

## مدى دستورية فرض الرسوم من قبل الحكومة الاتحادية

م.د. امل جبر ناصر(٢)

م.م. ولاء حسين خزار(١)

كلية علوم الحاسوب والرياضيات / جامعة ذي قار كلية الادارة والاقتصاد / جامعة ذي قار

[amal-ja@utq.edu.iq](mailto:amal-ja@utq.edu.iq)

[walaa@utq.edu.iq](mailto:walaa@utq.edu.iq)

### الملخص:

إنّ الدساتير العراقية منذ تأسيس الدولة ١٩٢٥ حتى صدور دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ وبإستثناء دستور ١٩٧٠ كانت قد اخذت مبدأ قانونية الرسوم وجعلته مساوياً لمبدأ قانونية الضرائب ، بمعنى آخر أن الحكومة الاتحادية اناطت صلاحية فرض الرسوم بأداة قانونية أدنى متى ما ارتأت السلطة التشريعية ذلك كي لا تغالي الحكومة الاتحادية في فرضها ، وهذا ما اشارت اليه نص المادة (٤٦) من الدستور العراقي النافذ التي اوردت قيوداً على تطبيق نص المادة (٢٨/أولاً) من الدستور العراقي النافذ المتضمن تأكيداً على مبدأ قانونية الرسوم .

الكلمات المفتاحية : (الدستور، فرض، الرسوم، الحكومة الاتحادي).

### **The constitutionality of imposing fees by the federal government**

**Dr. Amal Jabr Nasser**

**Walaa Hussein Khazar,**

**College of Computer Science and Mathematics / University of Dhi Qar**

**College of Administration and Economics / University of Dhi Qar**

### Abstracts:

The Iraqi constitutions, since the founding of the state in ١٩٢٥ until the issuance of the Constitution of the Republic of Iraq for the year ٢٠٠٥ in force, and with the exception of the ١٩٧٠ constitution, had taken the principle of legality of fees and made it equal to the principle of legality of taxes, in other words, that the federal government has entrusted the authority to impose fees with a lower legal tool whenever the legislative authority deems it so that it does not The federal government exaggerates in imposing them, and this is indicated by the text of Article (٤٦) of the Iraqi constitution in force, which stipulates a restriction on the application of the text of Article (٢٨/First) of the Iraqi constitution in force, which includes an affirmation of the principle of the legality of fees.

Keywords: (constitution, imposition, fees, federal government).

## المقدمة:

لا يخفى على المختصين بأن الرسم يعد من اقتطاعات الدولة المالية التي ترمي من ورائه إلى تغذية نفقاتها العامة باعتبار أن الدولة وحدة اقتصادية متكاملة تحتاج إلى أرصدة مالية لتمويل نشاطها ولسد نفقاتها ، وهذه الأرصدة المالية هي ما يعبر عنها بالإيرادات العامة للدولة والتي منها الرسم.

إشكالية البحث : تبرز إشكالية البحث في ظل البنيان القانوني الجديد للدولة العراقية وخاصة بعد صدور دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ ، إذ تتمثل هذه الإشكالية في ضرورة تحديد من يملك حق فرض الرسوم، هل تنفرد السلطة التشريعية بحق إصدار الرسوم ؟ أم تشاركها في ذلك السلطة التنفيذية ممثلة بـ (الحكومة الاتحادية) ؟ .

أهمية الموضوع : تنبثق أهمية البحث من أهمية الموضوع ذاته ؛ وذلك لمساسه بالحدود الفاصلة بين ما تملكه السلطة التشريعية وما تملكه السلطة التنفيذية من صلاحيات في الشؤون المالية من جانب ، ولتأثير الرسوم على حقوق الأفراد الخاصة وذمهم المالية من جانب آخر ، فضلاً عن أثرها في الموازنة العامة للدولة ، لهذا ارتأينا البحث في هذا الموضوع بغية الوقوف على جذوره وظروفه و الأطار الدستوري الذي يؤطره .

منهجية البحث : سيعتمد البحث أسلوب المنهج التحليلي الموضوعي بغية استقراء النصوص القانونية ، وسيدعم بالموقف القضائي ذا العلاقة بالموضوع من اجل الوصول إلى النتائج التي نراها جديرة بالاعتبار .

خطة البحث : سيقسم البحث على مبحثين يحاول المبحث الأول منهما توضيح معنى الرسم وبيان خصائصه وتميزه عما يشته به ، أما المبحث الثاني فسيتطرق إلى تبيان الجهة المختصة بفرض الرسوم محاولاً توضيح دور السلطات الاتحادية في فرض الرسوم وفق الأطر الدستورية .

**المبحث الأول: التعريف بالرسم**

يعد الرسم مصادراً من مصادر الإيرادات العامة للدولة ، اذ يدخل في خزيتها العامة ثم يستخدم في تمويل نفقاتها العامة من أجل تحقيق المنافع العامة ، لذا سنحاول في هذا المبحث بيان مفهوم الرسم في المطلب الأول ، ثم سنخصص المطلب الثاني لتمييز الرسم عما يشته به.

### المطلب الأول : مفهوم الرسم

من أجل الاحاطة بفهوم الرسم سنحاول توضيح معنى الرسم بشيء من التفصيل في الفرع الأول، ثم نبين خصائصه في الفرع الثاني .

#### الفرع الأول : معنى الرسم

يمكن تعريف الرسم بأنه : مبلغ نقدي يدفع جبراً من قبل الفرد إلى الدولة، أو إحدى هيئاتها العامة مقابل نفع خاص يحصل عليه الفرد إلى جانب النفع العام الذي يحققه دفعه إلى المجتمع ككل<sup>(١)</sup>.

