

أهمية المواطنة في تعزيز العلاقة الضريبية و دور الجهات الكفيلة
بتتميتها – مع الإشارة للتجربة في العراق

***The Importance Of Citizenship In Strengthening The
Tax Relationship And The Role Of The Entities That
Sponsor Its Development – With Reference To The
Experience In Iraq***

م.م. عمار ياسين كاظم
جامعة ديالى- كلية القانون و العلوم السياسية
***Assistant Lecturer . Ammar Yaseen Kadhum
University of Diyala - College of law and Political Science***

المستخلص

إن نشر ثقافة المواطنة الضريبية يزيد من الوعي الضريبي و يلعب دوراً مهماً في الالتزام الضريبي للمكلفين الذي يساهم في زيادة الإيرادات الضريبية و يساعد على تحقيق أهدافها الاقتصادية و الاجتماعية و المالية، لذلك كان لابد من العمل على تفعيل دورهم باعتبارهم أحد طرفي الالتزام الضريبي و بيان أهم الحقوق و الالتزامات لطرفي العلاقة الضريبية و وفقاً لما نصت عليه التشريعات العراقية و كما حاول الباحث إيجاد الآليات الكفيلة لتنمية هذه الثقافة باستخدام و استغلال التطور التكنولوجي و مساهمة الاعلام الضريبي لتعزيز الثقة بالإدارة الضريبية وقد خلص البحث الى عدة نتائج و توصيات.

الكلمات المفتاحية: المواطنة الضريبية, المكلف بالضريبة, الإدارة الضريبية, التطور التكنولوجي.

Abstract

Spreading the culture of tax citizenship increases tax awareness and plays an important role in the tax commitment of taxpayers, which contributes to increasing tax revenues and helps to achieve its economic, social and financial goals. Therefore, it was necessary to work on activating their role as one of the parties to the tax obligation and the statement of the most important rights and obligations of the parties to the tax relationship and in accordance with the Iraqi legislation. The researcher also tried to find mechanisms to develop this culture by using and exploiting technological development and the contribution of tax information to enhance confidence in the tax administration and the research has concluded several results and recommendations.

المقدمة

أولاً: التعريف بالموضوع:

تسعى الحكومات التي تنفيذ خططها و برامجها المختلفة، و حتى تتمكن من ذلك فهي بحاجة إلى إيرادات مالية متعددة لتغطية الانفاق العام، و تتنوع مصادر هذه الإيرادات من دولة إلى دولة أخرى و تعتبر الضرائب من أهمها. و بما أن الضريبة هي استقطاع نقدي جبري على دخول المكلفين فنكون أمام مصلحتين متعاكستين (مصلحة الدولة و مصلحة المكلفين) و حتى تكسب الدولة ثقة المكلفين فقد سعت التشريعات المختلفة و منها التشريع العراقي إلى تنظيم هذه العلاقة.

و نتيجة لذلك فقد أرتبط مفهوم الضريبة بحقوق المواطنة الذي يستلزم وجود و تحقيق الشفافية و المساواة و العدالة حتى تتولد القناعة بأن الالتزام الطوعي بالضريبة هو واجباً وطنياً و اخلاقياً.

ثانياً: أهمية الموضوع

تتجلى أهمية بحثنا في الآتي:

١. معرفة أهمية المواطنة الضريبية و الحقوق و الالتزامات الخاصة بكل من المكلفين و الادارة الضريبية.
٢. تحديد الجهات و الآليات الكفيلة بتنمية ثقافة المواطنة و حماية طرفي العلاقة المذكورين أعلاه.

ثالثاً: اشكالية الموضوع

إن نشر ثقافة المواطنة يلعب دوراً مهماً في زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين، إلا أن هناك عدة اشكاليات تعترض هذا الموضوع و في هذا الاطار يمكننا طرح التساؤلات الآتية:

١. ما هو مفهوم المواطنة الضريبية و اهميتها بالنسبة لطرفي العلاقة الضريبية؟
٢. ما هي حقوق و التزامات المكلفين و الادارة الضريبية وفقاً للتشريعات العراقية؟
٣. كيفية تنمية مفهوم المواطنة و ما هي الآليات و الجهات الكفيلة بذلك؟

رابعاً: منهجية البحث

أعتمد الباحث على المنهج الوصفي للتعريف بمفهوم المواطنة الضريبية و اهميتها و بيان حقوق و واجبات طرفي الالتزام الضريبي و معرفة الجهات الكفيلة بتنمية هذا المفهوم.

خامساً: خطة البحث

تم تقسيم البحث إلى مبحثين و هما :

المبحث الاول: المواطنة و أهمية علاقتها بطرفي الالتزام الضريبي.

المبحث الثاني: ركائز المواطنة الضريبية و الجهات الكفيلة بتنميتها.

المبحث الاول المواطنة و اهمية علاقتها بطرفي الالتزام الضريبي

تعتبر ظاهرة المواطنة من أهم مظاهر الثقافة المجتمعية و تساهم في تطوير الدول و تقدمها، و كما تشير إلى وجود رابطة سياسية و قانونية بين الافراد و الدولة و يترتب على ذلك وجود التزامات متبادلة بينهما (حقوق و واجبات)، و أن تعزيز مفهوم المواطنة ينعكس بأثاره الايجابية على طرفي الالتزام الضريبي (المكلف و الادارة الضريبية) لذلك سوف نتناول هذا المبحث في مطلبين نخصص الاول للتعرف على ماهية المواطنة الضريبية في العراق، أما المطلب الثاني سنتكلم فيه عن أهمية المواطنة في العلاقة الضريبية.

المطلب الاول: ماهية المواطنة الضريبية في العراق

الفرع الاول: مفهوم المواطنة و أساسها التشريعي في العراق

١. تعريف المواطنة:

أورد الفقهاء تعاريف متعددة بشأن المواطنة كل حسب منظوره (السياسي، القانوني، الاقتصادي، الاجتماعي). فتعرف المواطنة من الناحية القانونية بأنها: التزامات متبادلة بين أفراد المجتمع، فالفرد يتمتع بمجموعة من الحقوق و تترتب عليه مجموعة من الواجبات^(١).

و عرّفها آخرون بأنها : ارتباط بالوطن الذي يعيش فيه الفرد باعتباره جزء من المجتمع، و يستلزم حصوله على الحقوق و تحمله للالتزامات و الواجبات تجاه الدولة^(٢).

٢. تعريف المواطنة الضريبية:

تعرف المواطنة الضريبية بأنها: تعبير يبيّن مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة و جديتهم بأداء كافة الواجبات الضريبية المفروضة عليهم، و بنفس الوقت الحفاظ على كافة حقوقهم الضريبية^(٣).

و يعرفها آخرون بأنها: المساواة في التعامل الضريبي بين مواطني البلد الواحد، و بما يكفل حقوق كل من الدولة و المواطن^(٤).

٣. تعريف المواطنة التنظيمية:

ينصرف مفهوم المواطنة التنظيمية إلى السلوك الطوعي الابداعي الصادر من الاشخاص العاملين في المؤسسات العامة بصورة عفوية من خلال تقديم المعلومات و مساعدة الآخرين بما يخدم سير عمل هذه المؤسسات و الابتعاد عن كل معوقات البيروقراطية و روتين العمل الوظيفي.

(١) د. عبد العزيز احمد داود، " دور الجامعة في تنمية قيم المواطنة لدى الطلبة"، بحث منشور في المجلة الدولية للأبحاث التربوية، جامعة الامارات العربية المتحدة، المجلد (١٩)، العدد (٣٠)، سنة ٢٠١١، ص ٢٦٠.

(٢) د. عبد الجليل حسين، " المواطنة تطورها و مقوماتها"، بحث منشور في مجلة الفكر، الجزائر، المجلد (١٣)، العدد الخامس، سنة ٢٠١٠، ص ١٧.

(٣) د. شيرين حسنين، " المواطنة الضريبية"، بحث منشور في المؤتمر الرابع عشر (التشريع و مشكلات التحاسب الضريبي للنظام الضريبي المصري، المجلد الثاني، عدد خاص بالمؤتمر، سنة ٢٠٠٨، ص ٢١٦.

(٤) نور شدهان عداي، " علاقة المواطن بالتحاسب الضريبي"، مقال منشور في الموقع الالكتروني لمؤسسة النور للثقافة و الاعلام، و على الرابط: تاريخ الزيارة ٢٨/١/٢٠٢٢ alnoor.se/article.asp

كما تعرف بأنها: السلوك التطوعي الذي لا يندرج ضمن متطلبات الوصف الوظيفي، و لا يرتبط بنظم المكافآت و الحوافز الرسمي و يهدف هذا السلوك إلى تعزيز و زيادة الكفاءة و الأداء للمؤسسات الحكومية^(١). لذلك يُعد سلوك المواطنة التنظيمية من السلوكيات التي تساهم في رفع الكفاءة للمؤسسات الحكومية، و بنفس الوقت فهي تعزز العلاقة بين الزملاء في المؤسسة الواحدة بما يضمن انجاز الواجبات المناطة بهم و كأنما تكون هذه المؤسسة هي الوطن الصغير الذي يجمع العاملين فيها. لكل ما تقدم يمكننا القول أن المواطنة تشير إلى ارتباط قانوني و سياسي بين الفرد و دولته يترتب على ذلك تمتعه بمجموعة من الحقوق و عليه عدة التزامات و لا بد أن يركز هذا الارتباط على أسس و قيم (العدالة و المساواة و الولاء للبلد) و من جانب آخر يرتبط مفهوم المواطنة بسلوك المواطنة التنظيمية باعتبارها السلوك الابداعي العفوي في مساعدة الآخرين من اجل تعزيز أداء المؤسسات العامة لإشباع حاجات الافراد.

