

اللجنة العليا للإصلاح الضريبي بين النهج الأكاديمي والممارسات المهنية

The Higher Committee for Tax Reform Between Academic Approach and Professional Practice

أ.د. علي غني عباس

كلية القانون . جامعة تكريت

أ.د. احمد خلف حسين الدخيل

كلية القانون . جامعة تكريت

Dikhil2004@yahoo.com

الملخص:

تسلط الدراسة الضوء على تشكيل اللجنة العليا للإصلاح الضريبي كإحدى أهم اللجان التي تم إنشائها تنفيذاً للمنهاج الوزاري لحكومة السيد السوداني لسنة ٢٠٢٢ فتفصل الأساس الدستوري لها وتناول الأساس التشريعي العادي والفرعي الذي استند إليه تشكيلها ثم تعرج على تكوين اللجنة لتجد أن فيه تغليب لاختصاص المحاسبة على الاختصاصات المهمة الأخرى لاسيما اختصاص القانون المالي والضريبي فضلاً عن اعطاء الأولوية للعنصر المهني على حساب العنصر الأكاديمي واعتماد الأسلوب المختلط في اختيار الأعضاء بالاسم تارة وبالصفة تارة أخرى خلافاً للجان المقارنة المقترنة بالسير على منهج اللجان المقارنة التي غلت اختصاص القانون ومنحت الأولوية للعنصر الأكاديمي واختارت الأعضاء بالاسم.

الكلمات المفتاحية: الإصلاح الضريبي، العنصر المهني، العنصر الأكاديمي، الأساس القانوني.

Abstract:

The study highlights the formation of the Supreme Committee for Tax Reform as one of the most important committees established in implementation of the Ministerial Program of Al- Sudany Government for the year 2022. It details its constitutional basis and addresses the regular and subsidiary legislative basis upon which its formation was based. It then examines the composition of the committee, finding that it prioritizes accounting over other important specialties, particularly financial and tax law. Priority is given to the professional element over the academic element, and the adoption of a mixed method in selecting members, sometimes by name and sometimes by position. This contrasts with comparative committees. It proposes following the approach of comparative committees, which prioritize legal specialties, grant priority to the academic element, and select members by name.

Keywords: Tax reform, professional element, academic element, legal basis.



المقدمة

منذ تشكيل اللجنة العليا للإصلاح الضريبي ومحاولة المزاوجة في تشكيلها بين العنصرين الأكاديمي والمهني ونحن نتابع اعمال هذه اللجنة ومقرراتها ومحاضر اجتماعاتها لمعرفة مدى الاتساق بين اعضاء اللجنة وانعكاساته على الواقع الضريبي في البلاد لا سيما بعد محاولات محاربة الفساد المالي والاداري ومحاولات الوصول الى حلول هجينة تجمع بين الافكار الاكاديمية البناء وبين التصورات المهنية الواقعية من جهة وبين العنصر القانوني والعناصر الممثلة لعلوم او مهن اخرى كالإحصاء والمحاسبة والاقتصاد من جهة اخرى، مما جعل منها خليطاً جاماً يفترض ان يهيئ الفرصة لنجاح المهمة وقطع ثمار تلك الجهود عاجلاً غير اجل.

ولأجل الاحاطة بالموضوع من كافة الجوانب كان لابد من تناول ما يأتي:

اولاً: اهمية الدراسة: تبدو اهمية الدراسة من اهمية الضرائب بشكل عام والدور الذي يمكن ان تلعبه على الصعد كافة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والبيئية وغيرها، وتتضاعف الاهمية إذا ما علمنا الصالحيات الواسعة الممنوحة للجنة العليا للإصلاح الضريبي في وضع معالم سياسة اصلاح ضريبي تتنشل دوائر الضريبة من واقعها المير وترتقي بها الى مصاف قريبتها في الدول المتقدمة بل حتى دول الجوار التي قطعت اشواطاً في مسيرة الاصلاح الضريبي.

ثانياً: مشكلة الدراسة: تتجلى مشكلة الدراسة فيما يأتي:

١. منح الاولوية للعنصر الأكاديمي يقوض جهود العنصر المهني الغالب في اللجنة.
٢. ان الاقلية الممنوحة للعنصر القانوني اكاديمياً كان ام مهنياً يمكن ان ينعكس سلباً على فرص الوصول الى اصلاح ضريبي قانوني حقيقي.

ثالثاً: فرضية الدراسة: تتطرق الدراسة من افتراض ما يأتي:

١. لابد من عمل نوع من التوازن بين العنصرين الأكاديمي والمهني لكي تكون الحلول المطروحة أكثر توازناً.
٢. لا مناص من جعل الاغلبية للعنصر القانوني في اي اصلاح لنظام قانوني كالقانون الضريبي.

رابعاً: منهج الدراسة: سنعتمد في دراستنا المنهج التحليلي الاستيباطي لتشكيل وجهود اللجنة العليا للإصلاح الضريبي لمعرفة مدى اتساقها مع الغاية من انشائها وسبل الوصول الى تحقيق تلك الغاية بأقصر وقت ممكن وبأقل التكاليف.

خامساً: هيكلية الدراسة: وفي سبيل ذلك سيتم تقسيم الدراسة على مطلبين خصص الاول للأساس القانوني لتشكيل اللجنة العليا للإصلاح الضريبي، ونكرس الثاني لتكوين اللجنة العليا للإصلاح الضريبي وانعكاسات ذلك على فرص الاصلاح المنشودة، ثم نخت بأهم الاستنتاجات والتوصيات، والله ولي التوفيق.

المطلب الأول: الأساس القانوني لتشكيل اللجنة العليا للإصلاح الضريبي

في اطار الدراسات القانونية فإن اصطلاح الأساس القانوني يشمل الأساس الدستوري والأساس في القانون العادي وكذلك الأساس في التشريعات الفرعية وهو ما يوجب علينا ملاحقة الأساس الذي تم اعتماده بإصدار الأمر الديواني من مكتب رئيس مجلس الوزراء بتشكيل اللجنة العليا للإصلاح الضريبي



لمعرفة مدى الالتزام بالأسس الدستورية والقانونية السليمة في ذلك التشكيل من عدمه، وبما يضمن عدم الطعن بذلك التشكيل ليس من حيث الصلاحية الممنوحة لمجلس الوزراء أو لدولة رئيس مجلس الوزراء لتشكيل مثل هذه اللجان فقط، وإنما في منحها صلاحيات معينة قد تتدخل مع صلاحيات و اختصاصات أو سلطات جهات أخرى كوزارة المالية والهيئة العامة للضرائب والهيئة العامة للكمارك، ذلك ان الامور ينبغي ان تكون واضحة وغير مشوشة وتعرف كل جهة أو لجنة الأساس القانوني الذي بني عليه تشكيلها لكي تباشر عملها وهي مطمئنة بان لا يحدث معها كما حدث مع لجنة الأمر الديواني رقم ٢٩ لسنة ٢٠٢٢ التي قضت المحكمة الاتحادية العليا بعدم دستورية تشكيلها مما انعكس على عمل اللجنة السابق ووقف عملها كلجنة تحقيقية متخصصة في قضايا الفساد والجرائم المهمة بعد قرابة سنتين من بدء ذلك العمل وبالتحديد في اذار ٢٠٢٢^(١).

وعليه سيتم تقسيم هذا المطلب على ثلاثة فروع نتحدث في الأول عن الأساس الدستوري لتشكيل اللجنة العليا للإصلاح الضريبي، ونناقش في الثاني الأساس في التشريع العادي، فيما نكرس الثالث لتناول الأساس في التشريع الفرعي، وكما يأتي:

الفرع الأول: الأساس الدستوري لتشكيل اللجنة العليا للإصلاح الضريبي

ان قراءة متأنية لمواد ونصوص دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ ينتهي بنا إلى ان المادة (٨٠) من الدستور والتي فصلت الصلاحيات الممنوحة لمجلس الوزراء بعده احدى جهتي السلطة التنفيذية في البلاد لا سيما ما تعلق من تلك الصلاحيات بـ (تخطيط وتنفيذ السياسة العامة للدولة والخطط العامة والاشراف على عمل الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة)^(٢)، تمثل اساساً دستورياً سليماً لمجلس الوزراء لتشكيل اللجان بشكل عام لاسيمما اللجان التي تحقق تخطيطاً وتنفيذاً للسياسة العامة للدولة وتشكل نوعاً من انواع الاشراف على عمل الوزارات والجهات غير المرتبطة بالوزارة، فاذا كان مجلس الوزراء صلاحية وضع الخطط التي يرسم بها السياسة العامة للبلاد ومنها السياسة الاقتصادية والسياسة المالية والسياسة الضريبية^(٣) وبالتالي تنفيذ تلك السياسة الموضوعة اصلاً من قبل السلطة التنفيذية ممثلة بمجلس الوزراء فإن عملية التنفيذ تلك تحتاج إلى ادوات وهذه الادوات يمكن ان تكون الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة ذاتها المعنية بالموضوع كوزارة المالية والهيئة العامة للضرائب والهيئة العامة للكمارك كما يمكن ان يكون باستحداث جهات أخرى بحيث يتم الاستفادة من خبرات بعض الاشخاص من خارج تلك الجهات المعنية.

فكان ان تقرر تشكيل لجنة خاصة بموضوع الإصلاح الضريبي الذي خططت له الحكومة الحالية برئاسة السيد السوداني ووضعت تلك الخطط في المنهاج الوزاري فصدر الأمر الديواني المرقم ٢٤,٢٨٧ لسنة ٢٠٢٤ بتشكيل اللجنة والتي اطلق عليها اللجنة العليا لمتابعة تنفيذ الإصلاح الضريبي مستفيدة من اعضاء هيئة المستشارين في الامانة العامة لمجلس الوزراء ومنهم مستشار رئيس مجلس الوزراء للشؤون الاقتصادية ليكون في رئاسة هذه اللجنة، فقد جاء تشكيل هذه اللجنة استناداً إلى صلاحيات مجلس الوزراء بتنظيم وتنفيذ السياسة العامة للدولة فهل يمكن ان تمنح السلطة التنفيذية التخطيط والتنفيذ لتلك



السياسة دون ان يكون لها تشكيل لجنة تتولى جزء من عملية التخطيط أو على الاقل التنفيذ لتلك السياسات الموضوعة في هذا الشأن وبالتحديد منها السياسة الضريبية؟ التي يجب ان تتوافق مع السياسة المالية والتي ينبغي الا تناقض أو بالأحرى ان تتناغم مع السياسة الاقتصادية في البلاد وان تتعاون أو تتوافق مع السياسة النقدية في الدولة.^(٤)

نعم لا ينبغي وجود نص صريح في الدستور العراقي النافذ بصلاحية مجلس الوزراء لتشكيل مثل هذه اللجان كقيام مجلس الوزراء بتشكيل اللجنة العليا للإصلاح الضريبي فهذا التشكيل لا يخرج عن اطار سياسة التخطيط أو التنفيذ أو كلاهما في البلاد والتي تتطلب في بعض الاحيان اللجوء إلى تشكيل مثل هذه اللجان هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى فإن هذه اللجنة ليست اللجنة الوحيدة التي شكلت في مجلس الوزراء فقد شكلت العديد من اللجان المشابهة ولأغراض مختلفة وتشملون متعددة عسكرية أو صحية أو اجتماعية أو مالية أو خارجية أو تعليمية أو تربوية أو غيرها، وسواء من هذه الحكومة أو من غيرها من الحكومات السابقة، ومنها على سبيل المثال لا الحصر لجنة الأمر الديواني رقم ٢٤ س لسنة ٢٠٢٢ المختصة بمعالجة موضوع التقاويم في سلم رواتب موظفي القطاع العام، وللجنة الأمر الديواني رقم ٢٤٠٣١ لسنة ٢٠٢٤ المختصة بمعالجة معوقات الاراضي الزراعية في محافظة كركوك، وللجنة الأمر الديواني المرقم ٢٤٦١٧ لسنة ٢٠٢٤ والخاصة بملفات النزاهة في محافظة المثنى، وللجنة الأمر الديواني المرقم ٢٣٠٧٨ لسنة ٢٠٢٣ والمختصة بإنصاف المتوفين من منتسبي وزارة الداخلية، وللجنة الأمر الديواني المرقم ٢٤١٢٥٤ لسنة ٢٠٢٤ الخاصة بتأهيل الآثار المكتشفة، وغيرها الكثير من اللجان المشكلة في مجلس الوزراء ولأغراض مختلفة.

