

## إصلاح الإدارة الضريبية من الناحية الإجرائية (مستل)

أ.م.د. سعد العطية

علي حسن حسين عبد الله

كلية القانون / جامعة كركوك

### المقدمة

إن عملية إصلاح الإدارة الضريبية في العراق يفترض ان تكون النقطة الرئيسية التي يجب ان يجتمع عندها كافة الأشخاص القائمين بالسلطة في العراق ، فلا فائدة ترجى من تشريع أفضل القوانين وأكثرها انسجاما مع التطورات الدولية في المجال التشريعي الضريبي ، طالما كانت الجهة الإدارية المنوط إليها امر تطبيق هذه القوانين هي جهة إدارية غير كفوءة ، وبالتالي فشل مساعي السلطة السياسية في الدولة في الرفع من نسبة الإيرادات العامة ، وعلى هذا الأساس سنعمل فيما يلي على البحث في أبرز عيوب إجراءات الهيئة العامة للضرائب وفروعها في مجال التحاسب الضريبي ، مع اقتراح البعض من الحلول المتواضعة في هذا المقام ، وسيدور الحديث في هذا البحث عن القواعد العامة في عملية التحاسب الضريبي دون التركيز على إجراءات التحاسب الضريبي الخاص بنوع معين من انواع الضرائب ، على اعتبار أن القواعد العامة في عملية التحاسب الضريبي تطبق على كافة انواع الضرائب ، وسنقسم الحديث في هذا البحث على مطلبين نخصص الأول لمفهوم حصر المكلفين والثاني لتحصيل دين الضريبة.

## المطلب الأول

### حصر المكلفين

تعد عملية حصر المكلفين من اهم المهام التي تقوم بها الإدارة الضريبية ؛ لأنه على أساسها تتوقف نجاح ما يليها من مراحل عملية التحاسب الضريبي والمتمثلة بالربط والتحصيل ، وسنحاول في هذا المطلب دراسة أبرز ما يعيب عملية حصر المكلفين ، واقتراح ما يناسبها من حلول وذلك من خلال فرعين ، نخصص الأول لعملية تسجيل المكلفين والثاني لأساليب حصر المكلفين وكما يأتي :

#### الفرع الأول: تسجيل المكلفين

إن أهم ما يحتاج إليه الموظف لدى الإدارة العامة بصورة عامة ولدى الإدارة الضريبية بصورة خاصة ، هي المعلومة الصحيحة الدقيقة والمتوفرة لمن يحتاج إليها في الوقت المناسب ، وهذه المعلومة لن تتوافر إلا من خلال نظم معلومات<sup>(١)</sup> دقيق ومتكامل ، يعمل على توفير ما يحتاج إليه موظف الإدارة الضريبية من معلومة على اعتبار أن كل قرار إدارياً فلا بد وأن يصدر بالاستناد على معلومة ، وأول مرحلة تبدأ منها عملية بناء نظام معلومات ضريبي متكامل هي مرحلة توفير نظام تسجيل متكامل للمكلفين بالضريبة ، وهذا ما سنبحث فيه من خلال ما يأتي :

(١) يعرف نظم المعلومات بأنه ( نظام متكامل يتكون من مجموعة من المكونات البشرية ، والمادية ، والغير المادية والتي تعمل بشكل مترابط ومتفاعل على تزويد الإدارة بكل ما تحتاجه من معلومات دقيقة ، وكافية عن الأنشطة المختلفة للمنظمة ، وفي الوقت المناسب ، من أجل انجاز الوظائف الإدارية من تخطيط وتنظيم ، ورقابة بكفاءة وفعالية بغية تحقيق الأهداف التنظيمية المنشودة ) ، ينظر : علي غانم شاكر البغدادي ، نظم المعلومات ودورها في تعزيز الإيرادات الضريبية ، بحث للحصول على شهادة الدبلوم العالي في الضرائب ، مقدم إلى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية - جامعة بغداد ، ٢٠١٥ ، ص ٢٧ .

### أولاً : نظام تسجيل المكلفين المعتمد لدى الهيئة العامة للضرائب :

نظام التسجيل المعتمد لدى الهيئة العامة للضرائب وفروعها هو نظام تسجيل يدوي ، حيث يوزع المكلفين على الفروع الضريبية كل حسب اختصاصه الجغرافي ، وفي داخل الفرع الضريبي يوزع المكلفين على الوحدات التخمينية حسب الحروف الأبجدية للمكلفين ، من خلال فتح اضبارة خاصة لكل مكلف يدون فيه المعلومات الخاصة به <sup>(١)</sup> ، وأبرز ما يعاب على هذا الأسلوب ، هو أن كل فرع إداري ضريبي يعيش في وادٍ مستقل عن الفروع الضريبية الأخرى أو عن الهيئة العامة للضرائب ، وهذا ما يفتح المجال واسعا امام العديد من حالات الإخفاق الإداري أو الفساد الإداري ، وهذا ما سيتم إثباته من خلال ما افاد به احد الباحثين <sup>(٢)</sup> وكما يأتي :

١. صعوبة تواصل الفروع الضريبية فيما بينها وتبادل المعلومات حول المكلفين ، حيث ان الفرع الإداري الضريبي في اي جزء من أرجاء العراق ليتمكن من جمع المعلومات حول أحد المكلفين ، عليه أولا التأكد من كون هذا المكلف مسجلا ام لا ، ولدى أي فرع من فروع الهيئة العامة للضرائب ، فعلى سبيل المثال بإمكان المكلف سيء النية خداع موظفي الإدارة الضريبية ، من خلال إبدائه لحسن نية مفتعلة وطلب براءة الذمة من الفرع الضريبي الذي لا يملك اي معلومة عن هذا المكلف ، وهذا ما سيجرب عليه توسيع رقعة عملية التهرب الضريبي .

٢. لا نملك في ظل نظام التسجيل اليدوي ضمانات حقيقية لصحة ودقة وديمومة المعلومات الخاصة بالمكلف ؛ لكون المعلومات الخاصة بالمكلف تحفظ في

(١) ينظر : عبد الله محمود أمين ، تقويم فاعلية نظام التماسب الضريبي لضريبة الدخل في العراق ، أطروحة دكتوراه ، مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة المستنصرية ، ٢٠٠٠ ، ص ١٢٢ ، وينظر : أحمد كريم جاسم ، إعادة هندسة الخدمة الضريبية على وفق متطلبات الحكومة الالكترونية ، أطروحة دكتوراه ، مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة بغداد ، ٢٠١٠ ، ص ١٢٥ .

(٢) ينظر : عبد محمود أمين ، المصدر أعلاه ذاته ، ص ١٢٣-١٢٨ .

