

((دراسة في تقويم الأداء الضريبي في العراق للمدة ١٩٩٥-٢٠١٠))

أ.م.د. عماد محمد علي
كلية الإدارة والاقتصاد/ جامعة بغداد- قسم الاقتصاد
Emad abdullatif @ coadec. Uobaghdad. Edu.iq

المستخلص

اقترن وجود الضريبة بوجود السلطة في المجتمع السياسي وتطور مفهومها واختلف باختلاف مفهوم دور الدولة وتطوره في الحياة الاقتصادية وتمثل احد المصادر الرئيسية للتمويل من جهة ووسيلة فاعلة تمكن الدولة من التدخل في أوجه الحياة الاقتصادية من جهة أخرى. كما تعد الضريبة أداة تستخدم لإعادة توزيع الدخل لصالح الطبقات الفقيرة، وبما إن الاقتصاد العراقي يعاني من تهميش دور الضرائب في التمويل وبالمقابل اعتماد الموازنة العراقية العوائد النفطية في تمويل اوجة الإنفاق العام مما يشكل خطورة على مجمل الاقتصاد العراقي لارتباط أسعار النفط بالعملة الأجنبية وتأثره بها مما يجعل اقتصاد العراق ريعيا يعتمد موردا واحدا في الحصول على إيراداته وبذلك يكون عرضة للتقلبات التي من الممكن ان تحصل في الساحة الدولية لا سيما وان العراق تعرض لظروف غير طبيعية تمثلت بفرض الحصار الاقتصادي وإحداث ٢٠٠٣ وما أعقبها من تغيرات.

ومن اجل تسهيل مهمة الدراسة فقد تم تقسمها الى مديتين. الأولى محصورة بين ١٩٩٥-٢٠٠٢، اما

الثانية فتمثلت بالسنوات ٢٠٠٣-٢٠١٠ كما وان البحث تناول التعرف على الضرائب ومؤشرات الأداء الضريبي المتمثلة بالطاقة الضريبية والعبء الضريبي والجهد الضريبي ومن ثم تقديم بعض الإجراءات التي تسهم في نجاح النظام الضريبي وجعله أكثر فاعلية حيث تم التوصل الى بعض الاستنتاجات والتوصيات كان اهمها هو ان الظروف العصبية التي مر بها العراق خلال مدة الدراسة المتمثلة بالمدة من ١٩٩٥-٢٠١٠ كان لها أثارها اقتصاديا واجتماعيا وسياسيا على العراق مما اثر ذلك سلبا على المتأني من الحصيلة الضريبية ، وعلى كفاءة الأداء الضريبي في العراق، اما اهم التوصيات فكانت صحيح إن الاقتصاد العراقي يتمتع بوفرة موارده الطبيعية إلا انه يتميز بعدم تنوع مصادر إيراداته مما يجعله عرضة إلى التقلبات والأزمات لذا يجب محاولة تقليل اعتماد الموازنة العراقية على إيرادات النفط وبالمقابل تنويع إيراداتها عن طريق زيادة الإيرادات الضريبية وتفعيلها في الاقتصاد لأن النفط مورد ناضب ويجب المحافظة عليه للأجيال اللاحقة.

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



مجلة العلوم

اقتصادية وإدارية

المجلد ١٩

العدد ٧١

الصفحات ٢٢٦ - ٢٥٣

المقدمة



تحتل الضرائب مكانة بارزة في جميع النظم المالية لدول العالم ، باعتبارها من المصادر المهمة في تمويل الموازنة العامة للدولة ، فضلا عن استخدامها كأداة رئيسية لإحداث التغيرات الاقتصادية والاجتماعية فهي تستخدم بشكل واضح لتوجيه الاستثمارات وما تعكسه من زيادة في معدلات النمو وتحقيق الاستقرار الاقتصادي ، ولكون الاقتصاد العراقي سائراً نحو اقتصاد السوق والانفتاح الاقتصادي ، لا بد من تبني استراتيجيات جديدة للنهوض بواقع النظام الضريبي ، وأن تكون هنالك درجة من الاستجابة للضرائب المفروضة تبعاً للتغيرات الاقتصادية، والتي من شأنها أن تؤدي إلى تفعيل دور الضرائب في التمويل بما يتلاءم مع التوجهات الجديدة للاقتصاد لتكون من المصادر المهمة في تمويل الموازنة العامة للدولة. ولقد حاول هذا البحث إبراز مدى كفاءة وفاعلية الأداء الضريبي من خلال تقسيم البحث إلى فصلين تضمن الأول منه التعرف على أنواع الضرائب في العراق المباشرة وغير المباشرة وسيتم التركيز على ضريبة الدخل وضريبة العقار وضريبة العرصات وضريبة التركات هذا فيما يخص الضرائب المباشرة على الرغم من وجود أنواع أخرى مثل ضريبة الارض الزراعية، كما وسيتم التركيز على الضرائب الكمركية وضريبة الانتاج فيما يخص الضرائب غير المباشرة على الرغم من وجود أنواع أخرى منها مثل ضريبة المبيعات، واحتساب مؤشرات الأداء الضريبي المتمثلة بالطاقة الضريبية والعبء الضريبي والجهد الضريبي، أما الفصل الثاني منه فقد تضمن الإصلاح الضريبي في العراق مع تقديم بعض المقترحات لإنجاح عملية الإصلاح الضريبي في العراق وبحسب الاهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية.

فرضية البحث

توجد عدد من الإجراءات التي يمكن إن تتخذها الحكومة من اجل النهوض بالواقع الضريبي في العراق وتفعيل دور الضرائب وتنويع الهيكل الاقتصادي.

مشكلة البحث

تتمحور مشكلة البحث في تهميش دور الضرائب في العراق وانخفاض كفاءة وفاعلية الأداء الضريبي.

هدف البحث

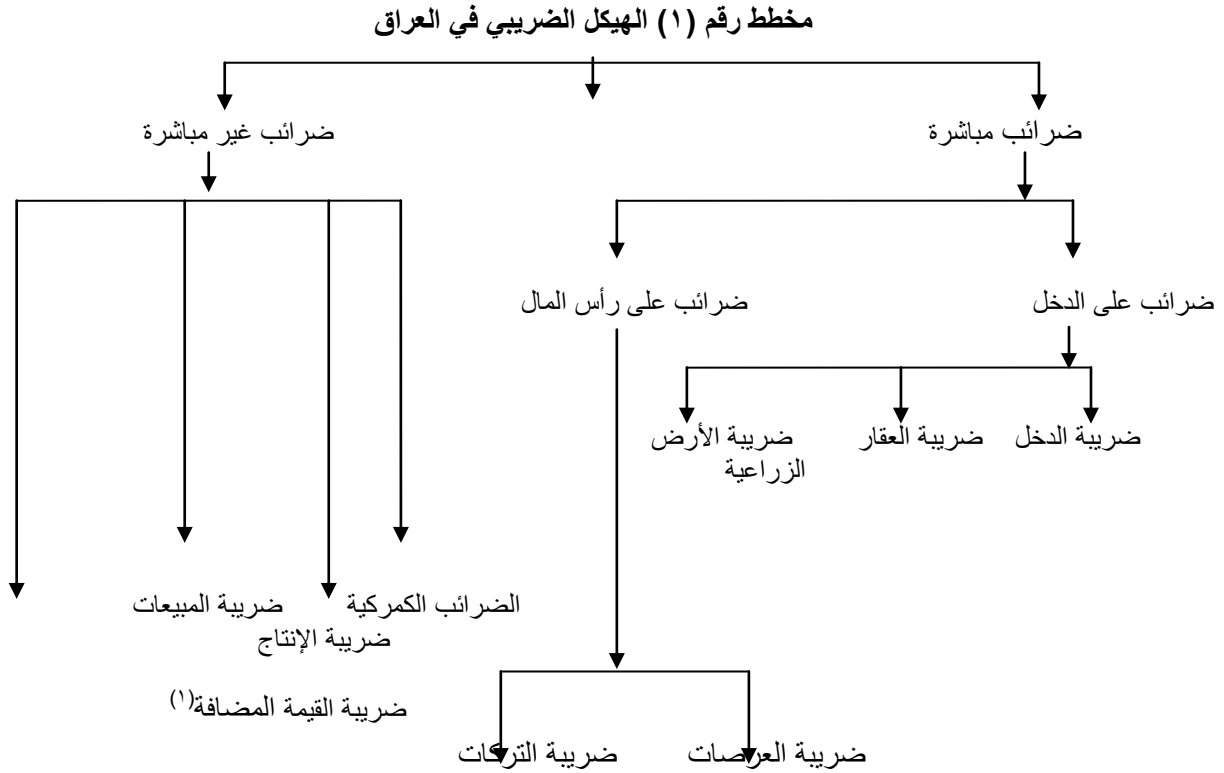
يغني البحث تقويم فاعلية الضرائب في العراق من خلال مؤشرات الأداء الضريبي ومن ثم تفعيل دور الضرائب وتقديم بعض المقترحات التي تسهم في نجاح عملية الإصلاح الضريبي.

الفصل الأول / الضرائب ومؤشرات الأداء الضريبي

توجد عدد من المقاييس التي يمكن الاعتماد عليها كمؤشرات في قياس فاعلية الاداء الضريبي ، حيث تفرض انواع عديدة من الضرائب في الاقتصادات المختلفة ومنها العراق مع مراعاة وجود حدود معينة لا يمكن تجاوزها عند فرض الضرائب، ذلك لان تخطي هذه الحدود يعني تحمل المجتمع اثارا سلبية تنعكس بصورة سلبية على مستوى النشاط الاقتصادي، اما في حالة عدم الوصول لهذه الحدود ذلك يعني وجود طاقة ضريبية غير مستغلة في الاقتصاد مما ينعكس سلبا على حصيلة الايرادات الضريبية وسيتم التعرف على انواع الضرائب في العراق من خلال المبحث الاول والتعرف على مؤشرات الاداء الضريبي من خلال المبحث الثاني وكما يأتي:-

المبحث الأول / الضرائب في العراق

تفرض أنواع من الضرائب في العراق يمكن التعرف عليها من خلال المخطط الآتي :



مصدر المخطط: هشام محمد العمري، اقتصاديات المالية العامة والسياسة المالية، الجزء الثاني، مطبعة التعليم العالي، بغداد، ١٩٨٨. ويمكن تقسيم المبحث الأول الى المطالب الآتية:

المطلب الأول / الأهمية النسبية للضرائب المباشرة في تمويل الموازنة

يمكن القول أن الضرائب المباشرة هي تلك الضرائب المفروضة مباشرة على مصادر الدخل ويتحمل عنها المكلف بها بصورة نهائية وتشمل الضرائب على الدخل والضرائب على رأس المال وكالاتي :

أولاً // الضرائب على الدخل

وتقدر على أساس ما يحققه المكلف من عناصر خاضعة للضريبة خلال مدة زمنية سواء كانت شهر أو سنة وهذه الضريبة إما أن تكون ضريبة نوعية على الرواتب والأجور أو قد تكون ضريبة عامة على مجموع عناصر دخل المكلف على اختلاف أنواعها. (٢) وتتمثل الضرائب على الدخل في العراق بـضريبة الدخل وضريبة العقار وسيتم توضيحها على النحو الآتي :-

١- ضريبة الدخل:- ينظم القانون المرقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ وتعديلاته أحكام ضريبة الدخل في العراق ولحد الآن ويمكن من خلال الجدول الآتي التعرف على الأهمية النسبية لضريبة الدخل في العراق وكما يأتي:

جدول (١) الأهمية النسبية لضريبة الدخل نسبة إلى الضرائب المباشرة والإيرادات الضريبية والإيرادات العامة في الموازنة للمدة من (١٩٩٥ - ٢٠١٠) مليون دينار

السنوات	ضريبة الدخل (١)	إجمالي ضرائب مباشرة (٢)	إجمالي الإيرادات الضريبية (٣)	إجمالي الإيرادات العامة (٤)	نسبه	نسبه
					٤:١	٣:١
					%	%

١٠.٢٧	٢١.١٧	٩٥.٢٧	١٠.٦٩٨٦	٥١٩.٥	١١٤٨٢	١٠.٩٩١.٤	١٩٩٥
٨.٨٠	٢٥.٤٨	٩٦.٠٥	١٧٨.١٣	٦١٤٩٢	١٦٣١٧	١٥٦٧٢.٦	١٩٩٦
٧.٣٥	٢٤.١٦	٩٣.٠٣	٤١.٥٣٧	١٢٤٩٨٨	٣٢٤٦٧	٣٠.٢٠٦.٤	١٩٩٧
٩.٤٨	٢٤.٤٤	٨٨.٧٠	٥٢.٤٣٠	٢٠١٨٩٠	٥٥٦٤٠	٤٩٣٥٨	١٩٩٨
١٢.٤٧	٢٧.٠٦	٨٧.١٤	٧١٩.٦٥	٣٣١٥٧٩	١٠.٢٩٧٥	٨٩٧٣٥	١٩٩٩
١١.٦٤	٢٩.٦٤	٨٦.٦٠	١١٣٣.٣٤	٤٤٤٨٦٥	١٥٢٢٨٢	١٣١٨٩٠	٢٠٠٠
١٠.٥٦	٢٥.٥٨	٨٥.٩٤	١٢٨٩٢٤٦	٥٣٢٥٦٣	١٥٨٥٣١	١٣٦٢٤٥	٢٠٠١
٧.٠٣	٢٣.٨٠	٨٩.١٠	١٩٧١١٢٥	٥٨٢٨٩٣	١٥٥٧٣٧	١٣٨٧٦٦	٢٠٠٢
٠.١٣	٦٨.٤٦	٧٧.٨٥	١٥٩٨٥٥٢٧	٣٢٣٤٨	٢٨٤٤٧	٢٢١٤٧	٢٠٠٣
٠.٢٠	٣٢.٩٢	٩٣.٨٣	٣٢٩٨٨٨٥٠	٢٠٩٨٢٠	٧٣٦١٣	٦٩.٧٦	٢٠٠٤
٠.٤١	٢٥.٧٨	٩٥.٥٠	٤٠.٤٣٥٧٤٠	٦٤٧٣٥٥	١٧٤٧٥٤	١٦٦٨٩٤	٢٠٠٥
٠.٦٥	١٢.٢٥	٩٦.٢١	٤٥٣٩٢٣٠.٤	٢٤١٧٠.١٨	٣٠٧٩٤٣	٢٩٦٢٨٣	٢٠٠٦
١.٠١	٤٥.٠٠	٩٧.٠١	٤٢٠.٦٤٥٣١	٩٥٠.٢١٥	٤٤٠.٨٠٥	٤٢٧٦٣٩	٢٠٠٧
٠.٦٩	١١.٦١	٩٥.٩٦	٨٠.٤٧٦١١٠	٤٨٠.٢٨٧١	٥٨١٣٥١	٥٥٧٨٨٢	٢٠٠٨
١.٣٩	٢٤.٧١	٩٤.٨٩	٥٠.٤٠٨٢١٦	٢٨٣٧٢٤٠	٧٣٩٠.٠٠	٧٠١٢٩٩	٢٠٠٩
١.٣٤	٦.٣٣	٩٤.١٦	٦١٧٣٥٣١٣	١٣٠.٩٧١٩١	٨٨١٣٤٣	٨٢٩٩٢٦	٢٠١٠
٩.٧	٢٥.١٦	٩٠.٢٨					متوسط المدة ٢٠٠٢-١٩٩٥
٠.٦٩	٤١.٤٨	٩٣.١٧					متوسط المدة ٢٠١٠-٢٠٠٣

مصدر الجدول

- جمهورية العراق، وزارة المالية، دائرة الموازنة
 - جمهورية العراق، وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب، قسمي التخطيط والمتابعة، وقسم الإحصاء والأبحاث

يتضح من بيانات الجدول (١) إن ضريبة الدخل شكلت نسبة (٩٠.٢٨) % كمتوسط للمدة المحصورة ما بين (١٩٩٥-٢٠١٠) أما بالنسبة للضرائب المباشرة فقد شكلت متوسط نسب مقداره (٢٥.١٦) % للمدة نفسها وبالنسبة لإجمالي الإيرادات الضريبية فلقد تحققت أعلى نسبة في عام (٢٠٠٠) وكان مقدارها (٢٩.٧٥) % أما أدنى نسبة بالمدة نفسها كانت في عام (١٩٩٥) وكان مقدارها (٢١.١٧) % ، أما بالنسبة لإسهام ضريبة الدخل في الإيرادات العامة في الموازنة العراقية فلقد بلغت متوسط نسب مقداره (٩.٧) % للمدة نفسها وهي نسبة جيدة جاءت نتيجة لمدة الحصار الاقتصادي المفروض على العراق مما أدى إلى انقطاع تصدير النفط ومن ثم ارتفاع الأهمية النسبية للضرائب .

