مجلة جامعة الانبار للعلوم القانونية والسياسية

اسم المقال: الآثار على المدد القانونية في جباية الضريبة
اسم الكاتب: هند ماجد ريكان الزعيلي، أ.د. عباس مفرج الفحل
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/index.php/library/6249
تاريخ الاسترداد: 2026/11/03 23:31 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة - Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة - Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة جامعة الانبار للعلوم القانونية والسياسية ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

Journal of Anbar University for Law and Political Sciences
مجلة جامعة الانبار للعلوم القانونية والسياسية
P. ISSN: 2706-5804 E.ISSN: 2075-2024
Volume 13- Issue 2- September 2023 المجلد ١٣- العدد ٢ –ايلول ٢٠٢٣

The effects on the legal periods of tax collection

[1] Hind Majid Rikan Al-Zaili [2] Prof. Dr. Abbas Mufrej Al-Fahl
[1] University of Anbar - College of Education for Humanities
[2] University of Anbar- College of Arts

Abstract:
Collection is the most important and most dangerous stage of the tax, so there is no doubt that the stages prior to collection are considered a prelude to this final stage, and if the administration fails to collect the tax debt, then it will have made a wasted effort, and futile and useless expenses, which confuses the implementation of budget plans the public
It is through collection that the state treasury meets its tax revenue, which must take place at appropriate times and that are in line with the needs of the public treasury. The Iraqi legislator has ensured the collection and collection of the tax in specific ways and means that we will endeavor to explain, and clarify its impact on the legal periods of the tax syste.

1: Email:
hind.majed.2020@gmail.com
2: Email
dr.abbasmfrg63@uoanbar.edu.iq

DOI

Submitted: 15/7/2023
Accepted: 09/08/2023
Published: 01/10/2023

Keywords:
Effects
periods
law
collection
tax.

©Authors, 2022, College of Law University of Anbar. This is an open-access article under the CC BY 4.0 license (http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

الاثار على المدد القانونية في جباية الضريبة

[١] هند ماجد ريكان الزعيلي[٢] أ.د عباس مفرج الفحل
[١] جامعة الانبار – كلية القانون والعلوم السياسية
[٢] جامعة الانبار – كلية القانون والعلوم السياسية

الملخص:

الجباية هي أهم مرحلة من مراحل الضريبة وأخطرها، فلا جدال في أن المراحل السابقة على التحصيل تُعَد تمهيداً لهذه المرحلة النهائية، ولو أن الادارة اخفقت في تحصيل دين الضريبة، فإنها تكون قد بذلت جهداً ضائعاً، ونفقات عابثة لا طائل منها، مما يربك تنفيذ خطط الموازنة العامة.

فمن خلال الجباية تستوفي خزانة الدولة واردتها الضريبية، التي يجب ان تتم في الأوقات المناسبة والتي تتلاءم وحاجة الخزانة العامة، وقد ضمن المشرع العراقي تحصيل وجباية الضريبة بطرق ووسائل محددة سنعكف على بيانها، وتوضيح أثرها في المدد القانونية للنظام الضريبي.

الكلمات المفتاحية

الاثار، المدد، القانونية، الجباية، الضريبة.

المقدمة:

اولاً _ موضوع البحث:

تُعد مرحلة الجباية جزءاً لا يتجزأ من النظام الضريبي؛ بل إنها ذلك الجزء من النظام الضريبي الذي يحقق الهدف الأساس له، ألا وهو تحصيل الضريبة.

والادارة الضريبية تنظر إلى مرحلة جباية الضريبة بالإهتمام ذاته الذي تنظر بهِ إلى مرحلة فرض الضريبة، بل إنَّ كفاءة أي نظام ضريبي لا تعتمد على مقدار ما يتم فرضه من الضرائب، وإنما على مقدار ما يتم تحصيله منها والذي يُشكِّل ديناً ضريبياً في ذمة المكلف، ولتحقيق هذا الهدف يلجأ المشرع إلى الموازنة بين ما يضعه من قيود والتزامات على المكلّف من أجل ضمان تحصيل الدين الضريبي في الموعد المحدد له، وبين الضمانات والآليات التي يوفرها للمكلَّف التي تكون سبباً في تسهيل إجراءات جباية الضريبة عليه، وبما يجعل من تحصيل الضريبة أكثر مرونة وسهولة له بحيث يتلاءم وينسجم مع ظروفه.

إذ يُنظم القانون الضريبي العلاقة بين المكلّف والإدارة الضريبية على اساس المبادئ الدستورية، ووفقاً للقواعد الحاكمة للضريبة، بحيث تنظم القواعد القانونية التي تحكم دفع الضريبة أو اقتضاء الالتزام الضريبي، على نحو يشمل تحديد المدد الملاءمة للمكلف في مرحلة دفع الضريبة وتحصيلها بحيث يكون دفعها في أنسب الأوقات له وذلك للتخفيف من وطأة الضريبة عليه، وكذلك يجب ان تكون مواعيد تحصيل الضريبة ملائمة لخزينة الدولة

بحيث يتم تحصيلها في الموعد الذي تكون مواعيد الوفاء بالإيرادات الضريبية من المكلفين متوافقة مع احتياجات الدولة من الإنفاق العام خلال السنة المالية، بحيث تتوزع إيرادات الضرائب على مدار السنة لكي لا يصيب خزينة الدولة أي عجز، وبالتالي يجب التقيد بهذهِ المدد وعدم مخالفتها من قبل الإدارة الضريبية أو المكلف في مرحلة جباية الضريبة.

وبذلك تؤثر المدد القانونية للنظام الضريبي في مرحلة جباية الضريبة وتحصيلها، ويبرز أثرها في هذه المرحلة أيضاً على الإدارة الضريبية بحيث يؤدي تهاونها في جباية الضريبة وعدم اتخاذها التدابير الكفيلة بتحصيلها خلال المدد التي يحددها القانون لتحصيلها إلى سقوط حق الدولة في تحصيل تلك الموارد الضريبية.

ثانيًا- أهميّة البحث:

يكتسب البحث في أثر المدد القانونية على جباية الضريبة أهميته من إنَّ تحديد المدد لجباية الضريبة واحترامها من قبل الإدارة والمكلّف لها آثار عملية وتطبيقية واسعة، إذ يراعى في تحديد تلك المدد مصلحة المكلف وبما يقلص من فرص التهرب الضريبي ويعزز من ثقة المكلف بالنظام الضريبي الذي يراعي مصلحته في تحديد موعد التحصيل، هذا فضلاً عن ان عدم مراعاة تلك المدد يؤدي إلى سقوط حق الدولة في تحصيل الضريبة الناتج عن مرور مدد التقادم الضريبي دون ان تتخذ الادارة الضريبية الاجراءات الكفيلة بتحصيلها.

