

المستخلص

هدف هذا البحث الى التعرف على أهم ملامح النظام الضريبي العراقي , وعلى حجم الايرادات الضريبية بنوعيتها ودورها في تمويل موازنة الدولة لتغطية نفقاتها العامة لسنوات ٢٠١٣-٢٠١٥ , ويكتسب هذا البحث أهمية خاصة لما يحمله من دلالات لمستقبل التنمية في العراق من خلال الايرادات العامة والانفاق العام .

تتجلى أهمية البحث من خلال السعي لتطوير أحد مصادر تمويل الموازنة العامة لدولة وهي الضرائب المباشرة وغير المباشرة لما توفره من إيرادات تمكن الدولة من القيام بالدور الذي يتناسب مع قدرة المكلفين . ومشكلة البحث في دور الضرائب في تمويل موازنة الدولة .

تفترض الدراسة ان طبيعة الضرائب المفروضة تؤثر في الموازنة العامة للدولة .

وقد استعان الباحثان بمجموعة من الدراسات والبحوث السابقة والكتب والمصادر الأخرى التي لها علاقة بموضوع البحث , وقد تم ذلك من خلال الاطار النظري , والجانب العملي الذي تضمن البيانات المالية .

وأهم الاستنتاجات التي تم التوصل اليها هي :-

١- أن دور الضرائب المباشرة في رقد الموازنة العامة لدولة بالايرادات مقارنة بالاجمالي العام للايراد , كان واضحا في سنوات معينة .

٢- ازدادت أهمية الضرائب غير المباشرة بشكل ملحوظ خلال استحداث ضرائب جديدة ورفع أسعار رسوم معينة , ساهمت في تمويل الموازنة العامة للدولة .

وأهم التوصيات التي تم التوصل اليها هي :-

١- الضرائب المباشرة أنخفضت نتيجة الاعتماد على ضرائب معينة وعدم استحداث طرق جديدة تواكب ما يتناسب مع الدول الأخرى , فيوصي الباحثان بأستخدام الاساليب التي تتلائم مع تطوير الضرائب المباشرة .

٢- يوصي الباحثان بأستحداث انواع اخرى من الضرائب غير المباشرة لما لها من دور في تمويل موازنة الدولة بالايرادات التي تحتاجها في تغطية نفقاتها بما يناسب الوضع الاقتصادي للبلد .

Abstract

The purpose of this research is to identify the most important features of the Iraqi tax system, the volume of tax revenues and its role in financing the state budget to cover the public expenditure for the years ٢٠١٣-٢٠١٥. This research is particularly important for its implications for future development in Iraq through public revenues and public expenditure.

The importance of research is reflected in the endeavor to develop one of the sources of financing the general budget of the state, which is direct and indirect taxes for the revenues it provides to enable the state to play the role that commensurate with the capacity of the taxpayers.

And the problem of examining the role of taxes in financing the state budget.

The study assumes that the nature of taxes imposed affect the state budget.

The researchers used a series of previous studies, books, and other sources related to the research subject. This was done through the framework of the maturity and the practical aspect of the financial statements .

The main conclusions reached were:

١- The role of direct taxes in providing the general budget of a state with revenues compared to the total income, was clear in certain years

٢- The importance of indirect taxes increased significantly during the introduction of new taxes and raise the prices of certain fees, which contributed to the financing of the state budget.

The most important recommendations reached were:

١-Direct taxes have been reduced as a result of the reliance on certain taxes and the failure to develop new methods commensurate with what is appropriate to other countries, recommending the use of methods that are compatible with the development of direct taxes.

٢-The researchers recommend the development of other types of indirect taxes because of their role in financing the state budget revenues needed to cover the expenses in a manner appropriate to the economic situation of the country.

المقدمة

تعد الضرائب واحدة من أهم المصادر في تمويل الموازنة العامة للدولة وذلك لأنها تمثل أحد الروافد الهامة للإيرادات التي تستخدمها في تغطية النفقات , وهي أيضا تعتبر وسيلة لأشباع الحاجات العامة من خلال وظائفها المتعددة الاقتصادية والاجتماعية وغيرها , وأزدادت أهمية الضرائب لضخامة الاموال التي توفرها من خلال زيادة فرض الضرائب بنوعها المباشرة وغير المباشرة نظرا لموقعها في هيكل الإيرادات العامة لميزانية الدولة , فضلا عن الدور الذي تلعبه في مجال تحقيق الاهداف في مختلف المستويات القطاعية الانتاجية والتمويلية والاستهلاكية والتوزيعية .

لقد قسم هذا البحث الى ثلاث مباحث , المبحث الاول (منهجية البحث ودراسات سابقة) , والمبحث الثاني (الاطار النظري) , والمبحث الثالث (الاطار العملي) .

المبحث الاول : منهجية البحث ودراسات سابقة :-

المطلب الاول : منهجية البحث :-

يستعرض هذا المطلب منهجية البحث التي تمثل المسار العلمي المنظم من أجل عرض مشكلة البحث وكيفية معالجتها بالشكل الذي يضمن اختبار فرضية البحث وتحقيق أهدافه في ضوء ذلك يتناول المبحث المطلب الاتي :-

١-مشكلة البحث :-

دور الضرائب في تمويل موازنة الدولة .

٢-أهمية البحث :-

تتجلى أهمية البحث من خلال السعي لتطوير أحد مصادر تمويل الموازنة العامة لدولة وهي الضرائب المباشرة وغير المباشرة لما توفره من إيرادات تمكن الدولة من القيام بالدور الذي يتناسب مع قدرة المكلفين.

٣-أهداف البحث :-

يسعى البحث الى تبيان دور الضرائب المباشرة وغير المباشرة في تمويل الموازنة العامة باعتبارها أحد الإيرادات الهامة لتغطية النفقات العامة .

٤-فرضية البحث :-

تفترض الدراسة ان طبيعة الضرائب المفروضة تؤثر في الموازنة العامة للدولة .

٥-حدود البحث :أخذ البحث حدين :-

١-الحدود المكانية / تم اختيار الهيئة العامة للضرائب.

٢-الحدود الزمانية /السنوات (٢٠١٣-٢٠١٥) .

٦-منهج البحث :-

لأثبت صحة فرضية البحث سيتم الاعتماد على أسلوب المنهج الوصفي في الجانب النظري ،

وأسلوب المنهج التحليلي في الجانب العملي .

