

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 كأحدى أهم اللجان التي تم انشائها تنفيذاً للمنهاج الوزاري لحكومة السيد السوداني لسنة ٢٠٢٢ فتفصل الاساس الدستوري لها وتتناول الاساس التشريعي العادي والفرعي الذي استند إليه تشكيلها ثم تعرج على تكوين اللجنة لتجد ان فيه تغليب لاختصاص المحاسبة على الاختصاصات المهمة الأخرى لاسيما اختصاص القانون المالي والضريبي فضلاً عن اعطاء الاولوية للعنصر المهني على حساب العنصر الأكاديمي واعتماد الاسلوب المختلط في اختيار الاعضاء بالاسم تارة وبالصفة تارة أخرى خلافاً للجان المقارنة مقترحة السير على منهج اللجان المقارنة التي غلبت اختصاص القانون ومنحت الاولوية للعنصر الأكاديمي واختارت الاعضاء بالاسم.

الكلمات المفتاحية: الإصلاح الضريبي، العنصر المهني، العنصر الأكاديمي، الاساس 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 المزاجية في تشكيلها بين العنصرين الأكاديمي والمهني ونحن نتابع أعمال هذه اللجنة ومقرراتها ومحاضر اجتماعاتها لمعرفة مدى الاتساق بين أعضاء اللجنة وانعكاساته على الواقع الضريبي في البلاد لا سيما بعد محاولات محاربة الفساد المالي والإداري ومحاولة الوصول إلى حلول هجينة تجمع بين الأفكار الأكاديمية البناء وبين التصورات المهنية الواقعية من جهة وبين العنصر القانوني والعناصر الممثلة لعلوم أو مهن أخرى كالإحصاء والمحاسبة والاقتصاد من جهة أخرى، مما جعل منها خليطاً جامعاً يفترض أن يهيئ الفرصة لنجاح المهمة وقطف ثمار تلك الجهود عاجلاً غير آجل.

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

أولاً: أهمية الدراسة: تبدو أهمية الدراسة من أهمية الضرائب بشكل عام والدور الذي يمكن أن تلعبه على الصعيد كافة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والبيئية وغيرها، وتتضاعف الأهمية إذا ما علمنا الصلاحيات الواسعة الممنوحة للجنة العليا للإصلاح الضريبي في وضع معالم سياسة اصلاح ضريبي تنتشل دوائر الضريبة من واقعها المرير وترتقي بها إلى مصاف قريناتها في الدول المتقدمة بل حتى دول الجوار التي قطعت أشواطاً في مسيرة الإصلاح الضريبي.

ثانياً: مشكلة الدراسة: تتجلى مشكلة الدراسة فيما يأتي:

١. منح الأولوية للعنصر الأكاديمي يقوض جهود العنصر المهني الغالب في اللجنة.
٢. أن الأقلية الممنوحة للعنصر القانوني أكاديمياً كان أم مهنيّاً يمكن أن ينعكس سلباً على فرص الوصول إلى اصلاح ضريبي قانوني حقيقي.

ثالثاً: فرضية الدراسة: تنطلق 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 الأغلبية للعنصر القانوني في أي اصلاح لنظام قانوني كالقانون الضريبي.
- رابعاً: منهج الدراسة:** سنعتمد في دراستنا المنهج التحليلي الاستنباطي لتشكيل وجهود اللجنة العليا للإصلاح الضريبي لمعرفة مدى اتساقها مع الغاية من انشائها وسبل الوصول إلى تحقيق تلك الغاية بأقصر وقت وممكن وبأقل التكاليف.

