



جمهورية العراق  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة كربلاء  
كلية الإدارة والإقتصاد  
قسم الإقتصاد

## إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق ودوره في تحقيق الإستدامة المالية للمدّة (2004-2019)

رسالة مقدمة إلى

مجلس كلية الإدارة والإقتصاد – جامعة كربلاء ، وهي جزء من متطلبات نيل  
درجة الماجستير في العلوم الإقتصادية

تقدم بها الطالب

ياسين نادب علي خليل السلطاني

بإشراف

الأستاذ المساعد الدكتور

كاظم سعد عبد الرضا الأعرجي

2021 م

1442 هـ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



﴿وَلَا تَجْعَلْ يَدَكَ مَغْلُولَةً إِلَىٰ عُنُقِكَ وَلَا تَبْسُطْهَا  
كُلَّ الْبَسْطِ فَتَقْعُدَ مَلُومًا مَّحْسُومًا﴾

صَدَقَ اللَّهُ الْعَلِيُّ الْعَظِيمُ

الإسراء/٢٩

# إلى

إلى روح والدي العزيز ..... رحمه الله  
إلى والدي ..... أدامها الله لنا ذكراً  
إلى أخواني وأخواتي ..... أطال الله في أعمارهم  
إلى زوجتي و إبني ..... رحمه الله  
إلى أخي وصديقي الدكتور صفاء عبيس المعموري  
إلى شهداء العراق أسكنهم الله فسيح جناته

الباحث

## الشكر والنقابة

الحمد لله الذي فضل الخلق على مخلوقاته، وأيده بأعجز كتاب فرقانه وقُرآنه، ونصب البذور الساطعة بعده، والحجج الطاهرة في أرضه، ومعدن الرسالة، أنوار الهداية أهل بيته الأطهار سلام الله عليهم أجمعين.

كثيرة هي العقول الراقية بالعلم، التي عزمت على إيقاد النور وإطفاء الظلام، أنارت دربي فاستمرت خطواتي، فمن إخلاص نيتي وصدقها أن أشكرها، لإخلاصها وصدقها في صنيعها.

يحدو بي واجب العرفان بالجميل أن أتقدم بجزيل شكري، إلى الأستاذ الدكتور كاظم سعد عبد الرضا الأعرجي، ذو الطبع الحسن، والخلق الرفيع، الذي لم يكن لي مشرفاً فحسب، بل كان خير معين ومعلم طوال مدة الدراسة، ولتحمله عناء البحث والمتابعة، ولتوجيهاته العلمية الصائبة التي أغنت الدراسة، فله مني أسمى وأطيب آيات التقدير و الامتنان.

كما أقدم شكري وتقديري إلى عمادة كلية الإدارة والإقتصاد – جامعة كربلاء، المتمثلة بالسيد العميد ومعاونيه العلمي والإداري، كما أقدم إمتناني وجزيل شكري إلى السيد رئيس القسم وجميع أساتذتي في قسم الإقتصاد الذين تحملوا عبئاً كبيراً في إعداد الطلبة علمياً وفكرياً وكانوا نبراس نجاحنا، جزاهم الله خير الجزاء. كما أتقدم بخالص تقديري واحترامي للسادة رئيس لجنة المناقشة وأعضائها لقبولهم مناقشة رسالتي وإبداء الملاحظات السديدة عليها.

وأنتقدم بشكري الجزيل وإمتناني إلى موظفي الدائرة الإقتصادية لوزارة المالية و الهيئة العامة للجمارك و موظفي البنك المركزي العراقي و جميع الموظفين في مكتبة العتبة الحسينية و مكتبة جامعة كربلاء وجامعة الكوفة وجامعة القادسية و جامعة بغداد وجامعة بابل، فلهم مني جزيل الشكر والتقدير.

كما أتقدم بشكري الخالص للدكتور صفاء عبيس مهدي المعموري، عميد كلية المعلوماتية في جامعة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، للمساعدة المادية والمعنوية التي أبداها لي، فجزاه الله عني خير جزاء المحسنين.

الباحث

ياسين نادب علي خليل السلطاني

## المستخلص

تتفوق الضرائب الجمركية بصفات على ما يماثلها من الضرائب غير المباشرة التي تؤهلها للقيام بأدوار لم تستطع أي ضريبة أخرى أن تقوم بها، ويُعدّ دورها التمويلي من أبرز هذه الأدوار التي تقوم بها فضلاً عن الأدوار الأخرى مثل توفير الحماية للصناعات المحلية من المنافسة الأجنبية من خلال فرض ضرائب جمركية على المستوردات المشابهة للصناعة المحلية، و توفير الحماية للمجتمع من السلع المضرة بالصحة. و يعرض البحث أهمية الإصلاح الضريبي الجمركي في الإقتصاد العراقي ، ودوره في تمويل الموازنة العامة وحماية السوق الوطنية من الإغراق وتوفير الحماية للصناعات الوطنية ، ودورها في تحقيق الإستدامة المالية، من أجل تنويع مصادر الإيرادات التي تمول الميزانية العامة للدولة من الإيرادات غير النفطية، كون أسعار النفط تتعرض باستمرار للتقلب الشديد والصدمات الخارجية على وفق التطورات التي تحدث عالمياً.

ويعرض البحث أيضاً واقع الضرائب الجمركية في العراق، للوقوف على دور، وفاعلية هذه الضرائب من خلال المؤشرات ( العبء الضريبي الجمركي و الميل الحدي للضرائب الجمركية و المرونة الدخلية للضرائب الجمركية ) التي أثبتت عدم فاعلية النظام الضريبي الجمركي القائم حالياً في العراق، الأمر الذي يدعو الحاجة إلى إجراء إصلاحات شاملة للنظام الضريبي الجمركي . كما يعرض البحث واقع الإستدامة المالية في العراق من خلال مؤشرات (نسبة الدين العام الداخلي للنتائج المحلي الإجمالي ، و نسبة الدين العام الخارجي للنتائج المحلي الإجمالي ، و نسبة الدين العام (الإجمالي) ، التي أثبتت إرتفاع نسبة المديونية العامة للعراق خاصة من عام (2014-2019) إذ وصل الدين العام فيها إلى مرحلة الخطر ، مما يدل على عدم تحقق إستدامة مالية في العراق، وإنخفاض قدرة الدولة من خدمة دينها العام.

ويتطرق البحث إلى المبررات التي تدعونا إلى إجراء إصلاحات للنظام الضريبي الجمركي ، والعقبات التي تقف أمام تطبيقها، وتم إقتراح استراتيجيات مبسطة لإصلاح النظام الضريبي الجمركي تتلاءم مع التطورات الإقتصادية في العالم ، التي تعتمد على إستخدام التكنولوجيا لتطوير عمل النظام الجمركي في الدولة، وخلص البحث إلى مجموعة من الإستنتاجات كان من أهمها عدم فاعلية النظام الضريبي الجمركي في العراق وعدم قدرته في تأدية دوره التمويلي والحماي في العراق الذي إنعكس على إغراق السوق المحلية بالسلع الأجنبية و إنخفاض إيرادات الضرائب الجمركية، أما أهم التوصيات فكانت تفعيل الضرائب الجمركية من خلال أتمتة نظام الجمارك، وتطبيق الضريبة الجمركية البيئية، وتقليص فئات الضرائب الجمركية، لتنويع هيكل الإيرادات، وتجنب خطر الإعتماد على الإقتراض وعلى الإيرادات النفطية فقط في تمويل عجز الموازنة العامة.

# المحتويات

| الصفحة | الموضوع  |
|--------|--|
| أ      | الآية الكريمة  |
| ب      | الإهداء  |
| ج      | الشكر  |
| هـ     | المستخلص   |
| ز-ل    | قائمة المحتويات  |
| ك      | قائمة الجداول  |
| ل      | قائمة الأشكال البيانية   |
| 1      | المقدمة  |
| 2      | أولاً: أهمية الدراسة   |
| 2      | ثانياً: مشكلة الدراسة  |
| 2      | ثالثاً: هدف الدراسة  |
| 2      | رابعاً: فرضية الدراسة  |
| 3      | خامساً: منهجية الدراسة   |
| 3      | سادساً: هيكلية الدراسة   |
| 3      | سابعاً: الحدود المكانية والزمانية  |
| 10-4   | ثامناً: الدراسات السابقة   |
| 9-4    | 1- الدراسات العربية  |
| 10     | 2- الدراسات الأجنبية   |
| 63-12  | <b>الفصل الأول</b><br><b>الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية</b> |
| 35-13  | <b>المبحث الأول</b><br><b>الإطار النظري للضرائب الجمركية</b>                   |
| 13     | أولاً:- تعريف الضرائب الجمركية   |
| 15     | ثانياً:- وعاء الضرائب الجمركية وأنواعها  |
| 20     | ثالثاً:- دوافع فرض الضرائب الجمركية  |
| 25     | رابعاً:- الآثار الإقتصادية للضرائب الجمركية                                    |
| 32     | خامساً:- الإعفاءات من الضرائب الجمركية   |
| 33     | سادساً:- مؤشرات إداء الضرائب الجمركية  |

| الصفحة | الموضوع   |
|--------|---|
| 50-36  | المبحث الثاني<br>الإطار النظري للنظام والإصلاح الضريبي الجمركي            |
| 36     | أولاً: - مفهوم النظام الضريبي الجمركي                                     |
| 42     | ثانياً: - إصلاح النظام الضريبي الجمركي                                    |
| 46     | ثالثاً: - التهرب الضريبي الجمركي  |
| 47     | رابعاً: - أنواع التهريب الجمركي   |
| 48     | خامساً: - أسباب التهريب الجمركي   |
| 50     | سادساً: - آثار التهريب الجمركي  |
| 63-51  | المبحث الثالث<br>الإطار النظري للإستدامة المالية                          |
| 51     | أولاً: مفهوم الإستدامة المالية  |
| 54     | ثانياً: - قواعد الإستدامة المالية   |
| 57     | ثالثاً: - مؤشرات الإستدامة المالية  |
| 59     | رابعاً: - الإستدامة المالية وقيد الموازنة العامة                          |
| 60     | خامساً: - العوامل المؤثرة على الإستدامة المالية                           |
| 63     | سادساً: - العلاقة بين إصلاح النظام الضريبي الجمركي والإستدامة المالية     |
| 107-64 | الفصل الثاني<br>تحليل واقع الضرائب الجمركية و الإستدامة المالية في العراق |
| 76-65  | المبحث الأول<br>التشريعات الضريبية الجمركية في العراق                     |
| 65     | أولاً: التطور التاريخي للتشريع الجمركي العراقي في العصر الحديث            |
| 75     | ثانياً: - مميزات قانون التعريف الجمركية رقم(22) لسنة (2010)               |
| 76     | ثالثاً: - الملاحظات حول قانون التعريف الجمركية رقم(22) لسنة (2010)        |



| الصفحة  | الموضوع   |
|---------|---|
| 90-77   | <b>المبحث الثاني</b><br><b>تحليل أهمية الإيرادات الضريبية الجمركية في العراق</b>                                      |
| 77      | أولاً:- تطور الإيرادات الضريبية الجمركية للمدة (2004-2019)  |
| 81      | ثانياً:- الأهمية النسبية للضرائب الجمركية في الضرائب غير المباشرة والضرائب العامة والإيرادات العامة للمدة (2004-2019) |
| 87      | ثالثاً:- الأهمية النسبية للضرائب الجمركية بالنسبة لحجم الإيرادات  |
| 107-91  | <b>المبحث الثالث</b><br><b>تحليل مؤشرات الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق</b>                             |
| 91      | أولاً:- تحليل مؤشرات الضرائب الجمركية في العراق   |
| 91      | 1- مؤشر العبء الجمركي   |
| 94      | 2- مؤشر المرونة الداخلية للضرائب الجمركية   |
| 97      | 3- مؤشر الميل الحدي للضرائب الجمركية  |
| 100     | ثانياً:- تحليل مؤشرات الإستدامة المالية في العراق   |
| 100     | 1- مؤشر الدين الداخلي للنتائج المحلي الإجمالي   |
| 102     | 2- مؤشر الدين الخارجي للنتائج المحلي الإجمالي   |
| 105     | 3- مؤشر الدين العام للنتائج المحلي الإجمالي   |
| 148-108 | <b>الفصل الثالث</b><br><b>ستراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق</b>                                       |
| 118-109 | <b>المبحث الأول</b><br><b>إصلاح التشريعات الضريبية الجمركية في العراق</b>   |
| 110     | أولاً:- إصلاح قانون التعريفات الجمركية رقم (22) لسنة (2010)   |
| 115     | ثانياً:- تطبيق الضريبة الجمركية البيئية (الخضراء)   |
| 117     | ثالثاً:- تشديد العقوبات الجزائية الرادعة للتهريب الجمركي  |

| الصفحة  | الموضوع  |
|---------|--|
| 138-119 | المبحث الثاني<br>إصلاح الإدارة الضريبية الجمركية                   |
| 119     | أولاً:- أتمتة الجمارك (التحول للإدارة الجمركية الإلكترونية)        |
| 121     | 1-النظام الآلي للإجراءات الجمركية أسيكودا(ASYCUDA)                 |
| 125     | 2- نظام إدارة المخاطر  |
| 127     | ثانياً:- تبني نظام الإفراج المسبق عن الإستيرادات                   |
| 129     | ثالثاً:- تفعيل قسم تدقيق التعريفات الجمركية                        |
| 131     | رابعاً:- إصلاح وتطوير الوظيفة الأمنية للإدارة الجمركية             |
| 132     | برنامج مراقبة الحاويات (CCP)                                       |
| 135     | خامساً :- تطوير الموارد البشرية في الإدارة الجمركية                |
| 148-139 | المبحث الثالث<br>إصلاح المجتمع الضريبي الجمركي                     |
| 139     | أولاً:- نشر الوعي الضريبي الجمركي                                  |
| 140     | ثانياً:- تفعيل دور الإعلام الضريبي الجمركي في نشر الوعي الضريبي    |
| 141     | ثالثاً:- نشر الثقافة القانونية للضريبة                             |
| 143     | رابعاً:- إشراك أفراد المجتمع في مكافحة التهريب الجمركي             |
| 144     | خامساً:- اثر الإصلاح الجمركي على تحقيق الإستدامة المالية في العراق |
| 151-149 | الإستنتاجات والتوصيات  |
| 172-152 | المصادر والمراجع   |

قائمة الجداول

| الصفحة | عنوان الجدول  | رقم الجدول |
|--------|---|------------|
| 58     | يوضح المستويات العليا والدنيا لمؤشرات الدين العام   | 1          |
| 67     | انواع الضرائب وعدد السلع المفروضة عليها وعدد السلع المعفاة  | 2          |
| 73     | السلع الخاضعة للضريبة ونسبة الضريبة والسلع المعفاة  | 3          |
| 74     | تقليص فئات الضرائب الجمركية   | 4          |
| 78     | تطور حصيلة الضرائب الجمركية ومعدل النمو السنوي والمركب للمدة (2019-2004)                                | 5          |
| 82     | اهمية الضرائب الجمركية بالنسبة للضرائب غير المباشرة والضرائب العامة والإيرادات العامة للمدة (2019-2004) | 6          |
| 88     | اهمية الضرائب الجمركية بالنسبة لإجمالي قيمة الإستيرادات للمدة (2019-2004)                               | 7          |
| 92     | العبء الضريبي الجمركي في العراق للمدة (2019-2004)   | 8          |
| 95     | المرونة الداخلية للضرائب الجمركية في العراق للمدة (2019-2004)   | 9          |
| 98     | الميل الحدي للضرائب الجمركية في العراق للمدة (2019-2004)  | 10         |
| 101    | نسبة الدين العام الداخلي إلى (GDP) في العراق للمدة (2019-) 2004   | 11         |
| 104    | نسبة الدين العام الخارجي إلى (GDP) في العراق للمدة (2019-) 2004   | 12         |
| 106    | نسبة الدين العام إلى (GDP) في العراق للمدة (2019-2004)  | 13         |
| 112    | إيجابيات وسلبيات إلغاء الإعفاءات الجمركية   | 14         |
| 113    | التعديل المقترح لنسب الضريبة الجمركية الواردة في نص قانون التعريف الجمركية رقم (22) لسنة (2010)         | 15         |
| 138    | يوضح دورة نظام إدارة الإداء   | 16         |
| 145    | أثر إصلاح التشريع الجمركي على زيادة الحصيلة الضريبية  | 17         |

قائمة الأشكال البيانية

| الصفحة | عنوان الشكل  | رقم الشكل |
|--------|--|-----------|
| 15     | يوضح الضرائب العامة وموقع الضرائب الجمركية منها                            | 1         |
| 24     | يوضح ممارسة عملية الإغراق  | 2         |
| 26     | يوضح أثر الضرائب الجمركية على الأسعار والإنتاج والإستهلاك                  | 3         |
| 28     | يوضح أثر الضرائب الجمركية على رفاهية المجتمع                               | 4         |
| 79     | يبين تطور إيرادات الضرائب الجمركية للمدة (2019-2004)                       | 5         |
| 83     | يوضح أهمية الضرائب الجمركية بالنسبة للضرائب غير المباشرة للمدة (2019-2004) | 6         |
| 85     | يوضح أهمية الضرائب الجمركية بالنسبة للضرائب العامة للمدة                   | 7         |
| 87     | أهمية الضرائب الجمركية بالنسبة للإيرادات العامة (2019-2004)                | 8         |
| 89     | يبين إيرادات الضرائب الجمركية بالنسبة لقيمة الإستيرادات                    | 9         |
| 93     | يوضح العبء الضريبي الجمركي في العراق للمدة (2019-2004)                     | 10        |
| 96     | المرونة الداخلية للضرائب الجمركية في العراق للمدة (2019-2004)              | 11        |
| 99     | الميل الحدي للضرائب الجمركية في العراق للمدة (2019-2004)                   | 12        |
| 102    | نسبة الدين العام الداخلي إلى (GDP) للمدة (2019-2004)                       | 13        |
| 105    | نسبة الدين العام الخارجي إلى (GDP) للمدة (2019-2004)                       | 14        |
| 107    | نسبة الدين العام إلى (GDP) للمدة (2019-2004)                               | 15        |
| 110    | يوضح أثر الإعفاءات على إيرادات على إيرادات الضرائب الجمركية                | 16        |
| 111    | يبين أثر فرض الضرائب الجمركية على السلع المعفاة                            | 17        |
| 116    | يبين أثر فرض الضرائب الجمركية الخضراء على الإيرادات الجمركية               | 18        |
| 146    | أثر الإصلاح الجمركي على الإيرادات الجمركية والإستدامة المالية              | 19        |
| 148    | أثر الإصلاح الجمركي على تحقيق الإستدامة المالية                            | 20        |

# المقدمة

## المقدمة

الإقتصاد العراقي - كما هو معروف إقتصاد ريعي ، يعتمد على عائدات بيع النفط بالدرجة الأولى في تمويل الموازنة العامة، وإن أسعار النفط غير ثابتة وعرضة للتقلبات في السوق العالمية وبالتالي أصبح الإقتصاد العراقي إقتصاداً هشاً مضطرباً وعرضة للأزمات الإقتصادية الناتجة عن إنخفاض أسعار النفط وخاصة بعد منتصف عام (2014) إلى الوقت الحاضر، فقد إنخفضت أسعار النفط إلى مستويات منخفضة جداً مما إنعكس سلباً على الإقتصاد العراقي في كافة المجالات وإنخفاض حاد في التمويل وعجز شبة تام في تمويل الموازنة ولجوء الدولة الى الإقتراض الخارجي و الداخلي وسياسة التقشف واقتطاع جزء من رواتب الموظفين، و الحلول الترقيعيه الأخرى ، التي لا تعدّ حلاً للمشكلة، على الرغم من إنّ العراق يمتلك ثروات وموارد غير نفطية ضخمة معظمها مهملة ، التي يمكن إستغلالها والإفادة منها لدعم عجز الموازنة العامة ، لذلك أصبح على الحكومة الإتجاه نحو البدائل غير النفطية ، و من أهمها تفعيل النظام الضريبي وضبط إيراداته وخاصة إيرادات المنافذ الحدودية (الضرائب الجمركية ) والتي يمكن أن تُسهم بشكل كبير في تمويل عجز الموازنة العامة، كون العراق يعتمد بشكل كبير على الإستيرادات الأجنبية في إشباع الطلب المحلي ، مما يمكّن من الحصول على إيرادات ضخمة من الضرائب الجمركية، لو تم تطوير هذا المورد و إستغلاله بشكل إقتصادي يتناسب مع الوضع الإقتصادي في الدولة ومع حجم السلع المستوردة ، فضلا عن توفير الحماية للصناعة المحلية من المنافسة الأجنبية وحماية المجتمع من السلع الضارة مما يساعد بشكل كبير على تحقيق الإستدامة المالية، لذا يجب إصلاح النظام الضريبي الجمركي واستغلاله إستغلالاً أمثل ،لتنويع مصادر الإيرادات التي تمّول الموازنة العامة ، وعدم الإعتماد على الإيرادات النفطية و الإقتراض فقط في تمويل الموازنة العامة ، وإهمال مصادر التمويل الأخرى، لكي يكون الإقتصاد العراقي، إقتصاداً قوياً و متماسكاً لا يتأثر بشكل كبير في إنخفاض الإيرادات النفطية، من أجل النهوض بالواقع العراقي وتحقيق الإستدامة المالية.

### أولاً :- أهمية الدراسة

إنّ أهمية البحث تأتي من خلال دراسة واقع الضرائب الجمركية وواقع الإستدامة المالية في العراق وبيان المركز المالي للدولة ، والتركيز على أهمية الدور المالي والحمائي الذي يقوم به النظام الضريبي الجمركي في الإقتصاد العراقي، وتحديد المشاكل و الإختلالات التي يعاني منها، ووضع الحلول المناسبة لإصلاحه ، كونه وسيلة تمويل أساسية، لتنويع مصادر الإيرادات و المساهمة في تمويل عجز الموازنة العامة للدولة لتحقيق الإستدامة المالية.

### ثانياً :- مشكلة الدراسة

تمثل مشكلة البحث التساؤلات التالية:-

- ما مدى مساهمة الضرائب الجمركية في الإيرادات العامة و من ثم خفض العجز في الموازنة العامة للدولة .

- هل إن إصلاح النظام الضريبي الجمركي يسهم في تحقيق الإستدامة المالية .

### ثالثاً :- هدف الدراسة

يهدف البحث إلى:-

- التعرف على أهمية الضرائب الجمركية في الإقتصاد العراقي.

- التعرف على المشاكل التي تعيق تطبيق النظام الضريبي الجمركي في العراق.

- رسم ستراتيجيات قادرة على تفعيل النظام الجمركي في العراق .

### رابعاً:- فرضية الدراسة

ينطلق البحث من الفرضية الآتية:-

(إن إصلاح النظام الضريبي الجمركي يمكن أن يساهم بشكل فعّال في زيادة إيرادات الضرائب الجمركية ،مما يساهم في خفض عجز الموازنة العامة الذي يساعد على تحقيق الإستدامة المالية )

### خامساً:- منهجية الدراسة

للتوصل إلى تحديد مشكلة الدراسة وتحليلها ووضع الحلول المناسبة لها سيتم الإستعانة بالمنهج (الوصفي التحليلي) وبإستخدام مختلف المعلومات و البيانات للتوصل إلى نتائج الدراسة.

### سادساً :- هيكلية الدراسة

لغرض تحقيق أهداف البحث تم تقسيمه على ثلاثة فصول سبقها مقدمة و ختمت بالإستنتاجات والتوصيات التي تم التوصل إليها، إذ بين الفصل الأول الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية، أما الفصل الثاني فقد تناول تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق، في حين تناول الفصل الثالث ستراتيغيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق.

### سابعاً :- الحدود المكانية والزمانية

1- الحدود الزمانية : تحدد الأبعاد الزمانية للدراسة خلال المدة (2004-2019) ، وإن حدود التحليل في عام (2004) , بعد رفع العقوبات الإقتصادية عن العراق والإنتتاح الكبير الذي شهده على العالم الخارجي والتحول في سياسته التجارية الخارجية وزيادة حجم الصادرات النفطية و إرتفاع أسعار النفط عالمياً، في حين كانت نهاية المدة الزمانية في عام (2019) على وفق تحصيل البيانات.

2- الحدود المكانية : تتجسد الحدود المكانية للدراسة في دراسة النظام الضريبي الجمركي والإستدامة المالية في العراق.



ثامناً: - الدراسات السابقة

1- الدراسات العربية

|  |                    |
|--|--------------------|
| الإعفاءات من الضرائب الجمركية ، دراسة مقارنة ، مع إشارة خاصة إلى التشريع العراقي   | عنوان الدراسة      |
| محمود سامي يونس العسلي (2004)  | اسم الباحث         |
| هدفت هذه الدراسة إلى تقييم سياسة الإعفاءات من الضرائب الجمركية وذلك حسب ما ورد في قانون الجمارك العراقي ، أضيف الى ذلك إعطاء صورة عن ماهية الضرائب الجمركية ، وتأثيرها الواسع على التنمية الاقتصادية في الدولة ، حسب وضعها الاقتصادي، وعلاقتها الاقتصادية والدولية ، والنظام السياسي السائد فيها ، وإبراز أهمية هذا الموضوع من خلال تحقيق التفاعل والترابط بين الإعفاءات من الضرائب الجمركية بين العراق والدول المجاورة ومفاهيم الإعفاءات المتطورة من الضريبة الجمركية في العالم بصورة عامة بما يخدم أهداف البلد الاقتصادية ، والسياسية ، وأعدمت هذه الدراسة على المنهج التحليلي الذي يقوم على أساس تحليل الفكرة المعروضة ومناقشتها، وتوصلت إلى إن الاعفاءات من الضرائب الجمركية تفوق أية اعفاءات مقررة للضرائب الأخرى سواء أكانت ضرائب مباشرة أو غير مباشرة، وإن سياسة الإعفاءات قد نظمت لفترة زمنية مؤقتة وبالتالي فهي لا تتسجم مع التطورات التي وصل إليها العراق في الزمن الحاضر <sup>(1)</sup> | (1) منهجية الدراسة |
| الرسوم الجمركية في ظل تحرير التجارة الخارجية وإمكانية تطبيق ضريبة القيمة المضافة كبديل عنها في سوريا   | عنوان الدراسة      |
| ناديا خالد نعمان ثابت (2006)   | إسم الباحث         |
| هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على واقع الضرائب غير المباشرة في سورية وضرورة تطويرها لمواكبة التطورات والتحولات الإقليمية والدولية، واقتراح آلية مناسبة لضمان نجاح تطبيق ضريبة القيمة المضافة بدلاً عن الضرائب الجمركية. وقد تم اتباع المنهج   | (2) منهجية الدراسة |

(<sup>1</sup>) محمود سامي يونس العسلي، الإعفاءات من الضرائب الجمركية ، دراسة مقارنة ، مع إشارة خاصة إلى التشريع العراقي ، رسالة مقدمة إلى مجلس كلية القانون في جامعة الموصل ، وهي جزء من متطلبات نيل درجة الماجستير في القانون العام (2004)

|   |   |
|---|---|
| <p>الوصفي والمنهج التحليلي الإحصائي ، وتوصلت إلى إن متطلبات منظمة التجارة العالمية تستلزم تخفيض الضرائب الجمركية، الإندماج في التكتلات الإقليمية والدولية. ويتطلب تحرير التجارة الخارجية تطبيق ضريبة القيمة المضافة، بوصفها ضريبة مطبقة في معظم دول العالم، لكن عدم إمكانية النظام الضريبي الحالي إستيعاب تطبيق ضريبة القيمة المضافة ما لم تجري عليه إصلاحات تشمل الرسوم ومعدلات ضريبة الدخل<sup>(١)</sup>.</p>   |   |
| <p><b>التأثير المستقبلي لإنظام العراق إلى منظمة التجارة العالمية في إدارة الإيرادات الضريبية الجمركية</b></p>   | <p><b>عنوان الدراسة</b></p>                 |
| <p><b>حسام ياسين محسن (2011)</b></p>  | <p><b>إسم الباحث</b></p>                    |
| <p>الهدف من الدراسة هو الوقوف على المدة الزمنية التي تؤهل العراق للإنضمام لمنظمة التجارة العالمية كعضو دائم بأقل الكلف وأدنى المسارات، وتسهيل الضوء على الواقع الضريبي الجمركي في العراق وآفاق تطوره، و رصد التحديات التي تواجه الأنشطة المالية في العراق، وخصوصاً الضرائب الجمركية، من جراء تأطيرها بتوجهات منظمة التجارة العالمية. و إيجاد الآلية المناسبة لبناء نموذج ضريبي متطور يضمن نجاح النظام الضريبي في ظل انخفاض الضرائب الجمركية في حالة الإنضمام لمنظمة التجارة العالمية. وتوصلت إلى إن التشريعات الضريبية لا تنسجم مع هذه التوجهات الجديدة. و إن متطلبات التجارة الخارجية ومنظمة التجارة العالمية تحتم تخفيض الضرائب الجمركية، الأمر الذي يستلزم فرض ضرائب على الاستهلاك ، لا سيما ضريبة القيمة المضافة<sup>(٢)</sup>.</p> | <p><b>(3)</b><br/><b>منهجية الدراسة</b></p> |
| <p><b>تحليل آثار السياسة الجمركية في الاقتصاد العراقي للفترة (1995-2010)</b></p>  | <p><b>عنوان الدراسة</b></p>                 |
| <p><b>مالك عبد الرحيم محمد أحمد ، (2013)</b></p>  | <p><b>إسم الباحث</b></p>                    |

(١) ناديا خالد نعمان ثابت ، الرسوم الجمركية في ظل تحرير التجارة الخارجية وإمكانية تطبيق ضريبة القيمة المضافة كبديل عنها في سوريا، بحث مقدم كلية الاقتصاد – جامعة تشرين ، سوريا، 2006.

(٢) حسام ياسين محسن ،التأثير المستقبلي لإنظام العراق الى منضمة التجارة العالمية في ادارة الايرادات الضريبية والجمركية ،بحث مقدم الى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ،جامعة بغداد، 2011،

|   |                                      |
|---|--------------------------------------|
| <p>هدفت هذه الدراسة إلى تقويم السياسة الجمركية وإبراز الآثار التي مارسها الضرائب الجمركية في الاقتصاد العراقي خلال المدة (1995-2010). والتركيز على الضرائب الجمركية وأثارها، والوقوف على التحديات والمشاكل التي تواجه السياسة الجمركية في ظل النظام الإقتصادي المتحول مع رسم ثلاث سيناريوهات لمواجهة هذه التحديات. ولغرض تحقيق أهداف البحث فإن منهج الدراسة المتبع إستند إلى فكرة الترابط بين المنهج الاستقرائي (التطبيقي) المبني على إستنباط النتائج بعد إستقراء الواقع الاقتصادي للسياسة الجمركية. و المنهج النظري المبني على دراسة السياسة الجمركية نظرياً وتاريخياً، وقد توصل البحث إلى ضعف كفاءة الادارة الجمركية وتعقيد الإجراءات المتبعة في عملية التخليص الجمركي، إذ تستغرق عملية التخليص الجمركي للصادرات (12) يوماً، و للإستيرادات (21) يوماً في المتوسط. إضافةً إلى تدني مساهمة الإيرادات الجمركية في إجمالي الإيراد العام، وضعف فاعلية السياسة الجمركية طول مدة الدراسة، وذلك حسب نتائج المؤشرات التي استخدمت في البحث، مما يدل على قصور النظام الضريبي الجمركي في العراق وعدم قدرته على الإستجابة للتغيرات الإقتصادية<sup>(1)</sup>.</p> | <p>(4)</p> <p>منهجية<br/>الدراسة</p> |
|---|--------------------------------------|

|   |                                      |
|---|--------------------------------------|
| <p>دور الضرائب الجمركية في الإقتصاد العراقي للمدة (1996-2011) وأفاقها المستقبلية</p>  | <p>عنوان<br/>الدراسة</p>             |
| <p>محمد جواد جمعة العيساوي (2014)</p>   | <p>اسم<br/>الباحث</p>                |
| <p>الهدف من الدراسة هو التعرف على أهمية وواقع وآثار الضرائب الجمركية في العراق ، وتوضيح مدى فاعلية إداء الضرائب الجمركية وتقييم قانون التعريف الجمركية رقم (22) لعام (2010)، وإقتراح سيناريوهات لتفعيل دور الضرائب الجمركية في الإقتصاد، واستخدمت الدراسة المنهج الإستقرائي من خلال إستخدام البيانات الرسمية، وقد توصلت إلى إن أداء الضرائب الجمركية بعد عام (2003) لا يتناسب مع متطلبات الوضع الإقتصادي، إستناداً لنتائج المؤشرات ( العبء الجمركي و المرونة الداخلية و الميل الحدي الجمركي)، فضلاً عن النتائج السلبية على القطاع الصناعي والزراعي نتيجة غياب الحماية الجمركية الكافية<sup>(2)</sup>.</p> | <p>(5)</p> <p>منهجية<br/>الدراسة</p> |

(<sup>1</sup>) مالك عبد الرحيم محمد أحمد ، تحليل آثار السياسة الجمركية في الاقتصاد العراقي للمدة ( 1995 - 2010 ) رسالة تقدم بها إلى مجلس كلية الادارة والاقتصاد ،الجامعة المستنصرية ،2013

(<sup>2</sup>) محمد جواد جمعة العيساوي ، دور الضرائب الجمركية في الاقتصاد العراقي للمدة ( 1996 – 2011 ) رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد ،جامعة البصرة ، 2014.

|  |   |
|--|---|
| <p><b>تفعيل دور الضرائب الجمركية (ضريبة الإستيراد) في العراق من أجل توسيع بنود الإيرادات العامة</b></p>  | <p><b>عنوان الدراسة</b></p>                 |
| <p><b>حيدر عبد الحسين المستوفي، آلاء شمس الله نور الله (2015)</b></p>  | <p><b>اسم الباحث</b></p>                    |
| <p>هدفت الدراسة إلى التعرف على الهدف المالي للضرائب الجمركية في العراق من خلال تشريع قانون التعريف الجمركية رقم (22) لعام (2010)، وتفعيل دورها وزيادة نسبة مساهمتها في الإيرادات العامة من خلال رسم سياسة جمركية تقوم على أسس علمية كجزء من حلول مستقبلية لدعم الإقتصاد العراقي، وقد توصلت إلى إنخفاض مساهمة الضرائب الجمركية في الإيرادات العامة، واقتدار الهيئة العامة للجمارك للكادر الفني المؤهل من المخمنين والمحاسبين ، فضلاً عن إنتشار ظاهرة التهرب الجمركي، وإغراق السوق بالسلع الأجنبية مما أخرج الصناعات المحلية من السوق العراقية<sup>(1)</sup>.</p>  | <p><b>(6)</b><br/><b>منهجية الدراسة</b></p> |
| <p><b>الدور الإقتصادي للضرائب الجمركية في العراق</b></p>   | <p><b>عنوان الدراسة</b></p>                 |
| <p><b>سونيا أرزروني وارتان (2015)</b></p>  | <p><b>اسم الباحث</b></p>                    |
| <p>إن الهدف الأساس من الدراسة هو دراسة واقع الضرائب الجمركية في العراق وبيان دورها الإقتصادي وفق قانون التعريف الجمركية رقم (22)، لسنة (2010) ، في تمويل الخزينة العامة الدولة و حماية المنتج الوطني ، وتوصلت إلى مجموعة من النتائج أهمها، إنخفاض فاعلية إداء الضرائب الجمركية وخاصة من ناحية هدفها التمويلي والحماي خلال مدة الدراسة ، وذلك حسب نتائج مؤشر العبء الجمركي الذي تميز بالتذبذب وعدم الإستقرار ، لعدم قدرة النظام الضريبي الجمركي من مواكبة الزيادة في الناتج المحلي الإجمالي، وإتساع نطاق التهريب الجمركي نتيجة الأوضاع الأمنية وعدم ضبط الحدود ، وإنخفاض سعر الضريبة المفروض على السلع المستوردة البالغ (5%)، وكثرة الإعفاءات الممنوحة<sup>(2)</sup>.</p> | <p><b>(7)</b><br/><b>منهجية الدراسة</b></p> |

(<sup>1</sup>) حيدر عبد الحسين المستوفي، آلاء شمس الله نور الله، تفعيل دور الضرائب الجمركية (ضريبة الإستيراد) في العراق من أجل توسيع بنود الإيرادات العامة ، مجلة كلية بغداد للعلوم الإقتصادية الجامعة، العدد (44)، 2025 .

(<sup>2</sup>) سونيا أرزروني وارتان، الدور الإقتصادي للضرائب الجمركية في العراق، مجلة الغري للعلوم الإدارية والإقتصادية ، مجلد (10) ، عدد (33) ، 2015 .

|   |                               |
|---|-------------------------------|
| <p>العوامل المؤثرة على الإيرادات الجمركية في العراق، دراسة ميدانية في الهيئة العامة للجمارك</p>   | <p>عنوان الدراسة</p>          |
| <p>علاء حسين علوان ، علي نعمة بيتي (2016)</p>   | <p>اسم الباحث</p>             |
| <p>الهدف من الدراسة هو تحديد العوامل المؤثرة على زيادة الإيرادات الجمركية في الهيئة العامة للجمارك العراقية، و دورها في الحماية الاجتماعية والاقتصادية وتحقيق موارد مالية تدخل في الخزينة العامة للدولة، وتوصلت إلى أن قانون الجمارك المرقم (23) لسنة (1984) وتعديلاته، والنافذ حالياً لا يتماشى مع متطلبات العمل الجمركي الحالي، وزيادة حجم الاستيرادات في العراق لم ينعكس إيجاباً على الإيرادات العامة للدولة المتحصلة من الضرائب الجمركية ، مما أثر سلباً على المنتج الوطني بكافة أنواعه وحماية المستهلك المحلي<sup>(1)</sup>.</p>   | <p>(8)<br/>منهجية الدراسة</p> |
| <p>اثر التهرب الجمركي في الإيرادات الضريبية على الإيرادات العامة للدولة</p>   | <p>عنوان الدراسة</p>          |
| <p>حمزة فايق ، هيفاء كاظم أسماعيل (2017)</p>  | <p>اسم الباحث</p>             |
| <p>الهدف من الدراسة هو بيان مفهوم التهريب الجمركي ، وأسباب إنتشاره وآثاره على إيرادات الضرائب الجمركية و المساهمة في وضع الحلول المناسبة لخفض التهريب الجمركي ، وأتعمد البحث على المنهج الوصفي والتحليلي ، واستخدام أداة المقابلات الشخصية ، وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها إتساع عمليات التهريب الجمركي التي إنعكست على إنخفاض الإيرادات الجمركية، مما يتطلب حاجة المنافذ الحدودية إلى تطوير موظفيها وإستقطاب خبراء لكشف عمليات التزوير و التهريب، كذلك إنعدام الوعي الضريبي لدى المواطنين أثر بشكل كبير على أتساع ظاهرة التهريب الجمركي ، كما هناك تناقض وغموض في بعض فقرات القوانين الجمركية مما يصعب تفسيرها ،بالإضافة إلى عدم وجود رقابة على حركة التجارة الخارجية لتبادل المعلومات حول إدخال السلع وإخراجها من الدولة.<sup>(2)</sup></p> | <p>(9)<br/>منهجية الدراسة</p> |

(1) علاء حسين علوان ، علي نعمة بيتي، العوامل المؤثرة على الإيرادات الجمركية في العراق ، دراسة ميدانية في الهيئة العامة للجمارك، بحث مقدم الى المؤتمر العلمي الدولي الثامن ، الذي تقيمه جامعة كربلاء- كلية الادارة والاقتصاد.

(2) حمزة فايق ، هيفاء كاظم أسماعيل، اثر التهرب الجمركي في الإيرادات الضريبية على الإيرادات العامة للدولة ، مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 19 ، العدد 1 ، 2017 .

| عنوان الدراسة   | عنوان الدراسة                     |
|---|-----------------------------------|
| اسم الباحث  | اسم الباحث                        |
| <p>قياس وتحليل العلاقة بين الموازنة العامة و سعر الصرف و الضرائب الجمركية في العراق للمدة (1988-2017)</p> <p>حارث رحيم عطية الزرفي (2018)</p> <p>الهدف من الدراسة هو معرفة مدى مساهمة الضرائب الجمركية في خفض عجز الموازنة العامة، ودراسة وتحليل عجز الموازنة العامة والضرائب الجمركية، وأهميتها في تمويل عجز الموازنة، و قياس و تحليل العلاقة بين عجز الموازنة والضرائب الجمركية. وإعتمد البحث على الإسلوب التحليلي عن طريق تحليل تطور البيانات في المراحل التاريخية وإستقراء الواقع الاقتصادي وتحليل الظواهر الاقتصادية، وتوصلت إلى إن على الرغم من إتساع حجم الإستيرادات التي تمثل وعاء الضرائب الجمركية ، إلا انها لم تنعكس على حصيلة الإيراد الجمركي ، بسبب انخفاض نسبة الإستقطاع الضريبي ، اذ بلغت النسبة (5 % ) على جميع السلع المستوردة وهو مما أدى الى خسارة مالية كبيرة ، وضياع رافد مالي مهم. و إن ايقاف سريان الضرائب الجمركية التي كان معمولاً بها قبل عام (2003) أدى إلى دخول عدد كبير جداً من البضائع المستوردة إلى العراق من دون أن يقابلها زيادة في الإيرادات الجمركية، فضلا عن إهمال دور الضرائب بشكل عام والضرائب الجمركية بشكل خاص، مما يتطلب تفعيل عمل الإدارة الجمركية لتكون قادرة على تأدية مهامها بشكل أفضل في تحصيل الضرائب الجمركية للمساهمة في تخفيض العجز المالي في ميزانية الدولة<sup>(1)</sup>.</p> | <p>(10)</p> <p>منهجية الدراسة</p> |

(<sup>1</sup>) حارث رحيم عطية الزرفي ، قياس وتحليل العلاقة بين الموازنة العامة و سعر الصرف و الضرائب الجمركية في العراق للمدة (1988-2017) ، رسالة مقدمة الى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد- جامعة كربلاء ، 2018.

| Tariffs, enforcement, and customs evasion, Evidence from India.  | عنوان الدراسة                 |
|--|-------------------------------|
| Prachi Mishra, Arvind Subramanian, Petia Topalov (2008)  | اسم الباحث                    |
| <p>الهدف من الدراسة هو بيان تأثير سياسات التعريفية الجمركية على التهرب من الضرائب الجمركية في سياق الإصلاح التجاري في الهند. من خلال استغلال التباين في معدلات التعريفية الجمركية عبر الزمن والمنتجات ، نحدد مرونة إيجابية قوية للتهرب فيما يتعلق بالتعريفات. (1). وتوصلت الدراسة لنتيجة مفادها صعوبة مراقبة وقياس التهرب من الضرائب الجمركية. إذ إن التناقضات بين قيمة الواردات المبلغ عنها للدولة وبين إيرادات الضرائب الجمركية المحصلة لخزينة الدولة يمكن تفسيرها بتقليل قيمة الواردات أو سوء تصنيفها على الحدود. إذ تجري عملية تصنيف السلع المستوردة تحت بنود جمركية غير صحيحة ، مما يتطلب تشديد العقوبات على المتهربين وتطبيق نظام جمركي حديث (1).</p>                                      | <p>(2)<br/>منهجية الدراسة</p> |
| The effects of trade liberalization on productivity growth in Brazil.  | عنوان الدراسة                 |
| Marcos B. LisboaI, Naercio A. Menezes Filho (2010)   | اسم الباحث                    |
| <p>الهدف من الدراسة هو بيان آثار تحرير التجارة من الضرائب الجمركية على نمو الإنتاجية في البرازيل. فقد أظهرت النتائج أن تخفيضات الضرائب الجمركية على المدخلات كانت أكثر أهمية لتفسير نمو الإنتاجية الذي حدث أثناء تحرير البرازيل لتجارتها الخارجية. علاوة على ذلك ، وجدت الدراسة إن تخفيض التعريفية الجمركية على المدخلات أدى إلى زيادة في هوامش الربح ، في حين أن خفض التعريفية على الإنتاج أدى إلى عكس ذلك، وأظهرت أن تأثير التعريفية على المدخلات أكثر وضوحاً في قطاعات كثيفة التكنولوجيا و رأس المال مقارنة بالقطاعات كثيفة العمالة و كثيفة الموارد الطبيعية. و خفض التعريفات في قطاعات السلع النهائية ، يؤدي إلى انخفاضاً في هوامش الربح ولكن التأثيرات على نمو الإنتاجية غير مؤكدة (2).</p> | <p>(1)<br/>منهجية الدراسة</p> |

(1)Prachi and others, Tariffs, enforcement, and customs evasion, Evidence from India, Journal of Public Economics, volume (92), 2008.

(2) Marcos . B. LisboaI and others , The effects of trade liberalization on. productivity growth in Brazil, competition or technology,2010.

لقد جانت دراستنا لتبحث موضوع إصلاح نظام الضرائب الجمركية في العراق ودوره في تحقيق الإستدامة المالية بسبب ارتفاع الدين العام إلى مستويات كبيرة جداً نتيجة اعتماد الدولة على مورد أساس في تمويل نفقاتها وهو قطاع النفط ، فرسمت دراستنا الخطوط العريضة التي يمكن للدولة اعتمادها في إتخاذ القرارات الإقتصادية الحكيمة التي تخص إستغلال إيرادات الضرائب الجمركية المهمة من الدولة لتنويع مصادر الإيرادات التي تدخل خزينة الدولة ، حتى لا يتأثر الإقتصاد العراقي بشكل كبير بالصدمات الخارجية التي تتعرض لها أسعار النفط ، وقامت الدراسة بتحليل واقع الضرائب الجمركية وواقع الإستدامة المالية في الإقتصاد العراقي وتوصلت من خلال مؤشرات إداء الضرائب الجمركية إلى ضعف إداء نظام الضرائب الجمركية خلال مدة الدراسة إذ لم يستطع من تأدية دورها المالي والحماي في الإقتصاد العراقي ، كما بينت مؤشرات الإستدامة المالية عدم قدرة الدولة من تحقيق إستدامة مالية بسبب الإفراط في طلب القروض العامة لتمويل الإنفاق العام بسبب عدم كفاية إيرادات النفط من تمويل ذلك الإنفاق وإنخفاض الأهمية النسبية للموارد الأخرى.

والإختلاف بين دراستنا وبين الدراسات السابقة هو إنها وضعت سيناريوهات جديدة يمكن من خلال تطبيقها توسيع وعاء الضرائب الجمركية وزيادة إيراداتها وتوفير الحماية للصناعات والمنتجات المحلية وحماية السوق الوطنية من الإغراق المفرط الذي تتعرض له حالياً، فاقترحنا فرض الضرائب الجمركية البيئية (الخضراء) على السلع المستوردة المسببة للتلوث ، وتعمل هذه الضريبة من جانبيين هما توسيع وعاء الضرائب الجمركية وحماية البيئة في الوقت نفسه ، كما اقترحنا أتمتة نظام الجمارك ، من خلال تطبيق نظام (أسيكودا العالمي) لتبسيط وتسهيل إجراءات المعاملة الجمركية ، وضبط الإيرادات الجمركية في الوقت نفسه ، مما يضمن للدولة الحصول على الإيرادات الجمركية بالكامل، ومنع عمليات التهرب الضريبي من خلال تبويب السلع تحت بنود أقل ، ومنع والتزوير والفساد الإداري والمالي بنسبة عالية ، وهذا ما يميزها عن بقية الدراسات السابقة .



# الفصل الأول

الإطار النظري للضرائب

الجمركية والإستدامة المالية

### تمهيد

عُرفت الضريبة في بداياتها على إنها وسيلة مهمة لتوفير الإيرادات اللازمة التي تحتاجها خزينة الدولة لكي تكون الدولة قادرة على تغطية الإنفاق العام الذي تقوم به في مختلف المجالات العامة ، وهو ما يعرف بالهدف المالي للضريبة ، فهو أول هدف فرضت من أجله الضريبة ، وقد نادى الفكر الكلاسيكي بضرورة أن تكون الإيرادات الضريبية غزيرة وحيادية ، حتى تستطيع الدولة تغطية نفقاتها ، ولهذا السبب فضّل الكلاسيك فرض الضرائب على أوعية واسعة كالضرائب المباشرة و من أهمها ضريبة الدخل ، والضرائب غير المباشرة وأهمها الضرائب الجمركية ، كما أنهم لم يتمكنوا من جعل حصيله الضرائب تتمتع بالثبات النسبي نتيجة تقلبات مستوى النشاط الاقتصادي كونهم ينادون بالحرية الاقتصادية وعدم تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي ، وبقي هذا المبدأ الحيادي لمدة طويلة من الزمن ولكن مع تطور الفكر المالي والاقتصادي بدأت تظهر الأهداف الأخرى للضريبة وهي الأهداف السياسية والاجتماعية والاقتصادية.

ولم تنصدر الضريبة مجال الدراسات الاقتصادية بوصفها أهم مصادر الإيرادات العامة للدولة فحسب ، بل لأنها أداة تستخدم لتحقيق أغراض مهمة سياسة واقتصادية واجتماعية ، فالضريبة أصبح لها الدور الهام في تحقيق الاستقرار الاقتصادي ، والاجتماعي إذ تعمل الضريبة على إعادة توزيع الدخل القومي لتحقيق العدالة الاجتماعية ، ودورها في توفير الحماية لإقتصادات البلدان في أوقات الكساد و التضخم ، التي تمر بها من خلال الدورة الاقتصادية ، كذلك الضرائب الجمركية من الأدوات المهمة التي تستعين بها الدول النامية في التغلب على مشاكلها الاقتصادية ، وتحقيق أملها في تحقيق التنمية الاقتصادية وتحقيق الإستدامة المالية، فضبط الإستهلاك ، وتشجيع مختلف الإستثمارات ، وحماية المنتجات الوطنية ومنع السلع المغشوشة والضارة التي تضر بصحة المجتمع ، كل هذه الأمور وغيرها ، أدوار رئيسية تلعبها الضرائب الجمركية في السياسات المالية للدول النامية إضافةً لهدفها المالي ، ولغرض الإحاطة بموضوع الضرائب الجمركية بشكل أوسع سوف نتناول في هذا الفصل ثلاثة مباحث رئيسية هي :-

**المبحث الأول :- الإطار النظري للضرائب الجمركية**

**المبحث الثاني :- النظام الجمركي والإصلاح الضريبي الجمركي**

**المبحث الثالث :- الإستدامة المالية – القواعد والمؤشرات**

### المبحث الأول : الإطار النظري للضرائب الجمركية

#### أولاً :- تعريف الضرائب الجمركية (التعريف الجمركية) :-

الضرائب بصورة عامة "هي مدفوعات مالية إجبارية تفرضها السلطات المالية و لا تعطي لمن يدفعها أي حق خاص في المستقبل للحصول على السلع أو الخدمات مقابلها بصورة شخصية " .<sup>(1)</sup> أي هذه المدفوعات تساعد الحكومة في تغطية نفقاتها العامة " <sup>(2)</sup> ، وتقسّم إلى نوعين هما الأول ضرائب مباشرة : وهي تلك الضرائب التي يقع عبئها مباشرة على عاتق الشخص أو الجهة التي تدفعها بصورة نهائية <sup>(3)</sup>. أي لا يستطيع التخلص منها أو نقل عبئها أو تمريرها إلى شخص آخر كالضرائب على الدخل<sup>(4)</sup>. والثاني ضرائب غير مباشرة : وهي التي يتمكن دافعها من نقل عبئها إلى شخص آخر كالضرائب الجمركية <sup>(5)</sup>. لكن إذا أبقى المستورد السلعة لإستعماله الشخصي في هذه الحالة ستكون الضريبة الجمركية ضريبة مباشرة له <sup>(6)</sup>. إذن الضرائب الجمركية هي أحد أنواع الضرائب غير المباشرة التي يتم تحصيلها من مستهلكي السلع التي تخضع للضريبة الجمركية <sup>(7)</sup>. و يوضح الشكل (1) أنواع الضرائب وموقع الضرائب الجمركية منها، وقد وردت فيها تعريفات عديدة و منها، إن الضرائب الجمركية "هي ضرائب تفرض على السلع الواردة الى الدولة أو المصدرة منها وتستخدم اساساً لتحصيل الإيرادات المالية للدولة أو كأداة لحماية المنتجات والسوق المحلية من المنافسة الأجنبية" <sup>(8)</sup>.

وعرفت أيضاً، الضرائب الجمركية " على إنها الضرائب التي تفرضها الدولة على قيم السلع المستوردة سواء على فواتير الإستيراد أو حسب التصنيف الدولي للمستورادات لدى دوائر الجمارك، لغرض تعزيز مالية الدولة أو حماية صناعاتها الوطنية" <sup>(9)</sup>.

<sup>(1)</sup> Stephen Smith ,taxation very short introduction ,1th Edition , University press, Oxford ,London 2015,p.4.

<sup>(2)</sup> Sally. M. Jones , Principles of tax for business and Investment planning ,5 th Edition , New york 2002, p 4.

<sup>(3)</sup>Tom Rolfe, Financial Accounting and Tax Principles, 1 th edition, Jordan Hill, Oxford, UK, 2006,p3

<sup>(4)</sup> Alfred . G. Butler, the public finance ,Macgraw- hill book ,new york,U.S.A,1948 ,p 268

<sup>(5)</sup> Gabor Kurthy& others ,basics of finance , Corvinus University of Budapest, Department of Finance, Budapest, 2018, p83.

<sup>(6)</sup> عبد الغفور إبراهيم أحمد، مبادئ الإقتصاد والمالية العامة، الطبعة الأولى ، دار زهران للنشر، عمان ،2012، ص 243.

<sup>(7)</sup> Cedric Sandford, Economics Of Public Finance, 3th Edition, Pergamon Press, London,1984 ,P109.

<sup>(8)</sup> خالد عليان عليمان ، علي احمد المشاقبة ، إدارة التخليص الجمركي ، الطبعة الاولى ، دار صفاء للنشر والتوزيع ، عمان ،الأردن ،2009، ص ( 140 – 141 )

<sup>(9)</sup> طاهر فاضل البياتي ،خالد توفيق الشمري، مدخل إلى علم الإقتصاد، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان ، 2009 ،ص442.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

وعرّفت الضرائب الجمركية" بأنها الضرائب التي تفرض على الإستيرادات عند دخولها الحدود الجمركية للدولة لعدة أغراض منها إيراديه فتفرض على السلع التي لا يتم إنتاجها في الداخل ومنها وقائية لغرض حماية الصناعة المحلية من المنافسة الاجنبية، ولها آثار مهمة على الانتاج والاستهلاك وهيكل النظام المحلي<sup>(١)</sup>. أي هي ضرائب تفرض على السلع المستوردة بمجرد دخولها أراضي الدولة<sup>(٢)</sup> وقد يكون الغرض الأساس لفرض هذه الضرائب هو غرض مالي يؤمن للدولة الحصول على إيرادات مالية هامة ، فتسمى هنا ضرائب جمركية إيراديه ، أما إذا تم فرضها بدافع الحد من دخول السلع الى داخل الدولة تسمى ضرائب مانعة ، وقد تفرض أيضاً بهدف حماية المنتج الوطني فتسمى ضرائب حمائية<sup>(٣)</sup> . و للضرائب الجمركية أهمية كبيرة في الدول النامية لدورها الفعال في تحقيق التنمية الاقتصادية وتصحيح الاختلالات الحاصلة في ميزان المدفوعات<sup>(٤)</sup> . وقد شاع خطأ تسميتها بالرسوم الجمركية ، لكن الصحيح هو الضرائب الجمركية لأنها تتميز بخصائص الضريبة وهي الجبر والإلزام وبدون مقابل من طرف الدولة ، أما الرسم فيدفع مقابل خدمة خاصة و بصورة إختيارية ، ومجموع الضرائب الجمركية التي تطبق في الدولة تسمى (التعريف الجمركية) ، و هي عبارة عن قائمة بأسعار ونسب الضرائب الجمركية التي تفرض على البضائع المستوردة<sup>(٥)</sup> .

إذاً التعريف الجمركية هي جدول الضرائب التي تفرضها الدول على السلع عند عبورها حدود أراضيها ، سواء كانت هذه السلع صادرات أو استيرادات ، و يطلق تعبير الضرائب الجمركية الآن على الضرائب المفروضة على الإستيرادات ، لذا يمكن القول بأن لكل دولة قائمة بالضرائب الجمركية تفرضها على السلع المستوردة وتسمى بالتعريف الجمركية<sup>(٦)</sup> . أما بالنسبة للضرائب على الصادرات فهي نادرة نسبياً في الوقت الحاضر و عادةً ما توجد في بلدان متأخرة من الناحية الاقتصادية إذ تتخذها وسيلة للحصول على الإيرادات ، وقد تفرض بحجة حماية للصناعات المحلية ومنع الخارج من الحصول على المواد الأولية اللازمة لهذه الصناعات<sup>(٧)</sup> .

(١) W.Charles Sawyer ,Richard L, International Economics, Sprinkle,3 th Edition ,University of Texas at El paso ,2009,p 164.

(٢) محسن حسن المعموري ، مبادئ علم الاقتصاد ، الطبعة العربية ، دار اليازوري للنشر والتوزيع ، عمان ، 2014 ، ص 195.

(٣) فوزي عطوي، المالية العامة، النظم الضريبية وموازنة الدولة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2003، ص (73 - 74)

(٤) Simon R. James & Christopher Nobes, The Economics of Taxation, Ahuip Allen publishers , Oxford , 1978 . p230.

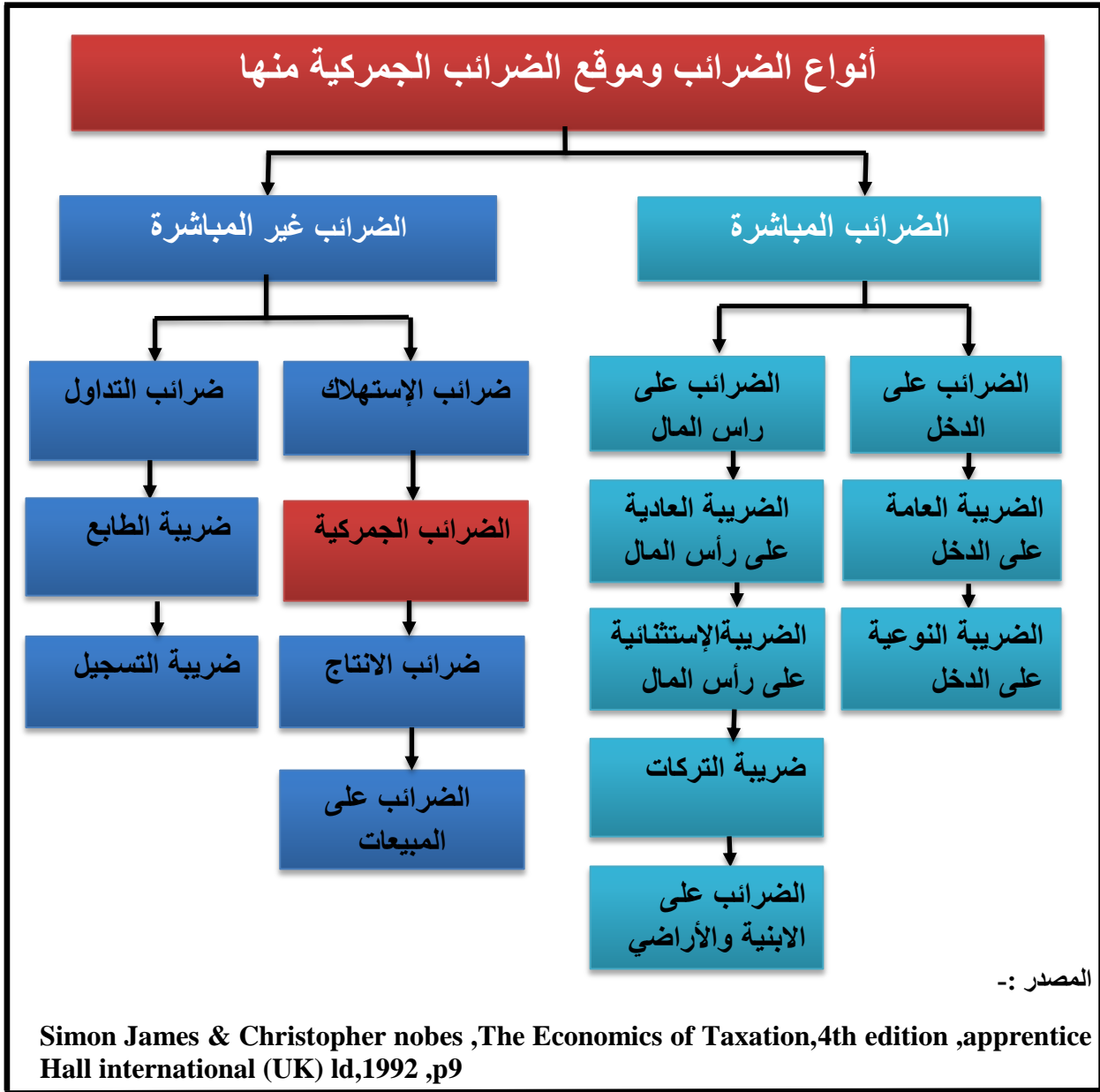
(٥) عادل أحمد حشيش ، العلاقات الاقتصادية الدولية ، الدار الجامعية الجديدة للنشر ، الاسكندرية ، مصر 2000 ، ص 228.

(٦) محمود يونس وآخرون ، مبادئ الاقتصاد الكلي ، الناشر قسم الاقتصاد ، كلية التجارة ، جامعة الإسكندرية ، الإسكندرية، 2000، ص 276.

(٧) غازي صالح الطائي ، الاقتصاد الدولي ، دار الكتب للطباعة والنشر ، الموصل ، العراق 1999 ، ( 282 – 283 )

# الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

الشكل (1) أنواع الضرائب وموقع الضرائب الجمركية منها



ثانياً :- وعاء الضرائب الجمركية و أنواعها

1- وعاء الضرائب الجمركية

أ - الضرائب الجمركية على الواردات :- هي الضرائب التي يتم فرضها على السلع الأجنبية المستوردة عند دخولها أراضي الدولة وتسمى بـضرائب الإستيراد ، وكذلك تفرض على السلع التي يتم سحبها من المناطق الحرة للإستهلاك المحلي . وتعد هذه الضريبة من أهم انواع الضرائب الجمركية لكونها من وسائل التمويل المهمة لموازنة الدولة وأداة فعالة في حماية الاقتصاد الوطني من المنافسة الأجنبية فضلاً

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

عن المنافع الكثيرة التي تقدمها للإقتصاد القومي<sup>(1)</sup>. أي أن الواقعة المنشئة لها مرور أو عبور السلع لحدود البلد<sup>(2)</sup>. والكثير من الإقتصاديين عندما يكتبون عن الضرائب الجمركية فانهم يقصدون فيها الضرائب الجمركية التي يتم فرضها على سلع الإستيرادات<sup>(3)</sup>.

ب - **الضرائب الجمركية على الصادرات**:- وهي الضرائب التي يتم فرضها على البضائع المصدرة من داخل الدولة إلى الخارج وكذلك ما يدخل منها إلى المناطق الحرة حتى وإن لم يصدر للخارج<sup>(4)</sup>. أي أن وعاء هذه الضريبة هو السلع التي تخرج من حدود الدولة الجمركية، وتعدّ ضريبة الصادرات ذات أهمية أقل من الأهمية التي تحظى بها ضريبة الإستيرادات لأن الدول في الوقت الحاضر تتجه إلى إلغائها و منح بدلاً منها إعانات التصدير لتشجيع المنتجين المحليين والوحدات الاقتصادية وتنشيط صادراتها لكي تكون أكثر منافسة في الأسواق الاجنبية<sup>(5)</sup>. وتلجأ إليها الدولة بقصد إعاقة أو منع تصدير بعض السلع المحلية<sup>(6)</sup>.

ج - **الضرائب الجمركية على التجارة العابرة ( Transit )** :- لا يقتصر فرض الضرائب الجمركية على الإستيرادات و الصادرات فقط، بل قد تفرض كذلك على التجارة العابرة، فتفرض الضريبة على البضائع بمناسبة إجتيازها أو عبورها الحدود الجغرافية للدولة في طريقها إلى دولة أخرى<sup>(7)</sup>. أي من دون أن يكون الغرض من هذه البضائع الإستهلاك المحلي، وإن وعاء هذه الضريبة هو السلع العابرة<sup>(8)</sup>. بشرط أن يكون عبور هذه السلع عبر أراضي الدولة عبوراً عرضياً بمناسبة إنتقالها من بلد إلى بلد آخر<sup>(9)</sup>. وكانت الدول سابقاً تفرض الضرائب الجمركية على جميع السلع التي تعبر حدودها وفي طريقها إلى دولة أخرى، أما في الوقت الحاضر فقد تم إعفاء التجارة العابرة من الضرائب الجمركية<sup>(10)</sup>.

(1) Dominick Salvator , international Economics ,2th Edition ,mc Graw Hill , U. S. A ,2010 ,p119.

(2) عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص119

(3) William J.Shultz & C. Lowell Harriss ,American public Finance , Prentice Hall Inc, Englewood Gliff,N.J.1976 , p. 337.

(4) عادل فليح العلي، طلال محمود كداوي، اقتصاديات المالية العامة، الكتاب الثاني، دار الكتب للطباعة والنشر، الموصل، 1989، ص119.

(5) عادل العلي، المالية العامة والقانون المالي والضريبي، الطبعة الأولى، دار إثراء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص257.

(6) عبد الناصر إبراهيم نور، عليان الشريف، الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2002،

(7) محمود رياض عطية، موجز في المالية العامة، دار المعارف بمصر، الاسكندرية، 1969، ص304

(8) عادل العلي، المالية العامة والقانون المالي والضريبي، الطبعة الثانية، مزيدة ومنقحة، إثراء للنشر، عمان، 2011، ص258.

(9) رشيد الدقر، المالية العامة وتشريعات الضرائب، مطبعة جامعة دمشق، سوريا، 1962، ص328.

(10) السيد عبد المولى، الوجيز في المالية العامة، مطبعة دار النهضة العربية، القاهرة، 1997، ص282.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

### 2- أنواع الضرائب الجمركية :-

أ- **الضريبة الجمركية القيمية** :- يفرض هذا النوع من الضرائب الجمركية على شكل نسبة مئوية ثابتة من قيمة السلع المتداولة على سبيل المثال (10 %) من قيمة السلعة المستوردة<sup>(1)</sup>. وبذلك فإن أسعارها تختلف مع إختلاف قيمة كل سلعة أي عدم وجود سعر موحد لجميع السلع . ومن أهم المزايا لهذا النوع من الضرائب الجمركية أنه يتميز بالمرونة والسهولة في تحديد قيمة السلعة وفقاً لمستويات الأسعار السائدة، و غزارة الحصيلة الضريبية ، و تحقيق قدر أكبر من العدالة الضريبية لآ تنخفض على السلع الضرورية وترتفع على السلع الكمالية<sup>(2)</sup>. و يؤخذ على هذا النوع من الضريبة عيوباً منها صعوبة تقدير قيمة السلعة ، لأن معلومات الفواتير و إدونات الإستيراد قد لا تعكس المعلومات الصحيحة، و هذا يتطلب بذل جهد أكبر للتحقق من قيمة السلعة الحقيقية<sup>(3)</sup>.

ب- **الضريبة الجمركية النوعية** :- يتم تحصيل هذا النوع من الضريبة عن طريق فرض مقدار معين من النقود على كل وحدة مستوردة من السلعة مثلاً فرض ضريبة نوعية مقدارها (100) دولار على كل سيارة مستوردة<sup>(4)</sup>. وتمتاز الضريبة الجمركية النوعية بسهولة الإدارة والتطبيق إلا انه يعاب عليها كونها تعد أقل عدالة من الضريبة القيمية، لأن هذا النوع من الضريبة لا يفرق بين درجات جودة السلع والذي ينعكس في سعر السلعة حيث إن الشخص يدفع الضريبة نفسها مهما كانت جودتها وهذا ما ينتج عنه عدم العدالة، إذ يقوم بدفع نسبة أكبر من الضريبة على السلع الأرخص<sup>(5)</sup>. وهناك أسلوبان لتحديد سعر السلعة الأول هو سعر الفوب<sup>(\*)</sup> (F. O. B) و يعني إن سعر السلعة لا يتضمّن مصاريف الشحن<sup>(6)</sup>، والثاني هو سعر السيف<sup>(\*)</sup> (C. I. F) و يعني أن سعر السلعة يتضمّن مصاريف الشحن حتى وصولها للمكان المقصود<sup>(7)</sup>.

(1) Dominick Salvatore, international Economics, 11th Edition, John Wiley & Sons , Inc, United States of America, 2013, p222.

(2) سهير محمد السيد حسن ، الاقتصاد المالي ، كلية التجارة ، جامعة المنوفية ، 2002 ، ص (1670-168)

(3) طالب محمد عوض، التجارة الدولية. الطبعة الأولى ، الناشر معهد الدراسات المصرفية ، عمان ، 1995 ، ص 160.

