

فصلنامه تحقیقات جدید علوم انسانی

Human Sciences Research Journal

دوره چهارم، شماره ۲۸، تابستان ۱۳۹۹، صص ۲۴۹-۲۶۱
New Period 4, No 28, 2020, P 249-261

شماره شابا (۲۴۷۶-۷۰۱۸) ISSN (2476-7018)

التهرب الضريبي وآثاره على الاقتصاد العراقي (الواقع و المعالجات)

الأستاذ المساعد سعاد جواد كاظم

العراق / جامعة القادسية – كلية الادارة والاقتصاد

soud.kadem@qu.edu.iq

الملخص:

تعد ظاهرة التهرب الضريبي احدى المشاكل الاقتصادية التى تعاني منها مختلف الاقتصادات النامية او المتقدمة مع اختلاف نسبتها من بلد الى اخر، وذلك يعتمد الاسباب والنتائج التى تخلفها هذه الظاهرة على الاقتصاد، و تأثيرها المباشر على الموازنة العامة للدولة، الذى لا يقتصر على تقليل حصيله الايرادات الضريبية فقط، وانما تحد ايضا من قدرة الدولة على ادائها الاقتصادى ومعالجة المشكلات التى يعاني منها الاقتصاد بمجمله. كما يؤدى التهرب الضريبي الى سوء توزيع الاعباء العامة. وسيتم التطرق فى هذه الدراسة لبيان طبيعة التهرب الضريبي واسبابه فى الاقتصاد العراقى واستعراض جملة من الاليات والمعالجات المقترحة للنهوض بالأنظمة الضريبية للحد من مشكلة التهرب الضريبي كونه يمثل المورد الثانى لتمويل الموازنة العامة للاقتصاد العراقى بعد النفط، اذ يتميز الاخير بعدم استقرار اسعاره وبالتالى تفاوت ايراداته بالشكل يجعل الاعتماد على مصادر الايرادات الضريبية امرا ضروريا.



المقدمة:

يعتبر النظام الضريبي في أي دولة هو العماد المالي لها، ويعرف التهرب الضريبي بأنه سعي المكلف للفرار من الضريبة المفروضة عليه قانوناً وعلى انشطته، وتواجه المجتمعات منذ عقود ظاهرة التهرب الضريبي وهي من أخطر الظواهر التي تعيق سياسة الدولة الانفاقية من خلال الحد من توفير الأموال اللازمة والإيرادات العامة التي تمكن الدولة من القيام بواجباتها وتغطية أعبائها العامة وتقديم الخدمات لمختلف الفئات والشرائح في المجتمع. كما أن ظاهرة التهرب الضريبي من شأنها عدم تحقيق العدالة الضريبية في توزيع الدخل بين المكلفين والدولة. وفي العراق كان أول ظهور للقوانين الضريبية مبكراً مقارنة مع دول المنطقة، إذ صدر أول قانون لضريبة الدخل عام ١٩٢٧ ذى الرقم (٥٢) والخاص بضريبة الدخل، وظاهرة التهرب الضريبي في العراق واسعة ومستمرة لأسباب عدة سيتم التطرق لها خلال فقرات البحث.

اهمية البحث:

يستمد البحث أهميته كون مشكلة التهرب الضريبي تعد مشكلة تلقى بتأثيرها على مختلف مفاصل الدولة الاقتصادية والاجتماعية، وتحد من تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية، لذا بات من المهم جداً معالجة هذه الظاهرة.

مشكلة البحث:

تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي مشكلة تعاني منها اغلب بلدان العالم وتسعى جاهدة للحد من آثارها الاقتصادية والاجتماعية ومكافحتها بشتى الوسائل والمعالجات.

فرضية البحث:

يستند البحث الى ان النظام الضريبي العراقي قد عانى ولفترات طويلة من ظاهرة التهرب الضريبي والتي اثرت بشكل مباشر في الحياة الاقتصادية والاجتماعية مما يستدعي الوقوف عندها و وضع المعالجات والحلول لها .

هيكلية البحث:

تم تقسيم البحث الى ثلاثة مباحث، إذ تضمن المبحث الاول التهرب الضريبي (اطار مفاهيمي)، وتطرق المبحث الثاني الى تحليل هيكل النظام الضريبي العراقي، وتناول المبحث الثالث مجموعة من المعالجات المقترحة لمشكلة التهرب الضريبي في العراق.



