



**Tikrit Journal of Administration
and Economics Sciences**

مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية

ISSN: 1813-1719 (Print)



**Tax policy in Iraq between reality and ambition
direct taxes as a model for the period (2004-2019)**

Researcher: Muhammad.K. Muhammad
College of Administration and Economics
Tikrit University
muhammad.k.m25@st.tu.edu.iq

Assist. Prof. Dr. Khalil. I. Aziz
College of Administration and Economics
Tikrit University
Khalil14@tu.edu.iq

Abstract:

The General Tax Authority is one of the pillars and tools of financial policy and is responsible for collecting direct taxes in Iraq, as it constituted a percentage of the total tax revenue (65.6%). It is the corporate tax, which amounted to (29%), followed by the salary tax at (27%) during the study period (2004-2019). Increasing tax revenue rates The tax base must be expanded and evasion reduced through the development of the administrative system in the General Tax Authority using modern technologies and programs (electronic automation), as well as the ease of tax collection, taking into account the modernization of laws such as the real estate tax law No. 162 of 1959 in force. And in the third topic, the researcher concluded with a diagnosis of problems and obstacles, as well as a future vision for reforming the tax policy.

Keywords: tax policy, direct taxes, future vision.

السياسة الضريبية في العراق بين الواقع والطموح
الضرائب المباشرة أنموذجاً للمدة (٢٠١٩-٢٠٠٤)

أ.م.د. خليل إسماعيل عزيز
كلية الإدارة والاقتصاد
جامعة تكريت

الباحث: محمد كاظم محمد
كلية الإدارة والاقتصاد
جامعة تكريت

المستخلص:

تعد الهيئة العامة للضرائب هي احد اركان وادوات السياسة المالية وهي المسؤولة عن جباية الضرائب المباشرة في العراق اذ شكلت نسبتها من الايراد الضريبي الكلي (65.6%) وهذا يعني ان نسبة الضرائب غير المباشرة تقدر (34.4) من الايراد الضريبي الكلي وبلغت اعلى نسبة مساهمه للضرائب المباشرة هي ضريبة الشركات التي بلغت (29%) وتليها ضريبة الرواتب بنسبة (27%) خلال مده الدراسة (2004-2019) واقل ضريبة هي ضريبة خدمه اجور عدد الممانعة التي بلغت (0.01%) وتليها ضريبة العقار والعرضات بنسبة (4%)، ومن اجل زيادة نسب الايراد الضريبي لابد من التوسع في الوعاء الضريبي والحد من التهرب وذلك من خلال تطوير النظام

الاداري في الهيئة العامة للضرائب باستخدام التقنيات والبرامج الحديثة (الاتمة الالكترونية) فضلا عن سهولة التحصيل الضريبي مع مراعاة تحديث القوانين مثل قانون ضريبة العقار رقم 162 لسنة 1959 النافذ حاليا، و في المبحث الثالث اختتم الباحث بتشخيص المشاكل والمعوقات فضلا عن الرؤية مستقبلية لإصلاح السياسة الضريبية.

الكلمات المفتاحية: السياسة الضريبية، الضرائب المباشرة، رؤية مستقبلية. المقدمة

تعد الضريبة أحد أهم أدوات السياسة المالية التي تحتل اهمية كبيرة في كثير من الدول وتعتمدها في تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية فضلا عن الأهداف المالية التي ترغب في تحقيقها وفقا للخطة الاقتصادية، كما أن الضريبة أحد أدوات التنمية الاقتصادية بوصفها وسيلة لإعادة النظر في توزيع الدخل واهم مصدر تمويلي للخزانة العامة للدولة، فضلا عن دورها المهم والرئيس في تحفيز الإنتاج وتوجيهه وفي سياق انخفاض إيرادات النفط يسعى القائمون على السياسة المالية الى تنفيذ اصلاحات هيكلية واسعة النطاق للحد من الاعتماد على النفط وتنويع مصادر الإيرادات العامة وبخاصة اصلاح السياسة الضريبية كونها احد الادوات الفاعلة في علاج الخلل الهيكلي عن طريق الهيئة العامة للضرائب المتمثلة بالضرائب المباشرة ومكوناتها التي تعمل ضمن قوانين وقرارات وتعليمات اذ يمكن وضع سياسة استراتيجية مستقبلية تمكنها في زيادة الإيرادات الضريبية فضلا عن توسيع الاوعية الضريبية وتأثيرها على متغيرات الاقتصاد الكلي والحكومي لتغيير واقع اقتصاده من احادي الجانب الى اقتصاد متنوع باستخدام احدث الوسائل العلمية والتكنولوجية المتطورة لمواكبة اقتصاديات العالم في تكوين بنيته الاساسية، فإن رؤية الباحث هي ليست معطى بشكل نهائي لتعدد القرارات المستقبلية وفق المنظورين (العلمي-التطبيقي) فضلا عن صناع القرار ومن يمتلكون زمام الامور فإن الرؤيا المستقبلية هي محاولة وسعي للأشراف على الافاق المستقبلية التي ممكن أن تتحقق بعد رسم خارطة الطريق بعد ما تم استكمال تحليل البيانات وتفسيرها وتوقعات اتجاهات المستقبل لبناء سيناريو مرغوب فيه لدعم وتنويع مصادر الدخل في الاقتصاد العراقي في ظل فشل الخطط التنموية للقطاعات الانتاجية المستقبلية من هنا يرى الباحث بالاهمية الكبيرة للمستقبل لغرض التنويع الاقتصادي وتقليل الاعتماد على الموارد النفطية ورفد الموازنة بأموال اضافية من خلال الضرائب.

١. **اهمية الدراسة:** تعد الضرائب المباشرة من الإيرادات المهمة وتمثل أحد أدوات السياسة المالية والسياسة الضريبية وبالتالي تساعد على تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية وتحقيق التنمية الاقتصادية ضمن الخطة الموضوعية.
٢. **مشكلة الدراسة:** عدم التوسع في وعاء الضرائب المباشرة يعكس ضعف اسهام إيرادات الضرائب المباشرة من الضرائب الكلية في العراق وبالتالي ينكس على الإيراد الكلي لخزينة الدولة.
٣. **فرضية الدراسة:** تنطلق فرضية البحث من حقيقة مفادها ان الضرائب المباشرة في العراق للمدة موضوع البحث لم تسهم في دعم الموازنة في ظل تقلبات اسعار النفط الذي يمثل المردود الرئيسي في دعم الموازنة.
٤. **هدف الدراسة:** يهدف البحث الى بيان مساهمة الضرائب المباشرة في الإيرادات الضريبية، فضلا عن الرؤيا المستقبلية لإصلاح النظام الضريبي من اجل تحقيق التنوع الاقتصادي المنشود.

