



The importance of tax revenues in financing the general budget of Iraq for the period (2009-2015)

أهمية الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة للعراق للفترة من (٢٠٠٩-٢٠١٥)
م.م. حيدر عودة كاظم السعدي ** م. عبد الأمير زامل لطيف *** م.م. عباس ناصر سعدون

Abstract

Taxation plays an important role in mobilizing the financial resources of countries and maximizing economic efficiency. Most countries depend on this method, which is an indispensable source of finance for public expenditure. With the assessment and collection of taxes through its divisions and branches distributed in all governorates and is considered the authority responsible for implementing the tax policy in Iraq where it imposes income tax, real estate, companies, and others, through which it strengthens its position by supporting the state revenues and development through And the legislations issued by it and the instructions and annual publications issued by it to enable all members of the state to get acquainted with the core and work of the systems of the tax services. The current research aims to identify the tax revenues and the extent of the contribution of these revenues in filling the expected fiscal deficit in the federal budget in Iraq.

* جامعة القادسية - كلية الإدارة والاقتصاد .

** جامعة القادسية - كلية الهندسة .

*** جامعة القادسية - كلية القانون .

To know the importance of tax revenues in financing and the public treasury of the state with funds to cover its public expenses

المستخلص: تلعب الضرائب دوراً مهماً في تعبئة الموارد المالية للدول وإعطاء أقصى قدر من الفعالية الاقتصادية، مما جعل معظم دول العالم تعتمد على هذه الوسيلة التي تشكل منبعاً مالياً لا يمكن الاستغناء عنه في تمويل النفقات العامة، وعليه تعد الهيئة العامة للضرائب من الدوائر الهامة في العراق لأنها تعنى بتقدير وجباية الضرائب من خلال أقسامها وفروعها الموزعة في جميع المحافظات وهي تعتبر الجهة المسؤولة عن تنفيذ السياسة الضريبية في العراق حيث تقوم بفرض ضريبة الدخل والعقار والعرضات والشركات وغيرها والتي من خلالها تعزز موقفها بدعم إيرادات الدولة وتنميتها عن طريق القوانين والتشريعات التي تقوم بإصدارها والتعليمات والنشرات السنوية التي تصدرها ليتسنى لكل أفراد الدولة بالاطلاع والتعرف على صلب وعمل أنظمة الدوائر الضريبية حيث يهدف البحث الحالي إلى التعرف على الإيرادات الضريبية ومدى مساهمة تلك الإيرادات في سد نسبة العجز المالي المتوقع في الموازنة العامة الاتحادية في العراق إذ توصل البحث إلى معرفة أهمية الإيرادات الضريبية في تمويل ورغد خزينة العامة للدولة بالأموال لتغطية نفقاتها العامة .

المقدمة: إن أي دولة من الدول ملزمة برعاية أفرادها وتحقيق مطالبهم والنهوض بالواقع المالي والاقتصادي للبلد والعمل المتواصل والمتكامل وفق الخطط والبرامج المعدة مسبقاً من أجل تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والمالية، ووضع الحلول الملائمة والمناسبة لمعالجة الأزمات المالية والاقتصادية التي يمر بها البلد، قد شكل انخفاض أسعار النفط بالفترة الأخيرة اثر كبير على الموازنة العامة الاتحادية للعراق ، لذا فان الإيرادات الضريبية تشكل مورد مالي أساسي بعد النفط وتعتبر مورداً أساسياً للخزينة العامة للدولة فهي تعطي الحكومة الفرصة في القيام بدورها برعاية أفرادها وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والمالية من خلال تحقيق الإيرادات المالية للدولة عن طريق التحصيل والجبائية كافة أنواع الضرائب.

أولاً: مشكلة البحث : تكمن مشكلة البحث في الآثار السلبية المترتبة على قلة الإيرادات النفطية وانخفاض أسعار بيع النفط في الفترة الأخيرة والانعكاسات السلبية في العجز المالي للموازنة العامة في تمويل الإنفاق العام، وانخفاض نسبة الإيرادات العامة على الرغم أن الدولة ملزمة برعاية أفرادها وتحقيق مطالبهم والنهوض بالواقع المالي والاقتصادي للبلد.

ثانياً: أهمية البحث : تمكن أهمية البحث في محاولة تحليل أهم الموارد المالية للدولة ألا وهي الإيرادات العامة وخصوصاً الإيرادات الضريبية بالإضافة إلى أهميتها في تمويل الموازنة

العامّة الاتحاديّة بالدعم المالي من أجل الإنفاق العم وتحقّق الأهداف الاجتماعيّة والاقتصاديّة والماليّة والسياسيّة للدولة ، وتحديد الدور الفعال في القضاء على الفقر والبطالة وتمويل المشاريع الاقتصاديّة والماليّة في البلد.

ثالثاً: أهداف الدراسة: تتمثل أهداف البحث بالآتي:

١- التعرف على دور الإيرادات الضريبية في تمويل جزء من العجز المالي الحاصل في الموازنة العامة.

٢- تحديد مصادر الإيرادات العامة والوقوف على أهميتها النسبية.

٣- الوقوف على حجم الإيرادات الضريبية المتحصلة خلال فترة الدراسة.

٤- توضيح المحددات الرئيسية لإيرادات العامة وثبات كيفية الاعتماد عليها بالإضافة إلى الإيرادات النفطية.

٥- وضع التوصيات تساهم في مساعدة الإدارة المالية في تعزيز الإيرادات المالية للدولة .

رابعاً: فرضية الدراسة : تنطلق فرضية البحث من فرضية رئيسية مفادها ((تستطيع الدولة من تمويل العجز المالي الحاصل في الموازنة العامة الاتحادية من خلال الاعتماد على الإيرادات العامة وتعد الإيرادات الضريبية بمقدمتها بعد الإيرادات النفطية)) .

خامساً: الحدود المكانية الزمانية: الإيرادات الضريبية ومساهمتها في الإيرادات العامة للعراق — للفترة من ((٢٠٠٩ – ٢٠١٥)) .

المبحث الأول - الإيرادات العامة والموازنة العامة

حتى تتمكن الدولة من القيام بوظائفها عليها أن تقوم بنفقات معينة وان تنفيذها للنفقات العامة يقتضي منها الحصول على المالية اللازمة لتغطية هذه النفقات وهذه الموارد المالية يطلق عليها بالإيرادات العامة أي أن الإيرادات العامة هي تلك الموارد المالية التي تحصل عليها الدولة من مصادر معينة والتي تحتاج إليها لتمويل النفقات الواجبة والتي تستطيع الدولة من خلالها أداء وظائفها وإذا كانت الإيرادات العامة تتحدد أهدافها في ظل الفكر المالي التقليدي في تغطية النفقات العامة اللازمة لقيام الدولة بوظائفها التقليدية فقط دون الاستفادة منها كأداة فعالة في تأدية بعض المهام الاقتصادية والاجتماعية الضرورية لتطور المجتمع وتنميته فان التطور الذي حدث لدور الدولة لاسيما في الوقت الحاضر قد أدى إلى التوسع في الإيرادات العامة والى تعدد أنواعها وزيادة حصيلتها ليتفق ذلك مع المهام الكثيرة والمتعددة التي أصبحت تقع على عاتق الدولة الحديثة كما أن وظيفة الإيرادات العامة لم تعد محدودة في الدور الذي لا يتعدى مجرد تغطية النفقات العامة وإنما أضحت دورها أكثر حيوية وأكثر إيجابية إذ

أصبحت أداة هامة وفعالة للتحكم في سير الحياة الاقتصادية والاجتماعية للدولة بما يؤدي إلى تحقيق اكبر فائدة للمجتمع .

أولاً: الإيرادات العامة : لقد أدى تطور الدور الاقتصادي والاجتماعي للدولة، وازدياد نفقاتها العامة إلى تطور نظرية الإيرادات العامة الأمر الذي تجلت آثاره في تطوير حجم هذه الإيرادات وإلى تعدد أنواعها وأغراضها، ولقد تعددت في العصر الحديث مصادر الإيرادات العامة واختلفت طبيعتها تبعاً لنوع الخدمة العامة التي تقوم بها الدولة والهدف منها، ويعرض الفكر المالي العديد من المحاولات لتقسيم الإيرادات العامة على أساس التمييز بين أنواعها المختلفة إلى أقسام مختلفة يضم كل منها الموارد المتحددة في الطبيعة أو المتشابهة في الخصائص.

