

التهرب الضريبي أسبابه وآليات مكافحته

م.م. إيمان يحيى محمد*

المستخلص:

يستمد البحث أهميته من أهمية ضريبة الدخل بصفتها أحد مصادر التمويل للخزينة العامة، ومع استمرار التهرب الضريبي إلى عدة سنوات يؤدي إلى انخفاض إيرادات الدولة التي يعتمد عليها في تمويل الإنفاق العام مما يدفعنا للبحث في إيجاد الأسباب وضرورة تشخيص الدوافع التي كان لها الدور الأساسي في زيادة حجم التهرب الضريبي في العراق التي يقف وراء هذه الظاهرة والمساهمة في إيجاد الحلول لها. استند البحث على منهج التحليل الوصفي مستخدمين استبانته احتوت على 22 سؤال وزعت على محورين هما (أسباب التهرب الضريبي والية مكافحته) ووزعت استمارة الاستبانة على عيني البحث الأولى (عينة من الأكاديميين والمحاسبين القانونيين) والثانية (عينة من مخمني الضرائب) لاستطلاع آرائهم حول أسباب التهرب الضريبي ووسائل وآليات مكافحته وتم التوصل بأن التهرب الضريبي مشكلة قائمة لها جذور وأسباب تعمقت بسبب ضعف فاعلية مؤسسة النظام الضريبي في العراق والتوصية بعدد من الآليات والوسائل لمكافحة التهرب الضريبي.

Abstract:

Derives Find importance of the importance of income tax as a source of funding for the state treasury, and with the continuation of tax evasion to a number of years lead to lower state revenues that depend on them for financing public expenditure of the state, which leads us to look to find the reasons and the need to diagnose the motives which had a fundamental role in increasing the size of tax evasion in Iraq, which is behind this phenomenon and to contribute in finding solutions to them.

Research was based on the approach to descriptive analysis using a questionnaire containing the 22 questions was distributed to the two axes are (the reasons for tax evasion and automatic control) and distributed form questionnaire to the whole community first (a sample of academics and Chartered Accountants) and second (a sample of the assessors of taxes) to explore their views on the reasons for tax evasion and the means and mechanisms of control was reached that tax evasion is a problem with roots and causes deepened due to poor organization of the effectiveness of the Iraqi tax system and recommend a number of mechanisms and means to combat tax evasion.

* الجامعة المستنصرية / كلية الإدارة والاقتصاد .

مقبول للنشر بتاريخ 2012/6/5

المقدمة:

تعد الضريبة وسيلة مالية تستخدمها السلطات العامة لتحقيق أغراضها، فهي انعكاس للأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية في المجتمع الذي تفرض عليه، وهي البنابيع التي تستقي منها الدولة الأموال اللازمة لسد نفقاتها العامة.

يعتبر التهرب الضريبي من أبرز المشاكل المالية ومن أخطر الجرائم المالية ذات الانعكاسات السلبية على الاقتصاد والمجتمع، من هنا يمكن القول أن التهرب الضريبي مشكلة ممكن أن نجدها في النظام الضريبي المطبق في الدول المتقدمة والدول النامية على حد سواء مع تباين نسبي في طبيعة الأسباب وعمق الآثار واتجاه مكافحة والعلاج والعيوب في بنية النظام الضريبي المطبق في الدول النامية فضلاً على أنه كان يسعى دائماً إلى تجسيد الدور المالي والاقتصادي والاجتماعي للضرائب من خلال السعي إلى زيادة الحصيلة الضريبية وتقليص فرص التهرب من دفعها من قبل المكلفين انطلاقاً من كون أن حصيلة الضرائب تمثل المصدر الأساس الذي تجمع منه الدولة ما يلزمها من أموال لتغطية نفقاتها الاستثمارية والاستهلاكية مما يجعل الضرائب هي التي تستخدم في تحقيق العدالة المالية والاجتماعية من خلال توزيع العبء الضريبي بين المكلفين على أساس المقدرة التكاليفية الحقيقية للممولين سعياً للقضاء على التفاوت بين الثروات وإزالة الفوارق بين الطبقات.

محتويات البحث

- أولاً: منهجية البحث.
- ثانياً: التهرب الضريبي، أنواعه وأسبابه.
- ثالثاً: آثار التهرب الضريبي ووسائل مكافحته.
- رابعاً: الجانب العملي (عرض وتحليل آراء عيني البحث).
- خامساً: الاستنتاجات والتوصيات.

أولاً : منهجية البحث

أ. مشكلة البحث:

التهرب الضريبي يمثل اختراقاً لواحدة من أهم القواعد الضريبية ألا وهي قاعدة العدالة والتي تقضي أساساً بتحقيق العدالة بتوزيع الأعباء العامة بين أفراد المجتمع وحسب مقدرتهم التكاليفية. وتعاني سلطات الضرائب من مشكلة التهرب الضريبي من خلال إتباع المكلفين لأساليب مشروعة أو غير مشروعة لتحقيق ذلك ، ولوجود عوامل عديدة تؤدي إلى استمرار هذه الظاهرة ، مما يؤدي إلى تقليل الحصيلة الضريبية وبالتالي عدم تحقق الأهداف المتوخاة من فرض الضريبة. ويعتبر التهرب الضريبي من أبرز المشاكل بل من بين أخطر الجرائم المالية ذات الانعكاس السلبي على الاقتصاد والمجتمع. ويمكن أن تثير مشكلة التهرب الضريبي التساؤلات الآتية .

1. ماهي الأسباب التي تدعو المكلف إلى التهرب من الضريبة؟
2. ماهي الآليات التي يمكن من خلالها مكافحة هذه الظاهرة ؟

ب. هدف البحث:

الهدف الأساسي من البحث هو معرفة الأسباب والآثار ذات الصيغة المالية والاقتصادية والاجتماعية للتهرب الضريبي على الاقتصاد والمجتمع مع السعي إلى وضع المعالجات لغرض التقليل من ظاهرة التهرب في العراق.

ج. فرضية البحث:

التهرب الضريبي مشكلة قائمة لها جذور وأسباب وأثار تعمقت بسبب ضعف فاعلية وكفاءة مؤسسة النظام الضريبي في العراق.

د. أهمية البحث:

ويستمد البحث أهميته من أهمية ضريبة الدخل بصفتها احد مصادر التمويل لخزينة الدولة، ومع استمرار التهرب الضريبي إلى عدة سنوات يؤدي إلى انخفاض إيرادات الدولة التي يعتمد عليها في تمويل الإنفاق العام ، مما يدفعنا للبحث في إيجاد الأسباب وضرورة تشخيص الدوافع التي كان لها الدور الأساسي في زيادة حجم التهرب الضريبي في العراق التي تقف وراء هذه الظاهرة والمساهمة في إيجاد الحلول لها.

ذ. مجتمع وعينة البحث:

يتمثل مجتمع البحث من (50) أكاديميا ومحاسباً قانونياً و (50) مخمن ضريبية ممن لهم دراية وخبرة في مجال الضريبة والمحاسبة والرقابة والتدقيق وتقييم الأداء وتحليل القوائم المالية وتصميم النظم المحاسبية المختلفة فضلاً عن كل ما يتعلق في مجال التخصص. لذلك من الممكن الاستفادة من آراءهم في تحقيق أهداف البحث.

وزعت الاستبانة على عيني البحث لاستطلاع آرائهم حول أسباب وأثار التهرب الضريبي ووسائل واليات مكافحته، وقد تمكنت الباحثة من استرداد 48 استمارة من عينة الأكاديميين والمحاسبين القانونيين وتم استبعاد 6 استمارات منها لكي يتساوى أعداد الاستثمارات للعينتين حيث تم استعادة 42 استمارة من عينة مخمني الضرائب، لتكون النسبة 84% من الاستثمارات الموزعة. والجدول الآتي يبين وصف عيني البحث حسب سنوات الخبرة.

جدول رقم (1)

عينة البحث حسب سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	عينة الأكاديميين والمحاسبين القانونيين		عينة مخمني الضرائب	
	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة
أقل من 5 سنوات	5	12%	4	9%
5-10 سنة	7	16%	8	20%
10-15 سنة	10	24%	9	21%
15 سنة فأكثر	20	48%	21	50%
المجموع	42	100%	42	100%

نلاحظ من الجدول أعلاه أن أغلبية أفراد العينتين من ذوي الخبرة الطويلة حيث أن (48%) من عينة الأكاديميين لهم خبر أكثر من 15 سنة كذلك بالنسبة لمخمني الضرائب (50%) منهم كذلك. ومن خلال التوصيف السابق يمكن القول بأن العينتين قادرة على إعطاء الإجابات الصحيحة لأسئلة الاستبانة.

ر. أسلوب جمع البيانات:

في الجانب النظري تم الاعتماد على الكتب والأبحاث المنشورة في الدوريات المختلفة وما نشر على شبكة الانترنت فضلاً عن الاعتماد على القوانين والأنظمة والتعليمات التي تنظم عمل ضريبة الدخل. أما الجانب العملي فقد تم الاعتماد على استمارة الاستبانة للحصول على البيانات اللازمة المتعلقة بآراء عيني البحث وقد احتوت الاستبانة على محورين هما الآتي:-

المحور الأول :- يهدف هذا المحور إلى إبراز أهم مسببات ظاهرة التهرب الضريبي في العراق والآثار الناجمة عنه. وقد تمثلت أسئلة هذا المحور بالأسئلة من (1-11) الواردة في الاستبانة.

المحور الثاني :- هدف هذا المحور هو تحديد مجموعة من الآليات والمعالجات المقترحة للحد من ظاهرة التهرب الضريبي والقضاء عليها. وقد تمثلت أسئلة هذا المحور بالأسئلة من (12-21) الواردة في الاستبانة

ثانياً: التهرب الضريبي صورته وأسبابه

أ- مفهوم التهرب الضريبي.

يجب أن نحدد مضمون لفظة تهرب أو نقرر المعنى الدقيق له، فالمعنى اللغوي الذي جاء في معجم لسان العرب تحت كلمة هرب هو: "هرب، فر". أما بالنسبة إلى علم المالية العامة فهناك عشرات التعاريف، والإجماع على إن التهرب هو: "تخلص المكلف كلياً أو جزئياً من أداء الضريبة، دون نقل عبئها إلى غيره، مما يؤثر في حصيلة الدولة من الضريبة ويضيع عليها حقها".

ولم تقدم التشريعات الضريبية المعاصرة تعريفاً للتهرب الضريبي وإنما اقتصر على تعداد صورته وأشكاله تاركة أمر التعريف للفقهاء والشرّاح، وذلك لأن أي تعريف لا يمكن أن يشمل أساليب التهرب كافة، وإذا كنا قد اخترنا تعريفاً للتهرب الضريبي بأنه عدم قيام المكلف بدفع الضريبة أو الوفاء بالتزامه كلياً أو جزئياً تجاه الدوائر المالية مما يؤثر في حصيلة الدولة من الضريبة وذلك باستخدام طرق ووسائل مشروعة وغير مشروعة، وذلك لأن أي تعريف لا يمكن أن يشمل أساليب التهرب كافة. (خالد، 2000، 159 - 160).