كما إنَّ تحديد المدد القانونية لجباية الضريبة وتوضيحها في دراسة متخصصة سيصب أولاً وأخيراً في مصلحة المكلّفين، ولا سيما في ظل انعدام الدراسات المتخصصة والمباشرة التي تتناول هذا الموضوع، والتي كانت احدى الأسباب التي دفعتنا لاختياره والتفصيل فيه من خلال هذا البحث.

ثالثاً- إشكالية البحث:

ان تحديد المدد القانونية لجباية الضريبة يرتبط بمجموعة من المبادئ والقواعد التي لا يجوز مخالفتها أو تعطيلها، فقاعدة الملاءمة في تحصيل الضريبة، وسنوية الضريبة، وجباية الضريبة بعد الحصول على الدخل (الإقتطاع من المنبع) والتقادم الضريبي كلها قواعد مهمة ترسم حدود صلاحيات الإدارة الضريبية في مرحلة تحصيل الضريبة وجبايتها، لكن هذهِ القواعد قد تتعرض للإنتهاك من قبل المشرّع أو الإدارة الضريبية، لذلك يطرح هذا البحث بعض التساؤلات في ضوء هذهِ

الإشكالية أهمها:

- ما هو أثر المدد القانونية للنظام الضريبي على مرحلة جباية الضريبة؟
- ما هو الأثر المترتب على عدم مراعاة القواعد الضريبية الحاكمة لمرحلة جباية الضريبة؟
- متى يسقط حق الدولة في تحصيل الموارد الضريبية؟

رابعاً- منهجية البحث:

لغرض الإجابة عن تساؤلات البحث كافة، وبغية الإحاطة بجميع جوانبه القانونية فسوف نعتمد على المنهج التحليلي، لفهم نصوص التشريع العراقي المتعلقة بموضوع البحث، مع مقارنة النصوص القانونية المتعلقة به في القانون العراقي والقوانين الاخرى كلما اقتضى البحث ذلك، معززين ذلك بآراء الفقه القانوني والتطبيقات القضائية المتاحة.

خامساً_ هيكلية البحث:

سوف يتم تقسيم البحث على مطلبين يتضمن الاول مفهوم الجباية وينقسم الى فرعين خصص الفرع الاول لدراسة تعريف جباية الضريبة ن ما الفرع الثاني بينا فيه خصائص الجباية ، ويعالج الثاني أثر طرق جباية الضريبة على المدد القانونية للنظام الضريبي وينقسم الى فرعين: خصصنا الفرع الاول لدراسة جباية الضريبة بطريقة الحجز عند المنبع ، اما الثاني بينا فيه جباية الضريبة بالتقسيط.

وخُتِم البحث بخاتمة تناولت أهم الاستنتاجات والتوصيات.

I. المطلب الاول

مفهوم جباية دين الضريبة

سنحاول في هذا المطلب تحديد مفهوم الجباية والتعرف على مضمونها، وذلك من خلال تعريفها وبيان خصائصها في الفرعين التاليين:

I.أ. الفرع الاول

تعريف جباية الضريبة

عَرّف البعض الجباية بأنها: "مبلغ مالي تطلبه الدولة من الذين يتحقق فيهم شرط دفع الضريبة دون أن يترتب للدافع أي حقوق مباشرة"(١).

بينما عرّف جانب من الفقه الجباية الضريبية بأنها: "مجموع العمليات التي تهدف إلى نقل مبالغ الضريبة من جيوب المكلفين إلى صناديق الخزينة". وعرفها آخرون بأنها: "مجموع العمليات، والأساليب، والإجراءات، والضمانات التي تهدف إلى نقل مبلغ الضريبة من ذمة الممول إلى الخزانة العامة وإستيفائها لحقها"(٢).

وعُرّفت الجباية الضريبية كذلك بأنها: "مجموع العمليات التي ترمي إلى نقل المال من ذمة المكلف إلى الخزانة واستيفاؤها لحقها"(٣).

وقال آخرون إنَّ الجباية الضريبية هي: "العملية التي يجري بها تحصيل الضريبة فعلاً من المكلفين"(٤).

---

(1) edemwnt ، Duerger Maurice ،"de la fiscalite" paris ، 2006، P. 16.

(2) Richard A.Musgrave and pegge B. Musgrave، "public finance in theory and practice"،1976.، p. 211.

(٣) بسام عبد الكاظم العبادي، "تقييم كفاءة الأداء في تحصيل ضريبة الدخل في الهيئة العامة للضرائب"، *كلية الإدارة والإقتصاد، جامعة بغداد، بغداد*، (١٩٩٢): ص٣٣.

(٤) خليل إسماعيل رمضان، "المحاسبة الضريبية"، *كلية الإدارة والإقتصاد ، جامعة بغداد*، (٢٠٠١): ص٦٥٥.

أو هي: "نتائج الاجراءات الفعّالة التي تتخذها الإدارة الضريبية بالإستناد إلى معلوماتها عن أستحقاقات ضريبية بحق المكلفين لغرض إستيفاؤها بشكل نهائي لصالح الخزينة العامة"[١].

ويعرّف الباحث الجباية الضريبية بأنها عملية يتم من خلالها إقتضاء الدين الضريبي أو المبلغ الضريبي المستحق للدولة من المكلف، بعد تبليغه من قبل الإدارة المالية بالمبلغ، والإجراءات التي تترتب على التأخر في التسديد لضمان تحصيلها في الموعد المحدد قانونا.

I.ب. الفرع الثاني

خصائص الجباية

١- دين الضريبة محمول لا مطلوب: من القواعد المسلم بها في نطاق الضرائب إن دين الضريبة محمول لا مطلوب بمعنى أنه بعد تحقق دين الضريبة المستحقة علية ينبغي على المكلف من تلقاء نفسه القيام بسداد مبلغ الضريبة الذي بذمته إلى الخزانة العامة دون حاجة إلى قيام الإدارة الضريبية بالسعي وراءه ومطالبته بمبلغ الضريبة [٢] .

والقصد من ذلك هو تحويل مبلغ الضريبة من المكلف في المدد المقررة قانونا دون إن يستطيع المكلف أن يبرر تأخيره في أداء الضريبة المستحقة عليه أو يدعي بطلان إجراءات التنفيذ ضده استنادا إلى عدم مطالبته بالضريبة [٣] .

وهذا الأصل مقرر لمصلحة الخزانة العامة للحصول على الإيرادات في المدد المحددة قانونا والتي تكون ضرورية لإشباع الحاجات العامة ولتحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية وغيرها [٤] .

