

الملخص

تقضي هذه القاعدة ان تكون الاحكام المتعلقة بتحصيل الضريبة ملائمة للمكلف، وخاصة فيما يتعلق بمواعيد وأساليب الجباية . فمواعيد الجباية يجب ان تكون مناسبة لظروف المكلف المالية والمعيشية، كأن تكون عند الحصول على الدخل او بعد الحصول عليه بوقت قصير، وذلك لان الجباية المتأخرة للضريبة تسبب نوعاً من المشقة على المكلف، فمعظم التشريعات تلجأ إلى طريقة الحجز عند المنبع كلما امكنا ذلك. واساليب الجباية يجب ان تكون اكثر مناسبة للمكلف بحيث لا يشعر معها بوطأة الضريبة وبعيئها لنفسه لابد من استيعاب الاساليب التعسفية في التحصيل او التي تؤدي إلى نفور و تذمر المكلفين، بل لابد من اللجوء إلى الاساليب التي تيسر على المكلفين تنفيذ التزاماتهم الضريبية والابتعاد عن كل ما يؤدي إلى الاحتكاك بهم . وهنا نستطيع ان نعرف قاعدة الملائمة :بأنها القاعدة التي تجني كل ضريبة فيأنسب وقت و بافضل أسلوب للمكلف، بحيث تضمن عدم ازعاجه وتضمن سهولة التكليف و يسره بالنسبة له، ومن امثلة ذلك تحصيل الضريبة على النشاط التجاري او الصناعي او الحرفي او المهني بعد تحقق الإيرادات وتولد الارباح الخاضعة للضريبة . وهنا يجب علينا ان نبحث في التطور التاريخي لقاعدة الملائمة من خلال نشأة الضريبة وتشريعاتها.

Abstract

This rule provides that the provisions relating to the collection of the tax shall be favorable to the taxpayer, especially with respect to the dates and methods of collection. The collection dates must be appropriate for the financial and living conditions of the taxpayer, such as when the income is obtained or after obtaining it in a short time, because late tax collection causes hardship to the taxpayer. Most legislations resort to the method of booking at the source whenever possible. And the methods of collection should be more appropriate for the taxpayer so as not to feel the burden of tax and the burden of myself must be absorbed arbitrary methods of achievement or that lead to resentment and complaints of taxpayers, but must resort to methods that facilitate the taxpayers to carry out their tax obligations and stay away from everything that leads To their friction. Here we can know the rule of convenience: As a rule that earns each tax in the most appropriate time and the best method of the taxpayer, so as not to disturb him and ensure ease of commissioning and pleased for him, for example the collection of tax on commercial activity or industrial or artisanal or professional after the revenue is generated and generated taxable profits. Here we must examine the historical development of the rule of appropriateness through the introduction of tax and its legislation.

المقدمة:

تقضي هذه القاعدة ان تكون الاحكام المتعلقة بتحصيل الضريبة ملاءمة للمكلف، وخاصة فيما يتعلق بمواعيد واساليب الجباية . فمواعيد الجباية يجب ان تكون مناسبة لظروف المكلف المالية والمعيشية، كأن تكون عند الحصول على الدخل او بعد الحصول عليه بوقت قصير، وذلك لان الجباية المتأخره للضريبة تسبب نوعاً من المشقة على المكلف، فمعظم التشريعات تلجأ إلى طريقة الحجز عند المنبع كلما امكنا ذلك. واساليب الجباية يجب ان تكون اكثر مناسبة للمكلف بحيث لا يشعر معها بوطأة الضريبة وبعثها لنفسه لابد من استيعاب الاساليب التعسفية في التحصيل او التي تؤدي إلى نفور و تدمير المكلفين، بل لابد من اللجوء إلى الاساليب التي تيسر على المكلفين تنفيذ التزاماتهم الضريبية والابتعاد عن كل ما يؤدي إلى الاحتكاك بهم .

وهنا نستطيع ان نعرف قاعدة الملاءمة:

بأنها القاعده التي تجني كل ضريبة في انسب وقت و بافضل أسلوب للمكلف، بحيث تضمن عدم ازعاجة وتضمن سهولة التكليف و يسره بالنسبة له، ومن امثلة ذلك تحصيل الضريبة على النشاط التجاري او الصناعي او الحرفي او المهني بعد تحقق الإيرادات وتولد الارباح الخاضعة للضريبة .

وهنا وجب علينا ان نبحث في التطور التاريخي لقاعدة الملاءمة من خلال نشأة الضريبة و تشريعاتها .

مشكلة الدراسة:

تعد الضرائب مصدرا هاما وإعفاءيا للإيرادات التي تحتاجها الدولة لتمويل نفقاتها العامة اللازمة لتنمية المجتمع واشباع حاجاته الاقتصادية والاجتماعية والثقافية وان التهرب من دفع الضريبة يؤدي إلى تقليل الحصيلة الضريبية مما يعني حرمان الدولة من مصدر مهم من مصادر التمويل.

هدف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى الوقوف على ظاهرة التهرب في العراق ومدى تأثر الحصيلة الضريبية بهذه الظاهرة والوسائل المعتمدة للتقليل من تلك الظاهرة من خلال الاستخدام الامثل لقاعدة الملاءمة الضريبية .

فرضيات الدراسة:

تستند هذه الدراسة إلى الفرضيات التالية:

- ١- وجود علاقة بين ضعف الوعي الضريبي لدى المكلفين وظاهرة التهرب من ضريبة الدخل.
- ٢- وجود علاقة بين سياسة الانفاق العام ومدى رضا المكلفين عن مستوى الخدمات العامة المقدمة لهم وظاهرة التهرب الضريبي.
- ٣- هنالك علاقة بين الظروف السياسية والاقتصادية والامنية السائدة وظاهرة التهرب الضريبي.
- ٤- وجود علاقة بين ضعف العقوبات المفروضة في القانون وظاهرة التهرب منها.

أسلوب الدراسة:

لإثبات صحة فرضيات الدراسة تم الاعتماد على الأسلوب الوصفي التحليلي استنادا إلى البيانات والمعلومات المتاحة عن الجوانب ذات الصلة بالموضوع.

حدود الدراسة:

الحدود المكانية :

تم اختيار النظام الضريبي العراقي كإعفاء لدراسة ظاهرة التهرب من ضريبة في العراق بحسب توفر البيانات عن الموضوع .

الحدود الزمنية :

تم اختيار الفترة ما بين ١٩٩٠ - ٢٠١٠ .

هيكلية الدراسة:

تم تقسيم الدراسة إلى ثلاث مباحث:

اهتم المبحث الأول منها بالتعريف بقاعدة الملاءمة في التشريع الضريبي في العراق واستعرض التطور التاريخي و التشريعي لقاعدة الملاءمة و مفهوم تطبيقها في القانون .

اما المبحث الثاني فاهتم بالتعريف بقاعدة الملاءمة ومدى تطبيقها على ارض الواقع .

اما المبحث الثالث فاهتم في السياسة الضريبية في العراق و منظومتها العاملة ضمن القانون .

وانتهت الدراسة بجملة من الاستنتاجات والتوصيات.

المبحث الأول: التطور التاريخي لقاعدة الملاءمة في التشريع الضريبي

لقد عاش الأفراد منذ القدم على شكل مجموعات تسمى القبائل، وهي مجموعة من الأفراد

الذين ينحدرون من اصل واحد، وكانوا يعيشون دون اي التزام بدفع اي نفقات تترتب عليهم .

ولكن بعد فترة احتاجت هذه القبائل والقبائل الاخرى إلى مستلزمات إعفائية مثل الأمن والدفاع والغذاء والتي لا يمكن لأي فرد ان يتحملها بنفسه .

مما استلزم وجود مجلس القبيلة، الذي يقوم بتنظيم الحياة داخل القبيلة وتقسيم العمل من اجل توزيع النفقات بين جميع الأفراد^(١) .

ومع توسع القبيلة وزيادة مهام مجلس القبيلة ظهر مفهوم الدولة كمنظم للحياة الاجتماعية واصبح من الضروري للدولة تأمين الموارد اللازمة للمحافظة على الامن والدفاع عن ممتلكات الأفراد مما ادى إلى فرض تكاليف الزامية على الأفراد نظير ممارسة بعض المهن او عبور بعض الجسور او دخول بعض الاسواق .

ومع تزايد الحاجات المالية للدولة ادى بها إلى فرض ما يسمى بالضريبة غير المباشرة إلى الضرائب المباشرة، وتستند الدولة في ذلك إلى نظرية العقد الاجتماعي للمفكر الفرنسي (جون جاك روسو) والتي تنص على ان جميع أفراد المجتمع يربط بينهم عقد اجتماعي وبالتالي على الكل ان يوفي بهذا العقد المحترم.

وعليه فإن كل شخص يدفع قيمة الضرائب المستحقة عليه كل حسب مقدرة لقاء الامن والعدالة والمستلزمات الاخرى التي تقدمها الدولة ودورها في مجالات الحياة، اذ اصبحت من المتطلبات الإعفائية التي تعتمد عليها الدولة في تمويل مشاريعها العامة .

اما ظهور المفهوم الجديد للجباية اصبح اثناء الازمة التي حدثت عام (١٩٢٩) والتي اوجبت ان يكون للحكومة دور في توسيع نشاطاتها و ذلك بتقديم افضل الخدمات للمواطنين مما يعطي للجباية اداة مهمه في توجيه دفة الامور نحو الافضل، ان اهم المعايير للايرادات هي التي كانت تتحكم في اقتصاديات الدول .