المطلب الاول: التهرب الضريبي (اطار مفاهيمي)

اولا: مفهوم التهرب الضريبي:

اصطلاحا، عرف فقهاء المالية العامة التهرب الضريبي تعاريف متعددة منهم من عرفه بانه تخلف المكلف كليا او جزئيا من اداء الضريبة دون نقل عبئها الى غيره، مما يؤثر على حصيلة الدولة من الضريبة وتضيع عليها حقها. (١)

كما عرفه البعض بانه عدم الالتزام بتنفيذ القوانين الضريبية عن طريق عدم دفع الضريبة الواجبة، وبالتالي فهو السلوك اللا مشروع للمكلف في توجيه ارادته المادية في عدم الوفاء بالتزاماته المالية وخلق حالة من اللا مساوات في تحمل الاعباء الى جانب الدولة وعدم تسديد الضريبة كالا او جزءا ارضاء لرغباته الشخصية. (٢)

وتطرق بعض التعريفات الى الضريبة بانها الفريضة المالية - النقدية - التي تفرضها الدول جبرا وبصفة نهائية من الاشخاص سواء كانوا طبيعيين او معنويين ودون مقابل مباشر لتحقيق منفعة عامة مع مراعاة المقدرة التكلفة للمكلف، لقد نشأ الضريبة منذ مدة طويلة الا ان اهدافها ومبرراتها تغيرت بتغير الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية لتطور الدولة. (٣)

ويمكن تعريف الوعاء الضريبي بانه المال او الشيء الذي تفرض عليه الضريبة ويكون خاضعا لها (٤)، اما النظام الضريبي فهو شكل من الاشكال المنظمة لعملية الجباية وهو احد مصادر الإيرادات العامة للدولة على وفق قواعد فنية محددة تتناول فرضها و وسائل جبايتها وتنظيمها. وتتعدد هذه الانظمة تبعا لطبيعة الهياكل الاقتصادية والاجتماعية فضلا عن النظام السياسي السائد بالشكل الذي يجعل منه اي (النظام الضريبي) منسقا معها من حيث الشكل والمضمون (٥)

والتهرب الضريبي هو اللجوء الى الغش والاحتيال للتخلص من الضريبة او تقليل مبلغها ويكون ذلك اما بمحاولة الفرد انكار وجود وعاء الضريبة او الافصاح عن مبلغ يقل عن المبلغ الحقيقي للوعاء ومن الامثلة الشائعة للتهرب الضريبي تعمد المكلفين بتقديم كاذبة عن دخولهم سواء كان ذلك يظهر الإيرادات باقل من مبلغها الحقيقي او المبالغة في النفقات او عدم الافصاح عن بعض او كل دخولهم ومن الامثلة الشائعة اخفاء السلع عن عيون رجال الكمارك في نقاط الحدود والمطارات والموانئ عبر ادخالها الى البلد حتى لا تخضع للضريبة الكمركية (٦).

(١) محمد سعيد عبد السلام، دراسة في مقدمة علم الضريبة، الطبعة الثانية، مصر دار المعارف للنشر، ١٩٦٨، ص ٥٨٧.

(٢) ابو ذر عبد الكريم شاكر البياتي، التهرب الضريبي في العراق الواقع والطموح، مجلة كلية الحقوق، جامعة النهرين، العدد ١، المجلد ٩، ٢٠١٢، ص ٧٠.

(٣) معتز علي صبار، التهرب الضريبي في العراق وطرق معالجته، مجلة القادسية للقانون والعلوم السياسية، العدد الثاني، المجلد الثاني، ٢٠٠٩، ص ٣١٨.

(٤) معتز علي صبار، المصدر السابق نفسه، ص ٣١٨.

(٥) نزار ذياب عساف وعلي تبع صايل، الضرائب في فترة الحصار الاقتصادي دراسة في حالة العراق للمدة (١٩٩٥-٢٠٠٠) مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية، العدد ٥، المجلد ٣، ٢٠١٠، ص ٣-٢.

(٦) ايمان يحيى محمد، التهرب الضريبي اسبابه واليات مكافحته، مجلة الادارة والاقتصاد، السنة السادسة والثلاثون، العدد ٩٤، ص ١٦٥.



ثانياً: انواع التهرب الضريبي:

ان التهرب الضريبي يؤدي الى فقدان الدولة لجزء من ايراداتها التي تحصلها عن طريق الضرائب والتهرب الضريبي عموماً ينقسم الى نوعين فقد يكون تهرباً مشروعاً او ما يعرف بتجنب الضريبة، او تهرب غير مشروع وهذا الاخير قد يكون كلياً او جزئياً وقد فرق علماً المالية بين هذين النوعين وكما موضح ادناه:

١. **التهرب المشروع:** ويطلق عليه بالتجنب الضريبي وما يستفاد منه المكلفون من ثغرات القانون ينفذون منها للتخلص من اداء الضريبة، ويكون مشروع في حالة الاستفادة من الثغرات القانونية التي ينظمها التشريع الضريبي الا يلجأ الافراد الى هبة اموالهم على الورثة اثناء حياتهم لكي يتجنبوا ضريبة الشركات التي يخضع لها ورثته بعد مماته وقد يستعين المتهرب الى اهل الخبرة والاختصاص لتحقيق هذا الغرض (١).
ويعتبر هذا النوع لا جرم فيه اذ يتجنب فيه المكلف تحمل الضريبة او الالتزام بها دون مخالفته احكام التشريعات من خلال الاستفادة من الثغرات الموجودة في القانون.

