

The impact of the reconciliation settlement and its impact on the tax proceeds/ applied research at the General Tax Authority

Haider Abbass Fadhil

Asst. Prof. Eman Hussein Daoud

Post Graduate Institute for Accounting and
Financial Studies-University of Baghdad

Post Graduate Institute for Accounting and Financial
Studies-University of Baghdad

Haider.Abbas2102m@pgiafs.uobaghdad.edu.iq

emani@pgiafs.uobaghdad.edu.iq

Received: 27/5/2024

Accepted: 15/7/2024

Published: 31/12/2024

Abstract:

The research aims to demonstrate the impact of the conciliation settlement system as a means of resolving tax disputes that arise between the financial authority and the taxpayer when he violates tax laws and legislation and the resulting penalties of deprivation of liberty against violators set forth in Income Tax Law No. 113 of 1982 as amended, and because the primary goal of conciliation settlement is It is the obligation of the taxpayer to pay the tax owed by him, which will reflect positively on the tax proceeds, and in which the financial authority avoids taking the path of complex judicial procedures that are costly to time and effort. The research problem was represented by the following question: Does the settlement settlement system have a positive impact on the tax proceeds? One of the most prominent findings of the research was that there is a direct relationship between the reconciliation settlement and the tax proceeds, that is, whenever the taxpayer submits a request to conduct a reconciliation settlement, the tax proceeds increase and the taxpayer must pay the tax, double it, and the late interest. Likewise, the researcher recommends that the penalties imposed on the taxpayer be doubled. Taxpayers violating tax crimes, and that additional financial fines be imposed on those who commit such acts in order to act as a financial deterrent, ensure greater protection of the public treasury, and work to increase tax revenues.

Keywords: settlement, tax revenue.

التسوية الصلحية وانعكاسها على الحصيلة الضريبية / بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب

ا.م. ايمان حسين داود

حيدر عباس فاضل

المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية/جامعة بغداد

المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية/جامعة بغداد

المستخلص:

يهدف البحث الى بيان مدى انعكاس التسوية الصلحية على الحصيلة الضريبية كونها وسيلة لحل النزاعات الضريبية التي تنشأ بين السلطة المالية والمكلف عند مخالفته للقوانين والتشريعات الضريبية وما يترتب عليها من عقوبات سالبة للحرية بحق المخالفين المبينة في المادتين (57 - 58) من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل , كون الهدف الأساسي من التسوية الصلحية هو الزام المكلف المخالف بدفع الضريبة التي بذمته مما ينعكس إيجابياً على الحصيلة الضريبية , وتجنب فيها السلطة المالية السلوك في طريق الإجراءات القضائية المعقدة المكلفة للوقت والجهد , وتمثلت مشكلة البحث بالتساؤل الاتي هل أن للتسوية الصلحية انعكاساً إيجابياً على الحصيلة الضريبية؟

وكان من ابرز النتائج التي توصل اليها الباحثان عند إجراء التسوية الصلحية تتوقف إجراءات الدعوى القضائية بحق المكلف المخالف في أي مرحلة بدأت فيها أي كلما قام المكلف المخالف بتقديم طلب لأجراء التسوية الصلحية تزداد الحصيلة الضريبية ووجب دفع الضريبة ومثلها والفوائد التأخيرية , وعلى غرار ذلك يوصي الباحثان على ان يتم مضاعفة العقوبات المفروضة على المكلفين المخالفين في الجرائم الضريبية وان يتم فرض غرامات مالية إضافية على العائدين لهذه الأفعال لكي تكون رادعاً مالياً تكفل تحقيق حماية اكبر للخزينة العامة وتعمل على زيادة الحصيلة الضريبية.

الكلمات الافتتاحية: التسوية الصلحية , الحصيلة الضريبية.

المقدمة:

أن التطور الحاصل في وظائف الدولة واتساع نشاطها في النظام المالي الحديث لم يعد تغذية الخزينة العامة بالإيرادات الهدف الأساسي تسعى اليه السلطة المالية بل أضحت هدفاً تقليدياً لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية تسعى الى تحقيقه في النظام الضريبي , ما أدى الى ظهور أنماط عديدة من الجرائم الضريبية الامر الذي دفع المشرع الضريبي الى فرض القوانين والعقوبات السالبة للحرية بحق المخالفين وتصويب انحرافهم وتبنيهم بالواجب الضريبي ولم يعد النمط التقليدي من العقاب ملائماً لمعالجته ما دفع الدولة الى البحث عن وسائل بديلة تقلل من الاعتماد على الجزاءات التقليدية المكلفة للوقت والجهد وتجنبها طريق الخصومات وفقاً للشروط حددتها المادة (59/مكررة) من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل بين السلطة المالية والمكلف المخالف عند استعماله وسائل الغش والاحتيال للتهرب من الضريبة يكون الغرض الأساسي هو الزام المكلف المخالف دفع الضريبة ومثلي الضريبة والفوائد التأخيرية ما ينعكس ايجاباً على الحصيلة الضريبية.

الفصل الأول : منهجية البحث وبعض الدراسات السابقة.

أولاً : منهجية البحث : وهي تتألف من :

1-1 مشكلة البحث : أن التسوية الصلحية ذات وسيلة فاعله في حل المنازعات الضريبية التي تنشأ بين السلطة المالية والمكلف المخالف عند استعماله وسائل للتهرب من الضريبة او لتقليل من مبلغها وما يترتب عليها من عقوبات سالبة للحرية تؤثر سلباً على نشاطه التجاري وتوقفه عن العمل كون الهدف الأساسي من التسوية الصلحية هو ضمان حق الخزينة العامة من خلال إلزام المكلف المخالف بدفع الضريبة ومثلها مما ينعكس في زيادة الحصيلة الضريبية ويمكن طرح التساؤل الاتي.

- هل أن للتسوية الصلحية انعكاس على الحصيلة الضريبية ؟

1-2 أهمية البحث : تتركز أهمية البحث من خلال الاتي .

بيان اهمية التسوية الصلحية في تحصيل مبلغ الضريبة من المكلف المتهرب و مساعدة الادارة الضريبية لتجنب طريق الخصومات والمنازعات الضريبية بينها وبين المكلفين المخالفين وتخفيف الثقل على كاهل القضاء .

1-3 أهداف البحث : يهدف البحث الى تحقيق الاهداف الاتية.

1- التعرف على الأثر الذي تحدثه التسوية الصلحية في تصويب أوضاع المكلفين المخالفين سواء كانوا (اشخاص أو شركات) و السلطة المالية المتمثل بطرفي النزاع من خلال الامتثال للقوانين والتعليمات بدفع الضريبة المستحقة التي بذمتهم.

2- التعرف على الهدف الاساسي للتسوية الصلحية والذي يتمثل في حل النزاعات الضريبية بين السلطة المالية والمكلف المخالف بأقل قدر من التكاليف (جهداً ووقتاً) فضلاً عن تحصيل مبالغ إضافية ترفع من حجم الحصيلة الضريبية.

1-4 فرضية البحث : ينطلق البحث من فرضية مفادها (يوجد تأثير للتسويات الصلحية على الحصيلة الضريبية).

1-5 حدود البحث : تتمثل حدود البحث الزمانية والمكانية وفق الآتي.

1-5-1 الحدود الزمانية : امتدت فترة الدراسة من 2020 -2024.

1-5-2 الحدود المكانية : تم إجراء البحث في الهيئة العامة للضرائب التي تمكن الباحثان من جمع بعض البيانات والحالات التي تغطي هذه الفترة وبالذات في القسمين ذات الصلة بموضوع البحث وهما القسم القانوني وقسم الشركات.

1-6 وسائل جمع البيانات

1-6-1 الجانب النظري : اعتمد الباحثان على المنهج الوصفي في تناول مشكلة البحث وأثبت فرضياته وبناء أطاراً نظرياً للدراسة.

1-6-2 الجانب التطبيقي: اتبع الباحثان المنهج التحليلي من خلال استقراء واقع الحال في عينة البحث ومن خلال الزيارات الميدانية التي قام بها الباحثان للجهة المعنية.

7-1 مصادر جمع البيانات والمعلومات: اعتمد الباحثان في عملية جمع البيانات والمعلومات على مجموعة من الوسائل في الجانبين النظري والتطبيقي، وهي كالاتي.

1-7-1 مصادر جمع البيانات بالجانب النظري: تم الاعتماد على المصادر المحلية والعربية والاجنبية .

2-7-1 الجانب التطبيقي: اعتمد الباحثان في الجانب التطبيقي للبحث على عدد من الادوات مثل البيانات والوثائق الرسمية والتقارير المالية العائدة لمجموعة من الشركات التي تمثل الحالات العملية والتي أستقى منها الباحثان معلوماتهما ومن خلال المعايشة الميدانية التي قضاها الباحثان في الهيئة المبحوثة والتي تمكن من خلالها تناول مشكلة البحث والفرضية .

