

## الإقرار في التشريعات الضريبية م.م. أمل جبر ناصر جامعة ذي قار / كلية الادارة والاقتصاد

### المقدمة

ألزم المشرع الضريبي المكلف بدفع الضريبة في حالات معينة بتقديم التقرير الضريبي الذي يبين فيه مقدار دخله الخاضع للضريبة ، ولالإقرار في المجال الضريبي أهمية تتجلى في أنه قد يؤدي الى نشوب نزاع بين المكلف والسلطة المالية اذا لم تقتنع الأخيرة بصدق اقرار المقدم من المكلف. وتتمثل اشكالية البحث في أنّ المكلف قد يطلب من السلطة المالية العدول عن تقريره الضريبي الذي قدّمه بدعوى أنه غير حاكي عن مقدار دخله الحقيقي، وقد ترفض السلطة المالية هذا العدول سواء أكان رفضها مبرراً أم غير مبرر، وحيث يرتب هذا الموقف من قبل السلطة المالية نتائج معينة سنتعرض لها في بحثنا هذا.

وسنتبع منهج البحث التحليلي(الموضوعي) ، لذا سنقسم هذا البحث الى مبحثين نناقش في أولهما: معنى الإقرار وأهميته ، في حين نحاول في المبحث الثاني تبيان حجية الإقرار الضريبي.

### المبحث الأول

#### معنى الإقرار وأهميته

ينبغي علينا أن نبين معنى الإقرار وأهميته بشكل عام ، وكذا الحال في التشريعات الضريبية. لذا سنقسم هذا المبحث الى المطالبين التاليين:  
المطلب الأول : تعريف الإقرار  
المطلب الثاني : أهمية الإقرار  
المطلب الأول : تعريف الإقرار  
الإقرار لغةً : هو الاعتراف ، وهو إظهار الحق لفظاً او كتابةً او إشارةً ، ويعني الاستقرار ، والإقرار بمعنى الثبات<sup>(1)</sup>.

أما في الاصطلاح : فيعرف الإقرار بأنه : ( اعتراف خصم لخصمه بالحق الذي يدعيه مقدراً نتيجته قاصداً إلزام نفسه بمقتضاه)<sup>(2)</sup> ، أو هو ( اخبار الانسان عن حق لآخر عليه)<sup>(3)</sup>. وقد عرّفه المشرع العراقي بأنه : ( اخبار الخصم أمام المحكمة بحق عليه لآخر)<sup>(4)</sup>. في حين عرّفه المشرع المصري بأنه : ( اعتراف الخصم أمام القضاء بواقعة قانونية مدعى بها وذلك أثناء سير الدعوى المتعلقة بهذه الواقعة)<sup>(5)</sup>.

أما في المجال الضريبي ، فيعرّف الإقرار بأنه : ( بيان يقدمه المكلف لإدارة الضريبة يحدد فيه نتيجة نشاطه من ربح او خسارة ، ومقدار الدخل الخاضع للضريبة من عدمه الذي تحقق خلال فترة زمنية معينة)<sup>(6)</sup>.

وكذا هو: ( بيان مالي يقر فيه المكلف بأمواله بما فيها من إيرادات ونفقات وإعفاءات وصافي الدخل الخاضع خلال فترة معينة غالباً ما تكون سنة)<sup>(7)</sup>.  
وأيضاً هو : ( كشف يقمه المكلف في مواعيد محددة يقوم من خلاله بالإفصاح عن دخله الاجمالي وصافي دخله الخاضع للضريبة)<sup>(8)</sup>.  
يظهر من التعاريف المتقدمة أنّ معنى الإقرار في المجال الضريبي يختلف عن معناه في القوانين الأخرى ، وعلى النحو الذي سنوضحه في المطلب التالي.  
المطلب الثاني : أهمية الإقرار

