

The Role of the Iraqi Tax System in Addressing Economic Crises

Ibrahim Abdullah Mohamed Marwa Abdel Hussein Hamza

Ibrahim

Imam Ja'afar Al-Sadiq

University

Imam Ja'afar Al-Sadiq

University

Ibrahim-abdullah@ijsu.edu.iq

abdhmarwa3@gmail.com

Received Date: 18/2/2025. Accepted Date: 19/3/2025. Publication Date: 20/6/2025.



This work is licensed under a [Creative Commons Attribution 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/)

Abstract

During times of economic crises, individuals, particularly those with lower incomes, seek guidance as well as social and economic protection from the established political structure. This requires a focused and coordinated effort by governmental institutions to tackle the consecutive economic crises that the country is experiencing. Taxes serve as a significant tool for the state to exert influence over economic activity and play a vital part in addressing economic crises. This position entails the attainment of economic stability as a primary objective, in addition to its social and political goals. This is achieved by generating targeted tax revenues and taking into account the sectors that are impacted during times of crisis. The tax system is crucial in the aftermath of a crisis as it helps to tackle the economic and social consequences of the crisis. This includes dealing with reduced tax revenues, which have a long-lasting impact, contributing to the state's budget deficit, and providing support to the groups affected by the crisis.

Keywords: Economic Crisis, Tax System , Exposure, Tax Revenue.

دور النظام الضريبي العراقي في مواجهة الأزمات الاقتصادية

مروة عبد الحسين حمزة **
جامعة الامام جعفر الصادق "ع"
abdhmarwa3@gmail.com

إبراهيم عبدالله محمد إبراهيم الشرقاوي *
جامعة الامام جعفر الصادق "ع"
Ibrahim-abdullah@ijsu.edu.iq

تاريخ الاستلام: 2025/2/18. تاريخ القبول: 2025/3/19. تاريخ النشر: 2025/6/20.

المستخلص

في الأزمات الاقتصادية يتطلع الناس وخاصة الأقل دخلاً إلى النظام السياسي القائم للحصول على التوجيه والحماية الاجتماعية والاقتصادية، الأمر الذي يوجب تكاتف مؤسسات الدولة لمواجهة الأزمات الاقتصادية المتعاقبة التي تمر بها البلاد، والضرائب باعتبارها وسيلة مهمة تمنح الدولة القدرة على التأثير في النشاط الاقتصادي دور هام لمواجهة الأزمات الاقتصادية، يتمثل في دورها في تحقيق هدف الاستقرار الاقتصادي بخلاف أهدافها الاجتماعية والسياسية، وذلك من خلال تحقيق المستهدف من الحصيلة الضريبية، ومراعاة القطاعات المتضررة في مرحلة الأزمة، وللنظام الضريبي دوره الهام في مرحلة ما بعد مرور الأزمة الاقتصادية في مواجهة الآثار الاقتصادية والاجتماعية للأزمة الاقتصادية من مواجهة قلة الحصيلة الضريبية "التداعيات الدائمة"، للمساهمة في عجز الموازنة العامة للدولة، ومساندة الفئات المتضررة من الأزمة الاقتصادية.

الكلمات المفتاحية: الأزمات الاقتصادية، النظام الضريبي، مواجهة ، الحصيلة الضريبية.

* مدرس دكتور
** مدرس مساعد

مقدمة

Introduction

إن استجابة النظام الضريبي للأزمات المالية لا بد أن يكون سريع وممتد، فيجب مراعاة مرحلة الأزمة الاقتصادية من خلال تشجيع الشركات والأفراد على الاستمرار في ممارسة الأنشطة الاقتصادية، وذلك من خلال تخفيض الضريبة أو تنزيل الديون والخسائر المتعلقة بمصدر الدخل من الضريبة التي تترتب على الأزمة، أو تأجيل دفع الضريبة أو تقسيطها إذا استدعت الأمور ذلك، وفي حالة تعذر السداد يعفى الممول من الضرائب إذا استطاع أن يثبت أنه غير قادر على الدفع.

ومع تعافي الاقتصاد من الأزمة يلعب النظام الضريبي دوراً هاماً ينعكس على مستقبل التنمية، من خلال مجموع من الإجراءات التي يترتب عليها تعظيم الإيرادات الضريبية

مشكلة البحث : Research Problem

إن الظروف الاقتصادية التي مرت بها العراق أدت إلى عجز الموازنة العامة في مواجهة التحديات المالية بسبب قلة الموارد نتيجة شلل كثير من القطاعات الاقتصادية، الأمر الذي يلقي على عاتق النظام الضريبي ضرورة المساهمة الفعلية في مواجهة هذه الأزمات باعتباره أحد أهم أدوات الإدارة المالية في العصر الحديث.

أهمية البحث : Research Importance

تكمن أهمية البحث في الوقوف على دور النظام الضريبي العراقي للحد من آثار الأزمة الاقتصادية، وإرساء نظام مالي صحيح قادر على مواجهة الأزمات الاقتصادية المستقبلية من خلال تشريع ضريبي قوي، وهيئة ضريبية قادرة على مواجهة الأزمات الاقتصادية من خلال تطبيق المبادئ الضريبية.

هدف البحث : Research Aim

يهدف البحث الى الاجابة عن الاسئلة الآتية:

هل للنظام الضريبي دور في تجنب الآثار السلبية للأزمات الاقتصادية؟

هل للنظام الضريبي العراقي دور أثناء الأزمة الاقتصادية؟

هل للنظام الضريبي دور ما بعد انقضاء الأزمة الاقتصادية؟

منهج البحث : Research Methodology

اعتمد الباحث في هذا البحث بشكل أساسي على المنهج الوصفي التحليلي الذي يعتمد على وصف المفاهيم الواردة في البحث وصفاً دقيقاً، من أجل تحديد ملامحها وصفاتها، حيث قام الباحث بجمع أكبر قدر من المعلومات حول موضوع الدراسة وتحليلها تحليلًا دقيقاً للخروج بنتائج علمية صحيحة.

خطة البحث : Research Plan

سيتم التطرق لبحث دور النظام الضريبي العراقي في مواجهة الأزمات الاقتصادية من خلال مبحثين الأول: دور النظام الضريبي العراقي في مواجهة الأزمة. والثاني: دور النظام الضريبي العراقي ما بعد مرور الأزمة.

المبحث الأول

First Topic

دور النظام الضريبي العراقي في مواجهة الأزمات الاقتصادية

The Role of the Iraqi Tax System in Confronting Economic Crisis

تحتل السياسة الضريبية مكانة مهمة بين مجموع السياسات التي تضعها الدولة لمواجهة الأزمات الاقتصادية، إذ من خلالها تستطيع الدولة أن تحقق اهدافها الاقتصادية والسياسية والاجتماعية، وخاصة في خلال مراحل الأزمات الاقتصادية إذ غالباً ما تنخفض أسعار النفط، وسيتم التطرق لبحث دور منظومة الضرائب العراقية في مواجهة الأزمات الاقتصادية من خلال مطلبين:

المطلب الأول

The First Requirement

دور النظام الضريبي العراقي في مرحلة الأزمة الاقتصادية

The Role of Iraqi Tax System in the Stage of the Economic Crisis

تعمل هيئة الضرائب العراقية على ربط ضريبة⁽¹⁾ سنوية تبدأ عادةً من اليوم الأول من شهر كانون الثاني من كل عام، وتركز هيئة الضرائب على استلام الإقرارات الضريبية، وضمان دفع الالتزامات الضريبية في الوقت المحدد، والوفاء بالمواعيد النهائية للامتثال للإقرارات الضريبية ضماناً لتحويل الضريبة، ويختلف الوضع في فترات الأزمات الاقتصادية⁽²⁾ فيجب مراعاة مرحلة الأزمة، واتخاذ تدابير المحافظة على الحصيلة الضريبية، مع مراعاة حالات تعذر الممولين، وذلك على النحو التالي:

الفرع الأول

Section One

وسائل النظام الضريبي في المحافظة على الموارد الضريبية

Tax System Means of Preserving Tax Resources

إن تفعيل النظام الضريبي⁽³⁾ في مرحلة الأزمة الاقتصادية يساعد الدولة أن تحافظ على الإيرادات الضريبية المستهدفة خلال الأزمة، وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية الأخرى للضرائب خلال مرحلة الأزمة الاقتصادية، ويكون ذلك من خلال ما يلي:

