

الأسس الجديدة لفرض الضرائب دراسة إستشرافية لنظرية بديلة عن نظرية التضامن الاجتماعي.

New foundations of taxation: a prospective study of an alternative theory of social solidarity theory

احمد خلف حسين الدخيل*، جامعة تكريت، جمهورية العراق

تاريخ الاستلام: 2020/06/09؛ تاريخ القبول: 2020/06/27؛ تاريخ النشر: 2020/06/30

الملخص:

بعد التطورات الكبيرة التي عصفت بالعالم سياسياً واقتصادياً عقب انهيار المعسكر الاشتراكي وانفراد المعسكر الرأسمالي بقيادة العالم وما صاحبه من سياسات خصخصة وعولمة ونشاط منقطع النظير لمنظمات دولية مالية قلصت الى حد كبير، ان لم نقل، قضت على مبدأ السيادة وفرضت على الدول اعتماد نظام ضريبي معين، دفعتنا الى ضرورة ايجاد اساس جديد لفرض الضرائب يتوافق مع الظروف المستجدة، فقد استشرفنا نظرية بديلة عن نظرية التضامن الاجتماعي الا وهي نظرية الأيديولوجية المدعومة بقواعد القانون الدولي المالي فهي الوحيدة القادرة اليوم على ان تفسر لنا سبب فرض الدول لضرائب معينة والغاء او الاعفاء من ضرائب اخرى تحت ضغط المنظمات الدولية المالية التي راحت ترسم للدول سياساتها الضريبية فتدفعها الى تبني تلك السياسات بطريقة غير مباشرة باستخدام سياسات الخصخصة والعولمة رغم كل ما يقال عن اتجاه بالتراجع عن تلك السياسات خاصة بعد جائحة كورونا وما جرته من اثار متعددة على مستوى العالم بأسره.

الكلمات المفتاحية: الضريبة، نظرية التضامن الاجتماعي، النظرية البديلة.

تصنيف jel: M32, M11, M34

Summary

After the great developments that stormed the world politically and economically after the collapse of the socialist camp and the uniqueness of the capitalist camp led by the world and the accompanying policies of privatization, globalization and unparalleled activity of international financial organizations that greatly reduced, if not transferred, eliminated the principle of sovereignty and imposed on countries the adoption of a specific tax system, It pushed us to the need to find a new basis for taxation that is compatible with new circumstances. We have explored an alternative theory of social solidarity theory, which is the theory of ideology supported by the rules of international financial law, as it is the only one that is able today to explain to us the reason why countries impose certain taxes and abolish or exempt from other taxes under The pressure of the international financial organizations that have been drawing countries' tax policies and pushing them to adopt those policies indirectly using privatization and globalization policies, despite all that is said about a trend to back away from these policies, especially after the Corona pandemic and the multiple effects that it has caused worldwide.

Key words: tax, social solidarity theory, alternative theory.**Jel Classification Codes** jel :M32, M11, M34

المقدمة:

منذ منتصف القرن الثامن عشر توجهت انظار الفقه القانوني صوب البحث عن اساس لفرض الضرائب انطلاقاً من القيم الديمقراطية التي بدأت بذورها في دول الغرب تنتشر انتشار النار في الهشيم، اذ ان ظروف الدول والمجتمع الدولي كان لها ولا زال الاثر البالغ في وضع هذا الاساس، فطالما كان القانون انعكاساً للوضع الاجتماعي سواء على المستوى الداخلي او على المستوى الدولي، لذا فقد انطلقت الشرارة الاولى للنظريات بنظريات العقد والمنفعة التي ساريت حقبة تاريخية تميزت بسيادة المذهب الفردي وتكريس الدور الحارس للدولة، وحالما تغيرت الاوضاع الدولية والداخلية في دول العالم من ازمة اقتصادية دفعت الدول الى التخفيف من وطأة المذهب الفردي وتحول دور الدولة الى التدخل بدأ التفكير في اساس جديد لفرض الضرائب وكان ان ظهرت نظرية التضامن الاجتماعي المدعومة بنظرية السيادة، والآن ونحن نرى التطورات الكبيرة التي عصفت بالعالم سياسياً واقتصادياً بعد انهيار المعسكر الاشتراكي وانفراد المعسكر الرأسمالي بقيادة العالم وما صاحبه من سياسات خصخصة وعوالة ونشاط منقطع النظر لمنظمات مالية دولية قلصت الى حد كبير ان لم نقل قضت على مبدأ السيادة وفرضت على الدول اعتماد نظام ضريبي معين، دفعتنا الى ضرورة ايجاد اساس جديد لفرض الضرائب يتوافق مع الظروف المستجدة

وفي سبيل دراسة هذا الموضوع لا بد من التعرف على النقاط الآتية .:

أولاً:- أهمية الدراسة: تنبع أهمية الدراسة من أهمية الضرائب ذاتها على جميع المستويات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والمالية، فضلاً عن تعلقها بالبحث في اساس قانوني سليم يتفق والاضاع الجديدة في العالم ويقلص الفجوة بين الاساس القديم والواقع المستحدث.

ثانياً:- فرضية الدراسة: تتجلى فرضية الدراسة في ان تغير ظروف الدولة وظروف المجتمع الدولي يقضي حتماً الى قصور الاسس التي وضعت لتلائم الظروف السابقة مما يتطلب البحث عن اسس جديدة تناسب معها.

ثالثاً:- مشكلة الدراسة: ان بقاء الاطر القانونية لأساس فرض الضرائب مبنية على نظرية التضامن الاجتماعي والسيادة لم يعد يتناسب مع الواقع الذي جعل فرض الضرائب والاعفاء منها بعيداً كل البعد عن مقتضيات التضامن الاجتماعي وسيادة الدولة التي اوضحت اقرب الى الانحلال منها الى المرونة التي اتسمت بها خلال الحرب الباردة، يتطلب البحث عن اسس قانونية صحيحة توافق المتغيرات الدولية.

رابعاً:- منهجية الدراسة: سنعتمد في دراستنا المنهج التحليلي التطبيقي المقارن للواقع العملي والجانب النظري في اولى النظريات السابقة وتصورات النظرية الجديدة.

خامساً:- هيكلية الدراسة: سيتم تقسيم الدراسة على ثلاثة مباحث نتحدث في الاول عن نظريات العقد والمنفعة لتتعرف على الظروف والملايسات التي رافقت ظهورها وما هي محاسنها واسباب ظهورها وفي الثاني عن نظرية التضامن الاجتماعي والسيادة لنبحث في التطورات التي ادت الى بروزها ومقتضيات البحث عن بديل لها وفي الثالث والاخير عن النظرية التي نعتقد انها الافضل لتفسير اساس فرض الضرائب الا وهي نظرية الايديولوجية المدعومة بقواعد القانون الدولي المالي لنختتم باهم الاستنتاجات والتوصيات.

I:- نظريات العقد والمنفعة.

برزت نظرية العقد الاجتماعي في القرن السابع عشر والثامن عشر لتفسير اصل نشأة الدولة وسلطانها على الافراد، اذ ذهب انصارها الى ان الشعب اصل الدولة ومصدر السلطة فيها، فلا شرعية للدولة وسلطانها ما لم تكن الارادة الحرة للجماعة هي التي تحكمها، وقد اتفق انصار هذه النظرية على ان الافراد انتقلوا من الحياة القديمة التي لا يرغبون العيش فيها الى الحياة الجديدة المنظمة بموجب العقد وانشأوا الدولة، رغم اختلافهم في حالة المجتمع قبل العقد واطراف هذا العقد والنتائج المترتبة عليه.⁽¹⁾

وقد استعار بعض فقهاء المالية العامة في منتصف القرن الثامن عشر وبداية القرن التاسع عشر هذه النظرية ليفسروا بها سلطة الدولة في فرض الضرائب على مواطنيها مؤكداً ان علاقة الدولة بالمكلفين بالضريبة علاقة تعاقدية قوامها العقد الذي تم بين الافراد والدولة على اساس قيام الاخيرة بتوفير الخدمات للمواطنين في مقابل قيامهم بدفع الضريبة التي تحتاج الدولة اليها في تغطية نفقات تلك الخدمات⁽²⁾، على ان كلمة فقهاء هذه النظرية لم تتفق حول طبيعة هذا العقد والمنافع المرجوة منه بل تفرقوا في مذاهب ثلاثة بين من قال بانه عقد بيع خدمات واخر ادعى انه عقد تأمين وثالث وصفه بعقد الشركة وهو ما سنحاول تفصيله في المطالبات الثلاثة الآتية:-

المطلب الاول: عقد بيع خدمات.