ثانياً- بعض الدراسات السابقة

1- دراسات محلية

1- اسم الباحث والسنة	محمد , 2007
عنوان الدراسة	التكيف القانوني للتسوية الصلحية الضريبية في قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ
مشكلة الدراسة	عدم الاعتماد على الجزاءات القانونية التقليدية بل ينبغي اللجوء الى اساليب اخرى من خلال اتباع وسائل متجددة متخصصة في المجال الضريبي ومنها التسوية الصلحية.
هدف الدراسة	دراسة الطبيعة القانونية للتسوية الصلحية من خلال وضع حدود واضحة تميزها عن الجزاءات التقليدية و المفاهيم والمصطلحات الأخرى التي قد تختلط معها.
عينة الدراسة	عينة من التشريعات الجزائية والضريبية العراقية.
نوع الدراسة	بحث منشور في مجلة Journal of Tikrit University for Humanities,2007
بلد الدراسة	العراق
منهج الدراسة	المنهج الوصفي التحليلي
اهم الاستنتاجات	اعتماد العلاقة الضريبية على عنصر الاجبار القانوني, كون العلاقة قائمة على الالتزام من جانب واحد وهو المكلف المخالف .
اهم التوصيات	اتباع سياسية جزائية متجددة تتلائم مع الافعال المرتكبة , وعدم الاعتماد على الجزاءات التقليدية من اجل تحقيق الردع .

2- اسم الباحث والسنة	عبدالله و الخفاجي, 2023
عنوان الدراسة	دور إجراءات الفاحص الضريبي في زيادة أو نقصان الحصيلة الضريبية
مشكلة الدراسة	تتمثل المشكلة البحث في انعدام الثقة بين الإدارة الضريبية والمكلف فالبيانات الضريبية المقدمة من قبل المكلف لا تعكس صحة الوعاء الضريبي مما يدفع الإدارة الضريبية الى اتباع أسلوب التقدير بموجب الضوابط السنوية ومما يدفع بعض المكلفين في التمسك بنتائج حساباتهم.
هدف الدراسة	بيان دور إجراءات الفاحص الضريبي المتعلقة بعملية الفحص والتدقيق للبيانات المالية الخاصة بالمكلف من اجل ضمان صحة الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة وانعكاسه على الحصيلة .
نوع الدراسة	بحث منشور(مشترك) في مجلة دراسات محاسبية ومالية
بلد الدراسة	العراق
منهج الدراسة	المنهج الوصفي التحليلي
اهم النتائج	تلعب إجراءات الفاحص الضريبي دورا مهما في التحقق من صحة الوعاء من خلال فحص الايرادات

والإفصاح واستبعاد ما تم تضخيمه منها سوف ينعكس على الحصيلة الضريبية.	
السعي نحو تطبيق المبادئ والقواعد الأساسية في تحديد الوعاء الضريبي سوف يحفز المكلفين لأداء والإفصاح عن كافة البيانات والمعلومات المحاسبية والذي سوف ينعكس على الحصيلة الضريبية .	اهم التوصيات

الفصل الثاني : الجانب النظري (الاطار العام للتسوية الصلحية)

2-1 ماهية التسوية الصلحية :-

2-1-1 مفهوم التسوية الصلحية : تعد التسوية الصلحية واحدة من الوسائل القانونية التي تستخدمها السلطة المالية في العراق تجرى مع المكلفين الذين يخالفون القوانين المالية، إذ اجاز المشرع اللجوء إليها على انها واحدة من الأساليب المتاحة لضمان تحصيل المبالغ النقدية من هؤلاء المكلفين، بهدف منع التهرب الضريبي وحل النزاعات الضريبية.

2-1-2 تعريف التسوية الصلحية : هو نظام قانوني يهدف الى تجنب الخصومة الجزائية التي تنشأ بين السلطة المالية والمكلف المخالف في جريمة يقبل بموجبها التسوية بشروط يحددها القانون (محمد، 2007: 248)، من خلال طلب بعدم إقامة دعوى جزائية أو إيقاف إجراءاتها ، يقدم بموجبها مرتكب الجريمة أو من يمثله قانوناً ، وذلك مقابل مبلغ محدد بموجب القانون (الشرع، 2008: 200)، فيتم الصلح بين طرفين وفق إجراءات قانونية يترك لوزير المالية أمر تقريرها والموافقة عليها جوازياً لا وجوبياً (المفتي، 2012: 37)، وتمثلت بتنازل السلطة المالية عن إقامة دعوى جزائية مقابل مبلغ من المال الذي تم بموجب الصلح والمحدد قانوناً (سلمونة، 2018: 7).

❖ يرى الباحثان : ان التسوية الصلحية هو عقد يقدم بموجبه المكلف المخالف الى السلطة المالية طلباً مقابل مبلغ من المال لقاء تخليها عن رفع دعوى قضائية فهي عقوبة بديلة استبدلت العقوبة الجزائية الهدف منها هو استحصال مبلغ الضريبة و تخليص المكلف المخالف من العقوبات السالبة للحرية بدفع مبلغ الضريبة ومثلها والغرامات والفوائد التأخيرية التي تعمل لزيادة الحصيلة الضريبية.

2-1-3 حالات أخلل المكلف بواجباته الضريبية والقانونية طبقاً للتشريع الضريبي العراقي : أعتبر المشرع العراقي الاخلال بالواجبات المترتبة على المكلف حسب القانون الضريبي مخالفة يعاقب عليها القانون لكون الغرض الرئيسي للقانون هو الحصول على الضريبة ولتحقيق مصلحة الخزينة العامة. (الشعلان، 2004: 92) ومن تلك الافعال هي :

1- التأخير عن دفع الضريبة المقررة : اوجب المشرع بدفع الضريبة خلال مدة 21 يوم من تأريخ التبليغ وفرض نسبة 5% من مبلغ الضريبة و يضاعف المبلغ في حال لم يسدد مبلغ الضريبة. (المادة 45 من قانون ضريبة الدخل النافذ)، أما في حالة التأخير أو الامتناع عن تقديم الاقرار الضريبي بدون عذر مشروع من قبل المكلف خلال السنة التقديرية 5/31 تفرض غرامة بنسبة 10% على ان لا تزيد الغرامة عن مبلغ 500 الف دينار (المادة 4/56 من قانون ضريبة الدخل النافذ)

2- استعمال وسائل غير مشروعة للتخلص من الضريبة المقررة : عاقب المشرع بالحبس بمدة لا تزيد عن سنة على كل من قدم بيانات ومعلومات أو ضمنها في تقرير أو حسابات أو بيان شأن الضريبة... (المادة 75 من قانون ضريبة الدخل)، كما عاقب المشرع أيضاً بالحبس مدة لا تقل عن ثلاثة اشهر وان لا تزيد عن سنتين من ثبت عليه امام المحاكم المختصة انه استعمل الغش أو الاحتيال الضريبي للتخلص من فرض الضريبة أو عند فرضها بموجب القانون كلها أو بعضها. (المادة 58 من قانون ضريبة الدخل النافذ)

2-1-4 شروط تنظيم التسوية الصلحية الضريبية :

أولاً : المخالفات التي تقبل اجراء التسوية الصلحية الضريبية : أجاز المشرع العراقي التسوية الصلحية في المخالفات الواردة في المادة (57) و المادة (58) من قانون ضريبة الدخل ، إذ نصت الفقرة (1) من المادة (59/مكررة) من هذا القانون (لوزير المالية

أن يعقد تسوية صلحية في الافعال المنصوص عليها في المادتين السابعة والخمسين والمادة الثامنة والخمسين من القانون...)(العنزى,2000: 54-55).