ثانياً: الأساس التشريعي للمواطنة في العراق

بما أن المفهوم القانوني للمواطنة يشير إلى الحقوق و الواجبات المتبادلة بين الاشخاص و الدولة، لذلك فإن اساسها يرتبط بدستور و قوانين تلك الدولة، و فيما يتعلق ببحثنا سوف نشير بإيجاز إلى مجموعة من الحقوق الاقتصادية و الاجتماعية التي أشار اليها الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥ النافذ، و القوانين المتعلقة بها و كالاتي:

١. أشارت المادتين (١٤) و (١٦) من الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥، إلى حق المساواة و تكافؤ الفرص في التمتع بالحقوق^(٢).
٢. المادة (٢٢) من الدستور المذكور أكدت على أن العمل حق لكل العراقيين بما يضمن لهم الحياة الكريمة^(٣). كما صدر قانون العمل العراقي رقم (٣٧) لسنة ٢٠١٥، و الذي أشار في المادتين (٣،٢) منه على أن العمل هو حق مقدس و أن اجور العمل لا بد أن تكون بما يكفي حاجاتهم الاساسية^(٤).
٣. و في معالجة ظاهرة الفقر و كفالة الضمان الاجتماعي و الصحي للأسرة العراقية بما يكفل الحياة الكريمة فقد صدر قانون الحماية الاجتماعية رقم (١١) لسنة ٢٠١٤^(٥).
٤. أكدت المواد (٣٠، ٣١، ٣٢) من الدستور العراقي على حق الرعاية الصحية و مراعاة المعاقين و ذوي الاحتياجات الخاصة^(٦). كما صدر قانون حماية الاطباء رقم (٢٦) لسنة ٢٠١٣^(٧). أما بشأن حماية الأم و و الطفل فقد صدر قرار مجلس الوزراء رقم (٢٢٦) لسنة ٢٠١٣^(٨).

(١) د. إين عوده عواد، "أثر القيادة التحولية على المواطنة التنظيمية لدى العاملين في الجامعة الاردنية"، بحث منشور في المجلة الاردنية في ادارة الاعمال، الجامعة الاردنية، المجلد (٩)، العدد الثاني، الاردن، ص ٢٢٥.

(٢) راجع المادتين (١٤، ١٦) من الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥.

(٣) راجع المادة (٢٢) من الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥

(٤) راجع المادتين (٢، ٣) من قانون العمل العراقي رقم (٣٧) لسنة ٢٠١٥

(٥) قانون الحماية الاجتماعية رقم (١١) لسنة ٢٠١٤

(٦) راجع المواد (٣٠، ٣١، ٣٢) من الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥

(٧) أنظر الأسباب الموجبة لقانون حماية الاطباء العراقي رقم (٢٦) لسنة ٢٠١٣

(٨) قرار مجلس الوزراء العراقي رقم (٢٢٦) لسنة ٢٠١٣

٥. أشارت المادة (٣٤) من الدستور أعلاه على أن يكون حق التعليم في العراق مجانياً و أكد على ذلك قانون وزارة التربية العراقي رقم (٢٢) لسنة ٢٠١١.^(١) كما صدر في العراق قانون محو الامية رقم (٢٣) لسنة ٢٠١١^(٢)، أما بصدد تطوير التربية و التعليم للطلبة فقد صدر قانون منحة الطلبة رقم (٣٦) لسنة ٢٠١٤^(٣).

٦. أكدت المادة (٢٨) من الدستور العراقي على أنه لا تفرض الضرائب و الرسوم و لا تعدل و لا تجب و لا يعفى منها إلا بقانون، كما أكدت نفس المادة على إعفاء أصحاب الدخول المنخفضة من الضرائب بما يكفل عدم المساس بالحد الأدنى اللازم للمعيشة و ينظم ذلك بقانون^(٤).

الفرع الثاني: أبعاد المواطنة

أن للمواطنة بمفهومها العام عدة أبعاد و عناصر متداخلة مع بعضها البعض و يمكننا أيجاز أهمها بالآتي:

أولاً: الأبعاد السياسية: و تتمثل بحق الافراد في الممارسة و المشاركة في الحياة السياسية^(٥).

ثانياً: الأبعاد القانونية: و يتلخص البعد القانوني للمواطنة بتحقيق التوازن و المساواة بين الافراد في الحقوق و الواجبات المنصوص عليها في القوانين الوضعية بدون تمييز بينهم، كالحق في السلامة و الامن و الصحة و حرية التنقل و غيرها^(٦).

ثالثاً: الأبعاد الاقتصادية و الاجتماعية: و المقصود من ذلك أن تتحقق العدالة في اشباع الحقوق الاقتصادية و التمتع بالخدمات الاجتماعية دون تمييز و لابد من تحقيق الحد الأدنى للحياة الكريمة للإفراد و من أبرزها حق العمل و التعليم و الصحة و التأمين و الرعاية الاجتماعية ... الخ^(٧).

رابعاً: الأبعاد الثقافية و المعرفية: و يتمثل ذلك في الحفاظ على الهوية الثقافية و الحضارية للإفراد و ممارسة العقائد و الشعائر الدينية، و فهم طبيعة نظام الحكم و ما يتعلق بحقوق الانسان و التزاماته^(٨).

^(١) أنظر الأسباب الموجبة لقانون وزارة التربية العراقي رقم (٢٢) لسنة ٢٠١١

^(٢) أنظر الأسباب الموجبة لقانون محو الامية العراقي رقم (٢٣) لسنة ٢٠١١

^(٣) أنظر الأسباب الموجبة لقانون منحة الطلبة العراقي رقم (٣٦) لسنة ٢٠١٤

^(٤) راجع المادة (٢٨) من الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥

^(٥) محمد علي محفوظ، " المواطنة و الديمقراطية في الوطن العربي"، الدار العربية للعلوم، الطبعة الأولى، لبنان، سنة ٢٠٠٥، ص ١٢٢.

^(٦) د. محمد هلال عارف، " العالم العربي و معضلاته و الاصلاح المنشود"، الطبعة الأولى، مؤسسة عبدالحميد شومات للطباعة، الاردن، سنة ٢٠١١، ص ٦٨.

^(٧) د. ابراهيم عبدالسلام، " العدالة الاجتماعية و التحرر من الجهل و الفقر"، عالم المعرفة للطباعة، الكويت، سنة ٢٠٠٤، ص ١٢١.

^(٨) د. سعد عبدالله اسماعيل، " الوعي الاجتماعي و تنمية المواطنة"، الطبعة الاولى، مطابع الشريف، الرياض، سنة ١٩٩٠، ص ٢٩.

المطلب الثاني: أهمية المواطنة في العلاقة الضريبية بين (المكلف و الادارة الضريبية)

الفرع الاول: حقوق و واجبات المكلف

أولاً: واجبات المكلف الضريبي

١. تقلسم الاقرار الضريبي: أكدت المادة (٢٧) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ على إلزام المكلف بتقلسم الاقرار الضريبي و هو اقرار سنوي يلتزم المكلف بتقديمه إلى الادارة الضريبية على أن يتضمن كافة البيانات الخاصة بنشاطه الاقتصادي و المعلومات الخاصة بمصادر و تكاليف دخله و وضعه العائلي، على أن يكون تقلسم الاقرار قبل اليوم الاول من شهر حزيران من كل سنة^(١).

و بالإضافة إلى ذلك يمكن إن يقدم الاقرار من المستخدم (رب العمل) أو من الغير الموجود في العراق و هذا ما أشارت إليه المادتين (١٨) و (٢٢) من قانون ضريبة الدخل العراقي المشار اليه في أعلاه^(٢).
علماً أن الاقرار الضريبي يساعد الادارة الضريبية بالتعرف على مدخولات المكلفين حتى تتمكن من تقدير و احتساب الضريبة بشكل دقيق، كما أنه يساهم في حصر المكلفين و تقليل نفقات الجباية الضريبية^(٣).

٢. التزام المكلف بدفع الضريبة: أشارت الفقرة (٨) من المادة (١) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢، على أن المكلف هو كل شخص طبيعي أو اعتيادي يلزمه القانون بأداء الضريبة^(٤)، ووفقاً لذلك فالمكلف الضريبي هو الطرف المدين الذي يلزمه القانون بأداء الضريبة للدولة و هذا يعتبر تجسيداً منه لمشاركته للدولة بما تتحمله من أعباء مالية لغرض اشباع الحاجات العامة للمجتمع.

