

## تحليل اسباب واثار ظاهرة التهرب الضريبي وطرق معالجته في النظام الضريبي العراقي (محافظة دهوك نموذجا)

هاوكار رمضان عيسى

قسم الاقتصاد، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة دهوك، اقليم كردستان - العراق

(تاريخ استلام البحث: 29 حزيران، 2017، تاريخ القبول بالنشر: 29 تشرين الثاني، 2017)

### الخلاصة

مما نقدم نلخص ان مكافحة التهرب الضريبي ليس بالامر الهين نظرا للاشكال التي يتخذها والتقنيات المستخدمة لمتابعة ظروف المكلفين في استعمال الوسائل الاحتمالية. ومن خلال ما تم التوصل اليه و لمعالجة التهرب الضريبي يجب معرفة الاسباب التي تدفع المكلفين للجوء الى مثل هذه الظواهر والتي قد تكون بسبب الوضع الاقتصادي المزري وعدم مرونة القوانين الضريبية وضغط الاسعار الضريبية المرتفعة و عدم ملائمة اسلوب و وقت تحصيل الضريبة مع ظروف المكلف. او شعور المكلف بعدم جدوى دفع الضريبة عندما لايجد تدفق المنافع العامة في المجتمع او عدم وجود عدالة اجتماعية و خاصة امام دفع الضرائب بحيث يستفيد اصحاب النفوذ من عدم دفع الضرائب بشتى الطرق و يبقى معظم عبء تمويل خزينة الدولة بالايرادات على الطبقات الاخرى. وعليه فان هذه النظرة المشوهة الى الضريبة يفتح الباب امام المكلفين للتهرب من دفع الضريبة.

لذلك لعل قيام الادارة المالية في الحكومة باتخاذ خطوات مناسبة من شانها التأثير في تقليل معدلات التهرب الضريبي سواء بصورة مباشرة او غير مباشرة ومن شان هذه الخطوات والاجراءات توثيق الصلة بين المواطنين وبالاخص المكلفين منهم بالضريبة وبين الحكومة لتعزيز روح النضام الاجتماعي في المجتمع، او استخدام الوسائل التقنية الحديثة لرقابة المكلفين بالضريبة او فرض عقوبات قاسية على من يقترفون الغش الضريبي. كل هذا من شانها ان تؤدي الى التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي و تحقيق العدالة الاجتماعية في المجتمع من خلال توجيه الدخول من الطبقات الغنية الى الطبقات الفقيرة و تقليل الفجوة بينهما و كذلك تقديم افضل الخدمات الى المجتمع من عوائد هذه الضرائب.

### المقدمة

الدراسات المالية كونها الوسيلة المهمة والرئيسية في تحقيق أهداف دول عديدة وخاصة الدول تلك التي لديها نقص في الثروات الطبيعية، ومن هذه الاهداف استخدام حصيلة الضريبة في تمويل نفقات قطاعات الدولة كقطاع التعليم و الصحة و تدعيم البنى الارتكازية و معالجة الازمات الاقتصادية. و تمارس الضرائب دور مهم في مكافحة بعض السلع الغير مرغوبة في المجتمع من خلال رفع قيمة الضريبة عليها و بالتالي رفع اسعارها و تحجيم استهلاكها في السوق الداخلي. وان التهرب الضريبي اي اقرر المكلف بعدم دفع الضريبة المترتبة عليه بالطرق الغير مشروعة، تتميز بانتشارها وبنسب مختلفة في معظم

تعتبر الضريبة من الادوات المهمة للسياسة المالية لكونها احد مصادر الايرادات العامة التي تعتمد عليها الدولة في رسم سياستها المالية، ويتعدى هذا الدور الهدف المالي لتشمل الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وفي مقدمة هذه الأهداف اعادة توزيع الدخل وتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي و تحفيز الادخار و الاستثمار، وفي التاريخ السياسي الحديث ارتبط مفهوم الضريبة بحقوق المواطنة والمصلحة العامة للمجتمع. واحتلت الضرائب مركزا متميزا في

## مفهوم التهرب الضريبي واشكالها و اسبابها

### \* ماهية التهرب الضريبي:

من الطبيعي ان تتمثل ردة فعل المكلف على الوسائل التي تستعملها الادارة الضريبية لتحصيل الواردات بمحاولات كثيرة لتفادي عملية اقتطاع وارداته او الانقاص من حجمه، و هذا ما اصطلح على تسميته بالتهرب من الضريبة. ولاهمية الموضوع وكثرة ابعاده فقد اختلفت الآراء في تحديد اسباب التهرب الضريبي، فمنهم من رجعها إلى وجود ثغرات في التشريعات المالية التي يقوم المكلف باستغلالها ولا يمكن بذلك فرض اي عقوبة عليه، ومنهم من ارجعها إلى ضعف الادارة الضريبية وتفشي الفساد فيها، اما البعض الاخر فارجعها الى طبيعة المجتمع وانتماياته الوطنية. في حين ان البعض قد تحدث عن سوء السياسة الاقتصادية للدولة والعدالة الاجتماعية والتوزيعية لموارد الدولة كسبب للتهرب من الضريبة. ان ظاهرة التهرب تؤدي الى احداث نتائج خطيرة على جميع الاصعدة. فمن ناحية العدالة قد تؤدي هذه الظاهرة الى انعدام اعتدال النظام الضريبي بحيث يسمح لبعض المكلفين بتجنب الاعباء الضريبية في حين يريزح تحت ثقلها مكلفون اخرون. و هذا لا بد من ان يترك اثرا سلبيا على المداخيل الضريبية بحيث تخف هذه المداخيل و تشح فتخسر الخزينة اموالا قد تكون بحاجة ماسة اليها. و اخيرا قد يؤدي التهرب من الضريبة الى احداث ضرر في المنافسة الاقتصادية، اذ ان تنافس مشروعين يؤدي حتما الى انتصار المشروع الذي ينجح في التهرب من الضريبة بدلا من ان يكون هذا الانتصار مرتكزا على الانتاجية و التي لا تتحقق الا بالمنافسة الحرة.

وجرت العادة على تقسيم التهرب الى نوعين:

( القيسي، 2008: 75 )

**1. التهرب المشروع:** ويمكن تسميته بتجنب الضريبة، وبموجبه يتمكن بعض المكلفين من استغلال بعض الثغرات التي لا يخلو

دول العام وله اثار مالية سيئة للخزينة العامة وعلى تمويل عملية التنمية، وعلى المكلفين الذين لا يستطيعون التهرب من الضريبة او لا يقبلون التهرب، فيتحملون عبء الضريبة ويفلت منها اخرون مما يؤدي الى عدم تطبيق مبدأ العدالة الضريبية في توزيع الاعباء العامة. ان ظاهرة التهرب الضريبي تؤثر سلبا على روح المنافسة بين المؤسسات الاقتصادية عن طريق تعطيع ارباح المؤسسات التي تنجح في التهرب من الضريبة.

### اهمية البحث

تكمن اهمية البحث في مواجهة التهرب الضريبي والتعرف على اهم اسبابها و معرفة طرق ووسائل التهرب من الضريبة والتعرف على الوسائل التي يجب اتباعها من اجل مكافحة التهرب الضريبي ووضع قوانين صارمة موضع التطبيق لمكافحة هذه الظاهرة.

### مشكلة البحث

باعتبار سيادة الضريبة كمصدر مالي للدولة وفعالية دورها في تحقيق الاهداف الاقتصادية والمالية والاجتماعية، فان حرمان خزينة الدولة من هذا المصدر المهم عن طريق عدم دفعها تؤثر سلبا على القطاعات المذكورة.

### اهداف البحث

التعرف على ماهية التهرب الضريبي واسبابه و اثاره و معرفة اهم السياسات المتبعة في مكافحة مشكلة التهرب من الضريبة لتجنب اثارها السلبية للبلد.

### هيكل البحث

يتطرق البحث الى مفهوم التهرب الضريبي واشكالها واسبابها، فنتحدث عن ماهية التهرب الضريبي، اشكال ومظاهر التهرب الضريبي و اثار التهرب الضريبي. وكذلك تم التطرق الى اسباب التهرب الضريبي في العراق ووسبل معالجتها من خلال البحث عن اسباب التهرب الضريبي في العراق، علاقة التهرب الضريبي بالفساد في العراق، رأي الادارة الضريبية في محافظة دهوك حول اسباب التهرب الضريبي و معالجة التهرب الضريبي.

