

التصالح القانوني بين الإدارة المالية والمكلف

د.احمد فارس عبد

استاذ القانون العام، كلية الحقوق جامعة تكريت

Ahmedfares@tu.edu.iq

07705146635

المستخلص

إن الهدف المالي للضريبة هو هدف رئيس وأساس تسعى الدولة إلى تحقيقه إلى جانب الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والبيئية التي بدأت الدولة بعد تطور دورها وانتقاله من الحراسة إلى المتدخلية ، وفي سبيل حماية الهدف الرئيس للضرائب ألا وهو المالي القائم على أساس رفق الإدارة الضريبية بالمبالغ اللازمة ، فقد قرنه المشرع الضريبي بالعديد من الضمانات وأن الهدف الرئيس الذي يسعى إليه المشرع الضريبي من فرض الالتزامات الضريبية على المكلفين بها هو تأمين حق الإدارة الضريبية في الحصول على دين الضريبة والحصول على المبالغ في ذمة المدين المكلف ، وتأكيداً لهذا الضمان نص المشرع الضريبي على فرض العديد من الجزاءات على كل من ينتهك أو يخل بالالتزامات المفروضة عليه بموجب القوانين الضريبية، وقد عالج المشرع هذه الجزاءات بأسلوب خاص يسهل معه تحقيق حماية مصلحة الإدارة الضريبية بحيث تمتد إلى جزاءات مفروضة من المحاكم المختصة، وجزاءات تفرض من السلطات الإدارية ، وعلى الرغم من هذه الجزاءات إلا أن المشرع الضريبي خفف من غلو هذه الجزاءات وأثرها على المكلف الضريبي مقرناً بنصوصه بحماية لهذا الأخير ، ومن وسائل الحماية الإجرائية التي وفرها المشرع للمكلف الصلح الضريبي ، إذ تتنازل الإدارة الضريبية ممثلة الدولة عن حقها في رفع الدعوى الجزائية على المخالف إذا دفع مبلغاً معيناً في اجل محدد .

Legal reconciliation between the financial department and the taxpayer

Abstract

the financial target for the tax is the Chief basis of State seeks to accomplish together the economic, social and political goals and that began in the State after the evolution of its role and its transition from guard to intervening, in order to protect the objective of taxation is based on the financial Supplying the necessary amounts of tax administration, many tax legislator pod guarantees and that the aim sought by the legislator imposed tax obligations mandated tax is diminishing tax administration in getting the tax debt and obtain amounts in the debtor Charge, and confirmation of this guarantee tax legislator imposed many sanctions on anyone who violates or contravenes the obligations imposed on it under the tax laws, the legislature has dealt with this particular method of sanctions would facilitate tax administration interest protection extended to sanctions The competent courts and administrative authorities to impose sanctions, although these sanctions but tempered this hyperbole tax legislator sanctions and their impact on our taxpayer protection texts to the latter, protections.

المقدمة

إن الهدف المالي للضريبة هو هدف رئيس وأساس تسعى الدولة إلى تحقيقه إلى جانب الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والبيئية التي بدأت الدولة بعد تطور دورها وانتقاله من الحراسة إلى المتدخلية ، وفي سبيل حماية الهدف الرئيس للضرائب ألا وهو المالي القائم على أساس رفق الإدارة الضريبية بالمبالغ اللازمة ، فقد قرنه المشرع الضريبي بالعديد من الضمانات وأن الهدف الرئيس الذي يسعى إليه المشرع الضريبي من فرض الالتزامات الضريبية على المكلفين بها هو تأمين حق الإدارة الضريبية في الحصول على دين الضريبة والحصول على المبالغ في ذمة المدين المكلف ، وتأكيداً لهذا الضمان نص المشرع الضريبي على فرض العديد من الجزاءات على كل من ينتهك أو يخل بالالتزامات المفروضة عليه بموجب القوانين الضريبية.

وقد عالج المشرع هذه الجزاءات بأسلوب خاص يسهل معه تحقيق حماية مصلحة الإدارة الضريبية بحيث تمتد إلى جزاءات مفروضة من المحاكم المختصة، وجزاءات تفرض من السلطات الإدارية ، وعلى الرغم من هذه الجزاءات إلا أن المشرع الضريبي خفف من غلو هذه الجزاءات وأثرها على المكلف الضريبي مقرناً بنصوصه بحماية لهذا الأخير ، ومن وسائل الحماية الإجرائية التي وفرها المشرع للمكلف الصلح الضريبي ، إذ تتنازل الإدارة الضريبية ممثلة الدولة عن حقها في رفع الدعوى الجزائية على المخالف إذا دفع مبلغاً معيناً في أجل محدد .

