



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة ديالى

كلية القانون والعلوم السياسية

قسم القانون

التهرب الضريبي واساليب مكافحته

بحث تقدم به الطالب (عباس ثامر شريف)

الى كلية القانون والعلوم السياسية - قسم القانون وهو جزء من متطلبات نيل شهادة

البكلوريوس في القانون

أشرف

م.م. عمار ياسين كاظم

٢٠١٧م

١٤٣٨هـ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

(هُوَ الَّذِي جَعَلَ الشَّمْسَ ضِيَاءً وَالْقَمَرَ نُورًا وَقَدَرَهُ
مَنَازِلَ لِتَعْلَمُوا عَدَدَ السِّنِينَ وَالْحِسَابَ مَا خَلَقَ اللَّهُ
ذَلِكَ إِلَّا بِالْحَقِّ يُفَصِّلُ الْآيَاتِ لِقَوْمٍ يَعْلَمُونَ)

صدق الله العظيم

سورة يونس - الآية (٥)

الإهداء

الحمد ربي على عظيم فضلك وكثير عطائك، إنه لا يسعني في هذه اللحظات لعلني لا أملك أغلى
منها أن أهدي ثمرة عملي:

إلى من سهرت على راحتي، إلى التي فرحت لفرحي وبكت لبكائي، إلى من سهرت الليالي
لترعاني وما بخلت عني بالدعاء، إلى من حملتني كرها ووضعتني كرها، إلى فضاء المحبة وبحر
الحنان
إلى التي أجبرتني الدنيا أن أفارقها إلى روح الفقيدة التي لا يزال مكانها شاغرا في قلبي، تسكنه
بين الفنية والأخرى ذكرى كلماتها نقشت على قلبي ، أُمي الغالية (رحمها الله).
إلى من علمني أن الصبر على الأشياء سبيل الظفر بها، والذي كان سببا في ما وصلت إليه أبي.
إلى من شاركوني حلو الزمان ومره، فجمعنا بيت واحد جدرانها التعاون والوفاء وسقفه المحبة
والأخوة المعلقة في فضاءات الأمل ، إخوتي وأخواتي.
إلى الذي لم يكن لي فقط مشرف بل أكثر من ذلك استاذي الغالي عمار ياسين كما لا يمكنني أن
أنسى الذين شاركوني حلاوة الدراسة ومرارتها الذين لا تسعهم ذاكرتي ولا تسعهم مذكرتي
إلى كل زملائي وكل من يعرفني.

الباحث

ب

شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على سيدنا محمد وعلى اله
الطيبين الطاهرين واصحابه الغر الميامين

اتقدم بجزيل الشكر والتقدير الى الأستاذ (عمار ياسين كاظم) لاقتراحه
مشروع البحث ولصبره الجميل معي ولتوجيهاته التي كان لها
الفضل في انجازه .

واقدم شكري وامتناني الى عميد كلية القانون والعلوم السياسية
(الدكتور خليفة ابراهيم عودة التميمي)

واقدم شكري لأساتذتي الكرام في قسم القانون لما أبدوه من عون لي طيلة
فترة البحث

وجزيل الشكر والتقدير الى (رئيس قسم القانون) - في كلية القانون
(أ.م. د. علاء الدين محمد حمدان)

شكري واعتزازي وتسامحي الى كل من وضع العثرات في طريقي
ليجعلني اصلب عوداً وأكثر قوة وإيماناً في هذه الحياة .

واقدم شكري الى مكتبة الكلية (التي افادتنا في انجاز البحث وكانت لنا
عون في انجازه)

والى كل من علمني ونصحني وكان عوناً لي في انجاز هذا البحث
بعد الله (مزوجل)

اقرار المشرف

اشهد ان اعداد هذا البحث الموسوم بـ (التهرب الضريبي واساليب
مكافحته) قد جرى تحت اشرافي في كلية القانون والعلوم
السياسية - جامعة ديالى وهو جزء من متطلبات نيل شهادة
البكالوريوس في القانون.

المشرف:

م.م. عمار ياسين كاظم

التوقيع:

٢٠١٧/ /

المحتويات

رقم الصفحة	عنوان الموضوع	التفاصيل
أ		الآية القرآنية
ب		الإهداء
ج		الشكر والتقدير
١ - ٢		المقدمة
٣	ماهية التهرب الضريبي	المبحث الأول
٤	مفهوم التهرب الضريبي وأنواعه	المطلب الأول
٥	مفهوم التهرب الضريبي	الفرع الأول
٦ - ٧	أنواع التهرب الضريبي	الفرع الثاني
٨	المشاكل التي تواجه النظام الضريبي	المطلب الثاني
٩ - ١٠	المشكلات التشريعية والإدارية	الفرع الأول
١١ - ١٢	المشكلات الاقتصادية والاجتماعية	الفرع الثاني
١٣	الإصلاح الضريبي وأساليب مكافحة التهرب الضريبي	المبحث الثاني
١٤	ماهية الإصلاح الضريبي ومعايير	المطلب الأول
١٥ - ١٦	ماهية الإصلاح الضريبي	الفرع الأول
١٧	معايير الإصلاح الضريبي	الفرع الثاني
١٨	أساليب مكافحة التهرب الضريبي	المطلب الثاني
١٩ - ٢٠	وسائل وقائية	الفرع الأول
٢١ - ٢٢	وسائل زجرية	الفرع الثاني
٢٣		الخاتمة
٢٣ - ٢٤		الاستنتاجات والتوصيات
٢٥ - ٢٦		المصادر

المقدمة

أولاً : التعريف بالموضوع

تعتبر الضريبة أداة مهمة من أدوات السياسة المالية وذلك كونها أحد مصادر الإيرادات العامة التي تعتمد عليها الدولة في رسم سياستها المالية وكذلك دورها لا يقتصر على الهدف المالي بل إتسعت أهدافها لتشمل الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية في ظل تطور مفهوم وظيفة الدولة الحديثة وفي مقدمة هذه الأهداف تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي وتعجيل عملية التنمية وإعادة توزيع الدخل وتحفيز الإدخار والاستثمار على وفق أولويات التنمية وقد ارتبط مفهوم الضريبة بحقوق المواطنة والمصلحة العامة في التاريخ السياسي الحديث فحيثما وجدت أنظمة ديمقراطية تحترم الإنسان والقانون وجدت الضريبة لخدمة الحقوق والواجبات للفرد والمجتمع وقد تطور مفهوم الضريبة بتطور المجتمعات وتعدد بنائها الاقتصادي والاجتماعي والسياسي لتصبح الضريبة أحد أهم أدوات السياسة المالية المعتمدة من قبل الدول لسد فجوة الموارد المحلية واحتياجات المواطنين. ولتحقيق هذه المعطيات والوصول إلى الأهداف الإستراتيجية المرجوة تحتاج الدولة إلى جهاز ضريبي كفوء ومحترف ذا أنظمة وإجراءات سليمة وشفافة ودقة في المعطيات المعتمدة أثناء تحصيل الضرائب للاطلاع على النتائج وتقييم مدى نجاح السياسة الضريبية أو إخفاقها أو انسجامها مع احتياجات الخطط التنموية وقدرة المكلفين على التعامل مع مفردات قوانين الضرائب وتكيف مؤسساتهم ومشاريعهم ومع توسع نطاق وأنواع الضرائب نتج عنه ظاهرة خطيرة سميت بالتهرب الضريبي.

