



مركز الدراسات العربية والدولية



مجلة المستنصرية للدراسات العربية والدولية

مجلة فصلية محكمة يُصدرها

مركز المستنصرية للدراسات العربية والدولية

doi ISSN: 2070-898X

العدد
87
المجلد
21

ايلول
2024

admin.mjais@uomustansiriyah.edu.iq
<https://mjais.uomustansiriyah.edu.iq>

المستنصرية

مجلة المستنصرية للدراسات العربية والدولية العدد : 87 المجلد : 21 السنة : 2024

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
الجامعة المستنصرية
مركز المستنصرية للدراسات العربية والدولية

مجلة المستنصرية لدراسات العربية والدولية

مجلة علمية محكمة فصلية
يصدرها مركز المستنصرية للدراسات العربية والدولية
في الجامعة المستنصرية – بغداد

المجلة حاصلة على معرف الكائن الرقمي DOI

<http://mjais.uomustansiriyah.edu.iq>

العدد السابع والثمانون 2024 المجلد الواحد والعشرون / ايلول

نبذة عن مجلة المستنصرية للدراسات العربية والدولية

مجلة المستنصرية للدراسات العربية والدولية (ISSN:2070- 898X) تصدر عن مركز المستنصرية للدراسات العربية والدولية - الجامعة المستنصرية، وهي مجلة فصلية محكمة تعنى بالبحوث والدراسات العربية والدولية فتعنى بنشر بحوث ودراسات تتناول القضايا العراقية والدولية في المجالات (السياسية والقانونية والاقتصادية والسياسات العامة وادارة الازمات والتاريخية) والتي تنصدي لموضوعات ومشكلات تهتم تنمية العراق وتقدمه.

وتعتبر مجلة المستنصرية للدراسات العربية والدولية من المجالات الرصينة والمحكمة حيث تعتمد المعايير الخاصة بالنشر العلمي وارشادات الناشر المتبعة في المجالات الرصينة والمحكمة ، ويتم تقويم البحث من مقومين عدد (2) من داخل وخارج العراق وهم من الجامعات الرصينة في دولهم، و المجلة حاصلة على المعرف الكائن الرقمي DOI.

الاشتراك السنوي:

داخل العراق: للأفراد (40) الف دينار.

للمؤسسات (150) الف دينار.

خارج العراق: (\$150) دولار امريكي او ما يعادلها بضمنها اجور البريد.

للمراسلات:

مركز المستنصرية للدراسات العربية والدولية - الجامعة المستنصرية- بغداد- العراق -

ص.ب 46035

E-mail:must_arab_cent@ Yahoo.com

<http://mjais.uomustansiriyah.edu.iq>

رقم الايداع في دار الكتب والوثائق ببغداد 2196 لسنة 2016

رقم التصنيف المعياري الدولي ISSN: 2070 – 898X

**حقوق الطبع والنشر والتوزيع محفوظة لمركز المستنصرية للدراسات العربية والدولية
في الجامعة المستنصرية**

ما ورد في هذا العدد (يعبر عن اراء الباحثين ولا يمثل بالضرورة آراء هيئة التحرير)

مجلة المستنصرية للدراسات العربية والدولية

مجلة علمية محكمة فصلية
تصدر عن مركز المستنصرية للدراسات العربية والدولية
الجامعة المستنصرية

رئيس التحرير

الاستاذ المساعد الدكتور علي مجيد العكيلي

مدير التحرير

المدرس الدكتور زيد حميد جابر

اعضاء هيئة تحرير المجلة

1. ا.د. مازن ليلو راضي	مجلس الدولة
2. ا.د. بشرى محمود صالح	مركز المستنصرية للدراسات العربية والدولية
3. ا.د. عبد الحليم بو قرين	كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة الاغواط/ الجزائر
4. ا.د. محمد احمد ابراهيم المسلماني	كلية الحقوق/جامعة الاسكندرية / مصر
5. ا.د. جواد الرباع	كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية جامعة بن زهر/ المغرب
6. ا.د. آمال بن قو	كلية الحقوق جامعة عبد الحميد بن باديس/ الجزائر
7. ا.د. بن صالح الحاج عيسى	جامعة الاغواط / الجزائر
8. ا.د. نبيل ونوغي	المركز الجامعي سي الحواس/ الجزائر
9. ا.د. كارين خالد الدغدي	الجامعة اللبنانية / لبنان
10. ا.م.د. احمد جعفر شاوي	مدير عام الدائرة القانونية/وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
11. ا.م.د. سودد كاظم مهدي	مركز المستنصرية للدراسات العربية والدولية
12. ا.م.د. حيدر عبد الحسين حميد	مركز المستنصرية للدراسات العربية والدولية
13. ا.م.د. ظفر عبد مطر	مركز المستنصرية للدراسات العربية والدولية
14. ا.م.د. محمود اسامة عبد الوهاب	كلية الادارة والاقتصاد / الجامعة المستنصرية
15. ا.م.د. قاسم خليف عمار	كلية التربية / الجامعة المستنصرية

الاشراف اللغوي

م.د. رنا يحيى خليل – كلية التربية – الجامعة المستنصرية
التنضيد الالكتروني م.د. شهد علي جعفر

إرشادات وأخلاقيات النشر مجلة المستنصرية للدراسات العربية و الدولية

أولاً: مبادئ البحث العلمي و ضوابط نشره

يلتزم الباحثون الراغبين في نشر أبحاثهم ودراساتهم في مجلة المستنصرية للدراسات العربية و الدولية بالضوابط الآتية :

- 1- تقديم بحث أصيل وبشكل علمي متناسق يطابق مواصفات البحوث العلمية الرصينة من الأمانة والدقة في توثيق البيانات والنتائج وتحليلها و نشرها و كذلك الدقة في التوثيق والاستدلال بالمراجع و نسب الآراء الى أصحابها ومؤلفيها
- 2- الالتزام بشروط وسياسات النشر في المجلة
- 3- يتعهد الباحث بأن البحث غير منشور سابقاً، ولم يقدم للنشر لجهة أخرى وذلك وفق النموذج المعد من قبل هيئة تحرير مجلة المركز
- 4- على المؤلفين أو الباحثين تجنب التضارب في المصالح كدعم جهات خاصة ذات أجندة أو الارتباط مع جهات ذات مصالح خاصة

ثانياً: قرارات النشر

هيئة التحرير المجلة مسؤولة عن الموافقة على نشر البحوث العلمية المقدمة إلى المجلة. فيتم تقييم البحوث المقدمة إلى المجلة للتأكد من أنها تفي بجميع المعايير العلمية الرصينة والشروط المنشورة في المجلة بغض النظر عن العرق والجنس والخلفية الدينية والعرق والجنسية والفلسفة السياسية، و انما الاخذ في الاعتبار القيمة العلمية والمعايير الأخلاقية للعمل وسلامة البحث العلمي واللغة والاستشهاد والانتحال، كما و تلتزم هيئة التحرير بتحسين الرصانة العلمية للمجلة من خلال نشر البحوث وفقاً لأهميتها ووضوحها وصحتها ومطابقتها للشروط والأحكام المنصوص عليها للباحثين.

ثالثاً: السرية والخصوصية

- 1- يتعهد رئيس و مدير وأعضاء هيئة التحرير بعدم الإفصاح عن أي معلومات تتعلق بالمستندات أو البحوث المقدمة للمجلة باستثناء المعلومات الضرورية التي اذن بها المؤلفين والمحررين والمستشارين والناشر.
- 2- تلتزم هيئة التحرير في المجلة بعدم الكشف عن أسماء المقيمين العلميين إلا بموافقة مكتوبة من قبل المقيمين العلميين أنفسهم.