ذهب ادم سميث الى وصف العقد بأنه عقد بيع خدمات (عقد ايجار اعمال)، اذا تبين للدولة الخدمات للأفراد مقابل قيامهم بدفع ثمن ذلك في صورة ضرائب، وبما ان الخدمات التي كانت تقدمها الدولة في حينها لا تخرج عن خدمات الامن والدفاع والقضاء في ظل دور الدولة الحارسة فقد اقتصر البيع على هذه الانواع من الخدمات فحسب والقول بوجود عقد بيع ينتهي الى ان الثمن ينبغي ان يكون مساوياً لقيمة البيع او يقترب منها على الاقل.⁽³⁾

ومن محاسن هذه النظرية انها بسيطة وسهلة التطبيق، فضلاً عن تطلبها التناسب بين قيمة الخدمات المقدمة وبين الضريبة تحقيقاً للمساواة والعدالة وعدم جواز خضوع الفرد للضريبة ما لم يكن من المستفيدين من الخدمات التي تقدمها الدولة والتزام الدولة بانفاق الحصيلة الضريبية في توفير الخدمات للمواطنين.⁽⁴⁾

ولكن يعاب عليها صعوبة تقدير قيمة الخدمات المقدمة للمواطن، خاصة وان تلك الخدمات الامنية غير قابلة للانقسام وهو ما يعقد سبل معرفة نصيب كل فرد منها، ومن ثم مقدار الضريبة على ذلك الفرد، وانها لا تستطيع تفسير التزام الاجيال المقبلة بدفع الضرائب لتسديد اقساط القروض العامة وفوائدها التي استفاد منها الجيل الحاضر او السابق، فضلاً عن كون تطبيقها يفرضي الى تحميل ذوي الدخل المحدود العبء الاكبر منها كونهم الاكثر استفادة من خدمات الدولة، ناهيك عن انها تتناسب مع طبيعة الرسم الذي يكون بمقابل خاص وليس مع الضريبة التي تدفع دون مقابل محدد⁽⁵⁾، واعتمادها الاسعار النسبية التي تبتعد عن جوهر العدالة الضريبية ولا تحقق سوى المساواة النظرية المؤدية الى العدل الضريبي فحسب، وأخيراً يمكن انتقادها بقدر تعلق الامر بالاستثمارات الاجنبية بانها سوف تكون طارده او منفرة لهذه الاستثمارات اذا ما علمنا مدى الخدمات التي تقدم لهذه الاستثمارات من قبل الدولة المستقطبة لها.

المطلب الثاني: عقد تأمين.

ذهب جيرار الى ان العقد هو عقد تأمين فيه تكون الدولة شركة تأمين كبرى ويؤمن لديها الافراد عن الاخطار التي يمكن ان يتعرض لها هم واموالهم فيدفعون من هذه الاموال لشركة التأمين (الدولة) مبالغ كأقساط تأمين تتمثل في الضرائب التي يدفعونها للدولة وبالنظر لاختلاف اقساط التأمين حسب مبلغ المال المؤمن عليه وحسب الخطورة التي يتعرض لها ذلك المال وجب الاخذ بالضرائب التصاعدية المتدرجة الاسعار.⁽⁶⁾

ومما يحسب لهذه النظرية اخذها بالاسعار التصاعدية فضلاً عن تطلبها حصول المكلف على خدمات التأمين في مقابل دفع الضريبة وتوجيه الأنظار نحو التزام الدولة بتقديم خدمات للمواطنين في مقابل الضرائب المدفوعة لها، كما انها استطاعت تفسير التزام الاجيال اللاحقة بدفع اقساط القروض العامة وفوائدها التي يستفيد منها الجيل الحاضر .

وفي الوقت ذاته يؤخذ عليها انها جعلت من الدولة شركة تأمين مع الفرق الشاسع بين كل منهما، وان عقد التأمين يتطلب قيام الخطر المؤمن ضده لالزام المؤمن بدفع مبلغ التأمين فيما نلاحظ ان الواقع يثبت قيام الدولة بدفع مبلغ التأمين (الخدمات) دون انتظار تحقق اي خطر بل ان الكثير من الخدمات هي وقائية بطبيعتها وليست علاجية كما هو حال مبالغ التأمين التي تدفعها شركات التأمين كما انها كسابقتها اقرب الى تفسير طبيعة الرسم والثلث العام والقروض العامة التي تكون بمقابل منها الى الضريبة التي تدفع دون مقابل محدد، كما انها تقصر مهمة الدولة ووظيفتها على الجانب الامني الذي يتوافق مع الدور الحارس للدولة الذي كان سائداً آنذاك⁽⁷⁾، فضلاً عن اثرها السلبي الكبير في الاستثمارات الاجنبية التي يكون عليها ان تتحمل العبء الاكبر من الضرائب في البلاد اذا ما علمنا الاموال الطائلة التي تملكها هذه الاستثمارات نقدية كانت او عينية.

المطلب الثالث: عقد شركة.

ذهب تيبه الى ان العقد هو عقد شركة فيه الدولة شركة مساهمة كبرى للانتاج يكون الافراد مساهمين فيها باعمال محدودة ويتحملون نفقات مالية في سبيل ذلك، فضلاً عن النفقات العامة التي يقوم بها مجلس ادارة الشركة المتمثل بالحكومة والتي تحقق منفعة جميع المساهمين (الافراد) ولذا كان عليهم ان يساهموا في تمويلها عن طريق الضرائب.⁽⁸⁾

ويحسب لهذه النظرية اعتمادها الاسعار التصاعدية حيث يدفع الاغنياء أكثر من الفقراء على اساس اختلاف مساهمة كل منهم في رأس مال هذه الشركة والتي تتحدد بمقدار الثروة التي يملكها المكلف، وعدم خضوع الفرد للضريبة ما لم يكن يستفيد من الخدمات التي تقدمها الدولة⁽⁹⁾، ناهيك عن كونها فرقت بين المساهمة الخاصة للشركاء (الافراد) والمساهمة العامة التي تمثلت في الضرائب، مما يعني أنها ذهبت انه ليس كل ما يدفعه المكلف للدولة يعد ضريبة.

ولكن يؤخذ على هذه النظرية انها شبهت الدولة بشركة المساهمة مع الفارق الكبير من حيث المهام والواجبات والوظائف والسلطات ومن حيث المضمون وكونها مجموعة من المصالح المعنوية وليس المادية فقط، وانها تحرم الفقراء او ذوي الدخول المحدودة من الخدمات التي تقدمها الدولة بسبب قلة مساهمتهم في النفقات العامة عن طريق الضرائب وحصر الاستفادة من تلك الخدمات بالاغنياء او ذوي الدخول المرتفعة وهو ما يتنافى مع الواقع العملي ويخالف العدالة⁽¹⁰⁾ وانها اقرب الى طبيعة الرسم العام والتمن العام والقرض العام التي تكون بمقابل خاص، فضلاً عن ان الاخذ بها ينتهي الى جعل الدولة طارده للاستثمارات الاجنبية كونها تحملها العبء الاكبر من الضرائب في البلاد باعتبارها المستفيد الاول من الخدمات اولاً، وبسبب حجم ثرواتها الطائلة ثانياً، وانها لم تستطيع تفسير تحميل الاجيال اللاحقة باقساط القروض العامة التي استفادت منها الاجيال السابقة والحالية عن طريق الضرائب.

واذا كانت نظريات العقد والمنفعة قد وجهت الانظار نحو البحث عن اساس لفرض الضرائب وحاولت التماسي مع المذهب الفردي الذي كان سائداً في حينها بعدم فرض الضرائب على ذوي الدخول المرتفعة والزام ذوي الدخول المنخفضة بتحمل العبء الاكبر منها، الا انها قامت على اساس فكرة العقد الاجتماعي الخيالية بطبيعتها والتي ثبت عدم صحتها من الناحية الواقعية، وقيامها على افتراض خاطيء هو ان الفرد كان يحيا حياة عزلة وفوضى قبل الدولة في الوقت الذي وجد فيه المجتمع قبل وجود الدولة⁽¹¹⁾، فضلاً عن ان جميع الاراء التي طرحت فيها حول طبيعة هذا العقد كانت افتراض لا اساس له من الواقع ناهيك عن ان الرأي الراجح في الفقه يذهب الى تفسير علاقة الدولة بالمكلف بانها علاقة تنظيمية تقوم على المركز القانوني للمكلف وليست علاقة عقدية كما تفسرها هذه النظرية⁽¹²⁾ وانها اذا صحت ربما لتفسير اساس الايرادات الاخرى غير الضرائب فانها لا يمكن ان تكون اساساً صحيحاً للضرائب التي تكون دون مقابل محدد.

والاهم من كل ذلك انه ومع انها قامت على اسس من المذهب الفردي الا انها مثلت مرحلة من مراحل تطور هذا المذهب حين كان دور الدولة دوراً حارساً، اما وقد تشعبت وتعددت وظائف الدولة في ظل المرحلة الجديدة التي يمر بها المذهب الفردي اليوم وهو يحاول من خلال سياسات الخصخصة والعولمة ان يسود العالم، فلم تعد هذه النظرية متوافقة حتى مع المذهب الفردي والنظام الرأسمالي اذا ان تطبيقها سيقوض تلك السياسات وسيقلص من فرص حصول الاستثمارات الاجنبية على الامتيازات الضريبية المطلوبة.

II-: نظرية التضامن الاجتماعي والسيادة.

بعد الانتقادات التي تعرضت لها نظريات العقد والمنفعة بجميع صورها وعجزها عن ابراز تفسير صحيح لاساس فرض الضرائب ظهرت نظرية جديدة تتكون من شقين الاول يتعلق بالتضامن الاجتماعي والثاني بسيادة الدولة على اقليمها ومواطنيها وسنحاول في مطلبين ان نبين مضمون هذه النظرية وكما يأتي:-

المطلب الاول: نظرية التضامن الاجتماعي.

