



دور مجلس الوزراء العراقي في إدارة الاستثناءات الكمركية بعد ٢٠٠٣

أ.د. قيس حسن عواد البدراني
استاذ التشريع المالي
كلية الحقوق / جامعة الموصل

مريم علي حسين كاظم
كلية الحقوق / جامعة الموصل

البريد الإلكتروني Email : raghad.abdulkhreem.a@uomosul.edu.iq

الكلمات المفتاحية: الضريبة، الاستثناءات الكمركية، السلطة التنفيذية ، مشروعية الاستثناء الضريبي.

كيفية اقتباس البحث

كاظم، مريم علي حسين ، قيس حسن عواد البدراني ، دور مجلس الوزراء العراقي في إدارة الاستثناءات الكمركية بعد ٢٠٠٣، مجلة مركز بابل للدراسات الانسانية، تموز ٢٠٢٦، المجلد: ١٦، العدد: ٧ .

هذا البحث من نوع الوصول المفتوح مرخص بموجب رخصة المشاع الإبداعي لحقوق التأليف والنشر (Creative Commons Attribution) تتيح فقط للآخرين تحميل البحث ومشاركته مع الآخرين بشرط نسب العمل الأصلي للمؤلف، ودون القيام بأي تعديل أو استخدامه لأغراض تجارية.

Registered في
ROAD

مفهرسة في
IASJ

The role of the Iraqi Council of Ministers in managing customs exemptions after 2003

Maryam Ali Hussein
Kadhim

College of Law/University of
Mosul

Prof. Dr. Qabas Hassan Awad
Al-Badrani

Professor of Financial Legislation
College of Law / University of
Mosul

Keywords : tax, customs exemptions, executive authority, legality of tax exemption.

How To Cite This Article

Kadhim, Maryam Ali Hussein , Qabas Hassan Awad Al-Badrani, The role of the Iraqi Council of Ministers in managing customs exemptions after 2003, Journal Of Babylon Center For Humanities Studies, July 2026, Volume:16, Issue 7.



This is an open access article under the CC BY-NC-ND license
(<http://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/>)

[This work is licensed under a Creative Commons Attribution-NonCommercial-NoDerivatives 4.0 International License.](http://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/)

Abstract

This research examines how the Iraqi Council of Ministers managed customs exemptions after 2003, within the context of the political and economic transformation that followed the change of regime in Iraq, and the resulting reshaping of the state's role in the customs sector. Therefore, the research stems from a central issue concerning the complex relationship between the state's sovereignty in imposing customs duties, as a manifestation of its fiscal authority, and the expansion of exemptions, which may limit the generality of the tax base and affect its regularity. The importance of this topic lies in clarifying the boundaries between a legitimate exemption, based on a clear constitutional or legislative basis and serving the public interest, and an illegitimate exemption, which may be issued by an executive administrative decision that exceeds its jurisdiction or violates the principle of legality. To address this issue, the research is divided into two sections: the first section deals with the conceptual and legislative framework of customs

tax exemptions, and the second section examines the powers of the Council of Ministers in managing customs tax exemptions.

الملخص

يتناول هذا البحث كيفية إدارة مجلس الوزراء العراقي للاستثناءات الكمركية بعد عام ٢٠٠٣، في سياق التحول السياسي والاقتصادي الذي أعقب تغيير نظام الحكم في العراق، وما ترتب عليه من إعادة تشكيل دور الدولة في المجال الكمركي. لذا ينطلق البحث من إشكالية تتمحور حول جدلية العلاقة بين سيادة الدولة في فرض الضريبة الكمركية بوصفها مظهراً من مظاهر السلطة المالية، وبين التوسع في منح الاستثناءات بما قد يحد من عمومية القاعدة الضريبية ويؤثر في انتظامها. وتتجلى أهمية الموضوع في بيان الحدود الفاصلة بين الاستثناء المشروع، القائم على سند دستوري أو تشريعي واضح ومحقق للمصلحة العامة، وبين الاستثناء غير المشروع الذي قد يصدر بقرار إداري تنفيذي قد يتجاوز حدود الاختصاص أو يخالف مبدأ القانونية. ولمعالجة هذه الإشكالية، قُسم البحث إلى مبحثين: يختص المبحث الأول في الاطار المفاهيمي والتشريعي للاستثناءات الضريبية الكمركية، و يختص المبحث الثاني في بحث صلاحيات مجلس الوزراء في إدارة الاستثناءات الضريبية الكمركية.

المقدمة

توسع دور مجلس الوزراء العراقي بعد ٢٠٠٣ في رسم السياسة الكمركية تزامناً مع التحول في نظام الحكم وفلسفة الدولة، وهو مما رافقه من تدخل مباشر في منح الاستثناءات الكمركية، مما أدى ذلك لسعة الاستثناءات وانتقالها من نطاقها التشريعي الاصلي الذي يفرض ان تصدر بنص قانوني صادر عن السلطة التشريعية، الى قرارات وتوصيات تصدر عن السلطة التنفيذية بواسطة مجلس الوزراء، متخلية بذلك عن بعض من قوتها القانونية التي لا يجوز المساس بها الا بقانون صادر عن سلطة تشريعية الى تشريع ثانوي ادنى مرتبة صادر عن سلطة تنفيذية، مما قد يثير ذلك اشكاليات دستورية وقانونية متعددة.

اولاً: أهمية البحث: تتمحور أهمية البحث في تحليل الاطر القانونية التي تحكم صلاحيات مجلس الوزراء العراقي في تنظيمه ومنحه للاستثناءات الكمركية التي اخذت بالاتساع بعد عام ٢٠٠٣ رغم انها خروج مقيد عن القاعدة العامة لا يتم الا لضرورة او مصلحة اولى بالرعايا.

ثانياً: مشكلة البحث: تتبثق مشكلة البحث من سعة الاستثناءات الكمركية الصادرة من مجلس الوزراء العراقي رغم وجود اساس قانوني لها متمثل بقانون الكمارك العراقي رقم (٢٣) لسنة ١٩٨٤ و قانون التعرف الكمركية رقم (٢٢) لسنة ٢٠١٠، والنصوص القانونية الكمركية الواردة



في القوانين المكملّة، مما قد يشكلّ ذلك تجاوز للمبادئ القانونية العامة، وإمكانية إساءة استخدامها وفقاً لمبررات غير موضوعية.

