

بسم الله الرحمن الرحيم

((التهرب الضريبي في اليمن))
دراسة تحليلية

د/محمد علي صالح جبران
أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد
كلية التجارة والاقتصاد
جامعة صنعاء

صنعاء

مايو 2009

المقدمة

تلعب السياسة المالية بصورة عامة ، والسياسة الضريبية بصورة خاصة ، دوراً محورياً في تحقيق أهداف السياسة الاقتصادية والاجتماعية . والسياسة الاقتصادية تعتبر محصلة لعدة سياسات تعمل مع بعضها البعض بصورة تكاملية للوصول إلى تحقيق أهداف الدولة والمجتمع . والمتمثلة في رفع معدل النمو في كل من الناتج المحلي والقومي، وذلك للوصول إلى تحقيق استقرار اقتصادي ، وزيادة موارد الدولة من الإيرادات لتحقيق تنمية اقتصادية وتحقيق عدالة اجتماعية بين أفراد المجتمع.

إن أهمية هذا المورد من الإيرادات يرجع إلى كون الضريبة هي عبارة عن استقطاع مبلغ من دخل كل شخص دون أن يحصل على منفعة مباشرة، وذلك من أجل المصلحة العامة ، ولمواجهة احتياجات البلاد لسداد رواتب الجند لحماية البلاد، وبناء الطرق والمدارس والمستشفيات...إلخ.

وقد حذر تقرير اقتصادي صدر مؤخراً من عمليات التهرب من دفع الضرائب ، وهروب الأموال بطريقة غير قانونية من قبل الشركات والأفراد في البلدان الفقيرة ، والتي تكلف البلدان النامية ما مقداره 500 مليار دولار سنوياً ، وهذه الخسارة تتجاوز ما تحصل عليه هذه البلدان من مساعدات مالية من الخارج. وحسب التقرير الذي أصدرته «شبكة العدالة الضريبية» أخيراً تحت عنوان «استقطع الضرائب منا إن كنت تستطيع» يمكن أن تلمس الكيفية التي أصبحت الضرائب وفقاً لها ساحة قتال أساسية في محاربة الفقر على المستوى العالمي. ويوجّه التقرير توبيخاً شديداً للمحاسبين والبنوك والشركات والمناطق التي أصبحت ملاذاً للمتهربين من دفع الضرائب . والكثير من هؤلاء له علاقة ببريطانيا . لدورهم في الاستفادة المالية من أنشطة تؤدي إلى تعميق الفقر وتهدد مصير الكثير من الدول وتزعزع مفهوم الديمقراطية. ويشدّد التقرير على حاجة البلدان الفقيرة لرفع معدلات جباية الضرائب إذا كانت حقاً تريد الهروب من دائرة الفقر.(انظر موقع دليل المحاسبين www.jps.diri.com).

ومن المعروف أن الهدف الرئيس للتهرب هو تحقيق المزيد من المال بطرق وأساليب غير قانونية . وما يساعد على تحقيق هذا السلوك الفاسد شعور المكلف بارتفاع العبء الضريبي عليه ، وجمود التشريعات الضريبية ، وعدم معالجة الثغرات الموجودة فيها ،

وغموضها مما يفسح المجال أمام التفسير الذاتي لها ، وكذلك انعدام الشفافية في الإجراءات الفنية والإدارية ، وضعف قاعدة المعلومات عن النشاط الاقتصادي عموماً والمكلفين بصورة خاصة ، وضعف جهاز مكافحة التهرب الضريبي وكفاءته وعدم تطبيق مهنة المحاسبة والمراجعة ، وإلزامية مسك الدفاتر المحاسبية في الوسط التجاري وقطاع الأعمال ، وغياب الجانب الاقتصادي في أداء وزارة المالية ، وتغليب وظيفة الجباية على غيرها .

واليمن الذي تواجهه مشكلة كبيرة وظروف اقتصادية صعبة ، بلغ الدين العام فيه مستويات عالية ، وأصبحت خدمته تستنزف الخزينة العامة ومواردها (بلغت فائدة الدين العام في عام 2007م أكثر من مائة مليار ريال) . وفي ظل تقلب إيرادات الدولة من النفط ، وتذبذب الأسعار بين الهبوط والارتفاع ، وظهور بعض التقارير عن قرب نضوبه ، وتخفيض نسب التعريفات الجمركية على معظم السلع ، وتقلص الرسوم الجمركية ، وزيادة حجم الإعفاءات الممنوحة لكثير من الجهات تارة باسم الاستثمار وتارة باسم جهات حكومية عسكرية وأمنية وتارة أخرى باسم شركات نفطية . وما كشفت عنه الأزمة المالية الأخيرة من ضعف السياسة المالية، في ظل كل ذلك أعلنت الدولة عن تخفيض 50% من نفقاتها بعد إقرار الموازنة العامة في مجلس النواب . وأصبح لزاماً على الحكومة اليمنية التجاوب مع ما ذهبت إليه معظم دول العالم ، وتنفيذاً لاقتراحات بعض المؤسسات المالية العالمية ، بضرورة اعتماد سياسة ضريبية واضحة ، وذلك بعد أن ثبت أن السياسة الضريبية السابقة عديمة الجدوى.

ويعتبر التهرب الضريبي مشكلة عالمية تواجه جميع البلدان ، المتقدمة منها والمتخلفة . ويختلف حجم المشكلة من بلد إلى آخر. فالتهرب الضريبي في بعضها مشكلة صغيرة ، وفي بعضها الآخر كبيرة . ونعتقد أنها في اليمن من الحجم الكبير جداً بحيث تؤثر سلباً وبقوة في موارد الخزينة العامة ، وفي الأداء الاقتصادي ، وفي البنية الأخلاقية للمجتمع . ورغم كل هذه الأهمية لموضوع التهرب الضريبي لم تلق هذه المشكلة الاهتمام المطلوب ، وتبقى حتى الآن في الظل. ولكن في ظل ما تواجهه اليمن في الوقت الحاضر من استحقاقات كثيرة تتطلب إصلاحاً طال انتظاره ، فمسألة التهرب الضريبي يجب أن تأخذ مكانها في خطط وبرامج الحكومة ، وإن مقاربتنا لهذه المشكلة هي دعوة

ومساهمة في هذا الجهد الإصلاحي، والذي يحتاج لتضافر جميع الجهود ليكون على النحو المنشود ، كي يدفع باليمن خطوات واسعة للأمام اقتصادياً واجتماعياً وسياسياً.

1- مشكلة البحث :

بلغ التهرب الضريبي في اليمن مستويات مرتفعة ، مما جعل آثاره في الاقتصاد اليمني واضحة جداً ووصلت مستويات غير معقولة أو مقبولة في بلاد تبحت يومياً من الجهات المانحة والمتبرعين على تمويل مشاريعها التنموية ، على الرغم من أنها لو طبقت القوانين الضريبية لاستغنت عن هذا البحث المضي للمنع والمساعدات . ولم يتوقف التأثير عند هذا الحد. بل تعداه إلى التأثير الاجتماعي ، لأن التهرب الضريبي خلق طبقة طفيلية تتمتع بكل الامتيازات على حساب السواد الأعظم من المجتمع الذي يعيش 80% من سكانه على أقل من دولارين في اليوم (تقرير نتائج مسح ميزانية الأسرة 2006- المجموعة السادسة جدول(9)التوزيع الخماسي للنفقات حيث بلغ متوسط النفقات في الخمس الرابع يوماً 292 ريال وهو مبلغ يقل عن دولارين) . وبالتالي فإن الأثر أصبح شديداً في الاقتصاد والمجتمع ، بدليل استفحال هذه المشكلة عاماً بعد آخر ، إلى حد أنها أصبحت تمارس جهاراً نهاراً إلى الحدود التي تمس هيبة الدولة. ومن هنا جاءت هذه الدراسة لتوضيح طبيعة التهرب الضريبي ، والتعرف العلمي والرقمي لواقع التهرب الضريبي ، وأشكاله وطرقه وحجمه ومبالغه. وتتلخص مشكلة الدراسة في الأسئلة التالية:

- ما هي الأسباب الفعلية للتهرب الضريبي في اليمن؟
- ما هي الوسائل التي تحد من التهرب الضريبي ؟
- ما هي الآثار التي نتجت عن التهرب الضريبي ؟
- ما هو حجم التهرب الضريبي في اليمن؟

2- أهداف البحث :

يهدف البحث بشكل عام إلى كشف ظاهرة التهرب الضريبي في اليمن ، باعتبار أنها تؤثر بشكل سلبي في إيرادات الدولة وأدائها الاقتصادي منذ زمن بعيد. وبالتالي فإن هذه الدراسة تهدف إلى تحقيق عدد من الأهداف ، يمكن إجمالها فيما يلي:

التعرف على الحجم الحقيقي والفعلي للتهرب الضريبي في اليمن ، وما هي أشكال وصور التهرب الضريبي.

التعرّف على الوسائل المستخدمة من قبل المتهربين ، ومعرفة الطبقات والأنشطة التي تتهرب من دفع الضرائب.

التعرّف على مساهمة كل قطاع من قطاعات المجتمع في تحمل الأعباء العامة ، وهل هي متطابقة مع حجم الدخول لكل قطاع .

التعرّف على الوسائل المستخدمة في مكافحة التهرب الضريبي في الوقت الحاضر ، وهل هي كافية لمنع التهرب.

تقديم التوصيات والمقترحات بالحلول التي تساعد على مواجهة صور وأشكال التهرب والمتهربين .

3- فرضيات البحث :

انطلاقاً من مشكلة البحث وأهدافه ، فإن فرضيات البحث تتحدد بثلاث فرضيات عامة هي:

الفرضية الأولى : ترجع أسباب التهرب الضريبي إلى قصور تشريعي وأخطاء تنفيذية .

الفرضية الثانية: زيادة حجم التهرب الضريبي في اليمن تلغي مبدأ تحقيق العدالة الضريبية.

الفرضية الثالثة : لا توجد علاقة بين التهرب الضريبي في اليمن وجماعات الضغط السياسي.

4- أهمية البحث:

يتناول هذا البحث موضوعاً بالغ الأهمية ، يتأثر به كل فرد في المجتمع اليمني ، لأن الجميع يساهم في دفع الضريبة إلى خزينة الدولة من أجل تحقيق أهداف المجتمع. لذلك فإن الجميع يجب أن يعرفوا هل تتناسب الضرائب التي يدفعونها مع الدخول التي يحصلون عليها ، وهل توجد مساواة بين أفراد المجتمع في تحمل الأعباء العامة. وتكمن أهمية البحث من خلال أهمية التشخيص لظاهرة التهرب الضريبي في اليمن. وإظهار أهم أسبابه وآثاره وتحديد حجمه ومبالغه إذا أمكن وكيفية مكافحته. وبالتأكيد فإن الإصلاح الجيد لن يكون إلّا بالكشف عن المشكلة والتعرّف العلمي الرقمي عليها، خاصة والخزينة العامة تعاني من تدني الإيرادات عموماً. ونحاول في هذا البحث توضيح حجم التهرب الذي قد يساعد الحكومة في تغطية العجز في الإيرادات العامة.

5- منهجية البحث:

لتحقيق أهداف البحث ، تم الاعتماد على المنهج الاستبطاني المستند بشكل أساسي على معلومات مستقاة مباشرة من المراجع والأبحاث والدراسات السابقة وكذلك المجالات العلمية والدوريات المتعلقة بهذا الموضوع.

وتم الاعتماد أيضاً في هذا البحث على المنهج الوصفي التحليلي في دراسة ظاهرة التهرب الضريبي ، ومن خلال تطبيق بعض الأساليب الإحصائية المناسبة ، مثل المعدلات والنسب المئوية ، وتم الاعتماد على البيانات المالية والتقارير الصادرة عن وزارة المالية ومصالح الضرائب وتطبيق المعايير العالمية عليها ، ثم تم إسقاط هذه المعلومات النظرية على الواقع الميداني بهدف تحديد التوصيات للحد من التهرب الضريبي .

6- حدود البحث:

حدود الدراسة هي حدود زمنية ، تتمثل في دراسة البيانات المالية الحكومية والتقارير السنوية المنشورة من وزارة المالية أو مصلحة الضرائب أو جهات حكومية أخرى للفترة من 2005م - 2007م.

7- تقسيمات البحث : لتحقيق أهداف الدراسة تم تقسيمها على النحو التالي بجانب هذه المقدمة :

- المبحث الأول: النظام الضريبي اليمني .
- المبحث الثاني: مفهوم التهرب الضريبي وأسبابه وصوره.
- المبحث الثالث: حجم التهرب الضريبي في اليمن وآثاره في الاقتصاد القومي .
- نتائج البحث والتوصيات .

