

التهرب الضريبي

Tax evasion

م.د. صبا فاروق خضر

Seba farouk kudar

جامعة بغداد _ كلية العلوم السياسية

Baghdad university_ college political science

المستخلص:

تعتبر مشكلة التهرب الضريبي من أهم المشاكل التي تعاني منها الكثير من البلدان النامية وخصوصاً العراق ، وتعد هذه المشكلة من الظواهر الخطيرة المنتشرة في كل بلدان العالم سواء في الدول المتخلفة أو المتقدمة ، لذلك تقوم هذه البلدان بالسعي المستمر للحد من هذه الظاهرة ومكافحتها ، لأنها تؤدي الى انخفاض الحصيلة الضريبية ، ومن ثم انخفاض الإيرادات العامة مما يؤثر سلباً على الحصيلة الضريبية للحكومة.

Abstract

The problem of tax evasion is one of the most important problems that many developing countries suffer from, especially Iraq, and this problem is one of the dangerous phenomena prevalent in all countries of the world, whether in underdeveloped or developed countries. Decreased tax proceeds, and consequently a decrease in public revenues, which negatively affects the tax proceeds of the government

المقدمة

تظهر أهمية الضرائب لجميع الدول ومنها العراق ، في انها توفر جزء مهم من الإيرادات العامة التي تخصص فيما بعد لسد الحاجات العامة . وعلى الرغم من ان العراق يعتمد بشكل شبه كلي على المدخولات النفطية المتأتية من عمليات بيع النفط ، إلا إن للضريبة أهمية لا يستهان بها في تحقيق إيرادات مهمة ومستمرة للخرينة العامة تحسباً لحالات توقف تصدير النفط او نفاذه في المستقبل ، لذا يجب العمل على تكوين سياسة ضريبية ذو فاعلية جيدة في العراق لتحقيق مداخل إضافية للدولة ، إضافة الى الدور الاقتصادي والاجتماعي للضريبة.

ومن الجدير بالذكر فإن التهرب الضريبي يعد من أهم المعوقات التي تحول بين الدولة وبين تحقيق السياسة الضريبية الناجحة في العراق لغرض تحقيق الخطط الحكومية التي تهدف الى التنمية وبناء البنى التحتية ، حيث تظهر عملية التهرب من دفع مبلغ الضريبة وبالشكل السلبي للجريمة أي الامتناع عن دفعها أو تقليل مبلغ الضريبة المفروض ، بواسطة عمليات احتيالية للوصول الى ذلك الهدف ، أو بواسطة ما يعرف بالغش الضريبي الذي يلجأ فيه المكلف الى استعمال وسائل غير قانونية بقصد التملص من دفع مبلغ الضريبة مخالفين بذلك احكام التشريع الضريبي.

اولاً: هدف البحث

يهدف البحث الى التعرف على جريمة التهرب الضريبي ومدى تأثير الإيرادات الضريبية بتلك الظاهرة والوسائل التي ستعتمد لمكافحة هذه الجريمة.

ثانياً: مشكلة البحث

تعتبر الضريبة مصدر مهم من مصادر الدولة المالية ، وعلى الرغم من ذلك فان الكثير من المواطنين يسعون الى التهرب من دفعها بسبب قلة الوعي الضريبي لديهم ، لذا فان هذه المشكلة تتجسد في استمرار مكلفي الضريبة بالتهرب من دفعها عن طريق اتباعهم العديد من الاساليب المشروعة وغير المشروعة والذي يؤثر لاحقاً على حصيله الإيرادات الضريبية وعدم تحقيق الاهداف المتوخاة من فرضها.

ثالثاً: فرضية البحث:

نتج عن النظام الضريبي وتطبيقاته في الدول ومنها العراق ظاهرة خطيرة هي التهرب الضريبي وهذه الظاهرة لها تأثير كبير على تحقيق الاهداف الضريبية والاجتماعية والاقتصادية.

رابعاً: منهج البحث

يعتمد البحث في اسلوبه على المنهج الوصفي والتحليلي وذلك بالاعتماد على البيانات والمعلومات المتوفرة عن الجوانب ذات الصلة بموضوع البحث.

خامساً: هيكلية البحث

تم تقسيم هذا البحث الى ثلاثة مباحث وكما يأتي :

المبحث الاول : تعريف جريمة التهرب الضريبي واسبابها

المبحث الثاني : الجزاءات القانونية المفروضة على المتهرب من دفع مبلغ الضريبة

المبحث الثالث : اجراءات مواجهة جريمة التهرب الضريبي .

المبحث الاول

تعريف جريمة التهرب الضريبي وأسبابها

سيتم تقسيم هذا المبحث الى مطلبين الاول يتحدث عن تعريف جريمة التهرب الضريبي والثاني يتناول الاسباب المؤدية لارتكابها وكما يأتي :

المطلب الاول: تعريف جريمة التهرب الضريبي

علينا التطرق أولاً الى تعريف الجريمة بشكل عام ليتسنى لنا الوصول الى التعريف الخاص بجريمة التهرب الضريبي لأنها تعد نوعاً من انواع الجرائم بشكل عام .

