

معالجة التهرب الضريبي في ظل قانون ضريبة الدخل العراقي رقم 13 لسنة 1982 المعدل

م. م حسين حزام بدر

مركز المستنصرية للدراسات العربية والدولية

المستخلص:

يرتبط وجود مشكلة التهرب الضريبي في العراق بسلسلة من الأسباب والدوافع وراء ظهور هذه المشكلة، ولا يمكننا استخدام ذلك كأساس لتشخيص التطور غير الكافي للنظام الضريبي من حيث الاختلالات في إدارة الضرائب، ولكن يجب علينا أيضاً التأكيد على أوجه القصور في التشريعات الضريبية من هذا المنظور، ان بعض الجزاءات التي تضمنها قانون ضريبة الدخل المرقم 113 لسنة 1982 وتعديلاته لم تكن فاعلة لردع المخالفين كونها بسيطة غير منسجمة مع الآثار التي تترتب عن هذه المخالفة اذ يستوجب ضرورة التعديل لضمان تقليل فرصة التهرب.

المقدمة: Introduction

تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي من الظواهر الخطيرة التي انتشرت في جميع الدول خصوصاً في الدول النامية وتسعى جميع الدول ومنها العراق للحد من هذه الظاهرة ومكافحتها بشتى الوسائل من خلال رصدها ومعرفة أسبابها واشكالها والاثار السلبية المترتبة عليها، إذا ان وجود هذه المشكلة يترتب عليه نقص حاد وكبير في الحصيلة الضريبية، وذلك من شأنه ان يضعف قدرة الحكومة المالية على تمويل التزاماتها المالية والعكس صحيح إذا ان وجود هذه المشكلة يترتب عليه نقص حاد وكبير ف الحصيلة الضريبية وذلك من شأنه ان يضعف قدرة الحكومة المالية على تمويلها التزاماتها المالية، والعكس صحيح اذا ان الحد من التهرب الضريبي يعمل على زيادة الإيرادات الضريبية وبالتالي ينعكس إيجاباً قدرة الحكومة على القيام بواجباتها وبالذات التنمية الاقتصادية .

أهمية البحث: research importance

يأخذ هذا البحث أهميته من كونه يتصدى لظاهرة مهمة ومؤثرة على المستوى الاقتصادي والسياسي والاجتماعي والأخلاقي في الدولة. ولا شك أيضاً أن الضريبة تجد أهميتها باعتبارها داخلة في سياسة المشرع الضريبي، فهذه السياسة تؤدي دورها في جلب المال إلى خزينة الدولة، بعد ذلك ظهرت الدولة بتوجيهها ضمن النفقات المرصودة لمرافقها العامة. فمعلوم أن الدولة شخص اعتباري أهم ما فيه حسن سير واضطراد عمل المرافق العامة على وجه منتظم، وهذا يستلزم إيجاد النفقات من أجل تسيير المرافق العامة وتجسيد مظاهر السيادة في الدولة.

هدف البحث: Research goal

يهدف البحث الى بيان أسباب وأساليب تهرب المكلفين من دفع الضريبة المستحقة عليهم سواء كانت بالطرق المشروعة او الغير مشروعة مع بيان الأساليب المقترحة لمعالجة ظاهرة التهرب الضريبي والقضاء عليه

مشكلة البحث: Research problem

تعاني الهيئة العامة للضرائب من مشكلة عدم دفع الضرائب التي يدين بها دافع الضريبة من خلال استخدام الأساليب غير القانونية بسبب وجود العوامل المساعدة والثغرات في قانون ضريبة الدخل رقم 13 لسنة 1982 المعدل التي تؤدي إلى التهرب الضريبي المستمر، مما يؤدي إلى انخفاض في الإيرادات الضريبية وبالتالي فشل الدولة في تحقيق أهداف التنمية الاقتصادي

المحور الأول: الإطار النظري للتهرب الضريبي وأنواعه وأسبابه**The theoretical framework for tax evasion its types and causes**

وبالنظر إلى العواقب الوخيمة للتهرب من ضريبة الدخل، لأنها تخفض الضرائب، مما يضر بالمالية العامة وبالتالي يحد من قدرة الدولة على تقديم الخدمات بشكل جيد. العبء الذي يمكن للآخرين التخلص منه، تشكل الضرائب العنصر الأساسي لأي تشريع مالي في منظومة الدولة، فهي العنصر التعبير الصريح للسياسة الضريبية، إذ ان الإجراءات التي تتخذها الدولة بسياساتها الضريبية هي عبارة عن خفض او زيادة الضرائب، لذلك هي تعمل كمنفذ لتحقيق السياسة الضريبية في تنفيذ الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للدولة التي رسمتها الدولة. ولكي نتعرف على الإطار لمفاهيمي للتهرب الضريبي.

الفرع الأول: أولاً- مفهوم التهرب الضريبي

التهرب لغة هو اصطلاح اقتصادي: يقصد به التحايل عبر إخفاء الأرباح الحقيقية للمكلفين؛ ولهذا يعتبر التهرب الضريبي: اعتداء على الحقوق العامة". أما التهرب فهو إدخال الأشياء الممنوعة أو إخراجها من البلاد. والفعل منه (هرّب): أي جعله يهرب الأشياء الممنوعة، و(المهرب) هو من يقوم بعملية التهريب (النصراوي، 2003، ص29) لم تلجأ التشريعات الضريبية المعاصرة إلى وضع تعريف دقيق لمعنى التهرب الضريبي وإنما اكتفت بتجريمه والمعاقبة عليه، تاركة مهمة تحديد ووجود التهرب الضريبي أو عدمه إلى السلطة التنفيذية (الخطيب، 2000، ص160).