تحقيق اقصى منفعة ممكنة من دخله، او محاولته الحصول على اكبر دخل ممكن بتهربه من دفع الضرائب. وفي هذه الحالة فان قرار التهرب يتاثر بعوامل تتعلق بسياسة الضرائب و التنظيم الفني و الاداري لها.

وفيما يتعلق بقرار التهرب من دفع الضرائب عن الدخل المتولد من مصادر غير قانونية، فان ذلك ينبع من انه مادام المصدر هو نشاط غير قانوني و يجب ان يظل سرا، بالتالي فان الدخل المتولد من هذا المصدر لايجب الاعلان عنه، و يتخذ هذا القرار بطريقة مستقلة عن السياسة الضريبية و التنظيم الفني و الاداري لهما.

#### ثانيا- مظاهر التهرب الضريبي:

في مجال مظاهر التهرب الضريبي يمكن التمييز بين التهرب الضريبي و الغش الضريبي . فالغش الضريبي ليس الا حالة خاصة من التهرب الضريبي يتضمن مخالفة لاحكام القوانين و الانظمة، لذلك يطلق عليه احيانا التهرب الغير مشروع لتمييزه عن التهرب المشروع الذي لا يتضمن اي مخالفة للقانون.(عواضة، 1967:483)

و بهذا يتخذ التهرب الضريبي عادة مظهران رئيسيان:(فرحات،1997:82-84)

#### 1. الغش الضريبي

#### 2. التهرب الضريبي

#### 1. الغش الضريبي:

الغش الضريبي هو انتهاك مباشر للقانون الضريبي وله اشكال كثيرة منها: اغفال متعمد للتصريح عن الضريبة، اخفاء متعمد للوعاء الضريبي، الظهور بعدم القدرة على الدفع، ابراز مستندات وهمية للمحاسبة الخ، هذه الاشكال تحملنا على تقسيم الغش الضريبي الى اربعة نماذج:-

**1.1. الاخفاء المادي:** الاخفاء المادي الخاضع للضريبة هو الشكل الصارخ لهذا الغش، كمثل التاجر الذي يخفي قسما من بضائعه التي استوردها لكي يتفادى الضرائب اللكمركية.

منها التشريع الضريبي للتخلص من دفع الضريبة المستحقة او جانب منها.

**2. التهرب الغير مشروع:** و يسمى عادة بالغش الضريبي و يبرز حين يعمد بعض المكلفين لاتباع بعض اساليب الغش و الخداع، مخالفين بذلك احكام التشريع الضريبي بقصد تخفيض القيمة الحقيقية لبعض عناصر اوعية الضرائب او زيادة الاعباء الواجبة الخصم عند تقديم اقرارات الضرائب قبل ربطها، او اخفاء اموالهم بشكل لايسمح بعدها الادارة الضريبية بمجباية قيمة الضرائب التي سبق ربطها عليهم.

#### \* اشكال ومظاهر التهرب الضريبي:

#### اولا- اشكال التهرب الضريبي:

هناك ثلاثة اشكال ممكنة للتهرب من الضريبة: ( الشرفاوي،2006:111-112)

**1. عدم الاعلان اصلا عن النشاط وبالتالي عن الدخل الخاضع للضريبة.**

**2. اعلان و تقديم بيانات غير حقيقية عن المتغيرات الاقتصادية و الاجتماعية للمكلف و التي على اساسها يتم تحديد وعاء الضريبة.** فالتهرب يقع هنا اذا ما تم الاعلان عن دخل اقل من الدخل الحقيقي او عدم الافصاح عن الدخل كله او اخفاء بعض مصادره او اعطاء بيانات غير حقيقية عن ظروف المكلف الشخصية كادعاء وجود مصروفات وهمية او اي جزء غير قانوني يقلل تقدير الوعاء الخاضع للضريبة.

**3. تفسير القانوني تفسيراً خاطئاً عن قصد حتى يمكن للمكلف ان يتحمل اقل قدرة ممكنة من الضرائب.** وقد يستفيد المكلف من اهمال المشرع و ذلك من خلال الاستفادة من ثغرات القانون. واذا كنا نتحدث عن الانشطة الاقتصادية فاننا نستطيع ان نفرق بين نوعين من الدخل التي يتم التهرب من دفع الضرائب عليها، الاول...الدخل الناتج من الانشطة الاقتصادية المشروعة، الثاني...الدخل الناتج من أنشطة غير مشروعة.

اما عن قرار التهرب من دفع ضريبة الدخل المتولد من الانشطة القانونية فانه ينبع من سلوك المكلف نحو رغبته في

يحدث هذا النوع داخل حدود الدولة الموجودة بها، بحيث ان افعال التزوير التي يقوم بها المكلف لا تتعدى هذا الحدود سواء باستغلال الثغرات الموجودة في النظام الجبائي او باساليب اخرى مثل التهرب عن طريق امتناع الفرد عن القيام بالتصرف المنشيء للضريبة حتى يتجنب دفعها. (كاظم، 2011:14)

وقد يكون صحيحا ان الامتناع عن شراء الشيء موضوع الضريبة هو وسيلة للتهرب منها، لكن تنفيذ ذلك يتطلب قوة ارادة و تضحية. وهذا الامر قد لا يستطيع ان يقوم به المكلف مهما كثر سخطه من ثقل الضريبة. فهل يمتنع المدخن المدمن مثلا عن شراء علبة سجائر لكي لا يدفع الرسم الذي يتقلها؟ فهذا لا يترك امام المكلف الا التفتيش عن ثغرات في النظام الضريبي للنفاد منها. ايضا قد يلجأ المكلف الذي يريد التخلص من الضريبة المفروضة على نقل الملكية الى اكتساب البنائة التي تشكل الموجودات الوحيدة للشركة، وذلك بالشراء المتعاقب لمجموع اسهم هذه الشركة. وفي بعض الاحيان قد يتنازل المشرع عن تطبيق القانون لمصلحة المكلف، ويتجسد ذلك في قبول الاعتماد على التقديرات الجزئية لتخمين الوعاء الضريبي، هذا مع العلم بان التقديرات الجزئية تبقى بعيدة عن التقديرات الحقيقية . فالمشرع هنا يمتنع عن ضبط الوعاء الضريبي بالوسائل التي يعطيها له التشريع الداخلي، بل يحاول الاستفادة ايضا من التشريع الخارجي. و هذا ما اضفى على التهرب الصبغة الدولية. (فرحات، 1997:84)

## 2.2. التهرب الضريبي الدولي:

ويتمثل هذه الصورة من التهرب في العمل على التخلص من دفع الضريبة في بلدها من خلال التهرب الغير قانوني للارباح والمداخيل التي تخضع لضريبة البلد التي حققت فيه فعلا الى بلد اخر يتميز بانخفاض الجباية. (كاظم، 2011:15)

اي في هذا النوع من التهرب يستفيد المكلف هنا من الصفة الاقليمية للسيادة الضريبية ليتسنى له التهرب من الضريبة. ويتم هذا الامر عبر تحريره للاشياء التي يمتلكها الى اراضي دولة اخرى. و اذا كان صحيحا ان الاتفاقيات الدولية لمكافحة

2.1. الاخفاء المحاسبي: نظرا لان بعض الضرائب تفرض بموجب اعلان صادرة عن المكلف، فان هذا الاخير يلجأ في بعض الاحيان لهذا النوع من الغش واخفاء القسم الاكبر من ارباحه. اذ غالبا مايكون للتاجر حسابات:

حساب يرسله للادارة الضريبية ويحوي الشيء موضوع الضريبة. وحساب اخر تجاري يوضع حقيقة عملياته التجارية. في الحساب الاول يمكن للمكلف التاجر ان يثقله بمختلف النفقات الشخصية التي ينزلها عادة تحت عنوان نفقات عامة، او قد تلجأ بعض الشركات الى اخفاء ارباحها على شكل الاستهلاك، او بصورة رصيد تحت شكل احتياطي.

