



## The Schedular Tax System and the Feasibility of Switching to a Unified Tax System



**Mohammed Salman Abbood**

Email : [mohamed.abood@nahrainuniv.edu.iq](mailto:mohamed.abood@nahrainuniv.edu.iq) Email : [alaa@nahrainuniv.edu.iq](mailto:alaa@nahrainuniv.edu.iq)

Faculty of Business Economics / University of Nahraain

<https://doi.org/10.34009/aujeas.2026.160319.1134>

### ABSTRACT

#### Cite as:

al-zuhairi, M. S., & Al-shafee, A. (2025). Schedule tax and the possibility of switching to a unified tax. *AL-Anbar University journal of Economic and Administration Sciences*, 17(4),

Received: 2025-05-15

Accepted: 2025-07-22

Published: 2025-12-31

This research aims to analyze the impact of the transition from a specific tax system to a unified tax system on tax revenue in Iraq. It highlights the fundamental differences between the two systems and assesses the effectiveness of the unified system in increasing tax collection efficiency and achieving tax justice. The research relied on a comparative analytical approach, examining tax data and revenues before and after the implementation of the unified system, and analyzing the impact of this transition on reducing tax evasion and simplifying administrative procedures. The research concluded that the implementation of the unified tax contributed to increasing tax revenue by increasing the efficiency of the tax system in terms of simplification and transparency. However, the weak infrastructure of tax institutions and the lack of awareness among taxpayers constituted obstacles to fully achieving the desired results. In light of this, the research presented a set of recommendations aimed at enhancing the effectiveness of the implementation of the unified tax and developing legislative and regulatory frameworks to support this transition.

**Keywords:** tax, schedular tax, unified tax

## الضرائب النوعية وإمكانية التحول إلى الضريبة الموحدة



أ.م. علاء حسين علوان

م. محمد سلمان عبود

الإيميل: [alaa@nahrainuniv.edu.iq](mailto:alaa@nahrainuniv.edu.iq) [mohamed.abood@nahrainuniv.edu.iq](mailto:mohamed.abood@nahrainuniv.edu.iq)

كلية اقتصadiات الاعمال / جامعة النهرين

تاريخ الاستلام 2025/5/15 تاريخ قبول النشر 2025/7/22 تاريخ النشر 2025/12/31

### المستخلص:

يهدف هذا البحث إلى بيان تأثير التحول من نظام الضرائب النوعية إلى نظام الضريبة الموحدة من خلال تسليط الضوء على الفروقات الجوهرية بين النظامين، وتقدير مدى فعالية النظام الموحد في زيادة كفاءة التحصيل الضريبي وتحقيق العدالة الضريبية. وقد اعتمد البحث على المنهج التحليلي المقارن من خلال دراسة البيانات والإيرادات الضريبية قبل وبعد تطبيق نظام الضريبة الموحدة، وتحليل مدى تأثير هذا التحول في تقليل حالات التهرب الضريبي وتيسير الإجراءات الإدارية. وقد توصل البحث إلى أن تطبيق الضريبة الموحدة أسهم في رفع كفاءة النظام الضريبي من حيث التبسيط والشفافية، إلا أن ضعف البنية التحتية للمؤسسات الضريبية وقلة الوعي لدى المكلفين شكلاً عائقين أمام تحقيق النتائج المرجوة بشكل كامل. وفي ضوء ذلك، قدم البحث مجموعة من التوصيات الرامية إلى تعزيز فعالية تطبيق الضريبة الموحدة، وتطوير الأطر التشريعية والتنظيمية لدعم هذا التحول.

**الكلمات المفتاحية:** الضريبة، الضرائب النوعية، الضريبة الموحدة

### المقدمة:

تُعد الضرائب من أهم أدوات السياسة المالية التي تعتمد عليها الدول لتحقيق الإيرادات العامة اللازمة لتمويل الإنفاق العام، فضلاً عن دورها في إعادة توزيع الدخل وتحقيق الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي. وتختلف الأنظمة الضريبية باختلاف طبيعة الاقتصاد والسياسات المتبعة، حيث سادت في العديد من البلدان النامية، ومنها العراق، أنظمة ضريبية تقليدية تعتمد على الضرائب النوعية، والتي تفرض بشكل منفصل على أنواع مختلفة من الدخول أو الأنشطة الاقتصادية، ما أدى إلى تعقيد النظام الضريبي وتعدد مصادر التقدير والتحصيل، فضلاً عن تزايد فرص التهرب الضريبي وتراجع الكفاءة الإدارية. ونظرًا للتطورات الاقتصادية والإدارية، بدأت الحاجة إلى إصلاح النظام الضريبي تتزايد، وظهرت الدعوات لاعتماد نظام الضريبة الموحدة، الذي يُعد من الأنظمة الحديثة نسبياً، ويقوم على أساس توحيد مصادر الدخل الخاضعة للضريبة ضمن إطار قانوني موحد، مع اعتماد معدل ضريبي واحد أو تصاعدي. ويهدف هذا النظام إلى تبسيط الإجراءات الضريبية، وتوسيع القاعدة الضريبية، والحد من فرص التهرب والتجنب الضريبي، إضافة إلى تعزيز العدالة والشفافية في النظام الضريبي.

وفي العراق، جاء التحول نحو الضريبة الموحدة كجزء من عملية إصلاح واسعة في الهيكل الضريبي، في محاولة لزيادة كفاءة التحصيل وتحسين الحصيلة الضريبية بما ينسجم مع المتغيرات الاقتصادية والإدارية الحديثة. غير أن هذا التحول لا يخلو من التحديات، سواء على الصعيد التشريعي أو الإداري أو المجتمعي، الأمر الذي يتطلب دراسة علمية موضوعية لقياس مدى تأثير هذا التحول، وتحديد جوانب القوة والضعف في تطبيقه. أن عملية الانتقال من الضرائب من الضريبة النوعية تطبيقاً يعد شكلاً من أشكال الإصلاح الضريبي من خلال الانتقال من الضرائب النوعية إلى الضريبة الموحدة. وهو ما تسعى إليه الحكومة العراقية جاهدة لتقليل الاعتماد على الإيرادات النفطية وتحسين النظام المالي الحكومي في العراق.