اضطراب ورقية لدى الوحدة التخمينية المختصة ، وهذه الاضطراب دائما ما تكون معرضة للتلف والضياع سواء عن قصد أو من دون قصد ، بل وإن عملية التسجيل اليدوي تصعب أيضاً من مهمة الرقابة الداخلية أو الخارجية على عمل المسجل الضريبي ، لصعوبة بل واستحالة مراجعة كل هذه الاضطراب الورقية في آن واحد .

٣. فضلاً عن إهمال قانون ضريبة الدخل النافذ وقانون ضريبة المبيعات النافذ النص صراحة على إلزام المكلف بالتسجيل لدى الإدارة الضريبية .

#### ثانياً : التسجيل الالكتروني :

لحل مشكلة التسجيل الضريبي لدى الهيئة العامة للضرائب وفروعها ، نقترح ضرورة الاستفادة من مزايا التقدم العلمي في مجال الحاسوب الآلي وعلم الاتصال الالكتروني- إن صح التعبير - وذلك من خلال ما يأتي :

١. إنشاء شبكة الكترونية خاصة بالهيئة العامة للضرائب وفروعها .  
٢. فتح ملف الكتروني خاص بكل مكلف على حدة يحتوي على البعض من المعلومات مثل :

أ- أي معلومة تحدد هوية المكلف مثل :

(أولاً) اسم المكلف الرباعي ولقبه إن وجد .

(ثانياً) اسم زوجته إن وجدت .

(ثالثاً) عنوانه (عنوان السكن وعنوان نشاطه وغيرها ) .

ب- ما يمارسه من نشاط وما يملكه من رأس مال .

ج- ضرورة تضمين الملف لرقم سري خاص به .

٣. أما عن الأهمية المترتبة على هذا الاقتراح فنوجزها من خلال ما يأتي :

أ- قطع الطريق امام المكلف الذي يحاول التحايل على الإدارة الضريبية في مرحلة التسجيل ، من خلال سهولة حصول موظف الإدارة الضريبية على ما يحتاج إليه من معلومة حول مكلف ما في اي وقت يرغب فيه ، على اعتبار أن نفس الملف سيكون متوافرا في متناول كافة فروع الهيئة العامة للضرائب .

ب- لا تقتصر أهمية النظام المقترح من قبلنا على مسألة اطلاع موظف الإدارة الضريبية على ما يحتويه ملف المكلف من معلومات، بل ستمتد إلى إضافة ما يتوافر من معلومة حول المكلف إلى الملف الخاص به ، بغض النظر عن مصدر هذه المعلومة سواء أكان داخليا ام خارجيا .

٤. متطلبات إنجاح مقترحنا :

تتطلب إنجاح عملية التسجيل الالكتروني للمكلفين العديد من المتطلبات البشرية والقانونية والمادية وغير المادية نوجز البعض منها فيما يلي :

أ- النص صراحة في كل القوانين الضريبية على واجب التسجيل ومواعيده وكيفيته واغلب التفاصيل المتعلقة به ، وعدم ترك الأمر برمته لاجتهاد الإدارة الضريبية .

ب- توفير ما تحتاج إليه هذه العملية من إمكانيات بشرية ومادية وغير مادية .

ج- ضرورة إعداد هذا النظام بالشكل الذي يوفر المعلومة الصحيحة والدقيقة وفي الوقت المناسب ، وغلق الباب تماما أمام أي محاولة لتلاعب ببيانات المكلفين وبالتالي بحق الدولة الضريبي ، وهذا ليس بالأمر المستحيل بل هو ممكن في ظل ما يوفره التقدم العلمي من إمكانيات في هذا المجال ، إلا أننا لا نرغب في الخوض في غمار تفاصيل التنظيم البرمجي لهذا النظام ، بل نفضل ترك البحث في هذا الموضوع للمختصين في علم الحاسوب الالي وعلم الاتصال الالكتروني.

### الفرع الثاني: أساليب حصر المكلفين

المقصود من اساليب الحصر ، الوسائل التي تستعين بها الإدارة الضريبية في جمع المعلومات عن المكلفين ، وهذه الاساليب تمثل في الواقع اهم ادوات نظم

المعلومات لدى الإدارة الضريبية ، فكلما كانت هذه الادوات فعالة ونزيهة كلما دل ذلك على رقي نظم المعلومات لدى الإدارة الضريبة ، وبالتالي النجاح في توفير المعلومة الصحيحة لموظف الإدارة الضريبة وفي التوقيت المناسب ، وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية في نهاية المطاف ، وعلى هذا الأساس يشير احد الباحثين إلى ( ان كفاية وفاعلية نظم المعلومات المعتمد لدى الإدارة الضريبية يمكن ان تحقق اثرا وقائيا بين أوساط المكلفين من خلال إقناعهم بأن التهرب الضريبي عمل غير مجد ، عندما يرى هؤلاء بأن لدى الإدارة الضريبية نظم معلومات كافية وفاعلة لكشف المخالفات وإيقاع الجزاءات القانونية بمرتكبيها )<sup>(١)</sup>.

ونود ان ننتهز هذه الفرصة للإشارة إلى ان أسلوب الإقرار الضريبي وان يعد من ارقى سبل تقدير الضريبة سواء كانت ضريبة مباشرة ام غير مباشرة - ونحن نميل مع هذا الرأي - إلا أن رقي هذا الأسلوب لا ينبع من ذات هذا الأسلوب فحسب ، بل ينبع من رقي سبل الحصر الضريبي ، فحتى في المجتمعات التي تقتخر بارتفاع نسبة الوعي الضريبي لديها ، فإن نجاح أسلوب الاقرار الضريبي فيها موقوف على قوة وصرامة سبل حصر المكلفين لدى ادارتها الضريبية ، على اعتبار أن الوعي الضريبي لا يكفي لوحده لإجبار المكلفين على الامتثال الضريبي الطوعي ، لكون حب المال وحب اكتنازه يعد من مسلمات النفس البشرية .

أما بالنسبة لموقف الهيئة العامة للضرائب فيشير احد الباحثين إلى ان الادارة الضريبية لا تعدد كثيراً بمضمون إقرارات المكلفين ، بل تعتمد على الضوابط السنوية الصادرة من الهيئة العامة للضرائب في عملية ربط الضريبة ، وتستند الهيئة العامة للضرائب في نهجها هذا على عدم جدية المكلفين في تنظيم إقراراتهم ، على اعتبار أنهم يفصحون فقط عن اوضاعهم العائلية وغيرها من التفاصيل التي توضح الجانب

(١) ينظر : عبد الله محمود أمين ، مصدر سابق ، ص ١٥٥.

