

توجهات المؤسسات الدولية في الإصلاح الضريبي وانعكاساتها على تجارة العراق الخارجية [سيناريوهات مقترحة] [***]

أ.د. صبحي حسون السعدي***

الباحث حيدر عبد الأمير نعمة**
المستخلص

إن مسألة الإصلاح الضريبي باتت من المسائل الملحة التي يتوجب إيجاد الحلول المنطقية والعملية لها، وضرورة الإسراع في البدء بهذا الإصلاح لاسيما في الوقت الراهن الذي تعتمد فيه الدول سياسة التحديث والإصلاح للبنية الكلية لسائر قطاعات الاقتصاد، فالمتتبع لتطور الأنظمة الضريبية في العالم يشهد تعاظم أدوارها في الاقتصاد العالمي، إذ تعد الضرائب مرآة تعكس مصالح الدول وتبرز دورها الفاعل في التجارة الخارجية.

وضمن هذا السياق يتناول البحث اتجاهات المؤسسات الدولية في الإصلاح الضريبي وانعكاساتها التجارية (سيناريوهات مقترحة في العراق) وقد تم التركيز على السيناريوهات المقترحة للإصلاح الضريبي في العراق (ضريبة القيمة المضافة، والضريبة البيئية) وأولوياتها في التجارة الخارجية كأدوات عملية للإصلاح الضريبي بما ينسجم مع تلبية متطلبات التفاعل مع المؤسسات الدولية والتجارية أما أهم ما توصلت إليه الدراسة، إن توجهات تطبيق خطوات الإصلاح الضريبي في التجارة الخارجية في العراق، أظهرت عدم فاعليتها لكونها انطلقت من بيانات وأطر خارجية مفروضة تمثلت بإلغاء الرسوم والضرائب الكمركية الأمر الذي تسبب في أثر واضح على الاقتصاد العراقي.

الكلمات الرئيسية:- الإصلاح الضريبي، التجارة الخارجية

Trends of international institutions in tax reform and their impact on Iraq's foreign trade (Suggested scenarios)

Pro. Dr. Subhi hassoon Al-Saadi
subhi.hassoon@yahoo.com

Haider AbdulAmeer
haider_moon@yahoo.com

Abstract

The issue of tax reform has become one of the urgent issues which needs logical and practical solutions, and to accelerate the start of this reform, especially at the present time, in which countries adopt the policy of modernization, and reform of the structure of the overall sectors of the economy, where taxes are a reflection of the interests of countries, and their active role in foreign trade.

* بحث مسئل من أطروحة دكتوراه.

** طالب دكتوراه /كلية الإدارة والاقتصاد /الجامعة المستنصرية

*** عضو هيئة تدريسية / كلية الإدارة والاقتصاد /الجامعة المستنصرية

In this context, the study examines the trends of international institutions in tax reform and their commercial implications (suggested scenarios in Iraq). The scenarios available for tax reform in Iraq (VAT and environmental tax) and their priorities in foreign trade were identified as practical tools for tax reform, and requirements for interaction with international and commercial institutions. The main finding of the study is that the trends in the implementation of the steps of tax reform in foreign trade in Iraq are ineffective, because they were launched from external environments, and imposed by the abolition of fees, and damages and customs, which caused a clear impact on the Iraqi economy.

Keywords: Tax Reform, Foreign Trade

المقدمة:

يعد العراق من الدول النامية الريعية التي استفادت من مساعدات المؤسسات الدولية كصندوق النقد الدولي فضلاً عن سعيه للانضمام إلى منظمة التجارة العالمية وتنفيذ اشتراطاتها كتحرير التجارة من أجل مواكبة التطورات على صعيد التجارة الخارجية، إلا إن توجهات المؤسسات الدولية في الإصلاح الضريبي تلك انعكست سلباً على الواقع الاقتصادي وهذا نتيجة الهزات والاضطرابات التي حلت بالاقتصاد العراقي، لذلك يبرز دور الإصلاح الضريبي الكفاء الذي يساعد على إيجاد مناخ جيد إلى التجارة الخارجية في ظل رؤى متعددة للمؤسسات الدولية (صندوق النقد والبنك الدوليين ومنظمة التجارة العالمية) وانعكاسات تلك الرؤى على الاستقرار الاقتصادي والتوازن التجاري من خلال الانفتاح الاقتصادي وتحرير التجارة للاقتصاد العراقي لتحسين الأداء الاقتصادي وقدرته التنافسية، يشغل الإصلاح الضريبي في العراق أهمية كبيرة في المرحلة الراهنة لأن الاقتصاد العراقي عانى الكثير من الأزمات خلال العقود الماضية سببت اختلالات واسعة في القطاعات الاقتصادية، وبالتالي يتطلب الأمر إيجاد آليات ضريبية كسيناريوهات مقترحة للتعويض عن الانخفاض الكبير للضرائب المركبة وهذا ما يطرح حتمية تعديل وإصلاح النظام الضريبي في العراق.

أهمية البحث: نبع أهمية البحث من ندرة الدراسات في مجال الإصلاح الضريبي وفق برامج وتوجهات المؤسسات الدولية المعنية بذلك بعد إن تزايد الاهتمام بدراسة دور تلك المؤسسات وانعكاساتها التجارية، والتي تعد أحد أهم محاور الإصلاح الاقتصادي لمختلف البلدان وبشكل خاص تلك التي يمر اقتصادها بالانتقال للتوجه نحو اقتصاد السوق، بات من الضروري استحداث ضرائب أخرى من خلال سيناريوهات مهمة للإصلاح الضريبي كضريبة القيمة المضافة والضريبة البيئية من أجل مواكبة التطورات العالمية لمساهمتها الفاعلة في برامج الإصلاح الضريبي والهادف إلى حماية المنتج الوطني وتوفير مورد مالي مهم.

مشكلة البحث: أخذ النظام الضريبي العراقي بمنطق الإصلاحات الضريبية للمؤسسات الدولية (صندوق النقد والبنك الدوليين ومنظمة التجارة العالمية) التي تقوم على أساس تحرير التجارة الخارجية، اذ انعكس عن

الأخذ بتوجهات المؤسسات الدولية معطيات واضحة ومؤثرة في إغراق السوق العراقية بالسلع والخدمات الأجنبية وتخلف مساهمة جميع قطاعاته الاقتصادية سواء أكانت في الزراعة أم الصناعة أم الخدمات في ميدان التجارة الخارجية.

فرضية البحث/ ينطلق البحث من فرضية مفادها: تعد توجهات المؤسسات الدولية في الإصلاح الضريبي غير فاعلة لتطوير القطاعات الاقتصادية والتجارة الخارجية في العراق الأمر الذي يستدعي اتخاذ سيناريوهات مقترحة في الإصلاح الضريبي تتوافق مع التطورات المحلية والدولية.

هدف البحث / يهدف البحث إلى:

1. التعرف على رؤية المؤسسات الدولية المعنية بتحسين الأداء التجاري من خلال الإصلاح الضريبي.
2. دراسة انعكاسات الإصلاح الضريبي في تجارة العراق الخارجية من منظور المؤسسات الدولية.
3. اقتراح سيناريوهات لجعل النظام الضريبي مناسباً ومحفزاً للتجارة الخارجية ومواكباً لتطوراتها وصولاً لتجارة حرة تتسجم مع متطلبات التجارة الدولية.

منهجية البحث/ تم الاعتماد على أسلوب المنهج الوصفي والتحليلي المعزز للحالة الاستنباطية من اتجاهات المؤسسات الدولية المعنية بتحسين فاعلية التجارة الخارجية من خلال الإصلاح الضريبي والمستند إلى الحقائق العلمية الداعمة لفرضية الدراسة .

هيكلية البحث/ وفقاً للمنهجية العلمية ستتم مناقشة هذا البحث من خلال المحاور الثلاثة الآتية، المحور الأول تناول سبل الإصلاح الضريبي في التجارة الخارجية من منظور صندوق النقد والبنك الدوليين ومنظمة التجارة العالمية، أما المحور الثاني فقد ركز على انعكاسات الإصلاح الضريبي في العراق وفق منظور المؤسسات الدولية للتجارة الخارجية، والمحور الثالث تناول السيناريوهات المقترحة للإصلاح الضريبي في العراق (ضريبة القيمة المضافة، والضريبة البيئية) وأولوياتها في التجارة الخارجية، واختتم البحث بأهم الاستنتاجات والتوصيات.

المحور الأول/ مدخل نظري في الإصلاح الضريبي للتجارة الخارجية من منظور المؤسسات الدولية صندوق النقد والبنك الدوليين ومنظمة التجارة العالمية

يبرز دور الإصلاح الضريبي الكفاء الذي يساعد على إيجاد مناخ جيد للاقتصاد في ظل توجهات متعددة للمؤسسات الدولية (صندوق النقد والبنك الدوليين ومنظمة التجارة العالمية) وانعكاسات تلك التوجهات على القطاعات الاقتصادية والتوازن التجاري من خلال تحرير التجارة لتحسين الأداء الاقتصادي وقدرته التنافسية، وستناول سبل وانعكاسات الإصلاح الضريبي للمؤسسات الدولية من خلال الصور الآتية:

أولاً. سبل الإصلاح الضريبي للتجارة الخارجية من منظور صندوق النقد والبنك الدوليين^(*)

يستمد كل من صندوق النقد والبنك الدوليين توجهاتهما الإصلاحية في تصميم سياسات الإصلاح الاقتصادي من أفكار النظرية الاقتصادية التقليدية الجديدة النيوكلاسيكية في إطار إعادة التوازن وتسريع معدلات النمو الاقتصادي، ومعالجة الاختلال الخارجي (عجز ميزان المدفوعات) ويتمثل تشخيص الصندوق في وجود فائض الطلب الذي يسبب الاختلال، الخارجي لذلك تكون رؤية الصندوق للمعالجة ضمن مضمار الإصلاح الضريبي يتمحور حول زيادة الموارد عن طريق الضرائب غير المباشرة، فضلاً عن تشجيع الاستثمار الخاص من خلال الإعفاءات الكمركية لأرباح مشروعات الاستثمار الجديدة (لمدة معينة) وتقرير مزايا كمركية⁽¹⁾، وتتسم النظم الضريبية في الدول التي تسعى إلى تطبيق برامج صندوق النقد والبنك الدوليين بقصورها وبأنها غير مشجعة للاستثمار في القطاعات الإنتاجية، وعلى هذا الأساس فإن أحد الجهود الصعبة في إصلاح الهيكل الضريبي هو تنقيح النظام الضريبي وتتبع خطواته الإصلاحية التي تتطوي على⁽²⁾:

- 1) الانتقال من الضرائب النوعية على الدخل إلى الضرائب الشاملة أي بتطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي مع فرضها على الأجور والزيادة في الاشتراكات الموجهة إلى الضمان الاجتماعي.
 - 2) رفع معدلات الضرائب على دخول المؤسسات الاقتصادية العمومية وتغيير قيمة الضرائب على الأرباح بما يتناسب والإصلاحات العامة مع فرض ضرائب مبيعات عامة.
 - 3) رفع الضرائب والرسوم على المنتجات البترولية.
 - 4) الانتقال من الضرائب الكمركية المتعددة الأسعار إلى الضرائب الكمركية الأكثر توحيداً.
- كما إن إحدى السمات الأساسية للهيكل الضريبي في البلد الذي يتبع تنفيذ توصيات صندوق النقد الدولي في مجال الإصلاح التجاري المالي هي:
- أ- تخفيض الاعتماد على ضرائب التجارة الخارجية وزيادة الاعتماد على الضرائب غير المباشرة الأخرى.
 - ب- زيادة المجال الضريبي للدخل الشخصي .
 - ت- تخفيف العبء الضريبي على القطاع الخاص الوطني والأجنبي.

(*) يعد صندوق النقد الدولي منظمة دولية تعمل على تعزيز سلامة الاقتصاد العالمي والسعي إلى استقرار النظام النقدي الدولي، فضلاً عن أنه يعمل على مساعدة الدول الأعضاء على مواجهة ما يتعرضون له من مشاكل تخص ميزان المدفوعات أو على مستوى الاقتصاد الكلي من خلال توفير موارد الصندوق لهذه الدول وتبني سياسات وبرامج خاصة بالتصحيح والتثبيت الهيكلي أما البنك الدولي فهو أحد أكبر ممولي للتنمية في العالم غايتها المساعدة في دمج البلدان الأعضاء ضمن منظومة الاقتصاد العالمي، وتعزيز النمو الاقتصادي وقد كان الهدف من إنشائه هو تعمير وتنمية اقتصاديات الدول التي دمرتها الحرب العالمية الثانية وتشجيع ومساعدة الاستثمارات الخاصة والمساعدة في تنمية التجارة الخارجية .