وقد حاول بعض الكتاب على تقسيم الإيرادات العامة إلى إيرادات شبيهة بإيرادات النشاط الخاص، ومثلها إيرادات ممتلكات الدولة الخاصة بالدومين العام والخاص، وإلى إيرادات متعلقة بالنشاط العام تحصل عليها الدولة باعتبارها صاحبة سلطة ونفوذ ومثل ذلك الضرائب والرسوم والغرامات القضائية والاستيلاء على الأموال التي لا وارث لها، فالإيرادات ما هي إلا تدفق الأموال نقوداً كانت أو حقوقاً يمكن تحويلها إلى نقود نتيجة القيام بأنشطة تجارية (رمضان، ٢٠٠٢: ١٤٨) . تمثل الإيرادات العامة مجموعة الأموال التي تحصل عليها الدولة سواء كانت بصفقتها السيادية أو من نشاطاتها وأملكها الذاتية أو من مصادر خارجة عن ذلك، سواء قروض خارجية أو داخلية، أو مصادر التضحية لتغطية النفقات العامة (عبد الحميد، ٢٠٠٥: ٢٢٢). حيث تستمد الحكومة إيراداتها اللازمة لتمويل نفقاتها سواء كانت تحويلات أم مشتريات أم سداد الدين العام ، من مواردها الطبيعية والنفطية والإيرادات الأخرى والتي تأخذ شكل الضرائب أو القروض (موسجريف وآخرون، ١٩٩٢: ٢٥٧).

ومن خلال ما تقدم نرى إن الإيرادات العامة ما هي إلا مجموع الأموال التي تجبها الدولة من مختلف مصادرها والجهات التابعة لها لتمويل النفقات العامة والإيفاء بالحاجات العامة حيث تقسم الإيرادات العامة إلى: (الجنابي، ٢٠١٢: ٥٧).

١- إيرادات الدولة من (الدومين) : يطلق هذا اللفظ على ممتلكات الدولة أي كانت طبيعتها، عقارية أو منقولة، ومهما كانت نوعية الملكية أنها عامة أم خاصة، وتنقسم ممتلكات الدولة إلى قسمين هما الدومين العام، والدومين الخاص.

٢- إيرادات الدولة من الضرائب: تعد الضريبة من أهم الموارد المالية اللازمة لدعم مالية الدولة حيث توفر حجم كبير من الإيرادات للخزينة العامة للدولة خلال السنة المالية والتي تبدأ من ((١/١ وتنتهي ١٢/٣١)) حيث تشكل نسبة كبيرة من الإيرادات بعد الإيرادات النفطية،

حيث تخضع للقانون العام للدولة ولا يتم فرض الضرائب إلا بقانون أو إلغائها بقانون يصدر من السلطة التشريعية ويقوم بتنفيذه السلطة التنفيذية المتمثلة بالهيئة العامة للضرائب وفروعها المتمثلة (٤٣) فرع في العراق ، حيث تعد الضرائب احد وسائل التي تمكن الدولة من تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والمالية وغيرها من الأهداف التي تطمح الدولة لتحقيقها.

٣- إيرادات الدولة من الرسوم: تعتبر الرسوم من الإيرادات العامة التي تدخل خزانة الدولة بصفة تكاد تكون دورية ومنتظمة، والتي تستخدم حصيلتها في تمويل النشاط المالي وتحقيق المنافع العامة، وتحصل الدولة على إيراداتها من الرسوم كمقابل للخدمات التي تؤديها مرافقها العامة للأفراد من خلال النشاط العام الذي خلق المرفق العام أصلاً من أجل القيام به تعد الرسوم احد مصادر الإيرادات العامة التي تعتمد عليها الدولة بمختلف الاتجاهات الاقتصادية والسياسية لتمويل الإنفاق العام (عبد الحميد، مصدر سابق: ٢٢٥). حيث إن الدولة لا تعتمد على وجه واحد من أوجه الإيرادات بل تتعدد وتتغير مصادر موارد المال العام، فقد تطورت بتطور الظروف الزمانية والمكانية لنمو الدولة ولتعاضد دورها في النشاط الاقتصادي (العمر، ٢٠٠٢: ١٣). ويمكن تعريف الرسم بأنه عبارة عن مبلغ من النقود يدفعه الفرد جبراً إلى الدولة مقابل انتفاعه بخدمة معينة تؤديها له يترتب عليها نفع خاص له إلى جانب نفع عام يتضح من هذا التعريف أن الرسم يتميز بأربع خصائص وهي كالآتي: (الجنابي، ٢٠١٢: ٥٩).
أ – الصفة النقدية: يعرف الرسم مبلغ نقدي يدفعه الفرد مقابل الحصول على خدمة خاصة من نشاط إحدى إدارات أو مرافق الدولة، واشتراط الصورة النقدية للرسم جاء ليساير التطور الحديث في مالية الدولة من حيث اتخاذ نفقاتها وإيراداتها الصورة النقدية.

ب – الصفة الجبرية: يمثل الرسم مبلغاً نقدياً يدفعه الفرد مقابل الحصول على خدمة خاصة تقدمها له الدولة، فالرسم يدفع جبراً بواسطة الفرد مقابل الحصول على الخدمة الخاصة التي يتلقاها من جانب إحدى الإدارات والمرافق العامة، وتفرض الرسوم بقواعد قانونية لها صفة الإلزام تجبر الفرد على دفعها إذا ما تقدم بطلب لإحدى الإدارات أو الهيئات العامة، وتحدد قيمة الرسوم بمقتضى هذه القواعد القانونية، معبرا عن إرادة الدولة، ولا سبيل أمام الفرد إلا الخضوع لمضمون تلك الإرادة.

ج – عنصر المقابل أو المنفعة الخاصة: فالرسم يدفعه الفرد مقابل خدمة خاصة يحصل عليها من جانب الدولة، وقد تكون هذه الخدمة عمل تتولاه إحدى الهيئات العامة لصالح الفرد كالفصل في المنازعات (الرسوم القضائية) أو توثيق العقود (رسوم التوثيق أو رسوم التسجيل العقاري)، أو استعمال الأفراد لبعض مرافق العامة استعمالاً يترتب عليه في الغالب تيسير

مباشرة مهنته كاستعمال الموانئ والمطارات (رسوم الموانئ) وبعض الطرق العامة البرية والنهرية (رسوم الطرق).

د - تحقيق النفع العام إلى جانب النفع الخاص: ويعني ذلك أن الفرد الذي يدفع الرسم إنما يحصل على نفع خاص به لا يشاركه فيه غيره من الأفراد يتمثل في الخدمة المعينة التي تؤديها له الهيئات العامة في الدولة، كما أنه يعني أن هذه الخدمة تمثل إلى جانب النفع الخاص نفعاً عاماً يعود على المجتمع ككل أو على الاقتصاد القومي في مجموعة، فالرسوم القضائية التي يدفعها المتقاضون مقابل الحصول على خدمة قضائية يترتب عليها تحقيق نفع خاص يتمثل في حصول كل منهم على حقه وضمان عدم منازعة أحد فيه بعد ذلك، وفي آن واحد يستفيد المجتمع من نشاط القضاء الذي يعطي الحقوق لأصحابها ويضمن لهم الطمأنينة والأمن والاستقرار وهذا نفع عام. وقد تتداخل خصائص الضريبة مع خصائص الرسم مما يدفع إلى الخلط بين كلا المفهومين فالرسم يتشابه مع الضريبة في الوجوه الآتية:-

— إن كل من الضريبة والرسم عبارة عن مبلغ من المال.

— إن كل من الضريبة والرسم يدفعان إلى الدولة.

— إن كل من الضريبة والرسم يهدفان إلى تحقيق النفع العام. (القيسي، ٢٠٠٨: ٧٠).

