

مدى فاعلية النصوص القانونية في مكافحة التهرب الضريبي: دراسة مقارنة

م. م. زهراء صبحي خليل النعيمي

مديرية تربية نينوى، محافظة نينوى، العراق

Zahraask9@gmail.com

استلام البحث: 12/01/2023 مراجعة البحث: 14/03/2023 قبول البحث: 14/03/2023

ملخص الدراسة :

مما لا شك فيه أن الغاية من فرض الضريبة هو إشراك المكلفين في الأعباء العامة كل حسب مقدرتهم التكليفية، إلا أنه في بعض الأحيان تحصل عدة إشكاليات في تطبيق الضريبة مثل أن تفرض أكثر من ضريبة على نفس الوعاء الضريبي ما يطلق عليه مصطلح الازدواج الضريبي. كما قد يلجأ بعض المكلفين إتباع أساليب معينة بقصد تهريب أموالهم كلياً أو جزئياً من الضريبة، وهذا ما يطلق عليه بالتهرب الضريبي، وأخيراً قد يلجأ المكلف إلى استرداد الضريبة التي دفعها للخزينة العامة من شخص آخر، وهو ما يطلق عليه بالانعكاس الضريبي. ان النظام الضريبي في الواقع هو صياغة وترجمة عملية لسياسة الضريبة في المجتمع من أجل تحقيق اهدافها التي تتمثل عادة في تحقيق حصيلة ضريبية ملائمة لتمويل برامج موازنة الدولة، اضافة إلى رفع مستويات الكفاءة الاقتصادية في استغلال الموارد الاقتصادية المتاحة، والتخفيف من مشكلات عدم الاستقرار الاقتصادي ومن ثم تحقيق العدالة في توزيع الدخل القومي بين أفراد المجتمع، كما أن الضريبة تعد من اهم المصادر المالية للدولة لتحقيق التنمية الاقتصادية. مهما اختلفت صورها عبئاً على المكلف، ولهذا يسعى جاهدًا للتخلص منها بأية وسيلة إذا اخفقت محاولاته في نقل عبئها على الآخرين، ومع توسع نطاق وانواع الضرائب نتج عنه ظاهرة خطيرة هي ظاهرة التهرب الضريبي، وبسبب أهمية هذا الموضوع فإننا سوف نتناول مسألة التهرب الضريبي وفاعلية النصوص القانونية في مكافحته، تحتل الضرائب في كل دول العالم، كمورد سيادي مركز الصدارة بالنسبة للإيرادات العامة في الدولة التي تدخل في الخزينة العامة للدولة. وهي وسيلة رئيسة يمكن للدولة اعتماد أموالها لأداء وظائفها اليومية وتمويل مشاريعها ومراقبتها العامة، بغية تقديم أفضل الخدمات لعموم أفراد المجتمع. كما تعد الضرائب محل اهتمام معظم دساتير دول العالم، ولها تشريعات خاصة تنظم أحكامها من حيث فرضها وتقديرها والطعن أمام الجهات المختصة، وهذا دليل على مدى أهميتها كإيراد عام وما تحمله في ثناياها من أهداف تسعى إلى تحقيقه كل دولة في سياستها المالية والضريبية، ولعل من أهم الضمانات التي تحقق العدالة الاجتماعية والضريبية وجود جزاءات جنائية مقابل مخالفة المكلف لأحكام القانون الضريبي. ويتجه الفكر الحديث في تحديد الأساس القانوني في فرض الضرائب والقيام بجبايتها إلى أن حق الدولة في ذلك ينبع من فكرة التضامن الاجتماعي، والتي تقوم على أساس تضافر جهود الأفراد في تحمل الأعباء العامة، بحيث يتاح للدولة، على أساس أنها ضرورة اجتماعية، حماية المجتمع، توفير الخدمات العامة لجميع المواطنين بغض النظر عن مساهمة كل منهم في الاعباء العامة، لذلك على الدولة بما تملكه من سيادة وسلطان أن تلزم الأفراد بدفع ما يترتب عليهم من ضرائب.

الكلمات المفتاحية: التهرب الضريبي، الانواع، الآثار.

Abstract

There is no doubt that the purpose of imposing the tax is to involve taxpayers in the general burdens, each according to their mandated capacity, but sometimes there are several problems in applying the tax, such as imposing more than one tax on the same tax base, what is called the term double taxation. Some taxpayers may also resort to certain methods in order to smuggle their money in whole or in part from the tax, and this is called tax evasion, and finally the taxpayer may resort to recovering the tax he paid to the public treasury from another person, which is called tax reversal. The tax system is actually the formulation and practical translation of the tax policy in society in order to achieve its objectives, which are usually to achieve appropriate tax revenues to finance the state budget programs, in addition to raising the levels of economic efficiency in exploiting available economic resources, alleviating the problems of economic instability and then achieving justice in the distribution of national income among members of society, and the tax is one of the most important financial sources of the state to achieve economic development. No matter how different its forms are a burden on the taxpayer, and that is why he strives to get rid of it by any means if his attempts fail to transfer its burden to others, and with the expansion of the scope and types of taxes has resulted in a dangerous phenomenon, the phenomenon of tax evasion, and because of the importance of this topic, we will address the issue of tax evasion and the effectiveness of legal texts in combating it. Taxes in all countries of the world, as a sovereign resource, occupy the leading position in relation to the state's public revenues, which go into the state treasury. It is a key means by which the state can use its funds to perform its daily functions and finance its projects and public facilities, in order to provide the best services to all members of society. Taxes are also of interest to most of the constitutions of the countries of the world. they have special legislation regulating their provisions in terms of their imposition, assessment and appeal to the competent authorities. this is evidence of their importance as public revenue and the goals that each country seeks to achieve in its financial and tax policy. perhaps one of the most important guarantees that achieve social and tax justice is the existence of criminal sanctions for taxpayer violation of the provisions of the tax law. Modern thinking in determining the legal basis for imposing and collecting taxes tends to indicate that the state's right to do so stems from the idea of Social Solidarity, which is based on the concerted efforts of individuals to bear public burdens, so that the state, on the basis of a social necessity, can protect society, provide public services to all citizens regardless of the contribution of each of them to public burdens. Therefore, the state, with its sovereignty and authority, must oblige individuals to pay their taxes.

Keywords: Tax evasion ,types ,Archaeology

مقدمة

التهرب الضريبي ظاهرة ذائعة الانتشار في شتى دول العالم. ومن الصعب، بل من المستحيل، على أي دولة، نامية كانت أو متقدمة، القضاء نهائياً على تلك الظاهرة وتجفيف جميع منابع التهرب الضريبي لديها. ومن ثم، يصبح لزاماً على كل دولة السعي الدؤوب والمستمر نحو تبني أحدث الوسائل وأفضل الآليات التي من شأنها إحكام الرقابة الفاعلة على جميع المنافذ المحتملة للتهرب الضريبي، بما يقلص من احتمالات حدوثه لديها إلى أقل درجة ممكنة، ولهذا تدور المشكلة الرئيسية لهذا البحث حول كيفية التصدي ومواجهة تلك الظاهرة وهذا من خلال وضع نصوص قانونية رادعة؛ ويتفرع عن هذا التساؤل مجموعة من الأسئلة الفرعية التالية: -

- ما هو التهرب الضريبي؟
- ما هي أسباب التهرب الضريبي؟
- ما هي طرق مكافحة التهرب الضريبي في القانون العراقي؟

أهمية البحث:

تعود أهمية البحث في محاولة لأثراء الدراسات والبحوث التي أجريت في مجال التهرب الضريبي وإجراء دراسة مقارنة بين العراق والدول العربية الأخرى.