يقصد بالتهرب الضريبي هو اللجوء إلى الغش والاحتيال للتخلص من الضريبة أو تقليل مبلغها ويكون ذلك أما بمحاولة الفرد إنكار وجود وعاء الضريبة أو الإفصاح عن مبلغ يقل عن المبلغ الحقيقي للوعاء ومن الأمثلة الشائعة للتهرب الضريبي تعمد المكلفين بتقديم بيانات كاذبة عن دخولهم سواء كان ذلك بإظهار الإيرادات بأقل من مبلغها الحقيقي أو المبالغة في النفقات أو عدم الإفصاح عن بعض أو كل دخولهم، ومن الأمثلة الشائعة الأخرى إخفاء السلع عن عيون رجال الكمارك في نقاط الحدود وفي المطارات والموانئ عند إدخالها إلى البلد حتى لا تخضع للضريبة الكمركية (رمضان، 2001، 55) والبعض الآخر يرى أن التهرب الضريبي هو عمد 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، بعبارة أخرى أن المكلف يتخلص من دفع الضريبة إما بشكل كلي أو جزئي (الخطيب، 2003، 215) ويرى باحثون آخرون أن التهرب الضريبي هو محاولة عدم دفع الضريبة بإخفاء بعض عناصر الدخل كلياً أو جزئياً واستعمال الغش والاحتيال لتجنب دفع الضريبة في أية مرحلة من مراحلها سواء عند الربط أو في مرحلة التحصيل (الدوغجي، 1996، 76) ويرى فريق آخر أن التهرب الضريبي هو محاولة المكلف عدم دفع الضريبة كلياً أو جزئياً وعندئذ لا يتم تحصيل أي ضريبة ويحدث ذلك عندما يعمد المكلف إلى مخالفة نصوص القانون بطريقة من طرائق التفتن في الوسيلة وخاصة في مرحلة تحديد الوعاء الضريبي، أما في اللغة الانكليزية فإن قواميسها تشير إلى تباين المعاني المقابلة لمفهوم التهرب الضريبي فالبعض يعتمد مصطلح (Tax Avoidance) كمرادف للتهرب الضريبي ولكن أكثر هذه المصادر تؤكد على أن المصطلح الأخير يعني تجنب ضريبي ولا يعني تهرباً ضريبياً (النجار، 2003، 7).

أما البعض الآخر فتبنى مصطلح (Tax Dodging) كمرادف لمفهوم التهرب الضريبي ويعني هذا المصطلح الإفلات الضريبي بالمحايلة والمراوغة.

وقد عرف التهرب الضريبي قانونياً هو كل امتناع عن عمل يقع بالمخالفة للقواعد المقررة لتنظيم وحماية السياسة الاقتصادية للدولة إذ نص قانون العقوبات وكذلك القوانين العقابية الخاصة الأخرى على تحريمه (التحافي، 2001، 6)، أما محاسبياً فيعرف التهرب الضريبي بأنه المخالفة الناجمة عن إخفاء المعلومات المقدمة للإدارة الضريبية أو تحريفها بهدف تقليل مبلغ الضريبة أو إخفاء مخالفة سابقة (أمين، 2000، 9-10).

إن تحديد المعنى العلمي لمفهوم التهرب الضريبي الشامل للبعدين السابقين لا يعني تجريده من احتمالات التداخل مع المفاهيم الأخرى القريبة منه ففي كثير من الدراسات نجد هناك تداخل مع المفاهيم الأخرى ومن أبرزها مفهوم نقل العبء الضريبي الذي يقصد به إن من يدفع الضريبة لا يتحملها نهائياً وإنما يقوم بنقل عبئها إلى غيره مما يترتب على ذلك أن يكون دافع الضريبة الفعلي هو شخص آخر غير المكلف بها قانونياً بالإضافة إلى ذلك فإن هناك مفهوم غسيل الأموال الناجمة عن طرق غير قانونية بواسطة تصديرها أو إيداعها في مصارف دول أخرى أو توظيفها أو استثمارها في أنشطة مشروعة بغية إضفاء صفة المشروعية عليها وبالتالي إفلاتها من المصادرة ونجاة مرتكبيها من العقاب القانوني.

ب- صور التهرب الضريبي.

يسبب التهرب الضريبي فقدان الدولة جزء من إيراداتها التي تحصل عليها عن طريق الضرائب ويُقسم إلى عدة أقسام وفق الزاوية النظر إليه من حيث المشروعية (تهرب مشروع وتهرب غير مشروع)، من الحجم (كلياً أو جزئياً) ومن حيث الإقليمية تهرب (دولي أو داخلي). وفي ما يلي صور التهرب الضريبي:

معيان المشروعية: وينقسم التهرب الضريبي حسب هذا المعيار إلى:

التهرب المشروع:

هو التهرب الذي لا جرم فيه حيث يتجنب المكلف تحمل الضريبة أو الالتزام بها دون مخالفة أحكام التشريعات الضريبية وذلك بالابتعاد عن مواطن التكليف أو الاستفادة من بعض الفقرات الموجودة في القانون والتهرب يأتي من قيام المكلف باستغلال بعض الثغرات القانونية للتوصل إلى عدم الالتزام بدفع الضريبة المترتبة عليه ولتحقيق هذه الغاية يقوم المكلف بالاستعانة بأهل الخبرة والاختصاص لمعرفة طرائق التخلص من الضريبة مستندين في ذلك إلى خلل أو ثغرات في التشريع الضريبي ومن الأمثلة الأكثر شيوعاً في التهرب المشروع عند قيام الشخص بهبة أمواله خلال حياته إلى أولاده أو من يرثه تهرباً من دفع ضريبة التركات بعد وفاته أو تفرض ضرائب عالية على الأملاك العقارية فيمتنع الشخص عن تسجيل العقارات باسمه وبذلك لا يدفع الضريبة.

التهرب غير المشروع: (الخطيب، 2003، 215 - 216).

ويحدث هذا النوع من التهرب عندما يقوم المكلف على مخالفة الأحكام القانونية حيث يسلك طرائق الغش والاحتيال مرتكباً بذلك جرائم مالية يعاقب عليها القانون، ومن أمثلة التهرب غير المشروع:

1. عدم تقديم المكلف تصريحاً ضريبياً عن النشاط الخاضع للضريبة ومعتمداً في ذلك على عدم وجود مقر لنشاطه أو يعتمد نقل نشاطه من جهة إلى جهة أخرى ويتحقق هذا الأمر بسبب ضعف الوسائل التي تتبعها الدوائر المالية لضمان دفع الضرائب من قبل المكلفين بها وفي مثل هذه الحالة يكون التهرب شبه تام.
2. عندما يخفي المكلف السلع المستوردة بطريقة غير قانونية (سلع مهربة) عن أنظار الدوائر الضريبية وبالتالي فإن تقديم تصريح ضريبي لا يتضمن مبيعات وأرباح هذه السلع أو أن يلجأ المستورد إلى الحصول على فواتير ومستندات من البلد المصدر بأقل من القيمة الحقيقية للبضاعة المستوردة عندها يتجنب دفع الضريبة الحقيقية. (النجار، 2003، 18).
3. أن يقوم المكلف بتقديم تصريح ضريبي غير صحيح بحيث لا يتضمن جميع نشاطاته أو لا يرفق معه جميع البيانات والوثائق المؤيدة لما هو مسجل ضمن التصريح الضريبي أو يقوم برفق بيانات ووثائق غير صحيحة مع التصريح الضريبي وهو يهدف إلى التخلص من دفع الضريبة أو قد لا يدرج بعض إيراداته معتمداً لتخفيض قيمة الضريبة المترتبة عليه. (www.kenanaonline.com)
4. عدم دفع الضريبة المترتبة على المكلف وذلك عندما يهرب المكلف خارج البلاد وبالتالي يصعب على السلطات تحصيل الضريبة المترتبة عليه.

معيار الحجم: يصنف إلى تهرب كلي وتهرب جزئي.

التهرب الكلي:

يقصد به التخلص المكلف نهائياً من دفع الضريبة المفروضة عليه وبذلك يضيع جزءاً مهماً من إيراداتها. بمختلف وسائل الغش والاحتيال ومن أمثلة ذلك أصحاب المهن الحرة، السماسرة وأصحاب الحرف وغيرهم من الذين لا يكون لهم مكاتب معينة أو تصاريح بمزاولة المهنة ولم يتم إدراجهم في سجلات الضريبة. مما يؤدي إلى نقص الإيرادات ومن ثم نقص الخدمات التي تقدمها الدولة للمجتمع ولجوء الدولة إلى وسائل تمويلية تضر بالاقتصاد.

التهرب الجزئي:

التخلص من جزء من الضريبة عن الممول بالنسبة إلى وعاء معين أو نوع معين من الضرائب، فهو يتخلص من جزء من الضريبة الواجبة الدفع عليه بأحد الأساليب الغير مشروعة، ومثل ذلك إخفاء جزء من مبيعاته أو تسجيلها بأسعار تقل عن سعر بيعها الحقيقي أو تقديم إقرار للمكلف غير صحيح. وتجدر الإشارة إلى أن التهرب الجزئي لا يؤدي إلى التهرب الجزئي لا يؤدي إلى الأضرار بالخرزينة العامة بنفس الدرجة التي يسببها التهرب الكلي، إلا أنه يخضع لنفس العقوبة لمرتكب التهرب الكلي. معيار الإقليمية: يصنف إلى تهرب دولي وتهرب داخلي. (الجنابي، 1990، 198).

التهرب الدولي:-

ويقصد بالتهرب الدولي هو ذلك الشكل من التهرب الذي يرتكب خارج حدود الدولة صاحبة الحق في فرض ضريبة على المحول.

وقد يتمكن الفرد من التهرب من الضريبة وأحكام جريمته بإخراج كل ما يتعلق بأمواله ونشاطه خارج حدود الدولة حتى لا تتمكن السلطة الضريبية من استيفاء مبلغ الضريبة وكبيراً ما يهرب المكلف أمواله إلى الخارج ويقوم باستثمارها كلها أو بعضها مما يجعله غير خاضع لسلطة بلده الأصلي الذي ينتمي إليه. وهناك وسائل لمكافحة هذا النوع من التهرب تتمحور في جانبين:

المحور الأول/ يتمثل في قيام الدولة باتخاذ إجراءات داخلية لفرض عقوبات على المكلفين الذين يمتنعون عن ذكر ما حصلوا عليه من إيرادات من الخارج.

المحور الثاني/ يتمثل في عقد الاتفاقيات التي تبرم بين الدول لمكافحة التهرب الضريبي إذ تبرم هذه الاتفاقيات بقصد الحد من التهرب الضريبي أو مكافحته على المستوى الدولي وذلك عن طريق تبادل المعلومات عن المكلفين الذين ينتمون لتلك الدولة ويقومون في دولة أخرى سعيًا وراء تحديد مراكزهم المالية وكذلك تهدف هذه الاتفاقيات للوصول إلى إمكانية قديم المساعدة المتبادلة لتحصيل الضريبة من أي مكلف يكون قد غادر الدولة حماها أمواله قبل أداء الضريبة المفروضة عليه.

