

أمكانية تطبيق القواعد الضريبية للنهوض بواقع النظام الضريبي العراقي

أ.م.د. عبد الأمير عبد الحسين شياح
الباحث: حيدر عودة كاظم
المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية/جامعة بغداد
تاريخ استلام البحث: 2013/9/1 تاريخ قبول النشر: 2013/11/17

المستخلص

تحتل عملية تقييم فعالية النظام الضريبي أهمية كبيرة في عمل الوحدات الاقتصادية والدوائر الحكومية المختلفة، وذلك لأنها تساعد في التأكد على مدى قدرة النظام الضريبي على تحقيق الأهداف المرجوة منه، والاهتمام بتطبيق القواعد الأساسية التي تساعد النظام الضريبي بالنهوض بواقعه نحو الأفضل، والاهتمام بالإدارة الضريبية والاهتمام بأهم الشرائح داخل المجتمع الضريبي وهم كبار دافعي الضرائب (شركات الاتصالات والهواتف النقال والمصارف والشركات النفطية) وذلك لمساهمتهم بنسبة كبيرة في الإيرادات الضريبية. حيث أن الإدارة الضريبية المتمثلة بالهيئة العامة للضرائب قد عملت بحصر هؤلاء المكلفين بوحدتين تخمينيتين خاصة بهم وهي الوحدة الخامسة عشر والسابعة عشر وزرعت الثقة والتعاون المتبادل بين أطراف عملية التحاسب الضريبي والمتمثلة (الإدارة الضريبية، مراقبي الحسابات، الشركات المساهمة والمحدودة والتضامنية) وهي الأساس في زيادة الحصيلة الضريبية وتمويل الموازنة العامة للدولة بالإيرادات الضريبية.

The possibility of applying the tax rules for the advancement of the Iraqi tax system

Asst. Prof. Dr. **Abdul Ameer A. shyaa** & Researcher: **Haider O. Kazem**
Post Graduate Institute for Accounting & Financial Studies University of Baghdad

Abstract

Occupies the process of evaluating the effectiveness of the tax system great importance to the work of economic units and various government departments, so it helps to make sure on the ability of the tax system to achieve the desired objectives, and attention to the application of the basic rules that will help the tax system advancement incident for the better, and interest in administering the tax and interest of the most important slides within the community tax and are senior taxpayers (telecommunications companies and cell phones, banks and oil companies) for their contribution by a large margin in tax revenue . as the tax administration of the General Authority for taxes have worked to limit those charged with two units Tkhmonatin their own a unit of fifteen and seventeen and planted confidence and Waltaaonmutual between the parties to the process of settling accounts of tax (the tax administration, auditors, joint stock companies and limited and solidarity) which is the basis for increasing tax revenues and financing of the general budget of the state tax revenue .

المبحث الأول

أولاً: مشكلة البحث :

يعاني النظام الضريبي في العراق من تدني مستويات فعاليته من خلال الابتعاد أحيانا عن تطبيق القواعد الضريبية مما يستوجب المراجعة المستمرة بين الحين والآخر للتحقق من مدى تطبيق النظام الضريبي العراقي لأهم تلك القواعد المتعارف عليها.
ثانياً: أهمية الدراسة :

تتجسد أهمية البحث الحالي في توضيح جوانب الضعف التي يعاني منها النظام الضريبي المعتمد حالياً وتصميم نظام ضريبي وفق الأسس والقواعد التي يمكن الاسترشاد بها من أجل الوقوف على فعالية النظام الضريبي الذي يتلاءم مع المجتمع المطبق فيه ثم توضيح إشارة بسيطة للمراجعة والتحديث في هذا النظام الحيوي والمهم من خلال نتائجه وتوصياته.

ثالثاً: هدف البحث :

يهدف البحث بصورة عامة إلى التعرف على مستوى فاعلية النظام الضريبي في العراق ومدى إمكانية الحصول على نظام ضريبي ذو جودة عالية من خلال تطبيق القواعد الضريبية

رابعاً: فرضية البحث :

ينطلق هذا البحث من فرضيات التالية .:

1. توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين الالتزام بتطبيق القواعد الضريبية والنظام الضريبي العراقي.

2. توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين قناعة المكلفين بعدالة النظام الضريبي وزيادة التزامهم بدفع الضريبة المفروضة عليهم يؤدي بالتالي إلى التقليل من التهرب الضريبي.

3- تؤثر القواعد الضريبية معنوياً وإيجابياً في النظام الضريبي .

خامساً: - منهج البحث :

أستخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي الذي يعتمد على دراسة الظاهرة كما توجد في الواقع ويهتم بوصفها وصفاً دقيقاً وتم ذلك من خلال عمل الاستبانة وتحليلها بموجب الطرق الإحصائية والرياضية بالإضافة إلى الاطلاع على المصادر الثانوية المتمثلة في المراجع والكتب والمصادر العلمية ذات العلاقة بموضوع الدراسة.

سادساً: الحدود الزمنية والمكانية: العراق - وزارة المالية - الهيئة العامة للضرائب 2013 .

سابعاً: مجتمع وعينة البحث.

اختيار مجموعة من كبار المكلفين الذين تخضع نشاطاتهم لضريبة الدخل في الهيئة العامة للضرائب

المبحث الثاني

المطلب الأول: النظام الضريبي أسس ومفاهيم

تحظى دراسة النظم الضريبية بأهمية بالغة من طرف مسؤولي الدولة وقطاع الأعمال المحلي والأجنبي ودارسي الضرائب . فاختلاف النظم الضريبية بين الدول يرجع أساساً إلى اختلاف طبيعة النظم الاقتصادية في تلك الدول، حيث يعتبر النظام الضريبي جزء من النظام المالي وهذا الأخير يعتبر جزء من النظام الاقتصادي للمجتمع وبالتالي فهناك علاقة تربط بين النظام الضريبي والنظام الاقتصادي.

أولاً : مفهوم النظام الضريبي

قدمت العديد من التعاريف للنظام الضريبي، حيث عرف بأنه " مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية للضرائب تتلاءم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع وتشكل في مجموعها هيكلًا ضريبياً متكاملًا يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات. والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية(الحجازي، 1988: 7) .

وكذلك يعتبر النظام الضريبي " الإطار الذي ينظم مجموعة الضرائب المتكاملة والمتناسقة، ويتم تحديدها استناداً إلى أسس اقتصادية ومالية وفنية في ضوء اعتبارات سياسية اقتصادية اجتماعية وإدارية(زين الدين، 2000: 46) .

وكذلك يوجد للنظام الضريبي مفهومان أحدهما ضيق يتمثل في مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في المراحل المتتالية من التشريع إلى الربط إلى التحصيل ، وثانيهما واسع يتمثل في كافة العناصر الأيدلوجية والاقتصادية والفنية التي يؤدي تراكمها معاً وتفاعلها مع بعضها البعض إلى كيان ضريبي معين (البطريق وحجازي ، 2004 : 22).

مما تقدم يمكن تعريف النظام الضريبي بأنه مجموعة من الضرائب التي يلتزم رعاية دولة معينة وفي زمن محدد بأدائها للسلطة العامة على اختلاف مستوياتها من المركزية والمحلية .

