

## ظاهرة التهرب الضريبي في كل من العراق والأردن للمدة 2000-2018 دراسة تحليلية

الباحثة: سناء شامل محمد صالح  
كلية الإدارة والاقتصاد  
جامعة الموصل

[Sanaashamell999@gmail.com](mailto:Sanaashamell999@gmail.com)

أ.د. هاشم محمد عبدالله العركوب  
كلية الإدارة والاقتصاد  
جامعة الموصل

[hashem\\_mohamed@uomosul.edu.iq](mailto:hashem_mohamed@uomosul.edu.iq)

### المستخلص:

تعد ظاهرة التهرب الضريبي ظاهرة عالمية التي تعاني منها كافة البلدان، فلا تكاد تخلو الأنشطة الاقتصادية من وجود التهرب الضريبي، وهناك مؤشرات قوية على أن هذه الظاهرة في تزايد مستمر، وإن أغلب البلدان تحاول السيطرة على التهرب الضريبي، ولكن تختلف نسبة حدته من دولة إلى أخرى نتيجة لدرجة الوعي الضريبي عند المواطنين، وتأتي أهمية البحث في التصدي لمشكلة التهرب الضريبي عن طريق التعرف على أهم الأسباب والأساليب لتهرب المكلفين من أداء دفع الضريبة المفروضة عليهم والوسائل المقترحة لمكافحة التهرب الضريبي، ووضع القوانين للحد من هذه الظاهرة، وتقف وراء ظاهرة التهرب الضريبي العديد من الأسباب منها الأخلاقية والسياسية والإدارية والقانونية والاقتصادية ثم الاجتماعية ولظاهرة التهرب الضريبي انعكاسات أهمها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وتطرقنا دراستنا إلى حجم الوسائل المتاحة لمواجهة التهرب الضريبي كالوسائل الوقائية والرقابية والجزائية.

وبينت الدراسة مساهمة الضرائب في مجموعها المباشرة وغير المباشرة إلى إجمالي الإيرادات والنفقات العامة من جهة، ونسبتها إلى إجمالي حجم الناتج المحلي من جهة، ففي المؤشر الأول نسبة الضرائب إلى إجمالي الإيرادات العامة تبين حصة إجمالي الضرائب في العراق كمتوسط مدة (2000-2018) نحو (9.5) أما في الأردن بلغت (67.3) لنفس المدة. أما نسبة مساهمة الضرائب في تمويل الانفاق الحكومي فتراوحت كمتوسط للمدة 2000-2018 في العراق نحو (8.5) أما في الأردن فكانت نسبة المساهمة لها لتصل إلى (50.2) كمتوسط لنفس المدة. وفيما يخص مؤشر العبء الضريبي الإجمالي نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج المحلي الإجمالي فقد تراوحت (1.2) في العراق و(16.2) في الأردن.

**الكلمات المفتاحية:** التهرب الضريبي، العبء الضريبي، الأهمية النسبية للإيرادات الضريبية.

### The phenomenon of tax evasion in both Iraq and Jordan for the period 2000-2018/An analytical study

Prof. Dr. Hashem M. A. Al-Arkoub  
College of Administration and Economics  
University of Mosul

Researcher: Sanaa Shamil M. Saleh  
College of Administration and Economics  
University of Mosul

### Abstract:

The phenomenon of tax evasion is a global phenomenon that all countries suffer from. Economic activities are almost without the presence of tax evasion, and there are strong indications that this phenomenon is constantly increasing, and that most countries are trying to control tax evasion, but the percentage of its severity varies from

one country to another. As a result of the degree of tax awareness among citizens, the importance of research in addressing the problem of tax evasion comes by identifying the most important reasons and methods for taxpayers to evade paying the tax imposed on them and the proposed means to combat tax evasion, and setting laws to reduce this phenomenon. The reasons include moral, political, administrative, legal, economic, then social, and the phenomenon of tax evasion, the most important of which are economic, social and political implications. Our study touched upon the size of the available means to confront tax evasion, such as preventive, control and penal means.

The study showed the contribution of taxes in their total direct and indirect to total revenues and public expenditures on the one hand, and their ratio to the total volume of GDP on the one hand. In the first indicator, the ratio of taxes to total public revenues, the share of total taxes in Iraq varied as an average period of (2000-2018) about (9.5) in Jordan, it reached (67.3) for the same period. As for the percentage of the contribution of taxes in financing government spending, it ranged as an average for the period (2000-2018) in Iraq about (8.5). In Jordan, the percentage of its contribution to it reached (50.2) as an average for the same period.

With regard to the index of the total tax burden, the ratio of tax revenues to the gross domestic product ranged (1.2) in Iraq and (16.2) in Jordan.

**Keywords:** tax evasion, tax burden, the relative importance of tax revenues.

## المقدمة

تعد الضرائب احد مصادر الايرادات العامة التي تلجأ اليها البلدان كافة، من أجل تمويل نفقاتها العامة فضلاً عن كونها احد أدوات السياسة المالية المهمة للبلد التي يمكن من خلالها معالجة التقلبات الاقتصادية وتحقيق الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي واعادة توزيع الدخل، إلا ان هذه الاقتصاديات قد واجهت ظاهرة عالمية القت بظلالها على جانب الايرادات العامة للموازنة وهي ظاهرة التهرب الضريبي، والتي تعني في مضمونها قيام المكلف الخاضع للضريبة (فرد أو شركة) بعدم دفع الضرائب المستحقة او التملص عن دفعها للدولة والمفروضة على دخله أو ثروته، وتعد مشكلة التهرب الضريبي من اهم المشاكل التي تعاني منها كافة البلدان ومن شأنها عدم تحقيق العدالة الضريبية بين المكلف والدولة، وان التهرب من دفع الضريبة يؤدي الى تقليل الحصيلة الضريبية مما يعني حرمان الدولة من نسبة مهمة من الايرادات التي تستطيع من خلالها ممارسة ادوارها الاقتصادية والاجتماعية.

**اهمية البحث:** تبرز أهمية البحث في التصدي لمشكلة التهرب الضريبي عن طريق التعرف على اهم الاسباب التي تدفع الى التهرب، والتعرف على الأساليب والوسائل التي يجب اتباعها من اجل مكافحة التهرب، ووضع القوانين للحد من هذه الظاهرة.

**مشكلة البحث:** يعد التهرب الضريبي من المشكلات التي تعاني منها البلدان المتقدمة والنامية وتفاوت معدلاتها مما يدعو الى الإحاطة النظرية والتجريبية في هذه الموضوع الحساس، لما يترتب عليه من انعكاسات سلبية على الهيكل المالي للبلد، مخالفة لمبدأ العدالة الضريبية التي دعت اليه اغلب التشريعات المالية. وتتمحور مشكلة الدراسة في استمرار المكلفين بدفع الضرائب المفروضة عليهم دون معدلات الاقتطاع المطلوبة منهم من خلال اتباعهم اساليب مشروعه أو غير مشروعه مما ينعكس على معدلات الحصيلة الضريبية.

