



جمهورية العراق

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة البصرة - كلية القانون والسياسة

التناسب بين التجريم والعقاب في قانون ضريبة

الدخل العراقي

(دراسة مقارنة)

رسالة تقدمت بها الطالبة

زينب عبد الكاظم حسن الكفاني

إلى مجلس كلية القانون - جامعة البصرة

وهي جزء من متطلبات نيل درجة الماجستير في القانون

العام

بإشراف

استاذ القانون الجنائي المساعد

عماد فاخر ركاب المالكي

المقدمة

لم تعد الدولة في ظلّ مفهومها الحديث مقتصرة على وظائف الدولة الحارسة، إذ اتسعت وظائفها ومهامها واخذت تلج في مختلف ميادين الحياة الاقتصادية والاجتماعية، الامر الذي أدى إلى زيادة اعبائها المالية، فكان لزاماً عليها أن تستخدم سلطتها السياسية والقانونية من أجل مدّ خزانتها بالاموال اللازمة لمواجهة تلك الاعباء، وتتعدد الموارد المالية التي تعتمد عليها الدول في تشييد اساس نظامها المالي، إلا أنه تبرز من بين تلك الموارد المالية الضرائب لكونها واحدة من ابرز ادوات السياسة المالية التي تحقق عن طريقها الدولة أهدافاً متعددة تتجاوز الهدف المالي لها.

وهذا ما جعل التشريع الضريبي يقع في مقدمة التشريعات التي يركز عليها الاقتصاد الوطني، لما يتميز به من حساسية وارهاف وضعته بمثابة المرآة العاكسة لقياس مدى ثبات رؤوس الاموال واستقرارها أو تهريبها أو الفرار بها خارج البلد، ومن اجل ذلك باتت تشريعات الضرائب تحتل مكانة مرموقة على صعيد النظام القانوني للدولة فمن خلال نصوص هذه التشريعات يحاول المشرعون بلوغ مقاصد واهداف تصب في محصلتها النهائية لصالح حماية النظام العام المالي للدولة فهذه النصوص موضوعة لخلق نوع من التوازن بين مصلحتين متدابرتين الاولى: مصلحة الدولة، إذ تهدف الدولة من فرض الضرائب وتحصيلها أن تُؤمّن مقدرتها وفعاليتها على أداء الخدمات وتلبية الحاجات العامة للمجتمع بالشكل الصحيح، خاصة بعد اتساع دورها التدخلي وما يتطلبه ذلك من توفير مصادر للأيرادات. اما الثانية: فهي مصلحة الاشخاص (المكلفين) الساعين نحو حماية ما يمكن حمايته من اموالهم الخاصة بشتى السبل والوسائل.

وهذا المكلف ذو الافق الضيق سوف يبذل قصارى جهده لأجل اخفاء مصادر دخله، وما تدره عليه من ارباح، الامر الذي يدفع المشرع الى مقابلة هذا السلوك اللامسؤول بوسائل ردع تحول بين المكلفين وبين ما يرومون الوصول إليه، فيلجأ الى اداته الفاعلة فيجزم بعض الافعال

التي يأتيها المكلف خلافاً لأحكام القانون، ويقرر العقاب لكل مَنْ تسول له نفسه مقارفتها على أنْ يراعي في الوقت نفسه كون الجزاء مناسباً للجريمة ويضمن عدم مخالفة احكامه مجدداً.

ومما لا شك فيه أنْ تجريم المشرع الضريبي لمثل هذه الانماط من النشاطات غير المشروعة يأتي انطلافاً مما قد افصح عنه الاتجاهات التشريعية الحديثة، وتطورات الحياة، واطراد الظروف، وتسلسل الوقائع، اذ دعت بمجملها الى حماية وحفظ النظام العام الضريبي للدولة واستمرار تدفق الايرادات اليها، عن طريق نصوص ذات تكليف جزائي تجعل كل نشاط ينتهك حقاً جوهرياً للدولة، هو بمثابة جريمة موجهة ضدها.

