

المعوقات المؤثرة على الاصلاح الضريبي في العراق

بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب

The obstacles affecting the tax reform in Iraq
Applied research in the General Authority for Taxation

معهد الادارة التقني

أ.م.عروبه معين عايش

المستخلص

من المنطلق أن تتجه الأنظار للإصلاح الضريبي كجزء من برنامج إصلاح اقتصادي شامل. لذا فإن البحث أنطلق من مشكلة ضعف فاعلية عملية اصلاح العمل الضريبي في الهيئة العامة للضرائب كذلك لا بد من معرفة اضافة ضرائب جديدة أو زيادة الضرائب . ويهدف البحث الى دراسة الاهمية النسبية لكل معوق من المعوقات سواء كانت معوقات تنظيمية ، بشرية ، مالية ، تشريعية ، تقنية . وأسفر البحث الى جملة من الاستنتاجات كان من أبرزها ان المعوقات المالية تحتل اعلى اهمية من المعوقات الاخرى ولانجاح الاصلاح الضريبي لا بد من توفر الامكانيات المادية لاجل توفير مستلزمات الاصلاح . أما أهم التوصيات التي توصل اليها البحث الى تقسيم برامج الاصلاح الضريبي الى مراحل وفق الاعتماد المالي التي تسمح به موازنة الدولة .

الكلمات الافتتاحية : الاصلاح ، المعوقات ، الضريبة

Abstract

In light of this, attention should be paid to tax reform as part of a comprehensive economic reform program. Therefore, the research started from the problem of the weak efficiency of the tax reform process in the General Authority for Taxation, as well as the need to know the addition of new taxes or increase taxes. The research aims study the relative importance of each disabled person, whether organizational, human, financial, legislative or technical. The research led to a number of conclusions, the most important of which were that the financial obstacles occupy the highest importance of the other obstacles and for the success of the tax reform, the material resources must be provided in order to provide the necessary reforms. The most important recommendations reached by the research are to divide the tax reform programs into stages the state budget.

Keyword: Reform, Constraints, Tax

مقدمة

تتميز الأنظمة الضريبية الفعالة بتطورها المستمر وفق التطورات الاقتصادية فهي تطبق منذ مدة زمنية ثم تصبح غير مناسبة لذا يقتضى القيام باصلاحها. وتعتبر الادارة الضريبية والتشريع الضريبي من الأركان الأساسية لنجاح اية عملية اصلاح ضريبي، كذلك يعتبر الهيكل الضريبي الذي تم تطبيقه من مدة زمنية قد يصبح غير مناسب مما يتطلب اصلاحه، ومن هنا يبرز دور تحديد الأهمية النسبية للمعوقات التي تعيق عملية اصلاح العمل الضريبي والتي تم تحديدها بمعوقات تنظيمية ، بشرية ، مالية ، تشريعية ، تقنية .

تناولت الدراسة مبحثين الأول الأطار النظري للبحث والذي تضمن خمس فقرات وهي اول" تعريف الضريبة وأهدافها ثانيا المؤشرات الضريبية ،ثالثا" تعريف الاصلاح الضريبي وأسبابه ، رابعا" أهداف الاصلاح الضريبي وخامسا" معوقات الاصلاح الضريبي . أما المبحث الثاني فقد خصص للدراسة الميدانية وتم تقسيمه الى فقرات اولاً" نبذة تعريفية عن الهيئة العامة للضرائب ، وعرضت الفقرة الثانية المؤشرات الضريبية في العراق ، وثالثاً" تضمن تحليل ودراسة معوقات الاصلاح الضريبي .وأخيراً" تم التوصل الى جملة من الاستنتاجات والتوصيات .

منهجية البحث

١. مشكلة البحث:

تتمثل مشكلة البحث في ضعف فاعلية عملية الاصلاح الضريبي في الهيئة العامة للضرائب مما انعكس سلبا على دور الضريبة كأداة مالية لزيادة إيرادات الموازنة العامة وذلك بسبب معوقات تعيق الاصلاح الضريبي في العراق منها معوقات تنظيمية ، بشرية ، مالية ، تشريعية ، تقنية مما يتطلب تحديد الاهمية النسبية لكل معوق لاجل الاخذ بنظر الاعتبار عند البدء ببرنامج الاصلاح كذلك معرفة مدى إمكانية زيادة الضرائب أو إضافة ضريبة جديدة .

٢. أهمية البحث

تتجسد أهمية البحث من :

- أ- أهمية الضريبة كأداة مالية يمكن أن تساهم في انخفاض عجز الموازنة .
- ب - أهمية الاصلاح الضريبي الخطوة الاولى في طريق الاصلاح الأقتصادي .
- ج تحديد تسلسل البدء بالمعوقات لتحقيق أقل كلفة واقل وقتا" للاصلاح الضريبي ..

٣. هدف البحث

يهدف البحث الى :

- أ. تسليط الضوء على أهم المعوقات (التنظيمية ، البشرية ، المالية ، التشريعية ، التقنية).
- ب - أهم الاساليب التي تحد من المعوقات على الاصلاح الضريبي .
- ج - دراسة المؤشرات الضريبية لبيان مدى إمكانية الضرائب أو إضافة ضريبة اخرى .

٤. فرضية البحث

هناك فرضية أساسية هي ((لاتوجد معوقات تؤثر على الأصلاح الضريبي لتحقيق التنمية الأقتصادية)).

١- الحدود الزمانية والمكانية للبحث

الزمانية: دراسة الاقتصاد العراقي للفترة ٢٠١٠-٢٠١٥

المكانية : الهيئة العامة للضرائب في العراق

المبحث الاول / الاطار النظري للبحث

اولا/ تعريف الضريبة وأهدافها

عرفت الضريبة بأنها " " مدفوعات تساعد الحكومة في تغطية نفقاتها " (Jones,2002:4). كذلك عرفت الضريبة على أنها "هي أسقطاع نقدي تفرضه الدولة على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين وحسب مقدرتهم التكليفية ، من أجل تغطية الأعباء العامة ولتحقيق أهداف الدولة " (الخطيب و طافش ، 2008 : 17). كما عرفت الضريبة بأنها" مبلغ من المال تفرضه الدولة أو أحد مؤسساتها جبرا" على المكلف دون مقابل وفق قانون محدد لتغطية نفقات الدولة لتحقيق أهدافها المختلفة (أبو نزار ، ٢٠١٢ : ٣). وعرفت الضريبة أيضا" بأنها " أقتطاع نقدي جبري نهائي من الدولة بلا مقابل وفقا" لمقدرة الممول على الدفع لتغطية النفقات العامة وتحقيق أهداف المجتمع " (الجمل ، ٢٠١٣ ، ١٧١).

