



حدود التفويض التشريعي للسلطة التنفيذية في قانون الموازنة العامة

The limits of the legislative delegation of the executive authority in the general budget law

أ.و سناء محمد سرخان

سرى وعرفال

كلية الحقوق جامعة النهرين

المستخلص

مما لا مرأى فيه ان تفويض السلطة التشريعية لجزء من صلاحياتها الدستورية يعني ان تتنازل عن اختصاصها الاصيل والحصري الى السلطة التنفيذية سواء نص الدستور على امكانية التفويض التشريعي كما هو الحال بالنسبة للدستور الفرنسي لسنة ١٩٥٨ النافذ، ام لم ينص على ذلك كما هو الحال بالنسبة لدستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ والذي خلى من اي نص يفيد العمل بالتفويض التشريعي، وبالاستناد الى ذلك تلتزم السلطة التنفيذية عند ممارسة صلاحياتها التفويضية وفقاً لما هو محدد في قانون التفويض دون ان تتجاوز على موضوعات اخرى لم يتناولها قانون التفويض، والا يكون عملها مشوب بعيب الاختصاص وهو ما يطلق عليه ((باغتصاب السلطة)). الكلمات المفتاحية: التفويض التشريعي، اغتصاب السلطة، السلطة التنفيذية، الاعفاء من الرسوم.

Abstract

It is unquestionable that delegating the legislative authority to part of its constitutional powers means that it relinquishes its original and exclusive jurisdiction to the executive authority, whether the constitution provides for the possibility of legislative delegation, as is the case with the French constitution of 1958 in force, or does not stipulate that, as is the case with the constitution of the Republic. Iraq for the year 2005 in force, which is devoid of any text stating the work of the legislative mandate, and based on the principle of legislative delegation, the executive authority is committed when exercising its delegated powers in accordance with what is specified in the delegation law without transgressing other issues not covered by the authorization law, and its work is not marred by the defect of competence, which is What is called ((the defect of the usurpation of power)).



المقدمة

اولاً : موضوع الدراسة

تعتمد غالبية الدساتير الى توزيع الاختصاصات بين سلطات الدولة ولكل سلطة اختصاص معين تمارس صلاحياتها ضمن نطاق تلك الاختصاصات، فتكون الوظيفة التشريعية من اختصاص السلطة التشريعية فلها الصلاحية الكاملة في سن التشريعات، على ان لا تخالف تلك التشريعات احكام الدستور، بيد انه ولضرورات عملية وكثرة الازمات السياسية والاقتصادية دأبت معظم الدساتير الى تبني العمل بالتفويض التشريعي، فنقوم السلطة التشريعية بتفويض جزء من اختصاصاتها الى السلطة التنفيذية وفقاً لما هو منصوص عليه في الدستور، شريطة ان تلتزم السلطة التنفيذية حدود ما هو مرسوم في قانون التفويض والا وصم عملها باللامشروعية.

ثانياً: اهمية الدراسة

تتبع اهمية دراسة موضوع حدود التفويض التشريعي للسلطة التنفيذية في قانون الموازنة العامة، في مدى التزام السلطة التنفيذية لحدود قانون التفويض، اي ان تمارس صلاحياتها التفويضية دون التجاوز على موضوعات اخرى لم يتناولها قانون التفويض والتقييد بما هو ممنوح لها.

ثالثاً: هدف الدراسة

تهدف الدراسة الى بيان الموضوعات الداخلة في نطاق التفويض التشريعي في قانون الموازنة العامة، فضلاً عن ذلك تهدف الى توضيح تجاوز السلطة التنفيذية على موضوعات تدخل في صلب اختصاص السلطة التشريعية والتي لم يتناولها قانون التفويض اطلاقاً.

رابعاً: اشكالية الدراسة

تتجسد اشكالية الدراسة بتجاوز السلطة التنفيذية لحدود قانون التفويض التشريعي في قانون الموازنة العامة، والذي بدوره يثير عدة تساؤلات:

١- ما هي الموضوعات المَفُوضَة للسلطة التنفيذية في قانون التفويض والتي يجب ان تعمل في نطاقها دون التجاوز على موضوعات اخرى؟

٢- ما مدى مشروعية اجراءات السلطة التنفيذية عند التجاوز على اختصاصات السلطة التشريعية؟

٣- ما هي صور تجاوزات السلطة التنفيذية لصلاحية فرض الرسوم؟

خامساً : منهجية الدراسة

سنعتمد في هذه الدراسة على المنهج الاستقرائي من خلال استعراض النصوص الدستورية والقانونية التي لها علاقة بموضوع الدراسة، ولاثراء الموضوع اكثر سنتبع ايضاً المنهج التحليلي لتحليل تلك القواعد وايجاد الحلول المناسبة.



سادساً : هيكلية الدراسة

سنقسم الدراسة على مبحثين نبحث في المبحث الاول نطاق التفويض التشريعي للسلطة التنفيذية بشأن تنظيم الرسوم بموجب قانون الموازنة العامة والذي بدور سينقسم الى مطلبين، سندرس في الاول منه تفويض السلطة التنفيذية صلاحية فرض الرسوم، اما في المطلب الثاني سنبين تفويض السلطة التنفيذية صلاحية تعديل الرسوم. بينما في المبحث الثاني سنتطرق لدراسة تجاوز السلطة التنفيذية لحدود التفويض التشريعي في قانون الموازنة العامة، والذي سنعمد الى تقسيمه على مطلبين، نوضح في المطلب الاول اغتصاب السلطة التنفيذية لصلاحية الاعفاء من الرسوم، اما في المطلب الثاني سنبحث صور اغتصاب السلطة التنفيذية لصلاحية الاعفاء من الرسوم.

المبحث الاول: نطاق التفويض التشريعي للسلطة التنفيذية بشأن تنظيم الرسوم العامة بموجب قانون الموازنة العامة

ومن خلال استقراء نصوص دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ، خلصنا الى نتيجة مفادها ان الدستور منح مجلس النواب صلاحية تنظيم الرسم سواء من حيث الفرض ام التعديل ام الاعفاء منه وبذلك لا يجوز تنظيمه بإداة اقل من القانون، الامر الذي يقودنا الى ان اي تفويض بهذا الشأن يعد مخالفة لاحكام الدستور، بيد ان السلطة التشريعية (مجلس النواب) تجاهلت نصوص الدستور وبالاخص ((مبدأ قانونية الرسم)) من خلال منح السلطة التنفيذية صلاحية فرض وتعديل الرسوم من خلال تفويضها وبصورة متواترة في قانون الموازنة السنوي، وبذلك ن التفويض التشريعي في القانون المذكور انفاً يقتصر على عنصري الفرض والتعديل دون عناصر الرسم الاخرى، وهذا ما سنوضحه في المطلبين الآتيين :

المطلب الاول: تفويض السلطة التنفيذية صلاحية فرض الرسوم

يراد بفرض الرسم العام هو ان تقوم السلطة المختصة بإنشاء عبء او التزام مالي على عاتق الشخص ازاء خدمة يروم الحصول عليها من مرفق عام مثل الحصول على جواز سفر^(١)، ويعد عنصر فرض الرسم العام من ابرز الاختصاصات الحصرية للسلطة التشريعية كما ويشكل عنصر اساسي لمبدأ قانونية الرسم، وينبع من عنصر الفرض مفاهيم عدة منها ما يتعلق بنوعية الخدمة المقدمة من المرفق والمكلف بدفع الرسم، كما و يتحدد سعر الرسم العام الذي يدفع مقابل خدمة المرفق^(٢)، وفرض الرسم يكون بثلاث صور:

(١) اذ جاء في نص المادة (٨) من قانون جوازات السفر رقم (٣٢) لسنة ٢٠١٥ المنشور في جريدة الوقائع العراقية بالعدد (٤٣٨١) بتاريخ ٢٠١٥/٩/٢١ على انه " تستوفي المديرية رسماً مقداره (٢٥.٠٠٠) خمسة وعشرون ألف دينار او ما يعادلها بالعملة الاجنبية عن اصدار ما يأتي: أ جواز سفر لأول مرة. ب - جواز سفر بدل تالف او مفقود بع صدور قرار المحكمة. ج - جواز سفر بدل جواز السفر المنتهية صفحاته او مدة نفاذه".