(1) عبد المجيد راشد ، سياسة التثبيت والتكيف الهيكلي ، مجلة الركن الأخضر ، الكويت ، 2008 ، ص 12.

(2) أكرم عبد العزيز ، الإصلاح المالي بين نهج صندوق النقد الدولي والخيار البديل ، بيت الحكمة ، بغداد ، 2002 ، ص 21.

ما تقدم يشير إن هناك العديد من القضايا المتعلقة بالإصلاح الضريبي التي تتطلب المراجعة، وأهم هذه القضايا من منظور صندوق النقد الدولي تتمثل في:

- العمل على تصحيح التشوهات الهيكلية في نظام الضرائب، وكذلك زيادة الإيرادات بهدف تخفيض عجز الميزانية وذلك بالاعتماد على تخفيض عدد أسعار الضرائب على رقم الأعمال^(*).
- إدخال الضريبة على القيمة المضافة، وإقرار ضريبة على أرباح المشروعات وضريبة تصاعدية على الدخل الشخصي الذي يتصف بالوعاء واسع⁽³⁾.
- الإصلاحات في جانب الإيرادات من قبل صندوق النقد الدولي للسياسة المالية في العراق تتم من خلال إجراء عملية تشخيصية تشمل قوانين الضرائب والكمارك بهدف تبسيطها وتوسيع القاعدة الضريبية من خلال مساعدة فنية من الصندوق بموجبها تعمل الحكومة العراقية على زيادة الإيرادات الضريبية غير النفطية أثناء إعداد مشروع موازنة عامي 2016-2017.
- إجراء عملية تشخيصية تشمل الإدارتين الضريبية والكمركية من قبل صندوق النقد والبنك الدوليين بهدف تحديثهما بمساعدة فنية من المؤسستين الدوليتين، مع المساعدة الفنية من قبل منظمة الكمارك العالمية ومؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية (UNCTAD)⁽⁴⁾.
- مواكبة الإدارة الضريبية للتطورات التكنولوجية الحديثة لتحسين قدرتها على تنفيذ التشريع الضريبي بشكل حازم وعادل⁽⁵⁾.

ويمكن تبين مجموعة من التدابير الجبائية الواردة في برامج التصحيح والمقترحة من قبل صندوق النقد الدولي من خلال الجدول التالي :

جدول (1) التدابير الإصلاحية الضريبية المقترحة من طرف صندوق النقد الدولي

الفقرات	الإصلاح الضريبي
1.	تبسيط الضريبة على رقم الأعمال
2.	تبسيط ضريبة القيمة المضافة وضريبة الإنتاج المحلي
3.	الضريبة على أرباح المشروعات
4.	ضريبة على أرباح اشتراكات الأسهم للمشروعات المملوكة للدولة
5.	ضريبة إضافية على الواردات

المصدر : بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004) أطروحة دكتوراه كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2005-2006، ص64

(*) ويقصد بها الضرائب التي تفرض على حجم المعاملات كالإنتاج والاستهلاك وكذلك المعاملات الخاصة بالاستيراد والتصدير، وتمتاز هذه الضرائب باتساع وعائها وارتفاع حصيلاتها وتعرف أيضا بالضرائب على الاستهلاك ويعرف رقم الأعمال بأنه إجمالي ما يتم صرفه بأي مرحلة من مراحل تداول السلعة منذ إنتاجها وحتى استهلاكها، وتختلف عن ضريبة القيمة المضافة كون أن ضريبة القيمة المضافة لا تفرض على القيمة الإجمالية للسلعة وإنما تفرض على القيمة التي أضيفت للسلعة في كل مرحلة، وتستوفي هذه الضريبة عدة مرات عبر مراحل تداول السلعة أو مرة واحدة في مرحلة معينة.

(3) بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004)، أطروحة دكتوراه مقدمة الى كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2005/2006، ص62.

(2) IMF, Report on the credit standoff agreement with Iraq, Washington D.C. 20431, 2016

p.78

(5) يتولى مطر عبادي، عباس جليل حسن، نحو آليات وأدوات جديدة لتفعيل السياسة الضريبية في العراق، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد (18)، العدد (3)، 2016، ص140.

في هذا المجال ينصح صندوق النقد الدولي بتقييم الواردات على أساس أسعار الصرف المرتبطة بالسوق، ويعارض الصندوق بشدة أسلوب الاعتماد على ضرائب التصدير إذ إن عبأها يقع دون استثناء على المنتجين فضلاً عن إن دورها محدود في مجال الإيراد⁽⁶⁾. فضلاً عن ما تقدم يسعى الصندوق إلى إزالة العوائق الإدارية والتسعيرية أمام الصادرات والواردات سواء أكانت تدفقات سلعية أم خدمية وفق منظور صندوق النقد الدولي في إزالة أو تخفيض التعريفات والضرائب الكمركية، وعليه يوصي صندوق النقد الدولي بـ:

- أ- تخفيض قائمة السلع الخاضعة للحماية الكمركية، مع رفع كل القيود التي من شأنها إن تعرقل حركة سير الواردات ابتداءً من المواد الأولية ومروراً بالسلع الرأسمالية إلى استيراد السلع الاستهلاكية.
- ب- إلغاء كل الأشكال التنظيمية والتشريعية التي من شأنها الحد من حرية التجارة الخارجية تدريجياً.
- ت- ترك دور حماية الاقتصاد في إتباع سياسة إصلاح التعريفات الكمركية .

في ما ورد أعلاه لا توجد صعوبة في أولويات الإصلاح الضريبي في العراق فيما إذا أخذ مساعي صندوق النقد الدولي وتوجيهاته لبعض الدول النامية التي تعاني من اختلال في موازينها التجارية والتي يمكن إيجازها في الآتي :

- الحفاظ على معدل منخفض من الضرائب (15%) من أجل القدرة التنافسية.
- التوقف عن الإعفاء الضريبي (لا حاجة للإعفاء الضريبي إذا استمرت الخسائر لمدة تصل إلى خمس سنوات .
- إزالة الإعفاءات الضريبية لبعض مؤسسات القطاع العام لإيجاد فرص متكافئة مع القطاع الخاص⁽⁷⁾

ومن منطلق توجهات صندوق النقد الدولي في مدة التخلف عن دفع الضريبة فقد ركز على ضرورة تقصير المدة لتلافي مخاطر عدم سداد الشركات التجارية فيما إذا تعرضت للإفلاس إذا طالت مدة دفع الضريبة مما يساعد على الغش والتهرب الضريبي والذي ينتج عنه عدم فاعلية النظام الضريبي⁽⁸⁾، من جانبه أيضاً يرى البنك الدولي إن الهياكل الضريبية في معظم الدول النامية غير ملائمة لكونها معقدة وتتعصب إدارتها والامتثال لإحكامها، فضلاً عن إنها غير مرنة ولا تستجيب لمتطلبات النمو وتغير هيكل النشاط الاقتصادي وإنها غير منصفة إذ تعامل الأفراد ودوائر الأعمال التي تشابه أوضاعها تعاملاً متفاوتاً وغير فعالة الأمر

(6) كريم سالم كماش ، مستقبل النظام الضريبي في العراق في ظل التحول الى اقتصاد السوق ، أطروحة دكتوراه غير منشورة ، مقدمة الى الجامعة المستنصرية ، 2010، ص 68 .

(7) IMF, IRAQ SELECTED ISSUES, Washington, D.C August, 2017, p.22.

(8) سهاد كشكول علي ، التهرب الضريبي وأثره على التنمية الاقتصادية في العراق ، مجلة دراسات محاسبية ومالية ، المجلد الثامن ، العدد (24) ، الفصل الثالث ، جامعة بغداد ، 2013، ص 479 .

الذي يؤدي إلى آثار اقتصادية خطيرة تسفر عنه حصيلة ضئيلة نسبياً، ويتلخص الإصلاح الضريبي في نظر خبراء البنك الدولي⁽⁹⁾ :

- توسيع نطاق الوعاء الضريبي وتخفيض نسبة الضرائب الموجودة والحد من المبالغة في درجات التصاعد الضريبي .
 - مساواة معدلات الضرائب على أرباح الشركات بمعدلات الضرائب على أرباح رأس المال في الخارج.
 - جعل الضرائب غير المباشرة على السلع والخدمات ذات وزن نسبي كبير بين مكونات الهيكل الضريبي المنشود، إذ يؤكد خبراء البنك الدولي إن فرض ضريبة المبيعات العامة ذات الوعاء المتسع وضريبة القيمة المضافة يجب أن يكون عنصراً مهماً في برامج الإصلاح الضريبي في الدول النامية لما يترتب عليه من تحصيل موارد كثيرة وتحفيز الأفراد على زيادة الادخار والاستثمار.
 - يجب أن يتسم الإصلاح الضريبي باستقرار السياسة الضريبية والتشاور المسبق بشأنها وإتاحة الفرصة للتصحيح قبل التنفيذ مما يرسخ ثقة قطاع الأعمال في الإصلاح الضريبي.
- ويسعى البنك الدولي من خلال إلغاء القيود على الواردات وإلغاء الضرائب على الصادرات وتحديد السلع الخاضعة للضرائب الكمركية، بحيث يتم تخفيضها تدريجياً في ظل التوجه نحو تحرير التجارة الدولية، ويبغي البنك الدولي من هذه الإجراءات تشجيع الاستثمار وتحريره من مختلف القيود والحواجز وتتجلى هذه السياسات في تطبيق الخصصة، ولاشك إن هذه الإجراءات تضعف القدرة التنافسية للبلدان النامية، فضلاً عن مساهمته في ظهور السوق الموازية⁽¹⁰⁾.
- وتعد تحرير التجارة الخارجية أحد أهم مكونات برامج الإصلاحات الضريبية التي يدعمها صندوق النقد والبنك الدوليين، ويرجع ذلك إلى الدور الذي تمارسه التجارة الخارجية في تحقيق الاستقرار الاقتصادي، وذلك من خلال الاستخدام الأمثل للموارد الإنتاجية، كما تهدف هذه السياسة إلى إلغاء كافة القيود التي تقف دون تحرير التجارة الخارجية والتي تساهم في زيادة عمليات التبادل التجاري الدولي من خلال تنشيط حركة الصادرات والواردات بين مختلف الاقتصاديات الدولية⁽¹¹⁾.

ثانياً، سبل الإصلاح الضريبي للتجارة الخارجية من منظور منظمة التجارة العالمية

لم يعد الدخول إلى منظمة التجارة العالمية والاستفادة من المرونة التي تسمح بها قواعد العمل بالنظام التجاري الذي تعتمده المنظمة أو عدمه المشكلة بالنسبة للأقطار النامية ومنها العراق، بل تشخيص السبل التي يمكن من خلالها الإفادة من الخيارات والترتيبات التي تقدمها المنظمة، وبغية تحقيق الفاعلية للتجارة الخارجية تضع منظمة التجارة العالمية مسارات للإصلاح الضريبي بهذا الصدد:

(9) فهد خليل زايد ، فن إدارة الأزمات الاقتصادية العولمة وبداية الانهيار ، دار يافا العلمية للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى، الأردن، 2013، ص12-22 .

(10) عبد المطلب عبد الحميد ، السياسات الاقتصادية على مستوى الاقتصاد القومي، دار زهراء الشرق للنشر، القاهرة، 1997، ص221.

(11) هيفاء عبد الرحمن التكريتي، آليات العولمة الاقتصادية، دار الحامد للنشر و التوزيع، عمان 2010، ص80.