٢. **التهرب غير المشروع:** وهو التهرب الذي يتضمن غشاً واحتيالاً يلجأ اليه المكلف بالضريبة للتخلص منها ، وفيه يقوم المكلف على مخالفته الاحكام القانونية ويسلك طرق الغش والاحتيال مرتكباً بذلك جرائم مالية يعاقب عليها القانون (٢).

وهناك تصنيف اخر لأنواع التهرب الضريبي يعتمد على حجم التهرب الضريبي وكالاتي:

١. **التهرب الجزئي:** هو التخلص جزء من الضريبة الواجبة الدفع عليه بأحد الاساليب غير المشروعة، مثال ذلك اخفاء جزء من المبيعات او تسجيلها بأسعار تقل عن سعر بيعها الحقيقي. (٣)

٢. **التهرب الكلي:** ويقصد به تخلص المكلف نهائياً من دفع الضريبة المفروضة عليه وبذلك تضع على الخزائن جزءاً مهماً من ايراداتها، بمختلف وسائل الغش والاحتيال وهناك عدة صور للتخلص من الضريبة بشكل نهائي اهمها (اصحاب المهن الحرة والسماسة واصحاب الحرف) من الذين لا يكون لهم مكاتب معينة او تصاريح بمزاولة المهنة ولم يتم ادراجها في سجلات الضريبة مما يتسبب في نقص الايرادات ومن ثم الخدمات التي تقدمها الدولة للمجتمع.

ثالثاً: اسباب التهرب الضريبي:

١. **الاسباب الاقتصادية:** يتأثر التهرب الضريبي تأثيراً كلياً مباشراً بالظروف الاقتصادية التي تسود البلد، وتؤدي بالمكلف الى التهرب الضريبي او عدم قيامه بواجبه الضريبي كاملاً، فالمقارنة بين ما يحصل عليه المكلف من منفعة وما يتعرض له من مخاطر بسبب تهربه من الضريبة ولعل مبلغ الضريبة يعد من العوامل

(١) قاسم محمد عبد الله و نجم عبد عليوي، التهرب الضريبي في العراق: الاسباب وسبل المعالجة دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب - فرع

الديوانية، مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية، العدد ١٣ المجلد ٣، لسنة ٢٠١١، ص ١٧٠

(٢) هاشم محمد عبد الله العركوب، التهرب الضريبي - دراسة في محدداته واثاره الاقتصادية والاجتماعية في بلدان نامية مختارة للفترة (١٩٩٠-٢٠٠٨)، مركز الدراسات الاقليمية، العدد ٨ ص ٧٣.

(٣) قاسم محمد عبد الله و نجم عبد عليوي، مصدر سابق، ص ١٧١.



الحاسمة في هذه المقارنة فيزيد ميل المكلف نحو التهرب كلما زاد عبء الضريبة الملقى عليه^(١)، كما تؤثر التقلبات الاقتصادية التي تتعرض لها الدولة على مختلف مجالات الحياة وينسحب هذا التأثير على النظام الضريبي ومدى ارتفاع او انخفاض نسب التهرب الضريبي وكالاتي

٢. فترة الانتعاش الاقتصادي: يرتفع مستوى الناتج القومي ومن ثم يؤدي الى ارتفاع متوسط دخل الفرد ويعمل على زيادة المقدرة التكليفية الفردية على تسديد الضريبة المفروضة على المكلف، وتبعاً لذلك يقل او ينعدم التهرب لان المكلف لا يشعر بعبء الضريبة المفروضة عليه فضلاً عن ارتفاع دخول المكلفين في مدة الانتعاش يؤدي الى ورود فئات جديدة من الدخول الى وعاء الضريبة الامر الذي يعنى عدم الحاجة الى زيادة سعر الضريبة او فرض ضرائب جديدة وبالتالي يقل التهرب الضريبي مادامت الاعباء ستوزع على عدد اكبر من المكلفين او تشمل اوعية ضريبية جديدة.

٣. فترة الكساد الاقتصادي: يحدث العكس في فترات الانكماش او الكساد الاقتصادي التي ينخفض فيها متوسط دخل الفرد وارتفاع معدلات البطالة والانخفاض الشديد في مستوى الاستخدام والانتاج وكساد التجارة وانخفاض مستوى الاسعار تزداد حاجة الدولة للموارد المالية لغرض زيادة الاتفاق العام لتحريك عمل المشروعات المالية للقضاء على البطالة وانتعاش حركة التجارة ومواجهه الكساد الاقتصادي فتلجأ الدولة الى عدة اساليب للحصول على الايرادات اللازمة لسد العجز الناجم عن زيادة النفقات على الايرادات ومن هذه الاساليب استخدام اداة الضريبة كونها احد ادوات السياسة المالية ومن هذه الادوات:

- زيادة اسعار الضرائب القائمة

- فرض ضرائب جديدة

- تخفيض مستوى السماحات الضريبية

- الغاء بعض الاعفاءات المقررة قانوناً^(٢)

كل ذلك ادى الى تدني قدرته على تسديد الضريبة لذلك فان نسبة التهرب الضريبي سترتفع^(٣) ان الارتفاع في معدلات البطالة او الانخفاض الشديد في مستوى الاستخدام