(4) محمود حسين الوادي ، زكريا أحمد عزام ، مبادئ المالية العامة ، الطبعة الأولى ، دار المسيرة للنشر ، عمان ، 2007 ، ص 88.

(5) عبد العزيز عبد الرحيم سليمان ، التبادل التجاري ، دار الحامد للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، 2004 ، ص 163.

(\*) مختصر ( free on board )

(6) مورديخي كريانين ، الاقتصاد الدولي ، مدخل السياسات ، تعريب محمد إبراهيم منصور وعلي مسعود عطية ، دار المريخ للنشر ، الرياض ، المملكة العربية السعودية 2007 ، ص 94.

(\*) مختصر ( cost insurance and freight )

(7) ب . برنييه و ! . سيمون ، أصول الاقتصاد الكلي، ترجمة عبد الأمير شمس الدين ، الطبعة الأولى ، الكتاب للنشر والتوزيع ، القاهرة ، 1989 ، ص 94.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

ج- **الضريبة الجمركية المركبة:-** و تسمى أيضاً الضريبة الجمركية المزدوجة ، ويحتوي هذا النوع على ضريبة قيمية و نوعية في آن واحد <sup>(1)</sup> ، ويتم تحديدها وحسابها وتقدير قيمتها من خلال تطبيق ضريبة قيمية على بعض السلع ، وتطبيق ضريبة نوعية على الأجزاء الأخرى من تلك السلع ، فمثلا يمكن فرض ضريبة جمركية على السيارة المستوردة بنسبة (20 %) من قيمتها ، وكذاك فرض ضريبة جمركية نوعية عليها في آن واحد ( 1000 ) دولار على كل سيارة ، فاذا كانت قيمة السيارة في هذه الحالة (100000) دولار ، تصبح قيمة الضريبة الجمركية المركبة (  $1000 + 20\% * 100000$  ) دولار (  $21000 = 1000 + 20000$  ) ألف دولار قيمة الضريبة المركبة . وهذا النوع من الضرائب الجمركية يمتاز بجمع مزايا النوعين السابقين ، ويصحح بعض عيوبهما ويوفر مرونة أعلى لمواجهة التباين الشديد للبخائع التي يتعامل بها دولياً <sup>(2)</sup> . وهناك تقسيماً ثانٍ للتعريفات أو الضريبة الجمركية ، وهو حسب درجة تميزها أو عدم تميزها بين الفئات المختلفة للسلع المستوردة أو المصدرة و كما يلي :-

د - **الضريبة الجمركية ذات العمود الواحد :** هذا النوع من الضريبة الجمركية يحدد ضريبة جمركية واحدة للسلعة المستوردة ، من دون أي تمييز بين مصدر إستيراد تلك السلعة ، ولذلك فهي تدعى بالتعريفات ذات الفئة الواحدة أو العمود الواحد <sup>(3)</sup> .

هـ- **الضريبة الجمركية ذات العمودين :** وتدعى أحيانا بالضريبة الجمركية ذات الحد الأدنى والحد الأعلى ، وهذا النوع من الضرائب الجمركية يقوم بتحديد فئتين للتعريفات الجمركية لكل سلعة حسب مصدرها ، حيث يقوم بتحديد تعريفات جمركية تمثل الحد الأعلى ، فهي التي تطبق بصفة عامة على جميع منابع السلع ، وتعريفات تمثل الحد الأدنى ، تطبق على الحالات الخاصة التي تتم بين الدولة والدول الأخرى ضمن إطار التعاون الإقتصادي ، حسب الإتفاقيات والتعاون الجمركي الذي يتم بين الدول ، وايضاً تسمى بالإتفاقيات الجمركية، لكونها تتم حسب الاتفاقيات التي تعقد ما بين الدولة المنشأة لها والدول الأخرى ، لغرض تحقيق اهداف اقتصادية لتلك الدولة والدول الأخرى المتعاملة معها ، فمثلا يمكن للعراق أن يحدد ضريبة جمركية بحد أعلى على السيارات (100%) من قيمة السيارة ويحدد تعريفات جمركية بحد أدنى (50 % ) على السيارات القادمة من كوريا مثلاً <sup>(4)</sup> .

و- **الضريبة الجمركية ذات الأعمدة الثلاثة :** و تسمى هذه بالضريبة الجمركية ذات الفئات المتعددة ، وهذا النوع من الضرائب الجمركية ، يتضمن بالإضافة إلى الفئتين السابقتين ( الحد الأدنى والحد

(1) محمد البنا ، سهير محمد السيد حسن ، الإتجاهات الحديثة في السياسة التجارية ، مؤسسة شباب الجامعة ، الاسكندرية 2005 ، ص 182 .

(2) محمد سعد الرحاحلة ، إناس الخالدي ، المدخل لدراسة علم الجمارك ، الطبعة الاولى ، دار الحامد للنشر ، عمان 2012 ، ص 22 .

(3) فؤاد مرسي ، العلاقات الاقتصادية الدولية ، الطبعة الثانية ، مطبعة دار المعارف ، مصر 1985 ، ص 121 .

(4) محمود عبد الرزاق ، اقتصاديات الجمارك بين النظرية والتطبيق ، مكتبة الحرية للنشر والتوزيع ، القاهرة ، 2009 ، ص 22 .



## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

الأعلى) فئة أخرى ثالثة، يتم منحها لبعض الدول التي يجمعها مع هذه الدولة تقارب جغرافي أو تعاون سياسي أو روابط إستعمارية أو تنظيمات وغيرها<sup>(١)</sup>.

كما بالإمكان تقسيم الضرائب الجمركية تقسيماً آخر حسب مدى تحيزها أو عدم تحيزها، إلى الأنواع الثلاثة التالية :-

ز- **الضريبة الجمركية التجارية (الغير تمييزية)** : - هي تلك الضريبة الجمركية التي يتم فرضها وتطبيقها على جميع السلع بغض النظر عن مصدرها الجغرافي ، وهذا النوع من الضريبة هو الذي يفرض في الأوضاع العادية كقاعدة عامة<sup>(٢)</sup>.

ل- **الضريبة الجمركية التفضيلية (التمييزية)** :- هذا النوع من الضريبة التي يتم تطبيقها على الإستيرادات من البضائع حسب مصدرها الجغرافي ، أو قد تفرض بصفة تمييزية لتمييز بلد ما عن بقية البلدان الأخرى . في المعاملة التجارية<sup>(٣)</sup> كما في الإتحاد الأوربي ، إذ يتم إنتقال السلع من دولة إلى أخرى داخل الإتحاد دون أن تدفع ضرائب جمركية، أما عندما تكون نفس هذه السلع قادمة من دولة أخرى، من خارج الإتحاد الأوربي فإنها سوف يتم دفع تعريفية جمركية عليها ما لم يكون هنالك ترتيب خاص بين هذه الدولة ودول الإتحاد الأوربي<sup>(٤)</sup>.

م- **الضريبة الجمركية الإضافية (الإحتياطية)** :- هذا النوع من الضريبة يتم تطبيقها عند حصول التقلبات والأزمات الإقتصادية أو عندما تقوم بعض الدول بممارسة الإغراق أو قيامها بدفع إعانات تصدير، فتقوم الدولة بفرض ضريبة جمركية إضافية على مستورداتها من تلك الدول<sup>(٥)</sup> ، كما يفرض هذا النوع من الضرائب الجمركية في الحالات الإستثنائية مثل إعلان دولة أجنبية الحرب الجمركية على الدولة، فتقوم الدولة في هذه الحالة بالرد من خلال تطبيق التعريفية الإضافية<sup>(٦)</sup>.

(١) محمد سعد الرحاحلة ، إناس الخالدي ، المدخل لدراسة علم الجمارك ، مصدر سابق ، ص 24  
(٢) إسماعيل محمد دعيس ، السياسات الإقتصادية بين النظرية والتطبيق ، الجزء الأول ، الطبعة الأولى ، دار اليازوري للنشر ، عمان ، 2012 ، ص 245.

(٣) Robert. C. Feenstra and Alan. M. Taylor, International Economics ,3d edition , Worth Publishers ,a Macmillan Higher Education Company ,new york ,2014 ,p 253.

(٤) عبد الفتاح ابو شرارة ، الاقتصاد الدولي نظريات وسياسات ، الطبعة الاولى ، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة ، عمان ، الاردن 2007 ، ص ( 265 – 266 )

(٥) محمد عيسى عبد الله و موسى ابراهيم ، العلاقات الاقتصادية الدولية ، الطبعة الاولى ، دار المنهل اللبناني للنشر والتوزيع ، بيروت ، لبنان 1998 ، ص ( 131 – 132 )

(٦) رفعت المحجوب ، المالية العامة ، الطبعة الثانية ، دار النهضة العربية ، بيروت 1999 ، ص 296.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

ثالثاً :- دوافع ( أهداف ) فرض الضرائب الجمركية

**1 - الدافع التمويلي:-** هو قيام الدولة بفرض الضرائب الجمركية لغرض الحصول على إيرادات مالية للخرينة العامة ، وقد إنخفض هذا الدافع في السنوات الأخيرة على حساب الدوافع الحمائية للإقتصاد الوطني ، وهذا يعتمد على طبيعة التطور الاقتصادي في الدول ، ففي الدول المتقدمة إنخفضت أهمية الضرائب الجمركية للغرض التمويلي ، أما في الدول النامية فالعكس قد إزدادت أهميتها التمويلية (1) ، إذ تحقق حصيلة ضخمة تعجز عن تحقيقها ضرائب الدخل في هذه الدول (2) . وكثيراً ما تؤدي المغالاة في فرض الضرائب الجمركية الى تخفيض الإستيرادات مما يؤدي إلى نقص حقيقي في الإيرادات الكلية (3) . كذلك عندما يكون الهدف من فرض الضرائب الجمركية هو تحقيق إيرادات مالية للدولة ، فإن ذلك الهدف يتحقق عندما تقوم الدولة بفرض الضرائب الجمركية على السلع الضرورية ذات الطلب غير المرن و المنخفض المرونة ، إذ لا تتأثر الكمية المستوردة كثيراً نتيجة فرض الضرائب الجمركية عليها، التي ينفق عليها الأفراد نسبة عالية من دخولهم (4) .

**2- دوافع سياسية:-** تستخدم الضرائب الجمركية لتحقيق أهداف سياسية ، لتسهيل أو تقييد التجارة مع بعض الدول أو الحد منها من خلال رفع أو خفض أسعار الضرائب الجمركية (5) . فتستخدم الإعفاءات من الضرائب الجمركية في حالة تسهيل التجارة مع دولة معينة، ويتم رفع أسعار الضرائب وإلغاء الإعفاءات للحد منها (6) .

**3- دوافع إجتماعية :-** يمكن أن يكون الهدف من فرض الضرائب الجمركية على الإستيرادات هو هدف إجتماعي للحفاظ على المجتمع من بعض السلع الضارة فيتم فرض ضرائب جمركية مرتفعة للغاية على الخمور المستوردة والسكائر والتبوغ ..... الخ، من السلع الضارة للحد من إستهلاكها محلياً (7) .

**4- دافع الحماية:-** هو فرض ضرائب جمركية مرتفعة على الواردات لرفع أسعارها و تقليل إستيرادها بهدف حماية الإنتاج المحلي (8) . وقد تتبع الدول المصدرة مبدأ المعاملة بالمثل، فتقوم بفرض ضرائب جمركية إنتقامية، كما حدث بعد قيام الولايات المتحدة الأمريكية عام (1930) بتطبيق تعريفه (سموت

(1) محمد سعد الرحالة، إناس الخالدي ، مصدر سابق ، ص 26.

(2) عبد الكريم صادق بركات وآخرون ، المالية العامة، الدار الجامعية ، بيروت، 1986 ، ص 205.

(3) محمد عبد العزيز عجمية ، الاقتصاد الدولي ، دار الجامعات المصرية ، الاسكندرية 1978 ، ص 161.

(4) عبد الله الشيخ محمود الطاهر، مقدمة في اقتصاديات المالية العامة ، الطبعة الأولى ، مطابع جامعة الملك سعود ، الرياض ، 1992 ، ص ( 318 – 319 )

(5) محمد خالد المهياي ، محاضرات في المالية العامة ، المعهد الوطني ، الإدارة العامة ، الدورة التحضيرية ، 2013 ، ص 49

(6) سوزي عدلي ناشر ، المالية العامة ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ، لبنان، 2003 ، ص 131.

(7) محمد طاقة ، هدى العزاوي ، مصدر سابق ، ص 105.

(8) Klyde 1 .King , Public Finance ,Macmillan Company ,11th Edition, New york ,U.S.A ,1995, P 515.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

هاولي ) لغرض حماية صناعاتها المحلية من خلال فرض ضرائب جمركية حامية، فقد دفع الدول التجارية الشريكة للولايات المتحدة لمعاملتها بالمثل من خلال فرض ضرائب جمركية إنتقامية على الواردات من الولايات المتحدة الأمريكية<sup>(١)</sup>. وهناك عدة حجج تدعو أو تؤيد فرض الضرائب الجمركية وهي :-

أ - **حماية الصناعات الناشئة :-** تفرض الضرائب الجمركية لغرض حماية الصناعات المحلية الناشئة من المنافسة الاجنبية، حيث قيام هذه الصناعات يتطلب حماية تدعمها الدولة على شكل ضرائب جمركية مرتفعة تفرضها الدولة على الواردات من منتجات الصناعات الأجنبية المنافسة لها لغرض رفع أسعارها محلياً، لكي تجعل المستهلك يزيد من طلبه على السلع المحلية<sup>(٢)</sup>، وحتى تتمكن الصناعات المحلية من تنمية قدراتها وإستخدام التكنولوجيا والخبرة وتدريب العمالة لتتمكن من الإنتاج بجودة عالية والبيع بمستوى أسعار منتجات الصناعات الأجنبية المنافسة لها،<sup>(٣)</sup>. وقد أكدت الدول النامية إن التجارة الحرة تهدد سياسات التطور فيها من خلال التصنيع الوطني، إذ إن صناعاتها لا يمكن أن تتطور دون الحماية الجمركية في المراحل الاولى لأن الحماية الجمركية تمكّن المنتج المحلي من الوصول الى أكبر حجم وتحقيق إقتصاديات التوسع الحجمي داخل الأسواق المحلية، وبعد إتمام مرحلة الصناعة الأولية بالإمكان رفع الحماية الجمركية والمشاركة في تمرير وصول صادراتها للأسواق العالمية<sup>(٤)</sup>.

ب - **رفع مستوى التوظيف :-** يؤدي إتباع سياسة الحماية الجمركية إلى تشجيع الصناعات المحلية على التوسع في إنتاجها بعيداً عن المنافسة الأجنبية. كذلك تعمل سياسة الحماية على تحفيز الشركات الأجنبية على الإستثمار في الدول النامية، لتستفيد من الأسواق التي تعودت على البيع فيها قبل إتباعها سياسة الحماية الجمركية، وهذا يؤدي الى زيادة مستوى التشغيل فيها. وكما تنتشر في الدول النامية ظاهرة البطالة المقنعة، فعندما تقوم بإنشاء صناعات تنتج سلع بديلة للواردات، سوف تمتص الأيدي العاملة العاطلة عن العمل، بالتالي عندما تكون هذه الصناعات تتمتع بمزايا نسبية يجب على الدولة حمايتها، أما إذا لم يكن لديها مزايا نسبية فيتطلب أن تكون تلك الدول على حذر عند تقرير إقامتها هذه الصناعات، لأن هذا يعني عدم وضع الموارد الإقتصادية في أفضل إستخداماتها، وهو ما يتعارض مع أهداف

(١) بسام الحجار، العلاقات الاقتصادية الدولية، الطبعة الاولى، المؤسسة الجامعية للنشر والتوزيع، بيروت، 2003، ص 223.  
(٢) محمد علي الريبيدي، محمد سعيد الحاج، المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى، مركز جامعة العلوم والتكنولوجيا للكتاب الجامعي، صنعاء، اليمن، 2014، ص 26.  
(٣) رانيا محمود عمارة، العلاقات الاقتصادية الدولية، الطبعة الاولى، مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع، القاهرة 2016، ص ( 120 - 121 )  
(٤) جون إدلمان سبيرو، سياسات العلاقات الاقتصادية الدولية، ترجمة خالد قاسم، شركة مركز الكتاب الاردني المحدودة، عمان 1987، ص 204.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

التنمية الإقتصادية بالتالي يجب عليها الموازنة بين هدف رفع مستوى التشغيل وهدف التنمية الإقتصادية<sup>(١)</sup>.

**ج- تحسين معدلات التبادل التجاري :-** يمثل معدل التبادل التجاري نسبة أسعار الصادرات إلى أسعار الواردات، أي يساوي  $(\frac{px}{pm})$  فعندما تقوم دولة كبيرة مثل الولايات المتحدة بفرض ضريبة جمركية على إستيراداتها سوف ترتفع أسعارها محليا مما يخفض الطلب عليها، ولكونها دولة كبيرة تشكل نسبة كبيرة من الطلب العالمي على هذه السلع سوف ينخفض السعر العالمي لمستوراداتها في حين تزيد سعر صادراتها، أي إن الدول المنتجة تتحمل جزء من الضريبة الجمركية التي فرضتها الدولة المستوردة، وهو ما يجعل معدل التبادل التجاري لصالحها، وتسمى هذه بالضريبة الجمركية (المثلى)<sup>(٢)</sup>، أما الدولة الصغيرة فليس بوسعها التأثير على الأسعار العالمية إلا إذا كانت تتمتع بوضع احتكاري يمكنها من نقل جزء من الضرائب الجمركية للخارج وينطبق ذلك في حالة السلع الأولية، حيث يمكن أن تكون دولة نامية عارض مهم لسلعة ما فيمكنها التأثير على الاسعار العالمية، مثل الضرائب الجمركية التي تفرضها البرازيل على صادراتها من البن والبن والبن والبن التي تفرضها السعودية على صادراتها من البترول<sup>(٣)</sup>.

**د- مقاومة الإغراق:-** الإغراق هو " قيام دولة معينة ببيع منتجاتها في السوق الخارجية بأقل من كلفة إنتاجها وبتميز سعري عن أسواقها الداخلية لغرض كسب الأسواق الخارجية والقضاء على المنافسين"<sup>(٤)</sup>، وقد عرفت المادة السادسة من إتفاقية ( GATT ) الإغراق على أنه "دخول السلعة الى تجارة البلد المستورد بأقل من قيمتها العادية"<sup>(٥)</sup>. وكما يعدّ الدعم الحكومي للصادرات أحد اشكال الإغراق<sup>(٦)</sup>. وهناك ثلاثة شروط لتحقق الإغراق هي<sup>(٧)</sup>:-

1- أن يتم البيع بسعر أقل من سعر بيع سلعة مماثلة في السوق المحلية أو في سوق دولة ثالثة.

2- أن يكون هناك ضررٌ أو تهديد بالضرر للصناعة المحلية المنتجة للسلعة أو لسلع مماثلة.

3- توافر العلاقة السببية بين الواقع و الضرر والإستيرادات .

(١) السيد محمد أحمد السريتي، إقتصاديات التجارة الدولية، بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، مؤسسة رؤية للطباعة والنشر، المعمورة، مصر، 2008، ص 186.

(٢) بول أ. سامويلسون، وويليام د. نورد هاوس . الاقتصاد، ترجمة هشام عبد الله، الطبعة الثانية، الدار الأهلية للنشر والتوزيع، عمان، الاردن 2006، ص ( 721- 722 )

(٣) موردخاي كريانين، مصدر سابق، ص 104.

(٤) علي حاتم القرشي، العلاقات الاقتصادية الدولية، الطبعة الاولى، دار الضياء للطباعة، النجف، العراق، 2013، ص 77.

(٥) الإتفاقية العامة للتعريفات والتجارة ( الجات ) الموقعة في مراكش، المملكة المغربية، (15 / 4 / 1994)، جمع وترجمة وإعداد محمود ابو العلا، مصر، ص 140.

(٦) موردخاي كريانين، المصدر السابق نفسه، ص 149.

(٧) هوشيار معروف، تحليل الاقتصاد الدولي، الطبعة الاولى، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، الاردن 2006، ص 206.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

وهناك ثلاثة أنواع للإغراق هي :-

1- الإغراق المتقطع :- هو البيع العرضي لسلعة ما بأقل من سعر التكلفة من أجل تفرغ الفائض غير المتوقع والمؤقت للسلعة في السوق الدولية من دون خفض الأسعار المحلية<sup>(1)</sup>.

2-الإغراق المفترس :- وهو البيع المؤقت للسلعة بأقل من متوسط تكلفتها أو البيع بسعر منخفض في الخارج لإخراج المنافسين الأجانب ، ومن ثم التحكم بسعرها ، أي الهدف منه إخراج المنافسين من السوق<sup>(2)</sup>. ويعرف هذا النوع من الإغراق أيضا بالإغراق النهبي<sup>(3)</sup>.

3- الإغراق الدائم (المستمر) :- هذا النوع من الإغراق يفترض وجود إحتكار في السوق المحلية، وعادة يعتمد الإحتكار على وجود حماية للتخلص من المنافسين الأجانب، فالعوائق التجارية تولد الإحتكار و الإحتكار يولد الإغراق حيث يجد المحكر من مصلحته أن يقوم بتمييز الأسعار التي يفرضها في مختلف الأسواق حسب الظروف الخاصة بكل سوق وبالخصوص مرونة الطلب السائدة في ذلك السوق فعندما تكون المرونة منخفضة فالمحكر يرفع السعر<sup>(4)</sup>، ويسمى أحيانا بالإغراق (العكسي) وهو حالة نادرة نسبياً ويشترط لحصوله أن يكون الطلب المحلي للسلعة كبير المرونة ، والطلب الخارجي قليل المرونة<sup>(5)</sup>. وتمارس الشركات الإغراق في ظل نظام المنافسة الإحتكارية أو(غير التامة ) عندما يمكن إجراء التمييز سعري لنفس السلعة في سوقين أو أكثر حيث يتمكن المنتج أو البائع أن يضع الأسعار المناسبة ودون أي إعتبار لأسعار المنافسين الآخرين . وهنا سوف يتم فصل الأسواق المحلية عن الأسواق الأجنبية، وتحديد الأسعار المحلية بشكل منفصل عن أسعار التصدير . ولعدم تكامل الأسواق وارتفاع نسي في تكاليف النقل، وإستمرار العوائق التجارية فإن المبيعات الخارجية تكون أكثر حساسية بتغيرات الأسعار من المبيعات المحلية لنفس المنشآت ، فيصبح بإمكان البائع أن يحدد العرض المحلي عند اسعار أعلى والعرض الخارجي في أسواق التصدير عند اسعار أدنى<sup>(1)</sup> ، وكما هو موضح في شكل (2) التالي :-

(1) Mansi Bahal, International Trade: Dumping And Its Impact On Competition, Nalsar University of Law, Hyderabad, India, 2012, P 14.

(2) كريم مهدي الحسناوي ، مبادئ علم الاقتصاد ،توزيع المكتبة القانونية ، بغداد ، 2011 ، ص 309.

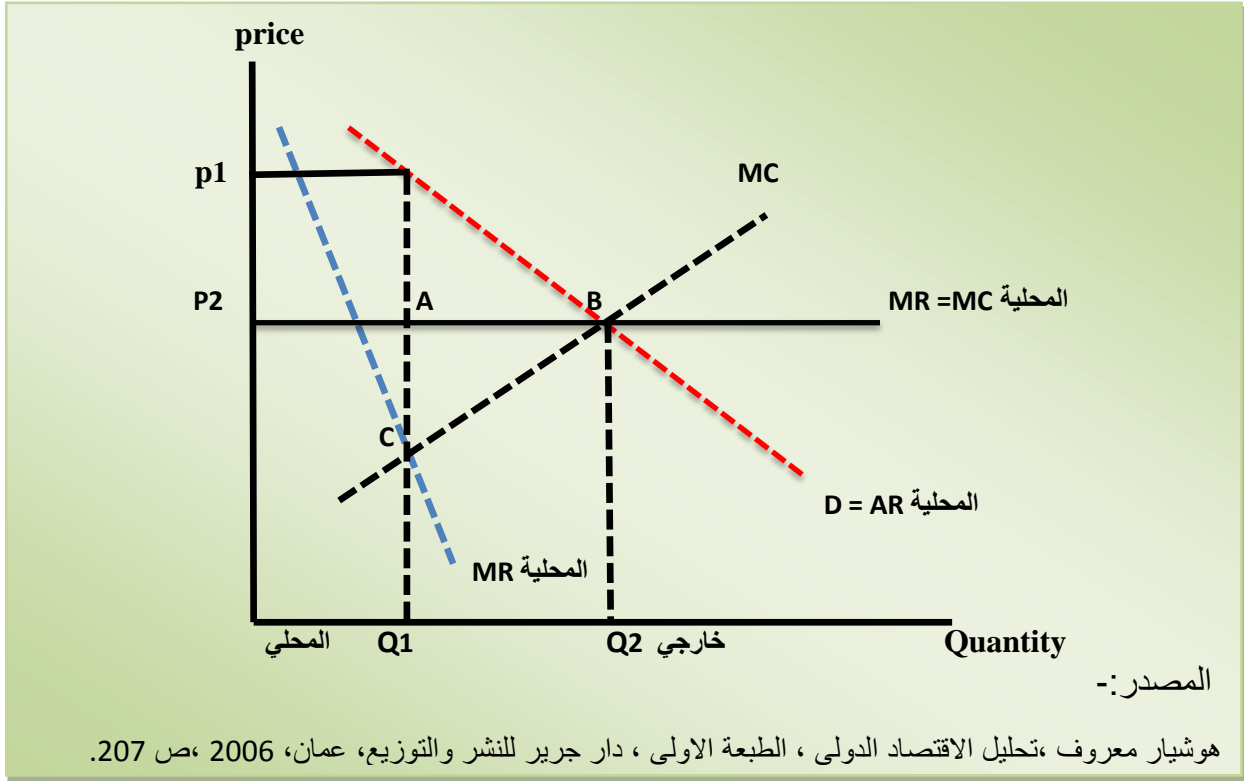
(3) سامي خليل ،الاقتصاد الدولي، ملخص وتطبيقات ، دار النهضة العربية للنشر ، القاهرة 2001 ، ص322.

(4) شريف علي الصوص ،التجارة الدولية، الطبعة الأولى، دار أسامة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011 ، ص 142.

(5) غازي صالح الطائي،الإقتصاد الدولي ،مصدر سابق ،ص 290.

(6) هوشيار معروف ،مصدر سابق ، ص 207.

الشكل (2) ممارسة عملية الإغراق



يبين الشكل أعلاه توازن المنشأة في كل من السوق الأجنبية والسوق المحلية حيث يكون ( $MR = MC$ ) وبشكل مستقل عن بعضها البعض، حيث أن ( $P1$ ) السعر في السوق المحلية، و ( $P2$ ) سعر نفس السلعة في السوق الأجنبية حيث يقوم المنتج ببيع نفس السلعة في السوق الأجنبية لكن بسعر أقل من سعرها في السوق المحلية، بالتالي يتمكن من تحقيق أرباح إضافية (في المنطقة التي يمثلها المثلث (A.B.C)) في أسواق التصدير بسبب تخفيض السعر من ( $P1$ ) إلى ( $P2$ )، في السوق الأجنبية وتكون هذه الأرباح الناتجة عن عملية الإغراق التي يمارسها البائع<sup>(1)</sup>. وإنه من غير المربح لهذه المنشأة بيع أي كمية إضافية بعد ( $Q1$ ) في السوق المحلية، لأنه سوف يؤدي إلى انخفاض إيراداتها الحدي إلى أقل من مستوى السعر الدولي ( $P2$ ) الذي يعدّ إيراداتها الحدي من مبيعاتها الدولية<sup>(2)</sup>.

و – **حجة الدفاع القومي** :- يعتبر فرض الضرائب الجمركية بهدف الحماية في بعض الأوقات وسيلة لتحقيق الأمن السياسي والعسكري للدولة، حيث إن الوقوع في شباك التجارة الدولية قد يؤدي إلى

(<sup>1</sup>) هوشيار معروف، مصدر سابق، ص (207 – 208)

(<sup>2</sup>) غازي صالح الطائي، الاقتصاد الدولي مصدر سابق، ص 291.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

الإتكالية ، مما يسبب زياد قابلية البلد للتعرض للضغوط العسكرية والحصار في وقت الحرب<sup>(1)</sup>، لذا قد تعمل الدول على حماية صناعاتها من المنافسة الأجنبية لتوفير الإنتاج المحلي في وقت الصراع الدولي<sup>(2)</sup>. وهناك نوعين من مستوى الحماية التي توفرها الضرائب الجمركية وهما :-

أ - **الحماية الجمركية الاسمية** :- هي الضرائب التي تذكر صراحة في جداول مصلحة الجمارك سواء كانت ضرائب اسمية أو فعالة وعادةً ما يدعو الاهتمام للتعريف بالضرائب الجمركية الاسمية لتأثيرها على المستهلكين المحليين - فهي توضح مدى الإرتفاع في سعر السلعة المستوردة في السوق المحلية الناجم عن فرض الضرائب الجمركية<sup>(3)</sup>. فعند فرض ضريبة محددة مقدارها (30) دينار على سلعة قيمتها(100) دينار فهو فرض ضريبة اسمية مقدارها (30 %) على هذه السلعة ، وتسمى ايضاً بالضريبة الظاهرة<sup>(4)</sup>.

ب- **الحماية الجمركية الفعالة** :- هي معدل الحماية الفعّال الذي يوضح أثر التغير في الرسوم الجمركية على القيمة المضافة للصناعات المحلية التي تنتج سلع بديلة للواردات ، فهي تأخذ في نظر الإعتبار تأثير الضرائب الجمركية على السلعة النهائية وعلى مستلزمات الإنتاج (السلع الوسيطة ، المواد الأولية) التي تدخل في إنتاج السلعة النهائية، إذ يتم قياس معدل الحماية الفعّال من خلال الصيغة الرياضية الآتية<sup>(5)</sup>:-

$$\text{معدل الحماية الفعّال} = \frac{\text{القيمة المضافة في الدولة المعينة} - \text{القيمة المضافة تحت التجارة الحرة}}{\text{القيمة المضافة تحت التجارة الحرة}}$$

### رابعاً:- الآثار الإقتصادية للضرائب الجمركية:-

1 - **أثر الضرائب الجمركية على الأسعار والإنتاج والإستهلاك**:- يؤدي فرض الضرائب الجمركية آثار مختلفة على الإنتاج والأسعار و الإستهلاك إذ يتسبب فرض ضرائب جمركية على الإستيرادات زيادة الأسعار والإنتاج المحلي ، وإنخفاض الإستهلاك المحلي، حيث يمكن للمنتجين المحليين التوسع في

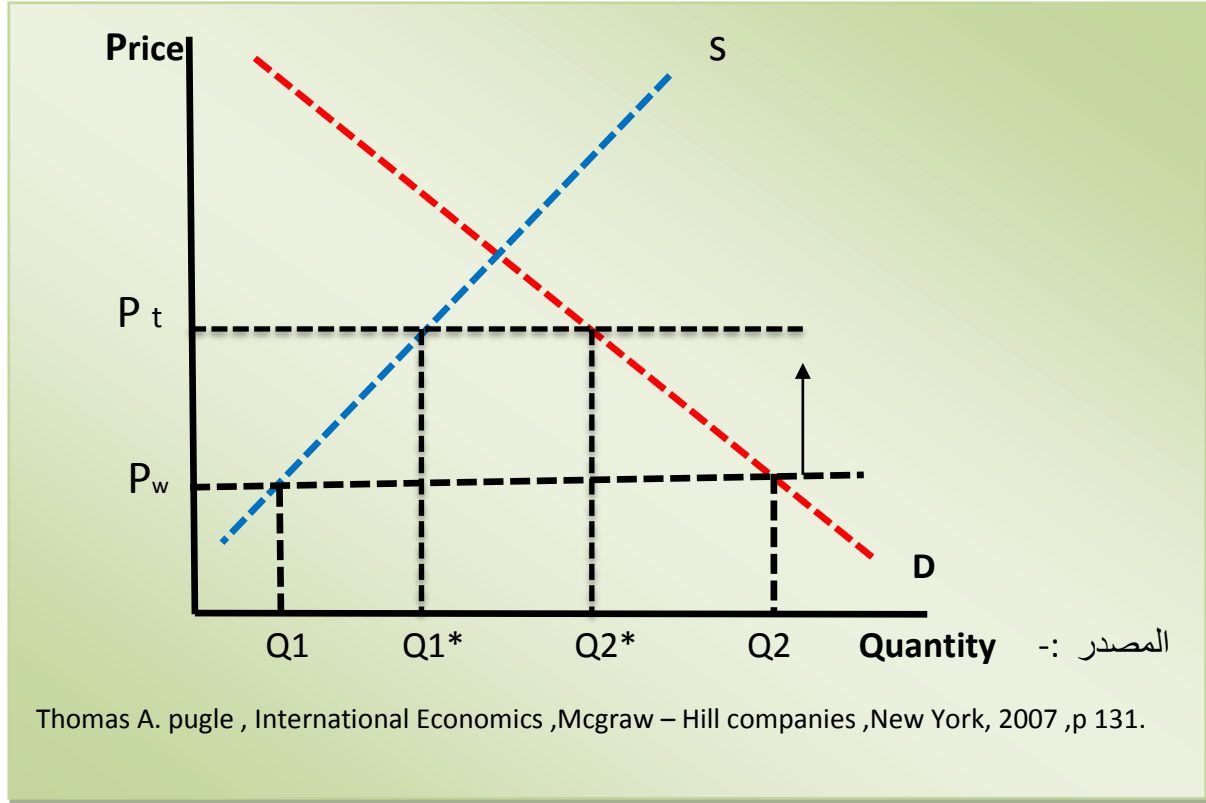
(1) كريم مهدي الحسنائي، المدخل الى دراسة الاقتصاد الدولي ، مطبعة التعليم العالي ، بغداد، العراق 1987 ، ص 278.  
(2) جيمس جوارتيني، ريجارد ستروب، الإقتصاد الكلي، الطبعة العربية، ترجمة عبد الفتاح عبد الرحمن ، عبد العظيم محمد ، دار المريخ للنشر والتوزيع، الرياض، 1988، ص 257.  
(3) إيمان عطية ناصف، هشام محمد عمارة ، مبادئ الإقتصاد الدولي ، المكتب الجامعي الحديث للطباعة و للنشر ، الإسكندرية، 2007، ص151.  
(4) حسام داود وآخرون ، اقتصاديات التجارة الخارجية، الطبعة الاولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع ،عمان، الأردن، 2002، ص74.  
(5) رشاد العطار وآخرون، التجارة الخارجية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2000، ص 53.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

إنتاجهم ومبيعاتهم أو رفع السعر الذي يتقاضونه أو كلاهما<sup>(1)</sup> ، وفي المقابل إنخفاض في الإستهلاك المحلي<sup>(2)</sup> . وسوف نوضح ذلك من خلال الرسم البياني التالي :-

### الشكل (3)

أثر الضريبة الجمركية على الأسعار والإنتاج والإستهلاك



في ظل حرية التجارة ، كمية السلع التي يطلبها المستهلكون هي (  $Q_2$  ) ، عند السعر (  $P_w$  ) لكن المنتجين المحليين يوفرون فقط الكمية (  $Q_1$  ) و النقص في الكمية المطلوبة هو المسافة بين (  $Q_1$  ) - (  $Q_2$  ) والتي يتم اشباعها من خلال الواردات. عند قيام الحكومة بفرض ضريبة جمركية مقدارها (  $t$  ). سوف يبقى المستوردون قادرين على شراء السلعة من المنتجين الأجانب مقابل مبلغ (  $P_w$  ) لكن يجب عليهم دفع ضريبة الاستيراد (  $t$  ) والتي تضاف مع سعر السلعة للمستهلكين المحليين. بمعنى آخر ، السعر المحلي للسلعة يرتفع على المستهلكين المحليين من (  $P_w$  ) إلى (  $P_t$  ) كما في الشكل (3) حيث تؤثر زيادة الأسعار في السوق المحلية على الإستهلاك المحلي والإنتاج المحلي والواردات. أولاً ، تؤدي زيادة

<sup>(1)</sup> Thomas A. Pule , International Economics ,Mcgraw – Hill companies ,New York 200 ,p 130.

<sup>(2)</sup> James Gerber ,international Economics, 4th Edition ,boston san Francisco , New York , 2008 ,p (118-120)



## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

الأسعار إلى خفض الطلب على السلع المستوردة مما يخفض الإستهلاك المحلي من  $(Q_2 - Q_2^*)$  وإن هذا الإنخفاض في الاستهلاك يتوقف بشكل أساس على مرونة الطلب السعرية لهذه السلعة فكلما كان الطلب مرناً كان النقص في الاستهلاك أكبر والعكس في حالة الطلب غير المرناً يكون نقص الاستهلاك قليلاً<sup>(1)</sup>، وهو ما يدفع المستهلكين للتحويل إلى البدائل المحلية للسلعة التي فرضت عليها ضريبة جمركية<sup>(2)</sup>. أما من ناحية الإنتاج، يشجع السعر المرتفع على زيادة الإنتاج المحلي من  $(Q_1 - Q_1^*)$  تحدث الزيادة في الإنتاج المحلي، لأن الشركات المحلية قادرة على فرض سعر أعلى قليلاً  $(P_w + t)$  من أجل تغطية تكاليفها المتزايدة مع الاستمرار في المنافسة مع الشركات الأجنبية، أما الواردات فتتخف من  $(Q_1, Q_2)$  إلى  $(Q_1^*, Q_2^*)$  كون الضريبة المفروضة لا تشجع الإستيرادات وإنما تشجع الإنتاج المحلي<sup>(3)</sup>، نستنتج مما سبق إنه يؤدي فرض ضرائب جمركية على الإستيرادات إلى ارتفاع السعر المحلي لها بمقدار مبلغ الضريبة، وإنخفاض الإستهلاك المحلي، وزيادة الإنتاج المحلي، وإنخفاض الإستيرادات.

**2- أثر الضرائب الجمركية على الدخل القومي :-** حصيللة الضرائب الجمركية لا تؤدي إلى زيادة الدخل القومي وإنما هي عملية لإعادة توزيع الدخل القومي بين السكان<sup>(4)</sup>؛ لأن قيمة الضريبة الجمركية تدخل ضمن قيمة السلعة والتي يدفعها المستهلك من دخلة، وفي نهاية المطاف تقوم الدولة بإستخدام حصيللة الضرائب الجمركية مع بقية الإيرادات الأخرى في تمويل الإنفاق العام<sup>(5)</sup>. لكن نرى إن فرض ضرائب جمركية حمائية يؤدي إلى زيادة الدخل القومي بطريقة غير مباشرة من خلال تشجيع قيام صناعات محلية وزيادة إنتاجها مما ينعكس على زيادة الدخل القومي.

**3- أثر الضرائب الجمركية على رفاهية المجتمع :-** تؤثر الضريبة الجمركية على رفاهية أفراد المجتمع، حيث تؤثر على رفاهية المستهلكين من خلال تأثيرها على فائض المستهلك، كما تؤثر على رفاهية المنتجين من خلال تأثيرها على فائض المنتج، وأخيراً تؤثر على رفاهية الحكومة من خلال تأثيرها على إيرادات الحكومة<sup>(6)</sup>، كما هو موضح في شكل (4) الآتي :-

(1) سامي السيد، الاقتصاد الدولي، مركز جامعة القاهرة للتعليم المفتوح، القاهرة، مصر، 2005، ص (139 – 140)

(2) موردخاي كريانين، مصدر سابق، ص 100.

(3) مايكل ابد جمان، الاقتصاد الكلي، تعريب محمد ابراهيم منصور، دار المريخ للنشر، الرياض، 2010، ص 501.

(4) غازي عبد الرزاق النقاش، المالية العامة، الطبعة الثانية، دار وائل للطباعة والنشر، عمان، 2001، ص 48.

(5) أمين رشيد كنونة، الاقتصاد الدولي، الطبعة الأولى، مطبعة الجامعة، بغداد – العراق 1985، ص 112.

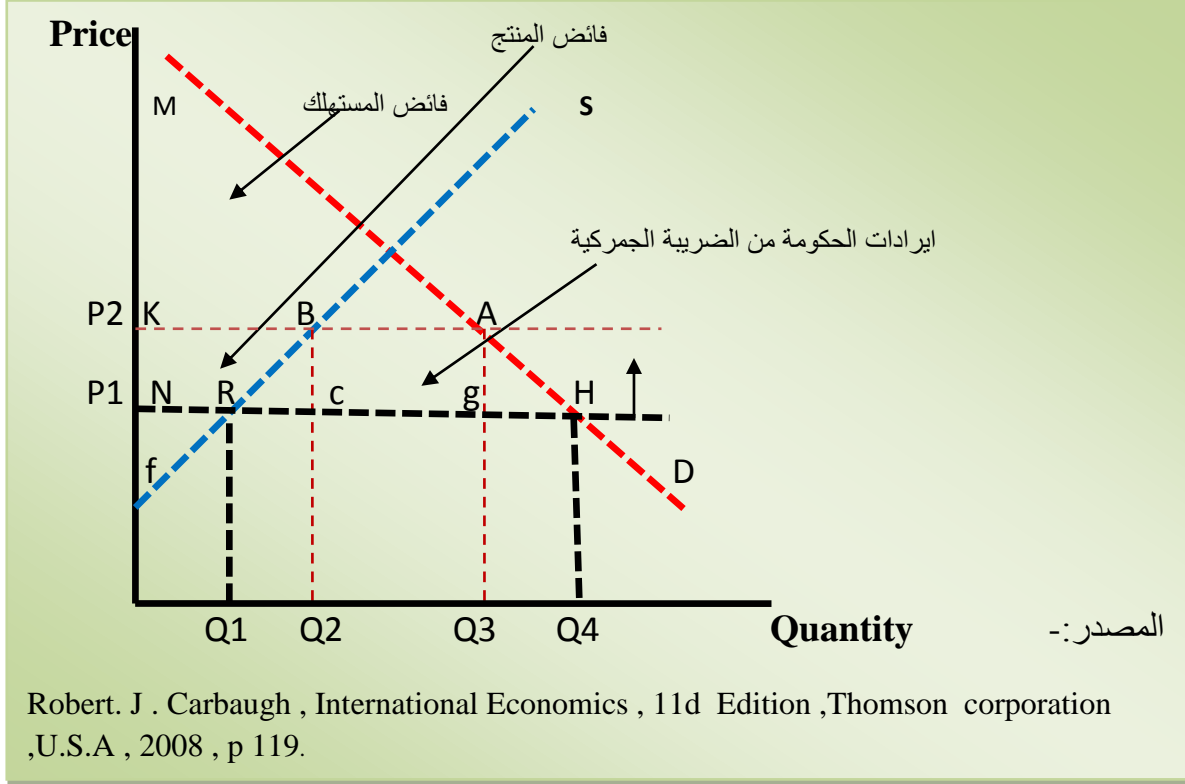
(6) السيد محمد أحمد السريتي و د. محمد عزت محمد غزلان، التجارة الدولية والمؤسسات المالية الدولية، دار التعليم العالي

الجامعي، الاسكندرية 2013، ص (146 – 148)

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

### الشكل (4)

أثر فرض الضريبة الجمركية على رفاهية المجتمع



- **فائض المستهلك** :- هو المبلغ الذي يربحه المستهلك من عملية الشراء عن طريق حساب الفرق بين السعر الذي يدفعه بالفعل والسعر الذي كان على استعداد لدفعه<sup>(1)</sup>، وبعبارة أخرى إن فائض المستهلك يمثل مكسباً له فكلما اتسعت مساحة هذا الفائض ازدادت رفاهية المستهلك<sup>(2)</sup>. على سبيل المثال ، كان المستهلك على استعداد لدفع (8) دولارات مقابل الحصول على سلعة معينة ولكن السعر الفعلي لها كان (3) دولارات فقط، فإن فائض المستهلك عن طريق الشراء هو (5) دولارات وهو مكسب صافي للمستهلك<sup>(3)</sup>، وفي الشكل (4) يتمثل فائض المستهلك قبل فرض الضريبة الجمركية بالمثلث (M,H,N) (أسفل منحنى الطلب وفوق السعر (P1) وبعد فرض ضريبة جمركية مقدارها (P2-P1) ارتفع السعر المحلي من (P1) بالمقابل إنخفض فائض المستهلك ليتمثل بالمثلث (M,A,K) فوق السعر (P2)

(1) Paul R. Krugman et al, International Economics, Theory & Policy ,11th Edition, Pearson Education, 2018, P 249.

(2) هجبر عدنان زكي، الاقتصاد الدولي ، النظرية والتطبيقات ، الطبعة الاولى ، دار إثراء للنشر والتوزيع ، عمان 2010 ، ص 162  
(3) Paul R. Krugman, Maurice Obstfeld, Marc Melitz, International Economics, 9th edition ,prentice Hall, New York, 2012 ,p 198.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

أي أن فائض المستهلك انخفض بالمقدار (A,H,N,K) ، وهذا يعدّ نقص في رفاهية المستهلكين<sup>(1)</sup>. لكن في حالة إذا كان الطلب مرناً فلا تكون هنالك خسارة في فائض المستهلك<sup>(2)</sup>.

- **فائض المنتج** :- يعبر فائض المنتج عن رفاهية المنتج والمنافع التي يحصل عليها ويقاس هذا الفائض من خلال حساب الفرق بين السعر السائد في السوق وبين أدنى سعر يقبل المنتج بيع ببيع السلعة عنده ، فإذا قبل المنتج أن يبيع السلعة عند سعر (2) دولار ولكن استطاع أن يبيعها بسعر (5) دولارات، هنا يربح المنتج فائض قدره (3) دولارات<sup>(3)</sup>. والشكل السابق (4-1) يوضح أثر فرض الضرائب الجمركية على إيرادات المنتج. الذي يتمثل قبل فرض الضريبة في المساحة فوق منحنى العرض وتحت خط السعر العالمي (p1) المتمثلة بالمثلث (FRN) و نلاحظ بعد فرض الضريبة اتسع فائض المنتج ليشمل المساحة المتمثلة بالمثلث (FBK) ، أي إن ، فائض المنتج ازداد نتيجة فرض الضريبة الجمركية بالمسافة (NRBK) وهذا يعتبر زيادة في رفاهية المنتجين<sup>(4)</sup>، إذ إن المنتجين يجدون من مصلحتهم رفع أسعارهم أيضاً وبسعر أعلى يدخلون إلى السوق الذي سبق لهم أن وجدوه غير مربح<sup>(5)</sup>.

- **الأثر على إيرادات الحكومة** :- تتمثل إيرادات الحكومة من الضرائب الجمركية بالمستطيل (A.B.C.G) والتي يترتب على فرضها حصول الحكومة على إيرادات تساوي (كمية الواردات مضروبة بقيمة الضريبة الجمركية<sup>(1)</sup>) ، وتعتبر هذه الإيرادات الحكومية زيادة في رفاهية الحكومة<sup>(2)</sup>. ويجب على الحكومة عندما تفرض الضرائب الجمركية لغرض الحصول على إيرادات ، أن تأخذ بنظر الاعتبار سعر هذه الضريبة بحيث يكون مناسب حتى لا يؤدي إلى نقص الإيرادات بشكل كبير وإذا أخذنا في نظر الاعتبار أن زيادة السعر تؤدي إلى نقص الواردات ، يتضح لنا أن هناك قوتين تؤثران على حصيلة الحكومة من الضرائب الجمركية، الأولى وهي سعر الضريبة ولها تأثير موجب بمعنى أن زيادتها تؤدي إلى زيادة حصيلة الحكومة من الضرائب و القوة الثانية وهي حجم الإيرادات

(1) Robert. J . Carbaugh , International Economics , 11th Edition ,Thomson corporation ,U.S.A , 2008 , p 119.

(2) إدموند سيدون، اقتصاديات المالية العامة، ترجمة معن عبد القادر، عادل فليح العلي، مطبعة جامعة الموصل، الموصل، 1985، ص 104.

(3) عبد الحمن يسري وآخرون ، الاقتصاد الدولي ، الناشر قسم الاقتصاد ، كلية التجارة جامعة الاسكندرية ، مصر، 2005، ص 148.

(4) السيد محمد أحمد السريتي ، محمد عزت محمد غزلان ، مصدر سابق، ص 147.

(5) Steven Husted & Michael Melvin , International Economics ,8th ,Edition ,addison Wesley, 2010,p 160.

(6)Thomas A. Pugel , International Economics ,6 th Edition , McGraw-Hill Education , United States of America ,2016 ,p 145.

(7) السيد محمد أحمد السريتي ، محمد عزت محمد غزلان، المصدر السابق نفسه، ص 148.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

ولها تأثير سالب ، بمعنى انخفاضها يؤدي إلى نقص حصيللة الحكومة من الضرائب الجمركية، وبالتالي فإن المحصلة النهائية لهما تتوقف على أي القوتين أكثر تأثيراً<sup>(١)</sup> .

- **الأثر على الكفاءة و التوزيع :-** تقوم التعريفة الجمركية أولاً بتحويل الفائض من المستهلكين المحليين (الذين يدفعون حالياً سعراً أعلى ) الى المنتجين المحليين (الذين يستلمون حالياً سعراً أعلى) وثانياً تعمل على خفض الكفاءة الاقتصادية ، والخسارة في الكفاءة هي الخسارة في فائض المستهلك ، التي يحدث جزءٌ منها من خلال خفض الإستهلاك والجزء الآخر من الخسارة يحدث من جرّاء إحلال الوحدات المحلية ذات الكلفة العالية محل الوحدات الأجنبية من السلعة ذات الكلفة المنخفضة، ويذهب هذا الفرق في الكلفة الى عناصر الانتاج المحلية لإقناعها في الانتاج في تلك الصناعة البديلة للإستيرادات بدلاً من الصناعات الأخرى الأكثر كفاءة ،حيث يعدّ نقل عناصر الإنتاج من الصناعات الأكثر كفاءة الى الصناعات المحمية بالتعريفة الجمركية والتي هي أقل كفاءة هو خسارة في الكفاءة الاقتصادية<sup>(٢)</sup> .

- **الأثر الصافي على رفاهية المجتمع :-** في ضل ما سبق يمكن تلخيص الأثر الصافي للضرائب الجمركية على رفاهية الأمة ككل من خلال طرح مكاسب المنتجين والحكومة من خسائر المستهلكين ،حيث إن الخسارة في فائض المستهلك تجعل المستهلكين اسوأ حالا ، و تجعل المنتجين أفضل حالاً بالمقدار نفسه، وكما إن هذا الجزء المفقود من فائض المستهلك يساوي (قيمة الضريبة \* كمية الإستيرادات) ، وهو مقدار الإيرادات المحصلة بواسطة الحكومة من الضرائب الجمركية. و هو تحويل للدخل من المستهلكين إلى الحكومة. و من المفترض أن لا يكون هناك تأثير واضح على الرفاهية الوطنية ؛ لأن الخسارة من قبل المستهلكين يقابلها بالضبط مكاسب للحكومة والمنتجين. و طالما أن هذا التحويل لا يغير الرفاهية الوطنية، لا يوجد تأثير واضح على الرفاهية، ولكن في الحقيقة أن المستهلكين يقدرّون السلعة محلياً أعلى من تكلفة الحصول عليها في السوق العالمية، وبالتالي لا يمكنهم شرائها حيث تمثل المساحة الممثلة بالمثلث ( AGH ) خسارة نهائية من فائض المستهلك لم تحول إلى أي فنة في المجتمع بسبب الإستهلاك بأسعار عالية ،وكذلك المساحة الممثلة بالمثلث ( BRC ) تمثل خسارة ناتجة عن عدم كفاءة المنتجين في ضل الحماية الجمركية حيث لم يتمكنوا من تطوير الانتاج لغرض رفع إنتاجيتهم .وفي كل ما سبق يمثل خسارة صافية في الرفاهية للأمة ككل<sup>(٣)</sup> . حيث أدى فرض الضرائب الجمركية الى إعادة توزيع الرفاهية الاقتصادية لصالح المنتجين والحكومة على حساب المستهلكين.<sup>(١)</sup>

(١) سامي السيد ،مصدر سابق ص 140.

(٢) محمد صالح القرشي، ناظم محمد نوري الشمري ،مبادئ علم الاقتصاد ،دار الكتب للنشر، الموصل،1993،ص(498- 499)  
(٣) James Gerber, International Economics , global edition, 7 th Edition, Pearson Education Limited, United States of America2018, P 145.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

٤- اثر الضرائب الجمركية على ميزان المدفوعات:- يحدث العجز في ميزان المدفوعات لعدة أسباب منها زيادة الواردات من السلع والخدمات عن الصادرات وهو ما يعرف بعجز الميزان التجاري، أو يكون السبب زيادة تدفقات رؤوس الأموال للخارج أكبر من تدفقات رؤوس الأموال للداخل وهو ما يعرف بعجز حساب راس المال والهدف من فرض الضريبة الجمركية ليس مالياً في هذه الحالة ويجب فرضها على سلع ذات مرونة طلب عالية<sup>(٢)</sup>.

و يترتب على العجز التجاري إستنزاف الموارد الإقتصادية للدولة وهو ما ينعكس سلباً على إمكانية البلد الإنتاجية مستقبلاً وخصوصاً عندما يكون هيكل الإستيرادات معظمه من السلع الاستهلاكية<sup>(٣)</sup>، بالتالي يؤدي فرض ضرائب جمركية على الإستيرادات إلى رفع اسعارها محلياً و انخفاض الطلب عليها وبالتالي إنخفاض إستيرادها وهو ما يؤثر على الميزان التجاري وتحويله من الحالة السالبة أو عدم التوازن الى حالة التوازن، مما يؤدي إلى توازن الميزان التجاري، وخفض المدفوعات مقابل الواردات وينخفض العجز في ميزان المدفوعات<sup>(٤)</sup>.

وهذا يعتمد على مرونة العرض للصناعات المحلية البديلة للإستيرادات ومرونة الطلب المحلي على سلع الإستيرادات، فإذا كانت الطاقة الإنتاجية للصناعات البديلة للإستيرادات مستغلة بالكامل سوف يكون من الصعب توسيع طاقاتها الإنتاجية، بالتالي يكون العرض المحلي للسلع البديلة للإستيرادات عديم المرونة ، وفي هذه الحالة فإن فرض الضرائب الجمركية على الإستيرادات لا يؤثر على زيادة الإنتاج المحلي للسلع البديلة للإستيرادات، وأيضاً إذا كانت السلع المستوردة سلع ضرورية يصعب الإستغناء عنها ، فيكون الطلب عليها عديم المرونة وبالتالي فإن فرض ضريبة جمركية عليها لن يقلل من الإستهلاك المحلي لها<sup>(٥)</sup>.

(١) محمد سعد الرحاطة و إيناس الخالدي، مصدر سابق، ص 48.

(٢) السيد متولي عبد القادر، الاقتصاد الدولي، النظرية والسياسات، الطبعة الأولى، دار الفكر للنشر، عمان 2011، ص 77.

(٣) عبد الله الشيخ محمود الطاهر، مصدر سابق، ص 318.

(٤) محمد أحمد الدوري، في التجارة الخارجية، جامعة السابع من أبريل، الزاوية، 2007، ص 133

(٥) السيد محمد أحمد السريتي، مصدر سابق، ص 159.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

خامساً :- الإعفاءات من الضرائب الجمركية

1- التجارة العابرة (Transit) :- تعفي التجارة العابرة من الرسوم الجمركية ، أي السلع التي تدخل الى الدولة ويتوقع خروجها منها مباشرة ؛ لأن هذه السلع لا يتم إستهلاكها محليا ، وتتخذ إدارة الجمارك غالباً إجراءات عديدة لتضمن عدم تسرب السلع العابرة إلى داخل الدولة ، ومن أهم الشروط التي تضعها هو أن تبقى هذه السلع داخل المناطق الجمركية<sup>(١)</sup>.

2- نظام إسترداد الضريبة:- وفقا لهذا النظام تفرض الضريبة الجمركية على السلعة عند دخولها ثم تسترد قيمة الضريبة عند اعادة تصديرها وتسمى هذه الحالة ( الدورباك )<sup>(٢)</sup>.

3- نظام الإعفاء المؤقت أو السماح المؤقت :- وهو نظام بديل لنظام استرداد الضريبة الجمركية ويحقق نفس الاهداف حيث يتم اعفاء المواد الأولية التي يتم استيرادها من الخارج التي تدخل في صناعة معينة بهدف تصنيعها في الداخل ومن ثم إعادة تصديرها للخارج خلال مدة معينة. فإذا انقضت هذه المدة المحددة ولم تتم عملية إعادة التصدير سوف تكون الضريبة الجمركية عليها واجبة الدفع<sup>(٣)</sup>.

4 - نظام التصدير المؤقت : هذا النظام يطبق على السلع المعدة للتصدير ، التي يتعين رجوعها خلال مدة معينة كما كانت حالتها ، مثل التصدير بقصد المشاركة في المعارض الدولية أو المهرجانات الفنية وغيرها ، وكذلك ما يحمله الاشخاص المقيمين في الدول اقامة اعتيادية من بضائع مخصصة للاستعمال الشخصي مثل أجهزة التسجيل أو الات التصوير .. إلخ<sup>(٤)</sup>.

5- المناطق الحرة:-هي منطقة محدودة كأرض حدودية تخصصها الدولة من أراضيها وتعتبرها خارجة منها من الناحية الجمركية لكنها تبقى تخضع لقوانين الدولة الاخرى<sup>(٥)</sup>، أي إن دخول السلع الى هذه المنطقة لا يخضع للضرائب الجمركية التي يتم العمل بها في أقاليم الدولة، والغاية من إنشاء هذه المناطق هو تشجيع التجارة وإقامة المشروعات الصناعية، فإذا تجاوزت هذه السلع المنطقة الحرة ودخلت إقليم الدولة سوف تطبق عليها الضرائب الجمركية المعمول بها في داخل الدولة<sup>(٦)</sup>.

(١) رعد حسن الصرن ، أساسيات التجارة الدولية المعاصرة ، الجزء الأول ، دار الرضا للنشر ، دمشق ، سوريا 2000 ، ص 292.

(٢) خديجة الاعسر ، اقتصاديات المالية العامة ، دار الكتب المصرية ، القاهرة ، 2016 ، ص 162.

(٣) فاضل شاكر الواسطي ، اقتصاديات المالية العامة ، الطبعة الأولى ، مطبعة المعارف ، بغداد ، 1973 ، ص 243.

(٤) منصور ميلاد يونس ، مبادئ المالية العامة ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، 2004 ، ص 156.

(٥) نجيب قلادة ، التعريف الجمركية أداة للسياسة الاقتصادية ، دار المعارف ، الاسكندرية ، 1965 ، ص 156.

(٦) عماد محمد علي العاني ، اقتصاديات المالية العامة ، الطبعة الأولى ، مكتب العراق للطباعة والنشر ، بغداد ، 2018 ، ص 111.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

سادساً :- مؤشرات إداء الضرائب الجمركية :-

**1- مؤشر العبء الضريبي الجمركي :-** يعرف العبء الضريبي على إنه "ذلك الجزء من الدخل القومي الذي يحول إجبارياً من أيدي القطاع الخاص إلى أيدي الحكومة لغرض تحقيق أهداف السياسة الاقتصادية للدولة"<sup>(1)</sup>. و يوضح هذا المؤشر الجزء من الناتج الذي يتم تحويله إجبارياً إلى الدولة على شكل ضرائب جمركية لغرض تحقيق أهداف السياسة المالية للدولة، وبتعبير آخر يمثل العبء الجمركي نسبة مساهمة إيرادات الضرائب الجمركية في الناتج المحلي الإجمالي<sup>(2)</sup>. ويتم احتساب هذا المؤشر على أساس إحتساب نسبة إجمالي الإيراد الضريبي الجمركي إلى الناتج المحلي الإجمالي (GDP)، وكلّما كانت هذه النسبة مرتفعة إزدادت كمية الموارد المتاحة للحكومة لمواجهة نفقاتها سواء كانت الجارية أو الإستثمارية<sup>(3)</sup>. و من خلال هذا المؤشر نستطيع التعرف على المضامين الآتية<sup>(4)</sup>:

- قياس درجة العبء الضريبي الذي تتحمّله الوحدات الاقتصادية.

- تحديد سيطرة الدولة على تصرف المجتمع بالقوة الشرائية في الاقتصاد.

- توزيع المسؤوليات بين القطاعين الخاص والعام.

- ويتم إحتسابه من خلال الصيغة الرياضية الآتية<sup>(5)</sup>:-

$$TB = \frac{T}{GDP} * 100$$

حيث إن :-

**TB = العبء الضريبي الجمركي**

**T = إيرادات الضرائب الجمركية**

**GDP = الناتج المحلي الإجمالي**

(1) حسين جواد كاظم، قياس القدرة الاستيعابية للضريبة في الاقتصاد العراقي، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، مجلد (1)

، عدد (5)، السنة الثانية، 2006، ص113.

(2) سونيا آر زروني وارتان، الدور الاقتصادي للضرائب الجمركية في العراق، مجلة الغري للعلوم الإدارية والاقتصادية، مجلد

(10)، عدد (33)، 2015 ص53.

(3) يسرى مهدي السامرائي، الأهمية النسبية للنظام الضريبي في العراق، المؤتمر العلمي الضريبي الأول، للفترة (17-

2001/10/18)، وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب، 2001، ص24.

(4) يسرى مهدي السامرائي وإبتسام العزاوي، تحليل فاعلية السياسة الضريبية في العراق للمدة من (1980-1995) من خلال بعض

المؤشرات التي تختلط مع مفهوم الطاقة الضريبية، المجلة العراقية للعلوم الاقتصادية، مجلد (2)، عدد (6)، ص(65-66).

(5) أحمد عبد القادر المجالي، تقدير الطاقة والجهد الضريبي في الأردن، مجلة دراسات العلوم الإدارية، مجلد (43)، ملحق (1)،

2016، ص454.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

2- مؤشر المرونة الدخلية للضرائب الجمركية:- تعبر المرونة الدخلية للضرائب الجمركية عن نسبة التغيير في الإيراد الضريبي الجمركي إلى نسبة التغيير في الناتج المحلي الإجمالي ، أو بعبارة أخرى هي مدى إستجابة الضرائب الجمركية للتغيير في الناتج المحلي الإجمالي، وتكون دائماً موجبة الإشارة لكون العلاقة المنطقية بين الإيرادات الضريبية الجمركية والناتج يجب أن تكون علاقة طردية، لكن هذه القاعدة لا تصح دائماً فقد يسير كل من الناتج والإيراد الضريبي بإتجاهين متعاكسين فتكون المرونة سالبة. وتشير مصادر المالية العامة إلى إن المرونة الدخلية للضرائب الجمركية تساوي التغيير النسبي في الحصيلة الضريبية الجمركية مقسوماً على التغيير النسبي في الناتج المحلي الإجمالي ، فإذا كان معامل المرونة أكبر من الواحد الصحيح دل على إن الضرائب الجمركية زادت بنسبة أكبر من نسبة زيادة الناتج وإن الهيكل الضريبي مرناً<sup>(1)</sup>. أما عندما يكون أقل من الواحد الصحيح يدل على إن الضرائب الجمركية قد إنخفضت أو كانت نسبة زيادة الناتج أكبر منها، وأما عندما تكون المرونة مساوية للواحد الصحيح فهي تدل على بقاء العبء الجمركي كما هو عليه<sup>(2)</sup>. وإن الصيغة الرياضية لمؤشر المرونة الدخلية كما يأتي<sup>(3)</sup>:-

$$ET = \frac{\Delta T / T}{\Delta GDP / GDP} \quad \text{حيث إن :-}$$

$ET =$  المرونة الدخلية للضرائب الجمركية .

$\Delta T / T =$  معدل التغيير النسبي في الإيراد الجمركي.

$\Delta GDP / GDP =$  معدل التغيير النسبي في الناتج المحلي الإجمالي.

فعندما تكون التغييرات في إيرادات الضرائب الجمركية تسير بنفس إتجاه تغييرات النمو الإقتصادي فهذا يدل على فاعلية الضرائب الجمركية، وإن التشريعات الجمركية المطبقة ذات معطيات إيجابية وتؤدي إلى خلق مصدر مالي يمول عملية التنمية الإقتصادية ، و أما في حالة عدم مسايرة الضرائب الجمركية لإتجاه التغييرات النمو الإقتصادي، فهذا يدل على إنخفاض فاعلية الضرائب الجمركية وإن السياسة المالية للدولة تعتمد على مصادر تمويل أخرى، ولا تستهدف الضرائب الجمركية في مصادر تمويلها.

(1) عبد الله نجم الشاوي ، وعمار مجيد كاظم ،السياسة الضريبية ودورها في الإقتصاد العراقي للمدة (2003-2011) ،مجلة الإدارة والإقتصاد ، السنة السابعة والثلاثون ،العدد (101) ،2014، ص 58  
(2) هاشم محمد العركوب، محمد سامي ،الدور التمويلي للضرائب في بلدان عربية مختارة للمدة (1980-2001)،تنمية الرافدين، العدد (28) ،2006، ص 146.  
(3) سامي السيد ،مبادئ الإقتصاد، كلية الإقتصاد والعلوم السياسية- جامعة القاهرة، القاهرة، 2018 ، ص 55.



## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

3 - مؤشر الميل الحدي للضرائب الجمركية :- هو ذلك الجزء من الناتج المحلي الإجمالي الذي تستطيع الدولة عن طريق الضرائب الجمركية إضافته لموازنتها، أو بعبارة أخرى هو مقدار التغيير المطلق في الضرائب الجمركية منسوباً إلى مقدار التغيير المطلق في الناتج المحلي الإجمالي. ويقاس هذا المؤشر قدرة الدولة على تعبئة المدخرات القومية ، وكلما ارتفعت قيمة هذا المؤشر دل على فاعلية النظام الضريبي الجمركي، ويقاس من خلال قسمة التغيير المطلق للضرائب الجمركية مقسوماً على التغيير المطلق للناتج المحلي الإجمالي<sup>(1)</sup>. ويستخرج الميل الحدي للضرائب الجمركية وفق الصيغة الرياضية الآتية :-

$$MPT = \frac{\Delta T}{\Delta GDP}$$

حيث إن :-

$MPT$  = الميل الحدي للضرائب الجمركية.

$\Delta GDP$  = التغيير المطلق في الناتج المحلي الإجمالي .

$\Delta T$  = التغيير المطلق في الضرائب الجمركية .

ويعطي هذا المؤشر صورة عن مقدار الناتج الإضافي الذي تمكنت الحكومة من توجيهه للقطاع العام ، إي يوضح إلى أي مدى يتم التوسع في فرض الضرائب الجمركية ، وكلما ارتفع الميل الحدي للضرائب الجمركية يعني نجاح السياسة المالية في إمتصاص المزيد من الأموال عن طريق الضرائب الجمركية ، وإنخفاض هذا المؤشر يدل على عدم فاعلية النظام الضريبي الجمركي أو إعتماد الدولة على مصادر تمويل أخرى<sup>(2)</sup> .

(1) بتول مطر عبادي ، عباس جليل حسن . نحو آليات وأدوات جديدة لتفعيل السياسة الضريبية في العراق . مجلة القادسية للعلوم

الإدارية والإقتصادية ، مجلد (18) ، عدد (3) ، 2016 ، ص (137-139)

(2) نزار ذياب عساف ، علي نبع صايل ، الضرائب في فترة الحصار الإقتصادي ، دراسة حالة العراق للمدة (1995-2000) ، مجلة

جامعة الأنبار للعلوم الإدارية والإقتصادية، مجلد (3) ، عدد (5) ، 2010 ، ص 10

### المبحث الثاني : النظام الجمركي والإصلاح الضريبي الجمركي

أولاً :- مفهوم النظام الضريبي الجمركي

1- تعريف النظام الضريبي الجمركي :- للنظم الضريبية الجمركية أهمية بالغة في معظم دول العالم وخصوصاً في الدول النامية، لأنها تمثل مصدر مهم من إيرادات تلك الدول، وتختلف الأنظمة الضريبية باختلاف العناصر المكونة لها، كما إن النظام الضريبي يتأثر بالبيئة الإقتصادية والإجتماعية والأهداف التي تحددها الدولة وتسعى من خلاله إلى تحقيقها<sup>(١)</sup>. إذ يعكس النظام الضريبي بعض الميزات المهمة التي لها تأثير وثيق على طريقة عمل الإقتصاد الذي تعمل فيه، إذ يعدّ النظام الضريبي الجمركي جزءاً من النظام المالي الذي هو جزء من النظام الإقتصادي للدولة وبالتالي وجود علاقة وثيقة بين النظام الإقتصادي والنظام الضريبي<sup>(٢)</sup>.

