مجلة جامعة الانبار للعلوم القانونية والسياسية

**اسم المقال:** تنظيم الايرادات العامة وفقاً للدلالات القانونية – دراسة تحليلية
**اسم الكاتب:** م.د. محمد فؤاد طلب
**رابط ثابت:** https://political-encyclopedia.org/index.php/library/9711
**تاريخ الاسترداد:** 2026/11/01 12:18 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة جامعة الانبار للعلوم القانونية والسياسية ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

Journal of Anbar University for Law and Political Sciences
مجلة جامعة الانبار للعلوم القانونية والسياسية
P. ISSN: 2706-5804 E.ISSN: 2075-2024
Volume 15- Issue 1- juniu 2025 المجلد ١٥- العدد ١ – حزيران ٢٠٢٥

# Organizing public revenues according to legal implications - an analytical study

[1] Dr. Muhammad Fuad Talab
University of Mosul / College of Islamic Sciences
1: Email: mohamedalmok@uomosul.edu.iq
2: Email:

**Abstract:**

In order for the state to be able to obtain the goods and services necessary to perform its functions and to be able to provide the public services that individuals need in their daily lives, it needs to have the necessary funds available for this. The forms and methods of collecting this money have varied and diversified throughout history, so taxes, fees, revenues from its private properties, and other methods that suit its circumstances and economic situation have been adopted. In the modern era, the role of the state has expanded and its functions and responsibilities have increased accordingly, which has made its public revenues limited to covering these expenses, which has forced these countries to seek to adopt various means and experiment with various approaches and ideas to help them in this matter .

Taxes and fees are the most important financial revenues that support the state's public treasury. They contribute, along with other revenues, to covering public expenditures in a way that achieves the public benefit of society, individuals and public institutions. The state has special rules and foundations for imposing and collecting these revenues, which represent a reflection of the constitutional principles and legislative and financial policies adopted by that state based on its philosophy and objectives behind imposing these revenues, whether they are economic, social or other objectives.

DOI
https://doi.org/10.37651/aujlps.2025.157298.1464

Submitted: 2/2/2025
Accepted: 2/2/2025
Published: 10/2/2025

**Keywords**:
Public revenues
Significance
Tax
fees.

©Authors, 2024, College of Law University of Anbar. This is an open-access article under the CC BY 4.0 license (http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

# تنظيم الايرادات العامة وفقا للدلالات القانونية _ دراسة تحليلية

[١] م. د. محمد فؤاد طلب
[١] جامعة الموصل / كلية العلوم الاسلامية

**الملخص:**

لكي تتمكن الدولة من الحصول على السلع والخدمات اللزمة لأداء وظائفها ولكي تتمكن من تقديم الخدمات العامة التي يحتاج اليها الافراد في حياتهم اليومية فإنها تحتاج الى توافر الاموال اللازمة لذلك ولقد تعددت وتنوعت اشكال وطرق جبايتها لهذه الاموال عبر التاريخ فاتخذت الضرائب والرسوم وايراد املاكها الخاصة وغيرها من الطرق التي تتناسب مع ظروفها وحالتها الاقتصادية ، وفي العصر الحديث اتسع دور الدولة وزادت تبعاً له وظائفها ومسؤولياتها مما جعل ايراداتها العامة قاصرة على تغطية هذه النفقات مما اضطر هذه الدول الى السعي لاتخاذ شتى السبل وتجربة شتى المناهج والافكار لمساعدتها في هذا الامر .

وتعد الضرائب والرسوم اهم الايرادات المالية التي ترفد الخزينة العامة للدولة وهي تساهم مع غيرها من الايرادات الاخرى في تغطية النفقات العامة بما يحقق النفع العام للمجتمع افراداً ومؤسسات عامة حيث ان الدولة لها قواعد واسس خاصة بفرض وجباية تلك الايرادات والتي تمثل صورة واضحة للدستور والتشريعات التي اعتمدتها تلك الدولة وفقاً لأيديولوجيتها واهدافها كأساس لجباية تلك الايرادات سواء كانت اهدافاً اقتصادية او اجتماعية او غيرها

**الكلمات المفتاحية: الايرادات العامة ، الدلالة ، الضريبة ، الرسوم.**

## المقدمة

بدأ الاهتمام بجانب الايرادات العامة وخاصة الضرائب والرسوم التي كان الملوك والامراء يفرضونها على شعوبهم عنوة دون موافقة او استشارة الشعب عن طريق ممثليه تحقيقاً لمصلحتهم الخاصة، ثم انتقل الاهتمام بجانب النفقات العامة الذي اقتصر في البداية على حق ممثلي الشعب في رفض او انقاص النفقات العامة التي تقترحها الحكومة واستمر هذا الحق يزداد تدريجياً الى ان وصل الى ما هو عليه في الوقت الحاضر ، إن تقدير الايرادات العامة يتأثر بالدور الذي تمارسه الدولة ، ففي ظل المالية التقليدية تعطى الاولويات للنفقات العامة لان الدولة في ظل المالية التقليدية يقتصر دورها على القيام بالوظائف الضرورية وهي الدفاع والامن والقضاء فقط لذلك عليها ان تحصل من الايرادات التي تغطي بها نفقات هذه

