مجلة إكليل للدراسات الانسانية
التصنيف الورقي: العدد 22 /حزيران/2025
المجلد(6)- العدد(2)-الجزء(3) IASJ–Iraqi Academic Scientific Journals

# تداعيات الفساد الضريبي على المنظومة التشريعية

م . لقاء عبد الساده جالي
أ . د . حيدر وهاب عبود العنزي
كلية القانون–الجامعة المستنصرية

الكلمات المفتاحية: الفساد الضريبي ، المنظومة التشريعية ، المكلف الضريبي

الملخص:

يشكل الفساد الضريبي أحد أخطر التحديات التي تؤثر سلباً على الاستقرار المالي والتشريعي للدولة ، إذ يؤدي إلى تقويض العدالة الضريبية ويضعف ثقة المواطنين في النظام القانوني . ويتجلى هذا الأثر في استغلال الثغرات القانونية لتحقيق مصالح خاصة، مما يحد من قدرة التشريعات الضريبية على تحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية بشكل فعال كما يسهم الفساد الضريبي في تكرار التعديلات التشريعية لمعالجة أوجه القصور، مما يؤدي إلى اضطراب النظام القانوني ويضعف مستوى الامتثال الضريبي لدى المكلفين.

وانطلاقاً من هذه التداعيات، أصبح من الضروري اتخاذ تدابير صارمة لمواجهة هذه الظاهرة، بما يضمن الحفاظ على استقرار البيئة الضريبية وتعزيز متطلبات الأمن القانوني في المنظومة التشريعية. ولتحقيق ذلك، ينبغي تطوير منظومة رقابية متكاملة، إلى جانب تعزيز آليات المساءلة والشفافية في العمليات الضريبية، بهدف ضمان نزاهة التطبيق الضريبي وتحقيق العدالة والاستقرار المالي المستدام .

**المقدمة:**

اولاً : التعريف بموضوع البحث

يعد الفساد الضريبي ظاهرة خطيرة تؤثر بشكل مباشر على استقرار المنظومة التشريعية وفاعليتها. إذ يتسلل الفساد الضريبي إلى البنية القانونية للدولة، مسبباً تآكل الثقة في التشريعات الضريبية وعدم احترامها، وهو ما ينعكس سلباً على كفاءة النظام الضريبي وفعاليته في تحقيق أهدافه الاقتصادية والاجتماعية. إذ يشكل الفساد الضريبي إحدى أكبر التحديات التي تواجه الأنظمة الضريبية في العالم، لما له من تأثيرات سلبية مباشرة وغير مباشرة على جميع الأصعدة . إذ يؤدي الفساد الضريبي إلى تقليل كفاءة المؤسسات داخل الدولة نتيجة تفاقم

العجز في الموازنة العامة ، مما يضعف قدرة الدول على تمويل المشروعات الحيوية وتلبية احتياجات المواطنين.

تتباين تداعيات الفساد الضريبي وتبعاته بين الدول، إذ لا تقتصر أضراره على الخسائر المالية المباشرة في إيرادات الموازنة العامة، بل يمتد إلى استغلال الثغرات التشريعية لتحقيق مصالح شخصية، مما يُضعف مصداقية النظام القانوني ويعرقل تحديث التشريعات بما يتماشى مع متطلبات العدالة الضريبية ، الأمر الذي يغذّي مشاعر اللامبالاة والسلبية بين الأفراد، خصوصاً الموظفين الذين يفقدون الحافز لأداء واجباتهم بكفاءة. هذا الانهيار لا يقتصر على تراجع الثقة بالمؤسسات العامة ، بل يُفضي إلى تفشي الجرائم كرد فعل طبيعي لتفكك الأسس الأخلاقية التي تنظم العلاقات الاجتماعية ، ويخلق بيئة قانونية غير مستقرة تؤثر سلباً على الثقة العامة في التشريعات الضريبية.

عليه ، واستناداً لما تقدم نرى أن حصر وتعداد الآثار الناتجة عن الفساد الضريبي أمر في غاية الصعوبة. ومع ذلك، فإن موضوع البحث يحتم علينا التطرق إلى أهم التداعيات المترتبة على الفساد الضريبي وأكثرها تأثيراً على البيئة التشريعية .

ثانياً : مشكلة البحث

نظراً لما يحمله الفساد الضريبي من مخاطر تتعدى نطاق البيئة الضريبية لتطال مختلف الجوانب الحيوية في المجتمع، أصبح من الضروري طرح تساؤل محوري يتمثل بـ : إلى أي مدى يؤثر الفساد الضريبي على المنظومة التشريعية داخل الدولة ؟

ثالثاً : منهجية البحث

نظراً لأهمية الموضوع كونه يمثل تحدياً كبيراً يحول دون تحصيل الإيرادات الضريبية المطلوبة فأن الضرورة المنهجية تحتم علينا أتباع المنهج الوصفي، فعن طريق تحليل النصوص القانونية المتعلقة بالفساد سوف نصل إلى طرح قيم لموضوع البحث .

رابعاً : خطة البحث

قسمنا البحث على مطلبين ، الأول خصص لبيان مفهوم الفساد الضريبي من حيث تعريفه وخصائصه ، بينما ركز المطلب الثاني على استعراض أبرز التداعيات السلبية للفساد الضريبي على البيئة التشريعية ، بما في ذلك تأثيره على تراجع الالتزام بالتشريعات الضريبية ، وتقويض العدالة الضريبية. واختُتم البحث بخاتمة تضمنت أبرز الاستنتاجات والتوصيات التي تم التوصل إليها.

المطلب الأول: مفهوم الفساد الضريبي

إن الفساد الضريبي ليس بظاهرة جديدة في البيئة الضريبية بل هو ظاهرة قديمة من حيث وجوده وأشكاله المتنوعة ، حتى بات ظاهرة عالمية تتخطى الحدود الاقليمية بسبب أضراره الوخيمة على المجتمعات لا سيما في الدول النامية ، وما يثير القلق والمخاوف أتساع دائرة الفساد بدرجة لم يسبق لها مثيل ، الأمر الذي يعرقل مسيرة التنمية التي تصبو إلى تحقيقها جل الدول ، فضلاً عن زعزعة الأمن والاستقرار وانتشار الفوضى في مختلف القطاعات الحيوية ، لذلك فأن دراسة موضوع الفساد الضريبي شأنه شأن باقي الدراسات، يتطلب الإلمام بمفهومه لغةٍ واصطلاحاً وهو ما سنقف عليه في الفرعيين الآتيين :

الفرع الأول: تعريف الفساد الضريبي

لم يرد تعريف قانوني محدد لمصطلح الفساد الضريبي في التشريعات والعراقية ([1]) ، بيد أن ذلك لم يحل دون الإشارة لمصطلح الفساد بشكل عام وتعداد صوره فعند رجوعنا إلى قانون هيئة النزاهة والكسب غير المشروع العراقي النافذ ([2]) نلاحظ أنه ذكر حالات وجرائم عدت من قبيل الفساد وهذا ما أشارت إليه المادة (الأولى – ثالثاً) منه التي نصت بأن :

أ- قضية الفساد : هي دعوى جزائية يجري التحقيق فيها بشأن جريمة من الجرائم ( سرقة أموال الدولة، الرشوة ، الاختلاس ، الكسب غير المشروع ، تجاوز الموظفين حدود وظائفهم وفق المواد (328 و 329 و 330 و 331 و 334 و 335 و 336 و 338 و340 و 341 ) من قانون العقوبات رقم 111 لسنة 1969 المعدل .

ب- تعد قضية فساد الجرائم الاتية :

1- جرائم الفساد وبضمنها خيانة الامانة التي ترتكب من المنظمات غير الحكومية الممنوحة صفة النفع العام وفي الاتحادات والنقابات والجمعيات المهنية التي تسهم الدولة في اموالهم او التي منحت اموالهم صفة اموال عامة او التي منح منسوبوها صفة المكلفين بخدمة عامة .

2- جرائم الرشوة في القطاع الخاص الوطني والاجنبي في الاعمال المتعلقة بالقطاع العام وجرائم رشوة الموظف الاجنبي .

وقد تعرضت هذه المادة للعديد من الانتقادات أبرزها :

- لم يحدد المشرع العراقي في هذا المعنى فيما اذا كانت الجرائم التي تناولها بالتعداد تعد من قضايا الفساد الاداري أو المالي أو الاثنين معاً ([3]) .

- عدم النص بشكل صريح على الجرائم الضريبية، مثل التهرب الضريبي أو التلاعب في الإقرارات والمستندات المالية، يُعدّ ثغرة قانونية بارزة يمكن أن يستغلها المكلفون للتهرب من التزاماتهم الضريبية. هذا القصور يعرقل جهود مكافحة الفساد الضريبي ويؤثر سلباً على كفاءة وعدالة النظام الضريبي .