ولعل أبرز ما قاله أحد علماء المالية العامة التقليديين ومنهم (Gasont jeze) في تعريف الضريبة هي مبلغ من المال تفرضه الدولة وتجبّه من المكلفين بصورة جبرية ونهائية دون مقابل في سبيل تغطية النفقات العمومية، ولقد رأى (Duverger) وهو من أبرز علماء المال المحدثين انه "مبلغ من المال تقتطعه الدولة مباشرة لأجل تغطية النفقات العامة او تدخل الدولة (منقاره، 2015، ص79).

أما التهرب الضريبي فهو ذو مفهوم اقتصادي ويكون أوسع نطاقاً، إذ ينضوي تحت لوائه كافة صور الهروب من تحمل عبء الضريبة، أيّاً كان نوعها، (كلياً أو جزئياً)

وبغض النظر عما إذا كانت تلك الصور مشروعة أو غير مشروعة، ومن ثم يدخل في إطارها ظاهرة التهريب الضريبي يقصد به، السلوك الذي يتخذه المكلف بهدف التخلص من الضريبة بصورة كلية أو جزئية (ناشد، ط1 2008، ص17).

أما بالنسبة للمشروع العراقي فإنه تبنى الاتجاه الغالب وأحجم في قانون ضريبة الدخل (رقم 113 لسنة 1982 المعدل) عن وضع تعريف للتهرب الضريبي يحدد معناه ومفهومه القانوني، حيث اكتفى بذكر بعض صور التهرب الضريبي ووضع الجزاءات المختلفة على كل من يرتكب مثل هذا السلوك الإجرامي المتمثل بالتهرب الضريبي (المواد (56-59) من قانون ضريبة الدخل العراقي)

ثانياً: أنواع التهرب الضريبي Types of tax evasion

1- التهرب الداخلي والتهرب الخارجي Internal evasion and external evasion

يستخدم دافع الضرائب وسائل احتيالية لتجنب دفع الضرائب داخل الحدود الوطنية. يُعتبر هذا النوع من أنواع التهرب الأكثر شيوعاً لأن جميع البلدان تعاني من هذا التهرب، بغض النظر عن درجة التقدم أو التخلف:

أ- التهرب الداخلي: هو الذي يقع على إقليم الدولة، وهو أكثر أنواع التهرب الضريبي انتشاراً في معظم دول العالم (عبد الفتاح، 2005، ص26) ويقصد به: استعمال المكلف أساليب احتيالية للتهرب من دفع الضريبة على أن يكون هذا التهرب داخل الدولة - وهو من أكثر أنواع التهرب شيوعاً - حيث تعاني منه جميع الدول، مهما اختلفت درجة تقدمها أو تخلفها. وأمثلة هذا النوع من التهرب عديدة ومنها: زيادة النفقات باستخدام سندات وهمية مما يقلل من الدخل الخاضع للضريبة، وإن هذا النوع من التهرب غالباً ما يقع على أجزاء طفيفة من المبالغ المستحقة للخرانة العامة لكل ممول وإن كان مجموعها يمثل قدراً لا يستهان به بالنسبة إلى إيرادات الدولة. كما أنه في التجارة تزداد نسبة التهرب في حين تقل في الصناعة، لأن العمليات الصناعية تمر بعدة مراحل فتظل واقعة تحت عين الرقابة. وكذلك يزداد التهرب في المنشآت الصغيرة ويقل في المنشآت الكبيرة، وذلك لكونها تمسك دفاتر حسابية منتظمة عكس الأولى (قاسم، عبد عليوي، 2011، ص171)

ب - التهرب الخارجي: أن من أشكال التهرب الضريبي هو التهرب الدولي والذي له آثار قوية في خسارة مورد من موارد الدولة. ومن المسببات التي أدت إلى هذا التهرب هو الانفتاح الاقتصادي، وزيادة حجم الاستثمارات وذلك عن طريق اندماج الاقتصادي ومن التعريفات المهمة للتهرب الضريبي الخارجي هو أنه تهرب عابر للحدود أي خارج سيادة الدول الفارضة للضريبة. إلا أننا عند الرجوع إلى أهم أسباب التهرب، نجد أنها بسبب القيود القاسية التي فرضتها السياسة الدولية وفي حالة إرادت الدول استحصال تلك الضرائب لأبد لها من اتباع سياسة تعاونية فيما بينها من أجل السيطرة على التجارة الدولية، ووضع اتفاقيات فيما بينها لتسهيل جباية الضرائب، ووضع المعلومات حول التجارة الدولية لكل

الأعضاء المشاركين في الاتفاقات، والمشرّف العام عليها هي الأمم المتحدة ومن تلك الاتفاقات نذكر منها:

الاتفاقية المصرية المبرمة سنة 1997 بينها وبين دولة ماليزيا ، وذلك لوضع الأسس التي تستند عليها الدولتان في تجارتهم الخارجية كما اتفقت الدول على التبادل البيانات المصرفية التجارية فيما بينها ، ومعرفة الأرباح والفوائد للشركات الدولية وكبار المستثمرين الأجانب الذي زاد النشاط التجاري لهم في ظل العولمة التي من احدى مشاكلها هي تسهيل عملية التهرب الضريبي. اضافة إلى ذلك التعاون مع المنظمات الدولية مثل منظمة الأمم المتحدة ومنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية. وتهدف هذه الاتفاقيات إلى تعزيز التعاون بين السلطات الضريبية في الدول المتعاقدة من أجل تبادل المعلومات والمساعدة في تحصيل الضرائب التي تفرضها الدولة على دافعي الضرائب المعينين وغير قادرة على تحصيل الضرائب بسبب وجودها أو وجودها. في دولة أخرى وبما يتعلق بجهود منظمة الأمم المتحدة في مكافحة التهرب الضريبي الدولي، فقد اتخذت تدابير لمكافحة التهرب تمثلت في تحقيق الصيغ المستخدمة لممارسة التهرب الضريبي: فيما يخص التبادلات التجارية الجارية على المستوى الدولي، ودراسة الحلول الممكن تقديمها لحل مشكلة التهرب الضريبي، كدراسة الأحوال التي يكون فيها تبادل المعلومات الخاصة بالمسائل الضريبية ذات أهمية لمكافحة التهرب الضريبي. وتقوم فعالية الاتفاقيات الثنائية والنظم الأخرى سارية المفعول الخاصة بالتبادلات، ودراسة إمكانية تشكيل تعاون مباشر في ميدان الضرائب. إن الأمم المتحدة ملتزمة باتخاذ تدابير دولية صارمة لمكافحة الفساد والرشوة في المعاملات التجارية الدولية، وذلك ضمن الشرعة الدولية لقواعد سلوك الموظفين العموميين، والاتفاقيات ذات الصلة والمحافل الإقليمية والدولية. وبعد إعلان فيينا وضعت منظمة الأمم المتحدة صكاً قانونياً دولياً فعالاً لمكافحة الفساد (أبو جودة، 2014، ص20). أن هذه الاتفاقيات الدولية تسمح للدول المتعاقدة بطلب معلومات وبيانات عن بعض أوجه النشاط الخاصة بالمكافئين، وهو ما يؤدي إلى إفشاء أسرارهم المتعلقة بنشاطهم التجاري أو الصناعي أو المهني، وهذا الأمر يؤدي إلى الإضرار بالاقتصاد القومي للدولة. وبناء على ذلك ترفض الكثير من الدول الدخول طرفاً في مثل هذه الاتفاقيات، ولذلك جرت العادة - تفادياً لهذا الاعتراض- أن تنص اتفاقيات مكافحة التهرب الضريبي: على أن تكون الاتفاقيات المتبادلة سرّاً، ولا يجوز إفشاؤها لأي شخص أو هيئة، وعلى أنه لا يجوز بأي حال من الأحوال تقديم معلومات من شأنها كشف أسرار متعلقة بالتجارة أو الصناعة، أو النشاط التجاري أو المهني، أو الأساليب التجارية. ولا شك أن مثل هذه الشروط تقلل من فاعلية المعاهدات والاتفاقيات

(الركبي، 2000، ص 221)

لكن الاتفاقيات في كثير من الدول يُنظر إليها نظرة مليئة بالشك والريبة، حيث ترى فيها بعض الدول مساساً بسيادة الدولة وباستقلالها الاقتصادي والسياسي، وذلك في الحالات التي يسمح فيها لكل دولة متعاقدة أن تباشر على أراضي دولة أخرى رقابة ضريبية على مواطنيها المقيمين فيها أو على أموالهم. ولذلك تتضمن الاتفاقيات عادة شرطاً يسمح لكل دولة برفض مثل هذه الرقابة في بعض الحالات، مما يقلل من فاعلية هذه الاتفاقيات.

ولذلك تواجه هذه الاتفاقيات صعوبة من حيث تنفيذها، فنجد مثلاً أنَّ سويسرا (التي هي عضو في منظمة O.C.D.E) ترفض توقيع مكافحة التهرب الضريبي الموقعة بين الدول المنظمة، إذ تعتبر - سويسرا وغيرها من الدول التي ترفض التعاون في إطار تبادل المعلومات - أن هذا يمس بسيادة الدولة وسلطانها واستقلالها السياسي والاقتصادي وبسرية المعاملات.

2- التهرب المشروع (التجنب الضريبي) والتهرب غير المشروع (الغش الضريبي)

Lawful evasion (tax avoidance) and illegal evasion (tax fraud)

التهرب المشروع: يقصد به تخلص دافع الضرائب من الضريبة بسبب استخدام بعض الثغرات في التشريع الضريبي، كما في حالة تجنب الأفراد للنشاط الذي يؤدي إلى خضوعهم للضريبة؛ فإن هذا الأثر من آثار الضريبة قد يكون مقصوداً، أي أن المشرع يقصد مسبقاً تقليص الطلب على سلعة معينة (كأن تكون ضارة صحياً أو اقتصادياً). كما لا يدخل في معنى التهرب حالة الاستفادة من الثغرات القانونية، حيث يستفاد من عدم إحكام صياغة التشريعات الضريبية. للنفاد من هذه الثغرات الموجودة في هذه الصياغة، كما لو قام المكلف بهبة أمواله إلى الغير للتخلص من ضريبة التركات. وفي هذه الأحوال لا يخضع المكلف إلى الضريبة - دون أن يسمى ذلك تهرباً - إذ إن هذا التخلص من الضريبة يكون قبل حدوث الواقعة المنشئة للضريبة. ونرى أن تجنب الضريبة يختلف عن مفهوم التهرب، على الأقل من الناحية القانونية، فالتهرب جريمة يعاقب عليها القانون، أما التجنب فليس كذلك (الفحل، ط 1، 2016، ص 162).

ب - التهرب الغير مشروع Illegal evasion

هو تهرب مقصود من طرف المكلفين من خلال الاحتيال والوسائل الاحتيالية لانتهاك القانون لتجنب دفع الضرائب. خارج هذا الاعتبار، تعتبر وسائل التهرب غير القانونية غير قانونية ويجب أن يعاقب عليها القانون. من الصعب تحديد الطريقة التي يستخدمها دافعو الضرائب، لأن دافعي الضرائب لا يقدمون بيانات دخلهم قد يؤدي إلى التهرب الضريبي غير القانوني، أو بتقديم بيان كاذب، أو غير صحيح، والشكل الواضح للتهرب غير المشروع: هو تهريب السلع المصنوعة في الخارج إلى داخل الحدود الإقليمية للدولة دون أن تمر بالمراكز الخاصة لدفع الضريبة الجمركية (شباط، 2010، ص 452) إذن فالتهرب غير المشروع هو الذي يتضمن مخالفة قوانين الضرائب. فتتدرج تحته كل طرق الغش المالي من خلال ما تنطوي عليه هذه الطرق من الالتجاء إلى طرق احتيالية للتخلص من أداء الضريبة. وقد يحصل الغش قبل فرض الضريبة، إذ يحاول المكلف بشتى