٧- أساليب جمع البيانات والمعلومات :-

أ- الجانب النظري :-

- القوانين والانظمة والتعليمات .

- الكتب و الاطاريح والرسائل .

- الأبحاث والمجلات العلمية .

- الانترنت .

ب- الجانب العملي :-

تم الاعتماد على البيانات المالية في الهيئة العامة للضرائب لسنوات من ٢٠١٣-٢٠١٥ .

المطلب الثاني : دراسات سابقة :-

تساعد الدراسات السابقة في تحديد الاطار النظري وأنجاز الاطار العملي , و سيتم التطرق الى الدراسة العراقية في هذا المبحث التي لها علاقة بموضوع البحث , وتبيان لاهم نتائج الدراسة و أوجه التشابه والاختلاف مع الدراسة الحالية .
دراسة (العركوب و سامي : ٢٠٠٢)

- عنوان الدراسة : الدور التمويلي للضرائب في بلدان عربية مختارة .
- هدف الدراسة : يهدف البحث الى تسليط الضوء على أهمية الايرادات الضريبية في بلدان العينة, وما طرأ عليها من تغيرات خلال فترة البحث .
- نتائج الدراسة :

١- تفاوت نسبة مساهمة الضرائب في تمويل الموازنة العامة لدولة ومنها النفقات من بلد الى آخر حسب طبيعة النظام السياسي ودرجة التقدم الاقتصادي .

٢- التعرف على مدى أستفادة البلدان العربية المختارة (عينة البحث) من الاصلاحات الاقتصادية

- أوجه التشابه : تركيز الدراسة على الدور التمويلي للضرائب في الموازنة العامة للدولة .
- أوجه الاختلاف : لم يعد تمويل الضرائب القديمة ملائماً لتلبية الاهداف الاقتصادية .

موقف الدراسة الحالية من الدراسات السابقة :-

ركزت الدراسة السابقة على جانب من الجوانب التي بينت الدور التمويلي لضرائب في موازنة الدولة للفترة ١٩٨٠-٢٠٠٢ .

عرض البحث الحالي دور أهم الضرائب المباشرة وغير المباشرة في تمويل موازنة الدولة لسنوات

(٢٠١٥-٢٠١٣) .

المبحث الثاني : الاطار العام للضرائب المباشرة وغير المباشرة و تمويل موازنة الدولة

المطلب الاول : الاطار العام للضريبة :-

اولا- تعريف الضريبة وخصائصها :-

الضريبة : فريضة الزامية تحدها الدولة ويلتزم المكلف بأدائها بلا مقابل تمكينا للدولة من القيام

بتحقيق أهداف المجتمع .(أبوحنشيش :٢٠١٠,١٧)

وهناك عدة خصائص للضريبة :-

أ- الضريبة فريضة مالية :-

الضريبة مبلغ من النقود تفرض في الوقت الحاضر في صورة نقود مسايرة للطابع النقدي

للمعاملات الاقتصادية , حيث لم يكن الحال كذلك في المراحل الاولى من نشأة الضريبة حيث

كانت الضرائب تدفع عينا , وما يميز الشكل النقدي للضريبة عن شكلها العيني أن الضريبة العينية

تتطلب تكاليف مرتفعة لجبايتها ، ولا تتفق مع قواعد العدالة من حيث توزيع العبء الضريبي .

(علوان ، الزباني : ٢٠٠٨، ٨١)

ب- الضريبة فريضة اجبارية :-

أن صفة الجبرية للضريبة تتأتى من حيث أن الدولة بأعتبرها حارسة المجتمع واعدة
لنهضته وساهرة على مستقبله تملك بحكم وجودها ومسؤوليتها الحق في الزام الافراد بدفع الضرائب
تحقيقا لمصالحهم وصالح الدولة ، ويترتب على استناد الضريبة الى صفة الاجبار اللجوء الى وسائل
التنفيذ الجبري لتحصيلها عند امتناع المكلف بأدائها اختيارا ولا يتنافى مع عنصر الجبر الذي تستند
اليه الضريبة . (أبوغابه، جادالرب : ٢٠١١، ١٥٤)

ت- الضريبة تدفع دون مقابل مباشر :-

ومعنى ذلك أن المكلف يدفع الضريبة دون أن يحصل على نفع خاص به ويدفعها بصفته
عضوا في الجماعة السياسية التي ينتمي اليها (المجتمع) ، والتي تربطه بها روابط عديدة ويجب
عليه تحمل نفقاتها العامة والتي تكون لازمة لاستمراره وانتظام الحياة الجماعية بها . (الجحيشي :
٢٣، ٢٠٠٨)

ث- الضريبة هي اداة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع :-

ان الضريبة كانت في الماضي أداة لتوفير المال لتغطية النفقات العامة مما تطلب أن يكون
في فرضها شرطان أساسيان هما :

- وفرة الحصيلة : أي تهدف الدولة من جراء فرض الضريبة وجبايتها الى أن تحصل على ايراد
يكفي لتغطية نفقاتها من النوعين الجاري والرأسمالي .

- الحيادية : أي أن لا تؤثر الضريبة عند فرضها على النشاط الاقتصادي بشكل سلبي ، وأطلق
على ذلك مبدأ حيادية الضريبة ، وقد أصبحت الضريبة فيما بعد أداة لتحقيق أهداف المجتمع

الاقتصادية والاجتماعية والسياسية . (عفانه ، القطاونه ، الجدع : ٢٠٠٤ ، ٦)

ج- الضريبة فريضة نهائية :-

تجبي الضريبة بصفة نهائية ، ويعني ذلك أن المكلفين بدفع الضريبة ليس لهم الحق في
استرداد المبالغ التي دفعوها للخزينة العامة للدولة كضريبة ولا المطالبة بفوائد عنها باستثناء الحالة
التي يدفع فيها المكلف مبلغا يزيد عن مقدارها ، حيث يحق له عندها مطالبة الادارة الضريبية بردها
وفي هذه الحالة تختلف الضريبة عن القرض العام حيث يتم استرداده مع فوائده من قبل المقرض.

(العلي : ٢٠١١ ، ١٢٤)

ثانيا : انواع الضرائب في العراق :-

١-الضرائب المباشرة :-

وهي الضريبة التي يتحمل عبئها نفس الشخص الذي قام بدفعها لخزينة الدولة , اي أنها الضريبة التي لا يستطيع دافعها نقل عبئها لشخص آخر ومن أمثلتها ضريبة الابنية والاراضي . (أبو حشيش : ٢٣,٢٠١١)

وتنقسم الضرائب المباشرة بحسب طبيعة المادة الخاضعة لها الى نوعين اساسيين هما : الضرائب على الدخل , والضرائب على رأس المال .