- إن أهم الخصائص التي اتسم بها النظام الضريبي في العراق هي: (شندي، 2011: 184)
- 1- الجمع بين الضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة وذلك عن طريق فرض ضرائب مباشرة على الدخل ورأس المال وكذلك فرض ضرائب بصورة غير مباشرة عن طريق الرسوم الكمركية ورسوم الطوابع ورسوم التسجيل العقاري ورسوم الإنتاج .
 - 2- كثرة الإعفاءات والسماحات حيث نلاحظ توسع المشرع العراقي في الإعفاءات بهدف القضاء على الأثر السلبي للضرائب اقتصادياً واجتماعياً .
 - 3- يتميز القانون الضريبي العراقي بكثرة التعديلات التي طرأت عليه .
 - 4- يعتبر قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المكلف العربي مقيماً بمجرد دخوله للعراق بغض النظر عن المدة التي يقضيها .
- ثانياً : أسس النظام الضريبي .**

تعتمد بنية النظام الضريبي على ثلاثة أسس هي :

- 1- السياسة الضريبية، التشريع الضريبي، الإدارة الضريبية.
- 1- السياسة الضريبية :**

تعبّر عن مجموع التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلقة بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة والتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي حسب التوجيهات العامة للاقتصاد من جهة ثانية (قدي، 2003:136). ويعتبر النظام الضريبي صياغة فنية للسياسة الضريبية للمجتمع فهو يصمم من أجل تحقيق أهدافها . يمكن تعريف السياسة الضريبية بأنها مجموعة البرامج الضريبية المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة، مستخدمة كافة مصادرها الضريبية الفعلية والمحتملة لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة، وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع (عثمان، 2008: 10).

أن السياسة الضريبية تتكون من الآتي :- (كماش، 2002: 25)

- 1- مجموعة الأهداف التي تسعى السياسة الضريبية لتحقيقها اقتصادياً ومالياً واجتماعياً وسياسياً.
- 2- الوسائل والأساليب المستخدمة لتحقيق هذه الأهداف، التي بدورها تتكون من عنصرين أساسيين:-
 - أ- يعد الهيكل الضريبي ركناً أساسياً تبنى عليه السياسة الضريبية، إذ يمثل الأدوات الضريبية التي تعتمد عليها السياسة الضريبية لتحقيق أهدافها، وتشمل جميع أنواع الضرائب التي تفرضها الدولة عن طريق التشريعات الضريبية المختلفة.
 - ب - التنظيم الفني للضرائب ويشمل جميع القواعد والأحكام الفنية التي تحدد مقدار عبء الضريبة من خلال تحديد الوعاء والسعر الضريبي وآلية الربط والتحويل.
- تسعى السياسة الضريبية إلى تحقيق التوازن الاقتصادي والعدالة الاجتماعية، ولذلك فهي تتسم بأنها(الحجازي ، 2001: 8) :-
 - 1- مجموعة متنسعة ومتكاملة و مترابطة من البرامج .
 - 2- تعتمد على الأدوات الضريبية الفعلية والمحتملة، كالحوافز الضريبية التي تمنحها الدولة لأنشطة اقتصادية معينة بهدف تشجيعها.
 - 3- جزء مهم من أجزاء السياسة الاقتصادية للمجتمع وتسعى إلى تحقيق أهدافها، من هنا يمكن القول أن السياسة الضريبية تعتبر مرآة عاكسة لدور الدولة .

2- التشريع الضريبي :

من الطبيعي في قضية مهمة كالضريبة التي تجمع الدساتير في العصر الراهن وفي مختلف دول العالم على إقرار سيادة القانون في مسائل اختيار أنواعها وفرضها وتحديد وعائها وأسعار فرضها، على أن لا تقف أحكام القانون عند حدود الهيكل الضريبي والتنظيم الفني للضريبة فقط ، بل تمتد لتشمل كل ما يتعلق بالقواعد العامة لإجراءات تحقيق الضريبة وتحصيلها وطرق الطعن في إجراءات الإدارة الضريبية وتوقيتها وشروطها وغير ذلك من مسائل كثيرة تقع ضمن إطار إجراءات التحاسب الضريبي بين الإدارة الضريبية والمكلفين. ويعتبر قانون ضريبة الدخل رقم

113 لسنة 1982 وما تضمنه من تعديلات كان ابرز التشريعات الضريبية المعمول بها في وقتنا الحاضر (الراوي ، 2008: 57).

3- الإدارة الضريبية :

تعتبر الإدارة الضريبية أداة تنفيذ النظام الضريبي (مراد، 2003: 159)، فهي ذلك الجهاز الفني والإداري المسؤول عن تنفيذ التشريع الضريبي وذلك من خلال فرض الضرائب وجبايتها .

ويرى الباحث أن الإدارة الضريبية تساهم بشكل كبير في فعالية النظام الضريبي حيث أن النظام الضريبي الأحسن تصورا لا تكون له قيمة إلا بفضل الإدارة التي تطبقه، ولنجاح إدارة الضرائب في تأدية وظائفها يجب توفر العديد من العناصر أهمها وضع نظام رقابة فعال يسمح باكتشاف الأخطاء وتصحيحها ومعاقبة مرتكبيها، كما يجب أن تتوفر الإدارة الضريبية على أجهزة للإعلام الآلي تسمح بربح الوقت وإتقان العمل ، ومحاولة تبسيط القوانين الضريبية حتى يتسنى لموظفي إدارة الضرائب تأدية عملهم بشكل جيد، وأهم هذه العناصر محاولة كسب ثقة المكلفين وذلك عن طريق تقوية الحوار بينهم وبين إدارة الضرائب.

ثالثاً: مؤشرات تصميم النظام الضريبي الفعال .

هناك الكثير من الدراسات المتعلقة بتحديد ملامح النظام الضريبي الجيد منها .

مؤشرات vito.tanzi للنظام الضريبي الجيد: (قدي ، 2011: 102).

يحدد فيتو تانزي مؤشرات أساسية يمكن اعتمادها لتصميم نظام ضريبي فعال وكالاتي:

1- مؤشرات التركيز: ويقضي هذا المؤشر بأن يأتي جزء كبير من إجمالي الإيراد الضريبي من عدد ضئيل نسبياً من الضرائب والمعدلات الضريبية، لأن ذلك من شأنه أن يساهم في تخفيض تكاليف الإدارة والتنفيذ. فتجنب وجود عدد كبير من الضرائب وجداول المعدلات الإيرادات محدودة يمكن أن يؤدي إلى تسهيل تقييم آثار تغيرات السياساتية وتفادي خلق الانطباع بأن الضرائب مفرطة.

2- مؤشر التشتت: ويتعلق الأمر بما إذا كانت هناك ضرائب قليلة الإيراد، وإذا كانت موجودة هل عددها قليل، مثل هذا النوع من الضرائب يجب التخلص منه سعياً لتبسيط النظام الضريبي دون أن يكون له أثر على مردودية النظام.

3- مؤشر التآكل: ويتعلق الأمر بما إذا كانت الأوعية الضريبية الفعلية قريبة من الأوعية الممكنة، لأن إشباع الوعاء الضريبي يمكن من زيادة الإيرادات رغم اعتماد معدلات منخفضة نسبياً. وإذا ابتعدت الضريبة الفعلية عن الممكنة بفعل الإفراط في منح الإعفاءات للأنشطة و القطاعات فإن ذلك يؤدي إلى تآكل الوعاء الضريبي . وهناك ما يدعو إلى رفع المعدلات طمعاً لتعويض النقص الحاصل في الإيرادات و مثل هذا السعي من شأنه أن يخفض من التهرب الضريبي.

4- مؤشرات تأخر التحصيل: ويتعلق الأمر بوضع آجال التي تجعل المكلفين يدفعون المستحقات الضريبية في آجالها لأن التأخر يؤدي إلى انخفاض القيمة الحقيقية للمتحصلات الضريبية بفعل التضخم و هذا لا بد أن يتضمن النظام الضريبي عقوبات صارمة تحد من الميل إلى التأخر في دفع المستحقات.

5- مؤشر التحديد: ويتعلق الأمر بمدى اعتماد النظام الضريبي على عدد قليل من الضرائب ذات المعدلات المحددة وهذا لا ينفي الواقع إمكانية الإخلال بعض الضرائب بضرائب أخرى . فمثلاً يمكن إخلال على أرباح الشركات والضريبة على الدخل بضريبة واحدة على كامل الثروات ذات المعدل منخفض.

