



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة القادسية

كلية الادارة والاقتصاد

قسم الاقتصاد

الدراسات الصباحية

**دور الإصلاح الضريبي في معالجة عجز الموازنة  
(العراق حالة دراسية ما بعد ٢٠٠٢)**

بحث تقدم به الطالب

حسن هادي دخيل

كأحد متطلبات نيل درجة البكالوريوس في العلوم الاقتصادية

بإشراف

م.سندس جاسم شعيبث

# بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

((لَا يُكَلِّفُ اللَّهُ نَفْسًا إِلَّا وُسْعَهَا لَهَا مَا كَسَبَتْ وَعَلَيْهَا مَا اكْتَسَبَتْ رَبَّنَا لَا  
تُؤَاخِذْنَا إِنْ نَسِينَا أَوْ أَخْطَأْنَا رَبَّنَا وَلَا تَحْمِلْ عَلَيْنَا إصْرًا كَمَا حَمَلْتَهُ عَلَى  
الَّذِينَ مِنْ قَبْلِنَا رَبَّنَا وَلَا تُحَمِّلْنَا مَا لَا طَاقَةَ لَنَا بِهِ وَاعْفُ عَنَّا وَاعْفِرْ لَنَا  
وَارْحَمْنَا أَنْتَ مَوْلَانَا فَانصُرْنَا عَلَى الْقَوْمِ الْكَافِرِينَ))

صدق الله العلي العظيم

البقرة (٢٨٦)

## الشكر والتقدير

الحمد لله الذي علم بالقلم علم الانسان  
ما لم يعلم والصلاة والسلام على عبده ورسوله  
محمد صلى الله عليه واله اجمعين فالشكر لله  
اولاً واخراً على ما به من انجاز هذا البحث  
والشكر يحضر عندما يجد الانسان انه مدان م.  
سندس جاسم شعيبث مشمولة بالرعاية لبني  
الانسان وهذا فالشكر يذكر لاهله والشكر يقال  
لن يستحقه فأنا لا يسعني الا ان اقدم جزيل  
الشكر وعظيم الامتنان الى اساتذتي الاجلاء في  
قسم الاقتصاد لما بذلوا من جهد في توضيح  
غمض ولبس في عقولنا من معلومات

## الاهداء

الى منقذ البشرية ومنقذي من الظلمات والجهل الى نور العلم الرسول المصطفى صلى الله عليه  
واله وسلم

الى ..... روح شهداء العراق جميعاً

الى .... من جرع الكأس فارغاً ليسقيني قطرة حب

الى ... من كلت اناملهم ليقيم لنا لحظة سعادة

الى ... الى من حصد الاشواك في دربي ليمهد لي الطريق

الى ... الروح التي لم تفارقني لحظة واحدة الى ..... روح والدي الطاهرة

الى ... من ارضعتني الحب والحنان

الى ... رمز الحب وبلسم الشفاء

الى ... القلب ناصع البياض ... والدتي الحبيبة

الى ...القلوب الطاهرة الرقيقة والنفوس البريئة

الى ... رياحين حياتي اخوتي وخواتي

الى من اشاعت على حياتي نورا والسعادة والبهجة ورمز الوفاء والاخلاص الى اصدقائي

اهدي ثمرة جهدي المتواضع

## المقدمة

لقد أدركت الحكومات أنه ما دامت اقتصاداتها أصبحت أكثر اندماجاً مع بقية العالم ، فإنه لا يمكن النظر الى أنظمتها الضريبية بصورة منعزلة . فالنمو الضخم للأسواق المالية وحركة الاستثمارات المباشرة الضخمة في العالم ، والانفتاح المتزايد في التجارة والمدفوعات ، أعطت جميعها قوة دافعة لحركة الإصلاح . كذلك أدركت الحكومات أنه لا بد من تخفيض أو إلغاء الضرائب التي تزيد من تكاليف أنشطة الأعمال ، وبالتالي تضع الشركات المحلية في وضع غير تنافسي في الأسواق العالمية.

لذا بات الإصلاح الضريبي عنصراً مهماً في برامج التصحيح الاقتصادي التي يدعمها البنك الدولي وصندوق النقد الدولي ، فاختلال موازين المدفوعات غالباً ما ترجع أصوله الى السياسات المالية غير المواثية ، وهناك ادراك متزايد بأنه ليس في الوسع اصلاح الاختلالات المالية بمجرد خفض المصروفات ، ومن ثم ينظر الى اعادة هيكلة النظم الضريبية باعتبارها أمراً حيوياً لنجاح كل من السياسات الكلية وسياسات الإصلاح الهيكلي .

## مشكلة البحث

تعاني معظم الدول النامية والمتقدمة على حد سواء ومنها العراق من ظاهرة العجز في الموازنة العامة والنتائج والتأثيرات الناجمة عنها لا سيما تزايد حدة الضغوط التضخمية وتزايد اعباء القروض الخارجية والداخلية وغير ذلك مما حتم ضرورة تحديد اسباب هذه المشكلة ويجاد وتحديد رؤى و سياسات وسبل لمعالجة العجز في الموازنة العامة

## فرضية البحث

إن معالجة المشكلات التي تعوق تطبيق السياسة الضريبية يمكن إن يسهم في زيادة حصيلته الإيراد الضريبي و بالتالي زيادة إيرادات الدولة لدعم مرحلة الإصلاح الاقتصادي و يحقق الأهداف الاجتماعية و الاقتصادية للسياسة الضريبية .

## هدف البحث

يهدف البحث إلى تحديد مشكلة عجز الموازنة العامة والتعرف على العوامل المسببة لها والتأثيرات الناجمة منها والعمل على رسم رؤى وسياسات وسبل المعالجة لعجز الموازنة في العراق عن طريق الإصلاح الضريبي كذلك التعرف على أهم المشكلات و العوائق التي يعاني منها النظام الضريبي في العراق و يؤثر بالتالي على قدرة الدولة في الاستفادة من الضرائب و محاولة إيجاد الحلول لها .

## أهمية البحث

تتبع أهمية البحث من أهمية توفير الإيرادات المالية اللازمة لإعاده إعمار الاقتصاد العراقي المتردي و النهوض به مع ضرورة تنويع مصادر تمويل ميزانية الدولة بعيداً عن تقلبات العوائد النفطية الناتجة عن تغيرات أسعار النفط بالأسواق الدولية لما لهذا من تأثيرات سلبية في خطط تطوير الاقتصاد العراقي و رفع معدلات نموه فضلاً عن أهمية دور الضرائب في تحقيق أهدافها الاجتماعية و الاقتصادية الأخرى .

## المطلب الأول :- الإصلاح الضريبي

### أولاً:- مفهوم الإصلاح الضريبي

يعبر عن الإصلاح الضريبي بكونه عملية تستهدف تحقيق الكفاءة والعدالة والاقتصاد ويشمل اصلاح التشريعات الضريبية والجهاز الضريبي والمجتمع الضريبي ويهدف الى التنسيق بين الاهداف الاقتصادية والكفاءة والعدالة والفعالية الادارية<sup>١</sup>. عليه فان الاصلاح الضريبي يمكن ان يناقش بجوانب متعددة من خلال ما يلي:

الفرع الاول : الجانب التشريعي : بمعنى تحديث التشريعات والقوانين الضريبية التي تحكم عملية فرض الضرائب وجبايتها بما يتفق والتطورات الحاصلة وبما يمنحها المرونة اللازمة .

الفرع الثاني : الجهاز الضريبي : ويشمل اصلاح الادارة الضريبية والهيكل الضريبية .

الفرع الثالث : المجتمع الضريبي : ويشمل دافع الضريبة والجهاز الفني القائم على الربط والتحصيل وصولا الى خلق وعي ضريبي شامل يمهد للانتقال بالضريبة من الفكرة السيئة المسيطرة الى الفكرة الحقيقية التي ترى في الضريبة تعبيراً عن المواطنة بمعنى الانتقال بالضريبة من فكرة الجباية بقوة القانون الى فكرة المواطنة<sup>٢</sup>.

على الرغم من تعدد تعريفات الاصلاح الضريبي إلا أنها تدل في مجملها على التغييرات التي تطرأ على النظام الضريبي في الدولة لمواكبة التطورات الاقتصادية والاجتماعية أو لتحقيق خطط التنمية في مرحلة معينة من مراحل النمو، ويمكن ان يكون الاصلاح الضريبي لكل الهيكل الضريبي للدولة، أو ان يكون هذا الاصلاح جزئياً لنوع معين من الضرائب، أو لبعض أحكام الضريبة بعينها، وهي عملية تتطلب دراسة متكاملة للنظام الضريبي السائد لذلك فان الاصلاح

### ثانياً:- مكونات الإصلاح الضريبي

للاصلاح الضريبي مكونات يمكن مناقشتها من خلال الفروع التالية<sup>٣</sup>:

الفرع الاول : توسيع الوعاء الضريبي : ونقصد بتوسيع الوعاء الضريبي هو ان تصل الضريبة إلى عدد اكبر من دافعي الضريبة من خلال التعرف على انواع جديدة من الدخول أو السلع الاستهلاكية التي يمكن ان تفرض عليها الضريبة، وتوسيع الوعاء الحالي من خلال الوصول إلى شرائح لم تكن تغطي في السابق وفي ضوء الادوات المتاحة حالياً، ومن امثلة النوع الأول ، الضرائب البيئية والتي يكون الغرض الاساسي منها حماية البيئة أو فرض ضرائب على نشاطات القطاع غير المنظم من خلال مؤشرات خاصة تعكس نوع ودرجة النشاط فيه.

الفرع الثاني: ترشيد معدلات الضريبة : تأتي هذه المرحلة من الإصلاح الضريبي بعد المرحلة الأولى والخاصة بتوسيع الوعاء في الحدود التي يسمح بها الجهاز الإداري للضرائب، ولكن كما هو معروف فإنه كلما زادت معدلات الضريبة زاد مقدار التعقيد الضريبي وزادت معه مشاكل التجنب والتهرب الضريبي، لذلك فان عملية الترشيد في معدلات الضريبة تعني في الدرجة الأولى تقليل الفوارق بين تلك المعدلات في الهيكل الضريبي، اما عن اهم متطلبات القيام بعملية الترشيد هي توافر المعلومات الدقيقة التي تسمح بالترقية بين الاوعية الفرعية (الجزئية) المختلفة،

<sup>١</sup> - صلاح زين الدين ، الاصلاح الضريبي ، الطبعة الاولى ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ٢٠٠٠ ، ص ١٥٠ - ١٥١ .

<sup>٢</sup> - كريم سالم كماش ، مستقبل النظام الضريبي في العراق في ظل التحول إلى اقتصاد السوق ، أطروحة دكتوراه ، قسم الدراسات المستقبلية ، الجامعة المستنصرية ، ٢٠١٠ ص ٥٦ .

<sup>٣</sup> - سعيد عبد العزيز عثمان ، شكري رجب العشماوي ، اقتصاديات الضرائب ، الدار الجامعية للنشر، الاسكندرية ، ٢٠٠٧ ، ص ٥٣٥ .

وتعاني الدول النامية بوجه عام من نقص شديد في هذه المعلومات بما ينعكس سلبا على هيكل المعدل الضريبي.

الفرع الثالث: التنسيق بين كافة الأدوات المالية : هناك حاجة للنظر إلى النظام الضريبي بأكمله في سياق القيام بعملية الإصلاح الضريبي، ذلك ان عملية اصلاح نوع واحد من الضرائب قد يكون على حساب نوع آخر، وبالتالي يجب التعرف على آثار وتداعيات ذلك الاصلاح على جميع اجزائه وايضا عندما لا يوجد تنسيق ونوع من التتابعية في الاصلاح فقد تحدث سلبيات تنعكس على مستوى الإيرادات والكفاءة، ومثال ذلك الاصلاح للنظام الضريبي على الواردات مما قد يكون له آثار سلبية على ضريبة الإستهلاك من السلع والخدمات ، وبالتالي يجب على مصممي السياسات الضريبية التنسيق بين الضرائب على التجارة الخارجية.

(صادرات وواردات) والضرائب المحلية على الاستهلاك (السلع والخدمات) فان الغرض الاساسي من فرض ضرائب على التجارة الخارجية هو خلق إيرادات للدولة وحماية المنتج المحلي، وفي نفس الوقت فان فرض ضرائب على السلع والخدمات المستهلكة محليا يؤدي الغرض دون ان يحدث تفريق بين السلع المنتجة محليا أو اجنبيا، خاصة في ظل التوجهات الحديثة لتحرير التجارة عالميا.

الفرع الرابع : رفع كفاءة الجهاز الإداري : دلت التجارب الدولية في هذا الجهاز على اهمية التنسيق بين مدى ومستوى الاصلاحات الضريبية من ناحية ومدى فاعلية وقدرة الجهاز الإداري على التكيف والتحسين السريع في الاداء من ناحية اخرى بل ان البعض اشار إلى عنصر قدرة الجهاز الإداري على التصحيح

والتكيف السريع هي العنصر الحالم في نجاح عملية الاصلاح أو فشله خصوصا خلال مراحل التنفيذ الاولية لذلك فان اهم اهداف اصلاح الجهاز الإداري هي:

- ١- زيادة وتحسين مستوى الالتزام من جانب دافعي الضرائب
- ٢- زيادة كفاءة العمليات الاساسية لتقييم ومراجعة وتحصيل الضريبة

ان احد الاسباب الرئيسة لعدم الالتزام هو تعقيد القوانين والنظم والاجراءات المنظمة للضريبة ومن ناحية أخرى فان زيادة التعقيد تعني زيادة العبء الإداري خصوصا فيما يتعلق بمراجعة وتقييم مقدار الضريبة المستحقة مما قد يتيح المجال للفساد في حالات التجنب والتهرب الضريبي وبالتالي فان تبسيط قوانين ونظم الجهاز الضريبي هي خطوة اساسية واولية تجعل عمل الجهاز اكثر سهولة وفاعلية.

ان اصلاح الإدارة الضريبية في الدول النامية يحتاج إلى جهد كبير ومدى زمني طويل، وان تكون عملية تحسين الإدارة الضريبية مستمرة لا تقف عند حد معين للمحافظة على استمرارية ادائها الجيد<sup>٤</sup>.

وكما يبدو فان عملية اصلاح وتحسين الإدارة الضريبية سيتمخض عنها الحصول على المزيد من العوائد الضريبية والمحافظة على هذه العوائد. ومنع أو التقليل قدر الامكان من حالات التهرب الضريبي التي تعاني بها الدول النامية والتي تمتص قدرا لا يستهان به من هذه الإيرادات.

ثالثاً:- دوافع الاصلاح °:

<sup>٤</sup> - فيتو تانزي ، زيادة الضرائب ومستوى الأسعار، مجلة التمويل والتنمية، صندوق النقد العربي، سبتمبر، ١٩٨٢، ص٢٩-٣٠.  
<sup>٥</sup> - جواد خليل زادة ، وأنوار شاه ، الاصلاح الضريبي في الدول النامية ،مجلة التمويل والتنمية،يونيه ١٩٩١، ص ٤٤ - ٤٧ .

