

القضاء الضريبي ضماناً للحقوق والحريات الاقتصادية في العراق
The tax judiciary is a guarantee of economic rights
and freedoms in Iraq

الدكتور

محمد علوم محمد

Muhammad Science Muhammad

استاذ دكتور / فرع القانون العام

الباحثة

زينب سعدون طعمة

Zainab Saadoun Tohme

بكالوريوس قانون/ فرع القانون العام

الملخص

يعد النظام القانوني الضريبي بما ينطوي عليه من قواعد تخص فرض الضريبة وتقديرها وكيفية تحصيلها من المسائل التي يحرص المكلف على متابعتها والاهتمام بها بيد ان النظام المذكور تتنازعه مصلحتان متعارضتان مصلحة المكلف الذي تمثل الضريبة في نظرة اداة اقطاع لامواله ووسيلة حرمان من ثروته دائماً لسلطة فرض الضرائب التي تسعى الى ضمان تدفق الموارد المالية الى الخزينة العامة بانتظام واطراد مما يستدعي وجود جهة قضائية تعهد اليها مهمة تأمين التوازن بين هاتين المصلحتين المتعارضتين من المسائل التي تعد نفسها بقوة في الميدان الضريبي ، ان للقضاء الضريبي دوراً مهماً وفاعلاً في الحفاظ على الحقوق والحريات الاقتصادية والتي تعد جزءاً من حقوق الانسان وحرياته العامة وهي من اقدم الحقوق نشأة حيث ظهرت مع انتقال الانسان من مرحلة الصيد الى مرحلة الرعي والزراعة والذي ترافق مع التملك وبوجود حاجة الانسان الى تبادل السلع مع الاخرين فكان ضمن النشاط ليسجل ولادة النشاط التجاري وكذلك النهضة الصناعية ، مما يستدعي بداية ظهور الصراع الانساني حول حقوق وحرريات السلطة المالية وسلطتها .

Abstract

The tax legal system, with its rules relating to imposing and assessing the tax and how to collect it, is one of the issues that the taxpayer is keen to follow-up on and caring about, but the aforementioned system is contested by two conflicting interests, the taxpayer's interest in the view of a money-cutter and a means of always depriving of his wealth to the tax-imposing authority that It seeks to ensure the regular and steady flow of financial resources to the public treasury, which necessitates the presence of a judicial body entrusted with the task of securing a balance between these two conflicting interests from issues that consider themselves strongly in the tax field. It is one of the oldest human rights and public freedoms, and it is one of the oldest rights that originated, as it appeared with the transition of people from the hunting stage to the stage of grazing and agriculture, which was associated with ownership and the presence of the human need to exchange goods with others. Humanitarian about the rights and freedoms of the financial authority and its authority.

المقدمة

Introduction

تعد الضرائب مورداً مالياً رئيساً يغذي الخزينة العامة واداة تستعين بها الدولة لبلوغ الغايات التي يرنو اليها بصرها في شتى الميادين السياسية والاقتصادية والاجتماعية ، وغدا النظام القانوني الضريبي بما ينطوي عليه من قواعد تخص فرض الضريبة وتقديرها وسعرها وكيفية تحصيلها من المسائل التي يحرص المواطن على متابعتها والاهتمام بها بيد ان النظام المذكور تتنازعه مصلحتان متعارضتان مصلحة المكلف ومصلحة الادارة الضريبية ، ومن هنا كان وجود جهة قضائية مستقلة يعهد اليها مهمة تأمين التوازن بين هاتين المصلحتين المتعارضتين يعد من المسائل التي فرضت نفسها في الميدان الضريبي ولم يجد المشرعون غير القضاء من هو اجدر للنهوض بأعباء هذه المهمة.

مشكلة البحث : Research problem :

ان المشرع العراقي في قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل النافذ لم يهجم على غرار التشريعات المقارنة بل اتخذ لنفسه سبيلاً خاصاً تمثل بعهد مهمة حسم المنازعة الضريبية الى لجان تعرف (باللجان الاستئنافية والهيئة التمييزية) لذا فإن مشكلة البحث تتمثل أبقدر هذه اللجان الضريبية ان تمنع افتتاحات الادارة الضريبية لحقوق وحريات المكلفين؟

أهمية البحث : Research Importance :

ان اهمية البحث تأتي من اهمية الضرائب يعدها مصدراً مهماً لأيرادات الدولة لذلك اصبح من الضروري اعطاء مهمة حسم المنازعة الضريبية الى جهة تتسم بالحياد والتخصص والاستقلال ونشر الثقافة الضريبية بين المكلفين والادارة الضريبية وبالتالي فإن هذا الامر سيسهم بشكل كبير في تطور مالية الدولة ونجاح سياستها المالية من خلال حصول الدولة على مستحقاتها بأسرع وقت فضلاً عن انه يؤدي الى استقرار وضع المكلف مادياً وقانونياً.

منهج البحث : Research Methodology :

نعتمد في دراستنا على النهج التحليلي المقارن وذلك من خلال قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ ، أن المشرع العراقي قد اتخذ لنفسه سبيلاً خاصاً وهي ما تعرف باللجان الاستئنافية والهيئة التمييزية للفصل بالمنازعات الناشئة بضرعية الدخل.

خطة البحث : Search Plan :

المطلب الاول : مفهوم القضاء الضريبي والحقوق والحريات الاقتصادية ، ويقسم هذا المطلب الى فرعين نتناول في الفرع الأول : تعريف القضاء

القضاء الضريبي ضماناً للحقوق والحريات الاقتصادية في العراق

الباحثة زينب سعدون طعمه

الدكتور محمد علوم محمد

الضريبي لغة واصطلاحاً ومنتناول في الفرع الثاني : التعريف اللغوي والاصطلاحي للحقوق والحريات الاقتصادية.

المطلب الثاني: القضاء الضريبي في العراق ويقسم هذا المطلب الى نوعين نتناول في الفرع الأول اللجان الاستئنافية ، ونتناول في الفرع الثاني الهيئة التمييزية .

المطلب الثالث: أهمية القضاء الضريبي ويقسم هذا المطلب الى فرعين نتناول في الفرع الأول مسعى القضاء الضريبي في الدفاع عن الحقوق الاقتصادية للمكلفين ، ونتناول في الفرع الثاني دور القضاء الضريبي في ضمان الحرية المالية .

المطلب الاول

مفهوم القضاء الضريبي والحقوق والحريات الاقتصادية

The concept of tax jurisdiction and economic rights and freedoms

سيتم تخصيص هذا المطلب لبيان مفهوم القضاء الضريبي ومن ثم تبيان مفهوم الحقوق والحريات الاقتصادية في فرعين وحسب الآتي :

الفرع الأول

تعريف القضاء الضريبي لغةً واصطلاحاً

Defining the tax judiciary in terms and conventions

ان القضاء الضريبي شأنه شأن جهات القضاء الأخرى يختص برفع النزاع الذي ينظر فيه وكأنه قضاء متخصص بالفصل بالمنازعات الضريبية^(١) ، ان مصطلح القضاء الضريبي يتكون من مفردتين ولأجل تعريفه يقتضي ان نقوم ابتداءً ببيان المقصود بكل منهما وهذا ما يعني بيان المقصود بالقضاء ثم ننتقل بعد ذلك ببيان المقصود بالضريبة اذا ما نسبت هذه للقضاء.

فهناك تعريفات مختلفة ومعان عدة للقضاء وهو يعني لغة (الحكم واصلة قضائي لأنه من قضية والجمع الأفضية والقضية مثله، والجمع القضايا)^(٢)، ويأتي ايضاً بمعنى (اللازم الذي لا بد من العمل به، وكذلك الحكم والفصل في شئين متنازعين وبين واقعتين وفقاً محلاً للنزاع).^(٣) كما انه يعني الحسم والقطع والانتهاج^(٤)، وقد ورد للقضاء معان عدة منها الامر.^(٥)

اما الضريبي فهو الضريبة والضريبة لغة على وزن فعلية من الفعل ضرب وتعني الطبيعة والسجية، فلان كريمة الضريبة ولئيم الضريبة.^(٦) كما انها تعني أيضاً: هي الضرائب التي تؤخذ في الأرصاد الجزية ونحوها؛ ومنه ضريبة العبد: وهي غلته، والضريبة ما يؤديه العبد من الخراج المقرر عليه.^(٧)

اما اصطلاحاً فيعرف القضاء بأنه الجهة التي تختص بالفصل بالمنازعات بمقتضى القانون سواء كانت واقعة بين الافراد او بين الأشخاص والدولة^(٨). كما يراد بمعنى القضاء أيضاً وهو حق يسمح لكل فرد ان يلجأ الى القضاء اذا وقع اعتداء على حق من حقوقه لرد هذا الاعتداء والانصاف لنفسه ممن ظلمه وسلبه حقه^(٩)، وهو القول ملزم صادر عن ولاية عامة^(١٠)، او هو الاخبار عن حكم شرعي على سبيل الالتزام^(١١)، اذ هو الفصل في الخصومات وقطع المنازعات على وجه الخصوص.^(١٢)

القضاء الضريبي ضماناً للحقوق والحريات الاقتصادية في العراق

الدكتور محمد علوم محمد

الباحثة زينب سعدون طعمة

وبعد ان حددنا معنى القضاء بقي علينا ان نحدد معنى الضريبي فهو مستند من الضريبة.

