

النظام الضريبي في العراق رؤية مستقبلية للإصلاح

روى ستار حسن⁽¹⁾

أ.د. حسين شناوة مجيد⁽²⁾

<https://doi.org/10.29124/kjeas.1549.6>

المقدمة

شهد العالم في العقود الأخيرة من القرن الماضي تغيرات جذرية سياسية واقتصادية لامست مختلف جوانب الحياة، وكان الجانب الاقتصادي أشد تأثراً بهذه التغيرات، ومثل انهيار الاتحاد السوفيتي نهاية للقطبية الثنائية كما مثل اتجاه دول الاتحاد السوفيتي السابق و أوروبا الشرقية نحو اقتصاد السوق تحلياً عن الأيديولوجية التي قادت توجهاتهم عبر أكثر من سبعين عاماً، ويكاد أن يستقر في الأذهان أن فشل النموذج الاشتراكي إنما يعكس من الجانب الآخر تفوقاً للنموذج المقابل الذي أخذ بعداً دافعاً بعد انهيار المنظومة الاشتراكية، ومن هنا فقد انتقل الصراع بين المعسكرين من صراع أيديولوجي إلى صراع اقتصادي تنافسي، وأصبحت هناك توجهات عالمية للتحوّل من النظام الاقتصادي الموجه إلى اقتصاد السوق. ويُعدّ النظام الضريبي واحداً من الوسائل المهمة التي تمنح الدولة القدرة على التأثير في النشاط الاقتصادي بهدف تحقيق التنمية، و يؤدي هذا النظام وفي مختلف الاقتصادات وظائف عديدة بعضها يتعلق بتعبئة الفائض الاقتصادي وتوجيهه نحو مناحي استثمارية معينة، وبعضها يتعلق بتحقيق هدف الاستقرار الاقتصادي فضلاً عن جوانب أخرى تتعلق بإعادة توزيع أكثر عدالة للدخل القومي، لذا فإنّ الضرائب تحتل مكانة بارزة في النظم المالية جميعها لدول العالم ، بوصفها من المصادر المهمة في تمويل موازنة الدولة ، فضلاً عن استعمالها أداة رئيسة لأحداث التغيرات الاقتصادية والاجتماعية .

أهمية البحث:

تتبع أهمية البحث من ضرورة أن تمتلك السياسة الضريبية في العراق القدرة على التعامل مع نتائج الأفكار الجديدة المسيطرة على الساحة الاقتصادية الدولية، وبما يمكنه من أداء وظائفه الأساس بكفاءة وفاعلية من خلال توفير إيرادات مالية تتميز بالاستقرار وعدم التدبذب لتحقيق الاستقرار الاقتصادي .

مشكلة البحث:

تتطلب مشكلة الدراسة في السؤال عن :-

((المشكلة تكمن بأن السياسة الضريبية لا زالت متخلفة وان الإيرادات الضريبية لا تسهم في تمويل الإيرادات العامة إلا بمقدار ضئيل)) .

أهداف البحث:

تهدف الدراسة إلى ما يأتي :

1. إعطاء إطار نظري عن الضريبة وتأثيراتها الاقتصادية فضلاً عن تحليل سياسة الضرائب في العراق.
2. إعطاء رؤية مستقبلية لإصلاح النظام الضريبي في العراق من أجل تحقيق التنوع الاقتصادي .

فرضية البحث :

ينطلق البحث من فرضية مفادها أنّ السياسة الضريبية بعد عام 2003 لم يكن لها الدور الفاعل في تمويل الموازنة العامة، بسبب ريعية الاقتصاد العراقي .

حدود البحث :

الحدود المكانية :- الاقتصاد العراقي .

الحدود الزمانية :- المدة 2004-2021 .

المبحث الأول

السياسة الضريبية (المفهوم -الخصائص-الأنواع)

أولاً: مفهوم السياسة الضريبية:

يختلف الباحثون في كيفية وضع تعريفاً محدداً للسياسة الضريبية بسبب اختلاف الآراء واختلاف وجهات النظر حول ما يعنيه هذا التعريف؛ لذلك سوف نطلع على بعض من هذه التعاريف.

تُعرف السياسة الضريبية بأنها (مجموعة من الاتجاهات العامة التي تعلن عنها الدولة مسبقاً بصيغة أحكام قانونية يتضمّنونها التشريع الضريبي للتعبير عن نيّتها في تحقيق مجموعة أو هيكل من الأهداف الاجتماعية والاقتصادية والمالية والسياسية)⁽¹⁾

(1) عبد الله محمود أمين، تقويم فعالية التحاسب الضريبي، اطروحة دكتوراه غير منشورة ، كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، 2000، ص47-48.

يعطي هذا التعريف أهمية واضحة إلى التشريع في السياسة الضريبية فضلاً عن الأهداف الاجتماعية والاقتصادية والمالية والسياسية، والتي ترغب الدولة في تحقيقها.

ويمكن أن تُعرّف بأنها (جزء من برنامج تخطّطه الدولة وتنفّذه عن عمد لأحداث آثار مرغوبة، وتجنّب تأثيرات غير مرغوبة على متغيرات النشاط كافة: الاقتصادي، والاجتماعي، والسياسي، تحقيقاً لأهداف المجتمع⁽¹⁾). يبيّن هذا التعريف أنّ أهداف السياسة الضريبية هي تحقيق التأثيرات المرغوبة وتجنّب التأثيرات غير المرغوبة، كما يرى آخرون أنّ السياسة الضريبية (فإنّ تمارسه الحكومة لتوجيه إيراداتها الضريبية وفقاً للأهداف التي ترنو إليها فلسفة الحكم) وإنّ السياسة الضريبية (هي تغيير حجم الإيراد العام للدولة، وذلك في حالة وجود تباين بين حجم النفقات العامة والإيرادات العامة إذ تقوم السلطة المالية بتغيير أحد جانبي الموازنة وذلك لخلق التوازن بينهما)⁽²⁾. إنّ أهداف السياسة الضريبية يجب أن تصاغ بانسجام مع أهداف السياسة الاقتصادية بشكل عام، لأنّ الأهداف الموضوعية للسياسة الاقتصادية تؤثر بشكل واضح في أهداف السياستين المالية والضريبية؛ لذا لا بُدّ للدولة من مراجعة هيكل الضرائب القائم وعناصره الخاضعة للضرائب ومعدلاتها، وذلك لتحقيق أهداف السياسات المالية⁽³⁾.

وعليه فإنّ السياسة الضريبية هي انعكاس للظروف الاقتصادية السائدة، ولا بد للنظام الضريبي التكيف وفقاً للمتغيرات الاقتصادية لما له من أهمية تنعكس على أداء الأنشطة الاقتصادية الخاصة ويرفع نسبتها في تكوين الدخل والناتج.

ومما تقدم يمكن تعريف السياسة الضريبية بنطاق أوسع على (أنّها تنظيم كمّي لحجم الإيرادات الضريبية ومعرفة نوعية مصادر هذه الإيرادات، لتحقيق أهداف معيّنة في مقدّمتها النهوض بالاقتصاد القومي، وإشاعة الاستقرار في الاقتصاد الوطني، وتحقيق التنمية الاقتصادية والعدالة الاجتماعية، وذلك عن طريق خفض التفاوت في توزيع الدخل والثروات بين الأفراد).

ثانياً: أنواع الضرائب:

تصنّف الضرائب على نوعين أساسيين هما الضرائب المباشرة، والضرائب غير المباشرة.

(1) حامد مجيد دراز، دراسات في المالية العامة، الدار الجامعية، الاسكندرية، 1989، ص 255-256.

(2) علي صالح مرشد المقالح، السياسات الضريبية والتنمية الاقتصادية في اليمن دراسة تحليلية قياسية للمدة (1990-2000)، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة القادسية، 2003، ص 24.

(3) محمد عباس محمد، ايناس عبد الجبار، السياسة الضريبية في اطار اقتصاد السوق، مؤتمر الإصلاح الضريبي السادس للفترة (2006-22-21)، وزارة المالية، الدائرة الاقتصادية، بغداد، 2006، ص 256-257.

النوع الأول: الضرائب المباشرة

تشكّل هذه الضرائب المصدر الأساس للموارد العامة في الدولة وتُفرض على قيمة ما يحقّقه المكلف من دخل أو ما يمتلكه من عناصر رأس المال، وتتمثّل هذه الضرائب بالضرائب على الدخل والضرائب على الثروة.

1: الضرائب على الدخل :

تعتمد هذه الضرائب على الدخل وتتخذ منه وعاء لها. شرط أن يكون الدخل متحققاً أو محتمل التحقق بشكّل دوري ونقدياً منتظماً أو عرضياً، إن مصادر الدخل تقسم على ثلاثة أنواع هي: "العمل، ورأس المال، والعمل ورأس المال معاً".⁽¹⁾

إنّ الضرائب على الدخل تقسم على ثلاث أنواع .

