وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الموصل / كلية الحقوق
فرع القانون العام

حدود الاستثناء في التشريع الضريبي الكمركي العراقي
"دراسة قانونية تحليلية"

اطروحة تقدمت بها الطالبة
مريم علي حسين كاظم

الى مجلس كلية الحقوق/ جامعة الموصل
وهي جزء من متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في القانون العام

إشراف
أ.د قبس حسن عواد البدراني
استاذ التشريع المالي

١٤٤٧هـ ٢٠٢٦م

المستخلص

تسلط الدراسة الضوء على فكرة حدود الاستثناء في التشريع الضريبي الكمركي العراقي بهدف توضيح عدة اهداف في مقدمتها إبراز مفهوم الاستثناء كأداة قانونية واسلوب صياغة لا غنى عنه عند اعداد النص القانوني الكمركي، فضلاً عن كيفية حصر الاستثناء بنطاقه الصحيح من خلال الالتزام بالحدود المرسومة له، والمنبثقة من قاعدته الفقهية التي تنص على ان (الاستثناء لا يتوسع فيه ولا يقاس عليه)، ففكرة الحدود قبل ان توجد في نطاق القاعدة القانونية وجدت بوجود الاستثناء في الفكر الاسلامي والفكر الغربي، إذ رعيا هذه الفكرة عند فرض الضرائب الكمركية.

كما ان طبيعة التشريع الضريبي الكمركي العراقي في بعض جوانبه تعكس الطابع الاستثنائي للضريبة الكمركية وكيفية تطبيقها، وهذا يشكل بيئة مناسبة لتعزيز ونمو الاستثناءات الضريبية الكمركية بشكل قد يفوق حصر نطاقها في النص القانوني الصادر عن السلطة التشريعية، ويتجلى ذلك بوضوح في الاستثناءات الضريبية الكمركية الصادرة عن السلطة التنفيذية، ولا سيّما مع التوسع الملحوظ في دور السلطة التنفيذية متمثلة بمجلس الوزراء بعد عام ٢٠٠٣، الامر الذي اسهم في تغيرّ هيكلية التشريع الضريبي الكمركي العراقي، وادى في بعض الجوانب لتجاوز الحدود الشكلية المتضمنة حد مبدأ القانونية وحد عدم الرجعية، فضلاً عن تجاوز الحدود الموضوعية التي تبرر منح الاستثناءات وتحدد نطاقها، ومن ثم خلق اثار سلبية تعكس التفاوت في منح الاستثناءات الضريبية الكمركية وقيامها على تمييز سلبي بين المكلفين، مما قد يمس اهم القواعد الضريبية عاكساً فقدان التشريع الضريبي الكمركي توازنه.

وعلى ذلك فإن الالتزام بحدود الاستثناءات الضريبية الكمركية يعكس اثاراً ايجابية، تخدم ايديولوجية الدولة في تعزيز فرض الضريبة الكمركية، من خلال تعزيز الجوانب الاستثمارية او الانتاجية او الصناعية بصورة مستقبلية، فضلاً عن تعزيز المبادئ القانونية كاليقين القانوني والعدالة الكمركية وغيرها التي تضمن تطبيق القواعد العامة لفرض لضريبة.

لذا جاءت الدراسة بمعالجة علمية تضمنت اهم السبل الموضوعية والقانونية التي تواكب التغيرات التي طالت التشريع الضريبي الكمركي، والتي اسهمت بدورها في تعزيز حدود الاستثناءات الضريبية الكمركية، ومن اهم هذه السبل هو الاصلاح الضريبي الكمركي القائم على

حصر نطاق الاستثناءات الضريبية الكمركية وتوحيدها، فضلاً عن ضرورة تشريع قانون كمارك جديد يوحد التناقض والازدواج في منح الاستثناءات الواردة في القوانين الكمركية وغير الكمركية كقانون الاستثمار وقانون التعرفة الكمركية وقانون حماية المنتجات، فضلاً عن اتباع الاتمتة الالكترونية باستخدام نظام الاسيكودا كنظام اجرائي عالمي ونظام سويفت المالي كنظام مالي تحليلي، يخدمان العلنية ويعززان الشفافية مما قد يحد من حالات الفساد المالي والاداري التي تطال طريقة منح الاستثناءات الضريبية الكمركية بدون حدود واضحة، مع ملاحظة شروط وضوابط تطبيقها التي يجب ان تكون منسجمة مع المالية العامة العراقية وتأثير ذلك على الاقتصاد العراقي.

Abstract

the current study explores the permissible limits of the legislative exceptions in the Iraqi customs taxation. It seeks to elucidate the concept of exceptions as a legal tool and to assess the legal and core limitations regulating exemptions of customs taxation. Furthermore, this study investigates how key aspects in the legislation of Iraqi customs taxation have played a central role in broadening exemptions outside the established limits as conceived by the legislative authority at the time of enactment.

This issue has raised considerable importance in light of the expanded role of the administrative authority, implemented by the Ministerial Council, particularly after 2003. In certain instances, this expansion has contributed to exceeding the limits set by legislation. These limits include the rule of law principles and the principle of non-retroactive application along with the substantive limits which provide justification for granting exemptions and specify their scope.

In light of the above issues, several adverse effects have arisen. The most significant of these effects include inconsistencies in the application of exemptions of customs tax and occurrence of discriminatory practices among taxpayers. These issues could compromise the basic tax principles and distort the balance that is originally established by customs tax legislations.

As a result, this study advances the argument that compliance with the legal limits augmenting the exemptions of customs tax is fundamental to maintain the balance of legislation of customs taxation. Moreover, it helps to protect legal principles including tax justice and legal certainty. Of note, enforcing the application of these limits can additionally contribute to fulfilling broader economic goals by supporting industrial and production activity and encouraging local and foreign investment.

Given the factors discussed above, the current study proposes multiple legal and institutional measures to ensure the enforcement of the limits of exemptions in the legislation of Iraqi customs tax. One of the principal mechanisms is a reform of customs taxation based on limited and standardized exemptions. In addition, this study further highlights the

necessity of legislation of a new customs tax law remove inconsistencies and redundancies in the exemptions granting throughout different legislative systems.

As a final point, this study emphasizes the significance of implementing automated electronic customs tax systems (e.g., ASYCUDA), in conjunction with systems for financial analysis and oversight (e.g., SWIFT). Such systems may improve transparency and minimize risks of administrative and fiscal corruption during the process of granting exemptions. Also, these systems help ensure that the exemptions of customs taxation comply with the Iraqi public finance administration requirements and the overarching interests of the country's economy.

Republic of Iraq
Ministry of Higher Education
and Scientific Research
University of Mosul
College of Law

The Limits of Exception in Iraqi Customs Tax Legislation
"An Analytical Legal Study"

A Dissertation Submitted by the Student

Maryam Ali Hussein kadhim

To the Council of the College of Law / University of Mosul

In Partial Fulfillment of the Requirements for the Award of the

PhD Degree in Public Law

Supervised by

Prof. Dr. Qabas Hassan Awad Al-Badrani

Professor of Financial Law

1447 AH **2026 AD**