المطلب الأول / تعريف الضريبي و ماهي أنواعها .

في غياب تعريف تشريعي يمكن ان نعرف الضريبة ((بانها مساهما نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدرتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الاموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد لتحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية)).

ويعرفها اساتذة المالية بصورة عامة انها استقطاع مالي يدفعها الفرد للدولة دون ان تعود اليه بأي التزام لمصلحته الخاصة^(٢) .

ويمكن اعطاء المفهوم العام للضريبة بما يلي:
هي قيام الأفراد بدفع الضريبة المترتبة عليهم بشكل جبري للدولة بدون اي مقابل منفعة تعود اليهم من اجل تغطية نفقات الدولة الإعفاية .
وقد وضع المشرعين الماليين مبادئ عامة للضريبة تخضع لها الدولة و تخدم قواعدها بحيث لا يمكن الاخلال بها لانها تعد في منظار الاضرار برعاياها .
المطلب الثاني: أنواع الضرائب وخصائصها .

لقد تعددت الضريبة واصبح لها عدة أنواع وخصائص ويمكن ان نقسمها كلاً على حدى حسب خصائصها كما يلي .

الجباية على الأشخاص:

يقصد بالجباية على الأشخاص ان يكون الانسان ذاته هو محل الجباية او وعاء الجباية بحيث يدفع الأشخاص بمحل وجودهم داخل الاقليم عن امتلاكهم للدخول ام لا، وقد عمل بهذا المبدأ العرب قديما واليونانيين، فكان يلزم بها رب الاسرة حيث يدفعها عن يعولهم من أفراد عائلته والبالغين من العمر ١٨ سنة إلى ٦٠ سنة و القادر على العمل .

وتأخذ ضريبة الأشخاص على شكلين إعفايين:

ان جباية الأشخاص (الرؤوس) الموحدة انتشرت في المجتمعات القديمة لكونها تتماشى مع الظروف الاقتصادية .

لقد اصبح الأفراد يتفاوتون في مقدرتهم التكليفية ولذا بدأ الاتجاة نحو ضريبة الرؤوس المدرجة، حيث قسمت المجتمعات إلى طبقات و كل طبقة ملزمة بدفع مبلغ يتوافق مع مركزها الاجتماعي والاقتصادي .

وبالرغم من ان الضريبة المدرجة تبدو اكثر عدالة من الضريبة الموحدة الا انها ناقصة، في الطبقة الواحدة تدفع نفس المبلغ مع ان دخول أفرادها غير متساوية لانها لا تعتمد بالمقدرة التكليفية للأشخاص .

الضرائب على الاموال:

تتخذ هذه الضريبة الاموال و رأس المال هو مجموع ما يمتلكه الأفراد من قيم استعمال في لحظه زمنية معينة ، اما الدخل هوا كل ما يحصل عليه الفرد بصورة دورية منتظمة على نحو مستمر من مصدر معين الا ان في بداية النصف الاخير من القرن التاسع عشر وبداية القرن العشرين استغل

وعاء الضريبة من الثروة إلى الدخل لعدة أسباب نذكر منها .
 . تحول الاقتصاد العيني إلى اقتصاد نقدي يتلائم مع المستجدات الاقتصادية السائدة .
 . القيود التي فرضت على حق الملكية تمثلت في شكل تنظيم علاقات استأجار للأراضي
 والمباني للأطراف السكنية مما أدى إلى تناقص أهمية الثروة العقارية .
 . تزايد أهمية الدخل الناتج عن العمل الذي أصبح يعتبر كمقياس للقيمة .
 ولهذا الأسباب أصبح الدخل بصورة أصلية هو معيار لمقدرة التكلفة التي تمثل الوعاء الإعفاي
 للضريبة وان كانت الثروة و رأس المال يمكن الارتكاز عليها في بعض الحالات الاستثنائية (٣).
الضرائب من حيث الوجود والاستعمال:

وهنا تقسم الضرائب إلى نوعين مباشرة وغير مباشرة فالمباشرة هي التي تفرض على الدخل
 والثروة، أما غير المباشرة فهي التي تفرض على الاتفاقيات والإنتاج والتداول القانوني للأصول .

جدول رقم (١)

يبين نسبة الضرائب المباشرة من الناتج المحلي الإجمالي في العراق للفترة

(2010 - 2004)

مليون دينار

النسبة ٢:١	الناتج المحلي الإجمالي (٢)	مجموع الضرائب المباشرة (١)	السنوات
0.13	53235358.7	73613	2004
0.25	73533598.6	184145	2005
0.32	95587954.8	307943	2006
0.39	111455813.4	440805	2007
0.37	157026061.6	581351	2008
0.53	139330210.6	739000	2009
0.49	177008632.3	881340	2010
0.32	115311090	458313.85	متوسط الفترة (2004 - 2010)

المصدر :

- بيانات العمود الأول : وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب، قسم التخطيط والمتابعة .
- بيانات العمود الثاني : وزارة التخطيط، الجهاز المركزي للإحصاء .
- بيانات العمود الثالث : من إعداد الباحث .

المبحث الثاني: ماهي قاعدة الاملاءمة:

قاعدة الملاءمة هي القاعدة التي تجني كل ضريبه في انسب وقت وافضل أسلوب للمكلف بحيث تضمن سهوله التكليف ويبسره بالنسبة له .

المطلب الأول: التعريف بقاعدة الاملاءمة في التشريع الضريبي .

وتعني تحصيل الضريبه في الوقت المناسب للمكلفين حتى تكون مناسبة لظروفهم واحوالهم مما يجعل عملية دفع الضريبه سهله ومقبوله .

وتقتضي هذة القاعدة بوجوب تنظيم احكام الضريبة على نحو يتلائم مع احوال المكلفين ويبسرها عليها دفعها، وعلى الاخص فيما يتعلق بميعاد التحصيل وطريقته واجراءته .

ان لمبدئ الملاءمة في التحصيل الضريبي يمكن ان تلجا بعض التشريعات إلى الاقتطاع المسبق للضريبه مع بعض أنواع الدخول في وقت تحققها كرواتب الموظفين .

وهذا ما يعرف بالاقتطاع الضريبي من المنبع اما بالنسبة لأسلوب الجباية فان قاعدة الملاءمة تقتضي استخدام اساليب الاكثر تناسبا للمكلف والتي لايشعر معاها بوطاة ثقل الضريبة وذلك بتجنب تعسف الادارة الضريبية في استعمال سلطتها فيما يتعلق باجراءات التحصيل وتجنب الاساليب التي تؤدي إلى نفور الاممولين . كاستعمال الفاظ الشتم والتهديد والترهيب وغيرها .

وتدعو اعتبارات الملاءمة ان تكون القواعد المتعلقة لكل ضريبه متفقه مع طبيعتها الذاتية والأشخاص الخاضعين له من اجل تجنب العديد من المشاكل التي يمكن ان تثور في حاله مخالفة هذة القاعدة .

وتمتاز قاعدة الملاءمة في ضرورة وجود ملاءمة في الاجراءات العامه لغرض الضريبه وتحصيلها وامكانيه تقسيطها او تاجيلها، وتتأثر قاعدة الملاءمة في الضرائب على الدخل بسبب الاحتكاكات المباشرة مع المكلف^(٤)

بينما تختفي مثل هذه الامور في حاله الضرائب الغير مباشرة كا الجمارك وضريبه المبيعات الخ.

ولا بد في استخدام القاعدة ان يراعي المشرع لدى فرض الضريبة اعتبارات الملائمة سواء لدى تحديد وعائها او سعرها او طريقة تحصيلها او مواعيد التحصيل بحيث تتناسب مع ظروف الممول، ولا تؤدي إلى ارهاقه وخاصة المعسرين منهم .

- وقد صدرت في هذا الشأن مجموعة قوانين تهدف إلى تخفيف على الممول ومساعدته أهمها .
١. تقسيط الضرائب في حالة تراكم الديون الضريبية و عدم سدادها .
 ٢. تقسيط فروق الضرائب العامة على الايراد و اجيز ذلك لاول قسط بالقانون المصري رقم ٢٥٤ لسنة ١٩٥٩ .
 ٣. تحديد اجل تقديم الاقرارات الضريبية .
 ٤. صدور القانون المصري رقم ٤٧٠ لسنة ١٩٥٣ حول تيسير اجراءات التقاضي و اختصار مواعيد التقاضي حسماً للنزاعات .
 ٥. إعفاء المشروعات الحديثه من الخضوع للضرائب فترات معينة تسمح لها بالانطلاق في المشروعات الاقتصادية وهي فترة لتشجيع المستثمرين في ظل النظام الاقتصادي الحديث .

