

نحو آليات وأدوات جديدة لتفعيل السياسة الضريبية في العراق¹

أ.م.د. بتول مطر عبادي
كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة القادسية
تاريخ استلام البحث: 2015/4/15

الباحث: عباس جليل حسن
كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة القادسية
تاريخ قبول النشر: 2015/6/14

المستخلص

يعد البحث محاولة لإمكانية استحداث آليات وأدوات جديدة أو إعادة العمل بالآليات والأدوات الملغاة لتفعيل السياسة الضريبية في العراق في ضوء المعطيات الجديدة للاقتصاد العراقي وإعادة النظر بالأهداف التي حددتها الدولة للسياسة الضريبية والأدوات التي تستخدمها للوصول إلى تلك الأهداف. توصلت الدراسة إلى آليات مقترحة لمعالجة التهرب الضريبي والفساد الإداري والمالي ورفع مستوى الوعي الضريبي ولإصلاح الهيكل الضريبي العراقي اقترح البحث إصلاح الضريبة الكمركية، تفعيل الضرائب الملغاة، توسيع وعاء ضريبة المبيعات، استحداث ضرائب جديدة، فرض الضرائب الإلكترونية، وفرض الضريبة البيئية.

Toward new mechanisms and tools for activating Tax policy In Iraq

Assist Prof. Batool mutar Ebadi (Dr) & Abbas jalil hassan
College of Administration and Economics / AL-Qadisiya University
Email-abbasabbas198572@yahoo.com

Abstract

The research is an attempt for the possibility of the development of new mechanisms and tools or re-working mechanisms and tools canceled to activate the tax policy in Iraq in the light of new data for the Iraqi economy and re-examine the goals set by the state tax policy and the tools they use to reach those goals. This study examines mechanisms proposed to tackle tax evasion and administrative corruption, financial and raise the level of awareness of the tax reform and tax structure of the Iraqi suggest a search, customs tax reform, activate canceled taxes, expand pot sales tax, the introduction of new taxes, the imposition of electronic tax, and the imposition of environmental tax.

المقدمة

يشير مصطلح السياسة الضريبية إلى مجموعة البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة مستخدمة في ذلك مصادرها الضريبية الفعلية والمحتملة كافة لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع، وضرورة التخطيط المسبق والتكامل بين البرامج الضريبية لإحداث الآثار المرغوب فيها وتجنب الآثار غير المرغوب فيها من أجل تحقيق أهداف المجتمع، وتنقسم عناصر السياسة الضريبية على قسمين هما مجموعة الأهداف التي تسعى السياسة الضريبية لتحقيقها اقتصادياً ومالياً واجتماعياً وسياسياً والوسائل والأدوات المستخدمة لتحقيق هذه الأهداف، التي بدورها تتكون من عنصرين أساسيين هما الهيكل الضريبي وبعد ركناً أساسياً تبنى عليه السياسة الضريبية، إذ يمثل الأدوات الضريبية التي تعتمد عليها السياسة الضريبية لتحقيق أهدافها، وتشمل جميع أنواع الضرائب التي تفرضها الدولة عن طريق التشريعات الضريبية المختلفة والتنظيم الفني للضرائب ويشمل جميع القواعد والأحكام الفنية التي تُحدد مقدار عبء الضريبة من خلال تحديد الوعاء والسعر الضريبي والإعفاءات وآلية الربط والتحويل.

مشكلة البحث

هل بالإمكان استحداث آليات وأدوات جديدة أو إعادة العمل بالآليات والأدوات الملغاة لتفعيل السياسة الضريبية في العراق في ضوء المعطيات الجديدة للاقتصاد العراقي.

أهمية البحث

(1) بحث مستل عن رسالة الماجستير الموسومة (نحو آليات وأدوات جديدة لتفعيل السياسة الضريبية في العراق) للباحث الثاني.

تأتي أهمية البحث من ضرورة تنوع مصادر الإيرادات العامة التي ترفد الموازنة العامة والتي تعتمد بالأساس على الإيرادات النفطية فقط فضلاً عن إن تفعيل السياسة الضريبية له أهمية كبيرة للاقتصاد العراقي من جميع النواحي المالية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

هدف البحث

يهدف البحث إلى وضع بعض الآليات والأدوات الجديدة وإعادة العمل بالآليات والأدوات الملغاة التي من شأنها أن تُفعل دور السياسة الضريبية في العراق .

فرضية البحث

إن السياسة الضريبية في العراق تعترضها الكثير من المشاكل والتي هي بحاجة للمعالجة وتستدعي الوقوف عندها ووضع حلول لها، وكذلك إن السياسة الضريبية المتبعة من قبل الدولة هي غير فاعلة ولم تحقق أيّاً من أهدافها .

هيكلية البحث:

المبحث الأول :- الإطار النظري للسياسة الضريبية
المبحث الثاني:- تطور أهداف السياسة الضريبية في العراق
المبحث الثالث:- قياس مؤشرات أداء السياسة الضريبية في العراق
المبحث الرابع:- التحديات والتوجهات الجديدة للسياسة الضريبية في العراق
المبحث الخامس: الآليات والأدوات المقترحة لتفعيل السياسة الضريبية في العراق
المبحث الأول: الإطار النظري للسياسة الضريبية
أولاً: السياسة الضريبية مفهومها، أدواتها، وأهدافها

اختلف الباحثون في وضع تعريف محدد للسياسة الضريبية بسبب إختلاف وجهات النظر حول دقة ما يعنيه هذا المفهوم ولغرض الوصول إلى تعريف يجمع مضامين السياسة الضريبية ، لا بدّ من إستعراض بعض التعريفات التي وردت عن هذا المفهوم فقد عُرفت السياسة الضريبية بأنها ((مجموعة من الإتجاهات العامة التي تعلن عنها الدولة مسبقاً بصيغة أحكام قانونية يتضمنها التشريع الضريبي للتعبير عن نيّتها في تحقيق مجموعة أو هيكل من الأهداف الاجتماعية والاقتصادية والمالية والسياسية لأفرادها))⁽¹⁾

أما (كارل إيفرسن) فعرفها((التطبيق المقصود لوسائل معينة بهدف التأثير في مجرى الأحداث الاقتصادية لتحقيق نتائج أخرى غير تلك التي كانت ستترتب عليها لو لا هذا التطبيق))⁽²⁾ وعُرفت أيضاً بأنها: ((سياسة الحكومة المتعلقة بتحديد وفرض وتحصيل الضرائب بهدف توفير الموارد المالية لتمويل الأغراض العامة والتأثير في متغيرات الاقتصاد بإتجاه تحقيق الإستقرار الاقتصادي والاجتماعي طبقاً لنهج وأولويات الفلسفة الاقتصادية السائدة))⁽³⁾

واختلفت المدارس الفكرية الاقتصادية في موقفها تجاه السياسة الضريبية فقد كانت المدرسة الكلاسيكية تقوم على الإيمان بقدرة النشاط الاقتصادي الخاص على تحقيق النمو الاقتصادي بدون تدخل الدولة لذلك إستلزم هذا الفكر إنتهاج سياسة ضريبية تختار بنيناً للضرائب لا يكون من شأنه أن يؤثر في الإئتمان و الدخول والثروات إلا أقل تأثير ممكن أي إن السياسة الضريبية تكون حيادية⁽⁴⁾. أما في المدرسة الكينزية فقد أشار كينز في كتابه الشهير ((النظرية العامة في التشغيل والفائدة والنقود)) الذي صدر سنة 1936 إلى السماح للدولة بالتدخل في الحياة الاقتصادية لتحقيق التشغيل الكامل عن طريق التأثير في مكونات الطلب الفعال⁽⁵⁾ ، وتعتمد السياسة الضريبية في ظل الفكر الكينزي على تخفيض العبء الضريبي من أجل تحفيز طلب القطاع الخاص وزيادة الإنفاق العام لزيادة الطلب الكلي. إلا إن فشل التحليل الكينزي في مواجهة ظاهرة التضخم الركودي، جعل النقوديون يؤكدون على السياسة الضريبية بقدر كبير إذ إن الضرائب المباشرة المرتفعة تقوم بتخفيض الادخار والاستثمار لذلك فهم ينادون بتخفيض الضرائب المباشرة على دخول رجال الأعمال لزيادة الادخار والاستثمار وزيادة عرض الإنتاج، لذلك فالنقديون كانوا متشائمين بشدة من أن تكون السياسة الكلية ومنها (السياسة الضريبية) محققة للإستقرار⁽⁶⁾.

مما سبق نجد إن السياسة الضريبية في المدرسة النقدية تكون محددة ضمن إطار تمويل النفقات العامة أي إن هدف السياسة الضريبية هو هدف مالي .وجاءت فيما بعد مدرسة اقتصاديات جانب العرض^(*).

اذ نادى أنصارها بتخفيض الضرائب من أجل التأثير في زيادة العرض ويقول (جورج جيلدر) أحد أنصار هذه المدرسة لكي تدرك الحكومة منافع الخفض الضريبي ، في مكافحة التضخم فإنه ينبغي عليها أن تخفض الضرائب على الإستثمارات والأرباح أكثر مما تخفض الضرائب على الدخل وذلك لأن أكثر الأسباب المؤدية إلى التضخم هي خفض الضرائب على الدخل وزيادتها على الاستثمار، لأن رفع المعدلات الضريبية يقود إلى تخلي المستثمرين عن الإستثمار وذلك لأن الجزء الأكبر من الأرباح المتحققة سيتم إقتطاعه على شكل ضرائب ومن هنا يرى أنصار مدرسة اقتصاديات جانب العرض إن للسياسة الضريبية أهمية كبيرة وإن لها تأثيراً كبيراً في حوافز العمل والإنتاج وإلى حد ما في الميل الحدي للإدخار في الاقتصاد القومي، ومن ثم فهي تلعب دوراً هاماً في توجيه الموارد الاقتصادية وتوزيعها في الاستخدامات المختلفة بوصفها إحدى التكاليف التي من شأنها تقليل الهوامش الربحية للمنتجين وإضعاف القوة الشرائية للدخول الإسمية، وفي هذا الأساس تعد سبباً من أسباب التضخم إذ إن إرتفاع التكاليف بسبب إرتفاع الضرائب سيؤدي إلى تخفيض الأرباح وبالتالي تخفيض الإنتاج، ومع إستمرار الطلب بمستواه المعتاد سيؤدي ذلك إلى إرتفاع الأسعار وحدث التضخم. أما مدرسة التوقعات العقلانية أكدت على عدم فاعلية مبدأ زيادة الضرائب لتمويل العجز الحكومي وبذلك يؤكدون على عدم فاعلية السياسة المالية بشكل عام والضريبية بشكل خاص لأن الزيادة المؤقتة أو نقصان المؤقت في معدلات الضريبة على الدخل يعطي إستجابة حادة في عرض العمل من خلال التغيير المؤقت في الدخل المتاح .

من خلال تعريف السياسة الضريبية نجد إنها تتكون من عنصرين رئيسيين هما: الأهداف والأدوات. فيما يتعلق بأهداف السياسة الضريبية فإنها تسعى إلى تحقيق مجموعة متباينة من الأهداف يمكن تصنيفها على النحو الآتي:

1- الأهداف الاقتصادية

مع تطور دور الدولة وزيادة إنشيطتها وتدخّلها في الحياة الاقتصادية بصورة فعالة تطورت أهداف السياسة الضريبية التي تسعى الدولة لتحقيقها ومن بينها الأهداف الاقتصادية المتعددة والتي من أبرزها: القدرة على ضبط الإستهلاك، تحقيق الإستقرار الاقتصادي ، تشجيع بعض النشاطات الإنتاجية منع التمرکز في المشاريع الاقتصادية، تمويل العمليات التنموية، المساهمة في تحقيق الإندماج الاقتصادي، توجيه قرارات أرباب العمل ، تشجيع الإستثمار والإدخار وتشجيع الصناعة الوطنية .

2- الأهداف المالية

يأتي الهدف التمويلي في مقدمة الأهداف المالية للسياسة الضريبية بإعتبار إن الضريبة مصدر هام من مصادر الإيرادات العامة التي من خلالها تستطيع مواجهة نفقاتها المتعددة، وقد كان الهدف من الضريبة في بداية الأمر عندما كانت الدولة دولة حارسة هدفها مالياً بحتاً ورغم التطور الحاصل في دور الضريبة إلا إنها تبقى الأداة المفضلة لتوفير الموارد العامة نتيجة المشكلات المرتبطة بأشكال التمويل الحكومي الأخرى من قروض وإصدار نقدي فضلاً عن الطابع غير التضخمي للتمويل الضريبي.