6- مؤشر الموضوعية: ويتعلق الأمر بضرورة جباية الضرائب من أوعية يتم قياسها بموضوعية، بما يضمن للمكلفين التقدير بشكل واضح لالتزامهم الضريبي على ضوء أنشطتهم التي يخططون لها، ويصب هذا ضمن مبدأ اليقين الذي يقص على حسب آدم سميث بان تكون الضريبة الملزم بدفعها المواطن محددة على سبيل التقييم دوماً . غموض أو تحكم بحيث يكون ميعاد الدفع وطريقته والمبلغ المطلوب دفعه واضحاً و معلوماً للممول أي لأي شخص آخر و هذا ما يمكن الممول من الدفاع عن حقوقه من أي تعسف أو سوء استعمال السلطة من قبل الإدارة الضريبية.

7- مؤشر التنفيذ: ويتعلق بمدى تنفيذ النظام الضريبي بالكامل بفعالية وهذا يتعلق أيضاً بمدى سلامة التقديرات و التنبؤات و مستوى تأصيل لإدارة الضريبة لأنها القائم الأساسي على التنفيذ،

فضلا عن مدى معقولية التشريعات وقابلية للتنفيذ على ضوء الواقع الاجتماعي والاقتصادي.
8- مؤشر تكلفة التحصيل: وهو مؤشر مشتق من مبدأ الاقتصاد في الحياة التحصيل وهذا يجعل تكلفة تحصيل الضرائب أقل ما يمكن حتى لا ينعكس ذلك سلبا على مستوى الحصيلة الضريبية.

رابعا: أهداف النظام الضريبي (عرقاوي، 1983: 12)

إن سياسة الدولة المالية تعتبر جزءا من السياسة العامة للدولة، وان النظام الضريبي من أهم أدوات السياسة المالية في الوقت الحاضر، ويرمي إي نظام ضريبي إلى تحقيق أهداف الدولة التي تحددها فلسفتها السياسية وبعكس ما طرأ على هذه الأهداف من تغيرات ومع تعاضم نفقات الدولة في سبيل الصالح العام فان الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها من تطبيق النظام الضريبي تكاد تنحصر في ما يلي:

- 1- حصول الدولة على الإيرادات نتيجة لفرض الضرائب ليعاد إنفاقها على المشاريع والخدمات العامة، كإقامة المصانع وتقديم الرعاية الصحية والإنفاق على مشاريع التنمية.
- 2- ضبط سياسة الاستهلاك للسلع والخدمات وتلجأ إليها الدولة في حالتين:
أ - تقليل التضخم المالي أو امتصاص اكبر قدر ممكن من الأموال المتداولة لتقليل الطلب على السلع وخاصة الكمالية وذلك بفرض ضرائب جديدة أو برفع معدلات سعر الضريبة مما يؤدي إلى كبح وتقليص التضخم النقدي، ومن أمثلة ذلك ضريبة القيمة المضافة.
- ب - قد تلجأ الدولة إلى تشجيع الاستهلاك في حالات الكساد الاقتصادي، حيث تعتمد الدولة على إلغاء بعض الضرائب أو تخفيض أسعارها، مما يؤدي إلى وفرة الأموال المتداولة وبالتالي إلى زيادة الطلب على السلع وتنشيط الاقتصاد.

3- تنظيم الإنتاج القومي وحمايته من المنافسة الأجنبية وذلك بفرض ضرائب بنسب عالية على السلع المستوردة من أجل حماية المنتجات المحلية وزيادة الطلب عليها وهذا يؤدي إلى وفرة الإنتاج المحلي وتقليل الاعتماد على الاستيراد.

4- إعادة توزيع الثروة وذلك برفع نسب الضريبة كلما زاد الدخل عن حد معين مما يؤدي بأصحاب الدخل المرتفعة إلى دفع معدلات اكبر، وتقليص الضريبة أو إلغائها عن أصحاب الدخل الصغيرة ومن ثم إعادة توزيع الدخل من جديد على المشاريع العامة وبالتالي يستفيد من ذلك اكبر قدر ممكن من الناس وهذا بدوره يؤدي إلى تضيق الهوة بين الدول.

المطلب الثاني : قواعد النظام الضريبي الجيد

يقصد بقواعد الضريبة هي تلك القواعد والأسس التي يتعين على المشرع المالي مراعاتها وهو بصدد تقرير النظام الضريبي في الدولة. وترجع أهمية هذه القواعد إلى ضرورة التوفيق بين صالح المكلفين من جهة وصالح الخزينة العامة من جهة أخرى.

وتعد القواعد الضريبية الأربعة التي ضمنها المفكر الاقتصادي آدم سميث في كتابه ثروة الأمم الأصول التي يتم الرجوع إليها عند وضع أي نظام ضريبي. وبالتالي فأنة للحكم بجودة أي نظام ضريبي يجب إن تتوفر فيه المعايير التالية المشتقة من تلك القواعد (أبو حشيش، 2009: 23) :

أولا: قاعدة العدالة

وتحقيقا لهذه القاعدة التي ترى ضرورة اشتراك كل شخص في الدولة سواء أكان شخصا طبيعيا أو معنويا في دفع الضرائب. وهنا لا بد من النظر بالاعتبار للمبدأين التاليين.

المبدأ الأول: عمومية الضريبة: لا بد من الأخذ بالاعتبار العمومية الشخصية والعمومية المادية. وتعني العمومية الشخصية هي أن تفرض الدولة ضريبتها على جميع الأشخاص الخاضعين لسيادتها أو التابعين لها من المواطنين والأجانب الذين يقيمون فيها على حد سواء، أو ما يعرف بالعدالة الضريبية الأفقية. وفرض الضريبة على المواطنين دون الأجانب المقيمين على ارض الدولة فيه ابتعاد عن مبدأ الإقليمية حيث أنها تعطي الأجانب امتيازاً على المواطنين.

المبدأ الثاني: مراعاة المقدرة المالية لكل مكلف: أي أن الضرائب يجب أن لا تفرض على جميع الأشخاص بنفس المقدار وذلك بسبب اختلاف دخول الأشخاص بدرجات كبيرة وأن على كل شخص أن يدفع المبلغ الذي يتناسب مع حجم دخله الذي يحصل عليه مع الأخذ بعين الاعتبار

ظروفه الشخصية والعائلية وهو ما يعرف بالشخصية الضريبية (حجازي مصدر سابق، 1998: 49).

ثانياً: قاعدة الوضوح أو الصراحة (اليقين).

وذلك بأن تكون الضريبة معلومة وواضحة بالنسبة للمكلف وهذا يتطلب :
أ - أن تكون التشريعات الضريبية واضحة وجلية لا غموض فيها.

ب - إن تكون جميع القوانين واللوائح والتعليمات المتعلقة بالضرائب في متناول يد المكلفين. يبدو من شرح قاعدة الوضوح أنها تستدعي ثبات القوانين والتعليمات المتعلقة بها وعدم تغييرها من سنة لأخرى ولكن إذا عرفنا أن أهداف الضرائب ليست مالية بحتة ولكنها تفرض لتحقيق أهداف اجتماعية وسياسية واقتصادية أخرى فذلك قد يستدعي التغيير لمواجهة مثل الظروف والأغراض المستجدة ، وعلية فيجب الموازنة بين ثبات القوانين ووضوحها من جهة وبين ما تسعى الضرائب لتحقيقه من أهداف من جهة أخرى حتى ولو أدى ذلك إلى عدم رضا بعض المكلفين (خطاب، 2010: 38).

ثالثاً: قاعدة الملائمة.

وتقتضي بوجوب تنظيم أحكام الضريبة على نحو يتلاءم مع أحوال المكلفين ونفسياتهم سواء من حيث اختيار وعاءها وأسلوب تحديده أو من حيث النواحي المرتبطة بكيفية الجباية ومواعيدها وإجراءاتها.