أ- **الضرائب على الدخل** : وتنقسم هذه الضرائب في العراق الى :-

(اولا) ضريبة الدخل :

وتقدر على اساس ما يحققه المكلف من عناصر خاضعة للضريبة خلال فترة زمنية سواء كانت شهرا او سنة وهذه الضريبة أما ان تكون ضريبة نوعية على الرواتب والاجور والارباح التجارية والصناعية , أو تكون ضريبة عامة على مجموع عناصر دخل المكلف على أختلاف أنواعها ومصادرها ومن أهم عناصر التشخيص الضريبي اعفاء حد أدنى من الدخل تتناسب والنفقات الضرورية للمعيشة , كما أن هناك اعفاء اخر يقابل الاعباء العائلية يتناسب وعدد المعالين , ثم ان التصاعد في اسعار الضريبة هو أحد عناصر التشخيص الضريبي . (نور , الشريف : ٢٠٠٢ , ١٧)

(ثانيا) ضريبة العقار :

تفرض هذه الضريبة على الدخل العقاري للمكلف وهو مجموع الايراد السنوي الناجم عن العقارات والعرصات التي يمتلكها في العراق عدا دار السكنى (الججايو والعنكي : ٢٠١٤ , ٦٢)
وتعرض قانون ضريبة العقار رقم ١٦٢ لسنة ١٩٥٩ الى عدة تعديلات كان اهمها التعديلين الاخيرين , فقد صدر قانون رقم ٦٦ لسنة ٢٠٠١ (قانون تعديل قانون ضريبة العقار رقم ١٦٢ لسنة ١٩٥٩) والذي ألغى نص المادة الثانية من القانون وحل محلها نصا يقضي بفرض ضريبة عقار اساسية بنسبة ١٠% من الايراد السنوي وضريبة عقار إضافية تبدأ بنسبة ٥% لما زاد عن ٧٥٠٠٠٠٠ دينار عراقي من مجموع دخل المكلف عن عقاراته وتنتهي بنسبة ٢٠% لما زاد عن ٢٢٥٠٠٠٠٠ دينار عراقي , وقد أجاز هذا القانون تنزيل ١٠% من الايراد السنوي لكل عقار لأغراض الصيانة , أما التعديل الثاني والذي جاء بموجب أمر سلطة الائتلاف المنحلة رقم ٤٩ لسنة ٢٠٠٤ فقد فرض ضريبة نسبية مقدارها ١٠% من العائدات السنوية لجميع الاملاك العقارية العائدة للمكلف .

(ثالثا) الضريبة الزراعية :

تم الغاء قانون ضريبة الارض الزراعية بموجب القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٦١ بقصد تخفيف العبء الضريبي على الفلاحين والمزارعين ولكون نفقات الجباية مرتفعة بالقياس الى الحصيلة الضريبية المنخفضة التي تراوحت بين ١-٣ مليون دينار خلال المدة ١٩٧١-١٩٧٥ .

ب- الضرائب على رأس المال :

هي تلك الضرائب التي تتخذ من رأس المال وعاء لها , ويقصد برأس المال مجموع الاموال (العقارية والمنقولة) التي يمكن تقديرها بالنقود والتي يملكها الشخص في لحظة معينة , سواء كانت منتجة لدخل نقدي أو عيني أو لخدمات أم عاطلة عن أنتاج أي دخل. (القيسي : ٢٠١١, ١٣٤)
تنقسم الضرائب على رأس المال في العراق الى نوعين رئيسيين هما :-

(اولاً) ضريبة التركات :

كانت تفرض بطريقتين , الاولى كانت تتم بتجميع التركة , ثم يدفع منها الديون وكافة الالتزامات , ثم تفرض الضريبة على صافي التركة , أما الثانية , فكانت تتم بنفس الطريقة الا ان الضريبة تفرض على نصيب كل وارث , بدلا من فرضها على أجمالي التركة . (علام : ٢٠١٢, ١٠٨)

(ثانياً) ضريبة العرصات :

حددت المادة الاولى من قانون ضريبة العرصات رقم ٢٦ لسنة ١٩٦٢ العرصة (هي الارض الواقعة ضمن حدود أمانة بغداد والبلديات في مراكز المحافظات والاقضية والنواحي سواء كانت الارض مملوكة او موقوفة او مفوضة بالتسجيل العقاري او ممنوحة باللزما وذلك اذا لم يكن مشيدا عليها بناء صالح لأغراض السكن او لأي غرض من أغراض الاستثمار او لم تكن مستغلة استغلالا اقتصاديا بموجب التعليمات الصادرة وفق هذا القانون) .

٢-الضرائب غير المباشرة :-

وهي الضرائب التي يستطيع دافع الضرائب نقل عبئها الى شخص اخر , قصد المشرع في فرضها هو الشخص الذي يتحملها في النهاية ومثالها ضريبة المبيعات حيث يدفعها الناس وحملها الى المستهلك.
تزايدت أهمية الضرائب غير المباشرة في البلدان النامية بسبب الخصائص التي تتصف بها اقتصاد هذه البلدان إضافة الى أتساع مساهمتها التمويلية قياسا بالضرائب المباشرة .

و أهم الضرائب غير المباشرة التي يتضمنها الهيكل الضريبي في العراق الاتي :

١- ضرائب على الاستهلاك : و هي كالاتي :-

(اولاً) الضرائب الكمركية :

تفرض هذه الضرائب على البضائع الاجنبية المستوردة من الخارج وتسمى بضريبة الاستيراد , كما يدخل ضمن الوعاء البضائع المصدرة من الداخل الى الخارج وتسمى الضريبة المفروضة في هذه الحالة ضريبة الصادر (رمضان : ٢٠٠٢ , ٨٦)

(ثانياً) ضريبة الانتاج :

تعد وسيلة تستخدمها الدولة للوصول الى السلع الاستهلاكية عند مرحلة أنتاجها محليا , فالواقعة المنشئة لها هي واقعة الانتاج , ولقد جرى تعديل على ضريبة الانتاج استنادا الى قرار لجنة الشؤون الاقتصادية رقم ٢ الصادر تاريخ ١٩٩٦/٨/٢١ استنادا الى قرار مجلس قيادة الثورة (المنحل) رقم ٢٨ في ١٩٩٦/٨/٥