السلبى لمركزهم المالى فقط دون الجانب الإيجابى<sup>(١)</sup> ، إلا أنه - حسب رأينا المتواضع - السبب الحقيقى الذى يقف خلف نهج الهيئة العامة للضرائب المذكور انفا لا يقتصر على الأسلوب السلبى للمكلفين فى تنظيم إقراراتهم ، بل يشمل عجز الهيئة العامة للضرائب وفروعها بصورة خاصة فى حصر المكلفين بالشكل المطلوب ، وتقاعس الإدارة العامة فى الدولة عن تدعيم الهيئة العامة وفروعها بصورة عامة ، وبغية عدم الاسهاب فى الحديث فأننا سنشير فيما يلى لأبرز سبل حصر المكلفين وموقف الإدارة العامة والإدارة الضريبية منها ومن خلال ما يأتي :

### أولاً : المسح الميدانى :

ويقصد بالمسح الميدانى الكشف أو المعاينة الميدانية لمحل عمل المكلف ونشاطه أو لأي معلومة متعلقة بالمكلف ، سواء كانت هذه المعلومات مادية كالسجلات أو غير مادية ( ظاهرة ) كموقع النشاط وعدد العاملين وغيرها ، وتدوينها فى استمارة المسح الميدانى<sup>(٢)</sup> ، وأبرز ما يعاب على مهمة المسح الميدانى نوجزها فيما يلى:

١. الهدف من عملية المسح الميدانى هو توفير اكبر قدر ممكن من المعلومات عن المكلفين المسجلين وغير المسجلين ، إلا أن إجراءات المسح الميدانى توقفت عن العمل منذ عام (٢٠٠٠) ولم تفعل إلا فى عام (٢٠١٤) وفى مناطق محدودة من العاصمة بغداد<sup>(٣)</sup> ، ويمكن للقارئ الكريم ان يتصور حجم التغيرات إلى اصابت

(١) ينظر : ميسون عبد الكريم أحمد السامرائى ، تقويم اجراءات الاقرار عن ضريبة الدخل للحد من التهرب الضريبي ، بحث للحصول على شهادة الدبلوم العالى فى الضرائب ، مقدم إلى مجلس المعهد العالى للدراسات المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد ، ٢٠١٤ ، ص ٤٩ .

(٢) ينظر : عدي عبد الاله حمد شكر ، فاعلية إجراءات الحصر الضريبي ودورها فى توسيع الوعاء الضريبي ، بحث للحصول على شهادة الدبلوم العالى فى الضرائب ، مقدم إلى مجلس المعهد العالى للدراسات المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد ، ٢٠١٤ ، ص ٨٨ .

(٣) ينظر : عدي عبد الاله حمد شكر ، المصدر أعلاه ذاته ، ص ٨٨ .

المجتمع الضريبي منذ عام (٢٠٠٠) ولحد الان ، وبالتالي نسبة المعلومات التي يفنقد لها الادارة الضريبية بسبب التوقف عن إجراء المسح الميداني .

٢. تعتمد الإدارة الضريبية على معايير عدة وهي بصدد إجراء عملية المسح الميداني ، فتارة تعتمد مثلاً على الموقع التجاري أو على مقدار البضاعة التي يتعامل بها المكلف أو المعدل اليومي لزيائن المكلف وغيرها من المعايير المختلفة ، بمعنى ان الإدارة الضريبية تتمتع بسلطة تقديرية واسعة في عملية تقدير المركز المالي للمكلف ، وبالتالي في تقدير الضريبة المستحقة عليه<sup>(١)</sup> ، وفي رأينا المتواضع هذه السلطة تعتبر سلاحاً ذو حدين ، اما ان تستخدم في خدمة الدولة من خلال رفع نسبة الحصيلة الضريبية ، واما ان تتحول إلى بؤرة للفساد المالي والإداري .

ولمعالجة جوانب التقصير في أسلوب المسح الميداني الضريبي نقترح ما يأتي :

أ- تشكيل لجان مسح خاصة بكل فرع ضريبي على حدة ، وبالكيفية المطلوبة من الموظفين كماً ونوعاً ، لإنجاز مهمة المسح بالشكل المطلوب .

ب- ضرورة إجراء المسح الميداني الشامل لكل محافظة من محافظات العراق سنوياً .

ج- اختيار اكفاً موظفي الفرع الضريبي لإجراء المسح الميداني المذكور آنفاً وتوفير حوافز مالية إضافية لهم ، لحمايتهم من المغريات المالية .

د- من دون ادنى شك سيلقى عمل لجنة المسح الميداني الشامل معارضة شديدة من المكلفين ، بل ليس هناك اي ضمانة لعدم تعرض اعضاء لجنة المسح الميداني لاعتداء من قبل المكلفين ، وعلى هذا الأساس يفترض توفير الدعم الأمني الكامل لأعضاء المسح الميداني طيلة مدة ممارستهم لعملهم .

(١) ينظر : قيصر يحيى جعفر الربيعي ، السلطة التقديرية للإدارة في فرض ضريبة الدخل في القانون العراقي، أطروحة دكتوراه ، مقدمة إلى مجلس كلية القانون ، جامعة بغداد ، ٢٠٠٤ ، ص١١٣-١١٦ .



## ثانيا : التعاون بين مختلف أجهزة الإدارة العامة في الدولة :

على السلطة السياسية في العراق وعلى كل من يعتقد ويؤمن بديمومة الإيرادات النفطية في العراق وكفايتها للنفقات العامة ، ان يعيد حساباته من جديد لكونهم ماضون - حسب رأينا المتواضع - في طريق الهاوية ، فحسب ما يشير إليه المختصون في علم المعادن وبالذات النفط الخام ، يؤكدون زوال هذا المعدن من باطن الارض سواء في المستقبل القريب أو البعيد بتكرار عملية استخراجها ، مع الاخذ بنظر الاعتبار إمكانية انخفاض الطلب عليه في الاسواق العالمية ، وذلك في حالة استكشاف مصدر جديد للطاقة بديلة عن النفط الخام وهذا ليس بالأمر المستحيل في ظل مسيرة التقدم العلمي الحالي ، وهذا ما يدفعنا إلى مطالبة الإدارة العامة في العراق بالتركيز على عملية الإصلاح الضريبي وبجميع مستوياته وبالذات الإدارة الضريبية ، بهدف تمكينها من تنفيذ عملية التحاسب الضريبي على اكمل وجه ، بغية توفير ما تحتاج إليه الدولة من إيرادات نقدية ، وفيما يخص عملية حصر المكلفين فإن الخطوات الإصلاحية المأمولة من الإدارة العامة هي عديدة ومتنوعة في هذا المقام نوجز أبرزها فيما يلي :

١. على قمة الجهاز الإداري في العراق - رئيس الوزراء - إصدار قرار تنظيمي يعمم على كافة الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة ، يتضمن إلزامهم بالتعاون التام مع الإدارة الضريبية في كل ما تحتاج إليها في سبيل القيام بمهامها ، وطبعاً مهمة حصر المكلفين هي إحدى هذه المهام، وعدم ترك مسألة قيام التعاون من عدمه على إرادة الوزراء أو المدراء العاميين في دوائر الدولة.

