

التكييف القانوني للتسوية الصلحية الضريبية في قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ

الدكتور محمد علوم محمد

مدرس المالية العامة والتشريع الضريبي

المقدمة

التسوية الصلحية الضريبية هي أحد السبل التي تسلكها السلطة المالية في العراق وتبناها باقي التشريعات الضريبية باعتبارها وسيلة تتجنب بها السلطة المالية سلوك طريق الخصومات والنزاعات القضائية وبين المكلفين التي غالباً ما تكون مكلفة من جهة الوقت في سبيل حصول السلطة على حقوقها وتجريم المخالفين وكذلك أرباكها لعمل السلطة المالية وموظفيها، ومن جهة أخرى فهي تحقق صالح المكلف من خلال تجنيبه الوقوع تحت طائلة العقوبات أو الجزاءات التي تقررها التشريعات الضريبية وكذلك فأنها لا تنال من سرعة المكلف المالية باعتباره مرتكب لجريمة مالية (ضريبية) من كل ذلك رأينا ضرورة دراسة موضوع التكييف القانوني للتسوية الصلحية الضريبية للوقوف على الرأي القانوني السليم، كذلك من أجل التسهيل على الباحثين القانونيين معرفة أهم الآراء التي طرحت في هذا المجال بالإضافة الى التوصل الى النتائج القانونية المترتبة على هذا الاسلوب، كذلك الاطلاع على المركز القانوني لاطراف التسوية الصلحية الضريبية، ومن المسائل المستفادة أيضاً من دراسة الطبيعة القانونية هي وضع الحدود الواضحة لها وتمييزها عن باقي المفاهيم والمصطلحات الاخرى التي قد تختلط بها.

من كل ما تقدم نستنتج أنه هنالك أسباب ملحة دفعتنا الى البحث في هذا الموضوع بالإضافة الى الاهمية الكبيرة للخوض في هذه الدراسة ولمعرفة أبعاده الامر الذي توجب تناوله وفق الخطة الآتية :

المبحث الاول - مفهوم التسوية الصلحية.

التكييف القانوني للتسوية الصلحية الضريبية في قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ

الدكتور محمد علوم محمد

المطلب الاول- تعريف التسوية الصلحية الضريبية.

المطلب الثاني - شروط عقد التسوية الصلحية.

المبحث الثاني - الطبيعة القانونية للتسوية الصلحية.

المطلب الاول- موقف الفقه الضريبي من الطبيعة القانونية للتسوية الصلحية الضريبية.

المطلب الثاني - موقف المشرع الضريبي العراقي من التسوية الصلحية الضريبية.

المبحث الاول

مفهوم التسوية الصلحية الضريبية

نتناول في هذا البحث تحديد مفهوم التسوية الصلحية الضريبية خلال تقسيم هذا البحث الى مطلبين، الاول وسوف نتناول فيه تعريف التسوية الصلحية الضريبية من ثلاث أوجه وهي الوجه اللغوي والاصطلاحي والوجه الفقهي ثم الوجه التشريعي، أما المطلب الثاني فسوف نتناول فيه شروط عقد التسوية الصلحية.

المطلب الاول

تعريف التسوية الصلحية الضريبية

من البديهي أن تتقدم عملية تناول أي بحث قانوني هو التعريف بموضوع البحث وذلك من أجل توضيح ماهيته واعطاء تصور واضح عن مفهومه من هنا سوف نتناول هذا المطلب في ثلاث فروع وهي كالآتي :-

الفرع الاول :- التعريف اللغوي.

الفرع الثاني :- التعريف الفقهي.

الفرع الثالث :- التعريف التشريعي.

الفرع الأول

التعريف اللغوي للصلح الضريبي

الصلح بضم الصاد وسكون اللام معناه السام، وهو أسم من المصالحة التي هي خلاف المخاصمة وأصله بمعنى الصلاح وهو ضد الفساد ويدل على استقامة الحال^(١).
و(الصلاح) بكسر الصاد مصدر المصالحة والعرب تؤنثها، والاسم (الصلح) يذكر ويؤنث^(٢) وأصلح ما بينهم وصالحهم مصالحة وصلاحاً.
قال بشر ابن أبي خازم :-

يسومون الصلاح بذات كهف وما فيها لهم سلع وقار

وقوله : وما فيها أي وما في المصالحة. لذلك أنث الصلاح و(صلاح) أسم علم لمكة وقد سمعت العرب صالحاً ومصلحاً وصلحاً. ويقال رجل صالح في نفسه من قوم صلحاء ومصلح في أعماله وأموره، وقد أصلحه الله، وربما يكنى بالصلاح عن الشيء الذي هو الى الكثرة ويقال كذلك أصلح الشيء بعد فساده أي أقامه^(٣) وأصلح اليه أي أحسن اليه^(٤).

يتضح لنا مما تقدم أن الصلح في دلالاته اللغوية ينصرف الى أحلال المودة والوئام والسلام محل النزاع والخصام.

الفرع الثاني

التعريف الفقهي للصلح الضريبي

لقد أغدق فقهاء القانون الضريبي في أبداء التعاريف التي تتعرض للتسوية الصلحية الضريبية، إذا تضمنت مؤلفاتهم هذه التعريفات وهي على سبيل الذكر منها :-
أتجه البعض الى أن التسوية الصلحية الضريبية هي (أقرب الى العقد الرضائي بين طرفيه، الجهة المختصة من ناحية والمتهم من ناحية أخرى بموجبه تتنازل الجهة المختصة عن طلب رفع الدعوى مقابل دفع المخالف للجعل المحدد في القانون كدفع تعويض معين أو تنازله عن المضبوطات)^(٥) وذهب البعض الى أن التسوية الصلحية

التكليف القانوني للتسوية الصلحية الضريبية في قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ

الدكتور محمد علوم محمد

الضريبية عبارة عن (عقد ثنائي الطرف، أي عقد ينطوي على التزامات متبادلة بين فريقين يتلاقيان بموجبه خلافاً أو يحسمانه وبموجب هذا العقد يتم الاتفاق بين المخالفين وبين إدارة الجمارك على حسم القضية بصورة ادارية. والمخالف بقبوله المصالحة، انما يعترف بأرتكاب المخالفة ويعرض لانتهاء القضية تأدية مبلغ من المال أو ترك البضاعة، والادارة تقبل من جهتها بهذه العروض وتتوقف عن ملاحقته)^(٦).

في حين عرف الدكتور حسن المرصفاوي التسوية الصلحية الضريبية بأنها (عقد بين طرفين أو اتفاق أرادتين على التزامات معينة، ومن ثم فإنه لا يمكن فرضه على أي من الطرفين لان هذا من شأنه أن يجعل الارادة مشوية بعيب الاكراه الذي يلبس الصلح وتبعاً يبطله، ورضاء الممول بالصلح يفترض تبعاً تسليمه بمسؤوليته الجنائية عن الفعل المسند اليه، لانه لو كان يعتقد في براءته فلا محل إطلاقاً لتصالحه، في مقابل دفع مبلغ معين لمصلحة الضرائب)^(٧).

وأهم ما يلاحظ على التعريفين الاخيرين اعتبارهما المخالف معترفاً بأرتكاب الجريمة الضريبية لمجرد تقدمه بطلب التسوية.

ونرى أن هذا القول لا يمكن التسليم به على إطلاقه، لانه من الممكن أن يسلك المخالف طريق التسوية الصلحية مع السلطة المالية بالرغم من برائته من الفعل المتهم بأرتكابه، لادراكه أن الاجراءات القضائية قد تستغرق وقتاً طويلاً وتستنزف منه جهداً كبيراً وتستلزم مصروفات باهظة، أو لتجنب زج نفسه في دعاوى يرى من مصلحته أن لا يظهر فيها خصماً أمام المحاكم الجزائية المختصة حفاظاً على سمعته.^(٨)

وأخيراً عرف بعض الفقهاء التسوية الصلحية الضريبية بأنها (تعبير عن ارادة فردية، تتلقاه وتؤكد صحة السلطة الادارية المختصة ويعني تخلي الفرد عن الضمانات القضائية التي قررها المشرع بصدد الجريمة التي أرتكبها، محققاً بذلك أيضاً تخلي الدولة عن حقها في العقاب وتنقضي بذلك الجريمة)^(٩).

والملاحظ على هذا التعريف أنه يعول كثيراً على ارادة المخالف في إجراء التسوية الصلحية الى الحد الذي تنتفي معه ارادة السلطة المالية فلا تعد طرفاً في التصرف وإنما يقتصر دورها على التثبيت من صحته والتأكد من موافقته للقانون وهذا ما

يخالف الاتجاه الذي يذهب اليه معظم فقهاء القانون الضريبي ومؤداه أن الصلح لا يتم الا بتلاقي إرادة طرفيه.(المخالف والسلطة المالية).^(١٠)

مما تقدم بيانه، يتضح أن هذه التعاريف عكست وبشكل واضح إختلاف أصحابها بخصوص التسوية الصلحية كما إنها جاءت متفقة في معظمها على مسائل وعناصر معينة لازمة لاتمام هذه التسوية كالاتفاق اللازم قيامه بين المخالف والسلطة المالية، ومبلغ التسوية الواجبة الدفع ولذي يتم به الصلح مع التأكيد على الاثر المتولد عن التسوية والمتمثل بإنهاء النزاع وأنقضاء الدعوى الجزائية.