الوظائف اي ان الاولوية للنفقات العامة ، وفي ظل المالية الحديثة فان دور الدولة قد توسع ليشمل جميع نواحي الحياة ولم يقتصر على الوظائف السابقة مما نتج عنه توسع وزيادة النفقات العامة وأصبح للدولة حرية اكبر في تحديد النفقات العامة في ضوء امكانياتها الفردية واهدافها العامة اي أن الاولوية في ذلك للإيرادات العامة التي تحدد على ضوء الاهداف العامة التي تسعى الدولة الى تحقيقها بمعنى انه وبسبب الزيادة في الانفاق العام ادى ذلك تحديث فكرة الاموال التي تحصل عليها الدولة بحيث ظهرت نتائج هذا التطور الحاصل من خلال الزيادة في حجم هذه الايرادات فضلاً عن انواعها واهدافها مما انعكس على تطور محدداتها وضوابطها ومن الجدير بالذكر ان نظرية الايرادات لم تبقى مقتصرة على الاسلوب القديم بل صارت وسيلة للأبعاد الاقتصادية والاجتماعية فضلاً عن تعدد جهات الواردات العامة التي تختلف بأسلوبها وطبيعتها نظراً لاختلاف الخدمة التي تقدمها الدولة والهدف منها وفقاً للقوانين الدستورية والقوانين العادية المعتمدة في تلك الدولة انطلاقاً من الفلسفة التي تنتهجها , تعددت مصادر الايرادات العامة التي ترفد الخزينة العامة للدولة بالأموال والتي تمكنها من اداء وظائفها المختلفة وفي مقدمتها إيرادات الدومين بصرف النظر عن طبيعتها عقاريه او منقولة والتي تنقسم بدورها الى الدومين العام والخاص حيث يمثل العام الاموال التي تمتلكها الدولة او هيئاتها العامة وتخضع للقانون العام في حين يمثل الدومين الخاص الاموال التي تملكها الدولة او هيئاتها العامة ملكية خاصة وتخضع لأحكام القانون الخاص وكذلك الايرادات النفطيه الخاصة بالدول المنتجة للنفط ومن ظمنها العراق فضلا عن الايرادات الخاصة بالرسوم والضرائب التي سيقتصر بحثنا عليها .

**اولاً : اهمية الدراسة**

تبرز الاهمية ببيان مبدأ القانونية ودوره في تنظيم الايرادات العامة وبالتالي ترفد الخزينة العامة للدولة بالأموال التي تمكنها من اداء وظائفها المختلفة

**ثانياً : اشكالية الدراسة**

**للوصول الى نتائج البحث تطلب التحقق من الاشكاليات الاتية :**

١ – ما هو مفهوم مبدأ القانونية في الضرائب والرسوم .

٢ – ما هي الاطر القانونية المنظمة للضرائب وكذلك الرسوم

**ثالثاً : فرضية الدراسة**

انطلاقا من اهمية دور الايرادات العامة توجب البحث عن هذا الدور من خلال مبدأ القانونية.

**رابعاً : منهجية الدراسة**

اعتمدنا في دراستنا على المنهج الوصفي التحليلي القانوني .

**خامساً : هيكلية الدراسة**

نقسم الدراسة في مبحثين تناولنا في المبحث الاول مفهوم مبدأ القانونية في مجال الضرائب وفي مجال الرسوم .

كما تناولنا في المبحث الثاني القوانين النافذة والمتعلقة بتنظيم الضرائب والرسوم وفقاً لفلسفة او رؤية المشرع العراقي .

## I. المبحث الاول

## مفهوم مبدأ القانونية

يعد مبدأ قانونية الاختصاصات المالية سواء في الضرائب او الرسوم من الثوابت الدستورية التي تهدف سيطرة حكم القانون في الشؤون المالية وإخضاع الافراد والسلطات العامة لقواعد قانونية عامة مجردة وصفت مسبقاً من قبل السلطة المختصة وأخذت به اغلبية الدساتير منها دستور جمهورية العراق النافذ لعام ٢٠٠٥ .

عليه سنتناول هذا المبحث في مطلبين

المطلب الاول : المبدأ في مجال الضرائب

المطلب الثاني : المبدأ في مجال الرسوم

## I.أ. المطلب الاول

### المبدأ في مجال الضرائب

ارتبطت فكرة قيام الدولة منذ بدايتها بمبدأ فرض الضرائب إذ يعد اهم اساليب الدولة في الحصول على الموارد المالية اللازمة لأداء نشاطها ، فالضريبة احد اهم مظاهر التضامن الاجتماعي [١] .

وقد عرفها بعض الفقهاء بأنها اقتطاع نقدي يتم بصفة نهائية وبدون مقابل محدد ويفرض التدخل المالي للسلطة العامة [٢] وعرفها البعض الآخر من الفقهاء بأنها مبلغ من المال تفرضه الدولة يدفع جبراً وبصفة نهائية دون مقابل بغرض تحقيق اهداف اقتصادية ومالية واجتماعية وسياسية [٣] .

ويعتمد النظام الضريبي في فاعليته وتأثيره الايجابي على ثلاثة مرتكزات الاول مالي يقاس بمقدار الحصيلة الضريبية المحصلة والثاني اقتصادي يبحث في اثر فرض الضريبة على الانشطة الاقتصادية ، فالضريبة ينبغي ان لا تكون معوقاً للنشاط الاقتصادي ، والاخير اجتماعي يتناول الاثر المترتب على فرض الضريبة ودورها في اعادة توزيع الدخول بين الافراد [٤] .

يعد بيان الاساس القانوني الذي يستند اليه حق الدولة في فرض الضرائب امر بالغ الاهمية انطلاقاً من الآثار المترتبة على الالتزام الضريبي حيث ان وجهة نظر الفكر المالي الحديث في موضوع الاساس القانوني لفرض الضرائب اي الاساس او السند الذي تستند عليه الدولة في فرض الضرائب تتلخص انطلاقاً من فكرة الوحدة المجتمعية التي تقضي بضرورة تكاتف الافراد جميعاً رفد الخزينة العامة للدولة باعتبارها حاجة مجتمعية منها حماية الدولة وتوفير الخدمات التي تقدمها الدولة لجميع الافراد دون الاهتمام في مدى مشاركة كل مواطن

(١) د. السيد عطية عبد الواحد ، *مبادئ اقتصاديات المالية العامة* ، (دار النهضة العربية ، ٢٠٠٠)، ص٢٧٥.
(٢) د. السيد عطية عبد الواحد ، المصدر نفسه ، ص٤٧٩ .
(٣) د. عزت عبد الحميد البرعي ، *مبادئ الاقتصاد المالي* ، ٢٠٠٠ ، ص٢٧٥ .
(٤) د. احمد جمال الدين موسى ، *المضمون الاقتصادي لميزانية الدولة* ، (المنصورة: دار الوفاء للطباعة والنشر ، ١٩٨٧)، ص١٦٠ .

