



جامعة بابل كلية الإدارة والاقتصاد
قسم العلوم المالية و المصرفية

أسباب تدني الإيرادات الضريبية في العراق وسبل معالجته

الى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد في جامعة بابل وهو جزء من
متطلبات نيل شهادة البكالوريوس في العلوم المالية والمصرفية

بحث تقدم به الطالبات

زينب حاكم كاظم

زهراء سلمان حميد

بإشراف

الدكتور جواد البكري

2023

1444

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿الَّذِي جَعَلَ لَكُمُ الْأَرْضَ مَهْدًا وَسَوَّكَ لَكُمْ فِيهَا سُبُلًا وَأَنْزَلَ مِنَ السَّمَاءِ مَاءً فَأَخْرَجْنَا بِهِ أَزْوَاجًا مِّنْ نَّبَاتٍ شَتَّى كُلُوا وَارْتَمُوا أُنْعَامَكُمْ إِنَّ فِي ذَلِكَ لَآيَاتٍ لِّأُولِي النُّعْمِ﴾

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

(سورة طه - آية 53)



إلى صاحب السيرة العطرة، والفكر المُستنير؛
فلقد كان له الفضل الأَوَّل في بلوغي التعليم العالي
(والدي الحبيب)، أطال الله في عُمره.
إلى من وضعتني على طريق الحياة، وجعلتني رابط الجأش،
وراعتني حتى صرت كبيرًا
(أمي الغالية)، طيّب الله ثراها.
إلى إخوتي؛ من كان لهم بالغ الأثر في كثير من العقبات والصعاب.
إلى جميع أساتذتي الكرام؛ ممن لم يتوانوا في مد يد العون لي
أهدي إليكم بحثي

| | |
|---------|--|
| 2..... | الإية القرانية |
| 3..... | الاهداء |
| 5..... | المقدمة |
| 6..... | منهجية البحث |
| 7..... | المبحث الأول: الإطار الاستقراري للضرائب |
| 9..... | المبحث الثاني: واقع النظام الضريبي في العراق |
| 17..... | المبحث الثالث: الاطار التطبيقي |
| 24..... | الاستنتاجات |
| 25..... | التوصيات |
| 26..... | المصادر والمراجع |

المقدمة

ان النظام الضريبي في الواقع هو صياغة وترجمة عملية للسياسة الضريبية في المجتمع من اجل تحقيق اهدافها التي تتمثل عادة في تحقيق حصيلة ضريبية ملائمة لتمويل برامج موازنة الدولة ، اضافة إلى رفع مستويات الكفاءة الاقتصادية في استغلال الموارد الاقتصادية المتاحة ، والتخفيف من مشكلات عدم الاستقرار الاقتصادي ومن ثم تحقيق العدالة في توزيع الدخل القومي بين أفراد المجتمع ، كما ان الضريبة تعد من اهم المصادر المالية للدولة لتحقيق التنمية الاقتصادية واداة فعالة لتحقيق العدالة بين أفراد المجتمع ، وتشكل الضريبة مهما اختلفت صورها عبئا على المكلف ولهذا يسعى جاهدا للتخلص منها باية وسيلة اذا اخفقت محاولاته في نقل عبئها على الآخرين ، ومع توسع نطاق وانواع الضرائب نتج عنه ظاهرة خطيرة هي ظاهرة التهرب الضريبي وهي ظاهرة اقتصادية عامة لا تقتصر على بلد دون الآخر فهي منتشرة في البلاد النامية اكثر من الدول المتقدمة اقتصاديا التي يتمتع أفرادها بوعي ضريبي عال ، وتعد من الجرائم الاقتصادية لما تحدثه من نتائج ضارة على الاقتصاد الوطني ، فضلا عن ان التهرب الضريبي يؤدي إلى الاخلال بمبدأ العدالة والمساواة بين المكلفين ، لذا فان التهرب يشكل عائق امام تحقيق اهداف الدولة وينتج عنه مجموعة من الآثار الاقتصادية ، المالية ، والاجتماعية ، لذا تسعى تلك الدول الوقوف على الاسباب الكامنة وراء هذه الظاهرة ومعالجتها بكل وسائلها وامكانياتها المالية والبشرية .

منهجية البحث

مشكلة البحث:

تعد الضرائب من الادوات البارزة في تمويل الموازنة العامة للدول التي تستعملها في تمويل النفقات العامة اذ يتاثر هذا المورد بطبيعة النظام الضريبي في العراق والذي يعد من الانظمة القاصرة عن تحقيق ذلك كونه غير قادر على تلبية الموازنة بنسبة تتراوح ما بين (1-8%) في حين تتمكن الضرائب من تمويل موازنات بعض الدول غير النفطية بنسبة (50%-70%) من موازنتها.

فرضية البحث:

يستند البحث على فرضية رئيسة مفادها ان تحديد المشاكل التي تواجه النظام الضريبي في العراق و وضع المقترحات المنطقية لمعالجته سيؤدي الى تحقيق الهدف المالي للضريبة في زيادة حصيله الإيراد الضريبي وبالتالي زيادة إيرادات الدولة لدعم مرحلة الإصلاح.

هدف البحث:

دراسة واقع النظام الضريبي في العراق وتحليله لتشخيص مواطن القوة والضعف فيه واقتراح ما يمكن اقتراحه مستقبلاً لجعله ملائماً ومحفزاً لعمليات التطوير والتحديث والتنمية والإصلاح.

اهمية البحث:

ان النظام الضريبي لأية دولة يعد مصدراً مالياً مهماً لا يمكن الاستغناء عنه مهما بلغ الاقتصاد درجة من التطور فتبقى الضرائب مصادر مالية مهمة في معالجة الازمات الاقتصادية عند حدوثها.

المبحث الأول

الإطار الإستقراري للضرائب

الضريبة:

الضريبة هي مبلغ نقدي تتقاضاه الدولة من الأشخاص والمؤسسات بهدف تمويل نفقات الدولة. أي بهدف تمويل كل القطاعات التي تنفق عليها الدولة كالتعليم والسياسات الاقتصادية كدعم سلع وقطاعات معينة أو الصرف على البنية التحتية أو التأمين على البطالة.

كيف يتم تحديد الضرائب؟

يتم تحديد قيمة الضريبة بقوانين يتم المصادقة عليها من ممثلي الشعب. عادة ما تعهد وظيفة جمع الضرائب وتوزيعها على القطاعات المختلفة إلى وزارة المالية بعد تحديد الميزانيات. تتم عن طريق مشاركة الأفراد في تقديم مبالغ مالية تتوافق مع قدرات كل منهم. هذا ويجب أن تكون طرق تحصيل الضرائب من الطرق المريحة التي تُساهم في الدفع بسهولة، كما يجب تحديد وقت مُعين لسداد قيمة الضرائب. ويجب مراعاة القدرات المالية عند الناس مثل محدودِي الدخل؛ لذلك يجب أن يكون تأثير الضريبة بسيطاً على دخل الأفراد.

أهمية الضرائب:

تعتبر الضرائب مصدر من مصادر الدخل المهمة للدولة فهي تعمل على زيادة إيرادات الخزينة العامة. هذا وتستهدف الحكومات فرض الضرائب من أجل تحقيق الاستقرار الاقتصادي وتحسن وتيرة نمو الاقتصاد جانب السياسات التي تتبعها البنوك المركزية. ومن ناحية أخرى.. يرى البعض أنها تساعد في تحقيق الاستقرار الاجتماعي، وإعادة توزيع الدخل بين طبقات المجتمع المختلفة.

أنواع الضرائب:

ضريبة العائد على رأس المال: نوع من أنواع الضرائب المفروضة على الأرباح من بيع الأصول مثل الأراضي والعقارات والأسهم وغيرها.

ضريبة القيمة المضافة: هي ضريبة تفرضها الحكومة في الدولة على مراحل إنتاج الخدمات أو البضاعة، ويتم دفعها من قبل الشركات التي تعمل على صناعة السلع أو تقديم الخدمات أثناء عملية تحويلها من مواد أولية إلى منتجات نهائية. يتم تحديد الضريبة بناءً على قيمة المواد المضافة أثناء عملية الإنتاج.

- **ضريبة المبيعات:** هي ضريبة تطبق أثناء عمليات بيع السلع، ويتم تحديدها بنسبة مئوية على قيمة المبيعات. ترتبط هذه الضريبة مع السلع المخصصة للاستهلاك والخدمات.
- **ضريبة الممتلكات:** هي ضريبة يتم فرضها على أصحاب العقارات من المباني والأراضي، وأي نوع من أنواع الممتلكات العقارية الأخرى التي تعتبر خاضعة لضريبة الممتلكات. هذا وتستخدم عوائد هذه الضريبة لدعم وتمويل العديد من القطاعات العامة، مثل التعليم والدفاع المدني وبناء المرافق العمومية.

