

الباب الأول
الاختصاص التشريعي للبرلمان
في المجال المالي وفق ما يحدده الدستور

obeykandi.com

الباب الأول

الاختصاص التشريعي للبرلمان في المجال المالي وفق ما يحدده الدستور

تمهيد وتقسيم

من الثابت أن الشؤون المالية تعد أساساً تعتمد عليه الدولة الحديثة في بلوغ أهدافها السياسية والاقتصادية، والاجتماعية فضلاً عن هدفها المالي، لذا نجد أن الدساتير العراقية والمصرية أوجبت تنظيم أحكامها ومبادئها على أسس وقواعد قانونية تضمن انتظام الدولة وصون ملكية الفرد وثروته، لذلك واستناداً إلى مبدأ سيادة القانون في الشؤون المالية كافة، السيادة التي توجب جعل مسألة تدخل الدولة في تلك الشؤون مقتصرة على السلطة التشريعية (البرلمان) تمارسها بقانون تسنه لهذا الغرض وفقاً للأوضاع والإجراءات الدستورية المعمول بها، لذا تقتضي دراسة الاختصاص التشريعي للبرلمان في المجال المالي ذكر المسائل والموضوعات ذات الطبيعة المالية التي أوكلها النظام الدستوري - في كل من مصر والعراق - إلى السلطة التشريعية ويجب علينا من جهة أخرى أن نبين كيفية ممارسة تلك الاختصاصات أي الإجراءات التشريعية التي يتبعها المشرع في ممارسته لوظيفة التشريع.

وبناءً على ما تقدم وللتعرف على الاختصاص التشريعي للبرلمان في المجال المادي سوف نقسم هذا الباب إلى فصلين، وعلى النحو التالي:-

الفصل الأول: الاختصاص القصري للبرلمان في التشريعات المالية.

الفصل الثاني: اختصاص البرلمان بإصدار قوانين الموازنة العامة، والقوانين المالية الخاصة.

الفصل الاول

الاختصاص القصري للبرلمان في التشريعات المالية

هنالك بعض المسائل المالية تتسم بقدر كبير من الأهمية لما لها من آثار مستقبلية، إذ إنها تنشئ حقوقاً أو ترتب التزامات وأعباء مالية على عاتق الدولة في المستقبل ومن المسائل المالية التي يترتب عليها التزامات مالية على الدولة في المستقبل (اعتماد الموازنة العامة للدولة، الاعتمادات الإضافية، عقد القروض العامة، جباية الأموال العامة وإجراءات صرفها، منح امتياز المرافق العامة واستغلال موارد الثروة الطبيعية، التصرف في أملاك الدولة، إقرار الخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية، الاتفاقيات الدولية ذات الطابع المالي الرواتب والمخصصات والمعاشات)، وكذلك يعتبر فرض الضرائب والرسوم واحداً من مظاهر السيادة التي تلجأ إليها الدولة من أجل بلوغ مقاصدها واداة لتوجيه اقتصادها الوجهة التي تتوافق مع سياستها، إذ انها لم تعد تهدف إلى تمويل الخزانة العامة بالأموال اللازمة لتسيير مرافق الدولة ومؤسساتها فحسب، بل ان هناك اهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية يمكن أن تحققها، وانطلاقاً من أهميتها فإن الدساتير المختلفة بدأت منذ زمن طويل تضمن المبادئ الأساسية للضرائب في صلب موادها، ولا بد أن يشرف البرلمان على مسلك السلطة التنفيذية بصدها.

واستناداً إلى ما تم ذكره وللتعرف على الاختصاص القصري للبرلمان في التشريعات المالية سنقسم هذا الفصل إلى مبحثين، وذلك على النحو التالي:

المبحث الاول: المسائل الواجب إصدارها بقانون.

المبحث الثاني: المسائل التي يختص القانون ببيان مبادئها وقواعدها الأساسية.

المبحث الأول

المسائل الواجب إصدارها بقانون

وهي مجموعة من المسائل تتسم بأهمية كبيرة، إذ تنصب على تحديد موارد البلاد وابعائها، وإشراف البرلمان على مسلك السلطة التنفيذية بصددتها، إلى جانب اتصال تلك المسائل بحقوق الممولين دافعي الضرائب، وتشتمل هذه الطائفة موازنة الدولة والضرائب العامة، لذا سوف نتناول اعتماد الموازنة العامة للدولة والضرائب العامة في مطلبين:

المطلب الأول: الموازنة العامة للدولة.

المطلب الثاني: الاستقطاعات المالية الجبرية (الضريبة).

المطلب الأول

الموازنة العامة للدولة

تعد الموازنة العامة من الأمور التي تحتل أهمية بالغة في أي نظام دستوري، إذ نظمت الدساتير الموازنة العامة للدولة من حيث إعدادها وعرضها واعتمادها بشكل مفصل، وقد عرضت الموازنة العامة في مفهومها البسيط الذي يتمثل في ضبط الإيرادات والنفقات منذ القدم، فقد احتوت بعض مؤلفات أرسطو وأفلاطون إشارات واضحة للمبادئ والأصول التي تقوم عليها الإيرادات والنفقات وحاول العراقيون والمصريون القدماء وضع جداول وحسابات توازن بين الإيرادات والنفقات فمثلا مسلة حمورابي جاء فيها إشارات إلى موضوع كيفية تنظيم الضرائب وجبايتها وكيفية التصرف في الأموال^(١)، ولقد تمكن السومريون والآشوريون والبابليون في بلاد ما بين النهرين من إقامة تنظيمات حكومية تعد الأولى في العالم، إذ إنهم استتبوا قواعد لقياس الأحداث التجارية والصناعية والحرفية والخدمية والزراعية التي ظهرت وازدهرت في ذلك العصر وتسجيلها، فضلا عن تسجيل إيرادات الدولة ونفقاتها^(٢)، لذا فإن الموازنة ضرورة ملحة لكل دولة على مر العصور مهما كان نظامها السياسي وشكل الحكومة الموجودة فيها، حيث تعتبر مرآة تعكس اتجاهات الحكم في إدارة البلاد ومعيارا لنشاط الدولة.

لذا، سنتناول في دراستنا لاعتماد الموازنة العامة للدولة، ماهية الموازنة العامة للدولة وأهميتها وإصدارها بقانون على النحو التالي:

(١) د. محمد طاقة، د. هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، دار الميسرة، عمان، ٢٠١٠، ص ١٦٧.

(٢) د. ماهر موسى العبيدي، ود. صلاح صاحب البغدادي الموازنة العامة للدولة وموازنات الوحدات الاقتصادية والخدمية (المنظمات الحكومية غير الهادفة للربح) مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، مجلة تصدرها كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، المجلد السابع، العدد الخامس عشر، ١٩٩٩م، ص ٢٠٥-٢٠٦.

الفرع الأول

ماهية الموازنة العامة للدولة

سنبين في داستنا لماهية الموازنة العامة للدولة تعريفها لغةً واصطلاحاً وتعريفها عند فقهاء المالية وتعريفه عند فقهاء القانون وذلك على النحو التالي:

أولاً- مفهوم الموازنة في اللغة العربية:

إن مفهوم كلمة الموازنة في اللغة العربية تأخذ معاني عديدة فهي تعني المعادلة والمقابلة والمحاذاة والمساواة، جاء في لسان العرب الوزن رمز الثقل والخفة، قال الليث ثقل الشيء بشيء مثله كأوزان الدراهم، وجائز أن تقول للميزان بأوزانه موازين قال تعالى: (وَنَضَعُ الْمَوَازِينَ الْقُسْطَ لِيَوْمِ الْقِيَامَةِ)^(١)، ويقول سبحانه وتعالى: (وَالْوِزْنَ يَوْمَئِذٍ الْحَقُّ) فَمَنْ ثَقُلَتْ مَوَازِينُهُ فَأُولَئِكَ هُمُ الْمُفْلِحُونَ^(٢)، ويقال وزن الشيء إذا قدره، ووزن ثمر النخل إذا خرصه، والميزان العدل، ووزنه عادله وقابله، وهو وزنه وزنته ووازنته ويوازنه أي يقابله^(٣)، وجاء في مختار الصحاح تزن أي تعدل وتساوي ومنه قال رسول الله صلى الله عليه وسلم (لو كانت الدنيا تزن عند الله جناح بعوضة لما سقى كافراً منها شربة ماء) أخرجه الترمذي^(٤)، وجاء في المعجم الوسيط "وازن بين الشيئين موازنة، ووزنا، ساوى وعادل، وتوازن الشيئان تساويًا في الوزن"^(٥).

ثانياً- مفهوم الموازنة في اللغة الانكليزية:

إن مصطلح الموازنة يقابله في اللغة الإنكليزية كلمة (Budget) التي اشتقت أصلاً من الكلمة الفرنسية القديمة (Bougetee) وتعني الحقيبة الجلدية الصغيرة، وقد جاء من إنجلترا بعد تطورات عديدة إلى أن وصل إلى المفهوم الحديث الشائع حالياً بوصفه إجازة تقدير النفقات والإيرادات العامة، إذ استعملت إنجلترا هذه الكلمة لأول مرة في العصور الوسطى لتدل على الحقيبة الجلدية التي كان يحملها وزير الخزانة الإنكليزي (Chancellor of the Exchequer) عندما كان يذهب إلى مجلس العموم ويخرج منها الوثائق التي تتعلق بنفقات الدولة وإيراداتها إثناء إلقاء بيانه أمام هذا المجلس عن السنة المالية القادمة^(٦)، ومع مرور الزمن أصبحت تشير

(١) سورة الأنبياء، أية (٤٧).

(٢) سورة الأعراف، أية (٨).

(٣) ابن منظور، لسان العرب، دار المعارف، ص ٢٨-٤٨.

(٤) الرازي، محمد بن أبي بكر عبد القادر، مختار الصحاح، دار المتنبى، بيروت، ١٩٨٢م، ص ٧١٩.

(٥) المعجم الوسيط، مجمع اللغة العربية، الإدارة العامة للمعجمات وإحياء التراث، جمهورية مصر العربية، ١٩٨٩م، مادة الوزن، ص ١٠٢٩-١٠٣٠.

(٦) د. محمد عبد العزيز عجمية، د. مدحت محمد العقاد (مبادئ علم الاقتصاد)، دار النهضة العربية، بيروت، ١٩٨٠م، ص ٤٨٠.

إلى الأوراق التي في الحقيقة أكثر من الحقيقة نفسها^(١)، وعقب الثورات التي حدثت في إنجلترا ما بين (١٦٤٨م-١٦٨٨م) انتشر هذا المصطلح وانتقل إلى فرنسا وتبلور إلى مفهومه الحالي الذي ابتداءً من القرن الثامن عشر وتقريباً حوالي عام ١٧٣٣م^(٢).

ثالثاً- مفهوم الموازنة العامة اصطلاحاً:

عرف فقهاء المالية العامة الموازنة العامة بأنها: (بيان تقديري تعادلي مقارنة في فترة قادمة محددة من الزمان هي عادة سنة وإجازة هذا البيان من السلطة المختصة)^(٣).

وعرفت بأنها (قائمة النفقات والإيرادات التي تتعلق بالنشاط الحكومي لفترة قادمة سواء كانت كميات متوقعة، أو مخططة وتجتمع فيها صراحةً، أو ضمناً الجوانب الاقتصادية والمالية كلها للاقتصاد العام)^(٤)، ويرى آخرون أنها: (برنامج شامل للحكومة وتعبير حقيقي عن سياستها الاقتصادية ومشروع الموازنة هو امتداد لما اتخذته الحكومة من إجراءات وقرارات أثر بعضها بشكل مباشر وفوري على النشاط الاقتصادي والاجتماعي)^(٥)، وعرفت أنها: (هي خطة تتضمن تقديراً لنفقات الدولة وإيراداتها خلال مدة قادمة غالباً ما تكون سنة واحدة ويتم هذا التقدير في ضوء الأهداف التي تسعى إليها السلطة السياسية)^(٦).

وعرفت بأنها: (وثيقة تتضمن تقديراً لنفقات الدولة وإيراداتها لمدة محدودة ومقبلة من الزمن غالباً سنة والتي يتم تقديرها في ضوء الأهداف التي ترنو إليها فلسفة الحكم)^(٧).

(١) د. السيد عبد المطلب غانم، الموازنة العامة للدولة بين السياسة والإدارة العامة والاقتصاد، بحث مقدم لمؤتمر إدارة الموازنة، القاهرة ٢١-٣١ أبريل ٢٠٠٣م، ص ٣.

(٢) د. زين العابدين ناصر، المالية العامة، الإيرادات والنفقات العامة، دار الثقافة الجامعية، ١٩٩٥-١٩٩٦م، ص ٥٨.

(٣) د. باهر محمد عتلم، المالية العامة ومبادئ الاقتصاد المالي، مطبعة المعرفة، ط ٢، ١٩٨٢م، ص ١٩٨. كذلك د. محمد حلمي مراد مالية الدولة، مرجع سابق، ص ٣١٥.

(٤) د. رياض الشيخ، دراسة الاقتصاد العام، المبادئ النظرية، السياسات، القاهرة، ١٩٨٩م، ص ١٥٧. (٥) ينظر؛

Barry Bozeman، public Management & public Analysis (New York) St.Martiness press 1979.p.89.

(٦) د. طاهر الجنابي، دراسات في المالية العامة، مطبعة التعليم العالي، بغداد، العراق، ١٩٩٠م، ص ٢٧٠٥، وكذلك؛

د. محمد جمال ذنبيات، المالية العامة والتشريع المالي، الطبعة الأولى، الدار العلمية الدولية، عمان، الاردن، ٢٠٠٣م، ص ٢٦٦.

(٧) د. عادل فليح العلي وآخرون، اقتصاديات المالية العامة، دار الكتب، الموصل، العراق، ١٩٨٩م، ص ٤٦٢.

وعرفت أنها: (نظام موحد يمثل البرنامج المالي للدولة لسنة مالية قادمة وتعكس الخطة المالية التي هي جزء من الخطة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للدولة)^(١).

وعرفت بأنها: (القانون الذي تخمن فيه واردات الدولة ونفقاتها بشكل متعادل يؤذن بها)^(٢).

وعرفت أيضاً (خطة للعمليات المالية تتضمن تقديراً للمصروفات المتوقعة لفترة معطاة أو لغرض معين والوسائل المقترحة لتمويلها)^(٣).

(هي التعبير المالي لبرنامج العمل المعتمد الذي تعتمد الحكومة تنفيذه في السنة القادمة تحقيقاً لأهداف المجتمع)^(٤).

(تقدير رسمي لنفقات الدولة وإيراداتها لفترة زمنية تكون محددة في المستقبل)^(٥).

رابعاً- تعريف الموازنة العامة للدولة في القانون:

تعددت تعريفات الموازنة العامة في القوانين العربية والأجنبية، وذلك تبعاً لاختلاف النظم السياسية والاقتصادية التي تتبعها كل دولة، وفيما يلي تعريف الموازنة في بعض الدول الأجنبية والعربية.

١- تعريف الموازنة العامة في قوانين بعض الدول الأجنبية:

عرف القانون الأمريكي الموازنة العامة بأنها: صك تقدير فيه نفقات السنة التالية وواراداتها، بموجب القوانين المعمول بها عند التقديم، واقتراحات الجباية المبسطة فيها^(٦).

(١) د. سليمان اللوزي وآخرون، إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، ١٩٩٧م، ص ١٥.

(٢) د. هشام الجعفري، المبادئ المالية العامة والتشريع المالي، مطبعة سلمان الأعظمي، بغداد، العراق، ١٩٦١م، ص ٣٠٤.

(٣) خالد ياسين كاظم القيسي، وحدة الموازنة العامة في العراق، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، ١٩٩٩م، وكذلك؛ فاطمة أحمد عبد الله، الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة وتطبيقاتها في التشريع الموريتاني، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية القانون بجامعة بغداد، ١٩٩٩م، ص ١٨.

(٤) د. حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، الاسكندرية، الدار الجامعية، عام ١٩٨٨م، ص ٢١.
(5) (A formal estimate of future income and expenses, covering a definite period of tim)

Sloan and Zurcher : A Dietionary of Economics. New York ,1951.p33.

وهناك تعريفات اجنبية اخرى مشابهة لما سبق ذكره :

(An estimate for ayear ahead ,of revenue and expenditure chargeable to revenue and of payments on capital account.)

Brittain ,Sir Herbert : The British Budgetary system ,London ,1959 ,p.19

(٦) د. حسين عواضة، المالية العامة، دراسة مقارنة، الموازنة، النفقات والإيرادات العمومية، بيروت، دار النهضة العربية، ص ٤٩.

وعرفها القانون البريطاني بأنها: تقدير للإيرادات المنتظرة في السنة القادمة والمصروفات التي ستتحمل بها هذه الإيرادات^(١).

وعرف قانون المحاسبة الفرنسي لعام ١٩٦٢م الموازنة العامة بأنها وثيقة تنبؤ وإقرار الإيرادات والنفقات السنوية للدولة، أو لأنواع الخدمات التي تخضع هي الأخرى لنفس القواعد والتنظيمات القانونية^(٢).

٢ - تعريف الموازنة العامة في قوانين بعض الدول العربية:

في العراق عرفها قانون أصول المحاسبات رقم (٢٨) لعام ١٩٤٠م المعدل، بأنها: "الجدول المتضمنة تخمين الواردات والمصروفات لسنة مالية واحدة تعين في قانون الميزانية"^(٣).

وفي مصر عرف القانون رقم (٥٣) لعام ١٩٧٣م الموازنة العامة بأنها: "البرنامج المالي للخطّة عن سنة مالية مقبلة لتحقيق أهداف محددة وذلك في إطار الخطّة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية وطبقاً للسياسة العامة للدولة"^(٤).

نخلص مما تقدم إلى أن تعاريف الموازنة العامة القانونية والفقهية تجمع على شيء واحد وهو إن الموازنة العامة خطة مالية قصيرة الزمن، ووسيلة لتقرير من يستفيد مما تقدمه الدولة، ومن هم الذين سيدفعون قيمة هذه الخدمات والأعمال^(٥).

الفرع الثاني

خصائص الموازنة العامة

من خلال التعريفات السابقة للموازنة العامة يتضح لنا بان لها عدد من الخصائص سنبينها فيما يلي:

١ - الموازنة العامة خطة مالية:

تعد الموازنة العامة خطة مالية ذات أهداف اقتصادية، وسياسية، ومالية، واجتماعية في إطار ما ترسمه لها الخطة الاقتصادية مع أن إظهار هذا الدور يعد أمراً ضرورياً في ظل الأخذ بنظام التخطيط الاقتصادي الذي بدأ يعم كثير من دول العالم، إذ يتطلب النظام ضماناً لتنفيذ الخطة،

(١) فؤاد يونس، نظام الميزانية في بريطانيا، مركز البحوث الإدارية، المنظمة العربية للبحوث الإدارية، عام ١٩٧٢م، ص ٥.

(٢) د. سليمان اللوزي وآخرون، مرجع سابق، ص ١٤.

(٣) د. عادل فليح العلي وآخرون، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق، ص ٤٦٢.

(٤) د. حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، مركز الاسكندرية للكتاب، مصر، ٢٠٠٠م، ص ٤٤٩.

(٥) Aarin Wildavaky, 'The politics of the Budgetary process', Boston, Little Brown and company 1964. p2.

وإن تخطيط هذه الأهداف أساساً عند إعداد مشروع تقديرات الموازنة العامة للدولة استناداً إلى أن هذه الموازنة أصبحت المصدر الرئيس لتمويل المشروعات الواردة في الخطة وتعد بمثابة عملية تخطيط قصير الأجل مدته سنة أو أكثر، عموماً هي في الغالب سنة تترجم خطة التنمية وأهدافها إلى برامج سنوية^(١).

٢ - الموازنة العامة محدودة المدة:

الموازنة العامة للدولة محدودة المدة وهي في الغالب سنة وهذه قاعدة سنوية الموازنة، وتعلل أن الموازنة العامة محدودة المدة لسببين:^(٢)

أ- السبب السياسي: هو أن إقرار البرلمان للموازنة سنوياً يضمن الرقابة الفعلية على مالية الدولة.

ب- السبب المالي: هو أن الظروف تتغير من سنة لأخرى، ومن ثم ينبغي أن تتجدد التقديرات السنوية، حتى تصبح دقيقة على أنه في بعض الظروف الاستثنائية قد توضع الموازنة لمدة أكثر من سنة وهذا ما يكون نادراً، ولا مانع من أن تضع الحكومة برنامجاً ينفذ على سنوات عديدة، ولكن يجب أن تتضمن الموازنة بياناً لما ينفق كل سنة.

٣ - الموازنة العامة هي التوقع والتقدير للإيرادات والنفقات:

الموازنة لها صفة تقديرية تتمثل في تقدير الأرقام والمبالغ التي تنتظر الحكومة الحصول عليها من المصادر المختلفة لإيرادات العامة، وكذلك تقدير الأرقام التي يتوقع إنفاقها خلال مدة مستقبلية (سنة على الأكثر)، وما دام عنصر الاحتمال قائماً، فإن توقع هذه التقديرات وتنبؤها يجب أن يكون دقيقاً وموضوعياً قدر المستطاع؛ لأن قيمة الموازنة تتوقف على مدة دقة معايير التقدير ونجاحها ومدى ارتباطها بتغيرات النشاط الاقتصادي للدولة، وبما أن هذه التقديرات تشمل إيرادات ومصروفات الدولة كافة فإن ذلك يتطلب أن تتم خلال مدة زمنية كافية لذلك فإن معظم الدول تحدد مدة سنة لإعداد ومناقشة وإقرار وتصديق الموازنة العامة للدولة^(٣).

(١) د. عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي، الدار الجامعية للطباعة والنشر، الموصل، ٢٠٠٢م، ص ٥٦٨.

(٢) د. عبد الحكيم الرفاعي، علم المالية العامة، مطبعة التفويض الأهلية، بغداد، ١٩٤٤-١٩٤٥م، ص ٢٥٨-٢٥٩.

(٣) د. هشام محمد صفوت العمري، اقتصاديات المالية العامة والسياسة المالية، مطبعة التعليم العالي، بغداد، العراق، ١٩٨٨م، ص ٣٠٨.

٤ - الموازنة العامة تصدر بإجازة من السلطة التشريعية:

تعتبر إجازة البرلمان للموازنة العامة من أهم خصائص الموازنة، وللإجازة معان مختلفة منها المعنى القانوني ويصبح مشروع الموازنة بهذه الإجازة قانوناً مخولاً للحكومة تنفيذ ما ورد فيها من جباية إيرادات وصرف النفقات المعتمدة، فلا يجوز أن ينفق مال من جهة رسمية و أن تجبى ضريبة - من أي نوع - ما لم يأذن بذلك البرلمان، وللإجازة معنى سياسي أيضاً أي اعتماد النفقة (أو رصدها) في الموازنة لا يأتي بمعنى الأمر للحكومة بصرف النفقة، بل هو إذن وإجازة بالصرف^(١)، لذلك تعد إجازة السلطة التشريعية لمشروع الموازنة التي تتقدم به الحكومة شرطاً أساسياً لنفاذها ويقصد بالإجازة هنا التصديق من قبل السلطة التشريعية (أو المخولة بالتشريع) على مشروع الموازنة^(٢)، ويعد حق البرلمان في الموافقة على الموازنة العامة من أقوى الحقوق كما ويعد من حقوقه الأصلية، ويمكنها عن طريق هذه الإجازة مراقبة أعمال السلطة التنفيذية بشكل فعال، بل وأن الغرض من إجازة الموازنة من قبل السلطة الممثلة للشعب هو إقامة هذه الرقابة على أعمال الحكومة^(٣).

٥ - الموازنة العامة ذات أهداف:

للموازنة آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية فالموازنة العامة هي البرنامج العام للحكومة والذي يعكس خيارات الدولة وأهدافها وأداتها إلى تحقيقها، إذ إن تعريف الموازنة لا يكتمل بمجرد القول بأنها تقدير للنفقات والإيرادات يعتمد عليها وإنما لا بد من تأكيد دور الموازنة الفعال في قيام الدولة بوظائفها المختلفة وتنفيذ خططها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية فالموازنة، إذا عكس برامج الدولة وتترجم السياسة المالية للسلطة إلى أرقام^(٤).

وبما أن الموازنة العامة تعبر عن فلسفة الحكومة، إذ تحاول الحكومة توجيه الأرقام الواردة في الموازنة العامة لتحقيق من خلالها أهدافها المختلفة ومنها:

(١) صباح صابر محمد خوشناو، دراسة تحليلية للموازنة العامة في العراق مع اشارة الى اقليم كردستان العراق (محافظة اربيل ودهوك) للمدة (١٩٨٨-٢٠٠٧م) اطروحة دكتوراه، مقدمة إلى كلية الإدارة والاقتصاد في جامعة صلاح الدين، ٢٠٠٩م، ص ١٢.

(٢) سعد بن حمدان اللحاني، الموازنة العامة في الاقتصاد الاسلامي، جدة، المعهد الاسلامي للبحوث والتدريب، الطبعة الاولى، ١٩٩٧م، ص ٣٠.

(٣) د. السيد عبد المتولي، المالية العامة، القاهرة، دار وهدان للطباعة والنشر، ١٩٧٥م، ص ٤٧٣.

(٤) د. محمد جمال ذنبيات، مرجع سابق، ص ٢٦٧-٢٦٨. (وهذا ما اقره المؤتمر العربي للعلوم الإدارية الذي انعقد عام ١٩٦٧م في بيروت، لتطور مفهوم الموازنة وقد اوصى باستخدام الموازنة كأداة للتخطيط والحسابات النقدية).

أ- الأهداف السياسية: تستخدم السلطة السياسية الموازنة العامة لترجمة الاتجاه السياسي ووجهة نظر الحكومة للمشاكل السياسية والاجتماعية والاقتصادية السائدة في الدولة ومعالجتها من خلال تقديم الخدمات والإنتاج وزيادة فرص العمل أو فرض هيمنة الدولة الخارجية والداخلية^(١)، وكذلك يظهر هدفها السياسي في فرض البرلمان عن طريق ممثلي الشعب الرقابة على أعمال السلطة التنفيذية واختيار النظام المالي.

ب- الأهداف الاقتصادية: فقد تقوم الحكومة بتوجيه التخصيصات الواردة في الموازنة نحو تحقيق الاستقرار الاقتصادي والتنمية ومنع التضخم والكساد والبطالة ومعالجتها من خلال الموازنة.

ت- الأهداف الاجتماعية: أما هدفها من الناحية الاجتماعية فيكون في النهوض بالواقع المعاشي للفرد بسبب سياسة إعادة توزيع الدخل بين الطبقات الاجتماعية وإما من الناحية المالية فإنها توضح مركز الدولة المالي بمعرفة ماهية النفقات وأوجه صرفها وماهية الإيرادات ومصادر الحصول عليها فإنها هي الأداة الرئيسية للتخطيط المالي^(٢).

الفرع الثالث

تمييز الموازنة العامة عن غيرها من المفاهيم والمصطلحات المالية أهميتها

إن للموازنة العامة دور واضح المعالم ومعبر عن سياسة الدولة لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، لذا ينبغي أن نميزها عن غيرها من المفاهيم المالية الأخرى التي قد يتشابه في بعض الجوانب وتختلف عنها في جوانب أخرى ولأهمية هذا الموضوع فإننا سنقوم بدراسته على النحو الآتي:

أولاً- تمييز الموازنة العامة عن غيرها:

١ - التمييز بين الموازنة العامة والموازنة الخاصة:

تتشابه الموازنة العامة مع الموازنة الخاصة أي موازنة المشروع الخاص في أن كلا منهما يعد تقديراً للمبالغ المنتظر إنفاقها وأوجه هذا الإنفاق وللمبالغ التي ينتظر تحصيلها وموارد هذا التحصيل وذلك خلال مدة مقبلة هي في الغالب عام واحد.

(١) د. محمد البناء، اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية، الاسكندرية، الطبعة الأولى، ٢٠٠٩م، ص ٤٩-٥٠.

(٢) محمد خالد المهياني، الموازنة العامة للدولة في سوريا الواقع والآفاق، مجلة جامعة دمشق، المجلد ١٦، العدد الاول، ٢٠٠٠م، ص ٣٣.

وتختلف الموازنة العامة عن الموازنة الخاصة، في أن الموازنة العامة تتضمن عنصر الإجازة في حين أن الموازنة الخاصة ليست إلا توقعاً للنفقات والإيرادات المقبلة، ولا تحتاج إلى أي إجازة، ومن جانب آخر تختص الموازنة العامة بنفقات وإيرادات الحكومة، أو الدولة، في حين تختص الموازنة الخاصة بنفقات وإيرادات مشروع خاص^(١).

٢ - التمييز بين الموازنة العامة للدولة والحساب الختامي للدولة:

يعرف الحساب الختامي بأنه: بياناً لما تم إنفاقه فعلاً من النفقات العامة، وما تم تحصيله فعلاً من الإيرادات العامة، خلال مدة سابقة غالباً ما تكون سنة، لذا فإن الاختلاف الأساسي يتمثل في أن الموازنة العامة تتضمن أرقاماً تقديرية، بينما يتضمن الحساب الختامي أرقاماً حقيقية فعلية، ويتفق كل من الموازنة العامة والحساب الختامي فيما يلي:

- انه يجب إجازة كل منهما من السلطة التشريعية
- إن لكل موازنة عامة حساباً ختامياً، يصدر عن الفترة نفسها التي تكون قد نفذت فيها الموازنة العامة
- إن الأساس الذي يتبع في تقسيم الموازنة العامة يتبع أيضاً في إعداد الحساب الختامي وبمقارنة أرقام الموازنة العامة بأرقام الحساب الختامي يمكن معرفة تقديرات الموازنة العامة ومطابقتها للواقع^(٢).

٣ - التمييز بين الموازنة العامة للدولة والموازنة النقدية:

تعرف الموازنة النقدية بأنها بيان يتضمن تقديراً لموارد المجتمع من النقد الأجنبي وأوجه استخدامات هذه الموارد خلال مدة مقبلة غالباً ما تكون سنة، لذا تتفق الموازنة العامة والموازنة النقدية في أن كليهما تتضمن تقديرات وليس أرقاماً فعلية، وعلى الرغم من ذلك فهناك اختلافات بينهما، أهمها أن أرقام الموازنة العامة تكون بالعملة المحلية في حين تكون أرقام الموازنة النقدية بالعملة الأجنبية.

وتختص الموازنة العامة بالنشاط الحكومي فقط (حكومة مركزية، حكم محلي، هيئات عامة، قطاع عام)، بينما تختص الموازنة النقدية بالنشاط الحكومي ونشاط القطاع الخاص، والارتباط الوثيق بين الموازنة العامة للدولة والموازنة النقدية يتمثل في أن جزءاً من نفقات الجهاز الحكومي والقطاع العام يجب أن يكون متوافراً بالعملة الأجنبية^(٣).

(١) د. أحمد يوسف الشحات، محاضرات في النفقات العامة والموازنة العامة، كلية الحقوق، جامعة طنطا، عام ١٩٩٩/٢٠٠٠م، ص ١١١-١١٢.

(٢) د. قطب إبراهيم محمد، الموازنة العامة للدولة، الهيئة المصرية العامة للكتاب، القاهرة، ط ١، عام ١٩٨٧م، ص ١٦٩.

(٣) د. رمسيس اسعد عبد الملك، اقتصاديات المالية العامة، بدون دار ناشر، عام ١٩٧٠م، ص ٣٩٨.

٤ - التمييز بين الموازنة العامة للدولة والميزانية العمومية للمنشآت:

تختلف الموازنة العامة للدولة عن الميزانية العمومية للمنشآت، وبيان ذلك أن الموازنة العمومية هي: بيان يصور المركز المالي للمنشأة، في تاريخ محدد هو نهاية السنة المالية للمنشأة وعلى هذا الأساس فإنها تتضمن أرقاماً فعلية في هذا التاريخ المحدد، بينما تشمل الموازنة العامة للدولة على أرقام تقديرية عن سنة مقبلة.

وتتضمن الميزانية العمومية للمنشآت أرصدة الموجودات أي (الأصول) والمطلوبات (الخصوم) بينما تتضمن الموازنة العامة للدولة النفقات العامة والإيرادات العامة المتوقعة^(١).

٥ - التمييز بين الموازنة العامة للدولة عن الحسابات القومية:

سنبين ما يميز الموازنة العامة عن الحسابات القومية وذلك بدراسة الحسابات القومية من جهة وأهم نقاط التمييز بين الموازنة العامة والحسابات القومية من جهة أخرى.

أ: ماهية الحسابات القومية

تعرف الحسابات القومية على أنها بيان تفصيلي بأرقام إنتاج مختلف قطاعات المجتمع وتوزيعه بين أوجه الاستهلاك والاستثمار، سواء بالنسبة للأفراد أو الهيئات العامة، وذلك بالنسبة لمدة زمنية منتهية سنة في العادة^(٢)، والحسابات القومية لا تكتفي بالتسجيل لكميات كلية كالإنتاج والاستهلاك والادخار والاستثمار، بل تترجم العلاقات القائمة بين هذه الكميات، وتتبع بطريقة محاسبية العلاقات التي تحددها، فهي تبحث في العلاقات التي تنشأ بين القطاع الإنتاجي والقطاع الاستهلاكي والاستثماري^(٣).

ب: نقاط التمييز بين قانون الموازنة العامة والحسابات القومية

إن الحسابات القومية مصطلح حديث النشأة، كما أنه يتعلق بالدراسة الكمية للنشاط الاقتصادي للبلاد خلال مدة ماضية، وذلك من خلال حسابات الدخل القومي وتكوينه وتداوله وتوزيعه^(٤)، ومن هنا يظهر لنا وجه الاختلاف بين الموازنة العامة والحسابات القومية في أن:

- تتضمن الموازنة العامة تقدير الإيرادات العامة والنفقات العامة للدولة ولمدة مقبلة في حين تعد الحسابات القومية تسجيلاً للنشاط الاقتصادي للمجتمع بأكمله وعن مدة سابقة^(٥).

(١) معهد التخطيط القومي، الموازنة العامة للدولة في ضوء سياسة الإصلاح الاقتصادي، سلسلة قضايا التخطيط، القاهرة، رقم ٩٦، يونيه، عام ١٩٩٥م، ص ٤٠.

(٢) د. هشام محمد صفوت العمري، مرجع سابق، ص ٣١٢.

(٣) د. عبد الكريم صادق بركات، دراسة في الاقتصاد المالي، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، ١٩٨٣م، ص ٤٣٥.

(٤) د. عادل فليح العلي و د. طلال محمود كداوي، اقتصاديات المالية العامة، الكتاب الثاني، الإيرادات العامة والموازنة العامة للدولة، وزارة التعليم العالي والبحث العلمي، دار الكتب للطباعة والنشر، جامعة الموصل، ١٩٨٩م، ص ٢٧٥.

(٥) د. خالد شحادة الخطيب ود. أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، الطبعة الاولى، ٢٠٠٣م، ص ٣٢٨.

- أن أرقام الموازنة العامة تكون تقديرية، في حين أرقام الحسابات القومية حقيقية فعلية، فضلاً عن أن الحسابات القومية تكون أكثر شمولاً بين بيانات الموازنة العامة، وأن بيانات الحسابات القومية تفيد كثيراً عند رسم السياسة المالية التي تنطوي عليها الموازنة العامة^(١).

٦ - التمييز بين الموازنة العامة للدولة والخطة الشاملة:

يقصد بالخطة الشاملة: الخطة قصيرة الأجل، التي تغطي فترة سنة وهي برنامج يوضح الأهداف التي يسعى المجتمع إلى تحقيقها، ووسائل تحقيق هذه الأهداف عن فترة مالية مقبلة غالباً ما تكون سنة، ومعنى هذا أن الخطة أكثر شمولاً إذ تتضمن الأهداف التفصيلية في مجالات الإنتاج والاستهلاك والادخار والاستثمار والاستيراد والتصدير والتوظيف... إلخ، فضلاً عن وسائل تحقيق هذه الأهداف، ويلاحظ أن الاتجاه الحديث في المالية العامة وتوزيع السلطات يقتضي عرض الخطة على السلطة التشريعية لاعتمادها والتصديق عليها شأنها في ذلك شأن الموازنة العامة للدولة.

٧ - التمييز بين الموازنة العامة للدولة والموازنة التخطيطية على مستوى الوحدة الاقتصادية:

تعرف الموازنة التخطيطية بأنها: خطة تفصيلية شاملة، تعد وتعتمد وتوزع قبل بدء تنفيذ مختلف العمليات، وتتخذ كأداة تخطيطية رقابية، وأهم ما يميزها شمولها للموازنات الفرعية كموازنة المبيعات وموازنة الإنتاج وموازنة الطاقة، وبذلك فهي تختلف عن الموازنة العامة للدولة التي تشتمل على استخدامات وموارد الوحدات الإدارية والحكومية وأهم ما يفرق الموازنتين أن تقديرات الموازنة التخطيطية تبدأ بالإيرادات أولاً، مثل إيرادات المبيعات وفي ضوء ذلك يتم تقدير المصروفات المختلفة سواء للإدارات الإنتاجية أو الإدارات الخدمية، أما الموازنة العامة للدولة فتبدأ بتقدير الاستخدامات أي النفقات وعلى ضوءها تقدر الإيرادات اللازمة لتغطية هذه الاستخدامات، فضلاً عن أن الموازنة العامة تتضمن عنصر الاعتماد أي التصديق من السلطة التشريعية بينما لا تحتاج الموازنة التخطيطية إلى مثل هذا الاعتماد^(٢).

ثانياً - أهمية الموازنة العامة للدولة:

ازدادت أهمية الموازنة العامة للدولة مع ازدياد أنشطة الدولة وقيام الموازنة العامة بتغطيتها لتحقيق أهداف عديدة منها السياسي أو الاقتصادي أو الاجتماعي أو المالي وبناءً على ذلك فللموازنة أهمية بالغة، لذا سنبين أهميتها من الناحية السياسية والاقتصادية والاجتماعية والمالية كما يلي:

(١) د. أحمد يوسف الشحات، محاضرات في النفقات العامة والموازنة العامة، مرجع سابق.

(٢) الموازنة العامة للدولة في ضوء سياسة الإصلاح الاقتصادي، مرجع سابق، ص ٤٠.