١. الاسباب التشريعية او الادارية: ان من الاسباب الاخرى للتهرب من اداء الضريبة قد يكون ناتجا من خلل في التشريع الضريبي لما يتخلله من ثغرات مما يسهل على المكلفين النفاذ منها نتيجة عدم وضوح الصياغة في التشريعات الضريبية ووجود بعض الثغرات مما يؤدي الى خلق مشاكل وتزايد احتمال التهرب او الى وجود عيب في التطبيق ناجم عن ضعف في كفاءة الجهاز الضريبي^(٤)

(١) جمال طارق محمد، ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في العراق (دراسة تحليلية)، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد ٤٨، ٢٠١٦، ص ٣٨٧.

(٢) معتز علي صبار، مصدر سابق، ص ٣٣٠ - ٣٣١.

(٣) جمال طارق محمد، مصدر سابق، ٣٨٧.

(٤) هيثم علي العنبيكي ومازن هيثم الشيعلي، اتمتة الانظمة الرقابية للحد من التهرب الضريبي في العراق - دراسة مقارنة، مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية، العدد ٣، المجلد ١٨، لسنة ٢٠١٦، ص ٢٣٧.



٢. **ضعف كفاءة الإدارة الضريبية:** ان ضعف كفاءة الادارة الضريبية بعدها السلطة صاحبة الاختصاص في حصر ايرادات المكلف وفرض الضريبة عليها وعجزها عن الحد من التهرب الضريبي يعد من الاسباب المهمة في تحفيز المكلفين على التهرب من اداء الضريبة اذ ان الهيكل الادارى لاي مؤسسة دليل على حجم عملها الذي يقوم به العاملين بادائه فضلا عن انه يعكس وبشكل واضح الاهداف التي وجدت من اجلها تلك المؤسسة كي تقوم بتحقيقها.

٣. **اسباب فنية:** وتمثل في عدم اعتماد الانظمة الالكترونية الحديثة لا في احتساب وجباية الضرائب ولا في الرقابة عليها سواء داخل المؤسسة الضريبية او خارجها (١)

٤. **الاسباب الاجتماعية والنفسية:** وتمثل في ضعف الوعي الضريبي لدى المكلف والوعي الضريبي هو الادراك الكامل من قبل الافراد لمستوياتهم المالية ازاء المجتمع والدولة، فوعي المكلف لم يصل بعد الى الدرجة التي يدرك فيها اهمية الموازنة بين الحقوق والواجبات وتدفعه الى الالتزام الذاتي والطوعي بالقوانين عموما والقوانين الضريبية خصوصا اذ ما زال الكثير من الناس يرى ان التهرب من الضريبة ذكاء وشجاعة وهناك من يرى ان الوعي الضريبي هو اقل تقدما من الوعي القانوني بمعنى ان المكلف عندما يخالف القوانين لا يشعر بان ارتكب اثما في حق المجتمع كشعوره عندما يسرق او يقتل (٢).

رابعا: اثار التهرب الضريبي على بعض المتغيرات الاقتصادية:

ان التهرب الضريبي بأنواعه المختلفة يترتب عليه اثارا اقتصادية واجتماعية ونفسية سلبية على المجتمع تتمثل هذه الآثار في انخفاض الحصيلة وحرمان الدولة من نسبة مهمة من الايرادات التي تستطيع من خلالها ممارسة ادوارها الاقتصادية والاجتماعية كذلك يترتب على التهرب الضريبي عدم شعور المكلفين بتطبيق مبدأ العدالة والمساواة فعدم خضوع بعض المكلفين للضريبة يخل بالمفهوم العام للعدالة الاجتماعية اضافة الى التهرب الضريبي يضعف ايمان المجتمع بدور الدولة في تحقيق الخدمات الضرورية للأفراد ويقلل الثقة بالإدارة المالية لتصبح عامل فساد اخلاقي (٣)

المبحث الثاني: تحليل النظام الضريبي في العراق

اولا: النظام الضريبي في العراق

يستند النظام الضريبي في العراق الى ارث تاريخي عميق اذ يعود الى الملك الاشوري حمورابي الذي يعد اول من وضع نظاما ضريبيا حيث كانت المادة (٣٦) من مسلته الشهيرة قد تناولت تشريعاته من الضرائب، وعند بزوغ فجر الاسلام ظهرت الضرائب كفرائض دينية او حق شرعي للفقراء في اموال الاغنياء فقد ورد في

(١) هيثم علي العنبيكي ومازن هيثم الشبخلي، المصدر السابق نفسه، ص ٢٧٣

(٢) جمال طارق محمد، مصدر سابق، ص ٣٨٦.

(٣) جمال طارق محمد، المصدر السابق نفسه، ص ٣٨٧.



