

ضوابط الإصلاح الضريبي العراقي في الميزان Criticism of Iraq's tax reform controls

د. احمد خلف حسين الدخيل

كلية القانون . جامعة تكريت . جمهورية العراق ، Dikhil2004@yahoo.com

تاريخ الاستلام : 2024/07/18 ؛ تاريخ القبول : 2024/07/23 ؛ تاريخ النشر : 2024/07/30

الملخص

يسلط هذا البحث الضوء على أبرز معالم ضوابط الإصلاح الضريبي العراقي التي جاءت تنفيذاً للمنهاج الوزاري للحكومة العراقية المقدم الى مجلس النواب في تشرين الأول 2022 بعد مطالبات فقهية عديدة للنهوض بواقع النظام الضريبي العراقي وجعله يواكب التطورات التي طالت المجتمع العراقي من النواحي كافة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، إذ انصب البحث على ابراز مواطن القوة في تلك الضوابط والتي تمثلت بالتفريق بين ضوابط الإصلاح الآنية وضوابط الإصلاح الاستراتيجية وتبسيط الاجراءات والتحول الالكتروني، فضلاً عن موطن الوهن في الضوابط والتي تجلت في مخالفة التدرج القانوني، وعدم الاشارة إلى تعظيم الايرادات الضريبية، والاعتماد على الاساليب التقليدية في الإصلاح وغرابة بعض الاجراءات، واعادة التأكيد على اجراءات قانونية نافذة.

الكلمات المفتاحية: الإصلاح الضريبي، الإصلاح الآني، الإصلاح الاستراتيجي، التقدير الذاتي، التقدير الجزائي

Abstract

This research highlights the most prominent features of the Iraqi tax reform controls that came in implementation of the Iraqi government's ministerial curriculum submitted to the House of Representatives in October 2022 after numerous jurisprudential demands to advance the reality of the Iraqi tax system and make it keep pace with developments that affected Iraqi society in all economic, social and political aspects, as The research focused on highlighting the strengths of these controls, which were represented by the distinction between immediate reform controls and strategic reform controls,

simplifying procedures, and electronic transformation, as well as the weaknesses in the controls, which were evident in violating the legal hierarchy, not referring to maximizing tax revenues, and relying on traditional methods of reform. The strangeness of some procedures, and the reaffirmation of valid legal procedures.

Keywords: tax reform, immediate reform, strategic reform, self-assessment, arbitrary assessment

المقدمة

ان مقتضيات التطور والتقدم تقتضيان اصلاح الانظمة القديمة في جميع المجالات ولعل المجال الأكثر حاجة إلى مواكبة ذلك التطور هو المجال الضريبي، وذلك لما تمثلها الضريبة من ايراد على جانب كبير من الأهمية ولأن غياب ذلك التطور يمكن ان ينعكس سلباً على تلك الايرادات فيخفّضها إذا لم تتم مواكبته بتشريعات وقرارات محدثة أولاً بأول، ولما كان النظام الضريبي العراقي يعتمد على قوانين قديمة بما فيها قوانين الضرائب المباشرة كقانون ضريبة العقار رقم 162 لسنة 1959 المعدل⁽¹⁾ وقانون ضريبة العرصات رقم 26 لسنة 1962 المعدل⁽²⁾ وقانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل⁽³⁾ أو قوانين الضرائب غير المباشرة كقانون الكمارك رقم 23 لسنة 1984 المعدل⁽⁴⁾ وقرار مجلس قيادة الثورة المنحل رقم 36 لسنة 1997 المعدل⁽⁵⁾ الخاص بضريبة المبيعات وغيرها التي طالتها العديد من التعديلات التي أثرت سلباً في وضوحها وازدعمت اليقين فيها ولم تستطع ان تنتشلها من واقعها غير الموافق للتطورات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والتقنية في البلاد مما يتطلب اخضاعها للإصلاح استراتيجياً وأنيأ وهو ما تحاول الادارة الضريبية عملها في العراق عبر اطلاق ضوابط اصلاح ضريبي آني والعمل على وضع استراتيجية طويلة الأجل للإصلاح الضريبي فكان لابد من تسليط الضوء على تلك الاصلاحات. ولأجل الاحاطة بالموضوع من كافة الجوانب وجب تناولها يأتي:.

(1) نشر هذا القانون في جريدة الوقائع العراقية بعددها المرقم 256 في 1959/11/9.

(2) نشر هذا القانون في جريدة الوقائع العراقية بعددها المرقم 676 في 1962/5/31.

(3) نشر هذا القانون في جريدة الوقائع العراقية بعددها المرقم 2917 في 1982/12/27.

(4) نشر هذا القانون في جريدة الوقائع العراقية بعددها المرقم 2985 في 1984/3/19.

(5) نشر هذا القانون في جريدة الوقائع العراقية بعددها المرقم 3670 في 1997/5/19.

أولاً: أهمية الدراسة

تتبع أهمية الدراسة من الأهمية التي باتت تحتلها الضرائب لا سيما في دولة ريعية كالعراق ليس فقط كإيراد يردف إيرادات النفط المتذبذبة ويواجه توقعات النضوب الكبيرة فيها والتراجع في سوق الطاقة العالمي وانما لإمكانية استخدامها لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية وبيئية وغيرها أيضاً، مما يوجب تحديثها عبر اخضاعها لعملية اصلاح دائمة أسوة بالدول الأخرى التي تحرص على ذلك بشكل واضح.

ثانياً: مشكلة الدراسة: تتمثل مشكلة الدراسة بما يأتي:

1. تأخر وبطء عملية الاصلاح الضريبي في العراق.
2. البدء بالإصلاحات الآنية وارجاء الاصلاحات الاستراتيجية.
3. عدم توافق بعض الاصلاحات الآنية مع احكام الدستور والقوانين العادية النافذة.
4. اعتماد اساليب تقليدية في الاصلاح واهمال الوسائل الحديثة في هذا المجال.

ثالثاً: فرضية الدراسة: تنطلق الدراسة من افتراض ما يأتي:

1. ان تأتي ضوابط الاصلاح متأخرة خير من أن لا تأتي.
2. ضرورة الاسراع بوضع وتنفيذ الاصلاحات الضريبية الاستراتيجية.
3. أهمية اعادة النظر بالإصلاحات الآنية بما يتفق والدستور والقوانين النافذة.
4. لن تثمر ضوابط الاصلاح الآنية والاستراتيجية ما لم تستخدم الوسائل الحديثة وتبتعد عن الوسائل التقليدية.

رابعاً: منهج الدراسة

سنعتمد في دراستنا المنهج التحليلي الاستنباطي لنصوص قرارات مجلس الوزراء العراقي الخاصة بوضع ضوابط الاصلاح الضريبي والتعرف على مدى قدرتها على الوصول إلى اصلاح ضريبي فعال ومثمر.

خامساً: هيكلة الدراسة

سيتم تقسيم الدراسة على مطلبين نخصص الأول للحديث عن مواطن القوة في ضوابط الاصلاح الضريبي، ونكرس الثاني لتفصيل مواطن الوهن في تلك الضوابط، ثم نختم بأهم الاستنتاجات والتوصيات، وكما يأتي:

المطلب الأول: مواطن القوة في ضوابط الإصلاح الضريبي .