3- الأهداف الاجتماعية

إن الأهداف الاجتماعية التي تسعى إليها السياسة الضريبية كثيرة ومتعددة الضريبية مثل توفير السلع العامة كالمحافظة على القانون والدفاع الوطني وتوفير الخدمات الصحية والتعليمية - ومن أبرز الأهداف الاجتماعية للسياسة الضريبية هي: إعادة توزيع الدخل .تجنب المظاهر الاجتماعية السيئة معالجة مشكلة أزمة السكن (الإعفاءات الضريبية على راس المال المستثمر في قطاع الإسكان)

4- الأهداف السياسية

للسياسة الضريبية مجموعة من الأهداف السياسية والمتعلقة بالهيكل الاقتصادي للبلد ومدى قدرته الإدارية فالسياسة الضريبية من إحدى الأدوات التي تستخدمها الحكومات لتنفيذ سياساتها العامة والتي ينتج عنها آثاراً سياسية فلقد كان للضريبة أثر مهم في التاريخ السياسي للمجتمعات والشعوب إذ كانت أحياناً سبباً في نشوب الثورات أو قيام الإنتفاضات أو تغيير إنظمة الحكم ، وإستُخدمت الضريبة من بعض الشعوب كوسيلة للمقاومة ضد المحتل من خلال إمتناع أفراد المجتمع عن دفع الضرائب. وكذلك تُستخدم السياسة الضريبية في مجال التعامل السياسي الخارجي للتأثير في حجم التعامل مع دولة معينة

كاستخدام الضرائب الكمركية لتسهيل التجارة مع دول معينة لتحقيق بعض الأهداف السياسية أو بالعكس ، كما يُمكن أن تُستخدم السياسة الضريبية كوسيلة ضغط على الحكومات حيث يتجه أفراد المجتمع إلى عدم دفع الضرائب للحكومة لمحاولة الضغط عليها لتطبيق أو إلغاء قرار معين أو محاولة لتغيير نظام الحكم فيها.

5- الأهداف الثقافية

تُستخدم السياسة الضريبية كأداة للمحافظة على التراث الثقافي من خلال تمويلها للصناديق والبرامج الموضوعية لهذا الغرض أو تقديم مزايا ضريبية عن طريق إعفاء الدخل الناجمة عن أتعاب الأعمال الفنية ، وكذلك فرض الضريبة على الصادرات من مواد التراث والصناعات التقليدية حماية لها من الهروب للخارج.

أما أدوات السياسة الضريبية فتتقسم إلى قسمين هما الهيكل الضريبي والتنظيم الفني للضرائب

1- الهيكل الضريبي: ويشمل جميع أنواع الضرائب التي تفرضها الدولة عن طريق التشريعات الضريبية المختلفة كالضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة.

أ- الضرائب المباشرة: هي الضرائب التي تُفرض بشكل مباشر على الدخل ورأس المال وتستقر على المكلف ولا يستطيع نقل عبئها وتنتقل إلى الضرائب على الدخل والضرائب على رأس المال

ب- الضرائب غير المباشرة: هي الضرائب التي تفرض على المكلف عند قيامه باستهلاك السلع والخدمات ومن أهم هذه الضرائب ، الضرائب على الإستهلاك ، الضرائب على الإنتاج ، الضريبة الكمركية ، الضرائب على التداول وضريبة المبيعات ، وضريبة القيمة المضافة .

2- التنظيم الفني للضرائب: ويُمثل جميع القواعد والأحكام الفنية التي تُحدد مقدار العبء الضريبي من خلال تحديد الوعاء والسعر الضريبي والإعفاءات وآلية الربط والتحصيل ، والتنظيم الفني للضريبة يتمثل بتحديد الأوضاع والإجراءات الفنية المتعلقة بفرض الضريبة ومعالجة المشاكل التي تواجه تنظيم الضريبة (7)، لذلك فالتنظيم الفني للضرائب يتكون من:

أ- الوعاء الضريبي: الوعاء الضريبي هو الموضوع الذي تفرض عليه الضريبة أو المادة التي تفرض عليها الضريبة ، ووعاء الضريبة في العصر الحديث هو الثروة.

ب- السعر الضريبي: هو النسبة المئوية التي تطبق على الوعاء الضريبي بعد تحديده ومن ثم تحديد المبلغ الضريبي الواجب دفعه أو هو نسبة الضريبة إلى وعائها (8).

ج- الإعفاءات الضريبية: هي إسقاط لحق الدولة على بعض المُكلفين في مبلغ الضرائب الواجبة السداد، مقابل إلتزامهم بممارسة نشاط معين في ظروف محددة وهو ما يساعد الممول على زيادة دخله الصافي بعد الضريبة ويمكن أن تكون هذه الإعفاءات كلية أو جزئية دائمة أو مؤقتة .

د- التهرب الضريبي: وهو عدم إقرار المكلف لواجبه بدفع الضريبة المترتبة عليه سواء من خلال تقديم بيانات مضللة للدوائر المالية أو من خلال استخدام وسائل مشروعة ، والتهرب المشروع يطلق عليه تجنب الضريبة وهو لا يتضمن مخالفة قانونية ، والتهرب الغير مشروع هو الذي يتضمن مخالفة قانونية وهو الذي يقصد في الدراسات المالية بالتهرب (9).

وتتصف السياسة الضريبية في الدول النامية بعدد من الصفات تتمثل بالآتي:

- ضآلة نسبة الضرائب إلى الدخل القومي
- إرتفاع الأهمية النسبية للضرائب غير المباشرة
- عدم مرونة الأنظمة الضريبية وجمودها بمعنى عدم قدرتها على الإستجابة لمتطلبات التنمية الاقتصادية.
- إرتفاع حصيلة الضرائب الكمركية ، وهذا يدل على إن البلدان النامية هي أكثر البلدان إستيراداً
- عدم كفاءة الإدارة الضريبية مقارنة بالدول المتقدمة وإعتمادها أساليب وطرائق متخلفة في تحديد الوعاء الضريبي وعدم قدرتها على الوصول إلى أغلب الأوعية الضريبية مع ما يرافق ذلك من تخلف أساليب الحصر والربط وضعف الوعي الضريبي .

ثانياً: مؤشرات أداء السياسة الضريبية وما يتصل بها من مفاهيم

تقوم أي دولة بقياس أداء سياستها الضريبية من خلال مؤشرات ومقاييس تؤدي إلى نجاح أو تقويم وتحديد مناطق الخلل وإصلاحه بالسياسة الضريبية ومن هذه المؤشرات .

1- مؤشر الطاقة الضريبية: تعد الطاقة الضريبية حجر الزاوية في عملية تقويم فاعلية السياسة الضريبية لأية دولة⁽¹⁰⁾ لأنها تتمثل في الإيرادات الضريبية التي يمكن للحكومة الحصول عليها فينصرف مفهوم الطاقة الضريبية إلى قدرة الدخل القومي على تحمل الضرائب ويطلق عليها (المقدرة التكلفة القومية) والتي تعني أقصى حصيلة ضريبية ممكنة يمكن استقطاعها من الدخل القومي بمعنى إن الطاقة الضريبية تمثل الحدود القصوى للإيرادات التي يمكن تحصيلها من خلال الضرائب. وهناك مجموعة من العوامل التي تؤثر في حجم الطاقة الضريبية ومنها حجم الدخل القومي وتوزيعه وحجم السكان⁽¹¹⁾.

2- مؤشر العبء الضريبي: إن مفهوم العبء الضريبي أو ما يسمى أحياناً (نسبة الضريبة) يشير إلى الإيرادات الضريبية الفعلية منسوبة إلى الناتج المحلي الإجمالي، ويرتبط هذا المفهوم بمفهوم الطاقة الضريبية التي تمثل الحدود القصوى للإيرادات التي يمكن تحصيلها بواسطة الضرائب من الناتج المحلي الإجمالي، بإعتبار إن هذا الناتج يقيس مستوى النشاط الاقتصادي وهو الوعاء الأشمل للضرائب يؤثر ويتأثر بحصيلة الإيرادات الضريبية، وبتعبير رياضي فإن مؤشر العبء الضريبي يتمثل بالصيغة التالية:

$$TB = \frac{T}{GDP}$$

TB: العبء الضريبي، T: مجموع حصيلة الضرائب، GDP: الناتج المحلي الإجمالي ويرى (موسكريف) إن العبء الضريبي يمثل التغيرات الناشئة من فرض الضريبة على توزيع الدخل فيحسب رأيه إن فرض الضريبة يمكن أن ينتج عنه آثار على استخدامات الموارد الاقتصادية وعلى الإنتاج وعلى توزيع الدخل، وقد أعتبر (موسكريف) النوعين الأول والثاني من الآثار الاقتصادية للضرائب، بينما الثالث هو العبء الضريبي.

3- مؤشر المرونة الدخلية للضرائب: تشير مصادر المالية العامة إلى إن المرونة الدخلية للضرائب تساوي نسبة التغير في الحصيلة الضريبية مقسوماً على نسبة التغير في الناتج المحلي الإجمالي، فإذا كان معامل المرونة الدخلية أكبر من الواحد الصحيح فإن ذلك يعني إن الحصيلة الضريبية قد ازدادت بنسبة أكبر من الزيادة في الناتج المحلي الإجمالي وتكون الضرائب في هذه الحالة ذات مرونة دخلية عالية ويترتب على ذلك إن الهيكل الضريبي مرن وإن العبء الضريبي كبير، وبذلك تكون السياسة الضريبية فاعلة في إمتصاص الزيادة الحاصلة في الناتج المحلي الإجمالي ورفد الإيراد الحكومي عن طريق زيادة الإيرادات الضريبية، أما إذا بلغ معامل المرونة الدخلية للضرائب الواحد الصحيح فهذا يعني إن عبء الضرائب كما هو أو أقل عما كان أي إن نسبة التغير في الحصيلة الضريبية تساوي نسبة التغير في الناتج المحلي الإجمالي⁽¹²⁾.

بينما إذا كان معامل المرونة الدخلية للضرائب أقل من الواحد الصحيح فهذا يعني إن نسبة التغير في الحصيلة الضريبية أقل من نسبة التغير في الناتج المحلي الإجمالي وبذلك تكون المرونة الدخلية للضرائب منخفضة، مما يبين ضعف فاعلية السياسة الضريبية في امتصاص جزء من الزيادة الحاصلة في الناتج المحلي الإجمالي وبالتالي إمكانية فرض ضرائب جديدة أو توسيع الوعاء الضريبي لسحب جزء أكبر من الناتج المحلي الإجمالي، ويُعبّر عن مؤشر المرونة الدخلية للضرائب بالصيغة التالية:

$$E = \frac{\partial T}{\partial y} \cdot \frac{\bar{y}}{\bar{T}}$$

E: المرونة الدخلية للضرائب، $\frac{\partial T}{\partial y}$: الميل الحدي للضرائب، \bar{y} : المتوسط الحسابي للناتج المحلي

الإجمالي

\bar{T} : المتوسط الحسابي للحصيلة الضريبية

4- مؤشر الميل الحدي للضرائب: وهو ذلك الجزء من الناتج المحلي الإجمالي الذي تستطيع الدولة أن تضيفه إلى موازنتها وهو يقيس قدرة الدولة على تعبئة المدخرات القومية، ويسمى أحياناً ب(الضغط الضريبي الحدي) وهو عبارة عن مقدار التغير في الإيراد الضريبي نتيجة التغير في الوعاء الضريبي بوحدة واحدة من النقود، وإن هذا المؤشر يوضح الجزء الذي يحتفظ به الأفراد من الزيادة المتحققة في دخولهم والجزء الذي يدفعونه للحكومة من هذه الزيادة ويتم احتسابه من خلال قسمة مقدار التغير في