تعديلات على مبالغ الرسوم المنصوص عليها في مختلف القوانين والقرارات والبيانات لتستقر عند مبالغ معينة , وفي سنة ٢٠٠٠ فرض قرار لجنة الشؤون الاقتصادية رقم ٥٧ في ٢٠٠٠/٢/١٤ زيادة رسم الانتاج المفروض على المشروبات الكحولية بنسبة ٥% , الا أن بعض المشاريع الصناعية المشمولة بقانون الاستثمار الصناعي للقطاعين الخاص والمختلط رقم ٢٠ لسنة ١٩٩٨ والذي بموجبه أعفيت المشاريع من كافة الضرائب والرسوم عدا ضريبة الدخل , أما المشاريع التي تحصل أجازة التأسيس بعد نفاذ القانون فتعفى من الضرائب والرسوم المفروضة على انتاج السكائر والمشروبات الكحولية ولمدة عشر سنوات من تاريخ منحها أجازة التأسيس . (السامرائي , العبيدي : ٢٠١٣ , ٤٦-٤٥)

(ثالثا) ضريبة المبيعات :

وهي ضريبة غير مباشرة تم فرضها في العراق بموجب القرار رقم ٣٦ في ١٩٩٧/٥/٤ , كما حدد القرار مصادر الدخل التي يشملها وهي قيام جميع الخدمات التي تقدمها فنادق ومطاعم الدرجتين الممتازة والاولى , الا ان هذه الضريبة لم يستمر العمل بها سوى فترة قصيرة على الرغم من استحداث وحدة ادارية بمستوى شعبة ضمن الهيكل التنظيمي للهيئة العامة للضرائب . (الجاوي, العنكي : ٢٠١٤ , ٣٤)

٢-ضرائب التداول :

وهي الضرائب التي تفرض على انتقال الاموال بين الاشخاص , ان الفرق بين الضرائب على الاستهلاك والضرائب على التداول هو ان ضرائب الاستهلاك تفرض على الاشخاص عند شرائهم او انتاجهم سلع استهلاكية , اما اذا قام الاشخاص بشراء سلعة رأسمالية كسواء العقارات فان الضريبة التي يدفعونها في هذه الحالة هي الضريبة على التداول . (رمضان : ٢٠٠٢ , ٨٤)

١- ضريبة الطابع :

عرفت هذه الضريبة في العراق لفترة طويلة سابقة تمتد الى الحكم العثماني للعراق , و تخضع لهذه الضريبة جميع التصرفات و الأعمال القانونية و تفرض لحظة حصول التصرف القانوني و ليس بعده -كما هو حال باقي الضرائب - و تكون اسعارها منخفضة جدا كونها تتعلق بإنفاذ عمل قانوني لصالح المكلف , و الملاحظ انها تجبى بواسطة طوابع مالية تلتصق على ورقة تخص التصرف او العمل القانوني , منها جاء أسم هذه الضريبة , و يمكن استيفاءها نقدا بواسطة وصولات , تنظم احكام هذه الضريبة بواسطة قانون ضريبة الطابع رقم ٧٦ لسنة ١٩٧١ المعدل, وعلى الرغم من قدم هذه الضريبة و قدم وصفها بيد انها امتازت بإيجابيتها على الوضع الاقتصادي للواقع الضريبي العراقي <https://www.iasj.net/iasj?func> .

٢- ضريبة التسجيل : ضريبة التسجيل // و تسمى في العراق ضريبة التسجيل , و تدفع عند تسجيل أو توثيق التصرفات القانونية الناقلة للملكية , و من امثلتها ضريبة تسجيل العقار و رسوم تسجيل المركبات , و تنظم أحكامها قوانين عدة , قانون التسجيل العقاري رقم ٤٣ لسنة ١٩٧١ وقانون الرسوم العدلية رقم ١١٤ لسنة ١٩٨١) وتتميز هذه الضريبة بانخفاض سعرها حي انها ال تتجاوز ال ٩% من قيمة اساس

المعاملة (المادة ٤٨ من قانون الرسوم العدلية رقم ١١٤ لسنة ١٩٨١ على جباية ٢% من قيمة العقار او الاصل الاصيل)

المطلب الثاني : الاطار العام للموازنة العامة للدولة :-
اولا : تعريف الموازنة العامة للدولة :-

هي بيان تقديري تفصيلي معتمد على الايرادات العامة التي يتوقع ان تحصل عليها الدولة , والنفقات العامة التي يلزم انفاقها خلال سنة مالية قادمة , فالموازنة تعتبر بمثابة البرنامج المالي للخطة عن سنة مالية مقبلة من أجل تحقيق أهداف محددة في اطار الخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية للدولة.
(www.mowazna.com)

وعرفت ايضا بانها : الخطة المالية الاساسية لتنفيذ الخطة الاقتصادية وذلك بما يحقق أهداف هذه الخطة ويتفق مع بنيتها العام والتفصيلي .(المشهداني , الطائي : ٢٠١٤ , ١٤٣)
وعرفت ايضا بأنها : برنامج مالي لسنة مالية قادمة , تستطيع من خلاله الدولة القيام بوظائفها وتحقيق نشاطاتها في كافة المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية
ويتبين من خلال التعاريف ما يلي :-

١- أن الموازنة عمل تقوم به السلطة التنفيذية (وزارة المالية) أي السلطة الادارية والذي يحتوي على تقديرات لايرادات ونفقات الدولة .

٢- الموازنة العامة تعتمد وتقر من قبل السلطة التشريعية .

٣- الموازنة العامة وثيقة مالية لايرادات ونفقات الدولة عن سنة مالية قادمة .

٤- الموازنة العامة تهدف الى تحقيق أهداف الدولة والمجتمع معا . (القيسي : ٢٠١١ , ٨٩)

ثانيا : خصائص الموازنة العامة للدولة :-

١- الصفة التقديرية للموازنة :

فالموازنة صك تقدر فيه نفقات الدولة وواراداتها وهي تعد لمدة أنية , سنة مقبلة , ولا يمكن تهيئة مشروع الموازنة في أواسط السنة السابقة لها , معرفة النفقات التي ستبذل , والواردات التي ستجبي بالضبط خلال المدة المذكورة .