وفيما يتعلق بالمدة الثانية للدراسة فيتبين إن ضريبة الدخل تشهد تذبذباً في إيراداتها بين الارتفاع والانخفاض إذ يتضح إن ضريبة الدخل شكلت متوسطاً مقداره (٩٣.١٧) % للمدة الثانية المحصورة ما بين (٢٠٠٣-٢٠١٠) بالنسبة لإجمالي الضرائب المباشرة كما وقد شكلت متوسط نسب مقداره (٤١.٤٨) % للمدة نفسها من إجمالي الإيرادات الضريبية فلقد تحققت أعلى نسبة في عام ٢٠٠٣ وكان مقدارها (٦٨.٤٦) % أما أدنى نسبة خلال المدة نفسها فكان في عام (٢٠١٠) وكانت مقدارها (٦.٣٣) % ، ويلاحظ من ذلك إن متوسط النسب للمدة الثانية نسبة للإيرادات الضريبية أعلى من متوسط نسب مثيله خلال مدة الدراسة الأولى أما نسبة إسهام ضريبة الدخل في الإيرادات الإجمالية في الموازنة العراقية فلقد بلغ متوسط نسب مقداره (٠.٦٩) % للمدة المحصورة ما بين (٢٠٠٣-٢٠١٠) وهي نسبة تعد منخفضة مقارنة مع متوسط نسب مدة الدراسة الأولى إذ كان (٩.٧) % بسبب استحواد الإيرادات المتأتية من النفط الخام على الدور المحوري الأساسي في تغذية الموازنة العامة والقطاعات الاقتصادية مما أدى إلى تهميش دور الضرائب وإيراداتها في تغذية الموازنة.

٢// ضريبة العقار: تم صدور قانون رقم (١٦٢ لسنة ١٩٥٩) الذي ينظم أحكام ضريبة العقار في العراق إذ حدد وعاء الضريبة بدخل المكلف من عقاراته بمعنى آخر حصته الارتزاقية من العقارات الموقوفة على وفق النسب التي عينها القانون وتفرض على شكل ضريبة أساسية مقدارها (١٠) % من الإيراد السنوي للعقار، وضريبة إضافية بسعر متدرج لما زاد عن ألف دينار حتى تصل إلى (١٥) % كسقف لما زاد عن عشرة آلاف دينار وتجمع إيرادات المكلف جميع عقاراته وتفرض عليه الضريبة في محل إقامته أو محل عمله أما نطاق سريان هذه الضريبة فيتحدد بجميع العقارات الموجودة في العراق من مسكن بما فيه حدائق وساحات. وعلى الرغم من أن هذا القانون تعرض لتعديلات عدة إلا أنه مازال ينظم أحكام هذه الضريبة في العراق. ولعل أهم التعديلات الصادرة على القانون السابق هو التعديل الصادر بموجب قانون (٦٦ لسنة ٢٠٠١) حيث تضمن فرض ضريبة العقار بنسبة (١٠) % من الإيراد السنوي لضريبة العقار بنسبة (٥) % كضريبة عقار إضافية لما زاد عن (٧٥٠.٠٠٠) دينار عراقي من مجموع الدخل للمكلف و (١٠) % لما زاد عن (١٢٥٠.٠٠٠) دينار عراقي كما وتضمن بعض الإعفاءات والتنازلات وجاء هذا بهدف تخفيف العبء



الضريبي عن المكلف ولتوسيع شرائح الدخل لإغراض احتساب التصاعد في فرض الضريبة الإضافية ولتنزيل نسبة من الدخل لإغراض الصيانة واندثار العقار الخاضع وزيادة الإعفاءات للعقارات المشيدة حديثاً. ويبين لنا الجدول (٢) الأهمية النسبية لضريبة العقار بالنسبة للضرائب المباشرة والإيرادات الضريبية والإيرادات العامة في الموازنة العامة العراقية وعلى النحو الآتي:

جدول (٢) الأهمية النسبية لضريبة العقار نسبة إلى الضرائب المباشرة والإيرادات الضريبية والإيرادات العامة في الموازنة للمدة من (١٩٩٥ - ٢٠١٠) (مليون دينار)

نسبة 4:1	نسبة 3:1	نسبة 2:1	إجمالي الإيرادات العامة (4)	إجمالي الإيرادات الضريبية (3)	إجمالي الضرائب المباشرة (2)	ضريبة العقار (1)	السنة
%	%	%					
٠.٢٥	٠.٥٢	٢.٣٨	١٠٦٩٨٦	٥١٩٠٥	١١٤٨٢	٢٧٣.٤	١٩٩٥
٠.٣٣	٠.٩٥	٣.٦٠	١٧٨٠١٣	٦١٤٩٢	١٦٣١٧	٥٨٨.٤	١٩٩٦
٠.٤٨	١.٥٩	٦.١٢	٤١٠٥٣٧	١٢٤٩٨٨	٣٢٤٦٧	١٩٨٧.٦	١٩٩٧
١.١٨	٣.٠٤	١١.٠٤	٥٢٠٤٣٠	٢٠١٨٩٠	٥٥٦٤٠	٦١٤٧.٣	١٩٩٨
١.٨١	٣.٩٢	١٢.٦٥	٧١٩٠٦٥	٣٣١٥٧٩	١٠٢٩٧٥	١٣٠٣١	١٩٩٩
١.٧٦	٤.٥٠	١٣.١٦	١١٣٣٠٣٤	٤٤٤٨٦٥	١٥٢٢٨٢	٢٠٠٤٩	٢٠٠٠
١.٦٩	٤.١٠	١٣.٧٦	١٢٨٩٢٤٦	٥٣٢٥٦٣١	١٥٨٥٣١	٢١٨٦١	٢٠٠١
٠.٨٣	٠.٢٨	١.٠٥٣	١٩٧١١٢٥	٥٨٢٨٩٣	١٥٥٧٣٧	١٦٤٠٢	٢٠٠٢
٠.٠٣	١٩.٢٠	٢١.٨٣	١٥٩٨٥٥٢٧	٣٢٣٤٨	٢٨٤٤٧	٦٢١٢	٢٠٠٣
٠.٠١	١.٩٥	٥.٥٨	٣٢٩٨٨٨٥٠	٢٠٩٨٢٠	٧٣٦١٣	٤١١٠.٥	٢٠٠٤
٠.٠٢	١.٢٦	٤.٦٩	٤٠٤٣٥٧٤٠	٦٤٧٣٥٥	١٧٤٧٥٤	٨٢٠٥.٥	٢٠٠٥
٠.٠٢	٠.٣٨	٣.٠١	٤٥٣٩٢٣٠.٤	٢٤١٧٠١٨	٣٠٧٩٤٣	٩٢٩٣.٧	٢٠٠٦
٠.٠٢	١.٠٧	٢.٣٢	٤٢٠٦٤٥٣١	٩٥٠٢١٥	٤٤٠٨٠.٥	١٠٢٣٦.٢	٢٠٠٧
٠.٠٢	٠.٤٠	٣.٣٤	٨٠٤٧٦١١٠	٤٨٠٢٨٧١	٥٨١٣٥١	١٩٤٣٢.٢	٢٠٠٨
٠.٠٦	١.٢٢	٤.٧١	٥٠٤٠٨٢١٦	٢٨٣٧٢٤٠	٧٣٩٠٠٠	*٣٤٨٢٠	*٢٠٠٩
٠.٠٨	٠.٣٩	٥.٧١	٦١٧٣٥٣١٣	١٣٠٩٧١٩١	٨٨١٣٤٣	*٥٠٣٣٦	*٢٠١٠
1.04	2.40	9.15					متوسط المدة 1995-2002
0.03	3.23	6.39					متوسط المدة 2003-2010

مصدر الجدول : - جمهورية العراق، وزارة المالية دائرة الموازنة، الهيئة العامة للضرائب قسمي التخطيط والمتابعة وقسم العقار والعرصات للسنوات ١٩٩٥-٢٠١٠
* إيراد ضريبة العقار المستخدم لسنة ٢٠٠٩ / ٢٠١٠ هو إيراد ضريبة العقار والعرصات بعد دمج الضريبتين.

ثانياً // الضرائب على رأس المال :

وتفرض هذه الضرائب على رأس المال أما بسعر منخفض بحيث يمكن دفعها من الدخل الذي يولده رأس المال، أو قد تفرض هذه الضريبة بسعر مرتفع بحيث يؤدي الوفاء بها إلى اقتطاع جزء من رأس المال إي تاكله لذلك يعد هذا النوع ضريبة استثنائية غير متكررة حتى كالضرائب الاستثنائية التي تلجأ إليها الدول في وقت الحروب لسد الدين العام،^(٣) ومن الضرائب على رأس المال في العراق شكلين هما ضريبة العرصات و ضريبة التركات وسنحاول توضيحها على النحو الآتي:

١- ضريبة العرصات : ينظم القانون المرقم (٢٦ لسنة ١٩٦٢) أحكام فرض ضريبة العرصات في العراق على الرغم من حدوث تعديلات عدة عليه.^(٤) حيث تفرض ضريبة العرصات على الأرض الواقعة ضمن حدود أمانة بغداد والبلديات في مركز المحافظة و الإقضية والنواحي سواء كانت الأرض مملوكة أو موقوفة أو مفوضة بالطابو، وذلك إن لم يكن مشيداً عليها أي نوع من البناء سواء أكان لأغراض السكن أو لأغراض الاستثمار أو لم تكن مستغلة اقتصادياً.^(٥) ويمكن التعرف على الأهمية النسبية لضريبة العرصات نسبة إلى الإيرادات الضريبية المباشرة ونسبة إلى إجمالي الإيرادات الضريبية والإيرادات العامة في الموازنة العامة في العراق من خلال الجدول الآتي

جدول (٣) الأهمية النسبية لضريبة العرصات نسبة إلى الضرائب المباشرة والإيرادات الضريبية والإيرادات العامة في الموازنة للمدة (١٩٩٥ - ٢٠١٠) مليون دينار

نسبة ٤:١	نسبة ٣:١	نسبة ٢:١	إجمالي الإيرادات العامة (٤)	الإيرادات الضريبية الإجمالية (٣)	إجمالي الضرائب المباشرة (٢)	ضريبة العرصات (١)	السنة
%	%	%					
٠.٠٣	٠.٠٠٦	٠.٢٩	١٠٦٩٨٦	٥١٩٠٥	١١٤٨٢	٣٤.٢	١٩٩٥



٠.٠٢	٠.٠٦	٠.٢٤	١٧٨.١٣	٦١٤٩٢	١٦٣١٧	٣٩.٣	١٩٩٦
٠.٠٢	٠.٢٣	٠.٢٣	٤١٠.٥٣٧	١٢٤٩٨٨	٣٢٤٦٧	٧٧.٧	١٩٩٧
٠.٠٢	٠.١٩	٠.١٩	٥٢٠.٤٣٠	٢٠١٨٩٠	٥٥٦٤٠	١٠٧.٧	١٩٩٨
٠.٠٢	٠.٠٦	٠.٢٠	٧١٩.٦٥	٣٣١٥٧٩	١٠٢٩٧٥	٢٠.٩	١٩٩٩
٠.٠٣	٠.٠٧	٠.٢٢	١١٣٣.٣٤	٤٤٤٨٦٥	١٥٢٢٨٢	٣٤٣	٢٠٠٠
٠.١٤	٠.٠٧	٠.٢٠	٢٨٩٢٤٦	٥٣٢٥٦٣١	١٥٨٥٣١	٤٢٥	٢٠٠١
٠.٠٢	٠.٠٩	٠.٣٦	١٩٧١١٢٥	٥٨٢٨٩٣	١٥٥٧٣٧	٥٦٩	٢٠٠٢
٠.٠٠٥	٠.٢٧	٠.٣١	١٥٩٨٥٥٢٧	٣٢٣٤٨	٢٨٤٤٧	٨٨.٢	٢٠٠٣
٠.٠٠٢	٠.٢٠	٠.٥٧	٣٢٩٨٨٨٥٠	٢٠٩٨٢٠	٧٣٦١٣	٤٢٦.٥	٢٠٠٤
٠.٠٠٤	٠.٢٥	٠.٩٥	٤٠٤٣٥٧٤٠	٦٤٧٣٥٥	١٧٤٧٥٤	١٦٧١.٥	٢٠٠٥
٠.٠٠٢	٠.٠٣	٠.٢٨	٤٥٣٩٢٣.٤	٢٤١٧.١٨	٣٠٧٩٤٣	٨٨٤.٨	٢٠٠٦
٠.٠٠٢	٠.١١	٠.٢٤	٤٢٠.٦٤٥٣١	٩٥٠.٢١٥	٤٤٠.٨٠٥	١٠٧٦.٦	٢٠٠٧
٠.٠٠٢	٠.٠٣	٠.٢٥	٨٠.٤٧٦١١٠	٤٨٠.٢٨٧١	٥٨١٣٥١	١٤٧٦.٧	٢٠٠٨
٠.٠٦	١.٢٢	٤.٧١	٥٠٤.٨٢١٦	٢٨٣٧٢٤٠	٧٣٩.٠٠٠	٣٤٨٢.٠	*٢٠٠٩
٠.٠٨	٠.٣٨	٥.٧١	٦١٧٣٥٣١٣	١٣٠.٩٧١٩١	٨٨١٣٤٣	٥٠.٣٣٦	*٢٠١٠
٠.٠٣	٠.١٠	٠.٢٤					متوسط المدة ١٩٩٥ - ٢٠٠٢
٠.٠٢	٠.٣١	١.٦٢					متوسط المدة ٢٠٠٣ - ٢٠١٠

مصدر الجدول - جمهورية العراق، وزارة المالية، دائرة الموازنة، الدائرة الاقتصادية.
 - جمهورية العراق، وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب، قسمي التخطيط والمتابعة، وقسم العقار والعرضات
 - إيرادات ضريبة العرضات المستخدم لسنتي ٢٠٠٩، ٢٠١٠ هو إيرادات العقار والعرضات بعد دمج الضريبتين.

يتبين من الجدول (٣) إن متوسط النسب لضريبة العرصات لمدة الدراسة الأولى المحصورة ما بين (١٩٩٥-٢٠٠٢) نسبة إلى إجمالي الضرائب المباشرة بلغ (٠.٢٤) % وهو متوسط منخفض إذ إن ضريبة العرصات لا تشكل سوى نسبة ضئيلة من إيرادات الضرائب المباشرة، أما متوسط نسب ضريبة العرصات إلى إجمالي الإيرادات الضريبية للمدة نفسها فقد بلغ حوالي (٠.١٠) % وهذا بدوره يرجع إلى فرض الحصار الاقتصادي على العراق في مدة الدراسة الأولى، أما نسبة ضريبة العرصات إلى إجمالي الإيرادات العامة في الموازنة العراقية فقد شكلت متوسط نسب بلغ حوالي (٠.٠٣) % وهي نسبة متدنية تؤكد على تهميش دور الضريبة في الحياة وجعل إيراداتها إيراداتاً مهشمة.

