

دوافع التهرب الضريبي في العراق
دراسة ميدانية في الهيئة العامة للضرائب فرع الديوانية

م. م. حيدر عودة كاظم

جامعة القادسية / كلية الإدارة والاقتصاد / قسم المحاسبة

تاريخ استلام البحث: 2014/12/23 تاريخ قبول النشر: 2015/2/16

المستخلص

حاولت هذه الدراسة التعرف على طبيعة التهرب الضريبي لدى المكلفين الخاضعين للضريبة في محافظة القادسية، ومحاولة الكشف عن الأسباب التي تمكن وراء ذلك، لما لهذه الظاهرة من آثار سلبية على الاقتصاد الوطني في هذه المحافظة ومحاولة التعرف على أعداد المكلفين المتهربين من دفع الضرائب وبالتالي حث الإدارة الضريبية المتمثلة بالهيئة العامة للضرائب فرع الديوانية على توعية المكلفين بواجباتهم تجاه هذه المحافظة. وقد هدفت الدراسة الى التعرف على الأسباب التي تساعد المكلفين على التهرب من دفع الضرائب، ووضع الآليات المناسبة لمعالجة مثل هذه الظاهرة. توصلت هذه الدراسة أن هناك بعض المكلفين يشعرون بعدم الثقة بالإدارة الضريبية وعدم الشعور بالقدرة على الحصول على خدمات عامة مقابل دفع الضرائب مما كان له أهمية في التهرب من دفع الضرائب.

The reality of tax evasion in Iraqi Afield study in the GCT branch Al-Diwaniya

Assist. Lect. Haider Auda Kazem

AL-Qadisiyah University College of Management and Economics Accounting Department

Abstract

In This paper, we consider to the nature of not paying people tax, who should be paying a tax in Al-Qadisiya city. Then, we attempt to work the causes behind them. The phenomenon effects on Iraqi economics, We also attempt to know the number of them. Finally, we try to push them to pay the tax.

The aim is to know the causes that help to not pay a tax and find some treatments for that.

We conclude that these people feel no confidence about the management of tax office Also, the services in this city are not good enough for the people.

المبحث الاول: منهجية البحث

المقدمة

تعد الهيئة العامة للضرائب من الدوائر المهمة في العراق اذ تعنى بتقدير وجباية الضرائب من خلال أقسامها وفروعها الموزعة والمنتشرة في جميع محافظات القطر اذ تعتبر الجهة المسؤولة عن تنفيذ السياسة الضريبية في العراق وتقوم بفرض ضريبة الدخل والعقار والعرصات والتي من خلالها تعزز موقفها بدعم إيرادات الدولة وتنميتها عن طريق القوانين والتشريعات الضريبية التي تقوم بإصدارها والتعليمات والنشرات السنوية التي تصدرها ليتسنى لكل أفراد الدولة الاطلاع والتعرف على صلب وعمل أنظمة الدوائر الضريبية.

وفي هذه الدراسة قام الباحث بتناول الموضوع من خلال مبحثان، اذ تناول المبحث الاول الاطار العام للتهرب الضريبي، اما المبحث الثاني قام الباحث بإجراء مسح ميداني على المكلفين المتهربين من دفع الضرائب في الهيئة العامة للضرائب فرع الديوانية، وأجرى المسح لعينة الدراسة التي تمثلت حوالي (40) مكلف، والتعرف على العوامل التي تساعد على التهرب الضريبي

وذلك بواسطة استبانة صممت لهذا الغرض، واستخدم الباحث البرنامج الاحصائي SPSS في تحليل النتائج.

مشكلة الدراسة:

يعتبر التهرب الضريبي من اهم المشاكل التي تهدد النظام المالي للدولة، ولما له من آثار سلبية ناتجة عنه، لذا فان مشكلة هذه الدراسة تمكن من محاولة التعرف على الاسباب التي تدفع المكلف من التهرب من دفع الضريبة ومعالجة تلك الاسباب لما للضريبة من اهمية في تغذية الدولة بالإيرادات لتغطية النفقات العامة.

اهمية الدراسة:

تكمن اهمية هذه الدراسة في ضرورة توعية المكلف بخطورة التهرب الضريبي وما يترتب على ذلك من آثار سلبية على النشاط المالي للدولة. ويأتي ذلك من خلال تعرف المكلف بالواجب الوطني تجاه وطنه.

هدف الدراسة:

التعرف على الاسباب التي تساعد المكلف على التهرب من دفع الضريبة، ووضع الالية المناسبة لمعالجة تلك الاسباب ودراسة النصوص والتعليمات والتشريعات ذات الصلة بالموضوع، وحث الادارة الضريبية على توعية المكلفين على دفع الضرائب المفروضة عليهم باعتبار الضريبة مساهمة منه لأجل قيام الدولة بتغطية بعض النفقات.

فرضية الدراسة:

أن الحد من ظاهرة التهرب الضريبي امر يتطلب من السلطة المالية أن تقوم بترشيد الانفاق العام، وتعريف المكلفين بواجباتهم والتزاماتهم المالية تجاه وطنهم وتوضيح القوانين والتعليمات الضريبية وتدريب بعض العاملين في الادارة الضريبية.

عينة البحث:

اعتمد الباحث في تحديد عينة البحث على انتخاب مجموعة من المخبين والمدققين العاملين في الهيئة العامة للضرائب فرع الديوانية.

الحدود الزمانية: 2014/7/15 ولغاية 2014/12/12

الحدود المكانية: محافظة القادسية

خطة الدراسة:

المبحث الاول // منهجية البحث

المبحث الثاني // الجانب النظري

أولاً: ماهية التهرب الضريبي

ثانياً: أشكال التهرب الضريبي

ثالثاً: أسباب التهرب الضريبي ووسائل مكافحته والعقوبات المترتبة عليه

1- أسباب التهرب الضريبي

2- وسائل مكافحة التهرب الضريبي

رابعاً: آثار التهرب الضريبي

المبحث الثالث // الجانب العملي

المبحث الثاني

أولاً: ماهية التهرب الضريبي

يقصد بالتهرب الضريبي بأنه تلك الظاهرة التي يحاول المكلف من خلالها التخلص من دفع الضريبة المفروضة عليه كلاً أو جزءاً مستخدماً في ذلك الطرق والوسائل غير المشروعة (صبار، 2009:326).

ويقصد بالتهرب استخدام طرق الاحتيال الفنية والقانونية والادارية بقصد التخلص من دفع الضريبة فيحاول بعض المكلفين التهرب كلياً أو جزئياً وبشتى الطرق والاساليب (أعاد: 147، 2011).

ويُفرق عادة بين التهرب الضريبي من جهة، والتجنب الضريبي من جهة ثانية، أما التجنب الضريبي فهو يتحصل بعدم إنشاء الواقعة التي يتناولها القانون الضريبي. كرفض استلام السلع المستوردة، لتجنب دفع الضريبة الجمركية، أو رفض الإنفاق الاستهلاكي، بالامتناع عن شراء السلع الاستهلاكية، لتجنب دفع الضرائب غير المباشرة، أو رفض إنتاج السلعة بالشكل والشروط التي يتناولها القانون بالضريبة على الإنتاج (عناية: 1998، 181) أو امتناع الشخص عن العمل، حتى لا يخضع للضريبة المفروضة على الزيادة في الدخل، بحيث ينفي الفعل أو التصرف الذي تجبى منه الضريبة بمناسبة قيامه به، فلا تتحقق الواقعة المنشأة للضريبة، ومن ثم يهرب المكلف من الخضوع لأحكامه، وينصرف تجنب الضريبة في الغالب إلى الضرائب غير المباشرة. غير أن هذه الصورة من صور التجنب الضريبي جائزة الوقوع في نطاق محدود في الضرائب المباشرة، فمثلاً إذا كانت الضريبة المفروضة على الدخل تتصاعد أكثر عند ازدياد الدخل فإن المكلف يفضل الكف عن السعي لزيادة الدخل، كما حدث في إنجلترا بعد الحرب العالمية الثانية، حيث فرضت الضريبة على الدخل بمعدلات مرتفعة مما دفع العمال إلى أن يفضلوا الراحة ليومين في الأسبوع بدل من يوم واحد. وهذا الشكل من أشكال التجنب الضريبي يطلق عليه بعض الكتاب اسم التهرب المالي (العناني، 1987: 221). ولا شك أن التجنب الضريبي لا يشكل مخالفة للقانون، ولا يعتبر تهرباً حقيقياً من الضريبة، نظراً لعدم التجسد المادي للواقعة المنشأة للضريبة القانونية.

ثانياً: أشكال التهرب الضريبي

تتلخص أشكال التهرب الضريبي في نوعين اثنين:

1: التهرب الضريبي المشروع.

2: التهرب الضريبي غير المشروع.

