

التخطيط الاستراتيجي للضرائب واثره في الحد من التهرب الضريبي

Strategic tax planning and its impact on reducing tax evasion

alharth1984m@gmail.com

جامعة الكرخ للعلوم - كلية علوم الطاقة والبيئة

م.م. الحارث محمد رضا كاظم

المستخلص:

ان الضرائب محور أساسي في الاقتصاد باعتبارها الأداة الاقتصادية الأكثر تأثيراً وفاعلية في أي بلد (اقتصاد) ، ان التوسع في نطاق فرض الضرائب دون دراسة كافية افرز نتيجة خطيرة ذات اثر سلبي تكاد تكون ظاهرة الا وهي (التهرب الضريبي) التي تقف حاجزا يمنع الدولة من الوصول الى أهدافها التي فرضت الضريبة بهدف الوصول اليها ، لذلك سعى البحث الى دراسة التخطيط الاستراتيجي للضرائب ومدى أهميته في الحد من التهرب الضريبي ، و يهدف البحث من ذلك الى اثبات أهمية اعتماد التخطيط الاستراتيجي في مجال الضرائب ووفق الأسس العلمية الحديثة والفاعلة للوصول الى وضع خطة استراتيجية تهدف الى تحقيق الأهداف الضريبية بكفاءة وفاعلية والتركيز على الحد من التهرب الضريبي لتعزيز تحقيق الهدف التمويلي بالإضافة الى الأهداف الأخرى والذي له اثر ضعيف جدا في العراق نظرا لنسبة مساهمة الضرائب في الانفاق العام للدولة ، وكانت مشكلة البحث تتلخص في مدى اتباع النظام الضريبي للتخطيط الاستراتيجي للضرائب بدافع تحقيق الأهداف الضريبية وفاعلية هذا التخطيط (التخطيط الاستراتيجي) في الحد من التهرب الضريبي ،وعليه وبناءا على كل ما تقدم تم اخذ عينة البحث لتعبر عن متغيرات البحث(مختصين ، وعاملين ، ومكلفين) و الوصول الى نتائج اكثر دقة وكانت العينة مقدارها ١٠٥ فردا كانوا مقسمين بعناوين وظيفية وشهادات مختلفة ممن يختصون او يعملون بالشأن الضريبي وعليه خرجت الدراسة بنتائج واهمها؛ اظهرت الدراسة النظرية والعملية أهمية التخطيط الاستراتيجي للضرائب بالنسبة للحد من التهرب الضريبي ،وجود علاقة ارتباط ضعيفة تقترب لان تكون متوسطة القوة ذات دلالة إحصائية بين التخطيط الاستراتيجي واهميته في الحد من التهرب الضريبي يعكس قلة اهتمام العينة موضع البحث في التخطيط الاستراتيجي بصورة عامة وبالأخص في استخدامه في الحد من التهرب الضريبي ،ظهر وجود أثر معنوي ذو دلالة إحصائية بين التخطيط الاستراتيجي للضرائب والحد من التهرب الضريبي ،تبين انخفاض الأهمية النسبية للضرائب بصورة عامة بالنسبة للدولة وقلة التأثير مقارنة مع ما تمثله باعتبارها واحدة من اهم الأدوات الاقتصادية وبالأخص بالجانب التمويلي إذا لم تصل خلال السنوات ال ١٥ الماضية مساهمتها في الموازنة العامة للدولة الى نسبة ٤% وهي نسبة اقل من خجولة وتكاد لأتذكر ،ان الزيادة في الإيرادات الضريبية هي زيادة غير حقيقية خلال السنوات ال ١٥ الماضية فهي ناتجة عن زيادة الانفاق الحكومي وزيادة نسب التضخم ،غياب الخطة الاستراتيجية الحقيقية وعدم وجود معايير الأداء لقياس الكفاءة والفاعلية وانعدام وجود التغذية العكسية الحقيقية المهمة لقياس نسبة الإنجاز ومدى الانحراف عن الخطة الموضوعية.

الكلمات المفتاحية : التخطيط الاستراتيجي، خصائص التخطيط الاستراتيجي، عناصر التخطيط الاستراتيجي، الضرائب، تعريف الضريبة، خصائص الضرائب، القواعد الأساسية في فرض الضريبة، أنواع التهرب الضريبي، أسباب التهرب الضريبي.

Abstract :

Taxes are an essential axis in the economy as the most effective and effective economic tool in any country (economy). Expanding the scope of taxation without adequate study has produced a dangerous result with a negative impact that is almost apparent, namely (tax evasion), which stands as a barrier preventing the state from reaching Therefore, the research sought to study strategic tax planning and its importance in reducing tax evasion, and the research aims from that to prove the importance of adopting strategic planning in the field of taxes according to modern and effective scientific foundations to reduce tax evasion to enhance the achievement of tax evasion. The financing objective is in addition to the other objectives, and the research problem is summarized in the extent to which the tax system follows the strategic planning of taxes in order to achieve the tax objectives and the effectiveness of this planning (strategic planning) in reducing tax evasion, and

therefore the research sample was taken to include (specialists, workers, and taxpayers) and it was The sample is 105 individuals, and accordingly the study came out with results, the most important of which are; The importance of strategic planning in relation to reducing tax evasion, the existence of a weak correlation that is close to being of medium strength with a statistical significance between strategic planning and its importance in reducing tax evasion reflects the lack of interest of the sample in question in strategic planning, there was a significant statistically significant effect between strategic planning For taxes and the reduction of tax evasion, the decrease in the relative importance of taxes in general for the state, especially in the financing aspect, if, during the past 15 years, its contribution to the state's general budget did not reach 4%, which is less than a shy percentage. The increase in tax revenues is an unreal increase, as it is As a result of the increase in government spending and the increase in inflation rates.

Keywords: Strategic Planning، characteristics of strategic planning ،elements of strategic planning ، taxes ،tax definition ،tax characteristics ،Basic rules for taxation ،types of taxes ،Tax evasion ،Types of tax evasion ،Reasons for tax evasion.