- (1) تحث منظمة التجارة العالمية على زيادة العوائد الضريبية للتجارة الخارجية من خلال تفعيل ضريبة القيمة المضافة، والتي تشكل القسم الأكبر من حصيلة الواردات كما في المغرب ومصر، ومن خلال ما يمكن إن تستفيد منه الدول من المساعدات الفنية المقدمة من قبل المنظمة في مجالات التقييم الكمركي والضرائب الأخرى والرسوم والسياسات التجارية والإعفاءات والتدريب⁽¹²⁾.
- (2) تشجع منظمة التجارة العالمية الحوافز الضريبية المقدمة للقطاع الخاص كونها تشجع تدفق الاستثمار الأجنبي الذي بدوره يحدث أثراً إيجابياً على النمو الاقتصادي وعلى زيادة الإنتاجية التي هي أساس المنافسة في التجارة الخارجية، فزيادة الفعالية تتم عبر إمداد الإداريين بحوافز تدفعهم إلى تخفيض التكاليف وتحقيق الجودة والابتكار⁽¹³⁾.
- (3) تسهياً للإجراءات الضريبية وتبسيطاً لأنماط تطبيقها في إطار الإصلاح الضريبي شرعت المنظمة العالمية للتجارة في تنظيم أسلوب الضرائب المتعلقة بالتجارة السلعية وذلك من خلال نظام منسق ترقم فيه البضائع وتوضع لها رموز تشير إلى شريحته وذلك من خلال جدول ذي خمسة حقول⁽¹⁴⁾.

جدول (2) حقول تنظيم أسلوب الضرائب من خلال نظام ترقيم منسق لمنظمة التجارة العالمية

الحقل الأول	رقم المنتج والمكون من ستة أرقام
الحقل الثاني	اسم المنتج
الحقل الثالث	الحقوق الضريبية المطبقة في بداية المفاوضات على إن تشرع الدول في تخفيضات ضريبية يطبق التخفيض الأول مباشرة مع انطلاق عمل منظمة التجارة العالمية في 1995
الحقل الرابع	نسب الدعم النهائية والتي يجب إن تخفض على أربع مراحل ابتداءً من انطلاق المنظمة العالمية للتجارة في عملها
الحقل الخامس	الأعباء الأخرى التي تتحملها السلعة بالإضافة إلى الضرائب الكمركية

الجدول من إعداد الباحث بالاعتماد على: جمال الدين زروق ، واقع السياسات التجارية العربية وآفاقها في ظل اتفاقية منظمة التجارة العالمية ، مجلة التنمية والسياسات الاقتصادية، العدد الأول، المعهد، العربي للتخطيط بالكويت، 1998، ص 48 .

ورغم إن منظمة التجارة العالمية تسمح باستخدام بعض الأدوات التي تحد من حرية التجارة مثل الحماية في حالة الطوارئ ورسوم مكافحة الإغراق والرسوم التعويضية التي تمثل أدوات استثناء مهمة إلا إنها تمكن البلدان المتقدمة من استخدامهما في حالات الضرر الذي تتعرض له هذه البلدان باعتبارها الطرف الأقوى بوجه المنتجات المصدرة من قبل البلدان النامية، في حين إن البلدان النامية لا يُتاح لها القدر الأكبر لتطبيق هذه الاستثناءات لانخفاض مرونة الطلب على الاستيرادات وحاجتها إلى مختلف أنواع السلع⁽¹⁵⁾.

(12) إبراهيم العيسوي ، اللغات وأخواتها ، مركز دراسات الوحدة العربية ، الطبعة الأولى ، بيروت ، 1995 ، ص 30 .
(14) The World Bank, World Development Report. Electronic, Edition, Chapter 7. 2002, p.132.
(15) جمال الدين زروق ، واقع السياسات التجارية العربية وآفاقها في ظل اتفاقية منظمة التجارة العالمية ، مجلة التنمية والسياسات الاقتصادية العدد الأول، المعهد، العربي للتخطيط بالكويت، 1998، ص 48 .
(15) ادیب قاسم شندی ، انضمام العراق الى منظمة التجارة العالمية وتداعياته على الاقتصاد العراقي ، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية ، العدد (11) ، المجلد (2) ، 2009 ، ص 12 .

المحور الثاني / انعكاسات الإصلاح الضريبي في العراق وفق منظور المؤسسات الدولية للتجارة الخارجية

سلكت الدعوة للإصلاح الضريبي للتجارة الخارجية في العراق اتجاهين أساسيين، الأول يكون ضمن إطار برنامج صندوق النقد والبنك الدوليين^(*)، وينصرف الاتجاه الثاني إلى تحرير التجارة في إطار منظمة التجارة العالمية.

وستناول في هذا المبحث انعكاسات الإصلاح الضريبي في التجارة الخارجية على القطاع الخاص ومن ثم على هيكل قطاعات الاقتصاد الرئيسية في العراق وفق منظور المؤسسات الدولية وعلى النحو الآتي :

أولاً، واقع القطاع الخاص في ظل الإصلاح الضريبي للتجارة الخارجية وفق منظور المؤسسات الدولية.

يعمل صندوق النقد والبنك الدوليين ومنظمة التجارة العالمية ضرورة الأخذ بسياسات الإصلاح الضريبي في اقتصادات الدول النامية لمساهمتها في القضاء على الخلل في الميزان التجاري وذلك من خلال عمل زيادة الصادرات وتخفيض الواردات وزيادة القدرة التنافسية للمنتجات المحلية، فضلاً عن تشجيع الاستثمار الخاص من خلال الإعفاءات الكمركية لأرباح مشروعات الاستثمار الجديدة (لمدة معينة) وتقرير مزايا كمركية⁽¹⁶⁾. ومع إن النظم الضريبية في الدول التي تسعى إلى تطبيق برامج صندوق النقد والبنك الدوليين تنسم بقصورها وبانها غير مشجعة للاستثمار في القطاعات الإنتاجية.

إن هذا الأمر دفع العراق بعد عام 2003 إلى تبني سياسة الإصلاح الضريبي في مجال تحرير التجارة الخارجية من القيود المفروضة على السلع والخدمات (سياسة الأبواب المفتوحة أو الاستيراد المفتوح)⁽¹⁷⁾، مما تسبب عنها دخول الواردات الرخيصة إلى الأسواق العراقية وتحول العراق مكاناً لجلب أرءاً المنتجات العالمية من سلع استهلاكية واطئة الجودة أضرت بالقطاع الإنتاجي المحلي العام والخاص على السواء، فأغرقت الأسواق العراقية بصورة غير طبيعية مما أدى إلى تخريب مباشر للصناعة والزراعة ليتحول العراق من مصدر إلى مستورد وبالعلة الصعبة إلى جميع المنتجات الصناعية والغذائية الزراعية⁽¹⁸⁾، فقد عانى القطاع الخاص العراقي من انتكاسات نتيجة اعتماد المقاييس والمواصفات الدولية، مما جعل من المصدرين العراقيين في مواجهة صعوبة في الحصول على شهادة النوعية العالمية (ISO) لمنتجاتهم، ومن الجدير بالذكر إن جميع المعامل العراقية لا تتمتع أي منها بشهادة النوعية العالمية (ISO) بل حتى معامل تصنيع وتعبئة التمور وهي أكثر الصناعات العراقية عراقية لا يوجد فيها معمل يتمتع بنظام إدارة الجودة الشاملة

(*) تبني العراق برامج الإصلاح الاقتصادي التي تدعمها المؤسسات والمنظمات الدولية لغرض معالجة الاختلالات الهيكلية التي يعاني منها ضمن برامج التثبيت التي تبنتها أغلب المؤسسات الدولية، لتقليص العجز في الحساب الجاري لميزان المدفوعات كوسيلة لتحقيق الاستقرار .

(16) عبد المجيد راشد ، سياسة التثبيت والتكيف الهيكلي ، مجلة الركن الأخضر ، الكويت ، 2008 ، ص 12.

(17) جنان سليم هلال ، السياسة التجارية العراقية بعد عام 2003 الأداء ومتطلبات الإصلاح ، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية المجلد (1) ، 2001 ، ص 109 .

(18) فارس كريم بريهي ، الاقتصاد العراقي ، فرص وتحديات دراسة تحليلية للمؤشرات الاقتصادية والتنمية البشرية ، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة العدد السابع والعشرون ، 2011 ، ص 34.

لمنتجاته⁽¹⁹⁾. كل ذلك انعكس على نسبة مساهمة القطاع الخاص المتدنية في الناتج المحلي الإجمالي وفي تكوين رأس المال الثابت وكما موضح في الجدول (3) أدناه، إذ مساهمة القطاع الخاص في الناتج المحلي الإجمالي ظلت مستقرة تقريباً منذ عام 2004 ، وتراوحت بين (30.0%) و (32.8%) بين عامي 2004-2007 ثم انخفضت مساهمة هذا القطاع في الناتج المحلي الإجمالي لتصل النسبة (26.7%) عام 2008 ، لترتفع هذه النسبة عام 2009 لتبلغ (33.0) ليستمر هذا الارتفاع حتى عام 2014 ليبلغ نسبته (35.5) لتعاود هذه النسبة بالانخفاض عام 2015 لتصل نسبته (28.3) وهذا متوقع نتيجة عدم كفاءة المشاريع في تحقيق الإيرادات المطلوبة فضلاً عن غياب المناخ الاستثماري الملائم، وعلى الرغم من أهمية القطاع الصناعي في النشاط الاقتصادي المحلي، إلا إن مساهمته ضئيلة جداً من الناتج المحلي الإجمالي تراوحت بين (25-33%) خلال المدة من 2003-2015 وقد يعود السبب في ذلك إلى عدم كفاءة مشاريع القطاع الصناعي الخاص في تحقيق الإيرادات الضرورية، فضلاً عن محدودية الإنتاج نتيجة الدمار الذي شهده هذا القطاع بعد 2003 .

جدول (3) نسبة مساهمة القطاع الخاص في الناتج المحلي الإجمالي وفي تكوين رأس المال بالأسعار الجارية

السنة	مساهمة القطاع الخاص في الناتج المحلي الإجمالي %	مساهمة القطاع الخاص في تكوين رأس المال الثابت (% من الناتج المحلي الإجمالي)
2003	25.3	-
2004	30.9	1.0
2005	32.8	0.8
2006	29.7	1.1
2007	30.9	0.7
2008	26.7	0.6
2009	33.0	0.6
2010	33.8	1.5
2011	30.3	0.9
2012	30.5	0.8
2013	30.6	0.6
2014	35.5	0.5
2015	28.3	0.6

المصدر:- استراتيجية تطوير القطاع الخاص 2014-2030، جمهورية العراق بالتعاون مع برنامج الأمم المتحدة الإنمائي (UNDP)، 2014 ، ص 46 .

- جمهورية العراق، وزارة التخطيط، خطة التنمية الوطنية 2013-2017، بغداد، كانون الثاني 2013، ص 44.
- المدة من 2014 إلى 2015 ، من موقع البنك الدولي، على الموقع: <http://data.albankaldawli.org>

⁽¹⁹⁾ نبيل جعفر عبد الرضا ، بيداء الزبيدي ، واقع القطاع الخاص في العراق، الحوار المتمدن، العدد (3676)، 2012 متاح على موقع الانترنت التالي: <http://www.ahewar.org>

فضلاً عن ما تقدم، يعكس تدني نسب مساهمة القطاع الخاص في الناتج المحلي الإجمالي لكون العراق دولة ذات اقتصاد مفتوح يمارس حرية التجارة في ظل اقتصاد يعاني من اختلالات كثيرة في قطاع الزراعة والصناعة فضلاً عن إنه اقتصاد أحادي الجانب يعتمد على النفط، أما مساهمة القطاع الخاص في إجمالي تكوين رأس المال الثابت والذي يعبر عن حجم الاستثمار السنوي وعلى درجة التنوع الاقتصادي فكانت متواضعة جداً بلغت في عام 2004 (1.0%) ثم بعد ذلك تتخفّض النسبة إلى (0.8) عام 2005، لترتفع النسبة إلى (1.1) عام 2006 لتتخفّض ثانية نسبتها إلى (0.6) عامي 2008 و2009 على التوالي، لترتفع النسبة إلى (1.5) عام 2010، ومن ثم تتخفّض إلى (0.9%) في 2011، ولم تزد هذه النسبة في أعلى مستوى لها عن (0.6) في 2015 في حين تبلغ مساهمة القطاع الخاص في الناتج المحلي الإجمالي في روسيا مثلاً (70%) وفي جمهورية التشيك (80%) وفي رومانيا (70%) وفي مصر (67.8%)⁽²⁰⁾. ومن الواضح إن العراق بعد 2003 قام بإلغاء جميع الضرائب الكمركية وتحديد نسبة (5%) كإعادة أعمار وهو ما يخالف الدرجة المعتدلة للحماية الكمركية لبيئة الأعمال في العراق، مما يدفع إلى الفساد ويحدث تشوهات لا لزوم لها تؤثر على بيئة الأعمال ومدى كفاءة الاستثمار⁽²¹⁾، ويمكن الإشارة أيضاً إلى إن انخفاض عدد المشاريع الإنتاجية والصناعية جعلت البيئة الاستثمارية ضعيفة مقارنة بالدول الأخرى، فقد عكست نتائج المسح الذي قام به البنك الدولي (Doing Business in Iraq) درجة قاسية لصعوبة ممارسة النشاطات الاقتصادية في ظل الانفتاح الاقتصادي وتحرير التجارة، وفي مقارنة ما بين العراق محور بحثنا، وسنغافورة كأحد بلدان النمرور الآسيوية المتقدمة في مضمار إجراءات التعامل الضريبي وإجراءات التجارة الخارجية والأردن كبلد مجاور للعراق تظهر لدينا النتائج التالية :