القران الكريم قوله تعالى (خذ من اموالهم صدقة تطهرهم وتزكيهم بها) (سورة التوبة الآية ٢٤-٢٥) وهو ما يندرج في فريضة الزكاة وهناك فرائض (ضرائب) اخرى اقراها الاسلام كضريبة الخراج وضرائب التجارة وضريبة الخمس التي تفرض على الغنائم وغيرها والنظام الضريبي في العراق عمره اكثر من ثمانية عقود اذ تعد سنة ١٩٢٣ بداية تاريخ التشريع الضريبي في العراق عند صدور اول قانون للضرائب باسم قانون ضريبة الاملاك رقم (٤٩) لسنة ١٩٢٣ وبعدها تشريع ضريبة الدخل عام ١٩٢٧ بالقانون رقم (٥٢) لسنة ١٩٢٧.^(١) ويتكون هيكل النظام الضريبي في العراق من نوعين من الضرائب هما الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة، وان الهيكل يركز على التعدد الضريبي وليس التوحيد، وعليه يمكن تحليل مكونات كلا منهما كما يلي:-

١. **الضرائب المباشرة:** وهذا النوع له اهمية كبيرة لكونها تستهدف شريحة واسعة من الاموال والاشخاص عند الخضوع للضريبة وهي على نوعين:

١: الضريبة على الدخل: وتعد من اهم الضرائب في النظم الضريبية الحديثة وذلك لان الدخل يعتبر المعيار الامثل المعبر عن المقدرة التكليفية وتراعى فيه العدالة الضريبية وتمكن الدولة من الحصول على الايرادات من مصادر معتدلة.^(٢) ومن خصائصها:

- انها ضريبة تصاعديّة أى ان تفرض الضريبة اما بسعر يزداد كلما زاد الدخل الخاضع للضريبة بمعنى ان العلاقة طردية بين السعر الضريبي والدخل الخاضع للضريبة.^(٣)

- ضريبة شخصية: من خلال مراعاة قانون ضريبة الدخل للظروف الشخصية للمكلف ومركز المالى.^(٤)

- سنوية الضريبة وذلك بالتحاسب مع دخل المكلف الناتج عن السنة المالية وفقا للأسعار الضريبية المقررة في نص القانون وذلك تطبيقا لفكرة سنوية التحاسب الضريبي.

- اعتماد مبدا اقليمية الضريبة: والذي يقصد به سريان الضريبة على دخول المكلفين بغض النظر عن جنسية صاحبها ومكان اقامته سواء داخل العراق او خارجه.^(٥) والمقصود باقليمية الضريبة واقعة نشوء الدخل في العراق ويعني ذلك بان الدخل الناشئ في العراق هو الدخل المتولد في العراق ولكنه يعود لشخص غير مقيم.

- فرض الضريبة على الوعاء الصافي أى اعتماد اسلوب الدخل الصافي في احتساب دخل المكلف الخاضع للضريبة.

(١) نزار ذياب عساف وعلى نبع صايل، الضرائب في فترة الحصار الاقتصادي (دراسة في حالة العراق للمدة ١٩٩٥-٢٠٠٠)، ص ٤

(٢) يسرى مهدي السمرائي وزهرة خضير عباس، تحليل ظاهرة التهرب الضريبي و وسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية، العدد ٩، المجلد ٤، ص ١٢٢

(٣) عبد الباسط على الزبيدي، وعاء ضريبة الدخل في التشريع الضريبي العراقي - دراسة مقارنة، اطروحة دكتوراه، كلية القانون جامعة بابل، ٢٠٠٥، ص ٣١

(٤) قيس حسن عواد، المالية العامة والتشريع المالى، دار ابن الاثير للطباعة والنشر، جامعة الموصل، ٢٠١٠، ص ٢٤١.

(٥) عبد الباسط على الزبيدي، مصدر سابق، ص ٣٥-٣٦



– التعامل وفق اسلوب الفصل بين ذمّة الزوج عن الزوجة في التحاسب الضريبي: اذ ان لكل شخص ذمته المالية المستقلة مع وجود الاستثناء الذي نظمه القانون والسماح بدمج دخل الزوجين في حالات حددها المشرع.

– ضريبة تفرض على دخل العمل وراس المال: بمعنى تنوع مصادر الدخل التي تفرض عليه الضريبة.

ب: ضريبة العقار: وهي من الضرائب المباشرة في العراق ولها تنظيمها القانوني الخاص وهذه الضريبة تفرض على العائدات الناجمة للمكلف (مالك العقار قانونا من حيث المفهوم العام) من استغلال العقارات العائدة له. ومن خصائصها:

– ضريبة مباشرة و وعائنها من الدخل المتحقق من العقارات المستغلة وهي لا تفرض على الملكية ذاتها وانما على القيمة الأيجارية للعقار ومتى توقف الدخل تتوقف الضريبة.

– ضريبة عينية: بمعنى انها لا تاخذ بنظر الاعتبار ظروف المكلف الشخصية والعائلية اذ لا يمنح المشرع الضريبي المكلف سمحات ضريبية.

– ضريبة سنوية تجبي مقدما: تفرض الضريبة سنويا وتجيبي سنويا بواقع قسطين الدفعة الاولى في اليوم الاول من كانون الثاني ويستحق القسط الثاني في اليوم الاول من تموز والقسط هو بهدف التسهيل للمكلف بالضريبة.