يعود الفضل في ارساء نظرية التضامن الاجتماعي وتطبيقها في مجال القانون الدستوري الى الفقيه الفرنسي (ليون دوكي) الذي فسر بها اساسي نشأة الدولة والقانون، حين ذهب الى ان المجتمع البشري ظاهرة طبيعية فطرية فالانسان كائن اجتماعي بطبعه لا يمكن ان يعيش بمعزل عن الجماعة البشرية صغرت هذه الجماعة ام كبرت، وفي ظل هذه الجماعة لا بد ان تظهر متطلبات عامة لا يستطيع كل فرد في الجماعة اشباعها بمفرده فيتطلع الى التعاون مع باقي افراد الجماعة مدفوعاً بتضامن التشابه وتضامن تقسيم العمل الى ايجاد الدولة والقانون والحرية⁽¹³⁾، فالقانون ليس الدولة لان وجوده سابق عليها وانما هو المعبر عن ضرورات التضامن الاجتماعي وهذه الاخيرة هي اساس القوة الملزمة له، ومن ثم فالقانون كالتضامن الاجتماعي لا يكون ابدياً ولا ثابتاً بل مرناً قابلاً للتعديل والتبديل يتماشى مع ظروف الجماعة التي يحكمها كما يذهب انصار هذه النظرية.⁽¹⁴⁾

وقد استعيرت هذه النظرية لتفسير اساس القانون في بعض فروع القانون كالقانون الدولي العام، وهو ما دفع بعض فقهاء القانون المالي الى الاستعانة بها أيضاً لتفسير اساس فرض الضريبة خاصة وان فرض الضريبة وبسبب حكمه مبدأ القانونية لا يكون الا بقانون صادر عن السلطة التشريعية، فالدولة باعتبارها ضرورة اجتماعية وفي سبيل حماية المجتمع واشباع الحاجات العامة التي لا يستطيع كل فرد بمفرده ان يقوم باسباعها وحتى لو استطاع ذلك فانه سيكون مكلفاً جداً مما يتطلب تضافر جهود جميع الافراد فيها من اجل تحمل تكاليف تقديم تلك الخدمات ويكون ذلك عن طريق دفع مبالغ يساهم فيها الافراد في تحمل تكاليف تلك الخدمات ولا تعاد تلك المبالغ كونها ضرائب يدفعها الافراد طوعاً واختياراً.⁽¹⁵⁾

ومما يحسب لهذه النظرية انها تخطت الكثير من اوجه النقد التي طالت نظريات العقد والمنفعة بتطبيقها لمبدأ عمومية الضرائب باختصاصها للجميع لهذه الفريضة دون ان يخل ذلك باعفاء غير القادرين على الدفع اعتماداً على فكرة شخصية الضريبة التي تأخذ بنظر الاعتبار الاسعار التصاعدية التي تعد أكثر قرباً الى العدالة الضريبية، فضلاً عن اخذها بمبدأ المقدرة التكاليفية في تحمل عبء الضريبة اذ يعتمد تقدير الضريبة على قدرة المكلف على الدفع دون الالتفات الى مدى استفادته من الخدمات التي قدمتها الدولة وهو ما يتوافق وضرورات التضامن الاجتماعي النابعة من تقسيم العمل، ناهيك عن انها استطاعت تفسير التزام الجيل المقبل بدفع الضرائب التي تستخدم في وفاء القروض العامة التي استفاد منها الجيل السابق او الحاضر.⁽¹⁶⁾

ومع ذلك فقد تعرضت هذه النظرية للنقد من حيث اعتمادها على نظرية التضامن الاجتماعي والتي قال بها (دوكي) والتي تعرضت بدورها للانتقاد من ناحية انه ليس كل اختلاف سياسي ينشأ دولة متضامنة وانه يتعارض مع ما ذهب اليه الفقه التقليدي من كون الدولة خليط من امة واقليم وحكومة وليس الشعب فقط وتضامنه الاجتماعي⁽¹⁷⁾، فضلاً عن اعتمادها على الدفع الاختياري للضريبة مساهمة من الافراد في تحمل الاعباء العامة وتكاليف الخدمات العامة في الوقت الذي كانت فيه صفة الجبرية ولا تزال تشكل خصيصة اساسية من خصائص الضريبة، ناهيك عن تحميلها الاستثمارات الاجنبية للكثير من الاعباء الضريبية وهو ما لا يتوافق مع واقع الاقتصاد الدولي والداخلي الذي يشجع استقطاب هذه الاستثمارات، مما يعني عدم قدرة هذه النظرية لوحدها على تفسير اساس فرض الضريبة.

المطلب الثاني: نظرية السيادة.

بدأت فكرة السيادة بمفهومها الحديث منذ القرن السادس عشر، الا ان اصولها نشأت مع النظام الاقطاعي في محاولة من الملوك في صراعهم ضد الإقطاع والبابا لتحسيد سلطتهم غير المشروطة وغير المحدودة تجاه المحكومين كونهم يمثلون الحكم المطلق في الداخل والخارج، وقد تبنى الفقيه الفرنسي (جان بودان) نظرية السيادة في الفقه القانوني عندما وصف ملك فرنسا بالسيادة التي عرفها بأنها السلطة العليا على المواطنين والراعي والتي لا تخضع للقوانين ولا يقبدها الا الله والقانون الطبيعي، وقد اعتمد هوبز في القرن السابع عشر نظرية السيادة في تبرير السلطة المطلقة للملك، واستمرت نظرية السيادة منذ ذلك الحين متسلطة على نظريات القانون العام.⁽¹⁸⁾

وقد حاول انصار نظرية التضامن الاجتماعي ان يسحبوا نظرية السيادة من القانون الدستوري الى التشريع المالي ليدعموا نظريتهم في تفسير اساس حق الدولة في فرض الضريبة ويردوا على بعض الانتقادات الموجهة اليها من ناحية ان الضريبة فريضة اجبارية ولا يمكن ان يترك امر دفعها من عدمه للافراد وانما ينبغي ان يجبروا على ذلك ولا يكون ذلك الا باستخدام الدولة لسيادتها في اجبار من لم يقم بواجباته التي تفرضها عليه ضرورات التضامن الاجتماعي.⁽¹⁹⁾

اذ عدت السيادة احدى اهم خصائص السلطة فعندما توصف السلطة بأنها ذات سيادة فهذا يعني انها سلطة سيادية عليا نابعة من ذات الدولة وقادرة على تنظيم نفسها وعلى فرض توجهاتها دون الخضوع لغيرها لا داخلياً ولا خارجياً، وتقوم سيادة الدولة على خصائص هي انها شاملة تنسحب على جميع مواطني الدولة وعلى جميع المقيمين فيها فيما عدا المتمتعين منهم بالامتيازات الدبلوماسية، وانها تتجاوز اعمار القائمين عليها والنظام الدستوري الذي يتضمنها، وانها غير قابلة للتجزئة بين أكثر من سلطة بصرف النظر عن التنظيم الدستوري والاداري في البلاد، وانها ختاماً مطلقة تمثل فيها الدولة في الداخل أعلى سلطة عامة لا تخضع الا للقانون وفي الخارج لقواعد القانون الدولي العام، وللسيادة مظاهر متعددة ايجابية وسلبية وخارجية وداخلية وشخصية واقليمية.⁽²⁰⁾

ومع ذلك يمكن انتقاد نظرية السيادة في مجال الضرائب على أساس أنها استندت الى نظرية السيادة في القانون الدستوري والتي تعرضت بدورها لجملة انتقادات وصلت لدى البعض من الفقه الى حد انكارها، منها ان الدولة ليست غاية في ذاتها بل وسيلة لتحقيق غاية معينة هي اسعاد مواطنيها، وعليه فان جميع تصرفاتها ينبغي أن تهدف إلى إدراك ذلك الغرض، وان فكرة السيادة تتناقض مع خضوع الدولة للقانون عن جميع تلك التصرفات وبالتالي خضوعها للرقابة الداخلية فضلاً عن خضوعها لقواعد القانون الدولي العام ورقابة مؤسساته الدولية.⁽²¹⁾

كما ان القول بان السيادة سلطة ارادية آمرة ينطوي على خطر كبير ففيه علو وسمو الدولة وعدم خضوعها لاي قانون في مواجهة ارادات الافراد العاديين والاشخاص المعنوية فيما تبرمه معهم من عقود، والقول بانها سلطة ارادية موحدة ومركزة يجعلها عاجزة عن تفسير الحال في الدول الاتحادية، وكذلك بانها سلطة ارادية لا تقبل الانقسام يتناقض مع مبدأ الفصل بين السلطات التي تتوزع فيه الاختصاصات بين السلطات الثلاث، اما انها سلطة ارادية لا تقبل النزول عنها فيؤدي الى الحكم ببطلان النظام النيابي الذي يقوم اصلاً على أساس ان الشعب يتنازل عن حقه في السيادة الى ممثليه في البرلمان، وحتى لو تم التسليم بكل ذلك يبقى التساؤل من صاحب السيادة؟ ويعزز (جورج سل) الانتقادات السابقة بتأكيد على ان السيادة تعني حكم الاقوى وانها فكرة متناقضة لا تستقيم مع الفن القانوني، كما انها تاريخياً تعني التسليم بحق الدولة في ان تقرر بنفسها قاعدة القانون، ورفضه فكرة (جيلينك) في السيادة على أساس نظرية التحديد الذاتي وكذلك تحديد السيادة بالارادة العامة للدول لان مجرد تلاقي الارادات لا يمكن ان يخلق ارادة عليا، ويرفض ايضاً القول بان السيادة متعددة بقواعد القانون الدولي فالارادة ذات السيادة اما ان تكون حرة مطلقة واما ان لا تكون.⁽²²⁾

ناهيك عن امكانية انتقاد نظرية السيادة على أساس ان القول بان فرض الضرائب عملاً سيادياً يخرج هذا العمل بجميع تفاصيله من الخضوع لرقابة القضاء ذلك ان القضاء العادي منه والاداري وحتى الضريبي لا يمكن له ان يراقب اعمال الادارة السيادية، فما بالك اذا كان العمل تشريعياً سيادياً فهل يستطيع القضاء الدستوري فرض رقابته عليه؟ وهو ما ينتهي الى ما يخالف الواقع الذي فرض في جميع الدول خضوع التشريعات الضريبية للرقابة على دستورية القوانين وخضوع اعمال الادارة المتعلقة بالضريبة الى رقابة القضاء هذا من ناحية، ومن ناحية اخرى فان الاخذ بهذه النظرية سيجعل الدول حرة في التعامل مع الاستثمارات الاجنبية الوافدة وفي اخضاعها لما تشاء من القيود وحرمانها من الامتيازات الضريبية، فضلاً عن قدرتها على تعديل او الغاء اية اتفاقات قد ابرمتها مع هذه الاستثمارات بارادتها السيادية المنفردة وهو ما لا يتوافق مع الواقع العملي الذي يفرض على الدول توفير البيئة المشجعة للاستثمار لا من حيث منح الامتيازات الضريبية فحسب بل من حيث توفير الاجواء الاقتصادية الملائمة لها وبالتحديد الاتجاه بالاقتصاد نحو اقتصاد السوق فوحده الكفيل بمنح الحرية لهذه الاستثمارات بالعمل والانتاج والربح.

