

تقييم أداء الواقع الضريبي

في العراق للمدة ٢٠١٦-٢٠٠٣

أ.د. عماد محمد علي

زيد كريم الشافعي

جامعة بغداد / كلية الإدارة والاقتصاد /

قسم الاقتصاد

المستخلص:

تعتبر الضرائب إحدى أهم الركائز التي تستند عليها الحكومة لتمويل نفقاتها، إذ واكبت الضرائب وجود السلطة في المجتمعات على اختلافها، و ذلك لأهميتها المالية و الاقتصادية والاجتماعية، فضلاً عن دورها الاساسي في اعادة توزيع الدخل بين افراد المجتمع والعمل على تقليل الفوارق الطبقية، و نظراً لأهمية الضرائب في حياة المجتمع العراقي. قُدم في هذا البحث بيان الایراد الضريبي الاجمالي في العراق خلال الفترة (٢٠٠٣ - ٢٠١٦) بجميع انواعها، وكذلك تبين فاعلية أداء الواقع الضريبي في العراق، و تبين من خلال البحث إن النظام الضريبي العراقي يعاني من انخفاض فاعلية الضرائب من الناحية المالية والاقتصادية، وبالتالي من الضروري تبني ضرائب ذات فاعلية اعلى لزيادة الایراد الضريبي وتحقيق الاهداف الاقتصادية والاجتماعية.

Abstract:

Taxes are one of the most important pillars on which the state is based to finance its expenses Taxation has accompanied the existence of power in different societies, because of their financial, economic and social importance In view of the importance of taxes in the life of the Iraqi society, the research is expected to show the effectiveness of the performance of the tax reality in Iraq, especially after the passage of the circumstances of Iraq and economic events such as fluctuating oil prices and increase government spending significantly during the period under study, as will be the effectiveness of the tax system with recent indicators As well as the prevailing indicators for assessing the tax system

المصطلحات الرئيسية للبحث / الضريبة - الطاقة الضريبية - العبء الضريبي - الجهد الضريبي

المقدمة

تلعب الضرائب دوراً مهماً في تمويل الموازنة الحكومية وكذلك في التأثير على المتغيرات الاقتصادية والمالية، إذ يمكن من خلال الضرائب زيادة الإيرادات الحكومية و التأثير على المتغيرات الاقتصادية والحكومية.

يعتبر تقييم أداء النظام الضريبي مهم جداً للكشف عن الخلل في المنظومة الضريبية و العمل على اصلاحه، إذ تقوم معظم دول العالم بتقييم النظام الضريبي بشكل مستمر و العمل على استحداث ضرائب جديدة عند الكشف عن ضعف الضرائب المطبقة مواكبة تطور النشاط الاقتصادي والاجتماعي، لذا سيتم في هذا البحث عرض النظام الضريبي القائم في العراق وبيان إيرادات الضرائب ونسبة مساهمتها في الناتج القومي في المحور الاول، أما المحور الثاني سوف يختص بتقييم النظام الضريبي وبيان فاعليته من عدمها من خلال المؤشرات المعتمدة دولياً.

مشكلة البحث

تتمثل مشكلة البحث بانخفاض فاعلية النظام الضريبي في العراق خلال المدة (٢٠٠٣ - ٢٠١٦) .

أهمية البحث

تتمحور أهمية البحث حول تقييم فاعلية النظام الضريبي العراقي من خلال أكثر من مؤشر دولي لبيان كفاءتها من عدمها.

أهداف البحث

١ - بيان الهيكل الضريبي في العراق و أيراد كل نوع من أنواع الضرائب

٢ - تقييم فاعلية الضرائب في العراق وبيان كفاءتها من عدمها

فرضية البحث

انخفاض فاعلية النظام الضريبي في العراق من الناحية المالية والاقتصادية والاجتماعية.

منهجية البحث

أعتمد في البحث أساليب التحليل الاقتصادي القائم على الاستقراء ، والاستنتاج للمعلومات المستخرجة من المصادر والبيانات الاحصائية والرسوم البيانية للوصول الى الاستنتاجات التي يمكن أن يبنى عليها توصيات خاصة بالبحث.

حدود البحث

يعد العراق البعد المكاني للبحث، كما اعتمدت المدة (٢٠٠٣ - ٢٠١٦) البعد الزمني لهذا البحث.

المحور الأول

التنظيم الضريبي في العراق

تعتبر هيئة الضريبة العراقية واحدة من أقدم المؤسسات الضريبية في العالم العربي وربما في كل المنطقة، فقد شرع العراق أول قانون لضريبة الدخل غداة تأسيس الحكومة الوطنية عام ١٩٢٠، إذ تشكلت مديرية ضريبة العقار عام ١٩٢٣، و من ثم صدر قانون ضريبة الدخل رقم ٥٢ في عام ١٩٢٧، وعلى ضوءه تشكلت مديرية ضريبة الدخل، أما قوانين الضرائب في بقية الدول العربية فقد صدرت في أربعينيات القرن الماضي. ومع ذلك فقد ظل تشريع الضريبة العثماني سائدا في العراق لعدة قرون، الأمر الذي يدعونا للقول بأن العراق يتمتع بتاريخ تشريعي في ميدان الضرائب يمتد لقرون.

لبيان التنظيم الضريبي في العراق تم تقسيم هذا المحور إلى الفقرات الآتية :

أولاً : قانون نشوء الهيئة العامة للضرائب

استحدثت الهيئة العامة للضرائب بتاريخ ٢٧ / ٢ / ١٩٨٢ استناداً إلى قانون وزارة المالية المرقم ٩٢ لسنة ١٩٨١ وقيمت الهيئة إحدى تشكيلات وزارة المالية و دمج مديرية الدخل العامة والتي كانت تطبق قانون ضريبة الدخل مع مديرية الواردات العامة والتي كانت تطبق قانون ضريبة العقار وسميت الهيئة العامة للضرائب حيث حلت محل مديرتي ضريبة الدخل والواردات العامة (الهيئة العامة للضرائب، ٢٠١٧).

ثانياً : أهداف الهيئة العامة للضرائب :

تهدف الإدارة الضريبية إلى تطبيق نظام كفؤ يفضي إلى القوانين الضريبية العادلة ويراعي النزاهة، كما تتبع الأساليب العلمية في عملها وتسهم في توعية المكلفين وتمكنهم من الوفاء بالتزاماتهم وتسعى الهيئة إلى (الهيئة العامة للضرائب، ٢٠١٧):

- ١ - تحقيق الإيرادات التي تسهم في تمويل ميزانية الدولة.
- ٢ - إيجاد مصادر دخل جديدة، وتوسيع قاعدة الوعاء الضريبي والحد من التهرب الضريبي.
- ٣ - تحقيق التوازن الاقتصادي في ضوء تطبيق مبدأ عدالة ضريبية للمكلفين كافة وتحقيق العدالة والمساواة في التكاليف الضريبية.

٤- تعميق ثقافة الالتزام الطوعي للمكلفين.

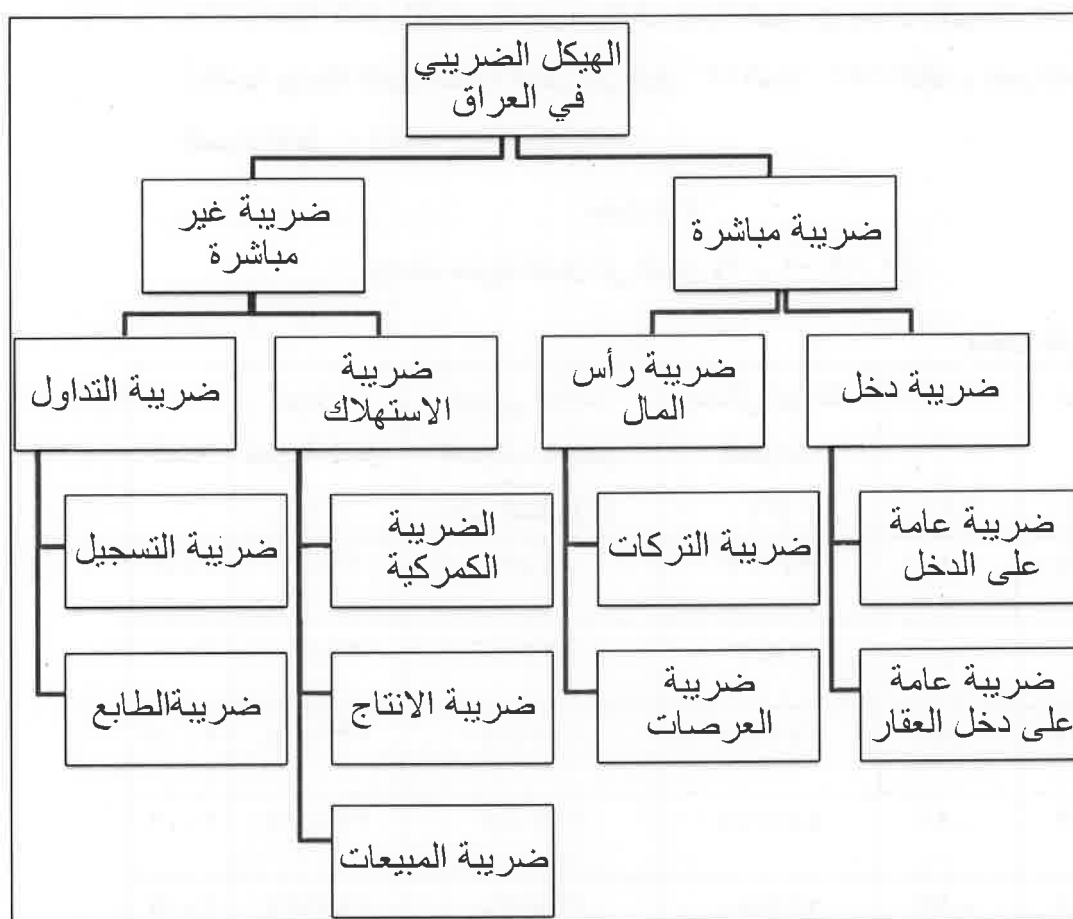
٥- وضع كافة الإمكانيات وأساليب العمل المتطورة لخدمة المواطنين.

