



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 27
- الفصل الثاني - لسنة 2014
أثر الإصلاح الضريبي في زيادة إيرادات الموازنة الاتحادية

أثر الإصلاح الضريبي في زيادة إيرادات الموازنة الاتحادية
**The impact of tax reform to increase the federal
budget revenues**

م.د. سالم عواد الزويبي
المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية

م.م. ايمان حسين داود الشرع
المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية

المستخلص

ان نسبة مساهمة الإيرادات الضريبية في الموازنة الاتحادية ضئيلة جداً بالمقارنة مع الإيراد المتحقق من العوائد النفطية، إذ أن الاعتماد على العوائد النفطية وبشكل أساسي لتمويل الموازنة العامة للدولة، يكون له انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني إذ تجعل من هأحادي الجانب وأسير لإيراد واحد وهو الإيراد المتحقق من النفط وه و إيراد غير مستقر للتغير المستمر في أسعار النفط وقد بلغت نسبة الإيرادات النفطية (85,4%) عام 2009 وشكل نسبة (93,11%) لعام 2013 لذا يهدف البحث الى دراسة مدى امكانية زيادة إيرادات الضرائب لتكون نسبة مساهمتها في تمويل الموازنة الاتحادية عالية من خلال أصلاحات ضريبية فعالة، توصل البحث الى أستنتاج مفاده أن ارتفاع نسبة مساهمة الإيرادات النفطية في الموازنة العامة بالوقت الذي يتعرض الأخير الى تقلبات في الأسعار وقد يعرض الأقتصاد العراقي الى مخاطر كبيرة ، ويوصي البحث بأصلاح النظام الضريبي كونه عنصراً مهماً في زيادة إيرادات الموازنة وأستقرارها من خلال المتغيرات الثلاثة للأصلاح وهي بناء قاعدة معلومات كفوءة للأصلاح الضريبي وتغير القانون الضريبي ليتمد الى ضرائب أخرى أضافة الى تدريب كادر مؤهل للحصر الضريبي وتطبيق القانون الضريبي بشكل فعال.



Abstract

The percentage contribution of tax revenue in the federal budget is very small compared with the revenue earned from oil revenues, as the dependence on oil revenues mainly to finance the state budget, have a negative impact on the national economy as it makes it a one-sided and prisoner of on revenue, that is the revenue derived from oil which is unstable revenue for continuous changing in the price of oil The oil revenues reached to (85.4%) in 2009 with percentage (93.11%) in 2013, The research objective is to study the possibility of increasing tax revenues in order to raise the proportion of its contribution in financing the federal budget through effective tax reforms, The main conclusion of the research is that the high percentage contribution of oil revenue in the state budget while the latter (prices of oil) is exposed to fluctuations in prices has been exposed the Iraqi economy to significant risks. The recommends Find reform tax system as it is an important element in increasing budget revenues and its stability through the three variables for the reform, which is building an efficient information base for tax reform and change tax law to extend to other taxes in addition to the training of qualified staff for tax calculation and application of the effectively tax law.

المقدمة:

تُعد الموازنة الاتحادية بشكل عام عصب النظام المالي وأحد الأدوات الرئيسية التي تُساهم في تحقيق السياسات والأهداف المستقبلية إذا أُعدت بشكل معقول ، وتعتبر أداة لتنفيذ مشاريع وخطط الاقتصاد العراقي بأعتبارها أهم الوثائق الاقتصادية التي تُعدها الحكومة والتي تتعكس فيها كافة الخطط الاقتصادية والاجتماعية والسياسية فهي أنعكاس لتوجهات الدولة التي أقرها الدستور وأعتبارها الأداة الرئيسية في تحقيق توجهات الحكومة، وأن إعداد الموازنة وصياغتها يُعد أمراً مهماً كونها تبرز الالتزام المالي الحقيقي تجاه القطاعات ، فهي تقدم تقديرات لمصادر التمويل المختلفة التي من الممكن أن تتحقق، فضلاً عن التغييرات المالية والاقتصادية التي ينبغي تبنيها لتحقيق وتحسين مصادر التمويل الجديدة وذلك عن فترة سنة مالية قادمة، وبما أن إيرادات الضرائب لها دور بارز في جميع النظم المالية لدول العالم، بأعتبارها أداة فاعلة تستعمل في إعادة توزيع الدخل والثروات من جهة، والحفاظ على المستوى العام للأسعار وتمويل الموازنة العامة للدولة من جهة أخرى، وتوزيع النفقات بين أوجه الانفاق المختلفة وغيرها من الأهداف التي تستعمل الضرائب لتحقيقها ، لذا يكون من الضروري إعادة النظر بقوانين فرضها وإعادة تكيفها مع الأهداف الاقتصادية للبلاد، النظام الضريبي في العراق يمتاز بأنه يجمع بين الضرائب المباشرة التي تفرض على الدخل ورأس المال والعمل (أرباح الأفراد والشركات ونقل ملكية العقار والرواتب والأجور) والضرائب غير المباشرة مثل الضرائب الكمركية، وضرائب الإنتاج فضلاً



عن ذلك ضريبة المبيعات وهي الضريبة الوحيدة من الضرائب غير المباشرة تفرض وتجبى من قبل الهيئة العامة للضرائب العراقية ولأهميه الكبيرة لهيكل الضريبي المتمثل بأنواع الضرائب المطبقة وفق التشريعات الضريبية النافذة والتي تحدد مقدار العبء الضريبي لكل نوع من أنواع الضرائب التي يتضمنها وبما يجعل الإيرادات الضريبية أحد أهم الروافد المالية لتمويل الموازنة الاتحادية ومن أجل تسليط الضوء على ذلك، قمنا بتقسيم بحثنا الى خمس مباحث حيث تناول المبحث الأول منهجية البحث أما المبحث الثاني فقد وضح مفهوم الضريبة على الدخل وما هي الإصلاح الضريبي أما المبحث الثالث تناول مفهوم وتحديات اعداد الموازنة في العراق ، والمبحث الرابع أختص بالأطوار العملي للبحث وكيف كان الإصلاح الضريبي أثره على إيرادات الموازنة للفترة من (2008-2015) ، وأخيراً تم عرض أهم الأستنتاجات التي تم التوصل اليها الباحثان والتي على ضوءها تم طرح جملة من التوصيات التي يروها مناسبة.

المبحث الأول

منهجية البحث

أولاً/ مشكلة البحث Research Problem :

تدني نسبة مساهمة الإيرادات من الضريبة في الموازنة الاتحادية والتي لا تتجاوز نسبة 5% بالمقارنة مع بقية مصادر التمويل الأخرى وعلى رأسها الإيرادات المتحققة من العوائد النفطية .

ثانياً/ أهمية البحث Research Significance :

تتبع أهمية البحث من دراسة أثر الإصلاحات الضريبية وخاصة الإصلاحات المالية، بهدف الوصول الى إيرادات ضريبية تشكل نسبة مقبولة في الموازنة العامة للدولة من خلال توسيع قاعدة التحصيل الضريبي، لتشمل السلع والخدمات وأجراء إصلاحات في القانون الضريبي وبناء قاعدة معلومات الكترونية وتطوير الكادر الوظيفي ليكون مؤهل لأجراء الحصر الضريبي من أجل زيادة الحصيلة الضريبية.

ثالثاً/ أهداف البحث Research Objectives :

تبرز أهداف البحث من خلال :

1. تسليط الضوء على الواقع الضريبي والسياسة الضريبية في العراق، وآفاق تطورها بما يتلاءم والتغيرات المطلوبة في الأقتصاد العراقي.
2. دراسة اثر الإصلاح الضريبي على الحصيلة الضريبية، ومن ثم أثرها على زيادة إيرادات الموازنة.
3. يهدف هذا البحث إلى دراسة مدى إمكانية زيادة إيرادات الضرائب لتكون نسبة مساهمتها في تمويل الموازنة عالية.



رابعاً/ فرضية البحث Research Hypotheses :

1. أن للأصلح الضريبي أثر واضح على زيادة الحصيلة الضريبية.
2. أن لزيادة الحصيلة الضريبية دور كبير في تمويل الموازنة الاتحادية لمواجهة النفقات العامة خدمتاً للصالح العام.

خامساً/ طرق جمع البيانات Data Collection Method :

يعتمد البحث على عدة مصادر للحصول على البيانات الضرورية للبحث وكما يلي :

1. **الجانب النظري :** الاعتماد على مجموعة من المصادر العربية والأجنبية، وبحوث سابقة، وعلى مقالات وتقارير ودراسات من شبكة المعلومات العالمية 'والموازنات المقررة في البرلمان العراقي من قبل اللجان الاستشارية.

2. **الجانب التطبيقي:** حيث تم الاعتماد على مجموعة من الفقرات وهي:

أ- الدراسة التحليلية للبيانات المالية لعينة البحث و المقدمة للسلطة المالية والمتمثلة بالهيئة العامة للضرائب/ قسم الشركات.

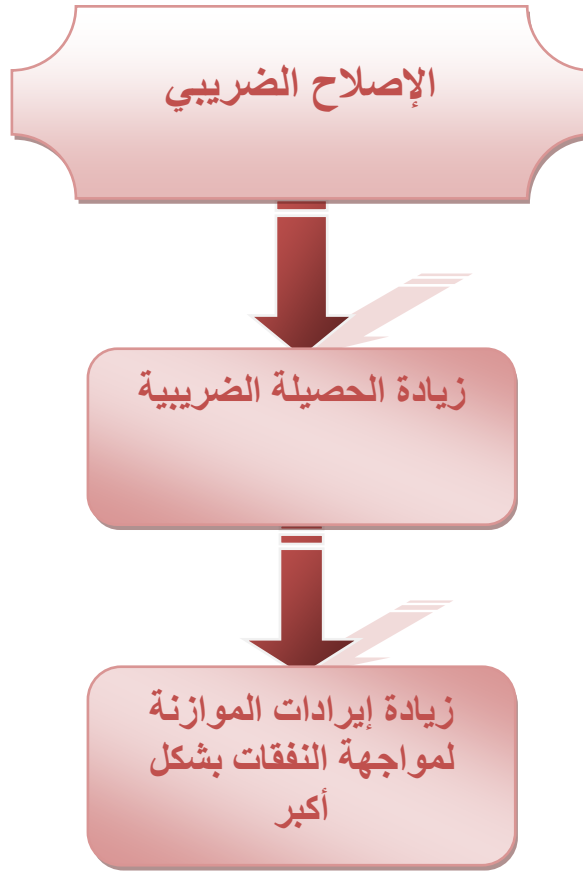
ب- الإعتاد على موازنات السنوات السابقة للفترة من 2009-2013 والتوصل الى نسبة مساهمة إيرادات الضرائب نسبة الى إيرادات الموازنة.