للإقرار أهمية كبيرة وتتجلى من كونه (إظهاراً للحق)، إلا أن أهمية الإقرار في المجال الضريبي تختلف عن أهميته في المواد المدنية ، إذ أن الإقرار في المواد المدنية بشأن واقعة معينة يجعلها في غير حاجة الى اثبات ، إذ أنه يحسم النزاع في شأنها قبل الفصل في الدعوى<sup>(9)</sup>، على خلاف الإقرار في المنازعات الضريبية ، إذ أنه لا يحسم النزاع بل قد يؤدي الى نشوب نزاع بين المكلف والسلطة المالية ، وخاصة اذا لم تقتنع الأخيرة بصدق الإقرار الضريبي المقدم من قبل المكلف ، والإقرار أهمية خاصة في الاثبات في المنازعات الضريبية خاصة أن القوانين الضريبية أولته اهتماماً كبيراً حينما جعلت إحدى طرق التقدير تنتج بناءً على الإقرار المقدم من المكلف ، ولقد أوجب المشرع الضريبي العراقي في قانون ضريبة الدخل<sup>(10)</sup> على المكلف في بعض الحالات التي حددها القانون ان يتقدم بكشف تقرير ذاتي ، كما ذهب المشرع الضريبي العراقي في قانون ضريبة العقار<sup>(11)</sup> الى إلزام المكلف الذي يزيد دخل عقاراته على (750000) ألف دينار بتقديم تقرير سنوي الى السلطة المالية يتضمن المعلومات اللازمة في تقدير إيرادات عقاراته خلال المدة من الأول من كانون الثاني حتى نهاية حزيران من السنة التقديرية ، وكذا الحال في قانون ضريبة العرصات العراقي<sup>(12)</sup>.

فقد ألزم المشرع المكلف أن يقدم بياناً تحريري أ للسلطة المالية عما في حيازته من عرصات أو حصص فيها مع بيان مساحتها ومواقعها ، وان يخبر السلطة المالية بكل تبدل في حيازة عرصاته خلال المدة التي يعينها وزير المالية.

وحددت القوانين الضريبية الفترة التي يجب على المكلف تقديم الإقرار الضريبي خلالها، ورتبت جزاءات على عدم تقديمه خلال هذه الفترة المحددة ، بالإضافة الى تعرضه للتقدير الجزافي من قبل السلطة المالية<sup>(13)</sup> ، وهذا يرجع ما للإقرار من فوائد والتي منها ضمان تحصيل الضريبة في الوقت المناسب ، وتخفيف الضغط على الادارة الضريبية ، وحسن سير العدالة الضريبية ، لأن الإقرار يتقدم به المكلف وهو بطبيعة الحال يجب ان يكون الأكثر دقة على عكس واقع المكلف الحقيقي وليس المفترض.

## المبحث الثاني

### حجية الإقرار في التشريعات الضريبية

قبل الخوض في بيان حجية الإقرار بشكل عام وفي المجال الضريبي بشكل خاص سنتعرض الى حالات تقديم الإقرار الضريبي ، وهو ماسنبحثه في المطلب التالي.

المطلب الأول: حالات تقديم التقرير الضريبي (الإقرار)

من مطابقة نصوص قانون ضريبة الدخل نستطيع ان نقول أن هناك خمس حالات لتقديم تقرير الدخل وهي:

أولاً : إلزام كافة المكلفين بتقديم التقارير السنوية (الإقرارات) ، إذ ألزم القانون على شخص ممن له دخل خاضع للضريبة أن يقدم للسلطة المالية تقريراً ، يبيّن فيه مقدار دخله ، وعليه أن يقدم هذا التقرير السنوي من تلقاء نفسه حتى وإن لم تطلب منه السلطة المالية ، وقد جعل المشرع الضريبي تقديم التقرير بمثابة إلزام عام يسري على كل مكلف يخضع لضريبة الدخل العراقية ، سواء كان هذا المكلف شخصاً طبيعياً أم شخصاً معنوياً ، وسواء كان مقيماً في العراق أو غير مقيم فيه ، كما لا يهم ما اذا كان هذا الشخص مسجلاً لدى دوائر ضريبة الدخل في العراق أم لم يكن مسجلاً فيها<sup>(14)</sup>.

ثانياً: التقرير الذي يقدم بناءً على طلب السلطة المالية ، إذ أجاز المشرع الضريبي للسلطة المالية أن تطلب ممن كان خاضعاً للضريبة او تعتقد بخضوعه لها ان يقدم اليها تقريراً عن دخله خلال واحد وعشرين يوماً من تاريخ تبليغه بطلبها التحريري ، او من تاريخ تبليغه بواسطة إحدى طرق النشر ، دون الالتفات عما اذا كان مسجلاً لدى دوائر ضريبة الدخل أم غير مسجل<sup>(15)</sup>.

