

الامتثال للضريبة بين الطوعية والجبرية

الباحث حسين جمعه مطلق

الجامعة الإسلامية في لبنان

hussien66415@gmail.com

الأستاذ الدكتور عباس نصر الله

أستاذ القانون الإداري والقانون المالي في الجامعة الإسلامية في لبنان وسابقاً الجامعة اللبنانية

وجامعة بيروت العربية

abbas.nasrallah@iul.edu.lb

ملخص:

الامتثال الضريبي هو عملية الالتزام بالقوانين واللوائح الضريبية التي تفرضها الدولة على الأفراد والشركات. يتضمن الامتثال الطوعي والجبري، حيث يؤدي الامتثال الطوعي إلى دفع الضرائب بشكل طوعي من قبل المكلفين، بينما يتطلب الامتثال الجبري تدخل السلطات الضريبية لضمان الدفع. ويعد الامتثال الضريبي ضروري لضمان تحقيق العدالة المالية والاستقرار الاقتصادي. يتطلب نهجاً شاملاً يشمل التوعية والتحفيز والرقابة والإصلاحات التشريعية لتحقيق الامتثال الكامل وتعزيز الثقة في النظام الضريبي، مما يساهم في تحقيق التنمية المستدامة ورفاهية المجتمع.

الكلمات المفتاحية: (الضريبة، الامتثال، الطوعية، الجبرية)

Tax compliance between voluntary and forced

Researcher Hussein Juma Mutlak

Islamic University of Lebanon

Professor Dr. Abbas Nasrallah

Professor of Administrative Law and Financial Law at the Islamic University of Lebanon and previously the Lebanese University and Beirut Arab University

Abstract:

Tax compliance is the process of adhering to tax laws and regulations imposed by a state on individuals and businesses. It includes voluntary and forced compliance, where voluntary compliance results in the voluntary payment of taxes by taxpayers, while forced compliance requires the intervention of tax authorities to ensure payment. Tax compliance is essential to ensure financial justice and economic stability. It requires a comprehensive approach that includes awareness, motivation, oversight and legislative reforms to achieve full compliance and enhance confidence in the tax system, which contributes to achieving sustainable development and community well-being.

Keywords: tax, compliance, voluntary, coercive

المقدمة:

إن التزام الأشخاص بالأحكام والمبادئ العامة التي تتضمنها القواعد القانونية، قد يتحقق وفقاً لإفترض الامتثال لها، بمعنى تطبيق أحكامها ومبادئها على النحو الذي خطته ورسمه القانون لها. حيث يركز الامتثال في حالتين منها أن القواعد القانونية تتمثل في المصلحة العامة، والمثل العليا، أو العقائد التي يؤمن

بها الأفراد والتي سادت في مجتمعاتهم واعتبرها سياق ثابت أو توارث سلوكي صائب، وبالتالي تكون متجسدة تجاه القانون.

الأمر الذي يذهب بالتأثير على إرادات الأفراد لتدفعهم إلى الامتثال لتلك القواعد وتطبيقها دون استعمال أساليب الردع أو الاجبار في تطبيقها. حيث ينظر الأفراد في هذه الحالة إلى الأحكام التي احتوتها القواعد القانونية بشكل اختياري. وهذا هو ما يمكن إطلاق لفظة الامتثال الاختياري أو الإرادي. ويكون ذلك بإحتواء تلك القاعدة لمبادئ مستمدة من المثل العليا التي يؤمن بها غالبية الأفراد. فقواعد القانون، توضع أساساً لتحقيق التوازن بين المصالح الفردية والمصلحة العامة. وعليه، فإن تعبير تلك القواعد عن مصالح الأفراد - وأن بدرجة نسبية- سيكون واقعاً جوهرياً، يفسر امتثال الأفراد وتطبيقهم قواعد القانون. إما إذا تضمنت القواعد القانونية، أحكاماً تعبر عن مصالح معينة، تتناقض وتتعارض بشكل أو بآخر، تناقضاً كبيراً مع المصالح الفردية أو المصالح الأساسية لعموم أفراد المجتمع، فعندئذ يكون رد الفعل الاجتماعي قوياً.

الأمر الذي ينتفي إمامه الامتثال الاختياري وبالتالي يكون اللجوء إلى غيرة لتطبيق القانون.... وفي نظر الواقع الذي نعيشه يتبادر سؤال حول هل أن هناك امتثالاً اختياري غير جبري في المجتمعات أزاء تطبيقها للقوانين؟

يمكن القول أن امتثال الأفراد لأحكام القواعد القانونية بشكل اختياري وبمحض إرادتهم، ينتج عنه، سيادة أحكام القانون في الوسط الاجتماعي الذي تطبق فيه، حيث يتحقق من جراء ذلك النوع من الامتثال، التطبيق الكامل للمبادئ التي قررتها تلك القواعد. وبالرغم من تلك النتيجة التي يؤدي إليها الامتثال الاختياري للقانون إلا أنه ينبغي عدم المبالغة في ذلك الوازع النفسي والاخلاقي عند الأفراد، ذلك إن احترام الفرد للقانون من تلقاء نفسه، وحبا في طاعته، لا يعد أن يكون أمنية محدودة. حيث إن طبيعة امتثال الأفراد للقانون لا ترجع إلى حب الأفراد للقانون، بقدر ما يكون خوفاً منه أو حرصاً على تفادي الجزاء الذي يترتب على مخالفة أحكامه.

فمن الواضح- كما يقول (دابان) إن الخوف هو أكثر العوامل فعالية في إطاعة القواعد القانونية.. ويمكن القول أن القانون كان وسيظل قانون خوف، لا قانون حب، ومعنى هذا تنفيذه يجب دائماً أن يستند إلى القوة. فما يكاد يزول خوف الناس من القانون حتى يزول عنه ما كان له من احترام في نفوسهم. فحينما يزول التنظيم في المجتمع أو يتعطل بسبب ظروف غير عادية، نجد أن الفوضى ستصبح حالة عامة وينتشر الاضطراب. ويترتب على ما تقدم، إن امتثال الأفراد الاختياري لأحكام القانون لا يمكن أن يقوم، كأساس أو حد، لتفسير امتثالهم للقواعد القانونية. هذا في الحالة الأولى والتي يمكن أن نطلق عليها الأمنية المرتجاة والتي يصعب الوصول إليها لطبيعة النفس البشرية وذلك من خلال التجارب الماضية والحالية تجاه تعاملها مع القانون، وبالأخص في حالة المجتمع العراقي وتعامله مع الضرائب بصورة عامة وكقاعدة ربما تقبل بعض الاستثناءات، الأمر الذي يدعونا لذلك هو قراءة الواقع المعاصر والذي ينذر بصعوبة الأخذ بالاختيار والإرادة في حقل تطبيق القوانين.

إن التسليم لفكرة الامتثال بفكرة الامتثال الإجباري بمفردها كأساس يفسر امتثال الأفراد للأحكام القانونية في كل الحالات، من شأنه أن يؤدي إلى بعض النتائج السلبية التي تتعلق بدرجة سيادة القانون. ذلك لأن الاستمرار في تطبيق القواعد القانونية في كل حالة بالالتجاء إلى القوة المادية المتمثلة في القهر الذي يصيب إرادات الأفراد لتدفعهم إلى تنفيذ القانون يؤدي بالتأكيد إلى الفعل المعاكس، التي ترتب نتائج سلبية. فينتبين لنا من الواقع العملي أن جل ما يبتغيه القانون هو مصلحة الإنسان ورفاهيته وحماية حقوقه فمتى ما وصل التشريع إلى ذلك سواء كان ذلك اختيارياً بامتثاله له أو عن طريق الإكراه فالمعيار هو تحقق المصلحة والهدف المنشود، فإذا توافقت النيات من الطرفين (السلطة والفرد) وتهيأت الظروف لهما فنكون أمام نظام قانوني إنساني. فالعبرة ليست في تكتيك صناعة القانون وإنما العبرة في الإنسان الذي يصنع القانون وفي الإنسان الذي يطبق القانون، تلك هي مشكلة القانون وتلك هي مشكلة تطبيقه. ومن الجدير بالملاحظة أن تكامل المشروعية من ناحية ارتكاز الضريبة على القانون وتكامل العدالة بنسبة مرضية من قبل الشعب بصورة عامة والمكلفين بصورة خاصة يؤدي إلى الامتثال المنشود لإداء الضرائب ومسايرة الشأن.