المبحث الأول: السياسة الضريبية

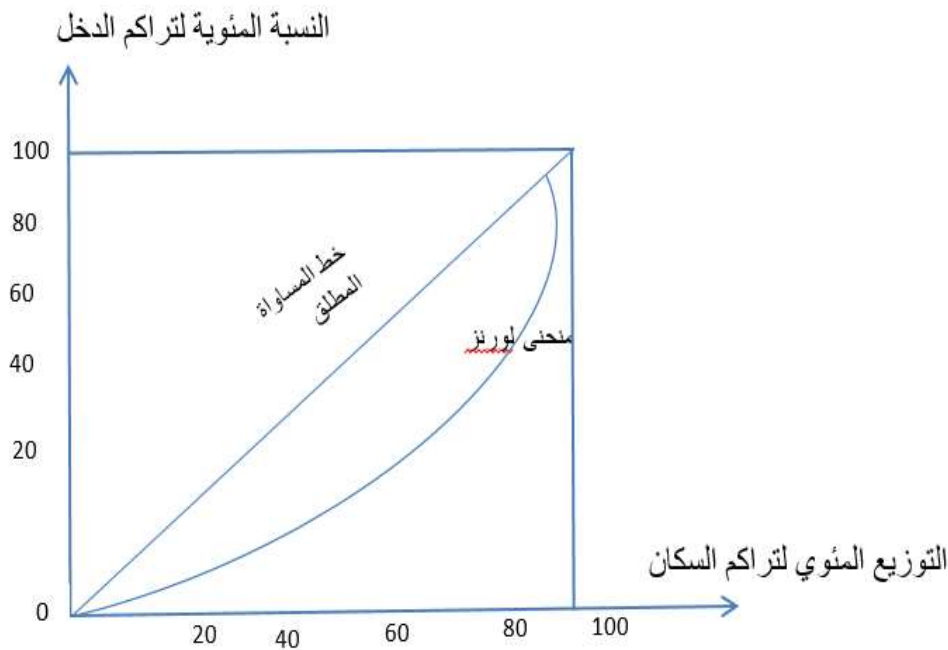
أولاً. مفهوم السياسة الضريبية: عرفت السياسة الضريبية بأنها (مجموعة من الإجراءات التي تتخذها السلطة العامة لإدارة شؤون المجتمع في ظروف وأوضاع اقتصادية ومالية وذلك من خلال القوانين والانظمة المالية والضريبية)، (القيسي، ٢٠١١: ٨٥)، أو هي (مجموعة من البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الحكومة مستخدمة مصادرها الضريبية الفعلية والمحتملة كافة لأحداث اثار اقتصادية وسياسية مرغوبة وتجنب الاثار غير المرغوبة للمساهمة في تحقيق اهداف المجتمع)، (عثمان، العشماوي، ٢٠٠٧: ٣٢٠)، ويتضح من التعريف السابق ان السياسة الضريبية تعني بأنها مجموعة من الوسائل والإجراءات التي تقوم بها الحكومة عن طريق التخطيط المسبق في ظل الاطار القانوني والانظمة الفنية والقرارات والتعليمات الادارية والتنسيق بين السياسة المالية لتحقيق الاهداف المحددة (الاقتصادية، الاجتماعية، المالية، السياسية، الثقافية.. الخ)، ويمكن ان نحدد سماتها بالآتي:

- أ. مجموعة من الإجراءات او الوسائل المنسقة فيما بينها.
 - ب. تعتمد على مجموعه من الادوات.
 - ج. هي أحد ادوات السياسة المالية.
 - د. اهدافها (اقتصادية، اجتماعية، سياسية، مالية... الخ).
- ثانياً. اهداف السياسة الضريبية: ان للسياسة الضريبية عدة اهداف تسعى الى تحقيقها يمكن توضيحها كالآتي:

١. الهدف المالي: يعد الهدف المالي من اهم واول اهداف السياسة الضريبية الذي يحقق أيرادا لخزينة الدولة ولاسيما ان الهدف هذا موجود منذ ان كانت الدولة حارسة وغير متدخلة (ناشد، ٢٠٠٦: ١٣٠) ويعد هو مصدر الإيرادات الدائمة التي يتم التحصيل عليها من المصادر الداخلية للدولة لرفد خزintها (الخطيب وطافش، ٢٠٠٨: ٢٤) وان تطبيق الشمولية في السياسة الضريبية ومراعاة قاعدة الاقتصاد في فرض الضريبة يؤدي الى ارتفاع الحصلة الضريبية وزيادة صافي الايراد (الخطيب وشامية، ٢٠٠٥: ١٥٢).
٢. الهدف الاقتصادي: تختلف اهداف السياسة الضريبية حسب الاهداف الاقتصادية التي تحددها الحكومة واهمها زيادة الإيرادات المالية وتحقيق التنمية الاقتصادية لتكامل دور السياسة الضريبية مع السياسة المالية ومن اهم هذه الاهداف الاقتصادية:
- أ. تستخدم السياسة الضريبية كأداة لحل الازمات الاقتصادية كالركود الاقتصادي والكساد والتضخم من خلال الضرائب والمساعدة في تشجيع الانتاج الضروري وخفض الضريبة عند الركود لأعاده الاستقرار الاقتصادي والحالة عكسية في حالة التضخم اي زيادة سعر الضرائب على بعض المشاريع المراد تخفيض الاستهلاك منها وامتصاص الفائض وحماية القوة الشرائية للحد من موجات التضخم. (الخطيب وشامية، ٢٠٠٧: ١٥٤)
- ب. تشجيع الاستثمار وذلك عندما تكون الرغبة من قبل الحكومة في تشجيع بعض القطاعات الاستثمارية مثل القطاعات (الزراعية، الصناعية، التجارية) تقوم بتخفيض سعر الضريبة او اعفائها لغرض تشجيع المستثمرين وتوجيه دخولهم للعمل في هذه المشاريع.

ج. حماية الصناعة المحلية من المنافسة الخارجية اي تشجيع الصناعة المحلية من خلال فرض الضرائب على السلع المستوردة وبالتالي سوف يؤدي الى قلة استهلاكها نتيجة ارتفاع سعرها وبالتالي يؤدي الحفاظ على الصناعة المحلية من المنافسة الخارجية. (رمضان، ٢٠٠٢: ٣٣)

٣. **الهدف الاجتماعي:** هو من اهداف السياسة الضريبية التي تستخدمه لغرض الحد من الفوارق الاجتماعية وتحقيق التوازن الاجتماعية عن طريق اعادة النظر في الدخل بين الطبقات الغنية والفقيرة لصالح ذوي الدخل المحدود ومن اهم المعايير لمعرفة نسبة التفاوت في توزيع الدخل هو مقياس منحني لورنز (Lorenz Curve) ومعامل جيني (Gini coefficient) كما موضح في الشكل (١) ادناه، اذ يشير الخط العمودي (النسبة المئوية لتراكم الدخل) ام الخط الافقي يشير الى (التوزيع المئوي لتراكم السكان) التي تبدأ من (10 الى 100).



الشكل (١): منحني لورنز

المصدر: المراقب الاقتصادي، معهد ابحاث السياسات الاقتصادية الفلسطينية، الجهاز المركزي للإحصاء الفلسطيني، سلطة النقد الفلسطينية، هيئة سوق راس المال الفلسطينية، (٢٠١٧).

وان معامل جيني يعطي الفارق بين منحى لورنز وخط المساواة اي هو عدد رقمي وكلما اقترب منحني لورنز من خط المساواة دل ذلك على وجود التفاوت وكلما ابتعد اشار ذلك الى وجود التفاوت في توزيع الدخل (المراقب الاقتصادي، ٢٠١٧: ٤٣) فضلا عن ذلك فان الهدف الاجتماعي للسياسة الضريبية هو الحد من العادات السيئة غير المرغوب فيها بالمجتمع مثل المسكرات التي لها تأثير سلبي على المجتمع من خلال فرض الضرائب المرتفعة. (الفريجات، ٢٠٠٩: ١٨)

٤. **تحديد النسل وتنظيمه في المجتمع:** من الاهداف الاجتماعية للسياسة الضريبية هو تنظيم النسل وفي طبيعة الحال هذا الموضوع يختلف من دولة الى اخرى مثلا الدول الاسكندنافية تخفض الضرائب لزيادة عدد السكان اي تقوم بفرض ضريبة متساوية وتقسمها على عدد افراد العائلة عكس الصين التي تقوم بفرض الضرائب التصاعدية على عدد افراد الاسرة بالإضافة الى ذلك عدم تقديم لهم الاعفاءات اي عدم وجودها. (عفانة، وآخرون، ٢٠٠٤: ٨)

