

أثر الخدمات الإلكترونية في تعزيز العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية

The impact of electronic services in improving the relationship between the taxpayer and the tax administration

حيدر وهاب عبود العنزي

Haider Wahab Aboud Alanzy

الجامعة المستنصرية – كلية القانون (العراق)، h_w280@uomustansiriyah.edu.iq

تاريخ الاستلام: 2025/12/15 تاريخ القبول: 2026/06/23 تاريخ النشر: 2026/06/30

ملخص:

إذا كانت الدول المتقدمة قد بلغت شأواً بعيداً في إصلاح نظامها الضريبي عن طريق استثمار التطور التكنولوجي إلا أن المنظومة التشريعية والإدارية في الكثير من الدول النامية ومن بينها العراق لا تزال تفتقد للآليات التي تعالج كيفية استثمار هذا الضرب من ضروب التطور، وهو ما فوت على المكلفين في تلك الدول فرصة توفير الوقت والمال والجهد في سبيل انجاز واجباتهم الضريبية. عليه تدعو الحاجة إلى إسرار المشرع والإدارة في العراق باستثمار الابتكارات التكنولوجية من أجل تحسين العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية، وتحقيق الملاءمة، والإقتصاد في نفقات الجباية المالية.

كلمات مفتاحية: الاقتصاد، الضريبة، الخدمات الضريبية

Abstract:

While developed countries have made significant strides in reforming their tax systems by leveraging technological advancements, the legislative and administrative systems in many developing countries, including Iraq,

still lack adequate mechanisms to address how to leverage this type of advancement. This has deprived taxpayers in these countries of the opportunity to save time, money, and effort in fulfilling their tax obligations. Therefore, there is a need for the Iraqi legislator and administration to accelerate their investment in technological innovations to improve the relationship between taxpayers and the tax administration, achieve consistency, and save on financial collection costs.tract.

Keywords:. Economy, Tax, Tax Services

المؤلف : حيدر وهاب عبود العنزي ، الإيميل : h_w280@uomustansiriyah.edu.iq

مقدمة:

لعلنا لا نغالي بالقول إن العلاقة القائمة بين المكلف والإدارة الضريبية هي من أكثر العلاقات القانونية حساسية وأشدّها تعقيدا ، ومرد ذلك يعود إلى أسباب متعددة أهمها الشعور بالحرمان الذي يراود المكلف بالضريبة بسبب استقطاع جزء من أمواله دون أن تقدم الدولة له مقابلا أو تعويضا مباشرا ، والسبب الآخر هو تمتع الإدارة الضريبية بامتيازات السلطة المستمدة من القانون العام مما يرجح كفة الإدارة على كفة المكلف في ميزان المراكز القانونية ، وشعور المكلف بأن الإدارة هي المتفوقة دوما بسبب تلکم الامتيازات . لكن بالمقابل تظل الإدارة الضريبية بحاجة إلى المكلف ، لدوره في تمويل الخزينة العامة بالأموال المطلوبة . لذلك تحرص النظم القانونية المعاصرة على أن يكون تعامل الإدارة الضريبية مع المكلفين تعاملًا واعيًا ومبنيا على العدالة والمساواة من أجل أن يُقبل المكلفون على دفع الضريبة بقلوب راضية ونفوس مطمئنة دون أن يصيبهم غت أو يحيق بهم ضرر. وقد وجد المشرعون في كثير من الدول المتقدمة ما ييث الطمأنينة في نفوس المكلفين عن طريق الاستعانة بأدوات التكنولوجيا الحديثة التي تضفي الشفافية على العلاقة الضريبية ، والسرعة في انجاز المعاملات المالية ، والإقتصاد في المصروفات النقدية وبما يتلاءم مع ظروف المكلفين وأحوالهم.

مشكلة البحث : إذا كانت التقدم التكنولوجي قد تمخضت عنه نتائج باهرة في تحسين الخدمات الضريبية في الدول المتقدمة إلا أن التوظيف التشريعي للتقدم المذكور في الدول النامية لا يزال محفوفًا بالمصاعب

ويواجه تحديات متعددة تقف عائقا دون إستثمار تلك التطورات على الوجه الأسنى الذي يخدم المكلف ، والإدارة الضريبية، وخزينة الدولة.

هدف البحث : يهدف البحث إلى بيان أنواع الخدمات الإلكترونية الضريبية ، والمنافع التي تحققها ، والجهود التشريعية والإدارية في تكريس تلك الخدمات لتحسين العلاقة بين المكلف والإدارة.

خطة البحث : سنجري في هذا البحث على خطة مكونة من ثلاثة مطالب . نتناول في المطلب الأول التعريف بالخدمات الضريبية الإلكترونية وأنواعها ، وتكلم في المطلب الثاني عن مزايا الخدمات الضريبية الإلكترونية والتحديات التي تواجهها . ونعكف في المطلب الثالث على بيان موقف التشريع الضريبي المقارن والعراقي من تلك الخدمات ، ثم نهي البحث بخاتمة تتضمن خلاصة رؤيتنا عن الموضوع.

المطلب الأول: التعريف بالخدمات الضريبية الإلكترونية وأنواعها

يحسن بنا من أجل الوقوف على الخدمات الضريبية الإلكترونية أن نحدد مفهومها ، وأنواعها . وهذا ما سنقف عليه في البيان الآتي:

الفرع الأول: مفهوم الخدمات الضريبية الإلكترونية

بادي الرأي لا بد من القول إن الخدمات الضريبية الإلكترونية أطلقت عليها تسميات متعددة من قبيل أتمتة الضرائب، ورقمنة الضرائب ، وحوسبة الضرائب ، والضرائب الإلكترونية . وتشير المصطلحات المتقدمة إلى مفهوم متقارب إن لم يكن مفهوما واحدا وهو استغلال الإدارة الضريبية لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات في القيام بمهامها ومسؤولياتها بهدف تحسين عملياتها وتطويرها ، وتبسيط الإجراءات في وجه المكلف الضريبي ، وتيسير تبادلها للمعلومات مع الإدارات الأخرى ذات العلاقة ، لإنجاز المعاملات الضريبية بأقل وقت وأدنى جهد (1). ويتم ذلك عن طريق تهيئة منصة إلكترونية تمكن دافعي الضرائب من الوصول إلى خدمات الضرائب عبر الانترنت (2). وتشمل هذه الخدمات التسجيل الضريبي ، وتقديم الإقرارات الضريبية ، ودفع الضرائب ، والحصول على الإيصالات (3). والاعتراض والطعن الضريبي.

بناء على ما تقدم يمكن القول إن الخدمات الضريبية الإلكترونية هي :مجموعة من التقنيات والوسائل الإلكترونية التي تستعمل لتمكين المكلف من أداء واجباته الضريبية دون اشتراط تواجده شخصا ، أو تواجد من يمثله في مقر الإدارة الضريبية.

الفرع الثاني: أنواع الخدمات الضريبية الإلكترونية

تأخذ الخدمات الضريبية الإلكترونية أشكالاً متعددة مثل : التسجيل الإلكتروني، وتقديم الإقرارات الكترونياً ، والدفع الإلكتروني ، والاعتراض والطعن الإلكتروني . وسنقف على تلك الأنواع من الخدمات في البيان الآتي:

أولاً : التسجيل الضريبي الإلكتروني

يقصد بالتسجيل الضريبي الإلكتروني : العملية التي تجمع عن طريقها الإدارة الضريبية معلومات أساسية ، وتعريفية عن دافعي الضرائب مثل : أسمائهم ، وعناوينهم ، وأنواع نشاطهم ، ومقرات أعمالهم ، وأوضاعهم الشخصية ، وما إذا كانوا مستمرين في نشاطهم الخاضع للضريبة أو متوقفين عنه ، وسبب التوقف إن وجد . وتزود الإدارة الضريبية المكلف المسجل برقم تعريف ضريبي يعرف بالهوية الرقمية مع شهادة تسجيل وإحاطته بمعلومات إرشادية عن التزاماته الضريبية . وتستعمل الإدارة المذكورة الأرقام التعريفية لتبادل المعلومات مع المرافق العامة الحكومية من أجل اكتشاف حالات عدم الالتزام أو الامتثال الضريبي(4) .

ثانياً : الإقرار الضريبي الإلكتروني

يعرف الإقرار الضريبي بأنه : (تقرير مكتوب يقدمه المكلف الخاضع للضريبة أو نائبه أو وارثه إلى الإدارة الضريبية يعترف فيه صراحة بتحقيق الواقعة المنشئة للضريبة أو تخلفها)(5). وتأتي أهمية الإقرار الضريبي في أنه يجعل من المكلف طرفاً إيجابياً في تحديد الضريبة المستحقة عليه عن طريق البيانات التي يقدمها ، ويدراً عنه التقدير الذي تقوم به الإدارة الضريبية بناء على وجهة نظرها في غيبة هذا الإقرار أو عند ثبوت عدم صحته(6) .