٤- إيرادات الدولة من الثمن العام: يطلق مصطلح الثمن العام على ثمن السلع والخدمات التي تنتجها المشروعات العامة الصناعية والتجارية وتبيعها، فهو يمثل المقابل الذي تحصل عليه الدولة نتيجة قيامها بنشاط صناعي أو تجاري ويعد أحد الوسائل التي تمكنها من تحقيق إيرادات عام يتمثل في مقدار الأرباح التي تحققها من ممارسة بيع السلع أو الخدمات للأفراد، سواء في ظل قوانين المنافسة الكاملة أو في ظل الاحتكار الذي تمارسه الدولة بالنسبة لبعض أنواع السلع قصد الاستقلال في تحديد ثمنها بما يمكنها من الحصول على أكبر قدر من الإيرادات للخزانة العامة، ويشير الفكر المالي سؤالا يتعلق بكيفية تحديد الثمن العام، أي بالمستوى الذي يتحقق عنده الثمن العام، والإجابة تدعو إلى ضرورة التفرقة بين الحالات التي تمارس فيها الدولة نشاطها التجاري والصناعي على سبيل المنافسة بين مشروعاتها ومشروعات الأفراد، وبين الحالات التي تتمتع الدولة فيها بمركز احتكاري بالنسبة لبيع أنواع معينة من السلع، ففي حالة المنافسة الكاملة بين مشروعات الدولة الصناعية والتجارية، ومشروعات الأفراد العاديين، فالدولة لا تحتكر بيع السلع والخدمات، وإنما تنزل إلى مستوى الأفراد وتمارس النشاط رغبة في تحقيق الربح، ويتحدد هنا ثمن السلعة أو الخدمة التي تبيعها الدولة حسب قوى العرض والطلب، ويسمى ثمن السلع بالثمن العام، تمييزاً له عن الثمن الخاص الذي تحصل عليه المشروعات الخاصة عند بيع منتجاتها، أما في حالة عدم سماح الدولة بقيام مشروعات خاصة

مماثلة للمشروعات العامة، وتستهدف الدولة التمتع بمركز احتكاري بالنسبة إلى إنتاج سلع معينة، والاستقلال في تحديد ثمن السلع أو الخدمات التي تحتكرها، والغرض من احتكار الدولة قد يكون لأحد أمرين:

أ- يتمثل في رغبة الدولة تقديم أنواع معينة من السلع للأفراد على سبيل الاحتكار، باعتبارها ضرورية للاستهلاك، خشية من تلجأ المشروعات الخاصة إلى رفع أثمانها واستغلال مدى ضرورتها لاستهلاك الأفراد، وفي هذه الحالة فإن الدولة لا تهدف من نشاطها إلى تحقيق الإيراد المالي بقدر ما تهدف إلى ضمان توفير سلع وخدمات معينة تعتبر أساسية مثل المياه، الكهرباء، الخبز وخدمات الهاتف، ويتحدد الثمن العام لهذه السلع والخدمات على أساس نفقات الإنتاج أو بأقل من هذه النفقات، على أن يغطي الفرق بين الثمن والتكلفة من الخزنة العامة، وأحيانا أخرى قد يفوق ثمن هذه السلع بنسبة ضئيلة جدا نفقات الإنتاج.

ب- قد تهدف الدولة من احتكار النشاط الصناعي أو التجاري إلى تحقيق الإيراد المالي، ويطلق على هذه الحالة اصطلاح الاحتكار المالي، إذ عادة ما تختار الدولة لاحتكارها المالي سلعا واسعة الانتشار ويكون الطلب عليها غير مرن، حتى لا يترتب على ارتفاع ثمنها بنسبة معينة نقص في طلبها الكلي بنسبة أكبر ومن ثم نقص في الإيرادات الكلية وفي الأرباح المحققة، ومن أهم أمثلة الاحتكار المالي هو احتكار الدولة لمنتجات التبغ (الدخان) وتحديد أثمانه بما يحقق لها إيراد مالي ضخم. ويرى بعض الكتاب أن تحديد الثمن في حالة الاحتكار المالي لا يختلف عن الثمن الذي يحدده المحتكر في المشروع الخاص، ففي الحالتين يسعى المحتكر إلى الوصول إلى حالة التوازن التي تتيح له الحصول على أكبر قدر ممكن من الأرباح وفقا لظروف إنتاج السلعة والطلب عليها، في حين يرى آخرون أن الثمن في حالة الاحتكار المالي يتحدد عند مستوى أعلى من المستوى الذي يتحدد عنده الثمن في حالة الاحتكار الخاص، وأن الفرق بين الثمين ما هو إلا ضريبة مستتره غير مباشرة. وهناك رأي ثالث يرى أن الدولة لا تلجأ إلى الاحتكار المالي إلا للحصول على مصدر للإيرادات، ومن ثم فإن الزيادة في الثمن المحدد في هذه الحالة ينفقه إنتاج وحدة من وحدات السلعة المحتكرة متضمنة ما يمكن اعتباره ربحا عادي للمشروع، وهذه الزيادة في الواقع هي ضريبة غير مباشرة على استهلاك السلعة، إذ تعذر على الدولة فرضها عند قيام الأفراد بإنتاج السلعة أو تداولها أو بيعها فأثرت أن تقوم هي باحتكار إنتاجها وتحصيل هذه الضريبة بتضمينها ثمن السلعة المحتكرة، ويذهب أنصار هذا الرأي الأخير في تحليلهم على اعتبار إيرادات الاحتكار المالي من بين إيرادات الضرائب غير المباشرة وليس من بين إيرادات الدومين الخاص (المشروعات الصناعية والتجارية)، فالاحتكار المالي لا يؤدي إلى تغيير

النظرة إلى الثمن العام مهما كان نفعه، واعتباره بمثابة ضريبة مستترة أو غير مباشرة، إذ يظل ثمننا عاما ويفسر ارتفاعه برغبة الدولة في استغلال الاحتكار من أجل تحقيق ربح كبير يسمح لها بإيراد مالي ضخم.

٦- المنح والإعانات: تتلقى بعض الدول بين الحين والآخر بعض المنح والإعانات من لدول الأجنبية، وتتخذ المنح والإعانات الأجنبية إشكالا متعددة، قد تكون نقدية في صورة عملات قابلة للتحويل، أو عينية في صورة سلع استهلاكية وإنتاجية وقد تأتي المنح بصورة خدمات متمثلة بإيفاد الخبراء والفنيين والمدرّبين من مواطني الدول المانحة لتقديم خبراتهم وخدماتهم للدولة الممنوحة، وقد ترتبط الإعانات الأجنبية بتنفيذ مشروع أو برنامج معين في الدولة الممنوحة، وأحيانا تكون المنح والمعونة الخارجية مشروطة بشرط الشراء من الدول المانحة، ورغم إن المنح والإعانات الأجنبية تمثل للدولة الممنوحة مصدر من مصادر الإيرادات وغالباً بعملات قابلة للتحويل، إلا إن بطبيعتها تمثل مورداً لا يمكن للدولة الممنوحة الاعتماد عليه، حيث تلعب العلاقات السياسية بين الدول المانحة والممنوحة دوراً رئيساً في تحديد حجم المنح والإعانات الخارجية ومعدل تدفقها (العلي، ٢٠٠٣: ١٤٦).

٧- القروض العامة: يعرف القرض بأنه عقد دين مالي تستدينه الدولة أو إحدى هيئاتها العامة من الجمهور أو من المصارف المحلية والدولية مع الالتزام برد قيمته ودفع فوائد عنه طيلة فترة القرض في تاريخ محدد وفقاً لشروط العقد (قيسي مصدر سابق، ٧١). وتلجأ الدولة إلى الاقتراض من الخارج لسببين إما لعدم كفاية المدخرات القومية لتمويل النفقات العامة أو لحاجتها إلى العملات الأجنبية كي يتسنى لها استيراد ما تحتاج إليه من الآلات والمهمات لمشروعات التنمية الاقتصادية حيث تتميز هذه القروض بمرونة شروطها كطول أجلها وانخفاض أسعار فائدتها (مساعدة وعقله، ٢٠١١: ١٣٤). وقد وردت عدة خصائص للقروض العامة والتي يمكن بيانها وكالاتي (شامية والخطيب، ١٩٩٧: ٢٢٣).

أ- القرض العام مبلغ من المال: القرض العام الذي يتم الحصول عليه قد يكون نقداً أو عيناً ولكن القرض النقدي أكثر شيوعاً من القرض العيني.

ب- القرض يدفع بصورة اختيارية: إحدى خصائص القرض العام انه اختياري يتم بإرادة حرة، حيث يدفع المقرض مبلغ القرض بصفة اختيارية وفق الشروط النازمة لاحكام العقد.

ج- القرض العام يدفع من قبل احد أشخاص القانون العام أو الخاص: في القرض العام تستدين لدولة من أشخاص القانون العام (الهيئات أو المؤسسات) أو الخاص الأفراد الذين يتمتعون بجنسيتها أو يمكن ذلك الأجانب ايضاً.

