

مركز البيان للدراسات والتخطيط
Al-Bayan Center for Studies and Planning



الضرائب ذات القيمة المضافة وإمكانية تحقيق العدالة الاقتصادية والاجتماعية في العراق

د.علي عبد الرحيم العبودي





الضرائب ذات القيمة المضافة وإمكانية تحقيق العدالة الاقتصادية
والاجتماعية في العراق

سلسلة اصدارات مركز البيان للدراسات والتخطيط / قسم الابحاث / الدراسات الاقتصادية

الاصدار / ورقة بحثية

الموضوع / الاقتصاد والتنمية، التعليم والمجتمع

د. علي عبد الرحيم العبودي / باحث متخصص في الاقتصاد السياسي.

عن المركز

مركزُ البيان للدراسات والتخطيط مركزٌ مستقلُّ، غيرُ ربحيٍّ، مقرُّه الرئيس في بغداد، مهمته الرئيسة -فضلاً عن قضايا أخرى- تقديم وجهة نظر ذات مصداقية حول قضايا السياسات العامة والخارجية التي تخصُّ العراق بنحو خاص، ومنطقة الشرق الأوسط بنحو عام. ويسعى المركز إلى إجراء تحليلٍ مستقلٍّ، وإيجاد حلول عملية جليّة لقضايا معقدة تهتمُّ الحقلين السياسي والأكاديمي.

ملحوظة:

لا تعبّر الآراء الواردة في المقال بالضرورة عن اتجاهات يتبناها المركز، وإنما تعبّر عن رأي كاتبها.

حقوق النشر محفوظة © 2024

www.bayancenter.org

info@bayancenter.org

Since 2014

المخلص

- لم تسهم الإيرادات الضريبية في العراق في أفضل أحوالها بأكثر من (8.2%) من إجمالي الإيرادات العامة للدولة، لذا تعد هي النسبة الأقل إذا ما قورنت مع غيرها من دول الجوار.
- يعزى ضعف النظام الضريبي في العراق إلى مجموعة من الأسباب، أهمها: ضعف كفاءة الإدارة الضريبية، والفساد الإداري والمالي المستشري في مفاصل الهيئات العامة للضرائب، فضلاً عن اتباع أسلوب قديم ومتخلف في تحصيل الإيرادات الضريبية.
- إن أهمية تطبيق ضريبة القيمة المضافة في العراق ليس فقط لزيادة الإيرادات المالية للموازنة فحسب، بل ستحد أيضاً من التهرب الضريبي الحاصل في عمليات الاستيراد عبر المنافذ الحدودية، حيث يتم عدم دفع التاجر أو المستورد للضريبة واستلام وصل بذلك في المنافذ الحدودية، فسوف يدفعها عند بيع البضاعة، سواء كان البيع للوسطاء أو المستهلكين.
- يحتاج العراق إلى وضع أهداف واضحة وثابتة تعمل على توليد إيرادات ثابتة مع التأكد من أن ضريبة القيمة المضافة تهدف إلى زيادة إيرادات الحكومة مع كونها عادلة للشركات والمستهلكين. كما أنها يتطلب ضمان أن تكون الضريبة تتسم بالكفاءة الاقتصادية من حيث تصميم ضريبة القيمة المضافة لتقليل التشوهات في القرارات الاقتصادية وتشجيع نمو الأعمال، مع تجنب الأعباء المفرطة على الأسر ذات الدخل المنخفض.
- ينبغي تبسيط هيكل ضريبة القيمة المضافة عبر تحديد المعدل القياسي، أي تحديد معدل ضريبة القيمة المضافة القياسي الموحد المعتدل لتجنب التعقيدات وتقليل تكاليف الامتثال. والحد من الإعفاءات والعناصر الخاضعة للضريبة الصغرى لتقليل التعقيد الإداري وضمان بقاء ضريبة القيمة المضافة ضريبة واسعة النطاق.
- تطوير نظام قانوني قوي وتشريعات تتسم بالوضوح والحد من التناقضات التشريعية، واختلاف الأولويات، ووضع تشريع واضح وشامل لضريبة القيمة المضافة يحدد المعاملات الخاضعة للضريبة والأسعار والإعفاءات. إلى جانب تطوير لوائح ونظم توجيهية مفصلة لدعم تنفيذ وإدارة ضريبة القيمة المضافة.



- تحسين الكفاءة الإدارية من خلال التدريب والاهتمام بالموارد البشرية وتوفير التدريب لمسؤولي الضرائب والاستثمار في الكفاءة الإدارية لضريبة القيمة المضافة بشكل فعال. ودمج التكنولوجيا عبر تنفيذ أنظمة إدارة الضرائب الحديثة لتبسيط تحصيل ضريبة القيمة المضافة والإبلاغ عنها والامتثال لها.
- تعزيز الامتثال والتنفيذ، من خلال اتباع أنظمة التدقيق والمراقبة بتطوير نظام للتدقيق والمراقبة المنتظمة لضمان الامتثال واكتشاف الاحتيال. وتنفيذ إجراءات العقوبة والحافز.
- تقديم الدعم والمساندة والتوجيه للشركات بشأن تسجيل ضريبة القيمة المضافة، وإصدار الفواتير، وإجراءات التقديم، مع توفير فترة انتقالية مع التنفيذ التدريجي للسماح للشركات بالتكيف مع النظام الجديد.
- إطلاق حملة إعلامية منتظمة وممنهجة لإجراء حملة توعية عامة لتثقيف المواطنين والشركات حول ضريبة القيمة المضافة وفوائدها، مع ضمان التواصل الشفاف فيما يتعلق بمعدلات ضريبة القيمة المضافة والتغييرات والتأثيرات بين الزبائن من أجل بناء قدرة أكبر من الثقة والقبول.
- مراقبة وتقييم الأثر الاقتصادي والاجتماعي لضريبة القيمة المضافة بشكل منتظم لإجراء التعديلات اللازمة. وهذا يتطلب آلية التغذية الراجعة بين جمع المدخلات من الشركات والمستهلكين بشأن تنفيذ ضريبة القيمة المضافة.

مقدمة

تُعد الضرائب بأنواعها من أقدم وأهم مصادر إيرادات الدولة، فمنذُ ترسيم الحدود ونشوء الدول القومية شكلت الضرائب المصدر الرئيس لخزانة الدولة العامة، وما زالت الإيرادات الضريبية تمثل مصدراً رئيسياً وحيوياً من مصادر رفد الخزانة العامة للدولة في الكثير من دول العالم، خاصة الدول ذات الأنظمة الرأسمالية والصناعية، إلا أن الأمر يختلف في بعض الدول، خاصة الدول ذات الموارد الاقتصادية الوفيرة التي تعتمد على الموارد الطبيعية كمشغل رئيسي للأنشطة الاقتصادية وبالتحديد الدول التي تعتمد على موارد الإيرادات النفطية، ومن ضمنها العراق.