لقد أصبح بإمكان المكلف تقديم إقراره الضريبي عبر الانترنت دون حاجة لتقديمه ورقياً في مقر الإدارة الضريبية. وهذا النوع من التقديم يحقق فوائد مزدوجة . فبالنسبة للمكلف يعد التقديم الإلكتروني إجراءً أكثر بساطة وملاءمة ، وأقل كلفة من التقديم الورقي كما يقلل الإقرار الإلكتروني من معدل الأخطاء التي يقع فيها المكلف عند إعداد الإقرار اليدوي مما يجنبه الكثير من الجزاءات، علاوة على أنه يحقق الملاءمة

واليقين ، لكونه يوفر للمكلف فرصه تقديمه في الوقت الذي يناسبه ، وتيقنه من وصوله للإدارة عن طريق وصول رسالة تأكيد منها إليه ، وبأقل تكلفة ، وبالنسبة للإدارة الضريبية فإنها تتزود مباشرة بالمعلومات عن دافعي الضرائب في شكل الكتروني موحد يخفف من الأعباء الإدارية ، ويزيد من الامتثال الضريبي للمكلفين (7).

وازاء الفوائد الجمة التي يحققها الاقرار الضريبي الإلكتروني فقد حرصت الدول المتقدمة على تقديم التسهيلات والحوافز للمكلف من أجل تشجيعه على تقديم إقراره الكترونيا ، ومن بين تلك الحوافز على سبيل المثال:

اعتماد الإقرار الضريبي الإلكتروني المعبأ مسبقا

هي خدمة تقدمها الإدارة الضريبية في مجموعة من الدول مثل : ألمانيا واستونيا . وبموجبها تقوم الإدارة المذكورة بإدخال بعض البيانات التي تحصل عليها من أطراف ثالثة مثل: شركات التأمين الصحي ، وأرباب العمل ، والمؤسسات المالية ، والدوائر الحكومية في الإقرار الضريبي للمواطن . لذلك لا يتعين على دافعي الضرائب إعادة إدخال البيانات ، ولكن يمكنهم ببساطة التحقق منها وإجراء أي تغييرات ضرورية والموافقة على النموذج المملوء وإرساله الكترونيا . وتحقق هذه الخدمة المزايا التالية:

أ - تقليل عدد الأخطاء المرتكبة بسبب عدم إدخال البيانات يدويا.

ب - توفير الوقت ففي استونيا أصبح بالإمكان منذ عام : 2015 إرسال الإقرار بنقرة واحدة . وفي الأحوال جميعها لا يتعدى الوقت المطلوب لإرسال الإقرار في المتوسط ثلاث دقائق .

ج - تحقيق المزيد من الشفافية عن طريق تمكين المواطنين من الإطلاع على البيانات التي تتلقاها الإدارة الضريبية من الأطراف الثالثة والتحقق منها ، والعلم مبكرا بمدى قبول الإدارة الضريبية لهذا الإقرار (8) .

2-تقديم الحوافز المالية

قدمت كوريا الجنوبية حوافزا نقدية من بينها خصم (10) دولارات لكل إقرار إلكتروني مقدم بحد أقصى لا يتجاوز (1000) دولار (9) .

3-تقديم التسهيلات الإدارية

في استونيا فإن المكلف الذي يقدم إقراره عبر الانترنت يستطيع إذا تبين أنه دفع مبالغ ضريبية زائدة وغير مستحقة للدولة أن يسترد تلك المبالغ بسرعة دون أن يقدم طلبا ورقيا بذلك (10). وفي ماليزيا فإن مستعملي الإقرارات الإلكترونية تمدد لهم المواعيد النهائية للتقديم ، وتفرض عليهم عقوبات أقل عند التأخر في التقديم ، وتزداد سرعة عمليات استرجاع الضرائب الزائدة أو غير المستحقة (11).

ثالثا : الدفع الإلكتروني

أحدثت التقدم التكنولوجي تقدما هاما في القواعد التي تحكم فرض الضرائب، فلم يعد دين الضريبة محمولا ويدفعه المكلف في مقر الإدارة الضريبية بل أصبح بإمكان المكلف أن يسدد ما عليه من ديون وهو في مقر عمله أو محله سكنه باستعمال أدوات الدفع الإلكترونية . ففي سنغافورة يمكن للمكلف الوفاء بدين الضريبة عن طريق الخصم المباشر عبر الهاتف أو الخدمات المصرفية عبر الإنترنت ، أو عن طريق بطاقة الخصم في أكشاك الدفع أو مراكز خدمة دافعي الضرائب (12) . وفي كينيا عقدت الإدارة شراكة مع منصة الدفع عبر الهاتف المحمول M-pesa لتمكين دافعي الضرائب من دفع الضرائب بمواتفهم المحمولة (13).

رابعا : التظلم الإداري والطعن القضائي الإلكتروني

إنّ العدالة القضائية يجب أن لا تظل وظيفة سيادية فقط بل يجب أن تتطور إلى خدمة ، ولتحقيق ذلك حرصت النظم الحديثة على أتمتة التظلمات والدعاوى الضريبية عن طريق النص على ايداع مستنداتها، ومذكراتها، ورسومها، ومصاريفها إلكترونيا مع إطلاق أنظمة البريد الإلكتروني لتزويد المحامين والمتقاضين بمعلومات عن سير الدعوى ، ومواعيد المرافعة، و بنسخ من الأحكام القضائية عند صدورها (14).

المطلب الثاني: مزايا الخدمات الضريبية الإلكترونية وتحدياتها

تقدم الخدمات الضريبية مزايا متنوعة للمتفعين بها لكن تواجه في الوقت ذاته تحديات كثيرة . لذا سنتكلم عن تلك المزايا والتحديات في الفرعين الآتيين:

الفرع الأول: مزايا الخدمات الضريبية

للخدمات الضريبية الإلكترونية فوائد متعددة سواء أبالنسبة للمكلف والإدارة الضريبية أم بالنسبة لخزينة الدولة ولاقتصادها القومي. وسنقف على تلكم المزايا في البيان الآتي:

أولا : فوائد الخدمات الضريبية الإلكترونية بالنسبة للمكلف

تتجلى ايجابيات الخدمات الضريبية الإلكترونية بالنسبة للمكلف من النواحي الآتية:

1- تبسيط الإجراءات الضريبية وبالتالي تقليل الوقت وتوفير الجهد وتخفيض التكاليف المالية المطلوبة لإنجاز المعاملات الضريبية.

2- تقليل البيروقراطية وزيادة الشفافية والحد من التعامل المباشر بين المكلف والإدارة مما يقلل من احتمالية ابتزاز المكلف أو مساومته من قبل بعض الموظفين ضعاف النفوس.

3- الحفاظ على صحة المكلفين ومنع تجمعهم في مقر الإدارة الضريبية سيما في أوقات الكوارث البيئية .

4- الخدمات الضريبية الإلكترونية غالبا ما تكون متاحة في أي وقت وبغض النظر عما إذا كان يوم عمل أو عطلة (15) .

إن المزايا المتقدمة تعد في حقيقتها تطبيقات لقاعدة أساسية من قواعد فرض الضريبة هي قاعدة الملاءمة التي توجب أن تفرض الضريبة بما يتلائم مع ظروف المكلفين وأحوالهم.

ثانيا : ايجابيات الخدمات الإلكترونية بالنسبة للإدارة الضريبية

يحقق التعامل الإلكتروني مزايا متعددة للإدارة الضريبية أهمها:

1- تقليل النفقات العامة التشغيلية وترشيد التكاليف الإدارية لقلة احتياج الإدارة للموظفين ، وللسجلات الورقية وأماكن خزنها ، وخدمات الماء والكهرباء ، ولأماكن الراحة للمراجعين و المرائب لسياراتهم (16) . وقد كشف تقرير الكفاءة الرقمية الصادر عن حكومة المملكة المتحدة أن تكلفة المعاملات الرقمية أقل (50) مرة من تكلفة المعاملات وجها لوجه ، وأقل (20) مرة من تكلفة المعاملات الهاتفية (17) .

2- تدعيم عمليات فحص معاملات المكلفين وتدقيقها عن طريق تبادل المعلومات والبيانات الكترونيا مع بقية الإدارات ذات العلاقة بالمعاملة الضريبية مما يقلل من فرص التهرب الضريبي.

3- السرعة في انجاز المعاملات مما يحول دون سقوط دين الضريبة بالتقادم.

الحفاظ على التوازن في النظام البيئي ، وحماية المساحات الخضراء عن طريق الإقلال قدر المستطاع من استعمال الملفات الورقية . وقد أظهرت البيانات بالفعل أن (100 مليون من الصفحات المخزنة على منصة Casel Lines على سبيل المثل تعادل (72.000) شجرة (18) .
التواصل معدافيا للضرائب إلكترونياً، وإرسال الإشعارات والتذكيرات والتحديثات عبر البريد الإلكتروني والبوابات الإلكترونية وهو ما يقلل الحاجة إلى المكالمات الهاتفية.