إنموذج البحث:

يوضح الشكل (1) إنموذج البحث الذي بُني على أساس العلاقة بين متغيرات البحث التي تمثلت بمتغيرين مستقلين هما الإيرادات الضريبية وإيرادات الموازنة إذ توجد بينهم علاقة تفاعلية، في حين مثل المتغير الوسيط الإصلاح الضريبي الذي يؤكد العلاقة بين المتغيرات المستقلة والنتائج التي تمثل المحصلة النهائية لتطبيق هذا البحث.



شكل (1): إنموذج البحث.



المبحث الثاني ضريبة الدخل

أولاً/ تعريف الضريبة Income Concept:

إن تطور دور الضريبة كان تبعاً للمذاهب الاقتصادية السائدة والفكر المالي المسيطر، إذ كان في البداية حيادياً يتمثل في تمويل خزينة الدولة ثم تطور دورها لتستخدمها الدولة لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية، حيث أعمدت الضرائب لعدة اعتبارات منها العدالة الاجتماعية والاستقرار الاقتصادي ومصدر لتمويل التنمية واسباس لدعم الاتجاهات التي تراها الدولة ضرورية (القطاونة واخرون، 2008: 3) وعلى هذا الأساس تطور تعريف الضريبة كما يلي:



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 27
- الفصل الثاني - لسنة 2014
أثر الإصلاح الضريبي في زيادة إيرادات الموازنة الاتحادية

- التعريف التقليدي:

انها "انتزاع من القطاع الخاص لدعم الحكومة". (Pratt & Kulsru, 1994:1).

- التعريف الحديث:

أ- "ما يمكن دفعه لدعم تكاليف اومصاريف الحكومة " وهي بذلك تختلف عن الغرامة أو العقوبة التي تفرض من قبل الحكومات، لان الضريبة لا تعني ردعا او معاقبة سلوك غير مقبول" (Jones, 2004:4).

ب- وعرفت الضريبة على انها "مبلغ نقدي جبري تفرضه الدول على المكلفين للقيام بوظائفها الاقتصادية والسياسية والاجتماعية" (فحل، 2008 : 10).

ج- وكذلك تعرف على انها "فريضة نقدية يلتزم الفرد بأدائها إلى الدولة وفقاً لقواعد تشريعية وبصفة نهائية لغرض تغطية النفقات العامة وبدون مقابل" (الفريجات، 2009 : 16).

ويرى الباحثان ان الضريبة فريضة ألزامية نقدية تفرض على الأشخاص بأشكالهم (طبيعيون ومعنويون) ولتحقق الدولة بموجبه اهدافها السياسية والاقتصادية والاجتماعية وذلك بموجب قوانين وتعليمات تصدرها الدولة لذا تكون مختلفة من بلد إلى اخر من دون ان يحصل الفرد على مقابل او إمتياز انما نفع عام يشعر به مستقبلا غير قابل للرد ، ولهذا السبب كان عنصر الأجرأر أحد الممارسات التي تميز عمل الأدارة الضريبية في عملها للحد من التهرب الضريبي الأمر الذي يخفض في النهاية من الحصيلة الضريبية.

ثانياً/ تعريف الدخل Income Concept:

يعرف **الدخل الضريبي** أنه الصافي المتولد للمكلف من كافة الإيرادات سواء كانت تلك الإيرادات متعلقة بالعملية الإنتاجية التشغيلية أو كانت إيرادات دورية أو غير متكررة ليس لها علاقة بالأعمال الأعتيادية للمكلف، وتخصم كافة النفقات من الإيرادات أعلاه سواء كانت متعلقة بأعمال المكلف الأعتيادية أم لا وذلك خلال الفترة المالية وعلى ضوء القوانين والأنظمة والتعليمات الضريبية (الكعبي، 2008:52) أما **الدخل المحاسبي** فهو الفرق بين المصاريف والإيرادات التي تظهر في قائمة الدخل (ضيف، 1984:58) لقد ظهر اتجاهاًن لتحديد الدخل (الربح) من وجهة النظر المحاسبية هما: (حلمي ، 1999 : 109)

الاتجاه الأول (الذي يميل إلى التضييق) يعرف الدخل على انه ((قيمة الزيادة في موجودات الوحدة الناشئة عن النشاط الجاري أو الصناعي أو المالي العادي له سواء كان ناشئاً عن تعامله مع أصحابه أو مع الغير)).

الاتجاه الثاني (الذي يميل إلى التوسع) يعرف الدخل على انه ((الزيادة في صافي موجودات الوحدة وحقوق أصحاب الوحدة سواء نتجت هذه الزيادة عن النشاط العادي أو النشاط غير العادي)). إن تحديد صافي الدخل يعد من الأمور المهمة والأساسية في الفكر المحاسبي نظراً لوجود حاجة ملحة من قبل



مستخدمي المعلومات المحاسبية لمعرفة نتيجة أعمال الوحدة الاقتصادية (صافي الربح/ صافي الخسارة) بصورة دورية.

أما ضرائب الدخل فتعتبر احدى المكونات المهمة في الأنشطة الضريبية المعاصرة بل أنها أصبحت إحدى الأدوات المهمة التي تعتمد عليها أدوات السياسة المالية في تحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية السياسية والاجتماعية والمالية. (عثمان والعشماوي، 2007:110) لذا تسعى غالبية الحكومات إلى مشاركة الأفراد والمؤسسات في قسم هام من دخلها الدوري بهدف الحصول على إيرادات أو إعادة توزيع الدخل بين الأفراد وذلك بوساطة تحصيل الضرائب، تستند إلى الدخل كوعاء للضريبة، وهذا يجعل الدخل محل اهتمام المساهمين والإدارة والحكومة على حد سواء، ويتم احتسابه استناداً إلى قواعد تحدد من قبل التشريعات الضريبية لكل دولة (Belkooui, 2000: 277) إذ تفرض على التدفق الدوري للثروة الناتجة من الأنشطة الاقتصادية للأشخاص (Jones, 2004: p.6) ويختلف مفهوم الدخل حسب نوع الضريبة وقانون فرضها في العراق فهناك أنواع أخرى كالضرائب الكمركية وضريبة العقار وغيرها، وتزداد أهميتها من ضمن مجموع الضرائب المباشرة سواء من كونها مصدر لتمويل الموازنة العامة للدولة إذ أنها تصيب الدخل المستمر من جميع مصادره (رأس المال، العمل، مصدر المختلط (العمل ورأس المال)، ويعد تحديد الدخل المصدر الأساسي لاتخاذ القرارات على نحو جيد وذلك من خلال إعداد كشوفات وتقارير عن دخل الوحدة الاقتصادية حيث إن هذه الكشوفات تستخدم للأغراض الآتية :- (Holtkamp, 2013:60)

1. يستخدم الدخل في التقارير العامة بوصفه مقياساً لنجاح أعمال الوحدة.
2. يستخدم الدخل بوصفه معياراً لتحديد إمكانية توفير حصص الأرباح.
3. يستخدم الدخل كأساس لحد الأشكال الأساسية للضريبة.
4. يستخدم الدخل من الحكومة لتنظيم معدلات الاستثمار لغرض التقصي عما إذا كانت هذه المعدلات عادلة ومعقولة.
5. يستخدم الدخل مرشداً ودليلاً لإدارة الوحدة في تنفيذ شؤونها الداخلية .

ثالثاً/ السياسة الضريبية : ان السياسة الضريبية يمكن ان تعكس طبيعة النظام الاقتصادي في البلد فكلما زاد تركيز وسائل الانتاج وحجم الاستثمارات في ايدي القطاع الخاص توسع النشاط الاقتصادي، وان دور الحكومة في النشاط الاقتصادي الخاص ينحصر من خلال السياسة الضريبية، ومن خلال الاهداف التي تسعى الحكومة لتحقيقها بجعلها مصدراً تمويلياً، وفي الوقت نفسه يمكن ان تكون احدى وسائل اعادة توزيع الدخل بين الافراد بشكل مباشر ومن خلال اعادة انفاق العوائد الضريبية عن طريق موازنة الانفاق الحكومي الجاري على الخدمات الصحية والتعليمية والاجتماعية مما يؤدي الى رفع الدخل الحقيقية للأفراد الذين يتلقون تلك الخدمات والإعانات. وكقاعدة عامة فان السياسة الضريبية في



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 27
- الفصل الثاني - لسنة 2014
أثر الإصلاح الضريبي في زيادة إيرادات الموازنة الاتحادية

اقتصاديات السوق تلعب دورا اكبر أهمية مما تلعبه في الأنظمة التي يُدار اقتصادها مركزيا، ويعود ذلك لأن الجزء الأكبر من ملكية وسائل الانتاج تكون للقطاع الخاص وان قرارات الاستهلاك والادخار ومستويات الاسعار تتحدد بفعل عوامل العرض والطلب في السوق، لهذا فإن السياسة الضريبية تكون فعالة في الاقتصادات التي يهيمن فيها النشاط الاقتصادي الخاص، أي ان سعة المساحة الاقتصادية التي يمكن ان تهيم عليها السياسة الضريبية تزداد كلما ازدادت مساهمة القطاع الخاص في الاقتصاد، اي اتسعت المساحة المالية للوعاء الضريبي، وبالنتيجة يمكن ان تؤدي الى زيادة العوائد الضريبية.

رابعاً/ الإصلاح الضريبي:

يقصد بالإصلاح الضريبي التغيير المقصود للنظام الضريبي القائم بهدف التكفل بالحاجات الجديدة، أو المعدلة والاستجابة لقيود المحيط الجديدة ، إذ يأخذ بالحسبان الخصوصيات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية الخاصه بكل بلد وهو خلاصة مسار معقد من العمليات والاجراءات المخطط لها وتنفيذها عبر مدة زمنية طويلة . (قدي،2011: 249) فالإصلاح الضريبي عملية تستهدف تحقيق الكفاءة والعدالة والاقتصاد ويشمل إصلاح التشريعات الضريبية والجهاز الضريبي والمجتمع الضريبي ويهدف إلى التنسيق بين الأهداف الاقتصادية والكفاية والعدالة والفعالية الإدارية. (كماش،2010: 56)

- دوافع الاصلاح الضريبي:

- تعود دوافع الاصلاح الضريبي عموما الى أسباب داخلية تتمثل في محاولة تجاوز بعض جوانب القصور في النظام الضريبي والتي أبرزها: (علي واحمد،2010: 25-26)
1. ضعف الجهد الضريبي للادارة الضريبية مما يؤدي الى ضعف التحصيل الضريبي وزيادة الميل نحو التهرب الضريبي بحيث تكون الضرائب المتحققة فعلا بعيدة عن الضرائب الممكنة وهذا الضعف الضريبي يمكن قياسه عن طريق مفهوم الطاقة الضريبية التي هي: أقصى قدرة من الإيرادات يمكن تحصيلها بوساطة الضرائب في حدود الدخل القومي وتركيبه دون المساس بالاعتبارات الاجتماعية لدافعي الضرائب، وهذا الضعف راجع لعدد من الاسباب:
- أ- انخفاض مستوى الدخل القومي ونصيب الفرد منه مما يؤدي حكما الى انخفاض قيمة الضرائب الممكن تحصيلها.
- ب- الاعتماد على نظم اقتصادية تعطي دور أكبر للقطاع العام على دور قوى السوق والقطاع الخاص في تخصيص الموارد.
- ج- عدم مسك دفاتر محاسبية منظمة في قطاع الاعمال مما يؤدي الى صعوبة تقدير نتائج المشروعات الخاصة.
- د- كثرة الاعفاءات الضريبية ولا سيما تلك التي يكون الغرض منها تحفيز الاستثمارات الاجنبية .
- هـ- اتساع نطاق القطاع غير المنظم إذ يكون كبيرا من المداخل غير المشروعة وبعيدة عن رقابة الدولة.