- فرضية البحث:** لدراسة الموضوع وتحليل الإشكالية ومعالجتها، سنعتمد على الفرضيات التالية:
1. يمكن تقليل فرص التهرب الضريبي من خلال تحقيق العدالة الضريبية وزيادة الوعي الضريبي للمكلف، وهذا يتوقف على كفاءة الإدارة الضريبية.
  2. هناك علاقة بين التهرب الضريبي والوعي الضريبي للمكلف.
- هدف البحث:** يهدف البحث إلى تحديد العوامل المساعدة على الحد من التهرب الضريبي مع بيان الأساليب المقترحة لمعالجة ظاهرة التهرب الضريبي
- منهجية البحث:** اعتمد البحث على الأسلوب التحليلي لكل من العراق والأردن وللمدة (2000-2018)، وتناول الأسلوب التحليلي على مستويات التهرب الضريبي واتجاهاته في هذه البلدان وانعكاساته السلبية على حجم الحصيلة الضريبية وتباين هذه المستويات في البلدان عينة الدراسة.

### المحور الأول: الإطار النظري

**أولاً. مفهوم التهرب الضريبي:** تعددت الآراء حول مفهوم التهرب الضريبي، ومرد هذا التعدد إلى الاختلاف في العادات الاجتماعية والاقتصادية والسياسية للبلدان وبغية الوصول إلى مفهوم دقيق للتهرب الضريبي يتطلب الوقوف على ما ذكره الباحثون في هذا المجال.

فيعرفه البعض على أنه ظاهرة اقتصادية خطيرة تؤدي إلى خفض جزء من العبء الضريبي للمكلف به، وذلك من خلال اتباع أساليب وأعمال تخالف القانون مما يؤثر في عوائد الخزينة العامة للدولة. (عليوي وعبدالله، 2011، 170) وقد عرف التهرب الضريبي بأنه تملص المكلف كلياً أو جزئياً من أداء الضريبة، دون نقل عبئها إلى غيره، مما يؤثر في حصيلة الدولة ويضيع عليها حقها. (الخطيب، 2000، 160)

وبناء على ما تقدم نجد أن هناك اختلاف في الصياغة ولكنها تشابهت في المفهوم، إذ يمكن أن نستنتج من المفاهيم السابقة بأنها محاولة تملص المكلف من أداء الضريبة إلى حد ما بطرق غير مشروعة.

**ثانياً. أشكال التهرب الضريبي:** وهناك أنواع من التهرب الضريبي ومنها التهرب الضريبي المشروع وغير المشروع وفيما يلي توضيح لكل منها:

1. التهرب المشروع (تجنب الضريبة): هو تملص المكلف من أداء الضريبة نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي، الذي ينتج عنها التملص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية. (كاظم، 2016، 232)
  2. التهرب غير المشروع: هو مخالفة المكلف للقوانين الضريبية بعد تقديم معلومات غير حقيقية عن مصادر الدخل بالنسبة للمكلفين أي أن المكلف بالضريبة يجتهد بمختلف الوسائل كالغش والاحتيال للتملص من دفع الضريبة المستحقة عليه، فوسائل التهرب غير المشروع هي مخالفات يعاقب عليها القانون وقد تكون أحياناً عدم إدراكه لمسؤولياته اتجاه أداء الضريبة. (الخطيب، 2000، 163)
- ثالثاً. أسباب التهرب الضريبي:** تكمن وراء ظاهرة التهرب الضريبي العديد من الأسباب التي تؤثر في التهرب من إذ تشخيص الاختلالات في الإدارة الضريبية وهناك أسباب تتعلق بالظروف الاقتصادية للبلدان النامية والعراق خاصة هذه الظروف اضعفت الوعي الثقافي وضمته الوعي الضريبي، ويمكن تصنيف هذه الأسباب على النحو الآتي:

1. الأسباب الأخلاقية (النفسية): يقصد بالأسباب الأخلاقية المستوى الأخلاقي ودرجة الوعي الضريبي السائد في الدولة، فكلما كان ذلك المستوى مرتفعاً لدى الافراد، كلما كان هؤلاء الافراد يتمتعون بشعور عال بالمسؤولية، بما يخدم المصلحة العامة، وسعي حثيث نحو اداء واجباتهم التي تحددها الانظمة والقوانين نحو المجتمع، وتأتي في مقدمتها ميولهم بأداء الضريبة باعتبارها أحد طرق المحافظة على كيان الدولة والمساهمة في رقيها ومساعدتها في تقديم أفضل الخدمات الى جميع افراد المجتمع. (وهبه، 2010، 7)

لذلك يصبح من واجب الدولة العمل على زيادة الوعي الضريبي لدى الافراد للقيام بواجباتهم تجاه خزانة الدولة باذ تتغير نظرة الرأي العام للتهرب باعتباره مخالف للقوانين مما يقلل من التهرب الضريبي.

وبشكل عام يرجع ضعف الوعي الضريبي الى عدة اسباب منها:

أ. إن التشريع الضريبي في كثير من الدول لا تتوافر فيه الشروط التي تبعث على احترام اي قانون، لأنه المكلفين والتوسع في تفسير الاستثناءات دون نص قانوني، وينتج عن ذلك ردود فعل نفسية لدى المكلف تتناسب عكسياً مع الوعي الضريبي.

ب. شعور الفرد بثقل العبء الضريبي عند ارتفاع معدلات الضريبة أو تعدد الضرائب المفروضة على ذات الوعاء أو شعوره بعدم العدالة في توزيع العبء الضريبي، قد يؤدي به الى الاعتقاد بظلمها ويدفعه الى التهرب منها، كما تؤدي القدرة المالية والحالة الاقتصادية العامة للمكلف دوراً كبيراً في قوة الباعث النفسي لتهربه من الضريبة فهو يسعى للتهرب أكثر عندما يكون في حالة مالية صعبة. (سعد، 2014، 30)

2. الأسباب السياسية: إن سياسة الانفاق العام في الدولة تمارس دوراً هاماً في التهرب الضريبي، فكلما أحسنت الدولة استخدام الأموال العامة يقل ميل المكلفين نحو التهرب من الضريبة، أن استخدام الضريبة لأغراض غير مالية أو اقتصادية يجعل الطبقات التي تتحمل الضرائب تشعر بالظلم أكثر من غيرها مما قد يدفعها الى التهرب من اداء الضريبة كوسيلة لمقاومة هذا الظلم، وقد دافع بعضهم عن التهرب في هذه الحالات باعتباره الوسيلة الوحيدة لمقاومة الظلم فضلاً عن حالة عدم الاستقرار السياسي والاقتصادي للدولة اوى الى التهرب الضريبي. (عليوي وعبدالله، 2011، 174) اذ يولد الإحساس لدى الافراد بعدم قدرة السلطات العامة على القيام بوظيفتها وبالتالي عدم قدرتها على مطالبهم بأداء التزاماتهم الضريبية.

3. الأسباب الاقتصادية والاجتماعية: هناك مجموعة من الاسباب الاقتصادية والاجتماعية ادت الى التهرب الضريبي في البلدان النامية منها: (المجلس الاقتصادي والاجتماعي الاردني، 2014، 29)

أ. الانطباع السائد لدى المواطنين من ارتفاع معدلات الضريبة ويرى بعض البلدان انها تفرض ظلماً.

ب. الاحساس بعدم العدالة لكافة أفراد المجتمع، ويولد هذا الاحساس لدى المجتمع بعدم الحصول على منافع مقابل ما يؤديه من الضرائب ويؤدي هذا الشعور بانعدام المساواة والعدالة الضريبية.

ج. ارتفاع المستوى العام للأسعار الذي ادى الى ارتفاع تكلفة المعيشة.