فالجريمة في التشريع العراقي هي " كل تصرف جرّمه القانون سواء كان ايجابياً ام سلبياً كالترك والامتناع مالم يرد نص على خلاف ذلك " (١).

كما تعرف بأنها (كل فعل او قول او اشارة اعطى المشرع له عقوبة سواء كان الفعل سلبياً ام ايجابياً) (٢).

(١) المادة (٤/١٩) من قانون العقوبات العراقي رقم (١١١) لسنة ١٩٦٩ .

(٢) القاضي عبد الستار البزركان ، قانون العقوبات ، القسم العام بين التشريع والفقه والقضاء ، ٢٠٠٢، ص ١ .

كما عرفها البعض بأنها (سلوك خارجي ايجابي او سلبي منعه القانون وقرر له عقاباً إذا كان صادر عن انسان مسؤول)^(٣).

أما فيما يتعلق بجريمة التهرب الضريبي والتي يتحتم علينا الإشارة قبل تعريفها الى ان مصطلح التهرب الضريبي لم يظهر الاً حديثاً ، حيث ان اول من استعمله هو الفقيه الايطالي (بنتليون) عام ١٨٧٧ ، لكن هذا لا ينفي ان التهرب الضريبي موجود منذ ان عرف الانسان الضريبة^(٤).

إذاً عرفت بأنها _ احد انواع الجرائم الضريبية _ (كل فعل او امتناع عن فعل له نص عقابي في التشريع الضريبي النافذ)^(٥).

كذلك هي (اتجاه الكلف نحو الهروب من الضريبة المقررة قانوناً على انشطته او تصرفاته التي قام بها فعلاً)^(٦).

وتعني أيضاً (اعتداء على حقوق الخزانة العامة فيما قام القانون بفرضه من ضرائب إذا وجد القانون لهذا الاعتداء عقوبة جنائية)^(٧).

(٣) د. علي حسين خلف ، سلطان عبد القادر الشاوي ، المبادئ العامة في قانون العقوبات ، ط ٢ ، العاتك لصناعة الكتاب ، القاهرة ، ٢٠١٠ ، ص ١٣٤.

(٤) د. احمد ماهر عز الدين ، التشريع الضريبي المصري ، الكتاب الاول ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٨٥ ، ص ٤٣٠ ، اشارت له شهلاء جمعة منجي النصراوي ، التهرب الضريبي واثره في المسؤولية الجزائية في قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ ، رسالة ماجستير مقدمة الى جامعة بابل ، كلية القانون ، ٢٠٠٣ ، ص ٢٨.

(٥) د. عمار فوزي المياحي ، الادارة الضريبية في العراق بين الاصلاحات وآليات مكافحة التهرب الضريبي ، مركز العراق للأبحاث ، بغداد ، ٢٠٠٧ ، ص ٤٤.

(٦) عروبة معين عايش الراوي ، العوامل التي تؤدي الى تهرب مكلفي ضريبة الدخل في العراق ، بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب ، مقدم الى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية في جامعة بغداد ، ٢٠٠٨ ، ص ١.

(٧) د. البشري الشوريجي ، جرائم الضرائب والرسوم ، ط ١ ، دار الجامعة المصرية ، ص ٢٤.

يتبين لنا من التعاريف السابقة ان جريمة التهرب الضريبي تتميز بكونها اعتداء على حقوق الخزينة العامة وبالتالي الاعتداء على المصلحة العامة المتأثية من التهرب من دفع مبلغ الضريبة والتي تعتبر من اهم المصادر التي تمول الخزينة العامة للدولة ، وهذا هو الضرر المباشر الذي يصيبها اضافة الى الضرر غير المباشر الذي يصيب الافراد لاحقاً، حيث يتم حرمانهم من العديد من الحقوق والخدمات العامة فيما اذا قاموا بالتهرب من دفع مبلغ الضريبة الى الدولة .

ايضاً من التعاريف اعلاه يتبين لنا ان جريمة التهرب الضريبي حالها حال بقية الجرائم لها اركان تتشابه وتختلف عن بقية الجرائم الاخرى ، وهذه الاركان هي :

الركن المادي :

يعرف الركن المادي لكل جريمة بأنه "سلوك اجرامي بارتكاب فعل جرمه القانون او الامتناع عن فعل امر به القانون"^(٨). إذاً التهرب من دفع الضريبة هنا يعتبر اعتداء ايجابي او سلبي على الالتزامات الضريبية التي تفرض على المكلفين بدفع مبلغ الضريبة بموجب القوانين الضريبية النافذة ، او هو الاعتداء الذي يصدر من المكلف على اساسيات العلاقة بينه وبين الدولة والتي تحكمها هنا القوانين الضريبية .

وتجدر الاشارة هنا الى ان الركن المادي في جريمة التهرب الضريبي يقع بمجرد ارتكاب السلوك المخالف لقوانين الضرائب دون انتظار النتيجة المترتبة عليها أو البحث عن العلاقة السببية بين الفعل والنتيجة كبقية الجرائم التي يستوجب لقيام ركنها المادي توافر العناصر الثلاثة (الفعل ، النتيجة ، العلاقة السببية بين الفعل والنتيجة)^(٩).