٢- اجازة الجباية والانفاق :

الموازنة صك تجاز بموجبه الجباية والانفاق : لا قيمة مطلقة للموازنة بدون هذه الاجازة التي تصدر عن السلطة التشريعية بالنيابة عن الشعب , و هذه الاجازة هي أعظم خواص الموازنة شأنًا , وهي التي تميز الموازنات العمومية عن الموازنات الخاصة .

٣- سنوية الموازنة :-

الموازنة محددة المدة فهي توضع لفترة من الزمن أصطلح معظم الدول على جعلها سنة , فيأتي التقدير عندئذ عن سنة , ويعطى الاذن بالجباية والانفاق عن سنة .

٤- الصفة التشريعية للموازنة :-

الموازنة هي صك تشريعي ولم يقل العلماء عنها انها قانون , اذ انها لا تتضمن جميع خواص القانون , بل قالوا عنها انها سند , أو وثيقة أو صك , أو برنامج , أو انها عمل اداري بحت (عواضة ,قطيش : ٤١,١٩٩٥).

الهدف العام لعملية الموازنة هو توفير بيان رسمي وكمي موثق به لخطط المنشأة معبرا عنه على شكل نقود , وتوجد ادوار عديدة للموازنة تشمل :

- ١- عملية الموازنة تجبر المدراء على التخطيط .
- ٢- تكشف الموازنة بيانات جديدة عن مستقبل المنشأة , و بذلك تقلل المخاطر الملازمة لعملياتها .
- ٣- تشجيع عملية الموازنة على الاتصالات وتنسيق الانشطة .
- ٤- تعتبر الموازنة دليلا للعمل .
- ٥- تعمل الموازنة كأساس لقياس وتقييم الاداء .
- ٦- تساعد الموازنة على تحديد الاهداف . (عبدالعال :٢٠٠٦,٧٢٦-٧٢٥)

ثالثا : دور الموازنة في مالية الدولة :-

تعرضت الموازنة العامة للتغيير من حيث الدور والاهمية في ظل النظرية التقليدية عنه في المالية الحديثة , وذلك كما يلي :-

١- دور الموازنة في ظل النظرية التقليدية : أكتسبت النظرية التقليدية في مرحلة التطور الاقتصادي أهمية كبيرة نتيجة عدم تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية الا في حدود ضيقة وذلك متأثرا بالمذهب الفردي الذي أزهق في ظل الاقتصاد الحر ولذلك تغلب على طروحات هذه النظرية الحيادية الاقتصادية وقد انعكس هذا الفكر على مجموعة الآراء التي ترى ان أفضل الموازنات هي أقلها نفقات وان توازن كل من الإيرادات والنفقات أمر يفرض ضرورته في الموازنة السنوية (التوازن السنوي) وهذا أحد اسباب الرفض لفكرة عجز الموازنة العامة .

٢- تغير دور الموازنة العامة في الدولة الحديثة : تعاطم دور الدولة وأزداد في جميع نواحي الحياة الاجتماعية والاقتصادية واصبحت الموازنة اداة رئيسة من ادوات السياسة المالية تستخدمها الدولة أهداف السياسة الاقتصادية بالمعنى الواسع الذي طبقت في الاقتصادات الرأسمالية المتقدمة وأصبحت جزءا متداخلا ومكملا من الخطة المالية العامة للدولة الداخلة في اطار التخطيط الاقتصادي القومي الشامل لاسيما في الاقتصادات الاشتراكية لذلك احتفظت الآراء التي نادى بها النظرية التقليدية بقيمتها نتيجة تغير الظروف التي احاطت بمالية الدولة حيث ازدادت نفقات الدولة بصورة مستمرة نتيجة زيادة تدخل الدولة المستمر في الحياة الاقتصادية ولم يعد الحفاظ على توازن الإيرادات والنفقات العامة في الموازنة السنوية مهما وإنما اصبح التوازن الاقتصادي والاجتماعي للاقتصاد القومي هو الذي يستأثر باهتمام السلطة وليس التوازن المالي والمحاسبي للموازنة ولم يعد

التوازن السنوي للموازنة أمر تلتزم به السلطة التنفيذية وتتقيد به حرفيا ذلك ان المالية العامة المعاصرة

قد وجهت اهتمامها الى التوازن الدوري للموازنة . (ذنيبات : ٢٠٠٣, ٢٧٥)

رابعا : الدور التمويلي للضرائب المباشرة وغير المباشرة :-

أختلفت الآراء حول مفهوم الضريبة ودورها في المساهمة في الإيرادات الحكومية متمثلة بآراء الاقتصادي (say) في حصر مستويات التحصيل الضريبي , أما (كينز) فيرى ضرورة اسهام الضرائب بدور فعال في تنظيم الانتاج وتأمين مستوى مستقر ومرتفع في النشاط الاقتصادي . (محمد , الجبارنقلا عن عبدالله : ٢٠٠٦ , ٢٥٧)