ويظهر أن إلزام المشرع الضريبي المكلف بتقديم التقرير الضريبي من تلقاء نفسه يعد القاعدة العامة ، وأن تقديمه بناءً على طلب السلطة المالية هو الاستثناء.

ثالثاً : التقرير الذي يقدم بواسطة شخص آخر غير المكلف ، إذ أن تقديم تقرير الدخل غير مقصوداً على الخاضع للضريبة على وجه الخصوص ، بل أن المشرع الضريبي قد ألزم شخصاً آخر بتقديم هذا التقرير الى السلطة المالية ، فقد أوجب المشرع الضريبي على كل شخص موجود في العراق وأياً كانت صفته ، ويستلم دخلاً او ربحاً مما يعود لشخص آخر ، أو يدفع دخلاً أو ربحاً لهذا الشخص أو لأمره أو يسجله لحسابه ، أن يزود السلطة المالية بتقرير الدخل خلال واحد وعشرين يوماً من تاريخ استلامه المبلغ أو من تاريخ دفعه أو تسجيله لحساب الشخص الآخر ، وينبغي ان يحتوي هذا التقرير على:

- 1- مقدار الربح او الدخل برقمه الحقيقي العائد الى الشخص الآخر.
  - 2- اسم وعنوان الشخص الذي يعود اليه ذلك الدخل او الربح<sup>(16)</sup>.
- رابعاً: التقرير الذي يقدم من قبل المستخدمين : إذ أوجب المشرع الضريبي على كل مستخدم ان يزود السلطة المالية وبناءً على طلبها تقريراً يتضمن:

- 1- أسماء مستخدميه وعناوينهم والرواتب والمخصصات والمبالغ التي تدفع لهم.
- 2- أسماء وعناوين الأشخاص المتقاعدين الذي يتناولون منه او بواسطته رواتب تقاعدية ومخصصات ، ومقدار هذه الرواتب والمخصصات ، ويجب على المستخدم ان يقدم هذا التقرير خلال المدة التي تحددها السلطة المالية في طلبها التحريري<sup>(17)</sup>.

خامساً : التقارير التي تقدم من قبل المستخدمين ، من بين الأشخاص الذين خصّهم المشرع الضريبي بتقديم التقارير عن دخلهم هو المستخدم ، إذ حجّ عليه أن يقدم تقريراً يبين فيه مقدار دخله من غير الرواتب والمخصصات ، واشترط المشرع الضريبي لذلك شرطين هما:

- 1- أن يقدم التقرير بواسطة المستخدم بعد أن يؤيد هذا الأخير صحة توقيع المستخدم ، ثم يحيل التقرير الى السلطة المالية.

- 2- أن يقدم التقرير قبل 14 تموز (يوليو) من السنة التقديرية<sup>(18)</sup>.

المطلب الثاني: حجية الإقرار الضريبي

الإقرار هو مبادرة إجبارية وضرورية من قبل المكلف بدفع الضريبة ، تستهدف الإخبار بواقعة معينة لها آثار ضريبية<sup>(19)</sup>، وبناءً على هذا يسأل الباحث : هل يعد التقرير الضريبي المقدم من قبل المكلف بدفع الضريبة مستنداً رسمياً أم مستنداً عرفياً؟

المعروف أنّ الموظف الضريبي يتدخل على التقرير بأشكال عدة منها : ختم التقرير بختم دائرة الضريبة ، ووضع رقم ورود التقرير وتاريخه ، وموضع أخرى في التقرير الضريبي ، يستقل موظف الضريبة بملئها ، وبالأحوال كافة فأنّ موظف الضريبة في الغالب الأعم من التطبيق العملي يقوم بإملاء التقرير الضريبي بمجمله بعد مناقشة المكلف<sup>(20)</sup>، فإذا تدخل الموظف الضريبي على التقرير الضريبي بإحدى الصور المتقدمة كان التقرير الضريبي الذي قدمه المكلف من الناحية الشكلية مستنداً رسمياً ، أما من حيث المضمون فأنّ التقرير الضريبي يعد منشوراً غير رسمي ، كونه ماهو الإقرار من المكلف لأنه أقدر من غيره في تحديد دخله ، ومقدرته التكلفة بدقة ، فضلاً عن أنه يعد من الإقرارات غير القضائية ، كونه لم ينجز أمام القضاء<sup>(21)</sup> ، وحيث أنّ الإقرار يقسم بشكل عام الى إقرار قضائي وآخر غير قضائي ، إذ يعرف الإقرار القضائي بأنه : ( اعتراف الخصم أمام القضاء بواقعة قانونية مدعى بها عليه)<sup>(22)</sup>، أما الإقرار غير القضائي فهو الإقرار الذي لا يكون أمام جهة قضائية والذي يكون حادث خارج القضاء<sup>(23)</sup>.

