

الانعكاسات السلبية للفساد الضريبي على البيئة الاقتصادية

م. لقاء عبد السادة جالي أ. د حيد وهاب عبود الغزوي
كلية القانون - الجامعة المستنصرية كلية القانون - الجامعة المستنصرية

المقدمة

أولاً: التعريف بموضوع البحث

يشكل الفساد الضريبي إحدى أكبر التحديات التي تواجه الأنظمة الضريبية في العالم، لماله من تأثيرات سلبية مباشرة وغير مباشرة على البيئة الاقتصادية. إذ يؤدي الفساد الضريبي إلى تقليل كفاءة المؤسسات داخل الدولة نتيجة تفاقم العجز في الموازنة العامة، مما يضعف قدرة الدول على تمويل المشروعات التنموية وتلبية احتياجات المواطنين.

تتباين تداعيات الفساد الضريبي وتبعاته بين الدول، إذ لا تقتصر أضراره على الخسائر المالية المباشرة في إيرادات الموازنات العامة، بل تتجاوزها إلى تأثيرات كثيرة ومتعددة تطل جميع الأصعدة. كما أن آثاره لا تقتصر في القطاع الذي ينشأ فيه، وإنما تنتشر للأنظمة المجتمعية جميعها؛ فمثلاً، يخلف الفساد الضريبي آثار سلبية تمتد إلى كافة المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية. ولا يتوقف الأمر عند هذا الحد، بل يطل تأثيره البنية الأخلاقية للمجتمع، فيشجع على ممارسات تنتهك المبادئ الراسخة، ويغذي مشاعر اللامبالاة والسلبية بين الأفراد، خصوصاً الموظفين الذين يفقدون الحافز لأداء واجباتهم بكفاءة. هذا الانهيار لا يقتصر على تراجع الثقة المؤسسية، بل يفضي إلى تفشي الجرائم كرد فعل طبيعي لتفكك الأسس الأخلاقية التي تنظم العلاقات الاجتماعية.

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

ثانياً: مشكلة البحث

نظراً لما ينطوي عليه الفساد الضريبي من مخاطر تتجاوز البيئة الضريبية لتؤثر على مختلف المجالات الأساسية في المجتمع، فقد بات من الضروري طرح إشكالية محورية تتمثل بـ: ما هي الآثار الأكثر خطورة للفساد الضريبي على استقرار البيئة الاقتصادية للدولة وتنميتها؟

ثالثاً: منهجية البحث

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

رابعاً: خطة البحث

قسمنا البحث على مطلبين، الأول خصص لبيان مفهوم الفساد الضريبي من حيث تعريفه وخصائصه، بينما ركز المطلب الثاني على استعراض أبرز الآثار السلبية للفساد الضريبي على البيئة الاقتصادية، بما في ذلك تأثيره على التنمية الاقتصادية، وارتفاع معدلات الفقر، والإضرار بثقة المستثمرين. واختتم البحث بخاتمة تضمنت أبرز الاستنتاجات والتوصيات التي تم التوصل إليها.

المطلب الأول

مفهوم الفساد الضريبي

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

الفرع الأول

تعريف الفساد الضريبي

لم يرد تعريف قانوني محدد لمصطلح الفساد الضريبي في التشريعات والعراقية^(١)، بيد أن ذلك لم يحل دون الإشارة لمصطلح الفساد بشكل عام وتعداد صورته

(١) على خلاف تشريعات عربية ورد فيها تعريف للفساد بشكل عام مثل المادة (٢) من قانون إنشاء الهيئة الوطنية العليا لمكافحة الفساد اليمنية رقم (٣٩) لسنة ٢٠٠٦ التي نصت بأن " الفساد: استغلال الوظيفة العامة للحصول على مصالح خاصة سواء كان ذلك بمخالفة القانون أو استغلاله أو باستغلال الصلاحيات الممنوحة ". والمادة (٢) من المرسوم الإطاري التونسي عدد (١٢٠) لسنة ٢٠١١ التي نصت بأن الفساد هو: " سوء استخدام السلطة أو النفوذ أو الوظيفة للحصول على منفعة شخصية، ويشمل الفساد جرائم الرشوة بجميع أشكالها في القطاعين العام والخاص، والاستيلاء على الأموال العمومية أو سوء التصرف فيها أو تبديدها، واستغلال النفوذ وتجاوز السلطة أو سوء استعمالها، والإثراء غير المشروع، وخيانة الأمانة، وسوء استخدام أموال الذوات المعنوية، وغسل الأموال ".

فعند رجوعنا إلى قانون هيئة النزاهة والكسب غير المشروع العراقي النافذ^(١) نلاحظ أنه ذكر حالات وجرائم عدت من قبيل الفساد وهذا ما أشارت إليه المادة (الأولى - ثالثاً) منه التي نصت بأن:

أ- قضية الفساد: هي دعوى جزائية يجري التحقيق فيها بشأن جريمة من الجرائم (سرقة أموال الدولة، الرشوة، الاختلاس، الكسب غير المشروع، تجاوز الموظفين حدود وظائفهم وفوق المـوـاد (٣٢٨ و ٣٢٩ و ٣٣٠ و ٣٣١ و ٣٣٤ و ٣٣٥ و ٣٣٦ و ٣٣٨ و ٣٤٠ و ٣٤١) من قانون العقوبات رقم ١١١ لسنة ١٩٦٩ المعدل.

ب- تعد قضية فساد الجرائم الآتية:

١- جرائم الفساد وبضمنها خيانة الأمانة التي ترتكب من المنظمات غير الحكومية الممنوحة صفة النفع العام وفي الاتحادات والنقابات والجمعيات المهنية التي تسهم الدولة في أموالهم أو التي منحت أموالهم صفة أموال عامة أو التي منح منسوبوها صفة المكلفين بخدمة عامة.

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

وقد تعرضت هذه المادة للعديد من الانتقادات أبرزها:

- لم يحدد المشرع العراقي في هذا المعنى فيما إذا كانت الجرائم التي تناولها بالتعداد تعد من قضايا الفساد الاداري أو المالي أو الاثنين معاً^(٢).

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

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

(١) قانون هيئة النزاهة والكسب غير المشروع العراقي رقم (٣٠) لسنة ٢٠١١ المعدل النافذ.

(٢) اياد كاظم سعدون، الصور الجرمية للفساد الإداري والمالي في قانون العقوبات العراقي رقم (١١١) لسنة ١٩٦٩ المعدل، بحث منشور في مجلة جامعة بابل، المجلد (٢٣)، العدد (٣)، ٢٠١٥، ص ١٠٩٢.

أما على الصعيد الدولي فلم تتبنى اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد (UNCAC) لسنة ٢٠٠٣^(١) تعريفاً شاملاً للفساد وإنما أشارت إلى الحالات التي يترجم فيها الفساد إلى ممارسات فعلية على أرض الواقع، ومن ثم القيام بتجريم هذه الممارسات، وهي الرشوة بجميع صورها في القطاعين العام والخاص، والاختلاس بجميع صورته، وإساءة استغلال الوظيفة العامة، وتبييض الأموال، والثراء غير المشروع^(٢).

أما اتفاقية الاتحاد الإفريقي لمنع الفساد لسنة ٢٠٠٣ فقد أشارت المادة (١) منها بأن: " الفساد هو الأعمال والممارسات بما فيها الجرائم ذات الصلة تجرمها الاتفاقية "، بينما أشارت المادة (٤) من الاتفاقية إلى صور ومظاهر أعمال وأنشطة الفساد المختلفة^(٣).

أما الاتفاقية العربية لمكافحة الفساد لسنة ٢٠١٠^(٤) فقد أوردت تعريف الفساد في ديباجتها، عندما نصت بأن: " الفساد ظاهرة إجرامية متعددة الاشكال ذات آثار سلبية على القيم الاخلاقية والحياة السياسية والنواحي الاقتصادية والاجتماعية " ^(٥).

