ظاهرة التهرب الضريبي في كل من العراق والأردن للمدة ٢٠٠٠-٢٠١٨ دراسة تحليلية

أ.د. هاشم محمد عبدالله العركوب
كلية الإدارة والاقتصاد
جامعة الموصل
hashem_mohamed@uomosul.edu.iq

الباحثة: سناء شامل محمد صالح
كلية الإدارة والاقتصاد
جامعة الموصل
Sanaashamell999@gmail.com

المستخلص:

تعد ظاهرة التهرب الضريبي ظاهرة عالمية التي تعاني منها كافة البلدان، فلا تكاد تخلو الأنشطة الاقتصادية من وجود التهرب الضريبي، وهناك مؤشرات قوية على أن هذه الظاهرة في تزايد مستمر، وإن أغلب البلدان تحاول السيطرة على التهرب الضريبي، ولكن تختلف نسبة حدته من دولة إلى أخرى نتيجة لدرجة الوعي الضريبي عند المواطنين، وتأتي اهمية البحث في التصدي لمشكلة التهرب الضريبي عن طريق التعرف على اهم الاسباب والاساليب لتهرب المكلفين من اداء دفع الضريبة المفروضة عليهم والوسائل المقترحة لمكافحة التهرب الضريبي، ووضع القوانين للحد من هذه الظاهرة، وتقف وراء ظاهرة التهرب الضريبي العديد من الاسباب منها الاخلاقية والسياسية والادارية والقانونية والاقتصادية ثم الاجتماعية ولظاهرة التهرب الضريبي انعكاسات اهمها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وتطرقت دراستنا الى حجم الوسائل المتاحة لمواجهة التهرب الضريبي كالوسائل الوقائية والرقابية والجزائية.

وبينت الدراسة مساهمة الضرائب في مجموعها المباشرة وغير المباشرة الى اجمالي الإيرادات والنفقات العامة من جهة، ونسبتها الى اجمالي حجم الناتج المحلي من جهة، ففي المؤشر الاول نسبة الضرائب الى اجمالي الايرادات العامة تباينت حصة اجمالي الضرائب في العراق كمتوسط مدة (2000-2018) نحو (9.5) اما في الاردن بلغت (67.3) لنفس المدة. اما نسبة مساهمة الضرائب في تمويل الانفاق الحكومي فتراوحت كمتوسط للمدة 2000-2018 في العراق نحو(8.5) اما في الاردن فكانت نسبة المساهمة لها لتصل الى (50.2) كمتوسط لنفس المدة.

وفيما يخص مؤشر العبء الضريبي الاجمالي نسبة الايرادات الضريبية الى الناتج المحلي الاجمالي فقد تراوحت (1.2) في العراق و(16.2) في الاردن.

الكلمات المفتاحية: التهرب الضريبي، العبء الضريبي، الاهمية النسبية للإيرادات الضريبية.

The phenomenon of tax evasion in both Iraq and Jordan for the period 2000-2018/An analytical study

Prof. Dr. Hashem M. A. Al-Arkoub
College of Administration and Economics
University of Mosul

Researcher: Sanaa Shamil M. Saleh
College of Administration and Economics
University of Mosul

Abstract:

The phenomenon of tax evasion is a global phenomenon that all countries suffer from. Economic activities are almost without the presence of tax evasion, and there are strong indications that this phenomenon is constantly increasing, and that most countries are trying to control tax evasion, but the percentage of its severity varies from

one country to another. As a result of the degree of tax awareness among citizens, the importance of research in addressing the problem of tax evasion comes by identifying the most important reasons and methods for taxpayers to evade paying the tax imposed on them and the proposed means to combat tax evasion, and setting laws to reduce this phenomenon. The reasons include moral, political, administrative, legal, economic, then social, and the phenomenon of tax evasion, the most important of which are economic, social and political implications. Our study touched upon the size of the available means to confront tax evasion, such as preventive, control and penal means.

The study showed the contribution of taxes in their total direct and indirect to total revenues and public expenditures on the one hand, and their ratio to the total volume of GDP on the one hand. In the first indicator, the ratio of taxes to total public revenues, the share of total taxes in Iraq varied as an average period of (2000-2018) about (9.5) in Jordan, it reached (67.3) for the same period. As for the percentage of the contribution of taxes in financing government spending, it ranged as an average for the period (2000-2018) in Iraq about (8.5). In Jordan, the percentage of its contribution to it reached (50.2) as an average for the same period.

With regard to the index of the total tax burden, the ratio of tax revenues to the gross domestic product ranged (1.2) in Iraq and (16.2) in Jordan.

Keywords: tax evasion, tax burden, the relative importance of tax revenues.

المقدمة

تعد الضرائب احد مصادر الايرادات العامة التي تلجأ اليها البلدان كافة، من أجل تمويل نفقاتها العامة فضلا عن كونها احد أدوات السياسة المالية المهمة للبلد التي يمكن من خلالها معالجة التقلبات الاقتصادية وتحقيق الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي واعادة توزيع الدخل، إلا ان هذه الاقتصاديات قد واجهت ظاهرة عالمية القت بظلالها على جانب الايرادات العامة للموازنة وهي ظاهرة التهرب الضريبي، والتي تعني في مضمونها قيام المكلف الخاضع للضريبة (فرد أو شركة) بعدم دفع الضرائب المستحقة او التملّص عن دفعها للدولة والمفروضة على دخله أو ثروته، وتعد مشكلة التهرب الضريبي من اهم المشاكل التي تعاني منها كافة البلدان ومن شانها عدم تحقيق العدالة الضريبية بين المكلف والدولة، وان التهرب من دفع الضريبة يؤدي الى تقليل الحصيلة الضريبية مما يعني حرمان الدولة من نسبة مهمة من الايرادات التي تستطيع من خلالها ممارسة ادوارها الاقتصادية والاجتماعية.

اهمية البحث: تبرز أهمية البحث في التصدي لمشكلة التهرب الضريبي عن طريق التعرف على اهم الاسباب التي تدفع الى التهرب، والتعرف على الأساليب والوسائل التي يجب اتباعها من اجل مكافحة التهرب، ووضع القوانين للحد من هذه الظاهرة.

مشكلة البحث: يعد التهرب الضريبي من المشكلات التي تعاني منها البلدان المتقدمة والنامية وتفاوت معدلاتها مما يدعو الى الإحاطة النظرية والتجريبية في هذه الموضوع الحساس، لما يترتب عليه من انعكاسات سلبية على الهيكل المالي للبلد، مخالفة لمبدأ العدالة الضريبية التي دعت اليه اغلب التشريعات المالية. وتتمحور مشكلة الدراسة في استمرار المكلفين بدفع الضرائب المفروضة عليهم دون معدلات الاقتطاع المطلوبة منهم من خلال اتباعهم اساليب مشروعه أو غير مشروعه مما ينعكس على معدلات الحصيلة الضريبية.

فرضية البحث: لدراسة الموضوع وتحليل الإشكالية ومعالجتها، سنعتمد على الفرضيات التالية:

١. يمكن تقليل فرص التهرب الضريبي من خلال تحقيق العدالة الضريبية وزيادة الوعي الضريبي للمكلف، وهذا يتوقف على كفاءة الإدارة الضريبية.
٢. هناك علاقة بين التهرب الضريبي والوعي الضريبي للمكلف.