الفرع الثالث

التعريف التشريعي للصلح الضريبي

لم تتطرق التشريعات الضريبية الى إعطاء توضيح كاف لمفهوم التسوية الصلحية يمكن الاعتماد عليه كتعريف جامع شامل، بل أن مجمل هذه القوانين إتجهت الى معالجة أحكام الصلح من حيث شرائطه وآثاره مباشرة دون أن توضح لنا ماهيته.^(١١) فالمشروع الضريبي المصري لم يورد تعريفاً للتسوية الصلحية الضريبية على الرغم من إتجاه السياسة التشريعية في مصر الى أسلوب التصالح كسبب خاص لانقضاء الدعوى الجزائية على صعيد الضرائب المباشرة.^(١٢)

وكذلك الحال مع المشروع الضريبي الاردني الذي لم يتطرق الى إعطاء مفهوم واضح للتسوية الصلحية في قانون ضريبة الدخل رقم (٥٧) لسنة ١٩٨٥ المعدل.^(١٣) أما بالنسبة للمشروع العراقي فقد أحجم هو الآخر في قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل عن وضع تعريف تشريعي للصلح الضريبي محدد معناه ومفهومه القانوني، حيث إكتفى بذكر شروط الصلح الضريبي والجهة المختصة بقبوله وتحديد الآثار المترتبة عليه من دون التعرض الى تعريفه.^(١٤)

ومهما يكن من أمر فإن عدم تناول لتشريعات الضرائب المباشرة لمفهوم التسوية الصلحية لا يثير غرابة لدينا، ذلك لان مهمة وضع التعاريف للمصطلحات القانونية لا

التكليف القانوني للتسوية الصلحية الضريبية في قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ

الدكتور محمد علوم محمد

تقع على عاتق المشرع وإنما يضطلع بها الشراح والفقهاء الذين يعملون على تحليل وإيجاد الحلول المناسبة التي تتلائم مع طبيعتها.

هذا من جهة، ومن جهة ثانية، فإن عدم تعريف التسوية الصلحية لا يعتبر سابقة وحيدة في هذا المضمار، ذلك لأن هنالك العديد من المفاهيم القانونية التي لم تتناولها التشريعات الضريبية بالتوضيح والتحديد الكافيين وأبرزها مفهوم الدخل الوارد في القوانين المنظمة لضريبة الدخل.

وعلى هذا الأساس يصبح لزاماً على الباحث القانوني أن يستخلص تعريفاً لتلك المصطلحات من خلال دراسته الشاملة لاحكام القواعد القانونية ذات الصلة بالموضوع محل التعريف على أن يتم ذلك في نطاق المبادئ الضريبية المستقرة والمتعارف عليها وفي حدود أرادة المشرع الضريبي من أجل أن يكون التعريف المستخلص متلائماً مع تلك الارادة داخلاً في ذلك النطاق.

بناءً على ذلك يمكن أن نقترح التعريف التالي للتسوية الصلحية الضريبية وهو (التسوية الصلحية الضريبية نظام قانوني يهدف الى تلافي الخصومة الجزائية القائمة بين السلطة المالية والمخالف في جريمة تقبل فيها التسوية بشروط يحددها القانون).

المطلب الثاني

شروط عقد التسوية الصلحية الضريبية

في قانون ضريبة الدخل العراقي

سنتناول شروط عقد التسوية الصلحية الضريبية في هذا المطلب التي من الممكن استشفافها من خلال قرائنتنا لقانون ضريبة الدخل العراقي، إذ نص على مجموعة من الضوابط والشروط التي إعتبرها لازمة لاجراء التسوية الصلحية وإبتغى من ورائها التوفيق بين مصلحة الخزانة العامة ومصلحة المكلفين بما يتمخض عنه تحقيق العدالة الضريبية من غير تعسف أو تعدٍ على حقوق المكلفين أو تفريط في حقوق الخزانة العامة.

وعلى هذا الاساس أصبح لزاماً على السلطة المالية والمتصالح معها مراعاة الشروط والضوابط والالتزام بها وإلا فإن إغفالها أو مخالفتها يجعلها أي التسوية الصلحية مشوبة بالبطلان.

هذا وسوف ندرس شروط التسوية الصلحية تباعاً وسنخصص لكل منهما فرعاً

على النحو الآتي :-

الفرع الاول :- الجرائم التي تقبل فيها التسوية الصلحية الضريبية.

الفرع الثاني :- قبول التسوية الصلحية الضريبية.

الفرع الثالث :- مراعاة ميعاد التسوية الصلحية الضريبية.

الفرع الاول

الجرائم التي تقبل فيها التسوية الصلحية الضريبية

أجاز المشرع الضريبي العراقي التسوية الصلحية في الجرائم الواردة في المادتين (٥٧) و(٥٨) من قانون ضريبة الدخل إذ قضت الفقرة (١) من المادة (٥٩) المكررة) من هذا القانون على أن (لوزير المالية أن يعقد تسوية صلحية في الافعال المنصوص عليها في المادتين السابعة والخمسين والثامنة والخمسين من القانون....).

وتعاقب المادة (٥٧) على إعداد وتقديم البيانات الكاذبة أو الناقصة وعلى الاشتراك في هذه الافعال كما تعاقب المادة (٥٨) على إستعمال الغش أو الاحتيال الضريبي، أما الجرائم الواردة في المادة (٥٦) وهي الامتناع عن تقديم المعلومات أو تأخيرها وأفشاء سر المهنة ومخالفة أحكام نظام مسك الدفاتر التجارية فأنها غير مشمولة بأحكام التسوية الصلحية.

والسبب في هذه التفرقة في رأينا، يقود الى العقوبات التي قررها المشرع لتلك الجرائم، فالمشرع فرض على مرتكبي الجرائم المنصوص عليها في المادتين (٥٧، ٥٨) عقوبة سالبة للحرية، وهذه العقوبة بقدر ماهي زاجرة للمخالف ورادعة لغيره إلا أنها لا تخلو من مأخذ تتجلى بكل وضوح في ميدان القانون الضريبي ويقف في طليعتها فقدان الدولة للموارد المالية المستقبلية، التي هي بحاجة اليها والتي كانت تنتظر الحصول عليها من

التكليف القانوني للتسوية الصلحية الضريبية في قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ

الدكتور محمد علوم محمد

المكلف لفقدانه مصدر دخله بسبب زجه في السجن، فأنتبه المشرع لذلك وأدخل التسوية الصلحية كوسيلة حيوية تقف جنباً الى جنب مع العقوبات السالبة للحرية لتتلافى ما تنطوي عليه هذه العقوبات من مساوئ وتخفف من غلوئها، خلافاً لما هو عليه الحال في الجرائم الواردة في المادة (٥٦) والتي إكتفى المشرع بفرض العقوبات المالية على مرتكبها ولم يتلمس فيها البواعث التي تدفعه الى إقرار التسوية الصلحية بشأنها.

وعلى هذا الاساس سنتناول هذه الجرائم في ثلاث نقاط وكالاتي :-

النقطة الاولى - جريمة تقديم بيانات كاذبة أو ناقصة.

النقطة الثانية - جريمة الاشتراك في إعداد أو تقديم البيانات الكاذبة أو الناقصة.

النقطة الثالثة - جريمة إستعمال الغش أو الاحتيال الضريبي.

أولاً - جريمة تقديم بيانات كاذبة أو ناقصة.

من المعلوم أن تغيير الحقيقة في الاقرارات الفردية لا يعد تزويراً معاقباً عليه، وذلك باعتبار أن هذا الاقرار إنما يقوم على أمر شخصي للمقر، والكذب الذي يتضمنه ذلك الاقرار متعلق بمركز المقر الشخصي، وليس فيه أعتصاب لصفة أو لحق يعود لشخص آخر ن ولا ينشئ له سنداً يحتج به على الغير. كما أن تعرض المقر للحرج إذا ما وضعه القانون بين أمرين التضحية بمصلحته الخاصة بتقرير الحقيقة أو الوقوع تحت طائلة العقاب اذا قرر ما يغيرها.⁽¹⁵⁾

الأأن المشرع خرج على هذا الاصل في القوانين الضريبية فعاقب على الكذب في التقارير اللازمة لبيان مركز المكلف، والقى على عاتق الخاضعين للضريبة واجب الصدق فيما يدلون به من بيانات لاقتناعه اليقيني بضرورة أن تكون العلاقة الضريبية بين السلطة المالية والمكلفين قائمة على التفاهم والمصارحة والايمان بعدالة الالتزامات الضريبية.⁽¹⁶⁾

ثانياً - جريمة الاشتراك في إعداد أو تقديم البيانات الكاذبة أو الناقصة.

أن تقديم المعلومات الكاذبة الى السلطة المالية أو أعداد الحسابات والتقارير الضريبية بصورة غير مشروعة عن طريق تضمينها بالمعلومات الناقصة أو المغايرة للحقيقة وتزويد السلطة المالية بها قد لا يكون ثمرة لجهد خالص يبذله الفاعل وحده بل يحصل أن يجد الفاعل من يعاونه ويشارك معه في ارتكاب الفعل المحظور الذي تقع به الجريمة بحيث يمكن القول أنه لولا هذه المساهمة لما ارتكبت الجريمة أو لحصلت ولكن بصورة مختلفة.

ولهذا عاقب المشرع في الفقرة (٢) من المادة (٥٧) من قانون ضريبة الدخل كل من ساعد أو حرض أو أشارك في إعداد أو تقديم حساب أو تقرير أو بيان كاذب أو ناقص الى السلطة المالية.

وينبغي أن يكون معلوماً في بادئ الامر أن الشريك في هذه الجريمة قد يكون المكلف الخاضع للضريبة عندما يحرض أو يساعد غيره على ارتكاب الفعل المكون للجريمة وهو إعداد أو تقديم البيانات الكاذبة أو الناقصة كما لو كان المكلف عاملاً وحرّض رب العمل على تقديم معلومات غير صحيحة عن الرواتب التي يستلمها العمال، وقد يكون الشريك شخصاً آخر لا يقع عليه العبء الضريبي يشترك مع المكلف في إعداد أو تقديم البيانات الكاذبة أو الناقصة.