غالبا ما يكون الاصلاح الضريبي عملية حساسة وصعبة ، ولأن المكاسب الناجمة من الاصلاح الشامل لا تظهر عادة إلا في المدى المتوسط أو الطويل ، لذا عادة ما يكون هناك مستفيدين ومتضررين من عملية الاصلاح هذه مما يتطلب وجود ارادة حقيقية للاصلاح. وقبل الخوض بدوافع الاصلاح يمكن تحديد الملامح العريضة لمعظم الهياكل الضريبية في معظم البلدان النامية بالآتي :

- أنها هياكل معقدة تصعب ادارتها والامتثال لحكامها
- أنها هياكل غير مرنة ، لا تستجيب لاحتياجات النمو أو التغيير في هيكل النشاط الاقتصادي
- أنها هياكل غير فعالة ، تؤدي الى تشوهات اقتصادية خطيرة ، وتسفر عن حصيلة ضئيلة نسبياً في الغالب
- أنها نظمها الضريبية غير منصفة تعامل الافراد ودوائر الاعمال التي تتشابه ظروفها بشكل متفاوت
- الادارات الضريبية غير عادلة وغير كفوءة فيها ، فاجراءات التنفيذ تتم بشكل انتقائي، وتقوم على محاباة ذوي القدرة على عدم الخضوع للنظام .

وتواجه غالبية البلدان النامية أيضا مجموعة مشتركة من المشكلات المالية ، فهي تعتمد اعتماداً كبيراً على رسوم الوردات وضرائب الصادرات التي تضعف من قدرتها على التنافس في المجال الدولي على المدى الطويل . في حين لا تستغل امكانات تحقيق اليرادات عن طريق ضرائب الاستهلاك أو على المزايا الاضافية للعاملين ، أو على أجور القطاع العام في بعض البلدان . وفي الوقت نفسه لا تسهم الضرائب على الدخل غير المكتسب بالعمل وعلى الملكية والثروة إلا بنسبة ضئيلة من اجمالي اليرادات ، ونتيجة لهذا فان الضرائب على دخل الافراد وضرائب الشركات ، يتم تحصيلها على وعاء ضيق وبسعر مرتفع . وتستخدم النظم الضريبية الحالية أيضاً على نطاق واسع لتحقيق أهداف متعددة للسياسة الاقتصادية وكثيراً ما تكون أهدافاً متعارضة ؛ مثل تعزيز اليرادات، والتنمية الصناعية والاقليمية، وزيادة المدخرات والاستثمار، والتوظيف، وترويج الصادرات . ومن الممارسات المألوفة أن تفرض أسعار تمييزية للضريبة ، أو أن تقدم اعفاءات أو تخفيضات خاصة للنشاط الذي يلقي تفضيلاً . وفي أدبيات المالية العامة تسمى اليرادات المضاعة من أجل تشجيع أنشطة معينة بمصطلح " المصروفات الضريبية " ، وكثير من البلدان يسمح مثلاً بفترة اعفاء من الضريبة في البداية لتشجيع الاستثمار في المناطق الاقل تقدماً . ولكن مثل تلك التدابير غالبا ما تعجز في ضوء ضعف الالتزام وضعف الالزام ، عن تحقيق الاهداف المتفرقة للسياسات ، ولا يترتب عليها غير فرض ضرائب بأسعار أعلى على الانشطة الأخرى . وتسليماً بهذه العوامل أضطلع كثير من البلدان بالاصلاح، والغرض العام للاصلاح الضريبي هو اقامة نظام ضريبي كفوء، يستند الى ضرائب يمكن قبولها سياسياً وتنفيذها عملياً ، وتحقيق إيرادات كافية ، ولا ينشأ عنها إلا الحد الأدنى من التشوهات الاقتصادية .

## المطلب الثاني :- معر الحوازنة



## أولاً:- مفهوم عجز الموازنة

يعرف موازنة العامة بأنه انعكاس لعدم قدرة الإيرادات العامة على تغطية النفقات العامة أي زيادة النفقات العامة عن الإيرادات العامة<sup>٦</sup> ، أو أنه الحالة أو الوضع الذي يجسد تجاوز النفقات العامة على الإيرادات العامة<sup>٧</sup> . وثمة مفاهيم عدة للعجز فقد عرف صندوق النقد الدولي العجز الكلي بأنه المفهوم الذي يركز على إجمالي الإيرادات العامة والنفقات العامة في حين حدد مفهوم العجز الجاري بزيادة النفقات الجارية على الإيرادات الجارية أي أنه ينحصر في الموازنة العامة الجارية<sup>٨</sup> . ومن جانب آخر يعرف العجز الهيكلي بأنه الحالة التي تشير إلى استمرار العجز المالي إلى سنوات متتالية بصورة مستمرة . فيما يشير العجز المقصود (المنظم) إلى سلسلة من الإجراءات التي تتخذها الحكومة عند تعرض الاقتصاد إلى أزمة كساد اقتصادي ناتجة عن تدهور في حجم الطلب الفعال مما يدفع الحكومة إلى زيادة إنفاقها وتخفيض ضرائبها فيتولد العجز المقصود . وصنف اقتصاديون العجز المالي إلى عجز مؤقت وعجز ضعف وعجز قوة ، فالأول يعني عدم توافق الإيرادات العامة مع النفقات العامة زمنياً ، أما عجز الضعف فينجم عن ضعف الإدارة الحكومية وعدم قدرتها على تحقيق الإيرادات من جانب والإنفاق غير العقلاني من جانب آخر ، أما عجز القوة فينجم عن المساعدات التي تقدمها الدولة إلى الدول الأخرى بصيغة إعانات اقتصادية واجتماعية لتحقيق أهداف معينة<sup>٩</sup> . وبشكل عام فإن العجز يعبر عن توسع الموقف المالي للحكومة ، في حين يعبر نسبة العجز إلى الناتج المحلي الإجمالي عن تأثير القطاع الحكومي على الاقتصاد القومي<sup>١٠</sup> .

## ثانياً:- اسباب حدوث ظاهرة العجز في الموازنة العامة

لا يمكن ارجاع سبب حدوث ظاهرة العجز في الموازنة العامة إلى سبب وحيد لأنها ظاهرة مركبة ومعقدة ترجع أسبابها إلى شبكة من العوامل التي تسهم في حدوثها ، فتزايد الاعتماد على السياسة المالية العامة لمعالجة مشكلات الدورة الاقتصادية في البلدان المتقدمة ، ونمو الإنفاق العام بمعدلات تفوق نمو الإيرادات العامة يؤدي إلى هذه الظاهرة ، كما أن زيادة الإنفاق الاستثماري والحاجة إلى ذلك في البلدان النامية بصورة أصبحت فيها المالية مضخة أساسية للنمو وتحقيق العدالة الاجتماعية والاستقرار الاقتصادي ولد ومهد لهذه الظاهرة ، لذلك لا بد من التفريق بين العجز بوصفه وسيلة أو ظاهرة<sup>١١</sup> ، ويمكن اجمال الأسباب بما يأتي :-

أ- عدم مواكبة الموارد والإيرادات العامة للنمو الحاصل في النفقات العامة ، بل اتجهت بعض الدول النامية نحو الانخفاض مما فاقم عجز الموازنة ، وهنا يكمن السبب في الضعف الشديد الذي تتسم به العي الضريبي (التي تقاس بنسبة حصيلته الضريبية إلى الناتج الإجمالي)، حيث تتراوح هذه النسبة في الدول النامية بمعدل مقداره (١٥%) في حين تبلغ في الدول المتقدمة (٣٠%) كمعدل<sup>١٢</sup> ، ونرجع ضعف الطاقة الضريبية في البلدان النامية إلى العديد من العوامل منها انخفاض متوسط دخل الفرد ، وعدم خضوع أصحاب الدخل العليا للضرائب تبعاً لنفوذهم السياسي والاجتماعي ، وكثرة الإعفاءات وانخفاض الوعي الضريبي لدى المواطنين ، وكذلك جمود النظام الضريبي وعدم

<sup>٦</sup> - منال عبد الله سالم ، العجز في الموازنة العامة واثاره . بحث منشور على الموقع الإلكتروني لجامعة عمه ، كلية الاقتصاد في ٢٠١٢/١١/٥ .

<sup>٧</sup> - عادل العلي ، المالية العامة والقانون المالي والضريبي ، دار ثراء للنشر ، عمان ، ٢٠٠٩ ، ص ٥٨ .

<sup>٨</sup> - صندوق النقد الدولي ، معهد صندوق النقد الدولي ، الميزانية والتحليل المالي الكلي ، واشنطن ، ١٩٨٩ ، ص ٨ .

<sup>٩</sup> - شويل نحاس ، محاضراته الموسومة إدارة الدين العام في ظل أزمة مالية عالمية ، صحيفة الأخبار اللبنانية ، ليوم ٢٠٠٩/١/١٦ .

<sup>١٠</sup> - صندوق النقد الدولي ، الميزانية والتحليل ، مصدر سابق ، ص ١٥ .

<sup>١١</sup> - حسن الحاج ، عجز الموازنة - المشكلات والحلول ، المعهد العربي للتخطيط بالكويت ، إيار ، ٢٠٠٥ ، ص ٢ .

<sup>١٢</sup> - غادة شهير الشمrani ، متطلبات اصلاح وتطوير الموازنة العامة ، جامعة سعود عبد العزيز ، الرياض ، ٢٠١٠ ، ص ١٢ .

تطويره لخدمة اهداف التنمية من حيث المعدل والتحصيل ، وتدني المستوى المهني والتقني للعاملين في الجهاز الضريب وتفتشي الفساد ، وانتشار حالات التهرب الضريبي وبروز ظاهرة المتأخرات المالية المستحقة على بعض الخدمات كرسوم الكهرباء والماء وغيرها وكذلك المستحقات الضريبية المتأخرة والتي لم يتم تحصيلها<sup>١٣</sup>.

ب- يعكس حجم الانفاق العام وتطوره مدى تطور حجم الحكومة ودورها في النشاط الاقتصادي وفعاليتها في ادارة الاقتصاد القومي الذي اخذ بالتزايد كما ونوعاً . هذا ما تكد عليه العالم الالمانى (فاكنز) الذي وضح وجود علاقة ايجابية بين الانفاق العام والنمو الاقتصادي فكلما ازدادت نسبة الانفاق الحكومي من الناتج المحلي تزايد الدخل الحقيقي للفرد ،ومن جانب اخر فهناك اسباب حقيقية وظاهرية (فالاسباب الظاهرية تتمثل بشكل ملخص بزيادة عدد السكان وانخفاض قيمة النقود وارتفاع معدلات التضخم واتساع اقليم الدولة في حين تتحدد الاسباب الحقيقية بعوامل سياسية واجتماعية واقتصادية وعسكرية وادارية وغير ذلك) ، ادت الى ظاهرة تزايد الانفاق العام في جميع الدول بغض النظر عن درجات تطورها وهيكلها السياسية والاقتصادية بشكل يفوق من نكو ايراداتها ، مما ادى الى ظاهرة العجز في الموازنة العامة<sup>١٤</sup>.

ت- ارتفاع نسبة النفقات الجارية الى اجمالي النفقات العامة ،اضافة الى نقص في مصادر التمويل للموازنة .

ث- غياب سياسة ترشيد الانفاق العام وضعف كفائته ، حيث يسود على الانفاق العام طابع التبذير والاسراف في المظاهر الكمالية والتمسك بذلك ، وهذا ما نجده واضحا في السيارات الحكومية الفارهة والصراف بسطاء على بدلات السفر لكبار موظفي الدولة . ففي كل المجالات ثمة انفاق حكومي غير رشيد يفتقر الموارد المالية العامة .

ج- نقشي حالات الفساد الحكومي مما يؤدي الى ضياع الكثير من مبالغ الانفاق العام وانخفاض كفاءة تنفيذ المشاريع والمبالغ المنفقة بشكل لا يضمن سلامة التنفيذ ودقته . يرافق ذلك تردي منظومة القيم الاخلاقية وانتشار قيم الكسب السريع والسهل مما يؤدي الى رفع تكاليف الاستثمارات العامة<sup>١٥</sup>.

ح- نقص الطلب الكلي او زيادة العرض الكلي وحدوث الازمات الاقتصادية وسعي الدولة في اطار معالجتها لهذه الازمات باللجوء الى العجز المقصود. ومن جانب اخر فان الكثير من الدول النامية التي اعتمدت على تمويل التنمية بالعجز ، ازداد العجز في موازنتها العامة ، بعد ان فشلت جهودها التنموية .

خ- تتزايد الانفاق العسكرية بالشكل الذي يجعله يتبوء دوراً لا يستهان به في رفع النفقات العامة نحو التزايد بمعدلات عالية لا سيما في الدول التي تتعرض لتهديدات خارجية كبيرة ، ويشمل الانفاق العسكري على الاجور والرواتب والمستلزمات السلعية واستيراد الاسلحة والمعدات وكلف صيانتها وكلف الاستعانة بالخبرات الاجنبية<sup>١٦</sup>.

## المطلب الثالث :- النظام الضريبي في العراق

<sup>١٣</sup> - نفس المصدر،ص١٣.

<sup>١٤</sup> - عادل العلي ، مصدر سابق،ص١٥ .

<sup>١٥</sup> - مجلس الوزراء المصري ، مركز المعلومات ودعم القرار ، تجارب دولية في السيطرة على عجز الموازنة العامة . القاهرة ،

٢٠٠٥ ، ص٨.

<sup>١٦</sup> - حامد ود الخطيب . احمد زهير، اسس المالية العامة ، دار وائل للنشر والتوزيع ، عمان ، ٢٠٠٧ ، ص٢٣٦ .