د- القرض العام يدفع للدولة: إن القرض العام ينحصر بأشخاص القانون العام أو السلطة المركزية أو الوحدة الإدارية أو المحلية.

هـ- القرض العام يتم بموجب عقد: تحصل الدولة على القروض العامة بموجب عقد بين الطرفين الأول هو المقرض والثاني هو القرض أو الدائن.

ثانياً: الموازنة العامة: هي الأداة المنظمة للوسائل التي تمكن أجهزة الدولة من تحقيق الإيرادات العامة اللازمة لتمويل النفقات العامة التي تلتزم بالاطلاع بها خلال فترة زمنية محددة (سنة مالية فعلية) ، فالموازنة العامة تعتبر الخطة المالية التي تعد في ضوء الاختبارات السياسية والاقتصادية للسلطة العامة ، ويتضمن تحقيق موارد معينة في استخدامات محددة على النحو يكفل بتحقيق أقصى إشباع للحاجات العامة خلال فترة زمنية فعلية (احمد ، ٢٠١٢: ٢٥٧).
تتكون الموازنة العامة من جانبين هما :

- جانب الإيرادات: والمتمثل فيما تحصل الدولة من إيرادات محلية وإيرادات خارجية.

- جانب النفقات: والذي يمثل مجموع نفقات الدولة الجارية (التشغيلية) والرأسمالية.
ومن خلال ما تقدم يتبين لنا ما يأتي:

- الموازنة تعدها الدولة وتطبقها السلطة التنفيذية متمثلة في وزارة المالية .

- الموازنة العامة وثيقة تقرر من قبل السلطة التشريعية .

- الموازنة العامة وثيقة مالية لإيرادات ونفقات سنة مالية قادمة.

- الموازنة العامة تهدف لتحقيق أهداف الدولة الاجتماعية والاقتصادية. (القيسي، ١٩٩٨: ٩٠).

١- أنواع الموازنات: تنقسم الموازنات من زوايا مختلفة وعلى النحو الآتي: (الفضل وآخرون، ٢٠٠٧: ٢٣٨)

أ- من ناحية المجال التي تغطي الموازنة : تنقسم الموازنات من حيث نطاق المجال الذي تغطيه إلى نوعين من الموازنات جارية وتشمل الموازنات التشغيلية والموازنات المالية أما النوع الثاني في موازنات الرأسمالية التي تختص بالتخطيط الاستراتيجي أو الاستثماري للمنشأة.

ب- من ناحية الفترة الزمنية التي تغطيها الموازنة: تقسم الموازنات وفقاً لهذا المعيار إلى موازنات قصيرة الأجل وأخرى طويلة الأجل تطلق على الموازنة طويلة الأجل بالموازنة الرأسمالية أو الاستثمارية وإما موازنة قصيرة الأجل بالموازنة التشغيلية أو الجارية (جمعة ، ٢٠١١: ٢٣٣).

ج- من ناحية درجة التفصيل التي تتضمنها الموازنة: وتنقسم الموازنات من هذه الناحية إلى برامج وموازنات المسؤولية وتحدد البرامج والخطط الرئيسية التي تنوي المنشأة القيام بها، إما الموازنات الخاصة بالمسؤولية فأنها تحدد الخطط من ناحية المسؤولية عن التنفيذ.

د- من ناحية المرونة: وتنقسم الموازنات من حيث هذا المجال الى موازنات ثابتة تعد لمستوى نشاط واحد واخرى مرنة تعد لأكثر من مستوى النشاط.

٢- القواعد العامة للموازنة: تُعبر القواعد الأساسية للموازنة العامة عن الأصول النظرية التي تكفل قيام الموازنة بالدور الذي بُني عليه مفهومها، حيث تهدف هذه القواعد إلى تسهيل مهمة السلطات العامة في التعرف بوضوح ودقة عن مختلف أوجه الإنفاق العام ومصادر الإيرادات العامة. كما أنها توفر للهيئات الرقابية الوسائل الفعالة في الرقابة على تنفيذ الموازنة (باش، ٢٠٠٨: ٤٥). وتخضع الموازنة بصفة عامة إلى قواعد تراعى في إعدادها وهي:-

أ- قاعدة سنوية الموازنة.

ب- قاعدة وحدة الموازنة.

ج- قاعدة عمومية الموازنة أو شمولها.

د- قاعدة عدم التخصيص.

هـ- قاعدة توازن الموازنة.

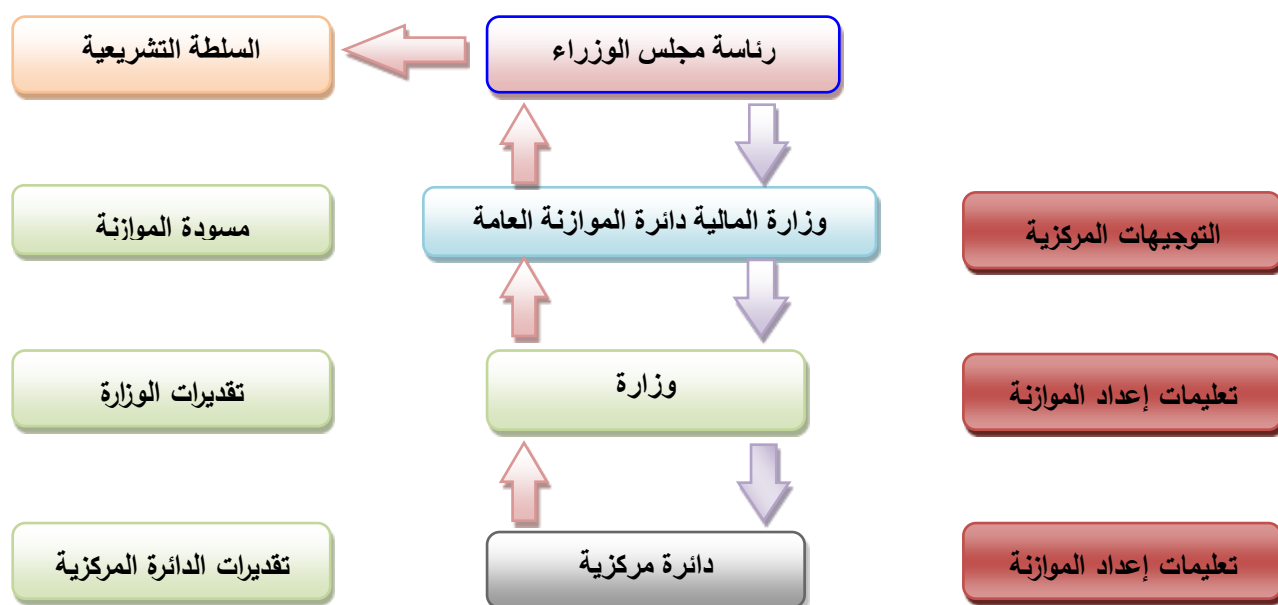
٣- مراحل إعداد الموازنة العامة للدولة: يجري إعداد تقديرات الموازنة العامة للدولة من أسفل إلى أعلى في الوقت الذي تأتي توجيهات وتعليمات إعداد الموازنة العامة للدولة من أعلى إلى أسفل، ويجري إعداد التقديرات الموازنة على مستويين الأول هو مستوى الإدارات الفرعية كالمديريات العامة وما في مستواها التنظيمي الحكومي، إما المستوى الأعلى منها فهو مستوى الإدارات الرئيسية وتشمل الوزارات وما في حكمها (الأجهزة المركزية للدولة). الخطوات والإجراءات التي تتبع عند تحضير الموازنة العامة للدولة : (إسماعيل وعدس، ٢٠١٠: ١٤٤).

أ- تشكل لجنة فرعية في كل إدارة حكومية مسؤولة عن إعداد تقديراتها في الموازنة العامة للدولة سواء كانت إدارة فرعية أو رئيسية (مركزية).

ب- تقوم لجان الإدارات الفرعية بأعداد تقديراتها عن دوائرها حسب التوجيهات العامة وتعليمات الموازنة وفي التوقيتات المحددة لها وترسل في الموعد المقرر لها إلى الوزارة أو الجهة المركزية المرتبطة بها.