المبحث الأول: مفهوم الصلح الضريبي

بغية تسليط الضوء على موضوع مفهوم الصلح الضريبي سنتناوله في مطلبين نخصص الأول لبيان تعريف الصلح الضريبي ، أما الثاني فنخصصه لبيان الطبيعة القانونية للصلح الضريبي .

المطلب الأول: تعريف الصلح الضريبي

من خلال الاطلاع على قانون ضريبة الدخل النافذ لم نجد أن المشرع العراقي قد ضمن نصوصه تعريفاً للصلح الضريبي ، وبالرجوع إلى القانون المدني العراقي رقم (40) لسنة 1951 المعدل ، وجدنا أن المشرع المدني العراقي قد أورد تعريفاً للصلح، إذ عرفه بأنه (عقد يرفع النزاع ويقطع الخصومة بالتراضي) (1) .

كما عرفه فقهاء القانون الضريبي عدة تعريفات وان اختلفت ألفاظها إلا أنها تؤدي ذات المعنى ، إذ عرف الصلح الضريبي بأنه تتنازل من الإدارة الضريبية ممثلة الدولة عن حقها في رفع الدعوى الجزائية على المخالف إذا دفع مبلغاً معيناً في أجل محدد(2). وعرف الصلح الضريبي بأنه ، تعبير عن إرادة المكلف المخالف لأحكام القانون تتلقاه وتؤكد صحته السلطة الإدارية المختصة وبموجبه يتخلى المكلف عن الضمانات العقابية التي قررها المشرع له ، وتتخلى الدولة عن حقها في العقاب وتنقضي الجريمة(3) .

وعرفه آخر بأنه ، اقتران إرادة المكلف بإرادة الإدارة الضريبية على التزامات معينة تتخلى بموجبها الدولة عن حقها في العقاب مقابل تعويض نقدي (4) .

(1) المادة (698) من القانون المدني النافذ .

(2) د. محمود محمود مصطفى : قانون الإجراءات الجنائية ، ط2 ، مطبعة الإسكندرية ، الإسكندرية ، 1953 ، ص112 .

(3) حيدر وهاب عيود : التسوية الصلحية في قانون ضريبة الدخل العراقي ، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الحقوق ، جامعة النهرين ، 2000 ،

ص6 .

(4) د.حسن صادق المرصفاوي : التجريم في تشريعات الضرائب ، ط1 ، دار المعارف ، مصر ، 1963 ، ص204 .

وقد عرف الصلح الضريبي بأنه ، إتاحة الفرصة للمتهم بأن يسقط عن نفسه الدعوى الجنائية مقابل القيام بدفع مبلغ محدد في الميعاد الذي يحدده القانون(5) .

وعرف الصلح الضريبي بأنه ، طلب عدم إقامة الدعوى الجزائية أو إيقاف إجراءاتها، يقدم من مرتكب الجريمة أو من يقوم مقامه قانوناً ، مقابل جعل حدده القانون(6) .

ومما تقدم يتبين لنا أن معظم التعريفات التي أوردها الفقه الضريبي تدل دلالة واضحة على مفهوم الصلح الضريبي ، ولذلك فإننا لا نخرج عن فقهائنا بشي جديد لذلك سنضع تعريفاً للصلح الضريبي نعده ، توافق إرادة المكلف المخالف بإرادة الإدارة الضريبية ممثلة الدولة واتفاقهما على التزامات معينة تتخلى بموجبها الدولة عن حقها في العقاب مقابل تعويض نقدي يحدده المشرع يدفعه المكلف المخالف

المطلب الثاني: الطبيعة القانونية للصلح الضريبي

اختلف فقهاء القانون المالي واتجهوا أكثر من اتجاه في تحديد الطبيعة القانونية للصلح الضريبي فمنهم من حدد طبيعته على أساس أنها تصرف قانوني من جانب واحد ، ومنهم من عده عقداً مدنياً ، لذلك سنناقش هذين الرأيين في ثلاث نقاط وعلى النحو الآتي :

أولاً : الصلح الضريبي تصرف قانوني من جانب واحد :

حددت الطبيعة القانونية للصلح الضريبي على أنه ، تصرف قانوني من جانب واحد اي تعبير عن إرادة فردية ، ينتج آثاراً قانونية ويهدف إلى انقضاء الخصومة الجزائية ، لأن القانون يحدد دائماً أساس التصالح ، أي المبلغ الواجب دفعه ، ولا دخل للمخالف المتصالح أو الإدارة في تحديد تلك الشروط أو تعديلها ، والمخالف إما أن يقبلها ويبدو ذلك في طلبه الذي يعلن فيه موافقته على الصلح أو يرفضها وحين إذن لا يتم التصالح وتسير إجراءات الدعوى في طريقها الطبيعي ، فالإدارة لا تعد طرفاً في هذا التصرف ، ومن ثم ، فلا يحق لها أن ترفض طلب التصالح ، مما يبنيني عليه عدم جواز اعتبار هذا النظام تصرفاً قانونياً من جانبين(7) .