المقدمة:

يعد التخطيط الاستراتيجي للضرائب من المرتكزات المهمة (للعمل الضريبي) في أي وقت وبالأخص الوقت الحاضر وذلك للنهوض بالواقع الاقتصادي للبلد كون ان أداة اقتصادية فاعلة في البلدان كافة (التقدمة او النامية على حد سواء) ، بالإضافة الى ان العراق يملك إمكانات اقتصادية هائلة وكتل نقدية غير مفعلة ونسب تهرب ضريبي عالية جدا، كل هذا يحتاج الى تخطيط استراتيجي للضرائب فاعل وكفوء يشمل العملية الضريبية بصورة كاملة من اجل الوصول الى الأهداف التي فرضت من اجلها الضريبة بالإضافة الى الحد من التهرب الضريبي الى نسب تحت النسب المقبولة،

ان التخطيط الاستراتيجي التخطيط الاستراتيجي عملية تكاملية مهمة ومفيدة و اساسية ولكنها غير كافية بحد ذاتها اذ انها تحتاج ان تتكامل مع ما قبلها (مثل التفكير الاستراتيجي) و يتكامل معها ما بعدها (التنفيذ، التغذية العكسية) ، وعليه وبناء على كل ما تقدم تم اخذ عينة البحث لتعبر عن متغيرات البحث (مختصين ، وعاملين ، ومكلفين) و الوصول الى نتائج اكثر دقة وكانت العينة مقدارها ١٠٥ فردا كانوا مقسمين بعنوانين وظيفية وكالتالي:- ٢ بعنوان مدير عام ، ٤ معاون مدير عام ، ٧ مدير قسم ، ١٠ مدير فرع ، ٩ معاون مدير فرع ، ١٢مسؤول وحدة ، ٦١ غيرهم ، وكان تحصيلهم الدراسي ٧ دكتوراه ، ١٥ ماجستير ، ٥٢ بكالوريوس ، ٢٥ دبلوم ، ٦ ثانوية

المبحث الأول : منهجية البحث

منهجية البحث (Research Methodology)

اعتمد الباحث في مناهجته على المنهج الاستطلاعي والتحليل الوصفي الاحصائي لمتغيرات الدراسة .

مشكلة البحث (research problem): ان عملية التخطيط الاستراتيجي لا تتم بنجاح ان لم تتكامل مع ما قبلها وهي نتيجة له ، ومع ما بعدها الذي يجب ان يكون تطبيقا لما تم رسمه في عملية التخطيط الاستراتيجي الا وهو التنفيذ الفاعل والدقيق بالإضافة الى التغذية العكسية من اجل الحصول على متغيرات البيئية والاستفادة منها للتغيير بالخطة اذا تطلب الامر ذلك تتلخص مشكلة البحث في مدى اتباع النظام الضريبي للتخطيط الاستراتيجي للضرائب بدافع تحقيق الأهداف الضريبية وفاعلية هذا التخطيط (التخطيط الاستراتيجي) في الحد من التهرب الضريبي

اهداف البحث (research aims): يهدف البحث الى اثبات أهمية اعتماد التخطيط الاستراتيجي في مجال الضرائب ووفق الأسس العلمية الحديثة والفاعلة للوصول الى وضع خطة استراتيجية تهدف الى تحقيق الأهداف الضريبية بكفاءة وفاعلية والتركيز على الحد من التهرب الضريبي كما يمكننا تحديد اهداف البحث فيما ياتي:

١. تقديم المعلومات النظرية والميدانية للقائمين على التخطيط الاستراتيجي في الهيئة العامة للضرائب عن التخطيط الاستراتيجي للضرائب واهميته في الحد من التهرب الضريبي

٢. اثبات اعتماد التخطيط الاستراتيجي في استهداف التهرب الضريبي للوصول الى الغاية النهائية وهي تحقيق الأهداف الضريبية

٣. التعرف على طبيعة تأثير التخطيط الاستراتيجي للضرائب على شكل وحجم وطبيعة التهرب الضريبي

أهمية البحث (research importance): يكتسب البحث أهميته من خلال تركيزه على جانب مهم من جوانب العمل الضريبي الا وهو التخطيط الاستراتيجي والدور الذي يؤديه بصورة تكاملية مع المراحل السابقة لعملية التخطيط الاستراتيجي واللاحقة لها بطريقة تضمن الحد الى اكبر قدر ممكن من ظاهرة التهرب الضريبي والذي ينتج عنه (أي الحد من التهرب الضريبي) تحقيق الأهداف الضريبية بأفضل صورة ، والذي هو التجسيد الأفضل لتنفيذ الرؤيا الشاملة للدولة والتي يتم التخطيط للدولة في ضوءها

فرضية البحث (Research hypothesis)

- الفرضية الأولى :- توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة إحصائية بين التخطيط الاستراتيجي للضرائب والحد من التهرب الضريبي

- الفرضية الثانية :- يوجد اثر معنوي ذو دلالة إحصائية للتخطيط الاستراتيجي للضرائب في الحد من التهرب الضريبي

المبحث الثاني: الجانب النظري (theoretical side)

أولاً: التخطيط الاستراتيجي (Strategic Planning)

١. مفهوم التخطيط الاستراتيجي: ان الارتفاع المتزايد في الأعوام المنصرمة لاستخدام مفهوم التخطيط الاستراتيجي ضمن المفاهيم الإدارة المعاصرة التي يجب على المؤسسات ان تلتزم بها اذا ما ارادت ان تحقق أهدافها بكفاءة وتضمن استمرارها وبقائها بشكل فاعل، اذ تبين التخطيط الاستراتيجي كصورة متطورة من صور التخطيط في المؤسسات (حسن و وهاب ،

(٢٠١١ : ١٠٥)

٢. تعريف التخطيط الاستراتيجي

| ت | اسم الباحث | المفهوم |
|---|------------------------------|--|
| ١ | (العيسوي وآخرون ، ٢٠١٢ : ٣٧) | عرف chandler التخطيط الاستراتيجي بانها تحديد المنظمة لأهدافها وغاياتها من منظور بعيد المدى وتخصص كل ما تتطلبه هذه الأهداف والغايات وان توفير الموارد من صلب عمل قمة الهرم الإداري |
| ٢ | (Ford , 1981:9) | ان التخطيط الاستراتيجي للضرائب هو التغيير الذي يعتمد اتخاذ القرارات فيه على الدراسة والتحليل والخبرة العملية |
| ٣ | (Kotler,1994 :33) | يعرف التخطيط الاستراتيجي للضرائب بكونه "العملية الإدارية الخاصة بالتطوير والمحافظة على الموازنة التي يمكن تطبيقها بين أهداف الإدارة الضريبية والمهارات المؤثرة فيها وفرصها التسويقية المتغيرة" |
| ٤ | (keegan . etal, 1995 :100) | ويوصف بأنه الوضع العام المنظم واستراتيجيات الإدارة الضريبية لاتخاذ القرارات التشغيلية وذلك لتحديد النتائج المحتمل طوال الوقت |
| ٥ | (الخفاجي ، ٢٠١٠ : ٣٥) | يعرف التخطيط الاستراتيجي للضرائب بأنه العملية التي تحدد الإدارة الضريبية من خلالها الأغراض المنظمية الكلية والكيفية التي يجب ان يتم الوصول اليها |
| ٦ | (الفرطوسي ، ٢٠١١ : ٢١) | وعرفه certo بأنه التخطيط طويل الاجل بالتركيز على المنظمة بصورة شاملة |
| ٧ | (العيسوي وآخرون ، ٢٠١٢ : ٣٧) | وعرف التخطيط الاستراتيجي للضرائب بأنه مجموعة من النشاطات المرتبطة بإمكانية التقدير والتميز |

المصدر (محمدرضا و هادي ، ٢٠١٤ : بحث منشور)