ثالثاً : الهيكل الضريبي في العراق :

تنقسم الضرائب في العراق إلى الضرائب المباشرة و الضرائب غير المباشرة كما هو مبين في المخطط (١) شأنها شأن الكثير من الهياكل الضريبية في العالم وتنقسم كل من الضرائب المباشرة وغير المباشرة إلى الأقسام الآتية :

مخطط (١)

الهيكل الضريبي في العراق



المصدر : من إعداد الباحث بالاستناد إلى وزارة المالية ، الهيئة العامة للضرائب ، قسم التخطيط والمتابعة .

يبين المخطط (١) الهيكل الضريبي العراقي الذي يضم الضرائب المباشرة وغير المباشرة.

أ : الضرائب المباشرة :

وهي الضرائب التي يتحملها المكلف بشكل كامل ويتم فرضها على دخله أو على أيراد ممتلكاته، سواء كان مكلف طبيعي كالأشخاص أو مكلف معنوي كالشركات (أحمد : ٢٠١٢ ، ٢٤٢) . و الضرائب المباشرة مقسمة على النحو الآتي :

أولاً - الضرائب على الدخل وهي :

١- ضريبة الدخل المباشرة : وهي الضريبة التي تفرض على شريحة واسعة من المكلفين الذين يزاولون أنشطة اقتصادية مختلفة تولد لهم إيرادات سنوياً صافياً، و تفرض بشكل تصاعدي عدا حالات معينة تأخذ بالأساس النسبي، وتشكل بنسبة كبيرة من مجمل الإيرادات الضريبية تنظم أحكامها بواسطة قانون ضريبة الدخل ذي الرقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ النافذ و تعديلاته (مجلس القضاء الأعلى ، ١٩٨٢) .

جدول (١)

إيرادات ضريبة الدخل في العراق (٢٠٠٣-٢٠١٦)

(مليون دينار)

السنة	إيرادات ضريبة الدخل (١)	اجمالي إيرادات الضرائب على الدخل (٢)	اجمالي إيرادات الضرائب (٣)	نسبة	نسبة
٢٠٠٣	١٧٧٣٩	٢٤٠٣٩	٢٤٠٣٩	٠.٧٤	٠.٧٤
٢٠٠٤	٣٧٨٣٥	٤٢٣٧٢	١٢٤٤٣٧	٠.٨٩	٠.٣٠
٢٠٠٥	١٣٣٨٠٨	١٤٣٦٥٥	٢٦١٩٠٥	٠.٩٣	٠.٥١
٢٠٠٦	٢٥٦٤٩٥	٢٦٧٠٨٤	٤٨٧١٨٧	٠.٩٦	٠.٥٢
٢٠٠٧	٣٨٧٦٣٨	٣٩٨٩٣٠	٦٢٩٨٨٠	٠.٩٧	٠.٦١
٢٠٠٨	٤٠٥٩٣٩	٤٢٧١٣٥	٨٠٥٩٤٧	٠.٩٥	٠.٥٠

السنة	ايرادات ضريبة الدخل (١)	اجمالي ايرادات الضرائب المباشرة على الدخل (٢)	اجمالي ايرادات الضرائب (٣)	نسبة	نسبة
٢٠٠٩	٣٩٥٩٩١	٤٣٠٨١١	١٠٢٤٣٨٠	٠.٩٢	٠.٣٨
٢٠١٠	٤٢١٧٧٩	٤٧٢١١٥	١٠٣٨٩١١	٠.٨٩	٠.٤٠
٢٠١١	٥٨٠٢٣٢	٦٣٢٥٦٦	١٠٧٠١٨١	٠.٩٢	٠.٥٤
٢٠١٢	٧٨٨٣٨٥	٨٤٨٢٤٤	١٣٦٧٢٠٨	٠.٩٣	٠.٥٧
٢٠١٣	٩٨١٠٠٧	١٠٤٤٢٥١	١٩٣١٤٩٧	٠.٩٤	٠.٥٠
٢٠١٤	١١٣٧٢٠٦	١١٩٨٠٤٥	١٦٢٩٩٩٣	٠.٩٥	٠.٦٩
٢٠١٥	١٢٧٥٣٥٢	١٣٤٢٥٢٩	١٧٧٨٢٢٥	٠.٩٥	٠.٧١
٢٠١٦	٢١١٨٥٦٩	٢١٩٣٥٢٤	٢٧٢٦٢٢٧	٠.٩٦	٠.٧٨

المصدر من إعداد الباحث بالاستناد إلى وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب، قسم التخطيط والمتابعة.

يبين الجدول (١) مساهمة ضريبة الدخل التي قاربت ٩٠٪ من إجمالي الضرائب المباشرة خلال المدة الزمنية (٢٠٠٣-٢٠١٦) باستثناء سنة ٢٠٠٣ حيث انخفضت إلى أدنى نسبة ٧٤٪ وهذا بسبب الاوضاع التي مر بها العراق، أما في ما يخص مساهمتها لإجمالي الضرائب فقد كانت نسبة مساهمتها متذبذبة خلال المدة المذكورة، فقد انخفضت إلى أدنى نسبة ٣٠٪ سنة ٢٠٠٤ بسبب تراجع الضرائب المباشرة متأثرة بالوضع الأمني، ثم بدأت ترتفع في السنوات الأخيرة بسبب فرض مباشرة جديدة كضريبة الدخل على الشركات النفطية، إذ ارتفعت نسبتها سنة ٢٠١٦ إلى ٧٨٪ مسجلة أعلى نسبة خلال المدة الزمنية (٢٠٠٣ - ٢٠١٦) .

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 (الهيئة العامة للضرائب، ٢٠٠٧) .

الجدول (٢)

ايرادات ضريبة العقار في العراق للمدة (٢٠٠٣ - ٢٠١٦)

(مليون دينار)

السنة	ايرادات ضريبة العقار *	اجمالي ايرادات الضرائب المباشرة على الدخل (٢)	اجمالي ايرادات الضرائب (٣)	نسبة	نسبة
(١)					
٢٠٠٣	٦٣٠٠	٢٤٠٣٩	٢٤٠٣٩	٠.٢٦	٣١١
٢٠٠٤	٤٥٣٧	٤٢٣٧٢	١٢٤٤٣٧	٠.١١	٠.٠٣
٢٠٠٥	٩٨٤٧	١٤٣٦٥٥	٢٦١٩٠٥	٠.٠٧	٠.٠٤
٢٠٠٦	١٠٥٨٩	٢٦٧٠٨٤	٤٨٧١٨٧	٠.٠٤	٠.٠٢
٢٠٠٧	١١٢٩٢	٣٩٨٩٣٠	٦٢٩٨٨٠	٠.٠٣	٠.٠١
٢٠٠٨	٢١١٩٦	٤٢٧١٣٥	٨٠٥٩٤٧	٠.٠٥	٠.٠٢
٢٠٠٩	٣٤٨٢٠	٤٣٠٨١١	١٠٢٤٣٨٠	٠.٠٨	٠.٠٣
٢٠١٠	٥٠٣٣٦	٤٧٢١١٥	١٠٣٨٩١١	٠.١١	٠.٠٥
٢٠١١	٥٢٣٣٤	٦٣٢٥٦٦	١٠٧٠١٨١	٠.٠٨	٠.٠٥
٢٠١٢	٥٩٨٥٩	٨٤٨٢٤٤	١٣٦٧٢٠٨	٠.٠٧	٠.٠٤
٢٠١٣	٦٣٢٤٤	١٠٤٤٢٥١	١٩٣١٤٩٧	٠.٠٦	٠.٠٣
٢٠١٤	٦٠٨٣٩	١١٩٨٠٤٥	١٦٢٩٩٩٣	٠.٠٥	٠.٠٤
٢٠١٥	٦٧١٧٧	١٣٤٢٥٢٩	١٧٧٨٢٢٥	٠.٠٥	٠.٠٤
٢٠١٦	٧٤٩٥٥	٢١٩٣٥٢٤	٢٧٢٦٢٢٧	٠.٣٥	٠.٠٣

المصدر من إعداد الباحث بالاستناد إلى : وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب، قسم التخطيط والمتابعة.