الركن المعنوي :

هو الركن الثاني للجريمة والذي يعرف بالقصد الجرمي ، وقد عرفه المشرع العراقي بأنه " توجيه الفاعل ارادته الى ارتكاب الفعل المكون للجريمة هادفاً الى نتيجة الجريمة التي وقعت او أية نتيجة جرمية اخرى"^(١٠).

(٨) المادة (٢٨) من قانون العقوبات العراقي رقم ١١١ لسنة ١٩٦٩

(٩) طالب نور عبود الشرع ، الجريمة الضريبية ، اطروحة دكتوراه مقدمة الى كلية القانون / جامعة بغداد ، ٢٠٠٠، ص١٦.

(١٠) المادة (١/٣٢) من قانون العقوبات العراقي رقم ١١١ لسنة ١٩٦٩.

إذاً الجرائم لا يكفي لقيامها ارتكاب الجرم او المخالفة بل يجب ان يقترب ذلك بالقصد الجرمي او ما يسمى بالإرادة الآثمة .

وعليه فالركن المعنوي يجب ان يكون موجود في جريمة التهرب الضريبي ، فالجريمة الضريبية يلزم لكي تكون موجودة ان تتجه نية الشخص الى ارتكاب الفعل المجرم وهو على علم واردة واعية .

وتجدر الإشارة الى ان هناك خلاف فقهي حول وجوب توافر الركن المعنوي في جريمة التهرب الضريبي لأن اغلب القوانين تقوم بالتشديد على تجريم الافعال المخالفة للموجبات الضريبية^(١١) ، وتقوم بتوقيع العقوبات الجزائية على مرتكبيها بغض النظر عن توفر هذا الركن من عدمه وذلك يعود للخصوصية التي تتمتع بها هذه الجريمة وتأثيرها على المال العام على اساس افتراض وجود القصد المسبق على ارتكاب المخالفة.

المطلب الثاني: اسباب التهرب الضريبي

هناك العديد من الاسباب التي تدفع المكلف الى التهرب من دفع مبلغ الضريبة وبالتالي انزلاقه في وادي الجريمة الضريبية ، ومن اهم تلك الاسباب ما يأتي:

١: الاسباب الاخلاقية

وتعني انعدام الدافع الاخلاقي او انعدام الضمير الذي يدفع بالمكلفين الى التهرب من دفع مبلغ الضريبة إذ يعتقد هؤلاء المكلفين ان عملية التهرب من دفع الضريبة هي شجاعة ودهاء وليست سرقة للسلطة المالية^(١٢).

لذا على المكلف ان يقوم بدفع مبلغ الضريبة المفروضة عليه وفقاً لأحكام القانون على اعتبار انه يقوم بواجب وطني غرضه المساهمة في جزء من ميزانية الدولة^(١٣).

٢: الاسباب الاقتصادية

يمكن اعتبار هذه الاسباب مهمة اكثر من اهمية الاسباب الاخلاقية ، فالفرد الذي يقوم بعمله طول السنة ويكد ويتعب ويجتهد لتوفير لقمة العيش له ولعائلته ، يجد نفسه فيما بعد مجبور بدفع جزء من تعب وجهده الى الدولة التي هي من وجهة نظره الطرف الثري ، دون ان يضع في اعتباره ان تلك المبالغ المدفوعة على هيئة ضرائب سوف تتحول الى خدمات ومشاريع وبنى تحتية... إلخ والتي تنصب في خانة اشباع الحاجات العامة .

(١١) طالب نور عبود الشرع ، مصدر سابق ، ص ٩٦

(١٢) د. فوزت فرحات ، التشريع الضريبي العام ، ط ٢ ، ٢٠١٠ ، ص ٦٩.

(١٣) عروبة معين عايش الراوي ، مصدر سابق ، ص ٣٢.

والاسباب الاقتصادية تقسم الى قسمين : القسم الاول يعتمد على الحالة المالية للمكلف ، فعندما يكون الوضع المالي للمكلف جيد فإنه يبادر بدفع مبلغ الضريبة المفروضة عليه قانوناً ، اما اذا كان العكس فيلجأ الى التهرب من دفع مبلغ الضريبة والتخلص من كل موجباتها بكل الطرق وذلك لحماية دخله والمحافظة عليه .

اما القسم الثاني فإنه يعتمد على الوضع الاقتصادي السائد في الدولة ، فاذا كان الوضع مزدهر فالمكلف يقوم بدفع مبلغ الضريبة بإرادته وعن طيب خاطر لعدم تأثيرها على موارده بشكل كبير ، لأنه يعلم جيداً بان كل ما دفعه سيعود بالنفع عليه ، وبالعكس ذلك اذا كان الوضع الاقتصادي متردي فالعادي ان المكلف يقوم بالتهرب من دفع مبلغ الضريبة ^(١٤) .