بعد طول انتظار دام أكثر من 20 عاماً منذ تغير النظام السياسي في العراق سنة 2003 وما شهدته البلاد من تحولات اقتصادية واجتماعية وسياسية اقر مجلس الوزراء العراقي حزمة من الاصلاحات الضريبية تنفيذاً للمنهاج الوزاري لحكومة السيد السوداني المقدم في تشرين الاول 2022 والذي تضمن عدة أمور ترتبط بالإصلاح الضريبي بشكل صريح تارة وبشكل ضمني تارة أخرى كالإشارة إلى إعادة هيكلة الموازنة العامة بما يضمن تعظيم الإيرادات⁽⁶⁾ وضبط المنافذ الحدودية وزيادة الإيرادات غير النفطية⁽⁷⁾ وإصلاح النظام الضريبي والكمركيو تعظيم إيرادات الدولة غير النفطية⁽⁸⁾ وتخفيض نسبة الاعتماد على الإيرادات النفطية خلال ثلاث سنوات في الموازنة العامة إلى 80% عبر تنويع وتعظيم الإيرادات غير النفطية وعلى رأسها الإيرادات الضريبية.⁽⁹⁾

وقد تكللت جهود ذلك الإصلاح بقيام دائرة الوقاية في هيئة النزاهة الاتحادية في آب 2023 بشأن اصلاح النظام الضريبي بتقديم تقرير حددت فيه أبرز مواطن الخلل في عمل الهيئة العامة للضرائب كإخفاض الحوافز الممنوحة لموظفي الادارة الضريبية وعدم العدالة في التعامل مع الموظفين والتلكؤ في تهيئة الموارد المادية للهيئة وعدم تنفيذ الهيئة للعديد من القوانين والتعليمات النافذة بما يضمن المحافظة أو الحصول على حقوق الخزينة العامة وأوصت بتبسيط الاجراءات والتحول الرقمي ومعالجة مشكلة تشابه الاسماء وتطبيق الشفافية واليقين وزيادة الحوافز المالية للعاملين في الادارة الضريبية.⁽¹⁰⁾

واستكمالاً لذلك الجهد فقد اصدر مجلس الوزراء قراره المرقم 23,527 في 2023/9/18 الذي وصف بأنه قرار للتقدير الذاتي للضرائب وارده في قراره المرقم 24,074 في 2024/2/5 الذي اقر مجموعة من ضوابط الإصلاح الضريبي الآتية ويمكن القول بان أبرز مواطن قوة هذين القرارين تتمثل في التمييز بين الاصلاحات الآتية والاصلاحات الاستراتيجية، فضلاً عن تبسيط أو تسهيل الاجراءات، وكذلك التحول الالكتروني، وهو ما سنفصله في الفروع الثلاثة الآتية:.

الفرع الأول: الفصل بين الاصلاحات الضريبية الآتية والاصلاحات الاستراتيجية

⁽⁶⁾ الفقرة (1) من المنهاج الوزاري لرئيس مجلس الوزراء المكلف/ تشرين الاول 2022.

⁽⁷⁾ الفقرة (4) من المنهاج الوزاري لرئيس مجلس الوزراء المكلف/ تشرين الاول 2022.

⁽⁸⁾ الفقرة (5) من المنهاج الوزاري لرئيس مجلس الوزراء المكلف/ تشرين الاول 2022.

⁽⁹⁾ الفقرة (6) من المنهاج الوزاري لرئيس مجلس الوزراء المكلف/ تشرين الاول 2022.

⁽¹⁰⁾ كتاب دائرة الوقاية / هيئة النزاهة الاتحادية المرقم و . أ . س / 3659 في 2023/8/9.

سيراً على المنهج السليم للإصلاح بشكل عام والضريبي منه بشكل خاص فقد أكد مجلس الوزراء العراقي على التمييز بين الاصلاحات الضريبية الآنية والتي تضمنها القرار 23,527 والبند (ثانياً) من القرار 24,074 والاصلاحات الضريبية الاستراتيجية التي تحدث عنها البند (أولاً) من القرار 24074 والتي احوال فيها إلى لجنة عليا شكلها لهذا الغرض برئاسة رئيس اللجنة العلمية لمؤتمر الاصلاح الضريبي الذي عقدته الأمانة العامة لمجلس الوزراء في 6 كانون الاول 2023 تحت شعار نظام ضريبي شفاف وعادل وعضوية الجهات ذات العلاقة والمختصين الذين لم يبين القرار من هم بالتحديد ومنحها صلاحيات واسعة لتنفيذ مقررات المؤتمر واعداد التعليمات اللازمة لذلك واعطاها السلطة للاستعانة باستشاريين مختصين رغم عدم تحديد نوع تلك الاستشارة ووجب عليها تقديم تقارير دورية دون ان يحدد ما اذا كانت شهرية أو فصلية أو سنوية أو غيرها إلى السيد رئيس مجلس الوزراء.⁽¹¹⁾

نعم لقد احسنت السلطة التنفيذية في العراق إذ اعتمدت نوعي الاصلاح معاً وعدم الاعتماد على أحدهما فقط وترك الآخر فلا الاصلاحات الآنية كافية ولا الاصلاحات الاستراتيجية قادرة لوحدها على معالجة الموقف، بل ان الضرورات العملية والعلمية تتطلب المزاجية بين النوعين فقد يكون ذلك أحد أهم أسباب نجاح ضوابط الاصلاح محل الدراسة بحيث يكون هناك اجراءات سريعة على المدى القصير واجراءات بطيئة يتم إنجازها على المدى الطويل، علما تستطيع مواجهة مواطن الضعف في النظام الضريبي في العراق الذي هو بأمر الحاجة إلى كلا اجراءات الاصلاح المعتمدة منها والمتنظرة والتي كانت محلاً لمطالبات من فقهاء القانون المالي في العراق خلال العقدین الماضيين.

الفرع الثاني: تبسيط الاجراءات الضريبية

اتفاقاً مع احداث الدراسات فقد اقر قراري مجلس الوزراء المرقمين 23,527 و 24,074 مجموعة من الاصلاحات التي تضمنت تسهيل وتبسيط الكثير من الاجراءات لضمان تنفيذ دقيق وسلس للقانون، وبرزت تلك الاصلاحات التسهيلية هي:

أولاً: اعتماد اسلوب التقدير الذاتي

التقدير الذاتي هو اسلوب تقدير للضريبة يمنح المكلف الثقة كاملة بما يقدمه من تقرير يتعلق بوعائه الضريبي بحيث يتم تصديق المكلف فيما يقوله من ادعاءات مالية وعلى ضوء ذلك يتم جباية الضريبة منه حتى يقوم دليل على خلاف ذلك، وقد كان مثل هذا الأسلوب قبل عقد من الزمان يمثل اسلوباً أكثر

⁽¹¹⁾ البند (أولاً) من قرار مجلس الوزراء رقم 24074 لسنة 2024.

تطوراً في مجال التقدير الضريبي لما يمنحهم ثقة ويوفره من سرعة وسهولة في عملية التقدير بحيث كان مطلباً ومقترحاً للعديد من علماء المالية العامة وفقهاء القانون المالي،⁽¹²⁾ وهو ما استجاب له مجلس الوزراء فأقره في القرار 23,527 لسنة 2023 عندما أكد اعتماد الحسابات والبيانات المالية التي أقرها مراقب حسابات مجاز أساساً للاحتساب الضريبي ومقر من مجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات على صحة ختم المراقب وتوقيعها التي يقدمها المكلفون سواء كانوا أفراداً أو شركات أو كيانات.⁽¹³⁾

ولم يكنف مجلس الوزراء بتلك الحسابات وإنما شمل بتلك الاجراءات المالية التي يقدمها المكلفون غير المشمولون بالتدقيق من مراقب حسابات مجاز وفقاً لنظام مسك الدفاتر التجارية لأغراض ضريبة الدخل رقم 2 لسنة 1985 المعدل⁽¹⁴⁾، ولكنه شملها بالتقدير الذاتي عندما أوجب تنظيمها من مكتب تنظيم الحسابات المجازة من نقابة المحاسبين والمدققين موجباً استيفاء الضريبة على أساسها ومنح المكلف براءة الذمة مباشرة⁽¹⁵⁾، بيد أن مجلس الوزراء أجاز للهيئة العامة للضرائب تدقيق تلك الحسابات والبيانات وفق آلية يتم إعدادها بالتنسيق بين الهيئة وبين ديوان الرقابة المالية وجمعية المحاسبين القانونيين فإذا ما وجد أي خلل محاسبي أو مالي فإن المسؤولية تكون على المحاسب بحيث تتضمن الآلية اجراءات لمكافحة التهرب الضريبي.⁽¹⁶⁾

ثانياً: اعتماد قاعدة الملاءمة

أقر مجلس الوزراء قاعدة الملاءمة الضريبية⁽¹⁷⁾ عبر منح عدم الممانعة للمكلف طبيعياً كان أم معنوياً قبل اتمام عملية التحاسب الضريبي للاستمرار في نشاطها المالي شرط التأكيد على أن عدم الممانعة لا تعني براءة الذمة أو صرف استحقاقات وأن يقدم المكلف تعهداً بمراجعة دائرة الضريبة خلال 90 يوماً من تاريخ منحه كتاب عدم الممانعة لبيان مدى رسو المزايدة عليهم عدمه أو في حالة إحالة المناقصة على المكلف

⁽¹²⁾ ينظر في تفصيل ذلك د. احمد خلف حسين الدخيل : التطبيقات المالية للذكاء الاصطناعي ، ط 1 ، دار المسلة ، بغداد ، 2024 ، ص 98.