وهناك عدة تعاريف للنظام الضريبي الجمركي منها " هو مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية للضرائب الجمركية تتلاءم مع الواقع الإقتصادي والإجتماعي والسياسي للمجتمع، وتشكل هذه في مجموعها هيكلًا ضريبياً متكاملًا يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الجمركية واللوائح التنفيذية لأجل تحقيق أهداف السياسة المالية "<sup>(٣)</sup>. وعرف النظام الضريبي الجمركي أيضاً هو " مجموع الضرائب الجمركية التي يراد بإختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن معين تحقيق أهداف السياسة الضريبية في ذلك المجتمع وهو يعتبر الترجمة العملية للسياسة الجمركية"<sup>(٤)</sup>.

ومن خلال ما سبق يمكن أن نعرف النظام الضريبي الجمركي "على إنه الإطار الذي يحتوي القواعد القانونية والإدارية والفنية التي تنظم عمل الضرائب الجمركية المطبقة في مكان وزمان معينين الذي يعكس نوع النظام السياسي القائم ويسعى لتحقيق أهدافه السياسية الإقتصادية.

(١) محمد خالد الحريري وآخرون ، اقتصاديات المالية العامة والتشريع الجمركي ، مطبعة جامعة دمشق ، سوريا ، 2014 ، ص (

162 – 163 )

(٢) Hiromistu Ishi, The Japanese Tax System, 3 th Edition, Oxford University Press Inc., New York, 2004,p 1.

(٣) حسام ياسين محسن ،التأثير المستقبلي لإنظام العراق الى منضمة التجارة العالمية في ادارة الايرادات الضريبية والجمركية ،بحث مقدم الى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ،جامعة بغداد ،2011، ص 81.

(٤) حامد عبد المجيد درزار ، النظم الضريبية، الدار الجامعية للطباعة والنشر، الإسكندرية ، 2004 ، ص 19.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

### 2- مكونات النظام الضريبي الجمركي

أ- التشريع (القانون) الجمركي:- يحدد التشريع الضريبي الجمركي سعر الضريبة ونوعها والسلع والجهات الخاضعة لها والمعفية منها وجميع الإجراءات المتعلقة بالضريبة الجمركية ، إذ إن الضريبة لا تفرض ولا يستثنى منها أحد إلا بقانون<sup>(1)</sup>. فمن المعروف إن الضرائب بصورة عامة تفرض بقانون ينظم كافة أحكامها إذ لا يمكن للسلطة التنفيذية فرض الضرائب بلوائح إدارية وإنما لابد إصدار قانون لها من قبل السلطة التشريعية<sup>(2)</sup>. ويعتبر التشريع الجمركي أو قانون الجمارك من القوانين المهمة كونه ينظم التبادل التجاري الدولي من خلال القواعد والتنظيمات التي يتضمنها التي تنظم طريقة إدخال البضائع وإخراجها من الدولة ، ويقتضي على الجهات الراغبة بتصدير البضائع أو إستيرادها أو مجرد مرورها عبر أراضي الدولة (الترانزيت) أو إدخالها بشكل مؤقت، إتباع القواعد والإجراءات التي يتضمنها التشريع أو القانون الجمركي، وكذلك الإلتزام بالتعليمات والضوابط الصادرة بموجب القانون من قبل الجهات المختصة وعدم مخالفتها وإلا سوف يتعرض من يخالفها للمسائلة القانونية . ويمثل التشريع الجمركي مجموعة من القواعد القانونية والفنية التي تمكن الإدارة الجمركية من الإستقطاع الضريبي في مراحلها المتتالية، وتختلف صورته في مجتمع رأسمالي، عنها في مجتمع اشتراكي، وكما تختلف في مجتمع متقدم إقتصادياً عنها في مجتمع متخلف. وكما يجب أن نشير إلى إنه في التشريع الجمركي يوجد بجانب قانون الجمارك مصطلح آخر وهو قانون التعريف الجمركية فلا بد التمييز بينهما.

فقانون الجمارك يتضمن فقط الأحكام العامة المتعلقة بفرض الضرائب الجمركية وأصول تحصيلها، ومختلف النصوص المطبقة على البضائع في التصدير و الإستيراد في أي وضع جمركي كانت فيه، كذلك يتضمن الأحكام الجزائية التي تطبق على المخالفين للأنظمة الجمركية وأصول ملاحظتهم وردعهم ، أي هو يتضمن كافة القواعد الرئيسية المتعلقة بدخول البضائع وخروجها من الدولة ونقلها و مكوئتها فيها تحت أي وضع جمركي كان<sup>(3)</sup>. و يرتبط سريان القانون الضريبي الجمركي بمبدأ إقليمية القوانين ،أي إن سيادته لا تتعدى حدود إقليم الدولة<sup>(4)</sup>.

(1) سعود جايد مشكور العامري ، عقيل حميد جابر الحلو ،مدخل معاصر في علم المالية، الطبعة الثانية، مطبعة دار الضياء ، النجف الأشرف ، 2020 ، ص 78.

(2) عادل أحمد حشيش. اساسيات المالية العامة ،دار النهضة العربية للنشر والتوزيع ، القاهرة ، 1992 ، ص 154.

(3) حسن عواضة ، عبد الرؤوف قطيش، المالية العامة ، الطبعة الأولى ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ، لبنان ، 2013، ص (871 - 872)

(4) أعاد حمود القيسي ، المالية العامة والتشريع الضريبي ، الطبعة التاسعة ، دار الثقافة للنشر والتوزيع 2015 ، ص 154.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

أما قانون التعريفية الجمركية هو النص الذي يتضمن جدول الرسوم الجمركية التي تفرض على البضائع حسب نوعها ومنشئها ودرجة صنعها ، كما هي أداة السياسة الجمركية التي تتبعها الدولة في إطار تبادلها التجاري الدولي، ويظم قانون التعريفية الجمركية تسمية البضائع، وشكل الضرائب الجمركية ووحدات الإستيفاء، ونسبة الضرائب الجمركية ومقدارها <sup>(١)</sup>. أي إن اسعار الضريبة الجمركية يحددها قانون التعريفية الجمركية. حيث يوجد في كل دولة قائمة أو جدول بالرسوم الجمركية المفروضة على مختلف السلع المستوردة <sup>(٢)</sup>. و أهمية قوانين التعريفية الجمركية تظهر من خلال إسترشاد موظفي دائرة الجمارك بها لمعرفة مقدار الضريبة الجمركية الواجب فرضها على الصادرات والإستيرادات، كما هي وسيلة تميز صفة التعريفية الجمركية وتبين طبيعتها أو غرضها سواء كانت مالية أو اقتصادية <sup>(٣)</sup>.

والتعريفية الجمركية قد تكون تعريفية قانونية أو مستقلة تصدرها الدولة بإرادتها المنفردة من دون إتفاق مسبق بينها وبين الدول الأخرى وهي تعبر عن سيادتها وحققها المطلق في تشريع القوانين الداخلية لها، فتستطيع الدولة إجراء تعديلات عليها كلما إقتضت الحاجة دون أن تتشاور مع غيرها من الدول الأخرى. أو قد تكون التعريفية الجمركية تعاقدية تصدر بناءً على إتفاق مسبق بين الدولة والدول الأخرى المتعاقدة معها والتي تكون قيماً على إرادة الدولة في إجراء إي تعديل على القانون دون حصول إتفاق مسبق بينها وبين الدول المتعاقدة معها عندما يكون التعديل يتعلق بأحكام الإتفاق الذي ينظم التجارة بين الدولتين ، <sup>(٤)</sup>. ويتميز التشريع الجمركي بعدة خصائص من أهمها هي <sup>(٥)</sup> :-

- **قانون إلزامي:** بمعنى إنه قانون جبائي، فالقانون الجمركي يجب أن يضمن هدف إلزام تطبيق نصوصه وحماية مصالح الخزينة العامة للدولة، فيكون القانون الجمركي ملزم لجميع مصادر المعاملات الجمركية.

- **قانون وثيق الصلة بسيادة الدولة :** ويتجلى ذلك خصوصاً من ناحية سياسة الدولة الخارجية حيث يقوم بوظائف عديدة ومتنوعة جعلته يكون أداة فعالة في خدمة النظام السياسي للدولة من دون أن يترك

(١) حسن عواضة ، عبد الرؤوف قطيش ، مصدر سابق، ص 858.

(٢) محمود يونس وآخرون، مبادئ الاقتصاد الكلي ، الناشر قسم الاقتصاد، كلية التجارة، جامعة الاسكندرية، الاسكندرية، 2000، ص 276.

(٣) محمد علي جاسم، الاقتصاد السياسي، الكتاب الأول، الطبعة الثالثة، مطبعة الجاحظ، بغداد، العراق ، 1976، ص 409.

(٤) فاضل شاكر الواسطي . إقتصاديات المالية العامة ، مصدر سابق ، ص 232.

(٥) لوني نصيرة، محاضرات في المنازعات الجمركية، 2019، ص (15 - 18) ، شبكة الميزان الإلكترونية، على الموقع

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

مهامه التقليدية المتمثلة في ضمان الحماية الاقتصادية وتحصيل الإيرادات المالية التي تمثل الأسس البارزة لوجوده.

- **قانون يحتوي على مفاهيم متنوعة:-** يحتوي التشريع الجمركي على مفاهيم ومصطلحات خاصة به، فنجد من ناحية شكله الجبائي يتضمن نوع البضاعة ومنشئها والقيمة الجمركية ومفاهيم أخرى و بالنظر إليه من ناحية شكله الإقتصادي كالعبرور الجمركي (الترانزيت) و التصدير المؤقت وغيرها من الأنظمة الجمركية الإقتصادية التي ليس لها معنى خارج هذا القانون.

- **قانون ذو طبيعة عقابية :-** يحتوي التشريع الجمركي على نصوصاً قانونية تتعلق بالمنازعات الجمركية ذات الطابع الجزائي، والتي تتميز بخصوصيات جعلت منه قانوناً ذاتياً ومستقلاً في قواعده عن القوانين الأخرى، وهذه الخصوصية فرضتها طبيعة الجرائم الجمركية التي ينظمها هذا القانون.

- **الإدارة الجمركية:-** وهي الجهة التي تتولى القيام بكافة الوظائف الجمركية وتنفيذ القرارات الصادرة من الجهات التشريعية بإعتبارها جهة تنفيذية، تتولى مهمة تحصيل الضرائب الجمركية التي يقوم بدفعها المصدرين أو المستوردين للسلع المختلفة مقابل حصولهم على الخدمات الجمركية، والعمل على توفير الحماية والأمن من خلال مكافحة التهريب الجمركي سواء كان تهريب السلع الممنوعة والضارة مثل المخدرات والخمور والأسلحة، أو تهريب السلع الإعتيادية بهدف عدم دفع الضرائب الجمركية المفروضة عليها، بالإضافة الى إحكام الرقابة على المخازن والمستودعات الجمركية، وكذلك الإلتزام بتطبيق القرارات والتعليمات الخاصة بعمليات المنع والحظر التي تصدر من الدوائر الحكومية الأخرى<sup>(1)</sup>. مما يجعلها تطبق الأنظمة الصادرة من الجهات التشريعية وإصدار التعليمات والتفسيرات في حالة عدم وضوح الأنظمة والقرارات الضريبية على شكل منشورات أو تعاميم وإصدارات حتى يمكن تطبيقها بصورة عملية، وتؤدي هذه الإدارة دوراً مهماً تحقيق أهداف النظام الضريبي الجمركي ، لذلك لا يمكن أن تكون هذه الإدارة معزولة عن ظروف وإخلاقيات ومعطيات المجتمع الذي تعمل فيه<sup>(2)</sup>.

- **الهيئة القضائية :-** هي الجهة التي تتولى فظ النزاعات التي تحصل بين الإدارة الجمركية والمكلفين والتي تكون على مستويين هما المستوى الابتدائي والمستوى الإستئنافي، ويجب أن تتميز هذه الهيئة بالحياد التام والإستقلالية بعيداً عن تأثيرات الإدارة التنفيذية والمكلفين، وأن تكون ذا خبرة عالية وإلمام بكافة الأنظمة والقوانين والتعليمات في المجتمع التي تعمل فيه، و السلطة القضائية دعامة رئيسة في إنجاح النظام الضريبي سواءً كان بشكل عام أو النظام الضريبي الجمركي بشكل خاص، فالإحتكام إليها

(1) علي نعمة بيتي ، علاء حسين علوان، دور الادارة الجمركية في زياد ايرادات الهيئة العامة للجمارك، مجلة مركز المستنصرية للدراسات العربية والدولية ، الإصدار (55)، 2016، ص(5-9)

(2) عزمي أحمد يوسف خطاب، الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الأولى، دار الإعصار العلمي للنشر، عمان، 2010، ص(21-24)

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

في حل المنازعات الضريبية الجمركية تشعر المكلف بالثقة في إنصافه من أي تعسف أو خطأ قد يحصل، كما إن استقرار أحكامها يسهل عمل الإدارة الجمركية ويفسر لها نصوص القانون الغامضة، كما تلعب السلطة القضائية في بعض الدول دوراً رئيسياً في الرقابة والمتابعة<sup>(1)</sup>.

**د- المكلفون :-** ويطلق عليهم أيضاً الممولون أو دافعي الضريبة وهم الذين تفرض عليهم الضريبة بناءً على قانون الضريبة ، سواء كانوا أشخاصاً طبيعيين (أفراد ) أو معنويين (شركات )<sup>(2)</sup>.

### 3- العوامل المؤثرة على النظام الضريبي الجمركي

**أ- النظام السياسي :-** يتأثر النظام الضريبي الجمركي بالنظام السياسي السائد، حيث يؤثر النظام السياسي على الأهداف التي يعمل النظام الضريبي الجمركي على تحقيقها، أضف الى ذلك تأثيره على الطريقة التي يعمل بها النظام الضريبي ، فعندما يكون النظام السياسي الحاكم نظام فردي ( دكتاتوري ) فإن صياغة النظام الضريبي الجمركي يمكن أن تسمح بتحقيق الأهداف الخاصة للنظام الحاكم سواء كان فرداً أو حزباً، مثل الإعفاءات والمزايا الأخرى للطبقة الحاكمة. أما عندما يكون النظام السياسي الحاكم نظام ديمقراطي يسمح بمشاركة أفراد الشعب في إتخاذ القرارات ، سوف تظهر العديد من منظمات الضغط السياسي كالتقابات والتكتلات الإقتصادية مما يجعل صياغة النظام الضريبي الجمركي تهدف إلى تحقيق الأهداف الإقتصادية والإجتماعية للمجتمع وليس لصالح فئة معينة. كما إن علاقات الدولة السياسية بالدول الأخرى يمكن أن تؤثر بشكل واضح على قرارات إختيار النظام الضريبي بما يحقق الأهداف السياسية للدولة. أضف الى ذلك الظروف السياسية للدولة لها أثر بارز على النظام الضريبي الجمركي ، فعندما تكون الدولة في حالة حرب سوف يكون هدف النظام الضريبي الجمركي هو هدف مالي لتمويل نفقات الحرب<sup>(3)</sup>. كما عند وجود علاقات سياسية متميزة بين مجموعة من الدول سوف يجعلها تتعامل فيما بينها بخصوص علاقاتها التجارية بمعاملة ضريبية متميزة كما في دول السوق الأوروبية المشتركة حيث تتبع نظام ضريبي جمركي مخفض فيما بينها ، بينما يكون نظامها الجمركي مع الدول الأخرى بشكل مختلف<sup>(4)</sup>.

**ب- النظام الإقتصادي :-** يؤثر نوع النظام الإقتصادي السائد في الدولة على صياغة النظام الضريبي الجمركي، من حيث الأهداف التي يسعى لتحقيقها، فالأهداف التي يسعى لتحقيقها النظام الرأسمالي تختلف عن أهداف النظام الإشتراكي ، كما أن أهداف النظام الإسلامي تختلف عن أهداف النظامين

(1) حامد عبد المجيد درزار، النظم الضريبية، مصدر سابق، ص(85-86)

(2) سعود جايد مشكور العامري وآخرون، المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى، مطبعة دار الضياء، النجف، 2014، ص32.

(3) سعيد عبد العزيز عثمان، النظام الضريبي وأهداف المجتمع، الدار الجامعية ، الإسكندرية، 2008 ، ص( 27 – 31 )

(4) المرسي السيد حجازي، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق ، الدار الجامعية للطباعة والنشر ، بيروت، 2001، ص15.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

السابقين<sup>(١)</sup>، فعندما يكون النظام الإقتصادي في الدولة نظام رأسمالي سوف يكون النظام الضريبي مكيافاً لخدمة الملكية الخاصة، وفي ضل هذا النظام تؤدي الضرائب المباشرة دوراً اكبر من الضرائب الغير مباشرة بما فيها الضرائب الجمركية<sup>(٢)</sup>، أما إذا كان النظام الإقتصادي إشتراكياً سوف يكون النظام الضريبي مكيافاً لخدمة الملكية العامة لوسائل الإنتاج والذي تلعب فيه سياسة التخطيط المركزي دوراً كبيراً في تحقيق الأهداف الإقتصادية من جانب وتحقيق الموارد المالية لخزينة الدولة من جانب آخر<sup>(٣)</sup>. أما في النظام الإسلامي تقوم بعض الدول الإسلامية بتكيف نظامها الضريبي الجمركي للحد من إستهلاك السلع التي تتنافى مع إخلاقيات المجتمع مثل الخمر والمشروبات الكحولية، حيث تقوم بفرض ضرائب جمركية مانعة لمنع دخول هذه السلع<sup>(٤)</sup>.

**ج- مستوى التقدم الإقتصادي:-** يتأثر النظام الضريبي الجمركي بمستوى التقدم الإقتصادي، الذي أثار إهتمام العديد من الإقتصاديين، حيث يرون أن في المراحل الأولى من التنمية الإقتصادية تكون المجتمعات تقليدية ويسود فيها التبادل العيني، وفي هذه المرحلة النظام الضريبي يتميز بسيادة الضرائب المباشرة التقليدية كضريبة الرؤوس والأطيان<sup>(\*)</sup>. أما في المرحلة الثانية من عملية التنمية ومع الإستمرار في عملية النمو تقل الحصيلة من الضرائب المباشرة وتزداد أهمية الضرائب غير المباشرة سواءً من الأوعية المحلية أو من أوعية التجارة الخارجية (الضرائب الجمركية)، نتيجة إرتفاع الأهمية النسبية للتجارة الخارجية داخل الإقتصاد القومي، وبالتالي زيادة الأهمية النسبية للضرائب الجمركية بإعتبارها من الضرائب الغير مباشرة نتيجة تحول الإقتصاد من الشكل العيني إلى الشكل النقدي<sup>(٥)</sup>. وفي المرحلة الثالثة من التنمية الإقتصادية ومع إستمرار التطورات والنمو الإقتصادي سوف يتضمن النظام الضريبي ضرائب مباشرة جديدة غير تقليدية مثل ضريبة الأرباح التجارية والصناعية وضريبة دخل الإستثمار... الخ، لكن في بداية هذه المرحلة تكون حصيلة هذه الضرائب قليلة نسبياً مقارنة مع حصيلة الضرائب الجمركية، وبإستمرار عملية التنمية وعند الوصول إلى مراحل متقدمة منها سوف ترتفع الأهمية النسبية للضرائب المباشرة بصورة عامة وتنخفض أهمية الضرائب غير المباشرة بما فيها الضرائب الجمركية<sup>(٦)</sup>. نستنتج مما سبق أن في المرحلة الأولى من التنمية يتسم النظام الضريبي بسيادة الضرائب المباشرة التقليدية، أما في المرحلة الثانية فيتسم بسيادة الضرائب الغير

(١) باهر محمد علم، المالية العامة، الطبعة الخامسة، مكتبة الآداب للنشر، القاهرة، 1998، ص 158.

(٢) عادل أحمد حشيش، أصول المالية العامة، مؤسسة الثقافة الجامعية، الإسكندرية، 1983، ص 173.

(٣) فتحي احمد ذياب، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الاولى، دار الرضوان للنشر، عمان، 2013، ص(174-175)

(٤) المرسي السيد حجازي، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق، مصدر سابق، ص 17.

(\*) ضريبة الأطيان هي ضريبة تفرض على ملكية الارض الزراعية في الدول المتخلفة التي تستخدم اساليب زراعية بدائية.

(٥) سعيد عبد العزيز عثمان، مصدر سابق، ص 33.

(٦) سعيد عبد العزيز عثمان، مصدر سابق، ص (33-34)

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

مباشرة من الأوعية المحلية ومن الضرائب الجمركية ، وفي المرحلة الثالثة يتسم النظام الضريبي بسيادة الضرائب المباشرة الغير تقليدية.

### ثانياً :- إصلاح النظام الضريبي الجمركي

**1- مفهوم الإصلاح الضريبي الجمركي:-** عندما تُشرّع الدولة نظامها الضريبي الجمركي تهدف من خلاله إلى تحقيق أهداف مالية وإقتصادية وإجتماعية و سياسية التي تعكس فلسفة النظام الإقتصادي والسياسي السائد في الدولة ومدى تطوره، وعندما يعجز هذا النظام من تحقيق أهدافه التي تُشرّع من أجلها أو عدم قدرته على مواكبة التطورات الجديدة يتطلب من الدولة مراجعة نظامها الضريبي الجمركي وتعديله أو تغييره، وهو ما يعرف بإصلاح النظام الضريبي الجمركي" وهو عملية تستهدف تحقيق العدالة والكفاءة والإقتصاد في عمل النظام الضريبي الجمركي ويشمل التشريعات الجمركية والجهاز الجمركي ويهدف إلى التنسيق بين العدالة والكفاية والأهداف الإقتصادية"<sup>(١)</sup>. كذلك عرف إصلاح النظام الضريبي الجمركي على إنه" مجموعة من الإجراءات التي تتضمن إدخال تعديلات تشمل التشريعات والقوانين والإدارة والمجتمع الجمركي و التي تهدف إلى تحقيق الكفاءة والعدالة في أداء عمل النظام الضريبي الجمركي بما يتناسب مع متطلبات الوضع الإقتصادي"<sup>(٢)</sup>.

### 2- أسباب (دوافع) إصلاح النظام الضريبي الجمركي

أ- ضعف الإدارة الجمركية عندما يكون الجهاز الإداري الجمركي ضعيف ويفتقر إلى المعلومات والبيانات المالية يساعد على تزايد التهرب الضريبي فضلا عن تفشي الفساد الإداري<sup>(٣)</sup>، أي عندما تكون الإدارة الجمركية منخفضة الكفاءة والنزاهة وهناك نقص في الأيدي العاملة الفنية ونقص في الخبرات العملية فيها سوف يؤدي إلى المغالاة في تقدير قيمة الضرائب أو التقليل من قيمتها الحقيقية وهذا ما يسبب آثار معنوية لدى المكلفين تشجع على التهرب من دفع الضريبة،<sup>(٤)</sup>. علاوة على أن أهم مهمة للإدارة الجمركية هي مهمة تحصيل المبالغ المالية المخطط لها من الإيرادات الضريبية الجمركية لتغطية متطلبات النفقات العامة، و في الواقع ، تعاني الدوائر الجمركية في العديد من البلدان من عدم

(١) عروبة معين عايش، المعوقات المؤثرة على الإصلاح الضريبي في العراق ،مجلة الدراسات المحاسبية والمالية، المجلد (١٣) العدد (٤٤) الفصل الثالث ، 2018 ، ص 156.

(٢) صلاح زين الدين ، الإصلاح الضريبي ، الطبعة الأولى ،دار النهضة العربية ،القاهرة ،2000، ص 150.

(٣) لقاء فنجان ثامر زيدان، دور الضريبة في تمويل الموازنة العامة في العراق للمدة ( 1995- 2010) وسبل تفعيلها، رسالة مقدمة إلى مجلس كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد ، 2012، ص 49.

(٤) محمد خالد الحريري وآخرون مصدر سابق، ص 217.



## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

كفائتها مما لا يسمح لها بتحصيل الإيرادات الضريبية المتوقعة<sup>(١)</sup>. التي ينتج عنها ما يعرف (بالفجوة الضريبية) ، التي هي الفرق بين الإيرادات الضريبية الفعلية والمبلغ المستحق من الضريبة<sup>(٢)</sup>. وتعتمد الفجوة الضريبية على عدم كفاءة الإدارة الجمركية ونشاطات إقتصاد الظل<sup>(\*)</sup> ، وكلاهما يؤدي إلى التهرب الضريبي، كما لا يمكن أن تكون الإدارة الجمركية فعالة بدون أساس تشريعي شامل<sup>(٣)</sup>. و توجد ثلاثة مظاهر تعكس ضعف الإدارة الجمركية<sup>(٤)</sup> :-

- انخفاض حصيللة الضرائب الجمركية نتيجة التهرب الجمركي أو الفساد أو كثرة الإعفاءات.

- كثرة المشكلات بين الإدارة الجمركية و المكلفون بدفعها.

- إرتفاع تكلفة المعاملات التجارية بسبب طول المدة الزمنية اللازمة للإفراج الجمركي عن السلع وكثرة الإجراءات الجمركية المعقدة.

ب- **عدم عدالة النظام الضريبي:-** من أهم سمات النظام الضريبي الجمركي هي أن يتسم بالعدالة في معاملة المكلفين فيجب الأخذ بنظر الاعتبار عند تشريع النظام الضريبي الجمركي مراعات جانب العدالة ، إذ يتم الحكم على عدالة النظام الضريبي بمدى تحقيقه للعدالة وليس أن يكون عادل بشكل تام، وعدم عدالة النظام الضريبي تؤدي إلى مشكلات بين الإدارة الجمركية والمكلفين وتدفعهم للتهرب الجمركي<sup>(٥)</sup>. لذا يجب أن يشمل النظام الضريبي الجمركي كل أفراد المجتمع كلاً حسب مقدراته التكاليفية<sup>(٦)</sup>. وكما إن نوع الضريبة الجمركية المطبقة سواء كانت نوعية أو قيمية له إرتباط مباشر بقضية العدالة ، فتطبيق الضريبة الجمركية النوعية لا يحقق العدالة الضريبية بين المكلفين كونها لا تميز بين درجات جودة السلعة ويكون عبئها على السلع الرخيصة أكبر من عبئها على السلع الغالية من نفس النوع ، أما الضريبة الجمركية القيمية فهي تعد أكثر عدالة<sup>(٧)</sup>.

(١) Luigi Bernardi, Mark W.S. Chandler & Luca Gandullia ,Tax Systems and Tax Reforms ,Taylor & Francis e-Library, New York, ,2005, p73.

(٢)Tom Rolfe, Financial Accounting and Tax Principles, I B, p6.

(\*) يُستخدم مصطلح اقتصاد الظل للإشارة إلى النشاط الاقتصادي غير الرسمي الذي سيكون خاضعاً للضريبة إذا تم إبلاغ السلطات الضريبية عنه .

(٣) Luigi Bernardi, Mark W.S. Chandler & Luca Gandullia ,IB,p74.

(٤) محمود حامد محمود ، اقتصاديات الجمارك ، النظرية والممارسة ، دار حميثرا للنشر والترجمة ، مصر، 2017، ص93.

(٥) محمد أبو نصار وآخرون ، محاسبة الضرائب بين النظرية والتطبيق، الطبعة الثالثة ، دار وائل للنشر ، عمان ، 2010 ، ص 24

(٦) فؤاد توفيق ياسين ، المحاسبة الضريبية ، الطبعة العربية ، دار اليازوري للنشر والتوزيع ، عمان، 2005 ، ص15.

(٧) عبد الفتاح عبد الرحمن عبد المجيد . اقتصاديات المالية العامة ، دراسة نظرية تطبيقية ، الطبعة الثانية ، كلية التجارة ، جامعة المنصورة، 1996 ، 247.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

ج- ضعف أو تقادم القوانين والتشريعات الضريبية الجمركية:- معظم التشريعات الضريبية الجمركية المعمول بها وخصوصاً في أكثر الدول النامية هي قديمة أو مستوردة من إقتصاديات الدول المتقدمة التي لا تنسجم مع واقعها الإقتصادي والإجتماعي، فنجد بعض تلك الدول طبقت نظام الضريبة الجمركية المركبة فقط لأنه مطبق في أغلب الدول المتقدمة علماً هذا النوع من الضرائب يحتاج إلى وعي ضريبي عند المكلفين وإلى إدارة جمركية كفوءة ، بالتالي تحتاج تلك التشريعات الضريبية إلى عملية إصلاح لكي تتلائم مع واقع الدول المطبقة فيها ومع أهدافها الإقتصادية والإجتماعية<sup>(1)</sup>.

د- إنخفاض الإيرادات الضريبية:- يُعدّ الدور التمويلي للنظام الضريبي الجمركي من أهم الأهداف التي يمارسها في الدول النامية، إذ تحتل الإيرادات الجمركية أهمية بارزة في السياسة المالية لتلك الدول، كونها تشكل جزءاً كبيراً من إيراداتها، وكذلك الأموال التي تحصل عليها الدولة من الغرامات والمصادرة الناجمة عن عمليات التهرب و التهريب الجمركي، فإن إنخفاض تلك الإيرادات الضريبية يضعف قدرة الدولة على تمويل نفقاتها ويؤثر بصورة مباشرة على تحقيق التنمية الإقتصادية للدولة، ومن أهم أسباب انخفاض تلك الإيرادات هو التهريب الجمركي<sup>(2)</sup>، ويعبّر عن إنخفاض الحصيلة الضريبية بضعف الجهد الضريبي الجمركي والذي يعبّر عن مدى إستخدام الدولة لطاقتها الجمركية<sup>(3)</sup>، وهناك عدة عوامل تؤثر على حصيلة الإيرادات الجمركية وهي:-

- **السعر الضريبي (معدل الضريبة):** - هو نسبة الضريبة إلى وعائها<sup>(4)</sup>، ويتطلب تحديد سعر الضريبة مراعاة الظروف الإقتصادية والإجتماعية والسياسية السائدة في الدولة<sup>(5)</sup> . حيث يؤدي إرتفاع سعر الضريبة الى زيادة دافع التهرب منها و بالتالي إنخفاض الإيرادات الضريبية، ويقدر عدد من خبراء التجارة إلى إن تخفيض أسعار الضرائب الجمركية يزيد ناتج الإقتصاد العالمي<sup>(6)</sup>.

-**الطاقة الضريبية:-** هي أقصى قدر يمكن إستقطاعه من الدخل القومي على شكل ضرائب جمركية في ظل نظام إجتماعي وسياسي معين دون أن يؤدي الى حصول ضغوط إقتصادية وإجتماعية أو سياسية لا

(1) أحمد زهير شامية ،د. خالد الخطيب ،المالية العامة ،المالية العامة ،دار زهران للنشر والتوزيع، عمان،1997،ص 141  
(2) حمزة فايق ، هيفاء كاظم أسماعيل ،اثر التهرب الجمركي في الإيرادات الضريبية على الإيرادات العامة للدولة ، مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 19 ، العدد 1 ، 2017 ، ص 167.

(3) Robert W. Mcgee , Taxation and Public Finance in Transition and Developing Economies, Springer Science + Business Media, New York,2008, P15.

(4) سعيد علي محمد العبيدي ،اقتصاديات المالية العامة ، الطبعة الأولى ،دار دجلة للنشر ،عمان ، 2011 ، ص 173.  
(5) علاء حسين مونس ، حسين عاشور جبر العتايي ، تخطيط اتجاهات السياسة الضريبية لتنمية الحصيلة الضريبية في العراق، مجلة دراسات محاسبية ومالية، مجلد (11) ، عدد (35)، فصل (2) ،2016،ص162.

(6) حمزة فايق ، هيفاء كاظم أسماعيل ، مصدر سابق ،ص 168.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

يمكن تحملها<sup>(1)</sup>. وتهدف الدراسات الخاصة بالطاقة الضريبية الى إتباع أفضل الطرق لتحقيق أكبر حصيله ممكنة من الضرائب الجمركية بأقل الأضرار، فإذا ما تم تجاوز الطاقة الضريبية القصوى للمجتمع سوف يظهر التهرب الجمركي مما ينعكس على إنخفاض حصيله الضرائب الجمركية<sup>(2)</sup>.

- **الإعفاءات الجمركية:-** ترتبط إيرادات الضرائب الجمركية بعلاقة عكسية مع نظام الإعفاءات الجمركية، فأى نظام ضريبي يحتوي على إعفاءات كثيرة سيؤدي إلى تخفيض إيرادات الضرائب الجمركية، وزيادة دافع التهرب منها<sup>(3)</sup>. فكلما إتسع نطاق الإعفاءات الجمركية لدعم الإستثمار و بعض السلع الإستهلاكية ومدخلات الإنتاج المحلي وإعفاءات مناطق التجارة الحرة قابلة إنخفاض في إيرادات الضرائب الجمركية<sup>(4)</sup>.

- **الإتفاقيات الدولية لتحرير التجارة:-** بعد قيام المنضماات و الإتفاقيات الدولية عقب الحرب العالمية الثانية وأولها الإتفاقية العامة للتعريفه الجمركية والتجارة ( GATT ) التي عملت على تخفيض الضرائب الجمركية بين الدول الأعضاء، ومن ثم حل محلها منظمة التجارة العالمية<sup>(5)</sup>، وتهدف تلك المنظمات الدولية الى تحرير التجارة الدولية من الضرائب الجمركية، وخفض أسعارها، مما يعمل على تخفيض إيرادات الضرائب الجمركية<sup>(6)</sup>.

- **التهرب الجمركي :-** يعتبر التهريب الجمركي من أهم الأسباب التي تؤدي إنخفاض حصيله الضرائب الجمركية، لأنه يسبب ضياع قسم كبير من إيراداتها ، وقد أصبح يمثل مشكلة كبيرة تعاني منها أغلب الدول ، لذلك سوف نقوم لاحقاً بتوضيحه بشيء من التفصيل .

**3- مجالات إصلاح النظام الضريبي الجمركي :-** هناك عدة مجالات يمكن من خلالها إصلاح النظام الضريبي الجمركي وهي<sup>(7)</sup> :-

**أ- إصلاح الجانب التشريعي:** ويعني اصلاح أو تحديث القوانين الضريبية الجمركية التي تتعلق بفرض الضرائب الجمركية وجبايتها بما يتوافق مع التطورات التي قد تحصل ومنحها المرونة اللازمة.

(1) عبد المطلب عبد الحميد، اقتصاديات المالية العامة ، الطبعة الأولى ، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، القاهرة، 2010، ص 315.

(2) يونس أحمد البطريق وآخرون ، المالية العامة ،الدار الجامعية للنشر ، الإسكندرية، بدون سنة نشر، ص (71-72)

(3) محمد خالد الحريري وآخرون، مصدر سابق.ص219.

(4) طارق إسماعيل ، كفاءة التحصيل الضريبي في الدول العربية ، صندوق النقد العربي ،العدد( 52) ، 2019 ، ص 4.

(5) موردخاي كرينين ، مصدر سابق ،ص120.

(6) حمزة فايق ، هيفاء كاظم إسماعيل ،مصدر سابق ،ص168.

(7) علي يوسف عبد الله ،سعيد علي العبيدي ،اهمية اصلاح النظام الضريبي ودوره في الايرادات العامة في العراق للمدة ( 2004-2016)،مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية، مجاد(11) ،عدد(26)، 2019، ص 163.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

ب- إصلاح الجهاز الضريبي الجمركي : ويتضمن إصلاح الإدارة الضريبية الجمركية وتحسين إداؤها، لتكون قادرة وكفوءه على الإلمام بالقوانين الجمركية وتطبيقها بالشكل الصحيح .

ج- إصلاح المجتمع الضريبي: ويتضمن إصلاح دافع الضريبة والجهاز الفني الذي يقوم بتحصيل الضريبة للوصول ألى وعي ضريبي شامل لنقل الضريبة من الصورة السيئة إلى الصورة الحسنة التي تعبر عن المواطنة، أي الإنتقال من فكرة تحصيل الضريبة بقوة القانون إلى فكرة المواطنة.

4- أهداف إصلاح النظام الضريبي الجمركي :- هناك عدة أهداف تسعى لتحقيقها عملية إصلاح النظام الضريبي الجمركي وهي<sup>(1)</sup> :-

أ- زيادة كفاءة النظام الضريبي الجمركي لزيادة الإيرادات المالية المتحصلة عن طريق رفع الطاقة الضريبية في الإقتصاد ومدى إمكانية شمول هذه الطاقة للإيرادات الضريبية المتهربة.

ب- زيادة الموارد المالية لخزينة الدولة من خلال تحديث النظام والتشريع الضريبي وزيادة كفاءة الإدارة الجمركية ومحاربة التهرب والتهريب الجمركي والفساد الإداري.

ج- التركيز على أهمية الدور الذي تقوم به الضرائب الجمركية في تحقيق الأهداف الاقتصادية والإجتماعية والسياسية

د- العمل على تحقيق العدالة الضريبية والمزيد من الشفافية والوضوح في إداء النظام الضريبي الجمركي.

### ثالثاً- التهرب الجمركي

1- مفهوم التهرب الجمركي :- تمثل الضريبة إستقطاعاً إجبارياً من أموال الأفراد لصالح الدولة ، وكون هذا الإستقطاع يتميز بالإجبار و الإلزام ، فمن المتوقع أن يلجأ بعض المكلفين في الدولة إلى محاولة التخلص من دفع الضرائب جزئياً أو كلياً مستعينين بمختلف الطرق والأساليب وهذا ما يسمى بالتهرب أو التهريب الجمركي<sup>(2)</sup>. ويقصد بالتهريب الجمركي إدخال السلع أو إخراجها من خلال النطاق الجمركي للدولة أو محاولة فعل ذلك بصورة غير قانونية للتخلص من دفع الضريبة<sup>(3)</sup>. أو كل نقل أو

(1) لقاء فنجان ثامر زيدان، مصدر سابق . ص (48-49)

(2) يونس أحمد البطريق، المالية العامة ، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت ، لبنان، 1984، ص 113

(3) عبد الحميد الحاج صالح، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 23، العدد الثاني، 2007، ص 14.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

إستيراد أو تصدير للبضائع والسلع بهدف التحايل لعدم دفع الضريبة الجمركية أو تجنب أي تقييد أو منع مفروض على تصدير أو استيراد سلعة محضرة<sup>(١)</sup>.

وكما يعتبر في حكم التهرب الجمركي تقديم الفواتير أو المستندات المزورة أو وضع علامات تجارية غير صحيحة أو إخفاء السلع أو العلامات أو أي فعل آخر يقصد به التخلص من دفع الضرائب الجمركية سواء كلياً أو جزئياً<sup>(٢)</sup>. والتهرب ظاهرة عالمية توجد أينما توجد الضرائب وتسبب إختلالات هيكلية تنعكس على إقتصادات الدول مما يترتب عليها إستخدام خاطئ للسياسات الإقتصادية<sup>(٣)</sup>. والتهرب الضريبي قد يكون غير مشروع، وهو الذي يعتمد على طرق إحتيالية مخالفة للقوانين الجمركية المعمول بها، مثل تهريب السلع المستوردة من الخارج الى داخل المنطقة الجمركية للدولة بصورة غير مشروعة دون دفع ضرائب الجمركية عليها،<sup>(٤)</sup>.

أو قد يكون التهرب مشروع كإستغلال إحدى الثغرات الموجودة في التشريعات الضريبية للتخلص من دفع الضريبة، والذي لا يعتبر مخالفة قانونية<sup>(٥)</sup>. كما يختلف التهرب الضريبي عن ما يعرف ( بالتجنب الضريبي) وهو قيام الفرد بالإمتناع عن القيام بالفعل أو التصرف المنشئ للضريبة لكي يتجنب دفعها، مثلاً يرفض الفرد إستيراد بعض السلع الأجنبية لكي يتجنب دفع الضريبة الجمركية المفروضة عليها، و التهرب الضريبي سواء كان مشروعاً أو غير مشروع فإن تمكن المكلف من القيام به في كلى الحالتين يمثل خسارة في الإيرادات العامة للدولة<sup>(٦)</sup>.

### رابعاً- أنواع التهرب الجمركي

**1- التهرب الجمركي غير الضريبي :-** ويتحقق هذا النوع من التهريب عند إدخال بضاعة تحت بند جمركي مسموح به، بينما في الحقيقة تعود هذه البضاعة لبند جمركي محضور إستيراده<sup>(٧)</sup>.

**2- التهريب الجمركي الضريبي :-** هو إدخال أو اخراج البضائع من الدولة بصورة غير شرعية ومن غير دفع الضرائب الجمركية المفروضة عليها مما يؤدي للإضرار في الإيرادات الضريبية<sup>(٨)</sup>.

(١) يسرى مهدي حسن السامرائي، زهرة خضير عباس العبيدي، تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية، مجلد (4)، عدد (9)، 2012، ص 133.

(٢) محمود عبد الرزاق، اقتصاديات الجمارك، مصدر سابق، ص (37 - 38)

(٣) عبد الحكيم مصطفى الشرفاوي، التهرب الضريبي والاقتصاد الأسود، الدار الجامعية الجديدة، الاسكندرية، 2006، ص 111.

(٤) فليح حسن خلف، المالية العامة، الطبعة الاولى، عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص 195

(٥) هشام محمد صفوت العمري، اقتصاديات المالية العامة و السياسة المالية، مطبعة التعليم العالي، بغداد، 1986، ص 182.

(٦) Edwin R.A. Seligman, The Shifiting and incidence of taxation, 5th Edition, Mac Millan co, New york, 1992, p9.

(٧) يسرى مهدي حسن السامرائي، زهرة خضير عباس العبيدي، مصدر سابق، ص 132.

(٨) حمزة فايق، هيفاء كاظم أسماعيل، مصدر سابق، ص 164.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

3- من حيث أسلوب التهرب:- ويقسم إلى نوعين وهما<sup>(١)</sup> :-

أ- **التهرب الجمركي التقليدي**:- هو الذي يتم من خلاله إدخال أو إخراج البضائع في الدولة من دون مرورها بالمكاتب الجمركية التابعة للمنطقة الجمركية للدولة أو اخفائها في وسائل النقل لكي لا تقع بين أيدي مسؤولي النقاط الجمركية.

ب- **التهرب الجمركي الفني**:- هو إدخال البضائع خلال المراكز الجمركية بصورة طبيعية ويتم دفع الضريبة الجمركية المفروضة عليها ولكن تتم عملية التهريب من خلال إخفاء القيمة الحقيقية للسلع المستوردة أو المصدرة من خلال إتفاق مسبق بين المصدر والمستورد لكي تسجل باقل من سعرها الحقيقي وبالتالي تنخفض الضريبة الجمركية المفروضة عليها.

### خامساً- أسباب أو دوافع التهرب الجمركي

1- **ارتفاع اسعار الضرائب** :- حيث كلما كانت اسعار الضرائب الجمركية مرتفعة مقارنة مع الدول الأخرى يزداد الدافع للتهرب منها<sup>(٢)</sup>.

2- **الظروف أو الحالة الاقتصادية**:- تؤثر ظروف المكلف الاقتصادية والظروف الاقتصادية العامة على التهرب الضريبي، ، فكلما زاد رخاء المكلف زادت محاولات التهرب حيث يدفعه رخاءه إلى إستثمار مبلغ الضريبة لتعود عليه أرباحاً تزيد عن مبلغ الغرامة التي قد يدفعها، كما يختلف نطاق التهرب باختلاف الظروف الاقتصادية حيث يقل في وقت الرخاء ويزداد في وقت الكساد<sup>(٣)</sup>.

3- **الوضع السياسي**:- كلما كان الوضع السياسي في الدولة مستقرّاً انخفضت ظاهرة التهرب الضريبي ، والعكس من ذلك عندما يكون الوضع السياسي في الدولة مضطرباً<sup>(٤)</sup>. كما هناك دوافع سياسية أخرى تساعد على التهريب الجمركي مثل قيام الدولة بإصدار قوانين لحماية الإقتصاد المحلي والقوة الشرائية وتحسين الوضع المعاشي للمواطنين من خلال دعم بعض السلع الإستهلاكية الرئيسية مما يخفض أسعارها في الداخل، بالتالي تكون هذه السلع مستهدفة من قبل المهربين بسبب ارتفاع اسعارها في الخارج<sup>(٥)</sup>.

(١) حمزة فايق ، هيفاء كاظم أسماعيل، مصدر سابق، ص ( 164 – 165 )

(٢) مصطفى علي إبراهيم، التهرب الجمركي والسبل الكفيلة لمكافحته، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية، العدد(17) 2015 ، ص6.

(٣) خالد الخطيب، التهرب الضريبي ، مجلة جامعة دمشق، مجلد (16)، العدد (2) ، 2000، ص 170.

(٤) خبابة عبد الله، اساسيات في اقتصاد المالية العامة ، مؤسسة شباب الجامعة للنشر، الإسكندرية، 2009، ص165.

(٥) حمزة فايق ، هيفاء كاظم أسماعيل، مصدر سابق، ص165.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

4- سياسة الدولة الإنفاقية :- تؤثر السياسة الإنفاقية للدولة على اتجاهات التهرب الضريبي إرتفاعاً وانخفاضاً، فعندما تكون سياسة الدولة الإنفاقية موجهة لتحقيق أكبر قدر من الخدمات العامة للأفراد يشعر المكلفون بجدوى دفع الضريبة فينخفض التهرب منها والعكس صحيح<sup>(١)</sup>.

5- طبيعة التشريع الجمركي:- يتميز التشريع الجمركي في كثير من الدول النامية بعدم مراعاته لقواعد العدالة في فرض الضرائب الجمركية، وكذلك التوسع في تفسير الإستثناءات من غير نص قانوني مما ينتج عنه ردود أفعال نفسية لدى المكلفين لها أثر عكسي على الوعي الضريبي<sup>(٢)</sup>. كما يرتبط التهريب الجمركي بكيفية تنظيم القوانين التي تحدد أنواع الضرائب وأسعارها، إذ تكون الضرائب الجمركية القيمة مدعاة للتهريب الجمركي أكثر من الضرائب الجمركية النوعية<sup>(٣)</sup>.

6- طبيعة الجزاءات القانونية :- تؤثر الجزاءات القانونية التي تفرضها الدولة على قرار المتهربين من دفع الضريبة، فكلما كانت الجزاءات القانونية مشددة إنخفض دافع التهرب الضريبي<sup>(٤)</sup>.

7- درجة الوعي الضريبي والمستوى الإخلاقي :- كلما كان الوعي الضريبي والمستوى الإخلاقي في الدولة عالياً انخفض دافع التهرب الضريبي حيث يزداد شعور المكلفين بواجباتهم تجاه الدولة ،<sup>(٥)</sup> كما إن إنخفاض المستوى الإخلاقي للمكلف من خلال إعتقاده بأنه يدفع للدولة أكثر مما تعطيه وإن الدولة تستخدم تلك الأموال بشكل سيئ يكون له دافع قوي للتهرب الضريبي<sup>(٦)</sup>.

8 - الإزدواج الضريبي :- يؤدي الإزدواج الضريبي إلى زيادة ميل المكلفين للتهرب من دفع الضريبة لأنه يؤدي الى زيادة العبء الضريبي المفروض عليهم. فعند فرض ضرائب جمركية على التجارة العابرة (الترانزيت ) من قبل الدول التي تمر عبر أراضيها وكذلك الدولة التي ستصلها السلعة في النهاية ستفرض ضريبة جمركية عليها ،هذا سوف يزيد العبء الضريبي مما يدفع المستورد من تهريب السلعة حتى لا يدفع الضريبة المفروضة عليها<sup>(٧)</sup>.

9- كفاءة الإدارة الجمركية :- كلما كانت هذه الإدارة منخفضة الكفاءة كلما ساعدت على التهرب الجمركي، فعندما تفتقر الإدارة الجمركية إلى الأيدي العاملة الفنية والخبرات العلمية سوف يؤدي إلى

(١) عزت قنّاوي، أساسيات في المالية العامة، دار العلم للنشر والتوزيع، الفيوم، مصر، 2006، ص 110.

(٢) جيا محمد حسن، العوامل المؤثرة على ظاهرة التهرب الجمركي، مجلة جامعة التنمية البشرية، مجلد 3، العدد(2)، 2017، ص452.

(٣) محمد عمر حماد أبو دوح وآخرون، المالية العامة، دار الجامعة، الإسكندرية، بدون سنة نشر، ص81.

(٤) رضا صاحب ابو حمد آل علي، مصدر سابق، ص222.

(٥) صبري عبد العزيز إبراهيم، اقتصاديات المالية العامة، الكتاب الأول، جامعة الأزهر، القاهرة، بدون سنة نشر، ص 212.

(٦) زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، دار الجامعة، بيروت، لبنان، 1998، ص 187.

(٧) منصور ميلاد يونس، مصدر سابق، ص155.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

المغالاة في تقدير قيمة الضرائب أو التقليل من قيمتها الحقيقية وهذا ما يسبب آثار معنوية لدى المكلفين تشجع على التهرب من دفع الضريبة ، <sup>(١)</sup> بالإضافة الى الروتين الإداري والإجراءات المعقدة يولد كراهية للضرائب لدى المكلفين وبالتالي يكون دافع للتهرب الضريبي <sup>(٢)</sup>.

### سادساً- آثار التهريب الجمركي

**1 - الآثار المالية :-** من الناحية المالية ويترتب على التهرب الضريبي خسارة كبيرة في الإيرادات، مما يؤدي إلى إنخفاض قدرة الدولة من القيام بوظائفها المختلفة ، وهذا يدفع الدولة إلى اللجوء لمصادر التمويل الأخرى ويضعها أمام خيارات عديدة لكل منها مساوئها على الإقتصاد الوطني وذلك لغرض تعويض العجز الحاصل في الإيرادات العامة ، و من هذه الخيارات رفع أسعار الضرائب أو الإقتراض أو اللجوء للإصدار النقدي الجديد <sup>(٣)</sup>.

**2- الآثار الإقتصادية :-** يسبب التهرب الضريبي إتجاه المشروعات والأفراد إلى المجالات التي تتوفر فيها إمكانية التهرب الضريبي حتى وإن لم تحقق تلك المشروعات الصالح العام ، كما يؤدي التهرب الى الإخلال بشروط المنافسة الإقتصادية بين المشروعات حيث يكون معيار الكفاءة هو القدرة على التهرب الضريبي وليس مستوى الإنتاجية <sup>(٤)</sup>.

**3- الآثار الإجتماعية والإخلاقية :-** يسبب التهريب الجمركي آثاراً إجتماعية وإخلاقية في المجتمع إذ يساعد على زيادة البطالة وإنتشار الفساد ، كما يؤثر على صحة المجتمع من خلال إدخال السلع الممنوعة كالخمور والمخدرات وغيرها <sup>(٥)</sup>.

(١) محمد خالد الحريري وآخرون ، مصدر سابق ، ص 217.

(٢) محمد خير العكام ، المالية العامة ، الإيرادات والنفقات ، الجامعة الافتراضية السورية ، الجمهورية العربية السورية 2018 ، ص 216.

(٣) أرشد مكي رشيد ، تقويم دور نظام المعلومات في الحد من التهرب الضريبي ، بحث مقدم الى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد ، 2012 ، ص ( 76 – 77 )

(٤) خالد سعد زغلول حلمي ، إبراهيم الحمود ، الوسيط في المالية العامة ، الطبعة الثانية، دار النهضة العربية، القاهرة ، 2002 ، ص 358.

(٥) حمزة فايق ، هيفاء كاظم أسماعيل، مصدر سابق ، ص 166.



### المبحث الثالث: الإستدامة المالية – القواعد والمؤشرات

#### أولاً :- مفهوم الإستدامة المالية

**1- نشأة مفهوم الاستدامة المالية :-** يعود مصطلح الإستدامة (Sustainability) في الأصل إلى علم الإيكولوجي (Ecology) وقد تم استخدام مصطلح الإستدامة للتعبير عن تشكيل وتطور النظم الديناميكية كونها عرضة للتغيرات الهيكلية بسبب ديناميكيتها التي تؤدي إلى حدوث تغيير في عناصرها وخصائصها وعلاقات هذه العناصر فيما بينها<sup>(1)</sup>.

ومفهوم الاستدامة من المفاهيم شائعة الاستخدام في الوقت الحاضر التي قد تطور استخدامها بصورة واضحة منذ عام (1978)، وقد أصبح مفهومها مقترناً بعملية التنمية الاقتصادية لكثرة الإسهامات والآراء التي تم طرحها في هذا المجال والتي قد تبنتها منظمة الأمم المتحدة ومؤسساتها بشكل واسع، وفي الجانب المالي قد تم استخدام مفهوم الإستدامة في منتصف ثمانينات القرن الماضي في العديد من البحوث التجريبية وقد أصبح موضوع الإستدامة المالية من المواضيع المهمة كونها تعبر عن التحديات التي يمكن أن تواجهها المالية العامة للدول في المستقبل، بسبب تزايد مستويات العجز والدين العام نتيجة الإفراط في الإنفاق العام الذي يعني تفاقم العبء المالي الذي قد تتحمله الأجيال القادمة مما يحد من مستويات رفاهيتهم، بسبب تحملهم عواقب لقرارات لم يشاركوا في اتخاذها<sup>(2)</sup>.

ويرتبط مفهوم الإستدامة المالية بمفهوم الدين العام. حيث يشكل مجموع عجز الموازنة خلال السنوات ما يعرف بمديونية الدولة أو الدين العام، الذي هو جميع الإلتزامات المالية التي بمقتضاها تلتزم الدولة بدفع فوائد عليها وتتعهد بسداد المبالغ المقترضة<sup>(3)</sup>.

و استندت بعض الدراسات على الربط بين مفهوم الاستدامة وقيد الموازنة<sup>(\*)</sup> من دون تحليل هيكل الإيرادات والنفقات العامة، فتصبح المالية العامة في وضع إستدامة في حال بقاء نسبة الدين العام إلى الناتج المحلي الإجمالي ثابتة حيث تعود إلى مستوياتها الطبيعية عند حصول تغييرات أو أحداث طارئة، ولتحقيق ذلك يشترط أن تكون الموارد المالية الحكومية كافية لتغطية أعباء الديون المستقبلية من دون

(1) شيماء فاضل محمد، خليل إسماعيل عزيز، قياس الاستدامة المالية في العراق للمدة (2003-2017) باستخدام نموذج (VRA)، مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية، مجلد (15)، عدد(47)، ج2، 2019، ص (102-103).

(2) عمرو هشام محمد، عماد حسن حسين، متطلبات تحقيق الاستدامة المالية في العراق، مجلة المستنصرية للدراسات العربية والدولية، مجلد (13)، العدد (55)، 2016، ص(146-147).

(3) صالح فواز محمد الخصاونة، مبادئ الاقتصاد الكلي، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2000، ص 200.  
(\* قيد الموازنة الزمني: هو أن قيمة العجز الأولي تساوي الفرق بين قيمة عجز الموازنة ومدفوعات الفائدة على رصيد الدين في المدة الزمنية السابقة.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

الحاجة إلى إعادة جدولة الديون أو الاقتراض مرة أخرى لغرض سداد تلك الديون<sup>(١)</sup>. ومفهوم الاستدامة يتعلق بالقدرة على الملائمة. فالسياسة المالية تكون مستدامة إذا كانت تؤدي إلى الملائمة ، التي هي قدرة الحكومة على خدمة إلتزامات ديونها إلى الأبد وبدون تقصير واضح<sup>(٢)</sup>.

وقد ركزت العديد من الدراسات في آخر ثلاثة عقود من القرن المنصرم في إدارة الدين العام على موضوع الإستدامة المالية حيث يعتبر الدين العام محققاً للإستدامة المالية عندما يحقق شرط القدرة على تسديد الديون وحتى يتحقق هذا الشرط يجب أن يكون في المستقبل فائض أولي في الموازنة يكفي لتسديد الديون ، وسواء أكان هذا في القيمة الرئيسية له أم في الفوائد المترتبة عليه. وقد حددت إتفاقية ماستريخت<sup>(٣)</sup> ( Maastricht ) ( 1992 ) شرط ضمان تحقيق الإستدامة المالية أن لا تزيد نسبة الدين العام للنتائج المحلي الاجمالي عن ( 60 % ) ونسبة عجز الموازنة أن لا تزيد عن ( 3 % ) من الناتج<sup>(٤)</sup>. حيث تؤدي الزيادة في نسبة العجز إلى تقليل الإستثمار ورأس المال، وهذا يؤدي بدوره إلى نسبة عجز أكبر، بالتالي لن يكون هناك توازن طويل المدى على الإطلاق أي عدم تحقق الإستدامة المالية<sup>(٥)</sup>.

ورغم المفاهيم المتعددة للإستدامة إلا إنها تتفق جميعاً على إن الشرط الأساس لضمان إستدامة المالية العامة يتمثل في تقييم مدى قدرة الدولة على الإستمرار في تنفيذ السياسات التي حددتها مآليتها العامة و قدرتها في تمويل برامج الإنفاق العام المختلفة دون أن تتعرض لحالات التعثر المالي وعجزها عن السداد. وكما يشترط لتحقيق الإستدامة المالية الحفاظ على ثبات صافي الثروة الى الناتج المحلي الإجمالي في ظل عدم توقع إستحقاق أي التزمات مالية ، وعند إستحقاق لتلك الإلتزامات يجب زيادة نسبة صافي الثروة بصورة مستمرة<sup>(٦)</sup>. وكما يرتبط مصطلح الإستدامة المالية بمصطلح آخر يدعى ( الفجوة المالية ) التي تعرف على إنها الفرق بين القيمة الحالية لجميع التزمات الدولة وإيراداتها المستقبلية<sup>(٧)</sup>. إذ يؤدي فقدان الدولة للإستدامة المالية إلى انخفاض ثقة الأسواق المالية بقدرتها على الوفاء

(١) حيدر حسين آل طعمة، د. عامر عمران المعموري ، استخدام منهج الدخل الدائم في تقييم الاستدامة المالية في الاقتصادات النفطية "المملكة العربية السعودية حالة دراسية"، مجلة الإدارة والاقتصاد، مجلد (5) ، عدد (18) ، 2016، ص 230.

(٢) Alexis Cruz-Rodrigue , Assessing fiscal sustainability in some selected countries , Theoretical and Applied Economics, Volume 21, No. 6(595) Dominican Republic, 2014, p9.

(٣) Alfred Greiner & Bettina Fincke, Public Debt, Sustainability and Economic Growth, Theory and Empirics, Springer International Publishing Switzerland, 2015, p 1.

(٤) علي منصور عطية ، وأبو بكر خليفة دلعب ، التحليل القياسي لأثر المتغيرات النقدية والمالية على الاستدامة المالية للاقتصاد الليبي، المجلة الدولية للدراسات الاقتصادية ، العدد (12)، 2020 ، ص ( 44-43).

(٥) Michael Carlberg & Arne Hansen, Sustainability and Optimality of Public Debt ,2Th Edition, Springer-Verlag Berlin Heidelberg , New York, 2013, p37.

(٦) علي منصور عطية ، أبو بكر خليفة دلعب ، مصدر سابق ، ص ( 44-43).

(٧) حيدر حسين آل طعمة ، عامر عمران المعموري، مصدر سابق ، ص (231-230).

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

بالتزاماتها المالية مما يعمل على إمتناع الدائنين من إقراضها أو العمل على رفع معدلات الفائدة إلى مستويات عالية عند إقراضها ، وتظهر هذه المشكلة بصورة واضحة في الدول النفطية التي تعتمد بشكل رئيس على الإيرادات المالية المتحققة من صادرات النفط، إذ يؤدي انهيار أسعار النفط الخام الى إرتفاع واضح في العجزات المالية والديون الحكومية العامة بسبب عدم قدرة الموارد النفطية تمويل معدلات الإنفاق العام التي تطبعت عليها الإقتصادات النفطية. (١) .

**2- تعريف الإستدامة المالية :-** على الرغم من إنتشار مصطلح الإستدامة المالية بشكل واسع لكن لا يوجد له تعريف محدد لدى الاقتصاديين، وقد عرف البنك المركزي الأوربي الإستدامة المالية على إنها "قدرة الدولة على الوفاء بالتزاماتها المتعلقة بالديون على المدى الطويل". أي تتطلب عملية الإستدامة المالية على المدى الوسيط أن تكون الدولة قادرة على الوفاء بديونها في مرحلة معينة في المستقبل (٢) . ويمكن القول إن الإستدامة المالية موجودة متى إستطاعت السياسات المالية أن تلبى متطلبات قيود الميزانية ، دون الحاجة إلى تصحيح كبير ومفاجئ في هيكل الإيرادات والنفقات (٣) .

وعرفها صندوق النقد الدولي على إنها " الوضع الذي يستطيع فيه المقترض الإستمرار في خدمة ديونه من دون الحاجة إلى إحداث تغيير جوهري في النفقات والإيرادات العامة في المستقبل" (٤) .

كما عرف مكتب منشورات الإتحاد الأوربي الإستدامة المالية على أنها "قدرة الدولة على خدمة ديونها بأي حال وفي أي وقت" (٥) . وعرف (بلانشارد ) الإستدامة المالية على إنها "عودة نسبة الدين العام إلى الناتج المحلي الإجمالي إلى المستويات الأصلية بعد الإضطرابات أو التباين المفرط" (٦) .

وعرف صندوق النقد العربي الإستدامة المالية على إنها " قدرة الدولة على الوفاء بالتزاماتها المالية الحالية والمستقبلية من غير الحاجة إلى إعادة جدولة الديون" . ويعتمد صندوق النقد العربي منهجية تعريف الإستدامة المالية على تثبيت نسبة الدين العام إلى الناتج المحلي الإجمالي ( GDP ) عند مستوى معين ، أو تحديد نسبة معينة من ( GDP ) ليتم إستهدافها ، إلا إنه ترك المجال مفتوحاً لهذه النسبة ومن ثم

(١) أحمد عمر الراوي السياسات المطلوبة لتحقيق الاستدامة المالية في العراق والحد من آثار الدين العام ، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية ، مجلد (11) ، عدد(27)، 2019 ، ص 3.

(٢) شيماء فاضل محمد ، خليل إسماعيل عزيز ، مصدر سابق . ص 103

(٣) Ayumu Yamauchi , Fiscal Sustainability ,The Case of Eritrea, IMF Working Paper WP/04/7, African Department ,2004,P3.

(٤) Alejandro Izquierdo & Ugo Panizza, Fiscal Sustainability, Issues for emerging market countries ,The Egyptian Center For Economic studies, Wp.No,91,2003, P2.

(٥) European Economy Institutional Papers , Economic and Financial Affairs , Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2019 , p 32.

(٦) Blanchard, Suggestions for A New Set of Fiscal Indicators, (oecd) Department of Economics and Statistics, Working Paper No. 79, 1990.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

يتم صياغة الإصلاحات المالية بما يساعد الوصول لهذه النسبة وتعدّ فرضية يبني عليها توقع المستقبل في ضوء سياسات يتفق عليها لمدة محددة وفي الغالب تكون خمس سنوات ،وفي هذه الحالة تعدّ السياسة المالية مستدامة عندما تستطيع أن تحقق الإستقرار في نسبة الدين العام الى (GDP) أو تخفيضه<sup>(1)</sup>. وتعتبر السياسة المالية غير مستدامة إذا كانت نسبة الدين إلى الناتج المحلي تتجاوز الفوائض المستقبلية. أما إذا كانت العكس ، تعتبر السياسة المالية للدولة مستدامة<sup>(2)</sup>.

وعرفت أيضاً "هي السياسية التي تضمن ثبات نسبة الدين العام إلى الناتج المحلي الإجمالي"، أي أن الزيادة في الدين العام الحكومي يجب أن يرافقها زيادة في حجم الناتج المحلي الإجمالي، إذ إن مشكلة الإستدامة ليست في الدين العام ولكن في طريقة إستخدام الدولة لتلك الأموال ، فالدين العام لا يعتبر مشكلة مادام لا يؤثر في معدل النمو الاقتصادي في الدولة<sup>(3)</sup>. وعرف (ليبرجن) الإستدامة المالية أيضاً إنها "قدرة النظام المالي على إداء وظائفه المركزية في الوقت الحالي وفي المستقبل، مثل توفير إمكانيات الإذخار وتخصيص رأس المال، مع مراعاة متطلبات و إحتياجات الاقتصاد والمجتمع والبيئة"<sup>(4)</sup>

ومن خلال السابق يمكن إن نعرف الإستدامة المالية "هي قدرة الدولة من السيطرة على دينها العام عند مستويات معتدلة من خلال ضبط الإنفاق و تحقيق فوائض مالية في المستقبل تكفي لسداد الديون أو فوائدها على أقل تقدير، ليكون معدل نمو الدين العام أقل من معدل نمو ناتجها المحلي الإجمالي.

### ثانياً :- قواعد الاستدامة المالية

**1- القاعدة الذهبية:-** حسب هذه القاعدة ، لا يمكن اللجوء للإقتراض إلا في حالة تمويل النفقات الإستثمارية ، بينما يتم تمويل النفقات الجارية من خلال الإيرادات الضريبية والإيرادات الجارية<sup>(5)</sup>. وهناك سبب يبرر المستوى الإيجابي للدين العام يتعلّق بالعدالة بين الأجيال. إذ يتضمن الإنفاق الحكومي شكل من أشكال الاستثمار العام ، الذي يمكن أن يفيد الأجيال القادمة. فإذا كان إنفاق اليوم يتم تمويله من الإيرادات الجارية فقط ، الجيل الحاضر يضطر إلى تحمل جميع التكاليف ولكنه لن يكون

(1) محمد موعش ،منهجية احتساب مؤشر الاستدامة المالية ، حالة تطبيقية لبعض الدول العربية ، صندوق النقد العربي، 2020 ، ص4.

(2) Reinhard Neck ,& Jan Egbert Sturm , Sustainability of Public Debt , The MIT Press Cambridge ,Massachusetts London ,England,2008, p. 7.

(3) ميثم خضير جواد كاظم اليساري ،باسمة نياز محسن الحسنوي ، تقييم الاستدامة المالية في الاقتصاد العراقي للمدة (1990-2016) ،المجلة العراقية للعلوم الإدارية ،مجلد (15)، عدد (59)،2019،ص332.

(4) Bart van Liebergen , Creating A Sustainable Financial System , Report United Nations Environment Programme , 2015 ,p 4.

(5) أحمد صالح حسن كاظم ، تحليل العلاقة بين الإيرادات النفطية والاستدامة المالية في العراق للمدة (1990-2016)، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية ، مجلد (22)، عدد (94) ، 2016 ، ص 431.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

قادر على جني الفوائد الكاملة للإنفاق العام. لكن عندما يتم تمويل ذلك الإنفاق الإستثماري عن طريق إصدار الديون ، ستسهم الأجيال القادمة في تحمل جزء من التكلفة . لذلك فهناك إعتراف بشكل متزايد بشرعية تمويل الإستثمار عن طريق الدين العام وهو ما يسمى بالقاعدة الذهبية<sup>(١)</sup>.

**2- قاعدة توازن الموازنة:-** تهدف هذه القاعدة إلى خفض نسبة عجز الموازنة إلى مستوى معين عن طريق ترشيد الإنفاق العام، والهدف الرئيس من تنظيم عجز الموازنة هو لضمان تحقيق الإستدامة المالية، لأن زيادة عجز الموازنة يلغي أثر الإنفاق العام أو خفض الضرائب على الطلب الكلي كونه يحتاج إلى أموال كثيرة لتغطيته وبالتالي مزاحمة القطاع الخاص مما يحد من فاعلية السياسة المالية لتحقيق الإستقرار الإقتصادي<sup>(٢)</sup>. وأهتم الفكر المالي التقليدي بأهمية التوازن المطلق بين الإيرادات العامة والنفقات العامة في الموازنة لتفادي مخاطر العجز و ما يترتب على تغطيته من آثار تضخمية أو لتفادي فائض لا تستطيع الدولة التصرف به<sup>(٣)</sup>، ولم يكن مسموحاً إعداد موازنة بعجز أو بفائض ، أو اللجوء إلى الإقتراض إلا لمواجهة نفقات غير إعتيادية كالحروب مثلاً<sup>(٤)</sup>. أما الفكر المالي الحديث أكد على ضرورة تدخل الدولة في النشاط الإقتصادي ، و أعطى أولوية التوازن الإقتصادي بالنسبة للتوازن المالي<sup>(٥)</sup>. حيث بإمكان الدولة في حالة العجز المالي اللجوء للإقتراض لتمويل ذلك العجز<sup>(٦)</sup>.

**3- قاعدة ضبط الإنفاق :-** لا ترتبط هذه القاعدة بصورة مباشرة بهدف القدرة على تحمل الديون كونها لاتحد من جانب الإيرادات، ويمكن أن تساعد في ضبط أوضاع المالية العامة بما يتوافق مع تحقيق الإستدامة المالية عندما تقتزن بقواعد الدين أو توازن الموازنة ، أضف إلى ذلك إمكانيتها من الحد من الإنفاق في فترات الازدهار . كذلك هي لا تقيد وظيفة الإستقرار الإقتصادي للسياسة المالية عند حدوث الصدمات السلبية، ويتم تحديد حدود الإنفاق من خلال القيمة المطلقة أو معدلات النمو أو كنسبة من الناتج المحلي الإجمالي مع مدة زمنية غالباً تكون بين (3- 5) سنوات<sup>(٧)</sup>. ويجب المحافظة على أن يتراوح سقف الإنفاق العام بين (30- 35%) من الناتج المحلي الاجمالي وأن لا يقل سقف الإنفاق

(١) Reinhard Neck ,& Jan-Egbert Sturm, Sustainability of Public Debt ,IB, p3.