منهم في تحمل الاعباء العامة نظراً لصعوبة تحديد حجم هذه المساهمة وانطلاقاً من فكرة الدولة باعتبارها صاحبة السيادة تلزم كل فرد بدفه مساهمته ووفقاً لمقدرة ذلك الفرد التكليفية[١].

يهدف القانون الضريبي وغيره من القوانين المتعلقة بجباية الايرادات العامة الى رفد الخزينة العامة للدولة بالاموال مساعدتها على تحقيق اهدافها الاقتصادية والاجتماعية بحيث لا تفرض الضرائب ولا تجبى ولا تعدل الا بقانون ولا يجوز الاعفاء منها الا في الاحوال التي حددها القانون [٢] .

والضرائب وما ينجم عنها من ايرادات تمثل بناءً قانونياً قائماً على عناصر لا يمكن ان تحقق اغراض هذا البناء الا بوجودها والتكامل بينها امر ضروري بل وان هذا التكامل لا يتحقق الا بوجودها ولعلها تنقسم من حيث الاهمية القانونية الى القانون الضريبي الذي يمثل الاساس الذي تقوم عليه باقي العناصر فهو من يضع الحدود ويسمها لكي تؤدي العناصر الاخرى المطلوب منها وهنا نتكلم عن الطرف المسؤول عن تحقيق هذه الايرادات وهو المكلف او دافع الضرائب فضلاً عن الادارة المسؤولة عن متابعة هذا المكلف وملاحقته ان تطلب الامر عند تتعثر تحصيل مبلغ الضريبة واجبة الدفع لترفد الخزينة العامة للدولة [٣] .

ومن الملاحظ ان الضرائب تؤدي دوراً اكثر اهمية من مجرد الحصول على الموارد المالية اللازمة ذلك ان الافراد الذين يخضعون للضريبة اذا قاموا بدفعها سوف يجدون ان دخولهم قد نقصت بمقدار هذه الضريبة وبما انهم لا يستطيعون الا الحصول على ايصالات دفع الضريبة فإنهم لم يكونوا قادرين على شراء نفس الكميات من السلع الاستهلاكية التي درجوا على شراءها من قبل غير ان هذه السلع الاستهلاكية لابد ان يتظافر العمل ورأس المال

(١) د. طاهر الجنابي ، *علم المالية العامة والتشريع المالي* ، (دار الكتب للطباعة والنشر ، جامعة بغداد) .
(٢) د. محمد فوزي نويحي ، *الحماية الدستورية للعدالة الاجتماعية* ، (دار مصر للنشر والتوزيع ، ٢٠٢٠)، ص٦٣ .
(٣) د. قبس حسن عواد البدراني ، *الوجيز في قانون المالية العامة* ، (منشورات زين الحقوقية ، ٢٠١٨)، ص٢٠٠ .

في سبيل انتاجها وينقص انتاج هذه السلع فإن هذا ينطوي على تخليص جزء من موارد المجتمع من اوجه نشاط الاستهلاك الخاص وتحويله الى النشاط الحكومي الجماعي [١] .

## I.ب. المطلب الثاني

### المبدأ في مجال الرسوم

ان من خصائص الرسم ان يدفع جبراً من قبل الافراد وان الدولة تتمتع في سبيل تحصيله بامتياز على اموال الدين الاخرى وقد تطلب ذلك ان قررت معظم الدساتير موافقة السلطة التشريعية على فرض الرسوم اي بمعنى آخر لم يكن بالإمكان فرض اي رسم الا بمقتضى قانون يصدر عن هذه السلطة وهذا ما جاء في القانون الاساسي للعراق عام ١٩٢٥ فقد نصت م ١١ منه بأنه ( لا تفرض ضريبة او رسم الا بمقتضى قانون يشمل احكامه جميع المكلفين ) ١ الا ان تعدد انواع الرسوم واختلاف القواعد التي تتبع في تقديرها دفع الكثير من الدساتير الى تقرير امكانية فرض الرسوم بناء على قانون اي ان تخول السلطة التشريعية صلاحيتها في فرض الرسوم الى السلطة التنفيذية لكي تقوم من جانبها بإصدار قرارات او لوائح عامة تنظمها وتحدد مقاديرها واسعارها بمعنى آخر ان هذه الدساتير فرقت بين فرض الضريبة والذي لا يكون الا بقانون وفرض الرسم الذي يتحقق بناءً على قانون [٢] .

وعلى الرغم من ذلك فان بعض الدول لا زالت تنأى بنفسها عن التمييز بين الرسم والضرائب من حيث الحكم القانوني ومنها ما اشار اليه المشرع الدستوري العراقي في الدستور النافذ لعام ٢٠٠٥ في المادة (٢٨) الفقرة (١) (لا تفرض الضرائب والرسوم ولا تعدل ولا تجبى ولا يعفى منها الا بقانون) مما يعني انه لا يمكن بعد ذلك للسلطة التشريعية ان تخول صلاحياتها بفرض الرسوم للسلطة التنفيذية .

ويترتب على فرض الرسم بقانون او بناء على قانون نتائج عديدة هي :

١) ان اي جهة ادارية لا تستطيع فرض او تقرير رسوم عامة لا يمنحها القانون هذا الحق .

---

(١) د. حسين عمر ، *مبادئ المعرفة الاقتصادية* ، (منشورات ذات السلاسل: ط١ ، ١٩٨٩)، ص٣٧٧ .
(١) م/١١، من القانون الاساسي العراقي لعام ١٩٢٥ .
(٢) د. احمد جامع ، *علم المالية العامة* ، ج١ ، ط٣ ، (القاهرة: دار النهضة العربية ، ١٩٨٠)، ص٩٨ .