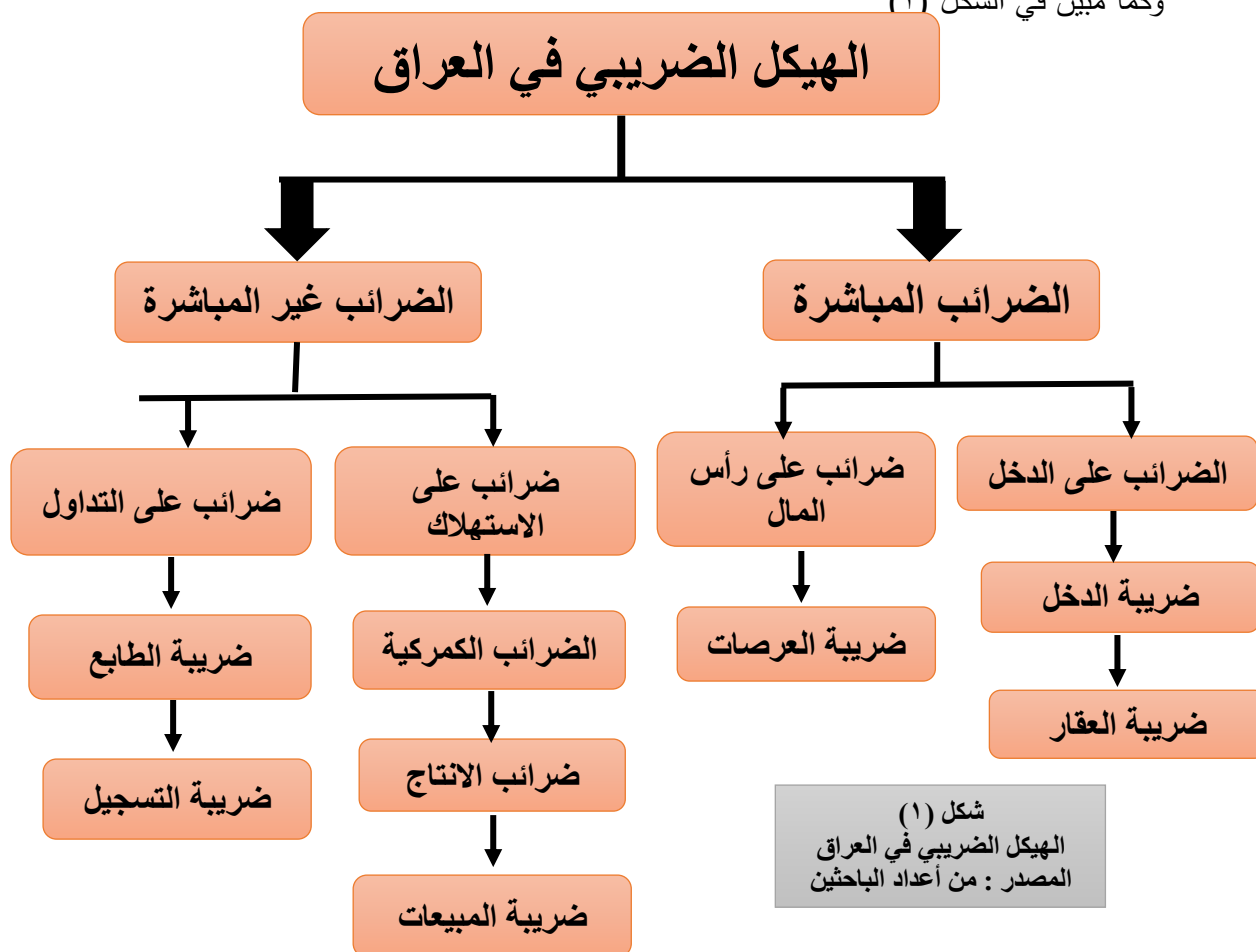
ومن خلال تتبع أحداث التاريخية لوحظ ان الفترة التي تلت الحرب العالمية الثانية شهدت توسعا متواصلا في حجم التدخل الحكومي , احتلت مشكلة توفير الموارد الكامنة للموازنات الحكومية الأخذة بالاتساع الاهتمام الأكبر لدى متخذي القرار الاقتصادي , وبذلك انتقلت الضريبة من كونها أداة مالية صرفة الى وسيلة لتدخل الدولة وفرض سلطاتها , وأن العراق قد اختلف في استخدام الاداة الضريبية أو هذه الاداة المالية تبعا للظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية , حسب حاجة الحكومة الى الإيراد لمواجهة انفاقها الذي يتحدد في ضوء الفلسفة التي تؤمن بها وبما يناسب المرحلة , وبدأت الملامح تتضح منذ عام ٢٠٠٣ والتي تحتاج النظم الضريبية الى إعادة هيكلة والى قوانين أكثر فاعلية على نسق نظام الضرائب القائم في بلدان أقتصاد السوق , حيث تتمثل بضرريبة القيمة المضافة وضرريبة الإيرادات للشركات والضريبة على الدخل الشخصي , الا ان الانفلات الأمني وما صاحبه من تدهور الاوضاع الداخلية داخل العراق قد أعاققت عملية التحول كثيرا " الا انها مستمرة ولكن بخطى غير متسارعة " . (محمد , الجبار : ٢٠٠٦ , ٢٥٩)

المبحث الثالث : الهيكل الضريبي في العراق :-

١- الهيكل الضريبي :-

هو الهيكل الذي يضم مجموع الإيرادات الضريبية التي يحصل عليها , من مصادرها المتنوعة بتنوع الضريبة المفروضة على المصادر .

وكما مبين في الشكل (١)



ويبين لنا الجدول (١) مبالغ الضرائب المباشرة وغير المباشرة المكونة للهيكل الضريبي العراقي التي تم تحصيلها خلال سنوات البحث (٢٠١٣-٢٠١٥)

جدول (١)

(المبالغ بملايين الدنانير) الهيكل الضريبي في العراق لسنوات (٢٠١٣-٢٠١٥)

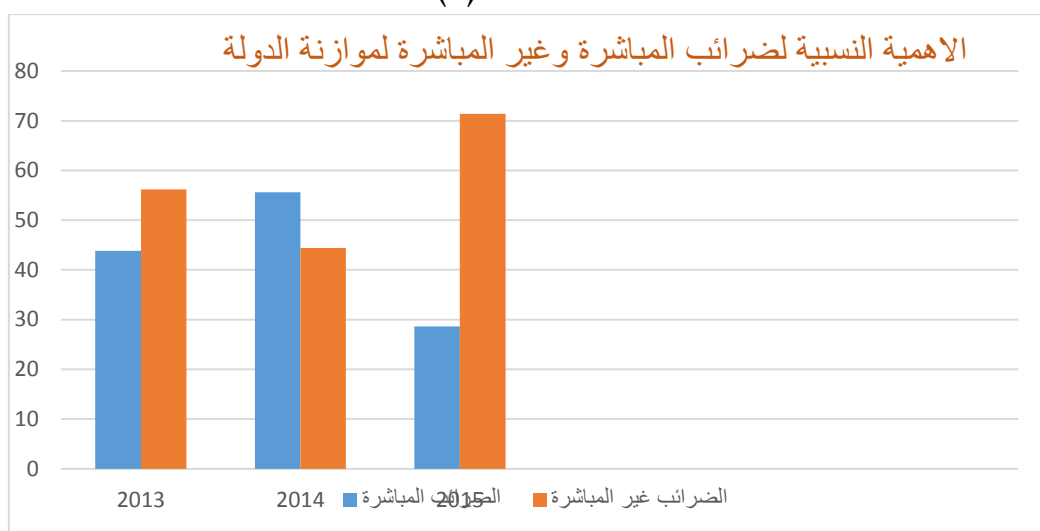
السنة	أجمالي الإيراد العام A	أجمالي الإيرادات الضريبية B	أجمالي الضرائب المباشرة C	أجمالي الضرائب غير المباشرة D	أجمالي إيرادات الضرائب (باستثناء إيرادات الشركات النفطية) E	الأهمية النسبية للإيراد الضريبي %			
						E/A	D/B	C/B	B/A
٢٠١٣	١١٣٧٢٨٩٩٨,٨	٣٠٩٨٩١٥,٦	١٣٥٧٨٣٢,٠	١٧٤١٠٨٢,٦	-----	٢,٧	٤٣,٨	٥٦,٢	---
٢٠١٤	١٠٥٤٢٣٤٠٧,٣	٢٦٣٣٣٨٠,٥	١٤٦٣٩٩٧,٠	١١٦٩٣٨٢,٥	٢٥٢٣٤٦٦,٥	٢,٥	٥٥,٦	٤٤,٤	٢,٣
٢٠١٥	٩٤٠٤٨٣٦٤,١	٦٠٢٥٨١٢,٧	١٧٢٠٩٠٩,٠	٤٣٠٤٨٩٥,٧	٥٧٦٩٥٩٨,٧	٦,٤	٢٨,٦	٧١,٤	٦,١