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

المطلب الأول: الأساس القانوني لتشكيل اللجنة العليا للإصلاح الضريبي

في إطار 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 تتداخل مع صلاحيات واختصاصات 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 تبشر 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 لاسيما اللجان التي تحقق تخطيطاً وتنفيذاً للسياسة العامة للدولة وتشكل نوعاً من انواع الاشراف على عمل الوزارات والجهات غير المرتبطة بالوزارة، فاذا كان لمجلس الوزراء صلاحية وضع الخطط التي يرسم بها السياسة العامة للبلاد ومنها السياسة الاقتصادية والسياسة المالية والسياسة الضريبية (٣) وبالتالي تنفيذ تلك السياسة الموضوعية 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 خطت 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 بتخطيط 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 الأقل التنفيذ لتلك السياسات الموضوعة في هذا الشأن وبالتحديد منها السياسة الضريبية؟ التي يجب ان تتوافق مع السياسة المالية والتي ينبغي الا تتنافر 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 بصلاحيات 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 ولشؤون 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 التفاوت في سلم رواتب موظفي القطاع العام، ولجنة الأمر الديواني رقم ٢٤،٠٣١ لسنة ٢٠٢٤ المختصة بمعالجة معوقات الاراضي الزراعية في محافظة كركوك، ولجنة الأمر الديواني المرقم ٢٤،٦١٧ لسنة ٢٠٢٤ والخاصة بملفات النزاهة في محافظة المثنى، ولجنة الأمر الديواني المرقم ٢٣،٠٧٨ لسنة ٢٠٢٣ والمختصة بإنصاف المتوفين من منتسبي وزارة الداخلية، ولجنة الأمر الديواني المرقم ٢٤١،٢٥٤ 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 الأقل تنفيذ السياسة العامة للبلاد لا يعني بأي حال من الأحوال اضعاف 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 لان 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 الأقل من الناحية الدستورية وصلاحيات 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 دقيقة لقانون وزارة المالية رقم ٩٢ لسنة ١٩٨١ المعدل 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 والتفصيلي

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 التعابير 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 بكتابة المرقم ٢٤٣٤٢٧٧/٣٠٠٥ في ٢٠٢٤/١٠/٢ بإيقاف العمل على الفور بإععام الهيئة أعلاه لحين دراسته والبت فيه من قبل اللجنة ومساءلة الهيئة عن اصدارها الاعامات 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 حلت محل الهيئة في كل الجوانب التي تراها داخلية ضمن حدود الإصلاح الضريبي وان كانت ضمن اعمال الهيئة، اما مسألة التنظيم والتطوير فهي داخلية لا محالة في مجال الإصلاح الضريبي وبالتالي صيرورتها (أي اللجنة) بديلاً عن الهيئة العامة للضرائب فاذا كانت الادارة تدخل ضمنه فهل يمكن ان تبقى شؤون التنظيم والتطوير وهي شؤون اصلاحية بحتة 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 ألا وهو رئيس مجلس الوزراء ان يشكل لجنة معينة ويمنحها صلاحيات تدخل اصلاً ضمن اختصاصات وزارات أو دوائر أو اقسام أو شعب أو 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 ويمنحها بعض الصلاحيات الداخلية باختصاص عميد الكلية أو معاوني 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 بالنفي إذ لا يمكن ان يتم ذلك والا كنا امام الغاء لدور الوزارات والهيئات والدوائر والاقسام والشعب والوحدات التي شكلت اللجان لتقوم مقامها أو لتحل محلها، ولكن التدقيق بالموضوع ينتهي بنا إلى ان اللجنة العليا للإصلاح الضريبي لم تمنح صلاحيات الادارة والتنظيم والتطوير بدلاً عن الهيئة العامة للضرائب ووزارة المالية بشكل عام وانما هي تقدم مقترحات لمجلس الوزراء فاذا 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 فعلاً مع جميع محاضر اللجنة العليا للإصلاح الضريبي وكذلك مذكراتها الخاصة بإلغاء اعمام الهيئة العامة للضرائب الذي تحدثنا عنه أعلاه.