إن موضوع الضريبة يعد من الموضوعات الحساسة والمعقدة في العراق؛ وذلك يعود لما لهذا النوع من الإيرادات من انعكاسات على جميع القطاعات الاقتصادية، خاصة تلك التي تمس المواطنين بشكل مباشر، إذ لا يتم فرض الضرائب بهدف تحقيق إيرادات مالية لخزينة الدولة فحسب، بل تتعدى ذلك لتشمل تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية، بل حتى سياسية¹. وبالرغم من ذلك، لم تتناول الحكومات العراقية في برامجها وخططها التنموية طويلة الأمد موضوع الضرائب بشكل جدي، بل جاءت معظم هذه البرامج والخطط خالية تماماً من مناقشة المشاكل وطرح الحلول الخاصة بموضوع الضرائب².

ونظراً لأهمية هذه النوع من الإيرادات، وتوجه الحكومة الحالية (حكومة السيد السوداني) نحو تقليل الاعتماد على الإيرادات النفطية وتنويع إيرادات الدولة، نطرح هذه الورقة كمساهمة في تطوير نظام ضريبي قوي ومحكم في العراق قادر على تنويع إيرادات الدولة بما يحقق استدامة مالية للخزانة العامة للدولة.

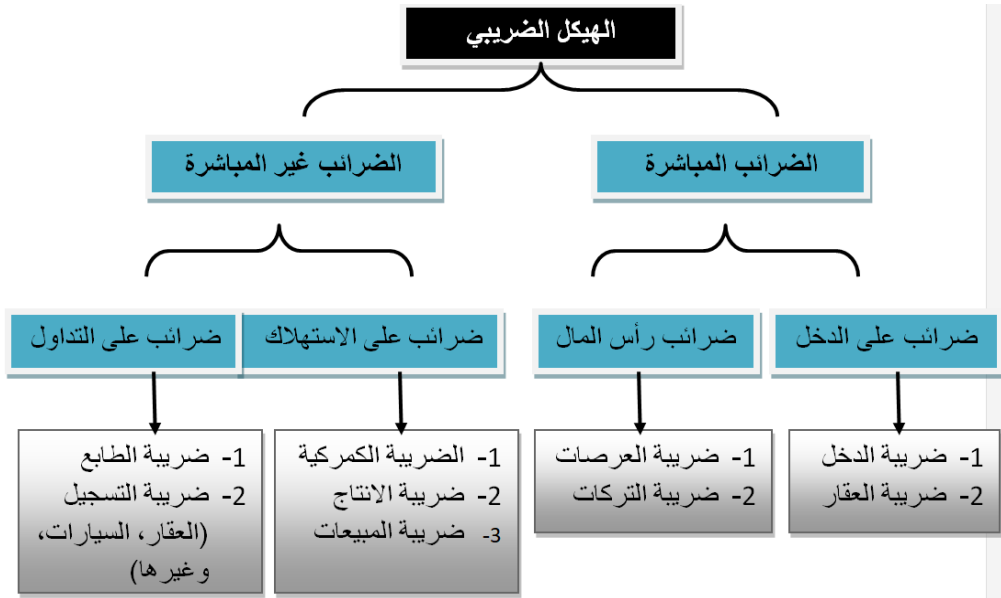
1 محمد السيد راضي، ومصطفى حسني السيد، المالية العامة، (الاسكندرية: دار التعليم الجامعي، 2017)، ص 89.
2 ** يُنظر في ذلك: خطة التنمية الوطنية (2010-2014)، وخطة التنمية الوطنية (2013-2017)، وخطة التنمية الوطنية المقدمة من قبل وزارة التخطيط (2018-2022)، وكذلك خطة العراق للتنمية المستدامة التي قدمتها الحكومة عام 2019، وآخرها الورقة البيضاء للإصلاح الاقتصادي والمالي المقدمة من قبل حكومة الطوارئ (حكومة الكاظمي) 2020.



أولاً: الواقع الضريبي في العراق

يُعد النظام الضريبي في العراق من أقدم الأنظمة على مستوى الدول العربية، بل والمنطقة، حيث صدر أول قانون للضريبة عام 19273، وبصورة عامة ينقسم هيكل النظام الضريبي في العراق حالياً إلى ضرائب مباشرة، وضرائب غير مباشرة؛ وتشمل الضرائب المباشرة الضريبة على الدخل ورأس المال، أما الضرائب غير المباشرة، فتشمل الضريبة الجمركية، والضرائب على الإنتاج، وضرائب على الاستهلاك⁴، يُنظر المخطط (1).

مخطط 1. هيكل النظام الضريبي في العراق



المصدر: عدي سالم علي، وسراء سالم داوود، ضريبة القيمة المضافة وإمكانية تطبيقها في النظام الضريبي العراقي، (العراق: مجلة تنمية الرافدين، المجلد 37، العدد 118، 2018)، ص49.

وتستحوذ الإيرادات الضريبية بأنواعها على النسبة الأكبر من إجمالي الإيرادات العامة للدول، باستثناء بعض الدول ذات الموارد الطبيعية الوفيرة، خاصة الدول النفطية، وعلى رأسها دول الخليج العربي،

3 جمهورية العراق - وزارة المالية، تأريخ نشوء الهيئة العامة للضرائب، متوافر على الرابط:

<https://tax.mof.gov.iq/PageViewer.aspx?id=147>

4 مظهر محمد صالح، الاستدامة المالية العراقية ومصفوفة القيود الربحية، (سلسلة إصدارات شبكة الاقتصاديين العراقيين، 2021)، ص5.

والعراق وليبيا، وفي الواقع لا تعزى تلك الأهمية للإيرادات الضريبية إلى كبر حجمها إذا ما قورنت بغيرها من مصادر الإيرادات فقط، بل لكونها تُعد من أهم أدوات السياسة المالية التي تستخدمها الحكومات للتأثير في النشاط الاقتصادي وتوجيهه نحو تحقيق جملة من الأهداف الاجتماعية والاقتصادية.⁵

وعند تحليل مصادر الإيرادات للموازنة العامة في العراق، نجد الأمر مختلف تماماً، حيث إن الإيرادات الضريبية لا تساهم إلا بنسبة قليلة جداً من إجمالي الإيرادات العامة، فخلال العقد الأخير بلغ المتوسط التراكمي لمساهمة الإيرادات الضريبية نحو (4.5%) من إجمالي إيرادات الموازنة العامة⁶، إذ يلحظ المتتبع للإيرادات العامة للدولة العراقية المساهمة المنخفضة للإيرادات الضريبية كأحد المصادر الأساسية في إيرادات الخزينة العامة، حيث لم تسهم في أفضل أحوالها بأكثر من (8.2%) من إجمالي الإيرادات العامة. ينظر الجدول (1).