- أ - الأهمية السياسية للموازنة العامة.
 ب- الأهمية الاقتصادية للموازنة العام.
 ج - الأهمية الاجتماعية للموازنة العام.
 د- الأهمية المالية للموازنة العامة.
 أ - الأهمية السياسية للموازنة العامة:

أهمية الموازنة العامة من الناحية السياسية تبدو في أنها انعكاس لبرنامج عمل الحكومة خلال مدة محددة من الزمن، فهي الوسيلة المالية الأساسية لتنفيذ خطة تترجم إلى أرقام، توضح برنامج الدولة السياسي والاقتصادي فترصد الأموال اللازمة لتنفيذ المشاريع الاقتصادية والاجتماعية للدولة^(١)، وللموازنة العامة من الناحية السياسية أهمية بالغة في الدول ذات الأنظمة النيابية، ذلك بأن إلزام الحكومة بالتقدم كل سنة إلى البرلمان لإجازة صرف النفقات وتحصيل الإيرادات، يعني إخضاعها لرقابته الدائمة، ورقابة البرلمان للسلطة التنفيذية تتضح عند تعديل الاعتمادات التي تطلبها السلطة التنفيذية أو رفضها، أو عند رفض مشروع الموازنة الذي يقدم للبرلمان، ففي الدول التي يكون فيها النظام السياسي برلمانياً تمثل المصادقة على الموازنة العامة دليل الثقة بالحكومة ورفضها يوحى بالعكس، فمشروع الموازنة يمثل خطة أو برنامج يعكس للحكومة سياستها في إدارة الحكم^(٢)، أما إذا كان النظام السياسي رئاسياً فليس الهدف من رفض الموازنة إقالة الحكومة وإنما يعد وسيلة برلمانية لعرقله نشاط الدولة ومرافقها، وقد يتعدى الوضع أكثر مما يؤدي إلى إيقاف أعمال الحكومة، ومع ذلك فإن حجم الأثر ونوعه يختلف باختلاف طبيعة النظام السياسي، ففي الدول الديمقراطية تتركز القوتان السياسية والمالية بيد ممثلي الشعب في المجالس النيابية، أما في الدول ذات الأنظمة الدكتاتورية فإن القوتين السياسية والمالية تتركز بيد السلطة التنفيذية، فضلاً عن أن اعتماد الموازنة العامة من البرلمان من شأنه زيادة الثقة في مالية الدولة، لأن إخضاع مالية الدولة لرقابة دقيقة وعلنية ينأى بها عن سيطرة وتحكم رئيس الدولة^(٣)، ومن هنا فإن أهمية الموازنة من الناحية السياسية تظهر من خلال تقييد السلطة التنفيذية بأخذ موافقة السلطة التشريعية على مسائل الجباية والإنفاق، وذلك بطلب الإذن بصرف النفقات وتوزيعها على الوجه الذي يشبع الحاجات العامة^(٤)، وفي الواقع العملي فإن الحالة السياسية قد تفرض على المسؤولين خيارات عامة تختلف عما تقتضيه الاعتبارات الاقتصادية والمالية، ليس هذا فقط بل قد تعدل أحياناً بعض القرارات الاقتصادية والمالية وفقاً للاعتبارات وبعض الظروف السياسية^(٥).

- (١) د. يوسف شباط، المالية العامة موازنة الدولة العامة، ط الجزء الثاني، منشورات جامعة دمشق، عام ٢٠٠٣-٢٠٠٤م، ص ١٩.
 (٢) د. عبد العال الصكبان، ميزانية الدولة، مطبعة المعارف، بغداد، العراق، ١٩٦٩م، ص ١٩.
 (٣) د. أحمد يوسف الشحات، مرجع سابق، ص ١٨.
 (٤) فاطمة أحمد عبد الله، مرجع سابق، ص ٢٤.
 (٥) جيهان عبد اللطيف الرفاعي، الرقابة على الموازنة العامة للدولة، رسالة دكتوراه، ٢٠١٠م، ص ١٣.

ب- الأهمية الاقتصادية للموازنة العامة:

تعد الموازنة العامة للدولة أداة فعالة ووسيلة تستطيع بها الدولة التأثير في مختلف الأنشطة الاقتصادية، كما تستطيع من خلالها أن تؤثر على الإنفاق العام والإيرادات العامة لتحقيق التوازن الاقتصادي الذي يعني نجاح الحكومة في استخدام موارد المجتمع واستغلالها بصورة أفضل بهدف تحقيق أقصى طاقة إنتاجية، وتحقيق أقصى مستوى للدخل القومي فعن طريق الموازنة العامة تستطيع الحكومة زيادة، أو تخفيض الطلب الحكومي وذلك بزيادة، أو تخفيض المصروفات الحكومية، كما يمكن للدولة أيضاً أن تؤثر في مستوى النشاط الاقتصادي القومي من خلال الموازنة، وذلك بزيادة، أو تخفيض الطلب الكلي على السلع والخدمات عن طريق فرض الضرائب، وتشجيع الادخار وإيجاد أوعية ادخارية إجبارية، وإعادة توزيع الدخل إلى غير ذلك من الأمور التي يمكن مراعاتها عند إعداد الميزانية العامة، وذلك لتحقيق التوازن الاقتصادي ومعالجة لبعض العثرات الاقتصادية كمشكلة التضخم والكساد^(١)، ففي حالة التضخم فإن الحكومة تسعى إلى تكوين فائض في الموازنة العامة عن طريق تقليل النفقات العامة وزيادة الضرائب لامتصاص القوة الشرائية الفائضة لدى الأفراد^(٢)، وإلى زيادة الإنفاق الحكومي لزيادة الطلب الكلي في ظروف الكساد من أجل معالجته وإزالة أثره، وعندما بدأت الأزمات الاقتصادية وانهار الاقتصاد الحر تدخلت الدولة بتوجيه الاقتصاد، برزت أهمية الموازنة بوصفها أداة لتحقيق الأهداف السياسية والاقتصادية للدولة، وينبع تبني الدولة سياسة للإنفاق ولإيراد من أثر الموازنة في الحياة الاقتصادية للدولة، وانعكاساتها الاجتماعية لتحقيق البرنامج الاقتصادي والاجتماعي، الذي يؤمن بزيادة الدخل القومي ورفع المستوى المعاشي لأفراد المجتمع^(٣)، وتؤثر الموازنة العامة تأثيراً مباشراً على التداول عن طريق التقديرات التي تحدثها في كمية النقود، بتقليل هذه الكمية عن طريق الضرائب والقروض، أو زيادتها عن طريق تخفيض الضرائب أو إصدار نقود جديدة، فضلاً عن تأثيرها على توزيعات الدخل بين الاستهلاك والادخار برفع الأثمان، أو خفضها بسياسة الضرائب والإعفاء منها^(٤)، فضلاً عن أن الموازنة العامة للدولة تعد وثيقة اقتصادية هامة، فهي توفر معلومات تتعلق بالاختيارات بين البدائل المختلفة، وتؤثر السياسات الحكومية على استخدام الموارد وعلى مستوى التوظيف، والنمو الاقتصادي وتوزيع الموارد كما تؤثر الموازنة

(١) د. محمد عوض رضوان، الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة ودورها في إدارة البرامج والأنشطة والمشروعات الحكومية " دراسة مقارنة " بدون نشر، عام ٢٠٠٥م، ص ٢٨.

(٢) فاطمة أحمد عبد الله، مرجع سابق، ص ٢٦.

(٣) يحيى محمد سعيد الخيرو، وحدة الموازنة العامة وتطبيقاتها في العراق، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، ١٩٨٧م، ص ٢٣-٢٤.

(٤) د. سامي السيد فتحي، اعداد الموازنة العامة للدولة في مصر بين النظرية والواقع، ورقة عمل مقدمة لمؤتمر الموازنة العامة اتجاهات ورؤى جديدة، مركز دراسات واستشارات الادارة العامة، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، جامعة القاهرة، عام ٢٠٠٤م، ص ٩٩-١٠٠.

العامة للدولة على العوامل الاقتصادية داخل الدولة، كما تتأثر بها خاصة في حالة التقلبات الاقتصادية، إذ تنعكس مراحل الدورة الاقتصادية من كساد وازدهار تنعكس بصورة واضحة على إيرادات ونفقات الدولة المحددة في الموازنة العامة، لأن كساد النشاط التجاري والصناعي يؤدي إلى انخفاض حصيلة الضرائب بنوعيتها المباشرة وغير المباشرة، كما يمكن للحكومة بواسطة الموازنة العامة توجيه الحياة الاقتصادية سواء أكان ذلك ضد العجز أو الكساد أو كان العكس، وبذلك أصبحت الموازنة العامة عاملاً هاماً للحياة الاقتصادية^(١)، وكذلك يتم عن طريق الموازنة العامة تمويل المشاريع الإنتاجية التي تكون تابعة للدولة وتحقيق الأهداف الاقتصادية عن طريق الاستثمارات الكبيرة التي تقوم بها الدولة وتأثيرها على الطلب الكلي، وبالتالي تأثير الطلب على الإنتاج الجاري وأثاره في توليد طاقات إنتاجية مما له الأثر الواضح على زيادة الإنتاج في المستقبل.

ج- الأهمية الاجتماعية للموازنة العامة:

تعتبر الموازنة العامة وسيلة مهمة في تنفيذ السياسة الاجتماعية للدولة، إذ تعمل على تقليل الفوارق بين طبقات المجتمع بعدة طرق فقد تهدف إلى مساعدة الفقراء، وذلك بإعادة توزيع الدخل بين الطبقات الاجتماعية بفرض الضرائب المباشرة على ذوي الدخل المرتفعة وتوجيه هذه الواردات لتمويل أوجه الإنفاق الذي تستفيد منه الطبقات الاجتماعية الفقيرة وقد تهدف إلى القضاء على الأمراض الاجتماعية عن طريق فرض الضرائب العالية على المشروبات الكحولية والسكريات، أو يكون الهدف من الضرائب تحقيق أهداف بيئية كالضرائب على المحروقات الخاصة بالمعامل والمصانع ومحركات السيارات والمولدات بهدف التقليل من استخدامها، وتقليل الأضرار الناجمة عنها أو قد تقوم الدولة عن طريق الموازنة التأثير في معدلات نمو السكان، ففي حالة رغبة الدولة في زيادة سكانها تقوم بفرض ضرائب على العزاب، وبالعكس في حالة رغبتها في تحديد النسل وتقليل عدد السكان، حيث تمنح مساعدات للعزاب وقد توجه لرفع المستوى الثقافي والعلمي والصحي الذي يحقق فائدة للمجتمع عن طريق تقليل الضرائب، أو إلغائها عن الكتب والبحوث العلمية والأدوات والمستلزمات الطبية وغيرها.

(١) د. السيد عطية عبد الواحد، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠٠٠م المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٢٠٩.

لذا أصبحت الموازنة العامة على المستوى الاجتماعي أداة رئيسية تستخدمها الدولة للقيام بدور اجتماعي ملموس وتحقيق الأهداف الاجتماعية التي تصبو إليها، فالموازنة العامة تعتبر أداة لإعادة توزيع الدخل القومي فيما بين الطبقات المختلفة (في شكل إعانات اجتماعية واقتصادية)، ذلك حتى تعدل وضع مختلف الدخل والثروات وتحدث تغييراً في نظام الطبقات المختلفة للمجتمع، كما يمكن استخدام الموازنة العامة في تحقيق زيادة التشغيل وتعبئة القوى الاقتصادية غير المستخدمة، والمساهمة في زيادة الدخل القومي ورفع مستوى المعيشة^(١).

وعلى ذلك يمكن من خلال الموازنة العامة للدولة توجيه الإنفاق العام لخدمة الطبقات الفقيرة، أما بطريقة مباشرة كالعدم، أو بطريقة غير مباشرة، وذلك بتوجيه الإنفاق العام للمشروعات التي تخدم هذه الطبقات، أو مراعاة البعد الاجتماعي في وثيقة الموازنة العامة للدولة وهو النظام المتبع في جميع الدول ولا سيما تلك الدول التي تتبع برامج لإصلاح اقتصادها القومي^(٢).

د - الأهمية المالية للموازنة العامة:

تظهر أرقام الموازنة العامة بجلاء حقيقة المركز المالي للدولة، فالموازنة تفصل وتعدد المصادر جميعها التي تغل الإيرادات العامة على الدولة في اثناء السنة المالية، وتوضح في الوقت ذاته النفقات العامة التي يجب على الدولة إنفاقها^(٣)، وعند مقارنة هذه النفقات بتلك الإيرادات يمكن معرفة ما إذا كانت الموازنة العامة في حالة توازن أو اختلال (عجز أو فائض)، فضلاً عن ذلك فأنها توضح ماهية النفقات وأوجه صرفها وماهية الإيرادات ومصادر الحصول عليها، فهي الأداة الرئيسية للتخطيط المالي، إذ تحرك عملية التمويل والإنفاق وتؤدي دوراً قيادياً في نظام الدولة المالي^(٤).

الفرع الرابع

الموازنة العامة للدولة لا تصدر إلا بقانون

فقد نص الدستور العراقي لعام ٢٠٠٥م في المادة (٦١) على أنه: "يختص مجلس النواب بما يأتي: أولاً: تشريع القوانين الاتحادية"، ونصت كذلك المادة (٦٢) على أنه: "أولاً: يقدم مجلس الوزراء مشروع قانون الموازنة العامة والحساب الختامي إلى مجلس النواب لإقراره".

(١) د. عدلي محمد توفيق، اقتصاديات القطاع العام، مكتبة جامعة طنطا، عام ١٩٩٤م، ص ٦١.

د. زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، الفتح للطباعة والنشر، عام ٢٠٠٣م، ص ٣٤٥.

(٢) د. محمد عوض رضوان، مرجع سابق، ص ٣٢-٣٣.

(٣) د. طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي، وزارة التعليم العالي والبحث العلمي، جامعة الموصل، بدون تاريخ نشر، ص ١١١.

(٤) د. أحمد عبد العراقية الباقي، ميزانية الدولة تحضيرها وتحليلها، مطبعة دار الكتاب العربي، ١٩٧٢م، ص ١٢٥.

ونص الدستور المصري لعام ٢٠١٤م في المادة (١٠١) منه على أنه: "يتولى مجلس النواب سلطة التشريع، وإقرار السياسة العامة للدولة، والخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية والموازنة العامة للدولة...".

وكذلك نصت المادة (١٢٤) على أنه: "تشمل الموازنة العامة للدولة كافة إيراداتها ومصروفاتها دون استثناء، ويعرض مشروعها على مجلس النواب قبل تسعين يوماً على الأقل من بدء السنة المالية، ولا تكون نافذة إلا بموافقتها عليها، ويتم التصويت عليها بابا بابا". وبمقتضى النصوص الدستورية المتقدمة يجب أن تقدم موازنة الدولة من جانب سلطة الإعداد- وهي الحكومة - إلى السلطة التشريعية قبل بدأ السنة المالية بوقت كاف حتى يتسنى للأخيرة أن تتناولها بالدراسة والتحليل والمناقشة بشكل وافٍ، تتمكن معه من اعتمادها قبل بدأ السنة المالية^(١).

ويعد حق الإجازة الذي تتمتع به السلطة التشريعية من أقوى الحقوق كما وتعد موافقة السلطة التشريعية على مشروع قانون الموازنة العامة شرطاً أساسياً لنفاذه، إذ إن اعتماد وإجازة السلطة التشريعية لمشروع الموازنة يصدر في صورة قانون يجيز للحكومة البدء بتنفيذ ما ورد فيه، إلا أن هذا القانون ليس مثل القوانين الأخرى تحمل قواعد عامة آمرة وتتضمن عقوبات من يخالفها، وإنما هو قانون مالي يتضمن موافقة السلطة التشريعية على برنامج الحكومة المالي. وتتمثل إجازة السلطة التشريعية للموازنة العامة من أهم صور رقابة السلطة التشريعية على أعمال السلطة التنفيذية، وهو ما يضمن عدم إسراف الحكومة في نفقاتها العامة وقد تقرر هذا الحق بعد تطورات سياسية هامة ظهرت لأول مرة في إنجلترا^(٢).

ويبدو أن حصر إقرار الموازنة العامة بيد السلطة التشريعية يتفق مع مبدأ سيادة البرلمان، ولما يجسد ذلك إقراراً لحق الشعب في الموافقة على كل ضريبة تُحَصَّل منه^(٣). وبشكل عام هناك ثلاثة اتجاهات حول الطبيعة القانونية للموازنة العامة:

- **الاتجاه الأول:** هناك من يتجه إلى أن قانون الموازنة ليس عملاً قانونياً وإنما عملاً إدارياً؛ لأنه لا يتضمن قواعد عامة مجردة من حيث الموضوع، ويرى البعض أنه إذا كان القانون

(١) د. محمد صلاح عبد البديع السيد، النظام لدستوري المصري بين الواقع والمأمول، القاهرة، دار النهضة العربية، عام ٢٠٠٦م، ص ١٥٢.

(٢) د. خالد سعد زغلول، د. إبراهيم الحمود، الوسيط في المالية العامة، بدون دار نشر، عام ٢٠٠٢م، ص ٤٨١.

(٣) يوصف أنصار نظرية سيادة البرلمان (الهيئة التشريعية) بأنها "جسم مادي يمثل جسماً وروحياً والذي هو الأمة، ويحيا كل يوم بواسطة جسم سياسي الذي هو الشعب " د. يوسف الحاشي، في النظرية الدستورية، بيروت، منشورات الحلبي الحقوقية، الطبعة الأولى، ٢٠٠٩م، ص ١٩.

يعرف من حيث الموضوع بأنه مجموعة من القواعد العامة المجردة المقررة بالجزاء، فإنه لا شيء من ذلك في الموازنة العامة^(١).

- **الاتجاه الثاني:** بعض من فقهاء القانون المالي ذهب إلى أن قانون الموازنة العامة يعد قانوناً شكلاً وموضوعاً، لما يشتمل عليه من إجراءات قانونية متعددة كمشاريع القوانين الأخرى المقدمة من الحكومة من حيث دراسته من قبل لجنة مختصة بموضوع القانون ثم مناقشته، ومصادقته من قبل المجلس النيابي وصوره على شكل قانون^(٢).

- **الاتجاه الثالث:** يذهب أنصار هذا الاتجاه إلى أن للموازنة العامة طبيعة مختلطة، أي أنها عمل إداري تشريعي أو ذات طبيعة خاصة مثلًا يقول البعض: أن للموازنة العامة طبيعة قانونية خاصة بها، وتبدو هذه السمة من خلال إقرارها من قبل السلطة التشريعية، وصدورها بصك له صفات القانون شكلاً، ولا يتضمن خصائص القانون موضوعاً، فيأخذ صك الموازنة شكل القانون؛ لأن دراسته ومناقشته تتماشى وفق نفس الأصول المتبعة في دراسة القوانين وإقرارها لكنه ليس له طبيعة القانون؛ لأنه يتضمن اتخاذ قرارات مؤقتة أكثر من وضع قواعد قانونية دائمة^(٣).

وعلى الرغم من اتجاه غالبية الفقهاء إلى اعتبار الموازنة عملاً تشريعياً إدارياً إلا أننا، نرى أن الموازنة هي عمل تشريعي، وحجتنا في ذلك أن الميزانية تعتبر عملاً تشريعياً من الناحية الشكلية والموضوعية، فمن الناحية الشكلية فإن مرور قانون الموازنة العامة بنفس المراحل التي يمر بها أي قانون آخر بالتالي مناقشتها وإقرارها من البرلمان، إما من الناحية الموضوعية فإن الموازنة العامة تشتمل على أحكام قانونية سواء تعلق الأمر بالضرائب أم بباقي الإيرادات أو النفقات العامة، فإنها تحتوي على أحكام منظمة لنشاط الدولة خلال السنة المالية، فضلاً عن أن الموازنة في مجموعها تمثل برنامجاً لأوجه نشاط الدولة في السنة القادمة، يكفي هذا لعددها قانوناً بالإضافة إلى هذا فإن الموازنة العامة يتم إقرارها من قبل البرلمان بالطريقة نفسها التي يتم بها إقرار أي قانون عادي آخر، حيث تتم قراءتها قراءة أولى، وثانية ومناقشتها والتصديق عليها.

(١) د. إبراهيم محمد الحمود، فلسفة المبدأ الدستوري لسنوية الموازنة العامة، بحث منشور في مجلة الحقوق، تصدر عن مجلس النشر العلمي، جامعة الكويت، عدد ٢، السنة ٣٢، يونيو (حزيران)، ٢٠٠٧م، ص ١٣-١٥.

(٢) د. سليمان الطماوي، القضاء الإداري، " الكتاب الأول قضاء الإلغاء " دار الفكر العربي، بلا سنة الطبع، ص ٣٨٢.

(٣) د. عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، دمشق، مطبعة الروضة، طبعة معدلة، ١٩٩٣م، ص ٥٨.

المطلب الثاني

الاستقطاعات المالية الجبرية

من أهم صور الاستقطاعات المالية الجبرية هي الضرائب والرسوم، وتحصلها الدولة بما تملك من سيادة وتعتبر كمورد للخزانة العامة للدولة ووسيلة لتحقيق برنامج من البرامج الاقتصادية أو السياسية التي تسعى إلى تحقيقها في المجتمع، وتحتل الضريبة في العصر الحديث مكانة مهمة باعتبارها أهم إيراد يمكن أن تحصل عليه الدولة لسد حاجتها من النفقات، وبعد أن استقرت الضرائب على ما هي عليه الآن من حيث المفهوم، أصبح اهتمام الدولة بها لا على أساس اعتبارها من الموارد المالية المهمة للدولة فحسب، ولكن باعتبارها من أهم الأدوات الرئيسية المستخدمة في السياسة الاقتصادية والاجتماعية والتي تلجأ إليها الدولة لتحقيق أهدافها، وتؤكد التطبيقات الدستورية المتواترة على الارتباط بين سلطة التشريع وسلطة إنشاء الضرائب، وهذا الارتباط له جانب سياسي، وآخر قانوني، أما الجانب السياسي، فهو إن المؤسسات السياسية في الديمقراطيات الغربية قامت تاريخياً على أساس مبدأ الرضا بالضريبة، بمعنى أن تدخل البرلمان كان وما زال ضرورياً لإنشاء الضرائب، وكان الوصول إلى هذه النتيجة يمثل تنويجاً لنضال الشعوب وتحررها من الحكم المطلق، وذلك لأن الشعوب قد وجدت في مبدأ الرضا بالضريبة حريتها المسلوبة.

أما الجانب القانوني، فلم يكن إلا انعكاساً لهذا الجانب السياسي، وذلك لتضمن الوثائق الدستورية منذ عهود مبكرة مبدأ مشروعية الضرائب أي عدم جواز إنشاء الضرائب إلا بقانون^(١).

لذا سنتناول في دراستنا للاستقطاعات المالية الجبرية، بيان مفهوم الضريبة وماهيتها وخصائصها، وبيان القواعد الأساسية للضريبة، وتمييز الضريبة عن غيرها من الإيرادات مثل (الرسوم والإتاوة)، وبيان مبدأ مشروعية الضريبة أي إن الضريبة لا تصدر إلا بقانون يسنه البرلمان، وذلك على النحو الآتي:

الفرع الأول: ماهية الضريبة.

الفرع الثاني: مبدأ مشروعية الضريبة.

(١) د. محمد محمد عبد اللطيف، الضمانات الدستورية في المجال الضريبي، القاهرة، دار النهضة العربية، عام ٢٠٠٠م، ص ٥.

الفرع الأول ماهية الضريبة

أولاً- تعريف الضريبة:

معنى الضريبة لغةً هو: (الضريبة واحدة الضرائب التي تؤخذ في الإرصاد والجزية ونحوها، ومنه ضريبة العبد وهو ما يؤديه إلى سيده من الخراج المقرر عليه)^(١).

أما اصطلاحاً فقد واجه رجال المالية الكثير من الصعوبات في سبيل تحديد تعريف للضريبة نتيجة لاختلاف مفهومها من وقت لآخر فقد كان مفهوم الضريبة وحتى أوائل القرن العشرين يعكس طبيعة وأبعاد دور الدولة في المجتمع، بعد أن كانت الضريبة محايدة ودورها تمويلي في ظل الدولة التقليدية والمسماة بالدولة الحارسة، ذلك لأن مهمتها تقتصر على توفير الأمن الداخلي والخارجي وتحقيق العدالة، ولا يجوز لها بالتالي التدخل في الحياة الاقتصادية، ومن هنا فإن محدودية نشاطها، والقيود المقررة عليها أدى إلى أن تكون الضريبة ذات هدف مالي فحسب انسجاماً مع أفكار المدرسة الاقتصادية التقليدية القائلة بتحقيق التوازن الاقتصادي تلقائياً دون تدخل من قبل الدولة^(٢)، غير أن الأزمة الاقتصادية التي تعرضت لها البلدان الأوروبية وأمريكا عام ١٩٢٩م-١٩٣٠م والتي أدت إلى تحطيم وسائل الإنتاج، وألقت المصانع بالملايين من عمالها في أحضان البطالة، أدت إلى سقوط أفكار المدرسة التقليدية أمام ذلك الامتحان الصعب، إذ لم يتحقق التوازن المزعوم تلقائياً فظهرت الدعوة إلى تدخل الدولة للحيلولة دون انهيار النظام الرأسمالي نفسه، وكان من أثر ذلك تحول أدوات المالية العامة من مجرد أدوات ذات غرض مالي إلى أداة من أدوات السياسة الاقتصادية والاجتماعية، ونتيجة لهذا التطور فقد تطور مفهوم الضريبة أيضاً، مما أدى إلى الكثير من الصعوبات في سبيل تعريف الضريبة، ويختلف تعريف الضريبة باختلاف النواحي التي يمكن أن ننظر من خلالها للضريبة سواء كانت اقتصادية، أو اجتماعية، أو سياسية، أو قانونية.

ومن التعاريف التقليدية للضريبة تعريف الأستاذ (تروتابا)، إذ عرفها بأنها: (وسيلة لتوزيع الاعباء المالية بين الأفراد وتوزيعها قانونياً وسنوياً طبقاً لقدرتهم التكاليفية، ويتضح أن هذا التعريف يقتصر على الجانب القانوني)؛ وعرفها (جاستون جيز) بأنها: (أداء نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الاعباء العامة)^(٣).

(١) الصحاح في اللغة والعلوم، المجلد الثاني ض-ي، دار الحضارة العربية، بيروت، ص ٩٠، الفيروز آبادي (القاموس المحيط) الجزء الأول، ص ١١٣.

(٢) د. نعم أحمد محمد، / د. عبد الباسط علي جاسم، بحث مشروعية الضريبة، دراسة قانونية مقارنة، مجلة جامعة تكريت للعلوم الانسانية، المجلد ١٤، العدد ٣، نيسان، ٢٠٠٧م.

(٣) يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت، ١٩٨٧م، ص ٢٣-٢٤.

أما التعريفات الحديثة التي تستوعب دور الدولة المعاصرة فهي، تعريف الضريبة بأنها: (فريضة مالية تستأديها الدولة من الأشخاص الآخرين دون مقابل لغرض تحقيق أهداف فلسفة الحكم)^(١)، وعرفت أيضاً بأنها: (مبلغ من النقود يجبيه أحد الأشخاص العامة جبراً من الأفراد بصيغة نهائية ودون مقابل خاص بغرض الوفاء بمقتضيات السياسة العامة للدولة)^(٢)، وكذلك عرفت الضريبة بأنها: (فريضة مالية نقدية تستأديها الدولة جبراً من الأفراد بدون مقابل بهدف تمويل نفقاتها العامة وتحقيق الأهداف النابعة من مضمون فلسفتها السياسية)^(٣)، وعرفت أيضاً بأنها: (مبالغ نقدية تدفع بصورة دورية لتمويل النفقات العامة للدولة "الاقتصادية-السياسية - الاجتماعية" وفقاً للقوانين واللوائح والتعليمات التي تصدر بهذا الشأن وبشكل نهائي وبدون مقابل مباشر متوقع)^(٤).

وبالإمكان الجمع بين هذه النواحي المختلفة ووضع تعريف عام يشمل جميع هذه النواحي المختلفة، فيمكن تعريف الضريبة على أنها: (اقتطاع نقدي جبري تجريه الدولة أو إحدى هيئاتها العامة على موارد الوحدات الاقتصادية المختلفة بقصد تغطية الأعباء العامة دون مقابل محدد، وتوزع هذه الأعباء بين الوحدات الاقتصادية وفقاً لمقدراتها التكلفة)^(٥).

ثانياً - خصائص الضريبة:

من خلال التعريفات السابقة للضريبة يمكن أن نستخلص الخصائص التي تميز هذا النوع من الإيرادات، وعلى النحو التالي:

١ - الضريبة اقتطاع نقدي:

هذا يعني أن الضريبة هي عبارة عن مبلغ مالي يتم جبايته بواسطة السلطات العامة، إذ إن الضريبة كانت سابقاً عيناً مثل الضرائب على المحصولات الزراعية، كما هو الحال في الشريعة

(١) د. حكمت الحارس، السياسة الضريبية وتطور النظام الضريبي في العراق، القاهرة، ١٩٧٧م، ص ٢٤.

(٢) د. مجدي محمود شهاب، الاقتصاد المالي، الدار الجامعية، بيروت، ١٩٨٨م، ص ١٤٩.

(٣) د. عادل فليح العلي / د. طلال محمود كداوي، اقتصاديات المالية العامة، الكتاب الثاني، الإيرادات العامة والموازنة العامة للدولة، مرجع سابق، ص ٣٩.

ومن المؤلفات باللغة الانكليزية ينظر ؛ :

Daitch. principles of public finance, Rout Ledy, and pultd, 25 thimpression London, 1954, p17.

E. TayLor, The Economics of public finance, 3rd Edy The Macmillan company, New york, 1961, p252.

(٤) عبد الجواد نايف، اقتصاديات المالية العامة والسياسة المالية، مطبعة الجامعة، بغداد، ١٩٦٧م.

(٥) د. طاهر الجناي، علم المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص ١٣٦.

الإسلامية التي كانت تقسم الضرائب إلى نوعين عشورية وخراجية^(١)، كذلك فإن الضريبة كانت تجبى عيناً على المحصولات في ظل الإمبراطورية الرومانية^(٢)، إلا أن التشريعات المالية الحديثة اتجهت جميعها إلى تعميم الدفع بالنقد وشمل ذلك جميع الإيرادات بما فيها الضرائب لما تميزت به الضرائب العينية من مساوئ تتمثل بـ^(٣):

- أ- أن تحصيل الضرائب عيناً يحمل الإدارة نفقات باهضة فيما يتعلق بالحفظ والخزن.
- ب- مخالفة فكرة العدالة لأن المكلفين يلتزمون بدفع حصة من المحصول رغم التفاوت الذي يتحمله كل منهم من التكاليف الفعلية المنفقة لإنتاج المحصول.
- ت- عدم تحقيق العدالة الضريبية، إذ يكون مقتصرًا على الضريبة الزراعية في حين أن طبيعة الضرائب الأخرى تأخذ الأسلوب النقدي.
- ث- وقد يرد استثناء على ذلك يبيح دفع الضريبة عيناً لسببين^(٤):
- الرغبة في التسهيل على الأفراد في دفع أنواع معينة من الضرائب، مثل جواز استيفاء الضريبة على مجموع التركة عيناً، ويفسر هذا الوضع على أساس أن التسديد النقدي يؤدي بالأفراد إلى بيع أموالهم بأثمان بخسة في حالة عدم وجود نقد كاف لديهم لدفع الضريبة.
- الرغبة في توسيع ملكية القطاع العام عن طريق استيفاء الضريبة عيناً وبظهر لنا هذا الإجراء بصورة واضحة في الدول التي ترغب في التحول من النظام الرأسمالي إلى النظام الاشتراكي.
- ومهما يكن الأمر فإنه من الأفضل أن تدفع الضريبة نقداً لتفادي الأضرار التي يمكن أن تلحق بالسلطة العامة السابق ذكرها من جراء دفع الضريبة عيناً.

٢- الضريبة تدفع جبراً:

هذا يعني أن المكلف بدفع الضريبة ليس حراً في دفعها، وإنما يخضع في ذلك لسلطات الدولة بما لها من حق السيادة على مواطنيها، إلا أن هذا لا يعني أن تفرض الضريبة بدون ضوابط محددة لفرضها فلا يمكن فرض ضريبة أو تعديلها أو إلغاؤها إلا بقانون^(٥).

(١) د. هشام الجعفري، مرجع سابق، ص ٧٧.

(٢) د. عبد العال الصكبان، مقدمة في علم المالية والمالية العامة في العراق، مطبعة العاني، بغداد، ط ١، ١٩٧٢م، ص ١٥٥.

(٣) د. طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص ١٣٦.

(٤) د. عبد العال الصكبان، مقدمة في علم المالية والمالية العامة في العراق، مرجع سابق، ص ١٥٥-١٥٦.

(٥) د. هشام محمد صفوت العمري، مرجع سابق، ص ٨٢.

إلا أن عنصر الإكراه أو الجبر يمكن أن يتجسد في استقلال الدولة وهيئاتها بوضع النظام القانوني للضريبة^(١).

وحتى لا يتعرض الأفراد إلى هيمنة السلطة العامة في فرضها للضريبة، فإن القانون يتطلب موافقة ممثلي الشعب على فرض الضرائب^(٢).

وعنصر الإكراه لم يكن موجودا في كل العصور، فالضريبة كانت تدفع بصورة اختيارية من قبل الأفراد الذين كانوا يقدمونها للدولة، هذا يعني أن ما يسمى بالضريبة الاختيارية هو ليس ضريبة بالمعنى المالي، بل يمكن أن نعتبرها هدية مالية، وعنصر الإكراه هو الذي يميز الضريبة عن غيرها من الإيرادات التي تحمل الصفة، مثل الهدايا والقروض الاختيارية والاعانات، وعندما يحاول المكلف الامتناع عن تأدية الضريبة أو التهرب من الدفع فإنه يقع تحت طائلة العقاب، وتستطيع الدولة اللجوء إلى وسائل التنفيذ الجبري للحصول على الضريبة وعنصر الإجبار هو الذي يوضح مدى سلطة الدولة وسيادتها على مواطنيها.

٣- الضريبة تدفع بصفة نهائية:

هذه الخاصية تعني أن الفرد في دفعه للضريبة لا يكون له الحق في استرداد قيمتها من الدولة أو المطالبة بفوائد عنها، ذلك لأن الضريبة تجبى من المكلف من قبل الدولة بصفة نهائية دون أن تلتزم الدولة بردها إلى المكلف، وبهذا اختلفت الضريبة عن القرض العام الذي يدفع جبرا فبالرغم من توفر عنصر الإجبار إلا أن الدولة لا تلتزم برده إلى دافعه مع الفوائد المترتبة عليه.

٤- الضريبة تدفع وفقا للمقدرة التكليفية للمكلف ودون مقابل محدد:

إن المكلف في دفعه للضريبة لا ينتظر أن يحصل على مقابل محدد من الدولة حين دفعها^(٣)، فالمكلف عند دفعه للضريبة فإن ذلك يكون على أساس كونه عنصرا في المجتمع، وهو يدفع الضريبة انطلاقا من مبدأ التضامن الاجتماعي، فوجوده في هذه الجماعة يفرض عليه المشاركة في تحمل أعباء التكاليف اللازمة لسد حاجة المرافق العامة اللازمة لحياة تلك الجماعة^(٤)، إلا أن ذلك لا ينفي أن يحصل الفرد على المنافع التي تقدمها له المرافق العامة إلا أن هذا الانتفاع لا يحصل عليه باعتباره مكلف بدفع الضريبة وإنما كمواطن^(٥)، له الحق بالانتفاع بالخدمات العامة التي تقدمها له السلطات العامة، وبناءً على ذلك فإن الضريبة تفرض على المكلف على أساس قدرته التكليفية، ومدى قدرته على تحمل الأعباء العامة لا على أساس النفع

(١) د. طاهر الجناحي، علم المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص ١٣٧.

(٢) د. هشام صفوت العمري، مرجع سابق، ص ٨٢.

(٣) د. هاشم الجعفري، مرجع سابق، ص ٧٨.

(٤) د. هاشم الجعفري، المرجع السابق، ص ٧٨.

(٥) د. طاهر الجناحي، علم المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص ١٣٧.

الذي يعود عليه من هذه المرافق العامة، فالنفع الذي يعود عليه يعود على الكل^(١)، وبهذا تتميز الضرائب عن الرسم الذي يدفعه الفرد مقابل حصوله على خدمة معينة.

٥ - الضريبة تهدف إلى تحقيق النفع العام:

الضريبة تدفع من قبل المكلف إلى الدولة لسد احتياجاتها من النفقات العامة، والحصول على الأموال اللازمة لسد الحاجات العامة^(٢)، وازداد استخدام الضرائب بزيادة تدخل الدولة من أجل تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية، هذا يعني ان الضريبة لم تعد قاصرة فقط على غرض واحد وهو تمويل النفقات العامة.

نذكر بعض من هذه الأهداف منها حماية الصناعة الوطنية من خلال فرض الدولة للضرائب الجمركية أو تشجيعها للادخار، والحد بذلك من الاستهلاك، وتهدف من ذلك السعي إلى تعبئة الفائض لتحقيق التنمية وتحجيم التفاوت بين فئات المجتمع، وهذا ما نص عليه اعلان حقوق الانسان الذي أصدرته الثورة الفرنسية في عام ١٧٨٩م وأصبح من المبادئ الدستورية^(٣).

٦ - يتم فرض الضريبة وربطها والاعتراض عليها وتحصيلها وإلغائها والإعفاء منها بموجب نصوص قانونية:

أي انه لا يمكن فرض الضرائب إلا بإصدار القوانين التي يجب أن تتبع في إصدارها الأصول الدستورية السائدة عند فرض الضريبة في بلد معين.

ويترتب على هذه الخاصية نتيجة مهمة، وهي حفظ حقوق المكلفين بدفع الضريبة؛ لأن للمحاكم حق النظر فيها إذا كانت القوانين المتعلقة بفرض الضرائب وجبايتها قد صدرت حسب الأصول الدستورية المقررة لذلك حسب الوضع القانوني السائد.

فالضريبة إذاً لا تفرض ولا تلغى إلا بقانون يصدر بموجب الأصول الدستورية للبلد الذي يشرعه، والقانون الضريبي يشبه بهذا المضمون القانون الجنائي؛ فكما أنه لا توجد جريمة ولا عقوبة إلا بنص فإنه لا تفرض ضريبة ولا تلغى إلا بنص في القانون^(٤).

ثالثاً - تمييز الضريبة عن غيرها من الإيرادات:

سنحاول أن نميز بين الضريبة وبين غيرها من المفاهيم المالية وسوف نقتصر هنا على معيارين:

١- الرسم .

٢- الإتاوة.

(١) د. عبد العال الصكبان، مقدمة في علم المالية والمالية العامة في العراق، مرجع سابق، ص ١٥٦-١٥٧.

(٢) د. هشام صفوت العمري، مرجع سابق، ص ٨٣ .

(٣) د. طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص ١٣٨.

(٤) د. منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، المؤسسة الفنية للطباعة والنشر، ٢٠٠٤م، ص ١٠٨-١٠٩.

١ - تمييز الضريبة عن الرسم:

الرسم هو من أقدم الإيرادات التي كانت تحصل عليها الدولة، وكانت تحتل المرتبة الثانية بين إيرادات الدولة، بحيث كان الاعتماد عليها كبيراً في القرون الوسطى، والسبب في ذلك يعود إلى أن العلاقة بين الأفراد وبين الدولة كانت تكيف على أساس تعاقدية فيما يتعلق بأداء الخدمات^(١)، فكان المكلف يدفع الرسم بالنظر إلى مقدار المنفعة التي سوف تعود عليه من الخدمات التي تقدمها الدولة فيكون الرسم مقابل هذه المنفعة.

ومن جهة ثانية فإن السلطات الحاكمة كانت تفضل اللجوء إلى الرسم؛ لأنها تفرض دون الحاجة إلى موافقة البرلمان، لكن بمرور الزمن فقدت الرسوم أهميتها المالية في العصر الحديث وأصبحت الضرائب تحتل المرتبة الأولى بين إيرادات الدولة، ويمكن أن يعزى ذلك إلى سببين:

أ- زيادة تدخل الدولة في الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية وأصبحت ملزمة بتقديم المزيد من الخدمات التي لا يمكن الاعتماد في تمويلها على الرسوم فقط.