ثالثاً: فرضية البحث: تفترض الدراسة أن سعة الاستثناءات الكمركية الصادرة عن مجلس الوزراء العراقي بناءً على تفويض تشريعي، قد تؤدي إلى تجاوز مبدأ المشروعية وتوسع صلاحية السلطة التنفيذية على حساب السلطة التشريعية.

رابعاً: منهجية البحث: سنعتمد في هذه الدراسة المنهج التحليلي القانوني من خلال تحليل النصوص القانونية التي كيفت تنظيم الاستثناءات الكمركية من قبل مجلس الوزراء، فضلاً عن المنهج النقدي في تقييم مدى تناسب هذه الاستثناءات مع الشرعية الدستورية للضريبة الكمركية.

خامساً: هيكلية البحث: للإحاطة بمفهوم البحث قد تم تقسيمه على مبحثين، يفرد المبحث الأول بالاطار المفاهيمي والتشريعي للاستثناءات الكمركية ووجب تقسيمه على مطلبين يختص الأول بمفهوم الاستثناءات الكمركية، ويختص الثاني ببحث الأساس التشريعي لتنظيم الاستثناءات الكمركية، أما المبحث الثاني خصص لصلاحيات مجلس الوزراء في إدارة الاستثناءات الضريبية الكمركية وقسم على مطلبين، اختص المطلب الأول ببحث الاطار القانوني لصلاحيات مجلس الوزراء في تنظيم الاستثناءات الكمركية، واختص الثاني ببحث مدى شرعية الاستثناءات الكمركية الصادر عن مجلس الوزراء.

المبحث الاول

الإطار المفاهيمي والتشريعي للاستثناءات الكمركية

تتبع أهمية الضرائب الكمركية من الزامية سريان احكامها وجبرية جبايتها، نظراً لارتباطها بأهداف جبائية وحمائية وتنظيمية، تقوم عليها التجارة الدولية والسيادة الضريبية للدولة، والتي يفترض ان تطبق هذه الاحكام عند قيام كل واقعة منشئة للضريبة، كحالة عبور البضائع والسلع عبر حدود الدولة دخولاً او خروجاً، وإذا ما تناقشت هذه الاهمية فهناك مصلحة اولى بالرعايا وضرورة قصوى توجب تسكين النص القانوني من خلال ما يعرف بـ الاستثناء الكمركي، والذي سندرس مفهومه واساسه القانوني وفق مطلبين يختص الاول بمفهوم الاستثناءات الكمركية، ويختص الثاني ببحث الأساس التشريعي لتنظيم الاستثناءات الكمركية، كالاتي:

المطلب الاول

مفهوم الاستثناءات الكمركية

سنبحث في هذا الفرع التعريف بالاستثناءات الكمركية وتكييفها القانوني وفق الاتي:

الفرع الاول

التعريف بالاستثناءات الكمركية

يمكن تعريف الاستثناءات الكمركية بأنه حالة خروج مسألة _كسلعة_ او واقعة معينة عن حكم القاعدة الكمركية العامة ، عندما يمنح لفئة او حالة خاصة مبرراً بضرورة او مصلحة تقتضي ذلك^(١). ويطابق هذا التعريف عمل الاستثناء في النص القانوني كونه يُعد من الادوات الفنية والاساليب اللغوية التي يلجئ إليها المشرع عند الضرورة لتخصيص الاحكام القانونية العامة^(٢)، باعتباره جزء لا يتجزأ من تلك الاحكام و لا يستقل بنفسه من حيث اللفظ او المعنى بل يرتبط بها ارتباطاً مباشراً مما يوجب ذلك دراسته في ضوء القاعدة التي يرد استثناء فيها من خلال ذكر الاستثناء صراحة او استخدام ادواته المتمثلة ب (إلا ، غير ، وسوى ..) او العبارات الدالة عليه ك (على خلاف ذلك) او (لا تسري الاحكام) وغيرها مما يتماشى مع سياق النص القانوني.

ووفق ذلك يمكن تعريفها بأنها خروج منظم ومحدود عن القاعدة العامة التي تفرض الضرائب الكمركية على السلع والبضائع، ويتم ذلك بموجب نصوص قانونية صريحة أو بناءً على تخويل تشريعي للسلطة التنفيذية (مجلس الوزراء)، من خلال منح استثناءات كلية أو جزئية لفئات معينة أو في حالات خاصة بغية تحقيق مصلحة أولى بالرعاية.

ويؤخذ على هذا النوع من الاستثناء من حيث الاصل انحساره بالمشرع ، لارتباطه بحقوق مالية سيادية لا يجوز المساس بها الا بموجب القانون^(٣)، الا ان الضرورة التشريعية في بعض الحالات تفوض السلطة التنفيذية امر تنظيم الضرائب الكمركية والاستثناء منها مثال ذلك الاستثناء الوارد في المادة (١٦٥/ثانياً) التي نصت على (ثانياً: يحدد بقرار من الوزير مدى شمول الاعفاء المنصوص عليه في الفقرة (اولا) من هذه المادة والاستثناءات منه والشروط الواجب توافرها لمنحه)^(٤)، فنجد هنا ان الاستثناء صريحاً ومنضبطاً، لأن تفويض الوزير جاء صريحاً محدداً ومنضبطاً، لأن نطاقه مقيد بحدود الملائمة والسلطة التقديرية التي يمارسها الوزير عند تقدير منح الاستثناءات لكل حالة. علماً ان فكرة التفويض بالأصل تعد استثناء من القاعدة الدستورية العامة لا يجوز التوسع فيه.

وشان هذا الاستثناء انه محدداً بالنص وصادراً وفق قانون الكمارك القديم، الذي اتسم بفلسفة دولة منضبطة وواضحة ونظام قانوني يقيد السلطة التنفيذية ويمنع التوسع في التفويض، أما ما يؤخذ به في الوقت الراهن هو توسع السلطة التنفيذية في منح الاستثناءات الكمركية استناداً إلى



الصلاحيات المفوضة اليها، رغم أن الرقابة القانونية السابقة كانت تجعل ذلك الاستثناء مشروعاً في حدوده.