* تم جمع ضريبة العقار مع ضريبة العرصات بسبب ايراد ضريبة العرصات المنخفض

يتبين من الجدول (٢) إن نسبة ضريبة العقار والعرضات إلى نسبة اجمالي الضرائب على الدخل حققت أعلى نسبة سنة (٢٠٠٣) بنسبة ٢٨٪ ثم بدأت تنخفض حتى وصلت نسبة ٠.٠٣ % سنة (٢٠٠٧) بسبب الاوضاع الامنية، وبعدها اخذت نسبة إيرادات ضريبة العقار بالتذبذب ارتفاعاً وانخفاضاً، ويلاحظ انخفاض نسبت ضريبة العقار والعرضات الى اجمالي الضرائب بشكل كبير، وهذا يعود إلى اوضاع الامنية التي مر بها العراق خلال المدة الزمنية (٢٠٠٣ - ٢٠١٦)، إذ يزداد إيراد ضريبة العقار كلما اتسم الوضع الامني بالاستقرار.

ثانياً - الضرائب على رأس المال وهي على النحو الآتي :

١- ضريبة التركات: وهي الضريبة التي تفرض على كل ما يتركه المتوفى لصالح الورثة من الأموال المنقولة و العقارات و التزامات بما فيها عقود التأمين بعد الوفاة، تنظم أحكامها بواسطة قانون ضريبة التركات ذي الرقم ٦٤ لسنة.

٢- ضريبة العرضات : وهي الضريبة التي تفرض على الأراضي الواقعة ضمن حدود أمانة بغداد أو حدود بلديات مراكز المحافظات أو الاقضية و النواحي، إذا لم تكن مستغلة استغلالاً اقتصادياً ، تنظم أحكامها بواسطة قانون ضريبة العرضات ذي الرقم ٢٦ لسنة ١٩٦٢النافذ و تعديلاته (الهيئة العامة للضرائب، ٢٠١٧).

ب : الضرائب غير المباشرة :

وهي الضرائب التي يمكن للمكلف نقل عبئها الكلي او الجزئي إلى الآخرين (العاني والسباخي ، ١٩٩٢ : ٢٦٤).

أولاً - الضرائب على الاستهلاك :

١- الضريبة الجمركية : وهي ضريبة تفرض على الاستيرادات، وذلك بهدف تشجيع وحماية الصناعات المحلية الناشئة، أما الضريبة الجمركية على الصادرات فتلجأ إليها الدولة لمنع تصدير السلع المحلية الذي تحظى بأهمية كبيرة في الاسواق المحلية، وتحقق الضرائب الجمركية حصيلة ضخمة للخزينة ومصدر تمويل غزير من مصادر إيرادات الدولة، ففي عام ١٩٣٣صدر

قانون التعرفة الجمركية رقم (١١ لسنة ١٩٣٣) وقد تم وضعه من قبل لجنة مختصة وتحت إشراف خبراء عصابة الأمم وكان لهذه التعرفة أغراضاً مالية على الرغم من زيادة رسوم الحماية المقررة لصالح الصناعة والزراعة الوطنية وبعدها عمدت الحكومة إلى تخفيض الضرائب الجمركية عن بعض السلع الاستهلاكية إذ انخفضت الضرائب من (٥٪ إلى ١٪) خاصة بعد زيادة واردات النفط، و على الرغم من إجراء تعديلات عدة على القانون السابق إلا أنه بموجب أمر سلطة الائتلاف المؤقتة لسنة (٢٠٠٤) تم الاستعاضة عن الضريبة الجمركية واستحداث ضريبة أعمار العراق وفرضت ابتداء من (١٥ نيسان ٢٠٠٤) على كل البضائع المستوردة إلى العراق من كل بلدان العالم إلا ما أستثني منها بموجب هذا الأمر، وتقرض بنسبة (٥٪) من قيمة البضائع الخاضعة للضريبة ويستخدم مردود هذه الضريبة لمساعدة الشعب العراقي على أعاده بناء العراق ودعم جهوده (العاني ، ٢٠١٠ ، ٢٣٢).

يبين الجدول (١٥) إيرادات الضريبة الجمركية، ونسبة مساهمتها الى الضرائب غير المباشرة و لإجمالي إيرادات الضرائب

٢- ضريبة الانتاج : وهي الضريبة التي تفرض على عموم عمليات تصنيع و عرض السلع شرعت ضريبة الإنتاج في عام (١٩٧٩) لأول مرة في العراق. و اعتبرت من الضرائب غير المباشرة لان المستهلك هو من يتحمل عبئها النهائي، وتشكل نسبة كبيرة من اجمالي الضرائب غير المباشرة* في الدول الصناعية (العاني، ٢٠١٠ : ٢٣٤).

الجدول (٣)

ايراد الضريبة الجمركية وضريبة الانتاج في العراق (٢٠٠٣ - ٢٠١٦) (مليون دينار)

السنة	ايرادات الضريبة الجمركية ١	اجمالي ايرادات الضرائب غير المباشرة ٢	اجمالي ايرادات الضرائب ٣	نسبة ٢/١	نسبة ٣/١
٢٠٠٣	—	* —	٢٤.٣٩	—	—
٢٠٠٤	٨٢٠.٢٠	٨٢.٦٥	١٢٤٤٣٧	٠.٩٩	٠.٦٦
٢٠٠٥	١١٨١٧٦	١١٨٢٥٠	٢٦١٩٠٥	٠.٩٩	٠.٤٥
٢٠٠٦	٢١٩.٣٢	٢٢.١٠٣	٤٨٧١٨٧	٠.٩٩	٠.٤٤
٢٠٠٧	٢٢٩.٧٦	٢٣.٩٥٠	٦٢٩٨٨٠	٠.٩٩	٠.٣٦
٢٠٠٨	٣٧٦٥٣٩	٣٧٨٨١٢	٨.٥٩٤٧	٠.٩٩	٠.٤٦
٢٠٠٩	٥٩.٦٨٨	٥٩٣٥٦٩	١.٢٤٣٨٠	٠.٩٩	٠.٥٧
٢٠١٠	٥٦٥٧١٨	٥٦٦٧٩٦	١.٣٨٩١١	٠.٩٩	٠.٥٤
٢٠١١	٤٣٦٨١٤	٤٣٧٦١٥	١.٧٠١٨١	٠.٩٩	٠.٤١
٢٠١٢	٥١٧٨٦٥	٥١٨٩٦٤	١٣٦٧٢.٨	٠.٩٩	٠.٣٧
٢٠١٣	٨٨٤٧٠.٨	٨٨٧٢٤٦	١٩٣١٤٩٧	٠.٩٩	٠.٤٥
٢٠١٤	٤٣.٦٨٥	٤٣١٩٤٨	١٦٢٩٩٩٣	٠.٩٩	٠.٢٦
٢٠١٥	٣.٦٥٠.٧	٤٣٥٦٩٦	١٧٧٨٢٢٥	٠.٧٠	٠.١٧
٢٠١٦	—	٥٣٢٧.٣	٢٧٢٦٢٢٧	—	—

المصدر من اعداد الباحث بالاعتماد الى :

- وزارة التخطيط، قسم الحسابات القومية.

- وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب، قسم التخطيط والمتابعة.

*تم التوقف عن استيفاء ضريبة الانتاج في العراق خلال السنوات (٢٠٠٣ - ٢٠١٦) بسبب توقف الانتاج

يلاحظ من جدول (٣) إن الضرائب غير المباشرة اعتمدت بشكل كبير على الضرائب الجمركية خلال المدة (٢٠٠٣ - ٢٠١٦)، وهذا لسهولة استحصالها قياساً بالضرائب غير المباشرة الاخرى، كما سجلت نسبة الضرائب الجمركية ٦٦٪ من اجمالي ايرادات الضرائب واخذت بالانخفاض خلال المدة الزمنية محل الدراسة وذلك بسبب الاوضاع الامنية من جهة وانخفاض كفاءة جباية الضرائب الجمركية من جهة أخرى.

*تشير الى عدم توفر بيانات من المصدر

٣ - ضريبة المبيعات : وهي ضريبة تفرض على عمليات بيع سلع محددة بنسبة ١٥ % استنادا الى احكام الفقرة (أ) في المادة (٣٣) في قانون الموازنة العامة الاتحادية لجمهورية العراق للسنة ٢٠١٥ والتعليمات المنشورة برقم (٥) لسنة ٢٠١٥ في الوقائع العراقية بالعدد ٤٣٦٣ في ٤/٥/٢٠١٥ (الهيئة العامة للضرائب، ٢٠١٥).