٣: اسباب تتعلق بالثقة بالسلطة الحاكمة

اذا كان المكلف يثق بالحكام ويعتبرهم حكام ذو نزاهة وعدالة ، ويعتبر ان ما يدفعه من ضريبة مفروضة عليه سينصب اخيراً لخدمة الصالح العام فإنه سيدفع مبلغ الضريبة برحابة صدر لكونه على ثقة بأن الحكام والحكومة سيتجهون في اعمالهم الى ارضاء واشباع الحاجات العامة ، اما اذا كانت الثقة معدومة من المكلف تجاه الحكام فإنه سيلجأ الى التحايل والتهرب من دفع مبلغ الضريبة لأنه وحسب اعتقاده بأن هذا المبلغ سوف يثقل كاهله ويذهب الى جيوب المفسدين او يذهب في مشاريع غير مدروسة وبدون فائدة تقدم له كمكلف له حصة او مساهمة في تمويل الخزانة العامة ^(١٥) .

٤: اسباب ادارية تتعلق بالسلطة المالية

هنا نلاحظ ان اغلب الدوائر الضريبية تشكو من الاعداد القليلة للمختصين في العمليات الضريبية التي تكون بحاجة الى موظفين ذو تحصيل دراسي عالي وخبرات كبيرة في المجال الضريبي ، وهذا الخل فسح المجال امام المكلفين للتلاعب والاحتيال والتهرب من دفع مبلغ الضريبة ^(١٦) .

(١٤) د. احمد خلف حسين الدخيل ، المالية العامة من منظور قانوني ، المؤسسة الحديثة للكتاب ، لبنان ، ط ١ ، ٢٠١٩ ، ص ٦٧ .

(١٥) د. فؤاد توفيق ياسين ، المحاسبة الضريبية ، عمان / الاردن ، ٢٠٠٥ ، ص ٣٤ .

(١٦) د. عبدالله محمود امين ، تقويم فاعلية نظام التحاسب الضريبي لضريبة الدخل في العراق ، اطروحة دكتوراه ، كلية الادارة والاقتصاد / الجامعة المستنصرية ، ٢٠٠٠ ، ص ١٤١ .

٥: اسباب تشريعية

غالباً ما تكون نصوص القوانين الضريبية غامضة وغير واضحة ، وهذا يؤدي الى العديد من المشاكل العملية او التطبيقية التي تظهر عند وضع تلك النصوص موضع التطبيق ، حيث انها تؤدي فيما بعد الى تعسف السلطة المالية بالتوسع في تفسير تلك النصوص او تأويلها مما يؤدي لاحقاً الى الحاق الاذى بالمكلفين ، كما يفسح هذا الغموض المجال امام المكلفين لممارسة كل الطرق التي تؤدي الى التهرب من دفع مبلغ الضريبة ^(١٧)، وهنا سينشب نزاع بين المكلف والسلطة المالية بسبب غموض النصوص لأن كل طرف سيسعى الى تفسير تلك النصوص لصالحه .

ايضاً النصوص الضريبية اضافة الى غموضها تميزت بتعددتها وانتشارها في متون العديد من القوانين الخاصة بتنظيم جوانب قانونية معينة ، وهذا يؤدي الى تعارضها مع النصوص الواردة في القانون الضريبي ، ومن اهم الامثلة على تلك القوانين قانون الاستثمار والاسواق الحرة وغيرها .

اضافة الى ما تقدم فإن التعديل المستمر من قبل المشرع للنصوص الضريبية لملاحقة التطور في جوانب الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية ، له تأثير سلبي على المكلفين بدفع مبلغ الضريبة ومن ثم لجوئهم الى التهرب من دفع مبلغ الضريبة للتخلص من الابعاء الضريبية المتغيرة تبعاً لتغير النصوص الحاكمة لها ^(١٨).

المبحث الثاني

الجزاءات القانونية المفروضة على المتهرب من دفع الضرائب

التهرب الضريبي باعتباره احد الجرائم الضريبية خضع لمبدأ قانونية الجريمة والعقاب ، فلا يمكن تجريم فعل او امتناع عن فعل لم ينص عليه في القوانين العقابية العامة ^(١٩)، او القوانين الخاصة بتنظيم جوانب معينة من جوانب الحياة الاقتصادية او المالية او الاجتماعية ، وتحتوي على نصوص عقابية خاصة تجرم الافعال المخالفة لنصوصها الملزمة كقوانين الضرائب المختلفة ^(٢٠).

(١٧) د. احمد خلف حسين الدخيل ، مصدر سابق ، ص ١٥٠ .

(١٨) طه حميد عبد الغفور ، تحليل واقع التهرب الضريبي في العراق وسبل معالجته ، بحث مقدم الى جامعة بغداد / المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، ٢٠٠٨ ، ص ٢٧ .

(١٩) انظر المادة (١) من قانون العقوبات العراقي رقم ١١١ لسنة ١٩٦٩ .

(٢٠) قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ ، وقانون ضريبة العقار رقم ١٦٢ لسنة ١٩٥٩ ، وقانون ضريبة العرصات رقم ٢٦ لسنة ١٩٦٢ .