٣. خصائص التخطيط الاستراتيجي (characteristics of strategic planning) (بني حمدان و ادريس ، ٢٠٠٧

(١٣_١٤)

هناك العديد من الخصائص التي تتصف عملية التخطيط الاستراتيجي نذكر منها :-

أ. انها أفكار مستقبلية

ب. عملية واقعية

ت. انها تكون ضمن رؤيا ورسالة المنظمة

ث. عملية منظمة غير عشوائية

ج. متفاعلة مع البيئة

ح. فاعلة باتجاه الفرص المتاحة

خ. تمتاز بالمبادرة

د. تحمل طابع هجومي

ذ. عملية متكاملة يوجد لها مؤشرات ومعايير ومقاييس للنجاح

ر. عملية مستمرة

٤. عناصر التخطيط الاستراتيجي (elements of strategic planning)

أ. الرؤيا الاستراتيجية : هي وصف لما ستكون عليه المنظمة في المستقبل (الغالبى وادريس ، ٢٠٠٧ : ١٣٣)

ب. الرسالة : تعد الرسالة السبب الجوهرى لوجود المنظمة و اساس وجودها (الركابى ، ٢٠٠٤ : ١٧٠)

ت. الأهداف الاستراتيجية : انها النتائج النهائية للنشاط المخطط والتي يصب إنجازها في صالح تحقيق رسالة المنظمة (رشيد

وجلاب ، ٢٠٠٨ : ٢٠٤)

ث. التحليل الاستراتيجى للبيئة: يقوم التحليل الاستراتيجى لبيئة العمل على تجزئة وتحليل أجزاء واقسام هذه البيئة للوصول الى

مراكز القوة والضعف فيها ، وتحديد كل ما يعتبر فرصة او تهديد للمؤسسة في محيطها (بنى حمدان و ادريس ، ٢٠٠٧

: ٧١)

ج. الخيار الاستراتيجى : وهو يكون بعد عملية التحليل البيئى وعرض الخيارات المتاحة فيكون هو الاختيار الأفضل الذى

تعتمده المؤسسة والذي يفترض ان يحقق نجاحها في المستقبل في ظل رؤيا ورسالة المنظمة (David , 2001 :205)

ثانيا: الضرائب (taxes)

١. تعريف الضريبة : ان اهمية الضرائب في تزايد مضطرد في العقود الاخيرة لكونها اداة من ادوات السياسة المالية التي

تستخدمها الحكومة لتنفيذ سياستها وتحقيق اهدافها (الزعي ، ١٩٩٨ ، ٣٤) .

- تعريف الضريبة: تعرف الضريبة بانها استقطاع نقدي تفرضه السلطات العامة على الاشخاص الطبيعيين والاعتباريين وفقاً

لقدراتهم التكليفية بطريقة نهائية ، وبلا مقابل بقصد تغطية الاعباء العامة ولتحقيق تدخل الدولة (الخطيب وشامية ، ٢٠٠٣ ، ١٤٦)

، او بانها اموال تفرضها الحكومة على الافراد والمؤسسات الهدف منها تغطية الانفاق العام وتحقيق الرخاء الاقتصادي والاجتماعي

(راضى ، ٢٠٠٢ ، ٢٠) . كما وتعرف بأنها فريضة مالية نقدية تستحصلها الدولة جبرا من الافراد بدون مقابل بهدف تمويل نفقاتها

العامة وتحقيق الاهداف العامة النابعة من مضمون فلسفتها السياسية (العلي ، ٢٠٠٣ ، ٩١) .

وتعد ((فريضة إجبارية تحدها الدولة ويلزم المكلف بأدائها من غير وجود عائد مباشر بهدف توفير الإمكانيات المالية للدولة لانجاز

اهداف المجتمع)) . (دراز ، ٢٠٠٦ : ٨٥) ، (الجنابى ، ٢٠٠٩ : ١٣٦) .

ويلتزم المكلفين بأداء الضرائب كاستقطاع نهائي بدون وجود مردود ملموس وكل ذلك وفقا للقواعد المقررة لكي تتمكن السلطات

العامة من توفير الخدمات العامة . (الكعبى ، ٢٠٠٨ : ١) .

٢. خصائص الضرائب (tax characteristics):-

خصائص الضريبة : تتسم الضريبة بعدة خصائص منها :-

أ- الضريبة فريضة إلزامية . (نور وآخرون ، ٢٠٠٣ : ١٣) ، (الجنابى ، ٢٠٠٩ : ١٣٧)

ب- الضريبة فريضة بلا مقابل مباشر (دراز ، ٢٠٠٦ : ٩٠ - ٩١) .

ج- مبلغ من النقود (العمرى ، ١٩٨٨ : ٨١) ، (الكعبى ، ٢٠٠٨ : ١ - ٢) .

د- الأفراد ويطلق عليهم ضريبيا بالمكلفين وهؤلاء الأفراد الذين تفرض عليهم الضريبة نتيجة لوجود مدخولات خاضعة لها ، (الكعبى

، ٢٠٠٨ : ٢) .

هـ- دفع الضريبة وفقا للمقدرة التكلفة . (الجنابى ، ٢٠٠٩ : ١٣٧) اذ إن هدف توزيع العبء الضريبي على المكلف توزيعا عادلا"

كل حسب مقدرة التكلفة امرا تسعى الدولة إلى تحقيقه والدافع إن هناك متغيرات كثيرة لها أهميتها في هذا المجال مثل ذلك انه

يجب التمييز بين دافع الضريبة وبين من يتحمل عبئها فعلا فهما ليس بالضرورة شخصا واحدا . ولكي تتحقق العدالة الضريبية يجب ان توزع الأعباء العامة طبقا للمقدرة التكاليفية للوحدات الاقتصادية المختلفة ، حيث إن مبدأ العدالة يتضمن شقين هما :-
أولا / إن الأشخاص المتساوين ينبغي إن يعاملوا معاملة واحدة .

ثانيا / إن الأشخاص غير المتساوين ينبغي إن يعاملوا معاملة مختلفة.

ويسمى الشق الأول بالمساواة الأفقية وتعني (إن الأشخاص الذين لهم نفس مستوى المقدرة التكاليفية يجب إن يتحملوا نفس العبء الضريبي) . أما الشق الثاني فيسمى بالمساواة الرأسية وتعني (إن الأشخاص الذين تتساوى قدرتهم التكاليفية ولكنهم يوجدون في ظروف مختلفة وكذلك الأشخاص الذين تختلف قدرتهم التكاليفية يجب إن لا يتحملوا نفس العبء الضريبي) ولهذا يعتبر تحديد المقدرة التكاليفية امرا في غاية الأهمية فيما يتعلق بتوزيع العبء الضريبي . (علم ، ١٩٩٨ : ١٤٤ - ١٤٥) .

٣. القواعد الأساسية في الضريبة: هذه القواعد هي :- (العمري ، ١٩٨٨ : ٩٢) .