ومع ان نظرية التضامن الاجتماعي المدعومة بنظرية السيادة سادت حقبة طويلة من الزمن ولا زال اغلب الفقه المالي ينظر إليها على انها الوحيدة القادرة على تفسير حق الدولة في فرض الضرائب الا ان لنا عليها الكثير من الملاحظات منها:-

- 1- ان دمج نظريتين متناقضتين تقوم الاولى (التضامن الاجتماعي) على أساس الارادة الطوعية للافراد والشعور بالمسؤولية، والثانية (السيادة) على أساس استخدام القوة في سبيل اجبار الافراد على القيام بدفع الضريبة هو من اهم اسباب الانتقاد التي يمكن ان توجه اليها.
- 2- اذا كانت هذه النظرية استطاعت ان تفسر حق الدولة في فرض الضرائب على مواطنيها والقاطنين على اقليمها عندما كان فرض الضرائب حقاً للدولة، فهي لم تعد قادرة اليوم على تفسير واجب الدولة في فرض الضريبة وفي الاعفاء منها في بعض الاحيان التي فرضتها قواعد القانون الدولي المالي، التي بدأت قواعدها تستقل عن كل من قواعد القانون الدولي العام والقانون المالي والتي بدت فيما تضعه المنظمات المالية الدولية على الدول من التزامات ظهرت على شكل معايير دولية، وخاصة تلك المتعلقة بصندوق النقد الدولي والبنك الدولي للتنمية والتعمير ومنظمة التجارة العالمية.
- 3- اذا كانت هذه النظرية قد استطاعت تفسير سلطة الدولة في فرض الضرائب لتحقيق الهدف المالي من الضريبة وفق مبرر التضامن بين الافراد الذي يفرض عليهم المساهمة في تحمل الاعباء العامة واهمها الضرائب بتمويل الخزينة العامة للدولة بالاموال اللازمة للاتفاق على اشباع الحاجات العامة بتقديم الخدمات العامة للجميع، فانها تبقى عاجزة عن تفسير وتبرير سلطة الدولة في فرض الضريبة وتحميل الافراد ببعضها اذا كان الهدف منها اقتصادياً او اجتماعياً او سياسياً.

III-: نظرية الايديولوجية المدعمة بقواعد القانون الدولي المالي.

بعد الانتقادات التي وجهناها لنظرية التضامن الاجتماعي المعززة بنظرية السيادة فرادى ومجموعة كان لا بد من البحث عن بديل يصلح لحكم اساس فرض الضرائب والاعفاء منها، ويبدو لنا ان هذا الاساس يكمن في الفكر الاقتصادي الذي يسود الدولة وربما العالم بعد سياسات العولمة التي طغت اليوم والمدعومة بقواعد القانون الدولي المالي ويمكننا ان نطلق على هذا الاساس بنظرية الايديولوجية المدعمة بقواعد القانون الدولي المالي، ولتوضيح مضمون هذه النظرية سنقسم مبحثنا هذا على مطلبين وكما يأتي:-

المطلب الاول: الايديولوجية.

تأثر وظيفة القانون بشكل عام والقانون المالي بشكل خاص ونطاقه بالتيار الفكري المتسلط على المجتمع، فهذا التيار هو الذي يرسم للدولة وللنظام وظيفتهما ويحدد نطاق كل منهما، وبالنظر لتنازع موضوع التيار الفكري ثلاث ايديولوجيات رئيسية هي المذهب الفردي والمذهب الاشتراكي والمذهب الاسلامي كان لابد لنا من دراسة كل مذهب منها واثره في وظيفة القانون الضريبي ونطاقه وذلك في فروع ثلاثة وكما يأتي:-

الفرع الاول: المذهب الفردي.

ترجع اصول هذا الفكر الفردي الى العصر الروماني حيث نشأت النزعة الفردية، الا انها لم تبرز وتسيطر الا بانتعاش فكرة الحق الفردي في القرن السابع عشر والثامن عشر وعلى ايدي رجال الثورة الفرنسية بدعوتهم الى تحرير الفرد من ظلم الدولة، وقد سادت القرن التاسع عشر وبلغت ذروتها في الربع الاول من القرن العشرين⁽²³⁾ وتعرضت للانتكاسة الاولى بحصول الازمة المالية التي ضربت الدول الغربية في عام 1929 والتي تغلبت عليها واستطاعت ان تقف على قدميها من جديد بل وتتفوق على النزعة الاشتراكية في تسعينيات القرن العشرين ولكنها تعرضت للانتكاسة الثانية في عام 2008 وها هي اليوم تتعافى منها شيئاً فشيئاً لتعود لها سيادة عالم اليوم.

ويقوم هذا المذهب على مجموعة من الاسس منها الايمان بان الفرد غاية التنظيم الاجتماعي وقمة التنظيم القانوني وانه النواة لقيام المجتمع وحقيقته الاولى وهدفه وعماده، والايمان بان لهذا الفرد حقوقاً طبيعية تلتصق بشخصه يكسبها بمجرد وجوده وليست منحة من الدولة يقدمها القانون بكونها اسبق من وجود الاخير، والايمان بان القانون حدث اجتماعي فرضته ضرورات استقرار المجتمع وتنظيمه والمحافظة على حقوق الافراد والتوفيق بين المصالح الفردية دون المصلحة العامة والعدالة الاجتماعية، والايمان بالعدل التبادلي او عدل المبادلة الذي يقوم على اساس وجود واجبات متقابلة تقع على عاتق كل فرد لمصلحة الاخرين دون ان تتدخل الدولة بالقانون لتوزع العدل بينهم، فضلاً عن الايمان بان مجموع المصالح الفردية يساوي ويؤدي الى ادراك المصلحة العامة.⁽²⁴⁾

وبناء على هذه الاسس تنكمش القاعدة القانونية ويضيق نطاق القانون لينحصر دور الدولة بحراسة مصالح الافراد وحمايتهم من الاعتداء، كما يضيق مفهوم المصلحة العامة ليقصر على مجموعة المصالح الفردية التي تغلب على مصلحة الجماعة عند التعارض ويتضاءل عدد القواعد الآمرة وهي السمة المميزة لقواعد القانون المالي بشكل عام والضريبي بشكل خاص، وخاصة تلك الداخلة في نطاق مبدأ قانونية الضريبة، ويستقر مبدأ سلطان الإرادة لحكم العلاقات العقدية واحترام بل وتقديس الملكية الفردية وحياديتها وعدم جواز تقييدها لا بالضريبة ولا بغيرها والابتعاد عن التدخل القانوني في الشؤون الاقتصادية عموماً⁽²⁵⁾، ومن ثم التقليل ما امكن من فرض الضرائب بشكل عام والضرائب المباشرة بشكل خاص والتي يتحمل عبئها ذوي الدخل المرتفعة، اذ تمثل ثروتهم عصب الحياة الاقتصادية والتي ينبغي ان تترك لها الحرية وان لا يستقطع منها اي مبلغ على شكل ضريبة الا في احوال نادرة بحيث يجري تحميل الاعباء العامة لذوي الدخل المحدودة.

الفرع الثاني: المذهب الاشتراكي.

تعود اصول النزعة الاشتراكية الى المجتمعات القديمة اذ تمثلت في افكار بعض الفلاسفة كافلاطون في دعوته الى تكوين المجتمع الفاضل الذي تذوب فيه وتنصهر المصالح الفردية في بوتقة المصلحة العامة، على ان ظهور المذهب الاشتراكي وبروزه كايديولوجية واضحة المعالم كان في النصف الثاني من القرن التاسع عشر بعد الاوضاع الاقتصادية التي رافقت قيام الثورة الصناعية وما افترزه تبني المذهب الفردي من تركيز لرأس المال ونهوض روح الاستغلال المادي واختلال التوازن بين طبقات المجتمع ونشوء النقابات المهنية والانتقادات التي وجهت الى

المذهب الفردي والازمة المالية التي ضربته عام 1929 وانتهاء الحرب العالمية الثانية واستقلال الكثير من الدول التي عانت من الاستعمار الرأسمالي، اذ مثل المذهب الاشتراكي بديلاً وانموذجاً يحتذى به لهذه الدول مما كون معسكراً مناهضاً للفكر والمعسكر الرأسمالي⁽²⁶⁾ ولكن هذا المعسكر سرعان ما انحار وانهارت على اثره افكار المذهب الاشتراكي بعد تفكك الاتحاد السوفيتي في بداية تسعينيات القرن العشرين وتحول الكثير من دول هذا المعسكر الى تبني المذهب الفردي باعتماد النظام الرأسمالي.