الجدول (٤)

ايراد ضريبة المبيعات وضريبة المبيعات على الهاتف النقال في العراق (٢٠٠٣ - ٢٠١٦)
(مليون دينار)

السنة	ايرادات ضريبة المبيعات (١)	ايرادات ضريبة المبيعات على الهاتف النقال (٢)	اجمالي ايرادات الضرائب غير المباشرة (٣)	اجمالي ايرادات الضرائب (٤)	نسبة	نسبة	نسبة	نسبة
					%	%	%	%
٢٠٠٣	—	—	—	٢٤٠٣٩	—	—	—	—
٢٠٠٤	٤٥	—	٨٢٠٦٥	١٢٤٤٣٧	٠.٠٠٠٣	٠.٠٠٠٥	٣١١	٣١٢
٢٠٠٥	٧٤	—	١١٨٢٥٠	٢٦١٩٠٥	٠.٠٠٠٢	٠.٠٠٠٦	٤١١	٤١٢
٢٠٠٦	١٠٧١	—	٢٢٠١٠٣	٤٨٧١٨٧	٠.٠٠٠٢١	٠.٠٠٠٤	٤١١	٤١٢
٢٠٠٧	١٨٧٤	—	٢٣٠٩٥٠	٦٢٩٨٨٠	٠.٠٠٠٣	٠.٠٠٠٨	٤١١	٤١٢
٢٠٠٨	٢٢٧٣	—	٣٧٨٨١٢	٨٠٥٩٤٧	٠.٠٠٠٢٩	٠.٠٠٠٦	٤١١	٤١٢
٢٠٠٩	٢٨٨١	—	٥٩٣٥٦٩	١٠٢٤٣٨٠	٠.٠٠٠٢٨	٠.٠٠٠٥	٤١١	٤١٢

السنة	ايرادات ضريبة المبيعات (١)	ايرادات ضريبة المبيعات على الهاتف النقال (٢)	اجمالي ايرادات الضرائب غير المباشرة (٣)	اجمالي ايرادات الضرائب (٤)	نسبة %	نسبة %	نسبة %	نسبة %
٢٠١٠	١٠٧٨	—	٥٦٦٧٩٦	١٠٣٨٩١١	٠.٠٠٢	٠.٠٠١	٣١١	٤١٢
٢٠١١	٨٠١	—	٤٣٧٦١٥	١٠٧٠١٨١	٠.٠٠١٧	٠.٠٠٠٧	٣١٢	٣١٢
٢٠١٢	١٠٩٩	—	٥١٨٩٦٤	١٣٦٧٢٠٨	٠.٠٠٢	٠.٠٠٠٨	٣١١	٤١٢
٢٠١٣	٢٥٣٨	—	٨٨٧٢٤٦	١٩٣١٤٩٧	٠.٠٠٣	٠.٠٠٠١	٣١١	٤١٢
٢٠١٤	١٢٦٣	—	٤٣١٩٤٨	١٦٢٩٩٩٣	٠.٠٠٣	٠.٠٠٠٨	٣١١	٤١٢
٢٠١٥	٦٨٢	١٢٨٥٠٧	٤٣٥٦٩٦	١٧٧٨٢٢٥	٠.٠٠١	٠.٠٠٠٣	٣١٢	٣١٢
٢٠١٦	٢٩٥٨	٥٢٩٧٤٥	٥٣٢٧٠٣	٢٧٢٦٢٢٧	٠.٠٠٥	٠.٠٠٠١	٣١٢	٣١٢

المصدر من إعداد الباحث بالاستناد إلى وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب، قسم التخطيط والمتابعة.

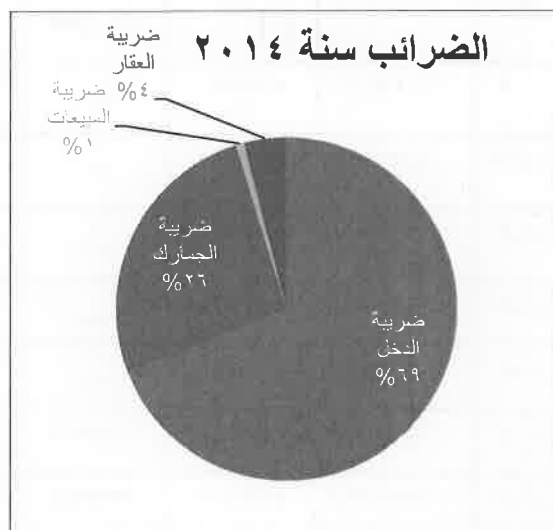
يلاحظ من الجدول (٤) إن الضرائب غير المباشرة اعتمدت بشكل قليل على ضرائب الخدمات السياحية للفنادق و المطاعم للدرجتين الممتازة والاولى خلال المدة (٢٠٠٣ - ٢٠١٦)، إذ يتبين إن ايراداتها القليلة بخلاف ما توفره الضرائب غير المباشرة في باقي دول العالم، حتى وصل اعلى ايراد لها ٢٩٥٨ مليون دينار سنة (٢٠١٦) وهذا بسبب تشديد الرقابة على المكلفين لزيادة الايراد العام للحكومة بعد انخفاض اسعار النفط.

و يبين الجدول (٤) أيضاً ايراد الضريبة على الهاتف النقال التي طبقت سنة (٢٠١٥)، و يلاحظ ان هذه الضريبة زادت من ايرادات الضرائب غير المباشرة بشكل ملفت، وهذا يشير إلى امكانية زيادة ايرادات الضرائب غير المباشرة عند استحداث ضريبة غير مباشرة فعالة وكفوءة.

ج - الاهمية النسبية للضرائب المباشرة وغير المباشرة بالنسبة لإجمالي الضرائب : بعد بيان الايرادات الضريبة المباشرة (ضريبة الدخل وضريبة العقار) وايراد الضرائب غير المباشرة المتمثل بـضريبة الجمارك وضريبة المبيعات وضريبة الهاتف النقال، سيبين الشكل (٢) نسبة مساهمة كل ضريبة إلى اجمالي ايراد الضرائب و بشكل خاص بيان نسبة ضريبة الهاتف النقال المطبقة سنة ٢٠١٥ لمقارنة ايرادها مع ايراد الضرائب المطبقة مسبقاً.

الشكل (٢)

نسبة مساهمة الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة إلى إجمالي الضرائب العراقية
للمدة (٢٠١٤ - ٢٠١٥)



المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على : الجداول (١٣ و ١٤ و ١٥ و ١٦)

يبين الشكل (٢) إن فرض ضريبة غير مباشرة جديدة قد رفدت الموازنة بإيراد ذو نسبة مهمة قد بلغ أول سنة من تطبيقه ٧٪ من إجمالي الإيراد الضريبي، وهي أعلى من نسبة إيراد ضريبة العقار وضريبة المبيعات، كما عوضت انخفاض إيراد الجمارك بسبب الأوضاع التي مر بها العراق سنة ٢٠١٥. نستنتج

مما تقدم إن فرض ضريبية غير مباشرة ذات وعاء ضريبي شامل يمكن ان تدر إيراد ضريبي يغطي الإيراد الضريبي الكلي بنسبة كبيرة.

ج - فاعلية الضرائب المباشرة وغير المباشرة : بعد بيان نسب الضرائب المباشرة وغير المباشرة، سيبين الجدول (٥) نسبة الإيراد الضريبي إلى إجمالي إيرادات العراق خلال المدة (٢٠٠٣ - ٢٠١٦)، إذ كانت نسبة إيراد الضريبية في سنة (٢٠٠٤) إلى إجمالي الإيرادات الضريبية العراقية هي ٠.٣٧٪ و يعتبر هذا الإيراد منخفض جداً، ويعلل هذا للظروف الذي مر بها العراق، كما بقت نسبة مساهمة الضريبة إلى نسبة إجمالي الضرائب منخفضة و متذبذبة، وذلك بسبب الأوضاع الامنية المتدهورة التي عاشها العراق حتى سنة ٢٠١٢ ، ثم ارتفعت نسبة مساهمة الإيراد الضريبي سنة (٢٠١٣) إلى ١.٧٪ بعد الاستقرار النسبي للوضع الامني وتمكن الادارة الضريبي من جباية الضرائب بصورة افضل من السنوات السابقة، و بعدها بدأ الإيراد الضريبي بالتصاعد حتى وصلت نسبته ٥ % من الإيراد الاجمالي سنة (٢٠١٦) وذلك نتيجة تطبيق ضرائب جديدة كضريبة الهاتف النقال وكذلك زيادة ضريبة الدخل. مع زيادة نسبة الإيراد الضريبي إلى إجمالي الضرائب خلال المدة (٢٠٠٣ - ٢٠١٦) من نسبة ١.١٪ إلى ٥٪ إلى ان هذه الزيادة تعتبر ضعيفة جداً بالنسبة إلى إجمالي الإيرادات الحكومية التي لا تعتمد على الإيراد الضريبي بشكل كبير بسبب انخفاضه.

الجدول (٥)

نسبة مساهمة الإيرادات الضريبية إلى إجمالي الإيرادات الحكومية

(مليون دينار)

السنة	إجمالي إيرادات الضرائب (١)	إجمالي الإيرادات الحكومية (٢)	نسبة ٢/١ %
٢٠٠٣	٢٤٠٣٩	٢١٤٦٣٤٦	١.١
٢٠٠٤	١٢٤٤٣٧	٣٢٩٨٢٧٣٩	٠.٣٧
٢٠٠٥	٢٦١٩٠٥	٤٠٥٠٢٨٩٠	٠.٦٤
٢٠٠٦	٤٨٧١٨٧	٤٩٠٥٥٥٤٥	٠.٩٩
٢٠٠٧	٦٢٩٨٨٠	٥٤٥٩٩٤٥١	١.١
٢٠٠٨	٨٠٥٩٤٧	٨٠٢٥٢١٨٢	١.٠
٢٠٠٩	١٠٢٤٣٨٠	٥٥٢٠٩٣٥٣	١.٨
٢٠١٠	١٠٣٨٩١١	٧٠١٧٨٢٢٣	١.٤
٢٠١١	١٠٧٠١٨١	١٠٨٨٠٧٣٩٢	٠.٩٨
٢٠١٢	١٣٦٧٢٠٨	١١٩٤٦٦٤٠٣	١.٢
٢٠١٣	١٩٣١٤٩٧	١١٣٤٨٠٠٧٦	١.٧
٢٠١٤	١٦٢٩٩٩٣	١٠٥٦٠٩٨٤٦	١.٥
٢٠١٥	١٧٧٨٢٢٥	٦٦٤٧٠٢٥٢	٢.٦
٢٠١٦	٢٧٢٦٢٢٧	٥٤٣٢٧٩٦٦	٥.٠

المصدر من إعداد الباحث بالاستناد إلى :

- البنك المركزي العراقي، تقارير سنوات (٢٠٠٣ - ٢٠١٦).
- وزارة المالية، الاموال العامة، تنفيذ الموازنة.
- وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب، قسم المتابعة والتخطيط.