إن المزايا المتقدمة بما تتضمنه من تقليل للمصروفات ، فإنها تساعد الإدارة على الاقتصاد في نفقات الجباية ، وهو يجعل الضريبة المفروضة ضريبة منتجة وليست عبثية.

ثالثاً : مزايا الخدمات الضريبية الإلكترونية بالنسبة للخزينة العامة

أشار تقرير صادر عن البنك الدولي إلى أن الإصلاحات الواضحة في مجال الأتمتة وتطوير إدارة الضرائب يمكن أن تؤدي إلى زيادة الإيرادات الضريبية . فعلى سبيل المثل في حزيران 2016 حققت الحكومة الفيدرالية النيجرية إيرادات تزيد عن (500) مليار من عملة النيرة في شهر حزيران ، وهي المرة الأولى في عام 2016 التي تم فيها تحقيق هذا المبلغ من المال في حسابات الاتحاد . وكان تفسير هذه الزيادة الحادة في تحصيل الإيرادات هو أن الضرائب ومصادر الإيرادات غير النفطية الأخرى أسهمت بنحو (70%) من إجمالي الإيرادات المتولدة . وقد ارتبطت هذه الخطوة العملاقة بمختلف مبادرات أتمتة أنظمة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وأنظمة الضرائب وأنشطة التحول التي وضعتها دائرة الإيرادات الداخلية الفدرالية من أجل تسهيل الامتثال الضريبي وتحسين الإيرادات ، علاوة على ذلك تسببت تكنولوجيا المعلومات والاتصالات بتحقيق زيادة إضافية في أعداد دافعي الضرائب قدرت بنحو أربعة ملايين دافع ضريبة جديد مع زيادة تجاوزت (700) مليار نيرة في الإيرادات الضريبية في عام 2017 . وبالمثل زادت رواندا إيرادات الضرائب بنسبة (650%) بعد أتمتة إدارة الضرائب وإجراءات التحصيل الضريبي (19) .

وفي فرنسا كانت تجربة الذكاء الاصطناعي وراء الكشف عن (20) ألف حوض سباحة غير مسجل لدى الإدارة الضريبية . ومن المقرر أن يدر اكتشاف هذا العدد حوالي (10) ملايين يورو على مصلحة

الضرائب الفرنسية لاسيما إذا علمنا أن إنشاء حوض سباحة يؤدي إلى زيادة قيمة العقار السوقية وبالتالي يرفع من مقدار الضريبة المفروضة عليه . كما أن القانون الفرنسي يلزم ملاك العقارات بالإعلان عن وجود أحواض السباحة في منازلهم وتسجيل ذلك لدى الإدارة الضريبية المختصة . وجاء اكتشاف تلك الأحواض نتيجة لاستعمال برمجيات طورتها شركة غوغل بالتعاون مع شركة الاستشارات الفرنسية كاجيميبي علاوة على تصوير جوي لتسع مناطق

في فرنسا أثناء تجربة أجريت في تشرين الأول 2021 . وبعد نجاح التجربة طفق مكتب الضرائب الفرنسي بتوسيع نظام الذكاء الاصطناعي على الصعيد الوطني ، وتشير التقديرات إلى أن الجباية بلغت (40) مليون يورو بصفة ضرائب جديدة عام 2022 مع توسيع نطاق البرنامج للعثور على المباني ذات المساحة الكبيرة (20) .

إنّ الزيادة التي يمكن أن تسبب بها التكنولوجيا في الإيرادات الضريبية ستسهم بلا شك في تقليص الفجوة الضريبية ، وتقليل الفرق بين الإيرادات التي يمكن تحصيلها والمحصلة فعلا (21) ، وهو ما يؤدي إلى تخفيض حجم الخسارة في الضرائب التي يمكن أن تضع على الدولة فيما لو ظلت متمسكة بالنظم التقليدية في تقدير الضريبة وتحصيلها.

رابعا : مزاي الخدمات الضريبية الإلكترونية بالنسبة لإقتصاد الدولة
تؤدي الأتمتة إلى تبسيط الإجراءات الضريبية وتوحيدها ، وتحسين بيئة العمل وزيادة شفافيتها وتخليصها من الروتين والتعقيدات البيروقراطية ، والارتقاء بالعنصر البشري وجذب الاستثمارات الأجنبية وضح الأموال داخل الدولة مما يسهم في توسيع قاعدة الخاضعين للضريبة ، وتعظيم القدرات الإنتاجية ، ورفع معدلات النمو والأرباح (22) .

الفرع الثاني: التحديات التي تواجه الخدمات الضريبية الإلكترونية
على الرغم من أهمية التعامل الإلكتروني بين المكلف والإدارة الضريبية إلا أن ثمة تحديات فنية ، وتشريعية ، وأمنية ، وإدارية تقف عائقا أمام التعامل المذكور . وسنقف على تلكم التحديات في البيان التالي:
أولا :التحديات الفنية

يتطلب نجاح نظام الضرائب الإلكترونية وجود المقومات التالية:

1 - توفر خدمة شبكة المعلومات الدولية (الانترنت) ، وامتلاك المواطنين للهواتف الذكية ، أو أجهزة الحاسوب مع إلمامهم بالمعرفة المطلوبة لاستعمالها بصورة صحيحة . ومن أجل ضمان إقبال المكلفين على التعامل الضريبي الإلكتروني استعملت الحملات التثقيفية في وسائل الإعلام المختلفة مثل : الراديو والتلفزيون والنشرات والكتيبات والملصقات وعقد الندوات وبرامج مساعدة من قبل المتطوعين وإتاحة الاتصالات الهاتفية للإجابة عن الاستفسارات في استراليا وكندا والولايات المتحدة الأمريكية . أما في تشيلي فقد تم افتتاح أكثر من (780) مركز يوفر خدمة انترنت في مراكز التسوق ومكاتب هيئة الإيرادات معظمها مجاني ، كما تم تقديم برامج تعليمية وندوات مستمرة لأطفال المدارس والمواطنين والمهاجرين في النمسا والدنمارك وسويسرا (23).

ربط قاعدة معلومات الإدارة الضريبية مع شبكة بيانات تسهل تبادل المعلومات مع هيئات أخرى مثل : هيئة التقاعد الوطنية ، ودائرة التوظيف الوطنية ، وشبكة الحماية الاجتماعية ، والكمارك ، ودوائر التعاقد في المرافق العامة الحكومية (24) ، ودائرة التسجيل العقاري، والبنوك ، وأجهزة الإحصاء والتعداد ، والجوازات ، والهجرة ، ، وأسواق الأوراق المالية وغيرها. ولا ريب أن تبادل المعلومات بين المرافق العامة المعنية بالتحاسب الضريبي يقلل من فرص التهرب ، ويساعد الإدارة الضريبية على إتمام عملها بدقة أكبر . ولكي تنجح هذه الخطوة لا بد من انجاز متطلبات الحكومة الإلكترونية إلا أن الكثير من الدول العربية ومن بينها العراق لم ينجز لغاية الآن متطلبات الحكومة المذكورة.

قد تواجه الخدمات الضريبية الإلكترونية مشاكل فنية مثل : الأعطال المفاجئة، أو الوقوع بأخطاء تسبب أحيانا دفع المكلف للضريبة مرتين أو أكثر . ففي الفلبين قدمت شركة Maersk Filipinas إقرار التحويل الشهري لضرائب الدخل المقتطعة على التعويض لشهر أيلول 2002 والذي يوضح ضريبة مستحقة تبلغ (662,346,83) بيزو فلبيني . تم دفع المبلغ المستحق الكترونيا باستعمال نظام الإيداع الإلكتروني والدفع (EFPS) ومع ذلك عند الدفع عن طريق البنك لم يؤكد نظام الإيداع دفع الضريبة ، ومن ثم ، كررت شركة Maersk المعاملة بالضغط على زر " التفويض بالدفع الإلكتروني " ، ولكن مرة أخرى ، لم يتم تقديم أي تأكيد من قبل النظام ، ومن ثم قامت في اليوم التالي بسداد دفعة الكترونية أخرى

لتفادي غرامات التأخير على السداد ووقتذاك فقط تم تأكيد الدفع من قبل النظام . ومع ذلك ، عندما حصلت الشركة على كشف الحساب من البنك ، فقد اكتشفت أن المحاولات الثلاث للدفع كانت كلها ناجحة مما يعني أن الشركة دفعت ضريبة غير مستحقة مرتين . وعندما طالبت الشركة باسترداد ما لها من مبالغ لم تستجب لها الإدارة ، فرفعت الشركة الدعوى في القضية CTA رقم: (7073) بتاريخ (4) نيسان 2007 ، واستغرقت الدعوى أربع سنوات للحصول على حكم استرداد الأموال . ووجدت المحكمة أنه كان هناك بالفعل خطأ بالدفع الإلكتروني للضرائب . لكن لم يتم منح أية فائدة للشركة ، لأن المحكمة وجدت أنه من غير المعقول إلقاء اللوم على مكتب الإيرادات الداخلية الفلبيني عندما لا يعمل نظام الإيداع الإلكتروني والدفع بشكل جيد بالنظر إلى أنه نظام جديد نسبياً (25).