الفرع الثاني

التكليف القانوني للاستثناء الكمركي

يُكَيَّف بانه خروج منظم عن مبدأ العمومية الضريبية^(٥)، والذي يتجسد في ان لا تخرج القواعد القانونية الضريبية عن الخصائص العامة للقواعد القانونية من حيث سريان أحكامها على الجميع دون استثناء، ولا سيما منها خاصية العمومية^(٦)، الا في حالة ان هذا الاستثناء مستنداً الى نص قانوني صريح او تفويض تشريعي مستهدفاً تحقيق غاية مشروعة وفق حدود واحكام الاستثناء. فالاستثناء المشروع هو الذي يَكَيَّف وفق حدود المبادئ القانونية العامة التي تراعي اعتبارات العدالة الضريبية والمساواة وعدم التمييز بين المكلفين، لان الاستثناء لا يُنْصَر وجوده بلا حدود تقيدته وتبرر خروجه عن القاعدة، والحدود بدورها لا تكتسب معناها القانوني إلا في سياق وجود استثناء مبرر يُراد ضبطه ومنع تحوله إلى قاعدة عامة. وهذا ما أكد عليه الدستور العراقي إذ وضع قيداً دستورياً على الاستثناءات الضريبية الكمركية، بحيث لا تُمنح إلا لظروف خاصة مبررة وذلك من خلال المادة (١٤) التي نصت (العراقيون متساوون امام القانون دون تمييز ..)^(٧)، والتي نلمس منها بانه أي استثناء يُمنح دون مبرر قانوني واضح، قد يؤدي إلى تمييز بين فئات متشابهة في ذات المركز القانوني ومن ثم يُعد غير مشروع.

المطلب الثاني

الاساس التشريعي لتنظيم الاستثناءات الكمركية

يقوم تنظيم الاستثناء الكمركي على اسس تشريعية واضحة تنبثق من المشرعية الضريبية التي نص عليها الدستور والقوانين الكمركية فضلاً عن النصوص القانونية الكمركية في القوانين المكملة للتشريع الكمركي وفق الاتي:

الفرع الاول

الاساس الدستوري للاستثناء الكمركي

يجب ان تتبع مشروعيه وشرعيه الاستثناءات الكمركية من "قانونية الضريبة" التي نص عليها الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥، وذلك من خلال المادة (٢٨) فيه باعتبارها الحجر الاساس في التنظيم المالي للدولة العراقية، والتي نصت على (اولاً: لا تفرض الضرائب والرسوم، ولا تعدل، ولا تجبى، ولا يعفى منها، الا بقانون. ثانياً: يعفى اصحاب الدخل المنخفضة من الضرائب، بما يكفل عدم المساس بالحد الأدنى اللازم للمعيشة، وينظم ذلك بقانون)^(٨)، فنستشف من النص

المذكور التي وردت به عبارة (الا بقانون)، استثناءً صريحاً على الاصل العام وخصوصية للمسائل ذات الجنبه المالية _ كالضرائب الكمركية _ التي يجب ان تكون الاستثناءات عليها مفروضة من خلال اطار قانوني صريح وواضح، فهذا النص يتضمن في ثناياها عدة مبادئ ومنها مبدأ المشروعية ومبدأ العدالة والمساواة ومبدأ تقيد السلطة التنفيذية ومبدأ القانونية ومن ثمة نصل الى ان الاستثناء الضريبي الكمركي مقيد بدستورية مصدره أولاً.

الفرع الثاني

الاساس القانوني للاستثناء الكمركي

ان الاساس القانوني للاستثناء الكمركي الصادر عن مجلس الوزراء يجب ان يتوافق مع "قانونية الضريبة" التي تفوض مجلس الوزراء صلاحية اصدار استثناءات كمركية بحدود القانون والضرورة، وهذا ما اكدت عليه المادة (٢) من قانون التعرف الكمركية رقم (٢٢) لسنة ٢٠١٠، إذ نصت على (أولاً: لمجلس الوزراء بناء على طلب من وزير المالية الاتحادي تعديل الرسم الكمركي المنصوص عليه في جدول تعريف الرسوم الكمركية والرزنامة الزراعية الملحق بهذا القانون في الاحوال الطارئة لضرورة اقتصادية ونقدية تستدعي اتخاذ اجراءات الحماية او المعاملة بالمثل)^(٩)، فنلمس من هذا النص نقلاً جزئياً من صلاحيات السلطة التشريعية الى السلطة التنفيذية بواسطة التفويض، شرط ان يكون ذلك ضمن حدود الاحوال الطارئة والضرورة، لان ما يصدر عن رئيس مجلس الوزراء من استثناءات ضريبية كمركية لا يعد تشريعاً مستقلاً، بل يُصنّف ضمن الاستثناءات المستندة إلى تفويض تشريعي محدود، يخضع لمبدأ تدرج القواعد القانونية، ويُفسّر تفسيراً ضيقاً لا توسعياً، وذلك تجنباً لمخالفة قانونية الضريبة .

كما يلاحظ ان المشرع قد عبر عن هذه الصلاحية في بعض القوانين غير الكمركية الصادرة بعد ٢٠٠٣، كقانون استيراد وبيع المنتجات النفطية رقم (٩) لسنة ٢٠٠٦^(١٠)، وقانون الاستثمار^(١١)، وغيرها من القوانين ذات الصبغة المالية البحتة كقوانين الموازنة مما يثير ذلك تداخل في القوانين الكمركية ومخالفاً لما نص عليه الدستور الذي جعل عناصر قانونية الضريبة والاستثناء منها محصورة به دون غيره. ممّا أدّى ذلك الى سعة الاستثناءات الكمركية الصادرة عن السلطة التنفيذية رغم وجود التفويض^(١٢)، الا ان هذه السعة قد تكون ببعض الاحيان غير مبررة بصورة واقعية مما تمس جوهر مبدأ المشروعية من حيث التدخل في عمل السلطة التشريعية.

