



جمهورية العراق
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
معهد العالمن للدراسات العلىا
قسم القانون العام

السلطة المختصة بنظر الطعون الضريبية وفقاً للقانون رقم ٣ لسنة ٢٠١٥ النافذ

رسالة قدمها الطالب

أركان رويح عنيد

إلى مجلس معهد العالمن للدراسات العلىا وهي جزء من متطلبات نيل
درجة الماجستير في القانون العام

بإشراف

الاستاذ الدكتور أحمد خلف حسين الدخيل

أستاذ المالية العامة والقانون المالي

٢٠٢٢ م

٥١٤٤٣

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿وَلَا تَأْكُلُوا أَمْوَالَكُمْ بَيْنَكُمْ بِالْبَاطِلِ وَتُدْءُوا بِهَا إِلَى الْحُكَّامِ
لِتَأْكُلُوا فُرْقًا مِّنْ أَمْوَالِ النَّاسِ بِالْإِثْمِ وَأَنْتُمْ تَعْلَمُونَ﴾

صدق الله العلي العظيم

(سورة البقرة - آية ١٨٨)

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإهداء

أهدي هذا الجهد المتواضع إلى :

روح والدتي الغالية ووالدي العزيز رحمهما الله

أرواح أمواتنا وأموات المؤمنين رحمهم الله

مَنْ طرزوا بدمائهم الزكية آيات النصر شهداء العراق فخرنا

زوجتي وأبنائي الأعزاء

كلّ مَنْ لم يدخر جهداً في مساعدتي

أركان

شكر و عرفان

الحمد لله والشكر له كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه ، عدد خلقه ورضا نفسه وزنه عرشه ومدد كلماته على أن منّ عليّ بإنجاز هذه الدراسة ، والصلاة والسلام على أشرف خلق الله وخاتم الأنبياء والمرسلين أبي القاسم محمد وعلى آله وصحبه اجمعين ومن اهتدى بهديه الى يوم الدين ومن لا يشكر أصحاب الفضل لم يشكر الله عز وجل

ومن باب العرفان بالجميل والفضل أتوجه بالشكر والتقدير والاحترام الى صاحب القلب الكبير والخلق الرفيع والعلم الوفير ، أستاذي الفاضل الدكتور أحمد خلف حسين الدخيل، لقبوله الأشراف على رسالتي ، إذ كان له الأثر في متابعتي وارشادي وتوجيهي وتقديم العديد من المصادر التي أسهمت في إثراء هذه الدراسة فأدعو الله القدير أن يجازيه خير الجزاء وان يجعل ما قدمه في ميزان حسناته إنّه سميع مجيب.

كما يطيب لي أن أتقدم بالشكر والعرفان الى أساتذتي أعضاء لجنة المناقشة الموقرين لتفضلهم بقبول مناقشة رسالتي ، وإغنائها بمقترحاتهم القيمة ، سائلاً الله العلي القدير أن يجزيهم عني كل خير . كما اتوجه بالشكر والعرفان الى أساتذتي في عمادة معهد العلمين للدراسات العليا وأخص منهم اساتذتي في قسم القانون العام لما قدموه لنا من مساعدة ومد يد العون وتذليل الصعوبات. كما يطيب لي أن أشيد بالتعاون الذي قدم من قبل مجلس الدولة وأن أقدم شكري وامتناني إلى رئيس المجلس وأعضائه ومنتسبيه ، وأخص منهم بالذكر المستشار الدكتور قيصر يحيى جعفر لما قدمه لي من مشورة ومساعدة أثناء كتابة هذه الرسالة.

ولا يفوتني أن أسجل شكري وامتناني الى الاستاذ الدكتور عبد الله حبيب كاظم التميمي استاذ اللغة العربية في جامعة القادسية لما قدمه من مساعدة في مراجعة هذه الدراسة. كما أتوجه بالشكر والعرفان إلى منتسبي القسم القانوني في الهيئة العامة للكمارك والهيئة العامة للضرائب/ الاستشارات ، واخص منهم الاستاذ عمر لما قدمه من مساعدة ومعلومات نفعت الرسالة. وأتقدّم بالشكر والعرفان الى كل من مد لي يد العون والمساعدة في إنجاز هذه الدراسة.