المحور الثاني

تقييم فاعلية النظام الضريبي في العراق

يعتبر تقييم فاعلية النظام الضريبي في العراق مهم جداً لكشف مدى كفاءة الضرائب بشكل مستمر، وذلك لتقويم الضرائب و الحفاظ على فاعليتها، لذلك تم تقسيم الفصل إلى النقاط الآتية :

١- نسبة الإيرادات الضريبية في تمويل الانفاق الحكومي : تزداد فاعلية الضرائب كلما زاد ما تقدمه من إيراد لتمويل الانفاق الحكومي، إذ تعتبر الضرائب أكثر فاعلية كلما ارتفعت نسبت تغطيتها للنفقات الحكومية، فكلما ارتفع الإيراد الضريبي كلما ازداد الانفاق الحكومي.

جدول (٦)

نسبة الإيرادات الضريبية الى النفقات الحكومية (٢٠٠٣ - ٢٠١٦)

(مليون دينار)

السنة	الإيراد الضريبي	الانفاق الكلي	نسبة ٢١١ %
٢٠٠٣	٢٤٠٣٩	١٩٨٢٥٤٨	١.٢
٢٠٠٤	١٢٤٤٣٧	٣٢١١٧٤٩١	٠.٣
٢٠٠٥	٢٦١٩٠.٥	٢٦٣٧٥١٧٥	٠.٩
٢٠٠٦	٤٨٧١٨٧	٣٨٨.٦٦٧٩	٠.٢
٢٠٠٧	٦٢٩٨٨.٠	٣٩٠.٣١٢٣٢	١.٦
٢٠٠٨	٨.٥٩٤٧	٥٩٤.٣٣٧٥	١.٣
٢٠٠٩	١٠.٢٤٣٨.٠	٥٢٥٦٧.٢٥	١.٩
٢٠١٠	١٠.٣٨٩١١	٧٠.١٣٤٢٠.١	١.٤
٢٠١١	١٠.٧٠١٨١	٧٨٧٥٧٦٦٦	١.٣٥
٢٠١٢	١٣٦٧٢.٠٨	١٠.٥١٣٩٥٧٦	١.٣

تقييم أداء الواقع الضريبي في العراق للمدة ٢٠٠٣ - ٢٠١٦

السنة	الإيراد الضريبي	الاتفاق الكلي	نسبة ٢١١ %
٢٠١٣	١٩٣١٤٩٧	١٠٦٨٧٣٠٢٧	١.٨
٢٠١٤	١٦٢٩٩٩٣	١١٣٤٧٣٥١٧	١.٤
٢٠١٥	١٧٧٨٢٢٥	٧٠٣٩٧٥١٥	٢.٥
٢٠١٦	٢٧٢٦٢٢٧	٦٧٠٦٧٤٣٣	٤
متوسط نسبة المدة			١.٦

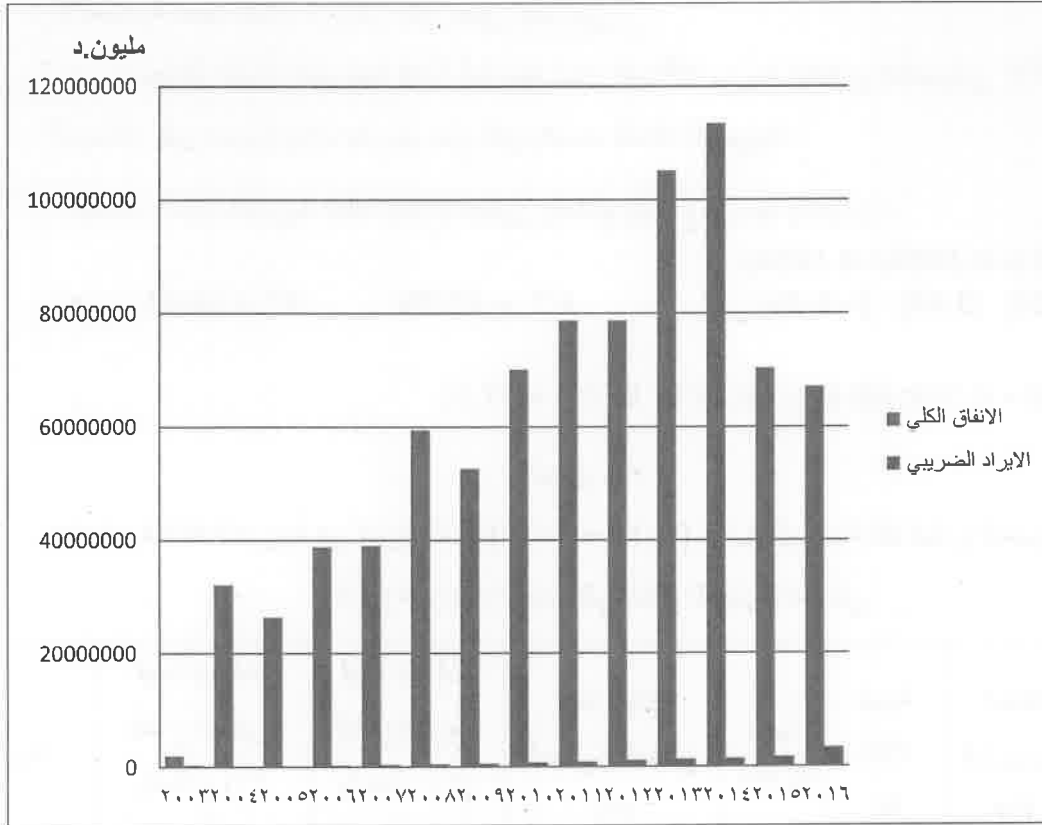
المصدر من إعداد الباحث بالاستناد إلى :

- البنك المركزي العراقي، تقارير سنوات (٢٠٠٣ - ٢٠١٦).
- وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب، قسم المتابعة والتخطيط.

يبين الجدول (٦) إن نسبة تمويل الضرائب بجميع أنواعها للاتفاق الحكومي لم تتجاوز نحو ١.٦% خلال متوسط المدة (٢٠٠٣ - ٢٠١٦)، حيث انخفضت في سنة ٢٠٠٤ إلى أدنى حد بنسبة ٠.٣% بسبب الأوضاع التي مر بها العراق، بيد أن الارتفاع الذي حصل خلال السنوات (٢٠١٤ - ٢٠١٦) حدث بسبب انخفاض الاتفاق الحكومي أولاً وكذلك زيادة حصيلة الضرائب الحاصلة بسبب زيادة الضرائب على الدخل (اقتطاع مباشر من رواتب الموظفين) وفرض ضرائب جديدة كضريبة الهاتف النقال.

الشكل (٣)

نسبة مساهمة الإيراد الضريبي إلى الانفاق الحكومي خلال المدة (٢٠٠٣ - ٢٠١٦)



المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد إلى :

- وزارة المالية، الاموال العامة، تنفيذ الموازنة.

- وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب، قسم المتابعة والتخطيط

٢ - **الطاقة الضريبية** : وهي الحدود القصوى للإيرادات التي يمكن تحصيلها من خلال الضرائب أخذين بنظر الاعتبار قيمة وهيكل الناتج القومي الاجمالي ومقدار النفقات العامة ومستوى انتاجيتها مراعين في ذلك مقدرة الافراد على دفع الضريبة وقدرة الحكومة على جبايتها وتحصيلها (كنانة ، ١٩٩٨ : ٥٣).

لحساب الطاقة الضريبية استخدمت المعادلات الذي اعتمدت بيانات دولية ضمت عينتين مقطعتين دوليتين للسنيين ١٩٨٥-١٩٨٧ و ١٩٩١-١٩٩٢ من قبل خبراء صندوق النقد الدولي، وقد انتقي من بين عدة معادلات المعادلتين الآتيتين (كماش ، ٢٠١٠ : ١٥٧) :

أ - تحسب الطاقة الضريبية كدالة لنسبتي قطاع التعدين والمقالع (NY) والقطاع الزراعي (AY) إلى الناتج المحلي الاجمالي باعتبارها الأقرب إلى وصف طبيعة الاقتصاد العراقي إذ إن أغلب الأنشطة الاقتصادية تعتمد بشكل أو باخر على هذين القطاعين.

ب - معادلة الطاقة الضريبية كدالة لمتوسط دخل الفرد Y_P ودرجة الانفتاح الاقتصادي F_Y ، اذ تؤكد الدراسات على ضرورة إبقاء متوسط دخل الفرد كمحدد للطاقة الضريبية.