في حين عرفه البنك الدولي بأنه: " استعمال الوظيفة العامة للكسب الشخصي " ^(٦).

كما عرف صندوق النقد الدولي (IMF) الفساد بأنه: " علاقة الأيدي الطويلة المعتمدة التي تهدف إلى استحصال الفوائد من هذا السلوك لشخص واحد أو لمجموعة ذات علاقة مع الأفراد " ^(٧).

أما على الصعيد الفقهي فإن نظرية الفساد عند ابن خلدون تقوم على ثلاثة جوانب مرتبطة ارتباطاً وثيقاً وهي: الجانب السياسي، والجانب الحضاري، والجانب الاقتصادي،

(١) صادق العراق على اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد بموجب القانون رقم (٣٥) لسنة ٢٠٠٧ المنشور في جريدة الوقائع العراقية بالعدد ٤٠٤٧ في ٢٠٠٧/٨/٣٠.

(٢) نهال سيد عفيفي، التزام الموظف العام بالكشف عن ذمته المالية (تطبيقاته وأثره في محاربة الفساد الإداري في النظم الإدارية الحديثة)، رسالة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في الحقوق، كلية الحقوق - جامعة عين شمس، ٢٠٢٢، ص ٢٨٢.

(٣) د. امحمدي بوزينة أمانة، محاضرات في مقياس مكافحة الفساد، مقدمة لطلبة السنة الثالثة ليسانس، تخصص القانون العام، جامعة حسنية بن بوعلي الشلف، كلية الحقوق والعلوم السياسية القسم العام، السنة الدراسية ٢٠١٩-٢٠٢٠، ص ٢٢٧.

(٤) صادق العراق على هذه الاتفاقية بموجب قانون تصديق الاتفاقية العربية لمكافحة الفساد رقم (٩٤) لسنة ٢٠١٢ المنشور في جريدة الوقائع العراقية بالعدد ٤٢٦٨ في ٢٠١٣/٢/٢٨.

(٥) تنظر: ديباجة الاتفاقية العربية لمكافحة الفساد لسنة ٢٠١٠. منشورة على الموقع الإلكتروني <file:///C:/Users/al-wissam/Downloads/agreement.pdf>.

(٦) البنك الدولي، تقرير عن التنمية في العام ١٩٩٧، مركز الاهرام للترجمة، القاهرة، ١٩٩٧، ص ١١٢.

(٧) تغريد داود سلمان، الفساد الإداري والمالي في العراق وأثره الاقتصادي والاجتماعي (اسبابه انواعه مظاهره، وسبل معالجته)، بحث منشور في مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية السنة الحادية عشر المجلد (١٠)، العدد (٣٣)، ٢٠١٥، ص ٩٩.

ويعتبر الجانب الفردي القاسم المشترك وحجر الزاوية الذي تركز عليه أنماط الفساد المختلفة^(١).

وفي هذا الصدد قسمت وجهات النظر في مفهوم الفساد إلى مدرستين رئيسيتين: المدرسة القيمية والتي يرى أنصارها أن الفساد ظاهرة غير مرغوبة وضارة يجب مكافحتها وعدو الفساد انحرافاً عن المعايير الأخلاقية للمجتمع والنظام القيمي السائد. والمدرسة الوظيفية فيرى أصحابها أن الفساد ظاهرة طبيعية مصاحبة لعملية النمو والتطور، بل أن البعض تعدى ذلك بالقول إن الفساد ثمن لا بد من دفعه لتحريك عجلة التنمية، ويشير البعض إلى أن الفساد يتلشى تلقائياً ويدمر نفسه ذاتياً بشكل مرافق لعملية نضج المجتمع وتطوره^(٢).

وذهب الفقيه كلافان (Claphan) إلى تعريف الفساد بأنه: "استعمال السلطة العامة من أجل تحقيق أهداف خاصة"^(٣).

في المقابل هناك من عرف الفساد بأنه: "كل تصرف غير قانوني مادي أو أخلاقي من جانب العاملين يسود في بيئة بيروقراطية، يهدف إلى تحقيق مصالح شخصية على حساب المصلحة العامة مما يؤدي إلى هدر في موارد الدولة الاقتصادية الأمر الذي ينعكس بالسلب على عمليات التنمية الاقتصادية والاجتماعية ويؤدي إلى عدم الاستقرار السياسي"^(٤).

وعند الرجوع إلى محاولات تعريف الفساد الضريبي فإننا لم نجد سوى محاولات فقيرة لتعريفه، إذ ذهب البعض إلى تعريفه بأنه: "أحد أشكال الفساد المالي الذي يهدف إلى تحقيق مكاسب شخصية على حساب دافعي الضرائب النزهاء من جهة، وعلى حساب الإيرادات الضريبية اللازمة لتمويل الإنفاق العام من جهة أخرى"^(٥).

(١) عبد الله بن مسفر الودعاني، نظرية الفساد عند ابن خلدون، دورية الإدارة العامة، المجلد (٥٠) العدد (٤)، الرياض، ٢٠١٠، ص ٥٤٦.

(٢) عبد المجيد حمد محمد الحراشنة، الفساد الإداري: دراسة ميدانية لوجهات نظر العاملين في أجهزة مكافحة الفساد الإداري في القطاع الحكومي الأردني، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية – جامعة اليرموك، ٢٠٠٣، ص ٢٦.

(٣) د. عبد المنعم الحسني، الآثار السلبية للفساد على التنمية، ط١، بيت الحكمة، بغداد، ٢٠٠٧.

(٤) د. صلاح الدين فهمي محمود، الفساد الإداري كمعوق لعمليات التنمية الاجتماعية والاقتصادية المركز العربي للدراسات الأمنية والتدريب، الرياض، ١٩٩٤، ص ٣٨.

(٥) عزيزة عوض راف الله الشبيبي، دور آليات الحوكمة الضريبية في مكافحة الفساد الضريبي دراسة تطبيقية على دائرة الضرائب بنغازي، الحزام الأخضر، المرج، بحث منشور في مجلة الدراسات الاقتصادية، المجلد (١)، العدد (٢)، ٢٠١٨، ص ١١.

وعرفه البعض الآخر بأنه: " ظاهرة وظيفية سلبية تقوم على انعدام المبادئ الاخلاقية والقيم، وتتجلى في قيام الموظف الضريبي بإساءة استخدام نفوذه الوظيفي بهدف تحقيق النفع الخاص له أو لغيره محدثاً ضرراً جسيماً بالمواطنين والدولة " (١).

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

الفرع الثاني

خصائص الفساد الضريبي

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

أولاً: - تعدد صور الفساد الضريبي وأشكاله

يتميز الفساد الضريبي بصوره وأشكاله المتعددة، مما يصعب الإحاطة به والتصدي له بشكل نهائي وفعال، ولعل ذلك يرجع إلى التطور والنمو السريع الذي أصاب جل المجالات الحيوية داخل المجتمع، فضلاً عن العولمة والتقدم التكنولوجي والعلمي الأمر الذي اظهر قصور النصوص الجزائية التقليدية عن مجابهة هكذا ظاهرة (٢).

ثانياً: - الفساد الضريبي عملية مركبة

لم يعد الفساد الضريبي عملاً فردياً فحسب بل أصبح عملاً منظماً يشترك فيه أكثر من شخص للحصول على منافع متبادلة تجمع أطراف صفقة الفساد (٣)، وهم:

- الطرف الأول: الموظف الضريبي الذي يسخر خدماته مستغلاً سلطاته ونفوذه الوظيفي.

- الطرف الثاني: يتمثل بالمتعامل مع الموظف الضريبي سواء أمن يقوم منهم بشراء خدمات ليس له الحق في الحصول عليها، أم من يدفع مبالغ إضافية لخدمات له الحق في الحصول عليها، مستغلين في ذلك ضعف الوازع الديني والأخلاقي لدى الموظف وضعف الرقابة عليه.