من هنا، يسعى هذا البحث إلى تحليل انعكاسات التحول من الضرائب النوعية إلى الضريبة الموحدة، من خلال دراسة الواقع الضريبي، ورصد التطورات في الإيرادات، وتحليل التحديات التي تواجه هذا التحول، بهدف الوصول إلى توصيات عملية تسهم في تحسين أداء النظام الضريبي في البلاد.

## منهجية البحث

### مشكلة البحث:

من المشاكل التي تواجه أي دولة هي أن النظام الضريبي المتبعة في تلك الدولة قد لا ينسجم نظام الضرائب النوعية مع وعي المكلفين بدفع الضريبة فضلاً عن التعقيد الذي يصاحب التطبيقات العملية عند اجراء التحاسب الضريبي مع المكلفين.

### اسئلة البحث:

- 1- هل هناك إمكانية للتحول من الضرائب النوعية إلى الضريبة الموحدة؟
- 2- هل هناك أثر إيجابي عند تطبيق الضريبة الموحدة بدلاً من الضرائب النوعية في العراق؟

### هدف البحث:

تكمّن أهداف البحث بالآتي:

1. بيان إمكانية التحول من الضرائب النوعية إلى الضريبة الموحدة.
2. بيان ما هو الأثر الذي يترتب على تطبيق الضريبة الموحدة بدلاً من الضرائب النوعية.

### فرضية البحث:

- 1- هناك إمكانية للتحول من الضرائب النوعية إلى الضريبة الموحدة.
- 2- هناك أثر إيجابي لتطبيق الضريبة الموحدة بدلاً من الضرائب النوعية.

### أهمية البحث:

تبرز أهمية البحث من خلال ما يلي:

1. زيادة تحسين الأداء الضريبي.
2. زيادة الحصيلة الضريبية.

### حدود البحث:

حدود البحث المكانية: الهيئة العامة للضرائب

حدود البحث الزمانية: 2024

### الدراسات السابقة:

دراسة محمد، عبد الراضي (التحاسب الضريبي على وفق نظام الضريبة الموحدة: آلية مقترنة للتطبيق في الهيئة العامة للضرائب).

هدفت الدراسة الى تقديم آلية مقترنة لتطبيق نظام الضريبة الموحدة في العراق وتوصلت الى ان تطبيق نظام الضرائب الحالي لا يعطي صورة واضحة عن دخل المكلف الإجمالي، ومن اهم توصيات الدراسة إعادة النظر في هيكل النظام الضريبي المعتمد به في العراق. ان ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة انها اخذت الضرائب النوعية المعتمدة في النظام الضريبي الحالي ومدى إمكانية تطبيق الضريبة الموحدة في العراق وأثر ذلك على الإيرادات الضريبية، مع الإشارة الى نظم فرض الضريبة الموحدة في التشريعات الضريبية المقارنة وهذا مالم تؤخذ الدراسة السابقة.

دراسة ايمان شاكر محمد & قيود عبد الكاظم عبد الراضي. التحاسب الضريبي على وفق نظام الضريبة الموحدة: آلية مقترنة للتطبيق في الهيئة العامة للضرائب

ركزت هذه الدراسة على أهمية إدخال نظام ضريبي موحد لما يتميز به من إطار عمل مبسط للإجراءات وتحسين آلية العمل وإعادة هندسة العمل بحيث يكون قابلاً للإدارة بالمكننة". حيث يلعب التقدم التكنولوجي دوراً رئيسياً في تحسين إنجاز المعاملات الضريبية من خلال الاعتماد على الهوية الموحدة لكل المكلف التي توضح جميع المعلومات الشخصية ومصادر دخله وتوحيد إجراءات تسوية الحسابات الضريبية وهذا يساعد في تقليل الوقت والجهد والتكلفة على السلطة المالية والمكلف والحد من حالات التهرب الضريبي.

دراسة السن & عادل عبد العزيز. الإصلاح الضريبي في مصر في ضوء أحكام القانون رقم 206 لسنة 2020 بإصدار قانون الإجراءات الضريبية الموحد

دراسة راشد عبدالله راشد الشبلبي و أحمد كريم ماطر الظفيري. الضريبة العالمية الموحدة وأثرها على الشركات الكبرى والتشريع الكويتي -وفقاً لما تم إقراره من مجموعة العشرين

هدفت هذه الدراسة إلى الإجابة عن عدد من التساؤلات حول طبيعة الضرائب الموحدة، والأثار المترتبة عليها، مع بيان النصوص القانونية الحالية، واستعراض مدى حاجتها إلى التطوير أو التعديل؛ وذلك بسبب حداثة الضريبة الدولية الموحدة على البيئة الاقتصادية في الكويت. اعتمدت الدراسة على المنهج الاستقرائي من خلال تحليل المادة العلمية لموضوع البحث، والتأصيل لمجموعة العشرين ونظام الضريبة الموحدة، كما اعتمدت أيضاً على المنهج التحليلي من خلال تحليل المادة التي تم جمعها. وتوصلت الدراسة إلى عدم تعرض القوانين الحالية للضرائب للواقع العملي عند تغطيتها للجانب المتعلق بالضريبة الدولية الموحدة على الشركات؛ مما يتربّط عليه نشوء بعض الخلافات القانونية التي

تحتاج إلى تدخل تشريعي لحلها، وإزالة الغموض الذي أحاط بمفهوم الضريبة الدولية الموحدة. وقدم الباحث اقتراح بإجراء تعديلات في بعض التشريعات الكويتية الخاصة بالضرائب.