ومن جانب آخر فإن دين الضريبة يعتبر من الإيرادات السيادية واجبة الاداء إلى الادارة الضريبية لما يوفره من مردودات مالية للخزانة العامة للدولة، و قد أحاطته التشريعات الضريبية بعدة خصائص منها^(٥):

الخاصية الاولى: الالتزام الضريبي هو مبلغ نقدي: و هذا يعني أن الدولة تقوم بتحصيل الضريبة على شكل مبلغ من النقود، و بذلك يتحقق الاقتصاد في تحصيل الضريبة و السرعة في جبايتها.

الخاصية الثانية: دين الضريبة محمول لا مطلوب: فالمكلف من تلقاء نفسه يلتزم بتسديد مبلغ الضريبة دون أن تسعى الادارة الضريبة وراءه و مطالبته بمبلغ الضريبة^(٦). و يتم ذلك في المواعيد و التوقيتات المحددة بالدفع، و قد أشار المشرع العراقي ضمناً على أن دين الضريبة ديناً محمولاً لا مطلوباً في المادة (١٤) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل التي نصت على أنه (تتحقق الضريبة على دخل الشركة قبل دفع أي

^(١) انظر المادة (٢٧) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل

^(٢) انظر المادتين (١٨) و (٢٢) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل

^(٣) د. حسين خلاف، "الاحكام العامة في قانون الضريبة"، دار النهضة العربية، القاهرة، سنة ١٩٦٦، ص ١٥٥

^(٤) راجع الفقرة (٨) من المادة (١) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢

^(٥) د. يونس احمد البطريق و د. المرسي السيد حجازي، "النظم الضريبية"، الدار الجامعية، القاهرة، سنة ٢٠٠٤، ص ٩٨.

^(٦) د. احمد بدیع بليح، "التشريع الضريبي _ الضرائب على الدخل تأصيل في ضوء الفقه و احكام النقص"، منشأة دار المعارف، الاسكندرية، سنة ١٩٨٧، ص ٢٧٣

شيء منه إلى أصحاب الأسهم و تعتبر الشركة و مديرها بالذات مسؤولين نهائياً عن قطع الضريبة و دفعها للسلطة المالية و تقديم الحسابات و الشهادات المقتضية و كافة الامور الواجب القيام بها عملاً بأحكام هذا القانون^(١).

الخاصية الثالثة: سداد دين الضريبة قبل الفصل في المنازعة الضريبية: يقوم المكلف بدفع الضريبة في ميعاد سدادها، حتى و أن كانت هناك اخطاء في تقديرها او اذا كانت له منازعة مع الادارة الضريبية بشأنها، وهذا ما أكدته الفقرة (٣) من المادة (٣٣) من قانون ضريبة الدخل العراقي المذكور في اعلاه والتي اشترطت لقبول الاعتراض أن يسدد المكلف مبلغ الضريبة واذا كان عاجزاً لها أن تقوم باستيفائها على شكل اقساط و وفقاً للتعليمات النافذة بهذا الخصوص^(٢).

٣. على المكلف شخصاً طبيعياً كان أم معنوياً مسك السجلات و الدفاتر اليومية و يلتزم بتسجيل كافة نشاطاته و عملياته اليومية فيها، و تكون هذه الدفاتر مرقمة و ملحقة بها كافة المستندات و الوثائق الخاصة بعملياته و نشاطاته التجارية^(٣).

ثانياً: حقوق المكلف بدفع الضريبة:

١. الحق في الاعتراض على تقدير الضريبة أو فرضها.
يقتضي مبدأ العدالة أن يتاح للمكلفين حق الاعتراض على تقدير الضريبة أو فرضها و قد حدد قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ الجهات التي يقدم أمامها الاعتراضات و يمكن أيجاز ذلك كما يأتي:
الجهة الأولى: الاعتراض أمام السلطة المالية:

نصت المادة (٣٣) من قانون ضريبة الدخل المذكور على (للمكلف بعد التبليغ بالدخل المقدّر و الضريبة المترتبة عليه أن يقدم اعتراضاً خطياً إلى السلطة المالية التي بلغته بالتقدير أو إلى اية دائرة من دوائر الهيئة العامة للضرائب خلال مدة (٢١) يوماً من تاريخ تبليغه مبيناً أسباب اعتراضه و التعديل الذي يطلبه و عليه أن يقدم إلى السلطة المالية السجلات و البيانات عن دخله لأثبات اعتراضه^(٤).

وفي حالة توفر الشروط الشكلية و الموضوعية يتم قبول الاعتراض من قبل السلطة الضريبية و يعاد النظر بمقدار الضريبة أو الاقساط الخاصة بها ، كما يمكن أن يحصل اتفاق بين الطرفين المذكورين على تقدير الدخل، و هذا الاتفاق يكون حاسماً للنزاع بصورة نهائية. أما اذا رفضت السلطة الضريبة الاعتراض المذكور فبإمكان المكلف الطعن بقرارها أمام اللجنة الاستئنافية^(٥).

الجهة الثانية: الاعتراض أمام اللجنة الاستئنافية:

أعطى المشرع الضريبي للمكلف الذي لا يقتنع بقرار الادارة المالية حقاً بالطعن بقرارها أمام اللجان الاستئنافية و قد بينت المادة (٣٧) من قانون ضريبة الدخل كيفية تشكيل هذه اللجان أما المادة (٣٩) منه فقد حددت طبيعة القضايا التي تنظرها هذه اللجان.

^(١) انظر المادة (١٤) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢

^(٢) انظر الفقرة (٣) من المادة (٣٣) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢

^(٣) حسام فائز عبدالغفور، " العلاقة بين المكلف و الادارة الضريبة و اثرها على التحصيل و الحماية"، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، ليبيا، سنة ٢٠١٠، ص ٤٠

^(٤) انظر المادة (٣٣) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل

^(٥) د. رائد ناجي احمد، "علم المالية العامة و التشريع المالي في العراق"، دار العاتك لصناعة الكتاب، بغداد، سنة ٢٠١٢، ص ١٧٥

الجهة الثالثة: الاعتراض أمام الهيئة التمييزية:

أجاز المشرع العراقي في المادة (٤٠) من القانون المذكور إلى كل من المكلف و السلطة المالية الطعن بقرار اللجان الاستئنافية امام الهيئة التمييزية و تعتبر القرارات الصادرة منها قطعية بمجرد صدورها^(١).

١. رد المبالغ التي تزيد عن مقدار الضريبة المستحقة (الرديات).

و المقصود من ذلك هو التزام الادارة الضريبية بوجوب ارجاع المبالغ الزائدة التي حصلت عليها و ردها إلى المكلف و ذلك تحقيقاً لمبدأ العدالة الضريبية، و يتم ذلك بعد تقديم المكلف طلباً تحريراً معززاً بالأدلة الثبوتية مبيناً مقدار و وجه الزيادة المأخوذة منه^(٢).

٢. حق المكلف بالاستعلام الضريبي و تزويده بالمعلومات التي يستعلم عنها.

على الادارة الضريبية ايضاح و تزويد المكلفين بالمعلومات المتعلقة بالتشريعات الضريبية و المالية و التعليمات الخاصة بالمسائل الجبائية ، و هذا الحق ينسجم مع احدى القواعد الخاصة بغرض الضريبية و هي قاعدة اليقين و التي تستلزم بأن تكون التشريعات الضريبية واضحة و تامة و بعيدة عن الغموض و الاجتهادات في التفسير، و تكون متاحة لاطلاع المكلفين و إمكانية نشرها بوسائل الاعلام المختلفة، بحيث يكون المكلفين على علم و دراية بكل ما يتعلق بالضريبة التي يجب عليهم دفعها من حيث خضوعهم لها و طريقة احتسابها و كيفية تسديدها للإدارة الضريبية^(٣).

٣. الحق في عدم إفشاء الاسرار المهنية للمكلفين.

الزم المشرع الضريبي الموظف في الادارة الضريبية بعدم افشاء الاسرار التي تصل إلى علمه بسبب اداءه لوظيفته لأنه يطالع على أمور كثيرة تتعلق بالمكلف و أن إفشاءها يترتب عليه اضراراً اقتصادية و اجتماعية للمكلف، و هذا ما اكدته المادة (٥٣) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل.