(١) د. محمد عماد عبد الوهاب السنباطي، الإصلاح الضريبي مع التطبيق على الإدارة الضريبية – دراسة تحليلية مقارنة، الطبعة الأولى، دار الوفاء للطبع والنشر، الإسكندرية، ٢٠١٤، ص ٣١٥.

(٢) ASHER, Mukul G. Design of tax systems and corruption. In: Conference on "Fighting Corruption: Common Challenges and Shared Experiences", Singapore. ٢٠٠١. p. ٧-٨.

(٣) محمد حسن سعيد، وسائل القانون الدولي لمكافحة جرائم الفساد، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الحقوق – جامعة الشرق الأوسط، ٢٠١٩، ص ٢٥.

- الطرف الثالث: وهو الوسيط، فغالباً لا يتم التعامل في قضايا الفساد الكبيرة مباشرة بين مقدم الرشوة والمسؤول الحكومي بل يكون هناك وسيط عن مقدم الرشوة ووسيط آخر عن المسؤول الحكومي. وهكذا تتعدد أطراف الفساد الضريبي مما يجعل منه عملية معقدة الأمر الذي يجعل من الصعوبة مكافحته^(١).

لقد صور بعض الاقتصاديين العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية بأنها علاقة تتكون من مجموعة مصالح متشابكة الاطراف ثلاثة فاعلة هي: الإدارة العليا (الأصيل)، والموظفون التابعون لها (الوكلاء)، والمكلف (العميل)، إذ يتعاقد الأصيل مع الوكيل على تحصيل الضريبة من العميل. ونظراً لوجود مصلحة خاصة في أن يتعاون العميل مع الوكيل مقابل نفع يعود عليهما يتحقق الفساد الضريبي وذلك عندما يوازن الموظف (الوكيل) بين المنفعة التي تعود عليه من التزامه بتعاقد مع الأصيل (والمتمثلة في الحصول على الأجر أو المرتب) ، والمنفعة التي تعود عليه من تواطؤه مع العميل (المكلف) في مقابل الحصول على رشوة ، فيميل إلى التواطؤ إذا كانت الرشوة تحقق له نفعاً أكبر ، لهذا يولى أصحاب هذا التصور لسياسة العقاب والثواب (أو سياسة العصا والجزرة stick and carrot) التي تطبقها الإدارة الضريبية أهمية كبرى في الحد من الفساد الضريبي^(٢).

ثالثاً: - يتطلب الفساد الضريبي معرفة فنية

إن المعرفة الفنية للموظف الضريبي تعد عاملاً حاسماً في إمكانية ارتكاب الفساد الضريبي، فالموظف الذي يتمتع بفهم عميق لقوانين الضرائب والأنظمة والتعليمات المعمول بها يمتلك القدرة على استغلال الثغرات القانونية أو الغموض في التشريعات لصالحه أو لصالح جهات معينة. هذه المعرفة تمكنه من التلاعب في البيانات المالية، وإخفاء المعلومات، وصياغة التقارير الضريبية بطريقة قد تسهم في تسهيل التهرب الضريبي أو غسل الأموال. إضافة إلى ذلك، فإن الخبرة الفنية تعطي الموظف القدرة على تحديد الممارسات غير القانونية للآخرين، مما يزيد من فرص التواطؤ أو الاستغلال.

(١) د. نواف سالم كنعان، الفساد الإداري والمالي: أسبابه، وآثاره، ووسائل مكافحته، بحث منشور في مجلة الشريعة والقانون، العدد (٣٣)، ٢٠٠٨، ص ٨٥ - ٨٦.

(٢) إن المنفعة هنا لا تقتصر على المنافع المادية أو غير المادية التي يتوقع أن يحصل عليها الموظف من المكلف، بل يضاف إليها في بعض الأحيان المخاطر التي تحقق به فيما لو لم يستجب لإغواء المكلف، ونشر هنا على سبيل المثال ما حدث في روسيا إذ كشف الإحصاء الذي أجري عام ١٩٩٦ إلى قتل (٢٦) محصلاً ضريبياً، وجرح (٧٤) أثناء عملهم، وخطف (٦) موظفين، وحرقت منازل (٤١) موظفاً آخر. للمزيد من التفاصيل ينظر:

Neil brooks: Key Issues in Income Tax: Challenges of Tax administration and Compliance ،Asian Development Bank ،٨Sep ،٢٠٠١، p٦ .

وبالتالي، فإن تعزيز المعرفة الفنية والمعايير الأخلاقية للموظفين الضريبيين يعد جزءاً أساسياً من استراتيجيات مكافحة الفساد الضريبي.

رابعاً: - سرية الفساد الضريبي^(١)

تتصف أعمال الفساد بشكل عام بالسرية، وذلك لما يتضمنه النشاط من ممارسات غير مشروعة من وجهة نظر القانون أو المجتمع أو الاثنين معاً، وعلى الرغم من أن السرية هي السمة الغالبة بيد أنه من الممكن أن تصبح ممارسة الفساد علنية في حالة استئراء بعض مظاهر الفساد في المجتمع وتعايشه معها حتى أصبحت شيئاً عادياً وهذا يعد من أخطر المراحل على المجتمع^(٢)، إذ تتباين الوسائل والأساليب التي يستتر الفساد الضريبي بها تبعاً للجهة التي تمارسه، فالقيادات غالباً ما تستتر فسادها باسم المصلحة العامة وتغلفه باعتبارات أمنية، والتظاهر بأنها تنفذ توجيهات يتعذر الكشف عنها. وإنما غايتها التزوير والتدليس والتغريير وانتهاز الفرص والظروف الاستثنائية لتمير فسادها بعيداً عن أنظار العاملين الصالحين وعند محاولة الكشف عن حالات الفساد فإنه لا يتم عادة إلا الكشف عن جزء من الحقيقة التي يجب تعلمها أو معرفتها، ولكي تطمس معالمها وتستبعد عناصرها فإن جدلاً واختلافاً يثار حولها وقد ينتهي الأمر إلى اتهام بعض الأبرياء بتسليط الأضواء عليهم أو يتظاهر الجناة بالدفاع عنهم وتبرئة ساحتهم^(٣).

كما أن من أهم الواجبات الملقاة على عاتق الموظف بالإدارة الضريبية هو المحافظة على سر المهنة وعدم إفشائه، كونه موظف ومكلف بخدمة عامة، وتكمن الغاية من عدم إفشاء السر الضريبي في الموازنة بين مصلحتين متضادتين: المصلحة العامة للإدارة الضريبية التي أوجبت سلطة الاطلاع على بيانات المكلفين وأسرارهم، وبين المصلحة الخاصة للمكلف التي توجب عدم كشف الأسرار التي يطلع عليها الموظف الضريبي كونها قد تلحق ضرراً به سواء بشخصه أم صناعته أم مهنته^(٤).

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

(١) حنان كمال أبو سكين، مفهوم الفساد، بحث منشور في المجلة الاجتماعية القومية، المركز القومي للبحوث الاجتماعية والجنائية، المجلد (٥٢)، العدد (٢)، ٢٠١٥، ص ١٥٢.

(٢) عبد المجيد حراشة، الفساد الإداري: دراسة ميدانية لوجهات نظر العاملين في أجهزة مكافحة الفساد الإداري في القطاع الحكومي الأردني، رسالة ماجستير، جامعة اليرموك، ٢٠٠٣، ص ٤١.

(٣) عامر الكبيسي، الفساد والعولمة تزامن لا توأمة، المكتب الجامعي الحديث، الرياض، السعودية، ٢٠٠٥، ص ٤٤.

(٤) د. عبد الباسط علي جاسم، حق الاطلاع الضريبي لموظفي الإدارة الضريبية في التشريع العراقي، بحث منشور في مجلة الرافدين للحقوق، المجلد (١١)، العدد (٤١)، ٢٠٠٩، ص ٢٣٤.