⁽¹³⁾ الفقرة (1) من قرار مجلس الوزراء رقم 23527 لسنة 2023.

⁽¹⁴⁾ نشر هذا النظام في جريدة الوقائع العراقية بعدد المرقم 3030 في 1985/11/28.

⁽¹⁵⁾ الفقرة (2) من قرار مجلس الوزراء رقم 23527 لسنة 2023.

⁽¹⁶⁾ الفقرة (4) من قرار مجلس الوزراء رقم 23527 لسنة 2023.

⁽¹⁷⁾ ينظر في تفصيل قاعدة الملاءمة الضريبية . جهاد سعيد خصاونة : المالية العامة والتشريع الضريبي وتطبيقاتها العملية وفقاً للتشريع الاردني ، ط 1 ، دار وائل للطباعة والنشر ، عمان ، 1999 ، ص 103-104.

. عدنان ضناوي : علم المالية العامة . دراسة في القانون المقارن ، دار المعارف العمومية ، طرابلس ، لبنان ، 1992 ، ص 68.

وجب عليه سداد الضريبة واستقطاع الامانات الضريبية عليه، بالإضافة إلى سداد مبالغ الدفعات للعقد قيد التنفيذ⁽¹⁸⁾، فقد جاء هذا القرار اقراراً لقاعدة الملاءمة الضريبية فكما لا يمكن الزام المكلف الموظف بدفع الضريبة الا عند استلام الراتب فان الشركة أو المقاول لا يقوم بدفع الضريبة الا عندما يحال عليها العقد.

ثالثاً: استحداث نظام لمبيعات المطاعم

اقر مجلس الوزراء استحداث نظام لمبيعات مطاعم الدرجتين الممتازة والأولى وذلك لتسهيل حساب ارباح وخسائر تلك الفنادق في المطاعم سواء فيما يتعلق بضريبة الدخل أو ضريبة المبيعات فأرباح الفنادق والمطاعم تخضع لضريبة الدخل وخدمات تلك الفنادق والمطاعم خاضعة لضريبة المبيعات.⁽¹⁹⁾

رابعاً: اعفاء اصحاب الدخول البسيطة (دون السماح) من مراجعة دائرة الضريبة

لأغراض تسهيل الاجراءات على المكلفين اعفى مجلس الوزراء المكلفين من اصحاب الدخول البسيطة التي توصف بأنها ضمن سقف السماحات الضريبية من مراجعة الهيئة العامة للضرائب للحصول على براءة الذمة والزم الجهات الرسمية وغير الرسمية بعدم مطالبتهم بتقديم براءة ذمة من دائرة الضريبة والاكتفاء بتقديم اقرار أو التعهد بان المكلف من اصحاب الدخول القليلة وضمن السماحات القانونية على ان تقوم الجهات المقدم إليها الاقرار أو التعهد بإرسال قوائم بأسماء الذين قدموا تلك الاقرارات أو التعهدات إلى الهيئة العامة للضرائب التي تتولى تدقيقها وهو ما يقلل كثيراً من مراجعة الهيئة ويخفف من زحم العمل لديها.

الفرع الثالث: التحول الإلكتروني للإدارة الضريبية

تماشياً مع التطورات الحديثة التي طالت المجتمع وتنفيذاً لتوصيات دائرة الوقاية في هيئة النزاهة الاتحادية بضرورة الانتقال إلى الادارة الالكترونية والتحول الرقمي⁽²⁰⁾، فقد اقر مجلس الوزراء بعض الاجراءات التي تضمن التحول الالكتروني في الادارة الضريبية، ولعل ابرز تلك الاجراءات ما يأتي:.

⁽¹⁸⁾ الفقرة (1) من الامانات وشركات النفط الاجنبية من قرار مجلس الوزراء رقم 24074 لسنة 2024.

⁽¹⁹⁾ الفقرة (4) من توسيع الوعاء الضريبي من قرار مجلس الوزراء رقم 24074 لسنة 2024.

وينظر في تفصيل خضوعها لضريبة المبيعات د. رائد ناجي احمد : علم المالية العامة والتشريع المالي في العراق ، ط3 ، معدلة ومنقحة ، دار السنهوري ، بيروت ، 2018 ، ص 229-230.

⁽²⁰⁾ الفقرة (1) من توصيات دائرة الوقاية في هيئة النزاهة ، مصدر سابق.

أولاً: الرقم الضريبي.

بغية التخلص من اشكالية تشابه الاسماء فقد اكد مجلس الوزراء على رفع الاسماء الثنائية بالكامل من انظمة الحاسوب وكذلك الاسماء الثلاثية التي لا تحتوي على أي معلومات اضافية معززة مثل أسم الام أو أسم الزوجة والتولد وغيرها ويصار إلى اعادتها إلى الجهات الواردة منها لاستكمال المعلومات واعتماد الرقم الضريبي في استرجاع بيانات المكلفين.⁽²¹⁾

فبدلاً من اعتماد الاسم يصار إلى الاعتماد على رقم ضريبي يخصص لكل مكلف بحيث لا يمكن ان يكون هناك اي اختلاط بين اي مكلفين اما الاعتماد على الاسماء فيسبب مشكلة لا يمكن حلها إلا بالرجوع إلى الارقام الضريبية وذلك أسوة بما يجري عليها العمل في بعض الدوائر الأخرى كالدوائر العسكرية التي تمنح كل منتسب لديها رقماً عسكرياً يميزه من غيرهم الاشخاص الآخرين في الوظيفة ذاتها بحيث يتم تجاوز اشكالية التشابه، لا بل ان بعض الدول قد اعتمدت ذلك على مستوى مواطنيها بالكامل عبر ما يسمى بالرقم الوطني أو الرقم القومي الذي يميز كل مواطن من غيرهم المواطنين فبمجرد ولادة الشخص حياً يمنح ذلك الرقم فيعتبر من الآثار القانونية للشخصية القانونية كما الاسم والموطن والذمة المالية وغيرها.⁽²²⁾

ثانياً: تنفيذ الأرشفة الإلكترونية للملفات

اوجب مجلس الوزراء ان تقوم الهيئة العامة للضرائب بأرشفة ملفات المكلفين إلكترونياً وعلى وفق توقيتات زمنية معينة⁽²³⁾ ومع انها خطوة جاءت متأخرة ولكن ان تأتيمتأخراً خير من ان لا تأتي فقد اكد المجلس على ضرورة شمول اقسام الهيئة العامة للضرائب كافة شمولاً تسلسلياً بذلك الاجراء وعلى ان تكون الأولوية للأقسام الأكثر ايراداً وأقل اعداداً كقسم الشركات وقسم كبار المكلفين وقسم الاستقطاع المباشر وبما يضمن الوصول إلى أرشفة إلكترونية شاملة لكل فروع واقسام الهيئة العامة للضرائب.⁽²⁴⁾

ثالثاً: وضع تخصيصات الاصلاح الضريبي

اكد مجلس الوزراء انعلى وزارة المالية الاتحادية ان تقوم بوضع التخصيصات اللازمة للإصلاح الضريبي في موازنة 2024 لا سيما ما تعلق منها بشراء برنامج النظام الضريبي الشامل (ITAS) الذي

⁽²¹⁾ الفقرة (1) من الحوكمة والامتعة من قرار مجلس الوزراء رقم 24074 لسنة 2024.

⁽²²⁾ عبد الباقي البكري وزهير البشير ، المدخل لدراسة القانون ، ط3 ، المكتبة القانونية ، بغداد ، 2011 ، ص 284 وما بعدها.