أولاً: فرض ضرائب على أصحاب الدخل المرتفعة (تصاعدية الضريبة): النظام الضريبي الأكثر عدالة هو الذي يُلقي عبئاً ضريبياً أكبر على الأشخاص والمؤسسات الأكثر قدرة على تحمله أو الأشخاص والمؤسسات الأعلى دخلاً، وقد عرف صندوق النقد العربي العدالة الضريبية بأنها "مساهمة دافعي الضرائب بنصيب عادل في تمويل النفقات العامة، مع مراعاة تحقيق العدالة في توزيع العبء الضريبي بين الممولين"، وطبقاً لمبدأ القدرة على الدفع يوجد نوعين من العدالة الضريبية، الأول: العدالة الضريبية الأفقية وتعني تحمل المكلفين ضريبياً الذين تتساوى قدرتهم على الدفع نفس العبء الضريبي. الثاني: العدالة الضريبية الرأسية ويقصد بها "تباين واختلاف معاملة المكلفين ضريبياً حسب مقدرة كل مكلف منهم على تحمل العبء الضريبي" وهو ما يستلزم تصاعدية المعدلات الضريبية بما يتوافق مع مبدأ القدرة على الدفع⁽⁴⁾. وتتميز الضريبة التصاعدية بفرض أسعار متدرجة للضريبة تبعاً لاختلاف القيمة المفروض عليها الضريبة، بحيث يرتفع سعر الضريبة مع ارتفاع المبالغ المفروض عليها الضريبة⁽⁵⁾.

إن تحقيق الضريبة التصاعدية لدورها في الحد من التوزيع غير العادل للدخل في فترات الازمات الاقتصادية يتوقف على مجموعة من العوامل والشروط منها: معدل التضخم السائد، ومدى تناسب معدل السعر المطبق مع مستوى الدخل الفعلية، وحجم الإعفاءات المقررة وطبيعة وعاء الضريبة⁽⁶⁾، الأمر الذي يجعل من الضروري التمييز بين الفئات ذات الدخل البسيطة وإبعاد شبح الضريبة عنهم تماماً، أما الفئات القادرة وذوي الدخل والثروات الطائلة فينبغي أن يدفعوا قدرأً معقولاً من الضريبة لكي تستطيع الدولة مواجهة نفقاتها⁽⁷⁾.

وقد أخذ المشرع العراقي بقاعدة تصاعدية الضريبة حيث قسم الخاضعين للضريبة إلى شرائح حسب القدرة التكليفية لكل ممول حيث ذكر في الفقرة السادسة من المادة الثانية على مراعاة تصاعدية نسب الضريبة، إلا أنه لم يراعي معدل التضخم السائد الأمر الذي جعل أغلب الشرائح المشار إليها في القانون يخضع لها الأقل دخلاً⁽⁸⁾، وتداركاً من المشرع لذلك أُضيفت بموجب المادة 13 مكرر من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل بالقرار رقم 25 الصادر بتاريخ 1999 متضمنة "لوزير أن يقترح ضمن مشروع قانون الموازنة العامة السنوية للدولة تعديل السماحات المنصوص عليها في المادة الثانية عشرة، ومقياس الضريبة المنصوص عليه في المادة الثالثة عشر من هذا القانون، كلما دعت الظروف الاجتماعية والاقتصادية إلى ذلك".

ثانياً: توسيع القاعدة الضريبية بإدماج القطاع غير الرسمي: عانى العراق من كثرة الأزمات الاقتصادية التي تعرضت لها مما جعله ساحة لارتفاع العمليات التي تتم خارج الإطار القانوني، وبالتالي انتشار الاقتصاد غير الرسمي، وكانت هناك أسباب اجتماعية واقتصادية وسياسية وإدارية ساهمت في خلق تلك الظاهرة⁽⁹⁾.

بدلاً من تجاهل القطاع غير الرسمي أو التعامل معه كقطاع مجرم في حق المجتمع، يتعين على الدولة دراسة كيفية إعطاء هذا القطاع الفرصة والأسباب ليلتزم بالضريبة، ولن يتم ذلك إلا بإجراء حصر شامل ودقيق لأنشطة الاقتصاد غير الرسمي لتوفير قاعدة بيانات تساعد القائمين على وضع السياسات الاستثمارية من تعظيم القيمة المضافة، بالاعتماد على الوسائل التكنولوجية الحديثة.

ومواجهة كافة الإعاقات التي تسببت في انتشار القطاع غير الرسمي من الأصل مثلاً، فيجب دراسة إصلاح النظام الضريبي، وتسهيل تسجيل الشركات، والتسامح مع الأنشطة التي لم تكن مسجلة خاصة من حيث الضرائب، وإلزامهم بالتسجيل ودفع الضرائب⁽¹⁰⁾. وإعادة هيكلة الإجراءات أمام هيئة الضرائب وإزالة المعوقات التي تقف أمام أصحاب الأعمال للتحويل من الاقتصاد غير الرسمي إلى اقتصاد رسمي، فكلما اتصفت هذه الإجراءات بالشفافية والكفاءة وبساطة التطبيق يزداد الاندماج في الاقتصاد الرسمي.

الفرع الثاني

Section the Second Sub

مراعاة حالة تعذر سداد الضريبة.

Consideration In Case Of Inability to Pay the Tax

القاعدة في قوانين الضرائب أن الممول ملتزم بسداد الضريبة المستحقة دفعة واحدة فور إعلانه بقيمتها دون أي إلزام على كاهل الإدارة الضريبية⁽¹¹⁾، فهو مفترض حدوثه قانوناً، إلا أنه لمساعدة الناس على تلبية احتياجاتهم ومساعدة منشآت الأعمال على البقاء، فقد تعتمد الإدارة الضريبية بعض الوسائل لمواجهة الظروف العامة والخاصة التي قد يمر بها الممول، منها ما يلي:

أولاً: تخفيف العبء الضريبي:

درج المشرع على تقرير حد أدنى من الدخل يعفى بالكامل من الضريبة⁽¹²⁾، بحيث يصبح أفراد المجتمع الذين يحصلون على دخل سنوي دون هذا الحد غير خاضعين للضريبة، فلا يعد الشخص ممول إلا إذا زاد مجموع دخله عن حد الإعفاء، وتحديد الحد الأمثل للإعفاء الضريبي.

وقد عدد المشرع العراقي في المادة السابعة من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 على الاعفاء الضريبي، ومن ثم لمواجهة الأزمات الاقتصادية المتتالية خفضت العراق الضرائب على بعض الفئات الضريبية، حيث قامت بإضافة إعفاءات أخرى بموجب أمر سلطة الائتلاف رقم 24 لسنة 2004 والأمر رقم 49 لسنة 2004 بأرجاء بعض التعديلات على قانون الضرائب رقم 113 لسنة 1982 متضمناً زيادة حد الإعفاء الشخصي.

كما راعى المشرع العراقي أن تُنزل من الضريبة الديون المتعلقة بمصدر الدخل إذا تعرض الممول إلى ظروف عامة أو خاصة يتعذر معها تحصيلها، ويكون للإدارة الضريبية أن توافق على طلب تنزيل هذه الديون⁽¹³⁾.

فيحق للممول الخاضع للضريبة أن يستفيد من النصوص السابق، بأن يتقدم بطلب للإدارة الضريبية، وأن يستند في طلبه إلى أسباب دائمة أو غير دائمة، فأى حدث غير متوقع خارج عن إرادة الممول ويؤثر بالسلب على دخله يصلح لأن يكون سبب للإعفاء، وللإدارة الضريبية سلطة تقدير جدية الطلب المقدم من الممول ومدى كفاية الأسباب التي استند عليها في طلب الإعفاء، ومدى تأثيرها على دخل الممول ويكون للإدارة الضريبية قبول أو رفض الطلب.