د- تقوم دائرة الموازنة حسب الجدول الزمني بأعداد الموازنة بعد دراسة تقديرات الوزارة والأجهزة المركزية ومناقشة كل منها على انفراد وتقديم أحيانا بعض الاستفسارات والملاحظات على تلك التقديرات وعلى الوزارة تقديم التبريرات المقنعة التي تدعم وجه نظرهم عند حدوث اختلاف بين وجهات نظر دائرة الموازنة والوزارة أو الجهة المركزية حول تقديرات تلك الوزارة أو الجهة المركزية.

شكل رقم (١) المخطط يبين مراحل إعداد الموازنة العامة للدولة



المصدر (إسماعيل وعدس: ١٤٦، ٢٠١٠).

المبحث الثاني - تحصيل وجباية الإيرادات الضريبية

هي عملية استحصال واستلام المبلغ الضريبي من المكلف كإيراد نهائي إلى خزانة الدولة متمثلة بصندوق الهيئة العامة للضرائب ، وذلك بموجب القانون المعمول به والذي خول السلطة المالية بفرض الضريبة وجبايتها أو هي سلسلة من الإجراءات التي تتبعها السلطة المالية الضريبية لاستحصال الديون الحكومية وفقا لمواعيدها المحددة بموجب قانون استحصال الديون الحكومية إذا تعذر استحصالها وفق قانون ضريبة الدخل بعد إن تتحقق الضريبة ويتم الانتهاء من إجراءات التحاسب الضريبي تبدأ مرحلة الجباية حيث تعتبر مهمة جدا في العمل الضريبي ، وذلك لان الغاية منها هو تحصيل الأموال لغرض تسيير أمور الدولة ومرافقها .

أولاً: أهمية الجباية: إن لعملية الجباية أهمية كبيرة تبرز لنا من خلال الآتي:

١- تسجيل واثبات التحصيلات الضريبية والأمانات المدفوعة إلى أمانة الصندوق والمذكورة في بطاقة الجباية الملحقة بالتقرير الخاص بالمكلف وفي السجلات الخاصة بالتسديدات.

٢- متابعة تسديد إقساط الضرائب المستحقة بذمة المكلفين.

٣- تحصيل الديون الحكومية مباشرة وبشكلها النقدي.

٤- إعداد تقارير دورية عن الإيرادات المتحققة ومطابقتها مع الوحدات التخمينية ومع أمانة الصندوق.

٥- إعداد الموازنات اليومية والشهرية والسنوية وتسجيل تحصيلات الوحدة التخمينية.

٦- التنسيق بين الوحدات التخمينية من خلال تبادل المعلومات حول عملية التسديد التي تخص المكلفين.

٧- تزويد المكلفين ببراءة الذمة.

ثانياً: أنواع التحصيل: هنالك عدة أنواع لتحصيل مبلغ الضريبة الترتب بذمة المكلف ومنها الآتي:

١- أن يقوم المكلف بالتسديد المباشر إلى الصندوق المبلغ المقرر وفق التعليمات والذي هو إن لا يتجاوز على (٣٠٠٠٠٠) دينار عراقي وذلك من خلال استلام المبالغ من قبل أمين الصندوق مقابل وصل قبض يذكر فيه المبلغ المسدد والنسبة التقديرية التي سددتها.

٢- التسديد عن طريق الصكوك لا مانع لدى الهيئة العامة للضرائب من استلام صكوك مصدقة من قبل المكلف واستلامها من قبل أمين الصندوق.

٣- التسديد بطريقة الصكوك من قبل استقطاعات دوائر الدولة ومؤسساتها من العاملين لديها (المتعهدين والمقاولين) وكافة الذين يخضعون لقانون ضريبة الدخل وبالتالي إرسالها إلى مقر الهيئة العامة للضرائب القسم المالي منفردة أو عن طريق جدولة تشير إلى اسم المكلف الكامل مع عنوانه والمبلغ . إضافة إلى تفاصيل المبالغ المعروفة لديه من خلال كشف المؤسسة أو الدائرة ويتم استلامها من قبل القسم المالي في مقر الهيئة وإعلامهم بالاستلام ومن ثم تسجل لدى الهيئة العامة كأمانات باسم أصحابها منتظرين مراجعة المكلفين لحسمها أو تحويلها إلى إيراد نهائي.

٤- الجباية الإلزامية وهي عملية استقطاع مباشر من قبل دوائر الدولة ومؤسساتها التابعة لدائرة الضريبة من موظفي الدولة ومنتسبيها إلى قسم الاستقطاع المباشر في مقر الهيئة العامة.

٥- هناك طرق تحصيل أخرى من قبل بعض دوائر الدولة لحساب الهيئة العامة للضرائب مثل (الكمارك العامة وجميع المنافذ الحدودية) حيث تقوم الوحدات التخمينية التي تعمل مع الهيئة العامة للكمارك في هذه المنافذ القيام باستقطاع مبالغ ضريبية على المواد والاستيرادات التي تدخل إلى العراق من دول أخرى عبر الحدود .وتثبت هذه الإيرادات على التصاريح الكمركية في سجلات خاصة ترسل إلى القسم المالي في مقر الهيئة العامة للضرائب ومن ثم إلى قسم المعلومات الفنية لغرض تبويبها وإرسال هذه التصاريح الكمركية إلى الفروع المعنية للمكلفين الخاصة بهم، وفي أدناه الجدول رقم (١) والذي يبين بعض الإيرادات المتحققة في الهيئة العامة للضرائب وفروعها في العراق.

جدول رقم (١) يوضح بعض الإيرادات الضريبية

السنة	المهنة	الشركات	الاستقطاع المباشر	الأراضي	العقار	المجموع
٢٠٠٩	٥٢٦١٧١٢٤٩٤٤	٤٤١٥٨١٠٤٦٦٤	١٢٣٢٦١٧٣٦٩٣	١٧٢٧٥٢٢٣٢٩٣	٣٤٠٥٣٧٣٥٥١٧	٣١٥٩٠٧٣٦٢١١١
٢٠١٠	٧١٠٣٠٣٣٠٤٤٨	٥٨١٢٩٤٨٩٢٦٤	١٩٤٥١٨٦٢٦١٣	٢٣٥٧٧٨٧٦٦٣٤٧	٤٣٨٥٨٥٦٤٦٨٧	٤٢٨٢٤٩٠١٣٣٦٩
٢٠١١	٨٣٠٧٧٧٦١٠٠٨	٦٥٨٤٣٠٥٣٣٩١	١٩٦٧٧٧٢٤٩٥١	٢٤١٠٦٤٩٨٠٧٠٧	٥٢٣٣٤٤٤٥٩٦٩	٤٦١٩٩٧٩٦٦٠٢٦
٢٠١٢	٩٨٧٢٠٤٣١٩٤٣	٦٧٩٥٩٥٢٢٩٥٤	٢٤٩٣٥٥٨٥١٤٩	٢٩٨٦٩٩٠٥٩١٣٧	٥٩٨٥٩٢١٦٥٧٣	٥٥٠١٧٣٨١٥٧٥٦
٢٠١٣	١١٤٠٨٦٢٨١٤٢١	٩١٧٩١٥٥٠٤٤٨	٣١٣٦٦٧٣٧٠١٤	٣١٣٥٨٢٩٠١٢٠٣	٦٣٢٤٤٢٨٤٢٠٦	٦١٤٠٧١٧٥٤٢٩٢
٢٠١٤	١١٩١٧١٠٠٠٠٠	٦٣٠٦١٢٠٠٠٠٠	٣٨٧٤٢٢٠٠٠٠٠	٢٦٥٩٥٣٠٠٠٠٠	٦٠٨٣٩٠٠٠٠٠٠	١٤٦٣٩٩٧٠٠٠٠٠
٢٠١٥	٩٦٢٩٩٠٠٠٠٠٠	٧٦٠٤٩٦٠٠٠٠٠	٤٧٥٢٤٧٠٠٠٠٠	٢٤٩٨٨١٠٠٠٠٠	٦٧١٧٧٠٠٠٠٠	١٦٤٩١٠٠٠٠٠٠٠
المجموع	635001929764	1718989720721	970427083420	177771193068 7	381366246952	5483496911544
الوسط الحسابي	90714561395	245569960103	138632440489	253958847241	54480892422	783356701649
الانحراف المعياري	23623753742	310000508690	201637471789	46203329278	11846588144	539088137249

المصدر: من إعداد الباحثين

أ.النسبة المئوية لكل قطاع: يبين الجدول التالي النسبة المئوية لكل قطاع من القطاعات ولكل سنة من السنوات نسبة إلى المجموع الكلي للسنوات.