1: التهرب الضريبي المشروع:

ويقصد به تخلص المكلف من أداء الضريبة، نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي. أي بالاستفادة من الثغرات القانونية التي تتيح له التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية، وذلك كأن تلجأ بعض الشركات إلى توزيع أرباحها على شكل أسهم مجانية لصالح مساهميها للتخلص من أداء الضريبة على إيرادات القيم المنقولة، وكذلك كإنتاج بعض السلع بمواصفات تختلف عن المنصوص عليها في القانون، تجنباً لأداء ضريبة الإنتاج (عناية مصدر سابق، 36)، أو قد يحدث التهرب المشروع عن طريق الاستفادة من ثغرات القانون الضريبي، كتكوين الشركات الصورية بين الأقارب، وتوزيع أموال الدخل بين أفراد الأسرة لتوسيع نطاق الإعفاء، وتقليل ما يخضع للضريبة في شرائحها العليا، وتصرف المورث صورياً لورثته في بعض أمواله قبيل التخلص من ضريبة التركات. أو تخلص الشركات المساهمة من الضريبة على الأرباح عن طريق زيادة النفقات العمومية ونفقات السفر والولائم الخاصة بالعمل والإعانات... الخ.

2: التهرب الضريبي غير المشروع:

يقصد به سعي المكلف إلى التخلص من التزامه القانوني بأداء الضريبة التي تحققت عليه، فعلى الرغم من تحقق الواقعة المنشأة للضريبة، فإن المكلف يسعى إلى اتباع أساليب الغش والخداع مخالفاً بذلك أحكام التشريع الضريبي؛ بقصد التخلص من عبئها، وعدم سدادها، أو بقصد تخفيض القيمة الحقيقية لبعض أوعية عناصر الضرائب، أو المغالاة في إظهار الأعباء واجبة الخصم من هذه الأوعية، وذلك عند تقديم إقرارات الضرائب قبل ربطها. أو بقصد إخفاء أمواله على نحو يجعل من المتعذر على الإدارة الضريبية جباية قيمة الضرائب التي سبق ربطها عليه، ولذلك يطلق على التهرب غير المشروع اصطلاح الغش الضريبي (البطريق، 2007، 143).

وهناك أمر يشبه التهرب غير المشروع بالغش في القانون المدني يقصد الإساءة إلى غيره والإضرار به، وغيره هنا خزانة الدولة التي تمثل مصلحة المواطنين جميعاً. وتختلف أشكال التهرب غير المشروع باختلاف نوع الضريبة التي يراد منها، فقد تكون ضريبة مباشرة أو ضريبة غير مباشرة وكذلك باختلاف هدف التهرب، فقد يكون تهرباً جزئياً أو كلياً.

أ: بالنسبة للضرائب المباشرة: يتخذ التهرب الضريبي شكلاً سلبياً بالامتناع عن تقديم الإقرار المالي عن الثروة، والدخول، أو إخفاء الواقعة المنشأة للضريبة، أو بالتعديل في أركانها وشروطها كالإنكار بوجود الثروة، أو إنقاص قيمتها، ومن أشكاله أيضاً المبالغة في التكاليف، وفي النفقات التي يلزم خصمها من الوعاء الضريبي بالقانون، حتى تتناول الضريبة الصافية بعدم خصمها (عناية مصدر سابق، 182).

ب: بالنسبة للضرائب غير المباشرة: يتخذ التهرب الضريبي أيضاً الشكل السلبي بعدم الاعتراف بالواقعة المنشأة للضريبة: كإنكار ملكية السلع المستوردة، أو إخفاءها، أو إخراجها من الوحدة الجمركية لتجنب دفع الضرائب الجمركية، ومنها أيضاً: التقييم الأقل، غير الصحيح لقيمة المادة الخاضعة للضريبة، ومنها أيضاً إخفاء طبيعة التصرف القانوني الخاضع للضريبة غير المباشرة، كإنكار الملكية للسلعة، أو استمرارها، والإعلان بانتقال ملكيتها للغير، وقد يتخذ التهرب الضريبي أيضاً الطابع الدولي، كما في حالة تهريب الممول للسلعة إلى خارج الحدود، حتى يتجنب ربط الضريبة عليها بالقانون، أو حتى بعد ربط الضريبة عليها، وذلك لتجنب التنفيذ القانوني (عناية مصدر سابق، 183).

3: التهرب الكلي والتهرب الجزئي:

ويقصد به مقدار ما تهرب به المكلف، وخسارته الخزانة العامة، وينقسم على كلي وجزئي: التهرب الكلي: يتحقق إذا ما استطاع الممول بوسائله أن يتخلص من كل الضريبة المستحقة على نوع معين من النشاط، أو فقدان الخزانة العامة لهذا النوع من الضرائب المفروضة على المكلف. التهرب الجزئي: وهو التخلص من جزء من الضريبة المفروضة على المكلف بالنسبة إلى وعاء معين أو نوع معين من الضريبة، ولا يشترط في التهرب الكلي أو الجزئي النظر فيه إلى مجموع ما يستحق على المكلف من ضرائب خلال سنة مالية مثلاً، إنما يكفي أن يتم على أي صورة من الصور بالنسبة إلى قدر أو نوع يتخذ له مقياساً.

ونخلص من ذلك أن التهرب الضريبي يؤدي إلى إحداث آثار سيئة، سواء من ناحية ضالة حصيلة الضرائب، أو من ناحية عدالة توزيع العبء الضريبي على النحو الذي قصده واضعو السياسة الضريبية؛ إذ يزداد العبء بالنسبة لمن قاموا بأداء التزاماتهم الضريبية على الوجه الأكمل، بينما ينخفض أو يتلاشى هذا العبء بالنسبة لمن تمكنوا من التهرب من هذه الالتزامات الضريبية أو من جانب منها (البطريق مصدر سابق، 2007: 143).

ثالثاً: أسباب التهرب الضريبي ووسائل مكافحته والعقوبات المترتبة عليه

(1) أسباب التهرب الضريبي:

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

أ- الأسباب الأخلاقية:

وهي ضعف الوعي الضريبي والأخلاق المالية عند المكلفين. ويرجع بعض المؤلفين سبب ضعف الوعي الضريبي عند المكلفين إلى المعارضة والمخالفة للقوانين، وبشكل عام يرجع ضعف الوعي الضريبي إلى عدة عوامل منها:

- * اعتقاد الشخص أنه يدفع للدولة أكثر مما يأخذ منها، أو عدم شعوره بما تقدمه له الدولة من خدمات، وشعوره بأنه يستطيع الاستمرار في الانتفاع من خدمات الدولة حتى مع عدم دفع الضريبة؛ وذلك أن دفعها ليس شرطاً للاستفادة من الخدمات العامة.
- * اعتقاد الشخص أن الدولة تسيء استخدام الأموال العامة وأنها تضر الجماعة بهذا الشكل وقد يكون السبب في ذلك بعض الاعتبارات التاريخية.

*إن التشريع الضريبي في كثير من الدول لا تتوافر فيه الشروط التي تبعث على احترام أي قانون وتضفي عليه الهيبة لأنه يتمتع بخصائص تتنافى مع القيم التي تعطي القانون الاحترام والطاعة والعمومية، وعدم وجود عدالة ضريبية بين المكلفين والتوسع في تفسير التهرب الضريبي. الاستثناءات دون نص قانوني. وينتج عن ذلك ردود فعل نفسية لدى المكلف تتناسب عكسًا مع الوعي الضريبي والأخلاق المالية.

* شعور الفرد بثقل العبء الضريبي عند ارتفاع معدلات الضريبة أو تعدد الضرائب المفروضة على الوعاء نفسه أو شعوره بعدم العدالة في توزيع العبء الضريبي، قد يؤدي به إلى الاعتقاد بظلمها ويدفعه إلى التهرب منها. كما تؤدي القدرة المالية والحالة الاقتصادية العامة للمكلف دورًا كبيرًا في قوة الباعث النفسي لتهربه من الضريبة، فهو يسعى للتهرب أكثر عندما يكون في حالة مالية صعبة.

وبشكل عام يختلف الوعي الضريبي عند المكلفين باختلاف الشعوب والأمم، ومن الطبيعي أن توجد هذه الفروق بين المكلف في الدول النامية والمكلف في الدول المتقدمة، ويعود سبب زيادة التهرب الضريبي في الدول النامية عنه في الدول المتقدمة إلى عدة أسباب منها:

❖ شعور المكلف بضعف الخدمة العامة، فهو لا يجد خدمات مقابلة للضريبة التي يدفعها، لذلك يمتنع عن أدائها.