ثانياً : أهمية موضوع البحث

أهمية البحث تكمن في مواجهة مشكلة التهرب من الضريبة والتعرف على أهم الأسباب التي تدفع الى التهرب منها ومعرفة الطرق والوسائل المتبعة لدى الأشخاص في التهرب من الضريبة وأيضاً التعرف على الوسائل والطرق التي يجب إتباعها من أجل مكافحة التهرب الضريبي ووضع حدود وقوانين رادعة وصارمة موضع التطبيق لمكافحة هذه الظاهرة.

ثالثاً : مشكلة البحث

الضريبة كإيراد سيادي من أهم مصادر الدولة المالية واداة فعالة لتحقيق الاهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية وان التهرب من دفع الضريبة يؤدي الى تقليل الحصيلة الضريبية مما يعني حرمان موازنة الدولة من مصدر مهم من مصادر التمويل .

رابعاً : منهجية البحث

نستخدم الأسلوب الوصفي لأهم ما يتعلق بأدبيات الدراسة في محاولة لتسليط الضوء على ماهية التهرب الضريبي و أهمية الضرائب و النظام الضريبي العراقي بشكل عام فضلاً عن المشكلات و العقبات التي يواجهها في محاولة للوصول لاستنتاجات و توصيات من شأنها الإسهام في معالجة تلك المشكلات بهدف تطوير دور الضريبة في تمويل الإنفاق الحكومي العراقي فضلاً عن تفعيل دورها في توجيه الاقتصاد العراقي و التأثير فيه لتحقيق الاستقرار الاقتصادي بالعراق.

خامساً: هدف البحث

يهدف البحث إلى الوقوف على ظاهرة التهرب الضريبي في ظل النظام الضريبي العراقي ومدى تأثير الحصيلة الضريبة بهذه الظاهرة وكذلك غرس ثقافة ضريبية لدى المكلفين من أجل التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي التي تضر بالإقتصاد الوطني وإبراز الأجهزة القائمة على مكافحة التهرب الضريبي والوسائل المعتمدة للتقليل من تلك الظاهرة .

سادساً : هيكلية البحث

وظاهرة التهرب الضريبي تحول دون تحقيق الدولة لأهداف سياستها الإقتصادية والإجتماعية لذا تسعى لمعالجة هذه الظاهرة بتحديد وإدراك الأسباب وعليه سنقسم هذا البحث الى مبحثين نتناول في الأول ماهية التهرب الضريبي وأنواعه وفي المبحث الثاني نتطرق الى الاصلاح الضريبي ووسائل مكافحة التهرب الضريبي .

المبحث الاول

ماهية التهرب الضريبي

تعمل كل دول العالم على تنمية اقتصادياتها والبحث عن مصادر التمويل التي تعتبر العمود الفقري والشرط الاساسي لقيام المشاريع وسيرها اذ بتحقق مثل هذا النوع من المشاريع وانتهائها تجد الدول نفسها تحقق جزءاً من هدفها الذي وضعته نصب عينها وهذا الهدف هو التنمية الاقتصادية ونظرا لارتباط التنمية بوسائل التمويل وتعتبر الايرادات الضريبية من أهم مصادر التمويل الداخلية ومن الايرادات الثابتة التي تعتمد عليها الحكومات في تحقيق أهدافها الاستراتيجية حيث ان الدولة تعمل جاهدة الى البحث عن تشريع ضريبي محكم يساهم في رفع هذه الايرادات ويعمل على تشجيع المكلفين والحد من ظاهرة التهرب الضريبي .

سوف يتم تقسيم هذا المبحث الى مطلبين هما:

المطلب الاول :- مفهوم التهرب الضريبي وانواعه

المطلب الثاني :- المشاكل التي تواجه النظام الضريبي

المطلب الاول

مفهوم التهرب الضريبي وانواعه

تعتبر الضريبة أحد أهم الوسائل لتغطية الأعباء العامة للدولة وتمويل الخزينة العمومية فهي اقتطاع مالي إجباري من الذمة المالية للمكلف لتحقيق أهداف تنمية تسطرها الدولة لكن غالباً ما يلجأ المكلف إلى تصرفات معينة من أجل التخلص من الضريبة المفروضة عليه عن طريق ما يصطلح عليه بالتهرب الضريبي .

وسوف يتم تقسيم هذا المطلب الى فرعين هما :

الفرع الاول : مفهوم التهرب الضريبي

الفرع الثاني : انواع التهرب الضريبي

الفرع الاول : مفهوم التهرب الضريبي

يراد بالتهرب الضريبي مجموعة من الافعال المادية الايجابية او السلبية التي يتبناها المكلف وتنطوي على مخالفة صريحة للقانون الضريبي باستعمال وسائل الغش والاحتيال بغية التخلص من الضريبة المفروضة عليه بصورة كلية أو جزئية مما يؤثر على حصيلة الدولة من الضريبة كأن يقدم المكلف تقارير عن دخله الى الادارة الضريبية يظهر فيها تكاليف أعلى من ارباحه بغية عدم الخضوع للضريبة على اساس أن الضريبة لا تفرض على الدخل الا بعد خصم التكاليف .

وبذلك يختلف التهرب الضريبي عن التجنب الضريبي والذي يقصد به التخلص المكلف من دفع الضريبة بدون مخالفة القوانين الضريبية وذلك عن طريق عدم ممارسة النشاط الذي تفرض عليه الضريبة كأن لا يستثمر الدخل في نشاط خاضع للضريبة او عدم استهلاك سلعة مفروضة عليها ضريبة عالية او حتى عن طريق الاستفادة مما يتضمن قانون الضريبة من نقائص وثغرات بسبب سوء صياغته وعدم الدقة في الاحكام مما يتيح له هذه الثغرات ان يجني ارباحا دون الخضوع للضريبة المقررة على مثل هذه الارباح وفي الحقيقة اذا كانت التشريعات الضريبية تضع من العقوبات المالية او الجسدية على كل من يستخدم وسائل الغش والاحتيال لمن يتهرب من دفع الضريبة فإن الامر ليس كذلك عندما يتجنب هذا الدفع باستغلال سوء الصياغة وذلك بأعطاء الشخص الحق في تجنب الضريبة استفادة من عدم احكام صياغة النصوص الضريبية وذلك تمسكا بمبدأ التفسير الضيق لنصوص التشريع الضريبي ولا سبيل امام المشرع سوى تعديل هذه النصوص بما يحول دون استغلال صياغتها وتجنب دفع الضريبة التي تقررها^(١).

١- د . رائد ناجي احمد : " علم المالية العامة والتشريع المالي في العراق " ، المكتبة القانونية ، بغداد ،

٢٠١٢ ، ص ٩٩ - ١٠٠

الفرع الثاني : أنواع التهرب الضريبي

التهرب الضريبي يؤدي الى فقدان الدولة لجزء من إيراداتها التي تحصلها عن طريق الضرائب والتهرب الضريبي عموماً ينقسم الى نوعين فقد يكون تهرباً مشروعاً او تهرب غير مشروع وهذا ماسنينه في النقطتين التاليتين :

١- التهرب المشروع: ويقصد به التخلص المكلف من أداء الضريبة نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي الذي ينتج عنها التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية (قد يكون مقصوداً من طرف المشرع لتحقيق بعض الغايات الاقتصادية والاجتماعية كأن تفرض ضريبة دخل على جميع الأرباح الصناعية والتجارية ثم تستثنى منها أرباح بعض المؤسسات) والمنصوص عليها في القانون تجنباً لأداء ضريبة الانتاج او التهرب من ضريبة الشركات ^(١) ويكون التهرب مشروعاً في الحالات الآتية :

أ- عدول بعض الافراد عن شراء السلعة التي تفرض عليها ضريبة مرتفعة او الانصراف عن ممارسة استغلال معين الى استغلال اخر تكون نسبة الضريبة المتحققة على هذا الاستغلال اقل.

