الندوة العلمية الثانية للعام الدراسي ٢٠٢٣-٢٠٢٤ التي اقامتها عقدت بتاريخ ٥ آذار ٢٠٢٤ والموسومة بعنوان (الموازنة العامة في العراق بين ميزان الاقتصاد والقانون)

المداخلة بعنوان
الهنات القانونية في الموازنات العامة في العراق (موازنة ٢٠٢٣ إنموذجاً)

أ.د. رائد ناجي احمد

عند التمعن في احكام ونصوص وبنود قوانين الموازنة العامة التي تصدر سنويا يجد ثمة مجموعة من الهنات غير الهينات والملاحظات التي تجعل تلك الاحكام احيانًا غير دستورية واحيانًا اخرى غير منطقية ويشوبها العيب البين في صياغتها وتنظيمها قانونيًا ومن تلك الهنات ما يلي

اولا: تضمين قوانين الموازنة العامة نصوصًا ضريبية معدلة للقوانين الضريبية النافذة بالإضافة او الحذف:

لعل المتتبع لنصوص قوانين الموازنات العامة يجد ثمة احكام فيها قد انطوت على تعديل للقوانين الدائمة المتعلقة بالشأن المالي سواء بإضافة احكام جديدة اليها أو حذف احكام منها ويمكن توضيح ذلك على النحو الاتي:

١- النصوص الضريبية التي تتضمن التعديل بالإضافة: تتجلى تلك النصوص على وجه التحديد بفرض ضريبة جديدة لم يكن قد نظمها المشرع العراقي في القوانين الضريبية الدائمة التي يسنها أو مد احكام ضريبة قائمة الى اوعية اخرى لم يكن المشرع العراقي يشملها بالخضوع ومن ذلكما يلي:

أ- المادة (٢٠/أولا) من موازنة ٢٠٢٣ (تجري احكام ضريبة المبيعات المنصوص عليها بقرار مجلس قيادة الثورة المنحل رقم (٣٦) لسنة ١٩٩٧ على الخدمة المقدمة في المطاعم والفنادق لغاية الدرجة الثانية ...).

ب-المادة (١٨/أ) من موازنة ٢٠٢١ فرض ضريبة مبيعات على كارتات الموبايل والانترنت بنسبة ٢٠%.

٢- النصوص الضريبية التي تتضمن التعديل بالحذف: ويستبين التعديل بالحذف على وجه الخصوص بتقرير اعفاء ضريبي في قانون الموازنة العامة لم يكن منظما سابقا في قوانين الدائمة ومن ذلك مثلا ما يلي:

أ- المادة (٣٠ أولا) من قانون موازنة ٢٠٢٣ التي نصت على (تعفى شركات القطاع العام والمختلط الإنتاجية .... من دفع الرسوم الكمركية للمواد الأولية او المكونات المستوردة التي تسهم في خلق قيمة مضافة شريطة أن يكون باسمها ولاستخدامها حصرًا في عمليات الإنتاج والصناعات التحويلية....)

ب-المادة (٢٠) من قانون موازنة ٢٠٠٨ التي نصت على مضاعفة السماحات الضريبية بالنسبة للموظفين.

ثانيا: تأثير النصوص الضريبية في الموازنة العامة على مبدأ قانونية الضريبة الوارد في الدستور:

يراد بمبدأ القانونية بشكل عام عدم جواز فرض الضريبة او جبايتها او الاعفاء منها او تعديلها الا بقانون وعند الولوج الى احكام قانون موازنة ٢٠٢٣ او ما قبلها نجد ثمة نصوص قانونية تتضاد مع مبدأ قانونية الضريبة الذي نص عليه الدستور العراقي النافذ. ويتجلى ذلك على وجه الخصوص عند الاستمرار بتطبيق النصوص الضريبية بعد انقضاء المدة القانونية لنفاذ قانون الموازنة العامة وهي ٣١/ ١٢ من السنة المالية مما يجعلها مخالفة للمادة (٢٨) من الدستور التي قضت بعدم جواز فرض الضريبة او الاعفاء منها الا بقانون وينبغي ان يكون الأخير ساري النفاذ. مثالها الضريبة على كارتات الموبايل والانترنت المقرة بموجب قانون موازنة ٢٠٢١ اذ استمر في تطبيق هذه الضريبة من

الدوائر التنفيذية المختصة على الرغم من انتهاء الامد الزمني لنفاذ القانون الذي اقرها وهو في ٣١/ ١٢/ ٢٠٢١ وهو ما دفع مجلس الوزراء الى اصدار قرار بإلغاء تطبيق هذه الضريبة في جلسته المنعقدة في ٢٢/ ١١/ ٢٠٢٢و نص على بدأ هذا الالغاء من ١/ ١٢/ ٢٠٢٢ لعدم وجود سند قانوني لفرضها بعد انتهاء نفاذ قانون موازنة ٢٠٢١ في ٣١/ ١٢/ ٢٠٢١.