## أولاً- الدور الاقتصادي والاجتماعي للضرائب

ساد الاعتقاد بالسابق على إن الضرائب حيادية لا تؤثر بشكل مباشر بالنشاط الاقتصادي و إن وظيفتها الأساس هي توفير التمويل للحكومة لسد النفقات ألعامة، غير إن تطور الفكر الاقتصادي اظهر أهمية الضرائب الاقتصادية و الاجتماعية التي تتمثل بالأساس بكونها تعد أداة مهمة من أدوات إعادة توزيع الدخل فضلا عن كونها من الأدوات المهمة في توجيه الاستثمار من خلال فرض ضرائب قليلة أو إعفاء أنشطه اقتصاديه معينه مما يدفع الاستثمار للتوجه لمثل هذه الأنشطة الاقتصادية أو بالعكس في حاله دفع الاستثمار للتقليل من أنشطة اقتصادية معينة يتم فرض ضرائب عاليه على مثل هذه الأنشطة كما تؤثر الضرائب في الإنفاق الاستهلاكي إذ إن فرض ضرائب عالية على أصحاب الدخل المنخفضة سيؤدي إلى تقليل الإنفاق الاستهلاكي و بالعكس فضلا عن تأثير الضرائب بالادخار إذ إن فرض ضرائب عالية على أصحاب الدخل المرتفعه سيؤدي إلى خفض مدخراتهم كما إن الضرائب تؤثر في مستوى معيشة الأفراد و إنتاجيتهم و تفضيلهم ما بين العمل و الراحة إذ إن فرض ضرائب عالية يؤدي إلى تدهور مستوى معيشة أصحاب الدخل المنخفضة مما يدفعهم لزيادة ساعات العمل و الضرائب المرتفعة قد تؤدي إلى ارتفاع كلف الإنتاج و بالتالي تقليل الإنتاج و بالعكس فان الإعفاءات الضريبية أو الضرائب القليلة تقلل تكاليف الإنتاج و تدفع لزيادته و للضرائب دور مهم في التأثير على النشاط الاقتصادي خاصة في طرفي الدورة الاقتصادية إذ إن حالة الركود الاقتصادي تتطلب تخفيض الضرائب و زيادة الإعفاءات لتحفيز الاستهلاك و الادخار و بالتالي الاستثمار إما عند التضخم فيتوجب زيادة أسعار الضرائب و فرض ضرائب جديدة لتقليل الاستهلاك و بالتالي الطلب و الحد بذلك من استمرار ارتفاع الأسعار<sup>١٧</sup> .

### ثانياً:- هيكل النظام الضريبي في العراق وخصائصه

#### ١- استعراض تاريخي

تعد التشريعات الضريبية في العراق واحده من أقدم التشريعات في العالم فقد عرف العراق التشريعات الضريبية منذ زمن بعيد إذ وردت في الآثار العراقية القديمة أشارات للضرائب و

الجبايات مروراً بالتشريعات الإسلامية الخاصة بالأموال و الحقوق المتعلقة بها فالتشريع الضريبي العثماني أبان السيطرة العثمانية على المنطقة وصولاً للتشريعات الضريبية في العراق الحديث بعد تأسيس دوله العراق في عشرينات القرن الماضي، إذ يعد العراق من أول دول المنطقة في إصدار التشريعات الضريبية بشكلها الحديث، فقد صدر أول قانون لضريبة الدخل في العراق عام ١٩٢٧ بالرقم ٢٥ و الذي عدل لمرات عدة بالقوانين { ٧٣ لسنة ٦٠، ١٩٣١ لسنة ١٩، ١٩٣٣ لسنة ١٩٣٤ و ٥٨ لسنة ١٩٣٦ } بهدف مواكبة التطورات الاقتصادية و الاجتماعية في العراق خلال تلك الفترة و محاولة معالجة إي قصور في القانون يمكن إن يكون المشرع قد وقع فيه، وقد الغي العمل بهذا القانون و حل محله قانون جديد بالرقم ٣٦ لسنة ١٩٣٩ و الذي عدل بدوره بموجب { التعديل ذي الرقم ٦٧ لسنة ١٩٤٣ ، التعديل ذي الرقم ٩ لسنة ١٩٥١ ، التعديل ذي الرقم ١٠ لسنة ١٩٥٢ ، التعديل ذي الرقم ١١ لسنة ١٩٥٢ و التعديل ذي الرقم ٦٣ لسنة ١٩٥٢ }، وقد تم إلغاء هذا القانون و صدر بدل عنه قانون ضريبة الدخل ذو الرقم ٨٥ لسنة ١٩٥٦ و الذي الغي العمل به بعد قيام الجمهورية ليحل بدله قانون جديد<sup>١٨</sup> و الذي عدل بدوره حوالي ٣٨ مره، وقد تم إلغاء هذا القانون و ( ، بالرقم ٩٥ لسنة ١٩٥٩ صدر بدل

<sup>١٧</sup> - ١٤ - محمد خالد المهدي، دور الضريبة في عمليه التنمية الاقتصادية و الاجتماعية مع حالات تطبيقه في التشريع الضريبي المقارن، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و الإدارية، المجلد ١٩ - العدد الثاني - ٢٠٠٣. ص ٢٦٢-٢٦٤ .

<sup>١٨</sup> - كريم سالم، تاريخ التشريعات الضريبية في العراق، جريدة الصباح، صفحة افاق استراتيجية ٢٠٠٧/٤/٧٠ ،

عنه قانون ضريبة الدخل ذو الرقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ النافذ مع تعديلاته<sup>١٩</sup> التي كان آخرها تعديل سلطة الائتلاف المؤقت بعد احتلال العراق عام ٢٠٠٣ بموجب الأوامر<sup>٢٠</sup>، أما فيما يخص ضريبة العقار فقد صدر أول قانون لضريبة الأملاك ( { ٤٩، ٣٧، و ٨٤ } في العراق عام ١٩٢٣ بالرقم ١١ والذي ألغى للأسباب السابقة نفسها وحل محله قانون ١٧ لسنة ١٩٤١ المعدل بالسنوات { ١٩٥٤، ١٩٥٢، ١٩٥٠، ١٩٤٨، و ١٩٥٩ } وقد تم إلغاء هذا القانون وصدر بدلاً عنه قانون جديد عرف بقانون ضريبة العقار ذي الرقم ١٦٢ لسنة ١٩٥٩ النافذ مع تعديلاته<sup>٢١</sup> التي كان آخرها تعديل سلطة الائتلاف المؤقت بالأمر<sup>٢٢</sup> وقد صدر بالعراق قوانين ضريبية أخرى تخص العرصات و الشركات و المبيعات ( رقم ٤٩ وغيرها من الأنشطة الاقتصادية و قد أنيطت مهمة تطبيق القوانين الضريبية في العراق لإدارتين هما الهيئة العامة للضرائب و هي هيئة تابعة لوزارة المالية مكونة من ١٤ قسمًا في مركز الهيئة فضلًا عن ١٨ فرعًا في بغداد و ٢٨ في المحافظات \* و الهيئة العامة للكمارك فضلًا عن استحداث قسم السياسة الضريبية في الدائرة الاقتصادية التي أنشئت عام ٢٠٠٥ بوزارة المالية التي تهتم بصياغة التشريعات الضريبية فضلًا عن تطوير الإستراتيجية الضريبية .

## ٢- الهيكل الضريبي في العراق

يتألف هيكل النظام الضريبي العراقي بشكل عام شأنه شأن أغلب الهياكل الضريبية بالعالم من نوعين من الضرائب المباشرة وغير المباشرة التي تقسم بدورها إلى :-

أولاً:- الضرائب المباشرة التي تشمل

أ- الضرائب على الدخل وهي

١- ضريبة الدخل، وهي الضريبة التي تفرض على أوسع شريحة من المكلفين الذين يزاولون الأنشطة الاقتصادية المختلفة التي تولد لهم إيراداتًا سنويًا صافيًا، وهي ضريبة تصاعدية عدا حالات معينة تأخذ بالأساس النسبي<sup>٢٣</sup> ( ١٩ )، تسهم بنسبه كبيرة في مجمل الإيراد الضريبي، تنظم أحكامها بواسطة قانون ضريبة الدخل ذي الرقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ النافذ و تعديلاته .

٢- ضريبة العقار، وهي الضريبة التي تفرض على مجمل إيراد المكلف السنوي من دخله العقاري عدا دار سكنه، تنظم أحكامها بواسطة قانون ضريبة العقار ذي الرقم ١٦٢ لسنة ١٩٥٩ النافذ و تعديلاته .

ب- الضرائب على رأس المال و هي

<sup>١٩</sup> - حسين جواد كاظم، فاعلية ضريبة الدخل في العراق في ظل الظروف الاقتصادية والاجتماعية للمدة ١٩٨٠-١٩٩٥، مصدر سابق، ص ٢٦ .

<sup>٢٠</sup> - وزارة المالية العراقية - الدائرة الاقتصادية - قسم السياسة الضريبية، خطة الإصلاح الضريبي في العراق على المدى المتوسط، ٢٠٠٦، [www.mof.gov.ig](http://www.mof.gov.ig)، ص ٩

<sup>٢١</sup> - صبر رشيد جلوب الطرفة، تطور التشريع الخاص في ضريبة العقار، جريدة الصباح، صفحة أفق استراتيجيه، ٢٠٠٧/٤/٧، [www.alsabaah.com](http://www.alsabaah.com) .

<sup>٢٢</sup> - وزارة المالية العراقية - الدائرة الاقتصادية - قسم السياسة الضريبية، خطة الإصلاح الضريبي في العراق على المدى المتوسط، مصدر سابق، ص ٩ .

\* وهي مسئوله عن تطبيق القوانين التالية : ١ - قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ النافذ مع تعديلاته ٢- قانون ضريبة العقار رقم ١٦٢ لسنة ١٩٥٩ النافذ مع تعديلاته ٣- قانون ضريبة العرصات رقم ٢٦ لسنة ١٩٦٢ النافذ مع تعديلاته ٤ - قانون ضريبة الشركات رقم ٦٤ لسنة ١٩٨٥ ( ألغى بموجب القانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٩٤ و بقي ساريا على الوفيات الواقعة خلال فترة نفاذه) ٥ - قانون ضريبة المبيعات رقم ٣٦ لسنة ١٩٩٧ (الفنادق و المطاعم ) النافذ ٦ - ضريبة نقل ملكية العقار ( القرار ١٢٠ لسنة ٢٠٠٢ ) النافذة .

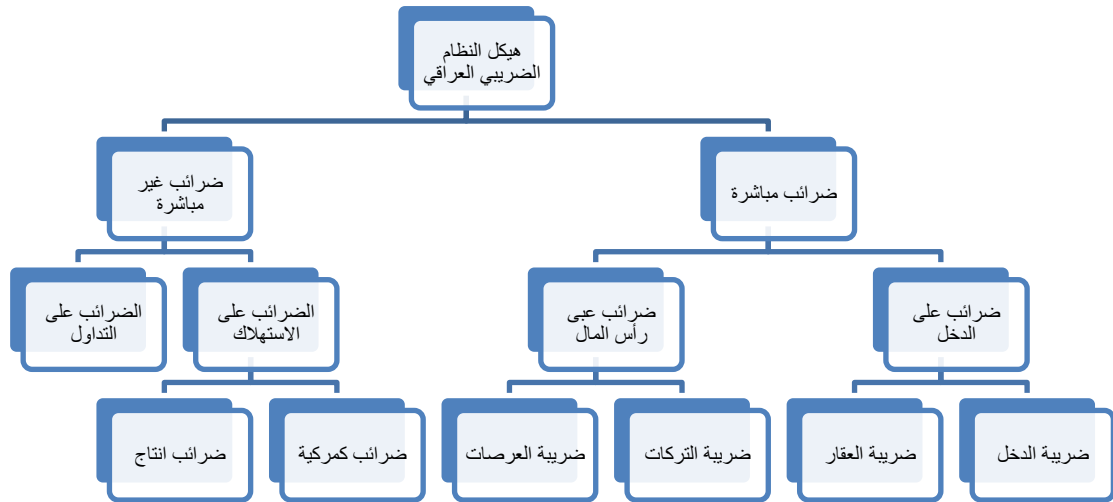
<sup>٢٣</sup> - محمد سامي عبد الله، الدور التمويلي للضرائب في بلدان عربية مختارة ( ١٩٨٠-٢٠٠٢ )، رسالة ماجستير مقدمة إلى جامعة الموصل - كلية الإدارة و الاقتصاد - قسم الاقتصاد، ٢٠٠٥، ص ٩ .

- ١- ضريبة التركات، وهي الضريبة التي تفرض على كل ما يتركه المتوفى لصالح الورثة من أموال منقولة و عقارات و التزامات بما فيها عقود التأمين بعد الوفاة، تنظم أحكامها بواسطة قانون ضريبة التركات ذي الرقم ٦٤ لسنة ١٩٨٥
- ٢- ضريبة العرصات، وهي الضريبة التي تفرض على الأراضي الواقعة ضمن حدود أمانة العاصمة أو حدود بلديات مراكز المحافظات أو الأضية و النواحي، إذا لم تكن مستغلة استغلالاً اقتصادياً، تنظم أحكامها بواسطة قانون ضريبة العرصات ذي الرقم ٢٦ لسنة ١٩٦٢ النافذ و تعديلاته .

ثانياً :- الضرائب غير المباشرة التي تشمل

- أ- الضرائب على الاستهلاك و هي
  - ١- الضرائب الكمر كية، وهي الضرائب التي تفرض على كل ما يخص انتقال السلع والخدمات من الدولة واليها أو عبر أراضيها إلى دولة أخرى، تنظم أحكامها بواسطة القانون رقم ٢٣ لسنة ١٩٨٤ النافذ و تعديلاته و قانون ألتعرفة الكمر كية ذي الرقم ٧٧ لسنة ١٩٥٧ ،وقد تم تعليق الضرائب الكمر كية بموجب أمر سلطة الائتلاف المؤقت ذي الرقم ١١٢ استبدلت بضريبة إعادة إعمار العراق بموجب الأمر ٢٨ لسنة ٢٠٠٣ التي تفرض على إجمالي الاستيرادات بنسبة ٥ % عدا الدواء و الغذاء<sup>٢٤</sup> .
  - ٢- ضرائب الإنتاج، وهي الضرائب التي تفرض على بعض المواد المنتجة محلياً، وغالباً ما تستخدم الدولة الإعفاءات منها لإغراض تنمية اقتصادية أو اجتماعية، تنظم أحكامها بواسطة مجموعه من القوانين الضريبية .
- ب- الضرائب على التداول، ويطلق عليها الرسوم ( مبالغ مالية تدفع للدولة مقابل خدمه معينه تؤديها للمكلف ) مثل رسوم الطوابع، تنظم أحكامها بواسطة القانون ذي الرقم ١٦ لسنة ١٩٧٤ النافذ و تعديلاته<sup>٢٥</sup> .

شكل رقم (١) هيكل النظام الضريبي العراقي



<sup>٢٤</sup> حسين جواد كاظم، واقع السياسة الضريبية في العراق و متطلبات الإصلاح الضريبي، أطروحة دكتوراه مقدمة إلى جامعة ألبصرة - كلية الإدارة و الاقتصاد - قسم الاقتصاد ٢٠٠٦ ، ص ٣٦ .

<sup>٢٥</sup> - نفس المصدر، ص ٣١ .

