هذا فضلاً عن تعديل النصوص المتعلقة باللجان الضريبية الواردة في مختلف القوانين النافذة ذات العلاقة ، وذلك أما بإلغاء تلك اللجان أو عدّها مرحلة أولية للطعن يجوز للمكلف اللجوء إليها قبل الطعن أمام القضاء ، لكون ذلك يمثل خطوة مهمة في سبيل تحقيق مبدأ الأمن القضائي وإزالة عائق مهم وخطير يحول دون تطبيقه على النحو الصحيح .

#### الخاتمة

وفي ختام بحثنا الموسوم بـ " عدم تحديد القضاء المختص بنظر المنازعات الضريبية كعارض من عوارض تحقيق الأمن القضائي " توصلنا إلى جملة من الاستنتاجات والتوصيات المتواضعة نقف عليها من خلال الآتي :

#### أولاً : الاستنتاجات :

- ١- إنّ مبدأ الأمن القضائي من المبادئ القانونية الحديثة الذي تسلل ليكون بجانب المبادئ القانونية الأخرى ، ويراد به وبشكل مبسط : الثقة لما تصدره المؤسسة القضائية الضريبية من أحكام وقرارات .
- ٢- جاء مبدأ الأمن القضائي لتحقيق الثقة بين المكلف والسلطة القضائية ، وهذا يتطلب وجود مجموعة من المقتضيات الأساسية الازم توافرها داخل البيئة القضائية الضريبية لتكون بمثابة البيئة السليمة التي يسعى مبدأ الأمن القضائي للوصول إليها .
- ٣- فيما يتعلق بالعراق وبعد صدور قانون التعديل الأول لقانون إلغاء النصوص القانونية التي تمنع المحاكم من سماع الدعاوى رقم (٣) لسنة ٢٠١٥ يلاحظ أنه سمح للقضاء النظر بالمنازعات الضريبية ، لكن من غير تحديد أي من القضاء العادي أم الإداري هو المختص بالنظر في هذا النوع من المنازعات ، ممّا شكل قصوراً تشريعياً واضحاً انعكس بشكل سلبي على ثقة المكلف بالمؤسسة القضائية .
- ٤- إنّ عدم تحديد القضاء المختص بنظر المنازعات الضريبية في العراق أدى إلى ظهور مجموعة من الآثار السلبية التي من بينها : فقدان الثقة بالقضاء واللجوء إلى الطرق الملتوية بغية التخلص من دفع الضرائب ، وتعارض الأحكام القضائية و الاضرار بالخرينة العامة .

### ثانياً : التوصيات :

- ١- نظراً للضمانات العديدة التي يحملها مبدأ الأمن القضائي نوصي المشرع العراقي بأن يكون السباق في الاشارة الصريحة لهذا المبدأ المهم لدعم الثقة بالمؤسسة القضائية .
- ٢- نوصي المشرع العراقي بتعديل قانون رقم (١٧) لسنة ٢٠٠٥ والقانون رقم (٣) لسنة ٢٠١٥ وذلك بتحديد القضاء المختص بنظر المنازعات الضريبية .
- ٣- نوصي المشرع العراقي بتعديل قوانين الضرائب النافذة على نحو يحدد مصير اللجان المختصة بنظر المنازعات الضريبية ، وذلك اما بإلغائها أو عدها مرحلة أولية للطعن يمكن للمكلف اللجوء إليها قبل التوجه للقضاء .