ماذا يقصد بالملاءمة الضريبية:

- ويقصد بها تحصيل الضريبة في الوقت والطريقة الاكثر مناسبة لدفعها من قبل الممول وذلك حسب مصدر الدخل و ظروفه (٥) . ٥ .
- وذلك يقضي ان تختار الادارة الضريبية موعداً مناسباً للوفاء بالضريبة و ان تكون اجراءات الجباية مناسبة لظروف الممول بحيث لا يكون وقع الضريبة عليه يكون ثقيلاً بحيث يجعله عاجزاً عن الدفع او قد يدفعه إلى التهرب من دفع الضريبي .
- فالمزارع يلزم بدفع حصاد المحصول و بيعة و التاجر يطلب بسدادها بعد انتهاء السنة التجارية لنشاطه و تحديداً لصافي هذا النشاط .
- اما الموظف العام فإنه يلزم بدفع الضريبة على الراتب الشهري بمجرد تحقيق الدخل الموجب له .
- اما الضرائب الغير مباشرة والتي تكون على الاستهلاك فهو تدفع عند شراء السلعة، مع العلم ان الشخص حر في شراء السلعة وبالتالي دفع الضريبة المفروضه عليه .
- #### المطلب الثاني: ما هو النظام الضريبي .
- يمكن تعريف النظام الضريبي بانه (ذلك الهيكل المنفرد بلامحة و طريقة عملة لتحقيق أهداف المجتمع) وهو بذلك الاطار الذي تعمل بداخله مجموعة من الضرائب التي يراد باختيارها اوتطبيقها لتحقيق أهداف السياسة الضريبية .
- فيعرف في المفهوم الواسع (بأنه مجموعة العناصر الديمولوجية والاقتصادية والفنية التي يؤدي تركيبها إلى وجود كيان ضريبي معين) .

اما المفهوم الضيق فيعرف (بأنه مجموعة القواعد القانونية والفنية التي يمكن منها الاستقطاع الضريبي في مرحلة التالية من التشريع إلى الربط والتحصيل) .
ومن خلال ما ذكرناه سابقاً نجد ان النظام الضريبي يقوم مفهومه الواسع على ركنين رئيسياً هما: الهدف و الوسيلة .
اما بالنسبة للهدف فنجد ان الدولة هي التي تحدد نظامها الضريبي الغربي يرجى إلى تحقيق أهدافها التي تحدد فلسفتها السياسية او ما قد يطرأ على هذا الأهداف من متغيرات .
اما بالنسبة للوسيلة فنجد ان هذا الركن ينطوي إلى النظام الضريبي بمعناه الواسع على ايجاد الوسيلة الازمة لتحقيق أهدافه .
وتقوم هذه الوسائل على عنصرين هما:
عصر فني و اخر تنظيمي بحيث يشكل هذان العنصران معاً ما سبق ان اطلقا عليه النظام الضريبي بمعناه الضيق بالكيان الضريبي .
وهنا يمكن ان نأخذ تعريف (موريس باسلي) لنظام الضريبي والمتضمن ما يلي النظام الغربي:
هو مجموعة الاجراءات التي تتخذها السلطات العمومية بغاية تغطية نفقاتها عن طريق الضرائب .
ومن منطلق هذا التعريف نحاول الاجابة على عدة اسئلة مهمه وهي:
. اي الضرائب اولى بالاهتمام .
. ماهي الفئات التي تتحمل كبر ضريبي .
. ماهو مقدار الجباية الازمة لتغطية النفقات العامة .
ولعل السبب في ذلك يعود إلى انخفاض الحصيلة الضريبية يرجع ذلك إلى:
أ . انخفاض الدخل القومي في هذه الدولة بسبب عدم اكتمال نمو قطاعات الانتاج مما سبب عدم اكتمال نمو قطاعات الانتاج مما ينعكس على انخفاض الدخل الفردي و زيادة نسبة الإعفاءات الضريبية .
ب . سيادة القطاع الزراعي الذي يعاني من مشاكل متعددة على القطاعات الانتاجية الاخرة مما يعني عدم امكانية فرض الضرائب على هذا القطاع و بالتالي انخفاض الحصيلة العامة للضرائب .
ج . محدودية القطاع الصناعي وبدائيته بالاضافة إلى لسيطرة الشركات الاجنبية التي تحصل على إعفاءات كبيرة من اجل تشجيعها على الاستثمار و انتشار الفقر و عدم قيام المشاريع الاستثمارية الكبرة التي تتحمل الاقطاع الضريبي .

د . صعوبة التحصيل الضريبي و انتشار التهرب الضريبي، وذلك بسبب قلة الوعي الضريبي وانخفاض كفاءة الادارة الضريبية .

هـ . اما في البلدان المتقدمة فتتحمل الضرائب المباشرة المركز الأول .
ومن هنا فأن الفئات التي تتحمل العبء الضريبي فهي فئة الأشخاص الطبيعية والمعنوية الحائزة على اكبر قدر من الارباح والمداخل، كما اننا نجد ان هناك عدة طرق ووسائل مستخدمة من اجل التحصيل الضريبي .

جدول رقم (٢)

يبين نسبة الضرائب المباشرة من الناتج المحلي الاجمالي في العراق للعدة
(2010 - 2004)
مليون دينار

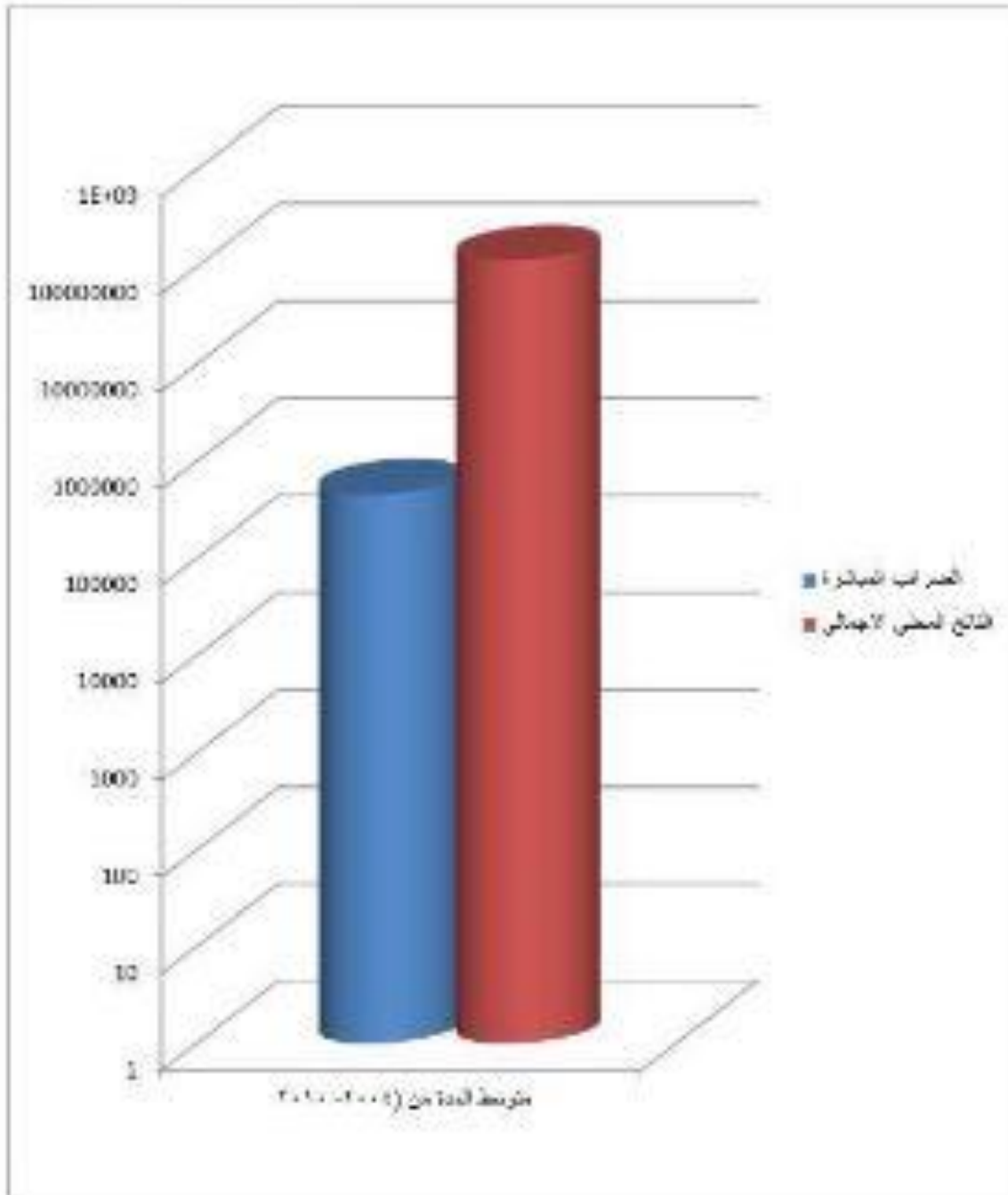
السنوات	مجموع الضرائب المباشرة (١)	الناتج المحلي الاجمالي (٢)	نسبة ٢:١
2004	73613	53235358.7	0.13
2005	184145	73533598.6	0.25
2006	307943	95587954.8	0.32
2007	440805	111455813.4	0.39
2008	581351	157026061.6	0.37
2009	739000	139330210.6	0.53
2010	881340	177008632.3	0.49
متوسط المدة (2004 - 2010)	458313.85	115311090	0.32

المصدر :

- بيانات العمود الأول : وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب، قسم التخطيط والمتابعة .
- بيانات العمود الثاني : وزارة التخطيط، الجهاز المركزي للإحصاء .
- بيانات العمود الثالث : من اعداد الباحث .