### ٣ - خصائص النظام الضريبي العراقي

النظام الضريبي العراقي كما هو الحال في أغلب الأنظمة الضريبية بالدول النامية يتصف بصفات يمكن أن ندرجها بالتالي<sup>٢٦</sup> :

- ١- ختلال معايير الخضوع للضريبة، إذ تفرض الضريبة مره على أساس التبعية الاقتصادية، أي العلاقة بين المكلف و الدولة بحكم مزاولته أي نشاط اقتصادي داخل الدولة، مثل ضريبة الدخل و العقار و العرصات، و تفرض مره أخرى على أساس التبعية السياسية، أي العلاقة بين المكلف و الدولة بحكم الجنسية، مثل ضريبة الشركات .
- ٢- كثرة الإعفاءات ( التي تعني استثناء دخول خاضعة أصلاً لا للضريبة لاعتبارات معينه اقتصاديه أو اجتماعيه أو سياسيه ) و التنازلات ( التي تعني تنزيل كل ما أنفقه المكلف على مصادر الدخل الخاضع للضريبة و المؤيد حسابها رسمياً مثل بدل الإيجار و أجور العمال أو الماء أو الكهرباء و أسعار المزداد الأولية و غيرها من النفقات ) و السماعات ( التي يقصد بها إعفاءات الحد الأدنى اللازم للمعيشة فضلاً عن الإعفاءات للأعباء العائلية و الظروف الاجتماعية )، بهدف تحقيق أهداف اقتصاديه أو اجتماعيه أو سياسية من جهة مع مراعاة القضاء على أي آثار سلبيه للضريبة من جهة أخرى .
- ٣- اختلال الهيكل الضريبي، إذ يعتمد الهيكل الضريبي العراقي و بنسبه كبيره تصل إلى حوالي ٨٠%<sup>٢٧</sup> على الضرائب غير المباشرة و ذلك لأسباب كثيرة منها على سبيل المثال سهولة الجباية و قلة حالات التهرب الضريبي من هذه الضرائب .
- ٤- ضعف مرونة النظام الضريبي اتجاه التغيرات الاقتصادية إذ وصل معدل التغير الضريبي للمدة ١٩٨٠-١٩٩٥ على سبيل المثال ١,٥%.
- ٥- ضعف الحصيلة الضريبية بالمقارنة مع دول العالم الأخرى و ذلك لأسباب منها قلة الاهتمام بالضرائب بالقياس بموارد الدولة المالية الأخرى و لاسيما إيرادات النفط فضلاً عن كثرة الإعفاءات و التنازلات و السماعات و قلة الوعي الضريبي مع تردي الوضع الأمني بعد عام ٢٠٠٣ و انتشار الفساد الإداري ، حيث لا تتجاوز الإيرادات الضريبية إلى الإيرادات الإجمالية للدولة على سبيل المثال لمتوسط الفترات (١٩٨٠-١٩٨٩ و ١٩٩٠-١٩٩٥ و ١٩٩٦-٢٠٠٠) إلا ١٩% و ٣٥% و ٣٤,٥% على التوالي مع الأخذ بنظر الاعتبار إن ارتفاعها بعد عام ١٩٩٠ كان نتيجة التضخم الناجم اثر الحصار الاقتصادي فيما لا تتجاوز الإيرادات الضريبي إلى النفقات الإجمالية للدولة إلا ١١,٧% و ٣٥% و ٢٧,٤% على التوالي<sup>٢٨</sup> أما بعد عام ٢٠٠٣ فلم يختلف الأمر إذ بلغ الإيراد الضريبي بالنسبة للإيرادات الإجمالية للدولة للأعوام ( ٢٠٠٧ و ٢٠٠٨ و ٢٠٠٩ و ٢٠١٠) ٢,٩٣% و ٢,١١% و ٥,٨% و ٦,٤٥% على التوالي و بلغت حصيلة الإيرادات الضريبية نسبة إلى الإنفاق الإجمالي للدولة ١,٨٧ و ١,٩٧% و ٥,١٧% و ٣,٨٤% على التوالي<sup>٢٩</sup> و يرجع ذلك بشكل خاص إلى تقليل الضرائب المباشرة بعد عام ٢٠٠٣ فعلى سبيل المثال خفضت معدلات ضرائب الدخل من ٤٠% إلى ١٥% مع التنويه إلى إعادة رفعها على شركات تطوير الحقول النفطية إلى ٣٥% من الإرباح كما خفضت معدلات ضريبة الدخل العقاري من ٣٥% إلى ١٠% كما لم تعد لبعض أنواع الضرائب غير المباشرة أهمية تذكر مثل الضرائب على مبيعات السيارات و

<sup>٢٦</sup> - حسين جواد كاظم، فاعلية ضريبة الدخل في العراق في ظل الظروف الاقتصادية و الاجتماعية للمدة ١٩٨٠-١٩٩٥، مصدر سابق، ص ٣١ - ٣٥ .

<sup>٢٧</sup> - عمرو هاشم محمد، الإصلاح الضريبي في البلدان النامية - مع إشارة خاصة للعراق، مجلة علوم انسانية، السنة الرابعة، العدد ٢٩، يوليو ٢٠٠٦، [www.Uluminsasia.net](http://www.Uluminsasia.net)، ص ٦ .

<sup>٢٨</sup> - حسين جواد كاظم، واقع السياسة الضريبية في العراق و متطلبات الإصلاح الضريبي، مصدر سابق، ص ١٥٣-١٥٤ .

<sup>٢٩</sup> - وزارة المالية العراقية - الموازنات التقديرية للأعوام ٢٠٠٨ و ٢٠١٠، [www.mof.go.ig.ar](http://www.mof.go.ig.ar) .

- ضريبة العرصات و الضرائب الكمر كية ولاسيما بعد تعليق العمل بها بموجب أوامر سلطة الائتلاف المؤقت ذي الأرقام ١٢ عام ٢٠٠٣ و ٥٤ عام ٢٠٠٤ و فرض رسوم بنسبة ٥ % عرفت فيما عادت هذه الضرائب لاستعادة ( برسم إعادة الاعمار بموجب الأمر ٣٨ عام ٢٠٠٣<sup>٣٠</sup> أهميتها بعد عام ٢٠٠٨ بشكل نسبي .
- ٦- اعتمدت ضريبة الدخل بالعراق على الأسعار التصاعديّة عدا حالات معينه فأنها تعتمد على الأسعار النسبية .
- ٧- اعتمدت الهيئة العامة للضرائب بالعراق على التنوع في طرائق تقدير الضريبة فمره تقدر الضريبة على أساس طريقة الإقرارات و مره يتم التقدير على أساس طريقة مسك السجلات المحاسبية و مره أخرى تقدر الضريبة على أساس التقدير الإداري، و تبرر الهيئة تنوع طرائق التقدير لسبب تعدد مصادر الدخل الخاضع للضريبة مع اختلاف مقداره .
- ٨- وجود حالات التهرب الضريبي الناجم عن أسباب اقتصادية و إدارية و تشريعية و اجتماعية<sup>٣١</sup> .
- ٩- هدف السياسة الضريبية بالعراق توفير الإيراد المالي اللازم للدولة بوصف العراق و خلال عقود من الزمن نتيجة الحروب و ما أسفرت عنه اقتصاديا بحاجه إلى توفير تمويل نفقات الدولة فضلا عن انه بالإمكان استخدام أدوات اقتصاديه أخرى لتحقيق الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية الأخرى و منها تحقيق الاستقرار الاقتصادي بشكل خاص، أي أن الضرائب حيادية لا تؤدي أي دور في توجيه الاقتصاد بما يتلاءم مع سياسة الدولة الاقتصادية .
- ١٠- وجود حالات للزدواج الضريبي، الذي يعني خضوع المكلف لأكثر من مره للضريبة على الدخل نفسه و خلال الفترة نفسها، و بما يتقل كاهل المكلف و يزيد من الأعباء المالية الملقاة على كاهله مثل فرض رسم إعادة أعمار العراق على المكلف الذي يزاول نشاط اقتصادي معين مع فرض ضريبة دخل على مزاولته لذلك النشاط.
- ١١- ضعف جهاز الإدارة الضريبية مع نقص في أعداد الكوادر فيها المصحوب بانخفاض المستوى العلمي لهذه الكوادر و شحت الكفاءات العلمية .

#### خامسا: عوائق النظام الضريبي في العراق وتحدياته

فيما يخص أهم المشكلات و التحديات التي تواجه النظام الضريبي في العراق فيمكن إن نقسمها على أربع مجموعات رئيسيه هي : -

- أ- المشكلات التشريعية :- يعاني النظام الضريبي العراقي بالأساس من مشكلات من شأنها إن تعوق تطبيق السياسة الضريبية منها وعلى الرغم من قلة القوانين الضريبية إلا أنها تعاني من كثرة التعديلات فضلا عن إن بعض الصياغات القانونية غير الواضحة بشكل دقيق لهذه القوانين و كثرة بنود بعضها تلبس فهم هذه القوانين بشكل واضح و دقيق من قبل موظف الهيئة العامة للضرائب و المكلف في الوقت نفسه مما يفتح المجال للتطبيق غير الدقيق لهذه القوانين و يؤثر سلبا في تطبيق السياسة الضريبية بشكل عام من جهة أخرى فان كثرة الاعفاءات و السماحات و التنزيلات يؤثر في الإيرادات الضريبية

<sup>٣٠</sup> - عمرو هاشم محمد، مصدر سابق، ص ٧.

<sup>٣١</sup> - وزارة المالية العراقية - الدائرة الاقتصادية - قسم السياسة الضريبية، أسباب التهرب الضريبي بالعراق ،

وبالتالي في السياسة الضريبية مع ملاحظة إن أهداف هذه الإجراءات الاقتصادية لا تتحقق بالغالب<sup>٣٢</sup>.

ب- المشكلات الإدارية : - تعد الإدارة الضريبية في العراق متمثلة بالهيئة العامة للضرائب و المديرات التابعة لها السلطة التنفيذية للقوانين الضريبية فضلا عن أنها تسهم في اقتراح التعديلات و التشريعات الضريبية على قسم السياسة الضريبية في الدائرة الاقتصادية لوزارة المالية، و يعد ضعف هذه الإدارة احد أهم عوامل إعاقة تطبيق السياسة الضريبية إذ تتصف هذه الإدارة بالعراق بعيوب كثيرة منها استخدام أكثر من طريقه لتقدير الضريبة مثل طريقة الإقرارات و طريقة مسك السجلات المحاسبية و طريقة التقدير الإداري الأمر الذي يثقل على موظف الهيئة العامة للضرائب و المكلف أيضا فهم قواعد و أسس كل طريقه بشكل دقيق و مبررات و وقت استخدام كل طريقه من جهة أخرى يولد أمكانيا للتهرب الضريبي و انتشار الفساد الإداري في الهيئة العامة للضرائب و المديرات التابعة لها و بالتالي يعوق عملية تطبيق السياسة الضريبية<sup>٣٣</sup>، واستخدام الأسلوب التقليدي المعروف بالمنهج التوزيعي لتحديد حجم الضريبة عن طريق تحديد المبلغ الإجمالي الواجب تحصيله من قبل الهيئة العامة للضرائب دون استشارة الفروع التابعة لها ثم يحدد نصيب كل فرع من هذا المبلغ، الأمر الذي يوجد فرق كبير بين ما هو مخطط و ما تم تحصيله فعلا من الإيرادات الضريبية و ذلك لعدم تحديد مبالغ الإيرادات الضريبية بناء على الواقع العملي لفروع الهيئة العامة للضرائب الأمر الذي يعوق تحقيق أهداف السياسة الضريبية<sup>٣٤</sup>، فضلا عن استخدام أساليب متخلفة في حصر الضرائب استخدام أسلوب الحصر الجغرافي، أي تشكيل لجان لتقدير إيرادات المكلفين في رقعته جغرافية معينه مما يجعل عملية التقدير غير دقيقة و لاسيما مع اختلاف الأنشطة الاقتصادية للمكلفين في تلك الرقع الجغرافية ) و تحصيلها<sup>٣٥</sup>، و قلة إعداد العاملين في فروع الهيئة العامة للضرائب قياسا بعدد المكلفين الخاضعين لتلك الفروع مع نقص في الخبرة العلمية و العملية حيث لا توجد ضوابط واضحة لاختيارهم كما لا توجد دورات تطويريه منتظمة لهم فضلا عن شحت الكفاءات العلمية بينهم<sup>٣٦</sup>، مع تخلف الواقع العملي من استخدام أسلوب العمل اليدوي لعدم وجود أساليب متطورة للعمل مثل الحواسيب الالكترونية الأمر الذي يسهل عمليات الخطأ في الأضابير الخاصة بالمكلفين أو فقدها في بنائات فروع الهيئة العامة للضرائب التي تتسم بالقدم و ضيق المساحات مع قله في عدد الغرف بالغالب ما يربك عمل الموظفين و يسمح بتكدس المكلفين المراجعين لهذه الفروع الامر الذي يمكن من انتشار الفساد الإداري داخل هذه الفروع<sup>٣٧</sup>.

ت- المشكلات الاقتصادية : - تلعب المشكلات الاقتصادية دورا كبيرا في التأثير بتطبيق السياسة الضريبية ومن أهم المشكلات الاقتصادية التي تعوق تطبيق السياسة الضريبية الوضع الاقتصادي العام إذ عانى العراق من مشكلات اقتصادية كنتيجة للسياسات الاقتصادية و السياسية للعقود السابقة أسفرت و بشكل جلي عن دخول العراق حاله من التضخم الركوندي الأمر الذي قلل من مقدار الأنشطة الاقتصادية للمكلفين بدفع الضرائب بنسبه كبيره و بالتالي انخفاض مقدرة المكلفين على دفع الضرائب مما قلل مقدار الضرائب الواجب جبايتها من جهة أخرى افقد الضرائب دورها كأداة من أدوات السياسة

<sup>٣٢</sup> - وزارة المالية العراقية - الدائرة الاقتصادية - قسم السياسة الضريبية، اسباب التهرب الضريبي بالعراق، مصدر سابق، ص ص

١٤-١٣

<sup>٣٣</sup> - نفس المصدر، ص ص١٣-١٤.

<sup>٣٤</sup> - حسين جواد كاظم، واقع السياسة الضريبية في العراق و متطلبات الإصلاح الضريبي، ص ١١٦.

<sup>٣٥</sup> - نفس المصدر، ص ١١٨.

<sup>٣٦</sup> - وزارة المالية العراقية - الدائرة الاقتصادية-قسم السياسة الضريبية، اسباب التهرب الضريبي بالعراق، مصدر سابق ص ص ٥-٦.

<sup>٣٧</sup> - حسين جواد كاظم، فاعلية ضريبة الدخل في العراق في ظل الظروف الاقتصادية والاجتماعية للمدة ١٩٨٠-١٩٩٥، مصدر

سابق، ص ١١٧.