٢) اذا كانت ممارسة نشاط او مهنة ما يستلزم الحصول على اذن من الادارة فليس لها ان تعلق الحصول على الاذن على دفع الرسم ما دام القانون لم يقرر ذلك .

٣) لا يحوز تعديل سعر الرسم عما قرره القانون او القرار الاداري العام حتى ولو لم يعارض صاحب الشأن دفع مبلغ اكبر مما قرره القانون او القرار العام [١] .

## II. المبحث الثاني

## الاطر القانونية للضرائب والرسوم

ان عملية تحصيل الايرادات ومن اهما الضرائب والرسوم تتم وفق آليات محددة وضع لها المشرع العراقي الاطر القانونية التي يفترض ان يلتزم بها الافراد والسلطات ذات العلاقة في مجال الرسوم وكذلك اطراف العلاقة الضريبية سواء كانوا المكلفين بدفع الضريبة ام الادارة الضريبية وهي القوانين النافذة والتي جاءت وفقاً لفلسفة المشرع العراقي عليه توجب تقسيم هذا المبحث الى مطلبين :

المطلب الاول : الاطر القانونية للضرائب

المطلب الثاني : الاطر القانونية للرسوم

## II.أ. المطلب الاول

## الاطر القانونية للضرائب

للضرائب باعتبارها احد اهم الايرادات العامة للدولة أُطر تكون دستورية احياناً وتكون قانونية احياناً اخرى.

وباستقراء النصوص الواردة في قانون الادارة المالية الاتحادية ركزت على فكرتين اساسيتين هما: اولاً : الانفاق العام و ثانياً : مراحل اعداد الموازنة وعندما تكلمت عن

(٣) د. رائد ناجي احمد ، *علم المالية العامة والتشريع المالي في العراق* ، (القاهرة: الهائل لصناعة الكتاب ، ٢٠١٢ )، ص٤٤ .

الايرادات افردت فصلين الاول لعوائد النفط والغاز الثاني للفروض والضمانات وهذا يعطي عدة اشارات :-

١ – قانون الادارة المالية هو قانون اجرائي بالدرجة الاساس يضع الآليات والقيود والصلاحيات لممارسة وظيفة الصرف بالدرجة الاساس .

٢ – كل ما يتعلق بالايرادات غير النفطية (ومن غير الفروض) وردت الفاظ وهي تنبؤات كما في مرحلة اعداد الميزانية وهذا نجده من نص المادة الثالثة من قانون الادارة المالية : أ- تنبؤات اقتصادية كلية لمدة (٣ سنوات) تالية او اكثر وفرضياتها ، بما في ذلك اسعار النفط وكميات انتاجه .

ب- تنبؤات في شأن الايرادات والنفقات لمدة (٣ سنوات) تالية او اكثر في قطاع الحكومة الذي تمول نفقاته الجارية والاستثمارية مركزياً .

جـ- التوقعات المالية لمدة (٣ سنوات) تالية او اكثر للشركات العامة .

يستخلص من المادة الثالثة من قانون الادارة المالية الاتحادي أن تنظيم ممارسة الوظيفة بيد وزارتي التخطيط والمالية بواسطة التقرير الذي يتضمن التنبؤات الاقتصادية محددة بمدة ثلاث سنوات وتشمل اسعار النفط وكميات انتاجه كذلك التنبؤات الخاصة بالايرادات والنفقات لمدة (٣ سنوات) والتي تمول النفقات الجارية المتعلقة بالجانب الاداري والحكومي والنفقات الاستثمارية المتعلقة بالمشاريع الانتاجية والاستثمارية بالاضافة الى الازمات المالية والتي تعد لمدة (٣ سنوات) او اكثر والخاصة بالشركات التابعة للدولة .

كذلك جاء نص المادة الخامسة من قانون الادارة المالية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ [(١)] : تقوم وحدات الانفاق خلال الشهر السادس بإعداد تقديرات موازنتها وموازنات التشكيلات التابعة لها وارسالها الى وزارتي المالية والتخطيط الاتحاديتين كل حسب الاختصاص وتتضمن ما يأتي :

اولاً : تخمينات الايرادات الخاصة بها وتقديرات النفقات بشقيها الجارية والاستثمارية .

(١) المادة (٥)، من قانون الادارة المالية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ النافذ .

يستخلص من نص المادة الخامسة ان تنظيم ممارسة الوظيفة ايضاً بيد وارتي المالية والتخطيط والمتضمن اعداد تقارير الموازنة المرسلة اليها من وحدات الانفاق وتتضمن تخمينات الايرادات الخاصة بها ومن الادارات الضريبية وتقديرات النفقات الجارية والاستثمارية وهذه أُعطي لها وصف التقديرات لانها محددة ومعلومة نسبياً .

كذلك نص المادة ١٠/ فقرة د. تعد وزارة المالية تقارير وجداول تفصيلية عن المديونية الداخلية والخارجية والودائع الحكومية وودائع الشركات والصندوق والسياسات الضريبية والايرادات المتوقعة والاوعية المستهدفة والرسوم الكمركية والمنافذ الحدودية وعوائد عقارات الدولة وحصة الخزينة من ارباح الشركات العامة والصندوق العراقي للتنمية الخارجية والمناطق الحرة واعداد المتعاقدين وحسب الفئات وترفق مع قانون الموازنة خلال شهر تموز من سنة اعداد الميزانية .

نستخلص من نص المادة أنها مسألة ملزمة وعلى وزارة المالية اعداد تقارير وجداول تفصيلية تتمثل بالسياسات الضريبية والايرادات المتوقعة ، اذن نحن امام اعمال تخمينية وتكون وزارة المالية مسؤولة عن هذه الارقام والجداول ومدى تحققها .