ب- أن الرسوم لا توفر للدولة حصة كافية كالتي توفرها الضرائب.

ويمكن أن نعرف الرسم بأنه: (مبلغ نقدي يدفعه الأفراد للدولة مقابل نفع خاص يتم الحصول عليها منها)^(٢)، ومن هذا التعريف يمكن لنا أن نتعرف على أهم الخصائص التي يتميز بها الرسم وهي:

- أنها فريضة مالية.
- فريضة اجبارية.
- فريضة بمقابل خاص.

وقد تتداخل خصائص الضريبة مع خصائص الرسم مما يدفع إلى الخلط بين كلا المفهومين، فالرسم يتشابه مع الضريبة في الوجوه الآتية:

- أن كلا من الرسم والضريبة عبارة عن مبلغ من المال.
- أن كلا من الضريبة والرسم يدفعان للدولة.
- أن كلا من الضريبة والرسم يهدفان إلى تحقيق النفع العام.
- أن كلا منهما يفرضان بموجب القانون^(٣).

(١) د. عبد العال الصكبان، مقدمة في علم المالية والمالية العامة في العراق، مرجع سابق، ص ١٥١.

(٢) د. طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص ٥٩.

(٣) اعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة والنشر والتوزيع، الاردن - عمان، ٢٠٠٨م، ص ٧٠.

- فضلاً عن ان الرسوم مورد مالي، إلا أنها تعد أداة من أدوات التوجيه الاقتصادي والاجتماعي، شأنها في ذلك شأن الضرائب، وذلك للتمكن الدولة عن طريق تخفيض رسوم التعليم أو الغائها، لإتاحة الفرصة المتكافئة أمام المواطنين^(١).

كذلك فإن من أسباب الخلط بين الضريبة والرسم قد يعود إلى بعض القوانين التي تستغل اللفظين على أنهما مترادفين، فيطلق على ضريبة التركات لفظ رسم الأيلولة، وعلى الضرائب الجمركية لفظ الرسوم الجمركية، كما أن الكثير من الدول تتبع في فرض الضرائب والرسوم نفس الإجراءات التشريعية فتشترط صدورها بقانون، يضاف إلى ما تقدم أنه قد يحصل أحياناً أن يرفع سعر الرسم، بحيث يزيد كثيراً على كلفة الخدمة التي تقدم كمقابل له وفي هذه الحالة يتحول الرسم إلى ضريبة مستترة أو مقدمة تحت (إطار غطاء الرسم) أو بالعكس قد ينخفض سعر الضريبة فيتحول إلى رسم^(٢).

إلا أنه بالرغم من هذا الخلط فإنه يمكن لنا أن نفرق بين كل من الرسم والضريبة من خلال أوجه الاختلاف الموجودة بينهما وهي:

- الضريبة تفرض على المكلف بقانون يصدر لتنظيم الأحكام المتعلقة بها، والسبب في ذلك يعود إلى أهمية الضرائب وتأثيرها على العلاقة بين المكلف والدولة، في حين الرسم لا يشترط لفرضه صدوره بقانون إنما يكفي لفرضه الاستناد إلى أساس قانوني، أي إن المشرع قد يكتفي بوضع المبدأ العام في فرض الرسم ويترك تفاصيل دفعه وتحصيله للجهات التنفيذية.

- الضريبة تدفع بصفة نهائية دون مقابل يمكن أن يحصل عليه المكلف، بخلاف الرسم الذي يعود على من يقدمه بالنفع الخاص فضلاً عن النفع العام.

- الهدف من فرض الضريبة هو تحقيق أهداف اقتصادية، واجتماعية، ومالية في حين الرسم يهدف إلى تحقيق الإيراد المالي للدولة.

- تحدد قيمة الرسم في ضوء تكاليف الخدمة التي يحصل عليها الفرد، أما قيمة الضريبة فهي تحدد وفقاً لمقدرة المكلف المالية ودون نظر لما قد يحصل عليه من خدمات عامة، ويترتب على هذا الفرق نتيجة مهمة وهي أن الرسم يجب أن يتناسب مع الخدمة التي يحصل عليها دافعه، أما إذا اتضح أن هناك عدم تناسب وأن الجهة العامة تحقق فائضاً مالياً مهما تستخدمه الدولة في تغطية نفقاتها الأخرى، فإن الزيادة المهمة عن قيمة الخدمة تعتبر ضريبة مستترة.

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، القاهرة، دار النهضة العربية، بدون سنة نشر، ص ٤٨١.

(٢) د. هاشم الجعفري، مرجع سابق، ص ٨٠.

٢ - تمييز الضريبة عن الإتاوة:

الإتاوة تعرف بأنها مبلغ نقدي جبري تفرضه الدولة على أصحاب العقارات بنسبة المنفعة التي حققوها من جراء قيامها ببعض الأشغال أو الأعمال العامة^(١)، ومن أمثلتها الطرق والكهرباء والماء والمجاري إلى آخره من الأعمال التي يمكن أن تقوم بها الدولة فهذه الأعمال العامة يترتب عليها نفع عام للمجتمع، ولكن علاوة على ذلك يوجد نفع خاص لملاك العقارات؛ وللدولة الحق في إجبارهم على دفع مبلغ معين مقابل هذا النفع.

فعندما تقوم الدولة بإنشاء مشروع عام كتبليط شارع أو تشييد جسر فإن مثل هذه الأعمال تفيد المصلحة العامة ولكن أصحاب العقارات المجاورة لهذه المشروعات يحصلون على نفع خاص من هذه المشروعات بزيادة أثمان عقاراتهم وبالتالي زيادة دخلهم بسبب إنشاء هكذا مشروعات^(٢).

وقد حاول البعض أن يرجع أساس الإتاوة إلى القانون الخاص، بحجة أن السلطات العامة تلزم الأفراد بدفعها بناءً على فكرة "شبه العقد"، ولكن الرأي المسلم به هو أن أساس الإتاوة هو سيادة الدولة وسلطانها في فرض الضرائب؛ لأنه ينبغي أن تكون الأعمال العامة التي تقوم بها الدولة يترتب عليها منفعة عامة وأخرى خاصة، وأن تكون المنفعة الخاصة قابلة للتقدير حتى تقسم على المنتفعين قسمة عادلة.

وقد اعتبر البعض الإتاوة نوعاً من الرسوم، ذلك أن كلاهما يدفع مقابل خدمة معينة تؤديها الدولة، ولكن الكتاب الأمريكيون، رفضوا الأخذ بهذا الرأي واعتبروا الإتاوة متميزة عن الرسم؛ لأنها تدفع مقابل منفعة عادت على مالك العقار من الأعمال العامة، أما الرسم فيدفع بمناسبة أية خدمة ولا يوجد أثر لهذا القيد، كما تفرض الإتاوة على الأفراد باعتبارهم أعضاء طبقة معينة كطبقة ملاك العقارات، وهذا يجعل لها استقلالاً خاصاً من وجهة تقسيم موارد الدولة، كما أن الإتاوة تحصل عادة مرة واحدة، أما الرسوم فتجنى في كل مرة يتكرر فيها الخدمة.

وبالرغم من أن أساس الإتاوة سلطة الدولة في فرض الضرائب، إلا أنها لا تعتبر ضريبة بالمعنى الدقيق؛ لأن الإتاوة تقابلها منفعة خاصة، أما الضريبة فتدفع دون مقابل معين لسد حاجات الدولة الجماعية، وتفرض على الأفراد مع مراعاة قدرتهم الاقتصادية، وكثيراً ما تكون تصاعدية وهذا ما لا يتوافر في الإتاوة.

(١) د. طاهر الجناي، علم المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص ٦٠.

(٢) د. هشام محمد صفوت العمري، مرجع سابق، ص ٨٩.

وينبغي أن نشير إلى أن الرسوم والأتاوى أهميتها قليلة في ميزانيات الدول الحديثة، فهي لا تدر حصيلة كبيرة في العادة، ومن جهة أخرى لا يمكن زيادة حصيلتها وقت الأزمات.

وهي تختلف عن الثمن والأجرة، إذ يعرف الثمن بأنه المقابل الذي يدفعه الأفراد نظير الحصول على منتجات الدومين الزراعي أو الصناعي أو التجاري، فإذا كانت الدولة تملك الأراضي الزراعية وتقوم باستغلالها فإنها عند بيع هذه المنتجات تتقاضى ثمناً، شأنها في ذلك شأن الأفراد، كما لها أيضاً أن تؤجر الأراضي، وعلى العموم فإن الحكومة إذا كانت تدير منشآت بقصد الربح فإنها تتطلب ثمناً لخدماتها.

أما إذا كانت الحكومة تقوم بمشروعات ليس غرضها الأساسي الربح كالسكك الحديدية، أو توريد المياه والغاز والكهرباء فهي تقوم به لأجل خدمة عامة، فهل يعتبر مقابل هذه الخدمات ثمناً أو رسماً؟ المسألة خلافية ولكن القاعدة المسلم بها في هذه الحالات هي أن ننظر إلى كيفية استغلال المشروع، فإذا كان يدار بغية الحصول على الربح، فإن ما تتقاضاه الدولة يعتبر ثمناً، وإذا كان المبلغ الذي تتطلبه الدولة موازياً لنفقات الاستغلال فإنه يعتبر رسماً.

فإذا كانت السكك الحديدية في دولة ملكاً لشركة ثم اشترتها الحكومة، فإن تحديد طبيعة المقابل الذي تتطلبه الدولة يتوقف على الظروف، فإذا كانت الحكومة تتبع نفس قواعد الشركة فإنه يعتبر ثمناً، وإذا كانت تتبع بدقة هذه القواعد فتدير السكك الحديدية طبقاً للمصلحة العامة، مع تمسكها بفكرة الربح فإن المقابل يعتبر ثمناً عاماً يراعى في تحديده أعظم نفع للمجتمع مع حصول الدولة على ربح، أما إذا أديرت السكك الحديدية بغية تحقيق المصلحة العامة فحسب فإن ما يدفع يعتبر رسماً، ولا يجوز إذن أن يتجاوز تكاليف الإنتاج، وكذلك الحال في توريد البلديات للمياه والغاز والكهرباء.

وإذا احتكرت الحكومة إنتاج سلعة كالدخان مثلاً، فإن المقابل الذي تحصل عليه يتضمن ثمناً وضريبة في نفس الوقت، فجزء من المبلغ المدفوع يمثل الثمن والجزء الباقي يمثل الضريبة، ومن ثم فإن الاحتكارات الحكومية، التي ترمي إلى الحصول على موارد الدولة، ماهي إلا طريقة من طرق فرض الضرائب غير المباشرة^(١).

(١) د. عبد الحكيم الرفاعي، علم المالية العامة (الضرائب - الديون العامة - الميزانية)، موجز من محاضرات أُلقيت على طلبة الصف الثالث بكلية الحقوق العراقية، ١٩٤٤-١٩٤٥م، مطبعة التقيض الأهلية، بغداد، ص ١٩-٢١.

ويشترط في فرض الإتاوة ما يلي:

- أ- أن يهدف المشروع العام الذي تفرض الإتاوة بسببه على الأملاك إلى تحقيق النفع العام.
 - ب- أن تكون المنفعة الخاصة التي يحصل عليها أصحاب العقارات المجاورة من جراء القيام بهذا المشروع قابلة للتقدير، بحيث يمكن توزيع تكاليفه عليهم توزيعاً عادلاً.
- ومن هذه الشروط تظهر لنا أوجه الشبه بين كل من الإتاوة والضريبة، فكل منهما يفرض من قبل الدولة بالنظر لما تتمتع به من سلطة مالية على الأفراد المقيمين على إقليمها، أي أن المكلف يكون مجبور في الدفع.

إلا أنه يمكن أن نميز الإتاوة عن الضريبة في أن الإتاوة يدفعها المكلف بها مقابل حصوله على منفعة خاصة تكون قابلة للتقدير، ولا تكون تصاعدية، ولا تسري عليها الإعفاءات الخاصة بالضرائب، وتتميز الإتاوة بأنها تخصص دائماً للمرفق الذي يقوم بتحصيلها، وبالتالي فإنها تتميز عن الضرائب التي لا تخصص أبداً، كما أنها تتميز عن الرسوم التي لا تخصص دائماً^(١).

رابعاً - أغراض الضريبة:

لا يمكن للأمم الحديثة أن تعيش بدون حكومة أو إدارة منظمة والتي تقوم على الإنفاق وهذا بدوره يستدعي البحث عن إيرادات، ولا يكفي الدومين الحكومي لسد حاجات السلطات العامة، فمن الضروري أن تلجأ للضريبة، فغرض الضريبة الأساسي سد حاجة الدولة أي مد خزينة الدولة بالأموال الضرورية، ويرى بعض الكتاب أن للضريبة أغراضاً أخرى غير مالية ويتضح ذلك من خلال ما يلي :

١ - الأغراض الاجتماعية: إذ إن مهمة الضريبة ليست تدبير المال اللازم للدولة فحسب، بل لها أغراض اجتماعية، ذلك أنها تستخدم كأداة لتوزيع الثروة ما بين الأفراد وذلك للوصول إلى المساواة في الثروات فتفرض على الطبقات الغنية بغية تصحيح مساوئ النظام الاجتماعي.

٢ - زيادة نشاط الأفراد الاقتصادي: يرى البعض أن الضريبة يجب أن تكون وسيلة لشحذ همم الأفراد، إذ تفرض الضريبة على رأس المال حتى تصيب الأموال غير المنتجة التي لا تتناولها ضريبة الدخل، وبذلك تلزم الأفراد باستغلال أموالهم.

٣ - حماية الصناعة الوطنية: تستخدم الضرائب كأداة لحماية الصناعات الحيوية في الدولة، وذلك بفرض رسوم جمركية مرتفعة على الواردات الأجنبية، فهذه الرسوم ليس غرضها مالياً

(١) د. محمد محمد عبد اللطيف، الضمانات الدستورية في المجال الضريبي، مرجع سابق، ص ٤٠.

فحسب، بل هي اداة للحماية أيضاً.

٤- أغراض أخلاقية: قد تفرض الضريبة لتحقيق أغراض أخلاقية، كمنع استغلال الخمر ومواد الترف، فإذا اراد المشرع أن ينقص من استهلاك سلعة فعليه أن يعمل على رفع ثمنها بزيادة الضرائب التي يمكن فرضها عليها.

خامساً- القواعد الأساسية للضريبة:

توجد مجموعة من المبادئ أو القواعد التي ينبغي أن تحكم التنظيم الضريبي، أي أن يأخذ المشرع إذا ما اراد أن يصبح النظام الضريبي نظاماً سليماً وصالحاً أن يوفق بين مصلحة الجماعة وبين مصلحة الفرد، أي بين الحصيلة اللازمة لأداء الدولة لخدماتها والعدالة اللازمة لتحقيق نوعاً من المساواة بين المكلفين، ويعتبر آدم سميث أول من حاول عام ١٧٧٦م وضع القواعد الأساسية التي ينبغي أن يقوم عليها النظام الضريبي وذلك في مؤلفه الشهير (ثروة الأمم Wealth of nation) وهذه القواعد هي كالآتي:

١- المساواة والعدالة:

وهي تعني أن يساهم مواطني الدولة في النفقات العامة بحسب مقدرتهم النسبية، فالمساواة تتحقق عند آدم سميث إذا ما تحمل المواطنون الضريبة (بنسبة دخولهم التي يتمتعون بها تحت حماية الدولة)^(١)، كما أن فكرة العدالة بمفهومها الحديث تقتضي إعفاء أصحاب الدخل المنخفضة من أداء الضريبة بالنسبة لحد الكفاف، أي الحد الأدنى اللازم للمعيشة، وكذلك ضرورة مراعاة الأعباء العائلية بما يتناسب ومستوى المعيشة في المجتمع، كما تتطلب العدالة اختلاف أسعار الضرائب تبعاً لأنواع الدخل المفروضة عليه، وهل هو ناتج عن عمل، أو عن رأس المال، أو الاثنين مع بعض.

واختصار لذلك يمكننا القول: إن قاعدة العدالة أو المساواة تتضمن مبدئين هما:

- أ- العمومية: ويقصد بها خضوع جميع الأشخاص والأموال للضريبة.
 - ب- العدالة: وتعني ضرورة مراعاة المقدرة المالية للمكلف عند فرض الضريبة^(٢).
- ٢- اليقين:

ويعني ذلك أن تكون الضريبة مفروضة طبقاً لقواعد محددة وواضحة بالنسبة للمكلف والادارة الضريبية، فيجب أن يكون سعر الضريبة وميعاد سدادها وكيفية تحصيلها وكافة الإجراءات

(١). نقلاً عن د. منصور ميلاد يونس : آدم سميث، ثروة الأمم، ص ٣٠٧.

(٢) د. منصور ميلاد يونس، مرجع سابق، ص ١١٦.

المتعلقة بها معروفة من العامة، ولا شك أن عدم وضوح هذه الامور قد يؤدي إلى تحكم الإدارة الضريبية، وما يستتبعه ذلك من انتهاك لقاعدة العدالة والمساواة، وانتشار للمحسوبية، وعموم الفساد عند تقدير وتحصيل الضرائب.

وحتى يتحقق اليقين يجب أن تتميز الضريبة بالاستقرار والثبات، أي لا تخضع للتعديل المستمر، فالتعديلات في تشريعات الضرائب يجب أن تكون محدودة وعلى فترات متباعدة، حتى لا تؤدي إلى مضايقة الممولين أو اضطراب النشاط الاقتصادي، كما يجب أن يتميز التشريع الضريبي بالوضوح حتى يسهل فهمه لعامة الناس دون عناء أو التباس، وحتى تستطيع المحاكم والإدارات الضريبية أن تطبقه دون اجتهاد أو تأويل .

٣ - الملائمة:

ويقصد بها تحصيل الضريبة في الوقت والطريقة الأكثر مناسبة لدفعها من قبل الممول، وذلك حسب مصدر الدخل وظروفه، وذلك يقتضي أن تختار الإدارة الضريبية موعداً مناسباً للوفاء بالضريبة، وأن تكون إجراءات الجباية مناسبة لظروف الممول، بحيث لا يكون وقع الضريبة عليه ثقيلًا بشكل يجعله عاجزاً عن الدفع، أو يدفعه إلى تجنب الضريبة أو التهرب منها.

وهكذا فإن الوقت الذي يحصل فيه الممول على دخله يعتبر أحسن الأوقات ملائمة لدفع الضريبة، فالمزارع يلزم بدفع الضريبة بعد حصاد المحصول وبيعه، والتاجر يطالب بسدادها بعد انتهاء السنة التجارية لنشاطه وتحديد له صافي ربحه.

أما الضرائب على الاستهلاك فهي تدفع عند شراء السلعة، والمكلف في هذه الحالة حر في شراء السلعة، وبالتالي يدفع الضريبة المفروضة عليها أو عدم شرائها وبالتالي التخلص من دفع الضريبة.

٤ - الاقتصاد:

ويعني به الاقتصاد في كلفة الضريبة، أي ما تتكبده الدولة وتصرفه على تقديرها وجبايتها وما تبقى منها من حصيل صافية، وكذلك الاقتصاد فيما يتحمله الممولون من نفقات للوفاء بالدين الضريبي كالاستعانة بالمحاسبين، أو الامساك بسجلات ودفاتر محاسبية، أو تقديم إقرارات مدعمة بالمستندات الرسمية، والمقصود بذلك أن لا تستنفذ هذه المصاريف جانباً كبيراً من حصيل الضريبة على نحو يقلل من إمكانيات الدولة في الاستفادة منها.

الفرع الثاني

مبدأ مشروعية الضريبة (قانونية الضريبة)

تعد القاعدة القانونية من أهم افرازات ممارسة السلطة في أي مجتمع، والتي غالبا ما تعبر عن الاتجاهات الأيدولوجية والاجتماعية والسياسية والاقتصادية للقباضين على السلطة^(١)، أي إن القاعدة القانونية مرآة عاكسة تعبر عن فلسفة نظام الحكم في أي وقت من الأوقات، وعليه فإن القانون الضريبي هو ميزة تشريعية، أو بالأحرى تعبير عن هذه الإرادة بغض النظر عن الزمان والمكان اللذين تمثلهما.

ويضيف العميد ديكي أن لمفهوم السلطة العامة **معنيان**، الأول تأتي فيه السلطة بمعنى أحد العناصر المكونة للسيادة، والثاني تأتي فيه السلطة بمعنى مجموعة السلطات الموجودة في كل دولة تشريعية وتنفيذية وقضائية^(٢)، والسلطة العامة في جوهرها تسعى دائما إلى تحقيق المصلحة العامة وهذه المصلحة تستدعي أن تكون هي الوحيدة القادرة على فرض الضريبة^(٣).

وهذا بدوره يفسر لنا نشأة الضريبة في أحضان السلطة العامة، أي إن مبدأ مشروعية الضريبة (قانونية الضريبة) قد تزامن نشأته مع النظام الدستوري، أي إلى اعتبارات سياسية، فالنظام البرلماني والقانون الضريبي مرتبط أحدهما بالآخر، إذ نجد وثيقة العهد الأعظم (Magna charta) التي أصدرها الملك (Jhon) ملك إنجلترا عام ١٢١٥م وضعت حجر الأساس لنشأة مبدأ مشروعية الضريبة الذي جاء فيها أنه: "لا ضريبة ولا أية مساعدة يحتل أن يتم تحصيلها بدون موافقة النبلاء"^(٤)، كما أكد هذا المبدأ أيضاً إعلان الحقوق (The Bill of Rights) عام ١٦٢٨م الذي جاء فيه: "لا تفرض ضرائب جديدة على الأفراد بدون القبول الصريح لممثلهم في البرلمان"^(٥)، وحرمت وثيقة الحقوق عام ١٦٨٨-١٦٨٩ أي جباية نقدية تجبى لحساب التاج إلا في الحدود التي يقرها البرلمان، أي لا يجوز جباية الضرائب أو الرسوم، أو استحصالها دون موافقة ممثلي الشعب (البرلمان) وبهذا فقد وضع حجر الأساس للقانون الضريبي.

(١) د. سمير خيرى توفيق، مبدأ سيادة القانون، دار الحرية للطباعة، بغداد، ١٩٧٨م، ص ٢٩.

(٢) ليون دكي (دروس في القانون العام)، مجلة العدالة، العدد الرابع، السنة الخامسة، بغداد، ١٩٧٩م، ص ١٠٠٨-١٠٠٩.

(٣) د. هشام الجعفري، مرجع سابق، ص ٧٩.

(٤) ينظر؛

JOHN Steele Gordon, American taxation, AMERICAN TLERITAGE, MAY, June, 1996, p3.

(٥) د. محمد طه بدوي، و د. محمد حمدي النشار، اصول التشريع الضريبي، دار المعارف، الاسكندرية، ١٩٧٩م، ص ١٠ وما بعدها .

وكذلك تأكد هذا المبدأ في إعلان حقوق الإنسان والمواطن الذي أعلنته الثورة الفرنسية عام ١٧٨٩م الذي جاء فيه: "أن للمواطنين الحق في أن يقرروا بأنفسهم أو بواسطة ممثليهم الضريبة ووعائها وكيفية تحصيلها ومدتها"^(١)، وقد أدى هذا التطور الدستوري في الدول الحديثة إلى تقرير قاعدة دستورية مستقرة تعرف بقاعدة (قانونية الضريبة) أن مبدأ قانونية الضريبة القائم على أن الضريبة لا تفرض إلا بقانون، تقضي به الدساتير المعاصرة على اختلاف أنظمة الحكم فيها - أي بصرف النظر عن توزيع وظائف الدولة بين الهيئات، وذلك يستتبع أن يكون كل ما يتعلق بموضوع الضريبة من حيث فرضها وتعديلها وإلغائها وجبايتها والإعفاء منها - بالطريقة التي يحددها القانون^(٢).

أي لابد من أن يكون مصدرها التشريع (السلطة التشريعية) وطبقاً للدستور، ولقد أخذت غالبية التشريعات الضريبية بهذه القاعدة الدستورية، فقد نص على ذلك الدستور الأمريكي لعام ١٨٧٨م في المادة (١) من الفصل الثامن^(٣)، كما نص عليه الدستور العراقي لعام ٢٠٠٥م في المادة ٢٨ أولاً على أنه: "لا تفرض الضرائب والرسوم، ولا تعدل، ولا تجبى، ولا يعفى منها إلا بقانون"، كما نص الدستور المصري لعام ٢٠١٤م على هذا المبدأ في المادة ٣٨ منه: "... لا يكون إنشاء الضرائب العامة، أو تعديلها، أو إلغائها، إلا بقانون، ولا يجوز الإعفاء منها إلا في الأحوال المبينة في القانون ولا يجوز تكليف أحد بأداء غير ذلك من الضرائب والرسوم، إلا في حدود القانون".

لذا، سنناقش هذا المبدأ من خلال بيان مفهومه ومبررات الأخذ به، ثم عناصره وتطبيقاته الدستورية.

(1) Michel Bouvier، 'Introudction ou droit fiscal Theorie limpote'، pavis، 1995، pp، 15-18.

(٢) عثمان سلمان غيلان، مبدأ قانونية الضريبة وتطبيقاته في تشريع الضرائب المباشرة في العراق، اطروحة دكتوراه مقدمة الى كلية الحقوق، جامعة النهرين، ٢٠٠٣م، ص ٤٢ وما بعدها .

(٣) ينظر؛

Josep A. pechmoin، Federal tax policy، 3rd ed، The Brooking Institution U.S.A، 1977، p32.

أولاً- التعريف بمبدأ قانونية الضريبة:

بالرغم من كون مبدأ قانونية الضريبة يعني أن يتم فرض الضريبة في شكل قانون يصدره المشرع المختص، باعتباره إحدى خواص ممارسة الدولة لسيادتها - وهو مفهوم حديث - إلا أن مبدأ قانونية الضريبة تمتد جذوره التاريخية إلى زمن قديم، فالمؤسسات السياسية في الديمقراطيات الغربية قامت تاريخياً على أساس مبدأ الرضا بالضريبة، وكان الوصول إلى هذه النتيجة يمثل تنويجاً لنضال الشعوب وتحررها من الحكم المطلق^(١)، فضلاً عن أن هذا المبدأ اكتسب مبررات إضافية جعلت منه مبدءاً دستورياً مستقراً وفاعلاً، وهذا ما سنبينه كما يلي:

أ- مفهوم مبدأ قانونية الضريبة:

يقصد بمبدأ قانونية الضريبة، أن لا تفرض ضريبة إلا بقانون صادر عن السلطة المختصة بالتشريع، فلا يجوز إنشاء الضرائب إلا بأسلوب تشريعي، ومن ثم فإن تقريرها وتعديلها وإلغائها من عمل المشرع لا من عمل أية جهة أخرى.

وإذا كان هناك من لا يتشدد في منح الضريبة الشرعية، ويقول بتوافر مبدأ قانونية الضريبة بمجرد أن يسلك الحاكم في إنشاء الضريبة وتعديلها الأسلوب التشريعي، ولا يضيف على هذا الشرط مبدأ آخر، كأن يشترط لاعتبار الضريبة مشروعة أن يقررها برلمان منتخب^(٢)، فإن هناك من يرى عكس ذلك منطلقاً من كون مبدأ قانونية الضريبة من تطبيقات مبدأ سيادة القانون في المجال الضريبي، وهذا الأخير هو إحدى ثمار الديمقراطية التي تقوم على حكم الشعب لنفسه، مما يعني أن قوانين الضرائب في النظم الديمقراطية يجب أن تصدر عن السلطة التشريعية المعبرة عن إرادة الشعب صاحب الاختصاص الأصيل في سن القوانين المختلفة^(٣).

وبدورنا ننضم إلى الرأي الأول غير المتشدد في منح الشرعية للضريبة، أو إنشاء مبدأ قانونية الضريبة، إذ أفرزت تطبيقات العديد من الدول أن الضريبة يمكن أن تُفرض بقانون صادر

(١) د. حسن صادق المرصفاوي، التجريم في تشريعات الضرائب، دار المعارف، القاهرة، ١٩٦٣م، ص ٢٣.
F.H. Lawson, D.J. Bently, Constitutional and Administrative Law, London, Butter Worths, 1961, P 178

(٢) د. محمد طه بدوي، و د. محمد حمدي النشار، مرجع سابق، ص ٣١. محمد علوم محمد، مرجع سابق، ص ٢٦.

(٣) عثمان سلمان غيلان، مرجع سابق، ص ٧.

عن السلطة المختصة دستورياً بالتشريع دون أن تكون هذه السلطات منتخبة^(١)، هذا من جانب ومن جانب آخر فإننا نعتقد أن عدم التشدد في شرعية وجود المبدأ هو في مصلحة المكلفين، فهذا المبدأ يمثل ضماناً أكيدة للمواطن في المجال الضريبي، وسلبه هذه الضمانة بحجة عدم شرعية وجودها يجرمه العديد من المزايا.

ومن الجدير بالذكر أن مبدأ قانونية الضريبة وفقاً لإطلاق الكلمة، يشمل الضرائب بمختلف أنواعها سواء أكانت ضرائب مباشرة كضرائب الدخل، العقار، والعرصات، أو ضرائب غير مباشرة كضرائب الاستهلاك والضرائب الجمركية^(٢)، أي إن جميع هذه الضرائب يجب أن تتمتع بالشرعية القانونية من خلال تدخل المشرع فقط في فرضها.

ومن جهة أخرى فإن هذا المبدأ يقتصر على الضرائب دون غيرها من الأعباء المالية الأخرى كالرسم والإتاوة، إذ تشترك هذه الفرائض المالية بصفة واحدة تتمثل بعدم الاشتراط لمشروعية فرضها صدور قانون تسنه السلطة التشريعية، و يمكن أن يتم فرضها بقانون أو بناءً على قانون، أي بمقتضى قرارات إدارية تصدرها السلطة التنفيذية كالتعليمات والقرارات الإدارية^(٣)، دون أن يعني ذلك أن تكون السلطة التنفيذية مطلقة اليد في فرض هذه الأعباء بل إنها تكون مخولة بإصدارها وفق القانون.

والحقيقة أن تمييز فرض الضريبة بقانون دون بقية الأعباء المالية المذكورة وخصوصاً الرسم قد أثارت ولا تزال الكثير من عدم الوضوح والإشكاليات الناجمة عن التمييز بينهما من جهة، وعن تفاوت الدساتير في النص على فرض الضريبة فقط بقانون أو فرض الضريبة والرسم بقانون من جهة أخرى^(٤).

(١) صدر قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ رقم ١١٣ لعام ١٩٨٢م المعدل من مجلس قيادة الثورة (المنحل) استناداً الى حكم الفقرة (أ) من المادة الثانية والاربعين من دستور ١٩٧٠م الملغى وذلك بقرار المجلس المرقم (١٤٦٠) المنشور في الوقائع العراقية بالعدد (٢٩١٧) في ٢٧ / ١٢ / ١٩٨٢م.

(٢) عثمان سلمان غيلان، مرجع سابق، ص ١١.

(٣) د. طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص ٦١.

(٤) إن غالبية الدساتير العراقية الملغية تجعل القانون سائداً في ميدان الضرائب والرسوم على حد سواء أما دستور ١٩٧٠م المؤقت فقد اورد مصطلح (الضرائب المالية) وذلك في المادة (٦٧)، في حين نصت م. ١٨ من قانون ادارة الدولة العراقية للمرحلة الانتقالية، (لا ضريبة ولا رسم إلا بقانون) وكذا فعل الدستور النافذ.

ب- مبررات مبدأ قانونية الضريبة:

إذا كان مبدأ قانونية الضريبة شهد تطوراً تاريخياً حتى أصبح مبدأً مستقراً في الأنظمة الدستورية العامة للدول، فإن لهذا المبدأ مبرراته التي جعلت من موضوع شرعية الضريبة أمراً ملزماً وواجب التنفيذ، وسنحاول بيان أهم الأفكار المطروحة لتبرير المبدأ، كما يلي:

١- إن القانون الضريبي يعتمد على مبدأ أساس من مبادئ القانون العام، وهو المبدأ القائل: إن إنشاء الضرائب خصيصة من خصائص السيادة، وهو مبدأ قال به الفيلسوف الفرنسي (جان بودان) منذ بدايات العصر الحديث، إذ أعلن في مصنفه عن الدولة أن فرض الضريبة ضرب من ضروب سن القوانين، ويرى أن أولى خصائص السيادة وأبرزها هي سلطة سن القوانين، وسلطة الأمير - في هذا الشأن - سيادة مطلقة لا قيد لها فلا تتوقف على رضا رعاياه، ولما كان فرض الضرائب على الرعايا وإعفاثهم منها هي من أهم حقوق صاحب السيادة، لذلك يربط بودان بين حق سن القانون وحق فرض الضريبة، الأمر الذي يستتبعه جعل إنشاء الضرائب من شأن صاحب السيادة يباشره بقانون يسنه^(١).

ولما أصبح مفهوم السيادة في الوقت الحاضر يرتبط بالدولة من خلال سلطتها في الأمر والنهي تجاه الأفراد، لذلك فإن ممارسة الدولة لسلطتها في فرض الضرائب - وهو إحدى خواص ممارسة السيادة - يكون من خلال قانون يصدر عن مشرع وبسري على جميع أنحاء الدولة.

٢- إن الأخذ بمبدأ الفصل بين السلطات الذي يستوجب أن تختص كل سلطة من سلطات الدولة الثلاث باختصاص معين لا يجوز معه لأي من هذه السلطات الإعتداء على اختصاص سلطة أخرى^(٢).

فالسلطة التشريعية هي المختصة دون غيرها من السلطات بتشريع أو سن القوانين، ولأهمية الضريبة وما تتضمنه من عنصر الإكراه بوصفه من خصائصها الرئيسية، على اعتبار أن الضريبة هي دين ينشأ عن إرادة منفردة هي إرادة السلطة الحاكمة أيًا كان شكلها، وكون الضريبة تجبى عند الاقتضاء جبراً من المكلفين، فألفاظ (ضريبة أو فريضة) كلها تنطوي على

(١) لمزيد من التفاصيل ينظر؛ د. يونس البطريق، مرجع سابق، ص ١٩٨.

د. محمد طه بدوي، د. محمد حمدي النشار، مرجع سابق، ص ٢٥، د. يونس البطريق، مرجع سابق، ص ١٩٩.

(٢) نافع اسعد سلمان الطيار، انقضاء الالتزام بدين الضريبة، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة النهريين، ٢٠٠٣م، ص ٣١ - ٣٢. و د. يونس البطريق، مرجع سابق، ص ١٩٨.

معنى الإكراه، ولما كان الإكراه المادي الذي تنفذه الدولة تكون وسيلته القانون لا غير، لذا فقد أصبحت الضريبة من اختصاص السلطة التشريعية تفرضها بقانون^(١)، ومن جانب آخر إن ما تحدثه الضريبة من أثر هام في حياة الأفراد (الخاصة والعامة) لا يمكن معه ترك أمرها إلى قرارات وزارية أو أنظمة فردية ولا يكون ذلك إلا في حدود تنفيذ القوانين الضريبية فيما لا يتضمن زيادة أو تخفيض في الأعباء الضريبية.

٣- إن المبادئ الديمقراطية القائمة على أساس سيادة الشعب واعتباره مصدر جميع السلطات العامة وأساس شرعيتها، تقضي بأن تكون السلطة التشريعية منتخبة، وممثلاً حقيقياً للشعب لما تتطوي عليه العملية التشريعية من مساس بحقوق الأفراد وحياتهم^(٢).

ولأهمية موضوع فرض الضرائب لما ينطوي عليه من مساس بحقوق هؤلاء الأفراد وتقييد لحياتهم أحياناً، فقد أصبح من المرتكزات الأساسية في الأنظمة النيابية أن لا يكون فرض الأعباء الضريبية إلا بقانون صادر عن الجهة الممثلة للشعب تتوخى في إصداره تحقيق المصلحة العامة للمجتمع.

و بالمقابل فإن على السلطة التنفيذية أن تمتنع عن ممارسة اختصاص فرض الضرائب؛ لأن عمل هذه السلطة غالباً ما يتضمن السرعة وعدم التعمق في مناقشة ما تنوي القيام به على النحو المطلوب مما قد لا يؤدي إلى تحقيق النتائج المرجوة من فرض الضرائب وبالتالي الإضرار بالمجتمع بدل تحقيق مصلحته^(٣).

٤- بعد تطور دور الدولة الحديثة وتحولها من مجرد دولة حارسة إلى دولة تلج مختلف مجالات الحياة السياسية والاقتصادية والاجتماعية بغية تنظيم الجوانب الهامة في المجتمع، فإن الضريبة أصبحت أداة توجيهية من أدوات السياسة المالية للدولة، من خلالها يمكن أن تؤثر على مفاصل ومجالات متعددة.

وقد اتخذت الدولة فرض الضرائب وجبايتها مبرراً لذلك التدخل، لاسيما أن الضرائب لم تعد تهدف فقط إلى تحقيق هدف مالي بحت على نحو ما تقتضي به الأفكار التقليدية.

وذلك فضلاً عن تأثير الضريبة على العملية الاقتصادية ومتغيراتها كالتضخم والادخار والاستثمار والتعامل مع البطالة من خلال تحريك الاقتصاد، فضلاً عن أن لها أهداف سياسية

(١) د. محمد محمد عبد اللطيف، الضمانات الدستورية في المجال الضريبي، مرجع سابق، ص ١٥.

(٢) عثمان سلمان غيلان، مرجع سابق، ص ٧٨.

(٣) د. المرسى السيد حجازي، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، ١٩٩٠م، ص ٧٢.

واجتماعية مختلفة^(١)، حتى أصبحت الضريبة واجباً وطنياً وأخلاقياً على كل مواطن يتحمله لمصلحة دولته، انطلاقاً من فكرة التضامن الاجتماعي وعلى أساس من العدالة والمساواة.

ولأهمية هذا الدور باعتبار أن مبدأ قانونية الضريبة يرسم فلسفة الدولة التدخلية، فقد اضحى من المهم ان تعطى هذه الوسيلة بيد السلطة التشريعية المعبرة عن الإرادة العامة للأمم.

ومن جانب آخر فإن مبدأ قانونية الضريبة يخول الدولة صلاحية فرض الضرائب وجبايتها على النحو الذي ترتئيه بغية رد الخزنة العامة بالأموال المناسبة لمواجهة الأعباء العامة الملقة على عاتقها، ومن ثم عُد هذا المبدأ أساساً لمشروعية فرض الضريبة، فهو حق قانوني للدولة تمارسه وفقاً لحدود القانون الذي تسنه السلطة التشريعية بما يضع أساساً معقولاً لفرض الضريبة وجبايتها.

ثانياً - عناصر مبدأ قانونية الضريبة وتطبيقاته الدستورية:

إذا كانت الدساتير عادةً ما تنص على مبدأ قانونية الضريبة، فإنها بالمقابل غالباً ما تتضمن مفردات أو عناصر تكون بمجموعها هذا المبدأ، ومع تباين الدساتير في النص على جميع هذه العناصر أو بعضها، فإن ذلك لا يعني أن عدم تضمن الدساتير لجميع هذه العناصر يعني عدم الزاميتها، بل يمكن النص على المبدأ في صلب الدستور وذكر عناصره في تشريعات عادية كقوانين الضرائب المختلفة^(٢)؛ فالأساس هو أن يحدد المشرع هذه العناصر بنفسه؛ إذ بدونها لا تكتمل فكرة الضريبة.

