

التهرب الضريبي فعلٌ يعاقب عليه جزائياً

entitled Tax evasion is a criminally punishable
act

الكلمات الافتتاحية :

التهرب الضريبي، التجنب الضريبي، المفهوم الفقهي والقانوني، سعر الضريبة،
الاخفاء المادي، الغش والاحتيال الضريبي، الوعاء الضريبي، الزجر والجزاء.

Keywords :

Tax evasion, Tax avoidance, Jurisprudential and legal concept, Tax
rate, Physical concealment, Tax fraud and fraud, Tax base,
Restraining and punishment .

Abstract: It is concluded from our research tagged - tax evasion is a criminal act - that there is a large group of members of society in Iraq deliberately not to pay their dues to the state treasury, ignoring the imposition of financial laws related to tax and the means of collection by hiding all or part of its taxable funds, including what is known as reducing the tax play on the taxpayer by using fraud methods and manipulating private information in estimating the tax base, despite the knowledge of most of these individuals That their act constitutes a crime punishable by law with a fine or imprisonment by the judiciary after filing a complaint against them by the tax administration or by news submitted to the Public Prosecution intended to refer them to the competent courts, a procedure that we did not find an actual application in practice, which constitutes a real problem for the most important source of state revenue, which is the tax

م.د. نجاح عبد كاظم الحساني



Najah Abd Kazem Al-
Hassani

najah.abd.kazem@iun

ajaf.edu.iq

الملخص

يستخلص من بحثنا الموسوم - التهرب الضريبي فعل يعاقب عليه جزائياً - ان هنالك طائفة كبيرة من افراد المجتمع في العراق تعمد الى عدم دفع ما عليها من مستحقات الى خزينة الدولة متجاهلة ما تفرضه القوانين المالية ذات الصلة بالضريبة ووسائل جبايتها من خلال اخفاء كلاً او جزءاً من اموالها الخاضعة للضريبة بما يعرف تخفيف العبء الضريبي على المكلف باستعمال طرق الغش والتلاعب بالمعلومات الخاصة في تقدير الوعاء الضريبي على الرغم من علم الغالب من هؤلاء الافراد بان فعلهم هذا يمثل جريمة يعاقب عليها القانون بالغرامة او الحبس من قبل القضاء بعد رفع شكوى ضدهم من قبل الادارة الضريبية او بأخبار يقدم الى الادعاء العام القصد منه احالتهم الى المحاكم المختصة، الاجراء الذي لم نجد له تطبيقاً فعلياً في الواقع العملي وهو ما يشكل مشكله حقيقة لاهم مصدر من مصادر إيرادات الدولة وهي الضريبة .

المقدمة :

اولاً: التعريف بموضوع البحث: ان التهرب الضريبي يعد جريمة عاقب عليها المشرع العراقي بالقوانين ذات السلم الضريبية من ذلك قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ المعدل وقانون ضريبة العرصات رقم ٢٦ لسنة ١٩٦٢ المعدل الى ان واقعة التهرب الضريبي اصبح بالازدياد يكاد ان يصبح ظاهرة تهدد مالية الدولة لانها مصدر مهم لايراداتها . الامر الذي يستوجب البحث في الاسباب والمبررات التي تساهم في اضطراب هذه التصرفات الغير قانونية ووضع الحلول المناسبة للحد منها لانها على قدر كبير من الهمية في نمو الاقتصاد في العراق.

ثانياً: اهمية البحث : ان الضريبة مصدر مهم جداً من مصادر إيرادات الدولة , يساهم في تغطية النفقات العامة ويعتمد تحصيلها بالاساس على وضع المكلفون بها لمستحقاتهم المفروضة عليها وفق القوانين ذات الصلة الا ان الواقع الفعلي يشير الى

تملص اعداد كبيرة جداً من دفع المستحقات الضريبة المفروضة عليهم الامر الذي يؤثر وبشكل مباشر ايرادات الدولة وبالتالي على خزينة الدولة مما ينعكس سلباً على تغطية ابواب الانفاق العام .

ثالثاً: مشكلة البحث : تكمن مشكلة البحث في عدم إيجاد الحلول الناجعة لمكافحة التهرب الضريبي وذلك بسبب عدم تنفيذ الادارة الضريبية سلطاتها الممنوحة لها بموجب القانون باحالة كل من يتهرب من دفع الضريبة الى المحاكم المختصة وتكتفي بفرض غرامات تاخيرية على المتخلف عن دفعها حينما يراجع دائرة الضريبة لتمشية معاملاته الشخصية كالبيع او الايجار او الشراء وغير ذلك وان هذه الاجراءات لاتساهم في الحد من التهرب الضريبي .

رابعاً: منهجية البحث: نتبع في بحث عنواننا - التهرب الضريبي فعل يعاقب عليه جزائياً - عرض لمفهوم التهرب الضريبي ومبرراته مع تحليل النصوص القانونية التي عاقبت على فعل التهرب الضريبي بالغرامة والحبس وان هاتين العقوبتين تعدّ من العقوبات الاصلية نص عليها المشرع في قانون العقوبات العراقي النافذ .

خامساً: خطة البحث : انتظم بحثنا الموسوم - التهرب الضريبي فعل يعاقب عليه جزائياً- في مبحثين يخصص المبحث الاول لمعرفة ماهية التهرب الضريبي والذي نقسمة على مطلبين يكون المطلب الاول بعنوان التعريف بالتهرب الضريبي اما المطلب الثاني نبين من خلاله الطبيعة القانونية للتهرب الضريبي ووسائل التهرب منها في حين يخصص المبحث الثاني لتبيان العوامل والمبررات المشجعة على التهرب الضريبي وطرق معالجته . ويقسم على مطلبين نبين في المطلب الاول العوامل المشجعة والمبررات المساهمة على التهرب الضريبي . اما المطلب الثاني يخصص لمعرفة وتحليل وسائل مكافحة التهرب الضريبي .