- **ضريبة الدخل:** هي ضريبة تفرضها حكومات الدول على الدخل المالي، وتعتبر ضريبة قانونية؛ إذ يتم اقتطاعها بموجب القانون من إجمالي قيمة دخل الأفراد والمنشآت، وتعد من المصادر المالية التمويلية الخاصة في دعم الخدمات العامة المقدمة للشعب.
- **ضريبة الرسوم الجمركية:** هي ضريبة مُخصصة للمنتجات التي يتم استيرادها من الخارج، وتستخدم هذه الضريبة لمتابعة العمليات التجارية، وتؤدي إلى رفع أسعار كافة البضائع المستوردة.

فرض الضريبة

اولا – تفرض الضريبة بطريقة الاستقطاع المباشر على المدخولات الناجمة للمنتسب خلال السنة المالية والمنصوص عليها في هذه التعليمات ويقصد للمنتسب لاغراض هذه التعليمات ، كل من يعمل باجر او براتب لدى دوائر الدولة او القطاع العام او المختلط او الخاص مع ملاحظة ما يأتي : –

ا – تفرض الضريبة على مدخولات المنتسب باسمه وتحسم منها بعد منحه السماح القانوني والتنزيلات المنصوص عليها في هذه التعليمات .

ب – تفرض الضريبة على مدخولات المرأة المتزوجة الخاضعة للضريبة باسمها وتحسم منها بعد منحها السماح القانوني والتنزيلات المنصوص عليها في هذه التعليمات .

ج – تفرض الضريبة على دخل المقيم العراقي الذي يحصل عليه في العراق او خارجه بصرف النظر عن محل تسلمه .

د – تفرض الضريبة على دخل غير المقيم الناجم في العراق وان لم يتسلمه فيه .

هـ – لا تفرض الضريبة على الدخل الناجم خارج العراق للاشخاص غير العراقيين المقيمين في العراق

ثانيا – ا – يقصد بالمنتسب الموظف او العامل الذي يؤدي عملا لقاء راتب او اجر .

ب – ويقصد بالسنة المالية ، السنة التي ينجم فيها الدخل والتي تبدأ في 1 / 1 من كل سنة وتنتهي في 31 1 من السنة ذاتها .

ثالثا – تفرض الضريبة على مدخولات الولد غير المتزوج الذي لم يتم سن الثامنة عشرة من العمر وفقا لما يأتي : –

ا – في حالة عدم وجود الوالدين كوفاتهما يعتبر الولد غير المتزوج الذي لم يتم سن الثامنة عشرة من العمر مكلفا مستقلا بذاته وتقدر الضريبة باسم الوصي او القيم .

ب – يضاف دخل الولد غير المتزوج الذي لم يتم سن الثامنة عشرة من العمر الى دخل والده وتقدر الضريبة باسم الاب .

ج – في حالة وفاة الوالد يعتبر الولد غير المتزوج الذي لم يتم سن الثامنة عشرة من العمر مكلفا مستقلا بذاته وتقدر الضريبة عليه باسم الام او الوصي او القيم .

رابعا – يعامل الولد المتزوج الذي لم يتم سن الثامنة عشرة من العمر معاملة المكلف المستقل بذاته وتقدر الضريبة باسمه .

المبحث الثاني

واقع النظام الضريبي في العراق

خصائص النظام الضريبي في العراق

على الرغم من التغييرات التي شهدتها العراق وفي جميع المحالات والتي كان من اهمها المجال الاقتصادي واتجاه البلد الى اقتصاديات السوق الا ان هذا الامر لازال في طور البناء والتهيئة لذا لا يزال العراق يعد من الدول النامية التي تمتاز الانظمة الضريبية فيها بالخصائص التالية

1- انخفاض معدل الاقتطاع الضريبي قياسا بحجمه في الدول المتقدمة ، و تعزى اسباب هذا الانخفاض في معدل الاقتطاع الضريبي الى عدة عوامل أهمها انخفاض كل من الدخل القومي ومتوسط دخل الفرد

- 2- ارتفاع الاهمية النسبية للضرائب غير المباشرة و يعكس هذا الارتفاع بالمقابل ضعفا في دور الضرائب المباشرة و خصوصا الضرائب على الدخل اذ ان انخفاض الدخل القومي ومتوسط دخل الفرد يؤدي الى ضيق وعاء هذه الضرائب و انخفاض عدد الخاضعين لها مما يقلل الى حد كبير من اهميتها ،
- 3- ضعف مرونة الانظمة الضريبية وجمودها ، بمعنى عدم قدرتها على الاستجابة لمتطلبات التنمية الاقتصادية او للتغير الحاصل في هيكل النشاط الاقتصادي مما يجعلها قاصرة عن تحقيق أهدافها
- 4- ضعف كفاءة الادارة الضريبية مقارنة بالدول المتقدمة واعتمادها اساليب و طرائق متخلفة في تحديد الوعاء الضريبي و عدم قدرتها على الوصول الى اغلب الابعاد الضريبية مع ما يرافق ذلك تخلف اساليب من الحصر و الربط و ضعف الوعي الضريبي .

الهيكل الضريبي في العراق

يعد الهيكل الضريبي المتمثل بانواع الضرائب المفروضة و هيكل التشريعات الضريبية التي تنظم عملية تحديد مقدار العبء الضريبي لكل نوع من انواع الضرائب التي يتضمنها الهيكل الضريبي اهم اركان النظام الضريبي.

اولا : الضرائب المباشرة (الضرائب على الدخل والثروة) وتشتمل على نوعين رئيسيين هما الضرائب على الدخل و الضرائب على راس المال .

1- الضرائب على الدخل

يندرج تحت هذا النوع من الضرائب في العراق الاتي :

أ- ضريبة الدخل :

عرف بعض الباحثين ضريبة الدخل في العراق بانها الضريبة المفروضة في الغالب على مجموع دخل الاموال المنقولة ، لان الدخل المستمد من العقارات المبنية يخضع لضريبة العقار، و الدخل الناجم عن استغلال الاراضي الزراعية يخض لضريبة الاراضي الزراعية . الا ان باحثا اخر عد هذا التعريف ناقصا و غير صحيح بسبب ان الضريبة على الدخل لا يقتصر فرضها على دخل الاموال المنقولة بل يشمل الدخول الناجمة عن كسب العمل و ارباح المهن كالرواتب و الاجور احيانا ، اما الارباح الناجمة عن ايجار العقارات فهي وحدها التي تخضع لضريبة العقار

، و الارباح الناجمة عن التصرف بملكية العقار كالبيع و الهبة و الوصية و الاستملاك فتخضع ارباحها لضريبة الدخل وكذلك فان الارباح الناجمة عن الاراضي او نقل حقوق التصرف فيها او ايجارها فارباحها تخضع لضريبة الدخل .

ب . ضريبة العقار :

كان اول قانون وطني ينظم احكامها هو قانون ضريبة الاملاك رقم 49 لسنة 1923 والذي تعرض الى عدة تعديلات حتى تم الغاؤه بصدور القانون رقم 35 لسنة 1927 ، و توالى التغييرات التشريعية الخاصة بهذه الضريبة حتى صدور القانون رقم 162 لسنة 1959 (قانون ضريبة العقار) و الذي لا يزال ينظم احكام هذه الضريبة .

و تفرض هذه الضريبة على الدخل العقاري للمكلف و هو مجموع الايراد السنوي الناجم عن العقارات و

العروض التي يملكها في العراق عدا دار السكني .

و قد تعرض قانون ضريبة العقار رقم 162 لسنة 1959 الى عدة تعديلات كان اهمها التعديلات الاخيرين ، فقد صدر قانون رقم 66 لسنة 2001 (قانون تعديل قانون ضريبة العقار رقم 162 لسنة 1959) و الذي الغى نص المادة الثانية من القانون و حل محلها نصا يقضي بفرض ضريبة عقار أساسية بنسبة 10% من الايراد السنوي و ضريبة عقار اضافية تبدا بنسبة 5% لما زاد عن (750000) دينار عراقي من مجموع دخل المكلف عن عقاراته و تنتهي بنسبة 20% لما زاد عن (2250000) دينار عراقي ، و قد اجاز هذا القانون تنزيل 10% من الايراد السنوي لكل عقار لاغراض الصيانة ، اما التعديل الثاني والذي جاء بموجب امر سلطة الائتلاف رقم 49 لسنة 2004 فقد فرض ضريبة نسبية مقدارها 10% من العائدات السنوية لجميع الاملاك العقارية العائدة للمكلف .

