



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 35 الفصل الثاني لـ 2016
تخطيط اتجاهات السياسة الضريبية لتنمية الحصيلة الضريبية في العراق *
للسنوات (1990م - 2010م)

**Tax Planning Policy Directions
of The Tax Outcome in Iraq for The Years (1990- 2010)
(An Applied Research at the General Board of Taxes)**

أ.م.د. حسين عاشور جبر العتابي
المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية - جامعة بغداد

علاء حسين مونس
وزارة المالية - دائرة تكنولوجيا المعلومات

المستخلص

تكمن أهمية البحث من خلال تسليط الضوء على اتجاهات السياسة الضريبية في العراق وقياس مقدار المتحصلات الضريبية لمدد متعاقبة، وتتمثل مشكلة البحث في ما عانى منه العراق من ظروف أمنية واقتصادية وسياسية صعبة جداً منذ التسعينات من القرن الماضي ولغاية الآن، أدت إلى عدم وضوح اتجاهات السياسة الضريبية وتذبذبها، وأخيراً انعكس ذلك على الحصيلة الضريبية زيادة أو نقصان، ومن أهم توصيات البحث هي (لابد من وضع استراتيجية واضحة للسياسة الضريبية في العراق تأخذ بنظر الاعتبار الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية بصورة ملائمة).

Abstract

The importance of research is to be considered by highlighting the tax policy in Iraq which extended for successive measurement of the amount of tax receipts for respective periods, the research problem represents security, economic and political issues that Iraq suffered which were very difficult since Nineties of the last century until now that led to a lake of clarity in tax policy trends, volatility in it and finally reflected on the tax revenues increase or decrease. One of the main recommendations of the research is: (The necessity to develop a deliberate strategy for tax policy in Iraq which should take into account financial, economic, and social goals in appropriate way).

(*) بحث مستقل من بحث التطبيقي لنيل شهادة الدبلوم العالي المعادله للماجستير الموسوم (تحليل السياسة الضريبية في العراق ودورها في تحديد مسار الحصيلة الضريبية للسنوات (1990م - 2010م) - بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب)

المقدمة

الضرائب واحدة من أدوات السياسة المالية العامة التي تستطيع الدولة من خلالها أن توافر الإيرادات المالية اللازمة لتمويل نفقاتها العامة فضلاً عن استخدامها لتوجيه الاقتصاد بالشكل الذي تبتغيه الدولة بهدف تحقيق الإستقرار الاقتصادي والإجتماعي. والسياسة الضريبية ما هي إلا جزء من السياسات الاقتصادية المختلفة وإن النظام الضريبي ليس فقط أداة من أدوات السياسة الضريبية، بل هو ترجمة عملية لتلك السياسة، إن الأهداف التي يمكن أن تضعها الدولة لسياستها الضريبية، ما هي إلا أهداف فرعية تنبثق من الأهداف العامة للمجتمع وتساهم في تحقيقها في الوقت نفسه. وتعد الإيرادات الضريبية بشكلها المباشر وغير المباشر عنصراً هاماً في إيرادات الدول المتقدمة والدول النامية على حد سواء، وتسهم الإيرادات الضريبية في مختلف دول العالم في تمويل خطط التنمية المطروحة من قبل الحكومات عن طريق الخدمات المختلفة التي تقدمها الدول لشتى القطاعات الاقتصادية للمساعدة في نموها. وفي العراق الذي فرض عليه الحصار الاقتصادي وأستمر لأكثر من عشر سنوات، فإن الضرائب كان يمكن ان يعول عليها في دعم الاقتصاد، لاسيما وإن التحصيلات الضريبية تتميز بالدورية والاستمرار على عكس إيرادات المصادر الأخرى وأهمها النفط الذي في الغالب تكون إيراداته متقلبة وغير مستقرة، وقد شملها الحصار بحيث تعطل هذا المورد كلياً ثم جزئياً.

1- منهجية البحث

1-1- مشكلة البحث (Research Problem)

تتمثل مشكلة البحث بما مر به العراق من ظروف أمنية واقتصادية وسياسية صعبة جداً منذ التسعينات من القرن الماضي ولحد الآن، أدت إلى عدم وضوح اتجاهات السياسة الضريبية وتذبذبها فيه، والسؤال هنا، هل أن تغيير اتجاهات السياسة الضريبية في العراق يؤدي إلى تدني أو زيادة التحصيل الضريبي؟

1-2- أهمية البحث (Research Importance)

يستمد البحث أهميته من خلال

- 1- تسليط الضوء على اتجاهات السياسة الضريبية في العراق.
- 2- قياس مقدار المتحصلات الضريبية لمدد متعاقبة.

1-3- أهداف البحث (Research Objectives)

يهدف البحث إلى التعريف بموضوع اتجاهات السياسة الضريبية في العراق، والتوصل إلى استنتاجات وتوصيات تساهم في تنمية الحصيلة الضريبية.

1-4- متغيرات البحث (Research Variables)

- 1- السياسة الضريبية المتغير المستقل.



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 35 الفصل الثاني لـ 2016
تخطيط اتجاهات السياسة الضريبية لتنمية الحصيلة الضريبية في العراق *
للسنوات (1990م- 2010م)

2- الحصيلة الضريبية المتغير التابع.

1-5- فرضية البحث (Research Hypotheses)

يفترض البحث وجود علاقة ارتباط بين اتجاهات السياسة الضريبية وبين زيادة أو انخفاض الإيرادات، وكلما كانت السياسة الضريبية ايجابية كلما زادت الإيرادات، وكلما كانت السياسة الضريبية سلبية كان هناك تدني في الإيرادات.

1-6- حدود البحث (Research Limites)

1- الحدود المكانية:

أ- وزارة المالية العراقية.

ب- الهيئة العامة للضرائب العراقية.

2- الحدود الزمانية:

المدة: 1990م - 2010م.