وتعدُّ ضريبة الدخل محل الدراسة إحدى أهم انواع الضرائب المباشرة في العراق فضلاً عن ضريبي العقار والعرضات، وقد نُظمت احكامها بقانون جاء تحت عنوان قانون ضريبة الدخل رقم ١٣ لسنة ١٩٨٢ وتعديلاته، اذ حددت فيه كيفية فرضها وطرق جبايتها، ولغرض حماية هذه المصلحة فقد لجأ مشرّع قانون ضريبة الدخل الى الحماية الجنائية لضمان تطبيق احكامه وعدم مخالفتها.

أهمية البحث:

لا يختلف اثنان على أنْ الجرائم التي ترتكب خلافاً لأحكام قانون ضريبة الدخل لها من التأثير ما يمس كيان الدولة المالي وحقوق الافراد على حد سواء، لذلك فإن عدم تجريمها أو عدم وضع العقوبات المتناسبة مع خطورتها على المصلحة محل الحماية يؤدي الى ازديادها بين المكلفين ومن ثم تأثيرها على مالية الدولة العامة.

ومن المنطلق اعلاه تبرز أهمية الموضوع اذ من المقطوع فيه أنْ ارتكاب الجرائم الضريبية يؤثر سلباً على الفرد والمجتمع والدولة، بشكل لا يقل تأثيراً عن الجرائم الاخرى المعروفة في اطار قانون العقوبات أو سواه، سواء كان ذلك التأثير من حيث المصلحة المُعتدى عليها أم من حيث النتائج المترتبة على النشاط اللامشروع الذي يأتيه الاشخاص بالضد من احكام القانون.

لذلك فأن اهتمامنا في هذه الدراسة سيكون منصّباً على بحث مدى تناسب العقوبات التي رصدها المشرع في قانون ضريبة الدخل للجرائم التي تقع خلافاً لأحكامه وتبرير هذا النهج يأتي انطلاقاً من الأهمية التي يحظى بها القانون الأخير من بين تشريعات الضرائب المباشرة الأخرى، (ضريبة العقار والعرصات) كون ما ينظمه هذا القانون من ضريبة هي (ضريبة الدخل) إنما تمس شريحة واسعة من الأشخاص ومن ثم فإن حصيلتها تمثل مصدراً مهماً من مصادر تمويل الخزنة العامة، لذلك فأن التلاعب بهذا الدين الذي يُعدّ مالياً عاماً يسلب في الحقيقة حق الدولة في دعم ميزانيتها ومن ثم الأضرار بمقومات التنمية الاقتصادية، فضلاً عن كون الضرائب أداة من أدوات السياسة المالية للدولة تحقق عن طريقها مجموعة من الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية، ولكي تتوصل الدولة الى تحقيق هذه الوظائف للضريبة كان لا بد من توفير ضمانات لدفعها من قبل المكلف وتُعدّ الجزاءات هي الضمان الأساسي لأحترام القانون إلا أنّ وجود الجزاء لا يعني شيئاً إن لم يكن متناسباً مع خطورة الجرم المقترف ومساسه بكيان الدولة المالي.

عليه فقد اصبح هذا الموضوع من أهم الموضوعات التي تفرض نفسها على مجريات الاحداث ولا سيما في الوقت الحاضر الذي انصب فيها اهتمام الدولة على اصلاح المسار الاقتصادي للمجتمع العراقي لذا ارتأينا إن نمازج في بحثنا هذا بين علمي المالية العامة والتجريم والعقاب وان ندلي دلونا للبحث في هذا الموضوع المتجدد دوماً وان نواجه ذلك السبيل الذي انتهجه المشرع العراقي لتحقيق التناسب بين التجريم والعقاب في قانون ضريبة الدخل بوصفها محاولة متواضعة لعرض الثغرات القانونية والمشكلات العملية التي يثيرها التنظيم الجزائي في قانون ضريبة الدخل العراقي بالذات مع بيان موقف القوانين المقارنة منها.