رابعاً: أخلاقيات ومسؤوليات المقومين العلميين

- 1- تخضع جميع البحوث والمقالات المقدمة لعملية التحكيم ومراجعة النظراء من قبل اثنين على الأقل من المقومين العلميين والخبراء في مجال البحث المقدم للنشر، و يتم اختيار المقومين العلميين من قبل رئيس التحرير أو مدير التحرير وفقاً لترتيب المقومين العلميين مع استبعاد من كان مشرفاً أو قريباً للباحث أو المؤلف أو في غير التخصص الدقيق.
- 2- يجب التعامل مع أي بحث يتم استلامها للتحكيم كوثائق سرية، فيجب الحفاظ على سرية المعلومات والأفكار المقدمة في البحوث ولا يجب استخدامها لتحقيق مكاسب شخصية، كالسرقة الأدبية، حيث يأخذ شخص ما أفكاراً أو كلمات أو تعبيراً إبداعياً لشخص آخر، وهو انتهاكاً واضحاً للأخلاقيات العلمية و لقانون حقوق النشر، ويعاقب عليه بالإجراءات القانونية.
- 3- ان المقومين العلميين لهم المساهمة في قرارات النشر ، وذلك في مساعدة هيئة تحرير المجلة في اتخاذ القرار المناسب فيما يتعلق بالبحث وكذلك مساعدة الباحث على تحسين بحثه
- 4- يجب على المقوم العلمي الالتزام بالمعايير الموضوعية في تقييم البحث ولا ينبغي تجاهل الأحكام الشخصية تجاه الباحثين وتجاهلها
- 5- تعزيز المراجعة بآراء واضحة وحجج علمية ، ويجب أن تكون متوافقة مع لوائح المجلة والمعايير والشروط المنشورة. فتتضمن قرارات المقومين : (البحث صالح للنشر بصورته الحالية، البحث صالح للنشر بعد الأخذ بالملاحظات الواردة في التقرير المرفق دون حاجة لإعادة تقييم البحث ، البحث صالح للنشر بعد الأخذ بالملاحظات الواردة في التقرير المرفق مع الحاجة لإعادة تقييمه مرة ثانية، البحث غير صالح للنشر بالمجلة)؛ مع ذكر اسباب محددة بعدم صلاحية النشر

خامساً: أخلاقيات ومسؤوليات الباحثين

- 1- يجب أن يقر الباحثون بأن البحث المقدم هو نتاج عملهم، وبمعكس ذلك يتحملوا كافة التبعات القانونية
- 2- يتعهد المؤلفون الباحثون وفق نموذج اعده هيئة تحرير المجلة ، بأن البحث المقدم للنشر لم ينشر مسبقاً في مكان أو مجلة أخرى، ولم يتم تقديمه أو مراجعته في مجلة أخرى.
- 3- التزام الباحثون باتباع التعليقات وملاحظات المقومين العلميين كافة ، و ملزمون بتقديم التعديلات أو سحب المقال أو تصحيح الأخطاء إن وجدت.
- 4- يجب على الباحثين الراغبين النشر في المجلة إخطار هيئة تحرير المجلة بأي تضارب في المصالح.

شروط النشر في مجلة المستنصرية للدراسات العربية والدولية

أولاً: إجراءات تقديم البحث ومواصفاته:

- 1- يقدّم البحث مطبوعاً باستخدام مايكروسوفت وورد و يقدم نسختين ورقيتين منه مع نسخة **word** على قرص (CD) ، و يجب أن يكون البحث مكتوباً بلغة سليمة، مع العناية بما يلحق به من خصوصيات الضبط والرسم والأشكال.
- 2- يجب أن يكون البحث غير منشور سابقاً، ولم يقدّم للنشر لجهة أخرى ، فيتعهد الباحث بذلك وفق النموذج المعد من قبل هيئة تحرير مجلة المركز
- 3- يتمّ تقويم البحث من مقومين عدد (2) بعد أن يخضع للمعالجة في برنامج (Turnitin) لكشف السرقات الأدبية و يتم استيفاء مبلغ (10000) عشرة آلاف دينار للاستلال الالكتروني، مع استيفاء مبلغ (30000) ثلاثون ألف دينار أجوراً للمقومين.
- 4- قد يطلب من الباحث مراجعة بحثه لإجراء تعديلات عليه وفق تقرير و ملاحظات المقومين العلميين و هيئة تحرير المجلة
- 5- في حالة قبول نشر البحث المقدم يتم استيفاء مبلغ (100000) مائة ألف دينار كأجور النشر ان كان الباحث من داخل البلد مع تزويد نسخة ورقية نهائية المعدلة مع تسليم قرص (CD) للبحث مطبوع بنظام (word) لإدارة المجلة
- 6- في حالة قبول نشر البحث المقدم يتم استيفاء مبلغ (\$150) مائة و خمسون دولاراً أو ما يعادلها كأجور النشر اذا كان الباحث من خارج البلد و لا ينشر البحث قبل استيفاء هذا المبلغ عن طريق شركات ويسترن يونين مع تزويدنا بالرقم السري للحوالة، مع ارسال قرص (CD) للبحث بالصيغة النهائية ان تمت مراجعته و التعديل عليه، و مطبوع وفق نظام (word) لإدارة المجلة عبر البريد الالكتروني: must_arab_cent@yahoo.com أو admin.mjais@uomustansiriyah.edu.iq
- 7- في حالة تجاوز عدد صفحات البحث عن (25) صفحة ، يتم استيفاء مبلغ و قدره (1000) دينار عن كل صفحة زائدة .

ثانياً: ضوابط كتابة البحث المقدم للنشر

1- متن النص:

- 1 – يقدّم كلُّ بحث بملخص لا يتجاوز (250) كلمة و يكتب باللغة العربية و الانكليزية و إن كان البحث باللغة الانكليزية فيقدم كذلك باللغة الانكليزية و العربية
- 2- توضع الكلمات المفتاحية للبحث (لا تزيد عن 5 كلمات) بعد الملخص مباشرة، تحت عنوان " كلمات مفتاحية." و ترجمتها للغة الانكليزية ان كان البحث باللغة العربية
- 3 – الشكل العام للبحث هكذا: عنوان، ملخص، كلمات مفتاحية، مقدمة ، و مشكلة البحث ، و اهمية البحث، و (فرضية البحث و مجال و مجتمع و عينة البحث و اهم وسائل جمع البيانات و الوسائل الاحصائية – ان وجدت)، ثم المباحث، و خاتمة وتوصيات ، مصادر ومراجع ، و ملاحق (إن وجدت)
- 4- اذا كان البحث باللغة العربية يكتب النص على مايكروسوفت وورد، و نوع الخط (Simplified Arabic) العادي ، بحجم ١٦ لمتن البحث، و 12 للهوامش السفلية.
- 5- ان كان البحث باللغة الانكليزية فيكتب النص بخط (Times New Roman) العادي، وحجم الخط 12 لمتن البحث، و 10 للهوامش السفلية

6- المسافة بين السطور، أو بين الفقرات تكون صفراً ، و يشترط ان يكون عدد صفحات البحث لا تزيد عن (25) صفحة .

7- العناوين الرئيسية و اسم الباحث و لقبه العلمي و المؤسسة التي يعمل فيها و البريد الإلكتروني تكون وسط السطر، بخط غامق سميك. و حجم الخط 18 ، فيتبع الشكل الآتي :

(**عنوان البحث**)
اسم الباحث و لقبه العلمي
المؤسسة التي يعمل فيها
البريد الإلكتروني

و بالشكلية ذاتها بالنسبة للبحوث باللغة الانكليزية و بخط غامق سميك و حجم الخط 16

8 – العناوين الفرعية (**مبحث، مطلب، ...**) تكون يمين السطر بخط غامق سميك. و حجم الخط 16 مع ترجمتها الى اللغة الانكليزية ، و تكون يسار السطر بخط غامق سميك. و حجم الخط 14 بالنسبة للبحوث باللغة الإنكليزية

9 – تستخدم علامات الترقيم المعهودة دون ترك فاصلٍ بينها وبين الكلمة التي قبلها.