ومن خلال الجدول (٣) وخلال المدة الثانية للدراسة المتمثلة بالمدة (٢٠٠٣-٢٠١٠) فقد بلغ متوسط نسب إسهام ضريبة العرصات إلى الإيرادات الضريبية المباشرة (١.٦٢) % وهو معدل يعد جيد أي أنه يشهد ارتفاعاً عن مثيله خلال مدة الدراسة الأولى ويرجع السبب في ذلك إلى ارتفاع الأهمية النسبية لإيرادات الضرائب المباشرة وانخفاض الأهمية النسبية للضرائب غير المباشرة بالمقابل. أما بخصوص نسبة إسهام حصيلة ضريبة العرصات إلى إجمالي الإيرادات الضريبية فقد بلغ (٠.٣١) % وهو معدل يشهد ارتفاعاً قليلاً عن المتوسط مثيله خلال مدة الدراسة الأولى البالغ (٠.١٠) %، كما وشكلت ضريبة العرصات نسبة إلى إجمالي الإيرادات العامة متوسط نسب خلال المدة الثانية من الدراسة بلغ (٠.٠٢) % وهي نسبة منخفضة جاءت كنتيجة لسيطرة الإيرادات النفطية على الجزء الأكبر من إجمالي الإيرادات العامة بعد اعتماد العراق عليها كمصدر رئيس في التمويل.

٢- ضريبة التركات: نظم القانون رقم (٧ لسنة ١٩٦٦) المعدل أحكام ضريبة التركات في العراق وحدد نطاق سرياتها على كل عراقي بغض النظر عن محل إقامته وبغض النظر عن جنسية المالك وعلى الأجنبي المقيم سواء كانت الإقامة دائمية أو من أجل ممارسة العمل فقط^(٦). وتم إلغاؤه بالقانون رقم (٦٤ لسنة ١٩٨٥) الذي استمر العمل به فتضمن إعفاءات عدة اقتصادية وأخرى اجتماعية. وتم إلغاء القانون السابق على وفق قرار مجلس قيادة الثورة المنحل المرقم (٢٢ لسنة ١٩٩٤) وكان هذا تماشياً مع اتجاه إعادة النظر في النظام الضريبي العراقي بالتخفيف عن كاهل المكلف بما ينسجم مع الظروف الاقتصادية السائدة ولتمكين الورثة من الاستفادة من تركة مورثهم^(٧). وعلى الرغم من إلغاؤها إلا أنها كانت تعد وسيلة لإعادة توزيع الثروة وهذا يتفق مع مصلحة المجتمع في التقليل من حدة التفاوت في الدخل وهي أفضل ضريبة من حيث الجباية فهي تجبي في أكثر الأوقات ملائمة فهي عندما تهبط على ثروة الوارث تزيد من طاقته على تحمل العبء الضريبي فهي بمثابة رسماً تتقاضاه الدولة على انتقال الملكية من الميت إلى الحي^(٨). وتم التطرق للحديث عن ضريبة التركات فقط من أجل استكمال الهيكل الضريبي العراقي إلا إنه في الحقيقة لا تتوفر بيانات لازمة بشأنها لأنها تقع خارج نطاق البحث الزمني.

المطلب الثاني / الأهمية النسبية للضرائب غير المباشرة في تمويل الموازنة

إن الضرائب غير المباشرة هي الضرائب المفروضة على رأس المال بمناسبة انتقاله من يد إلى أخرى فهي لا تنصب بشكل مباشر على الشخص المكلف بها بل يدفعها بشكل غير مباشر من يرد استهلاك السلع أو الانتفاع بالخدمات المفروض عليها الضريبة^(٩). ومن أنواعها في العراق الضريبة الكمركية، ضريبة الإنتاج، وضريبة المبيعات وسنحاول توضيح بعض هذه الأنواع على النحو الآتي:

١/ الضرائب الكمركية: وتفرض الضرائب الكمركية على الواردات بقصد تطبيق سياسة الحماية وذلك بهدف تشجيع وحماية الصناعات المحلية الناشئة. أما الضريبة الكمركية على الصادرات فتلجأ إليها الدولة بقصد إعاقه السلع المحلية عن التصدير، وتحقق الضرائب الكمركية حصيلة ضخمة للخزينة ومصدر تمويل غزير من مصادر إيرادات الدولة^(١٠). ففي عام (١٩٣٣) صدر قانون التعريف الكمركية رقم (١١ لسنة ١٩٣٣) وقد وضع من قبل لجنة مختصة وتحت إشراف من قبل خبراء عصبة الأمم وكان لهذه التعريف أغراضاً مالية على الرغم من زيادة الرسوم الحماية المقررة لصالح الصناعة والزراعة الوطنية وبعدها عمدت الحكومة إلى تخفيض الرسوم الكمركية عن بعض سلع الاستهلاك الجاري إذ خفضت الرسوم الصادرة من (٥% - ١%) خاصة بعد زيادة واردات النفط^(١١). وعلى الرغم من إجراء تعديلات عدة على القانون السابق إلا أنه بموجب أمر سلطة الائتلاف المؤقتة لسنة (٢٠٠٤) تم الاستعاضة عن الضريبة الكمركية واستحداث ضريبة أعمار العراق وفرضت ابتداءً من (١٥ نيسان ٢٠٠٤) على كل البضائع المستوردة إلى العراق من كل بلدان العالم إلا ما يستثنى منها بموجب هذا الأمر. وتفرض بنسبة (٥%) من قيمة البضائع الخاضعة للضريبة ويستخدم مردود هذه الضريبة لمساعدة الشعب العراقي على أعاده بناء العراق ودعم جهوده^(١٢).

جدول (٤) الأهمية النسبية للضرائب الكمركية نسبة إلى الضرائب غير المباشرة والإيرادات الضريبية والإيرادات العامة للمدة (١٩٩٥-٢٠١٠) مليون دينار

السنة	الضرائب الكمركية (١)	إجمالي الضرائب غير المباشرة (٢)	الإيرادات الضريبية (٣)	إجمالي الإيرادات العامة (٤)	نسبة ٢:١ %	نسبة ٣:١ %	نسبة ٤:١ %
١٩٩٥	٢٠١٤.٦	٤٠٤٢٣	٥١٩٠٥	١٠٦٩٨٦	٤.٩٨	٣.٨٨	١.٨٨

٧.٥١	٢١.٧٤	٢٩.٥٩	١٧٨.١٣	٦١٤٩٢	٤٥١٧٥	١٣٣٦٩.٦	١٩٩٦
٩.٧٢	٧.٥١	٤٣.١٥	٤١.٥٣٧	١٢٤٨٩٨٨	٩٢٥٢١	٣٩٩٢٧.٤	١٩٩٧
١٤.١٩	٣٦.٥٨	٥٠.٣٦	٥٢.٤٣٠	٢٠.١٨٩٠	١٤٦٦٧٨	٧٣٨٦٩	١٩٩٨
١٦.٩٥	٣٦.٥٧	٥٤.٤٣	٧١٩.٦٥	٣٣١٥٧٩	٢٢٣٩٢٨	١٢١٨٩٧	١٩٩٩
١٥.٣٧	٣٩.١٥	٥٩.٨٧	١١٣٣.٣٤	٤٤٤٨٦٥	٢٩٠٩٥٧	١٧٤٢٠.٥	٢٠٠٠
١٧.٧٥	٤٢.٩٧	٦١.١٩	١٢٨٩٢٤٦	٥٣٢٥٦٣	٣٧٣٩٨٥	٢٢٨٨٦٣	٢٠٠١
١٣.١٩	٤٤.٦٢	٦٠.٨٩	١٩٧١١٢٥	٥٨٢٨٩٣	٤٢٧١٩٤	٢٦.١٣٩	٢٠٠٢
٠.٠٠١	٠.٦٩	٠.٨٢	١٥٩٨٥٥٢٧	٣٢٣٤٨	٢٧٢٤٦	٢٢٣.٧	٢٠٠٣
٠.٢٥	٣٨.٦١	٩٩.٦٩	٣٢٩٨٨٨٥٠	٢٠٩٨٢٠	٨١٢٦٩	٨١.٢٠	٢٠٠٤
٠.٢٩	١٨.٢٥	٤٠.٦١	٤٠.٤٣٥٧٤٠	٦٤٧٣٥٥	٢٩١٠١٦	١١٨١٧٦	٢٠٠٥
٠.٤٨	٩.٠٦	٧٧.٤٥	٤٥٣٩٢٣٠.٤	٢٤١٧.١٨	٢٨٢٧٨٤	٢١٩٠٣٢	٢٠٠٦
٠.٤٥	٢٤.١١	٣٤.٥٧	٤٢٠٦٤٥٣١	٩٥٠٢١٥	٦٦٢٥٧٢	٢٢٩٠٧٦	٢٠٠٧
٠.٤٦	٧.٨٣	٨٤.٦٧	٨٠٤٧٦١١٠	٤٨٠٢٨٧١	٤٤٤٦٧٨	٣٧٦٥٣٩	٢٠٠٨
١.١٧	٢٠.٨٢	١٨.٢٩	٥٠.٤٠٨٢١٦	٣٨٣٧٢٤٠	٣٢٣٠.٩٣	٥٩٠.٦٨٧	٢٠٠٩
٠.٩٢	٤.٣١	٤٨.٩٩	٦١٧٣٥٣١٣	١٣٠٩٧١٩١	١١٥٤٦٢٦	٥٦٥٧١٨	٢٠١٠
١٢.٠٧	٢٩.١٢	٤٥.٥٥					متوسط المدة ٢٠٠٢-١٩٩٥
٠.٥٠	١٥.٤٦	٥٠.٦٤					متوسط المدة ٢٠١٠-٢٠٠٠

مصدر الجدول : - جمهورية العراق، وزارة المالية، دائرة الموازنة، الدائرة الاقتصادية،
 - جمهورية العراق، وزارة المالية، الهيئة العامة للكمارك، قسم الضرائب الكمركية.

يبين الجدول (٤) أن إيرادات الضرائب الكمركية لمدة الدراسة الأولى ذو نسب تصاعديّة طيلة مدة الدراسة الأولى المحددة بالمدة (١٩٩٥ - ٢٠٠٢) ويرجع السبب في ذلك إلى إن الحكومة العراقية عمدت في عام (١٩٩٥) إلى تشديد العقوبة على المتهربين كمركيا وفرض الغرامات المالية عليهم. كما وبعد توقيع مذكرة التفاهم (النفط مقابل الغذاء والدواء) تراجعت الضريبة على السلع والخدمات وكان هذا لصالح الضرائب الكمركية. إذ شكلت متوسط نسب بلغ (٤٥.٥٥%) نسبة إلى إجمالي الضرائب غير المباشرة كما وشكلت متوسط نسب بلغ (٢٩.١٢%) نسبة إلى إجمالي الإيرادات الضريبية حيث شكلت أعلى نسبة في عام (٢٠٠٢) بلغت حوالي (٤٤.٦٢%) أما أدنى نسبة إسهام فقد تحققت في عام (١٩٩٥) وكان مقدارها (٣.٨٨%) وهي نسبة متدنية نتيجة للتهرب الكمركي السائد آنذاك، وشكلت الضرائب الكمركية نسبة إلى إجمالي إيرادات الموازنة متوسط نسب خلال مدة الدراسة الأولى بلغ حوالي (١٢.٠٧%) وكان هذا للأسباب نفسها المذكورة آنفاً والمتمثلة بالغاء الضريبة الكمركية والاستعاضة عنها بضريبة اعمار العراق.



أما خلال مدة الدراسة الثانية المتمثلة بالمدة ما بين (٢٠٠٣ - ٢٠١٠) فقد شكلت الضرائب الكمركية نسبة إلى إجمالي الضرائب غير المباشرة متوسط نسب مقداره (٥٠.٦٤%) أي هناك زيادة عن متوسط النسب الممثل خلال مدة الدراسة الأولى وهذه نتيجة لزيادة صادرات العراق النفطية وارتفاع الأسعار عالمياً ومن ثم زيادة القدرة الاستيعابية للعراق. على الرغم من فرض ضريبة أعمار العراق خلال مدة الدراسة الثانية والبالغه (٥%) والاستعاضة عن الضرائب الكمركية بها شكلت الضرائب الكمركية نسبة إلى الإيرادات الضريبية الإجمالية متوسط نسب للمدة الثانية من الدراسة مقداره (١٥.٤٦%) وهي نسبة منخفضة مقارنة بمثلتها خلال مدة الدراسة الأولى والبالغه (٢٩.١٢%) حيث كانت أعلى نسبة في عام (٢٠٠٤) وبلغت (٣٨.٦١) أما أدنى نسبة فكانت في عام (٢٠٠٣) وبلغت (٠.٦٩%) وهذا كان نتيجة للظروف التي مر بها العراق في عام (٢٠٠٣) وما تلاها من أحداث. كما بلغ متوسط نسب الضرائب الكمركية إلى الإيرادات العامة خلال مدة الدراسة الثانية مقداره (٥٠.٥٠%) وهي نسبة منخفضة مقارنة بمثلتها خلال مدة الدراسة الأولى والسبب يرجع إلى الأمور نفسها المذكورة آنفاً.

٢/ ضريبة الإنتاج: في عام (١٩٧٩) تم فرض أول ضريبة إنتاج لأول مرة في العراق وكانت عبارة عن توحيد ثلاثة أنواع من الرسوم هي الرسوم الكمركية على المواد الأولية المستخدمة من قبل وحدات القطاع الاشتراكي ورسم المكس ورسم الدفاع الوطني وأصبحت أنواع الرسوم المدفوعة تسمى برسم الإنتاج وتعد من الضرائب غير المباشرة لأن المستهلك وحده يتحمل عبئها بالنهاية لأنها تؤثر في سعر الوحدة الواحدة المنتجة^(١٣) ويمكن من خلال الجدول (٥) التعرف على الأهمية النسبية لضرائب الإنتاج نسبة إلى إجمالي الضرائب غير المباشرة والإيرادات الضريبية وكذلك إجمالي الإيرادات العامة في الموازنة وعلى النحو الآتي:

جدول (٥) الأهمية النسبية لضرائب الإنتاج نسبة إلى الضرائب غير المباشرة و الإيرادات الضريبية والإيرادات العامة في الموازنة للمدة (١٩٩٥ - ٢٠١٠) (مليون دينار)

السنة	ضرائب الإنتاج (١)	إجمالي الضرائب غير المباشرة (٢)	إجمالي الإيرادات الضريبية (٣)	إجمالي الإيرادات العامة (٤)	نسبة ٢:١ %	نسبة ٣:١ %	نسبة ٤:١ %
١٩٩٥	٣٨٤٠٨.٤	٤٠٤٢٣	٥١٩٠٥	١٠٦٩٨٦	٩٥.٠١	٧٣.٩٩	٣٥.٩٠
١٩٩٦	٣١٨٠٥.٤	٤٥١٧٥	٦١٤٩٢	١٧٨٠١٣	٧٠.٤٠	٥١.٧٢	١٧.٨٦
١٩٩٧	٥٢٥٩٣.٦	٩٢٥٢١	١٢٤٩٨٨	٤١٠٥٣٧	٥٦.٨٤	٤٢.٠٧	١٢.٨١
١٩٩٨	٧٢٩٦٢.٣	١٤٦٦٧٨	٢٠١٨٩٠	٥٢٠٤٣٠	٤٩.٧٤	٣٦.١٣	١٤.٠١
١٩٩٩	١٠٢٠٧٨.٢	٢٢٣٩٢٨	٣٣١٥٧٩	٧١٩٠٦٥	٤٥.٥٨	٣٠.٧٨	١٤.١٩
٢٠٠٠	١١٦٩٧٩.٩	٢٩٠٩٥٧	٤٤٤٨٦٥	١١٣٣٠٣٤	٤٠.٢٠	٢٦.٢٩	١٠.٣٢
٢٠٠١	١٤٤٨٧١.٦	٣٧٣٩٨٥	٥٣٢٥٦٣	١٢٨٩٢٤٦	٣٨.٧٣	٢٧.٢٠	١١.٢٣
٢٠٠٢	١٦٧٥٧٤.٥	٤٢٧١٩٤	٥٨٢٨٩٣	١٩٧١١٢٥	٣٩.٢٢	٢٨.٧٤	٠.٨٩
٢٠٠٣	٢٧٠٢٢.٣	٢٧٢٤٦	٣٢٣٤٨	١٥٩٨٥٥٢٧	٩٩.١٨	٨٣.٥٣	٠.١٦
٢٠٠٤	٤٥٧١٧	١٣١٢٤٨	٢٠٩٨٢٠	٣٢٩٨٨٨٥٠	٣٤.٨٣	٢١.٧٨	٠.١٣
٢٠٠٥	١٧٣٤٩٩	٤٤٦٨٠٠	٦٤٧٣٥٥	٤٠٤٣٥٧٤٠	٣٨.٨٣	٢٦.٨٠	٠.٤٢
٢٠٠٦	٦٢٦٧٦	٢٨٢٧٨٤	٢٤١٧٠١٨	٤٥٣٩٢٣٠٤	٢٢.١٦	٢٠.٥٩	٠.١٣
٢٠٠٧	٤٣١٦٢٢	٦٦٢٥٧٢	٩٥٠٢١٥	٤٢٠٦٤٥٣١	٦٥.١٤	٤٥.٤٢	١.٠٢
٢٠٠٨	٦٥٨٦٦	٤٤٤٦٧٨	٤٨٠٢٨٧١	٨٠٤٧٦١١	١٤.٨١	١.٣٧	٠.٨١
٢٠٠٩	٥٢٥٩٠.٧	٣٢٣٠٠٩٣	٣٨٣٧٢٤٠	٥٠٤٠٨٢١٦	١٦.٢٨	١٣.٧١	١.٠٤
٢٠١٠	٤٣٦٠٢٢	١١٥٤٦٢٦	١٣٠٩٧١٩١	٦١٧٣٥٣١٣	٣٧.٧٦	٣.٣٣	٠.٧١
متوسط المدة ٢٠٠٢-١٩٩٥					٥٤.٤٦	٣٩.٦١	١٤.٦٥
متوسط المدة ٢٠١٠-٢٠٠٣					٤١.١٢	٢٤.٨٢	٠.٥٥