وللضريبة أهداف عديدة وهي :-

- ١- أهداف مالية : وهو من أهم الأهداف التي تعتمد عليها الدولة للحصول على إيرادات لتغطية نفقاتها (الفريجات ، 2009 : 18) ، لأن أي التزام بنفقه لابد ان يكون له مصدر تمويل والضرائب تعد من أهم هذه المصادر (الحاج

- ٢٠٠٩: ٤٨). ولضمان تحقيق الهدف المالي وفق الفكر الكلاسيكي بضرورة توفر الشرطين الأساسيين لفرض الضريبة هما توافر الحصيلة وحياد الضريبة (أبو حشيش، ٢٠١٠: ١٩)
- ٢- أهداف اجتماعية: من الأهداف الاجتماعية تقليل التفاوت مابين الدخل لأجل عدم تمركز الثروة بأيدي أعداد قليلة من أفراد المجتمع ومن أجل الحد من استهلاك السلع كالخمر والسكائر، كذلك تفرض بعض الدول الضريبة عند حد معين من عدد الأطفال (رمضان، 2001: 32).
- ٣- أهداف اقتصادية: تلعب الضريبة بوقتنا الحالي دور في التأثير على الاستهلاك والأدخار والاستثمار والانتاج ومن أجل حل الأزمات التي تتعرض لها تلك الدولة (الخطيب و طافش، مصدر سابق: 26). لذلك تقوم الحكومات بتوظيف الضريبة لتوجيه سياستها الاقتصادية من خلال (عبد الرضا، ٢٠١٤: ٢٤: ٢٦).

أ. تشجيع بعض النشاطات الإنتاجية

ب. معالجة الركود الاقتصادي ومحاربه التضخم

ج. منع التمرکز في المشاريع الاقتصادية

د. تشجيع الاستثمار والأدخار

ثانياً/ المؤشرات الضريبية

١. الطاقة الضريبية: تعرف الطاقة الضريبية " أقصى قدر ممكن من الأموال يمكن أمتصاصه من الدخل القومي عن طريق الضرائب "(عواضه، فطيش: ٢٠١٣، ٤٦٠).
٢. العبء الضريبي: يطلق على هذا المؤشر بالضغط الضريبي، ويعبر هذا المؤشر عن مدى قدرة الجهاز الضريبي في تحصيل الضرائب ومقدار التهرب الضريبي، ومدى ملائمتها للوضع الاقتصادي (الخرزلي، ٢٠١٥: ٦٩).
٣. الجهد الضريبي: يستخرج بقسمة العبء الضريبي على الطاقة الضريبية، فإذا كانت النتيجة قد تجاوزت (١) يدل ذلك على أن الضرائب المستحصلة تفوق الطاقة الضريبية للبلد، يدل على وجود إرهاق ضريبي تتفاوت حدته حسب الابتعاد أو الاقتراب عن الواحد الصحيح، أما إذا كانت النتيجة أقل من (١) فإن الطاقة الضريبية تفوق المستحصل منها ولا مانع من زيادة الأسعار الضريبية أو استحداث أنواع جديدة (خلف، ٢٠١٢: ٢٦).

ثالثاً/ تعريف الإصلاح الضريبي وأسبابه

يمكن تعريف الإصلاح الضريبي على أنه " عملية تستهدف تحقيق الكفاءة والعدالة والاقتصاد ويشمل التشريعات الضريبية والجهاز الضريبي ويهدف الى التنسيق بين الأهداف الاقتصادية والكفاية والعدالة (كماش: ٢٠١٠، ٥٦). كذلك يمكن يعرف الإصلاح الضريبي بأنه " التغيير المقصود للنظام الضريبي القائم يهدف التكفل بالحاجات الجديدة، أو المعدلة والاستجابة لقيود المحيط الجديدة لاذ يأخذ بالحسبان الخصوصيات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية " (قدي، ٢٠١١: ٢٤٩). كما أنه يعرف الإصلاح الضريبي " أنها عملية تعني أصفاء شفافية على النظام الضريبي القائم سواء من حيث التشريع الضريبي كذلك الهيكل والادارة الضريبية وجعلها اكثر واقعية وتوسيع الأوعية الضريبية مع استبعاد الفقراء والتخفيف عن كاهلهم " (حسان، ٢٠١٦: ٢٦٤).

و هناك اسباب داخلية لتجاوز الخلل في النظام الضريبي وهي (علي، احمد، ٢٠١٠: ٢٥): :-

أ. ضعف جهد الادارة الضريبية في التحصيل الضريبي مما يؤدي الى زيادة التهرب الضريبي ويمكن قياس ضعف الضريبي من خلال قياس الطاقة الضريبية التي تعبر على القدرة في تحصيل الايرادات الضريبية في حدود الدخل القومي (العلي، ٢٠٠٩: ١٢٠).

ب. هيمنة بعض الضرائب التي يؤدي خللها الى انخفاض الحصيلة الضريبية (قدي، مصدر سابق، ٢٥٠).

أما أهم الأسباب الخارجية (الجايد، ٢٠١٣: ٣٧) هي :-

- أ- الضغوطات الدولية والاقليمية من قبل منظمات التمويل او بسبب العولمة .
- ب - زيادة الاعفاءات الضريبية لتشجيع الاستثمار (محمد، ٢٠٠٦: ٢).