التهرب الداخلي:- والذي يقصد بيه التهرب الذي يتم داخل حدود الدولة صاحبة الحق في فرض الضريبة ويكون هذا التهرب باتباع المكلف كل الوسائل المشروعة وغير المشروعة لغرض التهرب من دفع الضريبة المترتبة عليه. (النجار، 2003، 19).

ج- ثالثاً: أسباب التهرب الضريبي:

التهرب الضريبي ظاهرة عامة أو على الأقل تكاد تكون هكذا، ومع ذلك يختلف نطاقها من بلد لآخر بصورة واضحة، وإذا كان السبب الظاهر للتهرب هو رغبة المكلف في الاحتفاظ بأمواله وعدم التنازل عنها للدولة، إلا إن دوافع المكلف في تصرفاته بهذا الشكل وقدرته في الوصول إلى تحقيق رغبته تتوقف على مجموعة من الأسباب الأخلاقية والسياسية والتشريعية والإدارية الفنية والاقتصادية.

(1) الأسباب الأخلاقية:

وهي ضعف الوعي الضريبي والأخلاق المالية عند المكلفين. ويرجع بعض المؤلفين سبب ضعف الوعي الضريبي عند المكلفين إلى المعارضة ومخالفة القوانين،

وبشكل عام يختلف الوعي الضريبي عند المكلفين باختلاف الشعوب والأمم، فالمعروف أن المكلف الانجلوسكسوني أو المكلف في دول أوروبا الشمالية هو أقل تهرباً من الضريبة من المكلف اللاتيني؛ حيث يقدم تصريحه إلى الإدارة المالية بأمانة ولا يحاول اللجوء للطرق الملتوية لتأخير الضريبة أو التهرب منها. ومن الطبيعي أن توجد هذه الفروق بين المكلف في الدول النامية والمكلف في الدول المتقدمة، ويعود سبب زيادة التهرب الضريبي في الدول النامية عنه في الدول المتقدمة إلى عدة أسباب منها:

- شعور المكلف بضعف الخدمة العامة، فهو لا يجد خدمات مقابلة للضريبة التي يدفعها، لذلك يمتنع عن أدائها.
- المحاباة في الضريبة: فالضريبة في البلدان النامية تفرض على الطبقات ذات الدخل المنخفض في حين تُعفى منها الطبقات ذات الدخل المرتفع رغم استفادتها من الخدمات العامة، مما يشعر المكلف بعدم عدالة الضريبة فيمتنع عن أدائها ويحاول التهرب منها.
- سياسة الإنفاق العام في الدول النامية واستخدام الدولة للضريبة في أغراض اجتماعية أو اقتصادية لا تخدم الشريحة الكبرى من المجتمع. مما يشعر المكلفين بالظلم ويدفعهم للتهرب منها.
- عدم توافر الثقة المتبادلة بين السلطة المالية والأفراد بحيث تتخذ العلاقة بينهما شكل العداء والخصومة بدلاً من علاقة التعاون مما يدفع الفرد للتهرب من الضريبة.

(خالد، 2000، 165-166).

(ar-wikipedia.org/wiki/) (etudiantdz.net/vb/t50753.html)

(2) الأسباب الاقتصادية:

تؤثر التقلبات الاقتصادية التي تتعرض لها الدولة على مختلف مجالات الحياة وينسحب هذا التأثير على النظام الضريبي ومدى انخفاض وارتفاع نسبة التهرب الضريبي.

إذ يلاحظ في فترة الانتعاش الاقتصادي من خلال ارتفاع متوسط دخل الفرد يؤدي إلى زيادة المقدرة الفردية على تسديد الضريبة المفروضة عليه وتبعاً لذلك يقل وينعدم التهرب لأن المكلف لا يشعر بعبء الضريبة المفروضة عليه. أما إذا تعرض الاقتصاد للكساد والانكماش فيؤدي إلى انخفاض في متوسط دخل الفرد ومن ثم تدني قدرة المكلف على تسديد الضرائب، لذلك فإن نسبة التهرب الضريبي سترتفع ومن جهة أخرى نرى موقف الدولة من التهرب يختلف أثناء الكساد، ففي حين تبدي الدولة نوعاً من التساهل أثناء الرخاء بسبب زيادة إيراداتها، إلا إنها تتشدد في رقابتها أثناء الكساد بسبب انخفاض إيراداتها.

أما إذا تعرض الاقتصاد إلى التضخم فإنه يؤدي إلى زيادة الدخول النقدية للمكلفين إلا إن هذه تؤدي إلى تدهور القيمة الحقيقية للنقد، الأمر الذي يدفع السلطة المالية إلى رفع معدلات الضريبة لتعويض النقص في القيمة الحقيقية للإيرادات الضريبية وهذا سبب آخر لاندفاع المكلف إلى إتباع سبيل التهرب. (الراوي، 2008، 22).

(3) الأسباب التشريعية:

وهي من أهم أسباب التهرب الضريبي ويرجع ذلك إلى النقص في التشريع الضريبي وعدم إحكام صياغته واحتوائه على ثغرات ينفذ فيها المكلفون لتخلصوا من دفع الضريبة وربما يرجع ذلك إلى عدم دقة التشريعات الضريبية التي غالباً ما تصدر في البلدان النامية بصورة سريعة وتصاغ من قبل أشخاص غير أكفاء وكذلك عدم اشتراك العاملين في حقل التطبيق في إعداد التشريعات للقوانين المالية.

أ) قصور النصوص الضريبية (الدوجي، 1996، 80-81).

لابد للنظام الضريبي من التجاوب التلقائي للأفراد مع القوانين الضريبية إذ مهما كانت كفاءة الأجهزة الضريبية عالية فأنها ستقف عاجزة أمام محاولات التهرب الضريبي فقصور النصوص الضريبية وغموضها وكثرة التعديلات فضلاً عن ضعف الإجراءات الجزائية المقررة على المخالفين كلها عوامل تحفز المكلفين على التهرب المشروع وقد لا تخلو الدول المتقدمة من محاولات التهرب الضريبي ولكن التجاوب الضريبي فيها

أكثر منه في الدول النامية وليس من المستبعد أن يكون الوعي الثقافي والعلمي وانتشار قيم العدالة واقتناع الأفراد بوجودها من العوامل المساعدة على نشر الوعي الضريبي.

(ب) الازدواج الضريبي: (النجار، 2003، 26 - 35).

ويعني خضوع المكلف لنفس الضريبة لأكثر من مرة وعلى نفس الدخل خلال نفس الفترة المالية ومن آثاره ارتفاع حجم الأعباء المالية الملقاة على عاتق المكلف بحيث يشعر بعدم عدالتها وتبعاً لذلك يحاول التهرب من دفعها وقد يكون الازدواج مقصوداً من قبل السلطة المالية إذا كانت الدولة بحاجة إلى الأموال لغرض الإيفاء بالتزاماتها المترتبة عليها فتحاول فرض ضرائب إضافية إلى جانب الضرائب الأصلية لذلك يتعين على المشرع إن لا يلجأ إلى تعدد الضرائب وازدواجها إلا في أضيق الحدود حتى يتجنب فداحة العبء على بعض المكلفين مما يحفزهم على التهرب الضريبي.

(4) أسباب إدارية:

تمثل الإدارة الضريبية السلطة التنفيذية التي يقع على عاتقها عبء وضع القوانين الضريبية فوضع التطبيق السليم بما يكفل حماية القانون وحسن تطبيقه كما إن الإدارة الضريبية وبحكم تماسها المباشر العملي مع الواقع الضريبي فهي مسؤولة عن اقتراح التعديلات والتشريعات الضريبية، إن ضعف الإدارة الضريبية وعجزها عن كشف وسائل التهرب يعد من الأسباب الهامة التي تحفز المكلفين على التهرب الضريبي وعليه يمكن تحديد أهم عوامل ضعف الإدارة الضريبية وكما يأتي:

1. صعوبة تقدير وعاء الضريبة.
2. ضعف الجهاز التنفيذي.
3. ضعف وسائل الرقابة.
4. انعدام المساواة في التطبيق.
5. عدم دقة حصر المكلفين.
6. تعقيد الإجراءات الإدارية الخاصة بتحصيل الضريبة.

إن من مستلزمات نجاح الضريبة وجود إدارة ضريبية ذات كفاءة عالية وخبراء ضريبيين يتميزون بالأمانة والإخلاص وهذا الشرط ضروري في جباية ضرائب الدخل.

ثالثاً: آثار التهرب الضريبي ووسائل مكافحته

(1) آثار التهرب الضريبي:

ينجم عن التهرب الضريبي آثار سنية على الخزنة العامة لكونه يقلل حصيلة الضرائب وكذلك آثار سنية على المكلفين أيضاً الذين لا يستطيعون التهرب أو لا يقبلونه فيتحملون عبء الضريبة بينما يفلت منه آخرون مما يؤدي إلى عدم تطبيق مبدأ العدالة في توزيع الأعباء العامة أي أن التهرب الضريبي بأنواعه المختلفة ينجم عنه آثار عديدة. (الخطيب، 2003، 223) وهي:

أ- الآثار الاقتصادية:

تعتبر الضريبة وسيلة من أهم الوسائل المهمة لدى الدولة لتحقيق السياسة الاقتصادية، حيث يؤدي فرضها وتحصيلها إلى معالجة بعض المشاكل الاقتصادية واستخدمت كأداة لتحقيق الاستقرار عبر الدورات الاقتصادية عن طريق امتصاص القوة الشرائية الزائدة من الأفراد في حالة التضخم، وخفضها لزيادة إنفاقهم في فترات الانكماش، كما استخدمته كأساس لفرض نوع من الادخار الإجباري لأغراض التنمية الاقتصادية عن طريق امتصاص جانب من الدخل القومي ووضعه في خدمة الإنتاج أو أداة لتشجيع الاستثمارات في المجالات المرغوبة عن إعفاء أرباحها كلياً أو جزئياً.

يؤثر التهرب الضريبي على مجموعة من المتغيرات الاقتصادية وهي (الاستهلاك الادخار الاستثمار).

أثر التهرب الضريبي على الاستهلاك والادخار.

من المعلوم إن حجم الاستهلاك يتوقف على مستوى الدخل من جهة وعلى الميل الحدي للاستهلاك من جهة أخرى، وكما نعلم إن الدخل الفردي يوزع بين الاستهلاك والادخار، والضرائب بكافة أنواعها ستؤدي إلى خفض حجم الدخل المتاح للأشخاص وبالتالي يؤدي إلى انخفاض كل من الاستهلاك والادخار ولكن تكون نسبة الانخفاض بالادخار أكبر من نسبة الانخفاض في الاستهلاك فالضريبة ذات السعر المرتفع التي تقتطع جانباً هاماً من الدخل تؤدي إلى الانكماش في حجم المدخرات الخاصة وخاصة بالنسبة للدخول الكبيرة التي تواجه جانب كبير منها إلى إنفاق الاستثماري والادخار بينما لا يكون الأمر كذلك بالنسبة للدخول الصغيرة التي لا يكون لزيادة قيمة أي أثر ملموس على مقدرة أصحابها إلى الادخار نتيجة ضالة أو انعدام ذلك الفائض الذي يزيد عن حاجة الاستهلاك. (الجناي، مصدر سابق، 199).