فقد عرفت الضريبة بأنها (اقتطاع نقدي جبري نهائي يتحمله المكلف ويقوم بدفعه بلا مقابل بل ووفقا لمقدرته التكليفية من اجل المساهمة في الأعباء العامة او لتدخل السلطة لتحقيق اهداف معينة).^(١٣)

وعرفت الضريبة أيضا بأنها (فريضة مالية تستأديها الدولة من الأشخاص الآخرين من دون مقابل لغرض تحقيق اهداف فلسفة الحكم).^(١٤)

وعليه فيعرف القضاء الضريبي بأنه (الجهة التي خولها القانون سلطة مراقبة نشاط الإدارة الضريبية للتحقق من سلامة إجراءاتها والتأكد من صحتها ومطابقتها للقانون).^(١٥)

او هو الجهة التي يلجأ اليها المكلف لغرض ضمان حقه من مغبة عدم قانونية فرض الضريبة او الانحراف في تقديرها وجبايتها).^(١٦)

الفرع الثاني

التعريف اللغوي والاصطلاحي للحقوق والحريات الاقتصادية

Linguistic and idiomatic definition of economic rights and freedoms

ان الحالة تقتضي ان نتطرق لمفهوم الحق والحرية كلاً على حدة، ثم نبحت في المعنى اللغوي لمصطلح الاقتصادية وكالاتي:

أولاً / معنى الحق (لغة): هو اسم من اسماء الله تعالى وقيل من صفاته^(١٧). فقد ورد في قوله تعالى: ((بُئى ئى ئى ئى ئى ي ي ئج ئح ئم ئى ئى))^(١٨) وايضاً في قوله تعالى: ((چ چ چ چ چ چ))^(١٩). والحق هو نقيض الباطل ومع الحق حقوق وحقق وفي حديث النبوية لبيك حقا حقا أي غير باطل^(٢٠).

ثانياً / معنى الحرية (لغة): اما بالنسبة الى معنى الحرية فقد جاء في لسان العرب ان كلمة الحر من كل شيء اعتقه واحسنه واصوبه، والشيء الحر هو كل شيء فاخر، وفي الافعال هو الفعل الحسن والأحرار من الناس اخيارهم وافاضلهم والحررة هي الكريمة من النساء^(٢١). وان الحرية في اللغة تطلق على الخلاص من العبودية فيقال هو حر، أي غير مسترق ولا مملوك. وتطلق على الخلوص من كل شيء دخيل، فيقال: فرس حر، أي: عتيق الأصل ليس في نسبة هجنة، ويقال ارض حرة أي لا رمل فيها، ورمل حر أي لا طين فيه وتأتي ايضاً بمعنى الشرف والطيب والجودة فيقال هو حر أي كريم شريف طيب الأصل ويقال هو من حرية القوم أي: من اشرافهم والحر من كل شيء احسنه واطيبه واعتقه^(٢٢).

ثالثاً / معنى الاقتصاد (لغة): اما بالنسبة لمعنى الاقتصاد فهو من مصدر إقْتَصَدَ، ويقال يُحاوِلُ الإقْتِصَادَ في معيشتِه: أي الادخار وعدم التبذير، ويقوم اقتصاد

القضاء الضريبي ضماناً للحقوق والحريات الاقتصادية في العراق

الدكتور محمد علوم محمد

الباحثة زينب سعدون طهمة

البلاد على الزراعة: أي مظاهر الانتاج والتوزيع والاستهلاك والتصدير قائمة على النشاط الزراعي، والاقتصاد هو علم يبحث في الظواهر الخاصة بالانتاج والتوزيع فيما ينصرف معنى الليبرالية الاقتصادية الى نظيرة اقتصادية تتبع سياسة عدم التدخل والسوق الحرة وقاعدة الذهب . اما الاقتصاد السياسي فهو علم يهتم بدراسة القوانين التي تتحكم في عملية الانتاج وتوزيع الوسائل التي يُشبع بها الانسان حاجاته اقتصداً فلان: كان غير نحيف وغير جسيم^(٢٣).

اما اصطلاحاً فتعرف الحقوق والحريات الاقتصادية بأنها

تعرف الحقوق والحريات الاقتصادية بأنها ((الحقوق والحريات التي تتيح للأفراد الحق في الملكية الخاصة وحرية التجارة والصناعة وتتطلب اعمالها التزاماً ايجابياً من الدولة))^(٢٤). ولقد عرفت ايضاً بأنها ((حرية الفرد في مزاوله مختلف انواع النشاط الاقتصادي سواء من خلال حق الملكية وما يخوله هذا الحق من مزايا او من خلال حرية الاعمال التجارية والصناعية دون قيد يمس جوهر الحرية))^(٢٥).

المطلب الثاني

القضاء الضريبي في العراق

Tax judiciary in Iraq

ان المشرع العراقي قد اختط لنفسه مسلكاً خاصاً في تنظيم القضاء الضريبي، تمثل بإنفاذ مهمة الفصل في المنازعات الضريبية إلى لجان خاصة، بمعنى اخر ان المشرع قد اوجد طريقاً يمكن للمكلف ان يسلكه بعد رفض الادارة تظلماته تتمثل باللجوء اللجان الاستئنافية والهيئة التمييزية في مجال ضريبة الدخل وتطبق هذه اللجان القواعد المنصوص عليها في قانون المرافعات المدنية^(٢٦)

وعليه سوف نبحث ذلك من خلال الفروع الآتية:

الفرع الأول

اللجان الاستئنافية

Appeals committees

ان لجان الاستئناف تتشكل ببيان يصدر عن وزير المالية وتتكون من قاضي من الصنف الثاني على الاقل وعضوية اثنين من الموظفين المختصين في الامور المالية ويتم تعيين موظفين احتياط يحلون محل الاعضاء الاصليين إذا ما طرأ ظرف حال دون حضورهم^(٢٧) وتختص اللجان الاستئنافية بالبت في القضايا المتعلقة بتقدير دخل المكلف أو خضوعه للضريبة والرديات والسماحات والمخالفات المرتكبة خلافاً لنظام مسك الدفاتر التجارية^(٢٨) ويعرف الاستئناف بأنه ((الوسيلة التي تهدف إلى افساح المجال للشخص الذي رفضت السلطة المالية اعتراضه، لإعادة طرح النزاع مجدداً من بدايته ويعد من الضمانات التي يقدمها المشرع الضريبي العراقي لأجل اصلاح القرارات التي ردت السلطة المالية الاعتراض فيه وذلك امام هيئات خاصة تسمى لجان الاستئناف))^(٢٩) وان قانون ضريبة الدخل قد حدد شروطاً معينة لكي تمارس اللجان الاستئنافية اختصاصها ينظر طعن المكلف في قرارات الادارة الضريبية وهذه الشروط هي:

أولاً: التظلم لدى جهة الادارة حيث ان قانون ضريبة الدخل أوجب على المكلف ان يقدم اعتراضاً (تظلم) إلى الادارة الضريبية بشأن تقدير دخله واحتساب الضريبة المفروضة عليه وفي حال رفض الادارة الضريبية لهذا الاعتراض للمكلف ان يلجأ إلى اللجان الاستئنافية^(٣٠).