بمعنى إن تكون الضرائب المفروضة ملائمة للمكلفين بأن تفرض بشكل يراعي ظروفهم وأحوالهم مما يجعل عملية دفع الضريبة سهلة ومقبولة. فعلاقة هذه القاعدة بطريقة تقويم الوعاء واضحة من حيث وجوب اختيار الأوعية الممكنة تقويمها بشكل يسير وكذلك بتوقيت التحصيل وطريقته كخصم الضرائب من الدخل مباشر (الخصم عند المنبع) والمطالبة بدفع الضرائب في الوقت المناسب لدفعها وبدون زيادة أعباء المكلفين (خطاب، 2010: 38).

رابعاً : قاعدة الاقتصاد في التحصيل.

وذلك بأن يراعى عند فرض الضرائب اختيار تلك الأنواع التي يمكن للجهاز الضريبي إدارتها بكفاءة عالية، وكثيراً ما قيل إن الجهاز الضريبي الكفء يمكن أن يحول ضريبة سيئة إلى ضريبة حسنة غير أن الجهاز الضريبي غير الكفء يستطيع أن يحول أحسن الضرائب إلى أسوأها. ويمكن تعريف قاعدة الاقتصاد بأنها مقارنة حصيللة الضرائب بتكاليف تحصيلها، ففرض ما يجب أن تحقق العائد المناسب منها ومن ثم تتضح علاقة قاعدة الاقتصاد بالملائمة ، فكما كانت الضريبة أكثر ملائمة في التحصيل أدى ذلك إلى قلة تكاليف تحصيل مثل هذه الضرائب ومن ثم زيادة العائد (خطاب مصدر سابق، 2010: 38).

خامساً: قاعدة إمكانية التطبيق.

لكي تكون الضرائب ممكنة التطبيق في مجتمع معين يجب أن تكون واضحة للمكلفين لكي تضمن قبولهم ورضاهم عند دفع المستحق عليهم ، وعدم تحقيق ذلك قد يؤدي إلى حدوث بعض المشكلات بين الدولة ومواطنيها والتهرب الضريبي ومن ثم الاخلال بقاعدة العدالة (خطاب مصدر سابق، 2010: 39).

يقصد بها أن تكون الضريبة ممكنة تطبيقها على المكلفين من الناحية العملية. حيث لا يبالغ بها. مثال: فرض ضرائب غير مباشرة على المزارعين (www.m7asbh.com/52)

ويرى الباحث أن نجاح النظام الضريبي هو رهن بإمكانية تطبيقه في المجتمع ، فنجاح الدولة في اختيار نظامها الضريبي يتوقف على معرفة كاملة بأوضاع المجتمع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والأهداف التي يسعى إلى تحقيقها مع تفهم متعمق بالأسس العلمية والأساليب الفنية لتصميم النظم الضريبية.

وقد أضاف بعض الاقتصاديين مثل (باستا بل) بعض القواعد وهي (إسماعيل، 2002: 46)
سادساً : قاعدة المرونة.

وتعني هذه القاعدة أن الضريبة يجب أن تكون مرنة بطبيعتها بمعنى أنه يمكن الحصول على إيرادات أكثر من الضريبة بصورة تلقائية كلما ارتفعت دخول الأشخاص أو رؤوس أموالهم أو نشاطهم. وهذا يعني أن النظام الضريبي يجب أن يوضع بصورة مرنة. حيث يتعين أن تتحرك الضريبة مع التغيرات في حجم الدخل القومي، ولعل ذلك المفهوم يؤكد على ما يجب أن تكون عليه الحصيصة الضريبية حتى يتم الوصول إلى العبء الضريبي المعقول ومتابعة الحصيصة بما يجب أن تكون مع فحص أسباب التغير، من هنا يمكن القول بأن هناك ضرورة لتكيف النظام الضريبي مع التغيرات في الظروف الاقتصادية (لظفي مصدر سابق، 13:2007).

سابعاً: القاعدة الإنتاجية.

وتعني هذه القاعدة أن الضريبة يجب أن تقدم إيراداً كافياً للدولة من دون أحداث تأثير غير ملائم على عملية الإنتاج في الاقتصاد الوطني. حيث يتعين أن يصل النظام الضريبي لأكبر قدر ممكن من الطاقة الضريبية للمجتمع مع مراعاة أن لا يؤدي ذلك إلى استجابات وردود أفعال قد تحدث ضرر بالاستثمار أو الادخار أو المجتمع (لظفي مصدر سابق، 13:2007).

يقصد بالإنتاجية أن تأتي الضريبة بأكبر حصيصة صافية من الإيرادات و لكي يتحقق ذلك يجب أن تتوفر فيها القواعد الأساسية التي أشرنا إليها سابقاً، وهي العدالة واليقين والملاحظة في الدفع والاقتصاد في نفقات الجباية (www.startimes.com/f.aspx). حيث أن الضريبة تتمثل اقتطاع إلزامياً من الأموال الخاصة لأبناء المجتمع، فإن هذه الأموال عندما تتجمع بيد الدولة وتستخدمها في تغطية النفقات العامة فإن إنتاجيتها من المنافع لصالح أبناء المجتمع ينبغي أن تكون أكبر من إنتاجيتها فيما لو بقيت بيد المكلفين الذين اقتطعت منهم (أمين، 64:2000).

تاسعاً: قاعدة البساطة.

تتطلب هذه القاعدة مراعاة البساطة والوضوح في الأحكام التشريعية التي تفرض بموجبها الضريبة وأن تكون قابلة للاستيعاب والفهم من قبل المكلف وذلك لتسهيل التزام المكلفين بها، ألا أن ذلك قد لا يكون كافياً لتحقيق هذه الغاية، إذا كانت الطرق والإجراءات والأساليب التي يعتمدها نظام التحاسب الضريبي والإدارة الضريبية على وضع أحكام القانون موضع التنفيذ الفعلي، تضع أمام المكلفين دون الروتين والتعقيدات ما يكفي لهدر البساطة والوضوح في أحكام القانون الضريبي (أمين مصدر سابق، 64:2000).

عاشرًا: التنوع.

وهذا يعني أن النظام الضريبي يجب أن يكون متنوعاً بطبيعته ولا يعتمد على ضريبة واحدة، لأنه في حالة اعتماد النظام الضريبي على ضريبة واحدة فإن عبئها سيتحمله عدد محدود من المكلفين، بينما في النظام الذي يعتمد على ضريبة متنوعة سوف يتوزع عبء الضريبة بين عدد كبير من المكلفين ومن ثم سيساهم عدد أكبر من أفراد المجتمع في تحمل نفقات الخدمات العامة. ويقصد بالتنوع هو تعدد أشكال الضرائب وهذا التنوع سيخدم بشكل أساسي في زيادة الإيرادات الضريبية وإيجاد مدى عدالة للضرائب المفروض، كل ذلك بالإضافة إلى تنوع الأدوات المتاحة للسياسة الاقتصادية (شامية والخطيب مصدر سابق، 145:1993).

أن يسمح النظام بتعدد الضرائب تبعاً لتنوع مصادر الدخل بالقدرة على تنوع أحكام الضريبة المطبقة على كل فرع من فروع الدخل بحسب طبيعة مصدر هو خاصة فيما يتعلق بأسلوب التقدير وطريقة التحصيل ونوع المعامل (عوض الله، 145:1989).

ويرى الباحث عند تصميم النظام الضريبي واختيار تلك الأنواع من الضرائب التي يمكن للجهاز الضريبي المتاح إدارتها بكفاءة وزيادة حصيلته الضريبية.

الحادية عشر: الاستقرار.

بمعنى ضرورة أن تساهم الضريبة في تحقيق الاستقرار الاقتصادي، كما يجب ألا يدخل على نظام الضرائب من تعديلات إلا ما هو ضروري وحتمي، حيث قد يستلزم تحقيق الأهداف

الاجتماعية والسياسية والاقتصادية إجراء بعض التغيير ، ومن هنا يتعين الموازنة بين ثبات القوانين ووضوحها من جهة ، وبين ما تسعى الضرائب لتحقيقه من أهداف أخرى (لطفى مصدر سابق، 2007:13).