- 1- مخالفة تقديم بيانات كاذبة او ناقصة : نصت المادة (57) من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982, يعاقب بالحبس مدة لا تقل على سنه واحدة من ثبت عليه أمام المحكمة المختصة انه ارتكب أحد الافعال المنصوص في الفقرة (1). (أحمد,2008: 297)
 - 2- مخالفة الاشتراك في اعداد او تقديم البيانات الكاذبة او الناقصة : وهنا انتهج المشرع سياسة تهدف إلى توسيع دائرة المسؤولين عن المخالفات الضريبية , مثال ذلك يقوم المكلف بالاتفاق مع المحاسب بتحديد موعد لأعداد حساب أو تقرير ناقص او كاذب فيقوم المحاسب بالاستعانة بطرف ثالث ليس له صلة بالمكلف لإنجاز ذلك التقرير او الحساب فحكم الطرف الثالث يكون هنا الشريك يدخل ضمن دائرة التجريم المنصوص عليها ضمن المادة(2/57)(الجميلي,2007: 518)
 - 3- مخالفة استعمال الغش او الاحتيال الضريبي : هي وقائع مادية ذات صلة بالإقرار لغرض غش الادارة الضريبية اي وسيلة للتهرب (أمين، 1997: 237).
 - 4- مسؤولية الشخص المعنوي من المخالفات التي يقبل فيها اجراء التسوية الصلحية. رتب المشرع العراقي إلزام المسؤولية الكاملة على عاتق المدير المفوض اي الشخص المعنوي ومحاسبة و أحد كبار موظفيه في جميع ما يتعلق بالأعمال التي يجب القيام بها وفق أحكام قانون ضريبة الدخل.(العنزى,2000: 82-83)
- ثانياً : اتفاق الطرفين على إجراء التسوية الصلحية الضريبية : ينبغي على الاطراف الراغبة في التصالح كخطوة ضرورية حيث ان الادارة الضريبية لا تفرض مبلغ الصلح بقرار منها , يجب ان تحل المسائل المالية بطريقة تسودها روح التفاهم لان الصلح لا يمكن ان يتحقق الا عن طريق اتفاق ارادتين.(بهنس,2015: 193)
- ثالثاً : قبول الجهة المخولة قانوناً للتسوية الصلحية : لم ينص المشرع العراقي في المادة (59/مكررة) المنظمة لأحكام التسوية على جواز التفويض يبدو أن التفويض جائز طبقاً لأحكام الواردة في قانون السلطة التنفيذية ووزارة المالية.(العنزى,2017: 370)
- رابعاً : ان يتم الصلح في الميعاد القانوني المحدد : حدد المشرع العراقي ميعاد اجراء عقد التسوية الصلحية استناداً للفقرة (1) المشار اليها من المادة (59/مكررة) من قانون ضريبة الدخل التي نصت (لوزير المالية أن يعقد تسوية... قبل إقامة الدعوى لدى المحاكم المختصة أو من خلال النظر فيها).(محمد,2007: 355)
- خامساً : تقديم المكلف المخالف طلباً تحريراً لأجراء عقد التسوية الصلحية : من شروط الاساسية للموافقة على اجراء عقد التسوية الصلحية هو ان يقدم المخالف طلب تحريري الى الادارة الضريبية , وهذا ما اكد عليه المشرع العراقي أن يتم عقد التسوية الصلحية بناءً على طلب تحريري يقدمه المكلف مرتكب الفعل المخالف أو من يمثله قانوناً ولا يمكن لمرتكب الفعل المخالف التراجع بعد حصول الموافقة عليها.(الزهيري,2006: 190-191)
- سادساً : تسديد المكلف المخالف مبلغ قبول التسوية الصلحية : حرص المشرع الضريبي العراقي على وضع حد أدنى لمبلغ الصلح ومعنى ذلك أن ما زاد على هذا الحد يخضع لاتفاق الطرفين , لا يمكن النزول عنها اذا اتفق الطرفان على اشتراط عدم مراعاة هذا الحد وبدونه يصبح الصلح باطلاً , على وفق ما نصت عليه المادة (59/مكررة/4) ان يتم التسديد في المبلغ المذكور خلال مدة عشرة ايام من تاريخ استحصال الموافقة على التسوية الصلحية.(المادة/59/مكررة/4/2 من قانون ضريبة الدخل)
- 2-1-5 تأثيرالتسوية الصلحية الضريبية : ان التسوية الصلحية لها تأثير من الناحيتين الجزائية والضريبية بالنسبة للمكلف المخالف المتصالح والسلطة المالية , من خلال التالي :
- أ- انقضاء الدعوى الجزائية : ان التسوية الصلحية تعد سبب في انقضاء الدعوى الجزائية وبانقضاء حق الدولة في العقاب بالتصالح وذلك وفقاً لنظام التسوية الصلحية وهنا لكي يكون الصلح فعالاً لأثاره وتنقضي على اثرها الدعوى أن يستوفي الصلح لشروط حددها القانون الضريبي.(خفاجي,1952: 895)

- ب- تأثير التسوية الصلحية بالنسبة للمخالف : ان التسوية الصلحية تمكن المكلف المخالف من تجنب العقوبات السالبة للحرية والتخلص من العواقب الوخيمة المرتبطة بها، وبالإضافة إلى ذلك، تتيح له استكمال إجراءات التسوية الصلحية في فترة زمنية قصيرة، مما يساعده على العودة بسرعة إلى ممارسة نشاطه الاقتصادي.(الفحل و راشد,2020: 218)
- ج- تأثير التسوية الصلحية على الفعل المخالف للقانون الذي تم التصالح بشأنه : ان التسوية الصلحية لا تؤثر من الطابع الإجرامي للجريمة أو تنفي أي ركن من أركانها وبدلاً من ذلك، كما أشرنا سابقاً تقتصر وظيفتها على إنقاذ المكلف المخالف من العقوبة والسماح له بمواصلة العيش بحرية بينما لا يزال السلوك الذي تم التصالح , مع بقاء الفعل بشأنه محتقلاً بصفته غير المشروعة.(العنزي,2016: 161-163)
- د- مصير المخالفات المرتبطة بالمخالفة الضريبية المتصالح عنها وفق نظام التسوية الصلحية : في الحالة التي يتم فيها التصالح بين الإدارة والمكلف المخالف بشأن جريمة التهرب الضريبي وفقاً لنظام التسوية الصلحية لا يمتد هذا الصلح إلى القضايا الجزائية المتعلقة بمخالفة الرشوة أو التزوير، حتى وإن كانت تمت لغرض تسهيل جريمة التهرب الضريبي والرأي السائد في الفقه هو أن التصالح مع المكلف الضريبي بشأن المخالفة الضريبية لا يؤثر على المخالفات الأخرى التي ارتكبت لغرض ارتكاب المخالفة الضريبية.(العنزي,2016: 163-164)
- هـ- تأثير التسوية الصلحية على الشركاء في المخالفة الضريبية : ان التسوية الصلحية لا تسري على الشركاء في المخالفات الضريبية، لأنه لا يمكن أن يسري الصلح بالنسبة للمكلف المخالف الذي كان طرفاً فيه , ولا يتعدى الى غيره من المشتركين معه ما لم يكن هنالك صلح مع المجني عليه وكون الصلح الذي ابرم بين الجاني والمجني عليه أو من يمثله قانوناً عادة ما يقوم على اعتبارات شخصية لا يمكن تعميمها على الغير وهذا ما اخذ به المشرع العراقي استناداً الى قانون أصول المحاكمات الجزائية العراقي النافذ رقم (23) لسنة 1971، تحديداً المادة (196/أ). (حسين,2014: 247)

المبحث الثاني : الحصيلة الضريبية

2-2: ماهية الحصيلة الضريبية :-

2-2-1 مفهوم الحصيلة الضريبية : لقد تطور هذا المفهوم مع تطور المؤسسات والمنظمات، وتضاعفت أنواع الحصيلة العامة مع زيادة الوظائف الحكومية ومشاركتها في الشؤون الاقتصادية والاجتماعية، فهي أداة لتوزيع النفقات العامة على وفق مبادئ العدالة والمساواة.(القاضي,2014: 27)

2-2-2 تعريف الحصيلة الضريبية :وهي الاموال التي تجبى من لدن السلطة الضريبية بعد تحديد المادة الخاضعة لدخول المكلفين (أفراد أو شركات) الخاضعين للقوانين والنظم الضريبية(الشولي,2020: 89), و تمثل مجموع الموارد المالية التي تحصل عليها الإدارة الضريبية من خلال التكاليف الضريبية المفروض بموجب القانون , وجبايتها من الاشخاص المعنويين والطبيعيين الخاضعين للضريبة على الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة والتي تؤول الى الخزينة العامة للدولة (الكعبي,2022: 39), وهي تلك الإيرادات التي تحصل عليها الحكومة عن طريق الضرائب والرسوم ونتائج ادارة الموارد البشرية والموارد الطبيعية الاقليمية (Saputri,85:2023).

من التعريفات أعلاه ويرى الباحثان الحصيلة الضريبية: هي المبالغ او الاموال اتي تحصل عليها الدولة من المكلفين سواء كانوا افراد ام شركات من خلال تحديد الوعاء الضريبي للدخل الخاضع بموجب القوانين والتشريعات الضريبية .