2. اختلال الهيكل الضريبي بهيمنة بعض الضرائب، مما يؤدي الى ان خلل يتعلق بهذه الضرائب يمكن ان ينعكس سلبيا على الحصيلة الاجمالية للضرائب. (قدي، 2011: 250) ويعاني العراق أشكالا مختلفة من القصور في الإيرادات الضريبية تعود أسبابها إلى ضعف في هيكل النظام الضريبي نفسه، وسوء في أدائه لوظائفه الأساسية المتاحة. (عثمان والعشماوي، 2007 : 537)

وتواجه غالبية البلدان النامية أيضا مجموعة مشتركة من المشاكل المالية، فهي تعتمد اعتماداً كبيراً على الضرائب الكمركية التي تضعف من قدرتها على التنافس في المجال الدولي على المدى الطويل. في حين لا تستغل امكانات تحقيق الإيرادات عن طريق ضرائب الاستهلاك أو على المزايا الاضافية للعاملين، أو على أجور القطاع العام في بعض البلدان، وفي الوقت نفسه لا تسهم الضرائب على الدخل غير المكتسب بالعمل وعلى الملكية والثروة إلا بنسبة ضئيلة من اجمالي الإيرادات، ونتيجة لهذا فان الضرائب على دخل الافراد وضرائب الشركات ، تحصل على وعاء ضيق وبسعر مرتفع، ومن الممارسات المألوفة أن تفرض أسعار تمييزية للضريبة، أو أن تقدم اعفاءات خاصة للنشاط الذي يلقي تفضيلاً، وكثير من البلدان يسمح مثلا بمدة اعفاء من الضريبة في البداية لتشجيع الاستثمار في المناطق الاقل تقدماً، وتسليماً بهذه العوامل أضطلع كثير من البلدان بالاصلاح (محمد، 2006: 2)

ويرى الباحثان أن أسباب القصور في الإيرادات الضريبية يعود الى عدم استخدام أنظمة المعلومات الحديثة واستخدام تكنولوجيا متطورة بشكل كفاء وهداف اضافة الى عدم وجود كادر مؤهل وعدم تطور القانون الضريبي والتخلف في قاعدة المعلومات اضافة الى عدم تطور مؤهلات الكادر الضريبي وبناء قانون ضريبي ينسجم مع التغير في الأهداف الاقتصادية الجديدة.

- أهداف الإصلاح الضريبي في العراق :

إن الاصلاح الضريبي مثل أي اصلاح اخر يستهدف تشخيص الخلل ومن ثم تقويم الخلل بما يساعد على اصلاحه ، وبما ان الاهداف المرتجاة في فرض الضرائب تتمثل في اهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية وعليه فان هدف الاصلاح الضريبي لا يخرج عن فلسفة تحقيق الأهداف الرئيسية للضرائب. (علي واحمد، 2010: 27).

هناك عدة عوامل بيئية داخلية متمثلة (الموارد، الهيكل التنظيمي ، الثقافة المنظمية) وعوامل خارجية تتضمن (التشريع الضريبي، المكلفون، مستوى الوعي الضريبي، المخبرون، الإدارات الساندة، القضاء الضريبي، مهنة المحاسبة، التقدم التكنولوجي، بيانات الميزانية العامة، وسائل الأعلام، الدستور) لها تأثير على تحقيق أهداف الإصلاح الضريبي قد يكون إصلاح شامل يتناول الجوانب كافة أو إصلاح خلل تشريعي في قانون ضريبي معين أو سد ثغرة معينة من ثغرات القانون أو الحد من تهرب أو تجنب ضريبي معين.

ويمكن التطرق الى أهداف الإصلاح الضريبي في العراق كآتي:

1. ضرورة مغادرة الاساليب القديمة في فرض الضريبة والتي لاتخدم السياسات الاقتصادية الجديدة.



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 27
- الفصل الثاني - لسنة 2014
أثر الإصلاح الضريبي في زيادة إيرادات الموازنة الاتحادية

2. الاستجابة للمادة (25) من الدستور العراقي والتي تفرض على الحكومة ضرورة القيام باصلاح الاقتصاد

العراقي والاقتصاديون يعرفون أنه لا يمكن اجراء اصلاح اقتصادي من دون اصلاح ضريبي. (علي، 2008: 94)

3. تقوية القدرة التنافسية للمنتجين المحليين والشركات الأجنبية التي تمارس نشاطها في العراق مع الأسواق العالمية.

4. العمل على زيادة الإيرادات الضريبية وتنوع الضرائب لتقليل الاعتماد على الإيرادات النفطية.

5. العمل على جعل الإيراد يأخذ دوراً مهماً في تمويل النفقات العامة التي تلبي وتحقق الأهداف الاجتماعية والاقتصادية.

6. الوصول بالنظام الضريبي حتى يصبح وسيلة فعالة بيد الدولة خاصة في فترات الركود والأزمات الاقتصادية (كماش، 2010: 70)

عليه يمكن القول أن الإصلاح الضريبي يصب في إقامة نظام ضريبي كفوء، يستند إلى ضرائب يمكن قبولها سياسياً وتنفيذها عملياً، وتحقق إيرادات كافية، ولا ينشأ عنها إلا الحد الأدنى من التشوهات الاقتصادية، لذلك فإن التضحية بالإيراد يجب أن تكون محدودة ونهائية، كما أن تحسين أداء الإدارات الضريبية ومكافحة الفساد الإداري في الأجهزة الضريبية هما من أساسيات الإصلاح واستخدام الأساليب التكنولوجية المتطورة في عمليات الجباية والتحصيل واستخدام الرقم الإلكتروني لتعريف المكلف هي وسائل يجب أن تكون حاضرة في ذهن القائمين على هذا الإصلاح.

- مجالات الإصلاح الضريبي:

إن أية محاولة لإصلاح النظام الضريبي في أي بلد لا بد أن تنطلق من اصلاح التشريعات الضريبية التي تمثل الأساس القانوني لفرض وتعديل وجباية اية ضريبة. فالعيوب التي تصيب نصوص القوانين الضريبية تكون مدعاة لتأويلات وتفسيرات مختلفة تؤدي الى كثرة النزاعات، وبالنتيجة زيادة حالات التهرب الضريبي. من جانب اخر، فإن مبدأ قانونية الضريبة الذي يمنح لاي نظام ضريبي مشروعته، والقائم على ان الضريبة لا تفرض ولا تجبى ولا يعفى منها الا بقانون، يستوجب ان تكون صياغة التشريع الضريبي على وفق الاسس السليمة التي تضمن عدم وقوع مصدر القانون باي من عيوب الصياغة (الخطأ، والغموض والتعارض، والنقص) لأن ذلك سيزيل كثير من الخلافات والنزاعات التي قد تحصل بين السلطة والمكلف وبالتالي سيصب في زيادة أوأصر الثقة ومن ثم زيادة الإيرادات الضريبية ويسد الباب امام اية محاولة للاستفادة من الغموض، أو النقص في النصوص الضريبية للتهرب من دفع الضريبة او للاثراء الشخصي غير المشروع. (الزيدي 2006, 7:9)



أسبقيات العمل وتنفيذ خطة الإصلاح الضريبي تعتمد على الأسس الآتية:

1. تشخيص نقاط الخلل في الانظمة الضريبية الحالية وتخطيط وتنفيذ الاجراءات الاصلاحية على المدى القصير والمتوسط.
2. تحسين كفاءة الهيئة العامة للضرائب و الهيئة العامة للجمارك لاداء مهمة جباية الضرائب وتطوير امكانياتهما نحو ادارة المهام على نطاق واسع في مجال الضرائب وجبايتها حالياً ومستقبلاً.
3. تهيئة البيئة المناسبة (اقتصادياً، اجتماعياً، أمنياً) قبل استحداث اية ضرائب جديدة ومراقبة التقدم الحاصل باتجاه تحسن تلك البيئة وتنظيم برنامج عمل واضح وبسيط للسياسة الضريبية التي قد تم تحقيق الأهداف الاقتصادية.
4. منح امتيازات وتسهيلات واعفاءات للاستثمار في القطاعات الانتاجية غير النفطية، ولا سيما الزراعة والصناعة والسياحة والخدمات القادرة على تحقيق زيادة في الطلب على اليد العاملة وخلق دخول جديدة في هذه القطاعات. (العنكي، 2009: 34)
5. إعادة النظر في الرسوم التي تتقاضاها العديد من الجهات الحكومية فمن غير المعقول أن تعلن عن إصلاح ضريبي الهدف منه العودة بالعبء الضريبي إلى حدود الطاقة الضريبية للمجتمع في الوقت الذي تطلق فيه أيدي العديد من الجهات الحكومية في فرض الرسوم وغيرها والتي تتعكس على ارتفاع تكاليف الاستثمار.
6. التصدي لظاهرة التهرب الضريبي، اذ يجب أن يتزامن مع تأكيد عقوبة التهرب الضريبي مع مراعاة التشريع الضريبي للطاقة الضريبية للممول، ومراعاة القوة السيادية للدولة وهو ما يقضي على أسباب التهرب الضريبي، فإذا نجح القانون الضريبي في إقرار حق المكلف في خصم الأعباء العائلية بما يتفق والمستوى العام لأسعار السلع والخدمات التي تحقق المستوى المعاشي الملائم للمكلف على وفق ظروفه الشخصية ومن يعولهم وإذا نجح التشريع الضريبي في التدرج في الأسعار الضريبية بما يحافظ على قدرة المكلف على الإدخار والاستثمار ، وإذا أمكن توفير كافة المتطلبات المادية والمعنوية اللازمة لاضطلاع موظفي الإدارة الضريبية بمهامهم ولا سيما فيما يتعلق بحصر المكلفين وإذا أمكن توفير متطلبات سرعة البت في المنازعات والذي قد يتطلب إنشاء محاكم متخصصة فيما يرتبط بالمنازعات التي قد تنشأ بين الحكومة والمستثمرين بما في ذلك المنازعات الضريبية ، فلا بد وان تظهر سيادة الدولة وقوتها فيما تطبقه من حوافز وروادع لازمة لمكافحة التهرب الضريبي بما يمكنها من تحقيق أهداف المجتمع. (ابو دوح ، 2008 : 72)