الحصيلة الضريبية على مقدار التغير في الناتج المحلي الإجمالي، فإنه كلما ارتفعت قيمته عن الواحد الصحيح دل ذلك على فاعلية السياسة الضريبية في امتصاص الزيادة في الناتج المحلي الإجمالي، لكن الأسلوب أعلاه لا يعطي صورة واضحة ونتائج دقيقة لهذا المؤشر لذلك تستخدم العلاقة الخطية بين الإيرادات الضريبية والناتج المحلي الإجمالي كأسلوب متبع لتقدير هذا المؤشر والذي تأخذ الصيغة التالية:

$$T = B_0 + B_1 Y$$

T: الإيرادات الضريبية، Y: الناتج المحلي الإجمالي، B₀: ثابت، B₁: قيمة الميل الحدي للضرائب

المبحث الثاني: تطور أهداف السياسة الضريبية في العراق

تستخدم السياسة الضريبية في مختلف الدول لتحقيق أهداف معينة تلعب دوراً في تحديدها الفلسفة السياسية والاقتصادية والاجتماعية القائمة وبما يجعل الضريبة أداة فعالة باتجاه تحقيق هذه الأهداف ولكي تكون الصورة أكثر وضوحاً فيما يتعلق بالسياسة الضريبية في العراق تم تناولها حسب فترات تطور الاقتصاد العراقي وعلى النحو الآتي:

أولاً: أهداف السياسة الضريبية قبل تصحيح أسعار النفط

فالساسة الضريبية كان لها الدور الكبير في ردف الموازنة العامة للدولة قبل تصحيح أسعار النفط بالإيرادات المالية، لذلك فإن هدف السياسة الضريبية هو هدف مالي خصوصاً بعد ثورة 14 تموز 1958، فنتيجة لتزايد العجز المالي وإنعكاسه على الوضع النقدي وتضخم النفقات الإعتيادية إتجهت السياسة الضريبية إلى إجراء تعديلات عديدة في ضرائبها كان الهدف الأساسي منها هو زيادة الحصيلة الضريبية⁽¹³⁾ وتستند إلى ذلك من خلال القوانين التي تنظم الضرائب في تلك المدة فوجد فرض وإستحداث ضرائب جديدة وقلة الإعفاءات والسماحات الضريبية.

ثانياً: أهداف السياسة الضريبية بعد تصحيح أسعار النفط

شهدت الإيرادات الضريبية بشقيها المباشرة وغير المباشرة تذبذب كبير في هذه المدة نتيجة لتصحيح أسعار النفط في السنوات (1972-1973) والاعتماد الكبير على الإيرادات النفطية فقد عكست السياسة الضريبية في هذه المدة جوهر الفلسفة الاقتصادية والاجتماعية، وتم توضيفها مع أدوات السياسة الاقتصادية الأخرى في خدمة العملية التنموية والحد من التفاوت الاقتصادي بين أفراد المجتمع، وبسبب الاعتماد الكبير على الإيرادات النفطية فقد تضاءلت أهميتها في هذه المدة نسبياً، والسبب في ذلك يعود إلى كثرة الإعفاءات والسماحات الضريبية في القوانين الضريبية مما جعلت من السياسة الضريبية ذات أبعاد اجتماعية خلال هذه المدة.

ثالثاً: أهداف السياسة الضريبية خلال مدة حرب الخليج الأولى

لقد تراجعت الإيرادات الضريبية الكلية بفرعها المباشرة وغير المباشرة خلال المدة (1980-1989) بسبب الحرب العراقية الإيرانية، والتي أثرت سلباً على جميع مفاصل الحياة، فانخفض دخل الفرد العراقي بفعل انخفاض مستويات النمو في الناتج المحلي الإجمالي والدخل القومي، وتميزت أهداف السياسة الضريبية خلال هذه المدة بكثرة الإعفاءات وخفض معدلات الضرائب والرسوم الكمركية أو كليهما معاً لتشجيع الاستثمار الخاص ودعم التنمية الاقتصادية وتحفيزها فضلاً عن تشريع قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 الذي طبقت بموجبه إعفاءات واسعة كان المستفيد الأكبر منها في الغالب أصحاب الدخل المتحققة من الزراعة أكثر من المشاريع الصناعية إلى جانب ذلك أسهمت التوجهات الإصلاحية في السياسة الاقتصادية ومنها السياسة الضريبية التي انتهجتها الحكومة العراقية في نهاية عقد الثمانينيات من القرن الماضي وما تضمنته من قرارات وقوانين ضريبية في توفير فرص عديدة لتفادي المتابعة الضريبية ببسر وسهولة، فضلاً عن الإعفاءات والتسهيلات التي تضمنتها تلك الإصلاحات للمشاريع الخاصة والتي ساهمت بشكل كبير في تقليص الإيرادات الضريبية⁽¹⁴⁾.

يتضح مما سبق ان أهداف السياسة الضريبية خلال مدة حرب الخليج الأولى تمثلت بالأهداف الاجتماعية من خلال إعادة توزيع الدخل والإعفاءات الضريبية وتمويل المجهود الحربي.

رابعاً: أهداف السياسة الضريبية خلال مدة حرب الخليج الثانية والعقوبات الاقتصادية

شهد مطلع عقد التسعينات تعرض العراق لحرب أخرى على أثر غزو الكويت، مما زاد الحال سوءاً ودمرت الحرب ما تبقى من بنى تحتية ورافق هذه الحرب فرض العقوبات الاقتصادية على

العراق ومنع تصدير النفط العراقي الذي يعتبر المورد الأكبر لخزينة الدولة، وبما إن الحكومة تحتاج إلى الإنفاق لتمويل الإحتياجات المتزايدة، فإنها اضطرت إلى تمويل هذا الإنفاق عن طريق الإصدار النقدي الجديد مسبباً نمواً ظاهرياً في معدل الإيرادات العامة والتي أتخذت صفة زيادة نقدية غير حقيقية ناجمة عن تطبيق سياسة التمويل عن طريق التضخم، فأصبح التمويل بالعجز الإسلوب الوحيد الذي إعتدته السياسة المالية لمواجهة أزمتها المرحجة في تمويل النفقات العامة^(*)، خصوصاً وإن السياسة الضريبية لم تكن قادرة على مواكبة السياسة الإنفاقية فلم تكن الإيرادات الضريبية فعالة في أداء نشاطها وعلى أثر ذلك سعت الحكومة إلى إتباع مجموعة من الإجراءات لحل المشاكل التي ولدتها الحرب والعقوبات الاقتصادية. ومنها خفض الإنفاق الحكومي وبضمنه عدم منح أية زيادة في الرواتب والإجور، والتوقف عن الإصدار النقدي وزيادة موارد الدولة من خلال الضرائب والرسوم وإلغاء الإعفاءات الضريبية، وإعادة النظر في الدعم وإيقاف المساعدات، وكان لتوفير البطاقة التموينية الفضل الكبير في تحسين الأوضاع الغذائية وبأسعار منخفضة كإحدى قنوات الرعاية الاجتماعية لأفراد المجتمع في ظل العقوبات الاقتصادية، على وفق مذكرة التفاهم (النفط مقابل الغذاء)، الذي بموجبه تم تزويد العراق بالغذاء والدواء مقابل النفط⁽¹⁵⁾.

لذلك فإن السياسة الضريبية بعد مذكرة التفاهم كان لها الدور الكبير في توفير جزء من الإيرادات المالية للدولة من خلال زيادة الضرائب وإلغاء الإعفاءات وإيقاف المساعدات والدعم الحكومي، أي إن هدفها هو هدف اقتصادي تمويلي.

خامساً: أهداف السياسة الضريبية بعد عام 2003

في هذه المدة دخل العراق حرباً أدت إلى تفكك الدولة العراقية، حيث حدث فراغ دستوري وتدمير في البنى التحتية المدنية، ومنشآت تخزين المواد الغذائية ومحطات تكرير النفط ومحطات ضخ المياه ومرافق الإتصالات والطرق وسكك الحديد وغيرها وقد عانى الاقتصاد العراقي من تشوهات وإختلالات كانت بمثابة تحديات وعقبات تواجه عملية التطور في العراق ومن أبرز هذه الإختلالات التي تتمثل بالإختلالات المؤسسية في إدارة الاقتصاد الوطني، والإختلال في الهيكل الإنتاجي للإقتصاد ودرجة عالية من الاعتماد على الخارج، وإختلال في هيكل الموازنة العامة والعجز المالي والمديونية الخارجية⁽¹⁶⁾ وكذلك فشل إستراتيجية التحول نحو إقتصاد السوق التي إرتأت الولايات المتحدة تطبيقها على الإقتصاد العراقي وعلى الرغم من السعي الحثيث لرفع كفاءة السياسة الضريبية إلا أن الأداء العام لها لم يتحسن، فقد أزدادت الإيرادات العامة بفعل التزايد المستمر في الإيرادات النفطية، في حين كانت الإيرادات الضريبية تتجه نسبتها نحو الانخفاض من إجمالي الإيرادات العامة، وهذا الانخفاض يعزى إلى انخفاض مستوى النشاط الاقتصادي بشكل عام والذي أثر بطبيعته على حصيلة الموازنة من الإيرادات الضريبية التي لم تتجاوز في أحسن حالاتها الـ 13% ناهيك عن انخفاض حصيلة الرسوم الكمركية كنتيجة لتحرير التجارة الخارجية وإعفاء المستوردات من الرسوم الكمركية عدا ما يخص رسم إعادة الإعمار البالغ 5% والتي أعفيت منها إستيرادات المواد الغذائية والدوائية، وكذلك توقف العديد من الشركات العامة عن نشاطها وتوقف نسبة كبيرة من المستهلكين عن دفع إجور الخدمات العامة مثل أجور الماء والكهرباء والهاتف.

المبحث الثالث: قياس مؤشرات أداء السياسة الضريبية في العراق

هناك عدد من المؤشرات التي يمكن من خلالها توضيح المستوى الامثل لما يتحمله الإقتصاد من ضرائب، والتعرف على فاعلية الأداء الضريبي ومن هذه المؤشرات، الطاقة الضريبية، العبء الضريبي، الميل الحدي للضرائب، والمرونة الداخلية للضرائب، وسنتناول في هذه الفقرة قياس هذه المؤشرات وعلى النحو الآتي.

1- قياس الطاقة الضريبية

الطاقة الضريبية هي الحدود القصوى للإيرادات التي يمكن تحصيلها من خلال الضرائب مع الأخذ بالاعتبار حجم هيكل الناتج القومي الإجمالي ومقدار النفقات العامة ومستوى إنتاجها مع مراعاة قدرة الأفراد على دفع الضرائب وقدرة الحكومة على جبايتها وتحصيلها، وتقاس الطاقة الضريبية من نسبة الإيرادات الضريبية إلى الدخل القومي، إذ حدد (كولن كلاك) من رواد استخدام هذه الطريقة ووضع حداً ضريبياً كمتوسط عام أقصاه (25%) من الدخل القومي الإجمالي بوصفه مستوى مقبولاً في مدة

السلم، أما (اليسون مارتن) (وأرثر لويس) فقد أوضحا إن الحوكمة في أي بلد نامي يجب أن تكون قادرة على تحصيل إيراد ضريبي يتراوح ما بين (17%- 19%). وإن متوسط الطاقة الضريبية كما في الجدول (1) فللمدة الأولى (قبل تصحيح أسعار النفط) بلغت الطاقة الضريبية (9.73%) وبعدها أخذت الطاقة الضريبية بالتناقص، إذ بلغ متوسط الطاقة الضريبية للمدة الثانية (بعد تصحيح أسعار النفط) (5.21%) ومتوسط المدة الثالثة (خلال حرب الخليج الأولى) (7.01%) ومتوسط المدة الرابعة (خلال حرب الخليج الثانية والعقوبات الاقتصادية) فقبل مذكرة التفاهم بلغ (1.26%) أما بعد مذكرة التفاهم فقد بلغ (1.08%) ، وفي المدة الخامسة (بعد عام 2003) فقد بلغ متوسط الطاقة الضريبية (13.50%) ونلاحظ إن متوسط الطاقة الضريبية أخذ بالنمو مقارنة بالسنوات السابقة لأن الدخل القومي المتولد آنذاك كان موجه إلى المجهود الحربي والإنفاق العسكري بسبب حرب الخليج الثانية والعقوبات الاقتصادية، لذلك كانت الاستقطاعات الضريبية منخفضة وبالتالي انخفضت الطاقة الضريبية وكذلك بعد مذكرة التفاهم فالذي حصل إن الدخل الحقيقي هو الذي ارتفع وليس الدخل النقدي بسبب الإعانات العينية التي توزع للأفراد (البطاقة التموينية) لذلك ارتفع الدخل القومي للعراق إلا إن الدخل القابل للتصرف لم يرتفع الأمر الذي أدى إلى انخفاض الطاقة الضريبية لانخفاض الأوعية الضريبية ، وكذلك لكثرة السماحات والإعفاءات الضريبية في تلك المدة.