ويقصد بها أن تتسم أحكام النظام الضريبي بنوع من الثبات، بحيث لا تتغير أحكامه بصورة متكررة تجعل من الصعب على المكلف ملاحقة تعديلاته وهذا يضعف من قاعدة اليقين. أي أن تتوافر في أحكام الضريبة نوع من الاستقرار بحيث لا تتغير من فترة إلى أخرى إلا في حدود ما هو ضروري وحتمي. و أن تتميز أحكامها بنوع من الثبات النسبي (www.m7asbh.com/52). نقصد باستقرار النظام الضريبي وجود درجة عالية من ثبات طبيعة الضرائب وإجراءات ومواعيد تحصيلها، أي عدم تعرضها للتغيير المستمر، حيث تؤدي التعديلات الدائمة إلى صعوبة وظيفة إدارة الضرائب في ربط وتحصيل الضرائب وكذلك بالنسبة للممول الذي يجد صعوبة في التكيف مع النظام الضريبي الذي يشهد تعديلات متتالية. لذلك يجب على المشرع أن يراعي استقرار النظام الضريبي حتى يتعود عليه كل من المكلف وموظفي إدارة الضرائب، ولا نقصد باستقرار النظام الضريبي جمود هذا النظام ورفضه لكل إصلاح بل يجب أن يتطور وفق التغييرات التي يفرضها الواقع، وفي هذه الحالة يجب على المشرع التأكد من ضرورة أي تعديل ودراسة مختلف الآثار الناتجة عنه، كما يجب إعلام المكلفين بأي تغيير عن طريق وسائل الإعلام المختلفة حتى يكون المكلف على علم بمستجدات النظام الضريبي مما يساعد على تقبله لذلك التغيير دون أي احتجاج (www.startimes.com/f.aspx?t).

المبحث الثالث

أولاً: تشخيص واقع المتغير التفسيري النظام الضريبي

يشير الجدول (1) والشكل (1) إلى الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية وشدة الإجابة المتعلقة بوجهة نظر العينة المبحوثة بخصوص المتغير الاستجابي (النظام الضريبي)، إذ يعكس الجدول المذكور وسطاً حسابياً عاماً حول الوسط المعياري، إذ بلغ (3.44)، وكان الانسجام ذو تشتت عالي الإجابة يؤكد الانحراف المعياري العام البالغ (0.56)، وقد بلغت شدة الإجابة على المقياس لهذا المتغير من العينة المبحوثة (69%)، أما على صعيد الأسئلة فقد قيس هذا المتغير من خلال (18) سؤالاً، وكما موضح في الجدول (1).

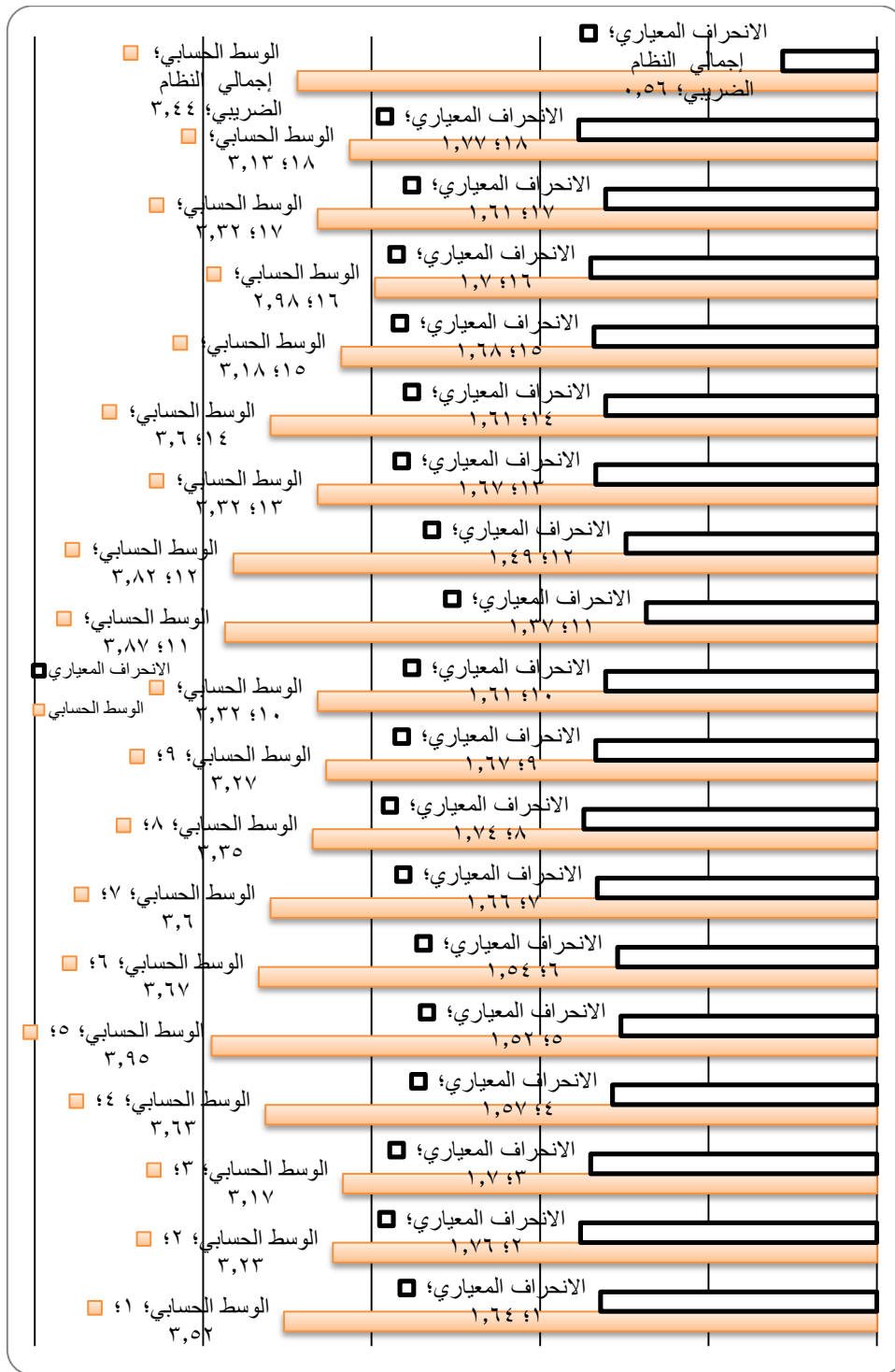
ثانياً: تشخيص واقع المتغير التفسيري القواعد الضريبية

يشير الجدول (2) والشكل (2) إلى الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية وشدة الإجابة المتعلقة بوجهة نظر العينة المبحوثة بخصوص المتغير التفسيري (القواعد الضريبية)، إذ يعكس الجدول المذكور وسطاً حسابياً عاماً فوق الوسط المعياري، إذ بلغ (3.53)، وكان الانسجام ذو تشتت متوسط الإجابة يؤكد الانحراف المعياري العام البالغ (0.47)، وقد بلغت نسبة الإجابة على المقياس لهذا المتغير من العينة المبحوثة (70%)، أما على صعيد الأسئلة فقد قيس هذا المتغير من خلال (44) سؤالاً، وكما موضح في الجدول (2). وهي كما يلي .