ب- قيام شخص بنقل ملكية أمواله الى ورثته عن طريق بيع خلال حياته تهرباً من خضوع هذه الاموال لضريبة التركات أو في حالة أن قانون الضريبة لا يخضع الهبات الى الضريبة على التركات فيقوم المورث بهبة بعض امواله الى ورثته.

ج- قيام الشخص بنقل عبء الضريبة بعد ان يكون قد دفعها لدائرة ضريبة الدخل الى شخص اخر يطلق على هذه الحالة (انعكاس الضريبة).

د- تحويل الضريبة عن طريق تحسين عمليات الانتاج بما يعوض مقدار الضريبة أو لجوء المنتج الى انقاص درجة جودة أو حجم المنتج مع بقاء سعر السلعة على ما هو عليه ^(٢) .

١- صالح حسن كاظم : " مكافحة التهرب الضريبي ضرورة ملحة في الحد من الفساد " قسم البحوث والدراسات، دائرة الشؤون القانونية، بحث متاح على الموقع الالكتروني www.kenanaonline.com

٢- د. عادل العلي : " المالية العامة والقانون المالي والضريبي " ج ٢، ط ٢، دار الاثراء للنشر ، الاردن ، ٢٠١١ ، ص ١٧٧ - ١٨٧ ،

٢- التهرب غير المشروع: هو تهرب مقصود من طرف المكلفين وذلك عن طريق مخالفتهم عمدا لاحكام القانون الجبائي قصدا منهم عدم دفع الضرائب المستحقة عليهم اما بالامتناع عن تقديم أي تصريح بأرباحه أو بتقديم تصريح ناقص أو كاذب أو اعداد سجلات وقيود مزيفة أو الاستعانة ببعض القوانين التي تمنع الدوائر المالية الاطلاع على حقيقة الأرباح لاختفاء قسم منها^(١).

وهناك بعض الحالات التي يكون بها التهرب غير مشروع هي :

أ- تقديم الاقرار الضريبي بالاستناد الى سجلات أو مستندات مصطنعة مع علمه بذلك أو تضمينه بيانات تخالف ما هو ثابت في السجلات او المستندات التي اخفاها.

ب- الاتلاف المقصود للسجلات أو المستندات ذات الصلة بالضريبة قبل انقضاء المدة المحددة للاحتفاظ بها وفق احكام هذا القانون .

ج- اصطناع أو تغيير فواتير الشراء او البيع او غيرها من المستندات لأيهام الدائرة بقله الارباح او زيادة الخسائر .

د- اخفاء نشاط او جزء منه مما يخضع للضريبة^(٢) .

١- - صالح حسن كاظم : " مكافحة التهرب الضريبي ضرورة ملحة في الحد من الفساد " مصدر سابق

٢- د. عادل العلي : " المالية العامة والقانون المالي والضريبي " مصدر سابق ، ص ١٨٧

المطلب الثاني

المشاكل التي تواجه النظام الضريبي

النظام الضريبي هو عبارة عن مجموعة الضرائب التي تفرضها الدولة على المكلفين في زمن معين بما فيها الضرائب المباشرة و غير المباشرة العامة و النوعية و يعد أداة فعالة بيد الدولة لتحقيق الأهداف التي تصبو إليها، و يتأثر النظام الضريبي بالأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية فضلاً عن الأهداف التي تسعى الدولة إلى تحقيقها من خلال النظام الضريبي وتتكون مقومات النظام الضريبي من الإدارة التشريعية التي تختص بإصدار القوانين الضريبية و الإدارة التنفيذية التي تتولى تنفيذ هذه القوانين و الجهاز القضائي الذي يتولى الحكم في النزاعات التي قد تنشأ بين المكلفين و الإدارة الضريبية والنظام الضريبي شأنه شأن باقي الانظمة يواجه مشكلات وتحديات عديدة. ولذلك سوف يتم تقسيم هذا المطلب الى الفرعين الآتيين:

الفرع الاول : المشكلات التشريعية و الادارية

الفرع الثاني : المشكلات الاقتصادية والاجتماعية

الفرع الاول : المشكلات التشريعية والادارية

اولاً : المشكلات التشريعية

يعاني النظام الضريبي العراقي بالأساس من مشكلات من شأنها إن تعوق تطبيق السياسة الضريبية وعلى الرغم من قلة القوانين الضريبية ألا أنها تعاني من كثرة التعديلات فضلاً عن إن بعض الصياغات القانونية غير الواضحة بشكل دقيق لهذه القوانين و كثرة بنود بعضها تلبس فهم هذه القوانين بشكل واضح و دقيق من قبل موظف الهيئة العامة للضرائب و المكلف في الوقت نفسه مما يفتح المجال للتطبيق غير الدقيق لهذه القوانين ويؤثر سلباً في تطبيق السياسة الضريبية بشكل عام من جهة أخرى فان كثرة الاعفاءات والسماحات و التنزيلات يؤثر في الإيرادات الضريبية وبالتالي في السياسة الضريبية مع ملاحظة إن أهداف هذه الإجراءات الاقتصادية لا تتحقق بالغالب^(١) ان بعض التشريعات الضريبية قد تكون غير موفقة في الصياغة وقد يشوبها الغموض وقد يتخللها بعض العيوب قد تكون عاملاً مساعداً لزيادة نسبة التهرب ومن هذه العيوب مايلي:

- ١ - وجود الثغرات في نصوص القانون الضريبي او بعض العيوب في صياغة النصوص القانونية كل ذلك قد يستغله المكلف للنفاد منها لذلك لابد من تعديل تلك النصوص القانونية
- ٢- قد يشوب التشريع الضريبي بعض الغموض الامر الذي يحتاج الى تفسير مما قد يفتح المجال امام المكلف باستغلال التفسير الاصلح له الامر الذي يساعده على التهرب من الضريبة لذلك لابد ان تكون نصوص القانون واضحة لا تحتمل اكثر من تفسير ومعلومة للمكلف وهذا ماتفرضه قاعدة اليقين التي ينبغي مراعاتها عند فرض الضرائب، وهذا الكلام قد ينطبق على قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٦ لسنة ١٣٣٢ وذلك لكثرة التعديلات التي طرأت عليه
- ٣ -ينبغي عند فرض الضريبة تحديد الوعاء الضريبي بدقة حتى يتم اتخاذ كافة الاجراءات اللازمة لمنع التهرب وسد كافة الثغرات التي قد تظهر في القانون اثناء التنفيذ^(٢).