واستمر المشرع العراقي في السير على النهج ذاته في قانون مكافحة غسل الأموال وتمويل الإرهاب ، و قانون الادعاء العام ،اللذان لم يتضمنا كذلك تعريفاً محدداً للفساد ، بل اكتفى المشرع فيهما بتحديد أفعال الفساد المجرمة ، الأمر الذي يتعين معه الرجوع إلى التعريف الوارد في قانون هيئة النزاهة والكسب غير المشروع المذكور أعلاه من أجل فهم معنى الفساد .

أما على الصعيد الدولي فلم تتبنى اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد (UNCAC) لسنة 2003 ([4]) تعريفاً شاملاً للفساد وإنما أشارت إلى الحالات التي يترجم فيها الفساد إلى ممارسات فعلية على أرض الواقع ، ومن ثم القيام بتجريم هذه الممارسات ، وهي الرشوة بجميع صورها في القطاعين العام والخاص ، والاختلاس بجميع صوره، وإساءة استغلال الوظيفة العامة، وتبييض الأموال، والثراء غير المشروع ([5]) .

أما اتفاقية الاتحاد الإفريقي لمنع الفساد لسنة 2003 فقد أشارت المادة (1) منها بأن : " الفساد هو الأعمال والممارسات بما فيها الجرائم ذات الصلة تجرمها الاتفاقية " ، بينما أشارت المادة (4) من الاتفاقية إلى صور ومظاهر أعمال وأنشطة الفساد المختلفة ([6]) .

أما الاتفاقية العربية لمكافحة الفساد لسنة 2010 ([7]) فقد أوردت تعريف الفساد في ديباجتها ، عندما نصت بأن : " الفساد ظاهرة إجرامية متعددة الاشكال ذات آثار سلبية على القيم الاخلاقية والحياة السياسية والنواحي الإقتصادية والإجتماعية " ([8]) .

في حين عرفه البنك الدولي بأنه : " استعمال الوظيفة العامة للكسب الشخصي " ([9]) .

كما عرف صندوق النقد الدولي ( IMF ) الفساد بأنه: " علاقة الأيدي الطويلة المعتمدة التي تهدف إلى استحصال الفوائد من هذا السلوك لشخص واحد أو لمجموعة ذات علاقة مع الأفراد" ([10]) .

أما على الصعيد الفقهي فأن نظرية الفساد عند ابن خلدون تقوم على ثلاثة جوانب مرتبطة ارتباطاً وثيقاً وهي: الجانب السياسي ، والجانب الحضاري ، والجانب الإقتصادي ، ويعتبر الجانب الفردي القاسم المشترك وحجر الزاوية الذي ترتكز عليه أنماط الفساد المختلفة ([11]).

وفي هذا الصدد قسمت وجهات النظر في مفهوم الفساد إلى مدرستين رئيسيتين : المدرسة القيمية والتي يرى أنصارها أن الفساد ظاهرة غير مرغوبة وضارة يجب مكافحتها وعدو الفساد

انحرافاً عن المعايير الأخلاقية للمجتمع والنظام القيمي السائد . والمدرسة الوظيفية فيرى أصحابها أن الفساد ظاهرة طبيعية مصاحبة لعملية النمو والتطور ، بل أن البعض تعدى ذلك بالقول إن الفساد ثمن لا بد من دفعه لتحريك عجلة التنمية ، ويشير البعض إلى أن الفساد يتلاشى تلقائياً ويدمر نفسه ذاتياً بشكل مرافق لعملية نضج المجتمع وتطوره ([12]) .

وذهب الفقيه كلافان (Claphan) إلى تعريف الفساد بأنه : " استعمال السلطة العامة من أجل تحقيق أهداف خاصة " ([13]) .

في المقابل هناك من عرف الفساد بأنه : " كل تصرف غير قانوني مادي أو أخلاقي من جانب العاملين يسود في بيئة بيروقراطية ، يهدف إلى تحقيق مصالح شخصية على حساب المصلحة العامة مما يؤدي إلى هدر في موارد الدولة الإقتصادية الأمر الذي ينعكس بالسلب على عمليات التنمية الاقتصادية والإجتماعية ويؤدي إلى عدم الاستقرار السياسي " ([14]) .

وعند الرجوع إلى محاولات تعريف الفساد الضريبي فإننا لم نجد سوى محاولات فقيرة لتعريفه ، إذ ذهب البعض إلى تعريفه بأنه : " أحد أشكال الفساد المالي الذي يهدف إلى تحقيق مكاسب شخصية على حساب دافعي الضرائب النزهاء من جهة ، وعلى حساب الإيرادات الضريبية اللازمة لتمويل الإنفاق العام من جهة أخرى " ([15]) .

وعرفه البعض الأخر بأنه : " ظاهرة وظيفية سلبية تقوم على انعدام المبادئ الاخلاقية والقيم ، وتتجلى في قيام الموظف الضريبي بإساءة استخدام نفوذه الوظيفي بهدف تحقيق النفع الخاص له أو لغيره محدثاً ضرراً جسيماً بالمواطنين والدولة " ([16]) .

عليه وفي ضوء التعريفات التي طرحت للفساد بشكل عام ، والفساد الضريبي بشكل خاص يمكننا تعريف الفساد الضريبي بأنه : تصرف غير قانوني أو غير أخلاقي يصدر عن الموظف أو المكلف بالضريبة بهدف تحقيق مصالح شخصية على حساب المصلحة العامة، وذلك عن طريق استغلال الصلاحيات الوظيفية أو الثغرات القانونية .

الفرع الثاني:خصائص الفساد الضريبي

بعد أن تطرقنا في الفرع الأول لمفهوم الفساد الضريبي ، نجد من المهم بيان أهم الخصائص التي تميزه عن المفاهيم الأخرى القريبة منه ، وهو ما سنقف عليه في الآتي :

اولاً : - تعدد صور الفساد الضريبي وأشكاله

يتميز الفساد الضريبي بصوره واشكاله المتعددة ، مما يصعب الإحاطة به والتصدي له بشكل نهائي وفعال ، ولعل ذلك يرجع إلى التطور والنمو السريع الذي أصاب جل المجالات الحيوية

داخل المجتمع، فضلاً عن العولمة والتقدم التكنولوجي والعلمي الأمر الذي اظهر قصور النصوص الجزائية التقليدية عن مجابهة هكذا ظاهرة ([17]) .

ثانياً :- الفساد الضريبي عملية مركبة

لم يعد الفساد الضريبي عملاً فردياً فحسب بل أصبح عملاً منظماً يشترك فيه أكثر من شخص للحصول على منافع متبادلة تجمع أطراف صفقة الفساد ([18])، وهم :

- الطرف الأول : الموظف الضريبي الذي يسخر خدماته مستغلاً سلطاته ونفوذه الوظيفي .
- الطرف الثاني : يتمثل بالمتعامل مع الموظف الضريبي سواء أمن يقوم منهم بشراء خدمات ليس له الحق في الحصول عليها ، أم من يدفع مبالغ إضافية لخدمات له الحق في الحصول عليها ، مستغلين في ذلك ضعف الوازع الديني والأخلاقي لدى الموظف وضعف الرقابة عليه .
- الطرف الثالث : وهو الوسيط، فغالباً لا يتم التعامل في قضايا الفساد الكبيرة مباشرة بين مقدم الرشوة والمسؤول الحكومي بل يكون هناك وسيط عن مقدم الرشوة ووسيط آخر عن المسؤول الحكومي. وهكذا تتعدد أطراف الفساد الضريبي مما يجعل منه عملية معقدة الأمر الذي يجعل من الصعوبة مكافحته ([19]) .

لقد صور بعض الاقتصاديين العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية بأنها علاقة تتكون من مجموعة مصالح متشابكة لإطراف ثلاثة فاعلة هي : الإدارة العليا ( الأصيل ) ، والموظفون التابعون لها ( الوكلاء ) ، والمكلف ( العميل ) ، إذ يتعاقد الأصيل مع الوكيل على تحصيل الضريبة من العميل . ونظراً لوجود مصلحة خاصة في أن يتعاون العميل مع الوكيل مقابل نفع يعود عليهما يتحقق الفساد الضريبي وذلك عندما يوازن الموظف ( الوكيل ) بين المنفعة التي تعود عليه من التزامه بتعاقده مع الأصيل ( والمتمثلة في الحصول على الأجر أو المرتب ) ، والمنفعة التي تعود عليه من تواطؤه مع العميل ( المكلف ) في مقابل الحصول على رشوة ، فيميل إلى التواطؤ إذا كانت الرشوة تحقق له نفعا أكبر ، لهذا يولى أصحاب هذا التصور لسياسة العقاب والثواب ( أو سياسة العصا والجزرة stick and carrot ) التي تطبقها الإدارة الضريبية أهمية كبرى في الحد من الفساد الضريبي ([20]) .