(٢) عماد محمد علي ، محمد شهاب أحمد ، القواعد المالية بين متطلبات الانضباط والواقع المالي في العراق للمدة ( 2004- 2016 ) ،مجلة المستنصرية للدراسات العربية والدولية ،مجاد (14) ، عدد (62) ، 2018 ، ص (108 – 109).

(٣) طاهر الجنابي ، علم المالية العامة والتشريع المالي، العاتك لطباعة الكتب، طبعة جديدة ومنقحة ، القاهرة ، 2007 ، ص115.

(٤) رمضان صديق ، الوجيز في المالية العامة والتشريع الضريبي، القاهرة ، 2016 ، ص 242.

(٥) عادل العلي ، المالية العامة والقانون المالي والضريبي ، مصدر سابق ، ص 350.

(٦) آدم مهدي أحمد ، مفاهيم المالية العامة ، العالمية للطباعة والنشر ، القاهرة ، مصر ، 2001 ، ص 103.

(٧) محمود محمد داغر ، شاكر حمود طلال ، تأثير قواعد السياسة المالية على فاعلية السياسة النقدية في العراق للمدة من (1990-

2015) ،مجلة جامعة الانبار للعلوم الإقتصادية والإدارية ،مجلد (9) ، عدد (18) ، 2017. ص8

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية و الإستدامة المالية

الإستثماري العام عن (35 %) من إجمالي الإنفاق العام، وكذلك يتطلب العمل على تخفيض كلفة خدمة الدين العام من خلال الإقتراض من مصادر ميسرة و الإبتعاد عن القروض التجارية<sup>(1)</sup>.

**4- قاعدة الموازنة المرنة :-** في ضل هذه القاعدة يسمح للحكومة أن تحقق عجز مؤقت في الموازنة العامة للدولة في حدود معينة<sup>(2)</sup> ، مع قيامها بتوضيح أسباب العجز المؤقت في الموازنة والإطار الزمني الذي يتم من خلاله العودة مرة أخرى إلى وضع التوازن في الموازنة<sup>(3)</sup>. وتشير الدراسات إلى أن القواعد المضادة للعجز تميل إلى تحقيق التوازن في الميزانية من خلال تخفيض الإنفاق العام<sup>(4)</sup>.

**5- قاعدة إستدامة الإستثمار:-** هذه القاعدة تشترط إستمرار نسبة الدين العلم إلى الناتج المحلي الإجمالي عن مستويات تتوافر فيها شروط الحيطة والحذر خلال الدورة الإقتصادية ، و يتم تحديد هذه النسبة حسب عدد من المتغيرات أو المحددات التي تختلف من دولة لأخرى<sup>(5)</sup>.

**6- قاعدة العجز الحكومي :-** حسب هذه القاعدة يجب أن لا تتجاوز نسبة العجز إلى الناتج المحلي الإجمالي ( 3% ) بهدف السيطرة على تراكم الديون العامة نتيجة الإفراط في الإنفاق،<sup>(1)</sup> ولتحديد الوضع المستدام يتطلب الشرطين التاليين: الأول قدرة الدولة تلبية قيد ميزانيتها للفترة الحالية دون تكرار التخلف عن السداد أو إستخدام الديون المفرطة ، و الثاني توقف الدولة عن سياسة تراكم الديون إذا علمت أن هناك حاجة إلى تعديل كبير لسياستها المالية في المستقبل من أجل أن تكون قادرة على خدمة ديونها<sup>(2)</sup>.

**7- قاعدة وحدة الموازنة:-** بموجب هذه القاعدة يتم التعرف على حقيقة المركز المالي للدولة وتحديد حجم العجز أو الفائض في ميزانية الدولة، كونها نظم جميع إيرادات ونفقات الدولة في وثيقة واحدة ، حيث توفر هذه القاعدة أساساً سليماً وسهلاً لرقابة السلطة التشريعية على تنفيذ الميزانية العامة ، بينما يضع تعدد الميزانيات عقبات كثيرة أمام السلطة التشريعية في فرض رقابتها على تنفيذ الميزانية ، لكن نتيجة تطور دور الدولة في المجتمع دفعها للخروج من قاعدة الوحدة وخاصة في حالات الإعتماد على

(1) محمد أحمد الأفتدي، النظرية الاقتصادية الكلية، السياسة والممارسة، الطبعة الأولى، الأمين للنشر والتوزيع، صنعاء، 2012، ص (542-543)

(2) محمود حامد سعود، قضايا إقتصادية معاصرة، دار حميثرا للترجمة والطباعة والنشر، ابوظبي، 2017، ص 63.

(3) أحمد صالح حسن كاظم، مصدر سابق، ص 431.

(4) Elizabeth Garrett , & others , Fiscal Challenges, Cambridge University Press ,UK ,2008 ,P 260.

(5) ايوب انور حمد سماقه يى ، سردار عثمان باداوه يى ، تحليل الاستدامة المالية في اقليم كردستان – العراق ،مجلة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية ، مجلد (7)، عدد (13)، 2015، ص81.

(6) كريم لطيف كاظم وآخرون، تحليل الإستدامة المالية في العراق ، مجلة كلية التربية للبنات ،للعلوم الإنسانية، العدد (22) ،2018، ص29.

(7) Alejandro Izquierdo & Ugo Panizza , IB , P2.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

القروض لتمويل بعض الإستثمارات العامة<sup>(١)</sup>. أي إن هدف وحدة الموازنة الواحدة هو التنظيم والوضوح لكي يتعرف المعنيين بشؤون الموازنة بنشاطات الحكومة وبالتالي معرفة المركز المالي الحقيقي للدولة والذي يساعد على تحقيق الإستدامة المالية.

ثالثاً:- مؤشرات الإستدامة المالية:- تم إستخدام مؤشرات الإستدامة في البداية من قبل بلانشارد(Blanchard) وشوراكى (Chouraqui) وهاجمان (Hagemann) و سارتور(Sartor) (1990) وبويتز (Buiter) وكورسيتي (Corsetti) وروبيني (Roubini) (1993). تستند مؤشراتهم على المقارنة بين نسبة الدين الحالي إلى الناتج المحلي الإجمالي والفترات المقبلة مع قيم ثابتة معينة للعجز ومعدل الخصم<sup>(٢)</sup>، و من أهم هذه المؤشرات هي :- :-

**1- مؤشر نسبة الدين العام الى الناتج المحلي الإجمالي :-** يعطي هذا المؤشر صورة واضحة للأعباء الإقتصادية و المالية التي تتحملها الموازنة العامة. فعند زيادة نسبة الدين العام بدرجة أكبر من نسبة الناتج المحلي الاجمالي تزداد أعباء الديون وبالمقابل تنخفض قدرة الدولة على خدمة ديونها ومع مرور الزمن تصبح المديونية مشكلة كبيرة تهدد تحقيق الإستدامة المالية والنمو الإقتصادي<sup>(٣)</sup>. وهذا المؤشر يتم الاسترشاد به لتقييم الوضع المالي لأي دولة بالاعتماد على معايير إتفاقية ماستريخت (1992)، وقد تم الإعتماد عليه كأساس للإلتزام للإتحاد الأوربي<sup>(٤)</sup>. و قد اشترطت تلك الإتفاقية لتحقيق الإستدامة المالية أن لا تزيد نسبة الدين العام إلى الناتج المحلي الإجمالي عن (60 %) كشرط للإلتزام الى وحدة النقد الأوربية (اليورو)، ويتصف الموقف المالي للدول بعدم الإستدامة وفقاً لهذا المؤشر في الحالات الآتية<sup>(٥)</sup> :-

- عند إرتفاع نسبة الدين العام إلى الناتج المحلي الإجمالي في الدولة عن نظيراتها في الدول الأخرى.
- اذا أسفرت نسبة الدين العام الى الناتج المحلي الإجمالي عن معدلات أعلى من معدلاتها التاريخية
- عندما يحتاج الحفاظ على إستقرار نسبة الدين العام إلى الناتج المحلي الإجمالي الى تغيير كبير في السياسة المالية. ويقسم هذا المؤشر إلى نوعين من المؤشرات هما:-

(١) يونس أحمد البطريق ، المالية العامة ، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع ، بيروت ، 1984 ، ص (238-239)

(٢) Vito Polito and Michael R Wickens , Measuring Fiscal Sustainability, Centre for Economic Policy Research, London, UK ,2005 ,p 15.

(٣) محمد أحمد الحاوري، تحليل إستدامة المالية العامة في اليمن في ضل تراجع إنتاج النفط ، مجلة الدراسات الإجتماعية ، جامعة صنعاء ، العدد (44) ، 2015 ، ص (280-281)

(٤) عمرو هشام محمد ، عماد حسن حسين ، مصدر سابق ، ص 150.

(٥) علي حسين نوري بني لام ، الاستدامة المالية واثرها في النمو الإقتصادي ، دراسة حالة العراق للمدة (2004-2016) ، مجلة جامعة جيهان – أربيل العلمية ، اصدار خاص ، العدد (2) ، الجزء (C) ، 2018 ، ص 476.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

أ- مؤشر نسبة الدين العام الداخلي إلى الناتج المحلي الإجمالي : - يعدّ الدين العام الداخلي من أهم المصادر الرئيسية التي تستخدم لتمويل عجز الموازنة العامة للدولة ويعتبر ظاهرة إقتصادية موجودة في أغلب الدول، و إن إدارة الدين العام الداخلي هي من أولويات مهام السياسة المالية ، والتي أصبح من الضروري السيطرة على الدين العام ، وبالأخص الدين الحكومي المحلي الذي يمثل الجزء الأكبر منه والعمل على تخفيف أعباء هذا الدين من كاهل الموازنة العامة أو على الأقل العمل على تثبيته ، ويوضح هذا المؤشر عبء الدين العام الداخلي على اقتصادات الدول وأثره على تحقيق الإستدامة المالية<sup>(1)</sup>.

ب- مؤشر نسبة الدين العام الخارجي إلى الناتج المحلي الإجمالي : - من الناحية النظرية يرى العديد من الإقتصاديين أن الدين الخارجي يمكن أن يؤدي الى زيادة معدل النمو الإقتصادي في دولة ما من خلال زيادة الموارد المالية المتوفرة لهذه الدولة لكن بشرط أن يستخدم هذا الدين لتمويل إستثمارات ناجحة ، أما الناحية العلمية ، توصلت العديد من الدراسات الى نتيجة وهي إن ارتفاع مستوى الدين سوف يؤثر سلباً على معدلات النمو الإقتصادي في الدولة، ويوضح هذا المؤشر عبء الدين العام الخارجي على اقتصادات الدول وأثره على تحقيق الإستدامة المالية فيها .<sup>(2)</sup>

وحيث لا يوجد نظام عالمي موحد لتحديد الحدود العليا والحدود الدنيا لهذه المؤشرات لإختلاف وجهات النظر حولها. والجدول رقم (1) يوضح حدود هذه المؤشرات وفقاً لوجهة نظر منطمتين دوليتين هما كل من صندوق النقد الدولي والمنظمة الدولية لتخفيف الدين.

### جدول (1)

#### المستويات العليا والدنيا لمؤشرات الدين العام

| المؤشر                            | المنظمة الدولية لتخفيف الدين | صندوق النقد الدولي |
|-----------------------------------|------------------------------|--------------------|
| 1- الدين / الناتج المحلي الإجمالي | 20% - 25%                    | 25% - 30%          |
| 2- الدين / الدخل                  | 92% - 167%                   | 90% - 150%         |
| 3- خدمة الدين / الدخل             | 28% - 63%                    | 25% - 35%          |
| 4- الفائدة / الدخل                | 4.6% - 6.8%                  | 7% - 10%           |
| 5- القيمة الحالية للدين/الدخل     | 88% - 127%                   | 200%-300%          |

المصدر:

المنظمة الدولية للإنتوساي ، مؤشرات الدين العام ، 2010، ص14 .

(<sup>1</sup>) عماد حسن حسين ، تحليل العلاقة بين الإنفاق العام والإستدامة المالية لدول مختارة مع إشارة خاصة للعراق ، أطروحة دكتوراه مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة و الإقتصاد ، جامعة بغداد، 2016، ص 32.

(<sup>2</sup>) مهند عزيز محمد الشلال، قياس وتحليل الإستدامة المالية بإعتماد القيمة الحالية لقيود الموازنة دول مختارة للمدة (1990 - 2010) ، أطروحة دكتوراه مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة بغداد، 2014، ص(36-37)



## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

رابعاً :- الإستدامة المالية وقيد الموازنة العامة :- يعتبر مصطلح الاستدامة المالية احد مصطلحات السياسة المالية والذي هو من اهم الاهداف التي تسعى للوصول إليها، كونه يعكس قدرة الحكومة على الاستدانة لغرض تمويل العجز الذي قد يحصل في الموازنة وبشروط ميسرة ومعدل فائدة منخفض، فعند فشل الحكومة في تحقيق استدامتها ينعكس على فقدان الثقة بمالية الدولة ومن ثم عدم قدرتها على الوفاء بالتزاماتها وبالتالي إمتناع الدائنين عن إقراضها أو رفع معدلات الفائدة أو وضع ضوابط مشددة لإقراضها<sup>(1)</sup>. ومفهوم الاستدامة المالية يرتبط بالتوازن الزمني للمالية العامة وذلك يعني أي عجز في الموازنة العامة يجب أن يتم تغطيته في المستقبل من إيرادات مستقبلية، وتحقق الاستدامة المالية عند تلبية قيود القيمة الحالية للموازنة، وهذا يعني إن السياسة المالية بالإمكان أن تسمح بتغير نسبة الدين الى الناتج المحلي الاجمالي في الأجل القصير ، لكن يجب أن تعود إلى مستواها الاصلي في الأجل الطويل. وهنا سوف نتحقق الاستدامة المالية في الوقت الذي تستطيع فيه الدولة تحقيق فائض تتخلص من خلاله من الديون الماضية المتراكمة ، ويمكن كتابة الاستدامة المالية التي تلي قيد القيمة الحالية للموازنة المستقر والثابت حسب الصيغة التالية<sup>(2)</sup>:-

$$B_t = (1+rt)B_{t+1} + D_t \dots\dots\dots(1)$$

حيث (B t) الدين الحكومي في السنة (t) ، و (r) معدل الخصم ، و (D t) العجز المالي الحكومي.

وعند إعادة كتابة المعادلة (1) للفترة t+1 , t+2 , t+3 ..... الخ ، وإجراء بعض التعديلات على المعادلة نحصل على قيد الموازنة الحالي التالي :-

$$B_{t-1} = B_{j+1}D^{t+j} + 1im B^{j+1}B_{t+j} \dots\dots\dots(2)$$

$$j \rightarrow \infty$$

عندما :- (B= 1 /1+r) ، و (B<sup>j+1</sup>) = عامل الخصم المطبق بين الفترتين (t) و (t + j)

من خلال المعادلة رقم (2) فإن الاستدامة تتطلب أن تتجاوز القيمة الحالية للفائض المستقبلي القيمة الحالية للعجز بكمية كافية لتغطية الفرق بين رصيد الدين الأولي والقيمة الحالية لرصيد الدين النهائي ، فعندما تكون القيمة الحالية لرصيد الدين النهائي موجبة فالمعادلة (2) تستطيع أن تلي قيد القيمة الحالية

(1) شيماء فاضل محمد ، د. خليل إسماعيل عزيز ، مصدر سابق . ص 104.  
(2) حيدر حسين آل طعمة ، هاشم مرزوك الشمري ، الإستدامة المالية وآفاق النمو الاقتصادي في العراق ، عدد خاص بالمؤتمر العلمي الدولي الثاني لجامعة جيهان – اربيل في العلوم الادارية والمالية ، 27-28 حزيران ، 2018 ، ص ( 389-391)

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

حتى عند تدوير الحكومة لديونها باتجاه الأعلى لفترة كاملة عن طريق الاقتراض لتغطية مدفوعاتها الأساسية ومدفوعات الفائدة ، فعندما يساوي القيد المحدد صفر يعني ذلك إن الدولة في الأجل الطويل لن تحتاج لتمويل ديونها إلى دين آخر، لأن ديونها في المستقبل تتجه نحو الصفر وبالتالي يكون الشرط

$$\lim_{j \rightarrow \infty} B^{j+1} B_{t+j} = 0 \quad \text{الضروري للإستدامة قد تحقق والذي هو :-}$$

$$j \rightarrow \infty$$

تبعاً للمنهج السابق تعني الاستدامة المالية تلبية قيود القيمة الحالية للموازنة أي إن أي زيادة في الفوائض الأساسية المستقبلية على العجز الأساس يجب أن تطابق رصيد الدين الحالي الحكومي بشروط القيمة الحالية ، بتعبير آخر يجب أن تحقق الحكومة في المستقبل فائضاً في الموازنة يكفي لسداد الدين العام.

### خامساً : العوامل المؤثرة على الإستدامة المالية

**1- سعر الفائدة :-** من المعروف إن زيادة الطلب على الإئتمان تؤدي إلى رفع أسعار الفائدة في الوقت نفسه تجذب أسعار الفائدة المرتفعة الودائع سواء من الداخل أو من الخارج مما يوفر سيولة عالية لدى البنوك التجارية ويزيد قدرتها على منح الإئتمان<sup>(1)</sup>. و سعر الفائدة من العوامل الإقتصادية الذي يمارس تأثيره بصورة مباشرة على الإستدامة المالية ، حيث يرتبط كل من سعر الفائدة و الإستدامة المالية بعلاقة عكسية مباشرة، لأن إرتفاع سعر الفائدة يؤدي إلى إنخفاض في قدرة الدولة على إصدار الديون بسبب إرتفاع تكاليف هذه الديون، سواء أكانت داخلية أم خارجية مما يعني تحمل الدولة أعباء مالية إضافية في مجال خدمة هذه الديون وهذا ما يؤثر سلباً على الإستدامة المالية<sup>(2)</sup>. ويخضع سعر الفائدة لعاملين أساسيين من مجموعة عوامل الأول هو الإدخار الخاص حيث يتأثر به سلباً سعر الفائدة. وبدوره الإدخار الخاص يعتمد على قرارات الأفراد في الإستهلاك أو الإدخار. والثاني هو الإستثمار الخاص حيث يتأثر سعر الفائدة بالطلب على الإستثمار الخاص بصورة إيجابية وهو بدوره يعتمد على مقدار الإستثمار الأجنبي المرتبط بقرارات الإستثمار الأجنبي في أي دولة من جهة أخرى<sup>(3)</sup>.

**2- معدل النمو الإقتصادي :-** يعدّ النمو الإقتصادي من الأهداف الرئيسية التي تسعى إليها الحكومات في مختلف دول العالم سواء النامية أو المتقدمة ، وهو يمثل أحد الشروط الضرورية لتحسين مستوى النشاط و الإستقرار الإقتصادي في تلك الدول<sup>(4)</sup>. ويعمل النمو الإقتصادي على زيادة الدخل القومي ومن ثم زيادة نصيب الأفراد من الدخل ومن ثم زيادة قابليتهم على دفع الضرائب الذي ينعكس بدوره

(1) John Sloman , Economics , 6 th Edition ,prentice hall , London ,2006 ,p 496

(2) عماد حسن حسين ،مصدر سابق ،ص 36.

(3) عمرو هشام محمد ، مصدر سابق ،ص 152.

(4) عمرو هشام محمد ،المصدر نفسه ، ص 152.

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

على زيادة حصيلة الضرائب، مما يعمل على تقليل عجز الموازنة العامة من خلال تقليل الفرق بين النفقات العامة و الإيرادات العامة للدولة ، ومن جانب آخر يعمل النمو الإقتصادي على وزيادة معدلات الإستهلاك و الإدخار و الإستثمار وبالتالي تقليل الإنفاق الحكومي الإضافي و الذي يمول غالباً من خلال الإقتراض، ومن ثم تحقيق الاستدامة المالية، أي إن الإستدامة المالية ترتبط مع النمو الاقتصادي بعلاقة طردية. (1)

**3- الدين العام و خدمة الدين (الداخلي والخارجي):** تضمنت معاهدة ماستريخت(1992) للحد من الانفاق المفرط والسيطرة على الدين العام عند حدود مقبولة على معيارين الاول هو الدين الحكومي والذي يجب أن لا تتجاوز نسبته إلى الناتج المحلي الإجمالي عن(60 %)، والثاني هو العجز الحكومي السنوي الذي يجب أن لا تتجاوز نسبته إلى الناتج المحلي الإجمالي عن (3%)<sup>(2)</sup>. وتعدّ المالية العامة للدولة مستدامة أو الدين العام مستدام عندما تكون الدولة قادرة على الوفاء بالتزامات خدمته ديونها الحالية والمستقبلية بشكل كامل ومن دون أن تلجأ لطلب إعادة جدولة ديونها أو شطب جانب منها، أو دون أن تلجأ الى التوقف عن خدمة دينها ، ومن ثم تراكم المستحقات عليها من مدفوعات خدمة الدين، لكن بشرط ألا يترتب على ذلك تقييد للنمو فيها، أي أن الموارد المتاحة للدولة حالياً تكفي لسداد إحتياجات خدمة دينها العام و لتمويل متطلبات الإستثمار والنمو فيها ، وإلا قد تضطر الدولة الى رفع معدلات الضرائب فيها بشكل يوتر سلباً في قرارات الإستثمار لقطاع الأعمال الخاص ومن ثم النمو.<sup>(3)</sup> كذلك تعتمد الاستدامة المالية على هيكل ملكية الدين العام من حيث كونه دين محلي أو دين خارجي و غالباً ما تكون خدمة الدين الداخلي أسهل بشكل كبير من خدمة الدين الخارجي، لأنها تعتمد على تسديده بالعملة المحلية ، فضلاً عن إمكانية الدولة تغيير شروط الدين إن أمكنها ذلك، والدين الخارجي أيضاً له جانب إيجابي في تمويل الإستثمارات التي تعجز المدخرات المحلية عن تمويلها، ففي ظل إنخفاض حصيلة الضرائب، يكون اللجوء إلى الإقتراض الخارجي إحدى الطرق التي تلجأ إليها الدول لتمويل إنفاقها.<sup>(4)</sup>

**4- نموذج الفجوتين :-** ، تعاني الدول النامية من فجوة إستثمارية نتيجة ضآلة حجم رأس المال في قطاعاتها الإنتاجية مما تظهر الحاجة للتمويل الخارجي وبالتالي حصول فجوة خارجية تدعى فجوة

(1) RoLand Sturm & Markus M. Muller , public deficits, Addison-Wesley, New york, 1999 , p 6.

(2) Marek Dabrowski, Fiscal Sustainability, Conceptual Institutional and Policy Issues , case Center for Social and Economic Research, Warsaw, 2016 ,p40.

(3) محمد إبراهيم السقا ، إستدامة الدين العام ، جريدة العرب الاقتصادية الدولية الالكترونية، 2012. على الموقع الإلكتروني : [https://www.aleqt.com/2012/09/07/article\\_690356.htm](https://www.aleqt.com/2012/09/07/article_690356.htm)

(4) عماد حسن حسين ،مصدر سابق ،ص (37-38)

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

التجارة الخارجية تجسد الإختلال في ميزان المدفوعات <sup>(1)</sup>. يطلق على التحليل الذي يربط بين فجوة الموارد المحلية وفجوة الموارد الخارجية بنموذج الفجوتين (Two Gaps Model)، لوجود تناظر بينهما. تمثل الفجوة، الأولى فجوة الموارد المحلية وهي (الفجوة بين الإيداع والإستثمار) التي تشير إلى قصور المدخرات الوطنية عن تغطية الإستثمارات المحلية المطلوبة والتي تنعكس على شكل عجز، والثانية فجوة التجارة الخارجية وهي (الفجوة بين الصادرات والواردات)، والناجمة عن قصور في حصيلة الصادرات عن تغطية قيمة الإستيرادات. فعندما تكون قيمة الإستيرادات خلال فترة محددة أكبر من ما يمكن الحصول عليه من النقد الأجنبي عن طريق الصادرات في المدة نفسها، فالفرق هنا لا بد أن يمول من الخارج، وهذا التمويل يعكس فجوة الموارد الخارجية الذي لا بد أن يناظر مقدار العجز في الإيداع المحلي للمدة السابقة. من خلال الربط بين حجم الإيداعات المحلية اللازمة لتمويل عملية التنمية الإقتصادية وحجم التدفقات الرأسمالية من الخارج، وهذا النموذج يقدم دليلاً نظرياً على العلاقة بين الإختلال الداخلي والإختلال الخارجي وتمثل الإقتصادات النامية الحيز الأمثل الذي ينطبق عليه تحليل هذا النموذج، حيث تتزامن فجوة التمويل الداخلي مع فجوة التجارة الخارجية في إقتصادات الدول النامية. وبالإمكان التعبير عن ذلك من خلال الشكل الرياضي :-

$$Y=C+I+(X-M).....1$$

$$Y=C+S$$

بما إن الناتج يولد دخلاً وهو يوزع بين الإستهلاك و الإيداع :-

$$C+S= C +I+(X-M).....2$$

$$C+S+M=C+I+X$$

إعادة ترتيب المعادلة

$$(X-M)=I-S.....3$$

يظهر من المعادلة السابقة تطابق بين الفجوتين فعند زيادة الإستيرادات على الصادرات تظهر فجوة الموارد الخارجية معبرة عن العجز في الميزان التجاري والذي يمول عن طريق تدفقات رأسمالية

$$(X-M)=I-S = FC.....4$$

خارجية ( FC ) حيث :-

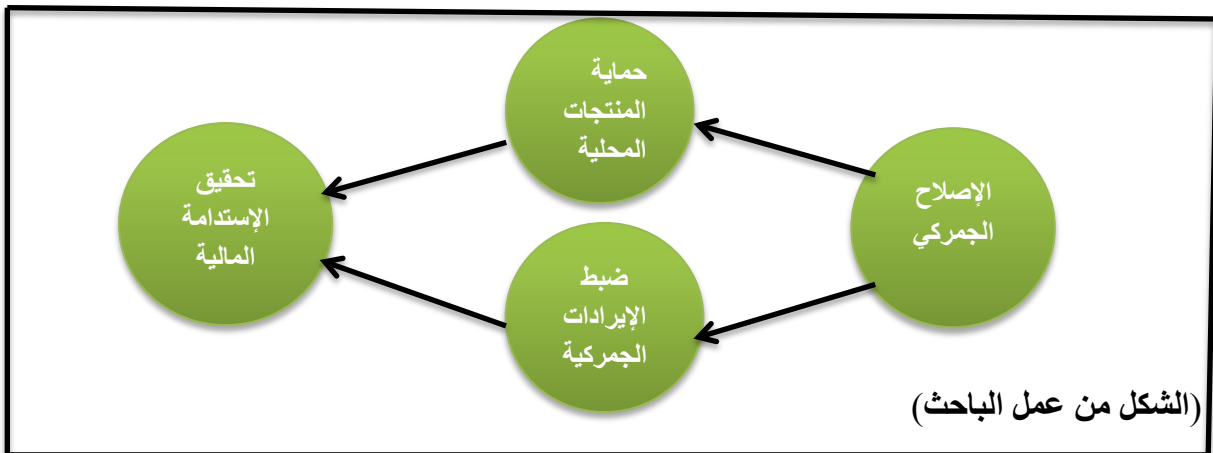
وتوضح هذه المعادلة في حال إن إجمالي الاستثمارات في الإقتصاد القومي أكبر من إجمالي المدخرات فلا بد تمويلها من خلال تدفقات رأسمالية أجنبية إضافية <sup>(2)</sup>. وهذا يوضح إنخفاض مستويات التنمية الإقتصادية في الدول النامية، بسبب قصور مدخراتها المحلية وإنخفاض معدلات النمو فيها، وإنخفاض صادراتها مما ينعكس على إنخفاض حصيلتها من العملات الأجنبية، وبالتالي زيادة اعتمادها على الديون الخارجية لتغطية النقص في مدخراتها المحلية هذا من جانب، ومن جانب آخر فشل السياسات

(1) رائد عبد الخالق عبد الله العبيدي وآخرون، التمويل الدولي، دار الأيام للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013، ص19.  
(2) مايج شبيب الشمري، حسن كريم حمزة، التمويل الدولي، الطبعة الأولى، دار الضياء للطباعة والنشر، النجف الأشرف، 2025، ص (69- 70)

## الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب الجمركية والإستدامة المالية

الاقتصادية المطبقة في تلك الدول وعدم قدرتها على تكوين فوائض مالية فضلاً عن اعتمادها على المساعدات الخارجية لسد الفجوة بين الموارد المحلية المتاحة ، وحجم الموارد التي تحتاج إليها عملية التنمية الاقتصادية<sup>(1)</sup>. بالتالي يوضح هذا النموذج العلاقة بين حجم التمويل المحلي اللازم لتمويل الإستثمارات المطلوبة وبين حجم التمويل الخارجي المطلوب، فكلما كان حجم المدخرات المحلية منخفضاً ، كانت الحاجة للتمويل الخارجي أكبر، لسد فجوة الموارد المحلية، أي إتساع حجم الفجوتين و بدوره يؤثر سلباً على الإستدامة المالية في تلك الدولة، والعكس عندما تكون المدخرات المحلية كافية لتمويل الإستثمارات المطلوبة.

**سادساً :- العلاقة بين إصلاح النظام الضريبي الجمركي و الإستدامة المالية:-**  
تهدف عملية إصلاح النظام الضريبي الجمركي إلى تحقيق عدة أهداف من أهمها ضبط إيرادات الضرائب الجمركية وتوفير الحماية للمنتجات الوطنية وكلاهما يعمل على تنويع مصادر الدخل في الدولة الذي ينعكس على تحقيق الإستدامة المالية، فعندما تعمل عملية الإصلاح الجمركي على ضبط إيرادات المنافذ الجمركية من خلال السيطرة على عمليات التهرب الضريبي الجمركي والحد من عمليات الفساد الإداري والمالي التي يضيع بسببها جزء كبير من الإيرادات الضريبية الجمركية سينعكس ذلك كثيراً على زيادة الموارد المالية التي تدخل خزينة الدولة ، إضافةً لذلك تعمل عملية الحماية التي توفرها الضرائب الجمركية للمنتجات المحلية من المنافسة الأجنبية على التوسع في الإنتاج وقيام صناعات جديدة وتطوير القطاعات الإقتصادية وخاصة القطاع الصناعي والزراعي سيعمل ذلك على تخفيض البطالة من خلال تشغيل الأيدي العاملة في تلك الصناعات وتوليد دخول جديدة التي تنعكس على زيادة الدخل القومي وتنويع المصادر المالية للدولة وتحسين وضع ميزان المدفوعات فيها لإنخفاض الإستيرادات بالتالي توفير فوائض مالية للدولة تسهم في سد العجز المالي في موازنتها مما يعني تحقيق إستدامة مالية فيها. ويمكن توضيح هذه العلاقة من خلال الشكل التالي:-



(1) سي بول هالوود ،رونالد ماك دونالد، النقود والتمويل الدولي، تعريب محمود حسن حسني ، دار المريخ للنشر ،الرياض، 2007،ص693-694.

## الفصل الثاني

تحليل واقع الضرائب الجمركية  
والإستدامة المالية في العراق

### تمهيد

تعتبر حضارة وادي الرافدين في العراق من أقدم الحضارات التي عرفت الضرائب الجمركية نتيجة موقع العراق الجغرافي المتميز الذي جعله نقطة إتصال بين الشرق والغرب ، فأصبح العراق مركزاً للتبادل التجاري ومرور السلع بين دول العالم وفرضت العديد من الضرائب الجمركية على السلع المارة عبر أراضيه وبتسميات مختلفة .

ومع التطورات الإقتصادية والإجتماعية التي شملت معظم جوانب الحياة تطورت معها العلاقات التجارية بين دول العالم ، فأصبح للضرائب الجمركية علاقة وثيقة بعملية التنمية الإقتصادية وخصوصاً في المراحل الأولى منها كونها تمثل جزء مهم من إيرادات الدول وخصوصاً الدول النامية ومنها العراق والتي يكون الهدف الأساس من فرضها هو الهدف المالي . حيث يكون للضرائب أهمية بارزة في السياسة المالية ومنها إيرادات الضرائب الجمركية التي يمكن أن تسهم في تمويل خزينة الدولة بجزء مهم من الإيرادات والتي تنعكس على تغطية جزء من عجز الموازنة العامة .

ولغرض معرفة الدور التمويلي للضرائب الجمركية في العراق يجب التعرف على التشريعات الجمركية وعلى الحصيلة من الضرائب الجمركية وأهميتها النسبية بالنسبة للضرائب غير المباشرة وإلى إيرادات الضرائب بصورة عامة و إلى إجمالي الإيرادات العامة. ومن أجل ذلك قُسمَ الفصل على ثلاثة مباحث هي :-

المبحث الأول :- التشريعات الضريبية الجمركية في العراق

المبحث الثاني :- تحليل الإيرادات الضريبية الجمركية في العراق

المبحث الثالث :- تحليل مؤشرات الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

### المبحث الأول :- التشريعات الضريبية الجمركية في العراق

أولاً:- التطور التاريخي للتشريع الجمركي العراقي في العصر الحديث:-

تجلت التشريعات الجمركية العراقية في العصر الحديث من مدة الحكم العثماني إلى الوقت الحاضر في ضل النظام البرلماني، وقد تطورت تلك التشريعات بصورة متتالية تبعاً للأنظمة السياسية القائمة في كل مرحلة، موضحة على الشكل الآتي:-

#### 1- التشريعات الجمركية قبل إستقلال الدولة العراقية

أ- مرحلة الحكم العثماني :- دخل العثمانيين إلى العراق سنة ( 1534 ) وفي هذه المرحلة لم يستحدث العثمانيون في العراق أية قواعد مالية تختلف عن تلك التي كانت مطبقة في الفترات السابقة لحكمهم في العراق فأستمروا في فرض ضريبة العشور<sup>(\*)</sup> التي كانت تفرض على البضائع التجارية الواردة إلى الدولة الاسلامية أو المارة عبر أراضيها، وفي سنة ( 1838 ) عقدت مع بريطانيا وفرنسا وعدد من الدول الاوربية معاهدات تجارية التزمت بموجبها الدولة العثمانية بفرض ضريبة إستيراد بنسبة ( 2% ) فقط ، و ضريبة صادر بنسبة ( 9% ) وكانت بالضرائب تفرض بنسب ثابتة لجميع أنواع السلع . بالإضافة إلى فرض ضريبة بنسبة ( 3% ) من قيمة السلع المصدرة والمستوردة<sup>(1)</sup>. ثم تم رفع ضريبة الاستيراد الى ( 5% ) و ضريبة التصدير إلى ( 12% ) ، مما ساعد على غزو السلع الأوربية للأسواق العراقية .

ب- مرحلة الحكم البريطاني :- دخلت القوات البريطانية للعراق عام ( 1914 ) وفي هذه المرحلة إستخدم البريطانيون التشريعات الجمركية المطبقة في مستعمراتهم ، ومن أهمها قانون البحرية الهندي رقم ( 8 ) لسنة ( 1878 )، لكنه لم يتضمن تحديداً لنسب الضرائب الجمركية ، وإنما تضمن فقط أحكام تنظيمية عامة ، وتم إلغاؤه بقانون الجمارك رقم ( 56 ) لسنة ( 1931 ). ثم صدر أول قانون جمركي في العراق ينظم أمور الضرائب الجمركية هو بيان التعريف الجمركية رقم ( 19 ) لعام ( 1919 ) ، والذي تم بموجبه تنظيم التجارة الخارجية وتحديد نسب الضرائب الجمركية المفروضة على السلع المستوردة والمصدرة والمارة خلال أراضي الدولة العراقية<sup>(2)</sup>.

(\*) العشور هي ضريبة تفرض على التاجر تشبه الضريبة الجمركية في الوقت الحاضرة واتبعت الدولة العربية الإسلامية مبدأ المعاملة بالمثل للتجار الأجانب، فكانت تأخذ العشر من رعاياها الأجانب ونصف العشر من أهل الذمة وربع العشر من المسلمين.

(1) سعيد عبود السامرائي ،مقدمة في التاريخ الإقتصادي العراقي ،مطبعة القضاء للنشر والتوزيع ، النجف الأشرف، العراق ،1973، ص ( 31-32 )

(2) رضا صاحب أبو حمد آل علي ،المالية العامة ،الدار الجامعية للطباعة والنشر والترجمة ، البصرة، 2002 ،ص 267.

(\*) يقصد ( بالمكوس ) في التشريع العراقي الضريبة على الانتاج، التي تفرض على بعض السلع المنتجة محلياً.



## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

وبعد تأسيس الدولة العراقية في عام (1921) تم دمج إدارة الجمارك والمكوس<sup>(\*)</sup> التي أنشأها الإنكليز، وفي عام (1927) صدر قانون تعريفية الضرائب الجمركية رقم (30) لسنة (1927) الذي يعتبر نقطة تحول في سياسة التعريفية الجمركية في العراق وتضمن هذا القانون عدد من الإعفاءات لمؤازرة الإنتاج القومي، ومن ثم في عام (1930) تم تأسيس مديرية شرطة الجمارك والمكوس، ومديرية الجمارك والمكوس التي عهد إليها بوظيفة إستيفاء الضرائب الجمركية وبعد ذلك صدر قانون تعريفية الرسوم الجمركية رقم (7) لسنة (1930)<sup>(1)</sup>. وبعد أن حصل العراق على إستقلاله السياسي من الإنتداب البريطاني عام (1930) ومن ثم انضمام العراق إلى عصبة الأمم، قام بإصدار مجموعة من القوانين الجمركية نابعة من السيادة العراقية، التي تنظم عمل الإدارة الجمركية وتمثل سياسة العراق التجارية المستقلة مع الدول الأخرى.

### 2- التشريعات الجمركية بعد إستقلال الدولة العراقية إلى عام (2003)

أ- **قانون الجمارك العراقي الأول رقم (56) لعام (1931)** :- صدر قانون الجمارك رقم (56) لعام (1931) الذي تميز بالمرونة والشمولية، وقد ألغى هذا القانون جميع قوانين الجمارك التي سبقته ومنها قانون الجمارك البحرية الهندي الذي كان مطبق في العراق مع تعديلاته<sup>(2)</sup>. وحدد هذا القانون الصلاحيات والتنظيمات والمسؤوليات الخاصة بالهيئة الجمركية والوزير والموظفين، وحدد القانون التشريعات الخاصة بالإستيراد والتصدير والإعفاءات من الضريبة، كما حدد باباً خاصاً للجرائم الجمركية ومنح صلاحيات إستخدام الإجراءات الحمائية لمواجهة سياسات الدول التي تعرض إقتصاد العراق للخطر، وبصدور هذا القانون تم إلغاء التشريعات الجمركية الآتية<sup>(3)</sup> :-

- قانون الجمارك البحري الهندي رقم (8) لعام (1878) المطبق في العراق مع تعديلاته.

- بيان الجمارك البرية المؤرخ (2) كانون الاول (1918).

- قانون الترانزيت التجاري رقم (45) لعام (1924).

- قانون إسترداد رسوم الجمرک البحرية (الدروباك) رقم (55) لعام (1926).

ب- **قانون التعريفية الجمركية رقم (11) لعام (1933)** :- تمت صياغة هذا القانون من لجنة متخصصة وتحت إشراف خبيرين عالميين تم إختيارهم من قبل عصبة الأمم، وقد تمت صياغته على أساس لائحة قانون عام (1932) وعلى القانون المصري للتعريفية الجمركية رقم (2) لعام (1930)، وقد ألغى هذا

(1) بان صلاح عبد القادر الصالحي، الضرائب الجمركية في العراق والآثار المترتبة عليها، مكتبة السنهوري، بغداد، 2011، ص (54-53)

(2) الوقائع العراقية، العدد (977)، في 15/6/1931، ص 478.

(3) قانون الجمارك العراقي رقم (56) لسنة (1931)، الباب الأول، المادة الثانية.

## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

القانون جميع قوانين التعريف الجمركية التي سبقته ، و أستمر العمل بهذا القانون لمدة (22) عام ، و بموجب قانون التعريف الجمركية رقم (11) لسنة (1933) تم فرض ضرائب جمركية على الصادرات بمقدار (5%) وفرض ضرائب جمركي على الواردات على (1092) سلعة، وكما موضح في جدول رقم (2) فرضت ضرائب قيمية على (680) سلعة منها، تتراوح نسبتها بين (8 - 100%) من قيمة السلعة ، وضرائب جمركية نوعية على (275) سلعة منها، يتراوح نسبتها بين (8- 300%)، كما تضمن القانون إعفاء (137) سلعة بمختلف الأنواع من الضريبة الجمركية، وفي عام (1939) أدخل مبدأ الضرائب الجمركية المختلفة لأول مرة إذ أوجب الأخذ بسعر الضريبة النوعي أو القيمي أيهما الأعلى<sup>(1)</sup>

### جدول (2)

أنواع الضرائب و عدد السلع المفروض عليها و عدد السلع المعفاة

| ت  | نوع الضريبة (1)  | عدد السلع المفروضة عليها (2) | نسبة الضريبة (3) | % من مجموع السلع الكلي (4) |
|----|------------------|------------------------------|------------------|----------------------------|
| -1 | معفاة من الضريبة | 137                          | 0                | % 12.5                     |
| -2 | ضريبة قيمية      | 680                          | % 100 - % 8      | % 62.3                     |
| -3 | ضريبة نوعية      | 275                          | % 300 - % 8      | % 25.2                     |
|    | المجموع          | 1092                         |                  | % 100                      |

المصدر:-

الجدول من عمل الباحث بالإعتماد على بان صلاح عبد القادر الصالحي ، الضرائب الجمركية في العراق والآثار المترتبة عليها ، مكتبة السنهوري، بغداد، 2011، ص 54.

و يلاحظ إن قانون تعريف (1933) كانت له أهداف مالية رغم إرتفاع أسعار الضرائب الجمركية الحمائية لصالح القطاعات الزراعية والصناعية الوطنية ، ونتيجة إرتتفاع واردات النفط بعد عام (1951) قامت الحكومة العراقية بتخفيض أسعار الضرائب الجمركية على بعض سلع الإستهلاك الجاري ، وكما قامت بتخفيض الضرائب الجمركية المفروضة على الصادرات من (5% - 1%). وتميز هذا القانون بعدة مميزات أهمها<sup>(2)</sup> :-

- يعتبر أول قانون يطبق التعريف الجمركية المركبة.

- ساعد القانون على زيادة إيرادات الدولة من خلال رفع اسعار الضريبة الجمركية وخاصة على السلع الكمالية.

(1) بان صلاح عبد القادر الصالحي، مصدر سابق، ص 54.

(2) محمد جواد جمعة العيساوي ، دور الضرائب الجمركية في الاقتصاد العراقي للمدة ( 1996 - 2011 ) رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد، جامعة البصرة ، 2014، ص 48.

## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

- خفض وإلغاء بعض الضرائب المفروضة على السلع المصدرة لغرض زيادة قدرتها التنافسية في الاسواق العالمية.
- مراعات القانون لجانب العدالة من خلال فرض ضرائب مرتفعة على السلع الكمالية ، وضرائب منخفضة على السلع الضرورية .
- ج- **قانون التعريفية الجمركية رقم (77) لعام (1955) :-** وبسبب التعديلات الكثيرة التي أجريت على قانون التعريفية الجمركية رقم (11) لعام (1933) أجرت وزارة المالية العراقية وبمساعدة خبيرين بلجيكيين من خبراء التعريفية الجمركية دراسة حول صلاحية ذلك القانون والتي نتج عنها صدور قانون التعريفية الجمركية رقم (77) لعام (1955) وحسب التصنيفات والأسس التي قامت عليها تعريفية بروكسل والتي جرى وضعها على ضوء تعريفية عصابة الأمم، ويحتوي هذا القانون على (21) قسم يحتوي كل قسم على مجموعة فصول تشكل في مجموعها (99) فصل، وكل فصل يحوي مجموعة من الأجزاء والفقرات تبين نوع المنتجات المدرجة ضمنها. وتميّز هذا القانون بعدة صفات منها<sup>(1)</sup>:-
- إتباع الحكومة العراقية سياسة تجارية أكثر حرية من خلال تخفيض الضرائب الجمركية المفروضة على الإستيرادات بصورة عامة لتشجيع الإستيراد بهدف محاربة التضخم .
- أصبحت الضرائب الجمركية أداة لتحقيق أهداف التنمية الإقتصادية وتراجع هدفها المالي الذي كان هدفها الرئيس .
- أتباع سياسة للسيطرة على الإستهلاك المحلي من خلال منع التصدير ، والسماح فقط بتصدير السلع الفائضة عن الحاجة من دون الحاجة إلى زيادة رسوم الصادرات بهدف تقييد التصدير.
- أعطى القانون صلاحية للحكومة بإصدار التعليمات والأنظمة الخاصة بتنظيم وتحديد وتقييد الإستيرادات والصادرات.
- حدد قانون التعريفية الجمركية ثلاثة أنواع من الضرائب الجمركية وهي الضرائب النوعية والقيمية والمزدوجة.
- د- **قانون الجمارك رقم ( 23 ) لسنة (1984):-** ولكون قد مضى على قانون الجمارك رقم (56) لسنة (1931) أكثر من نصف قرن تقريباً وكان قد جرت عليه العديد من التعديلات والتبديل ليتلائم مع التطورات التي حصلت خلال تلك الفترة حيث أصبح فاقداً لوحدة التشريع والانسجام في النصوص

(1) سعيد عبود السامرائي، السياسة المالية في العراق، الطبعة الأولى، مطبعة القضاء ، النجف ، 1976، ص (208-211)

## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

(<sup>١</sup>) صدر قانون الجمارك رقم ( 23 ) لسنة (1984) الذي ألغى القانون السابق له رقم (٥٦) لسنة ( ١٩٣١ ) (<sup>٢</sup>) وجاء القانون الجديد ليتلاءم مع طبيعة الاوضاع الجمركية و الاوضاع السياسية و الاقتصادية والاجتماعية والنافذ حالياً. لذلك كان لابد من تشريع قانون جمركي جديد يتماشى مع الاهداف المراد تحقيقها وبما يحقق الاختصار والمرونة في الاجراءات الجمركية ، وفي الوقت نفسه يتضمن المبادئ التي استقر عليها التشريع المقارن بما في ذلك وثائق مجلس التعاون الجمركي في بروكسل ورغبةً في توحيد التشريع العربي في نطاق اتفاقية الوحدة الاقتصادية العربية و تطبيق قانون يستمد أحكامه من مشروع القانون الجمركي العربي الموحد، الذي اقرته اللجنة الجمركية في مجلس الوحدة الاقتصادية وبما يتلاءم وأحكام اتفاقية النقل بالعبور (الترانزيت) بين الدول العربية التي صادق العراق عليها بالقانون بالمرقم (35) لسنة (1978)، شرع هذا القانون (<sup>٣</sup>).

ومن أهم مميزات هذا القانون (<sup>٤</sup>) :-

- تحقيق المرونة الكافية في الإجراءات الجمركية لمواجهة كافة الظروف والاحتمالات ، حيث إقتصر القانون على إقرار المبادئ العامة فقط، وأحال بقية الأحكام التفصيلية الى مصدر أدنى مرتبة وهم وزير المالية ومدير عام هيئة الجمارك حسب مقتضيات الحاجة ، لكي يحافظ القانون على مرونته من دون أن يمس جوهره .

- خصص باباً للإعفاءات من الضرائب الجمركية بينما لم يورد القانون السابق فصلاً خاصاً بالإعفاءات انما وردت فيه بصورة غير منظمة وغير مبنية.

و في ( 2/18 / 1991 ) تم تعطيل العمل بقانون الجمارك العراقي رقم (23) لعام (1984) وقانون التعريف الجمركية رقم (77) لعام (1955) ، لعدة أسباب منها ما يتعلق بحاجة الدولة الى دخول مواد متنوعة في بداية فرض الحصار الإقتصادي على العراق وقد تم إعفاء جميع أنواع التي السلع التي تدخل إلى العراق من الضرائب الجمركية أو ضريبة الدفاع الوطني (<sup>\*</sup>) أو اية ضرائب أخرى بإستثناء السلع

(<sup>١</sup>) هشام محمد صفوت العمري ، اقتصاديات المالية العامة والسياسة المالية ، مصدر سابق ، ص 474 .

(<sup>٢</sup>) الوقائع العراقية ، العدد ( 2985 ) في 19/3/1984 .

(<sup>٣</sup>) الأسباب الموجبة لصدور قانون الجمارك رقم 23 لسنة 1984 ، جريدة الوقائع العراقية ، العدد ( 2985 ) ، 1984.

(<sup>٤</sup>) إناس محمد رشيد وآخرون ، أهمية تفعيل قانون التعريف الجمركية ودوره في عملية التنمية الاقتصادية ، مجلة الجامعة العراقية ، العدد ( 2/39 ) ، السنة الحادية والعشرون ، 2017 ، ص 460.

(<sup>\*</sup>) ضريبة الدفاع الوطني :هي ضريبة تفرض بمقدار ( 15 % ) من مبلغ الضريبة الجمركية ، حسب قانون رقم (172) لعام (1967)

## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

الممنوعة حسب القوانين النافذة<sup>(1)</sup>. وفي ( 1991/8/26 ) تم إعادة العمل بقانون الجمارك العراقي رقم (23) لعام ( 1984 ) وقانون التعريفه الجمركية رقم ( 77 ) لعام ( 1955 ) لكن بنطاق أضيق من السابق<sup>(2)</sup>.

### 3 - التشريعات الجمركية بعد عام ( 2003 )

#### أ- التشريع الجمركي في ظل سلطة الائتلاف المؤقتة :-

- **الأمر رقم (12)** :- تم بموجب هذا الأمر تعطيل العمل بقانون الجمارك العراقي المعدل رقم ( 23 ) لسنة (1984) و تعطيل العمل بقانون التعريفه الجمركية رقم ( 77 ) لسنة ( 1955 ) ، حيث نص على تعليق جميع التعريفات والضرائب الجمركية وضرائب الإستيراد و إجور منح التراخيص ونفقات إضافية مشابهة خاصة بالسلع التي تدخل أو تخرج من العراق وجميع القيود التجارية الأخرى التي قد تطبق على مثل هذه البضائع ولغاية (31) كانون الأول (2003) للفترة المتبقية من هذه السنة . أي إن سلطة الائتلاف سوف لن تستوفي مثل هذه الاجور عن السلع الداخلة أو الخارجة من العراق براً وبحراً وجواً<sup>(3)</sup>.

- **الأمر رقم (38)** :- بموجب هذا الامر تم إستحداث ضريبة إعادة إعمار العراق ، وقد تم تحديد سعرها بنسبة (5 %) من قيمة البضاعة الخاضعة للضريبة ، وكانت الاسباب الموجبة لفرض هذه الضريبة هي "لتحسين مستوى المعيشة للشعب العراقي ولأجل الإدارة الفاعلة للعراق المتطلبة للتمويل وبالتالي تحسين البنى التحتية العراقية وكذلك المتطلبة لرأس مال عام للإستثمار فضلاً عن الإعتراف بالدور الذي تلعبه التجارة الدولية في تنمية إقتصاد السوق الحر في العراق". وتم تحديد موعد تطبيق هذا الأمر في اليوم الأول من نيسان لسنة (2004) بموجب الأمر رقم (54)<sup>(4)</sup>. وتفرض هذه الضريبة على جميع السلع الواردة إلى العراق ومن جميع بلدان العالم ، إلا الجهات التي إستثنائها هذا القانون ، حسب ما ورد في القسم الثاني- الفصل الثاني من هذا الأمر، وهي<sup>(5)</sup> :-

(2) قرار مجلس قيادة الثورة المنحل رقم ( 38 ) في 9 / 2 / 1991، المنشور في جريدة الوقائع العراقية ، بالعدد (3343) في 18/2/1991

(3) قرار مجلس قيادة الثورة المنحل رقم (269) في 8 / 8 / 1991، المنشور في جريدة الوقائع العراقية ، بالعدد ( 3368 ) في 26/8/1991.

(4) محمود سامي بونس العسلي، الإعفاءات من الضرائب الجمركية ، دراسة مقارنة ، مع إشارة خاصة إلى التشريع العراقي ، رسالة مقدمة إلى مجلس كلية القانون في جامعة الموصل ، (2004)، ص 24.

(5) أمر سلطة الائتلاف المؤقتة ، رقم (54)، القسم (7)

(6) القسم الأول من أمر سلطة الائتلاف المؤقتة رقم (38) لسنة (2003)، ضريبة إعادة إعمار العراق ، الوقائع العراقية ، العدد (2980) ، مجلد (44) ، في 19 / 9 / 2003 ، ص 28.

## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

- قوات التحالف و سلطة الائتلاف المؤقتة ومن هو متعاقد معها .
- لا تطبيق على السلع الواردة للعراق حسب برنامج النفط مقابل الغذاء والدواء.
- المواد الغذائية - الأدوية الطبية- الملابس - الكتب - المساعدات المقدمة للشعب العراقي.
- **الأمر رقم ( 54 )**:- تم بموجب هذا الأمر الغاء الامر رقم (12) ، وكما تم تعليق جميع الضرائب الجمركية وضرائب الاستيراد بإستثناء ضريبة إعادة إعمار العراق وما يشابهها من رسوم إضافية تفرض على السلع الواردة إلى العراق أو الصادرة منه. وتبقى هذه الضرائب معلقة إلى حين قيام الإدارة العراقية الانتقالية ذات السيادة بفرض هذه الضرائب بعد انتقال السلطة إليها بشكل كامل من سلطة الائتلاف المؤقتة. وقد نص هذا الأمر على نفاذ قانون الجمارك رقم ( 23 ) لعام ( 1984 ) بصيغته المعدلة، بإستثناء ما تم تعديله منه عن طريق هذا الأمر أو أي أمر آخر صادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة، بما في ذلك بصفة خاصة الامر رقم ( 16 ) الصادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة بتاريخ (26) حزيران عام (2003) بخصوص السيطرة المؤقتة على حدود العراق و مطاراته وموانئه، والامر رقم (26) الصادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة بتاريخ (24) آب عام ( 2003 ) بخصوص انشاء إدارة لتطبيق قوانين الحدود<sup>(1)</sup>. علماً أن هذا الأمر لا يطبق على إستيراد وتصدير المنتجات النفطية والتي لا يجوز تصديرها أو إستيرادها إلا عن طريق وزارة النفط أو بتصريح منها، بإستثناء سلطة الائتلاف المؤقتة وقوات التحالف والمتعاونين معها حيث ، لا تتطلب هذه الجهات الحصول على تصريح لإستيراد تلك المنتجات من وزارة النفط العراقية ، كذلك يتضمن هذا الأمر السلع المحظور إستيرادها وتصديرها إلى العراق والسلع التي يتبين إستيرادها أو تصديرها لقيود مشابه لها مثل المتفجرات غير العسكرية المستوردة لإستخدامها في أغراض تجارية أو صناعية ومنتجات الطيور والدواجن المستوردة من بلدان يعرف عنها أو يشتبه في وجود فيها وباء أنفلونزا الطيور، والمواد المخدرة التي لا تستخدم في أغراض طبية مثل ( الهيرويين والكوكايين )<sup>(2)</sup>

### ب- التشريعات الجمركية في ظل النظام البرلماني الحالي:-

- **قانون التعريف الجمركية رقم (22) لعام (2010)**:- نص قرار سلطة الائتلاف الذي يقضي بفرض ضريبة إعادة اعمار العراق على أن يتم العمل به ضمن سقف زمني لمدة سنتان ، من خلال مرحلة إنتقالية، حتى تستطيع الجهات المتخصصة بعد ذلك العودة الى تطبيق القوانين الجمركية التي كانت سائدة قبل عام ( 2003 ). لكن لم تتمكن الجهات المتخصصة من العودة الى تطبيق قانون التعريف

(1) الوقائع العراقية ، العدد (3981) في (31/12/2003 ، ص 45.

(2) إناس محمد رشيد وآخرون ،مصدر سابق ،ص 461.

## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

الجمركية رقم ( 77 ) لعام ( 1955 )، وبالتالي تم اصدار قانون التعريفة الجمركية رقم ( 22 ) لعام ( 2010 )، بحجة إن القانون القديم أصبح غير ملائم لظروف العراق الجديدة ، وكذلك لكثرة التعديلات التي طرأت عليه ، لكن تعرض تطبيق القانون الجديد إلى الكثير من العقبات والتأجيلات تحت حجج مختلفة ، منها إن تطبيق القانون سوف يؤدي إلى إرتفاع أسعار السلع الاستهلاكية إلى مستويات لا تتناسب مع مستوى القوة الشرائية لأفراد المجتمع ، وبالتالي كان هنالك تراث في تطبيق القانون. إن محاولة تطبيق قانون التعرف الجمركية الجديد على مراحل ، قد تم توفير لها إطار قانوني حسب التعديل الثاني للقانون ، لكن هذا التعديل قد نص على الإستمرار في فرض ضريبة إعادة إعمار العراق بنسبة (5%) على قيمة السلع المستوردة لحين إكمال مراحل تطبيق القانون . ومع ذلك مراحل تطبيق القانون لم يتم انجازها حسب ما هو مخطط لها، حيث كان ينبغي الوصول الى التطبيق الكامل للقانون في ( 26 / آب / 2016 )، على شكل مراحل زمنية تتضمن إختيار وتسمية السلع ، لكن كانت هنالك معوقات أمام تطبيق القانون بشكله الكامل<sup>(1)</sup> ، وفي الوقت نفسه الذي تفرض فيه الدول المجاورة للعراق ضرائب جمركية على مستورداتها تتراوح بين ( 18 - 20 %) فإن العراق يفرض فقط ضريبة بنسبة الـ (5%) على السلع الداخلة مما يمنح السلع الداخلة الى العراق ميزة نسبية ومعاملة تفضيلية على السلع المحلية المنافسة ويجعلها غير قادرة على المنافسة، وبالتالي تم إخراجها من السوق في ظل هذه الاوضاع الصعبة التي تعيشها الصناعة المحلية، والذي حمل الإقتصاد العراقي خسائر مالية كبيرة.<sup>(2)</sup> وجاءت الأسباب الموجبة لهذا القانون هي "الغرض وضع تعريف جمركية تتماشى وإصلاح الإقتصاد العراقي وللتعديلات الكثيرة التي طرأت على القانون"<sup>(3)</sup>. ويحتوي القانون على (21) قسم و (97) فصل ، فضلاً عن فصلين إحتياطيين ، وتستوفي الضرائب الجمركية على السلع المستوردة حسب النسب المقررة في جدول التعريف الجمركية و الروزنامة الزراعية ،<sup>(4)</sup> كما موضح في جدول رقم (3) تتراوح نسبة الضريبة الجمركية بين ( 0 - 100 ) % ، وقد بلغ مجموع السلع المفروضة عليها ضريبة جمركية (7077) سلعة<sup>(5)</sup>. وقد بلغ عدد السلع المعفاة من الضريبة (709) سلعة وتشكل نسبة (10.01% ) من مجموع السلع ، وأغلبها سلع ضرورية وإستهلاكية للمواطنين ومواد أولية. ونسبة الضريبة ( 1%) فرضت على أربع سلع فقط ونسبتها من المجموع الكلي هي ( 0.05 %) ، ونسبة

(1) عدنان حسين الخياط ، الإصلاح الجمركي سبيل للإصلاح المالي والاقتصادي في ظل الأزمة في ظل الأزمة المالية في العراق، مركز الدراسات الإستراتيجية، جامعة كربلاء، (2020/09/28) ، الموقع الإلكتروني :-

<http://kerbalacss.uokerbala.edu.iq>

(2) مدحت القرشي ، ملاحظات حول قانون التعرف الجمركية رقم (22) لسنة (2010)، شبكة الاقصاديين العراقيين ، (2011/10/16) ، الموقع : <http://iraqieconomists.net/ar>

(3) الوقائع العراقية ، (4170)، مصدر سابق ، ص 3

(4) الوقائع العراقية ، العدد (4710)، ج (1) ، في (2010/12/6) ، ص 1

(5) قانون التعريف الجمركية رقم (22) لعام (2010)، المنشور بالوقائع العراقية ، العدد (4170) ، ج (2،1) ، في (2010/12/6) ، ص (13- 742)

## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

الضريبة (3%) شملت (88) سلعة، كما يتضح إن نسبة الضريبة (5%) بلغت أعلى عدد من السلع حيث كانت (2150) سلعة، وشكلت نسبة (30.40%) منها<sup>(1)</sup>.

### جدول (3)

السلع الخاضعة للضريبة ونسبة الضريبة والسلع المعفاة

| ت       | عدد السلع المفروضة عليها الضريبة (1) | نسبة الضريبة المفروضة (2) | نسبتها لعدد السلع الكلي % (3) |
|---------|--------------------------------------|---------------------------|-------------------------------|
| -1      | 709                                  | معفاة من الضريبة          | % 10.01                       |
| -2      | 4                                    | %1                        | %0.05                         |
| -3      | 88                                   | %3                        | %1.24                         |
| -4      | 2150                                 | % 5                       | %30.40                        |
| -5      | 1234                                 | %10                       | %17.40                        |
| -6      | 1503                                 | %15                       | %21.25                        |
| -7      | 771                                  | %20                       | %10.89                        |
| -8      | 239                                  | %25                       | %3.40                         |
| -9      | 264                                  | %30                       | % 3.74                        |
| -10     | 73                                   | %40                       | %1.03                         |
| -11     | 24                                   | %50                       | %0.34                         |
| -12     | 16                                   | %80                       | %0.22                         |
| -13     | 2                                    | %100                      | %0.02                         |
| المجموع | 7077                                 |                           | %100                          |

المصدر:- العمود (2,1) من بيانات قانون التعريفة الجمركية رقم (22) لعام (2010). العمود رقم (3) من عمل الباحث.

وهذا يشير إلى أن الجزء الأكبر من السلع لا يتأثر بالقانون، والنسب (10,15,20). فرضت على مجموع (3508) سلعة، حيث تشكل في مجموعها نسبة (49.54)، أغلبها مواد إنشائية وكهربائية. أما نسب الضريبة (25,30,40,50,80,100) فقد فرضت على مجموع (618) سلعة، وشكل مجموعها نسبة (8.75%) منها، وهي نسبة متدنية جداً، كما إن معظمها سلع كمالية وأسلحة صيد وغيرها. ونلاحظ إنه كلما إرتفعت نسبة الضريبة قلت عدد السلع المفروضة عليها فنلاحظ إن نسبة (

(1) بيانات جداول قانون التعريفة الجمركية رقم (22) لعام (2010)، الوقائع العراقية ص (13-742)



## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

50%) فرضت على ( 24 ) سلعة فقط ، ونسبة (100% ) فرضت على سلعتين فقط وهما بنادق الصيد، وهذا ما ينعكس على إنخفاض إيرادات الضرائب الجمركية<sup>(1)</sup>

ووفقاً لمتطلبات الإستعداد الائتماني مع صندوق النقد الدولي ، الذي تطلب تحقيق زيادة في الإيرادات غير النفطية لكي يستطيع العراق من الإيفاء بالتزاماته المالية تجاه المؤسسات الدولية ، فقد جاء قرار مجلس الوزراء المرقم (393) في (14 / 11 / 2017 ) الذي تضمن توحيد الضرائب الجمركية على البنود الجمركية ضمن القسم الواحد ، وتقليص فئات الضرائب إلى أربع فئات تتراوح نسبها بين (0.5 – 30% ) بدلاً من حدود النسب ( 1-100% ) الواردة في قانون التعرفة رقم (22 ) لسنة 2010 ، كما موضح في جدول رقم (4) ، كبديل مؤقت لقانون التعرفة الذي تم تعطيل تطبيقه ، على أن تتم المباشرة بتطبيق هذا القرار من أول كانون الثاني (2018 )، أي إن قرار مجلس الوزراء قد تضمن تقليص فئات الضرائب الجمركية الواردة في قانون التعرفة رقم (22) لعام ( 2010 )، من خلال النزول بالحد الأعلى من (100% الى 30%)<sup>(2)</sup>. وتضمن القرار لائحة تضم (96) فصلاً مع فصل إحتياط لإستعمال لاحق محتمل<sup>(3)</sup>.

### جدول (4)

#### تقليص فئات الضرائب الجمركية

| ت       | عدد البنود | نسبة الضريبة |
|---------|------------|--------------|
| -1      | 1          | 0.5%         |
| -2      | 46         | 10%          |
| -3      | 43         | 15%          |
| -4      | 6          | 30%          |
| المجموع | 96         |              |

المصدر :-

الجدول من عمل الباحث بالإعتماد على بيانات قرار مجلس الوزراء رقم ( 393 )

كما قامت الحكومة العراقية في عام (2019) بتجديد إعفاء قائمة بالمنتجات الأردنية تضم ( 371 ) سلعة من الضرائب الجمركية ، بعد أن تم إعفائها في عام ( 2017 )<sup>(4)</sup>. وتم إعفاء ذوي الإعاقة والإحتياجات الخاصة من الضرائب الجمركية المفروضة على السيارات الصالون المستوردة من قبلهم بصورة

(1) بيانات جداول قانون التعريفة الجمركية رقم (22) لعام (2010)، الوقائع العراقية ص (13- 742)

(2) عدنان حسين الخياط، مصدر سابق. (<http://kerbalacss.uokerbala.edu.iq>)

(3) قرار مجلس الوزراء رقم (393) في (14 / 11 / 2017)، وزارة المالية، قسم القوانين والأنظمة ، قانون التعريفة الجمركية.

(4) كتاب الهيئة العامة للجمارك المرقم (3087) في ( 30 / 1 / 2019 )

## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

مباشرة<sup>(١)</sup>. وهذه الإعفاءات تؤثر سلباً على الإيرادات الجمركية، أي إنه كلما إزدادت نسبة الإعفاءات إنخفضت إيرادات الضرائب الجمركية.

ثانياً- مميزات قانون التعريف الجمركية رقم (22) لعام (2010):- هناك عدة صفات يمتاز بها هذا القانون وهي كالآتي:-<sup>(٢)</sup>

1- يمتاز هذا القانون بالمرونة حيث خول مجلس الوزراء بناءً على طلب من وزير المالية إمكانية تعديل الضريبة الجمركية الواردة في جدول تعريف الرسوم الجمركية والرزنامة الزراعية في الحالات الطارئة لضرورة إقتصادية ونقدية تستوجب إتخاذ إجراءات الحماية أو المعاملة بالمثل. وهذا يمكّن الدولة من رفع الضرائب الجمركية على الجهات التي تمارس الإغراق في السوق العراقية.

2 - تفرض ضريبة جمركية على السلع المستوردة التي لم ترد في جدول تعريف الرسوم الجمركية بنسبة لا تزيد على ( 20% ) من قيمتها ، مع إمكانية تعديل هذه النسبة من قبل مجلس الوزراء بناء على إقتراح من وزير المالية لنفس الأسباب الواردة سابقاً. وهذا يجنب الإدارة الجمركية مشاكل عديدة تتعلق بتقدير نسبة الضريبة التي تفرض على هذا النوع من السلع.

3- تشجيع الإستثمار، حيث راعى القانون التسهيلات الجمركية الممنوحة بموجب قانون الإستثمار رقم ( 13 ) لعام ( 2006 ) وتعديلاته على السلع المستوردة لأغراض المشاريع الإستثمارية. أي إعفاء كافة مستلزمات المشاريع الإستثمارية من الضرائب الجمركية .

4- تبقى القيود والموانع الجمركية المفروضة على بعض السلع المستوردة أو المصدرة بمقتضى قانون الجمارك رقم ( 23 ) لعام ( 1984 ) المعدل أو أي قانون آخر سارية المفعول ما لم يكن قد تم إلغائها قبل نفاذ هذا القانون.

5- بالنسبة لنوع الضريبة، يعتمد القانون على تطبيق أسلوب الضريبة القيمية ، مما لها من أهمية في زيادة الحصيلة الضريبية . أي تفرض الضريبة الجمركية كنسبة معينة من قيمة السلعة .