1-7- مصادر البحث (Research Sources)

اعتمد الباحث في بحثه على مجموعة من المصادر العربية والاجنبية، فضلاً عن اصدارات ومنشورات المجلات العلمية والزيارات الميدانية للهيئة العامة للضرائب ووزارة المالية.

2- الإطار النظري.. مدخل إلى الضرائب والسياسة الضريبية والحصيلة الضريبية

2-1 الضريبة والنظام الضريبي وتقسيمات الضرائب وأنواعها.

2-1-1 الضريبة (Tax)

• نشأة الضريبة وتطورها التاريخي.

عرفت الضريبة منذ أقدم العصور والأزمنة وتطورت مع مرور الزمن، حتى وصلت إلى ما هي عليه في الوقت الحاضر، وقد شمل هذا التطور نواحي عديدة منها أشكال الضريبة، الجهة أو السلطة التي تفرضها وتجيئها، طريقة سدادها. وغيرها (ابو نصار وآخرون، 1996: 3).

• مفهوم الضريبة

كان من نتيجة تطور مفهوم الضريبة تعدد التعريفات التي أوردها الفقهاء في شأنها، وأن جوهر هذه التعريفات يكاد يكون واحد على الرغم من تعدد الأهداف الضريبية في الأنظمة المختلفة.

فقد عرفها (Jones): " بأنها المبلغ الذي يدفعه الأفراد لتغطية النفقات الحكومية".

• قواعد الضريبة

- هذه القواعد تشكل الأساس التقليدي للضريبة حتى أن بعضهم قد عبر عنها بأنها "أعلان حقوق المكلفين". (المحجوب، 1990: 104-114)، ووضع هذه القواعد الاقتصادي الانكليزي (آدم سميث)، في كتابه الشهير (ثروة الأمم) وجوهر هذه القواعد ما يأتي (عواضة، 1986: 92).
- 1- قاعدة العدالة Equality 1: ويقصد بها أن تفرض الضريبة على جميع المكلفين بصورة عادلة (السعدي، 2011: 74). وإن الضريبة ليس فقط أن تكون عادلة بل لا بد أن يشعر بعدالتها الغني والفقير، بفرض الضريبة تصاعدياً أو ضريبة تنازلية (Nightingale, 2000-2001: 41)
- 2- قاعدة الوضوح واليقين Certainty: ويقصد بها أن تكون الضريبة محددة دون غموض (باش، 2008: 26).
- 3- قاعدة الملائمة Relevance: أي مراعاة الظروف المادية والنفسية للمكلفين، لكي لا تكون الضريبة معوقة للنشاط الاقتصادي للأفراد (شهاب، 2011: 44).
- 4- قاعدة الاقتصاد Economic: تقوم هذه القاعدة على أن تكون أكبر من النفقات التي تتحملها الدولة في عملية فرض الضريبة وتحصيلها (ابو نصار وآخرون، مصدر سابق: 15).

2-1-2- النظام الضريبي (Tax System)

• مفهوم النظام الضريبي

إن مفهوم النظام الضريبي يتمثل في مجموعة محددة ومختارة من الصور الفنية للضريبة التي تتلائم مع ظروف وخصائص البيئة التي تعمل في نطاقها. فقد عرّف (أمين) النظام الضريبي على أنه " هو النظام الذي يسعى إلى تحقيق أهداف اجتماعية واقتصادية وسياسية ومالية للمجتمع ضمن إقليم دولة معينة من خلال استخدام سلطتها في فرض وجباية الضرائب ضمن ذلك الإقليم".

• عناصر النظام الضريبي

يقوم النظام الضريبي على العناصر الآتية:

- أ- مجموعة الأهداف والغايات المحددة التي يسعى النظام لتحقيقها، وهي مشتقة من أهداف السياسة المالية المتبعة.
- ب- مجموعة من الصور الفنية، التي تمثل وسائل تحقيق الأهداف.
- ج- مجموعة التشريعات والقوانين الضريبية، فضلاً عن القرارات التنفيذية والمذكرات التفسيرية، التي تمثل اجراءات وطريقة عمل النظام الضريبي واجهزته في تحقيقه لأهدافه (البطريق ودرار، 1983: 158).

2-1-3 - تقسيمات الضرائب وأنواعها^(*)

تتعدد أنواع الضرائب باختلاف وعائها فمنها:

• الضريبة الوحيدة والضرائب المتعددة:

تقوم فكرة الضريبة الواحدة (الوحيدة أو الموحدة) على فرض الضريبة على نشاط اقتصادي محدد، وتكون هذه الضريبة هي مصدر التمويل الأساس لخزانة الدولة العامة (دراز، 1984: 169-172). أما الضرائب المتعددة، بموجبها تعتمد الدولة على عدد من الضرائب في سبيل الحصول على الإيرادات الضريبية اللازمة مثل فرض (ضريبة الدخل) و (ضريبة المبيعات) الخ... وغيرها (ابو نصار وآخرون، مصدر سابق: 11).

• الضريبة على الأشخاص والضريبة على الأموال

تفرض الضريبة على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين، والمقصود بالضريبة على الأشخاص، ان يكون الإنسان هو موضوع الضريبة (عناية، 1995: 96).

أما الضريبة على الأموال، فهي تفرض على المال ذاته أو ما يطلق عليها ضريبة (رأس المال) إذ تصيب العقارات بذاتها وليس إيرادها والأموال بذاتها وليس ناتجها (الخطيب وشامية، 2007: 164). وتستخدمها أحياناً بعض الدول كأسلوب في محاربة البطالة وأن يستبدل المكلف بالمبلغ المالي، بالعمل لأيام محددة في تنمية المجتمع، (كشوق الطرق) و (انشاء الجسور) وغير ذلك (Eshag, 1985: 109).

