

أثر المبادئ الإسلامية

في

قوانين الضرائب العراقية

د. احمد خلف حسين الدخيل

أستاذ المالية العامة والتشريع المالي المساعد
كلية القانون/ جامعة تكريت / جمهورية العراق

dikhil2004@yahoo.com

009647703012566

إلى المؤتمر العلمي الثامن للاقتصاد والتمويل الإسلامي والذي سيقام في الدوحة
تحت شعار

" النمو المستدام والتنمية الاقتصادية الشاملة من المنظور الإسلامي "

للفترة من 19-21 ديسمبر 2011

المقدمة

عانت البلدان الإسلامية وما زالت تعاني من التخبط بين الأنظمة الاقتصادية
الوضعية من رأسمالي إلى اشتراكي وهو ما ألقى بظلاله الثقيلة على التشريعات ومنها
الضريبية التي أوجدت فجوة بين ما يعتقد الناس وما هو مفروض عليهم من تشريعات
وابتعدت عن الفرائض الإسلامية من زكاة وجزية وخراج والتجأت إلى أنواع مختلفة من
ضرائب مباشرة وغير مباشرة واجتهدت في تقليد دول الغرب في كل جديد تتبناه في
أنظمتها الضريبية ، على الرغم مما أصاب الأنظمة الاشتراكية من انهيار وما ضرب
الأنظمة الرأسمالية من أزمات اقتصادية أثبتت فشل هذه الأنظمة رغم ما قيل عن إمكانية
تجاوز تلك الأزمات.

وقد كان العراق احد البلدان الإسلامية التي تبنت الأنظمة الاقتصادية الوضعية
وتخلت عن الطريق الإسلامي في تنظيم الاقتصاد فاعتمد نظام ضريبي ضم مجموعة من
الضرائب هي ضريبة الدخل وضريبة العقار وضريبة العرصات والضريبة على دخل
شركات النفط الأجنبية والضريبة على نقل ملكية العقار أو حق التصرف فيه والضريبة
الكمركية وضريبة المبيعات وضريبة إعادة اعمار العراق ، ومع ذلك فلا زال النظام
الضريبي العراقي متأثراً بأجواء المجتمع الإسلامي فلا تكاد تخلو أية ضريبة من اعتماد
لمبدأ من المبادئ الإسلامية العامة مثل منع تركيز الثروة بأيدي قلة من الناس وإعادة توزيع
الثروة عن طريق النفقات والميراث والزكاة ونحوها والتي تحتاج إلى تعزيز وتكريس مما
يتطلب البحث والدراسة.

وبعد هذه النبذة المختصرة عن الموضوع وأهميته ينبغي أن نتعرف على سبب
اختيار الموضوع ومشكلة الدراسة وفرضيتها ونطاقها ومنهجها وهيكلتها وذلك في النقاط
الآتية:-

أولاً:- سبب اختيار الموضوع

لما كان العراق من الدول الإسلامية التي مرت بظروف احتلال متكررة نقلت إليه وصفات جاهزة لحل المشاكل لنظامه الضريبي لا تتناسب مطلقاً مع طبيعة المجتمع وعاداته وتقاليده مما يتطلب عن البحث سبل العودة بهذا النظام الضريبي إلى ما يجعله يتواءم مع الخلفية الإسلامية للمجتمع من خلال إحياء واعتماد المبادئ الإسلامية التي أثبتت نجاحها الباهر أبان اعتمادها في الدولة العربية الإسلامية في عصور النهضة الإسلامية والأزمة المالية الحالية.

ثانياً:- مشكلة الدراسة

تتمثل مشكلة الدراسة في التحديات التي تواجه الاستعانة بالمبادئ الإسلامية في قوانين الضرائب العراقية وعلى رأسها وجود مبدأ قانونية الضريبة الذي يمنع على المشرع الضريبي أن يحيل إلى تلك المبادئ في تكملة أي من القواعد الضريبية.

ثالثاً:- فرضية الدراسة

تفترض الدراسة انه كلما زاد اعتماد القوانين الضريبية العراقية على المبادئ الإسلامية كلما انسحب ذلك ايجابياً على تطوير هذه القوانين واقترابها من النظام المالي الإسلامي المنشود.

رابعاً:- نطاق الدراسة

سيتم تحديد الدراسة في قوانين الضرائب العراقية وبالأخص تلك النصوص التي تأثرت بشكل مباشر أو غير مباشر بالمبادئ الإسلامية التي سبكون محور دراستنا في مباحث هذه الدراسة الثلاثة.

خامساً:- منهجية الدراسة

سنعتمد في دراستنا المنهج الاستقرائي التحليلي التطبيقي للنصوص القانونية محور الدراسة عن طريق استقراء مضامينها وإرجاعها إلى أصولها التاريخية والفلسفية والأخذ بنظر الاعتبار التحليل الفقهي لهذه النصوص ومدى توافقه مع تلك الأصول.

سادساً:- هيكلية الدراسة

وسيتم تقسيم الدراسة على ثلاثة مباحث نتحدث في الأول عن المبادئ الإسلامية كمصدر تاريخي لقوانين الضرائب العراقية بالاستعانة ، وفي الثاني عن الإحالة الضمنية إلى المبادئ الإسلامية في قوانين الضرائب العراقية ، وفي الثالث عن تحديات الاستعانة بالمبادئ الإسلامية في قوانين الضرائب العراقية لننتهي بخاتمة نحدد فيها أهم الاستنتاجات والتوصيات والله ولي التوفيق .

المبحث الأول

المبادئ الإسلامية مصدراً تاريخياً غير مباشر لقوانين الضرائب العراقية

لغرض التعرف على المبادئ الإسلامية كمصدر تاريخي غير مباشر لقوانين الضرائب العراقية لا بد لنا أن نلج أولاً مفهومها ومن ثم ننتقل لبحث كيفية اعتبارها مصدراً تاريخياً وذلك في مطلبين وكما يأتي :-

المطلب الأول

مفهوم المبادئ الإسلامية

بعد ان بقيت الشريعة الإسلامية تحكم جميع مجالات الحياة في البلاد الإسلامية قروناً عدة بدءاً من هجرة الرسول الأعظم محمد (ﷺ) إلى المدينة يثرب وحتى الربع الثالث من القرن التاسع عشر حيث مثلت نظاماً قانونياً متكاملأ بدأ بالقران الكريم والسنة النبوية الشريفة ، واستمر بالاجتهاد الفقهي بعد وفاة الرسول (ﷺ) بما بذله الفقهاء من جهود في استنباط الأحكام من أصولها إلى إن مرت بمرحلة انكماش على اثر قيام الفرنسيين بوضع قوانين خاصة بما احتلوه من بلدان إسلامية في شمال إفريقيا، وما قام به محمد علي باشا في مصر من اقتباس للكثير من الأحكام من القوانين الفرنسية، وإصدار الدولة العثمانية لبعض القوانين التي تخص الأجانب تحت وطأة الضغوط الغربية، وازدياد الانكماش بعد ان وضعت الدولة العثمانية مجلة الأحكام العدلية لتبقى الأحوال الشخصية فقط محكومة بالشريعة الإسلامية ابتداءً من العام 1876 ، وبقي الحال هكذا حتى استقلال الدولة العربية الإسلامية عن الدولة العثمانية وسنها قوانين خاصة للأحوال الشخصية ومنها قانون الأحوال الشخصية العراقي رقم 188 لسنة 1959 المعدل. (البكري والبشير ، بدون : ص ص 146-147 ؛ p.27 : Al-Qaysi , 1970).

ومع ذلك فلا زالت للشريعة الإسلامية مكانتها وهيبتها في النظام القانوني العراقي حيث أكد على ذلك الدستور العراقي الحالي لسنة 2005 فعد الإسلام دين الدولة الرسمي ومصدراً أساساً للتشريع ولم يجر إصدار أي تشريع يخالف ثوابت أحكام الإسلام فضلاً عن الكثير من الأحكام الواردة في الدستور والمستنبطة من أحكام الشريعة الإسلامية الغراء ، وهكذا تكون الشريعة الإسلامية مصدراً تاريخياً مهماً من مصادر الدستور ومصدراً أساسياً لإحكامه ، كما إنها من المصادر التاريخية المهمة للكثير من قوانينه كالقانون المدني وقانون الأحوال الشخصية ، ناهيك عن كونها المصدر الرسمي الثالث للقانون المدني بعد التشريع والعرف ، والمصدر الرسمي الثاني لقانون الأحوال الشخصية بعد التشريع وهو ما نصت عليه المادة الثانية من دستور جمهورية العراق لسنة 2005 على ما يلي ((أولاً:- الإسلام دين الدولة الرسمي ، وهو مصدر أساس للتشريع : أ- لا يجوز سن قانون يتعارض مع ثوابت أحكام الإسلام ثانياً: يضمن هذا الدستور الحفاظ على الهوية الإسلامية لغالبية الشعب العراقي.....) . (جريدة الوقائع العراقية ، 2005) . كما نصت الفقرة الثانية من المادة الأولى من القانون المدني العراقي رقم 40 لسنة 1951 على انه ((فإذا لم يوجد نص تشريعي يمكن تطبيقه حكمت المحكمة بمقتضى العرف فإذا لم يوجد بمقتضى مبادئ الشريعة الإسلامية الأكثر ملائمة لنصوص هذا القانون دون التقيد بمذهب معين فإذا لم يوجد

فبمقتضى قواعد العدالة)). (جريدة الوقائع العراقية ، 1951). وكذلك نص المادة الأولى من قانون الأحوال الشخصية العراقي رقم 188 لسنة 1959 المعدل على انه ((1- تسري النصوص التشريعية في هذا القانون على جميع المسائل التي يتناولها 2- إذا لم يوجد نص تشريعي يمكن تطبيقه فيحكم بمقتضى مبادئ الشريعة الإسلامية الأكثر ملاءمة لنصوص هذا القانون)). (جريدة الوقائع العراقية ، 1959).

