

مفهوم الاعتراض على القرارات الإدارية بين الفقه القانوني والتشريعات العراقية الإدارية والضريبية

م.م علا سامح لطفي
كلية القانون والعلوم السياسية / جامعة ديالى

P: ISSN : 1813-6729

<http://doi.org/10.31272/JAE.43.2020.124.A5>

E : ISSN : 2707-1359

المقدمة :

يقصد بالاعتراض الإداري في مجال ربط الضرائب على الدخل، تلك المنازعات التي ترفع أمام هيئات الاعتراض بمناسبة قيام الإدارة الضريبية بإحدى العمليات الإدارية أو القانونية أو المحاسبية التي يتمخض عنها ربط الضريبة على الدخل. فمن المعلوم أنه للوصول إلى ربط الضريبة ينبغي توافر الوعاء المناسب لها، فإنه يستخلص أن المنازعة تكمن في صحة أو شرعية ربط الضريبة على الدخل، ومهمة هيئة الاعتراض هي البحث في مدى تطبيق الإدارة الضريبية للقوانين عند نظر وعاء الضريبة محل النزاع.

أهمية الموضوع:

الاعتراض الإداري في ربط الضرائب على الدخل، له أهمية نظرية وواقعية، فمن المعروف أن الضرائب على الدخل من أكثر أنواع الضرائب إثارة للمنازعات بين المكلفين والإدارة الضريبية نتيجة لتدخل الإدارة المستمر في معرفة مداخيل الأفراد والخوض في معرفة نتائج أعمالهم وأنشطتهم المالية، فضلاً عن أن التشريعات الضريبية تتميز بكثرة التعديلات في أحكامها مما يؤدي إلى تعدد نصوصها وتعقيدها، وبالتالي صعوبة فهمها وتطبيقها.

أسباب اختيار الموضوع:

يعد موضوع الاعتراض الإداري، من الموضوعات المهمة باعتباره أحد الوسائل الفاعلة في إنهاء المنازعات الضريبية، التي اعتبر المشرع اللجوء إليها شرطاً من شروط الطعن بقرارات ربط الضريبة على الدخل أمام المحكمة كما تعد ضمانات المهمة المقررة للمكلف في رد الإدارة الضريبية إلى جادة الصواب لجهة إبعادها عن التعسف في استخدام صلاحياتها.

نطاق الدراسة:

تقتصر الدراسة على بحث موضوع الاعتراض الإداري كمرحلة من مراحل إنهاء النزاع بين المكلف بدفع الضريبة والدائرة المختصة في ربط الضرائب على الدخل.

منهج البحث:

استخدم الباحث منهجين، المنهج الوصفي القائم على وصف الأحكام القانونية المنظمة لهيئة الاعتراض وبيان حدود اختصاصها والإطار التنظيمي والقانوني لها، والمنهج التحليلي، فقد قامت هذه الدراسة على تحليل، الأنظمة والآراء الفقهية واجتهادات القضاء لإبراز دور الهيئة المشار إليها، باعتبارها أحد الضمانات التي تكفل حق المكلف عند نظرها للنزاعات الناشئة بينه وبين الإدارة الضريبية.



مجلة الإدارة والاقتصاد
العدد 124 / حزيران / 2020
الصفحات: 253-255

بداية لابد من توضيح المعنى اللغوي والاصطلاحي للنزاع بشكل عام، لان هذا المعنى هو الإطار العام للتعبير عن الاعتراض أو الطعن بالأعمال القانونية الادارية، ويعتبر ايضا الصورة الواسعة التي تمثل الطعن بقرارات واعمال المسؤولين الاداريين او امتناعهم عن العمل، فالنزاع بشكل عام هو تعبير عن (الاختلاف، التجادل، الاختصاص، التعادي، التنازع، التنافر، المناقشة، الخصومة، المناظرة، وغيرها من المصطلحات اللغوية في مجال القانون والادارة العامة والمالية).

ايضا ان مصطلح النزاع الاداري القانوني بين الجهات الحكومية وبغض النظر عن نشاطها الاداري وبين الافراد هو مصطلح عام يعبر عن الاختلاف بالمصالح بين عدة أطراف بخصوص موضوع محدد، وهو مصطلح عام يتضمن ويشير الى العديد من التصرفات القانونية التي تتجه الى التعبير عن الاختلاف في وجهات النظر والرأي او عدم التفاهم وغياب الاتفاق بين اطراف العلاقة القانونية، وان اتجاهات الفقه القانوني او حتى التشريعات العراقية التي يوجد فيها توحيدا لتسمية او وصف التعبير عن عدم الاتفاق او عدم التفاهم والتي تعكس وجود النزاع، مثال استخدام العديد من الاوصاف القانونية وهي (الاعتراض على القرار، التظلم من القرار، الطعن بالقرار) وغيرها، والتي نعتقد ان مصطلح الاعتراض يختلف في المضمون او المحتوى والاهداف والمفهوم عن مصطلحات اخرى مثل (الطعن بالقرار والتظلم من القرار).