أ- الضرائب النوعية على الدخل :

تُفرض هذه الضرائب على الدخل بعد تقسيمه بحسب مصادره المختلفة، ويتم فرض هذا النوع من الضرائب بشكّل مستقل ومنفصل على كلّ مصدر من مصادر الدخل، أي إنّ الضرائب النوعية تكون متعدّدة تبعاً لتعدد أنواع الدخل وطبيعتها، إذ يتم فرض ضريبة على الدخل المتحقّق عن العمل مثل ضريبة المهن، وكذلك يتم فرض ضريبة أخرى على الدخل المتحقّق من رؤوس الأموال مثل إيرادات العقارات، والأسهم، والسندات، إذ يتم فرض ضريبة على مصدر الدخل المختلط مثل العمل ورأس المال، مثل الدخل الناتجة عن استغلال المشروعات وتقسّم إلى أرباح تجارية وصناعية وأرباح الاستغلال الزراعي.⁽²⁾

ب- الضرائب المختلطة :

يُطبّق هذا النظام حالياً في: مصر، والمغرب، وانكلترا، وفرنسا، وإيطاليا، وبلجيكا، و يطلق عليه (نظام ضرائب بطابقين) يتم بمقتضاه تقسيم الدخل حسب مصادرها وتُفرض ضريبة نوعية على كلّ دخل ثمّ تجمع الدخل وتُفرض عليها ضريبة تكميلية إذ يحتوي هذا النوع على ضرائب نسبية نوعية وضرائب تكميلية تصاعديّة، إذ يُعاب على هذا النظام أنّه يزيد من تعقيدات الإجراءات الضريبية، ويزيد من نفقات جباية الضرائب، ولا تتوفّر فيها قاعدة الاقتصاد، كما إنّ إيراداتها قليلة بسبب تعدّد الإعفاءات، كما إنّها تنقسم بالطابع العيني.⁽³⁾

ت- الضريبة العامة

وهي الضرائب التي تُفرض على الدخل المتحقّق خلال السنة مهما تعددت واختلّفت مصادره سواء أكان ناجماً عن أرباح تجارية أم صناعية أم دخل عقاري، فوائد، مهن وغيرها، إنّ هذا النوع من الضرائب محقّق للعدالة، لأنّه ينظر إلى ظروف

(1) عادل فليح العلي، طلال محمد كداوي، اقتصاديات المالية العامة، الإيرادات العامة والموازنة العامة، (جامعة الموصل، الموصل، 1989)، ص 113.

(2) صباح نعوش، المالية العامة ومالية الدول النامية ط : مطبعة النجاح الحديد، الدار البيضاء، 1983، ص 154

(3) رفعت المحجوب، المالية العامة، الإيرادات العامة، (دار النهضة العربية، مصر، 1961) ص 102-103.

المَمُول الشخصية والاقتصادية والاجتماعية، وهي تتصف بالعموم والشمول ، إذ يلحظ أنَّ الضريبة على مجموع الدخل تتعامل مع شخصية المكلف وحجم الدخل الذي يحصل عليه، وتراعي ظروفه الشخصية وقدرته على تحمّل أعباء الضريبة، لذا فهي ضريبة شخصية بصفة أساس لكن الصفة الغالبة على هذا النوع من الضرائب أنَّها ضريبة عينية، فهي تنظر للوعاء الذي تنصبُّ عليه الضريبة دون اهتمام للمكّلف وفي مجال المفاضلة بين تلك الأوضاع من الأنظمة الضريبية فإنَّ معظم الكتاب يتفقون على أنَّ الضريبة العامة على الدخل هي أفضل من الأنواع الأخرى لما يتَّسم به هذا النوع من خصائص منها: الشمول، ووفرة الإيراد، وتحقيق مبدأ القدرة على الدفع ولا ارتباطه بالتدرّج التصاعدي للسعر، فهذا يجعله أكثر قرباً من مبدأ العدالة في توزيع العبء الضريبي وإعادة توزيع الدخل.⁽¹⁾

2: الضرائب على رأس المال :

هي الضرائب التي تُفرضُ على رأس المال وتتخذ منه وعاءً لها، ويقصد برأس المال هي ما بحوزة المكّلف من أموال مادية قابلة للتقدير النقدي ومدرّة دخل نقدي أو عيني مثل: العقارات، والأسهم، والسندات وغيرها، وفصل البعض الضريبة على رأس المال بوصفها أداة أكثر ملائمة لتوزيع الأعباء النقدية، لأنّها تعطي صورة أكثر وضوحاً عن مقدار دخل الفرد، ومدى قدرته على تحمّل العبء الضريبي. كما يمكن فرض ضريبة على الأموال العاطلة، والتي لا تدرّ ناتجاً مثل الأراضي المعدّة للبناء، النقود غير المستثمرة، المجوهرات والتحف الفنية، كما يدفع أصحابها إلى استثمارها ممّا يعود بالفائدة على الاقتصاد القومي.

ويجب التفريق بين ثلاثة أنواع من الضرائب على رأس المال وهي:

أ- الضريبة على رأس المال :

تُفرضُ هذه الضريبة على بعض عناصر ثروة المكلف، أو تُفرضُ على كلّ الثروة، وتكون إيراداتها غزيرة، لأنَّ وعاءها ضخم، لذا تكون أسعارها منخفضة. إنّ هذا النوع من الضرائب يعدّ وسيلة مهمة لتحفيز أصحاب رؤوس الأموال لاستغلال أموالهم وتحويلها نحو الاستثمار لتنشيط الاقتصاد القومي، إذ يلحظ إنّ هذه الضريبة لها صفة الدورية والتجدد، وكذلك هذه الضريبة يجب أن لا تؤدي إلى انقاص رأس المال المتخذ كوعاء لها، لذلك يجب أن يكون سعرها منخفضاً مما يسمح للمكّلف أن يسدّد الضريبة من الدخل المتحقّق من دون أن يضطرّ إلى اقتطاع جزء من رأس المال لوفاء مبلغ الضريبة ، إنّ لهذا النوع من الضرائب صورتين: الأولى هي فرض ضريبة كُليّة على رأس المال تغني عن فرض ضريبة على الدخل، والثانية هي فرض ضريبة تكميلية على رأس المال فضلاً عن الضرائب على الدخل، أهمّ نقد يوجه إلى هذا النوع من الضرائب هو اقتصارها على رؤوس الأموال الثابتة من الأموال المتداولة مع العلم إنّ هذه الأموال أي المتداولة هي ليست أقلّ ادراراً للربح من الأولى، كذلك من الناحية العملية فإنّها تؤدي إلى اعاقبة تكوين رأس المال ولا تؤدي إلى تنميته، كذلك ليس من العدل إعفاء أصحاب المهن الحرة والذين لديهم دخل ناجم عن العمل مثل الأطباء والمحامين والمهندسين الذين يحصلون على دخول

(1) عادل فليح العلي، طلال محمد كداوي، اقتصاديات المالية العامة والموازنة العامة، مصدر سابق، ص 114.

ضخمة تفوق دخول أصحاب المشاريع الصغيرة، لذلك لم نجد في التشريعات الضريبية المختلفة تطبيقاً للضريبة الواحدة على رأس المال والتي تدفع من الدخل.

ب- الضريبة الاستثنائية على رأس المال :

هي ضريبة استثنائية غير دورية تُفرض في حالات استثنائية كحالات الحروب والأزمات ، وهي تقتطع جزء من رأس المال، لأن سعرها مرتفع ولا يستطيع الممول دفعها من دخله، فيضطر إلى التصرف بجزء من رأس ماله، ليتمكن من سدادها، شجع أصحاب الفكر الاشتراكي فرض هذه الضريبة، لأنها حسب رأيهم تؤدي إلى إعادة توزيع الأموال في حين انتقد أصحاب المذهب الحر هذه الضريبة، لأنها تؤدي إلى ضياع رؤوس الأموال الكبيرة وتقضي على القدرة الانتاجية⁽¹⁾ . وتضعف الميل الحدي للدخار والميل الحدي للاستثمار لأصحاب رؤوس الأموال وهي الطبقة التي تمتاز بقدرتها على الادخار، كما إنها قد تكون سبباً في هجره رؤوس الأموال إلى الخارج إذا لم تكن هناك رقابة على الصرف.⁽²⁾

ت- الضريبة على التركات :

هي الضريبة التي تُفرض عند وفاة مالك رأس المال، وانتقال رأس المال من المورث إلى ورثته الواقعة المنشأة لها هي الوفاة، ولهذه الضريبة أنواع عدة فهي إما تُفرض على مجموع الورثة أو على نصيب كل وارث. بموجب النوع الأول تُفرض الضريبة على مجموع التركة قبل انتقالها إلى الورثة، هذا النوع هو الأفضل من الناحية المالية والإدارية، من الناحية المالية يمكن الحصول على حصيلة غزيرة من الضريبة أكثر مما تدره على نصيب كل وارث لأن الوعاء في هذه الحالة يكون أكبر مما هو عليه في حال انتقلت التركة إلى الورثة، كذلك يوجد إعفاء لذلك فإنها تمتاز بالسهولة وتوفر الكثير من النفقات، أما من الناحية الإدارية فهي لا تحتاج إلى إجراءات معقدة لأنها تطبق سعراً واحداً على وعاء واحد.⁽³⁾

أما النوع الثاني فتُفرض الضريبة على كل حصة من الحصص، وهذا النوع من الضرائب يعد أكثر عدالة، لأنها تأخذ بالحسبان درجة القرابة بين المتوفي والورثة، كذلك الحالة المدنية للورثة فكلما كانت درجة القرابة بعيدة قلّ العبء الضريبي وبالعكس كذلك من الناحية المدنية إذا كان الوارث متزوج وله أطفال يقلّ العبء الضريبي وبالعكس.⁽⁴⁾ فضلاً عن مساوئها فإن التركة في هذه الحالة تنفقت إلى أجزاء عدة ويخضع كل جزء للضريبة، لذلك لا تجد الأسعار العليا للضريبة تطبيقاً لها.