بيد 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 فقهي تقليدي، فجانبا كبيرا من فقهاء القانون الاداري 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 الصلاحيات يجد سنده في هذه القاعدة، في حين ان رأياً ثانياً يعتمد مبدأ الاختصاص المانع ويذهب إلى ان اغلب الاختصاصات الممنوحة 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 يلغي دور أو صلاحيات وزارة المالية والهيئة العامة للضرائب والهيئة العامة للكمارك أو ينتقص منهما.^(٧)

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

هناك أكثر من تشريع فرعي يمكن ان نبحث فيه عن الاساس 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 والهيئات المستقلة^(٨)، حيث يبدو واضحاً هنا ان النظام كرر ما ذكره الدستور من صلاحية لمجلس 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 اللجان 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 وانما اضاف ايضا 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 انضاج مسودات مشروعات قوانين مثل مسودة مشروع قانون ضريبة الدخل الجديد وتعديل لبعض القوانين والانظمة الأخرى، وهو ما سيمكن 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 الارتقاء 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) فجانِب كبير من عملية الإصلاح الضريبي المنشود التي تتبناها اللجنة هي ليست سوى العمل على تحسين تطبيق التشريعات والارتقاء بذلك التطبيق، ذلك ان الكثير من القوانين والانظمة 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 وانما في تطبيقه الذي لا يتوافق 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 (لمجلس 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 مهامات 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 الصلاحيات 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 الاداري 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 والامانة 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 الفرعي 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 والكمركي 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 وخلال 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 لتشكّل 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 تتمثل في اللجنة العليا للإصلاح الضريبي حيث استندت الكثير من مقررات مجلس الوزراء المستندة الى ذلك المنهاج وتلك الفقرات فيه فشكّلت سنداً قانونياً فرعياً سليماً لها يجعلها بمنأى عن الطعن بعدم مشروعيتها فيضفي عليها مشروعية تشريعية فرعية واضحة وصريحة، فلا يمكن للحكومة ممثلة بمجلس الوزراء ان تتبنى تلك الاصلاحات ما لم تعتمد على جهة تسند إليها 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 وانشغالها الكبيرة بعملية التنفيذ اقتضى ايجاد جهة متفرغة لمهمة الإصلاح فكان ان تم الاهتمام 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 بالاستناد إليه، إذ جعل من اهداف وزارة المالية (.....) وضع اسس واتجاهات التخطيط المالي للدولة وتحديد الاطار العام والتفصيلي 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 وجبايتها وتنظيم حساباتها ومتابعة ديونها وتحديد اجراءات واسس الجباية وتقديم المقترحات في ضوء ما يستجد من امور وما يواجه تطبيقها من مشاكل وتقديم مقترحات باستحداث ضرائب جديدة أو الغاء ضرائب قائمة في ضوء الدراسات التي تقوم بها الهيئة ضمن اطار الاهداف العامة المعتمدة للسياسة المالية والاقتصادية للدولة.....)^(٢٠)، وبالتالي فإن المهام التي اوكلت للجنة العليا للإصلاح الضريبي هي من اهم

اختصاصات الهيئة العامة للضرائب وهو ما يعيدنا الى النقاش الذي خضناه حول السند القانوني لاستحداث أو تشكيل لجان أو هيئات ومنحها اختصاصات وزارات أو هيئات أو دوائر أو اقسام أو شعب أو وحدات موجودة وثابتة ضمن الهيكل الاداري للدولة ووزاراتها 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 اكد 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 الاسماء والصفات لرئيس واعضاء اللجنة وهو ما يسمح لنا بمناقشة هذا التكوين سواء من حيث الاختصاصات العلمية لأعضاء اللجنة أم من حيث التصنيف الخاص بأعضائها من الناحيتين الأكاديمية والمهنية لتتعرف 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 وفقد الصفة التي كان يملكها 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 تثير الاختلاف والجدل حول دخول رئيس واعضاء هذه اللجنة للجنة بصفاتهم أم بأسمائهم لان الأمر يوحي للوهلة الاولى بأن اختيار رئيس واعضاء اللجنة قد تم بالاسم وليس بالصفة ولكن واقع الحال يؤكد ان 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

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

جدول رقم (٢)