و التي نصت على (تعتبر جميع الاوراق و البيانات و التقارير و قوائم التقدير و نسخها و المعلومات المتعلقة بدخل المكلفين اسراراً محظور إنشاؤها على من ينفذ احكام هذا القانون من الموظفين و غيرهم الا ان للسلطة المالية أن تعطي دوائر الدولة و القطاع العام البيانات مما لا ترى محظوراً من اعطائه أو ما كان ضرورياً لتنفيذ احكام القانون أو من اجل تعقيب أي جرم يتعلق بالضريبة عدا ما يتعلق بمفردات دخل المكلف^(٤)، و ان هذا النص القانوني الزم الادارة الضريبية في العراق بعدم افشاء اسرار المكلف إلى الغير و حسناً فعل المشرع العراقي بذلك. و مما تجدر الإشارة إليه أن المحافظة على اسرار المكلف يرتبط اصلاً بحق الادارة في الاطلاع على معلومات المكلف و كل ما يتعلق بدخله.

و لكل ما تقدم فأن هذه الحقوق التي منحت إلى المكلفين من شأنها أن تعمل على زيادة الثقة مع الادارة الضريبية و ينعكس بالإيجاب على زيادة المردودات المالية للضريبة و الابتعاد عن عدم الامتثال الضريبي.

^(١) انظر المادة (٤٠) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢

^(٢) د. احمد فارس العزاوي، " النظرية العامة لحماية اطراف الالتزام الضريبي - دراسة مقارنة"، الطبعة الاولى، دار القانون المقارن، بغداد، سنة ٢٠١٩، ص ٢٥٤.

^(٣) د. هاشم الجعفري، "مبادئ المالية العامة و التشريع المالي"، الطبعة الثالثة، مطبعة سلمان الاعظمي، بغداد، سنة ١٩٦٨، ص ٨٨.

^(٤) انظر المادة(٥٣) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢

الفرع الثاني: حقوق الادارة الضريبية و التزاماتها أولاً: حقوق الادارة الضريبية (الصلاحيات)

يقع على عاتق الادارة الضريبية مهمة تحصيل الضريبة و حتى تتمكن من ذلك ينبغي لها أن تتعرف على دخل المكلف الخاضع للضريبة، و من ثم تتولى تقدير و تحديد مبلغها و تتبع في سبيل ذلك أما طرق التقدير المباشرة أو طريق التقدير غير المباشرة ، و حتى تتمكن من اداء مهمتها على اكمل وجه و ضمان عدم ضياع حق الخزينة العامة من هذه اليرادات الضريبية فقد منحها القانون عدة صلاحيات و حقوق و سوف نذكر بإيجاز أهمها و هي كالآتي:

١- حق الاطلاع

و يراد به حق الادارة الضريبية بالاطلاع على سجلات اعمال و حسابات المكلفين و بياناتهم و مصادر دخولهم، و امكانية استدعاء أي مكلف و الاستفسار منه عن انشطته و ارباحه و للإدارة الضريبية الاتصال بالدوائر و المؤسسات الحكومية للحصول على المعلومات اللازمة و لا يجوز لهذه الدوائر الامتناع عن تقديم المعلومات المطلوبة^(١). و قد اعطت المادة (٢٨) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ حقاً للإدارة الضريبية أن تتحرى عن دخل المكلف و الاطلاع على اسمه و عنوانه^(٢).

٢- الحق في الرقابة و التدقيق

لِلإدارة الضريبية الحق في التأكد من صحة الاقرارات الضريبية و سلامتها و لها الحق في الرقابة على المؤسسات التي ليست لها صفة تاجر و التي تدفع مرتبات إلى مستخدميها و التي بدورها أن تزود الادارة الضريبية بكافة الوثائق و البيانات و تسهيل مهمتها^(٣).

وفي العراق فأن الحق في الرقابة و التدقيق يمارس من قبل أقسام التدقيق و المراقبة في الهيئة العامة للضرائب و فروعها^(٤).

٣- حق الرجوع في التقدير الضريبي

نصت المادة (٣٢) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل على أنه (على السلطة المالية أن تقدر الضريبة على اساس الدخل الحقيقي و لها الحق في الرجوع بالتقدير على من سبق تقدير دخله بأقل من حقيقته اذا ظهرت لديها وقائع مادية بمضمونها الاخبار التحريري و لمدة خمس سنوات ماضية باستثناء السنة التقديرية، اما من لم يتم تقدير دخله فيكون الرجوع عليه ابتداء من تاريخ تحقق الدخل، و لا يؤثر في حق السلطة المالية في الرجوع بالتقدير عدم تبليغ الاشخاص به)^(٥).

نستنتج من النص اعلاه أن المشرع العراقي ألزم الادارة الضريبية بتقدير الضريبة وفقاً للدخل الحقيقي و بنفس الوقت أعطى لها حقاً بالرجوع عن التقدير النهائي في حالتين، الاولى اذا تم تقدير الدخل الخاضع للضريبة بأقل من حقيقته و ظهرت وقائع منها الاخبار التحريري فيمكن لها ان تقدر دخل المكلف و الرجوع عليه لخمس سنوات ماضية عدا السنة التقديرية الاخيرة، و الحالة الثانية يخص المكلفين الذين لم يجر تقدير دخولهم و لم يتم اخضاعهم للضريبة فهنا لا يسقط حق الدولة في فرض الضريبة، و تعتبر الضريبة واجبة السداد ابتداء من السنة التي تستحق فيها على الدخل أي من تاريخ تحقق الدخل^(٦).

(١) د. عادل العلي، "المالية العامة و القانون المالي و الضريبي"، دار الآراء للنشر و التوزيع، الاردن، الطبعة الاولى، سنة ٢٠٠٩، ص ٩٤

(٢) انظر الفقرة (٢) من المادة (٢٨) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل

(٣) د. حميد أنور زيدون، "التقنيات الجبائية للمؤسسات"، دار الميسرة للنشر، الطبعة الاولى، عمان، سنة ٢٠٠٧، ص ١٥٤.

(٤) د. قيس حسن عواد، "المركز القانوني للإدارة الضريبية في التشريع الضريبي العراقي"، بحث منشور في مجلة الرافدين للحقوق، كلية الحقوق جامعة الموصل، المجلد (٤)، العدد (٢٣)، سنة ٢٠٠٤، ص ١٧٤

(٥) انظر المادة (٣٢) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل

(٦) د. طاهر الجنابي، "علم المالية العامة و التشريع المالي"، دار الكتب، الموصل، بدون سنة طبع، ص ٢٣٣.

٤ - للإدارة الضريبية في حالة تقاعس المكلف و محاولته التخلص من العبء الضريبي، أن تمنع المكلف من السفر و إيقاف معاملاته في الدوائر الرسمية و لها الحق في الحجز الاحتياطي على امواله المنقولة و غير المنقولة^(١).

ثانياً: التزامات الادارة الضريبية و واجباتها

التزام الادارة الضريبية بالنصوص الدستورية و القانونية و عدم تعسفها و تجاوزها للصلاحيات الممنوحة لها، و الابتعاد عن اصدار التفسيرات المتناقضة و احترام حريات المكلفين الفردية و الشخصية^(٢).

١ - تبليغ و اخطار المكلفين، فقد نصت المادة (٤٤) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ على انه (على السلطة المالية أن تبلغ المكلف خطياً بدفع الضريبة معينة مقدارها و تاريخ استحقاقها، و يعتبر توقيع المكلف على مذكرة التقدير تبليغاً له بالدفع) فبموجب هذا النص القانوني تلتزم الادارة الضريبية بإخطار المكلفين تحريماً بدفع الضريبة المحدد مقدارها و تاريخ استحقاقها^(٣).

٢ - التزام الادارة الضريبية بعدم افشاء اسرار المكلفين و رد الزيادة في المبالغ الضريبية، و بمعنى آخر أن تلتزم الادارة الضريبية بضمان حقوق المكلفين التي سبق ان تمت الاشارة اليها في (٢-١) أولاً من الفرع الاول من المطلب الثاني).

الفرع الثالث: علاقة المواطن و اهميتها بطرفي الالتزام الضريبي

تتجلى اهمية المواطن الضريبية باعتبارها انعكاساً لمدى التزام المكلفين بدفع الضرائب و اداء الواجبات المفروضة عليهم مع ضمان تمتعهم بكافة الحقوق المنصوص عليها قانوناً، لذلك يعتبر اداء المكلفين للضريبة واجباً وطنياً قبل أن يكون هدفاً تمويلياً يعزز الايرادات المالية للدولة، و أن التشريعات هي التي تنشأ و تنظم العلاقة الضريبية بشكل واضح و دقيق و هذا ما أكد عليه الدستور و التشريعات الضريبية في العراق.

و من اهم الآثار الايجابية للمواطنة الضريبية و استناداً لمبدأ العدالة و المساواة هي مساهمة الجميع و كل حسب قدرته في تحمل الاعباء العامة للدولة مقابل تمتعهم بالخدمات المقدمة ، كما أن من مستلزمات المواطنة التنظيمية هو التحلي بروح الإيثار و المساعدة في تقديم المعلومات و البيانات من اجل الارتقاء بعمل الدوائر الضريبية و القضاء على البيروقراطية و الروتين فيها^(٤).