يلاحظ هنا أن الاتجاه القضائي في الفلبين الذي لا يحتسب فائدة للمكلف عن الضرائب الزائدة التي يدفعها يتشابه مع اتجاه التشريع الضريبي العراقي الذي يخلو من نص صريح يقر دفع الفائدة للمكلف عن الدفع الضريبي غير المستحق . في حين توجد اتجاهات تشريعية توجب احتساب الفائدة المذكورة مثلما هو معمول به في نيوزلندا . فقد ذهب المشرع بموجب المادة (36) من القانون رقم: (2) لعام: 1996 المعدلة لقانون إدارة الضرائب لعام: 1994 إلى أن المكلفين الذي يمتنعون أو يتأخرون في الوفاء بدين الضريبة مطالبون بدفع فائدة عن الضرائب غير المدفوعة . وبالمقابل فإن دافعي الضرائب الملتزمين يستحقون فائدة عن الضرائب الزائدة . ومع ذلك هناك فرق في الفائدة التي يدفعها المكلفون والإدارة الضريبية ، فالمكلفون المتأخرون يدفعون فائدة تبلغ حوالي (9,21) في المائة بينما تدفع الإدارة التي أثرت على حساب المكلف فائدة مقدارها (2,63) في المائة (26) . وفي مصر ألزم المشرع الإدارة الضريبية برد الضريبة السابق سدادها لها خلال (45) يوما من تأريخ طلب الاسترداد ، وإلا استحق عليها مقابل تأخير يحسب على أساس سعر الائتمان والخصم المعلن من قبل البنك المركزي في الأول من يناير السابق على تأريخ استرداد سعر الضريبة . مضافا إليه (2%) مع استبعاد كسور الشهر والجنيه (27) .

ثانيا : التحديات التشريعية

يتطلب التحول الرقمي تحديث التشريعات الضريبية لاستيعاب التقنيات الجديدة (28)، وأنصاع تلك التشريعات صياغة واضحة وبسيطة لكي يتمكن المخاطبون بها من فهمها بسهولة ويسر بدون مشقة وعنت تطبيقا لقاعدة اليقين الضريبي .

ثالثا : التحديات الأمنية

تتعرض الملفات الضريبية الإلكترونية عادة لهجمات سيبرانية تستهدف كشف أسرار المكلفين ومعرفة مراكزهم المالية . ومن الأمثلة التي تضرب هنا ما تعرضت له مصلحة الضرائب الأمريكية في (9) شباط 2016 من اختراق الكتروني استهدف ملفات ضريبية لحوالي (464,000) شخص مما أدى إلى إيقاف مصلحة الضرائب الأمريكية لخدمة التسجيل الإلكتروني في حزيران 2016 ، وتغيير نظام تحديد الملفات الإلكترونية للسنة الضريبية 2018 (29) .

لكن بالمقابل اقترحت حلول عدة لحماية بيانات المكلفين بالضرائب من الهجمات الإلكترونية كان أهمها حفظ تلك البيانات في دفتر أستاذ مخصص داخل قاعدة بيانات blockchain المشفرة ، ففي (29) تموز 2017 أعلنت مؤسسة (Miaocai Network) أنها تطور نظام الفواتير الإلكترونية الضريبية وخدمة جباية الضرائب الاجتماعية للصين بالاعتماد على تقنية blockchain بسبب مستوى الأمان العالي الذي توفره (30) .

رابعا : التحديات الإدارية

تتمثل التحديات الإدارية باحتمال معارضة بعض موظفي الإدارة المالية لإعتماد التقنيات الرقمية الجديدة والعمل على تأخير انجازها لتصورهم أنها تشكل تهديدا لوظائفهم أو لقدرتهم على اختلاس الأموال العامة أو تلقي الرشاوى الذي كانوا معتادين عليه في ظل المعاملات الضريبية الورقية . وقد واجهت دولة شيلي على سبيل المثال هذه التحديات في بداية نظام الإيداع الإلكتروني ، إذ كان بعض موظفي الضرائب مترددين في استعمال النظام الجديد ، لأنهم لم يكونوا على دراية بالتكنولوجيا ورأوا أنها تشكل تهديدا لوظائفهم، ولاستمرارية عملهم (31) .

خامسا : تحديات الامتثال الضريبي

لا تواجه عمليات أتمتة النظام الضريبي قبولا حسنا من قبل بعض المكلفين ويعود ذلك لأسباب متعددة منها : مغالاة الدولة أحيانا في فرض الرسوم على تطبيقات الأتمتة (32) ، وهو ما يرهق كاهل المكلفين ، ويتعارض مع قاعدة الملاءمة ويؤدي بالتالي إلى ضعف الامتثال الضريبي . كما أن دعم الأتمتة لنظام التسجيل أو الحصر الضريبي، وربط الإقتصاد غير الرسمي (غير المنظم) بالإقتصاد الرسمي (المنظم) وما يترتب عليه من توسيع في نطاق الأوعية الخاضعة للضرائب وتقليل فرص التهرب ، كل ذلك يؤدي تخوف المكلفين وعدم التزامهم الطوعي بمتطلبات الأتمتة مادامت تتعارض مع مصالحهم الشخصية . وقد يسلك بعض المكلفين طريق التقاضي ويطعن على قرارات الإدارة الضريبية للحيلولة دون شموله بالمعاملات الإلكترونية ، ففي مصر أقامت نقابة الأطباء دعوى قضائية مقيدة برقم : (16759) لسنة : (77) قضائية بصفة مستعجلة أمام محكمة القضاء الإداري بمجلس الدولة ضد وزير المالية ورئيس مصلحة الضرائب وذلك للمطالبة بإلغاء قرار إلزام الأطباء بالتسجيل في منظومة الفاتورة الإلكترونية والإيصال الإلكتروني والفاتورة الإلكترونية وذلك حين البت في الدعاوى القضائية التي تنظرها المحكمة الدستورية بخضوع الأطباء لضريبة القيمة المضافة من عدمه (33) .

المطلب الثالث: موقف التشريع الضريبي المقارن والعراقي من الخدمات الضريبية الإلكترونية

نبين في هذا المطلب موقف التشريع الضريبي المقارن من الخدمات الإلكترونية ، ثم نتكلم عن التجربة العراقية، وسنوضح ذلك في فرعين هما:

الفرع الأول: موقف التشريع الضريبي المقارن من الخدمات الضريبية الإلكترونية

نقف على تجربتي مصر والهند بخصوص التطور الإلكتروني في المجال الضريبي:

أولا : التجربة المصرية في مجال الخدمات الضريبية الإلكترونية

قطعت مصر شوطا بعيدا في تنظيم الخدمات الضريبية الإلكترونية بأنواعها المختلفة . فبالنسبة لخدمة التسجيل الإلكتروني ، فإن قانون الإجراءات الضريبية الموحد المصري أجاز للممول أو المكلف أن يقدم طلب التسجيل إلى مأمورية الضرائب المختصة بأي وسيلة إلكترونية لها الحجية في الإثبات قانونا(34)

وفيما يخص تقديم الإقرارات الكترونيا ألزم التشريع المصري الممول أو المكلف بتقديم إقراره بالصورة الرقمية المعتمدة والمعززة بالتوقيع الإلكتروني بعد الحصول على كلمة مرور سرية (35) . وألزمته اللائحة التنفيذية

لقانون الضريبة على الدخل الممول الشخص الاعتباري ، ما عدا شركة الأشخاص ، بإرسال الإقرار الضريبي عن طريق بوابة الحكومة الإلكترونية " خدمة ممولي ضريبة الدخل " أو عن طريق أية قناة إلكترونية أخرى تحددها وزارة المالية ، على أن يقوم الممول بتسجيل نفسه والحصول على كلمة المرور السرية ، ويعد الممول مسؤولاً عما يقدمه مسؤولية كاملة عن طريق توقيع إقرار بذلك عند طلبه الاستفادة من هذه الخدمة ، أو أن يقدم توقيعاً إلكترونياً مجازاً من المصلحة ، ويجوز للممول سواء أكان شخصاً طبيعياً أم شركة الأشخاص إرسال الإقرار الضريبي على النحو الوارد في الكلام المتقدم . وفي الأحوال جميعها يجب أن يقدم الممول ما يفيد سداد الضريبة المستحقة من واقع الإقرار بإحدى وسائل الدفع المجازة المنصوص عليها في اللائحة أو التي تقرها وزارة المالية . ويعد تقديم الممول الإقرار بالطريقة المشار إليها بمثابة تقديمه إلى المأمورية المختصة (36).