جدول 1. الإيرادات الضريبية ونسبة مساهمتها في إيرادات الموازنة العراقية للأعوام 2017-2023 (مليار دينار).

السنوات	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023 حتى الربع الثالث
إجمالي إيرادات الموازنة	77,335.9	106,596.8	107,567.0	63,199.7	109,081.5	161,697.4	95,848.1
إجمالي الإيرادات الضريبية	6,382.8	5,649.8	4,014.5	4,718.2	4,536.3	3,911.4	4,250.5

5 صباح صابر محمد خوشناو، الموازنة العامة في العراق: دراسة تحليلية مع اشارة إلى اقليم كردستان، (السليمانية: مركز كردستان للدراسات الاستراتيجية، 2012)، ص142.

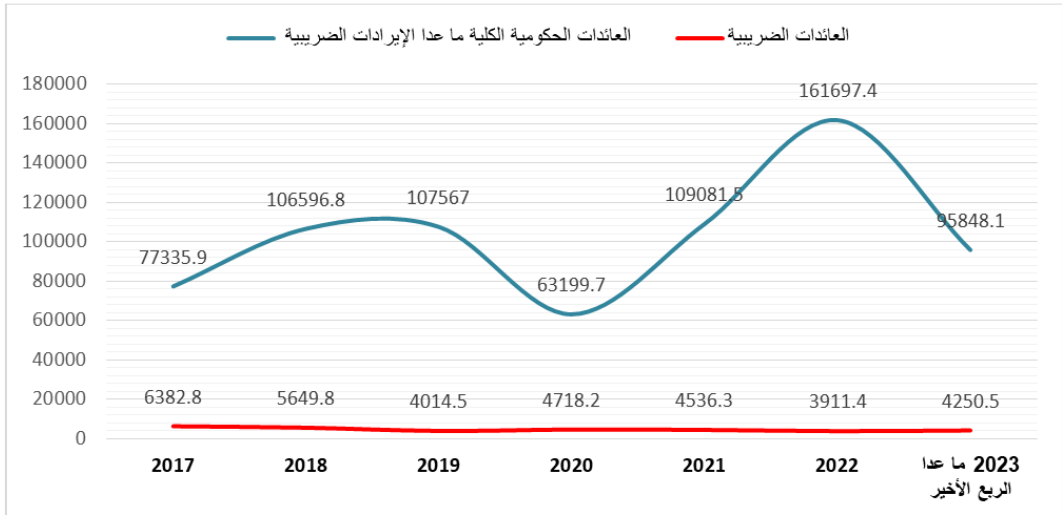
6 للمزيد ينظر: البنك المركزي العراقي، التقرير الاقتصادي السنوي للأعوام، (دائرة الاحصاء والأبحاث، 2012-2022).

نسبة مساهمة الإيرادات الضريبية في الموازنة	8.2	5.3	3.7	7.4	4.1	2.4	4.4
--	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----

المصدر: البنك المركزي العراقي، التقرير الاقتصادي السنوي، (دائرة الإحصاء والبحوث، 2017-2023)، صفحات متفرقة.

ويمكن التعبير عن بيانات جدول (1) بشكل أكثر وضوحاً عبر تمثيلها بالشكل البياني (1).

شكل 1. مساهمة الإيرادات الضريبية من إجمالي إيرادات الموازنة العراقية للأعوام (2017-2023).



المصدر: البنك المركزي العراقي، التقرير الاقتصادي السنوي، (دائرة الإحصاء والبحوث، 2017-2023)، صفحات متفرقة.

وإذا ما تم مقارنة مستوى الإيرادات الضريبية في العراق مع الدول النفطية الأخرى، مثل دول مجلس التعاون الخليجي، سنجد أن نسبة مساهمة الضرائب في الموازنة العامة في العراق هي أقل بكثير مقارنة مع مساهمة الضرائب في هذه الدول باستثناء الكويت، وليبيا، يُنظر جدول (2)

جدول 2. الإيرادات الضريبية لأهم الدول الريعنة ونسبتها من الإيرادات الكلية والناتج المحلي الإجمالي للأعوام (2021-2022).

نماذج من الدول العربية	الإيرادات الضريبية 2021 (مليون دولار)	النسبة من الإيرادات الكلية %	النسبة إلى الناتج المحلي الإجمالي %	الإيرادات الضريبية 2022 (مليون دولار)	النسبة من الإيرادات الكلية %	النسبة إلى الناتج المحلي الإجمالي %
السعودية	84,561	32.8	9.7	86,158	25.5	7.8
الكويت	1,532	2.5	1.0	1,545	1.6	0.8
قطر	9,290	17.0	5.2	10,307	12.6	4.3
ليبيا	499	2.1	1.1	759	2.9	1.5
البحرين	1,078	15.5	2.7	1,905	20.5	4.3
عُمان	3,311	14.7	3.8	4,574	16.6	4.0
العراق	4,536.3	4.1	2.4	3,911.4	2.4	1.0
نماذج من الدول العربية غير النفطية						
الأردن	7,756	51.0	17.2	8,674	53.1	18.3
المغرب	25,114	87.6	17.6	25,139	84.8	18.7
تونس	10,898	90.6	23.2	11,435	86.2	23.6
لبنان	645	75.0	3.8	835	76.1	4.6
مصر	52,986	75.0	12.5	59,757	72.0	12.5

المصدر: الأمانة العامة للجامعة العربية، التقرير الاقتصادي العربي الموحد، (أبو ظبي 2023)، ملحق (6/3)، ص 324.