جدول (4) مقارنة بين العراق وسنغافورة والأردن حول مؤشر صعوبة الإجراءات الحكومية المتعلقة بـ(إجراءات التعامل الضريبي والتجارة الخارجية)

مؤشر صعوبة الإجراءات الحكومية لكل من	العراق	سنغافورة	الأردن
إجراءات التعامل الضريبي	43	5	22
إجراءات التجارة الخارجية	178	1	74
درجة الصعوبة	152	1	101

المصدر : كمال البصري ، التحديات الاقتصادية الحالية واستراتيجية المرحلة القادمة 2010-2014 ، المعهد العراقي للإصلاح الاقتصادي ، بغداد ، 2014، ص4-5 .

الجدول أعلاه يبين مقارنة البيئة الاستثمارية في العراق وسنغافورة والأردن باستخدام بيانات المسح الاقتصادي الذي أعده البنك الدولي (Doing Business) ويظهر الفارق الكبير في درجة الصعوبة في مؤشر الإجراءات الحكومية المتعلقة بإجراءات التعامل الضريبي وإجراءات التجارة الخارجية فقد بلغت درجة الصعوبة للعراق (152) بينما بلغت لسنغافورة (1) والأردن (101) فنجد إن التسهيلات الاستثمارية التي

⁽²⁰⁾ سفيان بن عبد العزيز، دعم وتطوير القطاع الخاص كآلية لترقية التجارة الخارجية الجزائرية خارج المحروقات ، مجلة بحوث اقتصادية عربية ، العددان 61-62، 2013، ص179 .
⁽²¹⁾ The World Bank, Reconstruction of Iraq, Economic reform and transition, p. 3 - 10 .

توفرها سنغافورة (وهي دولة تفتقر للموارد) مقارنة بما يمتلكه العراق وبالتالي يتبين الفارق الشاسع ما بين العراق وسنغافورة، فضلاً عن إن إجراءات التعامل الضريبي التي وصلت إلى (43) في حين وصلت لسنغافورة والأردن (5) و(22) على التوالي، مما يعكس الفارق ما بين العراق وكل من سنغافورة التي بلغت فيها الدرجة(1) والأردن (74) قياساً بدرجة بالعراق(178)، هذه النتائج توجب ضرورة العمل على خلق الظروف المناسبة والمشجعة لتقليص الروتين الذي يعمل على تأخير كثير من بيئة الأعمال .

ثانياً، الواقع القطاعي في ظل الإصلاح الضريبي للتجارة الخارجية وفق منظور المؤسسات الدولية.

إزالة كافة القيود عن التجارة الخارجية وفق رؤية المؤسسات الدولية للإصلاح الضريبي وبالتحديد جانب الاستيراد والاستيراد أدى إلى دخول السلع ذات السعر المنخفض ومن جميع المناشئ إلى السوق العراقية، وبالتالي، توقف جميع المصانع لعدم تمكنها من منافسة المنتج الأجنبي مما جعل المساهمة النسبية للأنشطة الرئيسة للقطاعات الاقتصادية عدا (الصناعة الاستخراجية) منخفضة، فأثر الإصلاح الضريبي باتجاه تحرير التجارة الخارجية على هيكل القطاعات الاقتصادية الرئيسة⁽²²⁾، ومن أجل إظهار انعكاس إجراءات الإصلاح الضريبي نحو تحرير التجارة على هيكل القطاعات الرئيسة ومساهمتها النسبية في الناتج المحلي الإجمالي في العراق للمدة (2004-2016) نستعرض بيانات الجدول أدناه.

جدول (5) المساهمة النسبية في الناتج المحلي الإجمالي للأنشطة الرئيسة للقطاعات الاقتصادية بالأسعار الجارية في العراق للمدة (2004-2016)

السنوات	المساهمة النسبية لقطاع الأنشطة الزراعية %	المساهمة لقطاع الأنشطة الخدمية %	المساهمة النسبية لقطاع الأنشطة الصناعية %	المساهمة النسبية لقطاع النفط %
2004	6.8	32.5	1.8	58.9
2005	6.6	33.7	1.5	58.7
2006	4.6	36.9	1.6	56.9
2007	4.5	39.7	1.9	53.9
2008	3.4	38.7	1.6	56.3
2009	4.2	47.0	2.4	46.4
2010	4.2	46.4	1.2	48.2
2011	5.4	36.6	1.7	56.3
2012	5.2	39.2	1.5	55.1
2013	4.3	43.4	2.9	49.7
2014	3.1	45.8	2.2	48.9
2015	3.6	38.3	1.7	56.4
2016	3.4	38.9	1.6	56.1

المصدر :

- وزارة التخطيط والتعاون الإنمائي، الجهاز المركزي للإحصاء العراقي، النشرة الإحصائية السنوية، أعوام مختلفة .
- البنك المركزي العراقي ، التقارير الاقتصادية السنوية والنشرة الإحصائية من 2003 إلى 2016 صفحات متفرقة.

يؤشر الجدول أعلاه إن المساهمة النسبية للأنشطة الاقتصادية خلال المدة (2004-2016) كانت منخفضة للغاية إذ تراوح تلك النسب للأنشطة (الزراعية والخدمية والصناعية دون النفط ما بين (1-6) مما يشير إلى أهمية نسبية متدنية لتلك الأنشطة والقطاعات الاقتصادية مقارنة بالمساهمة النسبية لقطاع النفط الذي كانت النسب فيها

⁽²²⁾ علي خضير كريم : انعكاسات تحرير التجارة الخارجية على هيكل القطاعات الرئيسية في بلدان مختارة مع إشارة خاصة للعراق، أطروحة دكتوراه مقدمة الى كلية الإدارة والاقتصاد بجامعة الكوفة، 2015، ص168 .

تتراوح بين (46-58) في الناتج المحلي الإجمالي طيلة المدة من (2004-2016)، وبالتالي نستنتج من بيانات جدول (5) بأن الأهمية النسبية للأنشطة الزراعية والصناعية دون النفط لا تشكل أي أهمية في الاقتصاد العراقي. إن الإصلاح الضريبي للتجارة الخارجية وفق منظور المؤسسات الدولية في تحرير التجارة على هذا النحو الذي تطالب به الدول الصناعية المتقدمة من تخفيض التعرفة الكمركية مستخدمة في ذلك أساليب الضغط المختلفة يساعد مؤسسات العولمة (صندوق النقد الدولي والبنك الدولي ومنظمة التجارة العالمية) و"يخدم مصالحها"، لذلك لخص البرنامج الإنمائي للأمم المتحدة في تقريره في عام 2003 الذي صدر بعنوان "جعل التجارة العالمية تعمل لصالح الناس" بدقة الدروس المستفادة من تحرير التجارة ودحض الادعاءات في إزالة الحواجز الضريبية عندما أورد الاستنتاجات التالية⁽²³⁾ :

- العلاقة المتينة منها هي إن الدول تقوم بإلغاء الحواجز الضريبية وتحرير تجارتها، كلما ازدادت ثراءً وتقدماً وليس قبل ذلك، وهذا يعني إن النمو هو الذي يؤدي إلى تحرير التجارة وليس العكس .
- يُعد الاندماج في الاقتصاد العالمي نتيجة للنمو والتنمية الناجحين وليس شرطاً مسبقاً لهما، أي إن الاندماج قبل إحراز مستوى معقول من النمو والتنمية مسلك خاطئ .
- ليس من المنطقي تطبيق قواعد تجارية موحدة على مختلف الدول، بغض النظر عن مستوى التطور الذي أحرزته كل منها .

وبذات السياق نورد بيانات الجدول (6) التي تبين نسبة مساهمة الصادرات النفطية إلى إجمالي الصادرات في العراق والتي احتل فيها النفط نسبة كبيرة من الصادرات دون القطاعات الاقتصادية الأخرى.

جدول (6) نسبة مساهمة الصادرات النفطية إلى إجمالي الصادرات للمدة (2003-2016) (ملايين الدنانير)

السنوات	إجمالي الصادرات	صادرات النفط الخام	نسبة الصادرات النفطية إلى إجمالي الصادرات %	نسبة الصادرات السلعية (غير النفطية) إلى إجمالي الصادرات %
2003	25677064	24136440	94	6
2004	25877930	253603714	97	3
2005	34882572	340105077	98	2
2006	45030865	44130247	98	2
2007	38942512	371511564	96	4
2008	74559420	724717562	97	3
2009	46129590	458066828	99	1
2010	60563880	58746963	97	3
2011	100192950	98189091	98	2
2012	109847690	109188603	99	1
2013	104669502	103622806	99	1
2014	104669502	103622806	99	1
2015	979218012	976280357	99	1
2016	50696801	503926201	99	1

الجدول من إعداد الباحث بالاعتماد على :

- البنك المركزي العراقي، التقارير الاقتصادية السنوية والنشرة الإحصائية من 2003 إلى 2016 صفحات متفرقة .
- صادرات النفط الخام المنشورة في تقارير البنك المركزي العراقي مقومة بملايين الدولارات تم تحويلها من قبل الباحث إلى الدينار العراقي.

وتأسيساً لما سبق، رغم ما طرحته المؤسسات الدولية تلك إلا إن الدروس المستفادة للدول النامية من الإجراءات الضريبية وفق منظور صندوق النقد والبنك الدوليين في تخفيض الضرائب أو إلغائها قد فشلت

⁽²³⁾ منير الحمش، هل حقاً أن تحرير التجارة قاطرة للنمو؟! ، ورقة مقدمة لندوة الثلاثاء الاقتصادية الحادية والعشرون التي تقيمها جمعية العلوم الاقتصادية، دمشق ، 2010 ، ص12.

في جذب الاستثمارات والتأقلم والتكيف مع الاتجاهات العالمية فضلاً عن فشلها في التنظيم الإنتاجي وتعزيز تطوير القاعدة الإنتاجية والتصديرية حسب إحدى التقارير المختصة بالمجالات الاقتصادية(*)).

المحور الثالث / سيناريوهات مقترحة للإصلاح الضريبي في العراق : ضريبة القيمة المضافة، والضريبة البيئية، وأولوياتها في التجارة الخارجية

تتجه التجارة الخارجية في العراق بعد عام 2003 نحو الانضمام إلى منظمة التجارة العالمية وتطبيق إرشادات المؤسسات الدولية الأخرى في مجال النظام الضريبي والتجارة الخارجية والذي من شأنه إن يؤثر على النظام الضريبي والكمركي بسبب التخفيض أو الإلغاء للضرائب الكمركية (**)، وبالتالي يتطلب الأمر إيجاد آليات ضريبية كسيناريوهات مقترحة للتعويض عن الانخفاض الكبير للضرائب الكمركية وهذا ما يطرح حتمية تعديل وإصلاح النظام الضريبي في العراق، ويعد موضوع ضريبة القيمة المضافة والضريبة البيئية ذا أهمية خاصة، لتأثيرهما على الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية السائدة مما يتطلب إن يشمل الإصلاح الضريبي سيناريو لهاتين الضريبتين لدورهما في تحقيق فاعلية للتجارة الخارجية في العراق. **السيناريو الأول، تطبيق ضريبة القيمة المضافة في الاقتصاد العراقي .**

ما يمكن ملاحظته في العراق بشكل أولي إن مجال تطبيق ضريبة القيمة المضافة لا يخلو من مشاكل ذات أبعاد مختلفة قد تعترض فرض مثل هذه الضريبة منها ضعف الوعي الضريبي وانتشار مظاهر وصور مختلفة للتهرب الضريبي، كذلك ما يتعلق بالتطبيقات الضريبية وبالتحديد في مجال التدقيق والفحص الضريبي يضاف إلى ذلك المشاكل التي تتعلق بالاقتصاد العراقي بشكل عام وما ينجم عن العلاقة بين الحكومات المحلية في المحافظات والأقاليم والحكومة المركزية⁽²⁴⁾ .