## 3.1. التكييف الخاطيء:

وهذا النوع من الغش يهدف الى تمويه واقعة فعلية وراء وضعية قانونية ظاهرة، كمثل المستثمر الفعلي للمؤسسة الذي يستتر وراء رجل لا وجود فعلي له يظهر و كأنه هو الذي يستثمر هذه المؤسسة. او كاللجوء الى تمويه مشاركة في الارباح تحت شكل اخر.

## 4.1. قرينة الغش:

وتتلخص هذه الحالة في معرفة مما اذا كان اخفاء الشيء موضوع الضريبة تم عن قصد او عن غير قصد. و الادارة الضريبية ستقصد ذلك في كلا الحالتين. فالمكلف الذي نسي ان يقدم تصريحه سيعاقب حتى ولو لم يكن بقصد ذلك، و مالك البضاعة الموجودة في المناطق الحرة و التي لم تسدد عنها الرسوم الكمركية بعد تعتبر انها دخلت الاراضي الوطنية بغير وجه شرعي و يعاقب صاحبها كذلك. وعليه فالمكلف معرض للعقوبات و ان حرق عن غير قصد القانون الضريبي.

## 2. التهرب الضريبي:

مهما كانت دقة النظام الضريبي فان المكلف ينجح دائما في اخفاء قسما من الوعاء الضريبي عن سلطة الادارة الضريبية من دون مخالفة القانون. وهذا مايسمى بالتهرب الضريبي. و له عدة اشكال:

## 1.2. التهرب الضريبي الداخلي:

العجز في الخزينة العامة الناتج عن التهرب الضريبي عرقلة برامج الانفاق العام للدولة وما تؤدي اليه من زيادة فجوة التهرب الضريبي نتيجة لانخفاض انفاق الدولة وبالتالي ضعف ثقة المكلفين بالحكومة. كذلك يشكل التهرب الضريبي احد معوقات تحقيق التنمية الاقتصادية لكون الضريبة من الوسائل الرئيسية لتمويل التنمية الاقتصادية عن طريق: (كاظم، 2011: 31-32)

**1.1.1.** توفير الموارد المالية اللازمة لتنفيذ ودعم المشروعات الاستثمارية وجذب رؤوس الاموال لبناء البنية التحتية. وحيث ان بعض المشاريع التنموية تحتاج الى رؤوس اموال ضخمة لا يستطيع القطاع الخاص توفيرها، او ان مردودها قليل و استرداده طويل الامد، لذلك تبقى الوسيلة الوحيدة لتمويل تلك المشاريع عن طريق الدولة وخاصة في الدول النامية التي تعتبر التنمية الاقتصادية من الاهداف الرئيسية لحكوماتها، وهذا يدفع الدولة الى تعبئة هذه الموارد عن طريق الضريبة كاحدى تلك الموارد التمويلية الغير تضخمية.

**2.1.1.** تعاني الدول النامية من انخفاض معدلات الادخار والتخلف و الاختلال في سوق راس المال التي تؤثر سلبا على توفير التمويل اللازم للمستثمرين في القطاع الخاص. وفي هذا المجال تستخدم حصيلة الضريبة في دعم قدرة الجهاز المصرفي على خلق الائتمان الضروري لتمويل الفرص الاستثمارية المتاحة للقطاع الخاص. وبهذا فان اي نقص يصيب حصيلة الضرائب الناجم عن التهرب منها يؤدي الى كبح جهود الحكومة وقدرتها على تمويل المشاريع الاستثمارية الاساسية نتيجة لانخفاض قدرتها على زيادة الاحتياطات النقدية لدى البنوك.

وبما ان الدول النامية ما تزال في مراحلها الاولى من عمليات التنمية الاقتصادية وهي بامس الحاجة الى الايرادات لتمويل النفقات العامة والانفاق على المشاريع التنموية، لذلك ستكون نتائج التهرب الضريبي على البلدان النامية اكبر منها على الدول المتقدمة في الغالب.

**2.1.** اثر التهرب الضريبي على الانتاج القومي:

التهرب قد بدأت تحد منه الا انه بقي التهرب هنا هو سيد الموقف وذلك عبر وجهين رئيسيين: (فرحات، 1997: 86)

### 1.2.2. التهرب الضريبي على مستوى وعاء الضريبة:

وتتيز هذه الحالة عندما يكون الوعاء الضريبي مستترا عن اعين السلطة الضريبية الوطنية في حين يبقى مكشوف امام اعين السلطة الضريبية الغربية. كمثل السفن التي ترفع في بعض الاحيان رايات غير جدية لتتمكن من ان تتفادى متطلبات القانون الضريبي و الاجتماعي للبلد التي يكون اصلا. اما الشركات المتعددة الجنسيات فهي تلجأ ايضا الى هذا النوع من التهرب الضريبي عبر تمرير ارباحها الى بلاد تكون الضريبة منه معدومة او خفيفة.

### 2.2.2. التهرب على مستوى تحصيل الضريبة:

ويظهر ذلك في محاولة المكلف وضع نفسه خارج الدولة التي يجب ان يدفع فيها الضريبة، هذا ما يسمى بالتهرب الضريبي الشخصي، ويصبح هذا التهرب ماديا عندما لا يترك المكلف اي اموال منقولة كانت ام غير منقولة تصلح ليتم تحصيل الضريبة منها. والتاريخ قد اعطانا امثلة كثيرة في هذا المجال كمثل البريطانيين الذين تركوا بلادهم واقاموا في بلاد بعيدة تجنبا لدفع الضريبة.

### \* الاثار المترتبة للتهرب الضريبي

ان محاولة عدم دفع الضريبة تؤدي الى خلق مشاكل عديدة و خطيرة على صعيد الواردات و العدالة الاجتماعية، كما انها قد تكون السبب في حصول الازمات الاقتصادية والى عدم المساواة بين الافراد حيث يتحمل الملتزمون منهم اعباء اكثر من المهربين. و بهذا فان للتهرب الضريبي عدة اثار منها:-

### 1. الاثار الاقتصادية:

للتهرب الضريبي اثار اقتصادية سلبية اهمها:

### 1.1. اثر التهرب الضريبي على تمويل التنمية:

ان التهرب الضريبي تؤدي الى تخفيض الايرادات العامة و بالتالي تؤثر سلبا على الخزينة العامة للحكومة، ويترتب على

الانتاجية، حيث تكون فرصة المشروعات الأكثر مقدرة على التهرب الضريبي أكبر على المشروعات الأكثر تنظيماً ونتاجاً وفائدة للمجتمع، وذلك لما تحققه من تخفيض نفقة الانتاج بسبب عدم دفعها للضرائب. وبهذا فهي تسيطر على السوق بمنافسة غيرها من المشاريع الملتزمة بدفع الضريبة. (كاظم، 2011:33)

### 5.1. اثر التهرب الضريبي في معالجة التضخم:

ان السياسة الضريبية ستفشل في معالجة مشكلة التضخم في حالة وجود التهرب الضريبي. فعلى الرغم كون السياسة الضريبية احدى الادوات الرئيسية التي تستخدمها الحكومة لمعالجة التضخم عن طريق سحب القوة الشرائية الزائدة من المستهلكين المسببة لارتفاع الاسعار، ولكن وجود التهرب الضريبي يؤدي الى فشل فاعلية هذا الاداة لتحقيق هذا الهدف. (علي، 2002:45)

### 2. الاثار الاجتماعية والنفسية للتهرب الضريبي:

ان للتهرب الضريبي عدة اثار وهي تؤثر بشكل كبير على المكلفين الذين لا يستطيعون التهرب او الحريصين على اداء واجبه الاجتماعي والوطني في اداء الضريبة. و تظهر الانعكاسات الاجتماعية في التهرب الضريبي بشكل واضح في عدم شعور المكلفين بتطبيق مبدأ المساواة و العدالة، اي عدم شمول الضريبة للجميع، فعدم خضوع بعض الدخول للضريبة يخل بالمفهوم العام للعدالة.