الوسائل إخفاء وعاء الضريبة عن أعين الموظفين المختصين، أو كتمان جزء منه كما هي الحال عندما يهمل تقديم التصريح عن دخله، أو عندما يحاول إدخال سلعة مستوردة خلسة، أو إذا قدم عن دخله أو عن السلعة المستوردة تصريحاً كاذباً. وقد يحصل الغش بعد فرض الضريبة، إذ يحاول المكلف تهريب أمواله وممتلكاته من وجه جباة الضريبة بمختلف الأساليب والحيل، كأن ينقل ملكية عقاراته وسيارته إلى اسم شخص مستعار من أفراد عائلته. ويرى البعض أن السبب الرئيسي للغش الضريبي هو ضعف المستوى الأخلاقي لدى المكلفين بصورة خاصة، ولدى المواطنين بصورة عامة. ويستشهدون على ذلك بما يلاحظ من ضالة الغش الضريبي، وقلة انتشاره لدى الشعوب الأنكلوسكسونية والشعوب الشمالية (بعكس الشعوب اللاتينية وشعوب البحر المتوسط مثلاً) ولكن الملاحظ، في البلد الواحد، أن لقوانين الضرائب -وما تتضمنه من إمكانيات عملية للتهرب - الأثر الكبير في هذا المجال. فعدم تهرب الموظفين وأصحاب الأجور من ضريبة الدخل لا يعني أنهم يتمتعون بمستوى أخلاقي أعلى من مستوى المكلفين الآخرين، بل يعود السبب في ذلك إلى أن أمكانية التهرب مستحيلة لديهم (المرجع السابق، ص 452)

3- التهرب على أساس مقدار التخلص الى التهرب الجزئي او الكلي

Evasion based on the amount of disposal to partial or total evasion

أ- التهرب الجزئي A- Partial evasion

هو تهرب المكلف من الضريبة وذلك باستعماله وسائل الغش والاحتيال أو يكون عن طريق محاولة المكلف التخلص من جزء من مبلغ الضريبة المفروضة عليه، وليس كامل المبلغ كما في التهرب الكلي، كما في حالة إخفاء المكلف جزء من مبيعاته، أو تقييد مبيعات أقل في الدفاتر الحسابية، أو قد يقوم المكلف بتسجيل المبيعات بأسعار تقل كثيراً عن الأسعار الحقيقية التي باع بها في النطاق. إن الحدود الداخلية والخارجية للبلد ومن الصور الشائعة للتهرب الجزئي الدولي تقديم المكلف أقراراً كاذباً عن مقدار أرباحه التي تحققت له في الخارج (داود، موقع الالكتروني، 2018).

ب- التهرب الكلي Total evasion:

يهدف إلى إلغاء الضريبة المستحقة على دافعي الضرائب تماماً من خلال مجموعة متنوعة من عمليات الاحتيال والوسائل الاحتيالية، وهناك صور ووسائل متعددة، مما يعني أن دافعي الضرائب يستخدمون للتخلص تماماً من العبء الضريبي، بما في ذلك إخفاء جميع الضرائب المستحقة من إدارة الضرائب في سنة معينة الإيرادات وقد يمارس بعض التجار عملية بيع وشراء السيارات دون نقل ملكيتها لهم، ومن ثم لا يتم تسجيلها بأسمائهم عبر تأشير ذلك لدى مصلحة الضريبة بغية التخلص من دفع الضريبة المفروضة على الأرباح المتحققة جراء المتاجرة بالسيارات والتهرب من دفع الضريبة يكون في هذه

الحالة كلياً، وذلك لعدم إدخال هؤلاء التجار أنشطتهم في حظيرة الضريبة العامة على الدخل، علماً أن الأرباح التي يحققها هؤلاء قد تكون أرباحاً كبيرة (مراد، 2005، ص56).

المحور الثاني: علاقة التهرب الضريبي بالفساد واثاره من الناحية الاجتماعية والاقتصادية.

The relationship of tax evasion and corruption and its effects in social and economic terms

الفرع الأول: علاقة التهرب الضريبي بالفساد and corruption

أن الفساد ظاهرة عالمية لا تخص دولة بذاتها بل تعرضت له كل المجتمعات وعلى مختلف العصور فهو ظاهرة خطيرة لأنه أصبح وباء يهدد هذه المجتمعات بالاكتساح وعلى نطاق واسع ، يعد الفساد بأنواعه المختلفة ومنها الفساد الإداري والمالي بما يتضمنه من تجاوز حدود النطاق القانوني للسلطة وإساءة استخدامها من أخطر الآفات التي لازمت الحياة الإنسانية ، ويعني الحالة التي تحدث نتيجة الانحراف عن تأدية الواجبات الوظيفية الرسمية بفعل تأثيرات مادية أو غير مادية، إذ تتحول الوظيفة من كونها تكليفا قانونيا وأمانة وطنية مقدسة الى سلعة يتم المتاجرة بها بيعا وشراء بممارسة الفساد وتحقيق مكاسب ذاتية أي إساءة استخدام السلطة لتحقيق مكاسب خاصة بسبب الافتقار إلى سيادة القانون والافتقار إلى الوضوح القانوني، أدى التهرب الضريبي في العراق إلى انخفاض كبير في الإيرادات الضريبية لأن معظم دافعي الضرائب استخدموا لإخفاء أنشطتهم الاقتصادية. على سبيل المثال، لم تسجل بعض الشركات وكتاب العقود أنشطتهم في إدارة الضرائب بالإضافة إلى الاحتيال من قبل العديد من الموظفين ورجال الأعمال للتهرب من الضرائب، على الرغم من الحجم المتزايد للشركة ، فقد انخفضت الإيرادات الضريبية في الناتج المحلي الإجمالي والإيرادات العامة في السنوات القليلة الماضية إذا كان عدد الشركات المسجلة لعدد كبير من المشاريع المقامة في العراق خلال هذه الفترة يساوي عدد الشركات العراقية المسجلة مع، دائرة تسجيل الشركات قبل 2003/4/9 يبلغ (8374) شركة من مختلف الأنشطة والأنواع اما عدد فروع ومكاتب الشركات الأجنبية من مختلف الجنسيات فقد بلغ (109) فرع و(85) مكتب علماً بأن معدل تسجيل الشركات العراقية سنوياً وفي أفضل الظروف كان لا يتجاوز (400) شركة من مختلف الأنشطة والأنواع اما عددها الحالي ولغاية 2017/12/ 31 يبلغ حوالي (67174) ستون ألف وتسعمائة شركة عراقية (محدودة ، مشروع فردي، تضامنية ، مساهمة ، عامة) وعدد الشركات الأجنبية لغاية 2017/12/31 يبلغ حوالي (3317) منها (2264) مكتب و (1053) فرع لشركة اجنبية لمختلف الجنسيات (mot gov iq).