وكذا هو مبلغ مقطوع يدفع مقابل ما يقدمه مرفق عام من خدمة بمثابة أجر لهذه الخدمة ، وأيضاً هو ما يفرض مقابل تقديم خدمة أو منفعة خاصة للأفراد<sup>(٢)</sup>.

مما تقدم يظهر أن للرسم عدة معان ، الأول مرادف للضريبة ، والثاني يحمل معنى الرسم بمفهومه التقليدي ، أما المعنى الثالث ، فهو أوسع من سابقه ، وهو المعنى الحديث للرسم والذي يفرض مقابل خدمة معينة<sup>(٣)</sup>.

ونحن نرى أن الرسم هو مبلغ نقدي تفرضه الدولة أو إحدى هيئاتها العامة مقابل خدمة معينة على كل من يطلب الانتفاع بهذه الخدمة .

#### الفرع الثاني : خصائص الرسم

بعد ان عرفنا الرسم يمكننا ان نستخلص اهم خصائصه ، والتي تتمثل بالتالي:

١ - الرسم مبلغ نقدي : كان الرسم قديماً يحصل في صورة عينية، وفقاً للأوضاع الاقتصادية العامة القائمة في ذلك الوقت ، ومع تطور مالية الدولة وبعد أن أصبحت النقود هي وسيلة التعامل

الرئيسية وإن لم تكن الوحيدة صار من المنطقي أن يتم دفع الرسوم في صورة نقدية، فلا يمكن أن يتصور أن تتم جباية الرسم بصورة عينية، أو بالعمل لفترة زمنية معينة لصالح الإدارة العامة، بل أنها تفرض نقداً وتجبى نقداً كذلك<sup>(٤)</sup>.

٢ - الرسم يدفع جبراً :يدفع الرسم جبراً من قبل الأفراد الذين يطلبون الخدمة. وقد آثار عنصر الجبر أو الإكراه بالنسبة للرسم جدلاً واسعاً بين الكتاب على اساس أن هذا العنصر لا يظهر إلا عند طلب الخدمة ومن ثم فإن الشخص يكون له مطلق الحرية في طلب الخدمة من عدمه فإذا طلب الخدمة فهو ملزم على نحو حتمي بدفع قيمة الرسم المقرر عليها، أما إذا امتنع عن طلبها فعندها لا يجبر على دفع أي رسم على الاطلاق وحقيقة الأمر أن عنصر الجبر المقصود هنا، يرجع إلى كون الدولة تستقل بوضع القواعد القانونية المتعلقة بالرسم وتلك القواعد لها صفة الإلزام، تجبر الأفراد على دفعه إذا ما تقدم بطلبه لإحدى الهيئات العامة للحصول على الخدمة إذ أن تحديد قيمة الرسوم يتم بمقتضى القواعد القانونية معبراً عن إرادة الدولة، ولا سبيل أمام الفرد إلا الخضوع لهذه القواعد أي لإرادة الدولة ، كما أن القول بحرية الشخص في طلب الخدمة هو أمر مسلم به إلا أن قراره بطلبها يعنى ظهور عنصر الجبر في فرضه ، نظراً لاستقلال الدولة بتحديد قيمة الرسم وطرق تحصيله دون أي اتفاق مسبق مع الشخص طالب الخدمة ويسمى عنصر الإجبار هنا بالإجبار المعنوي لذي ينبع من إرادة الشخص ذاته واختياره. بالإضافة إلى ذلك، فإن من خلال وظائف الدولة الأساسية، يظهر انه كثيراً ما يفرض على الأفراد الحصول على خدمات بموجب قواعد آمرة مع إلزامهم بدفع الرسوم المقررة على تلك الخدمات. كما في حالة التعليم الالزامي ، التطعيم الاجباري، استخراج البطاقات الشخصية ، استخراج رخصة قيادة السيارات ، الحصول على جواز السفر ، وتأشيرة الدخول إلى البلاد أو الخروج منها... الخ. إذ كل هذه خدمات يجبر الفرد على طلبها ودفع الرسوم المقررة عليها من قبل القانون للحصول عليها ومصدر الإجبار هنا هو القانون ولذا يسمى الاجبار القانوني<sup>(٥)</sup> .

من هنا يظهر لنا أن صفة الاجبار لا تلازم الرسم بشكل حتمي كما هو الحال في الضريبة ، بل هي تتطوي على معنى النسبية ، ومداه ذلك أنه كلما طلب الشخص الانتفاع بالخدمة اجبر على

دفع الرسم المقرر مقابل على هذا الانتفاع ، أما اذا لم يطلب الشخص تلك الخدمة فعندها لا يلزم بدفع أي الرسم لأنه لم يطلبها .

٣- يدفع الرسم بمقابل : يدفع الرسم من قبل الفرد مقابل خدمة تقدم له من قبل الدولة أو إحدى هيئاتها العامة، وقد تكون هذه الخدمة عملاً تقوم به إحدى المرافق العامة للدولة لصالح الأفراد، ومثال ذلك استعمال الفرد لبعض المرافق العامة استعمالاً يترتب عليه في الغالب تيسير مباشر لمنهته أو إشباع حاجاته كاستعمال الموانئ والمطارات وبعض الطرق العامة البرية والنهرية (رسوم الطرق) إلى غير ذلك من تصور المقابل للرسم<sup>(٦)</sup>.