الأنشطة غير القانونية بطرق معقدة تتطلب معرفة وإلمام كبير بها من قبل الموظف، هذا فضلاً عن أن الكشف عن حالات الفساد لا تؤدي غالباً إلا الكشف عن جزء يسير من الحقيقة، إذ أثبتت تجارب عديدة أن الصفقات الكبيرة للفساد تكون بصورة غير مباشرة ومعقدة، الأمر الذي يغري كبار الموظفين على الأقبال عليها بسبب ضعف احتمالات الشكوك حولها^(١).

خامساً: الفساد الضريبي السريع الانتشار

يشكل الفساد الضريبي ظاهرة سريعة الانتشار إلى الحد الذي دفع العديد من الفقهاء والمختصين إلى تشبيهه بالمرض الخبيث الذي سرعان ما ينتشر في جسم الإنسان، مما يهدد الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي ويعيق جهود التنمية، فهو ينمو وينتشر أكثر كلما وجد البيئة الملائمة لذلك^(٢)، فالتسيب داخل الإدارة الضريبية، وعدم احترام الوقت، واللامبالاة، وضعف الرقابة والمساءلة، فضلاً عن السلطة والنفوذ التي يتمتع بها موظف الإدارة الضريبية وغيرها من السلبيات تعد بيئة ملائمة لانتشار هذا النوع من الفساد إضافة إلى بعض العادات والأعراف السلبية السائدة في العديد من المجتمعات النامية التي تبرر إلى حد ما بعض الانحرافات السلوكية (كالمحاباة والمحسوبية والوساطة) بدافع التعاون والحفاظ على العلاقات والروابط الاجتماعية، كما أن التطور العلمي والتكنولوجي الدور والأثر الكبير في الانتشار السريع للفساد وكسر المحددات وتجاوز الحدود، فالعولمة والسوق الاقتصادي الحر قد شكل دفعاً وزخماً كبيراً لانتشار جرائم الفساد على المستوى الوطني والدولي^(٣).

كما أن خاصية انتشار الفساد الضريبي لا يقتصر على حدود الإدارة الضريبية داخل الدولة وإنما ينتقل من دولة إلى أخرى خصوصاً في ظل العولمة والسوق المفتوحة، الأمر الذي يتطلب تعاون على مستوى دولي للحد منه^(٤).

(١) محمد حميد علي، الأثر الاقتصادي للفساد المالي والإداري في العراق وسبل مكافحته، بحث منشور في مجلة العلوم القانونية والسياسية، المجلد (١٠)، العدد (١)، ٢٠٢١، ص ٤١٨.

(٢) محمد حسن سعيد، مصدر سابق، ص ٢٢.

(٣) بلبال حسناوي و زواو ضياء الدين، أسباب الفساد الإداري والمالي وإستراتيجية مكافحته، بحث منشور في مجلة بحوث الإدارة والاقتصاد، المجلد (١)، العدد (٢)، ٢٠١٩، ص ٣٢ – ٣٣.

(٤) محمد أنور البصول، جهاز الضبط الجنائي ودوره في مكافحة الفساد، أبحاث المؤتمر الدولي لمكافحة الفساد، المجلد الثاني، أكاديمية نايف العربية للعلوم الأمنية، الرياض، السعودية، ٢٠٠٣، ص ٩٣٨.

المطلب الثاني

الآثار الاقتصادية للفساد الضريبي

بادئ ذي بدء، يجدر بنا التوضيح إلى وجود العديد من الآثار السلبية الناجمة عن الفساد الضريبي. ومع ذلك، سوف نقتصر في هذا المطلب على بيان أبرز الآثار السلبية للفساد الضريبي على البيئة الاقتصادية، وذلك من خلال تقسيم المطلب على الفروع الثلاثة الآتية:

الفرع الأول

تدهور التنمية الاقتصادية

تعد الضريبة وسيلة وليست هدفاً في حد ذاتها، فبينما اقتصر استخدامها في الماضي على تأمين الإيرادات العامة للدولة، أثبتت بأنها تُحقق أهدافاً اقتصادية واجتماعية تتماشى مع مبادئ الدولة ووظائفها. ومع التطور الحديث وازدياد تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، إلى جانب ارتفاع الأعباء الضريبية، برز الدور الحقيقي للضريبة كأداة متعددة الأغراض، فلم يعد دورها مقتصرًا على جمع الأموال، بل أصبح لها تأثيرات اقتصادية واضحة، مثل زيادة فرص التوظيف أو خفض مستويات الأسعار علاوة على ذلك، فإن التفاوت في فرض الضرائب والتعامل مع المكلفين، خاصة فيما يتعلق بالثروات الكبيرة، يساهم في تقليل الفجوة بين الطبقات الاجتماعية وتوجيه الأفراد نحو أنشطة محددة. وعلى الصعيد السياسي، فإن زيادة العبء الضريبي قد يؤدي إلى اندلاع احتجاجات وثورات، كما شهد العالم في فترات تاريخية، حيث كان النظام الضريبي الجائر من أبرز أسباب تلك الأحداث^(١).

تباينت تعريفات التنمية الاقتصادية بين الاقتصاديين والباحثين، لكنها اتفقت على شمولها لجوانب الحياة المختلفة في المجتمع. فهي تشير إلى الإجراءات المستدامة والمنظمة التي تتخذها الحكومات وصنّاع القرار بهدف تحسين مستوى المعيشة وتعزيز الصحة الاقتصادية. بمعنى آخر، تمثل التنمية الاقتصادية التغيرات الكمية والنوعية التي يشهدها الاقتصاد. وقد وُصفت بأنها عملية الانتقال من حالة التخلف إلى التقدم، مصحوبة بتغيرات جذرية وعميقة في هيكل الاقتصاد. هذا ويختلف مفهوم التنمية الاقتصادية عن مفهوم النمو الاقتصادي فبينما تشير التنمية الاقتصادية إلى مساعي التدخل في السياسات بهدف ضمان الرفاهية الاقتصادية والاجتماعية للأشخاص، يشير النمو الاقتصادي إلى ظاهرة الإنتاجية في السوق والارتفاع في معدل الناتج المحلي الإجمالي، إذ يُعرف على

(١) د. عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، مطبعة جامعة دمشق، ١٩٨٤ - ١٩٨٥، ص ٢٢٣ - ٢٢٤.

أنه الزيادة في كمية السلع والخدمات التي ينتجها اقتصاد معين دون حدوث تغييرات مهمة وملموسة في الجوانب الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والثقافية^(١).

إن للتنمية أهمية بالغة في بناء وارتقاء المجتمعات والأمم، والعامل الرئيسي في تحقيقها هو النمو الاقتصادي، في مقابل ذلك يشكل الفساد العائق الأكبر والأهم لتحقيق هذه التنمية^(٢)، إذ يؤدي إلى استنزاف الموارد واختلالات في البنى الأساسية التي تركز عليها التنمية، يضاف إلى ذلك أن الفساد يؤدي في كثير من الأحيان إلى نمو هش لبعض القطاعات الخدمية، فعندما يتحكم بالفساد من يتولى تقديم الاستثمار الرأسمالي أو السلع والخدمات فإن تكلفة الرشاوى أو العمولات عادة ما تضاف إلى أسعار السلع الموردة أو الخدمات المقدمة. ولا مناص من القول بأن الفساد الضريبي مجهض للإدارة الصحيحة الهادفة إلى تحقيق العدالة الاجتماعية، ويحول دون تحقيق أهدافها، إذ باستشرائه تهدم عوامل الكفاءة مما يؤدي إلى خلق بيئة ضعيفة لا تقوى على مواجهة التحديات الناشئة عن عبء العملية التنموية وتبعاتها^(٣).