(٢) د. راند ناجي احمد ، الاطار الدستوري لتوزيع الاختصاص الضريبي بين السلطتين التشريعية والتنفيذية واحوال الخروج عنه في التطبيقات العملية ، دار السنهوري ، بيروت، سنة ٢٠١٩، ص٩٨، وسمير صلاح حمدي، المالية العامة، منشورات زين الحقوقية، لبنان، الطبعة الاولى، سنة ٢٠١٥، ص١١٢.



اولاً: فرض الرسم بقانون: يكون فرض الرسم بقانون من خلال انشاء التزام مالي بموجب قانون تسنه السلطة المختصة وفي الغالب تكون السلطة التشريعية وبموجب هذا القانون يتم اضعاف صفة الاجبار والالزام على الرسم العام^(١)، كما ان مصطلح فرض الرسم يقتضي ان يمتد عنصر الفرض ليشمل امور فرعية ينظمها القانون تتعلق بالرسم، فيترتب على فرض الرسم بقانون الزام المخاطبين بتلك القواعد القانونية والامثال لها، الا في حال قرر القانون اعفاء فئة معينة بصورة كلية او جزئية من الرسوم لمسوغات يرتئها المشرع، وهذا الاعفاء يجب ان يكون بقانون طالما الالزام المفروض بقانون^(٢).

ثانياً: فرض الرسم بناء على قانون: يكون فرض الرسم بناء على قانون بقرارات ادارية تنظيمية صادرة من الادارة تستند الاخيرة فيها الى انظمة صادرة بناء على قانون^(٣)، على ان تتفق تلك الانظمة مع القانون الذي خول صلاحية تنظيم الرسوم وبصدورها يتم فرض الرسوم بناء على قانون، لذا لا بد ان تحترم هذه الانظمة القواعد القانونية طبقاً لمبدأ المشروعية^(٤).

ثالثاً: فرض الرسم بناء على التفويض التشريعي: يطلق على حالة التفويض التشريعي ((ظاهرة التشريع المفوض)) او ((التشريع الفرعي او الثانوي)) ليميز عن التشريع العادي الذي تمارسه السلطة التشريعية في الظروف العادية^(٥)، فيكون تنظيم الرسوم بموجب قانون التفويض التشريعي .

من خلال العرض اعلاه لصور فرض الرسم العام يتضح لنا وطبقاً لما هو منصوص عليه في دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ ان الرسوم يجب ان تفرض بقانون صادر عن مجلس النواب تحقيقاً لمبدأ سيادة القانون في فرض الضرائب والرسوم الذي نصت عليه المادة (٢٨/اولا) من الدستور المذكور ، وبذلك ان فرض الرسم بناء على قانون لا يوجد له مجال للتطبيق هذا من جانب ، ومن جانب اخر لا يمكن ان تفرض الرسوم بناء على فكرة التفويض التشريعي ، بيد انه ولضرورات عملية دأب مجلس النواب العراقي على العمل بالتفويض التشريعي بشأن فرض وتعديل الرسوم من خلال النص على ذلك في قوانين الموازنة العامة السنوية ولسنوات متتالية^(٦)، وبذلك ان فرض الرسم بناء على فكرة التفويض التشريعي تنسجم مع ما هو

(١) اعد حمود القيسي ، المالية العامة والتشريع الضريبي ، دار الثقافة للنشر والتوزيع ، سنة ٢٠١١ ، ص ٦٨.
(٢) نور طارق العاني، النظام القانوني للرسوم، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة النهرين، سنة ٢٠٠٤، ص ٤٧ و ص ٤٨.

(٣) يقصد باللوائح التنفيذية بأنها ((اللوائح التي تصدرها الادارة بغرض وضع القانون موضع التنفيذ ، وهي تخضع تماماً للقانون وتتقيد به وتتبعه ، فلا تملك ان تعدل فيه او تضيف اليه او تعطل تنفيذه)) ، د. مازن ليلو راضي ، القانون الاداري، الطبعة الثالثة ، مطبعة جامعة دهوك ، سنة ٢٠١٠ ، ص ١٩١ .

(٤) د. سمير داود سلمان ود. محمد حسن الحربي، الاطر الدستوري لسلطة رئيس الوزراء في النظام السياسي، الطبعة الاولى ، مكتبة السنهوري ، سنة ٢٠١٦ ، ص ٩٠ .

(٥) د. عذاري سالم محمد الصباح ، الموازنات الدستورية لممارسة الوظيفة التشريعية بين البرلمان والسلطة التنفيذية ، دار النهضة العربية، القاهرة ، سنة ٢٠١٥ ، ص ٦٦، ود. راند ناجي احمد و د. اسماعيل فاضل حلوان ، تفويض الاختصاص الضريبي ومدى ملائحته للدستور العراقي، بحث منشور في مجلة الدراسات حول فعالية القاعدة القانونية ، الجزائر ، المجلد ١، العدد ١، سنة ٢٠١٧ ، ص ٥ و ص ٦.

(٦) قوانين الموازنة العامة الاتحادية لجمهورية العراق للسنوات المالية (٢٠١٦، ٢٠١٧، ٢٠١٨، ٢٠١٩، ٢٠٢١) .



معمول به بشكل فعلي في العراق ، الا ان ذلك لا ينسجم مع احكام الدستور ، بوصف الاخير خلا من النص على العمل بالتفويض التشريعي وهذا ما يجسد الصورة الحقيقة لانتهاك احكام الدستور .

ومن الامثلة العملية لتفويض فرض الرسوم قرار مجلس الوزراء رقم (٣) لسنة ٢٠٢٠ الخاص بالاجهزة الطبية ((شمول الاجهزة الطبية المستوردة من القطاعين العام والخاص بقرار مجلس الوزراء رقم (٢٥٥) لسنة ٢٠١٩ بشأن فرض رسم كمركي بنسبة (٥٠%) استنادا الى احكام المادة (٢/اولا) من قانون التعرفة الكمركية رقم (٢٢) لسنة ٢٠١٠))^(١) .

وفي قرار مجلس الوزراء رقم (٨٠) لسنة ٢٠٢٠ الذي فرض رسم كمركي اضافي على منتج (الجبس/منتج انشائي) بقوله ((١- فرض رسم كمركي اضافي بنسبة (١٢٥%) من وحدة قياس منتج (الجبس/منتج انشائي) ذو البند الكمركي (٢٥٢٠١٠١٠، ٢٥٢٠١٠٢٠) من المناشئ كافة لمدة سنتين بدون تخفيض ومراقبة سوق المنتج المستورد المشتكى عليه خلال مدة تطبيق الرسوم الكمركية الاضافية))^(٢) .

المطلب الثاني: تفويض السلطة التنفيذية صلاحية تعديل الرسوم

ابتداءً ان مفهوم تعديل الرسوم ما هو الا احلال قاعدة رسوم جديدة محل قاعدة اخرى او اضافة قواعد جديدة تتعلق بالرسوم من خلال اعادة النظر بأحكام الرسوم، وبما ان الدستور العراقي حصر مهمة تعديل الرسوم بمجلس النواب حصراً فإن الامر ذاته ينصرف الى جميع عناصر فرض الرسم بكل مراحلها سواء تعلق الامر بتحديد سعر الرسم او تحصيله او الاعفاء منه، والتعديل امر حتمي تحتمه الضرورات العملية وتطور المجتمعات البشرية، لان تعديل قاعدة قانونية يفترض ان تكون القاعدة المعدلة افضل من القاعدة التي غُذلت بموجبها واذا كان العكس فلا يوجد مبرر للتعديل^(٣)، فطبقاً لمبدأ توازي الاختصاص او مبدأ موازنة الصيغ الذي يقضي ان يتم تعديل العمل القانوني من ذات السلطة التي قامت بسن النصوص القانونية ابتداءً او سلطة موازية لها بالاختصاصات على ان يُتبع في ذلك الاجراءات والاشكال المحددة لسنه دستورياً ، والا كان هذا التعديل مخالف لقواعد الدستور ومنتهك لها ، وطالما الرسم العام يفرض بقانون صادر من السلطة التشريعية او بناء على قانون ، لذا فمن الضرورة ان يكون تعديل الرسوم بنفس الاجراءات التي فرضت تلك الرسوم بموجبها اي ان يصدر قانون تتعدل الرسوم بمقتضاه سواء أكان تعديلاً بالحذف ام تعديلاً بالإضافة^(٤) ، كما ويتم تعديل قواعد الرسوم اما بالإضافة او بالحذف :

(١) قرار مجلس الوزراء في جلسته الاعتيادية الاولى المنعقدة بتاريخ ٢٠٢٠/١/٧ .