١- قاعدة العدالة (عمومية الضريبة) أي ويجب مساهمة كل شخص من الأشخاص في الانفاق العام ولكن حسب قدرة الشخص وتتحقق العدالة بانها تشمل الجميع اموالا وافرادا فالكل مشمول يدفع الضرائب (العمري ، ١٩٨٨ : ٩٢ - ٩٣) .

٢- قاعدة اليقين (الوضوح) ان تحديد مبلغ الضرائب بصورة واضحة لا تتحمل الشك ويشمل بان يكون سعر الضرائب ووعائها وميعاد دفعها والية تحصيلها وكل ما يتصل بها واضحا ووضوح اليقين (العمري ، ١٩٨٨ : ٩٣) ، (عبد المجيد ، ١٩٩٦ : ٢١٠) ، (العمري ، ١٩٨٨ : ٩٣) .

٣- قاعدة الملائمة في الدفع ان تكون الضرائب ملائمة مع حال المكلف من حيث وعاءها وكيفية جبايتها وموعد الجباية وملائمة إجراءاتها للمكلف (الجنابي، ٢٠٠٩ : ١٤٢)

٤- قاعدة الاقتصاد وتعني تجاوز المعوقات البيروقراطية الغير ضرورية مما يضغط على الإدارة الضريبية بتحمل نفقات عالية التكلفة في سبيل مبالغ ضريبية محدودة (الجنابي، ٢٠٠٩ : ١٤٢) .

وعليه يجب على الإدارة الضريبية اختيار طرق الجباية الأقل تكلفة والأكثر فاعلية والاقبل تكلفة مثل اجبار المكلف للحضور خلال فترة محددة وفرض غرامات على فترات التأخير حسب مدة التأخير (العمري ، ١٩٨٨ : ٩٣) .

٥- قاعدة الإنتاجية ان تكون الضرائب المستقطعة من الافراد وتقوم الدولة بتوظيفها في مختلف القطاعات لتغطية الانفاق العام فان انتاجيتها يجب ان تكون اكبر لصالح أبناء المجتمع من بقائها في يد الافراد اللذين جبيت منهم ، لان هذه التضحية بالمرودات المالية التي من الممكن ان يحققها الافراد لا يجيزه الا ان عموم افراد المجتمع سوف يحققون منافع اكبر نتيجة الاستقطاع والانفاق العام وعلى نفس هذه القاعدة يتم احتساب مدى فاعلية الإعفاءات والحوافز الضريبية (امين ، ٢٠٠٠ ، ٦٣ - ٦٤)

٤. أنواع الضرائب (types of taxes)

تقسيمات الضريبة وأنواعها : ويمكن تقسيم الضرائب وتصنيفها وفق ثلاثة مجموعات وكما يلي :- (القطاونة وعفانة، ٢٠٠٨ : ١٠)
أولا : من حيث تعدد الضريبة:

١. الضريبة الوحيدة: اذ تلزم الدولة الافراد بنوع واحد من الضرائب تهدف لتحقيق الأهداف التي تريدها الدول وتسعى لتحقيقها من

غير ان يكون هناك نوع اخر من الضرائب (القطاونة وعفانة، ٢٠٠٨ : ١٠) (دراز، ٢٠٠٦ : ١٠٠)

٢. الضريبة المتعددة : اذ يتم فرض أنواع متعددة من الضرائب (اكثر من نوع) (القطاونة وعفانة، ٢٠٠٨ : ١٠) .

ثانياً: من حيث الوجود والاستعمال:

١. الضرائب المباشرة (القطاونة وعفانة، ٢٠٠٨ : ١٠) .

ولقد تم تقسيم الضرائب المباشرة إلى ثلاث أنواع (الكعبي، ٢٠٠٨ : ٢٦)

١. الضرائب على الدخل : والتي يمكن عرضها كالآتي :

أ- الضريبة العامة على الدخل

ب- الضريبة النوعية على الدخل

٢. **الضرائب على رأس المال :**

وتقسم إلى :

أ- الضريبة الاستثنائية على رأس المال

ب- الضريبة على التركات

٣. **الضريبة على زيادة القيمة :**

وتعني انها تفرض على أي زيادة في الدخل او راس المال عليها واهم أنواع الضريبة هي :

أ- الضرائب على زيادة القيمة العقارية :

ب- الضريبة على الأرباح الاستثنائية :

٢: **الضرائب الغير مباشرة :** وهي الضريبة التي لا تنتظر للظروف الشخصية والاجتماعية لدافع الضريبة بل تنتظر تعامل المواطن

عند الاستهلاك والتداول. (الكعبي ، ٢٠٠٨ : ٢٨)، (القطاونة وعفانه، ٢٠٠٨ : ١٠)

وتقسم الضرائب غير المباشرة إلى ضرائب على الاستهلاك وضرائب على التداول:

١. **الضرائب على الاستهلاك :** وهي ضرائب على الاتفاق وهي من الضرائب العينية وهي ذات حصيله وفيرة وخاصة في

أوقات الرواج، وتقسم هذه الضرائب إلى ثلاث أنواع هي:

أ- الاحتكارات المالية: (ضريبة المستتره) وهو المقصود بهذه الفقرة .

ب- الضرائب الكمر كية : تفرض هذه الضريبة على السلع المستوردة والمصدرة عبر حدود البلد، وتفرض هذه الضريبة وفق أسعار محددة لكل نوع من أنواع السلع المستوردة أو المصدرة.

ج- ضرائب الإنتاج

٢. **الضرائب على التداول:** وهي ضرائب تفرض على تداول . وهي ذات حصيله ضريبية عالية وسهلة الجباية وهي على ثلاث

أنواع:

أ- رسوم التسجيل: وهي رسوم تستوفيها الدولة مقابل تسجيل معاملات نقل الملكية.

ب- رسوم الدمغة: وهي ما يسمى برسم الطابع فتفرض على بعض عمليات التداول التي تتم بتحرير المستندات كالعقود والكمبيالات.

ج- رسوم الأيلولة: وهي تستوفي عن أيلولة الثروة من شخص ما إلى شخص آخر عن طريق الميراث أو الوصية أو الهبة.

ثالثاً: من حيث النظرة إلى دافع الضريبة:

أ- الضريبة الشخصية :- (القطاونة وعفانه، ٢٠٠٨ : ١٠) ويطلق عليها ضريبة الرؤوس أو الفردة وهي على شكلين: - (الكعبي

، ٢٠٠٨ : ١٩)

١- ضريبة الفردة البسيطة / فهي تفرض بسعر موحد على جميع الأفراد بغض النظر عن السن أو الجنس أو الغنى أو الفقر.

٢- ضريبة الفردة المدرجة / فهي تفرض على الأشخاص بأسعار مختلفة تبعاً للجنس أو العمر أو الفئة الاجتماعية.