فالإدارة الضريبية هي الجهاز المسؤول عن تحصيل الضريبة مما يقتضي ان تكون قادرة على تطبيق النصوص و اللوائح التنظيمية الخاصة بالضرائب و تحديد الحقوق و الواجبات لكل من طرفي العلاقة الضريبية و من مهامها نشر الوعي الضريبي و كسب ثقة المكلفين بالضريبة وهذا ما يقلل من ظاهرة التهرب و الغش الضريبي و يزيد من الايرادات المالية للدولة^(٥).

نستنتج مما سبق ان من مصلحة الادارة الضريبية أن تتسم بيئة العمل فيها بروح التعاون و الوعي الاجتماعي و اتباع السلوك الحضاري في تطبيق القوانين و التعامل مع المكلفين بكل شفافية لكسب ثقتهم و تنمية روح التضحية لديهم و رفع شعورهم بمواظنتهم و تحملهم للأعباء الضريبية في الدولة.

(١) د. رائد احمد ناجي، مرجع سابق، ص ١٧٤.

(٢) د. سعد محمد محيي، "الاطار القانوني للعلاقة بين الممول و الإدارة الضريبية"، مطبعة الاشعاع الفني، الاسكندرية، ص ١٨٧.

(٣) د. احمد فارس العزاوي، مرجع سابق، ص ٢٤٣.

(٤) د. إيمان عودة ابراهيم، "أثر القيادة التحويلية على المواطنة التنظيمية لدى العاملين في الجامعة الأردنية دراسة ميدانية"، بحث منشور في المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، الجامعة الأردنية، المجلد التاسع، العدد الثاني، ص ٢٢٥.

(٥) محمد شريف مجيد، "السياسة الجبائية و دورها في تحقيق التوازن الاقتصادي"، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان، الجزائر، سنة ٢٠١٠، ص ٤٢.

المبحث الثاني ركائز المواطنة الضريبية و الجهات الكفيلة بتنميتها

تعد تنمية المواطنة الضريبية من أهم الخطط التي تسعى إليها الدول لتعزيز دور المكلف الضريبي باعتباره أحد العناصر الأساسية التي تتكون منها المنظومة الضريبية، و ترسيخ الالتزام الطوعي للمكلفين في اداء واجباتهم الضريبية، و من هذا المنطلق سنتكلم في هذا البحث عن الركائز و الدعائم الأساسية للمواطنة الضريبية في المطلب الاول، و نبين في المطلب الثاني الآليات و العوامل الخاصة بزيادة الوعي لدى المكلفين و تنمية روح المواطنة الضريبية لديهم.

المطلب الاول: دعائم المواطنة الضريبية و أهم ركائزها الفرع الاول: المساواة و العدالة الضريبية

المقصود من ذلك أن جميع افراد المجتمع متساوون امام القانون الضريبي فالجميع يساهمون بدفع الضريبة ما دامت قد انطبقت عليهم شروط الخضوع للضريبة ، و هذا لا ينفي وجود استثناءات يقررها المشروع الضريبي لاعتبارات موضوعية و تنموية^(١).

و أكدت المادة (١٤) من الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥ على مبدأ المساواة بين جميع العراقيين في الحقوق و الواجبات^(٢).

و لكي تتحقق المساواة الحقيقية لا بد من زيادة مقدار الضريبة المستقطعة من اصحاب الدخل المرتفعة بنسبة أعلى من مقدار الضريبة على اصحاب الدخل المنخفضة حتى يكون هناك نوعاً من المساواة في التضحية و هذا ما يعزز مفهوم المواطنة الضريبة لدى الافراد^(٣).

نستنتج مما سبق انه حتى تتحقق المساواة لا بد من وجود أمرين هما، (عمومية الضريبة و العدالة الضريبية) و يستلزم ذلك خضوع الجميع من افراد و اموال دون تمييز إلى الضريبة، و ان يراعى في فرضها المقدرة المالية و الظروف الشخصية للمكلف، كما لا بد من تجنب الازدواج الضريبي بعدم فرض نفس الضريبة أكثر من مرة على المكلف ذاته و ضمن المدة الزمنية ذاتها و على الوعاء الضريبي نفسه.

(١) د. رضا عبدالسلام، "محاضرات في الضرائب و التشريع الضريبي مع تطبيق على القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥"، الطبعة الأولى، مطبعة جامعة المنصورة، مصر، سنة ٢٠١٠، ص ٢٩.

(٢) انظر المادة (١٤) من الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥

(٣) د. احمد جمال الدين موسى، "ميزانية الدولة _ الاطار القانوني و المضمون الاقتصادي"، الطبعة الثانية عشر، دار النهضة العربية، سنة ٢٠١١، ص ١٦٨.

الفرع الثاني: احترام ظروف المكلفين و حماية حقوقهم

كما اشرفنا في الفرع الاول من هذا المطلب أن الدستور العراقي قد اورد الحقوق و الواجبات للمواطنين، و التي تركز مفهوم المواطنة الصالحة و هكذا سارت التشريعات الضريبية في تحديد حقوق و واجبات المكلفين، و التي استلزمت ان يكون تحصيل الضريبة ملائماً من حيث وقت التحصيل فليس لموظف الادارة الضريبية أن يجعل المكلف عاجزاً عن دفع الضريبة أو متهرباً من دفعها، و ان تكون النصوص التشريعية واضحة غير قابلة للتأويل أو الالتفاف، و أن يُحدد بشكل دقيق سعرها و ميعادها و كافة الاجراءات و الاقرارات المتعلقة بها^(١). كما أكد قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ على مبدأ قانونية الضريبة و ضرورة خصم التنزيلات و الخسائر و السماحات الشخصية للمكلف كي يتعزز و يترسخ الوعي الضريبي لديهم^(٢).

الفرع الثالث: ضمان الحرية المالية و الحفاظ عليها

تشير الدساتير المختلفة و منها الدستور العراقي إلى حرمة التجاوز على حق الملكية و ضرورة حمايته إلا في حدود قانونية محددة كالمصادرة و الاستهلاك و التأمين ، و لم ترد الضريبة كقيد على حق الملكية^(٣)، و بما ان الضريبة هي استقطاع من دخل المكلف دون مقابل فتعتبر بمثابة قيداً يرد على حق الملكية فلا يستطيع المكلف من التصرف بجزء من ماله مما يشكل ذلك قيداً على حريته المالية و ينعكس عليه بضرر من جراء هذا الاقتطاع الضريبي، عليه يتوجب أن يكون استقطاع الضريبة في الحدود التي وردت في القانون الضريبي و ان تلتزم الادارة الضريبية في حدود الصلاحيات الممنوحة لها بموجب القوانين الضريبية حفاظاً على الحرية المالية للمكلفين و تعزيزاً لمبدأ المواطنة الضريبية فقد منح قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ للمكلف حق الاعتراض على القرارات الصادرة من الادارة الضريبية عندما يكون فيها تجاوزاً منها على حريته المالية^(٤).

(١) د. احمد جمال الدين موسى، المرجع السابق، ص ١٦٩.

(٢) د. احمد فارس العزاوي ، مرجع سابق، ص ٩٢.

(٣) د. عامر عياش عبد و د. احمد خلف الدخيل ، " دستورية الضرائب في العراق " ، بحث منشور في مجلة الرافدين للحقوق، جامعة الموصل المجلد (١٣)، العدد (٤٩) ، سنة ٢٠١١، ص ٢٤٢.

(٤) د.خضر خضر، "مدخل إلى الحريات العامة و حقوق الانسان"، المؤسسة الحديثة للكتاب، طرابلس، لبنان، سنة ٢٠٠٨، ص ٢٥٥.

المطلب الثاني: الجهات و الآليات الكفيلة بتنمية الوعي و روح المواطنة الضريبية الفرع الاول : دور السلطة التشريعية

إن للسلطة التشريعية دوراً مهماً في تنمية الوعي و ثقافة المواطنة الضريبية و تعظيم الإيرادات المالية للدولة، و لها الكثير من السبل في تحقيق ذلك، و في إطار بحثنا هذا سوف نوجز أهمها بالفقرات الآتية:
أولاً: تعزيز مبدأ مشروعية أو قانونية الضريبة:

من المبادئ الدستورية المهمة التي تضمن فرض الضريبة و حماية حق الملكية للمكلف و ترسيخ ثقته بعدم التجاوز على حريته المالية، فقد أكد الدستور العراقي لعام ٢٠٠٥ في الفقرة (أولاً) من المادة (٢٨) منه على انه (لا تفرض الضرائب و الرسوم و لا تعدل و لا تجبى و لا يعفى منها الا بقانون) كما أكدت الفقرة (تاسعاً) من المادة (١٩) منه على عدم رجعية القوانين الضريبية و يكون سريانها من تاريخ صدورها^(١).

و بذلك لا يجوز أن تنسحب نصوص القانون الضريبي الجديد على الوقائع التي سبقت تاريخ صدوره، و أن عكس ذلك يعتبر خروجاً على مبدأ عدم رجعية القوانين الضريبية على الماضي^(٢).