- (<sup>١</sup>) د. محمد الخضراوي ، الأمن القضائي في التجربة المغربية ، مقال متاح على الموقع الالكتروني <http://press.maroc.net> ( تاريخ الزيارة ١٩/٧/٢٠٢١ ) .
- (<sup>٢</sup>) بلحمزي فهيمة ، الأمن القانوني للحقوق والحريات الدستورية ، اطروحة دكتوراه مقدمة إلى جامعة عبد الحميد ابن باديس - مستغانم - كلية الحقوق والعلوم السياسية ، الجزائر ، ٢٠١٧ - ٢٠١٨ ، ص ٧٦ .
- (<sup>٣</sup>) د. مازن ليلو راضي ، الأمن القضائي وعكس الاجتهاد في القضاء الإداري ، بحث منشور في المجلة السياسية والدولية المجلد ٤٢ ، العدد ٤١ ، ٢٠١٩ ، ص ١٢٧ .
- (<sup>٤</sup>) د. عبد المجيد لخداري وفطيمة بن جدو ، الأمن القانوني والأمن القضائي ، بحث منشور في مجلة الشعاب، المجلد ٤ ، العدد ٢ ، ٢٠١٨ ، ص ٣٩٣ - ٣٩٤ .
- (<sup>٥</sup>) د. رزكار محمد قادر ، استقلال القضاء كونه ركيزة من ركائز المحاكمات العادلة - دراسة مقارنة في القانون الوضعي والشريعة الإسلامية ، بحث منشور في مجلة الرافدين للحقوق ، المجلد ١١ ، العدد ٣٩ ، ٢٠٠٩ ، ص ٢١٧ .
- (<sup>٦</sup>) فاروق الكيلاني، استقلال القضاء، الطبعة الثانية ، المركز العربي للمطبوعات ، ١٩٩٩ ، ص ٨ - ١٠ .
- (<sup>٧</sup>) رائد ناجي احمد الجميلي ، القضاء الضريبي ومجالاته في ظل القانون العراقي ، اطروحة دكتوراه مقدمة إلى كلية الحقوق - جامعة النهرين ، ٢٠٠٤ ، ص ١٦ - ١٧ .
- (<sup>٨</sup>) شهيرة بولحية ، الضمانات الدستورية للمتهم في مرحلة المحاكمة ، اطروحة دكتوراه مقدمة إلى جامعة محمد خيضر بسكرة - كلية الحقوق والعلوم السياسية ، الجزائر ، ٢٠١٥ / ٢٠١٦ ، ص ٩٢ .
- (<sup>٩</sup>) انتصار حسن عبد الله ، الحماية الدستورية لاستقلال السلطة القضائية ، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية القانون - الجامعة المستنصرية ، ٢٠٠٩ ، ص ١٢٠ .
- (<sup>١٠</sup>) رائد ناجي احمد الجميلي ، مصدر سابق ، ص ١٨ .
- (<sup>١١</sup>) يختلف تخصص القضاء عن تخصيص القضاء إذ أن الأول يعد عنصراً من عناصر القضاء يقوم على حصر ولاية القضاء برجال قانونيين مؤهلين لهذا العمل. اما تخصيص القضاء فهو تقييد القاضي بنظر فئة معينة من القضايا المدنية أو التجارية أو الجنائية...الخ لتعدد أنواع المشاكل القضائية وتعقدتها ) . ينظر : د . حاتم بكار، حماية حق المتهم في محاكمة عادلة ، إسكندرية ، منشأة المعارف ، ١٩٩٧ ، ص ١٣٨ .
- (<sup>١٢</sup>) د. ماجد راغب الحلو، النظم السياسية والقانون الدستوري ، منشأة المعارف ، الاسكندرية ، ٢٠٠٥ ، ص ٧٧٧ .
- (<sup>١٣</sup>) رائد ناجي احمد الجميلي ، مصدر سابق ، ص ٢٠ .
- (<sup>١٤</sup>) نشر دستور جمهورية العراق في جريدة الوقائع العراقية بالعدد ( ٤٠١٢ ) في ٢٨ / ١٢ / ٢٠٠٥ .
- (<sup>١٥</sup>) نشر هذا القانون في جريدة الوقائع العراقية بالعدد ( ٤٠١١ ) في ٢٢ / ١٢ / ٢٠٠٥ .