– تفرض الضريبة بسعر نسبي قدره (١٠٪) من الايراد لكل عقار مقابل مصروفات الصيانة وذلك قبل احتساب الضريبة.

– ضريبة تفرض على الدخل الاجمالي: اذ يعتمد القانون العراقي مفهوم الدخل الاجمالي عند فرض الضريبة على القيمة الأيجارية للعقار او البديل المتفق عليه. (١)

٢. الضرائب غير المباشرة في العراق:

وهي الضرائب التي لا تنظر للظروف الشخصية والاجتماعية لدافع الضريبة بل تنظر الى تعامل المواطن عند الاستهلاك والتداول وتنقسم:

١. الضرائب على الاستهلاك: وهي الضرائب على الانفاق ومن الضرائب العينية وذات حصيله وميزة

خاصة في اوقات الرواج وهي على عدة انواع منها

– احتكارات مالية: تقوم بجبايتها الهيئات العام كأجور الكهرباء والماء والاتصالات

– الضرائب الكمركية: التي تفرض على السلع المستوردة والمصدرة عبر الحدود.

– ضرائب الانتاج والتي تسمى برسوم المكس وهي تفرض على السلع المنتجة.

(١) يسرى مهدي السامرائي وزهرة خضير عباس، مصدر سابق، ص ١٢٥



ب: الضرائب على التداول: والتي تفرض على تداول الثروة وهي ذات حصيله ضريبية عالية وسهلة الجباية وظهرت في الدول الحديثة. وهي عدة أنواع أهمها:
- رسوم التسجيل وهي الرسوم التي تستوفيها الدولة مقابل تسجيل المعاملات
- رسوم الطابع تفرض على بعض عمليات التداول التي تتم بتحرير المستندات كالعقود والكمبيالات ويحصل الرسم بشراء الطابع ويلصق بالمعاملات. (١)

ثانيا: اسباب التهرب الضريبي في العراق

ان من اهم اسباب التهرب الضريبي الاتي:
١. انخفاض مستوى الوعي الضريبي لدى المكلفين بأهمية الضرائب في الاقتصاد ودورها في تمويل الموازنة العامة للدولة.
٢. قدم التشريعات الضريبية وتضاربها وعدم وضوحها مما يفسح المجال امام الاجتهاد الشخصي .
٣. ضعف كفاءة الكادر المكلف بجباية الضرائب. اضافة الى الفساد المالي لبعض اداراته.
٤. عدم ايقاع عقوبات جديده بالمتهربين وانتقائية المحاسبة.
٥. عدم شفافية الاجراءات وتبسيطها و وضوحها.
٦. النقص الكبير في اعداد البحوث والدراسات و المسوحات الميدانية الخاصة بالتهرب الضريبي في العراق وسبل مكافحته.

ثالثا: الاثار الاقتصادية والاجتماعية للتهرب الضريبي في العراق

١. **الاثار الاقتصادية:** ان استمرار مشكلة التهرب الضريبي يؤدي الى عدم تحقيق الاهداف الاقتصادية كذلك سيؤثر على مجموعة من المتغيرات الاقتصادية التي لها اثر كبير على البنيان الاقتصادي للبلدان وهي الاستهلاك، الادخار والاستثمار. ويقود التهرب الضريبي الى اثار مدمرة على الاقتصاد القومي للبلد لانه يقلص الايرادات العامة وبالتالي يقلص النفقات العامة التي تنفقها الدولة وهذا يؤدي في مجمله الى سوء الاحوال الاقتصادية واضرار بخزينة الدولة. (٢)
٢. **الاثار الاجتماعية:** يعتبر التهرب الضريبي سلاحا بيد الانظمة الاجتماعية والسياسية في توجيه الاقتصاد والمجتمع باتجاه دون اخر، اذ تعتبر الضريبة احد العناصر التي بواسطتها تتدخل الدولة لأجل تقليل التفاوت بين الطبقات الاجتماعية المختلفة وتحقيق نوع من العدالة الاجتماعية، ان الاهداف الاجتماعية التي ترغب

(١) نزار ذياب عساف وعلي نبع صايل، مصدر سابق، ص ٦

(٢) هويدا عبد الجليل، مالية عامة، دار الفكر العربي للنشر، الطبعة الثانية، ١٩٨٣، ص ٢٢٨



الدولة بتحقيقها لا يمكن ان تأخذ طريقها الى التنفيذ العملي طالما ان التهرب الضريبي اخذ يضيق الخناق على الدولة في تحقيق هذه الاهداف. (١)

المبحث الثالث: معالجات مقترحة لمشكلة التهرب الضريبي في العراق

هناك مجموعة من الاجراءات والمقترحات التي من شأنها ان تساهم في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي وتضعف تأثيراتها وهي الآتي:

١. مراجعة التشريعات الضريبية: وذلك بشكل دوري ومستمر فاستحداث تشريعات مالية جديدة تقلل من فرص ظهور ثغرات قانونية تترك مجالاً للتهرب الضريبي. وخصوصاً اعادة النظر بالقوانين الخاصة بالضرائب وبالتحديد القوانين التي صدرت بعد عام ١٩٨٢ كون بعض هذه القوانين تعتبر الطريق لممارسة التهرب الضريبي.