رابعاً. آثار التهرب الضريبي: الضريبة هي متغير اقتصادي مهم، لهذا السبب ينتج عن التهرب من اداء الضريبة انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني، وهذا بدوره يؤدي الى انخفاض حصيلة الضرائب الى الاضرار بالخزينة العامة، ويؤدي التهرب ايضا الى عدم العدالة الضريبية والمساواة بين المكلفين وهذا يزيد من خطورة التهرب اذ تعمل الدولة على زيادة العبء الضريبي لكي تعوض

الحصيلة الضائعة وفي النهاية الأمر يضر المكلفين، ويمكن تصنيف آثار التهرب الضريبي الى الاقتصادية والسياسية.

1. الآثار الاقتصادية: يؤدي التهرب الى نتائج خطيرة جدا من اذ المساس بإنتاجيه الاقتصاد القومي، فمن ناحية يقلل من حجم النهوض الصناعي والتجاري على حد سواء نتيجة عدم توزيع الاعباء العامة توزيعاً عادلاً، اذ يرى إن المشاريع التجارية الكبيرة ومساهمتها الفعالة في دعم الاقتصاد أكثرها إتباعاً لحالات التهرب، بسبب زيادة الايرادات المالية لديها، الأمر الذي يؤثر سلباً على تحمل عبء الضريبة من قبل المشاريع الصغيرة فتكون هي الوحيدة الواجب عليها الاحكام بالتشريعات وتطبيقها وعدم مخالفتها. (البياتي، 2012، 8) ومن ناحية اخرى يخل التهرب الضريبي بشروط المنافسة بين المشروعات فهو لا يسمح بانتصار المشروعات الأكثر كفاءة أو الأكثر فائدة بالنسبة للدولة، والافضل تجهيزا أو الامن تنظيميا حسب ما يعطي به منطقة الانتاجية، بل على عكس يعطى فرصة الانتصار المشروعات الأكثر قدرة على التهرب من الضرائب. (السامرائي والعبيدي، 2012، 140)

2. الآثار السياسية: ان الوضعية المالية والسياسية لها علاقة وثيقة، اذ أن آثار الضغط الاقتصادي والاجتماعي، كذلك ينعكس على الدولة ويصيبها بعدم الاستقرار السياسي، فكل تأثير من الجانب المالي له تأثير على الجانب السياسي.

ان التهرب الضريبي يؤثر على التحكم في الموارد المالية ويخلق تذبذبات في مؤشرات الاقتصاد الكلي، مما يؤدي الى اتباع سياسة غير سلمية، فتصبح الدولة غير قادرة على التحكم في سياستها الاقتصادية، ولأن التهرب الضريبي يعطى تحليل واحصاء اقتصادي غير صحيح، يجعل الدولة تبني قراراتها وبرامجها التخطيطية وفقا لإحصائيات بعيدة قل البعد عن الحقيقة المعيشية. فعدم قدرة الحكومة على التصدي لظاهرة التهرب الضريبي يؤدي الى العجز المالي وعدم القدرة على تحقيق وتنفيذ السياسة الاقتصادية والاجتماعية للدولة، الذي يؤدي بدوره الى عدم الاستقرار السياسي. (بناته، 2012، 92-93)

**خامساً. وسائل التخفيف من حدة التهرب الضريبي:** للتهرب الضريبي طرق معالجة مختلفة تبعاً للنظام الضريبي بشكل عام وللضريبة بشكل خاص وتسعى الدول جاهدة للحد من هذه الظاهرة بالوسائل الممكنة كافة ومن أهم الوسائل:

1. الوسائل الوقائية: تسعى البلدان النامية جاهدة لأعداد وسائل وقائية من شأنها ان تخفف آثار هذه الظاهرة الكبيرة، ومن بين هذه المستويات التي تعمل البلدان على ادراجها:
  - أ. تبسيط النظام الضريبي ووضوح القواعد الضريبية وسهولتها، ووضع الصياغة القانونية الجيدة بأسلوب يسهل على المكلفين فهمها وتتسم بالبساطة والمرونة لأن صياغة القانون الضريبي يلعب دوراً رئيساً في نجاح أو فشل أي نوع من أنواع الضرائب. (السامرائي والعبيدي، 2012، 141)
  - ب. تسمح الإدارة المالية في الاطلاع على سجلات ومستندات والوثائق المتعلقة بالمكلفين وعقود البيع، وكذلك تسمح بريادة محلاتهم والاطلاع على نشاطهم وبذلك تستطيع الإدارة المالية معرفة تفاصيل نشاط المكلف وتكون وسيلة ردع لمن يرغب بالتهرب.
  - ج. التوسيع في مجال تجميع البيانات التي تتعلق بالمكلفين وذلك بتطبيق الوسائل العلمية إذ يكون لدى الهيئة العامة للضرائب بيانات ضرورية تساعد في تحديد المركز الحقيقي للمكلف. (عليوي وعبدالله، 2011، 176)

2. الوسائل الرقابية: تعتمد البلدان على الوسائل الرقابية والتي تعد من أهم الوسائل لمكافحة التهرب الضريبي، وذلك من خلال الآتي:
  - أ. التأكد على مبدأ العدالة الضريبية يستدعي تحديد نسب ومقاييس معتدلة للضرائب حتى لا يتولد لدى المكلفين شعور بأنه يقع تحت أعباء ضريبية تتجاوز طاقته المالية لكيلا يندفع الى أي حالة من حالات التهرب من أداء الضريبة. (وهبة، 2010، 23)
  - ب. تسمح الإدارة المالية في الاطلاع على سجلات ومستندات والوثائق المتعلقة بالمكلفين وعقود البيع، وكذلك تسمح بريادة محلاتهم والاطلاع على نشاطهم وبذلك تستطيع الإدارة المالية معرفة تفاصيل نشاط المكلف وتكون وسيلة ردع لمن يرغب بالتهرب.
  - ج. تقديم الى الإدارة المالية الإقرار المؤيد باليمن لكي تفرض العقوبة المتعلقة باليمن الكاذب أذ كان الإقرار غير صحيح. (كشكول عبد، 2013، 469)
3. الوسائل الجزائية: هذا الوسائل تساعد في التخفيف من حد ظاهرة التهرب الضريبي، ومن الضروري ان يكن هناك كفاية للأحكام الجزائية، التي تتضمنها القوانين الضريبية لإيقاع الجزاء في حالة تجاوزها بهدف التهرب من دفع الضريبة، وهناك وسائل جزائية وعقوبات معتمدة في النظام الضريبي للحد من ظاهرة التهرب الضريبي، اذ حدد القانون ان يكون المكلف تحت العقوبات (الغرامات) في حالة ارتكابه هذه المخالفات كالآتي: (السامرائي والعبيدي، 2012، 143)
  - أ. عقوبات معنوية هذه العقوبة تتعلق بالمكلف المتأخر عن تقديم إقراره الضريبي أو سداد الضريبة المتحققة عليه ضمن الموعد المحدد.
  - ب. عقوبات بدنية وهذه تمثل مخالفات إخفاء المعلومات والتصريح غير الدقيق عن الدخل باعتباره من المخالفات الأكثر خطورة لاتساع نطاقها ومن الصعب اكتشافها فقد تراوحت الجزاءات المفروضة لهذا النوع من المخالفات بالحبس من يثبت عليه استخدام الغش والاحتيال للتملص من أداء الضريبة المفروضة عليه، كذلك يعاقب المكلف المخالف بغرامة مالية.