• الضرائب المباشرة وغير المباشرة:

الضريبة المباشرة (وهي التي تفرض على الأفراد مباشرة) أي أن يدفعها هم أنفسهم (خريس، 2013: 56). أي الضريبة التي لا يتم نقل عبئها، بل يتحملها الأشخاص أو المنشآت الخاضعة أصلاً للضريبة (Spencer, 1983: D-11). أما الضريبة غير المباشرة فإنها (تصل إلى المال أو الدخل بطريقة غير مباشرة، وذلك اثناء استعماله أو تداوله) (عناية، 1998: 107). والتي يمكن نقل عبئها جزئياً أو كلياً، إلى الآخرين غير الفرد أو المنشأة الخاضعة للضريبة أصلاً (Spencer, 1983: D-20).

^(*) هناك أنواع أخرى من الضرائب مثل (الضرائب الشخصية والضرائب العينية)، (والضريبة العامة والضرائب النوعية على الدخل)، و(الضرائب على رأس المال)، و(الضرائب على الانفاق والتداول).

2-2 السياسة الضريبية

1- مفهوم السياسة الضريبية

تلعب الضرائب دوراً في الحياة الاقتصادية للدولة وما ينتج عن ذلك من نتائج مؤثرة تؤهلها لأن تخلق سياسات منهجية تؤثر وتخطط في البيئة الاقتصادية، وبما ينسجم مع الفلسفة الاقتصادية للدولة. أي ليس هناك تعريف محدد متفق عليه من قبل الكتاب والباحثين.

وعرف (القيسي) السياسة الضريبية " بأنها هي مجموعة من الاجراءات تتخذها السلطة العامة لإدارة شؤون المجتمع في ظروف وأوضاع اقتصادية ومالية وذلك من خلال القوانين والأنظمة المالية والضريبية".

2- أهداف السياسة الضريبية:

من خلال استخدام السياسة الضريبية تتمكن الدولة من تحقيق أهداف هامة وهي:

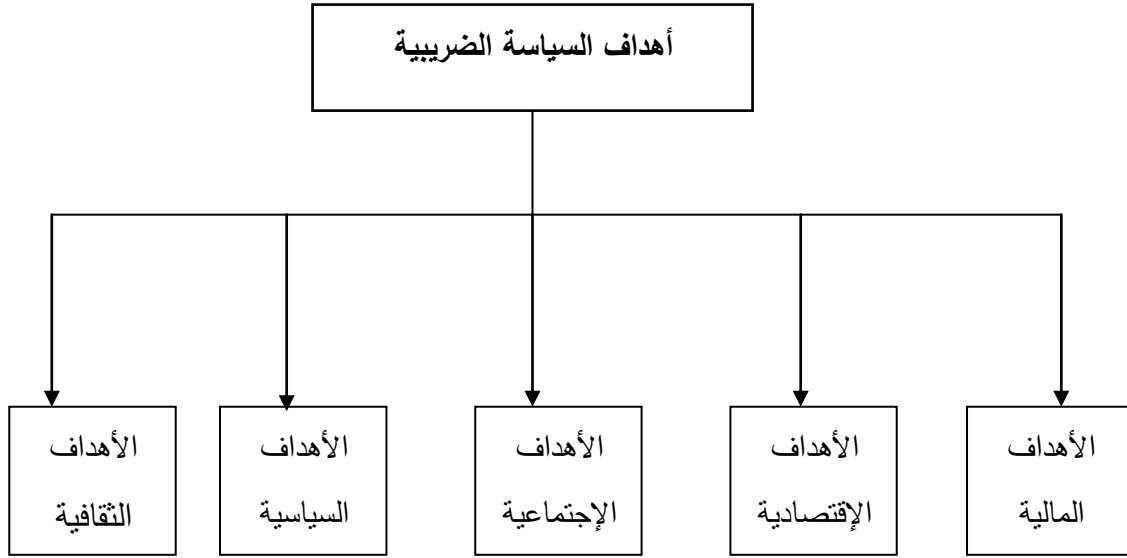
• الأهداف المالية: تعد الإيرادات المالية عصب الحياة، الذي يجعل الدولة بكافة مؤسساتها تقوم بممارسة أعمالها والمقدمة للأفراد في المجتمع (مسيحي، 2006: 86). إذ أن الغرض الأساس من الضريبة في معظم الدول هو الحصول على مورد مالي لتمويل النفقات العامة (رمضان، 2001: 32).

• الأهداف الاقتصادية: أن الحكومات والسلطات في الدول النامية توجه السياسة الضريبية لخدمة أهدافها الاقتصادية، واهمها رفع الموارد الاقتصادية والإيرادات المالية لملائمة ومواكبة متطلبات التنمية (صالح، 2007: 21).

• الأهداف الاجتماعية: يعتقد بعضهم ان الهدف الوحيد من وراء فرض الضريبة، هو الهدف المالي. إلا أن للضريبة أهداف أخرى يمكن أن تكون ذات أهمية بالغة، والأهداف التي نحن بصدددها هي الأهداف الاجتماعية ومن أبرز الأهداف الاجتماعية التي يمكن تحقيقها من خلال فرض الضريبة هي إعادة توزيع الدخل بين أفراد المجتمع. (أبو نصار وآخرون، مصدر سابق: 5- 6).

• الأهداف السياسية: تعد السياسة الضريبية من أهم الأدوات المالية التي تستخدمها الحكومات لتنفيذ سياستها العامة التي ينتج عنها آثار سياسية، وقد كان للضريبة أثر هام في التاريخ السياسي للمجتمعات والشعوب.

• الأهداف الثقافية: تستعمل السياسة الضريبية كأداة للمحافظة على التراث الثقافي للمجتمعات سواء بتمويلها للصناديق والبرامج الموضوعية لهذا الغرض أو بتقديم مزايا ضريبية من خلال اعفاء الدخول الناجمة عن اتعاب الأعمال الفنية كعوائد التأليف والعروض الفنية والمسرحية من ضريبة الدخل.. الخ (الطائي، 2012: 19)



شكل رقم (1) يوضح اهداف السياسة الضريبية

المصدر: من (إعداد الباحث بناء على ما تم ذكره من مصادر علمية)

3- اتجاهات السياسة الضريبية في البلدان المتطورة والنامية

أ- في البلدان المتطورة:

الضريبة عند الدول المتطورة تعد اداة فعالة في تنفيذ السياسات المالية والاقتصادية والاجتماعية، ويتناسب ذلك مع وجود جهاز انتاجي منطور للتنمية (الخطيب والمهاني، 1999 : 179-182).