ويعزو مجموع الباحثين والخبراء في الشأن المالي ضعف الإيرادات الضريبية في العراق إلى مجموعة من الأسباب، يمكن حصرها بالنقاط الآتية:

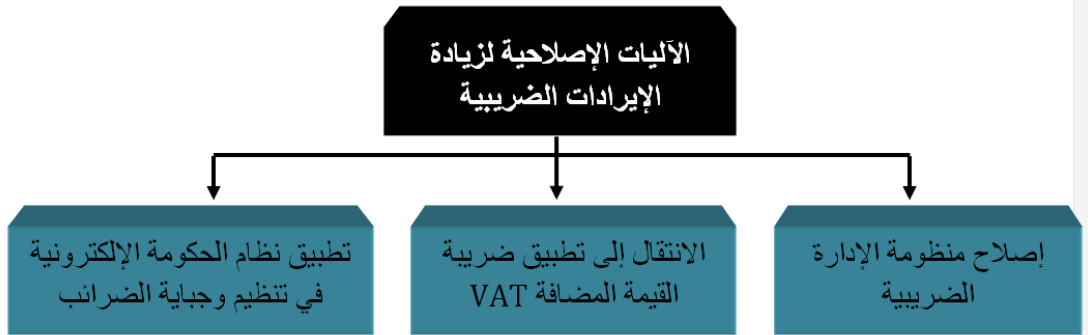
1. الفساد الإداري والمالي المستشري في معظم مؤسسات الدولة؛ بسبب ضعف الجهاز الرقابي.
2. ضعف مرونة الأنظمة الضريبية وجمودها، أي أنها لا تستجيب للتغيرات الحاصلة في النشاط الاقتصادي؛ مما يجعلها قاصرة عن تحقيق أهدافها.
3. ضعف كفاءة الإدارة الضريبية مقارنة بالدول النفطية الأخرى، مما نتج عنه عدم القدرة على الوصول إلى معظم الأوعية الضريبية وتخلف أساليب الحصر والربط وضعف الوعي الضريبي.
4. التهرب الضريبي الناتج عن انعدام الثقة بين الحكومة والمكلفين بالضرائب؛ وذلك يعزى إلى اعتقاد المواطن بعدم تقديم الحكومة أي خدمات تستحق دفع الضرائب.
5. ضخامة الإيرادات الريعية، التي استطاعت أن تحجم دور الضرائب كإيرادات مالية للموازنة.
6. ضعف التنظيم الاقتصادي في دمج الاقتصاد غير المنظم (اقتصاد الظل) بالاقتصاد المنظم (الحكومي).
7. اتباع أسلوب قديم ومتخلف في تحصيل الإيرادات الضريبية.

ثانياً: آلية مقترحة لرفع كفاءة النظام الضريبي في العراق

يتضح مما سبق أن الإيرادات الضريبية في العراق تعاني من مشاكل مركبة، بعضها مؤسساتي وتشريعي، والبعض الآخر فني وعملي، وفي الحقيقة عند الاطلاع على النظم القانونية المنظمة للضرائب المباشرة (ضريبة الدخل، والعقار، والعرضات، والتركات) في العراق، سوف نجد أنها لا تعاني من عجز أو خلل تشريعي وتنظيمي، وكل ما يمكن أن يسجل عليها من سلبيات هو في عملية التطبيق التقليدية والقديمة في تحديد الأوعية الضريبية وعملية جبايتها ، وهذا ما يفسره ارتفاع إيراداتها النسبي إلى نحو (65%) من إجمالي الإيرادات الضريبية، مقابل نحو (35%) للإيرادات الضريبية غير المباشرة.

وعلى وفق ذلك، ستكون فلسفة الآلية الإصلاحية للنظام الضريبي، ورفع نسبتها من إجمالي الإيرادات العامة في إصلاح منظومة الإدارة الضريبية وإعادة النظر في القوانين المنظمة للضرائب غير المباشرة (ضريبة الجمارك، والإنتاج، والمبيعات) وتبني نظام الحكومة الإلكترونية في تنظيم الإجراءات الضريبية وطريقة الجباية، وكما موضح في المخطط الإجرائي (2).

مخطط 2. الآلية الإصلاحية المقترحة لزيادة الإيرادات الضريبية في العراق



المصدر: المخطط من إعداد الباحث

1. إصلاح الإدارة: إن إصلاح النظام الضريبي عملية معقدة تتطلب تغييرات في نواحي عدة، لكن حتى وإن تم إصلاح جميع نقاط الضعف الخاصة بعملية تحصيل الإيرادات الضريبية، فلن تؤدي ثمارها ما لم يتم إصلاح الإدارة المختصة بالشؤون الضريبية، إذ تعاني الإدارة الضريبية في العراق نوعين من المشاكل؛ الأول نظام العمل التقليدي؛ الذي يعتمد على إنجاز الأعمال والتعاملات كافة وفق طريقة المستندات والقيود الورقية⁷، والثاني هو ضعف الكفاءة الإدارية الناتجة عن قلة التخصصات الدقيقة المطلوبة في الإدارة، التي طالما تم التصريح عنها من قبل هيئة الضرائب العامة⁸. لذا، يمكن إصلاح هاتين المشكلتين وفق الآلية الآتية:

7 فراس طارق مكية، لمحات استراتيجية في مكافحة الفساد، (بغداد: سلسلة إصدارات مركز البيان للدراسات والتخطيط، 2021)، ص52.

8 ينظر: وزارة المالية، تقييم أداء الهيئة العامة للضرائب، مصدر سبق ذكره.



أ. التحول من أسلوب الإدارة الورقية إلى أسلوب الإدارة الإلكترونية، إذ بالرغم من توجه الحكومة الحالية نحو الانتقال إلى الإدارة الإلكترونية، إلا أن هذا التحول ما يزال ضعيفاً، ويعاني الكثير من التعقيد، لذا أصبح لازماً على الدولة العراقية أن تستفيد من مميزات الثورة التكنولوجية والمعلوماتية في إدارة مرافقها العامة، ويمكن أن تطبق هذه التجربة على الإدارة الضريبية كافة كمرحلة أولى وصولاً إلى تطبيق الحكومة الإلكترونية التي تعرف على أنها «الحكومة التي تستخدم تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إنجاز الخدمات الحكومية»⁹، حيث أصبحت الخدمات الإلكترونية من أهم البنى التحتية في الوقت الحاضر، وهذا ما عملت على تطويره دول مجلس التعاون الخليجي واستغلاله في تقديم أفضل الخدمات وبأعلى كفاءة ممكنة¹⁰، حيث يمكن للعراق أن يستفيد من تجربة هذه الدول.

ب. استقطاب وتوظيف عدد من الأشخاص من ذوي التخصصات الدقيقة في الإدارة الضريبية، والتركيز على حملة الشهادات العليا في تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، وتوزيع العمل وفق قاعدة «الشخص المناسب في المكان المناسب».

ج. إقامة دورات تدريبية على مستوى عالٍ لعينة من موظفي الهيئة العامة للضرائب والهيئة العامة للجمارك على أنظمة الدفع والتحصيل الإلكتروني، وتأهيلهم كمدرّبين لتدريب الطواقم المتبقية في الهيئتين.