والإقرار القضائي جهة قاطعة على المقر ولا يجوز إثبات عكسها ، ولا يمكن لمن أصدره الرجوع عنه كما لا يجوز تجزئته ، في حين أنّ الإقرار الغير قضائي يتمتع به القاضي بسلطة تقديرية في الأخذ به من عدمه ، كما أنه قابل للتجزئة ، فضلاً عن أنه يجوز الرجوع عن الإقرار الغير قضائي<sup>(24)</sup>.

وفي المجال الضريبي فأنّ التقرير الضريبي المقدم من قبل المكلف يعد بمثابة الإقرار غير القضائي الرسمي ، أما حجتيه في الاثبات هي حجية الورقة الرسمية ذاتها من حيث صدوره من المقر

، فإن له حجية كاملة الى حيث الطعن فيه بالتزوير ، وبالنسبة لحجية الإقرار في ذاته فإن له حجية على المقر ، وللأخير اثبات عكس ما جاء في إقراره على أساس صورته وغيرها ، على أن يثبت ذلك بالكتابة كونه يخالف ماورد بدليل مكتوب ، أما من حيث أثره القانوني فإن الإقرار غير القضائي يخضع للقواعد العامة مالم يرد نص خاص ، فهو حجة على المقر مالم يثبت عدم صحته على وفق ما تقدم ، وللقاضي سلطة واسعة في تقريره<sup>(25)</sup> ، والمهم في الموضوع هو أن نعرف مدى إمكانية عدول المكلف عن التقرير الضريبي الذي قدمه للسلطة المالية.

من المبادئ المعروفة في علم الضرائب أن الضريبة لا تولد من التعاقد بين المكلف والسلطة المالية ، بل هي واجب تفرضه الدولة بقوة القانون على جميع المكلفين من دون تمييز ، وينبغي على هذا أن يصبح المكلف غير مقيد بتقريره ، اذا ما اكتشف فيه من الخطأ ما يستوجب تغيير مقدار الدخل فيه بالزيادة او النقصان ، او تبين له أنه مخالف لأحكام القانون<sup>(26)</sup> ، ويذهب جانب من الفقه الى أن بإمكان المكلف العدول عن إقراره على أن يكون ضمن مواعيد تقديم التقارير<sup>(27)</sup> ، في حين يذهب جانب آخر الى أنه : يجوز للمكلف العدول عن إقراره في حالة وقوعه في خطأ مادي فقط<sup>(28)</sup> .

وعن موقف المشرع العراقي ، فيرى البعض أنه قد ميّز بين مسألتين بالنسبة لما يرتبط بحجية التقرير الضريبي المقدم ، الأولى تتمثل في أنه أضفى الحجية الرسمية على عائدة التقرير الضريبي للمكلف او الملمزم تقديمه او وكيله ، ولكن بإمكان المكلف والسلطة المالية على حد سواء اثبات خلاف ذلك من خلال الطعن بالتزوير ، أما الثانية فإن المشرع قد جعل فيها حجية لمضمون التقرير الضريبي ، ولكنها حجية قاصرة على المكلف فقط من دون ان يصرح ، مثلما فعل بالمسألة الأولى ، أي: لا يستطيع المكلف اثبات خلاف ماجاء في التقرير ، عليه يتمتع على المكلف اثبات خلاف مضمون تقريره او تجزئته او سحبه بعد تقديمه رسمياً، في حين أنّ السلطة المالية تمتلك إمكانية اثبات خلاف ماجاء في مضمون التقرير ، كون القانون حولها سلطة رفض التقارير المقدمة ، والأزرها بالوصول الى الدخل الحقيقي كأساس وحيد للتقدير ، لكن بشرط ان تثبت خلاف ماجاء بالتقرير الضريبي بجميع طرق الإثبات<sup>(29)</sup> .