❖ المحاباة في الضريبة: فالضريبة في البلدان النامية تفرض على الطبقات ذات الدخل المنخفض في حين تعفى منها الطبقات ذات الدخل المرتفع رغم استفادتها من الخدمات العامة، مما يشعر المكلف بعدم عدالة الضريبة فيمتنع عن أدائها ويحاول التهرب منها.

❖ سياسة الإنفاق العام في الدول النامية واستخدام الدولة للضريبة في أغراض اجتماعية أو اقتصادية لا تخدم الشريحة الكبرى من المجتمع. مما يشعر المكلفين بالظلم ويدفعهم للتهرب منها.

❖ عدم توافر الثقة المتبادلة بين السلطة المالية والأفراد إذ تتخذ العلاقة بينهما شكل العداء والخصومة بدلاً من علاقة التعاون مما يدفع الفرد للتهرب من الضريبة. (شمس الدين، 1989: 49).

ب- الأسباب السياسية:

إن سياسة الإنفاق العام في الدولة تؤدي دورًا أساسيًا في التهرب الضريبي، فكلما أحسنت الدولة استخدام الأموال العامة قل ميل المكلفين نحو التهرب من الضريبة. إذ إن استخدام الضريبة في أغراض غير مالية أو اقتصادية يجعل الطبقات التي تتحمل من الضرائب أكثر من غيرها تشعر بالظلم مما قد يدفعها إلى التهرب كوسيلة لمقاومة هذا الظلم. ولقد دافع بعضهم عن التهرب في هذه الحالات باعتباره الوسيلة الوحيدة المتاحة لمقاومة الظلم الذي يعد تقديره مسألة شخصية بالدرجة الأولى إذ لا توجد معايير موضوعية متفق عليها في هذا الشأن، كما أن عدم الاستقرار الاجتماعي والاقتصادي للدولة يؤدي إلى التهرب من الضرائب، ويساعد عدم الترابط بين أجهزة الدولة وتضارب البلاغات بين الوزارات المختلفة في التهرب الضريبي.

ج- الأسباب التشريعية:

يتصف التشريع الضريبي بخصائص تختلف عما تمتاز به التشريعات الوضعية عامة، وتكون باعثًا للمكلف للتهرب من الضريبة. فالقانون الضريبي غير عام وغير دائم ولا يحقق توازنًا بين المكلف والإدارة فهو غير عام لأنه يميز بين المكلفين الخاضعين للقانون الواحد تبعًا لحالتهم المادية والعائلية، وكلما أمعن القانون في هذا الاتجاه زاد في التفريق بين المواطنين وكان مدعاة للتهرب، وهو غير دائم لأن الضريبة تجبى بإذن من السلطة التشريعية إلى السلطة التنفيذية لمدة معينة، كما أن التشريع الضريبي غير مستقر ويتعدل بصورة متواصلة تبعًا للسياسة المالية والحالة الاقتصادية في البلاد لا اعتبارات فنية. وهذه الحقيقة ما زالت موجودة حتى الآن ذلك أن النظام الضريبي لم يستقر تمامًا بعد، فقد توالى حتى الآن قوانين فرض الضرائب المتعددة العادية والنوعية والاستثنائية والعامة والنسبية والتصاصدية. وما زال هناك تعديل في بعض أحكام الضرائب من

وقت لآخر ورفع معدلات الضريبة، ويتبع كل هذا إجراءات عديدة ومختلفة مما يشعر المكلف بشيء من الضيق قد يدفعه إلى التهرب (محمود، 1977: 77).

وأخيراً فالقانون الضريبي لا يحقق توازناً بين المكلف والإدارة لأن علاقة المكلف بالدولة هي علاقة الضعيف بالقوي، فاعتراضاته في تطبيق القانون تكون إلى الدولة التي هي نفسها تفرض الضريبة بسلطاتها وامتيازاتها، وفي بعض الدول لا يتم الفصل بين القضاء والسلطة المالية، فالسلطة المالية هي التي تحكم في النزاعات بين الدوائر المالية والمكلفين دون الرجوع إلى القضاء وبذلك تحكم لصالحها مما يدفع المكلف إلى التهرب من الضريبة، كما يؤدي سوء التشريع وعدم مسابرة الواقع الاقتصادي والاجتماعي في الدولة إلى مزيد من التهرب الضريبي. وإلى جانب الصفات العامة للتشريع الضريبي تؤدي الصياغة القانونية دوراً في تشجيع المكلف على التهرب. فبقدر ما تكون الصياغة معقدة يكون القانون أقل وضوحاً، ويترك مجالاً أكبر لتدخل الإدارة في تحديد الإعفاءات والتخفيضات، وهذا ما يؤدي إلى عدم قناعة المكلف بالضريبة المفروضة عليه وإلى محاولة التهرب منها. وبقدر ما تكون الصياغة ضعيفة تكثر في القوانين الثغرات وتكثر التعليمات التي لا تكون بالضرورة موضوعية بل لحالات معينة، مما يدفع المكلف إلى التفتيش عن وسائل للتهرب من خلال الثغرات. كما أن المغالاة في معدل الضريبة والتفاوت في الشرائح التصاعديّة يدعو إلى التهرب بغية الانتقال من شريحة إلى أخرى معدل الضريبة فيها أقل.

أن عدم العدالة سبب من أسباب التهرب الضريبي، نرى إن للتهرب الضريبي آثار على العدالة الضريبية فكلما كان التهرب الضريبي موجود في المجتمع يعني عدم القدرة على تحقيق العدالة بين المكلفين (النائلي: 2010، 22).

د - الأسباب الإدارية والفنية: توجد عدة عوامل إدارية وفنية تؤثر في التهرب، ومن هذه العوامل:

- ثقل العبء الضريبي: وقد اشتدت وطأة الضرائب بصورة ضخمة في العصر الحديث بسبب تزايد النفقات العامة من ناحية، وبسبب استخدام الضرائب كأداة من أدوات السياسة الاجتماعية والاقتصادية في معظم الدول من ناحية أخرى. ويميل المكلف إلى التهرب بدرجة أكبر كلما زادت وطأة الضرائب، فزيادة العبء الضريبي عن الحد المعقول قد يولد لدى المكلف شعوراً بالظلم مما يدفعه إلى محاولة التهرب من دفع الضرائب (كريش، 1998: 14).

- تعقيد النظام الضريبي: إذ تزيد فرص تهرب المكلف كلما زاد النظام الضريبي تعقيداً، ففي الماضي عندما كان وعاء الضرائب - وبصفة خاصة الدخل - يقدر على أساس المظاهر الخارجية؛ كانت فرص المكلف في التهرب محدودة، إذ كان بإمكان الدوائر المالية أن تراقب هذه المظاهر بسهولة. أما بعد أن أصبح تصريح المكلف هو الطريق الأساسي لتقدير قيمة الضرائب زادت فرص التهرب أمام المكلف، وكذلك الأمر فإن طرق تقدير الضريبة تؤدي دوراً في التهرب. ففي الحالات التي يصعب فيها تقدير مطرح الضريبة، تقدر تقديرًا جزائياً استناداً لتعليمات لا تستند إلى أي نص (ديكتاتورية الإدارة)، ولا سيما إذا لم يكن للقضاء أي دور يشعر المكلف بصحة الضريبة التي يدفعها مما يدفعه للتهرب منها لعدم اقتناعه بها، كما أدى استخدام أسلوب التمييز في المعاملة الضريبية تبعاً لأوجه النشاط أو أشكال المشروعات وعدم المساواة في المعاملة بين المكلفين، إلى زيادة فرص التهرب من الضرائب دون الوقوع تحت طائلة القانون.

ويحاول المكلف أيضاً التهرب إذا أساءت الإدارة التصرف في تطبيق الضريبة وعاملت المكلفين معاملة مختلفة، مما يشعرهم بالظلم ويضعف الثقة بعدالة الضريبة التي قصدها المشرع في الأصل عندما وضع القانون. كما يحاول التهرب في حالة ضعف الوعي المسلكي لدى رجال الإدارة التنفيذية وقد يرجع ذلك إلى عدم الكفاية الفنية والإدارية للإدارة المالية.

- نوع الضريبة: تقل فرص التهرب بصفة عامة في نطاق الضرائب غير المباشرة أكثر منه في نطاق الضرائب المباشرة، وبصفة خاصة ضرائب الدخل. وكذلك تختلف ضرائب الدخل فيما بينها اختلافاً كبيراً من هذه الناحية، فمثلاً تزيد فرص التهرب - كقاعدة عامة - في نطاق ضرائب المهن غير التجارية عنها في نطاق ضرائب المهن التجارية، لأن مراقبة الدخول غير التجارية أصعب بكثير من مراقبة دخول المهن التجارية. وتزيد فرص التهرب زيادة واضحة في ضريبة الدخل

المقطوع عنها في ضريبة الأرباح الحقيقية، لأن المكلفين بضريبة الدخل المقطوع غير ملزمين بمسك الدفاتر في أغلب الأحيان.