ويذهب بعض الباحثين (البكري والبشير ، بدون : ص ص 148-149) بحق إن المقصود بمبادئ الشريعة الإسلامية في القوانين التي اعتبرتها مصدراً رسمياً لها هي أحكام المعاملات المالية والشخصية المستقرة لدى الفقهاء كقواعد كلية دون أحكام العبادات التي لا يحفل بها القانون والأحكام الجزئية التي اختلفت المذاهب حيالها ، وحسبنا دليلاً على ذلك استخدام القانون لعبارة (دون التقيد بمذهب معين) والتي يؤكد فيها الإحالة إلى المسائل التي ليست محل خلاف بين مذاهب الإسلام المختلفة .

المطلب الثاني

المصدر التاريخي غير المباشر للقوانين الضريبية العراقية

ومع أن المبادئ الإسلامية لم تكن مصدراً رسمياً لأي من قوانين الضرائب في العراق ولا حتى مصدراً تاريخياً لها، فالمتبع للشأن الضريبي العراقي يسهل عليه أن يلحظ عدم وجود أية إحالات صريحة أو مباشرة لإحكام الشريعة في تلك القوانين . بيد أن التأمل في واقع النصوص الضريبية ينتهي بنا إلى الإقرار بأن الشريعة الإسلامية تشكل مصدراً تاريخياً غير مباشر للكثير من نصوصها فقد لاحظنا كيف أن القوانين الضريبية أحالت في غير موضع منها إلى القانون المدني وقانون التجارة وقانون الأحوال الشخصية وغيرها كثير ، ولما كانت الشريعة الإسلامية مصدراً تاريخياً لها كانت مصدراً تاريخياً للقوانين المحيلة بالاستعاضة .

والجدير بالذكر أن القاعدة الضريبية هي نوع من أنواع القواعد القانونية وبما أن الأخيرة هي الوحدات والخلايا أو اللبنة التي يتكون من مجموعها القانون بمعناه الواسع (عبد البصير ، 2003 : ص 28) ، فإن الأولى هي الخلية أو الوحدة أو اللبنة التي يتكون من مجموعها القانون الضريبي ، وهذا القانون هو فرع من فروع التشريع المالي يتمثل في مجموعة القواعد القانونية التي تنظم كل ما يتعلق بالضريبة ابتداءً من الفرض مروراً بالجباية وانتهاءً بطرق الطعن، أما التشريع المالي فهو فرع من فروع القانون العام يتمثل في مجموعة القواعد القانونية التي تنظم النفقات العامة والإيرادات العامة والموازنة العامة بينهما (الجنابي ، بدون : ص ص 7-9) ، وبذا فإن القانون الضريبي يتولى تنظيم جزء من إيرادات الدولة وهيئاتها العامة وبالتحديد تلك المستقاة من الضريبة.

ومن هنا يمكن تعريف القاعدة الضريبية أنها القاعدة القانونية التي تنظم العلاقة الضريبية بين الدولة وهيئاتها العامة من جهة والمكلفين بالضريبة من جهة أخرى. والمعيار أو الضابط لتحديد أو تعيين القاعدة الضريبية وتمييزها من غيرها من القواعد القانونية الأخرى معيار موضوعي مادي يتطلب أن تكون القاعدة مرتبطة بالضريبة من حيث الفرض وتحديد المكلفين بها والواقعة المنشئة لها وطرق تقديرها والإعفاء منها والتنزيلات والسماحات والأسعار وطرق الطعن والجباية والرديات وضمانات التحصيل،

وعليه يخرج من نطاق القاعدة الضريبية على الرغم من كونه مسطراً بين ثنايا القانون الضريبي تلك القواعد الخاصة بالجرائم والعقوبات الضريبية فهي باعتقادنا قواعد جنائية كونها تحدد عناصر السلوك التي تعد جرائم وتحدد العقوبات الخاصة بها . وبذا فالقاعدة الضريبية كغيرها من القواعد القانونية تتحلل إلى عنصرين هما الفرض وهو الواقعة أو التصرف الذي يترتب عليه القانون أثراً معيناً ويرتبط عادة بخاصية التجريد في القاعدة القانونية، وقد يستفاد هذا الفرض أو التكليف من النص القانوني صراحة (مبارك ، 1982: ص ص 31-32 ؛ p.p.53-55 : Allen & Thompson, 2000) ، والحكم وهو الأثر القانوني الذي يترتب عليه القانون على توافر شروط عنصر الفرض أو التكليف . (البكري والبشير ، بدون : ص ص 148-149) .

وإذا كان الأصل أن يتضمن النص الضريبي قاعدة ضريبية أو أكثر إلا أن هذا الأصل كثيراً ما يتخلله استثناءات بتوزيع عناصر القاعدة الضريبية بين أكثر من نص في ذات القانون الضريبي أو يكون شق الحكم في القانون الضريبي فيما يكون شق الفرض في قانون آخر موجود قبل أو أثناء سريان القانون الضريبي وهو ما يدعى فقهاً بتجزئة القاعدة القانونية.

وتتميز القاعدة الضريبية بأنها قاعدة تشريعية أمره لها ذاتية خاصة تجسد التوازن بين فكريتي السلطة والحرية وتراعي قواعد الضريبة من عدالة و يقين وملاءمة واقتصاد وتخضع لمبدأ عدم رجعية القانون الضريبي. (الزبيدي ، 2007 : ص ص 16-17 ؛ علي و بدوي ، بدون ، ص ص 91-95 ؛ عطية ، 1960 : ص ص 116 ؛ غيلان ، 2003 : ص ص 35 ؛ ال علي ، 2002 : ص ص 177-178) .

ويبرر مبدأ سيادة القانون بمبدأ قانونية الضريبة والذي تترتب عليه نتائج عدة تتمثل في سموه دستورياً ومساندته لمبدأ سيادة القانون في الشؤون الضريبية وحصر الاختصاص فيها بالسلطة التشريعية المنتخبة وتطلبه أن يتم التفسير في ضوء المبدأ وتدرجه للقواعد الضريبية وعدم رجوعيتها ، ويلقي ذلك كله بظلاله الثقيلة على القاعدة الضريبية فيمنحها ذاتية خاصة تجعلها متميزة من قريناتها في القوانين الأخرى. (المفرجي وآخرون ، 1990 : ص ص 166-167 ؛ الجعفري ، 1967-1968 : ص ص 92 ؛ العوجي ، 1992 : ص ص 139 ؛ Trotabas , 1960 : p.p.245-247) .

وقد أحالت القوانين الضريبية العراقية إلى قانونين آخرين تعد الشريعة الإسلامية مصدراً تاريخياً لها نذكرها في فرعين وكما يأتي:-

الفرع الأول

القانون المدني العراقي

وضعت القانون المدني العراقي لجنة برئاسة الدكتور عبد الرزاق السنهوري (رحمه الله) وجاء مزيجاً بين الفقه الإسلامي والفقه الغربي إذ كانت الشريعة الإسلامية مصدراً تاريخياً له إلى جانب القانون المدني المصري الذي مثل تطبيقاً للقوانين الوضعية في الغرب وخاصة القانون المدني الفرنسي ، لذا فان تفسير أحكام القانون المدني العراقي يجب العودة في الأصل الذي أخذ منه وخاصة مجلة الأحكام العدلية ، فضلاً عن إمكانية العودة إلى المبادئ الإسلامية كمصدر رسمي ثالث للقانون المدني فيما لم يرد فيه نص ولم نجد في القواعد

العرفية ما يسعف في هذا الخصوص (الجبوري ، 2005 : ص ص 383-388 ؛ البشري ، 2005 : ص ص 24-25)
ومن حالات الإحالة المرتبطة بالمبادئ الإسلامية إلى القانون المدني في قوانين
الضرائب العراقية ما يأتي:-
أولاً:- انفصال الذمة المالية للزوجين:-

عندما سن المشرع العراقي أول قانون لضريبة الدخل سنة 1927 اخذ بمبدأ وحدة دخل الأسرة وقضى بضرورة دمج دخل الزوجين وتقدير دخلهما باسم الزوج ومنحه السماح القانوني عن نفسه وعن زوجته وذلك تائراً منه بالقوانين الغربية وبالتحديد القانون الانكليزي الذي ينظر إلى دخل الزوجين بأنه وحدة واحدة ، وبقي الحال هكذا حتى صدور القانون رقم 82 لسنة 1973 الذي قضى بفصل دخل الزوجة عن دخل زوجها مع الإبقاء على الحق لهما بطلب دمج مدخولتهما في حالتين فقط (وهما عندما لا يكون للزوج دخل خاضع للضريبة أو إذا كانت مدخولاته دون السماح القانوني) ، وأصبح هذا الفصل تاماً بصور قانون مساواة المرأة بالرجل رقم 191 لسنة 1975. (العمري ، 1979 : ص ص 258-259)
وقد أبقى قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 النافذ على هذا الفصل وأضاف حالة ثالثة يمكن من خلالها للزوجين تقديم طلب دمج مدخولتهما خلال المدة المحددة لتقديم تقارير الدخل أي قبل الأول من حزيران من كل عام (وهي حالة كون مدخولات الزوجة دون السماح القانوني المقرر لها باعتبارها مكلفة بذاتها) وهو ما أكدته الفقرة الثانية من المادة السادسة من هذا القانون (جريدة الوقائع العراقية ، 1982).
وحسنا فعل المشرع إذ قرر هذا الفصل بين دخل الزوجين فذلك يتواءم مع ما تقضي به الشريعة الإسلامية الغراء التي تعد ذمة الزوجة المالية منفصلة عن ذمة زوجها لما يترتب عليهما من حقوق للغير تقتضي فصلها.
ثانياً:- فرض الضريبة على رأس المال:-

تتخذ ضريبة العرصات من ملكية الأراضي الواقعة ضمن حدود أمانة بغداد والبلديات ومراكز المحافظات والأقضية والنواحي أو وقفها أو تقويضها بالتسجيل العقاري أو منحها بالذمة عند عدم بنائها أو استغلالها بأية وسيلة من وسائل الاستغلال وعاء لها ، ومن ثم فهي ضريبة مفروضة على رأس المال العقاري ، وهو ما يتضح من نص المادة الأولى من قانون ضريبة العرصات رقم 26 لسنة 1962 النافذ (جريدة الوقائع العراقية ، 1962).