٢. نشر الوعي الضريبي بين الافراد واحداث برامج للأعلام الضريبي من خلال اعداد برامج اعلامية واسعة الانتشار الهدف منها تنوير المواطنين بالطرق التي يتم بواسطتها التصرف بالمال العام. وابقاظ روح الوطنية في مساندة دولهم في استمرار قيامها بواجباتها نحو تقديم الخدمات العامة

٣. تحقيق العدالة الضريبية: من حيث شمولية الضريبة بحيث تصيب جميع الدخول حتى لا يشعر المكلف ان هناك من يحقق ايرادات ولا يدفع الضريبة. وبالتالي تحقيق المساواة بين المواطنين في تحمل الابعاء العامة والقضاء على المحسوبية في التكليف الضريبي.

٤. اصلاح الهيكل التنظيمي الضريبي من خلال:

ا: انجاز المعاملات باسرع وقت ممكن وبقرب مكان ممكن.

ب: اجراء تنقلات دوريه بين الموظفين وكلما امكن ذلك يمكن ان يسهل ويعمل على تخفيض حالات الرشوة والفساد الاداري والمالي.

ت: تزويد الادارة الضريبية بعناصر فنية ذات خبرة وكفاءة ومستوى عال من التاهيل.

ث: تشكيل لجان خاصة لوضع نظام متكامل لاداء الموظفين تقوم باجراءات تفتيش دوري بين الدوائر والوزارات واعداد التقارير الخاصة بذلك.

ج: توفير نظم الرقابة التي تتميز بدقه وسرعة اكتشاف مخالفات الاجهزة المخالفه وفرض العقوبات المناسبة لضمان سير العمل.

ح: توفير الاجور التي تكفل حصول موظفي الادارة الضريبية على اجور تتناسب مع طبيعته وابعاد ما يضطلعون به من مسؤوليات، ومكافاة تشجيعية وحوافز للمتميزين منهم.

(١) حيدر عودة كاظم، دوافع التهرب الضريبي في العراق دراسة ميدانية في الهيئة العامة للضرائب فرع الديوانية، مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية، العدد ٢، المجلد ١٨، ٢٠١٦، ص ٢٣٩



- خ: تفعيل ادارة الخدمات بمعنى ان يطال جميع الادارات والمؤسسات العامة والبلديات أى ان تعطى ادارات الخدمات ذات العلاقة بالجمهور الاولوية.
- د: تدعيم الجهاز الضريبي من خلال الاليات الحديثة من حاسوب واجهزة متطورة وضروريه لسرعة انجاز العمل، مما يولد لدى المكلفين قناعة بان الادارة الضريبية هي اداة فعالة ولديها الرغبة مع المكلفين بحيث يتم كسر الحاجز النفسى بين المواطن والادارة الضريبية.
١. العمل بمبدأ الشفافية فى جميع مرافق ومؤسسات الدولة.
 ٢. تعديل بعض الفقرات المتعلقة بالعقوبات فالمكلف الذى يسعى للتهرب الضريبي يقوم حتما بالموازنة بين المنفعة التى يجنيها فى حال تهربه والعقاب الذى سيتعرض له فى حال اكتشاف التهرب وعندما تنهون السلطة فى تطبيق العقوبات الصارمة بحق من يقوم بهذه الحالة الشاذة فان ذلك يكون مدعاة للاستمرار فى التهرب الضريبي والتشجيع على ارتكابه لذلك فرض عقوبة (كالسجن) مثلا من شأنه ان يشكل رادعا يقلل من التهرب الضريبي.
 ٣. العمل على ايجاد السبل اللازمة للخروج من نفق التهرب ودون الوقوع فى حلقة مفرغة ممثلة فى البدء بإصلاح الدمار الهائل فى المنظومة القيمية.
 ٤. التوسع فى مجال تجميع البيانات التى تتعلق بالمكلفين وذلك بتطبيق الوسائل العلمية بحيث يكون لدى الهيئة العامة للضرائب بيانات ضرورية تساعدها فى تحديد المركز الحقيقى للمكلف.
 ٥. التوسع فى نطاق التعاون مع دوائر الدولة وديوان الرقابة المالية.
 ٦. الحد من ظاهرة (اسلوب التقدير) كلما امكن ذلك.
 ٧. قيام الدولة بالزام المكلفين بالكشف عن املاكهم خارج البلد لغرض تتبعها ومراقبتها.
 ٨. الاتفاقات الدولية بين الدول يقلل التهرب بين تلك الدول من خلال تبادل المعلومات التى تفيد فى فرض الضرائب وتحصيلها وتمنع التهرب منها.