ت	الصفة	المعيار في العضوية	الشهادة	الاختصاص	التصنيف	اللقب العلمي	التولد
١	مستشار رئيس مجلس الوزراء للشؤون الاقتصادية / رئيس اللجنة	بالاسم	الدكتوراه	اقتصاد	أكاديمي	استاذ	١٩٦٤
٢	مدير عام الهيئة العامة للضرائب / (عضو)	بالصفة	بكالوريوس	قانون	مهني		
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	استاذة كلية الادارة والاقتصاد بالجامعة المستنصرية / (عضو)	بالاسم	الدكتوراه	محاسبة	مختلط	استاذ	١٩٦٩
٧	رئيس جمعية المحاسبين القانونيين / (عضو)	بالاسم	الدكتوراه	محاسب قانوني	مختلط		
٨	رئيس مؤسسة اصول للتطوير 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 واعضاء 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

يبدو واضحاً 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 ويليها في القوة اختصاص الاقتصاد الذي وإن كان عدده لا يتجاوز الواحد إلا ان قوته تستمد من منصب صاحب هذا الاختصاص سواء في اللجنة أو في العمل الوظيفي فاخصاص الاقتصاد كان للسيد رئيس اللجنة وهو مستشار دولة رئيس مجلس الوزراء للشؤون الاقتصادية وهو ما يجعله بموقع قوة من الناحية العملية وإن 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، وإن 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 ضوءها 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 يتيماً حيث مثل أيضاً بعنصر واحد ورغم اهمية المناصب التي يمثلها والمتمثلة بمدير عام الهيئة العامة للضرائب ومدير عام الدائرة القانونية في وزارة المالية إلا ان كونه عضواً واحداً في مقابل رئيس وسبعة اعضاء باختصاصات أخرى من محاسبة واقتصاد وهندسة سيجعل قوته في اللجنة تكاد تكون معدومة أو على الاقل يكون الحلقة الاضعف في هذه اللجنة لا سيما وإن الخلفية العلمية التي ينتمي إليها مختلفة تماماً عن المختصين بالاقتصاد والمحاسبة الذين لهم افكار مختلفة نوعاً ما عن الافكار التي يملكها المختص بالقانون حول الضريبة فلا يعير غير المختص بالقانون أي اهتمام لفكرة المشروع والتدرج في القواعد القانونية وهو ما يجعله أكثر جرأة على خرق تلك المبادئ والافكار بسبب عدم الايمان 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 المتبقي الآخر فهو اختصاص الهندسة إذ مثل احد اعضاء اللجنة اختصاص الهندسة وهو أمر غريب جداً فاذا كانت الاختصاصات الاخرى من اقتصاد ومحاسبة وقانون لها اتصال وعلاقة مباشرة بالضريبة وبالتالي بالإصلاح الضريبي إلا ان علاقة الهندسة بالضريبة أو بالقانون الضريبي بعيدة نوعاً ما على الرغم من ان الدراسات البيئية^(٢١) وفكرة التجسير بين العلوم الانسانية والاجتماعية والعلوم الصرفة والتطبيقية^(٢٢) بدأت تأخذ رواجاً في السنوات الأخيرة وحقت نجاحات مرموقة وعلى المستويات كافة إلا 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 إنه حتى الاختصاصات الأخرى وعلاقتها المباشرة بالضريبة لا يمكن ان تعطىها الغلبة في تشكيل اللجنة العليا للإصلاح الضريبي فهي مجرد اختصاصات سائدة لاختصاص القانون في أي فكرة للإصلاح الضريبي ذلك ان هذا الإصلاح يجب في النهاية ان يأخذ شكل القانون وبالتحديد منه القانون المالي أو الضريبي وهو اختصاص ليس بالسهل فحتى المختصين بالقانون ان لم يكن صاحب اختصاص دقيق بهذا الفرع سيكون من الصعب عليه ان يخوض في تفاصيله وان يتولى عملية اصلاحه عبر وضع التعديلات المناسبة له وهو ما يجعل اختصاصات الاقتصاد والمحاسبة وحتى القانون بشهادة البكالوريوس غير قادرة لوحدها على انضاج افكار قانونية وصياغة سليمة للقانون الضريبي أو للتعديلات المناسبة لهذا القانون، اذا ما علمنا ان الشهادات العليا (الدكتوراه) في اللجنة كانت لاختصاصات الاقتصاد والمحاسبة في حين كان اختصاص القانون واختصاص الهندسة في حدود شهادة البكالوريوس وهي شهادة اولية في الاختصاص.