لذا لابد من بيان الافعال التي تعتبر جرائم من وجهة نظر المشرع في جميع القوانين الضريبية وبالتالي الوصول الى الجزاءات المفروضة على كل من يخالف نصوصها الملزمة. وسيتم تناول ذلك في المطالب الآتية تباعاً وكما يأتي :

المطلب الاول : قانون ضريبة الدخل

نص قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ على الافعال التي تعتبر جرائم بنظر المشرع مع بيان العقوبات المفروضة على مرتكبيها في الفصل الثامن والعشرون منه وفي المواد من (٥٦_٥٩) ، وهذه العقوبات تراوحت بين الحبس والغرامة .

فقد نصت المادة (٥٦) من هذا القانون على :

"اولاً: يعاقب بغرامة لا تقل عن مائة دينار ولا تزيد على خمسمائة دينار من يثبت عليه امام المحاكم المختصة ارتكاب احدى المخالفات التالية :

- ١- من لم يقيم بالتواجبات المترتبة عليه وفق هذا القانون او الانظمة الصادرة بموجبه او امتنع او تأخر في تقديم بيانات او معلومات الى السلطة المالية كان يجب عليه تقديمها او طلب منه تقديمها وفق احكام هذا القانون مع مراعاة احكام الفقرة (٢) من هذه المادة.
- ٢- من وجدت لديه او اطلع على معلومات او بيانات او اوراق او قوائم او تقارير او نسخ منها تختص بدخل شخص آخر او اعطاها او بلغها لغير من فوض بإعطائها او تبليغها اليه او افشى مضمونها او بينها كلها او بعضها ان لم يفوضه الوزير بيانها له.
- ٣- تفرض على مرتكب اية مخالفة لأحكام نظام مسك الدفاتر التجارية لأغراض ضريبة الدخل غرامة بنسبة تتراوح بين ١٠% و ٢٥% من الدخل المقدر قبل تنزيل السماعات المقررة قانوناً على ان لا يقل مبلغ الغرامة عن (٥٠٠) دينار.
- ٤- تفرض السلطة المالية مبلغاً اضافياً بنسبة (١٠%) عشر من المئة من الضريبة المتحققة على ان لا يزيد على (٥٠٠٠٠٠) خمسمائة الف دينار على المكلف الذي لم يقدم او الذي يمتنع عن تقديم تقرير ضريبة الدخل لغاية ٣١ / ٥ من كل سنة او الذي يتسبب في تأخير انجاز تقدير دخله مالم يثبت المكلف ان التأخير كان لعذر مشروع.

ثانياً: تفرض السلطة المالية مبلغاً اضافياً قدره عشرة آلاف دينار على كل فرع لشركة اجنبية عاملة في العراق تأخر عن تقديم حساباته الختامية المدققة من قبل ديوان الرقابة المالية الى السلطة المالية بعد ستة اشهر من انتهاء السنة المالية لتلك الشركة ما لم يثبت الفرع ان التأخير كان لعذر مشروع يؤيده الديوان "

اما المادة (٥٧) نصت على ما يأتي :

" يعاقب بالحبس مدة لا تزيد عن سنة واحدة من يثبت عليه امام المحاكم المختصة ارتكاب احد الافعال الآتية :

- ١- من قدم عن علم بيانات او معلومات كاذبة او ضمنها في تقرير او حساب او بيان بشأن الضريبة او اخفى معلومات كان يجب عليه بيانها قاصداً بذلك الحصول على

خفض او سماح او تنزيل من مقدار ضريبة تفرض عليه او على غيره او استرداد مبلغ مما دفع عنها.

٢- من اعد او قدم حساباً او تقريراً او بياناً كاذباً او ناقصاً مما يجب اعداده او تقديمه وفق هذا القانون او ساعد او حرض او اشترك في ذلك "

ونصت المادة (٥٨) على : "يعاقب بالحبس مدة لا تقل عن ثلاثة اشهر ولا تزيد عن السنتين من يثبت عليه امام المحاكم المختصة انه استعمل الغش او الاحتيال للتخلص من اداء الضريبة المفروضة او التي تفرض بموجب هذا القانون كلها او بعضها ".

والمادة (٥٩) نصت : " على السلطة المالية ان تضاعف مبلغ الضريبة على الدخل الذي كان موضوع الدعوى الوارد ببيانها في احدى المادتين السابعة والخمسين والثامنة والخمسين بعد اكتساب الحكم الصادر فيها الدرجة القطعية ".