٢. على القرار التنظيمي المشار إليه أنفاً ان يمنح للإدارة الضريبية حرية تحديد طبيعة وطريقة التعاون المراد إقامته بينها وبين كافة الأجهزة التابعة للإدارة العامة في الدولة ، ويفضل لو ينشأ لدى الهيئة العامة للضرائب قسم خاص بالحصر الضريبي ، يكون عملية تخطيط وتنظيم وتنفيذ عملية التعاون مع الإدارات الأخرى من بين مهام هذا القسم .

## ثالثا : الإخبار :

قد لا يكفي السبل العادية التي تسلكها الإدارة الضريبية مثل ( المسح الميداني والتعاون أو التكامل الإداري ) في إنجاح عملية الحصر الضريبي ، بل لا بد من سبل مساعدة استثنائية تساعد وتكمل مسيرة الإدارة في عملية حصر المكلفين ، فيفترض على الإدارة الضريبية ان تستفيد من بعض الغرائز البشرية التي تعتبر من مسلمات النفس البشرية مثل حب المال ، أو بعبارة أخرى تقديم الإغراء المالي للمكلفين من أجل حثهم على مساعدة الإدارة في كشف حالات التهرب الضريبي ، على اعتبار أنه ليس هناك من لا يرغب في الاستفادة من هذه الميزة ، وخاصة اذا تمكنت الإدارة من اقناع المجتمع بأن المقابل المالي للإخبار سيكون مصحوبا بتحقيق العدالة الضريبية ، ومن منا لا يرغب في ان يكون جزء من منظومة اجتماعية تسودها العدالة ، إلا أن الاستفادة من هذه الطريقة تتطلب مجموعة من الشروط نلخصها من خلال ما يأتي:

١. يجب على المشرع ان يحدد بالضبط ماهية المقابل المالي للإخبار الضريبي ، هل سيكون على شكل إعفاء ضريبي جزئي ، ام على شكل مقابل نقدي صرف ، مع تحديد مقداره بدقة أيضاً .
٢. يجب تحديد آلية التعامل مع الإخبار تحديدا دقيقا ، بدءاً من استلام الإخبار وانتهاءً بتقديم المقابل المالي للمخبر ، ويفضل ان تدخل ضمن صلاحيات الفروع الضريبية ، وان تتسم الإجراءات الخاصة بالتعامل مع الإخبار بالسرعة ؛ لإسراع حصول المخبر على المقابل المالي بغية تشجيع عملية الإخبار .
٣. يفضل لو ينص القوانين الضريبية الجديدة - والتي نأمل تشريعها - كلها على الإخبار الضريبي ، مع تنظيمها لكافة تفاصيلها كلما امكن ذلك من دون ترك أمر تنظيمها لمشئئة الإدارة الضريبية .

## رابعا : الوعي الضريبي :

من حيث الامتثال لحكم القانون هناك فئتين رئيسيتين من الناس في المجتمع

الواحد ، الفئة الأولى تتصاع مخيرة لحكم القانون السائد في الدولة لرغبتهم في ضمان النظام في المجتمع ؛ على اعتبار أن القانون هو الذي يقيم النظام في المجتمع ، اما الفئة الثانية فهي الفئة التي ترفض الانصياع لحكم القانون ؛ كون سواد القانون وبالتالي النظام في المجتمع من شأنه أن يضر بمصالحهم ، وغالبا ما نجد الافراد الذين يمثلون الفئة الثانية يبحثون عن شتى الطرق للتهرب من تطبيق القانون ، وهنا يظهر دور الإدارة العامة في اتخاذ ما يلزم من إجراءات في سبيل تغليب حكم القانون على كل من يسعى إلى خراب النظام في المجتمع ، واحد هذه الإجراءات هي رفع نسبة الوعي لدى المجتمع ، والقوانين الضريبية لا تستثنى من هذه القاعدة العامة ، اما متطلبات نجاح دور الدولة في رفع نسبة الوعي الضريبي في المجتمع فهي عديدة ومتنوعة نوجز أبرزها في ما يلي :

#### ١. سياسة الدولة الانفاقية :

سبق واشرنا مرارا إلى ان للضريبة اهداف متعددة ومتنوعة ، إلا أن اهمها على الاطلاق هو الهدف المالي لها ، فالضريبة تعد اهم مورد إيرادي في غالبية الدول ، وتستعان بها في سد غالبية اوجه الانفاق العام ، إلا أن الضريبة في نفس الوقت تعبر عن مبلغ نقدي يستقطع جبرا من ثروة المكلف ، تلك الثروة التي بذل المكلف جهدا في تكوينها ، وعليه لكي تتمكن الدولة من رفع نسبة الوعي الضريبي في المجتمع عليها ان تثبت أولا بأن كل فلس من الإيرادات الضريبية تتفق في كل ما فيه مصلحة الشعب ، بل قد نتهم بالتمادي اذا ما اشرنا إلى انه لا فائدة ترجى أبداً من الإصلاح الضريبي ، ما لم تصلح الدولة سياستها الاتفاقية وتبتعد عن مواضع الشك والريبة في هذا المجال .

#### ٢. السياسة التربوية للدولة :

من أهم العوامل المساعدة أيضاً على رفع نسبة الوعي الضريبي في المجتمع هو غرس المفاهيم الضريبية في عقول افراد المجتمع منذ صغرهم وابتداءً من المراحل الدراسية الأولى فما صاعدا ، أو بعبارة أخرى استحداث مناهج تعليمية خاصة

بالضرائب تعمل على غرس الدور السامي للضريبة في عقول الشباب ، بغية تربية جيل جديد يتوافر فيه مقومات حب الوطن والتضحية من أجل بناءه وديمومته ، ولو كانت هذه التضحية هي عبارة عن مبلغ نقدي بسيط يدفع سنويا للدولة كل حسب مقدرته المالية وبما ينص عليه القانون .