وحفاظا على الموازنة بين حقوق المكلفين الضريبين من جهة والادارة الضريبية من جهة اخرى فقد اقر المشرع الدستوري العراقي مبدأ قانونية الضريبة في المادة (٢٨) من الدستور العراقي ٢٠٠٥ [١] حيث اقر ذلك بشكل شامل الفرض والاعفاء والجباية والتعديل ، حيث نص على " لا تفرض الضرائب والرسوم ولا تعدل ولا تجبى ولا يعفى منها الا بقانون " ليكون من اهم النتائج المترتبة على هذا المبدأ بعدم السماح للسلطة التشريعية تخويل السلطة التنفيذية والمتعلقة بفرض الضريبة او جبايتها او تعديلها او الاعفاء منها ، وهنا المشرع اقر المبدأ لحماية حقوق الاشخاص الخاضعين للضريبة والادارة الضريبية على حد سواء فلو اكتفى المشرع بإقرار مبدأ القانونية في الفرض والجباية فقط لقلنا بأنه اراد حماية حقوق المكلفين فحسب ، على ان اضافة الاعفاء الى نطاق سريان مبدأ القانونية يجعل من هذا المبدأ سباً لحماية حقوق الخزينة العامة ايضاً .

(١) المادة (٢٨)، من الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥ .

ويبدو لنا ان المشرع الدستوري العراقي بدا اكثر تطوراً من اقرانه في الوطن العربي إذ اكتفت دساتير تلك الدول بتطلب صدور القانون في الفرض والجباية دون الاعفاء والذي ترك ليكون بناءا على قانون ، اي ان تلك الدساتير اجازت ان يكون الاعفاء من الصلاحية المخولة للسلطة التنفيذية بناءاً على تفويض من السلطة التشريعية .

وحقيقة الامر ان المشرع المسؤول عن النصوص الدستورية في العراق لم يكتفِ بمنع تفويض السلطة التنفيذية او تخويلها صلاحية فيما يتعلق بشؤون الضرائب في الاوضاع العادية وانما منعها حتى في حالة الضرورة او الظروف الاستثنائية او حالة الطوارئ وغياب السلطة التشريعية او تعطيل عملها في تولي هذه المهمة إذ جاء في الفقرة (ج) من البند تاسعاً من المادة (٦١) من الدستور العراقي النافذ [١] على انه (( يخول رئيس مجلس الوزراء الصلاحيات اللزمة التي تمكنه من ادارة شؤون البلاد في اثناء مدة اعلان الحرب وحالة الطوارئ ، وتنظم هذه الصلاحيات بقانون بما لا يتعارض مع الدستور )) ، نرى ان ذلك القانون يجب ان لا يتعارض من الدستور ، اي يجب ان يكون محكوماً بالمبادئ الدستورية ومنها مبدأ القانونية كما نصت المادة (٤٩) من قانون ضريبة الدخل النافذ [٢] على انه (( على السلطة المالية ان ترد للمكلف ما كان قد دفعه اليها من الضريبة اكثر .... على أن يقدم طلباً بذلك خلال خمس سنوات .... اما الضريبة المستوفاة بطريقة الاستقطاع المباشر فترد دون الحاجة الى طلب من المكلف )) .

وواضح ما في هذا النص من عدم المساواة بين المكلفين في امور الرديات اذ ان المكلف الذي يدفع الضريبة بطريقة الاستقطاع المباشر قد فضل عن المكلف الذي يدفع الضريبة بالطريقة العادية إذ ان الاول غير مشمول بالتقادم المسقط بحقه بالرديات بينما يشمل الثاني بالتقادم المسقط لمدة خمس سنوات ابتداءاً من السنة المالية التي دفعت فيها الزيادة ويبدو لنا ان عدم المساواة هنا كانت بسبب الضريبة المدفوعة بالطريقة العادية تكون بإجراءات تعتمد على مبادرة المكلف بمراجعة دائرة الضريبة بينما تكون المبادرة في الجباية الضريبية طريقة الاستقطاع المباشر عن طريق دائرة الضريبة او الدوائر او الجهات المخولة او الملزمة

(١) الفقرة (ج / ٩) من المادة ٦١، من الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥ النافذ .
(٢) المادة ٢٨، من الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥ النافذ .

بها وهو سبب لا يتعلق بالمقدرة التكليفية للمكلفين وكنا نفضل لو ساوى المشرع بين جميع المكلفين في مدد التقادم المسقط للرديات .

كذلك نصت المادة السابعة والعشرون من قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ [١] انه للسلطة المالية ان تطلب ممن كان خاضعاً للضريبة او تعتقد بخضوعه لها ان يقدم تقريراً عن دخله خلا واحد وعشرون يوماً من تاريخ تبليغه بذلك او لم يكن كذلك اذا كان الشخص مسجل وله دخل يخضع للضريبة ان يقدم تقريراً عن دخله قبل اليوم الاول من حزيران من السنة التقديرية اذا لم يطلب منه تقديمه بإخطار خطي او باحدى طرق النشر كذلك اعطى للسلطة المالية ان تمدد المدة المذكورة من هذه المادة وهي واحد وعشرون يوماً الى آجال ملائمة اذا اقتنعت بوجود عذر مشروع .

اذا بموجب قانون ضريبة الدخل اعطى للسلطة المالية سلطة تقديرية في جباية الضرائب من خلال تحديد المدة وهي (واحد وعشرون يوماً) وفي حالة اقتناعها يمكن ان تمدد المدة اذا كان هناك عذر مشروع [٢].

## II. ب. المطلب الثاني

## الاطر القانونية للرسوم

الرسوم واحدة من اهم الايرادات التي تعتمد عليها الدولة في رفد الخزينة العامة مما يتطلب وجود تنظيم قانوني يتعلق بعملية تحصيل تلك الرسوم .

