AL-NAHRAIN UNIVERSITY
COLLEGE OF LAW
ISSN:3006- 0605 DOI:10.58255

مقال مراجعة الموضوع بعنوان (الدين الضريبي بين التقادم وإلزامية التحصيل)

Review article on the topic entitled (Tax Debt between Limitation and Obligatory (Collection

م.د. مروان محمود رؤوف البرزنجي
Lecturer. Dr. Marwan Mahmood Raoof AL- Barzanji
العراق – جامعة كركوك – كلية القانون والعلوم السياسية
Iraq - University Of Kirkuk – College Of Law and political Science
Dr.Marwan.mahmood@uokirkuk.edu.iq

This work is licensed under a
Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International (CC BY-NC 4.0)

المستخلص بما أن الضريبة يعد أحد اهم الطرق لدعم عجلة التنمية المستدامة في البلاد وتمويل الخزينة العامة للدولة بالإيرادات وتوفير الخدمات تحقيقاً للمصلحة العامة، إلا ان هناك احكام وقواعد قانونية تحدد المدة الزمنية التي من خلالها تستطيع الإدارة الضريبية استيفاء دين الضريبة من المكلف، وأن هذا المدة يُعرف بالتقادم الضريبي، والذي يلعب دوراً حاسماً في تحديد الحقوق والواجبات القانونية الخاصة بالضرائب.

وعليه فان الضريبة تمثل ديناً للدولة في ذمة المكلف، وللمكلف ايضاً ديناً بذمة الدولة، وتعد هذه الديون كغيرة من الالتزامات المالية قد تسقط بالتقادم لخلق الاستقرار وحفاظاً على المراكز القانونية للأفراد.

الكلمات المفتاحية: التقادم، الدين، الضريبة.

Abstract While taxes are one of the most important ways to support sustainable development in the country, fund the state treasury with revenues, and provide services in the public interest, there are legal provisions and rules that specify the time period within which the tax administration can collect tax debts from taxpayers. This period is known as the tax statute of limitations, which plays a crucial role in determining legal rights and obligations related to taxes. Therefore, taxes represent a debt owed to the state by the taxpayer, and the taxpayer also represents a debt owed by the state. These debts, like other financial obligations, may be subject to the statute of limitations to create stability and preserve the legal status of individuals.

Keywords: Statute of limitations, debt, tax.

المقدمة / إن التقادم يُعد من المبادئ القانونية الراسخة والذي تحقق الاستقرار في المعاملات الإدارية والمالية، مما يؤدي إلى عدم ملاحقة المكلفين بأداء ضرائب قديمة من قبل الإدارة الضريبية وبعد انتهاء الفترة المحددة قانوناً، هذا وأن القانون لا يسمح بفرض التزامات دائمة على المكلفين (الافراد) دون تحديد سقف زمني لها حفاظاً على الحقوق وضماناً للاستقرار القانوني في المجتمع وإشاعة الاطمئنان والثقة بين افراده.

هذا وأن للديون الضريبية أهمية بالغة ودور هام في رفد الخزينة العامة للدولة وتحقيق التنمية المستدامة للمجتمع من الجوانب (الاقتصادية والاجتماعية)، وأن المشرع العراقي عدُها من الديون الممتازة يجب تحصيلها لضمان حق تغذية خزينة الدولة بها وحمايتها من عدم ضياع هذه الحق.

وعلى الرغم من أهمية الديون الضريبية إلا أن قد لا يتخلص من السقوط ومنها السقوط بسبب التقادم، والذي يعد الأخيرة من اهم الأسباب لانقضاء الدين الضريبي في حالة عدم قيام الدولة بإجراءات التحصيل خلال المدة الزمنية المقررة وفق القانون. **ولهذا نقسم الدراسة إلى محورين نبحث في المحور الأول مفهوم تقادم الدين الضريبي، في حين نخصص المحور الثاني لبيان أنواع تقادم الدين الضريبي وشروطها، وكالآتي:**

المحور الأول: مفهوم تقادم الدين الضريبة: من خلال النظر في القوانين الضريبية نجد أن المشرع لم يتولى تعريف التقادم بل تركة ذلك للفقه ليدلي بدلوه فهناك من عرف بانه: ((مرور فترة من الزمن على استحقاق الدين دون المطالبة به من قبل الدائن، ويترتب على مرور هذه المدة سقوط حق الدائن في المطالبة بالدين ومن ثم انقضاء الالتزام وبراءة ذمة المدين منه)) [١]. وعرفه آخر بانه: ((احد سبل انقضاء الالتزام، ويراد به انقضاء مدة زمنية معينة يقررها القانون ويسقط بعدها حق الدائن في المطالبة بحقه)) [٢].

وإن التقادم الضريبي تشمل تقادم الوعاء والذي يمكن القول بانه: ((مرور مدة زمنية دون أن تقوم الإدارة الضريبية بتحديد مقدار الالتزام الضريبي مما يسقط حقها في فرض الضريبة)) [٣].