ويؤخذ على هذا الرأي أنه يتجاهل قاعدة أساسية وهي أن الإرادة المنفردة لأي شخص لا تستطيع أن تلزم إرادة الشخص الآخر بل أن الإرادة المنفردة لا تقوى على إلزام صاحبها إلا بنص في القانون(8) ، إذ نص القانون المدني على انه (لا تلزم الإرادة المنفردة صاحبها إلا في الأحوال التي ينص فيها القانون على ذلك) ، فكيف يتسنى إذن لإرادة المخالف أن تلزم إرادة الإدارة الضريبية بقبول الصلح الضريبي .

كما أن الاطلاع على نصوص قانون ضريبة الدخل النافذ ، يبين أن الصلح الضريبي يستلزم تواجد إرادتين وان علت أحدهما على الأخرى ، وذلك لان الدولة تتعامل مع المكلف المخالف بعدها صاحبة السيادة والسلطان والتمتع بامتيازات القانون العام ، وبالتالي فان عدم المساواة أمر يمليه كون الصلح الضريبي قائم على أساس امتيازات وصلاحيات القانون العام ، وهذا الأمر لا ينتقص من إرادة المكلف المخالف ، وان الإدارة الضريبية لها سلطة تقديرية في قبول الصلح الضريبي أو رفضه حسب الظروف من دون رقيب عليها .

ثانياً : الصلح الضريبي عقد مدني :

كما حددت الطبيعة القانونية للصلح الضريبي بأنه لا يعدوا أن يكون عقداً مدنياً ، والذي يعرف بأنه تطابق إرادتين لإحداث اثر قانوني ، ويلزم أن تتوافر فيه كل أركان العقد المدني من رضا ومحل وسبب وتناله عيوب الرضا وشوائب الإرادة

(5) د. أحمد الصادق الجهاني : محلولة لفهم قانون العقوبات الضريبي ، بحث مقدم إلى نوة النظام الضريبي المنعقدة في الجماهيرية الليبية خلال الفترة 5-1991/1/7 تحت عنوان (النظام الضريبي في الجماهيرية ، أسسه وتطبيقاته) ، مركز بحوث العلوم الاقتصادية ، بنغازي ، 1993 ، ص359 .

(6) طالب نور عبود الشرع ، الجريمة الضريبية ، اطروحة دكتوراه مقدمة إلى كلية القانون ، جامعة بغداد ، 2001 ، ص179 .

(7) د. أمال عثمان : شرح قانون العقوبات الاقتصادية في جرائم التموين ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، 1983 ، ص108 .

(8) الفقرة (1) من المادة (184) من القانون المدني النافذ .

، وهو من العقود الرضائية التي تتعدّد بمجرد اتحاد الإيجاب بالقبول ، أي أن هذا العقد ينتج آثاره بمجرد انعقاده ولو لم يؤد المخالف المتصلح بدل الصلح إلى الإدارة (9).

وجه لهذا الرأي العديد من الانتقادات ومنها ، بالرجوع إلى نصوص قانون ضريبة الدخل النافذ في المادة (59) مكررة (وجدنا إنها تنص على (لوزير المالية أن يعقد تسوية صلحية) ، وهذا النص لا ينسجم ومفهوم العقد القائم على أساس توافق ارادتي طرفيه ، كما انه اذا صح القول أن علاقة المخالف المتصلح بالإدارة علاقة تعاقدية ، فإن العقود تحتاج إلى مناقشة حقوق الطرفين والتزاماتهما والموافقة عليها ، ومثل هذه المناقشة غير موجودة لأن قبول الصلح الضريبي يتم بقرار إداري وهذا القرار لا تسبقه مفاوضات ولا يتضمن كذلك الحقوق والواجبات .

ثالثاً : الصلح الضريبي علاقة تنظيمية مصدرها القانون :

نص المشرع العراقي في قانون ضريبة الدخل النافذ على انه (1- لوزير المالية أن يعقد تسوية صلحية في الأفعال المنصوص عليها في المادتين السابعة والخمسين والثامنة والخمسين من القانون قيل إقامة الدعوى لدى المحاكم المختصة أو خلال النظر فيها وذلك بالاستعاضة عن العقوبات الواردة في المادتين أعلاه بدفع مبلغ لا يقل عن مثلي الضريبة المتحققة في الدخل موضوع الدعوى .

2- يتم عقد التسوية الصلحية بناءً على طلب تحريري يقدم من قبل مرتكب الفعل المخالف أو من يمثله قانوناً ولا يحق لمرتكب الفعل المخالف العدول عنها بعد حصول الموافقة عليها .