ب- الضريبة على الأموال :- وهي من اسمها تفرض على الأموال المملوكة للأفراد. (الكعبي، ٢٠٠٨ : ١٩) حيث لا يراعى ظروف

دافع الضريبة المالية والاجتماعية عند فرض هذا النوع من الضرائب. (القطاونة وعفانه ، ٢٠٠٨ : ١٠)

رابعاً:- **ويضيف الكعبي تقسيم آخر للضرائب وهو على أساس السعر ويتضمن :-**

أ- الضريبة النسبية : تطبق بسعر واحد على الوعاء الضريبي كان يفرض المشرع ضريبة على الدخل سعرها ١٠% وهذا السعر

يطبق على الخاضعين كافة مهما بلغت مدخولاتهم. فإن هذه الضريبة ذات سعر ثابت لا يتغير بتغير الوعاء الضريبي.

ب- الضريبة التصاعدية : وهي التي يتزايد سعرها الذي تفرض بموجبه حسب تصاعد الوعاء الضريبي ومثالها في التشريع الضريبي العراقي السماحات القانونية .

المطلب الثاني: التهرب الضريبي

التهرب الضريبي (Tax evasion)

التهرب الضريبي يقسم الى نوعين أساسيين هما :-

١ . **التهرب المشروع (التجنب الضريبي):** - التهرب المشروع أي "تجنب الضريبة" الذي يكون بتفادي الضريبة بتجنب استثمار معين لوجود ضرائب عليه مثل التوقف عن تجارة المشروبات الكحولية او عدم بيع قطعة أرض وذلك بسبب الضرائب المفروضة على هذه الأنشطة.

٢ . **التهرب غير المشروع :-** هي محاولة المكلفين الخاضعين لفرض الضريبة من قيامهم بعدم دفعها أو تقليلها بصورة غير مشروعة، فالتهرب يكون أما تاماً أو جزئياً، وذلك يتم عن طرق تقديم الإقرارات بشكل نهائي أو تقديمها بمعلومات ناقصة وكلما كانت الضريبة مرتفعة كلما كثر التهرب منها . ويعتبر التهرب الضريبي بأنه محاولة يقصد منها تخلص المكلف من التزامه القانوني بدفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً بأتباع طرق وأساليب مخالفة للقانون (خصاونة ، ٢٠١٠: ٢٢٤)

١- أنواع التهرب غير المشروع

أ- **النوع الأول:** ويقصد به مخالفة قوانين الضرائب بعدم تقديم المعلومات عن مصادر الدخل بالنسبة للمكلفين، وبهذا النوع من التهرب يتعرض الأشخاص إلى المسائلة القانونية منذ كشف تلك الحالة.

ب- **النوع الآخر:** عن طريق تقديم إقرارات مزيفة أي تقديم وثائق محرفة أو تحريف معلومات واردا لدى السلطة المالية ومن الطبيعي أن تكون مخالفة كلها للنصوص القانونية، وبهذه الحالة يتحمل المكلف آثار تلك التضحية فهي من جهة تهرب ضريبي ومن جهة أخرى جناية فهي عملية تزييف.

ب _ أسباب التهرب الضريبي (Reasons for tax evasion)

يرجع اسباب التهرب الضريبي الى رغبة الافراد (المكلفين) بدفع الضريبة اوعدم دفعها لاسباب عدة تناولها (خصاونة ، ٢٠١٠: ٢٢٧) من أهمها الاتي :-

١- الأسباب التنظيمية الفنية للتهرب: و هذه تكون من خلال أن الضريبة لا تتم إلا بتقديم تصريح من قبل المنشأة التجارية أو الصناعية أو غيرها، فعدم وجود برنامج مراقبة (نظام) فني دقيق يتابع الأفراد و الشركات و كيفية احتساب الضريبة الحقيقية عليهم تؤدي دوراً هاماً . و من هنا ظهرت طريقة للتهرب من الضريبة الجمركية من خلال إخفاء الورقة الحقيقية الخاصة بالبضائع و إظهار ورقة مزورة غيرها تحمل قيمة أقل من الأصلية . و بالمحصلة فإن الأسباب الفنية والتنظيمية ومدى انضباطها وقدرتها على كشف التهرب الضريبي له الأثر الذي لا يستهان به في جعل المكلفين يتخذون قراراتهم بشأن التهرب من دفع الضريبة او الالتزام بها.

٢- الأسباب السياسية للتهرب الضريبي : تؤدي السياسة التي تتبعها الدولة دوراً هاماً في التهرب الضريبي فاذا انفتحت الدولة حصيلة الضرائب التي تجبها في وجوه نافعة فان الأفراد يشعرون أن ما يدفعونه يعود عليهم بالفائدة وبالتالي يقل تهربهم من الضرائب المفروضة ، أما إذا بددت الدولة حصيلة الضرائب في وجوه لا تعود بالنفع على المواطنين فإنهم سيبدلون قسارى جهدهم للتهرب من الضريبة. أي أن الدولة قد لا تظهر أي تغيير على صعيد التطوير العام للدولة و لقطاع الخدمات العام بحيث لا يشعر المواطنون بالفائدة لدى دفعهم الضريبة وحينها سيتهرب المواطنون من دفع الضريبة.

٣- الأسباب الاقتصادية : الوضع الاقتصادي العام ومتوسط دخل الفرد ومستوى معيشته يفرض دورا في الالتزام بالضريبة ، فالوضع الاقتصادي الجيد وارتفاع متوسط دخل الفرد تؤدي إلى عدم التهرب الضريبي والعكس صحيح ، (إبراهيم ، ٢٠١٠ : ٤١) .