٤- يهدف الرسم إلى تحقيق النفع لخاص إضافة إلى النفع العام : تحظى هذه الخصيصة للرسم بأهمية خاصة ، كونها تميزه عن أهم مصادر الإيرادات العامة وهي الضرائب ، فطالب الخدمة يسعى من وراء ذلك إلى تحقيق منفعة خاصة تتعلق به وحده دون أن يشاركه فيها شخص آخر، إضافة إلى النفع العام الذي يحققه الرسم لكافة أفراد المجتمع والمتمثل بأيلولة مبالغ الرسم إلى مالية الدولة وإدراجه ضمن مواردها العامة ، إذ ان الرسم من شأنه أن يعود بالنفع العام على المجتمع والاقتصاد القومي ، ويمكن توضيح ذلك بالأمثلة التالي، فرسوم تسجيل الملكية وإن كانت تعود بالنفع الخاص على طالب الخدمة، إلا أنها في ذات الوقت تحقق نفعاً عاماً للمجتمع بأكمله، تتمثل في استقرار المعاملات بين الأفراد من جهة وعدم نشوب أي منازعات تتعلق بهذا الحق من جهة أخرى، كذلك الرسوم القضائية يلتزم بدفعها المتقاضون مقابل الحصول على خدمة مرفق القضاء مما يترتب عليها تحقيق نفع خاص يتمثل في حصول كل منهم على حقه وضمن عدم منازعة أحد فيه ، وفي نفس الوقت يستفيد المجتمع نتيجة استقرار الحقوق وتوفير العدالة بين أفرادهِ<sup>(٧)</sup> .

#### المطلب الثاني : تمييز الرسم عما يشته به

يختلط الرسم مع بعض الإيرادات الأخرى ؛ وذلك لتشابه الرسم مع هذه الإيرادات في أوجهه ، ولكن مع التسليم بوجود بعض أوجه الشبه إلا أن هناك ثمة اختلاف بين الرسم عن بقية الإيرادات الأخرى ، ويمكن بيان ذلك في

فرعين ، سنتناول في الفرع الأول تمييز الرسم عن الضريبة ، في حين نخصص الفرع الثاني لتمييز الرسم عن الاتاوة .

### الفرع الأول : تمييز الرسم عن الضريبة

قد تتداخل خصائص الرسم و خصائص الضريبة فيما بينهما ، الأمر الذي قد يؤدي إلى الخلط بين كلا المفهومين فالرسم يتشابه مع الضريبة في الالوجه الآتية :-

١ . الرسم والضريبة كلاهما مبلغ نقدي .

٢ الرسم والضريبة كلاهما يدفعان إلى الدولة .

٣ الرسم والضريبة كلاهما يهدف إلى تحقيق النفع العام .

٤ الرسم والضريبة كلاهما يفرض بأداة قانونية <sup>(٩)</sup>.

كما أن الخلط بين الرسم والضريبة قد يعود إلى أن بعض القوانين تستعمل اللفظين على أنهما مترادفان ، ومثال ذلك: ضريبة التركات التي يطلق عليها لفظ رسم الاليلولة والضرائب الجمركية التي تسمى خطأ الرسوم الجمركية ، كما أن اغلب الدول تتبع في فرض الضرائب والرسوم الاجراءات التشريعية نفسها ، اذ تشترط صدورها بقانون ، إضافة إلى ذلك فقد يحصل احياناً ارتفاع في سعر الرسم إلى الدرجة التي يزيد بها كثيراً على كلفة الخدمة التي تقدم مقابل له ، وفي مثل هذه الحالة يتحول الرسم إلى ضريبة مستترة أو مبطنة تحت (إطار دفع الرسم ) أو قد يحدث العكس فقد ينخفض سعر الضريبة فيتحول إلى رسم <sup>(١٠)</sup> .

وبالرغم من هذا الخلط فانه يمكننا أن نفرق بين كل من الرسم والضريبة من خلال ما يوجد بينهما من أوجه اختلاف والتي منها :-

١ . يختلف الرسم عن الضريبة في عنصر الاجبار فالرسم لا ينطوي على

هذا العنصر كقاعدة عامة إلا أن طلب الفرد الانتفاع من الخدمة العامة

المفروض عليها الرسم أما الضريبة فهي فريضة نقدية جبرية الزامية

تجبيها الدولة من الافراد جبراً سواء حصل الفرد على خدمة مقابل دفعها أم لم يحصل .

٢. أن الرسم يحقق لمن يدفعه نفع عام اضافةً إلى النفع الخاص بخلاف الضريبة التي تدفع بصورة نهائية وبدون مقابل يعود على المكلف بدفعها .

٣. يهدف الرسم إلى تحقيق الايراد المالي للدولة في حين تهدف الضريبة إلى تحقيق اهداف اقتصادية واجتماعية ومالية<sup>(١١)</sup> .

### الفرع الثاني : تمييز الرسم عن الاتاوة

يراد بالأتاوة مبلغ من النقود تحصل عليه الدولة جبراً من اصحاب العقارات الذين استفادوا من زيادة قيمة عقاراتهم نتيجة تنفيذ احد المشروعات العامة وتسمى في بعض التشريعات بـ (مقابل التحسينات العقارية ) ، كما في حالة زيادة القيمة الرأسمالية الاراضي البناء أو القيمة الايجارية لبعض المباني الكائنة. فاذا اقامت السلطات العامة مشروعات في مناطق معينة ادت إلى تحسينها كأنشاء شارع جديد أو مد شبكات كهرباء أو هاتف او شق مبازل أو مد خطوط حافلات وغير ذلك. ففي : كل هذه الحالات تلزم السلطة العامة ملاكي العقارات بأداء فريضة نقدية معينة مقابل ما تحقق لهم من مزايا وفوائد دون قيامهم باي جهد في هذا السبيل<sup>(١٢)</sup> . وعلى العموم فان ابرز أوجه الشبه والاختلاف بين الرسم والاتاوة :-

١. إن كل من الرسم والاتاوة يمثلان فريضة الزامية تدفع نقداً للدولة
٢. إن كل من الرسم والاتاوة يدفعان مقابل حصول الفرد على منفعة خاصة .