3- يترتب على عقد التسوية عدم إقامة الدعوى الجزائية على مرتكب الفعل المخالف بعد تسديده المبلغ المذكور في الفقرة (1) من هذه المادة وإيقاف إجراءات الدعوى في اية مرحلة وصلت إليها قبل صدور قرار الحكم فيها من قبل المحكمة المختصة .

4- يجب تسديد المبلغ المذكور في الفقرة (1) من هذه المادة خلال مدة اقصاها عشرة ايام اعتباراً من تاريخ حصول الموافقة على التسوية الصلحية (10).

ومن خلال تفحص هذا النص نجد أن المشرع لم يقصد الصفة العقدية عند مناقشته لموضوع الصلح الضريبي ، وإنما الذي يربط المكلف المخالف لأحكام قانون ضريبة الدخل والدولة ممثلة بالإدارة الضريبية علاقة تنظيمية ينظمها القانون ، ويصدر القرار الإداري الخاص بالصلح الضريبي يكون المكلف المخالف الراغب بالصلح الضريبي داخلاً بالمركز القانوني التنظيمي ، وهذا الوضع التنظيمي الناشئ عن قبول الصلح الضريبي مشابه للوضع والمراكز القانونية التنظيمية التي تنشأ كالتعيين في الوظائف العامة (11) .

ونخلص إلى أن المكلف المتصلح يشغل مركزاً عاماً موضوعياً يحدد مضمونه ويرسم حدوده ومعالمه القانون الضريبي ، والمهم هنا هي أن المركز القانوني الموضوعي هو مركز عام ومجرد ولا يمكن أن ينطبق من تلقاء نفسه وبقوة القانون على المخالف المتصلح وإنما يلزم لذلك صدور عمل قانوني يسحب هذا المركز الموضوعي على الشخص الذي يزعم إخضاعه لأحكامه ، وهذا العمل القانوني الساحب هو القرار الصادر من الإدارة بقبول التسوية ويعرف في التنظيم القانوني بالعمل الشرطي ، وهذا العمل ليس له أي أثر إنشائي وإنما هو مجرد عمل ساحب ولا يمكن أن يترتب عليه أي تغيير بالزيادة أو النقصان في المركز القانوني الذي يسحبه ، غاية الأمر أن هذا المركز يصبح بعد سحبه ، بموجب القرار الصادر بقبول التسوية ، ذو طابع شخصي .

(9) لقاء عبد الستار العيسوي : جرائم الاقرار الضريبي في قانون ضريبة الدخل العراقي ، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية القانون ، جامعة تكريت ، 2011 ، ص 119-120 .

(10) المادة (59 مكررة) من قانون ضريبة الدخل النافذ .

(11) لهذا ما أكد عليه القضاء الضريبي : فقد أصدرت المحكمة الإدارية العليا في مصر حكماً قالت فيه (التصلح في قضايا التهريب الجمركي ، باعتباره نظاماً قانونياً ، يدخل في نطاق الملائمة التقديرية التي تملكها جهة الإدارة من حيث إبرامه وأعمال آثاره ...) . حكم المحكمة – جلسة 3 مارس 1973 ، طعن رقم 663 س 13 قضائية) . أنظر د. مجدي محب حافظ : جريمة التهريب الجمركي في ضوء الفقه وأحكام النقص والإدارية العليا والدستورية العليا حتى عام 1995 ، المجموعة المتحدة للطباعة ، القاهرة ، 1995 ، ص 263 ، نقلاً عن : حيدر وهاب عبود ، أحكام الإقرار في تشريع الضرائب المباشرة في العراق ، أطروحة دكتوراه مقدمة إلى كلية الحقوق ، جامعة النهرين ، 2004 ، ص 235 .

والرأي الراجح هذا الأخير الذي يذهب إلى أن علاقة المكلف المتصلح بالإدارة الضريبية علاقة تنظيمية وليست تعاقدية ، وهذا يعني أن التسوية الصلحية ليست علاقة قائمة على توافق إرادتين وإنما هي عمل قانوني من جانب واحد هو جانب الإدارة .