وبالرجوع الى مضمون المبدأ نستخلص عدة اعتبارات تتمثل بـ

أ - **إنها تعمل على تحقيق العدالة** : يفترض في القانون ان يكون اداة لتحقيق العدالة بين افراد الشعب لذا كان لزاماً على السلطة التشريعية ان تسن قوانين الرسوم بشكل يتم معه تطبيقها على كل من ينتفع بخدمات المرافق الادارية وتضمن ان يتم تطبيق هذه القوانين من قبل السلطة التنفيذية على نحو يحقق اكبر قدر ممكن من العدالة المرجو تحقيقها من وجود القانون.

(١) المادة ٤٩، من قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ .
(٢) المادة ٢٧، من قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ .

**ب – تحقيق اليقين :** بمعنى ان تكون الفريضة المالية مؤكدة ومحددة بوضوح وبلا تحكم وبوجود القانون يتحقق اليقين لجميع الاشخاص المخاطبين بأحكامه كذلك تكون الجهة المطبقة للقانون والتي تتولى جباية الرسم على علم بالالتزامات المالية لتنفيذها بالطريقة التي حددها القانون .

**جـ - تعمل على تحقيق المساواة :** حيث ان المساواة بين الافراد تنبع من مساواة الافراد امام القانون التي ينص عليها الدستور ، كما ان هذه المساواة تنبع من مبدأ المساواة امام التكاليف العامة الذي يعد احد اهم مبادئ القانون العام ، والاخذ بمبدأ قانونية الرسم الذي يحقق هذه المساواة عندما يلزم كل من ينتفع من الخدمات العامة يدفع الرسم عنها على حد سواء مع غيره وبدون تمييز فيما بينهم .

وأخيراً يترتب على هذا المبدأ نتيجتان هما :

**اولاً :** تكون السلطة التشريعية الجهة المختصة بسن القوانين المتعلقة بالرسوم ويمنع على اية جهة اخرى تنفيذية ممارسة هذا الاختصاص ما لم يمنحها القانون ذلك عن طريق تخويل محدود يجري بموجبه تقرير كل ما يتعلق بالرسم في حدود القانون وعندها يكون الرسم قد فرض في حدود القانون .

**ثانياً :** التزام الجهات المطبقة للقانون باحترامه وعدم التمييز في تطبيق نصوصه بمطالبة الشخص بدفع مبلغ يزيد عما قرره القانون او الاتفاق على تخفيض سعر الرسم او حتى الاعفاء من دفعه بما يترتب عليه تغيير سعر الرسم الذي حدده القانون .

لذلك توجب البحث عن الاطر القانونية للرسم العام وفق قانون الادارة المالية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ فضلاً عن قانون الرسوم العدلية رقم ١١٤ لسنة ١٩٨١ المعدل .

**اولاً :** الاطار القانوني للرسم العام في ضوء قانون الادارة المالية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩

نصت م (٢٧) من قانون الادارة المالية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ الفقرة ثانياً على تحديد سعر الرسوم العام بحيث تحدد الاجور لقاء الخدمات التي تقدمها دوائر الدولة من الرئيس الاعلى وفق القوانين والتعليمات والانظمة النافذة ، وحسب وجهة نظرنا فقد اصاب المشرع

عندما اعطى سلطة تقديرية للرئيس الاعلى في الدائرة صلاحية تحديد سعر الرسم المطلوب تسديده مقابل الخدمة المقدمة كونه اقرب من غيره في هذه المسالة وبشرط ان يتم ذلك وفقا للقوانين والتعليمات والانظمة ساريه المفعول

كما نص قانون الادارة المالية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ في المادة الرابعة / اولاً من الفصل الثاني على اعداد الموازنة العامة حيث يعتمد على تقديرات اقتصادية للرسوم بحيث تعد الموازنة العامة الاتحادية على اساس تقديرات التنمية الاقتصادية والسعي لاستقرار الاقتصاد الكلي والتنمية المستدامة والسياسة الاقتصادية والتطابق مع البرنامج الحكومي والتحديات التي تواجه الاقتصاد الوطني والمخاطر المتوقعة لضمان تقويم الوضع المالي في العراق وتقليل التقلبات في الانفاق الحكومي والانجاز الكفوء لتحصيل الايرادات في ضوء تنبؤات معتدلة لأسعار النفط والانتاج النفطي والايرادات الضريبية والرسوم والايرادات الاخرى . وهذا القيد الذي يؤكد على اهمية الرسوم في اعداد الموازنة حيث يعتمد على تقديرات اقتصادية منها الرسوم [١] .

هذا واعتبر قانون الرسوم العامة من الايرادات السيادية للدولة وهذا ما نصت عليه المادة (٢٧) من قانون الادارة المالية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ " تقيد الضرائب والرسوم المستحصلة ايراداً للخزينة العامة للدولة " وهذا القيد الوارد على تقييد العوائد المالية المستحصلة من الرسوم العامة ايراد مهم يودع في حسابات الخزينة العامة للدولة باعتباره من الموارد السيادية للدولة [٢] .

وأخيراً قانون الرسوم الخاصة بالمحافظات جاء ذلك من خلال ما نصت عليه م (٢٩) من قانون الادارة المالية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ : " تؤول لحساب المحافظة (بما فيها محافظات الاقليم) الايرادات المالية التالية [٣] :

١ – ٥٠% من الرسوم والضرائب الاتحادية التي يتم استيفائها من الدوائر الممولة مركزياً في المحافظة ويستثنى من ذلك المبالغ المستحصلة من ايرادات الضرائب والرسوم الكمركية .

(١) المادة ٤ ، اولاً من قانون الادارة المالية النافذ رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ .
(٢) المادة ٢٧، من القانون نفسه .
(٣) المادة ٢٩، من القانون نفسه .

٢ – حصة المحافظة من ايرادات المنافذ الحدودية والبترو دولار .

٣ – الايرادات المحلية المستحصلة والتشريعات المحلية الصادرة من مجلس المحافظة .