ثانياً: تأجيل دفع الضرائب:

يصبح تأجيل دفع الضرائب لبعض الممولين في مرحلة الأزمة الاقتصادية الأولوية المطلقة، حتى يتم البت فيها مجدداً في الوقت المناسب، فيتيح تأجيل الدفع للشركات مزيد من السيولة النقدية التي تساعد على مقاومة آثار الأزمة، لذا كان لازماً أن تضحي الحكومة مؤقتاً بتحصيل ضريبة بعض الممولين لتعويض ما ستدفعه الحكومة مالياً لمواجهة الأزمة الحالية ولو جزئياً، ومراعاة عجز الممولين عن دفع الضرائب الحالية، من دون احتساب أي زيادة إضافية محتملة عليها من فوائد أو غرامات.

وقاعدة تأجيل دفع الضرائب ليست جديدة على قوانين الضرائب فقد أجازها المشرع البلجيكي⁽¹⁴⁾، وأخذ النظام الضريبي المصري بنفس الإتجاه حيث قامت مصلحة الضرائب المصرية باتخاذ إجراءات إرجاء سداد كل المستحقات الضريبية على المنشآت الفندقية والسياحية لمدة ثلاثة أشهر دون غرامات أو فوائد، وذلك إعمالاً للمادة الأولى من القانون رقم 24 لسنة 2020 التي تحمي المنشآت التي تضررت من تداعيات جائحة فيروس كورونا.

ثالثاً: تقسيط الضريبة:

الظروف التي تسمح بتقسيط الضريبة هي تلك التي لم تكن في الحسبان، وليست من عمل الممول، ومن شأنها أن ترهق الممول في الالتزام بدفع الضريبة، فيصبح له الحق

أن يطلب من الإدارة الضريبية تقسيط الضريبة بالقدر الذي يمكن الممول من تسديد الضريبة مثال: قيام حرب أو انتشار وباء أو قيام ثورة، وأساس القاعدة القانونية التي تنص على تقسيط الضريبة هي اعتبارات العدالة المجردة إذ إن الهدف الأعلى تحقيق المصلحة العامة بناءً على تحصيل أموال الضريبة، ومن ناحية أخرى حماية الممولين من أن يتركوا فريسة لظروف لا يد لهم فيها، ونظرية تقسيط الضريبة قريبة الشبه بنظرية الظروف الطارئة التي لم يكن من المستطاع توقعها والتي تؤدي إلى الإخلال بالتوازن المالي للالتزام أو تعديل الكيان الاقتصادي.

وتنقسم الظروف الاقتصادية التي تسمح للممول بتقسيط الضريبة الى ظروف عامة: قد تكون ظروف طبيعية أو اقتصادية أو عمل من جهة الإدارة، ولم يكن في حساب الممول حدوث مثل هذه الظروف، ولا يملك لها دعماً ومن شأنها أن تنزل به خسائر فادحة، وظروف خاصة: أما عن الظروف الخاصة التي قد يمر بها الممول وتجعله في حاجة إلى معاملة ميسرة من قبل هيئة الضرائب لعدم تعرضه للضرر يجب أن تتوافر بها شرطين الأول: أن ترتبط بنشاط الممول، والثاني: أن تؤثر في قدرة الممول على تسديد الضريبة.

ولما كان الركود الاقتصادي الذي يترتب على الأزمات الاقتصادية لا يكون في حساب الممول ولا يملك لها دعماً ومن شأنها أن تنزل به خسائر فادحة، حيث يتضرر عدد كبير من الممولين وخاصة المنشآت التي تمارس نشاط سياحي، ونشاط خدمي، وأسواق الأوراق المالية⁽¹⁵⁾.

وقد أجاز المشرع العراقي تقسيط الضريبة مراعاة لظروف المكلف بدفع الضريبة، وتم تنظيم التقسيط بقانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982، في المادة السادسة وأربعون منه حيث أعطى للسلطة المالية حق تقسيط الضريبة بناءً على طلب تحريري يقدمه المكلف إذا وجدت أسباباً مبررة للتقسيط على أن يبلغ المكلف بمقدار كل قسط من الأقساط، وتاريخ استحقاقه، وفي حال عدم دفع المكلف أحد الأقساط خلال واحد وعشرون يوماً من تاريخ استحقاقه تصبح الأقساط كلها مستحقة الدفع بصورة تلقائية، وتقابلها المادة 105 من القانون المصري رقم 91 لسنة 2005.

وفي الحقيقة رغم محاولة المشرع العراقي في قانون الضرائب على الدخل التخفيف عن كاهل الممول بتقسيط الضريبة إلا أن الفترة التي نصت عليها المادة المشار إليها بعالية غير كافية لتجاوز الأزمة، وعودة نشاط الممول إلى طبيعته، فكان أرعى من المشرع بالظروف التي يمر بها الممول والتي توجد حالة التعذر عن السداد أن تراعي أن يكون التسديد على أقساط تجاوز السنة الضريبية، وإعادة التقسيط في حالة تقدم الممول بأسباب جدية تمنعه عن السداد للأقساط، وكان أولى بالمشرع أن يجيز لرئيس

هيئة الضرائب الموافقة على تجديد التقسيط في حالة استمرار الظروف التي يمر بها الممول أو تبعاتها.

رابعاً: الإعفاء الكلي أو الجزئي للضريبة:

في حالة تعذر السداد الكلي أو الجزئي للضرائب، فإنه يحق للممول أن يطالب من الإدارة الضريبية إعفائه من الضرائب كلياً أو جزئياً إذا استطاع أن يثبت أنه غير قادر على الدفع، وتكون للإدارة الضريبية سلطة تقدير جدية الطلب، وذلك إعمالاً لاعتبارات العدالة المجردة.

وقد تضمنت المادة الخامسة والأربعون من القانون رقم 113 لسنة 1982 قانون الضريبة على الدخل على أن للوزير المختص أو من يخوله أن يتجاوز عن مقابل التأخير كله أو قسم منه، وفي ذلك تيسيرات ضريبية للممولين والمكلفين شريطة أن يقوم الممول بتقديم ما يفيد وجود ظروف تعيقه عن سداد الضريبة في وقتها، ومراعاة لظروف الممول في مرحلة الأزمة الاقتصادية قامت سلطة الائتلاف المؤقتة بإصدار القرار رقم 37 لسنة 2003 أغلقت بموجبه النظام الضريبي في الأول من نيسان اعتباراً من 16 نيسان 2003 ولغاية عام 2004، وأصدرت سلطة الائتلاف المؤقتة الأمر 49 والذي خفض بموجبه سعر الضريبة وزاد السماحات القانونية (16).

المبحث الثاني

The Second Topic

دور النظام الضريبي في مرحلة ما بعد الأزمة الاقتصادية

The Role of Tax System in the Post-Economic Crisis Phase

مع تعافي اقتصاديات العالم من الأزمة الاقتصادية تلعب الضرائب دوراً هاماً ينعكس بشكل مباشر على مستقبل التنمية، حيث أنه من المرجح أن تشهد البلاد انخفاضاً كبيراً في متوسط الحصيلة الضريبية إلى الناتج المحلي، ويكون لذلك آثار دائمة بعد الأزمة، وقد يستغرق الأمر عدة سنوات حتى تتعافى الإيرادات إلى ما كانت عليه قبل الأزمة الاقتصادية، الأمر الذي يتطلب الاهتمام بتعبئة الإيرادات في أعقاب الأزمة وأن تلعب الضرائب دوراً في تحفيز الاقتصاد الكلي في المستقبل لاستعادة النمو، وأما بالنسبة للإيرادات الضريبية في العراق فمتدنية جداً بالقياس إلى الإيرادات العامة، إذ لم تتجاوز تلك النسبة في أحسن الأحوال 8% باستثناء عام 2015 حيث ارتفعت تلك النسبة إلى 10% بسبب ضرائب الشركات النفطية، حيث أن كل ما تساهم به الضرائب محصور ما بين 6 - 8% وهي مساهمة ضعيفة جداً لا يمكن الاعتماد عليها في تحقيق أهداف الضريبة، وغير قادرة على الصمود أمام أي مشكلة يمكن أن تتعرض لها البلد، مع العلم أن هذه النسبة مع تواضعها فإن نسبة كبيرة منها متعلقة بالنفط أيضاً⁽¹⁷⁾، ولذلك

سوف نتطرق إلى دور النظام الضريبي في تعظيم الإيرادات الضريبية بعد مرور الأزمة الاقتصادية، وذلك من خلال ما يلي:

المطلب الأول

The First Requirement

الحوافز الضريبية لجذب الاستثمار الاجنبي المباشر

Tax Incentives to Attract Foreign Direct Investment

تسعى دول العالم لجذب الاستثمار الاجنبي المباشر، مستخدمة في ذلك عدة أساليب من بين أهمها الضرائب، والاعتماد على هذا الأسلوب أدى إلى ظهور ما يسمى بالتنافس الضريبي بينها، والتي تتمثل في مجموعة إجراءات تقدمها الدولة للأفراد والمشروعات لتحقيق أهداف محددة، والتي قد تكون على شكل حوافز ضريبية والتي تتمثل في:

أولاً: إعفاء ضريبي:

الإعفاء الضريبي هو "تخفيض أو إلغاء بعض أنواع الضرائب المفروضة على الأشخاص - طبيعيين أو معنويين- بموجب تشريع ضريبي بشكل مؤقت أو دائم لغرض تحقيق أهداف اقتصادية أو اجتماعية أو سياسية"⁽¹⁸⁾.