وبطبيعة الحال فإن المجتمعات قاطبة تسعى لتعظيم رفاهية أفرادها اقتصادياً، ويعتمد ذلك على تحقيق عدد من الأهداف يمكن اختزالها بأربعة أهداف رئيسية وهي: الكفاءة والعدالة والنمو والاستقرار، ومن ثم فإن أدوات قياس تحقيق هذا الأهداف ما هي إلا مؤشرات على مستوى الرفاهية الاقتصادية في المجتمع^(٤).

الفرع الثاني

زيادة معدلات الفقر

الفقر ليس مجرد ظاهرة شائعة، بل إنها أحد مؤشرات الإخفاق الاقتصادي ويعكس ضعف التنمية الاقتصادية والاجتماعية التي تنتهجها الدول النامية وذلك لأسباب متعددة، لا تتعلق بسبب دون آخر، إلا أن تحديد مفهوم الفقر، سوف يسهم في تشخيص الأسباب المؤدية إليه، غير أن تعقيد الظاهرة سوف يعقد أيضاً المفهوم، إلا أن الاقتصاديين يركزون في تحديد مفهوم الفقر، على الجانب الاقتصادي فقط دون المفاهيم الأخرى، وهذا يعطي الجانب الاقتصادي الأهمية البالغة في فهم الظاهرة، وإذا كان المفهوم البسيط

(١) محمد محمود فتح الله عبد العزيز، دراسة تحليلية للعلاقة بين الفساد والتنمية الاقتصادية بالتطبيق على الاقتصاد المصري، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية التجارة - جامعة الزقازيق، ٢٠١٦، ص ٥٤.

(٢) Ata, A. Yilmaz, and M. Akif Arvas. "Determinants of economic corruption: a cross-country data analysis." *International Journal of Business and Social Science* ٢, ١٣ (٢٠١١), p ١٦٣.

(٣) د. محمود محمد معاصرة، مصدر سابق، ص ١٢١ - ١٢٢.

(٤) د. حمود حميدي بني خالد، أثر الفساد على الرفاهية الاقتصادية: دراسة قياسية تحليلية، بحث منشور في مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد (٦)، العدد (٢)، ٢٠١٩، ص ١٤١.

للظاهرة تعني تدني المستوى المعاشي للفرد، فهو يعبر عن حالة الحرمان المادي التي تتجسد في انخفاض استهلاك الغذاء كما ونوعاً مما يؤدي الى بروز الاعاقة والامراض والازمات والبطالة^(١).

في المقابل، تحظى قضية الفقر بأهمية بالغة في العالم اليوم، سواء في الدول النامية أو المتقدمة، نظراً لما تحمله من تبعات خطيرة، مثل الجوع وسوء التغذية، وانتشار الأمراض، بالإضافة إلى محدودية الوصول إلى التعليم والخدمات الأساسية الأخرى، إلى جانب التمييز الاجتماعي، لذلك أصبح من الضروري اتباع منهجية دقيقة لتطوير خطط وسياسات فعالة لمواجهة الفقر والحد من آثاره السلبية. في المقابل تعد السياسة المالية إحدى الأدوات الرئيسية التي تعتمد عليها الحكومات لمكافحة الفقر، نظراً لما تتيحه من وسائل فعالة، وفي مقدمتها الضرائب. يمكن للضرائب أن تسهم بشكل مباشر في تحسين المستوى المعيشي للأفراد عبر تخفيف الأعباء الضريبية عليهم، أو بطرق غير مباشرة من خلال تقليل الضرائب المفروضة على السلع والخدمات الأساسية. هذا النهج ممكن أن يسهم في تقليل الفجوة الاقتصادية والاجتماعية، والحد من انتشار ظاهرة الفقر، وتعزيز استقرار المجتمع بشكل عام^(٢).

إن كثيراً من المعايير الأخلاقية والسلوكية تغدو مجوفة مفرغة من معانيها، فتكون الحصيلة ضياع كثير من الضوابط التي تحدد مفهوم النزاهة والاستقامة والشفافية، وبهبوط المستويات الأخلاقية والسلوكية إلى هذا الدرك يصح الكلام عن شيوع ثقافة الفساد في المجتمع، وفي هذا السياق يقول بيتر آيغن Peter Eigen إن الفساد يمثل الشر الأساسي في عصرنا، وهو يكشف عن وجهه القبيح في كل مكان ويكمن في جذور جميع المشكلات ذات الأهمية تقريباً، أو يحول دون حلها على الأقل، ويحدث آثاره المدمرة في مناطق العالم الفقيرة، إذ يدع الملايين من البشر أسرى البؤس والفقر والمرض والصراعات وأشكال الاستغلال الوحشية. فالفساد الضريبي يسبب المزيد من الفقر وعدم العدالة في توزيع الدخل. ويؤدي إلى تقليل فرص الفقراء في الحصول على حقهم الطبيعي في وظائف الدولة، لعدم حصولهم على الدعم المعروف المصدر^(٣).

(١) د. جمال عزيز فرحان العاني، ثلاثية الفشل الاقتصادي في العراق (الفقر، البطالة والفساد)، بحث منشور في مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والإدارية، العدد (١٩)، ٢٠١٥، ص ٤.

(٢) نسيم حزام وبحرية بادي، دور الضرائب المباشرة وغير المباشرة في مكافحة الفقر في الجزائر (دراسة قياسية للفترة ١٩٩٠ – ٢٠٢٠)، بحث منشور في المجلة الجزائرية للمالية العامة، المجلد (١٢)، العدد (١)، ٢٠٢٢، ص ٢١٧.

(٣) سمير التنير، الفقر والفساد في العالم العربي، الطبعة الأولى، دار الساقي، لبنان، ٢٠٠٩، ص ٨-٢٩.

فالفساد نفسه لا ينتج فقراً بصورة مباشرة وإنما يأتي تأثير الفساد على الفقر من خلال تأثيره على النمو الاقتصادي ، فمن خلال هذا الأخير ينتقل الفساد إلى الفقر فيزداد حجمه ويتسع نطاقه ، إذاً فالعلاقة بين الفساد والفقر علاقة غير مباشرة ^(١) ، لكنها بنفس الوقت تؤثر على سياسات الحكومة ومختلف القطاعات و المواطنين بسبب الانحرافات في صنع القرار ووضع و تسيير و توزيع المال العام ، فعندما تكون كل أجهزة الدولة معطلة ولا تعمل وتنفذ القرارات إلا بوجود الرشاوى بهدف تحقيق مكاسب شخصية، فإن الفساد يعمل على إهدار الموارد الدولة و ذهابها الى الاشخاص الفاسدين و بالتالي عزوف المواطنين عن المشاركة في تمويلها، و يجد الفقراء أنفسهم في حالات من التهميش و الحرمان و عدم القدرة مما تستاء أوضاعهم نتيجة عدم حصولهم على الخدمات التي هم في أمس الحاجة إليها، و انطلاقاً من هذا الجانب التأثيري للفساد على الفقر تتضح العلاقة بينهما إذ أن الفساد الضريبي يفاقم و يزيد الفقر نتيجة عوامل معقدة و متداخلة تشمل عوامل اقتصادية وأخرى مرتبطة بالحكم ^(٢).