(٢) قرار مجلس الوزراء في جلسته الاعتيادية الثالثة عشر المنعقدة بتاريخ ٢٠٢٠/٤/١ .

(٣) عثمان سلمان غيلان ، مبدأ قانونية الضريبة وتطبيقاته في تشريع الضرائب المباشرة في العراق ، اطروحة دكتوراه ، كلية الحقوق ، جامعة النهدين ، سنة ٢٠٠٣ ، ص ٥٨ .

(٤) عثمان سلمان غيلان ، المصدر السابق ، ص ٦٢ .



١- تعديل قواعد الرسم العام بالإضافة : يقصد بطريقة التعديل بالإضافة هو اضافة بعض المصطلحات والعبارات التي يراد منها تغيير مضمون ومعنى النص القانوني على النحو الذي يبتغيه المشرع ، سواء أكان التعديل ينصب على جزء^(١) من القاعدة القانونية ، او كل القاعدة القانونية المنظمة للرسم ، مثل ان يتم اضافة نص قانوني جديد الى النص القائم فيكون على شكل مادة او بند او فقرة في متن القانون القائم^(٢) .

ب - تعديل قواعد الرسم العام بالحذف : يكون التعديل بالحذف عن طريق استبعاد مصطلح او عبارة وارد في النص القانوني المنظم للرسم بهدف تغير مضمون النص على النحو الذي يروم اليه المشرع وبذلك يكون التعديل جزئي^(٣) ، اما في حالة التعديل بالحذف بشكل كلي فيكون عن طريق حذف النص القانوني برمته او بعض فقراته وبذلك يقترب الحذف الكلي من الالغاء^(٤) ، وفي هذا المقام لا بد من ان ننوه الى ان دستور سنة ٢٠٠٥ النافذ قد اشار الى مصطلح تعديل الرسوم دون مصطلح الالغاء^(٥) ، ويمكن القول ان الدستور عندما نص على مصطلح التعديل دون مصطلح الالغاء فإنه مصطلح (ولا تعدل) تشمل التعديل والتعطيل والالغاء ، اذ يستشف ذلك من اطلاق النص والمطلق يسري على اطلاقه واعمالا لقاعدة توازي الاختصاص^(٦) ، لذا يتوجب ان يفهم

(١) مثال ذلك نص المادة (٩) من قانون رقم (١٧) لسنة ٢٠١٦ المنشور في جريدة الوقائع العراقية بالعدد (٤٤٠٨) بتاريخ ٢٠١٦/٦/٢٠ والخاص بالتعديل الاول لقانون الطيران المدني رقم (١٤٨) لسنة ١٩٧٤ والتي تنص على انه " تحل كلمة سلطة بدل من كلمة سلطات اينما وجدت في هذا القانون "

(٢) مثال ذلك نص المادة (١) من قانون تعديل الرسوم العدلية رقم (١١) لسنة ٢٠١٥ المنشور في جريدة الوقائع العراقية بالعدد (٤٣٦٤) بتاريخ ٢٠١٥/٥/١٨ والتي عدلت نص المادة (١٠) من قانون الرسوم العدلية رقم (١١٤) لسنة ١٩٨١ المتعلقة بمقدار الرسوم في الدعاوى والمعاملات كافة على ان لا يتجاوز (٥٠٠٠٠) خمسون الف دينار بموجب التعديل بعدما كانت ان لا تتجاوز الرسوم (٥٠٠) خمسمائة دينار في كافة الدعاوى والمعاملات .

(٣) مثال ذلك نص المادة (١٣) " اولا: تعدل تسمية (جدول الرسوم الملحق بقانون الى (جدول الاجور) وتحل كلمة (الاجور) محل كلمة (الرسوم) حيثما ذكرت في الجدول) من قانون رقم (١٧) لسنة ٢٠١٩ الخاص بتعديل قانون الشركات رقم (٢١) لسنة ١٩٩٧ .

(٤) مثال ذلك نص المادة (٣) التي لغت الفقرة (ثانيا) من المادة (١٥) من قانون الرسوم العدلية رقم (١١٤) لسنة ١٩٨١ ويحل محله ما يأتي : " ثانيا - اذا طلب احد الطرفين ادخال من كان يصح اختصامه عند رفع الدعوى ، فيستوفى من الطالب رسم مقطوع مقداره (٥٠٠) خمسة الاف دينار " قانون تعديل الرسوم العدلية رقم (١١) لسنة ٢٠١٥ .

(٥) ينظر في ذلك المادة (٢٨/اولا) من دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ ، بينما الدساتير الملغاة مثل دستور ١٩٥٨ حرصت ان يكون التعديل والالغاء بقانون اذ جاء في نص المادة (١٥) من دستور ١٩٥٨ المؤقت الملغي على ان " لا يجوز فرض ضريبة او رسم او تعديلها او الغاؤها الا بقانون " ، كذلك نصت المادة (٣٩) من دستور ١٩٦٨ المؤقت الملغي على انه "لا يجوز فرض ضريبة او رسم او تعديلها او الغاؤها او الاعفاء منها الا بقانون " .

(٦) يقصد بالالغاء هو تجريد كل او بعض القواعد القانونية المتعلقة بالضرائب والرسوم من قوتها الالزامية وازالة الصفة القانونية منها ايدانا بانتهاء السريان الزمني لتلك القواعد مما يترتب عليه الامتناع عن تطبيقها مستقبلا ابتداء من تاريخ انتهاءها ، سواء أكان هذا الالغاء عن طريق احلال غيرها من القواعد القانونية محلها او الاستثناء عنها بصورة نهائية بعدم احلال غيرها محلها ، ويكون الالغاء في نطاق قوانين الرسوم شأنه في ذلك شأن سائر القوانين الاخرى بصورتين : ١ - الالغاء الصريح : يكون هذا النوع من الالغاء عن طريق صدور قاعدة قانونية تقضي بشكل واضح وجلي عن الغاء قاعدة قانونية اخرى ، سواء أكان ذلك الالغاء كلي لجميع قواعد القانون ، او قد يقتصر الحكم على بعض القواعد القانونية دون غيرها فيكون الالغاء في هذه الحالة جزئي ، ب : الالغاء الضمني : هذا النوع من الالغاء لا يتحقق بصدور نص صريح يقضي بالالغاء كما في سابقة بل يفهم هذا النوع من الالغاء ضمنا ، فوجود احكام لاحقة في قوانين الرسوم تتعارض مع احكام سابقة على نحو لا يمكن معه اعمال التوفيق بين هذه الاحكام ، عندئذ يكون القانون اللاحق الغي بشكل ضمني القانون السابق في الحدود التي يتحقق معها هذا التعارض سواء أكان هذا التعارض كلي ام جزئي ، عثمان سلمان غيلان ، مبدأ قانونية الضريبة وتطبيقاته في تشريع الضرائب المباشرة في العراق ، مصدر سابق ، ص ٦٠ .