إن تطبيق النقاط المذكورة أعلاه سوف ينتج لنا تبسيط وتوحيد في الإجراءات، وخفض التكلفة وتوفير المعلومات للمكلفين والإداريين مما سيؤدي في المحصلة إلى جودة في الأداء وسرعة في التنفيذ¹¹، مما يعني زيادة في الإيرادات وزيادة مستوى الخدمات المقدمة إلى المواطنين، وهذا ما تصبوا إليه الحكومات كافة.

9 سرمد كوكب الجميل، الموازنة العامة للدولة: مدخل معاصر، (المملكة الأردنية الهاشمية: دار الأكاديميون للنشر والتوزيع، 2018، ص71).

10 للمزيد ينظر: هبة عبد المنعم، وصبري الفران، دراسة حول رقمنة التحصيل الضريبي في الدول العربية، (ابو ظبي: صندوق النقد العربي، 2021).

11 علي حسن حسين عبد الله، الإصلاح الضريبي ودوره في تمويل الموازنة العامة في العراق، رسالة ماجستير، (جامعة كركوك، كلية القانون والعلوم السياسية، قسم القانون، 2017، ص122).



2. تطبيق ضريبة القيمة المضافة : VAT يقصد بضريبة القيمة المضافة، هي الضريبة التي تفرض على كل مرحلة من مراحل الإنتاج وصولاً إلى الاستهلاك النهائي، وعلى السلع المستوردة من دون المصدرة¹²، أي أن وعاء هذه الضريبة تتمحور حول الضرائب غير المباشرة، وبالتحديد ضريبة الاستهلاك، ويتميز هذا الأسلوب من الضرائب بالميزات الآتية: 13-

أ. إنها ضريبة غير مباشرة أي أنها لا تجب مباشرة من المستهلك، بل تستوفي من المؤسسات الخاضعة لها، التي تعرض السلع والخدمات في كل مرحلة من مراحل التصنيع والتوزيع والاستهلاك، وتحمل هذه المؤسسات الضريبة على المستهلك الأخير في السعر النهائي.

ب. تتمتع ضريبة القيمة المضافة بخاصية الخصم الضريبي أي إمكانية تنزيل الضرائب المدفوعة سابقاً على السلع المشتراة من مبلغ الضريبة الواجب على مبيعات المكلّف.

ج. إنها ضريبة حيادية، أي لها تأثير مماثل على جميع القطاعات الاقتصادية ولجميع المراحل ونتيجة لذلك فهي لا تسبب تغييراً في اتجاه نفقات أو استهلاك لقطاع دون آخر؛ ومن ثم التأثير في نضوب ذلك القطاع، فضلاً عن أنها توزع العبء الضريبي على أكبر عدد ممكن من المواطنين، ولا تحصره فقط بالفئة العاملة في المجتمع.

د. تتصف ضريبة VAT بالمرونة، أي يمكن للسلطة أن تستفيد منها بتطبيقات مرنة جداً على السلع التي لا تريد تشجيعها، فترفع قيمة ضريبتها، والعكس بالعكس، في حالة السلع المراد تنشيطها.

هـ. تقوم بتعبئة الإيرادات المالية واستقرار الاقتصاد الكلي مقارنة مع أساليب الضرائب الأخرى.

تُنظم حالياً الضريبة غير المباشرة في العراق، وخاصة ضريبة الاستهلاك، من خلال مجموعة من القوانين والتعليمات، موزعة بين مسؤولية الهيئة العامة للضرائب والهيئة العامة للجمارك المنصويتان تحت عباءة وزارة المالية، حيث تُعد كلٌّ من ضريبة المبيعات وضريبة الإنتاج من مسؤولية الهيئة العامة للضرائب¹⁴، بينما تستأثر الهيئة العامة للجمارك بمسؤولية الأنواع الأخرى.¹⁵

12 ندى هديوة، الضريبة على القيمة المضافة VAT وأثارها الاقتصادية والاجتماعية في سورية، اطروحة دكتوراه، (جامعة دمشق، كلية الادارة والاقتصاد، قسم الاقتصاد، 2018، ص 128).

13 المصدر نفسه، ص 113 وما بعدها.

14 للمزيد ينظر: جمهورية العراق، تعليمات فرض وجباية ضريبة المبيعات، (جريدة الوقائع العراقية، العدد 4363، 2015).

15 للمزيد ينظر: جمهورية العراق - الهيئة العامة للجمارك، قانون الكمارك رقم (23) لسنة 1984 المعدل، متوافر على الرابط: <https://www.customs.mof.gov.iq/ar/node/71>





فضلاً عن ذلك، يتم تنظيم وجباية ضريبة الاستهلاك وفق أسلوب تعدد الأوعية واختلاف السعر الضريبي¹⁶، هذا من جهة، ومن جهة أخرى يتميز النظام الضريبي في العراق بكثرة طرائق تقدير الضريبة وسعرها¹⁷، وقد أفرز هذا الأسلوب في إدارة الضرائب غير المباشرة، خاصة ضريبة الاستهلاك، نتائج وآثار سلبية كثيرة، أبرزها: 18-

- تضارب الصلاحيات بين مجموعة كبيرة من أجهزة الدولة المسؤولة عن تحصيل الضريبة.
- تيسير عملية الاحتيال على القوانين والتعليمات الضريبية، مما أدى إلى ارتفاع نسبة التهرب الضريبي، خاصة الضرائب والرسوم المفروضة على الاستيراد.
- مأسسة عملية الفساد المالي والإداري في مفاصل الدولة.
- عدم المساواة بين المكلفين بدفع الضريبة، مما أفقد الثقة بين الحكومة والمكلفين بدفع الضرائب.
- خسارة إيرادات مالية كبيرة كان بالإمكان جنيها.

وبما أن الحكومة العراقية الحالية ذات توجه نحو إعطاء دور أوسع للقطاع الخاص، وتنشيط المشاريع الداخلية، وإعادة هيكلة القطاع العام بما يؤدي إلى ترشيد نفقات الموازنة، فإن تطبيق ضريبة القيمة المضافة أصبح ضرورياً لزيادة الإيرادات وتحفيز القطاع الخاص في العراق. وقد أثبتت التجارب الدولية نجاحها في زيادة الإيرادات الضريبية، عبر حصر الضرائب غير المباشرة بضريبة القيمة المضافة، على سبيل المثال بعد الشروع بتطبيق اتفاقية ضريبة القيمة المضافة في دول مجلس التعاون الخليجي منذ عام 2018

16 للمزيد ينظر: جمهورية العراق، قانون التعريف الكمركية رقم (22) الجزء الثاني، (جريدة الوقائع العراقية، العدد 4170، 2010).