كذلك فان التهرب من الضريبة يضعف ايمان و ثقة المواطنين بدور الدولة في تحقيق الخدمات الضرورية للمجتمع و يقلل الثقة بالادارة المالية و تصبح الضريبة عامل افساد اخلاقي. (الخطيب، 2007:223)

### 3. الاثار السياسية للتهرب الضريبي:

حيث ان التهرب الضريبي تؤدي الى سوء توزيع الاعباء الضريبية وهذا يجعل المواطنون يشعرون بعدم المساواة في تطبيق مبدأ الضرائب وهذا يضعف ثقتهم بالنظام السياسي للسلطة الحاكمة مما يبرز عدم الرضا و الكراهية ضد هذه السلطة و قد تؤدي الى ظهور اضطراب سياسي في

ان انخفاض الايرادات الضريبية الناتجة من التهرب الضريبي تدفع الحكومة الى ايجاد وسائل جديدة للمحافظة على حجم ايراداتها، ومن هذه الوسائل زيادة الاسعار الضريبية او التوسيع في حجم الوعاء الضريبي وهذه الضرائب الجديدة من شأنها التأثير على الانتاج القومي من خلال اضعاف الحافز على زيادة الانتاج من قبل المنتجين. (علي، 2002:43)

ومن جانب اخر مان التهرب الضريبي يؤدي الى موارد المهترين والتي بدورها تدفعهم الى زيادة انفاقهم على السلع الاستهلاكية المستوردة العالية الجودة والتي بدورها تؤثر سلباً على الصناعة الوطنية وعدم تمكنها من منافسة الانتاج الاجنبي. (كاظم، 2011:33)

### 3.1. اثر التهرب الضريبي على دعم الاسعار:

في بعض الاحيان تلجأ الحكومة الى تقليص دعمها لاسعار السلع والخدمات التي تقدمها الحكومة لتعويض النقص في الايرادات الناجمة من التهرب الضريبي. وهذا يؤدي الى زيادة اسعار هذه السلع على المواطنين وخاصة ذوي الدخول المحدودة وتؤثر في مستواهم المعيشي والتاثير على معدل الادخارات ومن ثمة الاستثمارات القومية وبالحصول ظهور بوادر الركود الاقتصادي. (علي، 2002:44)

### 4.1. اثر التهرب الضريبي على التخطيط الاقتصادي والمنافسة:

حيث تؤثر التهرب الضريبي سلباً على التوازن القطاعي في الاقتصاد القومي، فوجود فرص للتهرب الضريبي في أنشطة اقتصادية معينة يجذب المستثمرين اليها وتتوسع هذا النشاط، وقد يكون هذا التوسع غير مفيداً للاقتصاد الوطني الا في حدود معينة حسب التخطيط الاقتصادي للبلد. فيؤدي الى تشوه الاقتصاد بحيث تكون احد القطاعات متقدمة على القطاعات الاخرى ويكون الاقتصاد غير متكافئ واحادي الجانب ويعرضه للازمات الاقتصادية. وبهذا يفقد الضريبة خاصيتها كاداة لتوجيه السياسة الاقتصادية. (علي، 2002:44)

كذلك وجود التهرب الضريبي في أنشطة و مشاريع معينة يحد من شروط المنافسة بين المشاريع التي هي اساس تحسين

تكمن في ارتفاع حجم التهرب الضريبي وزيادة العجز في الموازنة. (علوان، 2006: 13)

**3.1. طبيعة الجزاءات:** تؤثر طبيعة الجزاءات و العقوبات التي تفرضها الدولة على المتهربين من دفع الضريبة في قراراتهم في دفع الضريبة او التهرب منها. فعندما تكون الجزاءات متشددة، سيقارن المكلف بين المنافع التي يحققها من التهرب من دفع الضريبة و الضرر الذي سيلحقه من الجزاءات. (العلي، 2009: 180)

وان الادارة الضريبية في العراق هي الاخرى تتصف ببعض العيوب التي تكون سببا للتهرب من الضريبة في العراق وهذه العيوب: (كاظم، 2011: 21-24)

**4.1. كثرة طرق التحصيل:** ففي بعض الاحيان تقوم الهيئة العامة للضرائب بالاخذ بطريقة الاقرار، حيث تقدر الدخل حسب الاقرار الذي يقدمه المكلف ذاته حسب الفقرة المعدلة من قانون ضريبة الدخل رقم (94) لسنة 1987. وفي احيان اخرى يتم الاعتماد على طريقة مسك السجلات المحاسبية التي تبين مقدار الربح و الخسارة. كذلك قد يلجأ هيئة الضرائب الى اتباع طريقة التقدير الاداري في تقدير مقدار الضريبة، اي التقدير حسب تخمين السلطة المالية وعدم الاعتماد على اقرار المكلف او السجلات المحاسبية. ان هذه التعددية في التقدير الذي سببه تعدد مصادر الدخل الخاضع للضريبة يثقل على المخمن من تفهم صياغات و قواعد كل طريقة وهذا بدوره يسهل على المكلف التهرب من الضريبة سواء عن طريق تزوير السجلات المحاسبية او رشوة المخمنين في الاعتماد على الاسلوب الاداري في التقدير.

**5.1. صرامة اسلوب الجباية:** ان قانون ضريبة الدخل رقم 133 لسنة 1982 في المواد (44 الى 49) قد نظم طرق الجباية، وجاءت فيها انه على السلطة المالية تبليغ المكلف خطيا بدفع الضريبة ويكون مقدارها وتاريخ استحقاقها معين. وبعد اصدار مذكرة التقدير وتبليغ المكلف يتوجب عليه الدفع واذا لم يدفع الضريبة خلال (21) يوما من هذا التاريخ يضاف اليها (50%) من قيمة الضريبة، ويضاعف هذا المبلغ اذا لم تدفع

البلد. (عواضة، 1967: 486). وبهذا فان الضرائب تلعب دورا مؤثرا في ترسيخ الاهداف والتوجهات السياسية.

## اسباب التهرب الضريبي في العراق وسبل معالجته

### \* اسباب التهرب الضريبي في العراق:

هناك اسباب عديدة لمشكلة التهرب الضريبي، فبعضها تعود لدوافع نفسية، اخلاقية، مالية، اجتماعية، تشريعية و اقتصادية، ومن هذه الاسباب:

#### 1. الاسباب الادارية

##### 1.1. تخلف التنظيم الهيكلي للنظام الضريبي:

يتعلق هذا العامل بالعاملين في الدوائر الضريبية، اذ نجدهم غير كفؤين و غير مؤهلين، و في الكثير من الاحيان يعتقدون الاجراءات المتبعة في التحصيل الضريبي، كذلك لا يملكون المرونة في تطبيق القوانين الضريبية المعدلة، اي لا يستطيعون التوائم بين الجانب التطبيقي و النظري. و تكثر هذه الامور في الدول النامية بشكل خاص و قد تكون بشكل مقصود او غير مقصود. و بهذا فان الادارة الضريبية الضعيفة تكون عاملا مهما للتهرب الضريبي. (الحاج، 1999: 84)

**2.1. الفساد الاداري:** ان اكبر الاشكالات التي تواجهها الدول في كيفية ضبط ايراداتها من الضرائب تتمثل في الفساد الاداري، وان عدم السيطرة على ظاهرة الفساد واتساع نطاقها تعني ان جزءا كبيرا من التحصيلات الضريبية سوف لن يدخل الى خزينة الدولة و بالتالي تضعف مساعي الدولة الهادفة الى تحقيق جملة من الاهداف الاقتصادية و المالية والاجتماعية. (كاظم، 2011: 33)

وفي ظل تدهور الاوضاع الامنية والاقتصادية والسياسية في العراق، فان المجتمع العراقي يعاني من شيوع ظاهرة الفساد المالي والاداري في مؤسسات الدولة وخاصة تلك التي تحقق ايرادات مالية او ضرائب، وان التكلفة الاقتصادية للفساد المالي والاداري

**4.2.** وجود الازدواج الضريبي: تؤدي الازدواج الضريبي الى زيادة ميل المكلفين الى التهرب من دفع الضريبة بسبب زيادة الاعباء المالية عليهم، بسبب خضوعهم لنفس الضريبة لاكثر من مرة. (العلي، 2009: 180-181)

و لا يخلو العراق من حالات الازدواج الضريبي، و هناك العديد من الامثلة على ذلك، مثلاً: حسب القانون 162 لسنة 1959 الخاص بتنظيم ضريبة العقار في العراق، حيث قام المشرع الضريبي بفرض ضريبة أساسية على العقارات مع فرض ضريبة اخرى على الدخل العقاري.