ثالثاً :- يتطلب الفساد الضريبي معرفة فنية

إن المعرفة الفنية للموظف الضريبي تعد عاملاً حاسماً في إمكانية ارتكاب الفساد الضريبي، فالموظف الذي يتمتع بفهم عميق لقوانين الضرائب والأنظمة والتعليمات المعمول بها يمتلك القدرة على استغلال الثغرات القانونية أو الغموض في التشريعات لصالحه أو لصالح جهات

معينة. هذه المعرفة تمكنه من التلاعب في البيانات المالية، وإخفاء المعلومات، وصياغة التقارير الضريبية بطريقة قد تسهم في تسهيل التهرب الضريبي أو غسل الأموال. إضافة إلى ذلك، فإن الخبرة الفنية تعطي الموظف القدرة على تحديد الممارسات غير القانونية للآخرين، مما يزيد من فرص التواطؤ أو الاستغلال. وبالتالي، فإن تعزيز المعرفة الفنية والمعايير الأخلاقية للموظفين الضريبيين يعد جزءاً أساسياً من استراتيجيات مكافحة الفساد الضريبي رابعاً :- سرية الفساد الضريبي ([21])

تتصف أعمال الفساد بشكل عام بالسرية، وذلك لما يتضمنه النشاط من ممارسات غير مشروعة من وجهة نظر القانون أو المجتمع أو الاثنين معاً ، وعلى الرغم من أن السرية هي السمة الغالبة بيد أنه من الممكن أن تصبح ممارسة الفساد علنية في حالة استشراء بعض مظاهر الفساد في المجتمع وتعايشه معها حتى أصبحت شيئاً عادياً وهذا يعد من أخطر المراحل على المجتمع( [22]) ، إذ تتباين الوسائل والأساليب التي يستتر الفساد الضريبي بها تبعاً للجهة التي تمارسه، فالقيادات غالباً ما تستر فسادها باسم المصلحة العامة وتغلفه باعتبارات أمنية، والتظاهر بأنها تنفذ توجهات يتعذر الكشف عنها. وإنما غايتها التزوير والتدليس والتغرير وانتهاز الفرص والظروف الاستثنائية لتمرير فسادها بعيداً عن أنظار العاملين الصالحين وعند محاولة الكشف عن حالات الفساد فإنه لا يتم عادة إلا الكشف عن جزء من الحقيقة التي يجب تعلمها أو معرفتها، ولكي تطمس معالمها وتستبعد عناصرها فإن جدلاً واختلافاً يثار حولها وقد ينتهي الأمر إلى اتهام بعض الأبرياء بتسليط الأضواء عليهم أو يتظاهر الجناة بالدفاع عنهم وتبرئة ساحتهم ([23]) .

كما أن من أهم الواجبات الملقاة على عاتق الموظف بالإدارة الضريبية هو المحافظة على سر المهنة وعدم إفشائه ، كونه موظف ومكلف بخدمة عامة ، وتكمن الغاية من عدم إفشاء السر الضريبي في الموازنة بين مصلحتين متضادتين : المصلحة العامة للإدارة الضريبية التي أوجبت سلطة الاطلاع على بيانات المكلفين وأسرارهم ، وبين المصلحة الخاصة للمكلف التي توجب عدم كشف الاسرار التي يطلع عليها الموظف الضريبي كونها قد تلحق ضرراً به سواء أبشخصه أم صناعته أم مهنته ([24]) .

ولو تمعنا قليلاً بالفساد الضريبي فسنجد أنه يكتسي ذات الصفة ( أي السرية ) فالفساد الضريبي يتطلب مستوى عالٍ من السرية ، خوفاً من الوقوع تحت طائلة العقاب كون أن اغلب صوره تتطبع بطابع جرمي أشير إليها في القوانين العقابية ، لذا يتم إخفاء الأنشطة غير القانونية

بطرق معقدة تتطلب معرفة وإلمام كبير بها من قبل الموظف، هذا فضلاً عن أن الكشف عن حالات الفساد لا تؤدي غالباً إلا الكشف عن جزء يسير من الحقيقة ، إذ اثبتت تجارب عديدة أن الصفقات الكبيرة للفساد تكون بصورة غير مباشرة ومعقدة ، الأمر الذي يغري كبار الموظفين على الأقبال عليها بسبب ضعف احتمالات الشكوك حولها ([25]) .

خامساً : الفساد الضريبي سريع الانتشار

يشكل الفساد الضريبي ظاهرة سريعة الانتشار إلى الحد الذي دفع العديد من الفقهاء والمختصين إلى تشبيهه بالمرض الخبيث الذي سرعان ما ينتشر في جسم الإنسان ، مما يهدد الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي ويعيق جهود التنمية ، فهو ينمو وينتشر أكثر كلما وجد البيئة الملاءمة لذلك ([26]) ، فالتسيب داخل الإدارية الضريبية ، وعدم احترام الوقت، واللامبالاة ، وضعف الرقابة والمساءلة ، فضلاً عن السلطة والنفوذ التي يتمتع بها موظف الإدارة الضريبية وغيرها من السلبيات تعد بيئة ملاءمة لانتشار هذا النوع من الفساد إضافة إلى بعض العادات والأعراف السلبية السائدة في العديد من المجتمعات النامية التي تبرر إلى حد ما بعض الانحرافات السلوكية ( كالمحاباة والمحسوبية والوساطة ) بدافع التعاون والحفاظ على العلاقات والروابط الاجتماعية ، كما أن التطور العلمي والتكنلوجي الدور والأثر الكبير في الانتشار السريع للفساد وكسر المحددات وتجاوز الحدود ، فالعولمة والسوق الاقتصادي الحر قد شكل دفعاً وزخماً كبيراً لانتشار جرائم الفساد على المستوى الوطني والدولي ([27]) .

كما أن خاصية انتشار الفساد الضريبي لا يقتصر على حدود الإدارة الضريبية داخل الدولة وإنما ينتقل من دولة إلى أخرى خصوصاً في ظل العولمة والسوق المفتوحة ، الأمر الذي يتطلب تعاون على مستوى دولي للحد منه ([28]) .

المطلب الثاني: الآثار السلبية للفساد الضريبي على انفاذ التشريعات

لعلنا لا نجانب الصواب إذا ما قلنا بأنه لا يمكن فصل النظام الضريبي عن الأنظمة السياسية والإقتصادية والإجتماعية، كما لا يمكن فهم نظام بمعزل عن الأنظمة الأخرى، ويكمن السبب وراء ذلك إلى كون هذه الأنظمة مترابطة مع بعضها البعض وهذا الترابط يشكل الفلسفة العامة لأي مجتمع من المجتمعات، إذ يكون كل واحد منها عامل ضبط نسبي للأنظمة الأخرى ([29])، وتأسيساً على ذلك تأتي خطورة الفساد الضريبي من آثاره السلبية على مختلف نواحي هذه الأنظمة .

جدير بالإشارة إليه أنه من الصعوبة حصر جميع الآثار المترتبة على الفساد الضريبي لذلك سوف نقتصر في هذا المطلب على بيان أهم التداعيات السلبية للفساد الضريبي على البيئة التشريعية ، وذلك من خلال تقسيم المطلب على الفرعين الآتيين :

الفرع الأول: تراجع الالتزام بالتشريعات الضريبية

مما لا شك فيه أن من أبرز أهداف التشريع تحقيق التوازن الاجتماعي واستقرار العلاقات، مما يعزز الأمن والمساواة القانونية. ويظهر ذلك بوضوح في التشريعات الضريبية، إذ يلعب القانون الوضعي دوراً محورياً عن طريق وضع قواعد ضريبية واضحة ودقيقة تعالج الثغرات التي قد تستغل لتحقيق مصالح فردية على حساب المصلحة العامة. لذا فإن صياغة التشريعات الضريبية بطريقة مدروسة تسهم في تحقيق أهداف اجتماعية واقتصادية وسياسية، من خلال توزيع عادل للأعباء الضريبية وتعزيز الثقة بين الدولة والمكلفين ، ولتحقيق ذلك يجب على المشرع فهم غايات التشريعات الضريبية مسبقاً، وتحديد السلوكيات والتصرفات المطلوبة من المكلفين، مع ضمان ملاءمة النصوص الضريبية للواقع الاقتصادي والاجتماعي المتغير. هذه العملية تُعرف برسم السياسة التشريعية، التي تبرز أهمية وجود رؤية واضحة لتحقيق أهداف شاملة ومتوازنة تسهم في استقرار النظام الضريبي وتحقيق التنمية المستدامة ([30]).