المالية تستطيع الدولة من خلالها توجه النشاط الاقتصادي بغية تحقيق الاستقرار الاقتصادي و لاسيما إن الدولة انتهجت بالأساس سياسة مالية متخبطة خلال تلك الفترة فضلا عن ذلك فان الحروب التي خاضها العراق أتت على البنى الأساسية للبلد مما قلل من مستوى الخدمات العامة و اثر بشكل كبير في رغبة المكلفين في دفع الضرائب و مقدار الإيراد الضريبي<sup>٣٨</sup>، فضلا عن اتساع النشاط الاقتصادي الخاص مع توسع حجم نشاط اقتصاد الظل بالعراق و لاسيما بعد الحصار الاقتصادي و من المعروف صعوبة تقدير حجم الأنشطة الاقتصادية التي تتم من خلال اقتصاد الظل أو من قبل القطاع الخاص بشكل دقيق و بالتالي صعوبة تقدير و فرض الضرائب على هذه الأنشطة الاقتصادية مما يؤثر سلبا على تطبيق السياسة الضريبية<sup>٣٩</sup>، مع تغاضي بعض دوائر الدولة عن إلزام المتعاقدين معها على تقديم سلامة موقفهم الضريبي فضلا عن تأخر هذه الدوائر في إعلام الهيئة العامة للضرائب عن بيانات المتعاقدين معها أو مقدار المبالغ المدفوعة لهم مما يعوق عملية تقدير دخول هؤلاء المتعاقدين بشكل دقيق و بالتالي عدم القدرة على تقدير الضرائب الواجبة عليهم بدقه الأمر الذي يؤثر سلبا على مقدار الضرائب الواجب جبايتها و على السياسة الضريبية بشكل عام<sup>٤٠</sup>، و اتساع حجم ظاهرة التهرب الضريبي

ث- المشكلات الاجتماعية : - إن أهم المشكلات الاجتماعية التي تعوق تطبيق السياسة الضريبية تتمثل بعدم القدرة على تطبيق القوانين الضريبية بسبب ضعف دور الدولة على تطبيق القانون نتيجة الوضع الأمني المتردي للبلد مما زاد من حالات التهرب الضريبي والفساد الإداري و المالي في الإدارات الضريبية، فضلا عن ضعف الوعي الضريبي الذي يعني الإدراك الكامل من قبل الأفراد لمسؤولياتهم المالية إزاء المجتمع و الدولة، و كلما كانت ثقتهم كبيره بالحكومة اقبلوا على دفع الضرائب مختارين، إذ تشير اغلب الدراسات الميدانية إلى وجود ضعف بالوعي الضريبي لدى المكلفين يرجع لعوامل عدة منها الاقتصادية التي تتمثل بالظرف الاقتصادي المتردي للبلد بشكل عام فضلا عن العوامل الإدارية و التشريعية التي تتمثل بضعف كفاءة الإدارة الضريبية و قلة حملات التوعية الضريبية التي تنفذها و انتشار الفساد الإداري و المالي مع عدم قدرة التشريعات الضريبية على مواكبة التغيرات الاقتصادية و الاجتماعية في البلد فضلا عن العوامل السياسية التي تتمثل بالأساس بعدم عدالة الأنظمة السياسية الحاكمة<sup>٤١</sup>

## **المطلب الرابع :- عجز الموازنة العامة في العراق الاسباب والمعالجة**

### **اولاً :- اسباب العجز**

ان الموازنة العامة تمثل خطة تتضمن تقدير إيرادات الدولة ونفقاتها لمدة قادمة غالباً ما تكون سنة في حين يعني الحساب الختامي البيان الفعلي لما تم صرفه من نفقات وما تحصيله من إيرادات عامه خلال سنة . وعلى هذا الأساس غالباً ما يتبادر في الأذهان سؤال عن الحجم الامثل او المقبول للعجز النقدي في الموازنة العامة وللإجابة نشير الى ما تضمنه معاهدة ماسترخت والتي حددت شروط الانضمام الى نظام النقد الاوربي الموحد الذي بدء العمل به عام ١٩٩٩ ونصت على ان لا تتجاوز نسبة عجز موازنة الدولة العامة (٣%) من الناتج المحلي الاجمالي وان لا

<sup>٣٨</sup> - وزارة المالية العراقية -، اسباب التهرب الضريبي بالعراق، نفس المصدر، ص ٩.

<sup>٣٩</sup> - حسين جواد كاظم، نفس المصدر، ص ١١٢ .

<sup>٤٠</sup> - حسين جواد كاظم، نفس المصدر، ص ١١٢ .

<sup>٤١</sup> - وزارة المالية العراقية-الدائرة الاقتصادية - قسم السياسة الضريبية، اسباب التهرب الضريبي بالعراق، مصدر سابق، ص ١٥-١٦ .

يتجاوز سقف الدين العام الداخلي ما نسبته (٦٠%) من الناتج المحلي الاجمالي<sup>٤٢</sup> ويمكن تحديد اسباب العجز الحاصل في الموازنة العامة للعراق بالعوامل الاتية :-

أ- ارتفاع حجم النفقات العامة وارتفاع معدل نموها ونسبتها الى الناتج المحلي الاجمالي من اجل بيان التطور الحاصل في النفقات العامة في العراق وارتفاع معدلات نموها ونسبتها الى الناتج المحلي الاجمالي نبين ذلك من خلال جدول (١).

### جدول (١)

هيكلية الانفاق ونسبته الى اجمالي الناتج المحلي ومعدل نموه في العراق للمدة (٢٠١٢-٢٠٠٣) مليار دينار

التفاصيل	٢٠٠٣	٢٠٠٤	٢٠٠٥	٢٠٠٦	٢٠٠٧	٢٠٠٨	٢٠٠٩	٢٠١٠	٢٠١١	٢٠١٢	٢٠١٣	٢٠١٤
النفقات العامة (١)	٩٢٣١	٣٣٦٦١	٣٥٩٨١	٥٠٩٦٣	٥١٧٢٨	٥٩٨٦٢	٦٩١٦٦	٨٤٦٥٧	٩٦٦٦٣	١١٧٠٠٠	١٣٨٤	١٦٣٤
النفقات التشغيلية (٢)	٧٣٦٢	٢٨٥٤٧	٢٨٤٣١	٤١٦٩١	٣٩٠٥٢	٤٤١٩١	٥٤١٤٨	٦٠٩٨٠	٦٦٥٩٦٦	٧٩٩١٧	٨٣٣	٩٨٨
النفقات الاستثمارية (٣)	١٨٦٩	٥١١٤	٧٥٥٠	٩٢٧٢	١٢٦٧٦	١٥٦٧١	١٥٠٤٦	٢٣٦٧٦	٣٠٠٦٦	٣٧١٧٨	٥٥١	٦٤٦
اجمالي الناتج المحلي (٤)	٢٠٥٦٢	٣٧٠٤٩	٥٣٣٨٦	٨٠٤٥٩	٩٣٩٨٢	١٥٥٨٨٢	١١٦٣٩٢	٩٤٩٠١٠	١٢٧٠٥٨	١٣٨٨٣٣	-	-
نسبة ١/٢ %	٧٩,٧	٨٥	٧٩	٨٢	٧٦	٧٤	٧٨	٧٢	٦٩,٩	٦٨,٢	٦٠,٢	٦٠,٤
نسبة ١/٣ %	١٩,٣	١٥	٢١	١٨	٢٤	٢٦	٢٢	٢٨	٣٠,١	٣١,٨	٣٩,٨	٣٩,٥
نسبة ٤/١ %	٤٤,٨	٩٠,٨	٦٧,٣	٦٣,٣	٥٥	٣٨,٤	٥٩,٤	٨٩,٢	٧٦	٨٤,٢	١٨,٢	١٨,١
معدل النمو السنوي للنفقات العامة %	-	٢٦٤	٦,٨	٤١	١	١٥	١٥	٢٢	١٤	٢١	١٨,٢	١٨,١

المصدر /- وزارة التخطيط الجهاز المركزي للاحصاء ، المجموعة السنوية لاغوام متعددة ، باب الاحصاءات المالية

ب- الموقع الرسمي الالكتروني للبرلمان العراقي

ت- وزارة التخطيط ، خطة التنمية الوطنية للسنوات ٢٠١٠-٢٠١٤ ، كانون الاول ، ٢٠٠٩ .

ث- اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغرب اسيا (الاسكوا) - دراسات الحسابات القومية لمنظمة الاسكوا (النشرات ٢٦، ٢٧، ٣٠٠)

نلاحظ من الجدول اعلاه تطور الانفاق العام بقيمته المطلقة فبعد ان كان عام ٢٠٠٣ (٩٢٣٢) مليار دينار ارتفع ليبلغ (٣٥٩٨١) مليار دينار عام ٢٠٠٥ ليستمر في الارتفاع فيبلغ عام ٢٠١٠ (٨٤٦٥٧) مليار دينار وعام ٢٠١٢ (١١٧٠٠٠) مليار دينار .

هذا الارتفاع يمكن ارجاعه الى العديد من الاسباب منها ظاهرة زيادة النفقات العامة وقانون فاجنز ورغبة الحكومة في اتباع سياسة مالية توسعية لتطوير الاقتصاد العراقي ومحاولة تحقيق الانتعاش الاقتصادي (هذا مع فرضية سلامة توجيه الانفاق العام وهيكلية لمختلف القطاعات الاقتصادية ، وسلامة التنفيذ) ، كما ان ارتفاع معدلات التضخم يعد احد اسباب ارتفاع حجم الانفاق العام والذي ادى الى تزايد اقيام النفقات الاستثمارية والتشغيلية ، كما يعكس هذا الارتفاع تنامي حجم القطاع العام في الاقتصاد العراقي ، ومع ذلك فهذا لا يمثل تناقض مع التوجه العام في التحول الى اقتصاد السوق .

ب- اختلال هيكلية الانفاق العام وزيادة حجم الانفاق التشغيلي (الجاري): ويعد ذلك السبب الثاني في حدوث العجز في الموازنة العامة ، ومما يؤكد ذلك مضمون جدول (١) الذي يشير الى اختلال هيكلية الانفاق العام من حيث توزيعه الى انفاق تشغيلي (يتكون من رواتب موظفين ومتقاعدين ، وشراء سلع وخدمات ، وتسديد اقساط القروض الداخلية والخارجية ، ومنح

<sup>٤٢</sup> - رمزي زكي ، انفجار العجز ، علاج عجز الموازنة العامة في ضوء المنهج الانكماشى والمنهج التنموي ، دار المدى للثقافة ، دمشق ، ٢٠٠٠ ، ص ١٦٦ .

واعانات خارجية ، ودعم حكومي للمشاريع ، ومنافع اجتماعية ) ، وانفاق استثماري ، حيث يلاحظ استحواذ الانفاق التشغيلي على نسبة كبيرة من الانفاق العام تراوحت للمدة (٢٠٠٣-٢٠١٤) ما بين (٦٨.٢%-٨٥%) في حين استحوذ الانفاق الاستثماري للمدة ذاتها ما بين (١٥%-٣٩.٨%) ومع ذلك فيلاحظ ان هناك توجه عام نحو زيادة الانفاق الاستثماري من الانفاق العام حيث يلاحظ انه في تزايد مستمر منذ عام (٢٠٠٧) ولغاية (٢٠١٤) ما عدا عام (٢٠٠٩) اذ بلغت النسب على التوالي (٢٤-٢٦-٢٢-٢٨-٣٠.١-٣١.٨-٣٩.٨) . يعكس هذا الهيكل الانفاقي المختل سياسة استهلاكية تبذيرية ويعني ان معظم الانفاق العام يوجه الى الاستهلاك والصحيح انه يوجه الى الانفاق الاستثماري الذي يؤثر على معدلات النمو والتنمية ويحددها في الاقتصاد العراقي والذي يعد من العوامل ذات التأثير الايجابي الذي يستوجبه تصحيح الهيكل الاقتصادي المختل ، فالانفاق الاستثماري هو الذي يزيد من معدلات النمو وهو الذي يمتص معدلات البطالة المرتفعة وهو الذي ينوع من قاعدة وهياكل الاقتصاد .

ت- اختلال هيكلية الايرادات العامة وتواضع اسهام الايرادات السيادية (الضرائب والرسوم فيها): للوقوف على تفاصيل وحيثيات هذا الموضوع نورد جدول (٢)

### جدول (٢)

هيكلية الايرادات العامة ومعدلات نموها في العراق للمدة (٢٠٠٣-٢٠١٢) مليار دينار

التفاصيل	٢٠٠٣	٢٠٠٤	٢٠٠٥	٢٠٠٦	٢٠٠٧	٢٠٠٨	٢٠٠٩	٢٠١٠	٢٠١١	٢٠١٢	٢٠١٣	٢٠١٤
الإيرادات العامة (١)	٤٥٩٦	٢١٧٢٩	٢٨٩٥٩	٤٥٣٩٢	٤٥٠٦٥	٥٧٧٥٠	٥٠٤٠٩	٦١٧٣٥	٨٠٩٣٥	١٠٢٣٢٦	١١٩٢٩٦	١٣٩٦٤١
الإيرادات النفطية (٢)	٤٠٩٦	٢١٢٦٣	٢٥٦٢٣	٤٢١٠٦	٣٩٠٩٣	٤٢٤٤٢	٤٣٠٧٠	٥٦٠٥٠	٧٦١٨٤	٩٤١٣٩	١١١٠٧٩	١٣٠٢٣٠
الإيرادات الأخرى (٣)	٥٠٠	٤٦٦	٣٣٣٦	٣٢٨٦	٢٩٧٣	٨٨٣٣	٧٣٣٨	٥٦٥٨	٤٧٥١	٨١٨٦	٨٢١٧	٩٤١١
نسبة (١/٢) %	٨٩	٩٧.٨	٨٨.٤	٩٣.٤	٨٦.٧	٨٤	٨٥.٤	٩٠.٨	٩٤.١	٩٢	٩٣.٠	٩٣.٣
نسبة (١/٣) %	١١	٢.٢	١١.٦	٦.٦	١٣.٣	١٦	١٤.٦	٩.٢	٥.٩	٨	٧.٠	٦.٧
معدل نمو الإيرادات العامة %	-	٤١٩	٢٠	٦٤	-	٨.٥	١.٤	٣٠	٣٥	٢٣	١٦.٦	١٧.٠

المصدر/أ- وزارة التخطيط الجهاز المركزي للإحصاء ، المجموعة السنوية لاعوام متعددة - باب الاحصاءات المالية ب- الموقع الرسمي الالكتروني للبرلمان العراقي . ج- وزارة التخطيط ، خطة التنمية الوطنية للسنوات ٢٠١٠-٢٠١٤ ، كانون الاول ٢٠٠٩ .