### 3. الاسباب التشريعية

ان الاسباب التشريعية من اهم اسباب التهرب من الضريبة ويرجع ذلك اما الى الضعف في التشريعات الضريبية وعدم احكام صياغتها واحتوائها على الثغرات التي من خلالها يتخلص المكلفون من دفع الضريبة. وربما يرجع ذلك الى عدم دقة التشريعات الضريبية التي غالباً ما تصدر و تصاغ بصورة سريعة من قبل كوادر غير كفوءة، وكذلك عدم اشتراك الكوادر الذين يعملون في الميدان التطبيقي في اعداد التشريعات المالية.

وكذلك التشريعات الضريبية المعقدة من العوامل المهمة ايضا في التهرب الضريبي والتي تخلق مشاكل للدوائر الضريبية وتزيد من حالات التهرب. (الخطيب، 2007: 217)

والتشريع الضريبي في العراق يعاني من كثرة التشريعات الضريبية رغبة من المشرعين العراقيين في تحديد و تعديل القوانين الضريبية لمواكبة التطورات و الظروف الاقتصادية في العراق. الا ان كثرة هذه التشريعات قد يدفع السلطة الضريبية في اخطاء حساب الدين الضريبي الذي قد يكون ملغاة او معدل، و هذا يدفع المكلفين بالتهرب من الضريبة.

### 4. الاسباب الاجتماعية

#### 1.4. القيم الاجتماعية.

هناك علاقة عكسية بين ضعف المستوى الاخلاقي والشعور الوطني بتحمل المسؤولية في تحمل الاعباء العامة، فضعف القيم الاجتماعية للأفراد يحفزهم على التهرب من دفع الضريبة. كذلك يلعب ضعف مستوى الوعي الضريبي دوراً في هذا المجال،

الضريبة خلال (21) يوم بعد انقضاء المدة الاولى، كذلك يحق للسلطة المالية تقسيط الضريبة بناء على طلب من المكلف اذا وجد اسباب مبررة لذلك، على ان يتم تبليغ المكلف بمقدار وتاريخ استحقاقها كل قسط، وفي حالة عدم دفع المكلف لاحد الاقساط خلال (21) يوم من تاريخ استحقاقها تصبح كلها مستحقة الدفع تلقائياً وبدون الحاجة الى اذار. ان هذا الاسلوب للجباية يخلق وضعاً نفسياً للمكلف يدفعه الى التهرب من الضريبة، اذا ان هذا لا يراعي الظروف المالية التي يعيشها المكلف.

**6.1. ضعف الدعم المادي والمعنوي:** ان أغلب دول العالم المتقدمة ذهبت الى رفع شأن رجال الضرائب من خلال دعمهم من الناحية المادية والمعنوية بحيث اصبحت وظيفتهم من الوظائف الراقية. ويترتب على انخفاض مستوى دعمهم عدم التحاق ذوي الاختصاصات بالادارة الضريبية لعدم وجود حافز، بالإضافة الى انحراف العديد من الموظفين وراء الاغراءات المادية المقدمة اليهم من قبل المكلفين لمساعدتهم على التهرب من الضريبة.

### 2. الاسباب الاقتصادية

يمكن تصنيف الاسباب الاقتصادية الى:

**1.2.** الاسباب المتعلقة بالظروف الاقتصادية: تعد الظروف الاقتصادية من العوامل المهمة التي تؤثر في ظاهرة التهرب الضريبي، ففي اوقات الرخاء الاقتصادي تقل مقاومة الافراد لما تفرضه الدولة من ضرائب نتيجة لارتفاع الدخل وكثرة النقود، ويحصل العكس في اوقات الكساد الاقتصادي.

**2.2.** ارتفاع الاسعار الضريبية: حيث كلما كانت الاسعار الضريبية مرتفعة كلما كان الدافع لدى المكلفين بالتهرب منها كبيراً، والعكس صحيح.

**3.2.** السياسة الانفاقية للدولة: تلعب سياسة الدولة الانفاقية دوراً بارزاً في اتجاهات التهرب الضريبي، فعندما تقوم الدولة بتوجيه انفاقها بما يحقق أكبر قدر من المنافع للمجتمع سيشتد المكلفون بالضريبة بجدوى دفع الضريبة و الامتناع عن التهرب منها و العكس صحيح.

ان التهرب الضريبي في العراق قد اسهم الى تدني الايرادات الضريبية بسبب ضعف سلطة القانون وعدم وضوح قوانينها، اذ اعتاد اغلب المكلفين بدفع الضريبة الى اخفاء نشاطهم الاقتصادي، فمثلا بعض الشركات لم توثق نشاطها لدى الدوائر الضريبية فضلا عن التزوير والرشاوى الذي يمارسه العديد من الموظفين في الدوائر الضريبية ورجال الاعمال المكلفين بدفع الضريبة للتهرب من دفعها. ونتيجة لذلك انخفضت مساهمة الايرادات الضريبية في الناتج المحلي الاجمالي والايرادات العامة وخاصة بعد سنة (2004) بالرغم من اتساع عدد الشركات وقيام عدد هائل من المشاريع في عموم العراق بعد هذه الفترة، ما عدا الزيادة الغير مسبوقه في الاستيرادات من العالم الخارجي التي بلغت حجمها المليارات الدولارات في كل سنة والانتعاش في اسواق العقارات، بالاضافة الى فرض ضرائب جديدة وازدحام دخل جديد من خلال استخدام الهوافف النقالة اذا بلغ عدد مشتركها الملايين. وحيث ان مقياس النجاح الضريبي هو مدى قدرته على تأمين اكبر حصيلة مالية ممكنة لخزينة الدولة وتمكنها القيام باهدافها التنموية، لذلك لا بد من تحقيق اصلاحات في النظام الضريبي وفي الادارة الضريبية من خلال اعادة النظر في سعر الضريبة التصاعدي الذي جاء في المادة (13) من قانون ضريبة الدخل رقم (113) لعام 1982 المعدل في عام 2004. او استبدال بعض الاحكام الخاصة بالعقوبات، كالمادة (56) الفقرة الاولى من قانون ضريبة الدخل رقم (113) لعام 1982 المعدل في عام 2004 التي اثبتت عدم جدواها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي. كذلك جعل القوانين الضريبية بسيطة وواضحة بحيث يمكن للمكلف فهمها وحساب ضريبتها. كذلك العمل على اعفاء الحد الادنى لمستوى معيشة الافراد من الضرائب حسب الدستور العراقي وذلك لتحقيق المساواة بين شرائح المجتمع. كذلك من الضروري نشر الوعي الضريبي من خلال شعور كل مواطن بضرورة المساهمة في بناء مجتمعه ومدى تأثير الوضع المالي بالبلد في الوضع الاقتصادي. بالاضافة الى تحسين الوضع المادي لموظفي دوائر الضريبة فب العراق من

فكلما ارتفع مستوى الوعي الضريبي كلما قلت من ظاهرة التهرب الضريبي. وان الضعف في الوعي الضريبي يمكن ملاحظته اكثر في الدول المتخلفة التي تتميز بعدم اكتمال اجهزتها و انظمتها الضريبية و عدم الاهتمام الكافي من قبل اجهزة الاعلام في تحقيق الوعي الضريبي. (عناية، 1998:183)

#### 2.4. اسباب متعلقة بالمكلف نفسه

وهذه الاسباب بالعوامل النفسية و شعور المكلف، فبمجرد اعتقاد المكلف بعدم وجود عدالة ضريبية او الشعور بعدم الانتماء يدفعه الى التهرب من دفع الضريبة. وهذا مرتبط ايضا بلامور السياسية و الاجتماعية و الاقتصادية، حيث يقيس المواطن مدى المنفعة التي يحصل عليها من النفقات العامة مقابل ما يتحملها من اعباء الايرادات العامة. (الحاج، 1999:85)