المبحث الأول: ماهية التهرب الضريبي : لغرض معرفه ماهية التهرب الضريبي يلزمنا ان نبين المقصود بمعنى الضريبة وفقاً للنظرية العامة للضريبة لكون مفهوم الضريبة عام

التهرب الضريبي فعل يُعاقب عليه جزائياً
entitled Tax evasion is a criminally punishable act
 م.د. فلاح عبد كاظم الحساني

ينصرف إلى جباية الأموال من أفراد المجتمع وفقاً للقانون ،فالضريبة هي مبلغ من المال تفرضه الدولة او من يمثلها على الأشخاص سواء كانوا طبيعيين او معنويين بصفة نهائية وفقاً لمقدرتهم التكليفية من دون ان يعود عليهم نفع خاص من أجل تحقيق أهداف عديدة ، ومن هذا المعنى الضريبة تختلف عن الرسم ^(١) وعلى ذلك لابد من تقسيم هذا المبحث على مطلبين تخصص المطلب الاول لبيان التعريف بالتهرب الضريبي اما المطلب الثاني نبين من خلال الطبيعة القانونية للضريبة وسائل التهرب الضريبي .

المطلب الأول: التعريف بالتهرب الضريبي: من مقومات الاقتصاد لأي بلد من البلدان الموازنة بين الإيرادات والنفقات لتجنب حصول عجز فيها يؤدي إلى عدم تغطية أبواب الإنفاق العام للدولة مما يجعل من أولى الاهتمامات للدولة هي رسم السياسة المالية بعد دراسة الواقع الاقتصادي للبلد من حيث الإيرادات والنفقات ووضع القوانين والأنظمة والوسائل لتنفيذها التي ترتبط بالجوانب المالية الغرض منها تغطية أبواب الإنفاق العام وضمان دوام سير المرافق العامة بانتظام واستمرار والحفاظ على مؤسسات الدولة ومن بين أهم تلك الوسائل التي تمكن الإدارة العامة من الحفاظ على استمرار المرافق العامة ومؤسسات الدولة هو الإيراد الضريبي الذي يمثل الركيزة الأساس لخزينة الدولة حتى وان كانت تلك الدولة من الدول ذات الاقتصاد الريعي ومن بين هذه البلدان بلدنا العراق الذي ما انفك حاله بين الحين والآخر على ظهور أزمة مالية تعصف بالسياسة المالية للبلد وقد يعود ذلك في الغالب الى التهرب الضريبي لشرائح متنوعة من افراد المجتمع وبصورة غير طبيعيه اضافة الى مبررات أخرى كتقلبات أسعار سوق النفط وغيرها الأمر الذي يجعل من الضروري ان نبين ماهو المقصود بالتهرب الضريبي في الفرع الاول اما الفرع الثاني نبين فيه مايميز التهرب الضريبي عن التجنب الضريبي .

الفرع الأول: مفهوم التهرب الضريبي : في الغالب يلجأ المكلف إلى تصرفات معينة الغرض منها التخلص من دفع الضريبة المفروضة عليه لكونها تمثل اقتطاع مالي ينصب على الواقعة المنشأة للضريبة والتي تعود إلى ذاك المكلف التصرف الذي يطلق عليه الفقة

المالي مصطلح التهرب الضريبي والذي يتقضي ان نبين تعريفه في التشريعات المالية وما أوردته الفقهاء المختصون في السياسة المالية .

اولا - المفهوم الفقهي للتهرب الضريبي : يطلق الفقه المالي تسمية على التهرب الضريبي الذي يقوم به المكلفون بدفع الاستحقاق الضريبي أي كان نوعه بالتهرب غير المشروع فهو من هذا الجانب يعرف على انه محاولة المكلف عدم دفع الضريبة أو الامتناع الفعلي عن دفعها كلاً أو بعضاً من خلال مخالفة نصوص القانون عن طريق مرحلة تحديد أو تقدير الوعاء الضريبي^(١) ومن أمثلة ذلك اخفاء جزء من وعاء الضريبة الخاضع لقياس سعر الضريبة المفروضة على ذلك المكلف كما لو قام شخص بإخفاء التركة أو تهريب البضائع للتخلص من الضرائب الكمركية أو عدم تسديد مستحقات مبالغ الضريبة . في حين يعرفه آخر على أن التهرب الضريبي هو اللجوء إلى الغش والاحتيال للتخلص من الضريبة أو محاولة المكلف بدفعها مع تقليل مبلغها بعدم الإفصاح عن المبلغ الفعلي الخاضع للضريبة^(٢) ونجد أن واقعة التهرب الضريبي هي (مخالفة قانونية صريحة يقصد منها التملص من عبء الضريبة المقرره بموجب القانون على المكلفين بها من دون أية مبررات مشروعة) .

ثانيا - المفهوم القانوني للتهرب الضريبي : من خلال ما تم ذكره فقها لمعرفة ماهو التهرب الضريبي ؛ نستخلص انه مخالفة قانونية تصل حد الجريمة التي يعاقب عليها القانون الجزائي لكونها واقعه إرادية تتحقق أركانها المادي والمعنوي ، فالركن المادي متحقق في الواقعة المنشئه لجريمة التهرب الضريبي الذي يعاقب عليه القانون اصلاً مع علم المكلف أن المبلغ المستحق عليه يدفع جبراً إلى الإدارة الضريبية في الأشهر الستة الاولى من كل سنة مالية . اما الركن المعنوي بالإضافة إلى العلم نجده في القصد الجرمي المتحقق لدى المكلف باختياره وادراكه يقوم بفعل التهرب عن دفع ما بذمته إلى الجهة المختصة بالجباية الضريبة وبهذا يكون القصد الجرمي متحقق لأن ما ذهب إليه المكلف هو تحقيق

التهرب الضريبي فعل يُعاقب عليه جزائياً
entitled Tax evasion is a criminally punishable act
 م.د. فلاح عبد كاظم الحساني

النتيجة المرجوة من تصرفه لأن من يتهم بالتهرب الضريبي هو من قام بتوجيه إرادته إلى تصرف قانوني الهدف منه الاحتيال على الإدارة الضريبية والتصرف القانوني بحد ذاته هو عمل إرادي يتجه إلى إحداث أثر قانوني معين من أجل تغير الأوضاع القائمة إما بالإنشاء أو التعديل أو الإلغاء وعلى ذلك فالمتهرب من دفع السعر المقرر للضريبة المفروضة على دخله أو ماله وبإيه صوره كانت يعد ارتكب فعل أحدث تغييراً بالأوضاع القائمة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المتعلقة بالضريبة والنظام الفني لجبايتها من دون وجه حق ومن غير إيه مبررات قانونية كالسماحات أو الإعفاءات عند حساب جُوم الدخل للسنة المالية أو عند احتساب الضريبة المتحقق على الأملاك من العقارات أو العرصات بعد إجراء التصرفات القانونية عليها كالبيع أو الإيجار أو الرهن التاميني أو الحيازي والتصرفات القانونية الأخرى كمن يبيع السيارات ذات النقل العام التي يتحقق من وراءها نفع أو يقوم بنقل بضائع تحقق أرباح من وراء نقلها مما يجعل هذه الأعمال خاضعة للضريبة المقررة وهو الأثر الذي يربته القانون على تحقق عنصر الفرض ، ومثاله فرض الضريبة عندما يتحقق دخل لمن يخضع لدفعها بموجب القانون^(٤) .