مصدر الجدول - جمهورية العراق ، وزارة المالية ، دائرة الموازنة ، الدائرة الاقتصادية ، للسنوات ١٩٩٥-٢٠١٠

- جمهورية العراق ، وزارة المالية ، الهيئة العامة للكمارك ، قسم ضريبة الإنتاج ، للسنوات ١٩٩٥-٢٠١٠

يتبين في الجدول (٥) إن ضرائب الإنتاج شكلت متوسط نسب من إجمالي الضرائب غير المباشرة بلغ (٥٤.٤٦%) لمدة الدراسة الأولى (١٩٩٥ - ٢٠٠٢) وهي نسبة مقبولة جاءت نتيجة لفرض الحصار الاقتصادي ومنع استيراد السلع مما أدى إلى تراجع الضريبة الكمركية ، وشكلت ضرائب الإنتاج متوسط نسب من إجمالي الإيرادات الضريبية بلغ (٣٩.٦١%) لمدة الدراسة الأولى وكانت أعلى نسبة في عام (١٩٩٥) وبلغت (٧٣.٩٩%) وأدنى نسبة في عام (٢٠٠٠) إذ بلغت (٢٦.٢٩) أما بخصوص ما شكلته ضرائب



الإنتاج من الإيرادات العامة في الموازنة العراق فقد بلغت متوسط نسب (١٤.٩٥) % لمدة الدراسة الأولى من البحث .

أما مدة الدراسة الثانية المتمثلة بالمدة (٢٠٠٣-٢٠١٠) فقد شكلت ضرائب الإنتاج متوسط نسب إلى إجمالي الضرائب غير المباشرة بلغ (١.١٢%) وهو معدل يشهد انخفاضا مقارنة بمثيله في مدة الدراسة الأولى والبالغ (٥٤.٤٦%)، كما وشكلت ضرائب الإنتاج متوسط نسب إلى إجمالي الإيرادات الضريبية بلغ (٢٤.٨٢%) وهو معدل يشهد انخفاضا أيضا مقارنة بمعدل النسب في المدة الأولى للدراسة إذ بلغت أعلى نسبة في عام (٢٠٠٣) وكانت (٨٣.٥٣%) أما أدناها فكانت في عام (٢٠٠٨) إذ بلغت (١.٣٧%)، أما بخصوص ما شكلته ضرائب الإنتاج إلى الإيرادات العامة في الموازنة فقد بلغت متوسط نسب مقداره (٠.٥٥%) لمدة الدراسة الثانية من البحث وهو معدل منخفض نسبيا مقارنة بمتوسط النسب للمدة الأولى من الدراسة والبالغ ١٤.٦٥%.

المبحث الثاني / احتساب مؤشرات الأداء الضريبي في العراق للمدة (١٩٩٥ - ٢٠١٠)

بعد أن تم التعرف على أنواع الضرائب بنوعها المباشرة وغير المباشرة من خلال المبحث الأول من هذا الفصل ، فإنه لا بد من التعرف على بعض المقاييس العلمية التي تعتمد كمؤشرات رئيسة لقياس أداء النظام الضريبي للوقوف على مدى قدرته في تحقيق أهدافه سواء تمويل الموازنة العامة أو تمويل ودعم التنمية الاقتصادية وكما يأتي :-

المطلب الأول : احتساب الطاقة الضريبية في العراق للمدة من (١٩٩٥ - ٢٠١٠)

يمكن القول بان الطاقة الضريبية هي (أقصى قدر من الإيرادات يمكن الحصول عليها بواسطة الضرائب في حدود وحجم وتركيب الدخل القومي وبالقياس إلى حجم الإنفاق الحكومي وبالمقارنة مع أمكانية وتكاليف وسائل التمويل الأخرى مع مراعاة الحدود الاقتصادية و المالية والاعتبارات النفسية عند ممولي الضرائب وهي ليست مقدار ثابت وإنما حاصل تفاعل ظروف وعوامل اقتصادية ومالية كثيرة)^(١٤) سنقوم باحتساب الطاقة الضريبية في العراق اعتمادا على معادلات صندوق النقد الدولي لأنها اقرب إلى الواقع والتي تعتمد في احتساب الطاقة الضريبية على العينة المقطعية الدولية التي تظم مجموعة كبيرة من الدول النامية بدلا من السلسلة الزمنية لان الاعتماد على السلسلة الزمنية تعطي دوال توضح العوامل المؤثرة في الإيرادات الضريبية الفعلية وليست المقدرة وحصل الباحث على نتائج أثبتت تطابقها مع نتائج صندوق النقد الدولي على الرغم من تحديثه للبيانات . وللحصول على أدق تقديرات لنسب الطاقة الضريبية سنقوم باحتساب الطاقة الضريبية دالة لنسبتي قطاع التعدين و المقالع والقطاع الزراعي إلى الناتج المحلي الإجمالي ، كما وسيتم احتساب الطاقة الضريبية دالة لمتوسط دخل الفرد و درجة الانفتاح الاقتصادي وكما يأتي :-

الطاقة الضريبية دالة لنسبتي قطاع التعدين والمقالع والقطاع الزراعي إلى الناتج المحلي الإجمالي

$$T/Y = 17.0 + 0.308 Ny - 0.143 Ay \quad R^2 = 47.79 \quad F^* = 20.62 \quad n = 44$$

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

$$1) 17.0 + 0.308(62.97) - 0.143(20.59) = 33.45$$

$$2) 17.0 + 0.308(57.09) - 0.143(18.59) = 31.91$$

$$3) 17.0 + 0.308(73.91) - 0.143(8.45) = 38.56$$

جدول (6) احتساب الطاقة الضريبية في العراق للمدة من ١٩٩٥ - ٢٠١٠ دالة لقطاع التعدين والمقالع وقطاع الزراعة والغابات مليون دينار

الطاقة الضريبية T/Y	NY/ GDP %	AY /GDP %	قطاع التعدين والمقالع NY (٣)	قطاع الزراعة والغابات والصيد AY (٢)	الناتج المحلي الإجمالي GDP (١)	السنة
33.45	62.97	20.59	4216753.6	1378274.3	6695482.9	1995
31.91	57.09	18.59	3711820.0	1208982.3	6500924.6	1996
38.56	73.91	8.45	11156499.2	1276367.1	15093144.0	1997
36.58	68.62	10.91	11752599	1868379.8	17125847.5	1998
40.04	78.16	7.20	26936449.4	2482616.5	34464012.6	1999
42.01	83.34	4.63	41849981.4	2327277.2	50213699.9	2000
38.98	74.59	6.93	30816987.2	2863495	41314568.5	2001
37.58	70.80	8.56	29044563.4	3512658.6	41022927.4	2002
37.01	68.86	8.41	20372293.8	2486865.5	29585788.6	2003
33.86	57.96	6.9	30855992.8	3693768	47958545.6	2004
33.83	57.84	6.89	42529152	5064158	64000065.6	2005
33.25	55.84	5.83	53030897	5568985.7	114894000	2006
32.65	53.09	4.94	59065924.6	54494212.7	119948400	2007
36.51	65.25	4.08	86175891.8	5399318.8	132069600	2008
29.69	43.37	4.69	56654018.2	6132734.6	130622187	2009
30.57	46.58	5.42	74357162.3	8657390.6	159607124	2010
37.39						متوسط المدة ٢٠٠٢-١٩٩٥
33.42						متوسط المدة ٢٠١٠-٢٠٠٣
35.40						متوسط الدالة بأكملها

المصدر / وزارة التخطيط، الجهاز المركزي للإحصاء، المجموعة الإحصائية السنوية للسنوات ١٩٩٥-٢٠١٠ .
 الطاقة الضريبية دالة نسبية لمتوسط دخل الفرد ودرجة الانفتاح الاقتصادي

$$T/Y = 8.86 + 0.0002 YP + 0.12 FY$$

(t) (0.38) (5.17)

$$R^2 = 36.4 \% \quad F^* = 13.88 \quad n = 44$$

- 1) $8.86 + 0.0002(0.11) + 0.12(19.40) = 11.32$
- 2) $8.86 + 0.0002(0.11) + 0.12(20.80) = 11.50$
- 3) $8.86 + 0.0002(0.60) + 0.12(106.20) = 22.35$

جدول (7) احتساب الطاقة الضريبية في العراق للمدة من ١٩٩٥ - ٢٠١٠
دالة لمتوسط دخل الفرد ودرجة الانفتاح الاقتصادي* مليون دينار

السنة	متوسط دخل الفرد YP	درجة الانفتاح الاقتصادي FY	الطاقة الضريبية
١٩٩٥	0.11	19.40	11.32
1996	0.11	20.80	11.50
1997	0.60	106.20	22.35
1998	0.66	132.20	25.65
1999	1.34	138.30	26.42
2000	1.93	125.30	24.77
2001	1.48	126.80	24.96
2002	1.35	119.8	24.07
2003	0.97	154.20	28.44
2004	1.54	131.50	25.56
2005	2.03	127.70	25.08
2006	2.92	75.97	18.51
2007	3.73	122	24.35
2008	2.65	118.56	23.92
2009	4.00	4.71	9.46
2010	4.76	0.66	8.94
متوسط المدة ١٩٩٥-٢٠٠٢			21.38
متوسط المدة ٢٠٠٣-٢٠١٠			20.53
متوسط المدة بأكملها			20.96

مصدر الجدول / جمهورية العراق ،وزارة التخطيط، الجهاز المركزي للإحصاء، المجموعة الإحصائية السنوية للسنوات ١٩٩٥-٢٠١٠.

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

*متوسط دخل الفرد ٢٠١٠/٢٠٠٩ تم الحصول عليها من البنك المركزي العراقي، النشرة الإحصائية الدولية، تقديرات أولية.
يتبين من خلال الجدولين (٦) و(٧) أن متوسط الطاقة الضريبية من خلال مدة الدراسة الأولى (١٩٩٥-٢٠٠٢) بلغ (٣٧.٣٩%) حيث الطاقة الضريبية دالة لنسبتي قطاع التعدين و المقالع والمقالع والقطاع الزراعي إلى الناتج المحلي الإجمالي ، بينما شكلت متوسط الطاقة الضريبية خلال المدة الأولى نفسها نسبة (٢١.٣٨%) إذ الطاقة الضريبية دالة لمتوسط دخل الفرد و درجة الانفتاح الاقتصادي . يلاحظ أن النسبة الأولى(٣٧.٣٩%) نسبة متوسط مرتفع ذلك لأثر قطاع التعدين الايجابي في الطاقة الضريبية إذ زادت نسبة إسهام قطاع النفط الى الناتج المحلي الإجمالي خلال عام (١٩٩٧) بعد توقيع مذكرة التفاهم (النفط مقابل الغذاء والدواء) وفيما يخص متوسط المدة الأولى للطاقة الضريبية (دالة لمتوسط دخل الفرد ودرجة الانفتاح الاقتصادي) فكانت نسبة قليلة(٢١.٣٨%) وذلك يرجع إلى انخفاض حجم الاستيرادات للقيود المفروضة على التجارة الخارجية للعراق آنذاك وخلال مدة الدراسة الثانية المتمثلة بالمدة ما بين (٢٠٠٣-٢٠١٠) فقد شكلت الطاقة الضريبية (دالة لنسبتي قطاع التعدين والمقالع والقطاع الزراعي) متوسط نسب مقداره (٣٣.٤٢%) وهي نسبة تشهد انخفاضاً مقارنةً بنسبة مدة الدراسة الأولى ويرجع السبب في ذلك إلى انخفاض إسهام القطاع الزراعي و كذلك فترة الحرب وأحداث عام (٢٠٠٣) وما تلاها انخفاض الإنتاج النفطي المؤقت . وشكلت الطاقة الضريبية متوسط نسب مقداره (٢٠.٥٣%) الطاقة الضريبية (دالة لمتوسط دخل الفرد و درجة الانفتاح الاقتصادي) . وبوجه عام فقد شكلت الطاقة الضريبية في العراق متوسط نسب بالنسبة للدالة بأكملها بلغ حوالي(٣٥.٤٠%) وهي نسبة تعد كبيرة مقارنةً بتلك النسب التي وضعت من قبل(كولن كلارك) والتي اقترحها (٢٥.٠%) في الناتج المحلي الإجمالي وهي نسبة معقولة في فترة السلم وكذلك النسبة التي اقترحتها(مارتن - لويس) البالغة(١٧%-١٩%) من الناتج المحلي الإجمالي . إلا أن متوسط شبه الطاقة الضريبية في العراق و البالغة (٣٥.٤٠%) خلال مدة دراسة البحث المتمثلة (١٩٩٥-٢٠١٠) تعد قريبة من تقديرات اطروحة الدكتوراه (دراسة في تقويم الاداء الضريبي الاجمالي في الدول



النامية/١٩٩٧) التي تم الاعتماد على معادلات صندوق النقد الدولي في احتسابها و التي كانت (٣٣.٩٧) لمجموعة دول الأوبك النفطية خلال الثمانينات .