لذلك سنناقش هذه العناصر ، ثم نعرض على بعض التطبيقات الدستورية لمبدأ قانونية الضريبة كما يلي:

-
- (١) د. عبد الكريم صادق بركات و د. حامد عبد المجيد دراز، علم المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، بلا تاريخ نشر، ص ٣٧٥ - ٣٩٠ كذلك د. عبد الرؤوف الصافي و د. اياد ملوكي و د. حكمت الحارس، التشريعات المالية والتجارية، مطبعة مؤسسة المعاهد الفنية، بغداد، ١٩٨٥م، ص ١٠٧.
- (٢) على الرغم من ان بعض الدساتير العراقية نصت على المبدأ بصورة مطلقة كقولها (لا ضريبة ولا رسم الا بقانون) وقانون ضريبة الدخل العراقي قد حدد المصادر التي تفرض عليها الضريبة والاعفاء منها ووسائل جبايتها في مواده المتفرقة.

أ- عناصر مبدأ قانونية الضريبة:

استقر الأمر على أن العناصر الواجب وجودها للقول بتوافر قانونية الضريبة هي أن فرض الضريبة وتعديلها وإلغاءها والإعفاء منها وجبايتها لا يكون إلا بقانون، عليه سندرس المقصود بهذه العناصر كما يلي:

١- فرض الضريبة بقانون:

إن مفهوم فرض الضريبة ينصرف إلى ضرورة أن يتسع دور النصوص القانونية لتشمل كافة المسائل ذات الصلة بفرض الضريبة كتحديد مقدارها وتعيين المكلفين بأدائها وسعرها وطرق تحصيلها^(١)، فالفرض يعد من صميم الاختصاص التشريعي.

وهو الاختصاص الأصيل في المجال الضريبي، فالسلطة التشريعية هي المختصة دون غيرها بتنظيم أوضاع الضريبة بقانون يصدر عنها متضمناً تحديد نطاق الضريبة المفروضة، ولا يكون ذلك إلا من خلال تحديد وعائها والواقعة المنشئة لها وبيان مبلغها وطرق تقديره والملتزمين أصلاً بأدائها وكيفية تحصيلها^(٢).

ومع ذلك فإن بعض الدساتير كالدستور الفرنسي و المصري مثلاً تحدد ضوابط عامة لاختصاص كل من السلطتين التشريعية والتنفيذية في المجال الضريبي، فالدستور الفرنسي يقصر اختصاص المشرع في تنظيم الفرائض الضريبية على عناصر ثلاثة، هي الوعاء والسعر وطرق التحصيل، وما عدا ذلك يكون من اختصاص السلطة التنفيذية، أي إذا تجاوز المشرع هذه العناصر فإن الدستور وضع جزاء لذلك هو رفع الصفة التشريعية عن النص^(٣).

في حين أن الدستور المصري لا يضع هذا القيد، فالمشرع هو صاحب الاختصاص العام في التشريع ويجوز له بالتالي وضع أية قاعدة يراها في المجال الضريبي دون الاحتجاج بوجود مجال محجوز للسلطة اللائحية، على عكس ما هو قائم في الدستور الفرنسي.

وهذا يعني أن المشرع الدستوري في مصر جعل فرض الضرائب وتحديد سعرها ووعائها والمكلفين بأدائها عملاً تشريعياً محضاً لا يجوز أن يصدر إلا بقانون^(٤).

فإنشاء الضرائب الجديدة هو من الاختصاص الحصري للمشرع ولا يجوز للسلطة اللائحية أن تفرض على الأفراد ضريبة من تلقاء نفسها.

(١) د. محمد محمد عبد اللطيف، الضمانات الدستورية في المجال الضريبي، مرجع سابق، ص ١٥.

(٢) د. عثمان سلمان غيلان، مرجع سابق، ٤٣ - ٥٢.

(٣) المادة ٣٤ من الدستور الفرنسي الصادر في ٤ أكتوبر (تشرين الأول) ١٩٥٨م. نقلاً عن محمد علوم محمد، مرجع سابق، ص ٣١.

(٤) المادة ٣٨ من دستور ٢٠١٤م المصري.

أما في العراق فإن المشرع الدستوري والقانوني اتخذ موقفاً متشدداً مشابهاً لموقف القانون المصري في مجال فرض الضريبة، إذ جاء في دستور ٢٠٠٥ م أنه: "لا تفرض الضرائب والرسوم، ولا تعدل، ولا تجبى، ولا يعفى منها إلا بقانون"^(١).

ومن هذا النص نستطيع القول: إن الدستور العراقي قد تبنى موقفاً يتسم بالتفسير الواسع لمفهوم قانونية الضريبة، بل أكثر من ذلك فإن هذا التشدد امتد ليشمل الرسوم بكل ما تتضمنه من الفرض والتعديل والجباية والإعفاء.

وإذا كان التطبيق السابق قد شهد انتهاكات واضحة لهذا المبدأ في مناسبات متعددة من قبل السلطة المالية في العراق^(٢).

فإن التطبيقات الحديثة لهذا المبدأ في العراق تكشف التزاماً واضحاً لمؤسسات الدولة في هذا الموضوع، فقد قرر مجلس محافظة بغداد فرض رسم مقداره (١%) على كافة مبالغ عقود المقاولات والمزايدات والمناقصات والعقود التجارية التي توقع بين أطراف حكومية وشبه حكومية^(٣).

إلا أن هذا القرار واجه رفضاً من عدة وزارات، مثل وزارة التجارة، وزارة المالية، وزارة العمل والشؤون الاجتماعية وتؤكد الرفض من مجلس الوزراء الذي قرر بأنه: "لا يجوز فرض ضريبة أو رسم إلا بقانون استناداً إلى المادة الثامنة عشرة من قانون إدارة الدولة العراقية للمرحلة الانتقالية"^(٤).

وأمام إصرار مجلس محافظة بغداد على صلاحيته القانونية في فرض الضرائب والرسوم استناداً إلى الأمر المرقم (٧١) لعام ٢٠٠٤ م فقد فصل مجلس شورى الدولة في هذا الأمر مقررًا من فرض أية ضريبة أو رسم إلا بقانون^(٥).

(١) المادة (٢٨) ف ١ من الدستور العراقي الدائم لعام ٢٠٠٥ م.

(٢) مثال ذلك ما يعرف بضريبة السيولة النقدية التي تفرضها السلطة المالية دون اساس قانوني على مبلغ شراء العقار. قرار الهيئة التمييزية ٦٥ / ٩٧ المنشور بالكتاب السنوي للهيئة العامة للضرائب، ١٩٩٧ م، ص ٤٥ الذي جاء فيه (لا تفرض الضريبة على مبلغ شراء العقار بعده سيولة نقدية للدخل الذي حصل عليه مشتري العقار وذلك لعدم وجود سند قانوني).

(٣) قرار مجلس محافظة بغداد رقم (١٣) في ١٨/٧/٢٠٠٥ م (غير منشور).

(٤) قرار مجلس الوزراء بالعدد ق، ١٧٧٧/١٨/١/٢ في ٢٠/٩/٢٠٠٥ م غير منشور.

(٥) قرار مجلس شورى الدولة المرقم ٢٩/٢٠٠٥ م في ٢٦/١٠/٢٠٠٥ م غير منشور حيث جاء فيه "... وحيث ان فرض الضرائب والرسوم ينبغي ان يكون بتشريع صادر من جهة مخولة بإصداره ... لذا ليس هناك سند قانوني لقيام مجلس محافظة بغداد بفرض رسوم على عقود المقاولات والمزايدات والعقود التجارية بما فيها العقود التي تكون وزارة العدل طرفاً فيها ولا يكون ذلك الا بقانون".

٢- تعديل الضريبة أو الغاؤها بقانون:

مما لا شك فيه أن أي قانون يصدر يجب أن يعكس ظروف المجتمع ويراعي تطوره المستمر، وبالتالي يجب أن يساير التغيرات والتطورات التي تحدث فيه، ومن المعلوم أن من شأن وضع القواعد القانونية في شكل مكتوب (تشريع) أن يضيف عليها قدراً كبيراً من الجمود.

وانطلاقاً من كون التشريع أو القانون يهدف إلى تحقيق المصلحة العامة، فإن ذلك يستوجب أن يغير هذا القانون كلما اقتضت المصلحة ذلك، سواء كان هذا التغيير بشكل جزئي وهو ما يطلق عليه تعديل القانون أو بشكل كلي وهو الإلغاء.

إن تعديل قانون الضريبة أو الغاءه يجب أن يكون بذات الإجراءات والأشكال التي يجب سلوكها لإنشاء هذا القانون، وذلك إعمالاً لقاعدة الأشكال المتقابلة أو توازي الاختصاص^(١)، الذي يقضي أن يتم التعديل من نفس الجهة التي سنت النص القانوني، أو جهة موازية لها في الاختصاص بنفس الإجراءات الدستورية والقانونية المحددة لذلك، وبخلافه يكون هذا التعديل غير قانوني.

ومن خلال الاطلاع على النصوص الدستورية التي عالجت موضوع قانونية الضريبة نجد أن بعضها قد تطرق إلى كلمة التعديل أو الإلغاء، في حين أن البعض الآخر قد قصر موضوع قانونية الضريبة على فرض الضريبة وجبايتها والإعفاء منها دون ذكر كلمة تعديل أو إلغاء^(٢)، وهو ما جعل بعض الكتاب يذهبون إلى القول بأن عدم ذكر كلمة تعديل أو إلغاء في صلب المادة الدستورية لا ينتقص من مبدأ القانونية مستثنين في رأيهم هذا إلى مبدأ توازي الاختصاص المذكور أعلاه^(٣).

ويشير الواقع العملي إلى أن قوانين الضرائب شأنها شأن بقية فروع القانون قد تعرضت نصوصها إلى التعديل والإلغاء بشكل مستمر، لمواكبة التطورات الاقتصادية أو السياسية أو الاجتماعية، خصوصاً وأن هذه القوانين عادة ما تتضمن أرقاماً وأسعاراً ومتغيرات اقتصادية أخرى تقتضي العدالة ومتطلبات مواكبة الوضع الاقتصادي تغييرها بين الحين والآخر، خصوصاً في البلدان التي تشهد تقلبات اقتصادية وسياسية مستمرة لأسباب مختلفة مثل العراق^(٤).

(١) عثمان سلمان غيلان، مرجع سابق، ص ٦٦.

(٢) مثال ذلك م ١٨ من قانون إدارة الدولة العراقية للمرحلة الانتقالية.

(٣) د. مصطفى أبو زيد فهمي، الدستور المصري، ط ٢، منشأة المعارف، الاسكندرية، ١٩٥٨م، ص ٣٦٩.

(٤) عدلت قوانين الضرائب المباشرة في العراق عدة مرات، فقد عدل قانون ضريبة الدخل النافذ رقم ١١٣ لعام ١٩٨٢م أكثر من خمسة عشرة مرة.

على أن ذلك لا يعني الإفراط في التعديل، فتعرض نصوص القوانين الضريبية إلى تعديلات كثيرة ومتواصلة قد توجد حالة من عدم الاستقرار لابد أن ينجم عنه إرباك في عمل السلطة المالية (الجهة المنفذة للقانون)، مما قد يكون فرصة سانحة لتهرب بعض المكلفين من الضريبة وعدم احترامهم لنصوص القانون الضريبي، يساعدهم في ذلك عدم المام موظفي السلطة المالية ومواكبتهم للقوانين والتعليمات الصادرة وهذا الموضوع يعد أحد أسباب التهرب الضريبي.

٣- الإعفاء من الضريبة بقانون:

يقصد بالإعفاء الميزة التي تمنحها السلطة العامة بنص القانون للشخص الطبيعي، أو المعنوي تبتغي من ورائه تحقيق جملة من الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية^(١)، وعادة ما تنص قوانين الضرائب على إعفاء بعض الأشخاص وبعض الأنشطة من الخضوع للضريبة استثناءً من الأصل العام، وذلك للمبررات المذكورة.

فمن المعلوم أن مبدأ المساواة في المجال الضريبي، يقضي أن تكون قواعد القانون الضريبي عامة ومجردة وتطبق على جميع الأشخاص الذين تتوافر فيهم الشروط المتماثلة، وبذلك فإن إعفاء بعض الأشخاص أو النشاطات من الخضوع لأحكام القانون الضريبي يعد استثناءً^(٢).

ومن هذا المنطلق فإن فرض الضريبة إذا كان لا يتم إلا بقانون، فإن القاعدة العامة أن الإعفاء منها لا يكون إلا بنفس الطريقة وهي صدور قانون.

ومما تجدر الإشارة إليه أن الإعفاء قد يكون بنص القانون الضريبي، أو أي نص خاص آخر أو بموجب اتفاق دولي^(٣).

إن الكلام على موضوع قانونية الإعفاء يقتضي التمييز بين الإعفاء من الضريبة وبين عدم استحقاق تلك الضريبة، إذ يقصد بعدم استحقاق ضريبة معينة على شخص ما أن الشروط التي يتطلبها القانون لنشوء، أو تولد هذه الضريبة لا تتوافر بالنسبة لهذا الشخص، لذلك لا يمكن اعتبار هذا الشخص منذ البداية أصلاً مكلفاً أو مدينأً بدفع الضريبة^(٤).

(١) عمار فوزي المياحي، الإعفاء الضريبي في قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٣ لعام ١٩٨٢م، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الحقوق، جامعة النهرين، ٢٠٠١م، ص ٢ وما بعدها.

(٢) ينظر؛

P 1، 1971، Stevens and Sans، London، 'Administration under Law'، Keith Good Fellow (٣) وهو ما أجازته قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لعام ١٩٨٢م المعدل صراحةً في الفقرة (١٠) من المادة السابعة منه.

(٤) ان النطاق المكاني لضريبة العرصات يتحدد بالعرصات الواقعة ضمن حدود أمانة بغداد والبلديات في مراكز المحافظات والاقضية والنواحي، كما حددته المادة الأولى من قانون ضريبة العرصات رقم ٢٦ لعام ١٩٦٢م المعدل.

ومثال هذه الحالة عدم إخضاع شخص ما لضريبة الدخل أو لضريبة العقار لعدم خضوعه للنطاق المكاني أو الشخصي لهذه الضريبة، أو عدم إخضاع العرصة لضريبة العرصات لوقوعها خارج النطاق المكاني الذي حدده القانون.

أما الإعفاء من الضريبة فيعني أن شروط نشأة ضريبة ما بحق مكلف معين واستحقاقها عليه تكون متوافرة، لكن المشرع يتدخل فيوقف تحقق هذا الالتزام كلياً أو جزئياً بذمة هذا الشخص وذلك بتقرير اعفائه من الضريبة^(١)، وهذا يعني أن مفهوم عدم الخضوع للضريبة ومفهوم الإعفاء منها مختلفان وغير متطابقان.

أما بخصوص كون الإعفاء من الضريبة يتم بقانون أو بناءً على قانون، فيبدو أن الموضوع غير محسوم بالشكل أو الطريقة ذاتها في قوانين الدول المختلفة.

فالمادة 38 من الدستور المصري لعام ٢٠١٤م نصت على أنه: "...ولا يجوز الإعفاء منها -الضرائب العامة - كلياً أو جزئياً إلا في الأحوال المبينة في القانون..." كما تقرر المادة ١٣٤ من الدستور الكويتي نفس المعنى مع اختلاف يسير في الصياغة إذ نصت على أنه: "...لا يعفى أحد من أدائها -الضرائب العامة - كلياً أو جزئياً في غير الأحوال المبينة في القانون..." ويسلم الفقه الفرنسي بأن الإعفاءات الضريبية لا يجوز منحها إلا بقانون أو وفقاً لقانون^(٢).

وتؤكد المحكمة الدستورية العليا في مصر أن السلطة التشريعية هي التي تتولى بنفسها تنظيم الضريبة بقانون يصدر عنها، عدا الإعفاء منها، إذ يجوز أن يتقرر في الأحوال التي يبينها القانون^(٣).

ويرى غالبية الفقه في مصر أن المشرع إما أن يقرر منح الإعفاءات، أو يبين الحالات التي يجب الإعفاء فيها من أداء الضريبة كلياً أو جزئياً، ومع ذلك فإن بعض الفقه المصري فسر عبارة (في غير الأحوال المبينة في القانون) بأن الإعفاء لا يجوز إلا بقانون^(٤).

أما في العراق فإن صدر المادة التاسعة^(٥) - الخاصة بالإعفاءات - جاء فيه: "تعفى من الضريبة المدخولات الآتية"، ثم أورد المشرع عدة مواضيع معفاة من الضريبة، ويبدو لنا أن موقف المشرع العراقي حاسم في هذا الصدد، إذ يبدو من صياغة المادة بأن المواضيع الواردة فيها قد جاءت على سبيل الحصر ولا يمكن للسلطة المالية إعفاء أي شخص أو نشاط مما لم يذكر

(١) حسين خلاف، المرجع نفسه، ص ٦٦.

(٢) د. محمد محمد عبد اللطيف، الضمانات الدستورية في المجال الضريبي، مرجع سابق، ص ٢٦.

(٣) المحكمة الدستورية العليا (مصر)، ٣ فبراير (شباط) ١٩٩٦م القضية رقم ١٨ / ذكره محمد محمد عبد اللطيف، الضمانات الدستورية في المجال الضريبي، مرجع سابق، ص ٢٦.

(٤) د. مصطفى كامل، شرح القانون الدستوري، دار الكتاب العربي، مصر، ١٩٥٢م، ص ٤٣٨.

(٥) المادة التاسعة من قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ العراقي.

صراحة في فقرات هذه المادة وهو ما درج عليه العمل؛ وهو ما يعني أن الإعفاء لا يكون إلا بقانون.

ومن الجدير بالذكر أن هناك من الكتاب^(١)، خلط بين ضرورة منح الإعفاء بقانون، وبين منح الوزير صلاحية التأكد من توافر الشروط التي وضعها المشرع لاستحقاق الإعفاء، وذلك عندما ذهبوا إلى عدم مشروعية النص الذي خول وزير المالية صلاحية إصدار قرار بإعفاء دخل مؤسسات الطيران كلاً أو بعضاً بشرط المقابلة بالمثل، ووجود خطة أو مصلحة جوية للعراق في بلد الدولة التي تتبعها تلك المؤسسات^(٢)، بحجة أن الوزير يملك سلطة تقديرية إزاء منح الإعفاء أو حجبها، والحقيقة أن صياغة النص لا تؤيد هذا الرأي، فصدر المادة المتعلقة بالإعفاءات جاءت بصيغة الامر "تعفى من الضريبة المدخولات الآتية: .."، ومن ثم فإن الوزير لا يملك إلا أن يصدر قراراً بمنح مؤسسة الطيران اعفاءً كلياً أو جزئياً إذا ما توافرت الشروط التي حددتها الفقرة المذكورة.

٤ - جباية الضريبة بقانون:

إن المرحلة الثانية لنشوء وتقدير الضريبة هي مرحلة تسديد مقدارها، وتسديد الضريبة يعني حصول السلطة المالية على المبالغ الضريبية من المكلفين بدفعها وبالطريقة القانونية التي يحددها القانون^(٣).

ونظراً لأهمية موضوع جباية الضريبة، لما تتطلب عليه هذه المرحلة من مساس بحقوق الأفراد وحررياتهم من تعسف السلطة المالية، ولغرض حماية حقوق الخزنة وتجنبيها الإهدار والضياع، من خلال الضمانات التي تقررها القوانين لكفالة الدين الضريبي، كالامتنياز والجباية عند المنبع والحجز على أموال المكلف عند عدم التزامه بالقانون الضريبي، لذلك فإن القوانين الضريبية عادةً ما تتضمن الإجراءات الواجب اتباعها لإتمام عملية الجباية، بدءاً من تحديد كيفية تبليغ الشخص المكلف بوجوب دفع الضريبة المترتبة عليه أو على غيره - إذا كان مسؤولاً عن ذلك - وانتهاءً بتحديد الأساليب أو الطرائق التي تتبعها التشريعات الضريبية لجباية أو تحصيل الضريبة، إذ يمكن أن يتم استقطاع هذا المبلغ قبل وصوله إلى يد صاحبه (الحجز عند المنبع) أو أن يقوم المكلف بتسديده مباشرة إلى السلطة المالية، والتي بدورها يمكن أن تقسط تسديد هذا

(١) عثمان سلمان غيلان، مرجع سابق، ص ١٠٦.

(٢) نصت الفقرة (١٦) من المادة السابعة من قانون ضريبة الدخل العراقي على اعفاء (دخل مؤسسات الطيران كلاً أو بعضاً بقرار من الوزير بشرط المقابلة بالمثل ووجود خط أو مصلحة جوية للعراق في بلد الدولة التي تتبعها تلك المؤسسات).

(٣) إبراهيم حميد محسن الزبيدي، تحصيل دين ضريبة الدخل في العراق، رسالة ماجستير، كلية القانون، جامعة بغداد، ٢٠٠١م، ص ٧٥.

المبلغ على المكلف مراعاة لظروفه المالية^(١)، وقد تعتمد التشريعات الضريبية إلى ذكر القواعد والإجراءات المنظمة لجباية الضريبة في ذات القانون الذي تضمن فرض الضريبة، كما هو الحال في قانون المجموعة العامة للضرائب الفرنسية النافذ^(٢)، وقانون الدخل الفدرالي الأمريكي لعام ١٩٥٤م المعدل، أو تذهب بعض التشريعات الضريبية إلى تنظيم هذه الإجراءات وتحيل لتنظيم البعض آخر إلى قوانين غير ضريبية وتجعلها أساساً يرتكز عليه في جباية الضريبة وضمنان تحصيلها^(٣).

وذلك فضلاً عن ما يرد في نصوص قانون الضريبة من بعض القواعد ذات الطابع الجنائي، كما هو الحال بالنسبة لقانون الضريبة الموحدة على الدخل المصري رقم ١٥٧ لعام ١٩٨١م المعدل، وتشريعات الضرائب المباشرة في العراق، أي في قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لعام ١٩٨٢م المعدل، وقانون ضريبة العقار رقم ١٦٢ لعام ١٩٥٩م المعدل وقانون ضريبة العرصات رقم ٢٦ لعام ١٩٦٢م المعدل.

والسؤال المطروح: هل تعد جباية الضريبة من عناصر مبدأ قانونية الضريبة، أم أنها نتيجة طبيعية لتوافر العناصر المذكورة سابقاً؟

تذهب بعض الدساتير إلى التشدد في موضوع قانونية الضريبة، إلى حد اشتراط قيام السلطة التشريعية بعد إصدار قانون إنشاء الضريبة، بإصدار الترخيص اللازم للسلطة التنفيذية للقيام بجبايتها، فالقانون السنوي للميزانية في فرنسا يتضمن ترخيصاً للإدارة الجبائية بمطالبة المكلفين بقيمة ما يستحق عليهم من ضرائب، بحيث يمكن لهذه الإدارة اتخاذ الإجراءات الإدارية اتجاه هؤلاء المكلفين لاستيفاء دين الضريبة استناداً إلى هذا الترخيص^(٤).

ورغم عدم تضمن قانون الميزانية في مصر على نص صريح بهذا الترخيص السنوي، يذهب الشراح في مصر إلى اعتبار هذا القانون متضمناً ترخيصاً سنوياً من السلطة التشريعية إلى السلطة التنفيذية للقيام بالإجراءات اللازمة لإنشاء دين الضريبة والإذن بجبايتها استناداً إلى بعض أحكام الدستور المصري التي تتفق في معناها مع أحكام القانون السنوي للميزانية في فرنسا والتي تحرم جباية الضرائب بدون قانون^(٥).

(١) المادة (٤٦) من قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لعام ١٩٨٢م النافذ.

(٢) د. يونس أحمد البطريق، مرجع سابق، ص ٢٠٠.

(٣) من ذلك نص المواد (٢٣) من قانون ضريبة العقار والمادة (٤٧) من قانون ضريبة الدخل التي احوالت ما يتعلق بجباية الضريبة والمبالغ الإضافية إلى قانون تحصيل الديون الحكومية النافذ رقم ٥٦ لعام ١٩٧٧م المعدل.

(٤) د. دلاور علي ود. محمد طه بدوي، اصول القانون الضريبي، دار المعارف، الاسكندرية، ١٩٥٤م، ص ٢٩.

(٥) مثل المادة ١١٩ من الدستور المصري النافذ.

أما في العراق فإن قوانين الضرائب المباشرة المذكورة، عادةً ما تتضمن الإجراءات والطرق التي ينبغي على السلطة المالية اتباعها لجباية الضريبة، بدءاً من الخطوة الأولى المتمثلة بتبليغ المكلفين باستحقاق الضريبة بذمتهم، ثم طرائق تسديد أو جباية هذه الضريبة بما في ذلك منح السلطة المالية سلطة تقديرية لتغيير أساليب هذه الجباية وفقاً لظروف المكلف، وانتهاءً بتحديد الضمانات القانونية الكفيلة بتحصيل الضريبة^(١).

وخلاصة القول أن جباية الضريبة يجب أن تكون هي الأخرى بقانون سواء نص على ذلك صراحةً أو ضمناً من خلال تحديد الإجراءات واجبة الإلتزام لجباية الضريبة، ويبقى هذا المبدأ قائماً حتى إذا افترضنا أن حصيلة الضرائب لم تصرف في أوجه النفقة العامة التي جبيت من أجلها، وبعبارة أخرى يجب أن تكون جباية الضريبة صحيحة قانوناً حتى إذا انفقت بعد ذلك على نحو باطل^(٢).

كما أن قوانين الضرائب عادةً ما تحتوي على نصوص عقابية تطبق في حالة مخالفة المكلفين، أو معارضتهم لإجراءات جباية الضريبة، والشرعية القانونية للجرائم والعقوبات تقتضي النص على هذه المخالفات قانونياً.

ب- التطبيقات الدستورية لمبدأ قانونية الضريبة:

كما مر بنا فإن مبدأ قانونية الضريبة هو أحد المبادئ والمرتكزات التي نصت عليها موثيق وإعلانات حقوق الإنسان منذ عهد بعيد، وكان لهذه المبادئ انعكاساً على دساتير الثورات المنادية بحقوق الإنسان، حيث توالى الدساتير بعد ذلك على التمسك بهذا المبدأ حتى أصبح من المبادئ التي لا يخلو منها أي دستور في الوقت الحاضر.

فعلى سبيل المثال في مصر، فقد نص الدستور النافذ على مبدأ قانونية الضريبة بنصه على أنه: "لا يكون إنشاء الضرائب العامة، أو تعديلها، أو إلغاؤها، إلا بقانون، ولا يجوز الإعفاء منها إلا في الأحوال المبينة في القانون، ولا يجوز تكليف أحد أداء غير ذلك من الضرائب، أو الرسوم، إلا في حدود القانون"^(٣).

(١) على سبيل المثال الفصلين التاسع عشر والعشرين من قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ.

(٢) إذ يعد عامل ضعف ثقة المواطنين بالسلطة السياسية أحد أسباب التهرب الضريبي، ينظر؛ رائد ناجي الجميلي، التهرب الضريبي مع إشارة إلى مواطنه في نطاق ضريبة الدخل في العراق، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة النهرين، ٢٠٠٠م، ص ٧١ وما بعدها.

(٣) المادة ٣٨ من الدستور المصري لعام ٢٠١٤م.

وأورد الدستور الكويتي نصاً مشابهاً للدستور المصري فقد جاء فيه أن "إنشاء الضرائب العامة وتعديلها والغائها لا يكون الا بقانون ولا يعفى احد من ادائها كلها أو بعضها في غير الاحوال المبينة في القانون ولا يجوز تكليف احد بأداء غير ذلك من الضرائب والرسوم والتكاليف الا في حدود القانون"^(١).

اما في العراق فقد تضمنت الدساتير المتلاحقة مبدأ قانونية الضريبة بدءاً من الدستور الأول (القانون الاساسي العراقي) الصادر في عام ١٩٢٥م، حيث جاء فيه أنه: "لا يجوز وضع ضرائب أو رسوم الا بقانون"^(٢)، وتأكد هذا المبدأ في مكانٍ اخر مفاده "لا يجوز وضع الضرائب والرسوم إلا بمرسوم"^(٣).

وتباينت الدساتير الجمهورية بين النص على هذا المبدأ من عدمه، ففي حين تضمن دستور ٢٧ تموز (يوليو) ١٩٥٨م الملغى نصاً صريحاً بهذا الخصوص^(٤)، لم يتضمن قانونا المجلس الوطني لقيادة الثورة رقم ٢٥ لعام ١٩٦٣م ورقم ٦١ لعام ١٩٦٤م الإشارة إلى هذا المبدأ، ثم عاد دستور ٢٩ نيسان (أبريل) ١٩٦٤م و ٢١ ايلول (سبتمبر) ١٩٦٨م للنص على وجوب فرض الضريبة والرسم بقانون^(٥).

كما ان دستور ١٦ تموز ١٩٧٠م الملغى نص على أنه: "أداء الضرائب المالية واجب على كل مواطن، ولا تفرض الضرائب المالية ولا تعدل ولا تجبى الا بقانون"^(٦)، وبالمقابل فقد تضمن قانون ادارة الدولة العراقية للمرحلة الانتقالية نصاً مفاده "لا ضريبة ولا رسم الا بقانون"^(٧).

ويبدو أن إيمان مشرع دستور ٢٠٠٥م بمبدأ قانونية الضريبة، جعلته يضمن الدستور نصاً يشتمل في صياغته جميع عناصر المبدأ المذكور، إذ نصت الفقرة (أولاً) من المادة ٢٨ من هذا الدستور على أنه: "لا تفرض الضرائب والرسوم ولا تعدل ولا تجبى ولا يعفى منها الا بقانون".

(١) المادة ١٣٤ من الدستور الكويتي النافذ .

(٢) المادة (٩١) من القانون الأساسي العراقي لعام ١٩٢٥م الملغى، التي عدلت بموجب التعديل الثاني للدستور بالقانون رقم (٦٩) لعام ١٩٤٣م.

(٣) عجز المادة (٩١) من القانون الاساسي المذكورة.

(٤) وذلك في المادة ١٥ من دستور ٢٧ تموز (يوليو) ١٩٥٨م الملغى.

(٥) المادة ٣٨ من دستور ٢٩ نيسان ١٩٦٤م الملغى، والمادة ٣٩ من دستور ٢١ ايلول (سبتمبر) ١٩٦٨م الملغى.

(٦) المادة ٣٥ من دستور ١٦ تموز (يوليو) ١٩٧٠م الملغى .

(٧) المادة ١٨ من قانون ادارة الدولة العراقية للمرحلة الانتقالية لعام ٢٠٠٤م الملغى.

المبحث الثاني

المسائل التي يختص القانون ببيان مبادئها وقواعدها الأساسية

وهي مجموعة من المسائل التي تتسم بقدر كبير من الأهمية مما يستدعي ضرورة أن يوكل إلى القانون الاختصاص بتحديد مبادئها الأساسية، والتي تسمح بعد ذلك للسلطة اللائحية أن تستكمل - بناء عليها - تنظيم تلك المسائل بلوائح إدارية.

وهي تتصل - في جانب منها - بحقوق الأفراد وحررياتهم، وفي جانب آخر بالمال العام، وبما يترتب على الخزنة العامة من التزامات وما لها من حقوق؛ وسوف نتناول كلاً من هذه المسائل بتفصيل ملائم فيما يلي تباعاً:

المطلب الأول

عقد القروض العامة

يتفق الجميع على أن الحاجة إلى الموارد المالية ظاهرة أصبحت تشمل جميع الدول بلا استثناء في ظل شيوع الأفكار والمذاهب الاجتماعية، التي ألقت على عاتق الدولة وظائف جديدة إلى جانب وظائفها التقليدية، مما تحتم عليها ممارسة وظائف جديدة لا عهد لها بها من قبل، ذلك في شتى الميادين السياسية والاقتصادية والاجتماعية.

وقد كانت النتيجة المترتبة على هذا التطور في وظائف الدولة أن ازداد الاهتمام بالمصادر التي تغذي الخزينة العامة بالأموال والحرص على تطويرها بما يؤمن للدولة حصولها على الموارد اللازمة لتغطية نفقاتها المتزايدة، لذا تلجأ الدولة في مثل هذه الأحوال إلى اقتراض المبالغ التي تحتاجها وبهذا تحصل على الموارد المالية المطلوبة

كذلك لم تعد القروض العامة وسيلة مالية استثنائية تتوسل بها الإدارة كلما أعوزتها الحاجة إلى الأموال لتغطية نفقاتها غير العادية، بل أضحت القروض أداة من أدوات السياسة المالية تستخدمها الدولة لتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي.

كما أن المبالغ المقترضة من الإدارة لا تمثل مورداً نهائياً للخزينة العامة، بل تلتزم الإدارة بردها مع الفوائد السنوية ومن ثم وجب بيان الأساس القانوني لهذا الالتزام ومعرفة مصدره، لذا سوف نبين في دراستنا لعقد القروض العامة إلى تعريف القرض العام، وطبيعة هذا العقد، وأنواع القروض العامة، وعدم انعقاد القرض العام إلا بقانون.

الفرع الأول

تعريف القرض العام

أولاً - المعنى اللغوي للقرض:

القرض لغة ما تعطيه من المال لتقضاه وكسر القاف لغة فيه، واستقراض منه طلب منه القرض (فأقرضه)، (واقترض) أخذ منه القرض، والقرض أيضاً ما سلفت من احسان أو إساءة وهو من التشبيه، ومنه قوله تعالى (إِنَّ الْمُسَدِّقِينَ وَالْمُصَدِّقَاتِ وَأَقْرَضُوا اللَّهَ قَرْضًا حَسَنًا يُضَاعَفُ لَهُمْ وَلَهُمْ أَجْرٌ كَرِيمٌ)^(١)، والمقارضة المضاربة والمقارضة قرضاً دفع إليه مالا ليتجر فيه ويكون الربح بينهما على ما شرطاً والوضعية على المال^(٢).

ثانياً - المعنى الاصطلاحي للقرض العام:

ذهب بعض الكتاب إلى أن القرض العام عبارة عن: (مبلغ من المال تستدينه الدولة بعقد يستند إلى صك تشريعي ويتضمن مقابل الوفاء)^(٣)، ويلاحظ على هذا التعريف أنه جعل الاقتراض مقصوراً على الدولة دون الأشخاص العامة الأخرى. كما أنه لم يبين من هم الدائنون الذين يقرضون أموالهم إلى الدولة، ثم أن واضع التعريف استخدم مصطلحاً غير مألوف في اللغة القانونية وهو (الصك التشريعي).

وعرف آخرون القرض العام بأنه: (مبلغ من النقود تحصل عليه الدولة من السوق الوطنية أو الخارجية، وتتعهد برده ودفع فائدة عنه وفقاً لشروط معينة)^(٤).

ويعرف الفقه القرض العام بأنه: (المبالغ النقدية التي تستدينها الدولة أو إحدى الهيئات العامة الأخرى من الأفراد أو من الهيئات الخاصة أو الوطنية العامة أو الأجنبية أو من المؤسسات الدولية مع الالتزام برد المبالغ المقرضة مضافاً إليها بعض المزايا أهمها فائدة محددة وذلك طبقاً لشروط عقد القرض)^(٥)، والبعض عرف عقد القرض بأنه: (عقد يلتزم به المقرض أن ينقل إلى المقرض ملكية مبلغ من النقود على أن يرده إليه المقرض عند نهاية مدة القرض، وذلك مقابل فائدة)^(٦).

(١) سورة الحديد: آية (١٨).

(٢) محمد بن أبي بكر بن عبد القادر الرازي، مختار الصحاح، مرجع سابق، ص ٥٣٠.

(٣) د. عصام بشور، مرجع سابق، ص ٣٤٩.

(٤) د. عبد الفتاح عبد الرحمن عبد المجيد، اقتصاديات المالية العامة ودراسة نظرية تطبيقية، ط ٢، القاهرة،

المطبعة الكمالية، ١٩٩٦م، ص ٤٠٥.

(٥) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٤٨٤.

(٦) د. عبيد علي أحمد الحجازي، مصادر التمويل مع شرح لمرجع القروض وبيان كيفية معاملته ضريبياً،

القاهرة، دار النهضة العربية، عام ٢٠٠١م، ص ٧٢.

الفرع الثاني

أنواع القروض العامة

تقسم القروض العامة إلى أنواع عديدة، وتصنف إلى تقسيمات متنوعة، وسوف نبين فيما يلي أنواع القروض التي تجريها الدولة بصورة عقد كما يلي:

أولاً- القروض الداخلية: هي القروض التي تحصل عليها الدولة من الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المقيمين في إقليمها، بصرف النظر عن جنسياتهم سواء أكانوا مواطنين أم أجنبياً^(١).

ثانياً- القروض الخارجية: هي القروض التي تستدينها الدولة من أشخاص دولية أو أشخاص خاصة أجنبية وعادة ما يتم الاكتتاب في هذه القروض بالعملية الأجنبية^(٢).

ثالثاً- القروض الاختيارية: هو مبلغ من المال تستدينه الدولة من المقرضين طوعاً لا كرهاً، بمعنى أن الدولة في هذا النوع من القروض لا تلزم المقرضين على الاكتتاب في سنداتهما بل تترك لهم الحرية في إقراضها أو عدم إقراضه^(٣).

رابعاً- القروض الإجبارية: هو استثناء من الأصل؛ لأن الدولة تحصل عليه رغماً عن إرادة المقرضين الذين يلزمون بتقديم مبلغ القرض، على أن تتعهد الدولة برده إليهم مع فوائد^(٤)، والقروض الإجبارية لا تلجأ إليها الدولة إلا في الظروف الاستثنائية مثل الحروب، والأزمات المالية، وكذلك عندما تضعف ثقة الأفراد في المركز المالي للدولة^(٥)، ومما يجدر الإشارة إليه أن القروض الاختيارية يمكن أن تكون قروضاً داخلية، وقروضاً خارجية، أما القروض الإجبارية فلا تكون إلا قروضاً داخلية؛ لأن سلطة الدولة في إرغام المقرض على الإقراض تسري على إقليمها فحسب^(٦).

(١) د. حامد عبد المجيد دراز، و د. محمد عمر أبو دح، مبادئ المالية العامة، الاسكندرية، الدار الجامعية، ٢٠٠٥م، ص ٤٧.

(٢) د. محمد خالد المهديتي و د. خالد الخطيب الحبشي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دمشق، منشورات جامعة دمشق، ٢٠٠٠م، ص ٢٧٠.

(٣) د. عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، ط ١، عمان، دار الحامد للطباعة والتوزيع، ٢٠٠٣م، ص ١٥٢.

(٤) د. السيد عبد المولى، المالية العامة، دراسة للاقتصاد العام، القاهرة، دار الفكر العربي، ١٩٧٨م، ص ٣٩٠-٣٩١.

(5) H.Dalton, 'principles of publicfinance, Routledge and kagen p, Ltd, London, 1971, p.175 - 179.

(٦) د. عادل أحمد حشيش، اقتصاديات المالية العامة، دراسة تحليلية لأصول - الفن المالي لمالية الاقتصاد العام، الاسكندرية، مؤسسة الثقافة الجامعية، ١٩٨٣م، ص ٢٦٠.