والاختلاف برأينا يتركز في نوع النزاع والقانون الذي ينظم حل النزاع وشروط او شكلية واجراءات تقديم الطلب. وبالعودة الى مفهوم الاعتراض، هو تعبير عن الاختلاف والتعارض في الرأي مع الغير او الاحتجاج على حكم او عدم الموافقة على قرار معين، ايضا هو عدم رضا صاحب المصلحة او صاحب العلاقة والشأن المتضرر على عمل الادارة (القرار الاداري) لأنه مخالف للقانون، فيلجأ الى التظلم من القرار لدى نفس الجهة الادارية التي صدر عنها القرار او الى الرئيس الاعلى للموظف المسؤول عن صدور القرار المخالف بهدف المطالبة بسحب القرار الاداري او الإلغاء او التعديل، ويكون الاعتراض خلال المدة المحددة قانونا، فتتم اعادة النظر بالقرار الاداري وفقا للإجراءات والشروط القانونية، ومن ثم الغاء القرار او التعديل في اثار القرار المخالف للقانون، وهذا افضل من الغاء القرار الاداري عن طريق القضاء المختص، وهو صدور قرار اداري غير صحيح قانونا، فيقدم احد الاشخاص طلبا بالتظلم من هذا القرار لأنه سبب ضررا بمصالح المعترض ومركزه القانوني، ويقدم طلب التظلم الى الجهة الادارية المختصة قانونا بهدف الغاء القرار او التعديل.

اضافة الى ما تقدم، هناك الكثير من التعاريف التي توضح معنى الاعتراض على اعمال المسؤولين في هيئة الادارة الضريبية في الفقه القانوني ايضا، وهي متشابهة في اطارها العام ومعانيها، لذلك برأينا المتواضع نجد ضرورة اختصارها بالمفاهيم التالية، فالاعتراض هو اختلاف وعدم اتفاق بين الادارة الضريبية وبين دافعي الضريبة عندما تقوم الادارة الضريبية بواجباتها الوظيفية، والتي كفلها قانون الضريبة على الدخل، وهيئة الضريبة تعتبر أول الطريق الذي يسلكه صاحب الحق في المطالبة بحقه أمام الجهة المختصة بنظر المنازعة الضريبية، وايضا هي الوسائل والأساليب القانونية التي اعطاها المشرع الضريبي لدافع الضريبة من اجل مطالبة السلطة المالية بإعادة النظر في تقديرها للضريبة، على ان يكون الاعتراض مؤيدا بوثائق مقبولة قانونا تقتنع بها الادارة او الجهات المختصة الأخرى التي تنظر بالاعتراض وتحسم النزاع، وهذا ما يمكن معرفته من مضمون نصوص التشريع الضريبي الخاصة بتنظيم مراحل الاعتراض على القرارات الادارية.

على اساس ما تقدم من مفاهيم كثيرة للاعتراض على اعمال المسؤولين او امتناعهم عن عمل سواء في مجال الادارة العامة او حتى الضريبة، نلاحظ بشكل دقيق ومن منظورنا القانوني المتواضع ان الفقه القانوني يعطي اهتماما واسعا لحق الاعتراض، ايضا ان مصطلح الاعتراض برأينا هو جزء لا يتجزأ من مفهوم النزاع بشكل عام، ومتى ما وجد الاعتراض فإنما يدل على نزاع بين عدة أطراف مع تخصيص نوع النزاع إذا كان مدني او جنائي او اداري او ضريبي (اداري او قضائي)، وان طلب الاعتراض يحتوى على اتجاهات محددة في طبيعتها القانونية مع الاختلاف في الالفاظ القانونية فقط في الفقه القانوني لمفهوم الاعتراض، كذلك ان وصف الاعتراض في المفاهيم السابقة اعلاه كحق للأشخاص الطبيعية والمعنوية هو يتطلب القيام بعمل مادي قانوني من جهة المتضرر من القرار الاداري او التصرف الاداري المخالف للقانون او التعليمات وذلك من خلال الاعلان عن ارادته بعدم الرضا وعدم الالتفات والاختلاف في الرأي مع الجهة التي صدر عنها القرار الاداري، وان اعلان الرغبة بالاعتراض يكون بشروط محددة قانونا واجراءات تتعمق بالمدة القانونية لتقديم هذا الطلب مع تحديد الجهات المختصة التي يقدم اليها اضافة لتحديد اسباب هذا الاعتراض.

ومن المهم ايضا الإشارة الى ان مفهوم ومصطلح الاعتراض الاداري على اعمال ومسؤولي الجهات الادارية يتميز ببعض الصفات القانونية عن مفهوم مصطلحات اخرى سائدة بالتعامل ضمن نصوص التشريعات العراقية مثل (الالتماس وكذلك الطعن القضائي بالأعمال الادارية).