ويقوم المذهب الاشتراكي على مجموعة من الاسس اهمها الايمان بان المجتمع هو النواة الاساسية في الحياة وان كيانه هو قمة التنظيم القانوني وضرورة ذوبان واندماج الافراد في المجتمع وتعاونهم وتضامنهم الاجتماعي، وفي المقابل انكار لاي حقوق طبيعية للفرد وان جميع الحقوق هي وظائف اجتماعية تمنحها الدولة عن طريق القانون ويمارسها الفرد لتحقيق مصلحة عامة ويلتزم غيره بعدم التعرض له في ممارستها، وكذلك الايمان بان المصلحة العامة لا تتحقق الا اذا تفاقى كل فرد في السعي لتحقيقها من خلال الملكية الفردية وعدها وظيفة اجتماعية يمكن تقييدها بجميع القيود بما فيها الضرائب، وان القانون يعد اداة للخدمة العامة وطريق للتوجيه الاجتماعي والاقتصادي وحتى السياسي، وان العدالة لا تتحقق الا باعتماد عدالة التوزيع التي تقوم على اساس توزيع الاعباء والمزايا عن طريق اعتماد الطاقة الاجتماعية والمقدرة الاقتصادية لكل فرد ومدى حاجته، وان كل القيود المفروضة على الافراد في النهاية لخدمة مصالحهم.⁽²⁷⁾

وبناء على هذه الاسس تتكاثر القواعد القانونية ويتسع نطاق القانون وتتدخل الدولة عن طريقه في جميع مجالات الحياة ويتسع مفهوم المصلحة العامة ليدخل ضمنها تحقيق العدالة الاجتماعية والتضحية بالمصالح الفردية لادراك المصلحة العامة وازدياد القواعد الآمرة وتناقص دور الارادة في دائرة العلاقات القانونية عموماً والروابط العقدية بشكل خاص واعتبار الملكية الفردية وبقية الحقوق وظيفة اجتماعية تمارس وفق القانون الذي يحدد مصالح المجتمع⁽²⁸⁾ مع امكان تقييدها بجمع القيود من تأمين ونزع ملكيته ومصادره وحتى بالضريبة بل والزيادة ما امكن من الضرائب سيراً نحو التقليل من الملكيات الفردية باتجاه الملكية العامة لجميع وسائل الانتاج والغاء الملكية الفردية، وهو ما يتطلب المزيد من الضرائب المباشرة التي يتحمل ذوي الدخل المرتفعة والتقليل ما امكن من الضرائب غير المباشرة التي يتحمل عبئها ذوي الدخل المنخفضة على اساس تحقيق شعار (من كل حسب طاقته ولكل حسب حاجته).

الفرع الثالث: المذهب الاسلامي.

بدأت احكام وقواعد الشريعة الاسلامية بالظهور منذ نزول الوحي على الرسول الكريم محمد (صلى الله عليه وسلم) وبرزت بالسنة الاولى للهجرة وتكوين الدولة الاسلامية في المدينة المنورة عام 622م واستكملت قواعدها كتشريع الهي في حجة الوداع في السنة 633م ولكن تطبيق الشريعة استمر في عهد الخلافة الراشدة ثم الاموية ثم العباسية وحتى في ظل حكم الدولة العثمانية بل ولا زالت مطبقة في الكثير من البلدان الاسلامية ولو بصورة غير رسمية.⁽²⁹⁾

ويقوم الفكر الاسلامي على اسس اهمها انه محكوم بالقران الكريم ثم السنة النبوية الشريفة ثم الاجماع ثم الاجتهاد، والعدالة المطلقة التي احتلت فيه قيمة مقدسة ينبغي دائماً الوصول اليها بصرف النظر عن الضرر الذي يمكن تحقيقه منها قال تعالى ((وان حكمت فاحكم بينهم بالقسط)) (المائدة الآية 42). وقد اخذ النظام الاسلامي بنوعي العدالة التوزيعية التي تتمثل في اعطاء كل ذي حق حقه في قسمة المال العام والعدالة التبادلية والتي تتمثل في اعطاء عوض معادل العوض الاخر المراد مبادلته في عقود المعاوضات معاً، كما يقوم في احكامه على المصلحة في جلب نفع للناس او دفع الضرر عنهم فرادى وجماعات، فالشارع الاسلامي يحمي ويصون المصالح الفردية والمصلحة العامة ويغلب الثانية عند التعارض وهو ما يتضح في حماية الملكية الفردية مع جواز تقييدها بالقيود للمصلحة العامة بما فيها الضريبة.

ومن خصائص النظام الاسلامي الصلاحية لكل زمان ومكان والسمو على مستوى الناس مهما بلغوا من التقدم والرقى، بالإضافة الى المرونة والقابلية للاجتهاد والبساطة في كونه وضع على اليسر سواء في الواجبات او المستحبات.⁽³⁰⁾

ويمتاز الاقتصاد الاسلامي بانه ينطلق من العقيدة فالايان والتقوى اهم اسباب الازدهار الاقتصادي وهي سبب تحقيق مجتمع الرفاهية، وانه كذلك ذو مصدر الهي وليس حصيلة افكار بشرية شرقية او غربية تحتمل الخطأ والصواب وانما هو نظام مستقل قائم بذاته، فالمعيار فيه هو الموافقة للوحي فقط، والواقع هو موضع الحكم وليس مصدره على العكس من الاقتصاديين الرأسمالي والاشتراكي اللذان يقومون على اسس مادية نفعية بحتة، كما يقول الاقتصاد الاسلامي على القاعدة الفقهية التي تقول الاصل في الاشياء الاباحة وذلك استناداً

الى قوله تعالى ((ما جعل عليكم في الدين من حرج))، فضلاً عن ان الاسلام لا يحرم ولا يبيح الا درءاً لمفسدة او جلباً لمصلحة عامة او خاصة، كون الاموال وكل ما في الارض هو مما استخلف الله فيه العباد واستغرق فيه المجتمع.⁽³¹⁾

وبناءً على هذه الاسس والخصائص فان القاعدة القانونية يكون لها نطاقاً متوسطاً اذا ما قورن بنطاقها في المذهبين الفردي والاشتراكي بحيث يتم التدخل في تنظيم جميع امور الحياة كلما كان ذلك ضرورياً لحماية مصالح الافراد والمصلحة العامة وضرورات التضامن بين ابناء المجتمع مع الاعتراف بالحقوق الفردية وعدم تقييدها الا لحماية بقية حقوق الافراد وحقوق الجماعة وتقارب ان لم نقل تساوي عدد القواعد الآمرة والقواعد المكملة والموازنة بين الفرائض المالية والضرائب المباشرة وغير المباشرة بحيث يتوزع التكافل بين جميع ابناء المجتمع .

أذاً فالايديولوجية او المذهب هو من يتحكم في فرض الضريبة فيدفع الدولة الى تبني نظام ضريبي معين والابتعاد عن آخر، واذا كان اعتناق ايديولوجية او مذهب معين امر متروك للقابضين على السلطة في كل دولة وتوجهاتهم في ذلك قبل انهيار المعسكر الاشتراكي بتفكك الاتحاد السوفياتي السابق في تسعينيات القرن العشرين فان الامر لم يعد كذلك في ظل سياسات العولمة والخصخصة التي تبنتها الولايات المتحدة الامريكية زعيمة المعسكر الرأسمالي اذ شكلت هذه السياسات بذور التحول من الرأسمالية القومية الى الرأسمالية العالمية، فلم يعد الاقتصاد محكوماً بمبدأ الدولة القومية وحدها، ولم تعد الرأسمالية العالمية تكفي بان تكون كل دول العالم متبينة للنهج الرأسمالي وان كان ذلك يفي بان تكون تلك الايديولوجية هي من تدفع الى اعتماد نظام ضريبي معين وتدفع تلك الدول الى فرض الضريبة بما يتفق ومتطلبات السير بهذا النهج لا بما تفرضه ضرورات التضامن الاجتماعي والسيادة كما يدعي انصار النظرية الثانية.

واذا كان فشل المذهب الاشتراكي قد وضح من خلال كون سبب انهيار الاتحاد السوفياتي السابق في اساسه اقتصادي بحت وليس عسكري او سياسي بالدرجة الاولى فان انهيار الدولة الاسلامية الموحدة وبروز دول اسلامية تبتعد عن النهج الاسلامي وتخطب بين الرأسمالية الاشتراكية كان لأسباب عسكرية وسياسية بحتة ولم يكن هناك اي خلل في المذهب الاقتصادي الاسلامي وهو ما ينتهي بالمتبع حتماً الى نجاعة هذا المذهب لكل زمان ومكان فلو كان فيه اي خلل لكان الانهيار لاسباب اقتصادية ومما يدعم ذلك الازمات المالية التي ضربت الدول الرأسمالية خصوصاً ودول العالم عموماً عام 1929 و 2008 نتيجة لتبني المذهب الفردي والنظام الرأسمالي والابتعاد عن النهج الاقتصادي الاسلامي القويم وهو ما دفع الكثير من علماء الاقتصاد وفقهاء الشريعة الاسلامية وغيرهم الى الدعوة الى العودة الى ذلك النظام او اعتماد الكثير من احكامه.⁽³²⁾

المطلب الثاني: القانون الدولي المالي.