2- قياس العبء الضريبي

يفاس العبء الضريبي من خلال نسبة الإيرادات الضريبية الفعلية إلى الناتج المحلي الإجمالي، وهو أحد المؤشرات التي توضح درجة تدخل الدولة في الاقتصاد، ومدى قدرة السلطة المالية على التصرف بالقوة الشرائية المتاحة في الاقتصاد.

والجدول (1) يبين متوسط العبء الضريبي للمدة (1968- 2013) ،حيث كان متوسط العبء الضريبي للمدة الأولى (قبل تصحيح أسعار النفط) (7.78%) أما السنوات التي تلتها ففي المدة الثانية (بعد تصحيح أسعار النفط) بلغ متوسط العبء الضريبي (4.77%)، وفي المدة الثالثة (خلال حرب الخليج الأولى) بلغ متوسط العبء الضريبي (6.16%). أما المدة الرابعة (خلال حرب الخليج الثانية والعقوبات الاقتصادية) فقبل مذكرة التفاهم بلغ متوسط العبء الضريبي (1.52%) مسجلاً انخفاضاً عن المدة السابقة بسبب الحرب والعقوبات الاقتصادية، وأقل متوسط عبء ضريبي كان بعد مذكرة التفاهم وبلغ (0.96%) وفي المدة الأخيرة (بعد عام 2003) بلغ متوسط العبء الضريبي (2.59%) حيث أخذ بالتزايد بعد سنة 2007 بسبب استقرار الوضع الأمني الذي انعكس على الوضع الاقتصادي وبالتالي على الحصيلة الضريبية.

3- قياس الميل الحدي للضرائب

مؤشر الميل الحدي للضرائب هو ذلك الجزء من الناتج المحلي الإجمالي الذي تستطيع الدولة إضافته إلى موازنتها، وهو يقيس قدرة الدولة على تعبئة المدخرات القومية، وإنه كلما ارتفع دلّ على فاعلية السياسة الضريبية، ويتم احتسابه من خلال قسمة التغير المطلق في الإيرادات الضريبية إلى التغير المطلق في الناتج المحلي الإجمالي.

وبالنظر للجدول (1) نلاحظ إن متوسط الميل الحدي للمدة الأولى (قبل تصحيح أسعار النفط) قد بلغ (0.04%) وأقصى ميل حدي للضرائب خلال هذه المدة كان (0.71%) سنة 1969 وأدنى ميل حدي سنة 1972 وبلغ (-0.64%) والإشارة السالبة هنا تدل على عدم وجود علاقة طبيعية (طردية) بين الضرائب والناتج المحلي الإجمالي ، وفي المدة الثانية (بعد تصحيح أسعار النفط) بلغ متوسط الميل الحدي للضرائب (0.05%) حيث شهد انخفاضاً ملحوظاً مقارنة بالنسبة السابقة وذلك بسبب الاعتماد على الإيراد النفطي في تمويل الموازنة وإهمال دور الضرائب، وفي المدة الثالثة (خلال حرب الخليج الأولى) شهد متوسط الميل الحدي للضرائب انخفاضاً بلغ (-0.19%) كان أقصى نسبة له سنة 1982 وبلغت (0.18%) وأدنى نسبة له (-0.35%) سنة 1983، في حين إن متوسط الميل الحدي للضرائب في المدة الرابعة (خلال حرب الخليج الثانية والعقوبات الاقتصادية) فقبل مذكرة التفاهم بلغ (-0.04%) مسجلاً انخفاضاً في الميل الحدي للضرائب مقارنة بالنسبة السابقة، بسبب أوضاع الحرب والعقوبات الاقتصادية التي شهدتها العراق، وبعد مذكرة التفاهم (1997) بلغ متوسط الميل الحدي للضرائب (-0.01%) مما يشير إلى عدم استخدام الضرائب في تعبئة المدخرات القومية، وفي المدة الخامسة (بعد

عام 2003) بلغ متوسط الميل الحدي للضرائب (-0.09%) وكانت أقصى نسبة له سنة (2012) وبلغت (0.70%) وأدنى نسبة له في سنة 2013 وبلغت (-0.50%) وهي نسبة منخفضة تدل على ضعف فاعلية السياسة الضريبية في تحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية.

4- قياس المرونة الدخلية للضرائب

يبين هذا المؤشر مدى استجابة الضرائب للتغير الحاصل في الناتج المحلي الإجمالي ويتم استخراجها عن طريق قسمة معدل نمو الضرائب على معدل نمو الناتج المحلي الإجمالي، فإذا كان معامل المرونة أكبر من الواحد الصحيح دل ذلك على مرونة السياسة الضريبية وبالتالي قدرتها على مسايرة الزيادات المستمرة للنفقات العامة، أما إذا كان أقل من الواحد الصحيح فإن السياسة الضريبية غير مرنة.

وبالنظر للجدول (1) نلاحظ إن متوسط معامل المرونة الدخلية للضرائب في المدة الأولى (قبل تصحيح أسعار النفط) قد بلغ (0.53%)، أما في المدة الثانية (بعد تصحيح أسعار النفط) فقد بلغ متوسط معامل المرونة الدخلية للضرائب (1.48%) كان أقصى نسبة له في سنة 1977 وبلغت (7.74%) وأدنى نسبة له سنة 1976 وبلغت (0.04%)، وفي المدة الثالثة (خلال حرب الخليج الأولى) فقد بلغ متوسط معامل المرونة الدخلية للضرائب (-2.35%) كان أقصاها سنة 1982 وبلغت (3.34%) وأدناها سنة 1983 وبلغت (-34.08%)، وفي المدة الرابعة (خلال حرب الخليج الثانية والعقوبات الاقتصادية) فقبل مذكرة التفاهم بلغ متوسط معامل المرونة الدخلية للضرائب (1.57%) بينما بلغ (-0.66%) بعد المذكرة، وفي المدة الخامسة (بعد عام 2003) بلغ متوسط معامل المرونة الدخلية للضرائب (7.67%) كان أقصاها سنة 2012 (46.71%) وأدناها في سنة 2013 وبلغت (-13.70%).

جدول (1) مؤشرات أداء السياسة الضريبية في العراق للمدة (1968-2013)

السنة	الطاقة الضريبية	العبء الضريبي	الميل الحدي للضرائب	المرونة الدخلية للضرائب
1968	8.16	6.40	-	-
1969	11.14	8.81	0.71	11.18
1970	11.62	9.30	0.14	0.56
1971	9.29	7.29	0.04-	0.50-
1972	8.47	7.13	0.64-	9.09-
متوسط المدة (1972-1968)	(%9.73)	(%7.78)	(%0.04)	(%0.53)
1973	8.00	7.11	0.07	0.98
1974	5.22	4.47	0.02	0.31
1975	4.74	4.24	0.02	0.64
1976	3.46	3.27	0.00	0.04
1977	5.92	5.59	0.25	7.74
1978	5.13	4.91	0.01	0.26
1979	4.03	3.82	0.01	0.40
متوسط المدة (1979-1973)	(%5.21)	(%4.77)	(%0.05)	(%1.48)
1980	3.76	3.68	0.03	0.87
1981	6.25	5.57	0.01-	0.31-
1982	8.09	6.98	0.18	3.34
1983	10.08	8.78	2.35 -	34.08 -
1984	6.62	5.84	0.13 -	1.51 -
1985	7.67	6.64	0.15	5.44
1986	7.78	6.72	0.03	0.50
1987	5.93	5.15	0.02-	0.46-
1988	6.99	6.11	0.15	1.53
1989	7.02	6.14	0.06	1.11
متوسط المدة (1989-1980)	(%7.01)	(%6.16)	(%0.19 -)	(%2.35 -)
1990	2.41	5.06	0.02-	1.04 -
1991	1.79	1.56	0.03	1.76
1992	1.05	0.90	0.00	0.33
1993	0.98	0.85	0.00	0.90
1994	0.64	0.56	0.00	0.57

1.52	0.00	0.78	0.90	1995
6.01	0.04 -	0.95	1.09	1996
(%1.57)	(%0.04 -)	(%1.52)	(%1.26)	متوسط المدة (1996- 1990)
0.77	0.00	0.82	0.94	1997
4.61	0.03	1.18	1.35	1998
0.60	0.00	0.95	1.04	1999
0.78	0.00	0.88	0.95	2000
1.13-	0.01-	1.29	1.45	2001
13.5-	0.17-	1.42	1.68	2002
3.24	0.04	0.18	0.21	2003
(%0.66-)	(%0.01-)	(%0.96)	(%1.08)	متوسط المدة (2003-1997)
2.22	0.00	0.29	0.33	2004
5,41	0.01	0.64	0.72	2005
3.02	0.01	0.94	1.05	2006
41.89	0.01	6.46	71.94	2007
2.40 -	0.15 -	0.84	0.89	2008
7.55 -	0.06 -	1.38	1.50	2009
0.57	0.00	1.27	1.40	2010
0.61	0.02	1.50	1.70	2011
46.71	0.70	10.97	42.01	2012
13.70-	1.50 -	1.63	...	2013
(%7.67)	(%0.09 -)	(%2.59)	(%13.50)	متوسط المدة (2013-2004)

المصدر: بيانات ملحق (1)، (2).
تم احتساب الطاقة الضريبية من خلال قسمة الإيرادات الضريبية إلى الدخل القومي $\times 100$.

$$\text{العبء الضريبي} = \frac{\text{الإيرادات الضريبية}}{\text{الناتج المحلي الإجمالي}} \times 100$$

$$\text{المرونة الداخلية للضرائب} = \frac{\text{معدل نمو الإيرادات الضريبية}}{\text{معدل نمو الناتج المحلي الإجمالي}}$$

$$\text{الميل الحدي للضرائب} = \frac{\text{التغير المطلق في الإيراد الضريبي}}{\text{التغير المطلق في الناتج المحلي الإجمالي}}$$

المبحث الرابع: التحديات والتوجهات الجديدة للسياسة الضريبية في العراق

أولاً: التوجهات الجديدة للمؤسسات الدولية حول السياسة الضريبية في العراق

تلجأ العديد من الدول في إطار الإصلاح الضريبي إلى البحث عن البدائل الممكنة للحفاظ على سياستها الضريبية لكي تبقى فعالة مالياً واقتصادياً واجتماعياً، فالإصلاح الضريبي أصبح عنصراً مهماً وعلى نحو متزايد في البرامج التي تدعمها المؤسسات الدولية المتمثلة بصندوق النقد الدولي ومنظمة التجارة العالمية. صندوق النقد الدولي يطالب بإصلاحات تؤدي إلى التأثير في السياسة الضريبية من خلال القيام ببعض التغييرات في الضرائب والرسوم التي تتقاضاها الدولة لمساعدتها على إعادة التوازن والتخلص من العجز في الموازنة العامة.

أما منظمة التجارة العالمية فدعت إلى زيادة الاهتمام بالدراسات المالية والضريبية، فعلى الصعيد الدولي جاء تأسيس منظمة التجارة العالمية ليفرض تغييرات جديدة في السياسة المالية والضريبية للدول التي انضمت أو ترغب بالانضمام للمنظمة⁽¹⁷⁾، ومن التوجهات التي دعت إليها منظمة التجارة العالمية وصندوق النقد الدوليين حول السياسة الضريبية في الدول النامية بما فيها العراق.

1- توجهات صندوق النقد الدولي والبنك الدولي.