وعلى مستوى حصر نطاق الاستثناءات التشريعية الواردة في القوانين غير الكمركية سواء مالية او غير مالية فقد عملت المادة (١٠) من قانون تمويل العجز المالي رقم (٢٦) لسنة ٢٠٢١، التي بدورها تعد محاولة اصلاح تشريعي بخصوص الحد من الاستثناءات المبعثرة، فنصت على

(الغاء جميع الاعفاءات والاستثناءات الكمركية والضريبة الممنوحة للدول والمؤسسات الحكومية)^(١٣). وما يؤخذ على هذا النص المذكور انه يتعارض مع كثير من النصوص القانونية التي اكدت على منح الاستثناءات الكمركية، فضلاً عن كونه لا يُعدّ معالجة تشريعية فعالة^(١٤)، حيث لم يصل الى مستوى الاصلاح الفعلي الشامل للحد من الاستثناءات الكمركية الواردة في القوانين غير الكمركية، لأن الاصلاح التشريعي الفعلي ينطلق من سعي السلطة التشريعية الى اصدار قانون كمارك جديد يواكب التغيرات وسعة الاستثناءات الصادرة بعد ٢٠٠٣.

بذلك ان الاستثناء الكمركي هو خروجٌ منظم عن القاعدة العامة لفرض الضريبة، ولا يكون مشروعاً إلا بنص قانوني صريح أو تفويض محدد يراعي الاسس القانونية لفرض الضريبة، ويرتكز دستورياً على المادة (٢٨) من دستور ٢٠٠٥، وقانونياً على المادة (٢) من قانون التعرف الكمركية، غير أن التوسع بعد ٢٠٠٣ في منح الاستثناءات الكمركية أثار إشكاليات تتعلق بحدود المشروعية وتوازن الاختصاص بين السلطتين.

المبحث الثاني

صلاحيات مجلس الوزراء في إدارة الاستثناءات الكمركية

إن مجلس الوزراء صلاحية منح الاستثناءات الكمركية لكن بحدود ما يجيزه الدستور وقانون الكمارك وقانون التعرف الكمركية والقوانين المكملّة، والا عدت غير خاضعة لأساس قانوني تشريعي، وعليه سيتم بحث مدى قانونية هذه الاستثناءات من خلال الاطار القانوني لعمل مجلس الوزراء، ومدى ضبطها بالمشروعية الضريبية من خلال تقسيم المبحث على مطلبين يختص المطلب الاول ببحث الاطار القانوني لصلاحيات مجلس الوزراء في تنظيم الاستثناءات الكمركية، ويختص المطلب الثاني ببحث مدى مشروعية الاستثناءات الكمركية الصادر عن مجلس الوزراء، وفق الآتي:

المطلب الاول

الاطار القانوني لصلاحيات مجلس الوزراء في تنظيم

الاستثناءات الكمركية

يُعد مجلس الوزراء الجهة التنفيذية العليا في الدولة المسؤول عن إدارة شؤونها العامة وتوجيه سياستها من خلال مجموعة من الصلاحيات التي انيطت به دستورياً وتشريعياً، والتي يعمل بها وفق آليات تنظيمية معينة تربطه بالأجهزة التنفيذية التابعة له^(١٥)، باعتباره مركز السلطة التنفيذية في النظام البرلماني العراقي، والذي يقع على عاتقه صلاحية إعداد السياسة المالية للدولة^(١٦)، كونه جزء من السياسة العامة بما في ذلك تنظيم السياسية الكمركية^(١٧).



كما اسهم اتساع صلاحيات مجلس الوزراء بالاشتراك مع جهات تنفيذية اخرى تابعه له، كالمجلس الوزاري للاقتصاد^(١٨)، ووزارة المالية ممثلة بالهيئة العامة للكمارك الجهة التنفيذية الفنية المسؤولة عن تطبيق الاستثناء الضريبي الكمركي لما لها من معرفة بالإيرادات الضريبية الكمركية وكيفية الاستثناء منها^(١٩)، في توسيع نطاق الاستثناءات، ويتجلى ذلك في اصدار اوامر وقرارات ادارية متعددة صور الاستثناءات فيها كالتأجيل او الاعفاء او تعديل الضرائب الكمركية وغيرها من الاستثناءات التنفيذية المسوغة بعدة مبررات اقتصادية او اجتماعية او سياسية او ثقافية، وتؤطر هذا التوسع بحرص الحكومة على عدم الاخلال بالأهداف الجوهرية لفرض الضريبة الكمركية المتمثلة بأهداف مالية و حماية وتنظيمية تحقيقاً للمصلحة العامة .

و في هذا السياق يمكن تبرير مشروعية مجلس الوزراء في تنظيم الاستثناءات الكمركية بعد ٢٠٠٣ بانه يستند إلى الصلاحيات الدستورية العامة والمادة (٢) من قانون التعرف الكمركية، والتي تعد استثناء تشريعياً منضبطاً من حيث الشكل ومرئياً من حيث المضمون، فهي تمنح السلطة التنفيذية صلاحية التعديل على الضرائب المقررة بقانون، استناداً إلى ظرف استثنائي محدد، وهو (الضرورة الاقتصادية أو النقدية)، وبفعل الاستثناء بشروط هي: مبادرة وزارية محددة (وزير المالية) وصدر قرار من مجلس الوزراء قيام حالة طارئة تستدعي التدخل، مما قد يثير جدلاً في بعض الأحيان حول مدى مشروعية هذه الاستثناءات ومطابقتها للشرعية الضريبية الدستورية التي يفترض أن تضبط الاستثناءات بالنص القانوني.

المطلب الثاني

مدى مشروعية الاستثناءات الكمركية الصادر عن مجلس الوزراء

يجب ان تنبثق مشروعية هذه الاستثناءات من مدى الضرورة والحاجة الواقعية التي تتطلب وجودها فعلاً، من خلال قيامها على مبررات مشروعة سواء كانت اقتصادية او اجتماعية او ثقافية او غيرها تمنحها شرعية ومشروعية الوجود، وتسوغ خروجها المقيد عن القاعدة العامة بضوابط تراعي بموجبها الشرعية الضريبية الدستورية، وإذ ما جادت عما ذكر فقدت شرعية ومشروعية وجوده واصبحت أداة تمييزية تتناقض مع اساسها وتكليفها القانوني، اللذان يقومان على اسس دستورية توجب احترام مبدأ المشروعية ومبدأ المساواة ومبدأ العدالة الضريبية.