---

(١) هيثم علي محمد العنبكي، "دراسة وتقويم نظام جباية ضريبة الدخل في الهيئة العامة للضرائب"، (رسالة الدبلوم العالي في الضرائب المعادلة للماجستير مقدمة لمجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، بغداد، ٢٠٠٦)، ص١٥.

(٢) د. أحمد بديع بليح ، *التشريع الضريبي / الضرائب على الدخل تأصيل في ضوء الفقه وأحكام النقض* ، (الإسكندرية: منشأة المعارف، ١٩٨٧)، ص٢٧٣ .

(٣) د. قدري نقولا عطية ، *ذاتية القانون الضريبي* ، (القاهرة: ١٩٦٠)، ص ١٦٦ .

(٤) د. يونس احمد البطريق ، د. المرسي السيد حجازي ، *النظم الضريبية* ، (الدار الجامعية: ٢٠٠٤)، ص٩٨.

ولكن هذا الأصل يرد عليه استثناء ففي بعض الأحيان يكون دين الضريبة مطلوبا لا محمولا ، و يتمثل بسعي الإدارة الضريبية وراء المكلف والذهاب إلى مقره ومطالبته بالمبلغ الذي بذمته ، وهو إجراء تتخذه بحسب مشيئتها إسراعا منها في جباية الضريبة دون أن تكون ملزمة به قانونا كما في الأقاليم النائية التي تنعدم فيها فروع للإدارة الضريبية فتنتدب موظفا مختصا لتحصيل دين الضريبة [١].

وكذلك فإن هذا الأصل لا يمنع الإدارة الضريبية من قبيل التيسير على المكلفين ، ودون التزام قانوني عليها من مطالبة المكلفين بدين الضريبة بالوفاء ، وهذا هو الأمر الذي تتبعه الإدارة الضريبية من الناحية الفعلية [٢] .

ومجمل القول إن دين الضريبة واجب الأداء في مقر دائرة الضريبة وفروعها [٣] ، وهذه القاعدة الضريبية لا تتفق مع القاعدة المعمول بها في نطاق القانون الخاص بصدد الديون التي يكون منشؤها هذا القانون والتي يلتزم فيها الدائن بمطالبة مدينة بالوفاء بالدين أي أن الدين في أطار القانون الخاص مطلوب لا محمول [٤] .

أمّا فيما يخص موقف التشريع الضريبي العراقي من هذا المبدأ ، فيلاحظ أن المشرع الضريبي لم يشر بصراحة إلى أن دين الضريبة محمول لا مطلوب ولكن من خلال استقراء نصوص القوانين الضريبية العراقية يتبين لنا أن المشرع الضريبي العراقي قصد هذا المبدأ بصورة ضمنية فقد ذهب المشرع العراقي في قانون ضريبة الدخل النافذ إلى الإشارة إلى هذا المبدأ إذ نص على انه (تتحقق الضريبة على دخل الشركة قبل دفع أي شيء منه إلى أصحاب الأسهم وتعتبر الشركة ومديرها بالذات مسؤولين نهائيا عن قطع الضريبة ودفعها للسلطة المالية وتقديم الحسابات والشهادات المقتضبة وكافة الأمور الواجب القيام بها عملا بأحكام هذا القانون) [٥].

---

(١) محمد علوم محمد ، الطبيعة *القانونية والمالية لدين الضريبة وتطبيقاتها في التشريعات الضريبية المقارنة* ، (بيروت: منشورات الحلبي الحقوقية ، ٢٠١٠)، ص١٦٢ .

(٢) د. قدري نقولا عطية ، *ذاتية القانون الضريبي* ، مصدر سابق ، ص١٦٨

(٣) د. عبد الحكيم الرفاعي ، *الضرائب المباشرة (دراسة مقارنة)* ، (مكتبة عبد الله وهبة: ١٩٤٢)، ص٤٠٩ .

(٤) د. قدري نقولا عطية ، *ذاتية القانون الضريبي*، المصدر السابق ، ص١٦٧.

(٥) المادة (١٤)، من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣)، لسنة ١٩٨٢ المعدل .

وكذلك نص هذا القانون على أن (يلتزم المستخدم (بكسر الدال) بدفع المبالغ الإضافية المنصوص عليها في المادة الخامسة والأربعين إذا لم يسلم الضريبة إلى السلطة المالية خلال (٢١) يوماً من المدد التي يضيفها الوزير) [١] ، ومما يؤكد هذا الأمر من الناحية الفعلية ، ما تشير إليه التعليمات الخاصة بكيفية الحصول على جباية ضريبة الدخل بطريقة الاستقطاع ، إذ توجب هذه التعليمات ، استقطاع وجباية ضريبة الدخل من مدخولات المستخدمين (بفتح الدال) الخاضعين لضريبة الدخل[٢] ، اعتبارا من الشهر الذي تتجاوز فيه مدخولاتهم من الرواتب والمخصصات السماح القانوني وتسلم حقوق الضريبة إلى الهيئة العامة للضرائب نقدا أو بموجب شيكات مصدقة مع قائمة بأسماء المستخدمين الذين استقطعت وجُبيت منهم الضريبة والمبلغ المتقطع من كل منهم والسنة التي تعود إليها [٣]

وكذلك نص المشرع الضريبي العراقي على هذا المبدأ في قانون ضريبة العقار النافذ، إذ نص على أنه (على السلطة المالية أن تبلغ المكلف خطيا بدفع ضريبة معينة مقدارها وتاريخ استحقاقها ويتم الدفع من قبل المكلف إلى الدائرة المالية المختصة المبينة في إخطار الدفع) [٤] .

ويتبين من هذه النصوص القانونية أن المشرع الضريبي العراقي قد قنن هذا الأصل بصورة ضمنية رعاية لمصلحة الخزانة العامة فالواجب أن يكون جباية دين الضريبة في مقر الإدارة الضريبية ، وهذا ما يطلق عليه مبدأ دين الضريبة محمول لا مطلوب .

٢- **اشتراط جباية دين الضريبة قبل الفصل في الخصومة:** على المكلف بدين الضريبة أن يبادر بسداد الدين الضريبي الذي بذمته متى حل ميعاد استحقاق هذا الدين حتى ، وان كانت هناك أخطاء في تقدير دين الضريبة أو حتى إن كان مقتنعا بأنه لا يخضع لمثل هذه الضريبة من الأصل ، ذلك إن إحدى القواعد الضريبية المتفق عليها هي قاعدة (الدفع أولا فالمعارضة) ، وذلك حتى يمكن

(١) الفقرة (٤)، من المادة (١٧)، قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣)، لسنة ١٩٨٢ المعدل.