رابعاً/ أهداف الاصلاح الضريبي

هناك أهداف عامة للاصلاح الضريبي هي (باش، ٢٠٠٨: ٩٤):-

١. تنفيذ لما جاء في المادة (٢٥) من الدستور العراقي الذي فرض على الحكومة القيام بأصلاح اقتصادي ولايمكن أن يتحقق ذلك دون إجراء أصلاح ضريبي
٢. مواكبة التطور التقني في عملية فرض الضريبة.
٣. من أجل اقامة نظام ضريبي كفوء لتحقيق الإيرادات الفعلية وتحسين اداء الادارة الضريبية ومكافحة الفساد الاداري (محمد، مصدر سابق: ٩) على أن يتم الاصلاح بما يحقق العدالة بأقل التكاليف .
٤. اصلاح عمل بيئة النظام الضريبي بكل مكوناته لتحقيق المنفعة من عملية الاصلاح (محمد، مصدر سابق: ٧).فانه يعتبر حلقة مرتبطة بحلقة أخرى (ابودوح، ٢٠٠٨: ٧٠).

خامساً/ معوقات الاصلاح الضريبي

١. التشريعات الضريبية : أن غياب الاطار القانوني لفرض الضريبة من المعوقات الاصلاح العمل الضريبي ، حيث تم الموافقة على معظم الضرائب كضريبة المبيعات والانتقائية في العراق في قانون الموازنة السنوية التي تطبق لمدة سنة واحدة مما يؤدي الى الافتقار الى الأساس القانوني لاستمرارية تنفيذ السياسة الضريبية .
٢. الكوادر البشرية
- أن يعتمد العمل الضريبي على مدى توفر العناصر الفنية والادارية ذات الخبرة الواسعة في مجال الضرائب بالاضافة الى حاجة تلك الكوادر الى رفع مستوى تأهيلها من خلال تدريبهم بما تحتاجه الادارة الضريبية من ادخال التطورات التكنولوجية والتقنية في العمل الضريبي (القاضي، ٢٠٠٦: ٧٦).
٣. التقنية
- ان استمرار استخدام الاساليب التقليدية المعتمدة حالياً في عمل الادارات الضريبية يؤدي الى تأخر الامور الضريبية كالتسجيل والمحاسبة ، عمليات التحصيل الضرائب من المكلفين ، وذلك لأن استخدام الحاسوب في نظام المعلومات يساعد على توفر المعلومات اللازمة في أي وقت بالشكل الذي يخدم الادارة بأقل جهد ، كما ان تقليص الاعمال الكتابية الى أدنى حد ممكن يساعد على تقليل تكلفة جمع الضرائب (الزهيري، ٢٠٠٧: ٤١).
٤. المالية
- ان اعتماد الهيئة العامة للضرائب في العراق على ماتوفر الموازنة العامة في توفير الأعمادات المالية لعملها الضريبي في توفير المتطلبات اللازمة لعملية الجباية والتحصيل الضرائب من المكلفين لصالح الموازنة ، وهذا يعتبر من اهم المعوقات الاصلاح الضريبي كون هذه الاعتمادات غير مناسبة لحجم نشاط الهيئة .
٥. التنظيمية

ان من اسباب المعوقات التنظيمية في الدول النامية ومنها العراق هو الهيكل الضريبي لما يتصف (محمد، مصدر

سابق: ١):-

أ- هياكل معقدة وصعوبة أدائها

ب- هياكل غير مرنة لاتستجيب للتطورات الأقتصادية

ج- غير فعالة لأنخفاض الحصيلة الضريبية

د- هيمنة بعض الضرائب ضمن الهيكل الضريبي مما يسبب أنخفاض في الحصيلة الكلية للضرائب (قدي ،مصدر سابق، ٢٥٠٠).

المبحث الثاني /الاطار العملي للبحث

اولاً/ نبذة تعريفية عن الهيئة العامة للضرائب

شكلت اول ادارة ضريبية في العراق بعد صدور قانون ضريبة الاملاك رقم (٤٩) لسنة ١٩٢٣ ، وأنشأت بعدها مديرية ضريبة الدخل عند صدور قانون ضريبة الدخل رقم ٢٥ لسنة ١٩٢٧ وأستمر عمل المديرتين لحين صدور قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ حيث تم توحيد المديرتين بالهيئة العامة للضرائب في ٢٧/٢/١٩٨٢ استناداً لقانون وزارة المالية رقم (٩٢) لسنة ١٩٨١ . وتعد الهيئة العامة للضرائب احدى دوائر وزارة المالية في العراق فهي المسؤولة عن المكلفين المشمولين بالقوانين والقرارات النافذة :

- قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ المعدل
- قانون ضريبة العقار رقم ١٦٢ لسنة ١٩٥٩ المعدل
- قانون ضريبة العرصات رقم ٢٦ لسنة ١٩٦٢ المعدل
- قانون ضريبة المبيعات رقم ٣٦ لسنة ١٩٩٧
- قرار ١٢٠ لسنة ٢٠٠٢ ضريبة نقل ملكية العقار

ثانياً/ المؤشرات الضريبية في العراق

١. الطاقة الضريبية

يبين هذا المؤشر مدى قدرة المكلف على تحمل الضرائب من خلال نسبة متوسط دخل الفرد الى الدخل القومي كما

في الجدول (١) :-

جدول (١) الطاقة الضريبية في العراق للمدة ٢٠١٠- ٢٠١٥ (مليون دينار)

السنة	الايرادات الضريبية متحققة (١)	الدخل القومي (٢)	الطاقة الضريبية %٢/١
٢٠١٠	١٥٣٢٤٣٨	١٤٦٤٥٣٤٦٨,٥	١,٠٤٦
٢٠١١	١٧٨٣٥٩٣	١٩٢٢٣٧٠٧٠,٣	٠,٩٢٧
٢٠١٢	٢٦٣٣٣٥٧	٢٢٧٢٢١٨٥١,٢	١,١٥٩
٢٠١٣	٣٤١٩٩٧٦	٢٤٣٥١٨٦٥٨,٥	١,٤٠٤
٢٠١٤	٤٢٦٣٦٨١	٢٣٧٥٥٤٠٣٤,٢	١,٧٩٥
٢٠١٥	٧٣٨٥٣٩٩	١٨٧٤٨٦٤١٥,٢	٣,٩٤٩
متوسط المدة ٢٠١٠- ٢٠١٥			١,٧١٣

المصدر / تم اعداد الجدول من قبل الباحث بالاستعانة ببيانات وزارة التخطيط ، الحسابات القومية ، اما الايرادات الضريبية من الهيئة العامة للضرائب ، قسم التخطيط يبين الجدول (١) الطاقة الضريبية للفترة من ٢٠١٠ ولغاية ٢٠١٥ وكانت اعلى استغلال للطاقة الضريبية في سنة ٢٠١٥ حيث بلغت (٣,٩٤٩%) وكان متوسط الطاقة لفترة الدراسة (١,٧١٣%) وذلك بسبب زيادة الضرائب على الرواتب الحكومية . وعند مقارنة المتوسط لفترة الدراسة بالمعدل التي وضع من قبل (كولن كلارك) التي اقترحه (٢٥,٥%) (هندي ، ٢٠١٦:٣٤) نجد أن هناك طاقة ضريبية غير مستغلة .