## المحور الأول

### مفهوم الضرائب المتعددة والضرائب النوعية

#### أولاً: مفهوم الضريبة المتعددة:

الضرائب المتعددة (النوعية) يقصد بها أن تفرض الضريبة على كل نوع من الدخول على حده، حيث أنها تقوم على أساس التمييز بين كل فرع من فروع الدخل المختلفة، فتفرض ضريبة على دخول العقارات، وأخرى على المرتبات، وثالثة على الأرباح التجارية والصناعية ... الخ، وهذه الضرائب تعطى السلطات العامة مرونة في استخدام عدد أكبر من أدوات السياسية الضريبية يمكن من خلالها زيادة أسعار الضرائب بصورة مرنة على بعض الدخول دون غيرها مراعاة لمقتضيات الأحوال السياسية والاقتصادية والاجتماعية. وكلما زادت حاجة الدولة إلى المال، كلما ازدادت أنواع الضرائب المفروضة، وهذا النظام يختلف تطبيقية باختلاف الدولة ودرجة تطورها. والضرائب المتعددة أكثر مراعاة لحالة المكلف الاقتصادية، لأن المكلف يدفع الضريبة على أكثر من منبع ضريبي دون أن يشعر بدفعها وبخاصة تلك التي يدفعها ضمن ثمن السلع والخدمات ، والضريبة المتعددة (النوعية) تقوم على أساس تعدد الضرائب المفروضة وتتنوعها بحسب تعدد الأنواعية والإيرادات القابلة لفرض الضرائب عليها وتتوفر شروط فرض الضرائب عليها(الهبيبات وآخرون، 2008) ، ويتناول هذا النوع من الضرائب فروع الدخل على أساس أنه ليس هناك علاقة لأحد النوعين بالأخر، فيكون نظام كل منها مختلفاً عن نظام الآخر (خالد شحادة الخطيب وآخرون، 2005: 145). وعليه يقسم الدخل بحسب مصادره، فقد يكون مصدره العمل أو رأس المال أو قد يكون ناتجاً من تفاعل العمل مع رأس المال، وهذه المصادر بدورها قد يتم تقسيمتها إلى أقسام ثم تفرض الضريبة على الدخل الناتج من كل منها. وتحقق الضريبة النوعية مزايا متعددة أهمها (طاقة وآخرون، 2007: 89) :

1. من حيث قاعدة الملاءمة: فإن هذا الإيراد أقرب إلى تحقيقها إذ يسمح باختيار أنساب الطرائق وأكثرها ملائمة لكل إيراد على حدة بحيث يفرض ضريبة تتلاءم مع طبيعة كل إيراد على حدة.
2. من الناحية الاقتصادية: عن طريق هذا النوع تستطيع الدولة تحفيز أحد أوجه النشاط الاقتصادي وذلك بتخفيف العبء الضريبي عليه وزيادته على إيرادات أخرى.
3. من ناحية اعتبارات العدالة: يمكن السلطة المالية من معرفة أنواع الدخول ومصادرها ومن ثم يمكن التمييز بين هذه المصادر بحيث يمكن تشديدها على مصدر رأس المال وتخفيفها على مصدر العمل.
4. أخف وطأة على المكلف وذلك أفضل من أن يقوم بدفعها مرة واحدة.
5. من حيث الحصيلة للدولة تكون أوفر لأنها تصيب سائر نواحي يسار الأفراد ويمكن لبعضها إصلاح البعض الآخر.  
أما عيوب نظام الضرائب المتعددة (النوعية) فيمكن إجمالها بما يأتي (طاقة وآخرون، 2007: 10)،
  1. يحتاج هذا النوع من الضرائب إلى جهاز إداري كفوء وإلى عدد كبير من الموظفين.
  2. يصعب على المكلف من الأشخاص بكافة الأحكام والإجراءات والتعديلات المتعلقة بالضرائب المتعددة التي تقضي بها هذا النوع من الضرائب.
  3. تطبيقها يكلف نفقات كثيرة نظراً لتنوع الأجهزة الضريبية بتنوع الإيرادات وكذلك كثرة عدد العاملين في الجهاز الإداري.

4. نظراً لخضوع كل إيراد على حدة لضريبة خاصة به، فإنه يصعب إجراء التصاعد على النحو الذي يتم به في نظام الضريبة الموحدة.

### **مفهوم الضريبة الموحدة مزاياها وعيوبها**

يقصد بالضريبة الموحدة "ذلك النظام الذي يخضع فيه صافي الدخل الكلي الذي يحصل عليه دافع الضريبة من مختلف المصادر خلال السنة المالية للضريبة دفعة واحدة". حيث يتم تجميع كافة الدخول الصافية لدافع الضريبة من مختلف مصادرها في وعاء واحد، ثم يتم فرض ضريبة واحدة على مجموع هذه الدخول بسعر تصاعدي تبعاً لحجم الدخل، وبدون تمييز بين طبيعة أو مصدر الدخل. (معدن، 2017: 20)

ويتم تحديد كل نوع من الإيرادات بأسلوب خاص تبعاً لطبيعته، وأن يستبعد من كل إيراد على حدة كافة التكاليف المرتبطة به مع ملاحظة أن هذا لا يمنع من إعفاء بعض الإيرادات أو جزء منها قبل أن يتم تجميع هذه الإيرادات ويليها ذلك خصم كافة المصاروفات الشخصية لدافع الضريبة، كأساط التأمين على الحياة ومصاروفات العلاج وغيرها، ثم يخصم من المبلغ المتبقى الإعفاءات المقررة للحد الأدنى اللازم للمعيشة والأعباء العائلية، وما تبقى بعد ذلك يشكل الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة الموحدة.

ووفقاً لنظام الضريبة الموحدة فإن المكلف يلتزم بتقديم إقرار ضريبي واحد في وقت محدد طبقاً للقانون يتضمن ما حققه من دخل خلال السنة المالية الضريبية، مهما تعددت أو اختلفت مصادره، كما إنه يتعامل مع فرع ضريبي واحد، سواء بالنسبة لمحاسبة الضريبة أو سداد الضريبة المستحقة ويقوم بسداد الضريبة بسعر واحد.