(٢) ويشمل ذلك الرواتب والأجور والمخصصات التي يتقاضاها العاملون في القطاع الخاص عن عملهم فيه ، انظر الفقرة (٥)، من المادة (٢)، من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣)، لسنة ١٩٨٢ المعدل .

(٣) ينظر: الفقرة (٢)، من البند الرابع عشر من التعليمات الخاصة بكيفية استقطاع ضريبة الدخل بطريقة الاستقطاع المباشر، الهيئة العامة للضرائب، وزارة المالية ، بغداد ، نيسان ، ١٩٨٣، ص٢٦ .

(٤) المادة (٢١)، من قانون ضريبة العقار رقم (١٦٢)، لسنة ١٩٥٩ المعدل .

تحصيل الإيرادات الضريبية اللازمة؛ لإشباع الحاجات العامة وتحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية دون أن يترك القانون الضريبي للمكلف أن يتوقف عن دفع دين الضريبة بحجة أن هناك نزاع بينه وبين مصلحة الضرائب بشأن هذا الدين أو مقداره [١]، وذاتية القانون الضريبي هي التي فرضت هذه القاعدة [٢] .

أقر التشريع الضريبي العراقي هذا المبدأ في قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ إذ يشترط القانون لقبول الاعتراض أن يسدد المكلف الضريبة المقدرة عليه فإذا عجز عن دفعها بالكامل ، فللسلطة المالية بعد اقتناعها (صلاحية مطلقة) أن تستوفيها بصورة أقساط بشرط أن لا يقل المبلغ المدفوع عن ٢٥% ولا يزيد عن ٥٠% من الضريبة المقدرة ، وهذا ما أكده المشرع الضريبي العراقي في قانون ضريبة الدخل الذي ينص على انه (لا ينظر في اعتراض المكلف ما لم يدفع الضريبة المقدرة عليه خلال مدة الاعتراض وفي حالة عجزه عن دفع كامل الضريبة المقدرة فللسلطة المالية بعد اقتناعها بذلك ، استيفاؤها بإقساط وفقا لتعليمات تصدرها وزارة المالية ...)[٣] .

ويتبين من هذا النص أن المشرع الضريبي العراقي قد قدم مصلحة الخزانة العامة على مصلحة المكلف المعترض من خلال وجوب تسديد دين الضريبة رغم كل ما يثار حوله من المنازعات .

٣- **سرعة إجراءات جباية دين الضريبة:** من المبادئ المسلم بها في قوانين الضرائب هو وجوب تحصيل دين الضريبة في مواعيد استحقاقها المحددة في القانون ، كما أن منازعة المكلف في صحة أو مقدار الضريبة لا توقف استحقاقها كما ذكرنا في المطلب الثاني السالف الذكر من هذا المبحث ومن ثم لا يجوز للمحكمة أن تأمر بوقف تنفيذ قرار تقدير الضريبة مؤقتا ولا يجوز للمكلف أن يبرر تخلفه عن دفع الضريبة بقيام منازعة فيها والحكمة في ذلك ضمان سرعة جباية دين الضريبة التي تعد من أهم الموارد التي تحول الخزانة العامة [٤].

---

(١) د. يونس احمد البطريق ، د. المرسي السيد حجازي ، *النظم الضريبية*، مصدر سابق ص٩٩.

(٢) د. قدري نقولا عطية ، *ذاتية القانون الضريبي*، مصدر سابق ، ص١٧١ .

(٣) الفقرة (٣)، من المادة (٣٣)، من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣)، لسنة ١٩٨٢ المعدل.

(٤) زكريا بيومي ، "القضاء المستعجل في التشريع الضريبي الفرنسي"، *مجلة القانون والاقتصاد للبحوث القانونية* ، العدد (٤)، السنة (٤٣)، الشركة المصرية للطباعة والنشر، (١٩٧٤): ص١ .

فبالنسبة لموقف التشريع الضريبي العراقي في قانون ضريبة الدخل النافذ ، فقد نص على انه (تجبى الضريبة والمبالغ الإضافية وفق قانون تحصيل الديون الحكومية) [١]. خص المشرع العراقي منذ فترة ليست بالقصيرة ديون الإدارة بقانون خاص هو قانون جباية الديون المستحقة للحكومة رقم ٤٣ لسنة ١٩٣١ وقد استمر تطبيق هذا القانون لفترة طويلة نسبيا ولكن الإجراءات الروتينية والمطولة التي استوجبتها والتعقيدات التي استغرقته وأوجه النقص التي أسفر عنها التطبيق وقصوره عن تغطية جميع الديون المستحقة للإدارة أدى إلى معاناة الإدارات المختلفة خاصة تلك المكلفة بجباية الضرائب والرسوم وواجهتها صعوبات كثيرة ، كل هذه الصعوبات دفعت المشرع إلى إصدار قانون آخر يتجاوز هذه العقبات وبالفعل صدر قانون تحصيل الديون الحكومية رقم ٥٦ لسنة ١٩٧٧ النافذ [٢].

وقد استهدف المشرع العراقي من خلال إفراده قانونا خاصاً لجباية ديون الخزانة العامة عدة أهداف :-

أ_ التقليل من الإجراءات الشكلية أو الروتينية واستبدالها بإجراءات مبسطة تسهل على الجهة المختصة بتطبيقه اتخاذها ، لاسيما فيما يتعلق بالإنذار وأسس الحجز والبيع .

ب_ التوسع في تفويض الاختصاص بممارسة الصلاحيات الواردة في القانون من قبل الدوائر الدائنة .

ج_ تحديد الهدف الأساس هو اعتماد مبدأ جباية الدين في اتخاذ الإجراءات القانونية وبأيسر الطرق مع المحافظة على كرامة المواطن والأموال المنقولة وغير المنقولة العائدة له وإلغاء تلك الإجراءات حتى تقدم المدين بتسوية مقبولة لإبراء ذمته .

د_ صيانة حقوق الدولة بمنح الجهات الإدارية سلطة دفع التجاوز وجباية الديون مباشرة [٣].

(١) المادة (٤٧)، من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣)، لسنة ١٩٨٢ المعدل.

(٢) عبد الله علي الزبيدي، "دراسة في قانون تحصيل الديون الحكومية"، *مجلة المالية، وزارة المالية* ، *بغداد* ، العدد (١- ٢)، (١٩٨٠): ص٦٨ .

(٣) عبد الله علي الزبيدي ، دراسة في قانون تحصيل الديون الحكومية ، المصدر نفسه ، ص٦٨- ٦٩ .