٢. العبء الضريبي

يعد هذا المؤشر مقياس لما يتحمله الفرد من أعباء ضريبية من خلال نسبة الايرادات الضريبية الى الناتج المحلي الاجمالي كما في الجدول (٢) :-

جدول (٢) العبء الضريبي في العراق للفترة ٢٠١٥-٢٠١٠

السنة	الحصيلة الضريبية المتحققة (١)	الناتج المحلي الاجمالي بالاسعار الجارية (٢)	العبء الضريبي ٢/١ %
٢٠١٠	١,٥٣٢,٤٣٨	١٦٢,٠٦٥	٠,٩٤٦
٢٠١١	١,٧٨٣,٥٩٣	٢١٧,٣٢٧	٠,٨٢١
٢٠١٢	٢,٦٣٣,٣٥٧	٢٥٤,٢٢٦	١,٠٣٦
٢٠١٣	٣,٤١٩,٩٧٦	٢٧١,٩١٨	١,٥٦٩
٢٠١٤	٤,٢٦٣,٦٨١	٢٦٠,٦١٠	١,٦٣٦
٢٠١٥	٧,٣٨٥,٣٩٩	١٩١,٧١٦	٣,٨٥٢
متوسط العبء للفترة ٢٠١٥-٢٠١٠			١,٦٤٣

المصدر / تم اعداد البحث من قبل الباحث بالاستعانة ببيانات الهيئة العامة للضرائب / قسم التخطيط

يظهر من الجدول أعلاه أن متوسط العبء للفترة ٢٠١٠-٢٠١٥ بلغ (%١,٦٤٣) وهي نسبة منخفضة بسبب تعليق العمل بالتعريف الكمركية لبعض السلع التي تؤثر على الضرائب الكمركية أهم الضرائب الغير مباشرة ضمن الهيكل الضريبي كذلك اعتماد ضريبة المبيعات على فنادق الدرجة الاولى فقط .

٣. الجهد الضريبي

يمكن التوصل الى الجهد الضريبي بقسمة العبء الضريبي على الطاقة الضريبية ، فاذا تجاوز الواحد الصحيح، أن الضرائب المستحصلة أكبر من الطاقة الضريبية، أما اذا كانت النتيجة اقل من الواحد دل ذلك على وجود طاقة ضريبية غير مستغلة وكما في الجدول (٣) :

جدول (٣) الجهد الضريبي في العراق للمدة ٢٠١٠-٢٠١٦ (مليون دينار)

السنة	العبء الضريبي (١) %	الطاقة الضريبية (٢) %	الجهد الضريبي ٢/١
٢٠١٠	٠,٩٤٦	١,٠٤٦	٠,٩٠٤
٢٠١١	٠,٨٢١	٠,٩٢٧	٠,٨٨٥
٢٠١٢	١,٠٣٦	١,١٥٩	٠,٨٩٣
٢٠١٣	١,٥٦٩	١,٤٠٤	١,١١٧
٢٠١٤	١,٦٣٦	١,٧٩٥	٠,٩١١
٢٠١٥	٣,٨٥٢	٣,٩٤٩	٠,٩٧٥
متوسط المدة	١,٦٤٣	١,٧١٣	٠,٩٥٩

المصدر/ الجدول من اعداد الباحث بالاستعانة ببيانات وزارة التخطيط ، الجهاز المركزي للإحصاء ، مديرية الحسابات القومية نلاحظ من الجدول أعلاه أن متوسط الجهد الضريبي بلغ (٠,٩٥٩) للمدة ٢٠١٠-٢٠١٥ وهي نسبة منخفضة كونها اقل من (١) . حيث يعبر هذا المؤشر عن مدى قدرة الجهاز الضريبي في تحصيل الضرائب ومقدار التهرب الضريبي .

ثالثاً/ تحليل ودراسة معوقات الاصلاح الضريبي

١- اسلوب البحث : من خلال بحثنا هذا نأخذ آراء من يمثل الادارة الضريبية المتمثل بالمخمن والمدقق ومدراء الفروع من خلال استمارة أستبيان لتحديد معوقات عملهم والتي تؤثر على الاصلاح الضريبي لأجل تحديد اي المعوقات اكثر تأثير وذلك باستخدام مقياس ليكرت الخماسي لقياس استجابة افراد العينة الاولى ، وكالاتي :-

جدول (٤) وصف لعينة البحث

الفئة	عدد الاستمارة الموزعة	عدد الاستمارات المستلمة	نسبة الاستجابة
مخمني ومدقي ومدراء الفروع	٨٠	٧٥	%٧٥

٢. خصائص عينة البحث

فيما يلي وصف تحليلي للبيانات الشخصية لأفراد عينة البحث من خلال الجدول (٥) وكالاتي :-