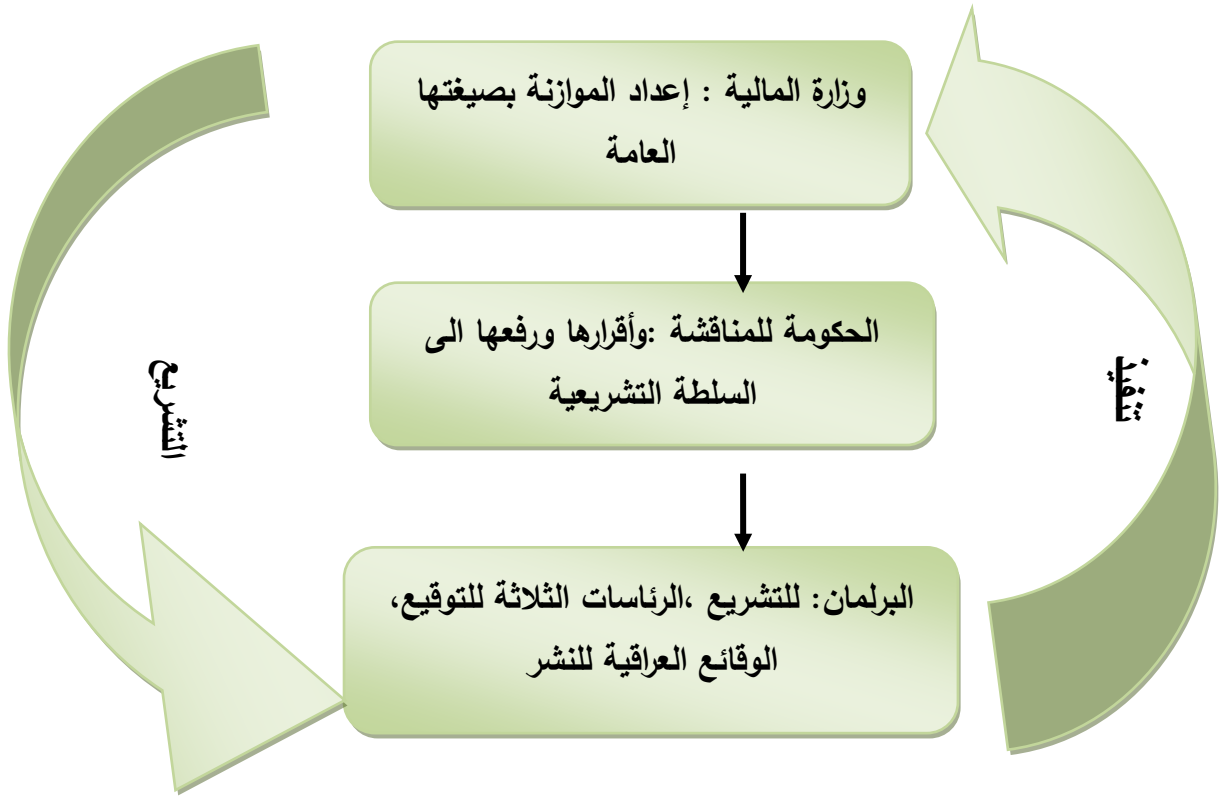


المبحث الثالث

مفهوم وتحديات الموازنة في العراق

عرفت الموازنة بعدة تعاريف انها خطة عمل على المدى القصير معبراً عنها بشكل مالي، وتهدف الى تحويل الخطط الاستراتيجية الى خطط قابلة للتنفيذ في المستقبل القريب Atrill & Mclaney, 2007: 169 وعرفها ايضا بانها خطط مالية مستقبلية وتعد العنصر الرئيسي في التخطيط ويواسطتها يتم تحديد الاهداف والاجراءات اللازمة لتحقيقها. (Rich, et al., 2010: 1020)

شكل (2): المشاركة في عملية اعداد الموازنة.



المصدر: (أعداد الباحثان)



- انواع الموازنة:

هنالك عدة انواع للموازنات تختلف بحسب الزاوية التي ينظر اليها وكما يلي:- (العبيدي، 2010: 15-16)

اولاً/ من حيث وحدة القياس المستخدمة في التعبير عن تقديرات الموازنة : تقسم الموازنة إلى موازنات عينية، ومالية، ونقدية.

وتشمل الموازنات العينية: تقديرات لأوجه النشاط المستقبلية في شكل كميات (للسلع أو الخدمات) كما تتضمن تقديرات القوة العاملة.

الموازنة المالية: فهي التي تستخدم فيها الوحدة النقدية لقياس نتائج الأعمال المحتملة والمركز المالي إذ تمثل التقديرات لقيم مالية على أساس نظام مالي ومحاسبي محدد، وترتكز التقديرات المالية فيها على مبدأ الاستحقاق.

ثانياً: من حيث مدة الموازنة: تقسم الموازنات إلى موازنات طويلة الأمد، وموازنات قصيرة الأمد والموازنة المستمرة.

1. موازنات طويلة الامد: تغطي عادة مدة أكثر من سنة مالية واحدة وغالباً ما تزيد المدة على ثلاث سنوات.

2. الموازنات قصيرة الامد: تغطي عادة سنة مالية واحدة أو أقل، إذ تقسم الموازنة السنوية إلى موازنات ربع سنوية ثم موازنات شهرية، وربما لفترة أقل

- أساليب أعداد الموازنة:

تعتبر الموازنة الوسيلة التي تستخدمها السلطة التشريعية للأستدلال على كفاءة أجهزتها سواء التشريعية أوالتنفيذية والرقابية من خلال النظر الى مدخلات ومخرجات هذه الموازنة في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية لذا هنالك عدة أساليب لأعداد الموازنة يمكن تحديدها بالآتي:-

1. الموازنة التقليدية (الرقابية) : وتسمى بموازنة البنود (Item-Line Budget) ويمكن اعتبار هذه الموازنة من أقدم أنواع الموازنات ولازالت مسيطرة على معظم موازنات دول العالم ومنها العراق . ويستند مبدأ أعداد هذه الموازنة الى أساس تقدير النفقات وفقاً لبنود يمثل كل نوع منها نوعاً من أنواع الصرف لذلك فإن المدخلات لهذه الموازنة تعتبر أنواع المصروفات وتوزع على مستوى الوحدات المنفذة ويجري تقسيم هذه المصروفات الى فقرات أكثر تفصيلاً كالمرتبات ومايتعلق بها والسلع وأنواعها والصيانة وغيرها. ويتم تقدير النفقات والإيرادات طبقاً لذلك ولايد من تحقيق تلك النفقات عند تنفيذ الموازنة والإبلاغ عن الإنحرافات ولذلك تحتاج الوحدات لتقديراتها من المسائلة وذلك برفع وتضخيم حجم التقديرات للنفقات وتقوم بعملية عكسية بالنسبة للإيرادات (سلوم والمهاني، 2007: 105-107)

2.- نظام موازنة الأداء (Performance Budget): وهو نوع من أنواع الموازنات التي يتبين من خلالها مقياس كمية الأنجاز ومقياس تكلفة كل وحدة إدارية بتوفير بيانات مفصلة عن الموارد، ووضع



موازنة الأداء يتضمن القياس اي قياس النتائج النهائية وتخصيص الموارد وكذلك عرضها (Jess

Budged) بأنها تبويب في الموازنة يركز على الأشياء التي تقوم بها الحكومة وليس على الأشياء التي تشتريها وبهذا فإن موازنة الإداء تنقل التركيز من وسائل القيام بالعمل المنجز نفسه.

3. موازنة التخطيط والبرمجة : ويمثل هذا الأسلوب في أعداد الموازنة العامة الأتجاه الثالث من مراحل

تطور الموازنة، والذي يركز على التخطيط في محاولة لتوفير خصائص غير موجودة في النمطين السابقين . والتخطيط هنا يعني أن القرارات المالية المتخذة اعتبرت بانتظام البدائل المتاحة لتحقيق

أهداف السياسة ،وقد ظهرت في النتائج المتوقعة لكل من هذه البدائل مستخدمة نفس المقاييس

والاعتبارات في التقييم على مدى فترة زمنية تتعدى العام الواحد.أما البرمجة فإنها تقدر كلفة العنصر

البشري وقيمة الاحتياجات الأخرى الضرورية لتحقيق هدف البرنامج.لذلك يعتمد هذا الأسلوب على

أساليب علمية في عملية اتخاذ القرارات كأستخدام أسلوب تحليل تكاليف الأنفاق على البدائل والتنبؤ

بمقدار المنافع المتوقعة الحصول عليها من كل بديل مما يعني أن هذا الأسلوب يركز بصورة رئيسية

على قواعد التخطيط الأقتصادي وليس على القواعد الرقابية . كما أنه يعتمد على الربط والتكامل بين

ثلاثة عوامل رئيسية:-

أ- التخطيط: هو سياسة طويلة الأجل تختص بتحديد الأهاف المطلوبة الوصول اليها والنفقات المتوقعة لتحقيقها.

ب- البرمجة: وهي تحديد البرامج والمشروعات اللازمة لتحقيق أهداف الوحدة الأدارية بأقصى كفاءة وفعالية.

ج - الموازنة:وهي تخصيص الأموال لتنفيذ البرامج التي تم اعتمادها وفقاً لمصادر التمويل المتاحة . (الفضل والراوي،2007:55)

4. الموازنة الصفرية: Zero Based Budgeting:

يعني هذا النظام عدم وجود أية خدمات أو نفقات في البداية ويعمل للحصول على مجموعة من

النتائج او المخرجات مع الأخذ بالأعتبار الحد الأدنى للتكلفة وتقييم مدة فاعلية الأنفاق وأن الموازنة

الصفرية تتطلب إجراء تقييم شامل ومنتظم لجميع البرامج والمشاريع التي تنظمها وثيقة الموازنة، ولا

تعطي أولوية للبرامج والمشاريع تحت التنفيذ(المعتمد تنفيذها) على المشاريع الجديدة عند توزيع

الأعتمادات. وتفترض تخفيض الأعتمادات المالية او العائها للمشاريع تحت التنفيذ. أذ تبين عند التقييم

أن كفاءتها أصبحت منخفضة أو أن العائد منها أصبح لايتناسب مع تكلفتها. لذلك جاء الأساس الصفري

لتحاشي عيوب الأخرى في إعداد الموازنات وهي موازنة التخطيط والبرمجة، والتي أولت اهتماماً بالبرامج

والأنشطة الجديدة دون الأهتمام بالبرامج والأنشطة الجارية في السنوات السابقة (العبيدي، 2010: 95)

5. الموازنة التعاقدية Contract Budget: تعتبر الموازنة التعاقدية هي الموجه الأخرية من موجهاً

إصلاح تطوير الموازنة العامة للدولة ولقد كانت أول محاولة لتطبيق الموازنة التعاقدية في وزارة المالية



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 27
- الفصل الثاني - لسنة 2014
أثر الإصلاح الضريبي في زيادة إيرادات الموازنة الاتحادية

النيوزلندية في عام 1996 أما مفهوم الموازنة التعاقدية فهو أن تكون العلاقة بين الأجهزة التنفيذية والحكومية علاقة تعاقدية يتم بمقتضاها تنفيذ مهام محددة قابلة للقياس الكمي مقابل مبالغ محددة تدفعها الحكومة قبل وأثناء وبعد تنفيذها على ما أتفق عليه أي أنها نظام لعقد صفقات بين جهة منفذة والحكومة وبموجب هذا المفهوم تقوم الحكومة بطرح مشاريعها وبرامجها المستقبلية لغرض الفوز بمتعاقدين ينفذون تلك المشاريع والبرامج بأقل كلفة ممكنة وفي الوقت المناسب بشرط أن تحقق تلك البرامج والمشاريع الأهداف المخصصة لها (الفضل والراوي، 2007:84)

- **تحديات الموازنة الاتحادية:** (الزويبي، سالم عواد، 2013:16)

1. يتم اعداد الموازنة الاتحادية على بيانات تاريخية مع احتساب نسبة نمو محدد سنويا.
2. تعتمد الموازنة على التفاوض المضمي كعنصر اساسي تخصيص الاموال على ابواب وفصول الموازنة.
3. لا يوجد ربط بين الاهداف الوطنية بمعنى (التخطيط الاستراتيجي المؤسسي) والموازنة.
4. لا تركز الموازنة العامة على مخرجات الانفاق وانما تركز كثيرا على المدخلات.
5. عدم وجود رؤية مالية واضحة وعجز مستهدف.
6. اوجه الانفاق تتسم في الغالب بالعمومية. تصنيف بنود الموازنة لا يحقق الشفافية وسهولة التعامل مع البيانات.
7. موازنة البنود مهمة لاغراض رقابية ولا تقيس كفاءة الادارة.