الاستنتاجات:

١. تعتبر مشكلة التهرب الضريبي من المشاكل الاساسية التى يعانى منها المجتمع حيث توجد عدة عقبات تحول دون اذعان المكلف بدفع الضريبة المترتبة عليه.
٢. ضعف الوعى الضريبي والثقافة الضريبية فى المجتمع.
٣. من الاثار الناجمة عن التهرب الضريبي هو تقليل الايرادات العامة التى تسهم بتمويل النفقات العامة المتزايدة.
٤. عدم وجود عقوبات كافية وراذعة او وجودها ولكنها غير رادعة جعلت من ظاهرة التهرب الضريبي ظاهرة شائعة.



٥. عدم وجود قدرة لدى موظفي الادارة الضريبية من السيطرة على بعض حالات التهرب الضريبي لعدم امتلاكهم الامكانيات والوسائل الكفيلة بالكشف.
٦. وجود الثغرات في التشريعات والقوانين الضريبية عمق ظاهرة التهرب الضريبي.

التوصيات:

١. مراجعة التشريعات الضريبية: وذلك بشكل دوري ومستمر فاستحداث تشريعات مالية جديدة تقلل من فرص ظهور ثغرات قانونية لممارسة التهرب الضريبي.
٢. نشر الوعي الضريبي بين الافراد واعداد برامج اعلامية واسعة الانتشار الهدف منها توعية المكلفين، وابقاظ روح الوطنية في مساندة دولهم في استمرار قيامها بواجباتها نحو تقديم الخدمات العامة
٣. تحقيق العدالة الضريبية: من حيث شمولية الضريبة بحيث تصيب جميع الدخول حتى لا يشعر المكلف ان هناك من يحقق ايرادات ولا يدفع الضريبة ، اصلاح الهيكل التنظيمي الضريبي.
٤. التوسع في نطاق التعاون مع دوائر الدولة وديوان الرقابة المالية.
٥. قيام الدولة بالزام المكلفين بالكشف عن املاكهم خارج البلد لغرض تتبعها ومراقبتها.
٦. الاتفاقات الدولية بين الدول يقلل التهرب بين تلك الدول من خلال تبادل المعلومات التي تفيد في فرض الضرائب وتحصيلها وتمنع التهرب منها.



المصادر والمراجع:

١. ايمان يحيى محمد، التهرب الضريبي اسبابه واليات مكافحته، مجلة الادارة والاقتصاد، السنة السادسة والثلاثون، العدد ٩٤
٢. يسرى مهدي السامرائي وزهرة خضير عباس، تحليل ظاهرة التهرب الضريبي و وسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية، العدد ٩، المجلد ٤.
٣. ابو ذر عبد الكريم شاكر البياتي، التهرب الضريبي في العراق الواقع والطموح، مجلة كلية الحقوق، جامعة النهرين، العدد ١، المجلد ٩، ٢٠١٢،
٤. نزار ذياب عساف وعلى نبع صايل، الضرائب في فترة الحصار الاقتصادي دراسة في حالة العراق للمدة (٢٠٠٠-١٩٩٥) مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية، العدد ٥، المجلد ٣، ٢٠١٠
٥. هاشم محمد عبد الله العركوب، التهرب الضريبي - دراسة في محدثاته واثاره الاقتصادية والاجتماعية في بلدان نامية مختارة للمدة (١٩٩٠-٢٠٠٨)، مركز الدراسات الاقليمية، العدد ٨
٦. قاسم محمد عبد الله و نجم عبد عليوي، التهرب الضريبي في العراق: الاسباب وسبل المعالجة دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب - فرع الديوانية، مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية، العدد ١٣ المجلد ٣، لسنة ٢٠١١،
٧. معتز علي صبار، التهرب الضريبي في العراق وطرق معالجته، مجلة القادسية للقانون والعلوم السياسية، العدد الثاني، المجلد الثاني، ٢٠٠٩،
٨. هيثم علي العنكي ومازن هيثم الشيعلي، اتمتة الانظمة الرقابية للحد من التهرب الضريبي في العراق - دراسة مقارنة، مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية، العدد ٣، المجلد ١٨، لسنة ٢٠١٦،
٩. جمال طارق محمد، ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في العراق (دراسة تحليلية)، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد ٤٨، ٢٠١٦،
١٠. عبد الباسط علي الزبيدي، وعاء ضريبة الدخل في التشريع الضريبي العراقي - دراسة مقارنة، اطروحة دكتوراه، كلية القانون جامعة بابل، ٢٠٠٥،
١١. هويدا عبد الجليل، مالية عامة، دار الفكر العربي للنشر، الطبعة الثانية، ١٩٨٣،
١٢. حيدر عودة كاظم، دوافع التهرب الضريبي في العراق دراسة ميدانية في الهيئة العامة للضرائب فرع الديوانية، مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية، العدد ٢، المجلد ١٨، ٢٠١٦،
١٣. قيس حسن عواد، المالية العامة والتشريع المالي، دار ابن الاثير للطباعة والنشر، جامعة الموصل، ٢٠١٠