٤ – ايرادات خاصة بالدوائر البلدية (الماء والمجاري والبلديات والتخطيط العمراني الى حساب المحافظة) ويعاد تخصيصها لنفس الدوائر المستوفاة منها .

ويعتبر هذا القيد القانوني استثناء على نص المادة (٢٧) التي اشارت الى ايداع جميع الرسوم في الخزينة العامة ، الا ان المادة (٢٩) جاءت بقيد قانوني مفاده توزيع الرسوم المستحصلة من الخدمات المقدمة من قبل المحافظات بما فيها محافظات الاقليم على منحها نسبة من تلك الرسوم وقد حدد القانون بنسبة ٥٠% ، والقيد الثاني في هذه المادة هو منح المحافظات المنتجة للنفط والحدودية (البترو دولار) والتي نتمنى بالفعل تطبيقها على ارض الواقع ، اما الفقرة الثالثة من المادة اعلاه والتي اشارت الى الايرادات المحلية المستحصلة من التشريعات المحلية ومثال على ذلك قانون تنظيم عمل مركبات الاجرة رقم ١ لسنة ٢٠١٩ والتي تؤول بنسبة ٥٠% من تلك الرسوم الى محافظة ميسان وأشارت الفقرة الاخيرة قيد على الايرادات الخاصة بالدوائر البلدية واليت اشترطت اعادة تخصيص تلك الرسوم لنفس الدوائر[١].

**ثانياً :** الاطار القانوني للرسم العام في ضوء قانون الرسوم العدلية رقم (١١٤) لسنة ١٩٨١ المعدل

نصت المادة (٢) من قانون الرسوم العدلية رقم (١١٤) لسنة ١٩٨١ المعدل على قانونية الرسوم العامة ، حيث جاء فيها " لا يستوفى اي رسم الا بموجب نص في هذا القانون او القوانين الاخرى " وهذا القيد القانوني والذي جاء تأكيد على ما جاء في الدستور العراقي النافذ والقوانين الاخرى [٢] .

كذلك نصت المادة (١) / الفقرة الثالثة من قانون الرسوم العدلية رقم (١١٤) لسنة ١٩٨١ على تحديد سعر الرسم بتوحيد الرسوم في الدعاوى والمعاملات ذات الطبيعة

(١) المادة ٢٩، من قانون الادارة المالية النافذ رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ .
(٢) المادة ٢، من قانون الرسوم العدلية رقم ١١٤ لسنة ١٩٨١ المعدل .

المتشابهة مما يسهل على المواطنين معرفتها وعلى الموظف المختص تحصيلها [١] ومن خلال المادة اعلاه اشار المشرع الى توحيد الرسوم من حيث معرفتها وسهولة تحصيلها من قبل الموظف المختص وهي ضمانة لحقوق الافراد وتقليل الارباك في العمل ، ونصت المادة (١٠) من القانون رقم (١١) لسنة ٢٠١٥ (تعديل قانون الرسوم العدلية رقم (١١٤) لسنة ١٩٨١) : " لا يجوز ان يتجاوز الرسم في كافة الدعاوى والمعاملات المنصوص عليها في هذا الباب على (٥٠٠٠٠) خمسين الفاً " ان طبيعة الرسم كفريضة مالية يدفعها الشخص لقاء خدمة تقدمها المرافق العامة في الدولة تعكس الصفة السيادية لهذا الايراد المتمثلة بأسبقية تحديده من قبل الدولة بالشكل الذي لا يمكن معه لأي شخص التفاوض او المساومة من اجل الوصول الى سعر رسم خاص به ينسجم مع مقدرته التكليفية وأهوائه ورغباته ، وتعتبر وحدة الرسم من الشروط الموضوعية الواجب توافرها لصحة هذه الفريضة يضاف اليها وجوب اعتماد الوضوح والدقة عند تحديد سعر الرسم بحيث يسهل على الجهة التي تحصله ان تطبقه ولا تتخذ من غموضه وتعقيد وسيلة للتلاعب بسعرة ، ويوجد عدة عوامل مؤثرة في تحديد سعر الرسم منها : العامل الاجتماعي والعامل المالي والعامل الاقتصادي .

واخيراً تطرق القانون الى الطرق الخاصة بتحصيل الرسوم العامة حيث جاء فيه : " يتم تحصيل الرسوم بطرق مختلفة على ان تكون طرق التحصي لا تؤدي الى تعقيد في الاجراءات ، وهذا ما نصت عليه المادة (١) / الفقرة الثانية من قانون الرسوم العدلية رقم (١١٤) لسنة ١٩٨١ : " تبسيط اجراءات استيفاء الرسوم بصيغ جديدة تتماشى وروح العصر" .

اما طرق التحصيل قد تكون مباشراً باستعمال الايصال يطلق عليه التحصيل النقدي واما يكون التحصيل غير مباشر باستعمال الطابع او الدمغة او ان يكون التحصيل باستعمال كشوفات معدة مسبقاً تضم اسماء دافعي الرسم ، وقد تم الاشارة في الفقرة السابقة ، وهذا ما نصت عليه المادة (٦) من قانون الرسوم العدلية رقم (١١٤) لسنة ١٩٨١ : " يستوفى الرسم المنصوص عليه في هذا القانون نقداً او بشيكات مصدقة او برسم او بطوابع تصدر بشأنها تعليمات عن وزارة العدل بالاتفاق مع وزارة المالية " وهذا ما سنتولى بيانه في النقاط الآتية:-

(١) المادة ١، الفقرة ٣ من القانون نفسه .

