محاضرة بعنوان

التفتيش الضريبي

إنَّ نصوص القوانين الضريبية تعطي للسلطة المالية الحق في التقصي والبحث عن حقيقة الدخل الخاضع للضريبة، لغرض الوقوف على حقيقة المادة الخاضعة للضريبة من خلال أَجراء التفتيش للمساكن أو المحلات التي يمارس فيها المكلف نشاطه، وسوف نبين مفهوم التفتيش الضريبي، وانواعه، وموقف التشريعات المعاصرة منه ، وكذلك موقف المشرع العراقي من التفتيش الضريبي في الفقرات الآتية:

مفهوم التفتيش

إنَّ البحث في أيجاد مفهوم للتفتيش يتوجب علينا توضيح تعريفه في اللغة، ومن ثم بيان تعريفه في الاصطلاح وهذا ما سنوضحه في فرعين:

- تعريف التفتيش لغةً

إنَّ أصل كلمة " التفتيش " مأخوذة من الفعل "فتش"، وجاء في كتاب العين إنَّ "فتش، الفتش، التفتيش، تعني طلب في بحث أو التقصي عن امر ما .

– تعريف التفتيش اصطلاحاً

لم يرد في القوانين الضريبية تعريف جامع مانع للتفتيش الضريبي، لذا انبرا دور الفقه بهذا الصدد، والذين تعددت وجهات نظرهم في تعريف التفتيش إذ ذهب بعضهم الى القول بأنَّ التفتيش يعني (حق الادارة الضريبية في البحث والتقصي من أجل معرفة حقيقة المادة الخاضعة للضريبة وذلك عن طريق تفتيش الاماكن والدخول فيها) ، كما عرفه آخرون بأنَّه (حق يمنحه المشرع لموظفي مصلحة الضرائب مع مراعاة بعض الاعتبارات المعينة، لتفتيش الاماكن التي يمارس فيها المكلف نشاطه) .

وقد عرفه بعض الفقه بأنَّه (الاطلاع على محل منحه القانون حرمة خاصة، بعدَّه مستودع سر صاحبه لضبط ما يوجد من دليل يفيد في كشف الحقيقة)، كما عرف ايضاً بأنَّه (أجراء من إجراءات التحقيق يقوم به موظف مختص للبحث عن أدلة مادية لجناية او جنحة، وذلك في محل خاص طبقاً للأحكام المقررة في القانون)، كما عرفت محكمة النقض المصرية التفتيش بانَّه (البحث عن الحقيقة في مستودع السر، ولا يجوز القيام به إلاَّ بمعرفة سلطة التحقيق، أو بأمر منها، أو في الاحوال التي يصرح بها القانون) .

وفي ضوء ما تقدم يمكن تعريف التفتيش بأنَّه حق يمنحه المشرع للإدارة الضريبية في البحث والتقصي عن دخل المكلف في اي مكان سواء أكان مسكنه أو محله التجاري أو مكتبه الذي يمارس فيه نشاطه من أجل الوصول الى حقيقة الدخل الخاضع للضريبة وللحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

-أنواع التفتيش

بعد أنَّ بينا مفهوم التفتيش والذي يعد عملاً قانونياً شانه شأن الاعمال القانونية الاخرى، فالتفتيش لا ينفذ بشكل واحد، وإنَّما يتخذ صوراً متعددةً حسب نوع الموضوع الذي يعالجه، منها التفتيش التحقيقي والتفتيش الاداري، وهناك انواع اخرى للتفتيش ، ويوجد هناك تفتيش يمارس من قبل موظفي الادارة الضريبية للتحري والتحقق عن المكلف والوقوف على حقيقته وايضا للكشف عن الجرائم الضريبية التي يرتكبها المكلف، ويثار في هذا الجانب تساؤل حول الطبيعة القانونية للتفتيش الذي يمارس من قبل موظفي الادارة الضريبية هل هو تفتيش تحقيقي ام تفتيش اداري ام أنَّه ذو طبيعة مزدوجة ؟ وللإجابة على هذا التساؤل سنبحث انواع التفتيش فيما يلي:

- التفتيش التحقيقي

من المتفق عليه أنَّ السبب الاساسي من إقرار ممارسة التفتيش هو الحصول على الدليل في تحقيق قائم من أجل الوصول الى الحقيقة، اي بتعبير آخر بضرورة الحصول على دليل مع قيام قرينة على وجود ذلك الدليل لدى الشخص أو في منزله ، وبذلك يعرف التفتيش التحقيقي بأنَّه (الاطلاع على مكان منحه القانون حرمة خاصة عن جريمة معينة وقعت بِعدِّها سر صاحبه لضبط ما يوجد فيه بما يفيد التوصل الى الحقيقة وقد عُرِّفَ ايضاً بانَّه أجراء من الاجراءات التي يأمر بها قاضي التحقيق أَو من يخوله لذلك وإن الغرض منه هو البحث والتقصي عن الادلة الجرمية التي يتولى التحقيق فيها، وقد عُرِف التفتيش بانَّه هو اجراء تقوم به السلطات القضائية لغرض الكشف عن كل شيء من شانه أنْ يكون قد سهل أو ساعد في ارتكاب الجريمة وضبطها في محل يتمتع بحرمة حق السرية، وبذلك فأنَّ التفتيش هو من الاجراءات التحقيقية وليس من إجراءات الاستدلال.