هدف البحث: يهدف البحث إلى تحديد العوامل المساعدة على الحد من التهرب الضريبي مع بيان الأساليب المقترحة لمعالجة ظاهرة التهرب الضريبي

منهجية البحث: اعتمد البحث على الأسلوب التحليلي لكل من العراق والأردن وللمدة (٢٠٠٠-٢٠١٨)، وتناول الأسلوب التحليلي على مستويات التهرب الضريبي واتجاهاته في هذه البلدان وانعكاساته السلبية على حجم الحصيلة الضريبية وتباين هذه المستويات في البلدان عينة الدراسة.

المحور الأول: الإطار النظري

أولاً. مفهوم التهرب الضريبي: تعددت الآراء حول مفهوم التهرب الضريبي، ومرد هذا التعدد الى الاختلاف في العادات الاجتماعية والاقتصادية والسياسية للبلدان وبغية الوصول الى مفهوم دقيق للتهرب الضريبي يتطلب الوقوف الى ما ذكره الباحثون في هذا المجال.

فيعرفه البعض على انه ظاهرة اقتصادية خطيرة تؤدي الى خفض جزء من العبء الضريبي للمكلف به، وذلك من خلال اتباع اساليب واعمال تخالف القانون مما يؤثر في عوائد الخزينة العامة للدولة. (عليوي وعبدالله، ٢٠١١، ١٧٠) وقد عرف التهرب الضريبي بانه تملّص المكلف كلياً أو جزيئاً من اداء الضريبة، دون نقل عبئها الى غيره، مما يؤثر في حصيلة الدولة ويضيع عليها حقها. (الخطيب، ٢٠٠٠، ١٦٠)

وبناء على ما تقدم نجد ان هناك اختلاف في الصياغة ولكنها تشابهت في المفهوم، اذ يمكن ان نستنتج من المفاهيم السابقة بانها محاولة تملّص المكلف من اداء الضريبة الى حد ما بطرق غير مشروعة.

ثانياً. أشكال التهرب الضريبي: وهناك انواع من التهرب الضريبي ومنها التهرب الضريبي المشروع وغير المشروع وفيما يلي توضيح لكل منها:

١. التهرب المشروع (تجنب الضريبة): هو تملّص المكلف من أداء الضريبة نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي، الذي ينتج عنها التملّص من دفع الضريبة دون ان تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية. (كاظم، ٢٠١٦، ٢٣٢)
٢. التهرب غير المشروع: هو مخالفة المكلف للقوانين الضريبية بعد تقديم معلومات غير حقيقية عن مصادر الدخل بالنسبة للمكلفين اي ان المكلف بالضريبة يجتهد بمختلف الوسائل كالغش والاحتيال للتملّص من دفع الضريبة المستحقة علية، فوسائل التهرب غير المشروع هي مخالفات يعاقب عليها القانون وقد تكون احيانا عدم إدراكه لمسؤولياته اتجاه اداء الضريبة. (الخطيب، ٢٠٠٠، ١٦٣)

ثالثاً. أسباب التهرب الضريبي: تكمن وراء ظاهرة التهرب الضريبي العديد من الاسباب التي تؤثر في التهرب من اذ تشخيص الاختلالات في الادارة الضريبة وهناك اسباب تتعلق بالظروف الاقتصادية للبلدان النامية والعراق خاصة هذه الظروف اضعفت الوعي الثقافي وبضمنه الوعي الضريبي، ويمكن تصنيف هذه الاسباب على النحو الاتي:

١. الأسباب الأخلاقية (النفسية): يقصد بالأسباب الاخلاقية المستوى الاخلاقي ودرجة الوعي الضريبي السائد في الدولة، فكلما كان ذلك المستوى مرتفعاً لدى الافراد، كلما كان هؤلاء الافراد يتمتعون بشعور عال بالمسؤولية، بما يخدم المصلحة العامة، وسعي حثيث نحو اداء واجباتهم التي تحددها الانظمة والقوانين نحو المجتمع، وتأتي في مقدمتها ميولهم بأداء الضريبة باعتبارها أحد طرق المحافظة على كيان الدولة والمساهمة في رقيها ومساعدتها في تقديم أفضل الخدمات الى جميع افراد المجتمع. (وهبه، ٢٠١٠، ٧)

لذلك يصبح من واجب الدولة العمل على زيادة الوعي الضريبي لدى الافراد للقيام بواجباتهم تجاه خزانة الدولة باذ تتغير نظرة الرأي العام للتهرب باعتباره مخالف للقوانين مما يقلل من التهرب الضريبي.

وبشكل عام يرجع ضعف الوعي الضريبي الى عدة اسباب منها:

أ. إن التشريع الضريبي في كثير من الدول لا تتوافر فيه الشروط التي تبعث على احترام اي قانون، لأنه المكلفين والتوسع في تفسير الاستثناءات دون نص قانوني، وينتج عن ذلك ردود فعل نفسية لدى المكلف تتناسب عكسيا مع الوعي الضريبي.

ب. شعور الفرد بثقل العبء الضريبي عند ارتفاع معدلات الضريبة أو تعدد الضرائب المفروضة على ذات الوعاء أو شعوره بعدم العدالة في توزيع العبء الضريبي، قد يؤدي به الى الاعتقاد بظلمها ويدفعه الى التهرب منها، كما تؤدي القدرة المالية والحالة الاقتصادية العامة للمكلف دورا كبيرا في قوة الباعث النفسي لتهربه من الضريبة فهو يسعى للتهرب أكثر عندما يكون في حالة مالية صعبة. (سعد، ٢٠١٤، ٣٠)

٢. الأسباب السياسية: إن سياسة الانفاق العام في الدولة تمارس دوراً هاماً في التهرب الضريبي، فكلما أحسنت الدولة استخدام الأموال العامة يقل ميل المكلفين نحو التهرب من الضريبة، أن استخدام الضريبة لأغراض غير مالية أو اقتصادية يجعل الطبقات التي تتحمل الضرائب تشعر بالظلم أكثر من غيرها مما قد يدفعها الى التهرب من اداء الضريبة كوسيلة لمقاومة هذا الظلم، وقد دافع بعضهم عن التهرب في هذه الحالات باعتباره الوسيلة الوحيدة لمقاومة الظلم فضلا عن حالة عدم الاستقرار السياسي والاقتصادي للدولة اوى الى التهرب الضريبي. (عليوي وعبدالله، ٢٠١١، ١٧٤) اذ يولد الإحساس لدى الافراد بعدم قدرة السلطات العامة على القيام بوظيفتها وبالتالي عدم قدرتها على مطالبهم بأداء التزاماتهم الضريبية.

٣. الأسباب الاقتصادية والاجتماعية: هناك مجموعة من الاسباب الاقتصادية والاجتماعية ادت الى التهرب الضريبي في البلدان النامية منها: (المجلس الاقتصادي والاجتماعي الاردني، ٢٠١٤، ٢٩)

أ. الانطباع السائد لدى المواطنين من ارتفاع معدلات الضريبية ويرى بعض البلدان انها تفرض ظلما.