الفرع الثاني: تمييز التهرب الضريبي عن التجنب الضريبي: مشكلات الضريبة موضوع متداخل بين الاقتصاد والقانون والمحاسبة والإدارة الضريبة إلا أن من أهم المشاكل التي تواجه الضريبة : الازدواج الضريبي والتهرب الضريبي والآخرهما يعنينه بالبحث بالمعنى الذي تم ذكره هو تصرف غير مشروع على العكس من فكرة التجنب الضريبي الذي عده الفقه المالي تصرف مشروع رغم انفلات المكلف من دفع الضريبة المفروض تحصيلها من قبل الإدارة الضريبية للأسباب الآتية .

١- أن التجنب الضريبي يعني استخدام الوسائل المشروعة للتخلص من الضريبة من خلال استغلال الثغرات القانونية المقصودة أو غير المقصودة في الصياغة التشريعية للقوانين المرتبطة بفرض الضريبة وجبايتها .

التهرب الضريبي فعل يُعاقب عليه جزائياً
entitled Tax evasion is a criminally punishable act
 م.د. نجّاح عبد كاظم الحساني

٢- استخدام المكلف بالضريبة لايه وسيلة أخرى من الوسائل التي تمكنه من الإفلات من دفعها ومن غير مسائله قانونية .

٣- التجنب الضريبي يكون مبنى على أسس علميه مدروسة من قبل المشرع لأنه يعرف جيداً بأن المكلف قانوناً بدفع ضريبة الانتاج أو ضريبة الاستهلاك والضريبة الكمركية سيقوم بنقل عبئها إلى مكلف فعلى آخر وهو عكس التهرب الضريبي الذي لا يدفع فيها المكلف الضريبة ولا يقوم بنقل عبئها إلى شخص آخر^(٥)

٤- ان الافلات من دمج مدخولات الاولاد القاصرين مع مدخولات والدهم يعد من طريقة من طرق التهرب الضريبي التي يصعب كشفه بالطرق الفنية التقليدية اما في حالة التجنب الضريبي فان المكلف يفصح عما بذمته من اموال الاولاد القاصرين مع طلب السماحات والاعفاءات من دفع كامل الضريبة وبطرق قانونية يتجنب من خلالها دفع الضريبة المستحقة للإدارة الضريبية^(٦).

٥- يظهر التجنب الضريبي بصورة واضحة في المشاركة اي في العقود الخاصة بين الافراد وبين الشركات حينما تكون المشاركة مستترة وذلك عن طريق عقود خارجية بين المساهم الاصلي والاخرين من الافراد الذين يتقاضوا ارباح غير مندرجة في سجلات الشركة او لم يكونو مساهمين اصلاً^(٧) .

المطلب الثاني: الطبيعة القانونية للضريبة ووسائل التهرب منها: المراد من الطبيعة القانونية للضريبة هي الاساس القانوني لفرض الضريبة على المكلفون بها ومشروعية الوسائل المتبعة لتحصيلها ومعنى ذلك ايضاح التكيف القانوني الذي من خلاله يجعل قدم عزوف جميع المكلفين عن الضريبة طوعاً وليس جبراً من جهة ومعرفة الوسائل التي من خلالها يستطيع هؤلاء المكلفون الافلات من دفعها ومن الوسائل الجبرية لدفعها والتي نبينها في فرعين .

الفرع الأول: الطبيعة القانونية للضريبة: هنالك نظريتان تبحث في الاساس القانون لفرض الضريبة نبين جانب منها .

اولا - النظرية التعاقدية ^(٨): نظرية قديمة يعود اصلها الى فكرة العقد الاجتماعي لفلاسفة القرن السابع عشر منهم الفيلسوف لوك والفيلسوف هوبز . وكذلك الفيلسوف روسو في القرن الثامن عشر. ومن بعدها نادى بها خطباء الثورة الفرنسية في عام ١٧١٦ ومن بينهم ميرابو عندما عرف الضريبة بانها ثمن يدفعه المكلف مقابل الخدمات والمنافع التي يحصل عليها من جراء قيام الدولة بوظائفها وعلى ذلك فالفرد يدفع للدولة لانه يحصل على مقابل ذلك خدمات وحاجات اخرى فنكون امام عقد طرفيه الفرد والدولة وتبنى احكامه بواسطة ممثلي الشعب وهم السلطة المكلفة بالتشريع اي اصدار القوانين التي تخضع الفرد الى دفع الضرائب , وبغض النظر عن الجدل القائم حول طبيعة هذا العقد انه إيجار ام عقد بيع يدفع من خلاله المواطنين للدولة ثمن مقابل الخدمات المقدمة من قبل الدولة كما قال به ادم سميث ام هو عقد بيع كما قال به مونتسكيو فهو حق الفرد يمكنه من التمتع به لانه جزء من ماله الذي يدفعه للدولة وهما يختلفان كما جاء به جيراردان الذي اعتبر استحصال الضريبة مال يستقطع من المواطن (الفرد) وهو عقد تامين لانه قسط يدفعه للانتفاع بالجزء الباقي , غير ان العديد من الانتقادات قد وجهت الى هذه النظرية نتيجة التطور الفكر السياسي والاقتصادي واثريهما في النمو الاقتصادي والاجتماعي للدولة مما جعلها تتراجع امام ظهور نظرية التضامن .