⁽²³⁾ الفقرة (2) من الحوكمة والامتعة من قرار مجلس الوزراء رقم 24074 لسنة 2024.

⁽²⁴⁾ الفقرة (2) من الحوكمة والامتعة من قرار مجلس الوزراء رقم 24074 لسنة 2024.

يوصف بأنه برنامج الأتمتة الضريبية والذي سبق أن أقرته قوانين بعض الموازنات العامة الاتحادية كموازنة 2021 وموازنة 2023 إلا أنه بقي حبراً على ورق ونأمل أن تكون الامور جدية هذه المرة والا فان القانون أعلى من قرار مجلس الوزراء ولم يتم تنفيذ القانون.

رابعاً: استكمال اجراءات شراء برنامج الأتمتة خلال النصف الاول من العام 2024

لضمان تنفيذ دقيق وسريع لعملية الأتمتة فقد اوجب قرار مجلس الوزراء على الهيئة العامة للضرائب بالتنسيق مع اللجنة العليا لمتابعة الاصلاح الضريبي القيام بشراء البرنامج أعلاه خلال النصف الاول من العام 2024⁽²⁵⁾ أي قبل انتهاء شهر حزيران 2024 وإذا ما تم ذلك فانه سيشكل نقطة تحول في النظام الضريبي العراقي.

المطلب الثاني: مواطن الوهن في ضوابط اصلاح الضريبي

على الرغم من تفاؤلنا في الوصول إلى اصلاح ضريبي حقيقي في العراق الا ان هناك الكثير من المعطيات التي تؤكد وجود العديد من مواطن الضعف أو الوهن في تلك الضوابط فقد قام مجلس الوزراء بإرجاء عملية الاصلاح الاستراتيجي إلى ما بعد عملية الاصلاح الآني حين كنا نأمل ان تسير كلا العمليتين بشكل متزامن وان يكون هناك جهة واحدة تتولى وضع خطوات الاصلاح معاً لا ان تكلف الهيئة بعمل الاصلاح الآني وتكلف اللجنة العليا للإصلاح بوضع خطة الاصلاح الاستراتيجي فقد تنسف الأخيرة جهود الأولى أو على الأقل تتناقض معها مما يذهب بجهود الأولى سداً.

وعلى هذا الأساس وجب علينا تفصيل ابرز مواطن الضعف في ضوابط الاصلاح الآنية وذلك في خمسة افرع، خصص الأول للحديث عن مخالفة التدرج القانوني، ونكرس الثاني لغياب أي اشارة إلى تعظيم الإيرادات الضريبية، و نتناول في الثالث الاعتماد على الاساليب التقليدية في الاصلاح، ونفصل في الرابع غرابة بعض الاجراءات، ونتطرق في الخامس إلى اعادة التأكيد على اجراءات قانونية روتينية لا تحتاج إلى تدخل مجلس الوزراء، وكما يأتي:.

⁽²⁵⁾ الفقرة (2) من الحوكمة والائتمنة من قرار مجلس الوزراء رقم 24074 لسنة 2024.

الفرع الأول: مخالفة التدرج القانوني

بما أننا نعيش اليوم في دولة قانون فيفترض ان يتم احترام مبدأ المشروعية بما يتضمنه من التزام بالقانون واحترام لتدرج القواعد القانونية⁽²⁶⁾ بالشكل الذي يضمن الثقة الكاملة بالإجراءات الحكومية⁽²⁷⁾ ولكن المتتبع لإجراءات وضوابط الإصلاح الضريبي الواردة في القرار 24074 لسنة 2024 يلحظ بسهولة بعض المخالفات القليلة التي نتمنى ان يتم تجاوزها وهي:

أولاً: مخالفة الفقرة (4) من احتساب ضريبة العقار من القرار 24,074 لسنة 2024 للفقرة (1) من المادة (5) من قانون ضريبة العقار رقم 162 لسنة 1959 المعدل

اذ ان القرار اوجب تحديد بدلات الايجار الخاضعة لضريبة العقار كل ثلاث سنوات في حين ان المشرع في القانون اوجب ان يكون التقدير العام كل خمس سنوات ولم يجز إعادة التقدير الا في حالات استثنائية محددة عددها في المادة (8) منه⁽²⁸⁾، فيفترض بالقرار ان لا يخالف القانون وانما يتناغم معهم فحتى إذا رأى مجلس الوزراء ان مدة السنوات الخمس مدة طويلة فيمكنها اقتراح تعديل القانون لا وضع قرار مخالف له.

ثانياً: إبانة المهمة في الفقرة (4) من الامانات وشركات النفط الاجنبية في القرار 24074 للسلطة التنفيذية ممثلة بالدوائر الفنية المختصة في وزارة النفط لتحديد الانشطة التي تعد من النشاطات النفطية من عدمه وفقاً لمعايير فنية للصناعات النفطية

ان في ذلك مخالفة لمبدأ قانونية الضريبة الوارد في البند (أولاً) من المادة 28 من دستور جمهورية العراق لسنة 2005 النافذ⁽²⁹⁾، وذلك للاختلاف الكبير بين وصف النشاط بأنشطته ووصفها بتغيير

(26) ينظر في تفصيل التدرج القانوني . د. عصام البرز نجيبود. علي محمد بدير ود. ياسين السلامي : مبادئ وأحكام القانون الإداري، مديرية الكتب للطباعة والنشر، بغداد، 1993، ص12.

. احمد حميدة : مبدأ تدرج القواعد القانونية وآثاره على الوظيفة العامة، مذكرة تخرج، المدرسة العليا للقضاء، الجزائر، 2003-2006، ص15.

(27) د. احمد خلف حسين الدخيل : المشروعية في انفاذ القوانين المالية ، ط1 ، دار المسلة ، بغداد ، 2022 ، ص30.

(28) الفقرة (4) من احتساب ضريبة العقار من قرار مجلس الوزراء رقم 24074 لسنة 2024.

وينظر في تفصيل ذلك د. رائد ناجي احمد / مصدر سابق ، ص 221.

(29) نشر هذا الدستور في جريدة الوقائع العراقية بعددها المرقم 4012 في 2005/12/28.

وينظر في تفصيل مبدأ القانونية عثمان سلمان غيلان : مبدأ قانونية الضريبة وتطبيقاته في تشريع الضرائب المباشرة في العراق، أطروحة دكتوراه مقدمة إلى كلية الحقوق بجامعة النهرين، 2003، ص10.

نفطي من حيث السعر الضريبي⁽³⁰⁾ فالأول يخضع لسعر 35% وفقاً لقانون ضريبة الدخل على شركات النفط الاجنبية المتعاقدة مع الحكومة العراقية رقم 19 لسنة 2010 النافذ⁽³¹⁾، والثاني يخضع لسعر 15% وفقاً لقانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل.

نعم ان منح السلطة التنفيذية هذه الصلاحية والسلطة التقديرية الواسعة في هذا الشأن يعد مخالفة لأحكام البند (أولاً) من المادة 28 من الدستور التي تحصر سلطة الفرض والاعفاء والحماية والتعديل الضريبي بالسلطة التشريعية المنتخبة في البلاد ممثلة بمجلس النواب العراقي⁽³²⁾ بعده ممثلاً عن ابناء الشعب العراقي بكافة أطيافهم كونهم متاهلون أي فرض أو اعفاء يفترض ان يصب في المصلحة العامة التي يحددها مجلس النواب لا غيرهم في هذا الشأن، ولما كان الفرق شاسعاً بين سعر 15% وسعر 35% فلا شك في خطورة الأمر على المصلحة العامة للبلاد مما يفترض اناطة المهمة للسلطة التشريعية لا السلطة التنفيذية.