شكل رقم (١)

يبين نسبة الضرائب المباشرة من الناتج المحلي ولاجمالي في العراق للفترة من (٢٠٠٤-٢٠١٠)



المصدر: بيانات الباحث من جدول رقم (٢)

المبحث الثالث: اتجاهات السياسة الضريبية في العراق في تحديد مسار الحصيلة الضريبية .

المطلب الأول: اتجاهات السياسة الضريبية في العراق بين الواقع و التحديات (٦) . ٦ .

أولاً: الهيكل التنظيمي للهيئة العامة للضرائب .

ان لكل مؤسسة هيكل تنظيمي و يعرف بأنه نظام مؤلف من شبكات المهام او الوظائف التي تقوم بتنظيم العلاقات و الاتصالات التي تربط أعمال الأفراد و المجموعات معاً .

والهيكل التنظيمي الجيد يجب ان يتضمن عنصرين مهمين يكونان مصدر قوة المؤسسة و هما تقسيم العمل حسب الاختصاص، ولتنسيق من اجل انجاز المهام المكلف بها لتحقيق أهداف المنظمة بشكل اكبر .

أ . أقسام الهيئة العامة للضرائب .

يتكون الهيكل التنظيمي الاداري للهيئة العامة للضرائب على اربعة عشر قسماً و شعبة واحدة مرتبطة ادارياً بالمدير العام وهي كالاتي .

١ . قسم الأعمال التجارية و المهنية .

ويتولى هذا القسم التنظيم و الاشراف على اصول التحاسب الضريبي عن دخول الأعمال التجارية والبضائع والمهن والحرف المنصوص عليها في البنود (١،٢،٣) من المادة الثانية من قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة (١٩٨٢) وتعديلاته .

ومنح صلاحياته لتقدير ضمن حدود صلاحية القسم فضلاً عن تطوير أسلوب التحاسب الضريبي و تنظيم الاستشارات إلى فروع الهيئة حول تطبيق او تفسير بنود القانون اعلاه والاشراف على أعمال لجان المسح المركزي و الفرعية ويتكون هذا القسم من الشعب التالية .

. شعبة التسجيل و التوثيق .

. شعبة المسح و التقدير .

. شعبة التحقق و التحصيل .

. شعبة التركات .

٢ . قسم الشركات:

تنصب أعمال هذا القسم على انجاز التحاسب الضريبي على دخول الشركات المساهمة والمحدودة على اختلاف أنواعها و جنسياتها على وفق النسب الواردة في قانون الضريبة رقم (١١٣) لسنة (١٩٨٢) لمعدل و جباية الضرائب و تزويد المكلفين ببراءة الذمة، ويتضمن القسم ثلاث شعب

هي .

. شعبة الوحدات التخمينية .

. شعبة التدقيق .

. شعبة الجباية .

٣. قسم الأرباح ونقل ملكية العقار .

يتولى هذا القسم انجاز معاملات الاراضي التي تقع خارج حدود صلاحية الفروع و الاشراف والمتابعة على أعمال اعضاء لجان الكشف المشترك مع مديرية التسجيل العقاري .
وتقديم التقارير الدورية عن نشاط هذه اللجان والاعتراض على التقديرات غير الواقعية ومتابعة وتطوير شعبة الاراضي في فروع الهيئة وتقديم الاستشارات حول استيفاء ضريبة ارباح نقل ملكية العقار، والقرارات و التعليمات المتعلقة به .

ووضع خطط تدريبية لزيادة مهارات العاملين في لجان الكشف المشتركة وتطوير عدد من الضوابط للوصول إلى الكشف الدقيق و يتكون هذه القسم من الشعب التالية .
. شعبة الايرادات .

. شعبة الكشف والتقدير والاعتراض .

. شعبة المتابعة والاستشارات .

٤. قسم العقارات و العرصات .

وبتولى هذا القسم الاشراف على تطبيق احكام القوانين الاتية .

. قانون ضريبة العقار (١٦٢) لسنة (١٩٥٩) .

. قانون ضريبة العقار (١٦٢) لسنة (١٩٦٢) .

. قانون ضريبة العرصات (٨٧) لسنة (١٩٧٩) .

واجراء الدراسات الخاصة بتطوير أسلوب التحاسب لهذا الوعاء والاشراف على تقدير لجان تقدير ايجار العقار، والاشراف على شعب العقار و العرصات في الفروع ومتابعتها ويتكون القسم من الشعب الاتية .

. شعبة التحصيل .

. شعبة المتابعة والتدقيق .

. شعبة ايجار العقار .

٥. قسم المعلومات الفنية .

ويتولى هذا القسم بيانات المقتبسات و التصاريح الكمركيه الواردة من دوائر الدولة وشركات القطاع العام و المختلط الياً وضخها إلى فروع الهيئة لغرض انجاز التحاسب الضريبي و متابعة المعلومات إلى تلك الفروع . و اعادة المقتبسات التي لا تتضمن بيانات كافية إلى الجهات المرسله و متابعة المعلومات غير الدقيقة بالتنسيق مع فروع الهيئة .

ويتكون هذا القسم من الشعب التالية:

- . شعبة التصاريح .
- . شعبة المقتبسات .
- . شعبة المتابعة .
- . شعبة التحري .

٦. قسم الرقابة والتدقيق الداخلي .

أهداف هذا القسم هو الرقابة والتفتيش على أقسام وفروع الهيئة العامة للضرائب من خلال قيام الفرق التفتيشية بتدقيق أعمال الأقسام والفروع كافة و تدقيق حسابات المكلفين و يتألف هذا القسم من الشعب الاتية:

- . شعبة التفتيش الأولى .
- . شعبة التفتيش الثانية .
- . شعبة التفتيش الثالثة .
- . شعبة التدقيق اللامركزي .
- . شعبة الجباية .
- . شعبة تدقيق حساب المكلفين الأولى .
- . شعبة تدقيق حساب المكلفين الثانية .
- . شعبة المهن .
- . شعبة المتابعة .

٧. القسم المالي .

ويتولى هذا القسم تحقيق جميع التعاملات المالية للهيئة من صرف وايداع ومطابقة يوميّات الصندوق لمركز الهيئة ولبعض الفروع، ومطابقة بنك النفقات واعداد الميزانية العامة وحسم الامانات ومطابقة الايداعات مع كشف البنك وغيرها من التعاملات المالية .

ويتكون هذا القسم من الشعب التالية:

. شعبة المصروفات .

. شعبة الامانات .

. شعبة النقدية .

. شعبة الايرادات .

. شعبة الرواتب .

. شعبة اعداد الموازنة .

. شعبة الرديات .

٨. قسم الاحصاء والابحاث .

ويتولى هذا القسم اعداد الدراسات والبحوث واصدار الكتب التي من شأنها تطوير العمل الضريبي.

والقيام بدراسات الجدوى لشطر او استحداث فروع ضريبة .

وبناء قاعدة بيانات شاملة تنظم معلومات احصائية تخص السياسات الاقتصادية و المالية والسكانية وبناء قاعدة ارشيف بالمراجع الضريبية ومتابعة ابرام الاتفاقيات الجماعية والثنائية لشأن التنسيق الضريبي و منع الازدواجية الضريبية بين العراق ودول العالم .

ويتألف هذا القسم من اربع شعب هي:

. شعبة الدراسات والبحوث .

. شعبة الاحصاء .

. شعبة الاتفاقيات والعلاقات الدولية .

. شعبة الترجمة .

٩. قسم التخطيط والمتابعة .

ويتولى هذا القسم التخطيط ليرادات الهيئة واعداد الخطط التشغيلية وتوزيعها حسب الفروع وجمع المعلومات عن الايرادات المتعلقة للهيئة ومكلفتها وجمع معلومات عن الهيكل الوظيفي للهيئة واعداد خطة لتدريب العاملين في الهيئة .
ويتألف هذا القسم من الشعب التالية:

.شعبة الايرادات .

.شعبة التخطيط .

.شعبة التدريب .

١٠. قسم الحاسبة الالكترونية .

ويتولى هذا القسم تحليل الانظمة و تصميم البرامج وتطبيقها ووضع الاسس والاساليب لتوثيق الانظمة ووضع التصاميم المنطقية لاعداد البرامج التي تخدم عمل الهيئة والاشراف على سير وتنفيذ البرامج .

ويتألف هذا القسم من الشعب التالية:

.شعبة تحليل الانظمة .

.شعبة هندسة النظم .

.شعبة تهيئة المعلومات .

.شعبة صيانة الحاسبات .

.شعبة السيطرة .

.شعبة البرمجة .

.شعبة الارشفة .

١١ - القسم الاداري .

ويتولى هذا القسم اعداد الملاكات وتنظيم شؤون العاملين وما يتعلق بتطبيق القوانين والتعليمات المتعلقة بهم، وتقويم اداء الكادر الوظيفي في الهيئة وتأمين متطلبات الادارة والخدمات ويتكون من:

.شعبة الأفراد لفروع بغداد .

.شعبة السجلات و الاضابير .

.شعبة الخدمات الادارية لفروع بغداد .

.شعبة الصيانة .

.شعبة الخدمات الادارية لفروع المحافظات .

.شعبة الأفراد لفروع المحافظات .

.شعبة الصادر والوارد .

١٢. قسم الاستقطاع المباشر .