ثانياً: تقديم لائحة إلى اللجنة الاستئنافية ان المشرع العراقي قد اوجب على المكلف ان يقدم طعنه إلى لجنة الاستئناف بشكل تحريري عريضة ترفق بها الوثائق والسجلات والبيانات التي تدعم دعواه حيث يكون عبء الاثبات على

القضاء الضريبي ضماناً للحقوق والحريات الاقتصادية في العراق

الدكتور محمد علوم محمد

الباحثة زينب سعدون طعمة

المكلف^(٣١). ويتم تقديم الطعن إلى سكرتارية اللجنة الاستئنافية المختصة أو إلى أي دائرة من دوائر الهيئة العامة للضرائب والتي تحيل بدورها الطعن إلى اللجان المذكورة عند ذلك يبلغ المكلف بموعد المرافعة وذلك لفترة تقل عن سبعة أيام من الموعد المذكور وعلى الطرفين المكلف أو من يمثله وممثل الإدارة الضريبية الحضور في الساعة واليوم المحدد وفي حالة عدم حضور أطراف الخصومة أو تغيب أحد الأطراف بالرغم من التبليغات القانونية دون عذر مشروع فإن اللجنة الاستئنافية لها أن تؤيد قرار الإدارة الضريبية أو تأجل النظر في الاستئناف لمدة مناسبة^(٣٢). إلا أن هنالك من يرى بأن إصدار اللجنة الاستئنافية قرارها بالتأييد على التقدير في حالة عدم حضور أحدهما فيه مساس بمبدأ العدالة إذ قد تكون السلطة المالية هي الغائبة عن الحضور في الجلسة فليس من العدالة أن تقرر اللجنة الاستئنافية تأييد التقدير إذ بعد ذلك بمثابة مكافأة لها على عدم الحضور^(٣٣). إلا أننا نرى بأن المشرع قد جعل للجنة الاستئنافية سلطة إصدار القرار بتأييد التقدير في حالة إذا اقتنعت اللجنة المذكورة بمبررات التقدير ورات بأنه مطابق للقانون إذ لا يوجد في هذه الحالة داع للتأجيل أما إذا صدرت قرارها بتأجيل النظر في الاستئناف فيكون قرارها نتيجة عدم وضوح الصورة أمامها مما يتطلب حضور الطرفين ومما تجدر الإشارة إليه إلى الطرفان المتنازعان الحق في عدم الحضور إذا ما أفصحا بما يفيد اكتفاءهما بالبيانات التحريرية التي قدماها^(٣٤). وهناك حالة أخرى حول حضور أطراف المنازعة وهي حالة غياب كلا الطرفين ولم يرسل من ينوب عنهما ولم يبينوا اكتفاءهما بالبيانات التحريرية بعد أن تم تبليغهما بصورة صحيحة ففي هذه الحالة وتطبيقاً لقانون المرافعات المدنية فنترك الدعوى للمراجعة وإذا بقيت الدعوى عشرة أيام ولم يطلب المدعي أو المدعي عليه السير فيها فإن عريضة الدعوى تعتبر مبطله بحكم القانون^(٣٥).

ثالثاً: تقديم الطعن الاستئنافي خلال المدة القانونية المحددة حيث أن القانون قد اشترط تقديم الطعن إلى اللجان الاستئنافية خلال (٢١) يوماً من تاريخ التبليغ يرفض اعتراضه (تظلمه) من قبل الإدارة الضريبية وبخلافه يرد الطعن شكلاً^(٣٦). إلا أن المشرع العراقي قد أعطى للإدارة المذكورة سلطة تقديرية في قبول طلب الاستئناف بعد انتهاء المدة القانونية للاعتراض وذلك إذا اقتنعت بأن المكلف قد تأخر في تقديم اعتراضه (تظلمه) على القرارات التي اتخذتها الإدارة في حقه لغيابه عن العراق أو لسبب قهري آخر^(٣٧) وهناك من يرى بأن المشرع قد منح الحق للسلطة المالية في قبول طلب الاستئناف بعد مضي المدة وكان من الأولى إعطاء هذا الحق إلى اللجان الاستئنافية نفسها لأن في ذلك مخالفة صريحة لضمانة المكلف كون السلطة المالية هي الخصم نفسه فليس من العدل ترك هذا الأمر بيد الخصم نفسه^(٣٨). ومن جانب آخر نرى أن المشرع لم يلزم

القضاء الضريبي ضماناً للحقوق والحريات الاقتصادية في العراق

الدكتور محمد علوم محمد

الباحثة زينب سعدون طعمه

الإدارة الضريبية بإصدار قرارها بشأن تظلم المكلف خلال مدة معينة وترك الباب مفتوحاً أمامها ولم يبين الموقف في حال سكوت الإدارة الضريبية من التظلم المقدم إليها ولقد تبين لنا بأن الهيئة تعمل على البت بالتظلم خلال مدة أقصاها ثلاثين يوماً وليس للمكلف أن يطعن بقرار الإدارة الضريبية إلا بعد اجابته كتابياً بشأن تظلمه^(٣٩). وفي جميع الأحوال فإن الإدارة الضريبية غير ملزمة بالرد خلال المدة المذكورة وتبقى مسألة تقديرية لها لذلك يرى البعض من الكتاب ضرورة معالجة هذا الفراغ التشريعي ووضع حلول ناجعة تحد من سلطة الإدارة بهذا الشأن^(٤٠).

رابعاً : دفع الضريبة المستحقة على المكلف من المفترض أن يقوم المكلف قبل تقديمه طلب الاستئناف وكشرط لقبول اعتراضه أنه قد قام بتسديد مبلغ الضريبة المقدرة عليه أما في حالة تقسيط المبلغ والذي تم بناءً على طلب منه فإنه يكون ملزماً بتسديده وبخلافه فقد منع المشرع لجنة الاستئناف من مواصلة السير في الاستئناف إذا تبين لها أن المكلف قد تأخر عن تسديد الأقساط المستحقة عليه^(٤١). ومن الجدير بالجدير بالذكر أن هذا المنع يسبقه إعطاء فرصة للمكلف لتسديد الأقساط المستحقة قبل إصدار القرار بعدم مواصلة السير في الاستئناف^(٤٢). وعليه فبعد تقديم الطلب بالاستئناف أمام اللجنة الاستئنافية واستبقاء الشروط المحددة شكلاً ومضموناً لقبولها عن طريق مجموعة من الإجراءات عند ذلك يصدر قرار اللجنة الاستئنافية ويكون القرار أما:

١- إلغاء التقدير الصادر عن السلطة المالية: للجنة الاستئنافية إلغاء قرار الإدارة الضريبية الخاص بتقدير دخل المكلف واحتساب الضريبة عليه إذا لم يكن يستند إلى القانون أو مخالف للواقع كان تفترض الإدارة أن المكلف له دخل خاضع للضريبة دون أي سند قانوني، وتأكيده لذلك جاء في أحد قرارات اللجنة الاستئنافية بأن: (... ردت السلطة المالية اعتراض المكلف بشأن إجراء التقدير على الحفارة العائدة له ... وبعد إجراء الكشف على الحفارة بناءً على طلب المكلف الذي تبين فيه أن الحفارة عاطلة، ومرفوعة على جكات... لذا قررت اللجنة تأييد الاستئناف وإلغاء تقدير المكلف عن الحفارة...)^(٤٣). أو أن المكلف بالضريبة مشمول بأعفاء معين فتقرر اللجنة إلغاء التقدير ورد ما تم دفعه من قبل المكلف والذي كان شرطاً لقبول اعتراضه ومن ثم استئنافه ويكون قرار اللجنة الاستئنافية قطعياً وغير قابل للتمييز إذا كان مبلغ الضريبة عشرة آلاف فأقل أما إذا كان أكثر من ذلك فيكون قرار اللجنة المذكورة غير قطعي وقابل للطعن به أمام الهيئة التمييزية^(٤٤). ولا يمكن للجنة الرجوع عن قرار اتخذته أو أن تعيد النظرية من تلقاء نفسها إلا أنه يمكنها فقط تصحيح بعض الأخطاء الإملائية أو الحسابية التي تم ذكرها في القرار نتيجة السهو أو الغلط الغير مقصود^(٤٥).

٢- تأييد قرار التقدير الصادر عن السلطة المالية: إذا وجدت اللجنة الاستئنافية انه مطابق للقانون وملائم المقدرة المكلف وظروفه فتصدر قرارها بتأييد التقدير ورد الاستئناف على ان يكون قرارها مسبباً^(٤٦).