ورغم ان شيوع أو تعدد الأوامر الديوانية بتشكيل مثل هذه اللجان المختصة بتخطيط أو على الاقل تنفيذ السياسة العامة للبلاد لا يعني بأي حال من الأحوال اضفاء المشروعية الدستورية على تشكيل لجنة الأمر الديواني المرقم ٢٤٢٧٨ لسنة ٢٠٢٤ اللجنة العليا للإصلاح الضريبي الا إنه يعد قرينة على صحة تشكيل مثل هذه اللجان مبدئياً، وذلك لأن مثل هذه اللجان بالتأكيد هناك من يعمل بالضد منها وهناك من اعترض على تشكيل البعض منها وما دامت كل أو بعض تلك اللجان قائمة ولم يتم الغاء اغلبها، ان لم نقل جميعها، فهذه قرينة من قرائن الصحة عليها، على الاقل من الناحية الدستورية وصلاحية مجلس الوزراء بتشكيلها.

الفرع الثاني: الأساس القانوني لتشكيل اللجنة العليا للإصلاح الضريبي في التشريع العادي

بالعودة إلى التشريعات العادية في المنظومة القانونية العراقية لم نجد نصاً يجعل اختصاص مجلس الوزراء بتشكيل اللجان التي يمكن ان تقوم مقام وزارات أو اجهزة أو دوائر الوزارة أو الوزارات أو حتى الجهات غير المرتبطة بوزارة، وان كان له تشكيل مثل هذه اللجان للقيام بالمهام غير الداخلة في اختصاصات وصلاحيات الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة، بل على العكس فإن مراجعة دقique لقانون وزارة المالية رقم ٩٢ لسنة ١٩٨١ المعجل يجده يجعل المهام أو الصلاحيات المخولة للجنة العليا للإصلاح الضريبي من المهام المحددة لوزارة المالية والهيئة العامة للضرائب والهيئة العامة للكمارك، فقد جعل القانون من اهداف وزارة المالية تحقيق أو المساهمة في وضع أسس واتجاهات التخطيط المالي في الدولة وتحديد الاطار العام والتفضيلي



لعناصر الخطة المالية ضمن اطار السياسة العامة للبلاد وخطط التنمية وتهيئة وسائل تنفيذ الخطة والاشراف على تنفيذها^(٥)، كما جعل من وسائل تنفيذ اهداف الوزارة (ادارة وتنظيم وتطوير النظام الضريبي)^(٦)، ولا شك ان هذه التعبير هي من صلب الاختصاصات والصلاحيات الممنوحة للجنة العليا للإصلاح الضريبي، فعندما نقول ادارة النظام الضريبي فإن ذلك يدخل ضمنه ان الكلمة العليا في هذا النظام تكون لها، وهو واقع الحال في الوقت الحاضر ولا ادل على ذلك الا ما قامت به اللجنة من اقتراح مقدم إلى مجلس الوزراء بإلغاء اعمام الهيئة العامة للضرائب المرقم ٧١٩/١٣ في ٢٠٢٤/٧/١٦ المتضمن زيادة النسب الخاصة بالضريبة على نقل ملكية العقار أو حق التصرف فيه حيث قدمت اللجنة مذكرة إلى السيد رئيس مجلس الوزراء بالرقم ٢٤,٠٠٠٤٥ في ٢٠٢٤/٩/٢٢ وعلى ضوء ذلك خاطب مكتب رئيس مجلس الوزراء مكتب وزير المالية بكتابه المرقم ٣٠٠٥ ٢٤٣٤٢٧٧ في ٢٠٢٤/١٠/٢ بإيقاف العمل على الفور بإعمام الهيئة أعلاه لحين دراسته والبت فيه من قبل اللجنة ومساءلة الهيئة عن اصدارها الاعمامات دون دراستها والبت فيها من اللجنة وتوجيه الهيئة بعدم الاشارة أو الاستناد إلى قرارات مجلس الوزراء الخاصة بالإصلاح الضريبي الا بعد صدورها من اللجنة، وهو ما يعني ان اللجنة حل محل الهيئة في كل الجوانب التي تراها داخلة ضمن حدود الإصلاح الضريبي وان كانت ضمن اعمال الهيئة، اما مسألة التنظيم والتطوير فهي داخلة لا محالة في مجال الإصلاح الضريبي وبالتالي صيرورتها (أي اللجنة) بدليلاً عن الهيئة العامة للضرائب فإذا كانت الادارة تدخل ضمنه فهل يمكن ان تبقى شؤون التنظيم والتطوير وهي شؤون اصلاحية بحثة خارج نطاقها؟

غير ان التساؤل الذي يثار في هذا المجال هو هل هناك ما يمنع قانوناً الرئيس الاعلى أو لنقل الرئيس التنفيذي الاعلى في البلاد وفقاً للمادة (٧٨) من دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ الا وهو رئيس مجلس الوزراء ان يشكل لجنة معينة وينحها صلاحيات تدخل اصلاً ضمن اختصاصات وزارات او دوائر او اقسام او شعب او وحدات مخولة بذلك قانوناً ولنقرب الفكرة ونقول هل يجوز مثلاً لرئيس الجامعة ان يشكل لجنة لإدارة احدى الكليات أو لنقل لتطوير العمل في احدى الكليات وينحها بعض الصلاحيات الداخلية باختصاص عميد الكلية أو معاونه العميد أو رؤساء الاقسام دون ان تكون ادارة الكلية قد ثبت عليها أي تقصير أو تعمد في الادارة أو التنظيم أو التطوير سواء قضائياً أو ادارياً؟ لا شك ان الاجابة ستكون بالففي إذ لا يمكن ان يتم ذلك والا كان امام الغاء لدور الوزارات والهيئات والدوائر والاقسام والشعب والوحدات التي شكلت اللجان لتقوم مقامها أو لتحمل محلها، ولكن التدقيق بالموضوع ينتهي بنا إلى ان اللجنة العليا للإصلاح الضريبي لم تمنح صلاحيات الادارة والتنظيم والتطوير بدلاً عن الهيئة العامة للضرائب وزارة المالية بشكل عام وانما هي تقدم مقترنات لمجلس الوزراء فإذا ما صادق عليها مجلس الوزراء أقرت وظهرت على شكل قرارات لمجلس الوزراء واجبة التنفيذ سواء على وزارة المالية أو الهيئة العامة للضرائب أو الهيئة العامة للكمارك بل حتى اللجنة ذاتها، وهو ما حدث فعلًا مع جميع محاضر اللجنة العليا للإصلاح الضريبي وكذلك مذكراتها الخاصة بإلغاء اعمام الهيئة العامة للضرائب الذي تحدثنا عنه أعلاه.



يبد ان الأمر ليس بهذه السهولة ولا يمكن ان يحسم بهذه البساطة فهل يمكن لمجلس الوزراء ان يحل محل وزارة المالية والهيئة العامة للضرائب والهيئة العامة للكمارك والقيام بدورها في ادارة وتنظيم وتطوير النظام الضريبي؟ الحقيقة ان الأمر محل خلاف فقهى تقليدي، فجانب كبير من فقهاء القانون الادارى يتحدث هنا عن قاعدة من يملك الكل يملك الجزء وبالتالي فإن مجلس الوزراء يملك جميع السلطات التي تملكها الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة، ومن ثم يكون تشكيل اللجنة العليا للإصلاح الضريبي ومنحها تلك الصالحيات يجد سنته في هذه القاعدة، في حين ان رأياً ثانياً يعتمد مبدأ الاختصاص المانع ويدعى إلى ان اغلب الاختصاصات المنوحة للجهات الادارية المختلفة هي اختصاصات مانعة أي حصرية للجهات المفوضة لها ولا يمكن للرئيس الاداري مباشرة وانكار دور أو صلاحية تلك الجهات، وهو ما يعني ان هذا الرأي ينتهي إلى عدم وجود سند قانوني لتشكيل اللجنة العليا للإصلاح الضريبي اذا كان ذلك التشكيل يلغى دور أو صلاحيات وزارة المالية والهيئة العامة للضرائب والهيئة العامة للكمارك أو ينقص منها.^(٧)

الفرع الثالث: الأساس القانوني لتشكيل اللجنة العليا للإصلاح الضريبي في التشريع الفرعى

هناك أكثر من تشريع فرعى يمكن ان نبحث فيه عن الأساس القانوني لتشكيل اللجنة العليا للإصلاح الضريبي ومنها على سبيل المثال لا الحصر ما يأتي:

أولاً: النظام الداخلي لمجلس الوزراء رقم ٢ لسنة ٢٠١٩ : تضمن النظام الداخلي لمجلس الوزراء رقم ٢ لسنة ٢٠١٩ مجموعة من المهام المخولة لمجلس الوزراء وفقاً للدستور والقوانين النافذة ومنها تخطيط السياسة العامة للدولة وتنفيذها والاشراف على ذلك التنفيذ ومراقبة عمل الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة والهئات المستقلة^(٨)، حيث يبدو واضحاً هنا ان النظام كرر ما ذكره الدستور من صلاحية مجلس الوزراء في تخطيط وتنفيذ السياسة العامة للدولة ومراقبة عمل الوزارات والدوائر الأخرى في تأكيد على اهمية هذه الصلاحية أو المهمة للمجلس والتي يمكن ان تكون أساساً قانونياً سليماً للمجلس لتشكيل اللجنة ومنها اللجنة العليا للإصلاح الضريبي كما تحدثنا في الأساس الدستوري لتشكيل اللجنة في الفرع الأول من هذا المطلب.