ويتولى هذا القسم استيفاء ضريبة الدخل عن أجور منتسبي القطاع الخاص والاشراف على متابعة تحصيل الضريبة على إعفاء تخمين او تقدير هذا الرواتب والاجور ومنح السماحات والإعفاءات على وفق التعليمات ويضم هذا القسم الشعب التالية:

.شعبة الوحدات التخمينية .

.شعبة الجباية .

.شعبة المبيعات .

١٣. القسم القانوني .

ويتولى هذا القسم تقدير الاستشارات القانونية لفروع الهيئة والدوائر ذات العلاقة وتقديم المقترحات والدراسات لتعديل القوانين والتعليمات التي من شأنها تحقيق العدالة والتمثيل امام المحاكم والجهات القضائية و تهيئة أعمال الاستئناف والتمييز .

ويتألف القسم القانوني من الشعب التالية .

.شعبة دعاوي فروع بغداد .

.شعبة دعاوي المحافظات .

.شعبة الاستشارات .

.شعبة الاستئناف .

.شعبة التنفيذ .

.شعبة القلم .

.شعبة ديوان الضريبة .

١٤. قسم العلاقات والاعلام .

ويتولى هذا القسم بتخطيط وتنظيم وإدارة ومتابعة الجهود اللازمة لنشر الوعي الضريبي لتحسين مستوى الالتزام الطوعي للمكلفين بالواجب الضريبي .
وخدمة المكلفين ومتابعة شكاويهم فضلاً على بناء وتطوير علاقات العامة بين الهيئة من جهة وبين المؤسسات الأخرى وعموم أبناء المجتمع من جهة أخرى .
ويتألف القسم من الشعب التالية .
.شعبة الاعلام .
.شعبة خدمة المكلفين .
.شعبة العلاقات .
.شعبة الموقع الالكتروني .
كما توجد هناك شعب مستقلة تجد ذاتها مربوطة مباشرةً بالمدير العام وهي شعبة القلم السري .
شعبة القلم السري .
تتولى هذه الشعبة عملية استلام وإصدار الكتب السرية وإرشافها والواردة من الجهات العليا ودوائرها ومتابعتها معهم . ومع أقسام فروع الهيئة العامة للضرائب .
ب . فروع الهيئة العامة للضرائب العراقية .
١. في بغداد العاصمة .
لدى الهيئة (٢٠) فرع في بغداد و هي كالآتي .
(الرصافة، النهضه، الاعظمية . الكاظمية، الحرية، الكرخ المركز، الربيع، الكرخ الاطراف، البياع، الدورة، الكرادة الشرقية، الرشيد، الشعب مدينة الصدر، بغداد الجديدة، المشتل، المحمودية، ملاحظية المدائن، ابو غريب، الطارمية) .
٢. في المحافظات العراقية .
لدى الهيئة (٣٧) فرع في المحافظات كالاتي .
(نينوى الايمن، نينوى الايسر، الجزيرة، كركوك ١، كركوك ٢، سامراء، بلد، صلاح الدين، الانبار، حديثة، الفلوجة، ديالى، بابل، المسيب، الديوانية، ذي قار، المثنى، النجف، كربلاء، واسط، ميسان، البصرة، العشار، الزبير، الكوفة، الخالص، القرنة، الحويجة، هيت، راوه ، المحاوليل، الشطره، العزيزة، الرطبة، القائم) .
المطلب الثاني النظام الضريبي في العراق و خصائصه .

أولاً: استعراض تاريخي .

تعد التشريعات الضريبية في العراق واحدة من اقدم التشريعات في العالم وعرف العراق التشريعات الضريبية منذ زمن بعيد .

وردت في الاثار العراقية القديمة اشارات للضرائب والجبایات ولاسيما في التشريعات الاسلامية الخاصة بالاموال و الحقوق المتعلقة بها .

التشريع الضريبي العثماني أبان السيطرة العثمانية على المنطقة ووصولاً للتشريعات الضريبية في العراق الحديث بعد تأسيس دولة العراق في عشرينيات القرن الماضي .

اذ يعد العراق من اول دول المنطقة من احداث التشريعات الضريبية بشكلها الحديث، فقد صدر اول قانون لضريبة الدخل في العراق عام (١٩٢٧م) للعد (٢٥) الذي عدل لمرات عديدة بالقوانين (٧٣ لسنة ١٩٣١م) و (٦٠ لسنة ١٩٣٣م) و (١٩ لسنة ١٩٣٤م) و (٥٨ لسنة ١٩٣٦م) والتعديل للعدد (١٠ لسنة ١٩٥٢م) و التعديل للعدد (١١ لسنة ١٩٥٢م) و التعديل للعدد (٩٥ لسنة ١٩٥٩م) والذي عدل بدورة حوالي ٣٨ مرة وقد تم الغاء هذا القانون و صدر بدلاً عن قانون الضريبة الدخل للعدد (١١٣ لسنة ١٩٨٢م) بموجب اوامر (٣٧،٤٩،٨٤) والصادرة من سلطة الأتلاف بعد احتلال العراق من قبل امريكا .

اما ما يخص ضريبة العقار فقد صدر اول قانون لضريبة الاملاك في العراق عام (١٩٢٣م) للعدد (١١) والذي الغي لأسباب السابقة نفسها وصل محلة قانون (١٧) لسنة (١٩٤١م) المعدل بالسنوات (١٩٥٩،١٩٥٤،١٩٥٢،١٩٥٠،١٩٤٨) وقد تم الغاء هذا القانون و صدر بدل عنه قانون جديد عرف بقانون ضريبة العقار ذي العدد (١٦٢ لسنة ١٩٥٩م) النافذ مع تعديلاته التي كان اخرها تعديل سلطة الأتلاف المؤقت بالامر (٤٩ لسنة ٢٠٠٣م) .

وقد صدرت بالعراق قوانين ضريبة اخرى تخص (العروضات، التركات، المبيعات) وغيرها من الانشطة الاقتصادية وقد انيطه مهمة تطبيق القوانين الضريبية في العراق لادارتين هما:

. الهيئة العامة للضرائب وهي تابعة لوزارة المالية .

. الهيئة العامة للكمارك وهي تابعة لوزارة المالية .

كما انشأت عام ٢٠٠٥ م دائرة سميت بدائرة الاقتصادية ومرتبطة بوزارة المالية وظيفتها تعنتي بصياغة التشريعات الضريبية فضلاً عن تطوير الاستراتيجية الضريبية .

ثانياً: الهيكل الضريبي في العراق .

ويتألف الهيكل الضريبي في العراق بشكل عام من الضرائب المباشرة و الضرائب الغير مباشرة والتي تقسم بدورها إلى .

١. الضرائب المباشرة وتشمل:

أ. الضرائب على الدخل وهي .

. ضريبة الدخل .

وهي ضريبة تفرض على اوسع شريعة من المكلفين الذين يزاولون الانشطة الاقتصادية المختلفة التي توفر لهم ارادات سنويه صافية .

وهي ضريبة تصاعدية عدا حالات معينة تاخذ بالإعفاء النسبي .

وتسهم بنسبة كبيرة في مجمل الايراد الضريبي وتنظم احكامها بواسطة قانون ضريبة الدخل ذي العدد (١١٣ لسنة ١٩٨٢م) النافذ وتعديلاته .

. ضريبة العقار: وهي الضريبة التي تفرض على مجمل ايراد المكلف السنوي من دخلة العقاري

عدا دار سكنة

وتنظم احكامها بواسطة قانون ضريبة العقار ذي العدد (١٦٢ لسنة ١٩٥٩م) النافذ وتعديلاته .

ب. الضرائب على رأس المال .

. ضريبة التركات: وهي الضريبة التي تفرض على كل مايتركه المتوفي لصالح الورثة من اموال

منقولة وعقارات والتزامات بما فيها عقود التأمين بعد الوفاء وتنظم احكامها بواسطة قانون ضريبة

الشركات ذي العدد (٦٤ لسنة ١٩٨٥م) .

. ضريبة العرصات: وهي الضريبة التي تفرض على الاراضي الواقعة ضمن حدود امانة

العاصمة او حدود بلديات مراكز المحافظات او الاقضية والنواحي، اذا لم تكن مستقلة استغلالاً

اقتصادياً وتنظم احكامها بواسطة قانون ضريبة العرصات ذي العدد (٢٦ لسنة ١٩٦٢م) النافذ

وتعديلاته .

٢. الضرائب الغير مباشرة: وتشمل ماييلي .

أ. الضرائب على الاستهلاك وهي:

. الضرائب الكمركية: وهي الضرائب التي تفرض على كل ما يخص انتقال السلع و الخدمات من الدولة واليها، او غير اراضيها إلى دولة اخرى .

وتنظم احكامها بواسطة القانون رقم (٢٣ لسنة ١٩٨٤م) وقانون التعرفة الكمركية ذي العدد (٧٧ لسنة ١٩٥٧م) وقد تم تعليق الضرائب الكمركية بموجب امر سلطة الأتلاف المؤقت ذي العدد (١١٢) واستبدلت بضريبة اعادة اعمار العراق بموجب الامر (٢٨ لسنة ٢٠٠٣م) التي تفرض على اجمالي الايرادات بنسبة ٥% على الدواء والغذاء .

. ضرائب الانتاج: وهي الضرائب التي تفرض على بعض المواد المنتجة محلياً وعلى الغالب تستخدم الدولة الإعفاءات منها لأغراض تنمية اقتصادية او اجتماعية وتنظم احكامها بواسطة مجموعة من القوانين الضريبية .