ومن خلال التحليل أعلاه نلاحظ إن التهرب الضريبي سيؤثر على الاقتصاد القومي من خلال رفع معدلات الاستهلاك، وتخفيض معدلات الادخار القومي، وهذا يؤدي إلى إيقاف كثير من المشاريع الإنمائية التي تقيد البلد.

✚ أثر التهرب الضريبي على الاستثمار:

نحن نعرف إن الميل للاستثمار يتوقف من ناحية على سعر الفائدة في السوق ومن ناحية أخرى على الكفاية الحدية لرأس المال أي من خلال تأثيره على الأرباح، فيزداد الميل للاستثمار مع زيادة فرص الربح وزيادة معدلاته، وينخفض مع انخفاضها، والضرائب على الدخل وعلى وجه الخصوص الضرائب التصاعدية، يمكن أن تؤدي إلى خفض الاستثمارات بصورة مباشرة بسبب تخفيضها لأرباح المخطمين ويمكن استخدام الضريبة كأداة لتوجيه الاستثمارات بين الأنشطة الاقتصادية (الراوي، عروبة معين، مصدر سابق، 44) وذلك من خلال معاملة ضريبة ممتازة بالنسبة للأنشطة الاقتصادية المراد تشجيعها ومعاملة ضريبة شديدة للأنشطة المراد انكماشها.

ب- الآثار الاجتماعية للتهرب الضريبي.

إن من المعلوم لا يقتصر أثر التهرب الضريبي على الناحيتين الاقتصادية والمالية بل يتعدى إلى النواحي الاجتماعية بترابط لا يمكن فصله وذلك لاعتبار الضريبة سلاح بيد الأنظمة الاجتماعية والسياسية في توجيه الاقتصاد والمجتمع باتجاه دون آخر، كما إن هدف الدولة من فرض الضرائب هو تحقيق العدالة في توزيع الدخل والثروات بين أفراد المجتمع ورفع المستوى المعاشي للطبقات الفقيرة وتقليل التفاوت بين الطبقات الفقيرة عن طريق الإنفاق العام والخدمات العامة المختلفة التي تمارسها الدولة

(www.9alam.com/forums/shwothread.php/13118).

لقد أصبح مفهوم العدالة الاجتماعية بمعناها الواسع وهذا يعني مراعاة الأوضاع الشخصية للدخل ومراعاة الدخل ومقداره حيث يحضى القسم الضروري للعيش وتفرض معدلات تصاعدية على الباقي وترتفع كلما ارتفع الدخل من هذا نستنتج تختلف درجة التهرب الضريبي من دولة إلى أخرى تبعاً لاختلاف الوعي الضريبي فلاهم العريقة في الحضارة المدنية والتي يقوم نظام الحكم فيها على أساس دستوري سليم، وكذلك تلك التي انتشر العلم فيها وكثر عدد المتعلمين فيها تكون أقل تهريباً من غيرها ذلك إن الشعب المتعلم يقدر أهمية ما يدفعه من ضرائب للدولة بقدر علمه بأن هذه الضرائب تعود عليه وعلى وطنه بأجل الخدمات إن عاجلاً أو آجلاً.

www.blog.saeed.com/2011/04/conclusion.research-on/tax-evasion

ج- الآثار المالية (النجار، 2003، 38 - 47).

إن انخفاض الإيرادات الضريبية نتيجة لوجود تهرب ضريبي لابد أن يترك أثراً سلبياً على قدرة الدولة في تمويل النفقات الاستثمارية والتي تنفقها من أجل تسير العملية الاقتصادية وتقديم الخدمات العامة للمواطنين وتؤدي هذه النفقات إلى زيادة الدخل القومي بصورة مباشرة. إن العجز الذي يحدثه التهرب في موازنة الدولة والذي يقيد قدرتها على الإنفاق العام يضع الدولة أمام خيارات ثلاث لكل منها مساوئ على الاقتصاد الوطني من أجل تلافي العجز الحاصل في الموازنة وهذه الخيارات هي:-

✚ رفع سعر الضريبة.

يقصد بسعر الضريبة نسبتها إلى المادة الخاضعة لها وقد يتولى المشرع تحديد هذا السعر في أول الأمر أو يكون السعر غير محدد مقدماً وإذا كان محدداً فقد يكون نسبياً أو تصاعدياً أو تنازلياً فيجب أن نبين الآن أثر ارتفاع السعر الضريبي على صنف الضرائب المباشرة وغير المباشرة فيقدر تعلق الأمر بالضرائب المباشرة نجد إن هذه الضرائب تتميز بإمكان تحصيلها من خلال رفع سعرها إذا احتاجت الدولة إلى أموال إضافية لمواجهة ظروف معينة والذي يساعد على رفع سعرها، إن هذه الضرائب تمتاز بثبات حصيلتها نسبياً نظراً لأنها تفرض على الثروات والدخول التي تتصف بالاستقرار النسبي كالملكية وأرباح الأسهم وفوائد السندات والرواتب والأجور وعلى هذا الأساس تكون الضرائب المباشرة أكثر ملائمة لتحقيق العدالة الاجتماعية وذلك لأنها تفرض على رأس المال أو الدخل وهي عناصر واضحة الدلالة على مقدرة المكلف ومن ثم يمكن التدرج في رفع السعر بحسب هذه المقدرة.

✚ الإصدار النقدي الجديد.

يعرف على أنه خلق كمية إضافية من النقود تؤول إلى الدولة لتستخدمها في تمويل نفقاتها العامة التي تتجاوز ما حصلت من مصادر الإيرادات الأخرى، ويعد الإصدار النقدي أحد الوسائل التمويلية التي أثارت كثيراً من النقاش واختلف حولها الآراء وكثرة التحفظات عليها، تلجأ الدولة إلى الإصدار النقدي الجديد لتمويل نفقاتها فيما تعجز الموارد الأخرى مثل الضرائب عن توفير الأموال الكافية لتمويل النفقات العامة، أو

قد يستخدم الإصدار النقدي لمجابهة عجز في الخزنة سواء لضالة الإيرادات أو لتوفير السيولة اللازمة على أن توضع القواعد الواضحة والدقيقة والهادفة التي تنظم الإصدار النقدي في إطار من المرونة الممكنة. (الجنابي، مصدر سابق، 231).

الافتراض:

تلجأ الدولة إلى الافتراض لملي الفجوات المالية التي أحدثها التهرب الضريبي والتي قد تؤدي في بعض الأحيان إلى حدوث عجز في الموازنة العامة وقد يكون ذلك العجز مؤقت ناتج عن عدم توافق الإيرادات والنفقات على مدار السنة أو لمجابهة عجز حقيقي يرجع إلى عدم كفاية حصيلة الضرائب لتغطية النفقات العامة، فالقروض إذن أداة لتوزيع الأعباء العامة ومن هذا السياق نجد إن عجز الموازنة الناتج عن انخفاض الحصيلة الضريبية والذي أحدثه التهرب الضريبي سيدفع الدولة لسد هذا العجز فتارة يلجأ إلى القروض الداخلية. حيث تتمتع الدولة بالنسبة لهذه القروض بحرية كبيرة إذ إنها تضع شروط القرض المختلفة وتبين المزايا الممنوحة للمقترضين وتحدد أجل القرض وكيفية السداد وكذلك فإن طاقة الدولة على الافتراض الداخلي أكبر بكثير من طاقتها على الافتراض من الخارج إذ إنها لا تستطيع أن تملئ شروطها على دولة أخرى أو على المدخرين خارج حدود أقاليمها. (الراوي، 2008، 41).

2) الوسائل المقترحة لمعالجة التهرب الضريبي.

هناك بعض الوسائل التي يجب إتباعها لمكافحة التهرب الضريبي وهي:

أ- تجزئة مبلغ الضريبة.

كما هو معلوم أن الضريبة هي فريضة مالية إلزامية تأخذها الدولة من المكلف دون مقابل فهي إذن اقتطاع جزء من دخل الفرد الأمر الذي يجعله يتصور بأن آثار هذا الاقتطاع قد تصل إلى التأثير في رفاهيته وقوته الشرائية مما يكون له الأثر الفاعل في تهربه من الضريبة وعليه فإن ارتفاع مقدار ما يقتطع من دخل الفرد نتيجة ارتفاع سعرها يكون دافعاً قوياً للتهرب الضريبي، وبعبارة أخرى إن ارتفاع سعر الضريبة سيؤدي شعور المكلف بضخامة عبء ما يدفعه فيحاول في هذه الحالة التخلص من دفع الضريبة باتباع كل الطرق والوسائل غير المشروعة أي كلما كان سعر الضريبة مرتفعاً كلما زادت نسبة التهرب من الضريبة فإذا كان سعر الضريبة منخفضاً كانت الأعباء المالية الملقة على عاتق المكلف قليلة فلا يجد مبرراً للتهرب من دفع الضريبة.

ولتقليل ظاهر التهرب الضريبي تقدمت الهيئة العامة للضرائب بمقترحين لمجابهة هذه الظاهرة: (التكريتي، 1999، 27).

السماح للمكلفين بتقسيم مبلغ الضريبة.

اعتماد آلية تحصيل بالتعاون مع جهة حكومية.

ب- تعديل الفقرات المتعلقة بالعقوبات:

وسبب هذا المقترح يعود إلى أن المكلف الذي يسعى إلى التهرب الضريبي يقوم حتماً بالموازنة بين المنفعة التي يجنيها في حالة تهربه والعقاب الذي سيتعرض له في حالة اكتشاف التهرب، وعندما تتهاون السلطة في تطبيق العقوبات الصارمة بحق من يقوم بهذه الحالة الشاذة فإن ذلك يكون مدعاة للاستمرار في التهرب الضريبي والتشجيع على ارتكابه.

ولابد لنا من التعرف على أنواع العقوبات وأي من تلك العقوبات قد أخذ بها المشرع الضريبي العراقي إذ يمكن تقسيمها إلى:-

أ- عقوبات مادية: وتخص أموال المكلف مثل مصادرة أمواله أو الغرامة.

ب- عقوبات بدنية: وتخص ذات المكلف مثل الحبس.

ج- عقوبات معنوية: حيث تفرض عقوبات معنوية على المكلف المتهرب مثل عدم السماح له بالسفر.