ولا يفوتنا التذكير في هذا المقام بأن عضو اللجنة المختص بالهندسة هو رئيس منظمة مجتمع مدني فلا هو عضو في مجلس الوزراء ولا هو موظف حكومي وهو ما يجعل عضويته في اللجنة العليا للإصلاح الضريبي غريبة كون النظام الداخلي لمجلس الوزراء اشار إلى صلاحية مجلس الوزراء بتشكيل اللجان بأن تكون من بين اعضاء المجلس أو من موظفي الدولة للقيام بمهام محددة، فمفهوم المخالفة لذلك النص يوجب عدم جواز ان يكون في عضوية اللجنة أي شخص من خارج اعضاء المجلس ما لم يكن من موظفي الدولة، وكذلك الحال مع رئيس جمعية المحاسبين القانونيين والمحاسب القانوني الممثل للقطاع الخاص، ومع ذلك فقد برر تكوين اللجنة العليا للإصلاح الضريبي باعتماد هذه الآلية على أن الغاية منه اشراك جميع اصحاب المصلحة في عملية الإصلاح من اكاديميين كرئيس اللجنة والاستاذة في الجامعة المستنصرية وهيئات عامة كوزارة المالية والهيئة العامة للضرائب والهيئة العامة للجمارك وديوان الرقابة المالية وكذلك المجتمع المدني كمثل مؤسسة اصول وجمعية المحاسبين القانونيين وكذلك ممثل القطاع الخاص. (٢٣)

واذا ما عملنا مقارنة بسيطة وأولية بين اللجنة العليا للإصلاح الضريبي واللجان المشكلة في رئاسة الجمهورية أو رئاسة مجلس الوزراء أو رئاسة مجلس النواب سنة ٢٠١٩ لغرض انضاج مشروع تعديل دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ لوجدنا ان الغلبة في هذا في هذه اللجان كانت للمختصين بالقانون بشكل عام ولاختصاص القانون الدستوري بشكل خاص حيث شكل المختصين بالقانون فيها لاسيما الحاصلين على شهادة الدكتوراه وبلقب علمي بروفيوسور ٩٠% من اعضاء اللجنة فضلاً عن منح رئاسة تلك اللجان لأستاذ دكتور في اختصاص القانون الدستوري، وكذا الحال مع اللجنة المشكلة في رئاسة الجمهورية لإعداد مشروع قانون عقوبات جديد^(٢٤) يكون بديلاً عن قانون العقوبات العراقي رقم ١١١ لسنة ١٩٦٩ المعدل فقد كانت الغلبة فيها للمختصين بالقانون وبالتحديد القانون الجنائي ومن الحاصلين على شهادة الدكتوراه وبلقب بروفيوسور حيث شكل هؤلاء أكثر من ٩٥% من اعضاء اللجنة، فلماذا يا ترى كانت الكفة فقط في اصلاح النظام الضريبي ووضع قوانين ضريبية جديدة تميل لصالح اختصاصات أخرى سوى القانون وبالتحديد منه القانون المالي أو بالأحرى الضريبي؟ رغم ان البعض من

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 تركز 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 زواج بين العنصرين الاكاديمي والمهني فقد كان اربعة من اعضاء اللجنة من العنصر المهني وكان عضو واحد فقط من العنصر الاكاديمي وكان اربعة من الأعضاء من التصنيف المختلط بين الاكاديمي والمهني وهو ما يعطينا تصور ان هناك تغليب للعنصر المهني على حساب العنصر الاكاديمي، فالعنصر الاكاديمي البحت لا يتجاوز صوتاً واحداً في اللجنة في حين ان العنصر المهني البحت مثل اربعة اصوات فيها، فضلاً عن العنصر المهني المشترك مع العنصر الاكاديمي والذي مثل ايضاً اربعة اصوات فيها رغم ان العنصر الاكاديمي المختلط أو المشترك مع العنصر المهني مثل ثلاثة اصوات ايضاً الا ان الغلبة في النهاية كانت للعنصر المهني على حساب العنصر الاكاديمي.