وتتسم الانظمة الضريبية في الدول المتقدمة بغلبة كبيرة (للضرائب غير المباشرة) ، التي تطبق بشكل ضريبة عامة على الدخل الى جانب ضرائب نوعية ثانوية على الاتفاق (محبوب ، مصدر سابق : 255).

ونلاحظ اعتماد النظم الضريبية الرأسمالية على الضرائب الشخصية، إذ استخدم فيها الاعفاءات والتصاعد الضريبي لتحقيق أهداف العدالة في توزيع الدخل والحوافز والمثبطات لتحقيق أهداف التنمية الاقتصادية (المهاني، 2013 : 272).

ب- في البلدان النامية:

الضريبة في البلدان النامية لها دوراً هاماً في تمويل الخزنة للدولة بالمال اللازم للتنمية وفي التأثير في السياسات الاقتصادية والاجتماعية (الخطيب ومهاني ، مصدر سابق : 183) . و تعاني الدول النامية من عدم التوازن بين الضرائب المباشرة وغي المباشرة إذ تمثل الضرائب غير المباشرة في متوسطها الى ما يقارب (60-70%) من مجموع ايرادات ضرائب الدولة (الخطيب وشامية ، مصدر سابق : 151) .

- وتتسم اقتصاديات الدول النامية بخصائص عامة على الرغم من انها تختلف فيما بينها من حيث مستوى الدخل القومي ومن حيث تنوع مواردها المادية والبشرية، ويمكن ايجازها بالآتي:
- انخفاض الدخل الفردي فيها ، بالمقارنة مع مثيله في الدول المتقدمة .
 - ضعف نسبة الادخار الوطني للنتائج المحلي ، مما ينعكس عجزاً في الموازنة العامة للدولة ، وعجزاً في ميزان المدفوعات .
 - ضعف القطاع الصناعي وانخفاض الانتاجية وتخلف المستوى التقني وطرق الانتاج .
- (Tawzi & Shome , 1993 : 4)
- سيطرة القطاع الزراعي ، واعتماده على الالات والمعدات القديمة ، ذات الكفاءة الاقتصادية المنخفضة. (العقاد ، 1981 : 25) .

ثالثاً: الحصيلة الضريبية

العوامل التي تحدد مسار الحصيلة الضريبية

هناك عدد من العوامل التي تحدد مسار الحصيلة الضريبية منها: (*)

السعر الضريبي والطاقة الضريبية والتهرب الضريبي

1- السعر الضريبي

يقصد بالسعر الضريبي (معدل الضريبة) (النسبة بين مقدار الضريبة وقيمة المادة الخاضعة لها)، وإن تحديد سعر الضريبة على الوجه الصحيح يتطلب مراعاة الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية السائدة في كل دولة، لذا تختلف طرق وأساليب احتساب سعر الضريبة من دولة إلى أخرى (طاقة والعزوي، 2010: 108-109). وإن سعر الضريبة إما ان يكون نسبياً أو تصاعدياً أو متدرج إلى الاعلى بصورة متناقصة أو تنازلية (العلي، 2009: 151).

2- الطاقة الضريبية:

عرف (جوزيه ستامب) الطاقة الضريبية أنها "الدخل القومي، مطروحاً منه حد الكفاف" وأنها "المقدرة الانتاجية للاقتصاد القومي مقومة بالنفود مطروحاً منها مستوى الاستهلاك الضروري، أي أقصى قدر من الإيرادات يمكن تحصيله بوساطة الضرائب في حدود الدخل القومي دون المساس بالاعتبارات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للمكلفين (العاني، 2001: 41-42).

(*) هناك عوامل اخرى تحدد مسار الحصيلة الضريبية مثل (الوعي الضريبي)، و(نظام المعلومات الضريبية).

3- التهرب الضريبي:

يعد التهرب الضريبي أحد الأسباب الرئيسة المؤثرة في الحصيلة الضريبية، والتهرب الضريبي أو كما يسمى (الغش الضريبي) هو "تخلص المكلف من التزامه القانوني بدفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً بأتباع طرق وأساليب مخالفة للقانون" (خصاونة، 2010: 224). وينتج عن التهرب آثار سيئة للخبزينة العامة ، ويعد تقليل من حصيلة الضرائب (الكرخي، 2012: 76).

3- الإطار العملي

تحليل ودراسة بيانات السياسة الضريبية في العراق وبيان قياس مقدار المتحصلات الضريبية لفترات متعاقبة

3-1 تحليل ودراسة بيانات السياسة الضريبية في العراق للفترة (1990 - 2010).

مر العراق بظروف سياسية وامنية واقتصادية صعبة جداً، إذ شهدت المدة من (1990م- 2010م)، عدد من التطورات والتغيرات وسنقسمها الى ثلاثة مراحل:

• المرحلة الاولى (1990م- 1995م):

إذ عكس النصف الاول من عقد التسعينات اتجاهاً عاماً بتحقيق الهدف الاقتصادي وتشجيع الاستثمار، من جانب اخر، تم التعامل مع الحصار الاقتصادي كمدة مؤقتة.

• المرحلة الثانية (1996م- 2002م):

وبعد عام (1995م)، كان الاهتمام الاكبر هنا تشجيع الهدف التمويلي، إذ شهدت هذه المرحلة الاهتمام بالضرائب غير المباشرة بصورة كبيرة من خلال الاعتماد المتزايد على الضرائب الكمركية على الرغم من تراجعها، اي نلحظ عدم تنوع المصادر الايرادية للدخل والثروة والارياح وبذلك عدم الاستقرار الايرادي.