حيث يمكن القول بان التهرب الضريبي ظاهرة اجتماعية خطيرة تضر بالاقتصاد الوطني، وتؤدي الى ضياع الفرصة امام الدولة تنفيذ سياستها المالية للاغراض التنموية، بسبب فقدان الخزينة العامة للموارد المالية التي كان يفترض ان يوفرها النظام الضريبي. ايضا قد تمتد اثار التهرب الضريبي في زيادة اعباء بعض فئات المجتمع مما يزيد من حدة الفوارق الطبقيية في المجتمع، مما يناهض مبدأ العدالة الضريبية في التطبيق و بالتالي يحفز على التهرب من دفع الضريبة. (عناية، 1998:184)

#### 5. الاسباب السياسية

ان لتخطي الدور المالي للضريبة الى الميدان الاقتصادي والاجتماعي قد تدفع المتضررين من هذه الادوار الجديدة لمحاولة التهرب منها. فعند استخدام الضريبة كاداة لتطبيق سياسة اقتصادية و اجتماعية معينة، سيظن من يتحملها بانه اضطهد من قبل مطبقي هذه السياسة، فيتخذ من التهرب الضريبي وسيلة لمقاومة هذه السياسة. وتشتد هذه المقاومة عندما تنعدم الثقة بالحاكم. (فرحات، 1997:78)

#### \* علاقة التهرب الضريبي بالفساد في العراق

الجزاءات، فعندما تكون الجزاءات ضعيفة اي ان المكلف يحصل على فوائد في التهرب تفوق ما يدفعه من غرامات فانه حتما سيزيد من مقدار التهرب لانه سيعتبر ذلك عمليه مبرجة.

وفي اقليم كردستان فغرامات التاخير تبلغ 10% اذا ما تاخر المكلف بدفع ضريته بعد 6\31 من كل سنه مالية على ان لا تزيد الغرامة عن 75000 دينار وهي بذلك نسبة غير رادعة لاجبار المكلف على دفع الضريبة لذا فان اعادة النظر بصياغة القوانين الضريبية على نحو سليم يقلل من التغيرات القانونية التي تساعد على التهرب الضريبي.

وفي نهاية القول اكد بان التهرب الضريبي في اقليم كردستان بشكل عام وفي محافظة دهوك بشكل خاص يتجه نحو الاحسن بسبب زيادة وعي وثقافة المكلف باهمية دور الضريبة في تمويل الخزينة العامة للدولة واعادة توظيفها في البنية التحتية فضلا عن زيادة كفاءة الادارة الضريبية في نشر لجان تفتيش على مشاريع استثمارية وقيامها بزيارات ميدانية الى مواقع العمل.

وكذلك عقد اجتماعات ودورات وسمينارات مع العديد من النقابات لعدد من المهن في المحافظة لغرض توعية اصحاب مشاريعها على اهمية دور الضريبة في النشاط الاقتصادي.

#### \* معالجة التهرب الضريبي:

ان مشكلة عدم دفع الضريبة ليست عقبة يستعصي حلها، فقد حاول الكثيرون التخفيف من عبئها عبر وصف الحلول الناجحة لها.

اولى هذه الحلول اتخذت طابعا اخلاقيا يتلخص في تنمية الروح المدنية للمكلف بواسطة الدعايات والاعلانات.

وثاني هذه الحلول اتصفت بصفة اساسية تمحورت حول ضرورة عدم تسليط الاضواء على دور الضريبة المالي فقد وانما ابراز ادوارها الاخرى لاسيما دورها الاجتماعي.

وثالث هذه الحلول كانت الاقتصادية و اوصت بعدم تطبيق ضغط ضريبي مبالغ فيه في ظل الظروف الاقتصادية غير المؤاتية. ان معالجة هذه الحلول جميعها تتطلب منا شرحا كثيرا تخرج في بعض الاحيان عن اطار دراستنا. لذلك فاننا نكتفي هنا باشارة الى المعالجات التقنية التي تساهم الى حد بعيد في وضع حد

خلال العمل بنظام الحوافز وبعبكسه تكون الوظيفة عرضة للفساد. (قانون 1982، 113)

#### \* رأي الادارة الضريبية في محافظة دهوك حول اسباب التهرب الضريبي:

يعبر التهرب الضريبي عن وضع يحاول فيه المكلف بالضريبة التخلص من التزامه الضريبي تجاه السلطة بشكل كلي او جزئي وذلك باتباع وسائل واساليب مخالفة للقانون، على اعتبار ان التهرب الضريبي نشاط مخالف للقانون والذي يتضمن عادة غش الضريبي.

ان التهرب الضريبي يؤدي الى اضعاف امكانية استخدام الضريبة كاداة لتوجيه النشاط الاقتصادي باتجاه المسار السليم، اذ ان زيادة التهرب الضريبي يؤدي الى تقليل دعم القطاع العام لتنفيذ المشاريع الاستثمارية.

ان التهرب الضريبي ياتي نتيجة وجود نقص الوعي الضريبي لدى المكلف بدور الضريبة في تمويل خزينة الدول وبالتالي اعادة توزيعها على كافة شرائح المجتمع وبالتالي يؤدي ذلك الى زيادة الفساد المالي في المجتمع، وهذا من ناحية المكلف.

اما فيما يتعلق بالتهرب من زاوية الادارة الضريبة يعود الى انه في حالة عدم حصر المكلفين وتدوين اسمائهم وانشطتهم في السجلات الضريبية تتيح فرص اكبر للتهرب، فضلا عن قلة عمليات التفتيش الميداني من قبل دائرة الضريبة قد يؤدي الى زيادة الانشطة غير المسجلة في دائرة الضريبة. كما ان ضعف كفاءة الكادر الاداري ستكون سبباً مباشراً في فشل النظام الضريبي في اداء مهمته وذلك بسبب عدم قدرة موظف الضريبة على فهم القوانين الضريبية بشكل صحيح.

ومن جهة اخرى فانه تعتبر العقوبات والجزاءات التي يتضمنها قانون الضريبة عن قوتها تنفيذ القانون وهذا بدوره يؤثر بشكل مباشر على عملية التهرب، ويتم ذلك من خلال فرض

\* مقابلة شخصية مع السيد مدير ضريبة الدخل في محافظة دهوك (اكرم ممانى) بتاريخ 2017/4/2

في الواقع ان تنمية راس المال البشري لم يعرَى العناية الكافية في الكثير من البلدان النامية حيث تسود فيها التقاليد والعادات والمعتقدات المعرّقة لها ومنها الوعي الضريبي الذي يعاني منه غالبية السكان فحتى اذا كانت التشريعات الضريبية ملائمة والادارة الضريبية متكاملة فان التهرب الضريبي سوف لن يزول وذلك لان هذا يمثل طرفا واحدا فقط للتهرب الضريبي في حين ان الطرف الاخر يمثله المكلفون بالضرائب حيث يستند التزامهم بشكل رئيسي على ما يمتلكونه من وعي ضريبي. ونظرا لاهميتها وتأثيرها في مدى التهرب الضريبي عليه يتعين على السلطة المالية اتخاذ ما من شأنها رفع مستوى الوعي الضريبي في المجتمع كالبدا ببرامج نشر مفهوم الضرائب واهدافها ومدى اهميتها للحكومات العامة وما لها من دور في بناء الكيانات تاريخيا واقتصاديا وسياسيا واجتماعيا مستعينا بوسائل الاعلام والنشر ليتنسى للمواطنين الاطلاع على مدى اهمية الضرائب والضرر الناتج من عدم الالتزام بها او التهرب منها ومدى ارتباط ذلك بالنواحي الاخلاقية والوطنية والنفسية للفرد. وهذا من شأنه رفع مستوى الوعي الضريبي حيث ان غالبية المواطنين يعتقدون ان الضرائب ماهية الا وسيلة حكومية لجمع الاموال من المجتمع من دون التعرف على الاهداف الغير مالية للضرائب.