ثانياً: أوجه الاختلاف

١. إن الاتاوة لا تفرض الا على اصحاب العقارات المستفيدين من المشروعات العامة اما الرسم فإنه يفرض على جميع الاشخاص طالبي

الخدمة وفي حالات كثيرة ومتنوعة وعليه فإن مجال الرسم أوسع كثيراً من مجال الاتاوة.

٢. إن الاتاوة تدفع مرة واحدة وان تم ذلك على اقساط اما الرسم فتتعدد حالات دفعه بتعدد مرات طلب الخدمة أي أن ذلك يتكرر كلما تكرر طلب الخدمة.

٣. في الاتاوة يلزم مالك العقار بدفع قيمة الاستقادة الحاصلة من قيام السلطات العامة بالمشروعات المختلفة حتى ولو لم يتقدم بطلب هذه الخدمة. اما في حالة الرسم فانه يمكنه عدم دفع المقابل النقدي إذا امتنع عن طلب الخدمة أو الانتفاع بها (١٣) .

#### **المبحث الثاني : الجهة المختصة بفرض الرسوم**

قبل الخوض في مسألة تحديد الجهة المختصة بفرض الرسوم ينبغي علينا بيان الاساس الدستوري لفرضها ، لذا سنقسم هذا المبحث إلى مطلبين نتحدث في المطلب الأول منهما عن الاساس الدستوري لتحديد الجهة المختصة في فرض الرسوم ، في حين نناقش في المطلب الثاني دور السلطات الاتحادية في فرض الرسوم .

#### **المطلب الأول : الأساس الدستوري لتحديد الجهة المختصة في فرض الرسوم**

سنحاول في هذا المطلب بيان الأساس الدستوري في فرض الرسم بالنسبة للدساتير العراقية التي سبقت دستور ٢٠٠٥ النافذ ، ثم نوضح موقف دستور ٢٠٠٥ النافذ من تحديد الجهة المختصة بفرض الرسم .

#### **الفرع الأول : موقف الدساتير العراقية التي سبقت دستور ٢٠٠٥ العراقي النافذ**

لابد من القول ابتداءً بان الدساتير العراقية لم تسر على منوال واحد بالنسبة لقانونية الرسم ونعني بالقانونية هنا عدم جواز فرض الرسوم أو تعديلها أو الغائها أو الاعفاء منها الا بقانون ، وهذا ما أكد عليه القانون الاساسي لسنة



١٩٢٥ الدستور أول للدولة العراقية الذي نص على (لا يجوز وضع ... رسوم الإبقانون ... ولا يجوز وضع الرسوم بمرسوم) (١٤) .

أما دستور ١٩٥٨ المؤقت فقد تضمن عدم جواز فرض الرسوم أو تعديلها أو الغائها إلا بقانون<sup>(١٥)</sup>، وهو ذات التوجه الذي تتبناه دستور ١٩٦٣ إذ نص على ( أن أداء الضرائب والتكاليف العامة واجب وشرف ولا تفرض ضريبة أو رسم ولا يجوز إعفاء احد منها إلا بقانون) (١٦) ، في حين نجد دستور ١٩٧٠ جاء باتجاه آخر عندما أقر بمبدأ قانونية الضريبة دون الرسم ولم يأتي بحكم خاص يقيد الرسم (١٧) ، وبالنسبة لقانون ادارة الدولة العراقية للمرحلة الانتقالية لسنة ٢٠٠٤ فإنه اعاد وتبنى مبدأ قانونية الرسم استناداً للمادة (١٨) منه التي نصت على : ( لا ضريبة ولا رسم إلا بقانون) أي جعل مبدأ قانونية الرسم مساوياً لمبدأ قانونية الضريبة .

من هذا نستنتج ان الدساتير العراقية التي سبقت دستور ٢٠٠٥ النافذ كانت قد تفاوتة في المواقف بين من اضاء الصفة القانونية على الرسم وبين من سلبها منه .

#### الفرع الثاني : موقف دستور ٢٠٠٥ العراقي النافذ

من قراءة دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ نلاحظ أنه كان قد اورد في الباب الثاني الخاص بالحقوق والحريات وضمن الفرع الثاني المتعلق بالحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية مبدأ قانونية الرسم بموجب المادة (٢٨/أولاً) منه التي نصت على أن : ( لا تفرض الضرائب والرسوم ولا تعدل ولا تجبى ولا يعفى منها إلا بقانون ) ، والملاحظ على هذا النص أن المشرع الدستوري جعل مبدأ قانونية الرسم مساوياً لمبدأ قانونية الضريبة ، إلا أن المشرع الدستوري كان قد اختتم هذا الباب بقيد فرضه على عمل السلطة المخاطبة بتنظيم الحقوق بموجب المادة (٤٦) منه التي نصت على أن ( لا

يجوز تقييد ممارسة أي من الحقوق والحريات الواردة في هذا الدستور أو تحديدها إلا بقانون أو بناءً عليه (...).