لحساب الطاقة الضريبية كدالة لقطاع التعدين والمقالع وقطاع الزراعة والغابات :

$$T/Y = 17.0 + 0.308N_Y - 0.143A_Y$$

$$(t) \quad (9.26) \quad (3.65) \quad (-3.56)$$

$$R^2 = 47.7\%$$

$$F^* = 20.62 \quad n$$

$$= 44$$

$$1) \quad 17.0 + 0.308 (68.85) - 0.143 (8.32) = 37.01$$

الجدول (٧)

احتساب الطاقة الضريبية في العراق للمدة (٢٠٠٣ - ٢٠١٤) من خلال نسبة دالة قطاع التعدين والمقالع

وقطاع الزراعة والغابات إلى الناتج المحلي الاجمالي

السنة	قيمة إيرادات قطاع التعدين والمقالع (١) NY	قيمة إيرادات قطاع الزراعة والغابات (٢) AY	قيمة الناتج المحلي الاجمالي (٣)	نسبة ٣١١ %	نسبة ٣١٢ %	الطاقة الضريبية T/Y
٢٠٠٣	٢٠٣٧٢٢٩٣.٣	٢٤٣٦٣٥٥.٥	٢٩٥٨٥٧٨٨	٦٨.٨٥	٨.٢٣	٣٧.٠١
٢٠٠٤	٣٠٣٥٥٩٩٢.١	٣٠٩٣٧٦٣	٥٣٢٣٥٣٥٩	٥٧.٠٢	٥.٨١	٣٣.٧٣
٢٠٠٥	٤٢٥٢٩١٥٢	٥٠٦٤١٥٨	٧٣٥٣٣٥٩٣.٦	٥٧.٨٣	٦.٨٨	٣٣.٨٣
٢٠٠٦	٥٣٠٠٠٣٩٧	٥٥٦٣٩٣٥.٧	٩٥٥٣٧٩٥٤.٣	٥٥.٤٧	٥.٨٢	٣٣.٢٥
٢٠٠٧	١.٥٩٢٧٤٣٣٧	٥٤٩٤٢١٢.٤	١١١٤٥٥٣١٣.٤	٥٣.٣١	٤.٩٢	٣٢.٧١
٢٠٠٨	٨٧٥٢١٢.٠١	٦٠٤٢٠١٧.٧	١٥٧٠٢٦٠٦١.٦	٥٥.٧٣	٣.٨٤	٣٣.٦١
٢٠٠٩	٥٦٥٦٣٧٧١.٦	٦٣٣٢٥٥٢.١	١٣٠٦٤٣٢٠٠.٤	٤٣.٢٩	٤.٨٥	٢٩.٦٤

السنة	قيمة إيرادات قطاع التعدين والمقالع (١) NY	قيمة إيرادات قطاع الزراعة والغابات (٢) AY	قيمة الناتج المحلي الاجمالي (٣)	نسبة ٣١١ %	نسبة ٣١٢ %	الطاقة الضريبية TY
٢٠١٠	٧٣٥٦٩٩١٩.٤	٨٣٦٦٢٣٢.٤	١٦٢٠٦٤٥٦٥.٥	٤٥.٣٩	٥٠.١٦	٣٣.٠١
٢٠١١	١١٥٩٩٩٤١٣.١	٩٩١٣٣١٦.٨	٢١٧٣٢٧١٠٧.٤	٥٣.٣٧	٤.٥٦	٣٣.١٤
٢٠١٢	١٢٧٢٢٥٦٧٤.٣	١٠٤٣٤٩٤٩.٣	٢٥٤٢٢٥٤٩٠.٧	٥٠.٠٤	٤.١	٣١.٨٣
٢٠١٣	١٢٨٤٤٥١٩٤.٤	١٣٠٤٥٣٥٦.٤	٢٧٣٥٣٧٥٢٩.٩	٤٦.٩٥	٤.٧٦	٣٠.٧٨
٢٠١٤	١١٧٤٤٥٧١١.٤	١٢٦٣٢٠٣٦.٩	٢٥٣٩٠٠٦٣٣.١	٤٦.٢٥	٤.٩٧	٣٠.٥٣
نسبة متوسط المدة						٣٢.٧٥

المصدر من اعداد الباحث بالاعتماد إلى : وزارة التخطيط، قسم الحسابات القومية.

و تحسب الطاقة الضريبية ك دالة لنسبتي لمتوسط دخل الفرد ودرجة الانفتاح الاقتصادي من خلال

المعادلة الاتية :

$$T/Y = 8.86 + 0.0002Y_p + 0.127F_y$$

$$(t) \quad (0.38) \quad (5.17)$$

$$R^2 = 36.4\%$$

$$F=13.88$$

$$n=46$$

$$1) \quad 8.86 + 0.0002 (3.79) + 0.127 (154) = 28.41$$

الجدول (٨)

احتساب الطاقة الضريبية في العراق للمدة (٢٠٠٣ - ٢٠١٢)
دالة لمتوسط دخل الفرد و درجة الانفتاح الاقتصادي*

السنة	متوسط دخل الفرد YP	درجة الانفتاح الاقتصادي fy	الطاقة الضريبية T/Y
٢٠٠٣	٣.٧٩	١٥٤	٢٨.٤١
٢٠٠٤	٣.٦٨	١٢٠	٢٤.١
٢٠٠٥	٣.٥٧	١١٥	٢٣.٤٦
٢٠٠٦	٣.٤٢	٨٧	١٩.٩٠
٢٠٠٧	٣.٣٦	٧٤	١٨.٢٥
٢٠٠٨	٣.٢٧	٨١	١٩.١٤
٢٠٠٩	٣.١٥	٧٨	١٨.٧٦
٢٠١٠	٣.٠٧	٧٣	١٨.١٣
٢٠١١	٢.٩٩	٧٢	١٨.٠١
٢٠١٢	٢.٩٢	٧٣	١٨.١٣
٢٠١٣	٢.٨٤	٦٧	١٧.٣٧
٢٠١٤	٢.٧٧	٦٨	١٧.٤٩
متوسط المدة			٢٠.٠٩

المصدر من اعداد الباحث بالاعتماد إلى ك وزارة التخطيط، قسم الحسابات القومية.

يتبين من الجدولين (٧) و (٨) إن نسبة متوسط الطاقة الضريبية للمدة (٢٠٠٣ - ٢٠١٤) بلغت (٣٢.٢٥)، إذ تمثل الطاقة الضريبية دالة لقطاع التعدين و المقالع و قطاع والغابات والزراعة إلى الناتج المحلي الاجمالي، كما كانت نسبة الطاقة الضريبية (٢٠٠٩) للمدة ذاتها، بعد حساب الطاقة الضريبية كدالة لمتوسط دخل الفرد ودرجة الانفتاح الاقتصادي. يلاحظ إن نسبة الطاقة الضريبية كدالة لقطاع التعدين والمقالع سجلت (٣٢.٢٥) وتعتبر هذه النسبة مرتفعة وهذا بسبب ارتفاع نسبة القطاعات المذكورة في تشكيل الناتج المحلي، حيث افترض "كولن كلارك" Colin Clark الحد الضريبي الأقصى ٢٥٪ من الناتج المحلي الاجمالي واعتبره مستوى معقولا في حالة السلم (كماش ، ٢٠١٠: ١٥٨).

* درجة الانفتاح الاقتصادي = (الصادرات + الواردات / الناتج المحلي الإجمالي) × ١٠٠

إما نسبة الطاقة الضريبية كدالة من متوسط دخل الفرد ودرجة الانفتاح الاقتصادي التي بلغت (٢٠٠٩) تعتبر قريبة من نسبة "كولن كلارك" ٢٥٪، إن ارتفاع النسب تأتي من زيادة مساهمة قطاع التعدين والمقالع وزيادة الانفتاح الاقتصادي بعد عام ٢٠٠٣، نتيجة لرفع الحظر الاقتصادي عن العراق.

٣ - **العبء الضريبي** : و هو عبارة عن التغير بأسعار السلع نتيجة فرض ضرائب على المكلفين، سواء استقر عبئها على المكلف القانوني أو تم تحويلها إلى المكلفين الفعليين (4 : 2007 : Hines). يمكن من خلال مراقبة نسبة العبء الضريبي معرفة الجزء المقتطع من الناتج المحلي الاجمالي المحول إلى الدولة إجبارياً على شكل ضرائب من اجل تحقيق الاهداف المقصودة، كتمويل الموازنة الحكومية و اعادة توزيع الدخل بين طبقات المجتمع.