يتميز الإعفاء الضريبي بأنه ميزة قانونية تمنح بموجب نص تشريعي، للأشخاص الطبيعيين والاعتباريين لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية، مقابل الالتزام بممارسة نشاط معين في ظروف معينة، قد تكون الإعفاءات الضريبية دائمة يتمتع بها الشخص طوال فترة ممارسة نشاط محدد، وقد تكون الإعفاءات مؤقتة ويكون بمنح إعفاءات ضريبية مؤقتة للنشاط الاقتصادي عن الإيرادات والأرباح التي يحققها من ممارسة نشاط معين⁽¹⁹⁾.

وقد نظم المشرع العراقي الإعفاءات الضريبية بموجب القانون رقم 113 لسنة 1982 المعدل قانون ضريبة⁽²⁰⁾، وقانون الاستثمار الصناعي رقم 20 لسنة 1998 المعدل ، وقانون الاستثمار رقم 13 لسنة 200، إلا أن هذا النوع من التحفيز أظهر بعض المشاكل منها أن الحوافز الضريبية الكبيرة لم تحقق النتائج المرجوة منها، وذلك يعود إلى عدم الاستقرار السياسي والأمني في العراق⁽²¹⁾، ومن المشاكل أيضاً لجوء بعض المستثمرين إلى تصفية المشروع بعد نهاية الإعفاء الضريبي وإنشاء مشروع آخر جديد للتمتع بالإعفاء من جديد⁽²²⁾، والأفضل تأقلم الشركات منذ بداية عملها على الظروف العادية التي يعيشها الاقتصاد، ووضعها في مناخ استثماري طبيعي.

ثانياً: التخفيضات الضريبية:

تخفيض الضريبة يعني تقليل العبء الضريبي على فئات معينة من المكلفين مقابل الالتزام بتنفيذ بعض الخطط كإعادة استثمار الأرباح، ويكون بناء على توجيهات السياسة الاقتصادية والاجتماعية المستهدفة.

الأمر الذي يستلزم تطوير منظومة الضرائب في العراق، وإرساء مبادئ توازن العلاقة بين أطرافها، فالممولون يتمتعون بأسعار ضريبية منخفضة على نحو ملموس، وتحسين هائل في بيئة الاعمال بما يهمش من تأثير إلغاء الإعفاءات الضريبية، كما تتمتع موازنة الدولة بتيار متواصل من حصيلة الإيرادات السيادية، بما يمكنها من القيام بمزيد من الإصلاحات الهيكلية على نحو يكفل تحسناً متواصلاً في بيئة الاعمال.

ثالثاً: زيادة الحصيلة الضريبية:

من خلال النظام الضريبي يستطيع صانع السياسة العامة تحديد من يتحمل الكلفة الضريبية الأكبر، ومن يستحق الإعفاء من الضريبة، كما يحدد حجم الإيرادات التي تهدف الدولة إلى جمعها، وأي تعاملات تخضع للضرائب، فرفع مستوى العبء الضريبي "مقاساً بنسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج المحلي الإجمالي في العراق لا سيما على ضوء انخفاض العبء الضريبي مقارنة بالمتوسط العالمي يستدعي التركيز على تنمية الحصيلة الضريبية في إطار داعم للعدالة الاجتماعية.

المطلب الثاني

The Second Requirement

فرض الضرائب على الثروة

Wealth Taxation

ضريبة الثروة هي ضريبة على امتلاك واستخدام أو انتقال الأصول بعد خصم الديون وفقاً لدليل صندوق النقد للموازنة⁽²³⁾، وتهدف ضرائب الممتلكات تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية، وسياسية، يجعل تأسيس ضرائب الثروة والتي تشمل إدخال ضريبة على صافي الثروة بعد خصم الديون أمر حتمي في مراحل الأزمات، وتشمل:

أولاً: الاصول المنقولة:

تحقيق العدالة والكفاءة الضريبية من خلال تفعيل المعاملة الضريبية الخاصة بمكاسب رأس المال والارباح من المضاربة في أسواق الاوراق المالية، ففي العراق أخضع هذا النوع من الضرائب، فقد نص عليها بالمادة الثانية البند "ثانياً" من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل حيث نصت على خضوع "....الأرباح الناجمة من احتراف المتاجرة بالأسهم والسندات...." لضريبة الدخل.

يتضح من خلال النص أن المشرع الضريبي العراقي قد خرج عن القواعد العامة المقررة في خضوع أرباح الأعمال التجارية لضريبة الدخل من دون أن يشترط الاحتراف⁽²⁴⁾، ففي هذا النص يشترط المشرع الاحتراف، والذي يستلزم الاستمرار وتكرار عمليات التداول من بيع وشراء وتحقيق أرباح، وتوافر نية الحصول على الربح⁽²⁵⁾، وكان الأجدر بالمشرع العراقي أن يخضع الدخل المحققة من بيع الأسهم والسندات سواء تحققت عن طريق الاحتراف أم عن طريق تحقيق الربح أخذاً بالمفهوم

الواسع للدخل "أي بنظرية الإثراء" كما هو الحال في الدخول الناجمة عن نقل ملكية العقار، رغم ذلك قد أحسن المشرع العراقي بإخضاع أرباح المتاجرة بالأسهم والسندات لضريبة الدخل مقارنةً بالمشرع الأردني الذي اعتبر هذه الأرباح بمثابة أرباح رأسمالية واعفاها من ضريبة الدخل⁽²⁶⁾.

ثانياً: الأصول غير المنقولة: وتشتمل على:

أولاً: الضريبة على الاراضي الفضاء: وقد نظم أحكامها القانون رقم 26 لسنة 1963، قانون ضريبة العرصات وتعديلاته، ثانياً: ضريبة العقار رقم 162 لسنة 1959 وتعديلاته، وتنخفض نسبة مساهمة ضريبة العقار إلى إجمالي الحصيلة الضريبية وبصورة كبيرة جداً فضلاً عن تفاوتها من سنة إلى أخرى⁽²⁷⁾.

وقد أحسن المشرع العراقي في التعديلات التي أدخلت على قانون ضريبة الدخل العراقي بإضافة الفقرة الرابعة من المادة الثانية والمتضمنة فرض ضريبة على قيمة العقار أو حق التصرف فيه المقدر وفق أحكام قانون تقدير قيمة العقار ومنافعه أو البدل أيهما أكثر وتقرض على مالك العقار أو حق التصرف فيه بأي وسيلة من وسائل نقل الملكية أو نقله الملكية أو كسب حق التصرف أو نقلة كالبيع والمقايضة والمصالحة والتنازل والهبية وإزالة الشبوع وتصفية الوقف أو المساطحة ويعامل المستأجر معاملة المالك عند إيجاره العقار الذي دخل في تصرفه بعقد المساطحة وتحتسب الضريبة بنسبة تصاعدية من قيمة العقار.