أهمية البحث:

تتجلى أهمية الامتثال الضريبي، سواء كان طوعياً أو جبرياً، من كونه ضروري لضمان تحقيق العدالة الضريبية وزيادة الإيرادات الحكومية. حيث يلعب الامتثال الطوعي دوراً مهماً في تقليل التكاليف وتعزيز الثقة بين الحكومة والمواطنين، بينما يعتبر الامتثال الجبري ضرورياً لمنع التهرب الضريبي وضمان التزام الجميع بالقوانين.

مشكلة البحث:

إن العلاقة ما بين تشريع القانون الضريبي والمكلف الضريبي تدعو إلى ضرورة الانصياع والإذعان من قبل الثاني لتقبل الضريبة والامتثال لها وضرورة الابتعاد عن التهرب من أدائها أو اللجوء إلى أساليب الردع والعقوبة، فالعلاقة ما بين الإدارة الضريبية والمكلف الضريبي كلما كانت مرنة واختيارية ساعدت الطرفين على الوصول إلى الغاية المرجوة من هنا نطرح إشكالية بحثنا وهي ما مدى التزام الأشخاص بالأحكام والمبادئ العامة التي تتضمنها القواعد القانونية؟

منهج البحث:

اعتمدت الدراسة على المنهج التحليلي الذي يقوم على أساس تحليل الفكرة المعروضة ومناقشتها وفق الآراء الفقهية المطروحة بغية إسنادها إلى النص التشريعي المعالج.

هيكلية البحث:

لمعالجة موضوع البحث قمنا بتقسيمه إلى مبحثين تناولنا ارتكاز الضريبة على القانون (المشروعية) في المبحث الأول ومن ثم انتقلنا للحديث عن العدالة الضريبية في المبحث الثاني.

المبحث الأول

ارتكاز الضريبة على القانون (المشروعية)

يستند هذا المبدأ في أساسه على الإعلان العالمي لحقوق الإنسان والمواطن الفرنسي لسنة 1789 الذي يبين أسس لمفهوم مشروعية الضريبة بصورته الأولى حيث تضمن مبدأ لا ضريبة إلا برضا ممثلي الشعب في البرلمان حيث نصت (المادة 14) منه على: لكل مواطن الحق في أن يتأكد بنفسه أو من خلال ممثليه من الحاجة إلى ضريبة عامة، والموافقة عليها بحرية، ومعرفة الاستخدامات التي توضع من أجلها، وتحديد النسبة والاساس والتحصيل والمدة.

والأهمية المدعاة لمشروعية الضرائب تأتي من كونها جزءاً من تشريعات القانون الوضعي الذي يقرر هو الآخر نظام الضرائب في الدولة، فيحدد حقوق الأفراد بشأنها، ويبين مدى سلطة الهيئات العامة، فهو فرع من فروع القانون العام الداخلي، لكنه فرع مستقل عن القانون الإداري وإن كان ينظم ناحية أو جهة من جهات علاقات السلطات العامة والأفراد (المكلفين). ولهذا لا يصح الاستعانة بقواعد القانون الخاص في تفسير نصوص القوانين المتعلقة بالضرائب، والمقرر أن هذه القوانين ذات تفسير حرفي لا يجوز القياس عليها وهي من هذه الناحية تشبه القوانين الجنائية فكما لا عقوبة إلا بنص، فكذلك لا ضريبة إلا بنص، وفي حدود النص وذلك لأن الضريبة تورّد قيداً كبيراً على مالية الفرد. ولهذا كان الواجب في الدول الديمقراطية أن يصدر قانون بالضريبة فيشترك الأفراد بواسطة نوابهم وممثليهم في السلطة التشريعية في الموافقة على الضرائب وفي ذلك نص المشرع العراقي في الدستور النافذ على لا تفرض الضرائب والرسوم، ولا تعدل، ولا تجبى، ولا يعفى منها، إلا بقانون⁽¹⁾. الأمر ذاته في التشريعات السابقة لاسيما القانون الأساسي العراقي بحيث ذكر ذلك بالنص لا تفرض ضريبة إلا بمقتضى قانون تشمل أحكامه جميع الصنوف⁽²⁾. والذي يعتبر من التشريعات الأساسية في العراق الحديث، وقطعاً لا يخلو أي تشريع من ذكر مبدأ المشروعية⁽³⁾.

أي جميع المكلفين، فهنا في هذا النص فالقانون الأساسي قد ورد المبدأين المتوالين في تطبيق الامتثال للضريبة من حيث نجاحها من عدمه ففي الصورة الأولى منه قانونية الضريبة أو المشروعية، أما الثانية

فتخص العدالة في الضريبة والمساواة بين المكلفين أو الأفراد. وللوقوف أكثر وتوضيحاً وبياناً للمشروعية الضريبية سنبين ذلك في أقسام حيث سنتناول في المطلب الأول مفهوم المشروعية الضريبية والفرق بين المشروعية والشرعية أما في المطلب الثاني فسنبحث في عقيدة المكلف القانونية في الامتثال.

المطلب الأول مفهوم المشروعية الضريبية

يقصد بمبدأ المشروعية: سيادة حكم القانون ، أي خضوع الدولة في تصرفاتها للقانون القائم ، وأن يتمكن الأفراد بوسائل مشروعة من رقابة الدولة في أدائها لوظيفتها ، فيقتضي هذا المبدأ أن تكون جميع تصرفات الإدارة في حدود القانون بمدلوله العام⁽⁴⁾. ولا يتأنى خضوع الدولة بمؤسساتها وأفرادها للقانون إن لم يكن لكل مخالفة قاض ينظرها، وطرق محددة لتصحيحها إن وقعت بحيث تستسقي هذه المشروعية من المصادر المقررة دستورياً فمبدأ المشروعية يعني احترام الإدارة للقاعدة التي تعتبر عن الإدارة الجماعية ، حيث ان هناك تطابقاً بين سيادة القانون وبين مبدأ المشروعية من حيث خضوع كل من الحكام والمحكومين للقانون سواء في علاقات الأفراد فيما بينهم أو بينهم وبين الهيئات العامة أو بين الهيئات العامة فيما بينها، بحيث لا تخرج أي منهما (الدولة والأفراد) في أعمالها المادية والقانونية على القواعد القانونية السارية المفعول في الدولة القانونية الواحدة. فالقانون يفرض على جميع الأنظمة الضريبية إعداد قواعد خاصة للوعاء الضريبي والأسعار وكذلك جباية الضرائب، الشيء الذي يعني أن القواعد الضريبية يجب أن تركز على القوانين المعمول بها. وإذا كان مبدأ المشروعية الضريبية يقتضي أن يكون قرار الضريبة وخلق الضريبة وتحديد معالمها من اختصاص القانون والمشرع ؛ فإن هذا المبدأ ما هو إلا ترجمة للقبول الضريبي والذي قام بدور أساسي في التشكيل التاريخي للديمقراطيات.

حيث عرف الفقه مبدأ المشروعية بعبارات شتى، إذ عرفه الفقيه الفرنسي أندريه دولوبادير (Andre Delubaderd) بقوله تتكون المشروعية من الكتلة الشرعية للقوانين واللوائح ومن القواعد القضائية ولاسيما المبادئ العامة للقانون⁽⁵⁾. وعرفه آخرون بأنه (لا يعني أكثر من حكم القانون بمعنى أن تكون تصرفات الإدارة في حدود القانون والمقصود بالقانون هنا المعنى الواسع أي جميع القواعد الملزمة في الدولة سواء كانت مكتوبة أم غير مكتوبة وأياً كان مصدرها مع مراعاة التدرج في قوتها، وأياً كان نوع تصرف الإدارة سواء كان عملها قانونياً أم مادياً⁽⁶⁾).