المبحث الثاني: أثر الصلح الضريبي على الإدارة والمكلف

ذكرنا سابقاً أن دور الدولة ووظيفتها كان حارساً أي مقتصرأ على المهام السيادية المتعلقة بالحفاظ على حدود الدولة من أي اعتداء خارجي وضبط الأمن الداخلي والاهتمام بمرفق القضاء والأمور المتعلقة بالعمل ، ولكن بعد التطورات التي حصلت سواء على المستوي الفلسفي أو السياسي أو الاقتصادي انتقل دور الدولة إلى متدخلة في مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعية ، وانعكس هذا التطور على ميدان أهداف الضريبة فبعد أن كان الهدف المالي ملازماً لصفة الدولة الحارسة ، ازدادت الأهداف من وراء فرض الضرائب وأضحى لها أهداف عديدة في الميدان الاقتصادي والاجتماعي والسياسي والبيئي ، وتصدر الهدف المالي لهذه الأهداف المتوخاة من الضريبة ، والذي يتمثل بمد الخزينة العامة بالموارد المالية اللازمة لتغطية الإنفاق المتزايد تبعاً لتزايد دور الدولة وتدخلها في مختلف المجالات ، الأمر الذي دفع بالمشروع إلى إسباغ الحماية الجزائية على حق الدولة في فرض وجباية الضريبة عن طريق تضمين القوانين الضريبية جزاءات متنوعة سواء تلك الجزاءات التي تفرضها المحاكم المختصة كالعقوبات السالبة للحرية ، والغرامات المالية ، أو جزاءات ذات طبيعة خاصة تفرضها السلطات المالية كمضاعفة مبلغ الضريبة⁽¹²⁾ ، والسبب الرئيس الذي يستهدفه المشروع من وراء العقوبات في إطار القانون الضريبي هو حماية ردف الخزينة العامة بالأموال اللازمة لذلك فان الأهداف العامة للعقوبة كالردع العام والخاص تأتي في المرتبة الثانية من حيث الأهمية بالنسبة للمشروع الضريبي لذلك يمكننا القول إن أهداف العقوبة الضريبية هي المحافظة على انسيابية الموارد إلى خزينة الدولة ومن ثم بعد ذلك الردع العام والخاص ، ولكن العيوب التي أظهرها هذا النظام العقابي المنصوص عليه في القانون الضريبي أخذت حيزاً من اهتمام المشروع وفقهاء القانون الضريبي والباحثين ، وبما أن الجزاءات التي تفرضها السلطة المالية لم تثر مشاكل كثيرة حولها وذلك لمساسها بالذمة المالية للمكلف الضريبي إلا العقوبات التي تفرضها المحاكم المختصة كالعقوبات السالبة للحرية والغرامات المالية أثارت الكثير من المشاكل حولها وما يترتب عليها من آثار سلبية تصيب المكلف ، لذلك اضطرت النظم الضريبية إلى تبني سياسية جزائية حديثة لا تركز بالأساس على العقوبات التي تصدرها المحاكم المختصة كرد فعل مباشر للجريمة ، وإنما على بدائل حديثة تتلاءم وخصوصية وذاتية القانون الضريبي تلتف من قسوة هذه العقوبات ، وتجنب المخالف وصمة الحكم الجزائي من دون أن يؤدي ذلك إلى المساس بذاتية واستقلالية القانون الضريبي وهيئته لأنه يتعلق بحقوق الدولة صاحبة السيادة والسلطان .

وقد وجدت النظم الضريبية المختلفة ضالّتها في الصلح الضريبي لانسجامه مع مصلحة الإدارة الضريبية والمكلف معاً وتوفير الحماية لهذا الأخير ، ودورها في استقرار الالتزام الضريبي وإرسائه على المفاهمة والمصارحة بعيداً عن جو المحاكم وإجراءات الدعوى المعقدة ، ولذلك السبب تلقت هذه الفكرة المشروع الضريبي العراقي وانبرى لها فقهاء القانون الضريبي بالبحث وتحديد العيوب وإبراز المزايا التي أفرزها هذا النظام ، الذي تبناه المشروع في قانون ضريبة الدخل النافذ بموجب قانون التعديل السادس رقم (58) لسنة 1988 ، وبموجب هذا التعديل فقد منح المشروع لوزير المالية صلاحية إجراء الصلح الضريبي عن الأفعال الجرمية المنصوص عليها في المادة (57)⁽¹³⁾ ، والمادة (58)⁽¹⁴⁾ من قانون ضريبة الدخل .

ونظراً للمساوئ التي تترتب على المكلف نتيجة ارتكابه للأفعال المنصوص عليها في المادتين سالفتي الذكر وكون العقوبة المفروضة على ارتكابهما هي الحبس أي عدها المشروع جنحة ، نجد أن المشروع انبرى لهذه المسألة وأراد توفير الحماية

(12) أحمد فارس عبد العزوي ، مصدر سابق ، ص 119 - 160 .

(13) والتي خصصها المشروع لجرائم تقديم بيانات كاذبة أو ناقصة إلى السلطة المالية ، إذ نص فيها على انه (يعاقب بالحبس مدة لا تزيد على سنة واحدة من يثبت عليه أمام المحاكم المختصة ارتكاب احد الأفعال الآتية:-

1- من قدم عن علم بيانات أو معلومات كاذبة أو ضمنها في تقرير أو حساب أو بيان بشأن الضريبة أو اخفى معلومات كان يجب عليه بيانها قاصداً بذلك الحصول على خفض أو سماح أو تنزيل من مقدار ضريبة تفرض عليه أو على غيره أو استرداد مبلغ مما دفع عنها .