10- النصوص المقتبسة توضع بين علامتي تنصيص مع الإشارة إلى المرجع في الهامش بالطريقة المعتادة.

11- ترجمة العناوين الرئيسية و الفرعية للغة الانكليزية اذا كان البحث باللغة العربية

12- المسافة بين السطور (1.5)

2- الهوامش والإحالات وسرد المراجع

12- يتبع في تثبيت الهوامش نظام الهوامش السفلية الالكتروني و وفق النظام التالي :

[**اسم مؤلف المراجع** + **فاصلة** + **عنوان الكتاب** + **فاصلة** + **قوس** + **مكان النشر** + **نقطتان عموديتان** + **دار النشر** + **فاصلة** + **الطبعة (إن وُجدت)** + **فاصلة** + **سنة النشر** + **قوس مغلق** + **فاصلة** + **رقم الصفحة** + **نقطة**] . مثال: محمد حسين منصور، المسؤولية الطبية (مصر: دار الجامعة الجديدة للنشر، 2001م)، ص187.

13- إذا تكررت الإشارة إلى المرجع ، فإنه يختصر إلى أدنى حد ممكن مع إضافة "مرجع سابق"، مثال: (**سيد قطب، الظلال، مرجع سابق، ص ٣٣٣**)

14- توضع قائمة المصادر والمراجع آخر البحث، تحت عنوان "**المصادر والمراجع**"

15- ترتب قائمة المصادر والمراجع ترتيباً ألفبائياً بالطريقة المعهودة، و مع الترقيم و وفق النظام الآتي:

[**اسم المؤلف** + **قوس** + **سنة النشر** + **قوس مغلق** + **نقطة** + **عنوان المراجع** + **فاصلة** + **الطبعة (إن وُجدت)** + **مكان النشر** + **دار النشر** + **نقطة**] مثال: ابن نجيم الحنفي، زين الدين بن إبراهيم . (1426هـ/2005م). الأشباه والنظائر، ط4، دمشق- سوريا: دار الفكر.

3- الأشكال والصور والجدول

16 - يوضع الجدول أو الصورة أو الشكل في محلة المناسب في متن البحث

17 - يعطى كلُّ جدول أو صورة عنواناً مختصراً، يوضع مباشرة فوقه (حجم الخط 12) .

18- يرقم كلُّ جدول أو صورة تسلسلياً بحسب نوعه (صورة 1، 2، 3 جدول 1، 2، 3)

19- إذا كان الجدول مقتبساً، يُشار إلى المرجع في الهامش بالطريقة المعتادة.

المحتويات

التسلسل اسم البحث رقم الصفحة

- 1- تأثير الجودة الشاملة في الفاعلية التنظيمية/ دراسة تحليلية في بعض كليات الجامعة المستنصرية.
الباحث :احمد صباح سلمان / أ.د. منال الخليل.....1-18
- 2- السياسة الخارجية العراقية تجاه الدول الإقليمية والدولية بعد العام 2003 : نماذج مختارة.
أ.م.د. أوراد محمد مالك كمونه 19-34
- 3- التحولات الفكرية لحركة أمة الإسلام الأمريكية (1975 – 2020)
أ. م. د. فارس تركي محمود.....35-60
- 4- أثر سعر الصرف والميزان التجاري على معدل التضخم في العراق للمدة (2004-2022).
الباحثة : زينب محمد إبراهيم / أ.م.د. فالح نغميش مطر 61-77
- 5- الزعيم الصيني سن -يات - سن.
م.د. جاوان حسين فيض الله الجاف.....78-91
- 6- البرنامج النووي الباكستاني (النشأة - الدوافع - التداعيات)
م.د. اسيل حمزة خنجر.....92-119
- 7- الأسباب الأساسية للتهرب الضريبي في العراق.
م.د. ليث رمضان كاظم.....120-132
- 8- الذكاء الاصطناعي : تهديدات القرن الحادي والعشرين "وكالة DARPA أنموذجاً".
م . د هبة نصير عبدالرزاق.....133-149
- 9- تداعيات تمدد حلف الناتو في شرق أوروبا / الحرب الروسية الأوكرانية أنموذجاً.
م.د. وسام ناظم الخيكاني.....150-165
- 10- تطور الفكر الإخباري (1900 – 1958م).
م.م. شيرين هادي دلي.....166-183
- 11- مستقبل القطبية في النظام الدولي.
م.م. عبد الله محمد قاسم.....184-199
- 12- الطبيعة القانونية لعقد الاشتراك بالمولدة الأهلية (دراسة تحليلية).
م.م. عمار هيثم محسن200-221
- 13- الدولة والعدالة والفرد في النظرية الليبرالية والماركسية.
م.م. نجم الدين فارس حسن.....222-241

14- Identifying the Organizational Well-Being Components and their Effect on Job Performance.

Zahraa Abdulsahib Lafta AL-maliki / Assist. Prof. Mehrdad Sadeghi1- 36

15- مقال مراجعة كتاب (حلّ المجالس التشريعية وتطبيقاته في دساتير الدول المعاصرة) للباحثة أ.م.د لى علي الظاهري.

أ.م.د علي مجيد العكيلي.....242-244.

16- تعليق على حكم المحكمة الاتحادية العليا في العراق في الدعوى رقم 9/اتحادية/2023 (إدانة المدعي والمدعى عليه).

دكتور فتحي فكري.....245-253

تقارير علمية

(تقرير الندوة العلمية لقسم الدراسات القانونية بتاريخ 2024 /6/24)
تحت عنوان (الأقلية الأيزيدية في العراق بين الإبادة الجماعية والنزوح
القسري).....254

تقارير علمية

(تقرير الندوة العلمية لقسم الدراسات الاقتصادية بتاريخ 2024 /5/5
تحت عنوان (استقرار سعر صرف الدينار الواقع والمتطلبات).....255

ضرائب عليها⁽¹⁾ إن ظاهرة التهرب من الضريبة على الدخل سائدة في كل المجتمعات العالم إلا أنها تختلف من بلد إلى آخر تبعاً للنظام السياسي، والاقتصادي، الاجتماعي، والأخلاقي السائد في ذلك البلد وتشير بعض الدراسات إلى أن التهرب الضريبي في بعض الدول خصوصاً المختلفة اقتصادياً منها قد يخضع على الخزينة العامة بنسبة كبيرة من الإيراد الضرائب، مما يؤدي إلى قلة حصيلته الدولة من الإيرادات الأمر الذي يترتب عليه تأخير عملية التنمية الاقتصادية، وعرقلة سير عمل مؤسسات الدولة من جهة ومن جهة أخرى الاختلال بمبدأ العدالة الضريبية في توزيع الأعباء مالية بين المكلفين، والتهرب الضريبي يرتبط ارتباطاً وثيقاً بقدرة المكلف، وهنا أقصى حد للمساهمة بالضريبة⁽²⁾

الفرع الأول : مفهوم التهرب الضريبي

Section One: The concept of tax evasion

تعريف التهرب الضريبي

سوف نبين في هذا الفرع المفاهيم العامة للتهرب الضريبي، وعلى النحو الآتي :

أولاً: تعريف التهرب لغة :

إن كلمة التهرب في اللغة مشتقة من الفعل الثلاثي "هرب" وقد جاء معجم الوسيط تحت كلمة هرب مايلي (هرب، هربان، هروباً) ويقال هرب فلاناً: جعله يهربه، وهرب البضاعة الممنوعة : أدخلها من بلد آخر خفية ، والمهرب : هو من يحترف إدخال الأشياء الممنوعة أو إخراجها من البلد⁽³⁾.