ويرى البعض أن مبدأ المشروعية يعني خضوع الإدارة واحترامها لجميع القواعد القانونية وبجميع أشكالها وأياً كان مصدرها وموقعها في سلم القواعد القانونية⁽⁷⁾. إذ يعد مبدأ ارتكاز الضريبة على القانون المشروعية أو القانونية الضريبية هو قمة ابرز ما توصلت اليه الشعوب في صراعها مع السلطات المطلقة للحكام وإرسائها لنظام الحكم الديمقراطي حتى أصبح هذا المبدأ ضماناً من ضمانات حقوق الأفراد وحياتهم التي تكون بمنأى عن أي تعد أو مساس بها من قبل سائر السلطات العامة بغير قانون، الأمر الذي يؤدي إلى خضوع جميع ما في الدولة أفراداً وسلطات عامة لمجموع ما فيها من قواعد قانونية أياً كان مصدرها أو شكلها. وان تصرفات الدولة وهيأتها يجب أن تستند إلى قاعدة قانونية معينة وإلا كانت غير مشروعة ، ويترتب بذلك على مخالفة الإدارة لمبدأ المشروعية بطلان التصرف الذي خالفت به القانون، وهذا البطلان يتفاوت في جسامته وفي آثاره وفقاً لدرجة المخالفة ، يجب أن تثبت المخالفة عن طريق الرقابة الإدارية أو الرقابة القضائية.

بعد أن عرفنا مبدأ المشروعية ينبغي لنا معرفة علاقته بالشرعية ؟ من المتفق عليه أن هنالك رابطة قوية بين الشرعية والمشروعية لأنهما تمثلان دعامة كل إطار سياسي.

فإن الشرعية والمشروعية لفظان مشتقان من أصل واحد وهو الشرع أو الشريعة أو الشريعة وهي العادة أو السنة أو المنهاج، إذ يقصد بالشريعة الطريقة المثلى التي يجب أن ينظم على أساسها السلوك

الإنساني فيقول جل شأنه ((ثم جعلناك على شريعة من الأمر فأتبعها))⁽⁸⁾. إلا أن المفهوم الدقيق للفظ الشريعة والمشروعية يختلفان من حيث، ان الشريعة مشتقة من الشرع بصيغة المفعولية وتفيد محاولة موافقة الشرع والمحاولة قد تصيب وقد تخيب، فالفرق بين الشريعة والمشروعية يماثل الفرق بين الصورة الفعلية على وزن الشرعية والصورة المفعولة على وزن المشروعية للشيء نفسه، فالصورة الفعلية تصور الشيء تصويراً حقيقياً بينما تصوره الصورة المفعولة من وجهة نظر فاعلها وتختلف عادة عن الأصل في حدود معينة⁽⁹⁾. فالشريعة وفق ما ذكرنا اعلاه هي مسألة تدخل ضمن اطار سياسي بمعنى حيازة الامر على الشرعية اي اكتسابه الاطار القانوني لصيغة عمل معينة قد تكون سياسية او ادارية او اقتصادية اي ضمن اطار قانوني. ولذلك يقال ان الادارة شرعية اي انها تحوز الاطار القانوني الصحيح للمفهوم دون أي علاقة بالقاعدة القانونية. اما المشروعية فهي العلاقة القانونية التي تختص بالقانون والقرار والتعليمات.

ويذهب البعض أن المشروعية بمعناها الوضعي الخضوع لقواعد القانون القائمة بالفعل في مجتمع ما خضوعاً تصاعدياً بحيث تخضع القاعدة الدنيا للقاعدة العليا حتى نصل إلى القاعدة العليا التي تسود كل القواعد وأن هذه المشروعية هي مشروعية شكلية لا تخضع لأي ضابط سوى تقدير واضعي هذه القواعد وأن هذا المبدأ إن كان من الجائز أن يسود في بلدان لا تخضع دولها وسلطاتها لشريعة سماوية وقواعد إلهية فليس من الجائز أن يسود هذا المفهوم في البلدان الإسلامية، إذ أن المشروعية وفقاً لمذولها الوضعي قاصرة على معنى الشرعية في الاسلام لأن كل قاعدة مشروعية ليست بالضرورة قاعدة شرعية ولكن كل قاعدة شرعية في الوقت نفسه قاعدة مشروعية⁽¹⁰⁾. على الجانب الآخر، يعتقد البعض أن مصطلحي الشرعية والمشروعية هما مترادفان. يُعتبر هذا المفهوم قيّداً على تصرفات السلطة العامة ويستوجب الامتثال لكافة القواعد القانونية سواء المكتوبة منها أو غير المكتوبة. تشمل هذه القواعد المبادئ العامة التي يحكمها المجتمع وتعد أساسية لتحقيق العدل والصالح العام، إلى جانب الالتزام بقوانين المشروعية الموضوعية. طالما أن هذا المبدأ ينطوي على احترام الأفكار المثالية الكامنة في مفهوم العدالة واحترام قواعد المشروعية الوضعية، فإن أي تفرقة بين المصطلحين تصبح غير ضرورية⁽¹¹⁾.

وعلى العموم فيمكن القول بأن مبدأ المشروعية يخالف مبدأ الشرعية كون الأول مصطلح قانوني يعني خضوع القواعد الدنيا للقواعد العليا أو كما يسميه البعض بمبدأ سيادة القانون أو تدرج القوانين. فهي العلاقة القانونية التي تختص بالقانون والقرار والتعليمات.. فمثلاً ان يتم وصف القرار بانه مشروع اي انه جاء طبقاً لمبدأ المشروعية أي انه توافق القاعدة القانونية الأدنى للقاعدة الأعلى وعدم مخالفتها شكلاً وموضوعاً.. وفي حالة حصول مخالفة يصاب القرار بعيب عدم المشروعية ويدخل ضمن نطاق القرار المعيب.

أما الشرعية فهو مصطلح سياسي يعني هناك سلطة شرعية حاصلة على رضا الشعب وسلطة غير شرعية لا تستمد السلطة من قبل الشعب كالثورة والانقلاب وتسمى في هذه الحالة سلطة غير شرعية. فالشرعية هي مسألة ضمن اطار سياسي وتعني حيازة الأمر على الشرعية اي اكتسابه الاطار القانوني لصيغة عمل معينة قد تكون سياسية أو إدارية أو اقتصادية اي ضمن اطار قانوني... ولذلك يقال ان الادارة شرعية اي انها تحوز الاطار القانوني الصحيح للمفهوم دون أي علاقة بالقاعدة القانونية.

وبالتالي تتجسد مشروعية الضريبة من خلال مبدئين أساسيين وهما:

1. الضريبة تفرض وتلغى وتعديل بنص قانوني. مبدأ لا ضريبة إلا بنص القانون، أي إن السلطة التشريعية هي التي يحق لها سن الضرائب، غالباً ما يحددها القانون الأسمى في البلاد، الدستور، وأغلب الدساتير اليوم، تسند صلاحية التشريع الضريبي، إلى السلطة التشريعية (البرلمان)، فإن التشريع الضريبي يعتبر حقاً حصرياً للبرلمان، وهذا المبدأ يعني، أن كل الالتزامات التي تلقي على كاهل المكلفين بالضريبة. يجب أن تحدد في القانون الضريبي، أي في النصوص ذات الصلة بالضرائب، التي يناقشها ممثلو المكلفين. ويقبلوها، بطريقة شرعية، لضرائب وجدت لتحقيق مصلحة المجتمع وضمان تطوره واستقراره. فرض الضرائب على الأفراد يشكل بدون شك تأثيراً على حقوقهم وحياتهم وحرمة أموالهم الخاصة، مما يستوجب أن يكون هذا التأثير محصوراً في السلطة التشريعية التي تمارسها وفق اختصاصاتها الدستورية معتبرة أن سلطاتها تلك تدرج ضمن خصائص السيادة وأساس شرعيتها هو القانون.

من جانب آخر، يهدف مبدأ مشروعية الضريبة إلى تأكيد حق الدولة في تحصيل الموارد المالية الضريبية من كافة أفراد الشعب بطريقة قائمة على العدالة والمساواة. وهذا المبدأ يمنح الدولة الصلاحية لفرض وجباية الضرائب بالشكل الذي تراه مناسباً بهدف تعزيز الخزانة العامة لمواجهة الأعباء والمسؤوليات الواقعة عليها.

2. تنشأ الضريبة من خلال واقعة قانونية، ويترتب عليها نشوء الدين الضريبي وهو ما يعبر عنه بالواقعة المنشئة للضريبة والتي تنتج نشوء الدين الضريبي وتحديد تطبيق النظام القانوني للضريبة. الأمر الذي يفرض على التزام قانوني يفرض على الشخص سواء كان طبيعياً أو معنوياً عندما تتحقق الواقعة المنشأة لدين الضريبة الأمر الذي يجعله ملزم بأداء مبلغ نقدي إلى الدائن (الدولة) بالكيفية والوقت والطريقة التي يحددها القانون الضريبي وتنفذها السلطة المالية. مما ينتج عن عنصرين جراء هذا الالتزام:

(أ) عنصر المديونية، هي العلاقة التي تنشأ بين الدائن (الدولة) والمدين (المكلف) ويتوجب على المدين بمقتضاها القيام بأداء معين.