ثالثاً: مخالفة الفقرة (2) من الدخل والسماحات في القرار رقم 24,074 لسنة 2024 لقانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل

حيث اعفى القرار اصحاب الدخول البسيطة دون السماح من تقلص تقرير الدخل ومراجعة الهيئة العامة للضرائب للحصول على براءة ذمة من الضريبة واكتفى بتقديم اقرار أو تعهد إلى الدائرة التي يقوم بمراجعتها والتي تقوم بدورها بإرسال قائمة بأسماء اولئك المكلفين إلى الهيئة العامة للضرائب شهرياً لتدقيق ذلك، في حين ان القانون اوجب على كل مكلف بالضريبة ان يقدم تقرير الدخل في موعد اقسط 5/31 من السنة التقديرية التالية لسنة نجوم الدخل⁽³³⁾، فاذا كان مجلس الوزراء يعتقد ان الأمر لا ضرورة له فيمكنه ان يقدم مقترح تعديل لقانون ضريبة الدخل لا ان يضع قرار مخالف له.

والأكثر من ذلك فان في وضع مثل هذا الحكم بالاعفاء من المراجعة والاكتفاء بالإقرار عودة إلى المجال الورقي الذي تنوي الضوابط الآتية الابتعاد عنه هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى كيف يمكن للمكلف ان يعرف مدى خضوعه لضريبة الدخل من عدمه ليقدّم اقراراً بذلك؟ وماذا لو قدم تعهداً أو اقراراً بالخطأ معتقداً ان دخله دون السماح القانوني؟ وكيف ثبت انه كان معتمداً أم لا؟

⁽³⁰⁾ الفقرة (1) من الامانات وشركات النفط الاجنبية من قرار مجلس الوزراء رقم 24074 لسنة 2024.

⁽³¹⁾ نشر هذا القانون في جريدة الوقائع العراقية بعدد المرقم 4148 في 2010/3/15.

⁽³²⁾ ينظر في تفصيل ذلك د. احمد خلف حسين الدخيل : المالية العامة من منظور قانوني، ط 1، دار المسلة، بغداد، 2022، ص 122، 121.

⁽³³⁾ تنظر المادة (27) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم 113 لسنة 1982 المعدل.

الفرع الثاني: غياب اي فقرة تتعلق بتعظيم الايرادات الضريبية

لم نلاحظ لا في القرار 23,527 الخاص بالتقدير الذاتي ولا في القرار 24,074 الخاص بالضوابط الآتية للإصلاح ما يدل على اهتمام القرارين بتعظيم الإيرادات غير النفطية لا سيما الإيرادات الضريبية التي كانت على رأس قائمة أولويات المنهاج الوزاري لحكومة رئيس مجلس الوزراء المكلف في الشأن المالي والاقتصادي حيث أكد عليها المنهاج الوزاري بشكل صريح، وكان الأجدر أن يصب القرارين في هذا المصب كونهم على جانب كبير من الأهمية للدولة العراقية الريع الاقتصادي لاسيما وأن المنهاج الوزاري قد أشار إلى ذلك في عدة فقرات في محور القطاع المالي والمصرفي وهي:..
أولاً: الفقرة (1) التي نصت على أنه (إعادة هيكلة الموازنة العامة وإدارة المال العام وتعظيم الإيرادات).

ثانياً: الفقرة (4) التي نصت على أنه (ضبط المنافذ الحدودية وزيادة الإيرادات غير النفطية).

ثالثاً: الفقرة (5) التي نصت على أنه (إصلاح النظام الضريبي والكمركي وضبط المنافذ الحدودية وتعظيم إيرادات الدولة غير النفطية).

رابعاً: الفقرة (6) التي نصت على أنه (وضع هدف لتخفيض نسبة الاعتماد على الإيرادات النفطية لتمويل موازنة الدولة خلال ثلاث سنوات إلى 80% من خلال تنويع وتعظيم الإيرادات غير النفطية).

وعليه فكنا نتمنى على مجلس الوزراء أن يضع نصب عينيه تحقيق تلك الأهداف لا أن تدل نصوص القرارين الخاصين بالتقدير الذاتي والإصلاح الضريبي الآتي دلالة ولو ضمنية إلى التقليل من الإيرادات الضريبية وتسهيل الإجراءات وحل المنازعات الضريبية، فكسب ثقة المكلفين مسألة مهمة وحيوية ولكنها ينبغي أن لا تكون على حساب إيرادات الدولة الضريبية وسبل تعظيمها وبالتالي تنويع الإيرادات العامة للدولة العراقية، فقد رأينا كيف أن قرار مجلس الوزراء قد تضمن الكثير من عمليات الإطفاء للمبالغ المترتبة بدماء المكلفين المتأخرين عن السداد، فضلاً عن العديد من التسهيلات الإجرائية التي يمكن أن يترتب عليها التهرب من الضريبة.⁽³⁴⁾

⁽³⁴⁾ ينظر في تفصيل موضوع التهرب الضريبي. هشام محمد صفوت العمري : اقتصاديات المالية العامة والسياسة المالية، مطبعة عصام، بغداد، 1986، ص 181.

- د. عادل أحمد حشيش : أساسيات المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2006، ص 200.

- د. عبد الحفيظ عبد الله عيد، المالية العامة، دار التعاون للطباعة، ب، 2008-2009، ص 268.

الفرع الثالث: الاعتماد على اساليب تقليدية في الاصلاح الضريبي

ان دراسة متأنية لمضمون قرار مجلس الوزراء الخاصين بالتقدير الذاتي والاصلاحات الضريبية الآتية تنتهي بنا إلى اعتماد مجلس الوزراء اساليب تقليدية بحتة في الاصلاح كانت سابقاً تمثل خطوات فذة ولكنها اليوم اصبحت في ذمة التاريخ بعد ان غطت عليها اساليب جديدة اكثر دقة واتفاق مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي في العالم وفي العراق، ومن هذا لاساليب نظام الحوافز واسلوب التقدير الذاتي وكذلك اسلوب التقدير الجزائي، وهو ما سنحاول تفصيله في الفقرات الثلاث الآتية:.

أولاً: نظام حوافز موظفي الادارة الضريبية

اقر قرار مجلس الوزراء المرقم 24,074 لسنة 2024 بناء على توصية دائرة الوقاية في هيئة النزاهة الاتحادية نظام حوافز مجز لموظفي الهيئة العامة للضرائب بمضاعفة الحوافز التي كانت قد توقفت عند 1% من مجموع 30% من الارباح لتصبح 2.5%⁽³⁵⁾ منها عليها تستطيع ان تواجه الفساد المال والاداري الذي يضرب كافة مفاصل الادارة العامة في البلاد حسب رئيس مجلس الوزراء الذي وصف الفساد بالجائحة تشبيهاً لجائحة كورونا، الا ان مثل هذا الاسلوب وان كان محبذاً قبل عقدين أو ثلاثة عقود فانها اليوم لا يتفق مع احدث الدراسات النفسية والاقتصادية الاجتماعية أو ما يسمى بدراسات الاقتصاد السلوكي التي اثبتت عدم نجاح هذا الاسلوب بتجارب عملية وليس باستبيانات أو عبارات مرسلة لا اساس لها من الواقع، هذا فضلاً عن ان الحوافز سيتم استقطاعها من ايرادات الدولة الضريبية ومنحها للموظف مما يقلل من حصيلة الايرادات الضريبية التي يروم المشرع كما المنفذ تعظيمها⁽³⁶⁾، كما ان المكلف سيكون مستعداً لدفع مبلغ يوازي أو يزيد على مبلغ الحوافز الممنوحة للموظف الذي يخفض عنه مبلغ الضريبة بالاعتماد على السلطة التقديرية الواسعة الممنوحة له في هذا الشأن وهو ما يمكن ان يأتي بنتائج عكسية في مجال محاربة الفساد المالي والاداري.

ثانياً: نظام التقدير الذاتي

إذا كنا في المطلب الأول قد اكدنا أن من بين أهم مواطن القوة في الاصلاحات الضريبية الحالية هو اعتماد مجلس الوزراء في القرار 23,527 لسنة 2023⁽³⁷⁾ وبعض فقرات القرار 24,074 لسنة

⁽³⁵⁾ الفقرة (9) من الادارة من قرار مجلس الوزراء رقم 24074 لسنة 2024.

⁽³⁶⁾ ينظر في تفصيل ذلك د. احمد خلف حسين الدخيل : الاقتصاد السلوكي ثورة ضد المبادئ التقليدية للقانون، ط1 ، مكتبة

القانون المقارن، بغداد ، 2020 ، ص 213-214.