وقد استعير هذا الموقف من المبادئ الإسلامية إذ أن الضريبة يمكن أن تكون إحدى أهم القيود الواردة على الملكية الفردية فعلى حين أباح الإسلام الملكية الفردية وحفظها من كل عدوان إذ قال تعالى ((والذين في أموالهم حق معلوم للسائل والمحروم)) (سورة المعارج ، الآية 24 و 25) ، وقوله تعالى ((أولم يروا أنا خلقنا لهم مما عملت أيدينا أنعاما فهم لها مالكون)) (سورة يس ، الآية 71) فإنه لم يجعلها خالية من القيود إذ أن ذلك سيزيد من طغيانها قال تعالى ((كلا إن الإنسان ليطغى أن رآه استغنى)) (سورة العلق ، الآية 6 و 7) ، ذلك أن المال مال الله والدليل قوله سبحانه وتعالى ((لله ملك السموات والأرض)) (سورة الشورى ، الآية 49) ولما كان الملك في الأرض لله فقد استخلف فيها بني البشر ومنحها

لعباده منة منه وفضلاً ، ومن ثم فان ملكية الأفراد لهذه الأموال هي ملكية مقيدة بحدود منها حق الجماعة في بعض أموال الأغنياء كما في الزكاة قال تعالى ((وأقيموا الصلاة واتوا الزكاة واركعوا مع الراكعين)) (سورة البقرة ، الآية 43) وقوله تعالى ((وأنفقوا مما جعلكم مستخلفين فيه)) (سورة الحديد ، الآية 7) ، فحق الجباية في مال الفرد ثابت بعدة آيات منها الآيات أعلاه وقوله تعالى ((وآتوا حقه يوم حصاده)) (سورة الأنعام ، الآية 14) ، فضلاً عن آيات أخرى تدل دلالة قاطعة على أن في المال حقاً آخر إلى جانب الزكاة وقد أكد ذلك الرسول (ﷺ) بقوله ((ألا إن في المال حقاً سوى الزكاة)) فيكون من حق ولي الأمر أن يضع النظام الضريبي العادل عن طريق فرض الضرائب على الملكية الفردية. (النعيم ، 1974 : صص 152-154 ؛ العمري ، 1984 : صص 194).
ثالثاً:- تعذر الإفراز أو التصرف بالعرضة قانوناً:-

أعفى قانون ضريبة العرصات العراقي ، العرصات التي يتعذر إفرازها أو التصرف بها لأي سبب قانوني (الفقرة (6) من المادة (4) من القانون) ، ولكنه لم يحدد المقصود بالإفراز والتصرف والأسباب القانونية التي تمنع ذلك فكان لا بد من الرجوع إلى القانون المدني في هذا الخصوص والذي اخذ بعض هذه الأحكام من المبادئ الإسلامية بالإفراز هو القسمة النهائية التي ترد على الملكية فتؤدي إلى زوال الشيوع واختصاص كل شريك بجزء مفرز من المال الشائع وهو هنا العرضة ، والقسمة إما أن تكون رضائية باتفاق الشركاء أو أن تكون قضائية إذا لم يتفقوا على ذلك أو كان بينهم محجوراً وفي كلتا الحالتين يمكن أن تكون القسمة قسمة جمع أو قسمة تفريق ، وهو ما جاء بالفقرتين الأولى والثانية من المادة (1071) من القانون المدني (البشير و طه ، بدون : صص 119-122) ، أما التصرف فهو السلطة الممنوحة لمالك الشيء مادياً أو قانونياً والتصرف المادي هو ما يرد على مادة الشيء من استهلاك أو إتلاف أو تغيير ، أما التصرف القانوني فهو ما يؤدي إلى زوال حقه كلياً عليه بالبيع أو الهبة أو الانتقاص من هذا الحق بترتيب حق عيني عليه ، وهو ما أكدته المادة (1048) من القانون المدني.

ومع أن المشرع لم يحدد أيضاً الأسباب القانونية لتعذر الإفراز أو التصرف فان القوانين ومنها المدني قد تكفل بذلك كما في حالة الشيوع الإجباري وحالة الاستملاك للمنفعة العامة وجواز أن يتضمن العقد أو الوصية شرطاً يقضي بمنع المالك من التصرف في ملكه لمدة معينة. (العمري ، 1989: صص 109-110)
رابعاً:- تحديد المكلف بدفع الضريبة في العقار الشائع:-

وضح قانون ضريبة العقار العراقي من يقوم بدفع الضريبة في حالة العقار الشائع ولكنه لم يبين المقصود بالعقار الشائع وإنما ترك ذلك للقانون المدني الذي اخذ تعريف ه من مجلة الأحكام العدلية وتعريفها لشركة الملك بأنها حق الملكية لاثنتين أو أكثر في شيء لا تتعين حصة أي منهم في جزء معين منه ، كما جاء بالمادة الحادية عشر من القانون ، وقد بعض الفقهاء شركة الملك بأنها ((تملك اثنان فأكثر عيناً أو ديناً بسبب ما كالإرث والهبة والشراء وما أشبه ذلك)) . (ابن عابدين ، بدون : ص 299 ؛ ابن مودود ، بدون : ص 12)

خامساً:- حق الملكية وحق التصرف ووسائل نقلها:-

جعل القرار رقم 120 لسنة 2002 نقل ملكية العقار أو حق التصرف فيه هي الواقعة المنشئة للضريبة ولكن ترك لمشروع القانون المدني مهمة تفصيل هذين الحقين ووسائل نقلهما ، والذي اخذ بدوره أحكام ذلك من المبادئ الإسلامية ليعرف حق الملكية بأنه حق عيني أصلي يمكن صاحبه من التصرف بالمال المملوك وثماره ونتاجه تصرفاً مطلقاً عينياً ومنفعة واستغلالاً (الدخيل ، 2011 ، ص 22) ، ويجد هذا التعريف أساسه في المادة (1048) من القانون المدني العراقي التي عرفت حق الملكية بأنه ((الملك التام من شأنه أن يتصرف به المالك تصرفاً مطلقاً فيما يملكه عينياً ومنفعةً واستغلالاً فينتفع بالعين المملوكة وبغلتها وثمارها ونتاجها ويتصرف في عينها بجميع التصرفات الجائزة)) ، أما حق التصرف فهو حق عيني أصلي يمكن صاحبه من الانتفاع بالأرض الأميرية واستغلالها بهدف تحقيق النفع العام ، حيث يكون لصاحب حق التصرف نوعان من التصرفات مادية وقانونية الأولى تتمثل بحق الانتفاع بالأرض وزوائدها الطبيعية أو الصناعية أما الثانية فتتمثل في بيع حق التصرف (الإفراغ) أو المقايضة به أو رهنه تأمينياً أو حيازياً على أن تبقى في كل الأحوال رقبة الأرض مملوكة للدولة . (البشير و طه ، بدون : ص ص48-49)

وتتم عملية نقل الملكية بأية وسيلة من الوسائل سواء بالتصرف القانوني (العقد ، الالتصاق ، الوصية) أ و بالواقعة القانونية (الاستيلاء ، الحيازة ، الوفاة - الميراث - ، الالتصاق) أم بكلاهما (الشفعة) التي هي نظام مأخوذ وبشكل خالص من الشريعة الإسلامية الغراء . أما نقل حق التصرف فيكون أما بالتصرف القانوني (الإفراغ الذي يقابل العقد في الملكية ، التفويض ، الوصية ، الالتصاق) أ و بالواقعة القانونية (التقادم - حق القرار - ، الانتقال بسبب الوفاة وهو يختلف عن الميراث في الملكية ، الالتصاق) أم بكلاهما (حق الرجحان الذي يقابل الشفعة في حق الملكية) مع ضرورة تحقق أركان الوسيلة المستخدمة كاملة. (المواد (1098-1168) والمواد (1183-1216) من القانون المدني) ولم يكتف المشروع بتكليف المالك أو المتصرف بل أضاف إليهما صاحب حق المساطحة إذا ما قام بتأجير العقار الذي دخل في تصرفه بعقد المساطحة ، إذ ينص البند ثانياً من القرار 120 لسنة 2002 على انه ((ويعامل المستأجر معاملة المالك عند إيجاره العقار الذي دخل في تصرفه بعقد المساطحة)) ، (جريدة الوقائع العراقية ، 2002). ولما كان الإيجار هو عقد فهو نوع من أنواع التصرفات القانونية التي يجب على السلطة المالية إثبات توافر أركانها . وبالنظر لكون التصرفات المتعلقة بإنشاء الحقوق العينية ومنها الملكية وحق التصرف والمساطحة تتطلب التسجيل في دائرة التسجيل العقاري وجب أن تثبت السلطة المالية ذلك أيضاً لإخضاع التصرف للضريبة ، وهو ما تبناه المشروع في المواد (1126 و 1203 و 1324) من القانون المدني. (مبارك و آخرون ، 1992-1993 : ص ص 89-90).