ب . الضرائب على التداول: ويطلق عليها الرسوم (مبالغ مالية تدفع للدولة مقابل خدمة معينة تؤديها للمكلف) مثل رسوم الطابع . وتنظم احكامها بواسطة القانون ذي العدد (١٦ لسنة ١٩٧٤م) النافذه وتعديلاته .

. النظام الضريبي في العراق .

النظام الضريبي العراقي يمثل اكثر الانظمة الضريبية بالدول النامية ويتصف بصفات يمكن ان ندرجها بالاتي:

١. اختلاف معايير الخضوع للضريبة .

يمكن ان تفرض الضريبة من على إعفاء التبعية الاقتصادية، اي العلاقة بين المكلف والدولة بحكم مزاولته اي نشاط اقتصادي داخل الدولة، مثل ضريبة الدخل والعقار والعرضات .

وتفرض مرة اخرى على إعفاء التبعئه السياسية، اي العلاقة بين المكلف والدولة بحكم الجنسية مثل ضريبة الشركات .

٢. ارتفاع مستوى السماحات .

يمكن ان نعرف السماحات:.

((بأنها مبالغ نقدية غير خاضعة للضريبة بنص قانون، وتمنح المكلف لتوافر الحد الأدنى الازم للمعيشة ولمواجهه الاعباء العائلية)).

وتتعدد وتتووع اساليب السماحات في الوقت الحاضر وهي تنسم لتفسير على وفق طبيعة النظام السياسي والاقتصادي والاجتماعي السائد في الدولة .

لذلك فالسماعات هي إعفاءات ولكن النظر اليها يكون من زاوية شخصية، و عائلية حيث تعد خارج نطاق التكليف الضريبي لأسباب تتعلق بضمان الحد الأدنى من المعيشة للأفراد وتخفيفاً عن الاعباء الشخصية والعائلية الملقاة على عاتقهم .

٣. الجمع بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة^(٧) .

تفرض الضرائب على الأفراد بسبب وجود مقدرة اقتصادية لديهم، وتتوقف على الدخل و رأس المال . وتجد الدولة ان تملك الثروة وواقفة حصولها على الدخل خير مناسبة لفرض الضرائب بصورة مباشرة .

لكن المشروع يجد ان بعض الأفراد لم يخضعوا لما فرض من الضرائب بهذه الطريقة بسبب تملكهم الثروة او الدخل ليقعا ضمن حدود الإعفاءات او بسبب نجاحهم في التهرب من الضريبة . وقد يجد المشروع ان الضرائب المفروضة بشكل مباشر لا تشكل عبئاً شديداً .

وان المشروع في العراق يفرض الضرائب على مجموعة التركة والدخل والعرضات والعقار والاراضي الزراعية لكي يصل بالثروات والدخل مباشرة .

وإذا كانت الانظمة الحديثة للضرائب تاخذ بكلا النوعين فأن بعض الانظمة تفرض الضرائب غير المباشرة على الاستهلاك في ثلاثة اشكال هي:

أ . الضريبة على الانفاق والاستهلاك .

ب . الضريبة العامة على سلعة الاستهلاك .

ج . الضريبة على أنواع معينة في سلع الاستهلاك .

واختار المشروع العراقي فرضها على أنواع معينة من سلعة الاستهلاك، وليس فرضها على سلع الاستهلاك جميعاً .

والواقع ان الضريبة العامة على سلع الاستهلاك مزايا منها العدالة وغازرة الانتاج ولكن عبئها يتمثل بصعوبة ادارتها .

اما الضريبة على أنواع معينة من سلع الاستهلاك فهي اقل حصيلة وتكون اسهل في جبايتها .
٤. كثرة الإعفاءات و تعدد أسبابها .

يتحقق لبعض الأشخاص الدخول في العراق ولكنها لا تخضع لضريبة الدخل، اما بسبب ان قانون ضريبة الدخل يهدف إلى إعفاءها او ان هناك قوانين اخرى او اتفاقيات دولية تنص على ذلك.

وقد يقوم الإعفاء استجابة لعوامل اجتماعية او قانونية او اقتصادية تفرض على الأشخاص العامة او الخاصة على وفق فلسفة الدولة وايدولوجيتها في التنمية .

وقد يقصد من هذا الإعفاء جذب رؤوس الاموال الاجنبية للاستثمارات هادفة في اغراض شتى .

وسنتكلم عن الإعفاءات الضريبية المنصوص عليها من قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ وكذلك الإعفاءات المنصوص عليها في القانون الضريبي الكمركي .

أ . الإعفاءات الضريبية المتعرف عليها في قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ .

ان الضريبة لم تعد اداة ذات غرض مالي فقط وانما اصبحت اداة إعفاء تخدم النظام السياسي في الدولة عن طريق استخدام الإعفاءات الضريبية لتحقيق أهدافها المالية والمستقبلية والمتمثلة بأرساء العدالة الاجتماعية و تطوير التنمية و تشجيع الاستثمارات الاجنبية فيها .

ونلاحظ في هذا المجال ان المشروع الضريبي العراقي سار في الاتجاه نفسه اذ لم يبين مفهوماً واضحاً للإعفاء الضريبي بل اكتفى بتعدد حالاته و بيان أنواعه .

ب . الإعفاءات الضريبية المنصوص عليها في قانون الضريبة الكمركية .

للإعفاءات الضريبية الكمركية عدة أسباب تتجـه بمعظم التشريعات الضريبية نحو مراعاة الجوانب الاجتماعية .

ولذلك لفرض التنمية و تشجع الجوانب الايجابية في المجتمع ايماناً بطبيعة الإعفاءات التي تهدف إلى تحقيق خدمات عامة .

ويمكن تقسيم الإعفاءات في قانون الضريبة الكمركية إلى ثلاثة أنواع .

إعفاءات لأسباب سياسية .

اعفى المشرع العراقي بعض الأشخاص والجهات المسؤولة من الضرائب الكمركية لأسباب سياسية منها إعفاءات استيرادات رئيس الجمهورية وإعفاءات شخص الهيئات والتبرعات الواردة إلى دوائر الدولة والقطاع العام والمنظمات الاجتماعية .

إعفاءات لأسباب اجتماعية .

لقد عفى المشرع العراقي في قانون الضريبة الكمركية على مجموعة من الإعفاءات وذلك لاعتبارات اجتماعية هي الامتعة الشخصية والاثاث المنزلي والتبرعات التي تذهب إلى دور الايتام والملاجئ وهيئات ولهداية المستشفيات .

. إعفاءات لاعتبارات دولية: هي الإعفاءات التي تناولها في قانون الكمارك العراقي وتقع هذا الإعفاءات في ثلاث جوانب هي الإعفاءات من الضرائب الكمركية الواردة في قوانين خاصة، والإعفاءات من الضرائب الكمركية الواردة في قرارات خاصة، والإعفاءات الكمركية الواردة في اتفاقات دولية .

٥. الاسعار التصاعدية و الاسعار التناسبية .

اعتمدت ضريبة الدخل في العراق على الاسعار التصاعدية عدا حالات معينة فأنها تعتمد على الاسعار النسبية .

٦. اعتمدت الهيئة العامة للضرائب في العراق على التنوع في طرائق تقدير الضريبة .

اعتمدت تقدير الضريبة على إعفاء طريقة القرارات ومرة يتم تقدير على إعفاء طريق مسك السجلات المحاسبية ومرة اخرى تقدر الضريبة على إعفاء التقدير الاداري .

وتبرر الهيئة تنوع طرائق التقدير بسبب تعدد مصادر الدخل الخاضعة للضريبة مع اختلاف مقدارها ٧. التهرب الضريبي .

وجود حالات التهرب الضريبي الناجم عن أسباب اقتصادية .

٨. عدم وجود ضريبة على الثروة اياً كان شكلها .

لا توجد ضريبة على الثروة اياً كان شكلها باستثناء حالة وفاء الفرد اذ تخضع ثروته لضريبة (التركات) التي الغيت منذ عام (١٩٩٤م) .

٩. ضعف الحصيلة الضريبية بالمقارنة مع دول العالم الاخرى .

نلاحظ ضعف الحصيلة الضريبية بالمقارنة مع دول العالم الاخرى، وذلك لأسباب منها قلة الاهتمام بالضرائب بالقياس إلى موارد الدولة المالية الاخرى، ولاسيما إيرادات النفط وقلة الوعي الضريبي فضلاً على تردي الوضع الامني بعد عام (٢٠٠٣م) .

١٠. حرمان القضاء من حق النظر في المنازعات الضريبية .

ان الخلل الشائع في القوانين الخاصة بالضرائب هو حرمان القضاء العراقي من النظر في النزاعات الضريبية، كونها تنظر من قبل لجان تؤلفها السلطة المالية من موظفين وخبراء وليس للقضاء العراقي اي سلطة في هذا الشأن إلى من خلال سلطة محكمة التمييز في مراقبة وتطبيق القانون وقد ادى هذا الوضع إلى عدم الاستقرار لمبادئ الضريبة وإلى تعسف الادارة في كثير من الاحيان بسبب عدم اشتراك القضاء ورجال الأعمال في منازعات الضرائب .

كما ان هناك معوقات وتحديات اخرى تواجه النظام الضريبي العراقي يمكن ان ننجزها في النقاط التالية .