وبهذا الصدد بالإمكان استعراض متطلبات التصميم والتطبيق الجيد لضريبة القيمة المضافة في العراق :

1. **المتطلبات الأولية:** في العراق هناك العديد من المؤشرات المهمة التي ينبغي تلبيتها قبل إمكانية فرض ضريبة القيمة المضافة تتمثل بالاتي :

- سلامة تصميم السياسة الضريبية (تطبيق معدل واحد وإعفاءات قليلة وحد تكليف مرتفع) .
- السيطرة الفعالة وقياس تدفق البضائع في المناطق الحدودية .
- وجود سلطة ضريبية قادرة على إدارة الضريبة بشكل كفء وبأقل التكاليف، وبساطة القوانين والإجراءات وملائمة الهيكل التنظيمي للإدارة وكفاية الموارد المتوفرة لها .
- تطبيق استراتيجيات للإذعان الضريبي تركز على خليط متوازن من برامج التوعية والتدقيق.

(*) تقرير نشرته وحدة الذكاء بمجلة الاقتصادي ، طبعة خاصة بعنوان "آفاق الاستثمار العالمي حتى 2010 ازدهارا أم تراجع" على الموقع الإلكتروني: www.alkhaleej.ae/magazine/economicmagazine
(**) فيحسب المادة الثانية من غات 94" تفرض منظمة التجارة العالمية الدول الأعضاء بعدم رفع التعريف الكمركية عن النسبة المئوية المحددة للبضائع المذكورة في جدول الالتزامات إلا في حالات معينة منصوص عليها حصرا .

(24) محمد حلو داود الخرسان، دراسة إمكانية فرض ضريبة القيمة المضافة في العراق ، مجلة التقني ، المجلد الثالث والعشرون ، العدد، 2006 ، ص 5 .

2. تصميم ضريبة القيمة المضافة: إن التصميم الجيد لضريبة القيمة المضافة سيضمن تحصيل إيرادات تلك الضريبة بالكامل من الجميع .
 3. إجراءات التنفيذ : وتمثل أولى إجراءات تنفيذ وفرض ضريبة القيمة المضافة في تحديد إسلوب الخاص بنظام ضريبة القيمة المضافة وتطبيقها على كافة البضائع والمواد التي تنتج في العراق وفقاً لمبدأ المنشأ مما يتطلب تطبيق ضريبة القيمة المضافة على صادرات النفط الخام (25).
 4. التنسيق بين الإدارة الضريبية المحلية والإدارة الكمركية لإدارة ضريبة القيمة المضافة : إن من الضروري ضمان تنسيق وثيق بين الإدارة الضريبية والإدارة الكمركية، فالنشاط الاقتصادي يمتد إلى كلا المجالين، وللكمارك دور حاسم في إدارة ضريبة القيمة المضافة على التجارة الخارجية. (26)
 5. إرادة وإدارة قادرتين على الإفادة من مزايا ضريبة القيمة المضافة: إن الإصلاح الضريبي على وفق هذه التوجهات يدعو إلى تطبيق هذا النوع من الضرائب الذي أصبح يغطي ما يقارب من (75%) من دول العالم، هذا التوجه في الغالب يستلزم العمل لتهيئة الأرضية المناسبة للتطبيق (27). فضلاً عن ذلك
 6. تساهم ضريبة القيمة المضافة في استرداد الضرائب التي تم سددها على المدخلات، وبما يعزز من القدرة التنافسية للمنتجات الوطنية في الأسواق العالمية (28) .
- وقبل إمكانية المباشرة بالتطبيق ينبغي إن تكون هناك سيطرة فعالة بشكل أساسي على حركة البضائع في المناطق الحدودية العراقية لكل من الصادرات والواردات، كما إن سلامة التطبيق تتطلب إعداد دورات تدريبية للجهاز الإداري الذي سيتولى إدارة هذه الضرائب من المتطلبات الملحة (29).
- وقدر تعلق الأمر بالعراق فإن انسب طريقة لإدارة هذه الضريبة هو الاستفادة من التجارب الدولية إذ قامت أغلب بلدان العالم بإنشاء مكاتب مستقلة لضريبة القيمة المضافة وتنظيم كادر ضريبي يقوم على أساس وظيفي، وتعد تجربة إندونيسيا من انجح تجارب العالم في هذا المجال، إذ فرضت ضريبة القيمة المضافة في عام 1985 بمعدل (10%) على جميع السلع المصنعة محلياً والمستوردة وزاد عدد المسجلين في دفع هذه الضريبة من (25) ألف إلى زيادة مقدارها (60) ألفاً وارتفعت حصيلة الضريبة لهذا النوع من الضرائب من (1%) من الناتج المحلي الإجمالي (GDP) إلى (3.5%) خلال المدة نفسها (30).

(25) محمد حلو داود الخرسان، مصدر سابق ، ص 5-7 .

(2) Carlo Coutarelli, Mobilization of income in developing countries, Prepared by the Department of Public Finance, IMF, 26 January 2011, p 28 .

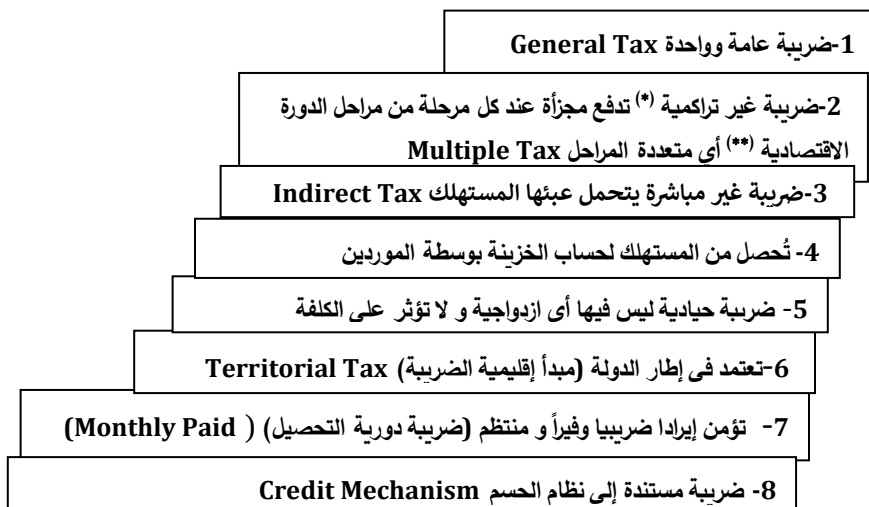
(27) كريم سالم كماش، مصدر سابق ، ص 200 .

(4) Due, John,F, The Choice Between a Value Added Tax and a Retail Sales Tax , University of Illinois at Urbana-Champaign Bureau of Economic and Business Research Faculty Working Paper , November, 1985, p 28 .

(29) وزارة المالية، الدائرة الاقتصادية، خطة الإصلاح الضريبي في العراق على المدى المتوسط، بغداد 2006، ص 12.
(30) أديب قاسم شندي ، فريد جاسم حسن، السياسة الضريبية في العراق واقعها ومتطلباتها إصلاحها في ظل التوجه نحو اقتصاد السوق، مجلة الكوث للعلوم الاقتصادية والإدارية تصدر عن كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة واسط العدد (17)، 2015، ص 65 .

مما تقدم، يرى الباحث ضرورة القيام بالإصلاح الضريبي في اعتماد ضريبة القيمة المضافة كسيناريو مقترح تطبيقه في العراق كأحد سمات النظم الضريبية المتطورة في الدول المتقدمة والنامية على حد سواء لكونها توجه متميز وفعال في الحصول على موارد مالية فضلاً عن دورها المميز في توجيه الاستهلاك والإنتاج تهيئ النظام الضريبي ليتبنى أسلوب يعزز الكفاءة في الإنشطة التجارية للبلاد.

مخطط (1) خصائص ضريبة القيمة المضافة كخيار متاح تطبيقه في العراق



المصدر: ندى هديوة ، الضريبة على القيمة المضافة (VAT) وآثارها الاقتصادية والاجتماعية في سورية ، اطروحة دكتوراه منشورة ، مقدمة إلى كلية الاقتصاد جامعة دمشق ، الجمهورية العربية السورية ، 2009، ص71.

(*) مبدأ عدم التراكمية موجود في البلدان التي تطبق هذه الضريبة بشكل مثالي، في بعض البلدان مثل لبنان تبقى هذه الضريبة تراكمية خصوصا في ظل وجود فئات من الأشخاص غير خاضعة للضريبة، وفي ظل وجود ازدواجية ضريبية عند الاستيراد.

(**) الدورة الاقتصادية: هي مجموع العمليات التي تقوم بها المنشأة لإنتاج أو بيع أموال أو خدمات تشكل مجموعها دورتها الاقتصادية وتختلف الدورة الاقتصادية في ما إذا كانت المنشأة صناعية أو تجارية أو موضوعها تقديم خدمات .

يظهر المخطط أعلاه خصائص ضريبة القيمة المضافة الملائمة مع السياسات الاقتصادية التي يسعى لها العراق في إصلاح نظامه الضريبي، من هذا المنطلق ظهرت الحاجة في العراق إلى فرض ضريبة القيمة المضافة لما تتمتع به من مزايا وخصائص (*) تساعد على تعويض النقص الحاصل في الإيرادات الضريبية وتجعل من التهرب الضريبي غاية في الصعوبة لأنها تفرض على نطاق واسع من السلع والخدمات، فضلاً عن انخفاض تكاليفها وتأثيرها الإيجابي على التجارة الخارجية.

(*) أبرز الخصائص لضريبة القيمة المضافة أنها تمنع التهرب أو تحد منه لأن توافر المكلفين في هذا المجال محدود ولا يوجد أي دافع مباشر لدى المؤسسات للتهرب منها باعتبار أن المستهلك النهائي هو الذي يدفعها، و تم الاعتماد عليها بشكل أكبر من الضرائب المباشرة، ففي ظل تطبيق الاتفاقية العامة للتعريفات الجمركية، يسمح للدولة بتعديل أسعار البضود المصدرة بقيمة الضرائب غير المباشرة، بينما لا يسمح إطلاقاً بخصم الضرائب المباشرة مثل: الضرائب على الدخل والضرائب على التأمينات الاجتماعية وبناء على ذلك فإن الدول المطبقة للضريبة على القيمة المضافة، والتي يقل اعتمادها على الضرائب المباشرة، تتمتع بميزة تنافسية أكبر من تلك الدول التي تصدر سلعاً تتضمن تكلفتها ضرائب مرتفعة على الدخل.

ثالثاً . أولويات تطبيق ضريبة القيمة المضافة على التجارة الخارجية وأهميتها للعراق

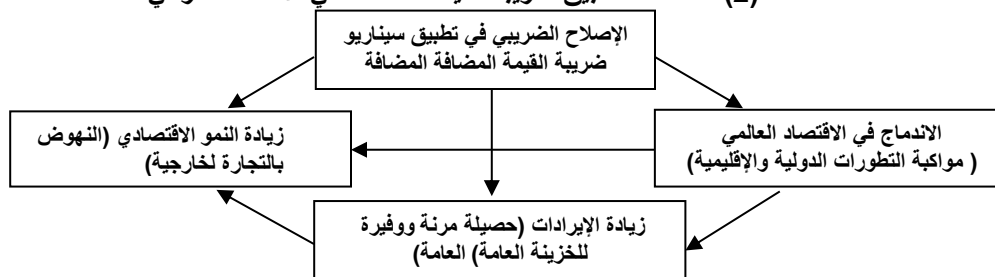
تعد ضريبة القيمة المضافة أسهل سبيلاً للحصول على الإيرادات عن طريق التجارة الخارجية في الدول التي تعاني ضعفاً في الإدارة الضريبية وعدم نضج مؤسسات السوق، فضلاً عن ذلك تساهم ضريبة القيمة المضافة في استرداد الضرائب التي تم سدائها على المدخلات، ومن ثم فإن العمل على تفعيل ضريبة القيمة المضافة يعزز من القدرة التنافسية للمنتجات الوطنية في الأسواق العالمية⁽³¹⁾.