١- علي طالب شهاب: " النظام الضريبي في العراق "(الواقع والتحديات) ، بحث منشور في مجلة العلوم

الاقتصادية ، المجلد السابع، العدد ٢٨ ، البصرة، ٢٠١١

٢- م.م. معتز علي صبار : "التهرب الضريبي في العراق وطرق معالجته" بحث منشور في مجلة القادسية

للقانون والعلوم السياسية ، العدد الثاني ، المجلد الثاني ، ٢٠٠٩

ثانياً : المشكلات الادارية

تعد الإدارة الضريبية في العراق متمثلة بالهيئة العامة للضرائب والمديريات التابعة لها والسلطة التنفيذية للقوانين الضريبية فضلاً عن أنها تسهم في اقتراح التعديلات و التشريعات الضريبية على قسم السياسة الضريبية في الدائرة الاقتصادية لوزارة المالية و يعد ضعف هذه الإدارة احد أهم عوامل إعاقة تطبيق السياسة الضريبية إذ تتصف هذه الإدارة بالعراق بعيوب كثيرة منها استخدام أكثر من طريقه لتقدير الضريبة مثل طريقة الإقرارات و طريقة مسك السجلات المحاسبية و طريقة التقدير الإداري الأمر الذي يثقل على موظف الهيئة العامة للضرائب و المكلف أيضاً فهم قواعد و أسس كل طريقه بشكل دقيق ومبررات و وقت استخدام كل طريقه من جهة أخرى يولد أمكاناً للتهرب الضريبي و انتشار الفساد الإداري في الهيئة العامة للضرائب و المديريات التابعة لها و بالتالي يعوق عملية تطبيق السياسة الضريبية واستخدام الأسلوب التقليدي المعروف بالمنهج التوزيعي لتحديد حجم الضريبة عن طريق تحديد المبلغ الإجمالي الواجب تحصيله من قبل الهيئة العامة للضرائب دون استشارة الفروع التابعة لها ثم يحدد نصيب كل فرع من هذا المبلغ الأمر الذي يوجد فرق كبير بين ما هو مخطط و ما تم تحصيله فعلاً من الإيرادات الضريبية و ذلك لعدم تحديد مبالغ الإيرادات الضريبية بناءً على الواقع العملي لفروع الهيئة العامة للضرائب الأمر الذي يعوق تحقيق أهداف السياسة الضريبية فضلاً عن استخدام أساليب متخلفة في حصر الضرائب (استخدام أسلوب الحصر الجغرافي أي تشكيل لجان لتقدير إيرادات المكلفين في رقعته جغرافية معينه مما يجعل عملية التقدير غير دقيقة و لاسيما مع اختلاف الأنشطة الاقتصادية للمكلفين في تلك الرقع الجغرافية و تحصيلها)^(١) و قلة إعداد العاملين في فروع الهيئة العامة للضرائب قياساً بعدد المكلفين الخاضعين لتلك الفروع مع نقص في الخبرة العلمية و العملية حيث لا توجد ضوابط واضحة لاختيارهم كما لا توجد دورات تطويره منتظمة لهم مع تخلف الواقع العملي لعدم وجود أساليب متطورة للعمل مثل الحواسيب الالكترونية^(٢)

١- علي طالب شهاب: " النظام الضريبي في العراق " (الواقع والتحديات) ، مصدر سابق

٢- حسين جواد كاظم : " واقع السياسة الضريبية في العراق ومتطلبات الإصلاح الضريبي " أطروحة دكتوراة مقدمة الى جامعة البصرة ، كلية الادارة والاقتصاد ، قسم الاقتصاد ، ٢٠٠٦

الفرع الثاني: المشكلات الاقتصادية والاجتماعية

اولاً: المشكلات الاقتصادية

تلعب المشكلات الاقتصادية دوراً كبيراً في التأثير بتطبيق السياسة الضريبية ومن أهم المشكلات الاقتصادية التي تعوق تطبيق السياسة الضريبية الوضع الاقتصادي العام إذ عانى العراق من مشكلات اقتصادية كنتيجة للسياسات الاقتصادية و السياسية للعقود السابقة أسفرت و بشكل جلي عن دخول العراق حاله من التضخم الركودي الأمر الذي قلل من مقدار الأنشطة الاقتصادية للمكلفين بدفع الضرائب بنسبه كبيره و بالتالي انخفاض مقدرة المكلفين على دفع الضرائب مما قلل مقدار الضرائب الواجب جبايتها من جهة اخرى افقد الضرائب دورها كأداة من أدوات السياسة المالية تستطيع الدولة من خلالها توجه النشاط الاقتصادي بغية تحقيق الاستقرار الاقتصادي و لاسيما إن الدولة انتهجت بالأساس سياسة ماليه متخبطة خلال تلك الفترة فضلاً عن ذلك فان الحروب التي خاضها العراق أتت على البنى الأساسية للبلد مما قلل من مستوى الخدمات العامة و اثر بشكل كبير في رغبة المكلفين في دفع الضرائب و مقدار الإيراد الضريبي فضلاً عن اتساع النشاط الاقتصادي الخاص مع توسع حجم نشاط اقتصاد الظل بالعراق و لاسيما بعد الحصار الاقتصادي و من المعروف صعوبة تقدير حجم الأنشطة الاقتصادية التي تتم من خلال اقتصاد الظل أو من قبل القطاع الخاص بشكل دقيق و بالتالي صعوبة تقدير و فرض الضرائب على هذه الأنشطة الاقتصادية مما يؤثر سلبا على تطبيق السياسة الضريبية مع تغاضي بعض دوائر الدولة عن إلزام المتعاقدين معها على تقديم سلامة موقفهم الضريبي فضلاً عن تأخر هذه الدوائر في إعلام الهيئة العامة للضرائب عن بيانات المتعاقدين معها أو مقدار المبالغ المدفوعة لهم مما يعوق عملية تقدير دخول هؤلاء المتعاقدين بشكل دقيق و بالتالي عدم القدرة على تقدير الضرائب الواجة عليهم بدقه الأمر الذي يؤثر سلبا على مقدار الضرائب الواجب جبايتها و على السياسة الضريبية بشكل عام و اتساع حجم ظاهرة التهرب الضريبي^(١)

١- علي طالب شهاب: " النظام الضريبي في العراق "(الواقع والتحديات) ، مصدر سابق

ثانياً : المشكلات الاجتماعية

إن أهم المشكلات الاجتماعية التي تعوق تطبيق السياسة الضريبية تتمثل بعدم القدرة على تطبيق القوانين الضريبية بسبب ضعف دور الدولة على تطبيق القانون نتيجة الوضع الأمني المتردي للبلد مما زاد من حالات التهرب الضريبي والفساد الإداري و المالي في الإدارات الضريبية، فضلاً عن ضعف الوعي الضريبي الذي يعني الإدراك الكامل من قبل الأفراد لمسؤولياتهم المالية إزاء المجتمع و الدولة و كلما كانت ثقتهم كبيره بالحكومة اقبلوا على دفع الضرائب مختارين، إذ تشير اغلب الدراسات الميدانية إلى وجود ضعف بالوعي الضريبي لدى المكلفين يرجع لعوامل عدة منها الاقتصادية التي تتمثل بالأساس بالظرف الاقتصادي المتردي للبلد بشكل عام فضلاً عن العوامل الإدارية و التشريعية التي تتمثل بضعف كفاءة الإدارة الضريبية وقلة حملات التوعية الضريبية التي تنفذها و انتشار الفساد الإداري و المالي مع عدم قدرة التشريعات الضريبية على مواكبة التغيرات الاقتصادية و الاجتماعية في البلد فضلاً عن العوامل السياسية التي تتمثل بالأساس بعدم عدالة الأنظمة السياسية الحاكمة . وهناك عدة عوامل اجتماعية تعيق تطبيق السياسة الضريبية وهي كالآتي :

أ- يلعب المحيط الاجتماعي دوراً هاماً في ترسيخ ظاهرة التهرب الضريبي وشيوعها بين الافراد وشعور بغض المكلفين بعدم عدالة النظام الضريبي وبالظلم الواقع عليهم من فرض الضريبة فهي تحد من حريتهم .