ب. الاحساس بعدم العدالة لكافة أفراد المجتمع، ويولد هذا الاحساس لدى المجتمع بعدم الحصول على منافع مقابل ما يؤديه من الضرائب ويؤدي هذا الشعور بانعدام المساواة والعدالة الضريبية.

ج. ارتفاع المستوى العام للأسعار الذي ادى الى ارتفاع تكلفة المعيشة.

رابعاً. آثار التهرب الضريبي: الضريبة هي متغير اقتصادي مهم، لهذا السبب ينتج عن التهرب من اداء الضريبة انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني، وهذا بدوره يؤدي الى انخفاض حصيلة الضرائب الى الاضرار بالخزينة العامة، ويؤدي التهرب ايضا الى عدم العدالة الضريبية والمساواة بين المكلفين وهذا يزيد من خطورة التهرب اذ تعمل الدولة على زيادة العبء الضريبي لكي تعوض

الحصيلة الضائعة وفي النهاية الأمر يضر المكلفين، ويمكن تصنيف اثار التهرب الضريبي الى الاقتصادية والسياسية.

١. الآثار الاقتصادية: يؤدي التهرب الى نتائج خطيرة جدا من اذ المساس بإنتاجيه الاقتصاد القومي، فمن ناحية يقلل من حجم النهوض الصناعي والتجاري على حد سواء نتيجة عدم توزيع الاعباء العامة توزيعاً عادلاً، اذ يرى إن المشاريع التجارية الكبيرة ومساهمتها الفعالة في دعم الاقتصاد أكثرها إتباعاً لحالات التهرب، بسبب زيادة الايرادات المالية لديها، الأمر الذي يؤثر سلبياً على تحمل عبء الضريبة من قبل المشاريع الصغيرة فتكون هي الوحيدة الواجب عليها الاحكام بالتشريعات وتطبيقها وعدم مخالفتها. (البياتي، ٢٠١٢، ٨) ومن ناحية اخرى يخل التهرب الضريبي بشروط المنافسة بين المشروعات فهو لا يسمح بانتصار المشروعات الأكثر كفاءة أو الأكثر فائدة بالنسبة للدولة، والافضل تجهيزا أو الامن تنظيما حسب ما يعطي به منطقة الانتاجية، بل على عكس يعطى فرصة الانتصار المشروعات الأكثر قدرة على التهرب من الضرائب. (السامرائي والعبيدي، ٢٠١٢، ١٤٠)

٢. الآثار السياسية: ان الوضعية المالية والسياسية لها علاقة وثيقة، اذ أن اثار الضغط الاقتصادي والاجتماعي، كذلك ينعكس على الدولة ويصيبها بعدم الاستقرار السياسي، فكل تأثير من الجانب المالي له تأثير على الجانب السياسي.

ان التهرب الضريبي يؤثر على التحكم في الموارد المالية ويخلق تذبذبات في مؤشرات الاقتصاد الكلي، مما يؤدي الى اتباع سياسة غير سلمية، فتصبح الدولة غير قادرة على التحكم في سياستها الاقتصادية، ولأن التهرب الضريبي يعطى تحليل واحصاء اقتصادي غير صحيح، يجعل الدولة تبني قراراتها وبرامجها التخطيطية وفقا لإحصائيات بعيدة قل البعد عن الحقيقة المعايشة. فعدم قدرة الحكومة على التصدي لظاهرة التهرب الضريبي يؤدي الى العجز المالي وعدم القدرة على تحقيق وتنفيذ السياسة الاقتصادية والاجتماعية للدولة، الذي يؤدي بدورة الى عدم الاستقرار السياسي. (بتاته، ٢٠١٢، ٩٢-٩٣)

خامساً. وسائل التخفيف من حدة التهرب الضريبي: للتهرب الضريبي طرق معالجة مختلفة تبعاً للنظام الضريبي بشكل عام وللضريبة بشكل خاص وتسعى الدول جاهدة للحد من هذه الظاهرة بالوسائل الممكنة كافة ومن أهم الوسائل:

١. الوسائل الوقائية: تسعى البلدان النامية جاهدة لأعداد وسائل وقائية من شأنها ان تخفف آثار هذه الظاهرة الكبيرة، ومن بين هذه المستويات التي تعمل البلدان على ادراجها:

أ. تبسيط النظام الضريبي ووضوح القواعد الضريبية وسهولتها، ووضع الصياغة القانونية الجيدة بأسلوب يسهل على المكلفين فهمها وتتسم بالبساطة والمرونة لأن صياغة القانون الضريبي يلعب دوراً رئيساً في نجاح أو فشل أي نوع من أنواع الضرائب. (السامرائي والعبيدي، ٢٠١٢، ١٤١)

ب. تسمح الإدارة المالية في الاطلاع على سجلات ومستندات والوثائق المتعلقة بالمكلفين وعقود البيع، وكذلك تسمح بريادة محلاتهم والاطلاع على نشاطهم وبذلك تستطيع الإدارة المالية معرفة تفاصيل نشاط المكلف وتكون وسيلة ردع لمن يرغب بالتهرب.

ج. التوسيع في مجال تجميع البيانات التي تتعلق بالمكلفين وذلك بتطبيق الوسائل العلمية إذ يكون لدى الهيئة العامة للضرائب بيانات ضرورية تساعد في تحديد المركز الحقيقي للمكلف. (عليوي وعبدالله، ٢٠١١، ١٧٦)

٢. الوسائل الرقابية: تعتمد البلدان على الوسائل الرقابية والتي تعد من أهم الوسائل لمكافحة التهرب الضريبي، وذلك من خلال الآتي:

أ. التأكد على مبدأ العدالة الضريبية يستدعى تحديد نسب ومقاييس معتدلة للضرائب حتى لا يتولد لدى المكلفين شعور بأنه يقع تحت أعباء ضريبية تتجاوز طاقته المالية لكيلا يندفع الى أي حالة من حالات التهرب من أداء الضريبة. (وهبة، ٢٠١٠، ٢٣)

ب. تسمح الإدارة المالية في الاطلاع على سجلات ومستندات والوثائق المتعلقة بالمكلفين وعقود البيع، وكذلك تسمح بريادة محلاتهم والاطلاع على نشاطهم وبذلك تستطيع الإدارة المالية معرفة تفاصيل نشاط المكلف وتكون وسيلة ردع لمن يرغب بالتهرب.

ج. تقديم الى الإدارة المالية الإقرار المؤيد باليمن لكي تفرض العقوبة المتعلقة باليمين الكاذب أذ كان الاقرار غير صحيح. (كشكول عبد، ٢٠١٣، ٤٦٩)

٣. الوسائل الجزائية: هذا الوسائل تساعد في التخفيف من حد ظاهرة التهرب الضريبي، ومن الضروري ان يكن هناك كفاية للأحكام الجزائية، التي تتضمنها القوانين الضريبية لإيقاع الجزاء في حالة تجاوزها بهدف التهرب من دفع الضريبة، وهناك وسائل جزائية وعقوبات معتمدة في النظام الضريبي للحد من ظاهرة التهرب الضريبي، اذ حدد القانون ان يكون المكلف تحت العقوبات (الغرامات) في حالة ارتكابه هذه المخالفات كالآتي: (السامرائي والعبيدي، ٢٠١٢، ١٤٣)

أ. عقوبات معنوية هذه العقوبة تتعلق بالمكلف المتأخر عن تقديم إقراره الضريبي أو سداد الضريبة المتحققة عليه ضمن الموعد المحدد.