لو ترك الامر للدول في تبني مذهب او ايديولوجية معينة كما كان الوضع قبل بداية التسعينيات من القرن المنصرم عندما كان العالم يتوزع بين معسكرين رأسمالي واشتراكي، لاصبح للدول ان تختار الايديولوجية التي تناسبها وتتوافق مع رؤى القابضين على السلطة وتوجهاتهم ومن ثم تفرض من الضرائب وتعفى منها بما يتفق مع تلك الايديولوجية، بيد ان افراد الولايات المتحدة الامريكية بزعامة العالم والرغبة في القضاء على اية ايديولوجيات تخالف المذهب الفردي في جميع الدول بل وعلى مستوى الاقتصاد العالمي ايضاً جعلها تبحث عن الوسائل التي تساعد لها وكان لها ذلك بالاستعانة بالمنظمات المالية الدولية وعلى رأسها صندوق النقد الدولي والبنك الدولي للتنمية والتعمير ومنظمة التجارة العالمية واتفاقيات الجات القديمة منها والجديدة تلك المنظمات التي كان لها الدور البارز في وضع حجر الاساس لفرع جديد من فروع القانون العام اطلق عليه البعض⁽³³⁾ بالقانون الدولي الاقتصادي ليعرفه بأنه فرع من فروع القانون الدولي العام يتمثل في ((مجموعة القواعد القانونية الدولية ذات المصادر الاتفاقية او الاتفاقية الادعائية التي تعني بتنظيم العلاقات الدولية الاقتصادية في اطار المجتمع الدولي(اشخاص القانون الدولي)) والتي تشمل تنظيم التجارة الدولية والسياسية النقدية الدولية)). ولكننا نفضل تسميته بالقانون الدولي المالي كونه يضم قواعد تشبه كثيراً تلك الخاصة بالقانون المالي(التشريع المالي) ولكن على نطاق دولي وكان لقواعد هذا القانون الاثر البالغ في الزام الدول بتبني المذهب الفردي والنظام الرأسمالي عبر سياسات الخصخصة على المستوى الداخلي وتحرير التجارة العالمية على المستوى الخارجي وهو ما القى بظلاله الثقيلة على سلطة الدولة في فرض الضرائب والاعفاء منها فجعل من الدول بصرف النظر عن موقعها في نصف الكرة الشمالي او في نصفها الجنوبي وبغض النظر عن غناها وسواء كانت فقيرة او غنية، ونظامها السياسي سواء كانت برلمانية او رئاسية او نظام الجمعية، ونظام الحكم فيها سواء كان جمهورياً او ملكياً، ديمقراطياً او دكتاتورياً، فالزعماء باعتماد النظام الضريبي الذي يتوافق مع تصورات المذهب الفردي

والنظام الرأسمالي الذي فصلنا علاقته بقواعد فرض الضريبة والاعفاء منها بالشكل الذي يزيد من فرض الضرائب غير المباشرة، وسنحاول في الفروع الأربعة الآتية ان نحلل فحوى قواعد هذا القانون وعلاقتها بفرض الضريبة والاعفاء منها.

الفرع الأول: المساواة الشكلية بين الدول.

كان من نتائج العولمة وإهم آثارها تكريس الفجوة بين الدول المتقدمة والدول النامية وتعميق اللامساواة لتشكلا الصورة المميزة للعلاقات الدولية المحكومة بقواعد القانون الدولي المالي⁽³⁴⁾، إذ ان قواعد هذا القانون تعبر عن مصالح الرأسمالية الغربية ورغبتها باخضاع مجتمعات العالم الثالث لمقتضيات تكريس التطور الرأسمالي والاتجاه به نحو العالمية فعلى الرغم من موجات التحرير التي سادت أمريكا اللاتينية خلال النصف الثاني من القرن التاسع عشر وروسيا القيصرية في الربع الأول من القرن العشرين وآسيا وأفريقيا خلال النصف الثاني من القرن العشرين إلا ان هذه الموجات لم تغير كثيراً من تبعية الدول المتحررة للدول الغربية نتيجة لرفض الأخيرة لتطوير قواعد القانون الدولي التقليدي المعبر عن مقتضيات الحضارة الغربية ومصالحها، فضلاً عن ان دول العالم الثالث وجدت نفسها لا تملك الا استقلالاً منقوصاً موضوعاً بالتبعية الاقتصادية للدول الرأسمالية الغربية لتكون المساواة والسيادة التي اقترحتها قواعد القانون الدولي العام ليست الا مساواة شكلية تخفي وراءها عدم التكافؤ بين الدول الرأسمالية الغربية ودول العالم الثالث، وحسبنا دليلاً على ذلك ما كرسته قاعدتي وزن الاصوات والمقاعد الدائمة في ميثاق المنظمات المالية الدولية في اتفاقيات برتون وودز عام 1944، فاذا كانت السيادة النظرية بين الدول هي الدعامة الأساسية لقواعد القانون الدولي التقليدية فان التفاوت وعدم التساوي الواقعي في العديد من القابليات الاقتصادية والسياسية والعسكرية والفنية تجسد حقيقة عدم المساواة بين الدول في التعاملات الدولية وخاصة الاقتصادية منها، مما يتطلب قواعد ومبادئ جديدة تراعي هذه الحقيقة في تطبيق المبادئ الرأسمالية العالمية كمبدأ عدم التمييز بين الدول في التعاملات التجارية والتبادل الدولي ومبدأ التكافؤ ومبدأ الدولة الأكثر رعاية ومبدأ كفالة الحقوق المكتسبة للأجانب والتي تصب في مجموعها في خدمة مصالح ذاتية للدول الصناعية الرأسمالية الضريبة وتكريسها للتقسيم الدولي غير المتكافئ في العمل بين الدول.⁽³⁵⁾

وهذه التبعية لدول العالم الثالث الى دول الغرب الرأسمالية تجعل الأخيرة تفرض على الأولى مستخدمة وسائل الترغيب (المساعدات المالية والاعانات الدولية) والترهيب (فرض عقوبات اقتصادية كالحظر على الواردات والانداز والحوجز الكمركية والمقاطعة الاقتصادية والقرصنة البحرية والاندماجات والاحتكار وغيرها) لدفعها الى تبني ايدلوجية المذهب الفردي واعتماد النظام الرأسمالي بما يجعلها تعتمد نظام ضريبي يتوافق معه.

الفرع الثاني: ذاتية قواعد القانون الدولي المالي.

إذا كان القانون الدولي المالي فرعاً من فروع القانون الدولي العام يخضع في نطاق سريانه وتطويرة وموضوعاته لمناهج التحليل للفرع الأم فان له ذاتيته الخاصة إذ أدت الى قيامه وتطوره عوامل اقتصادية وتاريخية متعددة فرضت وجود علاقات وثيقة له بالفروع القانونية الأخرى وخاصة القانون المالي وتأثره بالمبادئ العامة للقانون الدولي الخاص فيما يتعلق بالعقود التي تبرمها الدول مع الهيئات الأجنبية والشركات متعددة الجنسيات، فضلاً عن تفاعله مع المدونات السلوكية التي تفرضها المؤسسات الرأسمالية غير الدولية بالإضافة الى تأثره بالمبادئ الكلية للاقتصاد العالمي ومبادئ الاقتصاد الحر والموجه في ظل التبادلات الاقتصادية الدولية بين الدول والمنظمات الدولية والشركات متعددة الجنسيات والأفراد⁽³⁶⁾، كل ذلك اوجب له خصوصية وذاتية خاصة جعلته يأخذ من الفروع الأخرى ما يتناسب مع قواعده ومبادئه وفي المقابل يستبعد تلك التي لا تتوافق مع مبادئه وقواعده بما فيها قواعد القانون الدولي العام وقواعد القانون المالي، وهو ما أفضى الى ظهور مبادئ وقواعد خاصة بهذا الفرع من القانون كإلزامية القواعد الاتفاقية الإذاعية أي القواعد القانونية التي ارتضتها الإرادة الشارعة لجملة اشخاص القانون الدولي والقوى المهيمنة على المجتمع الدولي، ومبدأ زيادة عدد اصوات الدولة في التصويت في المنظمات المالية الدولية وفقاً لنسبة مساهمتها في ميزانية هذه المنظمات، وإلزامية المعايير المالية الدولية التي تضعها المنظمات المالية الدولية لجميع الدول الاعضاء في هذه المنظمات الذين وافقوا على هذه المعايير والذين لم يوافقوا عليها بل وحتى غير الاعضاء في هذه المنظمات، فمثلاً معايير البيئة المشجعة للاستثمار ومعايير التنمية التي وضعتها منظمة التجارة العالمية تسري على جميع الدول بصرف النظر عن عضويتها في هذه المنظمة.

ولكن قد يقول قائل بان الدولة تستطيع ان لا تطبق تلك المعايير خاصة اذا ما اختلفت الايدلوجية التي تختلف عن الايدلوجية المسيطرة في منظمة التجارة العالمية باتفاقيتها المتعددة⁽³⁷⁾ وهي المذهب الفردي، لكن هكذا رأي لا يعدو ان يكون رأياً نظرياً ليس الا،

فالتطبيق يقرر الزامية هذه المعايير والقواعد التي تضعها المنظمات المالية الدولية فتطبيقها هو السبيل الوحيد للتعامل اقتصادياً وتجارياً مع الدول الاخرى والمنظمات المالية الدولية والشركات متعددة الجنسيات.

وبالنظر لكون تلك المعايير لها اثر كبير في تكوين النظام الضريبي مع الدول من خلال اعتماد نظام ضريبي يتواءم مع معايير التنمية وتشجيع الاستثمار التي تضعها المنظمات المالية الدولية كان لقواعد القانون الدولي المالي بالغ الاثر في قدرة الدولة على فرض ضرائب معينة والاعفاء من ضرائب اخرى.