وقد رتب المشرع الضريبي العراقي على عدم تنفيذ واجب تقديم التقرير الضريبي ضمن المدة القانونية المحددة ، او تنفيذه بصورة صحيحة لكنها منقوصة ، او تنفيذه منطوياً على معلومات كاذبة نتائج قانونية مختلفة ، إذ فرض على المكلف الممتنع او المتأخر عن تقديم التقرير الضريبي او الوثائق الملحقة به ضمن المدة القانونية، عقوبة الغرامة ومبلغاً اضافياً بنسبة 10% من الضريبة المتحققة على ان لايزيد على خمسمائة ألف ، في حين فرض على المكلف الذي يقدم تقريره الضريبي خلال المدة القانونية ، لكن لا يضمه او لا يرفق به معلومات وبيانات واضحة وكاشفة على مصادر دخله او تكاليفه او سماحاته وغير ذلك ، مما يترتب عليه عدم اكمال تقدير ضريبته وهي نتيجة مشابهة لعدم تنفيذ واجب تقديم التقرير أصلاً ، مبلغاً اضافياً بما لا يتجاوز 10% من الضريبة المتحققة عندما نص على حالة المكلف الذي يتسبب في تأخير انجاز تقدير دخله<sup>(30)</sup> .

يرى الباحث أنّ مصلحة الخزانة واستقرار الوضع المالي للدولة يقتضي ان تتجنب الدولة رد حصيلة الضريبة بعد تحصيلها من المكلف ، فضلاً عن أنّ غاية المشرع لاتتمثل في ان يقدم المكلف تقريراً ضريبياً بل تتجلى في ضرورة ان يكون التقرير المقدم صادقاً وكاشفاً عن مقدار الدخل الحقيقي للمكلف ، وهذا لا يتحقق الا اذا سمحنا للمكلف بأن يعدل عن تقريره الذي قدمه خصوصاً وان لافائدة ترجى للسلطة المالية وراء عدم سماحها للمكلف بهذا التعديل ، ولكن ما الحل اذا مارفضت السلطة المالية طلب المكلف في سحب تقريره الضريبي بغية تعديله.

يرى الباحث من الضروري ان ينص المشرع على الزام السلطة المالية بقبول طلب المكلف في مثل هذه الحالة ، ولكن الإشكالية التي تثار هنا هي ضرورة ان لا يبقى الوضع المالي للدولة واستقراره رهناً بمشينة الأفراد الذين يقدمون تقارير غير صحيحة ثم يعدلون عنها وربما يحدث العكس ، فقد يعدلون الى تقارير كاذبة مما يتسبب في زعزعة استقرار الوضع المالي للدولة ، وفي مثل هذه الحالة ينبغي اعطاء السلطة المالية الحق في ان تزيد الضريبة الى مثلها في حالة ارتكاب

الشخص جريمة الغش او الاحتيال للتخلص من الضريبة او تقديمه تقريراً يتضمن معلومات او بيانات كاذبة او اخفاؤها ، بالإضافة الى العقوبة التي تصدرها الجهة المختصة بنظر المنازعة الضريبية القائمة بين المكلف والسلطة المالية.