ويتعرف أيضاً : اسم مفعول بمعنى ومضروبة كقتيل وغريق وجريح وتدور المادة اللغوية الجذر الضريبة ضربة حول جملة معانٍ فيما يلي :

1- التقدير والتحديد ، فيقال : ضرب له موعداً ، أو أجلاً أي حدد ، له زماناً محدداً ومبيناً.

2- الإلزام : فيقال ضربه عليه ومبلغاً من المال أي ألزمه بدفعه⁽⁴⁾.

3- الجلد فقال : ضرب فلان فلاناً بالعصا أي جلد بها، ومن ذلك قوله تعالى : " واللاتي تخافون نشوزهن فعظوهن واهجروهن في المضاجع واضربوهن " فالضرب هنا بالمعنى الجلد ليسير غير المبرح، والذي قد يكون بعود الأراك ونحوه كما ذكر المفسرون

4- ماء الفحل : أي منيه وفي الحديث نهى الرسول الله ((صلى الله عليه وسلم)) عن ضراب الفحل أي عن ثمن منيه ، أو أجرة تلقّحه لناقه⁽⁵⁾.

ثانياً : تعريف التهرب الضريبي اصطلاحاً

لم يرد تعريفاً دقيقاً في التشريعات ، والآراء الفقهية العراقية، كما هو الحال في أغلب الدول المقارنة لكن هنالك بعض المصطلحات الفقهية التي من الممكن معرفة التعريف من خلالها التهرب الضريبي يعني عدم دفع الضريبة المفروضة على المكلف ويكون ذلك من خلال تقديم بيانات مظلة لهيئة الضرائب، أو من خلال استخدام طرق غير مشروعة

(1) ابو العباس ، احمد ناصر، دراسة نقدية لاحكام التهرب الضريبي في قانون الضريبة الموحدة، قانونيا وعلميا ، المؤتمر الضريبي الثامن، كلية التجارة، جامعة عين الشمس، 1997، ص14

(2) قريش محمد ، دراسة ظاهرة التهرب والغش الضريبي واثارها على إيرادات الدولة ، رسالة ماجستير، 2009، ص18

(3) [http:// www. loanbar.edu.iq](http://www.loanbar.edu.iq)

(4) انظر، ابن منظور ، لسان العرب ، مادة ضرب ، ج 1 ، ص544-545 ، الفيروزآبادي ، القاموس المحيط ، مادة ضرب ، ص 138

(5) انظر، ابن منظور ، لسان العرب ، نفس المصدر، ص39

للإفلات من دفع الضريبة ، وبعبارة مختلفة إنّ المكلف يتخلص من الضرائب بصورة كلية أو جزئية لم تورد نصوص التشريعات تعريفاً دقيقاً جامعاً لمفهوم التهرب الضريبي؛ لذلك ترك الأمر للفقهاء بشأن تعريف التهرب الضريبي .

ويعرف أيضاً: لجوء بعض أفراد المجتمع إلى محاولة التخلص بشتى الطرق والأساليب من أداء الضريبة المفروضة على دخولهم أو ثرواتهم .

كما يعرف : بأنه محاولة المكلف الذي تتوافر فيه شروط الخضوع للضريبة عدم دفع الضريبة المستحقة عليه (كلياً أو جزئياً) دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر في هذه الحالة لا تحصل أية ضريبة⁽¹⁾

وعرّف آخرون: - بأنه محاولة المكلف في عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً؛ وذلك اتباع أساليب مخالفة للقانون تحمل طابع الغش ونحوه .

وقد عرف البعض الآخر:- أنّه قيام المكلف بمخالفة صريحة لأحكام القانون الضريبي باستعمال وسائل الغش والاحتيال بغية التخلص من الضريبة المفروضة عليه بصورة كلية أو جزئية مما يؤثر عليه حصيلة الخزينة العامة للدولة .

استطاع نقدي تفرضه السلطات العامة على الأشخاص الطبيعيين الاعتباريين وفقاً لقراراتهم التكاليفية بطريقه نهائية، وبلا مقابل لقصد تغطية الأعباء العامة؛ ولتحقيق تدخل الدولة، تحقق أرباحاً كبيرة مما يضع على الخزينة العامة للدولة جزء من الإيرادات العامة، على الرغم من أنّ قانون ضريبة الدخل يؤكد أنّ كلّ شخص يحصل على دخل خضع لضريبة الدخل مراجعة السلطة الضريبية، وتقديم البيانات والمعلومات اللازمة كافة عن الدخل⁽²⁾. إلا أنّ الملاحظ أنّ قسماً كبيراً من ذوي المهن الحرة سواء كانوا مسجلين لدى الإدارة الضريبية أم غير مسجلين يمتنعون عن تقديم البيانات والمعلومات اللازمة عن دخولهم، وحتى عند إجراء المسح الضريبي لا توجد هناك بيانات أو معلومات دقيقة عن دخول هؤلاء المكلفين، مما قد يلحق أضراراً بالغة في خزينة العامة؛ لكونه يؤدي إلى نقص حصيلة الدولة من الإيرادات المتوقعة، وهو نوع من التهرب الضريبي، وفي ضوء ما تقدم يمكن أن نعرف التهرب الضريبي بأنه تلك الظاهرة التي يحاول المكلف من خلالها التخلص من دفع الضريبة المفروضة عليه كلياً أو جزءاً مستخدماً في ذلك الطرق والوسائل غير المشروعة.

الفرع الثاني: أنواع التهرب الضريبي :

Section Two: Types of tax evasion

التهرب الضريبي يؤدي إلى فقدان الدولة لجزء من إيراداتها التي تحصلها عن طريق الضرائب، والتهرب الضريبي عموماً ينقسم إلى نوعين فقد يكون تهرباً مشروعاً أو ما يعرف بتجنب الضريبة، أو تهرب غير مشروع، وهذا الأخير قد يكون كلياً أو جزئياً وهذا ما سنبينه في النقطتين التاليتين:

أولاً : التهرب المشروع :

إنّ قصد التمييز بين التهرب الضريبي المشروع أو ما يعرف بتجنب الضريبي، والتهرب غير المشروع وهو مخالفة أحكام القانون الضريبي، أو عدم مخالفتها، إذ أنّ هذا النوع من

(1) إبراهيم، مصطفى علي، التهرب الضريبي في مجال التجارة الالكترونية، بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب، مقدم إلى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، كجزء من متطلبات نيل شهادة الدبلوم العالي ، جامعة بغداد، 2010 ، ص15

(2) انظر عناية المالية العامة ص 341 بيومي المالية العامة الإسلامية، ص.95

التهرب المشروع لا يترتب عليه مخالفة لأحكام قوانين الضرائب، ويكون ذلك عادة باستغلال ما قد يوجد من ثغرات أو نقص في أحكام القانون الضريبي، مما قد يعفى المكلف من الضريبة، أو أنّ الشخص المكلف يتمتع عن القيام بأي عمل مادي أو قانوني يجعل الضريبة مستحقة عليه⁽¹⁾.