- . مشكلات اقتصادية .
- . مشكلات اجتماعية .
- . مشكلات تشريعية .
- . مشكلات ادارية .

كما نستطيع ان نضيف اليها التحديات التي تواجه عمل الهيئة العامة للضرائب في العراق من خلال النقاط التالية .

١. التهرب الضريبي بكافة اشكاله .
٢. الوعي الضريبي (٨) ٨٠ .
٣. الجانب الاداري (القوة العامة وحجم النشاط) .

ومن هنا نستطيع القول ان هذه المشاكل والمعوقات والتحديات تواجه عمل الضريبة في العراق وبالتالي يجب الحد منها او معالجتها لغرض النهوض بالواقع الضريبي الذي يمثل شرياناً مهماً من شريان الدولة الاقتصادية وبه تمكن للدولة ان تنفذ مشاريع كثيرة تخدم به مجتمعها بالصورة الصحيحة ضمن تجانس اقتصادي فعال .
الخاتمة:

ان دراسة موضوع قاعدة الملاءمة وظاهرة التهرب الضريبي على طول هذا البحث، برهن لنا أن هذه الظاهرة أضحت من المواضيع التي تشغل جميع مكونات المجتمع من سلطات عامة ومجتمع مدني، بل أصبحت جل الدول تفكر في إيجاد حلول تقلل من انتشار هذه الظاهرة.

كما اتضح لنا خطورة التهرب الضريبي على جميع المستويات باعتباره وسيلة تهدف إلى النقص والتقليل من الموارد المالية التي تشكل وسيلة لتمويل الميزانية العامة للدول التي تعتمد على الضرائب في تمويل النفقات العمومية، كما تساعد على تمويل الاستثمار في المجالات الاقتصادية والاجتماعية.

وقد بينت لنا الدراسات الإحصائية التي تم التطرق لها على طول هذا البحث أن التهرب الضريبي، بات يشكل نقطة سوداء في الأنظمة الجبائية لمختلف الدول نتيجة ارتفاع حجم الخسائر التي يعكسها والتي تكلف ميزانية هامة لسد العجز الحاصل على مستوى مالية الدولة.

وفي هذا الإطار نجد معظم فقهاء القانون الجبائي يتفقون على أن الضرائب أصبحت تشكل وسيلة فعالة وضرورية لتوجيه السياسة الجبائية والاقتصادية للدول، وبالتالي فإن التهرب الضريبي يبقى هاجسا أمام السلطات العامة لكونه يستنزف هذه الضرائب التي تشكل ركيزة إعفائية لتمويل النفقات وتأهيل الاقتصاد الوطني، ليصبح أكثر تنافسية خاصة في ظل العولمة وانفتاح الأسواق الخارجية.

إن السياسة الجبائية التي تتهجها الدولة، يمكن أن توفر مؤشرات هامة وإعفاءية للوكلاء الاقتصاديين وأن يكون لها الأثر الواسع على كثير من جوانب الاقتصاد، ذلك أنها تؤثر على أسعار السلع وعوامل الانتاج وعلى حوافز الادخار والاستثمار وعلى تدفقات رأس المال الأجنبي وفعالية الأسواق.

لكن التحديات التي تواجه السياسة الضريبية هي ظاهرة التهرب الضريبي والتي تكمن خطورتها في تعدد أشكالها واختلاف صورها، والأكثر خطورة هو انتشار طرق التهرب الضريبي بمفهومه الضيق في إطار التحايل على النصوص القانونية، مما يطرح صعوبة كشفه وتتبع سيرورته وهذا ما يجعل المقاربة الزجرية غير كافية في محاربه أو غير ذات جدوى حتى في التقليل منه، مما يطرح بالتالي وبكل حزم التفكير في مقاربات أخرى، تعتمد كآليات لمعالجة ظاهرة التهرب الضريبي.

ذلك أن التهرب ليس قدرا مقدرا، وإنما ميلاده وانتشاره كان نتاج اختلالات عديدة ومختلفة، وبالتالي فالقضاء على هذه الآفة يتطلب أولا إصلاح الاختلالات المولدة له، وخلق ممانعات قوية لرفض التهرب ومحاربه عبر تقوية الإدارة الضريبية وجعلها قادرة على القيام بمهامها على أحسن وجه وتقويتها ماديا وبشريا كما وكيفا وأخلاقيا، إلى جانب تفعيل وتعزيز مختلف أشكال الرقابة عليها وأيضا إحكام وتقوية النصوص التشريعية الضريبية بحيث لا تدع مجالا للثغرات.

لكن قبل هذا وذلك، لا بد من محاولة خلق مناخ سياسي صحي سليم قادر على محاربة الفوارق الاجتماعية والمحسوبية والرشوة وجعل الملزم يثق في نظامه السياسي.

ويبقى تحسين جهاز الإدارة الضريبية عنصرا حيويا في مثل هذه الاستراتيجية، ذلك أنه لا يمكن تحصيل الإيرادات على النحو المخطط له دون إدارة ضريبية فعالة ومن غير مدونة بسيطة وفي ضعف استخدام تكنولوجيا المعلومات الحديثة، ودون استقطاب موارد بشرية مؤهلة عمليا وفنيا وتقنيا حسب الحاجات المطلوبة في تدبير الفعل الجبائي.

وتتوقف الفعالية الشاملة لمثل هذه الإصلاحات بصورة حاسمة على توفير القدرات الإدارية التي تكون لها الكفاية الشاملة والمانعة في تغطية جميع الضرائب سواء على مستوى تحديد جداولها أو تحصيل مبالغها أو مراقبة حساباتها وذلك على أعلى مستوى من حيث جودة الخدمات وفنية إدارتها وحسن المعاملة فيها إنصافا ومساواة.

اعتمادا على كل ما سبق يمكن الخروج من متاهة اختزال تنفيذ القانون الضريبي في المقاربة الزجرية، والانتقال إلى تبني عدة مقاربات مدروسة في حكومتها محددة في أهدافها كبناء علاقات عامة مع الملزمين، وخلق تواصل مستديم معهم إضافة إلى تعبئتهم والعمل على نهج سياسة توعوية تهدف إبراز دور الضريبة، كآلية من آليات تحقيق التنمية الشاملة من خلال الاستخدام الأمثل لقاعدة الملائمة .

إن الضرورة ملحة والحاجة اضطرارية لبناء الإنسان الملزم، بناء يؤهله ويجعل منه شريكا مسؤولا عن تدبير الشأن الضريبي، تحديثا وعصرنة للمنظومة الجبائية، وفاعلا في التنمية الوطنية اقتصاديا واجتماعيا وسياسيا، فلا يمكن أن يكون الملزم عن طريق الصدفة سوبا ومستقيما، مفضلا لأسبقية المصلحة العامة على المصلحة الخاصة، ولا يمكنه أن يستجيب تلقائيا للواجب الضريبي خاصة وان الضريبة لها حمولة تاريخية سلبية، وإذا كانت هذه الثقافة قد سادت ردحا من الزمن، فإن بنية الضريبة حاليا تغيرت في عهد الدولة الحديثة القائمة على المؤسسات الدستورية، حيث أصبحت الضريبة حالي لا تفرض إلا بمقتضى قانون محدد، ولا تجبى ولا تحصل إبلا وفق إجراءات قانونية مضبوطة مع ضمانات للمكلف تحميه من كل شطط .

لكن هذا المعطى الجديد لا يكفي لمحو الصورة الأولى للضريبة، بل لابد من تعبئة توعوية بمدى أهمية الضريبة في الاستثمارات العمومية، خاصة على مستوى البنيات التحتية وبناء مرافق عمومية حديثة، مما سيعود على الملزمين بالنفع المستقبلي لما دفعوه من ضرائب، إضافة إلى دورها في دورها في إعادة توزيع الدخل الإجمالي الوطني وهو ما سيساهم نسبيا في خلق التوازنات الاجتماعية.

إن تحول موقع الإدارة وتبنيها لدور المحرك والرائد لسياسات التغيير المجتمعي، هذا التحول أصبح يتعارض كليا مع المساطر الإدارية التقليدية السلطوية، وأصبح بالمقابل مقاربة المشاركة والتشاور البديل الأكثر ملائمة ونجاعة، لما توفره هذه المشاركة من استخدام امثل لجميع الفاعلين المعنيين بالشان الضريبي.

ذلك ان الحوار قد يؤدي إلى الإقناع الذي سيضع قدرا من القبول والإنفاق حول الواقعة الضريبية، وبالتالي تيسير ادماج الملزمين في الفعل الضريبي، ودون هذه المقاربة تبقى وظيفة الإدارة في تدبير الشأن الجبائي متدنية الفاعلية وقليلة المردودية.

فالمشاركة في هذا المجال تعتبر الآلية الأكثر فاعلية، باعتبارها تمثل منحى ديمقراطيا في تدبير الشأن الضريبي، وتساهم في تحسين العلاقة بين الإدارة والملزمين، إضافة إلى كونها تمثل في جوهرها تجاوزا للمساطر الآلية الروتينية، وقنوات الاتصال السلطوية لاعتمادها الإقناع والتوعية وتعظيم المسؤولية، باعتبار أن الملزم فاعل في تدبير الشأن الضريبي.