– طرق تحصيل الضريبة: من المؤكد أن استخدام طريقة الحجز عند المنبع قد أدى إلى تقليل فرص التهرب أمام المكلفين، وهناك اتجاه عام نحو التوسع في هذه الطريقة كلما سمحت الظروف الفنية للضريبة بذلك. كما أن إجراءات التكاليف والجباية تدفع المكلف إلى التهرب من الضريبة.

هـ- الأسباب الاقتصادية:

تؤدي مجموعة من الظروف الاقتصادية الخاصة بالمكلف والظروف الاقتصادية العامة إما إلى التهرب من الضريبة أو إلى عدم قيامه بواجبه الضريبي كاملاً. ومن أهم هذه الظروف:

❖ المقارنة بين ما يحصل عليه المكلف من منفعة وما يتعرض له من مخاطر بسبب تهربه من الضريبة. ولعل مبلغ الضريبة يعد من العوامل الحاسمة في هذه المقارنة؛ فيزيد ميل المكلف نحو التهرب كلما زاد عبء الضريبة الملقى عليه.

❖ درجة رخاء المكلف فكلما زاد رخاء المكلف زادت محاولات التهرب حيث يدفعه رخاؤه إلى استثمار الضريبة غير المدفوعة لتدر عليه أرباحاً تزيد عن الغرامة في حين يتعذر على ذوي الدخل القليل استثمارها.

وكذلك يختلف نطاق التهرب باختلاف الظروف الاقتصادية العامة فيزيد التهرب في فترات الكساد ويقل في فترات الرخاء، ففي فترات الرخاء تقل درجة حساسية الأفراد— مع ازدياد دخولهم - لارتفاع الأسعار وارتفاع الضرائب، وتزيد فرص انعكاس الضرائب على الآخرين وكل ذلك يقلل من احتمالات التهرب، ويحدث العكس في فترات الكساد.

ويلاحظ أن موقف الدولة تجاه التهرب يختلف في فترات الرخاء عنه في فترات الكساد، ففي حين تبدي الدولة نوعاً من التساهل في فترات الرخاء بسبب زيادة إيراداتها، تتشدد في فترات الكساد بسبب انخفاض إيراداتها ويختلف أيضاً نطاق التهرب الضريبي من دولة إلى أخرى باختلاف بنيانها الاقتصادي وباختلاف بنیان الدخل فيها، ففي الدول التي تحتل فيها الزراعة مكانة هامة تزيد نسبة التهرب الضريبي بصفة عامة حيث تصعب رقابة الدخل الزراعية، وكذلك يقل التهرب الضريبي بصفة عامة في الاقتصاديات التي تسود الدخل الموزعة (أرباح اسهم أو فوائد سندات أو أجور) بالنسبة للاقتصاديات التي تسيطر فيها الدخل الفردية (دخل المشروعات الفردية زراعية أو صناعية أو تجارية).

إن أسباب التهرب الضريبي كثيرة ومتعددة، وهي تختلف من دولة إلى أخرى، وبالنسبة لضريبة معينة دون غيرها، ومن مكلف إلى آخر فهناك من لديه وعي ضريبي وحس وطني يشعر بواجبه نحو دولته، فيؤدي ما عليه من التزامات بأمانة، وعلى النقيض من هذا فهناك من ينقصه الوعي الكامل، وبناء على ذلك فهناك أسباب دافعه إلى التهرب الضريبي، مع التنويه إلى أن ذكرها ليس على سبيل الحصر وهي:

- 1- مدى احترام الأفراد للقوانين الضريبية، فكلما زاد الاحترام، قل التهرب من دفع الضريبة.
- 2- المرحلة التي يمر بها الاقتصاد، فكلما كان مستوى النشاط الاقتصادي مرتفعاً، تشجع الأفراد دفع الضرائب المفروضة عليهم.
- 3- العقوبات المفروضة على التهرب من الضرائب، فكلما كانت العقوبات رادعة وشديدة تردد الشخص الذي يفكر في التهرب من التهرب فعلاً.
- 4- قناعة دافعي الضرائب بسياسة الدولة الإنفاقية، فإذا اعتقد معظم دافعي الضرائب أن الدولة تتفق حصيلة الضرائب في مجالات تذكيرية، ولا تحقق المنافع العامة للمجتمع، فإن ميلهم إلى التهرب يزداد وبالعكس.
- 5- أسعار الضرائب، فإذا كانت أسعار الضرائب مرتفعة بشكل كبير، وبحيث يكون لهذه الأسعار تأثيرات سلبية كبيرة على دخول المكلفين، فإنهم يحاولون التهرب من دفعها.
- 6- ضعف الإدارة الضريبية، وعدم توفر العناصر الفنية ذات الكفاءة العامة، وعدم توفر الرقابة لاكتشاف المخالفات، وفرض العقوبات المناسبة، فهذا كله يؤدي إلى عدم تحقق العدالة الضريبية في

التطبيق، وإلى عدم التساوي في تحمل الأعباء العامة، وإلى شيء من التعسف في التحصيل، وإلى توسيع حدة الفوارق بين الطبقات (عناية مصدر سابق، 184). أن الأفراد في الإدارة الضريبية هم العنصر الأساس والرئيس لدوران دولاب عمل الضريبية من حيث، (الحصر، والفحص، والربط، والتحصيل) ولا يخفى ضرورة الاهتمام بهذا العنصر المهم من حيث توفير العدد اللازم والملائم لانتظام أداء العمل بالهيئة دون زيادة تؤدي إلى تضخم النفقات الوظيفية، وزيادة التكلفة. وتفتيت نظام السلطة والمسؤولية، كذلك دون نقص يؤثر في إنتاجيتها وكفايتها بما يتمخض عن عجز الحصيلية الضريبية.

أما أهم طرق التهرب الضريبي على سبيل المثال:

- 1- الاحتفاظ بأكثر من مجموعة من الدفاتر المحاسبية والفواتير، إحداها للأعمال العادية، والأخرى للسلطات الضريبية، وبعض المتهربين يستخدمون أكثر من آلة لتحصيل ثمن المبيعات.
- 2- العمل في نظام المقايضة بدلاً من النقود، فقد يعمل الشخص مقابل أجر معين، ويتم ذلك عادة بين أصحاب المصالح الاقتصادية المتبادلة.
- 3- بالنسبة للواردات من الخارج استخدام فواتير غير حقيقية (مزورة)، بالاتفاق مع المصدر الأجنبي.

- 4- العمل في وظيفة إضافية مع أخذ الراتب بشيكات، وعدم تقرير ذلك لمصلحة الضرائب (الحجازي، 2007: 84).

(2) وسائل مكافحة التهرب الضريبي

التهرب الضريبي ظاهرة سائدة في كل الدول، وإن اختلفت حدتها من دولة إلى أخرى تبعاً لاختلاف نظمها المالية السائدة، ونصيبها من أسباب التهرب، وتقع تبعة التهرب على عاتق المشرع الضريبي والإدارة الضريبية والمكلفين. وتجرى مكافحة التهرب الضريبي داخل الدولة بطرق وقائية أو جزائية، وخارجها بمقتضى اتفاقات مالية دولية.

1- معالجة التهرب الضريبي داخل الدولة من خلال:

أ - وسائل وقائية:

- 1- تتعلق بالتشريع الضريبي: إن اعتماد الدولة سياسة اقتصادية ومالية واضحة تكون أساساً لسياسة ضريبية مستوحاة من حاجات البلاد، وهذا ضروري وقبل كل شيء، ومتجاوبة مع متطلبات الاقتصاد الوطني ضمن خطه إنمائية شاملة، مما يستوجب العمل على وضع نظام ضريبي منسجم ومتربط خال من التعقيد، بحيث لا يتضمن ثغرات تترك مجالاً للتهرب وعدم المساواة في دفع الضريبة (طاقة والعزوي، 2007: 121).
- 2- تنمية الوعي الضريبي للمواطنين: إيماناً بضرورة مساهمتهم في تحمل الأعباء العامة، وتعريفهم بواجبهم والتزاماتهم المالية تجاه مجتمعهم، وإيقاظ روح الوطنية في مساندة دولهم في استمرار قيامها بواجباتها نحوه تقديم الخدمات العامة، وتسيير المرافق العامة، والتي لا غنى عنها.
- 3- عدم المغالاة في أسعار الضرائب، وتبسيط إجراءات الربط والتحصيل.
- 4- فرض العقوبات الرادعة من بدنية ومالية.
- 5- تقديم الإقرارات الضريبية المؤيدة باليمين، بحيث تطبق عليه أحكام العقوبات المتعلقة باليمين الكاذب.
- 6- تحقيق العدالة الضريبية في التطبيق، للمساواة بين المواطنين في تحمل الأعباء العامة والقضاء على المحسوبية في التكاليف الضريبي (عناية مصدر سابق، 185).
- 7- إصلاح التنظيم الهيكلي الضريبي من خلال:
 - تزويد الإدارة الضريبية بعناصر فنية ذات خبرة وكفاءة ومستوى عال من التأهيل.
 - توفير نظم الرقابة التي تتميز بدقتها وسرعة اكتشاف مخالفات الأجهزة المخالفة، وفرض العقوبات المناسبة لضمان سير العمل.