- أ. التأهيل العلمي: بلغ أفراد العينة الذين يحملون شهادة دكتوراه (٢٠) أشخاص نسبة (٢٧%) من افراد العينة ، والذين يحملون شهادة الماجستير أو ما يعادلها هو (٤٠) أشخاص وشكلوا ما نسبته (٥٣%) ، اما الذين يحملون شهادة الدبلوم العالي (٤) وشكلوا ما نسبته (٥%) ، وبلغ الذين يحملون شهادة البكالوريوس (١١) شخصاً نسبة (١٥%) من مجتمع الدراسة ، حيث يظهر ان مجتمع البحث هم من حملة الشهادات العليا والشهادة الجامعية وبالتالي فأن أفراد مجتمع الدراسة مؤهلين من الناحية العلمية .
- ب. الاختصاص: بلغ أفراد مجتمع الدراسة من تخصص المحاسبة (٧٠) شخصاً حيث شكلوا ما نسبته (٩٣%) ، اما الاختصاصات الاخرى من ادارة واقتصاد واحصاء بلغت مجموع نسبتهم (٧%) . يبين ان مجتمع الدراسة معظمهم من تخصص المحاسبة وهذا ما يتلائم مع العمل الضريبي في تحديد الدخل الخاضع للضريبة .
- ج. سنوات الخبرة : بلغ أفراد مجتمع الدراسة الذين لديهم خدمة أكثر من عشر سنوات (٦٠) شخصاً شكلوا ما نسبته (٨٠%) ، اما من لديهم خدمة أقل من ١٠ سنوات فقد بلغت مجموع نسبتهم (١٣,٣%) وكما في الجدول (٥) . يلاحظ أنّ غالبية أفراد العينة هم من ذوي الخبرة العالية مما يدل على القدرة على الاجابة على أسئلة الإستبانة بموضوعية ودقة .

جدول (٥)

توزيع العينة لمخمني ومدقي ومدراء الفروع حسب التأهيل العلمي والأختصاص والخبرة

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة
التأهيل العلمي	دكتوراه	٢٠	%٢٧
	ماجستير او ما يعادلها	٤٠	%٥٣
	دبلوم عالي	٤	%٥
	بكالوريوس	١١	%١٥
اختصاص	محاسبة	٧٠	%٩٣
	ادارة	٢	%٣
	اقتصاد	١	%١
	احصاء	٢	%٣
سنوات الخبرة	اكثر من ١٠	٦٠	%٨٠
	من ٥ الى ١٠ سنوات	١٠	%١٣,٣
	من ٢ الى ٥ سنوات	٤	%٥,٣
	اقل من سنتين	١	%١,٤

٣. تحليل نتائج الاستبانة

من خلال الجدول (٦) يمكن تشخيص اي المعوقات اكثر تأثير على عملية الاصلاح الضريبي حيث هناك

معوقات (تنظيمية ، بشرية ، مالية ، تشريعية ، تقنية) وكالاتي :-

جدول (٦)

المعوقات التنظيمية والبشرية والمالية والتشريعية والتقنية للاصلاح الضريبي في العراق

المعوقات	ت	الاسئلة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	ترتيب الفقرة
التنظيمية	١	روتين الوظيفي يؤخر اجراءات التحاسب الضريبي	٤,٣٩	٠,٤٩	١١,١٢	٢
	٢	ضعف طرق الاتصال بين الوحدات المسؤولة عن التحاسب الضريبي	٣,٦٧	٠,٧٤	٢٠,٢٦	٥
	٣	تمنحك الادارة العليا صلاحيات لاداء عملك بشكل افضل	٤,٢٤	٠,٦٧	١٥,٧٩	٤
	٤	ضعف الحوافز المشجعة لاستخدام التقنيات الالكترونية عند التحاسب	٤,٣٥	٠,٧٠	١٥,٩٤	٣
	٥	عدم التخطيط المستقبلي لتطور الاجراءات التنظيمية	٤,٥٣	٠,٤٢	٩,٢٥	١
البشرية	١	وجود امكانية تدريبك بالدورات التقنية الحديثة	٤,٤٨	٠,٦٥	١٤,٤٦	٤
	٢	كثرة الاعباء الملقاة على عاتقك	٤,٥٦	٠,٣٧	٨,١٥	١
	٣	اهتمام الادارة العليا بالتطوير الاداري بصورة مستمرة	٤,٤٢	٠,٧٤	١٦,٧٠	٥
	٤	قلة المدربين المؤهلين بالامور التقنية	٤,٦١	٠,٤١	٨,٨٨	٢
	٥	استعداد الكوادر الموجودة بالتطور بالعمل التقني	٤,٤٣	٠,٥٣	١٢,٠٠	٣
المالية	١	يخصص جزء من الميزانية السنوية لشراء الاجهزة الالكترونية	٤,٧٠	٠,٣٧	٧,٨١	١
	٢	تخصيص المبلغ الكافي لصيانة اجهزة الحاسب الالي	٤,٥٩	٠,٤٧	١٠,١٨	٤
	٣	تصرف لك حوافز مالية لتميزك في العمل	٤,٥٩	٠,٤٦	١٠,١٢	٣
	٤	وجود حوافز مالية للعاملين في المجال الالكتروني	٤,٦٦	٠,٤٣	٩,١٩	٢
	٥	تدفع حوافز عند تسديد المكلف ضريبته في الوقت المحدد	٤,٦٩	٠,٤١	١٠,٤٦	٥
التشريعية	١	القوانين الضريبية تتناسب مع التطورات الاقتصادية للمكلفين	٤,٤٢	٠,٧٥	١٧,٠٠	٤
	٢	يقوم المكلف بدفع الجزاءات دون دفع الضريبة	٤,٤٦	٠,٦٦	١٤,٨٥	٣
	٣	تفرض اكثر من ضريبة على الدخل السنوي	٤,١١	٠,٧٦	١٨,٥٦	٥
	٤	تنشر القوانين الضريبية وتعديلاته في وسائل الاعلام بصورة مستمرة	٤,٦١	٠,٣٣	٧,٠٧	١
	٥	وجود ثغرات في التشريع الضريبي	٤,٧٢	٠,٣٣	٧,٠٨	٢
التقنية	١	ضعف البنية التحتية لتطبيق نظام المعلومات الالكتروني	٤,٣٣	٠,٥٧	١٣,٢٣	٣
	٢	قلة اجهزة الحاسب المتوفرة في الهيئة	٤,١٢	٠,٤٩	١١,٩١	٢
	٣	ضعف الربط الالكتروني بين ادارات الهيئة وفروعها	٤,٠٥	٠,٤٧	١١,٥٩	١
	٤	عدم امكانية مواكبة التطورات في اجهزة الحاسب الالي	٣,٨٥	٠,٧٨	٢٠,٢٨	٤
	٥	بناء قاعدة معلومات واحدة على مستوى الهيئة تتصف بالدقة والشمولية	٣,٧٦	٠,٨٤	٢٢,١٩	٥

أ. المعوقات التنظيمية

يوضح الجدول (٦) تحليل اجابات عينة البحث عن المعوقات التنظيمية حيث بلغ الوسط الحسابي ما بين (٣,٦٧ – ٤,٢٤) وهو اكبر من (٣) المتوسط الافتراضي مما يدل على اتفاق اراء افراد العينة بان المعوقات لها اثر كبير على عملية الاصلاح الضريبي ، كذلك يظهر من الجدول ان معامل الاختلاف للفقرات تراوحت بين (٩,٢٥% – ٢٠,٢٦%) يدل على قبول جيد وخاصة فيما يخص الفقرة (عدم التخطيط المستقبلي لتطوير الاجراءات التنظيمية) ، أما الفقرة (ضعف طرق الاتصال بين الوحدات المسؤولة عن التحاسب الضريبي) حيث بلغ معامل الاختلاف (٢٠,٢٦%) وهذا يدل على عدم موافقة العينة على تلك الفقرة .