٣- زيادة التقدير: بما ان المشرع قد اعطى للجان الاستئنافية الحق في الرقابة على قرارات التقدير من الناحية القانونية والواقعية فمتى ما رأت اللجنة ان مبلغ التقدير لا يتناسب مع المقدرة الحقيقية للمكلف وانه اقل منها فأنها تصدر قرارها بزيادة الضريبة بهدف الوصول إلى التطبيق السليم للقواعد القانونية وتحقيق العدالة الضريبية مخالفة بذلك القاعدة الفقهية التي تقضي بأنها (لا يضر الطاعن بطعنه).

٤- خفض التقدير: متى ما رأت اللجنة الاستئنافية ان قرار السلطة المالية جاء مخالفاً ولا يتناسب مع المقدرة التكميلية الحقيقية وانه مغالى فيه فأنها تصدر قرارها بخفض التقدير على ان يكون قرارها مسبباً^(٤٧).

الفرع الثاني

الهيئة التمييزية

The discriminatory body

استحدثت هذه الهيئة بموجب قانون (١٧) لعام (١٩٩٤) والذي اصبح نافذاً (١٩٩٥/١/١) وهو قانون التعديل الثامن لقانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لعام (١٩٨٢) المعدل اذ كان الطعن قبل هذا التعديل مقتصرأً لدى لجان الاستئناف (التدقيق) فقط^(٤٨). اما حالياً وبموجب التعديل الثامن انشأت هيئة خاصة تعرف بالهيئة التمييزية للنظر والبت في القرارات الصادرة عن اللجان الاستئنافية إذا كان مبلغ الضريبة اكثر من عشرة الاف دينار، بمعنى اخر في حال عدم قناعة المكلف أو الادارة الضريبية على السواء بقرار اللجنة الاستئنافية يحق لهما اللجوء إلى الطعن بهذا القرار امام الهيئة التمييزية ويقصد بالتمييز لغة: (العزل أو الفرز)^(٤٩)، اما التمييز في قانون ضريبة الدخل العراقي فيقصد به (طريق الطعن الاخير في قانون ضريبة الدخل والذي ينصب على قرار لجان الاستئناف بالنسبة للمبالغ الضريبية التي تزيد على عشرة الاف دينار حيث تستطيع كل من السلطة المالية والمكلف المستأنف الذي يرى في قرار اللجنة اجحافاً لحقوقه ان يطعن في هذا القرار امام الهيئة التمييزية الخاصة والتي تشكلت لهذا الغرض^(٥٠). وتتشكل الهيئة التمييزية بيان يصدره وزير المالية من خمسة اعضاء ويكون رئيس الهيئة قاضياً من محكمة التمييز وعضوية اثنين من المدراء العاميين من وزارة المالية وواحد من اتحاد الغرف التجارية العراقية وعضو اخر من اتحاد الصناعات العراقي^(٥١). وان المشرع في قانون ضريبة الدخل قد اوجب مراعاة بعض الشروط للطعن تمييزاً بقرار اللجنة الاستئنافية سواء اكان الطاعن المكلف ام السلطة المالية ومن هذه الشروط:

أولاً: ان يكون الطعن منصّباً على قرار صادر عن اللجنة الاستئنافية وليس على القرار الصادر من السلطة المالية برفض الاعتراض والذي تقدم به المكلف اليها اي ان يراعي التدرج في الطعن الضريبي ويجب ان يكون الطعن متعلقاً بفرض الضريبة وتقديرها وعليه لا يجوز الطعن لقرارات اللجان الاستئنافية والتي تخص فرض الغرامات على المكلف (المخالف) لنظام مسك الدفاتر التجارية لان قرارات لجان الاستئناف في هذا الشأن قطعية ولا يجوز الطعن له امام الهيئة التمييزية، فضلاً عن القرارات المتعلقة بالضريبة التي تقل عن عشرة الاف دينار^(٥٢). الا اننا نتفق مع من يرى بانه من المفترض ان يترك المشرع السبيل امام المكلف للطعن بقرار اللجنة الاستئنافية اياً كانت قيمة المبلغ محل النزاع لأنه قد ينطوي على مخالفة مبدأ اساسي للنظام الضريبي وبالتالي يقتضي الوقوف على كل منازعة تحصل ما بين المكلف والادارة الضريبية من اجل تحقيق العدالة الضريبية والتأكد من قانونية اجراءات الادارة في ممارسة نشاطها^(٥٣).

ثانياً: تقديم لائحة تمييزية خلال المدة القانونية المحددة والتي حددها المشرع العراقي ب(خمسة عشرة يوماً) تبدأ من تاريخ التبليغ بقرار اللجنة الاستئنافية ولا يجوز قبول الطعن التمييزي بعد انتهاء هذه المدة^(٥٤). حتى ولو كان لسبب مشروع كما فعل عند تقديم طلب الاستئناف اذ اجاز المشرع قبوله بعد انتهاء المدة لاسباب حددها والتي تم ذكرها سابقاً وهناك من يرى بأن هذه المدة القصيرة وخاصة بالنسبة للمكلف الغير مقيم بالاضافة إلى الظروف التي تحيط ببعض المكلفين والتي تمنعهم من تقديم هذا الطعن خلال المدة المذكورة ونقترح ان تكون هذه المدة (ثلاثون يوماً) بدلاً من (خمسة عشر يوماً)^(٥٥). ونحن مع هذا الرأي لاعطاء فرصة اكبر للمكلف والسلطة المالية للاستفادة من هذه المدة.

ثالثاً: دفع الرسم التمييزي اي يجب على المكلف الطاعن ان يسدد اسماً إلى صندوق الادارة الضريبية بنسبة ١% من مبلغ الضريبة الوارد في القرار المطعون فيه وبحد اعلى مقداره الف دينار ويعد ايراد نهائي للخزينة العامة^(٥٦). ويتضح من النص بأن الرسم يعد ايراداً نهائياً للخزينة العامة لا يعاد وان اثبت المكلف صحة ادعائه واصدرت الهيئة التمييزية قرارها بإلغاء قرار لجنة الاستئناف كلياً اما إذا كانت السلطة المالية هي صاحبة التمييز فيلاحظ من النص ان المشرع لم يطالبها بدفع الرسم إلى صندوق الادارة الضريبية اي ان دفع الرسم مقتصر على المكلف^(٥٧).

وعليه وعلى الرغم من ان المشرع الضريبي العراقي قد رسم للطعن بقرارات تقدير الضريبة طريقاً بديلاً عن الطريق القضائي والذي يتمثل باختصاص لجان معينة تتولى مهمة الفصل في المنازعات الضريبية الا ان هذا الطريق لا يعد كافياً ولا ضامناً لحق المكلف لأنه ما من جهة مهما بلغت دقة تنظيمها وحسن سير عملها تستطيع مجاراة القضاء في اسباغ الحماية المطلوبة

القضاء الضريبي ضماناً للحقوق والحريات الاقتصادية في العراق

الدكتور محمد علوم محمد

الباحثة زينب سعدون طعمة

على حقوق وحريات المكلفين الاقتصادية من تعسف الادارة الضريبية وشططها فالقضاء هو الجهة المعول عليها في اغلب القوانين الضريبية للنهوض بالمهمة المذكورة وقد تعهد القوانين للجان الطعن مهمة النظر في المنازعات الضريبية بيد ان ذلك لا يعد مرحلة نهائية بل مرحلة وسطى تجيز فيها تلك القوانين للمكلفين حق الطعن في قرارات اللجان امام القضاء الضريبي^(٥٨). ويمكن اجمال البعض من الملاحظات على اللجان المختصة بنظر الطعون الضريبية نلخصها بالاتي:

أولاً: ان هذه اللجان المذكورة يتم تشكيلها من قبل وزير المالية وبما ان الاخير يعد الرئيس الاعلى للادارة المالية التي تدخل خصماً للمكلف امام اللجان، فإن ذلك يعد بلا شك مدعاة لاثارة الشك حول مدى حيادية الحكم الصادر من هذه اللجان.