### الخاتمة

ناقش الباحث في هذه الدراسة حجية الاقرار في التشريعات الضريبية ، محاولةً منا في تبيان مسألة مهمة وهي : إنَّ المكلف يدفع الضريبة قد يطلب من السلطة المالية العدول عن تقريره الضريبي الذي قدّمه سواءً كان طلبه هذا خلال فترة التحاسب الضريبي أم بعدها، وقد لاتسمح السلطة المالية له بهذا العدول ، مما يعرضها لمشاكل جمة أبرزها رد مبالغ الضريبة بعد تحصيلها ، وإنفاقها في مجالاتها المقررة لها مما يزعزع الوضع المالي للدولة. ورأى الباحث أنَّ غاية المشرع لاتتمثل في أن يقدم تقريراً ضريبياً، بل تبدو في ضرورة ان يكون التقرير المقدم صادقاً وحاكياً عن دخل المكلف الحقيقي. لذا فضل الباحث ضرورة ان يلزم المشرع الضريبي السلطة المالية بقبول طلب المكلف هذا والمتمثل في العدول عن تقريره الذي قدّمه متى ماكان هذا الطلب مقدماً خلال فترة التحاسب الضريبي ، كي تتجنب السلطة المالية رد مبالغ الضريبة التي حصلت لها قبل فترة. ولكي لا يكون استقرار الوضع المالي للدولة رهناً بمشئنة المكلفين الذين قد يعدلون من تقارير صحيحة الى أخرى غير صحيحة ، اقترحنا ضرورة ان ينص المشرع الضريبي على عقوبات معينة تعالج مثل هذه الحالة وتحد من وقوعها.

### الهوامش

- (1) ابن منظور، لسان العرب، بيروت، 1956، ج5، ص58، 88.
- (2) احمد نشأت ، رسالة الاثبات، ط1، مكتبة العلم للجميع، بيروت، ج2، ص2-3.
- (3) حسين المؤمن، نظرية الاثبات القواعد العامة الاقرار واليمين، دار الكتاب العربي، مصر، 1948، ص31.
- (4) م/59-1 من قانون الاثبات العراقي رقم 107 لسنة 1979.
- (5) م/103 من قانون الاثبات المصري رقم 25 لسنة 1968.
- (6) د. محمد حلّو داود، تحسين الاذعان الضريبي عن طريق نظام التقدير الضريبي في العراق، بحث منشور في بحوث مؤتمر الاصلاح الضريبي الذي نظّمته وزارة المالية للفترة من 21-22/11/2006، ص45.
- (7) حسام فايز احمد عبد الغفور، العلاقة بين المكلف والادارة الضريبية واثرها على التحصيل والجبائية، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح، نابلس، 2008، ص24.
- (8) هشام راضي هشام، النظام القانوني لادارة الضريبة في فلسطين بين النظرية والتطبيق، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الدراسات العليا ، جامعة النجاح ، نابلس، 2004م.
- (9) عبد المنعم فرج، الاثبات في المواد المدنية، ط1، مطبعة مصطفى، مصر، 1955.
- (10) م/27-1 من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم 113 لسنة 1982.
- (11) م/29 من قانون ضريبة العقار العراقي رقم 62 لسنة 1959.
- (12) م/5 من قانون ضريبة العرصات العراقي رقم 26 لسنة 1962.
- (13) م/27-2 من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم 113 لسنة 1982.
- (14) المادة 27، فقرة 25 من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم 113 لسنة 1982.
- (15) م/27 فقرة 1 من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم 113 لسنة 1982.
- (16) م/22 من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم 113 لسنة 1982.
- (17) م/18 فقرة 1 من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم 113 لسنة 1982.

- (18) م/ 27 فقرة 4 من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم 113 لسنة 1982.
- (19) نجيب البقالي، منازعات الوفاء الضريبي امام القضاء الاداري، رسالة لنيل دبلوم الدراسات المعمقة، الحسن الثاني بالمحمودية، السنة الجامعية 2007/2008، ص 257.
- (20) د. علي هادي عطية الهلالي، مدى ذاتية الاثبات في المنازعات الضريبية تشريعاً وقضاءً وفقهاً ونظام اصول الاثبات الضريبي المقترح سنة 2011م، ص 36.
- (21) المصدر نفسه، ص 36.
- (22) عبد السميع عبد الوهاب ابو الخير، الوجيز في شرح قانون الاثبات، بلا طبعة ولا مكان نشر، 2007، ص 202.
- (23) سالم شوايكة، عبد الرؤوف الكاسية، مسائل الاثبات امام القضاء الضريبي، بحث منشور في مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد (2)، العدد الثاني لسنة 2009، ص 24.
- (24) د. محمد حسين منصور، الاثبات التقليدي الالكتروني، دون طبعة، دار افكر الجامعي، مصر، 2006، ص 220-221.
- (25) د. عبد الرزاق احمد السنهوري، الوسيط في شرح قانون المدني مصادر الالتزام، ج 1، ط 2، دار النهضة العربية، القاهرة، 1964م.
- (26) د. صالح يوسف عجينة، ضريبة الدخل من الوجهة الفنية والاقتصادية، اطروحة دكتوراة، كلية الحقوق، القاهرة، 1960، ص 472.
- (27) د. حسين خلاف، الاحكام العامة في قانون الضريبة، دار النهضة العربية، القاهرة، 1966م، ص 169.
- (28) أشار اليه د. صالح يوسف عجينة، مصدر سابق، ص 472.
- (29) ومن هذا الراي د. علي هادي عطية، مدى ذاتية الاثبات، مصدر سابق، ص 77-38.
- (30) م/ 56- بغداد 4 من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم 113 لسنة 1982. وللمزيد من التفصيل راجع: د. علي هادي عطية، الاتجاهات الجديدة في الضرائب المباشرة (دراسة قانونية مقارنة) في ظل آخر التعديلات التشريعية واجتهادات القضاء الدستوري، دار الكتب والوثائق، بغداد، 2012م، ص 64.