٥. **معالجة أزمة السكن:** من الاهداف الاجتماعية للسياسة الضريبية هي معالجة أزمة السكن من خلال الاعفاءات الضريبية للمستثمرين في قطاع الاسكان لفترة معينة فألمانيا فرضت ضرائب اضافية على اصحاب العقارات القديمة ثم حددت ثلاثة ارباع وارداتها لغرض انشاء مساكن جديده بعد احداث الحرب العالمية الثانية وكذلك فرنسا قامت بفرض ضرائب اضافية على كل سكن غير مشغول بشكل كلي مما ادى ذلك الى قيام اصحابها في تأجيرها او اشغالها بالكامل تجنباً من دفع الضرائب العالية. (المهاني والخطيب: ٢٠٦)

٦. **الهدف السياسي:** من اهم اهداف الساسة الضريبية هو الهدف السياسي الذي تستخدمه الحكومة لتوليد اثار سياسية وتحديد مسار المجتمع فقد كانت الضريبة أحد اسباب نشوب الانتفاضات والحروب وتغير أنظمة الحكم وهذا الشأن الداخلي للضريبة اما الجانب الخارجي للسياسة الضريبية مثل التعاون الدولي واجراء الاعفاء والتخفيضات الضريبية بين دولة واخرى لتعزيز التجارة وفق الرؤى والمصالح الاقتصادية.

٧. **الهدف الثقافي:** تستخدم السياسة الضريبية في الحفاظ على التراث الثقافي من خلال قيامها بالإعفاءات الضريبية او الحوافز كعوائد لذوي الاختصاص نتيجة اعمالهم الفنية والثقافية او تحويلها للصناديق الموضوعة لهذا الغرض. (قدي، ٢٠١١: ١١٧)

ثالثاً. ادوات السياسة الضريبية: يقصد بالادوات هي الوسائل او الاساليب لتحقيق الاهداف التي تم التطرق اليها سابقاً وتقسم هذه الادوات الى قسمين وكالاتي:

١. **الهيكل الضريبي:** ويقصد به الضرائب المفروضة من خلال وعاء الضريبة وهو عبارة عن المادة الخاضعة للضريبة وقد يكون الشخص او المال بحد ذاته وقد يكون واحد او متعدد واختيار وعاء الضريبة امر مهم جداً اذ تتحدد عليه صفات العدالة والمرونة والوفرة. (الخطيب وشامية، ٢٠٠٣: ١٦٠)

وهناك عدة انواع للضرائب لابد التميز بينها:

أ. الضرائب المتعددة، ضرائب الواحدة.

ب. الضرائب على الاموال، ضرائب على الاشخاص.

ج. الضرائب المباشرة، الضرائب غير المباشرة.

ان الهيكل الضريبي يجب ان يصمم من الواقع الاقتصادي الذي سوف يطبق في الدول مع اخذ بنظر الاعتبار الواقع الاستهلاكي والاستثماري على ان يتميز الهيكل الضريبي بالعدالة والكفاءة وقلة الاستثناءات والاعفاءات الضريبية والمرونة في الايرادات. وبما ان الضرائب في العراق على نوعين ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة وان بحثنا يخص النوع الاول منه سوف نعرف الضرائب المباشرة وهي الضريبة التي يتحملها المكلف بصورة مباشرة ولا يمكن نقلها الى شخص اخر، والضرائب المباشرة تفرض على الدخل ورأس المال وتستقر على المكلف ولا يستطيع نقل عبئها (الحمداني وشنشول، ٢٠١٨: ٣٣)، والمكلف عرفة المشرع العراقي في المادة اولا من قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ بأنه هو الشخص الذي يخضع للضريبة بموجب القانون.

٢. **التنظيم الفني للضرائب:** يقصد به الاجراء الفني في فرض الضريبة وكيفية تحصيلها ويعتبر اولى الخطوات للتعرف على صفات الضريبة من خلال النظام الذي يصمم عن طريق السياسة المالية

للدولة وتحديد اهدافها لزيادة الدخل القومي (مبروك، ٢٠٠٧: ١١٢)، كما يرى بعض المختصين من فقهاء المالية ضرورة تخفيض الحوافز الضريبية والغرض من ذلك لتحقيق عوائد مالية واقتصادية أكثر ويرى البعض الآخر زيادة الحوافز الضريبية لوجود علاقة وثيقة ومتزايدة بين (الاستثمار، الدخل القومي، التنمية الاقتصادية) والحوافز الضريبية ويرى البعض الآخر وهو الثالث هو اجراء التوازن بين المردود المالي لاستخدام الحوافز الضريبية التي تعتبر في وقتنا الحاضر من الادبيات الضريبية في السياسة المالية التي تنتهجها الحكومة. (عوض الله، ٢٠٠٢: ٨)

المبحث الثاني: واقع الضرائب المباشرة ومكوناتها

أولاً. تحليل الضرائب المباشرة في الاقتصاد العراقي: تعد الجهة المسؤولة عن تنفيذ السياسة الضريبية في العراق هي الهيئة العامة للضرائب المتمثلة بالضرائب المباشرة والهيئة العامة للجمارك المتمثلة بالضرائب غير المباشرة التي تصدر تعليمات سنوية تقديرية مع الاخذ بنظر الاعتبار المؤشرات الاقتصادية التي تحاكي الواقع الحالي في كل سنة مع الاخذ بنظر الاعتبار مبدأ الموازنة بين المكلفين وسلطة الحكومة العامة وان هذه التقلبات تعد استرشاداً للمكلف ولمن يقوم بالاحتساب الضريبي (ضوابط الهيئة العامة للضرائب، ٢٠١٦: ١) اذ ان الهيئة العامة للضرائب هي احدى تشكيلات وزارة المالية وتم استحداثها بتاريخ 1982 استناداً الى قانون وزارة المالية رقم 82 لسنة 1981، فضلاً عن المشرع الضريبي والتقسيم الإداري للتمييز بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة يختلف بين دولة وأخرى ولا يعد هذا المعيار للتمييز بينهما منضبطاً (وداعة، ٢٠١٧: ٥٧)، وان الإدارة الضريبية في العراق وحسب تبويبها قسمت الضرائب المباشرة الى (8) ثمانية أنواع من الضرائب اذ توقف منها مثل (ضريبة مبيعات السيارات، عكس الامانات الضريبية) والبعض الآخر منها تم استخدامه بعد عام 2015 لغرض التوسع في مصادر الدخل ودعم الموازنة مالياً مثل ضريبة الهاتف النقال، ومن أهم مزايا الضرائب المباشرة انها تكون ضريبة تصاعدية مثل ضريبة الرواتب (أكثر عدالة) ولا تفرض على الدخل الاجمالي وانما تفرض على الدخل الصافي تنزل كافة النفقات للمكلف التي قام بصرفها من اجل تحقيق هذا الدخل اما اهم عيوب هذه الضرائب هي شعور او احساس الفرد بقيام الحكومة بالتدخل في حياته الاقتصادية مما يدفعه الى التهرب الضريبي مثل ضريبة المهن. (احمد، ٢٠١٨: ١٣٢)

ولو تفحصنا بيانات الضرائب المباشرة في الجدول (١) الفعلية ونسبتها من الإيرادات الضريبية نجد ان الضرائب المباشرة الفعلية سجلت كمتوسط إيراد خلال مدة الدراسة (1.688.625) مليون دينار ولو تم تقسيم مدة الدراسة الى اربع اقسام، فالمدة الاولى (2004 لغاية 2007) فان اقل إيراد سجل عام 2004 خلال مدة الدراسة اذ بلغ (73.568) مليون دينار ثم ارتفع بعد ذلك عام 2005 وبمعدل نمو (150%) وهي اعلى نسبة كمعدل نمو نتيجة اخضاع رواتب الموظفين والعاملين في مؤسسات الحكومة سواء كان في قطاع عام او خاص او مختلط استناداً الى امر سلطة الائتلاف رقم 49 واستمر في الارتفاع وبلغ كمتوسط للمدة الأولى (251.627) مليون دينار وبمعدل نمو (68%).