8- الدراسات السابقة : يتناول الباحث بعض الدراسات المتعلقة بالموضوع ، أو التي لها صلة بصورة مباشرة أو غير مباشرة بالبحث :

دراسة اليكس كوبهام (Alex Cobham) (2005م)، مركز البحوث التجارية والمالية - جامعة اكسفورد - بريطانيا - سبتمبر: بعنوان (التهرب من دفع الضرائب وتمويل التنمية)، تناول فيها الباحث أثر التهرب الضريبي في البلدان النامية وفي التنمية الاقتصادية والتقدم فيها . ويرى الباحث أن التنمية المستدامة في الدول النامية تحتاج إلى تعبئة الموارد من الضرائب. ويقول إن التهرب الضريبي يلتهم هذه الموارد ، وإن حجم التهرب الضريبي في البلدان النامية يفوق بكثير حجم المعونات التي تتلقاها هذه الدول . وإن منع التهرب الضريبي كفيل بتغطية احتياجات التنمية في تلك البلدان . وقد تناولت الدراسة

مقارنة للهيكل الضريبي بين الدول الغنية والدول النامية على حدٍ سواء خلال العقود الثلاثة الأخيرة. وقدم الباحث نموذجاً لكيفية التقليل من حجم التهرب الضريبي وكلفته ، واختتم بحثه بوضع توصيات أهمها وضع قيم أخلاقية وسياسية يجب الالتزام بها لمنع التهرب الضريبي في تلك البلدان.

دراسة الدكتور محمد عكروش وعلاء الدين محسن زهيري (2005م) بعنوان دراسة تحليلية لواقع التهرب والتهريب في سورية وأثره على التنمية ، تناول فيها الباحثان التهرب الضريبي في الجمهورية العربية السورية ومشكلة التهرب والتهريب وحجمها في بلدان العالم ، وحسب رأيهما أنها تختلف من بلد إلى آخر . والحقيقة أن هذه المشكلة في سورية من الحجم الكبير التي تؤثر سلبياً في موارد الدولة وفي الأداء الاقتصادي وفي البنية الأخلاقية للمجتمع. لذلك فإن مسألة التهرب والتهريب يجب أن تأخذ مكانها في برنامج الإصلاح الاقتصادي. ويرى الباحثان أنّ الإصلاح الجيد في سوريا يتطلب أولاً الكشف عن المشكلة والتشهير بها بحيث يصعب الاستمرار في حمايتها وإخفائها ، ويتطلب ثانياً التعرف العلمي الرقمي لواقع عملية التهرب والتهريب: أشكالها وطرائقها وحجمها ومبالغها. وعند التعرف على حجم التهرب الضريبي في سورية والذي يتجاوز 200 مليار ل.س حسب قولهما فهذا يعني أن عمل الدولة وحرصها على استعادة هذه الأموال والقيام بتوظيفها واستثمارها سوف ينعكس على حياة الناس رفاهاً وازدهاراً، لما لهذه الظاهرة من ارتباط بالأمن الاقتصادي والنمو الاقتصادي وكافة الجوانب الاقتصادية والاجتماعية الأخرى.

دراسة فرانسيسكو عموري وكرول فيوريو (Francesco D'Amuri and Corle Fiorio) (2004م) والمعنونة: (التهرب الضريبي في إيطاليا) ، تناول فيها الباحثان العلاقة بين التهرب الضريبي وممارسة النشاط الاقتصادي بصورة غير رسمية في إيطاليا . وقد أوضحت الدراسة أن حجم النشاط غير الرسمي في إيطاليا يتراوح ما بين 27% - 48% من حجم الناتج المحلي الإجمالي في إيطاليا ، وهذا يعتبر من أعلى المعدلات في بلدان منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية . ويرى الباحثان أن هذا الاقتصاد الخفي يؤثر في حجم الدخل الضريبي ، ويزيد من معدلات التهرب الضريبي . ويقدم الباحثان أرقاماً تحليلية وجدول مقارنة للوصول إلى نتيجة هي أن التهرب الضريبي

ينعكس في عدم المساواة بين المكلفين ، ويقدمان مجموعة من التوصيات للعمل بها للحدّ من هذه الظاهرة .

دراسة البنك الدولي بواسطة معهد المالية العامة في زغرب والمعنونة: (تقدير التهرب الضريبي في كرواتيا) 2002م. وتتناول الدراسة التهرب الضريبي في كرواتيا ، ودور الأنشطة غير الرسمية في حجم التهرب الضريبي . وقد أوضحت الدراسة معنى النشاط غير الرسمي ووصفته بأنه: النشاط غير المبلّغ عنه أو عدم إدخال بعض الأنشطة ضمن السجلات المحاسبية للمكلف بغرض تجنب دفع الضريبة . كما أن استغلال القانون في تجنّب دفع الضريبة يعتبر من الأنشطة الخفية أو غير الرسمية . وتقدر الدراسة أن حجم التهرب الضريبي يتراوح خلال سنوات الدراسة ما بين 9.2% - 6.4% من الناتج المحلي لكرواتيا . وفي الأخير تقدّم الدراسة بعض التوصيات التي ترى أن اتباعها كفيل بإنهاء التهرب الضريبي أو التقليل من حجمه. ومنها تخفيض معدلات الضريبة ، التوازن بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة، تعديل معدلات الإهلاك ، وزيادة حجم العقوبات على المتهربين.

دراسة أديبامشموس، احمد عمر، المعنونة: (التهرب من الضريبة على الدخل ووسائل مكافحتها) بدون تاريخ : تناول فيها الباحث الأسباب الرئيسة للتهرب الضريبي ووسائله المختلفة، والآثار المترتبة عليه، والتدابير التي قررها المشرع الضريبي اليمني لمكافحة التهرب الضريبي على الدخل المفروضة بالقانون رقم(31) لسنة 1991م ، ودور حق الاطلاع فيما يخصّ مكافحة التهرب ، كما تناول الباحث التدابير المقترحة للرقابة على تنفيذ القانون والعقوبات التي تقع على المكلفين الذين يتبعون أية طريقة من طرق الاحتيال والتهرب ، أو من يساعدهم أو يحرض على ارتكاب جريمة التهرب الضريبي . وخلص الباحث إلى التوصية بالقيام بخصم الضريبة من المصدر عن طريق اتباع نظام الخصم والإضافة، وإنشاء إدارة لمكافحة التهريب تتبع وزارة المالية، وأخيراً يقترح الباحث عمل مادة في قانون ضريبة الدخل بعدم سريان تقادم حق الدولة في الضريبة المستحقة لها في أية حالة من حالات التهرب إلّا من تاريخ علم مصلحة الضرائب بها ومدته سبع سنوات من هذا التاريخ .

المبحث الأول النظام الضريبي اليمني

تعتبر الضريبة أحد مظاهر التضامن الاجتماعي ، الذي يحتم على كل مواطن تحمل نصيبه من أعباء الدولة ، مقابل حصوله على الضمانات الاجتماعية والسياسية والاقتصادية للسلطة العامة ، ودون إخلال بالتوازن بين المصالح العامة والمصالح الفردية ، وبحيث تأتي الضريبة معبرة عن السلام الاجتماعي الذي يتمثل في مجال الضريبة في وضع جانب من نشاط المواطنين في خدمة الجماعة وفقاً لقدرات كل منهم ، وبشرط توافر موافقة السلطة التشريعية الممثلة للمكلفين على وجوب فرضها ، وهو ما يعبر عنه بمبدأ الرضا بالضريبة. وبذلك لا بد وأن تتوفر للضريبة في إطار مفهوم السلام الاجتماعي ثلاثة عناصر رئيسية:

1- العدالة وذلك بتوزيع العبء الضريبي بين كافة المواطنين على أساس المقدرة التكلفة لكل منهم ، والتي تحدد مدى قدراتهم على الإسهام في تمويل النشاط الحكومي ، وهو ما يعبر عنه بعمومية الضريبة ، دون التأثير في إيجابيات أنشطتهم الإنتاجية في إطار خطة التنمية الاقتصادية والاجتماعية التي تحدد أولويات الاستثمار والأنشطة الإنتاجية.

2- وفرة الحصيلة التي تتطلب عمومية الضريبة بسريانها على جميع المواطنين حسب ما يتوفر لديهم من عناصر الإخضاع ، بحيث يصعب إرجاء أدائها أو التهرب منها أو تجنبها ، كما يتعذر نقل عبئها بصورة تؤدي إلى انحرافها عن بلوغ أهدافها ، فضلاً عن ضرورة توافر انخفاض حساسية الممولين تجاه الضريبة وضالة شعورهم بعبئها ، الأمر الذي لا يمكن تحقيقه إلا باعتدال أسعارها واستقرار الأحكام المنظمة لها ، وببساطة ويسر الإجراءات الإدارية المتعلقة بالربط والتحويل.

3- التوجه الاقتصادي والاجتماعي، فالضريبة أداة رئيسة في المجتمع المعاصر تستفيد بها الدولة لتعديل الهيكل الاجتماعي والاقتصادي على نحو يحقق أكبر قدر من الرفاهية لمختلف فئات المجتمع ، ويكون ذلك بصورة متباينة. منها ما يقوم على تخفيض عبء الضرائب أو زيادة هذا العبء للتأثير في القوة الشرائية أو حجم المعاملات ، ومنها ما يقوم على التمييز في المعاملات الضريبية بين مختلف الثروات أو الدخل الكبيرة لتحقيق أهداف اجتماعية ، أو بقصد إعادة توزيع الدخل عندما يعاد إنفاق حصيلة الضرائب التي تستقطع من الدخل الكبيرة في صورة خدمات عامة يستفيد أصحاب الدخل المنخفضة بالجانب الأكبر منها.

ويعتمد النظام الضريبي النافذ حالياً في الجمهورية اليمنية على نظام الضرائب النوعية ، وعلى المطارح المتعددة. وهو في هيكله العام وليد تشريعات عديدة وضعت موضع التنفيذ خلال ظروف مختلفة ، خلقت في بنيانه في كثير من الحالات تبايناً واضحاً ، سواء من الوجهة الفقهية البحتة أو من جهة أساليب التطبيق في الطرح وإجراءاته وجباية الضريبة.

ويتكون النظام الضريبي الحالي من مجموعة من الضرائب النوعية (ضرائب ورسوم مباشرة وغير مباشرة) تتناول مطارح متعددة صدرت بقوانين مختلفة متلاحقة ومتعددة بعد إعادة توحيد اليمن عام 1990م . وهو النظام الضريبي الذي كان سائداً في الشمال .

ويفتقد النظام الضريبي في الجمهورية اليمنية إلى مقومات النظام الضريبي العادل ، وأهمها: العدالة- الملاءمة- الوضوح- الاقتصاد في نفقات الجباية . ولم يحقق سوى الهدف الأول من أهداف الضريبة ألا وهو الهدف المالي على حساب الأهداف الاقتصادية والاجتماعية ، إذ تمّ تغليب الاعتبارات الخاصة بمصلحة الخزينة على غيرها من اعتبارات العدالة والكفاءة، وذلك على الرغم من الإعفاءات الكبيرة التي أعطيت للاستثمارات في كافة المجالات الاقتصادية (زراعة- صناعة- نقل- سياحة) بموجب قانون الاستثمار. إلا أن آثار تطبيق القانون السلبية كانت أكثر من إيجابياتها. وفيما يلي تقسيم مختصر لأنواع الضرائب في الجمهورية اليمنية:

أولاً: الضرائب المباشرة:

المقصود بالضرائب المباشرة الضرائب التي تقتطع من دخل المكلف ولا يستطيع نقل عبئها إلى طرف آخر . ومن أمثلتها ، ضرائب المرتبات. ضرائب المهن غير التجارية والصناعية. ضرائب الأرباح التجارية والصناعية. ضرائب ريع العقارات ، ضرائب الدخل

الناتج عن المبيعات والتصرفات العقارية . وكذلك من الضرائب المباشرة في اليمن الضريبة على استخدام المركبات والآليات بالقانون رقم (45) لسنة 1991م* . ويقوم النظام الضريبي على نظام الضرائب النوعية على أساس التمييز بين الدخل وفقاً لمصادرها ، ثم إخضاع كل مصدر من مصادر الدخل إلى ضريبة نوعية مستقلة لها وعاء وسعر خاص بها. أما نظام الضريبة الموحد فيعتمد على تجميع الدخل الصافية للمكلف من كافة مصادرها في وعاء واحد ثم فرض ضريبة تصاعدية على مجموع هذه الدخل دون تمييز بين طبيعة أو مصدر هذه الدخل واتباع إجراءات موحدة في التحقق والتحصيل، وذلك بعد استبعاد مبالغ معينة مراعاة الظروف الشخصية للمكلف. وتتميز الضريبة الموحدة بمراعاتها للمقدرة التكلفة للمكلف بشكل أفضل من الضرائب النوعية. وتطبق الضريبة الموحدة على الدخل في العديد من دول العالم المتقدم وبعض الدول النامية.

وفي اليمن عرفت ضريبة الدخل بموجب القانون رقم (31) لسنة 1991م وتعديلاته بالقانون رقم 12 لعام 1999م ، ويشمل هذا القانون خمسة أنواع من ضرائب الدخل ، وهي ضريبة الأرباح التجارية والصناعية ، والضريبة على دخل المهن غير التجارية والصناعية، وضريبة المرتبات والأجور ، وضريبة ريع العقارات ، وضريبة مبيعات العقارات . وفيما يلي شرح مختصر لها (تم استخراج أنواع الضرائب من كتاب التشريعات الضريبية - صادر عن مصلحة الضرائب ، بينما التعليق من قبل الباحث):

ضريبة الأرباح التجارية والصناعية :

هي نوع من أنواع ضرائب الدخل في النظام الضريبي اليمني التي فرضت بموجب القانون رقم (31) لسنة 1991م ، وتعديلاته بالقانون رقم (12) لسنة 1999م ، وتفرض هذه الضريبة على الأرباح الصافية الناتجة عن ممارسة المهن والحرف الصناعية والتجارية والخدمية ، وسائر الأعمال ومصادر الدخل ، عدا ما يخضع منها لضريبة المهن والحرف غير التجارية والصناعية ، ولضريبة المرتبات والأجور أو ضريبة ريع العقارات . وتفرض

* وهناك ضرائب أخرى ليست مفروضة في اليمن مثل ضرائب الثروة ، ضرائب التركات ، ضرائب أرباح بيع الممتلكات أيأ كان نوعها . وهناك ضرائب معفية في اليمن مثل ضرائب الدخل من النشاط الزراعي - السمكي ، دخول العمال بالأجور اليومية.