و من جانب آخر فقد اشارت المادة (٢) من قانون ضريبة الدخل العراقي على مصطلح (فرض الضريبة) و هي بذلك عززت ثقة المكلفين و رسخت الطمأنينة و الامان لديهم، فوفقاً لهذه المادة فإن كل ما يتعلق من تحديد الوعاء الضريبي و المكلف بالدفع و تقدير سعر الضريبة و جبايتها تتم من قبل المشرع حصراً^(٣).

ثانياً: أن توحيد القوانين الضريبية من قبل السلطة التشريعية و جعلها قانوناً واحداً ذات نصوص متناسقة وواضحة سوف يعزز مفهوم المواطنة من جهة و يزيد من الإيرادات المالية للدولة من جهة أخرى، لأنه يزيل الغموض و الاتهام لدى المكلفين و يسهل استيعابهم لهذه النصوص ، و من جهة أخرى يساعد موظفي الادارة الضريبية من تطبيقه بطريقة سلسلة وواضحة^(٤).

ثالثاً: قيام السلطة التشريعية بإيجاد قضاء مستقل للنظر في المنازعات الضريبية يعتبر من الامور المهمة لتوليد القناعة لدى المكلفين و شعورهم بتحقيق العدالة و يضمن حقوقهم المالية و يحقق التوازن بين حقوق المكلف و الادارة الضريبية و هذا ما أكدته المادة (١٠٠) من الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥ عندما نصت على حق التقاضي^(٥).

و كما اشيرنا في المطلب الثاني من المبحث الاول، أن قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ قد نظم في المواد (٣٣- ٣٩) منه وسائل الطعن في كل ما يتعلق بتقدير الضريبة أو فرضها على المكلف و منحه حق الطعن امام الجهات الآتية:

- أ- الاعتراض أمام الادارة الضريبية
- ب- الاعتراض امام لجان الاستئناف
- ت- الاعتراض امام الهيئة التمييزية

و هو بذلك قد وفر الحماية لحقوق طرقي العلاقة الضريبية (المكلف و الادارة الضريبية).

^(١) انظر الفقرة أولاً من المادة (٢٨) و الفقرة تاسعاً من المادة (١٩) من الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥

^(٢) د. احمد فارس العزاوي، مصدر سابق، ص ١٠٣.

^(٣) انظر المادة (٢) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢

^(٤) د. رائد ناجي احمد، " السبل القانونية لإصلاح النظام الضريبي في العراق "، بحث منشور في مجلة العلوم القانونية، كلية القانون ، جامعة بغداد، العدد الخاص لبحوث مؤتمر فرع القانون العام المنعقد تحت عنوان "الإصلاح الدستوري و المؤسساتي الواقع و المأمول" للمدة ١٣-١٤/١١/٢٠١٨، ص ١٠٢ .

^(٥) د. رائد ناجي احمد، المرجع السابق، ص ١٠٦.

الفرع الثاني : دور الادارة الضريبية

يتوجب على الادارة الضريبية في سبيل ترسيخ مفهوم المواطنة و نشر الوعي الضريبي، اتباع العديد من المهام و الاجراءات في سبيل تحقيق ذلك، و يمكننا ايجاز اهمها بالفقرات المدرجة في أدناه:

اولاً : ان التزام الادارة الضريبية في حدود صلاحياتها و اختصاصاتها المنصوص عليها في القوانين الضريبية سوف يولد الثقة لدى المكلفين من جهة، و يحصن موظفيها بعدم تجاوزهم على هذه النصوص من جهة اخرى^(١).

ثانياً: تطبيق مفهوم الشفافية عن طريق توضيح التشريعات الضريبية و الانظمة و التعليمات الخاصة بها و جعلها متاحة للجميع سوف يزيد الثقافة الضريبية و يقلل من الفساد الاداري لموظفي الادارة الضريبية بعدم استطاعتهم غش المكلفين أو التلاعب عليهم^(٢).

ثالثاً: تقديم المساعدة الضريبية إلى المكلفين أما عن طريق التعامل المباشر معهم و مقابلتهم لغرض الاجابة على تساؤلاتهم أو عن طريق الاتصال الهاتفي او استخدام الانترنت، و لها في سبيل ذلك أن تحدد أوقاتاً معينة للاستقبال و الاجابة و أن تواظب على تحديث الادوات و النماذج الاسترشادية الخاصة بالضريبة^(٣).

رابعاً: مدى شعور المكلفين بكمية و نوعية الخدمات العامة، فتتعزيز ثقتهم عندما يشعرون أن هناك خدمات عامة (كالتعليم و الصحة و القضاء... الخ) يتمتعون بها مقابل دفعهم للضرائب، فكيف يلتزم بالدفع اذا كانت اغلب الطرق غير معبدة و تنعدم فيها النظافة و الانارة.

خامساً: تتعزز ثقة المكلفين الملتزمين بدفع الضرائب عندما تقوم الادارة الضريبية بملاحقة المكلفين المتهربين و محاسبتهم وفقاً للنصوص العقابية المنصوص عليها في القوانين الضريبية و قد حددت المواد من (٥٦ - ٥٩) من قانون ضريبة الدخل العراقي الجرائم و العقوبات التي تفرض بحق مرتكبها^(٤).

سادساً: أن الكفاءة الفنية لموظفي الادارة الضريبية و مهارتهم و قدراتهم على مواجهة المواقف الانفعالية بكل احترام و هدوء و التزامهم الاخلاقي كالصدق و الامانة و الاخلاص و ابتعادهم عن اشباع رغباتهم الشخصية ينعكس بآثاره الايجابية على تنمية روح المواطنة والثقافة الضريبية لدى المكلفين بدفع الضرائب^(٥).

(١) د. قيس حسن عواد، مرجع سابق، ص ١٦٠.

(٢) فارس عبد علوش، "دور الشفافية و المساواة في الحد من الفساد الاداري في القطاعات الحكومية"، أطروحة دكتوراه، جامعة نايف العربية للعلوم الامنية، قسم العلوم الادارية، السعودية، الرياض، سنة ٢٠١٠، ص ٩٠.

(٣) د. ابراهيم عبدالعزيز النجار، " امكانية الارتقاء بالامثال الطوعي في المجتمع الضريبي - دراسة مقارنة"، بحث منشور في مجلة الدراسات القانونية و الاقتصادية، كلية الحقوق، جامعة المنوفية، المجلد (١٢)، العدد (٥)، سنة ٢٠١٩، ص ١٨.

(٤) انظر المواد من (٥٦) الى (٥٩) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢.

(٥) د. قيس حسن عواد، مرجع سابق، ص ١٦٢.

الفرع الثالث: دور التطور التكنولوجي و الاعلام الضريبي

أولاً : التطور التكنولوجي:

تعد تكنولوجيا المعلومات في الوقت الحاضر من اهم الوسائل الحديثة للحصول على البيانات و المعلومات، و اصبحت من الضروريات لإدامة و تطوير العمل في الدوائر الضريبية، بما توفره من دقة و سرعة في الحصول عليها و تعزيز الثقة و الطمأنينة للمكلفين بعدم استغلالهم من قبل موظفي الادارة الضريبية.

وقد برزت في الآونة الاخيرة فكرة التسويق الضريبي الالكتروني، و التي تتمثل في استخدام و استغلال التقنيات التسويقية و الادارية بحيث يبادر المكلف بالاتصال بالادارة الضريبية الكترونياً و يحدد وعاءه الضريبي و سيستفيد من بعض التسهيلات المقدمة من الادارة الضريبية بمجرد قيامه بالإبلاغ و التصريح الضريبي^(١).

و كانت جمهورية مصر العربية سباقة في ذلك، و قد صرح وزير المالية المصري بتاريخ ٢٢/٥/٢٠١٨، ان وزارته اعدت دراسة شاملة تتعلق بفرض ضرائب على اعلانات (غوغل، فيس بوك، أنستغرام) و ما تطلبه ذلك من تعديلات تشريعية و تنفيذية و اذا استلزم الامر اصدار قوانين جديدة^(٢).

و من جانب آخر فقد كشف مدير عام الهيئة العامة للضرائب العراقية في تصريح له بتاريخ ٩/٢/٢٠٢١، عن وجود خطة لزيادة الايرادات الضريبية لتصل إلى مبلغ (٦) تريليون دينار من خلال تبسيط الاجراءات و التقدير الذاتي في دفع الضرائب، و في حالة تطبيق النظام الالكتروني في جباية الضرائب ستبلغ الايرادات مبلغ (٨) تريليون دينار^(٣).

لكل ما تقدم فأن التطور التكنولوجي و استخدام الانترنت و شبكات التواصل الاجتماعي احدثت تطوراً جديداً لمفهوم المواطنة بما تعرف بالمواطنة الافتراضية أو الرقمية و التي تشير إلى مجموعة المعايير و الافكار المتبعة في الاستغلال الامثل لهذه التكنولوجيا من خلال الفضاء الافتراضي فتتحقق المساواة و العدالة في تكافؤ الفرص بين جميع المكلفين^(٤).