الفقر والفساد ظاهرتان مترابطتان تُغذيان بعضهما البعض، حيث يُساهم الفساد في زيادة معاناة الفقراء من خلال رفع أسعار الخدمات العامة وتقليل جودتها، إلى جانب إضعاف برامج التعليم والصحة. كما يُقلل من فرص العمل للفئات الأقل حظاً نتيجة المحسوبية والوساطة. بالإضافة إلى ذلك، يشوّ الفساد تخصيص الإنفاق العام، متحيزاً للمشاريع التي لا تخدم الفقراء، ويشجع على التهرب الضريبي والإعفاءات لصالح الأثرياء، مما يزيد التفاوت في توزيع الدخل ويضعف قدرة الحكومة على الإنفاق الاجتماعي. علاوة على ذلك، يضاعف الفساد مؤسسات الحكم، ويقلل من كفاءة الخدمات العامة، ويُعمق الفقر، خاصة أن الأسر الفقيرة والشركات الصغيرة تتحمل عبئاً أكبر من الرشاوى مقارنة بالأسر الغنية والشركات الكبرى، إذ تشير الدراسات التي أجراها البنك الدولي سنة (٢٠٠٠) إلى أن النسبة التي تنفقها الأسر الفقيرة من دخلها على الرشوة يتجاوز ما تنفقه الأسر الغنية، وأن الشركات الصغيرة تدفع رشي تتجاوز ضعف ما تدفعه الشركات الكبيرة إذا ما قورنت بنسبة إيراداتها السنوية ^(٣). ومن هنا، نستنتج أن الفساد

(١) عيماد معوشي، دراسة أثر الفساد الإداري على انتشار الفقر في الدول النامية للعام ٢٠١٩، بحث منشور في مجلة الاقتصاد والمالية (JEF)، المجلد (٧)، العدد (٢)، ٢٠٢١، ص ٢٤٩.

(٢) داسي سيفان جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، الحكم الراشد كآلية للإصلاح والحد من الفساد لتقليل من ظاهرة الفقر: دراسة حالة الجزائر، ص ٢٠.

(٣) محمد محمود فتح الله عبد العزيز، مصدر سابق، ص ١٠٩.

سبب للفقر وسوء توزيع الدخل وليس نتيجة، بمعنى آخر أن الفقر هو نتيجة أو أثر يترتب على ارتكاب الفساد.

ومن هذا المنطلق، يمكن القول بأن الفساد الضريبي والفقر مرتبطان ارتباطاً وثيقاً ولهما آثار خطيرة على الجوانب الاجتماعية للأفراد. إذ يؤدي الفساد الضريبي إلى تقليص الموارد المالية في الموازنة العامة للدولة، مما يزيد من عزلها ويدفعها إلى تقليص الإنفاق العام للقطاعات الأقل أهمية وفق السياسات المتبعة. ومن أبرز هذه القطاعات التي يتم تقليص الإنفاق فيها هي تلك المتعلقة بدعم الفئات الاجتماعية، مثل دفع رواتب الرعاية الاجتماعية، الإعانات، القروض أو السلف للعاطلين عن العمل، ودعم المؤسسات الإنسانية. هذا الوضع يزيد من تفاقم مشكلة الفقر ويضعف فرص النمو الاقتصادي بشكل كبير.

الفرع الثالث

الأضرار بثقة المستثمر

تعاني معظم الدول النامية من نقص شديد في رؤوس الأموال اللازمة لتمويل مشروعاتها الاستثمارية، الأمر الذي يجعلها تحتاج إلى قدر كبير من التمويل الأجنبي لسد تلك الفجوة، خاصة أن هذه الاستثمارات تخفف من على كاهل الدولة المضيفة عبء توفير العملة الدولية، وتمكنها من توفير فرص العمل، ونقل التكنولوجيا الحديثة. وفتح آفاق جديدة للصادرات نحو الأسواق العالمية، وهذا ما قد يؤدي إليه الاستثمار الأجنبي المباشر^(١)، إلا أن الفساد الضريبي له تأثير سلبي على حجم الاستثمارات المتدفقة، وقد يعطل تلك التدفقات، وهذا ما أثبتته الدراسات والأبحاث بسبب زيادة التكلفة التي يؤدي إليها الفساد، الأمر الذي ينتج عنه ضعف الإنتاجية، وتراجع مؤشرات التنمية الاقتصادية، بل يمكن أن يجعل الفساد الضريبي تلك الاستثمارات عبئاً على موارد الدولة، فضلاً عن عزوف المستثمرين عن الاستثمار نتيجة التخوف من تحمل كلفة إضافية، فضلاً عن عدم توقع عائدات مالية كافية لمشاريعهم^(٢).

فمن حق المستثمر الأجنبي أن يطمئن إلى المناخ الاستثماري للدولة التي ينوي استثمار أمواله فيها، فمهما توفرت للمستثمر التسهيلات الأساسية في الدولة المستثمرة ومهما كان من أمر الإعفاءات الضريبية والامتيازات التي يتمتع بها، فهو سيظل متردداً

(١) أحمد محمد سامي بطران، أثر الفساد على الاستثمار الأجنبي المباشر في الدول العربية (دراسة قياسية للفترة من ٢٠٠٣ إلى ٢٠٢٠)، بحث منشور في مجلة البحوث الإدارية، المجلد (٤٢)، العدد (١)، ٢٠٢٤، ص ١٠.
(٢) حسن فارس عبود طرية، تقييم حجم ظاهرة الفساد في المؤسسات الحكومية العراقية من وجهة نظر تدريسي الجامعات، بحث منشور في مجلة النزاهة والشفافية للبحوث والدراسات، السنة الخامسة، العدد (٧)، ٢٠١٧، ص ١٦٦.

في استثمار أمواله فيها ما دام ما شبح الفساد قائماً، ذلك أن الفساد يرسل إشارة إلى المستثمرين مفادها أن سيادة القانون غير مطبقة في هذه الدولة، فانهدام الثقة يبقى أكبر عائق لتدفق الاستثمارات الأجنبية ولن يقيد في ازالتها إلا الإحساس بالطمأنينة في مواجهة الأخطار غير التجارية^(١).

في الوقت الذي تسعى فيه الدول النامية إلى استقطاب موارد الاستثمار الأجنبي لما تنطوي عليه هذه الاستثمارات من إمكانات نقل المهارات والتكنولوجيا، فقد أثبتت الدراسات أن الفساد يضعف هذه التدفقات الاستثمارية وقد يعطلها مما يمكن أن يسهم في تدني إنتاجية الضرائب وبالتالي تراجع مؤشرات التنمية البشرية خاصة فيما يتعلق بمؤشرات التعليم والصحة^(٢)، إذ تشير الدراسات التي أجراها البنك الدولي في سنة ٢٠٠٠ إلى أن الحصة التي تنفقها الأسر الفقيرة من دخلها على الرشوة يتجاوز ما تنفقه الأسر الغنية، وأن الشركات الصغيرة تدفع رشاًوي تتجاوز ضعف ما تدفعه الشركات الكبيرة إذا ما قورنت بنسبة إيراداتها السنوية، فتقديرات البنك الدولي تشير إلى أن أكثر من ١٠٠٠ مليار دولار أمريكي تدفع كرشى كل سنة، أي ما يزيد عن ٣٪ من دخل العالم في سنة ٢٠٠٣، وبحسب تقديرات الاتحاد الإفريقي فإن حوالي ١٤٨ مليار دولار أمريكي تخرج سنوياً من القارة الإفريقية بسبب الفساد، علماً أن هذه الموارد يمكن أن تحدث farkاً كبيراً إذا ما تم إعادة توظيفها في هذه الاقتصادات، كما يرى أكثر من ٧٠٪ من الشركات الصغيرة والمتوسطة في الاقتصاديات الانتقالية أن الفساد يمثل عائقاً كبيراً أمامها من حيث أن مخاطر الفساد أشد فتكاً وتأثيراً ليس على جانب دون الآخر، وإنما يمتد إلى المجالات كافة^(٣).

فالفساد الضريبي يمثل عائقاً جوهرياً أمام تحفيز بيئة الاستثمار، لا سيما الاستثمار الأجنبي المباشر الذي يعد محركاً رئيسياً للتنمية الاقتصادية. فانتشار الممارسات الفاسدة، مثل تزوير المعاملات المالية والرشاوى والاختلاس... الخ، يزيد من تكاليف التشغيل ويُضعف الثقة في الشفافية الإدارية^(٤)، مما يدفع المستثمرين إلى تجنب الدخول في أسواق تُعتبر مخاطرة عالية. عليه يمكن القول بوجود علاقة عكسية واضحة بين تفشي الفساد

(١) يمينة التجاني ومحمد الحسن علاوي، أثر الفساد المالي على الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر حسب المؤشرات الدولية خلال الفترة ٢٠١٠ - ٢٠٢٠، بحث منشور في المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، المجلد (١٠)، العدد (١)، ٢٠٢٣، ص ٩٨.