من هذه التوجهات التي طالبت بها سياستنا الصندوق والبنك الدولي لإحداث تغييرات إيجابية في السياسة الضريبية هي كالتالي:

أ- إصلاح الإدارة الضريبية:

يوصي صندوق النقد الدولي ضمن برامجه المالية لعملية الإصلاح الضريبي بأهمية وجود إدارة ضريبية عالية الكفاءة لتحقيق الإيرادات المالية المراد الوصول إليها طبقاً للأهداف المرسومة لذلك، فالسياسة الضريبية ترتبط ارتباطاً وثيقاً بالإدارة الضريبية وخصوصاً بالدول النامية⁽¹⁸⁾ وهناك مجموعة من الخصائص التي يجب أن تتميز بها الإدارة الضريبية في ظل البرامج المالية التي أوصى بها الصندوق لعملية الإصلاح الضريبي وهي كالآتي⁽¹⁹⁾:

- القدرة على تنفيذ التشريع الضريبي بشكل حازم وعادل
- مواكبة الإدارة الضريبية للتطورات التكنولوجية الحديثة
- متابعة المتهربين عن دفع الضرائب .
- التزام الإدارة الضريبية بالشفافية في أداء عملها من خلال توفير المتطلبات اللازمة لتسهيل عملية جباية وتحصيل الضرائب من المكلفين من خلال تعريفهم بالأمور الضريبية.

ب- زيادة فاعلية نظام حصر المكلفين :

تعاني أغلب الإدارات الضريبية في الدول النامية من عدم وجود أو توفر نظام تستطيع من خلاله الإدارة الضريبية حصر جميع مصادر الدخل وبالتالي خضوعها إلى الضريبة من أجل تحقيق الأهداف المرسومة للسياسة الضريبية، وتعد عملية حصر المكلفين من العمليات المهمة والأساسية لكونها الخطوة الأولى لتحديد جميع مصادر الدخل الخاضعة للضريبة، ونظراً لأهمية نظام حصر المكلفين نجد أغلب الدول وخصوصاً المتقدمة منها تولي اهتماماً كبيراً بها من خلال استخدامها أفضل الوسائل بهدف تحقيق النجاح في أداء هذه المهمة. ففي الدول الأوروبية مثلاً يعتمد جهازها الإداري على الأخذ بنظام (الرقم القومي العام) في تسجيل كافة المعاملات التي يجريها المكلف حيث يتم إلزام جميع الجهات الحكومية والخاصة وضرورة استخراج إيصالات متسلسلة يتم فيها تسجيل معاملات الفرد وتسجيل رقمه عليها وإخبار الإدارة الضريبية بها قبل نهاية السنة المالية كما في السويد والنرويج، وفي الولايات المتحدة الأمريكية فإن (الرقم القومي العام) يصاحب المواطن الأمريكي أو المقيم بصورة دائمة مدى حياته⁽²⁰⁾.

ج- معالجة التهرب الضريبي

هناك نوعان من التهرب الضريبي أحدهما مشروع والأخر غير مشروع، (فالتهرب الضريبي المشروع) هو تخلص الشخص من أداء أو دفع الضريبة المفروضة عليه نتيجة لإستفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي، أما (التهرب الضريبي غير المشروع) فهو إمتناع المكلف الذي تنطبق عليه شروط دفع الضريبة عن الوفاء بها، مستخدماً في ذلك كل أنواع الغش الضريبي كأن يقوم بإخفاء بعض المادة الخاضعة للضريبة عن موظفي الإدارة الضريبية، أو أن يقدم قيمة أقل من القيمة الحقيقية للمادة الخاضعة للضريبة .

2- توجهات منظمة التجارة العالمية

في ظل الدعوات الحالية والمتسارعة بإتجاه تحرير التجارة ينبغي رسم سياسة ضريبية بديلة قادرة على أن تعوض فقدان المحتمل لإيرادات الضرائب الكمركية وتحقق أيضاً أهدافاً اقتصادية واجتماعية مثل الاعتماد على ضريبة القيمة المضافة وإستحداث ضرائب أخرى مثل ضريبة حماية البيئة ذات المردود الاجتماعي والمالي.

أ-ضريبة القيمة المضافة

تسري هذه الضريبة على الإنتاج في جميع مراحلها لكنها لا تصيب سوى القيمة المضافة لقيمة الإنتاج، أي إنها تُفرض على الفرق بين الثمن الذي تباع به السلع والخدمات المنتجة وبين تكاليف المستخدمات الإنتاجية التي أستخدمت في إنتاج هذه السلع والخدمات في كل مرحلة من مراحل الإنتاج⁽²¹⁾ ، وأكثر من 75% من الدول التي طبقت هذه الضريبة قد بدأت ذلك من عام 1995⁽²²⁾

ب-ضريبة البيئة

يحظى موضوع البيئة وحمايتها بإهتمام دولي متزايد، ويقصد بحماية البيئة إتخاذ مجموعة من الإجراءات الهدف منها تقليل تلوث البيئة نتيجة استخدامات الطاقة المختلفة أو نتيجة للنشاطات الإنتاجية المتعددة، التي تؤدي إلى تلوث مياه الأنهار والبحار أو تلوث الهواء نتيجة لإستهلاك الوقود

الإحفوري (النفط، الغاز، الفحم)، هذه الضرائب تعد مصدر مهم لتوفير الموارد المالية لمعالجة تلك الآثار مثل إصلاح الطرق وبنائها والحد من الازدحام الناشئ من استعمال السيارات الخاصة، وهذا ما يعرف بـ (الضرائب الخضراء) مثل ضرائب ثاني أكسيد الكربون في السويد والنرويج⁽²³⁾ وتستند فكرة ضريبة الكربون إلى أن (من يلوث يدفع) وسوف تعمل على تقليل نسب التلوث في الحاضر والمستقبل فضلاً عن الإيرادات التي ستوفرها هذه الضريبة للحكومات⁽²⁴⁾.

ثانياً: التحديات التي تواجه السياسة الضريبية في العراق بعد عام 2003

على الرغم من أن السياسة الضريبية في العراق ليست حديثة العهد وعلى الرغم من تراكم التجربة والخبرات في هذا المجال إلا إن السياسة الضريبية تكتنفها بعض التحديات وتقيدها بعض المعوقات، مما يجعل أداءها أقل مما يتأمل منها بسبب الكثير من التحديات مثل التحديات الأمنية وعدم الاستقرار وشيوع مظاهر العنف والتخريب ونهب المؤسسات الحكومية مما ساعد على انتشار التهرب الضريبي لأن الانتقال من الاقتصاد المركزي إلى اقتصاد السوق يحتاج إلى إنشاء بنية تشريعية وتنظيمية ومؤسسية جديدة تتفق مع اقتصاد السوق، ويمكن أن نوضح جملة من هذه التحديات كالآتي:

1- التحديات السياسية

تتجلى هذه التحديات بطريقة تصرف الحكومة بالإيرادات الضريبية فمتى ما لمس الأفراد إن ما يجبي منهم ينفق في مكانه الصحيح، فإن ذلك سيولد نظرة إيجابية للضريبة ويدفع الأفراد للالتزام بأداء الضرائب، إن ما واكبه العراق بعد عام 2003 من ظروف سيئة وأزمات متتالية في ظل الأوضاع المتردية أدى إلى التشكيك الدائم في نوايا الحكومة وأصبح عصيان أوامرها وعدم الالتزام بنظامها نوعاً من الدفاع عن النفس إضافة إلى الحكومات المتتالية بعد عام 2003 ولحد الآن لم تقدم خدمات للمواطنين لتقنعهم بأن إيرادات الضرائب تتفق في مجال الخدمات العامة مما أدى إلى تنامي ثقافة التهرب الضريبي بدلاً من الالتزام الضريبي.

2- التحديات الاجتماعية

من التحديات الاجتماعية التي تواجه السياسة الضريبية في العراق بعد عام 2003 هو الفساد الإداري وتدهور الوعي الضريبي والتهرب الضريبي والتي تعد من أهم التحديات الاجتماعية التي تعوق تطبيق السياسة الضريبية.

3- التحديات الإدارية والتشريعية

يعد ضعف هذه الإدارة أحد أهم التحديات التي تعيق تطبيق السياسة الضريبية⁽²⁵⁾ والمتمثل بنقص المعلومات والبيانات المالية وتعدد القوانين التي تنظم فرض الضرائب والذي يجعل من الصعوبة فهم تلك القوانين من قبل الإدارة المخصصة بها أو من قبل المكلف مما يسبب ضعف في الحصيلة الضريبية، كذلك بسبب كثرة التعديلات على القوانين الضريبية فضلاً عن الصياغات القانونية غير الواضحة بشكل دقيق لهذه القوانين مما يفتح المجال للتطبيق غير الدقيق لهذه القوانين ويؤثر سلباً في تطبيق السياسة الضريبية.

4- التحديات الاقتصادية

تلعب التحديات الاقتصادية دوراً كبيراً في التأثير على تطبيق السياسة الضريبية، إذ تعد تحديات البطالة والفقر من أهم التحديات الاقتصادية بعد عام 2003، مما قلل حجم الإيرادات الضريبية الواجب جبايتها وفقدان الضرائب دورها كأداة من أدوات السياسة المالية تستطيع الدولة من خلالها توجيه النشاط الاقتصادي بهدف تحقيق الاستقرار الاقتصادي لا سيما إن الدولة انتهجت سياسة مالية متخبطة قللت من مستوى الخدمات العامة وأضعفت بشكل كبير رغبة المكلفين في دفع الضرائب.

المبحث الخامس: الآليات والأدوات المقترحة لتفعيل السياسة الضريبية في العراق

أولاً: آليات وأدوات مقترحة لتفعيل السياسة الضريبية

من الآليات والأدوات الجديدة المقترحة التي من الممكن أن تؤدي إلى تفعيل السياسة الضريبية هي كالآتي:-

1- الأدوات المقترحة لمعالجة التهرب الضريبي

وهناك مجموعة من الأدوات التي بإمكانها معالجة هذه الظاهرة أو على الأقل التخفيف من حدتها، لأن القضاء النهائي على هذه الظاهرة يعد من الأمور الصعبة ومن هذه الأدوات:

- اختيار العناصر الضريبية الكفوة
- سن القوانين الرادعة بحق المكلفين المتهربين من الضريبة
- تعميق مبدأ العدالة الاجتماعية

2- آليات مقترحة لمعالجة الفساد الإداري والمالي

هناك آليات من الممكن أن تعالج هذه الظاهرة ومنها:

- حصر ثروات كبار المسؤولين في الدولة ومعرفة مصدرها من قبل الأجهزة الرقابية (ديوان الرقابة المالية، هيئة النزاهة العامة، المفتش العام) والتي يفترض أن تتحقق من صحتها في أثناء تولي المسؤولية العامة وبعدها، وإصدار قوانين صارمة لمنع هدر الأموال العامة والمسائلة الجدية لهم.
- وضع إجراءات قضائية بما يخص استرداد الأموال العامة من المتهمين بقضايا اختلاس أموال الدولة وسرقتها وملاحقتهم قضائياً لاسترداد أموال الدولة.
- تعديل أو إلغاء قانون الحصانة الممنوحة للوزراء وأعضاء مجلس النواب لتمكين الجهات القضائية في التحقيق والمسائلة في قضايا الفساد المرفوعة ضدهم.
- نشر ثقافة النزاهة وحفظ المال العام عن طريق استراتيجية طويلة المدى إذ إن القانون ليس هو الرادع الوحيد للفساد، وإنما يجب أن تكون هناك ثقافة النزاهة وحفظ المال العام.
- إنشاء نظام توفير البيانات والمعلومات الضرورية للدوائر والمؤسسات الحكومية للكشف في إدارة المال العام وتمكين الإعلام والموظفين والمواطنين من الاطلاع عليها.
- إجراء تنقلات دورية بين الموظفين إن أمكن ذلك مما يؤدي إلى تقليل حالات الفساد الإداري.
- إعادة النظر بالامتيازات الممنوحة لأصحاب الدرجات الخاصة وأعضاء مجلس النواب وتخفيضها والإفصاح عن قيمتها ونسبتها من النفقات العامة.
- إعادة النظر بالأموال المقدمة لشبكات الرعاية الاجتماعية وحصرها بالطبقات ذات الدخل المنخفضة فقط ، فقانون الحماية الاجتماعية المطبق في العراق لم يحقق من أهدافه إلا الجزء اليسير في مساعدة المحتاجين وأغلب المعونات تصرف لأشخاص هم في غنى عن هذه المساعدة .
- إلغاء مناصب نواب الرئاسات الثلاث ومستشاريهم ،وتقليص عدد أعضاء مجلس النواب بحيث يكون عضواً واحداً لكل محافظة وإلغاء أعضاء المجالس البلدية للأقضية والنواحي هذا بدوره سيزيد السيولة المالية للموازنة العامة للدولة .