ثانياً: الاعلام الضريبي:

يعتبر قسم العلاقات و الاعلام في الهيئة العامة للضرائب العراقية من الاقسام المهمة فيها، و يتولى العديد من المهام و الواجبات و يمكننا ايجازها في الفقرات الآتية^(٥):

١. التخطيط و التنظيم و متابعة نشر الوعي و الثقافة الضريبية.

٢. تحسين العلاقة بين المكلفين و الادارة الضريبية من خلال الآتي:

(١) د. مصطفى ساحي، " سياسة الترويج الضريبي الالكتروني... اسلوب مقترح للحد من التهرب الضريبي _نموذج دولة مصر الشقيقة" ، بحث منشور في مجلة دراسات اقتصادية ، المجلد (٢٠)، العدد (٢)، سنة ٢٠٢٠، ص ٢٦.

(٢) د. مصطفى ساحي، مرجع سابق، ص ٢٧.

(٣) تصريح السيد شاكر الزبيدي مدير عام الهيئة العامة للضرائب في العراق على الموقع الالكتروني لشبكة الانترنت العربية بتاريخ ٢٠٢١/٢/٩ متوفر على الرابط:

https://www.independentarabia.com تاريخ الزيارة ٢٠٢٢/٢/٢٢

(٤) عبدالله محمد بخيت، " دور شبكات التواصل الاجتماعي في ترسيخ قيم المواطنة من جهة نظر الشباب الجامعي العماني"، رسالة ماجستير، كلية الاعلام، جامعة الشرق الاوسط ، سلطة عمان، سنة ٢٠١٧، ص ١٩.

(٥) قسم العلاقات و الاعلام في الهيئة العامة للضرائب العراقية، حسب ما ورد في الموقع الالكتروني الرسمي للهيئة المذكورة ، متوفر على الرابط:

https://tax.mof.gov.iq تاريخ الزيارة ٢٠٢٢/٢/٢٤

أ- استقبال الشكاوي و تقديم الخدمات للمكلفين

ب- رفع مستوى الالتزام الطوعي لدى المكلفين

٣. دعم و تطوير العلاقة بين الادارات الضريبية و المؤسسات العامة الاخرى.

و يضم هذا القسم ثلاثة شعب ترتبط به و هي كالآتي^(١):

١. شعبة الاعلام:

تتجلى مهمة هذه الشعبة بالآتي:

أ- نشر الوعي الضريبي و ترسيخ الاهداف و الغايات الوطنية للضريبة باستخدام الوسائل الاعلامية المختلفة.

ب- نشر كل التعليمات و القرارات و اللوائح الخاصة بالقوانين الضريبية.

ت- الاعلانات الضريبية الخاصة بنشر الوعي الضريبي للمكلفين.

٢. شعبة العلاقات:

تعمل هذه الشعبة على تنمية العلاقة مع المؤسسات الحكومية الاخرى و العلاقة مع المكلفين و افراد المجتمع ككل و افهامهم بأن الالتزام الضريبي هو واجب وطني و اخلاقي، كما تعمل على رفع روح المواطنة التنظيمية داخل الادارات الضريبية من خلال تعميق روح العمل الجماعي و ترسيخ مفهوم المبادرة و الاثارة لدى العاملين فيها.

٣. شعبة خدمات المكلفين:

تسعى هذه الشعبة إلى تحقيق الآتي:

توفير النشرات و الدوريات الارشادية لغرض تسهيل اداء المكلفين بدفع الضرائب كما تعمل على استلام و استقبال الشكاوي و الاجابة على كل الاستفسارات منهم.

لكل ما تقدم يمكننا القول أن الاعلام الضريبي يرتكز على محورين اساسيين هما:

المحور الاول: يتعلق بالقوانين و التعليمات الضريبية و كيفية ايصالها إلى افراد المجتمع بطريقة صادقة و دقيقة معتمدة على كفاءة و ذكاء موظفي الدوائر الضريبية.

المحور الثاني: المكلفين بدفع الضرائب سواء كانوا اشخاصاً طبيعيين أو معنويين .

وفي سبيل تحقيق ذلك يمكن استخدام كافة وسائل الاتصال بالآخرين (كالصحف، المجلات، اجهزة التلفزيون، شبكات الانترنت..) و التي لها تأثيراً كبيراً على نمو الوعي الضريبي و ابراز أهم الاغراض و الاهداف الاقتصادية و الاجتماعية و المالية للضرائب، و يكون دورها أكثر أهمية اذا ما تم استهداف الفئات الاجتماعية حديثة النشأة كطلبة المعاهد و الكليات خاصة عندما يتم ادراج بعض المفاهيم المتعلقة بأهداف الضرائب المذكورة في المناهج الدراسية أو عقد المؤتمرات و الندوات و الدورات داخل هذه المؤسسات^(٢).

^(١) قسم العلاقات و الاعلام في الهيئة العامة للضرائب العراقية، حسب ما ورد في الموقع الالكتروني الرسمي للهيئة المذكورة في المرجع السابق متوفر على الرابط:

تاريخ الزيارة ٢٠٢٢/٢/٢٤ <https://tax.mof.gov.iq>

^(٢) د. عصام الموسى، "المدخل في الاتصال الجماهيري"، مكتبة الكائن للنشر و التوزيع، عمان، أربد، سنة ١٩٩٨، ص ١٢١.

الخاتمة

أولاً: الاستنتاجات

- ١ - ان الالتزام الطوعي بأداء الضريبة ما هو الا ترسيخاً لمفهوم المواطنة و تعبيراً عن الانتماء الوطني و الاخلاقي و المساهمة في تحمل الاعباء المالية العامة للدولة.
- ٢ - ان التشريعات العراقية تنظم العلاقة بين المكلفين و الادارة الضريبية فتحدد حقوقهم و ما يترتب عليهم من واجبات
- ٣ - حدد القانون الضريبي العراقي العقوبات المختلفة التي تفرض على المكلفين في حالة عدم التزامهم بأداء الضريبة لذلك فالإدارة الضريبية تمارس اختصاصاً قضائياً اضافة لاختصاصها الجبائي.
- ٤ - ان وجود الشفافية و تحقيق المساواة و العدالة لها الدور المهم في ترسيخ الوعي الضريبي و تعزيز الثقة بين المكلفين و الإدارة الضريبية.
- ٥ - هناك ضعف في استغلال التطور التكنولوجي و مواقع التواصل الاجتماعي في ترسيخ ثوابت المواطنة الضريبية في العراق.
- ٦ - عدم الاهتمام بالأعلام الضريبي في العراق و ضعف استغلاله في توعية الافراد بما ورد في التشريعات الضريبية.

ثانياً: التوصيات

- ١ - العمل على تطبيق الشفافية الضريبية و تعزيز الثقة بين المكلفين و الادارة الضريبية من خلال جمع و توحيد التشريعات الضريبية بقانون موحد و إيجاد قضاء مستقل في العراق يختص بالنظر في المنازعات الضريبية .
- ٢ - تحسين كمية و نوعية الخدمات العامة التي تقدمها الدولة و هو ما يولد القناعة في الالتزام الضريبي باعتباره واجباً وطنياً و اخلاقياً يقومون به.
- ٣ - رفع الكفاءة الفنية لموظفي الادارة الضريبية في العراق و تدريبهم على استغلال التطور التكنولوجي و الالكتروني في ادائهم الوظيفي.
- ٤ - الاهتمام بالإعلام الضريبي في العراق. و التركيز على خلق الوعي الضريبي من خلال اقامة المؤتمرات و الندوات الخاصة بتوعية المكلفين بأهميته الالتزام الضريبي، و التنسيق بين وزارة التعليم العالي و البحث العلمي و الهيئة العامة للضرائب العراقية على تثقيف الطلبة من خلال مناهجها الدراسية بأهمية الضرائب الاقتصادية و الاجتماعية و المالية.