ومن الملاحظ على مدى التزام هذه الاستثناءات الصادرة عن مجلس الوزراء نجد انها تتراوح بين الضرورة والعدم مما قد يولد ذلك استثناءات مشروعة تقوم على اسس قانونية سليمة ونابعة من ضرورة ومصلحة مجدية، واخرى استثناءات غير مشروعة لانعدام الضرورة والمصلحة التي

توجب الاخذ بالاستثناء مما يجعل ذلك الاستثناء اداة تمييزية قد تقوض العدالة الضريبية ولتوضيح ذلك أكثر سيكون وفق الآتي :

الفرع الاول

الاستثناء الكمركي المشروع

وهو الذي ينبثق من الضرورة والمبرر الفعلي الذي يستدعي الاخذ به، فضلاً عن التزامه بحدود الشرعية الضريبية التي اوجدته، مثال ذلك قرار مجلس الوزراء القائم على حالة ضرورية والمرقم (٢٢٣) لسنة ٢٠١٣^(٢٠)، والمتعلق بتسهيل مرور البضائع والمواد المتعاقدة عليها لتنفيذ مشاريع الدولة العامة والذي نص على عدة استثناءات صريحة منها تعليق شرط إجازة الاستيراد، و السماح بإدخال البضائع دون شهادة منشأ فورية ولكن خلال مدة ٩٠ يوم من ادخالها، و استثناء من استيفاء الأمانات الضريبية لكن قيدها بعبارة صريحة وهي (الا بعد جلب تأييد ضريبي). هكذا استثناءات نابعة من ضرورة مهمة وذلك للتخفيف من بعض الإجراءات الضريبية والكمركية التي تعد شرطاً لدخول البضائع، ولا يضر بهدف الحماية الذي تقوم عليه الضرائب الكمركية، لأنه لا يعفي من الضريبة بل يؤخرها لحين الاستيفاء الكامل لاحقاً، فضلاً عن ذلك جاء مقيد بحدود وضوابط من خلال المدد وهي (٩٠) يوم، و الزام الجهات المعنية بجلب تأييد ضريبي رسمي من الهيئة العامة للضرائب يثبت تمام التسوية.

وقد تقوم هذه الاستثناءات على مصلحة اقتصادية ، كما هي الحال في قرار مجلس الوزراء المرقم(٦٦) والقائم على جذب السلع ذات الفائدة الاقتصادية او البيئية او التنمية^(٢١). والذي ورد الاستثناء به بواسطة النص صريح على تصفير الضريبة الكمركية من المركبات ذات الطاقة الكهربائية فضلاً عن اعفاءها من اجور اللوحات المرورية، او قد تقوم هذه الاستثناءات على تحقيق مصلحة اجتماعية ، كما هو الحال في قرار مجلس الوزراء رقم (١٥٥) لسنة ٢٠٢٢، والذي يتضمن تمديد العمل بالإجراءات الاستثنائية الخاصة بالاستيراد لغرض مواجهة غلاء الأسعار وتسهيل دخول السلع والبضائع المستوردة لتلبية حاجة السوق والمواطنين^(٢٢)، ويكون ذلك عبر معالجة غلاء الأسعار وضمان انسيابية السلع في السوق من خلال استثناء استيرادي مشروع، يجمع بين تحقيق العدالة الاجتماعية واستقرار الاقتصاد الوطني، مما يجسد التزام السلطة التنفيذية بحدود الاستثناء المبرر قانوناً والمحقة ليقين التشريع الضريبي الكمركي وعدالته.

الفرع الثاني



الاستثناء الكمركي غير المشروع

وهو الاستثناء القائم على اسس تمييزية او غير ضرورية مما يفقد الاستثناء من احكامه او حدوده التي يوجد بوجودها، مثال ذلك قرارات مجلس الوزراء بشأن استثناء فئة وظيفية معينة من الخضوع للضريبة الكمركية، كقراره المرقم (٢٤٣٠٣) (٢٣)، الذي سمح للموظفين المكلفين بمهام رسمية خارج العراق باستيراد عجلة واحدة دون الخضوع للضريبة الكمركية، رغم انه حدد بشرط اكماله (٤) سنوات من الخدمة، الا ان سبب الاستثناء غير مبني على حاجة او ضرورة او مصلحة عامة، مما يعني ذلك عدم استخدام الاستثناء في موضعه الصحيح ومن ثم اصبح اداة تمييزية بين فئات الموظفين من ناحية، ومن ناحية اخرى بين الموظفين والغير موظفين، مما نقسح الباب لوجود استثناءات غير مشروعة اخرى، كما ذات القرار اكد على تفسير مبلغ الضريبة الكمركية عند ادخال عجلاتهم الشخصية كاستثناء اجرائي غير محدد بسقف زمني او شروط صارمة.

نجد مما ذكر ان صلاحية مجلس الوزراء العراقي في منح الاستثناءات الكمركية هي صلاحية تنفيذية مقيدة بإطار دستوري وتشريعي، وليست سلطة مطلقة، وتتوقف مشروعية الاستثناء على قيام ضرورة أو مصلحة عامة حقيقية، مع التزامه بمبدأ قانونية الضريبة والعدالة والمساواة، وان أي انحراف عن هذه الحدود يفقد الاستثناء من صفته القانونية ويحوّله إلى استثناء تمييزي يمس جوهر النظام الضريبي الكمركي.

الخاتمة

بعد بحث الموضوع بجوانبه المتعددة تم التوصل لعدة استنتاجات ومقترحات تتمثل اهمها بالاتي:

اولاً : الاستنتاجات :

١- ان مشروعية الاستثناءات الكمركية الصادرة عن مجلس الوزراء يجب ان تقوم على اسس مبدأ القانونية، التي تنبثق من مبادئ الدستور العامة المتمثلة بالعدالة الضريبية والمساواة بين المكلفين، والا عدت غير مشروعة قائمة على اسس تمييزية.