اما المدة الثانية (2008 لغاية 2011) فقد استمر الارتفاع وبمتوسط (681.024) مليون دينار وبمعدل نمو (18.7)، بينما بلغت نسبة مساهمة الضرائب المباشرة من الإيرادات الضريبية فقد شهد خلال المدة الثانية اقل نسبة في عام 2009 بمقدار (55.6%) ويعزى سبب ذلك الى الاعفاء الضريبي من الاستقطاع لرواتب موظفي الحكومة وكمتوسط نسبة مساهمة انخفاض بشكل

بسيط اذ بلغ (41%) فضلا عن الظروف التي مر بها العراق التي ادت الى عدم الاستقرار وهجرة اصحاب الدخل المرتفعة وتوقف العديد من الانشطة الاقتصادية الا انها حققت نسبة نمو في عام 2010 (19.7%) ويرجع سبب ذلك الى جهود العاملين في الهيئة العامة للضرائب وققت اعلى معدل أيراد لضريبة الشركات وضريبة العقار والعرضيات. (تقرير الهيئة العامة للضرائب، ٢٠١١: ٢٣)

اما المدة الثالثة (2012 لغاية 2015) بلغ متوسط الايراد الضريبي للضرائب المباشرة (1.024.823) مليون دينار وبفارق عن المدة السابقة بمقدار (343.799) مليون دينار وبمتوسط نمو (18.7%) ويعزى سبب هذه الزيادة الى السياسة المالية الهادفة الى زيادة الضرائب المباشرة، بينما كانت نسبة المساهمة من الايرادات الضريبية كمتوسط بلغ (71.6) وهو اعلى من المديتين السابقتين وذلك الى ارتفاع نسبة ضريبة الرواتب والشركات التي هيمنت على ايرادات الضرائب المباشرة بما يقارب نسبة (50%).

اما المدة الاخيرة (2016 لغاية 2019) فقد شهدت هذه المدة اعلى ايراد ضريبي خلال عام 2017 وبمقدار (4.522.012) مليون دينار خلال مدة الدراسة وذلك لقيام السياسة الضريبية بتفعيل عدد من الاوعية الضريبية التي شرعت قانونا منها (عكس الامانات الضريبية (الرديات) فضلا عن زيادة التحصيل الضريبي لشركات النفط الاجنبية التي حققت اعلى نسبة في عام 2017 والتي بلغت (26.4%) من نسبة مساهمتها من الضرائب المباشرة، وشهدت ايضا من نفس المدة انخفاضا في عام 2019 التي بلغت (2.501.409) وبمعدل نمو سالب (28.9%-) وهو اقل معدل نمو خلال مدة الدراسة ويعزى سبب ذلك الى الاعفاءات التي تطرقنا اليها سابقا في قانون رقم 9 لسنة 2019 وكذلك (المادة 12/الفقرة ثانيا) من قانون الموازنة العراقية الموحدة لجمهورية العراق التي نصت (على وزارة المالية تخصيص المبالغ الناجمة عن تنفيذ (70%) للجهة المستفيدة ونسبة (30%) لحزينة الحكومة بعد ان كانت عكس ذلك حسب المادة 18 من قانون الموازنة العراقية لعام 2018، وكمتوسط للمدة الاخيرة بلغ اعلى (3.354.785) مليون دينار وهو اعلى من المدد الثلاثة السابقة وبمعدل نمو (21.6)، وكذلك حققت هذه المدة الاخير نسبة مساهمة كمتوسط للضرائب المباشرة من الايرادات الضريبية التي بلغت (65.6%) ويرجع سبب ذلك الى ارتفاع نسبتها عام 2016 كأعلى معدل نمو والذي بلغ (80%) وتوسيع الاوعية الضريبية التي اضافت فقرتين الى الضريبة المباشرة وهي (الرديات/الامانات الضريبية) التي بلغت نسبتها (17.9%) من الضرائب المباشرة.

ومن خلال ما تقدم نلاحظ ان الضرائب المباشرة استمرت ايراداتها بالارتفاع نتيجة السياسة المالية الهادفة الى تنويع مصادر الدخل وتقليل الاعتماد على ايرادات النفط ولمواجهة اي ازمة او صدمة لأسعار النفط التي تؤدي الى اختلال الاقتصاد العراقي خلال مدة الدراسة عدا اخر سنتين (2018-2019) شهدت انخفاضا وبمعدل نمو سالب ويعزى سبب ذلك الى المادة 12 من الفقرة ثانيا من قانون الموازنة العراقية لسنة 2019 التي تطرقنا اليها انفا والسبب الاخر هو الغاء عكس الامانات الضريبية حسب توجيهات وزارة المالية دائرة المحاسبة، الا ان النتائج التي توصل اليها الباحث قد لا تلبى مستوى الطموح (متواضعة) التي تسعى فيه وزارة المالية والمتمثلة بالهيئة العامة للضرائب (الضرائب المباشرة) رغم تعدد الاجراءات الادارية والقوانين وفروع الجباية التي تصل اكثر من (40) في بغداد والمحافظات مقارنة بالإيرادات الكلية.

الجدول (١): الضرائب المباشرة وبعض مؤشراتاتها في العراق للمدة 2004-2019 مليون دينار

السنوات	الضرائب المباشرة الفعلية	نسبة النمو %	الايادات الضريبية الكلية	نسبة الضرائب المباشرة الفعلية من الايرادات الضريبية الكلية
2004	73,568		154,633	47.5
2005	184,071	150.2	285,040	64.5
2006	306,872	66.7	467,442	65.6
2007	438,931	43.0	599,438	73.9
المتوسط	250,861	86.6	376,638	62.7
2008	525,251	19.6	815,502	64.4
2009	603,040	14.8	1,083,037	55.6
2010	722,264	19.7	1,144,143	63.1
2011	873,540	20.9	1,311,155	66.6
المتوسط	681,024	18.7	1,088,459	62.4
2012	1,146,943	31.2	1,665,878	68.8
2013	1,357,833	18.3	1,957,013	69.3
2014	1,463,998	7.8	1,979,898	73.9
2015	1,594,499	8.9	2,140,043	74.5
المتوسط	1,390,818	16.6	1,935,708	71.6
2016	2,875,717	80.3	4,056,052	70.8
2017	4,522,012	57.2	6,330,588	71.4
2018	3,520,003	-22.1	5,852,836	60.1
2019	2,501,409	-28.9	4,173,441	59.9
المتوسط	3,354,785	21.6	5,103,229	65.6
المتوسط الكلي	1,419,371	35.91	2,563,351	65.5

المصدر: من عمل الباحثان بالاعتماد على بيانات الهيئة العامة للضرائب/قسم التخطيط والمتابعة.

ثانياً. النسب المئوية لأنواع الضرائب المباشرة: بلغت عدد انواع الضرائب المباشرة للمدة (2004

ولغاية 2014) خمس انواع وهي:

١. ضريبة العقار والعرضات (مجتمعا).

٢. ضريبة الاراضي (نقل ملكية العقار).

٣. ضريبة المهن والاعمال التجارية.

٤. ضريبة الرواتب.

٥. ضريبة الشركات.