ثانيا - نظرية التضامن ^(٩): محتوى هذه النظرية تبنى على الجبر ومعنى ذلك ان الضريبة واجبا وطنيا يحق للدولة ان تفرض الضريبة على المكلفين لكي تتمكن من تغطية النفقات العامة ومن ذلك فالمواطنين يعبروا عن تضامنهم ومشاركتهم في تحمل الاعباء العامة التي تقوم بها الدولة , ولكن تبعا لمقدرتهم المالية , وعلى ذلك فالطبيعة الالزامية للضريبة تجعل الاساس القانوني لهذه الوسيلة المالية ينبع من سلطان الدولة وامتيازاتها وليس من عقد بين المكلف والدولة وهذه النظرية تؤمن بوجود مصلحة عامة ومشتركة بين جميع المواطنين تقوم على رعايتها وتأمينها الدولة .

وطبقاً لما تقدم فإن الأساس القانوني للضريبة ليس علاقة تعاقدية بين المكلف والدولة بل هو علاقة قانونية مردها سلطة الدولة لتحقيق المصلحة العامة والتي تتقدم على مصلحة الفرد وهو الذي يخولها فرض العقوبات لغرض تحصيلها .

الفرع الثاني: وسائل التهرب الضريبي : بما ان التهرب الضريبي فعل إرادي ينطوي على مخالفة الأنظمة والقوانين الضريبية فقد يتعرض من يقدم على فعله حد العقوبة الجزائية الأمر الذي يدعوا القائم به ان يسلك العديد من الطرق والوسائل للتخلص من دفع الضريبة المفروضة عليه وتتمثل تلك الوسائل بالآتي^(١٠).

أولاً- الاخفاء المادي . ويراد منه أبعاد الوعاء الخاضع للضريبة ومثال ذلك اخفاء التركة التي يقرر القانون فرض نسبة من المال تدفع للدولة عند حصر التركة وانتقالها للورثة والتي كانت تعرف بضريبة التركات أو تهريب البضائع للتخلص من الضرائب الكمركية و هذه الوسيلة هي الصورة الأفضل للواقع من حيث التطبيق الفعلي للتهرب الضريبي بالعراق لأن المنافذ الحدودية والموانئ والمطارات هي الممرات الطبيعية لدخول البضائع وخروجها من وإلى العراق من خلال العديد من الصور التي تندرج في مفهوم الفساد المالي والاداري .

ثانياً- التلاعب المحاسبي . وتتم هذه الوسيلة من خلال ادراج بعض الإيرادات التي تدخل في دخول المكلفين في بنود لا تفرض عليها ضريبة بموجب القوانين الضريبية ولاسباب عديدة من ذلك المحسوبة والمنسوبة .

ثالثاً- الرشوة والتزوير والاحتيال والغش . وهذه المصطلحات تندرج تحت مفهوم الفساد الاداري والمالي وينتج عن هذه التصرفات الغير مشروعة اضرار بعائدات اموال الدولة لمصلحة ومنفعة شخصية يسعى اليها الموظف او المكلف بجباية الضرائب وبالتعاون مع من يحركه الميل والهوى لمساعدة المكلف على التهرب من الضريبة او تخفيظها الى الحد الأدنى من دون وجه حق وبطرق غير قانونية .

المبحث الثاني: العوامل والمبررات المشجعة على التهرب الضريبي وطرق معالجته : مع وجود السند التشريعي لفرض ضريبة الدخل على الأعمال التجارية التي تحقق ربح أو فائدة

التهرب الضريبي فعل يُعاقب عليه جزائياً
entitled Tax evasion is a criminally punishable act
 م.د. نجاح عبد كاظم الحساني

لاصحابها وغيرها من الأعمال والمهن التي نظمتها القوانين الخاصة بالضرائب وفقاً لما نص عليها الدستور لأن الضرائب والرسوم لايجوز فرضها وجبايتها إلا بموجب القانون^(١١)، إلا أن المتتبع لهذا الشأن يجد أن التهرب الضريبي أخذ بالاضطراد والانتساع وإن بدت هذه الواقعة مستترة في أغلب الاوقات وغير ظاهرة للعلن الأمر الذي يتطلب منا البحث في العوامل والمبررات (الأسباب) التي تنهض بهذه الواقعة حتى أصبحت ظاهرة يتفأخر في القيام بها العديد من المكلفين بدفع ما عليهم من مبالغ للإدارة الضريبية والتي يمكن أن نبينها في مطلبين .

المطلب الأول: العوامل المشجعة والمبررات المساهمة على التهرب الضريبي.

هناك العديد من العوامل والمبررات التي تشجع المكلفون بدفع الضريبة المستحقة عليها سواء كانت تلك الضريبة على الدخل أم ضريبة أخرى تظال الأعمال والمهن التجارية أو الأرباح المتحققة من التصرفات القانونية الأخرى كالبيع والإيجار وغيرها التي نص عليها قانون الضريبة والتي يمكن أن نبينها في فرعين أن يكون الفرع الأول لمعرفة العوامل المشجعة على التهرب الضريبي أما الفرع الثاني نستعرض من خلاله الأسباب التي تدعوا لذلك .

الفرع الأول: العوامل المشجعة على التهرب الضريبي : هناك عوامل عديدة يمكن أن نصفها بالمشجعة لكونها تحفز المكلف بالالتفاف على الإدارة الضريبية وهي^(١٢) .
 أولاً : ضعف الإدارة الضريبة ويتمثل في .

١- عدم ضبط ودقه معيار تحديد الضريبة على الدخل فيدفع المكلف ولو تحت المكلف ظلم طفيف مما يشعره بالغبن الذي يحقق له الرغبة في التهرب عن دفع الضريبة المكلف بها .

٢- عدم تصويب بعض العناصر التي تعد من الدخول الخاضعة للضريبة ومما هو مصدرة فقد يكون الدخل ناتج عن عمل أو مصدرة رأس المال وقد يكون الاثنين معاً العمل ورأس المال ومعنى ذلك هل نظرية المنبع هي الصواب أم نظرية الأثر التي تعنى الزيادة الإيجابية

في ذمم المكلف والتي يتاهب المكلف مقدماً لإخفاء جزء من ثروته لتقليل العبء الضريبي الخاضع للضريبة .

ثانياً: التشابه والتداخل بين أنواع الضرائب المفروضة على رأس المال سواء كانت منتجه ام غير منتجه وتتمثل في .

١- الضريبة العادية كما لو فرضت الضريبة على العرصات بسعر منخفض الغرض منها التحقق إيرادات للدولة بصورة معتدلة بعكس الضريبة الاستثنائية التي تفرض مبالغها بصورة عالية لأن الدولة بحاجة إلى أموال وكونها تحقق إيرادات هائلة لها مما يجعل المكلفون بدفعها في حاله فزع يبعث به الاستعداد الارادي لإظهار عجزة عن دفع ما بذمته من مبالغ للادارة الضريبة وبطرق غير مشروعة .