من خلال عرض هذه الأهداف يتبين أن المشرع قد أتاح للإدارة الضريبة امتيازات عديدة من اجل جباية ديونها مراعاة لطبيعة الدين ولمركز الجهة الدائنة فاعتبر دين الإدارة دينا ممتازا أملته ضرورة سير المرفق العام بانتظام واطراد ، وكذلك ضرورة هذا الإيراد في إشباع الحاجات العامة ، ويلاحظ أن هذا القانون يهدف في اغلب نصوصه إلى تغليب مصلحة الدائن وهي الإدارة على مصلحة المدين لان الديون التي يتم جبايتها بموجبه هي حقوق للخزانة العامة هي تمثل المصلحة العامة و يتعين تحصيلها بسرعة [١].

إذاً قانون جباية الديون الحكومية رقم ٥٦ لسنة ١٩٧٧ النافذ هو الواجب التطبيق في تحصيل الديون الواردة في المادة الأولى منه ومنها الضرائب والرسوم [٢].

II. المطلب الثاني

اثر طرق جباية الضريبة على المدد القانونية للنظام الضريبي

بما إن الدولة صاحبة السيادة على رعاياها، فلها أن تفرض الضرائب بإرادتها المنفردة وهي تحدد من يكون خاضعا للضريبة، ومن أجل جباية هذه المبالغ من المكلفين، فإن الأمر يقتضي تحديد طرق جباية الدين الضريبي.

وتتنوع طرق الجباية تبعاً لحالة المكلف وارتباطه مع الادارة الضريبية، فيمكن استقطاع الضريبة قبل وصولها إلى يد المكلف إن كان له ارتباط مع دوائر العمل وتسمى هذه الطريقة بالحجز عند المنبع.
كما يمكن أن يقوم المكلف بتسديد ما بذمته من الدين للإدارة المالية مباشرة وقد تبادر الإدارة المذكورة إلى اجبار المكلف على التسديد في حالة تأخره عن التسديد أو امتناعه.

وقد تجيز الادارة الضريبية عند اقتناعها بعدم قدرة المكلف على التسديد دفعة واحدة بأن تسمح له بتسديد دين الضريبة على اقساط، كما إن هنالك طريقة أخرى في الجباية، وهي الجباية عند المنبع.

وسوف نتناول طرق الجباية المتقدمة تفصيلاً في الفرعين الآتيين:

---

(١) سهاد عبد الجمال الزهيري ، "التزامات الإدارة الضريبية في قانون ضريبة الدخل العراقي (دراسة مقارنة)"، (رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية القانون ، جامعة الموصل ، ٢٠٠٦)، ص٤٣.

(٢) ينظر: البند (١)، المادة (١)، من قانون تحصيل الديون الحكومية رقم ٥٦، لسنة ١٩٧٧ المعدل.

II.أ. الفرع الاول

جباية الضريبة بطريقة الحجز عند المنبع

تُعَد طريقة الحجز عند المنبع أداة فعالة ومهمة لتحصيل الدين الضريبي؛ فقد استخدمتها الادارة الضريبية في دول عدة لجباية الضريبة[١].

ويقصد بطريقة الحجز عند المنبع: "فرض التزام بحكم القانون على شخص ثالث بجباية الضرائب وتوريدها إلى الدائرة الضريبية، بحيث يرتبط الشخص الثالث بعلاقة مديونية بالإيراد الخاضع للضريبة، والمتحقق لدائنه المكلف، وبمقتضى هذا النظام يقوم هذا الشخص الثالث بخصم مبالغ معينة محددة بالقانون وتوريدها، باسم الشخص المكلف الذي تم خصم هذا المبلغ منه"[٢].

فبموجب هذه الطريقة يتم جباية الضريبة من المكلف عند نقطة تحقق الدخل وقبل تسليم مبلغ الدخل له، إذ يطلب من صاحب العمل أو من يتولى دفع الدخل للمكلف حسم الضريبة المستحقة من المبلغ المدفوع ومن ثم تسديدها للجهات الضريبية المختصة[٣].

ويتضح ان هذهِ الطريقة تربط ميعاد جباية الضريبة واستئفائها بموعد تحقق الدخل، فيكون موعد جباية الضريبة مرتبط بتحقق الدخل، إذ تلجأ الادارة الضريبية لجباية دين الضريبة بهذهِ الطريقة قبل وصول الدخل ليد صاحبه، وتطبق على الدخل الناتج للمكلف من الرواتب والاجور والمكافاة والمخصصات للعاملين لدى القطاع العام والخاص، وتوصف الضريبة المستوفاة بهذه الطريقة بأنّها ضريبة سنوية الاستحقاق شهرية التسديد تفرض على كل ايراد يأخذ حكم نتاج العمل على اي مدة بمجرد

---

(1) OECD،"Working Smarter in Tax Debt Management "، ccc ،2014، P. 41.

(٢) حسام فايز أحمد عبد الغفور، "العلاقة بين المكلف والادارة الضريبية وأثرها على التحصيل والجباية"، (رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس– فلسطين، ٢٠٠٨)، ص٤٣.

(٣) محمد حسين أبو نصار، *محاسبة الضرائب*، ط١،(عمان: الاردن، كلية ادارة الاعمال، الجامعة الاردنية، ٢٠١١)، ص٢٠.

وضعه تحت تصرف المستفيد فواقعتها المنشئة هي استحقاق الراتب أو الاجر[١].

ويستلم الموظف، في الوحدة الاقتصادية، دخله صافياً بعد استقطاع الضريبة منه، وايضاً بالنسبة للمساهم –الموظف أو العام- في الشركة يستلم ارباحه صافية فعند تحقق الارباح تقوم الشركة بجباية مبالغ الضريبة المستحقة إلى الخزينة قبل توزيعها على المساهمين[٢].

فالمساهمون في شركات الاسهم دائنون للشركة بأرباح الاسهم، ومكلفون بالضريبة على ايرادات القيم المنقولة، وهنا تستطيع الشركة خصم قيمة الضريبة المستحقة على المكلفين وتسليم المساهمين الايرادات الصافية بعد خصم الضريبة ، ثم تجبى الحصيلة الضريبية التي حجزتها لخزينة الدولة، فالموظفون والأُجراء لدى الهيئات أو الشركات أو المصالح الحكومية دائنون لهذه الجهات برواتبهم وأُجورهم ومكلفون بالضريبة على الرواتب والأُجور في الوقت ذاته، وهنا تستطيع هذه الجهات خصم قيمة الضريبة المستحقة على دخولهم وتسليمهم رواتبهم وأُجورهم الصافية بعد خصم الضريبة، ثم تقوم بجباية الحصيلة الضريبية لخزينة الدولة[٣].