ويختلف هنا نظام الضريبة الموحدة عن نظام الضرائب النوعية على فروع الدخل الذي تتوزع فيه الدخول تبعاً لمصادرها، وتفرض على كل منها ضريبة خاصة أو نوعية، تستقل كل منها بأحكام خاصة من حيث تحديد الإيراد والأشخاص الخاضعين لها، والإعفاءات المقررة منها وسعيرها وطرق تقدير وعائدها، وأساليب ربطها وتحصيلها، وإجراءات التقاضي التي تتبع لفض المنازعات التي تثور بشأنها. كما يختلف هذا النظام عن نظام الضريبة الواحدة أو الوحيدة والذي يقصد به فرض ضريبة واحدة أو وحيدة على نوع واحد فقط من دخل الملكية الزراعية أو الثروة العقارية.

### **ثانياً: الضريبة الموحدة على الدخل**

يقصد بها فرض ضريبة موحدة على دخل الضريبة من جميع المصادر، وهي تمثل التزاماً مالياً يؤخذ من صافي الدخل لجميع المصادر مهما كان عددها واختلافها، وتعتبر قاعدة موحدة. وبموجب هذا النظام يتم تعامل مع الدخل معاملة واحدة دون تمييز بينها، أي النظر إلى عناصر دخل دافع الضرائب كوحدة واحدة، بغض النظر عن مصدرها المختلفة.

#### **مزايا الضريبة الموحدة على الدخل:**(طاقة آخرون، 2007: 89)

1. من حيث الأساس الاقتصادي للتحصيل: تعتبر الضريبة الواحدة أكثر اقتصاداً من حيث تكاليف التحصيل بسبب طبيعة النظام الضريبي الموحد وبساطته وسهولة استخدامه. ولا يلزم وجود سلطات وإدارات ضريبية متعددة كما هو الحال في النظام الضريبي المعنى.
2. في النظام الضريبي الموحد: يسهل على دافعي الضرائب تحديد مقدار الضريبة المفروضة عليهم.

3. فيما يتعلق بالإنصاف الضريبي: فإن النظام الضريبي الموحد أقرب إلى الوصول إليه، لأنه يوفر رؤية شاملة لجميع دافعي الضرائب على الدخل دفعة واحدة.

4. يمكن لهذا النظام بسهولة حساب تكاليف الخدمات العامة.

5. من حيث توفير الوقت: فهذهفائدة حقيقة لداعي الضرائب، لأنهم لن يذهبوا إلى إدارة الضرائب إلا إذا تمت محاسبتهم.

### **عيوب الضريبة الموحدة على الدخل:** (طاقة وآخرون، 2007: 89)

1. ثقة الدولة في ضريبة واحدة، تدفع جميع المصروفات وتجعل الضريبة عالية لدرجة أنها تزعج دافع الضرائب وتثير غضبه في الإدارة الضريبية مما يؤدي إلى التهرب الضريبي.

2. على الرغم من الإنصاف الواضح للضريبة الفردية، إلا أنها في الواقع بعيدة كل البعد عن تحقيق هذا الهدف، حيث لا يمكن تخفيف من قسوتها تجاه مجموعة سكانية ما بضريبة أخرى.

3. بغض النظر عن مدى ارتفاع معدل الضريبة الفردية، لن تكون نتائجه كافية لتعطية الإنفاق العام المتزايد في الدولة الحديثة.

4. ليس من السهل اختيار القاعدة الضريبية القياسية.

5. يتطلب استخدام هذا النظام معرفة نوع الوعاء الضريبي بالضبط الذي يتم فرض الضريبة على أساسه، ومع ذلك إذا حدث خطأ في هذا المجال، فلا يمكن تجنبه عن طريق عكس نظام التحكم المحدد.

6. تبين أن أحد العيوب الرئيسية للنظام الضريبي الموحد هو شعور دافع الضرائب بأنه ملزم بدفع الضريبة مرة واحدة.

### **المحور الثاني**

#### **نظم فرض الضريبة الموحدة في التشريعات الضريبية المقارنة**

#### **فاعلية تحصيل الضرائب في الأردن**

في أغلب الأحيان يعتبر تطبيق الضريبة التصاعدية مؤشر على عدالة النظام الضريبي الذي تتبناه الدول، وفي الأردن نجد النظام الضريبي الأردني يتسم بتصاعدية صورية، حيث تنقسم شرائح ضريبة الدخل إلى ثلاثة شرائح فحسب، مما لا يعبر بطبيعة الحال عن النقاوت في الدخول والطبقات الاجتماعية المختلفة، وتعد أحد أهداف الدول من تحصيل الضرائب تحقيق إعادة توزيع الدخل بين فئات المجتمع، والذي لا يتحقق بطبيعة الحال عند حصر شرائح ضريبة الدخل إلى ثلاثة شرائح فقط، وبالإضافة إلى ذلك، لا تفرض الدولة ضريبة الثروة، والتي تفرض على الثروة ورأس المال، وتهدف إلى تضييق الفجوة بين أفراد المجتمع وتقادي تركيز الثروة في فئات معينة. كما لا يتمكن النظام الضريبي من تقديم الخدمات الضرورية لمواطني الدولة إذا كانت السياسات الضريبية معتمدة بشكل أساسي على سد عجز موازنة الدولة. كما يهدف النظام الضريبي إلى تحسين مستوى الدخل ومستوى حياة الأفراد، ولكن اتجاه الدولة إلى زيادة ضرائب السلع والضرائب غير المباشرة خاصة فيما يخص المحروقات والسلع الغذائية، يمس حياة المواطنين على المستوى

اليومي. ويسمح النظام التنفيذي في الأردن بالتهرب الضريبي حيث مازالت نسبة التهرب الضريبي مرتفعة في الأردن، وبينما تهدف الإعفاءات الضريبية إلى تشجيع القطاعات المختلفة للمشاركة في المشاريع التنموية مما يخفف من العبء على الدولة، فالتوسيع بهذا الاتجاه يتيح للكثير من رجال الأعمال والمتهربين من الضرائب إيجاد الثغرات القانونية، ويزيد من عبء التهرب الضريبي على الدولة وبالتالي يتأثر أيضاً من زيادة فجوات التهرب الضريبي المواطنين الأقل دخلاً.