٢- ان صلاحية مجلس الوزراء بمنح هذه الاستثناءات يستند على التفويض الوارد بالمادة (٢) من قانون التعرف الكمركية والذي يفرض وجود الضرورة والمبرر الحقيقي الذي يبيح لمجلس الوزراء التدخل في تنظيم الضرائب الكمركية، والا عد استثناء غير مشروع، وهذا ما نلاحظه في بعض قرارات مجلس الوزراء الغير قائمة على ضرورة او مبرر حقيقي مما يعكس ذلك سعة في الاستثناءات الكمركية والتدخل المفرط في تنظيمها، وجعل الاستثناء اداة تمييزية اكثر مما كونها



أداة فنية ترتبط بالمرونة القانونية التي تجيز الخروج من حكم القاعدة العامة لوجود ضرورة ومصلحة أولى .

ثانياً: المقترحات:

١- نهيب بالمشروع العراقي على ان يعدل نص المادة (٢) من قانون التعرف الكمركية، وان يحصر نطاق هذه الاستثناءات الواردة من مجلس الوزراء في حالات معينة واردة على سبيل الحصر، حتى لا يؤخذ بهذا التفويض على سبيل السعة والقياس، مع اخضاع الاستثناءات لرقابة إدارية ومن ثم برلمانية، تقيم مدى انسجامها مع المشروع الضريبية ووجود المبرر الحقيقي لقيامها.

٢- نقترح تشريع قانون كمارك عراقي جديد يعالج هذه الحالات و يكون ملماً بها ومتوافق مع الدستور الحالي لسنة ٢٠٠٥ والتغيرات التي رافقت الضريبة الكمركية بعد ٢٠٠٣ ، فهذا من شأنه ان يحد من تدخل مجلس الوزراء في الشؤون الكمركية واحتكامها بالدرجة الاولى لنصوص قانون الكمارك فقط، ومن ثم يحد من تعدد الاستثناءات الواردة في القوانين غير الكمركية .

الهوامش

(١) د. عادل شمران الشمري و م. علي شمران الشمري، فلسفة الاستثناء في القانون المدني "دراسة مقارنة"، مجلة رسالة الحقوق، كلية القانون، جامعة كربلاء، السنة ١٠، العدد ٣، العراق ، ٢٠١٨، ص ١٢٠.

(٢) يراد بالتخصيص صرف العام عن عمومته، وإرادة بعض ما يشمله من الافراد، ويأتي التخصيص بعدة طرق في النص القانوني العام ومنها التخصيص المتصل بالاستثناء والشرط والصفة، أي من ضمن النص القانوني العام وداخله، والتخصيص المنفصل هنا يخصص النص العام بنص اخر منفصل عنه. للمزيد ينظر: د. مصطفى ابراهيم الزلمي، دلالات النصوص وطرق استنباط الاحكام في ضوء الفقه الاسلامي "دراسة تحليلية وتطبيقية"، مطبعة اسعد، بغداد ، ١٩٨٢-١٩٨٣، ص ١١١. د. عصمت عبد المجيد بكر، اصول تفسير القانون، ط ١، دار صباح صادق جعفر، بغداد - العراق ، ٢٠٠٤، ص ٥٦.

(٣) قانون الكمارك العراقي رقم (٢٣) لسنة ١٩٨٤ المعدل، جريدة الوقائع العراقية، العدد ٣٠١١، المنشور في تاريخ ١٧/ ايلول/ ١٩٨٤.

(٤) قانون الكمارك العراقي رقم (٢٣) لسنة ١٩٨٤ المعدل.

(٥) مبدأ العمومية هو مبدأ دستوري يرتبط ارتباط وثيق بسيادة القانون الذي أكد عليه الدستور العراقي في المادة (٥) إذ نصت (السيادة للقانون ..) للمزيد ينظر: الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥ النافذ .

(٦) د. أحمد خلف حسين الدخيل ، الممارسات العدالية في انفاذ القوانين المالية، مكتبة القانون المقارن ، العراق، ٢٠٢٢، ص ١٤.

(٧) المادة (١٤) من الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥ النافذ.

(٨) المادة (٢٨) من الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥ النافذ.

(٩) قانون التعرف الكمركية رقم (٢٢) لسنة ٢٠١٠، ج ١، جريدة الوقائع العراقية، رقم العدد ٤١٧٠، المنشور في تاريخ ٢٠١٠/١٢/٦.

(١٠) إذ جاء في مادته الثانية (تُعفى المشتقات النفطية المستوردة المنصوص عليها في هذا القانون من الرسوم الكمركية وضريبة اعمار العراق لمدة سنتين من تاريخ نفاذ هذا القانون ولمجلس الوزراء اعادة النظر بالإعفاء تبعاً للظروف الاقتصادية) للمزيد ينظر: قانون استيراد وبيع المنتجات النفطية رقم (٩) لسنة ٢٠٠٦، جريدة الوقائع العراقية، العدد ٤٠٣١، المنشورة في تاريخ ٢٠٠٧/١/١٧.

(١١) في المادة (١٥/١٥) والتي بموجبها منحت هيئة الاستثمار صلاحية تمديد مدة الإعفاء من الضريبة من عشر سنوات الى خمسة عشر سنة. للمزيد ينظر: قانون الاستثمار رقم (١٣) لسنة ٢٠٠٦ المعدل، جريدة الوقائع العراقية، العدد ٤٣٩٣، السنة ٥٧، المنشورة في تاريخ ٢٠١٦/٤/٤.