ب. عقوبات بدنية وهذه تمثل مخالفات إخفاء المعلومات والتصريح غير الدقيق عن الدخل باعتباره من المخالفات الأكثر خطورة لاتساع نطاقها ومن الصعب اكتشافها فقد تراوحت الجزاءات المفروضة لهذا النوع من المخالفات بالحبس من يثبت علية استخدام الغش والاحتيال للتملّص من أداء الضريبة المفروضة علية، كذلك يعاقب المكلف المخالف بغرامة مالية.

المحور الثاني: المحور التطبيقي

الأهمية النسبية للإيرادات الضريبية: تعد الضرائب أهم مصادر الإيرادات والدخل القومي وأحد الركائز الأساسية التي تضمن الدولة من خلال زيادة موازنتها، كما تعد الضريبة احد المصادر لإشباع الحاجات العامة، لما تمثله من اهمية نسبية كبيرة من إيرادات الدول وبالرغم من تدني حصيلة الإيرادات الضريبية بالنسبة لمجموعة بعض الدول، الا أنها أظهرت مرونة وقدرة على الصمود أثناء التقلبات الاقتصادية الدورية، وفي ظل تنامي اهتمامها المتواصل بتنويع مصادر الإيرادات العامة، واتجاهها جاء التركيز على الضرائب كمصادر مستقرة ومستدامة للإيرادات العامة.

وتمثل الضريبة أهم أدوات السياسة المالية التي تستخدمها الحكومة لتنفيذ سياستها وتحقيق اهدافها، فهي تسهم بشكل مباشر في تمويل النفقات العامة وتعتبر اداة فعالة بيد الدولة في التأثير على النشاط الاقتصاد باذ يتوقف حجم نشاط الدول إلى حد كبير على إجمالي الإيرادات الضريبية كما تعد الضرائب إحدى الوسائل التي تحاول الدول من خلالها التحكم في سلوك النشاط الاقتصادي في المجتمع. (موسى واخرون، ٢٠١٨، ٤)

الجدول (١) الأهمية النسبية للإيرادات الضريبية إلى أجمالي الإيرادات والنفقات العامة والإيرادات الضريبية إلى الناتج المحلي الإجمالي في البلدان العراق

السنوات	نسبة الايرادات الضريبية الى الايرادات العامة	نسبة الايرادات الضريبية الى النفقات العامة	نسبة الايرادات الضريبية الى الناتج المحلي
2000	45.1	38.5	0.9
2001	49.3	35.7	1.3
2002	37.1	33.1	1.4
2003	0.2	0.6	0.1
2004	0.5	0.5	0.3
2005	1.1	1.8	0.6
2006	1.2	1.5	0.6
2007	2	2.8	1
2008	1.3	1.7	0.7
2009	6	6.3	2.6
2010	2.2	2.3	0.9
2011	2.4	3.4	1.1
2012	2.2	2.9	1
2013	3.8	4.1	1.6
2014	1.8	2.3	0.7
2015	3	2.9	1
2016	7.1	5.8	2
2017	8.1	8.3	2.8
2018	5.3	7	2.2
متوسط الفترة 2000-2005	22.2	18.4	0.8
متوسط الفترة 2006 -2010	2.5	2.9	1.2
متوسط الفترة 2011-2015	2.6	3.1	1.1
متوسط الفترة 2016-2018	6.8	7.0	2.3

المصدر: الجدول من أعداد الباحثان بالاعتماد على بيانات البنك المركزي العراقي والبنك الدولي المنشورة على الأنترنيت:

- موقع البنك المركزي العراقي: https://www.cbi.iq/
- موقع بيانات البنك الدولي: https://www.albankaldawli.org/

يوضح الجدول (١) ان نسبة مساهمة الايرادات الضريبية الى الايرادات العامة في العراق بدت غير مستقرة ومنخفضه في اغلب اوقاتها فقد حققت اعلى نسبة لها في عام (٢٠٠١) لتصل الى (٤٩,٣) واقل نسبة بلغت (٠,٢) عام (٢٠٠٣)، ففي المدة (٢٠٠٠-٢٠٠٥) بدت متفاوتة بشكل

كبير اذ جاءت اعلى متوسط لها (٢٢,٢) اذ انقسمت هذه المدة الى اعلى مستوى خلال المدة (٢٠٠٠-٢٠٠٢) لتصل الى متوسط قدره (٤٣,٨)، ومن ثم انخفضت بشكل مفاجئ لتصل الى ادنى اسهام لها (٠,٤) خلال العامين (٢٠٠٤-٢٠٠٥)، ويعزى الانخفاض في هذه المدة الى السياسات الاقتصادية غير الرشيدة التي اتسمت بها مضافاً لها الازمات الاقتصادية المتعاقبة التي عاشها الاقتصاد والتي كانت من افرازات الحروب والحصار الاقتصادي، الامر الذي انعكس بالدرجة الاساس على موارد العراق الاقتصادية التي انفقت في مجالات لا مبرر لها. (صندوق النقد العربي، ٢٠٠٤، ٤)، ثم انخفضت هذه النسبة لتصل الى (٢,٢) خلال المدة (٢٠٠٦-٢٠١٠)، واستمرت في الانخفاض خلال المدة (٢٠١١-٢٠١٥) لتصل الى (٢,٦)، واستمرت على حالها ما ارتفاع بسيط بلغ نحو (٦,٨) للمدة (٢٠١٦-٢٠١٨)، اذن النتيجة التي يمكن الخروج بها من بيانات الجدول هي ان نسب اسهام الإيرادات الضريبية لم تزد عن ٢٢% في أحسن حالاتها الى مجموع الإيرادات العامة، لذا لابد من تلخيص الاسباب التي دفعت الى انخفاض نسب الإيرادات الضريبية الى الايرادات العامة اهمها:

١. استئناف تصدير العراق للنفط الخام في منتصف عام ٢٠٠٣ بشكل طبيعي بعد ان كانت عملية تصدير النفط تقتصر على تغطية الاحتياجات الانسانية وفق مذكرة التفاهم، يبدو ان ارتفاع اسهام الصادرات النفطية في الموازنة العامة دفع باتجاه تقليل الاعتماد على الإيرادات الضريبية.
٢. عدم الاستقرار السياسي والامني، وهذا انعكس بالتالي على ضعف القدرة على استحصال وجباية الايرادات الضريبية. (وزارة المالية، ٢٠٠٩، ١١)