المطلب الثالث

The Third Requirement

فرض الضرائب على التعاملات الرقمية

Taxing Digital Transactions

بدأت عدد من الدول في فرض ضرائب على التعاملات الرقمية، وتبحث العديد من الدول في بحث جدوى فرض مثل تلك الضريبة، وخاصة أن الشركات الرقمية تحقق أرباحاً هائلة غير خاضعة للضرائب⁽²⁸⁾، وتطبيق هذا النوع من الضرائب سيزيد الحصيلة الضريبية وتحقيق المساواة بين الشركات الرقمية والشركات المقيمة فعلياً، وسوف نتطرق الى ذلك من خلال الاطلاع على:

أولاً: فرض ضرائب على الإعلانات الإلكترونية:

يجب فرض ضرائب على الإيرادات الناتجة من استخدام العراقيين للمنصات الإلكترونية في الإعلان، مما يمكن المستخدم من التفاعل مع الغرض من الإعلان في جذب مستهلكين من العراق لشراء السلعة أو الخدمة المعلن عنها، ويخضع لهذه الضريبة الكيانات المقيمة في العراق أو في الخارج التي تحقق أرباحاً سنوية من العراق.

على أن هيئة الضرائب العرقية يجب أن تبدأ في إعداد مشروع قانون لفرض ضريبة أرباح على قيمة الخدمة الإعلانية المقدمة في العراق على مواقع التواصل الاجتماعي والمنصات الرقمية لعرضه على المجلس التشريعي.

ستكون الفائدة الاقتصادية كبيرة من فرض هذه الضريبة لمواكبة التغيرات الاقتصادية العالمية والتحول الرقمي الذي أصبح السمة الغالبة ولضمان استمرار النمو والالتصاق مع المعايير الدولية إلى جانب دمج الاقتصاد الرقمي والموازي في الاقتصاد الرسمي. وقد قامت العديد من الدول بفرض ضرائب على الإعلانات عبر الإنترنت ومنها المجر التي أخذت بنظام الضرائب التصاعدية على الإعلانات الرقمية منذ عام 2014، وكذلك فرضت كل من كوريا الجنوبية والهند وتركيا وماليزيا وتشيلي والنمسا ضريبة على الإعلانات الإلكترونية⁽²⁹⁾.

ثانياً: فرض ضرائب على الاقتصاد التشاركي:

ظهرت حقبة جديدة من الضرائب تطبق على المبيعات وخدمات التجارة الإلكترونية من قبل مشغلين سواء كانوا مقيمين أو غير مقيمين، وتغطي هذه الضريبة كل من المعاملات التي تتم بين المنشآت والمستهلكين، وكذلك التي تتم بين المنشآت بعضهم بعضاً، ويكون وعاء الضريبة هنا المقابل المستحق الذي يحصل عليه مشغل التجارة الإلكترونية عند توريد أو أداء خدمات التجارة الإلكترونية إلى المقيم.

ضرورة فرض الضرائب على الاقتصاد التشاركي بهدف تحقيق التوازن المطلوب اقتصادياً بين الأنشطة التي تمارسها الشركات العادية والإلكترونية، حيث أن النشاط التشاركي في نمو دائم على المستوى العالمي والمحلي، وفي الغالب غير مدرجة في الاقتصاد الرسمي للدولة، وغير خاضع للضريبة لغياب وصف المنشأة الدائمة، وفرض الضرائب على الاقتصاد التشاركي يترتب عليه زيادة الحصيلة الضريبية.

وقد قامت العديد من دول العالم بفرض ضرائب على المنشآت التي تمارس الاقتصاد التشاركي منها الولايات المتحدة الأمريكية وبريطانيا وبلجيكا⁽³⁰⁾، وقد كان للهند باعتبارها دولة نامية سبق في فرض هذا النوع من الضرائب.

يجب تدخل المشرع العراقي لتطوير قوانين الضرائب لإخضاع الشركات الإلكترونية للضريبة حتى لا يُحتذى بها من قبل الشركات العادية في تجنب دفع الضريبة فتتحول الأعمال التجارية العادية إلى أعمال تجارية إلكترونية وما يترتب عليه من ضياع جزء مهم من الإيرادات ضريبية تتمثل بضريبة الدخل على الشركات، وغياب مبدأ العدالة الضريبية بين الشركات التي تمارس التجارة العادية والشركات الإلكترونية⁽³¹⁾.

لا بد من السعي لإيجاد نظام ضريبي متكامل للضرائب لإخضاع المخرجات الرقمية التي تقدم للمقيمين في العراق ولو تم تقديمها من الخارج وفقاً لمعيار عدالة النظام

الضريبي والحصيلة، ويتم الاستفادة من التجارب الدولية في تطبيق هذا النوع من الضرائب ومنها الهند.

ثالثاً: فرض ضرائب على مواقع التواصل الاجتماعي

الضرائب على مواقع التواصل الاجتماعي تستهدف الشركات التي تحقق دخلاً من نشاطهم الإلكتروني مثل الإعلانات رغم تقديم الخدمات الأساسية بالمجان مثال: جوجل وأبل وفيس بوك وأنستجرام وتستفيد من العوائد التي تحصل عليها من الإعلانات على موقعها، وتختلف هذه الضرائب من دولة إلى أخرى، وقد تتمثل في ضريبة على الدخل أو ضريبة القيمة المضافة.

وتم فرض ضريبة على مواقع التواصل الاجتماعي من قبل العديد من الدول منها أوغندا وزامبيا وبنين وزمبابوي وتنزانيا وموزمبيق والتشيك و المكسيك⁽³²⁾، وقد أعلنت الحكومة العراقية عن التحرك لفرض ضرائب على الشركات المالكة لمواقع التواصل الاجتماعي مثل فيسبوك وغوغل وانستغرام⁽³³⁾، وطالبت تلك الشركات بالالتزام بالقوانين العراقية إلا أن هذه المبادرة لم تدخل حيز التنفيذ حتى تاريخه.

المطلب الرابع

The Fourth Requirement

معالجة مشكلة التهرب الضريبي والتجنب الضريبي:

Addressing the Problem of Tax Evasion and Tax Avoidance

تعد ظاهرة التهرب الضريبي والتجنب الضريبي من أهم المعوقات التي تواجه النظام الضريبي، فهي ظواهر قديمة قدم نشأت الضريبة، وتعاني منها كافة دول العالم مع إخلاف حدتها بحسب قوة النظام الضريبي في كل دولة.

أولاً: التهرب الضريبي:

التهرب الضريبي هو تخلص المكلف من دفع الضريبة كلياً أو جزئياً بالمخالفة لنصوص التشريع الضريبي⁽³⁴⁾، وهو تخلص غير مشروع يتحقق عن طريق اللجوء الى سبل غير مشروعة، تصل الى حد التدليس والاحتيال، فهنا يتوافر كل من العنصر المعنوي "سوء النية" والعنصر المادي المتمثل في الحيل التدليسية⁽³⁵⁾.

أسباب التهرب الضريبي عديدة قد ترجع إلى أسباب اقتصادية، أو إدارية⁽³⁶⁾، أو تشريعية⁽³⁷⁾، أو اجتماعية⁽³⁸⁾، ويترتب على التهرب الضريبي آثار سلبية على كافة هذه القطاعات كون الضريبة وسيلة هامة لتمويل الخزنة العامة ونتيجة للتهرب الضريبي تقل الموارد المالية للدولة فأصبح يشكل عائقاً أمام الأهداف الاستراتيجية للدولة، كما أنه لا يحقق المساواة والعدالة الضريبية بين المكلفين بالضريبة⁽³⁹⁾، الأمر الذي يجعل من الضروري التعاون والتكاتف بين السلطات التشريعية والقضائية والتنفيذية لمواجهة هذه الظاهرة، لِمَا لمكافحة التهرب وتحصيل حق الدولة، من تعظيم

الإيرادات العامة ويُسهّم في سد عجز الموازنة وخفض حجم الدين ويوفر الاعتمادات المالية اللازمة لزيادة الإنفاق على التنمية.

ولما كانت فكرة العدالة الضريبية تعتمد بشكل كبير على مكافحة التهرب الضريبي المحلي والدولي، لما لهذه الظاهرة من آثار سلبية على الحكومة وعلى الاقتصاد، بعد أن أصبح التهرب الضريبي يمثل ميزة للمتهرب على حساب الملتزمون ضريبياً.