وقد تمثل العنصر الاكاديمي البحت في السيد رئيس اللجنة وتمثل العنصر المهني البحت في السيد مدير عام الهيئة العامة للضرائب والسيد مدير عام الدائرة القانونية في وزارة المالية والسيد ممثل مؤسسة اصول وممثل القطاع الخاص فيما تجلّى 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 وسواء 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 وكثرته في هذه اللجنة تخفف ربما بالقوة التي منحت للعنصر الاكاديمي البحت فيها والتمثل 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 بحتاً أم مختلطاً لاسيما وانه ذو قوة شخصية وله الثقل الذي يجعله كونه ليس فقط رئيس اللجنة وانما

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 وتوجيه بوصلة الإصلاح الضريبي نحو الافكار والتوجهات الاكاديمية وليس المهنية.

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

وفي المقابل قد يقول قائل ان مثل هذا النقاش حول تنافر محتمل بين توجهات العنصر الاكاديمي المختلفة عن العنصر المهني هو محض افتراض لا أساس له من الصحة فتشكيل اللجنة في الاصل لم يتم بشكل عشوائي وانما جاء بالتأكيد بعد مناقشة مستفيضة بين السيد رئيس مجلس الوزراء والسيدة 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 الاكاديمي والمهني 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 يتناسى ان الواقع قد لا يكون كذلك هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى فإن بعض اعضاء اللجنة كما سنفصل في الفرع الأخير من هذا المطلب قد اصبحوا اعضاء بحكم المناصب التي يشغلونها وبالتالي فإن الإمكانية أو الاحتمالية لتغير الشخوص 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 كلجان 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 تغريد خارج السرب وسيراً وتوجهاً مختلفاً عن سابقتها من اللجان المكلفة بمهام مشابهة فسواء فيما يتعلق برئاسة اللجنة أو بوزن الاصوات فيها فإن الغلبة كانت للعنصر الاكاديمي كونه ربما الأكثر قدرة على انضاج مشروع أو فكرة اصلاح أو تعديل قانوني سليم مع عدم انكار لدور العنصر المهني ولكن دون إعطائه التمثيل الأكبر في اللجنة فقد ضمت لجنة اعداد مسودة مشروع قانون العقوبات الجديد اساتذة في اختصاص القانون الجنائي والدستوري والمدني وممثل عن نقابة المحامين وآخر عن اتحاد الحقوقيين 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 مزاجية بين العنصرين الاكاديمي والمهني مع اعطاء الأولوية للأول، ولا يغني 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 انضاج فكرة اصلاح آني واستراتيجي أكثر نجاحاً بحكم القدرة التي يملكها 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 شخوص أو اعضاء اللجنة بتغير الوظائف التي يشغلونها في حين ان الثاني يميل إلى التشكيل أو التكوين باختيار اشخاص محددين لشغل رئاسة أو عضوية اللجنة بالاسم ودون 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 السابقين بأن يكون بعض عناصر اللجنة يدخلونها بالصفة أو المنصب الاداري الذي يشغلونه والبعض الآخر بالاسم بصرف النظر عن الصفة أو المنصب الاداري الذي يشغلونه تشريعياً 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 المزوجة 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 ك لجنة انضباط الطلبة في الكليات والجامعات، والعكس صحيح فكلما ابتعد عمل اللجنة عن تنفيذ مقرراتها واكتفى بتقرير أمور معينة لا تدخل ضمن اختصاص أعضاء 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 الأشخاص وإنما يمكن أن 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 أن المعيار الأفضل في اختيار عناصر اللجنة العليا للإصلاح الضريبي يفترض أن يكون بالاسم لا الصفة، فاللجنة العليا للإصلاح الضريبي لا يمكن أن تكون لجنة دائمة وإنما هي لجنة مؤقتة تقوم بعمل معين في مرحلة محددة تنتهي بانتهاء تلك المهمة، فإذا كان من الصحيح أن عملية الإصلاح يمكن أن تكون مستمرة باعتبار أن القوانين بحاجة إلى التطوير والتعديل المستمر لارتباطها بالظروف المختلفة في البلاد من اقتصادية واجتماعية وسياسية وقانونية وبيئية وغيرها إلا أن 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 المشكلة استناداً إليه مؤقتة بالتبعية.