3- أدوات مقترحة لرفع مستوى الوعي الضريبي

- الوعي الضريبي ضرورة من ضرورات نجاح أي سياسة ضريبية فاغلب أفراد المجتمع لا يعرفون ما هي الضريبة وعلى ماذا تنفق ، فكل الذي يعرفونه عن الضريبة بانها استقطاع جبري من دخولهم، ويحاولون قدر الإمكان التهرب من دفعها، ومن أجل رفع مستوى الوعي الضريبي لدى الأفراد هناك مجموعة من الأدوات التي تساعد في إنجاز هذه المهمة:
- استخدام وسائل الإعلام المختلفة من أجل العمل على تعريف المواطن بقيمة الضريبة التي يدفعها وآثارها والانتقال من طابع الإكراه والإجبار في الدفع إلى أسلوب المواطنة.
- إجراء بحوث ودراسات قبل فرض الضريبة وتشريع القانون الضريبي لدراسة أثرها على المكلف بشكل خاص والمجتمع بشكل عام مع مراعاة الظروف العامة وإمكانية نمو القاعدة الضريبية.
- إشراك الكوادر العاملة في الهيئة العامة للضرائب بالدورات التطويرية وإقامة الندوات البحثية التي من شأنها أن ترفع الوعي الضريبي للكوادر.
- تفعيل دور المعاهد والجامعات في الحث والمتابعة والتنسيق في سبيل إنجاز السياسة الضريبية.
- طبع بعض مواد فقرات قانون الضرائب على شكل كارت أو كراس صغير ليكون المكلف على دراية بكيفية محاسبته ضريبياً.

4- إعادة ترتيب أهداف السياسة الضريبية.

من الآليات المقترحة التي يمكن أن تفعل السياسة الضريبية هي إعادة ترتيب أهدافها، فكلما كانت الأهداف تتلاءم مع الوضع الذي يعيشه البلد، من الناحية الاقتصادية والاجتماعية، والسياسية، تكون السياسة الضريبية أكثر نجاح في تحقيق أهداف السياسة المالية للدولة، فاذا كانت الدولة تريد أن تفعل

الهدف الاقتصادي للسياسة الضريبية لا بد من تفعيل دورها في الاقتصاد وهذا ما نص عليه الدستور العراقي (تكفل الدولة إصلاح الاقتصاد العراقي على وفق أسس اقتصادية حديثة بما يضمن استثمار كامل موارده وتنويع مصادره)⁽²⁶⁾.

ثانياً: إصلاح الهيكل الضريبي

هناك مجموعة من الخطوات التي يمكن أن تؤدي إلى إصلاح الهيكل الضريبي في العراق ومن هذه الخطوات:

1- توحيد قوانين الضرائب المباشرة المعمول بها حالياً في قانون ضريبة دخل موحد، يجمع قانون ضريبة الدخل رقم (113) لسنة 1982 المعدل وقانون ضريبة العقار رقم (162) لسنة 1956 المعدل وقانون ضريبة العرصات رقم (26) لسنة 1962 المعدل، هذا القانون سيساعد المكلف في حال تطبيقه مراجعة دائرة واحدة ومخمن واحد يقوم بالتحاسب عن جميع إيراداته من المهن والعقارات مما يقضي على جميع التعقيدات والإجراءات الضريبية المتعلقة بكثرة تلك القوانين إضافة إلى القضاء على حالة التشتت في تحصيل الضرائب، وأن يخضع جميع أموال العراقيين في الداخل والخارج للضريبة مع مراعاة الازدواج الضريبي، ووضع معياراً للتفرقة بين دخول موظفي الدولة ودخول أصحاب الشركات والتجار، كان يكون هناك سماحات أو تخفيضات في نسب الضريبة وعلى أن يراعي هذا القانون الموحد، تشجيع الاستثمار والإنتاج الوطني، ومنح مكلفي ضريبة العقار السماح القانوني للزوجة والأطفال وسماح العمر وغيرها من السماحات أسوة بمكلفي ضريبة الدخل، فالقانون المعمول به حالياً يمنح السماح لمكلفي ضريبة الدخل حصراً، مما يجعل بعض الأشخاص الذين لديهم عقارات ولا توجد لديهم أعمال تجارية أو مهن خاضعة لضريبة الدخل غير متمتعين بالسماح القانوني وهذا القانون تم اعتماده في الدول النامية ومنها الأردن.

2- رفع سعر ضريبة الدخل إلى 100% على أصحاب الدخل المرتفعة التي تتجاوز (5) ملايين دينار عراقي.

3- إصلاح الضريبة الكمركية

من المعروف إن الهيكل الضريبي العراقي يعتمد اعتماداً كلياً على الضرائب غير المباشرة وخاصة الضريبة الكمركية، وبعد أحداث عام 2003 تم إلغاء هذه الضريبة وفرض ضريبة إعادة إعمار العراق بدلاً منها ، والتي كانت لها آثاراً سلبية على الاقتصاد العراقي حيث أدت إلى ظاهرة الإغراق السوقي من السلع الرديئة بشكل كبير مسببة توقف أغلب النشاطات الانتاجية(الصناعية والزراعية) عن العمل. فلإصلاح الضريبة الكمركية نرى ضرورة العودة في العمل القانون رقم (23) لسنة 1984 وتعديلاته وإلغاء ضريبة إعادة إعمار العراق، مع تطوير القوانين الكمركية بما ينسجم ونظم العمل الكمركي الحديثة والتطورات المتلاحقة في المناخ التجاري العالمي إضافة إلى تطوير الإدارة الكمركية وذلك عبر تنمية الموارد البشرية وتطوير برامج تدريب العاملين بما يساهم في تحسين العمل به حالياً في الإجراءات الكمركية الدولية والتوسع في استخدام تكنولوجيا المعلومات والحد من المعاملات الورقية.

4- تفعيل الضرائب الملغاة

من أجل النهوض بالواقع الضريبي في العراق لابد من إعادة العمل بالضرائب الملغاة مثل ضريبة الشركات وضريبة الأرض الزراعية ، ضريبة الشركات التي ألغيت بموجب القانون رقم (22) لسنة 1994 وضريبة الأرض الزراعية التي ألغيت عام 1980 بموجب القانون رقم (21) وضرورة تفعيلها لما لهاتين الضريبتين من أهمية كبيرة فضريبة الشركات تقوم بدور مزدوج اجتماعي واقتصادي فضلاً عن دورها التمويلي، فهي تعمل على تقنين الثروات بما يضمن إعادة توزيعها من جهة كما أنها تدر إيرادات مالية لموازنة الدولة من جهة أخرى، لذا يجب أن يُعاد العمل بفرض هذه الضريبة على الأموال المورثة (التركة) وأن يكون فرضها بأسعار تصاعديّة حتى لا يضر بمحصلة الورثة ويكون سعر الضريبة متناسب مع حجم الوعاء المفروض عليه إما عن ضريبة الأرض الزراعية فيجب أن يُعاد فرض هذه الضريبة على الأراضي الزراعية المملوكة غير المزروعة مما يشجع ذلك على الاستغلال الأمثل لهذه الأراضي لا سيما وإن الأراضي الزراعية استغلّت في مجالات غير إنتاجية ، فيمكن استخدام الضريبة كأداة تساهم في زيادة الإنتاج الزراعي وسد متطلبات الحاجة

المحلية من المنتجات الزراعية، إضافة إلى إمكانية فرضها على الأراضي المزروعة فعلاً كأن تكون نسبة على المنتج النهائي (غلة الأرض) ومن ثم استخدام هذه الحصيلة من قبل الحكومة لدعم المزارعين عن طريق دعم المدخلات (أسعار عوامل الإنتاج وتوفير متطلبات الحزمة التكنولوجية) لما لذلك من آثار إيجابية تساهم في زيادة الإيرادات الضريبية والنهوض بواقع القطاع الزراعي، وكذلك لابد من إعادة العمل بضرائب المشروبات الكحولية .

5- توسيع وعاء ضريبة المبيعات

تفرض ضريبة المبيعات بنسبة 10% على قيمة جميع الخدمات التي تقدمها فنادق ومطاعم الدرجتين الأولى والممتازة، وبذلك فإن هذه الضريبة تمتاز بضيق وعائهما النسبي لاقتصاده على الفئتين الأولى والممتازة، ولغرض توسيع وعائهما لا بد من توسيع نطاقها لتشمل فئات تصنيفية أخرى كالدرجتين الثانية والثالثة، ومن ثم تتدرج حتى تشمل جميع المرافق المصنفة مع ضرورة تخفيض سعرها النسبي ضمن نسب مقبولة، مع الإمكان توسيع نطاقها ليشمل المزارات الدينية وجميع الفئات المتصلة بها من مطاعم وفنادق وشركات نقل وسياحة، خصوصاً إن السياحة الدينية في العراق شهدت انفتاحاً عالمياً واسعاً لذلك يمكن التعويل عليها وبشكل كبير لزيادة الإيرادات العامة والمساهمة في خلق قطاع يمكن أن يمارس تأثيراً إيجابياً على مفاصل الاقتصاد الوطني إضافة إلى إمكانية فرضها على خدمات الهاتف النقال وخدمات الإنترنت، بحيث يتم فرضها بصورة تصاعديّة على بطاقات إعادة التعبئة والتي تمتاز بغزارتها ودوريتها وتمثل خطوة جديدة لتحقيق الإيرادات الضريبية، إضافة إلى مقبوليتها الاجتماعية إذ أن الأفراد لن يشعروا بعبئها كونها تدفع ضمن سعر الخدمة وبذلك فإن المكلف لن يهرب من دفعها.

6- استحداث ضرائب جديدة

يرى البحث ضرورة استحداث بعض الضرائب الجديدة والتي من شأنها أن تؤدي إلى توسيع الهيكل الضريبي العراقي ومن هذه الضرائب هي:

أ- فرض ضرائب جديدة على تغيير الأسماء والألقاب بحيث تفرض ضريبة بمبلغ معين عندما يروم الفرد أن يغير اسمه أو لقبه حيث نلاحظ في الآونة الأخيرة ازدياد الطلب على هذه الحالة وهذا بدوره سيحقق جزءاً من الإيرادات للدولة، وكذلك فرض ضريبة على الملاهي (ضريبة تفرض على جمهور المسارح أو أي مكان من أماكن التسلية والعروض والترفيه والحفلات، بحيث تفرض كنسبة من دخول أصحاب تلك المرافق)، فرض ضريبة الإضرار بالتملكات الخاصة والعامة، بحيث يفرض مبلغ معين على من يقوم بالتجاوز على الممتلكات الخاصة والعامة.

ب- الضرائب الإلكترونية

وهي صورة مستحدثة من الضرائب تعتمد المفاهيم الإلكترونية وبشكل يتفق ومقتضيات التجارة الإلكترونية وتعد وسيلة يمكن اللجوء إليها لمنع أو إيقاف ما يسمى (نزيف الموارد المتحققة عبر التجارة الإلكترونية) وأن وعائهما يتمثل بالوحدات الرقمية (Bits) التي تشكل في مجموعها المعلومات والصفقات والمحادثات والبرامج التي تتداول عبر وسائل الاتصال المتطورة مع ضرورة وضع إطار تشريعي يحكم هذا النوع من الضرائب ووضع كوادرات مؤهلة تمتلك القدرة على التعامل بالضرائب الإلكترونية⁽²⁷⁾.

ت- الضريبة البيئية

تعد الضريبة البيئية من الوسائل المهمة لتقليل التلوث البيئي وحماية الصحة العامة للمواطنين إضافة إلى أنها تؤدي إلى تجنب الآثار السلبية للانبعاثات الملوثة للهواء والماء والتربة ومن الضرائب البيئية التي يقترحها البحث .

➤ الضريبة على وقود السيارات

يمكن اعتبار استهلاك الوقود مؤشر جيد لزيادة الملوثات الناجمة عن عوادم السيارات، لذلك فالضرائب على وقود السيارات من أهم العوامل المساعدة على ضبط الانبعاثات وبالتالي التكاليف الخارجية، وأن تُفرض بصورة تدريجية لكل لتر واحد من الوقود.