ب. المعوقات البشرية

فيما يخص المعوقات البشرية حيث تضمن (٥) فقرة كما يظهر من الجدول (٦) حيث بلغ الوسط الحسابي للفقرات ما بين (٤,٤٢-٤,٦١) وهو اكبر من الوسط الحسابي الافتراضي البالغ (٣) مما يدل على اتفاق اراء العينة بان المعوقات البشرية لها اثر كبير على الاصلاح الضريبي .

كما يظهر من الجدول ان معامل الاختلاف للفقرات تراوحت (% ١٦,٧٠-٨,١٥) يدل ذلك على قبول جيد لافراد العينة وخاصة فيما يخص الفقرة (كثرة الاعباء الملقاة على عاتق كل من افراد العينة ومن بعدها فقرة (قلة المدربين بالدورات التقنية الحديثة) ، أما الفقرة (وجود امكانية تدريبك بالدورات التقنية الحديثة) حيث بلغ معامل الاختلاف (% ١٦,٧٠) مما يدل على عدم موافقة افراد العينة على وجود امكانية تدريبهم افراد العينة بالدورات التقنية .

ج. المعوقات المالية

اما اثر الامكانيات المالية على عملية الاصلاح الضريبي فقد ظهر في الفقرة (٣) بان الوسط الحسابي بلغ ما بين (٤,٥٩-٤,٧٠) وهو اكبر من الوسط الحسابي الافتراضي البالغ (٣) مما يظهر ان جميع افراد العينة يعتبرون ان المعوقات المالية لها اثر على الاصلاح . أما فيما يخص معامل الاختلاف للفقرات فقد تراوحت (% ٧,٨١-١٠,٤٦) يدل على قبول متوسط وخاصة فيما يخص (بتخصيص جزء من الميزانية السنوية لشراء احدث الاجهزة الالكترونية) كما يظهر عدم قبول افراد العينة بالفقرة (دفع حوافز عند تسديد المكلف ضريبية في الوقت المحدد) حيث بلغ معامل الاختلاف (% ١٠,٤٦) .

د. المعوقات التشريعية

اما فيما يخص المعوقات التشريعية فقد ظهر ان متوسط الحسابي لجميع الفقرات ما بين (٤,١١-٤,٧٢) اكبر من المتوسط الحسابي الافتراضي البالغ (٣) وهذا يدل على اتفاق اراء العينة جميعهم بأن المعوقات التشريعية لها أثر كبير على عملية الاصلاح الضريبي . كما أن معامل الاختلاف للفقرات بلغت ما بين ٧,٠٧% الى ١٨,٥٦% يدل على قبول جيد وخاصة فيما يخص الفقرة (٤) (تنشر القوانين الضريبية وتعديلاته في وسائل الاعلام بصورة مستمرة) اما الفقرة (٣) فقد أجمعت اراء العينة بعدم الموافقة على (تقرض اكثر من ضريبة على الدخل السنوي) حيث بلغ معدل الاختلاف (% ١٨,٥٦) .

هـ. المعوقات التقنية

في هذه الفقرة الخاصة بالمعوقات التقنية ظهرت أن متوسط الحسابي لجميع الفقرات وحسب رأي افراد العينة ما بين (٤,٣٣-٣,٧٦) وهو أكبر من (٣) الوسط الحسابي الافتراضي ، أما معامل الاختلاف فقد تم اكبر قبول للفقرة (٣) الخاصة (ضعف الربط الالكتروني بين ادارات الهيئة وفروعها) الا ان افراد العينة اختلفوا بشكل اكبر في الفقرة (٥) الخاصة بالفقرة (بناء قاعدة معلومات واحدة على مستوى الهيئة تتصف بالدقة والشمولية) حيث بلغ معامل الاختلاف (% ٢٢,١٩) كأعلى نسبة للفقرات الخاصة بالمعوقات التقنية . ومن أجل معرفة أهمية كل معوق لأجل البدء به في عملية الاصلاح الضريبي من أجل تحقيق زيادة في الإيرادات الضريبية لأكمال عملية التنمية الاقتصادية كما في الجدول (٧) :-

جدول (٧) الأهمية النسبية لمعوقات الاصلاح الضريبي في العراق

المعوقات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاهمية النسبية
التنظيمية	٤,٢٥	٠,٦٠	٤
البشرية	٤,٥٠	٠,٥٤	٢
المالية	٤,٦٥	٠,٤٣	١
التشريعية	٤,٤٦	٠,٥٧	٣
التقنية	٤,٠٢	٠,٦٣	٥

يظهر من الجدول (٧) ان أول المعوقات هي المعوقات المالية ومن ثم البشرية وهكذا لباقي المعوقات وذلك كون الامكانيات المالية هي التي تساعد على توفير البنية التحتية للإصلاح الضريبي بكافة مستلزماته من مادية وبشرية واخرى .وهذا مايبثت عدم صحة الفرضية (لاتوجد معوقات تؤثر على الإصلاح الضريبي لأكمال عملية التنمية الاقتصادية) حيث ظهر هناك معوقات عديدة تؤثر على القيام بالإصلاح الضريبي .