أ – **التحصيل باستعمال الايصال** : التحصيل باستعمال الايصال هو استيفاء نقدي مباشر لمبلغ الرسم وتستعمل هذ الطريقة عندما يتوجب على الشخص دفع الرسم الى الخزانة مباشرة او اذا كان دفع الرسم يتم الى نفس المرفق العام الذي يؤدي الخدمة كالرسوم الجامعية ورسوم السفر ورسوم وثائق الاحوال المدنية ورسوم رخص قيادة المركبات ، وعند دفع الرسم يمنح الشخص ايصالاً بذلك لاثبات دفعه الرسم المستحق عليه من قبل الشخص المخول باستيفاء الرسم ، وهذا ما اشارت اليه المادة (٥) من قانون الرسوم العدلية رقم (١١٤) لسنة ١٩٨١ : " يستوفى الرسم من قبل الموظف المختص او من ينسب لهذا الغرض " [١] .

ب – **التحصيل باستعمال الطابع او الدمغة :** وفقاً لهذه الطريقة يتم تحصيل الرسوم اما بإلصاق طابع ذي قيمة مالية تعادل قيمة الرسم المستحق على الورقة او المستند الذي يخول حامله طلب خدمة معينة او باستعمال اوراق خاصة مدموغة بقيمة الرسم .

ت – **التحصيل باستعمال الكشوف :** وتسمى ايضاً بالتحصيل الاداري المباشر حيث تقوم الادارة بإعداد كشوف (قوائم) تدون فيها اسماء الاشخاص الملزمين بدفع الرسم ومبالغ الرسوم المستحقة عليهم وعندما يتم دفع الرسم نقداً للإدارة يجري تأشير ذلك في الكشف وتستخدم هذه الطريقة لجباية رسوم التفتيش على المحلات العامة والمحلات المقلقة للراحة او المضرة بالصحة .

## الخاتمة

بعد الانتهاء من بحثنا هذا المتعلق بإبراز الهيكل القانوني الذي ينظم اهم الايرادات العامة في الدولة والذي يفترض ان يتطابق مع الدستور العراقي النافذ فضلاً عن القوانين المتعلقة بالتشريع المالي كونها تصب في رفد الخزينة العامة للدولة لتمكنها من اداء وظيفتها المتعلقة بهذا الجانب ، عليه توصلنا الى بعض الاستنتاجات مع بعض الاقتراحات :

(١) المادة ١، من قانون الرسوم العدلية رقم ١١٤ لسنة ١٩٨١ .

**اولاً : الاستنتاجات**

١ – ينظم القانون الضريبي كافة الجوانب المتعلقة بالضرائب من حيث اسعارها وتحديد مواعيد تحصيلها فضلاً عن تحديد العقوبات الخاصة بالمتخلفين عن الدفع .

٢ – يتدخل القانون الدستوري للدول في الغالب نصوصاً مالية اساسية تحدد صلاحية السلطة .

٣ – ان موضوع تحصيل الايرادات العامة وأهمها الضرائب قديم حيث ان الدولة اهتمت به منذ نشأتها .

٤ – يصدر التشريع الضريبي كقانون اسوة بقية القوانين وهو اهم التشريعات المالية .

٥ – حاول المشرع العراقي تنظيم تحصيل الايرادات العامة بما يتناسب مع اهمية هذا الموضوع .

**ثانياً : التوصيات**

١ – ان الجوانب النظرية في المالية العامة كالضرائب مثلاً يجب ان تحكمها قواعد قانونية قابلة للتطبيق تتوافق وقابلية وطبيعة الافراد الخاضعين للضريبة .

٢ – لابد من وضع موازنة حقيقية بين المصلحة العامة من خلال تحقيق الايراد الضريبي وبين المصلحة الخاصة المتمثلة بالاشخاص الخاضعين للضريبة الذي يقع على عاتقه دفع مبلغ الضريبة وفقاً لقانون .

٣ – يجب ان يتناسب الرسم المفروض على الفرد وواجب الدفع مع نوع وجودة الخدمة المقدمة له ويتم ذلك وفق دراسة موضوعية .

٤ – للايرادات العامة دور مهم في تحقيق التنمية الاقتصادية ، عليه يتوجب ان يكون حجم تلك التنمية متوازية مع حجم الايرادات المتحصلة .

٥ – نوصي المشرع العراقي بأخذ الدقة عند تشريعه اي قانون يتعلق بالمسائل المالية للدولة ويجب ان يكون خالي من الثغرات القانونية لكي لا يؤدي تشريعه الى زيادة في نسبة الفساد المالي والاداري .

## المصادر

**اولاً : الكتب العربية**

١- د. احمد جامع ، *علم المالية العامة* ، ج١ ، ط٣ ، القاهرة: دار النهضة العربية ، ١٩٨٠ .
٢- د. احمد جمال الدين موسى ، المضمون الاقتصادي لميزانية الدولة ، ١٩٨٧ ، دار الوفاء للطباعة والنشر ، المنصورة .
٣- د. السيد عطية عبد الواحد ، *مبادئ اقتصاد المالية العامة* ، دار النهضة العربية ، ٢٠٠٠ .
٤- د. حسين عمر ، *مبادئ المعرفة الاقتصادية ، منشورات ذات السلاسل* ، ط١ ، ١٩٨٩ .
٥- د. رائد تاجي احمد ، *علم المالية العامة والتشريع المالي في العراق* ، القاهرة: العاتك لصناعة الكتاب.
٦- د. عزت عبد الحميد البرعي ، *مبادئ الاقتصاد المالي* ، ٢٠٠٠ .
٧- د. قبس حسن عواد البدراني ، *الوجيز في قانون المالية العامة* ، منشورات زين الحقوقية ، ٢٠١٨ .
٨- د. محمد فوزي نويحي ، *الحماية الدستورية للعدالة الاجتماعية* ، دار مصر للنشر والتوزيع ، ٢٠٢٠.

**ثانياً : القوانين**

١ – القانون الاساسي العراقي لسنة ١٩٢٥ .

٢ – قانون الادارة المالية رقم ٩ لسنة ٢٠١٩ النافذ .

٣ – قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ .

**ثالثاً : الدساتير**

١ – دستور جمهورية العراق النافذ لسنة ٢٠٠٥ .