ثانياً: تتشكل هذه اللجان المذكورة من عنصر قضائي وتطعم بعناصر ادارية تنتمي اغلبها الى الادارة المالية هذا عامل اخر يزعزع ثقة المكلف بهذه اللجان. ثالثاً: ان معظم القضاة الذين يتم تعيينهم في لجان الطعن الضريبي يفتقرون الى الخبرة في الشؤون الضريبية لكونهم من المختصين في القضايا المدنية والجزائية والاحوال الشخصية وليس لهم اطلاع كافٍ على القوانين الضريبية. رابعاً: ان هذه اللجان المذكورة يكون اعضاءها غير متفرغين تماماً لوظيفة النظر في المنازعات الضريبية بل انهم يمارسونها فضلاً عن وظائفهم الاصلية^(٥٩). وبالتأكيد فإن وضعاً مثل هذا يعني ان هؤلاء الاعضاء لا يجدون الوقت الكافي لتدقيق الخصومة المعروضة عليهم وتمحيصها بشكل مرضٍ وصولاً للحكم العادل.

خامساً: عدم تحري الدقة عند الاشارة الى هذه اللجان الضريبية اذ جرى العمل على الاشارة اليها وكأنها لجان منبثقة من وزارة المالية او انها تشكيل من تشكيلات الهيئة العامة للضرائب وهذا يجانب الصواب من ذلك مثلاً ان احكام لجان الاستئناف والهيئة التمييزية مدونة على ورق حمل عنوان (وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب) وكان ينبغي عدم الاشارة الى هذه المراجع الادارية لكون اللجان الضريبية يفترض فيها ان تكون هيئات مستقلة غير تابعة لأي جهة ادارية والقول بخلاف ذلك يفقد هذه اللجان صفة الاستقلال وينال من الحكمة التي تكمن وراء وجودها وانشائها^(٦٠).

المطلب الثالث

اهمية القضاء الضريبي

The importance of the tax judiciary

ان أهمية القضاء الضريبي التي تتبع من حيث كون موضوع الضريبة حديث نسبياً ومن الطبيعي ان تكون قوانينه حديثة أيضاً مقارنة مع القوانين الأخرى واحيانا يتضمن مواد يشوبها الغموض بالإضافة الى المشكلات الفنية التي تثيرها الضرائب عند فرضها او عند تطبيقها^(٦١) كما تتميز قوانين الضرائب عن غيرها بأنها تخضع للتبديل والتعديل باستمرار وذلك لان لارتباطها بالسياسة المالية والاقتصادية للدولة والتي هي دأمة التطور والتغير بتغيير الظروف التي تحكمها مما يترتب عليه تعقد النصوص وتعدها وصعوبة تفسيرها وتطبيقها وهذا يؤدي الى نشوء النزاعات الضريبية بين الإدارة والمكلفين بسبب جهل المكلفين بها في اغلب الأحيان^(٦٢).

الفرع الأول

معى القضاء الضريبي في الدفاع عن حقوق الاقتصادية للمكلفين

The tax judiciary endeavor to defend the economic rights of taxpayers

ان للقضاء الضريبي أهمية خاصة في الذود عن حقوق المكلفين ومصالحهم المالية إزاء ما تقوم به الإدارة الضريبية من اعمال تنتقص بها من تلك الحقوق والمصالح وخرقا لما يقتضيه احكام القانون الضريبي وتتضمنه مبادئه وهنالك أسباب عدة يمثلها هذا الخرق^(٦٣):- ان قواعد القانون الضريبي تمتاز بأنها تخضع للتبديل والتعديل على الدوام لارتباطها بالسياسة المالية والاقتصادية للدولة والتي هي دأمة التطور والتغير بتغيير الظروف التي تحكمها مما ينتج عنه تعقد احكامها وتعدد نصوصها القانونية مما يسهم في جهل الكثير من المكلفين لمضامين تلك النصوص والاحكام وخاصة تلك التي تتعلق بحقوقهم والتزاماتهم وكذلك قد يسكت القانون الضريبي عن تناول مسألة من المسائل المتعلقة بفرض الضريبة او جبايتها مما ينتج عنه قيام الإدارة الضريبية بإصدار تعليمات تفسيرية او منشورات دورية بغية تنظيمها ومعالجتها وعلى اثرها تظهر مجموعة من الادعاءات والمطالب إزاء المكلفين خارجة عن حدود القانون ومنقصة لحقوقهم مما يدفعهم الى اتباع كل وسيلة من اجل مقاومة تلك الادعاءات او المطالب والحؤول دون مشروعيتها^(٦٤).

فمثل هذه الأسباب تبين لنا مدى الحاجة الى قضاء محايد تناط به مهمة الدفاع عن حقوق المكلفين ومصالحهم لا سيما اذا كان هذا الهدف مرتبطاً ارتباطاً جذرياً بالتحقيق من قانونية ومشروعية جميع العمليات المتعلقة بفرض الضريبة

او تسويتها او جبايتها لذلك فالقضاء الضريبي يمارس دوراً هاماً في الحفاظ على حقوق المكلفين وتوفير الحماية لهم ضد تعسف الإدارة الضريبية وإمكانية إساءة استعمال السلطة الممنوحة لها.^(٦٥)

الفرع الثاني

دور القضاء الضريبي في ضمان الحرية المالية

The role of the tax judiciary in ensuring financial freedom

ان المبادئ الدستورية التي تضمنتها الدساتير المختلفة هي حرمة التجاوز على حق الملكية اذ كفلت الدساتير هذا الحق ووفرت له الحماية فقد نص المشروع الدستوري العراقي في المادة (٢٣) من دستور ٢٠٠٥ النافذ على هذا المبدأ.^(٦٦)، ولا يجوز التجاوز عليه الا في الحدود والطرق المحددة قانوناً كالمصادرة والاستملاك للمنفعة العامة والتأميم ولم ترد ضمنها الضريبة كقيد على حق الملكية.^(٦٧) وبما ان الضريبة هي استقطاع نقدي يتحمله المكلف دون مقابل فهي بهذا المفهوم تمثل قيدياً على حق الملكية وتمنع المكلف من التصرف بجزء من أمواله لذلك تعد الضريبة قيدياً على مبدأ الحرية المالية أي حرمة الشخص من التصرف بأمواله الخاصة الامر الذي يتضرر معه الضرر الذي يصيب المكلف جراء هذا الاقتطاع لذلك ينبغي ان تنتقص الضريبة جزء من حق الملكية في الحدود التي يتضمنها القانون الضريبي، ان للسلطة التشريعية الدور الأعظم والأول في ميدان الضرائب والسبب هو مبدأ قانونية الضريبة الصارم والذي يجعل للسلطة التشريعية صلاحية فرض الضريبة والاعفاء منها وجبايتها وتعديلها الا ان هذه السلطة لا تستطيع القيام بجميع العمليات وانما قد منحت الإدارة الضريبية بعض الصلاحيات التي قد تتسع او تضيق حسب نوع العنصر وقدرة السلطة التشريعية على الالمام بتفاصيله حيث تصل الى اضيق نطاقها في ميدان الإعفاءات وسعر الضريبة والضرائب الإضافية واختلاف المعاملة حسب مصدر وعاء الضريبة في حين تصل الى أوسع نطاقها في ميدان الإعفاءات الشخصية واعفاءات الحد الأدنى للمعيشة وتقسيم الضريبة والتقدير الاتفاقي والصلح الضريبي.^(٦٨) ونرى ان المرونة هي الصفة المميزة للقواعد الضريبية لهذه العناصر والسلطة التقديرية للإدارة هي السمة البارزة في هذا الخصوص بل يكاد يكون دور الإدارة الضريبية في هذه العناصر التشريعية اكبر من دور السلطة التشريعية فإذا كانت السلطة التشريعية هي التي تخلق هذه العناصر فالإدارة الضريبية هي التي تثبت الروح فيها، ان هذه الصلاحيات الممنوحة للإدارة الضريبية فيها مخاطر على الحرية المالية للمكلف الضريبي الامر الذي تشتد فيه الحاجة الى وجود قضاء في الميدان الضريبي يلجأ اليه المكلف للمطالبة منه بدفع الكيف الذي أصابه واثّر على حريته المالية نتيجة إساءة الإدارة الضريبية للصلاحيات الممنوحة لها في القانون الضريبي.^(٦٩)

الخاتمة

Conclusion

بعد ان انتهينا من دراسة موضوع بحثنا الموسومة (القضاء الضريبي ضماناً للحقوق والحريات الاقتصادية في العراق) توصلنا الى العديد من الاستنتاجات والتوصيات وعلى النحو الآتي:

أولاً: الاستنتاجات Conclusions

١- ان للقضاء الضريبي دور هام وفعال في الحفاظ على حقوق وحريات المكلفين وتوفير الحماية المنشودة له وهذه الاهمية تتأتى من الخصوصية التي يتمتع ويختف بها عن باقي السلطات في الدولة والدور الذي يقوم به في تأمين الاستقرار القانوني في المجتمع عن طريق الفصل بين المصالح المتعارضة (المكلف والسلطة المالية) واعادة الحق الى اصحابه والحفاظ على حقوق حريات المكلفين وتحقيق العدالة الضريبية وهذه الحماية تستخلص بالرقابة التي تمارسها الجهات القضائية المختصة بنظر المنازعات الضريبية على اختلاف لجانها وهيئاتها والتي يعهد اليها مهمة البت في المنازعات التي تثار بين المكلف والادارة الضريبية حول تطبيق القانون الضريبي وان للقضاء دوراً في حماية حقوق وحريات المكلفين عن طريق حمايته للنظام الضريبي بمجمل اهدافه وحماية مبدأ المشروعية ويوفر حماية خاصة له من خلال الحفاظ على الحرية المالية للمكلف.