ج . الضرائب الزراعية:

فرضت هذه الضريبة منذ القدم على وفق النظام التقليدي السائد انذاك، لكنه وبعد تأسيس الدولة العراقية وتحديدا في عام 1926 بدء العمل بإصلاح الضرائب على الاراضي الزراعية وعلى وفق خطه معينه تستهدف فرض الضريبة على الأرض الزراعيه بدلا من فرضها على المحصولات. وقد صدرت عدة قوانين ضريبية تنظم احكام هذه الضرائب ، وكان اخرها هو القانون رقم 60 لسنة 1961 والذي تم الغاؤه عام 1985 ، ولكنه لم يشرع لحد الان وبقي الدخل الزراعي غير خاضع لاي نوع من انواع الضرائب رغم المساهمة الواسعة التي يشغلها القطاع الزراعي في الاقتصاد الوطني.

وقد كان الغاء قانون ضريبة الارض الزراعية رقم 60 لسنة 1961 انما تم لغرض تخفيف العبء الضريبي على الفلاحين والمزارعين ولان نفقات الجباية مرتفعة بالقياس الى الحصيـلة الضريبية التي تراوحت بين 1.3 مليون دينار خلال المدة 1971-1975 ، الالغاء يجب ان لا ينظر اليه من زاوية مالية فقط ، بل يجب ان ينظر اليه كاداة لتوجيه الانتاج الزراعي ، فالقانون كان يفرض ضريبة على الارض الزراعية سواء استغلت او لم تستغل بقصد حفز الفلاحين على زراعة الارض ومن ثم دفع الضريبة .

وقد فرضت الضرائب الزراعية بنوعين ، الوعاء الاول كان القيمة الايجارية المقدرة للارض و الواقعة المنشئة لها هي واقعة تملك الأرض الزراعية ، اما الوعاء الثاني فقد كان الدخل الناجم عن الاستثمار الزراعي

2 الضرائب على راس المال

تتميز الضرائب المفروضة على راس المال بانها ذات سعر منخفض اذ ان الاسعار المرتفعة يمكن ان تؤدي الى تاكل راس المال ، لكن انصار هذا النوع من الضرائب يرون انها ذات قدره على تحقيق عدة مزايا اهمها :

- انها تسمح بالوصول الى بعض جوانب الثروة الفردية التي لا تأتي بدخل
- ان امتداد الضريبة الى الاموال العاطلة يحمل اصحابها على محاولة استثمارها للحصول على دخل تؤدي منه الضريبة وفي هذا فائدة للاقتصاد الوطني.
- تم استخدامها من قبل اصحاب المذاهب التدخلية كوسيلة لاعادة توزيع الدخل القومي وتحقيق العدالة الاجتماعية .

وتمثل ضريبي التركات والعرضات النوعين الرئيسيين من الضرائب المفروضة على راس المال في العراق

ا. ضريبة التركات :

كان قانون ضريبة التركات رقم 157 لسنة 1959 اول قانون تفرض بموجب هذه الضريبة ، وقد عدل هذا القانون عدة مرات حتى تم الغاؤه بصـدور قانون ضريبة التركات رقم 7 لسنة 1966 والذي استمر عاملا حتى صدور القانون رقم 64 لسنة 1985 الملغى بالقانون رقم 22 لسنة 1994 وقد اخذ المشرع العراقي باكثر من معيار لتحديد نطاق سريان ضريبة التركات مثل :

- معيار الجنسية فاضع تركات العراقيين عموما للضريبة بصرف النظر عن . مكان الإقامة - معيار الاقليمية فاضع العقارات الواقعة في العراق و الداخلة في تركة مورث غير عراقي بغض النظر عن مكان اقامته

- معيار الجنسية اضافة الى معيار الإقامة ، و لكي يخضع الاموال المنقولة من تركة المتوفي غير العراقي و الموجودة في العراق تطلب الامر ان يكون المتوفي مقيما في العراق .
- معياري الاقليمية والجنسية اي ان يكون غير العراقي قد استثمر امواله في العراق بغض النظر عن محل اقامته .

وقد تم الغاء هذه الضريبة بموجب قانون رقم 22 لسنة 1994 دون بيان الاسباب الموجبة لهذا الالغاء رغم ان ضريبة التركات تعد من الضرائب المحبذة من وجهة النظر الاجتماعية.

ب . ضريبة العرضات :

فرضت هذه الضريبة بموجب القانون رقم 15 لسنة 1940، ومن ثم تم الغاؤها بموجب القانون رقم 53 لسنة 1950 ثم فرضت مرة أخرى بموجب قانون رقم 26 لسنة 1962 و الذي لا يزال ينظم احكامها

الحد الآن رغم تعرضه الى العديد من التعديلات . وهناك تشابه كبير بين ضريبة العرصات وضريبة العقار في الاحكام والاجراءات و لهذا السبب نصت المادة السابعة من قانون ضريبة العرصات رقم 26 لسنة 1962 على تطبيق احكام قانون ضريبة العقار رقم 162 لسنة 1959 المعدل في جميع الامور المتعلقة بتقدير قيمة العرصة وجباية الضريبة والاعتراض والتدقيق وجميع الامور الأخرى مالم ينص على خلاف ذلك . وحددت المادة الاولى من القانون العرصة بانها الارض الواقعة ضمن حدود امانة بغداد والبلديات في مركز المحافظات والاقضية و النواحي سواء كانت مملوكة او موقوفة او مفوضة بالتسجيل العقاري او ممنوحة باللزمة و ذلك ان لم يكن مشيدا عليها بناء صالح للسكن او لاي غرض من اغراض الاستثمار او لم تكن مستغلة

استغلالا اقتصاديا بموجب التعليمات الصادرة وفق هذا القانون "

ثانيا: الضرائب الغير مباشرة

تزايدت اهمية الضرائب غير المباشرة في البلدان النامية بسبب الخصائص التي تتصف بها اقتصاداتها البلدان

اضافة الى اتساع مساهمتها التمويلية قياسا بالضرائب المباشرة .

واهم الضرائب غير المباشرة التي يتضمنها الهيكل الضريبي في العراق الاتي :

1- الضرائب الكمركية

ان وجود هذه الضرائب يعتمد اساسا على وجود التجارة الخارجية ولذلك يطلق عليها ايضا ضرائب التجارة الخارجية ، كما يطلق عليها احيانا الضرائب السلعية كونها على السلع دون الخدمات .

وقد اختلفت وجهات النظر حول هذه الضرائب فهناك من يعدها ضريبة وهناك من يعدها رسما ولما كان مفهوم الضريبة ينصرف لكونها مبلغ من المال يستقطع جبرا لهدف تحقيق غرض معين يتفق والفلسفة السياسية والاقتصادية القائمة دون ان يكون هناك مقابل مباشر ، ي حين ان الرسم ينصرف الى كونه مبلغ من المال يدفعه الفرد الى الدولة مقابل خدمة معينة تقدمها الدولة اليه بناء طلبه فان هذا الامر يفيد بان هذه الفريضة تنطبق عليها عناصر الضريبة أكثر مما ينطبق عليها عناصر الرسم بحكم ان تاديتها لا تتم لقاء خدمه معينة الا بناء على طلب المكلف . وقد نظم احكامها حتى عام 2003 قانون الكمارك رقم 23 لسنة 1984 وقانون التعريف الكمركية رقم 77 لسنة 1955 اذ يختص قانون الكمارك بتوضيح الاحكام العامه بفرض وتطبيق الضريبة اما قانون التعريف الكمركية فيبين اقسام السلع المختلفة وطبيعة الضريبة المفروضة عليها وما اذا كانت قيمية او نوعية اما وعاء هذه الضريبة فهو كما حددته المادة الثانية من قانون الكمارك رقم 23 لسنة 1984 المعدل والمعلق حاليا اذ نصت على خضوع البضائع التي تدخل اراضي العراق وتخرج منه باي صورة كانت للرسوم

المقررة في قانون التعريف الكمركية والرسوم والضرائب الأخرى المقررة بموجب القوانين النافذة الا ما استثني بموجب قانون او اتفاقية.

2- ضرائب الانتاج :

تعد هذه الضرائب وسيلة تستخدمها الدولة للوصول الى السلع الاستهلاكية عند مرحلة انتاجها محليا وعلى هذا الاساس فالواقعه المنشئه لها هي واقعة الانتاج وبشان هذه الضرائب على المشرع ان يوفق بين الهدف المالي ومصالحه الطبقات الدنيا بعدم اختيار السلع الضرورية ، وتفرض هذه الضريبة اما بصورة مبلغ معين يضاف الى ثمن كل وحدة من وحدات السلع المنتجة او بصورة نسبة مئوية من قيمة السلعة وقد يتم تحصيلها مباشرة من المستهلك او قد تفرضها الدولة وتحصلها في مرحلة سابقة على الاستهلاك بعد الانتاج

1- ضريبة المبيعات :

فرضت هذه الضريبة في العراق بموجب القرار رقم 36 لسنة 1997 اذ نصت المادة الأولى منه : (تفرض ضريبة تسمى ضريبة المبيعات بنسبة 10% على اقيام جميع الخدمات التي تقدمها فنادق ومطاعم الدرجتين الممتازه والاولى وقد حددت التعليمات رقم 7 لسنة 1997 في المادة الأولى منها تولي الهيئة العامة للضرائب مسؤولية جباية هذه الضريبة واستحداث شعبة تسمى (شعبة ضريبة المبيعات تتولى مسك السجلات الخاصة باسمااء المرافق السياحية المشمولة باحكام هذه التعليمات ومتابعة استيفاء ضريبة المبيعات ولها حق المراقبة واجراء التدقيق لضمان صحة استيفاء وجباية هذه الضريبة مع التزام ادارة المرافق السياحية المشمولة باصدار قوائم تثبت فيها اقيام الخدمات التي تقدمها ومبلغ ضريبة المبيعات المستوفاة حسب النسبة المحددة بعض مفاهيم الدخل: يمكن تعريف الدخل من خلال الهدف من استعماله وفيما يلي بعض المفاهيم للدخل:

الدخل بالمفهوم الاقتصادي: وهو المجموع الجبري للاستهلاك زائدا القدرة المالية (الثروة) للفرد وخلال فترة زمنية محددة (كان تكون سنة).