هذا ولقد فتح المشرع العراقي باب التسوية الصلحية أمام الشريك في جريمة تقديم البيانات الكاذبة أو الناقصة، وذلك عندما أجازت المادة (٥٩ / مكررة) من قانون ضريبة الدخل للسلطة المالية التصالح في الافعال المنصوص عليها في المادة (٥٧) التي يعد فعل الاشتراك من بينها.

ولم يقصر المشرع التسوية على الشريك المكلف بالضريبة بل أجازها كذلك للشريك غير المكلف، والدليل على ذلك استعمال المشرع في المادة المذكورة أعلاه عبارة (مرتكب الفعل المخالف) بدلاً من (المكلف المخالف) دلالة على إمكانية إجراء التسوية مع المكلف وغير المكلف من المخالفين.

ثالثاً- جريمة إستعمال الغش أو الاحتيال الضريبي.

التكليف القانوني للتسوية الصلحية الضريبية في قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ

الدكتور محمد علوم محمد

أن تعاضم أهمية الضرائب في الوقت الحاضر وأتساع سريانها من خلال شمولها لفئات اجتماعية متعددة، ساهم بشكل مؤثر في تنوع الانماط السلوكية المخالفة للقوانين الضريبية، فلم يعد تقديم المعلومات المزورة والحقائق المجرمة الى السلطة المالية الصورة الوحيدة لانتهاك حرمة هذه القوانين بل برزت في الميدان الضريبي أشكال وأنماط أخرى أشد خطورة وأمعن أيداء بالمصلحة الضريبية، يقف في طليعتها أستعمال الغش والوسائل الاحتيالية ولهذا نزع المشرع في العديد من البلدان الى تحصين القوانين الضريبية ضد هذه الانماط غير المشروعة عن طريق تغليظ العقوبات وتشديدها، ولم يتخلف المشرع العراقي عن مسايرة هذا الاتجاه إذ عاقب كل من أستعمل الغش أو الاحتيال بقصد التخلص من الضريبة المفروضة.

الفرع الثاني

قبول التسوية الصلحية الضريبية

أن قبول السلطة المالية يعد شرطاً لازماً لقيام التسوية الصلحية، كما أن صدور الموافقة من الجهة التي حولها القانون صلاحية التصالح مع المخالف يعد أمراً ضرورياً لاتمام هذه التسوية.

وعلى ذلك فأن الكلام عن الشرط الثاني من شروط التسوية الصلحية الضريبية يستلزم الحديث عن أهمية صدور القبول على التسوية الصلحية وعن السلطة المختصة بقبولها وذلك في فقرتين :-

الاولى :- أهمية صدور القبول.

الثانية :- السلطة المختصة بالقبول.

أولاً :- أهمية صدور القبول

تخضع التسوية الصلحية لنظام قانوني متميز، يضم مجموعة من القواعد القانونية يتم تحريكها من خلال قبول السلطة المالية لطلب المخالف في جريمة ضريبية تقبل فيها التسوية، فالسلطة المالية ليس بوسعها فرض التسوية على المخالف بقرار

يصدر منها إذا ما رفض المصالحة معها وأختار طريق القضاء لاثبات براءته من التهمة المسندة اليه.⁽¹⁷⁾

والمخالف بالمقابل ليس له الحق في الزام السلطة المالية بالاستجابة اليه إذا ما طلب الصلح معها،⁽¹⁸⁾ ذلك لان التصالح أمر جوازي لها ويخضع لسلطتها التقديرية فلها أن تباشره أو تعدل عنه كلية⁽¹⁹⁾ بدون معقب أو رقيب عليها.⁽²⁰⁾ وتتيح هذه السلطة للإدارة الضريبية المرونة في تعاملها مع المخالفين وتمكنها من تقدير كل حالة وفق ما يحيط بها من ظروف وملابسات وذلك من حيث مدى ملاءمة التسوية الصلحية فيها، ومدى استعداد المخالف للاستفادة من التسوية لتقويم أعوجاجه وسلوك السبل القانونية في التعامل مع الإدارة الضريبية مستقبلاً، فتقدم الإدارة على التسوية مع المخالف إذا ما وجدت أنه مؤهل لاستثمار فرصة التصالح وتحجم عنها في الحالات التي تستشعر فيها بأن التصالح مع المخالف يكون بمثابة تسهيل له لاعادة ارتكاب الجريمة مرة أخرى، أو في الحالات التي ترتبط فيها الجريمة الضريبية بجريمة أخرى كالرشوة مثلاً.

ولكن ينبغي أن نشير الى أنه إذا كان القانون لا يلزم السلطة المالية بقبول التسوية التي يعرضها المخالف، فإن ذلك ينبغي الا يجعل التسوية محلاً لمساومات من جانب بعض موظفي السلطة المالية لتحقيق مآربهم الشخصية،⁽²¹⁾ ومقاصد أهوائهم الذاتية لان التسوية إذا ماستقامت شروطها وتوافرت مسوغاتها حق على السلطة المالية قبولها والا عدت متعسفة في استعمال سلطتها التقديرية.

هذا ولم يشترط قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل لصحة قبول التسوية الصلحية، وجوب أن يعترف المخالف بأرتكاب الجريمة الضريبية أو أن يكون مبتدئاً أي ليس عائداً، فنص المادة (٥٩/مكررة) من القانون المذكور قد خلا من هذه الشروط وجاءت صياغته مطلقة. والقاعدة العامة في التفسير هي أن المطلق يجري على إطلاقه وأنه لا محل للنص مع إطلاق عبارته.⁽²²⁾

وفي رأينا أن المشرع كان موفقاً في عدم النص على وجوب أن تتضمن التسوية إقراراً صريحاً من المخالف بأرتكابه الجريمة.

ثانياً - السلطة المختصة بقبول التسوية الصلحية

التكليف القانوني للتسوية الصلحية الضريبية في قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ

الدكتور محمد علوم محمد

لابد أن تصدر الموافقة على التسوية من الجهة التي خولها القانون سلطة التصالح مع المخالف، وقد حددت الفقرة (١) من المادة (٥٩/مكررة) من قانون ضريبة الدخل هذه الجهة بقولها (لوزير المالية أن يعقد تسوية صلحية في الافعال المنصوص عليها في المادتين السابعة والخمسين والثامنة والخمسين من القانون...) ويتضح من هذا النص أن المشرع ناط بوزير المالية الحق في إجراء التسوية، ولم يمنح هذه السلطة لاي جهة أخرى.⁽²³⁾ نظراً لأهمية التسوية الصلحية وما يترتب عليه من أنقضاء الدعوى الجزائية.⁽²⁴⁾

ولكن حصر صلاحية التسوية بيد وزير المالية وعدم النص صراحة في المادة المذكورة أعلاه حق الوزير في انابة غيره لاجراء التسوية لا يستدل منه عدم مشروعية الانابة أو التفويض في قبول التسوية، ذلك لان القواعد العامة التي وردت في قانوني السلطة التنفيذية ووزارة المالية كفلت للوزير هذه الصلاحية.

حيث جاء في المادة (٧) من قانون السلطة التنفيذية رقم (٥٠) لسنة ١٩٦٤ مايلي :- (لوزير أن يخول بأمر تحريري كبار موظفي وزارته الصلاحيات الممنوحة له وفقاً للقوانين والانظمة، كلاً او جزءاً ولا يشمل ذلك الصلاحيات الممنوحة له شخصياً) وقضت المادة (٣) من قانون وزارة المالية رقم ٩٢ لسنة ١٩٨١ على انه (الوزير هو الرئيس الاعلى للوزارة...وله أن يخول ما يراه من الصلاحيات الى وكيل الوزارة أو الى أي من موظفيها).

وأستناداً الى هذه النصوص ونتيجة لتعاظم الاعباء والمشاكل الوظيفية الملقاة على عاتق وزير المالية، ورغبة منه في التفرغ لانجاز واجبات أشد أهمية، أصدر الوزير المذكور مجموعة من القرارات الادارية خول بمقتضاها عدداً من الموظفين صلاحية قبول التسوية.

الفرع الثالث

مراعاة ميعاد التسوية الصلحية الضريبية

والمقصود بهذا الشرط وجوب إجراء التسوية الصلحية خلال المدة المقررة قانوناً أي ضرورة حدوث التصالح في الوقت المعين من قبل المشرع. ولكن ما هو موقف التشريعات الضريبية من التوقيت الذي يسمح فيه بأجراء التسوية؟

لم تتفق التشريعات الضريبية بشأن المرحلة الاجرائية التي يتم فيها قبول التسوية فمن التشريعات ما سمح بأجراء التسوية بشرط أن تتم قبل انقضاء المهلة القانونية المحددة للاعتراف على الضرائب كما هو مسلك القانون اللبناني⁽²⁵⁾.

أو قبل بدء المحاكمة على الاكثر كما سلك القانون السوداني⁽²⁶⁾، ومنها ما أجاز إجراء التسوية أثناء نظر الدعوى وقبل الحكم فيها نهائياً. وهذه خطة التشريع المصري⁽²⁷⁾ ومنها ما أجاز التسوية أثناء نظر الدعوى وبعد الحكم فيها نهائياً كما هو الحال مع القانون الاردني⁽²⁸⁾.

أما بالنسبة لموقف المشرع العراقي من ميعاد التسوية الصلحية فقد أوضحته الفقرة (١) من المادة (٥٩/مكررة) من قانون ضريبة الدخل بقولها (لوزير المالية أن يعقد تسوية صلحية... قبل إقامة الدعوى لدى المحاكم المختصة أو خلال النظر فيها....).

وزادت الفقرة (٣) من المادة المذكورة الموقف التشريعي العراقي وضوحاً بنصها (يترتب على عقد التسوية عدم إقامة الدعوى الجزائية... وإيقاف اجراءات الدعوى في أية مرحلة وصلت اليها قبل صدور قرار الحكم فيها من قبل المحكمة المختصة).