ومن خلال قراءتنا للنصين الدستوريين المتعارضين يتبادر إلى الذهن التساؤل التالي : هل أن فرض الرسوم يعد حقاً من الحقوق الاقتصادية ، الأمر الذي حدى بالمشروع الدستوري أن يورده ضمن هذه الحقوق ، أم أن ورود هذا الحق كان في غير الموضع الذي كان ينبغي أن يرد فيه ؟

إن جميع الحقوق التي كفلها الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥ النافذ بما فيها الحقوق الاقتصادية التي يتمتع بها الخاضعون للولاية القضائية للدولة من المواطنين مقرونة بالتزام ضمني بواجبات الافراد اتجاة الدولة وبقيّة أفراد المجتمع فيها ، ان المشهور أنه بالنسبة لحقوق المواطن اتجاة الدولة يكون لا معنى له ما لم يقابله التزام اجتماعي وقانوني وسياسي وأخلاقي من المواطن إزاء علاقته بالدولة ممثلة بسلطتها العليا وأجهزتها المختلفة وبالمقابل لا معنى للحديث عن حق الدولة على المواطن ما لم يقابله التزام حقيقي للدولة ( السلطة) بتوفير الحقوق والحريات لمواطنيها، اقتصادية كانت أم اجتماعية أم سياسية أم ثقافية بغض النظر عن الجنس والعرق والدين والقومية وما شابه ذلك .

إذ لا شك أن الشراكة في الارض والولادة والعيش فيها والانتماء إلى موطن محدد من قبل مجموعة من الناس يستتبع وجود حقوق وواجبات على السلطة التي ترعى المواطنين وتمثيّلهم في المحافل الوطنية والاقليمية والدولية ، أما الواجبات التي تتطلبها المواطنة من المواطن والتي منها المشاركة في تحمل التكاليف العامة من خلال رفق الخزانة العامة للدولة بالاموال اللازمة لسد النفقات العامة عبر الضرائب والرسوم والاياردات الأخرى بعدها حقوق للدولة إزاء مواطنيها<sup>(١٨)</sup>.

فلو قمنا بتحليل نص المادة (٢٨/أولاً) لوجدنا أنها تجسد لنا هذه العلاقة فهي تقرر حقوقاً والتزامات متقابلة بين الطرفين ، إذ اشارت هذه المادة بأن الرسوم لا تفرض ولا تعدل ولا تجبى ولا يعفى منها إلا بقانون ، ففرض الرسم يعد حقاً للدولة واجب على الفرد ، أما الغاء الرسم أو الاعفاء منه فهو حقاً للفرد ، في الوقت نفسه هو واجب على الدولة، وعليه نجد أن هذه المادة وردت في موضعها؛ لان الحقوق ليست حكراً على الفرد فقد تكون حقاً للفرد وواجباً على الدولة أو حقاً للدولة وواجب على الفرد .

كذلك نجد إن الدستور اشترط أن ينظم الحق المزدوج بقانون ثم اشارة في المادة (٤٦) منه إلى امكانية تنظيم هذا الحق بادة قانونية أدنى من القانون بقولها (لا يجوز تقييد ممارسة أي من الحقوق ... الواردة في هذا الدستور أو تحديدها إلا بقانون أو بناءً عليه) ، والظاهر أن المشرع الدستوري وقع في تعارض بين هذين النصين ، ولكن لو قمنا بإعمال أداة تقريب النصوص لإجل إزالة هذا التعارض بين هذين النصين على اعتبار أن القاعدة القانونية ليست منعزلة عن غيرها من القواعد بل مرتبطة بها ارتباطاً وثيقاً<sup>(١٩)</sup> ، فالدستور وفق هذا المفهوم ليس عبارة عن نصوص متفرقة لا ربط فيها أو قاعدة تحكمها ، وإنما يجب النظر إلى النصوص كمجموعة واحدة ، وبذلك يتحدد المعنى منها في ضوء تلك المجموعة المتماسكة أو تحديد مدى كل نص ومعناه ومقارنته مع غيره من النصوص الدستورية ، والمسلم به أن التوفيق بين النصوص الدستورية المتعارضة وترجيح الفهم الذي لا يقوم به التعارض بين أي منها والآخر ، لأن من اصول التفسير ضرورة اعمال قواعد التخصيص والتقييد المتبادل بين أحكام الدستور مما يجعل بعضها يفسر البعض الآخر ؛ الأمر الذي يتطلب وجوب إمعان النظر في تلك النصوص الدستورية بوصفها متآلفة فيما بينها متجانسة معانيها باعتبارها وحدة عضوية متكاملة غير قابلة للتجزئة ويكمل بعضها البعض<sup>(٢٠)</sup>، وعليه نصل إلى نتيجة مفادها أن عملية تنظيم الرسم من حيث

الأصل تصدر بموجب قانون فهو من اختصاص السلطة التشريعية إلا أن بإمكانها تفويض هذا الاختصاص للسلطة التنفيذية متى ما ارتأت ذلك حسب قاعدة تفويض الاختصاص .

من هنا يتبين أن التعارض المزعوم بين النصين أعلاه هو تعارض ظاهري ( غير حقيقي) .

### المطلب الثاني : دور السلطات الاتحادية في فرض الرسوم

سنحاول في هذا المطلب بيان دور السلطتين التشريعية والتنفيذية في فرض الرسوم ، ثم نوضح موقف القضاء الدستوري من تحديد الجهة المختصة بفرضها .