جدول رقم (٢) يبين النسبة المئوية لكل قطاع

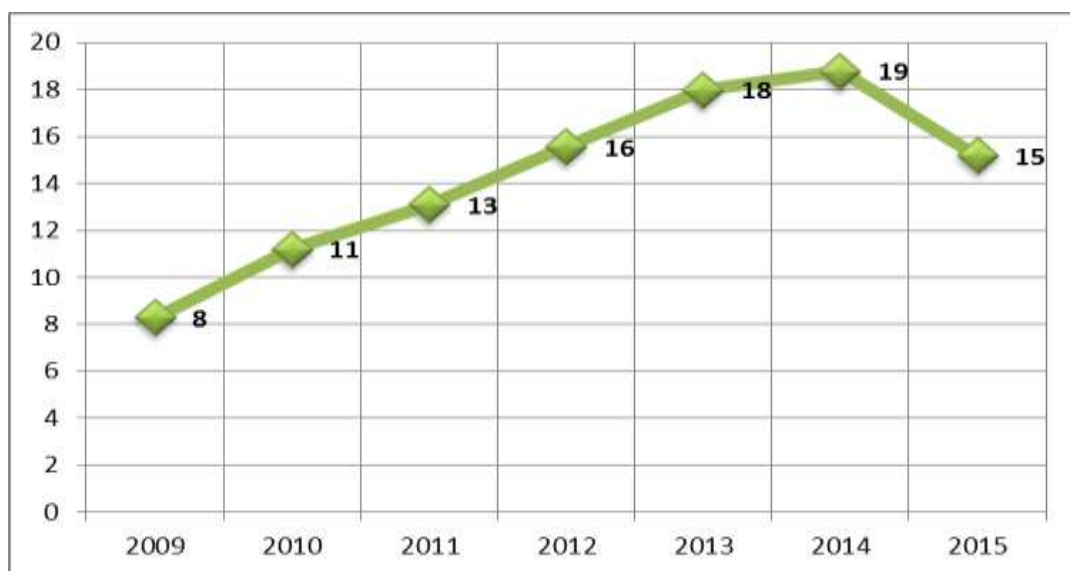
السنة	المهنة %	الشركات %	الاستقطاع المباشر %	الأراضي %	العقار %	المجموع %
٢٠٠٩	٨	٣	١	١٠	٩	٦
٢٠١٠	١١	٣	٢	١٣	١٢	٨
٢٠١١	١٣	٤	٢	١٤	١٤	٨
٢٠١٢	١٦	٤	٣	١٧	١٦	١٠

١١	١٧	١٨	٣	٥	١٨	٢٠١٣
٢٧	١٦	١٥	٤٠	٣٧	١٩	٢٠١٤
٣٠	١٨	١٤	٤٩	٤٤	١٥	٢٠١٥

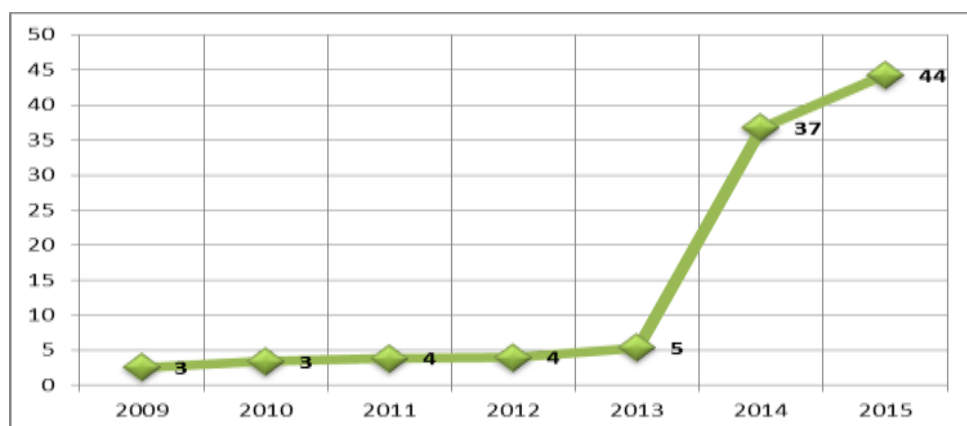
المصدر: من إعداد الباحثين (تم اعتماد النسب بقسمة الجزء على المجموع)

إما الإشكال التالية فتبين رسماً توضيحياً للنسب في الجدول أعلاه ولكل قطاع من القطاعات إذ يتضح بصورة عامة إن هناك تزايداً في النسب تبعاً للزمن عدا وجود بعض الحالات الشاذة في قطاعي الأراضي والعقار:

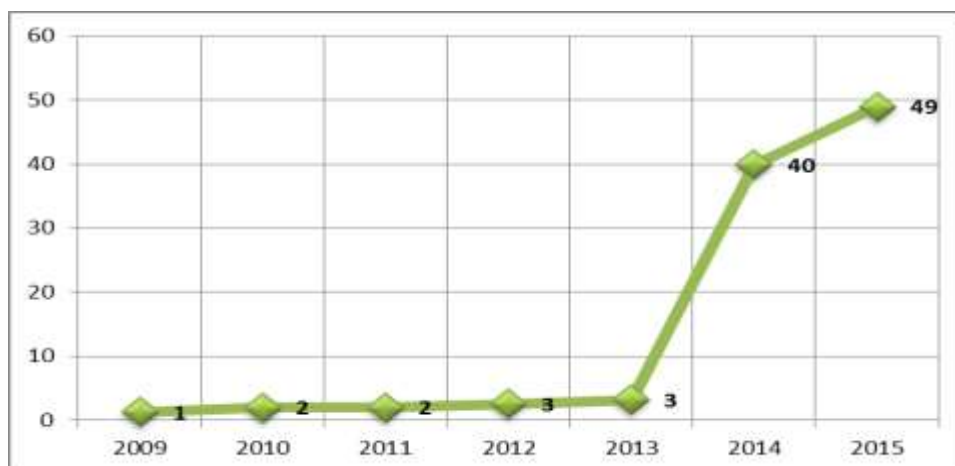
الشكل رقم (٢) يبين النسب المئوية لقطاع المهنة



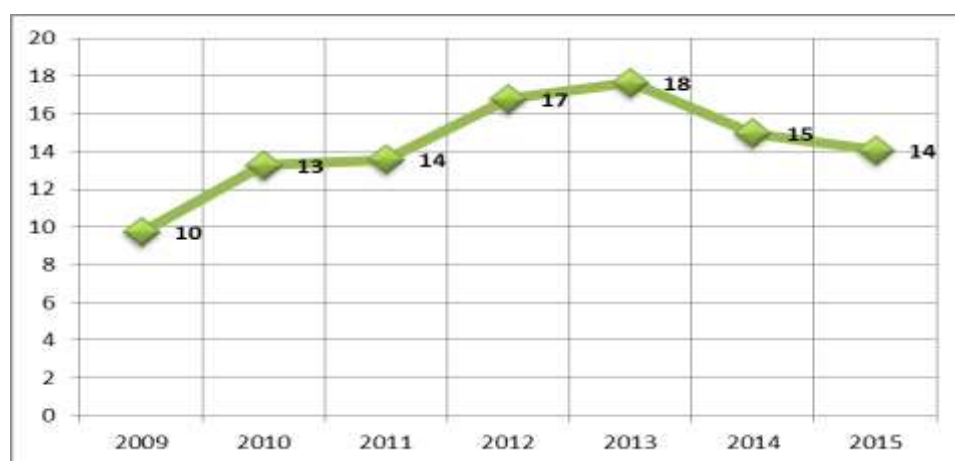
الشكل رقم (٣) يبين النسب المئوية لقطاع الشركات