2-2-3 أهمية الحصيلة الضريبية :

تتبع أهمية الحصيلة الضريبية من كونها تمثل أهم عنصر في الموازنة العامة للدولة وتساهم في تحقيق عدد من الجوانب منها:

1. تعتبر الضرائب أحد المصادر الرئيسية لتمويل خزانة الدولة وتمثل الجزء الأكبر والأهم والأكثر استقراراً وأماناً بين مصادر الإيرادات الأخرى.(حسن,2023: 389)

2. أن الحصيلة الضريبية تسهم في تقليل الفوارق بين طبقات المجتمع من ناحية حجم الملكية، وما يحصلون عليه من دخل ، و تعد من أحسن الطرق لأعاده توزيع الدخل .(Kreinin,2010:102)
3. تعتبر الحصيلة الضريبية مورداً أساسياً لتمويل الإنفاق العام وتحقيق العدالة وإدارة الاقتصاد والتنمية الاجتماعية والاقتصادية.(حسن,2023: 390)
4. بسبب جرائم التهرب الضريبي يتم تحصيل الاموال من المصادرة والغرامات أو الجمارك أو الضرائب الخاصة بالمبيعات فتذهب الى الخزينة العامة ، وتمثل جزء من مصادر النفقات العامة للدولة التي تقوم بأنفاقها على المشاريع ، والمرافق العامة المتزايدة ، وتقليل نسبة العجز في الموازنة العامة للدولة التي تزداد عام بعد عام.(عبدالله و الخفاجي,2023: 126)
5. تستطيع الدولة تحقيق أهداف اقتصادية من خلال تنفيذها الحصيلة الضريبية ، لأنها وسيلة المؤثرة بيد الدولة للتأثير في الاوضاع الاقتصادية ، مثل تشجيع الصادرات ، أو تنمية القطاعات.(شكور و أحمد,2022: 385)
- 2-2-4 العوامل المؤثرة على الحصيلة الضريبية :** يواجه النظام الضريبي في العراق تحديات وصعوبات تؤثر على مسار الحصيلة الضريبية تقسم الى أربعة مجموعات هي كالآتي :
- أولاً : العوامل التشريعية :** يعاني النظام الضريبي العراقي اساساً من مشكلات تعيق تطبيق السياسة الضريبية نظراً لقلّة القوانين الضريبية وكثرة التعديلات فضلاً عن إن بعض الصياغة القانونية غير واضحة بشكل ادق لفهم القوانين وبنودها الكثيرة مما يجعل صعوبة فهمها من قبل الموظف الضريبي في الهيئة العامة للضرائب.(الموسى وأبراهيم,2020: 2286)
- ثانياً: عوامل تتعلق بالمكلف :** وتنقسم الى.
- 1- درجة الوعي الضريبي :** يختلف مستوى الوعي الضريبي من بلد إلى آخر حسب المستوى الاقتصادي ، تتميز الدول المتقدمة بارتفاع الوعي الضريبي لدى مواطنيها، أما بالنسبة للبلدان النامية، فهي تعاني من انخفاض أو تدني مستوى الوعي الضريبي بين افرادها والناجم لعدم ثقة الأفراد في الحكومة في تقديم الخدمات المرغوبة، فإن الحصيلة الضريبية تتأثر بمستوى الوعي الضريبي.(الكرخي,2012: 81)
- 2- التهرب الضريبي :** يعد التهرب الضريبي شكلاً من أشكال الفساد وجريمة اقتصادية يعاقب عليها القانون لما له من آثار ضارة على الاقتصاد الوطني في انخفاض الحصيلة الضريبية وحرمان جزء كبير من الإيرادات الحكومية والتي تمكنها من القيام بمهامها الاقتصادية والاجتماعية فضلاً عن النتائج السلبية لهذه الظاهرة على المكلفين الذين لا يستطيعون تجنبها أو قبولها، فإنهم يتحملون العبء الضريبي بينما يتجنبه آخرون، مما يؤدي إلى تجاهل مبدأ العدالة في توزيع أعباء المالية.(المهاني,2006: 284)
- رابعاً :عوامل تتعلق بالإدارة الضريبية . وتنقسم الى**
- 1- الطاقة الضريبية :** (Taxable Capacity) هي النسبة من الناتج القومي الإجمالي التي يمكن للدولة أن تحصل عليها من دافعي الضرائب دون التأثير على الحياة الاقتصادية والسياسية والاجتماعية، وتستخدم هذه الأموال لتمويل الاستهلاك العام وإنشاء رأس المال الاجتماعي.(المتوكل,2000: 7)
- 2- نظام المعلومات الضريبية :** ان توفر المعلومات الضريبية الكمية والنوعية أحد العوامل المؤثرة على عملية ربط وتحصيل الضريبة وجبايتها، وبالتالي لها تأثير على الحصيلة الضريبية وتحد من ظاهرة التهرب الضريبي من قبل المكلفين، ان توفير المعلومات الضريبية يرتبط بتوافر نظم معلومات محاسبة ضريبية فعالة وكفؤة.(حسن,2023: 390-391)
- 3- كفاءة الجهاز الضريبي :** يعد عدم كفاءة الجهاز الضريبي احد الاسباب في انخفاض الحصيلة الضريبية فأن عدم التعرف على أسماء المكلفين الخاضعين ونوع النشاط الذي يمارسونه ورأس المال ونوع الضريبة الخاضعة لذا يتطلب تحديث البيانات بشكل مستمر عند تغيير نشاط المكلف وهذا بدوره يؤثر على كفاءة الجهاز الضريبي بشكل عام التي يتطلب الدقة في اجراء

عملية الحصر الضريبي يجعل من الصعب على المكلف إخفاء مصدر دخلة وبالتالي يقلل من التهرب الضريبي ومن ثم زيادة في الحصيلة الضريبية. (حسن وعبدالحميد, 2023: 202)

خامساً : عوامل اقتصادية : يتقلب النشاط الاقتصادي بشكل عام مع تطور الدورة الاقتصادية ويخضع لزيادات لاحقة في مستوى النشاط الاقتصادي , يختلف الاقتصاديون حول مدة استمرارها وسبب حدوثها تشير التجربة الاقتصادية أن فترات التوسع الاقتصادي تتبعها فترات من تباطؤ في النمو الاقتصادي وانكماش في النشاط الاقتصادي وهذا ما يعرف بدورة الاقتصادية الافتراضية. (عايب, 2010 : 123) كما ان الطبيعة التوسعية او التقييدية للسياسة النقدية والمالية ان تؤثر على تحصيل الايرادات الضريبية بشكل مباشر في تحديد العبء الضريبي والواقع ان العجز في الميزانية يترجم الى خدمة دين مرتفع التمويل وهذا يدفع الدولة الى زيادة العبء الضريبي. (Rachid et al., 2018:3)

الفصل الثالث : الإطار التطبيقي للبحث

1-3 إجراءات التسوية الصلحية .

تشتمل التسوية الصلحية على مجموعة من الشروط الاجراءات التي لا بد على المكلف المخالف عند ارتكابه احدى المخالفات التي تقع تحت طائلة الجزاءات القانونية حسب المادتين (57 و 58) من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل واللذان حددتا المخالفة الضريبية من قبل المكلف المخالف بما يأتي:

- تقديم بيانات أو معلومات كاذبة يتضمنها الاقرار الضريبي المقدم.
- إخفاء بيانات بقصد خفض الضريبة .
- تقديم إقرار ضريبي غير حقيقي .
- استعمال الغش أو الاحتيال للتخلص من أداء الضريبة .

وبعد اكتشاف السلطة المالية لجريمة إخفاء المعلومات والتهرب الضريبي فإن المكلف المخالف المعني يكون أمام أحد الخيارين.

الخيار الاول : عدم المبادرة الى طلب عقد التسوية الصلحية وفق ما حدده القانون , وعندها يقوم الفرع المسجل فيه المكلف المخالف بمفاتحة القسم القانوني في الهيئة العامة للضرائب والطلب منه اتخاذ الاجراءات القانونية بحق المكلف المخالف إي إقامة الدعوى الجزائية أمام المحاكم المختصة.

الخيار الثاني : طلب الموافقة على عقد التسوية الصلحية وفق ما نص عليه القانون في المادة (59/مكررة) التي أجازت لوزير المالية أن يعقد تسوية صلحية في الافعال المنصوص عليها في المادتين (57 - 58) من القانون قبل إقامة الدعوى لدى المحاكم المختصة أو خلال النظر فيها , وذلك بالاستعاضة عن العقوبات الواردة في المادتين أعلاه بدفع مبلغ لا يقل عن مثلي الضريبة المتحققة في الدخل موضوع الدعوى.

ويتم عقد التسوية الصلحية بناءً على طلب تحريري يقدم من قبل مرتكب الفعل المخالف ومن يمثله قانوناً ولا يحق لمرتكب الفعل المخالف العدول عنها بعد حصول الموافقة عليها , ويترتب على عقد التسوية الصلحية عدم إقامة الدعوى الجزائية على مرتكب الفعل المخالف بعد تسديده المبلغ المذكور أعلاه , وإيقاف إجراءات الدعوى في أية مرحلة وصلت أليها قبل صدور الحكم فيها من قبل المحكمة المختصة , على أن يكون تسديد المبلغ خلال مدة اقصاها عشرة أيام من تأريخ حصول الموافقة على عقد التسوية الصلحية. (المادة 59/مكررة 1-2-3) من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل.