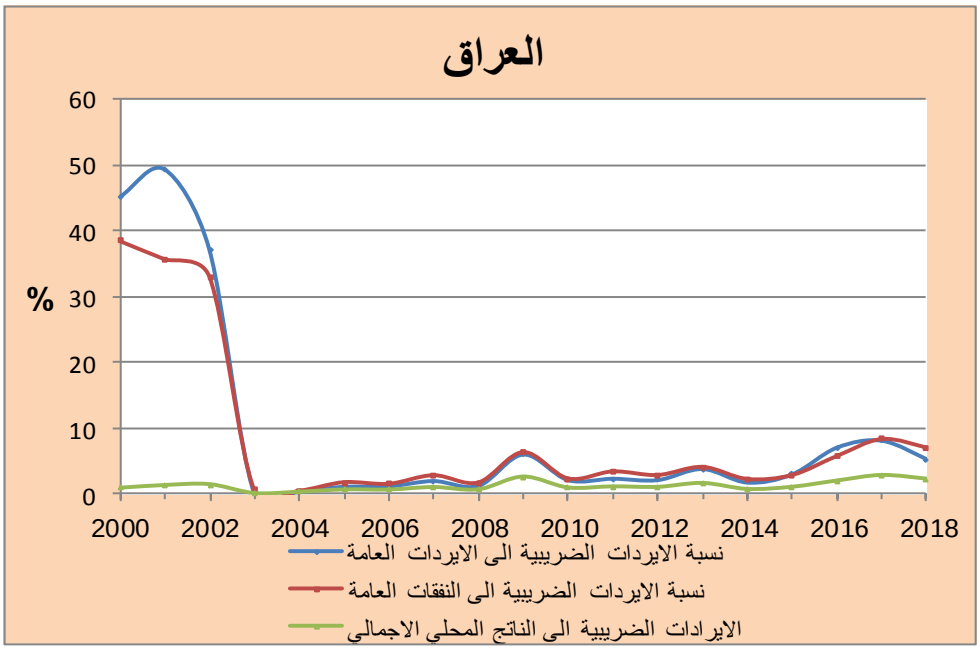
أما الاهمية النسبية للإيرادات الضريبية في تمويل الانفاق كما مبين في الجدول (١) على العموم منخفضة ولكنها كانت مرتفعة خلال المدة الاولى للبحث، جاءت اعلى مساهمة عام (٢٠٠٠) لتصل نحو(٣٨,٥)، واقل مساهمة لها (٠,٥) عام (٢٠٠٤) اذ بلغت متوسط قدرة (١٨,٤) خلال المدة (٢٠٠٥-٢٠٠٠)، اما في المدتين (٢٠٠٦-٢٠١٠) و(٢٠١١-٢٠١٥) بلغ متوسط قدرة (٢,٩) و(٣,١)على التوالي، وهي مساهمة منخفضة جداً في ضوء التحديات التي يواجها الاقتصاد العراقي والمتمثلة في ارتفاع المستمر لمستوى العجز للموازنة العامة وعدم قدرة الايرادات على الارتفاع في النفقات الحكومية (عبدالله، ٢٠٠٥، ٨٥) اما في المدة (٢٠١٦-٢٠١٨) فكانت المساهمة متواضعة لتصل الى (٧,٠) نتيجة للارتفاع الحاصل في الانفاق العام بشقيه (الجاري والاستثماري) ويمكن القول ان حجم الانفاق يتغير تغيراً نسبياً ولكن ليس بفعل تأثير السياسة الضريبية وكذلك لجهود هذه الدولة لاحتواء وإعادة توجيه النفقات العامة في إطار سياساتها وخططها في مجال الإصلاحات المالية الهادفة لتعزيز موقف الموازنات الحكومية واستدامة الوضع المالي في الجانبين المتوسط والبعيد. (صندوق النقد العربي، ١١٧، ٢٠١٧)

ويلاحظ من خلال الجدول (١) ان نسبة الايرادات الضريبية الى الناتج المحلي الإجمالي في العراق قليلة جداً وليس لها اي تأثير اذ انها لم تشكل سوى اثنان بالعشرة بالمئة عند دراسة هذا المؤشر المهم جدا لكون الناتج المحلي الإجمالي من المؤشرات المهمة والأساسية لأنه يعكس مدى تطور وكفاءة الأداء الاقتصادي وانعكاسات ذلك على الدخل ومستوى الرفاهية الاجتماعية، ان الصورة الواقعية للوضع الضريبي في العراق صورة غير جيدة على ضوء هذه النسب عليه يجب ان تكون هناك اصلاحات جدية للنظام الضريبي في العراق. (وزارة المالية، ٢٠٠٩، ١٤) ففي

المدة (٢٠٠٥-٢٠٠٠) بلغ متوسط العبء الضريبي لها (٠,٨) وهي نسبة منخفضة ويعود سبب ذلك الى قرار تعليق الضرائب للمدة (٢٠٠٣/٤/١٦-٢٠٠٤/٣/٣١) من قبل سلطة الائتلاف المؤقتة في العراق (الحجامي، ٢٠١٢، ١٩) الا انه اخذ بالارتفاع خلال المدة (٢٠٠٦-٢٠١٠) ليصل الى (١,٢) وذلك بسبب زيادة الايرادات النفطية الناجمة من ارتفاع أسعار النفط وابتداء هذا الارتفاع في عام ٢٠٠٩ بسبب استقرار وتحسين الوضع ألامني الذي انعكس على الوضع الاقتصادي وبالتالي على الحصيلة الضريبية، وبقيت مستقرة نسبياً مع انخفاض بسيط لتصل الى (١,١) للمدة (٢٠١١-٢٠١٥)، وفي المدة (٢٠١٦-٢٠١٨) ارتفعت النسبة لتصل الى (٢,٣) وتعد هذه النسبة منخفضة جدا مقارنة بالمعدلات التي حققتها البلدان النامية والمتقدمة وحتى البلدان النفطية، وهذا يعكس ضعف فاعلية النظام الضريبي في العراق في تأمين الموارد المالية للموازنة العامة.(الحجامي، ٢٠١٢، ١٩)

مما تقدم يتضح ان الايرادات الضريبية الى الناتج المحلي الإجمالي للمدة (٢٠٠٠-٢٠١٨) قد بلغ كمتوسط نحو (١,٦)، ان هذا الانخفاض يعود الى مجموعة من الأسباب منها:

١. ان الحكومة لم تعط الإيراد الضريبي الأهمية التي تناسبه، نتيجة اعتمادها على مصادر إيراديه أخرى، كالإصدار النقدي خلال مدة العقوبة الاقتصادية بعد توقف إيرادات النفط.
٢. بعد (٢٠٠٣) عاد الاعتماد المطلق على الإيراد النفطي كمكّون أساسي لدخل الاقتصاد العراقي. (حبيب، ٢٠١٤، ١٤٦)



الشكل (١): الأهمية النسبية للإيرادات الضريبية إلى أجمالي الإيرادات والنفقات العامة والإيرادات الضريبية إلى الناتج المحلي الإجمالي في العراق

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على الجدول (١).