### المحور الثاني: المحور التطبيقي

**الأهمية النسبية للإيرادات الضريبية:** تعد الضرائب أهم مصادر الإيرادات والدخل القومي وأحد الركائز الأساسية التي تضمن الدولة من خلال زيادة موازنتها، كما تعد الضريبة احد المصادر لإشباع الحاجات العامة، لما تمثله من اهمية نسبية كبيرة من إيرادات الدول وبالرغم من تدني حصة الإيرادات الضريبية بالنسبة لمجموعة بعض الدول، الا أنها أظهرت مرونة وقدرة على الصمود أثناء التقلبات الاقتصادية الدورية، وفي ظل تنامي اهتمامها المتواصل بتنويع مصادر الإيرادات العامة، واتجاهها جاء التركيز على الضرائب كمصادر مستقرة ومستدامة للإيرادات العامة.

وتمثل الضريبة أهم أدوات السياسة المالية التي تستخدمها الحكومة لتنفيذ سياستها وتحقيق اهدافها، فهي تسهم بشكل مباشر في تمويل النفقات العامة وتعتبر اداة فعالة بيد الدولة في التأثير على النشاط الاقتصادي باذ يتوقف حجم نشاط الدول إلى حد كبير على إجمالي الإيرادات الضريبية كما تعد الضرائب إحدى الوسائل التي تحاول الدول من خلالها التحكم في سلوك النشاط الاقتصادي في المجتمع. (موسى وآخرون، 2018، 4)

الجدول (1) الأهمية النسبية للإيرادات الضريبية إلى أجمالي الإيرادات والنفقات العامة والإيرادات الضريبية إلى الناتج المحلي الإجمالي في البلدان العراق

| نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج المحلي | نسبة الإيرادات الضريبية إلى النفقات العامة | نسبة الإيرادات الضريبية إلى الإيرادات العامة | السنوات                |
|-------------------------------------------|--------------------------------------------|----------------------------------------------|------------------------|
| 0.9                                       | 38.5                                       | 45.1                                         | 2000                   |
| 1.3                                       | 35.7                                       | 49.3                                         | 2001                   |
| 1.4                                       | 33.1                                       | 37.1                                         | 2002                   |
| 0.1                                       | 0.6                                        | 0.2                                          | 2003                   |
| 0.3                                       | 0.5                                        | 0.5                                          | 2004                   |
| 0.6                                       | 1.8                                        | 1.1                                          | 2005                   |
| 0.6                                       | 1.5                                        | 1.2                                          | 2006                   |
| 1                                         | 2.8                                        | 2                                            | 2007                   |
| 0.7                                       | 1.7                                        | 1.3                                          | 2008                   |
| 2.6                                       | 6.3                                        | 6                                            | 2009                   |
| 0.9                                       | 2.3                                        | 2.2                                          | 2010                   |
| 1.1                                       | 3.4                                        | 2.4                                          | 2011                   |
| 1                                         | 2.9                                        | 2.2                                          | 2012                   |
| 1.6                                       | 4.1                                        | 3.8                                          | 2013                   |
| 0.7                                       | 2.3                                        | 1.8                                          | 2014                   |
| 1                                         | 2.9                                        | 3                                            | 2015                   |
| 2                                         | 5.8                                        | 7.1                                          | 2016                   |
| 2.8                                       | 8.3                                        | 8.1                                          | 2017                   |
| 2.2                                       | 7                                          | 5.3                                          | 2018                   |
| 0.8                                       | 18.4                                       | 22.2                                         | متوسط الفترة 2005-2000 |
| 1.2                                       | 2.9                                        | 2.5                                          | متوسط الفترة 2006-2010 |
| 1.1                                       | 3.1                                        | 2.6                                          | متوسط الفترة 2011-2015 |
| 2.3                                       | 7.0                                        | 6.8                                          | متوسط الفترة 2016-2018 |

المصدر: الجدول من أعداد الباحثان بالاعتماد على بيانات البنك المركزي العراقي والبنك الدولي المنشورة على الأنترنت:

❖ موقع البنك المركزي العراقي: <https://www.cbi.iq/>

❖ موقع بيانات البنك الدولي: <https://www.albankaldawli.org/>

يوضح الجدول (1) ان نسبة مساهمة الإيرادات الضريبية إلى الإيرادات العامة في العراق بدت غير مستقرة ومنخفضة في اغلب اوقاتها فقد حققت اعلى نسبة لها في عام (2001) لتصل إلى (49.3) واقل نسبة بلغت (0.2) عام (2003)، ففي المدة (2005-2000) بدت متفاوتة بشكل كبير

اذ جاءت اعلى متوسط لها (22.2) اذ انقسمت هذه المدة الى اعلى مستوى خلال المدة (2000-2002) لتصل الى متوسط قدره (43.8)، ومن ثم انخفضت بشكل مفاجئ لتصل الى ادنى اسهام لها (0.4) خلال العامين (2004-2005)، ويعزى الانخفاض في هذه المدة الى السياسات الاقتصادية غير الرشيدة التي اتسمت بها مضافاً لها الازمات الاقتصادية المتعاقبة التي عاشها الاقتصاد والتي كانت من افرازات الحروب والحصار الاقتصادي، الامر الذي انعكس بالدرجة الاساس على موارد العراق الاقتصادية التي انفقت في مجالات لا مبرر لها. (صندوق النقد العربي، 2004، 4)، ثم انخفضت هذه النسبة لتصل الى (2.2) خلال المدة (2006-2010)، واستمرت في الانخفاض خلال المدة (2011-2015) لتصل الى (2.6)، واستمرت على حالها ما ارتفاع بسيط بلغ نحو (6.8) للمدة (2016-2018)، اذن النتيجة التي يمكن الخروج بها من بيانات الجدول هي ان نسب اسهام الإيرادات الضريبية لم تزد عن 22% في أحسن حالاتها الى مجموع الإيرادات العامة، لذا لا بد من تلخيص الاسباب التي دفعت الى انخفاض نسب الإيرادات الضريبية الى الإيرادات العامة اهمها:

1. استئناف تصدير العراق للنفط الخام في منتصف عام 2003 بشكل طبيعي بعد ان كانت عملية تصدير النفط تقتصر على تغطية الاحتياجات الانسانية وفق مذكرة التفاهم، يبدو ان ارتفاع اسهام الصادرات النفطية في الموازنة العامة دفع باتجاه تقليل الاعتماد على الإيرادات الضريبية.
2. عدم الاستقرار السياسي والامني، وهذا انعكس بالتالي على ضعف القدرة على استحصال وجباية الإيرادات الضريبية. (وزارة المالية، 2009، 11)

أما الاهمية النسبية للإيرادات الضريبية في تمويل الانفاق كما مبين في الجدول (1) على العموم منخفضة ولكنها كانت مرتفعة خلال المدة الاولى للبحث، جاءت اعلى مساهمة عام (2000) لتصل نحو (38.5)، واقل مساهمة لها (0.5) عام (2004) اذ بلغت متوسط قدرة (18.4) خلال المدة (2000-2005)، اما في المديتين (2006-2010) و(2011-2015) بلغ متوسط قدرة (2.9) و(3.1) على التوالي، وهي مساهمة منخفضة جداً في ضوء التحديات التي يواجهها الاقتصاد العراقي والمتمثلة في ارتفاع المستمر لمستوى العجز للموازنة العامة وعدم قدرة الإيرادات على الارتفاع في النفقات الحكومية (عبدالله، 2005، 85) اما في المدة (2016-2018) فكانت المساهمة متواضعة لتصل الى (7.0) نتيجة للارتفاع الحاصل في الانفاق العام بشقيه (الجاري والاستثماري) ويمكن القول ان حجم الانفاق يتغير تغيراً نسبياً ولكن ليس بفعل تأثير السياسة الضريبية وكذلك لجهود هذه الدولة لاحتواء وإعادة توجيه النفقات العامة في إطار سياساتها وخططها في مجال الإصلاحات المالية الهادفة لتعزيز موقف الموازنات الحكومية واستدامة الوضع المالي في الجانبين المتوسط والبعيد. (صندوق النقد العربي، 117، 2017)