الدخل بالمفهوم الحسابي: هو الفرق بين الايرادات المتحققه من العمليات خلال افتره المحاسبية وما يقابلها من التكاليف التي تحققت كمصاريف في نفس المدة. ومن خلال التعريفين السابقين يمكن ملاحظة الاختلافات

بين المفهومين كالاتي:

1. يعتمد الاقتصاديون على التوقعات المستقبلية في حين المحاسبون يعبرون عن الدخل بوحدات نقدية جرت فعلا في الماضي.

2. الاقتصاديون يعدون زيادة قيمة ممتلكات الشخص بين مدتين من الزمن بينما المحاسبون يعترفون بالدخل المتحقق فقط (عند البيع) مثلا.

3. الدخل الاقتصادي يعتمد كثيرا على التنبؤ والتقديرية الشخصية ، بينما الدخل المحاسبي يعتمد على وسائل اثبات مادية موضوعية كالمستندات الموثقة.

4. الاقتصاديون ياخذون التغير في قيمة النقود بالحسبان بينما يفترض المحاسبون ثبات قيمة النقود ، وبهذا يضحى

المحاسبون بالدقة على حساب الموضوعية.

مثال توضيحي: محمد يعمل محاسب في شركة تجارية راتبه الشهري 400000 دينار شهريا يملك اسهم في شركة تجاربه بقيمة مقدارها 20000 دينار (قيمة السهم الواحد 2 دينار في 1/1/2007) وسيارة خاصة مقدرة قيمتها 2500000 دينار (مليونين وخمسمائة الف دينار) بتاريخ 1/1/2007 ايضا، خلال سنة 2007 نظم حسابات لشركة اخرى لقاء اجر مقداره

250000 دينار (مائتان وخمسون الف دينار) علما بانه صرف مبلغ مقداره 50000 دينار (خمسون الف دينار) لشراء قرطاسية واجور طباعة لتلك الحسابات، واستلم ايضا مبلغ 500000 دينار (خمسمائة الف دينار) مساعدة من اياه ، وكانت حصته من الارباح التي وزعتها الشركة المساهم فيها مبلغ مقداره 200000 دينار (مالنا الف دينار) ، وفي نهاية عام 2007 اصبح سعر السهم لتلك الشركة (4 دينانير) وقيمة السيارة التي يملكها اصبح 2000000 دينار (مليونين دينار) ولم يتبقى له اي نقد حيث انه صرفها على نفقاته الخاصة.
المطلوب احتساب الدخل المحاسبي والدخل الاقتصادي في نهاية عام 2007.

الحل/

1. الدخل الاقتصادي

| بيان | قيمه في 1/1 | قيمه في 12/31 | زياده او النقص |
|-------|-------------|-----------------------|----------------|
| سهم | 200000 | $400000 = 2 * 200000$ | 200000 زياده |
| سياره | 2500000 | 2000000 | (500000) نقصان |

(300000) نقصان

الزيادة في صافي الملكية (الثروة)

+الاستهلاك

$$4800000 = 12 * 400000 \text{ دينار مجموع رواتبه خلال سنة 2007.}$$

$$200000 = 50000 - 250000 \text{ دينار (ربحه من تنظيم حسابات الشركه).}$$

500000 مساعده من اياه

200000 مقسوم الارباح

5700000

5400000 دينار

الدخل الاقتصادي

2. الدخل المحاسبي

4800000 = 12 * 400000 دينار وتستقطع الضريبة شهريا من راتبه

200000 = 50000 - 250000 دينار ارباحه عن تنظيم الحسابات بعد مقابلتها بالمصاريف

200000 دينار مقسوم الارباح وتستقطع الضريبة منه قبل التوزيع

5200000 دينار الدخل المحاسبي

تطوير وسبل معالجة النظام الضريبي

مما سبق يتضح ان النظام الضريبي في العراق يعاني من كثير من المعوقات التي ينبغي معالجتها لتطوير هذا النظام والوصول الى نظام ضريبي جيد وكفء، بأفترض عدم وجود الموارد النفطية في العراق أو في حالة نضوبها ولتكوين رؤية مستقبلية حول تطوير هذا النظام وجعله نظاما يحقق الهدف من فرض الضرائب وهو تحقيق الايرادات الضريبية اللازمة لتمويل النفقات العامة من جهة، وضمان تحقيق العدالة الضريبية في عملية التحاسب الضريبي للمكلفين دافعي الضرائب من جهة اخرى نقترح الآتي:

1- بيان اهمية قوة مركزية الحكومة في المجتمع ووظيفتها الاساسية في مواجهة الانفاق الحكومي على المرافق العامة بما تجببه من ضرائب توزع بها هذا العبء الشامل على المكلفين كافة حسب مقدرتهم المالية، ولو أفلح جميع المكلفين في التهرب من عبء الضريبة فكيف يتسنى للحكومة الانفاق مرافقها العامة المختلفة.

2- لا يجوز الاعتماد على ايرادات النفط لمواجهة نفقات جارية (نفقات لتسيير المرافق العامة انما المفروض ان تخصص لزيادة التراكم الرأسمالي في مجال الانتاج المادي او في انتاج الخدمات او في مجال بناء الهياكل الارتكازية الاخرى كون هذه العوائد لا تمثل دخلاً بالمعنى المعروف لأنها غير قابلة للتجدد تلقائياً الى ما لا نهاية فهي جزء لا يتجدد من رأسمال المجتمع.

3- على الحكومة اعتماد الضرائب مصدراً رئيسياً لتمويل النفقات الجارية، ولا يمكن الاعتماد على الضرائب غير المباشرة التي تصلح للمجتمعات البدائية لكنها لا تحقق العدالة الاجتماعية المطلوبة في حين ان الضرائب المباشرة تصلح للمجتمعات التي وصلت الى درجة معينة من النضج وهي أكثر عدالة اذا كان الأفراد يشعرون بأنها فريضة اجتماعية تستلزمها ضرورة قيام الدولة بخدمات تعود بالمنفعة على الجميع وان التهرب من دفعها يتنافى مع حق الامانة بشأنها شأن الامتناع عن دفع الدين المستحق، وان تهرب القادرين على الدفع معناه زيادة الاعباء نسبياً على الاخرين.

4- اهمية الارتقاء بالجهاز الاداري الضريبي في معاملة المواطنين ليكسب رضاهم وقناعتهم، وهذا بحد ذاته عامل مهم للادارة كي تتمكن من تأدية وتنفيذ السياسة المقررة لها بنجاح، إذ ان أية ادارة حكومية لا تستطيع تنفيذ خططها بفعالية ما لم تحظ بتعاون الجمهور، ومن جهة اخرى فإن الاخذ بمبادئ العدل والمساواة يخلق جيلاً متلاحماً يشعر بالمساواة والاخلاص والتضحية في العمل انطلاقاً من إيمانه بوجود جهاز حكومي يرعى مصالحه وحقوقه بشكل موضوعي هادف، كذلك لا بد من وجود التزام سياسي قومي

بتحسين و تطوير الادارة الضريبية في ظل الاقتصاد العالمي الذي يتسم بتزايد عولمته و تزايد تعقد وسائل الاتصال و اجهزة الكمبيوتر.