ونظراً لأهمية هذه الظاهرة على المستوى المحلي والدولي لابد من تكاتف الجهود الدولية في هذا الشأن، أما عن طرق مكافحة التهرب الضريبي محلياً فإن الأمر يستلزم إعادة نظر المشرع في قوانين الضرائب الحالية، ونشر الوعي الضريبي بين المواطنين، مع تبسيط الإجراءات الضريبية، وتصحيح العلاقة بين الممولين والإدارة الضريبية، وفي الوقت ذاته يتم تشديد الرقابة الضريبية، وتفعيل العقوبات الضريبية بشكل رادع للمخالفين لأحكام قوانين الضرائب، والاستفادة من التطور التكنولوجي في تطوير النظام الضريبي.

ثانياً: التجنب الضريبي:

التجنب هو تخلص من أداء الضريبة لا يمثل مخالفة لنصوص القانون، لاستفادة الممولون من الثغرات الموجودة في القانون الضريبي، وقيل في تعريفه هو "عملية قانونية يتم من خلالها تجنب الواقعة المنشئة للضريبة، وقد يستطيع الممول أن يتجنب دفع الضريبة من خلال استغلال نقاط الضعف السائدة في التشريع"⁽⁴⁰⁾.

إن خطر التجنب الضريبي يكمن في أنه يصيب النظام الضريبي في أهم أركانه وهو العدالة الضريبية، حيث يتمكن مجموعة من الممولين من تخفيض أو التخلص من أعبائهم الضريبية باتباع وسائل لا يقصدها المشرع فيما يتحمل باقي الممولين أعبائهم الضريبية مع أنهم متساوون في المراكز القانونية⁽⁴¹⁾.

التجنب الضريبي ظاهرة عالمية تقودها الشركات دولية النشاط، وليست حكراً على الدول النامية فقط، بل موجودة أيضاً في الدول المتقدمة⁽⁴²⁾، لذا يجب التنسيق الضريبي بين الدول لإزالة أهم أوجه الخلاف بين النظم الضريبية بحيث تصبح متناسقة ومتقاربة في مختلف المجالات الضريبية وذلك بهدف ضمان حياد الضريبة تجاه التجارة الدولية لدول التكامل ومنع المعوقات التي تحول دون العدالة الضريبية ومنع التجنب الضريبي⁽⁴³⁾، وتطوير هيئة الضرائب لمواكبة التطور التقني، وإيجاد آلية للتعاون بين

مختلف الإدارات الضريبية. الخامس: الحد من الفساد

الفساد الإداري ظاهرة عالمية عرفها ⁽⁴⁴⁾ البنك الدولي بأنها تعني استغلال المنصب والوظيفة بشكل شخصي لتحقيق مزايا ومنافع خاصة، وقد عرف بأنه "هو ظاهرة عالمية تتضمن استغلال الوظيفة العامة أو الموارد العامة لتحقيق مأرب شخصية أو

جماعية، على نحو مخالف للقوانين والاعراف الدولية والداخلية، ويستوي أن يكون هذا الاستغلال بدافع شخصي من الموظف نفسه أو بسبب الضغوط التي تمارس عليه من الافراد أو المؤسسات من داخل أو خارج الجهاز الحكومي⁽⁴⁵⁾. سمات الفساد ومظاهره واحدة في كافة الدول، وتتسم بالتشابه الى حد كبير، والتي تتمثل في الرشوة والمحسوبية والمحاباة والوسطة وسرقة المال العام والابتزاز. أوضحت منظمة الشفافية الدولية أن العراق ما يزال وبشكل متكرر يحتل مراتب متدنية في أغلب مؤشرات الفساد الدولية، بحسب مؤشر مدركات الفساد cpi مؤكدة أن هذه المؤشرات تدلل على أن العراق يقع في ذيل قائمة اضعف الدول إدارة لملف الفساد المالي والاداري⁽⁴⁶⁾.

حظيت مكافحة الفساد باهتمام كبير على المستوى الدولي والإقليمي بشكل كبير، ومن هذه الأهمية صدرت اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة أعمال الفساد، والتي اعتمدت بواسطة الجمعية العامة للأمم المتحدة في 13 أكتوبر عام 2003 ودخلت حيز النفاذ في 14 ديسمبر عام 2015. ويتطلب مكافحة الفساد الضريبي اتخاذ بعض الاجراءات ومنها⁽⁴⁷⁾ تبسيط التشريعات الضريبية، وتطوير الإدارة الضريبية، والاستفادة من الامتيازات التي توفرها اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد لعام 2003 التي انضمت لها العراق منذ عام 2008 بموجب القانون رقم 35 لسنة 2007، وإنشاء هيئة للموارد السيادية توفر للعاملين في الإدارات الضريبية الاستقلال المالي والإداري⁽⁴⁸⁾.

الخاتمة

Conclusion

أضفت الأزمات الاقتصادية أهمية أكبر على التفكير التحليلي بشأن النظام الضريبي العراقي ودوره في مواجهة الأزمات الاقتصادية في العراق، والعمل بمساعدة باقي أجهزة الدولة، لإصلاح وبناء القدرات الضريبية لتحقيق الاهداف الاقتصادية والاجتماعية للضريبة من خلال استبعاد الفقراء والتخفيف عن كاهلهم بشكل يقلل من الآثار الاقتصادية للأزمات الاقتصادية عليهم، وتعبئة الإيرادات الضريبية لتمويل النفقات العامة، وانعكاس ذلك على مستقبل التنمية في العراق من سيطرة الدولة على الاوضاع الاقتصادية لتحقيق استراتيجية التنمية المستدامة.

فالإهتمام بالنظام الضريبي العراقي أصبح جزءاً لا يتجزأ من مجموعة من الإجراءات المتعددة والمنسقة جيداً للاستجابة للأزمة، من أجل توسيع المجال المالي، وأصبح التعاون بين أجهزة الدولة أكثر إلحاحاً من أي وقت مضى لمكافحة التهرب الضريبي والتجنب الضريبي والفساد الاداري، والتدفقات المالية غير المشروعة، في الوقت نفسه من المهم جداً التحرك نحو فرض ضرائب أكثر عدالة وإنصافاً على الانشطة الاقتصادية.

النتائج Results

- 1- تعد القوانين الضريبية أداة فعالة في مواجهة الازمات الاقتصادية.
- 2- تظهر آثار الفساد الاداري على مجمل الاوضاع الاقتصادية.
- 3- زيادة نسبة الاقتصاد غير الرسمي داخل العراق له آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية تؤثر على مجمل النشاط الاقتصادي في البلاد.
- 4- لم يراعي معدل التضخم السائد الامر الذي جعل تصاعدية الضريبة غير حقيقية.
- 5- درج المشرع على تقرير حد أدنى من الدخل يعفى بالكامل من الضريبة.

التوصيات Recommendations

- 1- هناك ضرورة ملحة لوجود نظام ضريبي متكامل متضمناً سياسة ضريبية متكاملة لمواجهة الازمات الاقتصادية يراعي فيها:
 - أ- الاهداف الاقتصادية وهي زيادة الحصيلة الضريبية.
 - ب- ضبط تركيز الثروة والتي تؤثر سلباً على ميزان المدفوعات.
 - ت- الاهداف الاجتماعية وأهمها مواجهة اللامساواة في توزيع الثروة والدخل، والفرص الاجتماعية.
 - ث- الاهداف السياسية من تعزيز الشفافية والمساواة وتكافؤ الفرص بين المواطنين.
- 2- إعادة الثقة بين المواطنين والدولة، وتعزيز روح المواطنة لدى أفراد المجتمع.

- 3- ضرورة وضع أليات عمل منظمة على كافة أصعدة الدولة لدمج الاقتصاد الغير رسمي في الاقتصاد الرسمي.
- 4- تنمية قدرات موظفي هيئة الضرائب فنياً وتكنولوجياً مما يساعد ذلك على مبدأ الحوكمة، وحسن إدارة أليات العمل الضريبي.
- 5- ضرورة التحول الى الرقمنة الضريبية الامر الذي يسهل الاجراءات الضريبية، وكذلك الربط مع باقي إدارات الدولة للتمكن من الحصول على المعلومات التي تسهل عمل الهيئة.
- 6- ضرورة اعتبار الضريبة بمختلف أنواعها مصدر أساسي تعتمد عليه الدولة وتسعى إلى تنمية حصيلته، في مواجهة الحصيلة النفطية.