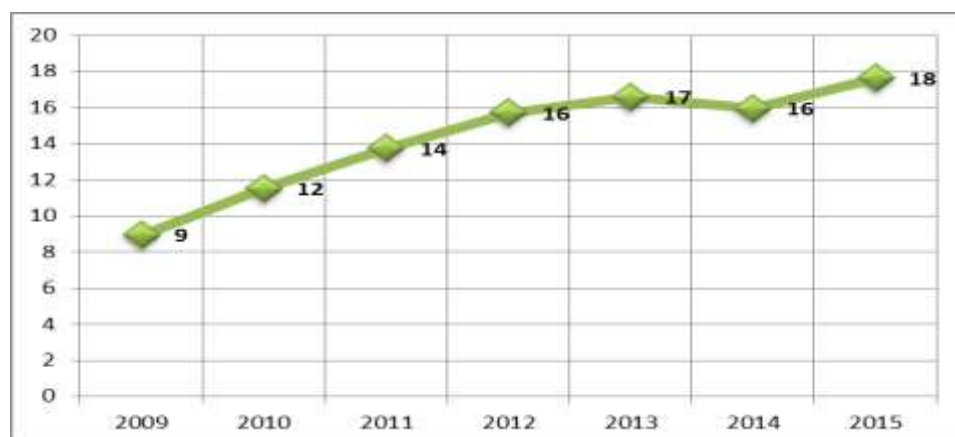
الشكل رقم (٤) يبين النسبة المئوية لقطاع الاستقطاع المباشر



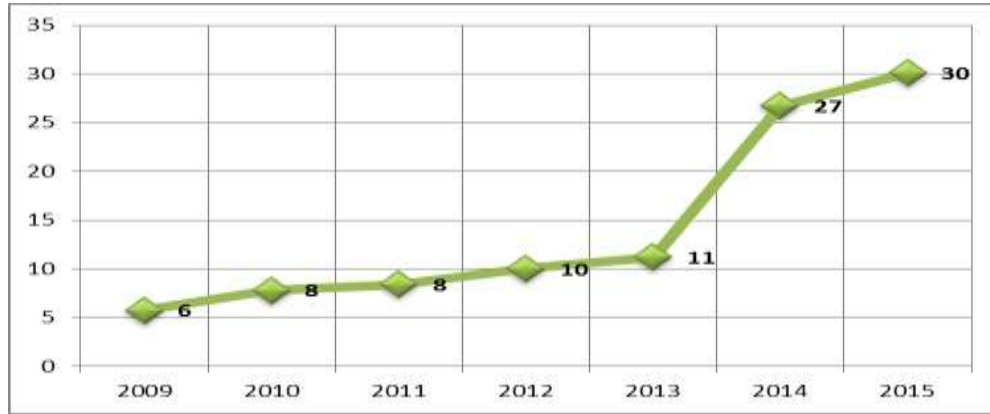
الشكل رقم (٥) يبين النسبة المئوية لقطاع الاراضي



الشكل رقم (٦) يبين النسبة المئوية لقطاع العقار



الشكل رقم (٧) يبين النسب المئوية لمجموع النسب للقطاعات



ب. النسبة السنوية المتحركة: الجدول التالي يبين النسبة المئوية لكل سنة نسبة إلى السنة السابقة لها إذ يتضح مثلاً إن هناك زيادة في القيمة لسنة (٢٠١٠) عن سنة (٢٠٠٩) لقطاع المهنة بنسبة (٣٥%) وقطاع الشركات بنسبة (٣٢%) وقطاع الاستقطاع المباشر بنسبة (٥٦%) وقطاع الأراضي بنسبة (٣٦%) وقطاع العقار بنسبة (٢٩%)

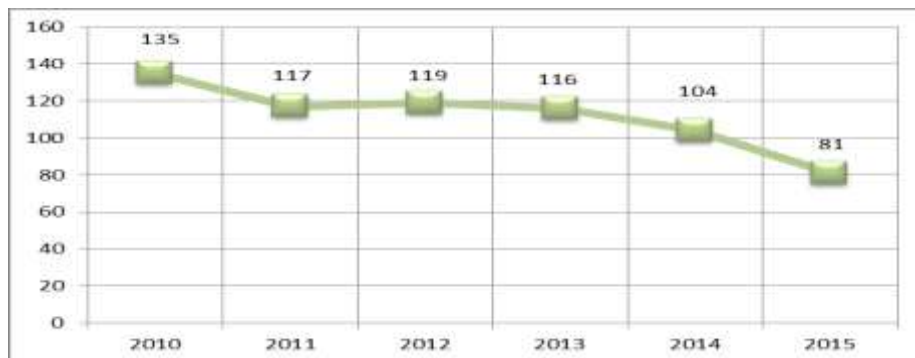
الجدول رقم (٣) النسبة السنوية المتحركة

السنة	المهنة	الشركات	الاستقطاع المباشر	الأراضي	العقار	المجموع
٢٠٠٩	-	-	-	-	-	-
٢٠١٠	١٣٥	١٣٢	١٥٨	١٣٦	١٢٩	١٣٦
٢٠١١	١١٧	١١٣	١٠١	١٠٢	١١٩	١٠٨
٢٠١٢	١١٩	١٠٣	١٢٧	١٢٤	١١٤	١١٩
٢٠١٣	١١٦	١٣٥	١٢٦	١٠٥	١٠٦	١١٢
٢٠١٤	١٠٤	٦٨٧	١٢٣٥	٨٥	٩٦	٢٣٨
٢٠١٥	٨١	١٢١	١٢٣	٩٤	١١٠	١١٣

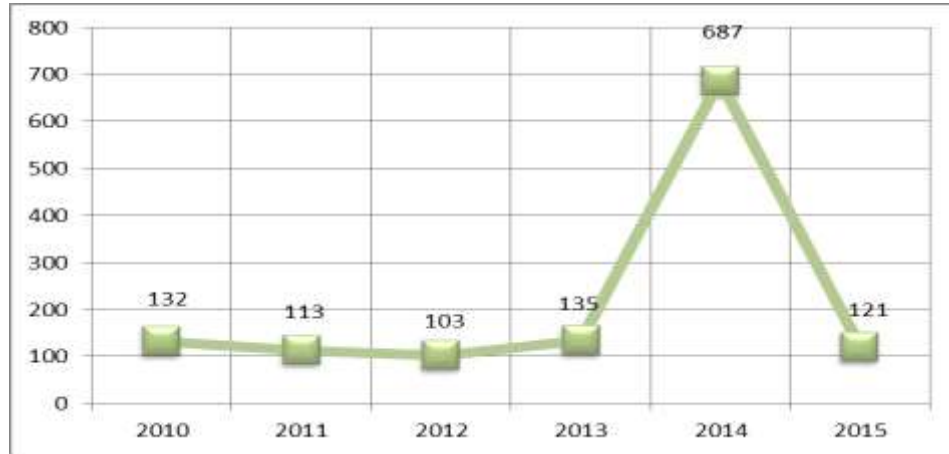
المصدر: من إعداد الباحثين

والإشكال البيانية التالية توضح النسب أعلاه ولكل قطاع من القطاعات:

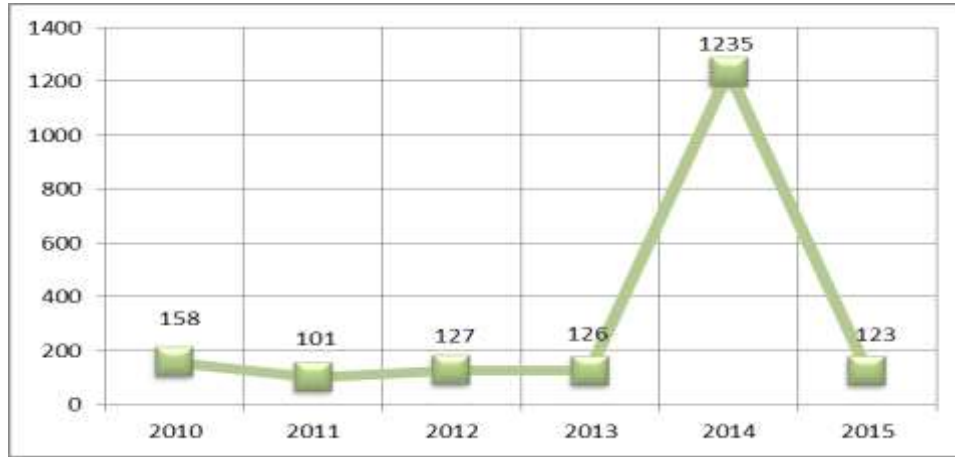
الشكل رقم (٨) يبين النسبة السنوية المتحركة لقطاع المهنة