8. نقر موازنة البنود جميع البرامج والانشطة السابقة سواء انجزت بكفاءة وفعالية او بغير ذلك.

- **لأصلاح تبويب الموازنة يتطلب إجراء التحسينات التالية:**

1. التمييز الواضح بين الإيرادات والنفقات ومعاملات التمويل فضلاً عن التمييز بين التحويلات ومعاملات الصرف.
2. يجب اعتماد تبويب يميز بوضوح بين التبويب الاقتصادي والتبويب الوظيفي والتبويب الإداري ويستند الى دليل أحصاءات مالية الحكومة لعام 2001 الصادر عن صندوق النقد الدولي.
3. اعتماد تبويب وظيفي يستند الى تصنيف وظائف الحكومة الصادر عن الأمم المتحدة وعلى أساس مراجعة مفصلة للأنشطة التي تؤديها جميع الكيانات الحكومية.

أن زيادة نسبة مساهمة الإيرادات غير النفطية في تمويل الموازنة يتم من خلال:

1. وضع خطة عمل شاملة وتفصيلية تشمل جميع الوزارات والدوائر غير المرتبطة بوزارة (وزارة العدل، الأعمار، الأسكان، أمانة بغداد، دائرة الكهرباء والطاقة، النقل والمواصلات، وغيرها من الدوائر الإنتاجية) وتخمين مبالغ الإيرادات التي يجب تحصيلها أو تحقيقها ويتم متابعة تحصيل الإيرادات المستهدفة من خلال التقارير التفصيلية وتعين الجهة أو الوزارة التي ترسل اليها تلك التقارير لتكن وزارة التخطيط التي تقوم بدورها بتدقيق تلك التقارير وتوحيدها وأرسالها الى مجلس الوزراء أو الجمعية الوطنية




مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 27
- الفصل الثاني - لسنة 2014
أثر الإصلاح الضريبي في زيادة إيرادات الموازنة الاتحادية

، وتشخيص الخلل والمعوقات بالنسبة الى الوزارات التي تعجز في تحصيل المبالغ المستهدفة خلال الفصل المعني والسعي الى معالجته.


2. الأهتمام بالكوادر الإدارية العاملة على تنفيذ خطة العمل ومراقبة أدائها والحكم على نجاح أو أخفاق تلك الكوادر من خلال تقارير الأرقام المستهدفة وأعمال مبدأ الثواب والعقاب وقد أكد على هذا الجانب قانون الإدارة المالية والدين العام في الفقرة (7) من القسم (9) منه وحدد مواقيت لتقديم التقارير الخاصة بالإيرادات والنفقات.

3. العمل على تنفيذ القوانين المتعلقة بفرض الضرائب الرسوم وتحسين طرق جبايتها وكذلك العمل على زيادة الوعي الضريبي والقضاء على ظاهرة التهرب الضريبي ولا يكون ذلك الامن خلال إدارة كفاءة قادرة على تحمل المسؤولية ،ويلاحظ إن مشروع قانون الموازنة قد أكد على الفقرة (2) من تخطيط سياسة الإيرادات المقترحة للموازنة لسنة 2006 على ضرورة زيادة العوائد غير النفطية وأستحداث وزيادة مصادر جديدة لإيرادات الدولة ومنها زيادة ضريبة الكمارك (إعادة الأعمار) من (5%) الى (10%) مع زيادة كفاءة إداء جباية الضرائب والرسوم. WWW.salamcenter-iraq.com/economq/8.htm

- الجهات المساهمة في عملية إصلاح الموازنة:

أن السير باتجاه إصلاح النظم المختلفة والتي تكون مقبولة دولياً سوف تخدم العراق في مرحلة إعادة الأعمار ولسنوات كثيرة مقبلة عن طريق العمل على تخطيط موازنة تعمل على إصلاح جذري لمشاكل الأقتصاد العراقي ، لذا حرصت كل من وزارة المالية ووزارة التخطيط والتعاون الأنمائي بتسمية لجان رفيعة المستوى تضم ممثلين عن البنك العراقي وجهاز الأحصاء المركزي وفريق عمل من المستشارين في شركتي (آدم سميث أنترناشيونال) لتقديم الدعم والأشراف على العمل التطويري وكالاتي:  بيرنك بوينت: هي المسؤولة عن المساعدة التقنية في دعم كل جوانب تنفيذ الموازنة بما فيها نظام معلوماتية الإدارة المالية وتوجيهات الخزينة وأنجاز الجدول الوطني للحسابات .

(WWW.bearingpoint.com)

 آدم سميث أنترناشيونال: تتولى مسؤولية المساعدة التقنية في دعم الأعداد والتحضير المفصل للموازنة وعملية مراقبتها (WWW.adamsmith.com)

تركز الموازنات على بعض القضايا المهمة والمتضمنة برنامج إصلاح الأقتصادي وترسم سياسة لتوزيع الموارد على القطاعات المختلفة وتحاول تجاوز مشاكل الأختناق وأن أهم مقومات هذه الاستراتيجية هي:

1. تبني سياسة إصلاح الدعم الحكومي والبدء بعملية مواجهة الضرر الذي لحق بالرفاهية الأقتصادية للأفراد من خلال برنامج موجه وبشكل مدروس (برنامج شبكة الحماية الأجماعية) يتضمن الدفع النقدي للمتضررين.



2. معالجة الزيادة المتوقعة في الأنفاق الأمني لوزارة الدفاع والداخلية كنتيجة للانسحاب التدريجي لقوات متعددة الجنسيات (علاوي، 2005:5) وما يمر به البلد نتيجة تزايد العمليات الرهابية. والجانب الآخر والمهم في عملية الإصلاح هو إزالة سياسة الدعم وآثارها المشوشة مثل دعم المشتقات النفطية وتسعير المدخلات العامة وتسعير المدخلات الزراعية فضلاً عن تطوير واقع القطاع الخاص وتشجيع الاستثمارات الأجنبية.

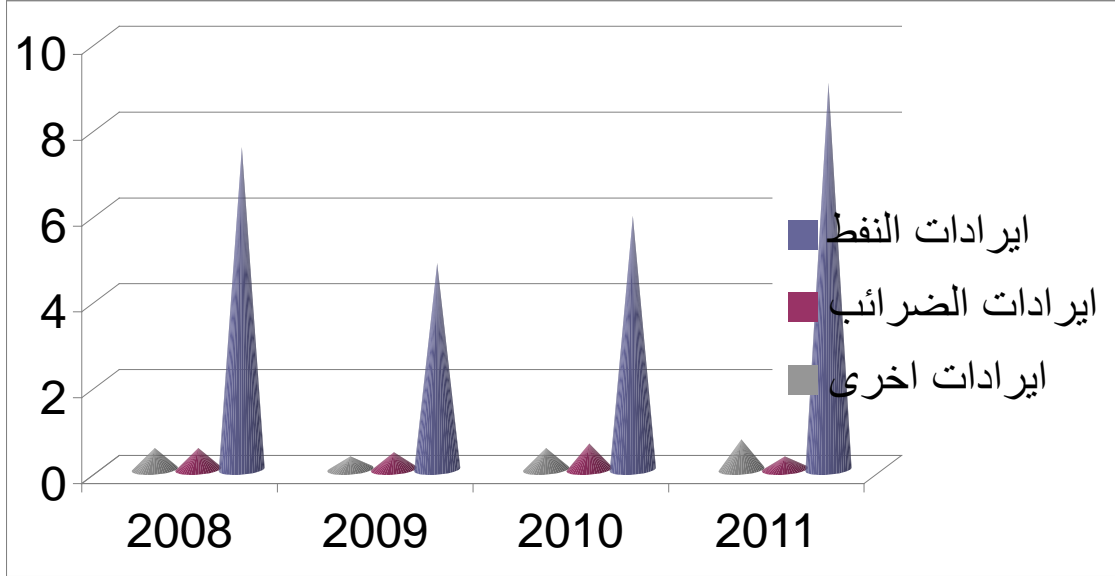
المبحث الرابع الجانب العملي

- الإصلاح الضريبي وأثره على إيرادات الموازنة للفترة من (2008-2015):