- توفير نظم الأجور التي تكفل حصول موظفي الإدارة الضريبية على أجور تتناسب مع طبيعة وأبعاد ما يضطلعون به من مسؤوليات، وعلى مكافآت تشجيعية تنطوي على حوافز فعالة للجديين منهم.

- تزويد الإدارة الضريبية بالأجهزة الإلكترونية الحديثة اللازمة لتمكينها من رفع مستوى خدماتها، وحصر مختلف المكلفين، وتحديد ما يستحق عليهم من ضرائب.

- تبسيط أحكام الضرائب وإجراءات تنفيذها؛ لأن تعقيد القوانين والقواعد في تقدير أوعية الضرائب يؤدي إلى خلق كثير من المشكلات والصعوبات التي قد تعجز الإدارة عن إيجاد حلول مناسبة لها، كما تؤدي تعقيد الإجراءات الإدارية المتعلقة بتحصيل الضرائب إلى المكلفين إلى التهرب (البطريق مصدر سابق، 2007:145).

- رفع مستوى كفاءة الإدارة الضريبية وحدها دون غيرها من الإدارات الحكومية لا يكفي لتمكين هذه الإدارة من تطبيق أحكام قوانين الضرائب المختلفة على الوجه الأكمل. إذ أن مراجعة إقرارات المكلفين وتتبع أوجه أنشطتهم المختلفة يتطلب وجود تعاون وثيق بين الإدارة الضريبية وغيرها من الإدارات التي يتعين أن تكون على مستوى معين من الكفاءة، يمكنها من تزويد الإدارة الضريبية بما تحتاجه من معلومات وبيانات لا غنى عنها، لضمان نجاحها في القيام بأعمالها على الوجه الأكمل (البطريق مصدر سابق، 2007:148).

8- شركات التدقيق المحاسبي ومدققي الحسابات: حيث يلقى على عاتقهم مسؤولية تقديم الإقرارات الضريبية عن مكلفهم بأمانه وصدق، وعدم مساعدة مكلفهم من التهرب الضريبي بإخفاء أي جزء من إيراد المكلف عن مصلحة الضرائب، إذ توعد القانون الضريبي المخالف لذلك بعقوبتي الغرامة والحبس، فضلاً عن حرمانه من مراجعة الدوائر الضريبية لمدة لا تقل عن سنتين.

ب - وسائل جزائية:

اعتمد المشرع الضريبي الإجراءات الآتية في حالة قيام المكلف بإخفاء الدخل المتحقق له كلياً أو جزئياً فقد فرض عقوبات جزائية خاصة على أولئك الذين يخالفون الالتزام بالقانون الضريبي، إذ أكد في المادة (57) من قانون ضريبة الدخل العراقي، التي نصت على معاقبة المكلف بالغرامة التي لا تقل عن مائتي دينار ولا تزيد على ألف دينار مع فرض عقوبة الحبس لمدة تزيد عن السنة متى ما تثبت المحكمة المختصة ارتكاب المكلف لأحد المخالفات الآتية:

1- من قدم على علم بيانات أو معلومات كاذبة أو ضمّن فيها في تقرير أو حساب أو بيان بشأن الضريبة أو أخفى معلومات كان يجب عليه بيانها قاصداً بذلك الحصول على سماح أو تنزيل من مقدار الضريبة التي تفرض عليه أو على غيره أو استرداد مبلغ مما دفعه.

2- من اعد أو قدم حساباً أو تقريراً أو بياناً كاذباً أو ناقصاً عما يجب إعداده أو تقديمه وفق هذا القانون أو ساعد أو حرض أو اشترك في ذلك.

وحيث نصت المادة (58) يعاقب بالحبس مدة لا تقل عن ثلاثة أشهر ولا تزيد على سنتين من يثبت عليه أمام المحاكم المختصة أنه استعمل الغش أو الاحتيال للتخلص من أداء الضريبة المفروضة أو التي تفرض بموجب هذا القانون كلها أو بعضها.

2- معالجة التهرب الضريبي على النطاق الدولي:

وتتمثل هذه المعالجة الدولية في إجراءات عديدة منها:

1- الاطلاع على أموال الأفراد في الخارج: بتقديم إقراراتهم المالية عن دخولهم، وإيراداتهم المتحققة، أو الموجودة في الخارج، وإحكام الرقابة على تلك الإقرارات، والاطلاع على ملفات الأفراد، وأوراقهم المالية. وكذلك بتقديم الإقرارات، والبيانات من قبل المصارف عن دخول الأفراد، وأموالهم التي تعمل بها المصارف، أو تتم بواسطتها، "وبأن تقوم هذه المصارف في بعض الحالات بخصم الضرائب المستحقة على عملائها، وتوريدها للخزينة العامة مباشرة.

2- عقد المعاهدات الدولية: تسهيلات لحصول الدول على المعلومات المالية لأفرادها، وتحصيل الضرائب المستحقة عليهم، واتخاذ الإجراءات، وفرض العقوبات، وتنفيذها ضد المتهربين منهم (عناية مصدر سابق، 186).

ثالثاً: آثار التهرب الضريبي (الراوي: 2008: 36، 42، 44)

1- الآثار المالية للتهرب الضريبي

ان احتياجات إعادة الأعمار والتنمية في العراق كبيرة جداً ويبدو ان الموارد حالياً وفي المستقبل المنظور غير كافية لمواجهة هذه الاحتياجات، خاصة إذا ما قورنت مع ديون العراق الخارجية لهذا فإن الموارد الذاتية لن تكون كافية للإيفاء بمتطلبات إعادة الأعمار والتنمية. وتتضمن الموازنة تخصيصات عن أضرار حرب الخليج الثانية اذ تشكل نسبة من الصادرات النفطية بموجب قرار مجلس الأمن الدولي، وتمثل هذه الفقرة عبئاً ثقيلاً على العراق الجديد، مما يتطلب وفق الظروف الحالية الاعتماد بدرجة كبيرة على نظام الضرائب من قبل الدولة في تمويل إنفاقها العام. وعادة ما يكون النظام الضريبي هو المصدر الأساسي لموارد الموازنة، ويكمل بمصادر ثانوية ويتوقف تحقيق ذلك بطبيعة الحال على النظام الضريبي المتبع، وبالمثل تتوقف كفاءة هذا النظام أو ذاك على درجة تحقيقه، وأن سلامة النظام الضريبي تتوقف على منع التهرب والحيولة دون محاولة أي شخص تفادي دفع نصيبه كاملاً من الأعباء العامة.

2- الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي

تعتبر الضريبة وسيلة من أهم الوسائل المتوفرة لدى الدولة لتحقيق سياستها الاقتصادية، اذ يؤدي فرض الضرائب وتحصيلها الى معالجة بعض المشاكل الاقتصادية واستخدمت كأداة لتحقيق الاستقرار عبر الدورات عن طريق امتصاص القوة الشرائية الزائدة لدى الأفراد في فترات التضخم، وخفضها لزيادة إنفاقهم في فترات الانكماش. كما استخدمت كأداة لفرض نوع من الادخار الإجباري لأغراض التنمية الاقتصادية عن طريق امتصاص جانب من الدخل القومي ووضعها في خدمة الإنتاج، أو أداة لتشجيع الاستثمار في المجالات المرغوبة عن طريق إعفاء أرباحها كلياً أو جزئياً.

فإن استمرار مشكلة التهرب الضريبي يؤدي الى عدم تحقيق الاهداف الاقتصادية التي أشير اليها اعلاه أو أعاقه تحقيقها، كذلك سيؤثر التهرب الضريبي على مجموعة من المتغيرات الاقتصادية التي لها أثر كبير على البنيان الاقتصادي للبلدان وهي: الاستهلاك، الادخار، الاستثمار. ان التهرب الضريبي يقود الى اثار مدمرة على الاقتصاد القومي للبلد، لأنه يقلص الإيرادات العامة وبالتالي يقلص النفقات العامة التي تنفقها الدولة. وهذا يؤدي في مجمله الى سوء الاحوال الاقتصادية واضرار بخزينة الدولة (هويديا: 1983، 228).