الاستنتاجات والتوصيات

اولاً/ الاستنتاجات

١. ظهر أن متوسط الطاقة الضريبية لفترة ٢٠١٠-٢٠١٥ (١,٧١٢%) كما في الجدول(١)
٢. انخفاض مؤشر الجهد الضريبي للفترة ٢٠١٠-٢٠١٥ حيث بلغ المتوسط الفترة (٠,٩٥٩) مايبين ضعف قدرة الجهاز الضريبي في تحصيل الضريبة .
٣. أحتلت المعوقات المالية المرتبة الاولى في الأهمية النسبية لمعوقات الإصلاح الضريبي كما في الجدول (٧).
٤. عدم وجود خطة لتطوير العمل الضريبي وذلك باستمرار العمل بالاساليب التقليدية .
٥. عدم الأخذ بالمؤشرات الضريبية لأجل معرفة أمكانية اضافة ضريبة أو زيادة الضرائب .
٦. تدني مستوى كوادرات الادارة الضريبية وخاصة في العمل الالكتروني .

ثانياً/ التوصيات

١. وضع خطه لتطوير العمل الضريبي ويتم تقسيم تنفيذها وفق مايتوفر من أعتتمادات مالية سنويا .
٢. تخصيص جزء من ايرادات الهيئة لبرنامج الإصلاح الضريبي .
٣. رفع كفاءة الأجهزة الضريبية من خلال تحديث تبادل المعلومات وتطوير أجهزتها بأستحداث شبكات معلوماتية .
٤. تقويم الكوادرات الادارية في الهيئة العامة للضرائب وفروعها لتحديد تلك الكوادرات الى نوعية الدورات المطلوبه لتطويرهم .
٥. إعادة دراسة القوانين الضريبية لمعرفة مدى تناسبها مع التطورات الاقتصادية وتفعيل مشروع قانون الضريبة الموحد على الدخل .
٦. أمكانية الأستفادة من الطاقة الضريبية غير المستغلة لزيادة ايرادات الموازنة .
٧. بناء قاعدة معلومات واحدة على مستوى الهيئة وفروعها وتحديثها باستمرار لتبادل سريع للمعلومات التي تخص نشاطات المكلفين بين فروع الهيئة والمركز .

المصادر

اولاً/ المصادر العربية

١. أبو حشيش ،خليل عواد ، المحاسبة الضريبية حالات وتطبيقات علمية لأحتساب ضريبة الدخل المستحقة ،دار اثراء للنشر والتوزيع ،عمان ،٢٠١٠ .
٢. ابو دوح ، محمد عمر ، الإصلاح الضريبي بين اعتبارات الجباية والاسس العلمية للضرائب ، الدار الجامعة ، كلية التجارة ، جامعة الاسكندرية ،٢٠٠٨ .
٣. أبو نصار ، محمد ، محاسبة الضرائب ،ضريبة الدخل والمبيعات ،ط١ ،دار وائل للنشر ،عمان ،٢٠١٢ .
٤. باش ، علي عبد العظيم ، دور الضرائب في تمويل الموازنة العامة في العراق ، دبلوم عالي معادل للماجستير ، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد ، ٢٠٠٨ .

٥. الجايد ، محمد مصر حسين ، الرقابة الداخلية ودورها في اصلاح العمل الضريبي ، بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب ، بحث مقدم الى المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد ، ٢٠١٣ .
٦. الجمل ، هشام مصطفى ، دور السياسة المالية في تحقيق التنمية الاجتماعية ، دار الفكر الجامعي ، ٢٠١٣ .
٧. الحاج ، طارق ، المالية العامة ، دارصفاء للنشر والتوزيع ، ٢٠٠٩ .
٨. حسان ، كريم عبيس ، التخصصية واصلاح النظام الضريبي في العراق ، مجلة جامعة بابل ، العلوم الصرفة والتطبيقية ، العدد ١ ، المجلد ٢٤ ، ٢٠١٦ .
٩. الخزعلي ، ريا حجفات عبد الله ، اثر تغير السياسة المالية على الحصيلة الضريبية ، بحث مقدم الى المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد ، ٢٠١٥ .
١٠. الخطيب ، خالد شحادة ، وطافش ، نادية فريد ، " الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الضريبية " ، ط 1 ، دار الحامد للنشر والتوزيع ، عمان ، 2008 .
١١. خلف ، عدي عبد الرزاق ، دور السياسة الضريبية في تنمية الاقتصاد العراقي ، بحث مقدم الى المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد ، ٢٠١٢ .
١٢. رمضان ، إسماعيل خليل إسماعيل ، " المحاسبة الضريبية " ، ط 1 ، دار الكتب للطباعة والنشر ، الاسكندرية ، 2001 .
١٣. الزهيري ، محمد سلمان ، ممدى أسهام نظام المعلومات الضريبي في تطوير العمل الضريبي ، دبلوم عالي معادل للماجستير ، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد ، ٢٠٠٧ .
١٤. عبد الرضا ، وسام عبد الكاظم ، أثر اتباع القواعد الأساسية للضريبة للنهوض بواقع التحاسب الضريبي العراقي ، دبلوم عالي معادل للماجستير ، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، ٢٠١٤ .
١٥. العلي ، عادل ، المالية العامة والقانون المالي والضريبي ، اثراء للنشر والتوزيع ، الاردن ، ٢٠٠٩ .
١٦. علي ، ناجحة عباس واحمد ، محمد عباس ، واقع النظام الضريبي "الضرائب المباشرة واصلاحه" ، بحث مقدم الى الندوة العلمية في المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، ٢٠١٠ .
١٧. عواضه ، حس وفطيش ، عبد الرؤوف ، المالية العامة ، منشورات الحلبي الحقوقية ، ط ١ ، لبنان ، ٢٠١٣ .
١٨. الفريجات ، ياسر صالح ، " المحاسبة في علم الضرائب " ، ط 1 ، عمان ، دار المناهج للنشر والتوزيع ، 2009 .
١٩. القاضي ، عمر طارق ، سياسات الاصلاح الاقتصادي في الاقتصاديات النامية بين المهام والتحديات مع اشارة لحالة العراق ، أطروحة دكتوراه فلسفة في العلوم الاقتصادية ، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة بغداد ، ٢٠٠٦ .
٢٠. قدي ، عبد الحميد ، دراسات في علم الضرائب ، دار جبريل للنشر والتوزيع ، عمان ، الاردن ، ٢٠١١ .
٢١. كماش ، كريم سالم ، مستقبل النظام الضريبي في العراق في ظل التحول الى اقتصاد السوق ، أطروحة دكتوراه في اقتصاد ، كلية الادارة والاقتصاد ، الجامعة المستنصرية ، بغداد ، ٢٠١٠ .
٢٢. محمد ، عمرو هشام ، الاصلاح الضريبي في البلدان النامية مع اشارة خاصة للعراق ، مركز بحوث دراسات الوطن العربي ، مجلة علوم انسانية ، العدد (٩) ، الجامعة المستنصرية ، ٢٠٠٦ .
٢٣. هندي ، سعد علي عبد ، دورالنظام الضريبي في اعادة وتوزيع الدخل القومي في العراق للمدة ٢٠٠٤ - ٢٠١٣ ، بحث مقدم الى المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد ، ٢٠١٦ .
٢٤. الياس ، ايمان احمد ، التوجهات الجديدة للسياسة الضريبية في ظل برامج صندوق النقد الدولي ، دبلوم عالي معادل للماجستير ، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد ، ٢٠٠٨ .