سادساً:- الالتزامات والتعويضات :-

جعل قانون ضريبة الدخل العراقي الأرباح الناجمة عن الالتزامات والتعهدات والتعويض بسبب عدم الوفاء بها من مصادر ضريبة الدخل ولكنه أحال في تفصيل المقصود بهذه الاصطلاحات إلى القانون المدني الذي استعان بالمبادئ الإسلامية للوصول إلى

مفهومها ليكون الالتزام هو رابطة بين شخصين احدهما دائن والآخر مدين يحق بمقتضاها للدائن أن يطالب المدين بالقيام بعمل أو الامتناع عن عمل أو دفع مبلغ من النقود. أما التعويض هو مبلغ من النقود تقضي به المحكمة إذا استحال على المدين أن ينفذ التزامه عيناً ما لم يثبت أن الاستحالة قد نشأت بسبب أجنبي لا يد له فيه ، طبقاً لأحكام المادة (168) من القانون المدني. (كوماني والرفيعي ، بدون : ص49)
سابعاً:- بدلات إيجار الأراضي الزراعية :-

اعتبر قانون ضريبة الدخل بدلات إيجار الأراضي الزراعية العينية منها والنقدية واقعة منشئة لضريبة الدخل وأحال في معنى الإيجار وبدله والأراضي الزراعية إلى القانون المدني الذي استنبط هذه الأحكام من الشريعة الإسلامية وعرف عقد الإيجار في المادة (722) منه بأنه ((تملك منفعة معلومة بعوض معلوم لمدة معلومة وبه يلتزم المؤجر أن يمكن المستأجر من الانتفاع بالمأجور)) . وبالتالي كان من أهم خصائص عقد الإيجار انه عقد رضائي من عقود المعاوضة المستمرة الملزمة للجانبين التي ترد على المنفعة . ومن هذه الخصائص يتبين لنا أن هذا العقد يتطلب وجود الأركان العامة في العقود وهي التراضي والمحل والسبب ، فبالإضافة إلى توافر الإرادة يجب أن تكون الإرادة صادرة عن ذي أهلية وسليمة من العيوب ، أما المحل فهو من جانب المؤجر الأرض التي يجب أن تكون زراعية وهو من جانب المستأجر بدل الإيجار وكلاهما يجب أن يكون موجوداً أو قابلاً للوجود ومعيناً أو قابلاً للتعيين ومشروعاً ، وكذا الحال مع السبب حيث يجب أن يكون موجوداً ومشروعاً . ومع أن مشرع القانون المدني العراقي قد افرد أحكاماً خاصة لعقود إيجار الأراضي الزراعية فان هذه الأحكام كانت تتعلق في الغالب ببديل الإيجار أي بمحل التصرف القانوني العقدي من جانب المستأجر ، ومن هذه الأحكام الخاصة بالمواد (804-794) من القانون المدني المتعلقة بعقد إيجار الأرض الزراعية والتي ارتبطت بتفصيل إيجار الأرض عندما يكون البديل نقدياً . وكذلك المواد (805-815) من ذات القانون والتي اقتصت بعقد المزارعة والذي يكون فيه بدل الإيجار عينياً كنسبة من المحصول أو مختلطاً (عينياً ونقدياً معاً) كنسبة من المحصول بالإضافة إلى مبلغ من النقود وكل هذه الأحكام مستنبطة من مبادئ الشريعة الإسلامية وخاصة المتعلقة بالمزارعة والمساقاة . (الفضلي ، 2009 ، ص ص 333-352)
وسواء كان البديل عينياً أو نقدياً أو مختلطاً فان المؤجر يخضع لضريبة الدخل عن هذا البديل بعد جمعه مع المصادر الأخرى. (الجنابي ، بدون : ص172)

الفرع الثاني

قانون الأحوال الشخصية

إن قانون الأحوال الشخصية العراقي رقم 118 لسنة 1959 المعدل ارتبط ارتباطاً شديداً بالمبادئ الإسلامية إذ فضلاً عن كونها مصدراً تاريخياً له فإنها المصدر الرسمي الثاني له بعد التشريع ، ناهيك عن إلزام المحاكم بالاسترشاد بأحكام القضاء الإسلامي في العراق والبلاد الإسلامية الأخرى التي تتقارب قوانينها مع القوانين العراقية كما نصت على ذلك المادة الأولى منه. (الكبيسي ، 2006 : ص ص 7-10).

ومن حالات الإحالة في قوانين الضرائب العراقية إلى قانون الأحوال الشخصية بأحكامه المستنبطة من الشريعة الإسلامية ما يأتي:-
أولاً:- مفهوم الوالدين والزوجين والأولاد :-

أعفى قانون ضريبة العقار العراقي رقم 162 لسنة 1959 النافذ في الفقرة (2/أ) من المادة (4) من دار سكن واحدة أو شقة سكنية واحدة يشغلها والدا صاحب الدار أو أحدهما أو أولاده المتزوجين أو أحدهم (جريدة الوقائع العراقية ، 1959) ، كما أوجب قانون ضريبة الدخل في المادة (48) منه جباية الضريبة من مال المكلف نفسه عن دخله ودخل زوجته وأولاده القاصرين ، وأعفى مشرع الضريبة على نقل ملكية العقار أو حق التصرف فيه في البند خامسا من القرار 120 لسنة 2002 معاملات الهبة الجارية بين الأبوين وأولادهما أو بين الزوجين من هذه الضريبة ، ولم يبين المشرع المقصود بالوالدين والزوجين والأولاد وأحال في ذلك إلى قانون الأحوال الشخصية الذي استعار تلك الأحكام من الشريعة الإسلامية وعد الولادة ثمرة الحياة الزوجية ، والأولاد غاية الزوجين من الحياة المشتركة كما يشير إلى ذلك قوله تعالى ((يا أيها الناس اتقوا ربكم الذي خلقكم من نفس واحدة وخلق منها زوجها وبث منهما رجالاً كثيراً ونساء واتقوا الله الذي تساءلون به والأرحام إن الله كان عليكم رقيباً)).(سورة النساء ، الآية 1) وان النسب والرضاع والحضانة والنفقة تثبت بالزواج. (الكبيسي ، 2006 : ص ص 195-198)
ثانياً:- تنزيل النفقة الشرعية:-

أوجب مشرع قانون ضريبة الدخل في الفقرة (9) من المادة (8) منه تنزيل النفقة الشرعية المحكوم به من قبل محكمة ذات اختصاص والمدفوعة نقداً من قبل المكلف لمن لا يستحق عنه السماح القانوني ، ولكنه ترك تحديد المقصود بالنفقة لقانون الأحوال الشخصية الذي اخذ أحكامها وخاصة المادة (58) من ، من الشريعة الإسلامية إذ جعل الإسلام للمسلم عائلة قوية وأسرّة متماسكة يتكافل أعضاؤها تكافلاً طوعاً وفطراً في السراء والضراء وعلى هذا الأساس جعل نفقة كل إنسان في ماله إلا الزوجة فنفتها على زوجها وعلى الأب وحده نفقة أولاده لا يشاركه فيه أحد غيره وعلى الولد وحده نفقة أبويه وجدته لان الجد يقوم مقام الأب عند عدمه الخ من أحكام النفقة في الشريعة الإسلامية.
ثالثاً:- سماحات الأرملة والمطلقة:-

لغرض الوصول إلى شخصية الضريبة منح مشرع قانون ضريبة الدخل في الفقرة (1/ج) من المادة (12) من الأرملة والمطلقة اعترافاً بالأعباء العائلية الملقاة على عاتقه ما سماحاً سنوياً قدره ستة ملايين وأربعمائة ألف دينار ، غير انه لم يوضح المقصود بالطلاق وأحال في ذلك إلى قانون الأحوال الشخصية الذي اخذ في الفقرة (1) من المادة (34) من أحكام الشريعة الإسلامية في هذا الخصوص وعرف الطلاق بأنه رفع قيد الزواج من قبل الزوج أو الزوجة إن وكلت به أو من القاضي ، ولم يجز إيقاع الطلاق إلا بالصيغة المخصوصة له شرعاً واخذ بأنواع الطلاق من رجعي وبائن بيونة صغرى وكبرى، أما الترميل فهو طبقاً للفقرة (2) من المادة (47) من قانون الأحوال الشخصية ، وفاة الزوج ولو قبل الدخول بزواجه.

وبهذا لاحظنا كيف أن الشريعة الإسلامية تعد مصدراً تاريخياً غير مباشر للقوانين الضريبية العراقية نتيجة لكونها مصدراً تاريخياً للقانون المدني وقانون الأحوال الشخصية التي أحالت إليها القوانين الضريبية في غير موضع تناولناها أعلاه ، بيد أننا نتمنى على المشرع العراقي اعتماد الشريعة الإسلامية مصدراً تاريخياً مباشراً لقوانين الضرائب عن طريق إجراء تعديلات جذرية لهذه القوانين بتضمينها المزيد من المبادئ الإسلامية التي تتناسب مع طبيعة المجتمع الإسلامي وتحاكي رغبات أبنائه تمهيداً لتبني النظام المالي الإسلامي بشكل كامل.

المبحث الثاني

الإحالة الضمنية إلى مبادئ الشريعة الإسلامية

هناك حالات محدودة جداً يمكن اعتبارها إحالات ضمنية من قبل المشرع الضريبي العراقي إلى مبادئ الشريعة الإسلامية لتكملة القاعدة الضريبية وهي :

أولاً:- الإحالة في المادة (24) من قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ في تعريف الوارث والتركة ومن آلت إليه التركة ومن تولى توزيعها إلى مبادئ الشريعة الإسلامية ، حين نصت على انه ((إذا مات شخص ولم تفرض الضريبة على دخله في السنة التقديرية الأخيرة أو خلال خمس سنوات سبقتها يعتبر الوارث مسؤولاً عن متطلبات تقدير الضريبة ... ودفعها من مال التركة وفي حدودها)) . وهو ما يتوافق والمبادئ الإسلامية التي توجب سداد الديون قبل توزيع التركة لأنها اسبق من حقوق الموصى لهم والورثة ، فلا تركة إلا بعد سداد الديون والضريبة دين على التركة ، إذ يمكن القول بان التركة (المال الموروث) وهي مرادف التراث أي الأصل والبقية بل هي كل ما يتركه المتوفي من أموال أو حقوق تورث عنه مثل حق الحبس للضمان ، أما الوارث فهو الركن الثاني من أركان الإرث الثلاثة بعد المورث (المتوفي) وقبل الميراث (مال المتوفي الذي يوزع على الورثة) وهو من يربطه بالمورث سبباً من أسباب الإرث من قرابة أو نكاح صحيح ويكون حياً عند وفاة المورث وإن كان ممنوعاً من أخذ نصيبه لأي مانع من موانع الإرث من رق أو قتل أو اختلاف دين أو دار ، فيما يشمل تعبير من آلت إليه التركة كل من الوارث والمقر له بالنسب وبيت المال والموصى له وهذا الأخير هو الشخص المعلوم الحي غير القاتل للموصى وغير الحربي المستفيد من الوصية التي هي تصرف في التركة مضاف إلى ما بعد الموت مقتضاه التملك بلا عوض سواء كانت هذه الوصية اختيارية أم واجبة. (الزلمي ، 2001 : ص ص 37-92).