٣. إنشاء جهاز إعلامي ضخم ومتخصص للترويج للمفاهيم الضريبية كافة :

وذلك من خلال إعداد برامج تفاعلية وإذاعية خاصة بالضرائب ، والاعتماد أيضاً على الانترنت وخاصة مواقع التواصل الاجتماعي في عملية الترويج .

## المطلب الثاني

### تحصيل دين الضريبة

إن الكفاءة المطلوبة من الإدارة الضريبية لا تتوقف عند حد حسن حصر المكلفين ، بل يتعدى ذلك إلى حسن تحصيل دين الضريبة من المكلفين ، فكل ما يبذل من الإدارة الضريبية من جهد في مرحلة الحصر سيذهب في أدراج الريح اذا ما فشلت في تحصيل دين الضريبة ، وعلى هذا الأساس يفترض على الإدارة الضريبية ان تتقن استخدام السبل المتاحة للتحصيل ، للحيلولة دون استفادة المكلف سيء النية من هذه الثغرة الا وهي عجز الإدارة الضريبية عن تحصيل دين الضريبة ، اما عن واقع الحال فيشير احد الباحثين إلى ان نسبة الموقوفات (ديون الضريبة غير المستحقة) لدى فروع الهيئة العامة للضرائب في بغداد قد بلغت ما يتراوح بين (٨١%-٧٩%) للفترة بين (٢٠٠٨-٢٠١١) ، اما عن نسبة الموقوفات لدى فروع الهيئة العامة للضرائب في المحافظات فقد بلغت ما يتراوح بين (٧٣%-٦١%) ولنفس الفترة اعلاه<sup>(١)</sup>، ولعل هذه النسب تدل ويكل تواضع على حجم الخلل الذي تعاني منه الهيئة العامة للضرائب

(١) ينظر : عباس ناصر سعدون السعيد ، استخدام محددات التهرب الضريبي في تعزيز الثقة بين المكلف والادارة الضريبية ، بحث للحصول على شهادة الدبلوم العالي في الضرائب ، مقدم إلى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد ، ٢٠١٣ ، ص ١١٤-١١٩ .

وفروعها، وليس هناك أدنى شك ان احد اهم الاسباب التي تقف خلف هذا الكم الهائل من الموقوفات هو ضعف سبل تحصيل دين الضريبة المتبعة لدى الإدارة الضريبية في العراق ، وفيما يلي سنتطرق لأبرز سبل تحصيل دين الضريبة والتي ستساعد بالتأكيد ، في الرفع من نسبة حصيله الإيرادات الضريبية ، وكل ذلك من خلال ثلاثة فروع ، نخصص الأول لأسلوب التقسيط والثاني لأسلوب المقاصة والثالث لأسلوب الردع وكما يأتي :

### الفرع الأول: التقسيط

لا يخفى على أحد حقيقة ان الدولة تحبذ لو تحصل على دين الضريبة بالكامل دونما تقسيطها ، إلا أن متطلبات قاعدة الملائمة في التحصيل تدفع المشرع الضريبي إلى إتباع أسلوب التقسيط في التحصيل ، رغبة منه في عدم ارهاق المكلف والتأثير سلباً على مركزه المالي ، إلا أن قاعدة الملائمة في الجانب التحصيلي تقابله حسب رأينا المتواضع قاعدة المحافظة على التوازن بين حقوق المكلف المالية وحقوق الدولة المالية ، هذه الاخيرة تتطلب من المشرع الضريبي عدم المغالاة في التوسيع من حق المكلف في تقسيط دين الضريبة المستحقة عليه ، وعلى هذا الأساس سنستعرض فيما يلي أبرز ما يشوب أسلوب التقسيط في تحصيل دين الضريبة في العراق من عيوب ، مع اقتراح ما يناسبها من حلول متواضعة وكما يأتي :

#### أولاً : من حيث التنظيم القانوني :

لم يتطرق قانون ضريبة المبيعات النافذ لأسلوب التقسيط في تحصيل دين الضريبة ، اما المادة ( ٤٦ / ١ ) من قانون ضريبة الدخل والمادة ( ٢٢ / ٢ ) من قانون ضريبة العقار فقد اشارتا إلى منح الإدارة الضريبية حرية تحديد كافة التفاصيل المتعلقة بأسلوب التقسيط في تحصيل دين الضريبة ، إلا أن الإدارة الضريبية في العراق هي إدارة ضعيفة ومترهلة سواء من الناحية التنظيمية أو من الناحية الإجرائية ولأسباب عديدة حاولنا تغطيتها منذ بداية الفصل الثالث من هذا البحث ، وضعف الادارة

الضريبية من شأنه أن ينسحب أيضاً على مرحلة تحصيل دين الضريبة باعتبارها اخر مراحل عملية التحاسب الضريبي ، وعلى هذا الأساس نفضل لو يتدخل مشرع القوانين ضريبية في تنظيم أسلوب التقسيط في التحصيل ، على الاقل في الجوانب الرئيسية منها وترك الجوانب الإجرائية للإدارة الضريبية .

**ثانياً : من حيث المكلف المستفيد من التقسيط ومقدار المبلغ (دين الضريبة)**

**المقسط :**

١. المكلف المستفيد من أسلوب التقسيط :

سبق وأشرنا إلى أن أسلوب التقسيط قد اوجد - حسب رأينا المتواضع - تطبيقاً لقاعدة الملائمة في الدفع ، والإدارة الضريبية يفترض عليها ان تمتنع عن منح الحق في التقسيط الا للمكلف العاجز عن دفع دين الضريبة فوراً ، إلا أن ما يشير إليه احد الباحثين<sup>(١)</sup> هو أن أسلوب التقسيط لا يقوم على الاعتبارات المشار إليه آنفاً ، بل على أساس التواطؤ بين موظف الإدارة الضريبية والمكلف حتى لو كان الأخير ميسور الحال ، وعليه نقترح على الهيئة العامة للضرائب أن تضع معايير محددة واضحة لحالة المكلف الذي يستحق التقسيط ، للحيلولة دون استفادة المكلف الميسر من التقسيط .

٢. مقدار الدين المقسط :

بالرغم من ان أسلوب التقسيط في تحصيل دين الضريبة يعد تطبيقاً لقاعدة الملائمة في التحصيل ، إلا أنه يفترض في نفس الوقت عدم المغالاة في تطبيقه ؛ على اعتبار أن كل مكلف يستوجب عليه أن يدخر جزء من عوائده المالية سنوياً من أجل الإيفاء بالتزامه الضريبي تجاه الدولة ، كما ان الجهل بالقانون - وكما هو معروف - ليس بعذر ، اما في العراق فبالإمكان تقسيط دين الضريبة بالكامل طالما وافقت على

(١) ينظر : هيثم على محمد العنبي ، دراسة وتقويم نظام جباية ضريبة الدخل في الهيئة العامة للضرائب ، بحث للحصول على شهادة الدبلوم العالي في الضرائب ، مقدم إلى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد ، ٢٠٠٦ ، ص ٦٦ .