(١) المادة (18) من قانون رقم ( 38 ) لسنة (2013) ، الوقائع العراقية ، العدد ( 4295 ) في (28 /10 /2013) ص 36.  
(٢) قانون التعريف الجمركية رقم (٢٢) لعام (2010) ،المادتين ( 2 ، 5 ) ، الوقائع العراقية ، العدد ( 4170 )، ج (1) ، في (2010/12/6) ، ص (2-1)

## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

ثالثاً- الملاحظات حول قانون التعريفة الجمركية رقم (22) لعام (2010):- هناك بعض الملاحظات حول هذا القانون يمكن إيجازها بالآتي<sup>(1)</sup>:-

- 1- يلاحظ إن القانون قد تم وضعه على عجلة من دون أن يستند على تحليلات اقتصادية مفصلة تحدد مستوى الحماية اللازمة لكل سلعة على حدة في من خلال مقارنة تكاليف إنتاج وأسعار السلع المحلية والسلع الأجنبية المنافسة لها في السوق الداخلي. ولكي تكون الحماية فعالة وتخدم الغرض الحمائي يجب ان تكون بالمستوى الذي يستطيع يلغي فرق السعر بين السلعة المحلية والسلعة الاجنبية ، حتى لا تكون السلعة الاجنبية من حيث السعر مفضلة على السلعة المحلية. أي تكون نسبة الضريبة الجمركية كافية لتغطية تكاليف إنتاج السلعة المحلية وتمكن الإنتاج المحلي من التصريف وتحقيق الربح، وهذا ما يسمى بـ (Made to Measure tariff) ، أي تكون الضريبة مفصلة على قدر حاجة السلعة المحلية للحماية.
- 2- إن فرض الضرائب الجمركية على السلع المستوردة لوحدة غير كافي لجعل الصناعة العراقية في وضع أفضل يمكنها من الإستفادة القصوى والفعالة من الضرائب الجمركية، لذا يجب أن يرافق القانون مجموعة من الإجراءات التي تخدم الانتاج المحلي من خلال تقديم خدمات للنشاط الصناعي وغيرها، لكي تستطيع الحماية من أن تؤدي دورها في تحريك عجلة الإنتاج الصناعي.
- 3- إن معظم إستيراد العراق حالياً هي السلع الغذائية و الإستهلاكية والسلع الرأسمالية، فإن قانون التعريفة الجمركية سوف يساهم في زيادة تكاليف المعيشة للمواطن ويضعف قدرته الشرائية وخاصة أصحاب الدخل المحدود. كما إن الضرائب الجمركية تساهم في زيادة تكاليف الإنتاج المحلي وبالتالي تضعف القدرة التنافسية لهذه المنتجات، وهذه تتدرج ضمن الآثار السلبية للقانون والذي يجبي أن تؤخذ بالحسبان .
- 4- تتضمن الحماية الجمركية تكلفة يتحملها المستهلك والإقتصاد الوطني ، فإذا لم تستطع الصناعة الوطنية خلال فترة الحماية الجمركية رفع مستوى انتاجيتها وتطوير الجودة والنوعية وتوسيع الإنتاج، فإن الإقتصاد الوطني والمستهلكين سوف يتحملون تكلفة الحماية بدون تحقيق المنافع المرجوة منها، وبالتالي سوف تكون الحماية عبئاً على الإقتصاد وعلى المستهلك.

(1) مدحت القرشي، مصدر سابق. (<http://iraqieconomists.net/ar>)

### المبحث الثاني :- تحليل أهمية الإيرادات الضريبية الجمركية في العراق

أولاً :- تطور الإيرادات الضريبية الجمركية للمدة من ( 2004-2019 ) :-

تبنى العراق بعد عام (2003) سياسة تحرير التجارة الخارجية، من خلال رفع القيود المفروضة على حركة السلع والخدمات من و إلى العراق، وهي في الواقع سياسة هامشية لا تتلائم مع طبيعة الظروف الاقتصادية في الدولة<sup>(1)</sup>. وإن السير باتجاه عملية التحرير التجاري يعتبر خطوة للتحوّل من الإقتصاد المخطط إلى إقتصاد السوق وإلغاء الضرائب الجمركية والإكتفاء بفرض ضريبة إعمار العراق بنسبة ( 5% ) على السلع المستوردة. وبما إن إيرادات الضرائب الجمركية تمثل حصيلة وفيرة لتمويل خزينة الدولة بالإيرادات اللازمة، لذا يمثل ما حصل في الإقتصاد العراقي من عملية التحرير التجاري والإكتفاء بفرض ضريبة موحدة تعريض السوق العراقية لأكبر عملية إغراق سعلي، ما أدى الى تراجع إداء النشاطات الاقتصادية وتعطيل كافة المصانع وتزايد معدلات البطالة، وهذه الاجراءات سببت تهميش الدور المالي للضرائب الجمركية في العراق برغم من زيادة حجم الإستيرادات نتيجة الإعتماد على السلع الاجنبية لسد حاجة الطلب المحلي المتزايد وخاصة بعد زيادة متوسط دخل الفرد والحاجة الكبيرة لإعمار البنى التحتية للإقتصاد العراقي والذي يمثل زيادة كبيرة في وعاء الضرائب الجمركية.<sup>(2)</sup>

ومن خلال الجدول رقم (5) يمكن أن نتعرف على تطور حصيلة إيرادات الضرائب الجمركية للمدة (2004-2019) ، حيث بلغت (81020) مليون دينار في عام (2004) ورغم بقاء نسبة الضريبة ثابتة ( 5% ) بدأت إيرادات الضرائب الجمركية ترتفع تدريجياً بسبب زيادة نسبة الإستيرادات بعد رفع الحصار الإقتصادي عن العراق حيث بلغت إيرادات الضرائب الجمركية ( 118167 ) مليون دينار في عام (2005)، وبمعدل نمو سنوي ( 45.86 ) ، و أستمرت بالزيادة حتى عام ( 2009 ) إذ بلغت قيمتها (590688) مليون دينار ومعدل نمو سنوي ( 56.87% ) نتيجة زيادة قيمة الإستيرادات من (30952242) مليون دينار في عام (2004) ، الى ( 44971290 ) مليون دينار في عام ( 2009 )<sup>(3)</sup>

(1) جنان سليم هلال ، السياسة التجارية العراقية بعد عام (2003) الإداء ومتطلبات الإصلاح، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والإقتصادية ، مجلد (16) ، عدد (1) ، 2014

(2) منتظر فاضل البطاط ، محمد جواد جمعة ، مصدر سابق ، ص(8-9)

(3) البنك المركزي العراقي، المديرية العامة للإحصاء والأبحاث ، قسم إحصاء ميزان المدفوعات، النشرات السنوية (-2009) 2004

## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

جدول ( 5 )

تطور حصيلة الضرائب الجمركية ومعدل النمو السنوي والمركب (أسعار جارية – مليون دينار)

| السنة   | إيرادات الضرائب الجمركية (1) | معدل النمو السنوي % (2) |
|---|------------------------------|-------------------------|
| 2004  | 81020                        | .....                   |
| 2005  | 118176                       | 45.86                   |
| 2006  | 219032                       | 85.34                   |
| 2007  | 229076                       | 4.58                    |
| 2008  | 376539                       | 64.37                   |
| 2009  | 590688                       | 56.87                   |
| 2010  | 507341                       | - 14.11                 |
| 2011  | 373943                       | - 26.29                 |
| 2012  | 947210                       | 153.30                  |
| 2013  | 884708                       | - 6.59                  |
| 2014  | 430685                       | - 51.31                 |
| 2015  | 324463                       | - 24.66                 |
| 2016  | 577146                       | 77.87                   |
| 2017  | 1129153                      | 95.64                   |
| 2018  | 1601728                      | 41.85                   |
| 2019  | 952680                       | - 40.52                 |
| معدل النمو المركب للمدة (2019 - 2004) = 17.86 |                              |                         |

المصدر :-

1- العمود رقم (1) وزارة المالية / الدائرة الاقتصادية ، بغداد ، سنوات متعددة، العمود رقم (2) من عمل الباحث.

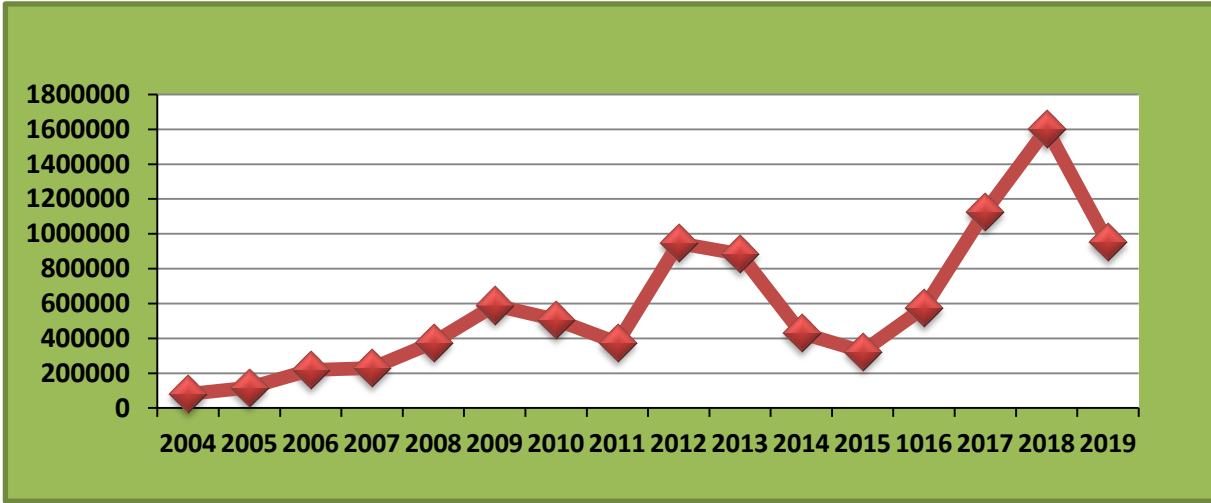
2 - تم استخراج قيم معدلي النمو البسيط والمركب من قبل الباحث وفقاً للصيغ الرياضية الآتية :-

$$R = \frac{X_1 - X_0}{X_0} * 100 = \text{معدل النمو السنوي البسيط}^{(1)}$$

$$R = \frac{X_1}{X_0} \wedge \left( \frac{1}{t_1 - t_0} \right) - 1 * 100 = \text{معدل النمو المركب}^{(2)}$$

(1) محمد أحمد الأفتدي ، مقدمة في الإقتصاد الكلي ، الطبعة الخامسة ، الأمين للنشر والتوزيع ، صنعاء ، اليمن ، 2013 ، ص 298  
(2) الجهاز المركزي للإحصاء ، مديرية إحصاءات التجارة ، تقرير استيرادات عام 2019 ، ص 1

الشكل ( 5 ) تطور إيرادات الضرائب الجمركية للمدة ( 2004 - 2019 )



الشكل من عمل الباحث بالإعتماد على بيانات جدول رقم (5)

كما نلاحظ إنخفاض إيرادات الضرائب الجمركية خلال العامين (2010) و (2011) على التوالي حيث إنخفضت عام (2010) إلى (507341) مليون دينار ومن ثم إلى (373943) مليون دينار في عام (2011) وسجلت معدلات نمو سنوي سالبة حيث بلغت (14.11-%) لسنة (2010) و (26.29-%) لسنة (2011) ، رغم زيادة قيمة الإستيرادات في عام (2011) حيث بلغت (55929510) مليون دينار<sup>(١)</sup>. أي إزداد حجم الإستيرادات بمقدار (7360470) مليون دينار في عام (2011) عن عام (2009)، وهذا الإنخفاض في إيرادات الضرائب الجمركية يعود نتيجة ضعف سيطرة الدولة على المنافذ الحدودية فضلاً عن عمليات التهريب الجمركي والفساد الإداري والمالي .

شهد العام (2012) إرتفاعاً كبيراً في إيرادات الضرائب الجمركية بالنسبة للأعوام السابقة حيث بلغت قيمتها (947210) مليون دينار وسجلت أعلى معدل نمو سنوي خلال مدة الدراسة حيث بلغت (153.30%) وهذا الإرتفاع هو نتيجة زيادة الإستيرادات الناتجة عن زيادة النفقات الحكومية الإستثمارية و زيادة الطلب المحلي على السلع الأجنبية، حيث إرتفعت قيمة الإستيرادات إلى (68800996) مليون دينار، وهو أعلى مستوى وصلت إليه قيمة الإستيرادات خلال مدة الدراسة<sup>(٢)</sup>.

تلا هذا الإرتفاع إنخفاض في إيرادات الضرائب الجمركية بشكل تنازلي للأعوام (-2013-2014) (2015) وسجلت معدلات نمو سالبة على التوالي ، حيث بلغت قيمتها (884708) مليون دينار في عام

(١) البنك المركزي العراقي ،المديرية العامة للإحصاء والأبحاث ، قسم إحصاء ميزان المدفوعات، النشرة الإحصائية السنوية ،بغداد، 2011 ، ص 94

(٢) البنك المركزي العراقي ،المديرية العامة للإحصاء والأبحاث ،قسم إحصاء ميزان المدفوعات ، النشرة الإحصائية السنوية ،بغداد، 2013 ، ص 96

## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

(2013) وبمعدل نمو سنوي (6.59 - %) و(430685) مليون دينار في عام (2014) ومعدل نمو سنوي (-51.3) ، إلى أن وصلت إلى مستوى حاد في عام (2015) حيث بلغت قيمتها (324463) مليون دينار ومعدل نمو سنوي (24.66 - %) ، وهذا الإنخفاض يرجع إلى عدة أسباب منها سيطرة عصابات داعش على عدد من المنافذ الحدودية و التي سببت ضياع قسم كبير من الإيرادات الجمركية وإنخفاض الانفاق الإستثماري كما إن معظم الإستيرادات في هذه الفترة هي استيرادات عسكرية لتغطية حاجة القوات المسلحة بسبب الحرب مع داعش ، وهي معفاة من الضرائب الجمركية وهذه الظروف إنعكست على إنخفاض حركة البضائع وبالتالي تقليص وعاء الضرائب الجمركية ، كما إن قانون التعريفية الجمركية رقم (22) لسنة (2010) لغاية عام (2014) لم يطبق نهائياً وإستمرار العمل بفرض ضريبة إعمار العراق بنسبة (5%) على الواردات.

في الأعوام الثلاثة (2016-2017-2018) على التوالي شهدت إيرادات الضرائب الجمركية إرتفاعاً مستمراً ففي عام (2016) بلغت قيمتها (577146) مليون دينار، ومعدل نمو سنوي (77.87 %) وفي عام (2017) بلغت (1129153) مليون دينار، ومعدل نمو سنوي (95.46) إلى أن وصلت في عام (2018) إلى أعلى مستوى لها من الإيرادات الجمركية خلال مدة الدراسة وهو (1601728) مليون دينار، وبمعدل نمو سنوي (41.52 %) ، وهذا الارتفاع في حصيللة الضرائب الجمركية هو نتيجة لعدة اسباب منها تطبيق قانون التعريفية الجمركية رقم (22) لسنة (2010) وإن لم يكن بشكل كامل، وإلغاء العديد من الإعفاءات الجمركية، أضف إلى ذلك تحرير المنافذ الجمركية من عصابات داعش الإجرامي وسيطرة الدولة عليها مجدداً، كما قامت الحكومة العراقية في عام (2018) بتوحيد فئات الرسوم الجمركية على البنود ضمن القسم الواحد والصعود بالحد الأدنى لسعر الضريبة الجمركية من (1%) إلى (5%) من قيمة السلعة المستوردة، وعلى الرغم من إنخفاض حجم الإستيرادات فقد حققت الضرائب الجمركية زيادة في الإيرادات.

في عام (2019) تراجعت إيرادات الضرائب الجمركية حيث إنخفضت قيمتها إلى (952680) مليون دينار وبمعدل نمو سالب بلغ (40.52 - %) ، وهذا الإنخفاض نتيجة عدة أسباب منها إنخفاض حجم الإستيرادات بسبب قيام الحكومة بمنع دخول السلع المشابهة للسلع المحلية وخصوصاً المنتجات الزراعية، حيث أنخفضت الإستيرادات إلى (24803820) مليون دينار<sup>(1)</sup>، كذلك ضعف سيطرة الدولة على الحدود والمنافذ، وزيادة عمليات التهريب الجمركي ، بالإضافة إلى الإعفاءات الجديدة التي أصدرتها الحكومة العراقية في عام (2019) ، والتي سمحت بدخول العديد من السلع بدون دفع ضرائب جمركية عليها ،بالإضافة إلى إنخفاض أسعار النفط عالمياً الذي تسبب بأزمة مالية في العراق التي

(1) الجهاز المركزي للإحصاء ،مديرية إحصاءات التجارة ،تقرير استيرادات عام 2019 ،ص 6

## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

إنعكست على انخفاض الإنفاق الإستثماري وإنخفاض دخول الأفراد ومستواهم المعاشي وبالتالي انخفاض الإستيرادات والذي يعني إنخفاض وعاء الضرائب الجمركية.

نلاحظ خلال مدة الدراسة إن إيرادات الضرائب الجمركية متفاوتة وغير مستقرة ، وبلغ معدل النمو المركب خلالها (17.86%) ، و كانت أقل قيمة إيرادات متحققة هي في عام (2004) ، وقد بلغت (81020) مليون دينار ، وأعلى قيمة إيرادات كانت في عام (2018) ، وقد بلغت (1601728) مليون دينار وهذا ما يضعف من دورها المالي في رفق خزينة الدولة بالإيرادات.

**ثانياً :- الأهمية النسبية للضرائب الجمركية في كل من الضرائب غير المباشرة والضرائب العامة والإيرادات العامة للمدة (2004-2019)**

### 1:- الأهمية النسبية لإيرادات الضرائب الجمركية بالنسبة للضرائب غير المباشرة:-

تعتبر الضرائب الجمركية من أهم مكونات الضرائب غير المباشرة بالإضافة إلى ضرائب الإنتاج وضرائب المبيعات، ومن خلال بيانات جدول (6) نستطيع ان نتعرف إلى أهمية الضرائب الجمركية في إجمالي الضرائب غير المباشرة، حيث إن نسبة مساهمة الضرائب الجمركية في الضرائب غير المباشرة تتسم بالتذبذب وعدم الإستقرار ، فقد بلغت في عام (2004) نسبة (99.69%) وهي أعلى نسبة لها خلال مدة الدراسة ، وهي نتيجة قيام سلطة الإئتلاف بعد احتلال العراق في عام (2003) بتعطيل معظم الأنشطة الإقتصادية في العراق ودوائر الدولة السابقة ، ثم إنخفضت بشكل حاد هذه النسبة في عام (2005) إلى (40.60%) نتيجة عودة العمل في بعض الضرائب المتوقفة، أضف إلى ذلك زيادة حصيلة بعض الرسوم الأخرى كرسوم (التسجيل العقاري، ورسوم تسجيل السيارات)

ثم إرتفعت نسبة المساهمة بشكل حاد في عام (2006) حيث بلغت نسبة (91.13%) بسبب إرتفاع إيرادات الضرائب الجمركية من جانب ، وإنخفاض حصيلة الضرائب غير المباشرة الأخرى وخصوصاً ضريبة الإنتاج حيث إنخفضت من (172544) مليون دينار في عام (2005) إلى (21135) مليون دينار في عام (2006) من جانب آخر<sup>(1)</sup>.

(1) وزارة المالية ، الدائرة الإقتصادية ، الإيرادات الضريبية ، بغداد ، سنوات متعددة .



## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

جدول (6)

أهمية الضرائب الجمركية بالنسبة للضرائب الغير مباشرة والضرائب العامة والإيرادات العامة

(أسعار جارية – مليون دينار )

| السنة       | الضرائب الجمركية (1) | الضرائب غير المباشرة (2) | الضرائب العامة (3) | الإيرادات العامة (4) | نسبة 2\1 (5) % | نسبة 3\1 (6) % | نسبة 4\1 (7) % |
|-------------|----------------------|--------------------------|--------------------|----------------------|----------------|----------------|----------------|
| 2004        | 81020                | 82169                    | 159644             | 32982739             | 99.69          | 50.75          | 0.25           |
| 2005        | 118176               | 291016                   | 495282             | 40502890             | 40.60          | 23.86          | 0.29           |
| 2006        | 219032               | 240327                   | 591229             | 49063361             | 91.13          | 37.04          | 0.45           |
| 2007        | 229076               | 662572                   | 1228336            | 54599451             | 34.57          | 18.64          | 0.42           |
| 2008        | 376539               | 444678                   | 985837             | 80252182             | 84.67          | 38.19          | 0.47           |
| 2009        | 590688               | 2704518                  | 3334809            | 55209353             | 21.84          | 17.71          | 1.07           |
| 2010        | 507341               | 714568                   | 1532438            | 70178223             | 70.99          | 33.10          | 0.72           |
| 2011        | 373943               | 581446                   | 1783593            | 108807392            | 64.31          | 20.96          | 0.34           |
| 2012        | 947210               | 1110210                  | 2633357            | 119817224            | 85.31          | 35.96          | 0.79           |
| 2013        | 884708               | 1141398                  | 2876856            | 113840076            | 77.51          | 30.75          | 0.78           |
| 2014        | 430685               | 489505                   | 1885127            | 105609846            | 87.98          | 22.84          | 0.41           |
| 2015        | 324463               | 396358                   | 2015010            | 72546345             | 81.86          | 16.10          | 0.45           |
| 2016        | 577146               | 632384                   | 3861896            | 54839219             | 91.26          | 14.94          | 1.05           |
| 2017        | 1129153              | 1764507                  | 6298272            | 77422173             | 63.99          | 17.92          | 1.46           |
| 2018        | 1601728              | 2261109                  | 5686211            | 106569834            | 70.83          | 28.16          | 1.50           |
| 2019        | 952680               | 1625505                  | 4014531            | 107566995            | 58.60          | 23.73          | 0.89           |
| متوسط النسب |                      |                          |                    |                      | 70.5%          | 26.9%          | 0.71%          |

المصدر:-

- 1- العمود (1) وزارة المالية/الدائرة الإقتصادية. بغداد ، سنوات متعددة.
- 2- الأعمدة (2-3-4) البنك المركزي العراقي ،دائرة الإحصاء والأبحاث ،النشرات الإحصائية السنوية من (2004 - 2019).
- 3- الأعمدة (5-6-7) من عمل الباحث.

### الشكل (6)

أهمية الضرائب الجمركية بالنسبة للضرائب غير المباشرة للمدة (2004-2019)



المصدر:- الشكل من عمل الباحث بالإعتماد على بيانات جدول (6)

في العام (2007) إنخفضت مساهمتها إلى (34.57%) ، بسبب إرتفاع إيرادات كل من ضريبة الإنتاج وضريبة المبيعات حيث بلغت ( 433496 ) مليون دينار .وتلاها إرتفاع في نسبة المساهمة في عام (2008) إلى ( 84.67%) بسبب إرتفاع إيرادات الضرائب الجمركية وإنخفاض إيرادات ضريبة الإنتاج حيث إنخفضت من (431622) مليون دينار في (2007) إلى (65866) مليون دينار في عام (2008)<sup>(1)</sup>.

ثم إنخفضت إلى مستوى حاد جداً في عام (2009) حيث بلغت نسبة مساهمتها (21.84%) وهو أدنى مستوى أنخفضت إليه نسبة مساهمة الضرائب الجمركية في الضرائب غير المباشرة خلال مدة الدراسة رغم إرتفاع حصيلته إيرادات الضرائب الجمركية ، وذلك نتيجة إرتفاع إيرادات الأنواع الأخرى غير الجمركية من مكونات هيكل الضرائب غير المباشرة بشكل كبير حيث بلغت (2113830) مليون دينار<sup>(2)</sup>، وبلغت إيرادات الضرائب غير المباشرة الإجمالية (2704518) مليون دينار ، وهو أعلى مستوى وصلت إليه خلال مدة الدراسة .

شهدت السنوات من عام (2010) الى عام (2015) إرتفاع في نسبة المساهمة لكن بشكل متفاوت حيث بلغت على التوالي ( 70.99-31-64-31-85-77.51-87.98-81.86%) وهذا التفاوت في النسب نتيجة الإرتفاع و الإنخفاض في حصيلته الضرائب الجمركية من جهة وإيرادات مكونات الضرائب غير المباشرة من جهة أخرى. وفي العام (2016) إرتفعت نسبة مساهمة الضرائب الجمركية في الضرائب

(1) وزارة المالية ، الدائرة الإقتصادية ،الإيرادات الضريبية ، بغداد ، سنوات متعددة .  
(2) وزارة المالية ، الدائرة الإقتصادية ،المصدر نفسه.

## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

غير المباشرة حيث بلغت نسبة (91,26 %) ، بسبب إنخفاض حصيله ضريبة الإنتاج من (71895) مليون دينار في عام (2015) إلى (55238) مليون دينار في عام (2016) ، والإرتفاع في إيرادات الضرائب الجمركية<sup>(1)</sup>.

في عام (2017) إنخفضت نسبة المساهمة لمستوى (63.99 %) ، ثم إرتفعت في عام (2018) ، إلى (70.83) ، ثم تلاها إنخفاض في عام (2019) حيث بلغت نسبة مساهمتها في الضرائب غير المباشرة (58.60 %) نتيجة إنخفاض إيرادات الضرائب الجمركية و إرتفاع مساهمة المكونات الأخرى لهيكل الضرائب غير المباشرة ، حيث إرتفعت إيرادات ضريبة الإنتاج إلى (72314) في عام (2019) بعد إن كانت (46852) في عام (2018) ، كما حصلت الحكومة على إيرادات ضريبية بمقدار (600511) مليون دينار ، من خلال فرض ضرائب على ( كارتات الهاتف النقال وشبكات الإنترنت ) التي ساهمت في رفع إيرادات الضرائب غير المباشرة<sup>(2)</sup>.

نستنتج مما سبق إرتفاع نسبة مساهمة الضرائب الجمركية في إيرادات الضرائب غير المباشرة حيث بلغ متوسط النسبة خلال مدة الدراسة (70.5%) ، كما لا تعتمد هذه النسبة على حصيله الضرائب الجمركية فقط وإنما على مدى مساهمة الضرائب الأخرى المكونة لهيكل الضرائب غير المباشرة، فكلما إرتفعت نسبة مساهمة تلك الضرائب إنخفضت نسبة مساهمة الضرائب الجمركية والعكس صحيح ، كما من أسباب تذبذب نسب المساهمة للضرائب الجمركية هي الأوضاع الإقتصادية والسياسية التي مر بها العراق بعد عام (2003) وضعف كفاءة الدوائر الجمركية في استحصال الضرائب بسبب الفساد المالي والإداري وضياع قسم كبير من إيرادات الضرائب بسبب التهريب الجمركي.

### 2 - الأهمية النسبية للضرائب الجمركية في إيرادات الضرائب العامة :-

بلغت قيمة الإيرادات الضريبية العامة (159644) مليون دينار، في عام (2004)، وكما موضح في جدول رقم (6) وقد سجلت الضرائب الجمركية في العام المذكور أعلى نسبة مساهمة فيها خلال مدة الدراسة حيث بلغت (50.09%) وهي أكثر من نصف الإيرادات الضريبية الإجمالية ، وهذا نتيجة إنخفاض الإيرادات الضريبية العامة حيث بلغت قيمتها عدا الضرائب الجمركية (78624) مليون دينار<sup>(\*)</sup>، وهو نتيجة التوقف في الدوائر الضريبية بعد عام (2003) بسبب الأوضاع الإقتصادية والأمنية والسياسية التي مر بها العراق.

(1) وزارة المالية ، الدائرة الإقتصادية ، الإيرادات الضريبية من (2010-2019)

(2) وزارة المالية ، الدائرة الإقتصادية ، المصدر نفسه.

(\*) من بيانات جدول رقم (6) ، ( إيرادات الضرائب العامة – إيرادات الضرائب الجمركية )

## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

الشكل (7) الأهمية النسبية لإيرادات الضرائب الجمركية في إيرادات الضرائب العامة



المصدر :- الشكل من عمل الباحث بالإعتماد على بيانات جدول (6)

بعد ذلك تلاها إنخفاض حاد في عام (2005) بلغت نسبتها ( 23.86 %) بسبب إرتفاع مساهمة الإيرادات الضريبية غير الجمركية المكونة لهيكل الضرائب العامة إذ إرتفعت إلى ( 377106 ) مليون دينار<sup>(1)</sup>، بعد إن كانت (78624) مليون دينار في عام ( 2004 ). ثم إرتفعت في عام ( 2006 ) إلى (37.04) ، ثم إنخفضت في عام (2007) إلى (18.64%) بسبب إرتفاع مساهمة الضرائب الأخرى في الإيراد الضريبي العام حيث بلغت (999260) مليون دينار في نفس العام<sup>(2)</sup>.

شهد العام (2008) إرتفاع نسبة المساهمة إلى ( 38.19%) تلاها إنخفاض في عام (2009) إلى (17.71) بعدها إرتفعت نسبة مساهمتها في عام (2012) إلى (35.96%) . ثم أخذت بعدها تنخفض بشكل تنازلي في الأعوام الأربعة (2013-2014-2015-2016) إذ بلغت النسب على التوالي (30.75)-(22.84)-(16.10)-(14.94) ، إذ تُعدّ النسبة (14.94 %) في عام (2016) أدنى نسبة مساهمة للضرائب الجمركية في الإيرادات الضريبية العامة خلال مدة الدراسة وبلغ حجم الإيرادات الضريبية العامة (3861896) مليون دينار، وهو نتيجة إرتفاع حصيلة الضرائب الأخرى غير الجمركية ، كما إن الحكومة حصلت على إيرادات ضريبية بمقدار (548210) مليون دينار، من الضرائب المفروضة على (كارتات الهاتف النقال وشبكات الإنترنت وتذاكر السفر)، في العام المذكور<sup>(3)</sup>.

(1) البنك المركزي العراقي ، المديرية العامة للإحصاء والأبحاث،النشرة السنوية ، بغداد ، 2005 ، ص 28

(2) البنك المركزي العراقي ، المديرية العامة للإحصاء والأبحاث،النشرة السنوية ، بغداد ، 2007 ، ص 40

(3) وزارة المالية ، الدائرة الاقتصادية، إيرادات الضرائب ، من (2010-2019)

## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

نستنتج مما سبق إن نسبة مساهمة الضرائب الجمركية في إجمالي الإيرادات الضريبية منخفض و متذبذب وغير ثابت وبلغ متوسط النسبة خلال مدة الدراسة (26.9 %)، وهو ما يدل على عدم كفاءة النظام الضريبي الجمركي في تحصيل الموارد المالية للدولة.

### 3- الأهمية النسبية للضرائب الجمركية في الإيرادات العامة :-

بلغت قيمة الإيرادات العامة ( 32982739 ) مليون دينار في عام (2004) وهو أدنى مستوى خلال مدة الدراسة وكانت نسبة مساهمة إيرادات الضرائب الجمركية فيها هي (0.25 %) ، وكما موضح في جدول (6) ، ثم أخذت نسبتها ترتفع بشكل تصاعدي إلى عام (2009) حيث وصلت نسبة مساهمة الضرائب الجمركة في الإيرادات العامة (1.07%) ، نتيجة زيادة حصيلة الضرائب الجمركية و إنخفاض الإيرادات العامة في عام (2009) إلى (55209353) مليون دينار بعد إن كانت (80252182) مليون دينار ، في عام (2008) بسبب تأثير الازمة العالمية في عام (2008) على أسعار النفط ، وكونه يشكل أكثر من (97 % ) من الإيرادات العامة في العراق.

وفي العامين (2010-2011) إنخفضت نسبة مساهمتها بسبب إرتفاع الإيرادات العامة بشكل كبير مجدداً نتيجة إرتفاع أسعار النفط ، كذلك إنخفاض إيرادات الضرائب الجمركية ، ثم في عامين (2012-2013) إرتفعت نسبة مساهمة الضرائب الجمركية في الإيرادات العامة ، حيث بلغت نسبة مساهمتها على التوالي (0.79%) ، (0.78%) ، وبلغت قيمة الإيرادات العامة (119817224) مليون دينار في عام (2012) ، وهو أعلى مستوى وصلت إليه الإيرادات العامة خلال مدة الدراسة.

وفي العامين (2014-2015) شهدت تراجعاً متوازياً للإيرادات العامة والضرائب الجمركية إذ سجلت الضرائب الجمركية نسب مساهمة في الإيرادات العامة على التوالي (0.41%)، (0.45%) ، وهذا نتيجة إنخفاض إيرادات الضرائب الجمركية لعدة أسباب أهمها سيطرة عصابات داعش على بعض المنافذ الجمركية.

في الأعوام الثلاثة (2016-2017-2018) شهدت إرتفاعاً في نسبة مساهمة الضرائب الجمركية في الإيرادات العامة بشكل تصاعدي حيث بلغت في (2018) نسبة مساهمتها (1.50%) وهي أعلى نسبة مساهمة لها خلال مدة الدراسة وذلك بسبب الإرتفاع الكبير في الإيرادات الضريبية الجمركية لعدة أسباب أهمها تطبيق قانون التعريف الجمركية رقم (22) لسنة (2010) وتحرير المنافذ الحدودية من عصابات داعش.

## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

الشكل (8) الأهمية النسبية للضرائب الجمركية في الإيرادات العامة



المصدر:- الشكل من عمل الباحث بالإعتماد على بيانات جدول (6)

شهد العام (2019) تراجع في نسبة مساهمة الضرائب الجمركية في الإيرادات العامة حيث إنخفضت نسبة مساهمتها بشكل حاد إلى (0.89%) ، بسبب الإنخفاض الحاد في إيرادات الضرائب الجمركية فقد إنخفضت من (1601728) في عام (2018) ، إلى (952680) في عام (2019) ، نتيجة انخفاض الاستيرادات منع دخول بعض السلع وخصوصاً السلع الزراعية ، وزيادة عدد السلع المعفاة، بالإضافة إلى العديد من الأسباب الأخرى التي تم توضيحها سابقاً.

نستنتج مما سبق إنخفاض نسبة مساهمة الضرائب الجمركية في إجمالي الإيرادات العامة بشكل كبير حيث بلغ متوسط النسبة خلال مدة الدراسة (0.71%)، وهو ما يدل على إن الضرائب الجمركية لم تؤد دورها المالي في تمويل خزينة الدولة، نتيجة إهمال هذا المورد المهم للإيرادات وعدم إستغلاله بشكل جيد ، و الإعتماد بشكل رئيسي على إيرادات النفط في تمويل الموازنة العامة للدولة.

ثالثاً:- نسبة إيرادات الضراب الجمركية لإجمالي قيمة الإستيرادات:-

شهد العراق بعد رفع الحصار عام (2003) انفتاح كبير على العالم الخارجي وخصوصاً في مجال التجارة الخارجية مما أدى إلى تدفق السلع المستوردة بشكل كبير ، وكما في (7) ، فقد بلغت قيمة الإستيرادات (30952242) مليون دينار في عام (2004) ، وكانت نسبة الضرائب الجمركية منها (0.26%) ، وهي أقل نسبة خلال مدة الدراسة ، ثم أخذت هذه النسبة ترتفع بشكل تدريجي إلى عام (2009) حيث بلغت نسبة الضرائب الجمركية لقيمة الإستيرادات (1.07%) وبلغت قيمة الإستيرادات الإجمالية (44971290) مليون دينار.

## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

### جدول (7)

نسبة الضرائب الجمركية إلى إجمالي قيمة الإستيرادات (أسعار جارية- مليون دينار)

| النسبة %<br>100*2\1= (3) | إجمالي قيمة الإستيرادات<br>(2) | الضرائب الجمركية<br>(1) | السنة |
|--------------------------|--------------------------------|-------------------------|-------|
| %0.26                    | 30952242                       | 81020                   | 2004  |
| %0.34                    | 34568508                       | 118176                  | 2005  |
| %0.71                    | 30648564                       | 219032                  | 2006  |
| %0.90                    | 25265660                       | 229076                  | 2007  |
| %0.91                    | 41530320                       | 376539                  | 2008  |
| %1.31                    | 44971290                       | 590688                  | 2009  |
| %0.99                    | 51380550                       | 507341                  | 2010  |
| %0.67                    | 55929510                       | 373943                  | 2011  |
| %1.38                    | 68800996                       | 947210                  | 2012  |
| %1.21                    | 73117968                       | 884708                  | 2013  |
| %1                       | 43261711                       | 430685                  | 2014  |
| %0.67                    | 48578233                       | 324463                  | 2015  |
| %1.01                    | 57353324                       | 577146                  | 2016  |
| %3.02                    | 37361219                       | 1129153                 | 2017  |
| %3.65                    | 43804511                       | 1601728                 | 2018  |
| %3.84                    | 24803820                       | 952680                  | 2019  |
| % 1.29                   | متوسط النسبة                   |                         |       |

المصدر:-

- 1- العمود رقم (1) وزارة المالية، الدائرة الإقتصادية، بغداد، سنوات متعددة.
- 2- العمود رقم (2) البيانات من (2004-2013) البنك المركزي العراقي، المديرية العامة للإحصاء والأبحاث، قسم إحصاء ميزان المدفوعات، وتم تحويل الأرقام من الدولار إلى الدينار العراقي حسب سعر الصرف الرسمي لكل عام، البيانات من (2014-2019) الجهاز المركزي للإحصاء، مديرية إحصاءات التجارة، تقارير الإستيرادات السنوية.
- 4- العمود رقم (3) من عمل الباحث.
- 5- قيمة الإستيرادات على أساس (CIF)

## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

الشكل (9) نسبة إيرادات الضرائب الجمركية لإجمالي قيمة الإستيرادات



المصدر :- الشكل من عمل الباحث بالإعتماد على بيانات جدول (7)

في العامين (2010) و(2011) إنخفضت نسبة الضرائب الجمركية للإستيرادات إذ بلغت على التوالي (0.99%) و (0.67%) ، رغم زيادة قيمة الإستيرادات، وذلك نتيجة الفساد الإداري وإدخال العديد من السلع بأقل من قيمتها الحقيقية وكثرة السلع المستوردة المعفاة من الضريبة الجمركية.

في العام (2012) إرتفعت نسبتها إلى (1.38%) ، ثم تلاها إنخفاض تدريجي في السنوات الثلاث الآتية (2013-2014-2015) فقد أنخفضت إلى (1.21%) في عام (2013) رغم إرتفاع قيمة الإستيرادات إلى (73117968) مليون دينار في عام (2013) وهو أعلى مستوى وصلت إليه قيمة الإستيرادات خلال مدة الدراسة ، ثم إنخفضت نسبتها إلى (1%) في عام (2014) ثم إنخفضت إلى (0.67%) في عام (2015) ، وهذا الإنخفاض نتيجة عدة أسباب أهمها الفساد الإداري و سيطرت عصابات داعش على عدد من المنافذ الحدودية التي ضاع بسببها جزء كبير من الإيرادات الجمركية فضلاً عن إن معظم الإستيرادات كانت عسكرية وهي معفاة من الضريبة الجمركية وكذلك إنخفاض المستوى المعاشي وتوقف معظم المشاريع بسبب حالة التقشف الذي يعني تقلص وعاء الضرائب الجمركية. كما إن الإستيرادات من المواد الغذائية والطبية والكتب وغيرها معفاة من ضريبة إعمار العراق.

في الأعوام (2016-2017-2018-2019) إرتفعت نسبة الضرائب الجمركية بالنسبة لإجمالي قيمة الإستيرادات بشكل كبير ، حيث بلغت على التوالي النسب التالية (1.01%) (3.02%) (3.65%) (3.84) فقد كانت النسبة (3.84%) في عام (2019) أعلى نسبة للضرائب الجمركية بالنسبة لقيمة الإستيرادات خلال مدة الدراسة ، على الرغم من إنخفاض قيمة الإستيرادات إلى (24803820) مليون دينار، وهذا نتيجة عدة أسباب منها تحرير المنافذ الجمركية من عصابات داعش و إنخفاض الإستيرادات العسكرية،



## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

وتطبيق قانون التعريف الجمركية رقم (22) لسنة (2010) وإن لم يكن بشكل كامل، الذي إنعكس تطبيقه على زيادة حصيلة الضرائب الجمركية.

نستنتج مما سبق إن نسبة إيرادات الضرائب الجمركية بالنسبة لإجمالي قيمة الإستيرادات هي نسبة منخفضة جداً لا تتناسب مع إجمالي قيم السلع المستوردة إذ بلغ متوسط النسبة (1.29 % ) ، وهو دليل واضح على إن الضرائب الجمركية لم تؤدي دورها المالي في العراق في تمويل الموازنة العامة رغم الحجم الكبير من الإستيرادات ، لعدة أسباب أهمها إستمرار العراق بفرض ضريبة إعمار العراق الموحدة على السلع المستوردة والبالغة (5 %) من قيمة السلعة المستوردة من الربع الأخير من عام (2003) إلى عام (2016) والتي تم إعفاء العديد من الجهات والكثير من السلع المستوردة من هذه الضريبة ، وكان من المقرر العمل بها لمدة سنتين، إلا أنه إستمر العمل بها لغاية عام (2016)، رغم اقرار قانون التعريف الجمركية رقم (22) لسنة (2010) ،بينما تفرض معظم الدول المجاورة للعراق ضرائب جمركية تتراوح بين (18-20 %) على وارداتها.

وحتى بعد بدء تطبيق قانون التعريف الجمركية رقم (22) لسنة (2010) في عام (2016) فإن معظم السلع لم تتأثر بالقانون الجديد فقد بقيت على نسبة ضريبة (5 %) ، كذلك إن بعض السلع تم تخفيض الضريبة عليها إلى (3%) و(1%) ، أضف إلى ذلك كثرة الإعفاءات التي تظمنها القانون ، كذلك الأوضاع السياسية والأمنية التي مر بها العراق والفساد المالي والإداري وإتساع نطاق عمليات التهريب الجمركي ، وإعتماد الدولة بشكل رئيسي على إيرادات النفط في تمويل نفقاتها. كل هذه الأسباب وغيرها ساعدت في هدر تلك الموارد المالية المهمة. وحسب تقرير صندوق النقد الدولي إن سعر الضريبة الجمركية الساري في العراق مقارنةً مع حجم الواردات هو (1 %) فقط<sup>(١)</sup>.

(١) صندوق النقد الدولي، التقرير القطري رقم (17\252) ، 2017 ، ص 23،

### المبحث الثالث :- تحليل مؤشرات الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

أولاً:- تحليل مؤشرات الضرائب الجمركية:-

#### 1- مؤشر العبء الضريبي الجمركي

من خلال الجدول (8) يمكن التعرف على العبء الضريبي الجمركي في العراق للمدة من (-2019) 2004. فقد بلغت نسبة مؤشر العبء الضريبي الجمركي (0.15%) في عام (2004) وهي أقل مستوى وصلت إليه نسبة هذا المؤشر خلال مدة الدراسة، وبلغت قيمة الناتج المحلي الإجمالي (53235359) مليون دينار في نفس السنة ، وهي أقل قيمة للناتج خلال مدة الدراسة، و هذا نتيجة الأوضاع السياسية والإقتصادية و الأمنية التي مر بها العراق بعد عام (2003).

في الأعوام ( 2005-2006-2007-2008-2009) أخذت نسبة مؤشر العبء الجمركي ترتفع تدريجياً إلى أن وصلت إلى(0.45%) في عام (2009) نتيجة إرتفاع إيرادات الضرائب الجمركية من جهة وإنخفاض قيمة الناتج من (157026062) مليون دينار في عام (2008) إلى (130642187) مليون دينار في عام (2009).

شهد العامين (2010-2011) إنخفاض في نسبة العبء الضريبي الجمركي ،حيث إنخفضت نسبته إلى (0.30%) في عام (2010) ،ثم إلى (0.17%) في عام (2011) ، وذلك بسبب إنخفاض إيرادات الضرائب الجمركية وعدم مواكبتها الزيادة في قيمة الناتج المحلي الإجمالي بسبب إتساع نطاق التهرب الجمركي والفساد الإداري والمالي، حيث أنخفضت إيرادات الضرائب الجمركية إلى (507341) مليون دينار في عام (2010) ، ثم إلى (373943) مليون دينار في عام (2011) ، بينما إرتفعت قيمة الناتج المحلي الإجمالي إلى (167093204) مليون دينار في عام (2010) ، ثم إلى (217327107) مليون دينار في عام (2011) ، وهذه الزيادة في قيمة الناتج هي نتيجة زيادة إيرادات النفط كونه يشكل النسبة الأعظم من قيمة الناتج المحلي الإجمالي في العراق.

## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

### جدول (8)

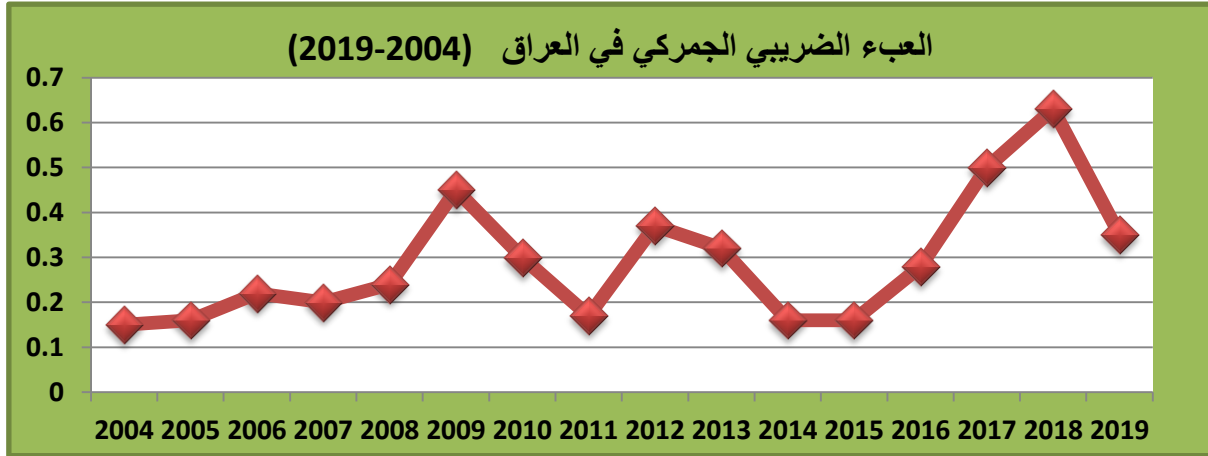
العبء الضريبي الجمركي في العراق للمدة (2004-2019) - (اسعار جارية - مليون دينار)

| السنة | الضرائب الجمركية<br>(1) | GDP<br>(2) | العبء الجمركي %<br>(3) = (1) * 100 |
|-------|-------------------------|------------|------------------------------------|
| 2004  | 81020                   | 53235359   | 0.15                               |
| 2005  | 118176                  | 73533599   | 0.16                               |
| 2006  | 219032                  | 95587955   | 0.22                               |
| 2007  | 229076                  | 111455813  | 0.20                               |
| 2008  | 376539                  | 157026062  | 0.24                               |
| 2009  | 590688                  | 130642187  | 0.45                               |
| 2010  | 507341                  | 167093204  | 0.30                               |
| 2011  | 373943                  | 217327107  | 0.17                               |
| 2012  | 947210                  | 254225491  | 0.37                               |
| 2013  | 884708                  | 273587529  | 0.32                               |
| 2014  | 430685                  | 266420385  | 0.16                               |
| 2015  | 324463                  | 199715699  | 0.16                               |
| 2016  | 577146                  | 203869832  | 0.28                               |
| 2017  | 1129153                 | 225995179  | 0.50                               |
| 2018  | 1601728                 | 251064479  | 0.63                               |
| 2019  | 952680                  | 266190571  | 0.35                               |
| متوسط | ط العبء الجمركي         |            | 0.29 %                             |

المصدر :-

- 1- العمود رقم (1) وزارة المالية ، الدائرة الإقتصادية ، بغداد ، سنوات متعددة.
- 2- العمود رقم (2) البنك المركزي العراقي ، دائرة الإحصاء والأبحاث ، مؤشرات القطاع الحقيقي ، النشرات الإحصائية السنوية من (2004 - 2019).
- 3- العمود رقم (3) من عمل الباحث.

الشكل ( 10 ) يوضح العبء الضريبي الجمركي في العراق للمدة (2004-2019)



المصدر :- الشكل من عمل الباحث بالإعتماد على بيانات جدول (8)

وفي عام (2012) إرتفعت نسبة مؤشر العبء الجمركي بشكل كبير ، حيث سجلت نسبة (0.37%) نتيجة الإرتفاع الكبير في إيرادات الضرائب الجمركية حيث بلغت (947210) مليون دينار في العام نفسه نتيجة حصول زيادة كبيرة في قيمة الإستيرادات في العام المذكور إذ بلغت ( 68800996 ) مليون دينار<sup>(1)</sup>.

في عام (2013) إنخفض مؤشر العبء الجمركي بشكل طفيف حيث بلغت نسبته (0.32 %) نتيجة إنخفاض في إيرادات الضرائب الجمركية تقابلها زيادة الناتج ،حيث بلغت قيمة الناتج في العام المذكور (273587529) مليون دينار ، وهي أعلى قيمة بلغها الناتج المحلي الإجمالي خلال مدة الدراسة. ثم تلاه إنخفاض حاد في نسبة المؤشر في العامين (2014-2015) على التوالي حيث بلغتا النسبة نفسها وهي (0.16 %)، وهو نتيجة إنخفاض إيرادات الضرائب الجمركية بسبب إحتلال عصابات داعش لعدد من المنافذ الحدودية ، بالإضافة إلى إن جزء كبير الإستيرادات كانت عسكرية وهي معفية من الضرائب الجمركية، من غير الفساد الإداري والمالي وضعف كفاءة الإدارة الجمركية.

شهدت الأعوام الثلاثة (2016-2017-2018) إرتفاع بشكل نسبي في نسبة مؤشر العبء الجمركي فقد بلغت على التوالي النسب (0.28%)،(0.50%)،(0.63%)، فالنسبة (0.63 %) في عام (2018) هي أعلى نسبة وصل إليها مؤشر العبء الجمركي في العراق خلال مدة الدراسة ،وهذا نتيجة عدة أسباب أهمها تحرير المنافذ الحدودية من عصابات داعش وتطبيق قانون التعريف الجمركية رقم (22) لسنة (2010) مما أدى إلى زيادة إيرادات الضرائب الجمركية، فقد بلغت (1601728) مليون دينار، وهي

(1) البنك المركزي العراقي ، المديرية العامة للإحصاء و الأبحاث ، قسم إحصاء ميزان المدفوعات ، النشرة السنوية ،2013 ، ص

## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

أعلى قيمة وصلت إليها خلال مدة الدراسة. ثم تلاها إنخفاض كبير في عام (2019) نتيجة إنخفاض إيرادات الضرائب الجمركية بسبب إنخفاض قيمة الإستيرادات بشكل كبير، إذ لم تستطيع أن تجاري الزيادة في قيمة الناتج المحلي الإجمالي.

نستنتج مما سبق : إن نسبة مؤشر العبء الجمركي في العراق متذبذبة وغير ثابتة ومدنية جداً بالنسبة لحجم (GDP)، وكانت أدنى نسبة لمؤشر العبء الجمركي (0.15) في عام (2004) ، وأعلى نسبة (0.63 %) في عام (2018)، وكان متوسط النسب (0.29 %)، بالتالي تشير نتائج هذا المؤشر إلى عدم كفاءة النظام الضريبي الجمركي، لأن نسبة الضرائب الجمركية بالنسبة للناتج المحلي الإجمالي منخفضة وليست بالمستوى المطلوب، إي إن معظم الإيرادات الجمركية مهمة وغير مستغلة، والسبب في ذلك هو إعتقاد الحكومة على إيرادات النفط بشكل أساس في تمويل موازنتها وإهمال بقية الموارد والتي من أهمها إيرادات الضرائب الجمركية ، بالإضافة إلى كثرة الإعفاءات الواردة في القوانين الجمركية، وإتساع عمليات التهريب الجمركي ، وإنتشار الثغرات الحدودية والفساد وعدم كفاءة الدوائر الجمركية، وغيرها من المسببات التي يضيع بسببها جزء كبير من إيرادات الضرائب الجمركية. و إن إنخفاض هذا المؤشر يدل على إمكانية زيادة معدلات التعريف الجمركية.

### 2- مؤشر المرونة الدخلية للضرائب الجمركية

ومن خلال جدول (9) يمكن التعرف على المرونة الدخلية للضرائب الجمركية في الإقتصاد العراقي للمدة (2004-2019)، حيث كان معاملها في العامين (2005-2006) أكبر من الواحد الصحيح وقد بلغ على التوالي (1.20%) ، (2.84%) ، وهذا يدل على إستجابة الضرائب الجمركية للتغيرات في الناتج المحلي الإجمالي، أي إن الضرائب الجمركية مرنة تجاه تغيرات الناتج المحلي الإجمالي ، وتدل على العلاقة الطردية بينهما وهي العلاقة المنطقية والطبيعية، وذلك بسبب زيادة حجم الإستيرادات بعد رفع الحصار الإقتصادي عن العراق بعد عام (2003) التي إنعكست على زياد الإيرادات الجمركية، على الرغم من ضعف كفاءة الدوائر الجمركية وضعف سيطرة الدولة على المنافذ الحدودية، وإنخفاض سعر ضريبة إعمار العراق المفروضة على الإستيرادات البالغة (5%) من قيمة السلعة المستوردة وكثرة السلع والجهات المعفية منها .

## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

### جدول (9)

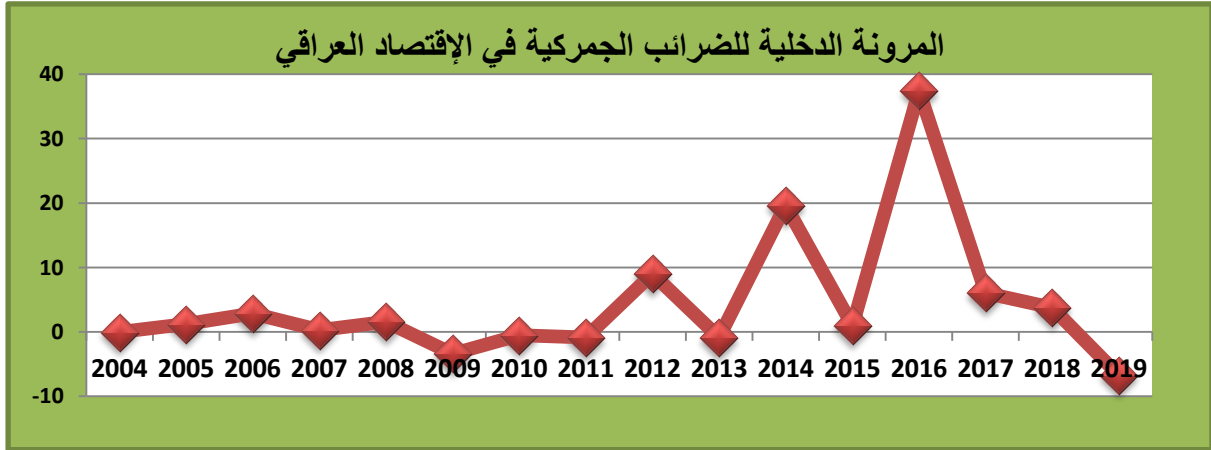
المرونة الداخلية للضرائب الجمركية في العراق للمدة (2004-2019) - (أسعار جارية - مليون دينار)

| المرونة الداخلية للضرائب الجمركية | التغيير النسبي في (GDP) | GDP       | التغيير النسبي في الضرائب الجمركية | إيرادات الضرائب الجمركية | السنة |
|-----------------------------------|-------------------------|-----------|------------------------------------|--------------------------|-------|
| (4/2) (5)                         | % (4)                   | (3)       | % (2)                              | (1)                      |       |
| .....                             | .....                   | 53235359  | .....                              | 81020                    | 2004  |
| 1.20                              | 38.12                   | 73533599  | 45.86                              | 118176                   | 2005  |
| 2.84                              | 29.99                   | 95587955  | 85.34                              | 219032                   | 2006  |
| 0.28                              | 16.60                   | 111455813 | 4.58                               | 229076                   | 2007  |
| 1.57                              | 40.88                   | 157026062 | 64.37                              | 376539                   | 2008  |
| -3.38                             | -16.80                  | 130642187 | 56.87                              | 590688                   | 2009  |
| -0.50                             | 27.90                   | 167093204 | -14.11                             | 507341                   | 2010  |
| -0.87                             | 30.06                   | 217327107 | -26.29                             | 373943                   | 2011  |
| 9.03                              | 16.97                   | 254225491 | 153.30                             | 947210                   | 2012  |
| -0.86                             | 7.61                    | 273587529 | -6.59                              | 884708                   | 2013  |
| 19.65                             | -2.61                   | 266420385 | -51.31                             | 430685                   | 2014  |
| 0.98                              | -25.03                  | 199715699 | -24.66                             | 324463                   | 2015  |
| 37.44                             | 2.08                    | 203869832 | 77.87                              | 577146                   | 2016  |
| 6.05                              | 10.85                   | 225995179 | 95.64                              | 1129153                  | 2017  |
| 3.77                              | 11.09                   | 251064479 | 41.85                              | 1601728                  | 2018  |
| -6.73                             | 6.02                    | 266190571 | -40.52                             | 952680                   | 2019  |
| 4.40                              | متوسط المرونة           |           |                                    |                          |       |

المصدر:-

- 1- العمود رقم (1) وزارة المالية ، الدائرة الإقتصادية ، بغداد ، سنوات متعددة.
- 2- العمود رقم (3) البنك المركزي العراقي ، دائرة الإحصاء والأبحاث ، مؤشرات القطاع الحقيقي ، النشرات الإحصائية السنوية من (2004 - 2019).
- 3- الأعمدة (2-4-5) من عمل الباحث .

الشكل (11) المرونة الدخلية للضرائب الجمركية في العراق للمدة (2004-2019)



المصدر :- الشكل من عمل الباحث بالإعتماد على بيانات جدول (9)

في عام (2007) إنخفض معامل المرونة إلى أقل من الواحد الصحيح وقد بلغ (0.28 %)، إذ إن الضرائب الجمركية كانت قليلة المرونة تجاه تغيرات الناتج ، و لم تستطع مواكبة الزيادة في الناتج المحلي الإجمالي وهذا بسبب إنخفاض وعاء الضرائب الجمركية حيث إنخفض حجم الإستيرادات من (30648564) ملون دينار في عام (2006) إلى (25265660) مليون دينار، في عام (2007)<sup>(1)</sup>. ثم في عام (2008) إرتفع معامل المرونة فوق الواحد الصحيح إذ بلغ (1.57 %)، فقد كانت الضرائب الجمركية مرنة تجاه تغييرات الناتج المحلي الإجمالي ، نتيجة زيادة الوعاء الضريبي الجمركي إذ إرتفعت الإستيرادات إلى (41530320) مليون دينار في نفس العام<sup>(2)</sup>.

بعد ذلك حققت الأعوام الثلاثة (2009 , 2010 , 2011) معامل مرونة سالب وقد بلغ على التوالي (3.38 %)، (-0.50 %)، (-0.87 % ) ، ويدل على وجود علاقة عكسية بين إيرادات الضرائب الجمركية والناتج المحلي الإجمالي ، وهو مخالف للعلاقة المنطقية والطبيعية بينهما والتي يجب أن تكون طردية ، وإن الضرائب الجمركية تسير عكس إتجاه الناتج وغير فاعلة في إمتصاص الفوائض منه لتكوين زيادة في إيراداتها. علماً إن قيمة الإستيرادات إرتفعت إلى (55929510) مليون دينار في عام (2011)<sup>(3)</sup>. وهذا ما يشير إلى إتساع عمليات التهرب الضريبي والفساد. وفي عام (2012) سايرت الضرائب الجمركية الناتج المحلي ، فقد كانت مرنة تجاه تغيراته فبلغ معامل المرونة (9.03 %) نتيجة زيادة إيرادات الضرائب الجمركية بشكل كبير فقد بلغت (947210) مليون دينار. ثم في عام (2013) أخذت الضرائب الجمركية إتجاه معاكس لإتجاه الناتج المحلي الإجمالي إذ كانت قيمة معامل المرونة

(1) البنك المركزي العراقي ، المديرية العامة للإحصاء و الأبحاث ، قسم إحصاء ميزان المدفوعات ، النشرات السنوية، (2007)

(2) البنك المركزي العراقي ، المديرية العامة للإحصاء و الأبحاث، مصدر سابق، ص 70.

(3) البنك المركزي العراقي ، المديرية العامة للإحصاء و الأبحاث، مصدر سابق، ص 92.

## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

سالبة فقد بلغت (0.86 - %) ، وفي العامين (2014-2015) وبسبب إحتلال داعش لبعض من المنافذ الحدودية وتخريب المنشآت النفطية التي سيطر عليها ، كذلك إنخفاض أسعار النفط، إنخفض كلا الإيرادات الضريبية والنتاج المحلي الإجمالي حيث كان معدل نمو كل منهما سالب الإشارة في كلا العامين ، وبلغ معامل المرونة على التوالي (19.65 %) ، (0.98 %) . و لا يدل معامل المرونة هنا على تحسن أداء الضرائب الجمركية كون معدلات النمو كانت سالبة في كل سنة .

في الأعوام الثلاثة (2016-2017-2018) على التوالي كانت قيمة معامل المرونة أكبر من الواحد الصحيح، وهذا يدل على إن الضرائب الجمركية مرنة تجاه تغييرات الناتج المحلي الإجمالي . نتيجة عدة أسباب أهمها إعادة سيطرة الدولة على المنافذ الحدودية والمنشآت النفطية والإرتفاع في أسعار النفط وتطبيق قانون التعريف الجمركية رقم (22) لسنة (2010) مما أدى إلى زيادة إيرادات الضرائب الجمركية والناتج المحلي الإجمالي معاً . ثم حقق معامل المرونة قيمة سالبة في عام (2019) فقد بلغت (6.73 - %) لكون الضرائب الجمركية لم تساير الزيادة في الناتج وتمتص فوائضه ، فكانت معاكسة لتغيراته وهي عكس العلاقة الطبيعية بينهما ، وهذا نتيجة إنخفاض إيرادات الضرائب الجمركية بسبب إنخفاض حجم الإستيرادات من (43804511) مليون دينار في عام (2018) إلى (24803820) مليون دينار في عام (2019) .

نستنتج مما سبق إن مؤشر المرونة الدخلية للضرائب الجمركية منخفض و متذبذب وغير ثابت طول مدة الدراسة حتى بلغ إنخفاضه إلى مستوى سالب وهو عكس الطبيعي أو المنطقي، وحتى السنوات التي كان فيها معامل المرونة أكبر من الواحد الصحيح لا تعكس زيادة مرونة النظام الضريبي الجمركي وإنما تعكس الأوضاع الإقتصادية والسياسية المضطربة التي مر بها العراق بعد عام (2003)، بالتالي لم يكن إداء الضرائب الجمركية بالمستوى المطلوب في توفير فوائض مالية للدولة. لأنها لم تكن ذو فاعلية وكفاءة عالية تتناسب مع الزيادة الحاصلة في الناتج المحلي الإجمالي خلال مدة الدراسة. مما يدعو الحاجة لإصلاح النظام الضريبي الجمركي ليستطيع الإستجابة للمتغيرات الإقتصادية التي تحصل، ويساهم في بشكل فاعل في تمويل الموازنة العامة.

### 3- مؤشر الميل الحدي للضرائب الجمركية

جدول (10) يوضح الميل الحدي للضرائب الجمركية في العراقي للمدة (2004-2019) ، فقد بلغ (0.0018) في عام (2005) ثم إرتفع إلى (0.0046) في عام (2006) بسبب زيادة إيرادات الضرائب الجمركية ، ثم إنخفضت في عام (2007) إلى (0.0006) ، وهذه النسبة تدل على ضعف قدرة النظام الضريبي الجمركي في توجيه الزيادة الحاصلة في الناتج المحلي الإجمالي إلى خزينة الدولة



## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

جدول (10)

الميل الحدي للضرائب الجمركية في العراق للمدة (2004-2019) - (أسعار جارية – مليون دينار)

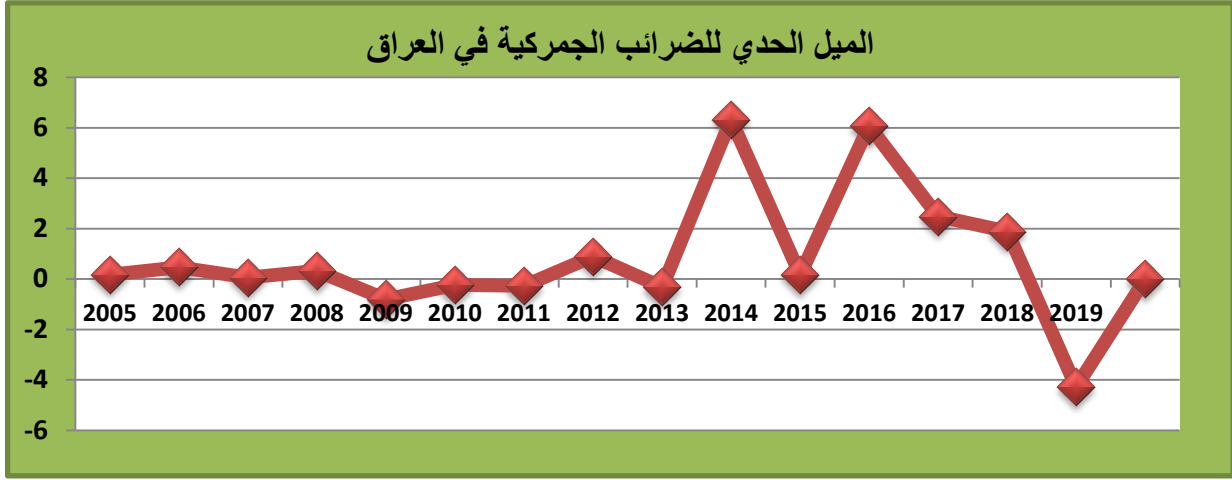
| الميل الحدي للضرائب الجمركية (4/2) (5) | التغيير المطلق في (GDP) (4) | GDP (3)   | التغيير المطلق في الضرائب الجمركية (2) | إيرادات الضرائب الجمركية (1) | السنة |
|--|-----------------------------|-----------|--|------------------------------|-------|
| .....                                  | .....                       | 53235359  | .....                                  | 81020                        | 2004  |
| 0.0018                                 | 20298240                    | 73533599  | 37156                                  | 118176                       | 2005  |
| 0.0046                                 | 22054356                    | 95587955  | 100856                                 | 219032                       | 2006  |
| 0.0006                                 | 15867858                    | 111455813 | 10044                                  | 229076                       | 2007  |
| 0.0032                                 | 45570249                    | 157026062 | 147463                                 | 376539                       | 2008  |
| - 0.0081                               | -26383875                   | 130642187 | 214149                                 | 590688                       | 2009  |
| -0.0023                                | 36451017                    | 167093204 | -83347                                 | 507341                       | 2010  |
| -0.0027                                | 50233903                    | 217327107 | -133398                                | 373943                       | 2011  |
| 0.0090                                 | 63898384                    | 254225491 | 573267                                 | 947210                       | 2012  |
| -0.0032                                | 19362038                    | 273587529 | -62502                                 | 884708                       | 2013  |
| 0.0633                                 | -7167144                    | 266420385 | -454023                                | 430685                       | 2014  |
| 0.0016                                 | -66704686                   | 199715699 | -106222                                | 324463                       | 2015  |
| 0.0608                                 | 4154133                     | 203869832 | 252683                                 | 577146                       | 2016  |
| 0.0249                                 | 22125347                    | 225995179 | 552007                                 | 1129153                      | 2017  |
| 0.0189                                 | 25069300                    | 251064479 | 472575                                 | 1601728                      | 2018  |
| -0.0429                                | 15126092                    | 266190571 | -649048                                | 952680                       | 2019  |
| 0.0080                                 | متوسط الميل                 |           |  |                              |       |

المصدر :-

- 1- العمود رقم (1) وزارة المالية ، الدائرة الإقتصادية ، بغداد ، سنوات متعددة.
- 2- العمود رقم (3) البنك المركزي العراقي ، دائرة الإحصاء والأبحاث ، مؤشرات القطاع الحقيقي ، النشرات الإحصائية السنوية من (2004 - 2019).
- 3- الأعمدة (5-4-2) من عمل الباحث . وتم إستخراج التغيير المطلق وفق المعادلة (  $\Delta X = X_2 - X_1$  )

## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

الشكل ( 12 ) الميل الحدي للضرائب الجمركية في العراق للمدة (2019-2004)



المصدر :- الشكل من عمل الباحث بالإعتماد على بيانات جدول (10)

في الأعوام (2009-2010-2011-2013-2019) كانت إشارة الميل سالبة ، وتدل على وجود علاقة عكسية بين الضرائب الجمركية والنتائج المحلي الإجمالي. وكانت أعلى قيمة للميل في عام (2014) وقد بلغت (0.0633) ، لكن هذه القيمة لا تدل على تحسن إداء الضرائب الجمركية كون التغيير المطلق للنتائج المحلي الإجمالي والضرائب الجمركية كان سالب الإشارة . وكانت أدنى قيمة تحققت في عام (2019) وبلغت (- 0.0429) ، و قد بلغ متوسط الميل الحدي للضرائب الجمركية (0.0080) .

نستنتج مما سبق إن مؤشر الميل الحدي للضرائب الجمركية تمييز بالتذبذب وعدم الثبات و الإنخفاض طول مدة الدراسة حتى إنه إنخفض إلى مستويات سالبة ، وهذا ما يدل على عدم فاعلية النظام الضريبي الجمركي وضعف قدرته في إمتصاص الزيادات المتحققة في الناتج المحلي الإجمالي وتوجيهها إلى خزينة الدولة . بالتالي بعد عرض نتائج المؤشرات الإحصائية الثلاث يتبين إن النظام الضريبي الجمركي ضعيف وغير كفوء لأنه لم يستطيع توظيف الضرائب لتأدية دورها المالي في سحب الفوائض المالية وتوجيهها لخزينة الدولة ، كونها مصدر مهم من مصادر الإيرادات التي يمكن أن تُسهم بشكل كبير في تمويل جزء مهم من نفقات الدولة، مما يستلزم عملية الإصلاح ليكون قادر على زيادة إيراداته بما يتناسب مع الزيادة المتحققة في الناتج المحلي الإجمالي لتحقيق الإستدامة المالية .