ب- نظرة المجتمع للمتهربين ففي بعض المجتمعات ينظر الى المتهرب نظرة اعجاب ويعتبر الشخص المتهرب شجاع وبارع ويفاخر غيره بذلك في حين ينظر للمتهرب في مجتمعات اخرى نظرة ازدراء وعدم احترام من قبل المجتمع .

ج- اتساع اشكال مختلفة من الممارسات الفاسدة في قطاعات المجتمع مما ادى الى ضعفة البنية الاخلاقية والقيم الاجتماعية وسهل على الغالبية ممارسة الفساد وقبوله كمكون شبه طبيعي في الحياة العامة^(١) .

١ - م.م. معتز علي صبار : "التهرب الضريبي في العراق وطرق معالجته" مصدر سابق

المبحث الثاني

الاصلاح الضريبي واساليب مكافحة التهرب من الضرائب

يعد الاصلاح الضريبي أحد برامج سياسات الاصلاح الاقتصادي ولايمكن أن يتم الاصلاح الاقتصادي في اي مكان في العالم بمنأى عن الاصلاح الضريبي الذي بدوره يعمل على زيادة معدلات النمو في الاقتصاد من خلال تشجيع الاستثمار وتوفير البيئة الملائمة له وبعد الاعفاء الضريبي وتخفيض نسبة الضرائب من أهم أوجه الاصلاح الضريبي التي تنتهجها السياسات الاقتصادية في العالم وكذلك تسعى العديد من دول العالم الى تطبيق الاصلاح الضريبي لتفادي الازدواج الضريبي والذي يعد من أهم معوقات عملية الاصلاح الضريبي على المستوى الدولي .
ولذلك سوف يتم تقسيم هذا المبحث الى مطلبين هما :

المطلب الاول : ماهية الاصلاح الضريبي ومعايره

المطلب الثاني : أساليب مكافحة التهرب الضريبي

المطلب الاول

ماهية الاصلاح الضريبي ومعاييرها

أن الاقتصاد غير المنظم يعد من اهم الظواهر التي تمثل خطورة بالغة على اقتصاديات الدول ولاسيما الدول النامية ومنها مصر ، فالاسباب التي تساعد على عملية تشويه الاقتصاد ارتفاع معدلات البطالة وزيادة مستوى العبء الضريبي بشكل مبالغ فيه وتسعى معظم المجتمعات الى محاولة السيطرة على تلك الظاهرة من خلال العديد من الطرق ولعل اهمها سياسة العقاب وسياسة الوعي التعليمي . وفي هذا الاطار يعد الاصلاح الضريبي من اهم العوامل التي تساعد على مكافحة الانشطة الاقتصادية غير المنظمة وكذلك سوف نسعى جاهدين الى لقاء الضوء على موقف الشريعة الاسلامية من هذه الظاهرة ومحاولة مكافحتها من خلال الاصلاح الضريبي والتي تمثل فية قاعدة العدالة الضريبية أهم قواعد الاصلاح الضريبي في الشرع الاسلامي .

ولذلك سوف يتم التعرف لأهم ملامح الاصلاح الضريبي في الفرعين الاتيين هما :

الفرع الاول : ماهية الاصلاح الضريبي

الفرع الثاني : معايير الاصلاح الضريبي

الفرع الاول : ماهية الاصلاح الضريبي

يقصد بالاصلاح الضريبي اصلاح النظام الضريبي في الدولة بشكل يجعله ينسجم مع مجمل السياسة العامة فيها ومع حاجة الاقتصاد وذلك من خلال ادخال ضرائب اكثر تطوراً والبحث عن آليات ضريبية تضمن العدالة الاجتماعية واعادة توزيع الدخل والثروة والغاء أنواع الضرائب التي تشوه الاقتصاد واختيار كادر الجهاز الضريبي من الاشخاص المؤهلين علمياً وفنياً وأخلاقياً بما يعني زيادة قدرة الحكومة على القضاء على التهرب الضريبي بحيث تصبح إيرادات الضرائب كافية لتحقيق النهوض بمشاريع الدولة وتمويل انفاقها ومنع مظاهر التهرب الضريبي بتطبيق القانون حيال ذلك. وهكذا أصبح الاصلاح الضريبي ضرورة اساسية لا بد منها حتى تستطيع الدول أن تستمر في تطبيق سياسات التنمية وزيادة معدلات النمو الاقتصادي من خلال زيادة الموارد المالية اللازمة لعملية الاصلاح الاقتصادي وتعتبر الولايات المتحدة من أهم الدول التي تحاول بصفة مستمرة وتعمل على اصلاح النظام الضريبي بها فبرامج الرعاية والمعاشات والضمان الاجتماعي والمساعدات وغيرها من البرامج ^(١) .

وفي جميع الاحوال لا بد من وجود قانون لفرض الضرائب يسمى بالقانون الضريبي والذي ((يضم مجموعة قواعد تنظم علاقة الدولة بالفرد في ميدان الضريبة)) والذي يأخذ عدة اشكال أما على شكل قانون ضريبة الدخل او على شكل قانون الضريبة الجمركية وجميعها تصدر عن السلطة التشريعية ، فالتشريع هو المصدر الوحيد للقانون الضريبي ولا يجوز فيه التفويض كما لا يجوز فيه للقاضي أن يلغي أو يعدل أو ينشأ الضريبة حتى بالقياس كما يحدث في حالة القانون الاداري فالقانون الضريبي كما قال عنه الفقيه (جيني) انه قانون اشبه بقانون العقوبات لا يحمل التفسير او القياس ^(٢) .

ان الهدف من الاصلاح الضريبي في الدول النامية والمتخلفة يتمثل اساساً في التخلص من التخلف والفقر وضبط الاستهلاك وتعبئة الموارد وتوجيه المدخرات والاستثمار والانتاج وتنمية القطاع الصناعي واعادة توزيع الدخل القومي ^(٣) .

١- د. عمار السيد عبد الباسط نصر : "الاصلاح الضريبي ودوره في مكافحة الاقتصاد غير المنظم" ط ١ ،

مكتبة الوفاء القانونية ، الاسكندرية ، سنة ٢٠١٣ ، ص ٢٧ - ٢٩

٢- آعاد حمود القيسي : "المالية العامة والتشريع الضريبي" ، مكتبة دار الثقافة ، الاردن ، الطبعة الثالثة سنة ٢٠٠٠ ، ص ١٥٤

٣- د . آعاد علي حمود : " المالية العامة والتشريع المالي " ، الكتاب الثاني ، سنة ١٩٨٧ - ١٩٨٨ ، ص

١٣٦ - ١٣٧

ويقوم النظام الضريبي في جميع الدول تقريباً على ركائز أساسية تؤثر على مدى نجاحه في تحقيق أهدافه المتوخاة منه ومن أهمها الإدارة التشريعية والإدارة التنفيذية والهيئة القضائية^(١) .