الجدول (٢): الاهمية النسبية للإيرادات الضريبية الى اجمالي الايرادات والنفقات العامة والايرادات الضريبية الى الناتج المحلي الاجمالي في الأردن

السنوات	نسبة الايرادات الضريبية الى الايرادات العامة	نسبة الايرادات الضريبية الى النفقات العامة	نسبة الايرادات الضريبية الى الناتج المحلي
2000	61.6	47.9	15.8
2001	60.8	46.2	15.4
2002	59.5	44.8	14.5
2003	63.8	43.7	14.8
2004	68.4	45.8	17.4
2005	70	51.3	19.5
2006	68.4	55.9	19.7
2007	69.1	55.1	20.1
2008	63.7	51	17.4
2009	69.5	48.2	16.8
2010	70.8	52.6	15.7
2011	73.7	45.2	14.7
2012	71.3	48.9	15
2013	71.7	51.7	15.1
2014	67.2	51.6	15.7
2015	69.8	53.3	15.2
2016	68.7	53.5	15.3
2017	64.9	53.2	15
2018	65.6	53	15.1
متوسط الفترة 2000-2005	64	46.6	16.2
متوسط الفترة 2006 -2010	68.3	52.6	17.9
متوسط الفترة 2011-2015	70.7	50.1	15.1
متوسط الفترة 2016-2018	66.4	53.2	15.1

المصدر: الجدول من أعداد الباحثان بالاعتماد على بيانات البنك المركزي الأردني المنشورة على الأنترنيت: موقع البنك المركزي الأردني https://www.cbj.gov.jo/

الجدول أعلاه يبين ان الاردن شهدت نسبة الايرادات الضريبية ارتفاعاً منخفضاً خلال المدة (٢٠٠٠-٢٠٠٥) الى الايرادات العامة اذ بلغت كمتوسط (٦٤,٠)، بمعنى ان الايرادات الضريبية تساهم خلال هذه المدة في رفد الموازنة العامة بما يقارب ثلثي الايرادات العامة وما تبقى يعود الى الايرادات غير الضريبية والمساعدات الخارجية والمنح، كما يلاحظ أن هذه النسبة شهدت تقلبا بين الارتفاع والتراجع، وهذا مرده الى تراجع أو تحسن مساهمة المساعدات الخارجية والمنح في زيادة حجم الايرادات العامة فضلا عن تأثير برامج التصحيح التي تبناها الاردن مع صندوق

النقد الدولي. (مسوده والمفلح، ٢٠١٥، ١٥٥) الا أنها عادت لتسهم بمعدلات متباطئة خلال المدة (٢٠٠٦-٢٠١٠) نتيجة تأثير الاردن بتداعيات الأزمة المالية العالمية، والظروف غير المواتية في المنطقة والتي انعكست على الاداء الاقتصادي الكلي اذ اسهمت الضرائب في الايرادات العامة نحو (٦٨,٣). (مركز الدراسات الاستراتيجية، ٢٠١٨، ٩)

وبعد تعديل قانون ضريبة الدخل وضريبة المبيعات في عام ٢٠٠٩ متمثلة في اعتماد نظام الضريبة الموحد الذي انعكس على مقدار الضريبة المحصل في عامي (٢٠١٠-٢٠١١) بشكل سلبي، خلال المدة (٢٠١١-٢٠١٥) وشملت هذه التعديلات تغييرات في الاعفاءات والنسب المفروضة في عام ٢٠١٥ وان هذه الإجراءات التقشفية غير المسبوقة في الأردن، اذ بلغت النسبة نحو (٧٠,٧) وهي اعلى مساهمة (المجالي، ٢٠١٦، ٤٥٨).

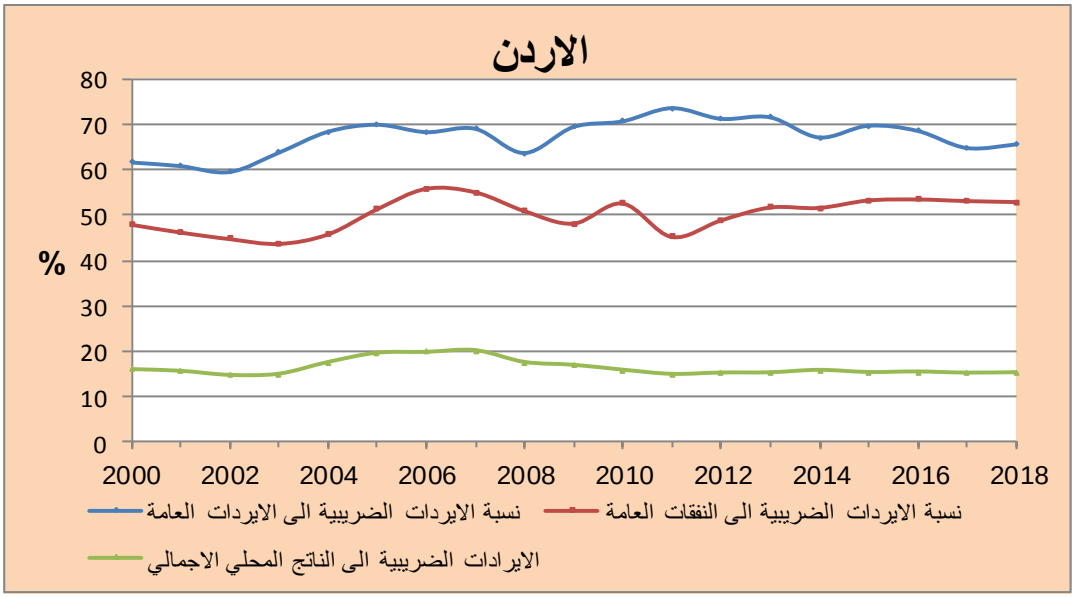
ومن الواضح أن نسبة مساهمة الايرادات الضريبية الى الايرادات العامة في المدة الواقعة ما بين (٢٠٠٦-٢٠١٥) تحسنت الى حد ما، وما زالت تحافظ على نسبة مساهمتها والتي مازالت قريبة من ثلثي الايرادات العامة، والذي يمكن اعتباره مؤشراً على ان التغيرات التي طرأت على قانون ضريبة الدخل والمبيعات لم تمارس الدور المطلوب في تحقيق تحسن ملحوظاً في نسبة مساهمة الايرادات الضريبية الى الايرادات العامة، ولهذا السبب فقد انخفضت الايرادات الضريبية الى الايرادات العامة خلال المدة (٢٠١٦-٢٠١٨) اذ بلغت متوسط نسبة مساهمتها (٦٦,٤). (مسوده والمفلح، ٢٠١٥، ١٥٦)

يبين الجدول (٢) ان نسبة تغطية الإيرادات الضريبية للنفقات العامة في الاردن، بلغت بالمتوسط (٥٠,٦) خلال المدة (٢٠٠٠-٢٠١٨) وتعتبر هذه النسبة منخفضة، وبخاصة في ضوء محدودية موارد الاقتصاد الأردني وما يترتب عليه من عجز مالي مزمن في الموازنة العامة للدولة، مما جعل من توفير التمويل اللازم لتلبية متطلبات التنمية الاقتصادية والاجتماعية عملية صعبة، إذ تشير الضرائب في الأردن إلى أن الإصلاح الضريبي أدى إلى زيادة التحصيلات، وبخاصة من ضريبة الدخل التي شهدت ارتفاعاً بسبب التركيز على زيادة التحصيلات بدلاً من التركيز على تحفيز النمو الاقتصادي. (مركز الدراسات الاستراتيجية، ٢٠١٨، ١٠)