هذا المصطلح بمعناه الواسع ويعود السبب في ذلك الى ان القاعدة القانونية تحكم المراكز القانونية لكافة المكلفين والتي تنشأ من التاريخ الذي تصبح فيه نافذة حتى تاريخ الغائها ، هذا يقود الى ان ثمة حالات محددة يتم بموجبها التخلي عن تلك القواعد اما بصورة نهائية وهنا نكون اما ما يصطلح عليه بالغاء القاعدة القانونية ، او تغيير مضمون تلك القواعد واحلال غيرها محلها وهذا ما يصطلح عليه بتعديل القاعدة القانونية ، او ايقاف اثر القاعدة القانونية لفترة زمنية معينة وهذا ما يطلق عليه بوقف العمل بالقاعدة القانونية جزئيا او كلياً ، ومن ثم هذه الحالات ماهي الا تغييراً للقواعد القانونية المنظمة للرسوم سواء ورد هذا التغيير في صلب قوانين الرسوم ام ورد في قوانين اخرى ^(١) ، بينما رأي اخر من الفقه يرى بأن التعديل لا يتضمن معنى الالغاء بشكل واضح ، معللين ذلك بأن الغاء قوانين الرسوم بصورة كلية واحلال المشرع قوانين اخرى محلها ، فإن هذا الالغاء يحمل في طياته مفهوم التعديل ، وهذا ما تواترت الاشارة اليه في قوانين الرسوم النافذة ، فعادة نجد ان القانون النافذ ينطوي على نص مفاده الغاء القانون القديم ، وهذا الالغاء غالباً ما يتضمن عنصر التعديل ، فالقاعدة القانونية التي تنظم الرسوم تُعدل من خلال حذفها واحلال غيرها محلها، لكن لو تم الغاء القاعدة القانونية القديمة التي تنظم الرسوم من دون ان تحل قاعدة اخرى محلها فإن هذه الصورة من الحذف لا تنطوي على معنى التعديل وانما الغاء ، لذلك ان المراد من تعديل القاعدة القانونية المنظمة للرسوم ليس الغاء لها ولا احدهما مرادفاً للآخر ^(٢) ، ونحن بدورنا نؤيد هذا الرأي بوصفه اقرب الى الصواب لان تعديل القاعدة القانونية يمثل مرحلة وسط بين وضعها والغاءها ، وبما ان المشرع الدستوري العراقي لم ينص على عنصر الالغاء مثلما نص على عنصر التعديل في النص الدستوري ، فإن ذلك يعد نقص تشريعي وكان الاجدر بالمشرع الدستوري ان ينص على عنصر الالغاء في القاعدة القانون حتى لا يترك امر الالغاء من دون غطاء قانوني تارة ، وسد الطريق امام كل سلطة تعمل على هواها تارة اخرى ، ومن الامثلة على قرارات السلطة التنفيذية بشأن تعديل الرسوم قرار مجلس الوزراء رقم (٤٠) لسنة ٢٠١٧ بقوله ((اقرار توصية لجنة الشؤون الاقتصادية بحسب الاتي : الموافقة على تعديل رسم الطابع المحدد في البند (٧/٧) من الجدول الثاني المرفق بقانون رسم الطابع رقم (٧١) لسنة ٢٠١٢ من (٠,٠٠٢) الى (٠,٠٠٣) ، استناداً الى احكام المادة (٣٧) من القانون المذكور انفا)) ^(٣) .

(١) حبيب عبد الرحمن جدي ، دور السياسة الضريبية في اجتذاب رؤوس الاموال الاجنبية في الدول الاخذة بالنمو ، رسالة دكتوراه ، كلية الاقتصاد ، جامعة القاهرة ، ١٩٨٢ ، ص ٢٠٣ .

(٢) د. حنان محمد القيسي ، النظرية العامة في القانون الدستوري ، الطبعة الاولى ، المركز القومي للادارات القانونية ، القاهرة ، سنة ٢٠١٥ ، ص ٢٠٧ .

(٣) تم اصدار هذا القرار بموجب الجلسة الثامنة الاعتيادية لمجلس المنعقدة بتاريخ ٢٠١٧/٢/١٤ بناء على ما عرضته لجنة الشؤون الاقتصادية بموجب كتابها ذي العدد : س.ل/٧٣١ والمؤرخ في ٢٠١٦/١٢/٢٩ ، وما جاء في كتاب وزارة المالية ذي العدد : ١٣٢٤٠ والمؤرخ في ٢٠١٦/١٠/٣١ .



المبحث الثاني : تجاوز السلطة التنفيذية لحدود التفويض التشريعي في قانون الموازنة العامة

عند استقراء نصوص التفويض التشريعي في قوانين الموازنات الاتحادية لجمهورية العراق والتي جرى بموجبها تفويض السلطة التنفيذية صلاحية تنظيم الرسوم، نلاحظ ان التفويض اقتصر على الحق بفرض وتعديل الرسوم واجور الخدمات العامة ، وبذلك فإن صلاحية السلطة التنفيذية تقتصر على الفرض والتعديل دون غيرها من عناصر الرسم، لكن بالرغم من هذا التحديد لموضوعات التفويض ظهرت ملامح انحراف السلطة التنفيذية لحدود التفويض عن ما هو مرسوم لها بموجب قانون التفويض من خلال قيامها بإعمال تمثل اقتحام لميدان صلاحيات مجلس النواب وهو ما يطلق عليه ((اغتصاب السلطة)) فقامت بتقرير اعفاءات من الرسوم خارج صلاحياتها ، ولتوضيح ذلك سنقسم هذا المبحث على مطلبين سنبحث في المطلب الاول اغتصاب السلطة التنفيذية لصلاحية الاعفاء من الرسوم ، اما في المطلب الثاني سنتطرق الى صور اغتصاب السلطة لصلاحية الاعفاء من الرسوم .

المطلب الاول: اغتصاب السلطة التنفيذية لصلاحية الاعفاء من الرسوم

تمارس السلطة التنفيذية وهي في خضم عملها الصلاحيات الممنوحة لها بموجب الدستور، فمن المهام الاساسية التي تقوم بها هو وضع القانون الذي تسنه السلطة التشريعية موضع التنفيذ بموجب ما تتخذه من اجراءات وقرارات تمكنها من تطبيق القوانين، كما وتقوم السلطة التنفيذية بتنظيم بعض الموضوعات الداخلة باختصاص السلطة التشريعية بناء على تفويض الاخيرة لها ، الا انه في كثير من الاحيان تتجاوز السلطة التنفيذية حدود اختصاصها او حدود قانون التفويض وهو ما يوصف ((باغتصاب السلطة))^(١).

ومن ابرز العيوب التي تنسب لاعمال السلطة التنفيذية هي اغتصابها لاختصاصات السلطة التشريعية فيكون عملها مشوب بعيب الاختصاص^(٢)، وعلى صعيد شؤون الرسوم تجلت صورة اغتصاب السلطة التنفيذية لصلاحيات مجلس النواب العراقي بالتجاوز على مبدأ قانونية الرسم من خلال منح اعفاءات من الرسوم على الرغم من انها غير مفوضة في شأن الاعفاء من الرسوم ، وعنصر الاعفاء يكون حصرا من صلاحيات مجلس النواب وفقا لما هو منصوص عليه في الدستور .

(١) ظهر مفهوم اغتصاب السلطة في بادئ الامر ضمن نطاق القانون الاداري ويقصد به تجاوز سلطة ما على اختصاص غيرها من السلطات ، ويطلق الفقه والقضاء الاداري على هذا العيب ((عيب الاختصاص الجسيم)) حتى يتميز عن عيب الاختصاص البسيط والذي يتحقق بمخالفة قواعد توزيع الاختصاص مخالفة يسيرة اي غير جسيمة ، واهم اثر يترتب على عيب اغتصاب السلطة او عيب الاختصاص الجسيم هو انعدام القرار الاداري ولا يترتب عليه اي اثر قانوني، وتدخل اجراءات تنفيذ القرار المعذوم ليس ضمن الاعمال القانونية وانما ضمن اعمال التعدي والتي اخرجها مجلس الدولة الفرنسي من دائرة اختصاصه ، كما ان القرار المعذوم لا تسري عليه مواعيد الطعن بالالغاء بمعنى لا يحتضن بفوات مدة الطعن د. محسن خليل ، قضاء الالغاء ، دار المطبوعات الجامعية ، الاسكندرية ، سنة ١٩٨٩ ، ص ٩١، و د. ماجد راغب الحلو ، القضاء الاداري ، دراسة مقارنة في فرنسا ومصر ، مؤسسة شباب الجامعة ، سنة ١٩٧٤ ، ص ٣٧٤ .

(٢) د. نجيب خلف احمد و د. محمد علي جواد ، القضاء الاداري ، الطبعة الرابعة ، السليمانية ، سنة ٢٠١٥ ، ص ١٦٤ .