ومع إن المادة (86) من قانون الأحوال الشخصية النافذ قد عرفت الوارث بأنه (الحي الذي يستحق الميراث) إلا أن هذا التعريف يبقى تعريفاً عاماً عائماً مطاطاً مرناً يحتاج إلى تحديد وتثبيت ولا يسعف في ذلك ما فعلته المادة (88) من قانون الأحوال الشخصية التي حددت المستحقين للتركة بأنهم الوارثون بالقرابة أو بنكاح صحيح والقرابة بالنسب والموصى له بجميع المال وبيت المال ، حيث يبقى تحديد ومعرفة من هم الورثة يحتاج إلى الرجوع إلى أحكام ومبادئ الشريعة الإسلامية الغراء لتحديدها، فهناك من هم أصحاب الفروض وهناك العصابات وذوي الأرحام. وقد تنبه المشرع لحالة وفاة المكلف قبل دفع

الضريبة واعتبر الوارث أو من آلت إليه التركة أو من قام بتوزيعها مسؤولاً عن دفع الضريبة المترتبة بذمة المتوفى تطبيقاً للقاعدة الفقهية أن لا تركة إلا بعد سداد الديون فعلى أي من هؤلاء أن يقوم بدفع الضريبة للسلطة المالية من أموال التركة وبحدودها فلا يعتبر ضامناً أكثر من التركة فإذا لم توف تركة المكلف بالضريبة كاملة فلا يلزم الورثة أو من انتقلت إليه التركة أو من قام بتوزيعها بدفع الباقي على أساس انفصال ذمة المتوفى عن ذمم هؤلاء .

وتعد الاستعانة بمبادئ الشريعة هنا تكملة للقاعدة الضريبية لأنها ستحدد من يكون مسؤولاً عن دفع الضريبة وجبايتها بل توريدها للخزينة العامة للدولة فعنصر الحكم موجود في المادة (24) من قانون ضريبة الدخل وهو مسؤولية الشخص عن دفع الضريبة، فيما عنصر الفرض تحدده مبادئ الشريعة الإسلامية بتحديد لها لهذا الشخص ووضعها لشروطه التفصيلية .

ثانياً:- الإحالة في الفقرة (2) من المادة (الرابعة) من قانون ضريبة العرصات العراقي النافذ في تحديد المقصود بمحلات العبادة إلى الشريعة الإسلامية الغراء وغيرها من الشرائع والأديان الأخرى لإعفاء العقارات الخاصة بها من الخضوع لهذه الضريبة ، فقد جاء في نص الفقرة أعلاه على انه ((العرصات الخاصة بمحلات العبادة والمدارس والجمعيات والنقابات والاتحادات والمعاهد التهذيبية والخيرية والمقابر)).

ويعد ذلك إكمالاً للقاعدة الضريبية حيث يترتب على الفصل بان محلاً أو مكاناً معيناً هو محل عبادة، يترتب عليه إن العقارات الخاصة بها لا تخضع لهذه الضريبة وبالتالي يكون عنصر الحكم متضمناً في الفقرة الثانية أعلاه وهو الإعفاء من الضريبة ويكون الفرض في مبادئ الشريعة الإسلامية وهو تحديد فيما إذا كانت محلات عبادة من عدمه.

ثالثاً:- الإحالة في الفقرة (أ / أولاً) من المادة (165) من قانون الكمارك النافذ في تحديد المقصود بالجوامع والمساجد إلى الشريعة الإسلامية لغرض إعفاء التبرعات والهدايا المقدمة لها والتي تعد من مستلزمات تنفيذ مهامها ، فإذا ما حكم على مكان معين بأنه جامع أو مسجد وفقاً لأحكام الشريعة الإسلامية تمتعت التبرعات والهدايا المقدمة إليه من الضريبة.

رابعاً:- الإحالة في الفقرة (9) من المادة الأولى من قانون ضريبة الدخل النافذ لتحديد المقصود بالزواج إلى قانون الأحوال الشخصية بقولها (.... زواج شرعي دائم تقره القوانين....) وفي الوقت ذاته يحيل قانون الأحوال الشخصية فيما يعد عقد زواج شرعي إلى الكثير من مبادئ الشريعة الإسلامية في ضوء ما يترتب على ذلك من أحكام تتعلق بالشمول بالسماحات المخصصة للزوج والزوجة والمطلقة والأرملة. (الكبيسي ، 2006 : ص21) فنكون أمام أشبه بنظام الاستعاضة في علم الحساب، أو بالأحرى أمام إحالة غير مباشرة من النص الضريبي إلى مبادئ الشريعة الإسلامية ، فكونها غير مباشرة يأتي من الاستعانة بوسيط هو القانون المحال إليه في العلاقة مع القانون الضريبي والذي يعد محيلاً في علاقته بمبادئ الشريعة الإسلامية

خامساً:- الإحالة في المادة(20) من قانون ضريبة الدخل النافذ في تحديد المقصود بالحارس القضائي والأمين والولي والوصي والقيم إلى القانون المدني وقانون الأحوال الشخصية وقانون رعاية القاصرين التي بدورها تحيل في كل ما لم يرد به نص وخاصة قانون الأحوال الشخصية إحالة عامة إلى مبادئ الشريعة الإسلامية بالرغم مما يترتب على هذه الإحالة من

نتائج تتعلق باعتبار من يحملون تلك الصفات مكلفين بجباية الضريبة ودفعها للخزينة العامة من مال المكلف فاقد الأهلية أو ناقصها النائبين عنه قانوناً أو قضاءً. والمتأمل في نصوص المواد (94، 95، 97، 110) من القانون المدني ينتهي إلى أن الأهلية نوعان أهلية وجوب وأهلية أداء (وهو ما يتوافق وأحكام الشريعة الإسلامية) الأولى هي صلاحية الشخص لإكتساب الحقوق ووجوب الالتزامات عليه ويربط بينها وبين الذمة المالية في الفقه الإسلامي وبينها وبين الشخصية القانونية في فقه القانون الوضعي أما الثانية (وهي مدار بحثنا) فهي صلاحية الشخص لتصدر عنه التصرفات والأعمال القانونية على وجه يعتد به شرعاً ومناطق هذه الأهلية العقل والتمييز فمتى ما نقص العقل أو قل التمييز نقصت الأهلية ومتى ما انعدم إحداها انعدمت الأهلية والعكس صحيح فمتى ما كمل العقل والتمييز كانت الأهلية كاملة . ويمكن القول أن فاقد الأهلية هو الصغير غير المميز (من لم يتم السابعة من العمر) أو من في حكمه من مجنون مطبق وتكون تصرفاته القانونية باطلة بطلاناً مطلقاً ، فيما يكون ناقص الأهلية هو الصغير المميز (الذي أتم السابعة و لم يتم الثامنة عشرة من العمر) ومن في حكمه من معتوه وسفيه وذو غفلة وتعد تصرفاته الضارة ضرراً محضاً باطلة أما تصرفاته النافعة نفعاً محضاً فتعد معتبرة ولكن تصرفاته الدائرة بين النفع والضرر تكون موقوفة على إجازة الولي أو الوصي أو القيم ، وهناك موانع مادية أو قانونية أو طبيعية تمنع الشخص كامل الأهلية من مباشرة التصرفات القانونية بنفسه أو بمفرده فيقيم القانون من يتولى عنه مباشرة تلك التصرفات أو يساعده فيها هي على التوالي الغيبة عن القطر والحكم بعقوبة الجناية والعاهة المزوجة أو العجز الطبيعي عن التعبي ر عن الإرادة. (الحكيم وآخرون ، بدون : ص ص 54-59) .

وقد اعتبر المشرع الضريبي العراقي كل من يتولى إدارة أو مراقبة أموال أو أعمال تعود لشخص آخر فاقد الأهلية مسؤولاً عن القيام بكل ما يتعلق بتقدير الضريبة ودفعها عن يتولى إدارة أو مراقبة أعماله بنفس الطريقة وذات المقدار الذي يكون واجباً لو لم يكن ذلك الشخص فاقداً للأهلية ، ثم جاء المشرع وعدد بعض الفئات على سبيل المثال لا الحصر واعتبرها تتولى إدارة أو مراقبة أموال أو أعمال شخص آخر كالحارس القضائي (السنديك) والأمين والولي والوصي والقيم . فالحارس القضائي (السنديك) هو من تعينه المحكمة عند الحكم بإفلاس التاجر والحجز عليه لإدارة أمواله ، أما الولي فهو أبو الصغير ثم المحكمة في حين القيم هو من تعينه المحكمة لإدارة أموال المحجور والغائب أو المفقود الذي لا وكيل له على أن تتولى مديرية رعاية القاصرين إدارة أمواله حتى تنصب المحكمة قيماً ، والأمين هو من يقوم بإدارة أموال اليهود التي تركوها بعد أن اسقطوا جنسيتهم العراقية وغادروا القطر ، أما الوصي فهو من يختاره الأب لرعاية شؤون ولده الصغير أو الجنين ، ثم من تنصبه المحكمة على أن تقدم الأم على غيرها حسب مصلحة الصغير أو دائرة رعاية القاصرين إذا لم يوجد أحد من هؤلاء حتى تنصب المحكمة وصياً وقد تبنت هذه التعريفات المواد (27) و (34) و(83) و (88) من قانون رعاية القاصرين رقم 78 لسنة 1980. (صالح ، بدون : ص ص 81-84 ؛ عجينة ، 1965 : ص 530 ؛ الدخيل وجاسم ، 2003 : ص ص 140-141).

ويبدو لنا ندرة الإحالات الضمنية في قوانين الضرائب العراقية إلى المبادئ الإسلامية وكنا نتمنى على المشرع العراقي أن يزيد من هذه الإحالات بما يتناسب ورغبة

غالبية الشعب العراقي المسلم في تبني هذه المبادئ لينعكس ذلك بدوره على رفع الوعي الضريبي الذي انخفض نتيجة اعتماد مبادئ الفقه الغربي الغربية عن المجتمع العراقي.