كما اضاف النظام الداخلي مهمة أخرى يمكن ان تخدم في هذا الشأن الا وهي مهمة (رسم السياسة الخارجية والاقتصادية والتجارية والمالية)^(٩) ولما كانت عملية الإصلاح الضريبي تدخل ضمن رسم السياسة الاقتصادية والتجارية والمالية وذلك لدخول السياسة الضريبية ضمن الاخيرة (السياسة المالية) فإن عملية تشكيل اللجنة العليا يمثل تطبيقاً حياً لهذه المهمة في رسم هذه السياسات المختلفة للبلاد، بل ان النظام لم يكتف بذلك وإنما اضاف ايضاً مهمة أخرى يمكن ان تدخل ضمن اطار عمل اللجنة العليا للإصلاح الضريبي الا وهي (اقتراح مشروعات القوانين وتقديمها إلى مجلس النواب)^(١٠) فقد عملت وتعمل اللجنة على انصاج مشروعات مسودات قوانين مثل مسودة مشروع قانون ضريبة الدخل الجديد وتعديل بعض القوانين والأنظمة الأخرى، وهو ما يمكن مجلس الوزراء من طرح تلك المشروعات امام

انظار مجلس النواب لتأخذ طريقها إلى التشريع، فضلاً عن (اصدار الانظمة والتعليمات والقرارات بهدف تنفيذ القوانين)^(١١) حيث تساعد اللجنة مجلس الوزراء في اعداد مشروعات الانظمة والتعليمات والقرارات التي تتعلق بالشأن الضريبي والتي يكون من شأنها الارتفاع بالواقع الضريبي نحو الافضل، وهو ما حصل فعلاً حيث اصدر مجلس الوزراء مجموعة من القرارات بناء على توصيات تم تثبيتها في محاضر اجتماعات اللجنة العليا للإصلاح الضريبي.

والاكثر من ذلك المهمة المتعلقة بـ (متابعة حسن تطبيق التشريعات واصدار القرارات اللازمة لتنفيذها)^(١٢) فجانب كبير من عملية الإصلاح الضريبي المنشود التي تتبعها اللجنة هي ليست سوى العمل على تحسين تطبيق التشريعات والارتفاع بذلك التطبيق، ذلك ان الكثير من القوانين والأنظمة توضع بشكل معين ويراد لها ان تطبق بآلية معينة ولكن الادارات تحيد عن التطبيق السليم لها لذلك يقال بأن اغلب المشاكل لا تكمن في القانون ذاته وإنما في تطبيقه الذي لا يتواافق مع مضمونه، رغم تحفظنا على هذه الفكرة واعتقادنا بأن الاشكالية تكون في القوانين ذاتها لا في عملية تطبيقها فلو كانت القوانين صيغت ووضعت بطريقة صحيحة لما امكن الالتفاف على ذلك التنفيذ.^(١٣)

ولعل المهمة الأكثر تعلقاً بموضوع دراستنا الا وهو الأساس القانوني لتشكيل اللجنة العليا للإصلاح الضريبي هي ما ورد من منح الصلاحية (المجلس الوزراء بتشكيل لجان من بين أعضائه أو من موظفي الدولة للقيام بمهام معينة على ان ترفع توصياتها إلى المجلس لاتخاذ القرارات المناسبة بشأنها)^(١٤)، فضلاً عن امكانية تخويل اللجان المشكلة في هذا الشأن بعض مهام المجلس المحددة في النظام الداخلي له^(١٥)، فالنص صريح هنا بان لمجلس الوزراء تشكيل لجان مختصة سواء من بين اعضاء المجلس أو من خارج اعضاء المجلس ولكن من موظفي الدولة للقيام بأعمال أو مهام محددة، رغم ان تلك المهام ربما يدخل البعض منها ضمن الصالحيات المحددة لمجلس الوزراء، وهو ما فعله المجلس عندما قام بإصدار الأمر الديواني المرقم ٢٤,٢٨٧ لسنة ٢٠٢٤ المتضمن تشكيل اللجنة العليا للإصلاح الضريبي وتحديد صلاحياتها أو مهامها.

كما منح النظام الداخلي للأمانة العامة لمجلس الوزراء سلطة (متابعة تنفيذ خطط الوزارات وبرامجها والجهات غير المرتبطة بوزارة بما في ذلك عملية الإصلاح الإداري والمالي بالتنسيق بينها وبين الوزارات والجهات ذات العلاقة وتقديم التقارير بشأن ذلك إلى مجلس الوزراء أو رئيسه)^(١٦)، وهو نص آخر يجيز لمجلس الوزراء بشكل عام والأمانة العامة لمجلس الوزراء بشكل خاص متابعة عمل الوزارات والدوائر ومنها الهيئة العامة للضرائب والهيئة العامة للكمارك ووزارة المالية، وقد تباشر الأمانة العامة لمجلس الوزراء عملها هذا من خلال اللجان المشكلة في هذا الاطار بحيث يتم تكليف اللجان المختصة كل حسب اختصاصها بمهمة مراقبة ومتابعة عمل الوزارات والدوائر المختلفة.

ثانياً: المنهاج الوزاري لحكومة السيد السوداني لسنة ٢٠٢٢: رغم عدم اتفاق الفقه على الطبيعة القانونية للمنهاج الوزاري لاسيما بعد إقراره والتصويت عليه في البرلمان^(١٧) الا ان الرأي الراجح يضعه



بمرتبة التشريع الفرعى وهو ما يوجب علينا تلمس الأساس القانوني لتشكيل اللجنة العليا للإصلاح الضريبي في المنهاج الوزاري لحكومة السيد السوداني المقدم إلى مجلس النواب في تشرين الأول ٢٠٢٢ لنجد إنه تضمن في البند الثاني عشر منه والخاص بالقطاع المالي والمصرفي محدداً (اصلاح النظام الضريبي والكمكي وضبط المنافذ الحدودية وتعظيم ايرادات الدولة غير النفطية) كأحد الاهداف التي تسعى الحكومة إلى تحقيقها، ناهيك عن هدف تقليل نسبة الاعتماد على الايرادات النفطية لتمويل موازنة الدولة خلال السنوات الثلاث ٢٠٢٣ و ٢٠٢٤ و ٢٠٢٥ إلى ٨٠% من خلال تنويع وتعظيم الايرادات غير النفطية^(١٨)، ولا شك ان اهم هذه الايرادات هي الايرادات الضريبية التي تسعى الحكومة العراقية لزيادة حصيلتها لتشكل النسبة الاكبر من الايرادات غير النفطية.

ومن هنا كان لابد للحكومة في تنفيذ تلك الاهداف من ان يكون لديها اداة في هذا الشأن وقد كانت هذه الاداة تمثل في اللجنة العليا للإصلاح الضريبي حيث استندت الكثير من مقررات مجلس الوزراء المستندة الى ذلك المنهاج وتلك الفقرات فيه فشكلت سندًا قانونياً فرعياً سليماً لها يجعلها بمنأى عن الطعن بعدم مشروعيتها فيضفي عليها مشروعية شرعية واضحة وصريحة، فلا يمكن للحكومة ممثلة بمجلس الوزراء ان تتبنى تلك الاصلاحات ما لم تعتمد على جهة تسد إلية هذه المهمة مع انها قادرة على الاستعانة بوزارة المالية والهيئة العامة للضرائب والهيئة العامة للكمارك لإدراك هذه المهمة الا ان زخم العمل الكبير لدى هذه الجهات وانشغالاتها الكبيرة بعمليات التنفيذ اقتضى ايجاد جهة متفرغة لمهمة الإصلاح فكان ان تم الاهتداء إلى تشكيل لجنة مختصة لهذا الغرض وهو نهج اعتمدته حكومة السيد السوداني منذ حصولها على ثقة البرلمان العراقي في الربع الأخير من العام ٢٠٢٢ مستغلة العدد الكبير وذوي الاختصاصات المختلفة من المستشارين في مجلس الوزراء لاسيما في الاختصاصات الاقتصادية والمالية والمحاسبية والقانونية التي يكون لها ارتباط كبير بموضوع الضرائب وسبل اصلاح النظام الضريبي.

ثالثاً: النظام الداخلي لوزارة المالية رقم ١ لسنة ١٩٩٠ المعدل: لا يختلف النظام الداخلي لوزارة المالية رقم ١ لسنة ١٩٩٠ المعدل كثيراً في مضمونه عما تضمنه قانون وزارة المالية رقم ٩٢ لسنة ١٩٨١ خاصة وأنه صدر بالاستاد إليه، إذ جعل من اهداف وزارة المالية (..... وضع اسس واتجاهات التخطيط المالي للدولة وتحديد الاطار العام والتوصيلي لعناصر الخطة المالية ضمن اطار السياسة العامة لها..... وتهيئة وسائل اعداد الخطة والاشراف على تنفيذها)^(١٩)، إذ يبدو جلياً ان من اهم اهداف الوزارة وضع اسس واتجاهات السياسة المالية في البلاد والاشراف على عملية تنفيذ تلك الخطط، كما حدد النظام اختصاصات الهيئة العامة للضرائب واهمها (ادارة متطلبات تحقيق الضرائب وجباتها وتنظيم حساباتها ومتابعة ديونها وتحديد اجراءات واسس الجباية وتقديم المقترفات في ضوء ما يستجد من امور وما يواجه تطبيقها من مشاكل وتقديم مقترفات باستحداث ضرائب جديدة أو الغاء ضرائب قائمة في ضوء الدراسات التي تقوم بها الهيئة وضمن اطار الاهداف العامة المعتمدة للسياسة المالية والاقتصادية للدولة.....)، وبالتالي فإن المهام التي اوكلت للجنة العليا للإصلاح الضريبي هي من اهم

اختصاصات الهيئة العامة للضرائب وهو ما يعيينا الى النقاش الذي خضناه حول السند القانوني لاستحداث أو تشكيل لجان أو هيئات ومنها اختصاصات وزارات أو هيئات أو دوائر أو اقسام أو شعب أو وحدات موجودة وثابتة ضمن الهيكل الاداري للدولة وزاراتها المختلفة وهو ما يجعل النظام الداخلي لوزارة المالية وعلى غرار قانون وزارة المالية يرجح حكم غياب الأساس القانوني في التشريع العادي والفرعي لتشكيل اللجنة خلافاً للنظام الداخلي لمجلس الوزراء الذي أكد صراحة وجود ذلك السند.