و الرأي الذي يثار هل يحق للمكلف المخالف أن يقدم طلب التسوية الصلحية قبل اقامة الدعوى الجزائية عليه من قبل السلطة المالية لدى المحاكم المختصة ؟

أن النصوص القانونية التي تضمنها المادة (59/مكررة) من قانون ضريبة الدخل لم يمنع التسوية الصلحية بعد إقامة الدعوى الجزائية , وذلك ان النصوص جاءت مطلقة ومرنة ومستوعبة لمثل هذه الحالات , ومن ثم فإن اتمام التسوية الصلحية متروك الى المخالف نفسه.

شكل (1) يوضح اجراءات عقد التسوية الصلحية



المصدر : من اعداد الباحثان بالاعتماد على المقابلة التي اجراها الباحثان في القسم القانوني في الهيئة العامة للضرائب.

2-3 مراحل إجراء التسوية الصلحية : هناك عدة مراحل يجب أن يقوم بها المكلف المخالف يمكن بيانها هي الاتي :

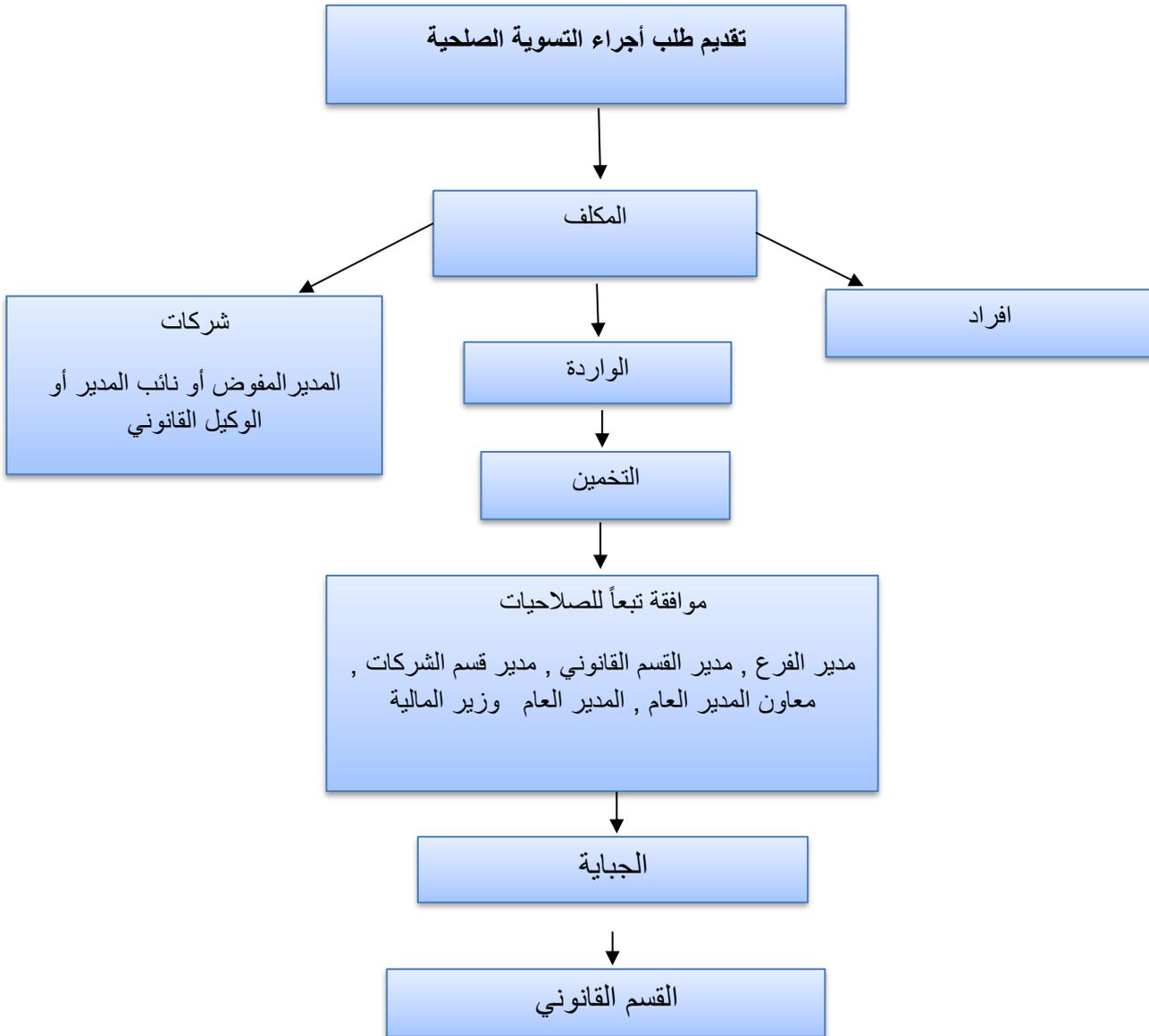
1- تقديم طلباً تحريرياً من قبل المكلف يطلب فيه الموافقة على إجراء التسوية الصلحية وبيان استعداده تحمل نتائج ما يقرره القانون.

2- بعد استحصال موافقة السلطة المالية على طلب التسوية الصلحية وفق ما حدده القانون تقوم هذه السلطة بإجراء احتساب الضريبة ومثلها وتبلغ المكلف المخالف بمقدارها وتأريخ استحصالها , ويعتبر توقيع المكلف على مذكرة التقدير تبليغاً له بالدفع وفق ما تقرره المادة (44) من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل .

3- بعد تبليغ المكلف المخالف بمقدار الضريبة المستحقة ومثلها مضافاً اليها الفائدة القانونية وعليه أن يقوم بالتسديد خلال مدة عشرة أيام من تأريخ حصول الموافقة على طلب التسوية الصلحية.

4- بعد تسديد كامل المبلغ الذي ترتب بذمة المكلف المخالف نتيجة الفعل المخالف للقانون يقوم القسم القانوني بالطلب لإيقاف الإجراءات القانونية المتعلقة بموضوع الدعوى في حالة كان هناك دعوى مرفوعة ولم يصدر بها قرار من المحكمة المختصة أو عدم رفع دعوى قضائية ضد المكلف في حالة عدم استكمال إعدادها من قبل القسم القانوني.

شكل (2) يوضح خطوات التي ينبغي على المكلف المخالف إجراء عقد التسوية الصلحية



المصدر : من اعداد الباحثان بالاعتماد على مصادر الهيئة العامة للضرائب / قسم الشركات

3-3 تحليل نتائج المقابلة ودراسة وتوثيق الفحص الضريبي: تتناول عدداً من الحالات العملية التي تمثل مخالفات ضريبية ارتكبتها المكلفون والتي قبلت فيها الهيئة العامة للضرائب التصالح على أساس المادة (59/مكررة) من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل (نظام التسوية الصلحية), لعينة من الشركات بالاعتماد على بيانات من قسم الشركات.

1- المكلف المخالف (شركة A) للمقاوالات العامة المحدودة

اولاً : معلومات عامة عن الشركة : تأسست الشركة في تاريخ 2003/9/28 حسب شهادة التأسيس (م ش 10327) الصادرة من دائرة تسجيل الشركات الوطنية برأس مال قدره (5,000,000) دينار.

ثانياً : هدف ونشاط الشركة : وهي شركة متخصصة في تجارة الاجهزة والآلات والمعدات الميكانيكية ومحطات توليد الكهرباء ومحطات الضخ والهواتف واعمال التكييف وغيرها من الاعمال التي تسهم في نشاط الاقتصاد الوطني.

ثالثاً : بيانات تفصيلية : قدمت الشركة (A) حساباتها الختامية لسنة 2020 المالية وكانت نتائج الحسابات (عجز) تبين أن للشركة عقداً مع احدى الوزارات للسنة المذكورة بمبلغ قدره (250,000,000) دينار ولم تظهر العقد المذكور فيها وتم تأشير عدم خضوعها لسنة 2021 التقديرية بموجب مذكرة التخمين المؤرخة في 2021/6/14 , أذ يعتبر عدم التصريح مخالفة طبقاً للمادة

57 من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل , وسددت الشركة الضريبة ومثلها عن العقد المذكور أعلاه وطلب تزويدها بكتاب صرف استحقاق عن العقد المذكور بمعزل عن الفوائد المترتبة وتقديم طلب اجراء التسوية الصلحية واحيل الموضوع الى اللجان الفنية¹ لدراسة الطلب وبعد الدراسة المسهبة للموضوع قررت اللجنة الاتي .