في سياق التشريعات الضريبية ، فإن غياب السياسة التشريعية يؤثر بشكل كبير على قدرة المشرع في تحديد الأهداف الضريبية بوضوح، نتيجة لعدم إدراكه للواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي. هذا الفقدان يؤدي إلى إنتاج تشريعات ضريبية غير متماسكة وقاصرة عن معالجة احتياجات المجتمع، مما يضعف العلاقة بين التشريع الضريبي والواقع الذي يفترض أن يخدمه ، علاوة على ذلك، عندما يبتعد المشرّع عن الأهداف العامة ويعمل لتحقيق مصالح حزبية أو شخصية، تصبح التشريعات الضريبية أداة للسيطرة والاضطهاد، بدلاً من أن تكون وسيلة لتنظيم عملية جمع الإيرادات ودعم التنمية الاقتصادية. وقد يتسبب هذا في حدوث فراغ تشريعي في المجال الضريبي، مما يؤدي إلى استغلال هذا الفراغ من قبل ممارسات الفساد الضريبي، ويعزز عدم استقرار المجتمع من خلال تكرار التعديلات وترقيع التشريعات لمعالجة المشاكل المستجدة.

لذلك، تقتضي فلسفة التشريع الضريبي أن يحدد المشرع بوضوح الهدف الاجتماعي والاقتصادي الذي يسعى إلى تحقيقه من خلال القوانين الضريبية. فبدون هذا التوجه، تبقى التشريعات

الضريبية مجرد نصوص غير فعالة، وتنعزل عن الواقع المجتمعي، مما يضعف دورها في تحقيق العدالة والاستقرار الاقتصادي [31].

تصنف منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) الالتزام الضريبي إلى نوعين : الالتزام الإداري والالتزام التقني ، يشير الالتزام الإداري إلى الامتثال للقواعد والضوابط الإدارية المتعلقة بالتسجيل والدفع، ويُعرف أيضاً بـ "الالتزام التوثيقي"، "الالتزام الإجرائي"، و"الالتزام التنظيمي". أما الالتزام التقني فيتعلق بالامتثال لمتطلبات القوانين الضريبية في احتساب الضريبة ودفع المستحقات الضريبية. ومن ناحية أخرى، يمثل عدم الالتزام بالتشريعات الضريبية حالة ذات أسباب متعددة ومعقدة وقد دفع هذا الأمر الفقه الضريبي إلى تفسير سلوك المكلفين باستخدام نظرية المنفعة في البداية. وفي الآونة الأخيرة، تحول التركيز إلى دراسة السلوك الضريبي من منظور اجتماعي وسلوكي، انطلاقاً من دور العنصر البشري الحاسم في اتخاذ والاستجابة لقرار الالتزام الضريبي [32].

في المقابل يسهم الفساد الضريبي بشكل كبير في إضعاف الالتزام بالتشريعات الضريبية من خلال تقويض الثقة في النظام الضريبي، إذ تؤدي السياسات غير العادلة، التي تمنح امتيازات غير مستحقة لفئات معينة نتيجة الوساطة والمحسوبية والرشاوى، إلى شعور المكلفين بعدم المساواة، هذا الشعور يحبط الحافز لديهم للامتثال الطوعي، إذ يرون أن الالتزام لا يعكس عدالة أو يسهم في تحسين الخدمات العامة. إضافة إلى ذلك، يعزز الفساد فرص التهرب الضريبي عبر استغلال الثغرات القانونية والإدارية وتقديم الرشاوى، مما يجعل الانصياع للقوانين أقل جدوى [33].

كما يؤدي الفساد إلى تراجع كفاءة الإدارات الضريبية وضعف الرقابة [34] ، مما يسمح بانتشار السلوكيات غير القانونية. وإلى جانب ذلك، يعمّق الفساد الفجوة الاقتصادية والاجتماعية [35] ، إذ تتحمل الفئات الملتزمة العبء الأكبر بينما تستفيد الفئات الأكثر نفوذًا من استثناءات وإعفاءات غير عادلة، مما يعزز الاستياء العام ويفاقم تراجع الالتزام بالتشريعات الضريبية .

الفرع الثاني: تقويض العدالة الضريبية

تعد العدالة الضريبية إحدى القواعد الأساسية التي تنظم عملية فرض الضرائب، وهي منظومة من المبادئ التي يتعين على المشرع الالتزام بها عند وضع النظام الضريبي للدولة. هذه القاعدة تهدف إلى حماية المكلف الضريبي، وتعد بمثابة دستور ضمني يجب على القواعد الضريبية الامتثال له. إن احترام الدولة لهذه القاعدة هو أمر ضروري، وأي خروج عن هذه المبادئ يعد

تعدياً على حقوق المكلفين وظلماً واضحاً لهم، يعكس تعسف المشرع في استخدام سلطته لفرض الضرائب [36].

لذلك، تشكل العدالة الضريبية ركيزة أساسية في النظام المالي والاقتصادي للدولة، ويبنى عليها مبدأ تحقيق التوازن في توزيع العبء الضريبي بما يجعل الضرائب مقبولة للمواطنين ولا تؤدي إلى استياءهم عند فرضها وتحصيلها. ومع ذلك، لا تزال العدالة الضريبية تعد إحدى التحديات الجوهرية في الشؤون الضريبية، إذ وصفت بأنها " مشكلة خلقية " لا يمكن الجزم بعدالة الضريبة أو إجحافها دون تحليل آثارها الاقتصادية. ويكمن السبب في مرونة مفهوم العدالة الضريبية ونسبيته، حيث يتأثر بطبيعة الزمان والمكان ومعطيات كل مجتمع [37].

وهناك من يفرق بين العدالة كهدف من أهداف الضريبة وبين العدالة كركن أساسي من أركان الضريبة، فالمقصود بالعدالة الضريبية كهدف هو وظيفة الضريبة التي يجب أن تحققها في المجال الاجتماعي والاقتصادي، حيث تعد هذه العدالة أداة لإحداث تعديل في توزيع الدخول والأدوات بين أفراد المجتمع وفئاته وطبقاته المختلفة. وهو ما يعني أن تقصد الضريبة إلى تحقيق العدالة الاجتماعية. أما العدالة الضريبية كركن من أركان الضريبة فيقصد بها القواعد التي تنظم أحكام الضريبة في فرضها وتحصيلها ويتم مراعاة ذلك من خلال القانون الضريبي ويجب على الإدارة الضريبية أن تلتزم بها بحيث تتوافق الضريبة مع المقدرة التكليفية للمكلف [38].

وهناك ارتباط وثيق بين العدالة والقانون، فالعدالة هي جوهر القانون ، والقانون بدون عدالة ليس بقانون وقد عبر عن العدالة بتعابير مختلفة، فهي العنصر الأخلاقي الداعم للحق لدى (سافيني) وهي الالتجاء للقانون الطبيعي بهدوء ومعارضة الغموض في القوانين الوضعية لدى بارتاليس [39].

إن أصل كل بلاء واختلال وفساد إداري أو مالي في أي اجتماع بشري هو غياب العدالة، وسيادة الظلم، أو غلبته، أو ظهوره، وأساس بقاء الدول وقوتها ونموها هو العدل، وأهم أسباب ضعفها وتهاويها، ومن ثم اندثارها هو الظلم بشتى صوره وأنماطه، وما الفساد الضريبي إلا أثراً من آثار غياب العدل، وغلبته وشيوع الظلم، وإن من تمظهرات الظلم واختلال العدالة في تولي المناصب والوظائف وعدم قيامها على أساس الكفاءة والمؤهلات والخبرات القائمة على المساواة أمام كل المؤهلين والمستحقين لها، ومن ثم المفاضلة بينهم على أحقهم بها ، وعندما يبنى ويؤسس الحصول والوصول للمناصب والوظائف والترقيات والمكافآت على اساس تسوده العدالة ؛ فلا يصل إلى المنصب والوظيفة والترقية إلا أحق الناس بها، فيعم الرضا بين الموظفين، وتتوثق علاقتهم

بعملهم ومرؤوسيهم، ويتكون الولاء الحقيقي للعمل والدولة ويعلو لديهم تغليب المصلحة العامة على المصالح الشخصية [40].

في المقابل، فأن غياب العدالة في تعيين الوظائف والمناصب على أساس الكفاءة والخبرة يؤدي غالباً إلى شعور الموظف والمسؤول الإداري بالتهميش، والأحساس بأن المردود المالي الذي يحصل عليه لا يتناسب مع جهده، خاصة عندما يرى أن زملاء آخرين يؤدون مهام أقل وينالون مردوداً أكبر بسبب المحسوبية أو الواسطة. نتيجة لذلك، يسعى الكثيرون إلى تحقيق التوازن من خلال الرشوة وغيرها من جرائم الفساد، مما يعمق الفساد داخل البيئة الإدارية ويضعف النظام الإداري للدولة [41].