ذلك الإدارة الضريبية بما تملكه من سلطة تقديرية في هذا المقام<sup>(١)</sup> ، إلا أننا وتطبيقاً لقاعدة الحفاظ على التوازن بين حقوق الدولة المالية وحقوق المكلف المالية نقتراح تقييد حق المكلف في التقسيط بنصف المبلغ (دين الضريبة) ، بغية توفير السيولة النقدية دائماً للدولة وإجبار المكلفين على عدم الاعتماد دائماً على سلطة الإدارة الضريبية في تقسيط دين الضريبة المستحقة عليهم وتعويد المكلفين على فكرة الادخار من أجل الإيفاء بالتزاماتهم الضريبية ، هذا ويفيد احد الباحثين إلى ان اليابان تطبق بالفعل الاقتراح الذي تقدمنا به آنفاً<sup>(٢)</sup> .

### ثالثاً : من حيث الجانب الاجرائي :

نفس ما استعرضناه من جوانب سلبية تخص عملية تسجيل المكلفين ، تنطبق بشكل أو باخر على الإجراءات التي تمر منها أسلوب التقسيط ، على اعتبار أن العمل الورقي ومساوئه هو المعتمد في أسلوب التقسيط أيضاً<sup>(٣)</sup> ، وبكل تواضع لا نجد حلاً أفضل لمشكلة العمل الورقي غير الأسلوب الالكتروني في تأدية مهام الإدارة .

### الفرع الثاني: المقاصة

تساءل أحد الباحثين عن مدى إمكانية إجراء المقاصة<sup>(٤)</sup> في نطاق الضرائب ، أي هل يمكن للمقاصة أن تحدث بين الدولة والمكلف ، وما هو شروطها ؟ وجاءت الإجابة بإمكانية ذلك طالما لم ينص القانون على تحريمه ، بشرط أن يجتمع لدى الطرفين (الدولة والمكلف) صفة الدائن والمدين في آن واحد ، وأن يجري المقاصة في

(١) ينظر : المادة (١/٤٦) من قانون ضريبة الدخل والمادة (٢/٢٢) من قانون ضريبة العقار النافذ.

(٢) ينظر : عبد الله محمود أمين ، مصدر سابق ، ص ٢٠٤ .

(٣) للمزيد من التفاصيل حول اجراءات تقسيط دين الضريبة ينظر : هيثم علي محمد العنكي ، مصدر سابق ، ص ٥٧ .

(٤) يعرف المقاصة بأنها ( إسقاط دين مطلوب لشخص من غريمه في مقابلة دين مطلوب من ذلك الشخص لغريمه ) . ينظر : (م ٤٠٨) من القانون المدني العراقي رقم (٤٠) لسنة (١٩٥١) المعدل .

الديون الضريبية فقط دون ان يتعدى إلى ديون أخرى غير ضريبية<sup>(١)</sup> ، و بالنسبة لرأينا المتواضع بشأن المقاصة ، فليس هناك ما يمنع من إجراء المقاصة ( كقاعدة عامة ) في نطاق الضرائب ، بل ولا بد من تبني هذه الفكرة في كافة القوانين الضريبية لاعتقادنا بأن المقاصة تعد من بين أبرز سبل تحصيل دين الضريبة ، هذا وقد يحتج البعض قائلاً بعدم إمكانية إجراء المقاصة في نطاق الضرائب على اعتبار أن المقاصة مخصصة بالقانون الخاص دون العام ، كما ان المقاصة سوف تعرقل عملية تحصيل دين الضريبة وهذا من شأنه ان يلحق الضرر بالخزينة العامة للدولة<sup>(٢)</sup> .

ونرد على الشق الأول من حجة المعارضين من خلال القول بعدم وجود ما يمنع من اقتباس بعض المبادئ والاحكام العامة المتعلقة بالقانون الخاص وتطبيقها في نطاق الضرائب طالما تحقق هذه المبادئ النفع للدولة أو للمكلف ، بل وإن حالة الاقتباس هذه كثيراً ما تحدث على سبيل المثال بين قانون المرافعات المدنية وغيرها من القوانين الإجرائية الأخرى ، أما بالنسبة للشق الثاني من حجة المعارضين فهي غير منطقية أيضاً حالها حال الشق الأول ، لكون المقاصة ستفيد الخزينة العامة للدولة بدلا من أن تضرها ( كما يعتقد البعض ) ونورد المثال المتواضع الآتي للتوضيح :

قد يكون احد المقاولين مدينا للدولة بمبلغ الضريبة المستحقة عليه ، كما أن الدولة مدينة له بقسط أو اقساط المقاوله التي ينفذها أو نفذها المقاول للدولة ، ففي حالة وجود المقاصة تتمكن الدولة من استيفاء دين الضريبة من المقاول من خلال ما تدين للمقاول من اقساط المقاوله ، دونما حاجة إلى اتباع وسائل التحصيل الإداري في حق المقاول ، وهذا يعني أن المقاصة تفيد الدولة ولا تضرها كما يعتقد البعض ، مع

(١) ينظر : خيرى إبراهيم مراد ، المعاملة الضريبية للشخص غير المقيم في قانون ضريبة الدخل العراقي ، رسالة ماجستير ، مقدمة إلى مجلس كلية القانون ، جامعة بغداد ، ٢٠٠٤ ، ص ١٦٢-١٦٤ .

(٢) ينظر : خيرى إبراهيم مراد ، المصدر أعلاه ذاته ، ص ١٦٢-١٦٤ .



ضرورة منح حق طلب إجراء المقاصة للمكلف أيضاً دون اقصار هذا الحق على الدولة فقط.