المطلب الثاني: تكوين اللجنة العليا للإصلاح الضريبي

وفقاً للأمر الديواني المرقم ٢٤,٢٨٧ المتضمن تشكيل اللجنة العليا للإصلاح الضريبي فان هذه اللجنة تتكون من مجموعة من الأسماء والصفات لرئيس وأعضاء اللجنة وهو ما يسمح لنا بمناقشة هذا التكوين سواء من حيث الاختصاصات العلمية لأعضاء اللجنة أم من حيث التصنيف الخاص بأعضائها من الناحيتين الأكademie والمهنية لنتعرف على انعكاسات كل ذلك على اداء اللجنة وفرص نجاحها في وضع خطط أو سياسات أو اصلاحات ضريبية منتجة ومثمرة، فضلاً عن مناقشة كون بعض اعضاء اللجنة اصبحوا أعضاء فيها بحكم المناصب التي يمثلونها في حين كان البعض الآخر قد دخل باسمه أو شخصه وليس بالصفة أو المنصب الذي يمثله، وهو ما جعل البعض من اعضاء اللجنة يتغير بتغيير من يشغل المنصب وقد الصفة التي كان يملكتها في السلم الوظيفي في الدولة العراقية في حين يستمر البعض الآخر في اللجنة بغض النظر عن الصفة أو المنصب الذي يملكه عند تشكيل اللجنة رغم ان الصيغة التي ورد بها الأمر الديواني ٢٤,٢٨٧ تشير الاختلاف والجدل حول دخول رئيس وأعضاء هذه اللجنة للجنة بصفاتهم أم بأسمائهم لأن الأمر يوحى للوهلة الاولى بأن اختيار رئيس وأعضاء اللجنة قد تم بالاسم وليس بالصفة ولكن واقع الحال يؤكّد أن البعض منهم دخل اللجنة بصفته في حين دخل البعض الآخر باسمه. كل ذلك يفرض علينا قبل الخوض في تفاصيل كل مسألة من تلك المسائل وتقسيم هذا المطلب ان نعمل على وضع احصائيات تفصيلية بتلك المعلومات وذلك في الجدولين التاليين :

الجدول رقم (١) احصائية عامة حول تكوين اللجنة العليا للإصلاح الضريبي

الاحتياطات	التصنيف	الشهادة	العمر	معيار العضوية
(١) اقتصاد	(١) أكاديمي	(٥) دكتوراه	الجميع فوق الخمسين	(٦) بالاسم
(١) قانون	(٤) مهني	(٤) بكالوريوس		(٣) بالصفة
(١) هندسة	(٤) مختلط			
(٥) محاسبة				



جدول رقم (٢)

الرقم	الصفة	المعيار في العضوية	الشهادة	الاختصاص	التصنيف	اللقب العلمي	التولد
١	مستشار رئيس مجلس الوزراء للشؤون الاقتصادية / رئيس اللجنة	بالاسم	الدكتوراه	اقتصاد	أكاديمي	أستاذ	١٩٦٤
٢	مدير عام الهيئة العامة للضرائب / (عضو)	بالصفة	بكالوريوس	قانون	مهني	أستاذ	
٣	مدير عام الدائرة القانونية في وزارة المالية / (عضو)	بالصفة	بكالوريوس	قانون	مهني		
٤	ممثل ديوان الرقابة المالية / (عضو)	بالاسم	الدكتوراه	محاسب قانوني	مختلط		
٥	مدير عام الهيئة العامة للكمارك / (عضو)	بالصفة	الدكتوراه	محاسب قانوني	مختلط		
٦	أستاذة كلية الادارة والاقتصاد بالجامعة المستنصرية / (عضو)	بالاسم	الدكتوراه	محاسبة	مختلط	أستاذ	١٩٦٩
٧	رئيس جمعية المحاسبين القانونيين / (عضو)	بالاسم	الدكتوراه	محاسب قانوني	مختلط		
٨	رئيس مؤسسة اصول التطوير الاقتصادي والتنمية / (عضو)	بالاسم	بكالوريوس	هندسة	مهني		
٩	ممثل القطاع الخاص / (عضو)	بالاسم	بكالوريوس	محاسب قانوني	مهني		

احصائية تفصيلية للعضوية في اللجنة العليا للإصلاح الضريبي: وعليه سيتم تقسيم هذا المطلب على ثلاثة أفرع نخصص الأول للحديث عن الاختصاصات العلمية لرئيس وأعضاء اللجنة العليا للإصلاح الضريبي، ونتناول في الثاني تصنيفات العضوية فيها، ونفصل في الثالث والأخير توصيف العضوية في اللجنة، وكما يأتي:



الفرع الأول: الاختصاصات العلمية لرئيس واعضاء اللجنة العليا للإصلاح الضريبي
يبعد واضحًا من الجدولين رقم ١ ورقم ٢ ان الاختصاص الغالب على اللجنة هو اختصاص المحاسبة سواء كانت في اختصاص المحاسبة القانونية أو المحاسبة الضريبية أو المحاسبة العامة، إذ شكل اختصاص المحاسبة أكثر من نصف الاعضاء مما يجعل لهذا الاختصاص الغلبة في عملية التصويت التي تجري في اللجنة على أي مسألة تتعلق بعملية الإصلاح المنشودة ويليه في القوة اختصاص الاقتصاد الذي وان كان عدده لا يتجاوز الواحد الا ان قوته تستمد من منصب صاحب هذا الاختصاص سواء في اللجنة أو في العمل الوظيفي فاختصاص الاقتصاد كان للسيد رئيس اللجنة وهو مستشار دولة رئيس مجلس الوزراء للشؤون الاقتصادية وهو ما يجعله بموقع قوة من الناحية العملية وان كان صوته لا يتجاوز الصوت الواحد في التصويت فكونه مستشاراً لرئيس مجلس الوزراء ورئيس اللجنة يمكنه من امتلاك قوة تأثير على بقية اعضاء اللجنة، إذ إنه يستطيع تقديم طلب للسيد رئيس مجلس الوزراء لاستبدال أي عضو بأخر كما انه ينقل مباشرة بعض توجيهات السيد رئيس مجلس الوزراء للجنة، وان كان الغالب ان يلتقي السيد رئيس مجلس الوزراء باللجنة بكامل تشكيلها وليس برئيسها فقط، ومع ذلك فربما تكون هناك بعض اللقاءات أو الاجتماعات التي تجري بين السيد رئيس مجلس الوزراء والسيد رئيس اللجنة بشكل منفرد والتي يمكن على ضوئها الحصول على توجيهات خاصة من الأول إلى الثاني والذي يقوم بدوره بنقلها إلى السادة اعضاء اللجنة.

وفي المقابل فإن هناك اختصاص القانون الذي بقي اختصاصاً يتيمًا حيث مثل أيضًا عنصر واحد ورغم أهمية المناصب التي يمثلها والمتمثلة بمدير عام الهيئة العامة للضرائب ومدير عامدائرة القانونية في وزارة المالية الا ان كونه عضواً واحداً في مقابل رئيس وسبعة اعضاء باختصاصات أخرى من محاسبة واقتصاد وهندسة سيجعل قوته في اللجنة تكاد تكون معدومة أو على الأقل يكون الحلقة الضعف في هذه اللجنة لا سيما وان الخلفية العلمية التي ينتمي إليها مختلفة تماماً عن المختصين بالاقتصاد والمحاسبة الذين لهم افكار مختلفة نوعاً ما عن الافكار التي يملكونها المختص بالقانون حول الضريبة فلا يغير غير المختص بالقانون أي اهتمام لفكرة المشروعية والتدرج في القواعد القانونية وهو ما يجعله أكثر جرأة على خرق تلك المبادئ والافكار بسبب عدم الایمان بها واعتبارها اموراً ثانوية في حين انها لدى المختص بالقانون اموراً مقدسة لا يمكن تجاوزها وتقف على قمة الهرم في اهتماماته في عملية الإصلاح الضريبي.

اما الاختصاص المتبقى الآخر فهو اختصاص الهندسة إذ مثل احد اعضاء اللجنة اختصاص الهندسة وهو أمر غريب جداً فإذا كانت الاختصاصات الأخرى من اقتصاد ومحاسبة وقانون لها اتصال وعلاقة مباشرة بالضريبة وبالتالي بالإصلاح الضريبي الا ان علاقة الهندسة بالضريبة أو بالقانون الضريبي بعيدة نوعاً ما على الرغم من ان الدراسات البيئية^(٢١) وفكرة التجسير بين العلوم الإنسانية والاجتماعية والعلوم الصرفية والتطبيقية^(٢٢) بدأت تأخذ رواجاً في السنوات الأخيرة وحققت نجاحات مرموقه وعلى المستويات كافة الا ان الأمر يتطلب دراسات مستفيضة وشهادات عليا قادرة على عمل مثل تلك الدراسات التي تربط بين القانون بشكل عام والقانون الضريبي بشكل خاص وبين علم أو اختصاص الهندسة وهو امر مفقود في الحالة موضوع دراستنا.



والحقيقة إنـه حتـى الاختصاصـات الأخـرى وعلاقـتها المباشرـة بالـضـرـبي لا يـمـكـن ان تـعـطـيهـاـ الـغـلـبةـ فـيـ تـشـكـيلـ الـلـجـنةـ الـعـلـيـاـ لـلـإـصـلـاحـ الضـرـبـيـ فـهـيـ مـجـرـدـ اـخـتـصـاصـ سـانـدـةـ لـاـخـتـصـاصـ القـانـونـ فـيـ أيـ فـكـرةـ لـلـإـصـلـاحـ الضـرـبـيـ ذـلـكـ انـ هـذـاـ إـلـصـالـحـ يـجـبـ فـيـ النـهـاـيـةـ انـ يـأـخـذـ شـكـلـ القـانـونـ وـبـالـتـحـدـيدـ مـنـهـ القـانـونـ المـالـيـ اوـ الضـرـبـيـ وـهـوـ اـخـتـصـاصـ لـيـسـ بـالـسـهـلـ فـحـتـىـ المـخـتـصـينـ بـالـقـانـونـ انـ لـمـ يـكـنـ صـاحـبـ اـخـتـصـاصـ دـقـيقـ بـهـذـاـ الفـرعـ سـيـكـونـ مـنـ الصـعـبـ عـلـيـهـ انـ يـخـوضـ فـيـ تـقـاسـيـلـهـ وـاـنـ يـتـولـىـ عـمـلـيـةـ اـصـلـاحـهـ عـبـرـ وـضـعـ التـعـديـلـاتـ الـمـنـاسـبـةـ لـهـ وـهـوـ مـاـ يـجـعـلـ اـخـتـصـاصـاتـ الـاـقـتصـادـ وـالـمـحـاسـبـةـ وـهـتـىـ القـانـونـ بـشـاهـدـةـ الـبـكـالـوـرـيوـسـ غـيرـ قـادـرـاـ لـوـحـدـهـ عـلـىـ اـنـضـاجـ اـفـكـارـ قـانـونـيـةـ وـصـيـاغـةـ سـلـيـمةـ لـلـقـانـونـ الضـرـبـيـ اوـ لـلـتـعـديـلـاتـ الـمـنـاسـبـةـ لـهـذـاـ القـانـونـ، اـذـ ماـ عـلـمـنـاـ اـنـ الشـهـادـاتـ الـعـلـيـاـ (ـدـكـتـورـاهـ)ـ فـيـ الـلـجـنةـ كـانـتـ لـاـخـتـصـاصـاتـ الـاـقـتصـادـ وـالـمـحـاسـبـةـ فـيـ حـينـ كـانـ اـخـتـصـاصـ القـانـونـ وـاـخـتـصـاصـ الـهـنـدـسـةـ فـيـ حـدـودـ شـهـادـةـ الـبـكـالـوـرـيوـسـ وـهـيـ شـهـادـةـ اـولـيـةـ فـيـ اـخـتـصـاصـ.