المصدر (الهيئة العامة للضرائب - قسم الاحصاء والبحوث و بيانات وزارة التخطيط - الجهاز المركزي للاحصاء - قسم الحسابات القومية).

و يلاحظ من هذا الجدول ما يأتي :-

- ١- انخفاض دور الإيرادات الضريبية بالنسبة لأيراد العام لموازنة الدولة لسنة ٢٠١٤ مقارنة بالسنة السابقة , وهذه النسبة هي انعكاس لطبيعة الربعية للاقتصاد العراقي .
 - ٢- بينما في سنة ٢٠١٥ لاحظنا ارتفاع في دور الإيرادات الضريبية مقارنة بالسنوات السابقة وذلك يعود الى فرض ضرائب جديدة على الشركات النفطية وكذلك على العاملين في الإدارات الحكومية .
- و يوضح الشكل التالي الأهمية النسبية لضرائب المباشرة وغير المباشرة بالنسبة للموازنة العامة للدولة وفق البيانات الإحصائية لسنوات (٢٠١٣-٢٠١٥)

شكل (٢)



اما الجدول التالي يوضح نسب النمو لسنوات (٢٠١٣-٢٠١٥) لضرائب المباشرة وغير المباشرة

جدول (٢)

مقارنة الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة (المبالغ بملايين الدنانير)

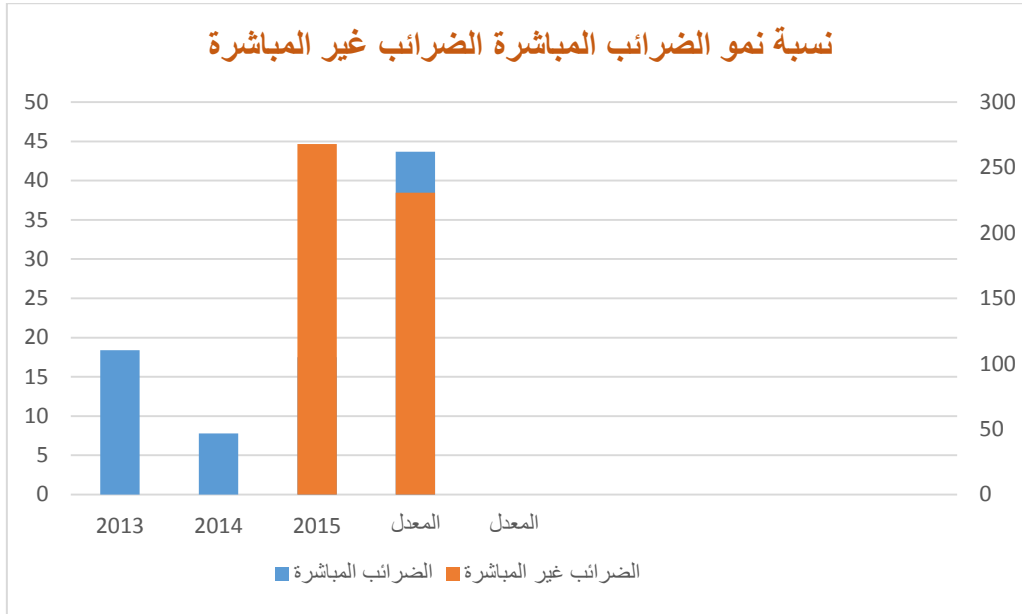
السنة	الضرائب المباشرة	نسبة النمو	الضرائب غير المباشرة	نسبة النمو
٢٠١٣	١٣٥٧٨٣٢,٠	١٨,٤%	١٧٤١٠٨٢,٦	٤,٦%
٢٠١٤	١٤٦٣٩٩٧,٠	٧,٨%	١١٦٩٣٨٢,٥	٣٢,٨%
٢٠١٥	١٧٢٠٩٠٩,٠	١٧,٥%	٤٣٠٤٨٩٥,٧	٢٦٨,١%
المعدل		٤٣,٧		٢٣٠,٧

المصدر (الجدول اعلاه من اعداد الباحثان بالاعتماد على بيانات الهيئة العامة للضرائب- قسم الاحصاء و وزارة التخطيط) .

يتبين لنا في الجدول السابق أن ارتفاع الوزن النسبي لأيرادات الضرائب غير المباشرة مقارنة بالضرائب المباشرة لسنة ٢٠١٥ مقارنة بالسنوات السابقة , وذلك بسبب فرض أنواع من الرسوم الجديدة وكذلك رفع أسعار بعض الرسوم المفروضة .