2- من اعد أو قدم حساباً أو تقريراً أو بياناً كاذباً أو ناقصاً مما يجب اعداده أو تقديمه وفق هذا القانون أو ساعد أو حرض أو اشترك في ذلك) .

(14) والتي خصصها المشروع لجرائم الغش أو الاحتيال الضريبي ، إذ نص فيها على انه (يعاقب بالحبس مدة لا تقل عن ثلاثة اشهر ولا تزيد على سنتين من يثبت عليه أمام المحاكم المختصة انه استعمل الغش أو الاحتيال للتخلص من اداء الضريبة المفروضة أو التي تفرض بموجب هذا القانون كلها أو بعضها)

للمكلف الضريبي من دون الدخول في معترك القضاء والآثار السلبية التي تصيب الطرفين والتي تتمثل بالمكلف ودخوله السجن ، وتأثر خزينة الدولة من استمرارية وديمومة دخل المكلف الخاضع للضريبة وانقطاعه عن ممارسة أعماله ، وهذه الحماية الموفرة للمكلف الضريبي في ميدان الإجراءات الضريبية ، فالحماية التي قررها المشرع للمكلف فيما يتعلق بالصلح الضريبي لا يخل بالمبادئ الأساسية للقانون العام بصورة عامة والقانون الجنائي الضريبي بصورة خاصة ؛ لأنه إجراء اقتضته ضرورات السياسة الجنائية الحديثة وطرق إدارتها ، كما أن الصلح الضريبي هو إجراء يتناسب مع طبيعة الجريمة المرتكبة والمتعلقة بأموال يدفعها المكلف إلى السلطة المالية من دون مقابل محدد يعود عليه، وان هذه الجرائم من الجرائم البسيطة التي يغلب عليها الطابع المالي(15).

وان الحماية التي قررها المشرع للمكلف الضريبي فيما يتعلق بالصلح ، تتسجم وأغراض العقوبة ، وذلك لان الصلح الضريبي يمس بصورة مباشرة البواعث الجرمية المتمثلة بالمحافظة على الأموال والتهرب من الخضوع لأحكام القانون الضريبي لان المكلف المخالف سيدفع هذه الأموال أضعافاً في مقابل تنازل الإدارة الضريبية عن حقها في تحريك الدعوى الجزائية أو إيقافها ، وحسنا فعل المشرع العراقي عندما تبنى هذا الاتجاه عندما منح السلطة المالية حرية تقدير مقابل الصلح الضريبي شرط أن لا يقل عن ضعفي مبلغ الضريبة(16) .

وفي إطار الحماية التي وفرها المشرع للمكلف بالنسبة للصلح الضريبي حاول المساواة بين المكلف المؤسر الذي يستطيع شراء حريته عن طريق دفع مبلغ الجعل إلى الإدارة الضريبية وتلافي سجنه والمكلف المعسر الذي لا يتحمل مثل هذا الأمر من خلال مراعاة تناسب مبلغ الصلح مع الموارد المالية للمكلف المخالف(17) .

كما أن الحماية التي وفرها المشرع للمكلف تتلاءم مع الطبيعة الخاصة للعلاقة الضريبية ، ذكرنا أن الالتزام الضريبي دقيق وحساس ينبغي أن تراعى فيه إلى جانب الوسائل الفنية النواحي الخلقية والنفسية للمكلف ، ولا تبرز أهمية هذه الحماية التي خص بها المشرع الضريبي المكلف المخالف إلا من خلال معرفة خصائص هذا الالتزام، من حيث أن مصدر هذا الالتزام القانون ، وان المكلف ليس حراً بدفع الضريبة وإنما هو مجبر على دفعها إلى الدولة وفقاً للشروط المحددة من قبلها من حيث وعاء الضريبة وسعرها وكيفية تقديرها وجبايتها وكل الوسائل والإجراءات الفنية والشكلية المتعلقة بها دون أن يكون للمكلفين دور فيها ، وان هذا الالتزام دون مقابل محدد يعود على المكلف أو أن يحصل على منفعة خاصة ودون أن يكون له الحق بالمطالبة بمنافع خاصة مقابل الضريبة ، وان هذا الالتزام قابل للتجديد كلما تحقق لدى المكلف الوعاء الخاضع للضريبة (18) .