وفي مجال عدالة توزيع العبء الضريبي فإن وجود الفساد داخل البيئة الضريبية ، يحث بعض المكلفين على تقديم إقرارات ضريبية تظهر وعاء ضريبياً غير حقيقياً، وبالتالي سيتمكن هؤلاء من إظهار مقدرة منخفضة على دفع الضريبة من خلال استخدام طرق زائفة لأجل التهرب من دفع مبلغ الضريبة الحقيقي، في حين لن يتمكن المكلف الأمين من تخفيض قيمة مبلغ الضريبة الحقيقي المطلوب منه للدفع بنفس الطريقة [42] ، فإذا عومل الاثنان معاملة ضريبية واحدة فهذا يعني إخلال الفساد بمبدأ العدالة الأفقية التي تقوم على أساس معاملة ضريبية متماثلة للأفراد ذوي القدرة المتساوية على الدفع، وهذا الاخلال يمتد ليشمل العدالة الرأسية التي تقتضي معاملة ضريبية مختلفة للأفراد ذوي القدرة المختلفة على الدفع، مما يترتب عليه في النهاية إخلال الفساد الضريبي بمبدأ العدالة الاجتماعية في توزيع الأعباء العامة [43].

**الخاتمة:**

في ختام بحثنا الموسوم بـ ( تداعيات الفساد الضريبي على المنظومة التشريعية ) يكون قد توصلنا إلى جملة من الاستنتاجات والتوصيات نوردها في الآتي :

اولاً : الاستنتاجات

1- يعد الفساد بشكل عام والفساد الضريبي بشكل خاص آفة خطيرة تلحق بالمجتمعات العديد من المخاطر وتؤثر على جميع المجالات.

2- عدم وجود تنظيم قانوني متكامل يتناول الفساد الضريبي ويحد من مظاهرة الخطيرة ، الأمر الذي يجعل موضوع مكافحته أو الحد منه من أهم التحديات التي تواجه النظم الضريبية .

3- يؤدي الفساد الضريبي إلى تراجع الإيرادات العامة للدولة، مما يضعف قدرتها على تمويل الخدمات العامة وتعزيز التنمية الاقتصادية.

4- ليس للفساد الضريبي آثار مباشرة على انخفاض الحصيلة الضريبية فحسب ، بل تتنوع آثاره بين سياسية ، وإقتصادية ، وإجتماعية ، وثقافية ، الأمر الذي يعكس خطورته على الدول جميعها لا سيما النامية منها .

ثانياً : التوصيات

1- إجراء تعديلات دورية على القوانين الضريبية لسد الثغرات التي يمكن استغلالها في الفساد، وضمان توافقها مع المبادئ الدستورية ومعايير العدالة.

2- الاعتماد على التكنولوجيا الحديثة داخل البيئة الضريبية عن طريق استخدام الأنظمة الإلكترونية المتقدمة في إدارة الضرائب وتحليل البيانات للحد من تدخل العنصر البشري وتقليل احتمالات الفساد.

3- تأسيس جهة قضائية مختصة بالنظر في القضايا المرتبطة بالفساد الضريبي، تضم قضاة مؤهلين ومتخصصين في المجال الضريبي.

4- مراجعة وتحليل أداء الإدارات الضريبية وإجراء تقييم دوري لها لتحديد مواطن القصور وتطوير إجراءات العمل بما يتماشى مع أفضل الممارسات العالمية.

5- تكثيف الرقابة الدستورية على القوانين الضريبية لضمان توافقها مع مبدأ العدالة والشفافية، ومنع إصدار قوانين غير مدروسة تعزز ممارسات الفساد.

**الهوامش:**

---

(1 ) على خلاف تشريعات عربية ورد فيها تعريف للفساد بشكل عام مثل المادة (2) من قانون إنشاء الهيئة الوطنية العليا لمكافحة الفساد اليمنية رقم (39) لسنة 2006 التي نصت بأن " الفساد : استغلال الوظيفة العامة للحصول على مصالح خاصة سواء كان ذلك بمخالفة القانون أو استغلاله أو باستغلال الصلاحيات الممنوحة " . والمادة (2) من المرسوم الإطاري التونسي عدد (120) لسنة 2011 التي نصت بأن الفساد هو : " سوء استخدام السلطة أو النفوذ أو الوظيفة للحصول على منفعة شخصية ، ويشمل الفساد جرائم الرشوة بجميع أشكالها في القطاعين العام والخاص ، والاستيلاء على الأموال العمومية أو سوء التصرف فيها أو تبديدها ، واستغلال النفوذ وتجاوز السلطة أو سوء استعمالها ، والإثراء غير المشروع ، وخيانة الأمانة ، وسوء استخدام أموال الذوات المعنوية ، وغسل الأموال " .

(2 ) قانون هيئة النزاهة والكسب غير المشروع العراقي رقم (30 ) لسنة 2011 المعدل النافذ .

(3 ) اياد كاظم سعدون ، الصور الجرمية للفساد الإداري والمالي في قانون العقوبات العراقي رقم (111) لسنة 1969 المعدل ، بحث منشور في مجلة جامعة بابل ، المجلد (23) ، العدد ( 3 ) ، 2015 ، ص 1092 .

(4 ) صادق العراق على اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد بموجب القانون رقم (35) لسنة 2007 المنشور في جريدة الوقائع العراقية بالعدد 4047 في 2007/8/30 .

(5 ) نهال سيد عفيفي ، التزام الموظف العام بالكشف عن ذمته المالية ( تطبيقاته وأثره في محاربة الفساد الإداري في النظم الإدارية الحديثة ) ، رسالة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في الحقوق ، كلية الحقوق – جامعة عين شمس ، 2022 ، ص 282 .

(6 ) د. امحمدي بوزينة آمنة، محاضرات في مقياس مكافحة الفساد، مقدمة لطلبة السنة الثالثة ليسانس، تخصص القانون العام، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، كلية الحقوق والعلوم السياسية القسم العام، السنة الدراسية 2019-2020 ، ص 227 .

(7 ) صادق العراق على هذه الاتفاقية بموجب قانون تصديق الاتفاقية العربية لمكافحة الفساد رقم (94) لسنة 2012 المنشور في جريدة الوقائع العراقية بالعدد 4268 في 2013/2/28 .

(8 ) تنظر : ديباجة الاتفاقية العربية لمكافحة الفساد لسنة 2010 . منشورة على الموقع الإلكتروني file:///C:/Users/al-wissam/Downloads/agreement.pdf .

(9 ) البنك الدولي ، تقرير عن التنمية في العام 1997 ، مركز الاهرام للترجمة ، القاهرة ، 1997 ، ص 112 .

(10 ) تغريد داود سلمان ، الفساد الإداري والمالي في العراق وآثره الاقتصادي والاجتماعي ( اسبابه انواعه مظاهره ، وسبل معالجته ) ، بحث منشور في مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية السنة الحادية عشر المجلد (10) ، العد (33) ، 2015 ، ص 99 .

(11 ) عبد الله بن مسفر الوقداني ، نظرية الفساد عند ابن خلدون ، دورية الإدارة العامة ، المجلد (50) العدد (4) ، الرياض ، 2010 ، ص 546 .

(12 ) عبد المجيد حمد محمد الحراحشة ، الفساد الإداري : دراسة ميدانية لوجهات نظر العاملين في أجهزة مكافحة الفساد الإداري في القطاع الحكومي الأردني ، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية – جامعة اليرموك ، 2003 ، ص26 .

(13 ) د. عبد المنعم الحسني، الآثار السلبية للفساد على التنمية، ط1، بيت الحكمة، بغداد، 2007.

(14 ) د. صلاح الدين فهمي محمود ، الفساد الإداري كمعوق لعمليات التنمية الإجتماعية والإقتصادية المركز العربي للدراسات الأمنية والتدريب ، الرياض ، 1994 ، ص 38 .

(15 ) عزيزة عوض راف الله الشهيبي ، دور آليات الحوكمة الضريبية في مكافحة الفساد الضريبي دراسة تطبيقية على دائرة الضرائب بنغازي ، الحزام الأخضر ، المرج ، بحث منشور في مجلة الدراسات الاقتصادية ، المجلد (1) ، العدد (2) ، 2018 ، ص 11 .

(16 ) د. محمد عماد عبد الوهاب السنباطي ، الإصلاح الضريبي مع التطبيق على الإدارة الضريبية – دراسة تحليلية مقارنة ، الطبعة الأولى ، دار الوفاء للطبع والنشر، الإسكندرية ، 2014 ، ص 315 .