وفيما يتعلق بالدفع الإلكتروني ألزم المشرع المصري المكلف أن يقدم للمأمورية المختصة إقراراً شهرياً عن الضريبة عن القيمة المضافة ، وضريبة الجداول المستحقة أو أحدهما ، بحسب الأحوال ، مقتراً بسداد الضريبة وذلك بإحدى وسائل الدفع غير النقدي المقررة قانوناً (37).

كما أجاز المشرع للممول أو المكلف أن يقدم طعنه الضريبي على ربط الضريبة على المنظومة الإلكترونية لمصلحة الضرائب المصرية . وعلى المصلحة إحالة الطعن للجنة الداخلية المختصة التي عليها أن تخطر الممول أو المكلف بتاريخ الجلسة المحددة لنظر طعنه ويمكن أن يتم الإخطار بأي وسيلة إلكترونية لها حجية في الإثبات قانوناً . وفي حالة قيام اللجنة الداخلية بإحالة الطعن إلى لجنة الطعن فعليها - أي على اللجنة الداخلية - إخطار الممول أو المكلف بالإحالة ويجوز أن يكون الإخطار بأي وسيلة إلكترونية يحتج بها قانوناً. ويمكن للجنة الطعن عند إصدارها للقرار تبليغ الممول أو المكلف بمضمونه بأي وسيلة إلكترونية يعتد بحجيتها في الإثبات قانوناً (38) .

ثانياً : التجربة الهندية في مجال الخدمات الضريبية الإلكترونية

شرعت الهند في ثلاث مجموعات منفصلة من مسارات التحول الرقمي تخص الكمارك وضريبة الدخل ، وضريبة السلع والخدمات . فبالنسبة للكمارك كانت الإدارة الكمركية (بفضل ارتباطها الوثيق بمنظمة

التجارة العالمية) من أوائل الجهات التي اعتمدت التكنولوجيا في أتمتة العمليات، والتي بدأت عام 1995، مع إدخال نظام التبادل الإلكتروني للبيانات (ICES) التابع للجمارك الهندية في نيودلهي، تلاه إدخال بوابة الويب المخصصة لدفع الضرائب، المعروفة ببوابة الجمارك الإلكترونية الهندية (ICEGATE)، عام 2003، ونظام إدارة المخاطر عام 2006 لفحص الواردات والصادرات قبل التخليص الجمركي. من ناحية أخرى، أدخلت إدارة ضريبة الدخل (ITD) نظام الإيداع الإلكتروني في عام 2004، والذي أصبح إلزاميًا تدريجيًا لفئات مختلفة من دافعي الضرائب، تلا ذلك إنشاء مركز معالجة مركزي ("CPC") لمعالجة إقرارات ضريبة الدخل آليًا بكميات كبيرة في عام 2010. ومع ذلك، جاء الدفع الرئيسي نحو التقنية بناءً على تقرير لجنة إصلاحات إدارة الضرائب المؤرخ 30 آيار 2014، والذي دعا إلى تكامل أكبر بين إدارات الضرائب المباشرة وغير المباشرة، وتبني نهج يركز على المستهلك تجاه دافعي الضرائب، وزيادة استعمال التكنولوجيا للامتثال الضريبي وإنفاذه. في المقابل، أطلقت ضريبة السلع والخدمات (GST)، وهي ضريبة تفرضها الولايات المركزية وينفذها مجلس ضريبة السلع والخدمات، في عام 2017 لتكون ضريبة رقمية متكاملة (39).

وتعد الهند من الدول التي تبنت العمل بنظامي التظلم الإداري الإلكتروني والتقاضي الضريبي الإلكتروني. فبالنسبة للنوع الأول توصلت دائرة تكنولوجيا المعلومات هناك إلى تصميم نظام إدارة شكاوى عبر الإنترنت لدفع الضرائب يسمى (E-Nivaran) يمكن لدافعي الضرائب أن يقدموا شكاوهم إلى الإدارة الضريبية عن طريقه. أما بالنسبة للتقاضي الضريبي فهناك ما يعرف بالنظام المرجعي القضائي الوطني (NJRS) وهو مشروع تابع لإدارة ضريبة الدخل الهندية لتبسيط نظام التقاضي الضريبي. ويهدف إلى أن يكون مستودعًا شاملاً للأحكام جميعها المتعلقة بالضرائب المباشرة. ويمكن لدافعي الضريبة تقديم ملفات طعونهم إلى محاكم الاستئناف لضريبة الدخل إلكترونياً. وترسل التبليغات المتعلقة باستئنافهم مثل: تقديم الاستئناف، وتحديد الجلسات، والتأجيل إلى الهاتف المحمول للمستأنف و / أو المدعى عليه إضافة إلى البريد الإلكتروني (40).

ثانياً : الموقف من الخدمات الضريبية الإلكترونية في العراق

كانت الملامح الأولى للتنظيم الإلكتروني في المجال الضريبي قد بدأت بالظهور منذ ثمانينات القرن المنصرم عندما أجاز نظام مسك الدفاتر التجارية لأغراض ضريبة الدخل النافذ لسنة : 1985 للتاجر أن يمسك دفاتره التجارية على جهاز الحاسب الإلكتروني على وفق شروط معينة (41) . لكن هذه الخطوة المتطورة التي تعد سابقة لزمانها لم يتم استثمارها أو البناء عليها وذلك بسبب ما مر به العراق من ظروف عسكرية واقتصادية وقفت حائلا دون تطوره التقني لعقود طويلة . وقد أدرك المشرع هذا التأخر فبادر إلى سن قانون التوقيع الإلكتروني والمعاملات الإلكترونية رقم : (78) لسنة : 2012 الذي ابتغى تحقيق الاهداف الآتية:

توفير الاطار القانوني لاستعمال الوسائل الإلكترونية في اجراء المعاملات الإلكترونية
منح الحجية القانونية للمعاملات الإلكترونية والتوقيع الإلكتروني وتنظيم احكامها .
تعزيز الثقة في صحة المعاملات الإلكترونية وسلامتها.
تنظيم التحويل المالي الإلكتروني.

لقد حدد القانون النطاق الموضوعي لسريانه الذي يتضمن المعاملات الإلكترونية التي ينفذها الأشخاص الطبيعيون والمعنويون ، والمعاملات التي يتفق اطرافها على تنفيذها بوسائل الكترونية ، والأوراق المالية والتجارية الإلكترونية . والقانون بهذا العموم جاء شاملا للمعاملات الإلكترونية كافة سواء أكانت مدنية أم تجارية أم إدارية ، وبذلك يعد القانون الشريعة العامة للخدمات الإلكترونية ، إن صح لنا التعبير .

ولعل سؤالا يطرح نفسه هنا: هل وجدت الأحكام الواردة في قانون المعاملات الإلكترونية النافذ لسنة : 2012 صدی في التشريعات الضريبية النافذة ؟

لم يترك قانون المعاملات الإلكترونية أثرا في التشريع الضريبي العراقي بدليل خلو الأخير من أية نصوص تنظم تلك الخدمات ، وهو ما يكشف قصورا في أحكامه . لكن بالمقابل حاول المشرع العراقي سد النقص في التشريع الضريبي عن طريق تضمين قوانين أخرى غير ضريبية بنصوص تلزم الإدارة بتقديم الخدمات الإلكترونية الضريبية . من ذلك على سبيل المثل ما ورد في قانون الموازنة السنوية الاتحادية لسنة : 2021 الذي نص بأن : (على الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة والمحافظات كافة تطبيق نظام الجباية

الإلكترونية وأتمتة الإجراءات لسيير المعاملات ولاستحصال الضرائب والرسوم كافة الخاصة بها عن طريق القطاع العام أو الخاص أو من خلال المشاركة بينهما (42) . وجاء في نص آخر بأن : (على مجلس الوزراء أتمتة النظام الضريبي والكمركي وإجازات الاستيراد وربط كل الوحدات الخاضعة للضريبة والكمارك بنظام الكتروني فور إقرار هذا القانون ...) (43) .وردت المشرع نصا شبيها لما تقدم في الموازنة العامة الاتحادية لجمهورية العراق للسنوات المالية : (2023 - 2024 - 2025) (44) .

إن أهم ما يلاحظ على النصوص المتقدمة أنها نصوص عامة غير تفصيلية ، ويغلب عليها الطابع التوجيهي ، ويتجلى فيها اهتمام المشرع الملحوظ بنوع واحد من الخدمات الإلكترونية هو الجباية الضريبية مع الإتيان بقواعد غير مألوفة في تنظيم النشاط الإداري تتمثل بجواز خصخصة بعض أعمال الإدارة الضريبية عن طريق التعاقد مع شركات القطاع الخاص لجباية الضرائب الكترونيا.