قد يكون التجنب الضريبي مقصوداً من قبل المشرع الضريبي توصلاً لأهداف يبتغي تحقيقها سواء كانت اقتصادية أو اجتماعية لإعفاء الدخل الزراعي، من الضريبة أو إعفاء الدار المعدة للسكن عند نقل ملكيتها بأي طريقة كانت، وقد لا يكون التجنب مقصوداً من قبل الشروع، وإنما باتخاذ المكلف موقفاً سلبياً بالامتناع عن مزاوله نشاطه عند وصول دخله مستوى يجعله خاضعاً للضريبة خصوصاً عندما تكون أسعار الضرائب السائدة في البلد مرتفعة أو أنّ الفائدة التي تعود على المكلف بصورة خدمات أقل من مقدار مبلغ الضريبة التي يدفعها إلى السلطة المالية، ويتحقق التهرب الضريبي المشروع عن طريق الامتناع عن العمل أو التصرف الموجب للضريبة وبالامتناع عن الواقعة المنشئة للضريبة كامتناع الأشخاص كلياً أو جزئياً عن استهلاك السلع أو الخدمات التي تخضع للضريبة، وبالتالي فإنّ الناتج قد تكون مقصودة من قبل المشرع للتمييز بين أوجه الأنشطة المختلفة، وتحقيق أهداف كفرض ضريبة على الأنشطة التجارية دون الزراعية مما يدفع الأشخاص على تحويل النشاط إلى زراعي لعدم الخضوع⁽²⁾.

ثانياً : التهرب غير المشروع :

إنّ التهرب غير المشروع يقع بمخالفة المكلفة لأحكام القانون الضريبي التي ترتب عليه التزامات قانونية، ومنها الالتزام بسداد الدين الضريبة، إذ يفرض في كل مكلف بموجب أحكام القانون الضريبي أن يؤدي واجباته والتزاماته اتجاه الخزينة العامة للدولة خصوصاً الالتزامات التي تتضمن أداء مبالغ نفديه، إلا أنّ الملاحظ أنّ بعض المكلفين يحاولون أحياناً التهرب من أداء تلك الالتزامات المالية متبعين في ذلك شتى وسائل الغش والاحتيال المخالفة لأحكام القانون الضريبي مبتغين وراء ذلك ضياع حق الخزينة العامة في إيفاء دين الضريبة المفروضة عليهم، إنّ هذا النوع من التهريب غير المشروع يترتب عليه آثار سلبية بالغة على حصيلة الدولة من الإيرادات المالية الأمر الذي ينعكس سلبياً على مستوى الخدمات التي تقدمها المرافق العامة للدولة علاوة على الآثار النفسية التي يخلفها مثل هذا التصرف غير المشروع بالنسبة للمكلف الذي لا يتهرب أولاً يتمكن من التهرب من أداء دين الضريبة المستحق في ذمته لصالح الدولة لأنّ الضريبة تصبح هنا غير عادلة؛ وذلك لاختلال توزيع الأعباء المالية العامة بين المكلفين فيتحمّل البعض منهم نصيبه المفروض عليه قانوناً بينما يتهرب البعض الآخر من أداء مبلغ الضريبة المستحق في ذمته والواجبة الأداء⁽³⁾. والتهرب الضريبي غير المشروع قد يقع من خلال إخفاء نشاط معين من الأنشطة التي يزاولها المكلف كحال المكلف الذي يقدم إقراراً ضريبياً يتضمن المعلومات أو البيانات غير حقيقية أو كاذبة لا يتمثل حقيقة أرباحه التي حققها خلال السنة المالية أو

(1) م.م طارق حمدي حمدان ابو سنينه ، العوامل المؤثرة في التهرب الضريبي وعلاقتها بالشكل القانوني ، لمكتب التدقيق والمحاسبة والشكل القانوني للشركة الصناعية ، رسالة ماجستير في المحاسبة ، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا كلية العلوم الادارية والمالية ، أب ، 2008، ص27

(2) ناشد ، سوزي عدلي ، 200، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي واثرها على اقتصاديات الدول النامية، كلية الحقوق ، جامعة الاسكندرية، ص29

(3) د. هاشم الجعفري ، مبادئ المالية العامة والتشريع المالي ، شركة الطبع والنشر الاهلية ، بغداد ص60

المكلف الذي لا يمسك دفاتر منتظمة تجسد حقيقة نشاطه و بالتالي يكون وعائه الضريبي أقل من حقيقة إيراداته، وقد يقع التهرب غير المشروع من خلال التلاعب الحسابات التي يمسكها المكلف أو عدم مسكه للدفاتر التجارية طبقاً لأصول المحاسبية، كتسجيل المكلف قيود بدون وجود مستندات رسمية تثبت صحة تلك القيود⁽¹⁾.

وعموماً أنّ التهرب غير المشروع قد يقع أثناء تحديد وعاء الضريبة، وفرضها أو عند تحصيلها، والتهرب غير المشروع قد يكون تهرباً كلياً من أداء كامل الضريبة أو قد يكون تهرباً جزئياً من أداء جزء من مبلغ الضريبة، وهذا ما نبينه في نقطتين الآتيتين:

1- التهرب الكلي :

يتحقق هذا النوع من التهرب عند تخلص المكلف من أداء مبلغ الضريبة كله أي إذا استطاع الشخص المكلف بوسائله الاحتمالية أن يضيع على الخزينة العامة كل ضريبة مستحقة على نوع معين من النشاط، وفقدان لنوع معين كامل من أنواع الضريبة المفروضة عليه كتخلص المكلف من دفع الضريبة الدخل المستحقة عليه، ويترتب على هذا النوع من التهرب الضريبي آثار سلبية خطيرة تتمثل بفقدان الخزينة العامة للإيرادات المتأتية من خلال الضرائب، وقد تكون مبالغ طائلة كما هو الحال بالنسبة لبعض الأفراد الذين يزاولون بعض المهن الحرة السمكري، الحداد، النجار إضافة لبعض التجار الذين يمارسون عملهم ببيع وشراء السيارات دون نقل ملكيتها لهم، ومن ثم لا يتم تسجيلها بأسمائهم وتأشير ذلك لدى الضريبة بغية التخلص من دفع الضريبة المفروضة على أرباح المتحققة جراء المتاجرة بالسيارات، والتهرب هنا يكون كلياً من دفع الضريبة؛ وذلك لعدم إدخال هؤلاء التجار في حظيرة الضريبة العامة على الدخل علماً أنّ الأرباح التي تتحقق قد تكون أرباحاً كبيرة⁽²⁾.

2- التهرب الجزئي :

في هذا النوع من التهرب يحاول المكلف التهرب التخلص من جزء من مبلغ الضريبة المفروضة عليه، كما هو الحال في النوع الأول وذلك من خلال إخفاء جزء من نشاطه أو إخفاء نشاط معين بأكماله إذا كان يزاول أكثر من نشاط، مثال ذلك قيام المكلف بإخفاء جانب من مبيعات أو تسجيلها بأسعار تقليل عن سعر البيع الحقيقي، خلاصة الكلام أنّ التهرب الجزئي يعني التخلص المكلف من أداء جزء من مبلغ الضريبة المستحقة بذمته اتباع إحدى وسائل الغش والاحتيال التي تشكل مخالفة لأحكام القانون الضريبي، والتي يرصد لها المشرع عقاب معيناً⁽³⁾ ويترتب على التهرب نتائج سيئة وكثيره فهو يضر بخزينة الدولة حيث تقل فية حصيلة الضرائب كما أنّه يضر ببعض المكلفين الذين لا يستطيعون التهرب من الدفع فيتحملون عبء الضريبة بينما يفلت منه آخرون مما يؤدي الى عدم العدالة في توزيع الأعباء المالية وفي بعض الأحيان قد تلجأ الدولة إلى زيادة سعر الضرائب القائمة أو فرض ضرائب جديدة كي تعوض النقص في الحصيلة الناجمة عن

(1) فوزي، عبد المنعم، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية، بيروت، 1972، ص 244.