(٢) د. فرج شعبان وحدادو فهمية و د. عبد الله الحرتسي حميد، مصدر سابق، ص ٤٧.

(٣) د. بن عزوز محمد، الفساد الإداري والاقتصادي، آثاره وآليات مكافحته - حالة الجزائر، بحث منشور في مجلة الجزائرية للعلوم والسياسات الاقتصادية، العدد (٧)، ٢٠١٦، ص ٢٠٤.

(٤) Ali, N., & Comm, B. (٢٠٠٨). Corruption and Its Impact on Economic Growth: Is East Asia Special? Ph.D. Thesis, University of Western Australia East Asia special? University of Western Australia, ٢٠٠٨, p٢٩.

الضريبي وجذب رؤوس الأموال لا سيما الأجنبية منها؛ فكلما ارتفعت معدلات الفساد، انخفضت تدفقات الاستثمار المحلي والأجنبي، لا سيما في القطاعات الإنتاجية التي تحتاج إلى بيئة مستقرة، ولا تقتصر الآثار السلبية للفساد الضريبي على تراجع الاستثمار فحسب، بل تمتد إلى تشويه توزيع الموارد وتبديدها في مشاريع غير فعالة، مما يُعطل النمو الاقتصادي داخل الدولة. فبدلاً من توجيه الأموال نحو البنية التحتية أو الصحة أو التعليم، تُهدر في طرق غير مشروعة، مما يُضعف القدرة على تحقيق التنمية المستدامة. كما يؤدي الفساد الضريبي إلى تفاقم عدم المساواة الاجتماعية، إذ تُستأثر فئات ضيقة بثمار النمو، بينما تظل الغالبية عالقَة في حلقة الفقر. وبالتالي، يُصبح الفساد العقبة الأكبر أمام بناء اقتصاد متنوع وقادر على خلق فرص عمل، الأمر الذي يُهدد الاستقرار الاجتماعي والسياسي على المدى الطويل^(١).

وبما لا يدع مجالاً للشك أن هناك علاقة بين الفساد والاستثمار الأجنبي المباشر من الجانبين النظري والتجريبي، إذ توجد من الناحية النظرية، وجهتان نظر، تشير إحدى وجهات النظر إلى أن الفساد على المدى القصير يزيد من تكلفة الاستثمار الأجنبي للشركة والمتمثلة على سبيل الذكر في:

- أنه يتعين على الشركات دفع رشاوي (مماثلة للضرائب).

- تسعى من خلال أنشطتها إلى تحقيق مكاسب تتسبب في هدر الموارد.

- يتعين عليها تحمل مخاطر إضافية متصلة بالعقود، لأن عقود الفساد غير قابلة للإنفاذ في المحاكم علاوة على ذلك، يقلل الفساد من إنتاجية المدخلات العامة مثل البنية التحتية والتي بدورها تقلل من جاذبية الدولة، في المقابل، تشير وجهة النظر الأخرى إلى أنه داخل الدول البيروقراطية يمكن أن يساعد الفساد الشركات الأجنبية في تسريع المعاملات مثل الحصول على تصاريح التصدير والتراخيص وحتى الحصول على عقود حكومية من خلال دفع رشوة للمسؤولين، أما من الناحية التجريبية فتم تحليل العلاقة بين الاستثمار الأجنبي المباشر والفساد كعنصر من عناصر الجودة المؤسسية في الدول المضيفة على نطاق واسع في المؤلفات. وتجدر الإشارة إلى أنه لا يوجد توافق في الآراء بشأن مؤشر محدد في تمثيل الفساد، ويستخدم كل بحث مؤشراً مختلفاً لقياس الفساد^(٢).

(١) بلبال حسناوي وزواو ضياء الدين، أسباب الفساد الإداري والمالي وإستراتيجية مكافحته، بحث منشور في مجلة بحوث الإدارة والاقتصاد، جامعة زيان عاشور بالجفلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المجلد (١)، العدد (٢)، ٢٠١٩، ص ٣٤.

(٢) يمينة التجاني ومحمد الحسن علاوي، مصدر سابق، ص ٩٧.

الخاتمة

في ختام بحثنا الموسوم بـ (الانعكاسات السلبية للفساد الضريبي على البيئة الاقتصادية) يكون قد توصلنا إلى جملة من الاستنتاجات والتوصيات نوردتها في الآتي:

أولاً: الاستنتاجات

- ١- يعد الفساد بشكل عام والفساد الضريبي بشكل خاص أية خطيئة تلحق بالمجتمعات العديد من المخاطر وتؤثر على جميع المجالات.
- ٢- عدم وجود تنظيم قانوني متكامل يتناول الفساد الضريبي ويحد من مظاهر الخطيئة، الأمر الذي يجعل موضوع مكافحته أو الحد منه من أهم التحديات التي تواجه النظم الضريبية.
- ٣- يؤدي الفساد الضريبي إلى تراجع الإيرادات العامة للدولة، مما يضعف قدرتها على تمويل الخدمات العامة وتعزيز التنمية الاقتصادية.
- ٤- ليس للفساد الضريبي آثار مباشرة على انخفاض الحصيلة الضريبية فحسب، بل تتنوع آثاره بين سياسية، واقتصادية، واجتماعية، وثقافية، الأمر الذي يعكس خطورته على الدول جميعها لا سيما النامية منها.

ثانياً: التوصيات

- ١- تعزيز الشفافية الضريبية عن طريق الإفصاح عن كافة الإجراءات والنصوص الضريبية بشكل واضح ومفهوم، للمساهمة في الحد من ممارسات الفساد وزيادة الثقة بين المكلفين والإدارة الضريبية.
- ٢- تعزيز الرقابة المالية عن طريق تطوير آليات رقابية صارمة للكشف عن حالات الفساد الضريبي ومتابعة أداء الجهات المعنية بجباية الضرائب.
- ٣- تحديث التشريعات الضريبية ومعالجة الثغرات القانونية التي تُستخدم في التهرب الضريبي أو التلاعب بالمستندات المالية.
- ٤- الاعتماد على التكنولوجيا الحديثة داخل البيئة الضريبية عن طريق استخدام الأنظمة الإلكترونية المتقدمة في إدارة الضرائب وتحليل البيانات للحد من تدخل العنصر البشري وتقليل احتمالات الفساد.
- ٥- تشجيع التعاون بين المؤسسات من خلال التنسيق بين الجهات التشريعية والتنفيذية والقضائية، بالإضافة إلى الهيئات الرقابية المستقلة، لضمان مكافحة فعالة وشاملة للفساد الضريبي.

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

المصادر

أولاً: الكتب

١. د. عبد المنعم الحسني، الآثار السلبية للفساد على التنمية، ط١، بيت الحكمة، بغداد، ٢٠٠٧.
٢. عامر الكبيسي، الفساد والعولمة تزامن لا توأمة، المكتب الجامعي الحديث، الرياض، السعودية ٢٠٠٥.
٣. سمير التنصير، الفقر والفساد في العالم العربي، الطبعة الأولى، دار الساقي، لبنان، ٢٠٠٩.
٤. د. عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، مطبعة جامعة دمشق، ١٩٨٤ - ١٩٨٥.
٥. د. صلاح الدين فهمي محمود، الفساد الإداري كمعوق لعمليات التنمية الاجتماعية والاقتصادية المركز العربي للدراسات الأمنية والتدريب، الرياض، ١٩٩٤.