### الفرع الأول : دور السلطتين التشريعية والتنفيذية في فرض الرسوم

أن فرض الرسم يتم بالارتكاز على كونه يدفع جبراً من قبل الأفراد إلى الدولة ويكون للدولة في هذا الصدد، حق الامتياز على أموال المدين وبموجب ذلك، فإن فرض الرسوم لا يتم بالإرادة المنفردة للسلطة التنفيذية المتمثلة في الحكومة وهيئات الدولة ومرافقها العامة، بل يستلزم رقابة السلطة التشريعية عليها؛ ولذا فلا بد من موافقة السلطة التشريعية على فرض الرسوم، لأنها قد تفرض بقانون أو بناءً عليه ، ومعنى ذلك أن يصدر قانون بفرض الرسوم مباشرة أو قانون يخول الحكومة الاتحادية فرضها مقابل الخدمات التي تقدمها المرافق العامة ؛ نظراً لتعدد أنواع الرسوم وتعدد القواعد التي تتبع في تقديرها، ولذا فإن السلطة التنفيذية تكون أقدر من غيرها من سلطات الدولة على إجراء هذا التقدير؛ نظراً لقربها من الحاجات العامة للمواطنين ، ومن ثم تكفي القرارات الإدارية والأنظمة لفرض الرسوم شريطة أن تستند هذه القرارات إلى قوانين تجيز فرضها وفي حدود هذه الإجازة، وإلا كانت هذه القرارات باطلة لعدم شرعيتها ولعله الحكمة من جواز فرض الرسوم بناء على قانون تكمن في

ضرورة الرقابة التشريعية لضمان عدم إساءة استعمال الحق والحيولة دون مغالاة الإدارة في فرضها<sup>(٢١)</sup> .

**الفرع الثاني: موقف القضاء الدستوري من تحديد الجهة المختصة بفرض الرسوم**

بين القضاء الدستوري المتمثل بـ (المحكمة الاتحادية العليا) موقفه من مسألة إمكانية تفويض السلطة التنفيذية مهمة تنظيم الرسم بأداة قانونية أدنى من القانون (بناءً على القانون) متى ما أرتأت السلطة التشريعية ذلك باعتبارها صاحبة الاختصاص الأصيل ، وذلك في قرارها المرقم (٥٧/اتحادية/اعلام/٢٠١٨) عندما طعن رئيس الجمهورية في المادة (١٨) من مشروع قانون الموازنة العامة الاتحادية لجمهورية العراق لسنة ٢٠١٨ التي نصت على ( للوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة ... كافة صلاحية فرض الرسوم أو أجور خدمات جديدة وتعديل الرسوم وأجور الخدمات الحالية باستثناء الرسوم السيادية المقررة بموجب القوانين الاتحادية النافذة على وفق ضوابط يصدرها الوزير المختص أو رئيس الجهة غير المرتبطة بوزارة أو المحافظ) ، اذ وجدت المحكمة بان النص المطعون بعدم دستورية لا يخالف المادة (٢٨/أولاً) من الدستور بل يتوافق معه وأن المشرع التزم بالنص الدستوري عندما أتاح للوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة إمكانية فرض الرسوم طالما أن التفويض صدر من السلطة التشريعية بموجب قانون ، بمعنى آخر أن الرسوم لا تفرض إلا بقانون ، فان ما ينبني على ذلك هو منع السلطة التنفيذية من فرضها بناءً على قانون إلا إذا فرضت الرسوم بموجب قانون وانيط بالسلطة التنفيذية إمكانية إصدار أنظمة لازمة لتنفيذ احكام القانون فيجوز لها عندئذ إصدار أنظمة تتضمن فرض الرسوم، وتكون هذه الأنظمة التي وضعت لهذا الغرض تنفيذاً لأحكام الدستور لا خروجاً عنه ، على اعتبار أن المادة (٨٠/ثالثاً) من الدستور منحت السلطة التنفيذية حق إصدار الأنظمة بهدف تنفيذ القوانين ، وعليه يكون

الطعن المثار بهذا الصدد غير وارد من الناحية الدستورية مما يقتضي رده لعدم تعارضه مع النص الدستوري<sup>(٢٢)</sup> .

ونحن نعتقد أنه كان الاجدر بالمحكمة الاتحادية العليا في مسألة إمكانية التفويض التشريعي في فرض الرسوم من قبل الحكومة الاتحادية أن تشير إلى نص المادتين (٤٦ و ٨٠/ثالثاً) من الدستور العراقي النافذ اذ ورد النص المادة (٤٦) في باب الحقوق والحريات باعتباره قيماً عاماً على عمل السلطة المخاطبة بتنظيم الحقوق والحريات والذي جوز فيه المشرع الدستوري إمكانية التفويض التشريعي بنصه لا يجوز تقييد ممارسة أي من الحقوق والحريات إلا بقانون أو بناءً عليه، أما بالنسبة لفقرة الثالثة من المادة (٨٠) من الدستور العراقي النافذ فأننا نرى انه كان من الضرورة ايراده في تبرير المحكمة لأنه خول الحكومة الاتحادية مهمة اصدار أنظمة بهدف تنفيذ القوانين وهذا ما تنطبق عليه عبارة بناءً على قانون الواردة في نص المادة (٤٦) من الدستور .