الهوامش Endnotes

- (1) الضريبة هي: "فريضة نقدية يدفعها المكلفون بها سواء أكانوا أشخاصاً طبيعيين أو اعتبارية أو معنوية بدون مقابل مباشر تقدمه لهم السلطة العامة، غايتها في ذلك تحقيق جملة من الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية" د. عمار فوزي كاظم، ليلي فوزي أحمد جعفر، المالية العامة والتشريع الضريبي، ط1، المركز العربي للنشر والتوزيع، مصر، 2020، ص118.
- (2) يقصد بالآزمات الاقتصادية عدم التوازن الاقتصادي الناتج عن عوامل طبيعية أو بشرية أو كوارس طبيعية يترتب عليها عجز مؤسسات الدولة عن أداء دورها الاقتصادي.
- (3) النظام الضريبي عبارة عن مجموع الضرائب المباشرة والغير مباشرة التي تفرضها الدولة على المكلفين خلال فترة زمنية معينة لتحقيق الاهداف التي تسعى الدولة الى تحقيقها.
- (4) صندوق النقد العربي، موجز سياسات، العدد الثالث، العدالة الضريبية، ص 2019.
- (5) د. محمد سلطان، ورقة سياسات بعنوان "ضرائب البورصة المصرية كفاءة وعدالة"، مشروع حلول للسياسات البديل، الجامعة الامريكية بالقاهرة، سنة 2017، ص6.
- (6) د. محمد إبراهيم محمود الشافعي، الضرائب التصاعدية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية، مجلة العلوم القانونية والاقتصادية العدد الثاني، السنة السادسة والخمسون، كلية القانون، جامعة الشارقة، يوليو 2014، ص43.
- (7) د. زكريا محمد بيومي، موسوعة الدكتور زكريا محمد بيومي في شرح قانون الضريبة على الدخل رقم 91 لسنة 2005 ولائحته التنفيذية والقرارات المكملة له، مكتبة شادي، الطبعة الاولى، 2006، ص 163.
- (8) مادة 13 من القانون رقم 113 لسنة 1982 قانون ضريبة الدخل العراقي.
- (9) أسيل محمود لفته، الاقتصاد الغير رسمي في العراق بين النظرية والتحليل، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة واسط.
- (10) هبة خليل، حالة الانظمة الضريبية "مصر- تونس"، شبكة المنظومات العربية غير الحكومية للتنمية، الطبعة الاولى، بيروت، لبنان، 2014، www.annd.org.k، ص 28-30.
- (11) المادة الخامسة والاربعون من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982.
- (12) تسمى في قانون ضريبة الدخل العراقي رقم 113 لسنة 1982 "السماحات" وهي مبالغ نقدية تقديرية لا تخضع للضريبة نصت عليها المادة الثانية عشر من القانون كحد أدنى لازم لمعيشة الممول.
- (13) الفقرة 5 من المادة الثامنة من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982.
- (14) ART 413 OCTIES, CIR 92. D,imp.2014,pelege.
- (15) وإعمالاً لذلك ومراعاة لظروف الازمة التي لحقت أزمة كورونا أصدرت مصلحة الضرائب المصرية تعليمات رقم (46) لسنة 2020 بشأن تقسيط ضريبة الدخل المستحقة عن اقرار عام 2019 للشركات الأكثر تضرراً بفيروس كوفيد 19 على تسدد 20% من الضريبة المستحقة خلال شهر أبريل و30% خلال شهر مايو وسداد باقي الضريبة المستحقة 50% قبل نهاية سنة 2020 وذلك دون تحمل أي فوائد أو غرامات تأخير.
- (16) بحث منشور على موقع هيئة الضرائب العراقية بعنوان "الاعفاءات الضريبية والاستثمار، منشور بتاريخ 2011/10/20، www.https://mof.gov.iq.
- (17) د. محمد حلو داود الخرسان واخران، الحصيلة الضريبية في العراق بين كفاءة الادارة الضريبية ومقومات نجاح النظام الضريبي "دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب، مجلة العلوم الادارية العراقية، المجلد الاول، العدد 2، 2017، ص 64، 63.
- (18) أ. حامد عبدالاله عبدالله، الاعفاءات الضريبية وانعكاسها على تحقيق التنمية المستدامة، بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب، هو جزء من متطلبات نيل درجة الدبلوم العالي المعادل للماجستير في الضرائب، مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، 2023، ص26.
- (19) أ. مشري حم الحبيب، السياسة الضريبية واثراها على الاستثمار في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، ص108.

- (20) نصت المادة السابعة من القانون رقم 113 لسنة 1982 المعدل على المدخولات التي تعفى من الضريبة المدخولات.
- (21) د. محمد سامي يونس العسلي، دراسة تحليلية في الاعفاءات الضريبية المشجعة للاستثمار الصناعي في العراق، مجلة الكتاب للعلوم الانسانية، المجلد 5 العدد 7، كلية الحقوق، جامعة الموصل، 2022، ص58.
- (22) أ. طالبي محمد، أثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جذب الاستثمار الاجنبي المباشر في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا- العدد السادس، ص318.
- 14- Government finance statistics Manual. washington, DC: international Monetary Fund. 2014; 93-94
<https://www.imf.org/external/pubs/ft/Gfs/manual/2014/gfsfinal.pdf>
- (24) الاحتراف هو ممارسة الأعمال التجارية بصورة متكررة ومستمرة بشكل يكون الرض منه تحقيق الربح والارتزاق. د. محمد عبدالغفار البسيوني وآخرين، القانون التجاري، ط1، أكاديمية الدراسات المتخصصة، القاهرة، 2009، ص97.
- (25) د. عبدالباسط علي جاسم الزبيدي، وعاء ضريبة الدخل في التشريع الضريبي "التباين في الانظمة الضريبية القائمة في الدول العربية -دراسة مقارنة"، دار الحامد للنشر، دون سنة نشر ص332-333.
- (26) بند 1 من الفقرة أ من المادة 7 من قانون ضريبة الدخل الاردني رقم 57 لسنة 1985 المعدل.
- (27) هناء عوض حسين وآخر، أثر ضريبة العقار في تعظيم الإيرادات الضريبية/ بحث تطبيقي، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 18، العدد 63، سنة 2023، ص142.
- (28) لمزيد من التفصيل راجع. Unctad, Digital Economy Report 2019:Overview, New York, 2019, p13, 15, 19 مثبت د/ محمود محمد الدمرداش: مكافحة التجنب الضريبي لأنشطة الاقتصاد الرقمي في النظام الضريبي المصري والسعودي بالتركيز على قانوني ضريبة الدخل والقيمة المضافة، ص2.
- (29) لمزيد من التفصيل راجع د. رمضان صديق محمد، الضرائب على الاقتصاد الرقمي أفكار تتغير ومبادئ تتبلور ووعاء يتحور وإدارة تتطور، دار النهضة العربية، القاهرة، 2020، ص386-402.
- (30) لمزيد من التفصيل راجع د. رمضان صديق محمد، مرجع سابق، من ص403-416.
- (31) م. عبدالستار حمد انجاد، الضريبة على الشركات الالكترونية، مجلة كلية القانون للعلوم القانونية والسياسية، كلية القانون والعلوم السياسية، جامعة كركوك، ص208.
- (32) لمزيد من التفصيل راجع د. رمضان صديق محمد، مرجع سابق، ص380-385.
- (33) مقال منشور على شبكة الدولية للانترنت بعنوان دولة عربية تقرض ضرائب على شركات مواقع التواصل الاجتماعي، بتاريخ 2022/1/15، <https://alaqaria.com.eg>
- 19 - MargairazAndré Lla fraude fiscales et ses succédanées, Comment on échappe à l'impôt, édition Blonay, suisse, 1988, P33. 34
- (35) مقراني ايمان، منلا يخاف محمد أمين، الآليات القانونية للحد من التهرب الضريبي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أحمد دراية-ادرار، 2015-2016، ص11.
- (36) ضعف النظام الضريبي في أعمال القوانين الضريبية، وعجزها عن القيام بالدور الرقابي يكون حافز قوي لأصحاب النفوس الضعيفة للتهرب من دفع الضريبة.
- (37) عدم وجود تشريعي عراقي ينظم الإجراءات الضريبية حتى تاريخه، إضافة إلى قدم إصدار قوانين الضرائب، ووجود ثغرات في القوانين الضريبية في العراق سببت إلى عدم مواكبة التطورات الفنية والتكنولوجية الحديثة وما كان له من الأثر المباشر في زيادة نسب الهرب الضريبي.
- (38) لمزيد من التفصيل راجع: د. سهام الدين خيري، غيث أركان عبدالله، الأساليب التكنولوجية الحديثة وسيلة أساسية في معالجة عمليات التهرب الضريبي والكمركي، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد الخاص بالمؤتمر العلمي السابع 2018، ص18-19.
- د. علي عباس سميران، ظاهرة التهرب الضريبي في العراق وأثارها الاقتصادية والاجتماعية ووسائل معالجتها "دراسة تحليلية" كلية المعرف الجامعة، دون دار نشر، دون سنة نشر، ص667:663.
- معاشو مليكة، آليات مكافحة التهرب الضريبي، رسالة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة د. الطاهر مولاي سعيده، الجزائر، سنة 2016، ص24:30.