ونظراً لأهمية التجارة الخارجية تسعى الدول إلى إتباع سياسات محددة في فرض الضرائب على الصادرات والواردات، ومعرفة فيما إذا كانت هذه الضريبة سوف تضاف إضافة إلى الضرائب الحالية الموجودة أو إنها سوف تحل محل ضرائب المبيعات (الاستهلاك) في البلد الذي سيطبق هذه الضريبة وعلى النحو الآتي⁽³²⁾.

- في حال تم إضافة ضريبة القيمة المضافة إلى الضرائب الموجودة، ينبغي هنا ألا تؤثر على أسعار التصدير بمعنى آخر لا يكون هناك تغيير صاف في الضرائب على الصادرات، أما بالنسبة للواردات قد تزيد ضريبة القيمة المضافة سعر الواردات في توافق مع الأسعار المتزايدة بالنسبة للإنتاج الداخلي المنافس للاستيراد.

- في حال تم إحلال ضريبة القيمة المضافة محل ضرائب أخرى (ضرائب المبيعات الأخرى أو ضرائب الشركات في بعض البلدان) فإنه يمكن إن تملك تأثير قصير المدى على أسعار الصادرات والواردات، ولكن يفترض عموماً إنه في المدى الأطول قد تتأقلم معدلات الأسعار بالنسبة للصادرات والواردات.

مخطط (2) انعكاسات تطبيق ضريبة القيمة المضافة في الاقتصاد العراقي



المخطط من إعداد الباحث بناء على ماتم ذكره .

يوضح المخطط أعلاه انعكاسات تطبيق سيناريو ضريبة القيمة المضافة في حال تطبيقها في العراق من خلال مواكبة التطورات الدولية والإقليمية كونها تستجيب لمتطلبات نظام الاقتصاد العالمي وإيجاد حصة وفيرة للخرزينة العامة للدولة، ومن ثم زيادة النمو الاقتصادي، إذ يؤدي الاندماج في الاقتصاد العالمي إلى تطوير الأنظمة الضريبية وجعلها أداة محفزة للأنشطة الإنتاجية القائمة، فضلاً عن تشجيعها للاستثمارات

⁽¹⁾ Due, John,F, op.cit ,p 28 .

⁽³²⁾ ندى هديوة ، الضريبة على القيمة المضافة (VAT) وآثارها الاقتصادية والاجتماعية في سورية ، أطروحة دكتوراه منشورة ،مقدمة الى كلية الاقتصاد جامعة دمشق ، الجمهورية العربية السورية ،2009، ص129 .

المحلية والأجنبية ومن ثم تحسين مستويات الصادرات، إذ يقود الاندماج في الاقتصاد العالمي إلى إلغاء مجموعة من الضرائب والرسوم غير المباشرة كما تنص عليها الاتفاقيات والمنظمات الدولية، مما يؤثر على حصيلة الإيرادات الضريبية، لذلك برزت ضرورة تأمين موارد بديلة غير الإيرادات النفطية، ولعل ضريبة القيمة المضافة هي البديل الأنسب للمزايا الكثيرة التي تتمتع بها وكما سبق إن أشير لذلك، وبالتالي زيادة الإيرادات وتحقيق حصيلة مرنة ووفيرة للخزينة العامة للدولة لسعة وعائها الضريبي، مما ساعد الحكومة على تفعيل الأنشطة الاقتصادية المختلفة الأمر الذي يساهم في زيادة النمو الاقتصادي والنهوض بالتجارة الخارجية .

السيناريو الثاني، تطبيق الضرائب البيئية في الاقتصاد العراقي

برزت القضايا البيئية في مقدمة أولويات الاهتمام على الصعيد العالمي، والتي تزامنت مع مسارات تحرير التجارة الدولية وما تقتضيه من إزالة جميع القيود بما يتوافق مع مقتضيات الانضمام إلى منظمة التجارة العالمية، وقد أخذت الدول المتقدمة بفرض تدابير تجارية بيئية متمثلة بالضرائب البيئية تضمن لها درء المخاطر المحتملة على البيئة بغض النظر عما ينطوي على ذلك من قيود تتعارض مع دعاوى تحرير التجارة الدولية⁽³³⁾ .

أولاً، تطبيق الضرائب البيئية^(*) كأحد أدوات الإصلاح الضريبي في العراق

أشار الاقتصادي الإنكليزي آرثر س. بيغو (Arthur.c.pigou) إلى فرض ضرائب مفرزي التلوث لهذا أصبحت هذه تعرف بـ (رسوم بيغو أو ضرائب بيغو) لكون التكلفة الاجتماعية للتلوث تفوق التكلفة الخاصة بالتلوث، وقد صنف اقتراح بيغو حول إمكانية توظيف الضرائب كي تكون مهياً لاستيعاب النفقات الاجتماعية (ضرائب الرفاهية) تحت عنوان أو فئة ضرائب التلوث⁽³⁴⁾، أما الألية التي اقترح بها (آرثر بيغو) فرض ضريبة على التلوث فإنها مساوية للضرر الحدي للتلوث ويمكن تحليل هذه الألية من خلال الشكل(12) إذ يلحظ من خلال الشكل ما يأتي:

P= سعر السلعة

Q= الكمية المطلوبة

MD الضرر البيئي

MB= المنفعة الحدية

MPC= التكلفة الحدية

MSC= التكلفة الاجتماعية

إن المنتج سوف ينتج عند المستوى (Q1) حينما يتساوى (MB) مع (MPC) عند نقطة التوازن (E1) ومستوى السعر (P1) وهذا المستوى من الإنتاج يكلف المجتمع أكثر مما يكلف المنتج بمقدار الضرر الحدي الذي يتحمله المجتمع لذلك فالتكلفة الحدية للمجتمع .

(33) محمد قويدري، إشكالية تحرير التجارة الدولية وقضايا البيئة والتنمية المستدامة، مجلة بحوث اقتصادية عربية، العددان 54-53، 2011، الجزائر، ص 8.

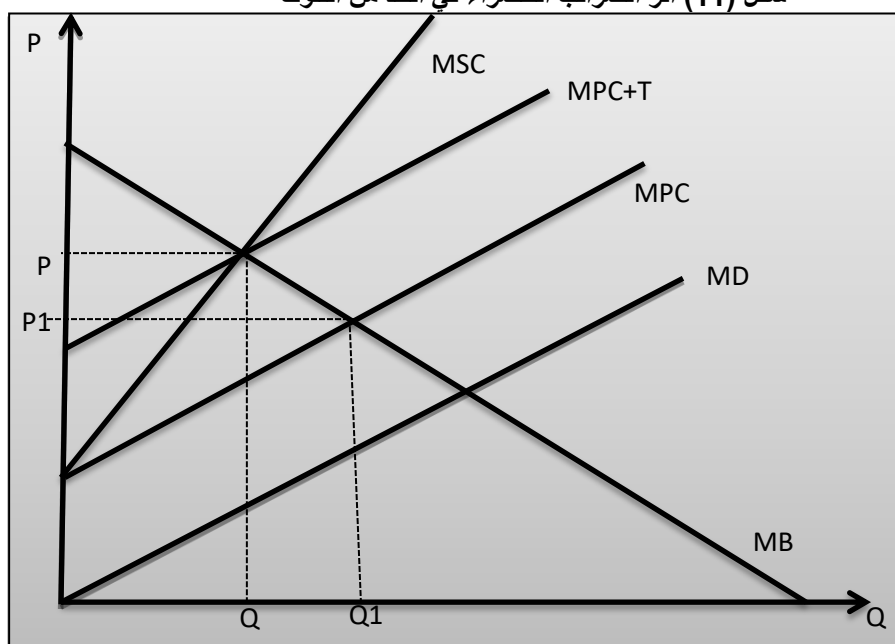
(*) نظام الضرائب البيئية (الضرائب الخضراء) Green tax وأول من عرف الضرائب البيئية كانت من قبل الاقتصادي Pigou Cecil Arthur عام 1959 الذي اقترح فرض ضريبة كوسيلة مناسبة لمكافحة التلوث (هي نوع من الأدوات الاقتصادية لمعالجة المشاكل البيئية وهي مهمة لاستيعاب التكاليف البيئية وتوفير حوافز اقتصادية للأشخاص والشركات لتعزيز الأنشطة المستدامة بيئياً).

(2) Adam Chase, The Efficiency Benefits of Green Taxes, journal of Environmental Law Vol.11, 1993, p.4.

$$MSC = MPC + MD$$

وعند فرض الضريبة الخضراء والتي تساوي (التكلفة الحدية + الضريبة) $(MPC+T)$ سوف يقوم المنتج بتخفيض الإنتاج إلى (Q) عندما تتساوى المنفعة الحدية مع التكلفة الحدية عند نقطة التوازن (E) ومستوى سعر (P) وهنا أجبر المنتج على أن يأخذ بالحسبان التكاليف الخارجية التي يحدثها التلوث وهذا الأمر يجبره على أن يزيد من فاعليته التنافسية وهذه الضريبة تعوض المجتمع عن الأضرار التي لحقت به بسبب الإنتاج الملوّث للبيئة وبهذا فإن أسلوب فرض الضرائب من الناحية النظرية في الأقل يؤدي إلى تخصيص الأمثل للموارد إذ يزيد من تكلفة إنتاج السلع الملوّثة للبيئة بسبب زيادة التكاليف وبالتالي زيادة الأسعار وتخفيض العرض من هذه الصناعات كما تشجع الضريبة الخضراء المنشآت على استخدام طرائق إنتاج تكنولوجية يترتب عليها تلوث أقل وبالتالي لا يمكن التخلص النهائي من التلوث وإنما ينبغي إصاله إلى حد تتساوى فيه التكاليف الحدية للتلوث مع التكاليف الحدية للأضرار .

شكل (11) أثر الضرائب الخضراء في الحد من التلوث



المصدر :- حاتم القريشي، دور الضرائب الخضراء للحد من التلوث البيئي في العراق ، بحث منشور في المؤتمر العلمي الثاني لكلية الإدارة والاقتصاد جامعة واسط بتاريخ 2012 /4/2 ، جامعة واسط ، 2016 ، ص 7 .

وقدر تعلق الأمر بالعراق فإنه خلال العقود الأخيرة مر بمجموعة من المتغيرات السياسية والتغيرات المناخية ومن أبرزها الحروب والتي انعكست بصورة مباشرة على واقع المجتمع العراقي والإنسان والبيئة العراقية بصورة سلبية ونتيجة لذلك أصبحت قضية الحفاظ على البيئة والارتقاء بها وحماية الموارد من الاستنزاف مسؤولية وطنية عامة إلى جانب إن الحفاظ على البيئة يعني الحفاظ والإبقاء على جميع الأنواع

الحيوانية والنباتية والموارد، مع التأكيد على ضرورة الاستخدام المستدام لها والاستغلال الرشيد للموارد والثروات الاقتصادية بما يضمن الارتقاء بمستوى الإنسان والبيئة بصورة شاملة⁽³⁵⁾.

من هنا على الحكومة في العراق إن تتدخل بفرض ضرائب على الملوّثين لتجعل التلوث أكثر تكلفة للملوّث بمعنى إذا أصبح التلوث أكثر تكلفة سوف يؤدي إلى تلوث أقل⁽³⁶⁾، ومما يساعد العراق على هذا التوجه في فرض الضرائب البيئية، إن حرية التجارة السائدة في عالم اليوم جعلت العديد من الدول المصدرة تعمل على نقل السياسات والتدابير البيئية من الدول المتقدمة إلى الدول النامية ذلك نتيجة هجرة الصناعات الضارة بالبيئة من الدول المتقدمة إلى الدول النامية خاصة مع وجود التهرب والفساد الضريبي ومن ثم المطالبة باتباع سياسة الحماية التجارية كونها تحافظ على البيئة من خلال فرض الضرائب البيئية⁽³⁷⁾. وبصفة عامة، فإن الضريبة البيئية إما إن تفرض على المدخلات وإما على المخرجات⁽³⁸⁾:

أ- **فرض ضريبة على المدخلات:** تقوم الدولة بفرض ضريبة على المواد الأولية التي تحتوي على عناصر خطيرة في تركيباتها الكيميائية التي تؤثر على البيئة، والتي تعتبر مهمة وضرورية في إنتاج بعض السلع، وبعبارة أخرى فهي ضريبة تفرض على المواد التي تُستخدم كمدخلات في العملية الإنتاجية، وتؤثر بالسلب على البيئة.