الجدول (٩)

مقارنة نسبة نمو الإيراد الضريبي مع الناتج المحلي الاجمالي (٢٠٠٣ - ٢٠١٦)

(مليون دينار)

السنة	قيمة الإيراد الضريبي	قيمة الناتج المحلي الاجمالي	العبء الضريبي : ٢١١ %
٢٠٠٣	٢٨٤٤٧	٢٩٥٨٥٧٨٨	٠.٠٩
٢٠٠٤	٧٣٦١٣	٥٣٢٣٥٣٥٩	٠.١١
٢٠٠٥	١٨٤١٤٥	٧٣٥٣٣٥٩٣.٦	٠.٢٤
٢٠٠٦	٣٠٧٩٤٣	٩٥٥٣٧٩٥٤.٣	٠.٣٢
٢٠٠٧	٤٤٠٨٠٥	١١١٤٥٥٣١٣.٤	٠.٤١
٢٠٠٨	٥٢٧٥٢٤	١٥٧٠٢٦٠٦١.٦	٠.٣٢
٢٠٠٩	٦٠٥٩٢١	١٣٠٦٤٣٢٠٠.٤	٠.٤٦
٢٠١٠	٧٢٣٣٤٢	١٦٢٠٦٤٥٦٥.٥	٠.٤٤
٢٠١١	٨٧٤٣٤١	٢١٧٣٢٧١٠٧.٤	٠.٤١

السنة	قيمة الإيراد الضريبي	قيمة الناتج المحلي الاجمالي	العبء الضريبي : ٢١١ %
٢٠١٢	١١٤٨٠٤٢	٢٥٤٢٢٥٤٩٠.٧	٠.٤٥
٢٠١٣	١٣٦٠٣٧١	٢٧٣٥٣٧٥٢٩.٩	٠.٤٩
٢٠١٤	١٤٦٥٢٦١	٢٥٣٩٠٠٦٣٣.١	٠.٥٧
٢٠١٥	١٧٢٣٦٨٨	—	—
متوسط العبء الضريبي			٠.٣٦

المصدر من إعداد الباحث بالاستناد إلى :

- وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب، قسم المتابعة والتخطيط.

- وزارة التخطيط، الجهاز المركزي للإحصاء.

يبين الجدول (٩) إن العبء الضريبي في العراق منخفض جداً خلال المدة (٢٠٠٣ - ٢٠١٤) إذ لم تتجاوز متوسط نسبته الـ ١٪، حيث كانت نسبته ٠.٠٩٪ سنة ٢٠٠٣ وهي أدنى نسبة، وبعدها بدأت نسبة العبء الضريبي بالارتفاع التدريجي و كانت متذبذبة بين ٠.٤٦٪ والـ ٠.٣٪ حتى سجلت أعلى نسبة سنة ٢٠١٤ فقد بلغت ٠.٥٧٪، وهذا بسبب فرض ضرائب جديدة كضريبة الهاتف النقال وضريبة الدخل على شركات النفط، عند مقارنة نسبة الطاقة الضريبية لقطاع التعدين والمقالع وقطاع الزراعة والغابات البالغة ٣٢.٧٥٪ و الطاقة الضريبية لمتوسط دخل الفرد والانفتاح الاقتصادي البالغة ٢٠.٠٩٪ مع العبء الضريبي البالغ ٠.٣٦٪ نجد هنالك فرق كبير بين الطاقة الضريبية والعبء الضريبي في العراق خلال المدة (٢٠١٤ - ٢٠٠٣) وهذا يدل على انخفاض فاعلية النظام الضريبي بدرجة كبيرة.

٤ - **الجهد الضريبي** : يُستدل من خلال قيم الجهد الضريبي على فاعلية النظام الضريبي، إذ يعتبر النظام الضريبي فعال عندما تكون نسبة الجهد الضريبي قريبة من الواحد الصحيح، وعند انخفاض النسبة دون الواحد الصحيح يدل هذا على ضعف استغلال الطاقة الضريبية، أما في حالة ارتفاع نسبة الجهد الضريبي فوق الواحد الصحيح فهذا يدل على إن الأفراد يتحملون عبء ضريبي كبير (زكي، ١٩٩٢ : ٧٤). ويتم الحصول على الجهد الضريبي من خلال تقسيم العبء الضريبي على الطاقة الضريبية كما في المعادلة الآتية $E = (T/Y) \div (T/Y)$ (العاني، ٢٠١٠ : ٢٣٩).

الجدول (١٠)

الجهد الضريبي في العراق خلال المدة (٢٠٠٣ - ٢٠١٤)

السنة	العبء الضريبي (١)	الطاقة الضريبية دالة لنسبتي قطاع التعدين والمقالع والقطاع الزراعي إلى الناتج المحلي الاجمالي (٢)	الطاقة الضريبية دالة لمتوسط دخل الفرد ودرجة الانفتاح الاقتصادي (٣)	الجهد الضريبي الأول	الجهد الضريبي الثاني
٢٠٠٣	٠.٠٩	٣٧.٠١	٢٨.٤١	٠.٠٠٢	٠.٠٠٣
٢٠٠٤	٠.١١	٣٣.٧٣	٢٤.١	٠.٠٠٣	٠.٠٠٤
٢٠٠٥	٠.٢٤	٣٣.٨٣	٢٣.٤٦	٠.٠٠٧	٠.٠١٠
٢٠٠٦	٠.٣٢	٣٣.٢٥	١٩.٩٠	٠.٠٠٩	٠.٠١٦
٢٠٠٧	٠.٤١	٣٢.٧١	١٨.٢٥	٠.٠١٢	٠.٠٢٢
٢٠٠٨	٠.٣٢	٣٣.٦١	١٩.١٤	٠.٠٠٩	٠.٠١٦
٢٠٠٩	٠.٤٦	٢٩.٦٤	١٨.٧٦	٠.٠١٥	٠.٠٢٤
٢٠١٠	٠.٤٤	٣٣.٠١	١٨.١٣	٠.٠١٣	٠.٠٢٤
٢٠١١	٠.٤١	٣٣.١٤	١٨.٠١	٠.٠١٢	٠.٠٢٢
٢٠١٢	٠.٤٥	٣١.٨٣	١٨.١٣	٠.٠١٤	٠.٠٢٥
٢٠١٣	٠.٤٩	٣٠.٧٨	١٧.٣٧	٠.٠١٦	٠.٠١٦
٢٠١٤	٠.٥٧	٣٠.٥٣	١٧.٤٩	٠.٠١٨	٠.٠٣٢
متوسط المدة				٠.٠٠١	٠.٠١٧

المصدر من اعداد الباحث بالاعتماد إلى : الجدولين (٨) و (٩).

يوضح الجدول (١٠) نسب الجهد الضريبي ٠.٠٠١ و ٠.٠١٧ في العراق خلال المدة (٢٠٠٣ - ٢٠١٤)، حيث تبين إن نسب الجهد الضريبي بعيدة جداً عند الواحد الصحيح وهذا يدل على انخفاض فاعلية الضريبة خلال المدة المذكورة، إذ لم يستطيع النظام الضريبي استغلال الطاقة الضريبية بشكل فعال وكفوء، وهذا أدى إلى ضياع إيرادات ضريبية كانت ستوفر إيراد ضريبي يغذي النفقات الحكومية،

كما تستدعي النسب الضريبية ضرورة تبني استبدال الضرائب المطبقة بضرائب أكثر فاعلية تساهم بزيادة إيرادات الضرائب وتغذي الموازنة العامة بشكل أفضل.

لأهمية لتقييم فاعلية النظام الضريبي استخدم في البحث مؤشرات فيتو تانزي التي تعتبر أكثر

حدثة من المؤشرات المستخدمة مسبقاً (عمار : ٢٠١٠ ، ٧٨) :

١ - مؤشر التششت : ويشير إلى انخفاض فاعلية الضرائب في حالة وجود أنواع من الضرائب ذات إيراد منخفض، ومن أجل الوصول إلى نظام ضريبي كفؤ من الضروري ابعاد مثل هذا النوع من الضرائب كونها ذات إيراد منخفض و تزيد من تكاليف الادارة الضريبية. يحتوي النظام الضريبي العراقي على ضرائب عدة انواع من الضرائب تعتبر ذات إيراد منخفض كضريبة العرصات والتركات يمكن دمجها مع الانواع الاكثر كفاءة لتجنب مشكلة التششت، يمكن توضيح مؤشر التششت بالجدول (١١).

٢ - مؤشر التآكل : ويشير الى جودة النظام الضريبي كلما اقترب الوعاء الضريبي الفعلي من الوعاء الضريبي الممكن، فكلما ابتعد الوعاء الضريبي الفعلي عن الممكن انخفضت فاعلية النظام. من خلال الايراد الضريبي للسنوات (٢٠٠٣ - ٢٠١٦) تبين إن الايراد الضريبي منخفض جداً و يقارب ١٪ من الناتج المحلي الاجمالي و ١.٥٪ من إجمالي الانفاق الحكومي، وهذا يشير إلى انخفاض فاعلية النظام الضريبي في العراق، كما يوضح الجدول (١١) مؤشر التآكل .

٣ - مؤشر التركيز : ويشير هذا المؤشر إلى فاعلية النظام الضريبي كلما كان هناك عدد قليل من أنواع الضرائب يدر إيراد ضريبي عالي. يوجد في العراق انواع محددة من ضرائب ذات إيراد مرتفع نسبياً كضريبة الدخل كما موضح بالجدول (١١).

٤ - مؤشر تأخر التحصيل : تزداد فاعلية النظام الضريبي كلما اقترب تحصيل الضرائب من موعد المقرر للتحصيل، وهذا يعتمد على شعور المكلفين بأهمية الضرائب ومسؤوليتهم بتوريدها من جهة وبالنظام الضريبي ودقته في تحصيل الايراد الضريبي من جهة أخرى كما موضح بالجدول (١١).

٥ - مؤشر الموضوعية : يعتبر النظام الضريبي كفوء كلما كانت النسب الضريبية مناسبة للوعاء الضريبي المفروضة عليه، فكلما كانت الضرائب موضوعية كلما اعتبر النظام الضريبي ذو كفاءة. وهذا لا نجده في النظام الضريبي حيث لم يتم فرض ضريبة على الهاتف النقال إلى في عام (٢٠١٥) مع العلم إن الهاتف النقال دخل العراق منذ عام (٢٠٠٤).