- ٤- الأسباب الجزائية : يساعد نوع الجزاء الذي تفرضه الدولة على المتهرب من الضرائب على التقليل من التهرب الضريبي وعادة ما يوازن المكلف بين مبلغ الضريبة المترتب عليه وبين الجزاء الذي سيتعرض له إذا ما تهرب من دفع الضريبة المستحقة وافتضح أمره . فإذا كان الجزاء أكبر عدل عن التهرب والعكس صحيح . وقد لا يكون الجزاء مادياً فقط فقد يتعداه باستخدام طرقاً أخرى تراها الدولة مناسبة مثل المنع والحرمان والتقييد.
- ٥- ارتفاع العبء الضريبي على المواطنين ارتفاعاً كبيراً يؤدي إلى إرهابهم بالضرائب ، و شعورهم بانعدام المساواة والعدالة الاجتماعية ، وهذا كله سيفقد شعورهم بالوزاع الوطني تجاه ودولتهم وبالتالي تهربهم ضريبياً. (عطا، ٢٠٠٢ : ٤٦٥)
- ٦- عدم الشفافية في الإجراءات و عدم قيام الدولة بنشر نسب الضرائب المفروض دفعها ، و عدم وضع ضوابط واضحة ، وأيضاً عدم دعم ذلك بالقيام بدراسات عن الضرائب و التهرب الضريبي (جواد، ٢٠٠٦ : ٢١٦).
- ٧- قدم التشريعات الضريبية و تعارضها و تعقيدها و عدم وضوحها : يفسح المجال للفرد بترك الدفع الضريبي و عدم الالتزام به.
- ٨- عدم وعي الناس و المكلفين بالعائد الذي تؤديه مجموع الضرائب المجبأة ، و جهلهم بالفوائد العامة التي تقوم بها أموال الضريبة في الدولة ، (كماش، ٢٠٠٦ : ٢٠٤).
- ٩- أسباب أخرى : هناك أسباب أخرى مثل ارتفاع معدل الضريبة وغموض وعدم عدالة مع فقدان المرونة في تطبيق النظام الضريبي والتي تؤدي إلى التهرب الضريبي خصوصاً في الأرباح الناتجة من جهد شخصي و عمل شخصي بدني خاص ، أما الضريبة المفروضة على أموال يجنيها الشخص دون جهد شخصي مثل الياصيب فالتهرب منها يكون أقل حدة أن المبالغة في تعدد الضرائب وتتوعدا يتسبب في تشتت أحكامها وعدم إلمام السلطة المالية أو المكلفين بها ، وهذا ما من شأنه أن يكون سبب من أسباب ازدياد التهرب الضريبي ، ومما يزيد من مشكلة تعقيداً وتفاقماً ضعف كفاءة الجهاز الضريبي بسبب عدم الإلمام بالقوانين الضريبية وقلة الخبرة وضعف المستوى العلمي العام لموظفي الإدارة الضريبية وقلة التدريب ان معظم النقاط آنفة الذكر بالإضافة الى أن سياسة الدولة الإنفاقية أدت إلى زيادة نسب التهرب إذ نجد إن المكلفين بشكل عام والشركات بشكل خاص لم تلمس الخدمات مقابل دفع الضريبة، وكذلك الظروف الاقتصادية فإن ظروف الحصار الاقتصادي ومن بعد ذلك عدم الاستقرار الاجتماعي في البلد أدى بدوره إلى التهرب أو عدم إظهار الأرباح الحقيقية، وإذا ما نظرنا إلى مستوى الوعي الأخلاقي لأصحاب الشركات فإننا نجدته منخفضاً جداً وهو سبب فعال ودرجة كبيرة إلى التهرب، أما القوانين الرادعة للتهرب فإنها وإن وجدت فهي غير مطبقة لا في تلك الفترة ولا الآن في ظل الظروف الأمنية الحالية.

المبحث الثالث / الجانب العملي (practical side)

تم وضع فرضيتان رئيسة تتعلق بالمتغير التفسيري والمتغير المستجيب وبعد جمع النتائج احصائياً والتي انبثقت عن الاستبانة التي وزعت على العينة موضوع البحث، جرى تحليل البيانات المستخلصة ويشمل الجانب العملي اختبار فرضيات الدراسة، إذ يتضمن المطلب الأول اختبار فرضيات الارتباط، ويتضمن المطلب الثاني فرضيات التأثير (الانحدار)، والوصول الى نتائج تهيئ الأرضية لاستنباط الاستنتاجات بهدف الحصول على التوصيات التي تخدم الهدف النهائي للبحث (المطلب الثالث الاستنتاجات والتوصيات)

المطلب الأول فرضيات الارتباط

افترضت الدراسة في الفرضية الأولى والتي تنص (الفرضية الأولى: -توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة إحصائية بين التخطيط الاستراتيجي للضرائب والحد من التهرب الضريبي)

الفرضية الصفرية $H=0$ لا توجد علاقة بين المتغيرين $r=0$

الفرضية البديلة $H\neq 0$ توجد علاقة بين المتغيرين $r\neq 0$

الجدول رقم (١)

بيرسون ارتباط

a1a29

a30a48

التخطيط الاستراتيجي للضرائب واثره في الحد من التهرب الضريبي

| | | | |
|--------|---------------------|-------|-------|
| a1a29 | Pearson Correlation | 1 | .192* |
| | Sig. (2-tailed) | | .050 |
| | N | 105 | 105 |
| a30a48 | Pearson Correlation | .192* | 1 |
| | Sig. (2-tailed) | .050 | |
| | N | 105 | 105 |

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

المصدر: من اعداد الباحث باستخدام برنامج spss الإصدار 25

الجدول رقم (٢) ختبار الارتباط (سبيرمان)

| | | a1a29 | a30a48 |
|----------------|--------|-------------------------|--------|
| Spearman's rho | a1a29 | Correlation Coefficient | 1.000 |
| | | Sig. (2-tailed) | . |
| | | N | 105 |
| | a30a48 | Correlation Coefficient | .221* |
| | | Sig. (2-tailed) | .023 |
| | | N | 105 |

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

المصدر: من اعداد الباحث باستخدام برنامج spss الإصدار 25

قمنا باختبار الارتباط بنوعين من الاختبارات الأول اختبار بيرسون وكما هو مبين بالجدول رقم (١) والثاني هو اختبار سبيرمان وكما هو مبين بالجدول رقم (٢) وذلك لكون الارتباط الذي نحتاجه هو اختبار الرتب سبيرمان (لأننا نقوم بتحليل استبانة) ولكننا نحتاج اختبار ارتباط بيرسون من اجل استخراج القيم في اختبار الانحدار في المطلب الاحق علما ان الفرق بين قيم الاختبارين هي ضمن نسبة الخطاء المسموح بها في كلا الاختبارين

يؤكد الجدول أعلاه وجود علاقة ارتباط ايجابية ومعنوية يمكن الاستدلال عليها احصائيا بين التخطيط الاستراتيجي للضرائب والتهرب الضريبي، وقد بلغت قيمة معامل الارتباط الاجمالية * 0.221 وعند مستوى معنوية 0.05 وهي علاقة طردية ضعيفة تقترب لان تكون متوسطة القوة وهي تتلاءم مع طبيعة التخطيط الاستراتيجي الذي يميل الى تحقيق أهدافه خلال فترة زمنية طويلة، وعليه فأنا نرفض الفرض الصفري ونقبل الفرض البديل.

المطلب الثاني فرضيات الانحدار (التأثير)

افترضت الدراسة في الفرضية الثانية والتي تنص (الفرضية الثانية: -يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية للتخطيط الاستراتيجي للضرائب في الحد من التهرب الضريبي

جرى اختبار هذه الفرضية من خلال تحليل الانحدار الخطي البسيط (simple regression analysis) وفي ضوء الفرضية جرى صياغة علاقة دالية بين القيمة الحقيقية المستجيب (التهرب الضريبي) وهو المتغير التابع والذي رمز ب(Y)، والمتغير التفسيري (التخطيط الاستراتيجي للضرائب) وهو المتغير المستقل والذي رمز ب(X) وان معادلة خط الانحدار على النحو التالي:-

$$Y=a+\beta x$$

جدول رقم (٣)