المطلب الثاني : قانون ضريبة العقار

نصت المادة (٣٠) من قانون ضريبة العقار رقم ١٦٢ لسنة ١٩٥٩ على ما يأتي " يعاقب بعد ثبوت الجرم عليه امام المحاكم بغرامة لا تتجاوز مقدارها مائة دينار او بالحبس لمدة لا تزيد على ستة اشهر او بكلا العقوبتين كل من :

- ١- رفض او تأخر عن تقديم المعلومات او ابراز الاوراق التي تطلبها منه اللجان او الديون في المدة المعينة له بدون عذر مشروع .
- ٢- منع اعضاء اللجان او الاشخاص المفوضين من دخول العقار للكشف عليه وفقاً لنص المادة الثالثة عشر من هذا القانون " ...ان لها او لأي شخص من بين اعضائها تفوضه حق الدخول بصحبة المختار او شخصين معروفين من المحلة او القرية في الاوقات المناسبة من النهار في أي عقار كائن في منطقتهم للكشف عليه .
- ٣- زود اللجان او السلطة المالية بمعلومات غير صحيحة مع علمه بذلك.
- ٤- تأخر او أمتناع عن تقديم التقرير السنوي المنصوص عليه في الفقرة ٣ من المادة ٢٩ بدون عذر مشروع "

أيضاً نصت المادة (٤) / ٥ ب من القانون على " اذا تبين ان العقار المدعى بخلوه لم يكن خالياً او اذا اشغل المدعي بخلوه ولم يخبر صاحب العقار السلطة المالية بذلك ، فلها ان تفرض عليه ما لا يزيد على مثلي الضريبة الاساسية السنوية علاوة على الضريبة المتحققة في الحالة الاولى ، وما لا يزيد على مثلي الضريبة الاساسية السنوية عن المدة التي تقع بين تاريخ اشغال العقار وتاريخ اطلاق السلطة المالية في الحالة الثانية ".

كما نصت المادة (٧ / ٢) على ما يأتي : " يعاقب كل من خالف احكام الفقرة (١) من المادة (٧) بدفع مثل الضريبة الاساسية التي تحققت من المدة التي لم يخبر عنها ويعاقب بمثلها عند العودة الى المخالفة ذاتها ".

وتجدر الاشارة الى ان المادة (٧ فقرة ١) نصت على :

"١- على المكلف بدفع الضريبة ان يبلغ السلطة المالية :

أ- عن أي عقار منح الاعفاء بموجب المادتين الثالثة والرابعة من القانون ثم استعمل بصورة لم يعد يشمل الاعفاء ، وذلك خلال شهر واحد من تاريخ الاستعمال .

ب- عن كل تغيير في بدل الايجار خلال شهر من تاريخ حصول التغيير في البذل "

والمادة (١/٢٢) نصت على :

" أ- اذا لم تدفع الضريبة الاساسية خلال السنة المالية يضاف اليها ١٠% من مقدارها عن كل سنة او جزء منها يزيد على نصف السنة .

ب - اذا لم تدفع الضريبة الاضافية خلال المدة المقررة لتسديدها وفق الفقرة (٢) من المادة الحادية والعشرين من القانون ، يضاف اليها ١٠% من مقدارها عن كل سنة او جزء منها يزيد على نصف السنة .

ونصت المادة (٤/٢٩) على : " ... وفي حالة اعطائه معلومات غير صحيحة ، فلها ان تفرض عليه اضافة قدرها (١٠%) من مقدار الضريبة وللمكلف ان يعترض على ذلك لدى ديوان ضريبة العقار .

المطلب الثالث : قانون ضريبة العرصات

نصت المادة (٨) من قانون ضريبة العرصات رقم ٢٦ لسنة ١٩٦٢ على : " يعاقب المكلف في الاحوال التالية بغرامة لا تتجاوز مائتين وخمسين دينار في الاحوال التالية :

١- اذا لم يقدم المعلومات المطلوب تقديمها بموجب المادة الخامسة من هذا القانون . المادة الخامسة " على كل مكلف ان يقدم بياناً تحريراً الى السلطة المالية عما في حيازته من عرصات او حصص فيها مع بيان مساحتها ومواقعها وان يخبر السلطة المالية بكل تبدل في حيازة عرصاته خلال المدة التي يعينها وزير المالية "

٢- اذا رفض او تأخر عن تقديم المعلومات او ابراز المستندات التي تطلبها منه السلطة المالية او اللجان .

٣- اذا اعاق اللجان او الاشخاص المفوضين من قبلها من الكشف على العرصة .

٤- اذا زود السلطة المالية او اللجان بمعلومات غير صحيحة مع علمه بذلك .

من خلال العقوبات المذكورة آنفاً يتبين لنا انها عقوبات مالية (غرامات) بنسب ومبالغ معينة ، وان كان بعضها متضمن عقوبة الحبس والتي قد يستهين بها المكلف لسهولة دفعها او لضآلتها مما يكون ثغرة قانونية توسع من نطاق التهرب^(٢١) ، ولا تنطوي بشكل كافي على الردع المناسب لمواجهة من يقوم بالتهرب من دفع مبلغ الضريبة او ينوي ذلك مستقبلاً.

(٢١) طه حميد عبد الغفور ، مصدر سابق ، ص ١٣٤ .