## المصادر

### أولاً: المعاجم والكتب

- (1) ابن منظور، لسان العرب، بيروت، ج 5، 1956.
- (2) احمد نشأت، رسالة الاثبات، ط 1، مكتبة العلم للجميع، بيروت.
- (3) حسين المؤمن، نظرية الاثبات القواعد العامة الاقرار واليمين، دار الكتاب العربي، مصر، 1948.
- (4) حسين خلاف، الاحكام العامة في قانون الضريبة، دار النهضة العربية، القاهرة، 1966م.
- (5) د. عبد الرزاق احمد السنهوري، الوسيط في شرح قانون المدني مصادر الالتزام، ج 1، ط 2، دار النهضة العربية، القاهرة، 1964م.
- (6) د. عبد السميع عبد الوهاب ابو الخير، الوجيز في شرح قانون الاثبات، بلا طبعة ولا مكان نشر، 2007.
- (7) د. عبد المنعم فرج، الاثبات في المواد المدنية، ط 1، مطبعة مصطفى، مصر، 1955.
- (8) د. محمد حسين منصور، الاثبات التقليدي الالكتروني، دون طبعة، دار افكر الجامعي، مصر، 2006.

### ثانياً: الرسائل والأطاريح:

- (1) د. حسام فايز احمد عبد الغفور، العلاقة بين المكلف والادارة الضريبية واثرها على التحصيل والجبائية، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح، نابلس، 2008.
- (2) د. صالح يوسف عجينة، ضريبة الدخل من الوجهة الفنية والاقتصادية، اطروحة دكتوراة، كلية الحقوق، القاهرة، 1960.
- (3) نجيب البقالي، منازعات الوفاء الضريبي امام القضاء الاداري، رسالة لنيل دبلوم الدراسات المعمقة، الحسن الثاني بالمحمودية، السنة الجامعية 2007/2008.
- (4) هشام راضي هشام، النظام القانوني لادارة الضريبة في فلسطين بين النظرية والتطبيق، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح، نابلس، 2004م.

### ثالثاً: البحوث

- (1) د. سالم شوايكة، عبد الرؤوف الكاسية، مسائل الاثبات امام القضاء الضريبي، بحث منشور في مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد (2)، العدد الثاني لسنة 2009.
- (2) د. علي هادي عطية الهلالي، مدى ذاتية الاثبات في المنازعات الضريبية تشريعاً وقضاءً وفقهاً ونظام اصول الاثبات الضريبي المقترح سنة 2011م.
- (3) محمد حلو داود، تحسين الاذعان الضريبي عن طريق نظام التقدير الضريبي في العراق، بحث منشور في بحوث مؤتمر الاصلاح الضريبي الذي نظمته وزارة المالية للفترة من 21-22/11/2006.

### القوانين:

- 1- قانون ضريبة العقار العراقي رقم 62 لسنة 1959.
- 2- قانون ضريبة العرصات العراقي رقم 26 لسنة 1962.
- 3- قانون الاثبات المصري رقم 25 لسنة 1968.
- 4- قانون الاثبات العراقي رقم 107 لسنة 1979.
- 5- قانون ضريبة الدخل العراقي رقم 113 لسنة 1982.