ويتضح من الهيكل الضريبي الأردني والتوقعات الواردة في الميزانية أن الهيكل الضريبي الأردني غير مهم بالعدالة الضريبية، كذلك يتسم بعدم الكفاءة بسبب عدم قدرته على تحصيل الضرائب من المكلفين، حيث تتفاقم مؤشرات التهرب الضريبي بشكل ملفت.

ويبدو أن إصلاح الخلل الجسيم في هيكلها التنظيمي ليس من أولويات الحكومة الأردنية. أما بالنسبة للقدرة الضريبية الأردنية بالنسبة للناتج المحلي الإجمالي فهي حوالي 17% وهي نسبة منخفضة للغاية إذا ما أخذنا في الحسبان أن الأردن ينتمي لمجموعة الدول ذات الدخل المتوسط المرتفع التي تتسم بمتوسط نسبة ضرائب للناتج المحلي الإجمالي مما يجعل النظام الأردني ليس فقط من أكثر الأنظمة العربية بعدها عن العدالة، بل أيضاً أقلها كفاءة. (معد، 2017: 25)

### فاعلية تحصيل الضرائب في لبنان

نجح لبنان في تمويل أغلب نفقاته من خلال حصيلته الضريبية، إلا أن نسبة الضرائب للناتج المحلي الإجمالي متدنية للغاية حيث تتمثل قرابة 14% فقط وهي نسبة متدنية بكل المقاييس خاصة إذا أخذ في الحسبان أن لبنان يعتبر في مصاف الدول ذات الدخل المتوسط المرتفع حيث متوسط الجهد الضريبي حوالي 28.5 أي أن لبنان لم يصل حتى إلى نصف المتوسط لمجموعته. إذ يتدخل نخبة رجال الأعمال بعنف في صنع السياسات اللبنانية، بما في ذلك السياسات الاقتصادية والضريبية والتي بطبيعة الحال لا تخدم الطبقات العاملة والفقيرة ويتجلّى ذلك في الإعفاءات الضريبية التي تضم المستشفيات والملاجئ مع البنوك والخدمات المالية في نفس الكفة المعاقة من الضرائب. تحقيق العدالة الضريبية يبدأ أولاً بالعودة إلى تعريف الهدف من الضريبة، فالضريبة تهدف في الأساس لإعادة توزيع الثروات وسد الفجوات المتباينة بين طبقات المجتمع المختلفة، تلك الأهداف التي لا تتحقق بالنظام الضريبي اللبناني البتة. فلا بد من الحد من الدور الذي يلعبه رجال الأعمال وأصحاب رأس المال في سن القوانين بشكل عام والقوانين الضريبية بشكل خاص، وتشديد سبل الرقابة في تحصيل الضرائب للحد من التهرب الضريبي والتلاعب بالقوانين. ولا بد من فرض ضريبة على أرباح رأس المال، فلا يمكن أن نبدأ بالحديث عن العدالة الضريبية في نظام تعفى فيه أرباح رأس المال من الضريبة (معد، 2017: 26).

### فاعلية تحصيل الضرائب في تونس

لربما أهم المشاكل التي يواجهها النظام الاقتصادي التونسي حالياً هو ضعف النمو الاقتصادي العام وانعكاسات ذلك على القدرة الجبائية للدولة ويفسر هذا بوضوح في تراجع حصيلة الدولة من الضرائب المباشرة في الأعوام الماضية والتي تأمل الحكومة أن تستعيد عافيتها في السنوات المقبلة.

أن الضرائب المباشرة لازلت عالقة كالمصدر الثاني للضرائب الحكومية بعد الضرائب غير المباشرة ولكن يجب لا يغيب ذلك عن أن تونس قطعت أشواطاً من أجل تقليل اعتمادها على الضرائب غير المباشرة التي فاقت مساهمتها

60% حتى منتصف التسعينات، وانخفضت حتى 45% فقط في 2010 ويرجع الأغلبية زیادتها المطردة الحالية التي تخطت 56%. وثانيهما الأزمة الاقتصادية وأثرها السلبي على الضرائب المباشرة الجدير بالإشارة في هذا المجال أن النظام الضريبي التونسي وحتى في ظروف غير مواتية قادر على تمويل أغلب الاحتياجات التمويلية للبلاد حيث تمول الضرائب 67% من إجمالي احتياجات الموازنة العامة، وتمول الجهود الذاتية كلها 74% من الموازنة وهي معدلات مرتفعة مقارنة ببنظرائها في المنطقة وفي نفس مجموعة الدخل برغم إحتدام الأزمة. هذا وبرغم أن تونس سجلت في الأعوام الثلاثة الماضية نسبة ضرائب لإجمالي الناتج المحلي أقل من متوسط مجموعة الدخل البالغ 26.4% لأنها حافظت على مستوى يفوق ال 20%. هذا وإن تمكنت تونس من رفع النسبة لتقويق متوسط مجموعة الدخل بفارق بسيط لتمكن من إنهاء العجز في موازنتها أساساً. (معد، 2017: 27)