(2) د. هاشم الجعفري، مبادئ المالية العامة والتشريع المالي، مصدر سابق، ص 62

(3) خضير منعم احمد، الازمة المالية العالمية والامن الاقتصادي العربي، دراسات اقتصادية، بيت الحكمة، بغداد، العدد 25، 2011، ص 23.

التهرب وفي ذلك زيادة في عبء دافعي الضريبة كما ان التهرب يضر بصالح المجتمع أيضا نتيجة النقص في الحصيلة مما يؤدي إلى تعطيل للمشروعات المفيدة⁽¹⁾.
المطلب الثاني: دوافع التهرب الضريبي

The second requirement : Motives of tax evasion

النظام الضريبي هو عبارة عن مجموعة من الإجراءات التي تفرضها الدولة على المكلفين في زمن معين بما فيها الضرائب المباشرة وغير المباشرة العامة والنوعية ويعدّ أداة فعالة بيد الدولة لتحقيق الأهداف التي تصبو إليها ، ويتأثر النظام الضريبي بالأوضاع الاقتصادية والاجتماعية فضلاً عن الأهداف التي تسعى الدولة إلى تحقيقها من خلال النظام الضريبي ، وتتكون مقومات النظام الضريبي من الإدارة التشريعية التي تختص بإصدار القوانين الضريبية، والإدارة التنفيذية التي تتولّى تنفيذ هذه القوانين، والجهاز القضائي الذي يتولّى الحكم في النزاعات التي قد تنشأ بين المكلفين، والإدارة الضريبية، والنظام الضريبي شأنه شأن باقي الأنظمة يواجه مشكلات وتحديات عديدة، ولذلك سوف يتم تقسيم هذا المطلب إلى فرعين :

الفرع الأول : الباعث التشريعي والإداري

الفرع الثاني : الباعث الاقتصادي والاجتماعي

الفرع الأول : الباعث التشريعي والإداري

Section One: Legislative and administrative motivation

أولاً: المشاكل التشريعية :

يعاني النظام الضريبي العراقي بالأساس من مشكلات من شأنها أن تعوق تطبيق السياسة الضريبية ، وعلى الرغم من قلة القوانين الضريبية إلّا أنّها تعاني من كثرة التعديلات فضلاً عن أنّ بعض الصياغات القانونية غير واضحة بشكل دقيق، وكثرة بنود بعضها تلبس فهم هذه القوانين وبشكل واضح ودقيق من قبل موظف الهيئة العامة للضرائب والمكلف في الوقت نفسه مما يفتح المجال للتطبيق غير الدقيق لهذه القوانين ويؤثر سلبياً في تطبيق السياسة الضريبية بشكل عام من جهة أخرى فإن كثرة الإعفاءات والسماحات والتنزيلات يؤثر في الإيرادات الضريبية⁽²⁾.

وبالتالي في السياسة الضريبية مع ملاحظة أنّ أهداف هذه الإجراءات الاقتصادية لا تتحقق الغالب. إنّ بعض التشريعات الضريبية قد تكون غير موفقة في الصياغة، وقد يشوبها الغموض وقد يتغللها بعض العيوب قد تكون عاملاً مساعداً لزيادة نسبة التهرب، ومن هذه العيوب مايلي

1- وجود الثغرات في نصوص القانون الضريبي أو بعض العيوب في صياغة النصوص القانونية كل ذلك قد يستغله المكلف للنفاد منها؛ لذلك لا بدّ من تعديلات تلك النصوص القانونية .

2- قد يشوب التشريع الضريبي بعض الغموض الأمر الذي يحتاج إلى تفسير مما قد يفتح المجال أمام المكلف باستغلال التفسير لإلصاح له الأمر الذي يساعد على التهرب من الضريبة ؛ لذلك لا بدّ أن تكون نصوص القانون واضحة لا تعتمد أكثر من تفسير ومعلومة

(1) عوض فاضل اسماعيل الدليمي ، محاضرات غير مطبوعه القيت على طلبه الدراسات الاولى كلية الحقوق ، جامعة النهرين ، ص44

(2) علي طالب شهاب ، النظام الضريبي في العراق (الواقع والتحديات) بحث منشور في مجلة العلوم الاقتصادية ، المجلد السابع ، العدد 28 ، البصرة ، 2011

للمكلف، وهذا ما تفرضه قاعدة اليقين التي ينبغي مراعاتها عند فرض الضرائب . وهذا الكلام قد ينطبق على قانون ضريبة الدخل العراقي رقم 113 لسنة 1982 وذلك لكثرة التعديلات التي طرأت عليه .

3- ينبغي عند فرض الضريبة تحديد الوعاء الضريبي بدقة حتى يتم اتخاذ الإجراءات اللازمة كافة؛ لمنع التهرب وسدّ الثغرات كافة التي قد تظهر في القانون أثناء التنفيذ⁽¹⁾.

ثانيا : المشاكل الإدارية

تعدّ إدارة الضريبة في العراق متمثلة بالهيئة العامة للضرائب المديرية التابعة لها والسلطة التنفيذية لقوانين الضرائب فضلاً عن أنها تسهم في اقتراح التعديلات والتشريعات الضريبية على قسم السياسة الضريبية في الدائرة الاقتصادية لوزارة المالية ويعدّ ضعف هذه الإدارة أحد أهم عوامل إعاقة تطبيق السياسة الضريبية، إذ تتصف هذه الإدارة بالعراق بعيوب كثيرة منها استخدام أكثر من طريقة لتقدير الضريبة مثل طريقة الإقرارات، وطريقة مسك السجلات المحاسبية، وطريقة التقدير الإداري الأمر الذي ينقل على موظف الهيئة العامة للضرائب والمديرية التابعة لها وبالتالي يعوق عملية تطبيق السياسة الضريبية، واستخدام الأسلوب التقليدي المعروف بالمنهج التوزيعي لتحديد حجم الضريبة عن طريق تحديد المبلغ الإجمالي الواجبة تحصيله من قبل الهيئة العامة⁽²⁾.

للضرائب دون استشارة الفروع التابعة لها ثم يحدد نصيب كل فرع من هذا المبلغ الأمر الذي يوجد فرق كبير بين ما هو مخطط وما تم تحصيله فعلاً من الإيرادات الضريبية وذلك لعدم تحديد مبالغ الإيرادات الضريبية بناءً على الواقع العلمي لفروع الهيئة العامة للضرائب الأمر الذي يعوق تحقيق أهداف السياسة الضريبية.

فضلاً عن استخدام أساليب متخلفة في حصر الضرائب (استخدام أسلوب الحصر الجغرافي أي تشكيل لجان لتقدير إيرادات المكلفين في رقعة جغرافية معينة، مما يجعل عملية التقدير غير دقيقة ولا سيما مع اختلاف الأنشطة الاقتصادية للمكلفين في تلك الرقعة الجغرافية وتحصيلها) ، وقلة أعداد العاملين في فروع الهيئة العامة للضرائب قياسات بعدد المكلفين الخاضعين لتلك الفروع مع النقص في الخبرة العلمية والعملية حيث لا توجد ضوابط واضحة لاختيارهم كما لا توجد دورات تطويرية منتظمة لهم مع تخلف الواقع العلمي لعدم وجود أساليب متطورة للعمل مثل الحواسيب الإلكترونية.