• المرحلة الثالثة (2003م- 2010م):

في عام 2003م علقت الضرائب بدءاً من 16 / 4 / 2003 وحتى نهاية عام 2003 واستثنيت من ذلك التعليق بعض الضرائب المحددة وفق الأمر ذي العدد 37 الصادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة. وبعد عام 2003م، كان هناك إتجاه نحو التحول إلى اقتصاد السوق وكان على النظام الضريبي العراقي مسؤولية مواكبة التغيرات الاقتصادية والإجتماعية.

يتضح من جدول (1) ان متوسط النسبة بين الضرائب المباشرة الى الايراد الكلي للضريبة للمدة الأولى من (1990م- 1995م) قد بلغ (33. 83)% وانخفض في المدة الثانية من (1996م- 2002م) ليلبغ (28. 96%) وذلك للإعتماد المتزايد آنذاك على الضرائب غير المباشرة، ثم أرتفع بعدها في المدة الثالثة من (2003م- 2010م) ليلبغ (52. 59)% لصدور استراتيجيات ضريبية جديدة بعد تغيير النظام السياسي الحاكم في العراق أما بالنسبة لمتوسط النسبة بين الضرائب غير المباشرة إلى الإيراد الكلي للضريبة للمدة الأولى (1990م-



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 35 الفصل الثاني لـ 2016
تخطيط اتجاهات السياسة الضريبية لتنمية الحصيلة الضريبية في العراق *
للسنوات (1990م - 2010م)

1995م) قد بلغ (66.15%) وارتفع في المدة الثانية من (1996م - 2002م) ليلعب (71.02%) نتيجة عدم تنوع الإيراد الضريبي آنذاك وهيمنة الضرائب غير المباشرة على الحصيلة الضريبية وبعدها انخفض في المدة الثالثة من (2003م - 2010م) ليلعب (47.39%) وكما أشرنا سابقاً ظهور قرارات من سلطة الائتلاف المؤقتة.

جدول رقم (1)

يبين نسبة مساهمة كلا من الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة من الإيراد الكلي للضريبة في العراق وبالإسعار الجارية للمدة من (1990م - 2010م)

مليون دينار

السنوات	الضرائب المباشرة (1)	الضرائب غير المباشرة (2)	الإيراد الكلي للضريبة (3)	نسبة 3:1	نسبة 3:2
1990	313.9	852.6	1166.5	26.90	73.09
1991	226.8	437.3	664.1	34.15	65.84
1992	439.2	608.2	1047.4	41.93	58.06
1993	1111.1	1546.4	2657.5	41.80	58.19
1994	3272.0	6059.4	9331.4	35.06	64.93
1995	12197.4	40422.7	52620.1	23.18	76.81
1996	16645.0	45151.6	61796.6	26.93	73.06
1997	32548.0	92655.8	125203.8	25.99	74.00
1998	55640	146678	202318	27.50	72.49
1999	102975	223928	326903	31.50	68.49
2000	152282	290957	443239	34.35	65.64
2001	158531	373985	532516	29.77	70.22
2002	155737	427194	582931	26.71	73.28
2003	28447	248	28695	99.13	0.86
2004	73613	81269	154882	47.52	52.47
2005	184145	291016	475161	38.75	61.24
2006	307943	282784	590727	52.12	47.87
2007	440805	662572	1103377	39.95	60.04
2008	581351	444678	1026029	56.66	43.33
2009	739000	1116594	1855594	39.82	60.17
2010	881340	1001740	1883080	46.80	53.19
متوسط المدة	(1995-1990)			33.83	66.15
	(2002-1996)			28.96	71.02
	(2010-2003)			52.59	47.39

المصدر: بيانات العمود 1، 2، 3 تفصيلها كالاتي:

- بيانات المدة (1990م - 1997م)، ميسم صبري عبد، أثر التضخم على الحصيلة الضريبية في العراق للمدة من (1990م - 2010م)، رسالة دبلوم عالي معادل للماجستير في الضرائب، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، 2013، ص 71 و ص 84.
- بيانات المدة (1998م - 2008م)، كريم سالم كماش، مستقبل النظام الضريبي في العراق في ظل التحول إلى اقتصاد السوق، أطروحة دكتوراه غير منشورة، بغداد، الجامعة المستنصرية، 2010م، ص 120.
- بيانات المدة (2009م - 2010م)، وزارة المالية، الدائرة الاقتصادية، قسم السياسة الضريبية.
- بيانات العمود 4، 5، من اعداد الباحث

ثانياً: بيان قياس المتحصلات الضريبية ما بعد (2003م)

جدول (2)

يبين إيرادات الهيئة العامة للضرائب حسب نوع الإيراد الضريبي للفترة (2004 - 2010)

مليون دينار

النشاط	2004م	2005م	2006م	2007م	2008م	2009م	2010م
الشركات	5808	25298	67638	139612	186331	245633	271456
الاستقطاع المباشر	5808	83695	165628	210935	180354	96251	73043
ايراد المبيعات	45	74	1071	1874	2273	2881	1078
ايراد المهنة	26219	24815	23229	37091	93081	187186	235278
نقل ملكية العقار	31196	40416	39788	40001	98116	172229	250149
ايراد العقار والعروضات	4537	9847	10589	11292	21196	34820	50336
مجموع الأيراد الضريبي	73613	184145	307943	440805	581351	739000	881340

المصدر:

- بيانات المدة (2004م - 2005م)، وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب، قسم التخطيط والمتابعة.
- بيانات المدة (2006م - 2010م) وزارة المالية، الدائرة الاقتصادية، قسم السياسة الضريبية.