(١٢) وهذا التفويض من طبيعة عمل الكمارك و مصدره قانون الكمارك العراقي رقم ٢٣ لسنة ١٩٨٤ النافذ الذي فوض السلطة التنفيذية عدة صلاحيات استثنائية نابعة من ضرورة عملية وواقعية، ويرد هذا التفويض بصيغ متعددة مثل (بناء على اقتراح من الوزير) او (تحدد بقرار من الوزير) (تحدد ادارة الكمارك) او (يحدد المدير العام) او (الشروط التي تحددها ادارة الكمارك) او (للمدير العام عند الضرورة) او (لوزير ان يخول المدير العام) او (بترخيص من الدائرة الكمركية) او (بقرار من المدير العام). حيث تعكس هذه العبارات عن نمط تشريعي واضح يسمح للسلطة التنفيذية بتطبيق أو تقييد الأحكام القانونية الأصلية ضمن أطر القانون، وهو ما يشكل استثناءً تنفيذياً مشروعاً متى ما التزم بالحدود الواجب توفرها بي. للمزيد ينظر: مادة (٩) و (١٧٠) و (١٦٦) و (٥٥) و (١٧٢) و (٢٣٦) و (٢٦٦) و (١١٧) و (١٣٧) من قانون الكمارك العراقي رقم (٢٣) لسنة ١٩٨٤ المعدل.

(١٣) قانون تمويل العجز المالي رقم (٢٦) لسنة ٢٠٢١، جريدة الوقائع العراقية، رقم العدد ٤٦٤١، المنشورة في تاريخ ٢٠٢١/٧/٥.

(١٤) حيث ان "المادة ١٠ " تتعارض مع فقرات القوانين النافذة مثل (قانون الاستثمار رقم ١٣ لسنة ٢٠٠٦ وقانون الاستثمار الصناعي للقطاعين الخاص والمختلط رقم ٢٠ لسنة ١٩٩٨ وقانون المنظمات الحكومية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٠ وقانون اعفاء الشركات الاجنبية والمقاولين الثانويين الاجانب المتعاقدين في عقود جولات التراخيص من الرسوم رقم ٤٦ لسنة ٢٠١٧ وقانون رعاية ذوي الاعاقة والاحتياجات الخاصة رقم ٣٨ لسنة ٢٠١٣، فضلا عن التزاماتنا مع منظمة التجارة العالمية والسوق العربية المشتركة والاتفاقيات التجارية الثنائية مع دول عديدة واتفاقيات دولية اخرى). كما تتعارض مع "الاعفاءات الكمركية وفق احكام قانون الكمارك رقم ٢٣ لسنة ١٩٨٤ والاعفاءات الاخرى الخاصة بشطب الديون المترتبة عن تأجيل الرسوم الكمركية وباقي القرارات الاخرى المتعلقة بالاستثناءات والاعفاءات ضمن قوانين الوزارات الاخرى".

(١٥) نور حمزة حسين الدراجي، الرقابة المالية الاتحادية على اعمال المحافظات غير المنتظمة في اقليم "العراق انموذجاً"، اطروحة دكتوراه، جامعة النهرين، كلية الحقوق، العراق، ٢٠١٥، ص ١٤٢.



(١٦) مادة (٧٨) من الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥ نصت (رئيس مجلس الوزراء هو المسؤول التنفيذي المباشر عن السياسة العامة للدولة، والقائد العام للقوات المسلحة، يقوم بإدارة مجلس الوزراء، ويترأس اجتماعاته، وله الحق بإقالة الوزراء، بموافقة مجلس النواب)

(١٧) حيث نصت المادة (٢) من النظام الداخلي لمجلس الوزراء رقم (٢) لسنة ٢٠١٩ على (يمارس المجلس عملاً بأحكام الدستور والقوانين النافذة بموجبه المهمات الآتية :- أولاً: تخطيط السياسة العامة للدولة وتنفيذها، والإشراف على تنفيذها، ومراقبة عمل الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة والهيئات المستقلة . ثانياً: رسم السياسة الخارجية والاقتصادية والمالية)، جريدة الوقائع العراقية ، العدد ٤٥٣٣ ، المنشور في تاريخ ٢٥ / اذار / ٢٠١٩ ؛ كما نصت المادة (١١٠ / ثالثاً) من الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥ على رسم السياسة المالية والكمركية. (١٨) حيث نصت المادة (٢٠) من النظام الداخلي لمجلس الوزراء رقم (٢) لسنة ٢٠١٩ على (ثانياً: أ. يتولى المجلس الوزاري للاقتصاد دراسة الموضوعات ذات الطبيعة الاقتصادية والمالية ويتكون من وزراء (المالية، العمل والشؤون الاجتماعية ، الزراعة ، التجارة ، الصناعة والمعادن ، التخطيط) ويكون لمجلس لجنة الشؤون الاقتصادية لأغراض تطبيق القرار رقم (٨٤) لسنة ١٩٩٥ وللرئيس إضافة من يراه مناسباً).

(١٩) للمزيد ينظر: المادة (٢/ب) التي نصت (التقسيمات المرتبطة بالوزارة والممولة مركزياً وهي ١ - ٢ - الهيئة العامة للكمارك) من قانون وزارة المالية رقم (٩٢) لسنة ١٩٨١ ، جريدة الوقائع العراقية، العدد ٢٨٤٥، المنشور في تاريخ ١٢ / ٨ / ١٩٨١.

(٢٠) قرار مجلس الوزراء رقم (٢٢٣) لسنة ٢٠١٣ المؤرخ في ٣ / ٦ / ٢٠١٣، قرار غير منشور.

(٢١) قرار مجلس الوزراء رقم (٦٦) لسنة ٢٠٢٢ المؤرخ في ٢ / ٣ / ٢٠٢٢، قرار غير منشور.

(٢٢) قرار مجلس الوزراء رقم (١٥٥) لسنة ٢٠٢٢ ، المؤرخ في ٨ / ٦ / ٢٠٢٢، قرار غير منشور.

(٢٣) قرار مجلس الوزراء رقم (٢٤٣٠٣) لسنة ٢٠٢٤ المؤرخ في ٢٨ / ٤ / ٢٠٢٤، قرار غير منشور.

قائمة المصادر

أولاً: القوانين وما بحكمها:

أ-القوانين:

١-الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥ النافذ.

٢-قانون الكمارك العراقي رقم (٢٣) لسنة ١٩٨٤ المعدل، جريدة الوقائع العراقية، العدد ٣٠١١، المنشورة في تاريخ ١٧ / ايلول / ١٩٨٤.