ويمثل عنصر الاعفاء من الرسوم ^(١) من اكثر عناصر الرسم تغولا واغتصابا من السلطة التنفيذية على الرغم من وجود الحظر الدستوري المتعلق بعنصر الاعفاء من الرسوم، فلا يجوز الاعفاء من الرسوم الا بموجب قانون صادر من قبل مجلس النواب، اذ تزخر التشريعات المالية بالنصوص التي تتعلق بالاعفاء من الرسوم من ضمنها قانون الكمارك رقم (٢٣) لسنة ١٩٨٤ المعدل والتي نص على انه " اولا : تعفى من الرسوم الكمركية ومن الرسوم والضرائب الاخرى الهبات والتبرعات والهدايا الواردة الى الجهات التالية ، التي تعتبر من مستلزمات تنفيذ منشأتها وتجهيزها وممارسة مهامها: أ - الجوامع والكنائس والاديرة ودور العبادة الاخرى. ب الجامعة ومعاهد التعليم والمدارس ورياض الاطفال ودور الحضانة. ج الميائتم والملاجئ ومراكز رعاية العجزة والمكفوفين والمعوقين والجمعيات الخيرية. د المستشفيات والمستوصفات والمراكز الصحية، الحكومية او التابعة لجهات خيرية التي تقدم خدماتها مجانا. هـ - وسائل تاهيل وتنقل العاجزين والمعوقين للأشخاص والمؤسسات المختصة ضمن الشروط التي تضعها وزارة الصحة. و- مؤسسات وفرق اطفاء الحرائق التابعة لدوائر الدولة والقطاع الاشتراكي . ثانيا : يحدد بقرار من الوزير مدى شمول الاعفاء المنصوص عليه في الفقرة (اولا) من هذه المادة والاستثناءات منه والشروط الواجب توفرها لمنحه " ^(٢) ، كذلك قانون اقامة الاجانب رقم (٧٦) لسنة ٢٠١٧ جاء فيه " يعفى من الرسوم المنصوص عليها في المادة (٣٦) من هذا القانون الاشخاص التالي ذكرهم وزوجاتهم واولادهم القاصرون : اولا - الطلبة الاجانب الملحقون بالمدارس والمعاهد والكلليات العراقية والحوزات العلمية . ثانيا - الموظفون الاجانب الملحقون بخدمة الحكومة العراقية بعقد خاص . ثالثا- الصحفيون الاجانب على اساس مبدأ المقابلة بالمثل . رابعا - الوفود الرسمية بدعوة من الحكومة العراقية . خامسا - العراقي الذي يدخل العراق بجواز سفر اجنبي " ^(٣) ، ايضا قانون المرور رقم (٨) لسنة ٢٠١٩ هو الاخر نص على انه " يعفى من الرسوم المنصوص عليها في المادة (١٨) من هذا القانون المركبات الاتية : اولا - العائدة الى دوائر الدولة والقطاع العام والمختلط . ثانيا - العائدة الى موظفي البعثات الدبلوماسية والقنصليات الاجنبية في العراق وفقا لمبدأ المعاملة بالمثل . ثالثا - العائدة الى المنظمات والهيئات الدولية بشهادة يصدرها وزير الخارجية . رابعا - المركبات التي تدخل العراق بجواز سفر (تريتك) او دفتر مرور على وفق احكام قانون الكمارك رقم (٢٣) لسنة ١٩٨٤ " ^(٤) ، ويتجسد الاعفاء من الرسوم في النصوص القانونية التي تتضمن احكام فرض الرسوم فنصرف حكمها على المخاطبين بها الذين

(١) حرصت اغلب الدساتير العراقية على تدوين عنصر الاعفاء من الرسوم في ثوابها وجعلته ضمن عناصر مبدأ قانونية الرسم ومن ثم لا يجوز الاعفاء من الرسوم الا بموجب قانون صادر عن السلطة التشريعية ، لمزيد من التفاصيل ينظر في ذلك نص المادة (١٥) من دستور ١٩٥٨ الملغي ، والمادة (٣٨) من دستور ١٩٦٤ الملغي ، والمادة (٣٩) من دستور ١٩٦٨ الملغي ، واخيراً المادة (٢٨/اولا) من دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ .

(٢) نص المادة (١٦٥) من قانون الكمارك رقم (٢٣) لسنة ١٩٨٤ المعدل .

(٣) نص المادة (٣٧) من قانون اقامة الاجانب رقم (٧٦) لسنة ٢٠١٧ النافذ .

(٤) نص المادة (١٩) من قانون المرور رقم (٨) لسنة ٢٠١٩ النافذ .



يرغبون بالاستفادة من خدمات المرفق العام ، لذا يقع على عاتقهم اداء مبالغ الرسوم والامثال للقاعدة القانونية بما تحمله من اوامر ونواهي، الا ان المشرع يعود مرة اخرى ليستثني فئة معينة من سريان النص القانوني عليها لاعتبارات اقتصادية تارة ^(١) واجتماعية تارة اخرى .

فالاصل ان القواعد القانونية التي تنظم الرسوم في العراق تبتغي تحقيق اهداف مالية وتنظيمية بحتة بوصف الرسم العام احد ايرادات الدولة علاوة على الاهداف الاقتصادية والاجتماعية التي يتوخى المشرع تحقيقها من خلال فرض الرسوم العامة^(٢)، الا انه يستثني المشرع بعض الاشخاص من الخضوع للنصوص التكاليفية كلياً او جزئياً^(٣)، وعليه يمثل الاعفاء استثناء من اصل القاعدة العامة يحول دون تطبيق القاعدة القانونية على بعض الاشخاص، واي اعفاء خارج تلك النصوص يعد تعدي على النصوص القانونية .

المطلب الثاني: صور اغتصاب السلطة التنفيذية لصلاحيه الاعفاء من الرسوم

في هذا المقام يتوجب علينا بيان اهم صور الاعفاء من الرسوم والتي يتضح فيها عيب اغتصاب السلطة التنفيذية لمكنة الاعفاء من الرسوم قبل التفويض التشريعي في قانون الموازنة السنوي الذي لم يتضمن عنصر الاعفاء من رسوم كما يأتي :

اولاً : الاعفاء من الرسوم بناء على تفويض مخالف للدستور: كما اوضحنا فيما سبق ان قوانين الموازنة السنوية والمتضمنة للتفويض التشريعي تقتصر على تفويض فرض وتعديل الرسوم، كما ان المشرع الدستوري جعل امر الاعفاء من الرسوم من الاختصاصات الحصرية بمجلس النواب والتي لا يجوز تفويضها، ومع وضوح النص الدستوري في هذا الصدد الا ان هذا النص لم يسلم من الخرق والانتهاك الذي يتجلى

(١) من خلال الاعفاء من الرسوم يروم المشرع لتحقيق اهداف اقتصادية ، فيكون هذا الاعفاء بمثابة اداة تستند اليها الدولة لتشجيع المنتجات الوطنية وحمايتها من منافسة المنتجات الاجنبية ، كذلك تحقيق تنمية اقتصادية من خلال تشجيع الاستثمار الوطني والاجنبي ، فمثلاً نجد قانون الاستثمار رقم (١٣) لسنة ٢٠٠٦ المعدل نص في المادة (١٥) على انه " اولا : أ- يتمتع المشروع الحاصل على اجازة الاستثمار من الهيئة بالاعفاء من الضرائب والرسوم لمدة (١٠) عشر سنوات من تاريخ بدء التشغيل التجاري لكل مرحلة من مراحل انشاء المشروع ولا يشمل الاعفاء من الرسوم الكمركية مع مراعاة البندين (اولا وثانيا) من المادة (١٧) من القانون . ب- اعفاء المشروع الاستثماري السكني من رسوم الافراز ورسوم التسجيل العقاري وبضمنها رسوم انتقال الوحدات السكنية للمواطنين (الرسوم العدلية) . ثانياً : لمجلس الوزراء اقتراح مشاريع قوانين لتمديد او منح اعفاءات بالاضافة الى الاعفاءات المنصوص عليها في البند (اولا) من هذه المادة او تقديم حوافز او ضمانات او مزايا اخرى لاي مشروع او قطاع او منطقة والمدد والنسب التي يراها مناسبة وفقاً لطبيعة النشاط الجغرافي ومدى مساهمته في تشغيل الايدي العاملة ودفع عجلة التنمية الاقتصادية لاعتبارات تقتضيها المصلحة الوطنية . ثالثاً : للهيئة الوطنية للاستثمار زيادة عدد سني الاعفاء من الضرائب والرسوم بشكل طردي يتناسب مع زيادة نسبة مشاركة المستثمر العراقي في المشروع لنصل الى (١٥) خمسة عشر سنة اذا كانت نسبة شراكة المستثمر العراقي في المشروع اكثر من ٥٠ % " ، لمزيد من التفاصيل ينظر في ذلك بان صلاح الصالحي ، الاستثمار والاعفاءات الضريبية ، بحث منشور في مجلة العلوم القانونية ، المجلد (٢٧) ، الاصدار (١) ، سنة ٢٠١٢ ، ص ١٦٠ .