جدول قيم R² و R

التخطيط الاستراتيجي للضرائب واثره في الحد من التهرب الضريبي

| Model | R | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate |
|-------|-------------------|----------|-------------------|----------------------------|
| 1 | .192 ^a | .037 | .027 | 3.98469 |

a. Predictors: (Constant), a1a29

المصدر: من اعداد الباحث باستخدام برنامج spss الإصدار 25

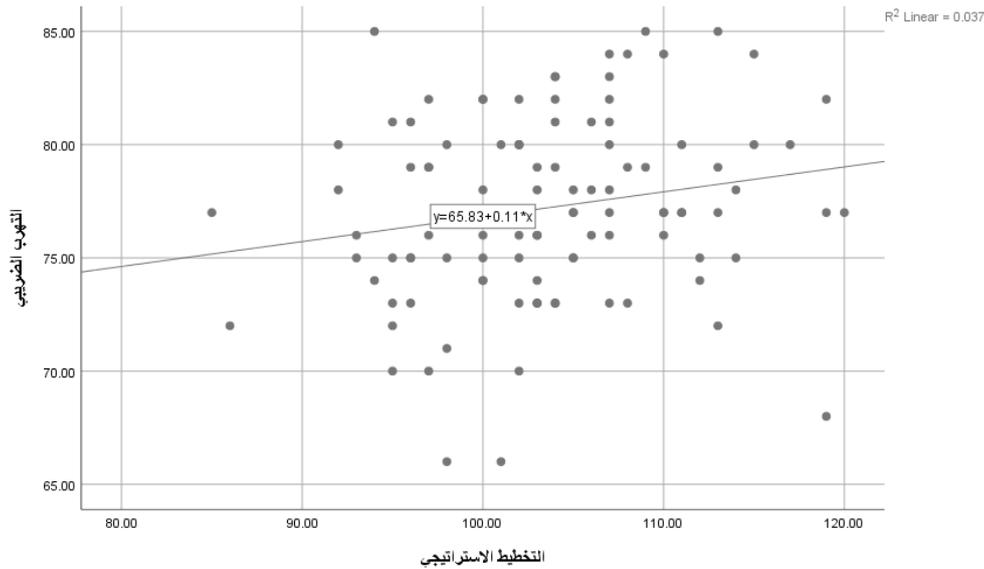
جدول رقم (٤) ANOVA^a (تحليل التباين)

| Model | | Sum of Squares | Df | Mean Square | F | Sig. |
|-------|------------|----------------|-----|-------------|-------|-------------------|
| 1 | Regression | 62.550 | 1 | 62.550 | 3.939 | .050 ^b |
| | Residual | 1635.412 | 103 | 15.878 | | |
| | Total | 1697.962 | 104 | | | |

a. Dependent Variable: التهرب الضريبي

b. Predictors: (Constant), التخطيط الاستراتيجي للضرائب

المصدر: من اعداد الباحث باستخدام برنامج spss الإصدار 25

شكل لوحة الانتشار بالإضافة الى معادلة خط الانحدار بالإضافة الى R²

المصدر: من اعداد الباحث باستخدام برنامج spss الإصدار 25

وبالاعتماد على النتائج المستخرجة من تحليل البيانات (في برنامج SPSS) تم استخراج معادلة خط الانحدار ووفق النموذج (لوحة الانتشار) أعلاه معوض بالقيم المستخرجة فكانت معادلة خط الانحدار كالتالي :-

$$Y=65.83+0.11X$$

والتي تعني بالنتيجة ان زيادة التخطيط الاستراتيجي للضرائب بمقدار (١) فانه يساهم في الحد من التهرب الضريبي بمقدار (٠,١١) وهي نسبة قليلة ولكنها تتماشى مع طبيعة التخطيط الاستراتيجي التي تميل الى تحقيق الأهداف على المدى الطويل

الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: -الاستنتاجات(Conclusions)

- ١- اظهرت الدراسة النظرية والعملية أهمية التخطيط الاستراتيجي للضرائب بالنسبة للحد من التهرب الضريبي.
- ٢- تبين وجود واقعية نسبية تتبثق من قدرات وإمكانات الهيئة العامة للضرائب الحالية لتكوين رؤيا واقعية ورسالة معبرة عنها واهداف قابلة للتحقق (اهداف ممكنة التحقق)
- ٣- تعاني الهيئة العامة للضرائب نقصا في الموارد البشرية من حيث الكمية والنوعية وقلّة في التدريب مقارنة بالنسب المقبولة مما انعكس على التهرب الضريبي بزيادة نسب التهرب والتأثير على تحقيق الأهداف الضريبية (بالأخص الهدف المالي او التمويلي)
- ٤- يعاني الهيئة العامة للضرائب نقصا في كل جوانب التحفيز وبالأخص التحفيز المالي بالمقارنة مع المبالغ التي يتعاملون معها مما ينعكس غالبا على التهرب الضريبي
- ٥- ان قدم التشريعات الضريبية وكثرة التعديلات والتعليمات عليها يحول دون الحصول على تخطيط استراتيجي مؤثر بنحو فاعل في الحد من التهرب الضريبي
- ٦- وجود علاقة ارتباط ضعيفة تقترّب لان تكون متوسطة القوة ذات دلالة إحصائية بين التخطيط الاستراتيجي واهميته في الحد من التهرب الضريبي يعكس قلة اهتمام العينة موضع البحث في التخطيط الاستراتيجي بصورة عامة وبالأخص في استخدامه في الحد من التهرب الضريبي
- ٧- ظهر وجود أثر معنوي ذو دلالة إحصائية بين التخطيط الاستراتيجي للضرائب والحد من التهرب الضريبي
- ٨- تبين انخفاض الأهمية النسبية للضرائب بصورة عامة بالنسبة للدولة وقلّة التأثير مقارنة مع ما تمثله باعتبارها واحدة من اهم الأدوات الاقتصادية وبالأخص بالجانب التمويلي إذا لم تصل خلال السنوات ال ١٥ الماضية مساهمتها في الموازنة العامة للدولة الى نسبة ٤% وهي نسبة اقل من خجولة وتكاد لأتذكر
- ٩- ان الزيادة في الإيرادات الضريبية هي زيادة غير حقيقية خلال السنوات ال ١٥ الماضية فهي ناتجة عن زيادة الانفاق الحكومي وزيادة نسب التضخم
- ١٠- غياب الخطة الاستراتيجية الحقيقية وعدم وجود معايير الأداء لقياس الكفاءة والفاعلية وانعدام وجود التغذية العكسية الحقيقية المهمة قياس نسبة الإنجاز ومدى الانحراف عن الخطة الموضوعية

ثانياً: -التوصيات(Recommendations)