- (39) لمزيد من التفصيل راجع د. غزال مريم، الرقابة الجبائية كأداة لقمع التهرب الضريبي، بحث منشور بمجلة اقتصاد المال والاعمال، المجلد 4، العدد 2، ديسمبر 2019، جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي، الجزائر، ص 233 وما بعدها.
- (40) سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب (سياسات-نظم-قضايا معاصرة)، الدار الجامعية، دون طبعة، الاسكندرية، سنة 2007، ص 1.
- (41) د. محمد عبد المنعم الشواربي، أثر اليات التنسيق الضريبي في الحد من أساليب التجنب الضريبي لتحسين المحاسبة الضريبية في الشركات الدولية، بحث منشور في المؤتمر الثامن عشر، نحو نظام ضريبي ملائم لمواجهة التحديات المعاصرة الفترة من 26-27 يونيو 2011، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، ص 9.
- (42) إن ما يقرب من ثلثي الشركات الامريكية لم تدفع ضريبة الدخل الفيدرالية في الولايات المتحدة الامريكية خلال الفترة من 1996 حتى 2000 بالتجنب الضريبي، وأن محرك بحث جوجل يتجنب الضريبة في المملكة المتحدة وحدها بمبلغ 100 مليون دولار سنوياً المصدر: The Huffington post, oct, 21, 2010.
- (43) د. سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي واثارها على اقتصاديات الدول النامية، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2008، ص 6.
- (44) عرف المشرع العراقي قضايا الفساد بأنها "هي دعوى جزائية يجري التحقيق فيها بشأن جريمة من الجرائم-سرقة أموال الدولة والرشوة والاختلاس والكسب غير المشروع وتجاوز الموظفين حدود وظائفهم – وفق المواد 328 و329 و330 و331 و334 و335 و336 و338 و340 و341 من قانون العقوبات العراقي رقم 111 لسنة 1969 المعدل" قانون هيئة النزاهة رقم 30 لسنة 211 والمعدل بالقانون رقم 30 لسنة 2019.
- (45) د. عبدالله محمد الهوارى، الفساد والقانون الدولي، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، العدد السادس، والخمسون، المجلد الثاني، كلية الحقوق، جامعة المنصورة، أكتوبر، 2014، ص 416.
- (46) م. م. نعمان منذر يونس واخران، تحليل واقع الفساد المالي والاداري في العراق وفق مؤشرات مدركات الفساد cpi للمدة (2003-2018)، المؤتمر العلمي الرابع – الاقتصاد الخفي وإدارة الازمات، مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 16، العدد خاص، الجزء 2، 2020، ص 450.
- (47) د. إبراهيم حميد محسن الزبيدي، دور الضريبة في مكافحة الفساد "دراسة في التشريع العراقي والمقارن"، مجلة المعهد، العدد 4، سنة 2021، ص 221 حتى 232.
- (48) د. مصطفى محمود عبدالقادر، إصلاح السياسة الضريبية في مصر، الازمات الاقتصادية في مصر: المخرج والحلول المتاحة، العدد رقم 2 من إصدارات المركز المصري للدراسات الاقتصادية.

المصادر

References

- I. Dr. Ibrahim Hamid Mohsen Al-Zubaidi, The Role of Tax in Combating Corruption, "A Study in Iraqi and Comparative Legislation", Institute Magazine, Issue 4, 2021.
- II. Aseel Mahmoud Lafta, Informal Economy in Iraq between Theory and Analysis, College of Administration and Economics, Wasit University. Research published on the website of the Iraqi Tax Authority entitled "Tax Exemptions and Investment", published on 20/10/2011, [www.https://mof.gov.iq](https://mof.gov.iq). Instructions of the Egyptian Tax Authority No. 47 of 2020 regarding tax installments.
- III. Mr. Hamid Abdulelah Abdullah, Tax exemptions and their impact on achieving sustainable development, applied research in the General Tax Authority, which is part of the requirements for obtaining a higher diploma equivalent to a master's degree in taxation, Council of the Higher Institute for Accounting and Financial Studies, University of Baghdad, 2023.
- IV. Dr. Ramadan Siddiq Mohamed, Taxes on the Digital Economy: Ideas Changing, Principles Crystallizing, Mutating Pot, and Evolving Management, Dar Al-Nahda Al-Arabiya, Cairo, 2020. Dr. Zakaria Mohamed Bayoumi, Encyclopedia of Dr. Zakaria Mohamed Bayoumi in Explanation of the Income Tax Law No. 91 of 2005 and its executive regulations and complementary decisions, Shadi Library, first edition, 2006.
- V. Dr. Zakaria Mohamed Bayoumi, Encyclopedia of Dr. Zakaria Mohamed Bayoumi in Explanation of the Income Tax Law No. 91 of 2005 and its executive regulations and complementary decisions, Shadi Library, first edition, 2006.
- VI. Dr. Suzi Adly Nashed, The Phenomenon of International Tax Evasion and its Effects on the Economies of Developing Countries, Al-Halabi Human Rights Publications, Beirut, 2008.
- VII. Said Abdel Aziz Othman, Shukri Ragab Al-Ashmawy, Tax Economics (Policies - Systems - Contemporary Issues), University House, without edition, Alexandria, 2007.
- VIII. Dr. Seham Al-Din Khairy, Ghaith Arkan Abdullah, Modern technological methods are an essential means in addressing tax and

customs evasion, Journal of the Baghdad College of Economic Sciences, the issue of the seventh scientific conference 2018.

- IX. Arab Monetary Fund, Policy Brief, Third Issue, Tax Justice, 2019.
- X. Mr. Talbi Mohamed, The Impact of Tax Incentives and Ways to Activate Them in Attracting Foreign Direct Investment in Algeria, Journal of North African Economics, Sixth Issue.
- XI. Dr. Abdul Basit Ali Jassim Al-Zubaidi, Income Tax Base in Tax Legislation "Disparity in the Existing Tax Systems in the Arab Countries - A Comparative Study", Dar Al-Hamid Publishing, without a year

Iraqi laws:

- I. Iraqi Income Tax Law No. 113 of 1982, as amended.
- II. Iraqi Industrial Investment Law No. 20 of 1998.
- III. Iraqi Investment Law No. 13 of 2000.
- IV. Land Tax Law No. 26 of 1963 and its amendments.
- V. Real Estate Tax Law No. 162 of 1959 and its amendments.
- VI. Integrity Commission Law No. 30 of 211, as amended by Law No. 30 of 2019.

Comparative laws:

- I. French income tax code. French Tax Procedure Code.
- II. Belgian Income Tax Code of 1992 and amended in 2004.
- III. United Nations Convention against Corruption of 2003.
- IV. Egyptian Income Tax Law No. 26 of 2020 amending some provisions of Law No. 91 of 2005.
- V. Egyptian Income Tax Law No. 91 of 2005.
- VI. Jordanian Income Tax No. 57 of 1985, as amended.