(17 ) ASHER, Mukul G. Design of tax systems and corruption. In: Conference on "Fighting Corruption: Common Challenges and Shared Experiences", Singapore. 2001. p. 7-8.

(18 ) محمد حسن سعيد ، وسائل القانون الدولي لمكافحة جرائم الفساد ، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الحقوق – جامعة الشرق الأوسط ، 2019 ، ص 25 .

(19 ) د. نواف سالم كنعان ، الفساد الإداري والمالي : أسبابه ، وآثاره ، ووسائل مكافحته ، بحث منشور في مجلة الشريعة والقانون ، العدد (33) ، 2008 ، ص 85 – 86 .

(20 ) إن المنفعة هنا لا تقتصر على المنافع المادية أو غير المادية التي يتوقع أن يحصل عليها الموظف من المكلف ، بل يضاف إليها في بعض الأحيان المخاطر التي تحدق به فيما لو لم يستجب لإغواء المكلف ، ونشر هنا على سبيل المثل ما حدث في روسيا إذ كشف الإحصاء الذي أجري عام 1996 إلى قتل (26) محصلاً ضريبياً ، وجرح (74) أثناء عملهم ، وخطف (6) موظفين ، وحرقت منازل (41) موظفاً آخراً . للمزيد من التفاصيل ينظر :

Neil brooks : Key Issues in Income Tax : Challenges of Tax administration and Compliance، Asian Development Bank، 8Sep، p6 , 2001 .

(21) حنان كمال أبو سكين ، مفهوم الفساد ، بحث منشور في المجلة الاجتماعية القومية ، المركز القومي للبحوث الاجتماعية القومية ، المجلد (52) ، العدد ( 2) ، 2015 ، ص 152 .

(22 ) عبد المجيد حراشة ، الفساد الإداري: دراسة ميدانية لوجهات نظر العاملين في أجهزة مكافحة الفساد الإداري في القطاع الحكومي الأردني ، رسالة ماجستير ، جامعة اليرموك ، 2003 ، ص 41 .

(23 ) عامر الكبيسي ، الفساد والعولمة تزامن لا توأمة ، المكتب الجامعي الحديث ، الرياض ، السعودية ، 2005 ، ص 44 .

(24 ) د. عبد الباسط علي جاسم ، حق الاطلاع الضريبي لموظفي الإدارة الضريبية في التشريع العراقي ، بحث منشور في مجلة الرافدين للحقوق ، المجلد (11) ، العدد (41) ، 2009 ، ص 234 .

(25 ) محمد حميد علي ، الأثر الاقتصادي للفساد المالي والإداري في العراق وسبل مكافحته ، بحث منشور في مجلة العلوم القانونية والسياسية ، المجلد (10) ، العدد (1) ، 2021 ، ص 418 .

(26 ) محمد حسن سعيد ، مصدر سابق ، ص 22 .

(27 ) بلبال حسناوي و زواو ضياء الدين ، أسباب الفساد الإداري والمالي وإستراتيجية مكافحته ، بحث منشور في مجلة بحوث الإدارة والاقتصاد ، المجلد (1) ، العدد (2) ، 2019 ، ص 32 – 33 .

(28) محمد أنور البصول ، جهاز الضبط الجنائي ودوره في مكافحة الفساد ، أبحاث المؤتمر الدولي لمكافحة الفساد، المجلد الثاني، أكاديمية نايف العربية للعلوم الأمنية، الرياض، السعودية، 2003 ، ص 938 .

(29 ) د. محمد محمود الذنيبات ، أثر الرشوة على النظام الاقتصادي والتنمية ، دار النشر بالمركز العربي للدراسات الأمنية والتدريب بالرياض ، الرياض ، 1992 ، ص 160 .

(30 ) سرى حارث عبد الكريم و د. حيدر طالب الامارة ، آثار الإغفال التشريعي الاجتماعية – دراسة مقارنة ، بحث منشور في مجلة العلوم القانونية ، كلية القانون – جامعة بغداد ، العدد (2) ، 2019 ، ص 37 – 38 .

(31 ) د. حسن علي الذنون ، فلسفة القانون ، الطبعة الأولى ، مكتبة العاني ، بغداد ، 1975 ، ص 157 – 158 .

(32 ) د. طلال محمود كداوي ، الالتزام الضريبي " المفهوم ومداخل التحليل " ، بحث منشور في المجلة الأكاديمية لجامعة نوروز ، 2008 ، ص 210 .

(33 ) رميساء بنادي و السعدي خويلدي ، العلاقة بين التهرب الضريبي والفساد ، بحث منشور في مجلة دفاتر السياسة والقانون ، المجلد (12) ، العدد (1) ، 2020 ، ص463 – 464 .

(34 ) احمد حسن محيسن عبد الابراهيمي ، دور إشهار الذمة المالية في مكافحة الفساد ( دراسة مقارنة بين القانون الأردني والعراقي ) ، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الدراسات العليا – جامعة الزرقاء ، 2024 ، ص 83 .

(35 ) خليفة موارد ، آثار الفساد – مقاربات متعددة ، بحث منشور في مجلة الحقوق والعلوم السياسية ، المجلد (10) ، العدد (1) ، 2023 ، ص 303 – 304 .

(36 ) د. كمال الدين حسين محمد حسين ، الحماية القانونية لحق الممول في العدالة الضريبية في ظل قانون الضريبة على الدخل رقم(91) لسنة 2005 وفقاً لأحدث تعديلاته ، بحث منشور في المجلة القانونية ، المجلد (8) ، العدد (5) ، 2020 ، ص 1848 .

(37 ) احمد فارس عبد العزاوي ، الحماية القانونية للمكلف الضريبي في القانون العراقي ، اطروحة دكتوراه مقدمة إلى كلية القانون – جامعة تكريت ، 2013 ، ص 72 .

(38 ) د. محمد سعيد فرهود ، العدالة الضريبية إقتصادياً ، بحث منشور في مجلة الحقوق ، المجلد (25) العدد (4) ، 2001 ، ص 17 .

(39 ) عمر عايد بني هاني ، العدالة الضريبية وتطبيقاتها في التشريع الأردني ، رسالة ماجستير مقدمة إلى عمادة الدراسات العليا – جامعة مؤتة ، 2005 ، ص 21 .

(40 ) عبد الرحمن عبد الله القناعي و د. فايز عبد القادر المجالي ، العوامل المؤدية لجرائم الفساد الوظيفي في المجتمع الكويتي والحلول المقترحة للحد منها " من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس في جامعة الكويت " ، بحث منشور في مجلة كلية التربية ، جامعة الأزهر ، العدد (186) ، الجزء الأول ، 2020 ، ص 529 .

(41 ) محمد راشد ود. عيسى خان و د. قمر الزمان بن نور الدين ، أسباب الفساد المالي والإداري في دولة الكويت ، بحث منشور في مجلة العلوم التربوية والدراسات الإنسانية ، العدد (39) ، 2024 ، ص 111 .

(42) د. فرج شعبان و حدادو فهيمة و د. عبد الله الحرتسي حميد ، الحوكمة الجبائية ودورها في الحد من الفساد الجبائي بالجزائر ، بحث منشور في مجلة دراسات جبائية ، المجلد (8) ، العدد (1) ، 2019 ، ص 86 – 87

(43) سمر أحمد محمد الدمنهوري ، جرائم الفساد وسبل مكافحتها وأثرها على الإيرادات الضريبية كمصدر جبائي للدولة ، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الدراسات العليا – جامعة النجاح الوطنية ، فلسطين ، 2017 ، ص 49

**قائمة المصادر**

اولاً : الكتب

- د. حسن علي الذنون ، فلسفة القانون ، الطبعة الأولى ، مكتبة العاني ، بغداد ، 1975 .

- د. صلاح الدين فهمي محمود ، الفساد الإداري كمعوق لعمليات التنمية الإجتماعية والإقتصادية المركز العربي للدراسات الأمنية والتدريب ، الرياض ، 1994.

- د. عبد المنعم الحسني، الآثار السلبية للفساد على التنمية، ط1، بيت الحكمة، بغداد ، 2007.

- عامر الكبيسي ، الفساد والعولمة تزامن لا توأمة ، المكتب الجامعي الحديث ، الرياض ، السعودية ، 2005.

- د. محمد عماد عبد الوهاب السنباطي ، الإصلاح الضريبي مع التطبيق على الإدارة الضريبية – دراسة تحليلية مقارنة ، الطبعة الأولى ، دار الوفاء للطبع والنشر، الإسكندرية ، 2014.