المطلب الثاني : احتساب العبء الضريبي في العراق للمدة (١٩٩٥- ٢٠١٠)

حيث يعرف العبء الضريبي على انه ((الأثار التي تنتج على أسعار السلع أو على أسعار عوامل الإنتاج سواء نتجت هذه الأثار عن نجاح الممول القانوني من نقل العبء الضريبي أو نتجت كأثار اقتصادية لاستقرار العبء الفعلي للضريبة))، كما وعرفه البعض بأنه التغيرات الناشئة عن فرض الضريبة على توزيع الدخل وان مثل هذه التغيرات قد تنتج نتيجة عن التعديل الضريبي نفسه أو عن الأثار الاقتصادية للتعديل الضريبي^(١٥)، وسيتم احتساب العبء الضريبي في العراق للسنوات (١٩٩٥-٢٠١٠) من خلال الجدول (٨) وكالاتي :-

العبء الضريبي = الإيرادات الضريبية الفعلية/ الناتج المحلي الإجمالي

جدول (٨) احتساب العبء الضريبي في العراق للمدة من ١٩٩٥-٢٠١٠ مليون دينار

السنة	الإيرادات الضريبية (١)	الناتج المحلي الإجمالي GDP (٢)	العبء الضريبي % ١/٢
١٩٩٥	٥١٩٠٥	٦٦٩٥٤٨٢.٩	٠.٧٧
١٩٩٦	٦١٤٩٢	٦٥٠٠٩٢٤.٦	٠.٩٤
١٩٩٧	١٢٤٩٨٨	١٥٠٩٣١٤٤	٠.٨٢
١٩٩٨	٢٠١٨٩٠	١٧١٢٥٨٤٧.٥	١.١٧
١٩٩٩	٣٣١٥٧٩	٣٤٤٦٤٠١٢.٦	٠.٩٦
٢٠٠٠	٤٤٤٨٦٥	٥٠٢١٣٦٩٩.٩	٠.٨٨
٢٠٠١	٥٣٢٥٦٣	٤١٣١٤٥٦٨.٥	١.٢٨
٢٠٠٢	٥٨٢٨٩٣	٤١٠٢٢٩٢٧.٤	١.٤٢
٢٠٠٣	٣٢٣٤٨	٢٩٥٨٥٧٨٨.٦	٠.١٠
٢٠٠٤	٢٠٩٨٢٠	٤٧٩٥٨٥٤٥.٦	٠.٤٣
٢٠٠٥	٦٤٧٣٥٥	٦٤٠٠٠٠٦٥.٦	١.٠١
٢٠٠٦	٢٤١٧٠١٨	١١٤٨٩٤٠٠٠	٢.١٠
٢٠٠٧	٩٥٠٢١٥	١١٩٩٤٨٤٠٠	٠.٧٩
٢٠٠٨	٤٨٠٢٨٧١	١٣٢٠٦٩٦٠٠	٣.٦٣
٢٠٠٩	٢٨٣٧٢٤٠	١٣٠٦٢٢١٨٧	٢.١٧
٢٠١٠	١٣٠٩٧١٩١	١٥٩٦٠٧١٢٤	٨.٢١
متوسط المدة ١٩٩٥-٢٠٠٢			١.٠٣
متوسط المدة ٢٠٠٣-٢٠١٠			٢.٣١
متوسط المدة بأكملها			١.٦٧

مصدر الجدول:- جمهورية العراق، وزارة المالية، دائرة الموازنة

-جمهورية العراق، وزارة التخطيط، الجهاز المركزي للإحصاء، المجموعة الإحصائية السنوية للسنوات ١٩٩٥-٢٠١٠ .

يتبين من خلال الجدول (٨) أن متوسط العبء الضريبي لمدة الدراسة الأولى المتمثلة بالمدة ما بين (١٩٩٥ - ٢٠٠٢) بلغ (١.٠٣%) وهو معدل متوسط منخفض بشكل واضح ويرجع السبب في ذلك إلى فرض الحصار الاقتصادي خلال هذه المدة وتوقف تصدير النفط ، وعلى الرغم من الزيادة الحاصلة في الناتج المحلي الإجمالي إلا إن الحصيلة الضريبية تبقى لا تشكل إلا الشيء القليل من إجمالي الإيرادات. ويشير انخفاض مستوى العبء الضريبي في العراق إلى ضعف فاعلية النظام الضريبي في أدائه والى تأثير الحصار في المنشآت والمعامل حيث توقف إنتاج الكثير منها مما اثر سلبا على انخفاض الإيرادات الضريبية ولاسيما الضرائب على الإنتاج والضرائب الكمركية ، ولا ننسى صدور الكثير من قرارات الإعفاءات الضريبية في ذلك الوقت لأسباب عدة كان أهمها تخفيف العبء عن كاهل المواطنين .

أما مدة الدراسة الثانية المتمثلة بالمدة ما بين (٢٠٠٣ - ٢٠١٠) فقد شكل العبء الضريبي متوسط نسب مقداره (٢.٣١%) وهو نسبة مرتفعة مقارنة بمثلتها في مدة الدراسة الأولى وهي نتيجة لتفعيل



ضريبة أعمار العراق (٥%) عن الصادرات واعتماد الموازنة في العراق على الإيرادات المتأتية نتيجة تصدير النفط وذلك اثر ايجابيا في حصيلته الإيرادات الضريبية. وشكل العبء الضريبي في الاقتصاد العراقي المتمثل بالإيرادات الضريبية المتحققة فعلا متوسط نسب لمدة الدراسة بأكملها بلغ (١.٦٧%) ، بينما شكلت الطاقة الضريبية في الاقتصاد العراقي والمتمثلة بالإيرادات الضريبية الممكن الحصول عليها متوسط نسب لمدة الدراسة بأكملها بلغ (٣٥.٤٠%) أي يوجد فارق كبير بين النسبتين يشير إلى وجود طاقة ضريبية غير مستغلة في الاقتصاد العراقي .

المطلب الثالث : احتساب الجهد الضريبي في العراق للمدة (١٩٩٥ - ٢٠١٠)

تشير قيمة معامل الجهد الضريبي إلى معاني كثيرة عندما تكون قيمته اقل من الواحد الصحيح فهذا يعني أن هناك طاقة ضريبية غير مستغلة في الاقتصاد بمعنى أن السياسة الضريبية غير فعالة في أداء مهامها. أما إذا كانت قيمة معامل الجهد الضريبي اكبر من الواحد فيدل ذلك على وجود عبء ضريبي كبير يقع على عاتق الأفراد، أما في حالة اقتراب معامل الجهد الضريبي من الواحد الصحيح فإن ذلك يدل على اعتماد السياسة المالية على المتأتي من الضرائب في تمويل أوجه الإنفاق العام. سنحتسب الجهد الضريبي في العراق خلال مدة دراسة البحث وكالاتي:

يستخرج الجهد الضريبي عن طريق: الجهد الضريبي = العبء الضريبي / الطاقة الضريبية (١٦)

$$E = (T \setminus Y) \setminus (T \setminus Y)$$

جدول (٩) احتساب الجهد الضريبي في العراق للمدة من (١٩٩٥ - ٢٠١٠) مليون دينار

السنة	العبء الضريبي (١)	الطاقة الضريبية دالة لنسبتي قطاع التعدين والمقالع والقطاع الزراعي إلى GDP (٢)	الطاقة الضريبية دالة لمتوسط دخل الفرد ودرجة الانفتاح الاقتصادي (٣)	الجهد الضريبي الأول ٢/١	الجهد الضريبي الثاني ٣/١
١٩٩٥	٠.٧٧	٣٣.٤٥	١١.٣٢	٠.٠٢٣	٠.٠٦٨
١٩٩٦	٠.٩٤	٣١.٩١	١١.٥٠	٠.٠٢٩	٠.٠٨٢
١٩٩٧	٠.٨٢	٣٨.٥٦	٢٢.٣٥	٠.٠٢١	٠.٠٣٧
١٩٩٨	١.١٧	٣٦.٥٨	٢٥.٦٥	٠.٠٣٢	٠.٠٤٦
١٩٩٩	٠.٩٦	٤٠.٠٤	٢٦.٤٢	٠.٠٢٤	٠.٠٣٦
٢٠٠٠	٠.٨٨	٤٢.٠١	٢٤.٧٧	٠.٠٢١	٠.٠٣٥
٢٠٠١	١.٢٨	٣٨.٩٨	٢٤.٩٦	٠.٠٣٣	٠.٠٥١
٢٠٠٢	١.٤٢	٣٧.٥٨	٢٤.٠٧	٠.٠٣٨	٠.٠٥٩
٢٠٠٣	٠.١٠	٣٧.٠١	٢٨.٤٤	٠.٠٠٣	٠.٠٠٤

٠.٠١٧	٠.٠١٣	٢٥.٥٦	٣٣.٨٦	٠.٤٣	٢٠٠٤
٠.٠٤٠	٠.٠٣٠	٢٥.٨٦	٣٣.٨٣	١.٠١	٢٠٠٥
٠.١١٣	٠.٠٦٣	١٨.٥١	٣٣.٢٥	٢.١٠	٢٠٠٦
٠.٠٣٢	٠.٠٢٤	٢٤.٣٥	٣٢.٦٥	٠.٧٩	٢٠٠٧
٠.١٥٢	٠.٠٩٩	٢٣.٩٢	٣٦.٥١	٣.٦٣	٢٠٠٨
٠.٢٣٠	٠.٠٧٣	٩.٤٦	٢٩.٦٩	٢.١٧	٢٠٠٩
٠.٩١٨	٠.٢٦٩	٨.٩٤	٣٠.٥٧	٨.٢١	٢٠١٠
٠.٠٥١	٠.٠٢٧				متوسط المدة ١٩٩٥-٢٠٠٢
٠.١٨٦	٠.٠٧٥				متوسط المدة ٢٠٠٣-٢٠١٠
٠.١١٩	٠.٠٥١				متوسط المدة بأكملها

- القيم من احتساب الباحثين بالاعتماد على الجداول (٦,٧,٨)

يتبين من الجدول (٩) بالنسبة إلى الجهد الضريبي الأول في العراق حيث شكل متوسط نسب خلال مدة الدراسة الأولى المتمثلة بالمدة (١٩٩٥ - ٢٠٠٢) حوالي (٠.٢٧%) وهو معدل منخفض جدا ويشير إلى عدم استغلال الطاقة الضريبية في العراق لان النسبة اقل من الواحد الصحيح يعني ذلك عدم فعالية السياسة الضريبية في العراق في أداء مهامها ، وهذا طبعا كان نتيجة لتوقيع العراق مذكرة التفاهم وإعادة تصدير النفط منذ (١٩٩٧) وحتى (٢٠٠٢) وارتفاع حصيلة إيرادات النفط واعتماد الدولة بالقدر الأكبر عليها في التمويل وتهميش دور الضرائب . كما وشكل الجهد الضريبي الأول في العراق خلال مدة الدراسة الثانية المتمثلة بالمدة (٢٠٠٣ - ٢٠١٠) مقدار (٠.٧٥%) وهي نسبة منخفضة وبأقل من الواحد الصحيح وتعكس الوضع نفسه في مدة الدراسة الأولى المذكورة انفاً، بينما شكل الجهد الضريبي الثاني متوسط نسب خلال مدة الدراسة الأولى مقداره (٠.٥١%) وهي أيضا نسبة منخفضة كما وشكل الجهد الضريبي الثاني خلال مدة الدراسة الثانية متوسط نسب مقداره (٠.١٨٦%).

أما بالنسبة للمدة بأكملها المتمثلة (١٩٩٥-٢٠١٠) فقد بلغ الجهد الضريبي الأول متوسط نسب مقداره (٠.٥١%)، كما وقد بلغ الجهد الضريبي الثاني متوسط نسب مقداره (٠.١١٩%) وهما مؤشران يشهدان انخفاضا ويعبران عن واقع ضريبي غير طموح في الاقتصاد العراقي والسبب في ذلك يرجع إلى توقف العمل بأنواع متعددة من الضرائب وخفض أسعار الأنواع الأخرى مما يؤثر سلبا في حصيلة الإيرادات المتأتية من الضرائب وجعلها لا تشكل إلا نسبة ضئيلة من إجمالي الإيرادات العامة.

بما إن النظام الضريبي يعاني من اختلالات بنيوية اتسم بها كطابع طيلة سنوات البحث لذا يتوجب على الحكومة في العراق أن تقوم بعملية إصلاح ضريبي من أجل النهوض بواقع النظام الضريبي في العراق وجعله يتطابق مع الأنظمة الضريبية في الدول المتقدمة وحتى النامية منها التي تمتاز بنظام ضريبي مرن وهذا ما سيتم عرضه في الفصل الثاني

الفصل الثاني/ الإصلاح الضريبي في العراق والإجراءات المقترحة لتفعيل دور

الضريبة في التمويل

تمثل الضرائب احد مصادر الإيرادات العامة للدولة اللازمة لتمويل الإنفاق الحكومي على السلع والخدمات التي يحتاجها المجتمع لذلك لا بد من اتخاذ بعض الإجراءات الكفيلة للارتقاء بمستوى الأداء الضريبي في العراق من خلال مبحثين وكما يأتي:-

المبحث الأول/ الإصلاح الضريبي في العراق

توجد أسباب عدة توجب الشروع بعملية الإصلاح الضريبي في العراق منها تشجيع الاستثمار الأجنبي ومواكبة تطورات الاقتصاد العراقي وبناء نظام اقتصادي متطور، كما وان وفرة الموارد النفطية قللت من الاعتماد على الإيرادات الضريبية وجعلت اقتصاد العراق أكثر عرضة لتأثير تقلبات الأسواق النفطية عالميا. لذا فان مبادئ الإصلاح الضريبي المطلوب تحقيقه في العراق حاليا يتمثل بتصميم نظام ضريبي بصورة متقنة يلبي ثلاثة عناصر هي العدالة والحيادية والبساطة ، ومن خلال دراستنا في البحث وتعرفنا على الواقع الضريبي في العراق بوصفه يعاني من الضعف في مكوناته سواء كانت من ناحية المكلفين أو من ناحية الإدارة الضريبية أو من ناحية التشريعات، فمن ناحية المكلفين فان العبء الضريبي في العراق منخفض جدا ويقع هذا العبء على عاتق ذوي الدخول المحدودة، أما من ناحية الإدارة الضريبية فهي معتمدة على الأساليب التقليدية سواء كان ذلك من ناحية الجباية أو التقدير فضلا عن عدم استخدام أسلوب التوعية الضريبية.



أما من الناحية التشريعية فإن المشرع العراقي للضرائب قد تساهل في منح الكثير من السماعات والإعفاءات الضريبية وعدم استخدامه للتدرج في فرض سعر الضريبة مما يؤثر سلباً في الحصيلة الضريبية ونتج ذلك لأسباب اقتصادية عدة كحماية بعض المنتجات المحلية أو بسبب تخفيف العبء عن كاهل المواطنين أو منح تخفيضات لتشجيع قطاعات معينة. من أجل ذلك ولأجل القيام بعملية إصلاح ضريبي في العراق يتطلب ذلك أما عن طريق استحداث أنواع جديدة من الضرائب لم تفرض من قبل أو عن طريق تفعيل الضرائب المفروضة حالياً أو عن طريق إعادة النظر بالتشريعات الضريبية أو القيام بإصلاح الإدارة الضريبية وستتم ذلك عن طريق تقديم بعض الإجراءات لتفعيل دور الضرائب في العراق من خلال المبحث الثاني من هذا الفصل.