الفرع الثالث: تعدد اشخاص القانون الدولي المالي.

اذا كان اشخاص القانون الدولي العام يمثلون في الدول والمنظمات الدولية وبصفة استثنائية في بعض طوائف الشعوب والافراد فان قواعد القانون الدولي المالي تسمح بالمزيد من المرونة في زيادة عدد اشخاص هذا القانون عن الاشخاص التقليدية للقانون الدولي العام، وهو ما كرسه الرأي لدى فقه القانون الدولي المالي والعمل الدولي على جدلية الاعتماد والتبادل بين فاعلية قواعد القانون الدولي المالي وبين كفالة الشخصية القانونية الدولية للاشخاص الطبيعيين(الافراد) والمؤسسات الخاصة الاجنبية والشركات متعددة الجنسيات ليس بصورة استثنائية وانما باعتبارهم اشخاص رئيسية لهذا القانون، لتشمل الالتزام بمبادئ القانون الدولي العام ومنها مبدأ حسن النية وارساء متطلبات التوازن العقدي بين الاطراف حتى وان لم يكن البعض منهم دولاً او منظماتاً دولية.⁽³⁸⁾

هذه الشخصية القانونية الدولية للافراد والمؤسسات الخاصة الاجنبية تجعلها على قدم المساواة مع الدول في الحقوق والواجبات التي يقرها القانون الدولي المالي فيلقي ذلك بآثره على القوانين الداخلية في فرض الضرائب والاعفاء منها بالشكل الذي يدفع الدول الى تضمين هذه القوانين اعفاءات كبيرة وكثيرة لهذه الاشخاص الجديدة بما يتفق ونظام الاقتصاد الحر وبالشكل الذي يسمح بتشجيع الاستثمارات وتوفير البيئة المشجعة للاستثمار، وهو ما يضيق نطاق سلطة الدولة في فرض الضرائب والاعفاء منها ويجعلها اقرب الى الجانب النظري منها الى الجانب التطبيقي.

الفرع الرابع: قيام القانون الدولي المالي على اساس تحطيم اسوار السيادة.

ان اعتماد سياسات الخصخصة والعولة فرض وجود قوى رأسمالية غايتها الربح والهيمنة على المستويين الداخلي والخارجي وفرض قيام القانون الدولي المالي (على العكس من القانون الدولي العام الذي يقوم على تنظيم العلاقات بين الدول على اساس السيادة) على اساس تحطيم اسوار هذه السيادة، وجعل العالم بأسره مجالاً جغرافياً واحداً تمارس فيه جميع اشخاص هذا القانون في ظل اوضاع غير متكافئة عمليات الاعتماد المتبادل والضرورات الاقتصادية الملحة⁽³⁹⁾ منكرًا على الاقل المظاهر الاساسية للسيادة ومنها حق الدولة في فرض الضريبة والاعفاء منها وتحويله الى واجب يلزم الدول في فرض ضرائب معينة كما يلزمها في اعفاء بعض الاشخاص الطبيعية والشركات الاجنبية والشركات متعددة الجنسيات من بعض الضرائب بذريعة التنمية والتقدم ومعالجة التقلبات الاقتصادية والقدرة على تسديد اقساط ديون صندوق النقد الدولي والبنك الدولي للتنمية والتعمير ومراعاة المعايير المالية الدولية سيراً باتجاه اعتماد نظام اقتصاد السوق على مستوى الاقتصاد العالمي ككل وليس فقط على مستوى جميع دول العالم وعلى نطاقها الداخلي فحسب.

ولكن وقد يتساءل البعض كيف يمكن لنظرية الايديولوجية المدعومة بقواعد القانون الدولي المالي أن تفسر لنا أساس فرض الضرائب المحلية ؟ وفي الإجابة على ذلك نرى أن رسم السياسات المالية في الدولة يكون من الاختصاصات الحصرية للسلطة الاتحادية الملتزمة مسبقاً بالايديولوجية السائدة دولياً وقواعد القانون الدولي المالي ولا يمكن بالتالي للسلطات المحلية ان تفرض ضرائب وان تعفي منها الا بما يتوافق مع ما رسمته لها السلطة الاتحادية ومن ثم لن تخرج عن نظرية الإيديولوجية المدعومة بقواعد القانون الدولي المالي.

وربما يطرح تساؤل آخر حول مدى إمكانية هذه النظرية إدراك هدف وجود الدولة وغايتها الأساسية ألا وهي إسعاد مواطنيها، وربما تكون الإجابة الأفضل على ذلك بالقول بان عدم قيام الدولة بتنفيذ التزاماتها الدولية المالية سوف يجعلها عرضة لجزاءات دولية مختلفة تجعل وضعها الاقتصادي صعب جداً وربما تسبب لها العزلة التي تؤدي إلى صعوبات اقتصادية تنعكس بشكل مباشر على أوضاع مواطنيها، والعكس صحيح إذ أن التطبيق السليم والسريع للايديولوجية السائدة دولياً وتنفيذ الالتزامات الدولية المالية سوف يقابل بالحصول على مواقع

مرموقة في المنظمات المالية الدولية فضلاً عن الحصول على الكثير من المساعدات الدولية التي تساهم في التخلص من المشاكل الاقتصادية للوصول إلى غاية إسعاد المواطن، وفي أسوأ الأحوال فإن هذه النظرية ان لم تحقق تلك الغاية فإنها لن تساهم في تفاقم الوضع الاقتصادي للمواطن كما لو بقيت نظرية التضامن الاجتماعي هي السائدة.

وقد ينتقد البعض الآخر هذه النظرية على أساس أن البحث عن أساس لفرض الضرائب هو لإقناع المكلف بضرورة تقبل هذا الفرض وليس في هذه النظرية ما يقنع المكلف بذلك بل على العكس قد يكون فيها بحثاً في الآثار المالية للعلاقات الدولية ودعمها للرأي الذي يقر بعلو القانون الدولي على القانون الداخلي وأن نظرية التضامن الاجتماعي وحدها التي تستطيع تحقيق ذلك . على أن رأياً كهذا يتناسى أن البحث في أساس فرض الضرائب هو للوصول إلى التفسير السليم لسبب فرض الضريبة والإعفاء منها وليس البحث عن أسس عاطفة وغير واقعية مجرد غش المكلف ودفعه إلى تنفيذ الالتزام الضريبي إذ أن القيام بذلك يقوض فرص الوصول الوعي الضريبي المنشود والذي يتطلب الشفافية تجاه المواطن ومعرفة الأسباب الحقيقية لفرض الضريبة والإعفاء منها، كما أن في ذلك إقرار ضمني بعدم صحة نظرية التضامن الاجتماعي وقيامها على أساس غير سليم وأن الغاية منها هي مجرد إقناع المكلف بالدفع . وحتى لو سلمنا جدلاً بصحة هذا النقد وأن أساس فرض الضريبة يجب أن يقنع المكلف بضرورة دفع الضريبة فإن في هذه النظرية سبيل إقناع أقوى وأعظم من نظرية العقد والمنفعة ونظرية التضامن الاجتماعي والسيادة، فإذا ما علم المكلف بأن الدولة ملزمة دولياً بأن تفرض عليه الضريبة وتعفى آخر منها فإنه سيتقبل الأمر ويرتفع وعيه الضريبي، خاصة وأن الشعوب تعي اليوم جيداً مدى الضغوط الدولية التي تمارس على الدول لتنفيذ التزاماتها بقواعد القانون الدولي بفروعه المختلفة وخاصة في الشؤون المالية.

الخاتمة

لا بد لنا في نهاية هذه الدراسة من أن ندرج أهم الاستنتاجات والتوصيات وذلك في نقطتين وكما يأتي:-

أولاً:- الاستنتاجات: خُصص الباحث الى عدة استنتاجات أهمها:-

- 1- أن البحث في تأصيل حق الدولة في فرض الضريبة ينبغي أن لا يكون بمعزل عن الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للدولة والعالم بأسره.
- 2- كانت نظريات العقد والمنفعة أولى النظريات التي حاولت تأصيل حق الدول في فرض الضرائب متأثرة بنظرية العقد الاجتماعي في الفقه الدستوري ومدعومة بالدور الحارس للدولة واعتماد النظام الرأسمالي، ولكن هذه النظريات سرعان ما سقطت فريسة انتقادها بقيامها على افتراضات لا أساس لها من الواقع، فضلاً عن تغير الواقع الاقتصادي الذي كانت تتفق معه.
- 3- على الرغم من أن نظرية التضامن الاجتماعي والسيادة قد سادت لما يقارب قرن من الزمان متأثرة بنظريتي التضامن الاجتماعي والسيادة في الفقه الدستوري ومستندة الى استقرار الأوضاع الاقتصادية والسياسية في العالم طيلة تلك المدة، على أن التغير الذي أصاب هذه الأوضاع جعلها غير قادرة على تفسير التأصيل السليم لفرض الضرائب اليوم.
- 4- أن نظرية التضامن الاجتماعي لا تصلح لتأصيل فرض الضريبة لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية، كما أن انحلال السيادة وتدخلات المنظمات المالية الدولية في شؤون فرض الضرائب والإعفاء منها كانت أهم الأسباب التي قصمت ظهر نظرية التضامن الاجتماعي والسيادة.
- 5- أن النظرية التي تستطيع أن تفسر اليوم أساس فرض الضرائب هي نظرية الايديولوجية المدعومة بقواعد القانون الدولي المالي .
- 6- الايديولوجية (رأسمالية، اشتراكية، اسلامية) التي كانت تختلف من دولة الى اخرى عندما كانت السيادة هي الصفة المميزة للدولة كشخص من اشخاص للقانون الدولي لم تعد اليوم كذلك بسبب سياسات العولمة التي تفرض على جميع الدول تبني ايديولوجية المعسكر الرأسمالي الذي انفرد بالعالم بما تتضمنه من اعتماد نظام ضريبي معين .