- د. محمد محمود الذنيبات ، أثر الرشوة على النظام الاقتصادي والتنمية ، دار النشر بالمركز العربي للدراسات الأمنية والتدريب بالرياض ، الرياض ، 1992.

ثانياً : الرسائل والاطاريح الجامعية

- احمد فارس عبد العزاوي ، الحماية القانونية للمكلف الضريبي في القانون العراقي ، اطروحة دكتوراه مقدمة إلى كلية القانون – جامعة تكريت ، 2013.

- احمد حسن محيسن عبد الابراهيمي ، دور إشهار الذمة المالية في مكافحة الفساد ( دراسة مقارنة بين القانون الأردني والعراقي ) ، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الدراسات العليا – جامعة الزرقاء ، 2024.

- عبد المجيد حمد محمد الحراحشة ، الفساد الإداري : دراسة ميدانية لوجهات نظر العاملين في أجهزة مكافحة الفساد الإداري في القطاع الحكومي الأردني ، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية – جامعة اليرموك ، 2003 .

- عمر عايد بني هاني ، العدالة الضريبية وتطبيقاتها في التشريع الأردني ، رسالة ماجستير مقدمة إلى عمادة الدراسات العليا – جامعة مؤتة ، 2005.

- سمر أحمد محمد الدمنهوري ، جرائم الفساد وسبل مكافحتها وأثرها على الإيرادات الضريبية كمصدر جبائي للدولة ، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الدراسات العليا – جامعة النجاح الوطنية ، فلسطين ، 2017.

- محمد حسن سعيد ، وسائل القانون الدولي لمكافحة جرائم الفساد ، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الحقوق – جامعة الشرق الأوسط ، 2019.

- نهال سيد عفيفي ، التزام الموظف العام بالكشف عن ذمته المالية ( تطبيقاته وأثره في محاربة الفساد الإداري في النظم الإدارية الحديثة ) ، رسالة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في الحقوق ، كلية الحقوق – جامعة عين شمس ، 2022.

رابعاً : البحوث

- د. امحمدي بوزينة آمنة، محاضرات في مقياس مكافحة الفساد، مقدمة لطلبة السنة الثالثة ليسانس، تخصص القانون العام، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، كلية الحقوق والعلوم السياسية القسم العام، السنة الدراسية 2019-2020.

- اياد كاظم سعدون ، الصور الجرمية للفساد الإداري والمالي في قانون العقوبات العراقي رقم (111) لسنة 1969 المعدل ، بحث منشور في مجلة جامعة بابل ، المجلد (23) ، العدد ( 3 ) ، 2015 .

- بلبال حسناوي و زواو ضياء الدين ، أسباب الفساد الإداري والمالي وإستراتيجية مكافحته ، بحث منشور في مجلة بحوث الإدارة والاقتصاد ، المجلد (1) ، العدد (2) ، 2019

- تغريد داود سلمان ، الفساد الإداري والمالي في العراق وأثره الاقتصادي والاجتماعي ( اسبابه انواعه مظاهره وسبل معالجته ) ، بحث منشور في مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية ، السنة الحادية عشر المجلد (10) ، العدد (33) ، 2015.

- حنان كمال أبو سكين ، مفهوم الفساد ، بحث منشور في المجلة الاجتماعية القومية ، المركز القومي للبحوث الاجتماعية والجنائية ، المجلد (52) ، العدد ( 2) ، 2015.

- خليفة موارد ، آثار الفساد – مقاربات متعددة ، بحث منشور في مجلة الحقوق والعلوم السياسية ، المجلد (10) ، العدد (1) ، 2023.

- رميساء بنادي و السعدي خويلدي ، العلاقة بين التهرب الضريبي والفساد ، بحث منشور في مجلة دفاتر السياسة والقانون ، المجلد (12) ، العدد (1) ، 2020.

- سرى حارث عبد الكريم و د. حيدر طالب الامارة ، آثار الإغفال التشريعي الاجتماعية – دراسة مقارنة ، بحث منشور في مجلة العلوم القانونية ، كلية القانون – جامعة بغداد ، العدد (2) ، 2019 .

- عبد الله بن مسفر الوقداني ، نظرية الفساد عند ابن خلدون ، دورية الإدارة العامة ، المجلد (50) العدد (4) ، الرياض ، 2010.

- د. عبد الباسط علي جاسم ، حق الاطلاع الضريبي لموظفي الإدارة الضريبية في التشريع العراقي ، بحث منشور في مجلة الرافدين للحقوق ، المجلد (11) ، العدد (41) ، 2009.

- عبد الرحمن عبد الله القناعي و د. فايز عبد القادر المجالي ، العوامل المؤدية لجرائم الفساد الوظيفي في المجتمع الكويتي والحلول المقترحة للحد منها " من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس في جامعة الكويت " ، بحث منشور في مجلة كلية التربية ، جامعة الأزهر ، العدد (186) ، الجزء الأول ، 2020.

- عزيزة عوض راف الله الشهيبي ، دور آليات الحوكمة الضريبية في مكافحة الفساد الضريبي دراسة تطبيقية على دائرة الضرائب بنغازي ، الحزام الأخضر ، المرج ، بحث منشور في مجلة الدراسات الاقتصادية ، المجلد (1) ، العدد (2) ، 2018 .

- د. طلال محمود كداوي ، الالتزام الضريبي " المفهوم ومداخل التحليل " ، بحث منشور في المجلة الأكاديمية لجامعة نوروز ، 2008.

- د. فرج شعبان و حدادو فهيمة و د. عبد الله الحرتسي حميد ، الحوكمة الجبائية ودورها في الحد من الفساد الجبائي بالجزائر ، بحث منشور في مجلة دراسات جبائية ، المجلد (8) ، العدد (1) ، 2019 ،.

- د. كمال الدين حسين محمد حسين ، الحماية القانونية لحق الممول في العدالة الضريبية في ظل قانون الضريبة على الدخل رقم(91) لسنة 2005 وفقاً لأحدث تعديلاته ، بحث منشور في المجلة القانونية ، المجلد (8) ، العدد (5) ، 2020.

- محمد راشد ود. عيسى خان و د. قمر الزمان بن نور الدين ، أسباب الفساد المالي والإداري في دولة الكويت ، بحث منشور في مجلة العلوم التربوية والدراسات الإنسانية ، العدد (39) ، 2024 .

- د. محمد سعيد فرهود ، العدالة الضريبية إقتصادياً ، بحث منشور في مجلة الحقوق ، المجلد (25) العدد (4) ، 2001.

- محمد أنور البصول ، جهاز الضبط الجنائي ودوره في مكافحة الفساد ، أبحاث المؤتمر الدولي لمكافحة الفساد، المجلد الثاني، أكاديمية نايف العربية للعلوم الأمنية، الرياض، السعودية، 2003.

- محمد حميد علي ، الأثر الاقتصادي للفساد المالي والإداري في العراق وسبل مكافحته ، بحث منشور في مجلة العلوم القانونية والسياسية ، المجلد (10) ، العدد (1) ، 2021.

- د. نواف سالم كنعان ، الفساد الإداري والمالي : أسبابه ، وآثاره ، ووسائل مكافحته ، بحث منشور في مجلة الشريعة والقانون ، العدد (33) ، 2008.

خامساً : القوانين

- قانون إنشاء الهيئة الوطنية العليا لمكافحة الفساد اليمنية رقم (39) لسنة 2006 .

- قانون مصادقة العراق على اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد رقم (35) لسنة 2007

- قانون هيئة النزاهة والكسب غير المشروع العراقي رقم (30 ) لسنة 2011 المعدل النافذ .

- قانون تصديق العراق على الاتفاقية العربية لمكافحة الفساد رقم (94) لسنة 2012

سادساً : المصادر الأجنبية

-ASHER, Mukul G. Design of tax systems and corruption. In: Conference on "Fighting Corruption: Common Challenges and Shared Experiences", Singapore. 2001.

-Neil brooks : Key Issues in Income Tax : Challenges of Tax administration and Compliance ، Asian Development Bank ،8Sep ،2001 .

**List of Sources**

**First: Books**

-Dr. Hassan Ali Al-Dhanoun, Philosophy of Law, First Edition, Al-Ani Library, Baghdad, 1975.

-Dr. Salah Al-Din Fahmi Mahmoud, Administrative Corruption as an Obstacle to Social and Economic Development, Arab Center for Security Studies and Training, Riyadh, 1994.

-Dr. Abdul-Moneim Al-Hasani, The Negative Effects of Corruption on Development, 1st ed., Bayt Al-Hikma, Baghdad, 2007.

-Amer Al-Kubaisi, Corruption and Globalization: A Synchronization, Not a Twin, Modern University Office, Riyadh, Saudi Arabia, 2005.