- ١- استغلال الأهمية العالية لتخطيط الاستراتيجي في الحد من التهرب الضريبي
- ٢- توجد الكثير من الإمكانيات للهيئة العامة للضرائب غير المستغلة وفي حالة تفعيلها سوف ترفع من كفاءة وفاعلية الهيئة وكأحد نتاجه المهمة الحد الكبير من التهرب الضريبي
- ٣- الخروج من الأهداف التتظيرية غير الممكنة واقعا الى اهداف واقعية تتلاءم مع إمكانيات الهيئة العامة للضرائب وبيئتها وما يجب ان تكون عليه بالمستقبل
- ٤- تطوير الملاكات في الهيئة العامة للضرائب من خلال زيادة التدريب الى النسب عالية ويجب اختيار الموظفين لشغل المواقع الوظيفية وفقا لنتائج التدريب مضافا الى نتاجه الوظيفي ويجب ان يكون هذا ضمن برنامج متكامل ويكون جزء الخطة الاستراتيجية وبالإضافة الى الاستعانة بكوادر جديدة تتطابق مع معايير المطلوبة للنهوض بالواقع الضريبي
- ٥- استقطاب حملة الشهادات العليا وتوظيفهم حسب خطة تطوير ملاكات الهيئة العامة للضرائب
- ٦- اعتبار الحد من التهرب الضريبي بكافة اشكاله وانواعه من أولويات واضعي الخطة الاستراتيجية للنظام الضريبي في البلد
- ٧- يجب اصدار تشريع ضريبي يلائم متطلبات الاقتصاد والتغيرات الحاصلة وان يصدر في إطار الخطة الاستراتيجية للهيئة العامة للضرائب في الحد من التهرب الضريبي

- ٨- يجب ان تقوم الهيئة بالتخطيط لاعتماد التحفيز وخاصة التحفيز المالي كأداة مهمة من أدوات محاربة والحد من التهرب الضريبي
- ٩- ضرورة استغلال وجود ارتباط وأثر معنوي ومؤثر على المدى المتوسط والبعيد بين التخطيط الاستراتيجي للضرائب والحد من التهرب الضريبي عند التخطيط استراتيجيا للضرائب وتوجيهه في اتجاه الحد الى اقصى مدى ممكن من التهرب الضريبي
- ١٠- وضع خطة واقعية لزيادة الدور التمويلي للضرائب بهدف زيادة واردات الدولة وتفعيل الضرائب كأداة اقتصادية فاعلة
- ١١- تفعيل دور قسم التخطيط في الهيئة من اجل وضع الخطة الاستراتيجية والرقابة على تنفيذها من خلال مقاييس توضع لهذا الغرض بهدف عرضها على الإدارة العليا لأجراء ما يلزم في ضوء متغيرات البيئة
- ١٢- اعتماد التحاسب الالكتروني للحد من التهرب الضريبي وزيادة الواردات الضريبية

المصادر (Sources):

- محمد رضا و هادي ، الحارث و خلود ، التخطيط الاستراتيجي للضرائب وانعكاسه في الاستثمار ، دبلوم عالي معادل للماجستير ، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، ٢٠١٤ .
- بني حمدان وادريس ، خالد محمد و وائل محمد صبحي " الاستراتيجية والتخطيط الاستراتيجي منهج معاصر " دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع ، عمان ،الأردن ٢٠٠٧ .
- الغالب وادريس ،طاهر محسن منصور و وائل محمد صبحي " الادارة الاستراتيجية منظور منهجي متكامل " دار وائل للنشر ، عمان الأردن ، ٢٠٠٧ .
- الركابي ، كاظم نزار " الادارة الاستراتيجية العولمة والمنافسة " دار وائل للنشر عمان، الأردن، ٢٠٠٤ .
- رشيد وجلاب ،صالح عبد الرضا و أحسان دهش " الادارة الاستراتيجية مدخل تكاملي " دار المناهج للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن، ٢٠٠٨ .
- الجنابي، الدكتور طاهر، علم المالية العامة و التشريع المالي، بغداد، المكتبة المالية، ٢٠٠٩ .
- الكعبي، جبار محمد علي، التشريعات الضريبية في العراق، بغداد، المكتبة الوطنية، ٢٠٠٨ .
- دراز، حامد عبد المجيد و ابو دوح، محمد عمر جمال، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية - الابراهيمية، ٢٠٠٦ .
- نور وآخرون، عبد الناصر وعدس، نائل حسن، عليان الشريف، الضرائب ومحاسبتها، دار الميسرة، ٢٠٠٣ .
- العمري، هشام محمد صفوت، اقتصاديات المالية العامة و السياسة المالية، الجزء الأول، النفقات العامة و الإيرادات العامة و القروض العامة، كلية الإدارة و الاقتصاد - جامعة بغداد، ١٩٨٨ .
- علم، دكتور باهر محمد، المالية العامة، أدواتها الفنية و أثارها الاقتصادية، الطبعة الخامسة، مكتبة الآداب، القاهرة، ١٩٩٨ .
- عبد المجيد، عبد الفتاح عبد الرحمن، اقتصاديات المالية العامة، كلية التجارة / جامعة المنصورة، الطبعة الثانية، ١٩٩٦ .
- امين، عبد الله محمود، تقويم فاعلية نظام التحاسب الضريبي لضريبة الدخل في العراق، بغداد، ٢٠٠٠ . رسالة واطاريح
- القطاونة و عفانة، عدي عفانة، عادل القطاونة، المحاسبة الضريبية، وقف أحكام قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (٥٧) لسنة ١٩٨٥ و تعديلاته، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، ٢٠٠٨ .
- معن عبد القادر الزغبى ، (١٩٩٨) ، اثر ضريبة الدخل في القرار المالي للشركات الصناعية الاردنية ، رسالة ماجستير ، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة الموصل .
- احمد زهير شامية ، خالد شحادة الخطيب ، (٢٠٠٣) ، اسس المالية العامة ، دار وائل للنشر .
- غادة راضي ، (٢٠٠٢) ، الضرائب الدولية تشكي والممولون يتهربون ، على الموقع :

التخطيط الاستراتيجي للضرائب واثره في الحد من التهرب الضريبي

- عادل فليح العلي ، (٢٠٠٣) ، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي ، دار مكتبة الحامد للنشر والتوزيع ، عمان .
- خصاونة ، جهاد سعيد ، علم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق العملي دار وائل للنشر والتوزيع ، الاردن - عمان ٢٠١٠ .

إبراهيم ، مصطفى علي. التهرب الضريبي في مجال التجارة الالكترونية / بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب رسالة دبلوم عالي معادل للماجستير المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد ٢٠١٠ .

- عطا ، محمد حامد . الفحص الضريبي علماً وعملاً ، دار الطباعة الحرة ، الإسكندرية ، ٢٠٠٢
- جواد ، سرمد عباس ، أسباب التهرب الضريبي في العراق ، بحث عن أعمال مؤتمر الإصلاح الضريبي الذي نظّمته وزارة المالية بالتعاون مع شركة بيرنك بوينت للفترة ٢٠٠٦/١١/٢٢٠٢١
- كريم سالم كماش ، الوعي الضريبي في العراق اسباب التدني وسبل معالجته ، بحث مقدم الى المؤتمر الضريبي المنعقد في وزارة المالية ، قسم السياسة الضريبية ، للفترة من ، ٢٠٠٦ .

1. David, Fred R, "Strategic Management" , 5ed, Prentic Hall, Inc, 2001.