### الفرع الثالث: الردع

يشير احد الباحثين<sup>(١)</sup> إلى أن المكلف الذي لا يملك مالا لا يمكن التنفيذ عليه جبراً ، بحجة أن وسائل التنفيذ الإجباري مخصص لمن يملك ما يفي بدين الضريبة ، الا انه يتمتع عن سداده ، والحل الذي اقترحه هذا الباحث هو الانتظار حتى يصبح المكلف قادرا على الايفاء ، إلا أننا - وبكل تواضع - لا نتفق مع الرأي المذكور آنفا ، فعلى الرغم من خلو القوانين الضريبية تقريبا من التطرق إلى حكم عدم امتلاك المكلف نهائيا لأي مال يفي بدين الضريبة ، إلا أن الأخذ بالاقتراح المذكور انفا سيؤدي إلى فتح منفذ واسع لعملية التهرب الضريبي ، فبإمكان كل مكلف ان يخبئ ما يملكه من أموال ، وبالتالي منع الإدارة من تحصيل دين الضريبة ، والإجراء المقترح من جانبنا هو ما يأتي :

١. عد امتناع المكلف عن تسديد دين الضريبة ، جريمة معاقب عليها بنص صريح وليس ضمنى ، حتى لو كان عدم الايفاء سببه عدم امتلاكه لأي مال .
٢. معاقبة مرتكب هذه الجريمة بعقوبة مقيدة للحرية لمدى (٧) سنوات ، تفرض على كل من يتمتع عن تسديد دين الضريبة .
٣. تمكين المكلف الجاني بموجب اقتراحنا من الاستفادة من التسوية الصلحية ، حتى بعد صدور الحكم البات في حقه وتطبيق جزء معين من العقوبة المقيدة للحرية (٧) سنوات ، طالما ستحصل الدولة على ما تستحقه من دين الضريبة في ذمة المكلف (الجاني بموجب اقتراحنا) .

(١) ينظر : إبراهيم حميد محسن الزبيدي ، تحصيل دين ضريبة الدخل في العراق ، رسالة ماجستير ، مقدمة إلى مجلس كلية القانون - جامعة بغداد ، ٢٠٠١ ، ص ١٦٤-١٦٥ .

٤. الاعتماد على الجهاز الإعلامي الضريبي في توعية المكلفين وتحذيرهم من عواقب الامتناع عن التسديد ، وحثهم دائما على ادخار جزء من عوائدهم المالية للإيفاء بالتزاماتهم الضريبية تجاه الدولة ، والا سيتعرضون لعقوبة شديدة ، الا وهي السجن لمدة ( ٧ سنوات).

## الخاتمة

لقد أفصح موضوع البحث عن نسبة الإيرادات الضريبية التي تفتقد إليها الدولة سنوياً بسبب عيوب الهيئة العامة للضرائب وفروعها في الجانب الإجرائي ، تلك العيوب التي تتسبب في منع الضريبة من أداء دورها الطبيعي في حياة الدولة والمتمثل برفد الخزينة العامة للدولة بالإيرادات النقدية الوفيرة ، وفي ما يلي سنشير لأبرز ما توصلنا إليها من استنتاجات وما نقترحه من توصيات في هذا المقام وكما يأتي :

### أولاً : الاستنتاجات :

وهنا قد خلصنا إلى استنتاجات عدة أهمها :

١. أسلوب حصر المكلفين المعتمد من لدن الهيئة العامة للضرائب وفروعها هو أسلوب بدائي وغير كافي لاستيعاب كافة أعضاء المجتمع الضريبي ، ويتمخض عن ذلك فشل الإدارة الضريبية في الحد من حالات التهرب الضريبي ، ويقف خلف هذه الحقيقة الأسباب الآتية :

أ- اعتماد الإدارة الضريبية على الأسلوب الورقي في ممارسة مهامها ، ويتمخض عن هذا الأسلوب العديد من العيوب تتلخص مجموعها في انعدام الرقي في مجال العمل الإداري الضريبي .

ب- اعتماد الإدارة الضريبية \_ الهيئة العامة للضرائب وفروعها \_ على أسلوب الضوابط السنوية في تقدير دين الضريبة ولأسباب عدة ، تتلخص مجموعها في التواضع الحاد لأساليب الحصر الضريبي المتبع من الإدارة الضريبية وبالتالي الافتقار للمعلومات الخاصة بالمكلفين والتي يحتاج إليها الموظف في تطبيق التحاسب الضريبي بالشكل الأمثل .

٢. لا يقتصر ضعف الإدارة الضريبية في العراق على أساليب الحصر الضريبي ، بل يمتد وللأسف إلى مرحلة تحصيل دين الضريبة ، بسبب ضعف الأساليب المتبعة من جهة والافتقار إلى أساليب أخرى أكثر نجاعة في تحصيل دين الضريبة .

#### ثانيا : التوصيات :

ولما تقدم من استنتاجات يوصي الباحث بما يأتي :

١. التخلي عن أسلوب الإدارة الورقية والتحول إلى أسلوب الإدارة الالكترونية في ممارسة العمل الإداري الضريبي .
٢. الاستغناء تدريجياً عن الضوابط السنوية ، وتفعيل سبل الحصر الضريبي من خلال الاعتماد على سبل الأكثر قدرة على حصر المجتمع الضريبي كالمسح الميداني الشامل والتعاون أو التكامل الإداري والإخبار الضريبي والتوعية الضريبية وفي ظل تخطيط وتنفيذ حازم .
٣. الارتقاء بمستوى سبل تحصيل دين الضريبة ، من خلال إصلاح ما هو قائم وبالذات أسلوب التقسيط ، واستحداث سبل جديدة مثل أسلوب المقاصة وأسلوب الردع .

## المراجع

### أولاً : الرسائل والأطاريح :

١. إبراهيم حميد محسن الزبيدي ، تحصيل دين ضريبة الدخل في العراق ، رسالة ماجستير ، مقدمة إلى مجلس كلية القانون – جامعة بغداد ، ٢٠٠١.
٢. خيرى ابراهيم مراد ، المعاملة الضريبية للشخص غير المقيم في قانون ضريبة الدخل العراقي ، رسالة ماجستير ، مقدمة إلى مجلس كلية القانون ، جامعة بغداد ، ٢٠٠٤ .
٣. عباس ناصر سعدون السعيدى ، استخدام محددات التهرب الضريبي في تعزيز الثقة بين المكلف والادارة الضريبية ، بحث للحصول على شهادة الدبلوم العالي في الضرائب ، مقدم إلى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد ، ٢٠١٣ .
٤. عدي عبد الاله حمد شكر ، فاعلية إجراءات الحصر الضريبي ودورها في توسيع الوعاء الضريبي ، بحث للحصول على شهادة الدبلوم العالي في الضرائب ، مقدم إلى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد ، ٢٠١٤ .
٥. علي غانم شاكر البغدادي ، نظم المعلومات ودورها في تعزيز الإيرادات الضريبية ، بحث للحصول على شهادة الدبلوم العالي في الضرائب ، مقدم إلى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية – جامعة بغداد ، ٢٠١٥ .
٦. ميسون عبد الكريم احمد السامرائي ، تقويم اجراءات الاقرار عن ضريبة الدخل للحد من التهرب الضريبي ، بحث للحصول على شهادة الدبلوم العالي في الضرائب ، مقدم إلى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد ، ٢٠١٤ .