ثانياً: الرسائل والاطاريح الجامعية

١. عبد المجيد حمد محمد الحراشنة، الفساد الإداري: دراسة ميدانية لوجهات نظر العاملين في أجهزة مكافحة الفساد الإداري في القطاع الحكومي الأردني، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية - جامعة اليرموك، ٢٠٠٣.
٢. محمد محمود فتح الله عبد العزيز، دراسة تحليلية للعلاقة بين الفساد والتنمية الاقتصادية بالتطبيق على الاقتصاد المصري، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية التجارة - جامعة الزقازيق، ٢٠١٦.
٣. د. محمد عماد عبد الوهاب السنباطي، الإصلاح الضريبي مع التطبيق على الإدارة الضريبية - دراسة تحليلية مقارنة، الطبعة الأولى، دار الوفاء للطبع والنشر، الإسكندرية، ٢٠١٤.
٤. محمد حسن سعيد، وسائل القانون الدولي لمكافحة جرائم الفساد، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الحقوق - جامعة الشرق الأوسط، ٢٠١٩.
٥. نهال سيد عفيفي، التزام الموظف العام بالكشف عن ذمته المالية (تطبيقاته وأثره في محاربة الفساد الإداري في النظم الإدارية الحديثة)، رسالة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في الحقوق، كلية الحقوق - جامعة عين شمس، ٢٠٢٢.

رابعاً: البحوث

١. أحمد محمد سامي بطران، أثر الفساد على الاستثمار الاجنبي المباشر في الدول العربية (دراسة قياسية للفترة من ٢٠٠٣ إلى ٢٠٢٠)، بحث منشور في مجلة البحوث الإدارية، المجلد (٤٢)، العدد (١)، ٢٠٢٤.
٢. اياد كاظم سعدون، الصور الجرمية للفساد الإداري والمالي في قانون العقوبات العراقي رقم (١١١) لسنة ١٩٦٩ المعدل، بحث منشور في مجلة جامعة بابل، المجلد (٢٣)، العدد (٣)، ٢٠١٥.
٣. بلبال حسناوي وزواوي ضياء الدين، أسباب الفساد الإداري والمالي وإستراتيجية مكافحته، بحث منشور في مجلة بحوث الإدارة والاقتصاد، المجلد (١)، العدد (٢)، ٢٠١٩.

٤. تغريد داود سلمان، الفساد الإداري والمالي في العراق وآثره الاقتصادي والاجتماعي (اسبابه انواعه مظاهره، وسبل معالجته)، بحث منشور في مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، السنة الحادية عشر المجلد (١٠)، العدد (٣٣)، ٢٠١٥.
٥. د. جمال عزيز فرحان العاني، ثلاثية الفشل الاقتصادي في العراق (الفقر، البطالة والفساد)، بحث منشور في مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والإدارية، العدد (١٩)، ٢٠١٥.
٦. حسن فارس عبود طربة، تقييم حجم ظاهرة الفساد في المؤسسات الحكومية العراقية من وجهة نظر تدريسي الجامعات، بحث منشور في مجلة النزاهة والشفافية للبحوث والدراسات، السنة الخامسة، العدد (٧)، ٢٠١٧.
٧. حنان كمال أبو سكين، مفهوم الفساد، بحث منشور في المجلة الاجتماعية القومية، المركز القومي للبحوث الاجتماعية والجنائية، المجلد (٥٢)، العدد (٢)، ٢٠١٥.
٨. عبد الله بن مسفر الوقداني، نظرية الفساد عند ابن خلدون، دورية الإدارة العامة، المجلد (٥٠)، العدد (٤)، الرياض، ٢٠١٠.
٩. د. عبد الباسط علي جاسم، حق الاطلاع الضريبي لموظفي الإدارة الضريبية في التشريع العراقي، بحث منشور في مجلة الرافدين للحقوق، المجلد (١١)، العدد (٤١)، ٢٠٠٩.
١٠. عزيزة عوض راف الله الشيببي، دور آليات الحوكمة الضريبية في مكافحة الفساد الضريبي دراسة تطبيقية على دائرة الضرائب بنگازي، الحزام الأخضر، المريج، بحث منشور في مجلة الدراسات الاقتصادية، المجلد (١)، العدد (٢)، ٢٠١٨.
١١. عيماد معوشي، دراسة أثر الفساد الإداري على انتشار الفقر في الدول النامية للعام ٢٠١٩، بحث منشور في مجلة الاقتصاد والمالية (JEF)، المجلد (٧)، العدد (٢)، ٢٠٢١.
١٢. محمد حميد علي، الأثر الاقتصادي للفساد المالي والإداري في العراق وسبل مكافحته، بحث منشور في مجلة العلوم القانونية والسياسية، المجلد (١٠)، العدد (١)، ٢٠٢١.
١٣. د. حمود حميدي بني خالد، أثر الفساد على الرفاهية الاقتصادية: دراسة قياسية تحليلية، بحث منشور في مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد (٦)، العدد (٢)، ٢٠١٩.
١٤. محمد أنور البصول، جهاز الضبط الجنائي ودوره في مكافحة الفساد، أبحاث المؤتمر الدولي لمكافحة الفساد، المجلد الثاني، أكاديمية نايف العربية للعلوم الأمنية، الرياض، السعودية، ٢٠٠٣.
١٥. د. بن عزوز محمد، الفساد الإداري والاقتصادي، آثاره وآليات مكافحته - حالة الجزائر، بحث منشور في مجلة الجزائرية للعولمة والسياسات الاقتصادية، العدد (٧)، ٢٠١٦.
١٦. د. محمدي بوزينة آمنة، محاضرات في مقياس مكافحة الفساد، مقدمة لطلبة السنة الثالثة ليسانس، تخصص القانون العام، جامعة حسيبة بن بو علي الشلف، كلية الحقوق والعلوم السياسية القسم العام، السنة الدراسية ٢٠١٩-٢٠٢٠.
١٧. نسيم حزام وبحرية بادي، دور الضرائب المباشرة وغير المباشرة في مكافحة الفقر في الجزائر (دراسة قياسية للفترة ١٩٩٠ - ٢٠٢٠)، بحث منشور في المجلة الجزائرية للمالية العامة، المجلد (١٢)، العدد (١)، ٢٠٢٢.

١٨. د. نواف سالم كنعان، الفساد الإداري والمالي: أسبابه، وآثاره، ووسائل مكافحته، بحث منشور في مجلة الشريعة والقانون، العدد (٣٣)، ٢٠٠٨.

١٩. يمينه التجاني ومحمد الحسن علاوي، أثر الفساد المالي على الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر حسب المؤشرات الدولية خلال الفترة ٢٠١٠ - ٢٠٢٠، بحث منشور في المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، المجلد (١٠)، العدد (١)، ٢٠٢٣.

خامساً: القوانين

١. قانون إنشاء الهيئة الوطنية العليا لمكافحة الفساد اليمنية رقم (٣٩) لسنة ٢٠٠٦.
٢. قانون مصادقة العراق على اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد رقم (٣٥) لسنة ٢٠٠٧.
٣. قانون هيئة النزاهة والكسب غير المشروع العراقي رقم (٣٠) لسنة ٢٠١١ المعدل النافذ.
٤. قانون مصادقة العراق على الاتفاقية العربية لمكافحة الفساد رقم (٩٤) لسنة ٢٠١٢.

سادساً: المصادر الأجنبية

١. Ali, N., & Comm, B. (٢٠٠٨). Corruption and Its Impact on Economic Growth: Is East Asia Special? Ph.D. Thesis, University of Western Australia *East Asia special?* University of Western Australia, ٢٠٠٨.
٢. Ata, A. Yilmaz, and M. Akif Arvas. "Determinants of economic corruption: a cross-country data analysis." *International Journal of Business and Social Science* ٢, ١٣ (٢٠١١),
٣. Neil brooks: Key Issues in Income Tax: Challenges of Tax administration and Compliance, Asian Development Bank, ٨Sep, ٢٠٠١.
٤. ASHER, Mukul G. Design of tax systems and corruption. In: Conference on "Fighting Corruption: Common Challenges and Shared Experiences", Singapore. ٢٠٠١.