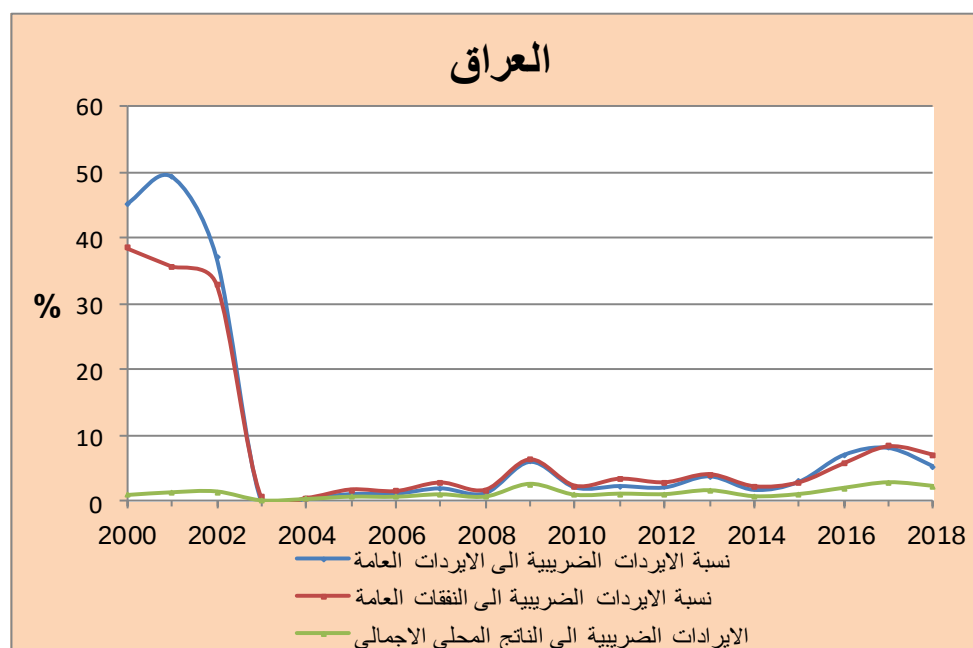
ويلاحظ من خلال الجدول (1) ان نسبة الإيرادات الضريبية الى الناتج المحلي الإجمالي في العراق قليلة جداً وليس لها اي تأثير اذ انها لم تشكل سوى اثنان بالعشرة بالمئة عند دراسة هذا المؤشر المهم جدا لكون الناتج المحلي الإجمالي من المؤشرات المهمة والأساسية لأنه يعكس مدى تطور وكفاءة الأداء الاقتصادي وانعكاسات ذلك على الدخل ومستوى الرفاهية الاجتماعية، ان الصورة الواقعية للوضع الضريبي في العراق صورة غير جيدة على ضوء هذه النسب عليه يجب ان تكون هناك اصلاحات جديدة للنظام الضريبي في العراق. (وزارة المالية، 2009، 14) ففي

المدة (2000-2005) بلغ متوسط العبء الضريبي لها (0.8) وهي نسبة منخفضة ويعود سبب ذلك الى قرار تعليق الضرائب للمدة (2003/4/16-2004/3/31) من قبل سلطة الائتلاف المؤقتة في العراق (الحجامي، 2012، 19) الا انه اخذ بالارتفاع خلال المدة (2006-2010) ليصل الى (1.2) وذلك بسبب زيادة الإيرادات النفطية الناجمة من ارتفاع أسعار النفط وابتداء هذا الارتفاع في عام 2009 بسبب استقرار وتحسين الوضع الأمني الذي انعكس على الوضع الاقتصادي وبالتالي على الحصيلة الضريبية، وبقيت مستقرة نسبياً مع انخفاض بسيط لتصل الى (1.1) للمدة (2011-2015)، وفي المدة (2016-2018) ارتفعت النسبة لتصل الى (2.3) وتعد هذه النسبة منخفضة جداً مقارنة بالمعدلات التي حققتها البلدان النامية والمتقدمة وحتى البلدان النفطية، وهذا يعكس ضعف فاعلية النظام الضريبي في العراق في تأمين الموارد المالية للموازنة العامة.(الحجامي، 2012، 19)

مما تقدم يتضح ان الإيرادات الضريبية الى الناتج المحلي الإجمالي للمدة (2000-2018) قد بلغ كمتوسط نحو (1.6)، ان هذا الانخفاض يعود الى مجموعة من الأسباب منها:

1. ان الحكومة لم تعط الإيراد الضريبي الأهمية التي تناسبه، نتيجة اعتماده على مصادر إيراده أخرى، كالإصدار النقدي خلال مدة العقوبة الاقتصادية بعد توقف إيرادات النفط.
2. بعد (2003) عاد الاعتماد المطلق على الإيراد النفطي كمكون أساسي لدخل الاقتصاد العراقي.

(حبيب، 2014، 146)



الشكل (1): الأهمية النسبية للإيرادات الضريبية إلى إجمالي الإيرادات والنفقات العامة والإيرادات الضريبية إلى الناتج المحلي الإجمالي في العراق

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على الجدول (1).

الجدول (2): الأهمية النسبية للإيرادات الضريبية إلى إجمالي الإيرادات والنفقات العامة والإيرادات الضريبية إلى الناتج المحلي الإجمالي في الأردن

| نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج المحلي | نسبة الإيرادات الضريبية إلى النفقات العامة | نسبة الإيرادات الضريبية إلى الإيرادات العامة | السنوات                 |
|-------------------------------------------|--------------------------------------------|----------------------------------------------|-------------------------|
| 15.8                                      | 47.9                                       | 61.6                                         | 2000                    |
| 15.4                                      | 46.2                                       | 60.8                                         | 2001                    |
| 14.5                                      | 44.8                                       | 59.5                                         | 2002                    |
| 14.8                                      | 43.7                                       | 63.8                                         | 2003                    |
| 17.4                                      | 45.8                                       | 68.4                                         | 2004                    |
| 19.5                                      | 51.3                                       | 70                                           | 2005                    |
| 19.7                                      | 55.9                                       | 68.4                                         | 2006                    |
| 20.1                                      | 55.1                                       | 69.1                                         | 2007                    |
| 17.4                                      | 51                                         | 63.7                                         | 2008                    |
| 16.8                                      | 48.2                                       | 69.5                                         | 2009                    |
| 15.7                                      | 52.6                                       | 70.8                                         | 2010                    |
| 14.7                                      | 45.2                                       | 73.7                                         | 2011                    |
| 15                                        | 48.9                                       | 71.3                                         | 2012                    |
| 15.1                                      | 51.7                                       | 71.7                                         | 2013                    |
| 15.7                                      | 51.6                                       | 67.2                                         | 2014                    |
| 15.2                                      | 53.3                                       | 69.8                                         | 2015                    |
| 15.3                                      | 53.5                                       | 68.7                                         | 2016                    |
| 15                                        | 53.2                                       | 64.9                                         | 2017                    |
| 15.1                                      | 53                                         | 65.6                                         | 2018                    |
| 16.2                                      | 46.6                                       | 64                                           | متوسط الفترة 2005-2000  |
| 17.9                                      | 52.6                                       | 68.3                                         | متوسط الفترة 2010- 2006 |
| 15.1                                      | 50.1                                       | 70.7                                         | متوسط الفترة 2015-2011  |
| 15.1                                      | 53.2                                       | 66.4                                         | متوسط الفترة 2018-2016  |