٢- الضريبة على التركات وهي الضريبة التي تفرض على مجموع ما يملكه المكلف بعد الوفاة اي على التركة أو على نصيب كل وارث من الورثة وقد لا توزع التركة على الورثة لسنوات حتى تنحصر لدى واحد منهم وإثنان وقد يلحق بها إندثار كبير مما يقلل من سعر الضريبة المفروض عليها .

الفرع الثاني : المبررات المساهمة في التهرب الضريبي : يوجد العديد من المبررات (الأسباب) التي تساهم في خلق حالة التهرب الضريبي منها ما يرتبط بالجوانب الفنية ومنها يرتبط باسباب أخرى يمكن ان نبينها في أدناه^(١٣) .

اولاً : المبررات المرتبطة بالجانب الفني هناك العديد من الأسباب تعد من الجوانب الفنية مبرراً للتهرب من الضريبة ونوجزها بالاتي .

١ - ارتفاع سعر الضريبة وتعددتها بالضريبة التصاعدية وبالأخص الضرائب المتصاعدة بشكل حاد جداً مما يدفع المكلف باتباع شتى الطرق للتخلص منها .

٢- التعقيدات المرتبطة بمكونات النظام الضريبي وكثرة المعاملات الخاصة بفئات معينه .

٣- انخفاض درجة وضوح التشريعات الضريبية .

٤- آلية تحصيل الضريبة ودفعها .

التهرب الضريبي فعل يُعاقب عليه جزائياً
entitled Tax evasion is a criminally punishable act
 م.د. فلاح عبد كاظم الحساني

- ٥- ضعف فاعلية وسائل الاعلام المختلفة في التوعية الضريبية وبيان انظمتها .
- ثانياً: الاسباب الاخرى. يمكن ان نوجزها في الاتي .
- ١ - الاوضاع الاقتصادية من رخاء وركود , فتزداد حالات التهرب عند حالات الركود والكساد بصورة عامة وفي العراق فالتهرب الضريبي قائم ومستمر في جميع الحالات التي يمر بها الوضع الاقتصادي سواء كانت الدولة في حالة رخاء اقتصادي وتنموي او تمر في فترة كساد اقتصادي , ونرجح ذلك في رأينا الى اولا الى المبررات الفنية السابق ذكرها والى ضعف الرقابة المالية على الدخول الخاضع للضريبة وكيفية تحصيلها ثانياً وكذلك عدم تطبيق الجزاء المناسب لكل من ارتكب فعل التهرب الضريبي .
- ٢- مدى شعور المكلفين ا تجاه الدولة والمجتمع والخدمات العامة كما قل الشعور الايجابي زاد التهرب الضريبي .
- ٣- سياسة السلطة العامة في الانفاق فعندما يكون انفاقها رشيداً وموجهاً الى ما يحقق اكبر قدر من المنافع للأفراد يشعر المكلفون بجدوى واهمية دفع الضريبة .
- ٤- المعارضة السياسية لنظام الحكم قد تدفع البعض الى مقاومة الضريبة بشتى السبل بقصد منافع سياسية منها اضعاف الحكومة لتحل محلها .
- ٥- مدى قناعة المجتمعات المسلمة ومنها المجتمع العراقي بشرعية الضريبة كونهم مكلفون بفرائض دينية منها الزكاة وغيرها التي تتقاطع مع دفع الضرائب للحكومة من وجهه النظر الشرعية .

المطلب الثاني: وسائل مكافحة التهرب الضريبي : التهرب الضريبي في اغلب التشريعات الوطنية يعد سلوكاً يجرمه القانون وان جعله من قبل المشرع فعل مجرم يقتضي ردة ومكافحة بوسائل وقائية وزجرية عقابية وعلى ذلك ينبغي ان نبحث في مطلبنا هذا تلك الوسائل في فرعين^(١٤) .

الفرع الأول: الوسائل الوقائية للتهرب الضريبي : هنالك العديد من الوسائل التي تمكن الادارة الضريبية من استحصال مبلغ الضريبة المفروضة على المكلف والقيام بتسديدها

كلاً أو بعضاً وذلك من خلال فرض اجراءات تعيق حركاته واخرى تحم من مزاولته للاعماله واستغلال امواله بصورة طبيعية وتتمثل هذه الوسائل بالاتي .

١- منع المكلف من السفر خارج العراق اذا ثبت للادارة الضريبية ان المكلف يريد السفر خارج العراق بقصد تاخير تسديد الضريبة وان فعلة هذا يعد تهرب من استحصال ما عليه من مستحقات ضريبية يعطي الحق الى الجهة المختصة او لجانها ان تطلب من الجهات القضائية ذات العلاقة باصدار قرار منعه من السفر حين تسديد الضريبة المكلف بها .

٢- حق الاطلاع ويقصد به ان يكون للجان التقديرية صلاحية الاطلاع على كل شيء له علاقة بالمال الخاضع للضريبة ولهذه اللجان الحق ان تطلب من المكلف تقديم اي بيانات تتعلق بهذه الاموال محل التقدير سواء كانت عقارية ام اموال اخرى خاضع للضريبة .

٣- حق التفتيش , يعني ذلك حق اللجان المكلفة بالتقدير الضريبي او من يخولها القانون الحق في التقصي والبحث من اجل التوصل بدقة لمعرفة الاموال الخاضعة للضريبة فعلاً ويتم ذلك عن طريق اجراء الكشف وتفتيش الاماكن والدخول فيها وفق الضوابط المقررة بالقانون الخاصة باجراءات التفتيش ^(١٥) .

٤- الحجز الاحتياطي اصدار اوامر الحجز الاحتياطي على الاموال التي يحاول بعض الافراد اخفاءها لكي لا تدرج في المندرجات الضريبية لغرض التهرب من الضريبة التي تفرض عليها وعدم رفع الحجز عنها الا بعد جباية ما عليها من مستحقات ضريبية .