وقد أخذ المشرع الضريبي العراقي بعقوبتي الغرامة والحبس فقد نصت المادة السابعة والخمسون من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982* المعدل ما يأتي:

- يعاقب بالحبس مدة لا تزيد عن سنة واحدة من يثبت عليه أمام المحاكم المختصة ارتكابه احد الأفعال التالية:
1. من قدم عن علم بيانات أو معلومات كاذبة في تقدير أو حساب أو بيان بشأن الضريبة أو أخفى معلومات كان عليه بيانها قاصداً بذلك الحصول على خفض أو سماح أو تنزيل من مقدار ضريبة تفرض عليه أو على غيره أو استرداد مبالغ كان قد دفعها.
2. من أعد أو قدم حساباً أو تقريراً كاذباً أو ناقصاً عن ما يجب إعداده أو تقديمه وفق هذا القانون أو اشترك في ذلك.

* لمزيد من التفاصيل مراجعة قانون ضريبة الدخل رقم (13) لسنة 1983 وتعديلاته. مادة (56) و

وكذلك السلطة المالية الحق في زيادة مبلغ الضريبة على المكلف المتهرب وكذلك للسلطة المالية الحق في إنزال عقوبة الحبس على المكلف الذي يثبت عليه أمام المحاكم المختصة أنه استعمل الغش أو الاحتيال من أداء الضريبة المفروضة عليه على أن لا تقل مدة الحبس عن ثلاثة أشهر ولا تزيد عن سنتين. أما العقوبات المالية فقد تطرقت إليها المادة السادسة والخمسون فقد حددت مبلغ لا يقل عن مائة دينار ولا يزيد عن خمسمائة دينار لمن لم يقوم بالواجبات المترتبة عليه وفقاً لهذا القانون، ومن ملاحظة العقوبات أعلاه نرى إنها لا تتسم بالصرامة المطلوبة وهي بالتأكيد لن تردع المتهرب فالريح الذي سيجنيه المتهرب سيكون أكبر بالتأكيد من هذه الغرامة البسيطة.

ولشرح كيفية تطبيق المقترح لابد من توضيح عدة أشياء، فنلاحظ إن التهرب الضريبي ما هو إلا سرقة مقنعة يمارسها المتهرب بتعمد، فعقوبة السارق في ديننا الإسلامي الحنيف هو قطع اليد وبالتأكيد فإن قساوة العقوبة هذه ناجمة عن قباحة الذنب ووضع هذه العقوبة يعطي صرامة أكبر فهدفنا هو الحد من هذه الحالة الشاذة إذ سيفكر المتهرب بقساوة ما ينتظره من عقوبة في حالة اكتشافه وبناءً على ذلك فلا بد من قيمنا بالآتي:

• مضاعفة العقوبات المالية، وذلك بجعلها مساوية لمبلغ الدخل المتحقق للمكلف المتهرب.

• اقتران العقوبة المالية بعقوبة أخرى أي جعلها عقوبة مزدوجة.

ولابد هنا من توضيح شرطين يجب توفرهما في هذه العقوبات وهما:

أ- تحديد عقوبة كل مخالفة وبشكل يتناسب مع كل حالة.

ب- تحديد العقوبة بشكل واضح ولا يحتاج إلى تأويل أو اختيار.

ومن أبرز مشاكل هذا المقترح هي:

1. قد يؤدي هذا المقترح إلى تعسف موظفي السلطة المالية باستخدام السلطة الممنوحة لهم.

2. الانتقاد الموجه والمتعلق بقساوة العقوبة.

3. نشر الوعي الضريبي: (الخطيب، 2003، 220-223) (عروبة، مصدر سابق، 118) ويتم ذلك بتعريف

الموظفين بالضريبة وطبيعتها ومشروعية حق الدولة في تقاضيها ووجوه إنفاقها من خلال أجهزة الإعلام المختلفة أو عن طريق إصدار نشرات تذكيرية في الصحف ليقوم المكلفون بتقديم إقراراتهم في الميعاد وسداد الضريبة في الوقت المحدد وذلك لأن الشعور بالمسؤولية تجاه دفع الضريبة أمر لا يقوم فقط على الاعتبارات الموضوعية والفنية وحدها بل يستند إلى اكتمال الوعي الضريبي وتمتع أفراد المجتمع بروح الانتماء السليم إلى الوطن فأى نظام ضريبي نظاماً جامداً بل هو نظام اجتماعي اقتصادي سياسي يستمد كيانه من روح المجتمع وعقليته.

4. مراجعة التشريعات الضريبية:

للتشريع الضريبي الجديد مجموعة من الصفات من حيث حسن الصيغة وانسجامه مع الوضع الاقتصادي، فالتشريع المالي الجيد والمنسجم والمتربط عليه أن لا يتضمن ثغرات تترك مجالاً للتهرب الضريبي وعدم المساواة وهذا الأمر يتطلب أيضاً تحسين الإجراءات الإدارية من حيث اختصار إجراءات التحقق والتحصيل مما يساعد على سرعة تحقق الضريبة وجبايتها وبالتالي يتحقق عنصر الملائمة فلا تطول الإجراءات وتتعدد بحيث تترك مجالاً للمكلف للتهرب من الضريبة.

(Etudiantdz.net/vpt50753.html)

5. تحقيق العدالة الضريبية:

لتحقيق مبدأ العدالة الضريبية لابد من مجموعة من السبل والإجراءات منها:-

أ- شمولية الضريبة: بحيث يشمل جميع الدخول حتى لا يشعر المكلف الذي يدفع الضريبة إن هناك من يحقق إيرادات ولا يدفع ضريبة.

ب- معدل الضريبة: يمكن أن يكون معدل الضريبة في حدود المعقول لأن أي معدل مرتفع يترك آثاراً سلبية في نفسية دافع الضريبة ويدفع إلى التهرب الضريبي وهذه الضريبة تصيب رأس المال ولا تصيب الربح الناجم عن رأس المال.

ت- الإعفاءات الضريبية: أي نظام ضريبي يحتوي على إعفاءات تحسب لبعض الفئات على حساب فئات أخرى لابد أن يدفع المكلف إلى التهرب منها لذلك على الإعفاءات أن تكون مدروسة بشكل جيد ويستفيد منها أشخاص بحاجة إلى الإعفاءات وإلا أدى الأمر إلى تهريبه من دفع الضريبة.

ث- الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة: أي مراعاة الحالة الاجتماعية للمكلف وذلك لتحديد قدرته التكاليفية الحقيقية بعد الأخذ بالحسبان الحد الأدنى الضروري لنفقات المعيشة وعدد أفراد أسرته ونمط حياته والأفراد الذين يقوم بإعالتهم. (خالد، 2000، 174)

ج- تشجيع المكلفين على مسك الدفاتر التجارية: كلما نظم المكلفون نشاطهم في دفاتر قانونية ساعد الدوائر المالية على تحديد أرباحهم الحقيقية بشكل صحيح لأن المكلف هو أقدر الناس على معرفة وضعه المالي وغياب الدفاتر التجارية الممسوكة بشكل منظم من قبل أغلب المكلفين أحد العوامل الرئيسية

- للتهرب الضريبي والذي يحدث إن المكلف الذي ينظم دفاتر محاسبية غالباً ما يقوم بتنظيم نموذجين من الدفاتر وهي:
- النموذج الأول: وهو مخصص للدوائر المالية حيث لا يحتوي إلا على ما يرغب المكلف بإظهاره للدوائر المالية.
- النموذج الثاني: ويحتوي على العمليات المالية الفعلية للمكلف ويحتفظ به التاجر لنفسه وقد يساعده أحياناً موظفو الدوائر المالية في تنظيم دفاتر من كلا النموذجين.
- د- الترابط بين الجهات المختلفة في الدولة: إن لدى أغلب المكلفين معاملات مختلفة تربطهم بكثير من الوزارات والمصارف والإدارات والهيئات فهم يتعاملون مع المصارف عن طريق الحسابات الجارية والقروض والإيداعات كما إن لهم علاقة بالدوائر الكمركية عند استيراد السلع أو تصديرها ولهم علاقة أيضاً بدوائر التسجيل العقاري عند تسجيل عقاراتهم من بيع أو شراء أو توثيق العقود.
- فكل هذه البيانات في البنوك والكمارك والدوائر العقارية من العوامل التي تساعد الإدارة المالية على معرفة المركز الحقيقي للمكلف والوقوف على حجم نشاطه.
- هـ- تحسين الجهاز الإداري الضريبي: ويتحقق ذلك من خلال:
- تدعيم الجهاز الضريبي من خلال الآليات الحديثة من حاسوب وأجهزة متطورة وضرورة
 - سرعة إنجاز العمل وذلك باتباع الأسلوب العصري والحضاري في تنظيم المكاتب واستلام البيانات وإقامة نظام استعلامات عصري.
 - رفع كفاءة العاملين في الإدارة المالية حيث يمكنهم من مواجهة الحالات الجديدة فيمكنهم من تنفيذ الخطط المرسومة مع ضرورة مراعاة حسن الاختيار من الناحيتين السلوكية والعلمية بالإضافة إلى الخبرة العلمية.
 - الاهتمام بالتدريب العملي بحيث لا يكون مكتئباً بل يجب أن يكون التدريب عملياً بحيث يناط بالعاملين الفنيين القدامى تدريب العاملين الجدد.
- و- اشتراك المحاسبين في المسؤولية: فطالما أن المحاسب بالأصل هو وكيل عن المكلفين الأفراد وعن الهيئة العامة للمساهمين فهو يعمل لصالح موكله غير أن هذه الصفة لا تجعله يفضل صالح الخزينة العامة بل يجب أن يكون متعاوناً مع الإدارة الضريبية.

رابعاً: الجانب العملي (عرض وتحليل آراء عينتي البحث)

لأغراض تحقيق أهداف البحث تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي حيث تم تفرغ إجابات الاستبيانات في ورقة عمل على برنامج Microsoft Excel ومن ثم نقلها إلى البرنامج الإحصائي SPSS من أجل تحليلها.

وقد كانت نتائج التحليل على النحو الآتي :-

أولاً:- تحليل إجابات العينتين حول المحور الأول من الاستبانة المتعلق بإظهار مسببات استثناء ظاهرة التهرب الضريبي والآثار الناجمة عنه .

يظهر الجدول الآتي قيم الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينتين حول أسئلة المحور الأول (1-11) الواردة في الاستبانة .

جدول رقم (2)

قيم الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينتين حول أسئلة المحور الأول من الاستبانة

رقم السؤال	الأسئلة	الأكاديميين والمحاسبين القانونيين		مخمني الضرائب	
		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
	يمثل التهرب الضريبي أفة تهتك وتهشم البنية التحتية والاقتصادية للبلد.	4.92	0.140	4.68	0.429
	ارتفاع أسعار الضريبة.	4.76	0.210	3.6	0.723
	عدم الشعور بالحصول على خدمات عامة مقابل دفع الضريبة.	4.68	0.429	4.67	0.210
	الوضع الاقتصادي السيء لدى المكلفين .	3.92	0.722	4.92	0.140
	انعدام الاستقرار السياسي .	4.01	0.521	4.077	0.28
	انعدام الثقة بمخمني الضريبة.	3.6	0.723	2.8	1.729
	قلة عدد مخمني الضرائب في بعض الدوائر الضريبية.	3.9	0.481	4.01	0.511
	عدم التزام المكلفين بتنظيم حسابات وسجلات محاسبية.	3.8	0.620	3.9	0.514
	التقصير من قبل وزارة المالية في تعريف المكلفين بواجباتهم الضريبية.	2.9	1.243	4.00	0.983
	غياب الوعي الضريبي لدى المكلفين	3.8	0.824	3.9	0.923

أظهرت نتائج التحليل الإحصائي التي يظهرها الجدول السابق إن هناك اتفاقاً لدى أفراد العينتين على اعتبار ظاهرة التهرب الضريبي آفة تهتك وتهشم البنية التحتية والاقتصادية للبلد.