17 حيدر فاضل كامل، وآخرون، السياسة الضريبية في العراق المعوقات والمعالجات دراسة مقارنة، (مجلة الطرائق التعليمية والعلوم الاجتماعية، المجلد 6، العدد 8، 2019)، ص 224.

18 للمزيد ينظر: مرتضى حسين علوان، دراسة مقارنة للتشريعات الضريبية في العراق وايران لتقويم دور النظام الضريبي في تمويل الموازنة العامة للدولة في العراق، رسالة ماجستير، (جامعة كربلاء، كلية الادارة والاقتصاد، قسم المحاسبة، 2016)، ص 28-29. ايضاً: يسرى مهدي حسن السامرائي، وزهرة خير عباس العبيدي، تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام العراقي، (مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية، المجلد 4، العدد 9، 2012)، ص 140. كذلك: مرتضى حسين علوان، المصدر السابق، ص 225-224.



زادت الإيرادات الضريبية بشكل ملحوظ 19، وكما موضح في الجدول (3).

جدول 3. الإيرادات الضريبية في دول مجلس التعاون الخليجي قبل وبعد دخول اتفاقية ضريبة القيمة المضافة الموحدة حيز التنفيذ (مليون دولار)

الإيرادات الضريبية بعد تطبيق ضريبة القيمة المضافة				السنة التي تم فيها تطبيق ضريبة القيمة المضافة	الإيرادات الضريبية قبل تنفيذ ضريبة القيمة المضافة		الإيراد
2022	2021	2020	2019	2018	2017	2016	الدول
86,158	84,561	60,360	58,691	44,267	25,937	22,133	السعودية
86,816	54,068	55,292	62,230	55,548	45,535	11,709	الإمارات
10,307	9,290	6,619	8,352	7,967	6,728	8,681	قطر
1,545	1,532	1,742	1,897	2,815	1,846	1,611	الكويت
1,905	1,078	955	1,098	819	761	250	البحرين
4,574	3,311	1,430	4,897	4,623	3,475	3,064	عُمان

المصدر: الأمانة العامة للجامعة العربية، التقرير الاقتصادي الموحد، (أبو ظبي، 2017-2023)، ملحق (6/3)، صفحات متفرقة.

يتضح من الجدول أعلاه، وبشكل واضح الزيادة الحاصلة في الإيرادات الضريبية لدول مجلس التعاون الخليجي بعد دخول اتفاقية ضريبة القيمة المضافة حيز التنفيذ عام 2018، فيلاحظ الفرق في الإيرادات بين عامي 2016-2017، والأعوام اللاحقة (2018-2022) حيث ارتفعت هذه الإيرادات بنسبة تراكمية وصلت لنحو (50%)، بين عامي 2017 - 2022.

إن فلسفة هذه الضريبة، هو أن تفرض الدولة ضريبة على كل مرحلة من مراحل إنتاج السلعة أو الخدمة بنسبة معينة، أي أن كل مشروع أو وحدة إنتاجية هي مسؤولة عن دفع الضريبة المضافة عن الجزء الذي قامت بإنتاجه 20، وللتبسط نأخذ المثال الآتي:-

19 للمزيد ينظر: مجلس التعاون لدول الخليج العربية، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، (الأمانة العامة لمجلس التعاون الخليجي، 2016). متوافر على الرابط: [https://zat-ca.gov.sa/ar/RulesRegulations/Taxes/Documents/VAT%20Final%203%20Nov%202016\(updated\).pdf](https://zat-ca.gov.sa/ar/RulesRegulations/Taxes/Documents/VAT%20Final%203%20Nov%202016(updated).pdf)

20 عبد الهادي علي النجار، اقتصاديات النشاط الحكومي، (الكويت: جامعة الكويت، 1982)، ص 207.





مثال توضيحي 21: شركة الأثاث إيكيا (IKEA) العالمية تورد الأثاث إلى شركة عراقية محلية بمقدار (400) دولار وبمجرد وصول الأثاث إلى الشركة المحلية تُفرض عليها ضريبة بنسبة (5%)، أي يصبح سعرها (420) دولاراً، تبيع الشركة المحلية الأثاث إلى تاجر تجزئة بعد إضافة قيمة الضريبة (5%) وهامش الربح بسعر (540) دولار، تفرض ضريبة للمرة الثالثة على انتقال الأثاث بنسبة (5%)، لذا يصبح سعر الأثاث مع هامش الربح لتاجر التجزئة (600) دولار عند بيعه للمستهلك النهائي، وتبعاً لذلك أصبحت إجمالي إيراد الضريبة التي استوفتها الدولة ثلاثة أضعاف، وكلما زاد حجم التداول أو مراحل التصنيع اتسعت إيرادات ضريبة القيمة المضافة والعكس صحيح.

إن أهمية تطبيق ضريبة القيمة المضافة في العراق ليس لزيادة الإيرادات المالية للموازنة فحسب، بل ستحد أيضاً من التهرب الضريبي الحاصل في عملية الاستيراد عبر المنافذ الحدودية، حيث إن عدم دفع التاجر أو المستورد للضريبة، واستلام وصل بذلك في المنافذ الحدودية، فسوف يدفعها عند بيع البضاعة، سواء كان البيع للوسطاء أو المستهلكين، وعليه تصبح ضريبة القيمة المضافة واجبة الدفع على القيمة الكلية للمبيعات. ولكي يكتب النجاح لضريبة القيمة المضافة في العراق، يتطلب توافر الآتي: - 22

- تشريع قانون خاص بضريبة القيمة المضافة يحدد وفقه الوعاء الضريبي، ونسبة الضريبة، والإعفاءات.
- تحديد الجهة المسؤولة عن إدارة هذا الأسلوب.
- التنسيق الجيد بين الهيئة العامة للجمارك وهيئة الضرائب العامة.

21 فيليب نوريه، ضريبة القيمة المضافة في دول مجلس التعاون الخليجي، (دراسة الشركة القطرية-البحرينية KPMG، 2017، ص6. متوفر على الرابط:

<https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/bh/pdf/analysis-of-the-gcc-framework-agreement-ar-abic.pdf>

22 ينظر في ذلك: عدي سالم علي، وسراء سالم داؤود، ضريبة القيمة المضافة وإمكانية تطبيقها في النظام الضريبي العراقي، (العراق: مجلة تنمية الرافدين، المجلد 37، العدد 118، 2018)، ص 56-55. وأيضاً ينظر: ندى هديوة، مصدر سبق ذكره، ص 208.