المستخلص

إنّ دراسة أنظمة الطعون الضريبية حسب الأنظمة القضائية المعروفة وعلاقتها بتحديد السلطة القضائية المختصة بنظر الطعون الضريبية انتهت بنا إلى تباين القوانين المقارنة في تحديد الجهة المختصة بنظر الطعون المتعلقة بالضريبة فمنها ما عهدت بهذه المهمة الى احدى جهتي القضاء سواء كان القضاء العادي أو الإداري أو توزيعها ما بين جهتي القضاء كمصر، اما البعض الآخر من التشريعات فقد منحت هذه المهمة الى قضاء ضريبي مستقل ومتخصص بنظر هذه الطعون المتعلقة بالضريبة كالأردن.

اما المشرع العراقي فقد اتجه اتجاهاً مغايراً إذ انه منح السلطة المالية (اللجان والهيئات الإدارية) مهمة النظر بالطعون المتعلقة بالضرائب في التشريعات الضريبية على حساب السلطة القضائية ، إذ اهتم المشرع العراقي بالسلطة الادارية المختصة بنظر الطعون الضريبية على حساب الجهات القضائية المختصة بتلك الطعون وأبقى على هذه الجهات المشكلة بموجب قوانين الضرائب التي أنشأتها حتى بعد صدور القانون رقم ٣ لسنة ٢٠١٥ النافذ ، الذي لم يعين الجهة القضائية المختصة بنظر الطعون الضريبية وكان الأحرى به ان يحدد تلك الجهة بشكل واضح وصريح ولا يترك الامر للتنازع الايجابي او السلبي لجهتي القضاء العادي والاداري.

فقد افرد المشرع العراقي في تفصيل السلطة الإدارية المختصة بنظر الطعون الضريبية في قوانين الضرائب المباشرة وغير المباشرة وبيان آليات الطعن ومن يحق له تقديم الطعن من مكلف وسلطة مالية في القرارات والاعمال الصادرة من الإدارة الضريبية الخاضعة للطعن إذا ما خرجت هذه الإدارة عن نطاق المشروعية ، فظهرت تلك الآليات مطولة كانت اغلبها تتضمن ثلاثة مراحل للطعن الاداري وهو ما كان نتيجة حرمان المشرع قبل صدور القانون رقم ٣ لسنة ٢٠١٥ للمكلف من الطعن بقرارات الادارة الضريبية واللجان الادارية ذات الاختصاص القضائي امام القضاء ، وكان الاجدر بالمشرع بعد رفع الحظر عن القضاء من نظر الطعون الضريبية ان يقلص من تلك المراحل التي جرى تعويضها بالطعن القضائي.

أما السلطة القضائية المختصة بنظر الطعون الضريبية ، والتي يمكن لطرفي المعادلة الضريبية اللجوء إليها في حال إثارة النزاع ما بينهما فرغم ان القانون رقم ٣ لسنة ٢٠١٥ النافذ لم يحدد تلك الجهة التي يحق لكل من المكلف بالعبء الضريبي والإدارة المالية التوجه لحسم النزاع المتعلق بأمور الضريبة اليها ، الا ان العودة الى القواعد العامة في قوانين التنظيم القضائي والمرافعات المدنية والإجراءات الجنائية تنتهي بنا الى توزيع الاختصاص في هذا الشأن بين محاكم القضاء العادي ومحاكم القضاء الاداري ، مع اننا كنا نتمنى ان يصار الى انشاء قضاء ضريبي متخصص مستقل تناط به هذه المهمة.

قائمة المحتويات

رقم الصفحة	الموضوع
٥ - ١	المقدمة
٣٦ - ٦	مبحث تمهيدي : انظمة الطعون الضريبية
١٨ - ٧	المطلب الأول : نظام القضاء الموحد
١٣ - ٧	الفرع الأول : مضمون نظام القضاء الموحد وعلاقته بالطعون الضريبية
١٨ - ١٣	الفرع الثاني : تقييم نظام القضاء الموحد
٢٩ - ١٨	المطلب الثاني : نظام القضاء المزدوج
٢٦ - ١٩	الفرع الأول : مضمون نظام القضاء المزدوج وعلاقته بالطعون الضريبية
٢٩ - ٢٦	الفرع الثاني : تقييم نظام القضاء المزدوج
٣٦ - ٣٠	المطلب الثالث : نظام القضاء المزدوج الثلاثي
٣٤ - ٣٠	الفرع الأول : مضمون نظام القضاء المزدوج (الثلاثي) وعلاقته بالطعون الضريبية
٣٦ - ٣٤	الفرع الثاني : تقييم نظام القضاء المزدوج (الثلاثي)
٩٨ - ٣٧	الفصل الأول - السلطة الإدارية المختصة بنظر الطعون الضريبية
٦٥ - ٣٩	المبحث الأول : السلطة الإدارية المختصة بنظر الطعون الضريبية في قوانين الضرائب المباشرة
٤٩ - ٤٠	المطلب الأول : السلطة الإدارية المختصة بنظر الطعون الضريبية في ضريبي العقار والعرضات
٤٥ - ٤٠	الفرع الأول : لجان التدقيق
٤٩ - ٤٥	الفرع الثاني : ديوان ضريبة العقار
٦٥ - ٥٠	المطلب الثاني : السلطة الإدارية المختصة بنظر الطعون الضريبية في ضريبة الدخل والضرائب المرتبطة بها
٥٤ - ٥٠	الفرع الأول : السلطة المالية
٦٠ - ٥٥	الفرع الثاني : لجان الاستئناف