ثانياً :- تحليل مؤشرات الإستدامة المالية في العراق :-

1- مؤشر الدين الداخلي إلى الناتج المحلي الإجمالي:- يوضح لنا هذا المؤشر مقدار عبء الدين الداخلي على الإقتصاد العراقي للمدة من (2004-2019) ، وكما في الجدول (11) حجم الدين الداخلي في العراق ونسبته للناتج المحلي الإجمالي، فقد بلغ الدين الداخلي (6061688) مليون دينار، في عام (2004) وبلغت نسبته للناتج (11.38%) ، ثم أخذت نسبته بالإنخفاض إلى أن وصلت إلى (2.84%) في عام (2008) ، وذلك نتيجة إرتفاع إيرادات النفط التي إنعكست على تحقيق فائض في الموازنة و زيادة الناتج المحلي الإجمالي، بالتالي إنخفاض الدين الداخلي إلى (4455569) مليون دينار في العام المذكور. في عام (2009) إرتفعت نسبة المؤشر فقد بلغت (6.45%) نتيجة إنخفاض إيرادات النفط بسبب تأثرها بالأزمة العالمية عام (2008) ، ثم تلاها إنخفاض في الأعوام التالية بشكل تنازلي إلى إن وصلت نسبة المؤشر في عام (2013) إلى (1.55%) وهي أقل نسبة وصل إليها خلال مدة الدراسة، وقد بلغت قيمة الدين الداخلي (4255549) مليون دينار، وذلك بسبب عودة إرتفاع إيرادات النفط مجدداً وتحقيق فاض في الإيرادات.

سجلت الأعوام الثلاثة (2014-2015-2016) إرتفاعاً كبيراً في نسبة المؤشر حيث بلغت (23.20%) في عام (2016) وهي أعلى نسبة لها خلال مدة الدراسة، و إرتفاع قيمة الدين الداخلي فيها إلى (47362251) مليون دينار. بسبب سيطرت عصابات داعش على بعض المدن وزيادة النفقات الحكومية بشكل كبير وخاصة العسكرية منها لتغطية نفقات الحرب مع داعش، وإنخفاض إيرادات النفط و إنخفاض قيمة الناتج المحلي الإجمالي إلى (203869832) مليون دينار.

## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

### جدول ( 11 )

نسبة الدين العام الداخلي إلى (GDP) في العراق للمدة (2004-2019) (أسعار جارية- مليون دينار)

| السنة        | الدين العام الداخلي<br>(1) | GDP<br>(2) | نسبة الدين العام الداخلي إلى (GDP)<br>%<br>(4) = (1) * 100 |
|--------------|----------------------------|------------|--|
| 2004         | 6061688                    | 53235359   | 11.38  |
| 2005         | 6593960                    | 73533599   | 8.97   |
| 2006         | 5645390                    | 95587955   | 5.91   |
| 2007         | 5194705                    | 111455813  | 4.66   |
| 2008         | 4455569                    | 157026062  | 2.84   |
| 2009         | 8434049                    | 130642187  | 6.45   |
| 2010         | 9180806                    | 167093204  | 5.49   |
| 2011         | 7446859                    | 217327107  | 3.43   |
| 2012         | 6547519                    | 254225491  | 2.57   |
| 2013         | 4255549                    | 273587529  | 1.55   |
| 2014         | 9520019                    | 266420385  | 3.57   |
| 2015         | 32142805                   | 199715699  | 16.09  |
| 2016         | 47362251                   | 203869832  | 23.20  |
| 2017         | 47678796                   | 225995179  | 21.09  |
| 2018         | 41822918                   | 251064479  | 16.65  |
| 2019         | 43227122                   | 266190571  | 16.24  |
| متوسط النسبة |                            |            | 9.38 %   |

المصدر :-

1- الأعمدة (1, 2)، البنك المركزي العراقي، دائرة الإحصاء والأبحاث، النشرات السنوية، سنوات متعددة ومتفرقة.

2- العمود رقم (3) من عمل الباحث.

الشكل (13) نسبة الدين العام الداخلي إلى (GDP) في العراق للمدة (2019-2004)



الشكل من عمل الباحث بالإعتماد على بيانات جدول (11)

. ثم سجلت الأعوام الثلاثة الأخيرة إنخفاضاً قليلاً في قيمة الدين العام الداخلي إذ بلغت نسبة المؤشر (16.24%) في عام (2019) و بلغت قيمة الدين العام الداخلي (43227122) مليون دينار، وبلغ متوسط نسبة المؤشر خلال مدة الدراسة (9.38%). نستنتج من السابق إن العراق حقق إستدامة مالية إلى عام (2013) ، ثم أصبح بعدها حجم الدين العام الداخلي يثير الإهتمام لإرتفاعه إلى مستويات عالية وغير مسبوقه ، بسبب عدم قدرة الحكومة على تحقيق فوائض مالية لتخفيضه أو تثبيته نسبته للنتائج المحلي الإجمالي وهو ما أثر سلباً على تحقيق الإستدامة المالية.

### 2- مؤشر الدين الخارجي إلى الناتج المحلي الإجمالي:-

يوضح لنا هذا المؤشر مقدار عبء الدين الخارجي على الإقتصاد العراقي للمدة (2019-2004) وكما هو موضح في الجدول (12) قيمة الدين الخارجي ونسبته للناتج المحلي الإجمالي. حيث بلغت هذه النسبة (327.53%) في عام (2004) وكانت قيمة الدين الخارجي هي (174360000) مليون دينار، وهي أعلى نسبة خلال مدة الدراسة . وهي نسبة مرتفعة جداً وتعدت حدود الأمان البالغة (40%) من الناتج<sup>(1)</sup>، وهذا بسبب الديون والتعويضات المترتبة على العراق ما قبل (2003).

بعدها أنخفضت نسبة المؤشر بشكل تدريجي إلى أن وصلت إلى (25.03%) في عام (2013) وهي أقل نسبة لها خلال مدة الدراسة ، وبلغت قيمة الدين الخارجي (68466354) مليون دينار في العام المذكور. وذلك نتيجة عدة أسباب أهمها إسقاط بعض هذه الديون من الدول الدائنة، و إرتفاع الإيرادات

(1) ميثم العبيبي إسماعيل ، أحمد حامد جمعة هذال، تحليل إدارة الدين العام وتأثيره على تخفيض كلفة الدين في الإقتصاد العراقي للمدة (2015-2005) ،المجلة العراقية للعلوم الإقتصادية، العدد(57) ، 2018، ص370.

## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

النفطية ، إذ إرتفع الناتج المحلي إلى (273587529) مليون دينار في نفس العام ، وهو أعلى مستوى وصل له خلال مدة الدراسة.

شهدت الأعوام الأخيرة (2014-2019) إرتفاع قيمة الديون الخارجية مجدداً حيث بلغت قيمتها (101357878) مليون دينار، في عام (2019) وبلغت نسبة المؤشر (38.08%) في نفس العام ، ونلاحظ إن نسبة المؤشر في عام (2019) إنخفضت قليلاً عن عام (2018) رغم إرتفاع قيمة الدين الخارجي في عام (2019)، وهذا يعود لإرتفاع قيمة الناتج المحلي الإجمالي. وهذا الإرتفاع في قيمة الدين الخارجي وكما وضحنا سابقاً بسبب زيادة الإنفاق العسكري نتيجة سيطرة داعش على مناطق من العراق وإنخفاض إيرادات النفط التي تعتبر المصدر الرئيس لإيرادات الإقتصاد العراقي الربيعي.

نستنتج مما سبق إن الدين الخارجي يشكل عبئاً كبيراً على الإقتصاد العراقي وبلغ متوسط نسبته للناتج المحلي الإجمالي (69.81%) ، وهي نسبة كبيرة ، إذ كانت هناك مبالغة كبيرة في طلب القروض الخارجية بما يفوق قدرة الإقتصاد على تحملها وخدمتها ، مما يتطلب العمل على تحقيق فوائض مالية كبيرة لخدمته تلك الديون .

## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

### الجدول (12)

نسبة الدين العام الخارجي إلى (GDP) في العراق للمدة (2004-2019) (أسعار جارية – مليون دينار)

| السنة        | الدين العام الخارجي<br>(1) | GDP<br>(2) | نسبة الدين العام الخارجي إلى (GDP)<br>%<br>(4) = (1) * 100 |
|--------------|----------------------------|------------|--|
| 2004         | 174360000                  | 53235359   | 327.53   |
| 2005         | 113240803                  | 73533599   | 154.00   |
| 2006         | 109574631                  | 95587955   | 114.63   |
| 2007         | 92870000                   | 111455813  | 83.32  |
| 2008         | 76307859                   | 157026062  | 48.60  |
| 2009         | 75346708                   | 130642187  | 57.67  |
| 2010         | 66720420                   | 167093204  | 39.93  |
| 2011         | 71682390                   | 217327107  | 32.98  |
| 2012         | 67285196                   | 254225491  | 26.47  |
| 2013         | 68466354                   | 273587529  | 25.03  |
| 2014         | 66866602                   | 266420385  | 26.00  |
| 2015         | 68129298                   | 199715699  | 34.11  |
| 2016         | 70924728                   | 203869832  | 34.78  |
| 2017         | 77742624                   | 225995179  | 34.40  |
| 2018         | 101163834                  | 251064479  | 40.29  |
| 2019         | 101357878                  | 266190571  | 38.08  |
| متوسط النسبة |                            |            | 69.81 %  |

المصدر :-

1- العمود رقم (1) و، (2) البنك المركزي العراقي، دائرة الإحصاء والأبحاث، النشرات السنوية، لسنوات متعددة ومتفرقة.

2- العمود رقم (3) من عمل الباحث.

الشكل (14) نسبة الدين العام الخارجي إلى (GDP) في العراق للمدة (2004-2019)



المصدر:- الشكل من عمل الباحث بالإعتماد على بيانات جدول (12)

### 3- مؤشر الدين العام إلى ناتج المحلي الإجمالي:-

يبين هذا المؤشر عبء الدين العام الإجمالي على الإقتصاد العراقي وحالة الإستدامة المالية في البلد ومدى قدرة الدولة في تحمل الديون وخدمتها، من خلال مقارنة نسبة نمو الناتج مع نسبة نمو الدين العام، ويوضح الجدول (13) حجم الدين العام ومعدل نموه ونسبته للناتج المحلي الإجمالي للمدة (2019-2004) ، حيث بلغت قيمة الدين العام (180421688) مليون دينار، في عام (2004) ونسبتها للناتج المحلي الإجمالي (338.91 % ) ، وهي أعلى مستوى وصلت له قيمة الدين العام ونسبته للناتج المحلي خلال مدة الدراسة ، وهي كما معروف نتيجة ما ورثه العراق من ديون وتعويضات لحرب الخليج الثانية المترتبة عليه ما قبل عام (2003) .

بعد ذلك أخذت نسبة هذا المؤشر تنخفض تدريجياً إلى عام (2013) حيث بلغت (26.60 %) وبلغت قيمة الدين العام (72721903) مليون دينار في العام نفسه، وهي أدنى مستوى وصلت له قيمة الدين العام ونسبته للناتج المحلي الإجمالي خلال مدة الدراسة، وسجل الدين العام معدلات نمو سالبة في هذه المدة على عكس الناتج المحلي الإجمالي الذي سجل معدلات نمو موجبة، نتيجة إرتفاع إيرادات العراق من بيع النفط و الإنفتاح الذي شهده على العالم الخارجي، مما أدى إلى إرتفاع معدل نمو الناتج المحلي الإجمالي بنسبة أكبر من معدل نمو الدين العام ، وهذا يعني تحقق استدامة مالية في هذه المدة.



## الفصل الثاني: تحليل واقع الضرائب الجمركية والإستدامة المالية في العراق

الجدول (13)

نسبة الدين العام إلى (GDP) في العراق للمدة (2004-2019) (أسعار جارية – مليون دينار)

| السنة  | الدين العام | معدل نمو الدين العام | GDP       | معدل نمو GDP | نسبة الدين العام إلى (GDP) (100* 3\1) (%) (5) |
|--|-------------|----------------------|-----------|--------------|---|
|  | (1)         | (2)                  | (3)       | (4)          | (5)   |
| 2004   | 180421688   | .....                | 53235359  | .....        | 338.91  |
| 2005   | 119834763   | -33.58               | 73533599  | 38.12        | 162.96  |
| 2006   | 115220021   | -3.85                | 95587955  | 29.99        | 120.50  |
| 2007   | 98064705    | -14.88               | 111455813 | 16.60        | 88.00   |
| 2008   | 80763428    | -17.64               | 157026062 | 40.88        | 51.40   |
| 2009   | 83780757    | 3.73                 | 130642187 | -16.80       | 64.12   |
| 2010   | 75901226    | -9.40                | 167093204 | 27.90        | 45.42   |
| 2011   | 79129249    | 4.25                 | 217327107 | 30.06        | 36.40   |
| 2012   | 73832715    | -6.96                | 254225491 | 16.97        | 29.05   |
| 2013   | 72721903    | -1.50                | 273587529 | 7.61         | 26.60   |
| 2014   | 76386621    | 5.03                 | 266420385 | -2.61        | 28.70   |
| 2015   | 100272103   | 31.26                | 199715699 | -25.03       | 50.22   |
| 2016   | 118286979   | 17.96                | 203869832 | 2.08         | 58.03   |
| 2017   | 125421420   | 6.03                 | 225995179 | 10.85        | 55.51   |
| 2018   | 142986752   | 14.00                | 251064479 | 11.09        | 57.00   |
| 2019   | 144585000   | 1.12                 | 266190571 | 6.02         | 54.32   |
| متوسط النسبة 78.07 %                                 |             |                      |           |              |   |
| النمو المركب للناتج المحلي للمدة (2019-2004) = 10.58 |             |                      |           |              |   |
| النمو المركب للدين العام للمدة (2019-2004) = -1.37   |             |                      |           |              |   |

المصدر :-

1- العمود رقم (1) و (2) و (4) ، البنك المركزي العراقي ، المديرية العامة للإحصاء والأبحاث ، سنوات متعددة، وتم إستخراج قيمة الدين العام من خلال (الدين الداخلي + الدين الخارجي)

2- الأعمدة (3-5-6) ، ومعدل النمو المركب من عمل الباحث.

الشكل (15)

نسبة إجمالي الدين العام إلى (GDP) في العراق للمدة (2004-2019)



المصدر:- الشكل من عمل الباحث بالإعتماد على بيانات جدول رقم (13)

في السنوات الأخيرة (2014-2019) عادت نسبة هذا المؤشر للإرتفاع مجدداً بشكل تدريجي، وخاصة بعد عام (2015) إرتفعت بشكل كبير وتجاوزت مرحلة الأمان حيث بلغت نسبة المؤشر (54.32%) في عام (2019)، وسجل الدين العام معدلات نمو أكبر من معدلات نمو الناتج، مما يدل على عدم تحقق إستدامة مالية في هذه المدة، وبلغ متوسط نسبة المؤشر لمدة الدراسة (78.07%) وهي نسبة كبيرة، وسبب إرتفاع تراكم هذه الديون هو إنخفاض إيرادات الدولة نتيجة إنخفاض إيرادات النفط، بالمقابل إرتفاع نفقاتها بشكل كبير لتمويل الحرب مع داعش مما سبب عجز كبير بالموازنة العامة، ولعدم تمكن الحكومة من إيجاد مصادر تمويل أخرى أو تنمية مواردها الغير نفطية وخاصة الضرائب والتي من أهمها الضرائب الجمركية، لجأت للإقتراض وبشكل كبير وغير مدروس ويفوق طاقة الإقتصاد، كما إن حصيلة تلك الديون لم تستخدم في مجالات إنتاجية تدر من خلاله دخلاً يساعد في خدمتها، بل تم إستخدامها في مجالات إستهلاكية مما سبب تراكمها لتشكّل عبء كبير على الإقتصاد العراقي. ونلاحظ من خلال نتائج هذا المؤشر إن الإستدامة المالية في العراق مرتبطة بعلاقة طردية بإيرادات بيع النفط، والذي هو عرضة للصدمات الخارجية بالتالي إي إنخفاض في أسعار بيعه أو حجم تصديره ينعكس سلباً على وضع الإستدامة المالية في العراق، مما يتطلب الإتجاه لتنمية وتطوير الموارد الغير نفطية وخاصة إيرادات الضرائب الجمركية التي يمكن أن تساعد بشكل كبير في حل جزء مهم من مشاكل الدولة المالية.

# الفصل الثالث

ستراتيجيات إصلاح النظام الضريبي

الجمركي في العراق

### تمهيد

شهد العراق بعد عام (2003) شهد إنفتاح كبير على العالم الخارجي في كافة المجالات، إذ تم السماح له بإعادة تصدير النفط بدون برنامج النفط مقابل الغذاء والدواء ، مما أدى إلى زيادة الإيرادات النفطية بشكل كبير التي انعكست على تحسين الأوضاع المادية في العراق ، بالتالي إعتد العراق بشكل رئيس وشبه تام على إيرادات بيع النفط في تمويل الموازنة العامة، مما جعل منه دولة ريعية أحادية الجانب تعتمد على قطاع النفط فقط الذي هو عرضة للصدمات والأزمات الخارجية، مما أدى إلى إرتفاع قيمة الدين العام بشكل كبير حتى وصلت إلى مرحلة الخطر ، كما إن الدولة أهملت كافة الموارد الأخرى وخصوصاً إيرادات الضرائب والتي من أهمها الضرائب الجمركية ، مما ساعد على إتساع عمليات التهريب الجمركي والفساد المالي والإداري في إدخال أو إخراج السلع من العراق ، بالإضافة إلى إلغاء القوانين الجمركية التي كان معمول بها قبل عام (2003) ، والإقتصار على فرض ضريبة إعمار العراق البالغة (5%) من قيمة السلعة التي أعتفت منها جهات وسلع عديدة، والتي إستمر العمل بها لحد عام (2016) رغم إقرار قانون التعريف الجمركية رقم (22) لسنة (2010) وقد هدر بسببها جزء كبير من الإيرادات الجمركية، لأن سعرها منخفض جداً ولا يتناسب مع أسعار السلع المستوردة، ومن ثم أستبدلت بقانون التعريف الجمركية رقم (22) لسنة (2010) والذي بدأ تطبيقه بداية عام (2016) هو أيضاً مليء بالإعفاءات والثلغرات ، كما إنه قد نزل بالحد الأدنى لسعر الضريبة إلى نسبة (1%) و(3%) بالإضافة إلى نسبة الضريبة (5%) ، مما جعل معظم السلع لا تتأثر بالقانون الجديد، بل إن بعض السلع إنخفضت نسبة الضريبة عليها، مما أدى إلى إنخفاض إيراداتها بشكل كبير وأصبحت تشكل نسبة ضئيلة جداً من الإيرادات العامة، فأصبحت إيرادات الضرائب الجمركية لا تتناسب مع حجم السلع المستوردة ، مما تستدعي عملية إصلاح شاملة للنظام الضريبي الجمركي في العراق من خلال إقتراح سيناريوهات لعملية الإصلاح تساعد على تقويم عمل النظام الجمركي ليتمكن من تأدية دوره المالي والحماي بما يتناسب مع الوضع الإقتصادي للدولة، والذي يمكن أن يساعد في تمويل جزء كبير من العجز المالي و تحقيق الإستدامة المالية.. ومن أجل ذلك تم تقسيم هذا الفصل على ثلاثة مباحث وهي :-

**المبحث الأول :- إصلاح التشريع الضريبي الجمركية في العراق**

**المبحث الثاني :- إصلاح الإدارة الجمركية في العراق**

**المبحث الثالث :- إصلاح المجتمع الضريبي الجمركي في العراق**

### المبحث الأول :- إصلاح التشريعات الضريبية الجمركية في العراق

وفي الوقت الذي تفرض فيه الدول المجاورة للعراق ضرائب جمركية على مستورداتها بنسب تتراوح من (18 - 20 %) نجد العراق من عام (2003-2016) يفرض ضريبة إعمار العراق فقط بنسبة (5%) على السلع المستوردة، ثم بدأ تطبيق قانون التعريفات الجمركية رقم (22) لعام (2010) في بداية عام (2016) وفي ظل الأوضاع الصعبة التي تعيشها الصناعة المحلية، تحمّل الإقتصاد العراقي خسائر مالية كبيرة، مما أدى إلى توقف معظم الصناعات المحلية عن الإنتاج بسبب عدم قدرتها على الصمود بوجه المنافسة الأجنبية، وتدمير معظم المصانع أثناء حرب عام (2003) وعدم إعادة إعمارها، وحتى القطاع الزراعي الذي كان يغطي معظم السوق المحلية توقف عن الإنتاج نتيجة إعفاء السلع الزراعية المستوردة من الضرائب الجمركية ، مما يعني منح مزايا تفضيلية للسلع المستوردة على حساب المنتجات المحلية بالتالي تم إزاحتها من السوق المحلية. مما أدى إلى تسرب ملايين الدولارات سنوياً للخارج نتيجة الإستيرادات والتي كان من الممكن الإستفادة منها في تنمية الإنتاج المحلي لو تم توفير الحماية الكافية له من المنافسة الأجنبية. و تشير تقارير لمنظمات غير حكومية معنية بالجانب الاقتصادي بأن العراق قد خسر خلال السنوات (2006 – 2010) أكثر من (180) مليار دولار، لإعتماده على السلع المستوردة نتيجة تراجع صناعته المحلية .

وبعد الأزمة المالية الحالية التي يمر بها العراق والتي بدأت منذ عام (2014) نتيجة الحرب مع داعش وإنخفاض أسعار النفط، وأستمرت إلى يومنا هذا التي أدت إلى تراكم الديون الخارجية والداخلية بشكل كبير على كاهل الموازنة العامة ، وفشل الحكومة في تخفيض تلك الديون أو تثبيتها على أقل تقدير بسبب إنخفاض أسعار النفط من جانب وبقاء الإنفاق العام على حاله الذي معظمه إنفاق إستهلاكي من جانب آخر، مما يتحتم على الدولة تنويع مصادر الإيرادات و من أهمها إيرادات الضرائب الجمركية والتي هي منخفضة للغاية مقارنةً مع حجم الإستيرادات، لذا تتطلب عملية إصلاح شاملة للتشريعات الجمركية المليئة بالإعفاءات والثغرات، إضافةً للفساد الإداري والتهرب الجمركي الذي تتعرض له بشكل كبير.

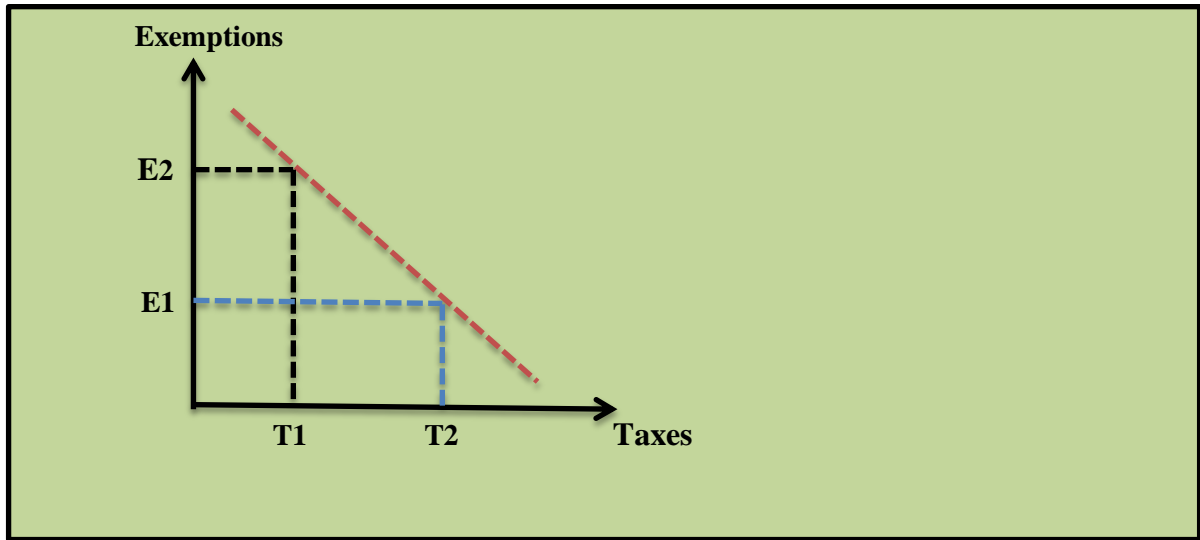
ونرى إن التشريعات الجمركية تتطلب عدة إصلاحات لكي يكون النظام الضريبي الجمركي قادراً على تأدية دوره المالي و الحمائي في العراق ليساعد في تحقيق الإستدامة المالية على المدى الطويل، لذا نقترح عدد من السيناريوهات لإصلاح التشريع الضريبي الجمركي هي كما يلي:-

## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

أولاً : إصلاح قانون التعريفية الجمركية رقم (22) لعام (2010)

1- تطبيق قانون التعريفية الجمركية رقم (22) لعام (2010) بالكامل:- يجب تطبيق القانون بالكامل مع إلغاء الصلاحيات الممنوحة لمجلس الوزراء أو وزير المالية، والتي يمكن من خلالها منح إعفاءات جمركية جديدة للسلع المستوردة من بعض الدول، من غير الإعفاءات الواردة في نص القانون المذكور، مثل الإعفاءات التي منحت للأردن في عام (2019) ، كما يجب إعادة النظر بالإعفاءات الواردة في نص القانون ، أما بالنسبة للإعفاءات الممنوحة للسلع التي تدخل بصفة هبات أو تبرعات فيمكن فرض الحد الأدنى للضريبة عليها لمنع إستغلال تلك الإعفاءات من بعض الجهات، فكلما إزدادت نسبة الإعفاءات إنخفضت إيرادات الضرائب الجمركية، كما تشجع على التهرب الجمركي، لأن منح إعفاءات جمركة لجهات معينة على حساب أخرى تعطي صورة عن النظام الجمركي إنه غير عادل ، و يوضح الشكل البياني التالي العلاقة بين الإعفاءات وإيرادات الضرائب الجمركية:-

الشكل رقم (16) يوضح أثر الإعفاءات على إيرادات الضرائب الجمركية



المصدر:- الشكل من عمل الباحث.

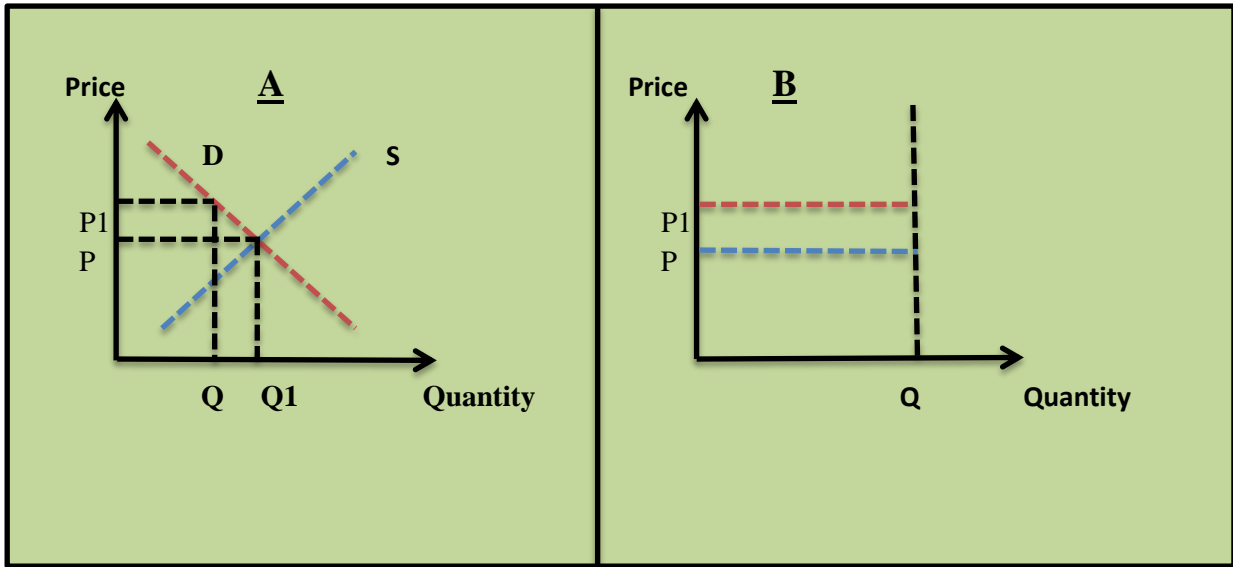
يوضح الشكل أعلاه العلاقة العكسية بين الإعفاءات و إيرادات الضرائب الجمركية ، فعند زيادة الإعفاءات الجمركية من (E1-E2) ، تنخفض إيرادات الضرائب الجمركية من (T1-T2).

بالنسبة للسلع الوارد إعفائها بأصل قانون التعريفية الجمركية رقم (22) لعام (2010) ،يتطلب إلغاء إعفائها، حيث يمكن فرض ضريبة جمركية قيمية بنسبة ( 10%) على السلع التي لا يمكن إنتاجها محلياً ، وفرض ضريبة جمركية قيمية بنسبة ( 15%) ، على السلع المستوردة التي يمكن إنتاج بدائل محلية عنها ، بما في ذلك المنتجات الزراعية ، وهذا سوف يعمل على توسيع وعاء الضرائب الجمركية وتوفير

## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

حماية للصناعات المحلية لتوسيع إنتاجها، والحد من الإغراق الذي تتعرض له السوق المحلية العراقية، مما يؤدي إلى زيادة إيرادات الضرائب الجمركية حتى وأن إنخفضت الإستيرادات لأن نسبة الضريبة سوف تكون أكبر من السابق، كما لو إن الإستيرادات من السلع التي يمكن إنتاج بدائل محلية لها قد إنخفضت بمقدار الضريبة الجمركية المفروضة عليها، نتيجة تحويل الطلب المحلي نحو المنتجات المحلية ، سوف يساعد ذلك على زيادة إنتاجها لتغطية السوق المحلية ، وتقليل حجم البطالة من خلال تشغيل الأيدي العاملة نتيجة توسع تلك الصناعات ، كما يساعد على تصحيح العجز في الميزان التجاري وتقليل تسرب العملة الأجنبية من خلال الإستيرادات، ويمكن توضيح ذلك من خلال الشكل البياني الآتي :-

الشكل رقم (17) يوضح أثر فرض الضرائب جمركية على السلع المعفاة



المصدر:- الشكل من عمل الباحث.

يبين الشكل (A) حالة فرض ضرائب جمركية على سلع معفاة من الضريبة، و يمكن إنتاج بدائل محلية لها ، حيث يؤدي فرض ضريبة جمركية عليها بالمقدار (P1) ، إنخفاض الإستيرادات من (Q-Q1) بمقدار قيمة الضريبة ، أما الشكل (B) يبين حالة فرض ضرائب جمركية على سلع معفاة لا يمكن إنتاج بدائل محلية لها حالياً ، فسوف لا تتأثر الكمية المستوردة منها كثيراً كون الطلب عليها عديم المرونة . أما بالنسبة للإعفاءات التي منحها مجلس الوزراء للمعاقين والتي مكنتهم من إستيراد سيارات صالون بدون دفع ضريبة جمركية ، حيث يعدّ هذا الإعفاء ثغرة قانونية لأنها تم إستغلالها من التجار أو أشخاص آخرين في إستيراد تلك السيارات بأسماء الأشخاص المعاقين للتخلص من دفع الضريبة ، فيجب تقييد هذا الإعفاء ومنحه فقط للمعاقين القادرين على إستخدام تلك السيارات شخصياً بموجب تقارير من دوائر المرور والصحة تثبت قدرة المعاق على قيادة السيارة وبعد حصوله على كافة الرخص بما في ذلك

## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

إجازة السياقة، و منع بيع السيارة لمدة خمس سنوات، ونلاحظ أنّ هناك عدداً من الإيجابيات والسلبيات تنتج عن إلغاء الإعفاءات يمكن توضيحها من خلال المقارنة التالية :-

### جدول (14) إيجابيات وسلبيات إلغاء الإعفاءات الجمركية

| ت  | الإيجابيات   | السلبيات  |
|----|--|---|
| 1- | توسيع وعاء الضرائب الجمركية مما ينعكس على زيادة إيراداتها  | زيادة الأعباء على المستهلكين نتيجة ارتفاع أسعار السلع المستوردة بمقدار الضريبة المفروضة.  |
| 2- | توفير الحماية للمنج المحلي مما يساعد على زيادة قدرته التنافسية أمام المنتج الأجنبي بالتالي زيادة إنتاجه لتغطية حاجة السوق المحلية مما يعمل على تقليل الفجوة بين الطلب المحلي والعرض المحلي . | قد تكون المنتجات المحلية أقل جودة من السلع المستوردة ، كون أغلب مدخلات الصناعة المحلية هي مستوردة مما يدفع المنتج تخفيض جودتها لتقليل كلفة إنتاجها.                                       |
| 3- | تقليل البطالة من خلال تشغيل الأيدي العاملة في القطاعات التي سوف تتوسع في الإنتاج.  | قد تزيد من قوى التضخم نتيجة ارتفاع أسعار السلع المستوردة.   |
| 4- | تقليل العجز في الميزان التجاري نتيجة انخفاض مدفوعات الإستيرادات  |   |
| 5- | توفير الحماية الجمركية يساعد على نمو صناعات جديدة ودخولها مجال المنافسة في السوق المحلية. بالإضافة إلى الحد من الإغراق السلعي الذي تتعرض له السوق العراقية.                                  | عند عدم قدرة الصناعات المحلية من توسيع وتحسين جودة منتجاتها والقدرة على المنافسة دون حماية جمركية ، سوف يتحمل الإقتصاد الوطني والمستهلكون تكلفة الحماية دون تحقيق أهداف الحماية الجمركية. |

المصدر:- الجدول من عمل الباحث

أما نسب الضريبة (1 , 3 , 5 %) الواردة في القانون المذكور يجب إلغاؤها وأن يكون الحد الأدنى للضريبة الجمركية (10 %) ، حيث إن نسبة (5 %) تم فرضها على (2150) سلعة ، وهي تمثل أعلى عدد من السلع المستورد الواردة في القانون مما يعني أن معظم الإستيرادات لم تتأثر بالقانون وبقيت



## الفصل الثالث: استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

على ضريبة إعمار العراق نفسها البالغة (5%)، ويوضح الجدول التالي التعديل المقترح لنسب فرض الضريبة الجمركية:-

### جدول (15)

التعديل المقترح لنسب الضريبة الواردة في قانون التعريف الجمركية رقم (22) لعام (2010)

| ت       | عدد السلع المفروضة عليها الضريبة (1) | نسب الضريبة الواردة في أصل القانون (2) | التعديل المقترح (3)                            |
|---------|--------------------------------------|--|--|
| -1      | 709                                  | معفاة من الضريبة                       | 10 - 15 %<br>(حسب إمكانية إنتاج السلعة محلياً) |
| -2      | 4                                    | 1%                                     | 10 %   |
| -3      | 88                                   | 3%                                     |  |
| -4      | 2150                                 | 5%                                     |  |
| -5      | 1234                                 | 10%                                    |  |
| -6      | 1503                                 | 15%                                    | 20 %   |
| -7      | 771                                  | 20%                                    |  |
| -8      | 239                                  | 25%                                    |  |
| -9      | 264                                  | 30%                                    | 30 %   |
| -10     | 73                                   | 40%                                    |  |
| -11     | 24                                   | 50%                                    | 100 %  |
| -12     | 16                                   | 80%                                    |  |
| -13     | 2                                    | 100%                                   |  |
| المجموع | 7077                                 |  |  |

المصدر:-

1- العمود رقم (1) و(2) من بيانات قانون التعريف الجمركية رقم (22) لعام (2010)

2- العمود رقم (3) من عمل الباحث.

## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

و نجد إن معظم السلع المعفاة من الضريبة الجمركية الواردة في أصل القانون هي سلع زراعية و مواد إنشائية يمكن إنتاج جزء كبير منها محلياً إذا توفرت لها حماية جمركية كافية مثل منتجات الحديد الصلب ، التي توجد لها معامل محلية معطلة. كما إن نسبة (50%) تم فرض معظمها على سلع يمكن إنتاجها محلياً مثل الطوابع المالية وبطاقات وظروف الرسائل والمنحوتات، فيمكن للدولة دمجها مع نسبة (100) لتشجيع إنتاجها محلياً. كما أن محور الضريبة الجمركية في التعديل المقترح يتمركز حول النسب من (10 - 30 %) كونها تمثل النسبة الأكبر من أنواع السلع المفروضة عليها الضريبة الجمركية. بمعنى آخر إن معظم السلع المستوردة تخضع لنسب الضريبة من (10 - 30 %) ، مع العلم إن هذا التعديل المقترح لا يشمل التسهيلات التي منحها القانون للمشاريع الإستثمارية بموجب قانون الإستثمار رقم (13) لسنة (2006) مما يعني إن هذه الإصلاحات في قانون التعريف الجمركية لن تؤثر على تنمية القطاعات الإقتصادية أو إستقطاب رؤوس الأموال المحلية و الأجنبية.

بالإضافة إلى إن معدلات التعريف الجمركية الكثيرة الواردة في قانون التعريف الجمركية رقم (22) لعام (2010) ، تساعد على زيادة الحوافز لتقدير السلع بأقل من قيمتها الحقيقية وتسهيل عملية التهرب الضريبي الجمركي لكثرة البنود ومعدلات الضريبة الجمركية ، فعند قيام الدولة بتوحيد البنود و تقليص معدلات الضريبة يسهل عملية تصنيف الواردات تحت البنود الفعلية الخاصة بها ، وتقدير السلع بقيمتها الحقيقية مما يعمل على خفض عملية التهرب الضريبي الجمركي من خلال تخفيض قيمة السلعة، وهذه الإصلاحات تضمن للدولة تحقيق إيرادات جمركية مضاعفة ونمو صناعات محلية من خلال الحماية الجمركية مما يساعد في تحقيق إستدامة مالية على المدى الطويل.

و لا بد من الإشارة الى إن الحماية تتضمن تكلفة يتحملها المستهلك والإقتصاد الوطني مقابل المنفعة المتوقع حصول عليها من جراء تمكين الصناعة المحلية من الإنتاج في ظل الحماية الجمركية وتحقيق التطور المطلوب و تراكم الخبرة والمعرفة وتخفيض تكاليف الإنتاج، لكي يتم فيما بعد الغاء تلك الحماية عندما تصبح الصناعة الوطنية قادرة على المنافسة دون الحاجة الى هذه الحماية الجمركية، وعندها يتحقق الهدف النهائي من الحماية وهو فرصة لتطوير ونمو الصناعة الوطنية، لذا يتوجب على الصناعات المحلية إستغلال مدّة الحماية الجمركية لغرض رفع مستوى إنتاجيتها وتطوير جودتها و نوعيتها وتوسيع الإنتاج و إستغلال طاقاتها الإنتاجية القائمة، فعندما تفشل في تحقيق ذلك سوف يتحمل الإقتصاد الوطني والمستهلكين تكلفة الحماية من دون تحقيق المنافع المرجوة منها، مما تكون الحماية الجمركية عبئاً على المستهلكين وعلى الإقتصاد، ولغرض تحقيق الهدف المالي والحماي المرجو من الضرائب الجمركية ، فعلى الدولة أولاً إتخاذ إجراءات حازمة في ضبط الحدود وغلق جميع الثغرات

## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

والمعابر الحدودية غير الرسمية للسيطرة على عمليات التهريب الجمركي. وهذه الإصلاحات تتوافق مع الإصلاحات الواردة في تقرير صندوق النقد الدولي عن العراق<sup>(1)</sup>.

2- توحيد نسب التعريفات الجمركية عبر كافة المنافذ الحدودية للدولة:- يجب توحيد نسب الضرائب الجمركية المفروضة على السلع المستوردة عبر كافة المنافذ الحدودية للدولة ، بما فيها المنافذ الجمركية في إقليم كردستان ، وحسب قانون التعرفة الجمركية رقم (22) لسنة (2010) ، إذ إن الإقليم لحد الآن يطبق ضريبة إعمار العراق على السلع المستوردة ، وهذا ما يدفع المستوردين إلى إدخال بعض السلع المستوردة عن طريق الإقليم ومن ثم توزيعها على باقي المحافظات لإنخفاض الضريبة الجمركية المفروضة عليها من تلك المنافذ ، و يجب منع تدفق السلع الداخلة عبر إقليم كردستان إلى بقية المحافظات إلى أن تتم عملية توحيد الضرائب الجمركية في الإقليم مع باقي المنافذ الأخرى . كما يجب اعتبار أي سلع تدخل عبر المنافذ أو المعابر غير الرسمية بحكم السلع المهربة مع تشديد فرض الغرامات والعقوبات عليها، وضرورة قيام الأجهزة المعنية في وزارتي الداخلية والتجارة بالرقابة التجارية عن طريق التنسيق المشترك للقيام بجولات مستمرة في أسواق الجملة والمفرد للبحث عن السلع الممنوع إستيرادها ومصادرتها وتغريم ومعاقبة الحائزين عليها وفقاً للقوانين النافذة.

**ثانياً: تطبيق الضريبة الجمركية البيئية:-** وتعرف أيضاً بإسم الضريبة الجمركية الخضراء، لأنها مصممة لنظافة البيئة فضلاً عن تحصيل إيرادات مالية للدولة، و هذه الضريبة تشبه الضريبة الجمركية الحمائية، و تُفرض على السلع المستوردة التي تسبب تلوث البيئة أو السلع المستوردة من دول تتسم بمستوى منخفض من ضوابط التلوث البيئي، لذلك فالضرائب الخضراء لها فائدة مزدوجة وهي تحصيل إيرادات مالية للدولة ، وحماية البيئة من خلال كبح المؤثرات الخارجية التي تلوث البيئة<sup>(2)</sup>. فعندما تفرض الدولة ضرائب جمركية بيئية تجعل التلوث أكثر تكلفة للملوث ، ويعمل ذلك على تقليل نسبة التلوث مما يحافظ على صحة المجتمع و الحد مما يعرف بظاهرة (الإغراق البيئي)<sup>(3)</sup>، فيمكن للدولة فرض ضريبة جمركية إضافية عليها بنسبة (15 %) ، وهذا سوف يعمل على توسيع وعاء الضرائب الجمركية و تقليل تلوث البيئة، من خلال إنخفاض إستيراد السلع الملوثة للبيئة. ويوضح الشكل التالي أثر فرض الضريبة الجمركية الخضراء على الإيرادات الجمركية وعلى البيئة

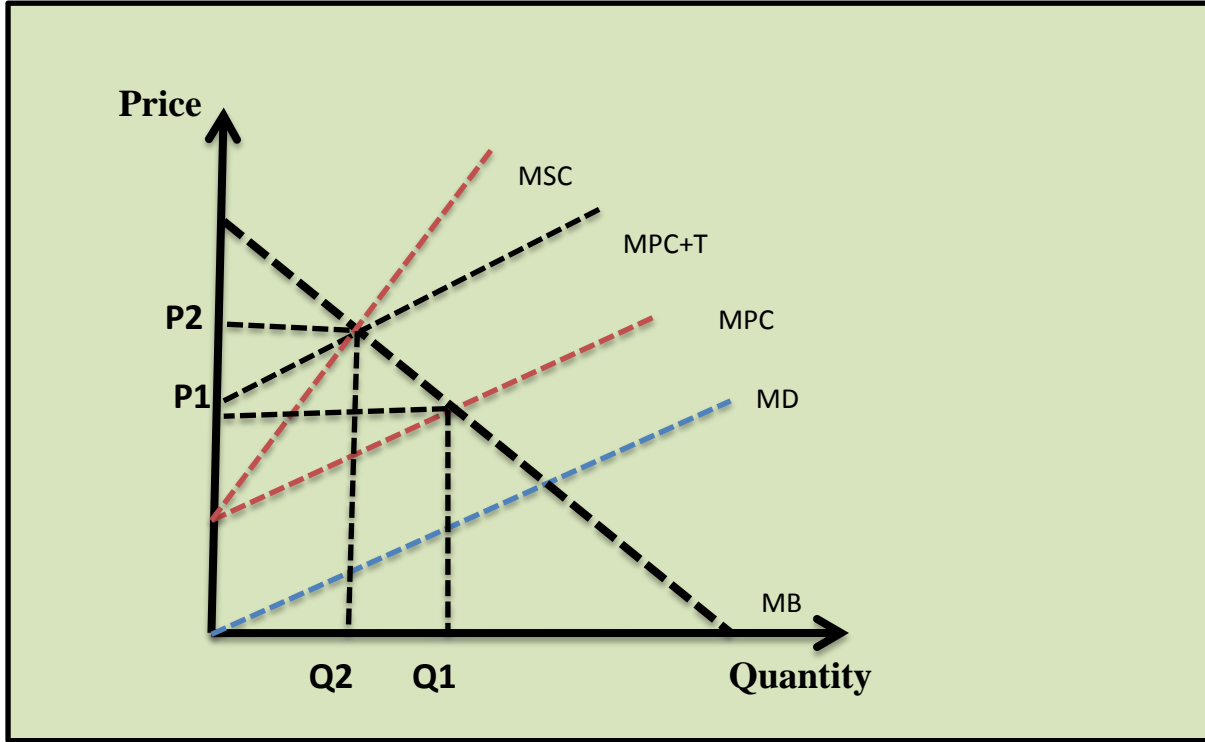
(1) صندوق النقد الدولي ، قضايا مختارة – العراق ، التقرير القطري رقم (17\252) ، 2017 ، ص (23-24)

(2) بول آ. سامويلسون ، وليام د. نورد هاوس ، مصدر سابق ، ص (349-350)

(3) Christiane Kraus , Import Tariffs as Environmental Policy Instruments ,1th Edition , Springer Netherlands , Washington DC, U.S.A, 2000, p 44.

## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

الشكل (18) أثر فرض الضريبة الجمركية الخضراء على الإيرادات الجمركية و على تلوث البيئة



المصدر: حيدر عبد الأمير نعمة، صبحي حسون السعدي، توجهات المؤسسات الدولية في الإصلاح الضريبي و إنعكاساتها على تجارة العراق الخارجية ، المجلة العراقية للعلوم الإقتصادية ، العدد (60) 2019، ص 122.

حيث إن :-

$P =$  سعر السلعة ،

$Q =$  الكمية المطلوبة

$MD =$  الضرر البيئي

$MP =$  المنفعة الحدية

$MPC =$  التكلفة الحدية

$MSC =$  التكلفة الإجتماعية

عند المستوى (Q1) قبل فرض الضريبة الجمركية البيئية ،سوف ينتج المنتج عند تساوي (MPC) مع (MB) ، عند السعر (P1) ، ومستوى الإنتاج هذا يكلف المجتمع أكثر من المنتج ، فتكون التكلفة الحدية للمجتمع هي (MSC= MPC+MD) ، وعند فرض الضريبة الجمركية البيئية (الخضراء) التي

## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

تساوي (MPC+ T) ، على السلع أو مدخلات الإنتاج المستوردة المسببة للتلوث ، سوف ينخفض الإنتاج من (Q2-Q1) ، عندما تتساوى التكلفة الحدية مع المنفعة الحدية، ويرتفع السعر إلى (P2)، وفي هذه الحالة سوف يكون مقدار الضريبة الجمركة الإضافية بالمقدار (P2-P1) وهنا سوف يجبر المنتج على تحمل التكلفة التي يسببها التلوث والتي هي بمقدار الضريبة الجمركية ، مما يجبره على زيادة فاعليته التنافسية من خلال البحث عن طرق إنتاج تسبب أقل تلوث، وهذه الضريبة سوف تعوض المجتمع عن الإضرار التي سببها إستيراد السلع المسببة للتلوث<sup>(1)</sup> ، بالتالي تعمل هذه الضريبة على زيادة الإيرادات الضريبية الجمركية من خلال زيادة وعائها من جهة ، وتشجيع المنتجين على تبني طرق إنتاج تكنولوجية حديثة تقلل التلوث من جهة أخرى. وهناك عدة مزايا لتطبيق هذه الضريبة منها:-<sup>(2)</sup>

- 1- تدفع المستهلكين والمنتجين للإبتعاد عن التصرفات التي تضر بالصحة العامة أو تسبب تلوث البيئة.
  - 2- تحفيز المنتجين على الإبتكار والإبداع لإيجاد وسائل تجعل مستورداتهم من السلع التي تسبب التلوث أقل تأثيراً على تلوث للبيئة ، مما يدفعهم لتطوير أساليب إنتاج جديدة .
  - 3- زيادة الإيرادات المالية للدولة من خلال توسيع وعاء الضرائب الجمركية .
- ونرى على الإدارة الجمركية القيام بالأمور التالية لتطبيق الضريبة الجمركية البيئية :-

أ - يجب حصر المواد المسببة لتلوث البيئة مثل المواد الكيماوية وماشابهها، من إدارة الجمارك وقصر إستيرادها على الجهات المرخصة فقط. وحفظها ضمن قاعدة بيانات معلوماتية خاصة عن المواد الكيماوية المسببة للتلوث و تحديثها وفق المستجدات العالمية لسهولة الرجوع إليها عند إستيراد سلع مشابهة لها .

ب- قيام الإدارة الجمركية بتدريب و تأهيل العاملين لديها بمختلف فئاتهم من خلال دورات تدريبية متخصصة حول كيفية تحديد السلع المستوردة التي تسبب تلوث البيئة لغرض فرض الضريبة الجمركية الإضافية عليها.

**ثالثاً: تفعيل وتشديد العقوبات الجزائية الرادعة للتهريب الجمركي:-** كما علمنا إن التهريب الجمركي له آثار سيئة على أي دولة سواء كانت نامية أو متقدمة ، بغض النظر عن الهدف منه سواء

(<sup>1</sup>) حيدر عبد الأمير نعمة، صبحي حسون السعدي، توجاهات المؤسسات الدولية في الإصلاح الضريبي و إنعكاساتها على تجارة العراق الخارجية ، المجلة العراقية للعلوم الإقتصادية ، العدد (60) ، 2019، ص (121-122)

(<sup>2</sup>) عبد المجيد قدرى، دراسات في علم الضرائب ، الطبعة الأولى ، دار جرير للطباعة والنشر والتوزيع ، عمان ، 2011، ص

## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

كان بهدف عدم دفع الضرائب الجمركية أو تهريب السلع الممنوعة، و مظم دول العالم عندما تشرع قوانينها الجمركية تضع عقوبات شديدة للجرائم الخاصة بالتهريب الجمركي ، للحد من توسع تلك الجرائم ، ويعتمد ذلك على طبيعة تلك العقوبات و مدى تطبيقها، وقد ورد في قانون الجمارك العراقي الساري رقم(23) لسنة (1984) في المادة (194) أولاً ، بهدف الحد من عملية التهريب الجمركي عقوبات متنوعة تصل للإعدام مما يدل على الأثر الكبير الذي يسببه التهريب الجمركي في هدر إيرادات الضرائب الجمركية والأضرار بإقتصاد الدولة، فقد جاء في البند (أ) من هذه المادة ، السجن المؤقت أو المؤبد ،وتكون العقوبة بالإعدام اذا كان التهريب الجمركي بحجم كبير يسبب ضرراً فادحاً ومخرباً للإقتصاد الوطني .كما جاء في البند (ب)- فرض غرامة جمركية، تكون بحكم تعويض مدني لإدارة الجمارك، وفق أي من النسب التالية<sup>(1)</sup>:-

- 1- ستة أضعاف قيمة البضائع الممنوعة المهربة.
  - 2- ثلاثة أضعاف قيمة البضائع والضرائب الجمركية معا عن البضائع الممنوعة أو الموقوفة أو المحضورة المهربة.
  - 3- أربعة أضعاف الضرائب الجمركية عن البضائع الخاضعة للضرائب الجمركية إذا لم تكن البضائع موقوفة أو ممنوعة أو محصورة .
  - 4- (25%) من قيمة البضائع غير الخاضعة للضرائب الجمركية والتي لا تكون ممنوعة أو محضورة .
- وجاء بالبند (ج ) يجوز مصادرة البضائع المهربة، أو الحكم بما يعادل قيمتها عند عدم حجزها، كما يجوز مصادرة الأدوات و وسائط النقل والمواد التي تم إستخدامها في عملية التهريب الجمركي . وجاء بالفقرة (ثانياً) ، من نفس المادة (194) يمكن الحكم بضعف العقوبات المشار إليها في البندين (أ) و(ب) من الفقرة (أولاً) من هذه المادة عندما يكون المهربين و المسؤولين عن التهريب الجمركي من أصحاب السوابق. فعند تفعيل تلك العقوبات الرادعة وتطبيق أشدها على الجهات التي تمارس التهريب الجمركي سواء كان دافع التهريب بقصد عدم دفع الضريبة الجمركية أو إدخال أو إخراج مواد ممنوعة أو محضورة ، يعمل بشكل فعال على خفض دوافع التهريب الجمركي كون الخسارة التي ستلحق بالمهربين تكون أكبر من الفائدة التي سيحصلون عليها من عملية التهريب ، مما يكوّن رد فعل لدى الآخرين بالتالي تخفيض عمليات التهريب الجمركي، بعبارة أخرى كلما كانت الجزاءات القانونية المطبقة على المهربين شديدة كلما أنخفض دافع التهريب الجمركي والعكس عن ما يكون هناك تهاون من قبل الدولة في تطبيق تلك العقوبات سوف يزيد من دافع التهرب الجمركي

(1) قانون الجمارك العراقي رقم (23) لسنة (1984) ، المنشور في جريدة الوقائع العراقية ، رقم العدد (2985) \ 3\19

### المبحث الثاني :- إصلاح الإدارة الضريبية الجمركية في العراق

#### أولاً- أتمتة الجمارك ( Customs Automating )

هي تحويل عمل الإدارة الجمركية من العمل الإداري العادي إلى إدارة إلكترونية تستخدم الحاسوب وشبكة الإنترنت في عملها من خلال الاعتماد على أنظمة معلوماتية قادرة على تمكين الإدارة الجمركية من إنجاز عملها و إتخاذ قراراتها الإدارية بأسرع وقت ممكن وأقل تكلفة، أي هي عملية إنجاز الأعمال باستخدام الأنظمة والطرق الإلكترونية. للتخلي عن الروتين الإداري وللمساعدة على سرعة إنجاز المعاملات الجمركية والإفراج الجمركي عن السلع<sup>(1)</sup>. وتعمل الإدارة الجمركية الرقمية على استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات لإنجاز عملها الجمركي ،من عملية تلقي الطلبات الخاصة بمعاملات التصدير والإستيراد و الترانزيت ، وتسديد الضرائب الجمركية إلى نهاية عملية التخليص الجمركي للسلع، وحسب منظمة الجمارك العالمية إن هذا النظام يساعد على زيادة كفاءة العمل الجمركي من خلال تنسيق عمل الأنشطة الجمركية كالتخليص الجمركي الآلي وتبادل المعلومات بما يعزز الشفافية في عمل الإدارة الجمركية. وهناك مجموعة من الفوائد يوفرها التحول للنظام الإلكتروني:-<sup>(2)</sup>

1- تسهيل وتبسيط الإجراءات الجمركية من خلال السرعة والسهولة في إتمام عملية التخليص الجمركي والإفراج عن السلع.

2- تحسين عملية التعامل مع المستوردين والمصدرين وكافة المتعاملين في المنافذ الجمركية الحدودية ،حيث إن عملية التخليص وإفراج عن البضائع تم بشكل إلكتروني ، وإعتماد نظام الإنتقائية لتحديد السلع الخاضعة للمعاينة ، كذلك الإختيار بشكل عشوائي للمعائنين لتلك السلع، بالتالي تقليل الإحتكاك بين المتعاملين في المنافذ الحدودية و موظفين الإدارة الجمركية مما يساعد على الحد من الفساد الإداري في الدوائر الجمركية.

3- توفير قاعدة بيانات معلوماتية و إحصائية متكاملة للعمليات التجارية الخارجية للدولة تساعد الجهات ذات العلاقة في عملية التخطيط الإقتصادي وإتخاذ القرارات الإقتصادية والسياسية من خلال توفيرها لتلك البيانات بشكل إلكتروني.

(1) آمال أبو قاسم، التحول الإلكتروني كخيار إستراتيجي و ضروري للإصلاح الإداري، المجلة الجزائرية للسياسات العامة، العدد (8) ، 2015 ، ص 24.

(2) عيسا بوراوي ،عمار ميلودي، التحول إلى الجمارك الرقمية لتحقيق اليقظة الإستراتيجية، مجلة الدراسات المالية والإدارية والمحاسبية، العدد (8) ، 2017، ص (711-712)

## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

أما بالنسبة لعملية تسديد أو دفع الضرائب الجمركية من قبل المتعاملين في الدوائر الجمركية في ظل النظام الرقمي ، فتتم من خلال إستعمال طرق الدفع الإلكتروني مثل بطاقات الخصم الفوري من الرصيد أو بطاقات الائتمان ، ويتم تحويل تلك المبالغ بشكل فوري ، أو الدفع من خلال شبكة الإنترنت لتسوية كافة الضرائب الجمركية والمتعلقات بعمليات تخليص السلع المصرح بها لأغراض التصدير أو الإستيراد. ويتيح تحول الإدارة الجمركية للنظام الرقمي عدد من المزايا لعملية دفع الضرائب الجمركية هي:-<sup>(1)</sup>

- 1- إمكانية تسديد كافة الضرائب الجمركية من مكان العمل دون الحاجة للتوجه لفروع البنوك.
  - 2- يتيح النظام الرقمي خدمة دفع الضرائب الجمركية والمستحقات الأخرى طيلة أيام الإِسبوع وعلى مدار الساعة .
  - 3- إمكانية الإستعلام عن مقدار الضرائب الجمركية ودفعها وتأكيد كافة العمليات المتعلقة بها بشكل إلكتروني.
  - 4- يوفر النظام الرقمي مستوى عالي من الأمن في طرق التسديد من خلال استخدام تكنولوجيا تشفير عالية الكفاءة لضمان سرية عملية دفع الضرائب الجمركية ويتم التأكد من إن عملية الدفع تمت فقط من خلال العميل والشخص المخول من إدارة الجمارك.
  - 5- يوفر النظام الرقمي إمكانية متابعة عمليات دفع الضرائب الجمركية وإستنساخ التقارير الخاصة بها.
- ونرى إن هناك عدة متطلبات يجب توافرها لدى الإدارة الجمركية تستلزم عملية التحول للإدارة الجمركية الرقمية وهي:-
- أ- ضرورة توفر قاعدة بيانات آمنة وشاملة لدى الإدارة الجمركية .
  - ب- يجب بناء علاقات تشاور وتبادل للمعلومات مع الإدارات الجمركية على الصعيد العالمي للإفادة من خبراتها.
  - ج- توفر الموارد البشرية الكفوءه والقادرة على إستخدام التكنولوجيا الحديثة ومتابعة كل مستجداتها .
  - د- الإفادة من الدورات التدريبية والخبرات التي يقدمها خبراء منظمة الجمارك العالمية في هذا الجانب. حيث يتيح إمتلاك الإدارة الجمركية للخبرات ووسائل التكنولوجيا الحديثة تحقيق مرونة عالية في العمل

(1) عيسا بوراوي ، عمار ميلودي، مصدر سابق، ص 712.



## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

الجمركي ، وتقديم خدمة جمركية بمواصفات عالمية تنال رضا المتعاملين معها وتجنبهم الروتين الإداري وإنجاز معاملاتهم الجمركية بأقل كلفة ووقت مما يعمل على تقليل دافعهم للتهرب الجمركي .

و يمكن للهيئة العامة للجمارك العراقية التحول للنظام الإلكتروني (أتمتة الجمارك) من خلال تبني النظام العالمي الآلي للإجراءات الجمركية أسيكودا (ASYCUDA) ، وتطبيق نظام إدارة المخاطر و سوف نقوم بتوضيحها كما يلي:-

### 1- النظام الآلي للإجراءات الجمركية أسيكودا (ASYCUDA):-

هو نظام محوسب لإدارة الجمارك يغطي معظم إجراءات التجارة الخارجية. ويتعامل النظام مع البيانات الجمركية ، والإجراءات المحاسبية ، وإجراءات المانيفست والمنع وإجراءات العبور. ويولد معلومات مفصلة وتامة حول معاملات التجارة الخارجية. وهذا النظام موجه لإصلاح عملية التخليص الجمركي ويهدف لتسريعها من خلال إدخال الحوسبة وتبسيط الإجراءات الجمركية المعقدة وبالتالي تقليل التكاليف الإدارية لمجتمع الأعمال واقتصاديات الدول، والتصدي لظاهرة التهرب الجمركي والفساد الإداري. كما يهدف إلى زيادة الإيرادات الجمركية ، والتي غالبًا ما تكون المساهم الرئيسي في ميزانيات معظم البلدان ، من خلال ضمان الإعلان الحقيقي عن جميع السلع المستوردة والمصدرة ، وأن حسابات الضرائب الجمركية صحيحة ، وأن نظام فرض الضرائب الجمركية و الإعفاءات منها، وأنظمة التفضيل ، وما إلى ذلك يتم تطبيقها بشكل صحيح، كذلك يهدف هذا النظام إلى توفير إحصاءات تجارية ومالية موثوقة وفي الوقت المناسب للمساعدة في عملية التخطيط الاقتصادي، كما أن التعاون بين البلدان المستخدمة لنظام أسيكودا يزيد من المنافع المتبادلة<sup>(1)</sup>.

وتم تطوير نظام أسيكودا في جنيف بواسطة منظمة الأونكتاد ، ويأخذ نظام أسيكودا في نظر الاعتبار جميع الرموز والمعايير الدولية ذات الصلة بالتجهيز الجمركي على النحو الذي حددته (المنظمة الدولية للتوحيد القياسي) (ISO)، و (منظمة الجمارك العالمية) (WCO) ، مثلاً نموذج البيانات يمكن تهيئتها لتلائم الخصائص الدولية لأنظمة الجمارك الفردية والتعرفة والتشريعات الجمركية الدولية. ويوفر هذا النظام التبادل الإلكتروني للبيانات (EDI) بين التجار والجمارك باستخدام المعايير السائدة مثل لغة الترميز (XML)<sup>(\*)</sup>. ولكي تستفيد إدارات الجمارك من أحدث الابتكارات في مجال تكنولوجيا

(<sup>1</sup>) الأمم المتحدة ، الأونكتاد ، النظام الآلي للبيانات الجمركية أسيكودا ، الموقع الرسمي (<https://asycuda.org/a>)  
(\*) (XML - The Extensible Markup Language) لغة الترميز القابلة للإمتداد ، وهي لغة ترميز عامة لخلق لغات الترميز ذات الغرض الخاص، قادرة على وصف العديد من الأنواع المختلفة للبيانات. بمعنى آخر (XML) هي طريقة لوصف البيانات. ويمكن أن يحتوي ملفها على البيانات أيضًا، كما في قاعدة البيانات. وغرضها الرئيسي تسهيل اشتراك البيانات عبر الأنظمة المختلفة، خصوصاً الأنظمة الموصلة عن طريق الإنترنت.

## الفصل الثالث : متطلبات تجوية إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

المعلومات (IT)، تقوم منظمة الأونكتاد بانتظام بتصميم وتطوير إصدارات جديدة من برنامج أسيكودا، ويعتبر أسيكودا العالمي (ASYCUDA World) أحدث إصدار من أسيكودا، الذي تم تقديمه في مارس (2002) ويتم تشغيله الآن في أكثر من (70) دولة حول العالم. وهو متوافق مع جميع أنظمة التشغيل وإدارة قواعد البيانات الرئيسية، و يتيح إختيار لغة الترميز (XML) والتقنيات الأخرى المعترف بها على نطاق واسع لإدارات الجمارك في أجزاء مختلفة من العالم معالجة مئات الآلاف من المستندات الإلكترونية التي يدعمها (ASYCUDA World)، ويتم وضع بياناتهم في قواعد بيانات مثبتة على خوادم قوية لأي علامة تجارية. ويمكن تبادل هذه البيانات مع الدوائر الجمركية الوطنية أو الدولية عبر الإنترنت أو خطوط الشبكة المستقلة لتسريع عملية التجارة وفقاً للقواعد والمعايير الدولية المعترف بها. وإن نمطية وتطوير نظام أسيكودا منخفض المخاطر، أي يمكن إضافة مكونات جديدة أو متقدمة في أي وقت لتناسب احتياجات بلد معين. يمكن أن تغطي هذه الوحدات الإضافية مجموعة كاملة من ميزات الأعمال الجمركية التي يتم تحديدها وفقاً لأولويات وطنية وإقليمية محددة. وهناك عدة فوائد يوفرها تطبيق هذا النظام منها :-<sup>(1)</sup>

أ- تحسين و تبسيط الإجراءات الجمركية وإختصار الوقت وسرعة في إنجاز العمل الجمركي و الإستغناء عن البريد الورقي، و إحتساب و تحصيل الضرائب الجمركية والرسوم الأخرى وبنسبة (100%)، بالإضافة إلى حصر النفقات الجمركية غير المعروفة المرتبطة بالعمليات الجمركية.

ب- زيادة الإيرادات الجمركية، إذ يتيح تطبيق هذا النظام الإعلان الحقيقي عن جميع السلع المستوردة والمصدرة، وأن حسابات الضرائب الجمركية صحيحة، ونظام الإعفاءات، وأنظمة التفضيل، يجري تطبيقها بشكل صحيح مما يقلل عملية التهرب الجمركي والفساد الإداري بشكل كبير الذي ينعكس على الإتجاه نحو تحقيق الإستدامة المالية.

ج- يؤدي تطبيق هذا النظام الوصول الى عدم إستخدام المعاملات الورقية في التعامل الجمركي من خلال إنشاء النافذة الواحدة، التي تتيح سهولة الحصول على كافة المعلومات الجمركية من خلال هذا النظام، عن طريق ربط كافة الانظمة المركزية في دائرة الجمارك ليتم عملها من خلال نظام الأسيكودا العالمي.

(1) المشروع الوطني لحوسبة الإجراءات الجمركية أسيكودا، التجربة الفلسطينية، ورقة مقدمة إلى اللجنة الإقتصادية والإجتماعية لدول غرب آسيا (الأسكوا)، عمان، 2007، ص (1-2)

## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

د- سهولة تسديد الضرائب الجمركية حيث يتيح نظام أسيكودا العالمي التعامل بطرق عديدة من أساليب القبض المالي المختلفة منها بطاقات الإئتمان (Credit Card) والقبض الإلكتروني (AFT) وغيرها من طرق الدفع الحديثة.

هـ- يوفر نظام الأسيكودا العالمي نظام إحصائي متكامل عن طريق نشر المعلومات من خلال شبكة الإنترنت، و كما يوفر النظام إحصائيات خاصة يمكن الإعتماد عليها من وزارة المالية والوزارات الأخرى. كما يوفر بيانات دقيقة حول الضرائب الجمركية و التجارة الخارجية تساعد في عملية التخطيط الإقتصادي.

و- إن وجود قاعدة بيانات متاحة على شبكة الانترنت خاصة بنظام الأسيكودا العالمي (ASYCUDA World) تسمح للتجار و الإدارات الجمركية بإدارة عملياتهم التجارية و تسجيل البيانات الجمركية ووثائق العبور والتخليص الجمركي من خلال شبكة الانترنت .

ي- يوفر هذا النظام مستوى عالي من الأمان (التشفير غير المتماثل للبيانات)، والقياسات الحيوية، والتوقيع الإلكتروني، كما إن النظام متوافق تمامًا مع جميع أشكال تبادل البيانات ومع أي برنامج خارجي.

وقد تم تطوير إستراتيجية تنفيذ النظام الآلي للبيانات الجمركية (ASYCUDA) للإستجابة للتحديات التي تواجهها عملية الإصلاح الجمركي. وبهدف ضمان النقل الكامل للمعرفة من أجل تحقيق الإستدامة المالية على المدى الطويل. وفي الوقت نفسه، يتطلب الأمر التزامًا وطنيًا قويًا على جميع المستويات، ويتم تنفيذ هذا النظام خلال المراحل الثلاث الآتية:-<sup>(1)</sup>

### المرحلة الأولى :-

**مرحلة الإعداد :** في هذه المرحلة يتم تقييم الوضع الفعلي للإدارة الجمركية، ويحدد الفريق الوطني في هيئة الجمارك، مع المستشارين الدوليين، المجالات التي تتطلب الإصلاح، مثل إدخال الرموز الدولية، وتبسيط إجراءات التخليص، ومواءمة النماذج مع المعايير الدولية، وتحديث قانون الجمارك ليتوافق مع المعايير الدولية. وإن بعض هذه الإصلاحات يمكن تحقيقها وإدخالها في وقت مبكر من المشروع، إلا أن البعض الآخر يحتاج إلى أن يتم إنشاؤه من خلال التشريع الجمركي وبالتالي قد يستغرق وقتًا

(<sup>1</sup>) الأمم المتحدة، الأونكتاد، النظام الآلي للبيانات الجمركية أسيكودا، مصدر سابق (<https://asycuda.org/a>)

## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

أطول للتنفيذ. وخلال هذه المرحلة ، يتم تقديم دورات تطبيق أسيكودا الفنية والوظيفية لبناء فريق التنفيذ الوطني وإعداد الأساس النفسي لهم لتنمية الشعور بملكية النظام.