ب- **فرض ضريبة على المخرجات:** تتمثل مخرجات الأنشطة الاقتصادية في السلع والخدمات، بالإضافة إلى بعض المخلفات بمختلف أنواعها، سواء أكانت صلبة، أو سائلة، أو غازية، مما يمكن إن تخلفه العملية الإنتاجية، وعلى هذا يتم فرض ضريبة على المنتجات، بإذ تقوم الدولة بفرض ضريبة قيمة أو نوعية على الإنتاج في مختلف الوحدات الإنتاجية التي يصاحب إنتاجها تلوث البيئة، وإحداث أضرار اجتماعية وذلك بهدف تخفيض حجم الملوثات إلى المستويات المقبولة اجتماعياً.

ثانياً: أولويات تطبيق الضريبة البيئية في التجارة الخارجية وأهميتها للعراق

في هذا المضمار يمكن إن تؤدي الضرائب البيئية دوراً محفزاً للمنتج العراقي على تشجيع الابتكارات لأنظمة وتقنيات حماية البيئة، ومكافحة التلوث، والإنتاج في السلع ذات النمط البيئي الذي سيكون لها مردودات إيجابية في المدى البعيد على صعيد التجارة الخارجية .

فعندما تخضع للضريبة كل من الطاقة، والمياه، مثلها مثل النفايات الصلبة أو السائلة أو الغازية، فإن دافعي الضرائب من المنتجين سوف يتوجهون نحو تطوير أساليب جديدة ومبتكرة للإنتاج، والنقل والتسويق

⁽³⁵⁾ الاستراتيجية الوطنية لحماية البيئة في العراق وخطة العمل التنفيذية للمدة (2012-2017)، وزارة البيئة، العراق، 2010، ص 10-11.

⁽³⁶⁾ عبد الأمير عبد الحسين ، قاسم كاظم حميد ، استخدام الضرائب البيئية للحد من الملوثات الناجمة عن عوادم السيارات نموذج مقترح للضرائب البيئية في العراق ، جامعة بغداد، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، ص 27 .

⁽³⁷⁾ صفوت عبدالسلام عوض الله، تحرير التجارة العالمية وأثارها المحتملة على البيئة والتنمية، مجلة العلوم القانونية والاقتصادية، جامعة عين شمس، جمهورية مصر العربية، 1999، ص 38 .

⁽³⁸⁾ احمد عبد الصبور الدلجاوي، الضريبة البيئية (ضريبة التلوث)، مقال منشور في مجلة الميزان التي تصدرها وزارة العدل بدولة الإمارات العربية المتحدة، العدد (204)، السنة التاسعة عشرة، يوليو، أغسطس 2017 ، متوفر على موقع الانترنت التالي:

http://ejustice.gov.ae/moj_upload/meezan/issue204/index.html

والتجارة، لأن ابتكاراتهم الحالية ستكون منتجات للغد⁽³⁹⁾. وكما هو واضح آنفاً، فإن أهم سمة تميز عالم اليوم هي التأثيرات البيئية على مختلف الجوانب الاقتصادية، فالآثار الجانبية الضارة للانبعاثات الملوثة على مختلف الأنشطة الاقتصادية والتي ألقت بظلالها على إنتاج السلع والخدمات الضارة للمجتمع، وبالتالي فإن الضرائب البيئية التي تطال تلك الأنشطة المنتجة للسلع الضارة بالبيئة كفيلة بتصحيح هذا الوضع، وعادة ما تكون تلك الاقتطاعات الضريبية المفروضة متناسبة مع مستوى التلوث والضرر البيئي، الأمر الذي يكون حافزاً على تقليل الضرر البيئي من السلع المستوردة، إلى جانب الحد من إنتاج واستهلاك السلع المنتجة محلياً، فضلاً عن ما يترتب عليها من إيرادات ضريبية كبيرة بالأخص إذا كان الطلب على هذه السلع غير مرن، فضلاً عن إنها تساعد على التحول إلى منتجات بديلة تكون صديق للبيئة⁽⁴⁰⁾، ولابد إن نشير إنه بعد عام 2003 تشكلت ولأول مرة في العراق وزارة البيئة المعنية بهذا الشأن^(*)، ومع هذا فإن العراق يعيش في واقع يتفاقم فيه التلوث يوماً بعد آخر، مما أدى بالنتيجة إلى الجفاف والتصحر وزيادة ملوحة التربة والتدهور المزمن للواقع البيئي للبلد، وقد عانى العراق من تقلص مساحة (39%) من أراضيه الزراعية فضلاً عن استخراج المعادن وما يسببانه من آثار سلبية متمثلة بالانبعاثات الغازية (ثاني أكسيد الكربون وأول أكسيد الكربون) إذ هُجرت رقعة تبلغ نحو (300000) هكتار من الأراضي المستصلحة سابقاً، فضلاً عن الابتعاد عن أي توجه قريب من الاقتصادات الخضراء الصديقة للبيئة، كإهمال القطاعات الصديقة للبيئة مثل القطاع الزراعي المعني بالجانب البيئي⁽⁴¹⁾، لذلك برزت المشكلة الأساسية المتمثلة باستنزاف الموارد البيئية، وعليه فإن السياسة المطلوبة لتفادي التدهور البيئي في العراق يمكن إن تستند إلى كلفة التدهور البيئي ومن ثم كلفة إصلاح الضرر البيئي لتجنب المشكلة، وطبقاً لأنموذج لارسن^(**) هناك منهجيتان لقياس أثر البيئية (الضرائب البيئية) على الصادرات وهي كما يأتي⁽⁴²⁾:

(1) Jane Holder and Maria, Environmental Protection Law and Policy Tax text and materials ,second Edition, Cambridge University , Press ,New York ,2007, p, 422.

(2) Site Electronic Frankel Jeffry, global environmental policy and global trade policy, the Harvard project on international climate agreements, 2008, p15-16

(*) تم دمج وزارة البيئة لاحقاً مع وزارة الصحة.
(41) وليد خليف جبارة الطائي، التلوث البيئي والاقتصاد الأخضر، وزارة المالية، الدائرة الاقتصادية، قسم السياسات الاقتصادية، بغداد، 2012، ص 20-15.

(**) ينطلق أنموذج لارسن من القاعدة القائلة، إن الامتثال لأحد المعايير البيئية الأشد صرامة يزيد تكاليف الإنتاج، في البداية على الأقل، عندما تكون على الشركات أن تتكيف مع أحد التغييرات الطارئة على السياسة العامة، وفي إطار أنموذج العرض والطلب في الاقتصاد الجزئي تؤدي زيادة التكلفة إلى تحرك منحني العرض إلى أعلى تجاه اليسار مما يؤدي معه إلى خفض الكمية المنتجة وبالتالي المقدار المصدر من السلعة اعتماداً على مرونة العرض والطلب وصرامة التشريعات الضريبية وتبعاً لذلك يمكن استخدام دوال التكلفة والمرونة تقدير أثر التشريعات البيئية على تنافسية الصادرات السلعية، وفي حالة العراق تتميز الأسواق المحلية والخارجية للسلع الكيماوية والبتروكيماوية بمرونة عالية لكل من العرض والطلب وذلك بفعل انفتاح السوق العراقي للاستيرادات ووجود المنافسة العالية في الأسواق الدولية، وبالتالي فإن تكلفة التشريعات البيئية تقع على الأرباح.

(42) مصطفى بابكر ، البيئة والتجارة والتنافسية ، مجلة جسر التنمية ، العدد(49) ، المعهد العربي للتخطيط ، 2006 ، ص 11.

المنهج الأول، السياسات البيئية التي يتطلب استيفؤها المعالجة الإضافية

تقع تكلفة التحكم في هذه الحالة على التكلفة الكلية للإنتاج: ⁽⁴³⁾

$$C=c(W,r,y)+y\alpha$$

إذ α تكلفة التحكم في الملوثات للوحدة الواحدة من الإنتاج W و r أسعار المدخلات و y مقدار الإنتاج و C دالة التكلفة . إذ تؤدي زيادة التكلفة في هذه الحالة إلى انتقال منحني العرض نحو اليسار من $y(p,w,r)$ إلى $Y=(p-\alpha,w,r)$ إذ (P) هو السعر العالمي للمنتج، ويمكن حساب الأثر على الإنتاج باستخدام قانون المرونة السعرية للعرض الذي يرمز لها (y,p) أو $(\Delta Y\%)$ كالتالي:

$$\eta_{y,p} = \frac{\Delta Y}{\Delta P} \times \frac{P}{Y} = \frac{\Delta P}{\alpha} \times \frac{Y}{Y}$$

بافتراض عدم محدودية مرونة الطلب العالمي للسلعة، فإنه يمكن حساب معدل التغير في صادرات السلعة كالآتي:

$$\Delta E\% = -Y/E\Delta Y \quad \text{إذ } E \text{ هو مقدار الصادرات}$$

المنهج الثاني، السياسات البيئية الخاصة بالمدخلات واستخداماتها

أمام المنتج خياران في هذه الحالة إما استبدال المدخل بآخر صديق للبيئة أو السيطرة على التلوث في استخدام المدخلات (الضرائب البيئية) ، ويؤدي كلا الخيارين إلى زيادة سعر المدخلات .

في هذه الحالة يمكن التعبير عن الأثر على الإنتاج باستخدام دالة الربح كالتالي: ⁽⁴⁴⁾

$$Y/W = X/P = -X/Y.Y/P$$

إذ: W : سعر المدخلات المسببة للتلوث P سعر المنتج

X مقدار المدخلات المعظمة للربح Y الإنتاج

ومن خلال دراستنا للسياسات البيئية في العراق يمكن تحديد أثر هذه السياسات بالاعتماد على أنموذج لارسن، ومن خلاله يتم دراسة التكاليف المتوقعة عن تبني السياسات البيئية وكيف تؤثر على تنافسية الصادرات، ففي حالة تطبيق المنهج الأول في العراق، فإن فرض رسوم بيئية على تأسيس الشركات التي تحدث التلوث من جراء نشاطها في العراق قد يؤدي إلى زيادة تكاليف الإنتاج وهذا بدوره قد يؤثر على إنتاجها المحلي ونسبة الصادرات منها، وبالتالي انخفاض نسبة مساهمتها التجارية في الأسواق العالمية، وبالتالي تأثر تنافسية الصادرات، ويمكن توضيح ذلك من خلال دالة التكاليف:

$$C=c(W,r,y)+\alpha$$

إذ a قيمة الرسوم التي تتحملها المؤسسة أو تكلفة التحكم في التلوث، و r أسعار المدخلات و y مقدار الإنتاج و C دالة التكلفة ، وبالتالي فإن مجموعة الرسوم التي تتحملها المؤسسة تعد تكلفة مثلها مثل تكاليف الإنتاج الأخرى، في العراق لا يخضع تأسيس الشركات العاملة لدفع رسوم أو ضرائب بيئية كالرسوم والضرائب التي تدفعها عند تسجيلها للشركات ^(*) وبالتالي عدم الأخذ بعين الاعتبار الضرائب البيئية التي من

⁽⁴³⁾ مصطفى بابكر ، مصدر سابق ، ص 11.

⁽⁴⁴⁾ المصدر نفسه ، ص 12.

^(*) في العراق على الرغم من تشريع قانون حماية البيئة وتحسينها رقم (37) لسنة 2009 ، إلا أنه لم يرد أي رسوم بيئية تدفع عند مراجعة تسجيل الشركات وكان الأجدى بالمشروع البيئي العراقي أن يحددها، فالنص الذي أورده المشرع جاء غامضاً لنصه على بقاء الأنظمة والتعليمات الصادرة بموجب قانون حماية وتحسين البيئة رقم (3) لسنة 1997 الملغى نافذة.