أما فيما يخص التقادم في التحصيل الضريبي فيمكن القول بانه: ((عدم قيام الدولة (الخزينة العامة) بتحصيل الدين الضريبي خلال الفترة المحددة قانوناً وضياع أموال هائلة على خزينة الدولة مما يؤدي إلى اسقاط حقها في التحصيل)) [٤]. إذا فان التقادم تعد سبباً من أسباب انقضاء الحقوق (الديون) الخاصة بالذمة المالية، أي هو مضي مدة معينة من الزمن على حق قائم لم يتم المطالبة به سواء كان هذا الحق مصدره الدولة او الفرد.

وعليه فان الدين الضريبي ينقضي بالتقادم في حالة اهمال الإدارة الضريبية والخزينة العامة للدولة سير النصوص القانونية الواجبة التطبيق بشكل سليم. هذا وأن التقادم الضريبي تعد من المسائل التي لا ترغب الدولة في حدوثها إلا انه نظراً لقواعد العدالة وتوفير الاستقرار في المجتمع وإشاعة الاطمئنان والثقة بين افراده من تارة وبين هؤلاء الافراد والدولة من تارةً أخرى، إذ أن المشرع قد تلزم الإدارة الضريبية بتحديد مدة زمنية معينة يتم خلالها فرض وجباية وتحصيل الضرائب وخلافها تسقط هذا الحقوق بالتقادم [٥].

---

[١] ضياء شيت خطاب، التقادم المسقط في القانون المدني العراقي، بحث منشور في مجلة القضاء، ع١، بغداد، ١٩٧٥، ص ٤٥.

[٢] د. محمد علوم محمد علي المحمود، الطبيعة القانونية والمالية لدين الضريبة وتطبيقاتها في التشريعات الضريبية المقارنة، ط١، منشورات الحلبي، بيروت – لبنان، ٢٠١٠، ص٢٤٢.

[٣] د. عادل فليح العلي، الطبيعة القانونية لدين الضريبة، بحث منشور في مجلة الحقوق، مج٤، ع ٣٣، ٢٠٠٩ ص٣٣٧ وما بعدها.

[٤] د. صالح يوسف عجينة، ضريبة الدخل في العراق، المطبعة العالمية، القاهرة، ١٩٦٥، ص٥٨٣.

[٥] محمد النجاري، نظرة حول التقادم الضريبي، بحث منشور في مجلة المناظرة، ع٣، ١٩٩٨، ص٣٤.

المحور الثاني: أنواع تقادم الدين الضريبي وشروطها:

اولاً: أنواع التقادم الدين الضريبي: من المعلوم أن التقادم تقسم إلى نوعين احداهما مكسب والأخر مسقط ونبينها كالآتي:

١. **التقادم المكسب:** هو التقادم الذي يسمح لحائز الحق العيني أن يكسب هذا الحق إذا استمرت حيازته مدة من الزمن المحدد قانوناً، ويعد متنازلاً عن حقه كل من ترك ملكه في يد الغير مدة معينة، ومن سكته عن المطالبة بدينة مدة زمنية معينة، ويندرج تحت هذا النوع من التقادم أسباب كسب الحقوق العينية بمرور الزمن.

٢. **التقادم المسقط:** تعد هذا التقادم سببا من أسباب انقضاء الحقوق المتعلقة بالذمة المالية خصوصا الالتزامات إذا تكاسل صاحبها في ممارستها او ترك المطالبة بها خلال مدة زمنية محددة قانوناً، ويندرج تحت هذا النوع من التقادم أسباب انقضاء الالتزامات [١].

وإن التقادم المسقط يستند إلى مبررات عدة منها الحفاظ على استقرار المعاملات المالية وتحقيق الاستقرار الاجتماعي ومنع اثارة النزاعات تحقيقاً للمصلحة العامة، ومن ناحية أخرى عدم ارهاق المكلف المدين من خلال فرض عليه أداء ما بذمته من الديون القديمة المتراكمة تحقيقاً للمصلحة الخاصة، فضلاً عن حمايته وعدم تكليفه بإثبات براءة ذمته من الدين، فضلاً عن ذلك فان عدم مطالبة المكلف بدفع ما بذمته من الديون من قبل الإدارة الضريبية على الرغم من مرور المدة المحددة قانوناً تبين ضعف الإدارة وعدم الانتظام والاهمال في سير مرافق الإدارة الضريبية سوف يؤدي إلى اسقاط حق الدولة في تحصيل الدين الضريبي من المكلف [٢].

وعليه فأن الديون الضريبية تخضع لتقادم مسقط، مما الزم القوانين الضريبية الإدارة بممارسة حقها كـ(دائن) في فرض الضريبة على المكلفين خلال الاجل المحدد، وعكس ذلك يؤدي إلى اسقاط حقها في المطالبة، ويتضح أن اجل التقادم قد يختلف من ضريبة إلى أخرى حسب نوع الضريبة [٣].