### 2.3. تخصيص برامج تلفزيونية واذاعية وصحف للوعي الضريبي:

يتوجب على الادارة المالية القيام بكل ما من شأنه الوصول الى تحديد المكلفين بالضرائب وربطهم مع الادارة بنوع من العلاقة القائمة على الحوار والتفاوض والمناقشة حول مسائل الضريبية حتى يشعر المكلف بما يحدث من تغيرات وامور تتعلق بالضرائب وبالتالي يكون جزء من النظام الضريبي ويعد التلفزيون والاذاعة والصحافة من الوسائل المتاحة، لذلك اذ من الممكن تخصيص فترات معينة من برامج التلفزيون والاذاعة وابواب مخصصة في الصحف العامة للامور الضريبية ويتم من خلالها تعزيز الوعي الضريبي في المجتمع ويجب ان تتضمن البرامج الضريبية لقاءات مع كل من له صلة بالضريبة من السلطة التشريعية والادارة الضريبية والجهات الاكاديمية والمندوبين على

التفادي من دفع الضريبة. هذه المعالجات قد تختلف باختلاف التخلص من الضريبة، فهناك معالجات ضد الغش الضريبي من جهة وهناك معالجات ضد التهرب الضريبي من جهة ثانية وعلى النطاقين المحلي و الدولي.

يمكننا التمييز بين عدة وسائل من اجل الحد من اتساع هذه الظاهرة على النطاق المحلي: (طاقة، 2007: 119)

1. **الوقاية خير وسيلة:** استدراك الغش يمكن في اتقان الرقابة الضريبية. فبقدر ماتكون هذه الرقابة متقدمة، بقدر مايتلاشى عزم المكلف وقدرته على الغش. وان تعتمد الدولة سياسة اقتصادية و مالية واضحة تكون اساسا لسياسة ضريبية مستوحاة من حاجة البلاد ومتجاوبة مع حاجة الاقتصاد الوطني ضمن خطة اتمائية شاملة، عن طريق العمل على وضع نظام ضريبي منسجم و مترابط حال من التعقيد. و هذا لا يكفي ما لم يتم بتطبيقه جهاز اداري يتمتع بكفاءة عالية و خبرة و نزاهة تقوم بجمع و حصر المعلومات عن كل مكلف مستقل.

### 2. وسائل زجرية قسرية:

وهي تتمثل في فرض عقوبات قاسية على من يقترفون الغش الضريبي كان تفرض عقوبات مالية كمضاعفة الضريبة او جزائية كالحكم بالغرامة او الحبس بحيث تكون عقوبة وقائية رادعة. كما ان الهم من فرض العقوبات هو محاولة اكتشاف التهرب نفسه او محاولات المكلفين من التهرب الضريبي.

### 3. اتخاذ اجراءات عامة في المجتمع

لعل قيام الادارة المالية في الحكومة باتخاذ خطوات اخرى مناسبة من شأنها التأثير في معدلات التهرب الضريبي وتقليلها سواء بصورة مباشرة او غير مباشرة ومن شان هذه الخطوات توثيق الصلة بين المواطنين وبالاخص المكلفين منهم بالضريبة وبين الحكومة لتعزيز روح التضامن الاجتماعي في المجتمع وهذا ما يسهم في اطاعتهم للقوانين ومنها الضريبية ومن هذه الخطوات: (علي، 2002: 175-176)

### 1.3. نشر الوعي الضريبي في المجتمع

لكن بالرغم من هذه السلبيات التي تحول دون القضاء على حالة التهرب الضريبي، فعلى الدول اتخاذ بعض الخطوات للحد منها والتي تتمثل ب: (عناية، 1998:186)

**1. الاطلاع على اموال الافراد في الخارج:** ان تقوم الافراد بتقديم اقراراتهم عن دخولهم وايراداتهم المتحققة في الخارج، و الاطلاع على ملفات الافراد و اوراقهم المالية. وكذلك الحصول على الاقرارات والبيانات عن دخول الافراد عن طريق المصارف التي تتعاما باموال الافراد، و ان تقوم هذه المصارف في بعض الحالات بخصم الضرائب المستحقة على العملاء و تحويلها للخزينة العامة مباشرة.

**2. عقد المعاهدات الدولية موسعة:** ان هذه المعاهدات الدولية ضرورية من اجل حصول الدولة على المعلومات المالية عن الافراد بسهولة و تحصيل الضرائب المستحقة عليهم، و فرض العقوبات الضرورية على المتهربين من دفع الضريبة.

### الاستنتاجات و التوصيات

#### اولا: الاستنتاجات

1. ان ضعف الروح الجماعية وانحراف المحيط الاجتماعي وعدم وجود ولاء للوطن من الاسباب التي تؤدي الى التهرب الضريبي.
2. ان الشعور بعدم العدالة في توزيع العبء الضريبي و عدم المساواة في تطبيقها تؤثر في نفسية الفرد و يدفعه الى التهرب من الضريبة.
3. ان وجود بعض الثغرات في التشريع الضريبي تؤدي الى خلق مشاكل للادارة المالية و تزايد احتمال التهرب من الضريبة.
4. ان ارتفاع الاسعار الضريبية و ثقل العبء الضريبي تؤدي الى زيادة نسبة التهرب الضريبي.
5. كما ان السياسة الانفاقية للدولة الموجهة للصالح العام يلعب دورا مهما في خفض نسبة التهرب الضريبي.
6. ان عدم كفاءة الادارة الضريبية من حيث عدم وجود عدد كاف من العاملين و انخفاض مستواهم المهني وتعدد الاجراءات و وجود فساد داخل الادارة الضريبية كالرشاوى يؤدي الى انخفاض ادائها في تحصيل الضرائب.

المكلفين بالضرائب ومن ذوي المهن والنشاطات كافة ولا بد من مناقشة القوانين الضريبية في هذه البرامج والوقوف على نقاط الضعف والخلل والغموض فيها سواء في محتوى القوانين او في الجهاز الضريبي والكشف عن الحقائق والرد على الاستفسارات واسئلة المكلفين وما لديهم من عدم فهم القوانين الضريبية وتوضيحها والاعلان عن التغييرات والتعديلات في القوانين والانظمة والتعلمت الضريبية والاسباب الموجبة لذلك وهذا ما يزيد من الثقافة الضريبية والشعور بالتضامن في المجتمع ويسهل من فهم القوانين الضريبية عند المكلفين.

#### اما معالجة التهرب الضريبي على النطاق الدولي تتمثل

#### في اجراءات عديدة منها:

ان سبب التهرب الضريبي الدولي يكمن في القيد الدولي الذي يفرض على كل مراقبة مالية وحيث لا يمكن كسر هذا القيد الا باتفاقيات دولية تسمح بتوسيع مراقبة الادارات الضريبية لوراء حدودها الوطنية. وقد اهتمت مجموعة من الدول بهذا الموضوع و اوصت بمساعدة ادارية دولية في مجال الضريبة ثم قامت بانشاء مشاريع نماذج لاتفاقيات ادارية وقضائية دولية. ولكن هناك عاملين يحدان من تنفيذ هذه الاتفاقيات: (فرحات، 1997:89-90)

**العامل الاول-** ان نجاح هذه الاتفاقيات يكمن في اتفاق جميع الدول على محاربة الغش الضريبي، وهو الامر الغير متوفر حاليا نظرا لعدم دخول بعض الدول في عقد مثل هذه الاتفاقيات، بالاضافة استفادة بعض الدول من وجود الاموال على اراضيها والتي تتباطأ في القيام بالخطوات اللازمة مع باقي الدول للحد من التهرب الضريبي.

**العامل الثاني-** يتمثل في الشرط الامني الذي يتضمنه هذه الاتفاقيات والذي يسمح للدول الموقعة على هذه الاتفاقيات رفض كل طلب يتقدم اليها من الدول المتعاقدة الاخرى والتي تهدف مساعدتها في اجراء الرقابة المالية. بالاضافة الى الروتينيات الادارية عند طلب المعلومات من وزارة المالية الى وزارة الخارجية للبلدين المعنيين مما يعطي فرصة للمكلف الاستفادة من هذا البطء في التطبيق ويكون بامان من كل ملاحقة في هذا المجال.

10. اعضاء اصحاب الدخل المنخفض من الضريبة بما يكفل توفير الحد الادنى لمستوى معيشته ولتحقيق العدالة و التوازن بين فئات المجتمع.

#### المصادر

##### اولا: المصادر الرسمية

- قانون الضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982
- قانون الضريبة العقاري رقم 162 لسنة 1959

##### ثانيا: الاطاريح و الرسائل

- بختيار امين علي، التهرب الضريبي في البلدان النامية مع اشارة خاصة الى اقليم كردستان(العراق)، للفترة (1992-2001)، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الادارة و الاقتصاد، جامعة دهوك 2002.