على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين الذين يحققون أرباحاً في الجمهورية اليمنية . وقد حدّد القانون معدلات ضريبة الأرباح بنسبة 35% من صافي الدخل على الأرباح الصافية للشركات بكل أنواعها. بينما منح المؤسسات الفردية حدّ الإعفاء الممنوح للأشخاص الطبيعيين ، والتدرّج تصاعدياً في النسب الضريبية كلما زاد الدخل . وعند بلوغ الدخل مبلغ (801,000 ريال) فإن الزيادة عن هذا المبلغ تخضع لنسبة 35% مثله مثل باقي الشركات.

ضريبة الدخل من المهن غير التجارية والصناعية :

هي نوع من أنواع ضرائب الدخل في النظام الضريبي اليمني التي فرضت بموجب القانون رقم (31) لسنة 1991م ، وتعديلاته بالقانون رقم (12) لسنة 1999م ، وتفرض هذه الضريبة على الأرباح الصافية الناتجة عن ممارسة المهن والحرف غير الصناعية والتجارية ، وسائر الأعمال ومصادر الدخل ، عدا ما يخضع منها لضريبة الأرباح التجارية والصناعية ، ولضريبة المرتبات أو ضريبة ريع العقارات . وتفرض على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين الذين يحققون أرباحاً في الجمهورية اليمنية . وقد حدّد القانون معدلات ضريبة الأرباح بنسبة 35% من صافي الدخل على الأرباح الصافية للشركات بكل أنواعها. بينما منح المؤسسات الفردية حدّ الإعفاء الممنوح للأشخاص الطبيعيين ، والتدرّج تصاعدياً في النسب الضريبية كلما زاد الدخل . وعند بلوغ الدخل مبلغ (801,000) فإن الزيادة عن هذا المبلغ تخضع لنسبة 35% مثله مثل باقي الشركات.

ضريبة المرتبات والأجور:

هي نوع من أنواع ضرائب الدخل في النظام الضريبي اليمني التي فرضت بموجب القانون رقم (31) لسنة 1991م ، وتعديلاته بالقانون رقم (12) لسنة 1999م ، وهي ضريبة تفرض على دخل الأشخاص الطبيعيين من الأجور والمرتبات. بمعنى أن المكلف يكون أجيراً وليس يعمل لحسابه الخاص . وبمقارنة ضريبة المرتبات والأجور في الجمهورية اليمنية ومعظم دول العالم ، سواء التي طبقت الضريبة الموحدة أو التي لا تزال تطبق الضرائب النوعية على الدخل ، نجد أن ضريبة المرتبات والأجور في الجمهورية اليمنية ، من حيث معدلات الضريبة وشرائحها والإعفاءات الواردة فيها ، تتقصها العدالة، أو أن العدالة مفقودة فيها، لأنها لا تراعي مطلقاً ظروف ذوي الدخل المحدود ، بل هي عامل

مساعد على تدني مستوى دخلهم إلى أقل من الحد الأدنى المطلوب لتغطية تكاليف المعيشة.

ضريبة الربح العقاري :

هي نوع من أنواع ضرائب الدخل في النظام الضريبي اليمني التي فرضت بموجب القانون رقم (31) لسنة 1991م ، وتعديلاته بالقانون رقم (12) لسنة 1999م ، وهي ضريبة تفرض على الدخل المتحقق من العقارات المؤجرة و يحصل عليه مالك العقار. أو الدخل المقدر للعقار في حالة توفر بيانات كاملة عن القيمة التأجيرية للعقار، ونسبتها غير محددة ، وإنما تحصل الضريبة سنوية على أساس إيجار شهر من القيمة التأجيرية للعام السابق .

الضريبة على المبيعات والتصرفات العقارية :

هي نوع من أنواع ضرائب الدخل في النظام الضريبي اليمني التي فرضت بموجب القانون رقم (31) لسنة 1991م ، وتعديلاته بالقانون رقم (12) لسنة 1999م. وهي ضريبة تفرض على الدخل المتحقق من ثمن بيع للأراضي والعقارات و يحصل عليه مالك العقار والأرض ، وتبلغ نسبة الضريبة 3% من ثمن البيع الفعلي للعقار.

ثانياً: الضرائب والرسوم غير المباشرة (تم استخراج أنواع الضرائب من كتاب التشريعات الضريبية - صادر عن مصلحة الضرائب بينما التعليق من قبل الباحث):

تعرف الضرائب غير المباشرة بأنها الضريبة التي يدفعها مكلف ثم ينقل عبأها إلى شخص آخر، وتفرض على واقعة معينة دون إمكان تحديد المكلف، كما أنها تفرض عند استعمال الثروة ، ومنها: (ضريبة الإنتاج - الضرائب الجمركية - ضرائب المبيعات ، الاستهلاك). فهي ضريبة يدفعها شخص ويستطيع نقل عبء الضريبة إلى طرف آخر .

وتضم هذه الضريبة عدداً كبيراً من الضرائب والرسوم يبلغ عددها أكثر من (5) ضريبة أو رسم، يأتي في مقدمتها الرسوم الجمركية وتوابعها (إحصاء - تجارة خارجية) - بموجب القانون رقم (14) لسنة 1991م ، وقانون الضرائب العامة على المبيعات رقم 49 لسنة 2001م ، وتعديلاته برقم (42) لسنة 2005م ، والذي لم يطبق بصورة كاملة حتى الآن. وهذا القانون حلّ بدلاً عن قانون ضرائب الاستهلاك والإنتاج رقم (70) لعام 1991م ، ويشمل عدداً من الضرائب منها الضريبة العامة على مبيعات السلع المستوردة والمصنعة محلياً ، وكذلك الضرائب على الخدمات ، وضرائب استهلاك

القات، وضرائب استهلاك المحروقات ، والسجائر وضرائب البندول المفروض على اللاصق على السجائر.

المبحث الثاني

مفهوم التهرب الضريبي وأسبابه وصورة

التهرب من دفع الضرائب يقوِّض النظام الضريبي في العديد من الطرق. فهو أمر غير عادل وغير مقبول في كثير من البلدان؛ كونه من الإيرادات التي يمكن أن تستخدم في دفع الرواتب للعاملين في الحكومة ، أو القيام بالاستثمار في البنية التحتية، أو في توفير المزيد من الخدمات الحكومية ، وإذا فرطت الحكومة في الموارد فإن ذلك سوف يعيق النمو الاقتصادي ، ويجعل النظام الضريبي سيئاً ، ويقلل من احترام النظام الضريبي وسلامته، ويؤدي إلى مزيد من التهرب . ويوجد التهرب الضريبي بنسبة عالية في القطاعات غير الرسمية ، مثل المؤسسات الفردية التي تحمل أسماء تجارية. كذلك تمارس الشركات الكبيرة ظاهرة التهرب الضريبي من خلال رفع قيمة المصروفات التشغيلية حتى تصبح الإيرادات قليلة. ورغم ذلك فإن هناك قوانين تعفي الأرباح الرأسمالية الكبيرة من الضريبة بهدف تشجيع الاستثمار . وهذا يؤكد المقولة التي يقولها البعض إن الفقراء هم الذين يدفعون الضريبة ولا يدفعها الأغنياء في الواقع.

وعندما يتهرب أغنياء الوطن من سداد ما عليهم من ضرائب، فهذا التهرب ليس له إلّا معنى واحد هو أن الوطن في خطر. وهذا بالضبط ما يحدث في اليمن. فالأرقام الرسمية تكشف عن حقائق مفرجة، منها أن نسبة من يسددون ضريبة الدخل لا تزيد عن 15% فقط (انظر الجدول رقم 1) من هذه الدراسة) من جملة مستحقي سداد ضريبة الدخل والبالغ عددهم أربعمئة ألف منشأة . ومن هؤلاء 1% فقط يسددون الضريبة بشكل حقيقي ، أي يسددون الضرائب المستحقة فعلاً على دخولهم الحقيقية، أما الباقون ونسبتهم 99% فإما يتهربون أساساً من سداد الضرائب ، أو يقدمون إقرارات ضريبية تقل كثيراً عن دخولهم الحقيقية. والمشكلة ليست في قلة عدد من يسددون الضرائب بشكل حقيقي فقط ، ولكن المشكلة أيضاً أن عدد من يتقدمون بإقراراتهم الضريبية لا يزيد على 21% من المكلفين الواجب أن يقدموا إقرارات ضريبية (انظر جدول رقم 1) من هذه الدراسة) ، بينما يجب أن يكونوا أكثر من هذا الرقم . وهذا يعني أن التهرب من سداد

الضرائب أمر سائد في طول البلاد وعرضها منذ سنوات . وقد ترسّخت عمليات التهرب الضريبي حتى صارت القاعدة العامة هي: التهرب من سداد الضرائب ، أما الاستثناء فهو سداد الضرائب. وانتشر مفهوم عام يقول إن الشاطر هو الذي يتهرب من سداد الضرائب ، أما الملتزمون فهم قليلوا الحيلة.

والتهرب الضريبي يعني عدم دفع الضريبة المترتبة على المكلف سواء من خلال تقديم بيانات مضللة لمصلحة الضرائب، أو من خلال استخدام وسائل غير مشروعة للإفلات من دفع الضريبة. وبعبارة أخرى، إن المكلف يتخلص من دفع الضريبة إما بشكل كلي أو بشكل جزئي . وتتجم عن التهرب الضريبي آثار سيئة في الخزينة العامة؛ لكونه يقلل حصيلة الضرائب ، وآثار سيئة في المكلفين الذين لا يستطيعون التهرب أو لا يقبلونه ، فيتحملون عبء الضريبة و يفلت منه آخرون ، مما يؤدي إلى عدم تطبيق مبدأ العدالة في توزيع الأعباء العامة.

1. مفهوم التهرب الضريبي :

يقصد بالتهرب الضريبي عدم دفع الضريبة المستحقة على المكلف ، ويكون ذلك إما بعدم دفع جزء منها أو المبلغ بأكمله المفروض على المكلف . ويتم التهرب قبل بدء فترة الدفع أو خلالها باستخدام وسائل معينة غير مشروعة . ويعرّفه خبراء الموازنة بأنه يتمثل في أية مساع أو جهود أو محاولات يقوم بها المكلف للتخلص من كل أو جزء من التزاماته القانونية بأداء الضريبة المستحقة عليه . ويمكن تحديد ثلاثة أنواع للتهرب من دفع الضريبة وذلك على النحو التالي:

1- 1. التهرب الضريبي: هو مخالفة غير مشروعة تتم من خلال مخالفة النصوص القانونية ، بقصد التهرب من دفع الضريبة من خلال إخفاء معلومات عن نشاطه أو دخله.

1- 2. الغش الضريبي : ويتم بالطريقتين التاليتين أو بإحدهما: الأولى من خلال جهل أو تجاهل المكلف بعدم علمه بالنصوص القانونية التي تلزمه بدفع الضريبة وبالتالي لا يدفعها ، والأخرى من خلال إخفاء السلع التي ينتجها أو يستوردها حتى لا يدفع عنها ضريبة.

1- 3. التجنب الضريبي : هي عملية تخلص مشروعة من دفع الضريبة ، و تتمّ باللجوء إلى ثغرة موجودة في النصوص القانونية الخاصة بالضريبة (أي أنه لا توجد مخالفة للنصوص القانونية).

2. أسباب التهرب الضريبي:

إن الدافع الرئيس للتهرب هو تحقيق المزيد من المال ولكن بطرق غير مشروعة، وهذا ينطبق على جميع المساهمين في حلقة التهرب . وفي التحليل سنركز على الظروف التي تتيح تحقيق هذا الميل الفاسد في الواقع على نحو واسع . ونعتمد أن جملة من الأسباب تتضافر مع بعضها لتخلق وتتيح عملية التهرب الضريبي الواسع ، وهي:

2- 1. أسباب أخلاقية : ويقصد بالأسباب الأخلاقية المستوى الأخلاقي ، ودرجة الوعي الوطني والثقافة السائدة في الدولة والمجتمع ، فكلما كان هذا المستوى مرتفعاً لدى الأفراد كان هؤلاء الأفراد يتمتعون بشعور عال بالمسؤولية ، وبحب متمام للمصلحة العامة ، وسعي حثيث نحو أداء واجباتهم التي تحددها الأنظمة والقوانين نحو الجماعة ، والتي تأتي في مقدمتها قبولهم بأداء واجب الضريبة باعتبار أن ذلك إحدى طرق المحافظة على كيان الدولة والمساهمة في رقيها وتقدمها بل ومساعدتها في تقديم أفضل الخدمات إلى كل أفراد المجتمع . والعكس ، إذا كانت الدولة والمجتمع تنشر ثقافة حب الذات والتكالب على الاستحواذ على المال العام فإن التهرب ينتشر بصورة كبيرة بين المجتمع وتصبح ثقافة سائدة يتفاخر بها مرتكبوها، وتخلق نوعاً من عدم المبالاة وعدم الشعور الوطني في المجتمع.