المصادر

أولاً: الكتب و المؤلفات

١. د. ابراهيم عبدالسلام، " العدالة الاجتماعية و التحرر من الجهل و المرض و الفقر"، عالم المعرفة للطباعة، الكويت، سنة ٢٠٠٤.
٢. د. احمد بديع بليح، : التشريع الضريبي _ الضرائب على الدخل تأصيل في ضوء الفقه و احكام النقض"، منشأة المعارف ، الاسكندرية، سنة ١٩٨٧.
٣. د. احمد جمال الدين موسى، " ميزانية الدولة _ الاطار القانوني و المضمون الاقتصادي"، الطبعة الثانية عشر، دار النهضة العربية، سنة ٢٠١١.
٤. د. احمد فارس العزاوي، " النظرية العامة لحماية اطراف الالتزام الضريبي _ دراسة مقارنة"، الطبعة الاولى، دار القانون المقارن، بغداد ، سنة ٢٠١٩.
٥. د. حسين خلاف، " الاحكام العامة في قانون الضريبة"، دار النهضة العربية، القاهرة، سنة ١٩٦٦.
٦. د. حميد انور زيدون، " التقنيات الجبائية للمؤسسات"، الطبعة الاولى، دار الميسرة للنشر، عمان ، سنة ٢٠٠٧.
٧. د. خضر خضر ، " مدخل إلى الحريات العامة و حقوق الانسان"، المؤسسة الحديثة للكتاب، لبنان ، طرابلس، سنة ٢٠٠٨.
٨. د. رائد ناجي احمد، " علم المالية العامة و التشريع المالي في العراق"، دار العاتك لصناعة الكتاب ، بغداد، سنة ٢٠١٢.
٩. د. رضا عبد السلام، " محاضرات في الضرائب و التشريع الضريبي مع تطبيق على القانون (٩١) لسنة ٢٠٠٥، الطبعة الاولى، جامعة المنصورة، مصر، سنة ٢٠١٠.
١٠. د. سعد عبدالله اسماعيل، " الوعي الاجتماعي و تنمية المواطنة"، الطبعة الاولى، مطابع الشريف، الرياض، سنة ١٩٩٠.
١١. د. سعد محمد محيي، " الاطار القانوني للعلاقة بين الممول و الادارة الضريبية"، مطبعة الاشعاع الفني، الاسكندرية، بدون سنة طبع
١٢. د. طاهر الجنابي، " علم المالية العامة و التشريع المالي"، دار الكتب، الموصل، دون سنة طبع
١٣. د. عادل العلي، " المالية العامة و القانون المالي و الضريبي"، الطبعة الاولى، دار الاثراء للنشر و التوزيع ، الاردن، سنة ٢٠٠٩.

١٤. د. عصام الموسى، " المدخل في الاتصال الجماهيري " ، مكتبة الكناي للنشر و التوزيع ، عمان _ اردن ، سنة ١٩٩٨ .
١٥. د. محمد علي محفوظ، " المواطنة و الديمقراطية في الوطن العربي"، الطبعة الاولى، الدار العربية للعلوم، لبنان، بيروت، سنة ٢٠٠٥ .
١٦. د. محمد هلال عارف، " العالم العربي و معضلاته و الاصلاح المنشود" ، الطبعة الاولى، مؤسسة عبدالحميد شومان للطباعة، الاردن، سنة ٢٠١١ .
١٧. د. هاشم الجعفري، " مبادئ المالية العامة و التشريع المالي"، الطبعة الثالثة، مطبعة سلمان الاعظمي، بغداد، سنة ١٩٦٨ .
١٨. د. يونس احمد البطريق و د. المرسي السيد مجازي، " النظم الضريبية" ، الدار الجامعية، القاهرة، سنة ٢٠٠٤ .

ثانياً: الرسائل و الأطاريح الجامعية

١. حسام فائز عبد الغفور، " العلاقة بين المكلف و الادارة الضريبية و اثرها على التحصيل و الجباية" ، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، ليبيا، سنة ٢٠١٠ .
٢. عبدالله محمد نجيت، " دور شبكات التواصل الاجتماعي في ترسيخ قيم المواطنة من وجهة نظر الشباب الجامعي العماني"، رسالة ماجستير، كلية الاعلام، جامعة الشرق الاوسط، سلطنة عُمان، سنة ٢٠١٧ .
٣. فارس عبد علوش، " دور الشفافية و المسألة في الحد من الفساد الاداري في القطاعات الحكومية"، أطروحة دكتورا، جامعة نايف العربية للعلوم الامنية، السعودية، الرياض، لسنة ٢٠١٠ .
٤. محمد شريف حميد، " السياسة الجبائية و دورها في تحقيق التوازن الاقتصادي"، رسالة ماجستير، جامعة تلمسان، الجزائر، سنة ٢٠١٠ .

ثالثاً: البحوث و المقالات:

١. د. ابراهيم عبد العزيز النجار، " امكانية الارتقاء بالامثال الطوعي في المجتمع الضريبي _ دراسة مقارنة"، بحث منشور في مجلة الدراسات القانونية و الاقتصادية ، كلية الحقوق، جامعة المنوفية، المجلد(١٢)، العدد(٥) ، لسنة ٢٠١٩ .
٢. د. ايمن عوده عواد، " اثر القيادة التحويلية على المواطنة التنظيمية لدى العاملين في الجامعة الاردنية"، بحث منشور في المجلة الاردنية في ادارة الاعمال، الجامعة الاردنية، المجلد (٩)، العدد الثاني، سنة ٢٠١١ .

٣. د. رائد ناجي احمد، " السبل القانونية لإصلاح النظام الضريبي في العراق " ، بحث منشور في مجلة العلوم القانونية، كلية القانون، جامعة بغداد ، العدد الخاص لبحوث مؤتمر فرع القانون العام المنعقد تحت عنوان (الاصلاح الدستوري و المؤسساتي الواقع و المأمول) للمدة ١٣-١٤ / ١١ / ٢٠١٨
٤. د. شيرين حسنين، " المواطنة الضريبية " ، بحث منشور في المؤتمر الرابع عشر(التشريع و مشكلات التحاسب الضريبي للنظام الضريبي المصري)، المجلد الثاني، عدد خاص بالمؤتمر، سنة ٢٠٠٨.
٥. د. عامر عياش عبد و د. احمد خلف الدخيل، " دستورية الضرائب في العراق"، بحث منشور في مجلة الرافدين للحقوق ، كلية الحقوق ، جامعة الموصل، المجلد (١٣) ، العدد(٤٩) ، سنة ٢٠١١
٦. د. عبد الجليل حسين، " المواطنة تطورها و مقاومتها"، بحث منشور في مجلة المفكر، الجزائر، المجلد(١٣)، العدد الخامس، سنة ٢٠١٠
٧. د. عبدالعزيز احمد داود، " دور الجامعة في تنمية قيم المواطنة لدى الطلبة"، بحث منشور في المجلة الدولية للأبحاث التربوية، جامعة الامارات العربية المتحدة، المجلد (١٩)، العدد (٣٠)، سنة ٢٠١١.
٨. د. قبس حسن عواد، " المركز القانوني للإدارة الضريبية في التشريع الضريبي العراقي، بحث منشور في مجلة الرافدين للحقوق، كلية الحقوق، جامعة الموصل، المجلد (٤)، العدد (٢٣) ، سنة ٢٠٠٤.
٩. د. مصطفى ساحي، " سياسة الترويج الضريبي الالكتروني _ اسلوب مقترح للحد من التهرب الضريبي _ نموذج دولة مصر الشقيقة"، بحث منشور في مجلة دراسات اقتصادية ، المجلد (٢٠)، العدد(٢) ، سنة ٢٠٢٠
١٠. نور شدهان عداي، " علاقة المواطن بالتحاسب الضريبي"، مقال منشور في الموقع الالكتروني لمؤسسة النور للثقافة و الاعلام

رابعاً: اللقاءات الصحفية

١. لقاء صحفي مع السيد مدير عام الهيئة العامة للضرائب في العراق ، حول الخطط الحديثة للهيئة و استخدام الوسائل الالكترونية، بتاريخ ٩/٢/٢٠٢١
٢. لقاء صحفي مع السيد وزير المالية المصري، حول اعداد الدراسات و التشريعات اللازمة فكرة التسويق الضريبي الالكتروني في مصر، بتاريخ ٢٢/٥/٢٠١٨

خامساً: القوانين و القرارات

١. الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥
٢. قانون الحماية الاجتماعية العراقي رقم (١١) لسنة ٢٠١٤
٣. قانون العمل العراقي رقم (٣٧) لسنة ٢٠١٥
٤. قانون حماية الاطباء العراقي رقم (٢٦) لسنة ٢٠١٣

٥. قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢
٦. قانون محو الامية العراقي رقم (٢٣) لسنة ٢٠١١
٧. قانون منحة الطلبة العراقي رقم (٣٦) لسنة ٢٠١٤
٨. قانون وزارة التربية العراقي رقم (٢٢) لسنة ٢٠١١
٩. قرار مجلس الوزراء العراقي رقم (٢٢٦) لسنة ٢٠١٣

سادساً: المواقع الالكترونية

١. تصريح مدير عام الهيئة العامة للضرائب العراقية حول الخطط الحديثة و استخدام الوسائل الالكترونية في جباية الضريبة في العراق على الموقع الالكتروني لشبكة الإنترنت العربية بتاريخ ٢٠٢١/٢/٩ و على الرابط:
<https://www.independentarabia.com> تاريخ الزيارة ٢٠٢٢/٢/٢٢
٢. قسم العلاقات و الاعلام في الهيئة العامة للضرائب العراقية واجباته و اقسامه متوفر على الموقع الرسمي للهيئة و على الرابط: <https://tax.mof.gov.iq>
٣. نور شدهان عداي، "علاقة المواطن بالتحاسب الضريبي"، مقال منشور على الموقع الالكتروني لمؤسسة النور للثقافة و الاعلام و على الرابط:

تاريخ الزيارة ٢٠٢٢/١/٢٨ Alnoor.se/article.asp