بالإضافة إلى الزيادة المطردة في الواردات، يشمل قانون الضرائب الجديد أيضاً زيادة الإيرادات الجديدة من خلال تحصيل الضرائب على الهواتف

المحمولة، لأن عدد خطوط الهاتف المحمول في العراق تجاوز 30 مليوناً في السنوات القليلة الماضية (cosi t gov iq).

ويتم قياس أحد أهم مكونات الأدوات الضريبية بقدرتها على تحقيق أكبر النتائج المالية الممكنة لضمان قدرة البلاد على تحقيق أهدافها التنموية، ومن ثم يجب إصلاح النظام الضريبي العراقي. من خلال التصدي للتهرب الضريبي في إطار منظومة فعالة وحديثه خالية من الفساد ان المكلف ليس يبحث عن سبل للتهرب من دفع الضريبة وانما بالمقابل هناك جهات مستفيدة وبذلك تكون هناك علاقة فساد مالي ما بين القطاع الخاص والعام اذ ان الموظفين يستخدمون أساليب لمساعدة المتهربين على التهرب من الدفع والتي انتشرت بشكل كبير في المؤسسات الرسمية وشبه الرسمية وأصبح بالإمكان رؤيتها من قبل أغلب أفراد المجتمع..

الفرع الثاني: آثار التهرب الضريبي من الناحية الاجتماعية والاقتصادية

The second branch: the social and economic effects of tax evasion

يؤدي انخفاض حصيللة الضريبة الى الاضرار بالخزينة العامة والمساس بإمكانية الدولة بتأدية وظائفها وقد يزيد من مخاطرة التهرب لجوء الدولة لتعويض النقص الحاصل في تحصيل الضرائب الى رفعها وبالتالي زيادة العبء الضريبي مما قد يضطر المكلفون الأمانة الى التهرب أيضاً، او الى زيادة التوسع في الضرائب غير المباشرة.

1- من الناحية الاجتماعية From a social point of view

ويتسبب التهرب الضريبي في اضعاف علاقة التضامن بين افراد الامة ويضاف إلى ذلك ضعف الشعور الوطني بينهم، مما يؤدي إلى تخلفهم عن القيام بواجبهم نحو الدولة التي تعمل من خلال الضرائب على توفير أسباب الرعاية والطمأنينة والأمن لشعبها، ومن اهم المشكلات الاجتماعية التي تعوق تطبيق السياسة الضريبية تتمثل بعدم القدرة على تطبيق القوانين الضريبية بسبب ضعف دور الدولة على تطبيق القانون نتيجة ضعف الوضع الأمني والفساد الإداري المتفشي في دوائر الدولة مما زاد من حالة التهرب الضريبي لذلك تلجأ العديد من البلدان إلى اللوائح الضريبية للتكيف مع التغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والمالية وهناك عدة عوامل تعيق تطبيق القوانين الضريبية. وهي كالآتي:

أ- ان ضاهر التهرب الضريبي بين الافراد وشيوعها أدى الى شعور بعض المكلفين بعدم العدالة والمساواة في النظام الضريبي وبالظلم الواقع عليهم من فرض الضريبة.

ب- في بعض المجتمعات ينظر الى المتهرب نظرة اعجاب حيث يعتب المتهرب شجاع ويفاخر غيره بذلك.

ت- أصبح التهرب السمة الغالبة من الممارسات الفاسدة في المجتمع مما أدى ضعف التماسك في البنية الأخلاقية وسهل على البقية وكبولة كمكون شبة طبيعي في الحياة العامة.

2- من الناحية الاقتصادية: Economically

تتنوع الأهداف الاقتصادية التي تركز الدول لتحقيقها، بما في ذلك تلك المتعلقة بالأزمة الاقتصادية أو الاستثمار الاقتصادي، وقد لجأت العديد من البلدان إلى إعادة التهيئة بطريقة تتوافق مع التغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والمالية صياغة قوانين الضرائب حيث للتهرب اثار اقتصادية عدة:

أ- يؤدي اتساع التهرب الضريبي الى نقص موارد الدولة وبالتالي اضعاف قدرتها للقيام بواجباتها المختلفة وانفاقها على الصحة والتعليم والخدمات العامة. مما يترك الأثر السلبي على التنمية البشرية، ويؤدي الامر أيضا الى تقليص الايدي العاملة النمو الاقتصادي من جهة ويساهم من جهة أخرى في الركود الاقتصادي لسنوات عديدة.

ب- تستهدف السياسة الضريبية فترات التضخم على وجهه الخصوص الى سحب القوة الشرائية الفائضة من المستهلكين والتي تتسبب في ارتفاع الأسعار، تحقق الضريبة المباشرة على الدخل هذا الهدف من خلال تقليل الضريبة المقطوعة لتقليل الدخل المتاح، وسيؤدي التهرب الناجح للمدفوعات من بعض الأشخاص إلى انخفاض فعاليتها كأداة لزيادة حدة التضخم، وبدورة سكون له التأثير على هيكل توزيع الثروة والدخل القومي والى الاختلال في التوازن الاجتماعي لأفراد المجتمع وانخفاض المستوى المعيشي لأصحاب الدخل الثابتة والمحدودة.