ويفهم من هذه النصوص أن المشرع العراقي تبنى موقفاً وسطاً من ميعاد التسوية الصلحية، حيث فتح باب التصالح ابتداءً من لحظة إكتشاف الجريمة الضريبية من قبل السلطة المالية، أو العلم بها، ولم يمنع التسوية بعد إقامة الدعوى الجزائية وأثناء النظر فيها، الا أنه لم يتوسع أكثر من ذلك إذ اعتبر تلاوة المحكمة للحكم الصادر منها خاتمة المطاف بالنسبة للتسوية الصلحية.

المبحث الثاني

الطبيعة القانونية للتسوية الصلحية

لقد ثار الخلاف في الفقه الضريبي بصدد تحديد الطبيعة القانونية للتسوية الصلحية الضريبية، اذ برزت اتجاهات مختلفة في هذا المجال، وسوف ندرس هذه الاتجاهات الفقهية في المطلب الاول ثم نخصص المطلب الثاني لبيان موقف التشريعات الضريبية المقارنة وفي المطلب الثالث سنتكلم عن موقف المشرع العراقي من الطبيعة القانونية للتسوية الصلحية الضريبية.

المطلب الاول

موقف الفقه الضريبي من الطبيعة القانونية

للتسوية الصلحية الضريبية

إن تحديد الطبيعة القانونية للتسوية الصلحية من أهم الموضوعات التي مازال البحث يتمحور حولها، والخلاف يشتجر بشأنها بين فقهاء القانون الضريبي الذين تضاربت آراؤهم وتعارضت نظرتهم ونحا كل منهم منحى خاصاً به نظراً لحدائثة الموضوع من جهة ولتأثر بعضهم بالتصرفات المتعارف عليه في القوانين الاخرى غير الضريبية ولاسيما الصلح المدني من جهة ثانية وقد ظهرت على صعيد الابحاث القانونية ثلاث اتجاهات فقهية :-

الاتجاه الاول :- رأى أن التسوية الصلحية الضريبية تصرف قانوني فردي لا تظهر فيه الا إرادة المخالف، أما السلطة المالية فلا تعد طرفاً في هذا التصرف.

الاتجاه الثاني :- التسوية الصلحية عقداً مدنياً يخضع لكافة أحكام القانون المدني الخاصة بالعقود.

الاتجاه الثالث :- التسوية الصلحية واقعة قانونية باعتبارها حدث سواء وقع بأختيار الانسان أو بغيره ويرتب عليها القانون أثراً.

الاتجاه الرابع :- التسوية الصلحية الضريبية هي إجراء قانوني حسب أنصار هذا الاتجاه إستناداً الى أن ما ورد في م (٥٩/مكررة) أنه رخصة، قررها المشرع. وونتاول كل إتجاه من هذه الإتجاهات في فرع وحسب الترتيب التالي :

الفرع الاول - التسوية الصلحية الضريبية تصرف قانوني من جانب واحد.

الفرع الثاني - التسوية الصلحية الضريبية عقداً مدنياً.

الفرع الثالث - التسوية الصلحية الضريبية واقعة قانونية.

الفرع الرابع- التسوية الصلحية الضريبية إجراء قانوني.

الفرع الاول

التسوية الصلحية الضريبية تصرف قانوني من جانب واحد

العمل القانوني الاحادي الجانب هو عمل يقوم على إرادة شخص واحد تنفرد وحدها بأبرامه وتحديد آثاره، أذاً فأساس هذا التصرف هي الارادة المنفردة⁽²⁹⁾. ومن يستقري النصوص القانونية المتناولة لاحكام التسوية الصلحية الضريبية، تتكون لديه تصورات واضحة عن تواجد إرادتين أجهتا الى إجراء التسوية الصلحية، وإن علت إحداها على الاخرى كون التسوية الصلحية تتم في إطار القانون العام أي أن أحد أطراف العلاقة فيها هي الدولة بأعتبارها صاحبة السلطان والسيادة فالاولى تعبر عن إرادة (وزير المالية) في إجراء التسوية الصلحية طبقاً لحدود سلطته التقديرية والثانية إرادة مرتكب المخالفة الضريبية في إجراء التسوية الصلحية والتي تتجلى في تقديمه الطلب التحريري من أجل إجراء تلك التسوية.⁽³⁰⁾

ومهما يكن من أمر فأن التفاوت أو عدم المساواة، هو أمر يمليه كون التسوية الصلحية مبنية على أساس من القانون العام. لذلك (فالتفاوت) في الارادتين هنا هو تفاوت من حيث الدرجة وهو ما يمليه مقتضى الحال وهذا الامر لا ينتقص من إرادة مرتكب المخالفة أو صفتها القانونية، وعليه فلا يمكن إعتبار التسوية الصلحية الضريبية عمل قانوني من جانب واحد.

الفرع الثاني

التسوية الصلحية الضريبية عقد

أذا عطفنا النظر تجاه الفقرة (١) من المادة (٥٩) مكررة من قانون ضريبة الدخل نجدها تنص على مايلي :- (لوزير المالية أن يعقد تسوية صلحية..) ووفقاً لهذا النص نسأل...هل أن تعبير (يعقد) ينصرف الى (العقد) في ضوء المعروف في القانون المدني، وان التسوية الصلحية هي (كالصلح المدني) الذي يعرفه المشرع المدني العراقي بأنه :- (الصلح عقد يرفع النزاع ويقطع الخصومة بالتراضي)⁽³¹⁾ وحسبنا أن نجيب على السؤال المطروح من واقع الملاحظات التالية :-

١- إن إيراد المشرع الضريبي العراقي لتعبير (يعقد) لا يعني بالضرورة أن تكون التسوية الصلحية هي من ذات طبيعة (الصلح المدني) أذأنها لا تعطي أنطباعاً أو تصور أدقياً عن تلك الطبيعة (العقدية) للتسوية الصلحية، وتبرير هذا الامر يعود الى أن التسوية الصلحية لا يمكن إجراؤها إلا طبقاً لشروط وأوضاع محددة، نص عليها القانون سلفاً وأوجب مراعاتها، هذا من جانب ومن جانب آخر تشير الى أن علاقة الدولة بمرتكب المخالفة (فيما يخص التسوية الصلحية) هي ليست علاقة (عقدية) مؤسسة على قاعدة مدنية (كما في عقد الصلح المدني) بل هي علاقة من صميم القانون العام تكون فيها الدولة صاحبة اليد العليا.

ويكون فيها بالمقابل مرتكب المخالفة طالب التسوية الصلحية بوصفه طرفاً في الخصومة الجنائية الناشئة عن وقوع المخالفة الضريبية وليس بأعتبره شخصاً مدنياً.

٢- أن (العقد) كما هو معروف على صعيد القانون المدني يمثل اتفاقاً أردتين متطابقتين لاحداث أثر قانوني معين⁽³²⁾، وبمقارنة هذا الامر مع التسوية الصلحية الضريبية نلاحظ مايلي :-

أ- أن مفهوم (الاتفاق) المتعارف عليه في أطار العقود، لوجود له في التسوية الصلحية الضريبية، ذلك لان السلطة المالية ممثلة بوزير المالية لاتعقد اتفاقاً مع مرتكب المخالفة الضريبية على إجراء تسوية

صلحية، بل أن هنالك شروطاً قد وضعت مسبقاً ونص عليها القانون متى ماتوفرت وثبت مراعاتها تمت التسوية الصلحية.

ب- أن (العقد) يفترض بالاساس تطابقاً وتوافقاً بين ارادة كل من طرفيه، في حين أننا نجد السلطة المالية هي صاحبة اليد الطولى في التسوية الصلحية (أذ أن الاخيرة لاتجري الا في اطار السلطة التقديرية لوزير المالية. (33)

³³ يشترط في (الصلح المدني) بالاضافة الى عنصر الارادة المتجهة الى الواقعة المكونة له، أن يتوافر عنصر آخر أن تكون ارادة المتعاقدين متجهة الى أحداث أثر قانوني معين. بينما نجد أن (التسوية الصلحية الضريبية) تتحقق آثارها بمجرد اتجاه الارادة الى إجرائها أذ أن القانون هو الذي يتولى ترتيب تلك الآثار سواء أجهت الارادة الى إحداثها أم لم تتجه (34).

لقد بدى لنا مما تقدم أن التسوية الصلحية الضريبية لها طبيعتها التي تنأى بها عن طبيعة (عقد الصلح المدني) ولكن في هذه الاثناء رب سائل قد يسأل... هل أن التسوية الصلحية الضريبية هي ذات طبيعة تقارب عقد الازعان؟ أن عقد الازعان هو العقد الذي يحصر فيه قبول أحد الطرفين بالتسليم مشروع عقد ذي نظام مقرر، وضعه الموجب ولا يقبل مناقشة فيه، إذا كان محله سلعة أو مرفقاً ضرورياً يحتكره الموجب احتكاراً قانونياً أو فعلياً أو يسيطر عليه سيطرة تجعل المنافسة فيه محدودة النطاق. (35)

فَعقد الازعان وفقاً لما تقدم يمتاز بعدم المساواة الفعلية بين طرفية، فأحدهما ضعيف أمام الآخر، ويبدو من الظاهر أن عقد الازعان يقارب بطبيعته القانونية من التسوية الصلحية الضريبية من حيث أن كلاهما يمتاز بعدم وجود مساواة بين طرفيه أذ أن أحد الطرفين ضعيف أمام الآخر فكما أن مرتكب المخالفة الضريبية ليس له أن يناقش السلطة المالية في مبلغ الصلح كذلك لا يستطيع (الطرف الضعيف) في عقد الازعان مناقشة أيجاب الموجب، ولا يوسع الطرف الضعيف حين ذاك الا ان يقبل. (36)

إلا أن مناط التمييز وفيص التفرقة يظهر بجلاء حينما نعلم أن (التسوية الصلحية) بخلاف عقد الازعان لا يمكن إجراؤها الا بمناسبة وقوع مخالفة لاحكام قانون

التكييف القانوني للتسوية الصلحية الضريبية في قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ

الدكتور محمد علوم محمد

ضريبة، وفي حدود السلطة التقديرية لوزير المالية، ووفقاً لرخصة خولها القانون لمرتكب المخالفة الضريبية بأعتباره طرفاً في الخصومة الجنائية الناشئة عن ارتكاب المخالفة الضريبية، وليس بوصفه شخصاً مدنياً كما في عقد الاذعان، لذلك فأبتعاد (التسوية الصلحية الضريبية) عن الطبيعة القانونية (لعقد الاذعان) هو أبتعاد من حيث الجوهر، فكل منها مبني على أساس مغاير عن الثاني ولا وجه للتقارب بين الطبيعة القانونية لكل منها. وتأسيساً على ما سبق نجد أن الطبيعة القانونية للتسوية الصلحية تبتعد عن الطبيعة (العقدية).