(٢) د. احمد خلف حسين الدخيل ، المالية العامة من منظور قانوني ، الطبعة الاولى ، مطبعة جامعة تكريت ، تكريت ، سنة ٢٠١٣ ، ص ٦٦ .

(٣) نصت المادة (٣/ثانيا) من قانون واردات البلديات لسنة ٢٠١٦ على انه " ثانياً : لوزير الشؤون البلدية والقروية اعفاء المؤسسات التالية من كل الرسوم او بعضها التي تتحقق عليها وفق الجدول الملحق بهذا القانون . ا - المؤسسات والجمعيات الدينية الوطنية او الخيرية الوطنية . ب - المؤسسات والجمعيات الدينية الاجنبية او الخيرية الاجنبية والهبات الدبلوماسية والفتصلية المعتمدة لدى الحكومة العراقية وموظفيها ومستخدميها الذين هم من جنسيتها بشرط المقابلة بالمثل " .



بسن مجلس النواب العراقي لبعض من القوانين التي تخول السلطة التنفيذية شؤون الاعفاء من الرسوم ، ومن ابرز الامثلة على ذلك ما جاء في قانون استيراد وبيع المنتجات النفطية من اعفاء استيراد وبيع المنتجات النفطية المستوردة المنصوص عليها في هذا القانون من الرسوم الكمركية وضريبة اعمار العراق لمدة سنتين من تاريخ نفاذ هذا القانون ولمجلس الوزراء اعادة النظر بالاعفاء تبعا للظروف الاقتصادية^(١).

يتبن لنا بدون شك من عجز المادة اعلاه ان تفويض مجلس النواب الاعفاء من الرسوم الى السلطة التنفيذية، ويمثل هذا التفويض مخالفة صريحة لاحكام الدستور وانتهاك لمبدأ قانونية الرسم، وبذلك فأن الاثر الحتمي المترتب على هذا التفويض هو عدم دستورية قرارات مجلس الوزراء المستندة الى هذا القانون بوصفها بنيت على تفويض مخالف لاحكام الدستور، كما ان هذه القوانين صدرت بعد صدور دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ، بيد انها استمرت بنفس نهج التفويض التشريعي في القوانين السابقة الصادرة بالاستناد الى دستور ١٩٧٠ الملغي، وبهذا الشأن صدرت العديد من القرارات من قبل مجلس الوزراء منها قرار رقم (٣٥٤) في ٢٠٠٩/٥/١٤ والذي جاء فيه تمديد الاعفاء من الرسوم الكمركية وضريبة اعمار العراق للمشتقات النفطية المستوردة من قبل شركات القطاع الخاص العراقي او الاجنبي لمدة سنتين اضافيتين ابتداء من تاريخ ٢٠٠٩/١/١٧.

كذلك تقرر اعفاء اخر بموجب قرار مجلس الوزراء رقم (٢٥) بتاريخ ٢٠١٢/١/١١ بناء على توصية لجنة الشؤون الاقتصادية في مجلس الوزراء والذي تضمن الموافقة على تمديد الاعفاء من الرسوم الكمركية وضريبة اعمار العراق للمشتقات النفطية والمستوردة من القطاع الخاص العراقي او الاجنبي لمدة ثلاث سنوات اضافية اعتبارا من تاريخ ٢٠١١/١/١٧ وحتى ٢٠١٤/١/١٧، وفي كلا القرارين استند مجلس الوزراء على قانون استيراد وبيع المنتجات النفطية، وعلى الرغم من ان قرارات السلطة التنفيذية لا تشير الى اغتصاب السلطة لوجود تفويض تشريعي، الا ان ذلك لا يمنع من وصف اعمالها بعدم الدستورية لعدم دستورية التفويض التشريعي اساسا.

ثانياً : الاعفاء من الرسوم استنادا الى قوانين صادرة قبل نفاذ دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ : عند الرجوع الى الدستور العراقي لسنة ١٩٧٠ الملغي لم ينص على مبدأ قانونية الرسم ، لذا لم تصطدم السلطة التشريعية حينذاك بمانع دستوري يحول دون تفويضها للسلطة التنفيذية امر تنظيم الرسوم بمعنى تفويض فرض وتعديل الرسوم وحتى جبايتها والاعفاء منها ، فلا تثريب على امر تفويض السلطة التنفيذية مكنة الاعفاء من الرسوم فضلا عن ذلك ان القرارات الادارية الصادرة بهذا الشأن لا تخالف مبدأ المشروعية^(٢).

(١) ينظر نص المادة (٢) من قانون استيراد وبيع المنتجات النفطية رقم (٩) لسنة ٢٠٠٦ .

(٢) د. راند ناجي و د. سعد عطية حمد موسى ، عيب اغتصاب السلطة التنفيذية لاختصاص السلطة التشريعية في الشؤون الضريبية في العراق ، بحث منشور في مجلة كلية القانون للعلوم القانونية والسياسية ، جامعة كركوك ، المجلد (٦) ، العدد (٢٠) ، سنة ٢٠١٧ ، ص ٣٣١ .



فاذا ما كان معمولاً به سابقاً صحيح ولا غبار عليه ويتفق مع دستور ١٩٧٠ الملغي ، فان ذلك لا يمكن العمل به في ظل دستور ٢٠٠٥ النافذ كون الاخير نص على مبدأ قانونية الرسم ^(١) وجعل عنصر الاعفاء من الرسوم من الاختصاصات الحصرية لمجلس النواب ، ومن ثم فإن نصوص التفويض الصادرة بموجب دستور ١٩٧٠ الملغي يفترض ان تلغى تلقائياً بعد نفاذ دستور ٢٠٠٥ النافذ ، بوصف نصوص تفويض الاعفاء من الرسوم تتعارض مع قاعدة قانونية دستورية اعلى واسمى ، وبذلك فإن اي قرار اداري يصدر عن السلطة التنفيذية في هذا المقام يكون باطل ومعيّب بعيّب الاختصاص ((اغتصاب السلطة)).

ومن بين القرارات الادارية التي ينطبق عليها اغتصاب السلطة هو قرار مجلس الوزراء رقم (١٦٧) لسنة ٢٠١٠ والذي جاء فيه ((اعفاء الشركات المنفذة لعقود المشاريع التنموية من ضريبتى الدخل واعدار العراق والرسوم الاخرى المترتبة على المشاريع المذكورة انفا وذلك استناداً الى احكام القرار التشريعي رقم ٧٦٧ لسنة ١٩٨٧))^(٢)، يتضح لنا من القرار المذكور انفا ان مجلس الوزراء استند في تقريره للاعفاء من الرسوم الى قرار مجلس قيادة الثورة (المنحل) الذي استشف منه مجلس الوزراء ما يفيد التخويل والتفويض، بيد ان ذلك يتعارض مع احكام الدستور التي حصرت امر الاعفاء من الرسوم بمجلس النواب ولا يجوز للاخير ان يفوض او يتنازل عن هذا الاختصاص الى غيره من السلطات ، وفي هذا الصدد لابد من الاشارة الى ان قرار مجلس الوزراء الذي يفيد تقرير الاعفاء من الرسوم بناء على تفويض تشريعي مستند في ذلك الى قرار مجلس قيادة الثورة (المنحل) والذي جاء في المادة (١) منه " تعفى الشركات الاجنبية المنفذة لمشاريع التنمية في العراق من جميع الرسوم والضرائب المتحققة بسبب تنفيذها تلك المشاريع بما في ذلك ضريبة الدخل المتحققة على مدفوعات منتسبها من غير العراقيين"، بينما نص المادة (٢) جاء فيها "تطبيق الاعفاء المنصوص عليه في هذا القرار على المشاريع الجديدة التي يتم التوقيع على عقودها بعد تنفيذ هذا القرار" ^(٣) ، نستشف من المادة (٢) في القرار المذكور اعلاه انها حددت الاحوال التي تطبيق القانون على المشاريع في المستقبل في حال توافر الشروط التي ذكرها القرار والتي تتعلق بجنسية الشركة ، فأوجب القرار ان تكون الشركة اجنبية وليست وطنية، كما اشترط لمنح الاعفاء من الرسوم ان يكون الشروع تنموي اي ان هذا النوع من الاعفاء وجوبي وليس اعفاء جوازي^(٤)، وبذلك لا يوجد ما يفيد تفويض مكنة الاعفاء من