المحور الثالث: أسباب التهرب وكيفية معالجة التهرب الضريبي في العراق

The third axis: the causes of evasion and how to deal with tax evasion in Iraq

الفرع الأول: أسباب التهرب الضريبي وكيفية معالجته.

.The first branch: causes of tax evasion and how to address it

قانون ضريبة الدخل العراقي رقم 113 لسنة 1982 المعدل النافذ.

الموجبات:

للقانون غاية من تشريعه وهو لغرض إعطاء فرصة للمكلفين لحسم موقفهم وتسوية جرائمهم، وحسم الجرائم الضريبية من قبل السلطة المالية، واستيفاء مبالغ الضريبة في ذمتهم، اما منح قانون العفو فرصة للمكلفين بالضريبة لتحسين وضعهم القانوني وإبراء ذمتهم أمام القانون بغية مزاولة أعمالهم واستثماراتهم دون الخوف من طائلة القانون شرط قيامهم بتسديد مبلغ الضريبة وهو ما يعود بالفائدة على المكلفين والدولة في الوقت ذاته، فيشجع على الخضوع الطوعي للضريبة والحد من ظاهرة التهرب الضريبي، كما يحقق فائدة للسلطة المالية اذ سيرفد خزينة الدولة بسيولة نقدية كبيرة في وقت قصير ومحدد ، فتستطيع

استغلالها بما يعود بفائدة اقتصادية كبيرة للدولة. (قانون الضريبة رقم 113 لسنة 1982 المعدل)

أولاً: من اهم الأسباب والتي تساهم بالتهرب الضريبي وهي كالآتي:

1- أسباب تتعلق بالتشريع الضريبي Reasons related to tax legislation (عمارة، المالية العامة ص 183)

ان للعقوبات التي يقضي التشريع الضريبي او غيره من القوانين مثل قانون العقوبات ذات تأثير بالغ على سلوكيات المكلف بالضريبة، فاذا كانت العقوبة ستكلفه ماديا او معنويا أكثر من قيمة الضرائب المتوجبة عليه، فانه سيعمد الى تأديتها والعكس صحيح، كما ان عدم تنفيذ العقوبات بصورة جدية تحت المكلف على عدم الالتزام بموجباته الضريبية. واهم هذه الأسباب هي:

أ- وجود ثغرات في النصوص القانون الضريبي قد يستغله المكلف وعلى الادارة الضريبية ان تجعل الجزاءات تفوق المخاطر المحتملة عن قيام المكلف بإخفاء كل او جزء من دخله لذلك لا بد من تعديل تلك النصوص.

ب- الغموض الذي يعتري النظام الضريبي التي لا تتحمل أكثر من تفسير ومعلومة للمكلف ولكثرة التعديلات على قانون الضريبة رقم 116 لسنة 1982 مما يجعل يفتح المجال امام المكلف الى استغلال التفسير الاصلح له الذي يساعد على التهرب.

ج- تضمين النظام الضريبي العديد من الإعفاءات والحوافز الضريبية غير العادلة قد تدفع المكلف للتهرب الضريبي في تشجيع التهرب.

2- أسباب تتعلق بالإدارة الضريبية Reasons related to tax administration

الإدارة الضريبية هي الأداة التنفيذية لقانون الضريبي، لذا من المهم ان تتمته بدرجة عالية من الكفاءة لفهم القانون الضريبة وحسن تطبيقه ام لجهة التعامل السليم مع المكلفين بالضريبة. واما اهم الأسباب هي:

أ- تعقد الإجراءات الإدارية مع قلة اعداد العاملين في فروع الهيئة العامة للضرائب قياسا بعدد المكلفين.

ب- عدم كفاءة الإدارة الضريبية (الجهاز البشري والتقني).

ت- ضعف جهاز التحصيل الضريبي وعدم وجود نظام لمتابعة نشاطات الافراد والشركات.

ان للعقوبات التي يقضي التشريع الضريبي او غيره من القوانين مثل قانون العقوبات ذات تأثير بالغ على سلوكيات المكلف بالضريبة، فاذا كانت العقوبة ستكلفه ماديا او معنويا أكثر من قيمة الضرائب المتوجبة عليه، فانه سيعمد الى تأديتها والعكس صحيح، كما ان عدم تنفيذ العقوبات بصورة جدية تحت المكلف على عدم الالتزام بموجباته الضريبية.

الفرع الثاني: أولاً: وسائل معالجة التهرب الضريبي (السامرائي، العبيدي، العدد 9

Means of tackling tax evasion (2012،

1 - من الناحية الرقابية In terms of supervision

ان ضعف قدرة الإدارة الضريبية على اكتشاف الحالات التي يرتكبها المكلفون يدل على وجود ضعف في هذه الإدارة ويشجع في الوقت نفسه المكلفين الآخرين للتهرب وبالأسلوب نفسه حين ثبت لديهم وجود ثغره لبعض المخمنين او القائمين على الرقابة الضريبية مما يدفع الى التهرب.

2 - من الناحية الفنية Technically

يجب تجهيز دوائر الضريبة أجهزة حاسوب لكي تربط مختلف الدوائر المالية لمتابعة المكلفين كذلك يجب تدريب وتأهيل العناصر المختصين بالدورات تدريباً كافياً التي تخص الجباية الضريبية ومنع التهرب وتزويدهم بوسائل نقل لتغطية المكلفين بالزيارات الميدانية لدورها في عدم اتساع التهرب الضريبي كما ينبغي تمكينهم من الاطلاع على الوثائق والأوراق التي تساعد بربط الضريبة على الوجه الصحيح.

ثانياً - معالجة التهرب الضريبي Address tax evasion

ان الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، يستوجب القيام بخطوات جدية للتوصل لل غاية المرجوة ويمكن اتباع عدة سبل سواء على مستوى التشريع الضريبي، ام على مستوى الإدارة الضريبية ام على مستوى المكلفين يجب صياغة قوانين الضرائب بشكل صحيح.