٢- ان الحقوق والحريات الاقتصادية من الاهمية بمكان انها تشكل الدعامة الاساسية للتنمية الاقتصادية في كل دولة والعامل الاساس عند تحقق التمتع بها لجميع الافراد بما يسهم في تحقيق العدالة الاقتصادية للجميع، فضلاً عن ان الاهتمام بالحقوق الاقتصادية لم يكن وليد العصر بل انها كانت محلاً للاهتمام منذ ظهور النزعة الاولى للانسان في تملك الاشياء وحيازتها وانها من الحقوق الشخصية ذات الاثر الاقتصادي على الفرد.

٣- ان ضمان عدم اصدار قوانين تخالف النصوص الدستورية الخاصة بحماية الحقوق والحريات الاقتصادية لا يكون الا من خلال ضمان استقلال القضاء وتنظيمه تنظيمياً دقيقاً بحيث يتمتع اعضاء الهيئات القضائية بالضمانات والحصانات المقررة للقضاء لضمان عدم التأثير عليهم وعدم خضوعهم الا لحكم القانون.

٤- تعد رقابة القضاء ضماناً فعالة ومهمة لحماية الحقوق والحريات الاقتصادية عند تجاوز سلطات الدولة حدود وظائفها الموكلة اليها حيث ان القضاء يمثل الركيزة الاساسية لاقامة العدل بن الناس ولكي يؤدي القضاء دوره الفعال هذا ولكي يكون القضاء فعالاً في حماية الحقوق والحريات الاقتصادية يجب ان

يتحقق الاتي وهو ان تخضع كافة اعمال الدولة الرقابة القضاء وان تنظم الهيئات القضائية تنظيماً يوفر لها الأهلية والاستقلالية والامكانية للقيام بمهام الرقابة على اعمال السلطات الاخرى.

ثانياً: التوصيات *Recommendations*:

١- نوصي بالغاء جميع لجان الطعن الضريبي والتي منحها القانون سلطة الفصل في المنازعة الضريبية كون ان هذه اللجان تقع في العاصمة فقط فبالتالي سيواجه المكلف صعوبة في الوصول اليها من ناحية ومن ناحية اخرى فان هذه اللجان منذ تأسيسها والى الان لم تتوفر بصورة ثابتة وان اعضاءها غير متفرغين للعمل بها وانها تشكل بأمر من وزير المالية فهي بذلك لا تتسم بالاستقرار ولا بالحياد ، مما يترتب على ذلك فقدان المكلف لضمانة هامة من ضمانات حماية حقوقه وحرياته الاقتصادية.

٢- نقترح على المشرع انشاء محاكم ضريبية متخصصة في الشؤون الضريبية تفصل في خصومات جميع انواع الضرائب اياً كان نوعها وتحمل هذه المحاكم اسم (محكمة البدأة الضريبية) والتي تعد الدرجة الاولى للقضاء الضريبي تتشكل من رئيس وعدد من القضاة يتم تعيينهم من قبل مجلس القضاء الاعلى ونقترح بأن يكون القضاة ممن كان لهم خدمة في اللجان الاستئنافية والهيئة التمييزية لما لهم من خبرة في هذا المجال او ان يتم ادخال القضاة في دورات تدريبية تهتم بالجانبين النظري من شرح وفهم وكيفية تطبيق وتفعيل قوانين الضرائب والمبادئ العامة للقانون الضريبي والعملية المتعلقة باجراءات ودرجات التقاضي امام هذه المحاكم ويمكن ان يصار الى زجهم في معاشة لدى قضاء ضريبي متخصص في الدول التي لها تجارب ناجحة في هذا النوع من القضاء كالاردن مثلاً وتنظر هذه المحاكم في جميع الدعاوي والخلافات الناشئة عن تطبيق احكام قانون ضريبة الدخل والقوانين الضريبية الاخرى.

٣- العمل على انشاء قضاء ضريبي على درجة ثانية يحمل اسم (محكمة الاستئنافية الضريبية) او (محكمة البدأة الضريبية) ويكون القرار الصادر عنها لتمييز اما هيئة خاصة في محكمة التمييز في حالة اثاره الشك من احد اطراف النزاع الذي صدر من محكمة البدأة الضريبية . كما ان في تعدد درجات التقاضي افضل ضمانة لحقوق وحريات الاقتصادية للمكلفين ومصالحهم المالية.

الهوامش

- (١) انظر: رائد ناجي احمد الجميلي، القضاء الضريبي ومجالاته في ضل القانون العراقي، مصدر سابق ذكره ص٧.
- (٢) العلامة الجوهري، الصحاح في اللغة والعلوم، مجلد ، بيروت، دار الحضارة العربية، بلا سنة طبع، ص٣١٦.
- (٣) وسيم حسام الدين الأحمد، استقلال القضاء، الطبعة الأولى منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، ٢٠١٢، ص٧.
- (٤) انظر رعد شمس الدين الكيلاني، القضاء في بيت المقدس في العصر الإسلامي، بحث منشور في كلية العلوم الإسلامية، العدد (١٦)، ٢٠٠٨.
- (٥) انظر مصطفى محمد عطية، احكام مشروعية القضاء دراسة تقديمية حول نظام القضاء مقارناً بالتحكيم في الفقه الإسلامي، بحث منشور على الموقع ، ص٤٥.
- (٦) الجوهري المصدر السابق، ص٤٤٢.
- (٧) العلامة جمال الدين ابي الفضل محمد، لسان العرب، ط٢، الجزء الأول دار الكتب العلمية، بيروت، ٢٠٠٩، ص٦٤٠.
- (٨) فاروق الكيلاني ، استقلال القضاء ، ط١ ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٧٧ ، ص١٥.
- (٩) انظر: دريد عيسى إبراهيم الخالدي، مبدأ المساواة امام الضريبة وتطبيقاته رسالة ماجستير مقدمة الى جامعة الانبار كلية القانون ، ٢٠١٢.
- (١٠) انظر: محمود بن محمد ابن عرنوس، تاريخ القضاء في الإسلام، الطبعة المصرية الاهلية، القاهرة، ١٩٣٤، ص٩.
- (١١) انظر يحيى بن خليل، معين الحكام في تردد بين الخصمين من الاحكام، مطبعة مصطفى البابي الحلبي، ط٢، ١٩٧٣، ص٧.
- (١٢) انظر: تقى الدين محمد بن احمد ابن النجار، منتهى الارادات، القسم الثاني، دار الجيل في القاهرة، د.ت، ص٥٧١.
- (١٣) د. عبد الكريم صادق بركات و د. يونس احمد البطريق و د. محمد عبد الله: المالية العامة، الإسكندرية، ١٩٧٩، ص٩٢.
- (١٤) د. حكمت الحارس: السياسة الضريبية وتطور النظام الضريبي في العراق، القاهرة، ١٩٧٧، ص١٢.
- (١٥) قدرتي نقولا عطية، ذاتية القانون الضريبي، بدون مكان طبع، ١٩٦٠، ص٥٢.
- (١٦) رائد ناجي احمد الجميلي، مصدر سابق، ص٧.
- (١٧) محمد بن يعقوب الفيروزي ابادي، القاموس المحيط، المطبعة الميمنية، مصر، ص٢٢٨، كذلك ينظر د. علي يوسف الشكري، حقوق الانسان بين النص والتطبيق، دار صفاء للنشر، عمان، ط١، ٢٠١١، ص١٧.
- (١٨) سورة يونس الاية ٣٢.
- (١٩) سورة الانعام، الاية ٦٢.
- (٢٠) ابن منظر، لسان العرب، ج١، طبعة دار صادر، بيروت، ١٩٩٤، ص٤٩-٥٥، وكذلك لسان العرب، ج٣، طبعة دار احياء التراث العربي، بيروت، ١٩٩٩، ص٢٥٦-٢٦٠.
- (٢١) ابن منظور، لسان العرب، مصدر سابق، ص٥٢.