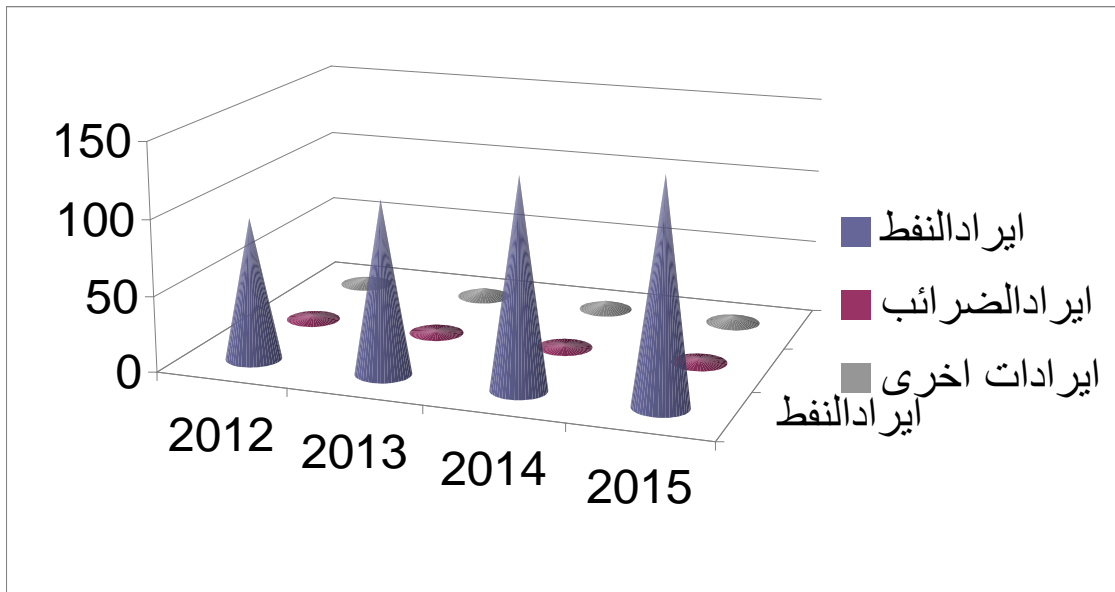
أن الإصلاح الضريبي بصورة عامة هو عملية تشمل تبسيط للنظام الضريبي القائم من خلال تقليل عدد أسعار الضريبة وجعلها أكثر واقعية وتوسيع الأوعية الضريبية مع استبعاد للفقراء والتخفيف عن كاهلهم بشكل يقلل من المصروفات الضريبية، ويجعله أكثر اتساقاً مع الاداء الداخلي المطلوب والتطورات الخارجية المتسارعة، كذلك فإن التركيز على اهداف محددة واقعية منها الايراد هو من متطلبات الإصلاح لذلك فإن التضحية بالايراد يجب أن لا تكون غير محدودة ولا نهائية إذ تعد الإيرادات العامة المصادر التي تستمد منها الدولة الأموال اللازمة لتغطية نفقاتها المتعددة من أجل أشباع الحاجات العامة الضرورية للمجتمع، وأن اعتماد الموازنة العامة في العراق على العوائد النفطية ويشكل اساسي لتمويل نفقاتها وأعتبر مصادر الإيرادات الأخرى غير ملموسة ولا تشكل سوى نسبة ضئيلة من موارد الدولة له انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني إذ تجعل من الاقتصاد العراقي أحادي الجانب وأسير لإيراد واحد هو الإيرادات النفطية المتسمة بعدم الاستقرار لسرعة تأثيرها بالأقتصاد العالمي والأسواق الدولية لبورصة النفط، وبسبب تأثر هذه العوائد بالموثرات الداخلية والخارجية الأمر الذي يتطلب البحث وإيجاد موارد أخرى للتمويل، لذا تسعى الدول الى تطوير مؤهلات الكادر الضريبي وتشريع قانون ضريبي ينسجم مع تطور وتنامي الأحتياجات العامة و تنوع مصادر إيراداتها لتكسب أقتصادها قدر من المرونة لتدارك التقلبات الأقتصادية في أسواق النفط العالمية، وتعد الايرادات الضريبية في مقدمة أهتمامات السياسة المالية لأي بلد وتسعى الى زيادتها وتنوعها.



شكل(3): إيرادات الموازنة الاتحادية 2008-2011.



شكل (4): إيرادات الموازنة الاتحادية التخمينية 2012 – 2015.



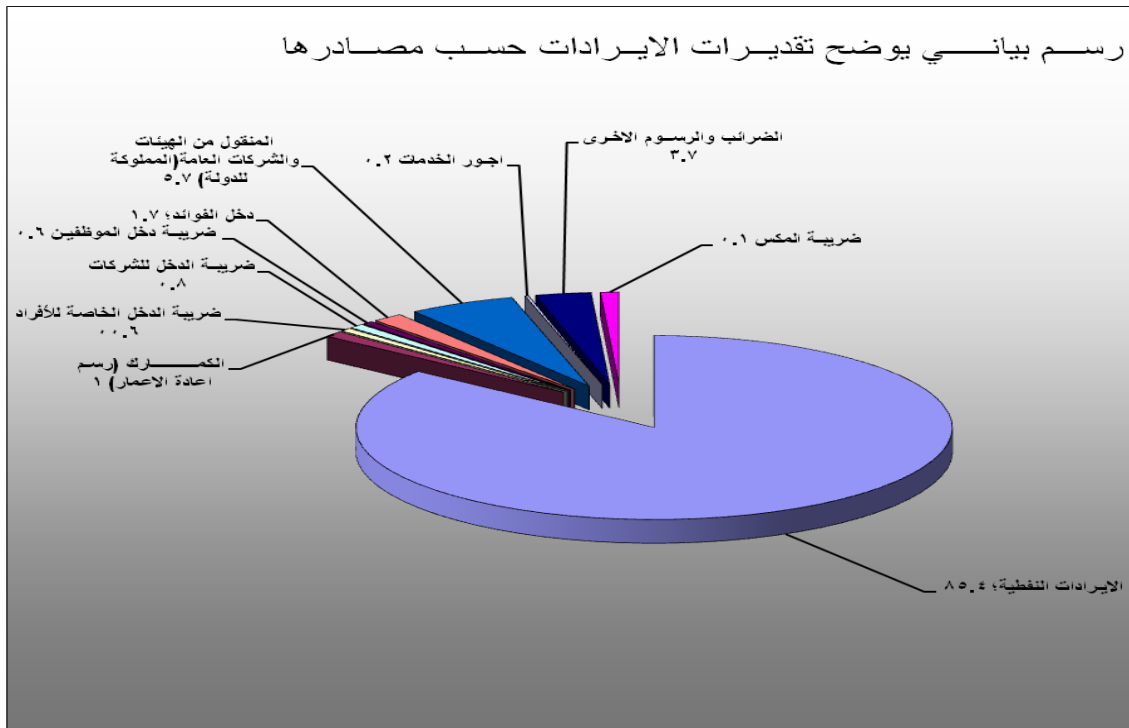
ومن خلال شكل(3) و(4) نلاحظ أن الأقتصاد العراقي يعتمد على سلعة أولية واحدة هي النفط الخام في تحقيق إيراداته فتتمثل العائدات النفطية ثلثي الناتج المحلي الأجمالي للعراق مما يعكس ذلك طبيعة الأقتصاد الريعي وشدة أعمتاده على الأسواق الخارجية ويؤدي حتماً الى أن تكون الإيرادات



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 27
- الفصل الثاني - لسنة 2014
أثر الإصلاح الضريبي في زيادة إيرادات الموازنة الاتحادية

العامّة أسيرة ومقيدة لحجم الصادرات النفطية وأسعارها العالمية وهذا ما حصل في عام 2008 و 2009 بسبب الهبوط السريع لأسعار النفط العالمية وأنخفاض الإيرادات بسبب الأزمة المالية العالمية وظهور فجوة كبيرة للمدة (2009-2010) بلّغ اعتماد الموازنة الاتحادية على الإيرادات النفطية لتشكّل المورد الأساسي لها في العراق إذ انها تشكّل أكثر من (90%) من إيرادات الدولة أي الاعتماد على الربيع النفطي ليكون عنصر مهماً لا بل أساسياً لتلك الإيرادات لتغطية الأنفاق العام بشكليه الجاري والاستثماري، له سلبيات لكون النفط مادة ناضبة، ولهذا فإن الاقتصاد العراقي يعد من الأقتصاديات الأحادية الجانب التي تعتمد على المورد النفطي والتي تأثرت أخيراً وبشكل غير متوقع بالأزمة العالمية الراهنة في ظل التراجع الكبير في أسعار النفط. ومن خلال الشكل (5) نلاحظ أن العائدات النفطية لعام (2009) تمثل ثلثي الناتج المحلي الإجمالي للعراق وبنسبة (85,4%) مما يعكس ذلك طبيعة الاقتصاد الريعي وشدة اعتماده على الأسواق الخارجية ويؤدي حتماً الى أن تكون الإيرادات العامّة أسيرة ومقيدة لحجم الصادرات النفطية وأسعارها العالمية بالمقابل أنخفاض إيرادات الضرائب ليصل الى (3,1%) نتيجة إنخفاض (ضريبة الدخل على الأفراد والشركات وضريبة المكس) أما الإيرادات الأخرى فتتمثل نسبة (11,5%) بسبب إنخفاض الحصيلة المتأتية من الإيرادات الأخرى (رسم إعادة الأعمار والرسوم الأخرى) مقارنة بالإيرادات النفطية التي شهدت ارتفاعاً ملحوظاً لتلك السنة.

شكل (5): وزارة المالية العراقية - دائرة الموازنة عام 2009.

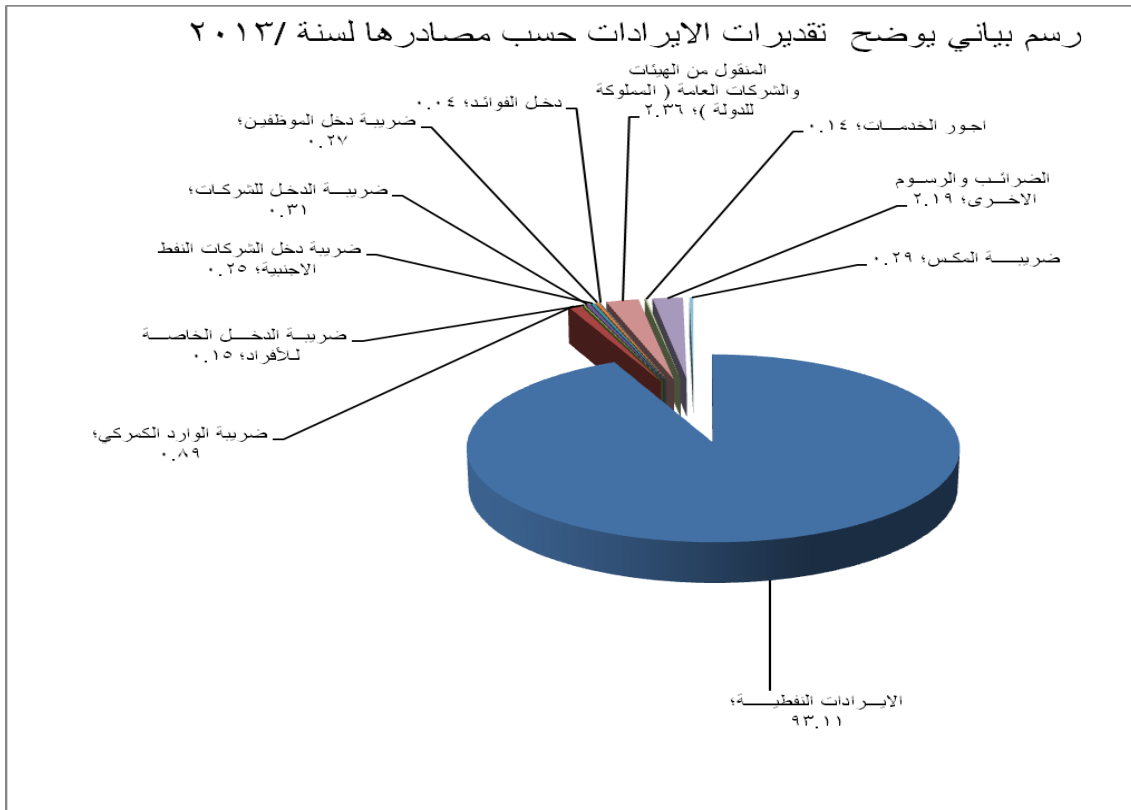




مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 27
- الفصل الثاني - لسنة 2014
أثر الإصلاح الضريبي في زيادة إيرادات الموازنة الاتحادية

والشكل (6) يبين إيرادات النفط لعام (2013) التي تشكل نسبة (93,11%) من إجمالي الإيرادات العامة أما الإيرادات الضريبية فكانت أهميتها النسبية (4,73%) في حين شكلت الإيرادات الأخرى نسبة (2,16%) نتيجة انخفاض الحصيلة المتأتية من الإيرادات الأخرى .