كما أكد (عناية: 1991، 253) أن التهرب الضريبي ظاهرة اقتصادية خطيرة تؤدي في النهاية الى اضرار بالاقتصاد القومي وتعرقل الدولة في تنفيذ سياستها المالية وعدم تحقيق اهدافها التنموية التي قد تسعى لها بسبب فقدان الخزينة العامة للموارد التي كان يجب الحصول عليها، وهذا ما يخالف مبادئ العدالة الضريبية وبالتالي يشجع على ممارسة التهرب الضريبي.

3- الآثار الاجتماعية للتهرب الضريبي

لا يقتصر أثر التهرب الضريبي على الناحيتين الاقتصادية والمالية بل يتعداها الى النواحي كافة وحتى الناحية الاجتماعية وذلك لا اعتبار الضريبة سلاح بيد الأنظمة الاجتماعية والسياسية في توجيه الاقتصاد والمجتمع باتجاه دون آخر، اذ تعتبر الضريبة أحد العناصر التي تتدخل الدولة بواسطتها لأجل تقليل التفاوت بين الطبقات الاجتماعية المختلفة وتحقيق نوع من العدالة الاجتماعية. أن هذه الأهداف الاجتماعية التي ترغب الدولة تحقيقها لا يمكن أن تأخذ طريقها الى التنفيذ العملي، طالما أن التهرب الضريبي أخذ يضيق الخناق على الدولة في تحقيق هذه الأهداف. فالضريبة التصاعدية التي باتت معظم الدول تطبقها لتحقيق العدالة الضريبية، وتقليل التفاوت بين طبقات المجتمع، لا تستطيع تحقيق هذا الهدف إذا تمكن أصحاب الدخل الكبيرة من التهرب من الضريبة وهذا ما أتفق عليه الكثير من الكتاب ومن بينهم (موندي) الذي بين أن من بين الأهداف التي ترتجيبها الدولة من فرض الضرائب رغبتها في إعادة توزيع الدخل ومصادر الثروة الأخرى ويتحقق ذلك باستخدام الضرائب التصاعدية، بحيث يدفع ذوي الدخل المرتفع ضريبة نسبية أعلى من تلك التي يدفعها ذوي الدخل المحدود مع مراعاة وجود الأنفاق الحكومي.

الجانب العملي التحليل الاحصائي

أولاً : الاساليب الاحصائية وعينة البحث

تم استخدام البرنامج الاحصائي (SPSS vr. 20) بعد ان ادخلت المعلومات اليه بعد جمعها وتصنيفها وترتيبها وتحويلها الى قيم كمية لتتفق مع المنطق الاحصائي والعلمي وقد تضمن البحث توزيع 51 استمارة على عينة من الاشخاص المشمولين بالدراسة، وقد حصل الباحث على نتائج انقسمت الى الاحصاءات الوصفية وخصائص المتغيرات الداخلة في الدراسة وكذلك الاحصاء التحليلي لاستمارة الاستبيان بغية معرفة اتجاهات اجابات المستبشرين فضلاً عن ذلك تم الاعتماد على تحليل علاقات الارتباط والاثار مهنية المخمن الضريبي والقوانين الضريبية وقناعة المكلفين على التهرب الضريبي TAVE وشمل البحث استخدام مجموعة من الاساليب الاحصائية مثل معاملات الفا كرونباخ وسبيرمان وتجزئة كوتمان النصفية لاختبار الثبات والصدق للاستبانة المستخدمة وكذلك استخدام أسلوب الانحدار الخطي والارتباط واختبار t و F فضلاً عن مجموعة من الاشكال والمخططات التوضيحية.

ثانياً: بعض المؤشرات الاحصائية

سيتم تسليط الضوء هنا على بعض المؤشرات الاحصائية وهي الوسط الحسابي والانحراف المعياري لغرض معرفة اتجاه الاجابات ومستوى الاجابة والاهمية لكل فقرة من فقرات المحاور المدروسة فضلاً عن المحاور بشكل عام.

1- قناعة المكلفين

الجدول في ادناه يوضح الاوساط الحسابية والانحرافات المعيارية واتجاه ومستوى واهمية كل فقرة من فقرات محور مهنية المخمن الضريبي بشكل عام :

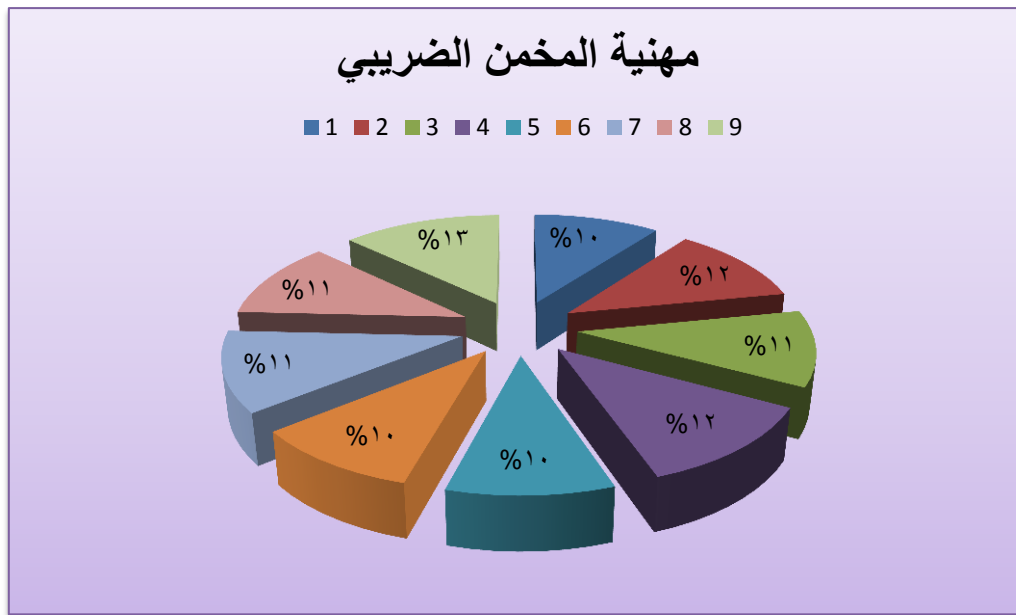
جدول رقم (1)

الايوساط الحسابية والانحرافات المعيارية واتجاه الاجابة ومعنويتها والاهمية لكل فقرة

الترتيب الاهمية	مستوى الاجابة	اتجاه الاجابة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفقرة
7	مرتفع	اتفق	1.403064	3.675	1
5	مرتفع	اتفق	0.948683	4.15	2
6	مرتفع	اتفق	1.194002	3.9	3
2	مرتفع	اتفق	0.946993	4.225	4
9	معتدل	غير متأكد	1.631226	3.425	5
8	معتدل	غير متأكد	1.501282	3.55	6
3	مرتفع	اتفق	1.09046	4.125	7
4	مرتفع	اتفق	1.143263	4.025	8
1	مرتفع	اتفق	0.740322	4.625	9
4	مرتفع	اتفق	0.3801	3.966667	

من خلال الجدول نلاحظ ان الفقرة التاسعة جاءت بالمرتبة الاولى من ناحية ترتيب الاهمية مقارنة ببقية الفقرات بوسط حسابي مساوي الى 4.625 وانحراف معياري 0.740322 وكان اتجاه اجابات العينة المدروسة تتجه نحو الاتفاق على هذه الفقرة وبمستوى اجابة مرتفع، وجاءت ثانيا الفقرة الرابعة وبوسط حسابي مساوي الى 4.225 وانحراف معياري 0.946993 وكان اتجاه اجابات العينة المدروسة تتجه نحو الاتفاق على هذه الفقرة وبمستوى اجابة مرتفع، اما المرتبة الاخيرة من ناحية الاهمية فكانت للفقرة الخامسة وبوسط حسابي مساوي الى 3.425 وانحراف معياري 1.631226 .