٥- مكافأة المخبرين عن التهرب الضريبي قد يحاول المكلف بدفع الضريبة من اعطاء بيانات غير دقيقة عن دخلة الحقيقي او اخفاء امواله بشئى الطرق كما لو حاول تقديم حسابات او سجلات فيها معلومات غير حقيقية او مختلفة عما هو فعلي , وتتوفر لدى العاملين أو من له علاقة عمل معه بيانات ومعلومات مؤكده عن حساباته او امواله وقام بتزويد الادارة الضريبية بتلك المعلومات الصحيحة يستحق ان تدفع

مكافأة نقدية بما لا تزيد عن ٣٠٪ من الضريبة المتحققة لكل من قدم من هؤلاء معلومات صحيحة خيرية مع عدم ذكر اسمه .

٦- إيقاف اجراءات المعاملات التي يكون محلها خاضع للضريبة بنص القانون، فقد اجاز المشرع للادارة الضريبية حق توقف اجراءات المعاملة خاضع للرسم او الضريبة حتى يتم دفع مستحققاتها، من ذلك نقل ملكية العقار او ايجار المحلات او الدور ان كان محل الايجار تابع للدولة او للأفراد^(١١) .

الفرع الثاني: الوسائل العقابية للتهرب الضريبي: بعد ان بينا الوسائل الوقائية للتهرب الضريبي يلزمنا ان نستعرض الوسائل العقابية التي يمكن من خلالها الحد من التهرب الضريبي باعتبارها طرق زجرية جزائية تساعد على ردع كل من تحتصة القوانين الضريبية بدفع مبلغ من المال للادارة الضريبة الا انه يابى ان يراعي الحقوق العامة المفروضة عليه بموجب القوانين النافذة سواء كانت تلك الجزاءات تندرج تحت مفهوم الجزاء الاداري ام الجزاء الجنائي كما في الاتي .

اولا: الجزاءات الادارية .

١- هنالك جزاءات تفرض بقرار من الادارة الضريبية وفقا لقانون تحصيل الديون الحكومية مع عد الضريبة - التهرب الضريبي - دينا على صاحب الاموال العقارية ويتم ذلك بضمان الملك العقاري للمتهرب من الضريبة .

٢- فرض المشرع غرامة لا تتجاوز (٢٥٠) دينار على المكلف اذا لم يقدم المعلومات المطلوب تقديمها بموجب احكام قانون ضريبة العرصات .

٣- فرض غرامة على من اعاق عمل اللجان او الاشخاص المفوضين من قبل الادارة الضريبية للكشف عن العقارات او المكلفين بالكشف عن العرصات الخاضعة للضريبة .

٤- اجاز المشرع فرض غرامة مالية عن كل من زود الادارة الضريبية او لجانها المختصة بمعلومات غير صحيحة مع تحقق ركن العلم اي مع علمه بذلك وكذلك اذا رفض تقديم

التهرب الضريبي فعل يُعاقب عليه جزائياً
entitled Tax evasion is a criminally punishable act
 م.د. نجاح عبد كاظم الحساني

المعلومات او ابراز المستندات التي تطلبها منه الادارة الضريبية او احد لجانها المكلفة بتقدير الضريبة لان اي عمل يقوم به من الاعمال التي تقدم ذكرها يعد وسيلة للتهرب الضريبي .

ثانيا : الجزاءات الجنائية (الجزائية) .

يراد بالجزاءات الجنائية هي تلك العقوبات التي تفرضها الجهات القضائية المختصة على كل من يرتكب واقعة التهرب الضريبي بوصفه فعل مجرم تعاقب عليه القوانين الخاصة بالضريبة وجبايتها ومن تلك الجزاءات التي نص عليها القانون .

١- الغرامات : يعاقب بالغرامة التي لاتقل عن (١٠٠) ولا تزيد على (٥٠٠) دينار كل من يثبت عليه امام المحاكم المختصة ارتكاب الافعال الاتية .

أ- من لم يقم بالواجبات المترتبة عليه وفق احكام قانون ضريبة الدخل او ضريبة العقار^(١٧) .

ب- من افشئ مضمون بيانات وتقارير كلها او بعضها تخص دخل شخص اخر وبفعلها للغير وكان عمله بدون تفويض الوزير المختص

٢- الحبس :

أ- نصت المادة (٥٧) على انه يعاقب بالحبس مدة لا تزيد على سنة واحدة من يثبت عليه امام المحاكم المختصة ارتكاب احد الافعال الاتية^(١٧) .

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

٢- من اعد او قدم حسابا او تقريراً او بياناً كاذباً او ناقصاً عما يجب اعداده او تقديمه وفق هذا القانون او ساعد او حرض او اشترك في ذلك .

ومن ظاهر النص المقدم يتضح ان جريمة التهرب الضريبي تحقق اركانها المادي والمعنوي، فالركن المادي جده في فعل التقديم للبيانات والمعلومات الكاذبة عن الضريبة المتحققة او في قيام المكلف في تسجيل تلك المعلومات الكاذبة في تقرير او حساب يتعلق بشأن الضريبة او قيامه بفعل الاخفاء اي اخفاء تلك المعلومات او البيانات التي يجب عليه تثبيتها بدقة وهو في كل ما تقدم يعلم ان فعله هذا يعاقب عليه القانون امام المحاكم المختصة لان قاصداً الحصول على النتيجة المتوقعة وهي تخفيض الضريبة او تزييل مقدارها او استرداد مبلغ ما دفعه عنها من الادارة الضريبية .

ب- في حين نصت المادة (٥٨) على ان يعاقب بالحبس مدة لا تقل عن ثلاثة اشهر ولا تزيد على السنتين من يثبت عليه امام المحاكم المختصة انه استعمل الغش او الاحتيال للتخلص من اداء الضريبة المفروضة او التي تفرض بموجب هذا القانون كلها او بعضها^(١٨) .

ومن خلال تحليل النص المتقدم يتضح بان المشرع شدد عقوبة جريمة التهرب الضريبي وذلك لجعلها الحبس مدة تصل حد السنتين كل من استعمل الغش او الاحتيال للتخلص من اداء الضريبة المفروضة عليه , وتحقق جريمة الاحتيال بالمادة (٤٥٦) من قانون العقوبات العراقي النافذ لكل من توصل الى تسلم او نقل حيازة مال منقول مملوك للغير لنفسه او الى شخص اخر باخذ اسم كاذب او صفه غير صحيحة او تقريراً امر كاذب او عن واقعة معينة متى ما كان من شأنه خداع المجني عليه , ومعنى ذلك فعل فان فعل التهرب الضريبي ينطبق والوصف القانوني للاحتيال بمفهومه الواسع الذي نصت عليه القوانين العقابية لكون الفعل قد تحقق فيه ركني جريمة الاحتيال المادي والمعنوي وهو ما ينطبق على الغش و الاحتيال بقصد التهرب من دفع الضريبة المكلف بها وهو الوصف الذي يتطابق و مضمون المادة (٥٨) من قانون ضريبة الدخل .