عموما فإن عدم وجود نصوص ضريبية تنظم الخدمات الإلكترونية تنظيميا مفصلا لم يمنع الإدارة من محاولة سد هذا النقص التشريعي عن طريق وضع التشريعات الفرعية التي تنظم الخدمة المذكورة . فلقد تلقفت الإدارة النصوص القانونية الواردة في قانون المعاملات الإلكترونية لسنة : 2012 ، وكذلك الواردة في قوانين الموازنات العامة السنوية لتضعها موضع التنفيذ وبخطى متسارعة مما كشف فجوة تزداد اتساعا بين التشريعين الاعتيادي والفرعي . ويهمننا بيان ذلك التطور على النحو الآتي:

بدأ الهيئة العامة للكمارك في (3) آذار 2024 بتطبيق برنامج أتمتة الكمارك وتحديثها (الأسيكودا) في ميناء ام قصر في محافظة البصرة . وبرنامج اسيكودا هو أنجح برامج منظمة الأمم المتحدة للتجارة والتنمية (الأونكتاد) وقد عمم تطبيقه في أكثر من (90) دولة ويتضمن خدمات متعددة تقدمها نافذة واحدة مثل : البوابات الإلكترونية ، والدفع الإلكتروني ، وإصدار الشهادات الإلكترونية (45) .

2- إقرار مجلس الوزراء توصية المجلس الإقتصادي بخصوص الدفع الإلكتروني . وتضمنت التوصية المذكورة ما يلي:

أ - قيام البنك المركزي العراقي بتسهيل إجراءات منح رخص تحصيل البطاقات المصرفية باستعمال نقاط البيع . (pos) وتقليل العملات على المصارف والجهات التي تستعمل تلك الأجهزة.

ب - إلزام الدوائر الحكومية كافة التي يتم فيها تحصيل المبالغ فتح حسابات مصرفية ، وتوفير أجهزة نقاط البيع الخاصة بالدفع الإلكتروني (pos) الدفع بواسطة البطاقات المصرفية لتحصيل الأموال ولتمكين الراغبين من المراجعين بالدفع بالبطاقات مع الإبقاء على التسلم النقدي جنباً إلى جنب.

ج- إعفاء تعاملات الدفع الإلكتروني (pos) من الضرائب .

3- تقديم خدمة انجاز المعاملات عبر وسطاء يطلق عليهم مزودي الخدمة . فقد ألزم مجلس الوزراء الاتحادي الوزارات ومرافق الدولة التي لديها خدمات على تماس مباشر مع المواطنين بالتعاقد مع شركات (مزودي خدمة) لغرض تقديم الخدمات الحكومية بمستوى عال . وتقوم فكرة هذه الخدمة التي أطلق عليها تسمية (تأمر) على التزام شركات من القطاع الخاص بمتابعة معاملات المواطنين التي تقدم إليها يدويا عبر مكاتبها التي تنتشر في الأماكن العامة أو رقميا عبر المنصات الالكترونية ، وتؤدي الشركات دور الوسيط بين المواطن والدائرة المعنية مع إعادة المعاملة بعد انجازها إلى المواطن . وتشترك شركات مزودي الخدمة في موقع الكتروني مركزي وتطبيق الكتروني موحد على الهواتف الذكية (46) . لكن خدمة (تأمر) إذا ما أريد العمل بها في مجال المعاملات الضريبية ، فلا بد أن يؤخذ في الحسبان التزام الشركات الوسيطة بالحفاظ على سرية المعلومات التي تحتويها المعاملة الضريبية ، وعدم افشاءها لأي جهة لا تملك صلاحية الاطلاع على تلك المعلومات أو معرفتها.

4- اعتماد الهوية الضريبية والرقم الضريبي للمكلفين من قبل الهيئة العامة للضرائب اعتباراً من 1 / 2 / 2017 ، وهو أحد الخطوات الممهدة للتحاسب الضريبي الإلكتروني (47) .

5- تقديم خدمة الاستعلام الضريبي عبر بوابة أور الإلكترونية للخدمات الحكومية وهي خدمة يمكن عن طريقها للمكلفين الطبيعيين (الأفراد) المسجلين لدى الهيئة العامة للضرائب طلب المعلومات عن موقفهم الضريبي . إذ يتم تزويد المكلفين إلكترونياً بتقرير يوضح حالتهم من حيث وجود تعاملات لهم مع دوائر الدولة والقطاع العام أو أستيراد بضائع من الخارج أو حجوزات على أموالهم أو ديون ناتجة عن نشاط خاضع لضريبة الدخل .

الخاتمة

شبه العلامة جان ريفولي ، في ستينيات القرن الماضي ، صعوبة إصلاح النظام الضريبي بخرافة أو أسطورة بحث الكيميائيين قديما عن حجر الفلاسفة ، لكن هذه النظرة المتشائمة يبدو انها في طريقها إلى الانحسار بفضل التقدم التكنولوجي الذي ربما يكون هو الحجر المفقود الذي يستطيع أن ينفخ روح الإصلاح المطلوب في النظام الضريبي بفضل ما يمتاز به هذا الضرب من التقدم من إيجابيات وحسنات تخدم أطراف العلاقة الضريبية وهم : المكلفون ، والإدارة ، والخزينة العامة . وإذا كانت الدول المتقدمة ، والكثير من الدول النامية ، قد مضت قدما في تنظيم الخدمات الإلكترونية الضريبية إلا أن دولاً أخرى ، ومن بينها العراق ، لا تزال في بدايتها الأولى وتجاربها متواضعة بهذا الصدد . ولعل الاستنتاجات والمقترحات التي سنطرحها حالا ستؤيد ما نقوله:

أولاً : الاستنتاجات

وجود قصور أو فراغ في التشريع الضريبي العراقي سببه عدم توظيف التشريع المذكور للقواعد الواردة في قانون التوقيع الإلكتروني والمعاملات الالكترونية النافذ لسنة : 2012 بدليل خلو تشريعات الضرائب المباشرة وغير المباشرة من نصوص قانونية تنظم الخدمات الإلكترونية للمكلفين.

إن الإدارة في العراق ممثلة بمجلس الوزراء الاتحادي سبقت المشرع في مجال تنظيم الخدمات الإلكترونية سواء أفي المجال الضريبي أم غيره من المجالات الأخرى وآية ذلك وجود غزارة مستمرة من القرارات الإدارية التنظيمية التي تنظم هذا النوع من الخدمات تقابلها ندرة في التشريعات.

شروع الهيئة العامة للكمارك في العراق بتقديم الخدمات الضريبية عن طريق تهيئة منصة الكترونية لاستيفاء اجراءات فرض الضريبة الكمركية ضمن متطلبات نظام الاسيكودا.

عدم تهيئة الهيئة العامة للضرائب في العراق لمنصة الكترونية خاصة بما تتيح تقديم الخدمات الإلكترونية الضريبية بمختلف أنواعها.

عدم وجود شبكة انترانيت بين الادارات الضريبية المركزية والفرعية والتي يتم عن طريقها تبادل المعلومات مع بقية دوائر الدولة الأخرى ذات العلاقة.

عدم اكمال متطلبات الحكومة الإلكترونية في العراق لغاية الآن مما أثر سلبا على تقديم الخدمات الإلكترونية.

إن الخدمات الضريبية الإلكترونية تحقق الفوائد والحسنات المرجوة منها طالما كان تقديمها منوطا بموظفين كفؤين ، ونزيهين وبخلاف ذلك فإن تلك الخدمات تبقى تعاني ، مثلها مثل الخدمات التقليدية ، من الفساد الإداري والمالي .

ثانيا : المقترحات

تنظيم الخدمات الإلكترونية في تشريعات الضرائب العراقية المباشرة وغير المباشرة تنفيذا لقاعدتي القانونية ، واليقين الضريبي.

أدرك المسؤولون في العراق أهمية الخدمات التكنولوجية والتطورات التقنية فتم تأسيس وزارة العلوم والتكنولوجيا منذ عام : 2003 إلا أن العراق عاد القهقري عندما نص المشرع في المادة (13) من قانون رقم : (17) لسنة : 2024 " التعديل التاسع لقانون وزارة التعليم العالي والبحث العلمي رقم 40 لسنة 1988 " على أيلولة حقوق وزارة العلوم والتكنولوجيا والتزاماتها وملاكاتها وموجوداتها إلى هيئة البحث العلمي التي ترتبط بوزارة التعليم العالي والبحث العلمي . ونقترح من أجل أن يواكب العراق التقدم الحاصل في المجال التكنولوجي أن يُعاد لوزارة العلوم والتكنولوجيا استقلالها وتصبح وزارة مستقلة بذاتها لدعم عملها .