جدول (1) التكرارات ونسبها والوسط الحسابي والانحراف المعياري وشدة الإجابة لفقرات المتغير التفسيري (النظام الضريبي)

المتغير الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الإجابة شدة	لا أتفق تماماً (5)		لا أتفق (4)		غير متأكد (3)		أتفق تماماً (2)		أتفق (1)		الفقرات
			%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	
1.64	3.52	70 %	47 %	2 8	8 %	5	18 %	1 1	3 %	2	23 %	14	1 يعامل النظام الضريبي المكلفين المختلفين في الظروف معاملة مختلفة
1.76	3.23	65 %	38 %	2 3	18 %	1 1	5 %	3	5 %	3	33 %	20	2 يستطيع المكلفين متابعة التغييرات الحاصلة في النظام الضريبي دون عناء يذكر
1.70	3.17	63 %	37 %	2 2	12 %	7	13 %	8	8 %	5	30 %	18	3 يأخذ النظام الضريبي بالحسبان قدرة المكلف المالية
1.57	3.63	73 %	45 %	2 7	20 %	1 2	7 %	4	10 %	6	18 %	11	4 اعتبار النظام الضريبي من أهم وسائل إعادة توزيع الدخل وتحقيق العدالة الاجتماعية
1.52	3.95	79 %	60 %	3 6	12 %	7	7 %	4	7 %	4	15 %	9	5 يتماشى النظام الضريبي المعتمد مع توجيهات السياسة النقدية للبلد
1.54	3.67	73 %	48 %	2 9	10 %	6	18 %	1 1	7 %	4	17 %	10	6 أن النظام الضريبي المعتمد لا يؤثر سلباً على نشاطات الاستثماري في البلد
1.66	3.60	72 %	50 %	3 0	13 %	8	3 %	2	13 %	8	20 %	12	7 تجري تحديثات دورية على النظام الضريبي بين الحين والآخر وفقاً للمستجدات
1.74	3.35	67 %	47 %	2 8	7 %	4	8 %	5	12 %	7	27 %	16	8 يوازن النظام الضريبي المعتمد بين ثبات القوانين ووضوحها
1.67	3.27	65 %	42 %	2 5	8 %	5	5 %	3	25 %	15	20 %	12	9 تسعى الدولة من خلال النظام الضريبي إلى تحمل أكبر عدد ممكن من الأفراد لنفقات الخدمات العامة
1.61	3.32	66 %	42 %	2 5	10 %	6	0 %		35 %	21	13 %	8	10 أن يكون النظام الضريبي موافقاً مع العلاقات القانونية والاجتماعية والاقتصادية السائدة في البلد.
1.37	3.87	77 %	47 %	2 8	23 %	1 4	10 %	6	10 %	6	10 %	6	11 لا يعتمد النظام الضريبي القائم على نوع معين من الضرائب
1.49	3.82	76 %	48 %	2 9	23 %	1 4	5 %	3	8 %	5	15 %	9	12 النظام الضريبي بسيطاً وسهلاً وواضح المعالم كونه بعيداً عن التعقيدات
1.67	3.32	66 %	35 %	2 1	27 %	1 6	0 %		12 %	7	27 %	16	13 مرونة النظام الضريبي وقابليته للتطور حسب ظروف المجتمع
1.61	3.60	72 %	50 %	3 0	8 %	5	10 %	6	15 %	9	17 %	10	14 يمكن القول بسهولة فهم النظام الضريبي النافذ في البلد
1.68	3.18	64 %	37 %	2 2	15 %	9	3 %	2	20 %	12	25 %	15	15 أن يكون للنظام القدرة الكافية على المساهمة في تحقيق أهداف الدولة
1.70	2.98	60 %	30 %	1 8	17 %	1 0	10 %	6	8 %	5	35 %	21	16 أن النظام الضريبي المعتمد يحقق أكبر قدر ممكن من العوائد الضريبية دون وجود ردود فعل سلبية تذكر
1.61	3.32	66 %	38 %	2 3	13 %	8	10 %	6	18 %	11	20 %	12	17 يتصف النظام الضريبي بعدم المغالاة والإفراط في فرض الضرائب أو أسعارها
1.77	3.13	63 %	43 %	2 6	3 %	2	5 %	3	20 %	12	28 %	17	18 أن النظام الضريبي المعتمد قد وصل إلى حدود الطاقة الضريبية
0.56	3.44	69 %	إجمالي النظام الضريبي										

المصدر من أعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الاستبيان

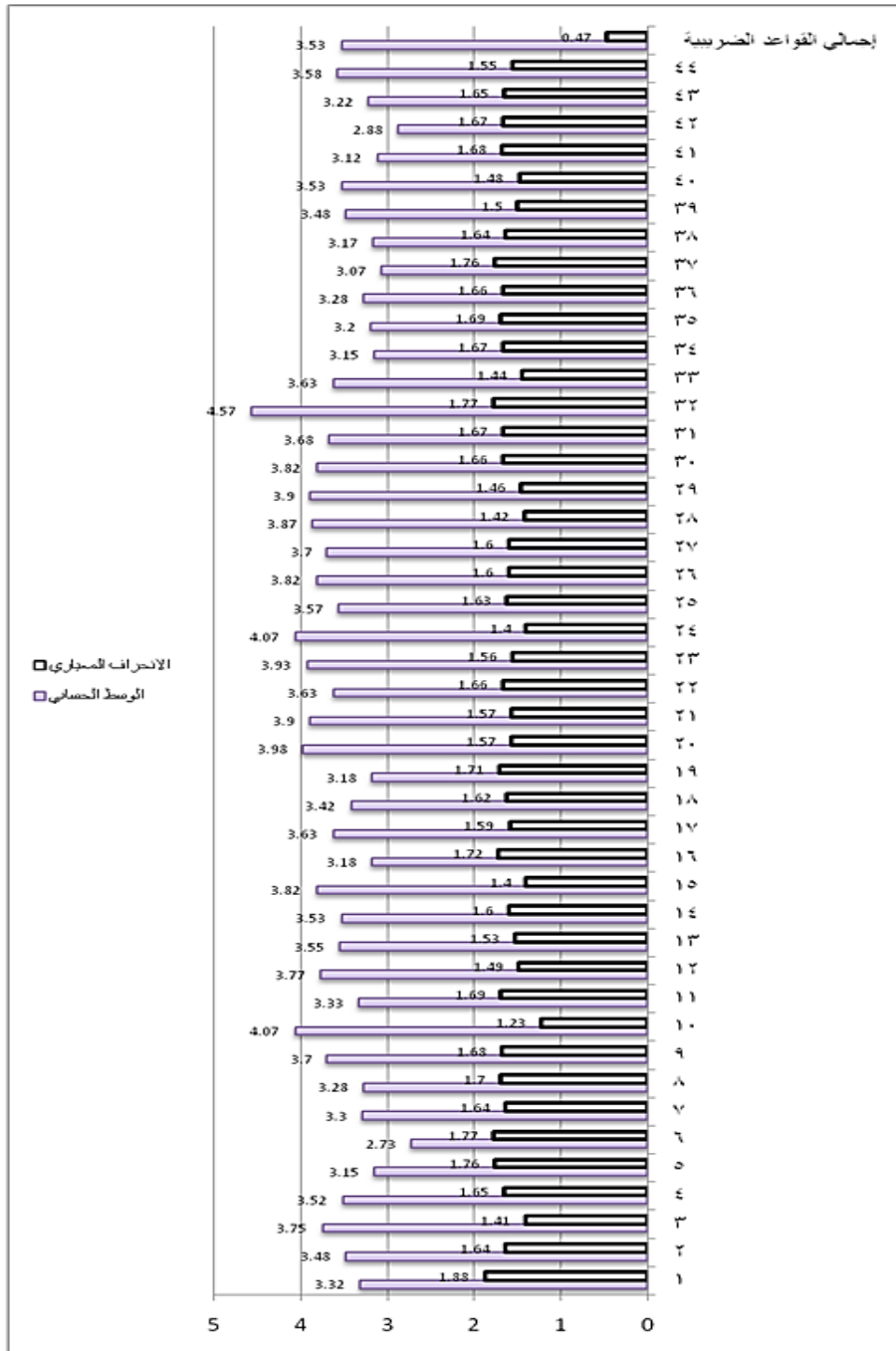


المصدر من أعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الاستبيان
شكل (1) التكرارات ونسبها والوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات المتغير التفسيري
(النظام الضريبي)