أهداف البحث:

- بيان المقصود بالتهرب الضريبي.
- بيان أنواع التهرب الضريبي.
- بيان أسباب ودوافع التهرب الضريبي.
- بيان الآثار الاقتصادية والاجتماعية للتهرب الضريبي.
- طرق مكافحة التهرب الضريبي في القانون العراقي.

منهج البحث:

لقد استخدم الباحث المنهج الاستقرائي الوصفي بالنظر في النصوص القانونية التي تنظم ظاهرة التهرب الضريبي في القانون العراقي، مع النظر في بعض القوانين العربية ومقارنتها بما جاء في النظام العراقي.

خطة البحث:

| |
|--|
| <p>المبحث الأول: - ماهية التهرب الضريبي المطلب الأول: المقصود بالتهرب الضريبي المطلب الثاني: أنواع التهرب الضريبي</p> |
| <p>المبحث الثاني: - أسباب التهرب الضريبي وآثاره المطلب الأول: أسباب ودوافع التهرب الضريبي. المطلب الثاني: الآثار الاقتصادية والاجتماعية للتهرب الضريبي</p> |
| <p>المبحث الثالث: - طرق مكافحة التهرب الضريبي في القانون العراقي. المطلب الأول: - الوسائل الوقائية. المطلب الثاني: - الوسائل الرقابية. المطلب الثالث: - الوسائل الجزائية.</p> |

المبحث الأول**ماهية التهرب الضريبي**

تعتبر الضريبة أداة مهمة من أدوات السياسة المالية وذلك كونها أحد مصادر الإيرادات العامة التي تعتمد عليها الدولة في رسم سياستها المالية وكذلك دورها ليقنصر على الهدف المالي بل اتسعت أهدافها لتشمل الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية في ظل تطور مفهوم وظيفة الدولة الحديثة وفي مقدمة هذه الأهداف تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي وتعجيل عملية التنمية وأعادته توزيع الدخل وتحفيز الإذخار 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 حيث يتم الاعتماد عليها كإحدى مصادر التمويل ولكن يحدث وان يتم التهرب من دفع الضريبة مثل أن يقوم المتهرب باستعمال وسائل الغش والاحتتيال بغية التخلص من الضريبة المفروضة عليه بصورة كلية أو جزئية مما

يؤثر على حصيلة الدولة من الضريبة كأن يقدم ظهر المكلف تقارير عن دخله الى دائرة الضريبة فيها تكاليف أعلى من ارباحه بغية عدم الخضوع للضريبة على اساس أن الضريبة لا تفرض على الدخل الا بعد خصم التكاليف، ولهذا نتحدث عن التهرب الضريبي وطرق مكافحته عبر النصوص القانونية فانه لا بد من التعرف على مفهوم التهرب الضريبي.

المطلب الأول

المقصود بالتهرب الضريبي

التهرب الضريبي: يُطلق عليه البعض الغش الضريبي" وهو عدم إقرار المكلف لواجبه بدفع الضريبة المترتبة عليه سواء من خلال تقديم بيانات مضللة للدوائر المالية، أو من خلال استخدام وسائل مشروعة أو غير مشروعة للإفلات من دفع الضريبة.¹ أي أن المكلف يتخلص من دفع الضريبة بشكل كلي أو بشكل جزئي، وينجم عن التهرب الضريبي آثار سيئة للخزانة العامة كونه يقلل من الحصيلة الضريبية، وتقليل من الإيرادات العامة للدولة. مما يؤدي إلى عدم تطبيق مبدأ العدالة في توزيع الأعباء الضريبية. عرف البعض جريمة التهرب الضريبي بأنها: كل عمل أو امتناع يترتب عليه الإخلال بمصلحة ضريبية يقرر القانون على ارتكابه عقاباً.²

ويعرف التهرب الضريبي ايضا على انه (محاولة المكلف عدم دفع الضريبة كلياً أو جزئياً)، وعندئذ لا يتم تحصيل اية ضريبة ويحدث ذلك عندما يعمد المكلف إلى مخالفة نصوص القانون بطريقة من طرق التفتن في الوسيلة، وبخاصة في مرحلة تحديد الوعاء الضريبي كان يقوم المكلف بإخفاء جزء أو وعاء الضريبة كاملاً عن انظار السلطة الضريبية. والتعريف الأشمل للتهرب الضريبي بما يتضمنه من مخالفة يعاقب عليها القانون (بانه) مخالفة المكلف بدفع الضريبة للأحكام والنصوص التشريعية وذلك بوسائل الغش والتحايل على القانون مستفيداً من بعض الثغرات في الضريبي بهدف الوصول إلى عدم الالتزام بدفع الضريبة والتخلص منها كلياً أو جزئياً.

ويعد التهرب الضريبي من الظواهر الشائعة في معظم دول العالم وفي مختلف العصور، وهو معروف في الدول النامية والمتقدمة اقتصادياً وان كانت نسبته أقل في الدول المتقدمة التي يتمتع أفرادها بوعي ضريبي عال، ومن خلال إحصائية صادرة عن الاتحاد الأوروبي تبين أن نسبة التهرب الضريبي محسوبة كنسبة إلى الناتج القومي، بلغت على مستوى الاتحاد الأوروبي بنسبة (16%) وتراوحت بين دول الاتحاد بين (4%) في فلندا و (35%) في اليونان، اما في الدول النامية فلا توجد إحصائيات خاصة بها. فضلاً عن أن التهرب الضريبي يعتبر من الجرائم الاقتصادية لما تحدثه من نتائج ضارة على الاقتصاد الوطني، فضلاً عن أن التهرب يؤدي إلى الإخلال بالعدالة والمساواة بين المكلفين اذ يدفع الأمانة بقناعتهم واجبهام الضريبي، في حين نجد البعض الآخر يتهربون منها، ومما يزيد الأمر خطورة لجوء الدولة إلى فرض ضرائب جديدة أو زيادة مقدار الضرائب القائمة نتيجة لزيادة احتياجاتها للمال العام مما يضطرهم إلى أن يتهربوا من دفع الضريبة.

المطلب الثاني

أنواع التهرب الضريبي

حسب القانون فان التهرب الضريبي له نوعين بارزين هما التجنب الضريبي والغش الضريبي

¹ خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، ط2، 2007م، ص215

² أحمد فتحي سرور، الجرائم الضريبية، دار النهضة العربية، القاهرة، 1990م، ص36

■ التهرب المشروع (التجنب الضريبي)

هذا النوع يعني التخلص من عبء الضريبة كلياً أو جزئياً دون مخالفة أو انتهاك لأحكام القانون حيث يستخدم المكلف حقاً من حقوقه الدستورية باعتبار ان حريته في القيام بأي تصرف من عدمه تكون مكفولة دستورياً.³ فالتجنب الضريبي يتم بدون الخروج على النظام الضريبي وإنما الافادة من قصوره وذلك على المستويين الداخلي والخارجي، فداخليا باستطاعة اي معمول ان يوظف كل ثروته في سندات قرض اصدريته الدولة واعفته وأعت دخله من الضرائب لتشجيع الاكتتاب فيه، ففي هذه الحالة لا يدفع الممول اية ضريبة على ثروته.