### المرحلة الثانية :-

**مرحلة التنفيذ:** تتضمن مرحلة التنفيذ التجريبية إعداد التكوين الوطني لنظام أسيكودا ، أي ترميز التعريفات الجمركية واللوائح والتشريعات ذات الصلة ، وإدخال البيانات في جداول التحكم (رموز التصريح والعناوين ، وأكواد دائرة الجمارك ، وما إلى ذلك) ، وإعداد نظم التقييم و الإنتقائية. ويتم تثبيت واختبار أجهزة الكمبيوتر للمكاتب التجريبية (المقر الرئيسي لهيئة الجمارك العامة ، والمطارات ، والموانئ ، والحدود البرية ، ومكتب التخليص الداخلي) للتأكد من إن تكوين النظام يلبي تمامًا متطلبات اللوائح الوطنية. ويتم وضع خطة عمل لتنفيذ النظام في جميع المنافذ الجمركية إلى جانب تقدير الموارد المطلوبة. ويتم خلال هذه المرحلة تقديم برنامج تدريبي كبير وشامل للتعريف بنظام أسيكودا لموظفي الجمارك والمستخدمين التجاريين.

### المرحلة الثالثة :-

**مرحلة بدء العمل :** يمكن بدء التنفيذ النهائي للنظام من قبل الفريق الوطني التابع لهيئة الجمارك العامة وبمساعدة قليلة أو معدومة من الخبراء الدوليين إذا تم نقل المهارات والخبرات بنجاح خلال المرحلتين السابقتين. وتعد هذه المرحلة تحديًا لوجستيًا أكثر من كونها مشكلة فكرية، فهي تتطلب الإعداد المادي لجميع المواقع ليتم حوسبتها ، وقدرًا كبيرًا من التدريب على أساس الدورة التدريبية النموذجية للمرحلة الثانية ، والتركيب الفني ودعم أنظمة الكمبيوتر في المواقع المحددة.

تحتاج المرحلة الأولى والثانية مدة لا تقل عن (18) شهرًا ولكي تنجح تحتاج لإلتزام سياسي ودعم من أعلى المستويات ، وتوافر فريق وطني كفوء ومتعدد المهارات من الموظفين التقنيين في إدارة الجمارك. كما يمكن بسهولة قياس تأثير النظام الآلي للبيانات الجمركية أسيكودا، من خلال زيادة عائدات إيرادات الضرائب الجمركية ، وتوافر إحصاءات تجارية موثوقة ، وتقليل متوسط وقت التخليص الجمركي. كما إن هناك وحدة جديدة في نظام أسيكودا وهي وحدة قياس الإداء ، إذ تمكّن هذه الوحدة إدارة الجمارك من قياس إداؤها من خلات توفير رسوم بيانية وجدول مستمدة من بيانات دقيقة وحقيقية عن جميع العمليات الجمركية ، مما يتيح للإدارة الجمركية كشف الممارسات غير الفعالة لكي تزيد من فعاليتها . ولحد عام (2019) حوالي (121) دولة حول العالم تبنت هذا النظام وكانت له نتائج كبيرة على سرعة التخليص الجمركي وزيادة الإيرادات الجمركية ، فمثلاً في (موريتانيا) إرتفعت الإيرادات الجمركية بنسبة (%)

## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

(15) في عام (2016) مقارنةً مع عام (2015) بعد تطبيق نظام أسيكودا ، برغم الأزمة المالية التي كانت تعاني منها. كذلك في ( أنغولا) سجلت إيرادات الضرائب الجمركية زيادة بأكثر من (43%) في عام (2018) مقارنةً مع عام (2017) بعد تبني هذا النظام<sup>(1)</sup>.

### 2- نظام إدارة المخاطر

وهو نظام متكامل يسعى لمواجهة الخطر بأحسن الطرق وأقل التكاليف من خلال إكتشاف الخطر وتحليله وقياسه وتحديد عدة وسائل لمجابهته ومن ثم إختيار أفضل تلك الوسائل لتحقيق الهدف المطلوب تحقيقه<sup>(2)</sup>. حيث إن عملية تخليص السلع المستوردة أو المصدرة التي تقوم بها إدارة الجمارك حالياً تتطلب المعاينة المادية لجميع المستندات والوثائق الورقية من قبل الإدارة الجمركية وهو ما يتطلب جهد ووقت كبيرين وتأخير في عملية الإفراج الجمركي عن السلع بالتالي يساعد على تفشي الفساد الإداري ويشجع المستوردين والمصدرين على التهريب الجمركي ، ففي بعض الحالات يتطلب معاينة الشحنة بالكامل، إذ تتطلب عملية التخليص الجمركي معاينة كافة البيانات الجمركية والفحص المادي للسلع ، حتي تتم عملية إستيفاء الضرائب الجمركية، أما عند تطبيق نظام إدارة المخاطر الذي يعتمد على الطرق التكنولوجية الحديثة سيعمل على تسريع حركة البضائع وتسهيلها والحد من عمليات الغش والتهريب الضريبي الجمركي. حيث يقوم هذا النظام على إستهداف المعاملات الجمركية التي تشكل نسبة خطر عالية ، وإعطاء تسهيلات جمركية للمعاملات الجمركية التي تشكل نسبة خطر أقل، من خلال نظام الإنتقائية في إدارة المخاطر لتحقيق التوازن بين حركة التجارة القانونية وحركة التجارة المضرة بالإقتصاد ، وهذا العمل يقع على عاتق الدائرة الفرعية لإدارة المخاطر في الإدارة الجمركية التي تسلط جهودها على جمع المعلومات والبيانات المتوفرة لدى إدارة الجمارك، وتستخدم الرقابة الإنتقائية للتحقق من صحة المستندات الخاصة بالتجار وإنتقاء التجار والبضائع التي سوف تخضع للكشف وإنتقاء رجل الجمارك الذي سوف يتعامل معهم. ويرتكز نظام إدارة المخاطر على تصنيف البضائع والتجار إلى منخفض ومرتفع المخاطر حسب عدة معايير منها مدى إلتزام التاجر بدفع الضريبة الجمركية في معاملاته السابقة ، و بالإعتماد على تلك المعلومات تعزز معايير نظام الإنتقائية وتغذيته بالمعلومات الحديثة واللازمة ، ليتم تطبيقه على المتعاملين مع إدارة الجمارك، وبيان الملزمين منهم بالقوانين الجمركية لتسهيل الإجراءات الجمركية الخاصة بسلعهم ومنحهم الإفراج المباشر عنها بعد دفعهم

(1) مؤتم الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، مجموعة أدوات الأونكتاد ، تحقيق النتائج ، الطبعة الثالثة ، الأمم المتحدة ، جنيف، 2020 ، ص (25024)

(2) شقيري نوري موسى ، أسامة عزمي سلام ، إدارة المخاطر والتأمين ، الطبعة الأولى ، دار الحامد للنشر والتوزيع ، عمان،

2007، ص 55.

## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

الضرائب الجمركية المفروضة عليها، وتحويل عملية المعاينة المادية إلى ما بعد عملية الإفراج. وتقوم عملية الإنتقائية على عدة معايير هي:-<sup>(1)</sup>

أ- سمعة التاجر وطبيعته ومدى مصداقيته.

ب- طبيعة الشحنة وبندھا الجمركي وسعرھا والتدقيق في بلد المنشأ.

ج- مسار الشحنة الخاص ببلد الإنتاج والتصدير ومسار وطرق شحنها.

د- طبيعة نظام الإفراج عن السلع وطبيعة التسهيلات الجمركية الجبائية التي تتمتع بها الشحنة والنظام الجمركي.

و حددت منظمة الجمارك العالمية خمس خطوات رئيسية في عملية إدارة المخاطر وهي<sup>(2)</sup>:-

أ- تحديد السياق: لإستيراد السلع، وضوابط التصدير، وحركة المسافرين.... إلخ.

ب- تحديد المخاطر: حماية الإيرادات الجمركية (من تبخيس القيمة عند التخمين، وتحديد منشأ السلع وتصنيفها)، وتحديد الموانع والقيود (مثل الإتجار في المخدرات، والتعدي على حقوق الملكية الفكرية، والإتجار بالأسلحة النارية.... إلخ).

ج- تحليل المخاطر: ترجيح حدوث الخطر المحتمل (أقل احتمالاً، ومحتمل، ومحتمل جداً)

د- تقييم المخاطر وتحديد أولوياتها: تقييم آثار وتوابع المخاطر إن حدثت (مرتفعة، ومتوسطة، ومنخفضة).

هـ معالجة المخاطر: تحديد التدابير المضادة وربطها مع مستويات المخاطر (مقبولة، أو يمكن معالجتها، أو إبعادها أو التخلص منها).

علاوة على هذه الخطوات الخمس، تتطلب إدارة المخاطر رسداً ومراجعة مستمرة للتخلص من النتائج السلبية أو الإيجابية الخاطئة التي أسفرت عنها عملية تقييم المخاطر، وفي كل مراحل العملية، فإنّ التوثيق، والإتصالات والتشاور مع كل المعنيين يُعتبر عنصراً رئيساً، إذ أن إدارة المخاطر مهمة مؤسسية تشارك فيها الإدارة الجمركية بأسرها وليست مهمة تضطلع بها وحدة بعينها.

(1) عبد العالي بورويس، تقييم مسار الإصلاح الجمركي في الجزائر، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية- دراسات إقتصادية، مجلد (6)، عدد(27)، 2017، ص 164.

(2) منظمة الجمارك العالمية، تنفيذ تيسير التجارة الخارجية، الموقع الإلكتروني:

<http://tfig.itcilo.org/AR/contents/customs-risk-management.htm>

## الفصل الثالث : متطلبات جواز إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

و يحقق نظام إدارة المخاطر فوائد عديدة للإدارة الجمركية وهي<sup>(1)</sup>:-

أ- زيادة الإيرادات الجمركية إذ يمكن ترشيد الضوابط لإدارة الجمارك من إدارة مواردها بشكل أفضل من خلال تركيز الضوابط على الشحنات التي يعتبرها النظام عالية المخاطر. وهذا يؤدي بطبيعة الحال إلى زيادة الكفاءة في تحصيل الإيرادات وفي أداء المهام الأخرى لإدارة الجمارك.

ب- يضمن نظام إدارة المخاطر إلى أن الضوابط الجمركية تستند إلى معايير موضوعية يتم وضعها مسبقاً، وهذا ما يساعد على الحد من الضوابط التعسفية وقضايا النزاهة التي تصاحبها.

ج- مراقبة الأداء، إذ يولد النظام أيضاً مؤشرات عن أداء موظفي الجمارك وخدمات الجمارك والتجار، وبالتالي يوفر للإدارة الجمركية أساساً منطقياً لتقييم الأداء ومستوى الإمتثال.

د- ترشيد الضوابط الجمركية بما يؤدي إلى تقليص فترات الإفراج وتكلفة معالجة الشحنات من خلال الجمارك.

هـ- إمكانية التنبؤ بطبيعة ومستوى الضوابط التي يجب أن تخضع لها الشحنة، على النحو الذي يحدده مستوى المخاطر

و- ينتج عن تطبيق نظام إدارة المخاطر مؤشرات موضوعية تُستخدم لتقييم مستوى إمتثال التجار ومدى إلتزامهم بالقوانين ورصد المخالفات التي تسجل عليهم.

**ثانياً :- تبني نظام الإفراج المسبق عن الواردات :** ويعرف أيضاً بنظام فحص ما قبل الوصول، يقوم هذا النظام إلى إختصار وقت الإفراج الجمركي عن السلع إلى وقت قياسي، ويسمح هذا النظام للمستوردين بتقديم إقرارات الإستيراد قبل وصول الشحنات حتى تتمكن إدارة الجمارك من إجراء الفحص المستندي مسبقاً، ويقوم المستورد فور عملية شحن البضائع من الدول الأجنبية بتقديم المستندات الخاصة بالبضائع المستوردة إلى الإدارات الجمركية، ليتم فحص تلك المستندات وتحديد البند الجمركي الذي ينطبق عليها وتحديد قيمة الضريبة الجمركية على البضاعة مع واقع فواتير الشراء، بعدها يتم خزن تلك البيانات إلكترونياً في الحاسوب الآلي، وعند وصول البضاعة المستوردة إلى الدولة يتم إرسال برقية إلكترونية إلى المنفذ الجمركي الذي ستدخل من خلاله، لغرض معاينة تلك البضاعة، وبعد عملية التأكد من مطابقة الواردات للمستندات الخاصة بها التي سبق فحصها يتم تحديد الضريبة الجمركية عليها بصفه نهائية ويتم تسديدها حسب سعر صرف العملة السائد في يوم تسديد الضريبة، وتجري

<sup>(1)</sup> Gasper Konneh Neba , Trade Facilitation: Implementation of a Risk Management System ,Worksheet , Cameroon , 3 October ,2011,p 2.

## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

عليها عملية الفحص الرقابي ثم يتم الإفراج الجمركي عن البضاعة<sup>(1)</sup>. وهناك عدة فوائد لهذا النظام وهي كما يأتي<sup>(2)</sup>:-

أ- يعمل نظام فحص ما قبل الوصول على إدارة المتطلبات العامة بمرونة عالية من أجل تسهيل حركة البضائع و تبسيط إنجاز المعاملات و الإجراءات الجمركية وتقليل الروتين الإداري وسرعة الإفراج الجمركي عن البضائع.

ب- تقليل ظاهرة الفساد الإداري حيث تدفع الإجراءات المعقدة والكثيرة وطول فترة الإفراج الجمركي عن البضائع المستوردين إلى دفع مبالغ غير شرعية لتخليص بضائعهم بأسرع وقت ، كما إن طول مدة بقائها في المراكز الجمركية يؤدي إلى تكديسها في تلك المراكز وقد يعرض بعضها للتلف.

ج- إن نظام فحص ما قبل الوصول له أهمية رئيسية لجميع التجار لأنه يوفر إمكانية التنبؤ بمدة التخليص الجمركي ، مما يساهم بشكل كبير في تسريع حركة البضائع داخل المنفذ الجمركي

د- يعتبر هذا النظام وسيلة لقياس وإنشاء معايير بشأن الوقت المستغرق للإفراج الجمركي عن البضائع وتصحيح مخاوف التجار المتعلقة بالتأخير في التخليص الجمركي. كما يساعد إدارة الجمارك على الإستجابة لمتطلبات التجارة الخارجية ، حيث تحتاج الإدارة الجمركية إلى التخطيط المسبق لتنظيم حركة البضائع عبر الحدود من خلال تهيئة جداول البنود الجمركية الخاصة بالبضائع وأنظمة المخزون في الوقت المناسب التي تتطلب التخطيط المسبق لها. و آلية عمل نظام فحص ما قبل الوصول هي كما يأتي<sup>(3)</sup>:-

**1- نوع البضائع المغطاة :-** يمكن تطبيق فحص ما قبل الوصول على جميع أنواع البضائع المستوردة، و الشحنات التي تستفيد أكثر من فحص ما قبل الوصول هي السلع القابلة للتلف، التي تحتاج إلى معالجة سريعة للإفراج الجمركي عنها.

(1) أمينة حلمي ، تطوير الإدارة الجمركية في مصر ، ورقة عمل رقم (18) ، الناشر المركز المصري للدراسات الاقتصادية ، أبريل (2003) ، ص 18.

(2) Roslan Mohamed , Implementation of Time Release Study (TRS), Royal Malaysian Customs, INT / SUB / 3185, Malaysia, 2012, p4.

(3) Implementation of pre - Arrival examination ,the 9th Time Release Survey conducted by the Ministry of Finance in Japan in 2009,p(3-1)



### 2- المستندات المطلوب تقديمها:-

أ- من أجل استخدام فحص ما قبل الوصول ، يحتاج المستوردون إلى تقديم بيان الإستيراد قبل وصول البضاعة إلى إدارة الجمارك .

ب- المستندات التي يجب إرفاقها في فحص ما قبل الوصول هي نفسها المستندات المرفقة مع بيان الإستيراد العام ، ما لم تقرر إدارة الجمارك أن بعضها غير ضروري في وقت التصريح السابق للوصول. والعناصر التي سيتم إدخالها في نموذج فحص ما قبل الوصول هي نفس العناصر التي يجب ملؤها في نموذج إقرار الاستيراد .

3- توقيت التقديم لإجراء فحص ما قبل الوصول :- يمكن للمستوردين مراجعة الدوائر الجمركية لإستخدام نظام فحص ما قبل الوصول فور شحن بضائعهم من الدول الأجنبية .

4- الإفراج الجمركي عن البضاعة:- عند وصول الشحنة وإستيفاء جميع المتطلبات لإقرار الإستيراد بموجب قانون الجمارك ، و إستكمال الإجراءات المطلوبة بموجب القوانين واللوائح الأخرى، إلى جانب كل ما يلزم من العناصر أو المستندات ، ثم تعامل إدارة الجمارك فحص ما قبل الوصول كإقرار إستيراد رسمي ، وبعد التأكد ، تقدم إدارة الجمارك فوراً تصريح إستيراد وإفراج عن البضاعة.

و نظام فحص ما قبل الوصول مطبق في عدد من البلدان المتقدمة والنامية ، مما يشير إلى أن هذا النظام قد تم الإعتراف بشكل جيد كإجراء فعال لتيسير التجارة الخارجية ومن الدول التي طبقت هذا النظام هي اليابان، حيث تم تطبيقه في عام (1991) وجرى تحسينه تدريجياً من خلال التشغيل التجريبي له. و أصبح هذا النظام أحد تدابير تيسير التجارة الرئيسية في اليابان مع الحفاظ على الرقابة الجمركية الكافية، وقد إستخدمه المستوردين على نطاق واسع في عام (2010) ، وفقاً لمسح الإفراج الزمني التاسع الذي أجرته وزارة المالية في اليابان في عام (2009) ، كان متوسط الوقت المطلوب من عملية نقل البضائع من منطقة الإيداع إلى الإفراج الجمركي عنها مع استخدام هذا النظام (23) ساعة فقط. أي أقل بنسبة ( ) 48.0% من الوقت بدون استخدام هذا النظام<sup>(1)</sup>

ثالثاً- تفعيل قسم تدقيق التعريف الجمركية :- هو رقابة تجريها إدارة الجمارك بعد الإفراج عن البضائع لضمان الإمتثال للقوانين الجمركية والقوانين واللوائح الأخرى ذات الصلة. أي هي التدابير التي تتخذها الإدارة الجمركية للتأكد من صحة ومصداقية الإقرارات عن طريق فحص الدفاتر، والسجلات، ونظم

(<sup>1</sup>) Implementation of pre - Arrival examination ,the 9th Time Release Survey conducted by the Ministry of Finance in Japan in 2009,p(3-1)

## الفصل الثالث : متطلبات تجارب إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

الأعمال، والبيانات التجارية التي قدمها الأشخاص المعنيين. وهذا النظام، هو أسلوب رقابي بالغ الأهمية للجمارك والسلطات التنظيمية الحدودية الأخرى، فأوجه الرقابة اللاحقة تطبق على كل شحنة عند عبورها الحدود، مثل التحقق من القيمة ومنشأ السلع وتصنيفها، وفحص العينات والتثبت من الشهادات والرخص وغيرها.<sup>(1)</sup>، وهذا القسم هو ضمن هيكلية الهيئة العامة للجمارك العراقية بموجب المادة (13) من القانون الداخلي لوزارة المالية رقم (1) لسنة (1990)، وأوكلت له مهمة تدقيق البيانات الجمركية والتأكد من صحة تبويب السلع واحتساب قيمة الضرائب الجمركية بصورة صحيحة وتطبيق نصوص الإعفاءات الواردة في قانون الجمارك والقوانين الأخرى والاتفاقيات المبرمة بين العراق والدول العربية الأخرى وإثارة الاعتراضات ومتابعة تحصيل فروقات الضريبة التي تظهر من خلال التدقيق وتدقيق اقساط الضرائب الجمركية المترتبة على السيارات وتنظيم عملية حفظ البيانات الجمركية<sup>(2)</sup>. ونرى إن هناك بعض الصعوبات التي يمكن أن تواجه عمل قسم تدقيق التعريف الجمركية وهي :-

أ- إجمال وجود تواطؤ بين الطرف الخاضع للتدقيق (المستورد) ومورديه (الطرف المصدر للبضاعة)، يصعب في هذه الحالة التحقق من قيمة البضاعة الحقيقية وتحديدّها ، مما يمثل تحدياً للقيام بعملية التدقيق .

ب- النقص في الموارد البشرية والمدققين ذوي الخبرة على وجه الخصوص ، يضع قيوداً على فاعلية عمل قسم تدقيق التعريف الجمركية .

ج- عدم منح المدققين الصلاحيات القانونية الكافية للقيام بعملية التدقيق.

ونرى نجاح عمل هذا القسم يتطلب مراعات الشروط الآتية :-

أ- توفر الموارد البشرية الكفوءه للقيام بأعمال قسم التدقيق من جميع جوانبها وخاصة الجانب التقني المتعلق بالقيمة و المنشأ والتصنيف التعريفي الجمركي والجانب المحاسبي و متعلقاته.

ب- توفر الصلاحيات القانونية للحصول على السجلات التجارية والوصول إلى البيانات والسجلات التجارية، وتوافر الموظفين ذوي التدريب والخبرة الملائمة، علاوة على وجود المعايير المحاسبية السليمة وتطبيقها.

(<sup>1</sup>) Paper submitted by the Separate Customs Territory of Taiwan, Penghu, Kinmen and Matsu for the ,World Trade Organization (WTO) INT/SUB/3187, July 2012, P(6-2)

(<sup>2</sup>) الوقائع العراقية ، العدد( 3327 ) الجزء الأول ، 1990 ، ص 459.

## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

ج- إقامة دورات تدريبية للمدققين المبتدئين بحيث تغطي الدورة كافة متطلبات إجراء ومبادئ ومنهجية التدقيق ، والمهارات الفنية في المحاسبة ، ودراسة حالات التقليل من قيمة السلع أو المبالغة في تقييمها سواء للسلع المستوردة أو المصدرة .

د- في حالة العثور على أي تباين أو نشاط غير قانوني أثناء التدقيق ، يجب إبلاغ الإدارة الجمركية عن ذلك من قبل قسم تدقيق التعريفية ، لتتمكن إتخاذ الإجراءات اللازمة لإسترجاع الضرائب الجمركية المهربة أو فرض الغرامات على المخالفين.

هـ - التدريب ونقل خبرة التدقيق مهمان للمدققين المعينين حديثاً بالإضافة إلى الاجتماعات الدورية لتبادل الخبرات ، حيث تقوم وحدة م تدقيق التعريفية الجمركية في هيئة الجمارك بتبادل تقارير التدقيق بين المدققين على أساس شهري أو عند الضرورة ،للحصول على معلومات مفيدة تنمي قدراتهم مستقبلاً.

و- تمكين قسم تدقيق التعريفية الجمركية من الوصول لجميع بيانات الإستيراد والتصدير بشكل الكتروني في جميع المنافذ الجمركية لتحقيق مزيد من الشفافية وسرعة في الإجراء ، للإبتعاد عن الروتين الإداري والمخاطبات الرسمية التي تستغرق وقتاً طويلاً.

ومما سبق يمكن الإستنتاج بأن فائدة تفعيل عمل قسم تدقيق التعريفية الجمركية يؤدي إلى زيادة الإيرادات الجمركية من خلال المساهمة في تقليل التهرب الضريبي الجمركي ،من خلال كشف الخطأ و السهو أو عمليات التلاعب أو التواطؤ في تقدير قيمة السلع المستوردة التي قد تحصل من خلال إتفاق بين التاجر وبعض موظفين الجمارك مقابل دفع لهم مبالغ غير شرعية لتقدير السلع بأقل من قيمتها الحقيقية لتقليل الضريبة الجمركية المستحقة عليها، أو تصنيفها ضمن السلع المعفاة ، بالتالي يساعد إجراء التدقيق على كشف تلك الأفعال من خلال إجراء التدقيق للسجلات والفواتير وشهادات المنشأ و إسترداد الضرائب الجمركية المتهرب منها مع الغرامات الجمركية إلى خزينة الدولة، كونه يمثل الجهة النهائية المختصة بتدقيق البيانات الجمركية و مدى صحة تقييم السلع التي فرضت الضريبة الجمركية على أساسها.

رابعاً- إصلاح وتطوير الوظيفة الأمنية للإدارة الجمركية :-

يواجه العمل الجمركي في العصر الحديث جملة من التحديات على الصعيد الإقتصادي والأمني ،وأصبح التخطيط الإستراتيجي للإدارة الجمركية في معظم دول العالم يسعى لتحقيق التوازن في الرقابة الجمركية وتسهيل المبادلات التجارية وحماية الإقتصاد الوطني والمجتمعات من السلع الضارة كالمخدرات، ومحاربة ظاهرة التهريب الجمركي الذي يضيع بسببه جزء كبير من إيرادات الضرائب

## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

الجمركية وحماية المحيط البيئي، بالتالي أصبحت الوظيفة الأمنية للإدارة الجمركية من أهم الوظائف المعاصرة والتي تشمل المجالات التالية:- (1)

**1- المجال المالي :** وتتضمن تحقيق الحماية والأمن من خلال مكافحة جميع الأعمال والنشاطات الغير شرعية وجميع أنواع التهريب الجمركي للسلع والبضائع الممنوعة وتتضمن تهريب البضائع والسلع و تبييض و تهريب الأموال... الخ ، سواء كانت للخارج أو للدخل عبر المنافذ البحرية والبرية والجوية ، وتعمل هيئة الجمارك على تنسيق عملها مع الجهات الساندة الأخرى كوزارة الداخلية وجهاز الأمن الوطني للحد من تلك النشاطات الغير شرعية .

**2- المجال الصحي :** تتضمن حماية المجتمع من السلع الضارة وتأمين صحة المستهلكين من خلال محاربة السلع المقلدة والمخدرات و المواد السامة و المواد الخطرة ، و الغش التجاري.

**3- مجال حماية التراث الفني والثقافي:** يتضمن حماية الآثار الوطنية من التهريب للخارج .

**4- المجال البيئي :** باتت المخاطر التي تواجه التوازن البيئي تمثل جانب مهم من الإتفاقيات الدولية مثل محاربة التجارة غير المشروعة بالنفايات الضارة، حيث تعتبر الإدارة الجمركية خط الدفاع الأمامي للحفاض على المجتمع من تلك الأنواع من التجارة الضارة .

ونرى إنه يمكن إصلاح و تطوير الوظيفة الأمنية للإدارة الجمركية من خلال الآتي :-

### 1- تبني برنامج مراقبة الحاويات (Container control programme)

تم إنشاء برنامج مراقبة الحاويات (CCP) كمبادرة مشتركة بين مكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة ومنظمة الجمارك العالمية في عام ( 2004 )، لمواجهة مشكلة التهريب الجمركي المعقدة والعالمية ، و تتمثل مهمة برنامج مراقبة الحاويات في بناء وتطوير القدرات في الدول الأعضاء التي تسعى إلى تحسين إدارة المخاطر وأمن سلسلة التوريد وتسهيل التجارة في الموانئ والمطارات والمعابر الحدودية البرية من أجل منع حركة البضائع غير المشروعة عبر الحدود. ويقوم برنامج مراقبة الحاويات على تطوير قدرات الجمارك على مراقبة وتفنيش الحاويات التي تستخدم لتهريب السلع غير المشروعة ويتم تطبيق هذا البرنامج من خلال مراحل تدريبية لمدة ثلاث سنوات ، من فريق متخصص من مكتب الأمم المتحدة المعني بمكافحة المخدرات والجريمة ومنظمة الجمارك العالمية، يقوم خبراءهم

(1) مهدي العربي ، غشمي سعيد، الإصلاح الجمركي ، مجلاته وأدواته، مجلة الدراسات الإنسانية والاجتماعية، مجلد (9)، العدد (2)

## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

بتدريب ونقل الخبرات لوحدات المراقبة المشكلة من قبل هيئة الجمارك الوطنية في المنافذ الجمركية (1).

وفي الوقت الحاضر ، قد تبنت هذا البرنامج أكثر من (55) دولة حول العالم و تم إنشاء أكثر من ( 115) وحدة تحكم في المنافذ الجمركية حول العالم منذ إنشاء (CCP) في عام (2004). وتم تجهيز هذه الوحدات المشتركة بين الوكالات لتبادل المعلومات مع نظيراتها في البلدان الأخرى باستخدام نظام إتصال آمن وفعال ، تم تطويره من قبل منظمة الجمارك العالمية ، يسمى كونتينركوم ( Container Comm). الذي يتم ربطه مع قواعد البيانات الجمركية .و يوفر لوحدات التحكم في المنافذ الجمركية ( موانئ ، مطارات ، حدود برية) إمكانية الوصول إلى ثروة هائلة من المعلومات ، مما يسمح للمستخدمين بمشاركة المعلومات حول الحاويات عالية الخطورة والتحقق من أرقام التعريف الخاصة بها عن طريق شبكة الإنترنت ويربط نظام كونتينر كوم جميع وحدات مراقبة الحاويات في المنافذ الجمركية وخبراء ومدربي الوكالات الدولية ذات الصلة وأعضاء منظمة الجمارك العالمية في الدول النامية والمتقدمة ويقوم بإرسال الرسائل المنسقة سابقاً مثل التحذيرات حول الحاويات التي تشكل خطورة. ومن الدول المجاورة للعراق التي تبنت هذا البرنامج هي الأردن في عام (2015) وتعتر الدولة الأولى في الشرق الأوسط التي طبقت هذا البرنامج ، والذي جرى من خلاله ضبط كمية كبيرة من المخدرات والسلع المهربة والمنتجات المزورة التي يتم إخفائها داخل الحاويات، (2).

وقد نجم تطبيق برنامج مراقبة الحاويات في الدول التي تبنته ضبط مجموعة كبيرة من السلع المهربة والمحظورة ، مثل الأسلحة والذخيرة ، والمخدرات المحظورة ، والسلع الإستراتيجية (3) ، والأدوية المزورة أو غير المرخصة ، و المخدرات والمتفجرات ، والسجائر والكحول والمركبات المسروقة والبضائع المقلدة أو التي تنتهك قانون الملكية الفكرية، وهناك عدة فوائد تحصل عليها الدولة من تطبيق برنامج مراقبة الحاويات وهي :- (3)

(1)World Customs Organization - United Nations Office on Drugs and Crime, Container Control Programme , 2009, P(1-10)

(2) مكتب الأمم المتحدة الخاص بالمخدرات والجريمة الاقتصادية - منظمة الجمارك العالمية ، برنامج مراقبة الحاويات ، التقرير السنوي ، 2015 ، ص 11.

(\*) يقصد بالسلع الإستراتيجية اسلحة الدمار الشامل والأسلحة التقليدية والعناصر المقترنة بها .

(3) مكتب الأمم المتحدة الخاص بالمخدرات والجريمة الاقتصادية - منظمة الجمارك العالمية ، برنامج مراقبة الحاويات ، التقرير السنوي ، 2014 ، ص (11-12)

## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

أ- بناء القدرات في البلدان التي تسعى إلى تحسين إدارة المخاطر وأمن سلسلة التوريد وتسهيل التجارة في الموانئ البحرية والمطارات ومعابر الحدود البرية من أجل منع حركة التجارة غير المشروعة عبر الحدود.

ب- تعزيز التعاون الجمركي وتطوير آليات فعالة لتبادل المعلومات بين البلدان المطبقة لبرنامج مراقبة الحاويات وبشكل أوسع مع الجمارك وشرطة حرس الحدود. مما يساهم في تعزيز قدرة الدولة في بناء ضوابط فعّالة ومستدامة لضبط ومراقبة الحدود ، بالتالي تقليل خطر إستخدام الحاويات لتهرب المخدرات والسلع الأخرى .

ج- لا يقتصر عمل برنامج مراقبة الحاويات على مكافحة التهريب الجمركي فقط وإنما ، يعزز تيسير التجارة ، ويعزز أمن سلسلة التوريد ، ويبسط الإجراءات الجمركية وعمليات إنفاذ القانون الأخرى ويقلل من عمليات البحث غير الضرورية من خلال تعزيز القدرة على اكتشاف وتقييم المخاطر.

نستنتج مما سبق : إن تبني برنامج مراقبة الحاويات يساعد بشكل كبير على مكافحة عملية التهريب الجمركي التي تتم من خلال الحاويات ، مما يعكس على زيادة الإيرادات الجمركية من خلال تخفيض عملية التهريب الضريبي الجمركي وعمليات المصادرة والغرامات التي يتم فرضها على المهربين ، بالإضافة إلى حماية المجتمع من السلع الضارة والخطرة مثل المخدرات وتسهيل حركة التجارة الدولية.

2- إحكام الرقابة على المستودعات والمخازن الجمركية سواء من القطاع الخاص أو تلك العائدة إلى المنافذ الحدودية حتى لا يتم إخراج السلع منها بدون دفع الضريبة الجمركية عليها .

3- تنسيق العمل الأمني مع شرطة الجمارك و قوات حرس الحدود لإحكام السيطرة التامة على الحدود وغلق الثغرات الحدودية والطرق النيسمية التي يسلكها المهربون في عملية تهريب السلع ، والسيطرة على كافة المعابر الحدودية الغير رسمية.

4- تطبيق نظام المكافآت المالية لكل مفرزة أو قوة أمنية تقوم بإحباط أو القبض على عملية تهريب جمركي ، و إعطائهم نسبة من قيمة المادة المهربة، لتحفيزهم على ملاحقة عمليات التهريب.

5- تطوير عمل قسم تحديد القيمة في الهيئة العامة للجمارك ،حيث يتولى هذا القسم مهمة تسعير قيم السلع المستوردة الى الدولة أو المصدرة منها لغرض احتساب الضرائب الجمركية عليها من قسم التخمين، لذلك يتطلب تطوير عمل هذا القسم و أن يكون العمل فيه للموظفين أصحاب الإختصاص فقط بالإعتماد على النزاهة والشهادة العلمية وإشراكهم بدورات تطويرية مستمرة ،وإعطائهم صلاحيات كافية لإتخاذ كافة الإجراءات التي من شأنها الوصول الى قيم السلع الحقيقية، ويجب تثبيت تلك القيم في

## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

سجلات خاصة ومن ثم حفظها إلكترونياً للرجوع إليها عند ورود سلع أخرى مشابهة لها ، لتوخي الدقة في عملية التسعير، ولتجنب عملية التهرب الجمركي من خلال تسعير السلع بأقل من قيمتها الحقيقية لتقليل قيمة الضريبة الجمركية المستحقة عليها مما ينعكس على زيادة إيرادات الضرائب الجمركية.

6- إلغاء رخص جميع الأفراد و وكلاء وشركات الإخراج والتخليص الجمركي وعدم منحهم أي رخصة نهائياً لكل من تثبت عليه مخالفات جمركية ، مثل ترويج معاملة لإدخال بضاعة ممنوعة أو ترويج معاملة لتصريحة جمركية مزورة ، أو محاولة إدخال بضاعة غير مصرح عنها من خلال إخفائها داخل الحاويات ، أو دفع رشوة لإدخال بضاعة غير مشروعة أو لتقديرها بأقل من قيمتها الحقيقية لتقليل الضريبة المستحقة عليها... إلخ ، فعندما تقوم الإدارة الجمركية بإلغاء رخصة كل من يثبت عليه القيام بفعل غير مشروع سوف يولد رد فعل لدى الآخرين من إنهم سوف تلغى رخصهم عند قيامهم بنفس الفعل مما ينعكس على تقليل ظاهرة التهرب الجمركي والذي ينعكس إيجابياً على زيادة إيرادات الضرائب الجمركية.

7- من المهم أيضاً تزويد الإدارات الجمركية بأعداد كافية من الموظفين الكفؤين وتزويدها بما تحتاج من أجهزة ومعدات آلية متطورة تتلاءم مع طبيعة المهمة الملقاة على عاتقها، إذ إن مكافحة عمليات التهريب الجمركي تعني قبل كل شيء وجود إدارة جمركية عالية الكفاءة.

نستنتج مما سبق إن إصلاح الوظيفة الأمنية للإدارة الجمركية لها دور كبير في زيادة الإيرادات الجمركية من خلال الحد من التهرب الضريبي الجمركي ، فكلما تم السيطرة على الحدود و غلق المعابر الغير رسمية وضبط المنافذ الحدودية أنخفض التهرب الضريبي الجمركي الذي ينعكس على زيادة إيرادات الضرائب الجمركية ، بالإضافة إلى حماية المجتمع من السلع الضارة مثل المخدرات التي تشكل نسبة كبيرة من عمليات التهريب الجمركي .

### خامساً- تطوير الموارد البشرية في الإدارة الجمركية :-

يقصد بتطوير الموارد البشرية الجهد المنظم والمخطط له لرفد الموارد البشرية في الدوائر الجمركية بالمهارات و الخبرات لتحسين وتطوير وتنمية قدراتهم وتغيير اتجاهاتهم سلوكهم بشكل إيجابي مما يساعد هم على القيام بوظائفهم ومهامهم الحالية والمستقبلية بفاعلية ومهنية عالية، لتحقيق أهداف الهيئة العامة للجمارك، وهذه المهمة توكل إلى إدارة الموارد البشرية لما لها من أهمية في مساعدة الموارد البشرية في هيئة الجمارك في إكتساب مهارات ومعارف ذات علاقة مباشرة في العمل الذي يؤديه، مما يسهم في تحسين الأداء، وإكتساب الموظفين من خلال التدريب الثقة بالنفس والقدرة على العمل ورفع الروح المعنوية، والمساهمة في تقليل التكاليف وانخفاض حجم مخاطر العمل.

## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الجمركي في العراق

هنالك أنواع متعددة للتدريب منها على أساس عدد المتدربين، فأما أن يكون جماعي وهو تدريب يختص به عينة اختصاصية من الموظفين، أو فردي وهو عادة يكون هذا التدريب تخصصي ودقيق يختص بفئة معينة من الموظفين ، وقد يكون التدريب على أساس مكاني فربما يحصل في مكان العمل وهذه مهمة بالنسبة لعمل الهيئة العامة للجمارك ، حيث الإختلاف في طبيعة العمل مع السلع والبضائع والمسافرين في المنافذ البرية والجوية و الموانئ البحرية، لذا يفضل أن يكون التدريب في موقع العمل، وقد يكون التدريب خارج مواقع العمل كما يحصل أحيانا لبعض الموظفين من خلال ارسالهم إلى المراكز التدريبية العلمية التخصصية. وهنا يجب أخذ بنظر الإعتبار تاريخ تعيين للموظفين، فهناك فرق من حيث طبيعة التدريب بين الموظفين الجدد الذين ليس لديهم أي خبرة والموظفين القدامى أصحاب الخبرة، حيث ينعكس ذلك على طبيعة ونوع التدريب الذي يناسبهم، أضف الى ذلك ضرورة التمييز بين العناوين الإدارية والفنية وطبيعة الدورات التي سوف يخضعون إليها بسبب إختلاف المهام المناطة بكل واحد منهم<sup>(1)</sup>.

وتعدّ الموارد البشرية من أهم عوامل نجاح الإدارة الجمركية وتأتي هذه الأهمية من كون العنصر البشري محور كل نشاط وعليه يتوقف النمو والتقدم. ونتيجة للتطورات المعرفية العالمية الجارية، والتي إنتشرت بمعدلات واسعة وسريعة في الوقت الحاضر، يجب على إدارة الموارد البشرية أن تحسن إختيار الموظفين العاملين في المنافذ الحدودية بكافة أنواعها البرية والبحرية والجوية، لأنها المصدر الأساس للإيرادات الجمركية، وإن ترفد تلك المنافذ بالموارد البشرية الجيدة التي تمتلك خبرات مهنية عالية و نزيهة تساعد بشكل كبير في زيادة الإيرادات الجمركية، لذا يتطلب متابعتهم وإجراء تقييم دوري لهم وذلك لتحقيق العدالة فيما بينهم ومكافأة المتميزين منهم ومحاسبة المقصرين، وتوكيل المهام الضرورية إلى الموظفين أصحاب الإختصاص وفقاً لعناوينهم الوظيفية ومؤهلاتهم العلمية ووضع الموظف المناسب في المكان المناسب، وتطوير الموارد البشرية وسيلة تسهم في تطوير المهارات الوظيفية الشخصية الخاصة بالموظفين، ونرى أن هناك عدة طرق تساعد الإدارة الجمركية في تطوير عمل مواردها البشرية وهي كما يأتي:-

**1-** تطوير قابلية الموارد البشرية على إستخدام البرامج الإلكترونية التي تساعد على اختصار الكثير من الأعمال الورقية، وإنجازها دون أخطاء وبوقت أقصر. لذلك يعتبر في الوقت الحاضر إستخدام البرامج الإلكترونية من أهم خطوات تطوير إدارة الموارد البشرية.

(1) علاء حسين علوان، علي نعمة بيتي، العوامل المؤثرة على الإيرادات الجمركية في العراق ،دراسة ميدانية في الهيئة العامة

للجمارك، بحث مقدم الى المؤتمر العلمي الدولي الثامن الذي تقيمه جامعة كربلاء- كلية الادارة والاقتصاد ، للفترة من (30 - 31 /

2016 /3 ، ص (6-7)



## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

- 2- فتح دورات تخصصية للموظفين كالمدققين والمحاسبين والمخمنين وخاصة الجدد منهم لتطوير مهاراتهم وللتعرف على مهام و أعمال كافة الاقسام والشعب التابعة الى الهيئة العامة للجمارك والمهام المطلوبة من كل قسم مثل قسم تحديد القيمة و قسم التخمين وقسم تدقيق التعريفة وقسم المبيعات... الخ.
  - 3- تطوير مهارات الموظفين المختصين بتكنولوجيا المعلومات من خلال إشراكهم في دورات لتعلم البرمجيات الحديثة و أن يكون العمل في هذا القسم لذوي الإختصاص من المبرمجين والمهندسين في مجال الحاسوب و شبكات الإنترنت، والذين يمكن أن يقدموا خدماتهم لكافة العاملين في دوائر الجمارك، كون الحاسوب أصبح من اساسيا العمل الإداري في العصر الحالي.
  - 4- فتح دورات توعية لموضفي الهيئة العامة للجمارك العراقية تبين كيفية التعامل الحسن مع المكلفين وإستخدام أسلوب حسن في التعامل معهم يشعرهم بالإحترام والتقدير والإبتعاد عن أسلوب التنشج وعدم الإحترام لتأخير إنجاز معاملاتهم لغرض إبتزاز المكلفين لدفع مبالغ غير شرعية أو ماشابه ذلك.
  - 5- تطبيق نظام إدارة الإداء : وهو عملية مستمرة لإدارة إداء الموظفين عن طريق نظام يتابع مدى تواصل الموظفين مع إدارتهم خلال دورة الإداء ومن خلال وضع مؤشرات لقياس إداء ومخرجات الموظفين ومدى كفاءتهم وإسهامهم في تحقيق أهداف الهيئة العامة للجمارك. ويهدف هذا النظام لوضع خطة منهجية تربط المكافآت والعلاوات والحوافز بمستوى إداء وعمل الموظف والنتائج المتميزة التي يحققها، وتشجيع ثقافة التعلم المستمر والتميز والتطور الوظيفي. كذلك تقديم آلية لغرض قياس مدى إسهام الموظف في تحقيق الأهداف الإستراتيجية للهيئة العامة للجمارك ويتم تقييم إداء الموظف حسب هذا النظام مرتين خلال السنة مرة تقييم أولي في منتصف السنة ويعرف بالمراجعة المرحلية والمرة الأخرى تقييم نهائي في نهاية السنة وهو ما يعرف بتقييم الإداء السنوي. وهناك عدة مزايا يوفرها تطبيق هذا النظام وهي كما يلي :-<sup>(1)</sup>
- أ- زيادة الحافز والدافع على الإداء، حيث عند تلقي تغذية راجعة عن إداء الموظف سوف تولد حافز على زيادة الإداء ، كما إن معرفة كيفية إداء الموظف ونجاحه في الماضي يولد الدافع لإنجازات مستقبلية.
- ب- إكتساب المسؤولين والمديرين والمشرفين رؤية جديدة عن إداء الموظف الذي يتم تقديره.
- ج- تكون الأعمال الإدارية أكثر عدالة وملائمة عند تطبيق هذا النظام، حيث يقدم هذا النظام معلومات صالحة للإدارة الجمركية عن إداء الموظف التي يمكن أن تعتمدها في منح العلاوات والترقيات والتنقلات ، حيث يساعد على توزيع المكافآت على أساس عادل بين الموظفين .

(1) هيرمان أكيونيز ، إدارة الإداء و أنظمة المكافأة، ترجمة سامح عبد المطلب عامر ، الطبعة الثانية ، دار الفكر للنشر والتوزيع ،

عمان ،الأردن، 2018 ، ص (25-26)

## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

د- تساعد البيانات التي يوفرها نظام إدارة الإداء على توثيق التوافق بين القوانين مثلاً معاملة الموظفين بشكل متساوي دون إعتبار للنوع والعرق ، فبدون هذا النظام يمكن أن يتم تقييم الموظف على أساس التقديرات العرفية.

هـ - المقارنة بشكل أفضل بين إداء الموظف الجيد والضعيف حيث يوفر هذا النظام سرعة في تحديد الموظف المتميز والموظف الضعيف ،الذي يساعد الإدارة الجمركية في إختيار أفضل موظفيها للعمل في الأقسام المهمة مثل قسم تحديد القيمة والتخمين والتدقيق وغيرها.

و- تحسين الرقابة الإدارية ،حيث يوفر مرونة، وإستجابة لإحتياجات الإدارة الجمركية ، وتقليل الوقت الذي يتطلبه إنشاء التغييرات التشغيلية أو الإستراتيجية عن طريق ربط التغييرات بمجموعة جديدة من الأهداف. وتتكون دورة نظام إدارة الإداء من ثلاث مراحل وهي كما موضح في الجدول التالي :-

جدول ( 16 ) دورة نظام إدارة الإداء

| المرحلة                                   | الإطار الزمني   | الهدف منها   |
|---|---|--|
| المرحلة الأولى<br>تخطيط الإداء            | الشهر الأول والثاني من السنة<br>(كانون الثاني + شباط)                 | وضع المسؤوليات أو الأهداف حسب الدرجة الوظيفية التي يشغلها الموظف.  |
| المرحلة الثانية<br>المراجعة<br>المرحلية   | الشهر السادس والسابع من السنة<br>(حزيران + تموز)                      | مراجعة مدى تقدم الموظف في تحقيق الأهداف المكلف بها ، وتحديد الكفاءات ، والعراقيل والأسباب ، وتعديل الأهداف حسب الضرورة.  |
| المرحلة الثالثة<br>تقييم<br>الإداء السنوي | الشهر الحادي عشر والثاني عشر من السنة<br>(تشرين الثاني + كانون الأول) | تقييم إداء الموظف عن طريق تقييم مدى أنجازه للأهداف، وتحديد الإحتياجات التطويرية المطلوبة لإنجاز الأهداف المستقبلية من خلال تطوير عملية التدريب والتحسين الوظيفي. |

المصدر:-

الجدول من عمل الباحث بالإعتماد على هيرمان أكيونيز ، إدارة الإداء و أنظمة المكافأة، ترجمة سامح عبد المطلب عامر ، الطبعة الثانية ، دار الفكر للنشر والتوزيع ، عمان ،الأردن، 2018 ، ص (25-26)

### المبحث الثالث :- إصلاح المجتمع الضريبي الجمركي

أولاً:- نشر الوعي الضريبي :- الوعي الضريبي هو الإدراك الكامل عند افراد المجتمع لمسئولياتهم المالية تجاه الدولة والمجتمع ، والوعي الضريبي ضرورة لقيام المجتمعات ، فكلما كان المجتمع واعي لما حوله كان مجتمع ناضج ومتحضر، و تهدف جميع الإصلاحات الضريبية إلى تقليل حدة التوتر بين الإدارة الضريبية ودافع الضريبة لتقليل حالات التهرب الضريبي من خلال تقوية شعور الفرد بواجبه الوطني والإخلاقي تجاه بلده من خلال دفع الضرائب الجمركية على أساس مبدأ التعاون والتكافل الإجتماعي وإلغاء نظرة إن الدولة تأخذ أكثر مما تعطي ، بالتالي يتنامى الشعور لدى الأفراد إن دفع الضرائب هو واجب وطني يقع ضمن مسؤولية الجميع بموجب نظام ضريبي جمركي عادل يراعي ظروف الجميع كلاً حسب مقدرته التكاليفية<sup>(1)</sup>.

وقد أثبتت العديد من الدراسات الإقتصادية إن هناك علاقة وثيقة بين الوعي الضريبي وزيادة الحصيلة الضريبية ، فكلما كان الوعي الضريبي مرتفعاً لدى أفراد المجتمع إنخفض دافعهم للتهرب الضريبي مما ينعكس على زيادة حصيلة الإيرادات الضريبية ، ويعدّ إنخفاض الوعي الضريبي لدى أفراد المجتمع العراقي عنصر فعّال في إنخفاض حصيلة الضرائب بصورة عامة ومن ضمنها الضرائب الجمركية ، من خلال إتباع شتى الأساليب للتخلص من دفع الضريبة ، لذا تستهدف عملية نشر الوعي الضريبي تحفيز أفراد المجتمع على إداء واجباتهم الضريبية بشكل طوعي بدون تعرضهم للجزاءات القانونية و العقابية، ولنجاح أي عملية إصلاح ضريبي يجب أن يدرك الأفراد إن الضرائب التي يدفعونها سوف تعكسها الدولة عليهم من خلال زيادة الخدمات العامة المختلفة التي تقوم بها الدولة من خلال تحويل تلك المبالغ الضريبية إلى خدمات عامة يحس بها المواطن<sup>(2)</sup>.

وهناك عدة إجراءات تساعد على نشر الوعي الضريبي الجمركي منها :-<sup>(3)</sup>

1- نشر الوعي الضريبي من خلال تنمية الفرد و إقناعه بواجبه الضريبي تجاه الدولة لكي يصبح سلوكه أكثر عقلانية ، من خلال القيام بحملات توعية لجميع المكلفين لكي يدركوا واجباتهم الضريبية عن طريق الصحف أو شبكات التواصل الإجتماعي أو التلفاز أو غيرها من وسائل الإعلام. وتتناول برامج

(1) رضوان عني ، التهرب الضريبي ، دراسة قانونية سوسولوجية ، مجلة المنارة للدراسات القانونية والإدارية ، العدد(2) ، 2012 ، ص 59.

(2) معين عباس أحمد الحسون وآخرون ، أثر الوعي الضريبي في تحقيق التنمية الإقتصادية، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والإقتصادية ، مجلد (15) ، العدد (2) ، 2013 ، ص 144.

(3) رضوان عني ، مصدر سابق، ص 59.

## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

التوعية الضريبية المتخصصة ، شرح بنود القوانين والأنظمة والتعليمات النافذة في مجال الضريبة الجمركية مما سيؤدي إلى غرس القيم الاجتماعية والأخلاقية الصالحة في نفوس أبناء المجتمع وتعريفهم بأهمية الضريبة باعتبارها إحدى الطرق الرئيسية التي تمكن الدولة القيام بالمشاريع و المنجزات التي تعود بالخير على عموم المواطنين وضرورة عرض ببعض المشاريع التي أقيمت بمساعدة الإيرادات التي تحصلها الدولة من أداء الأفراد لواجباتهم الضريبية الجمركية. لكي يشعر الأفراد بأن مبالغ الضرائب الجمركية التي يدفعونها للدولة، تقوم بالنهاية بتوجيهها للقيام بالمشاريع والخدمات العامة التي يعود نفعها على المجتمع بالكامل ، من خلال تحسين وزيادة نوعية الخدمات التي تقوم بها الدولة للمجتمع التي تعكس إتجاه إنفاق تلك الأموال.

2- إنشاء نظام إعلامي حديث ومتطور لتثقيف المجتمع و إطلاعهم على مختلف التعديلات والمستجدات التي يشهدها النظام الضريبي الجمركي كالإعفاءات الجمركية وعمليات الحضر والمنع التي تفرضها الدولة على دخول وخروج السلع والزيادة أو النقصان في أسعار الضرائب الجمركية ، وكما يجب على وسائل الإعلام نشر عمليات إلقاء القبض على العصابات التي تقوم بعمليات التهريب الجمركي وخصوصاً منها عمليات تهريب السلع الضارة بالمجتمع كالمخدرات ، لتوعية أفراد المجتمع بخطورتها على صحة المجتمع.

3- إقامة ندوات توعية المجتمع توضح لهم إن التهريب الضريبي الجمركي هو إعتداء على حقوق أفراد المجتمع كافة ، وليس فقط على حق الدولة ، حيث إن الإيرادات الجمركية هي حق لجميع أبناء المجتمع ، تعود عليهم من خلال الخدمات العامة التي توفرها الدولة لهم.

ثانياً :- تفعيل دور الإعلام الضريبي الجمركي في نشر الوعي الضريبي في المجتمع:-

يعتبر الإعلام الضريبي الجمركي المتخصص ضرورة إجتماعية ، حيث يمكن لوسائل الإعلام من أداء وظائفها في توعية المجتمع الضريبي من خلال عرضها للقوانين الضريبية الجمركية والتعليمات الخاصة بتنفيذها بشكل يتسم بالدقة والموضوعية لغرض حل المشاكل التي تواجه العمل الضريبي ويقوم الإعلام الضريبي المتخصص على ركنين أساسيين هما<sup>(1)</sup>:-

1- المادة المتخصصة ، وهي القوانين الضريبية الجمركية والتعليمات الصادرة من الهيئة العامة للجمارك حول كيفية تطبيق تلك القوانين.

(1) علاء حسين علوان ، دور الاعلام في تنمية الوعي الضريبي للمواطن العراقي، دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب، مجلة دراسات محاسبية ومالية ، المجلد (12) العدد ( 41 ) ، 2017 ، ص (284-285)

## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

2- المجتمع الضريبي المتخصص ويشمل كافة المكلفين الخاضعين للضريبة الجمركية سواء من الشركات أو من الأفراد .

وهناك عدة فوائد للإعلام الضريبي الجمركي المتخصص<sup>(1)</sup> :-

أ- هو ضرورة ملحة لتعريف المجتمع الضريبي بالقوانين الضريبية الجمركية السارية والتعليمات الخاصة بتنفيذها .

ب- الإعلام الضريبي نشاط اتصالي له وسائل وخصائص متعددة يستخدم للإخبار والتفسير والتوجيه والتوعية والاقناع.

ج- الإعلام الضريبي هو نشاط يتسم بالصدق والدقة وعرض الحقائق الثابتة والأخبار الصحيحة عن الموضوعات الضريبية الجمركية المختلفة وبأسلوب يستهدف الشرح والتبسيط وتوضيح .

د- يهدف الى توعية المجتمع الضريبي وثقتهم ضريبيا لغرض زيادة وعيهم الضريبي.

هـ - هو نشاط إبتكاري يتطلب ذكاء ومرونة في التخطيط والتنفيذ والمتابعة.

ونرى إنّ الإعلام الضريبي الجمركي يمكن أن يستخدم كافة وسائل الإتصال مع الجمهور مثل الصحف والمجلات والتلفزيون والراديو والانترنت في نشر القوانين الضريبية الجمركية وبأساليب متنوعة وحسب نوع الوسيلة المستخدمة . و لوسائل الإعلام القدرة على التأثير في الجمهور المتلقي للمادة الإعلانية ، وربما تكون هذه التأثيرات معرفية أو سلوكية ، وهي تؤثر في الأفراد والمجتمعات ، بل هي تؤثر في مجرى تطور المجتمع ، وأن هناك علاقة سببية بين التعرض لوسائل الإعلام الضريبي والسلوك البشري ، و يختلف تأثير وسائل الإعلام حسب طريقة استخدامها وظائفها ، والظروف الثقافية و الإجتماعية ، واختلاف أفراد المجتمع أنفسهم ، وقد تكون سبباً لتحقيق التأثير ، أو عامل مهم من مجموعة عوامل أخرى ، ولوسائل الإعلام المستخدمة آثار عديدة ومتنوعة ، فقد تكون قصيرة الأمد أو طويلة الأمد ، قوية أو ضعيفة ، ظاهرة أو مستترة.

**ثالثاً:- نشر الثقافة القانونية للضريبية :-** ضعف أو غياب الثقافة القانونية لدى المجتمع تؤثر بشكل كبير على حصيلة الضرائب الجمركية، فعندما يكون المكلف جاهلاً للكثير من القوانين الضريبية نتيجة عدم إستقرارها أو تشتتها أو عدم تطبيقها بصورة صحيحة وعدم معرفته بالجزاءات القانونية التي تترتب عليه نتيجة التهرب من دفع الضريبة ،سوف تساعد بشكل كبير على ميل الأفراد للتهرب

(1) علاء حسين علوان ، مصدر سابق ،(284-285)

## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

الضريبي ، فزيادة الثقافة القانونية لدى الأفراد ومعرفتهم بكافة تفاصيل القوانين الجمركية وتعديلاتها والإعفاءات والجمركية التي تتضمنها ، وطبيعة الجزاءات القانونية التي تفرض على المخالفين لتلك القوانين تؤثر بشكل كبير على زيادة الحصيلة الضريبية من خلال إنخفاض ميل الأفراد للتهرب الجمركي تجنباً للمسائلة القانونية ، ويمكن للإدارة الجمركية توعية المجتمع ونشر الثقافة القانونية للضريبة من خلال إتباع الإجراءات التالية:-<sup>(1)</sup>

**1-** تعريف أبناء المجتمع بقوانين الضرائب الجمركية من خلال وسائل الإعلام وصفحات التواصل الاجتماعي و بإسلوب توضيحي بسيط يوضح مفهوم الضرائب الجمركية ومبررات دفعها والتشريعات الجمركية التي تنظمها وطرق جبايتها والآليات القانونية في الاعتراض عليها والسند الدستوري في تقديرها، وتوضيح ومتابعة المشاكل التي يفرزها تطبيق التشريع الجمركي والعمل على سد كل الثغرات التي تظهر أثناء التنفيذ. بالإضافة إلى توضيح ماهي المستندات والوثائق التي تتطلبها عملية إنجاز المعاملة الجمركية مثل شهادة المنشأ ، الفحص، إجازة الإستيراد ، وغيرها، وتوحيدها في كافة المنافذ الجمركية.

**2-** يمكن إستحداث قسم في هيئة الجمارك العامة خاص بالرد على إستفسار وأسئلة المواطنين، فيما يتعلق بالجانب القانوني للضرائب الجمركية ، وتوضيح الجوانب الغامضة والمبهمه في التشريعات الجمركية ، ويتم ذلك عن طريق وضع أرقام هواتف أو بريد إلكتروني ، وغيرها من وسائل الإتصال الحديثة ، ويجب أن يكون العمل في هذا القسم من الموظفين الحقوقيين أصحاب الخبرة الجيدة في مجال القانون والتشريع الجمركي. ومن الضروري التأكيد على مبدأ الشفافية الضريبية لتوضيح جانب العدالة إذ يستدعي توضيح مضامين القوانين الجمركية للمجتمع على إنها تحدد نسب ومقاييس معتدلة للضرائب الجمركية، حتى لا يتولد لدى المكلفين شعور بأنه التشريعات الضريبية الجمركية تفرض حدود للضريبة الجمركية تتجاوز طاقتهم المالية مما يدفعهم لممارسة حالات التهرب الجمركي.

**3-** إصدار مجلات أو نشرات تتضمن النشاطات القانونية لهيئة الجمارك العامة ، والعقوبات والأحكام الجزائية والغرامات الجمركية التي تفرض على المخالفين للقوانين الجمركية السارية لتوعية باقي أفراد المجتمع للإلتزام بتلك القوانين تجنباً للعقوبات التي قد تنالهم من مخالفتها ، فكلما كانت القوانين الجمركية والعقوبات التي تتضمنها للمخالفين واضحة ومعلومة من أفراد المجتمع ، إزداد إحترامها وعدم مخالفتها .

(1) رائد ناجي أحمد ، السبل القانونية لإصلاح النظام الضريبي في العراق، مجلة العلوم القانونية ، العدد الخاص لبحوث مؤتمر فرع القانون العام المنعقد تحت عنوان " الإصلاح الدستوري والمؤسستي الواقع والمأمول " ، للمدة (13-14 \ 11 \ 2018) ، ص

## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

4- نشر الثقافة القانونية للضريبة من خلال تخصيص فقرة ثابتة في القنوات الرسمية للحكومة تتناول الضرائب الجمركية ودورها في تعظيم إيرادات الدولة، لزيادة الوعي الضريبي لدى أفراد المجتمع بالإضافة إلى التركيز على فكرة تحويل الأرقام إلى إنجاز من خلال توضيح أن حصيلة الضرائب الجمركية هذا العام مثلاً تم توجيهها إلى هذه المشروعات، ويتم تصوير تلك المشروعات، وهذا سيعمل على زيادة ثقة الأفراد بالدولة ونمو الوعي الضريبي لديهم .

رابعاً- إشراك أفراد المجتمع في مكافحة التهريب الجمركي : إضافة للطرق العقابية الواردة في قانون مكافحة التهريب الجمركي يمكن إشراك أفراد المجتمع في مساعدة الدولة لمحاربة التهريب الجمركي من خلال عمل ندوات توعية لتثقيف المجتمع وتعريفهم بخطورة إستهلاك السلع المهربة على أمنهم و صحتهم وسلامتهم وإعلام المستوردين و المنتجين بالمخاطر التي تهدد وحداتهم الانتاجية ومنتجاتهم ، من عملية التهريب الجمركي وأثارها السيئة على إقتصاد الدولة و المجتمع. ولغرض تشجيع الناس للإبلاغ عن تلك العمليات، كما يجب تخصيص مبالغ مالية تدفع للأشخاص الذين يقدمون معلومات من شأنها أن تؤدي إلى القبض على المهربين ، وشبكات بيع وتوزيع السلع المهربة<sup>(1)</sup>

وكما يمكن لمنظمات المجتمع المدني المساعدة في قمع عمليات التهريب الجمركي من خلال فرض إحترام اخلاقيات المعاملات التجارية التي تؤدي بطريقة غير مباشرة على تشجيع المنافسة المشروعة ومنع إنتشار السلع المهربة في الأسواق عن طريق إحساس التجار بخطورة تلك السلع على نشاطهم التجاري وعلى المستهلكين وتسبب ضياع قسم كبير من إيرادات الدولة نتيجة عدم دفع الضرائب الجمركية، كذلك إن كشف السلع المهربة بحوزة التاجر تعرضه للمسائلة القانونية وقد تفرض عليه غرامات مالية مرتفعة ، ولغرض حماية الأشخاص الذين يبلغون عن عمليات التهريب يجب أن تضمن الدولة سرية تلك المعلومات وهوية المخبرين وتقديم المكافآت المالية لهم بعد عملية التنفيذ لضمان سلامتهم وإستمرار مساهمتهم في تقديم المعلومات عن المهربين<sup>(2)</sup>.

و نرى من الضروري توعية أفراد المجتمع بأهمية دفع الضرائب ودورها في تمكين الدولة من القيام بخدمات تعود بالنفع العام على جميع أفراد المجتمع وإنها ليست مجرد أموال تستحصلها الدولة قسراً من المكلف من غير نفع يعود إليه ، وبيان الدور الذي تؤديه الضريبة في تحقيق الرفاهية للمجتمع ، فضلاً عن ترقية الحوار بين الإدارة الضريبية الجمركية والمكلف وتحسين العلاقة بينهم وكسب الثقة ،

(1) فاطمة طالب ، يوسف رشيد، أثر التهريب الجمركي على التنمية الإقتصادية، مجلة إقتصاديات الأعمال والتجارة ، العدد (4) ، 2017 ، ص 241.

(2) مفتاح العيد ، آثار جرائم التهريب الجمركي على الجانب الإجتماعي والسبل المستحدثة لمكافحتها ، مجلة البحوث القانونية والسياسية ، العدد (2) ، 2014 ، ص 367.

## الفصل الثالث : متطلبات تطوير إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

وكذلك الالتزام بالمبادئ الضريبية فان كل ذلك سوف يعمل على حل العديد من المشاكل التي يعاني منها النظام الضريبي الجمركي مثل مشكلة التهريب الضريبي الجمركي والفساد المالي والإداري وقلة الحصيلة الجمركية .

### خامساً :- أثر إصلاح النظام الضريبي الجمركي على تحقيق الإستدامة المالية:-

إن إصلاح النظام الضريبي الجمركي له دور كبير في زيادة الإيرادات الجمركية والتي تنعكس على زيادة الإيرادات العامة ومن ثم تساعد على المدى الطويل تحقيق إستدامة مالية ، فقد تبين لنا إن العراق يعتمد على الإستيرادات بشكل كبير في تغطية الطلب المحلي المتزايد على السلع والخدمات وفي جميع القطاعات الإقتصادية ، وهذا الكم الهائل من الإستيرادات يشكل وعاء كبير للضرائب الجمركية ، لكن إنخفاض نسبة التعريف الجمركية المفروضة على الإستيرادات والتهرب الضريبي الجمركي والفساد الإداري والمالي ساهم بشكل كبير على ضياع تلك الموارد المالية المهمة بالإضافة إلى إتساع نطاق الإعفاءات الكثيرة التي تضمنتها التشريعات الجمركية سواء كانت ضريبة إعمار العراق أو قانون التعريف الجمركية رقم (22) لسنة (2010) ، إذ إن إيرادات الضرائب الجمركية خلال مدة الدراسة غير متناسبة مع حجم الإستيرادات مما يؤكد عدم كفاءة النظام الضريبي الجمركي في تأدية دوره المالي والحماي في العراق، ويمكن بيان أثر إصلاح النظام الضريبي الجمركي على تحقيق الإستدامة المالية من خلال محاور الإصلاح الثلاث التالية :-

### 1- أثر إصلاح التشريع الجمركي على تحقيق الإستدامة المالية

ينعكس إصلاح التشريع الجمركي من خلال إلغاء الحجم الكبير من الإعفاءات الجمركية الواردة في أصل قانون رقم (22) لسنة (2010) و الإعفاءات التي منحها الحكومة لبعض الدول ، إذ إن معظم السلع التي يجري إستيرادها حالياً هي معفية من الضرائب الجمركية، وإنّ وفرض ضريبة على السلع المستوردة المعفاة التي لا يمكن إنتاجها محلياً نسبة ضريبة (10%) ، ونسبة (15%) على السلع التي يمكن إنتاجها محلياً ، ورفع الحد الأدنى لسعر الضريبة الجمركية ليكون (10%) بدلاً من (1%) ، وفرض ضريبة جمركية إضافية على السلع المستوردة التي تسبب تلوث البيئة بنسبة (15%) ، وتقليص عدد فئات الضرائب الجمركية ، لتجنب تصنيف السلع المستوردة تحت بنود جمركية تخضع لنسبة ضريبة أقل من البنود الحقيقية لها ، سوف تعمل بشكل كبير على توسيع وعاء الضرائب الجمركية ، مما ينعكس على زيادة إيراداتها بالتالي تحقيق فوائض مالية كبيرة تساعد في تمويل عجز الموازنة العامة للدولة مما يساعد بشكل كبير على تحقيق الإستدامة المالية وكما موضح في الجدول التالي:-



## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

جدول (17)

أثر إصلاح التشريع الجمركي على زيادة الحصيلة الجمركية

(مليون دينار)

| ت   | نسب الضريبة الواردة في أصل القانون (1) | قيمة السلع المستوردة (2) | الإيرادات الجمركية قبل الإصلاح 2*1 = (3) | التعديل المقترح لنسب الضريبة (4) | الإيرادات الجمركية بعد الإصلاح 2*4 = (5) |
|-----|--|--------------------------|--|----------------------------------|--|
| -1  | معفاة من الضريبة                       | 153720                   | صفر                                      | % 10                             | 15372                                    |
| -2  | 1%                                     | 9765                     | 97.65                                    | %10                              | 976.5                                    |
| -3  | %3                                     | 6876                     | 206.28                                   | %10                              | 686.7                                    |
| -4  | % 5                                    | 987986                   | 49399.3                                  | %10                              | 98978.6                                  |
| -5  | 10%                                    | 879654                   | 87965.4                                  | %10                              | 87965.4                                  |
| -6  | 15 %                                   | 789653                   | 118448                                   | %20                              | 157930.6                                 |
| -7  | 20%                                    | 57987                    | 11597.4                                  | %20                              | 11597.4                                  |
| -8  | 25%                                    | 6752                     | 1688                                     | %20                              | 1350.4                                   |
| -9  | %30                                    | 8963                     | 2688.9                                   | %30                              | 2688.9                                   |
| -10 | %40                                    | 4582                     | 1832.8                                   | %30                              | 1374.6                                   |
| -11 | %50                                    | 653                      | 326.5                                    | %100                             | 653                                      |
| -12 | %80                                    | 498                      | 398.4                                    | %100                             | 498                                      |
| -13 | %100                                   | 355                      | 355                                      | %100                             | 355                                      |
|     | <b>المجموع</b>                         |                          | <b>275004</b>                            |                                  | <b>380427</b>                            |

المصدر:-

1- عمود (1) من بيانات قانون التعريف الجمركية رقم (22) لعام 2010.