لكن السؤال يثار ما هو نتيجة المبالغ الضريبية المستوفاة من ١/١/ ٢٠٢٢ الى تاريخ نفاذ قرار مجلس الوزراء ؟ بالتأكيد ان تحصيل تلك الضريبة خلال الفترة المذكورة غير دستوري وحقيق بالرد الى دافعها.

ثالثًا: تضمين الموازنة العامة نصوصا تخالف احكام الدستور:

ممكن تحري مخالفة نصوص قوانين الموازنة العامة المتتابعة لأحكام الدستور في مواضع عدة نذكر من بينها ما يلي: -

١- تخويل السلطات التنفيذية صلاحية فرض الرسوم وتعديلها بقرار اداري:

ومثالها المادة ٢١/ أولا من موازنة ٢٠٢٣(تستمر الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة والمحافظات بصلاحياتها في فرض رسوم... التي تم فرضها خلال الأعوام (٢٠١٦، ٢٠١٧، ٢٠١٨، ٢٠١٩، ٢٠٢١) او فرض رسوم.... جديدة وتعديل رسوم الخدمات الحالية باستثناء الرسوم السيادية المقرة بموجب القوانين الاتحادية النافذة..) وهو ما يعد مخالف لنص المادة (٢٨/ أولا من الدستور (لا تفرض ...الرسوم ولا تعدل ولا تجبى ولا يعفى منها الا بقانون).

٢- تطبيق الأثر الرجعي للنصوص الضريبية والرسوم الواردة في قوانين الموازنة العامة:

اشار المشرع الدستوري في المادة (١٩/ تاسعا) من دستور ٢٠٠٥ على سريان القوانين باثر مباشر وعد جواز تطبيقها باثر رجعي الا اذا نص القانون على خلاف ذلك ولا يشمل هذا الاستثناء قوانين الضرائب والرسوم. لكن ما تواردت عليه نصوص قوانين الموازنة العامة المختلفة انها كانت تقضي بسريانها باثر رجعي دون تمييز بين النصوص

الضريبية او النصوص المتعلقة بالرسوم وغيرها من مواضيع، ومثالها المادة ٧٨/ أولا من قانون موازنة ٢٠٢٣(ينشر هذا القانون في الجريدة الرسمية وينفذ بدءا من تاريخ ١/ كانون الثاني/ ٢٠٢٣). علما ان هذا القانون نشر بتاريخ ٢٦/ ٦/ ٢٠٢٣ فكيف يمكن

٣- تخويل مجلس الوزراء تعديل عناصر فرض الضريبة بقرار اداري:

ايضا من الهنات غير الهينات التي امعن المشرع العراقي في تضمينها في قوانين الموازنة العامة هو تخويل مجلس الوزراء او الجهات التنفيذية الخوض في ميدان حصره المشرع الدستوري بالمشرع العادي وحده غير قابل للتفويض او التنازل، ومن ذلك منح مجلس الوزراء صلاحية التحكم بعناصر قانونية الضريبة من فرض واعفاء وجباية وتعديل، ومثالها ما ورد في المادة (٤٨) من موازنة ٢٠٢٣(لمجلس الوزراء عند الضرورة بناء على اقتراح من وزير المالية تعديل مقياس الضريبة المنصوص عليها في المادة (١٣) من قانون ضريبة الدخل النافذ رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ وهو ما يعد مخالفا لنص المادة (٢٨/ أولا من الدستور (لا تفرض الضريبة...ولا تعدل .... الا بقانون)، حيث ان مقياس الضريبة الذي يتعلق بوعاء الضريبة جزء من عناصر فرض الضريبة.

رابعا: تضمين قانون الموازنة العامة نصوصا معدلة للقوانين النافذة بالإضافة او الحذف

ايضًا من المسائل غير المحمودة التي تحسب على المشرع العراقي هو تضمين قوانين الموازنة نصوصا معدلة للقوانين النافذة بإضافة احكام جديدة اليها او حذف احكام منها وهو ما يعني العدول عن تطبيق النصوص الواردة في تلك القوانين والتي تتضاد مع احكام قانون الموازنة النافذ لكونها معطلة لها، إلا أن قانون الموازنة العامة هو قانون مؤقت ينتهي في ٣١/ ١٢/ من نهاية السنة المالية ومن ثم فإن ما يرد فيه من احكام ونصوص معدلة لأحكام القوانين النافذة الدائمة تعد ميتة او غير سارية النفاذ بعد هذا التاريخ ويكون اعادة العمل بما انطوت عليه القوانين الدائمة من احكام اوجب وافرض. وهنا يقع خلط عند اغلب مطبقي القانون ولا سيما ممن لا يفقه المدلول القانوني لسريان القوانين واجل انتهائها وعدم قدرته على الترجيح بين القوانين المتعارضة الاحكام واي اولى منها بالتطبيق من الاخرى، اذ دائما ما يستمرون بتطبيق احكام قوانين الموازنة العامة حتى بعد