المصدر: الجدول من أعداد الباحثان بالاعتماد على بيانات البنك المركزي الأردني المنشورة على

الأنترنت: موقع البنك المركزي الأردني <https://www.cbj.gov.jo/>

الجدول أعلاه يبين أن الأردن شهدت نسبة الإيرادات الضريبية ارتفاعاً منخفضاً خلال المدة (2005-2000) إلى الإيرادات العامة إذ بلغت كمتوسط (64.0)، بمعنى أن الإيرادات الضريبية تساهم خلال هذه المدة في ردف الموازنة العامة بما يقارب ثلثي الإيرادات العامة وما تبقى يعود إلى الإيرادات غير الضريبية والمساعدات الخارجية والمنح، كما يلاحظ أن هذه النسبة شهدت تقلباً بين الارتفاع والتراجع، وهذا مرده إلى تراجع أو تحسن مساهمة المساعدات الخارجية والمنح في زيادة حجم الإيرادات العامة فضلاً عن تأثير برامج التصحيح التي تبناها الأردن مع صندوق

النقد الدولي. (مسوده والمفلح، 2015، 155) الا أنها عادت لتسهم بمعدلات متباطئة خلال المدة (2006-2010) نتيجة تأثير الاردن بتداعيات الأزمة المالية العالمية، والظروف غير المواتية في المنطقة والتي انعكست على الاداء الاقتصادي الكلي اذ اسهمت الضرائب في الايرادات العامة نحو (68.3). (مركز الدراسات الاستراتيجية، 2018، 9)

وبعد تعديل قانون ضريبة الدخل وضريبة المبيعات في عام 2009 متمثلة في اعتماد نظام الضريبة الموحد الذي انعكس على مقدار الضريبة المحصل في عامي (2010-2011) بشكل سلبي، خلال المدة (2011-2015) وشملت هذه التعديلات تغييرات في الاعفاءات والنسب المفروضة في عام 2015 وان هذه الإجراءات التقشفية غير المسبقة في الأردن، اذ بلغت النسبة نحو (70.7) وهي اعلى مساهمة (المجالي، 2016، 458).

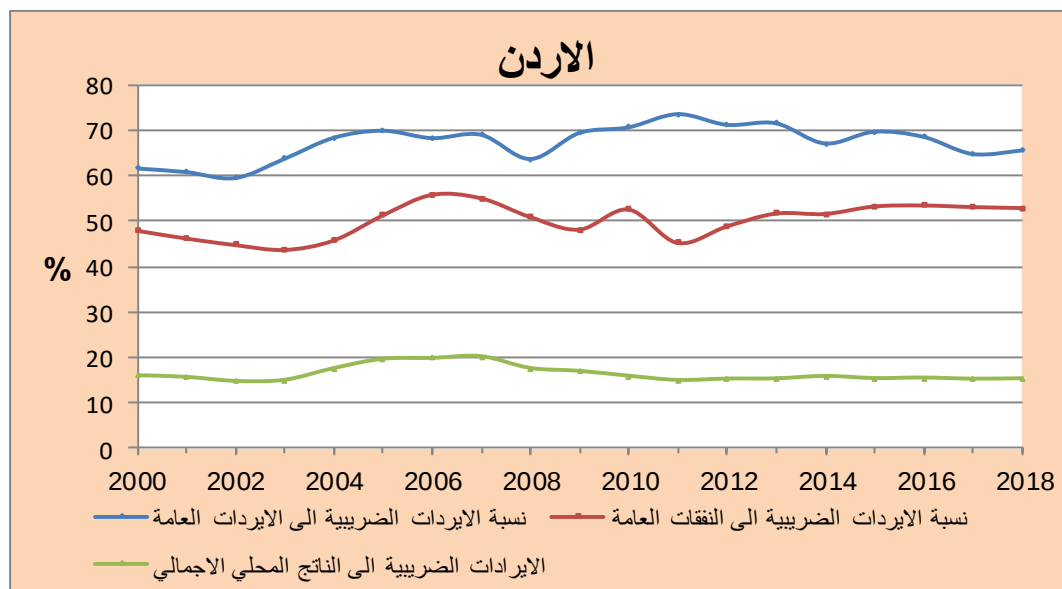
ومن الواضح أن نسبة مساهمة الايرادات الضريبية الى الايرادات العامة في المدة الواقعة ما بين (2006-2015) تحسنت الى حد ما، وما زالت تحافظ على نسبة مساهمتها والتي مازالت قريبة من ثلثي الايرادات العامة، والذي يمكن اعتباره مؤشراً على ان التغييرات التي طرأت على قانون ضريبة الدخل والمبيعات لم تمارس الدور المطلوب في تحقيق تحسن ملحوظاً في نسبة مساهمة الايرادات الضريبية الى الايرادات العامة، ولهذا السبب فقد انخفضت الايرادات الضريبية الى الايرادات العامة خلال المدة (2016-2018) اذ بلغت متوسط نسبة مساهمتها (66.4). (مسوده والمفلح، 2015، 156)

يبين الجدول (2) ان نسبة تغطية الإيرادات الضريبية للنفقات العامة في الاردن، بلغت بالمتوسط (50.6) خلال المدة (2000-2018) وتعتبر هذه النسبة منخفضة، وبخاصة في ضوء محدودية موارد الاقتصاد الأردني وما يترتب عليه من عجز مالي مزمن في الموازنة العامة للدولة، مما جعل من توفير التمويل اللازم لتلبية متطلبات التنمية الاقتصادية والاجتماعية عملية صعبة، إذ تشير الضرائب في الأردن إلى أن الإصلاح الضريبي أدى إلى زيادة التحصيلات، وبخاصة من ضريبة الدخل التي شهدت ارتفاعاً بسبب التركيز على زيادة التحصيلات بدلاً من التركيز على تحفيز النمو الاقتصادي. (مركز الدراسات الاستراتيجية، 2018، 10)

ونلاحظ انخفاضاً للإيرادات الضريبية الى النفقات العامة خلال عام (2003) اذ بلغت متوسط النسبة نحو (43.7) وهي أقل نسبة نمو يسجلها وقد جاء هذا الانخفاض نتيجة انخفاض المساعدات الخارجية بشكل كبير عن مستواها الاستثنائي. (البنك المركزي الأردني، 2012، 46) واعلى مساهمة لها (55.9) خلال عام (2006) وقد جاءت الزيادة في الإيرادات الضريبية نتيجة للارتفاع في حصة الضريبة العامة لكل من ضريبة الدخل وضريبة المبيعات وتعود إلى تحسن مستوى نشاط الاقتصاد الوطني بشكل يتزامن مع التحسن الملحوظ في مستوى كفاءة تحصيل هذه الإيرادات. (صندوق النقد العربي، 2006، 7)