أما دولياً فيتمكن الممولون بسبب الطابع الاقليمي للنظام الضريبي واختلاف النظم الضريبية للدول المختلفة من تجنب بعض أنواع الضرائب مثل الشركات التي تجعل مركزها في بعض الدول التي لا تفرض ضرائب مرتفعة على أرباح الشركات التي ترفع أعلام دول ليست بها ضرائب تسجيل مرتفعة.⁴ ويتحقق التهرب المشروع للشخص عن طريق التجنب بالامتناع عن العمل أو التصرف الموجب للضريبة، وبالامتناع عن الواقعة المنشئة للضريبة كإمتناع الشخص كلياً أو جزئياً عن استهلاك السلعة أو الخدمة التي تخضع للضريبة و بالتالي فان النتائج قد تكون مقصودة من قبل المشرع للتمييز بين أوجه النشاط المختلفة لتحقيق أهداف معينة، كأن تفرض ضريبة على النشاط التجاري دون الزراعي، مما يدفع الشخص على التحول للنشاط الزراعي لعدم خضوعه لأية ضريبة، أو فرض ضريبة على نوع معين من السلع كالسكاثر، مما يدفع المستهلك للتقليل أو عدم استهلاك تلك السلعة وبالتالي يتجنب الضريبة والرسوم المفروضة عليها وغيرها ، كما أن هذا النوع من التهرب ممكن أن يتحقق للشخص نتيجة الاستعانة بأهل الخبرة والتخصص في استنباط طرق التحايل مستندين بذلك إلى خلل أو ثغرة في النصوص القانونية وعدم دقة صياغتها أو عدم تغطيتها لكافة الحالات مما تمكن المكلف من تصوير تلك النصوص وتفسيرها لصالحه دون أن يخالفها. ويفضل استخدام لفظ التجنب بدلاً من التهرب المشروع لما توجي به عبارة التهرب الضريبي بعدم المشروعية لإزالة التناقض بين المفهومين.

■ التهرب الغير مشروع (الغش الضريبي)

هو مخالفة المكلف بدفع الضريبة للأحكام والنصوص القانونية بوسائل الغش والتحايل على القانون بغية التوصل إلى عدم الالتزام بدفع الضريبة وهي مخالفات يعاقب عليها القانون، فهو لا يتعدى الحدود الوطنية للدولة ويخضع للسيادة الضريبية والإدارية للدولة. ويصعب تحديد الطرق التي يتبعها المكلف في سبيل ذلك وفي اغلب الاحيان تكون هذه المخالفة صريحة ومقصودة وتتضمن نية المكلف بالتهرب من الضريبة، ويفترض تحقق الواقعة المنشئة بالفعل، وقد يخالف المكلف القانون اما عند تحديد وعاء الضريبة والتكاليف بها أو عند تحصيل الضريبة ليحول دون جبايتها.⁵ وتترتب على التهرب نتائج سيئة من مختلف الوجوه فهو يضر بخزينة الدولة حيث نقل فيه حصيلة الضرائب كما انه يضر ببعض الممولين الذين لا يستطيعون التهرب منه فيحملون بعبء الضريبة ، بينما يفلت منه آخرون مما يؤدي إلى عدم عدالة توزيع الاعباء المالية على الجميع واحياناً قد تلجأ الدولة إلى زيادة سعر الضرائب القائمة أو إلى فرض ضرائب جديدة كي تعوض النقص في الحصيلة الناجمة عن التهرب وفي ذلك ما يزيد في عبء دافعي الضريبة، كما أن التهرب يضر بصالح المجتمع أيضاً نتيجة النقص في الحصيلة مما يقود إلى تعطيل المشروعات النافعة.⁶

³ سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية، 2000م، ص29

⁴ جمال طارق محمد صبري، ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في العراق، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد48، 2016م، ص233

⁵ جمال طارق محمد صبري، ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في العراق، مرجع سابق، ص350

⁶ عبد المنعم فوزي، النظم الضريبية، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت 1972م، ص244

- عدم تقديم المكلف تقريراً ضريبياً عن النشاط الخاضع للضريبة، ومعتمداً في ذلك على عدم وجود مقر لنشاطه، أو يعمد لنقل نشاطه من جهة إلى أخرى.
- قيام المكلف بتقديم تقرير غير صحيح، بحيث لا يتضمن جميع نشاطاته، أو لا يرفق جميع البيانات والوثائق المؤيدة لما هو مسجل في التقرير الضريبي، أو يقوم بإرفاق بيانات أو وثائق غير صحيحة، وهو يهدف إلى التخلص من دفع الضريبة، أو قد لا يدرج بعض إيراداته متعمداً تخفيض قيمة الضريبة المترتبة عليه.
- المغالاة في إظهار الأعباء العامة التي ينبغي خصمها من وعاء الضريبة، ومن الأمثلة الأخرى الشائعة تعمد الكذب في محتوى الإقرار الضريبي، أو إغفال متعدد للتصريح عن الضريبة أو التمسك بدفاتر حسابية غير دقيقة أو قد تكون صورية تجاه الإدارة الضريبية، أو القيام بإخفاء وعاء الضريبة إخفاء مادياً، كما هو الحال في السلع المهربة من الخارج أو من المناطق الحرة⁷، أو إنشاء شركة وهمية بهدف إظهار المكلف على أن شركته السابقة تمت تصفيتها بسبب عدم تحقيقها للربح، مع أن الحقيقة ان الشركة الجديدة ما هي إلا استمرار للشركة السابقة، أو القيام بمشروعات جديدة والتستر باسم جمعية خيرية، كونها معفاة من الضريبة من خلال اتفاق مع إدارة الجمعية مقابل الحصول على نسبة معينة من دخل المشروع لصالح الجمعية .

المبحث الثاني:

أسباب التهرب الضريبي وآثاره

حسب الواقع في العراق فان الأسباب والدوافع البارزة للتهرب الضريبي كثيرة وتختلف باختلاف طبيعتها، منها دوافع سياسية أو تشريعية أو اجتماعية.