المبحث الثالث

تحديات الاستعانة بالمبادئ الإسلامية في قوانين الضرائب العراقية

لا بد لنا هنا أن نتحدث أولاً عن اثر الإحالة إلى المبادئ الإسلامية على نتائج مبدأ القانونية ثم على خصائص القاعدة الضريبية وذلك في مطلبين وكما يأتي:-
المطلب الأول

الاستعانة بالمبادئ الإسلامية ونتائج مبدأ القانونية

عند تفحص مبدأ القانونية بعد الإحالة إلى مبادئ الشريعة الإسلامية يتبين الآتي:-
أولاً:- السمو الدستوري لمبدأ القانونية

بالرغم من أن المشرع الدستوري العراقي في المادة الثانية منه عد الإسلام مصدراً للتشريع ، إلا أن عمومية هذه القاعدة خصصت بمبدأ القانونية الذي أورده البند (أولاً) من المادة (28) من الدستور، بل يمكن القول أن التفسير الصحيح للمادة الثانية باعتبارها لمبادئ الشريعة الإسلامية أساساً للمشرع للاستعانة به في وضع القواعد التشريعية ومنها الضريبية، وليس كما يبدو للوهلة الأولى أنها مصدر أساس للقانون فلو كان الأمر كذلك لنص المشرع الدستوري على انه (الإسلام ... ومصدر أساس للقانون). وبذا فان الاستعانة بمبادئ الشريعة الإسلامية لاستكمال احد شقي القاعدة الضريبية بأي شكل كان يجابه بللسمو الدستوري لمبدأ القانونية شكلاً كونه بمثابة تعديل له وبالتحديد لمبدأ القانونية وموضوعاً كونه يتنافى مع المبادئ التي تسيير عليها الدولة سياسياً واقتصادياً واجتماعياً وهو عدم فرض الضريبة أو تعديلها أو جبايتها أو الإعفاء منها بدون موافقة الشعب أو ممثله الشرعي(السلطة التشريعية) وهو ما يرفضه فقهاء القانون ، وكنا نتمنى من المشرع الدستوري العراقي معالجة هذا التحدي في اقرب تعديل يمكن أن يطال الدستور . (غيلان ، 2009 ، ص ص65-66).

ثانياً:- تعزيز مبدأ سيادة القانون في الشؤون الضريبية

يعتقد فقهاء القانون أن سيادة القانون في شؤون الضرائب بل في الشؤون المالية ستقوض إذا ما تمت الاستعانة بمبادئ الشريعة الإسلامية ، فهذه المبادئ وان كانت مبادئ سماوية وذات أهمية كبيرة وان للاستعانة بها فائدة كبيرة للمجتمع وسلطات الدولة على حد سواء، ولكن من الناحية القانونية وفي ظل وجود مبدأ القانونية فلا محل للاستعانة بها في إكمال القاعدة الضريبية بتضمنها لأحد شقيها ما لم يتم التعديل لهذا المبدأ . (غيلان ، 2009 : ص ص70-72).

ثالثاً:- حصر الاختصاص في الشؤون الضريبية بالسلطة التشريعية المنتخبة

ربما تشكل الاستعانة بالهبداء الإسلامية مخالفة لنتائج مبدأ القانونية في نتيجة حصر الاختصاص في شؤون الضرائب في السلطة التشريعية المنتخبة ، حيث ستحدد هذه المبادئ فرض الضريبة أو تعديلها أو جبايتها أو الإعفاء منها بتحديد لها لأحد شقي القاعدة الضريبية فإذا ما حددت احد الشقين فهذا يعني عدم إمكانية تطبيق القاعدة بدونها.

وقد يقول قائل أن الأحكام السماوية تكون أكثر عدالة وأوفر رافة وأعز فائدة من الأحكام البشرية التي يضعها الأفراد لأنفسهم أو يضعها ممثلهم لهم في السلطة التشريعية، ولا يسعنا هنا إلا أن ننظم إلى هذا الاتجاه ونزيد عليه بالتأكيد على الصلاحية الدائمة لأحكام الشريعة في كل زمان ومكان، ولكن فقهاء القانون يؤكدون مخالفتها لهذه النتيجة من الناحية القانونية البحتة وبعيداً عن القناعة بهذه الصلاحية لمبادئ الشريعة الإسلامية ، فان في الاستعانة بها مساساً بنتيجة حصر الاختصاص بالسلطة التشريعية المنتخبة في الشؤون الضريبية وحتى التحويل الممنوع بوجود مبدأ القانونية لا يسعف في هذا الخصوص وذلك لوجود مبدأ القانونية ، والذي فيه بالتأكيد مخالفة لقوله تعالى ((ومن لم يحكم بما انزل الله فأولئك هم الكافرون)) (سورة المائدة ، الآية 44).

رابعاً:- تفسير القانون الضريبي

تحتاج مبادئ الشريعة الإسلامية كما في غيرها من مصادر القانون إلى تفسير ، ولكن وبالنظر للعمومية التي تتميز بها هذه المبادئ ولابتعادها عن الجزئيات واقتصارها على الكليات، كما سبق التفصيل، فستكون في الإحالة إليها إطلاق ليد السلطة المالية وهي تنفذ القانون الضريبي في أن تقوم بتفسيرها تفسيراً واسعاً ، وإذا كان التفسير الواسع لا يتنافى مع الصياغة المرنة للنصوص الضريبية بل ان فيه ميزة منح سلطة تقديرية للسلطة التشريعية في تقرير ما تراه مناسباً لظروف الواقع فإنه يتنافى مع الصياغة الجامدة لهذه النصوص، اما وان التفسير في الإحالة إلى أحكام الشريعة سيكون دائماً تفسيراً واسعاً فإنه سيخرج التفسير للقانون الضريبي من قابليته للضيق والاتساع حسب نوع الصياغة التي يعتمدها المشرع ، وهو تحدي يحتاج إلى معالجة من قبل المشرع الدستوري عن طريق تعديل مبدأ القانونية بالشكل الذي يبيح الإحالة إلى هذه المبادئ .

خامساً:- تدرج القواعد الضريبية

إذا كنا قد تحدثنا عن تدرج القواعد الضريبية بان يكون الدستور في القمة والتشريع العادي في المرتبة الثانية والتشريع الفرعي في المرتبة الثالثة ثم يليه العرف وأحكام الشريعة الإسلامية فذلك فيما يخرج عن نطاق مبدأ القانونية أو بالأحرى في غير أحوال فرض الضريبة أو جبايتها أو تعديلها أو الإعفاء منها.

اما ونحن بصدد الحديث عن نطاق مبدأ القانونية فلا تدرج إلا لأحكام الدستور والتشريع العادي اما بقية المصادر بما فيها الهبداء الإسلامية فقد أخرجها المشرع الدستوري العراقي من حسابات التدرج نهائياً ولكننا نرى المشرع الضريبي العراقي يحيل إليها غير مبال بما ينتج عن مبدأ القانونية من أحكام ، كما في الأمثلة الواردة في المبحث السابق ، وهو ما نكبر بالمشرع الاستمرار به.

سادساً:- عدم رجعية القواعد الضريبية:-

على غرار أحكام العرف وربما يكون في مبادئ الشريعة الإسلامية أمر عدم الرجعية أكثر ملاءمة مع الإحالة أو الاستعانة بها في إكمال شقي القاعدة الضريبية، فلا يخفى أن مبادئ الشريعة الإسلامية اكتملت منذ قرون خلت قبل صدور أقدم قوانين الضرائب النافذة والمعمول بها في العراق، وبالتالي فأية إحالة إليها لن تسبب خرقاً لمبدأ عدم رجعية القواعد الضريبية ذلك أن المبادئ المحال إليها معروفة ومحددة قبل صدور القانون المحيل.

المطلب الثاني

الاستعانة بالمبادئ الإسلامية وخصائص القاعدة الضريبية

في النقاط الآتية سنتعرف على اثر الاستعانة ب المبادئ الإسلامية على خصائص القاعدة الضريبية وكما يأتي:-
أولاً:- الصفة التشريعية:-

استقر الرأي القانوني على أن في الإحالة إلى مبادئ الشريعة الإسلامية لإكمال القاعدة الضريبية نفيًا لصفة التشريعية في هذه القاعدة ذلك أن جزءً منها (احد شقيها) سيحدد من غير السلطة التشريعية المنتخبة في البلاد إذا ما علمنا أن القاعدة لا يمكن تطبيقها إلا باتحاد شقيها معاً ، وهو ما يشكل تحدياً آخر يتطلب تدخل المشرع الدستوري بالتعديل لمعالجته.

ثانياً:- صفة التجريد

بالرغم من اتجاه الفقه الإسلامي إلى الانطلاق من الجزئيات والإفراط في ذكر الأمثلة والتفصيل في وضع الاحتمالات والميل نحو إيجاد الحلول لكل منها والانتهاه بوضع الأحكام العامة أو ما تسمى بالكليات، إلا أن هذه الأخيرة هي التي ترادف مبادئ الشريعة الإسلامية وحيث أن هذه المبادئ مصدرراً من مصادر القانون في العراق ولما كانت كذلك فلا شك في اتصافها بالتجريد وتعزيزها لصفة التجريد في القاعدة الضريبية التي تكملها.

ثالثاً:- ذاتية القاعدة الضريبية

تتبنى الشريعة الإسلامية مجموعة من المبادئ المالية التي لا نظير لها في التشريعات الوضعية ومنها ما يتناقض مع مبادئ هذه الأخيرة وهو ما دفع الكثير من فقهاء المالية العامة والتشريع المالي إلى المقارنة بين النظام المالي الإسلامي والأنظمة المالية الوضعية ، ومقارنة الزكاة بالضريبة كاعتماد الأسعار النسبية في الغالب من الفرائض المالية الإسلامية وتخصيص الإيرادات وجواز المقاصة بين دين الفريضة وأي دين آخر ودين الفريضة مطلوب لا محمول وغيرها من المبادئ. (النعيم ، 1974 : ص ص 95-105 ؛ البدراني ، 2007-2008 ؛ الجبوري والدخيل ، 2011: ص ص 10-11)

وعلى ذلك فإن الإحالة إلى مبادئ الشريعة الإسلامية وهي تعتمد هكذا مبادئ سيبتعد بها عن صفة الذاتية ويلحقها ليس بقانون معين وإنما بالشريعة الإسلامية الغراء وهو ما نتمناه لولا وجود مبدأ القانونية.