-Dr. Muhammad Imad Abdul-Wahhab Al-Sanbati, Tax Reform with its Application to Tax Administration - A Comparative Analytical Study, First Edition, Al-Wafaa Printing and Publishing House, Alexandria, 2014.

-Dr. Muhammad Mahmoud Al-Dhanibat, The Impact of Bribery on the Economic System and Development, Arab Center for Security Studies and Training Publishing House, Riyadh, 1992.

**Second: University Theses and Dissertations**

-Ahmed Faris Abdul-Azzawi, Legal Protection of the Taxpayer in Iraqi Law, PhD thesis submitted to the College of Law, Tikrit University, 2013.

-Ahmed Hassan Muhaisin Abdul-Ibrahimi, The Role of Financial Disclosure in Combating Corruption (A Comparative Study between Jordanian and Iraqi Law), MA thesis submitted to the College of Graduate Studies, Zarqa University, 2024.

-Abdul Majeed Hamad Muhammad Al-Harahsheh, Administrative Corruption: A Field Study of the Perspectives of Employees in Anti-Corruption Agencies in the Jordanian Government Sector, MA thesis submitted to the College of Economics and Administrative Sciences, Yarmouk University, 2003. - Omar Ayed Bani Hani, Tax Justice and its Applications in Jordanian Legislation, Master's Thesis submitted to the Deanship of Graduate Studies, Mutah University, 2005.

-Samar Ahmed Mohammed Al-Damanhouri, Corruption Crimes, Means of Combating Them, and Their Impact on Tax Revenue as a Source of Tax Revenue for the State, Master's Thesis submitted to the College of Graduate Studies, An-Najah National University, Palestine, 2017.

-Mohammed Hassan Saeed, International Legal Means of Combating Corruption Crimes, Master's Thesis submitted to the Faculty of Law, Middle East University, 2019.

-Nihal Sayed Afifi, Public Employees' Obligation to Disclosure of Financial Assets (Its Applications and Impact on Combating Administrative Corruption in Modern Administrative Systems), a thesis submitted for a PhD in Law, Faculty of Law, Ain Shams University, 2022.

**Third: Research**

-Dr. Amhamdi Bouzina Amna, Lectures on the Anti-Corruption Course, presented to third-year undergraduate students, specializing in Public Law, Hassiba Ben Bouali University, Chlef, College of Law and Political Science, General Department, academic year 2019-2020.

-Ayad Kazim Saadoun, Criminal Forms of Administrative and Financial Corruption in the Iraqi Penal Code No. (111) of 1969 as amended, research published in the Journal of the University of Babylon, Volume (23), Issue (3), 2015.

-Balbal Hasnawi and Zawaw Diaa Al-Din, Causes of Administrative and Financial Corruption and the Strategy for Combating It, a study published in the Journal of Management and Economics Research, Volume (1), Issue (2), 2019.

-Taghreed Dawood Salman, Administrative and Financial Corruption in Iraq and its Economic and Social Impact (its Causes, Types, Manifestations, and Ways to Address It), a study published in the

Al-Ghari Journal of Economic and Administrative Sciences, Eleventh Year, Volume (10), Issue (33), 2015.

-Hanan Kamal Abu Sakin, The Concept of Corruption, a study published in the National Social Journal, National Center for Social and Criminal Research, Volume (52), Issue (2), 2015.

-Khalifa Mawarid, Effects of Corruption - Multiple Approaches, a study published in the Journal of Law and Political Science, Volume (10), Issue (1), 2023.

-Ramisa Benadi and Al-Saadi Khuwaildi, The Relationship between Tax Evasion and Corruption, a study published in the Journal of Political and Legal Notebooks, Volume (12). Issue (1), 2020.

-Sari Harith Abdul Karim and Dr. Haider Talib Al-Amara, The Social Effects of Legislative Negligence - A Comparative Study, a study published in the Journal of Legal Sciences, College of Law, University of Baghdad, Issue (2), 2019.

-Abdullah bin Misfir Al-Waqdani, The Theory of Corruption according to Ibn Khaldun, Public Administration Journal, Volume (50), Issue (4), Riyadh, 2010.

-Dr. Abdul Basit Ali Jassim, The Right to Access Tax Information for Tax Administration Employees in Iraqi Legislation, a study published in Al-Rafidain Journal of Law, Volume (11), Issue (41), 2009.

-Abdul Rahman Abdullah Al-Qanai and Dr. Fayez Abdul Qader Al-Majali, "Factors Leading to Corruption Crimes in Kuwaiti Society and Proposed Solutions to Reduce Them" from the Perspective of Faculty Members at Kuwait University, a study published in the Journal of the College of Education, Al-Azhar University, Issue (186), Part One, 2020.

-Aziza Awad Rafallah Al-Shahibi, "The Role of Tax Governance Mechanisms in Combating Tax Corruption: An Applied Study of the Benghazi Tax Department, Green Belt, Al-Marj," a study published in the Journal of Economic Studies, Volume (1), Issue (2), 2018.

-Dr. Talal Mahmoud Kadawi, "Tax Compliance: The Concept and Approaches to Analysis," a study published in the Academic Journal of Nawroz University, 2008.

-Dr. Faraj Shaaban, Haddadou Fahima, and Dr. Abdullah Al-Hartsi Hamid, "Tax Governance and Its Role in Reducing Tax Corruption in Algeria," a study published in the Journal of Tax Studies, Volume (8), Issue (1), 2019.

-Dr. Kamal El-Din Hussein Mohamed Hussein, Legal Protection of the Taxpayer's Right to Tax Justice under Income Tax Law No. (91) of 2005, as Amended, a study published in the Legal Journal, Volume (8), Issue (5), 2020.

-Mohamed Rashed, Dr. Issa Khan, and Dr. Qamar Al-Zaman Bin Nour El-Din, Causes of Financial and Administrative Corruption in the State of Kuwait, a study published in the Journal of Educational Sciences and Humanities, Issue (39), 2024.

-Dr. Muhammad Saeed Farhoud, "Tax Justice in Economics," a study published in the Journal of Law, Volume (25), Issue (4), 2001.

-Muhammad Anwar Al-Basoul, "The Criminal Investigation Agency and Its Role in Combating Corruption," Proceedings of the International Conference on Combating Corruption, Volume II, Naif Arab Academy for Security Sciences, Riyadh, Saudi Arabia, 2003.

-Muhammad Hamid Ali, "The Economic Impact of Financial and Administrative Corruption in Iraq and Ways to Combat It," a study published in the Journal of Legal and Political Sciences, Volume (10), Issue (1), 2021.

-Dr. Nawaf Salem Kanaan, "Administrative and Financial Corruption: Its Causes, Effects, and Means of Combating It," a study published in the Journal of Sharia and Law, Issue (33), 2008.

**Fourth: Laws**

-Law No. (39) of 2006 Establishing the Yemeni Supreme National Anti-Corruption Commission.

-Law No. (35) of 2007 Ratifying Iraq's Accession to the United Nations Convention against Corruption.

-Law No. (30) of 2011 Concerning the Iraqi Integrity and Illicit Gains Commission, as amended and in force.

-Law No. (94) of 2012 Ratifying Iraq's Accession to the Arab Convention against Corruption.

**Fifth: Foreign sources**

-ASHER, Mukul G. Design of tax systems and corruption. In: Conference on "Fighting Corruption: Common Challenges and Shared Experiences", Singapore. 2001.

-Neil brooks : Key Issues in Income Tax : Challenges of Tax administration and Compliance ، Asian Development Bank ،8Sep ،2001.

# The repercussions of tax corruption on the legislative system

**Lect. Luqaa Abed Al-Sada Jali** **Prof. Dr. Hayder Wahab Abood Al-Enezi**

**College of Law**

**Al-Mustansiriyah University**

liqaa649@gmail.com h-w80@vomstasiriyah.edu.iq

**Keywords:** Tax corruption, legislative system, taxpayer

**Summary:**

Tax corruption constitutes one of the most serious challenges negatively affecting the financial and legislative stability of the state. It undermines tax justice and weakens citizens' trust in the legal system. This impact is manifested in the exploitation of legal loopholes to serve private interests, which limits the ability of tax legislation to effectively achieve its economic and social objectives. Tax corruption also contributes to the frequent amendment of laws to address deficiencies, leading to disruptions in the legal system and weakening taxpayers' compliance.

In light of these consequences, it has become imperative to adopt strict measures to confront this phenomenon, in order to preserve the stability of the tax environment and strengthen the requirements of legal certainty within the legislative framework. To achieve this, an integrated oversight system must be developed, in addition to enhancing mechanisms of accountability and transparency in tax operations, with the aim of ensuring integrity in tax enforcement and achieving justice and sustainable financial stability .