(1) عادل العلي، طلال كداوي، اقتصاديات المالية العامة، الإيرادات العامة والموازنة العامة، مصدر سابق، ص 159.

(2) عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة العامة، دار النهضة العربية، بيروت، 1972، ص 132-133.

(3) دولار علي، عبد المنعم فوزي، مالية الدولة، منشأة المعارف، ط 1، الإسكندرية، 1962، ص 92.

(4) صباح نعوش، المالية العامة ومالية الدول النامية، مصدر سابق، ص 139.

النوع الثاني : الضرائب غير المباشرة

1- الضرائب على الإتفاق:

تُفرضُ هذه الضرائب عند قيام المستهلك بالاتفاق على السلع والخدمات، وتتخذ صورتين: الأولى ضرائب نوعية تُفرضُ نوع معين من الإنتاج مثل: الضرائب على استهلاك الكحول، والمنتجات البترولية والسكر وغيرها والثانية ضرائب كمركية على الاستيرادات والصادرات.⁽¹⁾

أما في الدول الاشتراكية فإنّ الضرائب غير المباشرة لها دور كبير في تأمين الموارد العامة، فضلاً عن إنّ الدول النامية فإنّ الضرائب غير المباشرة لها أهمية كبيرة في تأمين الموارد الضرورية اللازمة لمواجهة الأعباء في الموازنة العامة التي تقرها الدولة، كذلك في البلدان المتقدمة تقلّ أهمية الضرائب غير المباشرة إذ أنّها تشكّل 40% من مجموع الإيراد العام للضرائب، كذلك في حالة الأزمات تعتمد الدولة على الضرائب غير المباشرة، وذلك لغزارة حصيلتها وسهولة جبايتها، ذلك إن المكلّف لا يشعر بعبء الضريبة لأنّه يدفعها اختياريّاً لاندماجها في ثمن السلع التي يشتريها.⁽²⁾

2-الضرائب الكمركية :

تُفرضُ الضرائب الكمركية على السلع المصدرة والسلع المستوردة، تقوم الدولة بفرض الضرائب الكمركية على السلع المستوردة، وهي الصورة الغالبة، أما الضرائب التي تُفرضُ على السلع المصدرة فهي محدودة للغاية لأنّ الدولة تخشى أضعاف مكانه منتجاتها أمام منافسة منتجات الدول الأخرى، إنّ الضرائب على الواردات تحقّق حصيلّة ضخمة من الموارد، كذلك تسعى الدولة من خلالها إلى إتاحة الفرصة أمام الإنتاج الوطني، لتغطية احتياج السوق المحليّة وتسمح باستيراد قدر معيّن من السلع الاجنبية، لاستكمال احتياج هذه السوق لذلك تسمى الضرائب الكمركية بالضرائب الحامية.

قد تسعى الدولة إلى فرض ضرائب كمركية مرتفعة على بعض السلع، لمنع دخولها إلى البلاد، وذلك لدوافع سياسية أو اقتصادية أو اجتماعية، وفي هذه الحالة تسمى ضرائب مانعة ، نلاحظ أنّ هذه الضرائب تُفرضُ على مَنْ يُصدّر ويستورد السلع، لذا فهي تُفرضُ على اصحاب الدخول العالية، وتُفرضُ على التاجر وهو المكلّف بها، لكنّه يقوم بنقل عبئها إلى حالة المستهلك عن طريق البيع، إنّ الهدف من فرض هذه الضرائب هو هدف مالي، وهو الحصول على الإيرادات العامة لتغطية النفقات العامة، إذ يلحظ إنّ غالبية الدول ولاسيما الدول النامية تقوم بفرض الضرائب على السلع حتى في حالة افتقار، السوق لهذه السلع بل وحتى في حالة كونها سلع ضرورية مثل السلع الغذائية والدوائية.⁽³⁾

(1) عبد المنعم فوزي، المالية العامة، مصدر سابق، ص 150.

(2) عبد الحكيم الرفاعي، حسين خلاف، مبادئ النظرية العامة للضريبة، بدون جهة نشر، القاهرة، 1950، ص 51-57.

(3) صباح نعوش، المالية العامة ومالية الدول النامية مصدر سابق، ص 142.

تُقسَّم الضرائب الكمركية على نوعين.

أ-ضرائب قيمية: تُفرض هذه الضرائب على أساس نسبة من قيمة السلع، وتختلف نسبة السلعة باختلاف طبيعتها.

ب -ضرائب نوعية: تُفرض هذه الضرائب على أساس مبلغ معين لكل سلعة معينة مثل: المقاس، أو العدد، أو الحجم.

تقوم الدول بالجمع بين النوعين في التطبيق، وتنصّف الضرائب الكمركية بالعمومية، وتُفرض على السلع جميعها، لكن قد يقرّر المشرّع إعفاءات دائمية أو مؤقتة في بعض الحالات، وذلك لأهداف اقتصادية مثل المناطق الحرة والتجارة العابرة والسماح المؤقت.

3-ضرائب الإنتاج :

تُفرض هذه الضرائب على الإنتاج المحلي وتتخذ من السلع المنتجة محلياً وعاءاً لها، وتختلف عن الضرائب الكمركية من حيث الوعاء، فوعاء ضرائب الإنتاج هو السلع المنتجة محلياً، وتُفرض هذه الضرائب في المرحلة التي تكون عندها السلع جاهزة للاستعمال في المرحلة النهائية للإنتاج.⁽¹⁾

يستعمل هذا النوع من الضرائب في الدول كافة، لكونها تمثّل مصدراً مهماً للإيراد ولتعويض النقص بإيرادات الضرائب الكمركية والذي يكون نتيجة تقييد استيراد السلع الأجنبية لحماية السلع الوطنية، كذلك تستعمل ضرائب الإنتاج لتخصيص الموارد الاقتصادية، وتوجيهها نحو المجالات التي تكون أكثر فائدة للاقتصاد القومي، كما يستحسن من الناحية المالية أن يكون وعاء الضريبة من السلع التي تُنتج بكميات كبيرة وفي مصانع قليلة حتى تكون حصيلتها غزيرة ونفقات جبايتها ضئيلة، وتعدّ هذه الضرائب أداة مهمة لحماية المستهلكين من استهلاك السلع الضارة مثل: الخمر، والسكر، لأنّ الضرائب المفروضة على إنتاج هذه السلع يجعل أسعارها مرتفعة، ومن ثمّ ينخفض استهلاكها.⁽²⁾

4-الضرائب على التداول والتصرفات :

وهي الضرائب التي تُفرض على تداول الأموال وانتقالها، وعلى التصرفات القانونية مثل: رسوم الدمغة ورسوم التسجيل، كذلك تُفرض على انتقال الثروة والعقارات من شخص إلى آخر، والهدف منها تحقيق إيرادات مالية للدولة، وتشمل الآتي.⁽³⁾

أ-رسوم الدمغة (الطابع): تُفرض الرسوم على عمليات التداول مثل تجهيز المستندات كالعقود والشيكات والكمبيالات والايصالات المثبتة لقبض مبالغ نقدية.

ب-رسوم التسجيل: تُفرض على تصرفات نقل الملكية مثل: بيع الدور، والعقارات، السكنية، والسيارات.

(1) عادل العلي، طلال كداوي، اقتصاديات المالية العامة والإيرادات العامة الموازنة العامة مصدر سابق، ص 122.

(2) فاضل شاكر الواسطي، اقتصاديات المالية العامة، مطبعة المعارف، ط 1، بغداد، 1973، ص 31.

(3) عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي، (دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2003، ص 42.

المبحث الثاني

أثر الضرائب على بعض المتغيرات الاقتصادية الكلية

أولاً: أثر الضرائب على الإنتاج

للضرائب تأثير واضح على الإنتاج من جوانب عدة ، إذ إنّ تأثير الضرائب على الادّخار أو الاستهلاك أو التوزيع أو التداول النقدي فأنّه يؤثر بصورة مباشرة أو غير مباشرة على الإنتاج⁽¹⁾ .

إنّ فرض الضرائب يؤدّي إلى ارتفاع نفقات الإنتاج ، ممّا يؤدّي إلى خفض أرباح المنظّمين الذين سيحاولون نقل عبء الضريبة إلى المستهلك، وذلك من خلال زيادة أسعار السلع، وفي حالة انخفاض الطلب فإنّهم يتّجهون إلى خفض حجم الإنتاج، الأمر الذي يدفع الدولة إلى زيادة إنفاقها، ثمّ زيادة الطلب العام .