وحتى لو اعتمدنا ضابط الارتباط بتنفيذ المقررات التي تخرج بها اللجنة من عدمه فسنجد أن لجنة الإصلاح الضريبي يفترض أن تكون مهمتها وضع الأطر العامة والتفصيلية الآنية والاستراتيجية لإصلاح النظام الضريبي وهو ما يجعل عملها أبعد 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 تشريعيه (تسريع مسودات مشروعات القوانين التي اقترحتها اللجنة) أو تنفيذية (تنفيذ توصيات اللجنة التي صادق عليها مجلس الوزراء) أو قضائية (الفصل في

المنازعات وفق القوانين أو القرارات التنظيمية التي اقراها 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 وتأثير 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 تشكيلها معيار الاسم لا الصفة وهو ما جعلها أكثر استقراراً من اللجان المشكلة باعتماد معيار الصفة والتي عادة ما يتغير اعضائها بتغير الاشخاص الذين يشغلون تلك الصفات او الوظائف ولا شك في اهمية الاستقرار في اللجنة لأداء الواجبات الملقاة على عاتقها ومتابعة تنفيذ مقرراتها، فالأعضاء الجدد الذين يدخلون إلى اللجنة ربما لا يكون لهم تصور حول سياسة اللجنة واعمالها واجراءاتها السابقة مما يؤدي إلى اتخاذ اجراءات أو القيام بتقديم مقترحات 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 ونتجنب 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 لا بد 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 بتخطيط وتنفيذ السياسة العامة للبلاد.

٣. توجي 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 الى المنهاج الوزاري للحكومة الحالية كأساس تشريعي فرعي لتشكيل اللجنة وذلك لتأكيد على هدف الإصلاح المالي والضريبي.

٦. مثل اختصاص المحاسبة اقلية في تكوين اللجنة العليا للإصلاح الضريبي فيما كان اختصاص القانون اختصاصاً يتيماً خلافاً للجان المقارنة.

٧. في تصنيفات العضوية في اللجنة العليا للإصلاح الضريبي كانت الأولوية للعنصر المهني على حساب العنصر الأكاديمي خلافاً للجان المقارنة.

٨. توجي صياغة الامر الديواني الخاص بتشكيل اللجنة العليا للإصلاح الضريبي بان اختيار الاعضاء فيها تم باعتماد معيار الاسم لا الصفة الا ان واقع الحال يؤكد 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 الاقلية فيها لاختصاص القانون بشكل عام والقانون المالي والضريبي بشكل خاص أسوة باللجان المقارنة.

٣. اعادة تشكيل اللجنة العليا للإصلاح الضريبي بما يتيح جعل الاقلية فيها للعنصر الأكاديمي دون اهمال او اغفال لدور العنصر المهني فيها وعلى غرار اللجان المقارنة.

٤. تثبيت اللجنة وجعلها لجنة دائمة وذلك لحاجة القوانين الضريبية المستمرة الى التطوير والتعديل لملاحقة الظروف المتغيرة.

٥. جعل اختيار الاعضاء في اللجنة بالاسم لا الصفة بما يضمن استقرار تشكيلها ويمنع تغيير اعضائها بتغيير المناصب والوظائف التي يشغلونها وبما يتناغم 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 لصريح نص المادة (١٢) من النظام الداخلي لمجلس الوزراء.