الفرع الثالث

التسوية الصلحية الضريبية واقعة قانونية

يراد بالواقعة القانونية كل حدث يقع بأختيار الانسان أو بغير أختياره والتي يرتب القانون عليها أثر، بصرف النظر عن أتجاه الارادة لاحداث ذلك الاثر أو عدم أتجاهها اليه. (37)

والوقائع القانونية أما أن تكون طبيعية أي تقع بفعل الطبيعة من دون أن يكون للانسان دخل في حصولها كالولادة، أو مرور الزمان. (38) وأما أن تكون وقائع أنسانية أي أعمال مادية نافعة وهي كل عمل مادي يرتب عليه أترء الشخص على حساب شخص آخر. (39) أو أعمال مادية ضارة وهي كل عمل مادي يقوم به شخص يترتب عليه ضرر لشخص آخر. (40)

ويبدو من خلال الاستعراض الموجز لمفهوم (الواقعة القانونية) أن التسوية الصلحية الضريبية لا تتدرج ضمن أطار الوقائع القانونية ولا تقترب منها لذلك فمن الواضح أن التسوية الصلحية الضريبية ليست واقعة قانونية.

الفرع الرابع

التسوية الصلحية الضريبية إجراء قانوني

أن الباحث في فقرات المادة (٥٩/مكررة) من قانون ضريبة الدخل العراقي، قد يجد أن التسوية الضريبية بمجملها تقوم على رخصة، أجازها المشرع وسمح بموجبها لمرتكبي المخالفات المنصوص عليها في المادتين (٥٧، ٥٨) من القانون بأن يتخلصوا من الجزاءات السالبة للحرية بدفع مبلغ من المال. والقانون بهذا الوصف هو مصدر التسوية الضريبية وهو من يتولى ترتيب آثارها القانونية، دون الحاجة الى أن تكون (الارادة) متجهة الى ترتيب الآثار أم لا، أن مجرد أن تتم التسوية الضريبية، لا تقام الدعوى الجزائية على مرتكب المخالفة، وتوقف إجراءات الدعوى في أية مرحلة وصلت اليها قبل صدور الحكم من المحكمة المختصة.⁽⁴¹⁾

المطلب الثاني

موقف المشرع الضريبي العراقي من التسوية الضريبية

نظم المشرع الضريبي العراقي التسوية الضريبية في المادة (٥٩/مكررة) من قانون ضريبة الدخل (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل⁽⁴²⁾ وعند إستقراء النصوص التي إحتوتها هذه المادة يظهر لنا أن الصياغة القانونية للفقرات التي نظمت التسوية لضريبة ضريبة جاءت على النحو الآتي :-
(لوزير المالية أن يعقد تسوية ضريبة) و(يتم عقد التسوية الضريبية..) و (يترتب على عقد التسوية...).

يتضح من هذه النصوص أن المشرع الضريبي العراقي وللوهلة الاولى قد خلع الصفة العقدية على التسوية الضريبية، أي أنه أعتبر التسوية تصرفاً قانونياً يتحتم لقيامه تلاقى إرادة طرفين هما السلطة المالية ومرتكب الفعل المخالف وسوف نعرض للملاحظات الآتية على هذا المسلك التشريعي :-
الملاحظة الاولى :- أن التعاقد يتم بإيجاب وقبول بين الاطراف المتعاقدة عقب مفاوضات تجري بينهما يتم من خلالها الاتفاق على شروط التعاقد.

التكليف القانوني للتسوية الضريبية في قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ

الدكتور محمد علوم محمد

ولا وجود لمثل هذا الايجاب والقبول أو تلك المفاوضات بالنسبة للتسوية الضريبية لان المخالف يتقدم بطلب المصالحة والسلطة المالية تنتظر في هذا الطلب ولها أن ترفضه أو تقبله بقرار يصدر منها.

الملاحظة الثانية :- أن الفكرة العقدية لاتجد لها ميداناً رحباً وأرضاً خصبة في ميدان القانون الضريبي، بل أن هذه الفكرة ينتابها قدر كبير من الاخفاق في أطار هذا النطاق نظراً الى طبيعة الضرائب،⁽⁴³⁾ باعتبارها فريضة نقدية يدفعها المكلف الى الدولة دون أن يعود عليه نفع خاص، والى سلطة الدولة في فرضها واقتضائها يبدو عنصر الاجبار في الضريبة من خلال أستقلال الدولة من حيث تحديد وعائها وسعرها وكيفية تحصيلها والجزاء المترتبة على مخالفة أحكامها وغير ذلك من المسائل الضريبية الاخرى ومن دون أن ترجع في ذلك الى الافراد المكلفين بها.⁽⁴⁴⁾

الملاحظة الثالثة :- أن مسلك المشرع الضريبي العراقي في خلع الصفة العقدية على التسوية لم نجد له نظير في مسالك التشريعات الضريبية المقارنة ولاسيما العربية منها، فالصياغة القانونية للمواد التي تناولت التسوية في قانون ضريبة الدخل المصري المعدل جاءت على الوجه التالي :- (... لوزير المالية أو من ينيبه حتى تأريخ رفع الدعوى العمومية الصلح على الممول....)⁽⁴⁵⁾.

وجاء في قانون ضريبة الدخل الاردني المعدل (يجوز للمدير أن يجري مصالحة..)⁽⁴⁶⁾

وجاء النص في قانون ضريبة الدخل اللبناني على النحو الآتي (يحق لوزير المالية إجراء التسوية...)⁽⁴⁷⁾

الملاحظة الرابعة :- إن إسباغ الصفة العقدية على التسوية أستناداً الى الوصف القانوني المستخدم من قبل المشرع لايحسم الخلاف حول الطبيعة القانونية لهذه التسوية،⁽⁴⁸⁾ ولا يعد دليلاً قاطعاً على صحة هذا الوصف على إعتبار أن (الاصاف القانونية التي يستعملها المشرع ليست كافية بذاتها في تحديد الطبيعة القانونية لنظام معين ذلك لانه من المعروف أن القاعدة ليست كافية بذاتها في تحديد الطبيعة القانونية لنظام معين ذلك لانه من المعروف أن القاعدة السائدة في هذا الشأن هي الاخذ بالتكليف القانوني الذي أسبغه

في ضوء الاحكام الموضوعية لهذا النظام، أما اذا اختلف فإن المنطق القانوني يقضي بأسباع الوصف القانوني الصحيح الذي يتفق مع الاحكام الموضوعية التي يقررها المشرع حتى لو تعارض هذا الوصف مع التسمية التي إستعملها المشرع⁽⁴⁹⁾

تأسيساً على الملاحظات سالفة الذكر، نرى أن العلاقة القائمة بين المخالف المتصالح والسلطة المالية ليست علاقة تعاقدية بل علاقة تنظيمية يشغل فيها المخالف مركزاً تنظيمياً يحدد مضمونه ويرسم حدوده ومعالمه القانون الضريبي، ويسند الى المخالف عن طريق القرار الاداري الصادر من السلطة المالية بقبول التسوية الصلحية. فالقرار الاداري هنا يعد عملاً شرطياً لا بد من توافره حتى يلتحق المخالف الراغب بالتصالح بالمركز القانوني التنظيمي.

بناءً على ذلك فليست التسوية الصلحية اتفاقاً بين أردتين بل هي تصرفاً قانونياً من جانب واحد، وأن إرادة من يفرض التسوية ليست سوى ارادة تحريك لإرادة إنشاء للعلاقة القانونية⁽⁵⁰⁾.

ويتطابق الوضع القانوني التنظيمي الناشئ عن قبول التسوية الصلحية عن الاوضاع أو المراكز التنظيمية التي ينشؤها القانون كالتعيين في الوظائف العامة الذي يبدو من حيث الظاهر كأنه اتفاق يتم بين شخصين يتقدم لتولي وظيفة شاغرة وبين الإرادة⁽⁵¹⁾ ومما لا شك فيه أن تكييف التسوية الصلحية على أنها تصرف قانوني من جانب واحد لا يؤدي الى تهمة دور السلطة المالية بل يجعل لها دوراً أساسياً بل الدور الوحيد في أنجاز عملية التسوية الصلحية، مادام القرار الصادر من الادارة بقبول التسوية يحتل - في الوقت نفسه - رفض تلك التسوية باعتبار سلطة الادارة في هذا المجال سلطة تقديرية وليست مقيدة⁽⁵²⁾.