على الهيئة العامة للضرائب استحداث منصة الكترونية خاصة بها لتقديم الخدمات الإلكترونية بمختلف أنواعها ، أو تطوير خدمة الاستعلام الحالية المقدمة عبر بوابة أور لتشمل خدماتها المكلفين بالضرائب المباشرة سواء أكانوا من الأشخاص الطبيعية أم المعنوية مع توسيع نطاق تلك الخدمات.

ربط الدوائر الضريبية بشبكة انترانيت متكاملة مع بقية الدوائر ذات العلاقة.

الاسراع بانجاز متطلبات الحكومة الإلكترونية.

هوامش البحث

(1) يونس مليح ، الخدمات الضريبية الإلكترونية بالمغرب (التحديات والرهانات) ، 15 ، فبراير

2019 . ينظر . www.alakhbar.press.ma

- (2)Sadress Night , Juma Bananuka , The mediating role of adoption of an electronic tax system in the relationship between attitude towards electronic tax system and tax compliance, Journal of Economic , Finance and Administrative Science , version impresa ISSN2077-1886,vol,25 no.49,jun 2020 , p. 1 .
- (3) Okolo Ndu Marvis, Ideh O .Abel Ideh, Emengini Steve Emeka , Electronic Corporate Tax , Aggregate Federally Collected Tax Revenues and Economic Growth : A Multivariate VAR Approach, Universal Journal of Accounting and Finance , 2021, p. 376.WWW.hrpub.org .
- (4)Guillermo Jimenez, Niall Mac an tSionnaigh , and Anton Kamenov , Information Technology for Tax Administration , Usaid'S leadership in Public Financial Management , United States Agency for International Development , February 2013 , p.15.
- (5) د . حيدر وهاب عبود العنزي ، أحكام الإقرار في تشريع الضرائب المباشرة ، الطبعة الأولى ، المركز ، 2017 ، ص 24 . القومي للإصدارات القانونية ، القاهرة ، 2017 ، ص 24 .
- (6) د . رمضان صديق ، الوجيز في المالية العامة والتشريع الضريبي ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، 2009 ، ص 737 .
- (7)Special feature : Electronic services in tax administration in Revenue Statistics in Asian Countries : Trends in Indonesia , Japan , Kazakhstan , Korea , Malaysia , The Philippines and Singapore , OECD ,Publishing Paris , 2017 , p. 40.

ينظر كذلك : د . رمضان صديق مُجَد ، التطور التكنولوجي وأثره في تطبيق القانون الضريبي، مجلة القانون والدراسات الاجتماعية ، جامعة بدر بالقاهرة ، المجلد (1) العدد (1) تشرين الأول ، 2022 ، ص 11.

(8)Colin C Williams , E-Tax : Electronic Tax Filing , Estonia , May 2021 , p. 2.WWW.reserchgate.net.

(9)Strategies for Improving the Take –up Rates of Electronic Services , Forum on Tax Adminstration , Taxpayer Services Sub-group March , Center for tax policy and administration ,, March 2006, P.1

(10)Colin C Williams, op.cit . p.2 .

(11) Special feature, op.cit.p.44.

(12)Special feature, op.cit.p.45 .

(13) Dr. Jay Rosengard , Success Factors in Tax Digitalization ,Better

Than Cash Alliance , October 2020 ,p.37
www.btca-production-site.s3amazonaws.

(14)Digital Courts Vision & Road map , Phase III of the e Courts Project , Expert Sub-Committee to draw up a Vision Document for Phase III , E-committee Supreme Court of India , WWW.highcourtoffuttarakhand.gov.in ,p.15-16.-

ينظر كذلك : جون ام غريسن ، ثماني عشرة طريقة يمكن للمحاكم أن تستخدم التكنولوجيا عبرها لتخدم المواطنين بشكل أفضل ، ترجمة د . حيدر وهاب عبود و فراس احمد الحمداي ، الطبعة الأولى ، بغداد ، الناشر فراس احمد الحمداي ، 2021 ، ص 5 – 35.

(15) Alfredo collosa , Digitalization of Tax Administrations and the necessary simplification of tax systems , 10 August 2020 , www.ciat.org.

-Mugabe Roger , The Impact of Digital Tax Administration Enhancing Tax Growth in Developing Countries : Evidence from Rwanda Electronic Filing and Payment , International Journal of Academic Multidisciplinary Research, Vol.5 Issue 9 ,Septemper–2021, P.93.

- Beeda Bhavitha , Digitalisation of tax system in India : A critical analysis , Futuristic trends in social sciences , IIP series , Volume 3 , Book 22 , chapter 11 , p. 81.

(16)Panagiotis Liargovas , Athanasios Anastasiou , Dimitrios Komninos , Zacharias Dermatis , The Contribution of Electronic Tax Transactions to Increasing , The Productivity of Greek Tax Administration and Serving , Services for Citizens and Businesses, China- USA Business Review , Oct-Dec.2019,Vol.18,No.1,12–21, P.16–17.

(17)Dr. Jay Rosengard , o.p cit. P.37

- (18)Paul Sachs , True innovation is creating better services ,
Delivering Digital Courts, London, 2018 , p. 8.
- (19)Murtala Zakari , Saliza Abdul Aziz , Raja Haslinda Raja
Mohd Ali , Factors influencing tax e-filing and role of trust of
electronic filing system , Opción , Año 35 , Especial No. 05 – 12 –
2019, p. 1549.
- (20)Leigh Mc Gowran , France uses Google AI to spot 20,000
undeclaredswimming pools, 30 AUG
2022, www.siliconrepublic.com
- (21)د. طارق محمود عبد السلام السالوس ، تفعيل دور الإدارة الضريبية في ظل الأزمة الاقتصادية ،
دار النهضة العربية ، القاهرة ، 2010 ، ص 20.
- (22)د . بشير عبد العظيم البنا ، وناهد عبد الباسط عبد الحميد مُجَّد ، أثر تطبيق الإقرارات الإلكترونية
والفحص الإلكتروني في تحديد الوعاء الضريبي (دراسة ميدانية) المجلة المصرية للدراسات التجارية ، جامعة
المنصورة ، كلية التجارة ، مجلد (45) ، العدد (2) ، 2021 ، ص 69 – 70.
- (23)Strategies for Improving the Take –up Rates of Electronic
Services , op.cit , p. 1
- (24)Marija Vuković , Towards the digitization of tax
administration , p. 1 www.cef-see.org
- (25)Rafal ,Cherry Liez : A Look at the BIR's
FFPS, www.ausltechlaw.wordpress.com
- (26) Susan Glazebrook , Tax and the Courts, hjjh , p.22.
www.courtsofnz.govt.nz

. تنظر : المادة (53) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد المصري النافذ لسنة: 2020 (27)

(28) Microsoft and Price water house Coopers Belastingadviseurs N.V, Digital Transformation of Tax Administration , Netherlands , 2017,p.17.

(29)Why the IRS Discontinued the E-file PIN and What That Means for

you ,October 16, 2021

www.turbotax.intuit.com

(30)David F.J. Campbell and Georg Hanschitz , Digitalization of Tax : Epistemic Tax Policy , December 2017,p. 8, www.researchgate.net

(31)Dr. Jay Rosengard. O.P.Cit. p. 55

(32) ينظر : مُجَدَّ عبدالله ، ما هو نظام الفاتورة الإلكترونية الذي لاقى رفضا واسعا في مصر ؟

www.aljazeera.net

(33) قررت المحكمة تأجيل الدعوى لجلسة : 2023 / 2 / 18 . ينظر : مُجَدَّ زهير ، تأجيل دعوى

الأطباء لإلغاء التسجيل بالفاتورة الإلكترونية ، الأحد 2023 / 2 / 5 WWW.elbalad.news

(34) تنظر : المادة (5) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد المصري النافذ رقم : (206) لسنة :

2020 ، والمادة (24) من اللائحة التنفيذية للقانون المذكور الصادرة بالقرار رقم : (286) لسنة 2021.

(35) تنظر : المادتان (29) و (32) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد النافذ لسنة : 2020 .

(36) تنظر : المادة (104) من اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم : (991) لسنة :

2005 لقانون الضريبة على الدخل المصري رقم : (91) لسنة : 2005.