يلاحظ من الجدول (٢) ان حجم الايرادات في تطور للمدة (٢٠٠٣-٢٠١٤) حيث بلغت عام ٢٠٠٣ (٤٥٩٦) مليار دينار ارتفعت عام ٢٠٠٥ لتبلغ (٢٨٩٥٩) مليار دينار بعد عودة العراق للسوق النفطية الدولية ثم اصبحت عام ٢٠١١ (٨٠٩٣٥) مليار دينار ثم (١٣٩٦٤١) مليار دينار في عام ٢٠١٤ وتحتل الايرادات النفطية للمدة ذاتها نسبة تراوحت بين (٨٤%-٩٧.٨%) من الايرادات العامة في حين شكلت الايرادات الأخرى من اجمالي الايرادات العامة نسبة تراوحت بين (٢.٢%-١٤.٦%) ويعكس ذلك حقيقة وواقع ارتباط الاقتصاد العراقي بالعائدات النفطية وانه اقتصاد ريعي يعتمد بدرجة كبيرة على الخارج ، ولهذا فإنه اسير المتغيرات التي تحدث في كميات انتاج النفط الخام والصادرات واسعار النفط العالمية وكمية الطلب عليه . ومن جانب اخر نخرج بحقيقة واقعية مفادها ان المحدد والمؤثر في حجم الايرادات العامة هو الايرادات النفطية فأى تغير فيها ينعكس على حجم الايرادات العامة ويعني ذلك ان ارتفاع حجم الايرادات العامة جاء نتيجة عودة العراق للسوق العالمية بعد عام ٢٠٠٣ وارتفاع حجم الصادرات النفطية للمدة مدار البحث وتطور اسعار النفط دولياً ، ومن جانب اخر نصل الى نتيجة مفادها ان سلامة تقديرات وزارة النفط العراقية والتزامها الدقيق بخطة التصدير والاسعار والانتاج يعني سلامة

تقديرات الإيرادات العامة واي خلل في ذلك ينعكس علا حجم الإيرادات العامة ، ومن ثم التأثير على حجم العجز النقدي في الموازنة العامة . ومن خلال مقارنة حجم الانفاق العام مع حجم الإيرادات العامة يتضح زيادة حجم الاول على الثاني مما يعني وجود عجز نقدي (فجوة) في الموازنة العامة ، ولبيان ذلك نورد جدول (٣) وكما يأتي :

### جدول (٣)

مقدار العجز في الموازنة العامة ونسبته الى الانفاق والإيرادات العام في العراق للمدة (٢٠٠٣-٢٠١٢) مليار دينار

التفاصيل	٢٠٠٣	٢٠٠٤	٢٠٠٥	٢٠٠٦	٢٠٠٧	٢٠٠٨	٢٠٠٩	٢٠١٠	٢٠١١	٢٠١٢
عجز الموازنة العامة	٤٦٣٦,٢	١١٩٣٥,٢	٧٠٢٢,٥	٥٥٧٠,٩	٩٦٦٢,٩	٩٠٨٦,٨	١٨٧٥٧,٣	٢٢٩٢٢,١	١٥٧٢٧,٩	١٤٧٦,٨
نسبة عجز الموازنة العامة الى النفقات العامة %	٥٠,٢	٣٥,٤	١٩,٥	١٠,٩	١٨,٦	١٥,١	٢٧,١	٢٧	١٦,٢	١٢,٦
نسبة عجز الموازنة العامة الى الإيرادات العامة %	١٠٠	٥٤,٩	٢٤,٢	١٢,٢	٢١,٤	١٥,٧	٣٧,٢	٣٧,١	١٩,٤	١٤,٤

المصدر/ من عمل الباحث بالاعتماد على ارقام الجدولين (٢و١)

يلاحظ من الجدول اعلاه الى وجود العجز في السنين مدار البحث كافة وهذا العجز في الغالب الاعم متزايد حيث بلغ عام ٢٠٠٣ (٤٦٣٦) مليار دينار وارتفع ليبلغ (٥٥٧٠,٩) مليار دينار عام ٢٠٠٦ ليستمر بالارتفاع ليبلغ عام ٢٠١٠ (٢٢٩٢٢,١) مليار دينار لينخفض عام ٢٠١١ الى (١٥٧٢٧,٩) مليار دينار ثم الى (١٤٧٦,٨) مليار دينار للعام للموازنة العامة للسنة المالية (٢٠١٢-٢٠١٣) وعلى اساس ذلك فإن احد اسباب وجود العجز في الموازنة العامة العراقية للمدة مدار البحث هو تزايد حجم الانفاق العام عن حجم الإيرادات العامة .

ث- جمود النظام الضريبي وتواضع اسهام الإيرادات السيادية (الضرائب والرسوم) : تؤكد الصورة التي رسمت ابعادها اعلاه جمود النظام الضريبي وعدم كفاءة الادارة الضريبية وشيوع حالات التهرب الضريبي اي انها عوامل ساهمت في حدوث العجز ومن جانب اخر فإن تواضع اسهام الإيرادات السيادية (الضرائب والرسوم) يعني عدم فعالية النظام الضريبي وعدم ادائها لدورها الحالي في الموازنة العامة بالشكل المطلوب مما عمق الفجوة بين الإيرادات والنفقات العامة ولبيان ذلك نورد الجدول الاتي :

### جدول (٤)

الاهمية النسبية للضرائب والرسوم الى اجمالي الإيرادات العامة في العراق للمدة (٢٠٠٧-٢٠١٢)

التفاصيل	٢٠٠٧	٢٠٠٨	٢٠٠٩	٢٠١٠	٢٠١١	٢٠١٢
مقدار الضرائب والرسوم (ترليون دينار)	٠,٧٩	٠,٨٢	١,٩٨	١,١٧	١,٣٤	١,٥٧
نسبة مساهمة الضرائب والرسوم الى اجمالي الإيرادات العامة %	١,٤	١	٣,٧	٢	١,٩٨	٢

المصدر/ عبد الحسين العنبيكي، تقييم استراتيجية الموازنة العامة ٢٠٠٧-٢٠١٢ ، مكتب رئيس الوزراء – هيئة المستشارين – المكتب الاستشاري الاقتصادي.

يعكس الجدول (٤) تواضع اسهام الايرادات السيادية (الضرائب والرسوم) اذ لم تتجاوز نسبة اسهامها في اجمالي الايرادات العامة للمدة (٢٠٠٧-٢٠١٢) عن (٣.٧). ويرجع هذا التواضع الى العديد من الاسباب منها قانون الادارة المالية لعام ٢٠٠٤ الذي ادى الى تخفيض سعر الضريبة للضرائب المباشرة والغير مباشرة . حيث اقتضت الرسوم الكمركية على رسم اعادة الاعمار البالغ (٥%) وجاء هذا الاجراء بهدف ازالة جميع الحواجز الكمركية ضمن افق زمني وتنفيذاً لاستراتيجية تحرير التجارة من الالتزام بما تقرره المنظمات الدولية وخاصة منظمة التجارة الدولية وصندوق النقد الدولي<sup>٤٣</sup>.

#### ج- الفساد المالي والاداري :

يشير التقرير الصادر عن منظمة الشفافية العالمية في نهاية عام ٢٠١١ الذي شمل (١٧٨) دولة الى ان ثلاثة دول عربية كانت من بين العشر دول الاكثر فساداً الصومال والعراق والسودان . حيث احتلت الصومال المركز الاول في الدول الاكثر فساداً تلتها افغانستان ومينمار والعراق ثم السودان ، (ومؤشر الفساد يأتي من عشر درجات والدولة التي تحصل على عشر درجات تخلو من الفساد اما الدولة التي تحصل على صفر فهي الاكثر فساد) وقد حصلت الصومال (١.١) درجة بحسب المؤشر وحصل العراق على (١.٥) درجة وقطر على (٧.٧٩) درجة والسعودية على (٤.٧) درجة اما الدنمارك ونيوزلندا فحصلت عللا (٩.٣) درجة وهما اعلى دولتين<sup>٤٤</sup> . هذه الحالة والصورة تؤدي بلا شك الى ضياع الكثير من المبالغ وارتفاع حجم الانفاق العام ومن ثم عجز الموازنة العامة مع انخفاض كفاءة التنفيذ وارتفاع التكاليف بشكل عام ويصبح الانفاق العام عبارة عن مبالغ تصرف دون ان تعكس على ارض الواقع الملموس ، وغياب التأثيرات الايجابية للانفاق العام وخاصة الاستثماري في زيادة وتطور نمو الاقتصاد العراقي وتطوره .

ح- تزايد الانفاق العسكري وهيكلته : يعد العامل الامني وتنفيذ القانون الاساس الذي تركز عليه عملية التنمية الاقتصادية لاهميته ودوره الايجابي في جميع مراحل الانتاج وجذب الاستثمارات وغيره . ونظراً للظروف التي حلت بالعراق بعد عام ٢٠٠٣ وحل المؤسسات العسكرية والامنية واندثارها بات من الضروري بناء منظومة امنية ودفاعية جديدة ازدادت اهميتها بعد جلاء القوات الاجنبية عن العراق مهدت هذه الظروف لخلق مناخ يتزايد فيه حجم الانفاق العسكري كقيمة مطلقة او كنسبة من اجمالي النفقات العامة ومهدت واثرت في قيمة عجز الموازنة العامة ولتوضيح ما ورد اعلاه نستعرض الجدول الاتي :

#### جدول (٥)

اجمالي النفقات الامنية والعسكرية في العراق للمدة (٢٠٠٧-٢٠١٢)

التفاصيل	٢٠٠٧	٢٠٠٨	٢٠٠٩	٢٠١٠	٢٠١١	٢٠١٢
نسبة النفقات الامنية الى اجمالي النفقات العامة في الموازنة %	١٧	١٤	١٦	١٦	١٥	١٦
نسبة النفقات التشغيلية الى اجمالي النفقات الامنية %	٩٩	٩٠	٩٠	٩٠	٩٠	٩٠
نسبة الرواتب والاجور	٧٣	٥١	٦٩	٧١	٧٠	٧١

<sup>٤٣</sup> - عمار عبد الجبار ، الموازنة العامة للدولة مقارنة باتفاقيات الترتيبات الساندة التي وقعها العراق في عام ٢٠٠٥ ، وزارة المالية – الدائرة الاقتصادية ، ص٢.

<sup>٤٤</sup> - الموقع الرسمي الالكتروني لمنظمة الشفافية العالمية في ٢٠١٢/٢/٨ ، [www.transparency.org](http://www.transparency.org) .

						الى اجمالي النفقات التشغيلية الامنية %
--	--	--	--	--	--	---

المصدر / عبد الحسين العنكي، تقييم استراتيجية الموازنة العامة ٢٠٠٧-٢٠١٢ ، مكتب رئيس الوزراء - هيئة المستشارين - المكتب الاستشاري الاقتصادي.

## المطلب الخامس :- وسائل وسبل المعالجة للمعجز في الموازنة العامة في العراق

### أولاً:- تفعيل دور السياسة الضريبية

#### ١- تقويم العلاقة بين السياسة الضريبية والسياسة المالية والاقتصادية:

حيث يجب ان ينطبق عمل السياسة الضريبية بمتابعة ودراسة برنامج السياسة المالية والاقتصادية للبلد اولاً ثم ننطلق في توجيه قدرتها وتنظيمها وتشريعها القانوني بشكل منسجم مع برنامجها العام مع متابعة ابعادها المباشرة وغير المباشرة لدراسة تأثيراتها والتنبؤ بها لعلاجها واصلاحها اذ لا يمكن للتشريع الضريبي ان يسبق التشريع المالي والاقتصادي بما في ذلك التوجه الاستثماري والاستهلاكي وبقية المتغيرات الاقتصادية الاساسية الموجه لمجمل حركة ونشاط الاقتصاد لتصبح وسيلة وغاية في عملية التوجيه هذه، وفي ضوء تحولات البلد الاقتصادية والمالية وما يمكن التنبؤ به من مراحل البناء في الاقتصاد العراقي التي يمكن تقسيمها الى مراحل ثلاث هي:

- المرحلة الاولى: مرحلة تشجيع الاستثمارات وتنمية القاعدة الضريبية وفيها تكون نسبة الضريبة اقل ما يمكن ولفترة (٥-١٠) سنوات.
- المرحلة الثانية: وفيها تبدأ نسبة الضريبة بالتصاعد اعلى مما هي عليه في المرحلة الاولى وأقل من المخطط له في المرحلة الثالثة او الاخيرة ، مع الاخذ بنظر الاعتبار توجيه نسبة من الايرادات الضريبية في تشجيع الانفاق الاستثماري.
- المرحلة الثالثة : وهي المرحلة التي تكون فيها المشاريع الاستثمارية قد بلغت التنفيذ وتحقق اعلى الارباح وقد حققت اوسع قاعدة مالية او وعاء ضريبي يمكن للقانون الضريبي ان يحقق فيه اقصى ايراد ضريبي واقتصادي باقل كلفة اقتصادية.

#### ٢- تفعيل دور قسم الاحصاء في التسجيل والتهرب الضريبي:

يحقق التسجيل والتدقيق الشامل للاوعية الضريبية المسجلة وغير المسجلة مبدأ عدالة الضريبة وتعالج هذه المشكلة عن طريق تشكيل فريق عمل من التخصصات الادارية والاحصائية والاقتصادية لاعداد خطة تسجيل شاملة لكافة الاوعية الضريبية وذلك بالتنسيق مع فريق من وزارة التجارة المهتم ببرنامج البطاقة التموينية لتقترن معها من حيث الزمن والترتيب لتضم جميع العوائل العراقية وتسجل فيها مجموعة من المعلومات المتعلقة بتحديد بعض المؤشرات الاحصائية لقياس درجة ارتباطها بالقرارات والاجراءات الضريبية في الوقت الحاضر والمستقبل ولاتمام دراسات الجدوى الاقتصادية وتطبيقها في الهيئة العامة للكمارك والضرائب وفق برنامج السياسة الضريبية العاملة في ظل السياسة المالية وعملية الاصلاح الاقتصادي الضريبي. ويمكن ان تضم هذه البطاقة بيانات ومعلومات عن:

- العاملين في المؤسسات الحكومي.
- ذوي المهن التجارية.
- ذوي المهن الصناعية.

- اصحاب الاراضي الزراعية .
- اصحاب العقارات والفنادق والمطاعم والمحال.
- اصحاب رؤوس الاموال العاملين في العراق.
- اصحاب الشركات داخل العراق وخارجه.
- العاملين خارج القطر.
- الكسبة.