#### الخاتمة

بعد الخوض في مدى إمكانية تفويض السلطة التشريعية السلطة التنفيذية بفرض الرسوم توصلت الدراسة إلى مجموعة من الاستنتاجات والمقترحات نجملها بالآتي:

#### أولاً : الاستنتاجات

١. أن الرسم هو مبلغ نقدي تفرضه الدولة أو احدى هيئاتها العامة مقابل خدمة معينة على كل من يطلب الانتفاع بهذه الخدمة .
٢. إن الشرعية الدستورية للرسوم تتجسد في مبدأ مهم من المبادئ العامة للقانون يطلق عليها الفقهاء مبدأ قانونية الرسم وهذا ما اخذت به اغلب الدساتير العراقية .
٣. أن الحكومة الاتحادية تمتلك صلاحية فرض الرسوم وهذا ما اشار إليه الدستور العراقي النافذ بموجب أحكام المادتين ( ٤٦ و ٨٠/ثالثاً ) .

## ثانياً : المقترحات

١. نقترح ضرورةً عدم منح الحكومة الاتحادية سلطة فرض الرسوم .
٢. بما أن الرسم يقدم مقابل خدمة ، ونظراً لأن العراق لا يزال تحت نظام اللامركزية الادارية فنرى ضرورةً اعطاء مهمة فرض الرسوم للحكومات المحلية وضم ايراداتها إلى صندوق اعمار المحافظات ؛ لكون الخدمات التي تقدم مقابل الرسم هي خدمات محلية ، لذا كان لازماً تطوير المرافق المحلية التي تقدم هذه الخدمات .

## الهوامش

١. د. سوزي عدلي ناشد ، أساسيات المالية العامة ، ط ١ ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ، ٢٠٠٨ ، ص ١٠٣ .
٢. د. رائد ناجي أحمد ، علم المالية العامة والتشريع المالي في العراق ، ط ٣ ، مكتبة السنهوري ، بغداد ، ٢٠١٨ ، ص ٥١ .
٣. د. أعاد حمود القيسي ، المالية العامة والتشريع الضريبي ، ط ٨ ، دار الثقافة ، عمان ، ٢٠١١ ، ص ٦٤ .
٤. د. سمير صلاح الدين حمدي ، المالية العامة ، ط ١ ، منشورات زين الحقوقية ، بيروت ، ٢٠١٥ ، ص ١٠٩ .
٥. للمزيد من التفصيل ينظر : د. عبد الله الصعيدي ، علم المالية العامة ، ط ١ ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ٢٠٠٧ ، ص ١٢٥ ، وفي الشأن ذاته ينظر : د. خالد شحادة الخطيب ، د. أحمد زهير شامية ، أسس المالية العامة ، ط ٣ ، دار وائل للنشر ، عمان ، ٢٠٠٧ ، ص ٢٣٠ .
٦. د. طاهر الجنابي ، علم المالية العامة والتشريع المالي ، المكتبة القانونية ، بغداد ، ٢٠١٨ ، ص ٦٠ .

٧. د. صالح الرويلي ، إقتصاديات المالية العامة ، ط ٤ ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، ١٩٩٢ ، ص ١١١-١١٢ ، وفي الشأن ذاته ينظر: د. أحمد خلف حسين الدخيل ، المالية العامة من منظور قانوني ، ط ١ ، مطبعة جامعة تكريت ، صلاح الدين ، ٢٠١٣ ، ص ٦٤ .
٨. هشام محمد صفوت العمري ، إقتصاديات المالية العامة والسياسة المالية ، مطبعة عصام ، بغداد ، ١٩٨٦ ، ص ٨٥-٨٦ .
٩. د. عبد العال الصكبان ، مقدمة في علم المالية العامة والمالية العامة في العراق ، ج ١ ، ط ١ ، مطبعة العاني ، بغداد ، ١٩٧٢ ، ص ١٥٨-١٥٩ .
١٠. د. رائد ناجي أحمد و د. إسماعيل فاضل حواص ، تفويض الاختصاص الضريبي ومدى ملائحته للدستور العراقي ، بحث منشور في مجلة الدراسات حول فعالية القاعدة القانونية ، الجزائر ، م ١ ، ع ١ ، ٢٠١٧ ، ص ٥٢ .
١١. د. عبد العال الصكبان ، مصدر سابق ، ص ١٥٩ .
١٢. د. عادل أحمد حشيش ، أساسيات المالية العامة ، دار الجامعة الجديدة ، الاسكندرية ، ٢٠٠٥ ، ص ١٣٨ .
١٣. علي عبد العباس نعيم ، النظام القانوني لمقابل التحسين في القانون العراقي ، اطروحة دكتوراه قدمت إلى كلية القانون والعلوم السياسية - جامعة كركوك ، ٢٠٢٢ ، ص ٤٤-٤٥ .
١٤. ينظر نص المادة (٩١) من القانون الأساسي العراقي لسنة ١٩٢٥ .
١٥. ينظر نص المادة (١٥) من دستور ١٩٥٨ العراقي المؤقت .
١٦. ينظر نص المادة (٣٨) من دستور ١٩٦٣ العراقي المؤقت .
١٧. ينظر نص المادة (٣٥) من دستور ١٩٦٠ العراقي الملغي .



١٨.د. نذير ثابت محمد علي ، الموازنة بين حقوق المواطن وواجباته في إطار مفهوم المواطنة ، بحث منشور في مجلة العلوم القانونية والسياسية \_ جامعة ديالى ، م٤، ع٢، ٢٠٢٢، ص٥٩٦.

١٩. رجب عبد الحكيم سليم ، مجموعة الأحكام التي أصدرتها المحكمة العليا والمحكمة الدستورية العليا (١٩٦٩ - ٢٠١٢) ، ج ٢ ، دار ابو المجد ، ٢٠١٣ ، ص ٧٦٨-٧٧١.