خامساً- القروض المؤبدة: هي قروض تصدرها الدولة دون أن تحدد أجلاً معيناً لسداد أصل القرض، ويحق لها رد القرض في الوقت الذي يلائمها، دون أن يكون للمقرض حق المطالبة بسداد قرضه ويقتصر حقه على الحصول على فوائد القرض في المواعيد المحددة.

سادساً- القروض المؤقتة: هي قروض تصدرها الدولة وتتعهد فيها برد أصل القرض في تاريخ معين طبقاً للقواعد المتفق عليها في قانون الإصدار^(١).

وتقسم القروض المؤقتة إلى ثلاث أنواع حسب طول مدة القرض، قروض قصيرة الأجل، وقروض متوسطة الأجل، وقروض طويلة الأجل، وسنوضح هذه الأنواع الثلاثة كما يلي:

- ١- القروض قصيرة الأجل: ويطلق عليها القرض القائم أو الطائفي أو السائر، وهي تلك القروض التي تلجأ إليها الدولة لمواجهة عجز مؤقت في الموازنة العامة خلال السنة المالية وتتراوح مدتها من ثلاثة شهور إلى سنتين^(٢).
- ٢- القروض متوسطة الأجل: هي القروض التي تتراوح بين سنتين وعشر سنوات.
- ٣- القروض طويلة الأجل: هي القروض التي تتجاوز مدتها عشر سنوات، ولا توجد حدود فاصلة بين القروض المتوسطة الأجل والقروض طويلة الأجل، نظراً لأن الدولة تلجأ إلى أي منهما لغرض واحد، ألا وهو مواجهة عجز لا يمكن تفاديه خلال السنة المالية^(٣).

الفرع الثالث

الطبيعة القانونية لعقد القرض العام

تفرق الفقهاء شيعاً في بيان الطبيعة القانونية للقروض العامة فمنهم من اعتبر القرض رابطة تعاقدية أي إنه عقد^(٤)، وذهب فريق آخر إلى اعتبار القرض العام عقد إذعان، إذ عرفوه بأنه: عقد يستقل أحد أطرافه بوضع محتواه كلياً أو جزئياً، وبصيغة عامة ومجردة، في المدة التي تسبق إبرامه، بحيث لا يبقى للطرف الآخر سوى قبوله برمته أو رفضه برمته^(٥)، وذهب فريق

(١) د. خالد سعد زغلول / د. إبراهيم الحمود، مرجع سابق، ص ٤١١.

(٢) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٤٩١.

(٣) د. خالد سعد زغلول، د. إبراهيم الحمود، مرجع سابق، ص ٤١٢.

(٤) د. محمد حسين الوادي و د. زكريا أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الاسلام، ط ١، عمان، دار المسيرة للنشر والتوزيع، ٢٠٠٠م، ص ٨٢. ينظر؛ كذلك عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، المرجع السابق، ص ١٥٠. د. محمد خالد المهاني، و د. خالد الخطيب الحبشي، مرجع سابق، ص ٢٦٧.

(٥) د. مهند مختار نوح، الايجاب والقبول في العقد الاداري، دراسة مقارنة، ط ١، دمشق، منشورات الحلبي الحقوقية، ٢٠٠٥م، ص ٨٥-٨٦.

آخر إلى أن القرض العام عقد إداري^(١)، ويتفق أغلب شراح القانون الإداري على أن القرض العام عقد إداري ذلك أن أحد أطرافه هو الإدارة، ولأنه يتعلق بنشاط مرفق عام يسعى لتحقيق منفعة عامة، فضلاً عن ذلك فإن القرض العام يتضمن شروط استثنائية غير مألوفة في عقود القانون الخاص^(٢)، وكذلك تسري عليه كافة القواعد والأحكام التي تسري على العقود الإدارية، إذ يلزم الدولة بالتزامات محددة ويرتب لها حقوقاً أيضاً في مواجهة الطرف المقرض، فالتزام الدولة يكون بدفع الفائدة المستحقة على المبلغ المقرض^(٣).

الفرع الرابع

عقد القرض العام لا يعقد إلا بقانون

يسود الأنظمة الديمقراطية الحديثة لزوم استئذان الإدارة البرلمان، وتعد موافقة البرلمان على القرض شرطاً أساسياً في كل حالات الارتباط بالقروض، سواء كانت الدولة مقرضة أو مقرضة، إذ تقوم في الحالتين نفس الاعتبارات التي من أجلها تجب الموافقة المسبقة من البرلمان^(٤) وسواء كان القرض داخلياً أو خارجياً.

ولأهمية عقد القرض فقد استلزم المشرع تدخل السلطة التشريعية بصفتها صاحبة الحق في الرقابة على المالية، وذلك لعدم إنشاء أي قروض إلا بعد صدور قانون يأذن بإبرامه^(٥)، إذ تنص القاعدة العامة على ضرورة موافقة البرلمان على عقد القروض، ونص الدستور المصري لعام ٢٠١٤م في المادة (١٢٧) على أنه: "لا يجوز للسلطة التنفيذية الاقتراض، أو الحصول على تمويل، أو الارتباط بمشروع غير مدرج في الموازنة العامة المعتمدة يترتب عليه اتفاق مبالغ من الخزنة العامة للدولة لمدة مقبلة، إلا بعد موافقة مجلس النواب"، لكن الدستور العراقي الحالي لم

(١) د. سليمان الطماوي، الاسس العامة للعقود الادارية، دراسة مقارنة، ط٤، القاهرة، دار الفكر العربي، ١٩٨٤م، ص١٣٣، ايضاً ينظر؛ د. إبراهيم طه الفياض، العقود الادارية، النظرية العامة وتطبيقاتها في القانون الكويتي والمقارن مع شرح قانون المناقصات الكويتي رقم (٣٧) لعام ١٩٦٤م، الكويت، مطبعة الفلاح، ١٩٨١م، ص١٦٧.

(٢) د. حيدر وهاب عبود، دراسة في الطبيعة القانونية للقرض العام، بحث مقدم الى كلية القانون، الجامعة المستنصرية، ص٧، ٢٠١٢م.

(٣) د. جيهان حسن سيد أحمد، دور السلطة التشريعية في الرقابة على الاموال العامة، القاهرة، دار النهضة العربية، سنة ٢٠٠٢م، ص٣١٦.

(٤) د. محمود محمد الحافظ، الوجيز في النظم السياسية والقانون الدستوري، ط٢، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٧٦م، ص٢٢٤.

(٥) علي حمود منصور الهاجري، مرجع سابق، ص٩٠.

يتطرق إلى مسألة عقد القرض العام تاركاً امر تنظيمه وتفصيله إلى قانون الموازنة الاتحادية^(١)، وقانون الإدارة المالية والدين العام لتتولى تنظيمها وفقاً للإجراءات المستقرة فيهما^(٢).

(١) نصت المادة (٢٥) من قانون الموازنة العامة الاتحادية لعام ٢٠٠٨م على أنه "تراعي عدالة توزيع القروض الدولية التي تقدم للحكومة الاتحادية على اقاليم ومحافظة العراق وحسب نسب سكانها بعد الأخذ بنظر الاعتبار المشاريع الاستراتيجية الممولة من هذه القروض حصراً".

(٢) نص القسم (١٠) من قانون الإدارة المالية والدين العام رقم ٩٤ لعام ٢٠٠٤م على أن: "١ - تكون ديون الحكومة الفدرالية على شكل قروض محلية أو خارجية أو قروض قصيرة الأجل أو إصدار سندات مالية، تدار هذه الإصدارات واسترداد السندات المالية عن طريق البنك المركزي العراقي كوكيل للحكومة الفدرالية . ٢ - يجوز للمحافظات والحكومات الاقليمية بعد ابلاغ وزير المالية الحصول على قروض وإصدار ضمانات حسب حدود الديون المقررة في قانون الميزانية السنوية وكذلك حسب حدود الديون المقررة لكل وحدة وفقاً للتخصيصات المصادق عليها من مجلس الوزراء بناء على توصية من وزير المالية. وتقدم الحكومات الاقليمية والمحافظات في ٣١ من شهر آب تقديرات اجمالي القروض غير المحسومة والقروض المزمع الحصول عليها في السنة المالية القادمة للمراجعة ومصادقة وزير المالية . وترفع الحكومات الاقليمية والمحافظات تقرير شهري الى وزير المالية بشأن القروض غير المحسومة وإصدار ضمانات القروض الصادرة. ٣- لوزير المالية ان يقدم الى مجلس الوزراء مع مشروع قانون الميزانية، الخطة المالية بشأن القروض والقروض قصيرة الأجل وإصدار الضمانات من الحكومة الفدرالية والمحافظات والحكومات البلدية والمحلية والاقليمية. علاوة على ذلك، يقدم الوزير تقريراً عن أي تغيير يطرأ على الخطة على ان يبقى هذا التغيير ضمن الحدود المقررة في الميزانية. لوزير المالية الحق بعد تبليغ المحافظات والاقاليم ذات الصلة لتحديد توقيت إصدار الموافقة على ديون المحافظات وديون الحكومات الاقليمية في خطة على اسس الاقتصاد الكلي واعتبارات سياسة الديون. ٤- يحدد قانون الميزانية السنوية لوائح وشروط وحدود الزيادة السنوية في اجمالي ديون الحكومة الفدرالية والمحافظات والحكومات الاقليمية والشركات العامة ويحدد مبلغ الضمانات المزمع إصدارها من الحكومة الفدرالية والحكومات الاقليمية والمحافظات والشركات العامة . ٥- تضع الحكومة الفدرالية حدود للضمانات الصادرة من المحافظات والحكومات الاقليمية لكنها لا تضمنها ما لم ينص على ذلك نص واضح في القانون. ٦- يوقع وزير المالية على القروض وعقود الضمان المتعلقة بالحكومة الفدرالية، ويتعاقد مع البنك المركزي للحصول على الخدمات المطلوبة لتنفيذ جميع القرارات حول إصدار السندات المالية. ٧- يحتفظ وزير المالية بسجل ديون الحكومة الفدرالية. وتحفظ الجهة المخولة ضمن المحافظات والحكومات الاقليمية بسجل الديون والقروض الممنوحة والقروض قصيرة الاجل والضمانات الصادرة للمحافظة والحكومة الاقليمية والحكومة البلدية والاقليمية ويقدم الى وزير المالية سجل المستجدات بشأن هذه المعلومات خلال ٣٠ يوماً من نهاية كل شهر. ٨- على وزير المالية ان يحضر تقرير موحد عن الديون الحكومية خلال فترة ٣٠ يوماً من تاريخ انتهاء السنة المالية وعليه كذلك ان يمكن الجمهور من الاطلاع عليه".

وبمقتضى النصوص المتقدمة يتضح أن السلطة التشريعية هي جهة الاختصاص بإصدار القروض العامة، وأنه لا يجوز للسلطة التنفيذية أن تقوم بعقد القروض العامة إلا استناداً إلى إذن مسبق يصدر من قبل السلطة التشريعية^(١)، وذلك لأن القرض يثقل كاهل الخزنة العامة، وقد تكون له آثاره الخطيرة من الناحيتين المالية والسياسية إذا ما عجزت الدولة عن سداد ديونها^(٢)، وتعتبر مخالفة الحكومة لهذا الالتزام محلاً للمسائلة البرلمانية بالسؤال أو الاستجواب، بل ويمكن القول: إن المسؤولية الوزارية للوزير أو الوزارة مجتمعة يمكن أن تتعقد، ويقود ذلك إلى الاستقالة الفردية أو الجماعية^(٣)، ولذلك ليس للسلطة التنفيذية أن ترتبط بالفعل بعقد القروض ثم تقوم - بعد ذلك - بعرضها على البرلمان ليقر موقفه بشأنها، ولكن عليها أن تقوم بكل العمليات التمهيدية السابقة على عقد القروض واستكمال كافة الإجراءات والدراسات اللازمة، إذ يتوجب عليها بعد ذلك التوجه للبرلمان ليقرر موقفه إزاءه، فإن وافق على عقد القرض فإن السلطة التنفيذية تستطيع عقده استناداً إلى هذه الموافقة^(٤)، ومن الجدير بالذكر أن حصول السلطة التنفيذية على إذن مسبق يصدر من قبل السلطة التشريعية بعقد القروض العامة يقتصر في الغالب على وضع المبادئ الأساسية كتحديد مبلغ القرض، ومدته، ومعدل فائدته مع ترك أمر تنظيم القرض فنياً من قبل السلطة التنفيذية^(٥).

وسوف نبين مبررات الإذن القانوني بالاقتراض وأهمية الإذن وطبيعة القانون الذي يأذن للإدارة بالاقتراض فيما يلي:

أولاً- مبررات الإذن القانوني بالاقتراض.

ثانياً- أهمية الإذن القانوني بالاقتراض.

ثالثاً- طبيعة القانون الذي يأذن للإدارة بالاقتراض.

(١) د. منصور ميلاد يونس، مرجع سابق، ص ٨٣.

(٢) د. عادل الطبطبائي، النظام الدستوري في الكويت، ص ٩٧٨.

(٣) علي حمود الهاجري، مرجع سابق، ص ٩٢.

(٤) د. زين بدر فراج، مبادئ القانون الدستوري، القاهرة، دار النهضة العربية، بدون تاريخ نشر، ص ٢٢٠.

(٥) د. منصور ميلاد يونس، مرجع سابق، ص ٨٣.

أولاً- مبررات الإذن القانوني بالاقتراض:

الحكمة من اشتراط صدور القرض استنادا إلى قانون يصدر من البرلمان ترجع إلى الأسباب التالية:

١- أن الرقابة التي تمارسها الهيئات النيابية على الموارد المالية للدولة وعلى أوجه إنفاقها، تدل دلالة واضحة على علو شأن هذه الهيئات ومدى سطوتها في مراقبة تصرفات الإدارة في مجالي التحصيل والإنفاق، لذا كان من الطبيعي أن تحرص المجالس التشريعية على جعل الموافقة على القروض من الصلاحيات التي تدخل في اختصاصاتها^(١).

٢- القرض العام يلقي عبئاً مالياً على الدولة يتمثل في رد مبلغ القرض بالإضافة إلى الفوائد والمزايا الأخرى، وغالبا ما يتم ذلك من حصيلة الضرائب، وما دامت الضرائب تفرض بقانون فيجب أن تصدر القروض العامة بقانون^(٢).

٣- يصف بعض الكتاب^(٣) القرض بأنه ضريبة مؤجلة، لأن الإدارة تستعين بالإيرادات العامة لا سيما الضرائب في سبيل تغطية أعباء المستقبلية، ولما كان من المسلم به في الوقت الحاضر أن الضرائب لا تفرض إلا بقانون، فإن النتيجة المنطقية لذلك هي أن يصدر القرض العام بقانون.

٤- إن السماح للإدارة بعقد القروض العامة، دون الحصول على موافقة البرلمان قد يؤدي إلى الالتفاف حول مبدأ قانونية الضريبة، وإفراغ هذا المبدأ من محتواه، ذلك أن الإدارة سوف تهرع إلى عقد القروض العامة كلما رفض البرلمان الإذن لها بفرض ضرائب جديدة.

٥- تؤدي المناقشات البرلمانية التي تثار عشية إعلان الإدارة عن نيتها إصدار قرض عام إلى رقابة دقيقة لدوافع هذا القرض، ومجالات إنفاقه، ومصادر تغطية خدماته ومدى قدرة الإدارة على سداد أقساطه أو الوفاء به، وكل ذلك يسهم بلا ريب في الحد من الإسراف المالي ويعزز ثقة المقرضين في الائتمان العام^(٤).

٦- إن إصدار القرض بقانون يتيح للشعب أو ممثليه (البرلمان) مناقشة السياسة المالية للدولة، وتأكيد مبدأ الرقابة الشعبية على أعمال السلطة التنفيذية، مما يحد من إسرافها في استعمال القروض العامة في مشاريع غير منتجة كالمشاريع المظهرية.

٧- إن إصدار القرض بقانون يمثل ضمانه ضد الانعكاسات التي قد يحدثها القرض من

(١) د. عصام بشور، مرجع سابق، ص ٣٢٥.

(٢) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ٤٨٤.

(٣) د. عبد العال الصكبان، مقدمة في علم المالية والمالية العامة في العراق، مرجع سابق، ص ٤٣.

(٤) د. السيد عبد المولى، مرجع سابق، ص ٣٩٥.

النواحي الاقتصادية، و الاجتماعية أو السياسية، فكم دولة فقدت سياستها واستقلالها من جراء تراكم القروض في ذمتها تجاه الدول الأجنبية^(١).

٨- إن إصدار القرض بقانون يزيد من ثقة أصحاب الأموال في الدولة، ويساعد بالتالي على نجاح القرض^(٢).

٩- إن موافقة السلطة التشريعية (البرلمان) على القرض يسمح للحكومة بعد ذلك أن تتقدم للبرلمان لتطالب بفرض ضرائب جديدة أو زيادة معدلات الضرائب القائمة حتى يتسنى لها الوفاء بالالتزامات من حيث سداد أقساط القرض وفوائده^(٣).

ثانياً- أهمية الإذن القانوني بالاقتراض:

إن الدول التي اعتنقت هذا المبدأ قد حرصت على تقنينه في صلب دساتيرها، رغبة منها في إعلاء شأن المجالس النيابية (البرلمان) في الأمور المالية، وتأكيداً لأهمية هذا المبدأ ولزوم احترامه من قبل جميع السلطات العامة، ومن هذه الدساتير الدستور المصري الذي نص في المادة ١٢٧ سالف الذكر، والدستور التونسي^(٤)، والدستور الكويتي^(٥)، إما دستور جمهورية العراق لعام ٢٠٠٥م فقد التزم الصمت وجاءت نصوصه خالية من هذا المبدأ^(٦)، بيد أن قانون الدين العام النافذ أذن لوزير المالية إبرام القروض^(٧)، ويرى عدد من الباحثين أن الإذن القانوني بالاقتراض أصبح اليوم مثله مثل مبدأ قانونية الضريبة، مبدأً دستورياً وواحداً من الأصول المعهودة في مالية الدولة التي يجب على الإدارة احترامها وإن لم ينص عليها الدستور صراحة، وإن مخالفتها تجعل عقد القرض معدوماً من الناحية القانونية، وهذا العقد المعدوم لا يصححه إذن لاحق، ولا سبيل إلى تصحيحه بأي صورة، ويتوجب على الإدارة إذا أرادت المضي في التعاقد أن تبرم عقداً جديداً محترمة بذلك قواعد الإذن، وأن للمقرض الحق باسترداد مبلغ القرض من الإدارة مع مطالبتها بالتعويض عن الضرر الذي لحق به من جراء هذا العقد المعدوم، ويبنى التزام

(١) د. علي حمود منصور الهاجري، مرجع سابق، ص ٩٣.

(٢) د. ميلاد منصور يونس، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ٨٣-٨٤.

(٣) د. مصطفى حسني مصطفى، مبادئ علم المالية العامة، القاهرة، دار النهضة العربية، ١٩٩٩م، ص ٥٥٢.

(٤) نص الفصل (٣٤) من دستور الجمهورية التونسية لعام ١٩٥٩م بان: "تتخذ شكل قوانين النصوص المتعلقة بالقروض والتعهدات المالية للدولة".

(٥) نصت المادة ١٣٦ من الدستور الكويتي "تعقد القروض العامة بقانون".

(٦) اكتفى المشرع العراقي في هذا الدستور بالنص على حصر صلاحية إبرام القروض التوقيع عليها بالسلطات الاتحادية، فقد نصت الفقرة (أولاً) من المادة (١١٠) من الدستور المذكور بأن: "تختص السلطات الاتحادية بالاختصاصات الحصرية الآتية ... سياسات الاقتراض والتوقيع عليها وإبرامها...".

(٧) نصت الفقرة (١) من القسم (٢) من قانون الدين العام العراقي النافذ بان: "لوزير - وزير المالية - الحق بإصدار سندات الدين الحكومي كالتزام تضمنه الحكومة...".

الإدارة هذا لا على أساس المسؤولية التعاقدية وإنما على أساس المسؤولية التقصيرية، أو على أساس قاعدة الإثراء بلا سبب، إذا استطاع المقرض أن يثبت أن الإدارة قد انتفعت من مبلغ القرض على حسابه^(١).

ثالثاً - طبيعة القانون الذي يأذن للإدارة بالاقتراض:

ذهب البعض من كتاب المالية العامة إلى أن القانون الذي يأذن بإصدار القرض العام يعد قانوناً من الناحية الشكلية فحسب، لصدوره من السلطة التشريعية المختصة، أما من الناحية الموضوعية فلا يعد كذلك لخلوه من القواعد العامة المجردة التي تنطبق على كل الحالات الفردية التي تتوفر فيها الشروط التي يتطلبها القانون، وكل ما يفعله هذا القانون هو أنه يجيز للإدارة عقد قرض بمبلغ معين، وهو من هذه الناحية يشبه قانون الموازنة العامة^(٢)، وأيد كتاب آخرون هذا الرأي، وزادوا عليه أن قانون القرض العام لا يتضمن قواعد أمرة توجه إلى القائمين في الدولة، ومن ثم لا يعدوا أن يكون قانوناً شكلياً ولكنهم استثنوا من ذلك القوانين الخاصة بإصدار القروض الإجبارية، نظراً لما تتضمنه من قواعد أمرة توجه إلى القائمين في الدولة وتستخدم فيها الدولة سلطة الجبر والإلزام^(٣).

ويلاحظ أن الرأي القائل: إن قانون القرض العام يعد قانوناً من الناحية الشكلية دون الناحية الموضوعية رأي يفتقر إلى الدقة؛ لأن القول إذا صدق إنما يصدق على القوانين التي تجيز الاقتراض في كل حالة على حده، أي التي تأذن بإبرام قرض محدد بالذات^(٤)، هذا من جهة ومن جهة أخرى فإننا لا نتفق مع القائلين بأن قانون القرض العام قانون غير آمر، بل إن هذا القانون في رأينا قانون أمر وملزم للإدارة التي ينبغي عليها أن تحترم إرادة المشرع فلا تخرج على

(١) ينظر؛ بشأن الأحكام المتعلقة بحصول الإدارة على الإذن القانوني في التعاقد د. إبراهيم طه الفياض، العقود الإدارية، النظرية وتطبيقاتها في القانون الكويتي والمقارن مع شرح قانون المناقصات الكويتي رقم (٣٧) لعام ١٩٨١م، مرجع سابق، ص ١٤١.

(٢) د. عبد المنعم فوزي، د. عبد الكريم صادق بركات، د. يونس أحمد بطريق، المالية العامة، ط١، الاسكندرية، منشأة المعارف، ١٩٦٨م، ص ٣٥٥. و د. هشام محمد صفوت العمري، مرجع سابق، ص ٢٥٦.

(٣) د. زين العابدين ناصر، موجز في مبادئ علم المالية العامة، القاهرة، المطبعة العربية الحديثة، ١٩٧٥م، ص ٣١٣. ينظر؛ كذلك د. السيد عبد المولى، مرجع سابق، ص ٣٩٥. وأيضاً د. خالد سعد زغلول والدكتور إبراهيم الحمود، مرجع سابق، ص ٤١٤.

(٤) مثال على ذلك قانون تصديق القرض الكويتي العراقي رقم (٩١) لعام ١٩٧٢م المنشور في الوقائع العراقية عدد (٢١٦٥) في ٢٤ / ٧ / ١٩٧٢م وكذلك قانون رقم (١٥) لعام ٢٠٠٨م وهو قانون تصديق اتفاقية القرض الياباني للعراق التي وقعت في بغداد بتاريخ ٣١ / ٧ / ٢٠٠٧م وكان مبلغ القرض (٥٧,٧١٦,٠٠٠,٠٠٠) ين ياباني، وقد خصص هذا القرض لتمويل مشروع تطوير ماء البصرة وإعادة اعمار قطاع الكهرباء لإقليم كردستان.

نصوص القانون، ولا تنتكر لها أو تعمل على إهمالها بعدم تطبيقها من جانبها سواء كان القرض المزمع إصداره قرضاً اختيارياً أم إجبارياً، فإذا ما نص المشرع على مبلغ معين للقرض أو على تاريخ محدد لغلق الاكتتاب أو على موعد للوفاء به، فإن الإدارة تلتزم بإصدار القرض في ضوء الشروط والمدد التي حددها القانون، وأي مخالفة لهذه الشروط تجعل تصرف الإدارة معيب بمخالفة القانون^(١).

المطلب الثاني

جباية المال العام

يعد موضوع جباية الأموال العامة من المواضيع المهمة التي تناولها الفقه في العراق ومصر بالدراسة من خلال تعريفهم للمال العام، ومعيار تمييزه، وجباية الأموال العامة وإجراءات صرفها لا تكون إلا بقانون، لذا بناءً على ما تقدم، سنتناول دراسة جباية الأموال العامة في العراق ومصر على النحو التالي:

أولاً - تعريف المال العام:

من أجل الوصول إلى تعريف دقيق للمال العام لا بد من تعريفه لغةً واصطلاحاً:

١- تعريف المال - لغة - (المال) معروف ورجل (مال) أي كثير المال و(تَمَوَّلَ) الرجل أي صار ذا مال و (مَوَّلَهُ) غيره (تَمَوَّلَ)^(٢)، كما يعرف بأنه ما ملكته من كل شيء^(٣)، والمال معروف ويذكر ويؤنث وهو المال وهي المال، ويقال مال الرجل يمال مالاً إذا كثر ماله فهو مالٌ وامرأة ماله وتموله أخذ مالا وموله غيره وقال الأزهري: مالاً اتخذه قنية فقول

(١) مثال على ذلك : قانون الدين العام العراقي النافذ، تنص الفقرة (٤) من القسم (٥) من قانون الدين العام رقم (٩٥) لعام ٢٠٠٤م المعدل النافذ المنشور في الوقائع العراقية عدد (٣٩٨٤) في حزيران (يونيو) عام ٢٠٠٤م بانه: "يقوم الوزير - وزير المالية - وقبل اي عملية بيع، بإصدار الشروط التي تطبق على سندات الدين الحكومية من خلال تعليمات او اعلان ينشر بطريقة تضمن الوصول الى اكبر عدد من المشترين المحتملين" وجاء في الفقرة (٥) من القسم المذكور بانه: "عندما يقترح الوزير إصدار تعليمات ... له ان ينشر شروع التعليمات المقترحة في وسائل النشر الرسمية وفي الوقت ذاته يقوم ايضا بنشر توضيح لهذه التعليمات ويمنح فرصه لمدة ٣٠ يوما على الاقل بعد النشر بغية اخذ آراء الجمهور، على ان يأخذ بنظر الاعتبار جميع التعليقات المستلمة وفي حالة قرر الوزير ان التعليمات النهائية هي كما ينبغي فله ان يصدر هذه التعليمات ويرفقها بوصف عام للتعليقات المستلمة ورأيه بها ...".

(٢) محمد بن ابي بكر بن عبد القادر الرازي، مختار الصحاح، ٩٥٠، ص ٦٦٥.

(٣) أحمد الزاوي، ترتيب القاموس المحيط على طريقة المصباح المنير واساس البلاغة، ج ٤، دار الكتب العلمية، بيروت، ١٩٧٩م، ص ٢٩٨، بطرس البستاني، قطر المحيط، ج ٢، ص ٢١٠٥.

الفقهاء ما يتمول أي ما يعد مالاً في العرف والمال عند أهل البادية النعم^(١).
٢- تعريف المال العام اصطلاحاً: عرف المال بأنه: (كل شيء نافع للإنسان يصح أن يستأثر به دون غيره ويكون محلاً للحقوق)^(٢)، كما عرف المشرع العراقي المال بأنه: "هو كل حق له قيمة مادية"^(٣).

وتقسم الأموال إلى أقسام عديدة فهي تقسم إلى أموال ثابتة ومنقولة بالنظر إلى طبيعتها، وإلى أموال مملوكة وموقوفة ومباحة بالنظر إلى تعليق الحقوق بها، وإلى أموال خاصة وعامة بالنظر إلى ماليتها^(٤).

إما المال العام فيعرف بأنه: (كل مال مملوك للدولة أو أحد الأشخاص المعنوية المرفقية أو الإقليمية ومخصص لتحقيق منفعة عامة بموجب قانون أو مرسوم أو قرار صادر من الوزير المختص)^(٥).

إن تخصيص المال العام للمنفعة العامة معيار معتمد فقهاً وقضاءً لتمييز المال العام عن الأموال الأخرى المملوكة للدولة.

وقد سار المشرع العراقي على النهج نفسه حيث تبني معيار التخصيص للمنفعة العامة، فنص في المادة (٧١) من القانون المدني بأنه: "تعتبر أموالاً عامة العقارات أو المنقولات التي تملكها للدولة أو الأشخاص المعنوية العامة والتي تكون مخصصة لمنفعة عامة بالفعل أو بمقتضى القانون".

كما عرف المال العام أيضاً بأنه: (المال المملوك للدولة سواء أكان مملوكاً ملكية عامة تمارس عليه الدولة سلطاتها بصفتها صاحبة السلطة العامة أو مملوكاً لها ملكية خاصة ويخضع لقواعد القانون الخاص)^(٦).

(١) العالم العلامة أحمد بن محمد بن علي المقرئ الفيومي، قاموس اللغة كتاب المصباح المنير، ج ٥، نوبليس، ص ٨٠٥-٨٠٦.

(٢) د. محمد كامل مرسي، الاموال، مطبعة الرغائب، ١٩٣٥م، ص ٥.

(٣) المادة (٦٥) من القانون المدني العراقي ذي الرقم (٤٠) لعام ١٩٥١م.

(٤) نوفل علي عبد الله صفو الدليمي، الحماية الجزائية للمال العام، دراسة مقارنة، اطروحة دكتوراه، مقدمة الى كلية القانون، جامعة الموصل، ٢٠٠٢م، ص ٥٢.

(٥) د. صالح إبراهيم المتبوتي و د. مروان محمد محروس المدرس، القانون الاداري، الكتاب الثاني، دراسة في ضوء احكام القانون البحريني، ط ١، مطبعة جامعة البحرين، ٢٠٠٧م، ص ٢٩٤.

(٦) د. رفيق محمد سلام، الحماية الجنائية للمال العام و دار النهضة العربية، القاهرة، ط ٢، ١٩٩٤م، ص ١٣١.

وعرفت المادة (٨٧) من القانون المدني المصري بأنه: "تعتبر أموالاً عامة العقارات والمنقولات التي للدولة أو للأشخاص الاعتبارية العامة، والتي تكون مخصصة لمنفعة عامة بالفعل، أو بمقتضى قانون أو مرسوم أو قرار من الوزير المختص"^(١).

ثانياً - أصناف المال العام:

ليس هناك اعتبار واحد معتمد لتصنيف المال العام، إذ اعتمد الفقه اعتبارات عديدة في تصنيف المال العام ويبقى التقسيم الذي يعتمد النوع من أكثر التقسيمات شمولاً لأنواع المال العام وأفضلها حيث تقسم الأموال العامة إلى أموال برية، وبحرية، ونهرية، وجوية:

١ - الأموال العامة البرية:

وتشمل نوعين من الأموال، أموالاً عامة مدنية وأموالاً عامة عسكرية، والأعمال العامة المدنية تضم مرافق النقل البري كالطرق البرية العامة وخطوط السكك الحديدية، ومنشآتها، وملحقاتها كافة التي تقع على الطرق، وتشمل كذلك الأموال العقارية والمنقولة المخصصة للنفع العام، كالمباني الحكومية، والمتاحف والمدارس^(٢)، أما الأموال العامة العسكرية فتشمل كل الأموال التي تستخدم لأغراض الدفاع، وتشمل المنشآت الحربية كافة بما تحويه من تجهيزات وملحقات والاستحكامات العسكرية وملحقاتها كافة^(٣).

٢ - الأموال العامة البحرية:

يشمل هذا النمط من الأموال شواطئ البحار، والبحيرات، والجرف القاري، والمنشآت اللازمة للملاحة البحرية، والموانئ والمشيدات التابعة لها كافة.

٣ - الأموال العامة النهرية:

وتشمل الأنهار وما يتفرع عنها، وكل المجاري القابلة للملاحة، وكل الأراضي والجزر التي تظهر في مجرى الأنهر تعد جزءاً منه وتعد القنوات العامة والجسور التي تقام على الأنهر من الأموال العامة^(٤).

(١) تنظر المادة (٨٧) من القانون المدني المصري المرقم ١٣١ لعام ١٩٤٨م.

(٢) للتفصيل ينظر؛ د. محمد عبد الحميد أبو زيد، حماية المال العام، دار النهضة العربية، ١٩٨٧م، ص ٦٨. ونوفل علي عبد الله صفو الدليمي، مرجع سابق، ص ٦٥.

(٣) د. عبد الرزاق السنهوري، الوسيط في شرح القانون المدني، حق الملكية، ج ٨، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٦٧م، ص ١١٩.

(٤) د. عبد الرزاق السنهوري، مرجع سابق، ص ١١٩.

٤ - الأموال العامة الجوية:

يضم هذا النوع من الأموال كل ما هو ضروري لحركة الملاحة الجوية من مطارات وتوابعها، وكذلك كل ما يعلو أرض إقليم الدولة من فضاء وجو وللمدى الذي تصل إليه الوسائل الدفاعية والجوية للدولة المعنية.

ثالثاً - معايير تمييز الأموال العامة:

لم يتفق الفقه والقضاء على تحديد معيار مميز للأموال العامة من الأموال الخاصة، فقد ظهرت عدة معايير منها معيار عدم قابلية المال العام لتمكن الخاص، ثم ظهر معيار تخصيص المال للمرفق العام، ولتعرض هذين المعيارين للكثير من الانتقادات فقد أخذ الفقه والقضاء بمعيار التخصيص للمنفعة العامة، وسنبحث هذه المعايير الثلاثة كما يلي:

١ - معيار طبيعة المال العام (عدم القابلية للتمكن الخاص):

من أول المعايير التي ظهرت لتمييز المال العام عن المال الخاص هو المعيار العائد إلى طبيعته، أي أن كل مال غير قابل للتمكن الخاص يعد مالاً عاماً، كالطرق العامة والموانئ والأنهار والبحار وكل ما لا يجوز تملكه ملكية خاصة لإضفاء الصفة العامة عليه، ويرى أنصار هذا المذهب أنه من أجل عد المال عاماً يجب أن يكون مخصصاً لاستعمال الجمهور مباشرة؛ لأنه بهذا التخصيص يصبح المال بطبيعته غير قابل للملكية الخاصة، ويقوم هذا المذهب على عنصرين هما عدم قابلية المال بطبيعته للتمكن الخاص، وتخصيص المال لاستعمال الجمهور مباشرة^(١)، وقد تعرض معيار طبيعة المال العام إلى انتقادات واسعة لما فيه من هفوات لا مجال لذكرها هنا، مما حدا بجانب من الفقه والقضاء إلى اعتماد معيار آخر يركز على تخصيص المال لمرفق عام.

٢ - معيار تخصيص المال لمرفق عام:

يرى الفقهاء والقضاة من أنصار هذا المعيار أن الأموال العامة هي الأموال المخصصة لخدمة مرفق عام ويربطون بين المال العام والمرفق العام، ووفقاً لرأي هذا المعيار تعتبر المباني والمؤسسات الحكومية وما فيها من أدوات وأثاث مكتبية من الأموال العامة؛ لأنها جميعاً مخصصة لخدمة المرافق العامة، وقد تعرض هذا المعيار هو الآخر لكثير من الانتقادات؛ لأنه ضيق من نطاق الأموال العامة.

(١) د. حسن الفكاهاني، موسوعة القضاء والفقه للدول العربية، ج ١١، الدار العربية للموسوعات القانونية، القاهرة، ١٩٧٦م، ص ٥.

٣- معيار تخصيص المال للمنفعة العامة:

نتيجة للانتقادات الكثيرة التي وجهت للمعيارين السابقين فقد اتجه الفقهاء إلى تبني معيار آخر يختلف عما قبله وهو معيار تخصيص المال للمنفعة العامة، ذلك أن تحديد الأموال العامة لا يستفاد من طبيعة المال ذاته، وإنما من تهيئة الدولة له وتخصيصه للنفع العام، على أن الأخذ بهذا المعيار سيؤدي إلى توسيع نطاق الأموال العامة أكثر مما يجب، لذا أدخلت عليه بعض التحفظات والضوابط، ومع ذلك فإن هذا المعيار يعد أكثر وضوحاً وتجاوباً مع مقتضيات المصلحة العامة، كما أخذت به كل من التشريعات العربية كالعراق ومصر فنص في المادة (٨٧) مدني مصري، و(٧١) مدني عراقي على هذا المعيار، واعتبر أموالاً عامة جميع العقارات والمنقولات التي للدولة والأشخاص المعنوية العامة والتي تكون مخصصة للمنفعة العامة^(١)، وقد حاول أصحاب هذا المعيار تجنب الانتقادات التي وجهت للمعيارين السابقين فحاولوا المزاجية بينهما فاعتبروا المال المخصص لاستعمال الجمهور المباشر مالا عاماً، وكذلك اعتبروا المال المخصص لخدمة مرفق عام مالا عاماً، والقاسم المشترك بينهما هو تخصيص المال لتحقيق منفعة عامة^(٢).

رابعاً- جباية الأموال العامة وإجراءات صرفها لا تكون إلا بقانون:

نظراً لأهمية المال العام فإن جباية الأموال العامة تخضع في تنظيمها للقواعد التي يحددها البرلمان في هذا الصدد، إذ إن الجباية إنما تتصل بحقوق الخزنة العامة من ناحية، وبحقوق المواطن وحرياته من ناحية أخرى، فضلاً عن أن أمر تحصيل هذه المبالغ وإنفاقها إنما يرتب حقوقاً للخزنة العامة والتزامات عليها وينشئ حقوقاً للمواطنين، إضافة إلى ما يتمتع به ذلك من حساسية لاتصاله بحقوق المواطن دافع الضريبة وهو ما لا يمكن تركه للسلطة اللائحة لتقرر فيه ما تراه دون خضوع للبرلمان.

لذا نص الدستور المصري لعام ٢٠١٤م في المادة (١٢٦) منه على أنه: "ينظم القانون القواعد الأساسية لتحصيل الأموال العامة وإجراءات صرفها"، والأمر لا يختلف وفقاً للقانون العراقي بالرغم أنه لم ينص على ذلك صراحة في الدستور النافذ إلا أنه القانون تضمن الأحكام التفصيلية لجباية الأموال العامة وتمثل ذلك بقانون تحصيل الديون الحكومية رقم ٥٦ لعام

(١) محكمة النقض المصرية، طعن رقم ٢٩٣، ٣٣ق، لعام ١٩٦٧م، منشور في مجلة المحاماة المصرية، ع ٥٤، س ٤٨، لعام ١٩٦٨م، ص ١١٥.

(٢) د. محمد عبد المحسن المقاطع و د. أحمد محمد الفارسي، القانون الإداري الكويتي، ج ١، ط ١، ١٩٩٧م، ص ٢١٩.

١٩٧٧م المعدل، وقانون التنفيذ رقم ٤٠ لعام ١٩٨٠م المعدل، فضلاً عن القوانين المتعلقة بالضرائب والرسوم المختلفة، إذ ترد في ثناياها أحكاماً تتعلق بالجباية مثل نص المادة (١/٢٨)، إذ نصت على أنه: "لا تفرض الضرائب والرسوم، ولا تعدل، ولا تجبى، ولا يعفى منها، إلا بقانون".