المطلب الأول

أسباب التهرب الضريبي

ان التهرب الضريبي له عدة أسباب متنوعة وسوف نتناولها كما يلي:

الأسباب التشريعية

ان تعقيد القواعد التشريعية للنظام الضريبي زاد من احتمالات التهرب الضريبي سواء في تقدير الوعاء أو في حساب قيمة الضريبة أو الاعفاءات أو التخفيضات، إن عدم وضوح التشريع الضريبي وغياب الاستقرار في أحكامه يترتب عليه غموض القواعد والمبادئ الضريبية اذ تنتشر فرص الاجتهاد و التأويل وتتعدد التعليمات والمنشورات وتتعارض في كثير من القضايا، ويصعب فهم الالتزامات الضريبية وتسوء العلاقة بين الممولين والإدارة الضريبية، وتقوى بذلك عوامل التهرب من أداء الضريبة بسبب سيطرة الشعور بغياب العدالة الأفقية بين الممولين، كما ان الإضافات في سعر الضريبة والمغالاة بتعدد الضرائب⁸ وارتفاع نسبة الضريبة المعمول بها قياساً إلى النمو المطرد في الدخول وان وجود بعض الثغرات في القوانين والتشريعات النافذة تمكن المكلف من استغلالها، وعلى الإدارة الضريبية أن تجعل الجزاءات تفوق المخاطر المحتملة عن قيام المكلف بإخفاء كل أو جزء من دخله عما يصرح به من معلومات وبيانات في اقراره الضريبي السنوي وتكون كافية وفعالة لردعه وتليه ردع أكبر على عدد ممكن من المكلفين عن القيام بذلك مستقبلاً، فإذا ما كانت هناك جزاءات وعقوبات تتضمنها التشريعات الضريبية بحق المتهربين تفوق مقدار ما سيحصلون عليه من عوائد نتيجة تهربهم من دفع الضريبة فإن ذلك سيكون رادعاً لهم وإذا لم

⁷ صالح قاسم، التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2003، ص78
⁸ سوزي ناشد، الوجيه في المالية العامة، مرجع سابق ص 31

تتضمن التشريعات الضريبية نصوص جزائية أو عقوبات بحق المتهربين ضريبياً فإن ذلك سوف لن يثنيهم عن التهرب كل هذه التعقيدات تخلق مشاكل للإدارة المالية وتزيد من احتمال التهرب.⁹

أسباب اقتصادية

الظروف الاقتصادية السائدة في المجتمع لها دوراً مهماً في التهرب، فالملاحظ أن الأفراد نقل مقاومتهم للضرائب المفروضة عليهم في أوقات الازدهار والرخاء الاقتصادي، وذلك لكثرة ارتفاع دخولهم وتوافر النقود بين أيديهم وبالتالي يقل التهرب الضريبي، والعكس صحيح تماماً حيث يزداد التهرب الضريبي في أوقات الكساد والأزمات الاقتصادية.

أسباب سياسية

حيث أن سياسة الدولة في الإنفاق العام تلعب دوراً هاماً في التهرب الضريبي، فإذا شعر المكلفون أن الدولة أنفقت حصيلة الضرائب التي تحصلها منهم على وجه لا تنفع ولا تعود على أفراد المجتمع بالفائدة، فإن ذلك يؤدي إلى زيادة ظاهرة التهرب الضريبي. لازدياد مقاومة أفراد المجتمع للضريبة. وعلى العكس من ذلك لو قامت الدولة بترشيد الإنفاق العام لما يحقق المصلحة العامة لأفراد المجتمع، فإنهم لا يلجئون للتهرب الضريبي.¹⁰

أسباب جزائية

مما لا شك فيه أن التهرب الضريبي يعتبر جريمة يعاقب عليها القانون وبناء على ذلك فالمكلف يوازن بين مبلغ الضريبة المترتب عليه وبين العقوبة التي سيتعرض لها، إذا هو تهرب من دفع الضريبة وانكشف أمره، فإذا كانت العقوبة قاسية تردد في ارتكاب هذا الفعل والعكس صحيح.¹¹

المطلب الثاني

الآثار الاقتصادية والاجتماعية للتهرب الضريبي

ان التهرب الضريبي يحدث مجموعة من الآثار السلبية على صعيد المجالات المختلفة، فنلاحظ أنه يترك آثاراً في الجانب الاقتصادي وأخرى في الجانب الاجتماعي النفسي، وسوف نتناول تلك الآثار تباعاً.

الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي

يؤدي التهرب إلى نتائج خطيرة جداً من حيث المساس بإنتاجية الاقتصاد القومي، فمن ناحية يؤدي وجود امكانيات واسعة للتهرب في نطاق نشاط معين إلى اجتذاب الأفراد والأموال نحوه حتى ولو لم يكن مفيداً بالنسبة للدولة، أي حتى لو كانت إنتاجيته الاجتماعية منخفضة بالنسبة لغيره من أوجه النشاط التي لا تتوافر فيها أو نقل فيها هذه الامكانيات. ومن ناحية أخرى يخل التهرب الضريبي بشروط المنافسة بين المشروعات فهو لا يسمح بانتصار المشروعات الأكثر كفاءة أو الأكثر فائدة بالنسبة للدولة والأفضل تجهيزاً أو الاحسن تنظيمياً حسب ما يقضي به منطق الإنتاجية، بل على العكس يعطي فرصة الانتصار للمشروعات الأكثر قدرة على التهرب من الضرائب، ونوجز أهم الآثار الاقتصادية للتهرب من الضريبة كالاتي:¹²

أ- إثر التهرب الضريبي في الحافز على الإنتاج:

⁹ عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر والتوزيع، 1996م، ص303
¹⁰ جهاد سعيد خصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق العملي، ط1 دار وائل للنشر، عمان 2010م، ص66
¹¹ عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، ط1، دار ومكتبة حامد للنشر، عمان، 2003م، ص27
¹² يسرى السامرائي، زهرة العبيدي، تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي، جامعة بغداد، مجلة جامعة الأنبار العدد 9، 2012م، ص140

ان انخفاض حصيله الضريبية نتيجة التهرب الضريبي، ينفع الدولة إلى زيادة معدلات الضرائب، أو فرض ضرائب جديدة مما يؤدي إلى اضعاف الحافز نحو الاستثمار في مجال الإنتاج.

ب- إثر التهرب على إدارة المشروعات:

يؤدي انتشار التهرب وشيوعه في بعض أنواع الأنشطة الاقتصادية إلى اجتذاب الأفراد والاموال إلى حيث تتوفر فرص التخلص من الضريبة، وبالتالي تنخفض نفقة الإنتاج في هذه الأنشطة الاقتصادية بمقدار الضريبة مما تشكل زيادة في الإيرادات وميزة للاستثمار فيها، الذي قد تكون تلك الأنشطة غير مفيدة للمجتمع وقد لا تشجع عليه الدولة، مما يصعب اعطاء البيانات السليمة من التكلفة الفعلية للأنشطة مما يؤثر على اتخاذ القرارات الاقتصادية التي تحتاجها المشروعات.

ت- إثر التهرب على الصناعة الوطنية:

يؤدي التهرب الضريبي إلى زيادة حجم النقد المتاح لدى المتهربين إلى زيادة انفاقهم الاستهلاكي واقبالهم على السلع المستوردة الأجنبية، مما يؤدي انخفاض حجم الطلب المحلي على السلع المحلية مما يؤثر على اخفاق قدرتها على المنافسة السلع الاجنبية.