إنّ فرض ضريبة على الدخل يضعف الحافز لدى المنتجين لزيادة إنتاجهم، إذ يفضّل المنتج عدم زيادة الإنتاج في هذه الحالة، لأنّه سيخضع إلى الأجزاء العليا من الضرائب التصاعديّة، وأنّ الدخل الصافي المتحقّق لا يكافئ التكاليف والمجهود الذي بذله، لذا سيفضل عدم زيادة الإنتاج ، كذلك تؤثر الضرائب على عرض وطلب رؤوس الأموال المنتجة ، إذ إنّ عرض رؤوس الأموال يتوقّف على الادّخار الذي يحقّق الاستثمار وفي هذه الحالة إذا كانت الضرائب تؤدّي إلى انخفاض الدخل فإنّها ستؤدّي إلى انخفاض الادّخار، وهذا يؤدّي إلى انخفاض رؤوس الأموال ، وبالنسبة للطلب على رؤوس الأموال فإنّه يتوقّف على الأرباح فإذا قلّت أرباح المنتجين فإنّ طلبهم على رؤوس الأموال سينخفض⁽²⁾ .

ثانياً: أثر الضرائب على التوزيع

تتأثر الطبقات الفقيرة بالضرائب غير المباشرة أكثر من الطبقات الغنية، في حين تتأثر الطبقات الغنية بالضرائب المباشرة ولاسيما التصاعديّة إذ أنّها تصيب أصحاب الدخل الكبيرة ممّا يؤدّي إلى تقليل التفاوت بين الدخل والثروات ، ممّا يعني أنّ فرض الضرائب يعمل على إعادة توزيع الدخل والثروات بين المجتمع ، إذ تعمل الدولة على إنفاق الضرائب المقطّعة من دخول الطبقات الغنية وإنفاقها على شكل إعانات نقدية تقدّمها للطبقات الفقيرة مثل الضمان الاجتماعي، أو إنفاقها على شكل خدمات عامه مثل التعليم والصحة وغيرها إذ تستفيد منها الطبقات الفقيرة أكثر من الطبقات الغنية⁽³⁾.

إنّ منح الإعفاءات لشرائح الدخل المنخفضة ومراعاة الظروف العائلية والشخصية للمكّلف من قبل الدولة ، يعمل على إعادة توزيع الدخل بين الأفراد، وهذا بدوره سوف يؤثر على متغيرات الاقتصاد القومي مثل ارتفاع معدّل تكوين رأس المال

(1) هاشم الجعفري، مبادئ المالية العامة والتشريع المالي، ط 3، مطبعة سلمان الاعظمي، بغداد، 1968، ص 260-261.

(2) هاشم الجعفري ، مبادئ المالية العامة والتشريع المالي ، مصدر سابق ، ص 266 .

(3) محمود رياض عطية، موجز في المالية العامة والتشريع المالي، ط 3، مطبعة سلمان الاعظمي، بغداد، 1968، ص 260-261.

والاستثمار وتخصيص الموارد الاقتصادية والعمالة⁽¹⁾ تتوقف التأثيرات التوزيعية للضرائب على ما تحدثه من تغيرات في الأسعار النسبية لعوامل الإنتاج، وهذه لا يمكن تحديدها إلا من خلال معرفة من يتحمل الضريبة، وهذا ما يُعرف "براجعة الضريبة"، وهناك عوامل عدة تقرر نقل عبء الضريبة أو عدم نقله وهي:⁽²⁾

1. الزمن، تحدث تعديلات بين المنتجين في العرض، وهي تعتمد على الزمن اللازم لحدوثها.
 2. العوامل المالية، تتأثر ظاهرة نقل عبء الضريبة بالضريبة نفسها من إذ معدلها وطبيعتها.
 3. العوامل الاقتصادية مثل: مرونة العرض والطلب، درجة المنافسة، تكاليف الإنتاج وغيرها.
- وبصورة عامة يمكن أن نخلص إلى أن التأثيرات التوزيعية للضرائب المباشرة تنتج من تأثيرها في الدخل النقدي والآثار التوزيعية للضرائب غير المباشرة تنتج من خلال تأثيرها في أسعار المنتجات.⁽³⁾

ثالثاً: أثر الضرائب على الاستهلاك والادّخار:

للضرائب أثر مباشر على الاستهلاك والادّخار، ويتوقف هذا الأثر على العلاقة بين كل من الاستهلاك والادّخار من جهة، والدخل من جهة أخرى، وهذا ما يعرف بالميل الحدي للاستهلاك والميل الحدي للادّخار، ويتوقف كلا الميلين على مجموعة من العوامل النفسية التي تدفع الأفراد لتخصيص جزء من الدخل للاستهلاك أو الادّخار، ويتوقف أيضاً على حجم الدخل، والذي يُعد من أهم العوامل التي تؤثر على الادّخار والاستهلاك، فإذا كان حجم الدخل كبير فإن النسبة التي تخصص للادّخار كبيرة، وبالعكس إذ كان حجم الدخل قليلاً يخصص كله للاستهلاك إن تأثير الضرائب على كل من الاستهلاك والادّخار يكون من خلال تأثيرها على العوامل النفسية وتأثيرها على حجم الدخل، لأن الضرائب تقطع جزءاً كبيراً من الدخل مما يؤدي إلى تقليل الاستهلاك والادّخار، كذلك أن الضرائب تؤدي إلى ارتفاع أسعار السلع، وهي بذلك تؤثر على ميل الأفراد للاستهلاك أو الادّخار.⁽⁴⁾

وهي تدفع الأفراد للتضحية ببعض السلع ولاسيما السلع الكمالية فيقل الطلب عليها، ومن ثم تنخفض أسعارها. كذلك إذا فرضت الضريبة على الطبقات الغنية فإنهم يقومون بتقليل ادّخارهم، في حين إذا فرضت على الطبقات الفقيرة فإنهم يقومون بتقليل الاستهلاك وادّخارهم في هذه الحالة يكون ضعيفاً أو معدوماً، من ناحية أخرى فإن أثر الضريبة على الاستهلاك يتوقف على ما تفعله الدولة بالحصيلة الضريبية، فإذا قامت بإنفاقه على طلب السلع والخدمات، فهي بذلك تعوض نقص الاستهلاك

(1) حامد عبد المجيد دراز، مبادئ الاقتصاد العام، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1988، ص 296-297.

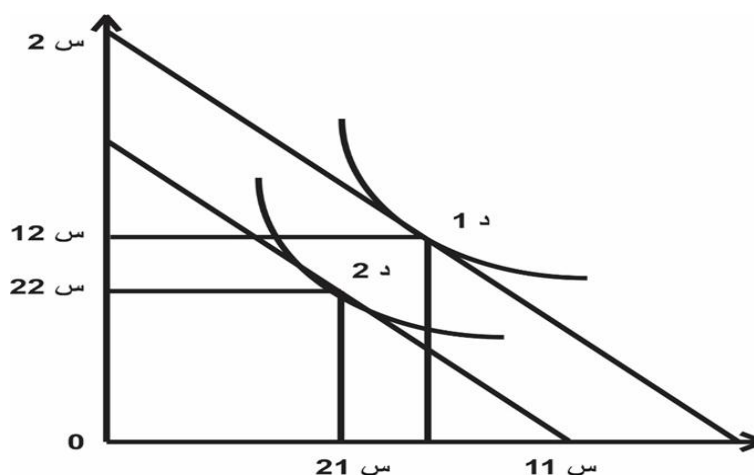
(2) عامر عبود جابر الدوري، دور الضرائب في التنمية الاقتصادية في بلدان مجلس التعاون العربي، اطروحة دكتوراه، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، 1992، ص 3-12 و 24.

(3) يسرى مهدي حسن السامرائي، اثر السياسة المالية في اعادة توزيع الدخل القومي، مع إشارة خاصة الى العراق، اطروحة دكتوراه، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، 1998، ص 80.

(4) هاشم الجعفري، مبادئ المالية العامة والتشريع المالي، مصدر سابق، ص 260.

الناتج من انخفاض استهلاك الأفراد الناتج عن فرض الضريبة، أما إذا لم تقم الدولة بالإنفاق فإنَّ الاستهلاك يتَّجه نحو الانخفاض.⁽¹⁾

الشكل (1) أثر الضريبة على الاستهلاك



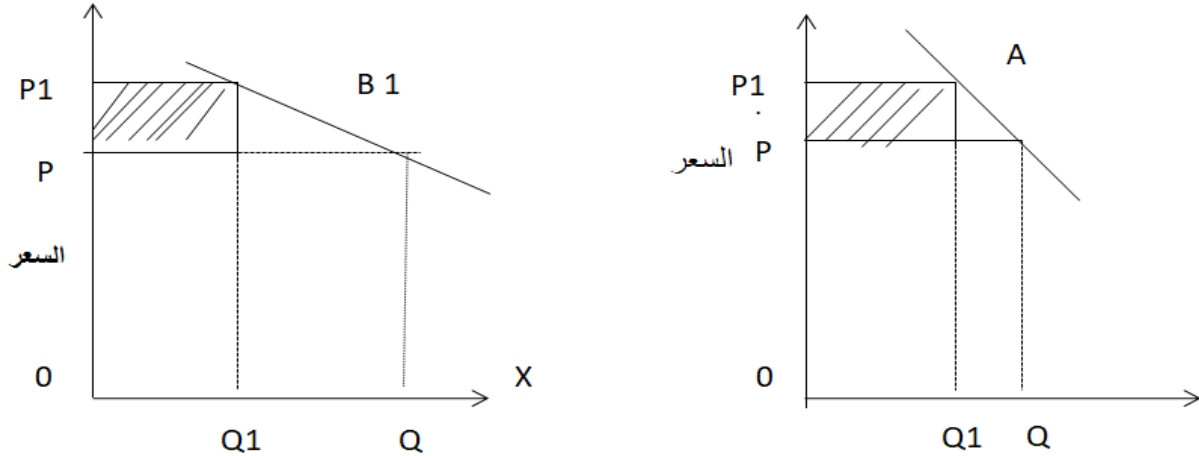
المصدر : سعيد عبدالعزيز عثمان وشكري رجب عشاوي ، اقتصاديات الضرائب " سياسات ، نظم ، قضايا معاصرة " الاسكندرية ، 2007 ، ص 62 .