➤ ضريبة على المشاريع الملوثة البيئية، كالمصانع والمعامل ومولدات الطاقة الكهربائية داخل المدن طبقاً لحجم المخلفات التي يحدثها المشروع.

➤ ضريبة على التدخين والتي أصبحت ظاهرة خطيرة ويومية تمارس في كل الأماكن في الباصات وفي الشوارع والبيوت والدوائر الحكومية ، فلا بد من معالجة هذه الظاهرة من خلال فرض الضريبة على الإعلانات المروجة لها ومن خلال فرض رسوم كمركية علي استيراد السكاثر والتي من شأنها رفع سعر السكاثر والتقليل من ظاهرة التدخين والتي لها آثاراً سلبية ليس على البيئة فحسب بل على الصحة وأفراد المجتمع.

➤ ضريبة على مالكي الماشية من المزارعين والبدو الرحل، فالماشية تعد من أهم مصادر تلوث الهواء حيث تقوم بانبعثات غاز الميثان عند هضمها للطعام ناهيك عن تصحر التربة والذي أحد أسبابه هو الرعي الجائر، فيرى البحث فرض ضريبة نسبية على كل رأس من الماشية، وتختلف باختلاف أنواعها ويمكن استغلال هذه المبالغ لزراعة النباتات في المناطق الصحراوية والتي من شأنها معالجة ظاهرة التصحر⁽²⁸⁾.

ثالثاً: إصلاح التنظيم الفني للضريبة وإعادة النظر في الإعفاءات الضريبية المقدمة للمكلف العراقي أن من الأمور المهمة لتفعيل السياسة الضريبية في العراق هو إصلاح التنظيم الفني للضريبة من خلال المقترحات الآتية:

1- تفعيل الإدارة الضريبية

يعد تفعيل الإدارة الضريبية الخطوة الأولى لعملية الإصلاح الفني للضريبة لما لها من آثار إيجابية على حجم الوعاء الضريبي ومن ثم آثار إيجابية على حجم الحصيلة الضريبية ، فلتفعيل الإدارة الضريبية لا بد من القيام ببعض الخطوات ومنها رفع كفاءة الموظفين عن طريق الدعم والتدريب المستمر والتأهيل اللازم لمواكبة التطورات الحاصلة في العالم واستخدام أنظمة المعلومات في التحاسب من خلال الاعتماد على نظام الحاسوب والشبكة العنكبوتية ، واستخدام نظام الحوافز للعاملين الأمر الذي يجعل موظفي الإدارة الضريبية قادرين على القيام بعملهم على أتم وجه وبعيدين عن الفساد المالي والإداري إضافة إلى الصياغة السهلة والواضحة للقوانين والتشريعات الضريبية والتي من شأنها أن تقضي على التعقيدات بين المكلف والإدارة الضريبية.

2- استحداث آليات في الربط الضريبي

يتطلب من الجهاز الضريبي تحسين إجراءاته واستحداث آليات في الربط الضريبي لا تؤثر سلباً في أداء الأنشطة الاقتصادية كما يجب أن تتصف بالعدالة الاجتماعية ، من خلال قيام الإدارة الضريبية بإجراء مسودات جديدة على الأنشطة الاقتصادية المختلفة التي قد تكون خارج سيطرتها لأسباب معينة ومن ثم وضع هذه الآليات بالتعاون مع السلطة التشريعية والسلطة القضائية.

3- تفعيل نظام حصر المكلفين

يقصد بعملية حصر المكلفين (تحديد الأشخاص الخاضعين للضريبة وتدوين أسماؤهم في سجلات الإدارة الضريبية)، حيث تعتمد الإدارة الضريبية في العراق على عدة وسائل لحصر مصادر الدخل منها التصاريح الكمركية والإقرارات الضريبية التي يقدمها المكلفون واستمارات المسح الميداني⁽²⁹⁾ وفي الحقيقة أن هذه الوسائل غير كافية للقيام بهذه المهمة بسبب عدم كفاية المعلومات المثبتة فيها إضافة إلى عدم الدقة في أسماء وعناوين المكلفين الأمر الذي يفسر تكديس آلاف المقتبسات والتصاريح الكمركية وعدم إمكانية وصول الإدارة الضريبية إليها مما يصعب المهمة أمامها للإحاطة بكافة المعاملات الاقتصادية التي يجريها الأفراد المكلفون بدفع الضريبة، لذلك لا بد من إتباع الوسائل الحديثة لتفعيل نظام حصر المكلفين وخصوصاً الوسائل التي أوصى بها صندوق النقد الدولي، واستخدام البطاقات الضريبية في حصر المكلفين كما هو معمول في بعض الدول النامية ومنها مصر، وإصلاح التنظيم الفني للضريبة لا بد من إعادة النظر في الإعفاءات المقدمة للمكلف العراقي أيضاً، حيث تميزت السياسة الضريبية في العراق وفي السنوات السابقة بمنح إعفاءات ضريبية بشكل واسع وسخي الأمر الذي أثر بشكل كبير على الحصيلة الضريبية ، لذلك لا بد من إعادة النظر بهذه الإعفاءات ومنحها على وفق اشتراطات معينة مثلاً أن يضيف المكلف الذي يمكن أن يتمتع بالإعفاء، قيم اقتصادية جديدة مع الأخذ بعين الاعتبار مستويات المعيشة للأفراد من جهة وتطور الدخول الحقيقية لهم من جهة أخرى.

الاستنتاجات

1. تتميز السياسة الضريبية في العراق، بكثرة الإعفاءات الضريبية ولعدة أسباب (اقتصادية، اجتماعية، سياسية) مما أدت إلى انخفاض الحصيلة الضريبية وفتحت المجال واسعاً أمام التهرب الضريبية فضلاً عن المحاباة والمحسوبية .
2. برز الدور التمويلي للسياسة الضريبية في فترة ما قبل تصحيح أسعار النفط، فقد كان لها الدور الكبير في ردف موازنة الدولة، لكن تلاشت هذه الأهمية في مدة ما بعد تصحيح أسعار النفط، وحرب الخليج الثانية والعقوبات الاقتصادية، بسبب الظروف التي مر بها الاقتصاد العراقي، ومن ثم شهد نمواً ملحوظاً بعد مذكرة التفاهم ولكن سريعاً ما عاد هذا الدور إلى التراجع بعد عام 2003، حتى عام 2007 بعدها أخذ بالارتفاع .
3. تميزت السياسة الضريبية في العراق بانخفاض مستوى أدائها لعدة عوامل، تتعلق بطبيعة النظام السياسي وعدم الاستقرار الأمني، والاختلالات المتعلقة بتطور المورد البشري العامل في الهيئات الضريبية والكمركية.
4. تدني الوعي الضريبي عند المكلفين، وانخفاض العبء الضريبي للضرائب المباشرة مما جعل أصحاب الدخل المحدود (ذوي ميل حدي كبير للاستهلاك) يتحملون الجزء الأكبر من الضرائب.
5. تعاني السياسة الضريبية في العراق من خلل مما يجعل تطبيقها والالتزام بها أمراً صعباً، لأن الهيكل الضريبي معقد فهناك ضريبة دخل متعددة، حيث إن معظم الدول في الوقت الحالي تستخدم ضريبة دخل شامل وتفرض ضريبة واحدة على كل مصادر الدخل وهذا التعقيد في الهيكل الضريبي يؤدي إلى التهرب الضريبي والتطبيق غير السليم للضريبة.
6. تعقيد الإجراءات التي تصاحب عملية التحاسب الضريبي.
7. ضعف الوعي الضريبي لدى أفراد المجتمع تجاه فهم دور الضريبة في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية وعزوف معظم المكلفين عن دفع الضريبة ومحاولة التهرب منها.
8. بلغ متوسط معامل الطاقة الضريبية في العراق قبل تصحيح أسعار النفط (9.73%) ، أما متوسط معامل العبء الضريبي فقد بلغ (7.78%) ، وبلغ متوسط معامل الميل الحدي للضرائب (0.04%) ، بينما متوسط معامل المرونة الداخلية للضرائب فقد بلغ (0.53%) .
9. بعد تصحيح أسعار النفط كان متوسط معامل الطاقة الضريبية (5.21%) ، ومتوسط معامل العبء الضريبي (4.77%) ، ومتوسط معامل الميل الحدي للضرائب (0.05%) ، ومتوسط معامل المرونة الداخلية للضرائب (1.48%) .
10. بلغ متوسط معامل الطاقة الضريبية خلال مدة حرب الخليج الأولى (7.01%) ، ومتوسط معامل العبء الضريبي بلغ (6.16%) ، بينما متوسط معامل الميل الحدي للضرائب فقد بلغ (-0.19%) ، ومتوسط معامل المرونة الداخلية للضرائب (-2.35%) .
11. خلال حرب الخليج الثانية والعقوبات الاقتصادية فقبل مذكرة التفاهم بلغ متوسط معامل الطاقة الضريبية (1.26%) ، ومتوسط معامل العبء الضريبي (1.52%) ، ومتوسط معامل الميل الحدي للضرائب (-0.04%) ، ومتوسط معامل المرونة الداخلية للضرائب (1.57%) ، أما بعد مذكرة التفاهم فقد بلغ متوسط معامل الطاقة الضريبية (1.08%) ، ومتوسط معامل العبء الضريبي (0.96%) ، ومتوسط معامل الميل الحدي للضرائب (-0.01%) ، ومتوسط معامل المرونة الداخلية للضرائب (-0.66%) .
12. أما بعد عام 2003 فقد بلغ متوسط معامل الطاقة الضريبية (13.50%) ، ومتوسط معامل العبء الضريبي (2.59%) ، ومتوسط معامل الميل الحدي للضرائب (-0.09%) ، ومتوسط معامل المرونة الداخلية للضرائب (7.67%) .

التوصيات

1. إعادة ترتيب أهداف السياسة الضريبية دون أن تتعارض فيها بينها مع الأخذ بعين الاعتبار المحافظة على المبادئ الضريبية.
2. إعادة العمل بالضرائب الملغاة مثل ضريبة التراكات وضريبة الأراضي الزراعية، وتوسيع وعاء ضريبة المبيعات واستحداث بعض الضرائب الجديدة.

3. على مجلس النواب بوصفه السلطة التشريعية أن يأخذ بالاعتبار إن التشريعات الضريبية هي تشريعات فنية معقدة وتحتاج إلى متخصصين لصياغة مفهومها، الأمر الذي يتطلب التعاون والتنسيق وشارك أساتذة الجامعات والأكاديميين والمتخصصين .
4. ضرورة قيام الحكومة العراقية بإصلاحات حقيقية بالسياسة الضريبية والنهوض بها للمستوى الذي يحقق الأهداف المطلوبة منها من خلال إعادة النظر ببعض القوانين.
5. رفع مستوى الوعي الضريبي وترسيخ إن الضريبة أداة مالية واقتصادية واجتماعية مهمة في ذهن المواطن وثقافته، كونه من الوسائل الجوهرية لإنجاح السياسة الضريبية.
6. تفعيل السياسة الضريبية لتقليل الاعتماد على الإيرادات النفطية لتمويل الموازنة العامة وخصوصاً بعد عام 2003 بسبب ضعف مساهمة القطاعات الاقتصادية الأخرى في تمويل الناتج المحلي الإجمالي .
7. فرض ضرائب جديدة مثل الضرائب الإلكترونية والبيئية وكذلك على شركات الاتصالات كالأنترنيت والهاتف النقال وبعض الضرائب المقترحة .
8. تطوير المؤسسات الضريبية من خلال العمل المشترك بينها وبين المؤسسات العلمية، الأمر الذي يؤدي إلى اتساع قاعدة البيانات التي تنطلق منها المؤسسات الضريبية، لتطوير عملها من خلال البحوث النظرية والتطبيقية في مجال الضرائب.
9. منح الهيئة العامة للضرائب استقلالية تامة لتجنب الضغوط من قبل بعض الجهات المنتفذة، مما يساعدها على ممارسة عملها بصورة صحيحة.
10. تدريب وتأهيل الكوادر الضريبية بشكل سنوي، لمواكبة التطورات الحاصلة في العالم.