الهوامش:

- (١) ينظر قرار المحكمة الاتحادية العليا في الدعوى المرقمة ١٦٩/اتحادية/٢٠٢١ بتاريخ ٢٠٢٢/٣/٢.
- (٢) البند (أولاً) من المادة (٨٠) من دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ والمنشور في الوقائع العراقية بعدد المرقم ٤٠١٢ في ٢٨/١٢/٢٠٠٥.
- (٣) ينظر في تفصيل هذه السياسات من اقتصادية ومالية وضريبية 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، ص ٢٠-٢٣.
- نادية حسيب كريم: مبدأ وظيفية الضريبة، رسالة ماجستير، كلية القانون، جامعة تكريت، ٢٠١٥، ص ٣٥ وما بعدها.
- (٤) ينظر في تفصيل المقصود بالسياسة النقدية 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.
- (٥) البند (أولاً) من المادة (١) من قانون وزارة المالية رقم ٩٢ لسنة ١٩٨١ المعدل.
- (٦) الفقرة (٢) من البند (ثانياً) من المادة (١) من قانون وزارة المالية رقم ٩٢ لسنة ١٩٨١ المعدل.
- (٧) 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/?_rd=1
- غني امينة: توزيع الاختصاص بين جهات القضاء الاداري وجهات القضاء العادي، بحث منشور في مجلة دفاتر السياسة والقانون، ع ١٥٤، جوان ٢٠١٦، ص ٥٣١.
- (٨) البند (أولاً) من المادة (٢) من النظام الداخلي لمجلس الوزراء رقم ٢ لسنة ٢٠١٩ المنشور في الوقائع العراقية بعدد المرقم ٤٥٣٣ في ٢٥/٣/٢٠١٩.
- (٩) البند (ثانياً) من المادة (٢) من النظام الداخلي لمجلس الوزراء رقم ٢ لسنة ٢٠١٩.
- (١٠) البند (خامساً) من المادة (٢) من النظام الداخلي لمجلس الوزراء رقم ٢ لسنة ٢٠١٩.
- (١١) البند (سادساً) من المادة (٢) من النظام الداخلي لمجلس الوزراء رقم ٢ لسنة ٢٠١٩.
- (١٢) البند (ثالث عشر) من المادة (٢) من النظام الداخلي لمجلس الوزراء رقم ٢ لسنة ٢٠١٩.
- (١٣) 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 بهلول الجبوري: المنهاج الوزاري بين النظرية والتطبيق في اطار 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 المنهاج 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 كردستان . العراق تحت شعار (الدراسات البيئية سيماء الاعمال البحثية في عالم القانون) في مدينة أربيل للفترة ١-٢ 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 التيسير بين العلوم الانسانية والعلوم الصرفة 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>
- (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/106122024-2/>
- (٢٥) رئاسة الجمهورية تكشف عن مقترحات 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 حسيب 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 مقترحات التعديلات الدستورية، لقاء منشور على شبكة الانترنت، متاح على الرابط الآتي: <https://www.ina.iq/112897--.html>
- (٣) غني امينة: 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 الصرفة 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%9393conference%E2%80%9393for%E2%80%9393tajseer.aspx>

(٧) المؤتمر العلمي الدولي الخامس الذي اقامه مركز البحوث القانونية في وزارة العدل في حكومة اقليم كردستان . العراق تحت شعار (الدراسات البيئية سيماء الاعمال البحثية في عالم القانون) في مدينة أربيل للفترة ١-٢ 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/اتحادية/٢٠٢١ بتاريخ ٢٠٢٢/٣/٢.
- (٧) جريدة الوقائع العراقية بعددها المرقم ٤٥٣٣ في ٢٥/٣/٢٠١٩.
- (٨) جريدة الوقائع العراقية بعددها المرقم ٤٠١٢ في ٢٨/١٢/٢٠٠٥.
- (٩) خطة الاصلاح الوطني للإيرادات المحلية ٢٠٢٥ - ٢٠٣٠.