2- 2. الأسباب التنظيمية الفنية للتهرب: المقصود بالأسباب التنظيمية والفنية نقص الإجراءات التنظيمية الإدارية والفنية المحاسبية في الجهاز الضريبي والمؤسسات المشرفة على العمل الاقتصادي والتجاري في البلاد ، وتكون من خلال أن الضريبة لا تتم بتقديم تصريح من قبل المكلف ، سواء كان شخصاً طبيعياً أو المنشأة التجارية أو الصناعية أو الخدمية، فعدم وجود برنامج مراقبة (نظام) فني دقيق يتابع الأفراد والشركات و كيفية حساب الضريبة الحقيقية عليهم يلعب دوراً هاماً في التهرب الضريبي . ومن هنا ظهرت طريقة للتهرب من الضريبة الجمركية من خلال إخفاء الفاتورة الحقيقية الخاصة بالبضائع وإظهار فاتورة مزورة غيرها تحمل قيمة أقل من الأصلية . وإن ضعف الإجراءات 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 أو الالتزام بالقوانين والأنظمة . ومن ضعف تلك الإجراءات نقص المعلومات عن المكلفين ، عدم تطبيق النظام المحاسبي في عملية التحاسب الضريبي.

2- 3. الأسباب السياسية للتهرب الضريبي : تلعب السياسة التي تتبعها الدولة دوراً مهماً في التهرب الضريبي. فإذا أنفقت الدولة حصيلة الضرائب التي تجبها في وجوه نافعة ومفيدة للمجتمع، فإن 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 في التهرب من الضريبة. أي أن الدولة قد لا تظهر أي تغيير على صعيد التطوير العام للدولة ولقطاع الخدمات العامة بحيث لا يشعر المواطنون بالفائدة لدى دفعهم الضريبة ، وحينها سيتهرب المواطنون من دفع الضريبة. كذلك إذا وجدت عدالة ضريبية بين المواطنين من خلال التشريعات والإجراءات التي تساوي بين المكلفين حسب دخولهم والمقدرة على الدفع ، فإنها تكون عاملاً مساعداً على دفع الضريبة . أما إذا وجد المكلفين تمايزاً بينهم، فإنهم يسعون إلى التهرب من دفع الضريبة ، وهذا من الأسباب الرئيسة للتهرب الضريبي في اليمن .

2- 4. الأسباب الاقتصادية : يلعب مستوى المعيشة والوضع الاقتصادي العام دوراً في الالتزام بالضريبة، فالوضع الاقتصادي الجيد ووفرة رؤوس الأموال ومستوى الدخل وأسعار الضريبة وتصاعدها ، تؤدي إلى عدم التهرب الضريبي. والعكس صحيح ، فغياب الجانب الاقتصادي في أداء الجهاز الضريبي (وزارة المالية - مصلحة الضرائب) وتغليب وظيفة الحماية وعدم وجود سياسة ضريبية واضحة تحدّد الدولة من خلالها فلسفتها في فرض الضريبة ، يشجّع على التهرب الضريبي.

2- 5. الأسباب الجزائية : المقصود بالأسباب الجزائية العقوبات القانونية المفروضة في القانون ، ويساعد الجزاء الذي تفرضه الدولة على المتهرب من الضرائب على التقليل من التهرب الضريبي. وعادة ما يوازن المكلف بين مبلغ الضريبة المترتب عليه وبين العقوبة التي سيتعرض لها إذا ما تهرب من دفع الضريبة المستحقة عند افتضاح أمره . فإذا كانت العقوبة أكبر وأقسى تراجع عن التهرب ، والعكس صحيح . وقد لا تكون العقوبة مادية خالصة فقط ، فقد تستخدم طرق أخرى تراها الدولة مناسبة ، مثل المنع والحرمان والسجن.

2- 6. ارتفاع العبء الضريبي: إن ارتفاع العبء الضريبي على المواطنين ارتفاعاً كبيراً يؤدي إلى إرهابهم بالضرائب ، و شعورهم بانعدام المساواة والعدالة الاجتماعية . كذلك فإن ارتفاع معدل الضريبة يؤدي إلى التهرب الضريبي خصوصاً في الأرباح الناتجة عن جهد

- شخصي و عمل شخصي بدني خاص ، وهذا كله سيفقددهم شعورهم بالوازع الوطني تجاه دولتهم وبالتالي تهريهم ضريبياً . وهناك شواهد كثيرة منها :
- ارتفاع معدلات الضريبة مقارنة بالدول المماثلة ظروفها الاقتصادية.
 - ضآلة مبالغ الشرائح الضريبية التي تأكلت قيمتها بسبب التضخم.
 - حد الإعفاء الضريبي مقارنة بالدول المجاورة.

2-7. انعدام الشفافية في الإجراءات المتبعة: من الواضح أن هناك غموضاً وسرية وانعداماً للممارسات السليمة والشفافية في الإجراءات المختلفة ، والسياسات الضريبية المتبعة ، وفي منح الإعفاءات الضريبية ، وعدم قيام الدولة بنشر نسب الضرائب المفروض دفعها ، والمعايير المتبعة في تحصيلها ، ومن يتحمل أعباءها ، أيضاً عدم وجود ضوابط واضحة في معاقبة المتهربين ونشر أسمائهم ، وعدم وضع ضوابط واضحة في التعامل بين المكلف والموظفين في الضرائب ، وعدم نشر المبالغ المحصلة بحسب أنواعها ، وأيضاً عدم دعم ذلك بالقيام بدراسات عن الضرائب والتهرب الضريبي ، كل ذلك يسبب الغموض وعدم الشفافية ، مما يزيد من دور العامل الذاتي والتشجيع على التهرب الضريبي.

2-8. الغموض في التشريعات الضريبية : المقصود بالغموض في التشريعات الضريبية عدم وضوحها وتعارضها وتعقيدها وسوء تفسيرها ، الأمر الذي يتيح مجالاً أمام التدخل الفاسد ، ويفسح المجال للمكلفين بعدم دفع الضريبة وعدم الالتزام بالقانون أو التواطؤ مع بعض الموظفين للتهرب من دفع الضريبة أو دفع مبلغ أقل من المبلغ المستحق عليهم.

3- طرق التهرب الضريبي:

بحسب مبادئ فرض الضريبة ، فإن كل دخل يتحقق من أي نشاط كان. ومهما كان حجمه ، يجب أن يخضع للضريبة ، وكل دخل أو جزء لا يخضع للضريبة يعتبر تهرباً. ولاشك أن للمتهربين أساليبهم وطرقهم التي يعتمدون عليها في إخفاء أنشطتهم أو بعض الأنشطة ، وعدم إظهارها للجهات الضريبية أو عدم إظهار البيانات كاملة . ويتخذ التهرب الضريبي عدة أشكال يمكن إيجازها في البنود الرئيسية التالية:

3-1. إخفاء النشاط كلياً : بحيث لا يفصح عن أية معلومات موثقة للجهات الحكومية ، أو غير الحكومية وبالتالي لا يدفع أية ضرائب على الإطلاق. وهذا أكثر أشكال التهرب أماناً. وهذا يشمل ثغرات كبيرة في النظام التجاري والاقتصادي في البلاد ، حيث إن الاقتصاد غير الرسمي يمثل نسبة كبيرة من منشآت الأعمال. وينعكس هذا على

الامتثال الضريبي الطوعي في اليمن ، حيث إن معظم المنشآت الكبيرة منها أو المتوسطة أو الصغيرة تعمل خارج الإطار الرسمي للاقتصاد. وقد ذكرت دراسة أن منشآت الأعمال تزيد بأكثر من 400,000 منشأة في اليمن ، ومع هذا فإن ما يخضع للتحاسب الضريبي أقل من 40% (النظام الضريبي على الأعمال الصغيرة في اليمن- (FIAS) خدمات استشارية حول مناخ الاستثمار -ابريل 2008). والباحث يرى أن الفجوة أكثر بكثير من هذه النسبة.

3- 1- 1. ممارسة النشاط غير الرسمي : يقدر عدد الذين يمارسون النشاط ولا تعرف الإدارة الضريبية عنهم بأكثر من 80% من المسجلين لدى الجهات الرسمية (جدول رقم 1). ليس هذا فحسب ، بل إن خطط مصلحة الضرائب السنوية تقدر عدد المكلفين الذي يمكن أن يتحاسبوا ضريبياً بأقل من أرصدة الأعوام السابقة . والجدول التالي يوضح حجم المكلفين المسجلين عند الجهات الضريبية ، ونسبة التزام المكلفين بتقديم الإقرارات الضريبية للسنوات 2005م - 2007م.

جدول رقم(1)النشاط غير الرسمي بموجب تقارير مصلحة الضرائب لضرائب الدخل

البيان	عدد المكلفين عام 2005		عدد المكلفين عام 2006		عدد المكلفين عام 2007	
	غير المقدمين إقرار	المكلفين بعد الإضافة والخصم	غير المقدمين إقرار	المكلفين بعد الإضافة والخصم	غير المقدمين إقرار	المكلفين بعد الإضافة والخصم
	العدد	نسبة %	العدد	نسبة %	العدد	نسبة %
ش. قطاع عام	22	66	16	70	19	72
ش. قطاع مختلط	8	14	7	14	10	15
شركات أموال	313	888	340	974	412	1,065
شركات أشخاص	40	341	56	339	108	357
مؤسسات أفراد	31,906	118,613	30,863	119,977	29,762	126,104
شركات أجنبية ♦	79	131	41	167	56	151
مكلفين أرباح مهنة	6,843	26,898	6,706	26,655	6,422	27,515
م. ريع العقارات	17,391	94,683	17,394	94,422	16,551	96,305
إجمالي المكلفين	56,600	241,634	55,422	242,618	53,340	251,584

المصدر : التقارير السنوية لمصلحة الضرائب (2005 ملف الإجراءات الفنية جدول المجموع). (2006 ملف الإجراءات الفنية جدول المجموع). (2007 ملف الإجراءات الفنية جدول المجموع).
 ♦ في عام 2005 كان مدوناً أمام الشركات الأجنبية ضريبة مرتبات وتغيرت في عام 2006 إلى ضريبة أرباح.

من الجدول أعلاه نلاحظ ما يلي :

1- ارتفاع عدد المكلفين غير الملتزمين من فترة إلى أخرى ، وهذا يدل على تراجع الأداء الضريبي ، حيث إن عدم الامتثال الضريبي الطوعي انتشر بصورة مخيفة ، بما فيه القطاع العام .

2- العدد البسيط من المكلفين من دافعي ضرائب الريع العقاري الملتزمين بتقديم الإقرارات (18٪) كما في الجدول . أما إذا تمت إضافة الحجم الفعلي للعقارات المؤجرة ، فإن الملتزمين لا يمثلون حتى 5٪ من عدد المكلفين الواجب أن يخضعوا للضرائب ، وهم الذين يزيد عدد عقاراتهم عن 800,000 عقار .

جدول رقم (2) المكفون بضريبة (المبيعات) المقدمون إقرارات ضريبية

البيان	العدد حسب المسح الصناعي 2004	العدد في تقارير الضرائب السنوية			الانحراف لعام 2007	
		2005	2006	2007	العدد	النسبة
مصانع 5- 10 عمال	3,686					
مصانع 10 عمال فأكثر	1,096					
الإجمالي	4,782	690	207	207	4,575	95.7%

المصدر: الجهاز المركزي للإحصاء - نتائج المسح الصناعي 2004 (جدول 1 - 1). تقارير مصلحة

الضرائب (2005- المصدر السابق)، (2006- المصدر السابق)، (2007- المصدر السابق)

♦ المشاريع الصناعية المصرح لها من الهيئة العامة للاستثمار لعامي 2005، 2006 تبلغ 327

مصنعاً.

من الملاحظ في الجدول (2) أن غير الملتزمين من المكلفين يبلغ 95.7٪ من عدد المكلفين لضريبة المبيعات فقط على أساس حجمهم في عام 2004 م ، ودون الإضافات التي حصلت في الأعوام التالية. هذا مع العلم أن كتاب الإحصاء السنوي لعام 2007 م يوضح أن عدد المشاريع المصرح لها لعام 2006 م بلغ 361 مشروعاً وعام 2007 م بلغ 360 مشروعاً ، الأغلب منها مشاريع صناعية . كما أن رفض التجار تطبيق قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم (19) لعام 2001 م وتعديلاته حتى هذه الأيام يدلّ دلالة واضحة على الرغبة في التهرب من دفع الضريبة، إن لم يكن السبب الرئيس من التهرب في ضريبة المبيعات. جدول رقم(3)النشاط غير الرسمي بموجب تقرير مصلحة الضرائب لضرائب الدخل لعام 2007 م

الانحراف		المنفذ الفعلي عام 2007	الحصر وعدد المكلفين لعام 2007				البيان
			المكلفين 31 /12/ 2006	إضافة	حذف	الإجمالي يناير - ديسمبر	
نسبة	عدد						
74	(53)	19	72	0	2	70	شركات قطاع عام
33.3	(5)	10	15	0	1	14	شركات قطاع مختلط
61	(653)	412	1,065	7	98	974	شركات أموال
69.8	(249)	108	357	2	20	339	شركات أشخاص
76.4	(96,342)	29,762	126,104	11,331	17,425	120,010	شركات أفراد
71.4	(95)	56	151	27	11	167	شركات أجنبية
76.7	(21,093)	6,422	27,515	1,228	2,448	26,295	مكلفين أرباح مهن
82.3	(79,754)	16,551	96,305	3,295	5,241	94,359	مكلفين ريع العقارات
78.8	(198,244)	53,340	251,584	15,890	25,246	242,228	إجمالي المكلفين

المصدر : التقارير السنوية لمصلحة الضرائب لعام 2007 مصدر سبق ذكره .