٦٥ - ٦١	الفرع الثالث : الهيئة التمييزية الخاصة بالضرائب
٩٨ - ٦٥	المبحث الثاني : السلطة الإدارية المختصة بنظر الطعون الضريبية في قوانين الضرائب غير المباشرة
٨٢ - ٦٦	المطلب الأول : في الضريبة الكمركية
٧٤ - ٦٨	الفرع الأول : الهيئة الاعتراضية وطبيعتها القانونية
٨٢ - ٧٤	الفرع الثاني : آلية الطعن امام الهيئة الاعتراضية وآثارها
٩٨ - ٨٢	المطلب الثاني : السلطة الإدارية المختصة بنظر الطعون الضريبية في ضريبة المبيعات
٩٠ - ٨٣	الفرع الأول : في ضريبة المبيعات الدائمة
٩٨ - ٩١	الفرع الثاني : في ضريبة المبيعات المؤقتة
١٦٥ - ٩٩	الفصل الثاني : السلطة القضائية المختصة بنظر الطعون الضريبية
١٢٢ - ١٠١	المبحث الأول : السلطة القضائية المختصة بنظر الطعون الضريبية في كافة الضرائب عدا ضريبيتي المبيعات والكمركية
١١٢ - ١٠٢	المطلب الأول : محاكم القضاء العادي
١٠٥ - ١٠٣	الفرع الأول : الرأي المؤيد
١٠٨ - ١٠٦	الفرع الثاني : الرأي المعارض
١١٢ - ١٠٨	الفرع الثالث : موقف القضاء العادي
١٢٢ - ١١٢	المطلب الثاني : محاكم القضاء الاداري
١١٦ - ١١٣	الفرع الأول : الرأي المؤيد
١١٨ - ١١٦	الفرع الثاني : الرأي المعارض
١٢٢ - ١١٨	الفرع الثالث : موقف القضاء الاداري
١٣٩ - ١٢٢	المبحث الثاني : السلطة القضائية المختصة بنظر الطعون الضريبية في ضريبة المبيعات
١٣٢ - ١٢٤	المطلب الأول : محكمة القضاء الاداري

١٢٩ - ١٢٦	الفرع الأول :. القرارات الخاضعة للطعن
١٣٢ - ١٢٩	الفرع الثاني :. آلية الطعن
١٣٩ - ١٣٢	المطلب الثاني :. المحكمة الادارية العليا
١٣٦ - ١٣٣	الفرع الأول :. القرارات الخاضعة للطعن
١٣٩ - ١٣٦	الفرع الثاني :. آلية الطعن
١٦٥ - ١٤٠	المبحث الثالث :. السلطة القضائية المختصة بنظر الطعون الضريبية في الضريبة الكمركية
١٥١ - ١٤١	المطلب الأول : المحاكم الكمركية
١٤٦ - ١٤٢	الفرع الأول :. اختصاصات المحاكم الكمركية
١٥١ - ١٤٦	الفرع الثاني :. آلية الطعن
١٥٧ - ١٥١	المطلب الثاني :. طبيعة المحاكم الكمركية
١٥٥ - ١٥٣	الفرع الأول :. محاكم متخصصة
١٥٧ - ١٥٥	الفرع الثاني :. محاكم قضاء ضريبي
١٦٥ - ١٥٧	المطلب الثالث : الهيئة التمييزية الخاصة
١٦١ - ١٥٨	الفرع الأول : طبيعة الهيئة التمييزية الخاصة
١٦٥ - ١٦١	الفرع الثالث : آلية الطعن
١٧٢ - ١٦٦	الخاتمة
١٩٢ - ١٧٣	قائمة المصادر
A - B	Abstract