(ب) عنصر المسؤولية، ويراد بها خضوع المدين (المكلف) للسلطة التي يتمتع بها الدائن (الدولة) للحصول على هذا الاداء⁽¹²⁾.

المطلب الثاني

عقيدة المكلف القانونية في الامتثال الضريبي

ان للعقيدة القانونية⁽¹³⁾ للمكلف في الامتثال للضريبة الأثر البالغ في تسيير مخرجات وأوجه قبول وعلو سيادة القانون في الدولة، فسيادة القانون أصل من أصول الدستورية، الأمر الذي يفرض على عدم إمكان السلطات العامة في بلد ما من ممارسة سلطاتها إلا وفق قوانين مكتوبة صادرة وفق الإجراءات المتفق عليها من الشعب بواسطة ممثليهم، وذلك حماية لها ضد الأحكام التعسفية في الحالات الفردية.

ومما لا شك فيه أن مبدأ سيادة القانون يشكل أحد عناصر دولة القانون، وهذا المبدأ يتجسد بخضوع كل السلطات في الدولة من (تشريعية وتنفيذية وقضائية) لمبادئ القانون، ويمتد هذا الخضوع إلى التزام الأفراد بحدود القواعد القانونية، حيث لا يجوز ممارسة أي عمل إلا وفقاً لحكم القانون، ويترتب على ذلك التزام كل فرد في المجتمع بمراعاة حقوق الآخرين.

فملخص هذا المبدأ ينتهي بخضوع السلطات في الدولة للقانون دون استثناء، وخضوع الأفراد للقانون، فالقانون يجب أن لا يستثنى أحداً. ووفقاً لذلك فالبحث عن مكونات العقيدة القانونية يتطلب الخوض في مجموعه من العوامل التي تؤثر في اعتقاد المكلف وعقيدته من ناحية انصياعه أو خضوعه تحت مظلة سيادة القانون أو وبالتالي خضوعه وامتناله للقوانين الضريبية أو عكسه. حيث يمكن إجمالها فيما يأتي:

أولاً: العامل الأخلاقي

تؤثر هذه العوامل في تكوين العقيدة القانونية، فالمجتمعات التي تتحكم فيها الأخلاق يزيد فيها الالتزام بالقانون، والعكس بالعكس، وهذا الحكم ينطبق على الفرد أيضاً؛ لأن الأخلاق تسهم في تكوين الإيمان الدافع للالتزام بالقانون إسهاماً فعالاً، إذ إن هذه القواعد قبل أن تقنن إذا لم يتم الالتزام بها بدافع أخلاقيتها، فلربما لم تكن توجد حاجة لتقنينها أصلاً، هذا من جهة، من جهة ثانية إن الأخلاق تدفع بالمخاطب بالقانون على الالتزام بقواعده، حتى تلك التي لا تتوافق كل التوافق مع الأخلاق، فسقراط مثلاً كان يقدر على أن يفر من القوانين التي أودت بحياته، وكان هنالك من يعاونونه على ذلك، لكن أخلاقه لم تسمح له، فلم يفعل⁽¹⁴⁾. فالالتزام الذاتي أو الطوعي للمخاطبين بالقانون بدوافع أخلاقية وبعيدة عن أنظار مطبقي القانون والسلطة المنفذة له، ليس إلا تأثيره لعقيدتهم القانونية على سلوكهم وتصرفاتهم، كالاتزام بالقواعد والعلامات المرورية في حالة غياب رجال المرور، وانعدام الخوف من العقوبة أو التبليغ والاختبار عن حالات التهرب من دفع الضريبة. أو تنفيذاً لمل ورد في القانون كان يؤدي الأشخاص المكلفين بدفع الضرائب المستحقة عليهم والذي هو تعبير عن ممارسة المسؤولية لكل مكلف في المحافظة على وطنيته بتوريد نصيبه من الإيرادات العامة للدولة والتي تصرف على تغطية نفقاتها العامة، وبهذا المعنى يصح القول إن المستوى الأخلاقي لمواطني دولة ما محمود إذا ما التزم المواطنون بالتزامهم الضريبي.

ثانياً: العامل التربوي

قيل إن التربية الجيدة تنشئ المواطن الصالح، والتربية الرديئة تؤثر سلباً على سلوك الفرد، فغرس المحبة والاحترام وتقبل الآخرين في نفس الفرد منذ البداية، ينعكس في سلوكه وتصرفاته، وعندما يربى الطفل على أن الحياة لا تدوم دون القانون، وأن القانون شرع من أجله، فعليه احترامه والالتزام به؛ لأن أي إخلال به يخلل معه نظام الحياة، ويسود القلق والطمأنينة شعور المجتمع وأفراده، فتربية الفرد بهذه الروح وهذه القيم تترك لا محالة أثارة إيجابية على إيمانه بالقانون، واعتباره الوسيلة المثلى للتمتع بحقوقه، ويسهم هذا الإيمان النابع من التربية الصحيحة في تكوين العقيدة القانونية في المجتمع، فالمخاطب بالقانون (المكلف الضريبي مثلاً) يقوم بالتضحية بأمواله عندما يدفع مبلغ الضريبة فإن هذه التضحية تكون من أجل قيمة اسمى من التضحية ألا وهي العدل أو الاخلاق أو الفضيلة وكل هذه مترادفات تعبر عما ينبغي أن تقوم على أساسه الدولة من أجل تحقيق وجودها الحقيقي وهو الوجود الذي لا غنى عنه من أجل وجود الأفراد أنفسهم وتحقيق السعادة لكل منهم⁽¹⁵⁾، فتضحية المكلف بأمواله ينتج عنها قيمة اسمى ألا وهي المشاركة في تعظيم ورغد الإيرادات التي تقوم عليها الدولة مساهمة منه في تغطية النفقات العامة. كما يمكن لعلماء الاجتماع وعلماء النفس أن يؤدوا دوراً مهماً في تكوين عقيدة قانونية صحيحة وسليمة لدى المخاطب بالقانون، وذلك من جانبين: الجانب الأول، هو الجانب التكويني والوقائي، إذ يتم التركيز من خلاله على تغذية المخاطب بالقيم والمؤثرات الداخلية التي تمنعه من مخالفة القانون وثقافات المجتمع، أو تجعله يتراجع أو يعدل عن الإقدام على مخالفتها، أما الجانب الثاني فهو جانب إصلاحي وعلاجي، ويعتمد فيه على إصلاح المخالف أو المخل وعلاجه نفسية، وإعادة تأهيله في مراكز الإصلاح الاجتماعي، ليعود كفرد إيجابي في المجتمع، وبذلك يجوز القول إن لعلماء الاجتماع الدور المهم والفعال في تنفيذ القانون وإدارة العدالة⁽¹⁶⁾.