القضاء الضريبي ضماناً للحقوق والحريات الاقتصادية في العراق

الباحثة زينب سعدون طعمة

الدكتور محمد علوم محمد

- (٢٢) ابن منظور، لسان العرب، مصدر سابق، ص ٥٣.
- (٢٣) جبران مسعود، الرائد، معجم لغوي عصري رتبت مفرداته وفقاً لحروفها الاولى، دار العلم للملايين، بيروت، لبنان، الطبعة لسابعة، ص ١٦.
- (٢٤) حسين غازي كاظم، التنظيم الدستوري والقانون للحقوق والحريات الاقتصادية، مصدر سابق، ص ٨.
- (٢٥) جهاد علي جمعة، دور مجلس شورى الدولة في حماية الحقوق والحريات العامة، اطروحة دكتوراه مقدمة الى جامعة بغداد، كلية الحقوق، ٢٠١٧، ص ١٤٨.
- (٢٦) استناداً إلى نص المادة (١) من قانون المرافعات المدنية العراقي رقم (٨٣) لسنة ١٩٦٩ المعدل التي قالت بان (يكون هذا القانون هو المرجع لكافة قوانين المرافعات والاجراءات ان لم يكن فيها نص يتعارض معه صراحة).
- (٢٧) ننظر الفقرتان (١، ٢) من المادة (٣٧) من قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ.
- (٢٨) ننظر المادة (٣٩) من القانون اعلاه.
- (٢٩) كمال انور بابه، المنازعة الضريبية في قانون ضريبة الدخل (دراسة مقارنة)، اطروحة دكتوراه، كلية القانون والسياسة، جامعة صلاح الدين - اربيل، ٢٠١٦، ص ٢٠٧.
- (٣٠) حسين زاير جودة، سلطة الادارة في تقدير الدخل الخاضع للضريبة وتحصيلها، مصدر سابق، ص ١٨١.
- (٣١) د. مدحت عباس امين، ضريبة الدخل في التشريع الضريبي العراقي، القسم الاول، المكتبة الوطنية، بغداد، ١٩٨٤، ص ١٩٨.
- (٣٢) ننظر المادة (٣٦) من قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ.
- (٣٣) علي هادي عطية، تقدير الدخل واخضاعه للضريبة في قانون ضريبة الدخل العراقي، رسالة ماجستير، كلية القانون، جامعة بغداد، ٢٠٠١، ص ٢٠٤.
- (٣٤) د. صالح يوسف عجيبة، ضريبة الدخل في العراق من الوجة الفنية الاقتصادية وفقاً لآخر التعديلات القانونية، المطبعة العالمية، بغداد، ١٩٦٥، ص ٥٤٩.
- (٣٥) المادة ١/٥٤ من قانون المرافعات المدنية العراقي رقم (٨٣) لعام ١٩٦٩ المعدل.
- (٣٦) قرار الهيئة التمييزية رقم ١٩٩٨/١٣٣، في ١٩٩٨/٣/١ والمنشور في الكتاب السنوي للهيئة العامة للضرائب للسنوات (١٩٩٨-٢٠٠٤)، القسم القانوني، الجزء الثاني، ص ١٣.
- (٣٧) ننظر الفقرة (٢) من المادة (٣٥) من قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ.
- (٣٨) د. مدحت عباس امين، ضريبة الدخل في التشريع الضريبي العراقي، القسم الاول، المكتبة الوطنية، بغداد، ١٩٩٨، ص ١٨٢.
- (٣٩) حسين زاير جودة، سلطة الادارة في تقدير الدخل الخاضع للضريبة وتحصيلها، مصدر سابق، ص ١٨٢.
- (٤٠) رائد ناجي احمد، القضاء الضريبي ومجالاته في ظل القانون العراقي، مصدر سابق، ص ١٨٨.
- (٤١) المادة ٣/٣٥ من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لعام ١٩٨٢ المعدل.
- (٤٢) غادة حياوي لازم، اليات حسم المنازعات الضريبية في اطار قانون ضريبة الدخل، مصدر سابق، ص ٦٦.
- (٤٣) قرار اللجنة الاستئنافية الثالثة رقم: ١٩٩٩/١، في ١٩٩٩/٣/٢٨، الكتاب السنوي مصدر سابق ص ١٥٦-١٥٧.
- (٤٤) المادة ١/٤٠ من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لعام ١٩٨٢ المعدل.

القضاء الضريبي ضماناً للحقوق والحريات الاقتصادية في العراق

الباحثة زينب سعدون طعمه

الدكتور مهود علوم مهود

- (٤٥) رائد ناجي احمد، القضاء الضريبي ومجالاته في ظل القانون العراقي، مصدر سابق، ص ٢٠٣.
- (٤٦) المادة ٣٦ من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لعام ١٩٨٢ المعدل.
- (٤٧) غادة حياوي لازم، اليات حسم المنازعات الضريبية في اطار قانون ضريبة الدخل، مصدر سابق، ص ٧١-٧٢.
- (٤٨) بان صلاح عبد القادر، الطعن بقرار تقدير ضريبة الدخل، مصدر سابق، ص ١٣٠.
- (٤٩) محمد بن ابو بكر الرازي، مختار الصحاح، مطبعة بابل، ١٩٨٣، ص ٨٥.
- (٥٠) احمد خلف حسين الدخيل، طرق الطعن في تقدير دخل المكلف بضريبة الدخل في العراق، رسالة ماجستير، جامعة الموصل، كلية القانون، ١٩٩٧، ص ٨٥.
- (٥١) تنظر: الفقرة (٢) من المادة (٤٠) من قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ.
- (٥٢) علي هادي عطية، تقدير الدخل واخضاعه للضريبة في قانون ضريبة الدخل العراقي، مصدر سابق، ص ٢٠٦.
- (٥٣) رائد ناجي احمد، القضاء الضريبي ومجالاته في ظل القانون العراقي، مصدر سابق، ص ٣٠٤.
- (٥٤) المادة (٢/٤٠) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لعام ١٩٨٢ المعدل.
- (٥٥) علي هادي عطية، تقدير الدخل واخضاعه للضريبة في قانون ضريبة الدخل العراقي، مصدر سابق، ص ٢٠٦.
- (٥٦) المادة ٤/٤٠ من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لعام ١٩٨٢ المعدل.
- (٥٧) غادة حياوي لازم، اليات حسم المنازعات الضريبية في اطار قانون ضريبة الدخل، مصدر سابق، ص ٧٥.
- (٥٨) حيدر وهاب عبود، القضاء الضريبي ضماناً لحماية حقوق المكلف، مصدر سابق، ص ١٠٣.
- (٥٩) بان صلاح عبد القادر، الطعن بقرار تقدير ضريبة الدخل، مصدر سابق، ص ١٢.
- (٦٠) امل جبر ناصر، قواعد المرافعات والاثبات في منازعات الضرائب المباشرة، مصدر سابق، ص ٤٧.
- (٦١) محي محمد سعد، الإطار القانوني للعلاقة بين الممول والإدارة الضريبية، مكتبة الاشعاع الوطنية، ١٩٩٨، ص ١٣.
- (٦٢) رجاء احمد محمد خويلد، الطعن القضائي في منازعات ضريبة الدخل في فلسطين، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح، ٢٠٠٤، ص ١٩-٢٠.
- (٦٣) احمد فارس عبد العزاوي، مصدر سابق، ص ١٦٢.
- (٦٤) د. رائد ناجي احمد الجميلي، مصدر سابق، ص ٢٤.
- (٦٥) احمد فارس عبد العزاوي، المصدر السابق، ص ١٦٢.
- (٦٦) نص المادة (٢٣) من الدستور العراقي ٢٠٠٥.
- (٦٧) د. عامر عياش عبد، و د. احمد خلف حسين الدخيل، دستورية الضرائب في العراق، بحث منشور في مجلة الرافدين للحقوق، كلية الحقوق، جامعة الموصل، المجلد (١٣)، ع (٤٩)، س (١٦)، حزيران، ٢٠١١، ص ٢٤٢-٢٤٧.
- (٦٨) احمد فارس عبد العزاوي، مصدر سابق، ص ١٦٢.
- (٦٩) د. خضر خضر، مدخل الى الحريات العامة وحقوق الانسان، المؤسسة الحديثة للكتاب، طرابلس، لبنان، ٢٠٠٨، ص ٢٥٥-٢٥٧.