وفي الاعوام (2014 لغاية 2018) بلغت (8) أوعيه ضريبية رئيسة نتيجة التوسع البسيط

في الاوعية الضريبية (ضريبة عكس الامانات، ضريبة خدمة عدم الممانعة، ضريبة شركات النفط

الأجنبية) ثم انخفض الى (7) اوعية بعد إيقاف العمل بضريبتى (الرديات/عكس الامانات) عام 2019. (وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب، قسم التخطيط والمتابعة، مقابلة شخصية: ٢٠٢١) ولمعرفة نسبة اسهام هذه الاوعية الضريبية من الضرائب المباشرة بعد التقريب الى الاعداد الصحيحة من قبل الباحث وبيان مدى اهمية كل واحد منهم تم تنظيم هذا الجدول (٢) ومن خلاله نلاحظ الاتي:

١. حققت ضريبة الاراضي (نقل ملكية العقار) كمتوسط كلي (19%) كنسبة مساهمة للضرائب المباشرة خلال مدة الدراسة، اذ بلغت اعلى نسبة لها عام 2004 (42%)، وبلغت اقل نسبة لها عام 2017 (3%) نتيجة زيادة نسبة الايرادات للأنواع الاخرى من الضرائب.
٢. بعد ذلك هيمنة ضريبة الرواتب ووصلت اعلى نسبة لها عام 2006 بمقدار (54%) نتيجة شمول كافة موظفي الحكومة بضريبة الرواتب واقل نسبة لها كانت عام 2010 التي بلغت (10%) لو استثنينا عام 2004 التي بلغت في حينها (8%) ويرجع سبب الانخفاض للإعفاء الضريبي لشريحة الموظفين اما المتوسط الكلي لها بلغ (27%) كنسبة مساهمة من الضرائب المباشرة خلال مدة الدراسة.
٣. تعد ضريبة الشركات هي الاعلى نسبة مساهمة للضرائب المباشرة خلال مدة الدراسة اذ بلغت (29%) وسجلت اعلى نسبة (41%) في عامي (2009 و2013) بالتساوي واقل نسبة بلغت (14%) عام 2005 لو استثنينا عام 2004 التي بلغت في حينها (8%). ويعزى سبب ذلك الى توقف عمل معظم الشركات المسجلة في الهيئة العامة للضرائب. (تقرير الهيئة العامة للضرائب، ٢٠٠٦: ٥).
٤. جمع ضريبة العقار والعرضات (مجتمعا) من قبل الهيئة العامة للضرائب والتي كانت ايراداتها متواضعة اذ بلغت اعلى نسبة مساهمة لها (7%) عام 2010 واقل نسبة بلغت (2%) للعام (2017) وبمتوسط كلي خلال مدة الدراسة كنسبة مساهمة سجلت (4%).
٥. في عام 2014 تم تفعيل ضريبة الشركات النفطية اذ بلغت اعلى نسبة لها في عام 2017 وبمقدار (26%) واقل نسبة سجلت عام 2015 بمقدار (8%)، وكمتوسط لنسبة المساهمة لها خلال مدة الدراسة بلغت (7%)، بينما الحقيقية التي تم تفعيلها منذ عام 2014 لغاية 2019 بلغت كمتوسط كلي (18.3%) كنسبة مساهمة للضرائب المباشرة.
٦. في عام 2016 تم اعادة العمل بضريبة (الرديات/عكس الامانات الضريبية) التي اقرها قانون ضريبة الدخل عام 1982، ولمدة ثلاث سنوات (2016، 2017، 2018) ثم تم ايقاف العمل بها اذ بلغت اعلى نسبة مساهمة لها (25%) عام 2018، واقل نسبة لها (18%) لعام 2016، وكمتوسط كلي خلال مدة الدراسة بلغت (4%) وكمتوسط حقيقي منذ سنة العمل بها لغاية 2018 بلغت (22%) وهي نسبة جيدة ثم عاد توقف العمل بها عام 2019.
٧. اما الضريبة التي اقرت عام 2018 هي ضريبة خدمة عدم الممانعة التي كانت نسبتها من الضرائب المباشرة متواضعة جدا اذ بلغت على التوالي (0.09% - 0.14%) وبمتوسط كلي خلال مدة الدراسة (1.01%) وكمتوسط حقيقي منذ تفعيلها عام 2018 بلغت (0.1) وبناءً على ما تقدم نلاحظ ضيق الوعاء الضريبي وغياب الاطر القانونية المستمرة وكذلك عدم استقرار بعض القوانين الضريبية نتيجة الصلاحية المخولة لوزير المالية، اذ نجد البعض منها ذات طابع سنوي يقر في قانون الموازنة العراقية الموحدة ويؤدي ذلك الى الافتقار القانوني الذي يعرقل اجراءات السياسة

الضريبة وبالتالي على إيرادات العراق غير النفطية، وخصوصاً عند تأخير اقرار الموازنة من قبل السلطة التشريعية وانفاذ الاجراءات الإدارية في التحصيل الضريبي. (صندوق النقد الدولي، ٢٠١٧: ١٩).

الجدول (٢): النسب المئوية لأنواع الضرائب المباشرة من الإيراد الضريبي الكلي في العراق للمدة (2019-2004)

السنة	ضريبة الشركات	ضريبة الرواتب	ضريبة المهن	ضريبة الاراضي	ضريبة العقار والعروضات	ضريبة الشركات الاجنبية	ضريبة عكس الامانات	ضريبة خدمة عدم المعانة %	مجموع النسب
2004	8	8	36	42	6	0	0	0	100
2005	14	45	13	22	6	0	0	0	100
2006	22	54	8	13	3	0	0	0	100
2007	32	48	8	9	3	0	0	0	100
2008	35	34	8	19	4	0	0	0	100
2009	41	16	9	28	6	0	0	0	100
2010	37	10	11	35	7	0	0	0	100
2011	38	19	10	27	6	0	0	0	100
2012	36	24	9	26	5	0	0	0	100
2013	41	23	8	23	5	0	0	0	100
2014	36	26	8	18	4	8	0	0	100
2015	24	34	6	16	4	16	0	0	100
2016	27	24	4	6	3	19	17	0	100
2017	26	15	4	3	2	26	24	0	100
2018	21	20	5	6	3	20	25	0.1	100.1
2019	29	29	7	9	4	22	0	0.17	100.1
المتوسط الكلي/١٦	29	27	10	19	4	7	4	0.01	100.01
المتوسط تقسيم العدد الفعلي						18.3	22.3	0.14	

المصدر: من عمل الباحثان بالاعتماد على بيانات وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب، قسم التخطيط والمتابعة.

المبحث الثالث: رؤية مستقبلية لإصلاح السياسة الضريبية

تختلف برامج اصلاح السياسة الضريبية من دولة الى اخرى حسب النظام الضريبي لكل دولة ونوعية اقتصاده وخصائصه اذ ان هيكل النظام الضريبي في العراق يقسم الى (ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة) سوف نقدم بعض الاجراءات التي من الممكن تفعيلها لتصحيح مسار السياسة الضريبية لما لها دور في تنويع مصادر الدخل في الاقتصاد العراقي وهي كما يلي:

أولاً. زيادة الوعي الضريبي: يعد الوعي الضريبي هو احد مؤشرات الرئيسية في نجاح السياسة الضريبية من خلال القيام بحملات التوعية الاجتماعية واهمية تعريف الضريبة للمكلف ولما لها من مردود ايجابي لهم وخلق روح الثقة بين السلطات المالية والمكلفين وذلك من خلال الاعلام الضريبي وتعريف ماهي حقوق الحكومة على المواطن وما هو عكس ذلك لتعزز الشراكة بين ادارة الهيئة للضرائب وبين شرائح المكلفين فالضريبة كما عرفاه سابقا هو استقطاع جبري من دخل الفرد، فالفرد لا يعرف المنافع التي تعود الية ولتحقيق الوعي لابد من القيام بالاتي من قبل الهيئة العامة للضرائب حسب رأي الباحث:

١. التركيز ونشر المنافع الضريبية التي تعود للفرد والمجتمع.
٢. تحديد ونشر النسب المئوية لمساهمة الفرد من الناتج المحلي الاجمالي.