وهناك أيضاً سبب آخر يدفع المشرع إلى تبني حماية المكلف في الميدان الإجرائي ، وهو انخفاض وعي المكلفين للضريبة خصوصاً في العراق إذ أن النظام الضريبي ليس الأساس في النظام الاقتصادي واعتماده على واردات أخرى تغذي بها الإنفاق العام ، وان من يدفع الضريبة في العراق لا تعدوا أن تكون الا تضحية مالية يغنم من يتهرب منها ويعاقب من يتحمل عبئها ، وهذا ناتج عن ضعف الوعي الضريبي لدى المكلفين ، ولا ينظر إلى الضرائب إنها واجب وطني مقدس تضمنته الدساتير والقوانين الضريبية في العراق ، ومن النتائج المباشرة التي تترتب على ضعف الوعي الضريبي القصور الذي يكتنف النظرة إلى الجريمة الضريبية ، إذ لم يظن المجتمع إلى أن مخالفة احكام القانون الضريبي تعدّ جرماً يعاقب عليه القانون ، ولا ينظر إلى مرتكب الجريمة الضريبية بذات النظرة إلى مرتكب الجرائم العادية ، لدرجة أن من لا يدفع الضريبة يعدّ شخصاً

(١٥) لقاء عبد الستار العيسوي ، مصدر سابق ، ص 124-125 .

(١٦) ينظر : المادة (59 مكررة) سالف الذكر من قانون ضريبة الدخل النافذ .

(١٧) محمود سمير عبد الفتاح : النيابة العامة وسلطانها في إنهاء الدعوى الجنائية بدون محاكمة ، منشأة المعارف ، الاسكندرية ، 1986 ، ص 277-278 .

(١٨) احمد فارس عبد العزاوي : ضمانات تحصيل دين الضريبة في التشريع العراقي ، دراسة مقارنة ، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية القانون ، جامعة تكريت ، 2008 ، ص 36 - 37 .

ماهرأ بالرغم من الاسباب المالية والاقتصادية والاجتماعية التي ينشأ عن عدم الدفع أو التهرب من دفع الضريبة على سياسة الدولة الاقتصادية ومواردها المالية(19) .

وأخيراً فإن السبب الرئيس الذي دفع بالمشروع إلى تبني فكرة الصلح الضريبي لحماية المكلف ومنحه ميزة كبرى تتمثل بالتخلص من العقوبة السالبة للحرية وتجنب اثار الحكم الجزائي ، وان هذه الحماية تمنح المكلف المخالف فرصة لاصلاح نفسه وتصويب سلوكه بما يعود عليه بفوائد جمة ، نظراً للمساوئ التي تلحق المخالف في حالة الحكم عليه بعقوبة سالبة للحرية لتبين بوضوح مدى الفائدة التي حققتها هذه الحماية للمكلف والدولة ، فحكمه يؤدي في كثير من الاحيان إلى اكتساب المحكوم عليه خبرات ومهارات اجرامية جراء معاشرته لمجرمين خطرين في السجن وينحرف عن الطريق القويم إلى أن يغادر السجن وهو اخطر من يوم دخوله فيه ، وان هذه الحماية التي وفرها المشروع للمكلف تؤدي إلى تجنب فقدان المحكوم عليه لعمله وتؤدي إلى انقطاع مورده المالي وكذلك تصدع علاقاته الاجتماعية والنظرة المجتمعية على انه مجرم ، وحمايته من الاثار النفسية التي قد يسببه له السجن(20) .

ويستهدف المشروع من توفير الحماية للمكلف الضريبي ايضاً تحقيق مصلحة الدولة من جوانب متعددة منها اختصار الاجراءات التي تستلزمها الدعوى الجزائية والنفقات الباهضة التي تتحملها خزينة الدولة نظراً لما ينطوي عليه الصلح الضريبي من اختصار ومرونة في الاجراءات وسرعة في حسم الدعوى من دون تعقيد أو مشقة ، وكذلك حصول الإدارة الضريبية على استحقاقها من الضرائب مضاعفة دون اللجوء إلى الاجراءات القانونية التي تستدعي نفقات بهاصة وجهود قد تزيد على مبلغ الضريبة وهذا ما يناقض قاعدة الاقتصاد القائمة على اساس تحصيل الدولة للضريبة باعلى حصيلية وباقل تكاليف ، وكذلك استمرار المكلف بمزاولة نشاطه واخضاعه للضريبة مجدداً بمجرد توافر الشروط المحددة في قانون ضريبة الدخل الامر الذي يدفع بزيادة حصيلية الدولة من الموارد المالية ، وكذلك تسهم هذه الحماية بتخفيف العبء عن القضاء وذلك لانها تمنع اقامة الدعوى الجزائية أو ايقافها (21) .

الخاتمة

تلخص اهم الاستنتاجات والتوصيات التي توصلنا اليها :

أولاً : الاستنتاجات :

- 1- ان تصالح الادارة الضريبية مع المكلف يتم وفق النصوص القانونية التي تبيح للادارة ان تصالح المكلف الضريبي في حالة ارتكابه جريمة ضريبية .
 - 2- يقلل الصلح الضريبي من الدعاوى المرفوعة امام القضاء المختص بنظر قضايا الضريبة لكونها تحسم قبل وصولها الى القضاء قبل رفعها امام القضاء .
- ثانياً : التوصيات :
- نوصي المشروع بالنص على عدم امكانية اللجوء الى تصالح المكلف مع الادارة الضريبية في حالة التكرار الجرمي .