مشكلة البحث:

إذا كان المشرع العراقي قد شعر بخطورة الافعال التي تهدد اقتصاد الدولة وضرورة التصدي لها فكانت اول خطوة له في هذا المجال هو سد الفراغ التشريعي وتجريم هذه الافعال، وذلك بأصدار قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١٣ لسنة ١٩٨٢ المعدل، إلا أن هذه الخطوة وكأي خطوة أولى غير كافية لتحقيق اهداف المشرع من التجريم، نظراً لخطورة الجرائم

الضريبية التي اصبحت تهدد اقتصاديات الدول، وتزايد حالات ارتكابها مقارنة بالعقوبات التي لم يطرأ عليها أي تغيير لتواكب هذه الزيادة وتحد منها على اقل تقدير، لذلك جاء البحث بهذه المشكلة ليجيب على التساؤلات الآتية:

- ماهي الافعال التي تناولها قانون ضريبة الدخل العراقي بالتجريم؟

- ماهي العقوبات المقررة للجرائم الضريبية؟

- هل إن العقوبات التي اوردها المشرع الضريبي العراقي متناسبة كماً ونوعاً مع خطورة الجرائم الضريبية على المصلحة محل الحماية؟ وكافية لتحقيق الردع الضريبي المطلوب ام لا؟

منهج البحث:

ننطلق في البحث من خلال استقراء نصوص قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ وتعديلاته عامة والنصوص ذات التكاليف الجزائي خاصة تأصيلاً وتحليلاً ونقداً بهدف استجلاء الجوانب المختلفة لموضوع البحث وتحديد مواطن النقص والقصور التي تشوب التنظيم الجزائي في القانون العراقي، ولتحقيق اهداف البحث سوف يتم اعتماد الدراسة المقارنة ايضاً من خلال الاشارة الى موقف قانون ضريبة الدخل المصري و الاردني والفرنسي للاستفادة منها في الحالات والمواقف التي لا يوجد فيها نص مماثل في القانون العراقي بغية الوصول الى رؤى جديدة يمكن الاخذ بها من قبل المشرع العراقي نطرحها بشكل توصيات أو مقترحات متواضعة يمكن أن تسهم بشكل أو بآخر في اثراء الموضوع.

هيكلية البحث:

بغية الأمام بموضوع الدراسة من جميع جوانبه فقد آثرنا تقسيم البحث إلى فصلين تعقبهما خاتمة تمثل تدويناً لأهم النتائج التي توصلنا اليها وأهم المقترحات والتوصيات وفقاً للخطة الآتية:-

تُخصّص الفصل الأول لبحث الاطار العام للتنظيم الجزائي في قانون ضريبة الدخل في مبحثين اولهما تحت عنوان التجريم في قانون ضريبة الدخل،الذي يقسم بدوره إلى مطلبين الأول مخصص لبيان التعريف بالتجريم الضريبي،في حين يتناول المطلب الثاني اركان التجريم الضريبي،وثانيهما بعنوان العقاب المقرر في قانون ضريبة الدخل الذي يقسم ايضاً إلى مطلبين يخصّص الأول لتوضيح العقوبات الجنائية في قانون ضريبة الدخل،ويتطرق الثاني إلى العقوبات غير الجنائية في القانون الاخير .

اما الفصل الثاني فقد جاء تحت عنوان التعريف بالتناسب بين التجريم والعقاب الضريبي ودور السلطات المختصة في تحقيقه وقسمناه إلى مبحثين،نتناول في الأول التعريف بمبدأ التناسب،وذلك في مطلبين خصصنا الأول لتوضيح التعريف بالتناسب وتحديد معياره، في حين جاء المطلب الثاني تحت عنوان مدى التناسب بين التجريم والعقاب في قانون ضريبة الدخل العراقي،اما المبحث الثاني فجاء تحت عنوان دور السلطات المختصة في تحقيق التناسب بين التجريم والعقاب في قانون ضريبة الدخل العراقي،ويقسم إلى ثلاثة مطالب جاء الأول تحت عنوان دور المشرع في تحقيق التناسب والثاني دور القضاء في تحقيق التناسب،على أن نبين في الثالث دور الإدارة في تحقيق التناسب.

ثم نختم البحث بخاتمة تتضمن أهم النتائج والتوصيات التي سنتوصل اليها. عسى أن تُسهم في الارتقاء بالنظام الضريبي ويعمل الهيئة العامة للضرائب نحو تحقيق المصلحة العامة.