ويلاحظ من قراءة بيانات الجدول (2) ان العبء الضريبي في الاردن بدء منخفض نسبياً ليصل الى متوسط قدرة (17.05) خلال المدة (2000-2010) نتيجة التعديلات التي ادخلت على قانون ضريبة الدخل وتعديل الرسوم الجمركية ويلاحظ أن نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج المحلي الإجمالي فقد انخفض بشكل ملحوظ في الاردن بعد عام 2007 ليصل الى متوسط يبلغ (15.1) في المدة (2011-2018) ويرجع ذلك إلى الإعفاءات التي أعطتها الحكومة للمستثمرين من جانب وكذلك تأثير قانون ضريبة الدخل لعام 2009 الذي أعطى إعفاءات للأفراد فضلاً عن

تزايد فرص التهرب الضريبي ، فضلاً عن الاثر الواضح للمنح والقروض الميسرة على الإيرادات الضريبية في الأردن كان سلبياً، فكلما ازدادت التدفقات النقدية، كلما انخفضت نسبة الإيرادات الضريبية الى الناتج المحلي الإجمالي (مركز الدراسات الاستراتيجية، 2018، 10) كما موضح في الشكل:



الشكل (2): الأهمية النسبية للإيرادات الضريبية إلى إجمالي الإيرادات والنفقات العامة والإيرادات الضريبية إلى الناتج المحلي الإجمالي في الأردن  
المصدر: من أعداد الباحثان بالاعتماد على الجدول (2).

الجدول (3): مقدار التهرب الضريبي في العراق للمدة (2018-2000)

| المستويات                | العبء الضريبي الأمثل | العبء الضريبي الفعلي | مربع العبء الضريبي الفعلي | معدل التهرب الضريبي | مربع الأخطاء العشوائية لمعدل التهرب الضريبي | نسبة التهرب الضريبي | الناتج المحلي الإجمالي | مقدار التهرب الضريبي مليون دينار |
|--------------------------|----------------------|----------------------|---------------------------|---------------------|---------------------------------------------|---------------------|------------------------|----------------------------------|
| 2000                     | 1.191                | 0.9                  | 0.81                      | 0.291               | 0.084                                       | 0.104264            | 50213700               | 5,235,491                        |
| 2001                     | 0.714                | 1.3                  | 1.69                      | -0.586              | 0.344                                       | 0.203450            | 41314569               | 8,405,437                        |
| 2002                     | 0.541                | 1.4                  | 1.96                      | -0.859              | 0.739                                       | 0.376847            | 41022927               | 15,459,364                       |
| 2003                     | 0.716                | 0.1                  | 0.01                      | 0.616               | 0.379                                       | 37.888900           | 29585789               | 1,120,973,001                    |
| 2004                     | 0.701                | 0.3                  | 0.09                      | 0.401               | 0.161                                       | 1.786500            | 53235359               | 95,104,969                       |
| 2005                     | 0.293                | 0.6                  | 0.36                      | -0.307              | 0.094                                       | 0.262231            | 73533599               | 19,282,757                       |
| 2006                     | 0.721                | 0.6                  | 0.36                      | 0.121               | 0.015                                       | 0.040333            | 95587955               | 3,855,381                        |
| 2007                     | 1.382                | 1                    | 1                         | 0.382               | 0.146                                       | 0.146230            | 111455813              | 16,298,184                       |
| 2008                     | 1.045                | 0.7                  | 0.49                      | 0.345               | 0.119                                       | 0.242710            | 157026062              | 38,111,828                       |
| 2009                     | 2.058                | 2.6                  | 6.76                      | -0.542              | 0.294                                       | 0.043495            | 130643200              | 5,682,283                        |
| 2010                     | 1.405                | 0.9                  | 0.81                      | 0.505               | 0.255                                       | 0.315395            | 162064566              | 51,114,364                       |
| 2015                     | 1.675                | 1                    | 1                         | 0.675               | 0.455                                       | 0.455058            | 194680972              | 88,591,134                       |
| 2016                     | 2.306                | 2                    | 4                         | 0.306               | 0.094                                       | 0.023480            | 196924142              | 4,623,680                        |
| 2017                     | 1.939                | 2.8                  | 7.84                      | -0.861              | 0.741                                       | 0.094528            | 225722376              | 21,337,012                       |
| 2018                     | 1.715                | 2.2                  | 4.84                      | -0.485              | 0.235                                       | 0.048640            | 254870185              | 12,396,960                       |
| متوسط الفترة (2009-2000) | 0.936                | 0.950                | 1.353                     | -0.014              | 0.237                                       | 4.109496            | 78,361,897             | 132,840,869.406                  |
| متوسط الفترة (2018-2010) | 1.808                | 1.780                | 3.698                     | 0.028               | 0.356                                       | 0.187420            | 206,852,448            | 35,612,629.901                   |

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على بيانات البنك الدولي.

الجدول (4) مقدار التهرب الضريبي في الأردن للمدة (2000-2018)

| السنوات                  | العبء الضريبي الأمثل | العبء الضريبي الفعلي | مربع العبء الضريبي الفعلي | معدل التهرب الضريبي | مربع الإخطاء العشوائية لمعدل التهرب الضريبي | نسبة التهرب الضريبي | الناتج المحلي الإجمالي | مقدار التهرب الضريبي دينار أردني |
|--------------------------|----------------------|----------------------|---------------------------|---------------------|---------------------------------------------|---------------------|------------------------|----------------------------------|
| 2000                     | 15.429               | 15.8                 | 249.64                    | -0.371              | 0.138                                       | 0.000552            | 6,083                  | 3.360                            |
| 2001                     | 15.023               | 15.4                 | 237.16                    | -0.377              | 0.142                                       | 0.000600            | 6,453                  | 3.873                            |
| 2002                     | 14.639               | 14.5                 | 210.25                    | 0.139               | 0.019                                       | 0.000092            | 6,889                  | 0.632                            |
| 2003                     | 16.072               | 14.8                 | 219.04                    | 1.272               | 1.618                                       | 0.007388            | 7,330                  | 54.155                           |
| 2004                     | 17.934               | 17.4                 | 302.76                    | 0.534               | 0.285                                       | 0.000941            | 8,204                  | 7.721                            |
| 2005                     | 19.807               | 19.5                 | 380.25                    | 0.307               | 0.094                                       | 0.000248            | 9,051                  | 2.245                            |
| 2006                     | 18.311               | 19.7                 | 388.09                    | -1.389              | 1.931                                       | 0.004974            | 10,825                 | 53.848                           |
| 2007                     | 19.242               | 20.1                 | 404.01                    | -0.858              | 0.736                                       | 0.001821            | 12,302                 | 22.400                           |
| 2008                     | 18.383               | 17.4                 | 302.76                    | 0.983               | 0.967                                       | 0.003195            | 15,812                 | 50.512                           |
| 2009                     | 15.659               | 16.8                 | 282.24                    | -1.141              | 1.301                                       | 0.004611            | 17,149                 | 79.077                           |
| 2010                     | 15.683               | 15.7                 | 246.49                    | -0.017              | 0.000                                       | 0.000001            | 19,025                 | 0.023                            |
| 2011                     | 15.425               | 14.7                 | 216.09                    | 0.725               | 0.526                                       | 0.002432            | 20,764                 | 50.502                           |
| 2012                     | 15.930               | 15                   | 225                       | 0.930               | 0.865                                       | 0.003845            | 22,273                 | 85.645                           |
| 2013                     | 14.551               | 15.1                 | 228.01                    | -0.549              | 0.302                                       | 0.001323            | 24,186                 | 31.992                           |
| 2014                     | 15.518               | 15.7                 | 246.49                    | -0.182              | 0.033                                       | 0.000134            | 25,794                 | 3.469                            |
| 2015                     | 15.231               | 15.2                 | 231.04                    | 0.031               | 0.001                                       | 0.000004            | 27,011                 | 0.110                            |
| 2016                     | 14.928               | 15.3                 | 234.09                    | -0.372              | 0.139                                       | 0.000592            | 27,830                 | 16.485                           |
| 2017                     | 15.028               | 15                   | 225                       | 0.028               | 0.001                                       | 0.000003            | 28,903                 | 0.099                            |
| 2018                     | 15.408               | 15.1                 | 228.01                    | 0.308               | 0.095                                       | 0.000417            | 29,984                 | 12.511                           |
| متوسط الفترة (2009-2000) | 17.050               | 17.140               | 297.620                   | -0.090              | 0.723                                       | 0.002442            | 10,010                 | 27.782                           |
| متوسط الفترة (2018-2010) | 15.300               | 15.200               | 231.136                   | 0.100               | 0.218                                       | 0.000973            | 25,086                 | 22.315                           |

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على بيانات البنك الدولي.