رابعاً:- صفة الأمرية

مثلها مثل بقية مصادر القانون تتباين مبادئ الشريعة الإسلامية فمنها الأمره ومنها المكمله فإذا أحال المشرع إلى مبادئ أمره كان بها وإلا فإن الإحالة إلى المبادئ المكمله تجعل القاعدة الضريبية مزيجاً من الأمر والإكمال ، ولما كانت القاعدة اما ان تكون أمره بالكامل او تكون مكمله فان القاعدة الضريبية التي تحيل إلى مبادئ الشريعة المكمله ستكون قاعدة مكمله وهو ما يتنافى مع خصيصة الأمرية في القاعدة الضريبية كونها محكومة بمبدأ القانونية الذي يحتاج إلى تعديل.

خامساً:- تجسيد مبدأ التوازن والملاءمة بين السلطة والحرية

حيث أن اعتماد قيام الشعب بنفسه أو عن طريق ممثليه في البرلمان بوضع قواعد فرض الضريبة والإعفاء منها معياراً لوصف القاعدة الضريبية بأنها تجسد مبدأ التوازن والملاءمة بين السلطة والحرية ، وحيث أن مبادئ الشريعة الإسلامية تجد مصدرها وعلى التوالي في القرآن الكريم والسنة النبوية الشريفة وإجماع علماء الأمة والاجتهاد، وإذا كانت اغلب هذه المصادر غير معبرة عن رأي الشعب بصورة مباشرة او غير مباشرة وإنما هي مبادئ إلهية ، فان المبادئ المستقاة من إجماع العلماء تمثل نوعاً من أنواع التمثيل عن الشعب إذا ما علمنا مدى الاحترام والإجلال الذي يحظى به رأي هؤلاء العلماء لدى أبناء الأمة الإسلامية ، ناهيك عن الصلاحيات المخولة لخليفة الدولة الإسلامية (إمام المسلمين) في مجال فرض الضرائب والإعفاء منها، إذا ما علمنا أن ترك القرآن الكريم والسنة النبوية لهذه لمسألة اختياره دون تفصيل يرجح إمكانية قيام البيعة بأية طريقة تعبر عن رضا الأمة به ومنها الانتخاب (الموردى ، 1998: ص 18 ؛ الجابري ، 1996: ص 9 ؛ الدخيل ، 2009 : ص ص 155-170) ، مما يدفعنا إلى القول بان المبادئ التي يأتي بها الإجماع أو التي يقررها الخليفة تجسد مبدأ التوازن بين السلطة والحرية.

سادساً:- التزام قواعد الضريبة

إذا كان آدم سمت أول من أكد على ضرورة التزام الضريبة بقواعد أربع هي العدالة واليقين والملاءمة والاقتصاد (مرسي بك ، بدون : ص ص 43-45) ، فان الشريعة الإسلامية قد طبقت هذه القواعد قبل ولادته بقرون، فلا شك أن العدالة المطلقة هي عدالة الخالق وان كل ما دون ذلك بما فيها ما يسميه القانون الوضعي بالعدالة ليس سوى عدلاً، أما في اليقين فان مبادئ الشريعة الإسلامية سواء المتعلقة بالفرائض المالية أو غيرها من المبادئ هي في متناول الجميع ويمكن لكل فرد مسلماً كان أو غير مسلم أن يتعرف على مفهومها بسهولة شديدة بسبب انتشار كتب الفقه الإسلامي والدعاة والعلماء في كل مكان من أرجاء المعمورة، وهو ما كان سبباً في رفع الوعي الضريبي لدى أبناء الأمة الإسلامية والذي ساهم بدوره في التقليل من التهرب الضريبي إن لم نقل القضاء عليه في عهد الرسول الأعظم محمد (p) والخلفاء الراشدين، اما في الملاءمة فقد كان في قوله تعالى(واتوا حقه يوم حصاده) (سورة الإنعام ، الآية 14) تأكيداً لهذه القاعدة وتعزيزاً لها والحال ذاته مع قاعدة الاقتصاد والتي تتجلى في عدم وجوب نقل أموال الزكاة وغيرها من الفرائض من الأمصار إلى العاصمة- إلا عند الحاجة - وإنما توزيعها على مستحقيها في كل بلد واختيار العناصر

الكفاءة والنزاهة كعمال لجباية الزكاة والفرائض الأخرى. (النعيم ، 1974 : ص ص105-107)

ومع أن العدالة الضريبية للشريعة الإسلامية لا تتوقف على عملية الفرض والإعفاء كما هو الحال في الدول الحديثة ، بل تتعداه إلى عملية إنفاق حصيلة هذه الفرائض بما يسمى بالعدالة التوزيعية وهي عملية انتقال الثروة بين الأفراد طوعاً أو إزاماً (الصلاحين ، 2007 : ص319) ، كما تتجلى العدالة في إعجاز الزكاة وغيرها من الفرائض في قياس المقدره التكليفية لدى المكلفين بها وتحديد النصاب (الابجي ، بدون : ص ص 244-259 ؛ عبد الواحد ، بدون ، ص 30 ، إلا أن ذلك كله قد لا يرضي البعض من فقهاء المالية العامة الذين يعتقدون بان العدالة الضريبية لا يمكن أن تكون إلا بالاستعانة بالأسعار التصاعديّة كما أن مقياس العدالة يجب أن لا يتعدى الفرض والإعفاء والتقدير ليصل إلى التوزيع إذا ما علمنا مدى الاعتبار والأهمية التي يقرونها لقاعدة عدم تخصيص الإيرادات . (العمرى ، 1986 ، ص ص90-91 ؛ عبد المتعال ، 1941 : ص ص 198-199).

وإذا كنا قد لاحظنا في المطلب السابق أن أية إحالة إلى المبادئ الإسلامية في إكمال القاعدة الضريبية سيخل بمبدأ القانونية الذي يمنع الاستعانة بها ، فإننا نفضل لو أن المشرع الدستوري العراقي قد عدل مبدأ القانونية وخفف من وطأته في هذا المجال فقط وأجاز الإحالة إلى مبادئ الشريعة الإسلامية الغراء في تكملة القواعد الضريبية بما يسمح بالاستفادة من قواعد العدالة واليقين التي انمازت بها من قريناتها في النظم المالية الحديثة وبالشكل الذي يفسح المجال أمام السلطة المالية في زيادة الوعي الضريبي والتقليل ما أمكن من فرص التهرب الضريبي.

الخاتمة

وفي ختام هذه الدراسة يجدر بنا نسطر أهم الاستنتاجات والتوصيات وذلك في نقطتين وكما يأتي:-
أولاً:- الاستنتاجات

خلص الباحث إلى مجموعة من الاستنتاجات أهمها:-

- 1- لازال للمبادئ الإسلامية مكانتها وأهميتها في النظام القانوني العراقي عموماً والنظام الضريبي خصوصاً كونها مصدراً تاريخياً غير مباشر لقوانين الضرائب العراقية ، فضلاً عن أن الإحالة العينية في هذه القوانين إلى المبادئ الإسلامية.
 - 2- لان القانون المدني العراقي وقانون الأحوال الشخصية تجد مصدرها التاريخي في الشريعة الإسلامية ولوجود إحالات صريحة وضمنية في القوانين الضريبية العراقية إلى القانونيين أعلاه ، كانت الشريعة الإسلامية مصدر تاريخياً غير مباشر للقوانين الضريبية فيه .
 - 3- من القواعد الضريبية التي تجد مصدرها التاريخي بصورة غير مباشرة في المبادئ الإسلامية انفصال الذمة المالية للزوجين وفرض الضريبة على رأس المال وتعذر الإفراز أو التصرف بالعرضة وتحديد المكلف بدفع ضريبة العقار في العقار الشائع وتحديد مفاهيم بعض الاصطلاحات كحق الملكية وحق التصرف ووسائل نقله والالتزامات والتعهدات والتعويضات وبدلات إيجار الأراضي الزراعية وتنزيل النفقة الشرعية والإعفاءات المرتبطة بالوالدين والزوجين والأولاد والأرملة والمطلقة.
 - 4- أحالت القوانين الضريبة العراقية في غير موضع إحالة ضمنية إلى المبادئ الإسلامية ، تعلق البعض منها بتحديد المقصود بال وارث ومن انتقلت إليه التركة ومتولي توزيعها والحارس القضائي والأمين والولي والوصي والجوامع والمساجد ومحلات العبلدة الأخرى.
 - 5- في ظل وجود مبدأ قانونية الضريبة في الدستور العراقي النافذ بصيغته الحالية الصارمة التي توسع من نطاقه ليشمل شؤون فرض الضريبة وجبايتها والإعفاء منها ، فان الاستعانة بالمبادئ الإسلامية في قوانين الضرائب العراقية تبدو أمام تحدي كبير يمنع على مشرع القانون العادي أن يحيل إلى هذه المبادئ.
 - 6- مع أن الاستعانة بالمبادئ الإسلامية ستشكل خرقاً لنتائج مبدأ القانونية وتقويضاً لبعض خصائص القاعدة الضريبية ، بيد أن المشرع العراقي أحال في غير موضع إلى هذه المبادئ ولو بصورة غير مباشرة لإكمال بعض القواعد الضريبية.
- ثانياً:- التوصيات

يتمنى الباحث على المشرع العراقي ما يأتي :-

- 1- تعديل مبدأ قانونية الضريبة والتخفيف من وطأته بالشكل الذي يسمح بالإحالة إلى المبادئ الإسلامية بصورة مباشرة في القوانين الضريبية للاستفادة من قواعد العدالة واليقين التي انمازت بها من قريناتها في النظم المالية الوضعية.
- 2- اعتماد الشريعة الإسلامية مصدراً تاريخياً مباشراً لقوانين الضرائب عن طريق إجراء تعديلات جذرية لما يخالف المبادئ والإحكام الشرعية في هذه القوانين بتضمينها المزيد من المبادئ الإسلامية التي تتناسب مع طبيعة المجتمع العراقي المسلم.

3- اعتبار التوصيتين السابقتين مرحلتين من مراحل التحول نحو اعتماد نظام مالي إسلامي متكامل ، أخذاً بأسلوب التدرج في تغيير الأنظمة الاقتصادية والضريبية فالانتقال المباشر عادة ما يواجه بتحديات جمة لا يمكن التغلب عليها بسهولة .

3- زيادة عدد حالات الإحالة الضريبية إلى المبادئ الإسلامية في قوانين الضرائب بما يتناسب ورغبة غالبية الشعب العراقي المسلم في تبني هذه المبادئ لينعكس ذلك بدوره على رفع الوعي الضريبي الذي انخفض نتيجة اعتماد مبادئ الفقه الغربي الغربية عن المجتمع العراقي.