الجدول أعلاه يكشف الكثير من الملاحظات منها: أن حجم النشاط غير الرسمي المعلوم للضرائب يقترب من 80% حسب الكشف أعلاه. وينسب مخيفة تشمل كافة القطاعات بما فيها القطاع العام الحكومي. وهذا يدل على الاستهتار في تطبيق القوانين ، ومنها قوانين الضرائب. وهذه النسب تتم عاماً بعد آخر. إن وزارة التجارة والصناعة نشرت أن عدد الشركات التي سجلت خلال عام 2007م تزيد عن 238 شركة (وزارة الصناعة والتجارة - الإدارة العامة للشركات) ، بينما المسجل في مصلحة الضرائب يمثل أقل من الثلث، فأين الشركات التي صدرت لها تصاريح؟ وهل تعمل وتمارس نشاطها بدون بطاقة ضريبية؟.

ولكي تكون دراستنا أكثر دقة لحجم التهرب الضريبي ، فقد قام الباحث بتحليل حجم الشركات في الإدارة العامة للضرائب على كبار المكلفين مقارنة مع الشركات المسجلة في وزارة الصناعة والتجارة. والكشف التالي يوضح الفارق بين كل من وزارة الصناعة والتجارة ومصلحة الضرائب.

جدول رقم(4)التفاوت الكبير بين الشركات المصرح لها بممارسة النشاط والعدد المسجل في مصلحة الضرائب

البيان	العدد في الصناعة	العدد في الضرائب	الانحراف في الجهتين	بين نسبة المقدمين إقرارات	نسبة التحاسب والربط
--------	---------------------	---------------------	------------------------	---------------------------------	------------------------

	2007	2008	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة
شركات مساهمة عامة ♦	♦♦15	181	166	91.7	12	6.6	12	6.6
شركات أموال محدودة ♦	♦♦1,065	3,755	2,690	71.6	412	11	254	6.8
شركات تضامن	♦♦357	738	381	51.6	108	14.6	74	10
الإجمالي	1,437	4,674	3,237	69.3	532	11.4	340	7.3

مصدر البيانات من وزارة الصناعة كشف للشركات المسجلة في الوزارة - الإدارة العامة للشركات.

مصدر بيانات الضرائب التقرير السنوي لمصلحة الضرائب لعام 2007 - مصدر سبق ذكره.

♦ في مصلحة الضرائب يتم الترتيب على أساس شركات أموال دون تحديد أيهما المساهمة والمحدودة ، ومن جانبنا اعتبرنا الشركات المختلطة من ضمن الشركات المساهمة العامة .

♦♦ يوجد تناقض بين تقرير مصلحة الضرائب وتقرير الإدارة العامة لكبار المكلفين في عدد الشركات ، واعتمدنا تقرير المصلحة في هذا الجدول .

نلاحظ من الجدول الفجوة الكبيرة بين جهتين حكوميتين مسؤولتين عن الإشراف والتعامل مع الشركات ، حيث بلغت الفروق بينهما (3.237) شركة ونسبة 69.3% ، وهذا يدل على وجود نشاط غير رسمي لا يقتصر على الأشخاص الطبيعيين وإنما يمتد إلى المؤسسات والشركات. كما يلاحظ أن الذين يلتزمون بتقديم إقرارات ضريبية تبلغ نسبتهم 11.3% من إجمالي المصرح لهم بممارسة النشاط ، و الذين تم التحاسب معهم وربط الضريبة عليهم فتبلغ النسبة 7.3% من إجمالي المصرح لهم بممارسة النشاط.

جدول رقم (5) عدد المكلفين والإقرارات المقدمة والذين يمسون دفاتر والذين لا يمسون والمقدمين في

الموعد وبعد الموعد لضريبة الأرباح التجارية والصناعية في إدارة كبار المكلفين والفروع لعام 2007م

البيان	المكلفين حسب الحصر	المقدمين إقرار في الموعد			المقدمين الإقرار بعد الموعد			الانحراف	
		يمسون	لا يمسون	مجموع	%	لا يمسون	مجموع	%	
ش. قطاع عام	75	13	00	13	1	6	8	19	
ش. قطاع مختلط	16	9	00	9	5	1	6	10	
ش. أموال	963	183	75	258	2	108	11	366	
ش. أشخاص	128	18	25	43	3	5	8	53	

								4					
23	139	47	607	6	72	56	16	4	535	412	123	1,299	مؤسسات أفراد
93	66	48	71	11	16	1	15	3	55	4	51	146	شركات أجنبية
43.7	492	43	1126	8	213	118	95	3	913	516	377	2,627	إجمالي مكلفين

المصدر : منجز 2007م وخطة 2008م - الإدارة العامة لكبار المكلفين - مصلحة الضرائب - الجمهورية اليمنية.

الجدول أعلاه يوضح أن نسبة المكلفين الذين قدموا إقراراتهم في الموعد القانوني 34% من عدد المكلفين المحصورين في الإدارة العامة وفروعها ، منهم 377 يمسون دفاتر محاسبية فقط وبنسبة 41.3% من إجمالي المقدمين في الموعد القانوني . أما الذين يتم التحاسب الضريبي معهم طبقاً لدفاتر محاسبية طبقاً للمواد 12, 13, 14 من قانون ضرائب الدخل رقم (31) وتعديلاته فيبلغ عددهم 492 شركة ومؤسسة في الإدارة العامة للضرائب على كبار المكلفين وفروعها وبنسبة 43.7% من المقدمين إقرارات عموماً في عام 2007م.

معظم وكلاء الشركات الأجنبية لا يوثقون وكلاتهم ، وأصبح الاستيراد في اليمن يمثل قمة الفوضى التجارية التي لم يشهد العالم مثيلاً لها . وهذا الأسلوب يجعل مراقبة السلع ومستورديها من التجار صعبة ، بل ومستحيلة وهذا واحد من أكبر بنود التهرب الضريبي. عدد كبير من المصانع الصغيرة والورش و مكاتب المقاولات و مكاتب تجارة وخدمات مختلفة تعمل بدون أي ترخيص ، وهي تبلغ عشرات الآلاف. ويقدر الباحث أن حجم الصناعة غير المرخصة في القطاع الخاص يعادل حجم المرخصة منها حسب المسح الصناعي الذي تم من قبل الجهاز المركزي للإحصاء في عام 2004م ، حيث بلغت المنشآت التي عمالها ما بين 1- 9 عمال (41.020) منشأة . (نتائج المسح الصناعي 2004م - الجهاز المركزي للإحصاء).

لوحظ أن الإدارة الضريبية لا ترحل المكلفين المتخلفين من سنة إلى أخرى من الذين لم يسددوا الضرائب. فمثلاً عدد المكلفين المرحلين من عام 2004م من شركات الأموال كان (497) شركة ، مع تجاهل أرصدة السنوات السابقة لعام 2004م ، وبعد إضافة المكلفين لعام 2005م وخصم من سدّد ، فإن الرصيد الواجب أن يرحل إلى عام 2006م

(1.128) شركة، ولكن المرحّل الفعلي كرصيد افتتاحي لعام 2006م في تقرير مصلحة الضرائب كان (231) شركة فقط ، وهنا يبلغ الفارق بحدود 897 شركة. وهكذا في عام 2007م لم ترحل الأرصدة، مما يعني وجود تهرب ضريبي حتى من المكلفين الذين تمّ قيدهم في السجلات الضريبية. (تقارير مصلحة الضرائب للأعوام 2005م، 2006م، 2007م).

لوحظ أن هناك فارقاً بين المبالغ المقدمة في الإقرارات الضريبية لشركات الأموال و المبالغ في كشف التدقيق والتحاسب ، والذي يعتبر المرحلة النهائية للمراجعة وقبل عملية التحصيل ، الجدول رقم (6) يوضح ذلك الفارق الكبير .

جدول رقم(6) الفارق في المبالغ بين الإقرارات والتحاسب (المبالغ بالمليون ريال)

المحصل فعلاً		من كشف التحاسب والربط		من واقع الإقرار		البيان
المبلغ	عدد	المبلغ	عدد	المبلغ	عدد	
لا يوجد	صفر	59,972	42	3,445	17	ش. أموال
					1	

المصدر : منجز 2007م وخطة 2008م - الإدارة العامة لكبار المكلفين - مصلحة الضرائب

- الجمهورية اليمنية

3- 2. تضخيم النفقات والتكاليف على نحو وهمي ، حيث تتم زيادة تكاليف المواد والمستلزمات السلعية أو النفقات الإدارية، وذلك بقصد تقليص الأرباح الظاهرة ، ويقصد التعويض عن تكاليف قوة العمل (الأجور) ، في حين أن التصريح عن عدد أقل من قوة العمل وسداد ضرائب أجورهم أقل، حتى إن بعض الشركات تقدّم إقرارات ضريبية بمرتبات لموظفيها لا يصل الراتب إلى 15.000 ريال شهرياً . وهذا يرجع بدرجة أساسية إلى عدم القيام بتحديد حد أدنى للأجور الواجب دفعها للموظف في القطاع الحكومي أو الخاص.

3- 3. استغلال قانون الاستثمار رقم(22) الصادر سنة 2002م كإحدى الوسائل التي تساعد على التهرب الضريبي . ومن ذلك الإعفاء الضريبي للتوسعات في بعض المصانع ، والتي هي وسيلة من وسائل التهرب ، أو لبعض المستثمرين الجدد أو الجمعيات. وعلى سبيل المثال ، فقد بلغت قيمة البضائع المستوردة باسم الشركات الاستثمارية والتي أعفيت من الجمارك 165,587 مليون ريال وقدّرت الرسوم الجمركية لها بمبلغ 9,594 مليون ريال

(تقرير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة لعام 2007 - القسم الأول - ص 10) رغم أن دورها في التنمية لا يذكر ، وأنها لا تعفى من ضرائب الأرباح في بلدان مماثلة لبلادنا ، مثل شركات الهاتف النقال أو البنوك . فالإعفاء في كل الدول هو خروج عن قاعدة المساواة ، وبالتالي لا يقرّ إلّا في أضيق النسب والحدود ، ويعطى في شقه الاجتماعي. بينما هذه الإعفاءات لدينا شبه معدومة ، في حين أن الإعفاءات الاقتصادية التي تعطى لكبار المستثمرين ، أي لأصحاب الدخل العالية ، هي السائدة ، وهي ورغم مرور أكثر من عقدين لم تؤد إلى زيادة الاستثمار ، لأنه بالأساس هناك تهرب ضريبي واسع أدى إلى سوء توزيع الدخل والثروة في المجتمع ، وإلى انعدام العدالة في توزيع الأعباء العامة بين المجتمع .

3- 4. استغلال المادة (70) من قانون ضريبة الدخل رقم (31) لعام 1991م وتعديلاته ، والتي تسمح لبعض كبار التجار بالتحاسب ضريبياً على أساس تقديري وبدون دفاتر محاسبية . وهذا أصبح مدخلاً من مداخل التهرب الضريبي كما سنرى عند تقدير حجم التهرب ، حيث تزايد حجم المكلفين الذين يتحاسبون على أساس مبلغ مقطوع من عام إلى آخر.

3- 5. تخفيض أسعار السلع والخدمات ما أمكن ذلك (تخفيض الإيرادات)، وسهولة تزوير الفواتير: تسهّل هذه العملية إلى حد كبير عملية التهرب ، ويلجأ لهذه الطريقة مستوردو السلع ، حيث الكمية المستوردة موثقة لدى الجمارك في بياناتهم. وهنا توجد إشكالية ، فالمستورد يقوم عادة بتخفيض أسعار السلع في فواتير الاستيراد من أجل التهرب الجمركي ، بما يزيد عن 50 ٪ من الأسعار الحقيقية ، مما يضطره لأن يضع سعر بيع لا يزيد كثيراً عن السعر المثبت في فواتير الاستيراد بغرض التهرب من ضريبة الأرباح والمبيعات. والدليل على ذلك: عدم قبول التجار تطبيق قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم(19) لعام 2001م وتعديلاته رغم مرور أكثر من 7 سنوات على صدوره. وقد أورد الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في تقاريره لعامي 2006م. 2007م بعض الأمثلة ، منها حديد التسليح حيث بلغت قيمة الطن في البيانات الجمركية ما بين (59.500- 74.600 ريال) ، بينما قيمة الطن حسب بيان جمركي معفي بلغ (659\$) للفترة نفسها (تقرير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة لعام 2007 - القسم الأول - ص 11). وهناك سلع في بعض الأحيان يتم تجميعها بأقل من ذلك ، مثل الهواتف النقالة ، بعض العصائر ، بعض الأثاث المنزلي .. الخ.