الشكل رقم (٩) النسبة السنوية المتحركة لقطاع الشركات



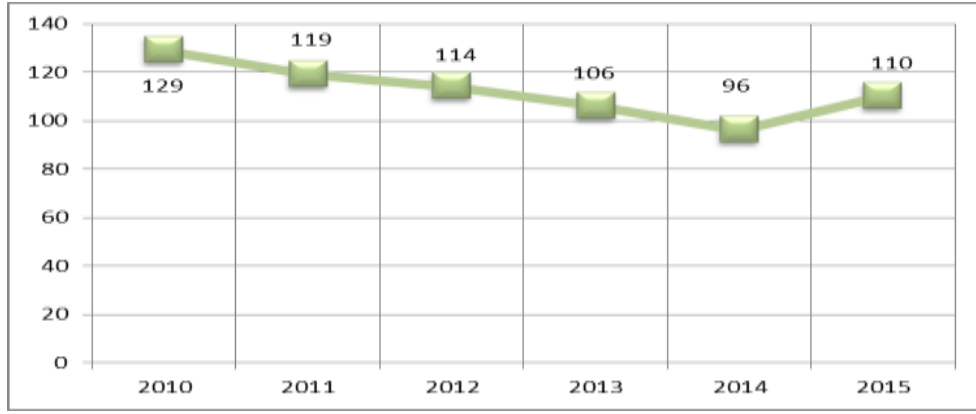
الشكل رقم (١٠) النسبة السنوية المتحركة لقطاع الاستقطاع المباشر



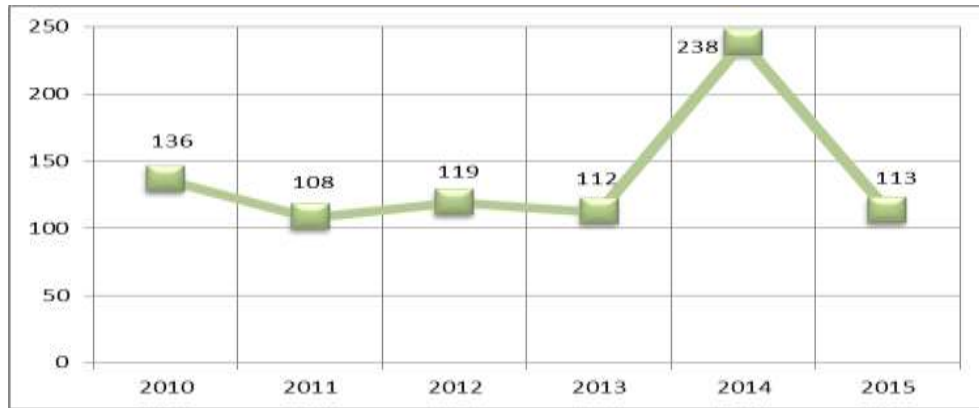
الشكل رقم (١١) النسبة السنوية المتحركة لقطاع الأراضي



الشكل رقم (١٢) النسبة السنوية المتحركة لقطاع العقار



الشكل رقم (١٣) النسبة السنوية المتحركة لمجموع القطاعات



أولاً: الاستنتاجات : لقد توصل الباحثين إلى جملة من النتائج، ومن أبرزها ما يأتي:

- ١- تراجع دور الإيرادات النفطية في تمويل الموازنة العامة الاتحادية بسبب انخفاض أسعار النفط وسوء الأوضاع السياسية التي يمر بها البلد.
 - ٢- بقاء بعض الإيرادات العامة للدولة على الأنظمة والقوانين والتعليمات السابقة وبأسعار واطى لا تتماشى مع الواقع المالي الحالي .
 - ٣- اعتماد الدولة العراقية في مواردها المالية على الإيرادات النفطية بجزء كبير في تمويل الإنفاق العام وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والمالية .
 - ٤- ضعف دعم الحكومة المركزية والتشريعية للإدارات المالية في جباية وتحصيل الإيرادات الضريبية.
 - ٥- حققت الإيرادات الضريبية انجازات مهمة في تمويل الموازنة العامة الاتحادية بالمبالغ بعد الإيرادات النفطية لسد جزء من العجز المالي الحاصل في الموازنة.
- ثانياً: التوصيات.

لقد توصل الباحثين إلى جملة من التوصيات والمتعلقة بمشكلة البحث، ومن أبرزها ما يأتي:

١- ضرورة الاعتماد هيكل جديد ومتوازن للإيرادات العامة للدولة وعدم الاعتماد بالنسب كبيرة على الإيرادات النفطية .

٢- إعادة النظر بعض الأنظمة والقوانين والتعليمات النافذة والملغاة في الاستيفاء وزيادة الإيرادات العامة والتي تشمل الرسوم والضرائب والغرامات الخ .

٣- إعادة النظر ببعض الأسعار والمبالغ والنسب السارية حالياً التي لا تتماشى مع الواقع المالي الحالي من كـبعض الرسوم والضرائب والغرامات... الخ كإفلاس والدنانير.

٤- على الحكومة المركزية والتشريعية تقديم الدعم للإدارات الحكومية من أجل اتخاذ الاجراءات اللازمة لجباية وتحصيل الإيرادات المالية لتمكين الدولة بالنهوض بالواقع المالي للبلد.

٥- الاعتماد على الإيرادات المالية وخصوصاً الإيرادات الضريبية بعد النفطية في تمويل الموازنة العامة الاتحادية بالأموال وذلك عن طريق تفعيل اللجان المسح الميداني وإيجاد الإلية الفعالة لزيادة حجم الإيرادات الضريبية.

المصادر

أولاً: الكتب العربية.

١- إسماعيل وعدس، إسماعيل خليل ونائل حسن ،المحاسبة الحكومية ، الأردن ، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع ،٢٠١٠.

٢- احمد، عبد الغفار إبراهيم، مبادئ الاقتصاد والمالية العامة، عمان، دار زهران للنشر والتوزيع،٢٠١٢.

٣- باش ، علي عبد العظيم باقر علي، دور الضرائب في تمويل الموازنة العامة في العراق، بحث مقدم الى المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، بغداد ، ٢٠٠٨.

٤- الجنابي ، طاهر ،علم المالية العامة والتشريع المالي ،القاهرة ، شركة العاتك لصناعة الكتاب،٢٠١١.

٥- الجنابي، طاهر،علم المالية العامة والتشريع المالي، العراق ، مكتبة السنهوري ،٢٠١٢.

٦- جمعة، احمد حلمي، المحاسبة الإدارية التخطيط والرقابة وصنع القرار، عمان، دار صفاء للنشر والتوزيع،٢٠١١.

٧- رمضان، إسماعيل خليل إسماعيل، المحاسبة الضريبية، العراق، دار الكتب للطباعة والنشر، ٢٠٠٢.

- ٨- شامية، احمد شامية ،الخطيب احمد ،المالية العامة ، الإسكندرية، دار زهران للنشر والتوزيع، ١٩٩٧.
- ٨- عبد الحميد، عبد المطلب عبد الحميد، اقتصاديات المالية العامة، القاهرة، الدار الجامعية، ٢٠٠٥.
- ٩- العمر، حسين العمر، مبادئ المالية العامة، الكويت مطبعة الفلاح، ٢٠٠٢.
- ١٠- عناية، غازي، المالية العامة والتشريع الضريبي، عمان ، دار البيارق ، ١٩٩٨.
- ١١- العلي ، عادل فليح العلي ،المالية العامة والتشريع المالي والضريبي ،عمان ،دار الحامد للنشر والتوزيع ، ٢٠٠٣.
- ١٢- الفضل وآخرون ، مؤيد محمد وعبد الناصر إبراهيم وعبد الخالق مطلق، المحاسبة الإدارية ، عمان ، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة ، ٢٠٠٧ .
- ١٣- القيسي، أعاد احمد، المالية العامة والتشريع الضريبي ،عمان ، دار الثقافة للنشر والتوزيع ، ١٩٩٨ .
- ١٤- القيسي، أعاد حمود القيسي ، المالية العامة والتشريع الضريبي ، دار الثقافة للنشر والتوزيع ، الأردن - عمان، ٢٠٠٨.
- ١٥- موسجريف وآخرون ، ريتشارد موسجريف وببجيمو سجريف ومحمد حمدي وكامل سلمان ،المالية العامة في النظرية والتطبيق ، السعودية ، دار المريخ للنشر ، ١٩٩٢.
- ١٦- مساعدة وعقلة، امجد عبد المهدي و محمود يوسف، دراسة في المالية العامة ، عمان، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، ٢٠١١.