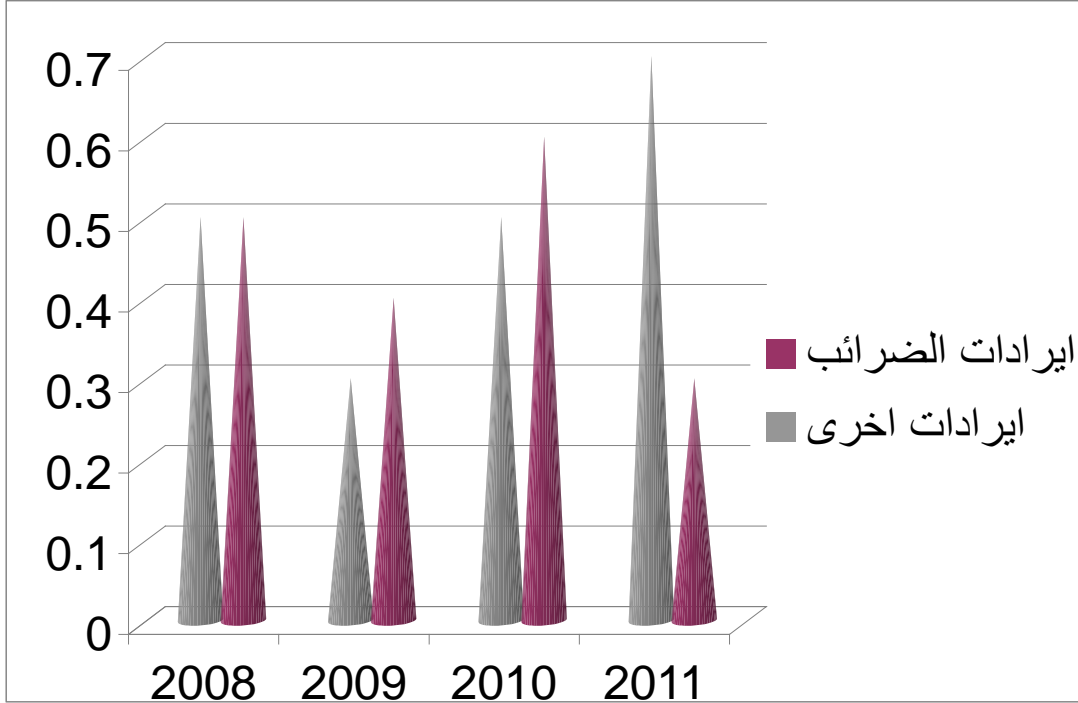
شكل (6): وزارة المالية العراقية - دائرة الموازنة عام 2013.



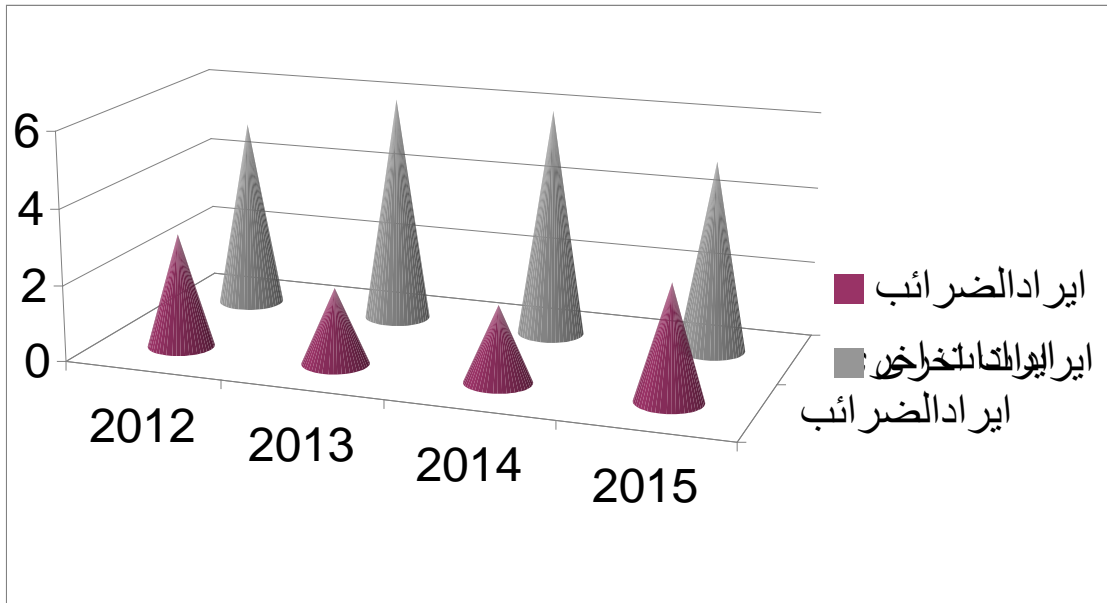
وبالرجوع الى تفاصيل إيرادات الضرائب والإيرادات الأخرى كما في الشكل (7) و(8) نلاحظ ارتفاع الإيرادات الضريبية في عام 2009 وبنسبة (3,1%) من إجمالي الإيرادات العامة، أما الإيرادات الأخرى فشكلت نسبة (11,5%) من الأجمالي أما في عام 2013 فكانت الأهمية النسبية لإيراد الضرائب (2,16%) من أجمالي الإيرادات العامة أما الإيرادات الأخرى فشكلت نسبة (4,73%) من مجمل الإيرادات العامة، ويرجع السبب في إنخفاض إيرادات الضرائب والإيرادات الأخرى نتيجة انخفاض الحصيلة المتأتية من (رسم إعادة الأعمار ،ضريبة الدخل على الأفراد والشركات، ضريبة المكسب، والرسوم الأخرى).



شكل (7)



شكل (8)





وبالنظر الى جدول (1) الذي يوضح الأهمية النسبية ونسبة النمو لكل مصدر تمويل للسنوات (2009-2013

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ ارتفاع الإيرادات النفطية من (43070) مليار دينار عام 2009 وبأهمية نسبية (85,4%) وبنسبة نمو (40,9%) الى (111078,99) مليار دينار عام 2013 وشكلت أهمية نسبية (93,11%) وبنسبة نمو (13,5%) في حين ارتفعت حجم الإيرادات الضريبية من (1470 مليون دينار عام 2009 وبأهمية نسبية (3,1%) وبنسبة نمو (1030,5%) الى (4769) مليون دينار عام 2013 وبأهمية نسبية (2,16%) وبنسبة نمو (0,45%).

- أثبات فرضيات البحث:

من خلال الأطار النظري والعملي للبحث يشكل النفط العمود الفقري للأقتصاد العراقي وهذا يوجه الأقتصاد الى نكسات كبيرة نظراً لعدم أستقرار أسعار النفط عالمياً ومن خلال المبالغ والنسب أعلاه نلاحظ أن هنالك خلل كبير جداً بين إيرادات النفط وبين الإيرادات المتحققة من الإيرادات الضريبية وهذا يستدعي الإصلاح الضريبي الذي ينصب على:

1. بناء قاعدة معلومات الكترونية للاتصال كذلك توسيع قاعدة المجتمع الضريبي وزيادة الحصيلة من خلال الوصول إلى أكبر عدد من دافعي الضرائب، ولا يتحقق هذا التوسع إلا من خلال الحصر الدقيق لمختلف فئات المجتمع الضريبي، من أجل إنشاء قاعدة بيانات ومعلومات متكاملة عن جميع الممولين وتحديد حجم أنشطتهم، والذي يؤدي بدوره إلى الوصول إلى ما تبحث عنه هيئة الضرائب بزيادة الحصيلة الضريبية لخزانة الدولة، بالإضافة إلى تحجيم ظاهرة التهرب الضريبي والقضاء عليها، ومن ثم إصلاح المنظومة الضريبية ككل.

2. اجراء اصلاحات قانونية في مجال الضريبة بأضافة نوع آخر من أجل زيادة الحصيلة الضريبية فمنذ عام 2003 وعلى أثر التغيير في نظام الحكم في العراق تم اجراء اصلاحات في النظام الضريبي العراقي بصورة عامة، ففيما يخص ضريبة الدخل حيث تم تخفيض أعلى معدل حدي من 40% الى 15% ذات ثلاث مستويات أو شرائح تخضع للأسعار الاتية (5% و 10% و 15%). وتم اخضاع بعض الخدمات المدنية للضريبة أيضا .كذلك فيما يخص ضريبة الدخل العقاري تم انقاص سعرها من 35% الى 10%، مع الغاء الضريبة الاضافية التي كانت تشكل شكلا من اشكال الازدواج الضريبي المقصود.وعندما قامت سلطة التحالف CPA بالغاء الرسوم الجمركية، وتم تحويل الجمارك العراقية الى وزارة الداخلية، ثم تم ارجاعها الى وزارة المالية، وتم فرض تعريفه 5% (مع بعض الاستثناءات على الطعام والادوية)، وبقيت بعض الضرائب التي تفرض على الانتاج (كالمنسوجات النهائية) بنسبة 10%، لكن استخدامها محدود الآن. وهناك دراسات حول امكانية فرض ضريبة القيمة المضافة في العراق وان كان يبدو بعيدا. إن مسألة الإصلاح الضريبي باتت من المسائل الملحة التي يتوجب إيجاد الحلول المنطقية والعملية لها. وتجمع كافة الآراء، ليس فقط على ضرورة الإصلاح الضريبي وتحديث الضرائب



التي مضى على صدور بعضها أكثر من خمسين عاماً، بشرائحها ومعدلاتها التي كانت تلائم الظروف السائدة وقت صدورها، ويجب أن تتوافق استراتيجية الإصلاح الضريبي مع استراتيجيات الإصلاح في باقي القطاعات الاقتصادية، وسوق الأوراق المالية، وتحديات انفتاح السوق العراقية أمام الأسواق الأخرى.

3. تهيئة كادر مدرب ومؤهل بما ينسجم مع الإصلاحات الأخرى لغرض زيادة الحصيلة الضريبية لتشكل نسبة مقبولة من إيرادات الموازنة.