⁽³⁷⁾ ينظر قرار مجلس الوزراء رقم 23527 لسنة 2023.

2024⁽³⁸⁾ لأسلوب التقدير الذاتي فذلك لأنه يعتبر تطوراً لافتاً في النظام الضريبي العراقي كونه يمنح المكلف الثقة الكاملة ويجنبها الاحتكاك بالإدارة الضريبية فيقلل من فرص الفساد المالي والاداري ويمنح في الوقت ذاتها الإدارة الضريبية الكثير من الوقت الذي كان يذهب إلى تدقيق تقارير وحسابات المكلفين لتستثمره في شؤون أو معطيات أخرى أكثر أهمية، بيد أن مثل هذا التصور كان يعد الأفضل قبل قرابة عقد أو أكثر من الزمان أما اليوم وفي ظل ثورة الذكاء الاصطناعي فلم يعد لنظام أو أسلوب التقدير الذاتي أي أهمية لا سيما وأن برامج وروبوتات الذكاء الاصطناعي حلت محل موظفي الإدارة الضريبية في تقييم تقارير وحسابات الدخل أو الوعاء الضريبي بشكل عام ولم يعد هناك مخاوف من الاحتكاك بين المكلف وموظف الإدارة الضريبية، كما أن اعتماد هذا البرنامج سيحقق مجالاً واسعاً أمام الإدارة الضريبية للتفرغ للمهام أعظم وأكبر وستجري عملية التقدير بدقة عالية جداً ودون تحيزات بشرية وفي الوقت ذاته ستكون الثقة حاضرة بين المكلف والإدارة الضريبية، إذ إن الاحتكاك إلى الآلة سيكون له بالغ الأثر في قبول قراراتها من طريقي المعادلة الضريبية من مكلف وإدارة ضريبية وهو ما تبنته الكثير من الدول المتقدمة ودول الجوار.⁽³⁹⁾

ثالثاً: أسلوب التقدير الجزائي

إن اعتماد أسلوب التقدير الجزائي لا سيما الإداري منه في مجال الإدارة الضريبية في العراق لا يليق بالمكانة التي تحتلها الإدارة الضريبية في العراق وهي من أوائل الإدارات الضريبية على مستوى المنطقة، فطريقة التقدير الجزائي تعد من الطرق غير المباشرة لتقدير الوعاء الضريبي مع كل المآخذ التي تسجل على هذا الطريق بما فيها طريقة التقدير الجزائي وعلى رأسها عدم توافيقها مع حقيقة الوعاء الضريبي وابتعادها عن العدالة، فقد تقدر الوعاء بأقل من قيمتها الحقيقية وقد تقدر بأكبر منها ونادراً ما يحصل أن تقدر بهما يتفق وحقيقته، وقد تخلت عنها غلب، إن لم نقل جميع، دول العالم المتقدم والنامي منذ ما يقارب الخمسين عاماً⁽⁴⁰⁾، فهل يعقل أن نعود إليها اليوم في ظل انتشار التكنولوجيا والتقدم في جميع المجالات؟ للأسف هذا ما أخذ به قرار مجلس الوزراء رقم 24,074 لسنة 2024 في حالتين هما:

⁽³⁸⁾ الفقرة (3) من الامانات وشركات النفط الأجنبية والفقرة (7) من الإدارة من قرار مجلس الوزراء رقم 24074 لسنة 2024.

⁽³⁹⁾ د. احمد الدخيل : التطبيقات المالية للذكاء الاصطناعي ، مصدر سابق ، ص 94-98.

⁽⁴⁰⁾ ينظر في تفصيل أسلوب التقدير الجزائي . د. عبدالله الصعدي : علم المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، 2007 ، ص 176.

د. آعاد حمود القيسي : المالية العامة والتشريع الضريبي، ط 3 ، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2000، ص 143.

أولاً: الفقرتين (1 و 2) من احتساب ضريبة العقار في القرار أعلاها للثان قدرتا جزافاً الايرادات السنوية للعقار بنسبة 5% من القيمة المقدرة للعقار دون أي اعتبار لواقع وحقيقة تلك الايرادات.

ثانياً: الفقرة (2) من السيارات في القرار أعلاها التي اوجبت على الهيئة العامة للضرائب تحديد مبلغ الضريبة على سيارات النقل الخاص والحمولات والنقل الجماعي وآليات العمل بأنواعها المختلفة والخاضعة للضريبة بمبلغ ثابت وان يجري تسديد المبلغ إلى الوحدات الحسابية في دوائر المرور دون الحاجة إلى مراجعة فروع الهيئة العامة للضرائب الا اذا كان للمكلف مصدر دخل آخر.

الفرع الرابع: التأكيد على اجراءات قانونية سابقة

يفترض ان يكون المشرع منزهاً عن اللغو والتكرار ولما كانت قرارات مجلس الوزراء محل الدراسة بمثابة قرارات ادارية تنظيمية أو بالأحرى تشريعات فرعية فيفترض ان لا تعتمد التكرار أو التأكيد على اجراءات قانونية سابقة مثبتة في قوانين وقرارات سابقة ولا تحتاج إلى قرار من مجلس الوزراء، ومع ذلك فقد تضمن قرار مجلس الوزراء رقم 24,074 لسنة 2024 مجموعة من الاحكام التي اعاد فيها مجلس الوزراء التأكيد على اجراءات قانونية واليات قانونية روتينية لا تحتاج إلى اقرارها من مجلس الوزراء مجدداً ومنها:

أولاً: توسيع الوعاء الضريبي

وذلك عبر مراجعة المسجلين من المكلفين وشمول غير المسجلين من الاطباء واطباء الاسنان والعيادات الخاصة وغيرها وذلك بالتعاون مع وزارة الصحة، في حين ان مثل هذا الحكم هو من الواجبات القانونية الملقة على عاتق الهيئة العامة للضرائب سواء نص عليها قرار مجلس الوزراء ام لم ينص.⁽⁴¹⁾

ثانياً: اخضاع الانشطة المستحدثة لضريبة الدخل

فقد شمل القرار بضريبة الدخل الارباح الناجمة للاعلانات المقروءة والمرئية والمسموعة بوسائل الاعلام كافة بما فيها وسائل التواصل الاجتماعي فأوجب على الهيئات المنظمة لها تزويد الهيئة العامة للضرائب بالبيانات الكافية من تاريخ البدء فيها، في حين ان مثل هذا الحكم لا يحتاج إلى قرار مجلس الوزراء وانما يمكن للهيئة ان تعتمد على نص المادة الثانية من قانون ضريبة الدخل لإخضاعها للضريبة.⁽⁴²⁾

ومع ذلك فان الامر فيهنقاش حول الشركات التكنولوجية العملاقة كالفا بت وامازون وأوبن أي أي وغيرها فكيف يمكن اخضاعها للضريبة وهي الشركات ليس لها مركز عمل أو مراقبة أو ادارة في العراق

⁽⁴¹⁾ الفقرة (1) من توسيع الوعاء الضريبي من قرار مجلس الوزراء رقم 24074 لسنة 2024.

⁽⁴²⁾ الفقرة (2) من توسيع الوعاء الضريبي من قرار مجلس الوزراء رقم 24074 لسنة 2024.

كما ان العراق لم ينظم الى الاتفاقية الدولية لمنع تآكل الوعاء الضريبي ونقل الارباح التي عملت عليها منظمة التعامل الاقتصادي والتنمية.⁽⁴³⁾

ثالثاً: اخضاع شركات التطبيقات الالكترونية لضريبة الدخل والاستقطاع المباشر

ويشمل ذلك شركات النقل الخاص (الاجرة تكسي) وتكسي المطار وشركات توصيل الطلبات وغيرها فأوجب القرار على الجهات المنظمة لها تزويد الهيئة العامة للضرائب بالبيانات الكاملة عنها وتاريخ بدء النشاط⁽⁴⁴⁾، إذ نرى ان مثل هذه الانشطة خاضعة لضريبة الدخل بموجب المادة الثانية من قانون ضريبة الدخل دون الحاجة إلى أن يؤكد عليها قرار مجلس الوزراء.