٣. تحديد ونشر النسب المئوية لمساهمة الفرد من الإيراد الضريبي سنويا لمعرفة الفرد مدى مساهمته من ذلك.
 ٤. تعميق البرامج والخطط الهادفة للوعي الضريبي.
 ٥. تحديد ارقام هواتف خاصة لكل فرع لغرض الاستفسار عن اي معلومات يحتاجها الفرد من الناحية الضريبية.
 ٦. اللوحات التعريفية للأنظمة الضريبية والقوانين التي تطبق كل قسم او فرع حسب اختصاصه.
 ٧. الندوات الشهرية لكل فرع في الاماكن العامة.
 ٨. المطبوعات الرسمية ونشرها في الاماكن العامة والمزدحمة.
 ٩. استخدام وسائل الاعلام المرئي والسمعي وصفحات مواقع التواصل الاجتماعي نتيجة استخدامه بصورة كبيرة من قبل الافراد.
- وكل ما ذكر اعلاه لا نحتاج الى مصاريف طائلة بل ان اغلبها لا تحتاج الى مصاريف مالية وبالتالي ان هذا الوعي سوف يحقق نتائج ايجابية لمصلحة الحكومة والفرد في مساهمته في ردف الموازنة العراقية بإيرادات اضافية بل يحتاج الى جهد ووقت لتغيير رؤية المجتمع تجاه دفع الضريبة (الوعي الضريبي) وتغيير القناعة دون اللجوء الى اسلوب الفرض بالقوة والعقوبات.
- ثانياً. تحسين الادارة الضريبية:** قبل الخوض في كيفية تحسين وتطوير كفاءة الادارة الضريبية لابد ان تكون هناك قناعة بإمكانية وقدرة بتغيير نظام الادارة ممن هم يمتلكون القرار في المؤسسات المالية لبناء دولة ذو قاعدة اقتصادية قوية تمتلك التأثير في الاقتصادات الاخرى، فالادارة الضريبية هي الجهة المسؤولة عن تطبيق السياسة الضريبية المتمثلة (الهيئة العامة للضرائب) التي تطبق جميع القوانين النافذة فضلا عن القرارات والتعليمات التي تصدرها وزارة المالية لتمكين الحكومة من تحقيق اهدافها الاقتصادية (شبكة الانترنت، منتدى الضرائب)، فالخطوة الاولى للإصلاح وتطوير السياسة الضريبية هي (رفع كفاءة الادارة الضريبية) والتي تتطلب توفير بعض الشروط ومن اهمها الاتي:
١. تعديل هيكل النظام الضريبي وتوحيده في كل المؤسسات المالية على ان يكون غير قابل للاجتهادات الشخصية وتحديد المعايير الخاصة التي يمكن التميز بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة فضلا عن الهيكل التنظيمي المتكامل بكل تفاصيله وتحديد مسؤوليات المقر وفروعه وموظفيه والوصف الوظيفي لهم بشكل متكامل وواضح ومعلوم للجميع، لكي يكون المكلف على علم تام من ذلك هذا من جهة، وفي حال تعذر ذلك توحيد هذه الانواع من الضرائب تحت مسمى واحد ووفق شروط وضوابط قانونية.
 ٢. تبسيط الاجراءات والابتعاد عن الروتين الاداري (تبسيط تنظيم العمل الفني).
 ٣. ادخال الموظفين في دورات تطويرية لرفع كفاءتهم خصوصا في مسألة التعامل في كيفية جباية الضرائب.
 ٤. العمل في مبدأ الثواب والعقاب من خلال مكافئة او التكريم المادي والمعنوي للموظفين العاملين بكفاءة ونزاهة والعقوبات الادارية لكل من يسئ ويقصر في واجباته.
 ٥. دعم اصحاب البحوث العلمية للهيئة العامة للضرائب والاستعانة بذوي الخبرات العلمية والعملية على المستوى المحلي والدولي لاتخاذ القرارات الادارية.
 ٦. اجراء الجولات الميدانية من خلال تشكيل لجان من المقر الرئيسي للهيئة العامة للضرائب قبل وضع الضوابط او السنوية للهيئة العامة لتكون أكثر واقعية لصالح الحكومة والمكلف.

ثالثاً. الدعم الحكومي: من المؤشرات المهمة التي تؤدي الى تحسين السياسة الضريبية مستقبلاً هو الدعم الحكومي لهذه المؤسسات والاهتمام بها وعلى ان تكون القناعة الكافية والاصرار في تطوير هذه المؤسسات التي لازالت تعاني من الهمال، ولإنجاح هذه المؤسسة هو وضع خطة عملية تدرج فيه كل احتياجات الهيئة العامة للضرائب في سبيل تحقيق ما تطلبه من المراحل القادمة من تطويرها لكي تكون جزء مهم ورقم لا يستهان به في تمويل الموازنة العامة، فضلاً عن دعم البنى التحتية لها ووجود مكان ملائم للموظف يتمكن فيه من تحقيق عمله من ناحية (الابنية، المكاتب، السيارات، المعدات، اليات، اثاث.. الخ) يليق بها اذ نلاحظ عند زيارتنا الى بعض فروع الهيئة العامة للضرائب انها ابنية قديمة ولا يوجد دعم لها بما فيها المقر العام للهيئة، والتخلص من دفع المبالغ الايجارات لأبنية بعض الفروع.

رابعاً. مواكبة التطور التكنولوجي: اهم عنصر لنجاح السياسة الضريبية مستقبلاً هو (الامتة الإلكترونية) اي اعادة النظر في انجاز المعاملات الضريبية وبما يؤمن تغييرها لتصبح اكثر فاعلية علىية يتوجب انشاء نظام الكتروني واستخدام الاجهزة التقنية (الكمبيوتر) في جباية الضرائب من خلال الامتة الإلكترونية واعطاء رقم لكل مكلف لعدم الوقوع في تشابه الاسماء ومغادرة الاسلوب القديم (الملفات الورقية)، كما هو معمول حالياً في السعودية التي قامت بتسجيل المكلفين الكترونياً وتقديم الاقرارات وبنسبة (100%) رغم التحديات التي واجهتها بعد التنسيق مع الجهات ذات العلاقة واصدار تعليمات وارشادات وارسال رسائل عبر الهاتف تذكر المكلف بالتزامه الضريبي ولا يجوز الدفع الا الكترونياً وكذلك في مصر انشأت بالتعاون مع وزارة العدل وحدة كبار الممولين خاصة (الضرائب العقارية) وتقديم الاقرارات الإلكترونية لتحقيق اقصى فائدة من هذه الضريبة وكذلك طبقت في السودان الرقم التعريفي الضريبي اما في الامارات لا يتم تسديد الضريبة الا الكترونياً وغير ذلك لا يجوز (صندوق النقد العربي، ٢٠٢٠: ١٥-١٧)، وهذا يوفر العديد من الايجابيات التي تسهل عمليات التحاسب منها (الحد من التهرب الضريبي، سرعة ودقة الانجاز، الاطلاع على جميع البيانات بسرعة عالية، سهولة التدقيق والرقابة.. الخ) ليوثر كفاءة التحصيل والكلفة والوقت والعدالة والجهد والشفافية في التعامل مع كافة شرائح المكلفين وتعزيز اليات الجباية والدفع الإلكتروني للضرائب مع وضوح حد او خطة تتمكن فيها الهيئة العامة للضرائب من السيطرة على التجارة الإلكترونية وكيفية فرض الضريبة عليها وهذا ليس بالسهل الا اذا تم استحداث قسم خاص يخص متابعة التجارة الإلكترونية او مبيعات التجارة الإلكترونية التي كثر في الآونة الاخيرة عبر صفحات التواصل الاجتماعي وبالتنسيق مع وزارة الداخلية، المديرية العامة لمكافحة الجريمة المنظمة ومختار كل منطقة علماً ان هذه المديرية اقسامها موجوده في كافة المحافظات عدا المحافظات الشمالية التي تعنى بحماية المنتج الوطني.