الخاتمة

من مقتضيات متابعة التطور الذي يصيب المجتمع في مختلف جوانبه السياسية والاقتصادية والاجتماعية ما يرافقه من ظهور صور عديدة من الجريمة الامر الذي يفرض أتباع سياسة جزائية متجددة تتلائم مع ما يرتكب من أفعال، ومن دواعي هذا التطور هو عدم الاعتماد على الجزاءات التقليدية بل اللجوء الى اساليب أخرى يتحقق منها معنى

التكليف القانوني للتسوية الصلحية الضريبية في قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ

الدكتور محمد علوم محمد

الردع بعيداً عن الاجراءات الجزائية التقليدية، ومن هذه الاساليب المتبعة في مجال الضريبة مايعرف بالتسوية الصلحية الضريبية،

ومن خلال بحثنا في الطبيعة القانونية للتسوية الصلحية الضريبية يتضح لنا

الآتي:-

اولاً - أن التسوية الصلحية الضريبية ذا طبيعة قانونية تميزها عن باقي أنواع الصلح الاخرى كالعقود المدنية التي ينحصر دورها في إنهاء منازعات تدور حول مصالح خاصة وتمس معاملات الافراد داخل المجتمع.

ثانياً - وكذلك تتميز التسوية الصلحية الضريبية عن الصلح المعمول به في قانون أصول المحاكمات الجزائية، الذي لايقبل الا في جرائم بسيطة ترجع فيها كفة الجانب الشخصي على الجانب الاجتماعي للحق المعتدى عليه فيها.

ثالثاً - الطبيعة القانونية الخاصة والتميزة التي تتصف بها التسوية الصلحية الضريبية وهي نابعة من طبيعة العلاقة الضريبية التي من مميزاتا الاتي :-

أ- اعتماد العلاقة الضريبية على عنص الاجبار القانوني :-إن علاقة المكلف بالسلطة هي علاقة خاضعة لاحكام القانون العام بأعتبار الدولة هي صاحبة السيادة والسلطان وتجبر فيها المكلف على إداء دين الضريبة.

ب- العلاقة الضريبية قائمة على إلتزام من جانب واحد :- فالمكلف ملزم بدفع الضريبة الى السلطة المالية بدون حصوله على مقابل مباشر أستناداً الى فكرة التضامن الاجتماعي.

ج- العلاقة الضريبية قابلة للتجدد:- أي أن التزم المكلف بأداء دين الضريبة لا ينتهي بسداده لهذا الدين لمرة واحدة بل أن التزمه قائم مادام مستمراً في نشاطه ويحقق ربحاً وإنطبقت عليه شروط الخضوع للضريبة.

رابعاً - تحقيق التسوية الصلحية الضريبية لمصلحة طرفيها :-

أ- المخالف :- فهي تمكن المخالف من التخلص من العقوبة السالبة للحرية وتجنبه مسألة أعتباره محكوماً عليه بحكم جزائي كذلك فهي تمنحه الفرصة لاصلاح نفسه.

ب- بالنسبة للسلطة المالية : فهي وسيلة لحصول السلطة المالية على حقوقها المالية كافة دون أتباع الى الاجراءات القانونية التي تستدعي في أغلب الاحوال هدر في الاموال والوقت. كما إنها تحقق هدف السلطة في تحقيق الردع للمخالف من خلال اضطرار المكلف الى تنفيذ التزامه من تلقاء نفسه نتيجة سلوكه المخالف للقانون.

خامساً - وأخيراً فإنه يستفاد من دراستنا للطبيعة القانونية للتسوية الصلحية الضريبية ميزتها في تخفيف النقل الواقع على السلطات القضائية من خلال عدم الخوض في إجراءات الدعوى الجزائية ضد المخالف.

او في حالة اقامة الدعوى فيصير الى إنهاؤها وعدم جواز الاستمرار في نظرها، وفي كلتا الحالتين توفر التسوية الصلحية الضريبية من جهة العبء الواقع على القضاء الجزائي ومن ثم التقليل من عدد الدعاوى المنظورة من قبله.

الهوامش

- 1- علي حيدر، درر الحكام، شرح مجلة الاحكام، الجزء الرابع، الكتاب الثاني عشر، دار العلم للملايين، بدون سنة، ص.٢٠
- 2- محمد بن أبي بكر عبدالقادر الرازي، مختار الصحاح، الكويت، دار الرسالة، ١٩٨٣، ص٣٦٧.
- 3- أبن منظور، لسان العرب المحيط، المجلد الثاني، الطبعة السادسة، بيروت، دار لسان العرب، بدون سنة، ص.٤٦٢
- 4- الطاهر أحمد الزاوي، ترتيب القاموس المحيط على طريقة المصباح المنير وأساس البلاغة، الجزء الثاني، الطبعة الثالثة، بدون ذكر مكان النشر، دار الفكر، بدون سنة، ص٨٣٩ - ٨٤٠.
- 5- المستشار عدلي حسين، أحكام الصلح والتنازل ورد المضبوطات في قضايا النقد الاجنبي، مجلة الاهرام الاقتصادي، العدد ٨٩٦، ١٩٨٦، ص.٢٧

التكليف القانوني للتسوية الضريبية في قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ

الدكتور محمد علوم محمد

6- د. رشيد الدقر، المالية العامة وتشريعات الضرائب، دمشق، مطبعة جامعة دمشق،
١٩٦٢، ص ٤٢٧.

حسن صادق المرصفاوي، التجريم في تشريعات الضرائب، الطبعة الاولى، بدون مكان
للنشر، دار المعارف، ١٩٦٣، ص ٢٠٤

7 وقد أكد القضاء على عدم جواز اعتبار التسوية الضريبية بمثابة قرينة على ارتكاب
المخالف للجريمة المتصالح عنها أنظر : مجدي حافظ، جريمة التهرب الجمركي في
ضوء الفقه وأحكام النقض والادارية العليا والدستورية العليا حتى ١٩٩٥، القاهرة
المجموعة المتحدة للطباعة، ١٩٩٥، ص ٢٦٢-٢٦٣.

8- نفس المصدر، ص ٢٦٢-٢٦٣.

9- حسن صادق المرصفاوي، التجريم في تشريعات الضرائب، الطبعة الاولى، بدون
مكان للنشر، دار المعارف، ١٩٦٣، ص ٢٠٤

10- وقد أكد القضاء على عدم جواز اعتبار التسوية الضريبية بمثابة قرينة على ارتكاب
المخالف للجريمة المتصالح عنها أنظر : مجدي حافظ، جريمة التهرب الجمركي في
ضوء الفقه وأحكام النقض والادارية العليا والدستورية العليا حتى ١٩٩٥، القاهرة
المجموعة المتحدة للطباعة، ١٩٩٥، ص ٢٦٢-٢٦٣.

11- نفس المصدر، ص ٢٦٢-٢٦٣.

12- عرفت محكمة النقض المصرية التسوية الضريبية بأنها (...نزول للهيئة الاجتماعية
عن حقها في الدعوى الجنائية مقابل الجعل الذي قام عليه الصلح ويحدث أثره بقوة
القانون مما يقتضي من المحكمة إذا ماتم التصالح في أثناء نظر الدعوى أن تحكم
بأنقضاء الدعوى الجنائية، أما إذا تراضى الى ما بعد الفصل في الدعوى فإنه يترتب
عليه وجوباً وقف تنفيذ العقوبة الجنائية المقضي بها...)

٩١٩ / ٣٣ (١٩٦٣/١٢/١٦) ١٤ - ١٦٩ / ٩٢٧.

أنظر أحمد سمير أوشادي، مجموعة المبادئ القانونية التي قررتها محكمة النقض،
الدائرة الجنائية والهيئة العامة للمواد الجنائية في عشر سنوات، يناير ١٩٥٦ / ١٩٦٦

الجزء الثاني، القاهرة، دار الكتاب العربي للطباعة والنشر بدون سنة، بند ٢١٠٠، ص ٩٥١، ٩٥٢.

13- عرفت محكمة النقض المصرية التسوية الصلحية بأنها (...نزول للهيئة الاجتماعية عن حقها في الدعوى الجنائية مقابل الجعل الذي قام عليه الصلح ويحدث أثره بقوة القانون مما يقتضي من المحكمة إذا ماتم التصالح في أثناء نظر الدعوى أن تحكم بأنقضاء الدعوى الجنائية، أما إذا تراضى الى مابعد الفصل في الدعوى فإنه يترتب عليه وجوباً وقف تنفيذ العقوبة الجنائية المقضي بها...)

٩١٩ / ٣٣ (١٩٦٣/١٢/١٦) ١٤ - ١٦٩ / ٩٢٧.

أنظر أحمد سمير أوشادي، مجموعة المبادئ القانونية التي قررتها محكمة النقض، الدائرة الجنائية والهيئة العامة للمواد الجنائية في عشر سنوات، يناير ١٩٥٦ / ١٩٦٦ الجزء الثاني، القاهرة، دار الكتاب العربي للطباعة والنشر بدون سنة، بند ٢١٠٠، ص ٩٥١، ٩٥٢.

14- على الرغم من وجود تمييز للضرائب الى ضرائب مباشرة وغير مباشرة وإختصاص بحثنا بالتسوية الصلحية في ضريبة لدخل فبعض تشريعات الضرائب غير المباشرة لم تتجاهل جميعها التسوية الصلحية بل بعضها اورد تعريفاً مثل قانون الجمارك اللبناني لعام ١٩٥٤ حيث جاء في المادة (٢٥٣) منه مايلي (المصالحة هي فرض عقوبة بسيطة مع إستيفاء الرسوم وإسقاط الدعوى الشخصية والحق العام).

أنظر فياض عبدالله العبيدي، ضرورة تعديل قانون الكمارك رقم (٥٦) لسنة ١٩٣١ المعدل، مجلة الجمارك والمكوس، العدد ٤٥، السنة الثانية عشرة، ١٩٦٧، ص ٧٩.