ثالثاً: العامل الأيديولوجي

تعمل الإيديولوجيا⁽¹⁷⁾ على سلوك الفرد من خلال توجيه خطاب معين إلى فكره وذاكرته، فهي بغض النظر عن مصدرها تهتم بفكر الإنسان أولاً، وتحاول أن تظهر تأثيراتها في سلوكه وتصرفاته مما يؤثر سلباً أو إيجاباً على تقبل الفرد المخاطب بالقانون. وما يهمنا في هذا الجانب هو هل للعامل الأيديولوجي التأثير من عدمه على العقيدة القانونية؟

إن المجتمع الذي يكون محكوماً بأيديولوجيا معينة من الصعوبة بمكان أن يصدر فيه قانون مستمد من إحياءات أيديولوجية أخرى، وإذا صدر فإنه يواجه معارضة شديدة من قبل المخاطبين، مثلاً في البلدان الإسلامية من الصعب أن يصدر قانون متأثر بأيديولوجيا ليبرالية أو اشتراكية أو حتى متأثراً بدين آخر مثل الدين اليهودي، وينطبق الأمر ذاته على تلك المجتمعات المحكومة بتلك الأيديولوجيات، إذ من الصعب فيها صدور قانون مستوحى من الشريعة الإسلامية، وإذا ما صدر مثل هذا القانون، سيواجه معارضة شديدة، وحتى لو نفذ ذلك القانون بتأثير الجزاء لا يكون ذلك التنفيذ عن الاقتناع الذاتي والامتنال المؤمل، فأية فرصة إذا سنحت لمخالفته، ربما لا يضيعها المخاطب به. أما القانون المستمد من الأيديولوجيا التي تتحكم بمجتمعه فيطبقه المخاطب عن اقتناع وطمأنينة، ومثال ذلك صدور قانون مكافحة العنف الأسري رقم (8) لسنة 2011 في إقليم كردستان- العراق، حيث واجه صعوبات واعتراضات شديدة من قبل عدد غير قليل من أفراد الجماعة تصور ماذا يحدث في مجتمع كالمجتمع السعودي أو حتى العراقي لو صدر فيهما قانون يجيز الزواج المثلي، أو يصدر في السويد مثلاً قانون يبيح تعدد الزوجات والمثالي على تأثير الأيديولوجيا على العقيدة القانونية، ابتعاد الناس في بعض الدول الإسلامية، منها العراق عن بيع وشراء الخنزير ولحمه بالرغم من انعدام النص على تحريمه ومنعه، وكذلك التزامهم عن القناعة بالقواعد التي استمدت من الشريعة الإسلامية، كالتزامهم بالقواعد المنظمة للزواج، أو تلك المنظمة لتوزيع التركة، وبالمقابل يحاولون ألا يلزموا بالقواعد المخالفة لأحكام الشريعة الإسلامية مهما كان جزاؤها، كمخالفتهم لتلك القواعد التي تمنع تعدد الزوجات أو تضيق حدودها ونطاقها بما لا يتوافق مع أحكام الشريعة الإسلامية⁽¹⁸⁾.

رابعاً: الولاء والانتماء

يمكن تعريف الولاء بأنه مجموعته من المشاعر التي تربط بين أبناء الدولة الواحدة حيث يملأ قلوبهم حب الوطن والاستعداد لبذل أقصى الجهد في سبيل بناءه أو الموت دفاعاً عن حمايته. إذ يشعر أنه جزء من النظام الاجتماعي، إن محبة الفرد لوطنه، واعتزازه بالانتماء إليه، واستعداده للتضحية في سبيله ينشئ من شعور عميق بحب الوطن وشعبه. هذا الشعور يدفع إلى العمل الدؤوب لخدمة الصالح العام بأمانة وإخلاص. وتكون درجة العطاء المتزايد بمثابة معيار للانتماء الصادق والحقيقي للوطن. (19).

فعندما يكون الفرد المكلف ذو انتماء وولاء وطني يهيمه أمر الوطن مشارك في معاناته وازماته يصبح من الأولويات عنده المساهمة بتنفيذ ما يطلب منه وأداء ما يفرض عليه فالضرائب كمورد سيادي وأساسي للدولة لا فرق بينها وبين خدمة العلم أو الدفاع عنه حين الحاجة، فباعتباره عضواً فيه يشعر بالأمان فيه، ويتفاعل معه من حيث تلقي وإلقاء المعلومات والأفكار منه وعليه. فالولاء والانتماء يدفعان الفرد ويشجعانه على احترام القوانين والخضوع لها، فمتى ما تشعب ولاء الفرد المكلف وانتماءه لوطنه كلما كان الامتثال للقوانين كما يجب.

خامساً: تجانس القانون بإرادة المخاطبين به

كلما كان القانون ذو محتوى قريب على إرادة المخاطبين به ورغباتهم، كان تطبيقه سليماً مكتسباً رضاهم وقناعاتهم، فالقانون الذي يناصر طبقة ضد طبقة أخرى مثلاً، أو الذي يتجاهل المساواة ويشجع الظلم، لا يمكنه أن يخلق لدى المخاطب به إيماناً ذاتياً يدفعه للالتزام به، والتزامه النابع عن خوفه من الجزاء، هو التزام وقتي يتعرض للإخلال متى كانت فرصة الإخلال به سانحة (20). وكذلك التطبيق السليم للقانون يخلق استقرار في نفوس المخاطبين به فيما يخص حقوقهم، ويمنحه أمانة وطمأنينة، فمتى ما كان القانون يؤدي إلى تسيير وضع المخاطبين به من الأفراد هادف إلى تمكينهم من العيش الرغيد وفق منهج وسلوك يسوده العدل الجماعي، إضافة إلى حمايتهم في حالة وقوع أي طارئ أو ظرف قد يلحق بهم أو بإنسانيتهم ينتج عن احترام القوانين وتعزيز ثقة الأفراد بالقانون واعتزازهم به، فيترتب على ذلك ألا يفكروا بالالتجاء إلى غير القانون في استيفاء حقوقهم واستحقاقاتهم.

المبحث الثاني العدالة الضريبية

تنصرف غاية العدالة الضريبية إلى تحقيق عدالة النظام الضريبي بصورة عامة. بمعنى أن تتحقق العدالة الضريبية في توزيع الأعباء بين مكلفي كل ضريبة بصورة عادلة، وأن تتحقق في الوقت نفسه العدالة الضريبية في توزيع الأعباء بين مكلفي الضرائب جميعها. ذلك لا خلاف بشأنه ولكن المشكلة الأساسية في تحديد مدلول العدالة، فالعدالة اصطلاح لا يخضع - رغم العديد من المحاولات - في رأي التحليل المالي الاقتصادي. لأن العدالة الضريبية معيار ذاتي غامض ونسبي وقابل للتغيير والتعديل وفقاً لآراء الكاتب، والزمان، والمكان الذي يكتب فيه، وتعريف العدالة بصفة عامة والعدالة الضريبية بصفة خاصة يعترها من الصعاب ما يعترى أي محاولة لتعريف الحق، أو الخير، أو الجمال (21).

إن مفهوم العدالة الضريبية مفهوم حساس وله انعكاسات سياسية، وقد تبلور مبدأ العدالة الضريبية وتأصل ضمن إطار علمي صحيح عندما زاد حجم النفقات العامة، وزادت بالمقابل التكاليف العامة، وأصبح المكلف يشعر بوطأة الضريبة، فكان لابد من المطالبة بعدالتها، ومفهوم العدالة الضريبية مفهوم نسبي يختلف من طبقة اجتماعية إلى أخرى، ومن دولة إلى أخرى، فالغني قد يرى العدالة بتطبيق ضريبة عامة، أي بتوحيد نسبته على المكلفين جميعهم، في حين يراها الفقير في المساواة في التضحية، أي بإسهام المكلف بالأعباء العامة للدولة وفق حالته المادية والعائلية، ويختلف مفهوم العدالة بين الدول تبعاً للنظام السياسي والاقتصادي لكل منها، فالعدالة في أبسط معانيها ذات مفهوم فلسفي وأخلاقي يختلف في مضمونه ومحتواه باختلاف الظروف الاجتماعية والتاريخية. ويرتبط في المجتمعات الحديثة بظواهر مختلفة يمكن تحديدها في توزيع الدخل، توزيع الثروات، الرفاهية الاقتصادية والاجتماعية. ومن ثم ارتباط العدالة الاقتصادية والاجتماعية بتوافر أو عدم توافر العدالة في توزيع الدخل والثروات أو الدخل والرفاهية. كما يتوقف مفهوم العدالة على توزيع الأعباء الضريبية المراد تحصيلها بين أفراد المجتمع

والتي تنبني على الإيديولوجية السياسية والاجتماعية السائدة في المجتمع خلال زمن معين، إذ تعتبر العدالة الاجتماعية من بين الأهداف الأساسية التي تسعى التشريعات المالية الحديثة إلى تحقيقها بغية خلق نظام ضريبي ينسجم مع متطلبات الحياة السياسية، الاقتصادية، والاجتماعية. وبيان العدالة الضريبية أكثر يتطلب الأمر منا البحث في مفهوم العدالة الضريبية وذلك في المطلب الأول ثم التطرق إلى تأثير العدالة الضريبية على الامتثال في المطلب الثاني.