يبين الشكل (1) أنَّ أثر الضريبة على الاستهلاك يتَّضح من خلال افتراض إنَّ أحد المستهلكين قام بشراء سلعتين (س1) و (س2) . وإنَّ سعر كُلِّ منها ثابت ، والدخل النقدي المخصَّص لشراء هاتين السلعتين ثابت عند مستوى معين ، لذا فإنَّ وضع التوازن لهذا المستهلك قبل فرض الضريبة هو (د1) عند فرض الضريبة، فإنَّ المستهلك سيخفض الإنفاق المخصَّص لهاتين السلعتين ،وبذلك ينتقل خطُّ الميزانية للأسفل وسيتغيَّر وضع التوازن من (د1) إلى (د2)، لذا تنخفض الكمية المستهلكة من السلعة (س1) من (11) إلى (21) والكمية المستهلكة من السلعة (س2) من (12) إلى (22) ، إنَّ انخفاض الكميات المستهلكة من السلعتين ليس من الضروري أنَّ يكون متساوياً لكُلِّا السلعتين؛ لأنَّه يتوقف كما بيَّنا سابقاً على عوامل مهمَّة مثل الدخل والأهمية النسبية للسلعتين في قائمة تفضيلات المستهلك:-.

كذلك فإنَّ تأثير الضريبة على الاستهلاك ترتبط بدرجة مرونة الطلب على السلعة ، إذ إنَّ السلع ذات الطلب المرن تتأثَّر استهلاكها بعد فرض الضريبة أكثر من السلع ذات الطلب غير المرن وذلك حسب ما مبين في الشكل الآتي .

الشكل (2) تأثير مرونة الطلب على الاستهلاك

(1) محمود رياض عطية، موجز في المالية العامة والتشريع المالي ، مصدر سابق، ص 244.



المصدر : ادمون سيدون ، اقتصاديات المالية العامة ، ترجمة معن عبدالقادر آل زكروود . عادل فليح العلي ، جامعة الموصل 1985 ، ص 50 .

يوضح الشكل (A) في حالة الطلب غير المرن فأَنَّ الكمية (0Q) تباع بسعر (0p) ، عن فرض ضريبة مقدارها (pp1) وأنَّ الاستهلاك ينخفض إلى (0Q1) ، لكنَّ الإيراد الضريبي يرتفع إلى (0p1) كما مبين في الجزء المخطط ، أما في حالة الطلب المرن، وكما يوضح الشكل (B1) فإنَّ فرض الضريبة (PP1) سيؤدي إلى انخفاض الطلب من (0Q) إلى (0Q1) .

رابعاً: تحليل الإيرادات الضريبية في العراق

بعد سقوط النظام السابق واحتلال العراق من قبل الولايات المتحدة في 9 نيسان 2003 شهدت الإيرادات الضريبية انخفاضاً ملحوظاً في ذلك العام، وذلك بسبب الحرب وما خلفته من تخلف الهيكل الإنتاجي وتدمير للمنشآت الإنتاجية، وتوقف أغلب المصانع والمعامل، وتدمير البنى التحتية، مما جعلت الاقتصاد العراقي يعاني من تلك المشاكل، التي سببتها الحرب والذي شنتها قوات التحالف الدولي على العراق.

يلحظ من خلال الجدول (1) أنَّ الإيرادات للضريبة بلغت عام 2004 حوالي نحو 73658 مليار دينار، وكانت نسبتها إلى الإيرادات العامة بلغت بنحو 2.23% ، واستمرت الإيرادات الضريبية بالارتفاع بشكل ملحوظ جداً خلال تلك الأعوام إذ بلغت الإيرادات الضريبية عام 2008 حوالي نحو 529797 مليار دينار، إذ بلغت نسبتها من الإيرادات العامة نحو 0.66% .

أما في عام 2009 فإنَّ الإيرادات الضريبية بلغت نحو 608802 مليار دينار لتشكل نسبة من الإيرادات العامة نحو 1.10%، واستمرت الإيرادات الضريبية بالارتفاع حتى عام 2016 ، إذ ارتفعت الإيرادات الضريبية ، وبلغت الإيرادات الضريبية عام 2016 نحو 3956369 مليار دينار ، وبلغت نسبتها إلى الإيرادات العامة نحو 7.27% . وفي عام 2017

ارتفعت الإيرادات الضريبية إذ بلغت نحو 5712987 مليار دينار في هذا العام، وشكّلت نسبة 7.39% من إجمالي الإيرادات العامة،

أذ إنّ الإيرادات الضريبية في العامين الأخيرين 2020-2021 حوالي نحو 4480062 و 4307477 مليار دينار على التوالي وبلغت نسبتها 7.09% و 3.95% من إجمالي الإيرادات العامة.

الجدول (1) تطور هيكل الإيرادات الضريبية إلى الإيرادات العامة في العراق للمدة (2004 - 2021)

(القيمة: مليار دينار معدل النمو السنوي والنسبة: %)

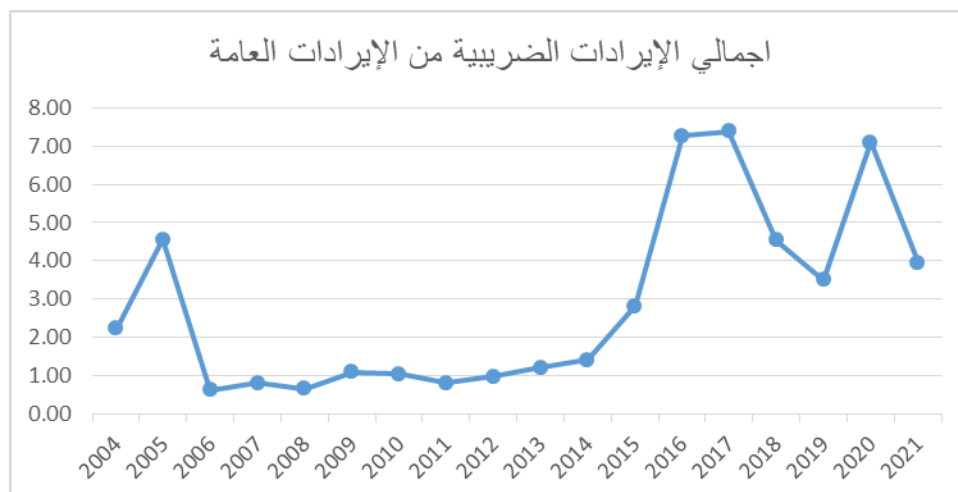
السنوات	الإيرادات الضريبية المباشرة	الإيرادات الضريبية غير المباشرة	اجمالي الإيرادات الضريبية	الإيرادات العامة	نسبة الإيرادات الضريبية إلى الإيرادات العامة
2004	73613	45	73658	3298885	2.23
2005	184145	74	184219	4043574	4.56
2006	307943	1071	309014	49055545	0.63
2007	440805	1874	442679	54599451	0.81
2008	527524	2273	529797	80252182	0.66
2009	605921	2881	608802	55243526	1.10
2010	723342	15,753	739095	70178223	1.05
2011	874341	18,740	893081	108807392	0.82
2012	1148042	25,498	1173540	119817224	0.98

1.22	113767395	1388396	28,025	1360371	2013
1.42	105386623	1495309	30,048	1465261	2014
2.81	66470252	1870784	147,096	1723688	2015
7.27	54409270	3956369	547,949	3408420	2016
7.39	77335955	5712987	619,100	5093887	2017
4.55	106569800	4846987	686,052	4160935	2018
3.50	107567012	3767538	651,281	3116257	2019
7.09	63199689	4480062	591,677	3888385	2020
3.95	109081464	4307477	427,506	3879971	2021

المصدر: بالاعتماد على بيانات وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب.

نلاحظ من خلال الشكل (3) أنَّ هناك تذبذباً بين الارتفاع والانخفاض، وأنَّ أعلى نسبة وصل إليها إجمالي الإيرادات الضريبية إلى إجمالي الإيرادات العامة بلغت 6.59% عام 2017، أمَّا أقل نسبة وصلت إليها فبلغت 0.63% عام 2006.