15- ومع ذلك عرف المشرع المصري الصلح في المادة (٥٤٩) من القانون المدني المصري رقم (١٣١) لسنة ١٩٤٨ التي نصت على انه (الصلح عقد يحسم به الطرفان نزاعاً قائماً أو يتوقيان به نزاعاً محتملاً وذلك بأن ينزل كل منهما على وجه التقابل عن جزء من ادعائه).

16- أنظر المادة (٤٥) من قانون ضريبة الدخل الاردني.

17- أنظر المادة (٥٩/ مكررة) من قانون ضريبة الدخل لعراقي النافذ.

التكليف القانوني للتسوية الصلحية الضريبية في قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ

الدكتور محمد علوم محمد

- بيد أن المشرع العراقي عرف الصلح في المادة (٦٩٨) من القانون المدني العراقي رقم (٤٠) لسنة ١٩٥١ التي نصت على ان (الصلح عقد يرفع النزاع ويقطع الخصوم بالتراضي).

18- أحمد أمين ود. علي أحمد راشد، شرح قانون العقوبات المصري، القسم الخاص، الجزء الاول، القاهرة، مطبعة لجنة التأليف والترجمة والنشر، ١٩٤٩، ص ٣٢٩ ود. رؤوف عبيد، جرائم التزوير والتزوير، الطبعة الثالثة، بدون مكان نشر، دار الفكر العربي، ١٩٧٨، ص ٧٩. كذلك عبدالجبار يوسف محمد، جريمة تزوير المحررات، دراسة مقارنة، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية القانون جامعة بغداد، ١٩٧٧، ص ١٢٥.

19- د. أحمد فتحي سرور، قانون العقوبات الخاص في الجرائم الضريبية والنقدية، الطبعة الاولى، القاهرة، مكتبة النهضة المصرية، ١٩٦٠، بند ١٣٩، ص ٣٥٠-٣٥١.

20- ويبدو أن هذا الامر لم تدركه الهيئة التمييزية الخاصة المشكلة، بموجب أحكام قانون ضريبة الدخل العراقي، إذ جاء في قرار لها بعدد (٦٢) الهيئة التمييزية / ٩٧) وتاريخ ١٩٩٧/٦/٣ مايلي : (المميز عليها بالاعفاء المطلق عن العقار تسلسل.... وتاريخ ١٩٩١/٨/٢٢ وافقت تملكها عقاراً آخر تسلسل.... وعند إجراء معاملة البيع تم إبلاغها بأنها مخالفة ويجب أن تتم اجراء التسوية الصلحية عن المخالفة؟..)

أنظر الكتاب السنوي الصادر عن الهيئة العامة للضرائب لسنة ١٩٩٧، ص ٤٣.

21- د. أحمد فتحي سرور، الصلح في الجرائم الضريبية، مجلة إدارة قضايا الحكومة، العدد الثالث، السنة الرابعة، ١٩٦٠، ص ١٢٥

22- د. أبو اليزيد علي المتيت، الضرائب غير المباشرة، الاسكندرية، المكتب الجامعي الحديث، ١٩٨٧، ص ٢٠٤، كذلك فكري ناصف، الضرائب المباشرة على إيرادات الثروة المنقولة طبقاً لآخر تعديلات، الطبعة الاولى، القاهرة، مكتبة النهضة المصرية، ١٩٥٨، ص ٣٧٢.

- 23- وهذا مسار عليه القضاء، حيث جاء في أحد الأحكام التي أصدرتها المحكمة الادارية العليا المصرية مايلي (التصالح في قضايا التهريب الجمركي بأعتبره نظاماً قانونياً يدخل في نطاق الملاءمة التقديرية التي تملكها جهة الادارة من حيث أبرامه وأعمال آثاره حسبما هي تراه.....). حكم المحكمة الادارية العليا جلسة ٣مارس، ١٩٧٣ طعن رقم (٦٦٣س ١٣ قضائية) مشار اليه من قبل د. مجدي محب حافظ، جريمة التهريب الجمركي في ضوء الفقه وأحكام النقض الادارية العليا والدستورية حتى عام ١٩٩٥، القاهرة، المجموعة المتحدة للطباعة، ١٩٩٥، ص٢٦٣.
- 24- د. أدور الذهبي، الصلح في الجرائم التهريب من الضريبة على الاستهلاك، مجلة إدارة قضايا الحكومة، العدد الثالث، السنة الثامنة والعشرون، ١٩٨٤، ص١٥٠.
- 25- لم تعتق جميع القوانين الضريبية هذا الاتجاه أذ أن بعضاً منها أشرت لصحة الصلح أن يكون المخالف مبتدئاً ومعتزفاً بأرتكاب الجريمة الضريبية، كالمرسوم بقانون الفرنسي الصادر في ١١ يناير سنة ١٩٤١ الذي نص على وجوب اعتراف المخالف صراحة بأرتكاب الجريمة، والمرسوم بقانون الفرنسي الصادر في ٢٧ أبريل لسنة ١٩٤١ لدى حكم المحكمة العائد من الانتفاع برخصة الصلح أنظر د. أحمد فتحي سرور، المصدر السابق، ص١٢٥.
- كذلك د. أدوار غالي الذهبي، المصدر السابق، ص١٥٥.
- 26- هذا ولقد أثار القسم القانوني في الهيئة العامة للضرائب أنتباه فروع الهيئة في بغداد والمحافظات الى ذلك عن طريق الاعمام الصادر منه بعدد (٢٨٢٩٣/٥) وتاريخ ١٩٨٨/٦/٢٦ حيث جاء فيه (الحاقاً بأعمامنا المرقم (٢٢٣٩٠) في ١٥/٥/١٩٨٨ المتضمن تبليغكم بنص القانون رقم (٥٨) لسنة ١٩٨٨ لوحظ أن بعض الفروع باشرت بتطبيق القانون المذكور من قبلها مباشرة دون أن يكون لها صلاحية ذلك حيث أن قبول عقد التسوية الصلحية هو من صلاحية السيد وزير المالية حصراً).
- أنظر الكتاب السنوي لسنة ١٩٨٨، ص١٣٨.
- 27- د. أحمد فتحي سرور، المصدر السابق، ص١٢٣.

التكليف القانوني للتسوية الضريبية الصلحية الضريبية في قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ

الدكتور محمد علوم محمد

٢٨- نصت المادة (١١٠) من المرسوم الاشتراعي اللبناني رقم (١٤٤) لسنة ١٩٥٩ (يحق لوزير المالية اجراء تسوية على الغرامات المفروضة حتى خمسها شرط أن لا تؤدي التسوية الى تخفيض الغرامة لاقل من حدها الادنى ولا يجوز إجراء أية تسوية إذا كانت النصوص الخاصة بفرض الغرامة تحظر ذلك أو إذا ورد طلب التسوية بعد انقضاء المهلة القانونية المحددة للاعتراض).

أنظر د. مصطفى رشدي شيحا، التشريع الضريبي، ضرائب الدخل، بيروت، الدار الجامعية، ١٩٨٨، ص ٣٤٦-٣٤٧.

29- نصت الفقرة الاولى من المادة (٧٦) من قانون ضريبة الدخل السوداني رقم (٥٦) لسنة ١٩٧١ (أأ إرتكب شخص جريمة ضد هذا القانون من غير الجرائم المشار اليها في المادة (٧) فيجوز للمدير في أي وقت قبل بدء أية محاكمة في النظر في أية تهمة متعلقة بها أن يسوي تلك الجريمة بطريق الصلح ويأمر ذلك الشخص أن يدفع المبلغ الذي يراه مناسباً بما لا يتجاوز قيمة الغرامة التي كان ذلك الشخص يعاقب بها إذا أدين في تلك الجريمة على أنه لا يجوز للمدير أن يمارس هذه السلطات بموجب هذه المادة ما لم يطلب ذلك الشخص من المدير كتابة أن يتصرف في تلك الجريمة بموجب هذه المادة).

أنظر د. زكريا محمد بيومي، ضريبة الدخل في التشريع السوداني، دراسة تحليلية مقارنة، الاسكندرية، منشأة المعارف، ١٩٧٤، ص ٣٦١-٣٦٢.

30- أنظر المادة (١٩١) من قانون ضريبة الدخل المصري رقم (١٥٧) لسنة ١٩٨١ السابق ذكرها.

31- نصت المادة (٤٥) من قانون ضريبة الدخل الاردني رقم (٥٧) لسنة ١٩٨٥ المعدل على أنه يجوز للمدير أن يجري مصالحة عن أي فعل أرتكب خلافاً لاحكام المواد (٤٢، ٤٣، ٤٤) من هذا القانون لقاء الغرامة التي يقررها يجوز له قبل صدور الحكم القطعي أن يوقف أي إجراءات متخذة بمقتضاها أو أن يجري أي مصالحة بشأنها).