والشكل التالي يوضح أهمية كل فقرة من فقرات محور مهنية المخمن الضريبي:



شكل رقم (1)

أهمية كل فقرة من فقرات محور مهنية المخمن الضريبي

2- قناعة المكلفين

الجدول التالي يوضح الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية واتجاه ومستوى وأهمية كل فقرة ومحور قناعة المكلفين بشكل عام :

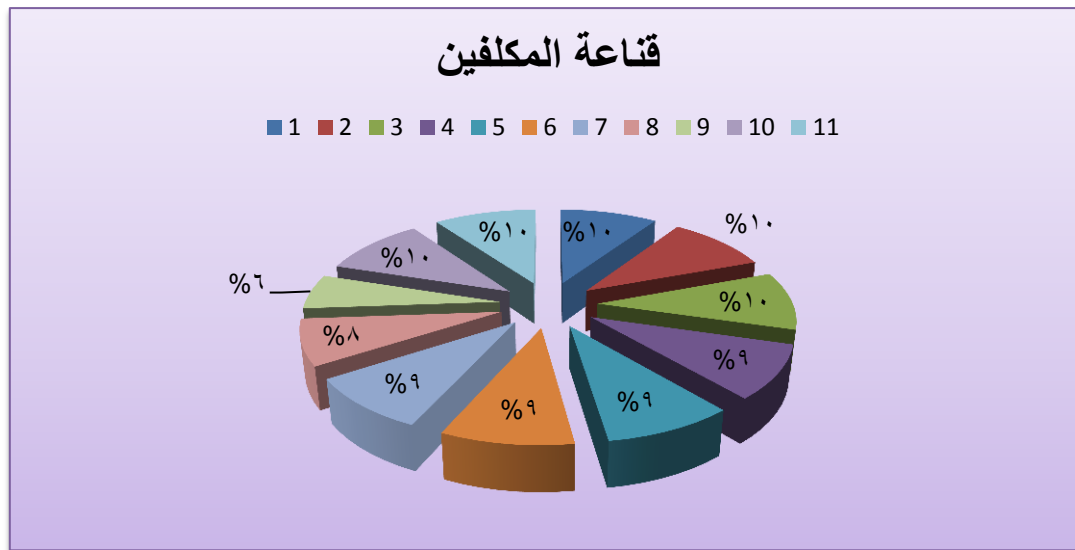
جدول رقم (2)

الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية واتجاه الإجابة ومعنويتها والأهمية لكل فقرة

الترتيب الأهمية	مستوى الإجابة	اتجاه الإجابة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفقرة
6	مرتفع	اتفق	1.097491	4.225	1
5	مرتفع	اتفق	0.873763	4.425	2
4	مرتفع	اتفق	1.012423	4.475	3
1	مرتفع	اتفق بشدة	1.215287	4.1	4
9	مرتفع	اتفق	1.120611	4.025	5
7	مرتفع	اتفق	0.888314	4.075	6
8	مرتفع	اتفق	1.118321	4.075	7
10	مرتفع	اتفق	1.432006	3.525	8
11	مرتفع	اتفق	1.474353	1.215287	9
2	مرتفع	اتفق	0.816104	4.525	10
3	مرتفع	اتفق	0.875595	4.45	11
			0.277825	0.904132	

من خلال الجدول اعلاه نلاحظ ان الفقرة الرابعة جاءت بالمرتبة الاولى من ناحية ترتيب الأهمية وبوسط حسابي مساوي الى 4.1 وانحراف معياري 1.215287 وكان اتجاه اجابات العينة المدروسة تتجه نحو الاتفاق على هذه الفقرة وبمستوى اجابة مرتفع، وجاءت ثانيا الفقرة العاشرة بوسط حسابي مساوي الى 4.525 وانحراف معياري 0.816104 وكان اتجاه اجابات العينة المدروسة تتجه نحو الاتفاق على هذه الفقرة وبمستوى اجابة مرتفع، اما المرتبة الاخيرة من ناحية الأهمية فكانت للفقرة التاسعة وبوسط حسابي مساوي الى 1.215287 وانحراف معياري 1.474353 وكان اتجاه الاجابة نحو الاتفاق وبمستوى اجابة مرتفع .

والشكل التالي يوضح أهمية كل فقرة من فقرات محور قناعة المكلفين :



شكل رقم (2)
أهمية كل فقرة من فقرات محور قناعة المكلفين

3- القوانين والتعليمات

الجدول التالي يوضح الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية واتجاه ومستوى وأهمية كل فقرة ومحور القوانين والتعليمات بشكل عام:

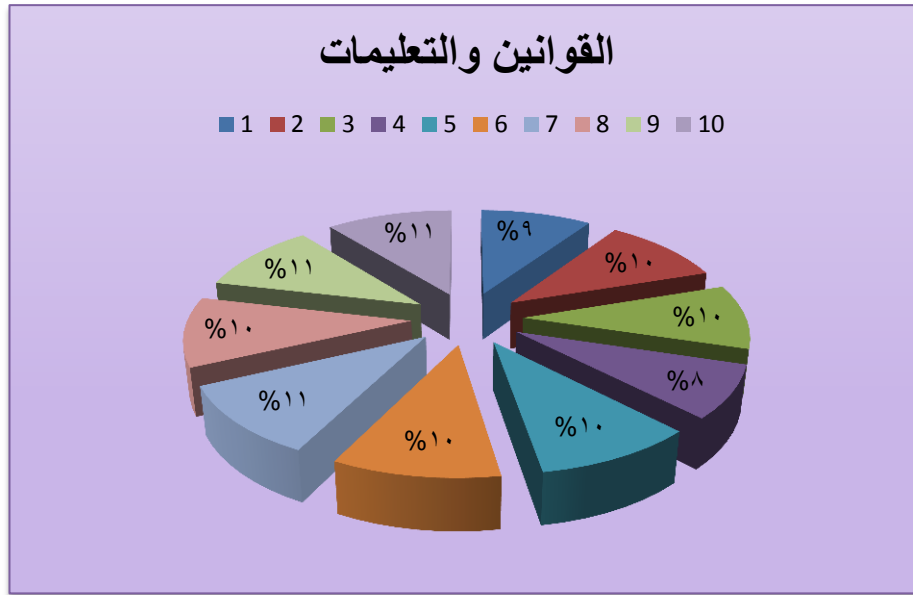
جدول رقم (3)

الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية واتجاه الإجابة ومعنويتها والأهمية لكل فقرة

الترتيب الأهمية	مستوى الإجابة	اتجاه الإجابة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفقرة
9	مرتفع	اتفق	1.505545	3.7	1
3	مرتفع	اتفق	1.131144	4.05	2
7	مرتفع	اتفق	1.181047	3.8	3
10	مرتفع	اتفق	1.428645	3.1	4
8	مرتفع	اتفق	1.488417	3.8	5
6	مرتفع	اتفق	1.285232	3.9	6
4	مرتفع	اتفق	1.158857	4.125	7
2	مرتفع	اتفق	1.354953	4.1	8
5	مرتفع	اتفق بشدة	1.180775	4.125	9
1	مرتفع	اتفق	1.136797	4.2	10
			0.277903	1.040926	

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن الفقرتين الرابعة والسادسة جاءت بالمرتبة الأولى من ناحية الأهمية وبوسط حسابي 4.2 وانحراف معياري 1.136797 وكان اتجاه إجابات العينة المدروسة تتجه نحو الاتفاق بشدة على هذه الفقرة وبمستوى إجابة مرتفع، وجاءت ثانياً الفقرة الثانية وبوسط حسابي مساوي إلى 4.1 وانحراف معياري 1.354953 وكان اتجاه إجابات العينة المدروسة تتجه نحو الاتفاق على هذه الفقرة وبمستوى إجابة مرتفع، أما المرتبة الأخيرة من ناحية الأهمية فكانت للفقرة الرابعة وبوسط حسابي مساوي إلى 3.1 وانحراف معياري 1.428645 وكان اتجاه الإجابة نحو الاتفاق وبمستوى إجابة مرتفع

والشكل التالي يوضح أهمية كل فقرة من فقرات محور القوانين والتعليمات:



شكل رقم (3)

اهمية كل فقرة من فقرات محور القوانين والتعليمات

4- التهرب الضريبي

الجدول في ادناه يوضح الاوساط الحسابية والانحرافات المعيارية واتجاه ومستوى واهمية كل فقرة من فقرات محور التهرب الضريبي بشكل عام:

جدول (4)

الاوساط الحسابية والانحرافات المعيارية واتجاه الاجابة ومعنويتها والاهمية لكل فقرة

الترتيب الاهمية	مستوى الاجابة	اتجاه الاجابة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفقرة
10	مرتفع	اتفق	1.484104	3.05	1
5	مرتفع	اتفق	0.704837	4.625	2
9	مرتفع	اتفق	1.22762	3.925	3
3	مرتفع	اتفق	0.841244	4.4	4
2	مرتفع	اتفق	0.9337	4.5	5
1	مرتفع	اتفق بشدة	0.955416	4.6	6
7		اتفق	1.229707	4.025	7
8		اتفق	1.280024	3.95	8
6	مرتفع	اتفق	1.165476	4.225	9
4	مرتفع	اتفق	1.007663	4.4	10
			0.303788	0.9095	

من خلال الجدول اعلاه نلاحظ ان الفقرتين الرابعة والسادسة جاءت بالمرتبة الاولى من ناحية الاهمية وبوسط حسابي 4.6 وانحراف معياري 0.955416 وكان اتجاه اجابات العينة المدروسة تتجه نحو الاتفاق بشدة على هذه الفقرة وبمستوى اجابة مرتفع ، وجاءت ثانيا الفقرة الخامسة وبوسط حسابي مساوي الى 4.5 وانحراف معياري 0.9337 وكان اتجاه اجابات العينة المدروسة تتجه نحو الاتفاق على هذه الفقرة وبمستوى اجابة مرتفع، اما المرتبة الاخيرة من ناحية الاهمية فكانت للفقرة الاولى وبوسط حسابي مساوي الى 3.05 وانحراف معياري 1.484104 وكان اتجاه الاجابة نحو الاتفاق وبمستوى اجابة مرتفع.