المصادر

(19) توفيق صبري المرابطي : عوامل ضعف الوعي الضريبي في العراق وبعض السبل لمعالجته ، بحث منشور في مجلة البحوث الاقتصادية والادارية ، ع (3) ، س (7) ، 1979 ، ص25 ؛ د. طلال الكداوي ؛ ياسمين اكرم الدباغ : قياس استجابة المكلفين للعقوبات الضريبية ، بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الضريبي الاول ، ج 2 ، محور التشريع الضريبي ، الهيئة العامة للضرائب ، وزارة المالية ، 2001 ، ص45-46 .

(20) نشأت احمد نصيف الحديثي : العقوبة السالبة للحرية قصيرة المدى وبدائلها ، دار الحرية للطباعة، بغداد ، 1988 ، ص5.

(21) نظام جبار طالب : نظرات في مزايا التسوية الصلحية الضريبية (دراسة مقارنة) ، بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الضريبي الاول ، ج 2 ، محور التشريع الضريبي ، الهيئة العامة للضرائب ، وزارة المالية ، 2001 ، ص6968 .

- 1- احمد فارس عبد العزاوي : ضمانات تحصيل دين الضريبة في التشريع العراقي ، دراسة مقارنة ، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية القانون ، جامعة تكريت ، 2008 .
- 2- د. أحمد الصادق الجهاني : محاولة لفهم قانون العقوبات الضريبي ، بحث مقدم إلى ندوة النظام الضريبي المنعقدة في الجماهيرية الليبية خلال الفترة 1991/1/7-5 تحت عنوان (النظام الضريبي في الجماهيرية ، أسسه وتطبيقاته) ، مركز بحوث العلوم الاقتصادية ، بنغازي ، 1993 .
- 3- د. أمال عثمان : شرح قانون العقوبات الاقتصادية في جرائم التموين ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، 1983 .
- 4- د. توفيق صبري المرالياتي : عوامل ضعف الوعي الضريبي في العراق وبعض السبل لمعالجته ، بحث منشور في مجلة البحوث الاقتصادية والادارية ، ع (3) ، س (7) ، 1979 .
- 5- د.حسن صادق المرصفاوي : التجريم في تشريعات الضرائب ، ط1 ، دار المعارف ، مصر ، 1963 .
- 6- حيدر وهاب عبود : التسوية الصلحية في قانون ضريبة الدخل العراقي ، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الحقوق ، جامعة النهريين ، 2000 .
- 7- حيدر وهاب عبود ، أحكام الإقرار في تشريع الضرائب المباشرة في العراق ، أطروحة دكتوراه مقدمة إلى كلية الحقوق ، جامعة النهريين ، 2004 .
- 8- طالب نور عبود الشرع ، الجريمة الضريبية ، اطروحة دكتوراه مقدمة إلى كلية القانون ، جامعة بغداد ، 2001 .
- 9- د. طلال الكداوي ؛ ياسمين اكرم الدباغ : قياس استجابة المكلفين للعقوبات الضريبية ، بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الضريبي الاول ، ج 2 ، محور التشريع الضريبي ، الهيئة العامة للضرائب ، وزارة المالية ، 2001 .
- 10- د. مجدي محب حافظ : جريمة التهريب الجمركي في ضوء الفقه وأحكام النقض والإدارية العليا والدستورية العليا حتى عام 1995 ، المجموعة المتحدة للطباعة ، القاهرة ، 1995 .
- 11- د. محمود سمير عبد الفتاح : النيابة العامة وسلطتها في انهاء الدعوى الجنائية بدون محاكمة ، منشأة المعارف ، الاسكندرية ، 1986 .
- 12- د. محمود محمود مصطفى : قانون الإجراءات الجنائية ، ط2 ، مطبعة الإسكندرية ، الإسكندرية ، 1953 .
- 13- لقاء عبد الستار العيساوي : جرائم الأقرار الضريبي في قانون ضريبة الدخل العراقي ، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية القانون ، جامعة تكريت ، 2011 .
- 14- نشأت احمد نصيف الحديثي : العقوبة السالبة للحرية قصيرة المدى وبدائلها ، دار الحرية للطباعة، بغداد ، 1988 .
- 15- نظام جبار طالب : نظرات في مزايا التسوية الصلحية الضريبية (دراسة مقارنة) ، بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الضريبي الاول ، ج 2 ، محور التشريع الضريبي ، الهيئة العامة للضرائب ، وزارة المالية ، 2001 .
- 16- القانون المدني العراقي رقم 40 لسنة 1951 .
- 17- قانون ضريبة الدخل العراقي رقم 113 لسنة 1982 المعدل .