- لمزيد من التفصيل أنظر د. نائل عبدالرحمن صالح، ضريبة الدخل، أحكامها والجرائم الواقعة عليها، دراسة تحليلية مقارنة للقانون الاردني والفرنسي، عمان، بدون مكان نشر، ١٩٨٦، ص ١٣٩ - ١٤٠.
- ٣٢- أنظر : أ. عبدالباقي البكري وآخرون - المدخل لدراسة القانون، بغداد، مطابع مديرية دار الكتب للطباعة والنشر، جامعة الموصل، ١٩٨٢، ص ٢٧٦.
- ٣٣ - أنظر الفقرة (٢) من المادة ٥٩ مكررة من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ المعدل، وللمزيد من التفصيل حول الموضوع يراجع :- حيدر وهاب عبود، التسوية الصلحية في قانون ضريبة الدخل العراقي، رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية صدام للحقوق، ٢٠٠٠، ص ١١.
- ٣٤ - أنظر : م (٦٩٨) من القانون المدني العراقي رقم ٤٠ لسنة ١٩٥١.
- ٣٥ - أنظر : د. صبري حمد خاطر - قطع المفاوضات العقديّة - مجلة الحقوق - مجلد ١ - عدد ٣ - كانون الاول - ١٩٩٧ - ص ١١٨.
- ٣٦- أنظر :- الفقرة (١) من المادة (٥٩) مكررة من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ المعدل.
- ٣٧- أنظر :- د. أحمد فتحي سرور، قانون العقوبات الخاص بالجرائم الضريبية والنقدية، مصدر سابق، ص ٢٦٦.
- ٣٨- أ. عبدالباقي البكري وآخرون، مصدر سابق، ص ٢٧٦.
- ٣٩- الفقرة (٢) من المادة (٥٩/ مكررة) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٣.
- ٤٠ - د. حسن علي الذنون، أصول الالتزام، بغداد، مطبعة المعارف، ١٩٧٠، ص ٢٠.
- ٤١ - آ. عبدالباقي البكري، مصدر سابق، ص ٢٧٣.
- ٤٢ - نفس المصدر، ص ٢٧٣.
- ٤٣- نفس المصدر، ص ٢٧٣.
- ٤٤ - الفقرة (٣) من المادة (٥٩ / مكررة) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ المعدل.

التكليف القانوني للتسوية الضريبية الصلحية الضريبية في قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ

الدكتور محمد علوم محمد

- ٤٥- أضيفت المادة (٥٩/ مكررة) الى قانون ضريبة الدخل العراقي بموجب القانون رقم (٥٨) لسنة ١٩٨٨ قانون التعديل السادس النافذ في ١٦/٥/١٩٨٨
- ٤٦- لمزيد من التفصيل يراجع : مروان أبراهيم نعمة الوائلي، مسلك المشرع العراقي في المخالفات المرتكبة خلافاً لاحكام قانون ضريبة الدخل النافذ، رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية صدام للحقوق، ٢٠٠٠، ص ١٩٧.
- ٤٧- د. طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي، بدون مكان النشر، دار الكتب للطباعة والنشر، بدون سنة طبع، ص ١٣٧
- ٤٨- أنظر المادة (١٩١) من قانون ضريبة الدخل المصري رقم (١٥٧) لسنة ١٩٨١ المعدل.
- ٤٩- أنظر المادة (٤٥) من قانون ضريبة الدخل الاردني رقم (٥٧) لسنة ١٩٨٥.
- ٥٠- المادة (١١٠) من المرسوم الاشتراعي اللبناني رقم (١٤٤) لسنة ١٩٥٩. أنظر د. مصطفى رشدي شيحا، مصدر سابق، ص ٣٤٦.
- ٥١- لمزيد من التفصيل حول هذا الموضوع يراجع :- مروان أبراهيم نعمة، مصدر سابق، ص ١٩٨.
- ٥٢- مروان إبراهيم نعمة، مصدر سابق، ص ١٩٨.

ثبت المصادر

أولاً- الكتب

- ١- أبين منظور، لسان العرب المحيط، المجلد الثاني، الطبعة السادسة، بيروت، دار لسان العرب، بدون سنة طبع.
- ٢- أحمد سمير أبو شادي، مجموعة المبادئ التي قررتها محكمة النقض، الدائرة الجنائية والهيئة العامة للمواد الجنائية في عشر سنوات نياير ١٩٥٦/ ١٩٦٦، الجزء الثاني، القاهرة، دار الكتاب العربي للطباعة والنشر، بدون سنة طبع، بند ٢١٠٠.
- ٣- أحمد أمين ود. علي أحمد راشد، شرح قانون العقوبات المصري، القسم الخاص، الجزء الاول، القاهرة، مطبعة لجنة التأليف والترجمة والنشر، ١٩٤٩.

- ٤- أحمد فتحي سرور، قانون العقوبات الخاص في الجرائم الضريبية والنقدية، الطبعة الاولى، القاهرة، مكتبة النهضة المصرية، ١٣٩، ١٩٦٠.
- ٥- أبو اليزيد علي المتيت، الضرائب غير المباشرة، الاسكندرية، المكتب الجامعي الحديث، ١٩٨٧.
- ٦- حسن صادق المرصفاوي، التجريم في تشريعات الضرائب، الطبعة الاولى بدون مكان نشر، دار المعارف، ١٩٦٣.
- ٧- مجدي حافظ، جريمة التهرب الجمركي في ضوء الفقه وأحكام النقض الادارية العليا والدستورية العليا حتى ١٩٩٥، القاهرة، المجموعة المتحدة للطباعة، ١٩٩٥.
- ٨- علي حيدر، درر الاحكام، شرح مجلة الاحكام، الجزء الرابع، الكتاب الثاني عشر، دار العلم للملايين، بدون سنة طبع.
- ٩- محمد بن أبي بكر الرازي، مختار الصحاح، الكويت، دار الرسالة، ١٩٨٣.
- ١٠- الطاهر أحمد الرازي، ترتيب القاموس المحيط على طريقة المصباح المنير وأساس البلاغة، الجزء الثاني، الطبعة الثالثة، بدون مكان نشر، دار الفكر، بدون سنة طبع.
- ١١- رشيد الدقر، المالية العامة وتشريعات الضرائب، دمشق، مطبعة جامعة دمشق، ١٩٦٢.
- ١٢- رؤوف عبيد، جرائم التزييف والتزوير، الطبعة الثالثة، بدون مكان نشر، دار الفكر العربي، ١٩٧٨.
- ١٣- فكري ناصف، الضرائب المباشرة على إيرادات الثروة المنقولة طبقاً لآخر تعديلات، الطبعة الاولى، القاهرة، مكتبة النهضة المصرية، ١٩٥٨.
- ١٤- مجدي محب حافظ، جريمة التهرب الجمركي في ضوء الفقه وأحكام النقض الادارية العليا والدستوري حتى عام ١٩٩٥، القاهرة، المجموعة المتحدة للطباعة، ١٩٩٥.
- ١٥- مصطفى رشدي شيحا، التشريح الضريبي، ضرائب الدخل، بيروت، الدار الجامعية، ١٩٨٨.

التكليف القانوني للتسوية الصلحية الضريبية في قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ

الدكتور محمد علوم محمد

- ١٦- زكريا محمد بيومي، ضريبة الدخل في التشريع السوداني، دراسة تحليلية مقارنة، الاسكندرية، منشأة المعارف، ١٩٧٤.
- ١٧- نائل عبدالرحمن، ضريبة الدخل أحكامها والجرائم الواقعة عليها، دراسة تحليلية مقارنة للقانون الاردني والفرنسي، عمان، بدون مكان نشر، ١٩٨٦.
- ١٨- أ. عبدالباقي البكري وآخرون، المدخل لدراسة القانون، بغداد، مطابع مديرية دار الكتب للطباعة والنشر، جامعة الموصل، ١٩٨٢.
- ١٩- حسن علي الذنون، أصول الالتزام، بغداد، مطبعة المعارف، ١٩٧٠.
- ٢٠- طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي، بدون مكان نشر، دار الكتب للطباعة والنشر، بدون سنة طبع.
- ٢١- الكتاب السنوي للهيئة العامة للضرائب، ١٩٩٧.

ثانياً- الدوريات

- ١- المستشار عدلي حسين، أحكام الصلح والتنازل ورد المضبوطات في قضايا النقد الاجنبي، مجلة الاهرام الاقتصادية، العدد ١٩٨٦، ٨٩٦.
- ٢- فياض عبدالله العبيدي، ضرورة تعديل قانون الكمارك رقم ٥٦ لسنة ١٩٣١ المعدل، مجلة الكمارك والمكوس، العدد ٤٥، السنة الثانية عشر، ١٩٦٧.
- ٣- أحمد فتحي سرور، الصلح في الجرائم الضريبية، مجلة ادارة قضايا الحكومة، العدد الثالث، السنة الرابعة، ١٩٦٠.
- ٤- أدور الذهبي، الصلح في جرائم التهرب من الضريبة على الاستهلاك، مجلة إدارة قضايا الحكومة، العدد الثالث، السنة الثامنة والعشرون، ١٩٨٤.
- ٥- صبري حمد خاطر، قطع المفاوضات العقدية، مجلة الحقوق، مجلد ١، عدد ٣، كانون الاول، ١٩٩٧.

ثالثاً - الرسائل الجامعية

- ١- عبدالجبار يوسف محمد، جريمة تزوير المحررات دراسة مقارنة، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية القانون، جامعة بغداد، ١٩٧٧.
- ٢- حيدر وهاب عبود، التسوية الصلحية في قانون ضريبة الدخل العراقي، رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية صدام للحقوق، ٢٠٠٠.
- ٣- مروان أبراهيم نعمة، مسلك المشرع العراقي من المخالفات المرتكبة خلافاً لاحكام قانون ضريبة الدخل النافذ، رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية صدام للحقوق، ٢٠٠٠.

رابعاً- التشريعات

- ١- قانون ضريبة الدخل الاردني رقم ٥٧ لسنة ١٩٨٥ المعدل
- ٢- قانون ضريبة الدخل المصري رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨٥ المعدل.
- ٣- قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ المعدل.
- ٤- قانون ضريبة الدخل السوداني رقم ٥٦ لسنة ١٩٧١.
- ٥- المرسوم الاشتراعي اللبناني رقم ١٤٤ لسنة ١٩٥٩.
- ٦- قانون الجمارك اللبناني لعام ١٩٥٤.
- ٧- القانون المدني العراقي رقم ٤٠ لسنة ١٩٥١.
- ٨- القانون المدني المصري رقم ١٣١ لسنة ١٩٤٨.

(٤)

(٥)

(٦)

(٧)