المطلب الأول مفهوم العدالة الضريبية

اعتبر الكثير من المؤلفين ان العدالة الضريبية ذات قضية أساسية صعبة المنال ما لم تربط بفلسفة أو تصور أو توجه محدد، وان معناها لا يمكن ربطه بمعيار موضوعي فالمشكلة الرئيسية انه لا وجود لمعيار ثابت ومعروف يسمح باستيفاء وتغطية كل جوانب العدالة بصورة عامة والعدالة الضريبية على الخصوص.

فهي فكرة نسبية تتغير مع تغير الزمان والمكان ولا يمكن حصرها في مفهوم موحد فهي ذات معنى واسع مما يؤدي إلى اللبس والغموض، الأمر الآخر ان التشريعات القانونية لم تذكر تعريفاً جامع مانع لها بل غدى الأمر متروك لراي الفقهاء. وتأسيساً على ذلك سنورد مجموعه من التعريفات التي عرفت العدالة الضريبية بصورة عامة والتي تدور حول دائرة مراعاة المقدرة التكليفية والمركز الشخصي للمكلف الضريبي.

حيث عرفت العدالة الضريبية على انها تحمل كل مكلف نصيبه في عملية تمويل النفقات العامة من خلال ادائه للضرائب بما يصب في تخفيف حدة التفاوت بين الطبقات المختلفة في المجتمع وبالتالي يعمل على اعادة توزيع الدخل والثروات التي تقضي بدورها على التمايز بين فئات المجتمع⁽²²⁾. وذهب البعض إلى انها الهدف العام والغاية التي يجب ان تقوم عليها الضريبة في جميع مراحلها ابتداءً من عملية اعداد مشروع قانونها حتى اصداره ومروراً بمراحل تحديد وعائها والاجراءات الخاصة بربطها وصولاً إلى تحصيلها، وذلك من خلال تأكيد حق المكلفين في توزيع أعبائهم الضريبية بقدر يتناسب مع مقدرة كل منهم في تحمل الاعباء، مع ضرورة ان يمنح المكلفين الأقل مقدرة القدر الملائم من الحماية لغرض تمكينهم من الاعفاء منها، أو دفعها من دون عناء، ويتناسب تحقيق ذلك الهدف العام بصورة طردية مع عملية اقدام الأفراد على دفع الضريبة اختياراً وطوعاً وعكسياً مع زيادة حالات التهرب من اداء الضريبة⁽²³⁾ كما عرفها آخرون على انها مساهمة أفراد المجتمع جميعاً في اداء الضريبة بما يناسب قدرتهم المالية فجميع الخاضعين للضريبة كأفراد ان يتحملوا عبئها ويخضعون لها دون محاباة أو تفضيل⁽²⁴⁾. وعلى كل حال فإن التعاريف التي قيلت في العدالة الضريبية كثيرة جداً⁽²⁵⁾. وبمجموعها لا يمكن ان تخرج عن مراعاتها تشريع ظروف المكلف المالية عند فرض الضريبة بالشكل الذي يشعر معه بالإنصاف من خلال النزول بظروفه الشخصية ضمن اوسع نطاق لتتناسب مع قدرته التكليفية.

فهناك اسس رئيسية لا يمكن تجاوزها في قاعدة العدالة الضريبية ومنها:

1. ان الأفراد غير المتساويين في قدرتهم الاقتصادية يجب ان يعاملوا بصورة مختلفة.
 2. المساواة في المعاملة الضريبية على الأفراد الذين في هم في مستوى اقتصادي واحد.
 3. الانصاف وعدم التحيز في توزيع عبأ الضريبة.
 4. حتى يكون النظام الضريبي عادل يترتب عليه اقناع غالبية أفراد المجتمع بعدالته.
 5. ان شعور الفرد بعدالة الضريبة هو شعوره بانها تعود عليه بالمنفعة مما يحفز على دفع الضريبة وعدم اللجوء إلى طرق التهرب من دفعها. وبالتالي فالإنصاف في فرض الضريبة وعدم التمييز والتحيز ومراعاة مقدرة المكلف الاقتصادية لها من العوامل النفسية في ضبط سلوك وتعامل المكلف الضريبي.
- وتماشياً مع ما تم ذكره فترى ان التشريعات الضريبية قد راعت ظروف المكلف الشخصية ووسعت من نطاق من تشملهم رعاية الدولة ليصل إلى الام والاب والاخوة العاطلين عن العمل والاخوات وكذلك اخوته وأخواته من ذوي الاحتياجات الخاصة دون تحديد مدة زمنية للشمول بالإعفاء. وعلى كل حال فإن الدستور

العراقي تحدث عن العدالة الاجتماعية بصورة عامة في علاقة صاحب العمل العمال⁽²⁶⁾. وبالنسبة للعدالة الضريبية، ذكر المشرع العراق وضمن احكام المادة (٢٨) الفقرة الثانية على ان: يعنى أصحاب الدخل المنخفضة من الضرائب بما يكفل عدم المساس بالحد الأدنى اللازم للمعيشة، وينظم ذلك بقانون فالملاحظ على هذا النص اشارته الضمنية لمبدأ العدالة الضريبية من خلال عدم جواز المساس بالحد الأدنى لأصحاب الدخل حفاظاً على الحياة الكريمة لهم. وبالتالي فإن المشمولين بهذا النص هم فئة محددة وليس جميع المكلفين حيث ان المشرع حدد وبصريح العبارة (أصحاب الدخل المنخفضة) وبالتالي لا مجال لشمول الاغنياء بهذا النص فليس من الضروري ان يصدر قانون لينظم قاعدة الحد الأدنى اللازم للمعيشة اذ يكفي ان يكون ذلك بزيادة مبالغ السماحات مما يؤدي إلى إعفاء بعض الشرائح⁽²⁷⁾. ذلك ان العدالة تقتضي معاملة ذوي المراكز القانونية المتشابهة معاملة ضريبية واحدة وان المساواة بين الاغنياء والفقراء ضمن احكام هذا المجال تؤدي إلى انتهاك مبدأ العدالة الضريبية أو بالأحرى مفهوم العدالة بصورة عامة. فالعدل بصورة عامة هو تعبير عن قيم المجتمع السائدة، ومن ثم يتسم بالمرونة وعدم الجمود، ويمكن تغييره وفقاً لما يستقر عليه الضمير الاجتماعي، كما أنه ليس مجرد مساواة حسابية توزع الأعباء بالتساوي على الناس جميعاً، وإنما هي مساواة في التضحية تتطلبه أن يتحمل بعض الناس عبئاً أشد وطأة من غيرهم، إذا كانت مقتضيات العدل والإنصاف توجب عليهم تحمل بعض الأعباء الإضافية التي لا يمكن لغيرهم تحملها⁽²⁸⁾.

واستناداً إلى ما سبق وبعد عرض بعض تعريفات الفقهاء أو المبادئ والاسس التي ارتكز معظمهم عليها في وضع تعريفاً للعدالة الضريبية يمكننا ان نستخلص تعريفاً يوضح ما نبتغيه في معنى العدالة لا الجامع المانع لها والتي هي مساهمة من جميع أفراد المجتمع بصورة عامة في النفقات العامة للدولة كل حسب قدرته وبصورة نسبية مع الأخذ بالحسبان مراعاة ظروف ومركز المكلف الشخصي، حيث تعمل على تخفيف حدة التفاوت الاجتماعي والاقتصادي في المجتمع، وذلك بإعادة توزيع الدخل والثروات للتقريب بين طبقات المجتمع وفئاته، إضافة إلى تناسبها مع قدرته التكليفية وضرورة تجنب الازدواج الضريبي⁽²⁹⁾.

المطلب الثاني

تأثير العدالة الضريبية على الامتثال

يمكن بيان هذا التأثير بأنه المنافع العامة أو الشخصية التي ينتفع من ورائها المواطنين لقاء ما يدفعونه من ضرائب أي عملية تبادل اشبه ما يكون عقد رمزي سيادي تكون الدولة فيه صاحبة السيادة والسلطان، وحتى تساهم منهجية العملية الضريبية لا بد من أثر واضح وجلي يرتجى من وراء الأداء. حيث تضمن أموال دافعي الضرائب خدمات أساسية لا يمكن للمواطنين توفيرها لأنفسهم، مثل الدفاع والطرق والشرطة والنظام القضائي، وتمول تلك الأموال أيضاً برامج وخدمات تستفيد منها شرائح محددة مثل الرعاية الصحية وتدريبات تساعد المواطنين في سوق العمل والمدارس والحدائق والمنزهات العامة.