5- ضرورة العمل على ازالة اسباب التوتر بين المكلفين والجهاز الضريبي بما يؤدي الى خلق الثقة المتبادلة وتحقيق التعاون بينهما من جهة، ولكي تتغير عقلية الرأي العام الضريبية بحيث لا ترى بالجهاز الضريبي خصماً وانما إدارة ضرورية لكل مجتمع متحضر من جهة اخرى فالعلاقة بين الممولين وجهاز ادارة الضرائب يجب ان لا تكون علاقة "عداء" بل العكس من ذلك حتى تركز على دعائم الثقة والتعاون والمسؤولية المشتركة في سبيل النفع العام ومما لا ريب فيه ان بلوغ هذا الهدف ليس بالأمر السهل، ذلك ان عوامل انعدام الثقة ليست بسيطة أو حديثة وانما هي على العكس حيث تتمثل متوافقة مع

بالتشابك والتعقيد نتيجة تراكمها عبر سنوات طويلة، ونشر الوعي الضريبي والثقافة الضريبية من خلال برامج توعوية خاصة بذلك، وتدعيم وسائل الاتصال مع المكلفين وعموم ابناء المجتمع من خلال تفعيل دور الاعلام الضريبي بمختلف أدواته لتبقى الضرائب صلة الفرد بالجماعة ووسيلة انتمائه اليها، وتبقى علة التحقق بوجود هذه الصلة، وطريقة قياس مستوى الانتماء هي التي تستوجب حسنات هذه أو مساوئ تلك. ويصبح التهرب الضريبي بعد الآن معياراً جديداً بعد ان كان المعيار العراقي الاخلاقي للتعامل مع الموضوع ضائعاً بسبب وجود معيار رسمي يجيز كل شيء.

6- تعديل القانون الضريبي العراقي: تتأثر هذه القوانين بالفكرة الاقتصادية او الاجتماعية التي تتبناها السلطة الحاكمة ويمكن ترجمتها الى اما الزيادة في فرض الضرائب او الغاء بعض الضرائب التي كانت موجودة ويشمل هذا الامر التشريع العراقي فهو بحاجة الى اعادة نظر خاصة مع التعديلات التي وضعتها سلطة الائتلاف المؤقتة (المنحلة) والتي اتت غير التشريع العراقي ومتناقضة مع الكثير من النصوص سواء في القوانين الضريبية او التشريعات الاخرى الداعمة و المكملة او الدستور فقد وضعت على عجل و دون دراستها دراسة موسعة لغلق ما يمكن ان يعتبر ثغرة دستورية في المستقبل، او مبادئ متعارضة مع القوانين الموجودة فقد وضعت تعديلات تتبع نظرة قوات الاحتلال لوضع قواتها وحلفائها وربما نظرة قاصرة ومستعجلة وغير دقيقة لوضع العراق الاقتصادي وانفتاحه على العالم.

7 - اعداد استراتيجية لتطوير النظام الضريبي في العراق تبعاً لحجم المعوقات وحجم الظروف المحيطة باقتصاد الدولة كي يتم تضخيم وتعزيز اليرادات الضريبية كرافد رئيس للموازنة العامة في سياق الظروف السياسية والاقتصادية والمالية التي يمر بها البلد، وينبغي ان تكون هذه الاستراتيجية محكمة قائمة على تعاون المؤسسات الحكومية والقطاع الخاص والمواطن ايضا. ويمكن ان تتضمن تلك الاستراتيجية بعض الخطوط العريضة لعل أبرزها:

أ. اعادة حصر الاوعية الضريبية عبر انشاء قاعدة بيانات لكافة المكلفين بالضرائب وتحديد مصادر الدخول الخاضعة للضريبة بدقة لأجل مضاعفة الحصيلة الضريبية والحد من التهرب الضريبي القائم.

ب. إدخال نظم معلوماتية حديثة في الضرائب الكمركية تستخدم في التفتيش والرقابة على السلع الداخلة الى العراق، وفي كافة المنافذ الحدودية البحرية والبرية والجوية. وذلك من خلال الاستعانة بنظم الجباية الالكترونية والحد من اجتهاد العنصر البشري في عمليات التقييم والادخال وبالتالي التخلص من الفساد المالي والاداري.

ج. انشاء منظومة الدفع الالكتروني لمواكبة التطورات العلمية والتكنولوجية من جهة وتيسير جباية الضرائب وخفض تكاليفها من جهة اخرى.

د. تطوير مهارات الموظفين في الجهاز الضريبي وتوخي الدقة والحذر في اختيار الكوادر المتقدمة وفقاً لمعايير النزاهة والكفاءة والخبرة العملية، واعتماد نظام الحوافز لتشجيع العاملين في الجهاز الضريبي على بذل المزيد من الجهود في العمل والاخلاص والتميز والابتكار وقد تكون المكافآت المالية او الترقية او الاجازات حوافز جيدة في هذا السياق. اعادة النظر بعدد من الضرائب القائمة كضريبة الدخل وضريبة العقار وضريبة المبيعات بالشكل الذي يزيد من غزارة الحصيلة الضريبية ويحقق العدالة والمساواة في نفس الوقت.

و. تشديد العقوبات القانونية بحق المتهربين من دفع الضريبة من خلال تشريع عقوبات جديدة وتعديل التشريعات القائمة، وإلزام الجهات المعنية بفرض العقوبات بعدم التهاون في تطبيقها بحق المخالفين. ز. زيادة الشفافية وتبسيط القوانين الضريبية، فضلاً على رفع مستوى الخدمات العامة لإعادة ثقة المواطن بالحكومة،

واحياء العقد الاجتماعي بين الحكومة والمواطن من جديد.

ح. الاستعانة بالدراسات والبحوث التي تناولت النظام الضريبي العراقي بالتحليل والمعالجة، وهي عديدة ومتنوعة وغزيرة بالتوصيات الاجرائية الضامنة لتطوير اداء الجهاز الضريبي وتعظيم موارده المتنوعة.

المبحث الثالث

الاطار العملي للإيرادات الضريبية

أولاً: تحليل ومناقشة الإيرادات الضريبية المخططة مع الإيرادات الضريبية المتحققة.

تعد الإيرادات الضريبية المتحققة من المحاور الرئيسية المهمة في تقييم التحصيلات الضريبية للهيئة العامة للضرائب والذي يقيس مدى امكانية الهيئة العامة للضرائب في تحقيق اهدافها من خلال تعظيم العوائد الضريبية وتأثيرها في النظام الاقتصادي للبلد. والجدول (١) يوضح الإيرادات الضريبية المخططة والمتحققة للمدة ٢٠١٢ - ٢٠١٦

الجدول (١)

الإيرادات الضريبية المخططة والمتحققة للمدة ٢٠١٢ - ٢٠١٦

| السنة | ايراد الضريبي المخطط | الإيراد الضريبي المتحقق | الفرق بين الأيراد الضريبي المتحقق والمخطط | نسبة نمو الأيراد الضريبي المخطط | نسبة نمو الأيراد الضريبي المتحقق | نسبة الإنجاز |
|-------------|----------------------|-------------------------|---|---------------------------------|----------------------------------|--------------|
| ٢٠١١ | ٢٠٤٤٦ | ٨٧٤٣٤١ | ٨٥٣٨٩٥ | %٢٠.٩ | — | %٤.٣ |
| ٢٠١٢ | ٧٢٧٢٠.١ | ١١٤٨٠٤٢ | ٤٢٠٨٤١ | %٧٣ | %٣١ | %١٥٧.٩ |
| ٢٠١٣ | ٩٦٨٤٥٥ | ١٣٦٠٣٧١ | ٣٩١٩١٦ | %٣٣ | %١٩ | %١٤٠.٥ |
| ٢٠١٤ | ١٢٩٩٧٧٠ | ١٤٦٥٢٦٧ | ١٦٧٤٩٧ | %٣٤ | %٨ | %١١٢.٩ |
| ٢٠١٥ | ١٧١٦٨٣٥ | ١٧٢٣٦٨٨ | ٦٨٥٣ | %٣٢ | %١٨ | %١٠٠.٤ |
| ٢٠١٦ | ٢٦١٠٧٥٦ | ٣٤٠٨٤٢٠ | ٧٩٧٦٦٤ | %٥٢ | %٩٨ | %١٣٠.٦ |
| متوسط النمو | ١٦٦٤٢٠٣.٤ | ١٨٢١١٥٧.٦ | ٣٥٦٩٥٤.٢ | %٤٥ | %٣٥ | % ١٢٨.٥ |

اعداد الباحث استناداً لبيانات الهيئة العامة للضرائب /قسم التخطيط والمتابعة.

اعداد الباحث استناداً لبيانات الهيئة العامة للضرائب قسم التخطيط والمتابعة.