- 7- تطلبت سياسات العولمة لدعم الايديولوجية الرأسمالية تدخل المنظمات المالية الدولية وفرضها معايير للتنمية والتطور وتوفير البيئة المستقطبة للاستثمار وكان على رأس هذه المنظمات صندوق النقد الدولي والبنك الدولي للتنمية والتعمير ومنظمة التجارة العالمية.
- 8- وكان لابد لتنظيم عمل هذه المنظمات وادراكها لاهدافها من وجود فرع جديد من فروع القانون تكون له ذاتيته الخاصة وتعدد أشخاصه لتتجاوز الاشخاص التقليدية في القانون الدولي العالم ويقوم على اساس تحطيم اسوار السيادة ويستند الى المساواة الشكلية بين الدول واللامساواة الواقعية بينها الا وهو القانون الدولي المالي.
- ثانياً:- **التوصيات:** انتهى الباحث الى توصيات اهمها:-
- 1- قيام الدول صغيرها وكبيرها باعتماد معايير التنمية الاقتصادية التي تضعها المنظمات المالية الدولية لكي لا تكون عرضة لحروب اقتصادية لا تحمد عواقبها.
- 2- الاستفادة من تلك المعايير بالشكل الذي يضمن مصالح الدول النامية في مواجهة الدول الصناعية الكبرى من خلال التركيز على الثغرات القانونية في الاتفاقيات الدولية التي تقرأها تلك المنظمات.
- 3- محاولة الوصول الى افضل المواقع في هذه المنظمات والحصول على أكبر عدد ممكن من الاصوات فيها من خلال المساهمة في رأسمال هذه المنظمات.
- 4- الاسهام في وضع قواعد القانون الدولي المالي بما يتوافق مع مصالح البلد عن طريق المشاركة في كل أنشطة المنظمات المالية الدولية ووضع مشاريع الاتفاقيات الدولية التي تنظمها هذه المنظمات.
- 5- السير وفق الخطط التي تضعها المنظمات المالية الدولية للنهوض بالاقتصاد الوطني ولكن بالشكل الذي يحفظ في الوقت ذاته المصالح الاقتصادية للبلد .
- 6- استغلال العلاقات السياسية المتينة مع الدول الغربية وخاصة الولايات المتحدة الامريكية لبناء علاقات اقتصادية وطيدة تنتشل الاقتصاد العراقي من مشاكل الاقتصادية التي يمر بها اليوم .

الراجع:

- ¹ - احسان حميد المرفجي ود. كطران زغير نعمة ورعد ناجي: النظرية العامة في القانون الدستوري والنظام الدستوري في العراق، مطبعة دار الحكمة، بغداد، 1990، ص 14-19.
- ² - هشام محمد صفوت العمري: اقتصاديات المالية العامة والسياسة المالية، بلا مكان نشر، 1986، ص 82.
- ³ - طاهر الجنائي: علم المالية العامة والتشريع المالي، العاتك لصناعة الكتاب، القاهرة، 2008، ص 129-130.
- ⁴ - عبد الله الصعيدي: علم المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، 2007، ص 143.
- ⁵ - عبد العال الصكبان: مقدمة في علم المالية العامة والمالية العامة في العراق، مؤسسة دار الكتب للطباعة والنشر، جامعة الموصل، 1972، ص 160.
- سوزي عدلي ناشد: اساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2008، ص 124.
- عبد الامير شمس الدين: الضرائب اسسها العلمية وتطبيقاتها العملية، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، بيروت، 1987، ص 39.
- ⁶ - خالد الشاوي: نظرية الضريبة والتشريع الضريبي الليبي، ط3، منشورات جامعة قارونس، بنغازي، 1989، ص 53.
- ⁷ - عبد الحفيظ عبد الله عيد: علم المالية العامة، دار التعاون للطباعة، بلا مكان نشر، 2008-2009، ص 143-144.
- ⁸ - طاهر الجنائي، مصدر سابق، ص 140.
- ⁹ - عبد الله الصعيدي، مصدر سابق، ص 144.
- ¹⁰ - عبد العزيز العلي النعيم، نظام الضرائب في الاسلام ومدى تطبيقه في المملكة العربية السعودية مع المقارنة، دار الاتحاد العربي للطباعة، القاهرة، 1974، ص 189-190.

- عدنان ضاري: علم المالية العامة دراسة في القانون المقارن، دار المعارف العمومية، طرابلس، لبنان، 1992، ص 60.
- ¹¹ - احسان المرفجي وآخرون، مصدر سابق، ص 19.
- ¹² - حيدر وهاب عبود العنزي: احكام الاقرار في تشريع الضرائب المباشرة، اطروحة دكتوراه مقدمة الى كلية الحقوق بجامعة النهرين، 2004، ص 75.
- ¹³ - طعيمة الجرف: نظرية الدولة والمبادئ العامة للانظمة السياسية وتنظيم الحكم دراسة مقارنة، ط 4، مكتبة القاهرة الحديثة، القاهرة، 1973، ص 143-144.
- ¹⁴ - عصام عطية: القانون الدولي العام، ط 6 منقحة، مكتبة السنهوري، بغداد، بلا سنة نشر، ص 64.
- ¹⁵ - طاهر الجنابي، مصدر سابق، ص 140.
- ¹⁶ - عبد الله الصعيدي، مصدر سابق، ص 146.
- ¹⁷ - طعيمة الجرف، مصدر سابق، ص 53.
- ¹⁸ - عصام عطية، مصدر سابق، ص 290-291.
- ¹⁹ - احمد خلف حسين الدخيل: النتائج الضريبية المترتبة على استقطاب الاستثمار الوافد، بحث مقدم الى المؤتمر السنوي الذي اقامته المنظمة العربية للتنمية الادارية تحت عنوان التحديات الضريبية امام تنمية الاستثمارات العربية للفترة من 29-30 سبتمبر 2010 في بيروت، ص 3.
- ²⁰ - طعيمة الجرف، مصدر سابق، ص 84-89.
- ²¹ - عصام عطية، مصدر سابق، ص 393.
- ²² - طعيمة الجرف، مصدر سابق، ص 93-97.
- ²³ - عبد الباقي البكري وزهير البشير: المدخل لدراسة القانون، بيت الحكمة، بغداد، بلا سنة نشر، ص 165.
- ²⁴ - حسن كيرة: اصول القانون، ط 2، دار المعرف بمصر، 1959-1960، ص 199-204.
- ²⁵ - عبد الباقي البكري وزهير البشير، مصدر سابق، ص 168-169.
- ²⁶ - عبد الباقي البكري وزهير البشير، مصدر سابق، ص 171.
- ²⁷ - سمير السيد تناغو: النظرية العامة للقانون، منشأة المعارف بالاسكندرية، 1974، ص 141-149.
- ²⁸ - حسن كيرة، مصدر سابق، ص 204-208.
- ²⁹ - طعيمة الجرف، مصدر سابق، ص 341-370.
- ³⁰ - جعفر عبد السلام علي: خصائص النظام القانوني الاسلامي المعاصر، بحث منشور على موقع رابطة الجامعات الاسلامية www.islamicrobata.com بتاريخ 2011/1/16.
- ³¹ - حامد بن عبد الله العلي: خصائص الاقتصاد الاسلامي، مقال منشور على موقع الانترنت www.islamway.com بتاريخ 2011/1/16.
- ³² - ينظر احمد خلف حسين الدخيل: الازمة المالية العالمية دعوة لاعتماد نظام مالي اسلامي في اطار دولة اسلامية قطرية، بحث منشور في مجلة جامعة تكريت للعلوم القانونية والسياسية، عدد خاص ببحوث المؤتمر العلمي الاول لكلية القانون/ جامعة تكريت، المجلد الاول، 2009، ص 57 وما بعدها.
- ³³ - مراد جابر مبارك السعداوي: مصير مبدأ السيادة في ظل العولمة دراسة في القانون القانون الدولي العام المعاصر، اطروحة دكتوراه مقدمة الى كلية الحقوق بجامعة عين شمس، 2003، ص 245.
- ³⁴ - محمد قويدري: انعكاسات تحرير التجارة العالمية على اقتصادات البلدان النامية، بحث منشور في مجلة الباحث الصادرة عن كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة بالجزائر، ع 1، 2002، ص 18.
- علي الطراح ود. غسان منير حمزة: الهيمنة الاقتصادية العالمية والامن الانساني، ج 1، مجلة العلوم الانسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة، ع 4، 2003، ص 15.
- ³⁵ - مراد جابر مبارك السعداوي، مصدر سابق، ص 245-248.
- ³⁶ - مراد جابر مبارك السعداوي، مصدر سابق، ص 246.
- ³⁷ - ينظر في معايير منظمة التجارة العالمية واتفاقياتها محمد قويدري، مصدر سابق، ص 19-20.

³⁸ - السعداوي، مصدر سابق، ص 247.

³⁹ - محمود خليل: العولمة والسيادة اعادة صياغة وظائف الدولة، بحث منشور في مجلة استراتيجية كراسات، س 14، ع 136، 2004، ص 3.