##### ثالثا: الدوريات و المؤتمرات

- حسن عباس علوان، استراتيجية السياسة الضريبية للاصلاح الاقتصادي الضريبي في العراق،(المؤتمر العلمي الضريبي تحت شعار الاصلاح الضريبي دعامة اساسية في بناء الاقتصاد العراقي)، وزارة المالية 2006/10/15.

##### رابعاً: الكتب

- الدكتور أعاد محمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2008.
- الدكتور حسن عواضة، المالية العامة (دراسة مقارنة)، منشورات دار الطليعة- بيروت، 1967.
- الدكتور خالد شحادة الخطيب و احمد زهير شامية، اسس المالية العامة، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الثالثة، 2007.
- الدكتور طارق الحاج، المالية العامة، دار صفاء للنشر و التوزيع، الطبعة الاولى، عمان، 1999.
- د. عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، الجزء الاول، اثناء للنشر والتوزيع، الطبعة الاولى، 2009.
- د. عبدالحكيم مصطفى الشراوي، التهرب الضريبي والاقتصاد الأسود، دار الجامعة الجديدة للنشر، 2006.
- الدكتور غازي عناية، المالية العامة و التشريع الضريبي، دار البيارق، الطبعة الاولى، الاردن، 1998.
- الدكتور فوزت فرحات، المالية العامة (التشريع الضريبي العام)، دراسة التشريع الضريبي اللبناني مقارنة مع بعض التشريعات العربية و العالمية، مؤسسة بحسون للنشر و التوزيع، بيروت، 1997.

7. عدم فرض عقوبات متشددة على المتهربين من الضريبة يشجع على التهرب من الضريبة خاصة اذا كان العائد منه اكبر من العقوبة المترتبة عنه.

#### ثانيا: التوصيات

مما تقدم بالبحث نوصي بالاتي:

1. القيام بحملة توعية لنشر الوعي الضريبي و المستوى الاخلاقي للمواطنين بزيادة شعورهم بواجباتهم تجاه الدولة من خلال المناهج الدراسية و الوسائل الاعلامية و الندوات الجماهيرية و وسائل التواصل الاجتماعي عبر الانترنت.
2. تعديل اسعار الضريبة بما يتماشى مع الظروف الاقتصادية للبلد و مقدرة المكلف، بسبب وجود علاقة طردية بين ارتفاع الاسعار الضريبية و زيادة التهرب الضريبي.
3. توجيه السياسة الانفاقية للدولة بما يحقق اكبر قدر من المنافع للأفراد لكي يشعر دافعو الضرائب بجدوى دفعها.
4. وضع عقوبات رادعة لمكافحة الفساد و الرشوة في الهيئة العامة للضريبة، و تفعيل تطبيق مفهوم الثقافة فيها لما لهذا المفهوم من اثر للحد من العمليات الفساد الاداري و المالي و زيارة الارادات الضريبية.
5. تشديد الجزاءات على المتهربين من الضريبة بشكل تكون الضرر الناشئ من الجزاءات اكبر من النفع الذي يحققه من التهرب من الضريبة، وكذلك الزام المكلفين بقلم الاقرار الضريبي.
6. ضرورة ايجاد طرق متبعة لقياس التهرب الضريبي واستخدام معادلات رياضية كمية في حصر المبالغ المتهربة من دفع الضرائب.
7. نشر التقارير الدورية و السنوية عن اجمال الارادات الضريبية وواجه انفاقها تؤدي الى تحفيز المجتمع بعدم التهرب من دفع ما بذمته من الضريبة.
8. وجوب الوضوح في القوانين و الاجراءات الضريبية بهدف تقوية النظام الرقابي.
9. فتح دورات لتطوير مهارات و كفاءات موظفي الدوائر الضريبية.

#### خامسا: الانترنت

— د. محمد طاقة وهدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2007.

— صالح حسن كاظم، مكافحة التهرب الضريبي ضرورة ملحة في الحد

من الفساد، بحث في قسم البحوث والدراسات، دائرة الشؤون

القانونية، هيئة النزاهة 2011 (www.nazaha.iq)

#### رابعاً: المقابلات الشخصية

— مقابلة شخصية مع السيد مدير ضريبة الدخل في محافظة دهوك بتاريخ 2017/4/2

#### پوختە

ژ ئەفا بووری بومه دیار دبیت کو بنبرکنا رهفین ژ دانا باجئ نه گهلهک یا ب ساناهیهه ژ بهر وان شیوازی دگرته بهر وتهکنیکین بکارئینای بؤ دیفچوونا بارودوخئ باجدهری د بکارئینانا ریکین فیلبازی. ودهرته نجامئ گههشتینه و ژبو چاره کرنا رهفینا ژ باجئ پیدقییه نهو تهگه بهینه زانین یین باجدهری پالدهن بؤ فئ دیاردئ کو دبیت ژ تهگه رئ بارودوخئ نابووری یئ لاوازیب و نه بوونا نه رمیئ د یاسایین باجئ دا وگفاشتنن بهایین باجئ یین بلند ونه گونجینا شیواز و دهمی وهرگرتا باجئ دگهل بارودوخئ باجدهری. یانژی هه سنکرنا باجدهری ب ییمفاییا دانا باجئ دمئ مفایین گشتی د جفاکیدا نه بینیت یان نه بوونا دادپهروه ریا جفاکی وبتاییه تی بهرامیهر دانا باجئ کو خودان دهسته لات ب هه می ریکا مفادارن ژ نه دانا باجئ وهه می بارگرانییا تژیکرنا گه نجینا دهوله تی دمینیته سهر مللیت تهخین دی. لهورا نهف دیتا کریت لسهر باجئ دهه گه هه بهرامیهر باجدهران قه دهکته بؤ نه دانا باجئ. لهورا دبیت رابوونا کارگیریا دارایی د حکومه تیدا ب گرته بهه را پینگافین گونجای کو بشین کارتیکنی دکیمکرنا ریژین نه دانا باجئ بکه ت چ ب ریکه کاراسته وخو یان نه راسته وخو، و نهف پینگافه بشین په یوه ندی دنافه را حکومه تی و وه لاتیاندا و ب تاییهت باجدهران خورتنکهت داکو گیانی هه قبه ندین جفاکی باشتربکهت. یانژی بکارئینانا ریکین تهکنیکی یین هه فچهرخ بؤ چاقدیریکرنا باجده را یان سه پاندنا سزایین توند لسهر نهوین سهختا باجئ دکهن. نهفه هه می دئ بیته تهگه رئ کیمکرنا دیاردا رهفینا ژ باجئ و بجهنینانا دادپهروه ریا جفاکی ب ریکا ناراسته کرنا باجئ ژ تهخین دهوله مه ند بؤ تهخین هه ژار و کیمکرنا جیاوازی دنافه را واندا، دیسان پیشکیشکرنا باشتربین خزمهتگوزاریان بؤ جفاکی ژ داهاتین قان باجا.

#### ABSTRACT

From what had earlier been mentioned, we may conclude that it is not an easy task to combat evasion for its variety of shapes and techniques practiced by those tax-payers who use their fraudulent means to achieve it.

Through what had been concluded, and to handle evasion, The reason which cause it should be known, that may be resulted from the miserable economic situation and the in flexibility to tax laws and the high tax prices Pressures, in addition to an inappropriate awkwardly time of collecting those taxes.

The tax payer may feel that paying the tax is futile when there is no general utilities flow in society or the existence of in justice in paying taxes when influential and powerful people use differ ent ways to make we of evasion.

At that time the burden of financing the government budget will go to earnings and incomes of other parties.

The disturbed shape of taxation give chances to tax-payers avoids paying taxes.

Suitable steps adopted by government financial management may reduce the rates of evasion directly or indirectly, and such steps will consolidate trust among citizens. Especially those tax-payers and the government to build social solidarity or using modern technical means to control and monitor tax-payers or imposing severe punishments on those who practice cheating in taxation. All this will reduce evasion and achieves social justice through directing incomes from the rich people to the poor and then narrowing the gap between them to provide best services to society from the returns obtained from taxes.