- (١٦) نشر هذا القانون في جريدة الوقائع العراقية بالعدد (٤٣٥٤) في ٢/٣/٢٠١٥ .
- (١٧) قرار المحكمة الاتحادية العليا رقم (٦٨ / اتحادية / ٢٠١٥) منشور على الموقع الإلكتروني للمحكمة : [www.iraqfsc.iq](http://www.iraqfsc.iq) تاريخ الزيارة ٦/٨/٢٠٢١ .
- (١٨) تنظر المادة (١٠٠) من دستور جمهورية العراق الدائم لسنة ٢٠٠٥ .
- (١٩) ينظر : د. حيدر وهاب عبود القضاء الضريبي ضمانات ناجعة لحماية حقوق المكلفين ( دراسة مقارنة بين النظم الوضعية والشريعة الإسلامية ) ، بحث منشور في مجلة دراسات قانونية بيت الحكمة ، بغداد العدد ٣١ ، ٢٠٢١ ، ص ٩- ١٨ . كذلك د. احمد خلف حسين الدخيل ، القضاء الضريبي بين التشريع والقانون ، بحث منشور في السجل العلمي للمؤتمر الدولي للقضاء والتحكيم ، المجلد الثاني ، المملكة العربية السعودية ، جامعة الأمام محمد بن سعود الإسلامية ، ٢٠١٥ ، ص ١٥٩٢ . وينظر كذلك كل من : بان صلاح عبد القادر الصالحي الطعن بقرار تقدير ضريبة الدخل - دراسة مقارنة رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية القانون جامعة بغداد ١٩٩٩ ، ص ١٠٣ . ورائد ناجي احمد الجميلي ، القضاء الضريبي ومجالاته في ظل القانون العراقي رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الحقوق - جامعة النهريين ، ٢٠٠٤ ، ص ٦٥ - ٧٥ .
- (٢٠) بتول حسن قعفراني ، التعارض بين الاحكام القضائية والقرارات التحكيمية ، اطروحة دكتوراه مقدمة إلى جامعة بيروت العربية ، لبنان ، ٢٠٢٠ ، ص ٢ .
- (٢١) د. محمد علوم محمد ، التناقض الضريبي كضمانة دستورية للمكلف بدفع الضريبة ، بحث منشور في مجلة العلوم القانونية كلية القانون - جامعة بغداد ، العدد الخاص الثالث - الجزء الثاني ، ٢٠١٧ ، ص ١٠٦ .
- (٢٢) د. احمد خليل ، التعارض بين الاحكام القضائية : مفترضات التعارض ، وسائل الوقاية ، العلاج وسائله وكيفيته ، دار المطبوعات الجامعية ، الإسكندرية ، ١٩٩٧ ، ص ١٣٧ .

#### قائمة المصادر والمراجع

#### أولاً : الكتب

١. د. احمد خليل ، التعارض بين الاحكام القضائية : مفترضات التعارض ، وسائل الوقاية العلاج وسائله وكيفيته ، دار المطبوعات الجامعية ، الإسكندرية ، ١٩٩٧ .
٢. د. حاتم بكار ، حماية حق المتهم في محاكمة عادلة ، إسكندرية ، منشأة المعارف ، ١٩٩٧ .
٣. فاروق الكيلاني ، استقلال القضاء ، الطبعة الثانية ، المركز العربي للمطبوعات ، ١٩٩٩ .
٤. د. ماجد راغب الحلو ، النظم السياسية والقانون الدستوري ، منشأة المعارف ، الاسكندرية ٢٠٠٥ .

#### ثانياً : الأطاريح والرسائل الجامعية

#### ١- اطاريح الدكتوراة

- بتول حسن قعفراني ، التعارض بين الاحكام القضائية والقرارات التحكيمية ، اطروحة دكتوراه مقدمة إلى جامعة بيروت العربية ، لبنان ، ٢٠٢٠ .