### المحور الثالث

#### تطبيق الضريبة الموحدة على الضرائب النوعية في العراق

بعد استعراض نظام الضريبة الموحدة ونظام الضرائب النوعية لاحظنا بأن لكل من النظامين مزايا وعيوباً وأن الأخذ بأي من النظامين إنما يرجع إلى طبيعة النظام الاقتصادي للدولة. أي أن الدول لا تسير على اتجاه واحد في اختيار النظام الضريبي الذي تطبقه، إذ يختلف هذا النظام من دولة إلى أخرى بما يتاسب مع النظام والفلسفات التي تتبع في كل دولة، بل ويختلف النظام الضريبي الذي يطبق في دولة واحدة من وقت لآخر بما يتلاءم والنظام الاقتصادي والاجتماعي والسياسي القائم في تلك الدولة وفي ذلك الوقت. وما تجدر الإشارة إليه أن المجتمعات حديثة العهد بالنظام الضريبي غالباً ما تفضل الأخذ بنظام الضرائب النوعية على فروع الدخل ويكون هذا النظام أكثر ملائمة لظروفها وأوضاعها الاقتصادية لكون التقدم الاقتصادي بها على درجة من التواضع إذ لا تتوافر في الدخول ولا تعدد في مصادرها وكذلك عدم تركز الثروات تحت أيدي مجموعات من أفراد المجتمع والدخول المحققة في هذه المجتمعات تكون على درجة من التقارب ولا تفاوت بينها. أما المجتمعات التي تقدم اقتصادياً فتقوم بالعدول عن نظام الضريبة النوعية والأخذ بنظام الضريبة الموحدة لذلك فالضريبة الموحدة على الدخل هي التطور الطبيعي لنظام الضريبة النوعية، إذ أن تطبيقها يؤدي إلى شمول الضريبة لكل فروع الدخل ومصادره وعن طريقها يتم اقتطاع جزء من هذه الدخول بتطبيق السعر التصاعدي بما يحقق المساواة في إطار من العدالة الاجتماعية إذ تراعي ظروف المكاف الشخصية والعائلية ومركزه المالي.

وتأسيساً على ما تقدم يميل الباحثان إلى الأخذ بنظام الضريبة الموحدة على الدخل لما يختص به هذا النظام من مزايا فضلاً عن أن الضريبة الموحدة هي التطور الطبيعي للأنظمة الضريبية، وقد أوصت المؤتمرات الضريبية (ذكرى محمد بيومي، 1974: 7)، والمؤتمرات التجارية والعلمية الدول بضرورة الأخذ بالضريبة الموحدة على الدخل، تفادياً لما تتصف به الضرائب النوعية من عيوب.

ومن خلال دراستنا للضرائب على الأشخاص اتضح لنا بأنها ضريبة غير عادلة كونها تفرض بمبلغ متساوٍ على كل فرد من أفراد المجتمع دون تمييز بسبب الجنس أو السن كما في ضريبة الفردة البسيطة وكذلك تفرض بالقدر نفسه على كل فرد من أفراد الطبقة الاجتماعية وعلى الرغم من اختلافها من طبقة إلى أخرى تبعاً للثروة أو لنوع الدخل كما في ضريبة الفردة المدرجة إلا أن عدالتها غير كاملة لأن المبلغ نفسه يدفعه أفراد كل طبقة على الرغم من اختلافهم في ثرواتهم

ودخولهم (السيد عطية عبد الواحد، 2005: 11). لذلك تخلت معظم المجتمعات عن هذه الضريبة واتجهت نحو الأخذ بالضرائب على الأموال، أي أن يكون وعاؤها الأموال فقط. لكونها أكثر عدالة ضريبية من سابقتها.

- 1- وهناك من يرى بأن العدالة التي تتحققها الضريبة الموحدة هي عدالة ظاهرية بعيدة عن الواقع العملي (محمد مبارك حبیر ، 1966 : 316)، وذلك لأنها تقتصر على نشاط اقتصادي واحد أو مال معين أو إحدى طبقات المجتمع وهذا يعني أن الخطأ إذا ما وقع في نظام الضريبة الواحدة لا يمكن تلافيه على عكس نظام الضرائب المتعددة إذ يمكن تصحيح الخطأ إذا ما وقع فضلاً عن أن نظام الضرائب المتعددة يحافظ على مصدر النشاط الاقتصادي لأنه يمكن من المعاملة الضريبية المتنوعة بما يتفق وطبيعة هذا المصدر وظروفه وهو ما يتفق مع العدالة الضريبية (محمد سعيد فرهود ، 137 ) ، لذلك انتهو إلى أن نظام تعدد الضرائب يفضل على نظام الضريبة الوحيدة وهذا ما أخذت به معظم دول العالم ونحن مع رأي الأكثريّة من القانونيين والاقتصاديين ولكن بشرط عدم الإفراط في عدد الضرائب المفروضة.
- 2- الضرائب النوعية على الدخل تعني تعدد الضرائب حسب مصادره وإذا علمنا أن مصادر الدخل هي (عمل، رأس مال، مختلط) وإن المشرع الضريبي يشدد الضريبة على المصدر الناتج من رأس المال ويخصض الضريبة على المصدر الناتج عن العمل ويتخذ مركزاً وسطاً في المصدر المختلط وهذا بدوره يعتبر ميزة الضرائب النوعية على الدخل من ناحية العدالة الضريبية (Jacques PERCEBOIS, 1991 : 179-181) ويعادل هذه الميزة في الضرائب النوعية على الدخل من ناحية العدالة الضريبية ناجم عن تقسيت الدخل الخاضع للضريبة إلى فروع لا يمكن من تحديد المقدرة التكليفية للمكلفين، فقد يحصل المكلف على دخل كبير من مصدر لا يخضع للضريبة في حين يحصل مكلف آخر على دخل أقل من مصدر يخضع للضريبة. وتتفادى الضريبة العامة على الدخل هذا العيب إذ تضم جميع الدخول التي يحصل عليها المكلف في وعاء واحد بصرف النظر عن مصادرها وبذلك تكون أكثر دقة في تحديد المركز المالي للمكلفين، (أكثر تعبيراً عن المقدرة التكليفية للمكلفين) لذلك تكون الضريبة العامة على الدخل أكثر عدالة ضريبية فضلاً عن أنها تسمح للمشرع الضريبي مراعاة ظروف المكافف الشخصية والعائلية والمهنية (رفعت المحجوب، 1971: 223) ويميل الباحثان إلى الرأي الذي يرجح الضريبة الموحدة على الدخل باعتبارها أكثر عدالة ضريبية من الضرائب النوعية على الدخل.