ثانياً/ المصادر الاجنبية

1. Jones. Sally M, "Principles of Taxi for Business and Investment Planning ,New York ,2002,ING,USA.

ثالثاً/ التقارير .

١. تقارير الهيئة العامة للضرائب لسنوات مختلفة
٢. المجموعة الاحصائية لسنوات مختلفة لوزارة التخطيط

ملحق (١)

اسماء المحكمين لاستمارة الاستبيان

ت	الاسماء	مكان العمل
١	أ.د. سهام كامل محمد	رئيس قسم المحاسبة /كلية الكتاب الجامعة
٢	أ.م. د حسناء ناصرابراهيم	كلية العلوم الاسلامية / جامعة بغداد
٣	أ.م. د نادية طالب سلمان	رئيس قسم المحاسبة / معهد الادارة التقني
٤	م. د وصال عبد الله حسين	مركز بحوث السوق وحماية المستهلك / جامعة بغداد
٥	فاطمة عبد الحسين عباس	خبيرة في وزارة المالية
٦	م.د فاطمة فزع هدايب محسن	معهد الادارة الرصافة
٧	م.د حنان عبد الله حسن	التعليم المستمر / جامعة بغداد

ملحق (2)

استمارة الاستبانة

الجامعة التقنية الوسطى

معهد الادارة التقني

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

الى / حضرة الاستاذ المحترم

نضع بين يديك الكريمة نموذج الاستبانة المتعلقة بالبحث المرسوم (معوقات تحقيق الاصلاح الضريبي في العراق / بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب)

ويهدف البحث الى :

تسليط الضوء على أهم المعوقات (التنظيمية ، البشرية ،المالية ،التشريعية ،التقنية) .

التعرف على أهم الاساليب التي تحد من المعوقات على الاصلاح الضريبي في العراق .

على أمل أن يخرج هذا البحث بنتائج تخدم البحث العلمي من خلال تحليل اجاباتكم على اسئلة الاستبانة ، وكلما كانت اجاباتكم دقيقة فدر الامكان كلما كانت الفائدة أكبر ، وان اجاباتكم التي سنحصل عليها ستستخدم لأغراض البحث العلمي فقط .

شاكرين تعاونكم وتقبلوا فائق التقدير والاحترام

الباحثة

معلومات عامة

الوظيفة التي تشغلها :

التخصص العلمي الدقيق :

يرجى وضع () في المكان المناسب

١- التأهيل العلمي :

بكلوريوس	دبلوم عالي	ماجستير وما يعادلها	دكتوراه وما يعادلها

١- الاختصاص :

المحاسبة	ادارة	اقتصاد	احصاء

٣- سنوات الخبرة

اقل من سنتين	٥-٢ سنة	١٠-٥ سنة	اكثر من ١٠

ضع علامة () أمام العبارة الصحيحة

ت	المعوقات	اتفق تماما	اتفق	اتفق إلى حد ما	لا اتفق	لا اتفق تماما
	التنظيمية					
١	روتين الوظيفي يؤخر اجراءات التحاسب الضريبي					
٢	ضعف طرق الاتصال بين الوحدات المسؤولة عن التحاسب الضريبي					
٣	تمنحك الادارة العليا صلاحيات لاداء عملك بشكل افضل					
٤	ضعف الحوافز المشجعة لاستخدام التقنيات الالكترونية عند التحاسب					
٥	عدم التخطيط المستقبلي لتطور الاجراءات التنظيمية					
	البشرية					
١	وجود امكانية تدريبك بالدورات التقنية الحديثة					
٢	كثرة الاعباء الملقاة على عاتقك					
٣	اهتمام الادارة العليا بالتطوير الاداري بصورة مستمرة					
٤	قلة المدربين المؤهلين بالامور التقنية					
٥	استعداد الكوادر الموجودة بالتطور بالعمل التقني					
	المالية					
١	يخصص جزء من الميزانية السنوية لشراء اجهزة الالكترونية					
٢	تخصيص المبلغ الكافي لصيانة اجهزة الحاسب الالي					
٣	تصرف لك حوافر مالية لتميزك في العمل					
٤	وجود حوافر مالية للعاملين في المجال الالكتروني					
٥	تدفع حوافر عند تسديد المكلف ضريبته في الوقت المحدد					
	التشريعية					
١	القوانين الضريبية تتناسب مع التطورات الاقتصادية للمكلفين					
٢	يقوم المكلف بدفع الجزاءات دون دفع الضريبة					
٣	تقرض اكثر من ضريبة على الدخل السنوي					
٤	تتشر القوانين الضريبية وتعديلاته في وسائل الاعلام بصورة مستمرة					
٥	وجود ثغرات في التشريع الضريبي					
	التقنية					
١	ضعف البنية التحتية لتطبيق نظام المعلومات الالكتروني					
٢	قلة اجهزة الحاسوب المتوفرة في الهيئة					
٣	ضعف الربط الالكتروني بين ادارات الهيئة وفروعها					
٤	عدم امكانية مواكبة التطورات في اجهزة الحاسب الالي					
٥	بناء قاعدة معلومات واحدة على مستوى الهيئة تتصف بالدقة والشمولية					