جدول (2) التكرارات ونسبها والوسط الحسابي والانحراف المعياري وشدة الإجابة لفقرات المتغير التفسيري (القواعد الضريبية)														
المتغير التفسيري	الوسط الحسابي	شدة الإجابة	لا أتفق تماماً (5)		لا أتفق (4)		غير متأكد (3)		أتفق تماماً (2)		أتفق (1)		الفقرات	
			%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت		
1.88	3.3 2	65 %	52%	31	3%	2	2%	1	8%	5	33 %	20	1	تفرض الدولة ضريبتها على جميع المكلفين الخاضعين لسيادتها
1.64	3.4 8	70 %	43%	26	17 %	10	7%	4	12 %	7	22 %	13	2	أن الجميع يساهم في تحمل جزء من التكاليف والأعباء العامة للدولة حسب مقدرتهم على الدفع
1.41	3.7 5	75 %	47%	28	15 %	9	13 %	8	17 %	10	8%	5	3	يتحمل الأفراد المكلفين الضرائب حسب مدخولات كل منهم
1.65	3.5 2	70 %	47%	28	12 %	7	10 %	6	10 %	6	22 %	13	4	تفرض الدولة على الأشخاص المختلفين ضرائب مختلفة، وتفرض ضريبة ماثلة على الأشخاص المماثلين
1.76	3.1 5	63 %	38%	23	13 %	8	7%	4	8%	5	33 %	20	5	هناك وضوح شديد في التشريعات الضريبية بالنسبة للمكلفين
1.77	2.7 3	55 %	32%	19	8%	5	3%	2	15 %	9	42 %	25	6	أن القوانين والتعليمات الخاصة بالضرائب متاحة للمكلفين
1.64	3.3 0	66 %	37%	22	17 %	10	12 %	7	10 %	6	25 %	15	7	يتم دراسة التغيرات في التشريعات والضوابط الضريبية بشكل مفصل ويتم أخذ اقتراحات كبار المكلفين لتحقيق فعالية النظام الضريبي
1.70	3.2 8	66 %	37%	22	20 %	12	8%	5	5%	3	30 %	18	8	هناك موازنة بين ثبات القوانين (أي عدم تغيرها بين الفترة وأخرى) وبين ما تسعى الضرائب لتحقيقه من أهداف
1.68	3.7 0	74 %	55%	33	12 %	7	3%	2	8%	5	22 %	13	9	هل أن طريقة دفع الضريبة ملائمة لدافعها
1.23	4.0 7	81 %	52%	31	25 %	15	7%	4	12 %	7	5%	3	10	أن الضريبة التي يدفعها المكلف محددة وفق النصوص القانونية وهي تتلاءم مع الدخل المتحققة للمكلفين
1.69	3.3 3	67 %	38%	23	18 %	11	12 %	7	2%	1	30 %	18	11	تجبي الضرائب في أكثر الأوقات ملائمة للمكلف (وقت الحصول على الدخل السنوي)
1.49	3.7 7	75 %	47%	28	22 %	13	8%	5	8%	5	15 %	9	12	هل يتم فرض الضرائب على وفق إجراءات سهلة ومقبولة من جانب المكلف
1.53	3.5 5	71 %	40%	24	22 %	13	8%	5	13 %	8	17 %	10	13	استعمال تكنولوجيا المعلومات في العمل الضريبي لتخفيض كلف التحصيل الضريبية
1.60	3.5 3	71 %	43%	26	15 %	9	15 %	9	5%	3	22 %	13	14	تختار الدولة أنواع الضرائب التي يمكن إدارتها بكفاءة عالية
1.40	3.8 2	76 %	45%	27	23 %	14	12 %	7	8%	5	12 %	7	15	أن تدريب وتأهيل الكوادر الضريبية سيؤدي إلى زيادة الإيرادات
1.72	3.1 8	64 %	33%	20	23 %	14	5%	3	5%	3	33 %	20	16	أن الإدارة الضريبية قادرة على تحويل أسوأ أنواع الضرائب إلى أحسنها من ناحية الكلفة
1.59	3.6 3	73 %	47%	28	15 %	9	15 %	9	2%	1	22 %	13	17	بأن فرض الضريبة يخفض من الفوارق الاجتماعية للمكلفين
1.62	3.4 2	68 %	38%	23	20 %	12	10 %	6	8%	5	23 %	14	18	تصل للمكلفين ذوي الدخل المحدودة خدمات من إيرادات الضرائب
1.71	3.1 8	64 %	35%	21	18 %	11	8%	5	7%	4	32 %	19	19	تحقق عملية فرض الضريبة موازنة بين كل من الأهداف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية
1.57	3.9	80	60%	36	18	11	2%	1	0%		20	12	20	تفرض الضرائب بطريقة تزيد من

1.65	3.2 2	64 %	35%	21	18 %	11	3%	2	20 %	12	23 %	14	43	يتم إجراء التعديلات الضرورية للضرائب المفروضة لمواكبة التطورات والتغيرات التي يمر بها النظام الضريبي
1.55	3.5 8	72 %	45%	27	13 %	8	13 %	8	12 %	7	17 %	10	44	أن استقرار العمل الضريبي سيولد إيرادات إضافية للخزينة العامة للدولة
0.47	3.5 3	70 %	إجمالي القواعد الضريبية											

المصدر من أعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الاستبيان



المصدر من أعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الاستبيان
شكل (2) التكرارات ونسبها والوسط الحسابي والانحراف المعياري وشدة الإجابة لفقرات المتغير التفسيري (القواعد الضريبية)

أثبتت فرضية التأثير البسيط

أثيرت في الدراسة الحالية الفرضية الرئيسية التي مفادها (تؤثر القواعد الضريبية معنوياً وإيجابياً في النظام الضريبي)، وفي ضوء هذه الفرضية جرت صياغة علاقة دالية بين القيمة الحقيقية للمتغير الاستجابي النظام الضريبي (Y) والمتغير التفسيري القواعد الضريبية (X) ، وكانت معادلة الانحدار كالاتي :

$$Y = \alpha + \beta x$$

وفيما يأتي القيم لمعادلة الانحدار :

$$\text{النظام الضريب} = 0,42 + 0,51 \text{ (القواعد الضريبية)}$$

وفي ضوء جدول (3) لتحليل التباين الذي ظهر من مخرجات النظام الاحصائي الحاسوبي (SPSS) تظهر معنوية النموذج على وفق اختبار (f) وكما يأتي :

جدول (3) تحليل تأثير المتغير التفسيري القواعد الضريبية (X) في المتغير الاستجابي النظام الضريبي (Y)					
النموذج	درجة الحرية	مجموع المربعات	متوسط المربعات	قيمة (f)	مستوى المعنوية
الانحدار (الجزء المفسر)	3.339	1	44.179	12.5	0.001
الباقي (الجزء غير المفسر)	15.169	57	0.007		
مجموع الانحرافات	18.508	58			
R Square = 0.18		$\beta = 0.42$		a = 0.51	
F الجدولية بمستوى دلالة 0.01 = 10.49			F الجدولية بمستوى دلالة 0.05 = 4.48		

يتضح في ضوء جدول (3) أن قيمة (f) المحسوبة لـ (القواعد الضريبية) والتي جرى ترميزها في الجدول المذكور بـ (X) بلغت قيمتها (12.5)، وكانت هذه القيمة أكبر من قيمتها الجدولية (10.49) بمستوى معنوية (0,01)، وبحدود ثقة (0,99)، وهذا يعني وجود تأثير لـ (القواعد الضريبية) في المتغير المستجيب النظام الضريبي. وهذا يدل على أن منحى الانحدار جيد لوصف العلاقة بين (X) و (Y). ومن خلال الجدول (3) يمكن ملاحظة الثابت ($\alpha X = 0.51$) وهذا يعني أن هناك وجوداً للنظام الضريبي مقداره (0.51) حتى وان كانت قيمة القواعد الضريبية (X) تساوي صفراً .