فضلاً عن أغلب العاملين في تلك الدوائر بشكل عام ذو تعليم دراسي منخفض، كما أنّ القلة الملحوظة في هذه الدوائر له دور كبير في قدرة المكلفين على التلاعب والاحتيال أو ما يعرف بالتهرب الضريبي مستغلين النقص في عدد الموظفين وإمكانياتهم كما أنّ أغلب العمليات الضريبية تتميز بالصعوبة، والتعقيد فبعض هذه العمليات كحساب الضريبة، وتحديد الوعاء الضريبي تكون صعبة حتى على المختصين باستحصالها واحتسابها، وعدم التغلب على تلك التعقيدات التطبيقية⁽³⁾ من الممكن أن تكون هنالك وسائل مختلفة لمعالجة الجهاز الإداري المختص بجباية الضريبة والوقوف بوجه حالات التهرب أو الحد منها، ومن ذلك :-

(1) م.م ، معتز علي صبار ؛ التهرب الضريبي في العراق وطرق معالجته ، بحث منشور في مجلة القادسية للقانون والعلوم السياسية العدد الثاني المجلد الثاني 2009.

(2) حسين جواد كاظم ، واقع السياسة الضريبية في العراق ومتطلبات الإصلاح الضريبي ، اطروحة دكتوراه مقدمه الى جامعة البصرة ، كلية الادارة و الاقتصاد قسم الاقتصاد 2016، ص43.

(3) حسين جواد كاظم ، واقع السياسة الضريبية في العراق ومتطلبات الإصلاح الضريبي ، مصدر سابق ، ص45.

- 1- توفير الضمانات المالية والاجتماعية للعاملين في مجال الضريبة، وصناعة أجواء مناسبة للعمل وإرساء الاستقرار في نفوس الموظفين للعمل بنزاهة.
 - 2- تقييم دوري للموظفين من قبل الرؤساء وتثبيت الجيد، وإبعاد السيء ومعاقبته.
 - 3- أن يتميز العاملون في الهيئة العامة للضرائب بدرجة عالية من الوعي، وحسن التصرف والابتعاد عن التعامل بالقرابة وغيرها .
 - 4- توفير الأجهزة الحديثة للهيئات الضريبية.
 - 5- منح الحوافز لمأموري استحصال الضرائب لتشجيعهم على استحصالها.
 - 6- يجب زرع روح الوعي والاستعداد للمساهمة في تطوير الدولة وأهدافها الاقتصادية والاجتماعية.
- هذه بعض الوسائل التي من الممكن الاعتماد عليها في اصلاح الجهاز الإداري الضريبي⁽¹⁾.

الفرع الثاني: الباعث الاقتصادي والاجتماعي

Section Two: Economic and social motivation

أولاً: المشاكل الاقتصادية

تلعب المشكلات الاقتصادية دوراً كبيراً في التأثير بتطبيق سياسة الضريبة ومن أهم المشكلات الاقتصادية التي تعوق تطبيق سياسة الضريبة الوضع الاقتصادي العام إذ عانى العراق من مشكلات اقتصادية كنتيجة للسياسات الاقتصادية، وسياسات العقود السابقة أسفرت وبشكل جلي عن دخول العراق حال من التضخم الركودي، الأمر الذي قلل من مقدار الأنشطة الاقتصادية للمكلفين بدفع الضرائب بنسبة كبيرة⁽²⁾ وبالتالي انخفاض مقدرة المكلفين على دفع الضرائب مما قلل مقدار الضرائب الواجب جبايتها من جهة أخرى أفقد الضرائب دورها كأداة من أدوات السياسة المالية تستطيع الدولة من خلالها توجه النشاط الاقتصادي بغية تحقيق الاستقرار الاقتصادي، ولا سيما أن الدولة انتهجت بالأساس سياسة المالية متخبطة خلال تلك الفترة، فضلاً عن ذلك الحروب التي خاضها العراق أنتت على البنى الأساسية للبلد مما قلل من مستوى الخدمات العامة، وأثر بشكل كبير في رغبة المكلفين في دفع الضرائب ومقدار الإيراد الضريبي فضلاً عن اتساع النشاط الاقتصادي الخاص مع توسع حجم نشاط اقتصاد الظل بالعراق ولا سيما بعد الحصار الاقتصادي، ومن المعروف صعوبة تقدير حجم الأنشطة الاقتصادية التي تتم من خلال اقتصاد الظل أو من قبل القطاع الخاص بشكل دقيق، وبالتالي صعوبة تقدير وفرض الضرائب على هذه الأنشطة الاقتصادية، وما يؤثر سلبياً على تطبيق السياسة الضريبية، مع تغاضي بعض دوائر الدولة عن إلزام المتعاقدين معها على تقديم سلامة موقفهم الضريبي، فضلاً عن تأخر هذه الدوائر في إعلام الهيئة العامة للضرائب عن بيانات المتعاقدين معها أو مقدار المبالغ المدفوعة لهم مما يعوق عملية تقدير دخول هؤلاء المتعاقدين بشكل دقيق، وبالتالي عدم القدرة على تقدير الضرائب الواجبة عليهم بدقة الأمر الذي يؤثر سلباً على مقدار الضرائب الواجب جبايتها، وعلى السياسة الضريبية بشكل عام واتساع حجم ظاهرة التهرب الضريبي⁽³⁾. وبالتالي فإن تأثير النظام الضريبي بكل العوامل

(1) إد. تقى عبد سالم ، العلاقة بين التهرب الضريبي وضعف الإدارة الضريبية ، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، 2010، ص5

(2) علي طالب شهاب " النظام الضريبي في العراق " (الواقع والتحديات) ، مصدر سابق، ص23.

(3) حسين جواد كاظم ، واقع السياسة الضريبية في العراق ومتطلبات الإصلاح الضريبي ، مصدر سابق ، ص45.

ضريبية محددة؛ لأنّ الجهل بالقانون والتعليمات الضريبية قد يؤدي إلى التهرب العرضي للضريبة من قبل بعض الأفراد أو الشركات، ويجب أن تراعي السلطات التي تفرض الضريبة التداخل مابين التهرب والأزدواج الضريبي.

كما أنّ هنالك فرق ما بين التهرب والتهريب، حيث أنّ السلوك القانوني للمتهرب من الضريبة لا ينتهك القانون لتقليل الدخل الخاضع له؛ لذلك فهو يحمل ضريبة ذو قيمة قليلة الموضوعية ويمكن للمكلف أن يستخدم وسائل مختلفة من أجل تجنب الضريبي بحيث تكون هذه الأساليب قانونية ولا تحمله أيّ جرم أو عمل غير مشروع.

الخاتمة:

وفي ختام دراستنا يعدّ التهرب الضريبي من الآفات التي تواجه الإيراد العام للدولة بما أنّ الضريبة لها دور فعال في انعاش اقتصاد الدولة، فإنّ التهرب يجعلها في تراجع مستمر مما بينا في دراستنا الأسباب الأساسية؛ لهذا التهرب وبعض المقترحات التي تساهم في تقليلها أو معالجتها حيث أنّ الثغرات القانونية في التشريعات الضريبية والتعليمات الخاصة من الممكن معالجتها بالتعديل أو اقتراح القوانين الجديدة التي تسد تلك الثغرات، ويتمّ ذلك وفق آليات وطرق محددة. كما أنّ إصلاح أو إعادة هيكلة الجهاز الإداري الضريبي من خلال استحداث الهيئات الجدية وإعطائها صلاحيات واسعة من أجل أن تحدّ من هذه الظاهرة كذلك إدخال التكنولوجيا، والطرق الحديثة وشمول مأموري الضرائب بالدورات التطويرية والحوافز المالية ناهيك عن تفعيل المراقبة والتدقيق الداخلي والخارجي. أما من الناحية الاقتصادية والاجتماعية فإنّ المعالجة تكون عن طريق توعية المكلفين وتحقيق العدالة في تطبيق فرض الضريبة ومن خلال ماتقدم توصلنا إلى جملة من الاستنتاجات والتوصيات وكما يلي:-

الاستنتاجات:

- 1- يعدّ التهرب الضريبي من المشاكل الشائكة التي لها أصول قديمة توسعت بسبب ضعف وعدم كفاءة العمل الخاص بمؤسسات النظام الضريبي في العراق.
- 2- من الممكن أن يكون سبب التهرب هو شعور المكلف بأنعدام العدالة في القوانين والتعليمات الضريبية.
- 3- إنّ عدم تطبيق العقوبات الضريبية على الجميع، وعدم فعالية المحاكم القضائية الخاصة بالتهرب يبقى على ظاهرة التهرب.
- 4- عدم وجود تعاون بين الوزارات في ما يخص إعطاء المعلومات لهيئة الضرائب.
- 5- من الناحية الاجتماعية والاقتصادية فإنّ المكلفين يرون أنّ دفع الضريبة يكون دون مقابل كذلك سوء الانفاق وعدم توفير الخدمات التي تلبي رغباتهم كل ذلك يؤدي إلى التهرب، وعدم دفع الضرائب.