المراجع

*القرآن الكريم

أولاً :- المصادر باللغة العربية

أ-الكتب

- 1- ابن عابدين(بدون سنة): رد المحتار على الدرر المختار ، ج4.
- 2- ابن مودود ، عبد الله بن محمود(بدون سنة): الاختيار لتعليل المحتار ، ج3.
- 3- البشري ، طارق (2005): الوضع القانوني بين الشريعة الإسلامية والقانون . القاهرة ، دار الشروق ، ط.2
- 4- البشير ، محمد طه وطه ، غني حسون (بدون سنة): الحقوق العينية ، ج.1
- 5- البكري ، عبد الباقي و البشير ، زهير (بدون سنة) : المدخل لدراسة القانون . بغداد ، بيت الحكمة.
- 6- الجابري ، محمد عابد (1996) : الدين وتطبيق الشريعة . بيروت ، مركز دراسات الوحدة العربية ، ط1 .
- 7- الجبوري ، ساجر ناصر حمد (2005) : التشريع الإسلامي والغزو القانوني الغربي للبلاد الإسلامية . بيروت ، دار الكتب العلمية ، ط1.
- 8- الجنابي ، طاهر (بدون سنة) : علم المالية العامة والتشريع المالي . الموصل ، دار الكتب للطباعة والنشر.
- 9- الجعفري ، هشام (1967- 1968) : مبادئ المالية العامة والتشريع المالي. بغداد ، مطبعة الاعظمي، ط3.
- 10- الحكيم ، عبد المجيد والبشير ، محمد طه و طه ، غني حسون (بدون سنة) : الوجيز في نظرية الالتزام في القانون المدني العراقي . الموصل ، مؤسسة دار الكتب للطباعة والنشر ، ج.1
- 11- الزلمي ، مصطفى إبراهيم (2001): أحكام الميراث والوصية وحق الانتقال في الفقه الإسلامي والقانون المقارن، ط2.
- 12- صالح ، باسم محمد : القانون التجاري (بدون سنة) ، القسم الأول.
- 13- عبد البصير ، عصام عفيفي حسين (2003) : تجزئة القاعدة الجنائية . القاهرة ، دار النهضة العربية ، ط.1
- 14- عبد المتعال ، زكي (1941) أصول علم المالية العامة والتشريع المالي . القاهرة : مطبعة فتح الله الياس نوري .
- 15- عبد الواحد ، السيد عطية (بدون سنة) : القيم الأخلاقية في السياسة المالية والاقتصادية ، مركز عباد الرحمن.
- 16- عجيبة ، صالح يوسف (1965): ضريبة الدخل في العراق من الوجهتين الاقتصادية والفنية (دراسة تحليلية) . القاهرة ، المطبعة العالمية.

- 17- عطية ، قدري نقولا (1960) : ذاتية القانون الضريبي واهم تطبيقاتها.
- 18- ال علي ، رضا صاحب أبو احمد (2002): المالية العامة . البصرة ، الدار الجامعية للطباعة والنشر والترجمة.
- 19- علي ، دلاور وبدوي ، محمد طه (بدون سنة) : أصول القانون الضريبي . الإسكندرية ، دار المعارف.
- 20- العمري ، إسماعيل (1984): الحق ونظرية التعسف في استعمال الحق . الموصل ، مطبعة الزهراء الحديثة ، ط1.
- 21- العمري ، هشام محمد صفوت (1979): اتجاهات المشرع العراقي في ضريبة الدخل . بغداد ، مطبعة المعارف، ط1 .
- 22- العمري ، هشام محمد صفوت (1986) : اقتصاديات المالية العامة والسياسة المالية . بغداد ، مطبعة عصام.
- 23- العمري ، هشام محمد صفوت (1989): الضرائب على رأس المال . الموصل ، مطابع التعليم العالي.
- 24- العوجي ، مصطفى (1992): القاعدة القانونية في القانون المدني . بيروت ، مؤسسة يحسون للنشر والتوزيع ، ط1.
- 25- الفضلي ، جعفر (2009): الوجيز في العقود المدنية . القاهرة ، العاتك لصناعة الكتب ، ط4 .
- 26- الكبيسي ، احمد (2006): الوجيز في شرح قانون الأحوال الشخصية وتعديلاته . بغداد ، المكتبة القانونية، ج1، ط2.
- 27- كوماني ، لطيف جبر والرفيعي ، علي كاظم (بدون سنة) : القانون التجاري . بغداد ، مديرية دار الكتب للطباعة والنشر.
- 28- الماوردي ، أبو الحسن علي بن محمد بن حبيب البصري (1998): الأحكام السلطانية والولايات الدينية . بغداد ، دار الحرية للطباعة.
- 29- مبارك ، سعيد عبد الكريم (1982): أصول القانون . الموصل ، مديرية دار الكتب للطباعة والنشر ، ط1.
- 30- مبارك ، سعيد والفتلاوي ، صاحب عبيد و الملا حويش طه (1992-1993): الموجز في العقود المسماة البيع – الإيجار – المقولة . بغداد ، دار الحكمة للطباعة والنشر .
- 31- مرسي بك ، احمد ممدوح (بدون سنة): الضريبة على الإيرادات علماً وعملاً . القاهرة ، مطبعة مصر، ج1 ، ط3 .
- 32- المفرجي ، إحسان ونعمة ، كطران زغير والجدة ، رعد (1990): النظرية العامة في القانون الدستوري والنظام الدستوري في العراق . بغداد ، مطبعة دار الحكمة.
- 33- النعيم ، عبد العزيز العلي (1974): نظام الضرائب في الإسلام ومدى تطبيقه في المملكة العربية السعودية . القاهرة ، دار الاتحاد العربي للطباعة.
- ب- الرسائل والاطاريح الاكاديمية**
- 1- الزبيدي ، إبراهيم حميد محسن (2007) الفراغ التشريعي في أحكام الضرائب المباشرة في العراق ، أطروحة دكتوراه ، كلية القانون ، جامعة بغداد.

2- غيلان ، عثمان سلمان (2003) مبدأ قانونية الضريبة وتطبيقاته في تشريع الضرائب المباشرة في العراق ، أطروحة دكتوراه كلية الحقوق ، جامعة النهرين.

ج- البحوث والدراسات العلمية

- 1- الابجي ، كوثر (بدون سنة) : إعجاز تشريع الزكاة في قواعد قياس الطاقة المالية وفي النصاب النقدي ، بحث منشور في المجلة الصادرة عن المؤتمر العالمي الثامن للإعجاز العلمي في القران والسنة ، المملكة العربية السعودية.
- 2- البدراني ، قبس حسن عواد (2007-2008): "الإيرادات في النظام المالي الإسلامي". محاضرات غير منشورة أقيمت على طلبة الدكتوراه في القانون للعام الدراسي ، جامعة الموصل، كلية الحقوق.
- 3- الجبوري ، ساجر ناصر حمد و الدخيل ، احمد خلف حسين (2011) " الموازنة بين الزكاة والنظرية العامة للضريبة " بحث منشور على موقع موسوعة الاقتصاد والتمويل الإسلامي على شبكة الانترنت متاح على الرابط الآتي

<http://iefpedia.com/arab/?p=25467>

- 4- الدخيل ، احمد خلف حسين و جاسم ، فوزي إبراهيم (2003): "مسؤولية الشخص النائب عن غيره وأثرها في تقدير ضريبة الدخل في القانون العراقي(دراسة مقارنة) " مجلة جامعة تكريت للعلوم الإنسانية (مجلد10، عدد5).
 - 5- الدخيل ، احمد خلف حسين (2009): "الأزمة المالية العالمية دعوة لاعتماد نظام مالي إسلامي في إطار دولة إسلامية قطرية " مجلة جامعة تكريت للعلوم القانونية والسياسية (المجلد2 ، العدد الخاص بالمؤتمر العلمي الأول لكلية القانون بجامعة تكريت).
 - 6- الدخيل ، احمد خلف حسين (2011): "المطابقة في التشريع الضريبي العراقي " ، بحث مقبول للنشر لدى مجلة جامعة دهوك.
 - 7- الصلاحين ، د. عبد المجيد محمود (2007) " العدالة التوزيعية في النظام المالي الإسلامي " . مجلة الشريعة والقانون ، كلية الشريعة والقانون بجامعة الإمارات العربية المتحدة (عدد31)
 - 8- غيلان ، عثمان سلمان (2009): "الاختصاص التشريعي للبرلمان في الشؤون المالية " مجلة التشريع والقضاء (عدد1).
- د - التشريعات

- 1- دستور جمهورية العراق لسنة 2005 النافذ.
- 2- القانون المدني العراقي رقم 40 لسنة 1951 النافذ.
- 3- قانون ضريبة العقار رقم 162 لسنة 1959 النافذ .
- 4- قانون الأحوال الشخصية العراقي رقم 188 لسنة 1959 النافذ .
- 5- قانون ضريبة العرصات رقم 26 لسنة 1962 النافذ .
- 6- قانون رعاية القاصرين رقم 78 لسنة 1980 النافذ.
- 7- قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 النافذ .

8- القرار 120 لسنة 2002 النافذ.
هـ - جريدة الوقائع العراقية

- 1- العدد المرقم 3015 في 1951./8/9
 - 2- العدد المرقم 184 في 1959./6/13
 - 3- العدد المرقم 280 في 1959/12 /30 .
 - 4- العدد المرقم 676 في 1962./5/31
 - 5- العدد المرقم 2917 في 1982./12/27
 - 6- العدد المرقم 3938 في 2002./7/8
 - 7- العدد المرقم 4012 في 2005/12/28.
- ثانياً :- المصادر باللغات الأجنبية

- 1- Allen , Michael & Thompson , Brian (2000): Cases & Materials on Constitutional and Administration Law. London , Blackstone Press .
- 2- Al-Qaysi , Dr. Riyadh (1970) : Elementary Study of Law. Baghdad , Al-Aani Press.
- 3- Trotabas, L. (1960) : prcis de cience el technique Fiscales . Paris, 2nd ed.