يبين جدول (3) نسبة مساهمة كل نشاط من الإيراد الضريبي الاجمالي ففي عام (2004) م كانت للشركات (7.8%) اما للاستقطاع المباشر (7.8%) أما إيراد المبيعات فبلغ (0.06%) و إيراد المهنة (35.6%) و نقل ملكية العقار (42.3%) و إيراد العقار والعروضات (0.06%). بينما للعام (2005) م كانت للشركات (13.73%) اما للاستقطاع المباشر، بلغت (45.45%) و إيراد المبيعات (0.04%) و إيراد المهنة (13.47%) و نقل ملكية العقار (21.94%) و إيراد العقار والعروضات (5.34%). بينما كانت للعام (2006) م للشركات (21.96%) و للاستقطاع المباشر (53.78%) و إيراد المبيعات (0.34%) و إيراد المهنة (7.54%) و نقل ملكية العقار (12.92%) و إيراد العقار والعروضات (3.43%). بينما كانت للعام (2007) م للشركات (31.67%) و للاستقطاع المباشر (47.85%) و إيراد المبيعات (0.42%) و إيراد المهنة (8.41%) و نقل ملكية العقار (9.07%) بينما كانت إيراد العقار والعروضات (2.56%).



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 35 الفصل الثاني لـ 2016
تخطيط اتجاهات السياسة الضريبية لتنمية الحصيلة الضريبية في العراق *
للسنوات (1990م- 2010م)

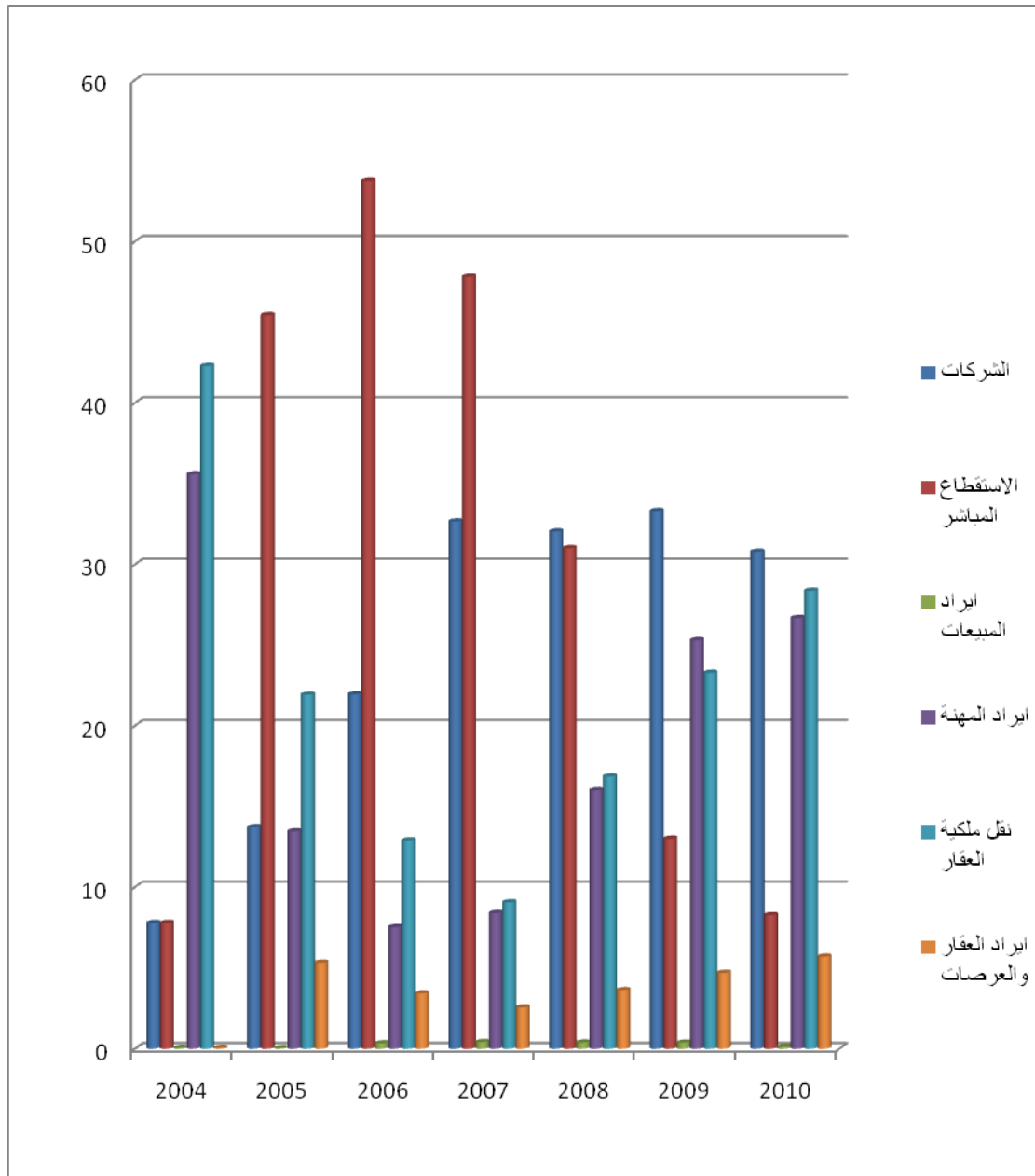
بينما كانت للعام (2008) م وبحسب نوع الايراد الضريبي كانت للشركات قد بلغت (32.05%) و للاستقطاع المباشر (31.02%) و ايراد المبيعات (0.39%) و ايراد المهنة (16.01%) و نقل ملكية العقار (16.87%) و ايراد العقار والعرضات (3.64%). بينما كانت للعام (2009) م وبحسب نوع الايراد الضريبي كانت للشركات قد بلغت (33.32%) و للاستقطاع المباشر (13.02%) و ايراد المبيعات (0.38%) و ايراد المهنة (25.32%) واما نقل ملكية العقار (23.30)% بينما كانت ايراد العقار والعرضات (4.71)% ، بينما كانت للعام (2010) م وبحسب نوع الايراد الضريبي كانت للشركات قد (30.80)% و للاستقطاع المباشر (8.28)% و ايراد المبيعات (0.12)% و ايراد المهنة (26.69)% و نقل ملكية العقار (28.38)% و ايراد العقار والعرضات (5.71)%.