ولا يـفـوتـنـاـ التـذـكـيرـ فـيـ هـذـاـ المـقـامـ بـأـنـ عـضـوـ الـلـجـنةـ الـمـخـتـصـ بـالـهـنـدـسـةـ هـوـ رـئـيـسـ مـنـظـمـةـ مـجـتمـعـ مـدنـيـ فـلـاـ هوـ عـضـوـ فـيـ مـجـلسـ الـوزـراءـ وـلـاـ هوـ موـظـفـ حـكـومـيـ وـهـوـ مـاـ يـجـعـلـ عـضـوـيـتـهـ فـيـ الـلـجـنةـ الـعـلـيـاـ لـلـإـصـلـاحـ الضـرـبـيـ غـرـيـبـةـ كـوـنـ النـظـامـ الدـاخـلـيـ لـمـجـلسـ الـوزـراءـ اـشـارـ إـلـىـ صـلـاحـيـةـ مـجـلسـ الـوزـراءـ بـتـشـكـيلـ الـلـجـانـ بـأـنـ تـكـوـنـ مـنـ بـيـنـ اـعـضـاءـ الـمـجـلسـ اوـ مـنـ مـوـظـفـيـ الـدـوـلـةـ لـلـقـيـامـ بـمـهـامـ مـحدـدةـ، فـمـفـهـومـ الـمـخـالـفـةـ لـذـلـكـ النـصـ يـوـجـبـ عـدـ جـواـزـ اـنـ يـكـوـنـ فـيـ عـضـوـيـةـ الـلـجـنةـ أـيـ شـخـصـ مـنـ خـارـجـ اـعـضـاءـ الـمـجـلسـ مـاـ لـمـ يـكـنـ مـنـ مـوـظـفـيـ الـدـوـلـةـ، وـكـذـلـكـ الـحـالـ مـعـ رـئـيـسـ جـمـعـيـةـ الـمـحـاسـبـيـنـ الـقـانـونـيـنـ وـالـمـحـاسـبـ الـقـانـونـيـ المـمـثـلـ لـلـقـطـاعـ الـخـاصـ، وـمـعـ ذـلـكـ فـقـدـ بـرـرـ تـكـوـنـ الـلـجـنةـ الـعـلـيـاـ لـلـإـصـلـاحـ الضـرـبـيـ باـعـتـمـادـ هـذـهـ الـآـلـيـةـ عـلـىـ أـنـ الغـاـيـةـ مـنـهـ اـشـراكـ جـمـيعـ اـصـحـابـ الـمـصـلـحةـ فـيـ عـمـلـيـةـ الـإـصـلـاحـ مـنـ اـكـادـيـمـيـيـنـ كـرـئـيـسـ الـلـجـنةـ وـالـاستـاذـةـ فـيـ الـجـامـعـةـ الـمـسـتـصـرـيـةـ وـهـيـئـاتـ عـامـةـ كـوـزـارـةـ الـمـالـيـةـ وـالـهـيـئـةـ الـعـامـةـ لـلـضـرـائبـ وـالـهـيـئـةـ الـعـامـةـ لـلـجـمـارـكـ وـدـيـوانـ الرـقـابـةـ الـمـالـيـةـ وـكـذـلـكـ الـمـجـتمـعـ الـمـدـنـيـ كـمـمـلـ مؤـسـسـةـ اـصـوـلـ وـجـمـعـيـةـ الـمـحـاسـبـيـنـ الـقـانـونـيـنـ وـكـذـلـكـ مـمـثـلـ الـقـطـاعـ الـخـاصــ (ـ٢ـ٣ـ).

وـاـذـاـ عـلـمـنـاـ مـقـارـنـةـ بـسـيـطـةـ وـأـولـيـةـ بـيـنـ الـلـجـنةـ الـعـلـيـاـ لـلـإـصـلـاحـ الضـرـبـيـ وـالـلـجـانـ الـمشـكـلـةـ فـيـ رـئـاسـةـ الـجـمـهـوريـةـ اوـ رـئـاسـةـ مـجـلسـ الـوزـراءـ اوـ رـئـاسـةـ مـجـلسـ النـوابـ سـنـةـ ٢٠١٩ـ لـغـرـضـ اـنـضـاجـ مـشـروـعـ تعـديـلـ دـسـتـورـ جـمـهـوريـةـ الـعـرـاقـ لـسـنـةـ ٢٠٠٥ـ النـافـذـ لـوـجـدـنـاـ اـنـ الـغـلـبةـ فـيـ هـذـاـ فـيـ هـذـهـ الـلـجـانـ كـانـتـ لـلـمـخـتـصـينـ بـالـقـانـونـ بـشـكـلـ عـامـ وـلـاـخـتـصـاصـ الـقـانـونـ الـدـسـتـورـيـ بـشـكـلـ خـاصـ حـيـثـ شـكـلـ الـمـخـتـصـينـ بـالـقـانـونـ فـيـهاـ لـاـسـيـماـ الـحـاـصـلـيـنـ عـلـىـ شـهـادـةـ الـدـكـتـورـاهـ وـبـلـقـبـ عـلـمـيـ بـرـوفـيـسـورـ ٩٠%ـ مـنـ اـعـضـاءـ الـلـجـنةـ فـضـلـاـ عـنـ منـحـ رـئـاسـةـ تـلـكـ الـلـجـانـ لـأـسـتـاذـ دـكـتـورـ فـيـ اـخـتـصـاصـ الـقـانـونـ الـدـسـتـورـيـ، وـكـذـاـ الـحـالـ مـعـ الـلـجـنةـ الـمـشـكـلـةـ فـيـ رـئـاسـةـ تـلـكـ الـلـجـانـ لـأـسـتـاذـ دـكـتـورـ فـيـ اـخـتـصـاصـ الـقـانـونـ الـدـسـتـورـيـ، وـكـذـاـ الـحـالـ مـعـ الـلـجـنةـ الـمـشـكـلـةـ فـيـ رـئـاسـةـ الـجـمـهـوريـةـ لـإـعـدـادـ مـشـروـعـ قـانـونـ عـقـوبـاتـ جـدـيدـ (ـ٢ـ٤ـ)ـ يـكـوـنـ بـدـيـلاـ عـنـ قـانـونـ الـعـقـوبـاتـ الـعـرـاقـيـ رـقـمـ ١١١ـ لـسـنـةـ ١٩٦٩ـ الـمـعـدـلـ فـقـدـ كـانـتـ الـغـلـبةـ فـيـهاـ لـلـمـخـتـصـينـ بـالـقـانـونـ وـبـالـتـحـدـيدـ الـقـانـونـ الـجـنـائـيـ وـمـنـ الـحـاـصـلـيـنـ عـلـىـ شـهـادـةـ الـدـكـتـورـاهـ وـبـلـقـبـ بـرـوفـيـسـورـ حـيـثـ شـكـلـ هـؤـلـاءـ أـكـثـرـ مـنـ ٩٥%ـ مـنـ اـعـضـاءـ الـلـجـنةـ، فـلـمـاـذـاـ يـاـ تـرـىـ كـانـتـ الـكـفـةـ فـقـطـ فـيـ اـصـلـاحـ الـنـظـامـ الضـرـبـيـ وـوـضـعـ قـانـونـ ضـرـبـيـةـ جـدـيدـةـ تـمـيلـ لـصـالـحـ اـخـتـصـاصـاتـ أـخـرىـ سـوـىـ الـقـانـونـ وـبـالـتـحـدـيدـ مـنـهـ الـقـانـونـ الـمـالـيـ اوـ بـالـأـخـرىـ الضـرـبـيـ؟ـ رـغـمـ اـنـ الـبعـضـ مـنـ

اساتذة القانون المالي الكبار في العراق شارك في مؤتمر الإصلاح الضريبي وكان يفترض ان يكون كل مشارك في المؤتمر عضواً في اللجنة العليا للإصلاح الضريبي، والاغرب ان تكون الغلبة حتى للمشاركين في المؤتمر في حينها للمختصين بالاقتصاد والمحاسبة وان نسبة المشاركة في اختصاص القانون بشكل عام والقانون المالي بشكل خاص أقل من ٥% ولكن الاستغراب سرعان ما يتبدد اذا ما علمنا ان اللجنة المنظمة كانت في اختصاصات الاقتصاد والمحاسبة مما جعلها تترك اهتمامها على اوراق العمل في تلك الاختصاصات، وكنا نتمنى ان تكون الغلبة في تكوين اللجنة العليا للإصلاح الضريبي للمختصين بالقانون وبالتحديد القانون المالي مع عدم اهمال الاختصاصات الأخرى لاسيما الاقتصاد والمحاسبة والاجتماع وعلم النفس ذلك ان الدراسات البينية التي ربطت بين علم النفس وعلم القانون وخاصة في الشأن الضريبي وبالأخص منها دراسات علم النفس الاجتماعي وبما يمكن من اعطاء الكلمة الفصل في النهاية لاختصاص القانون المالي.

الفرع الثاني: تصنيفات العضوية في اللجنة العليا للإصلاح الضريبي

بالعودة إلى الجدولين رقم ١ ورقم ٢ أعلاه نجد ان تكوين اللجنة العليا للإصلاح الضريبي زوج بين العنصرين الأكاديمي والمهني فقد كان اربعة من اعضاء اللجنة من العنصر المهني وكان عضو واحد فقط من العنصر الأكاديمي وكان اربعة من الأعضاء من التصنيف المختلط بين الأكاديمي والمهني وهو ما يعطينا تصور ان هناك تغليب للعنصر المهني على حساب العنصر الأكاديمي، فالعنصر الأكاديمي البحث لا يتجاوز صوتاً واحداً في اللجنة في حين ان العنصر المهني البحث مثل اربعة اصوات فيها، فضلاً عن العنصر المهني المشترك مع العنصر الأكاديمي والذي مثل ايضاً اربعة اصوات فيها رغم ان العنصر الأكاديمي المختلط أو المشترك مع العنصر المهني مثل ثلاثة اصوات ايضاً الا ان الغلبة في النهاية كانت للعنصر المهني على حساب العنصر الأكاديمي.

وقد تمثل العنصر الأكاديمي البحث في السيد رئيس اللجنة وتمثل العنصر المهني البحث في السيد مدير عام الهيئة العامة للضرائب والسيد مدير عام الدائرة القانونية في وزارة المالية والسيد ممثل مؤسسة اصول وممثل القطاع الخاص فيما تجلى العنصر المختلط في السيد رئيس جمعية المحاسبين القانونيين والسيد ممثل ديوان الرقابة المالية والسيد مدير عام الهيئة العامة للكمارك واستاذة المحاسبة في الجامعة المستنصرية حيث كان هؤلاء يؤدون مهام مهنية عملية بالإضافة إلى المهام والواجبات العلمية سواء منها البحثية أو التدريسية سواء في الجامعات العراقية أو معاهد المحاسبة القانونية مثل المعهد العربي للمحاسبين القانونيين وغيره من المعاهد الأخرى التي تستعين بأساتذة في اختصاص المحاسبة القانونية وغيرهم.