أما الإصلاح الضريبي في الشريعة الإسلامية فأن النظام الضريبي في الإسلام يهدف إلى تجميع رأس المال للانفاق وفي مقدمته الخراج على الأرض حسب مافصل الفقهاء من فيء وغنائم وخراج وقطائع وأنواع الأراضي المفتوحة عنوة أو صلحاً وأرض العشر والجزية على النصارى والمجوس ويذهب علماء الاقتصاد الإسلامي إلى إصلاح النظام الضريبي طبقاً لمنهج الشريعة الإسلامية يتمثل في تطبيق نظام الزكاة الشرعية فالزكاة تعمل على علاج وإصلاح كافة المشاكل المتعلقة بالنظام الضريبي فتعمل الزكاة على علاج مشكلة عدم التوازن بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة وكذلك تعمل على علاج مشكلة ثقل العبء الضريبي على الفقراء وكذلك إلى علاج مشكلة فقد الثقة بين الممول والإدارة الضريبية^(٢) .

-
- ١- د. عزمي أحمد يوسف خطاب : " الضرائب ومحاسبتها " ، مكتبة دار الأعصار العلمي للنشر والتوزيع ، ط ١ ، ٢٠١٠ ، الأردن ، ص ٢١
- ٢- د. عمار السيد عبد الباسط نصر - مصدر سابق ، ص ٢٩ - ٣٠

الفرع الثاني : معايير الاصلاح الضريبي

ويراد بها القواعد الاساسية التي ينبغي على المشرع مراعاتها عند فرض الضرائب وتنبع اهميتها من ضرورة التوفيق بين مصلحة المكلّف والدولة على حد سواء وان ((آدم سميث)) اول من وضع هذه القواعد ^(١) . وقد تمثلت هذه المعايير كالآتي :

١- العدالة : في التنظيم الفني للضرائب لكي يتلائم كل نوع منها غرضاً ومعدلاً وربطاً وجباية مع طبيعة الاوعية المفروضة عليها وظروف المكلّفين بها ومدى كفاءة الادارة الضريبية في تحقيقها ولذلك فأن التحديات التي تواجه الدول وخاصة الدول النامية منها تتطلب أن يكون نظامها الضريبي على قدر كبير من العدالة الضريبية .

٢- الشفافية : في القواعد القانونية واللائحية التي تنظم أساليب الاستقطاع الضريبي والمنوطة بالمعدلات الضريبية وتحديد الاوعية المختلفة المفروضة عليها والمكلّفين بها وكيفية ربطها وتحصيلها بما لا يدع مجالاً للتحكم أو التعسف في تطبيقها من قبل الادارة الجبائية ومن الامثلة على ضرورة توفير الشفافية في المجال الضريبي أن القانون الضريبي الأمريكي ألزم الادارة الضريبية بتقديم كافة المعلومات والبيانات للمكلّفين وذلك بعد ان تقوم هذه الادارة بتصنيف هذه المعلومات وفقاً للطوائف المهنية والانشطة المختلفة وذلك لسهولة اطلاع كل نشاط على ما يهمه من معلومات وبيانات .

٣- الاقتصاد : في تكاليف الجباية بحيث يزيد ما يلج خزانة الدولة من الضرائب على ماتتجشمه الادارة الضريبية أو المكلّفون من نفقات مالية في تحقيقها .

٤- الكفاءة : في أداء الوظائف المنوطة بالسياسة الضريبية المعاصرة وذلك بأقل تكلفة رفاهية اقتصادية أو اجتماعية ممكنة .

٥- المرونة : في الاستجابة للتغيرات والتغلبات الاقتصادية بما لا يخل باعتبارات الحصيلة .

٦- الحياد : في معاملة الأوعية الضريبية المختلفة او المكلّفين بالضريبة بما لا يخل بآليات السوق فلا تتأثر الخيارات الاقتصادية المتعلقة بالادخار أو الاستثمار أو الاستهلاك أو العمل بالضرائب المفروضة ولذلك قال **Tanzi** أن الحياد الضريبي والعدالة والشفافية في التعامل هي أهم ما يميز سياسات الاصلاح الضريبي ^(٢) .

١- د. طاهر الجنابي : " علم المالية والتشريع المالي " ، المكتبة القانونية ، بغداد ، ص ١٤١

٢- د. عمار السيد عبد الباسط نصر ، مصدر سابق ، ص ٣١ - ٣٢

المطلب الثاني

اساليب مكافحة التهرب الضريبي

تختلف وسائل مكافحة التهرب من الضرائب من دولة لأخرى حسب نظامها المالي المطبق ويمكن اعتبار طريقة الجباية من المنبع من أهم الطرق الواقية لحدوث التهرب وكذلك اعطاء الحق لموظفي الضرائب للاطلاع على الاوراق والدفاتر والسندات المختلفة وكذلك الزام تبليغ الغير الادارة المالية عن المعاملات والتصرفات التي يتوقف عليها فرض ضريبة اضافة للعقاب والجزاءات المختلفة على المخالفين واخيراً استيفاء الضريبة عيناً من الاموال التي تختلف الادارة الضريبية مع المكلف على تقدير قيمتها^(١) .

ولذلك سوف يتم تقسيم هذا المطلب الى فرعين هما :

الفرع الاول : وسائل وقائية

الفرع الثاني : وسائل زجرية

١- د. رضا صاحب أبو حمد آل علي : " المالية العامة " جامعة الكوفة، سنة ٢٠٠٢ ، ص ٢٢٢-٢٢٣

الفرع الاول : وسائل وقائية

تتعلق اولاً بالتشريع الضريبي فمن الواجب قبل كل شي ان تعتمد الدولة سياسة اقتصادية ومالية واضحة تكون اساساً لسياسة ضريبية مستوحاة من حاجات البلاد ومتجاوبة مع متطلبات الاقتصاد الوطني وغاياته المحددة بصورة واقية ضمن خطة انمائية شاملة ولا بد لذلك من اعادة دراسة التشريعات الضريبية بوجه عام والسعي لوضعها في نظام ضريبي منسجم ومتربط خال من التعقيد والابهام لا يتضمن ثغرات تترك مجالاً للتهرب وعدم المساواة في الضريبة ويمكن في هذا الصدد اعتماد طريقة تقدير مادة التكاليف استناداً للمظاهر الخارجية أو طريقة تحصيل الضريبة بحجزها عند المنبع كلما كان ذلك ممكناً بسبب ما تحتمله طريقة التصريح من قبل المكلف مباشرة من بعد عن الصدق والحقيقة أو طريقة الزام المكلف بتقديم تصريح مؤيد باليمين حتى اذا ظهر عدم صحته عوقب المكلف بالعقوبات الخاصة باليمين الكاذبة كما هو مطبق في فرنسا ولكن التشريع الضريبي لا يكفي وحده اذا لم يتم بتطبيقه جهاز اداري يتمتع بالكفاءة والخبرة والنزاهة واذا لم يخضع المكلفون والمراقبون الماليون لرقابة مالية كافية وقد يحتاج البعض بان في ذلك ازعاجا للمكلفين يتسبب في ارهاقهم وتدميرهم ولكن من المتفق عليه استنادا الى التجربة ان الرقابة الجدية الواعية لا تزعج سوى سيئي النية الذين يخشون من افتضاح امرهم اذ ان الشرفاء لا يمكن ان تدخل الى قلوبهم الخشية^(١) .