ث- التهرب في المستوى العام للأسعار:

يسبب التهرب انعدام فاعلية الإدارة الضريبية في تحقيق أهداف السياسة المالية حيث تهدف السياسة الضريبية إلى امتصاص النقد الزائد في فترة التضخم، من خلال قيامها بسحب القوة الشرائية الزائدة المسببة في ارتفاع الأسعار، ولتحقيق تلك النتيجة من خلال تخفيض الدخول المتاحة عن طريق الاقتطاع الضريبي (فرض الضرائب المباشرة على الدخول)، حيث أن زيادة النقد وزيادة الإنفاق الاستهلاكي بالنسبة للمستهلكين يؤدي إلى تدهور قيمة النقود وزيادة التضخم وارتفاع الأسعار فيما تحمله من اختلال في مستويات الاستقرار والتوازن الاجتماعي بين فئات المجتمع، إضافة إلى زيادة التضخم وما يحدثه من تخفيض مستوى المعيشة لأصحاب الدخول الثابتة والمحدودة.

ج- إثر التهرب على التنمية:

أن إحدى الأهداف الرئيسية للدول النامية باختلاف اتجاهاتها السياسية هي تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية وان التهرب الضريبي يشكل عائق في سبيل الوصول إلى تحقيق هذا الهدف نظرا للخسارة التي تلحق بخزينة الدولة، ذلك لما للضريبة من دور رئيسي باعتبارها إحدى الوسائل الرئيسية لتمويل التنمية الاقتصادية من خلال توفير الموارد المالية اللازمة لتنفيذ المشروعات الاستثمارية ودعم القطاع العام.¹³

وتساعد على عدم حدوث ضغوط تضخمية تصاحب التنمية، وإسهامها في جذب رؤوس الأموال المحلية والاجنبية لبناء الهياكل الأساسية كما أنها قد تستخدم كأداة للحصول على موارد مالية لتوظيفها في بعض الاعراض مباشرة من أجل رفع مستويات الادخار الحكومي، فضلا عن استخدام الحصيله الضريبية في رفع قدرة الجهاز المصرفي على خلق الائتمان من خلال شراء سندات حكومية ترفع من الاحتياطي النقدي لدى المصارف.¹⁴

الآثار الاجتماعية والنفسية

يتسبب التهرب الضريبي في اضعاف أخلاق الجماعة والاخلال بفكرة العدالة في توزيع الضرائب، كما ساهم في زيادة العبء الضريبي الملقى على المكلفين، وتعميق الفوارق الاجتماعية. ويلاحظ أن زيادة الاعباء الملقاة على المكلفين غير المتهربين قد يدفعهم بدورهم إلى التهرب بسبب شعورهم بالغبين وهكذا قد تشيع روح الغش في الجماعة وهو أمر خطير.

¹³ يسرى السامرائي، زهرة العبيدي، تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي، مرجع سابق ص141
¹⁴ نافذ ياسين المدون، الوزير في المالية العامة والتشريع الضريبي وتطبيقاتها العملية وفقا للتشريع الفلسطيني، غزة، 2012م، ص86

مما تقدم نخلص إلى أن الآثار الناجمة عن التهرب الضريبي متعددة فبالرغم من الآثار المالية التي تتسبب في خسارة خزينة الدولة من الإيرادات الناجمة عن الحصيلة الضريبية، تؤدي إلى إضعاف التنمية الاقتصادية والاجتماعية، كما تؤثر على إدارة المشروعات والانشطة الاقتصادية، وتحد من المنافسة بين المشاريع الاقتصادية والاجتماعية، وتساهم في رفع معدلات التضخم وارتفاع المستوى العام للأسعار، كما يساهم التهرب في زيادة معدلات الضرائب أو فرض ضرائب جديدة.¹⁵

ونرى حقيقة تلك الآثار السلبية التي تخلفها ظاهرة التهرب الضريبي التي تضعف قوى الدولة الاقتصادية وتعصف بموازنتها العامة فلا تعد قادرة على تلبية احتياجات المجتمع التنموية الأخرى، فالأمر بات واضحا في الحياة الواقعية وتراجع الوضع الاقتصادي للبلاد.

المبحث الثالث

طرق مكافحة التهرب الضريبي في القانون العراقي

للتهرب الضريبي آثار بالغة الخطورة على اقتصاديات كل الدول، ولهذا فهي ظاهرة أو مشكلة تستدعي الكثير من التركيز والتدقيق للتقليل منها على الأقل، وهذا الاهتمام يتجلى في الجانب الرسمي من خلال ما تصدره الدولة من قوانين جديدة وتعديل لقوانين سابقة تسعى من خلال هذه الاجراءات إلى ايجاد منظومة قانونية متكاملة متماسكة، محددة لكل اوجه وانواع الضرائب وادراج كل الوسائل القانونية لضمان التحصيل وضمان جزء مهم من موارد الإنفاق العام، ومن هذه الوسائل:¹⁶

المطلب الأول

الوسائل الوقائية

لضمان التحصيل تسعى الدولة جاهدة لإعداد وسائل وقائية من شأنها أن تخلف من عباء أو آثار هذه المعضلة الكبيرة التي تمتد حتى إلى كبريات الدول، ومن بين هذه المستويات التي تعمل الدولة على ادراجها المستوى التشريعي والمستوى الإداري الذي يمثل الوعاء الذي تصب فيه كل التشريعات الضريبية لتطبيقها. ولا بد من اعادة دراسة التشريع الضريبي بوجه عام بالمقارنة مع التشريعات الأخرى، والسعي لوضعها في نظام ضريبي منسجم ومحكم ومتربط خال من التعقيد والغموض في نصوص لا تتضمن تغيرات تترك مجالا واسعا للتهرب.¹⁷

- ارساء هيكل ضريبي محكم يتماشى مع تحقيق عدالة اجتماعية امام جميع المكلفين عن طريق صياغة بسيطة تتسم بالاستقرار والمرونة في نفس الوقت، ولتحقيق اهداف الاصلاحات الاقتصادية من استقرار مالي ودعم للتنمية بصفة عامة، اذ ان غموض النظام الضريبي وتعقد خصائصه يشجع على التهرب الضريبي.
- تبسيط النظام الضريبي، أن الصياغة القانونية الجيدة تسهل على المكلفين فهمها، لذا يجب ان تتسم بالبساطة والوضوح والمرونة لأن صياغة القانون الضريبي تلعب دورا رئيسيا في نجاح أو فشل اي نوع من أنواع الضرائب.
- الغاء التعقيدات والمتمثلة في تعدد الضرائب واختلاف معدلاتها حتى تسهل على المكلف والإدارة الضريبية معا تبسيط أحكام قوانين الضرائب واجراءات تنفيذها، لمنع التهرب منها ولو جزئيا.¹⁸
- استقرار القوانين، حيث أن عدم استقرار القوانين الذي يضيغ غموضا على هذا النظام نظرا للتغيرات والتعديلات التي تقع على القوانين، مما يساعد على التهرب من دفع الضريبة.

¹⁵ يسرى السامرائي، زهرة العبيدي، تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي، مرجع سابق ص 141

¹⁶ حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، مركز الاسكندرية للكتاب، 1979، ص 272

¹⁷ محمد طاعة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، دار مسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2010م.