3. تطبيق نظام الحكومة الإلكترونية في تنظيم وجباية الضرائب: أثرت التحولات الرقمية السريعة التي يشهدها العالم على كافة مناحي الحياة، وأسفرت عن تحقيق مكاسب كبيرة على صعيد الإنتاجية والتنافسية من خلال دورها في إعادة تشكيل طريقة إدارة وأداء العديد من القطاعات الإنتاجية والخدمية، كما انعكست أيضاً على آليات عمل وأداء السياسات الاقتصادية الكلية، ومن بينها السياسة المالية. وامتداداً لهذه التحولات الرقمية، اتجهت العديد من الحكومات إلى الرقمنة للمالية العامة، بما فيهم حكومات الدول المجاورة للعراق، بهدف تطوير آليات أكثر كفاءة لجمع الإيرادات العامة وإنفاقها، واستطاعت بذلك أن تحقق وفورات مالية كبيرة بما يُحقق أهداف السياسة المالية²³.

أما الحكومات المتعاقبة على العراق، فلم تستفد إلى الآن من مزايا تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، إلا بالشيء اليسير، على الرغم من استحداث أقسام في المؤسسات الحكومية مختصة في الحوسبة والاتصالات الإلكترونية، مثال ذلك قسم الحاسبة الإلكترونية في الهيئة العامة للضرائب الذي ينحصر دوره في ربط فروع الهيئة العامة من دون العمل على تطويره ليشمل أتمتة نظام الضرائب بشكل كامل²⁴، هذا الأسلوب التقليدي والقديم في إدارة وجباية الضرائب أسهم في فقدان الموازنة العامة العراقية مبالغ مالية كبيرة، فعند تدقيق بيانات الإيرادات الضريبية التخمينية والفعلية نجد أن الإيرادات الضريبية الفعلية هي ما نسبته (50%) من الإيرادات المخمن تحصيلها في الموازنة السنوية²⁵، هذا وإن دل إنما يدل على أن عملية جباية الضرائب بالطريقة التقليدية، خاصة الضرائب غير المباشرة، قد ساعد على تفشي الفساد الإداري والمالي والتهرب الضريبي.

وتبعاً لذلك، ينبغي على الحكومة العراقية الإسراع بتبني تطبيق الحكومة الإلكترونية والبدء بتنفيذها في إدارة وجباية الضرائب، ويمكن تحقيق ذلك عبر تطبيق الخطوات التي اتبعتها معظم الدول التي تحولت إلى تطبيق الحكومة الإلكترونية، وهي كالآتي:-²⁶

23 هبة عبد المنعم، وصبري الفران، مصدر سبق ذكره، ص5.

24 للمزيد ينظر: وزارة المالية، الهيكل الإداري للهيئة العامة للضرائب، ص25-23. متوفر على الرابط:

<https://tax.mof.gov.iq/PageViewer.aspx?id=102>

25 ينظر في ذلك: جمهورية العراق، قانون الموازنة العامة الاتحادية للأعوام 2012-2022. وأيضاً البنك المركزي العراقي، التقرير الاقتصادي السنوي للأعوام 2012-2022، مصادر سبق ذكرها.

26 للمزيد ينظر: هبة عبد المنعم، وصبري الفران، مصدر سبق ذكره، ص7. وأيضاً: فراس طارق مكية، لمحات استراتيجية في مكافحة الفساد، مصدر سبق ذكره، ص12.





أ. وضع الإطار القانوني الداعم للتحويل من التحصيل النقدي إلى التحصيل الإلكتروني.

ب. إعادة هندسة الإجراءات الضريبية وتبسيطها بما يتلاءم مع التحويل للنظام الرقمي.

ج. تأسيس هيئة اتصالات وطنية تابعة للحكومة بالكامل أو بالمشاركة مع شركات القطاع الخاص (شركة زين العراق، أو آسياسيل، أو غيرها)، تتولى مهمة إدارة وتحصيل الضرائب إلكترونياً، وتصميم بطاقات دفع رقمية خاصة لهذا الغرض.

د. بناء قدرات الملاكات البشرية وتأهيله بما يتلاءم مع الإدارة الرقمية.

هـ. تثقيف جميع المكلفين بدفع الضريبة على طريقة التسجيل والدفع إلكترونياً.

و. حوكمة النظام عبر التنسيق وتوزيع المهام بين الهيئة العامة للضرائب، وهيئة الجمارك، ووزارة المالية وشركات الاتصالات.

وإذا ما تم حوكمة التحويل من الدفع النقدي إلى الدفع الإلكتروني بطريقة صحيحة سوف ينعكس هذا على إيرادات الموازنة العراقية بشكل إيجابي؛ وذلك لأن التعامل والدفع إلكترونياً سيتمكن من:-²⁷

- إلغاء التعامل بالنقد بين الموظف والمكلف بدفع الضريبة الذي عادة ما يكون باباً لممارسة الفساد المالي.
- دمج الاقتصاد غير المنظم بالاقتصاد المنظم، عبر تسهيل إجراءات التسجيل ودفع الضريبة، مما يعني ارتفاع نسبة تحصيل الضرائب.
- التمكن من تطبيق ضريبة القيمة المضافة بشكل كفء.

²⁷ يُنظر في ذلك: علي حسن حسين عبد الله، الإصلاح الضريبي ودوره في تمويل الموازنة العامة في العراق، مصدر سبق ذكره، ص123. وأيضاً: علي عبد الكاظم دعدوش، تأثير التكنولوجيا المالية على اقتصاد الظل في العراق وإمكانية تعزيز النمو الحقيقي المستدام: تجارب دولية مختارة، مصدر سبق ذكره، ص3. وكذلك: فراس طارق مكية، لمحات استراتيجية في مكافحة الفساد، مصدر سبق ذكره، ص12.



الخاتمة:

تمثل الإيرادات الضريبية أحد أهم مصادر تمويل الموازنة العامة للدول كافة، فمثلها كمثل حبات الرمل المتناثر تؤدي حصيلة جمعها بكفاءة إلى جني ثمار كبيرة من الإيرادات، لذا عملت الدول على تطوير أنظمتها الضريبية باستمرار بما يتلاءم مع أوضاعها الاقتصادية ومرحلة تطور النظام المالي عالمياً، وهذا ما عملت عليه الدول الأقرب إلى العراق، أما بخصوص العراق، فما زال متمسكاً بأنظمة ضريبية قديمة ومتخلفة لا تتناسب مع التطور الحاصل في أساليب إدارة الأنظمة الضريبية على المستوى العالمي، وتبعاً لذلك لا بد للحكومة الحالية من العمل بشكل جدي لإعادة تقييم وهيكلة النظام الضريبي في العراق بما يؤدي إلى كفاءة في الأداء وزيادة في الإيرادات، وذلك ممكن عبر مراجعة وتصحيح القوانين الخاصة بالضرائب، والانتقال إلى حوكمة الإجراءات في التسجيل والدفع، واستبدال ضرائب الاستهلاك المتنوعة بضريبة واحدة (ضريبة القيمة المضافة).