خامساً. تعديل التشريعات القانونية: نظراً لقدم التشريعات القانونية التي تطرقنا اليها في المشاكل والتحديات الضريبية سلفاً، ولغرض نجاح السياسة الضريبية في العراق لابد من ضرورة اجراء التعديلات للقوانين الضريبية، استناداً الى احكام (المادة ٢٨/اولا) من الدستور العراقي والتي نصت على (لا تفرض الضرائب والرسوم ولا تعدل ولا تجبى ولا يعفى منها الا بقانون، بما يكفل عدم المساس بالحد الأدنى اللازم للمعيشة وينظم ذلك بقانون) (الدستور العراقي، ٢٠٠٥) وذلك للأسباب الآتية:

١. لمحاكاة الواقع الاقتصادي تعديل قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 بما يتلاءم مع الادارة الضريبية الجديدة فضلا عن استحداث ضرائب جديدة جديدة مثل ضريبة الهاتف النقال التي لم تقرر سوى في الموازنة العامة.
 ٢. اصدار تشريعات أكثر وضوحا تضمن حقوق الطريقين (الحكومة والمكلف).
 ٣. منح مكافآت وامتيازات للمكلف الذي يدفع الضريبة او يسددها قبل موعدها او في موعدها مثلا (2%) كخصم من المبلغ المحدد على ان تدرج ضمن نص مادة قانونية.
 ٤. فرض غرامات أكثر شدة ممن يتخلف عن الموعد المحدد.
 ٥. تحديد الجهات الساندة للهيئة العامة للضرائب مثل البنك المركزي من الناحية المالية وجهاز الشرطة والقضاء العراقي.
 ٦. تأسيس محكمة خاصة تنظر بالقضايا الضريبية كما هو معمول في الهيئة العامة للجمارك التي لديها محكمة خاصة بها تنظر بالأمور الجمركية (محكمة الهيئة العامة للجمارك) لكي تكون ساندة وداعمة للهيئة الامة للضرائب وهو من صميم عمل مجلس النواب.
 ٧. التركيز على الاعفاءات والتقليل منها لما فيها مردود مالي جيد.
 ٨. العمل على مسودة قانون ضريبة الدخل الموحدة وحاوله اقراره الذي لم يأخذ طريقة نحو التشريع لغاية الان.
- سادساً. التوسع في الوعاء الضريبي:** ان التوسع في الوعاء الضريبي هو أحد اجزاء اصلاح السياسة الضريبية من خلال اضافة أكبر عدد من المكلفين للضرائب عن طريق فرض ضرائب جديدة سواء كانت سلعية او خدمية (افراد او شركات) مثل ضرائب البيئة التي تفرض على بعض المنشأة سواء (قطاع عام او قطاع خاص) نتيجة استخدامهما الطرق التقليدية في العمل مثل معامل الطابوق والجص واطارات السيارات ومعامل الحصى والاسفلت... الخ، وبناء على ما تقدم يمكن فرض ضريبة على بعض الضرائب التي تؤثر على البيئة (الضرائب الانتقائية) ومنها الاتي:
١. **ضريبة الكربون:** ويقصد بها الحد من انبعاث الغاز (CO₂) فضلا انها تحد من التلوث البيئي وتحقق عائد مالي من جهة فعلى سبيل المثال شكلت الضرائب الانتقائية نسبة (5.5%) في دولة الامارات العربية المتحدة عام 2018 من الايرادات العامة (تقرير صندوق النقد العربي، ٢٠٢٠: ١٤) وبالإمكان تطبيقها في محطات بيع الوقود مثلا اضافة هذه الضريبة الى سعر البنزين مثلا (4%) لكل لتر بنزين مباع وتمكن من ذلك زيادة الايرادات المالية لكثرة استعمال الوقود (نפט، بنزين، كاز،.. الخ) فضلا عن سهولة جبايتها بالتنسيق مع وزارة النفط.
 ٢. **ضريبة النفائات:** هي احدى انواع الضرائب البيئية التي لم تطبق في العراق ولم يتطرق اليها المشرع العراقي عدا قانون رقم 127 لسنة 2009 دون ذكر ضريبة وانما حماية وتحسين البيئة ومن اهم مزايا هذه الضريبة حسب رأي الباحث هي الابتكار او تصنيع او تجديد الاجهزة او تطويرها من قبل الوحدات الاقتصادية لغرض عدم فرض مثل هذه الضرائب عليها.
 ٣. **اعادة الضرائب الملغاة:** مثل ضريبة التركات.
 ٤. **فرض ضريبه القيمة المضافة:** تفرض هذه الضريبة على قيمة السلع المنتجة التي تحصل زيادة في قيمتها وذلك لأجراء العمليات التحويلية والخدمات التشغيلية على المواد الأولية وفي كل مرحلة من مراحل الانتاج للوصول الى المنتج النهائي، اذ تفرض هذه الضريبة على القيمة على المقدار الاضافي من القيمة الذي تم خلقه

(متاح على الموقع الإلكتروني <https://bravabic.com> Harvard Business Review)، وتطبيق هذه الضريبة بنحو (75%) من العالم (كماش، ٢٠١٠: ١٩٩)، وفي عام 2018 طبقت هذه الضريبة عام 2018 في دولة الامارات وفي دولة البحرين عام 2019 وصدر قانون فاتورة الإلكتروني في مصر والذي من خلاله وضع ضريبة القيمة المضافة الكترونيا وتمكنت من التوسع في العمل الرقمي. (صندوق النقد العربي، ٢٠٢٠: ٧-١٥)

الاستنتاجات والتوصيات

اولاً. الاستنتاجات:

١. يعتمد العراق في هيكله التنظيمي الى نوعين من الضرائب اولهما الضرائب المباشرة التي بلغت (65.6%) من الايرادات الاجمالي الضريبي وثانيهما الضرائب غير المباشرة التي بلغت بنسبة مساهمة (34.4%) من الايرادات الاجمالي الضريبي اي يعتمد على الضرائب المباشرة أكثر من الضرائب غير المباشرة وذلك لسهولة جبايتها واستقطاعها بشكل مباشر مثل ضريبة الرواتب التي بلغت (27%) كمتوسط كلي خلال مدة الدراسة. (2004-2019)
٢. ضعف الاهتمام بالإيرادات الضريبية من قبل الحكومة العراقية وعدها مصدر ثانوي وليس اساسي في الإيراد العام وبالتالي لم يحقق أهدافه المالية والاقتصادية والاجتماعية المنشودة.
٣. حققت أعلى نسبة مساهمة للأنواع الضرائب المباشرة هي ضريبة الشركات والتي بلغت (29%) خلال مدة الدراسة.
٤. حققت أقل نسبة مساهمة للأنواع الضرائب المباشرة هي ضريبة خدمة اجور عدم الممانعة والتي بلغت نسبتها (0.01%) وتلتها العقار والعرضات وضريبة عكس الامانات والتي بلغت بالتساوي (4%) خلال مدة الدراسة.
٥. قدم القوانين النافذة لغاية الان منها قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 وقانون ضريبة العقار رقم 162 لسنة 1959 وكذلك قانون ضريبة العرضات رقم 26 لسنة 1962 وهذا يدل على محاكاة الوضع الاقتصادي.