- مناقشة وتحليل الإيرادات الضريبية المخططة للمدة ٢٠١٢ - ٢٠١٦ ان متوسط نسبة النمو في الإيرادات الضريبية المخططة والتي تم وضعها من قبل وزارة المالية للمدة ٢٠١٢ - ٢٠١٦ يبلغ %٤٥ فيما نجد ان أعلى نسبة نمو في الإيرادات الضريبية

المخططة يبلغ %٧٣ في سنة ٢٠١٢ فيما ان أقل نسبة نمو في الإيرادات الضريبية المخططة بلغ

٣٢ ولسنة ٢٠١٥ ، فيما حققت نسبة نمو في الإيرادات الضريبية المخططة %٣٣ ، %٣٤ ، %٥٢ للسنوات ٢٠١٣ ، ٢٠١٤ ، ٢٠١٦ على التوالي. ويبقى الإشارة بالذكر بسبب عدم إقرار الموازنة الاتحادية لسنة ٢٠١٤ ولأغراض أكمل متطلبات الجانب التطبيقي تم الاعتماد على متوسط السنين ٢٠١٢ و ٢٠١٣ لاستخراج الأيراد الضريبي المخطط لسنة ٢٠١٤ ، وتعد إحدى أسباب ارتفاع الأيراد الضريبي المخطط

من قبل وزارة المالية الى انخفاض في أسعار النفط عالميا وخاصة في سنة ٢٠١٦ ٢- مناقشة وتحليل الإيرادات الضريبية المتحققة للمدة ٢٠١٢-٢٠١٦ ان متوسط نسبة النمو في الإيرادات الضريبية المتحققة من قبل الهيئة العامة للضرائب وللمدة ٢٠١٢ - ٢٠١٦ تبلغ %٣٥% فيما نجد ان أعلى نسبة نمو في الإيرادات الضريبية المتحققة بلغت ٩٨ في سنة ٢٠١٦ فيما ان أقل نسبة نمو في الإيرادات الضريبية المتحققة فبلغت ٨% ولسنة ٢٠١٤ وهذا بسبب تردي الوضع الأمني في بعض محافظات العراقية ،، فيما حققت نسبة نمو في الإيرادات الضريبية المتحقق %٣١، ١٩ ، %١٨ للسنوات ٢٠١٢، ٢٠١٣، ٢٠١٥ ، على التوالي. وبشكل عام إن أسباب نمو الإيرادات الضريبية المتحققة للمدة ٢٠١٢-٢٠١٦ يعزى إلى وضع آليات جديدة تتناسب مع الوضع الراهن كما تقوم الهيئة العامة للضرائب بتعديل ضوابط التحاسب الضريبي المعمول بها سنويا لزيادة الدخل الخاضع للضريبة والتحرك بشكل جدي نحو دوائر القطاع العام ومؤسسات القطاع الخاص لزيادة التعاون مع الهيئة من خلال تزويدها بالمعلومات المتعلقة بالضريبة.

انجاز بلغت ١٥٧.٩ لسنة ٢٠١٢ ، فيما ان اقل نسبة مستوى انجاز بلغت ١٠٠.٤% ولسنة ٢٠١٥. ومن الجدول نلاحظ ان الإيرادات الضريبية المتحققة ذات نسب انجاز يفوق الإيراد الضريبي المخطط الموضوع من قبل وزارة المالية والذي ينبغي على الهيئة العامة للضرائب تحقيقها ، وهذا يدل على ان المخطط للإيرادات الضريبية السنوي يوضع بطريقة لا تتم وفقا" لدراسة او معادلة خطية تنبؤيه صحيحة شاملة لجميع المتغيرات التي تتأثر بها الضريبة أذ ان الإيرادات الضريبية المخططة يتم من قبل وزارة المالية ولم يتم اشراك الهيئة العامة اعدادها للضرائب في أعدادها.

ثانياً: مساهمة الإيراد الضريبي حسب نوعه الى الإيراد الضريبي الاجمالي تعمل الهيئة العامة للضرائب بتطبيق القوانين الضريبية الرئيسية وهي قانون ضريبة الدخل وقانون ضريبة العقار وقانون ضريبة العرصات والجدول (٢) يبين نسبة مساهمة كل نوع من ايراد الضريبي للقوانين أعلاه في تحقيق اجمالي الإيراد الضريبي .

| | | | | | | | |
|--|--------|---------|---------|---------|---------|---------|-----------|
| نسبة النمو | ---- | %٣٢ | %١٩ | %٨ | %١٨ | %١٠.١ | %٣٦ |
| نسبة أيراد ضريبة الدخل من الأيراد الضريبي الإجمالي | %٩٤ | %٩٤,٧٩ | %٩٥,٣٥ | %٩٥,٨٥ | %٩٦,١ | %٩٧,٨ | %٩٥,٩٧٨ |
| ضريبة العقار | ٤٧١٠٠ | ٥٣٧٥٣ | ٥٧١٥٨ | ٥٥٩٥٨ | ٦٢٨٩٧ | ٧٠١٢٤ | ٥٩٩٧٨ |
| نسبة النمو | ---- | %١٤ | %٦ | (%٢) | %١٢ | %١٢ | %٩ |
| نسبة ايراد ضريبة العقار من الأيراد الضريب الإجمالي | %٥,٤ | %٤,٦٨ | %٤,٢٠ | %٣,٨٢ | %٣,٦٥ | %٢,٠٦ | %٣,٦٨٢ |
| ضريبة العرصات | ٥٢٣٤ | ٦١٠٦ | ٦٠٨٦ | ٤٨٨١ | ٤٢٨٠ | ٤٨٣١ | ٥٢٣٦.٨ |
| نسبة النمو | ---- | %١٧ | (%-٠.٣) | (%٢٠) | (%١٢) | %١٣ | (%-٠.٥) |
| نسبة ايراد ضريبة العرصات من الأيراد الضريبي الإجمالي | %٠,٦ | %٠,٥٣ | %٠,٤٥ | %٠,٣٣ | %٠,٢٥ | %٠,١٤ | %٠,٣٤ |
| الأيراد الضريبي الإجمالي | ٨٧٤٣٤١ | ١١٤٨٠٤٢ | ١٣٦٠٣٧١ | ١٤٦٥٢٦١ | ١٧٢٣٦٨٨ | ٣٤٠٨٤٢٠ | ١٨٢١١٥٧.٦ |
| نسبة النمو الأيراد الضريبي | ---- | %٣١,٣ | %١٨,٥ | %٧,٧ | %١٧,٦ | %٩٧,٧ | %٣٤,٦ |

من اعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الهيئة العامة للضرائب /قسم التخطيط والمتابعة

يوضح الجدول (٢) الأهمية النسبية لكل نوع من الأيرادات الضريبية للمدة ٢٠١٢-٢٠١٦ للسنوات أذ نجد الأهمية النسبية تتركز في ضريبة الدخل ثم ضريبة العقار واخرا" ضريبة العرصات وكما يأتي .

1. إيرادات ضريبة الدخل: هي ضريبة المتحققة على المكلفين المسجلين في جميع فروع الهيئة العامة للضرائب في بغداد والمحافظات، سواء كانوا أشخاص طبيعيين أم معنويين ، التي تجبها أقسام وفروع بغداد والمحافظات للهيئة العامة للضرائب، ويلاحظ من جدول (٢) ان مبلغ الحصيلة الضريبية لضريبة الدخل في ارتفاع مستمر خلال فترة الدراسة وان معدل نسبة نمو إيرادات ضريبة الدخل للسنوات الخمسة بلغ %٣٦ ، فيما نجد أن اعلى نسبة نمو في إيرادات ضريبة الدخل بلغت %١٠.١ لسنة ٢٠١٦ اما اقل نسبة نمو لإيرادات ضريبة (٢٠١) الدخل تحققت في سنة ٢٠١٤ أذ بلغت % ، فيما بلغت نسبة النمو للسنوات ٢٠١٢، ٢٠١٣، ٢٠١٥ ، %١٩ ، %١٨ على التوالي. اذ يلاحظ انخفاض نسبة نمو الأيراد للسنوات ٢٠١٣، ٢٠١٤، ٢٠١٥ ، ويعزى السبب الى تهرب الكثير من اصحاب المهن من دفع الضريبة وضعف اداء الهيئة وفروعها بمتابعة تسديد المسجلين لدى الدوائر الضريبية. كما يتضح من الجدول (٢) ان نسبة مساهمة ايراد ضريبة الدخل الى الأيراد الإجمالي للهيئة العامة ٢٠١٢، ٢٠١٣، ٢٠١٤، ٢٠١٥، ٢٠١٦، على التوالي وهي نسب متقاربة مع ارتفاع للضرائب يمثل ٤,٧٩، ٥,٣٥، %٩٥,٨٥ ، %٩٦,١ ، %٩٧,٨ ولسنوات طفيف عن السنة السابقة وهذ مؤشر يشير الى اعتماد الهيئة العامة للضرائب على ضريبة الدخل بشكل كبير.