¹⁸ عبد الفتاح عبد الرحمن عبد المجيد، اقتصاديات المالية العامة، دراسة نظرية تطبيقية، بدون نشر 1990، ص 54

المطلب الثاني

الوسائل الرقابية

تعتمد الدولة على الوسائل الرقابية من خلال تفعيل سلطة التحقيق والرقابة والتي تعتبر من أفضل وسائل مكافحة التهرب الضريبي والتهرب الضريبي وارساء قواعد للتعاون فيما بين الإدارات خاصة فيما يتعلق بتبادل المعلومات وتوسيع هذا التعاون على المستوى الدولي، عندما تشتد الإدارة رقابتها على المكلفين ويشعر هؤلاء بهذه الرقابة فيتخوفون من التهرب، وتتحقق هذه الرقابة بأشكال متعددة:¹⁹

- كأن يجيز المشرع الموظفين الماليين حق الاطلاع على أوراق ومستندات ودفاتر المكلف عقود البيع (حتى لا تتضمن عقود بيع صورية) وما إلى ذلك من الوثائق النافعة عند تقدير الضريبة التي تكون لدى شخص سواء أكان هيئة عامة أم هيئة خاصة أم فردا طبيعيا. وواضح مما تقدم ان الدفاتر باعتبارها وثائق تسجيل حركة الأعمال في المنشأة المختلفة تؤدي دورا هاما في مكافحة التهرب، ولذلك لا بد من نشر وتنمية الوعي المحاسبي حتى يتم تسجيل حركة اعمال المنشأة في الدفاتر تسجيلا صحيحا.
- أو تلزم الإدارة المالية الاشخاص والهيئات التي تتعامل مع المكلفين بالإبلاغ عن المعلومات أو التصرفات التي تتم مع هؤلاء وعن غيرها من الوقائع التي تساعد في تكليفهم بالضريبة، والحكومة ايضا الحق في الاستيلاء على البضاعة المستوردة بالقيمة التي حددها لها المستورد حتى لا يبالغ في تخفيض تلك القيمة.
- ومن وسائل حصر الأموال تقديم اصحاب العقارات للدوائر المالية بيانات عن عقاراتهم المشغولة بواسطة غيرهم. كذلك يمكن أن تلزم المصارف والمؤسسات الادخارية ان تزود الإدارة الضريبية بنوع من البيانات. المالية المتعلقة بالعملاء الذين يتعاملون معها. فضلا عن ذلك فإن بعض الدوائر الحكومية والمؤسسات. والهيئات العامة تستطيع ان تساهم في امداد الدوائر المالية بالبيانات الموجودة لديها والتي تصلح أن تكون مصدرا حيا من مصادر تقديرات الضرائب المستحقة على بعض المكلفين، ومن الهيئات الدوائر العقارية ودائرة الكمارك ودائرة الاستيراد والتصدير، اضافة إلى المؤسسات العامة الأخرى.²⁰
- اشراك محاسبي وخبراء الضرائب في مسؤولية تطبيق القوانين الضريبية وتطوير مفهوم مهنتهم، منها تراعى الصالح العام بجانب الصالح الخاص للمكلفين على السواء، ويحتاج ذلك إلى اصدار خاص بتعديل بعض الأحكام القائمة على تنظيم المهنة ومدى سلطة ومسؤولية المحاسب أو الخبير الضريبي.
- انماء الوعي ونشره ومن وسائل ذلك نشر البيانات المالية سواء عن طريق الصحف والإذاعة والتلفزيون بعقد الندوات وعرض الافلام التثقيفية السريعة حتى يشعر المكلفون بالخدمات التي تؤديها لهم الدولة، وان الإنفاق الحكومي لا يحوي اسرافا وتبذيرا وانما يستهدف صالح المجتمع عامة.²¹

المطلب الثالث

وسائل جزائية

التي تساعد في التخفيف من حدة ظاهرة التهرب الضريبي، ومن الضروري أن يكن هناك كفاية وملائمة للأحكام الجزائية التي تتضمنها القوانين الضريبية لإيقاع الجزاء في حالة تجاوزها بهدف التهرب من دفع الضريبة وهناك وسائل جزائية معتمدة في

¹⁹ حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص273

²⁰ أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، ط3، 2002م، ص75

²¹ أحمد حافظ الحويطي، اقتصاديات المالية العامة دراسة في الاقتصاد العام، ط2، دون سنة نشر، 1974م، ص85

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:²²

- **عقوبات معنوية:** فبصدور القانون (35) في 8/11/1999 تم تعديل الحد الأعلى للجزاءات المفروضة بموجب الفقرة (4) من المادة (56) من القانون ليصبح (500000) ألف دينار بدلا من (500) دينار،²³ والتي تتعلق بالمكلف المتأخر عن تقديم اقراره الضريبي أو سداد الضريبة المتحققة عليه ضمن الموعد. القانوني المحدد، اضافة إلى أن المادة (2) من القانون الجديد نصت على اعتباره نافذا بعد (180) يوم من تاريخ نشره.
- **عقوبات بدنية:** اما مخالفات إخفاء المعلومات والتصريح غير الدقيق عن الدخل باعتباره من المخالفات الأكثر خطورة لاتساع نطاقها ومن الصعب اكتشافها، فقد تراوحت الجزاءات المفروضة لهذا النوع من المخالفات بين الحبس لمدة لا تقل عن 3 أشهر ولا تزيد عن سنتين، وبين مضاعفة مبلغ الضريبة أو الاثنتين معا، وفقا لما تضمنته المواد 57-58²⁴ المكررة من القانون.²⁵

أما في الأنظمة المقارنة مثل القانون السعودي فان التهرب الضريبي جريمة يعاقب عليها القانون، فمثلا عاقب بغرامة لا تقل عن قيمة الضريبة المستحقة، ولا تزيد على ثلاثة أمثال قيمة السلع أو الخدمات محل التهرب، كل من قام بتقديم مستندات أو إقرارات أو سجلات أو معلومات غير صحيحة أو مزورة أو مصطنعة بقصد التهرب من تأدية الضريبة المستحقة، أو تخفيض قيمتها، أو استردادها دون وجه حق، ويقع على عاتق الخاضع للضريبة عبء إثبات انتفاء القصد.

وفي حالة تقديم اقرار ضريبي خاطئ في نظام التهرب الضريبي في السعودية يعاقب كل من قدم إلى الهيئة العامة للزكاة والدخل إقراراً ضريبياً خاطئاً، أو قام بتعديل إقرار ضريبي بعد تقديمه، أو قدم أي مستند إلى الهيئة يخص الضريبة المستحقة عليه ونتج عن ذلك خطأ في احتساب مبلغ الضريبة أقل من المستحق بغرامة تعادل (50%) من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة، ويجوز للهيئة العامة للزكاة والدخل وفق ضوابط يحددها مجلس إدارتها الإعفاء من العقوبة أو تخفيضها.

وفي قانون الضرائب المصري وفقاً للمادة (67) من قانون العقوبات للضريبة على القيمة المضافة الصادر لسنة 2016، نصت المادة على " أن يعاقب كل شخص تهرب من ضريبة الجدول والضريبة بالسجن، وذلك مدة لا تقل عن 3 سنوات ولا تتجاوز الـ 5 سنوات، ويدفع غرامة لا تقل عن 5 آلاف جنيه، وتصل لـ 50 ألف جنيه، أو بإحدى العقوبتين".