والشكل التالي يوضح أهمية كل فقرة من فقرات التهرب الضريبي TAVE:



شكل رقم (4)
أهمية كل فقرة من فقرات محور التهرب الضريبي

ثالثاً: اختبار الفرضيات

أ- اختبار فرضية الارتباط

فرضية العدم: لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين الوسائل (مهنية المخمن الضريبي، وقناعة المكلفين، القوانين والتعليمات) والتهرب الضريبي.
فرضية البديلة: توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين الوسائل (مهنية المخمن الضريبي، وقناعة المكلفين، القوانين والتعليمات) والتهرب الضريبي.
وبعد احتساب معامل الارتباط بين قيم الوسائل الوقائية والتهرب الضريبي حصلنا على النتائج الآتية:

Correlations			
		VAR0000	VAR00002
		1	
VAR00001	Pearson Correlation	1	.901**
	Sig. (2-tailed)		.000
	N	40	40
VAR00002	Pearson Correlation	.901**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	
	N	40	40
** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).			
معامل الارتباط (R)		معامل التحديد R^2	
0,90		0,81	

ب: اختبار فرضية الأثر

سيتم هنا اختبار الفرضية الرئيسة بالتأثير السببي للمحاور الثلاثة على محور التهرب الضريبي
فرضية العدم: لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية الوسائل الوقائية (مهنية المخمن الضريبي، وقناعة المكلفين، القوانين والتعليمات) على التهرب الضريبي.

فرضية البديلة: يوجد اثر ذو دلالة معنوية للوسائل الوقائية (مهنية المخمن الضريبي، وقناعة المكلفين، القوانين والتعليمات) على التهرب الضريبي.
وقد تم حساب دالة الانحدار الخطي وحصلنا على البيانات الاتية حسب الجدول الاتي:

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	F	Sig.
1	.901 ^a	.813	.808	164.971	0.000
a. Predictors: (Constant), VAR00002					
b. Dependent Variable: VAR00001					

الجدول اعلاه يبين ان معامل التحديد كان قيمته 0.813 ومعامل التحديد المصحح كان 0.808 وهذا يعني ان نموذج الانحدار الخطي لوسائل الوقائية قد فسر 80% من الانحرافات الكلية والمتبقي يعود الى عوامل اخرى غير مضمنة في هذا البحث. وكانت قيمة اختبار F هي (164.871) وهي معنوية عند مستوى معنوية 1%، 5% اي اننا نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة. اي هنالك تأثير معنوي ذو دلالة احصائية بين الوسائل الوقائية (مهنية المخمن الضريبي، وقناعة المكلفين، القوانين والتعليمات) على التهرب الضريبي.

الاستنتاجات والتوصيات

اولاً: الاستنتاجات

من خلال تواجدي اثناء هذه الدراسة في الهيئة العامة للضرائب فرع الديوانية توصلت الى الاستنتاجات الاتية .

- 1- تبين أن بعض المكلفين يشعرون بعدم الثقة بالإدارة الضريبية وعدم الشعور بالحصول على خدمات عامة مقابل دفع الضرائب مما كان لهذه العوامل من أهمية في التهرب من دفع الضرائب.
- 2- اتضح أن قلة الوعي المحاسبي والضريبي لدى المكلفين، وعدم التزامهم بمسك وتنظيم الدفاتر والسجلات المحاسبية سبب من اسباب التهرب الضريبي.
- 3- تبين أن المكلفين يشعرون بعدم عدالة القوانين الضريبية وغموض وتعقيد اجراءات التحاسب الضريبي وفقدان الشفافية في التعامل من قبل المخمنين في بعض الاحيان مما ادى الى التهرب الضريبي.
- 4- رغم وجود الكوادر المؤهلة علمياً وعملياً في الادارة الضريبية وفروعها في العراق الا انها تفتقر الى قلة هذه الاعداد والتحفيزات والتدريبات والدورات مما يؤدي الى تقصير وإهمال في عمل بعض الكوادر.
- 5- لوحظ انخفاض نسبة التعاون والتنسيق بين كل من الدوائر الضريبية والكثير من الوزارات والدوائر والهيئات المحلية مما ادى الى قلة المعلومات الادارة الضريبية عن الكثير من المكلفين المتهربين.

التوصيات

- 1- ضرورة العمل على تنمية الوعي الضريبي لدى المكلفين والعمل على أزاله الحاجز النفسي بين المكلفين والادارة الضريبية، من خلال الندوات والنشرات واصدار المجلات السنوية وتزويد المكلفين بكافة القوانين والتعليمات التي يجرى عليها تغيرات وتعديلات.
- 2- حث المكلفين على تنفيذ واحترام القوانين والانظمة و تقديم القرار الضريبي والمبالغ المستحقة في الموعد المقرر لضمان سير العمل الضريبي.
- 3- التأكيد على تبسيط الاجراءات في الدوائر الضريبية ومعاملة المكلفين باحترام وخلق أجواء من الثقة والتعاون بين المكلف والادارة الضريبية.
- 4- ضرورة تطوير قابليات الموظف الضريبي ورفع مستوى فاعلية أدائه وكفاءته وذلك من خلال زجه بدورات تدريبية داخل القطر وخارجه، وسد الشواغر من خلال تعيين كوادر ذوي مؤهلات.
- 5- إلزام جميع الدوائر الرسمية وشبه الرسمية بتقديم المعلومات الدقيقة عن المكلفين الذين تتعامل معهم وبالشكل الذي يضمن الوصول للمكلفين لغرض إخضاعهم لعملية التحاسب الضريبي.

المصادر

القوانين

- 1- قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل.
- 2- قانون ضريبة العقار رقم 162 لسنة 1959 المعدل.
- 3- قانون ضريبة العرصات رقم 26 لسنة 1962 المعدل.
- 4- قانون ضريبة المبيعات رقم 36 لسنة 1997 الفنادق والمطاعم.

الكتب

- 1- عناية، غازي عناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، عمان، دار البيارق، 1998.
- 2- العناني، حمدي احمد العناني، اقتصاديات المالية العامة في ظل المشروعات الخاصة، الدار المصرية اللبنانية، 1987.
- 3- البطريق، يونس، المالية العامة الضرائب والنفقات، الإسكندرية، الدار الجامعية، 2007.
- 4- المرصفاوي، حسن، التجريم في تشريعات الضرائب، القاهرة، دار المعارف بمصر، 1963.
- 5- حجازي، المرسي السيد، وآخرون، المالية العامة الضرائب النفقات العامة، الإسكندرية، الدار الجامعية، 2007.
- 6- طاقة، محمد طاقة، العزاوي، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، عمان، دار الميسرة للنشر والتوزيع، 2007.
- 7- القيسي، أعاد حمود، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2011.
- 8- هويدا، عبد الجليل، مالى عامة، دار الفكر العربي للنشر، ط 2، 1983.
- 9- عناية، غازي، الاقتصاد الاسلامي وزكاء والضرائب دراسة مقارنة، منشورات دار الكتب، الجزائر، 1991.

المجلات والبحوث

- 1- صبار، معتز علي صبار، التهرب الضريبي في العراق وطرق معالجته، مجلة القادسية للقانون والعلوم السياسية، العدد الاول لسنة 2009، العراق، ص 326.
- 2- شمس الدين، أمين محمد شمس الدين، التهرب من الضريبة مظهر من مظاهر التخلف، مجلة دراسات عربية، العدد 2، السنة 26، 1989، دار الطليعة، بيروت، لبنان، ص 43.
- 3- محمود، فتحي همام محمود، التهرب الضريبي، مجلة الاقتصاد والمحاسبة، العدد 351، 1977، القاهرة، مصر، ص 77.
- 4- كروش، محمد فيصل كروش، الإدارة الضريبية والتهرب الضريبي مجلة الاقتصاد، دمشق، سورية، العدد 313، 1998، ص 14.

الرسائل والاطاريح

- 1- الراوي، عروبة، العوامل التي تؤدي إلى تهرب مكلفي ضريبة الدخل في العراق، بحث مقدم الى المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، بغداد، 2008.
- 2- النائلي، باسم، عدالة التحاسب الضريبي لأصحاب الصناعات والمهن، بحث مقدم الى المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، بغداد، 2010.