الشكل (3) إجمالي الإيرادات الضريبية إلى الإيرادات العامة في العراق للمدة (2004- 2021)



المصدر: من عمل الباحثة بالاعتماد على جدول (17)

يتضح مما سبق أنّ الإيرادات الضريبية التي كانت وما زالت تعاني من ضعف في تطبيقها، وذلك بسبب النظام الضريبي في العراق، والذي يعاني من التخلف والجمود وانتشار الفساد المالي والإداري فضلاً عن أنّ البيئة الاستثمارية غير جاذبة للقطاع الخاص المحلي والأجنبي، وهذا بدوره سوف يؤدي إلى التوسع في الأنفاق العام الحكومي وتخفيض الإيرادات الضريبية والابتعاد عن تحقيق مبدأ التوازن الاقتصادي، هذا الأمر يؤثر سلباً على النشاط الاقتصادي ويقلل من مساهمة كلّ من الفرد والقطاع الخاص في رفع المعدلات العامة للضرائب. ويمكن الاطلاع على حركة الضرائب . ومما سبق يمكن النظر إلى الضرائب في العراق بأنها أداة غير فعّالة ولم تستطع تحقيق التوازن الاقتصادي إذ إنّ ظاهرة التضخم الاقتصادي استشرت في الاقتصاد، وحتى في الفترات اللاحقة من القرن الواحد والعشرين، كما أنّها تميّزت بضآلتها قياساً إلى حجم الأنفاق العام، كما كان للظروف السياسية والاقتصادية المتدهورة التي مرّ بها الاقتصاد العراقي خلال مدّة الدراسة، والتي أدّت بشكل مباشر إلى ضعف كفاءة النظام الضريبي في العراق وظهور حالات التهرب الضريبي تسببت بعدم استقرار العلاقة بين الناتج المحلي الإجمالي والإيرادات الضريبية وضعف مواكبة الإيرادات الضريبية للتغيرات الحاصلة في الناتج المحلي الإجمالي، لذلك فإنّها لم تأخذ دوراً فاعلاً وحقيقياً في معالجة المشكلات الاقتصادية والوضع الاقتصادي في العراق.

المبحث الثالث

رؤية مستقبلية لإصلاح النظام الضريبي في العراق

يتّجه العراق نحو مرحلة جديدة من إعادة الهيكلة، والتي تتطلب إصلاحاً اقتصادياً واسع النطاق في ضوء سياسة اقتصادية من مبادئها الأساس:

- الانفتاح الاقتصادي.

- تنمية القطاع الخاص.

التكامل العالمي.

الشفافية.

وفي كُلِّ هذه المبادئ تدخل الضرائب كمتغير محوري فالانفتاح والتكامل الاقتصادي العالمي يعني الغاء الحواجز التجارية وحرية حركة رؤوس الأموال، ومن ثمَّ فإنَّه من القصور النظر إلى النظام الضريبي من منظور محلي، فالانفتاح والتكامل يتطلبان أن يكون النظام الضريبي قادر على حماية المنتجات الوطنية من جهة وعلى جذب الاستثمارات من جهة أخرى، وهذا لا يمكن دون إجراء تغييرات جوهرية عليه .

بناءً على ما تقدّم أصبحت الحاجة إلى القيام بالإصلاح الضريبي ضرورة ملحة في العراق تتطلب النظر إلى النظام الضريبي بأكمله، وذلك لأنَّ عملية إصلاح نوع واحد من الضرائب، قد يكون على حساب نوع آخر، لأنَّ حالة عدم التنسيق والتتابعية في الإصلاح يمكن أن تحدث سلبيات تنعكس آثارها على الإيرادات والكفاءة، لأبَدٍ وقبل الشروع في عملية الإصلاح أن يتمَّ التركيز على عمليات المراقبة والمتابعة واستقراء المؤشرات الدالة على الأداء وإجراء التعديلات اللازمة بسرعة وفاعلية حتى تتحقّق أفضل النتائج، فضلاً عن إعطاء الوقت الكافي لعملية تنظيم الضريبة ومن ثمَّ تطبيقها ومراقبة النتائج من أجل القيام بعملية تقييم شاملة للنظام الضريبي، لأنَّ استقرار النظام الضريبي وشفافيته يُسهم في جذب الاستثمار الأجنبي والاحتفاظ برؤوس الأموال محلياً ومنع تسربها إلى الخارج، لذلك يفترض عند تصميم السياسة الضريبية التأكّد ، من ملائمة النظام الضريبي لواقع الاقتصاد العراقي الفعلي، إذ لا توجد وصفة مثالية يمكن التوجه بها واستعمالها في دول العالم جميعاً، لأنَّ درجة اتساع الإصلاحات وأهدافها وتأثيراتها ونتائجها تختلف باختلاف الدول التي تُنفَّذ فيها الإصلاحات⁽¹⁾، لذا توجد أسباب عديدة توجب الشروع بعملية الإصلاح الضريبي في العراق منها: تشجيع الاستثمار الأجنبي، ومواكبة تطورات الاقتصاد العراقي، وبناء نظام اقتصادي متطور، إنّ النظام الضريبي كان مصمّماً لاقتصاد داخلي مسيطر عليه مركزياً بحكم التوجّه المركزي آنذاك للدولة، كما إنّ وفرة الموارد النفطية قلّلت من الاعتماد على الإيرادات الضريبية، وجعلت العراق أكثر عرضة للتأثر بتقلبات الأسواق النفطية عالمياً، لذا فإنَّ مبادئ الإصلاح الضريبي المطلوب تحقيقها في العراق حالياً يتمثل بتصميم نظام ضريبي بصورة متقنة يلبي ثلاث عناصر هي: العدالة، والحيادية، والبساطة، وهي عملية معقّدة تتطلب بشكل عام تغييرات مهمّة.

⁽¹⁾ عمر طارق وهبي القاضي، سياسات الإصلاح الاقتصادي في الاقتصادات النامية بين المهام والتحوّلات مع إشارة لحالة العراق، أطروحة دكتوراه، كُلية الإدارة والاقتصاد جامعة بغداد، 2009، ص78.

أولاً: الإصلاح الضريبي في العراق من منظور المؤسسات الدولية

1. الإصلاح الضريبي في العراق من منظور صندوق النقد الدولي

تتلخّص التغييرات الجوهرية حسب رؤية خبراء صندوق النقد والبنك الدوليين بضرورة زيادة مرونة النظام الضريبي، وإدخال إصلاحات على الإدارة الضريبية وعلى طريقة الجباية، ويقترح صندوق النقد الدولي في هذا الصدد أيضاً بعض الخطوات الإرشادية :

أ. تخفيض الضرائب على الدخل، وعلى عوائد رؤوس الأموال المستثمرة في القطاع الخاصّ.

ب. إعفاء أرباح الاستثمارات الجديدة من الضرائب، من أجل تحفيز المستثمرين على زيادة معدلات استثماراتهم.

ت. تقديم تسهيلات كمركية على الواردات الاستثمارية والوسيلة للمشروعات الجديدة.

ث. زيادة معدلات الضرائب غير المباشرة كضريبة المبيعات.

ج. توسيع نطاق الوعاء الضريبي والحدّ من التصاعد الضريبي.

ح. شمول الأنشطة التي لم تُقرضُ عليها أيّة ضرائب بالخضوع الضريبي.

خ. التنسيق بين الرسوم الكمركية وضريبة المبيعات.

إنّ الخطوات الإرشادية التي يحددها صندوق النقد تتّيز القلق من ثلاث نواحي :

أ. قد يكون لها تأثيرات مباشرة على الموازنة، وهو ما قد لا يكون محتملاً في المدى القصير.

ب. أحياناً لا تظهر مكاسب الكفاءة المستمدة من هذه الإجراءات في الأجل المتوسط إلا بعد مرور فترة من الوقت، ومن ثمّ لا يمكن إدراجها ضمن سياسة ضريبية متوسطة الأجل.

ت. كثير من التدابير الهيكلية قد تشجّع النموّ الاقتصادي في حين قد تؤدي إلى تفاقم وضع الحساب الجاري في الأمد القصير، فضلاً عن ذلك فإنّ تخفيض الضرائب الكمركية قد يضع الصناعات المحلية في وضع غير متكافئ أمام الصناعات الأجنبية.

2. الإصلاح الضريبي في العراق من منظور البنك الدولي

يوكّد خبراء البنك الدولي على أنّ فرض ضريبة المبيعات أو ضريبة القيمة المضافة يجب أن يكون أحد جوانب الإصلاح المهمّة.