ففي ما يخص السؤال الأول فقد حقق وسطاً حسابياً للعينتين الأولى (4.92) و (4.68) للعينتين الثانية وبما أنه يزيد عن 3 درجات حيث أنه تم استخدام المقياس الخماسي وإعطاء الإجابات (موافق جداً، موافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق جداً) الدرجات (5، 4، 3، 2، 1) على التوالي. فهذا يعني بأن أفراد العينتين يؤيدون وبقوة اعتبار التهرب الضريبي آفة تهدد الاقتصاد والبنية التحتية في العراق. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضاً ويعكس تشتت قليل جداً في الإجابات حيث كان على التوالي (0.140) و (0.429).

أما بخصوص السؤال الثاني فقد حقق وسطاً حسابياً للعينتين الأولى (4.76) و (3.6) للعينتين الثانية وبما أنه يزيد عن 3 درجات أيضاً فهذا يعني بأن أفراد العينتين الأولى متفقين وبقوة أكثر على إن ارتفاع أسعار الضريبة يعتبر سبب من أسباب التهرب الضريبي. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضاً أيضاً ويعكس تشتت قليل في الإجابات حيث كان على التوالي (0.210) و (0.723).

أما ما يتعلق بالسؤال الثالث فقد حقق وسطاً حسابياً للعينتين الأولى (4.68) و (4.76) للعينتين الثانية وبما أنه يزيد عن 3 درجات أيضاً فهذا يعني بأن أفراد العينتين يؤيدون بأن سبب التهرب الضريبي في العراق شعور المكلفين بسوء الإنفاق العام وعدم الشعور برضى تجاه الخدمات المقدمة من قبل الحكومة وهنا لابد للدولة من أن تترك ما ينقص المواطنين وتعمل قدر الإمكان على تلبية رغباتهم وتقديم ما ينقصهم من خدمات وهذا يؤدي إلى التزام المواطنين بدفع الضرائب عن طيب خاطر. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان يعكس تشتت قليل في الإجابات حيث كان على التوالي (0.429) و (0.210).

أما السؤال الرابع فقد حقق وسطاً حسابياً للعينتين الأولى (3.92) و (4.92) للعينتين الثانية وبما أنه يزيد عن 3 درجات أيضاً فهذا يعني بأن أفراد العينتين يؤيدون بأن أحد أسباب تفشي ظاهرة التهرب الضريبي هو سوء الأوضاع الاقتصادية للمكلفين ومن الملاحظ في الإجابة على هذا السؤال أن هناك انسجام بين جميع الجهات حول هذا العامل في عملية التهرب من الضريبة. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان يعكس بعض التشتت في الإجابات حيث كان على التوالي (0.722) و (0.140).

أما بخصوص السؤال الخامس فقد حقق وسطاً حسابياً للعينتين الأولى (4.01) و (4.77) للعينتين الثانية وبما أنه يزيد عن 3 درجات أيضاً فهذا يعني بأن أفراد العينتين يؤيدون بأن أحد الأسباب الأخرى في تفشي ظاهرة التهرب الضريبي انعدام الاستقرار السياسي وهذا يؤكد وبشكل قاطع إن انعدام الاستقرار يؤدي إلى زيادة نسبة المتهربين من دفع الضرائب المستحقة عليهم والسبب واضح في ذلك إذ إن عدم الاستقرار يؤدي بالمكلف إلى مواجهة تكاليف طارئة الأمر الذي يدفعه باستمرار إلى العمل على تخفيف عبئه الضريبي بأي طريقة من الطرق حتى لو كان بالتهرب الضريبي. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان يعكس بعض التشتت القليل في الإجابات حيث كان على التوالي (0.521) و (0.28).

أما ما يتعلق بالسؤال السادس فقد كان الوسط الحسابي للعينتين الأولى (3.6) و (2.8) للعينتين الثانية وبما أنه يزيد عن 3 درجات بالنسبة للأولى فهذا يعني بأن هذا العامل يؤدي إلى ازدياد ظاهرة التهرب الضريبي وهذا يعطي مؤشراً على وجوب تعزيز الثقة لمخمني الضرائب فإن انعدام هذه الثقة يؤثر سلباً على التزام المكلف بتأدية الضريبة هذا من وجهة نظر الأكاديميين أما مخمني الضرائب فكان الوسط الحسابي أقل من 3 مما يعني أنهم لا يؤيدون ذلك. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان يعكس بعض التشتت في الإجابات أكثر من الأسئلة السابقة حيث كان على التوالي (0.723) و (1.729) وقد يرجع سبب هذا التشتت في الإجابات إلى اعتقاد بعض أفراد العينتين إن هناك إدراكاً بنزاهة وجودة عمل بعض مخمني الضرائب.

أما بخصوص السؤال السابع فقد كان الوسط الحسابي للعينتين الأولى (3.9) و (4.01) للعينتين الثانية وبما أنه يزيد عن 3 درجات أيضاً فهذا يعني إن أفراد العينتين يتفقون على إن قلة عدد مخمني الضرائب يؤدي إلى تعزيز هذه الظاهرة. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان يعكس بعض التشتت القليل في الإجابات حيث كان على التوالي (0.481) و (0.511).

أما السؤال الثامن فقد حقق وسطاً حسابياً للعينتين الأولى (3.8) و (3.9) للعينتين الثانية وبما أنه أكثر عن 3 درجات فهذا يعني بأن أفراد العينتين يؤيدون بأن عدم التزام المكلفين بتنظيم حسابات وسجلات محاسبية يؤدي إلى تعزيز ظاهرة التهرب الضريبي. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان يعكس تشتت في الإجابات حيث كان على التوالي (0.514) و (0.620).

أما ما يخص السؤال التاسع فقد كان الوسط الحسابي للعينتين الأولى (2.9) و (4.00) للعينتين الثانية وبما أنه يقل عن 3 درجات بالنسبة للعينتين الأولى فهذا يعني بأن أفراد العينتين لا يؤيدون بأن من أسباب التهرب الضريبي تقصير وزارة المالية بتعريف المكلفين بواجباتهم الضريبية في حين إن عينة مخمني الضرائب يؤيدون وبشدة ذلك ويعتقدون بأهمية قيام وزارة المالية بدورها لمعالجة هذه الظاهرة. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان يعكس تشتت في الإجابات حيث كان على التوالي (1.243) و (0.983).

أما بخصوص السؤال العاشر فقد حقق وسطاً حسابياً للعينة الأولى (3.8) و (3.9) للعينة الثانية وبما أنه يزيد عن 3 درجات فهذا يعني بأن أفراد العينة يتفقون على إن غياب الوعي الضريبي لدى معظم المكلفين عاملاً مهماً في موضوع التهرب من الضريبة وهذا يعطي دليلاً قوياً على إن الوعي الضريبي والثقافة الضريبية لها أثر فاعل على الالتزام الضريبي لدى المكلفين مما يستدعي من الجهات المختصة التركيز على هذا العامل من خلال نشر الثقافة الضريبية بين المكلفين عن طريق الوسائل المختلفة من وسائل إعلام ونشرات وورشات عمل ومدارس وجامعات لكي نصل في النهاية إلى مجتمع على قدر كبير من الوعي الضريبي لما لذلك من أثر كبير في الحد من هذه الظاهرة. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان يعكس بعض التشكك في الإجابات حيث كان على التوالي (0.842) و (0.093) .

أما ما يتعلق بالسؤال الأخير والذي كان سؤال مفتوح لأفراد العينة يحددون فيه الأسباب التي يرون لها دور في استئثار ظاهرة التهرب الضريبي في العراق غير مذكورة في الأسئلة السابقة.

ومن أهم الأسباب الأخرى التي تم تحديدها من قبل أفراد العينة تتمثل بالآتي:-

- 1- سوء تعامل الإدارة الضريبية مع المكلفين .
- 2- تقصير وزارة المالية في تنبيه المكلفين.
- 3- عدم جدوى العقوبات الضريبية .
- 4- عدم استقرار الوضع الأمني.
- 5- عدم تعديل التشريعات الضريبية وبشكل يتلائم مع ما مطبق في الدول المجاورة ودول العالم المتقدم.

ثانياً:- تحليل إجابات العينة حول أسئلة المحور الثاني من الاستبانة المتعلق بالآليات والمعالجات المقترحة للحد من ظاهرة التهرب الضريبي والقضاء عليه .

يظهر الجدول الآتي قيم الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة حول أسئلة المحور الثاني (22-12) الواردة في الاستبانة .

جدول رقم (3)

قيم الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة حول أسئلة المحور الثاني (22-12) الواردة في الاستبانة .

السؤال	الأسئلة	الأكاديميين والمحاسبين القانونيين		مخمني الضرائب	
		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
	للقضاء على ظاهرة التهرب الضريبي لا بد من نشر الوعي الضريبي لدى المواطنين بمشروعية حق الدولة في تقاضي الضرائب.	4.5	0.112	4.3	0.196
	زيادة كفاءة الجهاز الضريبي .	3.9	0.514	3.5	0.836
	مراعاة الحالة الاجتماعية للمكلف .	3.5	0.840	3.8	0.630
	تشجيع المكلفين على مسك السجلات المحاسبية.	4.1	0.470	4.4	0.178
	مراجعة التشريعات الضريبية بما يساعد على سرعة تحقيق الضريبة وجبايتها.	4.2	0.397	4.5	0.122
	عدم تهاون السلطة في تطبيق العقوبات الصارمة بحق التهرب الضريبي.	3.8	0.620	3.2	0.843
	التركيز على الإقرار الضريبي بحيث يلزم جميع المكلفين بتقديمه.	4.2	0.421	4.1	0.530
	العمل على تطوير عمل دوائر الضريبة وتزويدها بأحدث الأجهزة الإلكترونية.	4.3	0.196	4.5	0.122
	تنمية الوعي الضريبي لدى المكلفين من خلال النشرات والندوات والإعلام.	3.2	0.794	3.8	0.521
	ضرورة تشديد الرقابة على عمل المحاسبين القانونيين وضرورة تفعيل دور هذا القطاع ليكون عاملاً مساعداً في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي.	4.4	0.189	3.9	0.530

أظهرت نتائج التحليل التي يظهرها الجدول السابق أن هناك اتفاقاً لدى أفراد العينة على ضرورة التصدي لظاهرة التهرب الضريبي المستشرية في العراق وقد أيدوا العديد من المقترحات المطروحة فضلاً عن اقتراح عدد من الإجراءات الأخرى غير الواردة في الاستبانة .