ثانياً: شروط تقادم الدين الضريبة: هناك ثلاث شروط للتقادم تستطيع الدولة من خلالها تحصيل دين الضريبة، وكالآتي:

١. **نشوء الدين الضريبي:** لتحقيق هذا الشرط يتطلب أشغال ذمة المكلف بدين ضريبي تعود لصالح الدولة والذي بموجبة تشكل علاقة المديونية بين الدولة (الدائن) والمكلف بدفع الضريبة (المدين)، وعليه فان حق الدولة يتمثل في فرض

---

[١] د. عوض فاضل إسماعيل الدليمي، التقادم الضريبي المسقط في نطاق قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل، بحث منشور في مجلة كلية الحقوق، جامعة النهرين، مج٤، ع٦، ٢٠٠٠، ص٥٤.

[٢] د. عوض فاضل إسماعيل الدليمي، مصدر سابق، ص٥٥ وما بعدها.

[٣] د. ياسين غانم، التقادم بين احكام الشريعة الإسلامية وبين القوانين الوضعية، بحث منشور في المجلة العربية للفقه والقضاء، ع٥، ١٩٨٦، ص٣٦.

الضريبة على المكلفين الخاضعين لها وتحديد المبالغ الذي يتطلب تحصيلها فضلاً عن بيان المواعيد المحددة لتسديد ما بذمة المكلف من الديون الضريبية [١].

٢. **اهمال الإدارة الضريبية في تحصيل دين الضريبة:** قبل البدا لا بد من بيان ما المقصود بإهمال الإدارة الضريبية، فانه هو لا يمارس الإدارة الضريبية اعمالها المنوط اليه بشكل سليم وفقاً للقانون فيما يخص تحصيل الديون الضريبية [٢]، من المكلفين بدفعها وما بذمتهم من الديون، وعليه فان الإدارة تحقق الإهمال من خلال الفساد الذي يصيب الهيئة الإدارية المختص بفرض الديون الضريبية فضلاً عن عدم قيام الموظفين في أداء مهامهم الموكل اليهم وعدم مبالاتهم بالمخاطر التي تتعرض لها الدولة وحقوقها في رفد الخزينة العامة للدولة [٣].

٣. **انقضاء دين الضريبة خلال المدة المحددة وفق القانون:** يعد هذا الشرط من الشروط الأساسية لانقضاء الالتزام الضريبي، وبموجب ذلك لا تمارس الإدارة الضريبية أي دور في فرض وتحصيل الديون الضريبية وانما تسقط حق الدولة في استحصال الضريبة وديونها بسريان او اكتمال او انقضاء المدة المقررة وفق القانون، ومن هنا يتضح أن حق الدولة في استيفاء دين الضريبة لا يمكن ان يبقى حق الدولة في استيفاء دين الضريبة عند مضي المدة المحددة قانوناً، وانما تسقط حق المطالبة بها، على الرغم من هناك اهمال حاصل من الإدارة الضريبية حول فرض دين الضريبة على المكلف بها، الذي من المفترض قيام الدولة بهذا المهام [٤].

وعليه فان التقادم الضريبي بما أن يتعلق بحقوق الدولة فيما يخص أموالها العامة الممنوحة لخدمة الصالح العام فانه قد تسقط تلك الحقوق بمجرد تهاون الإدارة الضريبية وعدم اتخاذها للإجراءات اللازمة والكفيلة بتحصيل هذه الأموال او تدارك الإغفالات التي من المحتمل ان تنتابها، هذه وأن بمجرد مرور المدة المقرر قانوناً فان لا يستطيع الدولة استيفاء ما بذمة المكلف الضريبي من المبالغ.

وختاماً فان الدين الضريبي يحرر على شكل سند رسمي وقانوني يتضمن هذه السندات الإيرادات واجب الاستحقاق الذي يستلزم على الإدارة الضريبية تحصيلها من المكلف بدفعها خلال المدة المقررة قانوناً، وخلافها يستحيل على الهيئة العامة للضرائب من تحصيل الدين الضريبي بسبب مضي الوقت المحدد قانوناً من قبل المشرع ويعد خارج الاجل المقرر وبهذا فان الدين الضريبي ينقضي ويسقط بالتقادم ويصبح المكلف بدفع الضريبة وما بذمته من الديون مُعفى بحكم القانون.

---

[١] هند ماجد ريكان حميد الزعيلي،المدد القانونية في النظام الضريبي العراقي،رسالة ماجستير ،كلية القانون،جامعة الانبار،٢٠٢٣،ص١١٠.

[٢] د.سعد عطية حمد،البنيان القانوني للقاعدة الضريبية،بحث منشور في مجلة كلية القلم الجامعة للعلوم الإنسانية،مج٥،ع٩،٢٠٢١،ص٩.

[٣] عبدالستار حمد انجاد، تقييم النظام الضريبي العراقي (بين الواقع والطموح) ضريبة الدخل أنموذجاً، بحث منشور في مجلة كلية القانون للعلوم القانونية والسياسية، جامعة كركوك، مج٣، ع ١٠، ٢٠٢٠، ص١٦٧ وما بعدها.

[٤] د.نواف حازم خالد،تغير ظروف التقادم المسقط والقانون الواجب التطبيق،ب حث منشور في مجلة الرافدين للحقوق،مج١٠،ع٢٥،٢٠٠٨،ص٢٤