جدول (3)

يبين نسبة مساهمة كل نشاط من الايراد الضريبي الاجمالي في الهيئة العامة للضرائب للمدة (2004م- 2010م)

2010م	2009م	2008م	2007م	2006م	2005م	2004م	
30.80%	33.32%	32.05%	31.67%	21.96%	13.73%	7.8%	الشركات
8.28%	13.02%	31.02%	47.85%	53.78%	45.45%	7.8%	الاستقطاع المباشر
0.12%	0.38%	0.39%	0.42%	0.34%	0.04%	0.06%	ايراد المبيعات
26.69%	25.32%	16.01%	8.41%	7.54%	13.47%	35.6%	ايراد المهنة
28.38%	23.30%	16.87%	9.07%	12.92%	21.94%	42.3%	نقل ملكية العقار
5.71%	4.71%	3.64%	2.56%	3.43%	5.34%	0.06%	ايراد العقار والعرضات

المصدر: من اعداد الباحث استناداً إلى بيانات جدول (2)



الشكل (2)

يبين نسبة مساهمة كل نشاط من الإيراد الضريبي في الهيئة العامة للضرائب الاجمالي للمدة (2004م-2010م) المصدر: من اعداد الباحث استناداً إلى جدول (2).

يتبين من جدول (4) اتجاهات الإيراد الضريبي في اقسام الهيئة العامة للضرائب للمدة (2004م-2010م) وبالنسبة للشركات كان الصعود المستمر من سنة 2004م ولغاية 2010م.

اما الاستقطاع المباشر فكان في الصعود أيضاً من سنة 2005م ولغاية 2007م وبعد ذلك بدأ بالنزول من سنة 2008 ولغاية 2010م. اما ايرادات المبيعات فكان المؤشر بالصعود في السنين 2005م و 2006م و 2007م و 2008م ومن ثم بدأ بالنزول في 2010م. اما ايراد المهنة فقد بدأ بالنزول في السنتين 2005م و 2006م فقط وبعد ذلك بدأ المؤشر بالصعود في السنين جميعها وكذلك نقل ملكية العقار بدأ بالصعود في السنين جميعها عدا سنة 2005م بدأ بالنزول. اما ايرادات العقار والعرضات فبدأ بالصعود في السنين جميعها.

جدول (4)

يبين اتجاهات الايراد الضريبي في اقسام الهيئة العامة للضرائب للمدة (2004-2010) بالارتفاع او الانخفاض

النشاط	2004م	2005م	2006م	2007م	2008م	2009م	2010م
الشركات		↑	↑	↑	↑	↑	↑
الاستقطاع المباشر		↑	↑	↑	↓	↓	↓
ايرادات المبيعات		↑	↑	↑	↑	↑	↓
ايرادات المهنة		↓	↓	↑	↑	↑	↑
نقل ملكية العقار		↑	↓	↑	↑	↑	↑
ايرادات العقار والعرضات		↑	↑	↑	↑	↑	↑

↑ ارتفاع
↓ انخفاض

المصدر: من اعداد الباحث، استناداً إلى بيانات جدول (2).

4- الاستنتاجات والتوصيات

توصل الباحث إلى مجموعة من الاستنتاجات والتوصيات بموضوع اتجاهات السياسة الضريبية في العراق وكالاتي:

4-1 الاستنتاجات:

1- إن اتجاهات السياسة الضريبية في العراق وأهدافها للمدة من (1990م- 2010م)، مرت بتذبذب وتفاوت واضح، فتارة ترجح الهدف الاقتصادي في النصف الأول من التسعينيات وتارة ترجح الهدف التمويلي بعد عام

(1995) م، وترجيح الهدف الاجتماعي بعد عام (2003)م من خلال الاعفاءات الاجتماعية وتخفيض نسبة ضريبة الدخل.

2- أن ضريبة العرصات في العراق سعرها متدني جداً ولم تجري تعديلات مناسبة على سعرها الضريبي لكي تتحسن الحصيلة الضريبية من إيراداتها الضريبية.

3- ضعف الإجراءات الخاصة بالتقديرات الذاتية للضرائب واحتجازها من المنبع وسدادها للدولة.

4- تبين من خلال البيانات للضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة، بعدم توازن الهيكل الضريبي العراقي للمدة (1990م- 2010م).

5- تعاني الهيئة العامة للضرائب من ضعف إيراداتها المتحققة في أقسام العقار والعرصات والمبيعات مقارنة بالأقسام الأخرى إذ أنها تأثرت بالظروف الاقتصادية التي يمر بها البلد التي تزامنت مع عدم الاستقرار الأمني الذي شهده البلد.

4-2 التوصيات

1- لابد من وضع إستراتيجية واضحة للسياسة الضريبية في العراق تأخذ بنظر الاعتبار الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية.

2- إعادة النظر في سعر ضريبة العرصات ورفع السعر الضريبي بما يتناسب مع القيمة العمومية للعرصة وبذلك تسهم في زيادة الحصيلة الضريبية.

3- تنشيط الجهد الضريبي في العراق واجراء البحث الدقيق عن الطاقات الضريبية المعطلة وتشغيلها.

4- العمل على توازن الهيكل الضريبي العراقي من خلال الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة وتقليل التفاوت بينهما.

5- إجراء الدراسات الاحصائية وتحليل الإيرادات الضريبية في كل نشاط من أقسام الهيئة العامة للضرائب ودراسة أسباب قلة الإيرادات الضريبية في بعض الأقسام ووضع المعالجات اللازمة لتحسين الإيراد الضريبي لها.

5- المصادر

المصادر العربية

5-1 القوانين والتقارير السنوية في الهيئة العامة للضرائب العراقية.

- قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (113) لسنة 1982 وتعديلاته.
- الإستراتيجية الضريبية لعام 2003، الصادرة عن سلطة الائتلاف المؤقتة.
- الإستراتيجية الضريبية لعام 2004، الصادرة عن سلطة الائتلاف المؤقتة.
- تقرير سنوي عن تقييم أداء الهيئة العامة للضرائب العراقية خلال عام 2009.