المبحث الثاني/ إجراءات مقترحة لتفعيل دور الضريبة في التمويل

نتيجة للظروف الاستثنائية التي مر بها العراق خلال مدة البحث من حروب وحصار اقتصادي وتدمير للبنى التحتية والتي انعكست بدورها سلباً على أداء النظام الضريبي فيه مما انعكس بدوره سلباً على الإيرادات الإجمالية في الموازنة العامة للدولة مقابل التزايد المفرط في النفقات العامة مما ولد عجزاً مستمراً في الموازنة العامة إذ أصبحت الحاجة ماسة للقيام بعملية إصلاح ضريبي جذري من أجل تنمية الإيرادات الضريبية ويمكن من خلال الجدول (١٠) تقديم بعض الإجراءات التي يمكن أن تتخذ لأجل القيام بالإصلاح الضريبي في العراق والتي تختلف باختلاف الهدف المتوخى تحقيقه من عملية الإصلاح الضريبي وكما يأتي:

جدول (١٠) الإصلاح الضريبي في العراق

رفع كفاءة التحصيل الضريبي	الإصلاح الضريبي		مع المعطيات	الأهداف	
مكافحة التهرب الضريبي	توسيع القاعدة الضريبية	الضريبة على القيمة المضافة إصلاح الضرائب الكمركية تفعيل الضرائب الملغاة واستحداث ضرائب جديدة	درجة التدخل الحكومي في النشاط الاقتصادي	زيادة الإيرادات الضريبية	مالي
تحسين الإدارة الضريبية عن طريق استخدام نظام الحوافز للمعاملين رفع كفاءة الموظفين الشفافية الضريبية استخدام أنظمة معلومات ممكنة	سعر الضريبة		إستراتيجية التنمية الاقتصادية	تفعيل دورها الاقتصادي	اقتصادي
تعبئة المجالات الممكنة في الربط الضريبي	التشريعات الضريبية الوعي الضريبي على مستوى المكلفين على مستوى الإدارة الضريبية		مستوى النشاط الاقتصادي	تحقيق العدالة الاجتماعية من خلالها	اجتماعي

المصدر/ د. عماد محمد علي، إصلاح قطاع المالية العامة في العراق، المجلة العراقية للعلوم الاقتصادية، السنة التاسعة، العدد ٢٨، بغداد،

٢٠١١

ومن خلال الجدول (١٠) يمكن أن توضع إجراءات من أجل القيام بعملية الإصلاح الضريبي في العراق وبحسب الهدف المعطى وكما يأتي :-

أولاً :- الهدف المالي : عندما يكون الهدف الذي تريد الحكومة تحقيقه جراً عملية الإصلاح الضريبي هو مالي ، أي بمعنى زيادة الإيرادات الضريبية و الذي يعتمد بدوره على درجة وحجم تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي مما يعني قيام الدولة بتوسيع القاعدة الضريبية^(١٧) والذي بدوره يتم عن طريق أما فرض أنواع جديدة من الضرائب الغير مفروضة سابقاً أو عن طريق تفعيل الضرائب المعمول بها والمفروضة حالياً وكما يأتي :-

١// الضريبة على القيمة المضافة^(١٨) :- هي ضريبة غير مباشرة يقع عبئها النهائي على المستهلك داخل حدود الدولة التي تفرض فيها إي أنها تمتاز بالإقليمية وتفرض أما بمعدل واحد أو بمعدلات مختلفة تكاد تكون متقاربة وعلى الرغم من أنها تسهم في توافر إيرادات ضريبية وفيرة للدولة عند فرضها فإنها تمتاز ببعض المزايا الأخرى منها أن تطبيقها يعزز قدرة الدولة التنافسية الخارجية كذلك تمتاز بغزارة الحصيلة وانتظامها فضلاً عن كونها محفزة للاستثمار لأنها تفرض على الإنفاق الاستهلاكي وليس الاستثماري وغالباً ما يتم تطبيقه في الدول التي تعاني من النقص في إيرادات ضرائبها الكمركية لذا فمن الضروري فرضها في العراق لاسيما بعد تعليق الضرائب الكمركية بأمر سلطة الائتلاف المؤقتة في عام (٢٠٠٤) ويمكن عد إدخالها بداية إصلاح ضريبي من أجل توافر مردود مالي يسهم في معالجة عجز الموازنة ، ويمكن في العراق الاستفادة من تجارب البلدان السابقة المطبقة لها وعمل دراسة علمية قبل البدء في فرض هذا النوع من الضرائب من أجل معالجة بعض العقبات التي يعاني منها النظام الضريبي في العراق والتي يمكن أن تحول دون نجاح تطبيقها والتي يمكن أن نذكر منها الآتي :-



- أ- ضعف الوعي الضريبي وانتشاره في العراق على مستوى المكلفين
- ب- انتشار ظاهرة التهرب الضريبي
- ج- صعوبة تقدير الوعاء الضريبي وإظهاره بالوجه الصحيح
- د- ضعف البنية الصناعية وضعف دور القطاع الخاص في العراق
- هـ- ضعف الإدارة الضريبية واستخدامها للأساليب التقليدية
يمكن معالجة هذه العقبات على وفق الآتي:-
- أ- نشر الوعي الضريبي بين فئات المجتمع المختلفة من المكلفين أفراداً ومؤسسات ويتم ذلك عن طريق وسائل الإعلام المختلفة (المسموعة ، المرئية) من أجل العمل على تعريف المواطن بقيمة الضريبة التي يدفعها ونتائجها والانتقال من طابع الإكراه والإجبار في الدفع إلى أسلوب المواطنة.
- ب- مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي سواء كان ذلك تشريعاً عن طريق إصدار قوانين خاصة تفرض بحق المتهربين من دفع الضريبة أو اتخاذ إجراءات إدارية لمنع حدوث مثل هكذا محاولات
- ج- يرتبط تقدير الوعاء الضريبي بصورته الحقيقية والصحيحة بمقدار الوعي الضريبي المتوفر لدى المكلفين، فإذا تم نشر الوعي الضريبي نقطة (١) اعلاه سوف يتم اعتماد طريقة لتحديد الوعاء الضريبي اعتماداً على الإقرار الذي يقدمه المكلف الذي يحدد فيه ربحه ويحسب ضريبته على أساس هذا الربح، هذا ما يتم في الدول التي يرتفع فيها مستوى الوعي الضريبي أما الدول التي تشكو من ظاهرة التهرب الضريبي وتدني مستوى الوعي الضريبي فيها فتلجأ إلى وضع إرباح افتراضية لكل مصدر من مصادر الدخل وتسمى مثل هكذا إرباح في العراق ((بالضوابط)) التي اكتسبت وضعاً فريداً جعلها بنظر البعض أطواراً مقدساً لا يجوز تجاوزه إلا في حالات الضرورة القصوى. (١٩)
- د- أما فيما يخص جانب الإدارة الضريبية فيجب العمل على الارتقاء بالمستوى الثقافي والتعليمي للعاملين بالإدارة الضريبية وتدريبهم وجعلهم كوادراً مؤهلة و كفوءة قادرة على أنجاح عملية تطبيق ضريبة القيمة المضافة في العراق. (٢٠)
- هـ- أما من جانب ضعف البنية الصناعية فيجب على الحكومة العراقية أن تنهض بواقع القطاع الخاص وتعمل على مؤزرتة ودعمه في مختلف المجالات من أجل النهوض بواقع الصناعات العراقية وتنويع القطاعات التي تسهم في ما بعد في تنويع الناتج المحلي الإجمالي في العراق
- ٢ // إصلاح الضرائب الكمركية :- يهدف الإصلاح الكمركي إلى تحقيق الكثير من الغايات بما يحقق زيادة النشاط الاقتصادي وفعاليتته ومن أهم الغايات التي ينشدها هذا الإصلاح تبسيط الإجراءات الكمركية ، وسرعة تخليص البضائع والشفافية والمعلومات (٢١) وفي هذا المجال تتم عملية الإصلاح الكمركي في محاور عدة يمكن إيجازها بالآتي:- (٢٢)
- أ/ تطوير القوانين الكمركية بما ينسجم ونظم العمل الكمركي الحديثة والتطورات المتلاحقة في المناخ التجاري العالمي واستجابة إلى مقررات منظمة التجارة العالمية.
- ب/ العمل على إزالة التشوهات كافة في هيكل التعريف الكمركية والإسراع في تخفيض التعريفات الكمركية بما يتناسب مع توجه السياسات الاقتصادية والاستثمارية والتجارية في العراق.
- ج/ تبسيط الإجراءات الكمركية وتبني أسلوب الرقابة الانتقائية من أجل تخفيض تكلفة المعاملات الاقتصادية مما يعمل على زيادة إنتاجيتها والحد من التهرب الكمركي
- د/ ضرورة تطوير الإدارة الكمركية وذلك عبر تنمية الموارد البشرية وتطوير برامج تدريب العاملين بما يساير المعمول به حالياً في الإجراءات الكمركية الدولية والتوسع في استخدام الحاسوب الآلي وتكنولوجيا المعلومات والحد من المعاملات الورقية



٣// تفعيل الضرائب الملغاة واستحداث ضرائب جديدة:-

ويتم ذلك عن طريق إعادة العمل ببعض أنواع الضرائب الملغاة مثل ضريبة الأرض الزراعية وضريبة التراكات وعلى النحو الآتي :

أ/ ضريبة الأرض الزراعية والتي جاء إلغائها لأسباب اجتماعية لرفع العبء عن كاهل المزارعين لان دخل المزارع أصلاً قليل ولا يحتمل أن تفرض عليه ضرائب مما أدى ذلك بالنتيجة إلى إلحاق الضرر بالاقتصاد العراقي ، فيجب أن يعاد فرض هذه الضريبة على الأراضي الزراعية المملوكة غير المزروعة مما يشجع ذلك على الاستغلال الأمثل لهذه الأراضي لاسيما وان الأراضي الزراعية استغلت في مجالات غير إنتاجية لا تضيف للقطاع الزراعي أي شيء ولا تسهم في تنويع الناتج المحلي الإجمالي مما اثر ذلك سلباً على القطاع الزراعي فيمكن استخدام الضريبة كأداة تسهم في زيادة الإنتاج الزراعي وسد متطلبات الحاجة المحلية من المنتجات الزراعية.

كما ويمكن أن تفرض على الأراضي الزراعية المزروعة فعلاً كان تكون نسبة على المنتج النهائي (أي تفرض على غلة الأرض) ويمكن تعويض المزارعين عن النقص الذي يمكن أن يحصل في دخولهم جراء دفع الضرائب عن طريق استخدام مبالغ الضريبة من قبل الحكومة لدعم المزارعين عن طريق دعم المدخلات (أسعار عوامل الإنتاج وتوفير متطلبات الحزمة التكنولوجية) لما لذلك من آثار ايجابية تسهم في مجالات عدة أهمها زيادة الإيرادات الضريبية و النهوض بواقع القطاع الزراعي في العراق .

ب/ ضريبة التراكات :- والتي جاء إلغائها نتيجة لأسباب كان أهمها رفع العبء عن كاهل الورثة وإمكان تمتعهم بالتركة مما اثر ذلك سلباً في الإيرادات الضريبية إذ يجب أن يعاد العمل بفرض هذه الضريبة على الأموال الموروثة (التركة) مما يسهم في زيادة الإيرادات الضريبية ورفد خزينة الدولة بالأموال بما يخدم تمويل الموازنة العامة ويمكن أن يقترح فرضها بأسعار تصاعدية حتى لا يضر بمحصلة الورثة و يكون سعر الضريبة متناسب مع حجم الوعاء المفروضة عليه .

ويمكن تفعيل الضرائب على ملكية السيارات المعروفة سابقاً بسنوية السيارة و التي يمكن أن تدر إيرادات لا بأس فيها ولاسيما وان عدد السيارات في العراق أخذ بالتزايد وبشكل كبير ، مع الاستمرار في فرض ضريبة الهاتف النقال و التي تمثل خطوة جيدة لتحقيق الإيرادات الضريبية في هذه الاستثمارات في العراق .^(٢٣) كما ويمكن اقتراح فرض ضريبة تسمى ((ضريبة حماية البيئة)) انسجاماً مع الاتجاهات الحالية الداعية إلى حماية البيئة بالتنسيق مع الجهات المختصة في هذا الشأن أسوة بما فعل الاتحاد الأوروبي حيث يعد مقترح ضريبة الكربون أهم المقترحات التي أعدتها المفوضية الأوروبية باتجاه حماية البيئة .

ثانياً :- الهدف الاقتصادي : عندما يكون الهدف الذي تسعى الحكومة إلى تحقيقه جراء قيامها بعملية الإصلاح الضريبي هو هدف اقتصادي أي تفعيل دورها في الاقتصاد . بما يخدم عملية التنمية الاقتصادية وهذا ما نص عليه الدستور العراقي ((تكفل الدولة إصلاح الاقتصاد العراقي على وفق أسس اقتصادية حديثة بما يضمن استثمار كامل موارده وتنويع مصادره و تشجيع القطاع الخاص وتنميته))^(٢٤) ستكون خطوة الإصلاح هنا عن طريق سعر الضريبة لأن التحكم في سعر الضريبة وتخفيضه ممكن أن يكون له اثر فعال في زيادة الحصيلة الضريبية النهائية وكذلك يسهم في علاج الكثير من القضايا منها^(٢٥) :-

أ) تنشيط القطاع الخاص من خلال تخفيض كلف الإنتاج الخاصة بما يسهم ذلك في زيادة حجم الإنتاج النهائي ومن ثم تحقيق أرباح كثيرة نستطيع من خلالها استحصال مبالغ ضريبية تسهم في زيادة الحصيلة منها .

ب) أن تخفيض سعر الضريبة يمكن أن يعالج مشكلة التهرب الضريبي من ناحية . و الفساد الإداري والوظيفي في الإدارة من ناحية أخرى إذ تصبح الضريبة ذات عبء خفيف على المكلف بدفعها فلا يدفعه ذلك للتهرب منها .

ت) ممكن أن يكون هذا التخفيض بمثابة حافز للشركات والمصانع والمعامل العاملة في اقتصاد الظل لأن تدرج وتسجل في الاقتصاد الرسمي و من ثم إخضاعها للضريبة مقابل الخدمات المقدمة للحكومة . إذ إن من أهم متطلبات القيام بعملية تخفيض سعر الضريبة هي توافر المعلومات الدقيقة التي تسمح بالترقية بين الأوعية الضريبية الفرعية المختلفة من أجل تحقيق العدالة بين شرائح المجتمع المختلفة من جهة وزيادة كفاءة الجهاز الضريبي من جهة أخرى^(٢٦) .

ثالثاً :- الهدف الاجتماعي : أما إذا كان الهدف الذي تريد الدولة تحقيقه جراء قيامها بعملية الإصلاح الضريبي هو هدف اجتماعي يمكن من خلاله تحقيق العدالة الاجتماعية وأزالت الفوارق بين طبقات المجتمع المختلفة وبحسب النشاط الاقتصادي يمكن أن يكون الإصلاح عن طريق إصلاح التشريعات الضريبية عن



طريق قوانين التشريع الضريبي .^(٢٧) ويتم ذلك بجعل المكلف يعرف بوضوح ماله من حقوق وما عليه من واجبات وان المحاولة بقيام إصلاح ضريبي في أي بلد لابد لها وان تنطلق من إصلاح التشريعات الضريبية لأنها تمثل الأساس القانوني لفرض الضريبة وجبايتها ((لان الضريبة تجبى من قبل السلطة التنفيذية بأذن ممنوح لها من السلطة التشريعية))^(٢٨) إي القانون الضريبي هو الذي يعطي للنظام مشروعيتها ، ويلاحظ أن التشريعات الضريبية في العراق بحاجة إلى عملية إصلاحات لجعلها أكثر ملائمة مع الأوضاع السائدة حاليا وذلك لأنها تمتاز بالاتي:-^(٢٩)

١- كثرة التشريعات المعمول بها حاليا وقدمها وعدم مواكبتها للتطورات الحادثة في الساحة عالميا وعربيا مما يؤثر ذلك سلبا في نهاية المطاف على الإيرادات الضريبية.

٢- جمود القوانين المفروضة بها الضرائب على اختلاف أنواعها وعدم اتسامها بالمرونة مما يجعلها غير قابلة للتعديل أو التغيير.

٣- عدم الشفافية والوضوح لبعض قوانين الضرائب المفروضة مما يؤدي ذلك إلى الوقوع في الازدواج الضريبي والذي بدوره يؤدي إلى زيادة التهرب الضريبي مما يؤثر سلبا في حجم الإيرادات الضريبية في النهاية.

٤- ارتفاع كلف تحصيل بعض أنواع الضرائب وهذا لا يتناسب مع الظروف الراهنة ومتطلبات الإصلاح الضريبي.

٥- ارتفاع معدلات الضرائب المفروضة مما يشجع على تزايد حالة التهرب الضريبي من قبل المكلفين (خاصة العاملين منهم في اقتصاد الظل)

أن الجهات التي تقع على عاتقها صياغة التشريعات الضريبية تقع عليها مسؤولية تشخيص وتجاوز سلبيات التشريع الضريبي النافذ عند القيام بعملية إصلاح ضريبي من جهة تشريعية وإعداد قانون ضريبي متكامل قادر على الإسهام في بناء نظام ضريبي رصين مواكب للتطورات الحاصلة وتحقيق العدالة ما بين الدولة والمكلف بدفع الضريبة، ويمكن أن يحصل ذلك عن طريق^(٣٠) :

١- العمل على تحديث التشريعات المعمول بها حاليا وجعلها أكثر تطورا وصياغة تشريع جديد خاص لفرض ضريبة القيمة المضافة في العراق وإصدار قانون خاص بالخدمة الضريبة يتحدد بموجبه واجبات الإدارة الضريبية فضلا عن تحديد الحقوق التي يحصل عليها جميع العاملين في المنظومة الضريبية ضمن هيكل تنظيمي خاص في هذا المجال.