المصادر

- ١- ابن منظر، لسان العرب، ج ١، طبعة دار صادر، بيروت، ١٩٩٤، ص ٤٩-٥٥، وكذلك لسان العرب، ج ٣، طبعة دار احياء التراث العربي، بيروت، ١٩٩٩.
- ٢- احمد خلف حسين الدخيل، طرق الطعن في تقدير دخل المكلف بضريبة الدخل في العراق، رسالة ماجستير، جامعة الموصل، كلية القانون، ١٩٩٧.
- ٣- احمد فارس عبد العزاوي، النظام القانوني للدعوى الضريبية، دار الكتب والوثائق، بغداد، ٢٠١٧.
- ٤- امل جبر ناصر، قواعد المرافعات والاثبات في منازعات الضرائب المباشرة، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية القانون، جامعة ذي قار، ٢٠١٥.
- ٥- بان صلاح عبد القادر الصالحي، الطعن بقرار تقدير ضريبة الدخل، دراسة مقارنة، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية القانون، جامعة بغداد، ١٩٩٩.
- ٦- تقي الدين محمد بن احمد ابن النجار، منتهى الارادات، القسم الثاني، دار الجيل في بالقاءهرة، د.ت.
- ٧- جبران مسعود، الرائد، معجم لغوي عصري رتبت مفرداته وفقاً لحروفها الاولى، دار العلم للملايين، بيروت، لبنان، الطبعة لسابعة.
- ٨- جهاد علي جمعة، دور مجلس شوري الدولة في حماية الحقوق والحريات العامة، اطروحة دكتوراه مقدمة الى جامعة بغداد، كلية الحقوق، ٢٠١٧.
- ٩- حسين زاير جودة، سلطة الادارة في تقدير الدخل الخاضع للضريبة وتحصيلها، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية القانون، الجامعة المستنصرية، ٢٠١٨.
- ١٠- حسين غازي كاظم الزبيدي، للتنظيم الدستوري والقانون للحقوق والحريات الاقتصادية، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية القانون، جامعة بغداد، ٢٠١٦.
- ١١- حكمت الحارس: السياسة الضريبية وتطور النظام الضريبي في العراق، القاهرة، ١٩٧٧.
- ١٢- حيدر وهاب عبود، القضاء الضريبي ضماناً لاجعة لحماية حقوق المكلفين، مجلة بيت الحكمة، عدد ٣١، لسنة ٢٠١٢.
- ١٣- خضر خضر، مدخل الى الحريات العامة وحقوق الانسان، المؤسسة الحديثة للكتاب، طرابلس، لبنان، ٢٠٠٨.
- ١٤- دريد عيسى ابراهيم الخالدي، مبدأ المساواة امام الضريبة وتطبيقاته رسالة ماجستير مقدمة الى جامعة الانبار كلية القانون، ٢٠١٢.
- ١٥- رائد ناجي احمد الجميلي، القضاء الضريبي ومجالاته في ظل القانون العراقي، اطروحة دكتوراه مقدمة الى كلية الحقوق جامعة النهرين، ٢٠٠٤.
- ١٦- رجاء احمد محمد خويلد، الطعن القضائي في منازعات ضريبة الدخل في فلسطين، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح، ٢٠٠٤.
- ١٧- رعد شمس الدين الكيلاني، القضاء في بيت المقدس في العصر الإسلامي، بحث منشور في كلية العلوم الإسلامية، العدد (١٦)، ٢٠٠٨.
- ١٨- صالح يوسف عجينة، ضريبة الدخل في العراق من الوجة الفنية الاقتصادية وفقاً لآخر التعديلات القانونية، المطبعة العالمية، بغداد، ١٩٦٥.

القضاء الضريبي ضماناً للحقوق والحريات الاقتصادية في العراق

الباحثة زينب سعدون طعمه

الدكتور محمد علوم محمد

- ١٩- عامر عياش عبد، و د. احمد خلف حسين الدخيل، دستورية الضرائب في العراق، بحث منشور في مجلة الرافدين للحقوق، كلية الحقوق، جامعة الموصل، المجلد (١٣)، ع (٤٩)، س (١٦)، حزيران، ٢٠١١.
- ٢٠- عبد الكريم صادق بركات و د. يونس احمد البطريق و د. محمد عبد الله: المالية العامة، الإسكندرية، ١٩٧٩.
- ٢١- العلامة الجوهري، الصحاح في اللغة والعلوم، مجلد ، بيروت، دار الحضارة العربية، بلا سنة طبع.
- ٢٢- العلامة جمال الدين ابي الفضل محمد، لسان العرب، ط٢، الجزء الأول دار الكتب العلمية، بيروت، ٢٠٠٩ .
- ٢٣- علي هادي عطية، تقدير الدخل واخضاعه للضريبة في قانون ضريبة الدخل العراقي، رسالة ماجستير، كلية القانون، جامعة بغداد، ٢٠٠١.
- ٢٤- علي يوسف الشكري، حقوق الانسان بين النص والتطبيق، دار صفاء للنشر، عمان، ط١، ٢٠١١.
- ٢٥- غادة حياوي لازم، اليات حسم المنازعات الضريبية في اطار قانون ضريبة الدخل، رسالة ماجستير، كلية القانون والعلوم السياسية، قسم القانون، جامعة كركوك، ٢٠١٨.
- ٢٦- فاروق الكيلاني ، استقلال القضاء ، ط١ ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٧٧ .
- ٢٧- قانون المرافعات المدنية العراقي رقم (٨٣) لسنة ١٩٦٩ المعدل .
- ٢٨- قانون المرافعات المدنية العراقي رقم (٨٣) لعام ١٩٦٩ المعدل .
- ٢٩- قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لعام ١٩٨٢ المعدل .
- ٣٠- قدرى نقولا عطية، ذاتية القانون الضريبي، بدون مكان طبع، ١٩٦٠ .
- ٣١- قرار اللجنة الاستئنافية الثالثة رقم: ١٩٩٩/١، في ١٩٩٩/٣/٢٨
- ٣٢- قرار الهيئة التمييزية رقم ١٩٩٨/١٣٣، في ١٩٩٨/٣/١
- ٣٣- كمال انور بابه، المنازعة الضريبية في قانون ضريبة الدخل (دراسة مقارنة)، اطروحة دكتوراه، كلية القانون والسياسة، جامعة صلاح الدين - اربيل، ٢٠١٦ .
- ٣٤- محمد بن ابو بكر الرازي، مختار الصحاح، مطبعة بابل، ١٩٨٣ .
- ٣٥- محمد بن يعقوب الفيروزي ابادي، القاموس المحيط، المطبعة الميمنية، مصر.
- ٣٦- محمود بن محمد ابن عرنوس، تاريخ القضاء في الإسلام، الطبعة المصرية الاهلية، القاهرة، ١٩٣٤ .
- ٣٧- محي محمد سعد، الإطار القانوني للعلاقة بين الممول والإدارة الضريبية، مكتبة الاشعاع الوطنية، ١٩٩٨ .
- ٣٨- مدحت عباس امين، ضريبة الدخل في التشريع الضريبي العراقي، القسم الاول، المكتبة الوطنية، بغداد، ١٩٨٤ .
- ٣٩- مدحت عباس امين، ضريبة الدخل في التشريع الضريبي العراقي، القسم الاول، المكتبة الوطنية، بغداد، ١٩٩٨ .
- ٤٠- مصطفى محمد عطية، احكام مشروعية القضاء دراسة تقديمية حول نظام القضاء مقارناً بالتحكيم في الفقه الإسلامي، بحث منشور على الموقع .
- ٤١- وسيم حسام الدين الأحمدي، استقلال القضاء، الطبعة الأولى منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، ٢٠١٢ .
- ٤٢- يحيى بن خليل، معين الحكام في تردد بين الخصمين من الاحكام، مطبعة مصطفى البابي الحلبي، ط٢، ١٩٧٣ .