وفقاً لقانون ضريبة الدخل المصري فان عقوبة للتهرب الضريبي تتراوح بين الحبس من 6 أشهر لـ 5 سنوات، وتعويض مادي من المتهرب يعادل قيمة الضريبة المستحقة، وذلك لتحقيق العدالة الضريبية وأيضاً لردع التهرب الضريبي، ولعدم الإخلال بحقوق الخزينة العامة.

²² يسرى السامرائي، زهرة العبيدي، تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي، مرجع سابق ص143

²³ المادة رقم (56) من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لعام 1982م "يعاقب بغرامة لا تقل عن مائة دينار ولا تزيد على خمسمائة دينار من يثبت عليه أمام المحاكم المختصة ارتكاب احدى المخالفات التالية:

1 - من لم يقيم بالواجبات المترتبة عليه وفق هذا القانون أو الانظمة الصادرة بموجبه أو امتنع أو تأخير عن تقديم تقرير الدخل أو اية بيانات أو معلومات اخرى الى السلطة المالية كان يجب عليه تقديمها أو طلب منه تقديمها وفق احكام هذا القانون مع ملاحظة أحكام الفقرة (3) من هذه المادة.

2 - من وجدت لديه أو اطلع على معلومات أو بيانات أو أوراق أو قوائم أو تقارير أو نسخ منها تخصص بدخل شخص آخر أو اعطاها أو بلغها لغير من فرض بإعطائها أو تبليغها اليه أو أفضي مضمونها أو بينها كلها أو بعضها لمن لم يفوضه الوزير ببيانها له.

3 - تفرض على مرتكب اية مخالفة لأحكام نظام مسك الدفاتر التجارية لأغراض ضريبة الدخل غرامة بنسبة تتراوح بين 10% و25% من الدخل المقدر قبل تنزيل السماحت المقررة قانونا على ان لا يقل مبلغ الغرامة عن (500) دينار.

²⁴ المادة (57) يعاقب بغرامة لا تقل عن مائتي دينار ولا تزيد على ألف دينار أو بالحبس مدة لا تزيد على سنة واحدة من يثبت عليه أمام المحاكم أحد الأفعال الآتية:

1 - من قدم عن علم بيانات أو معلومات كاذبة أو ضمنها في تقرير أو حساب أو بيان بشأن الضريبة أو اخفى معلومات كان يجب عليه بيانها قاصداً بذلك الحصول على خفض أو سماح أو تنزيل من مقدار ضريبة تفرض عليه أو على غيره أو استرداد مبلغ مما دفع عنها.

2 - من اعد أو قدم حساباً أو تقريراً أو بياناً كاذباً أو ناقصاً يجب اعداده أو تقديمه وفق هذا القانون أو ساعد أو حرض أو اشترك في ذلك.

²⁵ المادة (58) يعاقب بالحبس مدة لا تقل عن ثلاثة أشهر ولا تزيد على سنتين من يثبت عليه أمام المحاكم المختصة انه استعمل الغش أو الاحتيال للتخلص من اداء الضريبة المفروضة او التي تفرض بموجب هذا القانون كلها أو بعضها.

المادة التاسعة والخمسون - على السلطة المالية ان تضاعف الضريبة على الدخل الذي كان موضوع الدعوى الوارد ببيانها في احدى المادتين السابعة والخمسين والثامنة والخمسين بعد اكتساب الحكم الصادر فيها الدرجة القطعية.

وفي القانون الأردني جاءت محاولات مكافحة التهرب الضريبي عبر تشديد العقوبة فقد نصت المادة (٦٦/أ) على أنه: "يعاقب بغرامة تعويضية تعادل مثل الفرق الضريبي كل من قام بالتهرب الضريبي أو حاول التهرب أو ساعد أو حرض غيره على التهرب من الضريبة بأن أتى أي فعل من الأفعال التالية:

1. قدم الإقرار الضريبي بالاستناد إلى سجلات أو مستندات مصطنعة أو ضمنه بيانات تخالف ما هو ثابت في السجلات أو المستندات التي أخفاها مع علمه بذلك.
2. قدم الإقرار الضريبي على أساس عدم وجود سجلات أو مستندات وضمنه بيانات تخالف ما هو ثابت لديه من سجلات أو مستندات أخفاها.
3. اتلف قصداً السجلات أو المستندات ذات الصلة بالضريبة قبل انقضاء المدة المحددة للاحتفاظ بها وفق أحكام هذا القانون.
4. اصطنع أو غير فواتير الشراء أو البيع أو غيرها من المستندات لإيهام الدائرة بقله الأرباح أو زيادة الخسائر.
5. أخفى نشاطاً أو جزءاً منه مما يخضع للضريبة.
6. اقتطع مقدار الضريبة وفق أحكام هذا القانون ولم يوردها للدائرة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ دفعها.
7. لم يصدر فاتورة اصولية.

أما عن رأينا في محاولات ومساعي الأنظمة القانونية المقارنة الى جانب القانون العراقي في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي فإننا نرى أنها محاولات جيدة، والنصوص رادعة من حيث الفحوى والمضمون ولكن ينقصها التنفيذ الفعلي وعدم التهاون في انفاذ القانون مع كل شخ يرتكب جريمة التهرب الضريبي. فالدولة التي تسعى الى السيطرة على استقرارها الاقتصادي ودفع عجلة التنمية عليها أن تضرب بيد من حديد على كل من يمارس تلك الجريمة متناسياً أثارها السلبية الاجتماعية والاقتصادية التي ذكرناها في المطلب السابق. يتضح من خلال المقارنات بين القوانين ان العقوبات تختلف بين القوانين العربية حيث في القانون العراقي جعل في المادة 56 من قانون ضريبة الدخل العقاب بغرامة لا تقل عن مائة دينار ولا تزيد على خمسمائة دينار وفي القانون رقم 35 تم العقاب ليصبح (500000) ألف دينار بدلاً من (500) دينار بينما في النظام القانوني للمملكة العربية السعودية فإن العقاب يكون غرامة لا تقل عن قيمة الضريبة المستحقة، ولا تزيد على ثلاثة أمثال قيمة السلع أو الخدمات محل التهرب، ولقد جعلت أنه يعاقب كل من لم يسدد الضريبة المستحقة في اليوم الأخير من الشهر الذي يلي نهاية الفترة الضريبية، بغرامة تعادل 5% من قيمة الضريبة غير المسددة؛ عن كل شهر أو جزء منه لم تسدد عنه الضريبة، وذلك وفق نص المادة الثالثة والاربعون من نظام القيمة المضافة السعودي.