- 1- استكمال التحاسب الضريبي للشركة أصولياً.
 - 2- احتساب الفائدة والاضافة اعتباراً من تاريخ ارتكاب المخالفة ولغاية التسديد .
 - 3- أفهام المدير المفوض الشركة او من يمثله قانوناً بأن لديه اتجاهين قانونيين عليه أن يسلك أحدهما أما عقد التسوية الصلحية مع السلطة المالية أستناداً الى نص المادة(59/مكررة) أو الذهاب الى القضاء لحسم الموضوع.
 - 4- أما موضوع صرف الاستحقاق فانه امر اجرائي يخص قسم الشركات بعد استيفاء كافة الضرائب والفوائد والاضافات.
- رابعاً : الإجراءات العملية لنظام التسوية الصلحية : أستناداً للفقرة (3) أعلاه فقد سلكت الشركة المذكورة طريقاً يتمثل بعقد التسوية الصلحية فقدمت عن طريق مديرها المفوض طلباً بأجراء التسوية الصلحية بتاريخ 2021/12/17 بعد استحصال الموافقة اصولياً تم الانتهاء من الإجراءات القانونية المتخذة بحق الشركة وتم دفع الضريبة ومثلي الضريبة والفوائد التأخيرية والمصرفية اعتباراً بتاريخ 2021/12/18 .

خامساً : احتساب المخالفة للعقد المذكور:

جدول (1) قائمة بالمبالغ التي تم إستيفائها من (شركة A) المكلف المخالف

ت	البيان	النسبة	المبلغ
1	مبلغ العقد 250,000,000	20% حسب الضوابط	50,000,000 د.ع.
2	مبلغ خاضع للضريبة 50,000,000 د.ع.	15% ضريبة الشركات	7,500,000 د.ع.
3	مبلغ الضريبة 7,500,000 د.ع.	2(مثلي الضريبة)	1500,000,000 د.ع.
4	مبلغ الضريبة 7,500,000 د.ع.	11% فائدة المصرف التأخيرية X (360/420) عدد ايام	962,500 د.ع.
5	مبلغ الضريبة 7,500,000 د.ع.	10% فائدة قانونية	750,000 د.ع.
مجموع المبالغ التي تم استيفائها:			24,212,500

المصدر من إعداد الباحثان بالاعتماد على البيانات المستحصلة من قسم الشركات

سادساً : النتائج

- أ- سدد المكلف المخالف كامل المبلغ (24,212,500) دينار.
- ب- وبعد تسديد كامل المبلغ (الضريبة ومثلها والفوائد) يكون موضوع المخالفة للشركة قد أنتهى عند تقديم طلب بأجراء التسوية الصلحية وتنتهي على اثرها الدعوى الجزائية , وسوف يتم ملاحظة التغيير في الحصيلة الضريبية نتيجة تسديد هذا المبلغ.

2- المكلف المخالف (شركة B) لصناعة مواد التعبئة والتغليف المحدودة

اولاً : معلومات عامة عن الشركة : تأسست الشركة بموجب شهادة التأسيس من دائرة تسجيل الشركات الوطنية (م.ش1970) في تاريخ 2007/6/10 برأس مال قدرة (100,000,000) دينار

ثانياً : هدف ونشاط الشركة : القيام في مجال صناعة وتغليف العلب الورقية المحدودة ذات الانتاج المتميز كون الشركة مجازة من المديرية العامة لتنمية الصناعة كما تقدم الشركة سلسلة متطورة ذات مواصفات عالية تنافس المنتجات المستوردة .

ثالثاً : بيانات تفصيلية : قدمت الشركة حساباتها الختامية للسنة المنتهية 2022/12/31 الى الهيئة العامة للضرائب قسم الشركات وتبين وجود تزوير في الوصلين المنسوب صدورها من منفذ طريبيل الحدودي العائدة للتصاريح الكمركية عدد (9) تصاريح , وأن الفعل أعلاه (تزوير) يقع تحت طائلة أحكام المادة 58 من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل

¹ اللجنة الفنية هي لجنة متخصصة تتألف من عدد من الموظفين أصحاب الخبرة وتعرض عليها القضايا التي يتعذر اتخاذ اجراء واضح بها من قبل الأقسام والفروع.

وتعتبر (مخالفة ضريبية) , وتم إحالة الاضبارة الى القسم القانوني لاتخاذ الإجراءات القانونية بحق الشركة ومديرها المفوض أستناداً الى الكتاب المرقم 3260 في 2023/8/6.

جدول (2) تفاصيل التصاريح الكمركية موضوع المخالفة

ت	رقم التصريحة	التاريخ	مبلغ دولار	نوع المادة	نسبة الرسم	سعر الصرف	الرسم الكمركي
1	02782016	2023/3/8	\$18150	مواد بلاستيكية وورقية	6.5%	1320	1558000
2	02782019	2023/3/8	\$17100	مواد بلاستيكية وورقية	6.5%	1320	1468000
3	02782021	2023/3/8	\$16000	مواد بلاستيكية وورقية	6.5%	1320	1373000
4	02782024	2023/3/8	\$15500	مواد بلاستيكية وورقية	6.5%	1320	1330000
5	02781746	2023/3/8	\$15400	مواد بلاستيكية وورقية	6.5%	1320	1322000
6	02779875	2023/3/8	\$14400	مواد بلاستيكية وورقية	6.5%	1320	1236000
7	02712867	2023/3/10	\$15000	مواد بلاستيكية وورقية	6.5%	1320	1287000
8	02813874	2023/3/17	\$20300	مواد بلاستيكية وورقية	6.5%	1320	1742000
9	02782800	2023/3/22	\$22200	مواد بلاستيكية وورقية	6.5%	1320	1905000
	المجموع الكلي		\$154050				13221000

الجدول اعلاه من أعداد الباحثان بالاعتماد على مصادر قسم الشركات

رابعاً : الإجراءات العملية لنظام التسوية الصلحية : قدمت الشركة طلباً لأجراء عقد التسوية الصلحية حسب الواردة ذي العدد 4649 في 2023/8/6 بعد استحصال الموافقة ودفع الضريبة ومثلها والفوائد التأخيرية خلال المدة المحددة بموجب وصل القبض المرقم 236495 في 2023/8/9

خامساً : تفاصيل احتساب المخالفة : يحدد دخل المستورد كنسبة من (القيمة + الرسم الكمركي) وأي مبالغ تستوفيها السلطة الكمركية + المصاريف المقدرة بنسبة 2% من (القيمة + الرسم الكمركي)

$13,221,000 + 1320 \times \$154050 + 20\% \times 2\% = 44,180,000$ دينار بالتقريب وللوصول الى الضريبة ومثلها كمخالفة من خلال الاحتساب الاتي :

جدول (3) قائمة بالمبالغ التي تم استيفائها من (شركة B) المكلف المخالف

ت	البيان	النسبة	المبلغ
1	مبلغ خاضع للضريبة 44,180,000 د.ع.	15% ضريبة الشركات	6,627,000 د.ع.
2	مبلغ الضريبة 6,627,000 د.ع.	2(مثلي الضريبة)	13,254,000 د.ع.
3	مبلغ الضريبة 6,627,000 د.ع.	11% فائدة المصرف التأخيرية	323,987 د.ع.
4	مبلغ الضريبة 6,627,000 د.ع.	10% فائدة قانونية	662,700 د.ع.
	مجموع المبالغ التي تم استيفائها:		20,868,000 بالتقريب

المصدر من إعداد الباحثان بالاعتماد على البيانات المستحصلة من قسم الشركات

سادساً : النتائج

- أ- سدد المكلف المخالف كامل المبلغ (20,868,000) دينار .
 - ب- وبعد تسديد كامل المبلغ (مبلغ الضريبة + مثلي الضريبة + الفوائد) بموجب وصل القبض المرقم 236495 في 2023/8/9, يكون موضوع المخالفة المتعلق بتزوير وصولات عدد (2) قد أنتهى عند إجراء التسوية الصلحية تنتهي إجراءات الدعوى الجزائية بحق الشركة ومديرها المفوض وسوف يتم ملاحظة التغيير في الحصيلة الضريبية نتيجة تسديد هذا المبلغ .
 - 3- المكلف المخالف (شركة C) للمقاولات للتجارة والمقاولات المحدودة
- أولاً : معلومات عامة عن الشركة : تأسست الشركة في تاريخ 2004/12/11 بموجب شهادة التأسيس (م ش 18520) الصادرة من دائرة تسجيل الشركات الوطنية برأس مال قدره (3,000,000) دينار .

ثانياً : هدف ونشاط الشركة : تهدف الشركة لتنمية الاقتصاد الوطني من خلال ممارسة نشاطها في قطاع التجارة والمقاولات بتنفيذ العديد من المشاريع بمختلف القطاعات المدنية والكهربائية والميكانيكية ومن خلال تنفيذ المشاريع حسب المواصفات الفنية ذات الجودة العالية.