بالإضافة الى المعلومات المهمة الاخرى التي تخدم السياسة الضريبية عن طريق هذه البطاقة. كما تحدد كل فقرة من الفقرات اعلاه بثلاث درجات هي عالي، متوسط، منخفض لتستخدم في التصنيف الدقيق عند تحليل الاثار والنتائج المترتبة عن كل قرار او اجراء ضريبي . اذ ان هذه الاحصائيات ضرورية في :

- أ- اعطاء دور كبير للتنبؤ والتحليل للآثار المترتبة والمتبادلة بين القرار الضريبي والشريحة المتأثرة بهذا القرار وحجم تلك الآثار قبل الوقوع فيها.
  - ب- كشف الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنويين الغير مسجلين واصحاب الاعمال الغير شرعية.
  - ت- تحقيق مستوى عادل في توزيع العبء الضريبي .
  - ث- ضمان تحقيق الاهداف والغاية من فرض الضريبة.
  - ج- تعزيز الثقة المتبادلة بين المكلف والادارة الضريبية او الكمركية.
  - ح- متابعة التطورات والتغييرات الحاصلة في كل فقرة من الفقرات اعلاه خلال السنوات اللاحقة.
  - خ- بيان عدد العقارات المحجوزة لدى المصرف العقاري نتيجة اقراض المصرف لها.
- ٣- تطوير الموارد البشرية العاملة في الهيئة العامة للضرائب والهيئة العامة للكمارك والمكلفين بدفع الضرائب
  - أ- تطوير الموارد البشرية العاملة في الهيئة العامة للكمارك والهيئة العامة للضرائب: اذ لا يمكن للموارد البشرية ان تعمل وتستمر في التطور ومواكبة المستجدات الاقتصادية داخل البلد وخارجه دون التطوير العلمي والثقافي المستمر وذلك من خلال:
    - الدورات العلمية والتطبيقية بما يتلائم مع الاختصاص والدرجة.
    - تشجيع اصحاب الشهادات لاكمال دراساتهم العليا وتوظيفها في خدمة المهنة الوظيفية
    - اتباع منهج جديد في تعيين اصحاب الشهادات العليا والاستفادة من خبراتهم النظرية المتجددة.
    - زيادة الحوافز بما يضمن المستوى المعيشي والمهني الخاص بالموظف الضريبي.
    - وضع برنامج لرقابة ومتابعة ظاهرة الفساد الاداري بكافة مراحل ونشر الوعي بخطورته في الاوساط الوظيفية.
    - ضمان مستقبل الموظف العامل في الهيئات الضريبية والكمركية.
  - ب- المكلفين بدفع الضريبة:

يعد المكلف بدفع الضريبة الطرف الثاني المهم في السياسة الضريبية لتحقيق الإيرادات الضريبية والمالية لذا يجب مراعات العديد من النقاط المتعلقة بهذا المورد لضمان تحقيق الصلة المباشرة والسليمة بين المكلف والهيئة الضريبية او الكمركية الا وهي الثقة بعدالة الضريبة والغاية من فرضها على المكلف في توفير نفقات الخدمات العامة وتحقيق الامن والاستقرار للمكلف بشكل مباشر او غير مباشر وذلك من خلال :

- تحقيق الامن والخدمات للمواطنين عامة والمكلفين خاصة من خلال تحسين بيئة العمل الامنية والخدمية لتشجيع الاستثمار لدى المكلف.
- نشر الوعي الضريبي وتفعيل الدور الاعلامي للسياسة الضريبية في الاصلاح الاقتصادي وبيان اهم الانجازات المتحققة في مجال الانفاق على الخدمات العامة والاثار المترتبة على زيادة الحصيلة الضريبية في تشجيع الاستثمارات المحلية وتطويرها.
- توزيع العبء الضريبي على جميع المكلفين وفق مقدرتهم المالية لتحقيق مبدأ العدالة والحفاظ على تنمية القاعدة الضريبية (ان الله فرض في اموال الاغنياء أقوات الفقراء فما جاع فقير الا بما متع به غني والله تعالى سائلهم عن ذلك<sup>٤٥</sup>
- مرحلة الضريبة بالنسبة للمكلف لمراعاة حجم رأس المال وطبيعة المشروع الذي يستثمر فيه هذه الاموال.
- أجراء بحوث ودراسات الجدوى الاقتصادية قبل فرض الضريبة وتشريع القانون الضريبي وكذلك قبل البدء بتنفيذ المشروع لدراسة اثره على المكلف بشكل خاص والمجتمع عامة مع مراعاة الظرف العام وامكانية نمو القاعدة الضريبية .
- تجنب المفهوم التقليدي للضرائب في تحصيل اكبر قدر ممكن من الاقنتاع الضريبي دون الاخذ بنظر الاعتبار الجوانب الاقتصادية للمكلف وطبيعة المرحلة وعوامل السوق ووجود البدائل وذلك لدفع الضرر الحاصل في نمو القاعدة الضريبية ودراسة مؤشرات البطالة والمستوى العام للأسعار والاثار المتبادلة لهذه المتغيرات مع القرار الضريبي.
- تفعيل دور الهيئات والاقواق والحوزات الدينية والجامعات الاسلامية في الحث والمتابعة والتنسيق في سبل انجاح السياسة الضريبية والقضاء على الفساد الاداري ومواجهة الفساد تحتاج حملة قومية يشارك فيها كل أفراد المجتمع والحكومة والقطاع العام والمجتمع المدني والمفكرون ورجال الدين والصحافة والفن ليضعون معا خطة عمل قومية تتحرك على كافة المحاور<sup>٤٦</sup>
- شمول جميع المكلفين دون استثناء.
- ٤- تطوير العمل الكمركي في المراكز الحدودية:

يعد استخدام اسلوب جديد في احتساب الضريبة الكمركية وانسجاما مع الواقع الكمركي الخاص والوضع المستجد العام احد متطلبات اصلاح العمل الكمركي ومتابعة مشكلاته الواقعية ووضع الحلول لها. وذلك لتقليل نسبة التهرب الضريبي او الكمركي المقصود او غير المقصود واستبعاد حالة الاجتهاد والتقدير لقيمة وكمية البضائع المستوردة وبالتالي تجنب ضياع نسبة عالية من الايرادات الكمركية ونتيجة لهذين العاملين بالاضافة الى عامل الفساد الاداري والمالي وضعف الدور الرقابي كونها بعيدة عن مركز اتخاذ القرار عليه يمكن تطبيق وتنفيذ الاجراءات التالية التي يمكن تنفيذها الدوائر العاملة في المراكز الحدودية وبالتنسيق مع الادارة الكمركية وكما مبين ادناه:

- أ- التسجيل في مكاتب الجوازات وشركات النقل البري والتامين من خلال :
- القيام بفصل تسجيل مركبات نقل الركاب عن مركبات نقل البضائع(الحمل).
- فصل تسجيل المركبات الداخلة الى البلد عن المركبات المغادرة من البلد.
- فصل تسجيل الشاحنات المستخدمة في النقل او الشحن الفارغة عن المحملة الداخلة الى البلد او الخارجة منه.
- فصل تسجيل شاحنات نقل الوقود(الصهاريج) الداخلة او الخارجة الفارغة او المحملة.
- فصل تسجيل مركبات النقل الحكومية عن العائدة الى القطاع الخاص .

<sup>٤٥</sup> - نهج البلاغة للإمام علي ، الشيخ الشريف الرضي ، بيروت لبنان ، جمع سنة ٤٠٠ هـ ص ٧٨ .

<sup>٤٦</sup> - محمد جاسم الذهبي ، الفساد الاداري في العراق ، الاصلاح الاقتصادي نشرة غير دورية ، مركز المشروعات الدولية الخاصة (cire) العدد ١٣ ، ص ٤٤ .



## ب- التسجيل الكمركي:

ويتم فيه انشاء وحدة تسجيل كمركي في كل مركز حدودي يطبق فيه النظام المستخدم للتسجيل في مكتب الجوازات وبقية المكاتب الاخرى كالنقل البري والتامين وذلك لاعداد تقارير شهرية بيانية عن حركة وانتقال كل نوع من المركبات وتحديد نسبة مساهمتها في مجمل الايرادات الكمركية الشهرية وذلك لاجراء عمليات التدقيق والرقابة واجراء الدراسات وبيان الاثار الاقتصادية المتعلقة بنشاط كل من الاصناف السابقة من المركبات في الايرادات الكمركية وتحديد نسبة الرسوم المفروضة عليها وفق اليات جديدة لتحفيزها وحمايتها و تقديم افضل الخدمات التي تسهل حركة المسافرين والتجار والبضائع من المراكز الحدودية الى المناطق التجارية المقصودة عبر الطرق الرئيسية التي انتشرت فيها ظاهرة السلب والقتل والاختطاف مما اثر على اضعاف النشاط التجاري عبر تلك المنافذ الحدودية .

ت- فرض الرسوم الكمركية بطريقتين في ان واحد وذلك من خلال :

أ- فرض ضريبة ثابتة او مقطوعة على كل شاحنة محملة مهما كان نوع البضاعة التي تحملها الداخلة الى القطر او الخارجة منه ويمكن تحديد هذه الضريبة المقطوعة عن طريق اخذ الوسط الحسابي للرسوم المفروضة على مجموعة من السلع المختلفة مع استبعاد ادخال البضائع المعفاة او ذات الرسم العالي لتجنب تشويه هذا الوسط الحسابي وتشكل هذه الضريبة نسبة ٧٠-٨٠% من قيمة الضرائب او الرسوم الكمركية المتحققة اما ٢٠-٣٠% الباقية فيعتمد فرضها على نوع البضاعة التي تحملها الشاحنة كأن تكون مواد كهربائية او حديد او خشب ....الخ.

ب- ان هذه الطريقة لا تشمل الرسوم المفروضة على السيارات والشاحنات والمكائن والمعدات الانتاجية وغير الانتاجية المحملة على الشاحنات او غير المحملة وكون اقيامها عالية والمتعلق اجراء استيرادها وفق قوانين خاصة وهذا لا يعني اعفاء الشاحنة المحمل عليها هذه السيارات او المكائن من الضريبة الكمركية المقطوعة.

ت- ان هذا الاجراء يأتي منسجما مع تطوير عمليات التسجيل وان الغرض منها يمكن توضيحه في النقاط التالية:

- سهولة تنفيذ الاجراءات وتجنب التأخير خصوصا اذا تم التنسيق بين الكمارك ومكاتب التامين وشركات النقل البري في دفع الرسوم بشكل موحد.
- سهولة استخراج المعلومات المتعلقة بطبيعة كل نشاط ودراسة حركة انتقال البضائع لمعرفة مدى ارتفاع وانخفاض حصيلة الايرادات الكمركية الشهرية والسوية المتحققة وتشخيص الخلل الحاصل ببساطة.
- سهولة تنفيذ الاجراءات الرقابية على حجم التجارة من خلال مطابقة البيانات الشهرية المسجلة لدى كل دائرة او مكتب ولكل الاصناف المسجلة من شاحنات النقل المختلفة وذلك لتحديد عدد الشاحنات الخارجة عن التسجيل او المهربة ويمكن التنسيق اكثر من ذلك مع المراكز الحدودية للدولة المجاورة بعد الاتفاق والتعاون المشترك مع اداراتها الكمركية ولمصلحة الطرفين.
- منع استخدام سيارات نقل الركاب (الباصات) في تحميل البضائع وذلك لصعوبة كشف البضاعة داخلها.
- تسهيل عمل مكتب التحريات الكمركي عن البضائع غير المسجلة لمنع المهربين من تجاوز القانون وتحديد الخلل.
- ث- العمل على تامين الطرق بين المراكز الحدودية والمناطق التجارية المقصودة من خلال:

- اقامة السيطرة والدوريات من الامن والشرطة العاملة حسب حدودها الجغرافية لتكون المسؤول المباشر عن عمليات الاختطاف والسلب والتهريب وذلك لتأمين المسافات على الطرق لكل ٥٠ كيلو متر.
- تنظيم مواعيد ثابتة ومحددة لانطلاق الشاحنات والسيارات من المراكز الحدودية لتسهيل مراقبتها وتأمين وصولها من سيطرة الى سيطرة اخرى . انشاء ساحات ومناطق استراحة على الطريق قرب السيطرة والدوريات لتوفير الخدمات وتأمين حمايتها.
- تزويد سالكي الطريق بارقام الاتصال بالدوريات للتبليغ عن الحالات الطارئة والحادثة.

## ثانياً:- الاصلاح الضريبي في العراق

لا تختلف الآراء في ضرورة تطبيق برامج الاصلاح الاقتصادية في العراق من خلال التأكيد على اهمية الاجراءات التصحيحية الهيكلية التي تتعلق بتوفير شروط حرية المنافسة وتشجيع القطاع الخاص، وبناء مؤسسات اقتصاد السوق وتفعيل آلية الأسعار وهي احدى وصفات صندوق النقد الدولي ، خصوصا عندما يكون هناك ضعف في سياسة التدخل الواسع للدولة في النشاط الاقتصادي وعندما يصاحبها اخفاق في التخطيط المركزي في استغلال تنمية الموارد على نحو كفوء وسريع ، هذا على مستوى الاقتصاد ككل ، اما على مستوى النظام الضريبي في العراق فيمكن مناقشة موضوع الاصلاح وفقا للفروع الآتية :

الفرع الاول : اجراءات السياسة الضريبية: هناك عدة اجراءات تضمنتها السياسة الضريبية جاءت متفقة مع ما يتبناه صندوق النقد الدولي من برامج مالية ، والتي نفذت او تم العمل بها بعد عام ٢٠٠٣ وكما يلي:

- ١- توسيع القاعدة الضريبية لتشمل غالبية الفئات. مثل فرض ضريبة الدخل على رواتب موظفي القطاع العام والمختلط، وهو قطاع كان معفيا سابقا. ان هذا الاجراء بالتأكيد يرمي إلى رفق ميزانية الدولة بمزيد من الإيرادات.
- ٢- تخفيض نسبة الضرائب الكمركية لتصبح ٥% فقط وذلك من اجل تشجيع المنافسة بين المنتج الوطني والأجنبي. وهذا من شأنه ان يحقق كفاءة في توزيع الموارد الاقتصادية.
- ٣- تخفيض الحد الاعلى لضريبة الدخل للأفراد من ٤٠% للمقيم و٤٥% لغير المقيم ليصبح ١٥% للمقيم وغير المقيم لضريبة الدخل الفردي.
- ٤- تخفيض نسبة الضريبة على الشركات المساهمة والمحدودة (المختلطة والخاصة) توحيدها بنسبة واحدة هي ١٥% وهذا يعد عاملا مشجعا لزيادة الاستثمار وتنشيط عمل الشركات في العراق.

الفرع الثاني: من أين يبدأ الإصلاح: ان الاصلاح المطلوب يجب ان يقع في منتصف الطريق ، اي تخفيض معدلات الضرائب والرسوم الكمركية وتبسيط اجراءاتها والتشدد في جبايتها بحيث تزداد حصيلة عائدات الخزينة العامة ، ومن جهة اخرى كي يعتدل الميزان وترضى جميع الاطراف.

ان جزءا من التهرب والتهريب يتم بمساعدة وتواطؤ بعض العاملين في الدوائر المالية والكمركية غير ان جزءا كبيرا منه يتم بعيدا عنها وبدون مساعدة اي من عناصرها وهو يتم بحكم مجمل طرق وآليات العمل في الدولة والمجتمع وبحكم مستوى التنظيم الاقتصادي والاجتماعي، وبعضه بحكم وضع هذه الاجهزة وليس بحكم سلوك فاسد.