كما يعاقب غير المسجل في حال قيامه بإصدار فاتورة ضريبية وفق المادة الرابعة والأربعون من نظام ضريبة القيمة المضافة، بغرامة لا تتجاوز مائة ألف ريال سعودي، وذلك دون الإخلال بأي عقوبة أشد ينص عليها أي نظام آخر. هذا بالإضافة إلى ما نصت عليه المادة الخامسة والأربعون من نظام ضريبة القيمة المضافة السعودي بشأن عقوبة الغرامة لا تزيد على خمسين ألف ريال سعودي، والتي تقع على كل من الآتي بيانه: -

- من لم يلتزم بحفظ الفواتير الضريبية والدفاتر والسجلات والمستندات المحاسبية خلال مدة ست سنوات اعتباراً من نهاية الفترة الضريبية المتعلقة بها، وتكون الغرامة عن كل فترة ضريبية.
- من منع أو أعاق موظفي الهيئة أو أي من العاملين لديها من أداء واجباتهم الوظيفية.

• كل من خالف أي حكم آخر من أحكام نظام القيمة المضافة أو لائحته التنفيذية.

وفى القانون بدولة الامارات العربية المتحدة بالعقاب يكون بالحبس والغرامة التي لا تجاوز خمسة أضعاف مقدار الضريبة التي تم التهرب منها أو بإحدى هاتين العقوبتين ، ويتضح ان العقاب المنصوص عليه في القوانين الإماراتية هو الأفضل لأنه نص على الحبس؛ حيث أعطت دولة الإمارات العربية المتحدة أولوية قصوى لمورد الضرائب، عبر الاهتمام بالنظم المالية والضريبية والتشريعات المساندة لها، كما حددت عقوبات جزائية وإدارية فرضتها على أصحاب الأعمال طبيعيين كانوا أم اعتباريين في حال مخالفتهم للالتزامات الضريبية المفروضة عليهم، خصوصاً أولئك المتهربين من أداء الضريبة المستحقة، ولقد نصت على " أن المحكمة المختصة تطبق عقوبات التهرب الضريبي على أي شخص ثبت اشتراكه مباشرة أو متسبباً للتهرب الضريبي وفقاً للقانون الاتحادي رقم (3) لسنة 1987 المشار إليه، كما أنه ودون الإخلال بما ورد في البند (2) من هذه المادة، إذا ثبت قيام شخص بالاشتراك مباشرة أو بالتسبب للتهرب الضريبي وفقاً للبند (3) من هذه المادة، فإنه يكون مسؤولاً بالتكافل والتضامن مع الشخص الذي ساعده عن سداد الضريبة مستحقة الدفع والغرامات الإدارية وفقاً لأحكام هذا القانون وأي قانون ضريبي آخر". ولهذا نوصى المشرع بضرورة الاقتباس من القوانين العربية وخاصة السعودية والإماراتية عند النص على العقوبات الخاصة بالتهرب الضريبي.

الخاتمة والنتائج والتوصيات.

في هذا البحث تناولنا موضوع التهرب الضريبي ووضحنا مفهومه وأسباب ودوافع هذه الظاهرة، كما أننا اتجهنا الى استقراء الآثار السياسية التي ترتبها التهرب الضريبي على الحياة الاقتصادية والاجتماعية في المجتمع. ونظرنا في طرق ووسائل مكافحة التهرب الضريبي في القانون العراقي، وتوصلنا لعدة نتائج تتمثل في النقاط التالية:

- تعتبر مشكلة التهرب الضريبي من المشاكل الاساسية التي يعاني منها النظام الضريبي في العراق، ويعود سبب ذلك إلى وجود خلل في النظام الضريبي، لذا تسعى الدولة إلى تفعيل الدور المالي والاقتصادي والاجتماعي للضرائب مع تأكيد أهمية الدور المالي الضريبة.
- ان ارتفاع معدل التهرب الضريبي بين مكلفي ضريبة الدخل، وهذا ما مبين من خلال نسب التهرب من دفع الضريبة خلال مدة الدراسة (1995-2010) مما يؤدي إلى عرقلة مشاريع التنمية في العراق ان ما يميز ظاهرة التهريب الضريبي ارتباطها المباشر بالتبادل الدولي للسلع واننا نعتقد أن دور الضريبة قد تجاوز المهمة التاريخية المتمثلة في الحصول على الإيرادات المالية لسد النفقات العامة ، ويأتي هذا التجاوز انسجاماً مع نظام اقتصاد السوق وسياسة الانفتاح على الأسواق العالمية ، ونمو ظاهرة العولمة بالشكل الذي ادى إلى التقليل شل الضرائب الضريبية وانحسار دورها تدريجياً ، وخاصة في مجال توفير الحماية الصناعات الناشئة.
- ان اهم أثر ناجم عن ظاهرة التهرب الضريبي والتهريب الجمركي ، هو نقص الحصيلة الضريبية والتي يمكن ان تساهم في تمويل نفقات الدولة المتزايدة بما فيها الإنفاق الاستثماري والاستهلاكي ، هذا اضافة إلى تحقيق الاستقرار المالي في الاقتصاد ولما للضريبة من دور في امتصاص السيولة الزائدة في النشاط الاقتصادي الذي يعاني من تضخم ، كما هو حالة العراق موضوع الدراسة ، حيث نجد أن هذه الظاهرة سواء منها التهرب من دفع الضرائب بشكل عام أو التهرب الجمركي بالنسبة للضرائب الجمركية ، ملازمة للنظام الضريبي العراقي وتتفاوت نسبتها من سنة إلى أخرى ويرجع ذلك إلى اسباب منها تشريعية ، إدارية ، اقتصادية (بسبب التضخم) اضافة إلى الظروف الأمنية السيئة التي مر بها البلد.

التوصيات: -

- لابد من اجراء العديد من الدراسات القانونية لتطوير النظم القانونية لمكافحة التهرب الضريبي.
- الاستفادة من تجار الدول التي نجحت في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي.
- تعديل النصوص القانونية لتكون أكثر ردياً في مكافحة التهرب الضريبي.

المصادر والمراجع

1. خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، ط2، 2007م.
2. أحمد فتحي سرور، الجرائم الضريبية، دار النهضة العربية، القاهرة، 1990م
3. سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية، 2000م.
4. جمال طارق محمد صبري، ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في العراق، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد48، 2016م.
5. عبد المنعم فوزي، النظم الضريبية، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت 1972م.
6. عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر والتوزيع، 1996م.
7. جهاد سعيد خصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق العملي، ط1 دار وائل للنشر، عمان 2010م.
8. عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، ط1، دار ومكتبة حامد للنشر، عمان، 2003م.
9. يسرى السامرائي، زهرة العبيدي، تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي، جامعة بغداد، مجلة جامعة الأنبار العدد 9، 2012م.
10. نافذ ياسين المدهون، الوجيز في المالية العامة والتشريع الضريبي وتطبيقاتها العملية وفقاً للتشريع الفلسطيني، غزة، 2012م.
11. أحمد حافظ الجويني، اقتصاديات المالية العامة دراسة في الاقتصاد العام، ط2، دون سنة نشر، 1974م.
12. أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، ط3، 2002م.
13. محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، دار مسيرة للنشر والتوزيع، عمان، ط2، 2010م.
14. عبد الفتاح عبد الرحمن عبد المجيد، اقتصاديات المالية العامة، دراسة نظرية تطبيقية، بدون نشر 1990.
15. قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (113) لعام 1982.