ثالثاً : بيانات تفصيلية : قامت الشركة بتقديم حساباتها الختامية للسنة المنتهية 2022/12/31 المالية واتضح ورود معلومات من قسم المعلومات الفنية² عن مقتبسات ضريبية غير مصرح بها عن عقد مع محافظة بغداد (شراء مواد) حسب الكتاب ذي العدد 734 في 2020/12/28 وتعتبر مخالفة حسب المادة 57 من قانون ضريبة الدخل 113 لسنة 1982 المعدل وتم احالة الشركة الى القسم القانوني لإحالتها الى القضاء لمخالفتها لمتابعة الاجراءات :

جدول (4) تفاصيل المقتبسات الضريبية لسنة 2022 المالية

ت	رقم المقتبس	مبلغ المقتبس
1	0065823	41600000
2	0022482	98000000
3	0022487	87000000
4	0022458	58000000
5	0058717	14000000
6	0058744	97500000
7	0084624	87000000
8	0044252	87000000
9	0023514	1700000
10	0089524	1700000
11	0065242	97500000
12	0074512	87000000
13	0011235	39000000
14	0095222	14000000
15	0022553	14000000
16	0025255	97500000
17	0045215	87000000
18	0021514	58000000
المجموع		1069200000

مبالغ المقتبسات الظاهرة في قسم الحاسبة الالكترونية من اعداد الباحثان بالاعتماد على مصادر قسم الشركات

رابعاً : الإجراءات العملية لنظام التسوية الصلحية : تقدمت الشركة عن طريق مديرها المفوض بطلب إجراء عقد التسوية الصلحية حسب الواردة 22630 في 2023/7/17 وبعد استحصال الموافقات الرسمية بالتعهد بدفع الضريبة ومثلي الضريبة والغرامات خلال مدة 10 أيام و حسب تفاصيل الاحتساب الاتي :

خامساً : تفاصيل احتساب المخالفة : مجموع مبالغ المقتبسات الغير مصرح بها X نسبة الضوابط = الدخل الخاضع للضريبة

$$213,840,000 = 20\% \times 1,069,200,000$$

لوصول الى الضريبة ومثليها كمخالفة

جدول (5) قائمة بالمبالغ التي تم استيفائها من (شركة C) المكلف المخالف

ت	البيان	النسبة	المبلغ
1	مبلغ خاضع للضريبة 213,840,000 د.ع.	15% ضريبة الشركات	32,076,000 د.ع.
2	مبلغ الضريبة 32,076,000 د.ع.	2(مثلي الضريبة)	64,152,000 د.ع.

² يزود قسم المعلومات الفنية جميع الأقسام والفروع في الهيئة العامة للضرائب بكافة عمليات الشراء التي تقوم بها دوائر الدولة المختلفة في السوق المحلية طبقاً لنموذج رقم (2) المرفق بالتعليمات المالية رقم (2) لسنة 2008 المعدلة بالتعليمات رقم (1) لسنة 2014 وتدرج في هذا النموذج أسماء المكلفين وارقامهم الضريبية التي تمكن للسلطة المالية من الوصول الى هؤلاء المكلفين.

3	مبلغ الضريبة 32,076,000 د.ع.	11% فائدة المصرف التأخرية $X (360/720)$ عدد ايام	7,056,720 د.ع.
4	مبلغ الضريبة 32,076,000 د.ع.	10% فائدة قانونية	3,207,600 د.ع.
مجموع المبالغ التي تم استيفائها:			106,492,500
			بالتقريب

المصدر من إعداد الباحثان بالاعتماد على البيانات المستحصلة من قسم الشركات

سادساً : النتائج

أ- سدد المكلف المخالف كامل المبلغ (106,492,500) دينار حسب وصل القبض المرقم 662891 في 20/7/2023.
ب- يكون موضوع المخالفة بإخفاء لدى الشركة قد انتهى عند اجراءها التسوية الصلحية وتنتهي إجراءات الدعوى القضائية وسوف يتم ملاحظة التغيير في الحصيلة الضريبية نتيجة تسديد هذا المبلغ .

3-1-4 تحليل البيانات وإثبات فرضية البحث: من خلال التمعن في الحالات العملية التي تم استعراضها يتبين الاتي :

1- أن هذه الشركات لم تصرح في بياناتها المالية المقدمة الى السلطة المالية عن بعض الاعمال التي تم أنجازها من قبلهم .
2- ان عدم التصريح عن هذه الاعمال بمثابة إخفاء معلومات يسعى فيها المكلف التهرب عن دفع الضريبة المستحقة أو خفض مقدارها , أذ تمثل هذه العملية جريمة تهرب ضريبي يقع مرتكبها تحت طائلة الجزاءات القانونية التي حددتها المادتين (57 , 58) من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل.

3- وفرت المادة (59/مكررة) من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل جوازاً قانونياً يمكن للمكلف من خلاله تقديم طلباً لأجراء التسوية الصلحية طبقاً للإجراءات التي رسم مسارها القانون المذكور .

4- يمكن أن نشير في هذا الصدد وفيما يتعلق بالغرامات التي قررتها المادة (59/مكررة) من القانون بأن العقوبة كانت عقوبة مالية أنسجماً مع الغرض الذي يبتغيه قانون ضريبة الدخل وهو الغرض المالي , والذي يتناسب طردياً مع حجم الدخل الذي تم إخفائه إلا أن أي مبلغ تتم جبايته لا يرتقي لكي يكون موازياً للضرر الاجتماعي الذي أحدثته هذه الجريمة او جابراً للضرر الذي لحق بالخزينة العامة.

5- أن هناك انعكاسات سلبية وإيجابية لنظام التسوية الصلحية :- وهي كالآتي .

الانعكاسات الايجابية : تتمثل في الاضافة المالية التي تحصل عليها الدولة نتيجة تطبيق نظام التسوية الصلحية وربما يكون المشرع قد أتجه في موضوع التسوية الصلحية نحو الجانب المالي أنسجماً مع الغرض الذي يستهدفه قانون ضريبة الدخل وهو الغرض المالي كما أشرنا دون المفاضلة بين هذا الغرض والاثر الاجتماعي الذي يحدثه نظام التسوية الصلحية .

الانعكاسات السلبية : تتمثل فيما يحدثه هذا النظام من خطر أجتماعي يتحمل وزره المجتمع وبغض النظر عن المبالغ المتحصلة إلا أن أي مبلغ تتم جبايته لا يرتقي لكي يكون موازياً للضرر الاجتماعي الذي أحدثته هذه الجريمة .

أن هناك عوامل عديدة تؤثر على الحصيلة الضريبية وهذه العوامل ذات أثر حاسم باتجاه رفع أو خفض هذه الحصيلة إلا أنه وقد تعلق الامر في موضوع الدراسة فأن التسوية الصلحية ستقود الى التأثير الايجابي باتجاه رفع هذه الحصيلة , وهذا أمر طبيعي أذ أن الجزاءات القانونية المالية الاضافية التي رتبها المادة (59/مكررة) من قانون الضريبة ستقود الى ارتفاع هذه الحصيلة كما هو موضح في الجدول.

جدول (6) الحصيلة الضريبية بعد التسوية الصلحية مع الفرق ونسبة التغير للشركات المخالفة

	الحصيلة الضريبية قبل إجراء عقد التسوية الصلحية	الحصيلة الضريبية بعد إجراء عقد التسوية الصلحية	الفرق	نسبة التغير (1/3 * 100%)
شركة (A)	7,500,000	24,212,500	16,712,500	%223
شركة (B)	6,627,000	20,868,000	14,241,000	%215
شركة (C)	32,076,000	106,492,500	74,416,500	%232
المجموع	46,203,000	151,573,000	105,370,000	%228

المصدر من إعداد الباحثان بالاعتماد على البيانات المستحصلة من قسم الشركات

ويبين الجدول التباين في الحصيلة الضريبية قبل إجراء التسوية الصلحية و بعد إجراء التسوية الصلحية إذ ترتفع الحصيلة الضريبية مما يعني إن هناك انعكاساً إيجابياً على الحصيلة الضريبية وهذا أمر ما يثبت صحة الفرضية.

المبحث الرابع : الاستنتاجات والتوصيات**أولاً : الاستنتاجات**

- 1- تبنى المشرع العراقي نظام التسوية الصلحية كونها احدى الوسائل البديلة لحل النزاعات الضريبية فهي تمثل طرفيها وما لها من فوائد جمه تنعكس على السلطة المالية والمكلف المخالف.
- 2- عند إجراء التسوية الصلحية تتوقف اجراءات الدعوى القضائية بحق المكلف المخالف في اي مرحلة بدأت فيها ومن ثم تجنب فيها المشكلات الاجتماعية والاقتصادية .
- 3- هناك عوامل عديدة تؤثر على الحصيلة الضريبية أهمها التهرب الضريبي سواء كان هذا التهرب جزئياً أو كلياً ويأتي دور التسوية الصلحية للحد من التهرب الضريبي وضمان حق الخزينة العامة.
- 4- بين التسوية الصلحية والحصيلة الضريبية اي كلما قام المكلف بأجراء التسوية الصلحية تزداد الحصيلة الضريبية بدفع الضريبة ومثلها والفوائد التأخيرية المترتبة عليها.
- 5- تعمل التسوية الصلحية على تخفيف النقل على السلطة القضائية والمحاكم بعدم الخوض في اجراءات الدعوى القضائية والعمل على انهاءها.