٦ - مؤشر التنفيذ : تزداد كفاءة و فاعلية النظام الضريبي كلما تم تنفيذ القوانين الضريبية وتطبيق الضرائب المشرعة في القانون، إذ تتخفف فاعلية النظام الضريبي كلما تعطلت التشريعات الضريبية و لم

يتم العمل بها. يعتبر النظام الضريبي العراقي ضعيف من ناحية التنفيذ بسبب كثرة السماحات والاعفاءات الممنوحة وكذلك افتقاره إلى تشريعات ضريبية يمكن لها المساهمة في حماية المنتج المحلي ودعمه في قبال السلع المستوردة.

يمكن صياغة جدول يبين فاعلية النظام الضريبي في أي بلد من خلال الاعتماد على مؤشرات فيتو تانزي كمل هو موضح في الجدول (١١).

جدول (١١)

قياس فاعلية النظام الضريبي في العراق من خلال مؤشرات فيتو تانزي للمدة (٢٠١٦-٢٠٠٣)

المؤشر	فاعلية النظام العراقي حسب المؤشر	السبب	الواقع الضريبي في العراق
مؤشر التشتت	منخفضة	تتخفص فاعلية النظام الضريبي كلما تضمن أنواع من الضرائب ذات ايراد ضريبي منخفض	يضم العراق ضمن نضامه الضريبي ضرائب منخفضة الايراد مثل : ضريبة العرصات وضريبة التركات
مؤشر التآكل	منخفضة	ويشير إلى انخفاض فاعلية النظام الضريبي كلما ابتعد الوعاء الضريبي المخطط عن الفعلي	يلاحظ عبر المدة الزمنية (٢٠٠٣ - ٢٠١٦) ابتعاد الوعاء الضريبي المخطط عن الفعلي*
مؤشر التركيز	منخفضة	يبين هذا المؤشر سيادة نوع او نوعين من الضرائب على النسبة الاكبر من الايراد الضريبي	تعتبر ضريبة الدخل الشريان الاكبر ايراداً في العراق و ذات النسبة الاعلى من بقية الضرائب
مؤشر تأخر التحصيل	منخفضة	يشير إلى امتثال المكلفين لتقديم الضريبة المفروضة عليهم إلى الادارة الضريبية	يعتبر الامتثال الضريبي في العراق منخفض جداً، ولهذا تعتمد هيئة الضرائب على الضرائب المباشرة بسبب قدرتها على استحصالها بشكل مباشر وجبري من المكلف

المؤشر	فاعلية النظام العراقي حسب المؤشر	السبب	الواقع الضريبي في العراق
مؤشر الموضوعية	منخفضة	تزداد فاعلية النظام الضريبي كلما تناسب المعدل الضريبي مع الوعاء المفروض عليه	يلاحظ من خلال الهيكل الضريبي المطبق في العراق ارتفاع المعدل الضريبي على دخل على اختلاف وعائه، إذ تفرض الضريبة بنسبة ثابتة بغض النظر عن الوعاء الضريبي، بالإضافة إلى أنه هناك بعض الأنشطة الضريبية غير داخلة ضمن الوعاء الضريبي كشركات الانترنت على ما تمثله من وعاء ضريبي كبير.
مؤشر التنفيذ	منخفضة	ترتفع كفاءة النظام الضريبي كلما ازدادت نسبة تنفيذ الهيئة الضريبية للتشريعات الخاصة بالضريبة	خلال المدة (٢٠٠٣ - ٢٠١٦) ازدادت السماحات الضريبية و كثرة الاعفاءات من الغرامات الضريبية، وكذلك توقف العمل في جباية عدد من الضرائب كضريبة الانتاج

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد الى : ميلودي، عمار، أثر الإصلاحات الاقتصادية على فاعلية النظام الضريبي في الجزائر خلال الفترة (١٩٩٢ - ٢٠١٠) ، بحث مقدم لنيل شهادة الماجستير في الاقتصاد، ٢٠١٤ ص ٧٨.

*انظر إلى وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب 'تقييم الأداء الضريبي لسنة ٢٠٠٩.

الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات

- ١ - أثرت الظروف المتدهورة التي عاشها العراق من وضع أمني وسياسي بشكل كبير على الواقع الضريبي وبشكل سلبي، إذ ترتفع نسبة الإيرادات الضريبية كلما اتسم الوضع العام بالاستقرار،
- ٢ - تشكل الضرائب المباشرة النسبة الأكبر من الإيراد الضريبي ويعتبر إيراد الضرائب غير المباشرة منخفض مقارنة مع الضرائب المباشرة.
- ٣ - تطبيق ضرائب جديدة على السلع والخدمات غير الخاضعة للضرائب سابقاً يؤدي إلى زيادة كبيرة في الإيراد الضريبي، إذ يمكن من خلال فرض ضريبة على السلع والخدمات الكمالية زيادة الحصيلة الضريبية وينسب مهمة قد يفوق إيرادها إيراد بعض الضرائب المطبقة مسبقاً.
- ٤ - تعتبر نسبة الإيرادات الضريبية إلى إجمالي الإيرادات منخفضة جداً، وهذا يعني عدم الاعتماد على الإيراد الضريبي في تمويل الموازنة العامة.
- ٥ - شكلت الطاقة الضريبية لقطاعي المقالع والتعدين خلال المدة الزمنية (٢٠٠٣ - ٢٠١٤) متوسط نسبة (٣٢،٢٥) بينما سجلت الطاقة الضريبية كدالة لمتوسط دخل الفرد ودرجة الانفتاح الاقتصادي للمدة ذاتها متوسط نسبة (٢٠،٠٩)، بينما كان متوسط نسبة العبء الضريبي للمدة محل الدراسة تساوي (٠.٣٩ %) وهذا يدل على التخلف الكبير في النظام الضريبي وضعف كفاءته على استغلال الطاقة الضريبية الممكنة.

التوصيات

- ١ - تحديث النظام الضريبي القائم من خلال تطوير أساليب الجباية ونظم المتابعة و الحصر و التقدير و التخمين و تطوير الأساليب التكنولوجية.
- ٢ - تصميم ضرائب جديدة توافق النشاط الاقتصادي العراقي وتطبيقها للاستفادة من إيرادها برفد الموازنة العامة و للتأثير على الاتفاق الكمالي شرط عدم التأثير على التوازن الاقتصادي.
- ٣ - ضرورة تحديث الضرائب غير المباشرة و العمل على تطويرها لتزاد فاعليتها المالية والاقتصادية بشكل أكبر من الوقت الحالي، إذ يمكن من خلال تقويم الضرائب المباشرة وغير المباشرة الاستفادة من الطاقة الضريبية غير المستغلة في العراق.

المصادر

الكتب العربية :

- ١ - أحمد، عبد الغفور ابراهيم (٢٠١٢) مبادئ الاقتصاد والمالية العامة ، الاردن، دار زهران للنشر والتوزيع.
- ٢ - زكي، رمزي (١٩٩٢) الصراع الفكري والاجتماعي حول عجز الموازنة العامة في دول العالم الثالث، القاهرة، مكتبة سينا للنشر.
- ٢ - كتانة، خيرى مصطفى (١٩٩٨) اتجاهات الإيرادات الضريبية في الاردن والعوامل المؤثرة فيها، عمان، الاردن، مكتبة الشباب ومطبعتها.

الكتب المترجمة :

- ١ - ريتشارد موسجراف ، بي جي موسجراف ، " المالية العامة في النظرية و التطبيق " ، تعريب محمد حمدي السباخي و كامل سلمان العاني ، دار المريخ للنشر ، الرياض ، ١٩٩٢.

المواقع الرسمية :

- ١ - البنك المركزي، التقارير السنوية (٢٠٠٣ - ٢٠١٦).
- ٢ - وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب، قسم المتابعة والتخطيط.
- ٣ - وزارة المالية، الاموال العامة، تنفيذ الموازنة.
- ٣ - وزارة التخطيط، قسم الحسابات القومية.
- ٤ - مجلس القضاء الاعلى <http://iraqja.iq/ethadai.php>

البحوث العلمية :

- ١ - العاني، عماد محمد علي ، دراسة في تقويم الاداء الضريبي في العراق للمدة (١٩٩٥ - ٢٠١٠)، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، المجلد ١٩، العدد ٧١ - جامعة بغداد - كلية الادارة والاقتصاد.

الرسائل و الاطاريح :

- ١ - كماش، كريم سالم، مستقبل النظام الضريبي في العراق في ظل التحول إلى اقتصاد السوق (٢٠١٠)، أطروحة مقدمة إلى مجلس كلية الادارة والاقتصاد - الجامعة المستنصرية وهي جزء من متطلبات نيل درجة دكتوراه فلسفة في الاقتصاد دراسات مستقبلية.
- ٢ - ميلودي، عمار، أثر الاصلاحات الاقتصادية على فاعلية النظام الضريبي في الجزائر خلال الفترة (١٩٩٢ - ٢٠١٠) ، بحث مقدم لنيل شهادة الماجستير في الاقتصاد، ٢٠١٤.

المصادر الاجنبية :

- J (2007) Excess Burden of Taxation، 1 - Hines