ففي ما يخص السؤال الثاني عشر فقد حقق وسطاً حسابياً للعينة الأولى (4.5) و (4.3) للعينة الثانية وبما أنه يزيد عن 3 درجات فهذا يعني بأن أفراد العينة متفقين بشكل شبه تام بضرورة انطلاق ثورة عارمة يشترك فيها لنشر الوعي الضريبي لدى المواطنين وتوعيتهم بمشروعية حق الدولة في تقاضي

الضرائب . أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضاً ولا يعكس تشتت في الإجابات حيث كان على التوالي (0.112) و (0.196) .

أما بخصوص السؤال الثالث عشر فقد كان الوسط الحسابي للعينة الأولى (3.9) و (3.9) للعينة الثانية وبما انه يزيد عن 3 درجات أيضا فهذا يعني بأن أفراد العينتين يؤيدون ضرورة زيادة كفاءة الأجهزة الضريبية العاملة في العراق فإن دور موظفي هذه الأجهزة هو دور مركزي وفعال في مكافحة التهرب الضريبي وان ضعف كفاءة هؤلاء الموظفين ينعكس سلباً على تحصيل الضرائب لذلك لابد لدوائر الضريبة من مراقبة عمل هؤلاء الموظفين لتقييم كفاءة عمل كل منهم ونزاهته وقدرته على القيام بالمهام الموكلة بهم، وبعد هذا التقييم تقوم الدوائر الضريبية بالحاق الموظفين الذين تنقصهم الكفاءة بدورات داخل وخارج القطر وورشات عمل لتقوية مهاراتهم ليكونوا أكثر استعداد ومقدرة على القيام بدورهم وهذا يقتل حتماً من ظاهرة التهرب الضريبي . أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان يعكس بعض التشتت القليل في الإجابات حيث كان على التوالي (0.514) و (0.836) . وقد يرجع سبب هذا التشتت إلى اعتقاد بعض أفراد العينتين إن زيادة كفاءة يشكل وسيلة فعالة لمكافحة هذه الظاهرة .

أما ما يتعلق بالسؤال الرابع عشر فقد حقق وسطاً حسابياً للعينة الأولى (3.5) و (3.8) للعينة الثانية وبما انه يزيد عن 3 درجات أيضا فهذا يعني بأن أفراد العينتين يؤيدون مراعاة الحالة الاجتماعية للمكلفين بحيث تتناسب وتتلائم الشرائح الضريبية مع المقدرة التكليفية للأفراد كذلك الأمر بالنسبة للإعفاءات الشخصية والعائلية حتى يشعر المكلف بعدالة الضريبة وبذلك نحد من ظاهرة التهرب الضريبي . أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان يعكس بعض التشتت في الإجابات حيث كان على التوالي (0.840) و (0.630) وقد يرجع سبب هذا التشتت إلى عدم تأييد بعض أفراد العينتين لأهمية مراعاة الحالة الاجتماعية للمكلف في الحد من هذه الظاهرة .

أما السؤال الخامس عشر فقد حقق وسطاً حسابياً للعينة الأولى (4.1) و (4.4) للثانية وبما انه يزيد عن 3 درجات أيضا فهذا يعني بأن أفراد العينتين يتفقون على تشجيع المكلفين على مسك السجلات المحاسبية كوسيلة لمعالجة التهرب الضريبي فإن مسك السجلات المحاسبية من قبل المكلف يساعد في تحديد الوعاء الضريبي . أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان يعكس تشتت قليل في الإجابات حيث كان على التوالي (0.470) و (0.178) .

أما بخصوص السؤال السادس عشر فقد كان الوسط الحسابي للعينة الأولى (4.2) و (4.5) للثانية وبما انه يزيد عن 3 درجات أيضا فهذا يعني بأن أفراد العينتين يؤيدون عملية إعادة النظر بالتشريعات الضريبية بما يساعد على سرعة تحقيق الضريبة وجبايتها وإصدار قوانين جديدة تواكب تطورات الحديثة . أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضاً ويعكس تشتت قليل في الإجابات حيث كان على التوالي (0.397) و (0.122) .

أما ما يتعلق بالسؤال السابع عشر فقد حقق وسطاً حسابياً للعينة الأولى (3.8) و (3.2) للثانية وبما انه يزيد عن 3 درجات أيضا فهذا يعني بأن أفراد العينتين يتفقون على عدم تهاون السلطة في تطبيق العقوبات بحق التهرب الضريبي وضرورة التشدد بحق مرتكبي جرائم التهرب الضريبي من خلال تجديد عقوبة الحبس وعدم استبدالها بالغرامة حين يكون التهرب بحجم كبير . أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان يعكس بعض التشتت في الإجابات حيث كان على التوالي (0.620) و (0.794) .

أما السؤال الثامن عشر فقد كان الوسط الحسابي للعينة الأولى (4.2) و (4.1) للثانية وبما انه يزيد عن 3 درجات أيضا فهذا يعني بأن أفراد العينتين يؤيدون التركيز على الإقرار الضريبي بحيث يلزم جميع المكلفين دون استثناء بتقديم هذا الإقرار الضريبي لما يمثله من أهمية بالغة لدى الدوائر الضريبية في كونه قاعدة للمعلومات التي تستند عليها الدوائر الضريبية في تقدير الضرائب على المكلفين. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان يعكس تشتت قليل في الإجابات حيث كان على التوالي (0.421) و (0.470) .

أما ما يخص السؤال التاسع عشر فقد حقق وسطاً حسابياً للعينة الأولى (4.3) و (4.5) للثانية وبما انه يزيد عن 3 درجات أيضا فهذا يعني بأن أفراد العينتين يتفقون على أهمية العمل على تطوير دوائر الضريبة وتزويد هذه الدوائر بأحدث الأجهزة الالكترونية وتزويدها بالتجهيزات المكتبية الكاملة وكذلك العمل على توفير كادر فني ذو خبرة وكفاءة عالية لضمان سير عمل هذه الدوائر على أكمل وجه . أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضاً ولا يعكس تشتت في الإجابات حيث كان على التوالي (0.196) و (0.122) . وقد يرجع سبب عدم تشتت الإجابات في هذا السؤال إلى اعتقاد أفراد العينتين وبشكل شبه جماعي بأنه لا يمكن تحقيق أية نجاحات دون التركيز على تطوير وتأهيل دوائر الضريبة على أحسن وجه ولجميع النواحي .

أما بخصوص السؤال العشرين فقد كان الوسط الحسابي للعينة الأولى (3.2) و (3.8) للثانية وبما انه يزيد عن 3 درجات أيضا فهذا يعني بأن أفراد العينتين يؤيدون ضرورة العمل على تنمية الوعي الضريبي لدى المكلفين والعمل على إزالة الحاجز النفسي بين المكلف والإدارة الضريبية من خلال الندوات والنشرات

والإعلام وإصدار مجلة سنوية بهذا الخصوص وتزويد المكلفين بكافة المعلومات والتغيرات والتعديلات التي تجرى على القوانين الضريبية مع بيان أوجه صرف النفقات حتى يطمئن المكلف بان الأموال التي يدفعها تنفق في سبيل تحقيق المصلحة العامة. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان يعكس بعض التششت في الإجابات حيث كان على التوالي (0.794) و (0.521).

أما ما يتعلق بالسؤال الواحد والعشرين فقد حقق وسطاً حسابياً للعينة الأولى (4.4) و (3.9) وبما انه يزيد عن 3 درجات أيضاً فهذا يعني بأن أفراد العينة متفقين بشكل شبه تام على ضرورة تفعيل دور هذا القطاع ليكون عاملاً مساعداً في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي وليس العكس و تفعيل استقلالية العمل الرقابي وحمايته من أية ضغوطات قد تؤثر عليه. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضاً ولا يعكس تششت في الإجابات حيث كان على التوالي (0.189) و (0.530).

أما بخصوص السؤال الاثنان والعشرين والأخير والذي كان سوالياً مفتوحاً لأفراد العينة يحددون فيه أية إجراءات أو مقترحات أخرى يرونها مناسبة لمعالجة ظاهرة التهرب الضريبي في العراق غير مذكورة في الأسئلة السابقة.

- ومن أهم الإجراءات والمقترحات الأخرى التي تم تحديدها من قبل أفراد العينة تتمثل بالاتي:-
- 1- ضرورة التنسيق والتعاون المستمر بين الدوائر الضريبية في ما يتعلق بربط وتحصيل الضرائب وتطوير نظام معلوماتي مشترك بين الدوائر الضريبية والوزارات الحكومية.
 - 2- تفعيل دور المحكمة الضريبية وتنفيذ الأحكام والقرارات الصادرة عنه.
 - 3- العمل على زيادة عمليات التفتيش الميداني من قبل الدوائر الضريبية.
 - 4- تبسيط الإجراءات التي يتعين على المكلف القيام بها وتسهيلها لكي لا يؤدي تعقيد هذه الإجراءات إلى نفور المكلف من مراجعة دوائر الضريبة.
 - 5- خلق أجواء من الثقة والارتياح بين المكلف والإدارة الضريبية والتمسك بمبدأ المساواة في التطبيق.
- بعد استعراض وتحليل آراء عيني البحث يتبين وبشكل واضح تفشي ظاهرة التهرب الضريبي في العراق على الرغم من وجود بعض الآليات والإجراءات التي تهدف إلى مكافحة هذه الظاهرة.

خامساً: الاستنتاجات والتوصيات

(1) الاستنتاجات

- بعد استعراض الجانب النظري والعملي للبحث يمكن إجمال أهم الاستنتاجات التي أمكن التوصل إليها بالاتي :-
- أ- تأييد صحة فرضية البحث (التهرب الضريبي مشكلة قائمة لها جذور وأسباب وأثار تعمقت بسبب ضعف فاعلية وكفاءة مؤسسة النظام الضريبي في العراق).
 - ب- تبين إن المكلفين يشعرون بعدم عدالة القوانين الضريبية مما كان سبباً في التهرب الضريبي.
 - ج- اتضح إن غياب تطبيق العقوبات الضريبية على الجميع وعدم فاعلية النظام القضائي يبقي على ظاهرة التهرب الضريبي.
 - د- بسبب الأوضاع الاقتصادية السيئة التي يعيشها المكلفين وتذمرهم من قلة العمل ويعززون ذلك إلى انعدام الاستقرار السياسي ولسوء الأوضاع الأمنية مما كان ذلك سبباً في التهرب الضريبي.
 - هـ- لوحظ انخفاض نسبة التعاون والتنسيق بين الدوائر الضريبية وكثير من الوزارات مما يقلل نسبة رفق الدوائر الضريبية بالمعلومات.
 - و- انعدم شعور المكلفين بالحصول على خدمات عامة مقابل دفع الضريبة وشعور المكلفين بسوء الإنفاق العام أدى إلى عدم رضا المواطنين تجاه ما تقوم به الدولة من مشاريع وما تقدمه من خدمات للمواطنين لا تلبى رغباتهم ولتعمل على توفير ما ينقصهم من خدمات كل هذا يؤدي إلى عدم التزام المواطنين المكلفين بدفع الضرائب.
 - ز- اتضح إن هناك تقصير من قبل وزارة المالية في تعريف المكلفين بواجباتهم الضريبية مدعاة بعدم دفع الضرائب المستحقة عليهم.
 - ح- تعدد أسباب التهرب الضريبي مما يؤدي إلى تعدد أثاره الاقتصادية والمالية والاجتماعية.