الإجراءات الوقائية والجزائية للتهرب الضريبي (العدي، 2015، ص82)

Preventive and penal measures for tax evasion

1-إجراءات وقائية وهي: Preventative measurements

أ- تعريف المواطنين بالضريبة ومشروعية الدولة في جبايتها عن طريق الوعي والاحساس لدى الافراد بان دفع الضرائب هو التزام أخلاقي قبل ان يكون التزاماً قانونياً لأنه تضامن اجتماعي بين افراد المجتمع.

ب-وضع نصوص قانونية التبليغ بواسطة الغير تلزم الجهات ذات العلاقة بأعمال المكلفين ان تبلغ دوائر الضريبة بما لديها من معلومات تخص المكلفين عن أعمالهم والمبالغ المدفوعة ليهم.

ت- لضمان تحصيلها لابد من إعادة دراسة تشريع الضريبي بوجه عام والسعي لوضعها في نظام ضريبي منسجم ومحكم ومتربط يكون خال من التعقيد والغموض في النصوص القانونية لكي لا تترك مجالا للتهرب.

ث- اعتماد طرق تقدير مادة التكاليف استناداً للمظاهر الخارجية او طريقة تحصيل الضريبة بحجزها عند المنبع مثل رواتب الموظفين.

ج- تطبيق جهاز اداري يتمتع بالكفاءة والخبرة والنزاهة حتى يخضع المكلفون والمراقبون الماليون لرقابه كافية او الإقرار الذي يقدمه الى السلطة المالية مؤيدا باليمين لكي تفرض عليه العقوبات المتعلقة باليمين الكاذب إذا كان الإقرار غير صحيح.

2- إجراءات جزائية Criminal procedures (عواضه، قطيش، ط1، 2013ص347)

أ- تتمثل في فرض عقوبات قاسية كما هو الحال في الولايات المتحدة حيث تصل الى عقوبة السجن عدة سنوات على من يقوم بالتهرب الضريبي حيث تكون وسيلة رادعه.

ب- تكون العقوبات المالية كمضاعفة الضريبة او جزائية كالحكم بالغرامة او الحبس.

ج - إصدار تعليمات للحد من عبء دافعي الضرائب في ظروف خاصة حيث تمثل الدولة للوضع الاقتصادي لدافعي الضرائب وخاصة في الانكماش الاقتصادي للبلاد.

د- على الرقابة المالية اكتشاف التهرب او المحاولات التي تؤدي للتهرب او منح مكافئات مالية تكون نسبة معينه من الغرامة المالية المفروضة على الأشخاص الذين يقدمون الإدارة معلومات تساعد على اكتشاف المتهربين من الضريبة.

هـ -وضع نص قانوني يجب أن يتضمن عقوبات على التقديم المتأخر أو البيانات غير المكتملة أو التقارير الكاذبة.

الاستنتاجات: Conclusions

1- ان التجنب الضريبي هو أسلوب قانوني ويتم ذلك عن طريق النفاذ من الثغرات الموجودة في القانون (وليس بمخالفة القانون) فعندما يستخدم المكلف طرقاً غير مشروعة وعندما ينفذ المكلف من ثغرات القانون فمعنى ذلك أن العيب في القانون، وليس في المكلف فنكون أمام تجنب ضريبي أما عندما يستفيد المكلف من ثغرات القانون فنكون أمام تجنب، فالمعيار هو المخالفة الصريحة للقانون بالوسائل الاحتيالية. أما التهرب الضريبي فهو مخالفة للقانون أو التملص من تطبيقه.

2- ان بعض الجزاءات التي تضمنها قانون ضريبة الدخل المرقم 113 لسنة 1982 وتعديلاته لم تكن فاعلة لردع المخالفين كونها بسيطة غير منسجمة مع الاثار التي تترتب عن هذه المخالفة اذ يستوجب ضرورة التعديل لضمان تقليل فرصة التهرب.

3- ازدياد ظاهرة التهرب الضريبي يؤثر سلباً على الإيرادات العامة للدولة وبالتالي تكون خسارة في التنمية الاقتصادية، و نجاح عملية التنمية تحتاج الى العديد من الموارد لتحقيقها كالضرائب والرسوم، وإيرادات أملاك الدولة والقروض.

4- ضعف المؤهلات العلمية لدى بعض المخبين وعدم تناسب اختصاصهم مع طبيعة وظائفهم وذلك بسبب عدم توفر الملاكات الكافية من ذوي الاختصاص المحاسبي.

التوصيات: Recommendations

فيما يخص تعريف المشرعين لظاهرة التهرب الضريبي، فإن المشرع العراقي لم يعرفها ولو بصورة مبسطة، لذا نوصي المشرع العراقي وضع تعريف خاص به للتهرب وليس فقط الاكتفاء بتعريف الفقهاء ووضع الجزاءات لمواكبة نظرائه (المشرعين الفرنسي

واللبناني) ووضعه في تعريف جامع مانع لمواكبة تطورات المجتمع، وذلك عبر تحديد مفهوم التهرب الضريبي بصورة أكثر شفافية، ومعرفة الظواهر المالية والاجتماعية والاقتصادية المختلفة ولا سيما إذا ما كانت هذه الظواهر صعبة التحديد.

1- يفترض على القائمين في مكافحة جريمة التهرب الضريبي الأخذ بسياسات الدول المتقدمة المتمثلة في التقرب من المكلف بصورة أكثر جدية وذلك باعتباره جزءاً من هذه المنظومة مع تقديم الامتيازات له وليس أبعاده، لذا نوصي بضرورة الأخذ بمبدأ العدالة في التطبيق وذلك باعتباره من أهم المبادئ التي تقوم عليها التشريعات الضريبية المعاصرة والذي يعد السبب الرئيسي لنجاح سياسات الدول المتقدمة.