(١) ينظر في ذلك نص المادة (٢٨/اولا) من دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ .

(٢) قرار مجلس الوزراء في جلسته الاعتيادية السابعة المعقودة بتاريخ ٢٧ /٤/ ٢٠١٠ .

(٣) قرار اعفاء الشركات الاجنبية المنفذة لمشاريع التنمية في العراق من جميع الرسوم والضرائب المتحققة عليها ، الصادر عن مجلس قيادة الثورة المنحل في جلسته المنعقدة بتاريخ ١٠/١/ ١٩٨٧ ، والمنشور في جريدة الوقائع العراقية ، العدد (٣١٧٣) ، بتاريخ ٢٦/١٠/ ١٩٨٧ .

(٤) الاعفاء الوجوبي ما هو الا اعفاء محدد بنص القانون ، فلا تمتلك السلطة التنفيذية ازاء هذا النوع من الاعفاء اي سلطة تقديرية ، بينما الاعفاء الجوازي لا يحدده المشرع وانما يترك امر تحديد ذلك للسلطة التقديرية للسلطة التنفيذية .



الرسوم ، الامر الذي يترتب عليه ان قرار السلطة التنفيذية والمشار اليه اعلاه ما هو الا اغتصاب لسلطة مجلس النواب بالاعفاء من الرسوم .

ثالثاً : الاعفاء من الرسوم غير المستند الى تفويض تشريعي : كما ذكرنا سابقاً لم تتضمن قوانين الموازنة السنوية سوى تفويض مكنة فرض وتعديل الرسوم للسلطة التنفيذية ، الا ان الاخيرة لم تكتف بذلك بل تجاوزت حدود موضوعات التفويض من خلال تقريرها الاعفاء من الرسوم من غير ان تستند في ذلك الى تفويض تشريعي ، وان كان التفويض التشريعي الذي منحه مجلس النواب العراقي غير دستوري ، فأن تقرير السلطة التنفيذية الاعفاء من الرسوم يمثل في مكنونه ((اغتصاب للسلطة)) ، وعند الخوض في اعمال السلطة التنفيذية نجدها تجاهلت القاعدة القانونية الاعلى ^(١) في الكثير من القرارات الصادرة عن مجلس الوزراء تقرر الاعفاء من الرسوم وغير مستندة في ذلك الى تفويض تشريعي ، ومن ابرز الامثلة على اغتصاب السلطة فيما يتعلق بالرسوم قرار مجلس الوزراء رقم (٩٠) لسنة ٢٠١٢ ، فيموجب هذا القرار تم الزام المنافذ الحدودية على عدم استيفاء الرسوم بشأن المواد الداخلة للعراق خارج التعليمات المعتمدة من قبل وزارة المالية، متجاوزة بذلك القانون الذي ينبغي ان يقف عنده الموظف قبل اي شيء بوصفه اعلى مرتبة من قرارات مجلس الوزراء، كذلك قرار مجلس الوزراء رقم (٣٥٦) لسنة ٢٠١٣ والذي جاء فيه ((اعفاء الشركات الاجنبية لاغراض تنفيذ مشروع ميناء الفاو الكبير من الضرائب والرسوم لكونه من المشاريع التنموية وتطبيقاً للقانون النافذ)) ^(٢) .

ولم يشار في هذا القرار المذكور انفا الى اي قانون استند، كما ولم يوضح سنة صدور القانون، ويمكن لنا ان نستنتج الى ان قصد مجلس الوزراء في هذا القرار بعبارة (تطبيقاً للقانون النافذ) هو قرار مجلس قيادة الثورة المنحل رقم (٧٦٧) لسنة ١٩٨٧ المشار اليه سابقاً والذي حدد بدوره شروط الاستفادة من الاعفاء من الرسوم التي لا تمتلك ازاءها السلطة التنفيذية اي سلطة تقديرية بوصف هذا النوع من الاعفاء اعفاء وجوبي وليس جوازي.

ايضا في قرار مجلس الوزراء رقم (٦) لسنة ٢٠١٧ خول وزارة المالية عدم استيفاء الرسوم ولا نعرف هذا التحويل على اي اساس قانوني يستند ، اذ نص القرار على انه ((٢- قيام وزارة المالية بوضع نص في تعليمات تنفيذ الموازنة العامة الاتحادية للسنة المالية / ٢٠١٧ يتضمن عدم استيفاء الرسوم الكمركية على البضائع المستوردة باسم الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة ولحسابها واستخداماتها بعد تاريخ ٢٠١٧/١/١ ، عن عقود مبرمة قبل ذلك التاريخ مالم ينص العقد على تحمل المصدر لتلك الرسوم)) ^(٣) ، وفي قرار اخر لمجلس الوزراء رقم (٣٤) لسنة ٢٠٢٠ تم

(١) ينظر في ذلك المادة (٢٨/اولا) من دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ .

(٢) جاء ذلك في جلسة مجلس الوزراء (٣٧) المعقودة بتاريخ ٢٠١٣/٨/٢٧ .

(٣) جاء ذلك في جلسة مجلس الوزراء الاعتيادية الثانية والمنعقدة بتاريخ ٢٠١٧/١/١٠ .



اعفاء شركة يونيفرسال اجارسان التركية من رسوم الكهرباء الناتجة خلال فترة التشغيل التجريبي للأجهزة الطبية والمعدات للمستشفيات موضوع البحث^(١) ، اما بالنسبة لاجور الخدمات العامة فنجد ان وزارة الكهرباء تقرر الاعفاء من اجور تسعيرة تجهيز الطاقة الكهربائية بالاستناد قرار مجلس الوزراء رقم (٣٩) لسنة ٢٠١٨ ، والاخير مستند الى قواعد التفويض التشريعي في قانون الموازنة العامة الذي لم ينص على تخويل عنصر الاعفاء من اجور الخدمات الى السلطة التنفيذية .

الخاتمة

بعد ان شارف بحثنا على انتهاء يتوجب علينا بيان اهم الاستنتاجات والمقترحات التي استشفيناها من خلال دراستنا لموضوع حدود التفويض التشريعي للسلطة التنفيذية في قانون الموازنة العامة كما يأتي:

اولاً : الاستنتاجات

١- اتضح لنا من خلال الدراسة ان التفويض التشريعي في قانون الموازنة العامة ينحصر بموضوع منح صلاحية فرض وتعديل الرسوم واجور الخدمات العامة، اي ان التفويض التشريعي يقتصر على عنصر فرض وتعديل دون عناصر الرسم الاخرى.

٢- اتضح لنا ان السلطة التنفيذية لم تلتزم حدود التفويض التشريعي، بل تجاوز ذلك من خلال تقرير اعفاءات من الرسوم ، والذي بدور يجسد اغتصاب السلطة.

٣- ان اقتصار التفويض التشريعي على عنصري فرض وتعديل دون عناصر الرسم الاخرى ، يؤدي الى تجزئة القاعدة القانونية الدائمة المنظمة للرسوم ، ففرض الرسوم وتعديلها يكون بالاستناد الى قانون التفويض، بينما في حالة الاعفاء من الرسوم يتم الركون الى القوانين الدائمة المنظمة للرسم.