وهنا لا بد التأكيد على ان الاصلاح يتطلب عملية متكاملة تشمل مختلف اطراف المشكلة، اي الانظمة والاجراءات وتخفيض الضرائب إلى حدود معقولة عادلة تشجع الإنتاج وترشد الإنفاق

الترفي ، وايضا تعيد تشكيل موقف المكلفين عموما، وخاصة كبار المكلفين، تجاه واجبهـم الضريبي واعادة تنظيم طرق عملهم وتوثيق اعمالهم وتنظيم بياناتهم وتقديمها على نحو صحيح ، بل وتغيير في نظرة المجتمع ،حيث ان جوهر مكافحة التهرب الضريبي والكمركي يقوم على اربعة قوائم :

- ١- تشريعات واضحة واجراءات شفافة.
- ٢- ضرائب ورسوم معتدلة.
- ٣- جهاز كفاء ونزيه.
- ٤- عقوبات شديدة.

ولكن رغم اهمية أن يشمل الاصلاح مختلف مكونات واطراف عملية الفرض والتكليف والتحصيل الضريبي والكمركي، فان ثمة جوانب لها أهمية اكبر من جوانب اخرى، ونعتقد ان العنصر الاكثر اهمية هم البشر، هو الانسان الذي سيقوم بعملية الاصلاح، فان لم يكن هو صالحا فلن يكون الاصلاح صالحا ، ونعتقد ان احد اهم عناصر اصلاح البشر هو قضية الاجور والرواتب المتدنية التي لا تكفل الآن حدا لائقاً من المعيشة ولا تتناسب قط مع الكفاءة والخبرة والمسؤولية واهمية العمل الذي يؤديه الجهاز الضريبي والكمركي وينطبق هذا القول على بقية القطاعات، اضافة لدور الانسان فان للرقابة المتعددة والمفتوحة والشفافة اهمية كبيرة كونها تجعل من الصعب اخفاء الاداء الضعيف أو حماية الممارسات الفاسدة.

ونطمح لان نجعل الأنظمة عادلة ونجعل ممارسات التهرب والتهريب الفاسدة محط عقوبة مادية صارمة ومحط ادانة اخلاقية على مستوى اجتماعي واسع<sup>٤٧</sup>.

ان تلكؤ الاصلاح الضريبي في العراق وانعكاسه على الايرادات الضريبية ، تائر جانبيين مهمين في المجتمع والاقتصاد العراقي :

الاول : يتمثل بضعف الاستقرار الامني والذي يعمل على تعطيل عملية تنفيذ الاهداف التي اقرتها الموازنة العامة وتشجيع الاستثمار المولد للايرادات الضريبية وتخصيص جزء كبير من ايرادات الموازنة لفكرة الامن والدفاع على حساب المشاريع التنموية .

الثاني : فيتمثل في كون الايرادات الضريبية لا تشكل الا نسبة قليلة في هيكل الايرادات العامة ، لذلك نجد في المراحل الاولى للاصلاح عملت السلطة الاقتصادية على تفعيل دور الرسوم والضرائب للتقليل من الاعتماد على النفط ، فكما هو معروف ان العراق يعتمد بدرجة كبيرة على النفط لتمويل الموازنة العامة خصوصا\* بعد عام ٢٠٠٣ وتوقف اغلب الانشطة الاقتصادية .

ولكن مع ذلك فان اجراءات الاصلاح كان لها اثرا ولو بسيط بعد عام ٢٠٠٥ وما تلاها ، توضحت في زيادة الايرادات غير النفطية (الايرادات الضريبية) وذلك للأسباب التالية :

١- الرغبة في تقليل الاعتماد على النفط خوفا من تقلبات أسعار النفط الدولية ، وبالتالي تجنب حدوث ازمات في الاقتصاد التي قد تنجم عن انخفاض أسعار النفط الدولية .

<sup>٤٧</sup> - نور الدين هرمز ، وآخرون ، الحروب العسكرية في منطقة المشرق العربي ودورها في عدم الاستقرار الاقتصادي ، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية ، المجلد (٢٩) العدد (٢) سوريا ، ٢٠٠٧ ، ص ١ .

\* قبل عام ٢٠٠٣ ، العراق كان محاصر اقتصاديا وان اتفاقية النفط مقابل الغذاء والدواء قللت من درجة الاعتماد على مورد النفط فانخفضت نسبة مساهمته في اجمالي الايرادات العامة .

٢- اقدم العراق على مشاريع اعادة الاعمار للبنى التحتية والنهوض بمستويات النمو الاقتصادي الامر الذي يتطلب ايجاد انواع جديدة من الايرادات بهدف تقليل عجز الموازنة والاسراع بهذه المشاريع .

٣- الاستقرار الامني الملحوظ الذي شهده العراق نهاية عام ٢٠٠٧ وما تلاه الذي لا بد ان يكون له انعكاساته الايجابية لخروج الاقتصاد العراقي من ازمته الاقتصادية الى مرحلة النمو والانتعاش وبالتالي قدرة الحكومة على جباية القدر الاكبر من الرسوم والضرائب

## الاستنتاجات

من خلال الدراسة يمكن ان ندرج أهم الاستنتاجات التالية

- ١- يعد العراق من أقدم دول العالم في إصدار القوانين و التشريعات الضريبية
- ٢- يعاني النظام الضريبي العراقي من التخلف مع عدم قدرته على توفير الإيرادات المالية اللازمة لمتطلبات الإنفاق العام فضلا عن عجزه عن اللحاق بالتطورات الاقتصادية والاجتماعية في البلد
- ٣- يتصف النظام الضريبي العراقي بالحيادية بمعنى ان لا دور لها في تنفيذ سياسة الدولة الاقتصادية و التأثير بالنشاط الاقتصادي العام
- ٤- يعاني تطبيق السياسة الضريبية في العراق من جملة من المشكلات و العوائق الإدارية و التشريعية و الاقتصادية و الاجتماعية .
- ٥- يعرف عجز الموازنة العامة بأنه انعكاس لعدم قدرة الايرادات العامة على تغطية النفقات العامة اي زيادة النفقات العامة عن الايرادات العامة . ولا يمكن ارجاع سبب حدوثه الى

سبب وحيد كونه ظاهرة مركبة ومعقدة ترجع اسبابها الى شبكة من العوامل التي تسهم في حدوثها وتعاني منه الدول المتقدمة والنامية على حد سواء وله اثار متعددة تعتمد وتحدد طبقاً لطريقة تمويله (داخلية او خارجية تضخمية وغير تضخمية).  
٦- تعاني الموازنة العامة في العراق للمدة من (٢٠٠٣-٢٠١٤٩) من عجز متزايد ومستمر طول هذه المدة مما يمكن وصفه بالعجز الهيكلي (لاستمراره وتناميته) .

## التوصيات

يمكن إن نذكر أهم التوصيات التالية بغية تطوير و تفعيل دور الضريبة في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية في العراق

- ١- العمل على إحداث إصلاحات ضريبية متكاملة و متسقة تتناسب بخاصة مع الإصلاحات الاقتصادية بالعراق و تتمثل بالأساس بإصلاح و تعديل التشريعات و القوانين الضريبية و العمل على جعلها تتلاءم مع حاجة الواقع الاقتصادي الراهن من خلال جعل هذه القوانين واضحة و سهلة الفهم مع إصدار قوانين جديدة على أنشطة اقتصاديه مهمة مثل نشاط شركات الهاتف النقال
- ٢- اعتماد ضرائب جديد و فاعله مثل ضريبة المبيعات أو القيمة المضافة المعمول بها حالياً على أنشطة الفنادق و المطاعم و تعميمها على الاستهلاك بهدف زيادة حصيلة الإيراد الضريبي و تشجيع الادخار المحلي دون إن يؤثر ذلك على النشاط الإنتاجي المحلي

- ٣- إجراء إصلاحات إدارية للهيئة العامة للضرائب لتلافي العوائق الإدارية التي تعوق تطوير الضرائب ودورها في السياسة الاقتصادية للدولة
- ٤- الوعي الضريبي لدى المواطنين و التعريف بأهمية و الضرائب ودورها في توفير الخدمات العامة
- ٥- اعادة النظر في بعض مواد قانون الادارة المالية لعام لعام ٢٠٠٤ تلك المتعلقة بالضرائب والرسوم لضمان زيادتها ، ودراسة امكانية تطبيق ضريبة القيمة المضافة ، ورفع كفاءة اداء الجهاز الضريبي ومعالجة المتأخرات الضريبية ، ومعالجة ظاهرة الركوب المجاني للخدمات العامة .
- ٦- رسم استراتيجية جديدة لمعالجة الفساد المالي والاداري تأخذ بنظر الاعتبار الواقع العملي السابق وتستند الى عدم تعدد الاجهزة وتداخل مهامها .

## المصادر

- ١- صلاح زين الدين ، الاصلاح الضريبي ، الطبعة الاولى ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ٢٠٠٠ .
- ٢- كريم سالم كماش ، مستقبل النظام الضريبي في العراق في ظل التحول إلى اقتصاد السوق ، أطروحة دكتوراه ، قسم الدراسات المستقبلية ، الجامعة المستنصرية ، ٢٠١٠ .
- ٣- سعيد عبد العزيز عثمان ، شكري رجب العشماوي ، اقتصاديات الضرائب ، الدار الجامعية للنشر، الاسكندرية ، ٢٠٠٧ .
- ٤- فيتو تانزي ، زيادة الضرائب ومستوى الأسعار، مجلة التمويل والتنمية، صندوق النقد العربي، سبتمبر، ١٩٨٢ .
- ٥- جواد خليل زادة ، وأنوار شاه ، الاصلاح الضريبي في الدول النامية ،مجلة التمويل والتنمية ،يونيه ١٩٩١ .
- ٦- منال عبد الله سالم ، العجز في الموازنة العامة واثاره . بحث منشور على الموقع الالكتروني لجامعة عدمه ، كلية الاقتصاد في ٢٠١٢/١١/٥ .
- ٧- عادل العلي ، المالية العامة والقانون المالي والضريبي ، دار ثراء للنشر ، عمان ، ٢٠٠٩ .

- ٨- صندوق النقد الدولي ، معهد صندوق النقد الدولي ،الميزانية والتحليل المالي الكلي ، واشنطن ، ١٩٨٩.
- ٩- شويل نحاس ، محاضراته الموسومة ادارة الدين العام في ظل ازمة مالية عالمية ، صحيفة الاخبار اللبنانية ، ليوم ٢٠٠٩/١/١٦.
- ١٠-حسن الحاج ، عجز الموازنة - المشكلات والحلول ، المعهد العربي للتخطيط بالكويت ، ايار ، ٢٠٠٥ ، ص٢.
- ١١-غادة شهير الشمrani ، متطلبات اصلاح وتطوير الموازنة العامة ، جامعة سعود عبد العزيز، الرياض ٢٠١٠.
- ١٢-مجلس الوزراء المصري ، مركز المعلومات ودعم القرار ، تجارب دولية في السيطرة على عجز الموازنة العامة . القاهرة ، ٢٠٠٥.
- ١٣-حامد ود الخطيب . احمد زهير، اسس المالية العامة ، دار وائل للنشر والتوزيع ، عمان ، ٢٠٠٧.
- ١٤-محمد خالد المهاني، دور الضريبة في عملية التنمية الاقتصادية و الاجتماعية مع حالات تطبيقه في التشريع الضريبي المقارن، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و الإدارية، المجلد ١٩ - العدد الثاني - ٢٠٠٣.
- ١٥- كريم سالم، تاريخ التشريعات الضريبية في العراق، جريدة الصباح، صفحة افاق استراتيجية ٢٠٠٧/٤/٧، [www.alsabaah.com](http://www.alsabaah.com).
- ١٦-حسين جواد كاظم، فاعلية ضريبة الدخل في العراق في ظل الظروف الاقتصادية والاجتماعية للمدة ١٩٨٠-١٩٩٥ ، مصدر سابق .
- ١٧-وزارة المالية العراقية - الدائرة الاقتصادية - قسم السياسة الضريبية، خطة الإصلاح الضريبي في العراق على المدى المتوسط، ٢٠٠٦ ، [www.mof.gov.ig](http://www.mof.gov.ig) ،
- ١٨- صبر رشيد جلوب الطرفة ، :تطور التشريع الخاص في ضريبة العقار، جريدة الصباح، صفحة افاق استراتيجيه ، ٢٠٠٧/٤/٧، [www.alsabaah.com](http://www.alsabaah.com) .
- ١٩-محمد سامي عبد الله، الدور التمويلي للضرائب في بلدان عربية مختارة ( ١٩٨٠-٢٠٠٢ )، رسالة ماجستير مقدمة إلى جامعة الموصل - كلية الإدارة و الاقتصاد - قسم الاقتصاد، ٢٠٠٥ .
- ٢٠-حسين جواد كاظم، واقع السياسة الضريبية في العراق و متطلبات الإصلاح الضريبي، أطروحة دكتوراه مقدمة إلى جامعة البصرة - كلية الإدارة و الاقتصاد - قسم الاقتصاد ٢٠٠٦ .
- ٢١-عمرو هاشم محمد، الإصلاح الضريبي في البلدان النامية - مع اشارة خاصة للعراق، مجلة علوم انسانية، السنة الرابعة، العدد ٢٩ ، يوليو ٢٠٠٦ ، [www.Uluminsasia.net](http://www.Uluminsasia.net) .
- ٢٢-وزارة المالية العراقية - الموازنات التقديرية للاعوام ٢٠٠٨ و ٢٠١٠، [www.mof.gov.ig.ar](http://www.mof.gov.ig.ar) .
- ٢٣-وزارة المالية العراقية - الدائرة الاقتصادية - قسم السياسة الضريبية، أسباب التهرب الضريبي بالعراق ، [www.mof.gov.ig.ar](http://www.mof.gov.ig.ar) .
- ٢٤-رمزي زكي ، انفجار العجز ، علاج عجز الموازنة العامة في ضوء المنهج الانكماشى والمنهج التنموي ، دار المدى للثقافة ، دمشق ، ٢٠٠٠.
- ٢٥-عمار عبد الجبار ، الموازنة العامة للدولة مقارنة باتفاقيات الترتيبات الساندة التي وقعها العراق في عام ٢٠٠٥ ، وزارة المالية - الدائرة الاقتصادية.
- ٢٦-الموقع الرسمي الالكتروني لمنظمة الشفافية العالمية في ٢٠١٢/٢/٨ ، [www.transparency.org](http://www.transparency.org) .
- ٢٧-نهج البلاغة للامام علي ، الشيخ الشريف الرضي ، بيروت لبنان ، جمع سنة ٤٠٠ هج.
- ٢٨-نور الدين هرمز ، وآخرون ، الحروب العسكرية في منطقة المشرق العربي ودورها في عدم الاستقرار الاقتصادي ، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية ، المجلد (٢٩) العدد (٢) سوريا ، ٢٠٠٧.
- ٢٩-محمد جاسم الذهبي ، الفساد الاداري في العراق ، الإصلاح الاقتصادي نشرة غير دورية ، مركز المشروعات الدولية الخاصة .(cire) العدد ١٣ .