انتهاء اجل تنفيذها ويعرضون عما يرد في القوانين الدائمة من احكام وهو ما يحدث ارباك في المنظومة القانونية المطبقة على صعيد الدولة . ومن ثم حري بالمشرع ان يعرض عن السير على وفق هذا النهج غير المستساغ قانونا. وعمومًا يتجلى كل ذلك الأمر في نصوص عدة في قانون موازنة ٢٠٢٣ وعلى وجه الخصوص ومنها ما يلي:

١- تعديل قانون التقاعد لسنة ٢٠١٤ النافذ

(المادة (٢٦/ أولا) من قانون موازنة ٢٠٢٣ التي الزمت هيئة التقاعد الوطنية بحجز ٢٠% من الراتب التقاعدي للموظف الاعتيادي المحال على التقاعد وحجز ٥٠% من راتب المدير العام فما فوق المحال الى التقاعد ما لم يكملوا براءة ذمتهم)

٢- تعديل قانون الكمارك رقم ٢٣ لسنة ١٩٨٤ النافذ

المادة (٥١) من قانون موازنة ٢٠٢٣ التي سمحت بإعادة تصدير السيارات والمكائن وخطوط الإنتاج والمولدات والبضائع المستوردة الداخلة الى العراق الجديدة والمستعملة استثناء من احكام المادة (١٤٩/ ثانيا) من قانون الكمارك النافذ)

٣- تعديل قانون الإدارية المالية لسنة ٢٠١٩

المادة (٦١) من قانون موازنة ٢٠٢٣ التي نصت على: (يستثنى العجز المخطط بالموازنة الاتحادية للسنة المالية الحالية من النسبة الواردة في احكام البند رابعا من المادة ٦ من قانون الإدارة المالية...)

٤- تعديل قانون الإدارية المالية لسنة ٢٠١٩

المادة (٦١) من قانون موازنة ٢٠٢٣ التي نصت على: (يستثنى العجز المخطط بالموازنة الاتحادية للسنة المالية الحالية من النسبة الواردة في احكام البند رابعا من المادة ٦ من قانون الإدارة المالية...)

خامسا: استحداث صناديق مالية خاصة في قوانين الموازنات العامة

ان قيام المشرع العراقي في قوانين موازنة عدة باستحداث صناديق مالية خاصة يؤدي الى ضياع الأساس القانوني لهذه الصناديق ومن امثلة تلك الصناديق ما يلي:-

أ- صندوق اعمار العراق في قانون موازنة ٢٠١٦

ب- صندوق البصرة العاصمة الاقتصادية في قانون موازنة ٢٠٢٣

ج- صندوق سامراء عاصمة الحضارة الاسلامية

د- صندوق إعادة اعمار ذي قار في قانون موازنة ٢٠٢١

هـ- صندوق اعمار سنجار وسهل نينوى في قانون موازنة ٢٠٢٣

و- صندوق اعمار المحافظات الأكثر فقرا في قانون موازنة ٢٠٢٣

ز- صندوق تنمية ودعم قوى الامن الداخلي في قانون موازنة ٢٠٢٣

علما انه يمكن معالجة هذا الامر بإعادة تخصيص الإيرادات لمصلحة نفقات جهة محددة او سن قوانين خاص بهذه الصناديق تنظم مواردها ومنافذ تخصيصاتها وانفاقها

التوصيات

١- عدم تضمين قوانين الموازنة العامة اية نصوص متعلقة بالشؤون الضريبية اعفاء او فرضًا لما يتركه من أثر سلبي على مبدأ قانونية الضريبة الا للضرورة القصوى .

٢- تجنب ايراد نصوص قانونية في الموازنة العامة معطلة لأحكام القوانين النافذة او معدلة لها او على الأقل اصدار اعمام من وزارة المالية في نهاية السنة المالية يتضمن إيقاف العمل بنصوص الموازنة العامة الداخلة ضمن نطاق مواضيع القوانين الأخرى.

٣- نوصي السلطة التشريعية بأعمال نص المادة (٢٨) من الدستور المتعلق بقانونية الضريبة او الرسم وعدم تخويل المشرع لهذا الصلاحية الى السلطة التنفيذية كونه اختصاصات مفوضة لها لا يحق ان تفوضها الى غيرها فضلًا عن اعمال النص الدستوري الخاص بعدم رجعية القوانين الضريبية.

٤- سن قانون خاص ومستقل بالصناديق المالية للممولة للأعمار في مناطق مختلفة دون بعثرتها وتشتيتها في نصوص موازنية مؤقتة.