وقد خول قانون ضريبة الدخل العراقي وزير المالية أو من يخوله أن يصدر بيانات أو تعليمات لتعيين ماهية الرواتب والمخصصات والأُجور التي تجبى عنها الضريبة بطريقة الاستقطاع المباشر[٤].

وتطبيقاً لذلك حُددت المدخولات الخاضعة لطريقة الاستقطاع عند المنبع وفق تعليمات رقم (١) لسنة ٢٠٠٧، وهي كالآتي:

---

(١) عبدالباسط علي جاسم الزبيدي، *شرح قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ وتعديلاته*، (بيروت: العاتك، ٢٠١٣)، ص٢٤٠.

(2) Jonathan، G.، Public finance and public policy، 3th edition، Massachusetts institute of technology، worth publishers، new york، USA، 2013. P. 9.

(٣) فاطمة السويسي، *المالية العامة*، (طرابلس: لبنان، المؤسسة الحديثة للكتاب، ٢٠٠٥)، ص١١٩.

(٤) المادة (٦١/ ٤)، من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣)، لسنة ١٩٨٢ المعدل.

أولاً : الرواتب والمقصود به ما يتسلمه الموظف وفقاً لسلم الرواتب النافذ أو ما يحل محله، وكذلك ما يصرف للمتعاقد مع الدولة شهرياً[١]، وتكون غالباً مقابل الخدمة الطبيعية الذهنية والفكرية وتدفع شهرياً[٢] باستثناء حالات معينة[٣].

ثانياً: الأجور هي المبالغ التي تدفع للإفراد لقاء قيامهم بالعمل بقدر معين ولمدة محددة وتدفع غالباً أسبوعياً أو يومياً أو قد تكون شهرياً، وتتصف الأعمال التي يقوم بها الأُجراء بالقوة الجسمية او البدنية[٤]. باستثناء حالات معينة[٥].

ثالثاً: المخصصات، وهي كالآتي: كان معمول بها سابقا اما حاليا فكل المخصصات غير خاضعة للضريبة بموجب امر ديواني.

في السابق كانت خاضعة للضريبة بموجب تعليمات الاستقطاع المباشر رقم (١) لسنة ٢٠٠٧ ، اما حاليا فإن المخصصات معفية من الخضوع للضريبة بموجب امر ديواني ٢٠٠٨ موقع من قبل رئيس الوزراء وهذا مخالف للمادة (٢٨/ اولا) من الدستور العراقي لعام ٢٠٠٥ النافذ، ولازال خضوع الضريبة الى الراتب الاسمي للموظف و لا تخضع اي مخصصات إن كانت مخصصات شهادة أو غيرها.

وبذلك تُعد طريقة الحجز عند المنبع من الطرق التي تضمن تحصيل إيرادات الضريبة من المكلف في وقتها المناسب، وبما يضمن عدم الإضرار بخزينة الدولة؛ لأنها تربط ميعاد تحصيل الضريبة بميعاد تحقق دخل المكلف[٦]، وهذا يؤدي -وبصورة سهلة واقتصادية - إلى حصول

(١) فقرة (٥)، من المادة أولاً من تعليمات الاستقطاع المباشر رقم (١)، لسنة ٢٠٠٥.

(٢) د. عادل فليح العلي، *المالية العامة والتشريع الضريبي*، ط١، (بغداد: دار الجامعة للطباعة والنشر، ٢٠٠٢)، ص٢١٤.

(٣) هناك الكثير من الموظفين بعنوان موظف خدمات، وتكون أعمالهم جسمية وبدنية وليست ذهنية او فكرية .

(٤) د. عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع الضريبي، المصدر السابق، ص٢١٤.

(٥) هناك الكثير من المهندسين والمدرسين والأساتذة الجامعيين يعملون في القطاع الخاص ويتقاضون أجوراً .

(٦) ينظر: سماعين عيسى، "تطبيقات طرق التحصيل الضريبي في النظام الضريبي الجزائري:، *مجلة القانون العقاري، الجزائر*، العدد١٥، (٢٠٢١): ص٢٠.

الدولة على ايراداتها الضريبية في الوقت المناسب، وبشكل بعيد عن امكانية تحقق التهرب الضريبي، حيث تنعدم فرص التهرب الضريبي من قبل المكلف لأنه في الواقع يحصل على الدخل الصافي بعد ما تدفع الضريبة بواسطة شخص آخر؛ إي إنّ الضريبة تجبى من المكلف قبل حصوله على المال الخاضع للضريبة، كما تتميز هذه الطريقة بسهولة التحصيل وسرعته، وانخفاض النفقات الجبائية، لان الشخص المكلف بتحصيل الضريبة وتوريدها للخزينة لا يتقاضى أجرا نظير ذلك(١).

وتُسهم طريقة الحجز عند المنبع كذلك، باختيار أنسب الأوقات لدفع الضريبة، ألا وهي وقت حصول المكلف على دخله، وهذا يعني أن جباية الضريبة تكون في وقت حصوله على الدخل بدون تعسف أو تحكم من الإدارة الضريبية، وبما يحقق عدم شعور المكلف بوقع الضريبة وفي أغلب الاحيان يجهل مقدارها.

II.ب. الفرع الثاني

جباية الضريبة بالتقسيط

اعتمد المشرع العراقي إمكانية تقسيط مبلغ الضريبة ودفعه على مراحل بالنسبة للأشخاص الذين لا يستطيعون تأدية الضريبة دفعة واحدة بسبب ظروفهم، ومع ذلك فإن هناك من الكتاب من يرى أن اشتراط المشرع الدفع فائدة على الأقساط الضريبية عند الموافقة على التقسيط ، تتعارض مع الحماية التي يوفرها المشرع للمكلف بموجب أحكام قاعدة الملاءمة التي يفترض أن تقوم على مراعاة قدرة المكلف على الدفع ، إذ أن فرض هذه الفائدة يزيد من عبء الضريبة عليهم، وبالتالي يقلل من قدرتهم على الدفع.

لذا فإن الأصل، أن يتم تسديد دين الضريبة من قبل المكلف على دفعة واحدة، ولكن قد لا يستطيع المدين تسديد الدين دفعة واحدة بسبب تراكمه لسنوات عدة، أو لعدم امكانية الإدارة المالية من معرفة حقيقة دخل

(١) ساعد نبيلة، "الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي"، (مذكرة الماستر في المحاسبة والمالية، البويرة، ٢٠١٥)، ص ٣٣.

المكلف، أو قصور الجهاز الضريبي من المطالبة بما له على المكلف من ضرائب[١].