**وتعتمد التشريعات الضريبية المقارنة في تطبيقات الضريبة الموحدة على أحد النظم الثلاث التالية:** (معد، 2017: 17-20)

1. نظام يعتمد على تقسيم الدخل الكلي إلى عدد من الأوعية: (النظام السائد في فرنسا) وطبقاً لهذا النظام فإنه يتم تقسيم الدخول تبعاً لمصادرها وتخفيض باب مستقل لكل دخل (إيرادات رؤوس أموال منقولة، أرباح تجارية وصناعية، أرباح استقلال زراعي، أرباح مهن غير تجارية، إيرادات ثروة عقارية، مرتبات وأجر..... الخ). حيث تبين فيه قواعد تحديد الإيرادات والتکاليف للوصول إلى صافي الدخل وبعد ذلك يتم تجميع هذه الدخول الصافية، ويخصم من المجموع الإعفاء المقرر للأعباء العائلية، دخل إلى صافي الدخل الكلي الذي يمثل وعاء الضريبة الموحدة، والذي تسرى عليه الضريبة بسعر تصاعدي بالشريحة بناء على معياري التبعية الاجتماعية والاقتصادية.
2. نظام يعتمد على تقسيم الدخل إلى عدد من الجداول: (النظام السائد في المملكة المتحدة) وهذا النظام لا يختلف كثيراً عن النظام السابق، وحيث يتم طبقاً لهذا النظام تخصيص جداول لكل دخل حسب مصدره، يبين فيه قواعد تحديد

الإيرادات والتکاليف واجبه الخصم فيه للوصول إلى صافي الدخل، وبعد ذلك يتم تجميع هذه الدخول من مختلف الجداول ويخصم من المجموع بعض النفقات الشخصية التي لم يسبق خصمها في الجداول إلى جانب السماح بإعفاء جزء من الدخل كإعفاء شخصي والإعفاء المقرر للأعباء العائلية. ويكون المبلغ المتبقى بعد ذلك هو وعاء الضريبة الموحدة.

3. نظام يعتمد على عدم التفرقة بين مصادر الدخل: (النظام السائد في الولايات المتحدة الأمريكية) وتبعاً لهذا النظام فإنه يتم تجميع الدخول من مختلف المصادر بدون خصم أية مصروفات متعلقة بها ثم يخصم من المجموع بعض النفقات والمصروفات المرتبطة بالنشاط كالتجارة والصناعة والأعمال المهنية التي يزاولها دافع الضريبة إلى جانب نفقاته الشخصية مثل مصروفات العلاج والتبرعات وغيرها لتحديد الدخل المعدل لدفع الضريبة بعد ذلك بإعفاء جزء من هذا الدخل كإعفاء شخصي والإعفاء المقرر للأعباء العائلية فتدخل إلى الدخل الخاضع للضريبة الذي يشكل وعاء الضريبة الموحدة. وتسرى الضريبة على جميع رعايا الولاية المتحدة الأمريكية بغض النظر عن مواطنهم أو محل إقامتهم، وعلى كل ما يتحقق لهم من دخل بغض النظر عن مصدره. كما تسرى الضريبة على كل دخل يتحقق في الولايات المتحدة بصرف النظر عن جنسية من يحصل على ذلك الدخل أو موطنها. وتفرض هذه الضريبة بسعر تصاعدي بالشراحت يتراوح ما بين 14% / 70%.

ولبيان إمكانية تطبيق الضرائب الموحدة في العراق اعتمد الباحثان الحالة التطبيقية التي تم التحاسب عنها من قبل دافع الضريبة لدى السلطة الضريبية في العراق عن السنة التقديرية 2024:

- \* فيما يلي مصادر الدخل التي تم التحاسب عنها من قبل دافع الضريبة (x) لدى أحد فروع الهيئة العامة للضرائب:
  1. مصنع لإنتاج المعجون في المنطقة الصناعية حاصل على إجازة التأسيس من قبل المديرية العامة للتنمية الصناعية بموجب القانون 21 لسنة 1997. قدم الحسابات الختامية للمصنع وبلغ الربح المحاسبي 19000000 دينار. ولعدم قناعة السلطة الضريبية بالبيانات المالية المقدمة تم رفضها والاتفاق على تقديره بمبلغ 35000000 دينار بموجب الضوابط والتعليمات ووافق دافع الضريبة وبلغت الضريبة بذمتها (3750000) دينار بعد تنزيل السماح وحسب الأسعار الضريبية الواردة في قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل الفقرات (4,3) من المادة 17.
  2. لدية عمارة تجارية في إحدى مناطق بغداد التجارية مؤلفة من (10) محلات تجارية و(16) شقة تجارية أيضاً وقد بلغ بدل الإيجار السنوي الكلي (18000000) دينار. وبموجب قانون إيجار العقار فإن الضريبة المترتبة بذمتها بعد تنزيل نسبة الإنثار (10%) حسب المادة (3) من القانون الآلف الذكر (1620000) دينار.
  3. قدم معاملة بيع العقار المرقم (xxx) وبلغت القيمة التقديرية للعقار الموصوف بموجب لجنة التقدير المشتركة مع دائرة التسجيل العقار (360000000) دينار، في حين بلغ بدل البيع (280000000) دينار. تم تقدير مبلغ الضريبة المترتب بذمتها حسب قانون (48) لسنة 2015 (6700000) دينار.
  4. لدية عرصة سكنية بالرقم (xxx) ومساحتها (300م<sup>2</sup>) قدرت بمبلغ (150000000) دينار وتم إعفاءها من قبل السلطة الضريبية حسب قانون ضريبة العرصات المرقم (33) لسنة 1980 المادة (10).