شأنها تقليل مقدار التلوث الذي تحدثه الشركات على أساس الوحدة الإنتاجية وهذا يقود إلى عدم فعالية الضرائب البيئية في العراق .

أما تطبيق المنهج الثاني في العراق، فإن أسعار المدخلات سوف تزداد بفعل الضرائب البيئية عليها، فإذا فرضت الرسوم على الزيوت والشحوم بنسب أكبر مما هي مثبتة في قانون رقم (22) لسنة 2010⁽⁴⁵⁾ الذي يحددها بنسبة (5%) كان تكون (25%) بدل الأحكام العقابية الواردة في قانون حماية وتحسين البيئة الذي يخول الوزير أو من يخوله إنذار أية شركة أو معمل أو أي جهة تمثل مصدر ملوث للبيئة حتى إزالة العامل المؤثر خلال (10) عشرة أيام من تاريخ التبليغ بعدها فرض غرامة لا تقل عن (1000000) مليون دينار ولأثره على (10000000) عشرة مليون دينار تكرر شهرياً حتى إزالة المخالفة على كل من يخالف أحكام هذا القانون .

الاستنتاجات

- 1) أثبتت توجهات تطبيق خطوات الإصلاح الضريبي في التجارة الخارجية في العراق، عدم فاعليتها لكونها انطلقت من بيانات وأطر خارجية مفروضة تمثلت بإلغاء الرسوم والضرائب الكمركية الأمر الذي تسبب في أثر واضح على قطاعات الاقتصاد العراقي ومدى مساهمتها في الناتج المحلي الإجمالي.
- 2) يعد الإصلاح الضريبي أمراً ضرورياً للعراق، لكونه يحظى بأهمية بالغة على المستوى العالمي وأداة من أدوات المؤسسات الدولية التجارية، خاصة وأن العراق سائر باتجاه اقتصاد السوق، الذي يعد ضرائب القيمة المضافة والضريبة البيئية أهم نتائج هذا الإصلاح .
- 3) اتخاذ العراق سياسة الانفتاح والتحرر التجاري بصورة كبيرة وفق رؤية المؤسسات الدولية ساهم بالقضاء التام على كافة الأنشطة الاقتصادية في العراق وجعله اقتصاداً أحادياً يعتمد كلياً على صادراته النفطية.
- 4) عدم وجود أنظمة للضرائب البيئية في العراق ترتب عليه ارتفاع مستوى التلوث لمختلف الأنشطة الاقتصادية، علماً إن معظم الدول تتسابق إلى تطوير أنظمتها الضريبية بحيث تكون الضريبة أداة مشجعة للاستثمارات المحلية والأجنبية، وتنشيط الصادرات في مجال السلع الخضراء .

التوصيات

- 1) ترتيب هيكل النظام الضريبي والأخذ بعين الاعتبار المحافظة على المبادئ الضريبية الرئيسة المبنية على ضرورة التعاون والتنسيق مع المؤسسات الدولية لمواكبة التطورات الحاصلة في الأنظمة الضريبية في العالم لضمان تفعيل المنافسة في الأسواق المختلفة وتعزيز الحماية الممنوحة للمنتج المحلي.
- 2) ينبغي عدم النظر إلى فاعلية التجارة الخارجية إنها سياسة تقبل التأجيل، بل إنها ضرورة ملحة وإن تحقيقها يعتمد على عدة مصادر هي، الإصلاحات الضريبية في مجال الرسوم والضرائب الكمركية ودعم الصادرات من خلال إيجاد الدوافع المشجعة للأنشطة الاقتصادية، وسيتم ذلك من خلال البحث في موضوع ضريبة القيمة المضافة ودورها المتوقع في تعزيز التجارة الخارجية.

⁽¹⁾ قانون التعرفة الكمركية رقم 22 لسنة 2010 بناء على ما أقره مجلس النواب طبقاً لأحكام البند (أولاً) من المادة (61).

- (3) تعديل التشريعات الضريبية مع إعادة النظر ببعض القوانين لتحديد التعامل الضريبي الملائم لظروف وخصائص ضرائب القيمة المضافة والضريبة البيئية، ووضع آلية لتطبيق تلك الضريبتين وتطوير الإدارة الضريبية بشريا وماديا ، بما يضمن زيادة فاعلية وكفاءة العمل الإداري.
- (4) التوجه نحو فرض الضرائب البيئية يتطلب إصلاح ضريبي شامل من شأنه تحقيق:-
- الحد من التلوث البيئي.
 - عدم استخدام الموارد الاقتصادية غير المتجددة من خلال تغيير نمط المؤدي إلى الاستغلال غير الأمثل للموارد وبالتالي تخفيف الضغوط البيئية.
 - إيجاد إيرادات مالية يمكن الاستفادة منها في دعم المنتجات الخضراء وزيادة تنافسيتها خاصة في شركات الصناعات الغذائية من خلال تقديم الإعفاءات الضريبية أو الكمركية .

المصادر

أولا. الكتب العربية والمترجمة،

1. إبراهيم العيسوي، اللغات وأخواتها، مركز دراسات الوحدة العربية، الطبعة الأولى، بيروت، 1995 .
2. إكرام عبد العزيز، الإصلاح المالي بين نهج صندوق النقد الدولي والخيار البديل، بيت الحكمة، بغداد، 2002.
3. فهد خليل زايد، فن إدارة الأزمات الاقتصادية العولمة وبداية الانهيار، دار يافا العلمية للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى، الأردن، 2013.
4. عبد المطلب عبد الحميد، السياسات الاقتصادية على مستوى الاقتصاد القومي، دار زهراء الشرق للنشر ، القاهرة، 1997.
6. عبد المجيد راشد ، سياسة التثبيت والتكيف الهيكلي ، مجلة الركن الأخضر ، الكويت ، 2008.
7. هيفاء عبد الرحمن التكريتي، آليات العولمة الاقتصادية، دار الحامد للنشر و التوزيع، عمان 2010.

ثانيا. الأطاريح والرسائل الجامعية،

1. بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004) أطروحة دكتوراه مقدمة إلى كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر ، 2006/2005 .
2. علي خضير كريم: انعكاسات تحرير التجارة الخارجية على هيكل القطاعات الرئيسة في بلدان مختارة مع إشارة خاصة للعراق، أطروحة دكتوراه مقدمة إلى كلية الإدارة والاقتصاد بجامعة الكوفة، 2015
3. كريم سالم كماش، مستقبل النظام الضريبي في العراق في ظل التحول إلى اقتصاد السوق، أطروحة دكتوراه غير منشورة، مقدمة إلى الجامعة المستنصرية، 2010.
4. ندى هديوة، الضريبة على القيمة المضافة (VAT) وآثارها الاقتصادية والاجتماعية في سورية، أطروحة دكتوراه منشورة، مقدمة إلى كلية الاقتصاد جامعة دمشق، الجمهورية العربية السورية، 2009.
5. وليد خليف جبارة الطائي، التلوث البيئي والاقتصاد الأخضر، وزارة المالية، الدائرة الاقتصادية، قسم السياسات الاقتصادية، بغداد، 2012.

ثالثا. - الدراسات والبحوث والمجلات:

1. أديب قاسم شندي، انضمام العراق إلى منظمة التجارة العالمية وتداعياته على الاقتصاد العراقي، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، العدد(11)، المجلد (2)، 2009.
2. أديب قاسم شندي، فريد جاسم حسن، السياسة الضريبية في العراق واقعا ومتطلباتها إصلاحها في ظل التوجه نحو اقتصاد السوق، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والإدارية تصدر عن كلية الإدارة والاقتصاد/جامعة واسط العدد(17)، 2015.
3. بتول مطر عبادي، عباس جليل حسن، نحو آليات وأدوات جديدة لتفعيل السياسة الضريبية في العراق، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد (18)، العدد(3)، 2016.
4. جمال الدين زروق، واقع السياسات التجارية العربية وآفاقها في ظل اتفاقية منظمة التجارة العالمية، مجلة التنمية والسياسات الاقتصادية، العدد الأول، المعهد، العربي للتخطيط بالكويت، 1998.
5. جناب سليم هلال، السياسة التجارية العراقية بعد عام 2003 الأداء ومتطلبات الإصلاح، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية المجلد (1)، 2001 .
6. سفيان بن عبد العزيز، دعم وتطوير القطاع الخاص كآلية لترقية التجارة الخارجية الجزائرية خارج المحروقات، مجلة بحوث اقتصادية عربية، العددان 61-62، 2013 .
7. سهاد كشكول علي، التهرب الضريبي وأثره على التنمية الاقتصادية في العراق، مجلة دراسات محاسبية ومالية ، المجلد الثامن، العدد(24)، الفصل الثالث، جامعة بغداد، 2013.
8. عبد المجيد راشد، سياسة التثبيت والتكيف الهيكلي، مجلة الركن الأخضر، الكويت، 2008.
9. فارس كريم بريهي، الاقتصاد العراقي، فرص وتحديات دراسة تحليلية للمؤشرات الاقتصادية والتنمية البشرية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة العدد السابع والعشرون، 2011 .
10. محمد حلو داود الخرسان، دراسة إمكانية فرض ضريبة القيمة المضافة في العراق، مجلة التقني، المجلد الثالث والعشرون، العدد، 2006. محمد قويدري، إشكالية تحرير التجارة الدولية وقضايا البيئة والتنمية المستدامة، مجلة بحوث اقتصادية عربية، العددان 53-54 ، 2011، الجزائر.
11. مصطفى بابكر، البيئة والتجارة والتنافسية، مجلة جسر التنمية، العدد(49)، المعهد العربي للتخطيط ، 2006.
12. منير الحمش، هل حقاً إن تحرير التجارة الخارجية قاطرة للنمو؟، ورقة مقدمة لندوة الثلاثاء الاقتصادية الحادية والعشرون التي تقيمها جمعية العلوم الاقتصادية، دمشق، 2010 .

رابعا. التقارير والنشرات الاقتصادية والإحصائية:

1. الاستراتيجية الوطنية لحماية البيئة في العراق وخطة العمل التنفيذية للمدة(2012-2017)، وزارة البيئة، العراق، 2010.
2. وزارة المالية، الدائرة الاقتصادية، خطة الإصلاح الضريبي في العراق على المدى المتوسط، بغداد 2006.

خامسا، - مصادر الإنترنت العربية & الإنكليزية :

1. أحمد عبد الصبور الدلجأوي، الضريبة البيئية (ضريبة التلوث)، مقال منشور في مجلة الميزان التي تصدرها وزارة العدل بدولة الإمارات العربية المتحدة، العدد (204)، السنة التاسعة عشرة، يوليو، أغسطس 2017، متوفر على موقع الإنترنت التالي:

http://ejustice.gov.ae/moj_upload/meezan/issue204/index.html

2. نبيل جعفر عبد الرضا، بيداء الزيدي، واقع القطاع الخاص في العراق، الحوار المتمدن، العدد (3676)، 2012 متاح على موقع الإنترنت التالي: [http:// www. ahewar.org](http://www.ahewar.org)

سادسا، المصادر الأجنبية:

A: English Sources (BOOK):

1. Jane Holder and Maria, Environmental Protection Law and Policy Tax text and materials ,second Edition, Cambridge University , Press ,New york ,2007.
2. Site Electronic Frankel Jeffry, global environmental policy and global trade policy, the Harvard project on international climate agreements, 2008.

B: Articles & Researches & Reports:

1. Adam Chase, The Efficiency Benefits of Green Taxes ,journal of Environmental Law Vol.11,1993.
2. Carlo Coutarelli, Mobilization of income in developing countries, Prepared by the Department of Public Financ, IMF, 26 January 2011.
3. Due, John, F, The Choice Between a Value Added Tax and a Retail Sales Tax , University of Illinois at Urbana-Champaign Bureau of Economic and Business Research Faculty Working Paper , November, 1985.
4. IMF , Report on the credit standoff agreement with Iraq , Washington D.C. 20431 USA ,2016.
5. IMF, IRAQ SELECTED ISSUES, August, Washington, D.C, 2017.
6. The World Bank, Reconstruction of Iraq, Economic reform and transition,
7. The World Bank, World Development Report, The World Bank, .Electronic, Edition, Chpter7 .2002, p.132.