٧. هيثم على محمد العنكي ، دراسة وتقويم نظام جباية ضريبة الدخل في الهيئة العامة للضرائب ، بحث للحصول على شهادة الدبلوم العالي في الضرائب ، مقدم إلى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد ، ٢٠٠٦ .
٨. احمد كريم جاسم ، إعادة هندسة الخدمة الضريبية على وفق متطلبات الحكومة الالكترونية ، أطروحة دكتوراه ، مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة بغداد ، ٢٠١٠ .
٩. عبد الله محمود امين ، تقويم فاعلية نظام التحاسب الضريبي لضريبة الدخل في العراق ، أطروحة دكتوراه ، مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة المستنصرية ، ٢٠٠٠ .
١٠. قيصر يحيى جعفر الربيعي ، السلطة التقديرية للإدارة في فرض ضريبة الدخل في القانون العراقي ، أطروحة دكتوراه ، مقدمة إلى مجلس كلية القانون ، جامعة بغداد ، ٢٠٠٤ .

#### ثانياً : القوانين :

١. القانون المدني العراقي رقم (٤٠) لسنة (١٩٥١) المعدل .
٢. قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل .
٣. قرار مجلس قيادة الثورة (المنحل) رقم (٣٦) لسنة ١٩٩٧ .

## المخلص:

من المسلمات التي لا يعترها شك هو إن كل دولة بحاجة إلى الإيرادات بغية إشباع الحاجات العامة المتزايدة بعد أن أضحت دولة تدخلية بصدق الكلمة تحقيقاً لما تبتغيه من أهداف مرسومة الأمر الذي فرض عليها أن تكون دولة منتجة لمواجهة إشباع الحاجات العامة والتي تختلف من دولة إلى أخرى حسب نهج السلطة الحاكمة أو بعبارة أدق حسب الرؤية المستقبلية للقباضين على زمام الامور وعلى المدى البعيد بالذات ، وما نشهده في العراق وبالتحديد بعد تغير النظام السياسي فيه بعد أحداث عام (٢٠٠٣) ورفع الحصار الاقتصادي عنه ، هو اعتماد الدولة بشكل كلي تقريباً على الإيرادات النفطية في تمويل الموازنة العامة للدولة ، وأسباب هذه الحقيقة عديدة ومتنوعة تأتي في مقدمتها - حسب رأينا المتواضع - عدم اكتراث الحكومات المتعاقبة في العراق بأمر مستقبل الدولة سواء على المدى المتوسط أو البعيد ، بل ان كل ما يهم هذه الحكومات هو تمويل الموازنة العامة للدولة للسنة المالية المقبلة كحد اقصى ، وهذا النهج البدائي العقيم تسبب في الغزو الفكري الذي اجتاح عقول السواد الأعظم للشعب العراقي في كفاية الإيرادات النفطية وعدم الحاجة لمصادر إيرادية أخرى بديلة أو مكملة ! متجاهلين احد أبرز سمات الدولة المعاصرة الا وهي الاعتماد على اكثر من مصدر واحد في تمويل الموازنة العامة للدولة وتطوير هذه المصادر باستمرار ، وعلى هذا الأساس وجدنا أنفسنا ملزمين بضرورة البحث في إصلاح الإدارة الضريبية في العراق بغية الرفع من نسبة الإيرادات الضريبية ، وتضييق الهوة بينها وبين الإيرادات النفطية ، وصولاً إلى تحقيق فائض في الموازنة العامة للدولة وبالتالي الإسراع في تحقيق التنمية الاقتصادية في الدولة وتحقيق غيرها من الأهداف السامية المطلوب من السلطة السياسية القيام بها ، وإصلاح الإدارة الضريبية امر لا بد منه حتى قبل الشروع في إصلاح القوانين الضريبية ، لكون القانون هو عبارة عن كلمات تحتاج إلى من يترجمها فعلياً على ارض الواقع ، والإدارة هي التي تصدى لهذه المهمة وبالتالي فشل الإدارة يعني حتماً فشل القانون .

والبحث في إصلاح الإدارة الضريبية- الهيئة العامة للضرائب وفروعها بالذات - من الناحية الإجرائية اظهر بالنتيجة التواضع الحاد للإدارة الضريبية على المستوى الإجرائي ، ولأسباب عدة تتلخص في - حسب رأينا - عدم اكتراث الإدارة العامة في العراق بأمر الإدارة الضريبية وما ينقصها من مستلزمات الرقي في العمل الإداري الضريبي على المستوى الإجرائي .

هذا وقد أدلينا دلونا في هذا المقام من خلال اقتراح بعض الحلول المتواضعة ، آملين من الإدارة العامة في الدولة الأخذ بها بغية الرفع من مستوى الإدارة الضريبية في العراق .



**ABSTRACT :**

It is not unquestionable that every country needs revenues in order to satisfy the growing public needs after a country that has truly intervened in order to achieve its objectives. It has to be a productive country to meet the needs of the public, which differ from country to country. The approach of the ruling authority or, more accurately, according to the future vision of the holders of control and in the long run in particular. What we are witnessing in Iraq, specifically after the change in the political system after the events of 2003 and the lifting of the economic siege, is the almost total dependence of the state on oil revenues in financing the state budget. The reasons for this fact are many and varied, The lack of concern for successive governments in Iraq on the matter of the future of the state, both in the medium and long term, but all that matters to these governments is to finance the state budget for the next fiscal year as a maximum, and this primitive approach sterile caused the intellectual invasion that swept the minds of the vast majority of the Iraqi people The adequacy of oil revenues and the lack of need for alternative sources of air or complementary! Ignoring one of the most prominent features of the modern state is to rely on more than one source in financing the state budget and constantly develop these sources. On this basis, we found ourselves obliged to discuss the reform of the tax administration in Iraq in order to

raise the proportion of tax revenues, And narrowing the gap between them and oil revenues, leading to a surplus in the state budget and thus accelerate the achievement of economic development in the state and achieve other high goals required of the political authority to do. The reform of tax administration is necessary even before the reform of tax laws, because the law is words that need to be translated effectively on the ground, and management is the response to this task and therefore the failure of management inevitably means the failure of the law.

And the search for reform of the tax administration – the General Authority for Taxation and its branches – in terms of procedural results showed the sharp humbleness of tax administration at the procedural level, and for several reasons are summarized – in our humble opinion – the indifference of the public administration in Iraq the tax administration and lack of the requirements of promotion in administrative work Tax at the procedural level.

In this concern, we have presented a guide to some of the simple solutions proposed by the public administration in order to increase the level of tax administration in Iraq.