ولكي تصرف رواتب على موظفي القطاع العام الذين توظفهم في قطاعات عديدة كالمدرسين والمهندسين والأطباء والمرضى والمهن الأخرى التي تتكفل الدولة بتوظيفهم في القطاعات التي تتولى إدارتها. إذن ما ستدفعه الدولة للمواطن هي نفقات والتزامات، ولأن الدولة لا تقوم بعملية تجارية تهدف من ورائها للتربح فهي تقدم الخدمات للمواطنين بشكل مجاني كما هو حاصل بالمشافي الحكومية التي يُعالج فيها المواطنون بالمجان والمدارس التي يتعلم فيها الأطفال بالمجان والجامعات التي لا يدفع فيها الطلاب سوى رسوم رمزية، ومقابل ذلك كله تأخذ الدولة جزءاً مما يحصل عليه المواطن من راتبه الشهري أو من الخدمات التي تصل إليه في البيت كالكهرباء والغاز والماء ومن المبيعات التي تفرض على البائع والمشتري وعلى الواردات التي يستوردها التاجر من الخارج وعلى الثروة التي يمتلكها المواطن، وعلى العقار سواء في حال الشراء أو الأجار.

ثم ان الأمر لا يبتعد كثيراً عن مبتغى العدالة المراد الوصول اليه في مجال الضرائب من هذه الناحية ويرتبط ارتباط مباشر مع ثقة المواطنين بحكوماتهم، الأمر الذي ينعكس على تنفيذ التزامات الحكومة في تقديم الخدمات العامة فتنفيذ ذلك ينعكس بدوره على شعور المواطن بانتمائه ووطنيته مما يؤدي إلى ثقته

بالدولة وثقته بعدالة النظام الضريبي وعدم غبن حقة أو التقاعس في مقابل الاداء الضريبي، فيبعد عن التهرب إرادياً وهذا هو جوهر العملية الضريبية المرجو الشعور والايمان به، اضافة إلى ان المواطن ينظر إلى المقارن والمشابه له ولدولته، فيقارن بين خدمات دولته المقدمة وخدمات الدول الاخرى المشابهة للنظام المالي والاقتصادي من ناحية الاقتصاد والايادات لاسيما الدول الخليجية أو الشرق الاوسط بالنسبة للعراق، كون هذه الدول قريبة وربما العراق اعلى من ناحية الاقتصاد والميزانيات السنوية والايادات النفطية.. الخ.

والجدير بالملاحظة ان امتثال المكلف للضريبة يجعله في منأى وحصانة من الاجراءات والعقوبات المترتبة كردع له في حال اخلاله بالتزامه الضريبي من خلال تسديد دين الضريبة، هذا ولا بد من الإشارة إلى انه ليس من العدل أن تتحول الضريبة من وسيلة لتوفير الإيرادات العامة للدولة إلى محض عقاب يقع على عاتق الملتزم بها، وذلك عندما يكون الجزاء الذي يوقعه القانون الضريبي على من يخالف أحكامه متجاوزاً الحد، ومفرطاً، كأن تكون الغرامة على المخالفة أضعاف الضريبة التي يجب تحصيلها. فالعدالة الاجتماعية يجب أن تكون مضموناً وإطاراً للقانون الضريبي، بحيث يقابل حق الدولة في اقتضاء الضريبة لتنمية مواردها، ولإجراء ما يتصل بها من آثار عرضية، بحق الملتزمين بها وفق أسس موضوعية، يكون إنصافها نافياً، مع توخي حماية المصلحة الضريبية للدولة باعتبار أن الحصول على إيراداتها هدفاً مقصوداً منه ابتداءً، إلا أن مصلحتها هذه ينبغي موازنتها بالعدالة الاجتماعية بوصفها مفهوماً وإطاراً مقيداً لنصوص هذا القانون، فلا يكون دين الضريبة بالنسبة إلى من يلتزمون بها، متمخضاً عقاباً بما يخرجها عن بواعثها الأصلية والعرضية، ولا يجوز أن تعتمد الدولة كذلك استيفاء لمصلحتها في اقتضاء دين الضريبة إلى تقرير جزاء على الإخلال بها، يكون مجاوزاً بمداها أو تعدده الحدود المنطقية التي يقتضيها صون مصلحتها الضريبية وإلا كان هذا الجزاء غلوا وإفراطاً، منافياً بصورة ظاهرة لضوابط الاعتدال، وبالتالي يؤدي لإختلال مضمونها بما ينافي القيود التي فرضها الدستور في مجال النظام الضريبي (30).

الخاتمة

في الختام، يمثل الامتثال الضريبي ركيزة أساسية لتحقيق العدالة المالية واستدامة الإيرادات الحكومية. إن تحقيق التوازن بين الامتثال الطوعي والجبري ليس فقط ضرورياً لضمان التزام الأفراد والشركات بالقوانين الضريبية، ولكنه أيضاً يعزز من ثقة المواطنين في النظام الضريبي ويشجع على التعاون المجتمعي. من خلال التوعية المستمرة، وتحسين الخدمات الضريبية، وتطبيق العقوبات العادلة على المخالفين، يمكن للحكومات بناء نظام ضريبي فعال ومستدام. وبهذا، يسهم الجميع في تعزيز التنمية الاقتصادية والاجتماعية وتحقيق رفاهية المجتمع ككل. إن الالتزام الطوعي يعكس مدى وعي الأفراد بمسؤولياتهم تجاه وطنهم، بينما يشكل الامتثال الجبري آلية ضرورية لضمان عدم التهاون في حقوق الدولة. ومن هذا المنطلق، يجب أن تسعى الحكومات إلى خلق بيئة ضريبية شفافة وعادلة تدعم الالتزام الطوعي وتردع التهرب الضريبي، لتحقيق مجتمع مزدهر ومستدام.

وقد توصلنا من خلال دراستنا إلى جملة من النتائج والمقترحات، نذكرها بالتعاقب والتفصيل، على النحو الآتي:

أولاً: النتائج

1. يؤدي الامتثال الضريبي إلى تحصيل الضرائب المستحقة بشكل كامل وفي الوقت المناسب، مما يتيح للحكومة تمويل المشاريع العامة مثل البنية التحتية، والتعليم، والرعاية الصحية.
2. الامتثال الطوعي يقلل من التكاليف الإدارية والملاحقات القانونية، مما يجعل النظام الضريبي أكثر كفاءة وفعالية.
3. الامتثال الجبري والرقابة الصارمة يقللان من معدلات التهرب الضريبي، مما يضمن أن جميع المكلفين يساهمون بعدالة في النظام الضريبي.



4. لامتثال الضريبي يضمن توزيع العبء الضريبي بشكل عادل بين مختلف فئات المجتمع، مما يقلل من الفجوة بين الأغنياء والفقراء.

ثانياً: المقترحات

1. تنظيم حملات إعلامية وتوعوية لزيادة وعي المواطنين والشركات بأهمية الامتثال الضريبي وكيفية الالتزام به.
2. إدراج مفاهيم الضرائب وأهمية الامتثال الضريبي في المناهج التعليمية لتعزيز الوعي الضريبي منذ سن مبكرة.
3. تبسيط الإجراءات الضريبية لتسهيل عملية الامتثال، مثل تقديم إقرارات ضريبية مبسطة وسهلة الفهم.
4. تطوير المنصات الإلكترونية وتطبيقات الهواتف المحمولة لتقديم الإقرارات الضريبية ودفع الضرائب بشكل إلكتروني وآمن.