2- ان وجود عقوبة الحبس في القانون العراقي (مع عقوبة الغرامة إن استوجبت الحالة) كون الجمع بين عقوبتي الحبس والغرامة تشكل أداة أكثر فاعلية في ردع المخالفين للأحكام الضريبية ولكن من غير الممكن أن تكون عقوبة المتهرب من دفع الضريبة متمثلة بإلزامه دفع حفنة من المال قد لا يكون لها محل اعتبار لديه خاصة إذا كان المكلف المتهرب من الميسورين وعليه نقترح توقيع عقوبة الحبس على الأثرياء المتمولين فحسب إذ تمثل هذه العقوبة - مع الغرامة - رادعاً يمنع من إعادة التهرب من جانبهم.

3- يجب على الإدارة الحكومية للضرائب أن تعزز مراقبة ومتابعة ديوان المحاسبة من خلال مكاتب التحقيق والتدقيق والمراجعة المتقدمة من خلال تقارير عن المحاسبين القانونيين المعتمدين والاستعانة بأجهزة الكمبيوتر الإبلاغ عن انتهاكات المدققين وإعداد حسابات وهمية لدافعي الضرائب لإظهار حسابات أخرى بهدف التهرب من الدفع الضريبي.

5- ان وجود اعلام ضريبي متميز يستطيع المكلف من خلاله التعرف على ضريبيه واين تذهب الاموال التي يقوم بدفعها له اثار ايجابية في تقليل فرص التهرب الضريبي.

6- الاهتمام بالوسائل المادية والتكنولوجية والأماكن المخصصة لفروع الضريبة الهيئة العامة للضرائب وفروعها غير مؤهلة لاستيعاب هذا العدد الكبير من المكلفين ولا توفر الراحة لموظفي الضريبة للقيام بأعمالهم بشكل جيد.

المراجع

1- شهلاء جمعة منجي النصراوي، التهرب الضريبي وأثره في المسؤولية الجنائية في قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (113) لسنة (1982)، رسالة لنيل الماجستير في القانون العام، كلية القانون جامعة بابل، 2003،

2- د. خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 16، العدد 2، 2000، ص 160.

3- ينظر د. احمد سامي منقاره، المفاهيم التقليدية والحديثة في الأموال العمومية والموازنة العامة، ط 2 لسنة 2014 ص 92.

4- انظر د. سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وأثارها على اقتصاديات الدول النامية، مرجع سابق، ص 9.

- 5- يراجع في ذلك: المواد (56-59) من قانون ضريبة الدخل العراقي المعدل النافذ رقم 113 لسنة 1982 (الجرائم والعقوبات).
- 6- ينظر - د. عبد الفتاح مراد، موسوعة شرح اتفاقيات منع التهرب والازدواج الضريبي، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2005، ص26
- 7- قاسم محمد عبد الله- م. نجم عبد عليوي، التهرب الضريبي في العراق: الأسباب وسبل المعالجة، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، كلية الإدارة والاقتصاد- جامعة القادسية، المجلد 13، العدد 3، 2011
- 8- إلياس أبو جودة، دور المجتمع الدولي في مكافحة الجريمة المنظمة، مجلة الدفاع الوطني اللبناني، ال عدد87، كانون ال ثاني2014، ص20-21.
- 9- سامي احمد الكركي، التهرب الضريبي وعوائق مكافأته في الأردن، أطروحة معدة لنيل درجة الدكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق- الجامعة اللبنانية، 2000 ص221
- 10_ عباس مفرج الفحل، الضريبة على الرواتب والأجور والمخصصات، منشورات زين الحقوقية، بيروت- لبنان، الطبعة الأولى، 2016.
- 11- يوسف شباط، المالية العامة والتشريع المالي، منشورات جامعة دمشق، كلية الحقوق، 2010، ص452.
- 12- ينظر. منال داود العكيدي، مفهوم التهرب الضريبي في القانون، بحث منشور على الموقع الالكتروني www.mohamah.net/law /مفهوم-التهرب-الضريبي-في-القانون/ ، بتاريخ 7 ديسمبر 2017 (آخر زيارة 2018/4/26).
- 13- ينظر - د. عبد الفتاح مراد، موسوعة شرح اتفاقيات منع التهرب والازدواج الضريبي، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2005، ص26
- 14-وزارة التجارة العراقية، دائرة التسجيل الشركات ، على الموقع الالكتروني (mot gov iq).
- 15- وزارة التخطيط العراقية ، الجهاز المركزي للإحصاء ،على الموقع الالكتروني t (cosi gov iq).
- 16_ رانيا محمود عمارة، المالية العامة، مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، رمضان صديق، إنهاء المنازعة الضريبية الناشئة عن تطبيق القوانين الضريبية والاتفاقات الدولية، دار النهضة العربية، 2006 ص183
- 17- د. يسرى السامرائي، زهرة العبيدي، التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي، مرجع سابق، ص194.
- 18- د. إبراهيم العدي، أثر تعقيد النظام الضريبي في التهرب الضريبي (دراسة ميدانية في بيئة الأعمال السورية)، مجلة جامعة دمشق للعلم الاقتصادية والقانونية، المجلد31، العدد1، 2015، ص82.
- 19_ د.حسن عواضه ود. عبد الرؤوف قطيش، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية ، لبنان ، ط1 2013 ، ص 435_436.

Addressing tax evasion under the amended Iraqi Income Tax Law No. 13 of 1982

M. M. Hussein Hizam Badr

Al-Mustansiriya Center for Arab and International Studies

Abstract:

The existence of the problem of tax evasion in Iraq is linked to a series of reasons and motives behind the emergence of this problem, and we cannot use that as a basis for diagnosing the insufficient development of the tax system in terms of imbalances in tax administration, but we must also emphasize the deficiencies in tax legislation from this perspective, Some of the penalties included in Income Tax Law No. 113 of 1982 and its amendments were not effective to deter violators, as they are simple and inconsistent with the consequences of this violation as it necessitates the need for amendment to ensure that the opportunity for evasion is reduced