#### النتائج والتوصيات

##### أولاً. النتائج:

1. يعد التهرب الضريبي ظاهرة تعاني منها أغلب البلدان المتقدمة والنامية على حد سواء وتفاوتت معدلاتها مع تباين نسبي في الأسباب والمحددات الأساسية للتهرب الضريبي وعمق الآثار وانعكاساتها السلبية على النشاط الاقتصادي.
2. يتضح من خلال المؤشرات المالية إلى ان بيانات مؤشر نسبة التهرب مرتفعة جداً في العراق والأردن وهذا يعطي تأكيد على ان التهرب الضريبي أصبح ظاهرة عالمية لا تستثنى أي بلد، بالرغم من تفاوت حجم الناتج المحلي الإجمالي لبلدان عينة الدراسة.
3. يظهر من البيانات أن مؤشر نسبة الإيرادات الضريبية إلى الإيرادات العامة، ان هناك انخفاض في العراق، الأردن أذ بلغت متوسط النسبة نحو (9.5) و(67.3) خلال المدة (2018-2000) على التوالي.
4. كما أشارت بيانات مؤشر نسبة الإيرادات الضريبية إلى النفقات العامة ان هناك تراجع في العراق، الأردن أذ بلغت متوسط النسبة نحو (8.5) و(50.2) خلال المدة (2018-2000) على التوالي.

5. وأوضحت بيانات نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج المحلي الإجمالي (العبء الضريبي الفعلي) للمدة (2000-2018) تذبذب واضح منخفض القيمة ما بين (1.2 و 6.0) في العراق واستقرار القيمة في الأردن، لتصل إلى (16.2) على التوالي.

#### ثانياً. التوصيات:

1. الحد من ظاهرة التهرب الضريبي من خلال وضع قوانين صارمة وتشريعات ضريبية للمتخلفين، مقابل منح حوافز مادية ومعنوية للمتزمين بدفع الضريبة المقررة.
2. التأكيد على مسألة مهمة وهي رفع الوعي الضريبي لدى أفراد المجتمع للحد من ظاهرة التهرب من دفع الضريبة كونه من الأسباب الجوهرية لا نجاح التنمية الاقتصادية في مكافحة التهرب الضريبي، فشعور كل مواطن بان مساهمته بدفع الضريبة تسهم في الخدمات العامة التي تقدمها الدولة عند ذلك سيزيد الدافع لدى المكلف بدفع ما عليه من التزامات مالية.
3. تقديم أهمية كبيرة للدراسات الخاصة لمحددات التهرب الضريبي لدى المختصين في المالية العامة بأسلوب كمي أو تطبيقي وانه لا يقتصر على مشكلة التهرب الضريبي أسلوب نظري أو وصفي فقط وإنجاحها والاستفادة منها في وضع المخططات المستقبلية.

#### المصادر

1. بتاتة، طورش، 2012، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة.
2. البنك المركزي الاردني، التقرير السنوي، 2012.
3. البياتي، أبو ذر عبد الكريم شاكر، 2012، التهرب الضريبي في العراق الواقع والطموح، مجلة كلية القانون، المجلد 14، العدد 18.
4. حبيب، باقر كرجي، 2014، تقويم فاعلية الهيكل الضريبي العراقي للمدة 1980-2010، مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد ١٦ العدد ٤.
5. الحجامي، ازهار شمران جبر، 2012، نموذج قياس فاعلية النظام الضريبي في العراق للمدة 1980-2009، رسالة ماجستير، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة واسط.
6. الخطيب، خالد، 2000، التهرب الضريبي، مجلة جامعه دمشق، المجلد 16، العدد 2.
7. السامرائي، يسرى مهدي حسن والبيدي، زهرة خضير عباس، 2012، تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية، المجلد 4، العدد 9.
8. سعد، علاء سعيد حسن، 2014، تقييم دور نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي من جهة نظر مكاتب المحاسبة والدوائر الضريبية، رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة.
9. صندوق النقد العربي، التقرير الاقتصادي العربي الموحد، 2004.
10. صندوق النقد العربي، التقرير الاقتصادي العربي الموحد، 2006.
11. صندوق النقد العربي، التقرير الاقتصادي العربي الموحد، 2017.
12. عبدالله، محمد سامي، 2005، الدور التمويلي للضرائب في بلدان عربية مختارة للمدة (1980-2002)، رسالة ماجستير، كلية الادارة والاقتصاد، جامعه الموصل.

13. عليوي، نجم عبد وعبدالله، قاسم محمد، 2011، التهرب الضريبي في العراق الأسباب وسبل المعالجة: دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب/ فرع الديوانية، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 13، العدد 3.
14. كاظم، حيدر عودة، 2016، دوافع التهرب الضريبي في العراق دراسة ميدانية في الهيئة العامة للضرائب فرع الديوانية، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 18، العدد 2.
15. كشكول عبد، سهاد، 2013، التهرب الضريبي وأثره على التنمية الاقتصادية في العراق، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 8، العدد 24.
16. المجالي، احمد عبد القادر، 2016، تقدير الطاقة الضريبية والجهد الضريبي في الأردن، مجلة دراسات العلوم الإدارية، المجلد 43، ملحق 1.
17. المجلس الاقتصادي والاجتماعي الأردني، 2014، التهرب الضريبي في الأردن (أسبابه، وطرقه، وحجمه)، عمان.
18. مركز الدراسات الاستراتيجية بالتعاون مع غرفة التجارة عمان، قانون ضريبة الدخل تقييم للواقع والبدائل المحتملة، 2018، الجامعة الأردنية.
19. مسودة، سناء نظمي والمفلح، خالد مفلح محمد، 2015، دور الإيرادات الضريبية في رفد الموازنة العامة الاردنية بالإيرادات العامة : دراسة تحليلية مقارنة خلال الفترة (2006-2013)، رسالة ماجستير، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد 23، العدد 2.
20. موسى، مراد زكي وآخرون، 2018، دراسة اقتصادية قياسية لأهم العوامل المؤثرة في الضرائب الزراعية في مصر، مجلة العلوم الزراعية المستدامة، المجلد 44.
21. وزارة المالية، جمهورية العراق، 2009، سبل تنمية مصادر الإيرادات العامة في العراق.
22. وهبة، محمد سليم، 2010، التهرب الضريبي-واقع وتوصيات، المؤتمر الثاني للشبكة العربية لتعزيز النزاهة ومكافحة الفساد، صنعاء، الجمهورية اليمنية.