2. إيرادات ضريبة العقار: هي ضريبة العقار المتحققة على دخل المكلف وبنسبة ١٠% من مجموع الإيراد السنوي والذي يمثل مجموع بدل الايجار الفعلي او المقدر الناجم من العقارات المؤجرة إلى الغير سواء كانت سكنية أو تجارية والعرضات المستغلة بأي شكل كان لأغراض تجارية عدا العرضات التي تؤجر لأغراض زراعية بعد تنزيل ١٠% منها كإند ثارات واطفاءات . أذ تجبى بموجب قانون ضريبة العقار رقم (١٦٢) لسنة (١٩٥٩) وتعديلاته، والتعليمات الصادرة بشأنهما يلاحظ من الجدول (٢) ان مبلغ الحصيلة الضريبية لضريبة العقار هي بارتفاع مستمر خلال فترة الدراسة وان معدل نسبة النمو لضريبة العقار خلال سنوات الدراسة بلغ 9% ، فيما نجد ان اعلى نسبة نمو إيراد ضريبة العقار بلغ ١٤% لسنة ٢٠١٢ أما أقل نسبة نمو لإيرادات ضريبة العقار تحققت في سنة ٢٠١٤ أذ بلغت (٢%) فيما بلغت نسبة نمو للسنوات ٢٠١٣، ٢٠١٠، ٢٠١٦، ٢٠١٢، ١٢% على التوالي. ويعزى سبب الانخفاض في نمو إيراد ضريبة العقار إلى ضعف في الكادر الوظيفي والمتمثل بالمراقب ولجان كشف العقار وجود خلل في عملية توزيع المخطط السنوي، كما يتضح من الجدول (٢) ان نسبة مساهمة إيراد ضريبة العقار الى الإيراد الإجمالي للهيئة العامة للضرائب خلال سنوات الدراسة يمثل ٤٦، ٢٤، ٨٣، ٦٥، ٣%

٢،٠٦% للسنوات ٢٠١٢، ٢٠١٣، ٢٠١٤، ٢٠١٥، ٢٠١٦ على التوالي أي بمعدل

نمو ٣،٦٨٢% وهي نسبة منخفضة جدا".

إيرادات ضريبة العرضات : وهي ضريبة راس مالية تفرض على العرضات الغير مستغلة وبنسبة ٢% من قيمة العرضة وتجبى بموجب قانون ضريبة العرضات رقم (٢٦) لسنة (١٩٦٢) وتعديلاته ، والتعليمات الصادرة بشأنهما. ويلاحظ من الجدول (٢) ان مبلغ الحصيلة الضريبية لضريبة العرضات كانت منخفضة فبلغ معدل نسبة نمو إيراد ضريبة العرضات خلال مدة الدراسة للسنوات الخمس (٥، ٠) ، فيما نجد أن اعلى نسبة نمو في إيراد ضريبة العرضات بلغ ١٧% لسنة ٢٠١٢ ، أما أقل نسبة نمو لا يراد ضريبة العرضات بلغت (٢٠%) في سنة ٢٠١٤ . فيما بلغت نسبة النمو للسنوات ٢٠١٣ ، ٢٠١٥ ، ٢٠١٦ (٠،٣%) ، (١٢) ، ١٣% ، على التوالي . ويعود سبب الانخفاض في النمو إيراد ضريبة العرضات إلى استثمار بعض العرضات وتحويلها الى جنس اخر وعزوف المكلفين بالتحاسب الضريبي عن العرضات التي يمتلكونها بسبب ضعف كل من الوعي الضريبي و الاعلام الضريبي للهيئة العامة للضرائب . كما يتضح من الجدول (٢) أنخفاض مستمر في مساهمة إيراد ضريبة العرضات الى الإيراد الإجمالي للهيئة العامة للضرائب خلال سنوات التقييم ٢٠١٢، ٢٠١٣، ٢٠١٥، ٢٠١٦ اذ بلغت ٥٣، ٤٥، ٠، ٣٣، ٢٥، ٠، ١٤% على التوالي أي بمعدل نمو ٠،٣٤% وهي نسبة جدا" متدنية .
ثالثا : مؤشر الناتج المحلي الإجمالي:

يعد الناتج المحلي الإجمالي مؤشر اقتصادي يقيس القيمة السوقية لإجمالي السلع والخدمات أنتجت داخل حدود منطقة جغرافية ما خلال مدة زمنية محددة (سنة أو نصف سنة مثلا). التي والناتج المحلي الإجمالي ليس مؤشرا على الرفاهية الاجتماعية ولا على الثروة الإجمالية ، لكنه مؤشرا على حجم الثروة التي تخلق خلال كل مدة . وغالبا ما يتم اعتبار إجمالي الناتج المحلي للفرد مؤشرا لمستوى المعيشة في الدولة، ولا يعد مقياسا لدخل الفرد والجدول (٣) يوضح الناتج المحلي الاجمالي والدخل القومي الاجمالي ونسبة نموها ونسب تمثيل الإيراد الضريبي

المتحقق خلال المدة ٢٠١٢ - ٢٠١٦ .

الجدول (٣)

العبء الضريبي للمدة (٢٠١٢ - ٢٠١٦) (مليون دينار)

| السنة | إجمالي الإيرادات الضريبية (١) | الناتج المحلي الإجمالي (٢) | نسبة النمو | العبء الضريبي (١)/(٢) % |
|------------|-------------------------------|----------------------------|------------|-------------------------|
| ٢٠١١ | ٨٧٤٣٤١ | ٢١٧٣٢٧١٠٧.٤ | ---- | ---- |
| ٢٠١٢ | ١١٤٨٠٤٢ | ٢٥٤٢٢٥٤٩٠.٧ | %١٧ | %٠,٤٥ |
| ٢٠١٣ | ١٣٦٠٣٧١ | ٢٧١٠٩١٧٧٧.٥ | %٦,٣ | %٠,٥٠ |
| ٢٠١٤ | ١٤٦٥٢٦١ | ٢٥٨٩٠٠٦٣٣.١ | (%٤,٥) | %٠,٥٧ |
| ٢٠١٥ | ١٧٢٣٦٨٨ | ١٩١٧١٥٧٩١.٨ | (%٢٥,٧) | %٠,٩٠ |
| ٢٠١٦ | ٣٤٠٨٤٢٠ | ٢٠٣٩٠٦٩٣٦.٢ | %٦,٤ | %١,٦٧ |
| معدل النمو | ١٨٢١١٥٦.٤ | ٢٣٥٩٦٨١٢٥.٨ | (%٠,١) | %٠,٨٢ |

اعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الهيئة العامة للضرائب /قسم التخطيط والمتابعة ووزارة التخطيط/حسابات القومية

أذ نجد ان

- 1 - معدل الناتج المحلي الإجمالي خلال سنوات الدراسة بلغ (٠,١) اذ سجل اعلى نسبة نمو له ١٧% لسنة ٢٠١٢ ، وادنى نسبة نمو (٢٥,٧%) لسنة ٢٠١٥ ، اما السنوات ٢٠١٣ ، ٢٠١٤ ، ٢٠١٦ فسجل نسبة نمو ٦,٣ ، (٤,٥) ، ٦,٤% على التوالي.
- 2- العبء الضريبي: يعد العبء الضريبي مؤشرا هاما من خلال تعبيره عن كفاءة النظام الضريبي في تحقيق أهدافه، ويعد العبء الضريبي دلالة في الإيرادات الضريبية المتحققة ، ويحتسب من خلال نسبة الإيرادات الضريبية المتحققة إلى الناتج المحلي الاجمالي. ان معدل العبء الضريبي لسنوات الدراسة هو ٠,٨٢ ، اذ سجلت سنة ٢٠١٢ ادنى مستوى من العبء الضريبي وهو ٠,٤٥% وبعد ذلك اخذ العبء الضريبي بالارتفاع بصورة تدريجية طفيفة ليصل الى اعلى مستوى له ١,٦٧% في سنة ٢٠١٦ أما السنوات ٢٠١٣ ، ٢٠١٤ ، ٢٠١٥ فسجلت نسبة العبء الضريبي ٠,٥٠ ، ٠,٩٠ ، ٠,٥٧% على التوالي. إن الصورة الواقعية للوضع الضريبي في العراق صورة غير جيدة في ضوء هذه النسب، إذ تشير بعض الدراسات إلى أن الاقتصاد العراقي بإمكانه ان يتحمل استقطاعا" ضريبيا" يصل إلى نسبة ٢٤% كماش. ٢٠١٠ : ١٠٣) (محمد . ٢٠١١ : ٨٧). وبذلك عند مقارنة النسب المستخرجة مع نسبة ما يستطيع الاقتصاد العراقي تحمله من استقطاع ضريبي نجد ان النسب المستخرجة تعد نسبا" متدنية جدا" ، وعليه ينبغي أن تكون هناك إصلاحات جديدة لكل النظام الضريبي في العراق.