الهوامش

- (1) البند (أولاً) من المادة (28) من الدستور العراقي الدائم لعام 2005 النافذ.
- (2) المادة (11) من القانون الأساسي العراقي لسنة 1925 الملغي، منشور في موقع مجلس القضاء الأعلى العراقي، www.hjc.iq.
- (3) تضمن دستور جمهورية العراق لسنة 1958 الملغي على مبدأ المشروعية والصادر في 27 تموز 1958 بالنص في المادة (15) على لا يجوز فرض ضريبة أو رسم أو تعديلها أو الغائها إلا بقانون،
- الأمر ذاته في دستور 21 ايلول 1968 الملغي في المادة (39) منه على النص لا يجوز فرض ضريبة أو رسم أو تعديلها أو الغائها أو الاعفاء منها إلا بقانون.
- وذهب إلى ذلك دستور 16 تموز لسنة 1970 الملغي في المادة (35) بالنص أداء الضرائب المالية واجب على كل مواطن، ولا تفرض الضرائب المالية ولا تعدل ولا تجبى إلا بقانون. وكذلك تضمن المشرع في قانون إدارة الدولة العراقية للمرحلة الانتقالية لسنة 2004 الملغى، نصاً يضع بموجبه ارتكاز الضريبة على القانون (المشروعية) في المادة (18) منه بالنص لا ضريبة ولا رسم إلا بقانون
- ونذكر على سبيل المثال لا الحصر في المادة (34) في الدستور الفرنسي لسنة 1958، والمادة (111) من الدستور الاردني لسنة 1952، والمادة (38) من الدستور المصري النافذ لسنة 2014، والمادة (81-82) من دستور لبنان الصادر عام 1926 المعدل.
- (4) سليمان محمد الطماوي، دروس في القضاء الاداري، دار المطبوعات الجامعية، الاسكندرية، مصر، 1996، ص 8.
- (5) p. 35. Sixten edition 1973. Andre De Laubadere. traite de droit adminis tratif.
- نقلاً عن عبد الباسط علي جاسم ونعم احمد محمد، مشروعية الضريبة دراسة قانونية مقارنة، بحث منشور في مجلة جامعة تكريت للعلوم الإنسانية، جامعة تكريت، العراق، المجلد (14)، العدد (3)، نيسان 2007، ص 229.
- (6) سليمان محمد الطماوي، النظرية العامة للقرارات الادارية، دراسة مقارنة، ط5، دار الفكر العربي، القاهرة، 1984، ص 16.
- (7) صالح ابراهيم احمد المتويتي، رقابة القضاء على مخالفة القانون في القرار الاداري دراسة مقارنة، اطروحة دكتوراه، كلية القانون، جامعة الموصل، العراق، 2000، ص 30.
- (8) القرآن الكريم، الآية (19) سورة الجاثية.
- (9) ماجد راغب الحلو، القضاء الاداري، دار المطبوعات الجامعية، الاسكندرية، 1999، ص 18.
- (10) محمد رفعت عبد الوهاب، واحمد عبد الرحمن شرف الدين، القضاء الاداري، المكتب العربي للطباعة، الاسكندرية، مصر، 1988، ص 19.
- (11) رمزي طه الشاعر، الرقابة على أعمال الادارة، دار النهضة العربية، القاهرة، 1982، ص 17.
- (12) ينظر: احمد فارس عبد العزوي، ضمانات تحصيل دين الضريبة في القانون العراقي دراسة مقارنة، ط1، مكتبة القانون المقارن، بغداد، العراق، 2019، ص 49-50. و ياسين محمد الجبوري، المبسوط في شرح القانون المدني، ج1، دار وائل للطباعة والنشر، عمان، الاردن، 2002، ص 17-18.
- (13) العقيدة القانونية للمكلف الضريبي: يمكن تعريفها بأنها النهج أو الطريق المرسوم من قبل الدولة المتمثلة ب(السلطة المالية) للمكلف بأداء الضريبة، وحتى يكون ذو عقيدة قانونية ضريبية فلا بد من تطبيق جميع ما يطلب منه من قبل الدولة سواء ما عليه من التزامات او ما له من حقوق، كما هو الحال في العقيدة السياسية أي النهج السياسي أو العقيدة الاقتصادية أي النهج أو الطريق الاقتصادي.
- (14) سليمان مرقس، فلسفة القانون، مكتبة صادر، بيروت، لبنان، 1999، ص 50.
- (15) ينظر: سمير عبد السيد تناغو، النظرية العامة للقانون، منشأة المعارف، الاسكندرية، مصر، 1974، ص 135.
- (16) ينظر: اسماعيل نامق حسين، العقيدة القانونية ومدى مساهمتها في تحقيق سيادة القانون دراسة تحليلية في فلسفة القانون، بحث منشور في مجلة كلية القانون الكويتية العالمية، السنة (8)، العدد (1)، 2020، ص 455.
- (17) هي نظام من الأفكار يتكون في مرحلة تاريخية معينة لتوجيه الممارسات والسلوك الفردي والجماعي نحو أهداف تتصل بإثبات الذات، وتتبع عن تصور للهوية ورؤية للعالم ومطالب الحياة استناداً إلى مرجعية القيم والمعتقدات، وتعبيراً عن مستوى الثقافة ووعي الحقوق، مما يشكل معياراً للفرد والمجتمع في التصرف وتحديد المواقف، وتحديد الاتجاهات في النظر للماضي، وما ينبغي عمله في الحاضر والمستقبل، واختيار الاساليب المؤدية اليه.. ينظر: بكري خليل، الايديولوجيا والمعرفة، ط1، دار الشروق، عمان، الاردن، 2002، ص 127.
- (18) ينظر للمزيد من التفصيل: اسماعيل نامق حسين، العقيدة القانونية ومدى مساهمتها في تحقيق سيادة القانون دراسة تحليلية في فلسفة القانون، مصدر سابق، ص 456-457.
- (19) صلاح محمد عبد الحميد، الانتماء في الميزان، هبة النيل للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2007، ص 25.
- (20) كما لو فرضت الدولة ضريبة على (اصحاب اللحى الطويلة) أو (اصحاب الشعر الكبير).

- (21) حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية ط1،، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1999، ص 87.
- (22) عبدالباسط على جاسم الزبيدي: العدالة الضريبية، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية، مصر، ٢٠١٥، ص ٢١.
- (23) إكرامي بسيوني عبد الحي خطاب، المبادئ الضريبية في قضاء المحكمة الدستورية، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية، مصر، 2012، ص 106.
- (24) ينظر: رائد ناجي احمد، علم المالية العامة والتشريع المالي في العراق، ط 3، دار السنهوري، بيروت، لبنان، 2018، ص 95.
- (25) عرفها جون رولز بأنها العدالة التوزيعية التي تعتمد على فكرة أن المجتمع يجب أن ينظم بمقتضى بنيان توزيعي، ولا يسمح هذا المجتمع بالتضحية ولو ببعض الأفراد باسم المنفعة المحققة لعدد أكبر من أفرادهم، وأن العدالة الضريبية لا تشكل هدفا في حد ذاتها بل هي عبارة عن محاولة إيجاد مؤسسات ترتكز على منطق تعاقدية.
- أما برنار ديفيناى فإنه عرف العدالة الضريبة من خلال ربطها بدخول المكلفين، ذكر أنها تتحقق عندما يسهم كل الخاضعين للضريبة في تغطية النفقات العامة بما يتناسب مع دخل كل منهم. ينظر للمزيد: محمد بكشوا، العدالة الضريبية والضغط الجبائي، بحث منشور في مجلة الفقه والقضاء، المغرب، العدد (15)، يناير 2014، ص 193.
- (26) تنظر الفقرة (ثانيا) من المادة (٢٢) من الدستور العراقي لسنة 2005 النافذ. والتي تنص ينظم القانون العلاقة بين العمال وأصحاب العمل على اسس اقتصادية، مع مراعاة قواعد العدالة الاجتماعية.
- (27) ينظر: حسين كامل وداعة: العدالة الضريبية في ظل الضرائب المباشرة (دراسة مقارنة)، ط1، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2017، ص 111.
- (28) حكم المحكمة الدستورية العليا المصرية في القضية رقم ٣٠٨ لسنة ٢٤ ق دستورية، جلسة 11-6-2006.
- (29) يتبين من خلال التعريف مجموعه من الاسس التي ستوفر حماية للمكلف الضريبي ويمكن اعتبارها مرتكزات العدالة الضريبية:
- 1- عمومية الضريبة: هو خضوع جميع أفراد المجتمع وجميع الاموال للضريبة.
 - 2- شخصية الضريبة: هو مراعاة الظروف الشخصية والاعباء العائلية للمكلف الضريبي.
 - 3- تجنب الازواج الضريبي: أي عدم فرض ضريبة من نفس النوع على المكلف الواحد وضمن المدة أو الوعاء ذاته.
- (30) حكم المحكمة الدستورية المصرية في القضية رقم ٣٣٢ لسنة ٢٣ ق دستورية، جلسة 8 / 5 / ٢٠٠٥، منشور على الموقع :
- <http://hrlibrary.umn.edu/arabic>