بيد ان قوة العنصر المهني هنا وكثترته في هذه اللجنة تخفف ربما بالقوة التي منحت للعنصر الأكاديمي البحث فيها والمتمثل بالسيد رئيس اللجنة فرغم ان وزنه لا يتجاوز في التصويت الصوت الواحد الا ان وزنه المعنوي في اللجنة قد يوازي، ان لم نقل يتفوق، على العنصر المهني الغالب فيها سواء كان بحثاً أم مختلطأً لاسيما وانه ذو قوة شخصية ولوه التقل الذي يجعله كونه ليس فقط رئيس اللجنة وإنما



مستشاراً اقتصادياً للسيد رئيس مجلس الوزراء مما يمكنه من لعب دور اكبر في هذا الجانب فيجعل كفته ترجح كاكاديمي على كفة العنصر المهني في ادارة جلسات اللجنة وتوجيهه بوصلة الإصلاح الضريبي نحو الافكار والتوجهات الأكاديمية وليس المهنية.

ولكن ربما يميل توجه آخر إلى ان العكس هو الصحيح فالعنصر المهني لا يغير اهتماماً كبيراً للأفكار التي يطرحها العنصر الأكاديمي وينظر إليها نظرة عدم توافق مع الواقع ويجدها افكار مثالية لا ترابط لها مع الجانب العملي وبالتالي وبحكم الترس الذي أعطته الوظيفة العامة والجانب المهني فيها يمكن ان يقف نداً للعنصر الأكاديمي وأفكاره اذا لم ترق له أو لم يقتضي بها وسيحاول في عملية التطبيق وضع العراقيين العملية امامها، فاذا اخذناا مثلاً عضو اللجنة مدير عام الهيئة العامة للضرائب وكذلك عضو اللجنة مدير عام الهيئة العامة للكمارك اذا ما اتفقا على رفض مقترن معين فحتى ان استطاع العنصر الأكاديمي تمرير ذلك المقترن او تلك الفكرة بالتصويت عليها في اللجنة فإن تطبيقها سيكون امام اختبار لدى الهيئة العامة للضرائب أو الهيئة العامة للكمارك مما يعطيها فرصة لتشبيط هكذا توجهات أو افكار.

وفي المقابل قد يقول قائل ان مثل هذا النقاش حول تناقض محتمل بين توجهات العنصر الأكاديمي المختلفة عن العنصر المهني هو محض افتراض لا أساس له من الصحة فتشكيل اللجنة في الاصل لم يتم بشكل عشوائي وإنما جاء بالتأكيد بعد مناقشة مستفيضة بين السيد رئيس مجلس الوزراء والستة وزيرة المالية والسيد رئيس اللجنة وتم اختيار الأعضاء على أساس اتفاق أو توافق مبدئي على ضرورة وجود هؤلاء الأعضاء وان هناك انسجام مفترض بين رئيس واعضاء اللجنة أو بالأحرى بين العنصرين الأكاديمي والمدني وبالشكل الذي يعطينا فرصة للاستفادة من خبرة وافكار وطروحات العنصرين معاً دون اغفال أو اهمال لأي جانب من الجانبين.

ورغم منطقية مثل هذا الرأي ولكنه يقوم ايضاً على افتراض قد لا يكون صحيحاً فهو ينطلق من السياق الطبيعي للأمور ولكنه يتناهى ان الواقع قد لا يكون كذلك هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى فإن بعض اعضاء اللجنة كما سلفنا في الفرع الأخير من هذا المطلب قد أصبحوا اعضاء بحكم المناصب التي يشغلونها وبالتالي فإن الإمكانيات أو الاحتمالية لتغيير الشخص فيها كبيرة جداً وهو ما يمكن ان ينعكس سلباً على الانسجام المفترض بين رئيس واعضاء اللجنة في تشكيلها الأول عنه في تشكيلها بعد تغير الاشخاص الذين يشغلون تلك المناصب، فعلى سبيل المثال كان مدير عام الهيئة العامة للضرائب للكمارك عند التشكيل الأول للجنة هو شخص معين في حين اصبح الان شخص آخر، لا بل ان عدم التوافق كان قد بدا واضحاً على اعضاء اللجنة ولا ادل على ذلك الا اعمام الهيئة العامة للضرائب المرقم ٧١٩/١٣ في ٢٠٢٤/٧/١٦ الذي الغي بكتاب مكتب رئيس مجلس الوزراء بناء على اقتراح أو مذكرة من اللجنة العليا للإصلاح الضريبي رغم ان مدير عام الهيئة العامة للضرائب في حينها كان ضمن التشكيل الأول للجنة.

والواقع ان مقارنة بسيطة مع اللجان الخاصة بتعديل أو وضع مسودات مشروعات قوانين لجان تعديل الدستور^(٢٥) واللجنة المشرفة أو المشكلة في رئاسة الجمهورية لوضع مسودة مشروع قانون عقوبات عراقي جديد يجد ان الغلبة فيها كانت للعنصر الاكاديمي اما العنصر المهني فلم يكن يشكل فيها سوى نسبة لا تتجاوز ١٠% مما يجعل تكوين اللجنة العليا للإصلاح الضريبي تغير خارج السرب وسيرًا وتوجهاً مختلفاً عن سابقاتها من اللجان المكلفة بمهام مشابهة فسواء فيما يتعلق برئاسة اللجنة أو بوزن الاصوات فيها فإن الغلبة كانت للعنصر الاكاديمي كونه ربما الأكثر قدرة على انصاج مشروع أو فكرة اصلاح أو تعديل قانوني سليم مع عدم انكار دور العنصر المهني ولكن دون اعطائه التمثيل الأكبر في اللجنة فقد ضمت لجنة اعداد مسودة مشروع قانون العقوبات الجديد اساتذة في اختصاص القانون الجنائي والدستوري والمدنى وممثل عن نقابة المحامين وأخر عن اتحاد الحقوقين ونائب رئيس محكمة التمييز السابق وقاضي سابق.

وهذا ما ينتهي بنا إلى ضرورة اعادة النظر بتكوين اللجنة العليا للإصلاح الضريبي وجعل الغلبة فيها لصالح العنصر الاكاديمي دون اغفال دور العنصر المهني بحيث يكون هناك مزاجة بين العنصرين الاكاديمي والمهني مع اعطاء الأولوية للأول، ولا يغنى عن ذلك صلاحية اللجنة بالاستعانة بخبرات بعض الاساتذة والمختصين سواء من الاكاديميين أو المهنيين فالتصويت في النهاية يكون في اللجنة من قبل رئيس واعضاء اللجنة وكل واحد منهم يملك صوتاً واحداً فيكون هناك مساواة في الوزن مما يفرض ان تكون الغلبة للعنصر الاكاديمي الأكثر قدرة باعتقادنا على انصاج فكرة اصلاح آني واستراتيجي أكثر نجاحاً بحكم القدرة التي يملكتها على استخدام الادوات العلمية التي قضى سنوات في تعلمها واستخدامها في خدمة دوائر الدولة وبالتحديد منها الدوائر المالية والضريبية بحيث يكون هناك توظيف للعلم في خدمة العمل والمهنة، فالمهني يبين المشكلات الواقعية التي يعاني منها في الجانب التطبيقي فيضع لها الاكاديمي الحلول مع فرصة للمهني بأن ينتقد أو بالأحرى يقيم الافكار أو الحلول التي يطرحها الاكاديمي.

الفرع الثالث: توصيفات العضوية في اللجنة العليا للإصلاح الضريبي

عادة ما يكون هناك نهجين مختلفين في تكوين اللجان الأول يعتمد اسلوب العضوية بالصفة بأن يقرر تشكيل لجان معينة اعتماداً على الصفة أو المنصب الذي يشغله الشخص وهو ما يعني تغير شخص أو اعضاء اللجنة بتغيير الوظائف التي يشغلونها في حين ان الثاني يميل إلى التشكيل أو التكوين باختيار اشخاص محددين لشغل رئاسة أو عضوية اللجنة باسم دون أي اعتبار للمنصب أو الوظيفة الادارية التي يشغلها وقت تشكيل اللجنة أو تكوينها وذلك اعتماداً على الخبرة الفنية التي يمتلكها أو الشهادة الاكاديمية التي حصل عليها أو الفئة التي ينتمي إليها أو أي معيار قد يتخذ في هذا الخصوص بحيث يجعله حسب قناعة المشرع أو الرئيس الاداري الاقدر على شغل عضوية أو رئاسة هذه اللجنة، بيد ان هناك في المقابل نهج هجين يجمع بين النهجين السابفين بأن يكون بعض عناصر اللجنة يدخلونها بالصفة أو المنصب الاداري الذي يشغلونه والبعض الآخر باسم بصرف النظر عن الصفة أو المنصب الاداري الذي يشغلونه تشعرياً كان أم ادارياً أم قضائياً أم حتى في الهيئات المستقلة.



وإذا كان الأصل حرية المشرع والإدارة والقضاء بتشكيل اللجان واعتماد أي من المعايير السابقة سواء الصفة أم الاسم أم الجمع بين الاثنين معاً إلا أن الغالب أن يكون تشكيل اللجان الدائمة يعتمد على معيار الصفة أو المنصب أو على الأقل المعيار المختلط أي المزاوجة في اختيار عناصر اللجنة بين معياري الصفة والاسم معاً بحيث يتم اختيار بعض العناصر بالصفة ويتم اختيار البعض الآخر بالاسم، في حين أن اللجان المؤقتة نادراً ما يتم اختيار أعضائها اعتماداً على معيار الصفة أو المنصب وغالباً ما يتم اختيار أعضائها اعتماداً على معيار الاسم، ومع ذلك تخرج بعض اللجان عن هذا النهج وتعتمد معايير مختلفة فهناك القليل من اللجان الدائمة التي تم اختيار عناصرها بالاسم وهناك من اللجان المؤقتة التي يتم اختيار عناصرها بالصفة أو المنصب.

ولعل هذا ما دفع إلى البحث عن ضابط آخر غير ضابط ديمومة أو تأقيت اللجنة لاعتماد معيار معين في تشكيلها أو تكوينها كضابط اتصالها بالجانب التنفيذي أو المهني من عدمه فكلما ارتبطت اللجنة بتنفيذ مقرراتها وجب أن يكون المعيار في الاختيار يستند إلى السلطة أو المنصب الذي يشغله العنصر فيها كللجنة انضباط الطلبة في الكليات والجامعات، والعكس صحيح فكلما ابتعد عمل اللجنة عن تنفيذ مقرراتها واكتفى بتقريب امور معينة لا تدخل ضمن اختصاص اعضاء اللجنة وجب الاستناد إلى معيار الاسم أو الشخصية كاللجان التحقيقية في دوائر الدولة حيث لا حاجة فيها إلى منصب معين أو وظيفة بعينها لا تتوافر سوى في شخص واحد أو مجموعة محددة من الاشخاص وإنما يمكن ان تكون موجودة في الكثير من موظفي الدولة بشكل عام أو موظفي دائرة معينة.