لضمان التحصيل تسعى الدولة جاهدة لاعداد وسائل وقائية من شأنها ان تخفف من عبء او اثار هذه المعضلة الكبيرة التي تمتد حتى الى كبريات الدول ومن بين هذه المستويات التي تعمل الدولة على ادراجها المستوى التشريعي والمستوى الاداري الذي يمثل الوعاء الذي تصب فيه كل التشريعات الضريبية لتطبيقها ولا بد من اعادة دراسة التشريع الضريبي بوجه عام بالمقارنة مع التشريعات الاخرى والسعي لوضعها في نظام ضريبي منسجم ومحكم ومتربط خال من التعقيد والغموض في نصوص لا تتضمن ثغرات تترك مجالاً واسعاً للتهرب :

١- د. حسن عواضة و د. عبد الرؤوف قطيش : "المالية العامة " منشورات الحلبي الحقوقية ، لبنان ، ط ١ ، ٢٠١٣ ، ص ٤٣٥ - ٤٣٦ - ٣٤٧

أ - ارساء هيكل ضريبي محكم يتمشى مع تحقيق عدالة اجتماعية امام جميع المكلفين عن طريق صياغة بسيطة تتسم بالاستقرار والمرونة في نفس الوقت ، ولتحقيق اهداف الاصلاحات الاقتصادية من اسقرار مالي ودعم للتنمية بصفة عامة اذ ان غموض النظام الضريبي وتعدد خصائصه يشجع على التهرب الضريبي.

ب- تبسيط النظام الضريبي ان الصياغة القانونية الجيدة تسهل على المكلفين فهمها لذا يجب ان تتسم بالبساطة والوضوح والمرونة لان صياغة القانون الضريبي تلعب دوراً رئيسافى نجاح او فشل اي نوع من انواع الضرائب .

ج - الغاء التعقيدات والمتمثلة في تعدد الضرائب واختلاف معدلاتها حتى تسهل على المكلف والادارة الضريبية معا تبسيط احكام قوانين الضرائب واجراءات تنفيذها لمنع التهرب منها ولو جزئياً .

د- استقرار القوانين حيث ان عدم استقرار القوانين الذي يضيفى غموضا على هذا النظام نظرا للتغيرات والتعديلات التي تقع على القوانين مما يساعد على التهرب من دفع الضريبة^(١)

١- أ. د. يسرى مهدي حسن السامرائي و م. م. زهرة خضير عباس العبيدي : " تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي " بحث منشور في مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية ، المجلد ٤ ، العدد ٩ ، جامعة بغداد ، كلية الادارة والاقتصاد ، قسم الاقتصاد ، ٢٠١٢م

الفرع الثاني : وسائل زجرية

تتمثل في فرض عقوبات قاسية على من يقتطفون الغش الضريبي كما هو الحال في الولايات المتحدة الامريكية حيث تصل العقوبات الى السجن عدة سنوات وتؤدي مثل هذه العقوبات ليس فقط الى الاقتصاص من المتهربين بل الى اعطاء المثل للآخرين بحيث تكون وسيلة وقائية رادعة وتكون العقوبات مالية كمضاعفة الضريبة أو جزائية كالحكم بالغرامة أو الحبس ولكن الاهم من فرض العقوبات هو اكتشاف التهرب نفسه أو المحاولات التي يقوم بها المكلفون للتهرب من الضريبة وقد رأينا ان ذلك يعود قبل كل شيء لكفاية الادارة وجدية الرقابة المالية وتمتعها بالصلاحيات اللازمة انما تلجأ بعض التشريعات بالاضافة الى ذلك الى منح مكافآت مالية غالبا ماتكون نسبة معينة من الغرامة المالية المفروضة للأشخاص الذين يقدمون للإدارة معلومات تساعد على اكتشاف المتهربين من الضريبة وتجدر الملاحظة اخيرا ان معاقبة التهرب الضريبي في لبنان كانت خفيفة من الناحية القانونية وضعيفة جدا من الناحية الواقعية . حيث كانت المادة / ١٠٨ / من قانون ضريبة الدخل تفرض عقوبات تصل الى حد السجن من ثلاثة اشهر حتى سنة واحدة ولكنها لم تطبق على اي مكلف في حينه بالرغم من اعتراف الجميع بنسبة التهرب الكبيرة بين المكلفين وقد احيل عدد من المكلفين بمقتضى هذه المادة الى المحاكم قبل الاحداث بقليل منعت عنهم المحاكمة لعدم كفاية الدليل^(١) .

وهناك وسائل جزائية تساعد في التخفيف من حدة ظاهرة التهرب الضريبي ومن الضروري ان يكن هناك كفاية وملائمة للاحكام الجزائية التي تتضمنها القوانين الضريبية لايقاع الجزاء في حالة تجاوزها بهدف التهرب من دفع الضريبة وهناك وسائل جزائية معتمدة في النظام الضريبي العراقي للحد من ظاهرة التهرب الضريبي اذ حدد القانون الظروف التي يكون فيها المكلف تحت طائلة العقوبات (الغرامات والاضافات) في حالة ارتكابه المخالفات القانونية كالآتي:

١- د. حسن عواضة و د. عبد الرؤوف قطيش : "المالية العامة " مصدر سابق

- أ- عقوبات معنوية فبصدور القانون (٣٥) في ١١/٨ / ١٩٩٩ تم تعديل الحد الاعلى للجزاءات المفروضة بموجب الفقرة (٤) من المادة (٥٦) من القانون ليصبح (٥٠٠٠٠٠) الف دينار بدلا من (٥٠٠) دينار والتي تتعلق بالمكلف المتأخر عن تقديم اقراره الضريبي او سداد الضريبة المتحققة عليه ضمن الموعد القانوني المحدد . اضافة الى المادة (٢) من القانون الجديد نصت على اعتباره نافذا بعد (١٨٠) يوم من تاريخ نشره.
- ب- عقوبات بدنية اما مخالفات اخفاء المعلومات والتصريح غير الدقيق عن الدخل باعتباره من المخالفات الاكثر خطورة لاتساع نطاقها ومن الصعب اكتشافها فقد تراوحت الجزاءات المفروضة لهذا النوع من المخالفات بين الحبس لمدة لا تقل عن ٣ اشهر ولا تزيد عن سنتين وبين مضاعفة مبلغ الضريبة او الاثني^(١) معا

١- أ. د. يسرى مهدي حسن السامرائي و م . م. زهرة خضير عباس العبيدي : " تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي " مصدر سابق

الخاتمة

انه لمن الصعوبة مكافحة التهرب الضريبي نظراً للتقنيات والحيل التي يصعب حصرها والمستعملة في ذلك من طرف المكلفين للتخلص من عبء الضريبة المفرضة عليهم بموجب القانون لارتباط الظاهرة بتطور الأنشطة الاقتصادية واتساع دائرة المشاريع الخاصة في القطاع الخاص الامر الذي ادى بالظاهرة الى ابعاد خطيرة . حتى اصبح المكلف يعمل بجهد اكبر وبما يتيح له من قوة على محاولة تخفيض اسس الضريبة او التخلص منها نهائياً دونما اي مراعاة او اكتراث منه لما قد ينجم عن فعله هذا من اثار وخيمة على المالية العامة . من اجل هذا وجب على الدولة التصدي للظاهرة فان لم يكن القضاء عليها نهائياً وجب على الاقل اتخاذ اجراءات للتخفيف من حدتها . ولا يأتي هذا الا بتوافر عزيمة جادة من كل الاطراف وعلى جميع المستويات (مشرع ، ادارة ، مكلف) من خلال الوقاية من التهرب بصيغة نصوص بسيطة سهلة مفهومة لاحتياج الى تأويل سواء من ناحية الادارة بان تفرض على المكلف اجراءات هو في غنى عنها او من ناحية المكلف بان يلجأ لتصرفات من شأنها ان تعرقل مهمة الادارة اثناء ممارسة مهمة الرقابة سواء الداخلية كالرقابة على الوثائق او الرقابة الشكلية او الرقابة الخارجية من قبل التحقيق المحاسبي او التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية الشاملة . لكن الامر لا يتوقف عند تعقب المتهرب وتحصيل المبلغ المتهرب منه في ذمته بل وفرض المشرع على ذلك جزاءات جبائية واخرى مهنية ، وهذه العقوبات تتراوح بين الغرامة المالية بنسب متفاوتة تتعلق من جهة بحجم المبلغ المتملص منه ومن جهة اخرى باحترام الآجال القانونية المقررة للتسديد وبين الحبس .