الخاتمة

بعد ان انتهينا من بحثنا الموسوم جريمة التهرب الضريبي بين النظرية والتطبيق ,توصلنا الى الاستنتاجات والتوصيات الاتية .

اولا- الاستنتاجات .

١- ان التهرب الضريبي ماهو الا تصرف ارادي يقوم على فعل جريمة القانون وعاقب كل من قام بارتكابه لاضراره بايراد ذات اهمية كبيرة من ايرادات الدولة التي تصب في مصلحة المجتمع .

٢- بناءً على ما ورد في الفقرة السابقة فأن لكل جريمة ركنيها المادي والمعنوي وهو ما تحقق في جريمة التهرب الضريبي , سلوك المكلف المتهرب والذي مع علمه لانه يقوم بفعل عده القانون جريمة يعاقب عليها بعقوبات سالبه للحرية او بالغرامة .

٣- ان ضعف الادارة الضريبية في ادارة ملف الضرائب وجبايتها في العراق مع العديد من المبررات الاخرى كانت السبب المباشر في ارتكاب العديد من الافراد المكلفون بدفع الضريبة فعل التهرب الضريبي .

٤- ان التهرب الضريبي مفهوم يختلف عن التجنب الضريبي الذي يسلك من يريد تجنب الضريبة من خلال طرق وسائل تعد مشروعة والاخر الذي ساهم في الانفلات في الضريبة او التهرب منها .

٥- تبين من خلال البحث ان المشرع الزم المكلفون باستحققات الضريبة بعدم اخفاء المعلومات او البيانات المطلوبة بيانها للادارة الضريبية ودفع الضريبة المفروضة عليها مع فرض العقوبات الجزائية لكل من تعمد في اخفائها او التلاعب فيها او عدم دفع المستحقات المفروضة عليها .

٦- تبين لنا من خلال البحث ان هنالك فرق واسعا بين النظرية والتطبيق بشأن ظاهرة التهرب الضريبي وذلك من خلال ما لمسنا من الادارات الضريبية بعد مراجعتها شخصياً من قبلنا والسؤال عن مدى قيامهم بتقديم الشكاوى الى المحاكم المختصة

التهرب الضريبي فعل يُعاقب عليه جزائياً
entitled Tax evasion is a criminally punishable act
 م.د. نجاح عبد كاظم الحساني

ضد كل من ينطبق عليه فعل التهرب الضريبي من المكلفون بدفع الضريبة فتبين لنا عدم وجود اية شكوى مقدمة من قبل تلك الادارات وهذا ما يبرر قولنا بالتناقض بين التنظيم القانوني للضريبة وبين تطبيق القانون بما يتعلق بالعقوبات الجزائية المنصوص عليها بالقوانين ذات العلاقة .

ثانياً :

- ١- نوصي المشرع العراقي ان يضمن قانون العقوبات العراقي النافذ نصوص صريحه يعاقب من خلالها كل من تهرب عن دفع الضريبة عمداً محدداً ذوي الدخل المرتفعة دون غيرها من ذوي الخول البسيطة والمتوسطة , ان تم اخبار الادارة الضريبية المدعي العام عن هذه الفئة من المجتمع .
- ٢- على صلة بالفقرة الاولى نوصي بان تكون العقوبات الجزائية مشددة على من حصل على دخل سنوي تتعدى قيمة المئة مليون دينار وتهرب عمداً من دفع الضريبة المستحقة على ارباحه السنوية .
- ٣- نتمنى على الادارات الضريبية ممثلة الهيئة العامة للضرائب ان تفعل بشكل جدي متابعة تنفيذ النصوص الجزائية المرتبطة بالتهرب الضريبي بشكل لا لبس في عن طريق اخبار الادعاء العام عن كل من ارتكب هذا الفعل لغرض احالة الى المحاكم المختصة مع تنظيم الاجراءات الجزائية لغرض تنفيذها .
- ٤- نقترح على الادارة الضريبية في ما يخص الفقرة ثالثاً من هذه التوصيات ان يقدم الشخص المحال الى المحاكم المختصة بتهمة التهرب الضريبي تسوية مالية لدفع ما عليه من مستحقات مقابل غلق الدعوى الجزائية المقامة ضده وبهذا يكون الى الادارة الضريبية اليد العليا في الضرب من حديد بفرض العقوبات المقررة لجرمة التهرب الضريبي .
- ٥- لغرض الحد من الغش بطريق اخفاء المعلومات وتجنب احالة المكلف المنهرب الى المحاكم الجزائية لابد للادارة الضريبية من جرد ذو الدخول المرتفعة وبشكل اخص

اصحاب رؤوس الاموال , مع الاخذ بنظرية الاعتبار عدم الضغط على اصحاب الدخل المحدود .

٦- على صلة بالفقرة خامساً أعلاه , نفعل المادة (٥٧) و(٥٨) من قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة (١٩٨٢) وان لا تكتفي فقط بالغرامات المنصوص عليها في قانون ٣٥ لسنة ١٩٩٩ لكون ركن القصد الجرمي متحقق في التصرف الارادي للمكلف رغم كل المتابعة التي تقوم بها الادارة الضريبية لثني المكلفون بدفع الضريبة عن التهرب منها .

الهوامش

(١) يتشابه الرسم في الركن الاول والثاني مع الضريبة ويختلف في الركن الثالث منها اذ لا يحصل دافع الضريبة على مقابل مباشر كما هو الحال عند دفع الرسم , ظاهر محمد عتلم , المالية العامة والمبادئ الاقتصاد المالي , ط١ , دار النشر , القاهرة , ١٩٧٣ , ص ٩٠ - ٩١ .

(٢) د. راند ناجي احمد , علم المالية العامة والتشريع المالي في العراق , المكتبة القانونية , بغداد , ٢٠١٢ , ص ٩٩ , و صالح حسن كاظم , مكافحة التهرب الضريبي ضرورة ملحة في الحد من الفساد . قسم البحوث والدراسات , بحث منشور على الموقع الالكتروني www.kenanaonline.com .