ونلاحظ انخفاضا للإيرادات الضريبية الى النفقات العامة خلال عام (٢٠٠٣) اذ بلغت متوسط النسبة نحو (٤٣,٧) وهي أقل نسبة نمو يسجلها وقد جاء هذا الانخفاض نتيجة انخفاض المساعدات الخارجية بشكل كبير عن مستواها الاستثنائي. (البنك المركزي الأردني، ٢٠١٢، ٤٦) واعلى مساهمة لها (٥٥,٩) خلال عام (٢٠٠٦) وقد جاءت الزيادة في الإيرادات الضريبية نتيجة للارتفاع في حصيلة الضريبة العامة لكل من ضريبة الدخل وضريبة المبيعات وتعود إلى تحسن مستوى نشاط الاقتصاد الوطني بشكل يتزامن مع التحسن الملحوظ في مستوى كفاءة تحصيل هذه الإيرادات. (صندوق النقد العربي، ٢٠٠٦، ٧)

ويلاحظ من قراءة بيانات الجدول (٢) ان العبء الضريبي في الاردن بدء منخفض نسبياً ليصل الى متوسط قدرة (١٧,٠٥) خلال المدة (٢٠٠٠-٢٠١٠) نتيجة التعديلات التي ادخلت على قانون ضريبة الدخل وتعديل الرسوم الجمركية ويلاحظ أن نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج المحلي الإجمالي فقد انخفض بشكل ملحوظ في الاردن بعد عام ٢٠٠٧ ليصل الى متوسط يبلغ (١٥,١) في المدة (٢٠١١-٢٠١٨) ويرجع ذلك إلى الإعفاءات التي أعطتها الحكومة للمستثمرين من جانب وكذلك تأثير قانون ضريبة الدخل لعام ٢٠٠٩ الذي أعطى إعفاءات للأفراد فضلاً عن

تزايد فرص التهرب الضريبي ، فضلاً عن الاثر الواضح للمنح والقروض الميسرة على الإيرادات الضريبية في الأردن كان سلبياً، فكلما ازدادت التدفقات النقدية، كلما انخفضت نسبة الايرادات الضريبية الى الناتج المحلي الإجمالي (مركز الدراسات الاستراتيجية، ٢٠١٨، ١٠) كما موضح في الشكل:



الشكل (٢): الأهمية النسبية للإيرادات الضريبية إلى أجمالي الإيرادات والنفقات العامة والإيرادات الضريبية إلى الناتج المحلي الإجمالي في الأردن

المصدر: من أعداد الباحثان بالاعتماد على الجدول (٢).

الجدول (٣): مقدار التهرب الضريبي في العراق للمدة (٢٠٠٠-٢٠١٨)

السنوات	العبء الضريبي الأمثل	العبء الضريبي الفعلي	مربع العبء الضريبي الفعلي	معدل التهرب الضريبي	مربع الأخطاء العشوائية لمعدل التهرب الضريبي	نسبة التهرب الضريبي	الناتج المحلي الإجمالي	مقدار التهرب الضريبي مليون دينار
2000	1.191	0.9	0.81	0.291	0.084	0.104264	50213700	5,235,491
2001	0.714	1.3	1.69	-0.586	0.344	0.203450	41314569	8,405,437
2002	0.541	1.4	1.96	-0.859	0.739	0.376847	41022927	15,459,364
2003	0.716	0.1	0.01	0.616	0.379	37.888900	29585789	1,120,973,001
2004	0.701	0.3	0.09	0.401	0.161	1.786500	53235359	95,104,969
2005	0.293	0.6	0.36	-0.307	0.094	0.262231	73533599	19,282,757
2006	0.721	0.6	0.36	0.121	0.015	0.040333	95587955	3,855,381
2007	1.382	1	1	0.382	0.146	0.146230	111455813	16,298,184
2008	1.045	0.7	0.49	0.345	0.119	0.242710	157026062	38,111,828
2009	2.058	2.6	6.76	-0.542	0.294	0.043495	130643200	5,682,283
2010	1.405	0.9	0.81	0.505	0.255	0.315395	162064566	51,114,364
2015	1.675	1	1	0.675	0.455	0.455058	194680972	88,591,134
2016	2.306	2	4	0.306	0.094	0.023480	196924142	4,623,680
2017	1.939	2.8	7.84	-0.861	0.741	0.094528	225722376	21,337,012
2018	1.715	2.2	4.84	-0.485	0.235	0.048640	254870185	12,396,960
متوسط الفترة (2009-2000)	0.936	0.950	1.353	-0.014	0.237	4.109496	78,361,897	132,840,869.406
متوسط الفترة (2018-2010)	1.808	1.780	3.698	0.028	0.356	0.187420	206,852,448	35,612,629.901

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على بيانات البنك الدولي.

الجدول (٤) مقدار التهرب الضريبي في الأردن للمدة (٢٠٠٠-٢٠١٨)

السنوات	العبء الضريبي الأمثل	العبء الضريبي الفعلي	مربع العبء الضريبي الفعلي	معدل التهرب الضريبي	مربع الإخطاء العشوائية لمعدل التهرب الضريبي	نسبة التهرب الضريبي	الناتج المحلي الإجمالي	مقدار التهرب الضريبي دينار أردني
2000	15.429	15.8	249.64	-0.371	0.138	0.000552	6,083	3.360
2001	15.023	15.4	237.16	-0.377	0.142	0.000600	6,453	3.873
2002	14.639	14.5	210.25	0.139	0.019	0.000092	6,889	0.632
2003	16.072	14.8	219.04	1.272	1.618	0.007388	7,330	54.155
2004	17.934	17.4	302.76	0.534	0.285	0.000941	8,204	7.721
2005	19.807	19.5	380.25	0.307	0.094	0.000248	9,051	2.245
2006	18.311	19.7	388.09	-1.389	1.931	0.004974	10,825	53.848
2007	19.242	20.1	404.01	-0.858	0.736	0.001821	12,302	22.400
2008	18.383	17.4	302.76	0.983	0.967	0.003195	15,812	50.512
2009	15.659	16.8	282.24	-1.141	1.301	0.004611	17,149	79.077
2010	15.683	15.7	246.49	-0.017	0.000	0.000001	19,025	0.023
2011	15.425	14.7	216.09	0.725	0.526	0.002432	20,764	50.502
2012	15.930	15	225	0.930	0.865	0.003845	22,273	85.645
2013	14.551	15.1	228.01	-0.549	0.302	0.001323	24,186	31.992
2014	15.518	15.7	246.49	-0.182	0.033	0.000134	25,794	3.469
2015	15.231	15.2	231.04	0.031	0.001	0.000004	27,011	0.110
2016	14.928	15.3	234.09	-0.372	0.139	0.000592	27,830	16.485
2017	15.028	15	225	0.028	0.001	0.000003	28,903	0.099
2018	15.408	15.1	228.01	0.308	0.095	0.000417	29,984	12.511
متوسط الفترة (2009-2000)	17.050	17.140	297.620	-0.090	0.723	0.002442	10,010	27.782
متوسط الفترة (2018-2010)	15.300	15.200	231.136	0.100	0.218	0.000973	25,086	22.315

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على بيانات البنك الدولي.