لكن عندما لا يستطيع المكلف أن يسدد مبلغ الضريبة كاملا فأنه يلجأ إلى أسلوب التقسيط لمدد كي يتمكن من تسديد الضريبة، ويترتب على هذا الأسلوب ان مواعيد تحصيل الضريبة تختلف عما عليه الأصل لتكون على شكل دفعات تسدد خلال مدة معينة؛ أي ان مواعيد استيفاء الضريبة لصالح خزانة الدولة سوف تقسط ضمن مدة يحددها المشرع مسبقاً أو يترك تحديدها إلى الإدارة الضريبية[٢].

تبنى المشرع العراقي هذه القاعدة في قانون ضريبة الدخل النافذ إذ أجاز إمكانية تقسيط مبلغ الضريبة تسهيلا على المكلفين وتخفيفا من ثقل عبئها عليهم وتوفيره للحماية لهم وللإدارة المالية؛ لأن المكلف إذا ما أجبر على دفع مبلغ الضريبة كاملا قد يضطر إلى التهرب من دفعها وهذا يضر بمصلحة الخزينة العامة، ونص المشرّع بأنَّ: "للسلطة المالية تقسيط الضريبة بناء على طلب تحريري يقدمه المكلف إذا وجدت أسباب مبررة للتقسيط على أن تبلغه بمقدار كل قسط من الأقساط وتاريخ استحقاقه"[٣].

من هذا النص يتبين أن المشرع قد وفر الحماية للمكلف الضريبي، لكنه اشترط لتقسيط دين الضريبة، أن يقدم المكلف طلباً تحريرياً إلى الإدارة المالية يطلب فيه تقسيط الضريبة، وأيضا أن توجد أسباب مقنعة تبرر تقسيط مبلغ الضريبة، فإذا وجدت الإدارة المالية أن ظروف المكلف تستدعي الموافقة على طلبه بالتقسيط، فإن القانون قد ألزمها أن تبلغ المكلف تحريرياً بمقدار كل قسط وتاريخ استحقاقه.

ومع أن القانون لم يحدد عدد الأقساط التي يمكن أن تدفع الضريبة على أساسها إلا أن الواقع العملي يشير إلى إمكانية تقسيط مبلغ

---

(١) خيري ابراهيم الرفاعي، *الشخص غير المقيم في القانون الضريبي*، ط١، (بيروت: لبنان، منشورات الحلبي الحقوقية، ٢٠١١)، ص٢٦٨.

(2) Box، Po، "Taxaid– Tax Debt"، Oct، 2010، P. 5.

نقلاً عن سجى سعد محمد القيسي، دور الضمانات في تحصيل ضريبة الدخل– بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب، بحث دبلوم، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية– جامعة بغداد.

(٣) المادة (٤٦/ ١)، من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣)، لسنة ١٩٨٢ المعدل.

الضريبة إلى أربعة أقساط، وهي من صلاحية مدير عام الهيئة العامة للضرائب التي تم تحويلها إلى مدراء أقسام وفروع الهيئة[١].

وإزاء هذه الحماية المرتبطة بتقسيط مبلغ الضريبة فقد نص قانون ضريبة الدخل في المادة (٤٦/ ٢) منه على أنه: "إذا قسطت الضريبة ولم يدفع المكلف احد الأقساط خلال ٢١ يوما من تاريخ استحقاقه تصبح الأقساط كلها مستحقة الدفع بصورة تلقائية وبدون حاجة إلى إنذار ...".

ومن هذا النص يتبين أن المشرع أوجب على المكلف أن يلتزم بمواعيد هذه الأقساط، وإلا فإن تأخره عن سداد احد الأقساط خلال (٢١) يوما من تاريخ استحقاقه يؤدي إلى إلغاء عملية التقسيط بكاملها بصورة تلقائية ومن دون حاجة إلى تبليغه بذلك، وتصبح الأقساط جميعها مستحقة الدفع مع مراعاة حساب فوائد التأخير والإضافات القانونية.

من هنا يتضح أن المشرع العراقي أجاز تغيير مدد جباية الضريبة لتكون على شكل اقساط تحدد مددها الإدارة الضريبية، كما أوجب استيفاء كامل المبلغ وإلغاء التقسيط إذا ما تخلف عن سداد احد الأقساط خلال (٢١) يوما من تاريخ استحقاقه، إلا إن قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ لم يراع حالة ما إذا طرأت ظروف عامة أو خاصة بالمكلف تحول من دون تحصيل مبلغ الضريبة المقسط ، ولم ينص على إمكانية إمهال المكلف مدة زمنية أطول من المدة الأولى للتقسيط، وكان الأجدر بمشرعنا أن يتبنى نظرية الظروف الطارئة وهي نظرية قانونية تجد تطبيقاتها في فروع القانون المختلفة.

فما دام إن تقسيط مبلغ الضريبة تم بناء على قناعة الإدارة المالية التي أخذت بالاعتبار ظروف المكلف، فإن هذه القناعة يمكن أن تزيد مدة التقسيط إذا دعت الضرورة لذلك، خصوصا أن المبرر الذي دعا المكلف إلى طلب التقسيط قد يكون المبرر ذاته لتمديد مدة دفع الأقساط ، فمن الممكن أن تحل مواعيد دفع الأقساط من دون أن يتمكن المكلف من السداد لوجود ظروف عامة أو خاصة تحول من دون ذلك، لذلك نقترح على المشرع العراقي أن يضمن نظرية الظروف الطارئة ضمن نصوص قانون ضريبة الدخل.

(١) محاضرات في جباية الضريبة، المحاضرة رقم٢٥، كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، للعام الدراسي ٢٠١٥- ٢٠١٦، ص٣.

الخـــاتـمـــة

بعـــد ان فرغنـــا مـــن بحثنـــا الموســـوم بـــ"أثر المـــدد القانونيـــة فـــي جبايـــة الضـــريبة" فقـــد توصـــلنا إلـــى جملـــة مـــن الاســـتنتاجات والتوصـــيات التـــي ســـنوردها على التفصيل الآتي:

١- يتـأثر النظـام الضـريبي بـالزمن فـي جميـع مراحلـه ويـؤثر بـه فـي الوقـت ذاتـه، بحيـث ينـتج عـن هـذا التـأثر والتـأثير نشـوء التزامـات ضـريبية علـى المكلـف وحقوقـاً لـه فـي مواجهـة الإدارة الضـريبية، كمـا وتنشـأ مراكـز قانونيـة جديـدة وتُعدل مراكز قائمة.

٢- تتجســد آثـــار المـــدد القانونيـــة علـــى النظـــام الضـــريبي فـــي قاعـــدة ســـنوية الضـــريبة التـــي تقتضـــي تحصـــيل الضـــريبة المطبقـــة علـــى بعـــض الـــدخول خلال سنة مراعاةً لطبيعة تلك الدخول وخصوصيتها.