في ظل هذه الوضعية نتساءل: هل يستطيع العراق كبلد نام أن يواجه كل هذه التحديات؟ وهل بإمكانه التغلب على مختلف الإكراهات التي تعرقل سيره نحو تحقيق التنمية والفعالية؟ خاصة وأنها في ظل القرن الحادي والعشرين قرن التحديات وتوظيف الضريبة كسياسة لتكريس النمو المنشود.

الاستنتاجات والتوصيات:

أولا: الاستنتاجات

ارتفاع معدل التهرب الضريبي بين مكلفي الضريبة وهذا ما مبين من خلال نسب التهرب من دفع الضريبة للفترة من (١٩٩٨ - ٢٠١٠).

ازداد معدل تهرب المكلفين من الضريبة بعد سنة 2003 بسبب الظروف السياسية والاقتصادية والامنية التي مر بها البلد ادى إلى عدم التزام المكلفين بدفع الضريبة المفروضة عليهم فضلا عن هجرة رؤوس الاموال إلى خارج البلد.

ان احد أسباب التهرب من الضريبة يرتبط بسياسة الانفاق الحكومي ووجهه التي لا تخلق الفعالة الكافية لدى المكلفين لتسديد ما عليهم من ضريبة بسبب تدني مستوى ونوعية الخدمات العامة المقدمة للمواطنين.

وجود عدد غير قليل من المكلفين خارج مظلة الضريبة بسبب ضعف نظم المعلومات الضريبية في حصر المكلفين بشكل دقيق.

اسهمت التعديلات الكثيرة والمتواصلة لأحكام قانون الضريبة رقم 113 لسنة 1982 النافذ في ايجاد حالة من عدم الاستقرار القانوني في تطبيقه مما اوجد ذلك مزيدا من الغموض وعدم الفهم لدى المكلفين ادى إلى زيادة التهرب من الضريبة.

يعد ضعف الوعي الضريبي والثقافة الضريبية في المجتمع احد الأسباب المهمة التي ادت إلى زيادة التهرب من ضريبة الدخل في العراق .

ان الاثار الناجمة عن عدم استخدام قاعدة الملائمة الضريبة جعل للتهرب الضريبي صور متعددة التهرب فالى جانب الاثار المالية المتمثلة في خسارة خزينة الدولة لنسبة مهمة من الايرادات العامة التي يمكن ان تساهم في تمويل النفقات العامة المتزايدة فان التهرب الضريبي يؤدي إلى اضعاف دور الضرائب في امتصاص السيولة النقدية الزائدة في الاقتصاد والحد من التضخم وتحقيق الاستقرار الاقتصادي كما هو حالة العراق موضوع الدراسة، اضافة إلى ما يسببه التهرب الضريبي من اخلال بمبدأ العدالة والمساواة بين المكلفين.

ثانيا :التوصيات

العمل على مكننة العمل الضريبي وربط المؤسسة الضريبية بالجهاز الحكومي والقطاع الخاص بشبكة الكترونية لتبادل البيانات كي يتم احكام الرقابة عليها والحد من التهرب الضريبي.

تطوير الادارات والكوادر الضريبية بما يتلائم مع مكننة العمل الضريبي من خلال دورات الحاسبات ونظم المعلومات الحديثة.

دعم الجهاز الرقابي في الهيئة العامة للضرائب لياخذ على عاتقه الحفاظ على حقوق المكلف والسلطة المالية على السواء.

العمل على تكوين جهاز اداري يتمتع بالكفاءة والفعالية وحسن التعامل مع المكلفين والذي من شأنه ان يؤدي إلى ايجاد نوع من التعاون بينهما ويكون ردود فعل ايجابية على نفسية المكلف من شأنها ان تحد من التهرب الضريبي.

توفير الشفافية في العمل الضريبي من خلال تمكين المكلفين من مع رفة حقوقهم وواجباتهم فضلا عن تعريفهم بإجراءات التحاسب الضريبي والمستجدات التي تطرأ على القوانين والتعليمات الضريبية. تبسيط إجراءات فرض الضريبة وتحصيلها على المكلفين لتحفيزهم على مراجعة دوائر الضريبة لغرض تقديم التقارير عن نشاطهم خلال مدة التحاسب.

اتباع سياسة الثواب والعقاب في نطاق فرض الضرائب والحرص على تقديم وسائل التشجيع المختلفة مثل الخصم والمنح والمكافآت للمكلفين الملتزمين وتشديد العقوبات على المكلفين غير الملتزمين.

تشكيل لجان فنية متخصصة تتمتع بالكفاءة والنزاهة تتولى مهمة اجراء مسح شامل لحصر المكلفين الجدد ومتابعة المقتبسات الضريبية.

العمل على توفير انظمة خدمة وظيفية تتلائم مع اهمية وخطورة المهام الموكلة إلى العاملين في الهيئة العامة للضرائب ويقع في هذا السياق الحوافز المالية ومخصصات الخطورة حفاظا على الوظيفة الضريبية من الفساد المالي والاداري وذلك يمكن ان يساهم في الحد من التهرب الضريبي. دراسة امكانية انشاء ادارة لمكافحة التهرب الضريبي على غرار ما هو معمول به في بعض الاقطار العربية مثل مصر، ومنحها صلاحية توقيع العقوبات والجزاءات بحق المخالفين.

ترشيد الانفاق الحكومي وتوجيهه بما يخدم الصالح العام حتى يشعر المكلف ان الموارد العامة انما تعود عليه بشكل منافع وخدمات مباشرة وغير مباشرة.

تنمية الوعي الضريبي والثقافة الضريبية في المجتمع عن طريق القيام بحملات اعلامية في وسائل الاعلام المرئية والمسموعة والمقروءة و تنظيم الندوات والمؤتمرات واصدار النشرات الدورية كإصدار نشرة باسم نشرة الوعي الضريبي والعمل على دعم الجهاز الاعلامي في الهيئة العامة للضرائب وتوفير المستلزمات الضرورية لذلك من اجل تفعيل دوره في عملية تنمية الوعي الضريبي لدى المكلفين وتفعيل الالتزام الطوعي لديهم بأداء الضريبة.

ان نشر الوعي الضريبي يجب ان يصبح مشروعا وطنيا وان يبدأ من مقاعد الدراسة من خلال التنسيق مع وزارتي التعليم العالي والتربية من اجل ادخال مادة الوعي والثقافة الضريبية في المقررات المدرسية والجامعية.

العمل على اعداد قانون جديد لضريبة الدخل يتسم بالوضوح والشفافية بدلا من القانون النافذ حاليا والذي مضى عليه اكثر من ثلاثين سنة و الذي اتسم بكثرة التعديلات الواقعة عليه مما اضفى عليه غموضا وصعوبة في التطبيق.

الهوامش

- (١) أيمن عودة المعاتي، دار وائل للنشر، عمان، الاردن، ٢٠١٠.
- (٢) احمد عبد الخالق، مدخل لدراسة مالية الدولة والسياسة المالية، بدون دار نشر، ٢٠١٠.

- (٣) طارق فاروق الحصري، الاثار الاجتماعية لبرامج الاصلاح الاقتصادية، البطالة، الفقر، والتعاون في توزيع الدخل، المكتبة العصرية للنشر و التوزيع، المنصور ٢٠٠٨م
- (٤) مازن محمود الكبيسي، اطروحة في اهمية العناية المهنية في تدقيق البيانات المالية وأثرها في انجاح طريقة التقدير الذاتي لضريبة الدخل، مطبعة بغداد، ٢٠٠٣ م .
- (٥) د. منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، المؤسسة الفنية للطباعة والنشر، مصر، القاهرة، ٢٠٠٤ م .
- (٦) علي طالب شهاب، النظام الضريبي في العراق (الواقع والتحديات)، بحث منشور مجلة العلوم الاقتصادية، البصرة، ٢٠١١ م .
- (٧) د.علي طالب شهاب، النظام الضريبي في العراق (الواقع والتحديات) بحث منشور، مجلة العلوم الاقتصادية، البصرة، ٢٠١١ م .
- (٨) كريم سالم كماش، الوعي الضريبي في العراق، أسباب التذني وسبل النهوض، مؤشر الاصلاح الضريبي، ٢٠٠٦ م .

قائمة المراجع:

الكتب:

١. أيمن عودة المعاتي، دار وائل للنشر، عمان، الاردن، ٢٠١٠.
٢. احمد عبد الخالق، مدخل لدراسة مالية الدولة والسياسة المالية، بدون دار نشر، ٢٠١٠.
٣. د. منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، المؤسسة الفنية للطباعة والنشر، مصر، القاهرة، ٢٠٠٤ م .
٤. كريم سالم كماش، الوعي الضريبي في العراق، أسباب التذني وسبل النهوض، مؤشر الاصلاح الضريبي، ٢٠٠٦ م .
- الرسائل الجامعية والبحوث:
١. مازن محمود الكبيسي، اطروحة في اهمية العناية المهنية في تدقيق البيانات المالية وأثرها في انجاح طريقة التقدير الذاتي لضريبة الدخل، مطبعة بغداد، ٢٠٠٣ م .
٢. علي طالب شهاب، النظام الضريبي في العراق (الواقع والتحديات)، بحث منشور مجلة العلوم الاقتصادية، البصرة، ٢٠١١ م .
٣. د.علي طالب شهاب، النظام الضريبي في العراق (الواقع والتحديات) بحث منشور، مجلة العلوم الاقتصادية، البصرة، ٢٠١١ م .