المصادر:

1. البنك المركزي العراقي، التقرير الاقتصادي السنوي للأعوام، (دائرة الإحصاء والأبحاث، 2012-2022).
2. جمهورية العراق - الهيئة العامة للجمارك، قانون الجمارك رقم (23) لسنة 1984 المعدل، متوافر على الرابط <https://www.customs.mof.gov.iq/ar/node/71>.
3. جمهورية العراق - وزارة المالية، تاريخ نشوء الهيئة العامة للضرائب. متوافر على الرابط <https://tax.mof.gov.iq/PageViewer.aspx?id=147>.
4. جمهورية العراق، تعليمات فرض وجباية ضريبة المبيعات، (جريدة الوقائع العراقية، العدد 4363، 2015).
5. جمهورية العراق، قانون التعريفات الجمركية رقم (22) الجزء الثاني، (جريدة الوقائع العراقية، العدد 4170، 2010).
6. جمهورية العراق، قانون الموازنة العامة الاتحادي للأعوام 2012-2022. وأيضاً البنك المركزي العراقي، التقرير الاقتصادي السنوي للأعوام 2012-2022.



7. حيدر فاضل كامل، وآخرون، السياسة الضريبية في العراق المعوقات والمعالجات دراسة مقارنة، (مجلة الطرائق التعليمية والعلوم الاجتماعية، المجلد 6، العدد، 8، 2019، ص 224).
8. سرمد كوكب الجميل، الموازنة العامة للدولة: مدخل معاصر، (المملكة الأردنية الهاشمية: دار الأكاديميون للنشر والتوزيع، 2018).
9. صباح صابر محمد خوشناو، الموازنة العامة في العراق: دراسة تحليلية مع إشارة إلى إقليم كردستان، (السليمانية: مركز كردستان للدراسات الاستراتيجية، 2012).
10. عبد الهادي علي النجار، اقتصاديات النشاط الحكومي، (الكويت: جامعة الكويت، 1982).
11. عدي سالم علي، وسراء سالم داؤود، ضريبة القيمة المضافة وإمكانية تطبيقها في النظام الضريبي العراقي، (العراق: مجلة تنمية الرافدين، المجلد 37، العدد 118، 2018).
12. علي حسن حسين عبد الله، الإصلاح الضريبي ودوره في تمويل الموازنة العامة في العراق، رسالة ماجستير، (جامعة كركوك، كلية القانون والعلوم السياسية، قسم القانون، 2017).
13. علي عبد الكاظم دعدوش، تأثير التكنولوجيا المالية على اقتصاد الظل في العراق وإمكانية تعزيز النمو الحقيقي المستدام: تجارب دولية مختارة، (سلسلة إصدارات مركز البيان للدراسات والتخطيط، 2022).
14. فراس طارق مكية، لمحات استراتيجية في مكافحة الفساد، (بغداد: سلسلة إصدارات مركز البيان للدراسات والتخطيط، 2021).
15. فيليب نوريه، ضريبة القيمة المضافة في دول مجلس التعاون الخليجي، (دراسة الشركة القطرية-البحرينية 2017، KPMG). متوفر على الرابط: <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/bh/pdf/analysis-of-the-gcc-framework-agreement-arabic.pdf>
16. مجلس التعاون لدول الخليج العربية، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، (الأمانة العامة لمجلس التعاون الخليجي، 2016). متوافر على الرابط [https://zatca.gov.sa/ar/RulesRegulations/Taxes/Documents/VAT%20Final%203%20Nov%202016\(updated\).pdf](https://zatca.gov.sa/ar/RulesRegulations/Taxes/Documents/VAT%20Final%203%20Nov%202016(updated).pdf)
17. محمد السيد راضي، ومصطفى حسني السيد، المالية العامة، (الإسكندرية: دار التعليم



(الجامعي، 2017).

18. مرتضى حسين علوان، دراسة مقارنة للتشريعات الضريبية في العراق وإيران لتقويم دور النظام الضريبي في تمويل الموازنة العامة للدولة في العراق، رسالة ماجستير، (جامعة كربلاء، كلية الإدارة والاقتصاد، قسم المحاسبة، 2016).
19. مروة ضياء إبراهيم، وخوله حسين حمدان، الخصخصة والنظام الضريبي في العراق، (العراق: مجلة الإدارة واقتصاد، المجلد الثاني، العدد 7، 2011).
20. مظهر محمد صالح، الاستدامة المالية العراقية ومصفوفة القيود الربيبية، (سلسلة إصدارات شبكة الاقتصاديين العراقيين، 2021).
21. مظهر محمد صالح، مدخل في الاقتصاد السياسي: الدولة الريعية من المركزية الاقتصادية إلى ديمقراطية السوق، (بغداد: بيت الحكمة، 2010).
22. ندى هديوة، الضريبة على القيمة المضافة VAT وآثارها الاقتصادية والاجتماعية في سورية، أطروحة دكتوراه، (جامعة دمشق، كلية الإدارة والاقتصاد، قسم الاقتصاد، 2018).
23. هبة عبد المنعم، وصبري الفران، دراسة حول رقمنة التحصيل الضريبي في الدول العربية، (ابو ظبي: صندوق النقد العربي، 2021).
24. وزارة المالية- الهيئة العامة للضرائب، القوانين الضريبية. متوفر على الرابط: <https://tax.mof.gov.iq/PageViewer.aspx?id=142>.
25. وزارة المالية، الهيكل الإداري للهيئة العامة للضرائب، ص 23-25. متوفر على الرابط: <https://tax.mof.gov.iq/PageViewer.aspx?id=102>.
26. وزارة المالية، تقييم أداء الهيئة العامة للضرائب، (جمهورية العراق: قسم الإحصاء والأبحاث، 2010).
27. يسرى مهدي حسن السامرائي، وزهرة خير عباس العبيدي، تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام العراقي، (مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 4، العدد 9، 2012).





لِدَوْلَةٍ فَاعِلَةٍ وَمَجْتَمَعٍ مُّشَارِكٍ

www.bayancenter.org

info@bayancenter.org