رابعاً: تقدير الضريبة على الجامعات والكليات الأهلية على أساس الدخل الحقيقي

لقد اوجب القرار على الهيئة العامة للضرائب تقدير الضريبة على الجامعات والكليات الأهلية على أساس الدخل الحقيقي وقبل اقرار ديوان الرقابة المالية الاتحادية بناء على تقريرها المالي للسنة التقديرية التي اقرها مراقب حسابات مجاز، وعلى الهيئة العامة للضرائب الرجوع عليها بالتقدير على وفق تقرير أو بيانات ديوان الرقابة المالية بموجب المادة 32 من قانون ضريبة الدخل⁽⁴⁵⁾، فيبدو واضحاً ان الحاجة منتفية إلى مثل هذا الحكم فهو تطبيق طبيعي وروتيني للقانون.

خامساً: اعادة تقدير قيمة الارض بما ينسجم مع اسعار السوق الحقيقية في ضريبة العقار

اوجب القرار على السلطة المالية اعادة تقدير قيمة الارض بما ينسجم مع اسعار السوق الحقيقية في ضريبة العقار⁽⁴⁶⁾، إذ يبدو واضحاً أن مثل هذا الحكم هو تكرار لأحكام القانون النافذ في هذا الشأن.

سادساً: ايراد عبارات تدل دلالة قاطعة على انها تكرار لأحكام سابقة

اورد القرار عبارات مثل (مع الابقاء على الاعفاءات التي اقرها القانون)⁽⁴⁷⁾ و (مع الابقاء على العمل بقانون ضريبة العقار)⁽⁴⁸⁾ وكأن مجلس الوزراء سلطة تعديل القوانين فيؤكد على بقائها أو بالأحرى بقاء بعض نصوصها سارية المفعول!

⁽⁴³⁾ ينظر في تفصيل تلك الاتفاقية د. احمد خلف حسين الدخيل : الممارسات العدالية في انفاذ القوانين المالية، ط 1، مكتبة القانون المقارن، بغداد، 2022، ص 31.

⁽⁴⁴⁾ الفقرة (3) من توسيع الوعاء الضريبي من قرار مجلس الوزراء رقم 24074 لسنة 2024.

⁽⁴⁵⁾ الفقرة (5) من توسيع الوعاء الضريبي من قرار مجلس الوزراء رقم 24074 لسنة 2024.

⁽⁴⁶⁾ الفقرة (1) من احتساب ضريبة العقار من قرار مجلس الوزراء رقم 24074 لسنة 2024.

⁽⁴⁷⁾ الفقرة (1) من احتساب ضريبة العقار من قرار مجلس الوزراء رقم 24074 لسنة 2024.

الفرع الخامس: غرابة بعض الأحكام

وردت في قراري مجلس الوزراء محل الدراسة بعض الاحكام الضريبية التي لم نعرف السبب في ادراجها ونستغرب وضعها فيهما، وأهمها:.

أولاً: عدم استيفاء الامانات الضريبية في المنافذ الحدودية

وهو حكم غريب لم نتمكن من التعرف على أسبابه ومبرراته فاستيفاء الامانات الضريبية في المنافذ الحدودية هو ضمان لحق الخزينة العامة⁽⁴⁹⁾، فكيف يمكن التفريط بهذا الضمان المهم؟

ثانياً: قصر سريان قرار مجلس الوزراء الخاص بالتقدير الذاتي على المكلفين المتخلفين عن التحاسب الضريبي قبل اصداره⁽⁵⁰⁾

وهو حكم غريب، فلماذا يا ترى لم يشمل غيرهم من المكلفين؟ هل هي مكافأة للمكلفين المتلكئين؟

ثالثاً: الشمول التسلسلي لأقسام الهيئة العامة للضرائب بالأرشفة الإلكترونية

إذ أوجب قرار مجلس الوزراء رقم 24074 لسنة 2024 ان يتم البدء بالأرشفة الالكترونية⁽⁵¹⁾ للملفات بالأقسام الأقل عدداً والأكثر ايراداً كقسم الشركات وقسم كبار المكلفين، وهنا نتساءل لماذا لا يكون العمل بالأرشفة الالكترونية في جميع الاقسام في وقت واحد، فيجب ان يتم حرق المراحل والسير بسرعة شديدة في مجال الأتمتة والادارة الالكترونية لكي نتحول بعدها أسوة بالدول الأخرى إلى الادارة الرقمية والاستعانة بتقنيات الذكاء الاصطناعي التي بدأت تغزو عالم المال والاعمال ومنها المال العام كما بقية مجالات الحياة الأخرى.⁽⁵²⁾

⁽⁴⁸⁾الفقرة (2) من احتساب ضريبة العقار من قرار مجلس الوزراء رقم 24074 لسنة 2024.

⁽⁴⁹⁾الفقرة (7) من قرار مجلس الوزراء رقم 23527 لسنة 2023.

⁽⁵⁰⁾الفقرة (8) من قرار مجلس الوزراء رقم 23527 لسنة 2023.

⁽⁵¹⁾الفقرة (2) من الحوكمة والائتمة من قرار مجلس الوزراء رقم 24074 لسنة 2024.

⁽⁵²⁾ينظر في تفصيل ذلك التحول د. احمد خلف حسين الدخيل : الذكاء الاصطناعي، ط 1، دارالمسلة، بغداد، 2024 ، ص 101.

رابعاً: الإشارة في عملية حل اشكالية تشابه الاسماء الشئانية والثلاثية إلى الاعتماد على الرقم الوطني

اشار القرار رقم 24074 لسنة 2024 في عملية حل اشكالية تشابه الاسماء الشئانية والثلاثية إلى الاعتماد على الرقم الوطني، في حين كان الأفضل اللجوء إلى الرقم الضريبي⁽⁵³⁾ بحيث يكون لكل مكلف رقم ضريبي لا يشابه فيه أحد من المكلفين الآخرين، فضلاً عن استخدام القرار ذاته سابقاً مصطلح الرقم الضريبي ولا نعرف لماذا الإشارة إلى الرقم الوطني!

خامساً: تفضيل المكلف المخالف للقانون على المكلف الملتزم به

اورد قرار مجلس الوزراء مجموعة من احكام اطفاء الفوائد والغرامات المترتبة على بعض المكلفين بالكامل وعلى البعض الآخر بشكل جزئي ونسبة 50% وبشرط دفع أصل الضريبة خلال مدة لا تتجاوز اربعة اشهر⁽⁵⁴⁾، إذ تبدو الغرامة في ما يأتي:.

1. استخدام مصطلح اطفاء وليس شطب الوارد في قانون الادارة المالية الاتحادية رقم 6 لسنة 2019 المعدل.

2. ان فيه تفضيل للمكلفين المخالفين على حساب المكلفين الملتزمين، ومن ثم فيه نوع من انواع التشجيع ضمناً على ارتكاب الجرائم الضريبية.

3. ان عملية شطب الديون وفقاً لقانون الادارة المالية الاتحادية لا تكون بموجب قواعد عامة واردة في قانون أو قرار تنظيمي وانما بقرار اداري فردي، وهو ما لم يحصل في قرار مجلس الوزراء المرقم 24,074 لسنة 2024 وانما كان على شكل قرار اداري تنظيمي!

4. ان تلك الفوائد أو الغرامات اما ان تكون جزاءات ادارية أو جزاءات جنائية وفي كلتا الحالتين ليس من صلاحية مجلس الوزراء العفو عنها؟

5. فيه تناقض مع المنهاج الوزاري الذي يوجب تعظيم الايرادات غير النفطية وليس تخفيضها.

الخاتمة

وختاماً يجدر بنا ابراز أهم الاستنتاجات والتوصيات وذلك في نقطتين، وكما يأتي:.

⁽⁵³⁾ الفقرة (3) من احتساب ضريبة العقار والفقرة (1) من الدخل والسماحات والفقرتين (1 و 3) من الادارة من قرار مجلس الوزراء رقم 24074 لسنة 2024.

⁽⁵⁴⁾ الفقرة (1) من الادارة من قرار مجلس الوزراء رقم 24074 لسنة 2024.