٢- العمل على صدور قوانين تمتاز بالمرونة بحيث تتجاوب مع التغيرات والتعديلات في أي وقت بما لا يضر بمصلحة المكلف والإدارة وذلك له تأثيره الايجابي على حجم المناتي من الإيرادات الضريبية.

٣- الشفافية والصراحة والدقة في فرض الضرائب من خلال التشريعات الواضحة التي تضمن للمكلف حقوقه وحقوق الخزينة ولتجنب الوقوع في الازدواج الضريبي قدر الإمكان .

٤- تبسيط الإجراءات بما يخفف من كلف تحصيل الضرائب أي تحصيل ضرائب بكلف متدنية وحصيلة مرتفعة وهذا ما يتناسب مع عملية الإصلاح الضريبي ويتم ذلك عن طريق الاستعانة بخبراء متخصصين في هذا المجال

٥- محاولة القضاء أو التخفيف من حالة التهرب الضريبي عن طريق التحكم وعدم المغالاة في سعر الضريبة وهذا ما يحقق مزايا عدة تم ذكرها أنفا.

ويجب على مجلس النواب بوصفه السلطة التشريعية أن يأخذ بالحسبان أن التشريعات الضريبية هي تشريعات فنية معقدة تحتاج إلى أناس متخصصين لصياغة مفهومها ووضع مبادئها لذلك فإن اللجان المتخصصة في مجلس النواب عليها أن تضع حلقات للاتصال بينها وبين لجان أعداد هكذا مشاريع للتوصل إلى رؤية عملية ناضجة تستطیع أن تناقش أعضاء المجلس وتقنعهم بها وهو ما يتطلب التعاون والتنسيق بينهما.^(٣١)

والسؤال الجوهری الذي يطرح هنا : هل أن الإصلاح الضريبي في العراق يتم عن طريق زيادة الوعي الضريبي لكل من المكلفين بدفع الضريبة والإدارة الضريبية ؟

وفي الحقيقة يمكن أن يكون الإصلاح الضريبي في العراق عن طريق زيادة الوعي الضريبي لكل من المكلفين والإدارة الضريبية وعلى النحو الآتي :-

أولا // على مستوى المكلفين



يعد المكلف بدفع الضريبة العنصر المهم في السياسة الضريبية لذا عند القيام بعملية الإصلاح يجب نشر الوعي الضريبي وذلك عن طريق تفعيل الدور الإعلامي للسياسة الضريبية في الإصلاح الاقتصادي وبيان أهم الانجازات المتحققة في مجال الإنفاق على الخدمات العامة والآثار المترتبة على زيادة الحصيلة الضريبية في الاستثمارات المحلية وتطويرها، وكذلك يكون الإصلاح عن طريق القيام بتوزيع العبء الضريبي على المكلفين جميعهم على وفق مقدرتهم المالية لتحقيق مبدأ العدالة والحفاظ على تنمية القاعدة الضريبية وكذلك القيام بأجراء بحوث ودراسات الجدوى الاقتصادية قبل فرض الضريبة وتشريع القانون الضريبي وقبل البدء بتنفيذ المشروع لدراسة أثره على المكلف بشكل خاص والمجتمع بشكل عام مع مراعاة الظرف العام وإمكانية نمو القاعدة الضريبية ، وتفعيل دور الهيئات والأوقاف والحوزات الدينية والجامعات في الحث والمتابعة والتنسيق في سبل إنجاح السياسة الضريبية والقضاء على الفساد الإداري، وتوعية المكلف وتعريفه بالمواطنة عند دفعه للضريبة وهذا لا يحصل عندما يشعر المكلف بفائدة هذه المبالغ عندما تعاد لتنفق على الخدمات التي يستفاد منها المواطنين كافة دون استثناء.^(٣٢)

كما ويمكن تربية النشئ على مبادئ الالتزام العام تجاه المجتمع والدولة ويمكن أن يتحقق هذا من خلال :-
(٣٣)

(أ) برامج إعلامية تخاطب النشئ وتعمق الإحساس بالمسؤولية العامة أسوة بما تفعله الدول المتقدمة إذ تعدد إلى طرح ما تريده عبر حكايات قصيرة بأسلوب جذاب تستهوي النشئ.

(ب) يمكن وبالتعاون مع وزارة التربية طرح بعض المعاني الخاصة بالضريبة وأهدافها وأهميتها وبعدها الوطني من خلال منهج الدروس التربوية في المدارس الابتدائية والمتوسطة لغرس قيم المسؤولية العامة في نفوس الطلبة وهم بهذه الأعمار لتكون جزءاً من سلوكهم المستقبلي.

(ت) يمكن عن طريق عقد وتنظيم الندوات والمؤتمرات الخاصة برفع الوعي الضريبي على غرار مؤتمر الإصلاح الضريبي الذي نظمته وزارة المالية ، كذلك عن طريق افتتاح الدورات المتخصصة بتوعية المواطنين على التزامهم بأداء الضريبة.

ثانياً // على مستوى الإدارة الضريبية

يمكن إعطاء تعريف مختصر عن معنى الإدارة الضريبية بأنها ((تلك الإدارة التي تختص بتنفيذ القوانين والتحقق من سلامة تطبيقها حماية لحقوق الدولة من جهة وحقوق المكلفين من جهة أخرى سواء كانوا أفراد أو مؤسسات وكذلك إصدار التعليمات والتشريعات الضريبية التي ترقى بالنظام الضريبي إلى أرفع درجات الكمال والإتقان ، وفي الوقت نفسه هي الجهة التي يوكل إليها وضع السياسة الضريبية موضع التطبيق العملي مع كفاءة السبل اللازمة لا نجاحها لبلوغ توجهاتها الضريبية بما يساعد الدولة على تحقيق أهدافها)) .^(٣٤)

أن القيام بعملية إصلاح ضريبي يجب أن تبدأ عند إصلاح الإدارة الضريبية كخطوة أساسية وسابقة لأنه من خلال تحسين الإدارة الضريبية يمكن المحافظة على العوائد وحتى زيادتها وفي الوقت نفسه يتم تخفيض معدلات الضريبة المرتفعة (وعن طريق التحكم بسعر الضريبة المفروضة به) وان الإدارة الضريبية الكفوءة هي التي يتوقف عليها نجاح السياسة الضريبية بمحاورها المالية و الاقتصادية و الاجتماعية.^(٣٥)

لذا يتضمن الإصلاح عملية القيام بتنظيم دورات لتدريب الموظفين العاملين في السلطة المالية قبل صدور أي قانون لتعديل أو إلغاء أو إعفاء إي نوع من أنواع الضرائب وبعده من أجل تشخيص مبادئ القانون وشرح نصوص القانون بحيث يكون التدريب ذا تركيز على الملاكات القيادية التي تسهم في صنع القرار الإداري، ومن ثم فإن هؤلاء القياديين يستطيعون أن يوجهوا موظفيهم نحو الوجهة الصحيحة التي تخدم البلد.



ولا يخفى علينا أن الإصلاح الضريبي يواجه تحديات وصعوبات كثيرة في الجانب التطبيقي الأمر الذي يؤدي إلى التلكؤ في تطبيق البرنامج المخطط لعملية الإصلاح لأنه لا يمكن القيام بعملية الإصلاح الضريبي بمعزل عن الإصلاح الاقتصادي بأكمله لأن النظام الضريبي ليس مستقلاً و يعمل بمفرده بل هو جزء لا يتجزأ من النظام الاقتصادي ويمكن أن يتحقق الإصلاح الضريبي في العراق عن طريق رفع كفاءة التحصيل الضريبي والذي ممكن عن طريق:-

أولاً // مكافحة التهرب الضريبي

إن ظاهرة التهرب الضريبي ونقل عبء الضريبة وهي في الحقيقة ظاهرة متفشية في الاقتصاد العراقي لاسيما بعد انتشار العمل تحت لواء اقتصاد الظل الذي يعمل في الخفاء ويعيداً عن أنظار الحكومة وهذا ما يؤثر سلباً في حصيلته الإيرادات الضريبية وللتهرب الضريبي آثار سيئة أخرى منها انه يؤدي إلى عدم عدالة التوزيع العبء الضريبي بين المكلفين والمقرضين عندما ينجح البعض من التخلص من دفع الضريبة ، كما وان المشرع الضريبي قد يلجا نتيجة لنقص الإيرادات الضريبية الناجمة جراء التهرب في دفع الضريبة إلى رفع سعر الضريبة والذي هو الآخر في النهاية يكون دافعاً كافياً للتهرب من دفعها وفي النهاية المحصلة هي واحدة.

أما أسباب التهرب الضريبي فترجع أساساً إلى رغبة الأفراد في الملكية الخاصة فهم يفضلون الاحتفاظ بأموالهم والتمتع بمنافعها بدل من تسليمها إلى الدولة عن طريق الضرائب، ويتوقف ميل الأفراد إلى التهرب الضريبي على عوامل عدة نذكر منها :- (٣١)

- ١- ارتفاع أسعار الضريبة : فكلما كانت الضريبة مرتفعة السعر كلما زاد الإغراء على التهرب منها والعكس صحيح.
- ٢- سياسة الدولة الانفاقية : إذا اتسمت سياسة الدولة الانفاقية بالتبذير وعدم تحقيق منفعة كبيرة للمواطنين فإن الأفراد أكثر ميلاً للاحتفاظ بأموالهم والتهرب من دفع الضريبة خشية أن تذهب إلى أوجه تبذير جديدة.
- ٣- الظروف الاقتصادية : إذ يزداد التهرب الضريبي في أوقات الأزمات الاقتصادية وينخفض في أوقات الرخاء الاقتصادي.
- ٤- المستوى الأخلاقي للأمة : إذ يقل التهرب كلما كان المستوى الأخلاقي للأمة مرتفعاً ، أما الأمم التي يتسامح الرأي العام فيها مع المتهربين من دفع الضريبة فإن التهرب يزداد فيها.
- ٥- عقاب التهرب : إذ يوازن الممول بين المنفعة التي يجنيها من تهربه من دفع الضريبة وبين العقاب الذي يتعرض له في حالة اكتشاف أمره فعندما يكون الجزاء اكبر عدل عن التهرب والعكس صحيح. ويمكن أن تعالج هذه النقاط عن طريق :-
- ١- الارتفاع في سعر الضريبة يمكن علاجه عن طريق تخفيض الأسعار التي تفرض بها الضرائب بحيث يكون المبلغ قليلاً ولا يشكل حافزاً لدى الأفراد للتهرب من دفعها.
- ٢- يمكن أن يتم علاج سياسة الدول الانفاقية بإتباع سياسة انفاقية رشيدة تتناسب مع المنفعة التي تعود على الأفراد جراء دفعهم الضرائب.
- ٣- فيما يخص الظروف الاقتصادية يمكن أن يتم علاجه عن طريق إيجاد الحلول للزمات الاقتصادية التي يتعرض لها الاقتصاد من كساد و ركود وغيرها .
- ٤- فيما يخص المستوى الأخلاقي للأمة يمكن أن يتم عن طريق نشر الوعي عن طريق وسائل الإعلام المختلفة حتى يصبح المواطن متعوداً على دفع الضريبة ولا يحس أنه مجبر عليها .
- ٥- وأخيراً يمكن أن نقترح تشديد العقوبات وتشريع القوانين بشأن المتهربين من دفع الضرائب وفرض الغرامات عليهم.



ثانياً // تحسين الإدارة الضريبية

يعد تحسين الإدارة الضريبية الخطوة الأولى والسابقة لعملية الإصلاح الضريبي في العراق لما لها من آثار إيجابية على حجم الوعاء الضريبي ومن ثم آثار إيجابية على حجم الحصيلة الضريبية في النهاية ويشتمل تحسين الإدارة الضريبية على محاور عدة منها :-

(١) استخدام نظام الحوافز للعاملين : إذ أن الموظفين في الإدارة الضريبية شأنهم شأن أي أفراد آخرين يعتمد أداؤهم للعمل على المقابل المادي والمعنوي المقدم لهم لذلك يجب أن تقدم كافة الحوافز التي تدخل إلى نفوس العاملين الرضا كي يتم أداء العمل على أتم وجه ومن ثم إشباع رغباتهم حتى يصبحوا بعيدين عن الفساد المالي والإداري.

(٢) رفع كفاءة الموظفين : وتتم عن طريق تقديم الدعم والتدريب المستمر والتأهيل اللازم لموظفي الضرائب لمسايرة التطورات النوعية الحاصلة في العالم اليوم وهذا يتم عن طريق عمل برامج تدريب لشرح خطوات تحصيل الضرائب والاستفادة من الكفاءات الإدارية والقانونية والمحاسبية في هذا المجال.

(٣) الشفافية الضريبية : وهي أن تصاغ القوانين الضريبية والتشريعات بصورة دقيقة وسهلة وواضحة يسهل على المكلف التعرف على ماله من حقوق وما عليه من واجبات من خلالها ليتسنى له دفع مبلغ الضريبة .

(٤) استخدام أنظمة معلومات ممكنة وهذا يتم بالاعتماد على نظام الحاسوب في عمل الإدارة الضريبية ليصبح أكثر سهولة وأكثر دقة وكفاءة عالية وكذلك استخدام أنظمة الحفظ المتقدمة والتي يمكن من خلالها كشف مصادر الدخل للمكلفين بدفع الضرائب و هذا يقلل من التهرب الضريبي ويسهل عمل الإدارة الضريبية .

ثالثاً // تعبئة المجالات الممكنة في الربط الضريبي

يتطلب من الجهاز الضريبي تحسين إجراءاته وضوابطه ووضع معايير محدودة لا تؤثر سلباً في أداء الأنشطة الاقتصادية كما يجب أن تتصف بالعدالة الاجتماعية وهذه العملية لا ترتبط بالجهاز الضريبي فحسب وإنما تشمل جميع السلطات الأخرى التشريعية والسلطة القضائية ، إذ على السلطة المالية إجراء مسوحات جديدة على الأنشطة الاقتصادية المختلفة التي قد تكون خارج الإدارة الضريبية لأسباب معينة لكي تشملهم الضريبة وقد تؤدي تلك السياسة إلى الضغط على مستويات الاستهلاك كما قد تؤدي إلى نشوء آثار سلبية على الاقتصاد القومي و الوضع الاجتماعي و ذلك إذا قامت هذه السياسة على أسس عشوائية خاطئة لا تراعي نواحي الضغط الممكنة .^(٣٧)

الاستنتاجات والتوصيات

بعد أن تم توضيح كل ما يتعلق بموضوع البحث يمكننا الخروج ببعض الاستنتاجات والتوصيات التي يمكن إيجازها بالآتي:-

أولاً :- الاستنتاجات

١/ إن الظروف العصيبة التي مر بها العراق خلال مدة الدراسة المتمثلة بالمدة من ١٩٩٥ - ٢٠١٠ كان لها آثارها اقتصاديا واجتماعيا وسياسيا على العراق مما اثر ذلك سلبا على المتاتي من الحصيلة الضريبية ، وعلى كفاءة الأداء الضريبي في العراق.

٢/ انخفاض الأهمية النسبية للضرائب في تمويل الموازنة العامة في العراق وبنوعها المباشرة وغير المباشرة ويرجع السبب في ذلك إلى انتشار التهرب الضريبي وهذا ما يعكس وجود الاختلالات في بنية الهيكل الضريبي العراقي، كثرة وتعدد التشريعات الضريبية وتقدمها وعدم استحداث ضرائب جديدة، المغالاة في فرض سعر الضريبة لبعض الأنواع من الضرائب، إلغاء عدد من أنواع الضرائب التي كان معمول بها مسبقا كضريبة التركات وضريبة الأرض الزراعية، انتشار الفساد المالي والإداري والذي يعد سببا رئيساً في هدر الموارد الاقتصادية ومن ثم يوتر سلبا في حصيلة الإيرادات الضريبية ، انتشار وتفشي ظاهرة اقتصاد الظل الاقتصاد الخفي الذي يعمل في خفية عن أنظار الحكومة مقابل ذلك لا يسهم في تمويل موازنتها عن طريق دفع الضرائب، التقل النفسي على المواطن تجاه دفع مبلغ الضريبة مما يجعله غير مستعد لتحمل جزء من الضرائب.