التوصيات:

- 1- يجب العمل على توعية المكلف والعمل على إيجاد فسحة من التقارب بينة وبين الهيئة العامة للضرائب من خلال إيجاد الندوات والنشر في وسائل الاعلام وتزويد المكلف بالقوانين، والتعليمات الصادرة بهذا الخصوص كل ذلك يؤدي إلى طمئنة المكلف كون الضرائب التي تدفع لتحقيق النفع العام.
- 2- العمل على تبسيط الإجراءات الضريبية الخاصة بالجباية ومعاملة المكلف باحترام وخلق نوع من الارتياح والثقة بين المكلف والهيئة العامة للضرائب.

- 3- العمل على تطوير الجهاز الإداري الخاصة بالضريبة في العراق وتزويده بالأجهزة المتطورة والحديثة وتوفير الكادر الفني المتمرس ذو الخبرة.
 - 4- تفعيل الأحكام القضائية والعقوبات الخاصة بالجرائم الضريبية دون التوقف بتهديد المكلف فقط .
 - 5- تفعيل الدور الرقابي الداخلي الخاص بالهيئة نفسها أو من خلال ديوان الرقابة المالية أو هيئة النزاهة .
 - 6- يجب أن يكون هنالك إقرار ضريبي لجميع المكلفين بمصادر الدخل وطرق استحصالها وما له وما عليه .
 - 7- يجب إجراء دراسة خاصة بالمكلفين من أجل معرفة المقدرة الاقتصادية لكل مكلف يتم من خلالها تحديد النسب المفروضة للجباية .
- المصادر والمراجع**

1. [http// www . loanbar.edu.iq](http://www.loanbar.edu.iq) .
2. ابراهيم ،مصطفى علي، التهرب الضريبي في مجال التجارة الالكترونية، بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب ،مقدم الى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ،كجزء من متطلبات نيل شهادة الدبلوم العالي ، جامعة بغداد، 2010 .
3. ابو العباس، احمد ناصر، دراسة نقدية لأحكام التهرب الضريبي في قانون الضريبة الموحدة، قانونيا وعلميا، المؤتمر الضريبي الثامن، كلية التجارة جامعة عين الشمس، 1997.
4. انظر عناية المالية العامة ص 341 بيومي المالية العامة الإسلامية .
5. انظر، ابن منظور، لسان العرب، مادة ضرب، ج 1 ، ص544-545 ، الفيروزابادي، القاموس المحيط، مادة ضرب.
6. تقى عبد سالم، العلاقة بين التهرب الضريبي وضعف الإدارة الضريبية ، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، 2010،⁽¹⁾ علي طالب شهاب " النظام الضريبي في العراق " (الواقع والتحديات) ، مصدر سابق.
7. حسين جواد كاظم، واقع السياسة الضريبية في العراق ومتطلبات الاصلاح الضريبي، أطروحة دكتوراه مقدمه الى جامعة البصرة، كلية الادارة و الاقتصاد قسم الاقتصاد 2016.
8. خضير منعم احمد، الازمة المالية العالمية والامن الاقتصادي العربي، دراسات اقتصادية، بيت الحكمة، بغداد، العدد 25، 2011.
9. علي طالب شهاب، النظام الضريبي في العراق (الواقع والتحديات)بحث منشور في مجلة العلوم الاقتصادية ، المجلد السابع ، العدد 28 ، البصرة ، 2011.
10. عوض فاضل اسماعيل الدليمي ، محاضرات غير مطبوعه القيت على طلبه الدراسات الاولى كلية الحقوق، جامعة النهرين .
11. فوزي، عبد المنعم، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية، بيروت، 1972.
12. قريش محمد ، دراسة ظاهرة التهرب والغش الضريبي واثارها على ايرادات الدولة ،رسالة ماجستير .
13. م.م طارق حمدي حمدان ابو سنييه ، العوامل المؤثرة في التهرب الضريبي وعلاقتها بالشكل القانوني، لمكتب التدقيق والمحاسبة والشكل القانوني للشركة الصناعية ،رسالة

ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الاوسط للدراسات العليا كلية العلوم الادارية والمالية، أب ، 2008.

14. معتز علي صبار؛ التهرب الضريبي في العراق وطرق معالجته، بحث منشور في مجلة القادسية للقانون والعلوم السياسية العدد الثاني المجلد الثاني 2009.

15. ناشد ، سوزي عدلي، 200، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي واثرها على اقتصاديات الدول النامية، كلية الحقوق، جامعة الاسكندرية.

16. هاشم الجعفري ، مبادئ المالية العامة والتشريع المالي ، شركه الطبع والنشر الاهلية ، بغداد .

The main reasons for tax evasion In Iraq

Dr. Laith Ramadan Kazim

Imam Jaafar Al-Sadiq University (peace be upon him) / Maysan

laith.ramadan@ijsu.edu.iq

Abstract

Taxes appeared not recently, as all times witnessed a certain type of taxes until they developed and reached what they are now and became one of the basics for countries to achieve economic development, but this development has caused many problems that have hindered the collection of this revenue, and among these problems is tax evasion, which is considered A source of concern for most countries that rely on taxes to pay their expenses, and since Iraq is also one of the countries that depend on imports from taxes in the second place after products Therefore, it is necessary to know the main causes and motives that cause the taxpayer to evade paying the tax through legal and illegal means, as there are many loopholes through which the taxpayer can not pay the tax, some of which are legislative, such as the defect occurring in the laws and tax instructions, and not avoiding these loopholes that the taxpayer exploits. Not to mention the violation of the law in an explicit manner and the lack of an executive deterrent for the violator. There is merely a threat and a threat without implementation. Also, the major flaw that exists in the tax administrative apparatus, especially in Iraq, is that most of those in charge They do not have sufficient experience in collecting taxes, and the existence of gaps in dealing between the tax official and the taxpayer leads to the citizen's alienation and avoidance of paying the tax. The tax system is considered technologically poor, as most tax institutions do not contain modern devices and have not kept pace with the development taking place in collecting taxes electronically as it is. The situation was the same in most comparative countries until recently, not to mention the social economic reasons facing the taxpayer in terms of the lack of a fixed tax base for collecting taxes, and there is a group of taxes that are subject to The estimator's diligence, and here there is a lack of justice in applying the imposition of the tax, as it was imposed on one person and not another due to favoritism or corruption. All that was mentioned are reasons that made the taxpayer evade paying the tax, some of which we consider hidden from the Iraqi legislator or the executive authority because they are not addressed in most cases. Studies and heading towards solutions directly without going through the causes, which prompted us to start this research and explain these motives and address some of their details that give a general view of finding appropriate solutions and working to provide them.

Keywords: tax evasion, taxes, tax institutions, paying taxes