3- 6. الاستيراد بأسماء أشخاص أو مؤسسات وهمية لا علاقة لهم بالتجارة (أقربائهم أو بعض العاملين لديهم أو جمعيات خيرية ، وشخصيات سياسية أو باسم شركات استثمارية لديها إعفاء جمركي وضريبي. وأخيراً استخدام المؤسسات الأمنية والقوات المسلحة لاستيراد بعض السلع) ، أو استغلال الإعفاءات واستيراد بضائع وسلع بحجم أكبر مما تحتاجه الشركة المستحقة للإعفاء بقصد التهرب من سداد الضريبة الجمركية وكذلك ضريبة الأرباح. وقد بلغ حجم الإعفاءات الجمركية لمؤسسة القوات المسلحة والاستثمار والشركات النفطية مبلغ 447.395.705 ألف ريال ، وقدرت رسوم الجمارك لهذه الإعفاءات بمبلغ 23.765.983 ألف ريال ، كما بلغت الرسوم الجمركية للبيانات الجمركية المعلقة 71,707 مليون ريال . (تقرير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة لعام 2007 - القسم الأول- ص 10). إن قيمة البضائع المستوردة لا تمثل إلّا قيمة بسيطة جداً من حجم الاستهلاك.

3- 7. لقد قام الباحث برصد حالة من التهرب الضريبي الكبير، ودرس عدداً من العقود في عدد من السنوات، ووجد أن الشركات والمؤسسات المكلفة لم تسدّد ما يزيد على 5% من مبالغ الضريبة التي تستحق عليها وفقاً للقانون. وإذا كانت هذه الحالات متطرفة في التهرب ، فإن غالبية المكلفين اليوم لا يدفعوا بحسب الوثائق والنسب سوى 20% من الضرائب التي تستحق عليهم وفق التشريعات الضريبية الحالية على أحسن حال. ولكن هذا لا ينفي وجود حالات كثيرة تُفرض فيها ضرائب جائرة رغم تحقيق ربح قليل أو حتى خسائر. وحتى لو أخذنا مسألة ارتفاع معدلات الضريبة في اليمن، كما يدّعي القطاع الخاص، فإن مقارنتها بغيرها من الدول تعتبر مناسبة . ولكن حتى لو تمّ تخفيض نسب ومعدلات الضرائب ، وأعدنا الحساب وفق ما نعتقد أنه معدلات أدنى معقولة، فإن غالبية المكلفين لا يدفعوا الضريبة (العادلة) المستحقة عليهم . ولدينا شواهد كثيرة . فبعد أن اتفقت الحكومة مع الغرف التجارية في عام 2005م على تخفيض نسبة ضريبة المبيعات من 10% إلى 5% ، وتخفيض التعريف الجمركية من 15- 25% إلى ما بين 5- 10% على أساس أن يطبق قانون الضريبة العامة على المبيعات ويلتزموا بتقديم بيانات مالية بناءً على دفاتر منتظمة ، إذا بهم بعد تعديل القانون يرفضون الاتفاق، وعلى أن يتم التحاسب في المنافذ الجمركية بنسبة 8% بدلاً من 10% أو باب المصنع على أساس 5% بدلاً من 10% . واعتقد أنه إذا تم تخفيض معدلات ضريبة الدخل ، كما يتفاوض القطاع

الخاص والحكومة الآن على تخفيض النسبة من 35% إلى 20% فإنه لن يتم الالتزام بتطبيق دفاتر محاسبية حسب ما تطالب الحكومة .

3- 8. مكلفوا ضريبة الدخل المقطوع: طبقاً للقانون والتعليمات الضريبية ، فإن الخاضعين لهذه الضريبة (وهم: فئة صغار التجار والحرفيين وأصحاب الحوانيت وأصحاب المهن من أطباء وصيادلة ومهندسين ومقاولين وأصحاب ورش وخدمات متنوعة ومن شابههم) لا يدفعون أكثر من 15.000 ريال ضريبة على أحسن الأحوال ، ويصل الدخل السنوي لبعضهم أكثر من 10.000.000 ريال . فمثلاً الأطباء يحصلون على أجر المعاينة 1.500 ريال للمريض وإذا تمت معاينة عشرة أشخاص يومياً فإن دخل الطبيب الأسبوعي يزيد على 90,000 ريال وتقدر الضريبة لهذا الدخل بأكثر من 25.000 ريال أسبوعياً . و مثلاً المقاول إذا حصل على عقداً واحداً لا يقل عن 20,000,000 ريال ، ويدفع ضريبة سنوية لا تزيد في بعض الأحيان على 15.000 ريال. وهكذا في باقي الأنشطة. وقد قام الباحث بقسمة عدد المكلفين في المهن الحرة على الضرائب المحصلة فاتضح أن متوسط ضريبة المكلف الواحد تبلغ 34.218 ريال ، وهم غير مطالبين بتقديم بيانات ضريبية، حيث يتم تقدير الضريبة عليهم بنسب معينة حددتها المادة (70) من القانون واللائحة وبعض قرارات وزير المالية . ومن المفروض القيام بزياراتهم ميدانياً ، أو أخذ عينات بغرض التعرف على حجم نشاطاتهم بمختلف السبل لتقدير أرباحهم ومن ثم فرض الضريبة المناسبة والعادلة عليهم . لكن في الواقع إن زيارات الاستطلاع نادراً ما تتم ويتم فرض ضريبة وفق أسس غير علمية أو عادلة مما يخلق تمايزاً غير عادل بين المكلفين ويفسح المجال أمام تدخلات فاسدة. وقد استغل هذا النظام من قبل التجار الكبار والذين تزيد مبيعات بعضهم عن مليار ريال وتتم محاسبتهم بناءً على نظام الضريبة المقطوعة ، ومن ثم تتم إضافة نسبة نمو سنوي بمعدلات مختلفة ، لا تمثل في بعض الأحيان واحداً في المائة من الضرائب المستحقة عليهم . كما أنه لا يتم أخذ ارتفاع أسعار السلع الذي حصل في العامين الأخيرين في الاعتبار عند تقدير دخل بعض التجار والمستوردين ، على الرغم من أنه في بعض السلع ارتفع السعر أكثر من 200% .

3- 9. مكلفوا ضرائب المبيعات العقارية لا يدفعون ضرائب إلا مبالغ بسيطة ، رغم حجم المبيعات العقارية التي تزيد على مئات المليارات حسب إفادة أحد مكاتب العقارات . فقد بلغ حجم الإيرادات من المبيعات العقارية للسنوات الثلاث الماضية ما بين 1.5 – 2.2

مليار ريال، واعتقد إن الضرائب المحصلة لا تمثل 5% من الضرائب الواجب تحصيلها من مبيعات العقارات.

3- 10. يقوم المكلفون بتقديم بيانات مالية خاسرة ، أو بأرباح قليلة لأسباب عديدة، منها تأخير دفع الضريبة ما أمكن ربما لعدة سنوات ، إلى حين قيام الإدارات الضريبية بمراجعتها وقبولها شكلاً ورفض نتائجها وتكليف المكلف وفق مبدأ التقدير (التكليف المباشر). وهذا التأخير يتيح للمكلف استعمال مبلغ الضريبة طيلة مدة التأخير، على الرغم من فرض الإدارات الضريبية غرامات تأخير قدرها (10% سنوياً) عن كامل مدة التأخير. ولكن يلجأ المكلفون إلى التحايل من دفعها والحصول على إعفاء، أو طريق رفض التعديل وإحالته إلى ما يسمى بالمجموعة أو لجنة الطعن ، أو إقامة دعوى أمام القضاء ضد الضرائب والحصول على قرار بوقف دفع الغرامات إلى حين البت في الدعوى التي يتم تأخيرها عادة مدة إلى حين صدور عفو.

3- 11. استغلال مخصصات الديون المشكوك في تحصيلها من قبل البنوك التي حصلت على قرار باستثنائها من مخصص الديون المشكوك فيها واعتبارها مصاريف واجبة الخصم . والجدول التالي يوضح كم بلغت تلك المخصصات من عينة لبعض البنوك اليمنية ، وهي مبالغ خيالية ، كما أن البنوك لا تعتمد كثيراً على الفوائد وتعتبرها فوائد مجنبة لا تدخل ضمن الدخل الخاضع للضريبة.

جدول رقم(7) الاستغلال السيئ لقرار البنك المركزي بشأن مخصصات البنوك - الأرقام بالمليون ريال

البيان	2007			2006			2005		
	رصيد	المكو ن	المستر د	رصيد	المك ون	المستر	رصيد	المكو ن	المستر
بنك اليمن الدولي	6,295	3,270	00	4,641	1,710	00	4,249	612	00
البنك اليمني للإنشاء والتعمير	5,837	826	293	5,905	368	296	6,065	280	248
البنك التجاري اليمني	5,151	00	537	5,487	40	222	4,909	522	268
هناك كذلك ما يسمى بالفوائد المجنبة وقد بلغت في البنك التجاري على سبيل المثال مبلغ 5.184 مليون ريال عام 2006، ومبلغ 5,808 في عام 2005.									

المصدر: جريدة الثورة أعداد مختلفة , البيانات المالية المنشورة لبعض البنوك.

ولا يفوتنا أن نشير إلى أن مبالغ تهرب 5% من المتهربين الكبار - والذين قد يصل عددهم ربما إلى بضعة آلاف فقط على مستوى اليمن- قد تساوي وتزيد عن مبالغ الـ 95% الباقية وتصل أعدادهم ربما لبضع مئات من الآلاف. ومن هنا فإن جهد مكافحة التهرب يجب أن يتوجه أولاً وينصب أساساً على مكافحة التهرب الكبير، فهذا أوفر إيراداً وأقل تكلفة، ولكنه أكثر عناداً ومقاومة، وضبط التهرب الكبير يساعد في ضبط التهرب الصغير.

إن هذا الوضع الذي يتميز بتقديم بيانات ملفقة، واستعلام ضريبي ضعيف، وغياب قواعد البيانات المساعدة، والميل المتضخم للتهرب لدى المكلفين، وضعف إجراءات مكافحة، وضعف كفاءة الكادر، وضعف تجهيزاته، هذا الوضع يضطر الإدارة الضريبية لوضع معايير للتكليف ونسب مئوية تقديرية للأرباح المقدرة. ورغم أن هذه النسب هي في الواقع غير مرتفعة، غير أنها لا تراعي الظروف المختلفة للمكلفين والنتائج المتباينة التي يحققونها، حيث يحقق بعضهم ربحاً أقل أو أكثر أو حتى خسارة، وبالتالي تصبح الضريبة أشبه برسم مقطوع على ممارسة الأعمال منه إلى الضريبة على الأرباح المحققة فعلاً. وهذا ما يتعارض مع مبدأ فرض الضريبة. والمعايير والنسب التي نتحدث عنها ليست ثابتة ومقطوعة بوضوح تام، بل تحمل إمكانية المساومة حولها، سواء كان عبر لجان المجموعات الضريبية، أو عبر إجراءات الطعن الضريبي.

المبحث الثالث

حجم التهرب الضريبي في اليمن وآثاره في الاقتصاد القومي

لا توجد دراسات علمية ميدانية منشورة عن حجم التهرب الضريبي يمكن الرجوع إليها ، سواء من قبل الجهات الحكومية أو الباحثين ، وإن مسألة تقدير حجم التهرب الضريبي بالأرقام مهمة صعبة... إذا لم تكن مستحيلة... لأنه ما من جهاز متخصص أو باحث يستطيع تقدير حجم هذا التهرب بالأرقام... ومن المستحيل من الناحية العملية ، لا في اليمن فحسب ، ولا في أي بلد من بلدان العالم ، قياس حجم التهرب الضريبي بالأرقام وبصورة دقيقة.