وعلى ذلك فإن البرلمان يجب أن يضع القواعد الأساسية التي تنظم جباية تلك الأموال، ولن يكون مشروعاً ترك تحديد تلك القواعد للائحة^(١).

ويقع على عاتق البرلمان أن يقوم بوضع القواعد الأساسية التي تنظم جباية تلك الأموال ويحظر على السلطة اللائحة الانفراد بوضع القواعد الخاصة بجباية الأموال العامة وإجراءات صرفها.

ومن الجدير بالذكر أن النصوص الدستورية تتناول بالتنظيم الجانب الإجرائي لجباية الأموال العامة وإنفاقيها إما الجانب الموضوعي فتتناوله نصوص أخرى.

وبناءً على النصوص الدستورية المتفرقة فإن القانون اسبغ الحماية على الأموال العامة ونظم استعمالها ومن أوجه الحماية ما سنبينه فيما يلي:

١ - عدم جواز التصرف بالمال العام :

المراد بهذا الأمر عدم جواز إجراء أي نوع من أنواع التصرفات المدنية بالأموال العامة؛ لأن هذا الأمر يتعارض مع الغرض الذي خصصت من أجله سواء كان التصرف بمقابل البيع أو بلا مقابل كالهبة^(٢)، وتعتبر التصرفات الواردة على المال العام وهو ما زال محتفظاً بصفته العامة باطله، ولا أثر يترتب عليها من الناحية القانونية.

وإن قاعدة عدم جواز التصرف في المال العام تخول الدولة عند حدوث التصرف فيه سواء بطريق الخطأ، أو بطريق الغش، أو التحايل عمداً الحق في القيام باسترداد المال المتصرف فيه دون أن يعارض ذلك أي حق مقابل لمن تم التصرف إليه فيه، وهذا بطبيعة الحال إذا كان التصرف الذي تم يتعارض مع الطبيعة المميزة والمنفردة للمال العام وما يجري عليه تخصيصه، وأما في حالة عدم التعارض بين التصرف والصفة العامة للمال، أو ما خصص من أجله كما لو تم بين الأشخاص المعنوية العامة بعضها البعض بنقله منها وإليها، وكما في حالات تأجير أو

(١) علي حمود منصور الهاجري، مرجع سابق، ص ١١٥.

(٢) د. نواف كنعان، القانون الإداري، الكتاب الثاني، الدار العلمية الدولية دار الثقافة، عمان، ٢٠٠١م، ص ٢٩٧.

تقرير الانتفاع به لبعض الأشخاص بصورة مؤقتة، فإنه يجوز والأمر كذلك إجراء تلك التصرفات شريطة أن لا تكون مقررة بصفة نهائية حتى لا يحدث إخلال بمبدأ عدم جواز التصرف فيها^(١).

٢ - عدم جواز تملك المال العام بالتقادم:

يقصد بالتقادم مضي فترة محددة، وفكرة التقادم فكرة عامة تلقى تطبيقاً في فروع القانون المختلفة العام منها والخاص، ولكنه مع ذلك يقوم على اعتبارات تتنوع بحسب طبيعة الحق الذي يرد عليه^(٢)، والمال العام بحسب طبيعته وتخصيصه للنفع العام لا يقبل التملك بالتقادم بوضع اليد عليه مهما طاللت المدة، وتسري هذه القاعدة طالما استمر تخصيص الأموال للمنفعة العامة وبمفهوم المخالفة تزول هذه القاعدة بزوال التخصيص^(٣)، وتعتبر قاعدة عدم جواز تملك الأموال العامة بالتقادم أهم وسيلة لحماية هذه الأموال، إذ إن هذه الحماية تزيد أهميتها عن حماية المال من التصرف أو ضد الحجز^(٤).

٣ - عدم جواز الحجز على المال العام:

تعد قاعدة عدم جواز الحجز على المال العام مظهراً عاماً من مظاهر الحماية التي تتمتع بها هذه الأموال في التقنين المدني، وإذا كانت العلة في عدم جواز التصرف في الأموال العامة هو تخصيصها للنفع العام، فإن هذه القاعدة - عدم جواز الحجز على الأموال العامة - تحقق ذات العلة، بالإضافة إلى ذلك فمن غير المتصور أن يكون التصرف الإداري من قبل الجهة المالكة، سواء أكانت الدولة أم أحد الأشخاص الاعتبارية العامة غير وارد ومحظوراً عليها، ويكون التنفيذ الجبري وإخراج الأموال من يد جهة الإدارة جبراً عنها وإراداً، إذ أن ذلك من شأنه أن يؤدي إلى نقل ملكية المال العام وخروجه من ذمة الإدارة أو الجهة المالكة إلى ذمة الغير الأمر الذي يؤدي إلى انقطاع سبل الانتفاع به^(٥).

(١) د. مصطفى محمود عفيفي، الوسيط في مبادئ القانون الإداري المصري والمقارن، طنطا، مطبعة جامعة طنطا، الطبعة الرابعة، بدون تاريخ نشر، ص ٥٧٦-٥٧٧.

(٢) د. محمد زكي أبو عامر، قانون العقوبات، القسم العام، ط ١، دار المطبوعات الجامعية، ١٩٨٦م، ص ٥٩٧.

(٣) د. محمد قطب، حماية المال العام، القاهرة، ايتراك للطباعة والنشر والتوزيع، عام ٢٠٠٦م، ص ٧٠.

د. السيد أحمد محمد مرجان، واجب الموظف العام في حماية المال العام، في ضوء النظام الإداري

الإسلامي، بحث مقدم لمؤتمر الحماية القانونية للمال العام، كلية الحقوق، فرع نبها، جامعة الزقازيق، ١٢-

٢٢ مارس (آذار) ٢٠٠٤م، ص ٧.

(٤) د. عمر أحمد حسبو، القانون الإداري، القاهرة، دار النهضة العربية، عام ٢٠٠٥م، ص ٤٠٣.

(٥) د. إبراهيم عبد العزيز شيجا، الاموال العامة، الاسكندرية، منشأة المعارف، ٢٠٠٦م، ص ٦٠٤. و د. محمد

قطب، مرجع سابق، ص ٧٧.

إن الأموال العامة غير قابلة للحجز عليها أو التنفيذ الجبري وفاءً بديون الدولة ومستحقات الغير لديها.

هذا، ويعزز من التمسك والالتزام بتطبيق هذا المبدأ أن الأموال العامة للدولة مخصصة للوفاء بالمنافع المجتمعية العامة الضامنة لحسن سير وانتظام العمل بالمرافق العامة وفي السماح بالحجز عليها تعطيل وإعاقة لها عن أداء هذا الدور الذي خصصت من أجله، وتغليب المصلحة الذاتية الخاصة على المصلحة العامة عند تعارض مقتضياته^(١).

المطلب الثالث

الاعتمادات الإضافية

إن الواقع العملي يؤكد أن السلطة التنفيذية مهما كانت تقديراتها دقيقة في إعداد الموازنة العامة للدولة فإنها لا تأتي متناسبة مع الواقع الفعلي، مما يضطر السلطة التنفيذية إلى فتح اعتمادات إضافية خلال السنة المالية ذاتها، وإنفاق مبالغ لم ترد في الموازنة أو زائدة على ما ورد فيها، وقد نص الدستور المصري لعام ٢٠١٤م في المادة (١٢٤) منه على أنه: "وتجب موافقة مجلس النواب على نقل أي مبلغ من باب إلى آخر من أبواب الموازنة العامة، وعلى كل مصروف غير وارد بها، أو زائد على تقديراتها، وتصدر الموافقة بقانون".

ونصت المادة ٣١ من النظام الداخلي لمجلس النواب العراقي: يمارس المجلس الاختصاصات التشريعية الآتية:

"...ثالثاً: النظر في مشاريع القوانين المقترحة من مجلس الرئاسة أو مجلس الوزراء بما في ذلك مشروع قانون الموازنة العامة للدولة والموازنة التكميلية..."، وقد نصت المادة (١٦ / أولاً) من قانون الموازنة العامة الاتحادية لعام ٢٠١٣م أنه: "لمجلس الوزراء تقديم موازنة تكميلية لمجلس النواب، وفي حالة تعذر بت مجلس النواب بمشروع قانون خلال مدة ثلاثين يوماً من استلام مشروع القانون فلمجلس الوزراء إضافة تخصيصات إلى الموازنة الاتحادية حسب البند ثانياً من هذه المادة".

وكذلك الحال في قانون الإدارة المالية والدين العام العراقي رقم ٩٤ لعام 2004م، إذ نصت الفقرة (٥) من القسم (٧) على أنه: "يجوز تعديل الميزانية السنوية من خلال ميزانية تكميلية، فقط على أساس التغيرات الخطيرة والطارئة في الأوضاع الاقتصادية و في الأولويات الوطنية ويجب أن يقر مجلس الوزراء الميزانية التكميلية بناءً على توصية من وزير المالية وأن تصادق من جهة تتمتع بسلطة تشريعية وطنية، على أن يتوصل وزير المالية إلى قرار بضرورة تلك الميزانية،

(١) د. مصطفى محمود عفيفي، الوسيط في مبادئ القانون الإداري، مرجع سابق، ص ٥٨٠.

وعليه أن يتخذ توصيات مناسبة لا سيما إجمالي الإيرادات المقترحة والنفقات ويقدمها إلى مجلس الوزراء، وخلال مدة ثمانية أسابيع على وزير المالية بعد تقديم التوصيات إلى مجلس الوزراء أن يتبنى الميزانية التكميلية، وأن يقدم تفاصيل بمشروع الميزانية التكميلية إلى مجلس الوزراء للمصادقة عليه، يصادق المجلس على تلك التوصيات بعد إجراء التعديلات المناسبة خلال أسبوعين من استلامها، وبعد مصادقة المجلس على مشروع الميزانية التكميلية تقدم إلى جهة تتمتع بسلطة تشريعية وطنية خلال أسبوع من المصادقة، ولوزير المالية أن يصدر التعليمات والأنظمة لغرض القيام بالإجراءات التي تلي إعداد الميزانية التكميلية".

ولما كانت الموازنة العامة في أحد جوانبها هي توقع للنفقات التي ترمع الدولة إنفاقها، فقد يحدث ألا تكفي الاعتمادات المقررة لتغطية النفقات المخصصة لها، هنا تكون الحكومة مضطرة لأن تلجأ للبرلمان مرة أخرى للحصول على اعتماد إضافي على كل مصروف تجريه السلطة التنفيذية، وتلجأ المالية إلى طلب اعتمادات جديدة تعرف باسم الاعتمادات الإضافية^(١)، ويمكن التمييز بين نوعين من الاعتمادات الإضافية هما:

أولاً- الاعتمادات التكميلية: وهي الاعتمادات التي تعمل على تكملة الاعتمادات الواردة في الموازنة العامة وتبين من التنفيذ أنها قاصرة عند حد الكفاية.

ثانياً- الاعتمادات غير العادية: وهي التي تهدف إلى مواجهة خدمات أو أعباء جديدة لم تكن متوقعة عند إعداد الموازنة، مثل حدوث فيضانات أو زلازل أو أي كوارث طبيعية أخرى^(٢)، أو التوسع في خدمة عامة كانت مقررة في الميزانية نتيجة ظروف استثنائية لم تكن موضوعة في الحسبان عند إعداد الميزانية واعتمادها من البرلمان.

وفي جميع الأحوال فإن هذه الاعتمادات الإضافية لا تسري إلا بعد موافقة البرلمان عليها^(٣). وواضح من النص الدستوري السابق الذي أوجب أخذ موافقة البرلمان على أي مصروف غير وارد بالموازنة العامة ويكون إصدار هذه الموافقة بقانون، لأن الاعتمادات الإضافية تعتبر تعديلا للميزانية التي سبق للبرلمان إقرارها، فضلاً عن أنه الاعتمادات الإضافية قد تودي إلى تغيير في سياسات الحكومة مما يستوجب تأكيد البرلمان من سلامته.

(١) د. إبراهيم عبد العزيز شيجا، النظام الدستوري اللبناني، الدار الجامعية للطباعة، بيروت، ١٩٨٣م، ص ٤٩٩.

(٢) د. السيد عطية عبد الواحد، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٤١٣.

(٣) د. مصطفى حسني مصطفى، مرجع سابق، ص ٦٨٧.

إلا أن للأعتمادات الإضافية مساوئ كثيرة حتى وإن أجازها البرلمان قبل المباشرة بالإنفاق، فهي تؤدي إلى الإخلال بتوازن الميزانية، وتضعف رقابة البرلمان، وتقضي على وضوح الموازنة، وتشجع الحكومة على الإسراف، لذا لا بد من عرضها عليه، وسنبين بعض هذه المساوئ كما يلي^(١):

١- الإخلال بتوازن الميزانية: أهم خطر ينجم عن الاعتمادات الإضافية هو الإخلال بتوازن الموازنة فقد تستخدم الحكومة هذه الطريقة لإخفاء العجز في الموازنة وإن كانت صورية ظاهرية، ثم تطلب إنشاء السنة المالية اعتمادات إضافية لتغطية النفقات التي استبعدتها في أول الأمر، وعندئذ يختل توازن الموازنة ويظهر العجز فيها.

٢- إضعاف رقابة البرلمان: الاعتمادات الإضافية تضعف رقابة البرلمان على النفقات العامة؛ لأن هذه الاعتمادات لا تخضع عادة لمناقشات دقيقة وطويلة كذلك التي تخضع لها اعتمادات الموازنة الأصلية، فتصبح رقابة سطحية.

٣- القضاء على وضوح الموازنة: الاعتمادات الإضافية تفقد الموازنة وحدتها ووضوحها لتعدد قوائم النفقات.

٤- الإسراف في الإنفاق: الاعتمادات الإضافية مدعاة للإسراف، وتعليل ذلك أن الحكومة ما دامت تشعر بأنه من السهل عليها الحصول على مبالغ، فضلاً عن ذلك أن هذا الشعور سيدفعها إلى الإسراف، فلا تفكر عندئذ في الاقتصاد.

إضافة إلى ذلك أن الدساتير المختلفة تجيز لرئيس الدولة وهو رأس السلطات التنفيذية إصدار قرارات لها قوة القانون فيما بين دورات انعقاد المجلس النيابي، أو في مدة بين حل المجلس القائم وعقد المجلس الجديد، على أن تعرض فيما بعد على المجلس النيابي عند انعقاده للموافقة عليها، ويخشى أن تستعمل السلطة التنفيذية هذا الحق في فتح اعتمادات إضافية مبالغ فيها، ويكون البرلمان أمام الأمر الواقع عندما ينظر في القرارات التي اتخذت خلال إجازته والتي اكتسبت قوة القانون^(٢).

ولتلافي هذه العيوب أو المساوئ الناتجة عن الاعتمادات الإضافية قدمت عدة حلول، مثل أن يسمح للوزراء بنقل الاعتمادات من فصل إلى آخر في حدود موازنات وزاراتهم، أو اقتراح إيرادات لمواجهة الاعتمادات الإضافية، أو أن يدرج في الموازنة الأصلية اعتماد خاص للمصروفات غير المنظورة، إما لكل وزارة على حدة، أو للوزارات جميعها جملة واحدة، أو الموازنة المصححة، أي تستند الحكومة عند طلبها اعتمادات إضافية إلى وجود خطأ في تقدير المصروفات، إلا أن جميع

(١) د. السيد عطية عبد الواحد، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٤١٣.

(٢) د. زينب حسين عوض، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٩٣.

هذه الوسائل لا تعتبر علاجاً ناجحاً، بل مجرد طرق مخففة والعلاج الحقيقي لهذه المساوئ هو الصدق والإخلاص في تقدير المصروفات عند تحضير الموازنة وأن يتفحص البرلمان الاعتمادات الإضافية بالدقة الكافية لتلافي هذه العيوب.

وبما أن الموازنة التكميلية توضع بمناسبة عدم كفاية الاعتمادات الواردة في الموازنة العامة فإذا ما بدأت السنة المالية، وطرأت أوضاع اقتصادية غير متوقعة استوجبت زيادة الإنفاق، جاز للحكومة أن تقدم إلى مجلس النواب مشروع الموازنة التكميلية تعدل بمقتضاها الاعتمادات الواردة في الموازنة العامة، فإن النقطة الجديرة بالاهتمام هي أن المشرع الدستوري خص الموازنة العامة بحكم أورده في المادة (٥٧) من الدستور النافذ وهو أن مجلس النواب لا يجوز له أن يفيض اجتماعاته السنوية إلا بعد الانتهاء من إقرار الموازنة العامة، ولكن ما الحل لو عرضت على مجلس النواب موازنة تكميلية للموازنة العامة أبقى فصل الانعقاد لمجلس النواب قائماً لغاية الموافقة عليها أم يجوز للمجلس المذكور فض اجتماعاته قبل ذلك؟

لم يضع المشرع الدستوري حلاً لهذه المسألة مما اضطر مجلس النواب إلى الطلب من المحكمة الاتحادية العليا إبداء الرأي بالمراد من عبارة (الموازنة العامة) الوارد ذكرها في المادة (٥٧) من الدستور وهل تشمل الموازنة التكميلية؟ وبالتالي عدم جواز إنهاء الفصل التشريعي الذي تعرض فيه الموازنة التكميلية إلا بعد الموافقة عليها من عدمه؟

أجابت المحكمة الاتحادية بأن (الموازنة التكميلية هي جزء متمم للموازنة العامة، وتؤدي ذات الأغراض التي تؤديها الموازنة العامة وهي تسيير شؤون الدولة، وإدامة المرافق العامة فيها، وإذ إن الجزء يأخذ حكم الكل، ولا ينفرد عنه بحكم مختلف، وتأسيساً على ما تقدم ترى المحكمة الاتحادية أن تعبير (الموازنة التكميلية) ينصرف إلى ما ينصرف إليه تعبير الموازنة العامة المنصوص عليها في المادة (٥٧) من دستور العراق حكماً، وإن الموافقة على الموازنة التكميلية شرط لازم لانتهاء فصل الانعقاد التشريعي الذي تعرض فيه.

ومن الواضح أن المحكمة الاتحادية العليا سدت النقص الذي شاب المادة (٥٧) من الدستور بطريق القياس، إذ عمدت إلى قياس الفرع (الموازنة التكميلية) على الأصل (الموازنة العامة) أو الجزء على الكل، واستصحب الحكم الخاص بالموازنة لتطبيقه على الموازنة التكميلية.

المطلب الرابع

منح امتياز المرافق العامة

يختلف منح امتياز (التزام) بإدارة مرفق عام عن منح امتياز باستغلال مورد من موارد الثروة الطبيعية فكل منهما يمثل موضوعاً للعقد الإداري، بمعنى أن موضوع العقد الإداري قد يكون إدارة مرفق من المرافق العامة (كالتزام المرافق العامة) أو قد يكون استغلال مورد من موارد الثروة الطبيعية في البلاد كالتزام باستغلال المناجم أو المحاجر ومناطق صيد الأسماك أو استخراج الحديد أو الذهب^(١).

وقد ورد النص على كلا الحالتين في الدستور المصري لعام ٢٠١٤م في المادة (٣٢) منه على أنه: "ولا يجوز التصرف في أملاك الدولة العامة، ويكون منح حق استغلال الموارد الطبيعية أو التزام المرافق العامة بقانون، ولمدة لا تتجاوز ثلاثون عاماً، ويحدد القانون أحكام التصرف في أملاك الدولة الخاصة، والقواعد والإجراءات المنظمة لذلك". ويلاحظ في هذا المجال أن الدستور العراقي لم يتضمن نصاً صريحاً يعالج الحالات المتعلقة بمثل هذه العقود.

لكن المشرع المدني العراقي ذهب إلى أن: "التزام المرافق العامة عقد الغرض منه إدارة مرفق عام ذي صفة اقتصادية ويكون هذا العقد بين الحكومة وبين أفراد أو شركة يعهد إليها باستغلال المرفق مدة محددة من الزمن بمقتضى قانون"^(٢).

وبناءً على النصوص المتقدمة تقوم السلطة التنفيذية بمنح الالتزام أو امتياز تشغيل المرافق العامة واستغلال موارد الثروة الطبيعية، ولا يجوز للسلطة التنفيذية أن تخرج عن هذه القواعد القانونية، إذ إنها محل للمساءلة القانونية أمام البرلمان بطرق الرقابة المتعددة ويمكن أن يصل الأمر إلى حد إلغاء الامتياز^(٣).

وسوف نبين في دراستنا لهذا الموضوع مفهوم الامتياز وماهية المرافق العامة ثم التعرف على ماهية امتياز المرافق العامة وماهية الامتياز باستغلال مورد من موارد الثروة الطبيعية وذلك على النحو التالي:

(١) علي حمود منصور الهاجري، مرجع سابق، ص ٩٧ .

(٢) المادة (١/٨١٩) من القانون المدني العراقي رقم (٤٠) لعام (١٩٥١م) المعدل والنافذ.

(٣) مريد أحمد عبد الرحمن حسن، مرجع سابق، ص ٦٨٩.

أولاً- مفهوم الامتياز:

تعددت التعاريف التشريعية والفقهية والقضائية للامتياز فقد عرفه الفقهاء على أنه: (طريقة من طرق إدارة المرافق العامة تتمثل في عقد إداري ذي طبيعة خاصة، يعهد بمقتضاه أحد أشخاص القانون العام إلى أحد أشخاص القانون الخاص (فرد طبيعي أو شركة) بمهمة إشباع حاجة جماعية عن طريق إنشاء وتسيير مرفق عام على نفقته الخاصة، وعلى مسؤوليته، لقاء منحه حق تقاضي مبالغ نقدية من المنفعين تحت إشرافها ورقابتها)^(١)، ومن التعاريف القضائية للامتياز جاء في قرار لمحكمة القضاء الإداري المصرية أنه: (عقد إداري يتعهد أحد الأفراد أو الشركات بمقتضاه القيام على نفقته وتحت مسؤوليته المالية بتكليف من الدولة أو إحدى وحداتها الإدارية وطبقاً للشروط التي توضع له، بأداء خدمة عامة للجمهور، وذلك مقابل التصريح له باستغلال المشروع لمدة محددة من الزمن، واستيلائه على الأرباح في شكل رسوم يحصلها من المنفعين)^(٢)، ويعرف بأنه: (تصرفاً قانونياً تعهد به جهة عامة إلى جهة خاصة للقيام بتنظيم وتشغيل مرفق عام لمدة محددة بحيث تقدم الجهة الخاصة (الملتزم) الأموال اللازمة للمرفق وتشغيله لقاء استرداد ما أنفقته مضافاً إليه هامش ربح، وذلك من المقابل الذي يدفعه المنفعون بنشاط ذلك المرفق الذي تقوم على تشغيله، في شكل رسوم)^(٣)، والملتزم يجب دائماً أن يكون جهة خاصة، وهو يعني أن الشخص الاعتباري العام لا يمكن أن يكون ملتزماً، وقد كان الالتزام سابقاً كيف بوصفه تعاقداً فيما بين مانح الالتزام (الدولة)، وبين الملتزم (وهو دائماً جهة خاصة)، إلا أن التكييف الراجح حديثاً -فقهاً وقضاً- يتجه إلى اعتباره تصرفاً قانونياً متضمناً لجانب لائحي وجانب عقدي، أي أن عقد امتياز المرفق العام يشمل شروطاً تعاقدية وشروط لائحة، والشروط التعاقدية هي الشروط التي يجري الاتفاق بشأنها بين الملتزم والإدارة، وتخضع لقاعدة العقد شريعة المتعاقدين وغالباً ما تتصل هذه الشروط بالجوانب المالية للعقد بين الملتزم والإدارة^(٤).

أما الشروط اللائحة فهي الشروط التي تضعها الدولة لتنظيم وتشغيل المرفق، وتتناولها الدولة بالتعديل دونما التوقف أو الرجوع إلى إرادة الملتزم.

(١) علي خطار، عقد امتياز المرافق العامة وتطبيقاته في الإدارة، مجلة مؤتة للبحوث والدراسات، المجلد السابع، العدد الخامس، ١٩٩٢م، ص ١٧.

(٢) سعاد الشراوي، العقود الإدارية، القاهرة، دار النهضة العربية للنشر، ١٩٩٥م، ص ١٢٥-١٢٦.

(٣) د. عبد الفتاح حسن، مبادئ القانون الإداري، المنصورة، مكتبة الجلاء، ١٩٨٤م، ص ٨٠٦.

(٤) د. جابر جاد نصار، الوجيز في العقود الإدارية، القاهرة، دار النهضة العربية، ٢٠٠٠م، ص ٣١.

ثانياً - مفهوم المرفق العام:

في اللغة يعرف المرفق بفتح الميم مع كسر الفاء وفتحها ما ارتفعت به وانتفعت والرفق ضد العنف^(١)، وقد ورد هذا المصطلح في القرآن الكريم قوله تعالى: (وَإِذِ اعْتَزَلْتُمُوهُمْ وَمَا يَعْبُدُونَ إِلَّا اللَّهَ فَأْوُوا إِلَى الْكَهْفِ يَنْشُرْ لَكُمْ رَبُّكُمْ مِنْ رَحْمَتِهِ وَيُهَيِّئْ لَكُمْ مِنْ أَمْرِكُمْ مَرْفَاقًا)^(٢)، وفي ذلك يقول صاحب تفسير الجلالين حول المعنى الوارد في الآية الكريمة هو ما ترفقون من غذاء وعشاء، أي ما ترفقون تلبية لحاجاتكم من الطعام^(٣).

واختلف الفقه في القانون الإداري في تحديد المقصود بالمرفق العام، إذ يوجد مدلولات مختلفة منها المدلول الشكلي، والمدلول العضوي، والمدلول المزدوج.

فيعرف الفقه المرفق العام وفقاً للمدلول الشكلي بأنه: الهيئة أو المنظمة التي تنشئها وتهدف إلى إشباع الحاجات العامة وتكون تابعة أو جزءاً من التنظيم الإداري في الدولة دون أي اعتبار إلى موضوع النشاط الذي تقوم به هذه الهيئة^(٤).

وعرف الفقه المرفق العام وفقاً للاتجاه الموضوعي أو المادي الذي ظهر على يد الفقيه الفرنسي "دوكي" الذي يرى المرفق العام كل نشاط تقوم به وتنظمه وتراقبه الحكومة، إذ يكون القيام بهذا أمراً ضرورياً لتحقيق التضامن الاجتماعي، ولأن طبيعته لا تساعد على تحقيقه تماماً إلا بتدخل السلطة العامة^(٥)، وقد سار على هذا المنوال الفقهاء الفرنسيين، دولوبادير، فيدل، ريفرو، إذ إنهم يتفقون بأن المرفق العام هو النشاط الهادف إلى إشباع الحاجات العامة وتحقيق الصالح العام^(٦).

(١) المطلاع على أبواب الفقه، ل محمد بن أبي الفتح البعلي الحنبلي أبي عبد الله، المكتب الاسلامي، بيروت، ١٤٠١ هـ - ١٩٨١ م، تحقيق محمد بشير الادلبي، الجزء ١، ص ١٥٣.

- إصلاح النطق (لابن السكيت) ابو يوسف بن اسحاق (ت ٢٤٤ هـ) تحقيق محمد مرعب، دار احياء التراث العربي، ط ١، ١٤٢٣ هـ - ٢٠٠٢ م، الجزء ١، ص ١٣٣.

(٢) الآية (١٦) من سورة الكهف.

(٣) تفسير الجلالين، الجزء الاول، ص ٣٨٢.

(٤) د. ثروت بدوي، القانون الإداري، النشاط الإداري، المجلد الثاني، دار النهضة العربية، القاهرة ١٩٨٠ م، ص ٣٥. وكذلك د. خالد خليل الظاهر، القانون الإداري، دراسة مقارنة، الكتاب الثاني، الطبعة الاولى، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، ١٩٩٧ م، ص ٣٥.

(5) Duguitl, Traite de droit constitutionnel, Tome2, paris.

(6) Andre de Laubadere : Traite elementaire de droit administrative, 2 em edition, paris, p, 536

كذلك :

Vedel G Droit administrative, 7em, edition, paris, 1980, p.1020. and look also : Jean Rivo: précis de droit administrative, 10em, edition. paris, 1983, p.448.

وذهب جانب من الفقه إلى الجمع بين المعيارين السابقين لتحديد مفهوم المرفق العام وعلى هذا الأساس يكون المرفق العام، هو كل نشاط تقوم به الإدارة بنفسها أو بواسطة الأفراد تحت إشرافها وتوجيهها لغرض إشباع الحاجات العامة^(١)، ويعبر عنه أيضاً بأنه: "كل نشاط تتولاه الإدارة بنفسها أو يتولاه فرد عادي تحت توجيه الإدارة ورقابتها وإشرافها بقصد إشباع حاجة عامة للجمهور"^(٢)، وكذلك فإننا نلاحظ أن مفهوم المرفق العام وفقاً لهذا الاتجاه لا يختلف كثيراً عما قال به أصحاب الاتجاه المادي أو الموضوعي، وهذا يتبين من خلال مقارنة التعاريف السابقة، ولذلك نعتقد أن المدلول المادي هو أفضل المعايير؛ لأنه يقيم المرفق العام على النشاط ذي المضمون القانوني المتميز الذي تقوم به السلطة الإدارية، كما أنه يتماشى مع الاتجاه الحديث في القانون الإداري^(٣).

ثالثاً- عناصر المرفق العام:

بناءً على ما تقدم فإن المرفق العام يتميز بعدة عناصر أساسية لا بد من توافرها لوجوده، ولغرض توضيح ذلك فإننا نبين هذه العناصر كالآتي:

- ١- المرفق العام نشاط منظم يمارس بواسطة مشروع، ويقصد بذلك أن المرفق العام نشاط يظهر في شكل مشروع أو جهاز أو هيئة أو منظمة تمارسه مجموعة أشخاص، وهم الموظفون والعمال ولديها وسائل مادية وقانونية للقيام به^(٤).
- ٢- خضوع المرفق العام لأشراف الإدارة، ويعني ذلك أنه يشترط لكي يتحقق المرفق العام أن يكون هناك ارتباط عضوي بين المشروع العام والإدارة، أي بمعنى آخر أن تكون السلطة الإدارية سواء كانت مركزية أم لا مركزية مسؤولة عن المرفق العام أو أن يكون هذا المشروع تابعاً لها^(٥).

(١) ثروت بدوي، القانون الإداري، مرجع سابق، ص ٢٠٦ .

(٢) د. طعيمه الجرف، القانون الإداري، المطبعة العالمية، دار النشر مكتبة القاهرة الحديثة، القاهرة، ١٩٦٣-١٩٦٤م، ص ٢٢١.

(٣) د. عصام عبد الوهاب البرزنجي وآخرون، مبادئ وأحكام القانون الإداري، مديرية دار الكتب للطباعة والنشر، بغداد، ١٩٩٣م، ص ٢٤٤.

(٤) د. إبراهيم طه فياض، القانون الإداري، ط ١، مكتبة الفلاح للنشر والتوزيع، الكويت، ١٩٩٨م، ص ٣٠.

وكذلك د. سامي جمال الدين، أصول القانون الإداري، منشأة المعارف، الاسكندرية، ٢٠٠٤م، ص ٥٢٥.

(٥) د. سامي جمال الدين، أصول القانون الإداري، مرجع سابق، ص ٥٢٥.

وكذلك د. محمد متولي، الاتجاهات الحديثة في خصخصة المرافق العامة بين النظرية والتطبيق، الطبعة

الاولى، مطبعة النسر الذهبي، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠٠٤م، ص ١٣.

٣- استهداف تحقيق النفع العام بانتظام واستمرار، ويعني أن يكون الهدف الذي تسعى الإدارة إلى تحقيقه من وراء إنشائها للمرافق العامة هو إشباع حاجات عامة، أو أداء خدمات عامة معينة للأفراد، ولهذا فإنه لا يجوز أن يكون هدف الإدارة من إنشاء المشروع أو المرفق تحقيق مصالحها الخاصة، مثل استغلالها لممتلكاتها الخاصة لتحقيق الربح المادي^(١).

رابعاً- أنواع المرافق العامة:

المرافق العامة ليست كلها نوع واحد إنما تتعدد بتنوع الخدمات والحاجات القائمة على الوفاء بها، وبناءً على ذلك فإنه ليست كل المرافق العامة محلاً لتحويلها إلى القطاع الخاص، والمعياري الأساسي للتمييز بين هذه المرافق يكمن في طبيعة نشاطها، لذا نستطيع تقسيم المرافق العامة إلى مرافق إدارية وأخرى اقتصادية ومرافق نقابية أو مهنية، وسنبينها كما يلي:

١- **المرافق العامة الإدارية:** وهي تلك المرافق التي تقوم بنشاط يدخل أصلاً في نطاق الوظيفة الإدارية للدولة بمعنى آخر فإن نشاط هذه المرافق يختلف عن نشاط الأفراد، لهذا فهي تخضع في تنظيمها ومباشرتها لقواعد القانون الإداري، وعلى هذا الأساس فإن العاملين بها يعدون موظفون عموميين ومن ثم فهم في مركز لائحي أو تنظيمي^(٢)، كما أن أموالها تعد من الأموال العامة التي تتميز بأنها تخضع لحماية مشددة لكونها مخصصة للصالح العام^(٣)، هذا وتقسّم المرافق العامة الإدارية إلى نوعين:

أ- **المرافق العامة القومية:** وهي المرافق التي يمتد إلى كافة أنحاء الدول، أي بمعنى آخر أنها تؤدي خدمات تمتد لتشمل إقليم الدولة بأكمله، وهذه بدورها تنقسم إلى مرافق عامة قومية ترتبط بسيادة الدولة واستقلالها، أما النوع الآخر فهي مرافق عامة قومية لا علاقة لها بسيادة الدولة واستقلالها.

وقد اتجهت الدول التي انتهجت سياسة الخصخصة إلى عدم تولي القطاع الخاص للنوع الأول من المرافق العامة القومية، وإنما يجب على الدولة أن تقوم بإنشائها وتنظيمها بصورة مباشرة، كما هو الحال بالنسبة لمرفق القضاء ومرافق الضبط والشرطة والأمن والدفاع

(١) ينظر د. ماجد راغب الحلو، القانون الإداري، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، ١٩٩٨م، ص ٤١١-٤١٤.

وكذلك د. عبد الغني بسيوني عبد الله، القانون الإداري، دراسة مقارنة، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بدون تاريخ نشر، ص ٢٢٤.

(٢) د. إبراهيم طه فياض، القانون الإداري، مرجع سابق، ص ١٥٧ وما بعدها.

(٣) د. سليمان الطماوي، مبادئ القانون الإداري، مرجع سابق، ص ٤٠ وما بعدها.

وكذلك د. عصام عبد الوهاب البرزنجي وآخرون، مرجع سابق، ص ٢٤٩، د. محمد متولي، مرجع سابق، ص ٣٨.

والعلاقات الدولية^(١)، وذلك لكون هذه المرافق تمارس نشاطاً مما يدخل أصلاً في وظيفة الدولة، كما أنها تستمد أهميتها من المبادئ والنصوص الدستورية النافذة، ولهذا فهي تسمى أحياناً بالمرافق الدستورية نظراً لنص الدستور عليها، وهذه المرافق في الحقيقة سيادية إجبارية مرتبطة - كما قلنا - بكيان الدولة أي بوجودها ككيان منظم، ولهذا فإن سبب وجودها هو سبب وجود الدولة نفسها، فما وجدت هذه المرافق إلا للمحافظة على كيان الدولة، سواءً من الناحية الداخلية أم الخارجية^(٢)، وفي مصر توجد أمثلة عديدة للمرافق العامة القومية، مثل مرفق الكهرباء، وكذلك الحمامات العامة القومية^(٣)؛ مثل حمامات حلوان فهي لا تقتصر في نفعها على سكان القاهرة وحدها بل على مصر كلها^(٤)، وكذلك المتاحف التي تتمثل فيها نشاط الحكومة المركزية وسياستها العامة القومية^(٥)؛ وفي العراق توجد الكثير من المرافق القومية مثل مرفق الكهرباء، ومرفق الماء، ومرفق النقل بالسكك الحديدية، ومرفق الهاتف والبريد، ومرفق الأسواق المركزية، والمتاحف العامة، وكل المؤسسات العامة الاقتصادية وما يتبع لها، التي تغطي خدماتها أنحاء البلاد ولا تقتصر على إقليم معين، نخلص إلى أنه من الضروري والمفيد أن تخضع الدولة كافة المرافق العامة القومية، والتي تشمل كل البلاد بخدماتها دون إقليم معين، حتى تضمن أداء أغراضها على أكمل وجه واستفادة الجميع على قدم المساواة.

ب- المرافق العامة المحلية: وهي تلك المشروعات التي يقتصر نشاطها في إشباع الحاجات العامة على محافظة أو إقليم معين، ومن ثم تقوم بإدارتها السلطات الإدارية القائمة في المحافظة أو الإقليم؛ هذا وينطبق على هذه المرافق القواعد ذاتها التي تخضع لها المرافق العامة القومية، أي بمعنى أنه إذا تعلقّت هذه المرافق بسيادة الدولة واستقلالها فلا يجوز تحويلها للقطاع الخاص، وإذا لم ترتبط بسيادة الدولة فيجوز خصصتها ومن ثم مشاركة القطاع الخاص فيها بوسائله وآلياته^(٦)، ومنها على سبيل المثال الدفاع الوطني، الخارجية، العدل، الأمن الداخلي، التي ترتبط بالوظائف السيادية للدولة، أما الفئة الثانية فهي المرافق العامة العادية أو الاقتصادية مثل مرافق الاتصالات والكهرباء والماء، ونخلص إلى أنه يمكن

(١) د. محمد متولي، مرجع سابق، ص ٣٨.

(٢) د. إبراهيم طه الفياض، القانون الإداري، مرجع سابق، ص ١٧ وما بعدها.

(٣) فتوى الإدارة رقم ٣٨٥ في ١٣/٢/١٩٥٠م مجموعة الفتاوى س ٥٤ ص ٨٤٨. أشار إليه د. سليمان الطماوي،

مبادئ القانون الإداري، دراسة مقارنة، الكتاب الثاني، نظرية المرافق العامة وعمال الإدارة العامة، ط ٥، دار

الفكر العربي، القاهرة، ١٩٨٤م، ص ٥٦.

(٤) فتوى الإدارة رقم ١٧٠١ في ١٩/٩/١٩٥١م، مجموعة الفتاوى س ٤-٥ ص ٩٩٦، أشار إليه د. سليمان

الطماوي، مبادئ القانون الإداري، الكتاب الثاني، نظرية المرافق العامة المرجع سابق، ص ٥٦.

(٥) المرجع نفسه، ص ٥٦-٥٧.

(٦) د. محمد متولي، مرجع سابق، ص ٣٩.

خصخصة الأخيرة على خلاف المرافق الدستورية، وذلك لكون هذه المرافق قد أملاها تنامي الدور الاقتصادي والاجتماعي للدولة في مطلع القرن العشرين، ولهذا فإنه يمكن تحويلها إلى القطاع الخاص بتشريع يصدر من السلطة المختصة.