- بلحمزى فهيمة ، الأمن القانوني للحقوق والحريات الدستورية ، اطروحة دكتوراه مقدمة إلى جامعة عبد الحميد ابن باديس - مستغانم - كلية الحقوق والعلوم السياسية الجزائر ، ٢٠١٧ - ٢٠١٨ .
- رائد ناجي احمد الجميلي ، القضاء الضريبي ومجالاته في ظل القانون العراقي اطروحة دكتوراه مقدمة إلى كلية الحقوق - جامعة النهريين ، ٢٠٠٤ .
- شهيرة بولحية ، الضمانات الدستورية للمتهم في مرحلة المحاكمة ، اطروحة دكتوراه مقدمة إلى جامعة محمد خيضر بسكرة - كلية الحقوق والعلوم السياسية ، الجزائر ، ٢٠١٥ / ٢٠١٦ .

#### ٢- رسائل الماجستير

- انتصار حسن عبد الله ، الحماية الدستورية لاستقلال السلطة القضائية ، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية القانون - الجامعة المستنصرية ، ٢٠٠٩ .
- بان صلاح عبد القادر الصالحي الطعن بقرار تقدير ضريبة الدخل - دراسة مقارنة رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية القانون - جامعة بغداد ، ١٩٩٩ .
- رائد ناجي احمد الجميلي ، القضاء الضريبي ومجالاته في ظل القانون العراقي رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الحقوق - جامعة النهريين ، ٢٠٠٤ .

#### ثالثاً : البحوث والمقالات

- د. احمد خلف حسين الدخيل ، القضاء الضريبي بين التشريع والقانون ، بحث منشور في السجل العلمي للمؤتمر الدولي للقضاء والتحكيم ، المجلد الثاني ، المملكة العربية السعودية ، جامعة الأمام محمد بن سعود الإسلامية ، ٢٠١٥ .
- د. حيدر وهاب عبود القضاء الضريبي ضمانة ناجعة لحماية حقوق المكلفين ( دراسة مقارنة بين النظم الوضعية والشريعة الإسلامية ) ، بحث منشور في مجلة دراسات قانونية بيت الحكمة ، بغداد العدد ٣١ ، ٢٠٢١ .
- د. رزكار محمد قادر ، استقلال القضاء كونه ركيزة من ركائز المحاكمات العادلة - دراسة مقارنة في القانون الوضعي والشريعة الإسلامية ، بحث منشور في مجلة الرافدين للحقوق ، المجلد ١١ ، العدد ٣٩ ، ٢٠٠٩ .
- د. محمد علوم محمد ، التفاضل الضريبي كضمانة دستورية للمكلف بدفع الضريبة بحث منشور في مجلة العلوم القانونية ، كلية القانون - جامعة بغداد ، العدد الخاص الثالث - الجزء الثاني ، ٢٠١٧ .
- د. عبد المجيد لخذاري وفطيمة بن جدو ، الأمن القانوني والأمن القضائي ، بحث منشور في مجلة الشباب المجلد ٤ ، العدد ٢ ، ٢٠١٨ .
- د. مازن ليلو راضي ، الأمن القضائي وعكس الاجتهاد في القضاء الإداري ، بحث منشور في المجلة السياسية والدولية ، المجلد ٤٢ ، العدد ٤١ ، ٢٠١٩ .

- د. محمد الخضراوي ، الأمن القضائي في التجربة المغربية ، مقال متاح على الموقع الإلكتروني : [/http://press.maroc.net](http://press.maroc.net) .

#### رابعاً : الدساتير والقرارات القضائية

- دستور جمهورية العراق النافذ لسنة ٢٠٠٥ .
- قرار المحكمة الاتحادية العليا رقم ( ٦٨ / اتحادية / ٢٠١٥ ) منشور على الموقع الإلكتروني للمحكمة : [www.iraqfsc.iq](http://www.iraqfsc.iq) .

#### خامساً : الجريدة الرسمية

- جريدة الوقائع العراقية بالعدد ( ٤٠١١ ) في ٢٢ / ١٢ / ٢٠٠٥ .
- جريدة الوقائع العراقية بالعدد ( ٤٠١٢ ) في ٢٨ / ١٢ / ٢٠٠٥ .
- جريدة الوقائع العراقية بالعدد ( ٤٣٥٤ ) في ٢ / ٣ / ٢٠١٥ .