(2) ثانياً: التوصيات

- من أهم التوصيات التي يمكن أن نوصي بها استناداً إلى الاستنتاجات التي تم التوصل إليها تتمثل بالاتي :-
- أ- ضرورة العمل على تنمية الوعي الضريبي لدى المكلفين والعمل على إزالة الحاجز النفسي بين المكلف والإدارة الضريبية من خلال الندوات والنشرات والإعلام وإصدار مجلة سنوية بهذا الخصوص وتزويد المكلفين بكافة المعلومات والتغيرات والتعديلات التي تجرى على القوانين الضريبية مع بيان أوجه

صرف الأموال العامة ومن ضمنها الضرائب كل ذلك يعمل على طمأنة المكلف لان الضرائب التي يدفعها تنفق في سبيل تحقيق المصلحة العامة الأمر الذي يؤدي إلى إزالة الحاجز النفسي بين المكلف والدوائر الضريبية ويقلل من ظاهرة النفور من الضرائب ويؤدي إلى تقليص من حجم ظاهرة التهرب من الضريبة .

- ب- يجب أن تتلاءم وتناسب الشرائح الضريبية مع المقدرة التكاليفية للأفراد من أجل تحقيق ذلك يوصى بأجراء دراسة لمعرفة الشرائح الضريبية المناسبة كذلك الأمر بالنسبة لإعفاءات الشخصية والعائلية حتى يشعر المكلف بعدالة الضريبة .
- ج- التأكيد على تبسيط وتسهيل الإجراءات في الدوائر الضريبية ومعاملة المكلفين باحترام وخلق أجواء من الثقة والارتياح بين المكلف والإدارة الضريبية والتمسك بمبدأ المساواة في التطبيق
- د- العمل على زيادة عمليات التفتيش الميداني من قبل الدوائر الضريبية في كافة المحافظات ليكون هناك تواصل بين الدوائر الضريبية والسوق وإجبار كل من يمارس عمل يخضع للضريبة إبلاغ الدوائر الضريبية به قبل أن يتم ضبطه من قبل مفتشي الضرائب .
- هـ- تشديد الرقابة على عمل المحاسبين القانونيين وضرورة تفعيل دور هذا القطاع ليكون عامل مساعد في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي وليس العكس .
- و- ضرورة العمل من قبل الدوائر الضريبية على وضع خطة يتم من خلالها انجاز الملفات في الدوائر الضريبية بشكل سنوي مما يحول دون تراكم هذه الملفات وبقاء دين الضريبة في ذمة المكلف وهو ما يفوت على الدولة حقوقها المالية ويجنب المكلفين دفع الغرامات أو الفوائد التأخيرية المترتبة عليهم لتأخرهم في سداد الضريبة .
- ز- العمل على تطوير عمل دوائر الضريبة في العراق حيث يتم تزويد هذه الدوائر بأحدث الأجهزة الالكترونية وكذلك تزويدها بالتجهيزات المكتبية الكاملة وكذلك العمل على توفير كادر فني ذو خبرة وكفاءة لضمان سير عمل هذه الدوائر على أكمل وجه.
- ح- تفعيل دور محكمة الضريبة وتنفيذ القرارات والإحكام الصادرة عنها والعمل من قبل الدوائر الضريبية على تطبيق العقوبات الضريبية على المتهربين من دفع الضرائب دون الاقتصار على التهديد بالعقاب مما يؤدي بالمكلفين إلى التماهي في تهريبهم من دفع الالتزامات الضريبية المستحقة عليهم .
- ط- التركيز على الإقرار الضريبي بحيث يلزم جميع المكلفين دون استثناء بتقديم هذا الإقرار كونه قاعدة للمعلومات تستند عليها عملية تقدير الضرائب على المكلف.

المصادر

1. القوانين
 - قانون ضريبة الدخل رقم 13 وتعديلاته.
2. الكتب.
 - الخطيب ، خالد شحادة واحمد زهير مالية، أسس تطبيق المالية العامة، دار وائل للنشر، العراق ، الطبعة الأولى ، 2003.
 - رمضان ، إسماعيل خليل إسماعيل، المحاسبة الضريبية ، العراق، 2001.
 - الجنابي ، طاهر ، دراسات في المالية العامة ، مطابع التعليم العالي ، الجامعة المستنصرية ، 1990م.
3. الاطاريح و الرسائل.
 - أمين ، عبد الله محمود ، تقويم فاعلية نظام التحاسب الضريبي لضريبة الدخل في العراق، الجامعة المستنصرية، العراق ، 2000.
 - التكريتي ، أيسر احمد موسى ، الوسائل المقترحة لمعالجة التهرب الضريبي دراسة وتقويم ، جامعة بغداد ، العراق ، 1999.
 - الدوغجي ، علي حسين علي ، تقييم فاعلية نظام الرقابة الضريبية على الدخل في العراق ، الجامعة المستنصرية، العراق ، 1996.
 - النجار ، سمر عباس جواد، التهرب الضريبي، التهرب الاقتصادي في البلدان العربية مع إشارة خاصة في العراق ، الجامعة المستنصرية ، العراق ، 2003.
 - الراوي ، عروبة معين عايش ، العوامل التي تؤدي إلى التهرب لمكلفي ضريبة الدخل في العراق ، جامعة بغداد ، بحث دبلوم عالي ، 2008 م .

4 . المؤتمرات و البحوث

- وهبة ، د.محمد سليم ، أستاذ الجامعة اللبنانية ، التهرب الضريبي واقع وتوصيات لتعزيز النزاهة ومكافحة الفساد ، المؤتمر الثاني للشبكة العربية ، صنعاء الجمهورية اليمنية 2010 م.
- التحافي، عبد الوهاب ، التهرب الضريبي تحليله ومعالجته، بحث مقدم للهيئة العامة للضرائب ، العراق ، 2001.
- كاظم ، صالح حسن ، مكافحة التهرب الضريبي ضرورة ملحة في الحد من الفساد ، قسم البحوث والدراسات ، دائرة الشؤون القانونية ، 2010 م .

5. انترنت

- التهرب الضريبي أسبابه ودوافعه
Etudiantdz.net/vpt50753.html
- الضريبة
Ar.wikipedia.org/wiki/
- www.blog.saeed.com/2011/04/conclusion-research-on-tax-evasion
- الغش والتهرب الضريبي
www.9alam.com/forums/showthread.php/13118
- الطلحة ، حامد داود ، التهرب الضريبي
www.kenanaonline.com

بسم الله الرحمن الرحيم

ملحق

الجامعة المستنصرية

كلية الادارة والاقتصاد

قسم المحاسبة

م/ استثمار الاستبانة

الى الاستاذ الفاضل

تحية طيبة:

لاغراض استكمال البحث الموسوم (التهرب الضريبي اسبابه واليات مكافحته) نضع استثمار الاستبانة المرفقة بين ايادي حضرتكم راجيين التفضل بالاجابة على الاسئلة الواردة فيها نظراً لأهمية رأيكم السديد بما تملكونه من علم وخبرة في مجال التخصص .

وقد صممت الاسئلة في محورين هما الاتي:-

المحور الاول: ابراز اهم مسببات استثناء ظاهرة التهرب الضريبي في العراق والاثار الناجمة عنه.

وقد تمثلت اسئلة هذا المحور بالاسئلة (1-11) الواردة في الاستبانة .

المحور الثاني: تحديد مجموعة من الليات والمعالجات المقترحة للحد من ظاهرة التهرب الضريبي والقضاء عليها . وقد تمثلت اسئلة هذا المحور بالاسئلة (12-22) الواردة في الاستبانة .

مع وافر شكرنا وتقديرنا لتعاونكم معنا

الباحثة

أولاً: المعلومات العامة والتي تتعلق بالخبرة لعينة البحث (يرجى وضع إشارة X امام عدد سنوات خبرتك)

- 1- أقل من 5 سنوات
- 2- من 5-10 سنة
- 3- من 10-15 سنة
- 4- 15 سنة فأكثر

ثانياً: يرجى وضع إشارة X امام الاختيار الذي تراه مناسباً لكل من الاسئلة الاتية عدا الاسئلة رقم (11، 22) فهي اسئلة مفتوحة تضع ما تراه مناسباً .

رقم السؤال	الاسئلة	موافق جداً	موافق	محايد	لا اوافق	لا اوافق جداً
	يمثل التهرب الضريبي افة تهتك وتهشم البنية التحتية والاقتصادية للبلد.					
	ارتفاع اسعار الضريبة.					
	عدم الشعور بالحصول على خدمات عامة مقابل دفع الضريبة.					
	الوضع الاقتصادي السيء لدى المكلفين .					
	انعدام الاستقرار السياسي .					
	انعدام الثقة بمخمني الضريبة.					
	قلة عدد مخمني الضرائب في بعض الدوائر الضريبية.					
	عدم التزام المكلفين بتنظيم حسابات وسجلات محاسبية.					
	عدم وجود قوانين وانظمة وتعليمات واضحة وصارمة في معالجة هذه الظاهرة.					
	غياب الوعي الضريبية لدى بعض المكلفين.					

11- اذكر اية اسباب اخرى ادت الى تفشي ظاهرة التهرب الضريبي في العراق حسب رأيك وغير مذكوره اعلاه..

12-	للقضاء على ضاهرة التهرب الضريبي لا بد من نشر الوعي الضريبي لدى المواطنين بمشروعية حق الدولة في تقاضي الضرائب.					
13-	زيادة كفاءة الجهاز الضريبي .					
14-	مراعات الحالة الاجتماعية للمكلف .					
15-	تشجيع المكلفين على مسك السجلات المحاسبية.					
16-	مراجعة التشريعات الضريبية بما يساعد على سرعة تحقيق الضريبة وجبايتها.					
17-	عدم تهاون السلطة في تطبيق العقوبات الصارمة بحق التهرب الضريبي.					
18-	التركيز على الاقرار الضريبي بحيث يلزم جميع الامكلفين بتقديمه.					
19-	العمل على تطوير عمل دوائر الضريبة وتزويدها باحدث الاجهزة الالكترونية.					
20-	تنمية الوعي الضريبي لدى المكلفين من خلال النشرات والندوات والاعلام.					
21-	ضرورة تشديد الرقابة على عمل المحاسبين القانونيين وضرورة تفعيل دور هذا القطاع ليكون عاملاً مساعداً في مكافحة ضاهرة التهرب الضريبي.					

22- اذكر اية اجراءات او مقترحات اخرى تراها مناسبة لمعالجة ظاهرة التهرب الضريبي غير مذكوره في اعلاه.

.....