٣- ان اثـــار المـــدد القانونيـــة تظهـــر فـــي مرحلـــة التحصـــيل والجبايـــة كـــذلك مـــن خـــلال اقتطـــاع الضـــريبة مـــن الـــدخول والأجـــور فـــي موعـــد يحـــدده القـــانون وفقـــاً لطبيعـــة الـــدخل أو النشـــاط الخاضـــع للضـــريبة، ونـــرى بـــأنَّ علـــى المشـــرع العراقـــي ان يختـــار أنســـب الأوقـــات لتكليـــف الأشـــخاص بـــدفع الضـــريبة دون إرهـــاق أو عســـر أو مشـــقة؛ وذلـــك مراعـــاةً لقاعـــدة الملاءمـــة فـــي فـــرض الضـــرائب، بحيـــث يكـــون موعـــد تحصـــيل الضـــريبة متلائماً مع ظروف المكلّف دون تعسف، وبما يضمن حقوقه.

المصادر

اولا_ الكتب

١- أحمد بديع بليح ، *التشريع الضريبي / الضرائب على الدخل تأصيل في ضوء الفقه وأحكام النقض* ، الإسكندرية: منشأة المعارف ١٩٨٧.

٢- بسام عبد الكاظم العبادي، *تقييم كفاءة الأداء في تحصيل ضريبة الدخل في الهيئة العامة للضرائب*، بغداد: كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، ١٩٩٢.

٣- خليل إسماعيل رمضان ، *المحاسبة الضريبية ، كلية الإدارة والإقتصاد* ، جامعة بغداد، ٢٠٠١.

٤- خيري ابراهيم الرفاعي، *الشخص غير المقيم في القانون الضريبي*، ط١، ، بيروت: لبنان منشورات الحلبي الحقوقية ، ٢٠١١.

٥- د. عبد الحكيم الرفاعي ، *الضرائب المباشرة (دراسة مقارنة)* ، مكتبة عبد الله وهبة ، ١٩٤٢.

٦- د. قدري نقولا عطية ، *ذاتية القانون الضريبي*، القاهرة: ١٩٦٠.

٧- د. يونس احمد البطريق ، د. المرسي السيد حجازي ، *النظم الضريبية* ، الدار الجامعية ، ٢٠٠٤.

٨- عادل فليح العلي، *المالية العامة والتشريع الضريبي*، ط١، بغداد: دار الجامعة للطباعة والنشر، ٢٠٠٢.

٩- عبدالباسط علي جاسم الزبيدي، *شرح قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ وتعديلاته*، بيروت: العاتك، ٢٠١٣.

١٠- فاطمة السويسي، *المالية العامة*، طرابلس: لبنان، المؤسسة الحديثة للكتاب ، ٢٠٠٥.

١١- محمد حسين أبو نصار، *محاسبة الضرائب*، ط١، عمان: الاردن، كلية ادارة الاعمال، الجامعة الاردنية، ٢٠١١.

١٢- محمد علوم محمد ، *الطبيعة القانونية والمالية لدين الضريبة وتطبيقاتها في التشريعات الضريبية المقارنة*، بيروت: منشورات الحلبي الحقوقية، ٢٠١٠.

ثانيا_ الرسائل والاطاريح

١- حسام فايز أحمد عبد الغفور، "العلاقة بين المكلف والادارة الضريبية وأثرها على التحصيل والجباية"، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس- فلسطين، ٢٠٠٨.

٢- ساعد نبيلة، "الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي"، مذكرة الماستر في المحاسبة والمالية، البويرة، ٢٠١٥.

٣- سهاد عبد الجمال الزهيري ، "التزامات الإدارة الضريبية في قانون ضريبة الدخل العراقي (دراسة مقارنة)"، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية القانون ، جامعة الموصل ، ٢٠٠٦.

٤- عباس مفرج فحل، "موقف المشرع العراقي من الضريبة على الرواتب والاجور والمخصصات في اطار قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ المعدل"، رسالة ماجستير ، كلية الحقوق، جامعة النهرين، ٢٠٠٨.

٥- هيثم علي محمد العنبكي، "دراسة وتقويم نظام جباية ضريبة الدخل في الهيئة العامة للضرائب"، رسالة الدبلوم العالي في الضرائب المعادلة للماجستير مقدمة لمجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، بغداد، ٢٠٠٦.

ثالثا_ البحوث والمحاضرات

١- زكريا بيومي ، "القضاء المستعجل في التشريع الضريبي الفرنسي"، *مجلة القانون والاقتصاد للبحوث القانونية* ، العدد (٤) ، السنة (٤٣) ، الشركة المصرية للطباعة والنشر، ١٩٧٤.

٢- سجى سعد محمد القيسي، "دور الضمانات في تحصيل ضريبة الدخل- بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب"، *بحث دبلوم، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية- جامعة بغداد*.

٣- سماعين عيسى، "تطبيقات طرق التحصيل الضريبي في النظام الضريبي الجزائري"، *مجلة القانون العقاري، الجزائر*، العدد١٥، ٢٠٢١.

٤- عبد الله علي الزبيدي ، "دراسة في قانون تحصيل الديون الحكومية"، *مجلة المالية ، وزارة المالية ، بغداد* ، العدد (١- ٢) ، ١٩٨٠.

٥- "محاضرات في جباية الضريبة، المحاضرة رقم٢٥"، *كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية*، للعام الدراسي ٢٠١٥- ٢٠١٦.

رابعا_ القوانين والتعليمات

١- قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣)، لسنة ١٩٨٢ المعدل .

٢- قانون ضريبة العقار رقم (١٦٢)، لسنة ١٩٥٩ المعدل .

٣- قانون تحصيل الديون الحكومية رقم ٥٦، لسنة ١٩٧٧ المعدل.

٤- تعليمات الاستقطاع المباشر رقم (١)، لسنة ٢٠٠٥.

٥- التعليمات الخاصة بكيفية استقطاع ضريبة الدخل بطريقة الاستقطاع المباشر ، الهيئة العامة للضرائب ، وزارة المالية ، بغداد ، نيسان ، ١٩٨٣.

خامسا_ المصادر الاجنبية

1- Richard A.Musgrave and pegge B. Musgrave، "public finance in theory and practice"،1976.، p. 211.

2- OECD،"Working Smarter in Tax Debt Management " ، ccc ،2014 ،P. 41.

3- Jonathan، G.، Public finance and public policy، 3th edition، Massachusetts institute of technology، worth publishers، new york، USA، 2013. P. 9.

4- Box، Po، "Taxaid- Tax Debt"، Oct، 2010، P. 5.