ويرى الباحثان ان في حالة تطبيق الضريبة الموحدة واعتماد سعر ضريبي واحد مقداره 15% وتتنزيل سماح واحد يمنحك دافع الضريبة سنوياً فإن الضريبة المترتبة بذمتها للفقرتين (2,1) تبلغ (5700000) دينار. أما الفقرة رقم (3) أعلاه

تحتاج الى تعديل القانون كون الضريبة هنا لا تفرض على الربح الذي يتحقق من عملية بيع العقار وإنما يتم إخضاع مبلغ البيع الكلي الى الضريبة. وينطبق الحال على الفقرة رقم (4) الذي يحتاج أيضاً الى تعديل القانون كون الأخير يفرض الضريبة في حال تملك دافع الضريبة أكثر من عرصه وبنسبة (2%) من المبلغ الكلي لقيمة العرصه حسب قانون ضريبة العرصات.

ويلاحظ من الحالة التطبيقية أعلاه ان هناك فرق في مبلغ الضريبة المتحقق عن التحول من الضرائب النوعية الى الضرائب الموحدة مقداره (330000) دينار الامر الذي ينعكس إيجاباً على التحول من الضرائب النوعية الى الموحدة وذلك لزيادة الإيرادات الضريبية المتحققة عن ذلك التحول.

### الاستنتاجات والتوصيات

#### الاستنتاجات:

1. هناك تشub وتعقيد في تطبيق الضرائب النوعية.
2. هناك انخفاض في الحصيلة الضريبية عند تطبيق نظام الضرائب النوعية.
3. من خلال الحالة التطبيقية تبين ان هناك فرق إيجابياً في الإيرادات الضريبية عند تطبيق الضرائب الموحدة مقارنة بالضرائب النوعية وهذا يدعم فرضية البحث في ان هناك أثر إيجابي في هذا التحول اذ أدى الى زيادة الإيرادات الضريبية.
4. ضعف تحقق العدالة الضريبية عند تطبيق الضرائب النوعية.

#### التوصيات:

1. إعادة تنظيم الإدارة الضريبية وتقديم أفضل خدمات للمكلفين وتعديل الأنظمة والإجراءات لضمان عدم تعقيد التحاسب الضريبي وفق الضرائب الموحدة.
2. تحديث القوانين والتشريعات وتبسيطها بما يتلاءم مع تطبيق الضرائب الموحدة.
3. توفير أنظمة معلومات ممكنة ومتراقبة تساهم في الحد من تهرب المكلفين كلياً أو جزئياً.
4. تكثيف حملات التوعية الضريبية للمواطنين والمكلفين، لزيادة فهمهم للنظام الجديد وتعزيز ثقافة الالتزام الطوعي من المكلفين.

#### المصادر:

- .1 2017Dr. Iman Shaker Mohammed, & Qayoud Abdul Kadhim Abdul Radhi. [Tax accounting according to the unified tax system: A proposed mechanism for implementation in the General Authority for Taxes. Journal of Accounting and Financial Studies \(JAFS\),](https://doi.org/10.34093/jafs.v12i41.105) .(41)12Financial Studies (JAFS),

- ). Tax reform in Egypt in light of the provisions 2021Al-Sin, & Adel Abdel Aziz. .2  
issuing the Unified Tax Procedures Law. Legal Journal, 2020 of 206of Law No.  
<https://doi.org/10.21608/jlaw.2021.190627>.162-113 .(1)9
- Khaled Shehadeh Al-Khatib et al., Foundations of Public Finance, Dar Wael .3  
. Dar Wael for Printing, Publishing 2005Publishing, Second Edition, Amman,  
.and Distribution  
[https://darwael.com/index.php?route=product/product&product\\_id=760](https://darwael.com/index.php?route=product/product&product_id=760)
- Mohammed Taqa et al., Economics of Public Finance, Dar Al-Masira for .4  
.2007Publishing and Distribution, First Edition, Baghdad,  
<https://www.icn.com/ar-jo/product/economics-of-public-finance---1IUnch-mohammed-taqa-2010>
- ). 2025Rashid Abdullah Rashid Al-Shibli, & Ahmed Karim Mater Al-Dhafeeri. (.5  
The unified global tax and its impact on large companies and Kuwaiti  
(1)49. Journal of Law, 20legislation - according to what was approved by the G  
<https://doi.org/10.34120/jol.v49i1.3515>.28-28
- Zakaria Muhammad Bayumi, Income Tax in Sudanese Legislation - A 1 .6  
.1974Comparative Analytical Study, Al-Maaref Establishment, Alexandria,  
<https://www.al-haqjournal.ly/index.php/alhaq/article/view/71>
- Mr. Attia Abdel Wahed (Explanation of the Provisions of the Unified Tax Law), .7  
<https://fll.law.cu.edu.eg/cgi-bin/koha/opac-detail.pl?biblionumber=30828>
- Mohammed Mubarak Hajir (Taxes and the Development of Arab Economies), .8  
Publications of the Institute of Arab Research and Studies, League of Arab  
<https://fll.law.cu.edu.eg/cgi-bin/koha/opac-detail.pl?biblionumber=28561>.1966-1965States, Cairo,
- Mohammed Saeed Farhoud (Economic Tax Justice) Journal of Law, Issue .9  
.2001), Scientific Publishing Council, Kuwait University, Kuwait, 25), Year (4)  
<https://doi.org/10.34120/jol.v25i4.1221>
- , 1971Rifaat Al-Mahjoub (Public Finance), Dar Al-Nahda Al-Arabiya, Cairo, .10  
, as cited in Dr. Muhammad Saeed Farhoud (Economic Tax Justice).223p.  
<https://almerja.com/more.php?idm=43656>

Maabad, Ahmed Mustafa, Egyptian Tax Legislation, Eleventh Tax .11  
Conference

85%D8%%https://search.mandumah.com/Author/Home?author=%D9.2017

85%D8%AF+%D9%8C+%D8%A3%D8%AD%D9%B9%D8%A8%D8%AF%D8

85%D8%%85%D8%AD%D9%89+%D9%81%D9%85%D8%B5%D8%B7%D9%

AF

12. Jacques PERCEBOIS, "Economie des finances Publiques," Armaud Colin 1991, pp.  
179-181. ISBN: 2-200-33083-9

<https://www.amazon.com/-/es/Jacques-Percebois/dp/2200330839> .13