٢ - المرافق العامة الاقتصادية:

وهي المشروعات التي تقوم بنشاط تجاري أو صناعي مما يستطيع الأفراد والهيئات الخاصة القيام به، وتدار هذه المرافق وفقا لأساليب إدارة المشروعات الخاصة، كما تتطابق فيها جميع الخصائص أو الصفات المميزة للمرافق العامة، مما يجعلها في النهاية خاضعة لأحكام القانون العام والقانون الخاص في آن واحد^(١)، هذا ويتحقق خضوع هذه المرافق لقواعد القانون العام من خلال إلزامها بتطبيق المبادئ الأساسية التي تخضع لها المرافق العامة الإدارية، كمبدأ انتظام دوام سير المرافق العامة^(٢)، والمساواة بين المنتفعين بخدماتها، وقابلية نظام المرافق العامة للتعديل والتغيير، ومن جهة أخرى فإن هذه المرافق تستخدم بعض من امتيازات القانون العام كنزع الملكية والقرارات الإدارية وغير ذلك مما يخضع لاختصاص القضاء الإداري، أما تطبيق قواعد القانون الخاص على هذه المرافق، فهو يتحقق من خلال خضوع جانب كبير من نشاطها وخصوصا في المسائل المالية وأساليب الإدارة لأحكام هذا القانون^(٣).

وبشأن تحويل هذه المرافق العامة إلى القطاع الخاص فيمكننا تقسيم هذه المرافق إلى ثلاث أنواع استناداً إلى النشاط الذي تقوم به:

- **النوع الأول:** المرافق العامة ذات التوجه الاقتصادي والتي تحتكرها الدولة وتتفرد وحدها بإنتاج السلع وتقديم الخدمات مع استثنائها بعناصر السوق وانقضاء المنافسة، فهذه المرافق لا يجوز خصصتها؛ وذلك لأن الغاية من هذه المرافق عموماً تنمية الاقتصاد الوطني وتحقيق ازدهاره، مثل منع الاحتكار أو المغالاة في الأسعار أو تحقيق ما يطلق عليه بالأمن الغذائي، أو الأمن الاقتصادي^(٤).

(١) طعيمه الجرف، القانون الإداري، مرجع سابق، ص ٢٣٤-٢٣٧. وكذلك د. عبد الغني بسيوني عبد الله، القانون الإداري، مرجع سابق، ص ٢٣٣.

(٢) د. محمد عبد الحميد أبو زيد، دوام سير المرافق العامة، دراسة مقارنة، الطبعة الثانية، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٨٨م.

(٣) د. حسن محمد عواضة، المبادئ الأساسية للقانون الإداري، دراسة مقارنة، الطبعة الأولى، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، بيروت، ١٩٩٧م، ص ٩٠، وكذلك د. سامي جمال الدين، أصول القانون الإداري، مرجع سابق، ص ٥٢٨-٥٢٩، د. عبد الغني بسيوني عبد الله، القانون الإداري، مرجع سابق، ص ٢٣٤.

(٤) د. سامي جمال الدين، أصول القانون الإداري، مرجع سابق، ص ٥٢٨-٥٢٩، د. محمد متولي، مرجع سابق، ص ٣٩.

- **النوع الثاني:** المرافق العامة الاقتصادية التي تقوم بنشاط لا يمثل احتكاراً للدولة وحدها، وهي كانت في الأصل مما يقوم به الأفراد، فإن خصصتها متروك لمحض السلطة التقديرية للإدارة، وهي لذلك لا تملك سلطة واسعة في تقدير ملائمة قيام القطاع الخاص بها، مثل مرافق المياه والغاز والنقل والكهرباء والاتصالات والموانئ، مادام ذلك يتم في إطار قانوني واضح^(١)، ونؤيد ذلك ونرى أنه حتى في ظل النوع الأخير من المرافق العامة الاقتصادية فيمكن للسلطة الإدارية أن تقرر القدر اللازم القيام به من قبل القطاع الخاص من أجل إشباع الحاجات العامة لتحقيق أهداف السياسة الاقتصادية التي ترسمها السلطة السياسية.

- **النوع الثالث:** المرافق العامة النقابية أو المهنية: وتتمثل هذه المرافق النقابية أو المهنية في النقابات والغرف المهنية كنقابة المحامين والأطباء والمهندسين والغرف التجارية

خامساً- عقود التزام المرافق العامة:

هي عبارة عن تعهد الإدارة العامة بمقتضى عقد إداري إلى شخص طبيعي أو معنوي خاص (فرداً أو شركة)، بقصد تنظيم وتشغيل وإدارة مرفق عام ذي طبيعة اقتصادية، ولمدة محددة من الزمن وتحت إشرافها ورقابتها^(٢)، من أجل أن لا يتم احتكارها من قبل شركة معينة، وما يرافقها من ظهور فساد إداري ينتج عن سوء في إبرام هذه العقود فقد أُنطقت الدساتير وظيفه المصادقة عليها بالسلطة التشريعية (البرلمان).

فقد بين دستور العراق لعام ٢٠٠٥م بنص المادة (٢٥) على أنه: "تكفل الدولة إصلاح الاقتصاد العراقي وفق أسس اقتصادية حديثة وبما يضمن استثمار كامل موارده، وتنويع مصادره وتشجيع القطاع الخاص وتنميته"، وتنص كذلك المادة (٢٦) من الدستور على أنه: "تكفل الدولة تشجيع الاستثمارات في القطاعات المختلفة، وينظم ذلك بقانون".

ونص أخيراً في المادة (٢٧/ثانياً) على أنه: "تنظم بقانون، الأحكام الخاصة بحفظ أملاك الدولة وإدارتها وشروط التصرف فيها، والحدود التي لا يجوز فيها النزول عن شيء من هذه الأموال"، ويتبين من هذه النصوص أن المشرع العراقي قد نص على ضرورة إصلاح الاقتصاد العراقي وفقاً لما سماه بالأسس الاقتصادية الحديثة، وربما قد قصد بذلك عملية التحول إلى الاقتصاد الحر، ومما يعزز هذه القناعة هو تأثير الاقتصاد العراقي بالأفكار الاقتصادية السائدة لدى الدول التي احتلتها بذات النظام الاقتصادي الرأسمالي الليبرالي الحديث كالولايات المتحدة الأمريكية وبريطانيا.

(١) د. محمد متولي، مرجع سابق، ص ٣٩-٤٠.

(٢) د. خالد خليل الظاهر، مرجع سابق، ص ٥٧، ص ١٩٥-٢٠٠.

وقد أوجب المشرع العراقي أن يصدر ذلك بقانون، أي أنه على السلطة التشريعية (مجلس النواب) أن يسن قانون يحدد فيه مجالات أو نطاق المرافق التي يمكن تحويلها إلى القطاع الخاص، وبذلك يكون المشرع قد هيأ البيئة التشريعية لإجراء عملية تحويل المرافق العامة إلى القطاع الخاص.

وكذلك فقد أقر الدستور العراقي ضمناً في المادتين (١١٢)^(١) و (١١٤)^(٢)، بأن إبرام هذه العقود وكذلك العقود المتعلقة بالطاقة الكهربائية والصحة والتعليم والموارد المائية الداخلية هي من الاختصاصات المشتركة ما بين السلطات الاتحادية وسلطات الأقاليم.

سادساً- ماهية الامتياز باستغلال مورد من موارد الثروة الطبيعية:

وهو عقد إداري يقوم الملتزم بمقتضاه على استغلال مورد من موارد الثروة الطبيعية مثل (استغلال المناجم والمحاجر أو مناطق صيد الأسماك... الخ، وفقاً للشروط المحددة، ويتمتع الملتزم في هذا الالتزام بالحقوق التي يتمتع بها في التزام المرافق العامة، وبموجب هذا العقد يخول فرداً أو شركة في الحل محل السلطات العامة في إدارة واستغلال مورد من موارد الثروة الطبيعية، وغالباً ما يكون ذلك عن طريق الاحتكار القانوني والفعلي، مما يستوجب إخضاع الملتزم لكافة القواعد والشروط التي تحافظ على كيان الدولة ومصالحها ولا سيما إذا كان الملتزم أجنبياً.

ويكون على السلطة التشريعية أن تبذل أقصى الجهد من أجل وضع حدود عند منح هذا الالتزام وتساندها في ذلك النصوص الدستورية التي منحتها هذا الحق^(٣).

المطلب الخامس

إقرار الخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية

يعد التخطيط وسيلة علمية وفنية تبتغي برمجة الأعمال في إطار منسق، ومدى زمني محدد يتم من خلاله العمل على توجيه موارد الدولة على اختلاف أنواعها في إجراءات موحدة لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية معينة، كزيادة الإنتاج، والعدالة في توزيع الدخل القومي بين الفئات الاجتماعية المختلفة، وتحقيق التنمية القومية وفقاً لأهداف الدولة وفلسفتها.

وتعريف الخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية بأنها: الأداة التي تحدد أسس واتجاهات التنمية الاقتصادية والاجتماعية خلال مدى متوسط أو بعيد، فمدة الخطة تتراوح عادة بين ثلاث

(١) دستور العراقي لعام ٢٠٠٥م، المادة ١١٢، أولاً وثانياً.

(٢) دستور العراقي لعام ٢٠٠٥م، المادة ١١٤، ثانياً، خامساً، وسادساً، وسابعاً.

(٣) د. جيهان حسن سيد أحمد، مرجع سابق، ص ٢٧٣.

وعشر سنوات.

والخطة العامة تشمل القطاعين العام والخاص، وقد تكون ملزمة كما هو الحال في الدول الاشتراكية، أو موجهة فقط كما هو الحال في دول غربية عديدة. ولأهمية إقرار الخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية من قبل البرلمان فقد نصت المادة (١٠١) من الدستور المصري لعام ٢٠١٤م على أنه: "يتولى مجلس النواب سلطة التشريع، وإقرار السياسة العامة للدولة، والخطة العامة للتنمية الاقتصادية، والاجتماعية، والموازنة العامة للدولة...".

ويجب أن تعرض على مجلس النواب الخطة العامة للتنمية التي تضعها الحكومة بغرض تطوير اقتصادي في قطاعات الاقتصاد المختلفة وإحداث زيادة في النمو بنسب محدد، وتعرض هذه الخطة على البرلمان لكي يقرها سواء كانت خمسية أو كانت خطة سنوية^(١)، وهنالك صور للتخطيط منها التخطيط القومي الشامل ومنها التخطيط الجزئي لقطاعات معينة، سواء قطاعات اقتصادية أو جغرافية، ونحن نهتم هنا بالتخطيط القومي الشامل؛ لأنه هو الذي تتناوله النصوص الدستورية بالتنظيم^(٢)، ولقد أصبح التخطيط أداة لتطوير اقتصاديات الدول، بل أداة لتغيير النظم الاجتماعية والاقتصادية فيها، ويعد من أهم مزايا التخطيط القومي ضمان تحقيق اقتصاد متوازن جغرافيا، أي أن يتم استهداف تقارب في معدلات النمو في جميع المناطق الإدارية والجغرافية في الدولة^(٣)، وبناءً على ما تقدم يمكن استخلاص المبادئ التالية:

- ١- يجب أن تعد الخطة وفقاً للمبادئ التي تقررها السلطة التشريعية.
- ٢- يجب أن تقر السلطة التشريعية الخطة بقانون، ولا يجوز للحكومة البدء بتنفيذ الخطة قبل إقرارها من البرلمان بموجب قانون يصدره بهذا الشأن.
- ٣- أن تحدد الخطة الأهداف التي ترمي إلى تحقيقها ووسائلها وفيما إذا كانت شاملة للاقتصاد القومي بشكل عام وأن تقتصر على جانب من جوانبه التفصيلية.

أما الدستور العراقي لعام ٢٠٠٥م، فلم يأخذ بفكرة إعداد خطة عامة لسياسة الدولة، وأناط الأمر برمته إلى مجلس الوزراء ليرسم السياسة العامة للدولة وفقاً لتوجهات الحكومة وفلسفتها، إذ إن تطور الدولة الاجتماعي قد جعل من الميزانية أداة مميزة لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية في المدى القريب والمتوسط؛ لأنه من الممكن أن تغفل السلطة التنفيذية إدراج الخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية من ضمن الميزانية العامة، إذ إنه يتحتم على وزارات

(١) مريد أحمد عبد الرحمن حسن، مرجع سابق، ص ٦٨٠.

(٢) هشام محمد البديري، مرجع سابق، ص ١٣٦.

(٣) د. علي لطفي، التخطيط الاقتصادي، القاهرة، ١٩٦٩م، ص ٤٥ وما بعدها.

الدولة مثل (وزارة المالية، ووزارة التخطيط وغيرها) خلال مرحلة إعداد الميزانية العامة للاتصال المتواصل فيما بينها للوصول إلى أفضل النتائج؛ لأن الموازنة وسيلة رئيسية من وسائل تنفيذ السياسة العامة للدولة فتقدرها السلطة التنفيذية واضعاً الخطة التي تسعى لتحقيقها خلال مدة تقديم الموازنة وتجيزها السلطة التشريعية تعبيراً عن الاعتماد والموافقة على هذه الخطة.

ومن ناحية أخرى فإن الدستور العراقي لعام ٢٠٠٥م لم يتطرق إلى موضوع الخطة العامة للدولة، سواء في المجال الاجتماعي أو الاقتصادي راجع في تقديرنا إلى طبيعة النظام الاقتصادي والاجتماعي الجديد الذي جاء به الدستور، إذ لا يلتزم النهج التقليدي في إعداد الخطة العامة التي تمثل فلسفة الدولة ونهجها في تلك المسائل، ويمكن الاستغناء عنها من ناحية أخرى بما تضمنه الدستور من مبادئ عامة وقواعد، والتي تمثل فلسفة عليا يجب على السلطة العامة الالتزام بها عند ممارستها لأعمالها، ومن جهة ثالثة، فإن مهام مجلس الوزراء تتمثل في تخطيط وتنفيذ السياسة العامة للدولة والخطط العامة والإشراف على عمل الوزارات والجهات الغير مرتبطة بوزارات ومن ثم كان له أن يتولى وضع الخطة العامة للدولة والتي تمثل توجه الدولة وفلسفتها العامة أو أولوياتها، وفي تقديرنا هذا مسلك محمود اختطه الدستور العراقي.

المطلب السادس

التصرف في أملاك الدولة

يعد التصرف في أملاك الدولة من الأمور التي يحرمها المشرع في كافة الدول، ويمنحها الفقه أهمية كبيرة بالنسبة لتحديد ماهية أملاك الدولة وأنواعها، وكذلك ألا يكون التصرف في أملاك الدولة إلا بقانون يصدره البرلمان، وهذا ما سنبينه فيما يلي:

أولاً- ماهية أملاك الدولة:

كي تقوم الدولة بوظائفها يجب أن تمتلك مجموعة متنوعة من الأموال التي تتراوح بين المباني والطرق والأراضي الزراعية والمشروعات الصناعية والتجارية، وهذه الأموال يطلق عليها عادة اصطلاح الدومين^(١)، أي ممتلكات الدولة بصرف النظر عن طبيعتها، عقارية أو منقولة، ونوع

(١) كلمة دومين Domainn يقصد بها معاني كثيرة منها:

أ- ملكية واسعة وكبيرة (ملكية أرض كبيرة)

ب- مجال أو ميدان، فيقال ميدان الأدب Domainn de Litteratura، أو ميدان الرياضة Domainn sportif.

ت- الأموال المملوكة للدولة (سواء كانت عامة أو خاصة)، وهو المعنى المراد هنا.

في ذلك قاموس لاروس، طبعة ١٩٨٥م، ص ٢٨٨.

ملكيتها، عامة أو خاصة^(١)، ويقصد بالأموال العامة: ممتلكات الدولة المعدة للاستعمال العام ولخدمة المرافق العامة، مثل الأنهار والطرق والجسور (الكباري)، والمطارات، والموانئ، وأبنية الوزارات والمصالح... الخ، ويتميز هذا النوع من الأموال بأن ملكية الدولة له تكون عامة، وتخضع لأحكام القانون العام^(٢)، أما الأموال الخاصة فيقصد بها: ممتلكات الدولة غير المعدة للاستعمال العام، كالأراضي الزراعية وغيرها من العقارات والمشروعات التجارية والصناعية، والأوراق المالية التي تمتلكها الدولة^(٣)، ويتميز هذا النوع من الدومين بأن ملكية الدولة له تكون ملكية خاصة، مثل ملكية الأفراد، وتخضع لأحكام القانون الخاص^(٤)، والدومين الخاص هو وحده الذي يعنيه علماء المالية العامة عند الكلام على الممتلكات^(٥).

كما أخذ المشرع العراقي بفكرة التمييز بين أموال الدولة العامة (الدومين العام)، وأموالها الخاصة (الدومين الخاص)^(٦).

إن المشرع العراقي قد ميز الأموال الخاصة للدولة ببعض الأحكام مراعاة لمصلحة الإدارة، إذ نص على بعض الشروط أو القيود المفروضة على التصرف فيها بالبيع أو الإيجار، أو في عدم جواز الحجز عليها^(٧).

وينقسم الدومين، تبعاً لنوعية ملكية الدولة للأموال المكونة للدومين، إلى دومين عام، ودومين خاص:

١ - الدومين العام: يشتمل على الأموال التي تمتلكها الدولة أو أشخاص القانون العام، وهي تخضع لأحكام القانون العام، وتهدف إلى تحقيق النفع العام مثل (الموانئ والطرق والجسور

(١) د. طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص ٥٧.

(٢) د. زين العابدين علي ناصر، علم المالية العامة، دراسة موجزة للمبادئ العامة لمالية الدولة والنظام الضريبي المصري، ١٩٧٤م، دار النهضة العربية، القاهرة، ص ٢٣٩.

(٣) السيد عطية عبد الواحد، التحليل الاقتصادي الكلي، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، ٢٠٠٢م، ص ٤٠٥.

(٤) د. عبد الكريم صادق بركات، ود. حامد دراز، النظم الضريبية، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، الطبعة الأولى، ٢٠٠١م، ص ٢٤٤.

(٥) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، الكتاب الثاني، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٧١م، ص ٢.

(٦) المواد (٧١-٧٢) من القانون المدني العراقي المرقم (٤٠) لعام ١٩٥١م.

(٧) نص المادة (٢٤٨) من قانون المرافعات المدنية العراقي ذي الرقم (٨٣) لعام ١٩٦٩م، إذ يقصد بها: الأموال العامة والخاصة المملوكة للدولة وإن لم يشر إلى ذلك صراحة.

...الخ^(١)، وعادة لا تتقاضى الدولة من الأفراد أجراً مقابل استعمالهم لهذا النوع من الأملاك العامة، ومع ذلك وفي حالات معينة قد تفرض الدولة رسوماً على الانتفاع بهذه الأموال، مثل الرسوم التي تفرض على زيارة الحدائق العامة والمتاحف العامة، أو الطرق العامة...الخ، كما هو الحال في طريق مصر إسكندرية الصحراوي وغيره من الطرق الأخرى، وغالباً ما يكون سبب هذه الرسوم هو الرغبة في تنظيم استعمال الأفراد لهذه الأموال، وقد تكون الرغبة، وذلك في حالات استثنائية هي تغطية نفقات إنشاء هذه الحدائق، أو لتحسين نتائج هذه الملكية ومواجهة مصاريف الإدارة والصيانة لهذه المرافق، ومع ذلك فالقاعدة العامة تقضي بمجانبة الانتفاع بأموال الدومين العام^(٢).

٢- **الدومين الخاص:** يشتمل على الأموال التي تملكها الدولة ملكية خاصة، وهي التي تخضع لأحكام القانون الخاص، وشأنها في ذلك شأن الأفراد والمشروعات الخاصة، ويدر الدومين الخاص إيراداتاً إلى الخزانة العامة للدولة، على عكس الدومين العام، لذا يعد مصدراً من مصادر الإيرادات العامة^(٣)، وتمثل ثمارها جزءاً من دخول الدولة^(٤).

وينقسم الدومين الخاص إلى عدة أقسام، أهمها ما يلي:

أ- **الدومين العقاري (الزراعي):** ويشمل ممتلكات الدولة من الأراضي الزراعية، ومن الغابات والمناجم، والمحاجر، والمياه، والأبنية السكنية، وقد كان هذا النوع من الدومين يشكل أهم التصرفات في أملاكها الزراعية لأسباب سياسية واقتصادية سبق ذكرها^(٥)، وإيرادات الدومين الزراعي ليست بالغزيرة والمرنة، ولهذا لم يعد من الممكن أن تؤدي دوراً مهماً، بصفتها مصدراً من مصادر الإيرادات العامة في العصر الحديث^(٦)، ويتكون هذا الدومين من عدة عناصر فهناك الأراضي الزراعية والغابات والمناجم ومجاري المياه والأبنية السكنية المملوكة للدولة، والتي سنبينها كما يلي:

(١) أحمد جامع، علم الاقتصاد، كلية الحقوق، جامعة عين الشمس، مصر، ١٩٩٢م، ص ٢٥١.

(٢) د. عبد الكريم صادق بركات، ود. حامد دراز، النظم الضريبية، مرجع سابق، ص ٢٤٥.

(٣) د. محمد سعيد فريهود، مبادئ المالية العامة، الجزء الأول، منشورات جامعة حلب، سوريا، ١٩٩٠م، ص ١٩٧.

(٤) د. إبراهيم عبد العزيز شيجا، الأموال العامة، مرجع سابق، ص ٣٦.

(٥) د. زين العابدين علي ناصر، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٤٢.

(٦) د. عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، منشأة المعارف، الإسكندرية، دون تاريخ نشر، ص ١٣٩.

- **الأراضي الزراعية:** قد تمتلك الدولة من الأراضي الزراعية ما يمكنها من الحصول على إيراد عام نتيجة استغلال هذه الأراضي بنفسها أو بتأجيرها للأفراد^(١).
- **الغابات:** تدر الغابات إيرادات مالية للدولة، تتمثل في ثمن بيع الأخشاب التي تنتجها، أو في رسوم التصريح للأفراد بالصيد فيها^(٢).
- **المناجم والمحاجر:** تعتبر المناجم مصدراً هاماً لحصول الدولة على إيراد عام، سواء قامت باستغلالها مباشرة أو الحصول على ثمن المستخرجات، أو بالسماح لغيرها باستغلالها مقابل الحصول على إتاوات، أو نسبة معينة من الربح أو الناتج أو حسب الاتفاق، مع قيام الدولة بالإشراف على هذا الاستغلال لضمان حماية الثروة المعدنية من النضوب المبكر^(٣).
- **مجري المياه:** تحتفظ معظم الدول بملكيتها لمجري المياه، وتقوم باستغلالها بنفسها نظراً لأهميتها الكبرى في الري وتوليد الكهرباء، ولكن بعض الدول تسمح للمشروعات الخاصة باستغلال هذه المجري نظير إتاوة سنوية لمدة طويلة، وتستولي الدولة في نهاية مدة الامتياز على جميع الآلات والأدوات المستخدمة في هذا الاستغلال.
- **الأبنية السكنية:** تشكل الأبنية السكنية التي تقيمها الدولة جانباً مهماً من الممتلكات العقارية للدولة، وتعد إيجارات المساكن المملوكة للدولة والمؤجرة إلى الأفراد من موارد الدومين الخاص^(٤).
- ب- **الدومين الصناعي والتجاري:** ويشمل هذا الدومين كافة المشروعات الصناعية والتجارية التي تملكها الدولة، وتعتبر هذه المشروعات أساس النشاط الإنتاجي في الدولة، ومنها يتشكل القطاع العام، ويحدد نطاق القطاع العام الصناعي والتجاري في الدول المختلفة في ضوء الفلسفة الاقتصادية والاجتماعية السائدة في كل منها^(٥).

(١) د. مصطفى حسني مصطفى، مرجع سابق، ص ٢٣٤.

(٢) د. منصور ميلاد يونس، مرجع سابق، ص ٦٧.

(٣) د. زكريا محمد بيومي، الوجيز في المالية العامة، مطبعة دار التأليف، بدون تاريخ نشر، الجزء الأول، ص ٢٠٤.

(٤) د. مصطفى حسني مصطفى، مبادئ مرجع سابق، ص ٢٣٨.

(٥) د. أحمد جمال الدين موسى، دروس في ميزانية الدولة، الإطار القانوني والمضمون الاقتصادي، الطبعة ٩، عام ٢٠٠٤م، ص ٢٠٩.

وقد ظهر هذا النوع من الدومين في منتصف القرن التاسع عشر، ولكن نطاقه ظل ضيقاً، وانحسر في المرافق العامة التي لا يقوى القطاع الخاص، أو لا يرغب في القيام بها (مثل مرافق: النقل، والمواصلات، والطاقة)^(١)، ومع انحسار المذهب الحر لصالح مذهب التدخل، بتأثير الأزمات الاقتصادية والاجتماعية، اتسع نطاق هذا النوع من الدومين، ذلك أن الدولة لم تصبح مستهلكة فقط للثروة، بل أصبحت منتجة لها، وبعد الحرب العالمية الثانية اتسع نطاق التأمين في الدول الأوروبية، وهو ما يعني اتساع هذا النوع من الدومين^(٢).

ويتوقف مدى اتساع المشروعات العامة، وفقاً لما تقدم على طبيعة النظام الاقتصادي والاجتماعي، وعلى مراحل النمو التي يمر بها الاقتصاد، كذلك يتوقف مدى هذا الاتساع على المقارنة بين مزايا الاستغلال الفردي، مع فرض ضرائب على أرباحه، وبين مزايا الاستغلال الحكومي، والحصول على كل أرباحه^(٣).

وفي حالة استهداف الدولة، من القيام بالمشروعات الصناعية و التجارية، تحقيق أغراض مالية تتمثل في الحصول على إيرادات للخرانة العامة، فإنه يتعين أن تحقق الدولة من هذه المشروعات أرباحاً أكبر من تلك التي يحققها النشاط الخاص، حتى يمكن القول : أنها نجحت في تحقيق أهدافها، وفي تلك الحالة، فقد تضيف الدولة على مشروعاتها الصفة الاحتكارية، حينما تمنع أصحاب رؤوس الأموال الخاصة من دخول بعض الميادين، لتقصرها على المشروعات المملوكة لها، وفي حالة الوضع الاحتكاري الذي تتميز به المشروعات العامة، فإن الثمن العام يتميز بارتفاعه عن نفقة الإنتاج، ويتميز كذلك عن الثمن الذي قد يسود السوق في حالة المنافسة^(٤).

ويتطلب الأمر، لكي يتحقق غرض الدولة في الحصول على الإيراد المالي، أن يكون الطلب غير مرن على السلعة التي تبنتها المشروعات العامة، وألا تكون السلعة ذات أهمية غذائية أو صحية كبيرة؛ حتى لا يؤدي رفع ثمنها إلى الإضرار بالمستوى الغذائي أو بالمستوى الصحي للشعب، لذا فالكثير من الدول تلجأ إلى احتكار إنتاج الدخان والكحول، لتوافر الشروط السابقة بالنسبة لها، من حيث قلة مرونة الطلب، ومن حيث عدم أهميتها الغذائية أو الصحية^(٥).

(١) د. السيد عطية عبد الواحد، التحليل الاقتصادي الكلي، مرجع سابق، ص ٢٠٧.

(٢) د. محمد سعيد فرهود، مرجع سابق، ص ١٩٨.

(٣) د. عبد الكريم صادق بركات، وحامد دراز، النظم الضريبية، مرجع سابق، ص ٢٤٦.

(٤) د. أحمد جامع، مرجع سابق، ص ٢٥٣.

(٥) د. عبد الكريم صادق بركات، ود. حامد درا، النظم الضريبية، مرجع سابق، ص ٢٤٥.

لكن قد تستهدف الدولة من هذه المشروعات تحقيق أغراض اجتماعية، تتمثل في توفير خدمة عامة للمواطنين، كتوريد المياه والكهرباء وتوفير الخدمات الصحية والتعليمية، خاصة لفئات معينة، بشروط وأوضاع خاصة، أهمها يتعلق بثمن الخدمة، إذ لا يمكن تحقيقها، إذا ترك الأمر إلى النشاط الخاص في هذا الشأن^(١).

وقد تستهدف الدولة من بعض المشروعات الصناعية تحقيق أغراض اقتصادية، مثل تحقيق معدل نمو مرتفع، وذلك بالتركيز على الصناعات المتطورة، التي تتطلب أحجاماً كبيرة من رؤوس الأموال، يعجز الأفراد عن تدبيرها، أو تتميز بموفورات خارجية كبيرة تستفيد منها كافة الأنشطة الاقتصادية الأخرى.

كذلك تستهدف الدولة من بعض المشروعات الصناعية تحقيق أغراض تتعلق بالأمن القومي، تتمثل في خدمة المجهود الحربي، وضمان إنتاج أنواع معينة من الأسلحة والمعدات الحربية^(٢). وبطبيعة الحال ففي حالة المشروعات العامة التي تستهدف تحقيق أغراض اجتماعية، فإن الثمن العام يتحدد عند مستوى يتيح للطبقات محدودة الدخل الحصول على السلعة أو الخدمة التي ينتجها المشروع بأسعار مناسبة، ولا يحقق هذا المستوى في الغالب ربحاً للدولة، بل قد تهدف هذه المشروعات ضمان توفير منتجات معينة تعد أساسية، وليس تحقيق أقصى قدر ممكن من الأرباح^(٣).

أما في حالة المشروعات العامة، التي تهدف إلى تحقيق أغراض اقتصادية، فإن الثمن العام يتحدد تبعاً لطبيعة سوق السلعة التي تنتجها المشروعات، فقد تتميز المشروعات العامة المنتجة للسلعة بمركز احتكاري أو شبه احتكاري، وفي تلك الحالة يتحدد الثمن وفقاً للقواعد الاقتصادية المحددة للثمن في حالة الاحتكار، أو في حالة المنافسة الاحتكارية^(٤).

كما أن مشكلة الثمن، فيما يتعلق بالمشروعات العامة الحربية، لا تعرض أصلاً؛ نظراً إلى طبيعة هذه المشروعات ذاتها^(٥).

ج- **الدومين المالي:** ويقصد به الأوراق المالية، أي الأسهم والسندات التي تصدرها الشركات، والتي تحصل منها الدولة على أرباح وفوائد تدخل ضمن وارد أملكها، ويعد هذا النوع من أحدث أنواع الدومين الخاص، وقد أخذ نطاقه بالاتساع، نتيجة لرغبة الدولة في الإشراف

(١) د. زين لعابدين علي ناصر، مرجع سابق، ص ٢٤٥.

(٢) د. السيد عطية عبد الواحد، التحليل الاقتصادي الكلي، مرجع سابق، مصر، ص ٤٠٩.

(٣) د. محمد محمد عبد اللطيف، الضمانات الدستورية في المجال الضريبي، مرجع سابق، ص ١٣٤.

(٤) د. عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، مرجع سابق، ص ١٤٠.

(٥) د. عبد الكريم صادق بركات، و د. حامد دراز، النظم الضريبية، مرجع سابق، ص ٢٥٢.

على القطاع الخاص، ولرغبتها في السيطرة على بعض المشروعات الخاصة ذات النفع العام، حتى تتمكن من توجيهها إلى تحقيق الصالح العام، وقد أدت نشأة هذا النوع من الدومين إلى نشأة ما يعرف بشركات الاقتصاد المختلط، وهي التي تجمع بين الملكية العامة والملكية الخاصة^(١).

كذلك يتمثل الدومين المالي فيما تلجأ إليه بعض الدول من إنشاء مؤسسات الإقراض المختلفة، الاجتماعية والحرفية، مما يدر ويأتي بفوائد تكوّن إيرادات عامة للدولة، هذا فضلاً عن أن فوائد القروض التي تمنحها الدولة للهيئات المحلية والمؤسسات العامة تدخل ضمن إيرادات الدومين المالي.

ثانياً- التصرف في أملاك الدولة لا يكون إلا بقانون:

حرص المشرع المصري والمشرع العراقي على أن لا يتم التصرف في أملاك الدولة إلا بقانون يصدره المشرع، ففي مصر تنص المادة (٣٤) من الدستور المصري لعام ٢٠١٤ م على أنه: "للملكية العامة حرمة، لا يجوز المساس بها، وحمايتها واجب وفقاً للقانون". كما نصت المادة (٢٧) من الدستور العراقي النافذ على أنه: "أولاً: للأموال العامة حرمة، وحمايتها واجب على كل مواطن.

ثانياً: تنظم بقانون، الأحكام الخاصة بحفظ أملاك الدولة وإدارتها وشروط التصرف فيها، والحدود التي لا يجوز فيها النزول عن شيء من هذه الأموال".

إن الدولة تتعامل مع الدومين الخاص بوصفها مالكة له، إذ تستثمره، ويمكن أن تتصرف فيه بالبيع أو التصرف المجاني^(٢)، وتحرص معظم الدول على إدارة هذا النوع من الأموال وفقاً للأنظمة السائدة في النشاط الخاص، حتى تتمكن من الحصول على قدر أكبر من الإيرادات عن طريقها.

ولقد أخذت التصرفات الواردة على الدومين الخاص حكم التزامات استغلال الثروة الطبيعية والمرافق العامة^(٣)، والتي ينحصر دور القانون فيها على وضع القواعد الأساسية المنظمة لها بصفة عامة ومن ثم تتدخل اللائحة فيما وراء ذلك.

وفي ذلك تنص المحكمة العليا في حكم لها على أنه: "لإدارة أن تسلك في إدارة أموالها وأملاكها الخاصة دون العامة مسلك الأفراد، وتتبع في ذلك نفس الوسائل التي يتبعونها في إدارة واستغلال أموالهم وممتلكاتهم فتبيع وتشتري وتؤجر كما يبيعون ويشتررون ويؤجرون، وهي عندما

(١) د. عبد الكريم صادق بركات، ود. حامد دراز، النظم الضريبية، مرجع سابق، ص ٢٥٣.

(٢) هشام محمد البديري، مرجع سابق، ص ١٣٣.

(٣) د. محسن خليل، النظام الدستوري في مصر، مرجع سابق، ص ٣٦٨.

تباشر إدارة أملاكها الخاصة على هذا النحو، فإن جميع ما تقوم به من أعمال الإدارة وتتخذ من إجراءات تخضع لأحكام القانون المدني^(١).

وعلى ذلك فإن التصرف في أملاك الدولة إنما يكتفي فيه بقيام القانون ببيان القواعد الأساسية المنظمة له، على أن يكون ما وراء ذلك من اختصاص اللائحة، ولعل التصرف في أملاك الدولة يعد من أخطر القرارات التي يمكن اتخاذها في حياة الشعوب، إذ يتضمن خطر إهدار المال العام، إن لم يخضع لرقابة كاملة وتفصيلية من جانب البرلمان، لذلك يجب خضوعها للموافقة المسبقة والتفصيلية من جانب السلطة التشريعية^(٢).

المطلب السابع

الاتفاقيات الدولية ذات الطابع المالي

يوجد اصطلاحات عديدة تستخدم لوصف المعاهدة الدولية نذكر منها بصفة خاصة، المعاهدة، الدستور، الميثاق، العهد، النظام، الاتفاقية، البروتوكول، التسوية، الإعلان أو التصريح، الخطابات المتبادلة، المذكرات المتبادلة، وهذه التعبيرات جميعها تعتبر مترادفة وتستخدم في التعبير عن حقيقة موضوعية واحدة هي المعاهدة الدولية، ومن الجدير بالإشارة إليه أن هذه الاصطلاحات المتعددة التي تطلق على المعاهدات الدولية تستخدم لوصف مختلف أنواع المعاهدات الدولية بصرف النظر عن الموضوعات التي تناولتها تلك المعاهدات.

وفي النظام الديمقراطي، لم يعد موضوع المعاهدات مقتصرًا على دور السلطة التنفيذية في التفاوض والتوقيع وتبادل الوثائق والتنفيذ فقط، وإنما أصبح للبرلمان دور مركزي في تصديق المعاهدات، والدول الديمقراطية تتجه إلى إصدار المعاهدات بقانون يسنه البرلمان وتؤكد معظم دساتير الدول الديمقراطية على تصديق البرلمان على المعاهدات ذات الطابع المالي، ويمثل تصديق البرلمان على هذه المعاهدات وعدم نفاذها دون هذا التصديق خطوة متقدمة للرقابة البرلمانية على المعاهدات التي تبرمها السلطة التنفيذية، وتنقسم هذه الرقابة إلى نوعين، رقابة موضوعية تتعلق بتوافق المعاهدة مع التشريعات الداخلية وعدم تجاوزها الدستور، ورقابة شكلية تتعلق بإجراءات التشريع والعلاقة بين السلطات العامة في الدولة.

لذا سوف نتناول بالدراسة تعريف المعاهدة الدولية وبيان أنواع الاتفاقات الدولية والتعريف بالاتفاقات الدولية ذات الطابع المالي وبيان سلطة البرلمان في التصديق على المعاهدات الدولية، وذلك على النحو الآتي:

(١) حكم المحكمة العليا الصادر في ١٩٧١/٤/٤م، طعن إداري رقم ٧/٣ اق، مجلة المحكمة العليا، يوليو (تموز) ١٩٧١م.

(٢) هشام محمد البدر، مرجع سابق، ص ١٣٤.

أولاً- تعريف المعاهدة الدولية لغةً واصطلاحاً:

١- تعرف المعاهدات في اللغة:

مفردتها معاهدة يقال: (إن المعاهدة هي: المعاقدة والمخالفة، وعهدك: الذي يعاهدك وتعهده)^(١)، (والتعاهد: الاحتفاظ بالشيء وإحداث العهد به، والمعاهد الذمي؛ لأنه معاهد ومبايع على ما عليه من إعطاء الجزية والكف عنه، وهم أهل العهد، فإذا أسلم ذهب عنه اسم المعاهد)^(٢)، ولا يقال: (تعاهدته لأن التفاعل لا يكون إلا من اثنين)، وإنما يقال: تعاهدنا^(٣).

وذو عهد، ومعاهدة بالبناء للمفعول؛ لأن الفعل من اثنين، فكل واحد يفعل لصاحبه مثل ما يفعل صاحبه به، فكل واحد في المعنى فاعل (مُعَاهِد) ومفعول (مُعَاهَد)، وهذا كما يقال: (مُكَاتِب ومُكَاتَب معه، ومُضَارِب ومُضَارَب معه)^(٤).

٢- تعريف المعاهدة اصطلاحاً:

انقسم الفقه في تعريفه للمعاهدة إلى ثلاث اتجاهات، الاتجاه الأول اكتفى في الاتفاق أن يكون معقوداً بين أشخاص القانون الدولي، ودون أن يشترط فيه الكتابة، وعلى حسب هذا الاتجاه تعرف المعاهدة الدولية بأنها: (توافق إرادة شخصين أو أكثر من أشخاص القانون الدولي على إحداث أثر قانوني معين طبقاً لقواعد القانون الدولي)^(٥).

أما الاتجاه الثاني فاشتراط في المعاهدة الكتابة، وأن يكون أطرافها ممن ينطبق عليهم وصف الدول تحديداً، وعلى حسب هذا الاتجاه تعرف المعاهدة بأنها: (كل اتفاق دولي يبرم كتابة بين الدول ويجري عليه القانون الدولي، سواءً كان محرراً في وثيقة فريدة أو وثيقتين أو عدة وثائق مرتبطة فيما بينها وكيفما كان الاسم الخاص المطلق عليه)^(٦).

(١) ابن منظور، لسان العرب، ٣/٣١٣، والفيومي، المصباح المنير ٢/٤٣٥.

(٢) الفراهيدي خليل بن أحمد (ت ١٧٥ هـ)، كتاب العين، تحقيق: مهدي المخزومي، وكذلك: د. إبراهيم السامرائي، مطبعة الحمدي، بغداد، ١٩٨٧م، ١/١٠٢ - ١٠٣.