أما المعنيون في مصلحة الضرائب فيرفضون فتح ملف التهرب الضريبي والحديث عنه ، بسبب حساسية الوضع الاقتصادي والمالي والاجتماعي ، باستثناء تصريح للأخ رئيس مصلحة الضرائب يقدر فيه أن حجم التهرب الضريبي يبلغ تريليون ريال ، والباحث مؤيد له في هذا الرأي، لسبب بسيط هو أن البيانات المنشورة في تقارير مصلحة الضرائب ومجلدات الموازنة العامة والحساب الختامي توضح ذلك ، كما أن الشواهد كثيرة التي يمكن الاعتماد عليها . ولهذا فسوف يقوم الباحث باستخدام مؤشرين. الأول يتمثل في قياس العبء الضريبي في اليمن مقارنة مع بعض الدول. أما المؤشر الثاني فيتمثل في حجم الدخل للقطاعات من العمال ودخل أصحاب العمل ونسبة الضرائب المسددة من حجم الدخل لكل منهما. وفيما يلي هذان المؤشران:

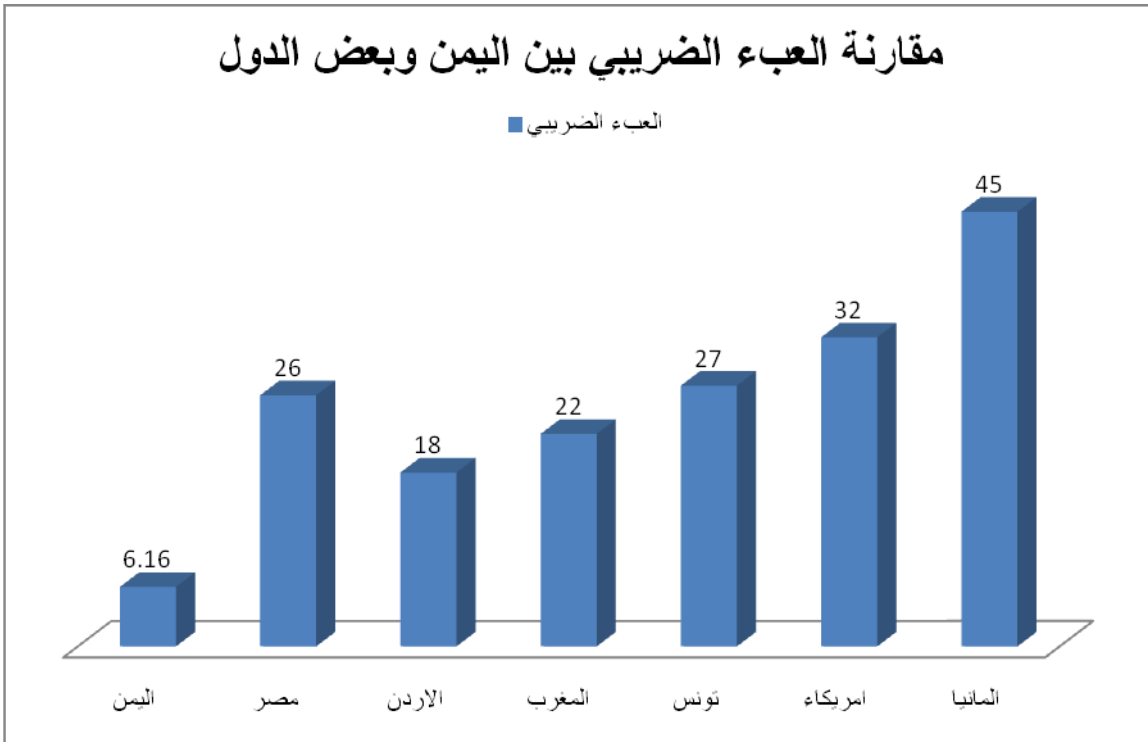
أولاً: يمكن أن نستعين بالعبء الضريبي (نسبة الضرائب والرسوم إلى الناتج المحلي الإجمالي لتقدير حجم التهرب). و إذا استعنا بأرقام كتاب الإحصاء السنوي لعام 2007م ونشرة إحصائية مالية الحكومة والتي تتضمن أرقام 2005م ، 2006م ، ومجلدات الحساب الختامي فس نجد أن: الناتج المحلي الإجمالي بسعر السوق بحسب الأسعار الجارية والضرائب والرسوم المباشرة وغير المباشرة المحصلة حسب الجدول التالي: جدول رقم(8) العبء الضريبي في اليمن المتمثل بإجمالي حصيله الضرائب والرسوم منسوباً إلى الناتج المحلي الإجمالي

البيان	2007م	2006م	2005م
إيرادات الضرائب	307,466	258,692	205,774
الناتج المحلي بسعر السوق	4,923,687	4,196,790	3,391,262

العيب الضريبي	6.24% □	6.16%	6.07%
---------------	---------	-------	-------

المصدر: الناتج المحلي من كتاب الإحصاء السنوي لعام 2007 المؤشرات الاقتصادية . الدخل الضريبي من مجلدات الحساب الختامي لعام 2007 -الجدول التجميعية - ص 30. 50 - وزارة المالية -الجمهورية اليمنية).

يتضح من نتائج التحليل المالي أن العيب الضريبي العام في اليمن يبلغ وسطياً بحدود 6.16% من الناتج المحلي الإجمالي، ويعتبر من المعدلات المنخفضة جداً بالمقارنة مع بعض بالدول العربية ودول أخرى . ففي مصر كان العيب الضريبي 25.6% ، وفي الأردن 17.8% ، وفي المغرب 22.4% ، وفي تونس 26.5% ، وفي تركيا 25.37% ، أما في أمريكا فيزيدي على 30% ، وألمانيا فيزيدي على 40% ، كما في الشكل التالي. وبذلك يكون العيب الضريبي في دول ذات اقتصادات مماثلة يزيد بثلاثة أضعاف عن العيب الضريبي في اليمن .



المصدر: احتساب الباحث بناءً على بيانات مالية منشورة في أكثر من مصدر.

هذا مع العلم أن أسعار الضرائب في اليمن وحتّى الإعفاء وغيرها من الامتيازات الممنوحة للإفراد في غير صالح المكلف في اليمن مقارنة بالدول العربية . كما أن أكثر من 80% من الضرائب المحصّلة يدفعها المواطن في شكل ضرائب مباشرة وضرائب مرتبات ، وأن 54% من ضرائب الدخل تمثل ضرائب مرتبات وأجور موظفي الدولة والقطاعين العام والمختلط .

وإذا تمت مقارنة اليمن بمصر في نسبة الضريبة دون الامتيازات ، اليمن: (أفراد10- 35% شركات 35%) ، مصر:(افراد10- 20% شركات 20%) . وعلى الرغم من أن النسب الضريبية في مصر أقل من اليمن؛ فإن حجم التهرب الضريبي في اليمن يصل إلى أكثر من تسعمائة مليار ريال. وإذا طبقنا نسبة العبء الضريبي المصري مضروباً في الناتج المحلي الإجمالي لعام 2007م فماذا تكون النتيجة؟

الإيرادات الضريبية الواجب تحصيلها = الناتج المحلي الإجمالي × العبء الضريبي في مصر
 الإيرادات الضريبية اليمنية = 4,923,678.000,000 × 25.6% = 1,260,461,568,000 ريال

الإيرادات الضريبية الفعلية لعام 2007م = 307,466,000,000 ريال .
 حجم التهرب = الضرائب الواجب تحصيلها - الضرائب المحصّلة فعلاً
 = 952,955,568,000 = 307,466,000,000 - 1,260,461,568,000 =
 ريال .

وتؤكد النتائج التي توصلنا إليها حول حجم التهرب الضريبي قياس نسبة حصة القطاع الخاص من حصيله ضريبة الدخل على الأرباح ، والتي تبلغ نحو 8.5% من مجموع إيرادات الضرائب(انظر الجدول رقم (9)) ، و مساهمته هذه تعادل أقل من واحد في المائة 0.6% من قيمة الناتج المحلي الإجمالي ، وهي أقل نسبة في العالم ، وتعادل نحو 1.0% من حصة القطاع الخاص في الناتج المحلي. أي أن القطاع الخاص يدفع 1.0% فقط كضريبة من إجمالي دخله ، وهي نسبة تقل بكثير عن مثيلتها في دول مماثلة. غير أن التوزيع ضمن القطاع الخاص ذاته يختلف من فئة لأخرى، بل من مكلف لآخر. فالبعض يدفع أكثر ، والبعض الآخر يدفع أقل. كما أن أصحاب الملكية يختلفون كثيراً بين صغار ومتوسطين وكبار وكبار جداً.

ثانياً: مساهمة القطاعات في الإيرادات الضريبية: يلاحظ أن التهرب من ضريبة المرتبات والأجور في القطاع الخاص كبيرة جداً ، حيث بلغت المرتبات والأجور التي استنتجها مسح ميزانية الأسرة لعام 2006/2005 أكثر من تريليون ريال بينما ما دفع من ضريبة بلغ 77.9 مليار ريال. والجدول التالي يوضح حجم التهرب .
جدول رقم(9) يوضح مساهمة كل قطاع في ضرائب الدخل من واقع مسح ميزانية الأسرة (الأرقام بالمليون ريال).

البيان	الدخل مليون ريال	الضريبة المحصلة مليون	نسبة الضريبة المدفوعة	حجم التهرب مليون ريال
مرتبات موظفي الدولة	332,500	52,667	15.84%	
موظفو القطاع العام والمختلط والتعاوني	74,301	11,754	15.82%	
موظفو القطاع الخاص والخدمات	604,000	13,465	2.23%	82,088
إجمالي الدخل من المرتبات	1,010,801	77,886	--	82,088
دخل أصحاب الأعمال الخاصة	481,017	23,528	4.89%	144,828
الإجمالي	1,491,818	101,414	---	226,916

المصدر الحساب الختامي لعام 2007م - الجداول التجميعية للحساب الختامي، ص 30 - 42). نتائج مسح ميزانية الأسرة 2006م - المجموعة السابعة - جدول رقم 19 ، احتساب الباحث .

لقد كشف مسح ميزانية الأسرة الذي تمّ عام 2006م أن الرواتب المدفوعة لموظفي الدولة بلغت 332.200 مليون (نتائج مسح ميزانية الأسرة 2006م)، وأن حجم الضرائب التي سدّدها موظفو الدولة في العام نفسه بلغت حسب الحساب الختامي لعام 2007م مبلغ 52.667 مليون ريال وبنسبة ضريبية 16% من الدخل ، بينما بلغ دخل موظفي القطاع الخاص من المرتبات أكثر من 604.000 مليون ريال. وكان مبلغ الضريبة المدفوع منهم بلغ 13.465 مليون ريال وبنسبة 2% من الدخل ، كذلك بلغ دخل أصحاب الأعمال حدود 481.017 مليون ريال ، وبلغت الضريبة المدفوعة 23.528 مليون ريال وبنسبة إلى الدخل بلغت 4.9% ، ويقدر حجم التهرب منهما جميعاً 226.916 مليون ريال.

ومن الجدول رقم (9) يتضح حجم التهرب الضريبي في اليمن ، حيث أن نسبة العبء الضريبي كبيرة مقارنة بدول أخرى أسعار الضريبة فيها أقل بكثير من اليمن ، مما يدلّ على أنه لا توجد أسس قياس علمية ، ويدلّ أيضاً على أن تقديرات الضرائب تتمّ عشوائياً ، بل يدلّ على عدم وجود شفافية بالنسبة لإيرادات الضرائب .

ونخرج مما سبق بنتيجة أن السياسة الضريبية التي وجدت من أجل تحقيق العدالة الضريبية منعدمة في اليمن ، وأن من يدفع الضريبة هو المواطن البسيط والموظف الحكومي الذي تراجع دخله بنسبة كبيرة، وأن ما كان يتسلمه من دخل في الثمانينات من القرن الماضي يمثل عشرة أضعاف دخله الآن، وأن المواطن هو من يتحمل العبء الضريبي. أما أصحاب الدخل المرتفعة فلا يساهمون في العبء الضريبي إلا بنسبة بسيطة . وهذا خلاف القواعد الضريبية التي سنّها آدم سميث ، كما أنها تخالف الدستور والقانون .

وبناءً على كل ما تقدم، فإننا نقدر التهرب الضريبي بثلاثة أمثال إيراداته الفعلية الآن المحصلة فعلاً ، وأن مبالغ التهرب الضريبي لا تقل عن تريليون ريال . ونعتقد أن إجراءات الإصلاح الضريبي التي ننادي بها يمكنها أن تخفّض مبالغ التهرب إلى النصف خلال عدد قليل من السنوات ، وتؤمن مورداً إضافياً لا يقل عن ألف مليار ريال للخزينة العامة.

آثار التهرب الضريبي: هناك آثار عكسية للتهرب الضريبي يمكن إجمالها فيما يلي:

1. يؤدي التهرب الضريبي الواسع إلى نقص في موارد الدولة ، وبالتالي إلى إضعاف قدرتها على القيام بواجباتها المختلفة .

2. ينتج عن التهرب الضريبي نقص الموارد لدى الحكومة ، مما يضطرها للبحث عن مصادر أخرى لتأمين حاجة الدولة المتزايدة للإنفاق، والمصادر الأخرى التي بحثت عنها الدولة لتعويض مبالغ الضرائب المتهربة هي تقليص دعم أسعار السلع والخدمات التي تقدمها الدولة أو إنتاجها القطاع العام، عبر رفع أسعارها، وخاصة عبر تعديل أسعار الصرف، مما يعني ارتفاع ما يدفعه المواطن بالريال مقابل السلع والخدمات الحكومية. وكذلك الاتجاه نحو الاقتراض المحلي عبر أذون الخزانة مما جعل الموازنة تتحمل عبء هذا الدين ، والذي بلغ تقريباً مائة مليار ريال ، ليس هذا وحسب ، بل جمّدت الاستثمار المحلي.

3. أدى التهرب الضريبي إلى تقليل إيرادات الخزينة العامة ، مما انعكس سلبياً على الإنفاق الحكومي بشقيه الجاري والاستثماري ، وهو ما ساهم في استمرار الركود الاقتصادي لسنوات عديدة ، وزيادة حجم تفشي الفساد في المجتمع، واتساع أشكال مختلفة من الممارسات الفاسدة في مختلف قطاعات المجتمع ، وأدى أيضاً إلى ضعفة

البنية الاجتماعية ومنظومة القيم الأخلاقية ، وسهّل على الغالبية ممارسة الإفساد والفساد وقبوله كمكون شبه طبيعي في الحياة العامة. ويعتقد الباحث جازماً أن حجم الرشوة يزيد على تريليون ريال .

3- 4. إن التهرب الضريبي يخلّ بالعدالة الضريبية والمجتمعية التي سنّت الضريبة من أجل تحقيقها في المجتمع . فنجد أن ذوي الدخل المرتفع يتهربون من دفع الضرائب أو تجنبها أو الحصول على إعفاءات من سدادها ، حيث يصبح البعض يدفع والبعض الآخر لا يدفع، مما يضعف العقد الاجتماعي.

نتائج البحث والتوصيات

أولاً: النتائج :

من خلال الدراسة والبيانات السابقة يمكن تلخيص أهم النتائج التي توصل إليها الباحث في بحثه وإجمالها على النحو التالي:

هناك تناقض في النظام الضريبي اليمني من حيث ارتفاع معدلاته وقسوته الظاهرية وبين عائداته المتواضعة على خزينة الدولة. وبالطبع فإن التهرب الواسع يأتي ليفسر هذا التناقض.