4. إصلاح الجهاز الإداري للضريبة، إذ دلّت التجارب الدولية على أهمية التنسيق بين مستوى الإصلاحات الضريبية وبين فاعلية الجهاز الإداري وقدرته على التكيف السريع في الأداء، إذ أن مقدرة الجهاز الإداري على التصحيح والتكيف يعتبر العنصر الحاسم في الإصلاحات الضريبية المنشودة لأي مخطط إصلاحي. أذاً فالعمليات الإصلاحية تشمل (البيئة القانونية لجهة تحديد الوعاء الضريبي أي تحديد من تقع عليه الضريبة ، وتقييم وتحديد حجم الضريبة وفقاً للأنظمة والقوانين المقررة والمعمول بها وجباية الضريبة المستحقة على المكلف بها) إن دور الجهاز الإداري للضريبة في كل مرحلة من هذه المراحل يعتبر عاملاً أساسياً ومهماً، إذ أن أي خلل في إحداها سيؤدي إلى خلل العملية برمتها وبخاصة المرحلة الأخيرة المتعلقة بعملية وآلية الجباية.

المبحث الخامس

الاستنتاجات والتوصيات

أولاً/ الاستنتاجات:

من خلال ما تم تناوله في الأطار العملي توصل الباحثان الى الاستنتاجات التالية:

1. ارتفع نسبة مساهمة الإيرادات النفطية بنسبة (95%) في الموازنة العامة وبما أن هذه الإيرادات غير مستقرة ومتأثرة بعدة عوامل منها التغيرات في اسعار النفط العالمية فضلاً عن الوضع الأمني للعراق غير المستقر مما يغير كمية الإنتاج والتصدير، كل هذه العوامل تؤثر في الموازنة العامة وتفقد أهميتها ويتعذر تقديرها بالشكل الصحيح ويجعلها غير فعالة أما مصادر الإيرادات من الضرائب لا تشكل سوى نسبة ضئيلة من موارد الدولة.
2. تدني نسبة مساهمة الضريبة في الموازنة الاتحادية إذ بلغت نسبة 5% من أجمالي الإيرادات وأذا تم إجراء إصلاحات قانونية في مجال الضريبة بأضافة أنواع أخرى من الضرائب من أجل زيادات الحصيلة الضريبية.
3. أن التنسيق بين مستوى الإصلاحات الضريبية من جهة وبين فاعلية الجهاز الإداري من جهة أخرى يؤدي الى إصلاحات ضريبية لأي مخطط إصلاحي.



4. أن الإدارة الضريبية والتشريع الضريبي هما من الأركان الأساسية لأنجاح أي عملية إصلاح مطلوبة، من خلال مكافحة الفساد الإداري واستخدام الرقم الإلكتروني والبيئة القانونية لجهة تحديد الوعاء الضريبي وتحديد حجم الضريبة والجباية المستحقة على المكلف.

ثانياً/ التوصيات:

1. نوصي بإصلاح النظام الضريبي كونه عنصراً مهماً في برامج التصحيح الاقتصادي من خلال ثلاث محاور وهي بناء قاعدة معلومات محوسبة للحصر الضريبي وأصلاح القانون الضريبي لأضافة ضرائب أخرى وأعداد كادر متدرب ومتخصص ، ومن ثم ينظر إلى إعادة هيكلة النظام الضريبي كونه امراً حيوياً لنجاح سياسة الإصلاح الضريبي. ومن أجل الوصول الى نسبة مقبولة من مساهمة الضريبة كونها أحد مصادر تمويل الموازنة.أذ بلغ نسبة الإيرادات الضريبية للفترة من(2008-2015) بنسبة (2.31%) من الناتج المحلي الإجمالي للعراق.
2. نوصي بأن لايعتمد الأقتصاد العراقي على مصدر واحد للتمويل والعمل على زيادة مصادر التمويل من الضرائب والمصادر الأخرى من خلال أجراء أصلاحات قانونية في مجال الضريبة بأضافة نوع آخر من أجل زيادة الحصيلة الضريبية .وعدم الأعتداد على الإيرادات المتحققة من النفط فقط.
3. نوصي أن يتم تحديد محاور الأصلاح الضريبي التي هي السياسة الضريبية (القوانين، وضوح الضرائب والهيكل الضريبي ...الخ) من جهة والأدارة الضريبية من جهة أخرى وأي تفريق أو عدم تنسيق بين الإصلاح في كلا الجانبين لن يوصل الإصلاح الى أهدافه المطلوبة
4. ان إقامة إصلاح ضريبي جيد في المجتمع وفقاً للأدبيات الاقتصادية والعلم ، يتطلب اولاً وضع رؤية متكاملة للإصلاح، وتحديد اولويات هذا الإصلاح وتحديد القدرة على إنجازة عبر فترة زمنية معينة، كما ان الوصول الى إصلاح ضريبي جيد لا يتطلب العمل بنظام التجزئة وإنما يتم وضع رؤية شاملة لهذا الإصلاح مع تحديد المصادر المختلفة لهذا الإصلاح الضريبي.
5. نوصي بتحسين اداء الادارات الضريبية ومكافحة الفساد الاداري في الاجهزة الضريبية واستخدام الاساليب التكنولوجية المتطورة في عمليات الجباية والتحصيل واستخدام الرقم الالكتروني لتعريف المكلف هي أهداف يجب ان تكون حاضرة في ذهن القائمين على عملية الاصلاح، أما الاصلاحات التشريعية في القوانين الضريبية ومتابعة حدود السماحات ومعدلات التضخم والظروف الاقتصادية التي قد يشهدها أي بلد في فترة ما فهي من اولويات عملية الاصلاح.



المصادر

1. المصادر العربية:

1-1 الكتب:

1. أبو دوح ، محمد عمر ، الإصلاح الضريبي بين اعتبارات الجباية والاسس العلمية للضرائب ، الدار الجامعية، كلية التجارة- جامعة الاسكندرية، 2008.
2. حلمي: أحمد، التدقيق الحديث للحسابات الطبعة الأولى : دار صفار للنشر والتوزيع، عمان، 1999.
3. ضيف، خيرت، احمد نور، احمد بسيوني ، المحاسبة المالية دراسات في القياس والتحليل المحاسبي، الدار الجامعة- بيروت، (1984).
4. العنكي، عبد الحسين محمد، الإصلاح الاقتصادي في العراق " تنظير لجدول الانتقال نحو اقتصاد السوق"، بغداد، 2009.
5. عثمان، سعد عبد العزيز، والعشماوي، شكري رجب، اقتصاديات الضرائب، سياسات -نظم - قضايا معاصرة، 2007 .
6. الفريجات، ياسر صالح، المحاسبة في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.
7. الفضل، مؤيد محمد ونور، عبد الناصر إبراهيم والراوي، عبد الخالق مطلق (2007) : "المحاسبة الإدارية"، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان.
8. قدي، عبد المجيد، دراسات في علم الضرائب ، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان - الاردن ، 2011.
9. القطاونة، عادل محمد، وعفانة، عدي حسين، المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى، دار وائل للطباعة والنشر، 2008.
10. الكعبي، جبار محمد علي، التشريعات الضريبية في العراق، دار السجاد للطباعة، الطبعة الثانية، بغداد، العراق، 2008.

2-1 البحوث الجامعية:

1. العبيدي، حسنين حميد مجيد (2010): "أعداد الموازنة النقدية على أساس الأنشطة لتحقيق التوازن بين السيولة والاستثمارات" بالتطبيق على مصرف بغداد الأهلي، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 27
- الفصل الثاني - لسنة 2014
أثر الإصلاح الضريبي في زيادة إيرادات الموازنة الاتحادية

2. علي باش، علي عبد العظيم باقر، دور الضرائب في تمويل الموازنة العامة في العراق ، دراسة تحليلية للمدة 1990 - 2005، دبلوم عالي معادل للماجستير ، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، 2008.
3. فحل، عباس مفرج، موقف المشرع العراقي من الضريبة على الرواتب والأجور والمخصصات- في إطار قانون ضريبة الدخل رقم (113) لسنة 1982 المعدل، أطروحة دكتوراه في القانون، كلية القانون، جامعة النهدين، 2008 .
4. كماش، كريم سالم، مستقبل النظام الضريبي في العراق في ظل التحول إلى اقتصاد السوق ، أطروحة دكتوراه في الاقتصاد ، كلية الإدارة والاقتصاد- الجامعة المستنصرية، بغداد، 2010 .

1-3 الدوريات العربية:

1. الزوبعي، سالم عواد 2013، استخدام أسلوب الموازنة الصفرية في مواجهة تحديات الموازنة الاتحادية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية المجلد التاسع ، العدد (9).
2. سلوم والمهاني حسن عبد الكريم، ومحمد خالد الموازنة العامة للدولة بين الأعداد والتنفيذ والرقابة دراسة ميدانية للموازنة العراقية، مجلة الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، المجلد (29)، العدد (64)، 2007.
3. محمد، عمرو هشام، الإصلاح الضريبي في البلدان النامية- مع إشارة خاصة للعراق ، مركز بحوث دراسات الوطن العربي، مجلة علوم انسانية، العدد 29، الجامعة المستنصرية، بغداد، 2006.
<http://www.ulum.nl>

1-4 الوثائق الرسمية:

1. علاوي، عبد الأمير بيان حول الموازنة الفدرالية لجمهورية العراق ، تصريحات وزير المالية في 2005/11/15.

1-5 المؤتمرات والندوات:

1. الزبيدي، إبراهيم حميد محسن، الصياغة التشريعية المثلى ركن أساسي في الإصلاح الضريبي ، بحث مقدم الى مؤتمر الإصلاح الضريبي، وزارة المالية، بغداد، 2006.
2. علي، ناجحة عباس واحمد، محمد عباس، واقع النظام الضريبي " الضرائب المباشرة " واصلاحه ، بحث مقدم الى الندوة العلمية في المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، 201.



1. المصادر الأجنبية:

1-2 الكتب:

- 1- Rich, J. Jones, J. Heitger, D. Mowen, M. Hansen, D. (2010): "CORNERS TONES Financial & Managerial Accounting", Thomson South-Western, a part of The Thomson Corporation. Thomson, the Star logo, and South-Western are trademarks used herein under license.
- 2- Pratt J.& Kulsrud W., "Individual Taxation" Irwin Taxation Series,1994.
- 3- Atrill& McLaney,McLaney. E. (2007): "Management Accounting for Decision Makers", 5th. Ed., the United Kingdom issued by the Copyright Licensing Agency Ltd, Saffron House, 6-10 Kirby Street, London EC1N 8TS.
- 4- Holtkamp, R. (2013): "should we go beyond budgeting: A research into optimizing the budgetary process", Master Thesis In order to obtain the title Master of Science from the Erasmus University in Rotterdam.
- 5- Jones, Sally. M., Principles of Taxation, (edition ,university of Virginia , 2004).
- 6- Belkaoui ,Ahmed Riahi, "Accounting Theory", 3rd -ed, London Thomson Learning, 2000.

2-2 المواقع الإلكترونية:

1. WWW.salamcenter-iraq.com/economq/8.htm-
1. WWW.adamsmith.com .
3. WWW.bearingpoint.com.