(٣) الفيومي، المصباح المنير، ٢/٤٣٥.

(٤) المرجع نفسه، ٢/٤٣٥.

(٥) د. أحمد عشوش، ود. عمر عبد القادر باخشب، الوسيط في القانون الدولي العام، دراسة مقارنة مع الاهتمام بموقف المملكة العربية السعودية، مؤسسة الشباب الجامعة، الإسكندرية، ١٤١٠هـ - ١٩٩٠م، ص ٨٧. وكذلك د. محمد يوسف علوان، القانون الدولي العام، المقدمة والمصادر، دار الوائل، عمان، ط ٢- ٢٠٠٠م، ص ١١٣.

(٦) د. عبد القادر القادري، القانون الدولي العام، مكتبة المعارف، الرباط، ط ١، ١٤٠٤هـ - ١٩٨٤م، ص ٣١.

كما عرفت بأنها: (اتفاقات تعقدها الدول كتابة فيما بينها بغرض تنظيم علاقة قانونية دولية وتحديد القواعد التي تخضع لها هذه العلاقة)^(١).

وبهذا الاتجاه ذهبت اتفاقية فيينا لقانون المعاهدات لعام ١٩٦٩م، فقد عرفت المادة (١/٢) منها المعاهدة بأنها: "الاتفاق الدولي المعقود بين الدولة في صيغة مكتوبة والذي ينظمه القانون الدولي سواء تضمنته وثيقة واحدة أو وثيقتان أو أكثر ومهما كانت التسمية الخاصة"، وقد أشارت المادة (٣) من هذه الاتفاقية إلى الاتفاقات التي تعقد بين الدول وغيرها من أشخاص القانون الدولي الأخرى كالمنظمات الدولية وذكرت بأن عدم سريان اتفاقية فيينا عليها لا يؤثر على قوتها القانونية وإمكانية تطبيق اتفاقية فيينا بوصفها قواعد القانون الدولي.

وتبنى الاتجاه الثالث طريقاً وسطاً بين الاتجاهين السابقين، إذ اشترط في أطراف المعاهدة أن تكون من الدول دون أن يشترط الكتابة، وعلى حسب هذا الاتجاه تعرف المعاهدة بأنها: (اتفاقات تعقدها الدول بغرض خلق أو تعديل أو إنهاء علاقة قانونية دولية).

ثانياً- أنواع الاتفاقيات الدولية:

جرى الفقه على اعتماد عدة معايير في تصنيف المعاهدات، فمن حيث الموضوع تقسم المعاهدات إلى معاهدات سياسية واجتماعية واقتصادية^(٢).

ومن حيث الطبيعة تقسم إلى معاهدات عقدية خاصة ومعاهدات شاعرية عامة^(٣)، وتقوم الأخيرة مقام التشريع في القانون الداخلي كونها تضع قواعد سلوك عامة ومجردة.

أما من حيث الأطراف، فتقسم إلى معاهدات ثنائية وجماعية، ومن حيث النطاق الجغرافي تقسم إلى معاهدات اقليمية وعالمية، ووفقاً لصفة المتعاقدين تقسم إلى معاهدات بين الدول ومعاهدات بين المنظمات وثالثة بين الدول والمنظمات^(٤)، ووفقاً لإجراءات إبرامها تقسم إلى معاهدات شكلية (مطولة) لا تنعقد الا بإتمام مراحل ثلاث (المفاوضات-التوقيع-التصديق)، واتفاقات مبسطة أو تنفيذية لا تستوجب لنفاذها سوى التفاوض والتوقيع .

(١) د. علي صادق أبو هيف، القانون الدولي العام، منشأة المعارف، دون سنة نشر، ص ٥٢٣، وكذلك: د. أحمد رفعت، القانون الدولي العام، دار النهضة العربية، القاهرة، بدون تاريخ نشر، ص ٥٠٠، وكذلك د. الشافعي محمد بشير، القانون الدولي العام في السلم والحرب، مكتبة الجلاء الجديدة، ط ٦، ١٩٩٧-١٩٩٨م، ص ٦٢٥.

(٢) د. علي صادق أبو هيف، مرجع سابق، ص ٥٢٥ .

(٣) د. محمد يوسف علوان، مرجع سابق، ص ١٢٦.

(٤) د. صلاح الدين عامر، مقدمة لدراسة القانون الدولي العام (ماهيته ومصادره)، دار النهضة العربية، القاهرة، ط ١، ١٩٨٤م، ص ٢٣٤.

ويجمع الفقه على أنه لا خلاف بين هذين النوعين من حيث القيمة القانونية وقوتها الإلزامية في مواجهة أطرافها، وكما لا تختلف من حيث أهمية المواضيع التي تتناولها بالتنظيم^(١).

ثالثاً- تعريف الاتفاقيات الدولية ذات الطابع المالي:

تعرف الاتفاقيات الدولية ذات الطابع المالي بأنها: الاتفاقات المبرمة بين دولتين، أو أكثر ويكون موضوع الاتفاق مالي يهدف إلى رفع المستوى المالي للدول الأطراف في الاتفاقية وتتضمن التزامات وضمانات على عاتق كل دولة طرف في الاتفاق، وكذلك شروط جزائية في حالة الإخلال بشروط الاتفاقية والالتزامات الناشئة عنها، مثل الالتزام بتوريد بعض البضائع الوطنية أو الإعفاء عن الضرائب والرسوم الجمركية أو السماح للطرف الآخر باستغلال جزء من أراضي الدولة، أو يكون موضوع الاتفاقية منح قرض بسعر فائدة منخفض، ومما لا شك فيه أن هذه الاتفاقيات تؤثر على مالية الدولة خاصة أن الضرائب والرسوم تعتبر من المصادر المهمة لإيرادات الدولة والغائها أو تخفيضها يؤثر على مالية الدولة ويمس كيانها المالي، فالدولة لا تمنح هذه الضمانات والحقوق للطرف الآخر إلا إذا كانت تأخذ مقابل الذي يعوضها أو سيعوضها مستقبلاً عما دفعته، والاتفاقات المالية التي يعينها الباحث هي الاتفاقات التي تتضمن بنودها التزامات تتعلق بكيان الدولة المالي، بمعنى أنه في حالة سريان هذه الاتفاقيات تلتزم الدولة بالتزامات مالية تجعلها تؤثر على ماليتها، سواء من قريب أو بعيد، أو تمس سيادتها، فالاتفاقيات محل البحث قد تكون اتفاقيات اقتصادية أو تجارية^(٢).

ومن أمثلة الاتفاقات المالية، اتفاقيات النفط والغاز واتفاقات القروض بفائدة منخفضة لكن اتفاقيات النفط تعتبر من أوضح وأهم الاتفاقيات التي تجريها الدول والتي تؤثر على ماليتها وسيادتها والاتفاقيات المقصودة هنا الاتفاقيات التي تنشأ بين الدولة المضيفة ودولة أخرى، أي اتفاقيات خارجية.

فالملاحظ أن الشركات النفطية العاملة في الدول العربية تتمتع بعدد كبير من الامتيازات القانونية والإعفاءات الجمركية والضريبية، كما أنها تمكنت من تضمين عقودها البترولية نصوصاً تحد من سلطة الدولة وسيادتها، مما يشكل نوعاً من التنازل من قبل الدولة المضيفة مانحة الامتياز البترولي عن جزء من تلك السيادة للدولة الأخرى^(٣).

(١) د. محمد يوسف علوان، مرجع سابق، ص ١٢٨-١٢٩.

(٢) د. جيهان حسن سيد أحمد، مرجع سابق، ص ٣٤٧.

(٣) عبد الرحمن محمد سعيد، رسالة دكتوراه، النظام القانوني لعقود البترول، جامعة القاهرة، كلية الحقوق، عام ١٩٩٧م، ص ٢٥٥.

رابعاً- سلطة البرلمان في التصديق على المعاهدات الدولية:

يعرف التصديق بأنه: إقرار صادر عن السلطة الداخلية المختصة بالموافقة على المعاهدة بصفة نهائية، وهو إجراء لاحق على التوقيع النهائي يضيف على المعاهدة قوة السريان وتترسخ بموجبه إرادة الدولة^(١)، وهو إجراء لازم في المعاهدات الشكلية بغيره لا تنقيد الدولة بالمعاهدة التي وقعها ممثلها، بل ولا تدخل حيز النفاذ بغير تحقق العدد الذي اشترطته من التصديقات، وربما كان التصديق أحد المظاهر الديمقراطية الشعبية أو التمثيلية على الصعيد الدولي، إذ أصبح الشعب أو ممثله بموجب هذا النظام يشترك في إدارة الشؤون العامة بما فيها الخارجية، الأمر الذي أصبح يستوجب بالضرورة أخذ رأي الشعب مباشرة أو من خلال ممثليه في المعاهدة التي تكون الدولة طرفاً فيها، أو في الأكثر أهمية منها، هذا فضلاً عن أن نقل نصوص المعاهدة إلى حيز النفاذ يستلزم في الكثير من الأحيان إصدار تشريعات جديدة، أو تعديل القائم منها مما يعني تدخل السلطة التشريعية، وتتجه الأنظمة الديمقراطية أفراد السلطة التشريعية بالتصديق على المعاهدات، أو تشرك الرئيس والسلطة التشريعية بالتصديق تعبيراً عن التعاون بين السلطات.

حيث تعد المعاهدات الدولية المصدر الرئيسي الأول للقانون الدولي العام المعاصر، وقد أصبحت لها اليوم المكانة الأولى بين مصادر القانون الدولي بعد أن احتلت المركز الذي يشغله العرف الدولي^(٢)، وجرى العرف الدولي على أن المعاهدات لا تصبح سارية بمجرد التوقيع عليها من قبل ممثل الدولة، وإنما يلزم لنفاذها القيام بإجراء وطني لاحق وهو التصديق، فالتصديق هو الإجراء القانوني الذي تعبر به الدول الأطراف بصورة نهائية عن التزامها بأحكام المعاهدة وفقاً للإجراءات الدستورية، فالتصديق هو إجراء وطني يتم وفقاً لقواعد القانون الداخلي في كل دولة طرف في المعاهدة^(٣)، وذهبت المواثيق الدولية، لتأكيد التزام الدول بالمعاهدات بصورة قانونية، فنصت على أن يتم التصديق على المعاهدات من قبل البرلمانات ولم تكتف بالإشارة إلى التصديق وفق الإجراءات الدستورية، فقد نص ميثاق منظمة العمل الدولية في المادة (١٩) منه على أن المعاهدة التي تعدها المنظمة ويقرها المؤتمر العام يجب عرضها على البرلمانات الوطنية للتصديق عليها خلال ١٢ شهراً من تاريخ نهاية المؤتمر، أو ١٨ شهراً على الأكثر في الظروف الاستثنائية، ويسمى التصديق على المعاهدة من قبل السلطة التنفيذية دون عرضها على السلطة التشريعية أو دون مصادقة الأخيرة عليها بالتصديق الناقص، وتتعدد اتجاهات فقهاء القانون تجاه التصديق الناقص بين اعتباره صحيحاً أو باطلاً أو صحيحاً بشروط، والهدف من

(١) د. عبد القادر القادري، مرجع سابق، ص ١٤٧، وكذلك د. علي صادق أبو هيف، مرجع سابق، ص ٥٤٢.

(٢) د. صلاح الدين عام، مرجع سابق، ص ١٨١.

(٣) د. محمد سعيد الدقاق، مصطفى سلامة حسن، القانون الدولي المعاصر، الإسكندرية، دار المطبوعات

الجامعية، ١٩٩٧م، ص ٩٢.

التصديق على المعاهدة خاصة من قبل السلطة التشريعية، وعدم الاكتفاء بالتوقيع عليها من قبل السلطة التنفيذية، هو إعطاء الدولة فرصة لإعادة النظر قبل الالتزام نهائياً بالمعاهدة، خاصة في حالة المعاهدات التي تشتمل على التزامات في غاية الأهمية، وكذلك لإتاحة الفرصة لعرض المعاهدة على ممثلي الشعب (البرلمان) في النظم الديمقراطية التي تشترط موافقة السلطة التشريعية على المعاهدات، قبل تصديق رئيس الدولة عليها، كما يمكن من خلال التصديق على المعاهدة التأكد من التزام ممثلي السلطة التنفيذية بالصلاحيات الممنوحة لهم في مراحل التفاوض والإبرام والتوقيع^(١).

ولقد شهدت الممارسات الدولية عدة حالات تتضمن هذه القاعدة، منها اتفاقية البريد المبرمة بين إنجلترا والأرغواي عام ١٨٥٣م، إذ أصدرت حكومة الأرغواي عام ١٨٧٣م مرسوماً تنتصل فيه من التزاماتها في هذه الاتفاقية، وذلك بحجة أن السلطة التشريعية فيها لم تقرر الاتفاقية في حينه، لكن حكومة إنجلترا رفضت ذلك وأكدت أن الاتفاقية التي مضى على تنفيذها عدة سنوات لا يجوز التحلل منها بحجة عدم مراعاة الشروط الدستورية عند إبرامها، وقد أضافت هذه الحادثة إلى الفقه الدولي أن انقضاء زمن على تنفيذ معاهدة دون قيام أي نزاع بشأن شرعيتها، بما في ذلك عدم اعتراض السلطة التشريعية، يدل على قبول الأطراف بها وإقرارها ضمناً^(٢).

وللدولة مطلق الحرية في التصديق على المعاهدات ولها رفض المعاهدة إذا حصل خلاف بين السلطتين التشريعية والتنفيذية بشأن المعاهدة ورفضت السلطة التشريعية (البرلمان) تلك المعاهدة، ومثال ذلك موافقة الحكومة الفرنسية على اتفاقية تجارة الرقيق عام ١٨١٤م، إلا أن فرنسا لم تصادق على الاتفاقية بسبب رفضها من قبل البرلمان الفرنسي لأسباب تتعلق بالتنافس مع بريطانيا في السيطرة على مياه البحار والمحيطات.

وبعد انتشار أنظمة الحكم الديمقراطية وشيوع مبدأ الفصل بين السلطات وتأكيد الرقابة البرلمانية على أعمال السلطة التنفيذية، أخذت أنظمة الحكم في التوجه نحو منح السلطة التشريعية دوراً في التصديق على المعاهدات إلى جانب السلطة التنفيذية، ومن أوائل الدساتير العالمية التي سارت في هذا الاتجاه الدستور الأمريكي لعام ١٧٨٧م، كمثال على النظام الرئاسي، وكذلك الدستور البلجيكي لعام ١٨٣١م، كمثال على النظام البرلماني.

(١) عبد الكريم علوان، الوسيط في القانون الدولي العام، ج ١، عمان، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، ١٩٩٧م، ص ٢٦٩.

(٢) د. محمد المجذوب، محاضرات في القانون الدولي العام، بيروت، الدار الجامعية، ١٩٩٣م، ص ٢٣٥.

وتعطي بعض الدساتير للسلطة التشريعية الحق في التصديق على كافة المعاهدات التي تبرمها السلطة التنفيذية، وبعض الدساتير منحت السلطة التشريعية التصديق على بعضها، ومن ضمنها المعاهدات ذات الطابع المالي والاقتصادي لأهميتها، ومن أمثلة النموذج الأول الدستور الأمريكي فقد بينت المادة (٢) منه منح رئيس الجمهورية سلطة عقد المعاهدات، ولكنه اشترط موافقة مجلس الشيوخ على المعاهدة بأغلبية ثلثي أعضائه، فرغم أن الرئيس في النظام الرئاسي يتمتع بصلاحيات واسعة، إلا أن إبرام المعاهدات مع الدول الأخرى يتطلب موافقة البرلمان.

ومن الواضح أن مجلس الشيوخ هو المختص وحده بالتصديق على المعاهدات دون مجلس النواب، وقد يعود هذا الأمر لأسباب تاريخية ترجع إلى نشأة الاتحاد الأمريكي نفسه، فمقابل قبول الولايات بالدخول في الاتحاد والتنازل عن ممارسات شؤون العلاقات الدولية، أرادت أن تحتفظ بحقها في الرقابة على إبرام المعاهدات الدولية، وبما أن مجلس الشيوخ يمثل الولايات، فقد أحييت إليه هذه الرقابة^(١).

وقد شهدت الحياة السياسية الأمريكية العديد من المعاهدات التي رفضها مجلس الشيوخ رغم موافقة الإدارة الأمريكية عليها، من ذلك معاهدة القضاء على تجارة الرقيق بين بريطانيا وكولمبيا عام ١٨٢٤م.

ويتجه الدستور التونسي في اتجاه مماثل للدستور الأمريكي، فهو يشترط موافقة مجلس النواب على كافة المعاهدات التي تعقدها الحكومة، فقد نص المادة (٣٢) منه على أنه: "المعاهدات لا تصبح نافذة المفعول إلا بعد المصادقة عليها"، والمصادقة المقصودة تتم بمقتضى قانون، والقانون يسنه مجلس النواب، أما النموذج الثاني من الدساتير التي تمنح السلطة التشريعية المصادقة على بعض المعاهدات، استثنت من ذلك المعاهدات ذات الطابع المالي والاقتصادي، إذ اشترطت أن تتم المصادقة عليها من السلطة التشريعية.

حيث يعتبر الدستور البلجيكي لعام ١٩٣١م أول الدساتير التي حددت قائمة بأنواع المعاهدات التي يجب اخذ موافقة البرلمان عليها، فرغم أن الملك هو الذي يعقد المعاهدات بموجب المادة (١٦٧) من الدستور دون الحاجة لموافقة البرلمان، إلا أنه استثنى من ذلك المعاهدات التي ذكرت في المادة (١٦٨)، والتي تتمثل على ذكر العديد من المعاهدات منها معاهدات التجارة والملاحة والمعاهدات التي يترتب عليها تعديل أراضي الدولة بالضم أو التنازل، والمعاهدات التي تحمل خزينة الدولة نفقات غير واردة بقانون الميزانية... الخ.

(١) د. أحمد سرحان، قانون العلاقات الدولية، بيروت، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر، ١٩٩٣م، ٢٨٣.

ولا يختلف الأمر في فرنسا كثيراً، فالمادة (٥٣) من الدستور عدت أنواع المعاهدات التي لا يجوز تصديقها أو الموافقة عليها إلا بقانون يسنه البرلمان، ومن ضمن هذه المعاهدات، معاهدات التجارة والمعاهدات التي تحمل خزينة الدولة عبئاً من النفقات.

والتصديق على المعاهدات في فرنسا بقانون يعني أنها لا تتم إلا بموافقة كل من الجمعية الوطنية ومجلس الشيوخ الفرنسيين.

وفي اليونان ينص الدستور اليوناني على أن رئيس الجمهورية هو الذي يصادق على المعاهدات، باستثناء بعض المعاهدات التي يجب أن تقرر بقانون، وهي المعاهدات المتعلقة بالتجارة والضرائب والتعاون الاقتصادي... الخ، أي المعاهدات التي يغلب عليها الطابع المالي أو الاقتصادي.

وأكدت المادة (٣٦) من الدستور اليوناني أن هذه المعاهدات لا تكون سارية إلا بإقرارها بقانون، أي بموافقة البرلمان.

وتبنت إيطاليا موقفاً مشابهاً، إذ بينت المادة (٨٠) من الدستور الإيطالي المعاهدات التي يجب أن يصادق عليها كلاً من مجلسي الكونجرس (النواب، الشيوخ)، ومن ضمنها المعاهدات ذات الطابع المالي والتي ترتب التزامات مالية على الدولة.

وكذلك الدستور الكوري حدد في المادة (٦٠) أنواع المعاهدات التي يجب أن تصادق عليها الجمعية الوطنية في كوريا الجنوبية ومن ضمنها المعاهدات التي تخص المساعدات المالية ومعاهدات التجارة والملاحة، والمعاهدات التي تتضمن أعباء مالية على الدولة.

وحصر الدستور الأردني المعاهدات التي تحتاج إلى موافقة مجلس الأمة الأردني في نوعين فقط، فالملك حسب المادة (٣٣) هو الذي يبرم كافة المعاهدات باستثناء المعاهدات التي يترتب عليها تحميل خزانة الدولة أعباء مالية أو مساس بحقوق الأردنيين العامة أو الخاصة.

من خلال هذا العرض يتبين لنا أن غالبية الدول تذهب إلى ضرورة مصادقة السلطة التشريعية (البرلمان) على المعاهدات المتعلقة بالمسائل المالية، وخاصة التي يترتب عليها التزامات على خزينة الدولة، أو نفقات غير وارده في الموازنة، أو تتعلق بالضرائب والقروض، وكذلك المعاهدات الاقتصادية كمعاهدات التجارة والملاحة.

وقد نص الدستور المصري لعام ٢٠١٤م في المادة (١٥١) منه على أنه: "يمثل رئيس الجمهورية الدولة في علاقاتها الخارجية، ويبرم المعاهدات، ويصدق عليها بعد موافقة مجلس النواب، وتكون لها قوة القانون بعد نشرها وفقاً لأحكام الدستور".

ففي مصر يشترط الدستور موافقة البرلمان على المعاهدات خاصة المعاهدات التي تحمل موازنة الدولة أعباء مالية غير واردة في الموازنة العامة.

أما موقف الدستور العراقي لعام ٢٠٠٥م نص في المادة (٦١/رابعاً) منه على أنه: "تنظيم عملية المصادقة على المعاهدات والاتفاقات الدولية، بقانون يسن بأغلبية ثلثي أعضاء مجلس النواب".

ولم يقف الأمر عند هذا الحد بل ان المادة (٧٣/ثانياً) من الدستور اشترطت مصادقة رئيس الجمهورية على تلك المعاهدات أو الاتفاقات الدولية بعد موافقة مجلس النواب عليها وتعد هذه المصادقة نافذة بعد مضي خمسة عشر يوماً من تاريخ تسليمها^(١)، هذا وإن لمجلس النواب في الدستور العراقي، سلطة تقديرية مطلقة في التصديق من عدمه خلافاً لدور رئيس الجمهورية الذي لا يملك حق الاعتراض على المعاهدة، بل تعتبر نافذة في جميع الأحوال بعد مضي خمسة عشر يوماً من تاريخ تسليمه له، ولعل المبرر لذلك هو اعتبار مجلس النواب ممثل الشعب الذي ينتخبه والمفروض بالتالي أنه يعبر عن مصالحه عند التصديق على المعاهدات من عدمه، لذلك فإن عملية التصديق على المعاهدة تتطلب إصدار قانون من قبل مجلس النواب يوافق عليه ثلثي عدد أعضائه، ثم يصار إلى نشره في الجريدة الرسمية، وذلك حتى يمكن القول بنفاذ المعاهدة داخل الدولة.

وتختلف القيمة القانونية والقوة الإلزامية للمعاهدات المصادق عليها من دستور لآخر، فهي تتمتع بقوة أعلى من قوة القانون في بعض الدساتير مثل فرنسا، وتقع إلى جانب الدستور، وتمثل القانون الأعلى في البلاد مثل الولايات المتحدة الأمريكية، والمعاهدات لها قوة القانون في مصر، ولا تصدر الا بقانون كما في العراق، وهكذا تتدرج مكانتها في دساتير الدول المختلفة بحسب النظام القانوني في كل دولة.

(١) يحل مجلس الرئاسة محل رئيس الجمهورية خلال الأربع سنوات في مسألة التصديق على المعاهدات وهذا يتطلب موافقة ثلثية للأعضاء.

وأن شرطي التصديق وموافقة البرلمان إجباريان لكي تتدرج المعاهدات الدولية في القانون الداخلي الجزائري، وتصبح إحدى مصادره المباشرة، وهذا بغض النظر عن الاجراءات الخارجية لإبرام المعاهدات^(١).

والسؤال الذي يطرح هنا والذي يشكل جوهر مشكلة قائمة هو: هل من اختصاصات الاقاليم، أو الولايات، أو المقاطعات المكونة لدول اتحاد مركزي فيدرالي إبرام معاهدات أو اتفاقات خارجية، أو عقود كتلك التي أبرمتها حكومة كردستان ؟ وللإجابة على هذا السؤال لم نركن إلى الدستور فقط باعتباره مرجعية تحديد الاختصاصات للحكومة الاتحادية وحكومة الاقاليم، وإنما وجدنا من الضروري الاطلاع على ما ذهبت إليه بعض التجارب الفدرالية الراسخة مثل نموذج الولايات المتحدة الأمريكية، وغيرها من الدول الاتحادية الأخرى.

فقد نصت المادة (١١٠) الباب الرابع من دستور العراق لعام ٢٠٠٥م على الاختصاصات الحصرية للسلطات الاتحادية، وفي المادة (١١٤) منه جعلت بعض الاختصاصات مشتركة بين السلطات الاتحادية وسلطات الأقاليم، فيما نصت المادة (١١٥) على أنه: " كل ما لم ينص عليه في الاختصاصات الحصرية للسلطات الاتحادية يكون من صلاحية الأقاليم والمحافظات غير المنتظمة في إقليم، والصلاحيات الأخرى المشتركة بين الحكومة الاتحادية والإقليم تكون الأولوية فيها لقانون الأقاليم والمحافظات غير المنتظمة في إقليم في حالة الخلاف بينهما"، وهذا ما لم تعمل به الدساتير الاتحادية، وبشكل خاص الدستور الأمريكي الذي تظهر أرجحيته على دساتير الولايات في قضايا ذات أهمية بالغة، فمثلا تنص المادة السادسة منه "... ويصبح هذا الدستور وقوانين الولايات المتحدة التي ستصدر فيما بعد طبقا له وجميع المعاهدات المبرمة التي ستبرم تحت سلطة الولايات المتحدة القانون الأعلى للبلاد، ويلزم بذلك القضاة في كل ولاية، ولن يلتفت

(١) د. جمال عبد الناصر مائع، القانون الدولي العام، المدخل والمصادر، دار العلوم للنشر والتوزيع، طبعة ٢٠٠٥م، عناية، الجزائر، ص ٦٧ وما يليها.

- د. رشاد عارف السيد، القانون الدولي العام في ثوبه الجديد، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى ٢٠٠١م، ص ٦٧ وما يليها.

- د. محمد المجذوب، القانون الدولي العام، منشورات الحلبي الحقوقية، الطبعة الخامسة ٢٠٠٤م، بيروت لبنان، ص ٤٩٧ وما يليها.

- د. غازي حسن صباريني، الوجيز في مبادئ القانون الدولي العام، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى ٢٠٠٥م، ص ٤٦ وما يليها.

- د. محمد سعيد الدقاق، مصطفى سلامة حسين، القانون الدولي المعاصر، دار المطبوعات الجامعية، طبعة ١٩٩٧م، الإسكندرية، ص ٨٧ وما يليها.

إلى أي شيء يكون مخالفا لهذا في دستور أو قوانين أي ولاية".

ومن الطبيعي أن تكون الدولة الاتحادية هي من يواجه نظام المسؤولية الدولية، فهي المسؤولة عن الأعمال الصادرة عنها، وهي المسؤولة عن الأعمال الصادرة عن ولاياتها باعتبار خضوع الأخيرة للسلطة الاتحادية، فذلك ما أخذت به محاكم التحكيم وأقره العرف الدبلوماسي^(١)، وأن قواعد القانون الدولي، التقليدي والحديث ما زالت ترى في الدولة الشخص الأساسي الذي له حق إبرام المعاهدات الدولية، وإلى هذا ذهب الماده السادسة من اتفاقية فيينا لقانون المعاهدات لعام ١٩٦٩م؛ وكذلك الماده السادسة من معاهدة فيينا لعام ١٩٨٦م المتعلقة بالاتفاقيات التي توقعها الدول والمنظمات الدولية أو المنظمات الدولية فيما بينها: أي إن الدول والمنظمات الدولية هما المعنيان بإبرام المعاهدات الدولية.

وبناءً على ذلك نؤيد الرأي الذي يشير إلى أن المبدأ الثابت حتى الآن، هو عدم أهلية الولايات المكونة لاتحاد فدرالي في التوقيع على معاهدة دولية؛ لأن هذه الولايات لا تكسب صفة دولية.

ففي دستور الولايات المتحدة الأمريكية تنص الماده الأولى، الفقرة العاشرة في البند الأول منها " لا يجوز لأي ولاية أن تعقد أي معاهدة أو تدخل في حلف أو اتحاد..."، وفي الماده الثانية، الفقرة الثانية، البند الثاني منها المتعلقة باختصاصات رئيس الولايات المتحدة، جاء النص: " تكون له السلطة بمشورة مجلس الشيوخ وموافقة لعقد معاهدات، شرط ان يوافق عليها ثلثي أعضاء المجلس الحاضرين...".

يتضح من خلال العرض السريع لاختصاصات حكومات الأقاليم، بعدم أهلية الوحدات المكونة للدولة الاتحادية لعقد المعاهدات الدولية لافتقارها إلى السند القانوني الذي يتيح مثل هذا التصرف القانوني، ورغم بعض الاستثناءات التي تتيح لمكونات الدولة الاتحادية إبرام بعض الاتفاقيات في نطاق محدود فهي لا تتجاوز الميادين السياحية أو التجارية أو الثقافية ، ولا يمكن أن تذهب لإبرام المعاهدات ذات الصلة بالسياسة الخارجية.

فضلاً عن أن الحكومة الاتحادية تملك خبرات جيدة، وتأثير أكبر على الصعيد الدولي وتمارس نفوذاً سياسياً واقتصادياً أكبر من الوحدات المكونة لها، ولكنها في نفس الوقت عليها التعاون مع هذه الوحدات للتوصل إلى تسويات تجعل منها أكثر فاعلية على صعيد العلاقات الدولية.

(١) د. محمد حافظ غانم، الوجيز في القانون الدولي العام، القاهرة، دار النهضة العربية، ١٩٧٩م، ص ١٠١.

المطلب الثامن

الرواتب والمخصصات والمكافآت

تعتبر الرواتب والمكافآت نوعاً من أنواع الدخول ومن ثم يعرف الفقه الدخل بأنه: (كل قيمة نقدية قابلة للتقدير بالنقود يحصل عليها الفرد بصفة دورية ومنتظمة من مصدر يتمتع بدرجة معينة من الثبات والاستقرار)^(١)، وطريقة تحديد الرواتب تختلف من دولة إلى أخرى، فبعضها يجعلها ضمن قانون الموازنة، وبعضها الآخر يصدرها في قانون مستقل، ولأهمية الرواتب فقد نص الدستور العراقي لعام ٢٠٠٥م في المادة (٦١) منه على أنه: "يختص مجلس النواب بما يأتي: أولاً: تشريع القوانين الاتحادية"، ومن ضمن هذه القوانين قانون رواتب موظفي الدولة والقطاع العام، وراتب ومخصصات رئيس الجمهورية، وكذلك راتب ومخصصات أعضاء مجلس الوزراء.

فقد أصدر مجلس النواب العراقي قانون رواتب موظفي الدولة والقطاع العام رقم ٢٢ لعام ٢٠٠٨م وتعديله رقم ١٠٣ لعام ٢٠١٢م، ونص الدستور في المادة (٧٤) منه على أنه: "يحدد بقانون رواتب ومخصصات رئيس الجمهورية"، وقد صدر آخر قانون يبين فيه رواتب ومخصصات رئاسة الجمهورية رقم (٢٦) لعام ٢٠١١م^(٢)، في حين كان الدستور المصري أكثر وضوحاً وبياناً من الدستور العراقي فيما يتعلق بتحديد راتب رئيس الجمهورية والالتزامات التي تقع على عاتقه واستحقاقاته المالية أثناء مدة حكمه فقد نص دستور مصر لعام ٢٠١٤م في المادة (١٤٥) على أنه: "يحدد القانون مرتب رئيس الجمهورية، ولا يجوز له أن يتقاضى أي مرتب أو مكافأة نقدية أخرى، ولا يسري أي تعديل في المرتب أثناء مدة الرئاسة الذي يقرر فيها، ولا يجوز لرئيس الجمهورية أن يزاول طوال مدة توليه المنصب، بالذات أو بالواسطة، مهنة حرة، أو عملاً تجارياً، أو مالياً، أو صناعياً، ولا أن يشتري، أو يستأجر شيئاً من أموال الدولة، أو أيّاً من أشخاص القانون العام، أو شركات القطاع العام، أو قطاع الأعمال العام، ولا أن يؤجرها، أو يبيعها شيئاً من أمواله، ولا أن يقايضها عليه، ولا أن يبرم معها عقد التزام، أو توريد، أو مقالة، أو غيرها، ويقع باطلاً أي من هذه التصرفات.

(١) د. مصطفى حسني مصطفى، مرجع سابق، ص ٣٣٦.

(٢) نشر في الوقائع العراقية بالعدد ٤٢١٤، في ٢٤/١٠/٢٠١١، ونص الدستور العراقي لعام ٢٠٠٥م في المادة ٨٢ منه على أنه "ينظم بقانون، رواتب ومخصصات رئيس الجمهورية وأعضاء مجلس الوزراء ومن هم بدرجةهم".

ويتعين على رئيس الجمهورية تقديم إقرار ذمة مالية عند توليه المنصب، وعند تركه، وفي نهاية كل عام، وينشر الإقرار في الجريدة الرسمية.

ولا يجوز لرئيس الجمهورية أن يمنح نفسه أي أوسمة، أو نياشين، أو أنواط. وإذا تلقى بالذات أو بالواسطة هدية نقدية، أو عينية، بسبب المنصب أو بمناسبته، تؤول ملكيتها إلى الخزانة العامة للدولة".

وصدر قانون رقم ٢٨ لعام ٢٠١١م يبين رواتب ومخصصات رئيس مجلس النواب ونائبيه وأعضاء المجلس^(١)، وصدر عن مجلس النواب قانون رواتب ومخصصات مجلس الوزراء رقم (٢٧) لعام ٢٠١١م^(٢)، في حين بين الدستور المصري لعام ٢٠١٤م الاستحقاقات المالية والالتزامات الخاصة بمجلس الوزراء وأعضاء الحكومة في المادة (١٦٦) منه على أنه: "يحدد القانون مرتب رئيس مجلس الوزراء، وأعضاء الحكومة، ولا يجوز لأي منهم أن يتقاضى أي مرتب، أو مكافأة أخرى، ولا أن يزاول طوال مدة توليه منصبه، بالذات أو بالواسطة، مهنة حرة، أو عملاً تجارياً، أو مالياً، أو صناعياً، ولا أن يشتري أو يستأجر شيئاً من أموال الدولة، أو أيّاً من أشخاص القانون العام، أو شركات القطاع العام، أو قطاع الأعمال العام، ولا أن يؤجرها، أو أن يبيعها شيئاً من أمواله، ولا أن يقاضيهما عليه، ولا أن يبرم معها عقد التزام، أو توريد، أو مقاوله، أو غيرها ويقع باطلاً أي من هذه التصرفات.

ويتعين على رئيس مجلس الوزراء، وأعضاء الحكومة تقديم إقرار ذمة مالية عند توليهم وتركهم مناصبهم، وفي نهاية كل عام، وينشر في الجريدة الرسمية.

وإذا تلقى أي منهم، بالذات أو بالواسطة، هدية نقدية، أو عينية بسبب منصبه، أو بمناسبته، تؤول ملكيتها إلى الخزانة العامة للدولة، وذلك كله على النحو الذي ينظمه القانون".

فما نصت عليه المادتين السابقتين بخصوص رواتب ومخصصات رئيس الجمهورية ومجلس الوزراء، فيه ضمانات للمحافظة على المال العام، ومنع استغلال المنصب، ونهب ثروات الشعب، ودرئاً للفساد، وضمانات للرقابة الفعالة على تصرفات المسؤولين عن إدارة الدولة بما يحقق الصالح العام.

ونص الدستور المصري في المادة (١٢٨) منه على أنه: "يبين القانون تحديد المرتبات والمعاشات والتعويضات والإعانات والمكافآت التي تقرر على الخزانة العامة للدولة، ويحدد

(١) نشر في الوقائع العراقية بالعدد ٤٢١٤ في ١٠/١٠/٢٠١١.

(٢) نشر في الوقائع العراقية بالعدد ٤٢١٤ في ١٠/١٠/٢٠١١.

حالات الاستثناء منها، والجهات التي تتولى تطبيقها"، وهذا التعداد لا يمكن اعتباره تعداداً حصرياً، رغم ما قد يتمتع به من شمول، بل يعتبر تعداد على سبيل المثال، ويمثل تعداداً وتصويراً لتلك الحقوق تحسباً لهروب صور أخرى من الخضوع لحكم القانون الذي يتولى البرلمان وضع قواعده الأساس، و لرقابة البرلمان المتمثلة في تدخله لوضع قواعدها.

ويذهب عامة الفقه ويرى أنه بالإمكان اكتفاء القانون ببيان الخطوط العريضة، أو المبادئ أو القواعد الأساسية المتصلة بمنح تلك الحقوق^(١).

أما رواتب أعضاء البرلمان فتخصص معظم الدول على اختلاف أنظمتها السياسية مكافأة نقدية لكل عضو من أعضاء البرلمان، وقد يكون تحديد هذه الرواتب وارداً في الدستور، كما يمكن أن يصدر تحديدها بقانون خاص، وفي هذه الحالة يكون تقدير مكافآت البرلمان بيد اعضائه، وهذا يشكل جانباً سلبياً ربما يؤدي إلى استهلاك الكثير من أموال الدولة، فمن الممكن أن يبالغ أعضاء البرلمان في تقدير رواتبهم، لذا يخشى أن يستغل البرلمان حقه في التشريع فيزيد من مكافآت أعضائه، فالإنسان مجبول على تحصيل أي فائدة بأقل جهد ممكن.

وقد أخذ الدستور العراقي لعام ٢٠٠٥م وكذلك الدستور المصري لعام ٢٠١٤م بالطريق الثاني، فقد منح حق تحديد مكافآت أعضاء مجلس النواب وتنظيمها إلى مجلس النواب نفسه على أن يصدر بذلك قانوناً، فقد نصت المادة (٦٣/ أولاً) من الدستور العراقي على أنه: "تحدد حقوق وامتيازات رئيس مجلس النواب ونائبيه وأعضاء المجلس بقانون"، ونصت المادة (١٠٥) من الدستور المصري على أنه "يتقاضى العضو مكافأة يحددها القانون، وإذا جرى تعديل المكافأة، لا ينفذ التعديل إلا بدءاً من الفصل التشريعي الثاني للفصل الذي تقرر فيه"، وبناءً على النصين السابقين فقد مكن كل من الدستور المصري والعراقي أعضاء مجلس النواب من تقدير مكافآت لأنفسهم بالمقدار الذي يرغبون فيه، لذا كان من الأولى أن يحدد الدستور مكافآت أعضاء مجلس النواب، وتحديدًا دستورياً أمر لا تكتنفه الصعوبة، فبالإمكان مثلاً تحديدها كنسبة معينة قياساً إلى مستوى المعيشة العام في البلد، وهو أمر يمكن تحديده، ويحيل تحديد مستوى المعيشة هذا على مؤسسات الدولة المختصة، وبذلك لا يمكن لأعضاء مجلس النواب تحديد مكافأتهم بأنفسهم ويحافظ في نفس الوقت على المال العام.

(١) د. محسن خليل، النظام الدستوري في مصر، مرجع سابق، ص ٣٦٦. وكذلك د. زين بدر فراج، مبادئ القانون الدستوري، مرجع سابق، ص ٢١٩.