كما عرفته محكمة النقض المصرية ذلك الاجراء الذي أجاز القانون فيه التعرض لحرمة مكان او محل بسبب جريمة وقعت بهدف الوصول الى دليل مادي يفيد في الكشف عن الحقيقة، وبالتالي فأنَّ ممارسة هذا التفتيش يتطلب أَنْ تكون هناك جريمة وقعت بالفعل سواء أكانت جناية ام جنحة كما يشترط أَنْ تتوافر دلائل تسمح بتوجيه الاتهام الى شخص معين.

وقد أقر المشرع العراقي في قانون ضريبة الدخل، منح وزير المالية أو من يخوله لغرض تطبيق أحكام القانون الضريبي إصدار الانظمة أو التعليمات اللازمة لتنظيم ممارسة الادارة الضريبية للتفتيش والتحري عن مفردات دخل المكلف ومصادرها.

– التفتيش الاداري

يقصد به إجراء يقوم به بعض الموظفين لغرض الكشف عن وقوع جريمة او تجنب وقوعها أو لتحقيق ضرورة عملية، كما عرف ايضاً هو اجراء تحفظي يقوم به الموظفون العموميون أو من في حكمهم لغرض تحقيق اهداف أدارية أو وقائية ، وقد عرفه جانب آخر من الفقه بأنَّه (أجراء تقوم به السلطات الادارية بموجب نص في القانون أو النظام من أجل التحقق والتأكد من تنفيذ ما تأمر به السلطات وما تنهي عنه) ، وعُرِّفَ ايضاً بأنَّه أجراء يخول بموجبه القانون موظف عام بأنْ يفتش شخصاً في وضع معين حتى يتحرى فيما إذا كان قد ارتكب جريمة ما، وفي ضوء ما تقدم نجد أنَّ التفتيش الاداري ليس اجراءً تحقيقياً والسبب أنَّه لا يبحث عن الادلة الجرمية فضلاً عن أنَّ ممارسة هذا النوع من التفتيش لا يستلزم أَنْ يكون هناك حالة تلبس بالجريمة، وإنَّ تسميته بالتفتيش الاداري يرجع الى الهدف الذي يبتغي تحقيقه كما أنَّ ممارسة هذا التفتيش يكون اما بموجب نص في القانون أو بناءً على اتفاق بين الطرفين أو في حالة الضرورة، وتجدر الاشارة الى أنَّ الاشخاص الذين يمارسون هذا التفتيش لا يتطلب أنْ تتوافر فيهم صفة الضبطية القضائية، فهو يكون أقرب الى الضبطية الادارية .

ومن الامثلة على ممارسة هذا التفتيش ما يقوم به موظفو الكمارك, إذ منحهم القانون الحق في تفتيش الاشخاص والاماكن والبضائع داخل حدود الدائرة الكمركية بمجرد توافر حالة تنم عن شبهة توافر تهريب كمركي, وكذلك نص قانون الصحة العامة رقم (89) لسنة 1981، على أنَّه تخضع المؤسسات الصحية غير الحكومية للتفتيش بواسطة لجان تشكل من قبل وزارة الصحة، للتأكد من الالتزام بالضوابط الصحية ويتم مباشرة العمل خلال اوقات العمل الرسمي .

في هدى ما تقدم أنَّ التفتيش الذي يقوم به موظفي الادارة الضريبية يكون ذا طبيعة مزدوجة، تبعاً للهدف منه، فاذا كان الهدف من ممارسته هو البحث عن ادلة تفيد في الكشف عن ارتكاب المكلف الضريبي لجرائم تهرب أو غش أو احتيال ضريبي فيكون تفتيش تحقيقي، إما إنَّ كان يمارس لغرض التحقق أو التأكد من صدق الاقرارات الضريبية المقدمة من المكلف من خلال الاطلاع على الاوراق أو البيانات الدفاتر فهنا يعد تفتيش

اداري، وتجدر الاشارة الى أنَّ ممارسة حق التفتيش سواء أكان تحقيقياً أم ادارياً أم ضريبياً ينبغي على القائم به أنْ يلتزم بمراعاة المحافظة على الاسرار التي يطلع عليها بحكم ممارسته لهذا الحق، بحيث أنَّ تجاوز الحدود المرسومة للتفتيش يُعد مساساً أو تجاوز على خصوصية المعلومات الضريبية للمكلف مما يشكل مخالفة قانونية ينبغي معالجتها.