ومن منطلق رؤية المؤسسات الدولية نفسه يرى بعض مختصّيها ، إنّ مقّومات الإصلاح الضريبي في العراق يجب أن تتطّلق من. (1)

- أ. تنويع مصادر الإيراد.
 - ب. تشجيع الاستثمار.
 - ت. توسيع الوعاء الضريبي وتحقيق العدالة الاجتماعيّة.
 - ث. الحاجة إلى قوانين منسجمة وعادلة مع توفير الدعم لتحديث الإدارة الضريبية وإصلاحها.
- ويبدو أنّ العراق قد اقترب من تحقيق الإصلاح الضريبي على وفق الإطار المذكور بعد عام 2003، إذ اتّخذ بعض الإجراءات – على الرغم من كونها بعيدة عن أن تكون عملية إصلاح ضريبي حقيقي- إذ:
- أ. تمّ تخفيض أعلى معدّل حدّي لضريبة الدخل من 40% إلى 15%.
 - ب. تمّ تخفيض سعر ضريبة العقار من 35% إلى 10% مع إلغاء الضريبة الإضافية، التي كانت تشكل شكلاً من أشكال الازدواج الضريبي المقصود.
 - ت. تمّ إصدار قانون الاستثمار رقم 13 لسنة 2006، والذي يمنح مزايا وإعفاءات ضريبة للمستثمرين الجدد.
 - ث. تمّ تعليق الضرائب الكمركية، واستعوض عنها بضريبة إعادة الأعمار بسعر نسبي مقداره 5%، وبهذا الإجراء تمّ إلغاء السياج الحمائي، الذي كانت تتمتع به المنتجات المحليّة.
 - ج. كانت هناك محاولات ودراسات وخطط بصدد تطبيق ضريبة القيمة المضافة.
 - ح. يُعدّ البعض شمول رواتب موظفي القطاع العام بالضرائب منذ منتصف عام 2004 جزءاً من توسيع قاعدة الشمول الضريبي، على الرغم من أنّ هذه الضريبة تستقطع من المنبع، وهي ليست نتاج نشاطات اقتصادية تضيف قيمة جديدة.
 - خ. شهد التصاعد الضريبي خفصاً كبيراً أبعد النظام الضريبي من أن يكون أداة فعّالة لإعادة توزيع الدخل مع ما رافق ذلك من انخفاض الحصيلة الإيرادية.

(1) ميشيل دان، "مستشار تحليل السياسة الضريبية والمالية والاقتصاديات الشاملة"، شركة بيرنغ بوينت، ورقة مقدمة لأغراض الهيئة العامة للضرائب.

ثانياً : متطلبات الإصلاح الضريبي في العراق

إنّ من أهمّ متطلبات الإصلاح الضريبي في العراق، وهي رفع كفاءة الجهاز الإداري للضريبة ووجود التشريع الضريبي فضلاً عن توسيع الوعاء الضريبي لتحقيق رفع المعدلات الضريبية، التي تعمل بشكل عكسي على الرغم من زيادة الإيرادات الضريبية وكما يأتي.

1- رفع كفاءة الجهاز الإداري للضريبة.

يمكن تحسين أداء الإدارة الضريبية من خلال ما يأتي⁽¹⁾.

- أ. اعتماد التخصص في هيكل الإدارة الضريبية من خلال أنظمة متخصصة لتجهيز الإقرارات والمحاسبة الضريبية، أو الاعتماد على مؤسسات خاصة تقوم بعملية المراقبة والتفتيش والتقييم.
- ب. استعمال أسلوب الاحتجاز النهائي كأداة مهمة لتفعيل عملية الجباية، والتي تعدّ المرحلة المهمة في عملية التنظيم الفني للضريبة.
- ت. ضرورة ربط أجزاء الهيكل الإداري للضريبة بشبكة اتصال داخلي تؤمن الاتصال المباشر لدافعي الضرائب والعاملين في فروع الضريبة بمركز القرار، مما يسهم في تقليل الأخطاء عند القيام بعملية التنظيم الفني للضريبة وإيصال المعلومات بأسرع وقت ممكن، مما يزيد من كفاءة الجهاز الإداري ويحول دون عمليات التلاعب.
- ث. العمل على إصلاح نظام الحوافز والأجور والرواتب، التي تُعدّ أحد العوامل المهمة في تحقيق الإصلاح في الجهاز الإداري لغرض القضاء على الفساد، واجتذاب أفضل الخبرات والكفاءات.
- ج. رفع كفاءة وتطوير الكادر الضريبي عن طريق الدعم والتدريب المستمر من خلال إنشاء معهد خاص لتدريب الملاكات الوظيفية على أصول التحاسب الضريبي ومسايرة التطورات النوعية الحاصلة في العالم والاستفادة من الكفاءات الإدارية والقانونية والمحاسبية⁽²⁾.
- ح. ضرورة تحديد كبار المكلفين وفق معايير معينة مثل: (الربح الصافي السنوي، مقدار الضرائب المسددة سابقاً، حجم الأنشطة التي يمتلكها المكلف) إنّ الهدف من ذلك هو حصر وتحصيل الضرائب، وتوفير حجم مناسب من التحصيلات الضريبية.
- خ. يجب أن يكون القانون منظماً بأسلوب يشمل المهمات الضرورية في الإدارة الضريبية (التسجيل، السجلات، التقارير، التدقيق) لتبسيط عمل الإدارة الضريبية من خلال جمع كلّ النصوص الخاصة بعمل الإدارة الضريبية في نصّ واحد بدلاً من عرض مبادئ كلّ ضريبة من الضرائب المختلفة.
- د. ضرورة إعادة رسم هندسة النظام الضريبي بحيث يصبح قابلاً للإدارة بواسطة المكننة، واعتماد رقم ضريبي موحد وملف رئيس لكلّ مكلف بما يحقق مصلحة المكلف والدوائر الضريبية⁽¹⁾.

⁽¹⁾ تهايمي رايم، واقع النظام الضريبي في العراق مركز الإصلاح العراقي للإصلاح الاقتصادي بالتعاون مع وحدة السياسة الضريبية في الدائرة الاقتصادية وزارة المالية، وحدة الإصلاح العدد (5)، 2006، ص8.

⁽²⁾ مجيد عبد جعفر مقترحات للارتقاء بواقع الإدارة الضريبية، المؤتمر الضريبي الأول، بغداد، ص14.

د. ضرورة توفير الإرادة السياسية لدى الحكومة لتحفيز الإصلاحات ومنع تدخل القوى السياسية في شؤون الجهاز الإداري للضريبة، فضلاً عن قيام الحكومة بمساعي إعلامية تشرح من خلالها لأفراد المجتمع الفوائد والمميزات ببند الإصلاح وإجرائاتها جميعاً حتى تستطيع أن تحظى بالتأييد الشعبي⁽²⁾.

2- توسيع الوعاء الضريبي

لغرض توسيع الوعاء الضريبي في العراق كجزء مهم لخطة الإصلاح الضريبي لابد من توافر الشروط الآتية:

أ. إعادة تفعيل الضرائب الملغاة

تمّ إلغاء بعض الضرائب في العراق نتيجة للقرارات الضريبية الصادرة بعد عام ٢٠٠٣ من قبل سلطة الائتلاف التي لم تكن على دراية بطبيعة الاقتصاد العراقي، إذ تمّ إغفال نوع من الضرائب الأمر الذي يحرم خزينة الدولة من مصدر مهم للموارد المالية، إذا ما علمنا أنّ أغلب عمليات الاستثمار تتمّ في مجال بيع وشراء العقارات، فضلاً عن ذلك لم يتمّ إعادة العمل بضرريبة التركات بالوقت الذي يمكن لهذه الضريبة إنّ تعمل على تقليص وتراكمها لدى الأفراد وما تحققه من مورد مالي، وفي ما يخصّ الضرائب الكمركية إذ تمّ إلغاؤها المؤقت واستبدالها بما يعرف بضرريبة إعادة الأعمار استناداً للأمر المرقم (28) لسنة 2003 تحت مبرر تنمية الموارد المالية لتحقيق التنمية في العراق وبنسبة (5%)، وهي نسبة لا تشكل إلا نسبة ضئيلة من متطلبات الأعمار في العراق كما إنّها لا تعمل على حماية الصناعات الوطنية الناشئة⁽³⁾.

وعلى الرغم من توجه التشريعات الضريبية نحو إلغاء بعض الضرائب، وعدم تفعيلها متجاهلة الأدوار الاقتصادية والاجتماعية، فضلاً عن الدور التنموي لهذه الضرائب إذ لا يمكن التخلّي عن ضرائب العقار والتركات والضرائب الكمركية على الرغم من ضعف مساهمتها في إجمالي الإيرادات.

ب. ضريبة القيمة المضافة

إنّ التوجّهات المستقبلية للاقتصاد العراقي تدعو إلى دخول العراق في مختلف الاتفاقيات والمعاهدات الدولية، فضلاً عن التسهيلات التي يضعها العراق للشركات الاستثمارية التي تعمل في العراق من خلال إلغاء الرسوم الكمركية أو تخفيضها وهذا يعني أنّ استغناء العراق عن أهم مصدر للإيرادات الضريبية غير المباشرة، وهذا ينعكس على الإيراد الضريبي وتعويض هذه الضرائب سوف يكون بأحد الاتجاهين إما أن يزداد الضغط الضريبي للضرائب المباشرة، وهو ما يؤثر سلباً

(1) تهامي رايم ، مصدر سابق، ص11.

(2) ناجي التوني، سياسات الإصلاح الضريبي، بحث منشور على الموقع الآتي:

<http://www.arab.api.org/dereop.i.htm>

(3) توفيق المراتي ، تقييم النظام الضريبي في العراق مع السبل المتاحة للإصلاح، جامعة البصرة كلية الإدارة والاقتصاد، ص 405.