فطلب الاعتراض على القرارات الادارية يكون بالأصل ضد قرار اداري مخالف للقانون ويكون الهدف منه الغاء القرار او التعديل، ولهذا الاجراء شكلية محددة ومدة قانونية يقدم خلاله حتى تترتب على هذا الاجراء اثار

قانونية، اما الالتماس فهو تقديم طلب بهدف التخفيف من شدة الآثار القانونية لقرار اداري محدد ومحاولة الحصول على مساعدة وعطف الجهة الادارية في هذا الالتماس، ولا يقدم الالتماس ضد قرار اداري مخالف للقانون وانما لقرار صحيح قانونا بالأصل، ولا يتحدد تقديم هذا الطلب خلال مدة محددة مثل تقديم طلب الالتماس الى الجهة الادارية التي صدر عنها قرار اداري بنقل موظف الى جهة ادارية اخرى في مدينة اخرى، وكان الهدف من الطلب هو تأجيل موعد نقل الموظف لمراعاة ظروفه الصحية السيئة، وبالتالي فان تقديم طلب الى هيئة الضريبة لمجرد التماس الرأفة والعطف من هذه الهيئة للتخفيف من نسبة او قيمة الضريبة لا يعتبر اعتراضا على اساس هذه المقارنة بين الاعتراض وبين الالتماس، كما ان تقديم طلب لتقسيط مبلغ الضريبة خلال مرحلة الاعتراض على القرار الاداري امام هيئة الضريبة يعتبر التماسا لأنه يخضع بالأساس للسلطة التقديرية لهيئة الضريبة بأسباب التقسيط وضعف المركز المالي لدافع الضريبة، ولا يحدد تقديم الطلب للتقسيط بمدة قانونية، الا انه يقدم بعد صدور القرار بمقدار الضريبة النهائي.

اما بخصوص الطعن القضائي بالعمل الاداري فانه يتميز عن الاعتراض على اعمال المسؤولين من حيث ان الاول له اجراءات اخرى كثيرة تختلف عن اجراءات الاعتراض الاداري لا مجال لتفصيلها في مقالنا المتواضع هذا، وهو يتمخض بصيغة دعوى تقام امام القضاء او المحكمة المختصة (المحكمة الادارية، محكمة قضاء الموظفين، وغيرها) ، وليس امام جهة ادارية مثل حالة الاعتراض الاداري، وان للجهة الادارية حق السكوت وعدم الرد على التظلم على عكس الحال في الطعن القضائي الاداري، وان قرارات المحاكم الادارية هي قضائية وتتضمن الغاء القرار بالغالب على اساس رقابة المشروعية على القرار المخالف، اما في الاعتراض الاداري فان اثره القانونية قد تتضمن الغاء القرار او التعديل على اساس رقابة المشروعية او الملائمة على القرار الاداري. واخيرا في الجانب القانوني عن مفهوم الاعتراض، ان نصوص التشريعات العراقية الادارية وحتى الضريبية لا تحدد بشكل دقيق مفهوم قانوني للنزاع الاداري ولا حتى القضائي، ايضا هي خالية تماما من تحديد مفهوم لمصطلح او حق الاعتراض على القرارات الادارية او في المرحلة القضائية، وبالمقابل فهي تحدد وتنظم وتعترف بحق الاعتراض وتدعم نصوص الدستور العراقي لسنة 2005 النافذ حاليا في حماية وضمان حقوق الافراد في الاعتراض على القرارات الادارية وتصرفات مسؤولي الادارة العامة وتعزز حق التقاضي واقامة الدعاوى امام المحاكم العراقية مع ضمان حق الدفاع والثبات لحقوق المتنازع عليها امام الجهات المختصة، وفي التشريعات الادارية العراقية ونخص في ذلك التشريعات الضريبية التي تتضمن تحديد دقيق لبعض المصطلحات والادوات القانونية الواردة في نفس النصوص التشريعية من دون تحديد لمصطلح الاعتراض، مثال (قانون مجلس شوري الدولة- قانون الخدمة المدنية- قانون انضباط موظفي الدولة والقطاع العام-قانون ضريبة الدخل-قانون ضريبة العقار-قانون ضريبة العرصات) وغيرها من التشريعات.

وبرأينا ان عدم التحديد لما سبق ذكره هو قصور في نصوص التشريعات العراقية نظرا لأهمية هذا الحق وما يحققه من اهداف ونتائج ايجابية لمصلحة الادارة العامة والافراد على حد سواء ومن ثم التطبيق الصحيح لمبدأ المشروعية القانونية والتوازن بالمصالح القانونية والمالية وبالنتيجة سيادة القانون وتحقيق العدالة القانونية، علما ان هنالك تشريعات اخرى ادارية وحتى الضريبية تحدد مفهوم الاعتراض كحق دستوري وتشريعي بنصوص صريحة.

.....
.....
.....