شكل (٣)

الشكل التالي يبين نسب النمو للضرائب المباشرة و الضرائب غير المباشرة



جدول (٣)

نسبة تنفيذ الإيرادات الضريبية المباشرة لسنوات ٢٠١٣-٢٠١٥ (المبالغ بالمليون دينار)

السنة	إيراد مخطط	نسبة النمو بالإيراد المخطط	الإيراد الفعلي	نسبة النمو بالإيراد الفعلي	نسبة التنفيذ
٢٠١٣	٩٦٤٨٢٠	-	١٣٥٧٨٣٢	٠	%١٤٠
٢٠١٤	*--	-	١٣٥٤٠٨٣	(%٣,٠)	-
٢٠١٥	١٧١٣٣٢٦	-	١٣٣٦١٨٨	(%٣,١)	%٧٨

المصدر (بيانات الهيئة العامة للضرائب - قسم الاحصاء)

* عام ٢٠١٤ (لا يوجد مخطط لعدم اقرار الموازنة الاتحادية)

$$\text{نسبة التنفيذ} = \frac{\text{الإيراد الفعلي}}{\text{الإيراد المخطط}}$$

لاحظنا في الجدول أعلاه ما يلي :-

أرتفاع في الضرائب المباشرة بين سنة (٢٠١٣-٢٠١٥) وكان ذلك بسبب زيادة الضرائب على الشركات وضرائب الدخل على الافراد وضرائب نقل ملكية العقار (بدل الايجار) العرصات , بالتالي أرتفاع نسب تنفيذها .

الاستنتاجات

- ١- ان الضرائب بنوعها المباشرة وغير المباشرة تساعد في تمويل موازنة الدولة من أجل تغطية نفقاتها وفق الحالة الاقتصادية .
- ٢- أن الضرائب المباشرة كان دورها واضح خلال سنوات معينة وله الاثر في ردف الموازنة العامة لدولة بالايادات مقارنة بالاجمالي العام للايراد .
- ٣- ازدادت أهمية الضرائب غير المباشرة بشكل ملحوظ من خلال دورها الفعالي في تمويل الموازنة العامة من خلال استحداث ضرائب جديدة ورفع أسعار رسوم معينة .

التوصيات

- ١- على الرغم من اعتماد العراق على الضرائب الحالية ولكنها تعتبر مورد ثاني لان المورد الاول هو العائدات النفطية لذا يوصي الباحثان بتوسع الضرائب لتشمل اوسع فئات المجتمع بما يتناسب مع الوضع الاقتصادي للبلد .
- ٢- الضرائب المباشرة أنخفضت نتيجة الاعتماد على ضرائب معينة وعدم استحداث طرق جديدة تواكب ما يتناسب مع الدول الاخرى , فيوصي الباحثان بأستخدام الاساليب التي تتلائم مع تطوير الضرائب المباشرة .
- ٣- يوصي الباحثان بأستحداث انواع اخرى من الضرائب غير المباشرة لما لها من دور في تمويل موازنة الدولة بالايادات التي تحتاجها في تغطية نفقاتها بما يناسب الوضع الاقتصادي للبلد .

المصادر :-

اولا : القوانين :-

- ١- قانون ضريبة العقار رقم ١٦٢ لسنة ١٩٥٩ .
- ٢- قانون ضريبة الارض الزراعية رقم ٦٠ لسنة ١٩٦١ .
- ٣- قانون التسجيل العقاري رقم ١١٤ لسنة ١٩٧١ .
- ٤- قانون الرسوم العدلية رقم ١١٤ لسنة ١٩٨١ .

ثانيا: الكتب :-

- ١- أبوحشيش , خليل عواد , "المحاسبة الضريبية", الطبعة الاولى , أثيراء , ٢٠١٠ .
- ٢- أبوغابه , خالد عبد العظيم , و جاد الرب , حسنى محمد , "الاتفاق العام ومدى دور الدولة في الرقابة عليه " , الطبعة الاولى , دار الفكر الجامعي , ٢٠١١ .
- ٣- الجحيشي , عبدالباسط علي جاسم , "الاعفاءات من ضريبة الدخل " , الطبعة الاولى , الحامد , ٢٠٠٨ .
- ٤- الججاوي , طلال محمد علي , و العنبيكي , هيثم علي محمد , "المحاسبة والتحاسبات الضريبية" , الطبعة الثانية , دار الكتب , ٢٠١٤ .

- ٥- المشهداني , خالد أحمد , و الطائي , نبيل ابراهيم , "مدخل الى المالية العامة" , الطبعة الاولى , دار الايام للنشر والتوزيع , ٢٠١٤ .
- ٦- القيسي , أعاد حمود , "المالية العامة والتشريع الضريبي" , الطبعة الرابعة , دار الثقافة , ٢٠١١ .
- ٧- العلي , عادل , "المالية العامة والقانون المالي والضريبي" , الطبعة الثانية , أثير , ٢٠١١ .
- ٨- ذنبيات , محمد جمال , "المالية العامة والتشريع المالي" , الطبعة الاولى , دار الثقافة للنشر و الدار العلمية الدولية , ٢٠٠٣ .
- ٩- رمضان , اسماعيل خليل اسماعيل , "المحاسبة الضريبية" , الطبعة الاولى , ٢٠٠١ م .
- ١٠- نور , عبدالناصر ابراهيم , و الشريف , عليان , "الضرائب ومحاسبتها" , الطبعة الاولى , دار المسيرة , ٢٠٠٢ .
- ١١- عبدالعال , طارق , "الموازنات التقديرية" , الدار الجامعية , ٢٠٠٦ .
- ١٢- علام , أحمد عبد السميع , "المالية العامة" , الطبعة الاولى , مكتبة الوفاء القانونية , ٢٠١٢ .
- ١٣- علوان , قاسم نايف علوان , و الزباني , نجية ميلاد , "ضريبة القيمة المضافة" , الطبعة الاولى , دار الثقافة , ٢٠٠٨ .
- ١٤- عفانه , عدي , و القطاونه , عادل , و الجدع , أحمد , "المحاسبة الضريبية" , الطبعة الاولى , دار وائل للنشر , ٢٠٠٤ .
- ١٥- عواضة , حسن , و قطيش , عبدالرؤوف , "المالية العامة" , الطبعة الاولى , دار الخلود للنشر والتوزيع , ١٩٩٥ .

البحوث :-

- ١- السامرائي , يسرى مهدي حسن , و العبيدي , زهرة خضير عباس , "تحليل أثر التغيرات في الاسعار الضريبية على الحصيلة الضريبية في النظام الضريبي العراقي للمدة (١٩٩٥-٢٠١٠)" , مجلد ٥ , العدد ١٠ , مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية , ٢٠١٣ .
- ٢- العركوب , هاشم محمد , وسامي , محمد , "الدور التمويلي للضرائب في بلدان عربية مختارة للفترة ١٩٨٠-٢٠٠٢" , مجلة جامعة الموصل - الادارة والاقتصاد , ٢٠٠٦ .

المواقع الالكترونية :

١- <https://www.iasj.net/iasj?func> . ٢٠١٨/٢/١٧