وسواء رجحنا ضابط الديمومة والتأقيت أو ضابط الاتصال بالجانب التنفيذي أو المهني في تنفيذ مقررات اللجنة فإن ذلك سينتهي بنا إلى ان المعيار الأفضل في اختيار عناصر اللجنة العليا للإصلاح الضريبي يفترض ان يكون بالاسم لا الصفة، فاللجنة العليا للإصلاح الضريبي لا يمكن ان تكون لجنة دائمة وإنما هي لجنة مؤقتة تقوم بعمل معين في مرحلة محددة تنتهي بانتهاء تلك المهمة، فإذا كان من الصحيح ان عملية الإصلاح يمكن ان تكون مستمرة باعتبار ان القوانين بحاجة إلى التطوير والتعديل المستمر لارتباطها بالظروف المختلفة في البلاد من اقتصادية واجتماعية وسياسية وقانونية وبئية وغيرها الا ان بعض الأسس القانونية التي استندت إليها يجعل منها لجنة مؤقتة لا محالة ومنها على سبيل المثال المنهاج الوزاري فلما كان المنهاج الوزاري مؤقتاً فإن اللجان المشكّلة استناداً إليه مؤقتة بالتبعية.

وحتى لو اعتمدنا ضابط الارتباط بتنفيذ المقررات التي تخرج بها اللجنة من عدمه فسنجد ان لجنة الإصلاح الضريبي يفترض ان تكون مهمتها وضع الاطر العامة والتفصيلية الآنية والاستراتيجية للإصلاح النظام الضريبي وهو ما يجعل عملها ابعد ما يكون عن عملية تنفيذ تلك المقررات فهي تضع التوصيات المناسبة للإصلاح الضريبي وتكون مهمة تنفيذها ملقاة على عاتق الجهات المكلفة بها من دوائر الدولة المختلفة أو بالأحرى سلطاتها المختلفة من تشريعه (تشريع مسودات مشروعات القوانين التي اقترحتها اللجنة) او تنفيذية (تنفيذ توصيات اللجنة التي صادق عليها مجلس الوزراء) أو قضائية (الفصل في

المنازعات وفق القوانين أو القرارات التنظيمية التي اقرها البرلمان أو اقرتها الحكومة بناء على اقتراح من اللجنة) فلا علاقة للجنة من حيث المبدأ بعملية تنفيذ تلك المقررات وان كان لها متابعة حسن تنفيذها وتتأثر ذلك في عملية الإصلاح واعلام مجلس الوزراء بذلك والذي يمكن ان يتخذ الاجراءات التي قد تقترحها اللجنة على المجلس في هذا الشأن.

وهذا هو ديدن اللجان الأخرى التي اخذناها أساساً للمقارنة مع هذه اللجنة كاللجان المشكلة لتعديل الدستور في رئاسة الجمهورية أو مجلس الوزراء أو مجلس النواب وكذا الحال مع اللجنة المشكلة في رئاسة الجمهورية لوضع مسودة مشروع قانون بديل لقانون العقوبات العراقي فكلتا اللجنتين اتبعت في تشكيلاها معيار الاسم لا الصفة وهو ما جعلها أكثر استقراراً من اللجان المشكلة باعتماد معيار الصفة والتي عادة ما يتغير اعضائها بتغيير الاشخاص الذين يشغلون تلك الصفات او الوظائف ولا شك في أهمية الاستقرار في اللجنة لأداء الواجبات الملقاة على عاتقها ومتابعة تنفيذ مقرراتها، فالاعضاء الجدد الذين يدخلون إلى اللجنة ربما لا يكون لهم تصور حول سياسة اللجنة واعمالها واجراءاتها السابقة مما يؤدي إلى اتخاذ اجراءات أو القيام بتقديم مقتراحات تتناقض مع ما قد قامت به اللجنة بتشكيلها السابق.

والاكثر من ذلك فقد تكون بعض الصفات لا علاقة لها بشكل مباشر بعمل اللجنة فمثلاً ما علاقة الدائرة القانونية في وزارة المالية بعملية الإصلاح الضريبي حتى يتم تكليف مديرها بعضوية اللجنة اللهم الا اذا رأى مجلس الوزراء أو رئيس مجلس الوزراء أن من يشغل تلك الوظيفة يمثل كفاءة شخصية في عملية الإصلاح ذاتها ينبغي الاستفادة منها ولكن في هذه الحالة يمكن ان يكون الاختيار لذلك المدير بالاسم لا الصفة حتى نضمن وجوده المستمر في اللجنة وتجنب احتمالات تغييره أو استبعاده من المنصب وعلى ضوء ذلك يتغير عضو في اللجنة ويأتي عضو آخر قد لا يكون مالكاً لذات الخبرة التي كان يملكها العضو السابق قبل تغيير الصفة الادارية له.

الخاتمة

في ختام هذه الدراسة لابد لنا من ادراج أهم الاستنتاجات والتوصيات التي توصلنا إليها كما يأتي:

أولاً: الاستنتاجات . خلص الباحثان الى الاستنتاجات الآتية:

١. اللجنة العليا للإصلاح الضريبي لجنة شكلت في مكتب رئيس مجلس الوزراء للقيام بمهام وضع ضوابط اصلاح ضريبي آنية واستراتيجية ومتابعة تنفيذها.
٢. يمثل البند (أولاً) من المادة (٨٠) من دستور جمهورية العراق النافذ أساساً دستورياً سليماً لتشكيل اللجنة العليا للإصلاح الضريبي وذلك لإشارته الى صلاحية مجلس الوزراء بتحطيط وتنفيذ السياسة العامة للبلاد.
٣. توحى نصوص قانون وزارة المالية رقم ٩٢ لسنة ١٩٨١ المعدل الى غياب السند القانوني لتشكيل اللجنة العليا للإصلاح الضريبي بعد منحها بعض صلاحيات وزارة المالية والهيئة العامة للضرائب والهيئة العامة للكمارك.



٤. أشار النظام الداخلي لمجلس الوزراء رقم ٢ لسنة ٢٠١٩ صراحة إلى صلاحية مجلس الوزراء بتشكيل اللجان ومنحها بعض صلاحيات المجلس على العكس من النظام الداخلي لوزارة المالية رقم ١ لسنة ١٩٩٠.
٥. يمكن الاستناد إلى المنهاج الوزاري للحكومة الحالية كأساس تشريعي فرعي لتشكيل اللجنة وذلك لتأكيده على هدف الاصلاح المالي والضريبي.
٦. مثل اختصاص المحاسبة اغلبية في تكوين اللجنة العليا للإصلاح الضريبي فيما كان اختصاص القانون اختصاصاً يتاماً خلافاً للجان المقارنة.
٧. في تصنيفات العضوية في اللجنة العليا للإصلاح الضريبي كانت الأولوية للعنصر المهني على حساب العنصر الأكاديمي خلافاً للجان المقارنة.
٨. تؤدي صياغة الامر الديواني الخاص بتشكيل اللجنة العليا للإصلاح الضريبي بان اختيار الاعضاء فيها تم باعتماد معيار الاسم لا الصفة الا ان واقع الحال يؤكّد ان الاختيار تم للبعض منهم بالاسم في حين تم اختيار البعض الآخر بالصفة خلافاً للجان المقارنة.
- ثانياً: التوصيات: بناء على ما جاء أعلاه يوصي الباحثان بما يأتي:
١. مراجعة مهام او صلاحيات اللجنة العليا للإصلاح الضريبي بما يمنع تداخلها مع مهام وصلاحيات وزارة المالية والهيئة العامة للضرائب والهيئة العامة للكمارك ويحصنها من الطعن بعدم مشروعية تشكيلها.
٢. اعادة تشكيل اللجنة العليا للإصلاح الضريبي بما يسمح بمنح الاغلبية فيها لاختصاص القانون بشكل عام والقانون المالي والضريبي بشكل خاص أسوة باللجان المقارنة.
٣. اعادة تشكيل اللجنة العليا للإصلاح الضريبي بما يتبع جعل الاغلبية فيها للعنصر الأكاديمي دون اهمال او اغفال دور العنصر المهني فيها وعلى غرار اللجان المقارنة.
٤. تثبيت اللجنة وجعلها لجنة دائمة وذلك لحاجة القوانين الضريبية المستمرة الى التطوير والتعديل لملائحة الظروف المتغيرة.
٥. جعل اختيار الاعضاء في اللجنة بالاسم لا الصفة بما يضمن استقرار تشكيلها وينعى تغيير اعضائها بتغيير المناصب والوظائف التي يشغلونها وبما يتنازع مع ما يجري عليه العمل في اللجان المقارنة.
٦. ايجاد آلية للاستفادة من اعضاء اللجنة من غير الموظفين وبما يمنع الطعن بعدم مشروعية تشكيلها بالمخالفة لتصريح نص المادة (١٢) من النظام الداخلي لمجلس الوزراء.



الهؤامش:

- (١) ينظر قرار المحكمة الاتحادية العليا في الدعوى المرقمة ١٦٩/٢٠٢١ اتحادية بتاريخ ٢٠٢٢/٣/٢.
- (٢) البند (أولاً) من المادة (٨٠) من دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ والمنشور في الوقائع العراقية بعدها المرقم ٤٠١٢ في ٢٨/١٢/٢٠٠٥.
- (٣) ينظر في تفصيل هذه السياسات من اقتصادية ومالية وضربيّة د. احمد خلف حسين الدخيل: المعيوقات المالية للحكم الرشيد في اقليم كردستان، بحث منشور في مجلة جامعة التنمية البشرية، مجلد ٢، ع ٣، آب ٢٠١٦، ص ٢٠-٢٣.
- (٤) نادية حبيب كريم: مبدأ وظيفية الضريبة، رسالة ماجستير، كلية القانون، جامعة تكريت، ٢٠١٥، ص ٣٥ وما بعدها.
- (٥) ينظر في تفصيل المقصود بالسياسة التقدية د. احمد خلف حسين الدخيل واحمد مشرف وهيب الكبيسي: محكمة الخدمات المالية، ط ١، دار نون للطباعة والنشر، بلا مكان نشر، ٢٠١٧، ص ٨٢ وما بعدها.
- (٦) البند (أولاً) من المادة (١) من قانون وزارة المالية رقم ٩٢ لسنة ١٩٨١ المعدل.
- (٧) الفقرة (٢) من البند (ثانياً) من المادة (١) من قانون وزارة المالية رقم ٩٢ لسنة ١٩٨١ المعدل.
- (٨) للمزيد من التفصيل حول قاعدة من يملك الكل يملك الجزء ومبدأ الاختصاص المانع ينظر ما المقصود بالقاعدة القانونية من يملك الاكثر يملك الاقل، مقال منشور على شبكة الانترنت متاح على الرابط الآتي:

https://www.facebook.com/groups/438880752803024/posts/%D9%85%D8%A7-%D8%A7%D9%84%D9%85%D9%82%D8%B5%D9%88%D8%AF-%D8%A8%D8%A7%D9%84%D9%82%D8%A7%D8%B9%D8%AF%D8%A9-%D8%A7%D9%84%D9%82%D8%A7%D9%86%D9%88%D9%86%D9%8A%D8%A9%D9%85%D9%86-%D9%8A%D9%85%D9%84%D9%83-%D8%A7%D9%84%D8%A3%D9%83%D8%AB%D8%B1-%D9%8A%D9%85%D9%84%D9%83-%D8%A7%D9%84%D8%A7%D9%82%D9%84/9167115339979478/?_rdr

غني امينة: توزيع الاختصاص بين جهات القضاء الاداري وجهات القضاء العادي، بحث منشور في مجلة دفاتر السياسة والقانون، ع ١٥، جوان ٢٠١٦، ص ٥٣١.