وقد أشارت قيمة معامل التحديد (R^2) والذي يُعد مقياساً وصفيّاً يستخدم في تفسير مدى فائدة معادلة الانحدار في تقدير القيم، ويمثل نسبة الانخفاض في الأخطاء عند استخدام معادلة الانحدار، وهو نسبة التباين في قيم المشاهدات التي تفسر بخط الانحدار، وهو حاصل قسمة أجمالي المربعات للانحدار على مجموع الانحرافات 0

وكان مقداره (0.18) ، وهذا يعني أن ما مقداره (0.18) من التباين الحاصل في (Y) هو تباين مُفسّر بفعل القواعد الضريبية (X) التي دخل النموذج ، وأن (0.82) هو تباين مُفسّر من قبل عوامل لم تدخل نموذج الانحدار .

أما قيمة ($\beta X = 0.42$) فهي تدل على أن تغيراً مقداره وحدة واحدة في القواعد الضريبية سيؤدي إلى تغيير في النظام الضريبي مقداره (0.42)، وقد ظهرت القيمة المعنوية للنموذج مقداره (0,000).

لذا تشير كل المعطيات المذكورة أنفاً إلى تحقق الفرضية الرئيسية الثانية التي مفادها (يؤثر القواعد الضريبية معنوياً وإيجابياً في النظام الضريبي).

المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات

1- لكي تتمكن الضريبة من تحقيق أهدافها المالية والاجتماعية والاقتصادية لابد من تواجدها في إطار نظام ضريبي فعال.

2- لا يمكن للضريبة أن تحقق أهدافها إلا عن طريق سياسة ضريبية فعالة، ولهذا السبب قام المشرع العراقي بتعديلات ضريبية من أجل إحداث آثار إيجابية على الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية للبلاد.

3- أن النهوض بواقع النظام الضريبي يتوقف على مجموعة من المبادئ والقواعد بالإضافة إلى وجود تنظيم فني جيد للضريبة.

4- كما تساهم الإدارة الضريبية الكفؤة إلى جانب الإعفاءات الضريبية الفعال على تدعيم هذه الفعالية السياسة الضريبية بصفة عامة وأهداف النظام الضريبي بصفة خاصة.

5- يعد الإصلاح الضريبي نقطة الانطلاق في النهوض بواقع النظام الضريبي، ويشمل إصلاح التشريعات الضريبية والجهاز الضريبي والمجتمع الضريبي ويهدف إلى التنسيق بين الأهداف الاقتصادية والكفاءة والعدالة والفعالية الإدارية .

6- أن أي مكون من مكونات السياسة الضريبية ما هو إلا جزء متكامل من السياسة الضريبية والتي بدورها جزء متكامل من السياسة المالية والأخيرة بدورها جزء من السياسة الاقتصادية العامة للدولة، الأمر الذي يستوجب ضرورة التنسيق والترابط بين هذه الأجزاء المختلفة.

7- أن النظام الضريبي يتضمن طريقة عمل محددة تنظمها التشريعات واللوائح الصادرة والتي تتضمن بدورها النصوص الضريبية الخاصة بالضرائب المختارة والأحكام المنظمة لها والأجهزة الإدارية المكلفة بتطبيق وتنفيذ السياسة الضريبية.

ثانياً: التوصيات

1- ضرورة اختيار أنواع وأشكال الضريبة داخل النظام الضريبي بما يتلاءم مع ظروف وخصائص المجتمع الذي تعمل في نطاقه.

2- ضرورة تحديد الوزن النسبي لكل ضريبة وفقاً لقدرتها على تحقيق الأهداف.

3- ضرورة التنسيق بين أنواع وأشكال الضرائب التي يتم اختيارها بما يسمح بارتباطها ببرامج عمل محددة، وبما يجعل منها برامج ضريبية متكاملة.

4- ضرورة التنسيق بين أجزاء ومكونات النظام الضريبي وبما يسمح بتحقيق أكثر قدر ممكن من التوافق والانسجام بين مكوناته بعضها البعض من ناحية، وبين تلك المكونات وأهداف النظام الضريبي من ناحية أخرى.

5- ضرورة قيام الإدارة الضريبية بحملة توعية مرئية ومسموعة ومقروءة من أجل نشر الثقافة الضريبية، وحث المواطنين على الالتزام بدفع الضريبة في المواعيد المحددة من خلال الفوائد والخصومات التي يجنيها المكلف في حالة التزامه.

6- ضرورة العمل على توعية المواطنين بدور الضريبة في تمويل الخزانة العامة مما ينعكس إيجاباً على تطوير مستوى الخدمات المقدمة لهم ، وأن يشارك الجميع سواء مواطنين أو جهات حكومية أو منظمات المجتمع المدني على نشر الثقافة الضريبية، ومنافع الالتزام بدفع الضريبة..

7- ضرورة عمل دورات تدريبية لموظفي الضريبة من أجل رفع كفاءتهم المهنية وتوجيه لكوادرها العاملة على ضرورة معاملة المكلفين بأسلوب جيد وزرع الثقة والتعاون بينهم وتشجيع المكلفين على الالتزام الطوعي .

أولاً: المصادر

1- أبو حشيش، خليل عواد، المحاسبة الضريبية حالات وتطبيقات علمية لاحتساب ضريبة الدخل المستحقة، عمان - دار إثراء للنشر والتوزيع ، 2009 .

2- البطريق، يونس أحمد، حجازي، المرسى السيد، النظم الضريبية، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، 2004 .

3- الحجازي، المرسى السيد حجازي، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998 .

4- الحجازي، المرسى السيد حجازي، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية للنشر، بيروت، 2001. زين الدين، صلاح زين الدين، الإصلاح الضريبي، دار النهضة العربية، الطبعة الأولى، القاهرة، 2000 .

5- خطاب، عزمي احمد يوسف، الضرائب ومحاسبتها، عمان دار الإعصار العلمي الطبعة العربية الأولى 2010.

- 6- شندي، أديب قاسم شندي، اقتصاد العراقي إلى أين، النجف الأشرف، دار المواهب للطباعة، 2011.
- 7- شامية، احمد زهير، و الخطيب، خالد شحادة، المالية العامة، دار زهران للنشر، 1993.
- 8- عثمان، سعيد عبد العزيز، النظام الضريبي وأهداف المجتمع مدخل تحليلي معاصر، الإبراهيمية الإسكندرية، الدار الجامعية، 2008.
- 9- عرقاوي، مصطفى محم، الضريبة على الدخل، نابلس، بدون ناشر 1983.
- 10- عوض الله، زينب حسين، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت، 1989.
- 11- مراد، ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة للطبع، الجزائر، 2003.
- 12- قدي، عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية دراسة تحليلية تقييمية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- 13- لطفي، أمين السيد أحمد، فلسفة المحاسبة عن الضريبة على الدخل، الإسكندرية، الدار الجامعية، 2007.
- 14- **ثانياً: الرسائل والاطاريح**
 - 1- أمين، عبد الله محمود أمين، تقويم فاعلية نظام التحاسب الضريبي لضريبة الدخل في العراق، أطروحة دكتوراه مقدمة إلى كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، 2000.
 - 2- الراوي، عروبة معين الراوي، العوامل التي تؤدي إلى تهرب مكلفي ضريبة الدخل في العراق، رسالة ماجستير مقدمة إلى المعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية، جامعة بغداد، 2008.
 - 3- كماش، كريم سالم كماش، واقع السياسة الضريبية في العراق وآفاقها المستقبلية، رسالة ماجستير، المعهد العالي للدراسات السياسية والدولية، الجامعة المستنصرية، 2002.

- 1- www.startimes.com/f.aspx?t
- 2- www.m7asbh.com/52
- 3- www.startimes.com/f.aspx