- (37) تنظر :الفقرة (أ) من المادة (31) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد المصري النافذ لسنة: 2020 ، والمادة (30) من لائحته التنفيذية لسنة: 2021.
- (38) تنظر : المواد (56 ، 57 ، 62 ، 64) من قانون الإجراءات الضريبية الموحد المصري النافذ ، والمواد (59 ، 61 ، 65) من اللائحة التنفيذية للقانون المذكور الصادرة سنة 2021.
- (39) Gouri Puri , Shobhit Shukla and K.S.Roshan menon , Tax & Technology Where is India now and Where are we headed ?WWW.amsshardul.com
- (40) Marta Olowaska , Prerna Peshori and Shimeng Lan , The Digitalization of Tax Administration In China, India, and Korea (Rep.)in the Fourth Industrial Revolution, Bulletin for International Taxation, Volume 74 , N. 8, 29 July 2020, P. 9 .
- (41) تنظر : المادة (3) من نظام مسك الدفاتر التجارية لأغراض ضريبة الدخل رقم : (2) لسنة : 1985.
- (42) تنظر : الفقرة (ثالثا) من المادة (16) من قانون الموازنة العامة الاتحادية لجمهورية العراق للسنة المالية : 2021.
- (43) تنظر : الفقرة (رابعا) من المادة (16) من قانون الموازنة لسنة : 2021.
- (44) تنظر : الفقرة (ثالثا) من المادة (18) من قانون رقم : (13) لسنة : 2023 “ الموازنة العامة الاتحادية لجمهورية العراق للسنوات المالية (2023 - 2024 - 2025) .
- (45) تنظر : قواعد تيسير التجارة كعامل لتمكين التجارة ، الخيارات والمتطلبات ، مذكرة اعداد أمانة الأونكتاد ، جنيف ، 2014 ، ص 16.
- (46) ينظر : اعمام مكتب رئيس مجلس الوزراء عدد (3063 / 2512350) في 27 / 3 / 2025.

(47) ينظر : اعمام مكتب رئيس الوزراء عدد : م . ر . و . (63 / 14610) في 20 / 11 / 2016 ، واعمام وزارة المالية / الهيئة العامة للضرائب عدد (60 س) 2320 في 29 / 12 / 2016 قائمة المراجع

أولاً : المراجع باللغة العربية

الكتب

جون ام غريسن ، ثماني عشرة طريقة يمكن للمحاكم أن تستخدم التكنولوجيا عبرها لتخدم المواطنين بشكل أفضل ، ترجمة د . حيدر وهاب عبود و فراس احمد الحمداني ، الطبعة الأولى ، بغداد ، الناشر فراس احمد الحمداني ، 2021.

د . حيدر وهاب عبود العنزي ، أحكام الإقرار في تشريع الضرائب المباشرة ، الطبعة الأولى ، المركز القومي للإصدارات القانونية ، القاهرة ، 2017.

د . رمضان صديق ، الوجيز في المالية العامة والتشريع الضريبي ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، 2009.
د. طارق محمود عبد السلام السالوس ، تفعيل دور الإدارة الضريبية في ظل الأزمة الاقتصادية ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، 2010.

البحوث

د . بشير عبد العظيم البنا ، وناهد عبد الباسط عبد الحميد مُجَّد ، أثر تطبيق الإقرارات الإلكترونية والفحص الإلكتروني في تحديد الوعاء الضريبي (دراسة ميدانية) المجلة المصرية للدراسات التجارية ، جامعة المنصورة ، كلية التجارة ، مجلد (45) ، العدد (2) ، 2021.

د . رمضان صديق مُجَّد ، التطور التكنولوجي وأثره في تطبيق القانون الضريبي ، مجلة القانون والدراسات الاجتماعية ، جامعة بدر بالقاهرة ، المجلد (1) ، العدد (1) ديسمبر ، 2022.

القوانين واللوائح

المدونة العامة للضرائب سنة 2007 ، وزارة الاقتصاد والمالية وإصلاح الإدارة ، المديرية العامة للضرائب ، طبعة 2020.

قانون الإجراءات الضريبية الموحد المصري النافذ رقم : (206) لسنة : 2020 .

اللائحة التنفيذية لقانون الإجراءات الضريبية الموحد المصري الصادرة بالقرار رقم : (286) لسنة 2021.

–المواقع الإلكترونية

مُجد زهير، تأجيل دعوى الأطباء لإلغاء التسجيل بالفاتورة الإلكترونية ، الأحد 5 / 2 / 2023
www.elbalad.news

مُجد عبد الله ، ما هو نظام الفاتورة الالكترونية الذي لاقتى رفضا واسعا في مصر
www.aljazeera.net؟

يونس مليح، الخدمات الضريبية الالكترونية بالمغرب (التحديات والرهانات) ، 15 ، فبراير 2019
..:www.alakhbar.press.ma

ثالثا : المصادر باللغة الأجنبية

الكتب

1- Guillermo Jimenez, Niall Mac an tSionnaigh , and Anton Kamenov , Information Technology for Tax Administration , Usaid'S leadership in Public Financial Management , United States Agency for International Development , February 2013.

- 2-Microsoft and Price water house Coopers Belastingadviseurs N.V, Digital Transformation of Tax Administration , Netherlands , 2017.

3- Paul Sachs , True innovation is creating better services , Delivering Digital Courts, London, 2018.

4- Special feature : Electronic services in tax administration in Revenue Statistics in Asian Countries : Trends in Indonesia , Japan

, Kazakhstan , Korea , Malaysia , The Philippines and Singapore , OECD ,Publishing Paris , 2017.

- 5- Strategies for Improving the Take –up Rates of Electronic Services , Forum on Tax Administration , Taxpayer Services Sub-group March , Center for tax policy and administration , March 2006.

المقالات – 2

1-Beeda Bhavitha , Digitalisation of tax system in India : A critical analysis , Futuristic trends in social sciences , IIP series , Volume 3 , Book 22 , chapter 11 .

2- Marta Olowaska , Prerna Peshori and Shimeng Lan , The Digitalization of Tax Administration In China , India and Korea (Rep.)in the Fourth Industrial Revolution , Bulletin for International Taxation , Volume 74 , N. 8, 29 July 2020.

3-Mugabe Roger , The Impact of Digital Tax Administration Enhancing Tax Growth in Developing Countries : Evidence from Rwanda Electronic Filing and Payment , International Journal of Academic Multidisciplinary Research, Vol.5 Issue 9 ,Septemper-2021.

4-Murtala Zakari , Saliza Abdul Aziz , Raja Haslinda Raja Mohd Ali , Factors influencing tax e-filing and role of trust of electronic filing system , Opción , Año 35 , Especial No. 05 – 12 – 2019.

5-Panagiotis Liargovas , Athanasios Anastasiou , Dimitrios Komninos , Zacharias Dermatis , The Contribution of Electronic Tax Transactions to Increasing , The Productivity of Greek Tax Administration and Serving , Services for Citizens and Businesses, China- USA Business Review , Oct-Dec.2019,Vol.18,No.1,12-21.

6-Sadress Night , Juma Bananuka , The mediating role of adoption of an electronic tax system in the relationship between attitude towards electronic tax system and tax compliance, Journal of Economic , Finance and Administrative Science , version impresa ISSN2077-1886,vol,25 no.49,jun 2020.

المواقع الإلكترونية

1- Alfredo collosa , Digitalization of Tax Administrations and the necessary simplification of tax systems , 10 August 2020 ,www.ciat.org.

2-Colin C Williams , E-Tax : Electronic Tax Filing , Estonia , May 2021 .www.researchgate.net.

3- David F.J. Campbell and Georg Hanschitz , Digitalization of Tax : Epistemic Tax Policy , December 2017 , www.researchgate.net .

4- Digital Courts Vision &Roadmap , Phase III of the eCourts Project , Expert Sub-Committee to draw up a Vision Document

for Phase III , E-committee Supreme Court of India ,
www.highcourtoffuttarakhand.gov.in.

5- German pre-filled tax return, www.ec.europa.eu.

5-Gouri Puri , Shobhit Shukla and K.S.Roshan menon , Tax &
Technology Where is India now and Where are we headed
?WWW.amsshardul.com

6- Jay Rosengard , Success Factors in Tax Digitalization ,Better
Than Cash Alliance , October 2020 , [www.btca-production-
site.s3.amazonaws.com](http://www.btca-production-site.s3.amazonaws.com).

7- Leigh Mc Gowran , France uses Google AI to spot 20,000
undeclared swimming pools, 30 AUG
2022,www.siliconrepublic.com

8-Marija Vuković , Towards the digitization of tax administration ,
www.cef-see.org

9-Okolo Ndu Marvis, Ideh O .Abel Ideh, Emengini Steve Emeka
, Electronic Corporate Tax , Aggregate Federally Collected Tax
Revenues and Economic Growth : A Multivariate VAR
Approach, Universal Journal of Accounting and Finance ,
2021.www.hrpub.org

10- Rafal ,Cherry Liez : A Look at the BIR's FFPS,
www.ausltechlaw.wordpress.com

11- Susan Glazebrook , Tax and the Courts, [hjjh.
www.courtsofnz.govt.nz](http://hjjh.wwwww.courtsofnz.govt.nz)

12- Why the IRS Discontinued the E-file PIN and What That Means for

you ,October 16, 2021, www.turbotax.intuit.com.