اولاً: الاستنتاجات

من خلال ماتقدم عرضه لموضوع التهرب الضريبي واساليب مكافحته تم التوصل الى الاستنتاجات التالية :-

- ١- يعد العراق من أقدم دول العالم في إصدار القوانين و التشريعات الضريبية .
- ٢ - يعاني النظام الضريبي العراقي من التخلف مع عدم قدرته على توفير الإيرادات المالية اللازمة لمتطلبات الإنفاق العام فضلاً عن عجزه عن اللحاق بالتطورات الاقتصادية و الاجتماعية.
- ٣ - يتصف النظام الضريبي العراقي بالحيادية بمعنى ان لا دور لها في تنفيذ سياسة الدولة الاقتصادية و التأثير بالنشاط الاقتصادي العام .
- ٤ - يعاني تطبيق السياسة الضريبية في العراق من جملة من المشكلات و العوائق الإدارية و التشريعية و الاقتصادية و الاجتماعية .

- ٥- كثرة الثغرات وتعددتها في النظام الضريبي ادت بالمكلفين الى عدم ثقتهم به .
- ٦- عدم كفاءة الادارة الجبائية ونقص تدخلها في التحقق من التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين .

ثانياً : التوصيات

- لكل ماتقدم ووفقاً لمعالجة موضوع التهرب الضريبي توصل الباحث الى التوصيات الاتية :
- ١- محاربة ظاهرة الفساد الإداري قبل التوجه لظاهرة التهرب الضريبي (فمكلف متهرب = موظف غير كفء ، والموظف غير الكفاء = عبء على الخزينة).
- ٢ - تطوير الإدارة الضريبية مع الاقتصاد في الإنفاق على عملية التطوير لكي لا تتجاوز ما تم تحصيله.
- ٣ - استبدال عقوبة حبس المكلف بعقوبة يكون وقعها أكثر عليه وعلى ذمته المالية فمتهرب لتزاماته الضريبية تتم استضافته في المؤسسة العقابية على محبوس ليس له أي فائدة للخزينة بل وبعد أن أخل بنفقة المضرور فهو عبء غير مباشر على الخزينة من خلال توفير شروط معيشته وأمنه داخل المؤسسة.
- ٤- لابد من وضع إستراتيجية واضحة للسياسة الضريبية في العراق تأخذ بنظر الاعتبار الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية .
- ٥- رفع كفاءة الموظفين بإدارة التحصيل الضريبي وتحسين قدراتهم وإمدادهم بالمعلومات الكافية والتدريب المطلوب واشراكهم بالدورات التدريبية والتطويرية التي تساعد على تحسين الإيراد الضريبي .
- ٦- تنشيط الجهد الضريبي في العراق واجراء البحث الدقيق عن الطاقات الضريبية المعطلة وتشغيلها إذ لابد للسياسة الضريبية أن تتجه نحو مسارات جديدة بتوسيع نطاق الدخول المشمولة بالضريبة .
- ٧- أن تعمل وسائل الإعلام والمؤسسات الشعبية والجماهيرية والمنظمات المعنية على التبصير بأهمية التعاون مع السلطات الضريبية في محاولة لزيادة الوعي بمشروعية وأهمية العمل الضريبي.
- ٨- ضرورة الانفتاح على تجارب الأنظمة الضريبية المتقدمة والافادة منها في مجالات العمل المختلفة .
- فلا يسعنا القول إلا أن المكلف هو حجر الزاوية في العملية فمكلف واعى = تحصيل آمن = مشاريع تنموية = منفعة عامة تعمم على الجميع.

المصادر

-القرآن الكريم

اولاً: الكتب

- ١- آعاد حمود القيسي : "المالية العامة والتشريع الضريبي" ، مكتبة دار الثقافة ، الاردن ، الطبعة الثالثة ، سنة ٢٠٠٠ .
- ٢- آعاد علي حمود : "المالية العامة والتشريع المالي" ، الكتاب الثاني، سنة ١٩٨٧ - ١٩٨٨
- ٣- حسن عواضة و د. عبد الرؤوف قطيش : "المالية العامة" ، منشورات الحلبي الحقوقية ، لبنان ، الطبعة الاولى ، ٢٠١٣ .
- ٤- رائد ناجي احمد : " علم المالية العامة والتشريع المالي في العراق " ، المكتبة القانونية ، بغداد ، ٢٠١٢ .
- ٥- رضا صاحب ابو حمد ال علي : "المالية العامة" ، جامعة الكوفة، سنة ٢٠٠٢ .
- ٦- طاهر الجنابي : "علم المالية العامة والتشريع المالي" ، المكتبة القانونية ، بغداد .
- ٧- عادل العلي : "المالية العامة والقانون المالي والضريبي" ، ج١، دار الاثراء للنشر والتوزيع الاردن ، ط٢ ، ٢٠١١ .
- ٨- عزمي احمد يوسف خطاب : "الضرائب ومحاسبتها" ، مكتبة دار الاعصار العلمي، الاردن ، ط١ ، سنة ٢٠١٠ .
- ٩- عمار السيد عبد الباسط نصر : "الاصلاح الضريبي ودوره في مكافحة الاقتصاد غير المنظم" ، مكتبة الوفاء القانونية ، الاسكندرية الطبعة الاولى سنة ٢٠١٣ .

ثانياً: البحوث والمقالات

- ١- علي طالب شهاب : " النظام الضريبي في العراق "(الواقع والتحديات) ، بحث منشور في مجلة العلوم الاقتصادية ، المجلد السابع ، العدد ٢٨ ، البصرة، ٢٠١١ .
- ٢- م.م. معتز علي صبار : "التهرب الضريبي في العراق وطرق معالجته" بحث منشور في مجلة القادسية للقانون والعلوم السياسية ، المجلد الثاني ، العدد الثاني، ٢٠٠٩ .
- ٣- أ. د. يسرى مهدي حسن السامرائي و م . م. زهرة خضير عباس العبيدي : " تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي " بحث منشور في مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية ، المجلد الرابع ، العدد ٩ ، جامعة بغداد ، كلية الادارة والاقتصاد ، قسم الاقتصاد ، ٢٠١٢ .

ثالثاً : الاطاريح

١- حسين جواد كاظم : " واقع السياسة الضريبية في العراق ومتطلبات الإصلاح الضريبي " أطروحة دكتوراة مقدمة الى جامعة البصرة ، كلية الادارة والاقتصاد ، قسم الاقتصاد ، ٢٠٠٦

رابعاً: المواقع الالكترونية

١- صالح حسن كاظم : " مكافحة التهرب الضريبي ضرورة ملحة في الحد من الفساد " قسم البحوث والدراسات ، دائرة الشؤون القانونية، بحث متاح على الموقع الالكتروني

www.kenanaonline.com