أولاً: الاستنتاجات: خلص الباحث إلى الاستنتاجات الآتية:.

1. تنفيذاً للمنهاج الوزاري فقد اقر مجلس الوزراء العراقي ضوابط للتقدير الذاتي وضوابط للإصلاح الضريبي الآتي وشكل لجنة عليا لوضع ومتابعة تنفيذ اجراءات اصلاح ضريبي استراتيجية.
2. يحسب لجهود الاصلاح الضريبي في العراق الأخذ بكلا ضوابط الاصلاح الآتية والاستراتيجية.
3. حسناً فعلت الحكومة العراقية عندما نصت في ضوابط الاصلاح الضريبي على تبسيط وتسهيل الاجراءات على المكلفين بما يضمن تنفيذ سليم ودقيق للقانون.
4. من ابرز مواطن القوة في ضوابط الاصلاح الضريبي هي اعتماد اسلوب التحول الالكتروني للإدارة الضريبية تمهيداً لولوج الادارة الرقمية.
5. رغم كل الايجابيات التي تسجل لضوابط الاصلاح الضريبيا لا انها لم تخل من عدة سلبيات.
6. يؤخذ على بعض ضوابط الاصلاح الضريبيا انها تخالف احكام الدستور والقوانين النافذة.
7. غابت عن ضوابط الاصلاح الضريبي أي إشارة تتعلق بتعظيم الايرادات الضريبية التي وضعت كهدف في المنهاج الوزاري وراحت على العكس تقلل من الحصيلة الضريبية.
8. اعتمدت ضوابط الاصلاح الضريبي على اساليب تقليدية قديمة في عملية الاصلاح المنشودة.
9. رغم ان المشرع يفترض ان يكون منزهاً عن اللغو والتكرار الا ان بعض ضوابط الاصلاح الضريبي كانت مجرد تأكيد على احكام قانونية نافذة.
10. تضمنت ضوابط الاصلاح الضريبي مجموعة من الاحكام الضريبية التي ابتعدت عن المنطق القانوني والمنطق الاقتصادي.

ثانياً: التوصيات: بناء على ما جاء أعلاه يوصي الباحث بما يأتي:.

1. الاسراع بوضع ضوابط الاصلاح الضريبي الاستراتيجية لتعمل جنباً إلى جنب مع الضوابط الآتية للإصلاح.
2. الحرص على موافقة ضوابط الاصلاح الآتية منها والاستراتيجية لأحكام الدستور والقوانين النافذة بما يجسد مظاهر دولة القانون.
3. التركيز في ضوابط الاصلاح الضريبي على وضع هدف رئيس الا وهو تعظيم الايرادات الضريبية وعدم التفريط باي ايراد تحتاجه الدولة العراقية في السنوات القادمة.
4. نبد الاساليب التقليدية في الاصلاح كنظام حوافز الموظفين واسلوب التقدير الذاتي واسلوب التقدير الجزائي واعتماد التقنيات الحديثة لا سيما تقنيات الذكاء الاصطناعي أسوة بالدول المتقدمة ودول الحوار.

5. عدم الاكتفاء بالتحول الالكتروني في النظام الضريبي وجعلهم مجرد خطوة تمهيدية للانتقال إلى الادارة الرقمية التي تتوافق ومتطلبات المرحلة الحالية في اعتماد تقنيات الذكاء الاصطناعي في مجال الضرائب.
6. الابتعاد عن اسلوب التكرار والتأكيد على الاحكام القانونية النافذة.
7. الحرص على منطقية أي حكم من أحكام الإصلاح الضريبي وتحقيق الشفافية في عملية الإصلاح المنشودة.

الاحالات والمراجع:

1. د. احمد خلف حسين الدخيل : الاقتصاد السلوكي ثورة ضد المبادئ التقليدية للقانون، ط1 ، مكتبة القانون المقارن، بغداد، 2020.
2. د. احمد خلف حسين الدخيل : التطبيقات المالية للذكاء الاصطناعي، ط1 ، دار المسلة، بغداد، 2024.
3. د. احمد خلف حسين الدخيل : الذكاء الاصطناعي، ط1 ، دار المسلة، بغداد، 2024.
4. د. احمد خلف حسين الدخيل : المالية العامة من منظور قانوني، ط1 ، دار المسلة، بغداد، 2022.
5. د. احمد خلف حسين الدخيل : المشروعية في انفاذ القوانين المالية، ط1 ، دار المسلة، بغداد، 2022.
6. د. احمد خلف حسين الدخيل : الممارسات العدالاية في انفاذ القوانين المالية، ط1 ، مكتبة القانون المقارن، بغداد، 2022.
7. د. آعاد حمود القيسي : المالية العامة والتشريع الضريبي، ط3 ، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2000.
8. جهاد سعيد خصاونة : المالية العامة والتشريع الضريبي وتطبيقاتها العملية وفقاً للتشريع الاردني، ط1، دار وائل للطباعة والنشر، عمان، 1999.
9. د. رائد ناجي احمد : علم المالية العامة والتشريع المالي في العراق، ط3 ، معدلة ومنقحة، دار السنهوري، بيروت، 2018.
10. د. عادل احمد حشيش : أساسيات المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2006.
11. عبد الباقي البكري وزهير البشير، المدخل لدراسة القانون، ط3 ، المكتبة القانونية، بغداد، 2011.
12. د. عبد الحفيظ عبد الله عيد، المالية العامة، دار التعاون للطباعة، بم، 2008-2009.
13. د. عبد الله الصعيدي : علم المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، 2007.
14. عدنان ضناوي : علم المالية العامة لدراسة في القانون المقارن، دار المعارف العمومية، طرابلس، لبنان، 1992.
15. د. عصام البرز نجود. علي محمد بديود. ياسين السلامي : : مبادئ وأحكام القانون الإداري، مديرية الكتب للطباعة والنشر، بغداد، 1993.
16. هشام محمد صفوت العمري : اقتصاديات المالية العامة والسياسة المالية، مطبعة عصام، بغداد، 1986.

1. احمدحمودة : مبدأ تدرج القواعد القانونية وآثاره على الوظيفة العامة، مذكرة تخرج، المدرسة العليا للقضاء، الجزائر، 2003-2006.
2. عثمانسلمانغيلان : مبدأ قانونية الضريبة وتطبيقاته في تشريع الضرائب المباشرة في العراق، أطروحة دكتوراه مقدمة إلى كلية الحقوق بجامعة النهرين، 2003.
1. دستور جمهورية العراق لسنة 2005 النافذ.
2. قانون ضريبة العقار العراقي رقم 162 لسنة 1959 المعدل
3. قانون ضريبة العرصات العراقي رقم 26 لسنة 1962 المعدل
4. قانون ضريبة الدخل العراقي رقم 113 لسنة 1982 المعدل.
5. قانون الجمارك العراقي رقم 23 لسنة 1984 المعدل
6. قرار مجلس قيادة الثورة المنحل رقم 36 لسنة 1997 المعدل
7. قرار مجلس الوزراء العراقي رقم 23527 لسنة 2023.
8. قرار مجلس الوزراء العراقي رقم 24074 لسنة 2024.
9. المنهاج الوزاري لرئيس مجلس الوزراء العراقي المكلف/ تشرين الاول 2022.
10. كتابدائرةالوقاية / هيئة النزاهة الاتحادية المرقم و . أ . س / 3659 في 2023/8/9.
11. جريدة الوقائع العراقية بعددها المرقم 256 في 1959/11/9.
12. جريدة الوقائع العراقية بعددها المرقم 676 في 1962./5/31
13. جريدة الوقائع العراقية بعددها المرقم 2917 في 1982/12/27.
14. جريدة الوقائع العراقية بعددها المرقم 2985 في 1984/3/19.
15. جريدة الوقائع العراقية بعددها المرقم 3030 في 1985./11/28
16. جريدة الوقائع العراقية بعددها المرقم 3670 في 1997/5/19.
17. جريدة الوقائع العراقية بعددها المرقم 4012 في 2005/12/28.
18. جريدة الوقائع العراقية بعددها المرقم 4148 في 2010/3/15.