النتائج والتوصيات

أولاً. النتائج:

١. يعد التهرب الضريبي ظاهرة تعاني منها أغلب البلدان المتقدمة والنامية على حد سواء وتتفاوت معدلاتها مع تباين نسبي في الأسباب والمحددات الأساسية للتهرب الضريبي وعمق الآثار وانعكاساتها السلبية على النشاط الاقتصادي.

٢. يتضح من خلال المؤشرات المالية إلى ان بيانات مؤشر نسبة التهرب مرتفعة جداً في العراق والأردن وهذا يعطي تأكيد على ان التهرب الضريبي أصبح ظاهرة عالمية لا تستثنى أي بلد، بالرغم من تفاوت حجم الناتج المحلي الإجمالي لبلدان عينة الدراسة.

٣. يظهر من البيانات أن مؤشر نسبة الإيرادات الضريبية إلى الإيرادات العامة، ان هناك انخفاض في العراق، الأردن أذ بلغت متوسط النسبة نحو (٩,٥) و(٦٧,٣) خلال المدة (٢٠٠٠-٢٠١٨) على التوالي.

٤. كما أشارت بيانات مؤشر نسبة الإيرادات الضريبية إلى النفقات العامة ان هناك تراجع في العراق، الأردن أذ بلغت متوسط النسبة نحو (٨,٥) و(٥٠,٢) خلال المدة (٢٠٠٠-٢٠١٨) على التوالي.

٥. وأوضحت بيانات نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج المحلي الإجمالي (العبء الضريبي الفعلي) للمدة (٢٠٠٠-٢٠١٨) تذبذب واضح منخفض القيمة ما بين (1.2 و6.0) في العراق واستقرار القيمة في الأردن، لتصل إلى (16.2) على التوالي.

ثانياً. التوصيات:

١. الحد من ظاهره التهرب الضريبي من خلال وضع قوانين صارمة وتشريعات ضريبية للمتخلفين، مقابل منح حوافز مادية ومعنوية للملتزمين بدفع الضريبة المقررة.
٢. التأكيد على مسألة مهمة وهي رفع الوعي الضريبي لدى أفراد المجتمع للحد من ظاهرة التهرب من دفع الضريبة كونه من الأسباب الجوهرية لا نجاح التنمية الاقتصادية في مكافحة التهرب الضريبي، فشعور كل مواطن بان مساهمته بدفع الضريبية تسهم في الخدمات العامة التي تقدمها الدولة عند ذلك سيزيد الدافع لدى المكلف بدفع ما علية من التزامات مالية.
٣. تقديم أهمية كبيرة للدراسات الخاصة لمحددات التهرب الضريبي لدى المختصين في المالية العامة بأسلوب كمي أو تطبيقي وانه لا يقتصر على مشكلة التهرب الضريبي أسلوب نظري أو وصفي فقط وإنجاحها والاستفادة منها في وضع المخططات المستقبلية.

المصادر

١. بتاتة، طورش، ٢٠١٢، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة.
٢. البنك المركزي الاردني، التقرير السنوي، ٢٠١٢.
٣. البياتي، أبو ذر عبد الكريم شاكر، ٢٠١٢، التهرب الضريبي في العراق الواقع والطموح، مجلة كلية القانون، المجلد ١٤، العدد ١٨.
٤. حبيب، باقر كرجي، ٢٠١٤، تقويم فاعلية الهيكل الضريبي العراقي للمدة ١٩٨٠-٢٠١٠، مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد ١٦ العدد ٤.
٥. الحجامي، ازهار شمران جبر، ٢٠١٢، نموذج قياس فاعلية النظام الضريبي في العراق للمدة ١٩٨٠-٢٠٠٩، رسالة ماجستير، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة واسط.
٦. الخطيب، خالد، ٢٠٠٠، التهرب الضريبي، مجلة جامعه دمشق، المجلد ١٦، العدد ٢.
٧. السامرائي، يسرى مهدي حسن والعبيدي، زهرة خضير عباس، ٢٠١٢، تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية، المجلد ٤، العدد ٩.
٨. سعد، علاء سعيد حسن، ٢٠١٤، تقييم دور نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي من جهة نظر مكاتب المحاسبة والدوائر الضريبية، رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة.
٩. صندوق النقد العربي، التقرير الاقتصادي العربي الموحد، ٢٠٠٤.
١٠. صندوق النقد العربي، التقرير الاقتصادي العربي الموحد، ٢٠٠٦.
١١. صندوق النقد العربي، التقرير الاقتصادي العربي الموحد، ٢٠١٧.
١٢. عبدالله، محمد سامي، ٢٠٠٥، الدور التمويلي للضرائب في بلدان عربية مختارة للمدة (١٩٨٠-٢٠٠٢)، رسالة ماجستير، كلية الادارة والاقتصاد، جامعه الموصل

١٣. عليوي، نجم عبد وعبدالله، قاسم محمد، ٢٠١١، التهرب الضريبي في العراق الأسباب وسبل المعالجة: دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب/فرع الديوانية، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد ١٣، العدد ٣.
١٤. كاظم، حيدر عودة، ٢٠١٦، دوافع التهرب الضريبي في العراق دراسة ميدانية في الهيئة العامة للضرائب فرع الديوانية، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد ١٨، العدد ٢.
١٥. كشكول عبد، سهاد، ٢٠١٣، التهرب الضريبي وأثره على التنمية الاقتصادية في العراق، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد ٨، العدد ٢٤.
١٦. المجالي، احمد عبد القادر، ٢٠١٦، تقدير الطاقة الضريبية والجهد الضريبي في الأردن، مجلة دراسات العلوم الإدارية، المجلد ٤٣، ملحق ١.
١٧. المجلس الاقتصادي والاجتماعي الأردني، ٢٠١٤، التهرب الضريبي في الأردن (أسبابه، وطرقه، وحجمه)، عمان.
١٨. مركز الدراسات الاستراتيجية بالتعاون مع غرفة التجارة عمان، قانون ضريبة الدخل تقييم للواقع والبدائل المحتملة، ٢٠١٨، الجامعة الأردنية.
١٩. مسودة، سناء نظمي والمفلح، خالد مفلح محمد، ٢٠١٥، دور الايرادات الضريبية في رفد الموازنة العامة الاردنية بالإيرادات العامة : دراسة تحليلية مقارنة خلال الفترة (٢٠٠٦-٢٠١٣)، رسالة ماجستير، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد ٢٣، العدد ٢.
٢٠. موسى، مراد زكي وآخرون، ٢٠١٨، دراسة اقتصادية قياسية لأهم العوامل المؤثرة في الضرائب الزراعية في مصر، مجلة العلوم الزراعية المستدامة، المجلد ٤٤.
٢١. وزارة المالية، جمهورية العراق، ٢٠٠٩، سبل تنمية مصادر الايرادات العامة في العراق.
٢٢. وهبة، محمد سليم، ٢٠١٠، التهرب الضريبي-واقع وتوصيات، المؤتمر الثاني للشبكة العربية لتعزيز النزاهة ومكافحة الفساد، صنعاء، الجمهورية اليمنية.