(٣) صالح حسن كاظم - مصدر سابق ص ١٠٣ .

(٤) المادة (٢) من قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ المعدل على انه { تفرض الضريبة على مصادر الدخل الاتية , ارباح الاعمال التجارية , الاعمال الشبه التجارية , الفائده , ايجار الاراضي الزراعية } .

(٥) د. عادل العلمي , المالية العامة والقانون المالي والضريبة , ج ٢ , ط ٢ , دار الاثراء للنشر , الاردن , ٢٠١١ , ص ١٦٧ .

(٦) عادل فليح العلي , المالية العامة والتشريع المالي , ط ١ , عمال , دار الحامد للنشر والتوزيع , الاردن , ٢٠٠٤ , ص ١٦٢ .

(٧) د. اياد عبد الجبار ملوكي وآخرون , التشريعات المالية والتجارية , بغداد , ١٩٨٥ , ص ٢٤١ .

(٨) د. ظاهر الجنابي - علم المالية العامة , والتشريع , المكتبة القانونية , بغداد , ص ١٣٩ .

(٩) ظاهر الجنابي , مصدر سابق , ص ١٤٠ .

(١٠) هاشم زوين , محاضرات في علم المالية العامة , لطلبة القانون مرحلة الثانية , جامعة الكوفة , ٢٠٠٩ .

(١١) فقرة (اولاً) من المادة (٢٨) من دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ .

التهرب الضريبي فعل يُعاقب عليه جزائياً
entitled Tax evasion is a criminally punishable act
 م.د. فلاح عبد كاظم الحساني

- (١٢) حسين جواد كاظم , واقع السياسة الضريبية في العراق ومتطلبات الاصلاح الضريبي , اطروحة دكتوراة مقدمة الى جامعة البصرة , كلية الادارة والاقتصاد , ٢٠٠٦ ص ٣٨ .
- (١٣) علي طالب شهاب , النظام الضريبي في العراق (الواقع والتحديات) , بحث منشور في مجلة العلوم الاقتصادية , مجلد السابع , العدد , ٢٨ , ٢٠١١ ص ٤٤ .
- (١٤) د. رضا صاحب ابو حمد ال علي , المالية العامة , جامعة الكوفة , سنة ٢٠٠٢ ص ٢١٩ .
- (١٥) ديسري مهدي حسن السامرائي , وزهير خضير عباس العبيدي , تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام العراقي , بحث منشور في مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية , مجلد ٤ , عدد ٩ , سنة ٢٠٠٩ ص ١٢ .
- (١٦) د. يسري مهدي حسن , مصدر سابق ص ١١ .
- (١٧) قانون ٣٥ التي تم بوجبة تعديل الغرامات بدلاً من (٥٠٠) دينار لتصبح (٥٠٠,٠٠٠) الف دينار وفقاً لفقرة (٤) من المادة ٥٦ من هذا القانون قانون ضريبة الدخل المعدل .
- (١٨) المادة (٥٧) من قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ المعدل .
- (١٩) المادة (٥٨) من قانون ضريبة الدخل السابق ذكرى .

المصادر

أولاً - الكتب القانونية والفقهية .

- ١- د.اياد عبد الجبار ملوكي وآخرون , التشريعات المالية والتجارية , بغداد , ١٩٨٥ .
- ٢- د. رضا صاحب ابو حمد ال علي , المالية العامة , جامعة الكوفة , سنة ٢٠٠٢ .
- ٣- د. رائد ناجي احمد - علم المالية العامة والتشريع المالي في العراق - المكتبة القانونية - بغداد - ٢٠١٢ .
- ٤- ظاهر محمد عتلم , المالية العامة والمبادئ الاقتصادية المالي , ط ١ , دار النشر , القاهرة , ١٩٧٣ .
- ٥- د.عادل العلمي , المالية العامة والقانون المالي والضريبة , ج ٢ , دار الاثراء للنشر , الاردن , ٢٠١١ .

التهرب الضريبي فعل يُعاقب عليه جزائياً
entitled Tax evasion is a criminally punishable act
 م.د. فجاح عبد كاظم الحساني

٦- عادل فليح العلي , المالية العامة والتشريع المالي , ط١, عمال , دار الحامد للنشر والتوزيع , الاردن , ٢٠٠٤.

٧- د.ظاهر الجنابي , علم المالية العامة , والتشريع , المكتبة القانونية , بغداد .

٨- هاشم زوين , محاضرات في علم المالية العامة , لطلبة القانون مرحلة الثانية , جامعة الكوفة , ٢٠٠٩ .

ثانياً : البحوث العلمية .

١- علي طالب شهاب , النظام الضريبي في العراق (الواقع والتحديات) , بحث منشور في مجلة العلوم الاقتصادية , مجلد السابع , العدد , ٢٨ , ٢٠١١ .

٢- ديسري مهدي حسن السامرائي , و زهير خضير عباس العبيدي , تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام العراقي , بحث منشور في مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية , مجلد ٤, عدد ٩ , سنة , ٢٠٠٩ .

ثالثاً: الاطاريح .

- حسين جواد كاظم , واقع السياسية الضريبية في العراق ومتطلبات الاصلاح الضريبي , اطروحة دكتوراة مقدمة الى جامعة البصرة , كلية الادارة والاقتصاد , ٢٠٠٦ .

رابعاً : البحوث الالكترونية .

- صالح حسن كاظم -مكافحة التهرب الضريبي ضرورة ملحة في الحد من الفساد - قسم البحوث والدراسات - بحث منشور على الموقع الالكتروني www.kenanaoline.com .

خامساً: التشريعات .

١- دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ .

التهرب الضريبي فعل يُعاقب عليه جزائياً
entitled Tax evasion is a criminally punishable act
 م.د. نجاح عبد كاظم الحساني

٢- القوانين :

- أ- قانون ضريبة العرصات (٢٦) ١٩٦٢ المعدل .
- ب- قانون العقوبات العراقي رقم (١١١) لسنة ١٩٦٩ .
- ت- قانون ضريبة الدخل (١١٣) ١٩٨٢ .
- ث- قانون التجارة (٣٠) ١٩٨٤ .
- ج- قانون (٣٥) المعدل لقانون ضريبة الدخل لسنة ١٩٩٩ .