ثانياً. التوصيات:

١. اصلاح الادارة الضريبية وهيكلها التنظيمي وفق المعايير الدولية فضلاً عن تطوير الكادر الضريبي من خلال الدورات التطويرية وتحفيزهم من خلال التكريم المادي والمعنوي وتقليل الروتين وتبسيط الاجراءات الادارية فضلاً عن استخدام التكنولوجيا من خلال استحداث قانون التوقيع الالكتروني والمعاملات الالكترونية.
٢. العمل على اتمتة التحصيل الضريبي للإدارة الهيئة العامة للضرائب مع استخدام احدث الاجهزة الرقابية للحد من التهرب الضريبي وادخال التكنولوجيا الحديثة والتطبيقات الالكترونية في التعاملات وفتح الصرافات الالية في الاماكن العامة للحد من الزخم الحاصل فضلاً عن سهولة التحصيل الضريبي شريطة أن يكون ذلك مركزيه لكل محافظة في التحصيل الضريبي واعداد تقارير شهرية بذلك كون المسؤول المحلي هو اعلم بالمحافظة ومتطلباتها وكيفية تقديم الخدمات لمواطنيها فضلاً عن المسؤول المحلي يمكن أن يكون أكثر مساءلة من المسؤول المركزي وادخال هذا الموضوع (الاتمته الالكترونية) ضمن مجال التعاقد الحكومي.
٣. مراجعة كافة الاعفاءات الضريبية المحلية التي تقلل من الايرادات الضريبية وفق روى وجدوى اقتصادية مستقبلية، مع التأكيد على الاستمرار في تخفيض الضرائب على المشاريع الانتاجية خصوصاً مشاريع القطاعين. (الزراعي والصناعي).

٤. ضرورة الاستعانة بالقوانين الضريبية للدول العربية وعلى رأسها (مصر، الاردن، الامارات) وكذلك الدول الاجنبية مثل (الولايات المتحدة الامريكية). لغرض اعادة تشريع القوانين الضريبية وتوحيدها مثل قانون ضريبة الدخل وضريبة العقار وضريبة العرصات وذلك لقدمها التي مضى عليها ستة عقود وسبعة عقود فضلا عن ضرورة تشريع قانون الضرائب الانتقائية (الضرائب على السلع الضارة) مثل الضرائب البيئية ضريبة النفايات وضريبة الكربون والضرائب وكذلك ضريبة القيمة المضافة لغرض تنظيم قانون موحد جديد يشمل كافة انواع الضرائب وذلك لتشتته.
٥. توسيع الوعاء الضريبي من خلال فرض ضرائب جديدة تسهم في تقليل الاختلال الاقتصادي مثل تشجيع القطاع الخاص لما له من مردودات مالية ضريبة جيدة فضلا عن الاهتمام بهذا النوع من الايرادان كونه غير معرض للتقلبات الاقتصادية بل هي مستمرة ودائمة.
٦. ضرورة تشكيل لجنة عليا برئاسة مدير عام الهيئة العامة للضرائب ومدراء الفروع في كافة المحافظات لغرض طرح التعليمات والقوانين المطلوب تغييرها مع مراعاة الظروف الاقتصادية تحت مسمى. (اللجنة العليا للضرائب)

المصادر

اولاً. المصادر العربية:

١. احمد، رائد ناجي، علم المالية العامة والتشريع المالي في العراق، الطبعة الثالثة، لبنان، بيروت، ٢٠١٨.
٢. الحمداني، رفاة شهاب، شنشول، نسرین رياض، سياسة الاصلاح الضريبي للمؤسسات الدولية وأثرها في تحقيق العدالة الاجتماعية في العراق بعد عام ٢٠٠٣ أنموذجاً، الجزء الاول، الطبعة الاولى، بغداد، ٢٠١٨.
٣. الخطيب، خالد، احمد شامية، اسس المالية العامة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، ٢٠٠٥.
٤. الخطيب، خالد شحادة، شامية، احمد زهير، اسس المالية العامة، دار وائل للطباعة، الاردن، عمان، ٢٠٠٣.
٥. الخطيب، خالد شحادة، طافش، نادية فريد، الاصول العلمية والعملية في المحاسبة الضريبية، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، ٢٠٠٨.
٦. الخطيب، خالد شحادة، شامية، احمد زهير، اسس المالية العامة، منشورات كلية الادارة والاقتصاد، جامعة دمشق، جمهورية العربية السورية، ٢٠٠٥.
٧. رمضان، اسماعيل خليل اسماعيل، المحاسبة الضريبية، الطبعة الاولى، دار الكتاب، بغداد، ٢٠٠٢.
٨. عثمان، سعيد عبد العزيز، شكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب، الدار الجامعية للطباعة، الاسكندرية، ٢٠٠٧.
٩. عفانة، عدي القطوانة، احمد الجدع، المحاسبة الضريبية، الطبعة الاولى، دار وائل للنشر، ٢٠٠٤.
١٠. عوض الله، صفوت عبد السلام، الحوافر الضريبية وأثرها على الاستثمار والتنمية في مصر، دار النهضة في القاهرة، ٢٠٠٢.
١١. الفريجات، ياسر صالح، المحاسبة في علم الضرائب، الطبعة العربية الاولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠٠٩.
١٢. قدي، عبد المجيد، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر، عمان، ٢٠١١.

١٣. القيسي، اعاد حمود، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الثامنة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠١١.
١٤. مبروك، نزيه عبد المقصود، الآثار الاقتصادية للاستثمار الاجنبي، دار الفكر المجتمعي للنشر، في الاسكندرية، ٢٠٠٧.
١٥. المهاني، محمد خالد، الخطيب خالد شحاذة، المالية العامة، جامعة دمشق، بدون سنة نشر.
١٦. ناشد، سوزي علي، المالية العامة (النفقات-الإيرادات) الميزانية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت لبنان، ٢٠٠٦.
١٧. وداعة، حسين كامل، العدالة الضريبية في ظل الضرائب المباشرة (دراسة مقارنة)، الطبعة الاولى، مكتبة زين الحقوقية والادبية ش.م.م، ٢٠١٧.
١٨. كماش، كريم سالم، مستقبل النظام الضريبي في العراق في ظل التحول الى اقتصاد السوق، اطروحة دكتوراه، مقدمة الى الجامعة المستنصرية، كلية الادارة والاقتصاد، ٢٠١٠.
١٩. تقرير صندوق النقد العربي لسنة ٢٠٢٠، الاصدار الثالث من تقرير نافذة طريق الاصلاح (الاصلاحات الضريبية في الدول العربية).
٢٠. صندوق النقد الدولي، سابا فيهر وماريا منصور، عاقب أسلم، وآخرون، تقرير فريق خبراء صندوق النقد الدولي، قضايا مختارة عن العراق كوثيقة للمشاورات الدورية التي يجريها الصندوق مع البلد العضو، واشنطن، ٢٠١٧.
٢١. المراقب الاقتصادي، معهد ابحاث السياسات الاقتصادية الفلسطينية، الجهاز المركزي للإحصاء الفلسطيني، سلطة النقد الفلسطينية، هيئة سوق راس المال الفلسطينية، ٢٠١٧.
٢٢. الهيئة العامة للضرائب، قسم الاحصاء والابحاث، تقرير عن نشاطات الهيئة العامة للضرائب خلال الاعوام (٢٠٠٦، ٢٠٠٧، ٢٠١١).
٢٣. وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب، ناجحة عباس علي، مكتب المدير العام، لجنة الضوابط، ضوابط سنة ٢٠١٦، ١٦ ص / ٥٤٧ في ١/٣/٢٠١٦.
٢٤. مقابلة شخصية، معاون مدير قسم التخطيط في الهيئة العامة للضرائب، ٢٠٢١/٤/٢٠.