ثانياً : التوصيات

- 1- أن يتم مضاعفة العقوبات المفروضة من قبل المشرع على الجرائم الضريبية ونقصد بها الجزاءات السالبة للحرية وان يكون سقف هذه العقوبة اكثر من سنتان لكي تكون رادعاً للمكلف المخالف او من تسول نفسه ارتكاب الفعل المخالف.
- 2- يوصي الباحثان بزيادة سقف مبلغ مثلي الضريبية ليكون مضروب في اربعة اضعاف المبلغ الضريبي الواجب دفعة للعائدين من شأنه يعمل على الحد من الجرائم والمخالفات المرتكبة ولكي تكون رادعاً للمخالفين والمتهربين وزيادة الحصيلة الضريبية.
- 3- ان يرفع الجزاء المالي للجرائم الضريبية لدرجة يقدرها المشرع لكي يمكن ان تكون رادعاً مالياً تكفل في تحقيق حماية اكبر للحصيلة الضريبية وللخزينة العامة.
- 4- مضاعفة العقوبات بحق مرتكبي المخالفات في حالة العود في نص المادتين (57 , 58) من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل لقطع الطريق امام المخالفين وفرض غرامات اضافية على العائدين للأفعال المخالفة.
- 5- نشر الوعي الضريبي بتوعية المكلفين سواء كان عن طريق الاعلام المرئية والسمعية ورفع درجة الامتثال الطوعي بين المكلفين واشعارهم بانتمائهم الوطني لدفع الضريبة ولمساعدة الدولة على مواجهة النفقات العامة.

المصادر :

- 1- أحمد ، أحمد عبدالله. (2008) "جريمة التزوير الضريبي في القانون العراقي" ، بحث منشور في مجلة القادسية للقانون والعلوم السياسية ، 1(1)، 297-314 .
- 2- امين، مدحت عباس. (1997). ضريبة الدخل في التشريع الضريبي العراقي دراسة تحليلية لنصوص قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل النافذ دراسة مقارنة، القسم الأول، المكتبة الوطنية ، بغداد
- 3- بهنس ، ياسر حسين .(2015). الجرائم الضريبية ، ط1 ، مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع ، الجيزة ، مصر .
- 4- الجميلي ، راند ناجي .(2007). "سياسة التجريم والعقاب في إطار قانون ضريبة الدخل العراقي رقم 113 لسنة 1982 المعدل النافذ"، بحث منشور في مجلة تكريت للعلوم الانسانية ، 14(6)، 506.
- 5- حسن ، حازم صكبان و عبدالحاميد ، مناهل مصطفى .(2023). "دراسة تحليلية لواقع النظام الضريبي ومؤشرات كفاءته في العراق للمدة (2003-2004)"، مجلة كلية دجلة الجامعة ، 6(1)، 202.
- 6- حسن ، سيدة أحمد أحمد.(2023). "التحول الرقمي للأنظمة المحاسبية وأثره على الإيرادات الضريبية"، بحث منشور في مجلة العلمية للبحوث التجارية (جامعة المنوفية) ، 49(2)، 390-391.
- 7- حسين، منى محمد بلو.(2014). "الصلح الجزائي في ضوء القانون والشريعة" بحث منشور في مجلة الرافدين للحقوق ، 17(16)، 247.
- 8- خفاجي ، احمد رفعت .(1952). نظام الصلح في قانون الإجراءات الجنائية ، مجلة المحاماة ، البند(6)، العدد(6)، 895.
- 9- الزهيري ، سهاد عبدالجمال عبدالكريم.(2006). "التزامات الادارة الضريبية في قانون ضريبة الدخل العراقي"، رسالة ماجستير، كلية القانون، جامعة الموصل، العراق.
- 10- سلمونة، محمد ياسين محمد.(2018). "التسوية الصلحية الواقعة على جرائم التهرب الجمركي"، رسالة ماجستير، كلية القانون، جامعة عمان العربية، عمان، الاردن.
- 11- الشرع ، نور طالب .(2008). الجريمة الضريبية ، ط1 ، دار وائل للنشر والتوزيع ، عمان ، الاردن.
- 12- الشعلان، ثامر أحمدعجمي منصور . (2004). "جريمة الامتناع في قانون ضريبة الدخل العراقي رقم 113 لسنة 1982 المعدل"، رسالة ماجستير غير منشورة. كلية الحقوق ، جامعة النهرين، بغداد، العراق.
- 13- شكور ، محمد مبارك و احمد ، نضال رؤوف.(2022). "التسوية بين ضريبة العقار والدخل وأثره على الحصيلة الضريبية"، بحث منشور في مجلة دراسات محاسبية ومالية ، 17(6)، 385.
- 14- الشويلي ، أمل كريم كاظم.(2020). "أثر التكامل بين أجهزة الرقابة الداخلية والخارجية على تحقيق العدالة الضريبية ، بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب، أطروحة مقدمة الى مجلس الأمناء في المعهد العربي للمحاسبين القانونيين وهو جزء من متطلبات نيل شهادة المحاسبة القانونية.
- 15- عايب ، وليد عبدالحميد.(2010). الآثار الاقتصادية الكلية لسياسة الانفاق الحكومي، ط. مكتبة العصرية للطباعة والنشر والتوزيع، بيروت ، لبنان .
- 16- عبدالله ، علي هادي و الخفاجي ، علي عباس.(2023). "دور إجراءات الفاحص الضريبي في زيادة او نقصان الحصيلة الضريبية" بحث منشور في مجلة دراسات محاسبية ومالية ، 17(6)، 385.
- 17- العنزي ، حيدر وهاب عبود .(2017). أحكام الإقرار في تشريع الضرائب المباشر ، ط1 ، المركز القومي للإصدارات القانونية ، القاهرة ، مصر .
- 18- العنزي ، حيدروهاب عبود.(2000). "التسوية الصلحية في قانون ضريبة الدخل العراقي"، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة النهرين، بغداد، العراق.
- 19- العنزي، حيدر وهاب عبود.(2016). التسوية الصلحية في قانون الضريبة على الدخل ، ط1، المركز القومي للإصدارات القانونية، القاهرة، مصر .
- 20- الفحل ، عباس فرج و راشد ، محمد صبحي.(2020). "المصالحة كوسيلة بديلة لتسوية المنازعات الكمركية"، بحث منشور في مجلة جامعة الانبار للعلوم القانونية والسياسية ، 10(1)، 218.
- 21- القاضي ، حسين محمد.(2014). الإدارة المالية ، ط1 ، الاكاديميون للنشر والتوزيع ، عمان ، الاردن.
- 22- قانون ضريبة الدخل العراقي رقم 113 لسنة 1982 المعدل .
- 23- الكرخي ، حسام حميد سلطان.(2012). "نظام الرقابة الداخلية في الهيئة العامة للضرائب" بحث مقدم للحصول على الدبلوم العالي في الضرائب ، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد ، العراق .
- 24- الكعبي ، محمد فخرى محمد علي.(2022). "فاعلية إجراءات الحصر الضريبي ودورها في تعزيز الإيرادات الضريبية"، بحث مقدم للحصول على الدبلوم العالي في الضرائب ، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد ، العراق .
- 25- المنوكل ، مصطفى حسين.(2000). محددات الطاقة الضريبية في الدول النامية مع دراسة الطاقة الضريبية في اليمن، ط1، مركز الامارات للدراسات والبحوث الاستراتيجية ، ابو ظبي ، الامارات.



- 26- محمد , علوم محمد.(2007). "التكييف القانوني للتسوية الصلحية في قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ" , مجلة تكريت للعلوم الانسانية 14,(7)348-355.
- 27- المفتي , حيدر نجيب احمد.(2012). "التجريم والعقاب في قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ(دراسة تحليلية)", بحث منشور في مجلة ديالى للبحوث الانسانية,1(54)15-37.
- 28- المهاني , محمد خالد وآخرون.(2006).المالية العامة , ط, مطبعة الداوودي , دمشق , سوريا.
- 29- الموسى , سعد عطية و أبراهيم , صواش ابراهيم .(2020). "دور الضرائب في الاصلاح المالي ومواجهة الازمة المالية "بحث منشور في مجلة القانونية,8(6)2286.

المصادر الإنكليزية :

- 1- Kreinin,movdechai.(2010).international economic - policy approach
- 2- Saputri,dewi .(2023)."the effect of local government revenue on capital expenditures with economy growth as moderating",muhammadiyah university of sueakarta, Vol,1art10,p.85
- 3- Rachid,boukbed and Ahmed,bousselhamia and elhadj, ezzahid.(2018)."Determinats of tax revenues : evidence from a sample of lower middle income contries",Applied economics and finance, Vol.6,no , p2.