عدم تحديث التشريعات والقوانين الضريبية والقوانين المرتبطة معها، وتضاربها وتعقيدها، وعدم وضوحها مما يفسح المجال أمام الاجتهاد الشخصي في تفسيرها وتطبيقها، ويخلق تضارباً ويسبب خلق أزمة ثقة بين المكلفين والإدارة الضريبية التي باتت تفترض أن كل إقرار ضريبي لن يفصح عن الأرباح الحقيقية. ولو تورط أحد المكلفين وأفصح عن أرباحه كاملة فستقوم الإدارة بمعاملتها أسوة بالبيانات الكاذبة (لأنه هكذا جرت العادة) مما أدى إلى زيادة انتشار ظاهرة التهرب الضريبي.

نقص في عدد الموظفين الموكل إليهم مكافحة التهرب بكافة أشكاله، هذا بالإضافة للنقص الكبير في وسائل المكافحة من تجهيزات وآليات، وضعف الإجراءات العقابية بحق المتهربين والاكتماء بالغرامة المالية، مما جعل التهرب مغرباً لكثير من المكلفين. تخلف مهنة المحاسبة والمراجعة وغياب دورها الفاعل في التحاسب الضريبي، وهي مهنة ذات أهمية كبيرة، بينما لا تزال متخلفة حتى قياساً بالبلدان المجاورة، ولا تُعطى أية أهمية حتى الآن.

وتؤكد هذه النتائج صحة الفرضية الأولى، التي تشير إلى: "ترجع أسباب التهرب الضريبي إلى قصور تشريعي وأخطاء فنية".

شعور المكلف بارتفاع العبء الضريبي مقارنة ببلدان مجاورة لليمن، حيث أن المعدلات الضريبية اليمنية تعتبر من أعلى المعدلات، على دخل الأفراد وشركات الأشخاص، وهم الجزء الأعظم من المكلفين.

تلعب الشفافية دوراً مهماً في التخفيف من التهرب الضريبي، فإذا توفرت البيانات المالية وكانت واضحة وشفافة فإنها لا شك سوف تحد من التهرب الضريبي. والعكس صحيح

، فإذا كانت القوائم المالية المقدّمة من المكلف يكتنفها كثير من الغموض ونقص في الإيضاحات ، فإنها سوف تكون عاملاً مساعداً على التهرب الضريبي .
انعدام العدالة في تحصيل الضريبة من المكلفين ، حيث اتضح أن المكلفين الذي يحصلون على دخل كبير يدفعون ضريبة أقل لا تتناسب مع حجم دخولهم ، نتيجة للتهاون في تطبيق القوانين الضريبية ، وغير الضريبية مما خلق تدمراً بين المكلفين لأنهم يشعرون بعدم المساواة بينهم ، وجعل الكثير منهم يحاول التهرب من دفع الضريبة المستحقة عليه أو على الأقل تجبّها .

احتكار مصلحة الضرائب لكل ماله علاقة بالضرائب ، من اقتراح التشريعات وإصدار تعليماتها التنفيذية والنظر في تظلمات المكلفين ، إضافة للتكليف والجباية ، يجعل الرقابة على التهرب في الجهة نفسها مما يضعف من فاعليتها .
ضالة الرواتب والأجور في الدولة ، وقلة الحوافز والتعويضات ، وانتشار البطالة دفع بالكثيرين لممارسة نشاطات غير مشروعة لتأمين لقمة العيش .

وتؤكد هذه النتائج صحة الفرضية الثانية. التي تشير إلى: "التهرب الضريبي في اليمن يلغي مبدأ تحقيق العدالة الضريبية في المجتمع اليمني".

تزايد منح الإعفاءات بدون دراسة معمقة لفوائدها وأضرارها في المجتمع ، مما دفع كثيراً من المكلفين إلى عدم دفع التزاماتهم الضريبية ، لأنهم يشعرون بعدم المساواة بين المكلفين الذين يحصلون على دخل متماثل أو يمارسون نشاطاً مماثلاً. وهذا ساعد على زيادة التهرب الضريبي.

حجم الإيرادات الضريبية التي يدفعها القطاع الخاص على مداخيله ، والتي لاتصل إلى 10% من الإيرادات الضريبية المحصلة. وهذا لا يتناسب مع حجم الدخل المحقق الذي يحصلون عليه ، إمّا بسبب عدم المبالاة أو بسبب الإعفاءات التي يحصلون عليها .مما يؤكد وجود مصالح لبعض الفئات داخل المجتمع.

عدم التزام عدد كبير من المكلفين الذين ألزمهم القانون بمسك حسابات منتظمة ، والذين لا يتجاوزون نسبة 15% من المكلفين المسجلين في الإدارة الضريبية الذين ألزمهم القانون بذلك. كما أن الذين يلتزمون بسداد الضريبة لا يتجاوزون سوى 20% من المكلفين المسجلين في الإدارة الضريبية و15% من الذين يمارسون أنشطة تجارية وخدمية. أيضاً فإن الذين يسدّدون الضرائب على أساس تقديري يتزايدون من عام إلى آخر ، مما

يعني تراجع تنفيذ القوانين، وعدم تطبيق قانون الضريبة العامة على المبيعات حتى الآن خير دليل على ذلك.

وتؤكد هذه النتائج عدم صحة الفرضية الثالثة، التي تشير إلى أنه: "لا توجد علاقة بين التهرب الضريبي في اليمن وجماعات الضغط السياسي".

حيث اتضح وجود علاقة بين التهرب من دفع الضرائب وجماعات الضغط السياسي، من خلال التهرب، أو من خلال محاولة تجنب دفع الضرائب، أو الحصول على إعفاء منها، أو رفض القوانين وتطبيقها. وقد وجد أن عدد أصحاب رؤوس الأموال الخاصة في مجلس النواب تزيد نسبتهم عن 20% من أعضاء المجلس، وهي من أعلى النسب في العالم ويمارسون ضغطاً سياسياً على الحكومة حيال القوانين التي تمس مصالحهم بصورة كبيرة.

ثانياً: التوصيات:

من النتائج المستخلصة من الدراسة يمكن تقديم التوصيات التالية:

إصدار تشريعات ضريبية جديدة تتسم بالوضوح والبساطة وتخفف معدلات الضريبة، مع توسيع الشرائح وتبسيط إجراءاتها، والتشدد في تطبيقها. مما يزيد عائدات الخزينة العامة، ويحقق المساواة بين المكلفين، ومع ضرورة التأكيد على مبدأ العدالة الضريبية. مما يستدعي تحديد نسب ومقاييس معتدلة للضرائب. حتى لا يتولد لدى المكلف شعور بأنه يقع تحت أعباء ضريبية تتجاوز طاقته المالية. ولكي لا يندفع بالتالي لممارسة أية حالة من حالات التهرب.

وجود رقابة متعددة ومفتوحة وشفافة تجعل من الصعب إخفاء الأداء الضعيف، أو حماية الممارسات غير الشرعية، لأن الشفافية تلعب دوراً مهماً في التخفيف من التهرب الضريبي. فإذا توفرت البيانات المالية وكانت واضحة وشفافة، فإنها لا شك سوف تحد من التهرب الضريبي. والعكس صحيح، فإذا كانت القوائم المالية المقدمة من المكلف يكتنفها كثير من الغموض ونقص في الإيضاحات، فإنها سوف تكون عاملاً مساعداً على التهرب الضريبي. ومن هنا يلعب المحاسب القانوني دوراً مهماً في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين عن طريق تعريف أفراد المجتمع بواجباتهم الضريبية بشتى الوسائل المسموعة والمرئية والمقروءة، وتنظيم الندوات المتخصصة لشرح بنود

القوانين والأنظمة والتعليمات النافذة في مجال الضريبة وكيفية احتسابها وتحصيلها. الأمر الذي سيؤدي إلى غرس القيم الاجتماعية والأخلاقية الصالحة في نفوس المواطنين. وتعريفهم بأهمية الضريبة باعتبارها إحدى الوسائل التي تعين الدولة على القيام بالمنجزات والمشاريع التي تعود بالخير على عموم المواطنين. ولا بأس من التذكير أيضاً ببعض المشروعات التي أقيمت بمساعدة الإيرادات التي تحصلها الدولة من أداء الأفراد لواجباتهم الضريبية.

إعادة النظر بالعقوبات في القوانين النافذة على المتهربين من الضرائب مع التأكيد على أن التهرب الضريبي يعني الاعتداء على حقوق أفراد المجتمع كافة ، واستخدام العقوبات المالية الجزائية خاصة إذا كانت هذه المخالفة ترتكب لأول مرة ، واستخدام أساليب أخرى مبتكرة في العقاب .

إسناد دور أساسي للمحاسبين القانونيين في اعتماد البيانات الضريبية حيث يجب إرساء مجموعة من الأسس بهذا الاتجاه حول دور المحاسب القانوني في اعتماد البيان الضريبي. ويمكن تخصيص محاسبين قانونيين يكونون مخولين بتعميد الإقرارات الضريبية. وهذا متبع في كثير من الدول العربية ودول العالم .

عدم منح إعفاءات ضريبية بصورة عشوائية تميّز بين المواطنين والمكلفين ، مع الاستخدام الأمثل لموارد البلاد حتى يكون المكلف مقتنعاً بان الضريبة التي يدفعها تحقق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية.

العمل على زيادة عدد موظفي مكافحة التهرب كي يتمكنوا من القيام بالدور الموكل لهم في مكافحة التهرب وتأمين النقص الكبير في وسائل المكافحة من تجهيزات وآليات. مع تشديد العقوبات ومضاعفة الغرامات بحيث تجعل ممارسة التهرب محط عقوبة مادية صارمة. وإدانة أخلاقية على مستوى اجتماعي واسع. لأن جوهر مكافحة التهرب الضريبي يقوم على أربع أسس هي:

تشريعات واضحة وإجراءات شفافة.

ضرائب ورسوم معتدلة.

جهاز كفء ونزيه.

عقوبات شديدة.

المراجع:

- د.الريدي محمد علي، المحاسبة الضريبية(طبقا لأحكام القانون رقم(31) والمعدل بأحكام القرار الجمهوري رقم (12) الطبعة الخامسة (2006)، مركز الأمين للنشر والتوزيع - صنعاء جولة الجامعة - الجمهورية اليمنية.
- د.بامشموس، احمد عمر ، (التهرب من الضريبة على الدخل ووسائل مكافحتها)، مجلة كلية التجارة والاقتصاد - جامعة صنعاء العدد(16) مارس 2001- الصفحة 298- 313
- تقرير التنمية البشرية لعام 2002م . وزارة التخطيط والتعاون الدولي - الجمهورية اليمنية.
- تقرير مصلحة الضرائب السنوية لعام 2005م .مصلحة الضرائب - الجمهورية اليمنية.
- تقرير مصلحة الضرائب السنوية لعام 2006م .مصلحة الضرائب - الجمهورية اليمنية.
- تقرير مصلحة الضرائب السنوية لعام 2007م .مصلحة الضرائب - الجمهورية اليمنية
- التقرير النهائي لمسح ميزانية الأسرة 2006/2005 - الجهاز المركزي للإحصاء - الجمهورية اليمنية، صنعاء عام 2007.
- جبران، محمد علي -التحاسب الضريبي -دراسة مقارنة لنظام ضريبة الدخل في اليمن والهند(2006) رسالة دكتوراه - غير منشورة. جامعة بونا - كلية التجارة.
- عكروش ، محمد وزهيري ، علاء الدين (دراسة تحليلية لواقع التهرب والتهريب في سوريا وأثره على التنمية)، مجلة جامعة تشرين للدراسات و البحوث العلمية ، ص 161- 177
- سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (27) العدد (1)2005.
- كتاب الإحصاء السنوي لعام 2007. الجهاز المركزي للإحصاء - الجمهورية اليمنية.
- كتاب التشريعات الضريبية من 1990 - حتى 2006 - مصلحة الضرائب- الجمهورية اليمنية.
- مجلدات الموازنة العامة للدولة والحساب الختامي للأعوام 2005، 2006، 2007.وزارة المالية - الجمهورية اليمنية.
- مجلة الوعي الضريبي - أعداد مختلفة - مصلحة الضرائب - الجمهورية اليمنية.
- النظام الضريبي على الأعمال الصغيرة في اليمن - (FIAS) خدمات استشارية حول مناخ الاستثمار -ابريل 2008.
- نشرة إحصائية مالية الحكومة - أعداد مختلفة - وزارة المالية - الجمهورية اليمنية.

□ المراجع باللغة الانجليزية :

1- Alex Cobham (Tax evasion and development finance) ,2005, <http://www.lib.ox.ac.uk>. □

2. Francesco D'Amuri_, and Carlo Fiorio **Work income tax evasion in Italy: analysis of redistributive effects**, società italiana di economia pubblica, POLITICHE PUBBLICHE, SVILUPPO E CRESCITA Pavia, Università, 7 - 8 ottobre 2004.

3- World Bank, Zagreb, Croatia, Institute of Public Finance, Occasional Paper No. 13, April 2002, **AN ESTIMATE OF TAX EVASION IN CROATIA** <http://www.worldbank.org>.
<http://www.jps.diri.com>.