المصادر والهوامش

- (1) عبد الله محمود أمين ، (تقويم فاعلية نظام التحاسب الضريبي) ، إطروحة دكتوراه ، مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد ، الجامعة المستنصرية ، 2000، ص48 .
- (2) أحمد سليمان ياسين الصفار ، (السياسة الضريبية في البلدان النامية مع إشارة خاصة إلى العراق)، رسالة ماجستير ، مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة الموصل ، 1983 ، ص5 .
- (3) حسين جواد كاظم ، (واقع السياسة الضريبية في العراق ومتطلبات الإصلاح الضريبي) ، إطروحة دكتوراه ، مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة البصرة ، 2006 ، ص16 .
- (4) فاضل شاكر الواسطي ، (اقتصاديات المالية العامة) ، مطبعة المعارف ، بغداد ، 1973 ، ص19 .
- (5) جون ماينارد كينز ، (النظرية العامة للتشغيل والفائدة والنقود) ، ط1 ، ترجمة إلهام عيداروس ، مراجعة عبد الله شحاتة خطاب ، دار العين للنشر، أبو ظبي ، 2010 ، صص81-82-83-84 .
- (6) جيمس جوارتيني ، ريجارد إستروب ، (الاقتصاد الكلي الإختيار العام والخاص) ، ترجمة وتعريب ، عبد الفتاح عبد الرحمن ، عبد العظيم محمد ، مراجعة ، كامل سلمان العاني ، تقديم سلطان محمد السلطان ، دار المريخ للنشر ، الرياض ، 1999، ص441 .
- (*) إنتشرت أفكار هذه المدرسة بصورة خاصة في أواخر عقد السبعينات من القرن الماضي في عدد من الدول الراسمالية والصناعية بفضل عدد من الباحثين والشخصيات العامة ، مثل (جورج جيلدار) و (كريتول) ، وأشتهرت أفكار هذه المدرسة أكثر عندما إستطاع أنصارها أن يقفوا وراء صياغة البرنامج الاقتصادي للرئيس الأمريكي (ريغان) في حملته الإنتخابية سنة 1979 والبرنامج الاقتصادي لرئيسة وزراء إنكلترا (تاتشر) .
- رمزي زكري ، (التضخم والتكليف الهيكلي في الدول النامية) ، دار المستقبل العربي ، القاهرة ، 1996 ، ص59 .
- (7) أحمد زهير شامية ، خالد الخطيب ، (المالية العامة) ، دار وهران للنشر والتوزيع ، بدون مكان طبع ، 1997 ، ص140 .
- (8) عادل العلي ، (المالية العامة والقانون المالي والضريبي) ، إثراء للنشر والتوزيع ، عمان ، 2011، ص132 .
- (9) المصدر السابق نفسة ، ص177 .
- (10) محسن إبراهيم أحمد ، (تقويم فاعلية النظام الضريبي في العراق للمدة 1980-2005) ، إطروحة دكتوراه ،مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة السليمانية ، 2007 ، ص200 .

- (11) عادل فليح العلي ، طلال محمد كداوي ، (اقتصاديات المالية العامة المقدمة في المالية العامة والفتقات العامة) ، ك2 ، دار الكتب للطباعة والنشر، الموصل ، 1989، ص199.
- (12) منيس أسعد عبد الملك ، (الضغط الضريبي والطاقة الضريبية) ، مجلة المالية ، وزارة المالية ، العدد 3 ، بغداد ، 1977 ، ص36.
- (13) سعيد عبود السامرائي، (التطور الاقتصادي الحديث في العراق) ، ط1، مطبعة القضاء، النجف الإشراف، 1977، ص343 .
- (14) فرحان محمد حسن الذبحاوي، (اتجاهات السياسة المالية في الدول العربية وضرورات التغيير) ، العراق إنودجاً، أطروحة دكتوراه، مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الكوفة، 2013، ص136. (**) كان هدف السياسة الضريبية قبل مذكرة التفاهم (النقط مقابل الغذاء والدواء) ، هدف اجتماعي، حيث تمثل ومن خلال القوانين بإعادة توزيع الدخل القومي بشكل أكثر عدالة بعد إستفحال التفاوت الاقتصادي في الثروات بين الأفراد.
- (15) سالم توفيق النجيفي، (التجارب الإشتراكية في العراق وآثار تحولها إلى سياسات السوق وأثر العولمة وإعادة الهيكلية)، ندوة دولة الرفاه الاجتماعي، مركز دراسات الوحدة العربية، 2005، ص17.
- (16) إسماعيل عبيد حمادي (الإختلالات الهيكلية في الاقتصاد العراقي التشخيص وسبل المعالجة)، بحث منشور في كتاب (رؤية في مستقبل الاقتصاد العراقي)، العدد الثالث، مركز العراق للدراسات، 2006، ص ص32-37.
- (17) عبد الوهاب عبد الرزاق التحافي، (التهرب الضريبي تحليله ومعالجته)، بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الضريبي الأول للمدة 17- 18 /10 /2002، بغداد، ص2.

18.Richard M, Bird and other, (Improving taxad minisTration in developing Gountries), IMF, Washington, 1992,p1.

- (19) صندوق النقد الدولي ، (إدارة الشؤون المالية مبادئ إرشادية للتصحيح المالي)، واشنطن، 1995، ص26.
- (20) عمار فوزي المياحي، (الإدارة الضريبية بين الإصلاحات وآليات مكافحة التهرب الضريبي)، ط1، مركز العراق للأبحاث، بدون مكان طبع ، 2007، ص83.
- (21) مصطفى الفار، (الإدارة المالية العامة)، ط1، دارإسامة للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص ص42-43.
- (22) تهامي رايم، (الإصلاح الضريبي في العراق الوكالة الأمريكية للتنمية)، ضريبة القيمة المضافة السياسة الضريبية والجانب القانوني ، شركة يونغ بوينت، ورقة عمل مقدمة للهيئة العامة للضرائب.
- (23) نزيه عبد المقصود محمد مبروك، (الضراب الخضراء والرخص القابلة للتداول كأدوات لمكافحة التلوث)، ط1، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2011، ص44.
- (24) بول . أ . ساملسون ، وآخرون ، (الاقتصاد) ، ترجمة هشام عبد الله ، مراجعة ، إسامة الدباغ ، الأهلية للنشر والتوزيع ، عمان 2001، ص350.
- (25) علي طالب شهاب، (النظام الضريبي في العراق الواقع والتحديات)، مجلة العلوم الاقتصادية، مركز دراسات البصرة، جامعة البصرة، العدد 28 في 7 أيار 2011، ص55.
- (26) الدستور العراقي، 2005، المادة 25.
- (27) قيس حسن عواد، (مشكلات فرض وتحصيل الضرائب في عقود التجارة الإلكترونية)، مجلة الرافدين للحقوق، المجلد (12)، العدد (43)، جامعة الموصل، 2010، ص ص225-226.
- (28) مصادر التلوث، متوفر على شبكة الأنترنت ، www.stsrimes.com ، تاريخ الدخول 2014/10/13.
- (29) سرمد عباس جواد، (أسباب التهرب الضريبي في العراق)، بحث مقدم إلى مؤتمر الإصلاح الضريبي للفترة من 21- 2006/11/22، ص217.

ملحق (1) الناتج المحلي الإجمالي والدخل القومي في العراق للمدة (1968 – 2013) (مليون دينار عراقي)

السنة	الناتج المحلي الإجمالي(م.د)	الدخل القومي(م.د)
1968	1034.5	812.5
1969	1074.2	849.6
1970	1171.9	937.5
1971	1366.4	1072.6
1972	1369.5	1153.4

1382.5	1555.2	1973
2916.5	3400.9	1974
3562.2	3974.3	1975
4955.3	5243.0	1976
5526.6	5858.2	1977
6709.9	7017.0	1978
10588.5	11167.2	1979
15440.4	15770.7	1980
10125.4	11346.9	1981
10972.6	12714.7	1982
10996.5	12621.0	1983
12843.6	14550.9	1984
13009.0	15011.8	1985
12655.6	14652.0	1986
15311.3	17600.0	1987
16982.9	19432.2	1988
17866.9	20407.9	1989
47941.9	55926.5	1990
36922.2	42451.6	1991
99643.4	115108.4	1992
99242.0	321646.9	1993
279804.7	1658325.8	1994
5807374.9	6695482.9	1995
5641424.3	6500924.6	1996
13235490.0	15093144.0	1997
15013422.3	17125847.5	1998
31381048.5	34464012.6	1999
46634634.8	50213699.9	2000
36726500.7	41314568.5	2001
34677722.5	41022927.4	2002
25728748.6	29585788.6	2003
46923315.7	53235358.7	2004
65798566.8	73533598.6	2005
85431538.8	95587954.8	2006
10010081.6	111455813.4	2007
147641254.0	157026061.6	2008
120429277.2	130643200.4	2009
146453468.5	162064565.5	2010
192237070.3	217327107.4	2011
225272833.8	251907661.7	*2012
...	267395614.0	**2013

المصدر:-

— جمهورية العراق ، وزارة التخطيط ، الجهاز المركزي للإحصاء وتكنولوجيا المعلومات ، قسم الحسابات القومية ، الناتج المحلي الإجمالي والدخل القومي في العراق ، سلسلة زمنية من 1968 إلى 2013 .
ملحق (2) الإيراد الضريبي في العراق للمدة (1968-2013) (مليون دينار عراقي)

السنة	ضرائب مباشرة	ضرائب غير مباشرة	الإيراد الضريبي
1968	18.6	47.7	66.3
1969	28.3	66.4	94.7
1970	33.5	75.5	109.0
1971	30.9	68.8	99.7
1972	34.4	63.3	97.7
1973	37.1	73.6	110.7
1974	37.4	114.9	152.3

* تقديرات سنوية أولية.

** تقديرات فصلية أولية .

... بيانات غير متوفرة .

168.9	130.0	38.9	1975
171.6	131.9	39.7	1976
327.5	263.4	64.1	1977
344.6	277.8	66.8	1978
427.0	354.6	72.4	1979
581.4	504.7	76.7	1980
633.1	539.0	94.1	1981
888.0	771.5	116.5	1982
1109.0	948.9	160.1	1983
851.2	670.5	180.7	1984
997.8	787.6	210.2	1985
985.8	754.3	231.5	1986
908.0	669.0	239.0	1987
1188.4	947.5	240.9	1988
1255.0	964.7	290.3	1989
1157.4	852.6	304.8	1990
663.9	437.3	226.6	1991
1047.3	608.2	439.1	1992
2747.4	1546.4	1201.0	1993
9331.3	6059.4	3271.9	1994
52619.9	40422.7	12197.2	1995
61796.9	45151.6	16645.3	1996
125204.1	92655.8	32548.3	1997
203038.4	147398.6	55639.8	1998
327424.4	224951.9	102472.5	1999
444920.9	292638.6	152282.3	2000
534697.5	376166.5	158531.0	2001
585267.3	429534.3	155733.0	2002
55769.1	27322.1	28447.0	2003
154882	81314.0	73568	2004
474895.1	290794.1	184101	2005
905410.9	598949.4	306461.5	2006
7201523.8	6762572	438951.8	2007
1322484.9	797521.0	524963.9	2008
1810576.5	1023972	786604.5	2009
2059397.1	1176032	883365.1	2010
3278184	2241595.7	1036588.3	2011
27645146.5	26211361.3	1433785.2	2012
4374756.1	2721995	1652761.1	2013

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على:

- عبد العال الصكبان، (مقدمة في علم المالية والمالية العامة في العراق)، ج1، ط1، مطبعة العاني، بغداد، 1972، ص 398-402.
- محمد عليوي سلمان، (دور السياسة المالية في التنمية الاقتصادية في العراق 1968-1976)، رسالة ماجستير مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، 1978، ص 92.
- لمياء عبد المجيد سليم، (دور السياسة الاقتصادية في التنمية الاقتصادية في القطر العراقي للفترة 1965 - 1985)، رسالة ماجستير، مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، 1988، ص 107.
- جمهورية العراق، البنك المركزي العراقي، المديرية العامة للإحصاء والأبحاث، المؤشرات المالية لسنوات 2009 إلى 2013.
- جمهورية العراق، وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب، قسم التخطيط والمتابعة، إيرادات الضرائب لسنوات متفرقة.
- جمهورية العراق، وزارة المالية، قسم السياسة الضريبية، بيانات إيرادات الضرائب الفعلية لسنوات 2004 إلى 2013.