٣-قانون استيراد وبيع المنتجات النفطية رقم (٩) لسنة ٢٠٠٦، جريدة الوقائع العراقية، العدد ٤٠٣١، المنشورة في تاريخ ١٧ / ١ / ٢٠٠٧.

٤-قانون الاستثمار رقم (١٣) لسنة ٢٠٠٦ المعدل، جريدة الوقائع العراقية، العدد ٤٣٩٣، السنة ٥٧، المنشورة في تاريخ ٤ / كانون الثاني / ٢٠١٦.

٥-قانون التعرفة الكمركية رقم (٢٢) لسنة ٢٠١٠، ج ١، الوقائع العراقية ، رقم العدد ٤١٧٠، المنشورة في تاريخ ٦ / ١٢ / ٢٠١٠.



٦- النظام الداخلي لمجلس الوزراء رقم (٢) لسنة ٢٠١٩ ، جريدة الوقائع العراقية ، العدد ٤٥٣٣ ، المنشورة في تاريخ ٢٥ / اذار / ٢٠١٩ .

٧- قانون تمويل العجز المالي رقم (٢٦) لسنة ٢٠٢١ ، جريدة الوقائع العراقية ، رقم العدد ٤٦٤١ ، المنشورة في تاريخ ٥ / ٧ / ٢٠٢١ .

ب- قرارات مجلس الوزراء العراقي:

١- قرار مجلس الوزراء رقم (٢٢٣) لسنة ٢٠١٣ المؤرخ في ٣ / ٦ / ٢٠١٣ ، قرار غير منشور .

٢- قرار مجلس الوزراء رقم (٦٦) لسنة ٢٠٢٢ المؤرخ في ٢ / ٣ / ٢٠٢٢ ، قرار غير منشور .

٣- قرار مجلس الوزراء رقم (١٥٥) لسنة ٢٠٢٢ ، المؤرخ في ٨ / ٦ / ٢٠٢٢ ، قرار غير منشور .

٤- قرار مجلس الوزراء رقم (٢٤٣٠٣) لسنة ٢٠٢٤ المؤرخ في ٢٨ / ٤ / ٢٠٢٤ ، قرار غير منشور .

ثانياً: الكتب القانونية :

١- د. أحمد خلف حسين الدخيل، الممارسات العدالية في انفاذ القوانين المالية، مكتبة القانون المقارن ، العراق ، ٢٠٢٢ .

٢- د. عصمت عبد المجيد بكر، اصول تفسير القانون، ط١، دار صباح صادق جعفر، العراق ، ٢٠٠٤ .

٣- د. مصطفى ابراهيم الزلمي، دلالات النصوص وطرق استنباط الاحكام في ضوء الفقه الاسلامي "دراسة تحليلية وتطبيقية"، مطبعة اسعد، العراق ، ١٩٨٢ - ١٩٨٣ .

ثالثاً: الرسائل والاطاريح الجامعية:

١- د. عادل شمران الشمري و م. علي شمران الشمري، فلسفة الاستثناء في القانون المدني "دراسة مقارنة" ، مجلة رسالة الحقوق، كلية القانون، جامعة كربلاء، السنة ١٠، العدد ٣، العراق ، ٢٠١٨ .

٢- نور حمزة حسين الدراجي، الرقابة المالية الاتحادية على اعمال المحافظات غير المنتظمة في اقليم "العراق انموذجاً"، اطروحة دكتوراه ، جامعة النهرين، كلية الحقوق، العراق، ٢٠١٥ .

List of Sources

First: Laws and Related Matters:

A- Laws:

- ١- The Iraqi Constitution of 2005, currently in force.
- ٢- The Iraqi Customs Law No. (23) of 1984, as amended, Iraqi Gazette, Issue No. 3011, published on September 17, 1984.
- ٣- The Law on Importing and Selling Petroleum Products No. (9) of 2006, Iraqi Gazette, Issue No. 4031, published on January 17, 2007.
- ٤- The Investment Law No. (13) of 2006, as amended, Iraqi Gazette, Issue No. 4393, Year 57, published on January 4, 2016.
- ٥- Customs Tariff Law No. (22) of 2010, Part 1, Iraqi Gazette, Issue No. 4170, published on 6/12/2010.
- ٦- Internal Regulations of the Council of Ministers No. (2) of 2019, Iraqi Gazette, Issue No. 4533, published on 25/March/2019.
- ٧- Law on Financing the Fiscal Deficit No. (26) of 2021, Iraqi Gazette, Issue No. 4641, published on 5/7/2021.

B- Decisions of the Iraqi Council of Ministers:

- ١- Council of Ministers Decision No. (223) of 2013, dated 3/6/2013, unpublished.

-^٢Council of Ministers Decision No. (66) of 2022, dated 2/3/2022, unpublished. 3- Cabinet Resolution No. (155) of 2022, dated 8/6/2022, unpublished. 3-Cabinet Resolution No. (24303) of 2024, dated 28/4/2024, unpublished.

Second: Legal Books:

-^١Dr. Ahmed Khalaf Hussein Al-Dakhil, Justice Practices in the Enforcement of Financial Laws, Library of Comparative Law, Iraq, 2022.

-^٢Dr. Ismat Abdul-Majid Bakr, Principles of Legal Interpretation, 1st ed., Dar Sabah Sadiq Jaafar, Iraq, 2004.

-^٣Dr. Mustafa Ibrahim Al-Zalmi, The Meanings of Texts and Methods of Deriving Rulings in Light of Islamic Jurisprudence: An Analytical and Applied Study, Asaad Press, Iraq, 1982-1983.

Third: University Theses and Dissertations:

-^١Dr. Adel Shamran Al-Shammari and M. Ali Shamran Al-Shammari, "The Philosophy of Exception in Civil Law: A Comparative Study," *Risalat Al-Huquq* Journal, College of Law, University of Karbala, Year 10, Issue 3, Iraq, 2018.

-^٢Noor Hamza Hussein Al-Daraji, "Federal Financial Oversight of the Actions of Non-Regular Governorates in the Region: Iraq as a Model," PhD Dissertation, Al-Nahrain University, College of Law, Iraq, 2015.