المبحث الثالث

اجراءات مواجهة جريمة التهرب الضريبي

بعد انت تكلمنا عن تعريف جريمة التهرب الضريبي واسبابها والعقوبات المفروضة على مرتكبيها ، وجب علينا التحدث عن الاجراءات العلاجية للقضاء على هذه الجريمة والتي من اهمها ما يأتي :

- ١- **العلاجات الاخلاقية :** تعد ظاهرة الخروج على القوانين الضريبية من الظواهر المنتشرة في اغلب البلدان ومنها العراق ، وقد سبق ان بينا ان من اهم اسباب التهرب الضريبي هو السبب الاخلاقي حيث ان المكلف يجد نفسه مجبوراً على دفع مبلغ الضريبة وهو لا يجني أي استفادة منها ، بالتالي يجد نفسه في حالة التهرب قد ارتكب امراً ايجابياً وليس سلبياً ، لذا يتوجب على الدولة ان تبادر بإطلاق حملة لتوعية كافة المواطنين لترسيخ مفهوم المواطنة الصالحة والتي تتميز بتطبيق القوانين المرعية وخصوصاً الضريبية ، بعد ترسيخ الاعتقاد بأن دفع هذه الضرائب يعد واجباً اخلاقياً اجتماعياً على كل مكلف ، للمساهمة في تمويل الخزانة العامة والتي تقوم فيما بعد بإعادة الاموال المدفوعة من المكلفين (الضرائب) اليهم بطرق مباشرة (كالرواتب والاجور ...) وغير المباشرة (كالخدمات العامة).
- ٢- **العلاجات الاقتصادية :** ان المشاكل الاقتصادية التي يعاني منها البلد بشكل عام والمكلف بشكل خاص كانت دائماً من اهم العوامل التي تدفع المكلف الى التهرب من دفع مبلغ الضريبة ، فالمكلف الذي يعمل باستمرار بجهد وتعب لتوفير لقمة العيش له ولعائلته يجد ان الدولة التي في نظره تعتبر مقتدرة مادياً سوف تقاسمه جهده وتعبه ومردوده المالي البسيط الذي بالكاد يكفي لسد احتياجاته الاساسية في الحياة.
- لذا على الدولة القيام بوضع سياسة ضريبية عادلة تعفي فيها اصحاب الدخل المحدودة من دفع الضرائب والتركيز على اصحاب المال والاستثمار الواسع ، لأن البلد والشعب عانى وما زال يعاني من آثار الحروب والازمات الاقتصادية التي اثرت على كل طبقات الشعب لاسيما الفقيرة منها، فعندما يتحسن الوضع الاقتصادي للبلد سيؤثر ايجاباً على وضع المكلفين وبالتالي سيحصل تحسن كبير في معدلات تحصيل ودفع الضريبة ومن ثم ستقل معدلات التهرب الضريبي .
- ٣- **علاجات تتعلق بتقوية ثقة المكلف بالسلطة المالية :** يعد انعدام الثقة بين المواطن والحكومة من اهم الاسباب التي تدفع المكلف الى التهرب الضريبي ، حيث ان المكلف اذا اعتقد ان السلطات العامة ستنتفك حصيلة الضرائب في مجالات تبذيرية لا تحقق المنافع العامة للمجتمع فان ميله نحو التهرب يزداد (٢٢).

(٢٢) د. عبد الجواد نايف ، اقتصاديات المالية العامة والسياسة المالية ، مطبعة الجامعة ، بغداد ، ١٩٨٣.

مما تقدم يتوجب على جميع الاجهزة المعنية بتحصيل مبالغ الضرائب وتسليمها الى الخزانة العامة ان تتبع سياسة الشفافية والاعلان ، بحيث يتم عن طريق وسائل الاعلام كافة نشر جميع ما يتعلق بطرق تحصيل الضرائب من المكلفين والطرق التي تعود بها اليهم بشكل مباشر او غير مباشر ، وعن طريق ابواب صرف النفقات العامة الواردة في الموازنة السنوية للدولة ، لغرض الوصول الى نوع من الثقة في كون هذه الضرائب تدفع من قبل المواطن وتعود اليه .

٤- علاجات تشريعية : يعد موضوع علاج النواقص في نصوص التشريعات الضريبية

من الاجراءات التي يجب ان تتخذ وبشكل مستمر من قبل المشرع ، لان هذه القوانين تعد القاعدة التي تعتمد عليها بقية هياكل العملية الضريبية في العراق وغيرها من البلدان ، فأداء المهام الضريبية من قبل السلطة المالية لا تتم الا عن طريق ضوابط قانونية ونصوص قانونية حاکمة للتكاليف الضريبية ، لذا فإن النواقص او الغموض او عدم الوضوح في النصوص الضريبية يستوجب من المشرع مراجعة شاملة لتلك القوانين لتلافي هذه المشاكل ، وبالتالي اتاحة الفرصة للسلطة المالية من مباشرة عملها تحت غطاء قانوني فعال يفسح المجال للسلطة المالية لممارسة عملها في تحديد الاوعية الضريبية للمكلفين ونسب الضرائب المتوجبة عليها . وعلى الرغم مما تقدم فالمشرع غير ملزم بوضع نصوص تتلاءم مع جميع الظروف والمتغيرات التي تؤثر على القوانين الضريبية ، بل هو يسعى الى السعي الجاد لبلوغ نصوص شبه متكاملة توفر الاطار الملائم للعمل الضريبي بين المكلف والسلطة المالية .