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 35 الفصل الثاني لـ 2016
تخطيط اتجاهات السياسة الضريبية لتنمية الحصيلة الضريبية في العراق *
للسنوات (1990م- 2010م)

5-2 الكتب العربية

- أبو نصار، محمد، المشاعلة، محفوظ، الشهبان، فراس عطا الله، الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، المكتبة الوطنية، عمان، 1996.
- 1- البطريق، يونس احمد ودرار، حامد عبد المجيد، النظم الضريبية، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت، 1983.
- 2- خريس، ابراهيم محمد، الضرائب في النظام المالي الإسلامي، دراسة مقارنة، الطبعة العربية، دار الايام للنشر والتوزيع، عمان، 2013.
- 3- خصاونة، جهاد سعيد، علم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق، الطبعة الاولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2010.
- 4- الخطيب، خالد شحادة وشامية، احمد زهير، أسس المالية العامة، الطبعة الثالثة، بدون ذكر دار النشر، 2007.
- 5- الخطيب، خالد، والمهاني، محمد خالد، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الأولى، منشورات جامعة دمشق، 1999.
- 6- دراز، حامد عبد المجيد، المالية العامة، مؤسسة الشباب الجامعة، الاسكندرية، 1984.
- 7- رمضان، اسماعيل خليل اسماعيل، المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى، دار الكتابة للطباعة والنشر، بغداد، 2001.
- 8- طاقة، محمد والعزاوي، هدى، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الاردن، 2010.
- 9- العقاد، محمد مدحت، مقدمة في التنمية والتخطيط، دار النهضة العربية، القاهرة، 1981.
- 10- العلي، عادل، المالية العامة والقانون المالي والضريبي، الطبعة الأولى، اثناء للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2009.
- 11- عناية، غازي، الزكاة والضريبة- دراسة مقارنة، الطبعة الأولى، دار إحياء العلوم، بيروت، 1995.
- 12- عناية، غازي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار البارق للنشر والتوزيع، عمان، 1998.
- 13- عواضة، حسن، المالية العامة، دار الطليعة للنشر والتوزيع، بيروت، 1986.
- 14- القيسي، اعاد حمود، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الثامنة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2011.
- 15- المحجوب، رفعت، المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، 1990.
- 5-3 البحوث والرسائل والأطاريح



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 35 الفصل الثاني لـ 2016
تخطيط اتجاهات السياسة الضريبية لتنمية الحصيلة الضريبية في العراق *
للسنوات (1990م- 2010م)

- 1- أمين، عبد الله محمود، تقويم فاعلية نظام التحاسب الضريبي لضريبة الدخل في العراق، أطروحة دكتوراه فلسفة في المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، العراق، 2000.
- 2- باش، علي عبد العظيم باقر علي، دور الضرائب في تمويل الموازنة العامة في العراق، رسالة (معادلة) للماجستير- دبلوم عالي في الضرائب، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، 2008.
- 3- السعدي، ربيعة عطا الله حسين، الضريبة البيئية ودورها في الحد من التلوث البيئي، رسالة (معادلة) للماجستير، دبلوم عالي في الضرائب، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، 2011.
- 4- صالح، محمد عبد الفتاح حسين، العوامل المساهمة في زيادة حجم عائدات السلطة الفلسطينية من ضريبة القيمة المضافة، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية بغزة، 2007.
- 5- الطائي، عدي عبد الرزاق زيدان، دور السياسة الضريبية في تنمية الإقتصاد العراقي، رسالة (معادلة) للماجستير- دبلوم عالي في الضرائب، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، 2012.
- 6- العاني، صادق عبد المعين، تحليل مديات فاعلية السياسة الضريبية في الإقتصاد العراقي خلال فترة الحصار، رسالة ماجستير في العلوم الإقتصادية، كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، بغداد، 2001.
- 7- عبد، ميسم صبري، اثر التضخم على الحصيلة الضريبية في العراق للمدة (1990م- 2010م)، رسالة (معادلة) للماجستير- دبلوم عالي في الضرائب، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، 2013.
- 8- الكرخي، حسام حميد سلطان، نظام الرقابة الداخلية في الهيئة العامة للضرائب ودوره في زيادة الحصيلة الضريبية، رسالة (معادلة) للماجستير، دبلوم عالي في الضرائب، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، 2012.
- 9- كماش، كريم سالم، مستقبل النظام الضريبي في العراق في ظل التحول على اقتصاد السوق، أطروحة دكتوراه فلسفة في الاقتصاد دراسات مستقبلية، كلية الادارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، 2010م.
- 10- مسيمي، دلال عيسى موسى، السياسة الضريبية ودورها في تنمية الاقتصاد الفلسطيني، رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة نابلس الوطنية، فلسطين، 2006.

4-5 المجلات:

- 1- شهاب، علي طالب، النظام الضريبي في العراق (الواقع والتحديات)، بحث منشور في مجلة العلوم الإقتصادية، المجلد السابع- العدد 28، البصرة، 2011.



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 35 الفصل الثاني لـ 2016
تخطيط اتجاهات السياسة الضريبية لتنمية الحصيلة الضريبية في العراق *
للسنوات (1990م - 2010م)

2- المهاني، محمد خالد، دور الضريبة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية مع حالات تطبيقية في التشريع المقارن، بحث منشور في مجلة دمشق، كلية الاقتصاد، المجلد التاسع عشر - العدد 2، جامعة دمشق، 2013.

المصادر الأجنبية

1. Eshag Eprime, "**Fiscal and Monetary Policies and Problems in Developing Countries**", Britain, Cambridge university press, 1985.
2. Jones, Sally. M., "**Principles of Taxation**", edition, University of Virginia, 2004.
3. Kath Nightingale, Prentice Hall, "**Taxation**", Theory and practice, Financial times, pearson Education, England, London, New York, 2000- 2001.
4. Spencer, Milton H, "**Contemporary Micro Economics**", New York, Worth public shers, Inc. 1983.
5. Tanziv. & Shomep., "**A prime on tax Evasion**", IMF staff papers, vol 40, 1993.