٣/ اعتماد الموازنة العراقية بالحجم الأكبر على عوائد النفط في تمويل أوجه النفقات العامة مما يكون ذلك سببا رئيساً في تهميش دور الضرائب في التمويل وجعل اقتصاد العراق ريعيا وأحادي الجانب ومن ثم عدم تنوع القطاعات المكونة للناتج المحلي الإجمالي.

٤/ الواقع الضريبي في العراق متدني ولا يتسم بالمرونة والعدالة والشفافية ولا يتطابق مع مواصفات النظام الضريبي الجيد.

٥/ شكلت الطاقة الضريبية دالة لقطاع التعدين والمقالع والقطاع الزراعي متوسط نسب خلال مدة الدراسة الأولى (٢٠٠٢ - ١٩٩٥) مقدار (٣٧.٣٩%)، بينما شكلت متوسط نسب خلال مدة الدراسة الثانية (٢٠١٠ - ٢٠٠٣) مقدار (٣٣.٤٢%) ، و شكلت الطاقة الضريبية دالة بمتوسط دخل الفرد ودرجة الانفتاح الاقتصادي متوسط نسب خلال مدة الدراسة الأولى مقدار (٢١.٣٨%) بينما شكلت متوسط نسب خلال مدة الدراسة الثانية مقدار (٢٠.٥٣) وهذا معناه وجود طاقة ضريبية كامنة وغير مستغلة في الاقتصاد العراقي إي بمعنى وجود إمكانية لزيادة فرض الضرائب في العراق.

٦/ شكل العبء الضريبي متوسط نسب خلال مدة الدراسة الأولى (١٩٩٥ - ٢٠٠٢) مقدار (١.٠٣) ، بينما شكل العبء الضريبي متوسط نسب خلال مدة الدراسة الثانية (٢٠٠٣ - ٢٠١٠) مقدار (٢.٣١) ، وهذا مؤشر يدل على أن العبء الضريبي في العراق منخفض مقارنة ببعض الدول العربية مثل سوريا والأردن ولبنان .

٧/ يعد الإصلاح الضريبي عنصراً مهماً وضرورياً لا بد منها في الاقتصاد العراقي خاصة وأنه سانر في اتجاه اقتصاد السوق وهو من ضمن البرامج التي يدعو لها البنك الدولي وصندوق النقد الدولي .



التوصيات

١/ يمكن الإسهام في زيادة حصيللة الإيرادات الضريبية وزيادة نسبة أسهامها في الإيرادات العامة وسيكون ذلك عن طريق مكافحة التهرب الضريبي واتخاذ الإجراءات اللازمة و فرض العقوبات القانونية بحق المتهربين ضريبيا، محاولة تبسيط وتوضيح القوانين الضريبية و جعلها تمتاز بالشفافية والمرونة كي تكون واضحة لدى المواطنين واستحداث ضرائب جديدة مثل ضريبة القيمة المضافة لم تفرض من قبل، عدم المغالاة في فرض الضرائب بأسعار عالية مما يشجع على التهرب والمحاولة و فرض الضرائب بأسعار معقولة تناسب مع حجم الوعاء المفروضة عليه ، إعادة العمل ببعض أنواع الضرائب الملغاة و محاولة تفعيلها مثل ضريبة التركات وضريبة الأرض الزراعية واستحداث ضرائب جديدة مثل ضريبة البيئة وضريبة القيمة المضافة ، ضرورة إتباع الحكومة سياسات وإجراءات لمكافحة الفساد الإداري والمالي و محاولة القضاء عليه ومن ثم التقليل من تبديد الموارد الاقتصادية ، ضرورة العمل على معالجة اقتصاد الظل والعمل على تنظيمه لأن مخرجاته تسهم بشكل كبير في الناتج القومي ويسهم في تحقيق دخول كثيرة لأعداد هائلة من الأفراد ليتسنى للحكومة الاستفادة من ذلك في فرض الضرائب والتي تسهم أخيرا في زيادة الحصيللة الضريبية.

٢/ صحيح إن الاقتصاد العراقي يتمتع بوفرة موارده الطبيعية إلا انه يتميز بعدم تنوع مصادر إيراداته مما يجعله عرضة إلى التقلبات والأزمات لذا يجب محاولة تقليل اعتماد الموازنة العراقية على إيرادات النفط و بالمقابل تنويع إيراداتها عن طريق زيادة الإيرادات الضريبية و تفعيلها في الاقتصاد لأن النفط مورد ناضب ويجب المحافظة عليه للأجيال اللاحقة .

٣/ ضرورة الاهتمام بمراكز البحث والتطوير وتقديم الدعم المادي و المعنوي لموظفي الإدارة الضريبية وتدريبهم وإشراكهم في دورات داخلية وخارجية لتطوير الملاكات العاملة في الهيئات الضريبية واختيار الملاكات العلمية المؤهلة للعمل في مجال التحصيل والجباية وتقدير الوعاء

٤/ إن عملية إصلاح أي نظام ضريبي تعتمد على مجموعة الأسس والمقومات والتي من أهمها وجود قانون ضريبي مرن يتناسب مع المبادئ الأساسية لفرض الضريبة التي في القانون الضريبي التي هي العدالة والمساواة واليقين والاقتصاد ويسهم في سد الثغرات الموجودة في القانون الضريبي المالي ويسهم في تحقيق العدالة ما بين الدولة والمكلفين.

٥/ ضرورة التأكيد على عقد الندوات والدورات والمؤتمرات الخاصة بالإصلاح الضريبي والتي يمكن من خلالها توعية المواطنين بأهمية الضرائب وتوضيح آثارها في الاقتصاد بأكمله.

٦/ ضرورة أن تتم عملية الإصلاح في جميع حلقات النظام الضريبي من إدارة ضريبية، تشريع ضريبي ، الوعي الضريبي على مستوى المكلفين والإدارة لأن الإصلاح في إحدى الحلقات سوف يعمل على تكملة وتحقيق الإصلاح في الحلقات الأخرى وبذلك نضمن عملية نجاح الإصلاح الضريبي.



هوامش البحث

- ١- يوجد أمل كبير في تفعيل ضريبة القيمة المضافة في العراق وذلك لما لها من أهمية كبيرة في تنمية الإيرادات الضريبية ، وسيتم التطرق للحديث عنها ضمن اطار الفصل الثاني من البحث،
- ٢- عبد الناصر نور وآخرون، الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر، عمان، ٢٠٠٨
- ٣- عبد الفتاح عبد الرحمن عبد المجيد، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية، بغداد، ١٩٩٦
- ٤- حيث اصدر مجلس قيادة الثورة المنحل قراره المرقم ٤٨٣ لسنة ١٩٨١ الذي تم بموجبه إعفاء عرصة لكل مكلف.....ومن ثم التعليمات رقم ١١ لسنة ١٩٨١ قضت بتمتع المكلف بالإعفاءات.
- ٥- صباح صادق جعفر، مجموعة قوانين الضرائب وتعديلاته، الطبعة الأولى، بغداد، ٢٠٠٤.
- ٦- حسن النجفي ، واقع النظام الضريبي في العراق وافاق تطوره ، مديرية مطبعة الادارة المحلية ، جمعية الاقتصاديين العراقيين ، المجلد الثالث ، بغداد، ١٩٧٨ .
- ٧- انظر قانون ضريبة التركات رقم ٢٢ لسنة ١٩٩٤ المصدر الوقائع العراقية عدد/٣٥٣٢ تشريع ٢٢ في ١٩٩٤/١٠/١٧ .
- ٨- عبد المنعم فوزي ، مالية الدولة والهيئات المحلية ، مطبعة المعارف ، منشأة الإسكندرية ، ١٩٩٤
- ٩- عبد المنعم فوزي ، مالية الدولة والهيئات المحلية ، المصدر السابق ذكره ، ص ١٩٧
- ١٠- محمد وديع بدوي ، دراسات في المالية العامة ، دار المعارف للنشر ، القاهرة ، ١٩٦٦
- ١١- حكمت الحارس ، السياسة الضريبية وتطور النظام الضريبي في العراق ، دار وهدان للطباعة ، القاهرة، ١٩٧٣ .
- ١٢- أمر سلطة الائتلاف المؤقتة / إعادة أعمار العراق المصدر ، الوقائع العراقية عدد ٣٩٨٠ في ٢٠٠٤/١/٣ المادة ١
- ١٣- ابتسام علي حسين العزاوي، تحليل اثر العوامل الاقتصادية على الطاقة الضريبية وقياسها في الاقتصاد العراقي للمدة من ١٩٨٥-١٩٩٥، رسالة ماجستير، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة بغداد، ٢٠٠٢ .
- ١٤- وزارة التخطيط ، الدائرة الاقتصادية ، قسم التخطيط المالي ، الطاقة الضريبية ومدى إمكان زيادتها ، بغداد، ١٩٧٤
- ١٥- حامد عبد المجيد دراز ، دراسات في المالية العامة ، الدار الجامعية للنشر ، الإسكندرية ، بدون سنة نشر
- ١٦- عبد الحميد الخرابشة ، الطاقة الضريبية و العبء الضريبي دراسة تحليلية مع التطبيق على الأردن ، بحث منشور في مجلة دراسات ، المجلد ٢٤ ، العدد ١ ، ١٩٩٧
- ١٧- توسيع القاعدة الضريبية يعني توسيع مصادر الدخل (الوعاء الضريبي) الذي ستفرض عليه الضريبة أي توسيع الوعاء الذي تغترف منه الضريبة.



١٨- نشأت ضريبة القيمة المضافة لأول مرة في فرنسا في عام ١٩٥٣ وهي ضريبة تفرض على الفرق بين ثمن السلعة أو بدل الخدمة وكلفة إنتاجها وبعد تطبيقها في فرنسا تم فرضها في دول السوق الأوروبية المشتركة مثل ألمانيا و الدنمارك ونظرا لما إثارته من ايجابيات تم فرضها في الدول النامية مثل الأردن و لبنان.

١٩- كريم سالم كماش ، هل تعد الأرباح الافتراضية خيارا لا بديل عنه لتقدير الوعاء الضريبي ، بحث منشور على شبكة المعلومات الدولية وعلى الموقع الآتي :

<http://w.w.w.tax.mof.gov.ig/Article print . print.aspx? id =13>

٢٠- سيتم التطرق إلى هذا الموضوع لاحقا في إصلاح الإدارة الضريبية

٢١- محمد بيطار ، إستراتيجية الإصلاح الضريبي والكمركي في سوريا ، بحث من بحث منشور على شبكة المعلومات الدولية وعلى الموقع الآتي :

<http://www.mofhoum.com/syr/articles-01/bitar/bitar.htm> 23/10/2011

٢٢- عمر طارق وهبي القاضي ، سياسات الإصلاح الاقتصادي في الاقتصادات النامية بين المهام و التحولات مع إشارة لحالة العراق ، أطروحة دكتوراه ، كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة بغداد ، ٢٠٠٦

23- عماد محمد علي ، إصلاح قطاع المالية العامة في العراق ، بحث منشور في المجلة العراقية للعلوم الاقتصادية ، السنة التاسعة ، العدد ٢٨ ، بغداد ، ٢٠١١

24- الدستور العراقي ٢٠٠٥ ، المادة (٢٥)

25-Vito Tanzi and Howellh.zee, tax policy for emerging debelopment countires ,inter national monetary full, working paper. Wp/00/35 march,2000

٢٦-I bid

٢٧- يمكن القول بأن التشريع الضريبي هو مجموعة القوانين والقواعد التي تحدد ماهية النظام الضريبي في دولة معينة وفي وقت محدد.

٢٨- الدستور العراقي ٢٠٠٥، المادة(٢٨)، الفقرة أولا التي تنص (الضريبة لا تفرض ولا تجبى ولا تلغى إلا بقانون)

٢٩- سرمد عباس جواد النجار ، أسباب التهرب الضريبي في العراق ، بحث مقدم إلى مؤتمر الإصلاح الضريبي المنعقد في وزارة المالية بالتعاون مع شركة بيرنك بويينت ، بغداد ، ٢٠٠٦

٣٠- خالد حامد عبد ، النظام الضريبي والإدارة الضريبية في العراق ، بحث منشور في مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة ، ملحق العدد ٢٤ ، بغداد ، ٢٠١٠

٣١- إبراهيم حميد الزبيدي ، الصياغة التشريعية المثلى ركن أساسي في الإصلاح الضريبي ، بحث مقدم إلى مؤتمر الإصلاح الضريبي المنعقد في وزارة المالية بالتعاون مع شركة بيرنك بويينت ، بغداد ، ٢٠٠٦

٣٢- حسن عباس علوان ، إستراتيجية السياسة الضريبية للإصلاح الضريبي في العراق ، بحث مقدم إلى مؤتمر الإصلاح الضريبي المنعقد في وزارة المالية بالتعاون مع شركة بيرنك بويينت ، بغداد ، ٢٠٠٦

٣٣- كريم سالم كماش ، الوعي الضريبي في العراق أسباب التنبئ و سبل النهوض ، بحث مقدم إلى مؤتمر الإصلاح الضريبي المنعقد في وزارة المالية بالتعاون مع شركة بيرنك بويينت ، بغداد ، ٢٠٠٦

٣٤- خالد حامد عبد ، النظام الضريبي والإدارة الضريبية في العراق ، مصدر سبق ذكره، ص٥٩

٣٠- قحطان السيوفي ، اقتصاديات المالية العامة ، الطبعة الأولى ، دار طلاس للدراسات و الترجمة ، دمشق ، ١٩٩٨ ،

٣٦- عبد العال الصكبان ، موجز في المالية العامة ، الطبعة الأولى ، شركة الطبع والنشر الأهلية، بغداد ، ١٩٦٧

٣٧- عماد محمد علي ، إصلاح قطاع المالية العامة في العراق ، مصدر سبق ذكره ، ص٢٩

STUDY OF IRAQI TAX PERFORMANCE SINCE FROM (1995-2010)

Abstract

The existence of the tax Coupled with the existence of the power of the political Sociality and the evolution of its concept differes according to the concept of the role of the state and its evolution in the economical life and it represents on of the main sources of funding one hand and an effective means that enables the



state to intervene in various aspects of the economic life on the other hand. Tax also can be considered as a tool used to re-distribute the in class. Perhaps Iraq suffers from and in the marginalization to the role of taxes in funding and in turn the adoption of the Iraqi budget on oil revenues to finance the aspects of expenitvre which can pose a risk on the total Iraqi economy because of the linkage of the oil prices with the foreign monetary system and it is influenced by it, which makes Iraq's economy depends on a single supplier to receive its revenue and thus it can be subject to the fluctuations that could take place in the international arena especially since Iraq was exposed to irregular conditions resulted from the economic blockade and the events of 2003 and the subsequent changes follow.

For the purpose of facilitating the task of the study,It is divided into two periods. The first one was between 1995-2002,and the second one was represented between 2003-2010 and the researcher too. into consideration the knowledge of taxes and the indicatoes of tax performauce which were represented by the tax capacity, tax burden, And tax enderavos and then presenting some procedures which participate in attaining the success of tax system and making it more effective. The researcher reached some conclusions and recomemandations which was the most impostant one of them the hard circumstances that Iraq suffered during the period of study(1995-2010) that had its economical, social and political effects on Iraq which influcnce negatively on the gains of the tax and on the efficiency of the tax performance in iraq. The most important recommendation . was since the Iraqi economic enjoyed an increase in its natural resources but it was one-sided sector which made it suffering from the fluctuations and crises so it must allempit to reduce the dependence of the Iraqi budget on the revenues of oil and trying to diverse its revenue through the increase of tax incomes and activating them because the oil is not lasting resource and we must keep it to the coming generations.

Key words Tax efforts, Tax burden , Taxable capacity, Tax