اضافة الى ان على المشرع ان يقوم بتشديد العقوبات بحق المكلفين الواردة في القانون الضريبي ، فالغرامات الضعيفة القليلة التي تفرض على المكلف المخالف لأحكام القانون الضريبي تثير سخريته وسخرية السلطة المالية على حد سواء ، مع الاتجاه الى تغليب العقوبات المالية على العقوبات السالبة للحرية لان هذه الجرائم تمس مالية الدولة ، لذا يجب ان تتجه العقوبة المالية الى مالية المكلف المخالف بدل اتجاهها الى بدنه في حال اذا عوقب بالحبس مثلاً وما يترتب على ذلك من امور اخرى كاختلاطه بالمجرمين والمصاريف التي ستنفقها الدولة على السجون والتي ترهق كاهل الخزانة العامة^(٢٣) .

(٢٣) للاطلاع اكثر على تفضيل العقوبات المالية على العقوبات السالبة للحرية انظر الى طالب محمود الشرع ، مصدر سابق ، ص ١٩٤ .

- كذلك يجب ان تتوحد التشريعات الضريبية المتعددة في قانون واحد ليكون له دور مهم في اماطة اللثام عن القوانين الضريبية وبشكل موحد وهذه يؤثر ايجاباً على توضيح الرؤيا للضرائب وموجباتها من قبل المكلف والسلطة المالية معاً.
- ٥- انشاء جهاز شرطة متخصص بأعمال البحث والتحري عن مخالفة القوانين الضريبية ، حيث ان بعض الدول اتجهت بهذا الاتجاه مثل ايطاليا التي توجد فيها بوليس متخصص بأعمال مباحث الضرائب (٢٤).
- وتجدر الاشارة الى ان عدم تشكيل هذا الجهاز في العراق يترتب عليه حدوث الكثير من المخالفات الضريبية التي كان من الممكن ان لا تحدث في حال وجود جهاز الشرطة ، لان الكادر الضريبي من الموظفين المدنيين عاجز عن اكتشاف العديد من المخالفات الضريبية من قبل المكلفين وبالتالي يتوجب الاستعانة بهذا الجهاز لملاحقة مرتكبي جرائم التهرب الضريبي على اقل تقدير .
- ٦- انشاء قضاء ضريبي متخصص يقوم بالنظر في قضايا الضرائب ، لما لذلك من مزايا في توفير القضاء الملم بهذا النوع من القضايا التخصصية وتوفير العدالة والمساواة بين طرفي الدعوى في آن واحد ، السلطة المالية والمكلف .

(٢٤) عمار فوزي المياحي ، مصدر سابق ، ص ٩٦.

الخاتمة

بعد الانتهاء من كتابة بحثنا المتواضع توصلنا الى جملة من الاستنتاجات والتوصيات والتي من اهمها ما يأتي :

الاستنتاجات:

- ١- ان جريمة التهرب الضريبي هي ظاهرة منتشرة في المجتمعات كافة وهي جريمة مركبة لها عدة اساليب وعوامل مزدوجة تؤدي اليها .
- ٢- استخدام الشفافية في نقل المعلومات بين المكلف والسلطة المالية يؤثر على العلاقة التفاعلية والتكاملية بينهم وهذا يؤدي الى القضاء على الخصام الدائم بينهم .
- ٣- تعتبر مشكلة التهرب الضريبي من المشاكل المهمة التي يعاني منها النظام الضريبي في العراق والبلدان الاخرى ، بسبب الخلل الموجود في النظام الضريبي ، لذا فالدولة تستعين بتفعيل الدور المالي والاجتماعي والاقتصادي للضرائب والتأكيد على ان للضريبة اهمية لا غنى عنها.
- ٤- ارتفاع معدلات التهرب الضريبي تؤدي الى عرقلة مشاريع التنمية .
- ٥- يؤثر التهرب الضريبي على الحصيلة الضريبية للدولة ، حيث انه يؤدي الى نقصها وبالتالي يؤثر هذا النقص على تمويل نفقات الدولة المتزايدة .

التوصيات:

- ١- تعديل كافة النصوص والقوانين الضريبية بما يتلاءم مع التطور الحاصل في المجتمع من النواحي المالية والاقتصادية والاجتماعية ، وايجاد نصوص قانونية واضحة تلزم المكلفين بالتسجيل في الادارة الضريبية ، لمنع حدوث التهرب الضريبي وبالتالي الحصول على الايرادات اللازمة لتمويل النفقات العامة.
- ٢- اجراء حملة وطنية شاملة على مستوى الدولة والشعب وبالتعاون مع مؤسسات المجتمع المدني لتجذير مفهوم الطاعة الضريبية والتي تعتبر جزء من الطاعة العامة لجميع القوانين .
- ٣- اعتبار جريمة التهرب الضريبي من الجرائم المخلة بالشرف لردع المكلفين عن القيام بها.
- ٤- ادخال مفهوم التهرب الضريبي ضمن المناهج الدراسية وبالتعاون مع الوزارات مثل وزارة التعليم العالي والبحث العلمي لتعليم الطلاب مفهوم الطاعة الضريبية .