ثانياً : المقترحات

١- نقترح على المشرع الدستوري ان يعدل نص المادة (٢٨/اولا) من دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ، ويقتصر على الاخذ بمبدأ قانونية الضريبة دون الرسم فيكون كالآتي " لا تفرض الضرائب ولا تعدل ولا تجبى ولا تلغى ولا يعفى منها الا بقانون"، لان مبدأ قانونية الرسم يتعارض مع الطبيعة العملية له التي تقضي ان يتغير الرسم مع التغيرات التي تطرأ على الوضع الاقتصادي، فمن الاولى ان تكون صلاحية تنظيمه بكافة عناصره من صلاحيات السلطة التنفيذية.

٢- نقترح على المشرع العراقي ان يعدل قواعد التفويض التشريعي في قانون الموازنة العامة لتشمل جميع عناصر الرسم من حيث الفرض والتعديل والتحصيل والاعفاء بصورة مؤقتة لحين اجراء التعديل الدستوري الذي طالبنا به في الفقرة رقم (١) من هذه المقترحات، لان تعديل القانون ايسر واسهل من تعديل الدستور الذي يتطلب اجراءات

(١) جاء ذلك في جلسة مجلس الوزراء الاعتيادية السابعة المعقودة بتاريخ ٢٠٢٠/٦/٢٣ وبناء على ما عرضته وزارة الصحة بموجب كتابها ذي العدد : د. م. ٥ ١٤٤٠/١/١ المؤرخ في ٢٠٢٠/٥/٢٧ .



طويلة وباهضة ، الامر الذي يسد الطريق امام السلطة التنفيذية في تجاوز اختصاصها وهو ما يطلق عليه بـ(اغتصاب السلطة)، فيكون النص المعدل كالاتي ((للوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة ومجالس المحافظات كافة صلاحية فرض الرسوم او اجور الخدمات جديدة وتعديل الرسوم واجور الخدمات الحالية وحتى الاعفاء منها، وفق ضوابط يصدرها الوزير المختص او رئيس الجهة غير المرتبطة بوزارة او المحافظ)).

المصادر

اولاً : الكتب القانونية

١. اعد حمود القيسي ، المالية العامة والتشريع الضريبي ، دار الثقافة للنشر والتوزيع ، سنة ٢٠١١.
٢. د. احمد خلف حسين الدخيل ، المالية العامة من منظور قانوني ، الطبعة الاولى ، مطبعة جامعة تكريت ، تكريت ، سنة ٢٠١٣.
٣. د. حنان محمد القيسي ، النظرية العامة في القانون الدستوري ، الطبعة الاولى ، المركز القومي للإصدارات القانونية ، القاهرة ، سنة ٢٠١٥ .
٤. د. رائد ناجي احمد ، الاطار الدستوري لتوزيع الاختصاص الضريبي بين السلطين التشريعية والتنفيذية واحوال الخروج عنه في التطبيقات العملية ، دار السنهوري ، بيروت ، سنة ٢٠١٩.
٥. د. سمير داود سلمان و د. محمد حسن الحربي ، الاطار الدستوري لسلطة رئيس الوزراء في النظام السياسي ، الطبعة الاولى ، مكتبة السنهوري ، سنة ٢٠١٦ .
٦. د. عذارى سالم محمد الصباح ، الموازنات الدستورية لممارسة الوظيفة التشريعية بين البرلمان والسلطة التنفيذية ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، سنة ٢٠١٥ .
٧. د. ماجد راغب الحلو ، القضاء الاداري، دراسة مقارنة في فرنسا ومصر، مؤسسة شباب الجامعة، سنة ١٩٧٤.
٨. د. مازن ليلو راضي ، القانون الاداري ، الطبعة الثالثة ، مطبعة جامعة دهوك ، سنة ٢٠١٠.
٩. د. محسن خليل ، قضاء الالغاء ، دار المطبوعات الجامعية ، الاسكندرية ، سنة ١٩٨٩ .
١٠. د. نجيب خلف احمد ود. محمد علي جواد ، القضاء الاداري، الطبعة الرابعة، السليمانية، سنة ٢٠١٥.
١١. سمير صلاح حمدي ، المالية العامة، منشورات زين الحقوقية، لبنان، الطبعة الاولى، سنة ٢٠١٥.
١٢. قيس عواد البدراني، الوجيز في قانون المالية العامة، منشورات زين الحقوقية، الطبعة الاولى، سنة ٢٠١٨.

ثانياً : الرسائل والاطاريح الجامعية

الرسائل

١. نور طارق العاني ، النظام القانوني للرسوم ، رسالة ماجستير ، كلية الحقوق ، جامعة النهدين ، سنة ٢٠٠٤ .

الاطاريح

١. عثمان سلمان غيلان ، مبدأ قانونية الضريبة وتطبيقاته في تشريع الضرائب المباشرة في العراق ، اطروحة دكتوراه ، كلية الحقوق ، جامعة النهدين ، سنة ٢٠٠٣ .
٢. حبيب عبد الرحمن جدي ، دور السياسة الضريبية في اجتذاب رؤوس الاموال الاجنبية في الدول الاخذة بالنمو ، رسالة دكتوراه ، كلية الاقتصاد ، جامعة القاهرة ، ١٩٨٢ .

ثالثاً : البحوث

١. د. رائد ناجي احمد و د. اسماعيل فاضل حلواص ، تفويض الاختصاص الضريبي ومدى ملائمته للدستور العراقي ، بحث منشور في مجلة الدراسات حول فعالية القاعدة القانونية ، الجزائر ، المجلد ١، العدد ١، سنة ٢٠١٧ .
٢. د. رائد ناجي و د. سعد عطية حمد موسى ، عيب اغتصاب السلطة التنفيذية لاختصاص السلطة التشريعية في الشؤون الضريبية في العراق ، بحث منشور في مجلة كلية القانون للعلوم القانونية والسياسية ، جامعة كركوك ، المجلد (٦) ، العدد (٢٠) ، سنة ٢٠١٧ .



مجلة كلية الحقوق – جامعة القادسيه

٣. بان صلاح الصالحي ، الاستثمار والاعفاءات الضريبية ، بحث منشور في مجلة العلوم القانونية ، المجلد (٢٧) ، الاصدار (١) ، سنة ٢٠١٢ .

خامساً : الدساتير

١. الدستور العراقي لسنة ١٩٥٨ الملغي .
٢. الدستور العراقي لسنة ١٩٦٤ الملغي .
٣. الدستور العراقي لسنة ١٩٦٨ الملغي .
٤. الدستور العراقي لسنة ١٩٧٠ الملغي .
٥. دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ .

سادساً : القوانين

١. قانون الطيران المدني رقم (١٤٨) لسنة ١٩٧٤ .
٢. قانون الرسوم العدلية رقم (١١٤) لسنة ١٩٨١ .
٣. قانون الكمارك رقم (٢٣) لسنة ١٩٨٤ المعدل .
٤. قانون الشركات رقم (٢١) لسنة ١٩٩٧ .
٥. قانون استيراد وبيع المنتجات النفطية رقم (٩) لسنة ٢٠٠٦ .
٦. قانون الاستثمار رقم (١٣) لسنة ٢٠٠٦ المعدل .
٧. قانون جوازات السفر رقم (٣٢) لسنة ٢٠١٥ .
٨. قانون واردات البلديات لسنة ٢٠١٦ .
٩. قانون اقامة الاجانب رقم (٧٦) لسنة ٢٠١٧ النافذ .
١٠. قانون المرور رقم (٨) لسنة ٢٠١٩ .

سابعاً : القرارات

١. قرار مجلس الوزراء في جلسته الاعتيادية السابعة المعقودة بتاريخ ٢٧ /٤/ ٢٠١٠ .
٢. قرار مجلس الوزراء في جلسته الاعتيادية الاولى المنعقدة بتاريخ ١/٧/ ٢٠٢٠ .
٣. قرار مجلس الوزراء في جلسته الاعتيادية الثالثة عشر المنعقدة بتاريخ ١/٤/ ٢٠٢٠ .