الجدول (4) الناتج الإجمالي المحلي لإيرادات ضريبية (بالأسعار الجارية للعملة المحلية)

| GDP | السنة |
|-------------|-------|
| 1.9237E+12 | 2011 |
| 2.0273E+12 | 2012 |
| 2.0417E+12 | 2013 |
| 2.43634E+12 | 2014 |
| 2.57212E+12 | 2015 |
| 4.0917E+12 | 2016 |

الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات:

توصل الباحثان الى مجموعة من الاستنتاجات كما يأتي:

- 1- ان النظام الضريبي لا يسهم بتمويل القدر الكافي في الانفاق العام والنتاج المحلي الاجمالي، ولا يوازي نموه المتزايد سنويا اذ ان العوائد النفطية تشكل النسبة الاكبر من اجمالي الإيرادات العامة.
- 2- خضوع التشريع الضريبي المشار إليه سابقاً للمتنفذين سياسياً داخل وخارج السلطة مما يحد من فاعلية النظام الضريبي من الناحية الاقتصادية عامة والاجتماعية خاصة وخير مثال على ذلك الاعفاءات الضريبية الهائلة المقدره في قانون ضريبة الدخل، الأمر الذي يتطلب اعادة النظر فيها وتقليصها خصوصاً فيما يتعلق منها بالاعفاءات الاجتماعية، حيث تعددت الاعفاءات الضريبية في مختلف الضرائب وتنوع أسسها الى الحد الذي يقضي على أي أثر محتمل للتدرج المقرر في اسعار الضرائب.
- 3- يعاني النظام الضريبي العراقي من جملة من المشكلات والعوائق الإدارية والتشريعية والاقتصادية والاجتماعية وايضا عدم قدرته على توفير الإيرادات المالية اللازمة لمتطلبات الإنفاق العام، والنظام الضريبي العراقي كبقية الانظمة الضريبية في الدول النامية معقد وغير مرن ويصعب ادارته وتعدد التعديلات الضريبية ادى الى زيادة تعقيد النظام الضريبي و الذي يؤدي الى زيادة التهرب الضريبي لا سيما عندما يكون للمكلف أكثر من نشاط.
- 4- عدم توفر الوعي الضريبي الكافي لدى المكلف وعدم علمه باهمية الضرائب ودورها في تحقيق الاهداف المالية والاجتماعية والسياسية فمصير الأموال التي يدفعها مجهول بنسبة له.
- 5- عدم كفاءة الادارة الضريبية واعتمادها اساليب وطرق متخلفة في تحديد الوعاء الضريبي وعدم قدرتها الى الوصول الى اغلب الاوعية يؤدي الى انخفاض الحصيلة الضريبية.
- 6- تعدد التعديلات الضريبية ادى الى زيادة تعقيد النظام الضريبي والذي يؤدي الى زيادة التهرب الضريبي لاسيما عندما يكون للمكلف أكثر من نشاط.
- 7- من المشاكل التي تواجه العمل الضريبي هو نظام حجز الاموال تشابه الاسماء عند اجراء عملية التحاسب الضريبي للمكلف بسبب عدم وجود معلومات دقيقة وتفصيلية حول الاسماء المحجوزة اموالهم.
- 8- عدم الأخذ بالضريبة العامة (الموحدة) على الدخل.

التوصيات:

مما سبق يلاحظ ان دور النظام الضريبي في العراق في المجالات الاقتصادية والاجتماعية والمالية خاصة ليس بالمستوى المطلوب ولذلك خرج البحث بمجموعة من التوصيات لتطوير هذا النظام مستقبلا وهي كالآتي:

- 1- تنشيط القطاع الصناعي من خلال توفير بيئة استثمارية امنة وتوفير الحماية للصناعة المحلية من منافسة السلع المستوردة.
- 2- ضرورة الاخذ بمقترح الضريبة على (القيمة المضافة) في نطاق الضرائب غير المباشرة، والضرائب الخضراء، التي تفرض للحفاظ على البيئة كضريبة الكربون والضريبة الصناعية وضريبة الضوضاء.
- 3- ضرورة وضع نظام جديد لادارة الضريبة يطبق على كل القوانين الضريبية مع مراعاة خصوصية كل ضريبة، ومواكبة الادارة الضريبية للتطورات الحديثة المطبقة في العالم من خلال تعيين كادر ضريبي ذو اختصاص مع وضع برامج تدريب للكادر لبناء قدراتهم والقيام بمهامهم بكفاءة.
- 4- ضرورة قيام المشرع الضريبي والجهات المسؤولة في وزارة المالية بالتركيز على تنمية الوعي الضريبي لدى المكلفين وذلك من خلال تفعيل دور قسم الاعلام في الهيئة العامة للضرائب من خلال القيام بحملات اعلانية واسعة لتعريف المكلف بأهمية الضرائب.
- 5- ضرورة ان تتسم التشريعات الضريبة بالاستقرار وان تجري التعديلات عند الحاجة حيث ان كثرة التعديلات تربك الفهم مما يزيد القانون غموضا.
- 6- ضرورة توجيه محاكم مختصة عن حجز الاموال المواطنين وان تكون معلومات المحجوزة اموالهم والمرسلة من قبلهم الى الوزارات الحكومية والتي يتم تثبيتها في نظام حجز الاموال بصورة دقيقة وتفصيله منعا لحدوث اي ارباك في العمل وتذمر المكلفين من هذه الحالة لكونها طرق قد يلجا اليها الموظفين كاحدى سبل الفساد الاداري.
- 7- ضرورة تنشيط القطاع الصناعي ليكون بالامكان فرض ضريبة القيمة المضافة.

- 1- البطريق، يونس احمد، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2003.
- 2- ادم سميث، القيمة المضافة، دراسة مترجمة من قبل سالم ناجي، 2001.
- 3- حامد عبد المجيد دراز، المالية العامة مؤسسة الشباب الجامعية، 2000.
- 4- حسين جواد كاظم، فاعلية ضريبة الدخل في العراق في ظل الظروف الاقتصادية والاجتماعية للمدة 1980-1995، رسالة ماجستير مقدمة الى جامعة البصرة، كلية الادارة والاقتصاد، 2000.
- 5- حسين جواد، واقع السياسة الضريبية في العراق، ومتطلبات الإصلاح الضريبي، أطروحة دكتوراه مقدمة إلى جامعة البصرة، 2006.
- 6- دارز، حامد عبد المجيد، مبادئ المالية العامة، مركز الاسكندرية للكتاب، الاسكندرية، مصر، 2000.
- 7- دويدار، محمد، في نظرية الضريبة والنظام الضريبي مع قراءة خاصة للقانون الضريبي اللبناني، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت، 1999.
- 8- عبد الغفور، حسام فايز احمد، "اثر العلاقة بين المكلف والادارة الضريبية في التحصيل والجبابة، رسالة ماجستير جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2008.
- 9- علاء فريد عبد الأحد، المعيار المحاسبي الدولي 21 والقاعدة المحاسبية 21 رؤية للتحويل (من التحاسب الضريبي الى المحاسبة الضريبية) مجلة دورية نصف سنوية تصدر عن كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة البصرة، 2014.
- 10- علي طالب شهاب، النظام الضريبي في العراق (الواقع والتحديات)، بحث منشور، مجلة العلوم الاقتصادية، البصرة، 2011.
- 11- بحث عمرو هشام، محمد سلمان، اصلاح النظام الضريبي في العراق كمدخل لاستقرار العوائد المالية، المنشور في مجلة المستنصرية للدراسات العربية و الدولية، العدد 56، 2016.
- 12- محمد جليلاتي، النظام الضريبي السوري واتجاهات اصلاحه، جمعية العلوم الاقتصادية السورية.
- 13- محمود جمام، النظام الضريبي واثره على التنمية الاقتصادية، اطروحة دكتوراه مقدمة الى جامعة محمود منتوري، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسير، 2009.
- 14- واكواك عبد السلام، فعالية النظام الضريبي في الجزائر، رسالة ماجستير، 2011.
- 15- وزارة المالية العراقية، الدائرة الاقتصادية، اسباب التهرب الضريبي بالعراق.
- 16- طلال محمد علي، هيثم علي محمد، المحاسبة و التحاسب الضريبي (الاساسيات و المفاهيم و التطبيقات)، دار الكتب والوثائق ، بغداد ، 2012.
- 17- الهيئة العامة للضرائب.
- 18- علاء حسين مونس العبودي، تحليل اتجاهات السياسة الضريبية في العراق ودورها في تحديد مسار الحصيلة الضريبية للسنوات (١٩٩٠ م - ٢٠١٠ م) (بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب)، مقدم إلى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية - جامعة بغداد كجزء من متطلبات نيل شهادة الدبلوم العالي (المعادل للماجستير) في الضرائب، 2015.
- 19- راند ناجي أحمد، المالية العامة والتشريع المالي، مطبعة العاتك ، القاهرة ، 2012.
- 20- فاطمه عبد جواد، ناجحه عباس علي، الاثار الاقتصادية للضرائب في العراق للمدة (1971-2005) (من وجهه نظر احصائية)، بحث مقدم المؤتمر العلمي الضريبي لوزارة المالية، 2006.
- 21- العزاوي واخرون، اثر الموازنة التقديرية على الحصيلة الضريبية الفعلية للفترة (2014 - 2016)، مجلة جامعة جيهان/ اربيل، العدد 2 (جزء C).
- 22- <https://almadapaper.net/sub/02-328/p19.htm>