على الأذخار وحافز العمل في الظروف المالية أو فرض ضرائب جديدة غير مباشرة كضريبة القيمة المضافة والتي تتميز بوعاء متنوع وأسلوب حيادي وسهل إدارياً ولا تخلق إي تشوه في العملية الاقتصادية، ولا تؤدي إلى الأضرار بالإنتاج والتوزيع المحلي ومحايده، ويمكن في العراق الاستفادة من تجارب البلدان السابقة المطبقة لها وعمل دراسة عملية لها قبل البدء بفرض هذا النوع من الضرائب، من أجل معالجة العقبات التي يعاني منها النظام الضريبي في العراق، هناك خيارات عدة لتصميم ضريبة القيمة المضافة بالشكل الذي يتناسب مع طبيعة النشاطات التجارية في العراق لأنها تؤثر بشكل كبير على معظم الشركات والمؤسسات التجارية والتجار وأرباب الحرف والأعمال التجارية الأخرى إذ يجب وضع حد تكاليف إلزامي للتسجيل عن ضريبة القيمة المضافة، وهذا يتطلب تحسينات في مجالات مسك السجلات والاستخدام الواسع للفواتير الرسمية لكن التطبيق سيوفر فرصة لتحصيل ضرائب أخرى ولا سيما ضريبة الدخل لأن سجلات التحاسب لضريبة القيمة المضافة من شأنها أن تشكل قاعدة للسلطة المالية في الإصلاح على دخل العمل التجاري، كما إن ضريبة القيمة المضافة في حال تطبيقها على السلع والخدمات كافة ستنتفي الحاجة إلى فرض الضرائب الكمركية لكن يمكن استعمال هذه الضرائب وبشكل انتقائي ولأهداف محددة، في ظل الصعوبات الحالية لا بد من الأخذ بالحسبان قياس تدفق البضائع في المناطق الحدودية، وتحصيل الرسوم والضرائب المفروضة على السلع المستوردة والمصدرة فإن تطبيق هذه الضريبة يعد مصدراً إيرادياً فعالاً حتى وإن تعذر تنفيذها بشكل صحيح على المستويات كافة عبر الحدود إذ ينبغي صياغة تشريع خاص ينظم اهتمام ضريبة القيمة المضافة يطبق على السلع والخدمات كافة التي تستهلك في العراق، وهناك خيارات عدة لتصميم ضريبة القيمة المضافة، لكن التصميم المفضل هو الذي يتناسب مع طبيعة النشاطات التجارية في العراق، إن أنسب طريقة لإدارة هذه الضريبة في العراق هو الاستفادة من التجارب الدولية.

الاستنتاجات

1. يمتاز النظام الضريبي في العراق بالمحدودية، لكونه يتكون من الضرائب المباشرة: (الضرائب على الدخل، والضرائب على راس المال) والضرائب غير المباشرة: (ضرائب السلعة، وضرائب التداول)، وهذا الأمر ينعكس على فاعلية السياسة الضريبية في النواحي الاقتصادية والاجتماعية.
2. يعاني العراق شأنه شأن باقي الدول النامية من ضعف الوعي الضريبي إذ لا يشعر المكلف بأهمية الضريبة في التنمية الاقتصادية؛ لذا نجد أن المكلف لا يبادر إلى تقديم المعلومات عن نشاطه الخاضع للضريبة بنفسه بل معظم عبء العمل يقع على الإدارة الضريبية
3. يعاني العراق من عدم وجود نظام كفوء لتسجيل المكلفين إذ يعتمد على نظام يدوي بدائي متعدد بتعدد الفروع، ويتوزع المكلفون حسب الحروف الأبجدية، وبالنتيجة فلا يحوي سجل المكلف على معلومات سوى رقم تسلسله وأسمه مع عدم دقة المعلومات، وشيوع مشكلة تشابه الأسماء ونقص المعلومات عن الاسم الثلاثي واللقب للمكلف وباقي المعلومات الأخرى.
4. ضعف الكادر الضريبي، وذلك لتدني المستوى العلمي لموظفي الإدارة الضريبية، إذ إن كثيراً منهم يجهلون معنى الضريبة وأهدافها وعدم معرفة الأصول العلمية لعلم الضريبة. وقد تقوم الإدارات الضريبية بإلحاق الموظفين في أعمالهم من دون أن

تكون لهم خبرة ومعرفة علمية وعملية إذ لا يستطيع ذلك الموظف من التعامل مع مشاكل معقدة قد تواجهه في عمله مع المكافئين.

5. إن السياسة الضريبية إلى يومنا هذا لم تشكل إلا نسبة ضئيلة في تمويل الإيرادات العامة ، أي لم يكن لها دور فاعل في تمويل الموازنة العامة .
التوصيات

1. العمل على توسيع قاعدة الإيرادات العامة، وذلك بتنمية القطاعات الاقتصادية وتطويرها مثل: القطاع الزراعي، والصناعي، والنقل، والخدمات، والسياحة، وزيادة نسبة مساهمتها في الناتج المحلي الإجمالي
2. يجب تبسيط الإجراءات وتقليل الروتين واعتماد وسائل ابتكارية بالاستفادة مما تقدمه ثورة المعلومات والاتصالات
3. يجب اعتماد الأساليب العلمية الحديثة في تقدير الوعاء الضريبي إذ يشكل التقدير الذاتي أنموذجاً ملائماً في هذا الاتجاه.
4. يجب تفعيل دور الجهة المكلفة بتنظيم العلاقة بين المكلف والسلطة المالية، ومدّ جسور فهم مشترك ومتبادل بين الطرفين، لأهمية ذلك في تحقيق الامتثال الطوعي والتخلص من الفهم المتخلف لثانوية دور هذه الجهة.
5. إن انتقال البنية الاقتصادية في العراق من تبني الاقتصاد الموجه إلى الاقتصاد الحر، لابد أن يتسم بالتدرج، وأن يأخذ قدراً كافياً من الزمن يستطيع فيه من التكيف في ظلّ التشوّهات التي تعانيها بنية الاقتصاد العراقي، إذ إن تبني سياسات متدرجة يُعدّ الخيار الأمثل الذي من خلاله يستطيع العراق تغيير النمط الاقتصادي بدون نقلات فجائية ذات آثار سلبية.
6. ضرورة عمل دورات تدريبية لموظفي الإدارة الضريبية في كيفية جباية الضرائب، وبقوانين الضرائب المعمول بها في العراق .
المصادر

- 1- عبد الله محمود امين، تقويم فعالية التحاسب الضريبي، اطروحة دكتوراه غير منشورة ، كلية الادارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، 2000 .
- 2- حامد مجيد دراز، دراسات في المالية العامة ،الدار الجامعية، الاسكندرية، 1989 .
- 3- علي صالح مرشد المقالح، السياسات الضريبية والتنمية الاقتصادية في اليمن دراسة تحليلية قياسية للمدة (1990-2000)، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة القادسية، 2003 .
- 4- محمد عباس محمد، ايناس عبد الجبار، السياسة الضريبية في اطار اقتصاد السوق، مؤتمّر الاصلاح الضريبي السادس للفترة (2006-22-21)، وزارة المالية، الدائرة الاقتصادية، بغداد، 2006 .

- 5- عادل فليح العلي، طلال محمد كداوي، اقتصاديات المالية العامة، الإيرادات العامة والموازنة العامة، (جامعة الموصل، الموصل، 1989).
- 6- صباح نعوش ، المالية العامة ومالية الدول النامية ط : مطبعة النجاح الحديد ،الدار البيضاء ، 1983 .
- 7- رفعت المحجوب، المالية العامة، الإيرادات العامة، (دار النهضة العربية، مصر، 1961).
- 8- عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة العامة، دار النهضة العربية، بيروت، 1972 .
- 9- دولار علي، عبد المنعم فوزي، مالية الدولة، منشأة المعارف، ط 1، الإسكندرية، 1962 .
- 10- عبد الحكيم الرفاعي، حسين خلاف، مبادئ النظرية العامة للضريبة، بدون جهة نشر، القاهرة، 1950 .
- 11- فاضل شاكر الواسطي، اقتصاديات المالية العامة، مطبعة المعارف، ط 1، بغداد، 1973 .
- 12- عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي، (دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2003 .
- 13- هاشم الجعفري، مبادئ المالية العامة والتشريع المالي، ط 3، مطبعة سلمان الاعظمي، بغداد، 1968 .
- 14- محمود رياض عطية، موجز في المالية العامة والتشريع المالي، ط 3، مطبعة سلمان الاعظمي، بغداد، 1968 .
- 15- حامد عبد المجيد دراز، مبادئ الاقتصاد العام، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1988 .
- 16- عامر عبود جابر الدوري، دور الضرائب في التنمية الاقتصادية في بلدان مجلس التعاون العربي، اطروحة دكتوراه، كُلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد، 1992 .
- 17- يسرى مهدي حسن السامرائي، اثر السياسة المالية في اعادة توزيع الدخل القومي، مع اشارة خاصة إلى العراق، اطروحة دكتوراه، كُلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد، 1998 .
- 18- عمر طارق وهبي القاضي، سياسات الإصلاح الاقتصادي في الاقتصادات النامية بين المهام والتحديات مع إشارة لحالة العراق، أطروحة دكتوراه، كُلية الإدارة والاقتصاد جامعة بغداد، 2009 .

19- تهامي رايم، وافع النظام الضريبي في العراق مركز الإصلاح العراقي للإصلاح الاقتصادي بالتعاون مع وحدة السياسة الضريبية في الدائرة الاقتصادية وزارة المالية، وحدة الإصلاح العدد (5)، 2006 .

20- توفيق المراياتي ، تقييم النظام الضريبي في العراق مع السبل المتاحة للإصلاح، جامعة البصرة كلية الإدارة والاقتصاد .