(٩) البند (أولاً) من المادة (٢) من النظام الداخلي لمجلس الوزراء رقم ٢ لسنة ٢٠١٩ المنشور في الوقائع العراقية بعدها المرقم ٤٥٣٣ في ٢٥/٣/٢٠١٩.

(١٠) البند (ثانياً) من المادة (٢) من النظام الداخلي لمجلس الوزراء رقم ٢ لسنة ٢٠١٩.

(١١) البند (خامساً) من المادة (٢) من النظام الداخلي لمجلس الوزراء رقم ٢ لسنة ٢٠١٩.

(١٢) البند (سادساً) من المادة (٢) من النظام الداخلي لمجلس الوزراء رقم ٢ لسنة ٢٠١٩.

(١٣) البند (ثالث عشر) من المادة (٢) من النظام الداخلي لمجلس الوزراء رقم ٢ لسنة ٢٠١٩.

(١٤) ينظر في تفصيل ذلك د. احمد خلف حسين الدخيل: الاقتصاد السلوكي ثورة ضد المبادئ التقليدية للقانون، ط ١، مكتبة القانون المقارن، ٢٠٢٠، ص ١١٤ وما بعدها.



- (١٤) المادة (١٢) من النظام الداخلي لمجلس الوزراء رقم ٢ لسنة ٢٠١٩ .
- (١٥) المادة (١٣) من النظام الداخلي لمجلس الوزراء رقم ٢ لسنة ٢٠١٩ .
- (١٦) البند (ثامناً) من المادة (٣٣) من النظام الداخلي لمجلس الوزراء رقم ٢ لسنة ٢٠١٩ .
- (١٧) ينظر في تفصيل الخلاف الفقهي حول الطبيعة القانونية للمنهاج الوزاري وسام بادع بھلول الجبوري: منهاج الوزاري بين النظرية والتطبيق في إطار دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ دراسة مقارنة، اطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة تكريت، ٢٠٢١، ص ٢٧ وما بعدها.
- (١٨) تنظر الفقرتين (٥ و ٦) من البند (ثاني عشر) من منهاج الوزاري لحكومة السيد السوداني لسنة ٢٠٢٢ .
- (١٩) ينظر البند (أولاً) من المادة (١) من النظام الداخلي لوزارة المالية رقم ١ لسنة ١٩٩٠ .
- (٢٠) المادة (١٢) من النظام الداخلي لوزارة المالية رقم ١ لسنة ١٩٩٠ .

(٢١) ينظر على سبيل المثال لا الحصر المؤتمر العلمي الدولي الخامس الذي اقامه مركز البحوث القانونية في وزارة العدل في حكومة اقليم كوردستان . العراق تحت شعار(الدراسات البنائية سيماء الاعمال البحثية في عالم القانون) في مدينة أربيل للفترة ٢-١ كانون الاول ٢٠٢٤ ، متاح على الرابط الآتي:

<https://gov.krd/moj-ar/activities/news-and-press-releases/2024/november/%D9%88%D8%B2%D8%A7%D8%B1%D8%A9-%D8%A7%D9%84%D8%B9%D8%AF%D9%84-%D9%8A%D8%B9%D9%82%D8%AF-%D9%85%D8%A4%D8%AA%D9%85%D8%B1%D9%87-%D8%A7%D9%84%D8%B9%D9%84%D9%85%D9%8A-%D8%A7%D9%84%D8%AF%D9%88%D9%84%D9%8A-%D8%A7%D9%84%D8%AE%D8%A7%D9%85%D8%B3/>

(٢٢) ينظر على سبيل المثال لا الحصر مؤتمر التجسيم بين العلوم الإنسانية والعلوم الصرفية والتاريخية الأخرى الذي اقامه مركز ابن خالدون للعلوم الإنسانية والاجتماعية التابع لجامعة قطر في ٣٠ سبتمبر ٢٠٢٣ متاح على الرابط الآتي:
<https://www.qu.edu.qa/ar/Research/IbnKhaldon/events/ibnkhaldon%E2%80%93conference%E2%80%93for%E2%80%93tajseer.aspx>

(٢٣) تنظر خطة الاصلاح الوطني للإيرادات المحلية ٢٠٢٥ - ٢٠٣٠ ، ص ٣٥ .

(٢٤) مشروع قانون العقوبات الجديد، مقال منشور على شبكة الانترنت، متاح على الرابط الآتي:

<https://iraqi-forum2014.com/committees-ar/legal/l06122024-2/>

(٢٥) رئاسة الجمهورية تكشف عن مقترنات التعديلات الدستورية، لقاء منشور على شبكة الانترنت، متاح على الرابط الآتي :
<https://www.ina.iq/112897--.html>



قائمة المصادر

أولاً: الكتب

- ١) د. احمد خلف حسين الدخيل واحمد مشرف وهيب الكبيسي: محكمة الخدمات المالية، ط١، دار نون للطباعة والنشر، بلا مكان نشر، ٢٠١٧.
- ٢) د. احمد خلف حسين الدخيل: الاقتصاد السلوكي ثورة ضد المبادئ التقليدية للقانون، ط١، مكتبة القانون المقارن، ٢٠٢٠.

ثانياً: الرسائل والأطاريح العلمية

- ١) نادية حبيب كريم: مبدأ وظيفية الضريبة، رسالة ماجستير، كلية القانون، جامعة تكريت، ٢٠١٥.
- ٢) وسام بادع بهلول الجبوري: المنهاج الوزاري بين النظرية والتطبيق في إطار دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ دراسة مقارنة، اطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة تكريت، ٢٠٢١.

ثالثاً: البحوث والدراسات والمقالات

- ١) د. احمد خلف حسين الدخيل: المعوقات المالية للحكم الرشيد في اقليم كردستان، بحث منشور في مجلة جامعة التنمية البشرية، مجلد ٢، ع ٣، آب ٢٠١٦.
- ٢) رئاسة الجمهورية تكشف عن مقترنات التعديلات الدستورية، لقاء منشور على شبكة الانترنت، متاح على الرابط الآتي: <https://www.ina.iq/112897--.html>
- ٣) غني أمينة: توزيع الاختصاص بين جهات القضاء الاداري وجهات القضاء العادي، بحث منشور في مجلة دفاتر السياسة والقانون، ع ١٥، جوان ٢٠١٦.
- ٤) ما المقصود بالقاعدة القانونية من يملك الاكثر يملك الاقل، مقال منشور على شبكة الانترنت متاح على الرابط الآتي:

https://www.facebook.com/groups/438880752803024/posts/%D9%85%D8%A7-%D8%A7%D9%84%D9%85%D9%82%D8%B5%D9%88%D8%AF-%D8%A8%D8%A7%D9%84%D9%82%D8%A7%D8%B9%D8%AF%D8%A9-%D8%A7%D9%84%D9%82%D8%A7%D9%86%D9%88%D9%86%D9%8A%D8%A9%D9%85%D9%86-%D9%8A%D9%85%D9%84%D9%83-%D8%A7%D9%84%D8%A3%D9%83%D8%AB%D8%B1-%D9%8A%D9%85%D9%84%D9%83-%D8%A7%D9%84%D8%A7%D9%82%D9%84/9167115339979478/?_rdr

- ٥) مشروع قانون العقوبات الجديد، مقال منشور على شبكة الانترنت، متاح على الرابط الآتي:
<https://iraqi-forum2014.com/committees-ar/legal/106122024-2/>
- ٦) مؤتمر التجسير بين العلوم الانسانية والعلوم الصرفية والتطبيقية الاخرى الذي اقامه مركز ابن خلدون للعلوم الانسانية والاجتماعية التابع لجامعة قطر في ٣٠ سبتمبر ٢٠٢٣ متاح على الرابط الآتي:
<https://www.qu.edu.qa/ar/Research/IbnKhaldon/events/Pages/ibnkhaldon%E2%80%93conference%E2%80%93for%E2%80%93tajseer.aspx>



٧) المؤتمر العلمي الدولي الخامس الذي اقامه مركز البحوث القانونية في وزارة العدل في حكومة اقليم كوردستان . العراق تحت شعار (الدراسات البيانية سيماء الاعمال البحثية في عالم القانون) في مدينة أربيل للفترة ٢-١ كانون الاول ٢٠٢٤ ، متاح على الرابط الآتي:

<https://gov.krd/moj-ar/activities/news-and-press-releases/2024/november/%D9%88%D8%B2%D8%A7%D8%B1%D8%A9-%D8%A7%D9%84%D8%B9%D8%AF%D9%84-%D9%8A%D8%B9%D9%82%D8%AF-%D9%85%D8%A4%D8%AA%D9%85%D8%B1%D9%87-%D8%A7%D9%84%D8%B9%D9%84%D9%85%D9%8A-%D8%A7%D9%84%D8%AF%D9%88%D9%84%D9%8A-%D8%A7%D9%84%D8%AE%D8%A7%D9%85%D8%B3/>

رابعاً: المصادر الرسمية

- ١) دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ.
- ٢) قانون وزارة المالية رقم ٩٢ لسنة ١٩٨١ المعدل.
- ٣) المنهاج الوزاري لحكومة السيد السوداني لسنة ٢٠٢٢.
- ٤) النظام الداخلي لوزارة المالية رقم ١ لسنة ١٩٩٠.
- ٥) النظام الداخلي لمجلس الوزراء رقم ٢ لسنة ٢٠١٩.
- ٦) قرار المحكمة الاتحادية العليا في الدعوى المرقمة ١٦٩/٢٠٢١ اتحادية بتاريخ ٢٠٢١/٣/٢.
- ٧) جريدة الواقع العراقية بعدها المرقم ٤٥٣٣ في ٢٠١٩/٣/٢٥.
- ٨) جريدة الواقع العراقية بعدها المرقم ٤٠١٢ في ٢٠٠٥/١٢/٢٨.
- ٩) خطة الاصلاح الوطني للإيرادات المحلية ٢٠٢٥ - ٢٠٣٠.