٢٠.د.محمد فوزي نويجي ، التفسير المنشئ للقاضي الدستوري ، ط١ ، دار النهضة العربية ، القاهرة، ٢٠٠٨، ص١٥، للمزيد من التفصيل ينظر : تركي سطات المطيري ، قواعد التفسير ومدى التزام المحكمة الدستورية الكويتية بها في ممارسة اختصاصها بتفسير النصوص الدستورية ، مجلة الحقوق ، م٣٦ ، ع ٤ ، ٢٠١٢ ، ص٦٩.

٢١.د. سوزي عدلي ناشد ، مصدر سابق، ص ١٠٩.

٢٢. ينظر قرار المحكمة الاتحادية العليا العراقية ذي العدد ٥٧/اتحادية /اعلام/٢٠١٨ في ٢٠١٨/٦/٣ المنشور على الرابط التالي :

<https://iraqfsc.iq> تاريخ الزيارة ١/٤/٢٠٢٣.

#### قائمة المصادر

#### اولاً - الكتب

١. د.أحمد خلف حسين الدخيل ، المالية العامة من منظور قانوني ، ط١ ، مطبعة جامعة تكريت ، صلاح الدين، ٢٠١٣ .
٢. د.أعاد حمود القيسي ، المالية العامة والتشريع الضريبي ، ط ٨ ، دار الثقافة ، عمان ، ٢٠١١ .
٣. د.خالد شحادة الخطيب ، د. أحمد زهير شامية ، أسس المالية العامة ، ط ٣ ، دار وائل للنشر ، عمان ، ٢٠٠٧.

٤. د.رائد ناجي أحمد ، علم المالية العامة والتشريع المالي في العراق ، ط٣، مكتبة السنهوري، بغداد ، ٢٠١٨ .
٥. د. سمير صلاح الدين حمدي ، المالية العامة ، ط ١ ، منشورات زين الحقوقية ، بيروت، ٢٠١٥.
٦. د.سوزي عدلي ناشد ، أساسيات المالية العامة ، ط ١ ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت، ٢٠٠٨ .
٧. صالح الرويلي ، إقتصاديات المالية العامة ، ط ٤ ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، ١٩٩٢ .
٨. د.طاهر الجنابي ، علم المالية العامة والتشريع المالي ، المكتبة القانونية ، بغداد ، ٢٠١٨.
- ٩.د.عادل أحمد حشيش ، أساسيات المالية العامة ، دار الجامعة الجديدة ، الاسكندرية ، ٢٠٠٥.
- ١٠.د.عبد العال الصكبان ، مقدمة في علم المالية العامة والمالية العامة في العراق ، ج١، ط١، مطبعة العاني ، بغداد ، ١٩٧٢ .
١١. د.عبد الله الصعيدي ، علم المالية العامة ، ط ١ ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ٢٠٠٧.
١٢. هشام محمد صفوت العمري ، اقتصاديات المالية العامة والسياسة المالية ، مطبعة عصام ، بغداد ، ١٩٨٦.

#### ثانياً - الرسائل الجامعية والأطاريح

١. علي عبد العباس نعيم ، النظام القانوني لمقابل التحسين في القانون العراقي ، اطروحة دكتوراه قدمت إلى كلية القانون والعلوم السياسية - جامعة كركوك ، ٢٠٢٢ .

#### ثالثاً - المجالات العلمية

١. تركي سطات المطيري ، قواعد التفسير ومدى التزام المحكمة الدستورية الكويتية بها في ممارسة اختصاصها بتفسير النصوص الدستورية ، مجلة الحقوق ، م٣٦، ع٤٤، ٢٠١٢ .

٢. د. رائد ناجي أحمد و د. إسماعيل فاضل حلواص ، تفويض الاختصاص الضريبي ومدى ملائمته للدستور العراقي ، بحث منشور في مجلة الدراسات حول فعالية القاعدة القانونية ، الجزائر ، م ١ ، ع ١ ، ٢٠١٧ .

٣. د. نذير ثابت محمد علي ، الموازنة بين حقوق المواطن وواجباته في إطار مفهوم المواطنة ، بحث منشور في مجلة العلوم القانونية والسياسية \_ جامعة ديالى ، م ٤ ، ع ٢ ، ٢٠٢٢ .

#### رابعاً : المجاميع القضائية

١. رجب عبد الحكيم سليم ، مجموعة الأحكام التي أصدرتها المحكمة العليا والمحكمة الدستورية العليا (١٩٦٩ - ٢٠١٢) ، ج ٢ ، دار ابو المجد ، ٢٠١٣ .

#### خامساً : الدساتير

١. القانون الأساسي العراقي لسنة ١٩٢٥ الملغي .
٢. دستور ١٩٥٨ العراقي المؤقت الملغي .
٣. دستور ١٩٦٣ العراقي المؤقت الملغي .
٤. دستور ١٩٧٠ العراقي الملغي .
٥. قانون إدارة الدولة العراقية للمرحلة الانتقالية لعام ٢٠٠٤ الملغي .
٦. دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ .

#### سادساً : الأحكام القضائية

١. ينظر قرار المحكمة الاتحادية العليا العراقية ذي العدد ٥٧/اتحادية/اعلام/٢٠١٨ في ٢٠١٨/٦/٣ المنشور على الرابط التالي :  
<https://iraqfsc.iq> تاريخ الزيارة ١/٤/٢٠٢٣ .