2- الأعمدة (2-3-4-5) من عمل الباحث .

3- قيم السلع المستوردة تم افتراضها من قبل الباحث.

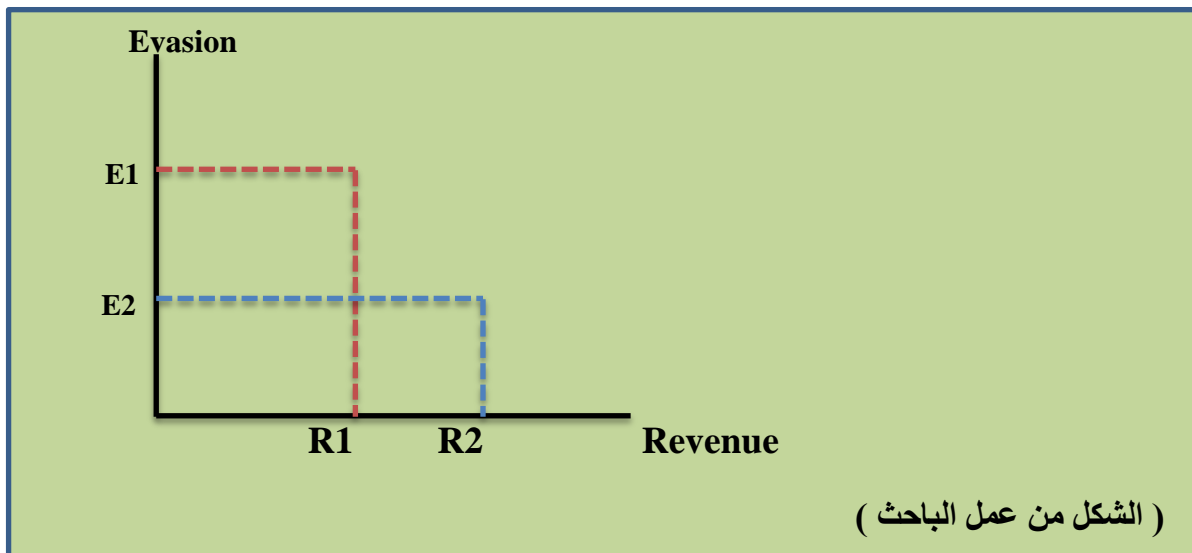
## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

نلاحظ من خلال جدول (17) إن حصيلة الضرائب الجمركية قد بلغت قبل عملية الإصلاح الجمركي (275004) مليون دينار ، أما بعد عملية الإصلاح فقد تضاغت إذ بلغت (380427) مليون دينار، إذ إنّ أثر إصلاح التشريع الجمركي من خلال إلغاء الإعفاءات الجمركية وتوحيد معدلات الضرائب الجمركية إنعكس إيجابياً على زيادة حصيلة الضرائب الجمركية التي تنعكس على زيادة الموارد المالية غير النفطية التي تمول الموازنة العامة ، أي تساعد على زيادة قدرة الدولة في تحقيق فوائض مالية تسد جزء كبير من العجز المالي وخدمة الدين العام وتحقيق الإستدامة المالية.

### 2- أثر إصلاح الإدارة الجمركية على تحقيق الإستدامة المالية:-

إن الإدارة الجمركية لها دور كبير في عملية الإصلاح الجمركي ، كونها الجهة المخولة بجباية الضرائب الجمركية المفروضة على السلع المستوردة وتوريدها لخزينة الدولة، فتبسيط الإجراءات المطلوبة لعملية التخليص الجمركي من خلال الإنتقال النوعي من العمل الإداري الورقي إلى العمل الإداري الإلكتروني عن طريق تبني النظم الإدارية الحديثة في إدارة أعمال الدوائر الجمركية (نظام أسيكودا ) التي قد تبنتها معظم دول العالم وحققت نتائج جيدة في مجال عملها، فضلاً عن تطوير العمل الأمني للإدارة الجمركية والمتمثل في مكافحة عمليات التهريب الجمركي ، كونه العامل الآخر المهم في إنخفاض حصيلة الضرائب الجمركية في العراق ، ومكافحة الفساد المالي والإداري سيعمل على وصول معظم الإيرادات الجمركية إلى خزينة الدولة ، بعدما كان جزء كبير منها يفقد قبل عملية الإصلاح نتيجة التهريب الجمركي والفساد المالي، بالتالي سيعمل تطبيق أئمة الجمارك (نظام أسيكودا) على ضبط الإيرادات الجمركية بشكل كبير وضمان وصولها إلى خزينة الدولة بالتالي تحقيق فوائض مالية إضافية تساعد في تميل الموازنة العامة وتقليل الحاجة لطلب القروض وتنويع مصادر الدخل فيها بالتالي تحقيق الإستدامة المالية. ويمكن توضيح ذلك من خلال الشكل التالي:-

### الشكل (19) أثر إصلاح الإدارة الجمركية على الإيرادات الجمركية والإستدامة المالية



## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

يوضح شكل (19) أثر إصلاح الإدارة الجمركية على زيادة الإيرادات الجمركية وتحقيق الإستدامة المالية ، فعند التحول للإدارة الجمركية الإلكترونية (أتمتة الجمارك) سيعمل على ضبط الإيرادات الجمركية ويحد بشكل كبير من عمليات التهرب الجمركي والفساد الإداري ، وتمثل النقطة (E1) مستوى التهرب الجمركي قبل تطبيق أتمتة الجمارك والنقط (R1) حجم الإيرادات الجمركية ، فعند التحول للإدارة الجمركية الإلكترونية (أتمتة الجمارك) ستحد من عمليات الفساد والتهرب الجمركي بالتالي سينخفض التهرب الجمركي من النقطة (E1) إلى النقطة (E2) ، بالمقابل ستزداد الإيرادات الجمركية من النقطة (R1) إلى (R2) ، وتمثل المسافة بين (R1) و (R2) الإيرادات الجمركية المفقودة قبل أتمتة الجمارك والناجمة عن التهرب الجمركي والفساد المالي ، وتمثل هذه الإيرادات مكسب مالي للدولة يتم توجيهها لسد جزء من عجز الموازنة بدلاً من الإقتراض وهو ما يدل على تحقيق إستدامة مالية .

### 3- أثر إصلاح المجتمع الضريبي الجمركي على تحقيق الإستدامة المالية :-

إصلاح المجتمع الضريبي من خلال توعية وتثقيف أبناء المجتمع على أهمية دفع الضرائب الجمركية ، وتعريفهم بدورها في تمويل الموازنة العامة للدولة والتي تنعكس على تمويل النفقات العامة التي يعود نفعها على المجتمع بالكامل ، أضف إلى ذلك تعريف أبناء المجتمع بمخاطر التهريب الجمركي على أمنهم وصحتهم وسلامتهم ، من خلال دخول تلك السلع المغشوشة أو الممنوعة إلى داخل الدولة ، فكلما كان المجتمع الضريبي واعياً وذو مستوى أخلاقي مرتفع ، إزداد إلتزامه في دفع الضرائب ومساعدة الدولة في مكافحة التهريب الجمركي من خلال تبليغ الجهات المختصة عن المعلومات التي تتوفر لديهم عن المهربين، مما يعني إن للمجتمع الضريبي دور كبير في تحقيق الإستدامة المالية من خلال الإلتزام بدفع الضرائب الجمركية وكبح عمليات التهرب والفساد والذي سينعكس على زيادة الحصيلة الضريبية الجمركية وتحقيق الإستدامة المالية .

### 4- الأثر النهائي للإصلاح الجمركي على تحقيق الإستدامة المالية

يظهر أثر الإصلاح الجمركي على تحقيق الإستدامة المالية بشكل نهائي من خلال تفاعل محاور الإصلاح الثلاث السابقة ضمن إطار متكامل ، فعندما يتم إلقاء الإعفاءات الجمركية وتوحيد معدلات الضرائب الجمركية ورفع الحد الأدنى للضريبة سيعمل على زيادة الإيرادات الجمركية بشكل كبير في المحور الأول ثم يتم ضبط هذه الإيرادات وضمان وصولها لخزينة الدولة بشكل تام من خلال أتمتة الجمارك في المحور الثاني ، بالإضافة إلى توعية المجتمع وتثقيفه على دفع الضرائب ومحاربة عمليات التهرب الضريبي والفساد سينعكس بشكل كبير جداً على زيادة الحصيلة الضريبية الجمركية وتوفير

## الفصل الثالث : استراتيجيات إصلاح النظام الضريبي الجمركي في العراق

فوائض مالية للدولة تسهم بشكل كبير في خفض عجز الموازنة العامة وتحقيق الإستدامة المالية للدولة ويمكن بيان ذلك من خلال الشكل (20) التالي:-

(الشكل (20) اثر الإصلاح الجمركي على تحقيق الإستدامة المالية)



(الشكل من عمل الباحث)

الإستنتاجات

والتوصيات

## أولاً: الإستنتاجات

1- إن تعطيل العمل بقانون التعريفية الجمركية رقم (77)، لسنة (1955) بعد عام (2003) ، والعمل بموجب ضريبة إعمار العراق ، جعل السوق العراقية تتعرض لأكبر عملية إغراق سلعي مما سبب خروج المنتجات العراقية من السوق المحلية نتيجة عدم قدرتها على المنافسة مع المنتجات الأجنبية المستوردة ، لعدم وجود حماية جمركية كافية للمنتجات المحلية ، بالتالي تدهور القطاع الصناعي والزراعي بشكل كبير.

2- أثبتت الدراسة صحة الفرضية التي مفادها إن إصلاح النظام الضريبي الجمركي يمكن أن يساهم بشكل فعال في زيادة إيرادات الضرائب الجمركية ، مما يساهم في خفض عجز الموازنة العامة وبالتالي يساعد على تحقيق الإستدامة المالية.

3- كثرة الإعفاءات الواردة بقانون التعريفية الجمركية رقم (22) ، لسنة (2010)، من غير الإعفاءات الممنوحة بموجب قانون الإستثمار رقم (13) لسنة (2006) ، بالإضافة إلى أن القانون قد نزل بالحد الأدنى لسعر الضريبة إلى نسبة (1%) ، وهو ما يدل على إن معظم السلع المستوردة لم تتأثر بالقانون الجديد بل أنخفضت الضريبة على قسم منها ، كذلك كثرة فئات الضرائب الجمركية ، إذ بلغت ثلاث عشر فئة ، وهو ما يشجع على التهرب الضريبي من خلال تصنيف السلع تحت بند جمركي أقل .

4- بينت نتائج مؤشرات إداء الضرائب الجمركية عدم كفاءة النظام الضريبي الجمركي بالكامل ، إذ لم يستطيع توظيف الضرائب الجمركية لتأدية دورها المالي من خلال سحب الفوائض المالية والزيادة في الناتج المحلي الإجمالي وتوجيهها لخزينة الدولة ، حيث كانت نسب مساهمة الضرائب الجمركية في الإيرادات العامة منخفضة جداً لا تتناسب مع الكم الكبير من حجم الإستيرادات ، مما يدل على إتساع نطاق الإعفاءات وعمليات التهرب الضريبي الجمركي وإنخفاض أسعار الضرائب الجمركية المفروضة، كما إن إنخفاض مؤشر العبء الجمركي في العراق يدل على إمكانية زيادة أسعار الضرائب الجمركية الحالية.

5- طول المدة الزمنية اللازمة لعملية التخليص الجمركي نتيجة الروتين والإجراءات الإدارية المعقدة، تدل على عدم كفاءة وفاعلية الإدارة الجمركية، نتيجة عدم تبنيتها أنظمة جمركية حديثة تتناسب مع تطور العمل الجمركي مما يسبب بقاء البضائع داخل المنطقة الجمركية فترة طويلة ،مما يولد كثرة المشاكل بين الإدارة الجمركية والمتعاملين معها و يشجع عملية التهيب الجمركي والفساد الإداري.

6- توضح مؤشرات الإستدامة المالية في العراق على تحقق إستدامة مالية من عام (2004-2013)، ثم تراجع الإستدامة المالية بعدها إلى مستوى منخفض إلى نهاية مدة الدراسة ، حيث أرتفع حجم الدين العام بشكل كبير حتى قد تجاوز مرحلة الخطر، ويشكل الدين الخارجي النسبة الأكبر منه، وهو ما يتطلب تنوع مصادر الإيرادات التي تمويل الموازنة العامة وعدم الإعتماد على مصدر واحد فقط.

7- يوضح إرتفاع حجم الدين العام ، إن الحكومة قد أفرطت وبالغت كثيراً في طلب الديون ، والتي معظمها لأغراض إستهلاكية سواء كانت ديون داخلية أم خارجية لسد العجز في الموازنة العامة، دون البحث عن مصادر أخرى للإيرادات أو تنمية مصادرها الحالية ومن أهمها إيرادات الضرائب الجمركية، إذ كان معدل نمو الدين العام في العراق أكبر من معدل نمو الناتج المحلي الإجمالي.

8- إن إلغاء الإعفاءات الكثيرة و رفع الحد الأدنى لسعر الضريبة وتقليل فئات الضرائب الجمركية و تبسيط الإجراءات الجمركية ،من خلال تبني الأنظمة التكنولوجية الحديثة في العمل الجمركي يساعد بشكل كبير على زيادة إيرادات الضرائب الجمركية ، ويعطي نتائج دقيقة عن حجم العمليات التجارية ، كما إن تبسيط إجراءات المعاملة الجمركية يقلل من دافع التهرب الجمركي ، بالتالي تساعد هذه الإجراءات على زيادة الإيرادات الجمركية وتوفير الحماية للمنتج المحلي مما يعمل على تنوع مصادر الإيرادات وتحقيق الإستدامة المالية على المدى الطويل .

9- تنمية الموارد البشرية في الهيئة العامة للجمارك من خلال الدورات التطويرية ونظام الحوافز عن طريق تطبيق نظام إدارة الإداء له أثر كبير في زيادة فاعلية عمل الإدارة الجمركية مما ينعكس على زيادة إيراداتها وسرعة إنجاز المعاملات .

10- نشر الوعي الضريبي والثقافة القانونية في المجتمع الضريبي له أثر كبير في نفوس المكلفين من خلال تقليل دافع التهرب الضريبي ، ومساعدة الدولة في التبليغ عن المعلومات التي تتوفر لديهم حول عمليات التهريب والمهربين.

11- يتضح إن قسم تدقيق التعريفات الجمركية في الهيئة العامة للجمارك يساهم بشكل كبير وفعال في زيادة الإيرادات الجمركية من خلال كشف عمليات التزوير والتلاعب في فرض الضرائب الجمركية.

12- إن تطبيق الضرائب الجمركية البيئية له فائدة مزدوجة، وهي زيادة وعاء الضرائب الجمركية و بالتالي زيادة إيراداتها ، وتقليل تلوث البيئة من خلال التشجيع على إبتكار طرق وأساليب جديدة تعمل على تقليل التلوث.

## ثانياً: التوصيات

- 1- تطبيق قانون التعريفات الجمركية رقم (22) ، لسنة (2010)، بالكامل و إلغاء الإعفاءات الكثيرة الواردة فيه مع رفع الحد الأدنى للضريبة الجمركية ليكون (10%) بدلاً من (1%) ، وتوحيدها في جميع المنافذ الحدودية بما فيها منافذ إقليم كردستان، وإلغاء الصلاحيات التي تخول مجلس الوزراء منح إعفاءات جمركية إضافية لبعض الدول كونها تعمل على تقليل وعاء الضرائب الجمركية ، مما يؤدي إلى انخفاض إيراداتها، فكلما إنخفض حجم الإعفاءات سوف يتوسع وعاء الضرائب الجمركية ،
- 3- فرض ضرائب جمركية إضافية على السلع المستوردة التي تسبب تلوث البيئة، أو ما يعرف بالضرائب الخضراء، كونها تعمل على توسيع وعاء الضرائب الجمركية وتقليل تلوث البيئة.
- 4- العمل على تطبيق نظام أتمتة الجمارك ، أي التحول للإدارة الجمركية الإلكترونية من خلال تبني نظام أسيكودا العالمي ، لتبسيط الإجراءات الجمركية وتقليل حجم التهرب الجمركي وسرعة إنجاز المعاملات ، و ضمان الإعلان الحقيقي عن جميع السلع المستوردة والمصدرة ، وأن حسابات الضرائب الجمركية صحيحة ، و توفير إحصاءات تجارية ومالية موثوقة وفي الوقت المناسب للمساعدة في عملية التخطيط الاقتصادي.
- 5- ترشيد الإقتراض الحكومي و الإعتماد على الموارد المحلية في تمويل عجز الموازنة العامة بما يحقق أن يكون معدل نمو الدين العام أقل من معدل نمو الناتج المحلي الإجمالي أو تثبيت نسبة الدين للناتج في أقل تقدير، من خلال إصلاح النظام الضريبي وبالخصوص النظام الضريبي الجمركي لغرض إمتصاص الفوائض المالية وتوجيهها لخزينة الدولة لتحقيق إستدامة مالية. وضع حد أعلى للدين العام الحكومي من خلا تشريع قانون يمنع الحكومة تجاوز هذا الحد و الإعتماد على الموارد المحلية في تمويل نفقاتها ، كون الإقتراض وسيلة سهلة سوف تلجأ إليها الدولة كلما إنخفضت إيراداتها.
- 6- العمل على تفعيل العقوبات الجزائية الرادعة بما يحقق العدالة حسب القوانين النافذة والخاصة بكل طرف من اطراف المعاملة الجمركية (وكلاء الاخراج الجمركي ، الموظفين ،المستوردين والمصدرين والمتعاملين مع الهيئة العامة للجمارك ، مما سوف ينعكس بشكل إيجابا على إنضباطهم وإلتزامهم بالتعليمات وبالتالي يؤدي الى زيادة الايرادات الجمركية.
- 7- على الدولة غلق كافة المنافذ والمعابر الحدودية الغير رسمية ، التي يسلكها المهربون من خلال تطوير العمل الأمني بالتنسيق مع القوات الأمنية المختصة بحماية الحدود والمعابر الجمركية ، لمنع عمليات التهريب، فكلما إنخفض التهريب الجمركي قابلته زيادة في الإيرادات الجمركية .



المصادر

أولاً :- المصادر العربية

## ❖ القرآن الكريم

### 1- الكتب العربية

- ١- أب د جمان، مايكل، الإقتصاد الكلي ، تعريب محمد إبراهيم منصور، دار المريخ للنشر، الرياض ، 2010.
- ٢- أبو دوح، محمد عمر حماد وآخرون، المالية العامة ، الدار الجامعية ، الإسكندرية، بدون سنة نشر.
- ٣- أبو شرارة، عبد الفتاح، الإقتصاد الدولي ، نظريات وسياسات ، الطبعة الأولى ، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة ، عمان، الاردن 2007 .
- ٤- أبو نصار، محمد وآخرون ، محاسبة الضرائب بين النظرية والتطبيق، الطبعة الثالثة ، دار وائل للنشر ، عمان ، 2010 .
- ٥- أبو هات، عبد الكريم كامل، النظم الاقتصادية ، مطبعة دار الكتب ، بغداد ، 2002 .
- ٦- أحمد، آدم مهدي ، مفاهيم المالية العامة ، العالمية للطباعة والنشر ، القاهرة ، مصر ، 2001.
- ٧- أحمد، عبد الغفور إبراهيم، مبادئ الإقتصاد والمالية العامة، الطبعة الأولى ، دار زهران للنشر، عمان، 2012.
- ٨- الأعسر، خديجة ، اقتصاديات المالية العامة ، دار الكتب المصرية ، القاهرة، 2016 .
- ٩- الأفندي، محمد أحمد ، مقدمة في الإقتصاد الكلي ، الطبعة الخامسة ، الأمين للنشر والتوزيع ، صنعاء ، اليمن ، 2013 .
- ١٠- الأفندي، محمد أحمد ، النظرية الاقتصادية الكلية ، السياسة والممارسة ، الطبعة الأولى ، الأمين للنشر والتوزيع، صنعاء، 2012 .
- ١١- أكيونيز، هيرمان ، إدارة الإداء و أنظمة المكافأة، ترجمة سامح عبد المطلب عامر ، الطبعة الثانية ، دار الفكر للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن، 2018 .
- ١٢- آل علي، رضا صاحب أبو حمد، المالية العامة ، الدار الجامعية للطباعة والنشر والترجمة ، البصرة، 2002.
- ١٣- برنييه ، ب ، إ . سيمون ، أصول الإقتصاد الكلي، ترجمة عبد الأمير شمس الدين ، الطبعة الأولى ، الكتاب للنشر والتوزيع ، القاهرة ، 1989.

- ١٤- الببلاوي، حازم ، دليل الرجل العادي الى تاريخ الفكر الاقتصادي ، الطبعة الاولى ، دار الشروق ، القاهرة ، 1995.
- ١٥- بركات، عبد الكريم صادق وآخرون ،المالية العامة، الدار الجامعية ،بيروت، 1986.
- ١٦- البطريق، يونس أحمد وآخرون ، المالية العامة ، الدار الجامعية للنشر ، الإسكندرية، بدون سنة نشر.
- ١٧- البطريق، يونس أحمد، المالية العامة ، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت ، لبنان، 1984.
- ١٨- البطريق، يونس أحمد، المالية العامة ،دار النهضة العربية للنشر والتوزيع ، بيروت ، 1984 .
- ١٩- البناء، محمد ، السيد حسن، سهير محمد، الاتجاهات الحديثة في السياسة التجارية ،مؤسسة شباب الجامعة ،الاسكندرية 2005 .
- ٢٠- البياتي، طاهر فاضل ، الشمري، خالد توفيق، مدخل إلى علم الإقتصاد، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان ، 2009 .
- ٢١- جاسم، محمد علي ، الإقتصاد السياسي، الكتاب الأول، الطبعة الثالثة، مطبعة الجاحظ، بغداد، العراق ، 1976.
- ٢٢- جالبريت، جون كينيت، تاريخ الفكر الاقتصادي ،الماضي صورة الحاضر ، ترجمة احمد فؤاد بلبع ،عالم المعرفة ، الكويت ، 2000.
- ٢٣- الجبوري، عبد القادر يوسف، التاريخ الاقتصادي ،مؤسسة دار الكتب للطباعة والنشر ، الموصل، 1979 .
- ٢٤- الجعفري، هاشم ، مبادئ المالية العامة والتشريع المالي ،الطبعة الثالثة ،مطبعة سلمان الأعظمي ، بغداد ، 1986.
- ٢٥- الجنابي، طاهر ،علم المالية العامة والتشريع المالي، العاتك لطباعة الكتب، طبعة جديدة ومنقحة ،القاهرة ، 2007.
- ٢٦- جون، إدلمان سبيرو ،سياسات العلاقات الاقتصادية الدولية ، ترجمة خالد قاسم ،شركة مركز الكتاب الاردني المحدودة ،عمان ، 1987 .
- ٢٧- جيمس جوارتيني، ريجارد ستروب ،الإقتصاد الكلي ،الطبعة العربية ،ترجمة عبد الفتاح عبد الرحمن ، عبد العظيم محمد ،دار المريخ للنشر والتوزيع ،الرياض ،1988.
- ٢٨- الحجار، بسام، العلاقات الاقتصادية الدولية ،الطبعة الاولى ،المؤسسة الجامعية للنشر والتوزيع، بيروت ، 2003.

- ٢٩- الحريري، محمد خالد وآخرون ، اقتصاديات المالية العامة والتشريع الجمركي ، مطبعة جامعة دمشق ، سوريا ، 2014.
- ٣٠- الحسناوي، كريم مهدي ، مبادئ علم الاقتصاد ، توزيع المكتبة القانونية ، بغداد ، 2011.
- ٣١- الحسناوي، كريم مهدي ، المدخل الى دراسة الاقتصاد الدولي ، مطبعة التعليم العالي ، بغداد ، العراق.
- ٣٢- حشيش، عادل أحمد ، العلاقات الاقتصادية الدولية ، الدار الجامعية الجديدة للنشر ، الاسكندرية ، مصر 2000 .
- ٣٣- حشيش، عادل أحمد . أصول المالية العامة ، مؤسسة الثقافة الجامعية ، الإسكندرية ، 1983.
- ٣٤- حشيش، عادل أحمد . اساسيات المالية العامة ، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع ، القاهرة ، 1992.
- ٣٥- حلمي، خالد سعد زغلول ، الحمود، إبراهيم ، الوسيط في المالية العامة ، الطبعة الثانية، دار النهضة العربية، القاهرة ، 2002 .
- ٣٦- الخزعلي، جعفر طالب احمد جنديل، تاريخ الفكر الاقتصادي ، الجزء الاول ، الطبعة الثانية ، دار الدكتور للعلوم الادارية والاقتصادية ،بغداد ، 2016 .
- ٣٧- خطاب، عزمي أحمد يوسف ، الضرائب ومحاسبتها ، الطبعة الأولى، دار الإعصار العلمي للنشر ، عمان ، 2010 .
- ٣٨- خلف، فليح حسن، المالية العامة ، الطبعة الاولى ، عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع ، عمان ، 2008 .
- ٣٩- خليل، سامي ،الاقتصاد الدولي، ملخص وتطبيقات ، دار النهضة العربية للنشر ، القاهرة 2001 .
- ٤٠- داود، حسام وآخرون ، اقتصاديات التجارة الخارجية، الطبعة الاولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع ، عمان، الأردن، 2002.
- ٤١- درزار، حامد عبد المجيد، النظم الضريبية، الدار الجامعية للطباعة والنشر، الإسكندرية ، 2004.
- ٤٢- دعيس، إسماعيل محمد، السياسات الاقتصادية بين النظرية والتطبيق ،الجزء الأول، الطبعة الأولى، دار اليازوري للنشر، عمان ، 2012.
- ٤٣- الدقر، رشيد ، المالية العامة وتشريعات الضرائب ، مطبعة جامعة دمشق ، سوريا، 1962 .
- ٤٤- الدوري، محمد احمد، في التجارة الخارجية ، جامعة السابع من أبريل ، الزاوية ، 2007 .

- ٤٥- ذياب، فتحي احمد، اقتصاديات المالية العامة ، الطبعة الاولى، دار الرضوان للنشر، عمان ، 2013 .
- ٤٦- الربيدي، محمد علي ، الحاج ،محمد سعيد ،المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى ،مركز جامعة العلوم والتكنولوجيا للكتاب الجامعي، صنعاء ، اليمن ، 2014 .
- ٤٧- الرحاطة، محمد سعد ، الخالدي إناس ،المدخل لدراسة علم الجمارك ، الطبعة الاولى ، دار الحامد للنشر ،عمان 2012 .
- ٤٨- زكي، هجير عدنان، الاقتصاد الدولي ، النظرية والتطبيقات ،الطبعة الاولى ، دار إثراء للنشر والتوزيع ، عمان 2010 .
- ٤٩- زين الدين، صلاح، الإصلاح الضريبي ، الطبعة الأولى ،دار النهضة العربية ،القاهرة ،2000.
- ٥٠- السامرائي، سعيد عبود ،السياسة المالية في العراق ،الطبعة الأولى ،مطبعة القضاء ، النجف ، 1976 .
- ٥١- السامرائي، سعيد عبود ،مقدمة في التاريخ الاقتصادي العراقي ،مطبعة القضاء للنشر والتوزيع ، النجف الاشرف، العراق ،1973.
- ٥٢- سامويلسون، بول أ . ، ويليام د. نورد هاوس . الاقتصاد ،ترجمة هشام عبد الله، الطبعة الثانية ، الدار الأهلية للنشر والتوزيع ، عمان ، الاردن 2006 .
- ٥٣- السبهاني، عبد الجبار حمد، الوجيز في الفكر الاقتصادي الوضعي والاسلامي، الطبعة الاولى، دار وائل للنشر، عمان، 2001.
- ٥٤- السريتي، السيد محمد أحمد ، غزلان، محمد عزت محمد، التجارة الدولية والمؤسسات المالية الدولية ، دار التعليم العالي الجامعي ، الاسكندرية 2013 .
- ٥٥- السريتي، السيد محمد أحمد، إقتصاديات التجارة الدولية، الطبعة الأولى ،مؤسسة رؤية للنشر، المعمورة ،2008.
- ٥٦- سعود، محمود حامد ، قضايا إقتصادية معاصرة، دار حميثرا للترجمة والطباعة والنشر ، ابوظبي، 2017 .
- ٥٧- سليمان، عبد العزيز عبد الرحيم ، التبادل التجاري ، دار الحامد للنشر والتوزيع ، عمان، الأردن ، 2004 .
- ٥٨- سي، بول هالوود ،رونالد مكدونالد، النقود والتمويل الدولي، تعريب محمود حسن حسني ، دار المريخ للنشر ،الرياض، 2007.

- ٥٩- السيد، سامي، مبادئ الإقتصاد، كلية الإقتصاد والعلوم السياسية- جامعة القاهرة، القاهرة 2018، .
- ٦٠- السيد حسن، سهير محمد، الإقتصاد المالي، كلية التجارة، جامعة المنوفية، 2002 .
- ٦١- السيد، سامي، الإقتصاد الدولي، مركز جامعة القاهرة للتعليم المفتوح، القاهرة، مصر، 2005
- ٦٢- سيدون، إدموند، اقتصاديات المالية العامة، ترجمة معن عبد القادر، عادل فليح العلي، مطبعة جامعة الموصل، الموصل، 1985.
- ٦٣- شامية، احمد زهير، الخطيب، خالد، المالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 1997.
- ٦٤- الشرقاوي، عبد الحكيم مصطفى، التهرب الضريبي والإقتصاد الأسود، الدار الجامعية الجديدة، الاسكندرية، 2006.
- ٦٥- شقير، لبيب، تاريخ الفكر الإقتصادي، مكتبة النهضة العربية، القاهرة، 1986.
- ٦٦- شقيري، نورس موسى، أسامة، عزمي سلام، إدارة المخاطر والتأمين، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان.
- ٦٧- الشمري، مايح شبيب، حمزة، حسن كريم، التمويل الدولي، الطبعة الأولى، دار الضياء للطباعة والنشر، النجف الأشرف، 2025.
- ٦٨- الخصاونة، صالح فواز محمد، مبادئ الإقتصاد الكلي، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2000، ص 200.
- ٦٩- الصالحي، بان صلاح عبد القادر، الضرائب الجمركية في العراق والآثار المترتبة عليها، مكتبة السنهوري، بغداد، 2011.
- ٧٠- صبري، عبد العزيز إبراهيم، اقتصاديات المالية العامة، الكتاب الأول، جامعة الأزهر، القاهرة، بدون سنة نشر، ص 212.
- ٧١- صديق، رمضان، الوجيز في المالية العامة والتشريع الضريبي، القاهرة، 2016 .
- ٧٢- الصرن، رعد حسن، أساسيات التجارة الدولية المعاصرة، الجزء الأول، دار الرضا للنشر، دمشق، سوريا 2000 .
- ٧٣- الصوص، شريف علي، التجارة الدولية، الطبعة الأولى، دار أسامة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011 .
- ٧٤- طاهر، عبد الله الشيخ محمود، مقدمة في اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، مطابع جامعة الملك سعود، الرياض، 1992 .

- ٧٥- الطائي، غازي صالح ، الاقتصاد الدولي ،دار الكتب للطباعة والنشر ، الموصل ، العراق ، 1999 .
- ٧٦- العامري، سعود جايد مشكور ، الحلو، عقيل حميد جابر ،مدخل معاصر في علم المالية، الطبعة الثانية، مطبعة دار الضياء ، النجف الأشرف ، 2020 .
- ٧٧- العامري، سعود جايد مشكور وآخرون، المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى ،مطبعة دار الضياء،النجف،2014.
- ٧٨- العاني، عماد محمد علي، إقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى ،مكتب العراق للطباعة والنشر، بغداد، 2018 .
- ٧٩- عبد الحميد، عبد المطلب، إقتصاديات المالية العامة ، الطبعة الأولى ، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، القاهرة، 2010.
- ٨٠- عبد الرزاق، محمود، إقتصاديات الجمارك بين النظرية والتطبيق ،مكتبة الحرية للنشر والتوزيع،القاهرة ، 2009 .
- ٨١- عبد الرضا، نبيل جعفر، تطور الفكر الاقتصادي من افلاطون الى فريد مان ، الطبعة الأولى ،مؤسسة التاريخ العربي للطباعة والنشر والتوزيع ،بيروت ، 2012 .
- ٨٢- عبد القادر، السيد متولي، الاقتصاد الدولي ،النظرية والسياسات، الطبعة الاولى ،دار الفكر للنشر ، عمان 2011.
- ٨٣- عبد الله، خبابة، اساسيات في اقتصاد المالية العامة ، مؤسسة شباب الجامعة للنشر، الإسكندرية، 2009 .
- ٨٤- عبد الله، محمد عيسى، موسى ابراهيم ، العلاقات الاقتصادية الدولية ، الطبعة الاولى ، دار المنهل اللبناني للنشر والتوزيع ، بيروت ، لبنان 1998 .
- ٨٥- عبد المجيد، عبد الفتاح عبد الرحمن، إقتصاديات المالية العامة ، دراسة نظرية تطبيقية ، الطبعة الثانية ، كلية التجارة ، جامعة المنصورة،1996.
- ٨٦- عبد المولى، السيد، الوجيه في المالية العامة ، مطبعة دار النهضة العربية ، القاهرة ، 1997.
- ٨٧- العبيدي، رائد عبد الخالق عبد الله وآخرون ، التمويل الدولي ،دار الأيام للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن، 2013.
- ٨٨- العبيدي، سعيد علي محمد ،إقتصاديات المالية العامة ، الطبعة الأولى ،دار دجلة للنشر ،عمان ، 2011 .
- ٨٩- عثمان، سعيد عبد العزيز ،النظام الضريبي وأهداف المجتمع ،الدار الجامعية ، الإسكندرية ، 2008 .

- ٩٠ - عجمية، محمد عبد العزيز، الاقتصاد الدولي ، دار الجامعات المصرية ، الاسكندرية 1978.
- ٩١ - العطار، رشاد وآخرون ، التجارة الخارجية، الطبعة الأولى ،دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2000.
- ٩٢ - عطوي، فوزي، المالية العامة، النظم الضريبية وموازنة الدولة ، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2003.
- ٩٣ - عطية، محمود رياض، موجز في المالية العامة ، دار المعارف بمصر ، الاسكندرية ، 1969
- ٩٤ - العكام، محمد خير ، المالية العامة ، الإيرادات والنفقات ، الجامعة الافتراضية السورية ، الجمهورية العربية السورية 2018 .
- ٩٥ - علم، باهر محمد، المالية العامة ، الطبعة الخامسة ، مكتبة الآداب للنشر، القاهرة ، 1998.
- ٩٦ - العلي، عادل ، المالية العامة والقانون المالي والضريبي ، الطبعة الأولى، دار إثراء للنشر والتوزيع ، عمان، 2009.
- ٩٧ - العلي، عادل فليح ، كداوي، طلال محمود، اقتصاديات المالية العامة ، الكتاب الثاني ، دار الكتب للطباعة والنشر ، الموصل ، 1989.
- ٩٨ - العلي، عادل فليح ، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2007.
- ٩٩ - العلي، عادل، المالية العامة والقانون المالي والضريبي، الطبعة الثانية، مزيدة ومنقحة، إثراء للنشر ، عمان، 2011.
- ١٠٠ - عليمان، خالد عليان ، المشاقبة، علي احمد ، ادارة التخليص الجمركي ، الطبعة الاولى ، دار صفاء للنشر والتوزيع ، عمان ،الأردن 2009.
- ١٠١ - عمارة، رانيا محمود ، العلاقات الاقتصادية الدولية ، الطبعة الاولى ، مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع ، القاهرة 2016 .
- ١٠٢ - العمري، هشام محمد صفوت، اقتصاديات المالية العامة و السياسة المالية ، مطبعة التعليم العالي، بغداد، 1986.
- ١٠٣ - عواضة، حسن، قطيش، عبد الرؤوف، المالية العامة ، الطبعة الأولى ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ، لبنان ، 2013.
- ١٠٤ - عوض الله، زينب حسين، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية ، بيروت ،لبنان ، 1998
- ١٠٥ - عوض، طالب محمد، التجارة الدولية، الطبعة الأولى ، الناشر معهد الدراسات المصرفية ، عمان ، 1995 .



- ١٠٦- القريشي، علي حاتم، العلاقات الاقتصادية الدولية، الطبعة الاولى ، دار الضياء للطباعة ، النجف ، العراق ، 2013.
- ١٠٧- القريشي، محمد صالح، ناظم محمد نوري الشمري، مبادئ علم الاقتصاد، دار الكتب للنشر، الموصل، 1993.
- ١٠٨- القريشي، مدحت ، تاريخ الفكر الاقتصادي ، الطبعة الثانية ، دار وائل للنشر ، عمان ، 2011 .
- ١٠٩- القريشي، مدحت، تطور الفكر الاقتصادي ، دار وائل للطباعة والنشر والتوزيع ، الاردن ، 2008 .
- ١١٠- قلادة، نجيب ، التعريف الجمركية أداة للسياسة الاقتصادية ، دار المعارف ، الاسكندرية ، 1965
- ١١١- قنّاوي، عزت ، اساسيات في المالية العامة ، دار العلم للنشر والتوزيع ، الفيوم ، مصر ، 2006
- ١١٢- القيسي، أعاد حمود ، المالية العامة والتشريع الضريبي ، الطبعة التاسعة ، دار الثقافة للنشر والتوزيع 2015 .
- ١١٣- قدرى ، عبد المجيد ، دراسات في علم الضرائب ، الطبعة الأولى، دار جرير للطباعة و للنشر و التوزيع ، عمان ، 2011.
- ١١٤- كريانين، موردخاي ، الاقتصاد الدولي ، مدخل السياسات ، تعريب محمد إبراهيم منصور ، علي مسعود عطية ، دار المريخ للنشر ، الرياض ، المملكة العربية السعودية 2007 .
- ١١٥- كنونة، أمين رشيد، الاقتصاد الدولي ، الطبعة الاولى ، مطبعة الجامعة ، بغداد ، العراق ، 1985.
- ١١٦- المحجوب ، رفعت ، المالية العامة ، الطبعة الثانية ، دار النهضة العربية ، بيروت 1999.
- ١١٧- محمود، حامد محمود ، اقتصاديات الجمارك ، النظرية والممارسة ، دار حميثرا للنشر والترجمة ، مصر، 2017.
- ١١٨- المرسي، السيد حجازي، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق ، الدار الجامعية للطباعة والنشر ، بيروت 2001.
- ١١٩- مرسي، فؤاد ، العلاقات الاقتصادية الدولية ، الطبعة الثانية ، مطبعة دار المعارف ، مصر ، 1985 .
- ١٢٠- معروف، هوشيار ، تحليل الاقتصاد الدولي ، الطبعة الاولى ، دار جرير للنشر والتوزيع ، عمان ، الاردن 2006.
- ١٢١- المعموري، محسن حسن ، مبادئ علم الإقتصاد ، الطبعة العربية ، دار اليازوري للنشر والتوزيع ، عمان ، 2014 .

- ١٢٢- ناشر، سوزي عدلي ، المالية العامة ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ، لبنان، 2003 .
- ١٢٣- ناصف، إيمان عطية ، عمارة، هشام محمد ، مبادئ الاقتصاد الدولي ، المكتب الجامعي الحديث للطباعة والنشر ، الإسكندرية، 2007.
- ١٢٤- النقاش، غازي عبد الرزاق ،المالية العامة، الطبعة الثانية ، دار وائل للطباعة والنشر، عمان ، 2001.
- ١٢٥- نور ، عبد الناصر إبراهيم ، الشريف ، عليان ،الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع ،عمان، 2002 ،
- ١٢٦- الوادي، محمود حسين ، عزام زكريا أحمد ،مبادئ المالية العامة ، الطبعة الأولى ،دار المسيرة للنشر ،عمان، 2007.
- ١٢٧- الواسطي، فاضل شاكر ،اقتصاديات المالية العامة ، الطبعة الأولى ،مطبعة المعارف ،بغداد، 1973 .
- ١٢٨- ياسين، فؤاد توفيق ، المحاسبة الضريبية ، الطبعة العربية ، دار اليازوري للنشر والتوزيع ، عمان، 2005 .
- ١٢٩- يسري، عبد الحسن وآخرون ، الاقتصاد الدولي ، الناشر قسم الاقتصاد ، كلية التجارة جامعة الاسكندرية ، مصر، 2005.
- ١٣٠- يونس، محمود وآخرون ،مبادئ الاقتصاد الكلي ، الناشر قسم الاقتصاد ،كلية التجارة ،جامعة الاسكندرية، الاسكندرية، 2000.
- ١٣١- يونس، محمود، مقدمة في نظرية التجارة الدولية ، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت، 1986.
- ١٣٢- يونس، منصور ميلاد ،مبادئ المالية العامة ، دار النهضة العربية ، القاهرة، 2004.

### 2- المجلات والدوريات

- ١- إبراهيم ،مصطفى علي إ، التهرب الجمركي والسبل الكفيلة لمكافحته، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية، العدد(17) 2015 .
- ٢- أبو قاسم، آمال، التحول الإلكتروني كخيار إستراتيجي وضروري للإصلاح الإداري، المجلة الجزائرية للسياسات العامة، العدد (8) ، 2015 .
- ٣- أبو مدللة ،سمير، مازن العجلة، تطور الدين العام في الأراضي الفلسطينية، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، مجلد (21)، العدد (1)، 2013.

- ٤- أحمد ،رائد ناجي ، السبل القانونية إصلاح النظام الضريبي في العراق، مجلة العلوم القانونية ، العدد الخاص لبحوث مؤتمر فرع القانون العام المنعقد تحت عنوان " الإصلاح الدستوري والمؤسساتي الواقع والمأمول " ، 2018 .
- ٥- إسماعيل ،طارق ، كفاءة التحصيل الضريبي في الدول العربية ، صندوق النقد العربي ،العدد (52) ، 2019 .
- ٦- إسماعيل ،ميثم العيبي ، أحمد حامد جمعة هذال ،تحليل إستدامة الدين العام في ظل ريعية الإقتصاد العراقي للمدة (2005-2015) ،مجلة العلوم الإقتصادية والإدارية ، مجلد (25) ، العدد (113) ،2019.
- ٧- إسماعيل ،ميثم العيبي ،أحمد حامد جمعة هذال، تحليل إدارة الدين العام وتأثيره على تخفيض كلفة الدين في الإقتصاد العراقي للمدة (2005-2015)مجلة العراقية للعلوم الإقتصادية ، السنة السادسة عشر، العدد (57) ، 2018.
- ٨- آل طعمة ،حيدر حسين، عامر عمران المعموري ، استخدام منهج الدخل الدائم في تقييم الاستدامة المالية في الاقتصادات النفطية "المملكة العربية السعودية حالة دراسية"، مجلة الادارة والاقتصاد، مجلد، عدد (18) ، 2016.
- ٩- آل طعمة ،حيدر حسين، هاشم مرزوك الشمري ، الاستدامة المالية وآفاق النمو الاقتصادي في العراق ،عدد خاص بالمؤتمر العلمي الدولي الثاني لجامعة جيهان – اربيل في العلوم الادارية والمالية ، 27-28 حزيران ، 2018 .
- ١٠- أنجاد ،عبد الستار حمد، تقييم النظام الضريبي العراقية، مجلة كلية القانون والعلوم السياسية، العدد (5)،2010.
- ١١- بني لام ،علي حسين نوري، الاستدامة المالية واثرها في النمو الاقتصادي ،دراسة حالة العراق للمدة (2004-2016) ،مجلة جامعة جيهان – أربيل العلمية ،اصدار خاص ، العدد (2) ، الجزء (C) ، 2018.
- ١٢- بوراوي ،عيساوي ،عمار ميلودي، التحول إلى الجمارك الرقمية لتحقيق اليقظة الإستراتيجية، مجلة الدراسات المالية والإدارية والمحاسبية، العدد (8) ، 2017.
- ١٣- بورويس ،عبد العالي ،تقييم مسار الإصلاح الجمركي في الجزائر، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية- دراسات إقتصادية ،مجلد (6) ، عدد(27)،2017.
- ١٤- بيتي ،علي نعمة ، علاء حسين علوان، دور الادارة الجمركية في زياد إيرادات الهيئة العامة للجمارك، مجلة مركز المستنصرية للدراسات العربية والدولية ، الإصدار (55)،2016 .

- ١٥- الحاج، صالح عبد الحميد، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 23، العدد الثاني، 2007.
- ١٦- الحاوري، محمد أحمد الحاوري، تحليل إستدامة المالية العامة في اليمن في ضل تراجع إنتاج النفط، مجلة الدراسات الإجتماعية، جامعة صنعاء، العدد (44)، 2015.
- ١٧- حسون، معين عباس أحمد وآخرون، أثر الوعي الضريبي في تحقيق التنمية الإقتصادية، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والإقتصادية، مجلد (15)، العدد (2)، 2013.
- ١٨- حلمي، أمينة، تطوير الإدارة الجمركية في مصر، ورقة عمل رقم (18)، الناشر المركز المصري للدراسات الإقتصادية، أبريل (2003).
- ١٩- الخطيب، خالد، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، مجلد (16)، العدد (2)، 2000.
- ٢٠- داغر، محمود محمد، شاكر حمود طلال، تأثير قواعد السياسة المالية على فاعلية السياسة النقدية في العراق للمدة من (1990-2015)، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، مجلد (9)، عدد (18)، 2017.
- ٢١- الراوي، أحمد عمر السياسات المطلوبة لتحقيق الاستدامة المالية في العراق والحد من آثار الدين العام، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، مجلد (11)، عدد (27)، 2019.
- ٢٢- رشيد، إناس محمد وآخرون، أهمية تفعيل قانون التعريف الجمركية ودوره في عملية التنمية الاقتصادية، مجلة الجامعة العراقية، العدد (2/39)، السنة الحادية والعشرون، 2017.
- ٢٣- السامرائي، يسرى مهدي، إبتسام العزاوي، تحليل فاعلية السياسة الضريبية في العراق للمدة من (1980-1995) من خلال بعض المؤشرات التي تختلط مع مفهوم الطاقة الضريبية، المجلة العراقية للعلوم الاقتصادية، مجلد (2)، عدد (6)، 2005.
- ٢٤- السامرائي، يسرى مهدي حسن، زهرة خضير عباس العبيدي، تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، مجلد (4)، عدد (9)، 2012.
- ٢٥- السامرائي، يسرى مهدي، الأهمية النسبية للنظام الضريبي في العراق، المؤتمر العلمي الضريبي الأول، للفترة (17-18/10/2001)، وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب، 2001.
- ٢٦- سماقيه، ايوب انور حمد، سردار عثمان باداوه يي، تحليل الاستدامة المالية في اقليم كوردستان - العراق، مجلة الانبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، مجلد (7)، عدد (13)، 2015.

- ٢٧- الشاوي، عبد الله نجم ، وعمار مجيد كاظم ،السياسة الضريبية ودورها في الإقتصاد العراقي للمدة (2003-2011) ،مجلة الإدارة والإقتصاد ، السنة السابعة والثلاثون ،العدد (101) ،2014.
- ٢٨- الشمري،مايخ شبيب ، علي خالد عبد الله ،تحليل مؤشرات الإستدامة المالية في العراق للمدة (2003-2017) ،مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والإدارية ، العدد (35) ، 2020 .
- ٢٩- الشمري،مايخ شبيب ، علي خالد عبد الله ،تحليل مؤشرات الإستدامة المالية في العراق للمدة (2003-2017) ،مجلة الكوت للعلوم الإدارية والإقتصادية، مجلد (12)، عدد (35) ، 2020.
- ٣٠- طالب ،فاطمة ، يوسف رشيد، أثر التهريب الجمركي على التنمية الإقتصادية، مجلة إقتصاديات الأعمال والتجارة ، العدد (4) ، 2017 .
- ٣١- عبادي، بتول مطر ، عباس جليل حسن . نحو آليات وأدوات جديدة لتفعيل السياسة الضريبية في العراق . مجلة القادسية للعلوم الإدارية والإقتصادية ، مجلد (18) ، عدد (3) ، 2016 .
- ٣٢- عبد الله، علي يوسف، سعيد علي العبيدي ،اهمية اصلاح النظام الضريبي ودورة في الايرادات العامة في العراق للمدة ( 2004-2016)،مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية، مجلد(11) ،عدد(26)، 2019.
- ٣٣- العربي ،مهدي ،غشمي سعيد، الإصلاح الجمركي ،مجالاته وأدواته، مجلة الدراسات الإنسانية والإجتماعية، مجلد (9)، العدد (2) ، 2020.
- ٣٤- العركوب ،هاشم محمد، محمد سامي ،الدور التمويلي للضرائب في بلدان عربية مختارة للمدة (1980-2001)،مجلة تنمية الرافدين، العدد (28)، 2006.
- ٣٥- عساف ،نزار ذياب ، علي نبع صايل ،الضرائب في فترة الحصار الإقتصادي ،دراسة حالة العراق للمدة (1995-2000) ، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الإدارية والإقتصادية، مجلد (3) ، عدد (5) ، 2010 .
- ٣٦- عطية ،علي منصور ، أبو بكر خليفة دلعب ، التحليل القياسي لأثر المتغيرات النقدية والمالية على الاستدامة المالية للاقتصاد الليبي، المجلة الدولية للدراسات الاقتصادية ، العدد (12)، 2020
- ٣٧- علوان ،علاء حسين، دور الاعلام في تنمية الوعي الضريبي للمواطن العراقي، دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية ، المجلد (12) العدد ( 41) ، 2017 .
- ٣٨- علوان ،علاء حسين، علي نعمة بيتي، العوامل المؤثرة على الايرادات الجمركية في العراق ،دراسة ميدانية في الهيئة العامة للجمارك، بحث مقدم الى المؤتمر العلمي الدولي الثامن الذي تقيمه جامعة كربلاء- كلية الادارة والاقتصاد، 2016 .

- ٣٩- علي ، عماد محمد ، محمد شهاب أحمد ، القواعد المالية بين متطلبات الانضباط والواقع المالي في العراق للمدة ( 2004- 2016 ) ، *مجلة المستنصرية للدراسات العربية والدولية* ، مجاد (14) ، عدد (62) ، 2018 .
- ٤٠- علي ، أحمد بريهي ، سياسة الدين العام وخصائص الإقتصاد النفطي ، *المجلة العراقية للعلوم الاقتصادية* ، السنة الثالثة عشر ، العدد (46) ، 2015 .
- ٤١- العنبي ، رضوان ، التهرب الضريبي ، دراسة قانونية سوسيلوجية ، *مجلة المنارة للدراسات القانونية والإدارية* ، العدد (2) ، 2012 .
- ٤٢- العيد ، مفتاح العيد ، آثار جرائم التهريب الجمركي على الجانب الإجتماعي والسبل المستحدثة لمكافحتها ، *مجلة البحوث القانونية والسياسية* ، العدد (2) ، 2014 .
- ٤٣- فايق ، حمزة ، هيفاء كاظم أسماعيل ، اثر التهرب الجمركي في الايرادات الضريبية على الايرادات العامة للدولة ، *مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية* ، المجلد 19 ، العدد 1 ، 2017
- ٤٤- كاظم ، كريم لطيف وآخرون ، تحليل الإستدامة المالية في العراق ، *مجلة كلية التربية للبنات ، للعلوم الإنسانية* ، العدد (22) ، 2018 .
- ٤٥- كاظم ، حسين جواد ، قياس القدرة الاستيعابية للضريبة في الاقتصاد العراقي ، *مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية* ، مجلد (1) ، عدد (5) ، السنة الثانية ، 2006 .
- ٤٦- كاظم ، أحمد صالح حسن ، تحليل العلاقة بين الايرادات النفطية والاستدامة المالية في العراق للمدة (1990-2016) ، *مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية* ، مجلد (22) ، عدد (94) ، 2016 .
- ٤٧- المجالي ، أحمد عبد القادر ، تقدير الطاقة والجهد الضريبي في الأردن ، *مجلة دراسات العلوم الإدارية* ، مجلد (43) ، ملحق (1) ، 2016 .
- ٤٨- محمد ، حسن جيا ، العوامل المؤثرة على ظاهرة التهرب الجمركي ، *مجلة جامعة التنمية البشرية* ، مجلد 3 ، العدد (2) ، 2017 .
- ٤٩- محمد ، شيماء فاضل ، خليل إسماعيل عزيز ، قياس الاستدامة المالية في العراق للمدة (2003- 2017) باستخدام نموذج (VRA) ، *مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية* ، مجلد (15) ، عدد (47) ، ج2 ، 2019 .
- ٥٠- محمد ، عمرو هشام ، عماد حسن حسين ، متطلبات تحقيق الاستدامة المالية في العراق ، *مجلة المستنصرية للدراسات العربية والدولية* ، مجلد (13) ، العدد (55) ، 2016 .

- ٥١- المستوفي ،حيدر عبد الحسين، آلاء شمس الله نور الله، تفعيل دور الضرائب الجمركية (ضريبة الإستيراد) في العراق من أجل توسيع بنود الإيرادات العامة ، مجلة كلية بغداد للعلوم الإقتصادية الجامعة، العدد (44)، 2025 .
- ٥٢- مشروع الوطني لحوسبة الإجراءات الجمركية أسيكودا، التجربة الفلسطينية ، ورقة مقدمة إلى اللجنة الإقتصادية والإجتماعية لدول غرب آسيا (الأسكوا) ، عمان ، 2007 .
- ٥٣- معايش ،عروبة معين ،المعوقات المؤثرة على الاصلاح الضريبي في العراق ،مجلة الدراسات المحاسبية والمالية ،المجلد (١٣) العدد (٤٤) الفصل الثالث ، 2018 .
- ٥٤- المهياي ،محمد خالد ، محاضرات في المالي العامة ، المعهد الوطني ، الإدارة العامة ،الدورة التحضيرية ، 2013 .
- ٥٥- موعش ،محمد ،منهجية احتساب مؤشر الاستدامة المالية ، حالة تطبيقية لبعض الدول العربية ، صندوق النقد العربي، 2020.
- ٥٦- مونس ،علاء حسين ، حسين عاشور جبر العتابي ، تخطيط اتجاهات السياسة الضريبية لتنمية الحصيلة الضريبية في العراق، مجلة دراسات محاسبية ومالية، مجلد (11) ، عدد (35)، فصل (2) ،2016.
- ٥٧- نعمة ،حيدر عبد الأمير، صبحي حسون السعدي ،توجهات المؤسسات الدولية في الإصلاح الضريبي و إنعكاساتها على تجارة العراق الخارجية ، المجلة العراقية للعلوم الإقتصادية ، العدد (60) ،2019.
- ٥٨- هلال، جنان سليم ، السياسة التجارية العراقية بعد عام( 2003 ) الإداء ومتطلبات الإصلاح، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والإقتصادية ، مجلد (16) ، عدد (1) ،2014.
- ٥٩- وارتان ،سونيا أرزروني ،الدور الإقتصادي للضرائب الجمركية في العراق، مجلة الغري للعلوم الإدارية والإقتصادية ، مجلد (10) ، عدد (33) ، 2015.
- ٦٠- اليساري ،ميثم خضير جواد، باسمه نياز محسن الحسناوي ، تقييم الاستدامة المالية في الاقتصاد العراقي للمدة (1990-2016) ،المجلة العراقية للعلوم الإدارية ،مجلد (15)، عدد (59)،2019.

### 3 – التقارير والنشرات

- ١- البنك المركزي العراقي ،المديرية العامة للإحصاء والأبحاث ، النشرات الإحصائية السنوية ، للسنوات من (2004-2019)
- ٢- الجهاز المركزي للإحصاء ،مديرية إحصاءات التجارة ،تقارير الإستيرادات ،للسنوات من (2014-2019)
- ٣- المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، الإنتوساي (INTOSAI) ،مؤشرات الدين العام،2010.
- ٤- برنامج مراقبة الحاويات ، التقرير السنوي ، 2014.
- ٥- مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية ،تقرير مجموعة أدوات الأونكتاد ، تحقيق النتائج ، الطبعة الثالثة ، الأمم المتحدة ، جنيف، 2020 .
- ٦- صندوق النقد الدولي ، قضايا مختارة – العراق، التقرير القطري، رقم (17\252) ، 2017.

### 4- الرسائل والأطاريح

- ١- ثامر ،لقاء فنجان، دور الضريبة في تمويل الموازنة العامة في العراق للمدة (1995- 2010) وسبل تفعيلها، رسالة مقدمة إلى مجلس كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد ، 2012.
- ٢- حسين ،عماد حسن، تحليل العلاقة بين الإنفاق العام و الإستدامة المالية لدول مختارة مع إشارة خاصة للعراق، أطروحة دكتوراه مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة و الإقتصاد ، جامعة بغداد، 2016.
- ٣- الشلال ،مهند عزيز محمد، قياس وتحليل الإستدامة المالية بإعتماد القيمة الحالية لقيود الموازنة دول مختارة للمدة (1990–2010) ،اطروحة دكتوراه مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، 2014.
- ٤- العيساوي ،محمد جواد جمعة، دور الضرائب الجمركية في الاقتصاد العراقي للمدة(1996- 2011)، رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد ،جامعة البصرة ، 2014 .



## 5 القوانين و التشريعات

- ١- الوقائع العراقية ، العدد (3981) في (2003 /12/31) .
- ٢- الوقائع العراقية ، العدد (3327) الجزء الأول ، 1990.
- ٣- الوقائع العراقية ، العدد (977)، في 15 /6/ 1931.
- ٤- قانون الجمارك العراقي رقم (56) لسنة ( 1931 )، الباب الأول ، المادة الثانية .
- ٥- قانون الجمارك رقم 23 لسنة 1984 ، المنشور في جريدة الوقائع ، بالعدد ( 2985 ) ، 1984.
- ٦- قرار مجلس الوزراء رقم (393) في ( 14 / 11 / 2017).
- ٧- كتاب الهيئة العامة للجمارك المرقم (3087) في ( 30 / 1 / 2019 ) .
- ٨- قانون التعريفات الجمركية رقم (22) لعام (2010)، المنشور بالوقائع العراقية ، العدد ( 4170 ) في 6 / 12 / 2010.
- ٩- الاتفاقية العامة للتعريفات والتجارة (الجات) الموقعة في مراكش، المغرب ( 15 / 4 / 1994).
- ١٠- القسم الأول من أمر سلطة الإتلاف المؤقتة رقم (38) لسنة (2003)، ضريبة إعادة إعمار العراق ، المنشور بالوقائع العراقية ، العدد (2980) ، مجلد (44) ، في 19 / 9 / 2003.
- ١١- الوقائع العراقية ، العدد ( 4295 ) في (2013 /10 /28) .
- ١٢- أمر سلطة الإتلاف المؤقتة ، رقم (54)، القسم (7).
- ١٣- قرار مجلس قيادة الثورة المنحل رقم (269) في 8/8 /1991، المنشور في جريدة الوقائع العراقية ، بالعدد ( 3368 ) في 26 /8/ 1991.
- ١٤- قرار مجلس قيادة الثورة المنحل رقم ( 38 ) في 9 / 2 / 1991، المنشور في جريدة الوقائع العراقية ، بالعدد (3343) في 18 /2/ 1991.

## 6- الإنترنت

- ١- محمد إبراهيم السقا ، إستدامة الدين العام ، جريدة العرب الاقتصادية الدولية الالكترونية، 2012. على الموقع الالكتروني : [https://www.aleqt.com/2012/09/07/article\\_690356.htm](https://www.aleqt.com/2012/09/07/article_690356.htm)
- ٢- لوني نصيرة، محاضرات في المنازعات الجمركية، 2019، شبكة الميزان الإلكترونية، الموقع الإلكتروني :- ([https://www.elmizaine.com/2020/04/blog-post\\_18.html](https://www.elmizaine.com/2020/04/blog-post_18.html))
- ٣- عدنان حسين الخياط ، الإصلاح الجمركي سبيل للإصلاح المالي والاقتصادي في ظل الأزمة في ظل الأزمة المالية في العراق، مركز الدراسات الإستراتيجية، جامعة كربلاء ، (2020/09/28) ، الموقع الإلكتروني :- <http://kerbalacss.uokerbala.edu.iq>
- ٤- مدحت القرشي ، ملاحظات حول قانون التعرفة الجمركية رقم (22) لسنة (2010)، شبكة الاقتصاديين العراقيين ، (2011/10/16) ، الموقع : <http://iraqieconomists.net/ar>
- ٥- منظمة الأمم المتحدة، الأونكتاد، النظام الآلي للبيانات الجمركية أسيكودا ،الموقع الرسمي :- (<https://asycuda.org/a>)

- 1- Hiromistu Ishi, The Japanese Tax System, 3 th Edition, Oxford University Press Inc., New York, 2004
- 2- Paul R. Krugman et al, International Economics, Theory & Policy ,11th Edition, Pearson Education, 2018.
- 3- Dominick Salvator , international Economics ,2th edition ,mc Graw Hill , United States of America,2010 .
- 4- Dominick Salvatore, international Economics, 11th Edition, John Wiley & Sons , Inc, United States of America,2013 .
- 5- Edwin R.A .Seligman, The Shifiting and incidence of taxation ,5th Edition, Mac Millan co, New york ,1992.
- 6- Robert. J . Carbaugh , International Economics , 11th Edition ,Thomson corporation ,U.S.A , 2008 .
- 7- RoLand Sturm & Markus M. Muller , public deficits, Addison-Wesley, New york, 1999 .
- 8- Sally. M. Jones , Principles of tax for business and Investment planning ,5 th Edition , New york 2002.
- 9- Simon R. James & Christopher Nobes, The Economics of Taxation, Ahuip Allen publishers , Oxford , 1978 .
- 10- Stephen Smith ,Taxation a very short Introduction ,1th Edition ,Oxford University press ,London 2015.
- 11- John Sloman , Economics , 6 th edition ,prentice hall , London ,2006 .
- 12- Thomas A. Pugel , International Economics ,6 th Edition , McGraw-Hill Education , United States of America ,2016 .
- 13- Tom Rolfe, Financial Accounting and Tax Principles, 1 th edition, Jordan Hill, Oxford, UK, 2006.
- 14- W.Charles .Sawyer ,Richard L. Sprinkle, 3 th edition ,University of Texas at El paso ,2009.

- 15- World Customs Organization , United Nations Office on Drugs and Crime, Container Control Programme , 2009.
- 16- Alejandro Izquierdo& Ugo Panizza, Fiscal Sustainability, Issues for emerging market countries ,The Egyptian Center For Economic studies, Wp.No,91,2003.
- 17- Alexis Cruz-Rodrigue , Assessing fiscal sustainability in some selected countries , Theoretical and Applied Economics, Volume 21, No. 6(595) Dominican Republic, 2014.
- 18- Alfred . G. Butler, the public finance ,Macgraw- hill book ,new york,U.S.A,1948 .
- 19- Alina-Georgeta, Suggesting some Indicators for a better measurement of Public Debt Sustainability, Journal Contemporary Economy, Romanian Academy, Romania, Volume 3, Issue 3/2018 Vol. 3, Nr. 3/2018 .
- 20- Ayumu Yamauchi , Fiscal Sustainability ,The Case of Eritrea, IMF Working Paper WP/04/7, African Department ,2004.
- 21- Bart van Liebergen , Creating A Sustainable Financial System , Report United Nations Environment Programme , 2015 .
- 22- Blanchard, Suggestions for A New Set of Fiscal Indicators, OECD Department of Economics and Statistics, Working Paper No. 79, 1990
- 23- Cedric Sandford, Economics Of Public Finance, 3th Edition, Pergamon Press ,U.K,1984 .
- 24- Christiane Kraus , Import Tariffs as Environmental Policy Instruments ,1th Edition , Springer Netherlands , Washington DC, U.S.A, 2000.
- 25- Elizabeth Garrett , Elizabeth A. Graddy and Howell E. Jackson , Fiscal Challenges, Cambridge University Press ,UK ,2008 .
- 26- European Economy Institutional Papers , Economic and Financial Affairs, Luxembourg: Publications Office of the European Union,2019.
- 27- Gabor Kurthy& others ,Basics of Finance, Corvinus University of Budapest, Department of Finance, Budapest, 2018.

- 28- Implementation of pre - Arrival examination ,the 9th Time Release Survey conducted by the Ministry of Finance in Japan in 2009.
- 29- James Gerber, International Economics , global edition, 7 th Edition, Pearson Education Limited, United States of America 2018.
- 30- Klyde I .King , Public Finance ,Macmillan Company ,New york ,U.S.A ,1935.
- 31- Mansi Bahal, International Trade, Dumping And Its Impact On Competition, Nalsar University of Law, Hyderabad, India, 2012.
- 32- Marek Dabrowski, Fiscal Sustainability, Conceptual Institutional and Policy Issues , case – Center for Social and Economic Research, Warsaw, 2016 .
- 33- Michael Carlberg & Arne Hansen, Sustainability and Optimality of Public Debt ,2Th Edition, Springer-Verlag Berlin Heidelberg , New York, 2013.
- 34- Nigl Chalk & Richard Hemming ,Assessing , Fiscal Sustainability in theory and practici , IMF, Working Paper , wp \00\81 ,April , 2000.
- 35- Paper submitted by the Separate Customs Territory of Taiwan, Penghu, Kinmen and Matsu for the ,World Trade Organization (WTO), July 2012.
- 36- Paul R. Krugman, Maurice Obstfeld, Marc Melitz, International Economics,9 th edition, Prentice Hall, New York, 2012 .
- 37- Robert W. Mcgee , Taxation and Public Finance in Transition and Developing Economies, Springer Science Business Media, New York,2008.
- 38- Robert. C. Feenstra & Alan. M. Taylor, International Economics ,3d edition , Worth Publishers ,a Macmillan Higher Education Company ,new york ,2014 .
- 39- Steven Husted & Michael Melvin , International Economics ,8th ,edition ,addison Wesley, 2010.
- 40- Thomas A. pugle , International Economics ,Mcgraw – Hill companies ,New York 2000.

- 41- Torben M. Andersen , Fiscal sustainability and fiscal policy targets , Economics Working Paper , Aarhus University,2012.
- 42- Vito Polito & Michael R Wickens , Measuring Fiscal Sustainability, Centre for Economic Policy Research, London, UK ,2005 .
- 43- William J.Shutlz & C. Lowell Harriss ,American public Finance , Prentice Hall Inc, Englewood Cliff,N.J.1967 .
- 44- Luigi Bernardi, Mark W.S. Chandler & Luca Gandullia ,Tax Systems and Tax Reforms ,Taylor & Francis e-Library, New York, ,2005.
- 45- Alfred Greiner & Bettina Fincke, Public Debt, Sustainability and Economic Growth, Theory and Empirics, Springer International Publishing Switzerland, 2015.
- 46- Marcos B. LisboaI & Naercio A. Menezes Filho, The effects of trade liberalization on productivity growth in Brazil, competition or technology,2010.
- 47- Prachi Mishra & Arvind Subramanian, Tariffs, enforcement, and customs evasion, Evidence from India, Journal of Public Economics, volume (92), 2008.
- 48- Reinhard Neck ,& Jan Egbert Sturm , Sustainability of Public Debt , The MIT Press Cambridge ,Massachusetts London ,England,2008.
- 49- Roslan Mohamed , Impleementation of Time Release Study (TRS), Royal Malaysian Customs, INT / SUB / 3185, Malaysila, 2012.
- 50- Talvi & Calvo G.A. A, Sudden Stops ,the Real Exchange Rate ,and Fiscal Sustainability, Argentina's Lessoned, (NBER)Working Paper, No 9828, ,Cambridge, Massachusetts, National Bureau of Economic Research ,2003.

## **Abstract**

Customs taxes are superior in characteristics to similar indirect taxes that qualify them to play roles that no other tax could play, and their financing role is one of the most prominent of these roles as well as other roles such as providing protection for local industries from foreign competition and providing protection for society. It is harmful to health. The research presents the importance of customs taxes in the Iraqi economy, its role in financing the general budget, protecting the national market from dumping and providing protection for national industries, and its role in achieving financial sustainability, in order to diversify the sources of revenue that finance the state's general budget from non-oil revenues, since oil prices are exposed. With a continuous high volatility and external shocks, according to the developments that take place globally.

The research also presents the reality of customs taxes in Iraq, to determine the role and effectiveness of these taxes through indicators (the customs tax burden, the marginal tendency of customs taxes and the income flexibility of customs taxes) that have proven the ineffectiveness of the customs tax system currently in Iraq, which calls for the need To comprehensively reform the customs tax system. The research also presents the reality of financial sustainability in Iraq through indicators (internal public debt to GDP, external public debt to GDP, public debt to GDP), which proved the high public indebtedness ratio for Iraq especially from the year 2014-2014 (which may Its public debt has reached the stage of danger, which indicates the lack of financial sustainability in Iraq, and the inability of the state to service its public debt.

The research deals with the justifications that call for reforms to the customs tax system, and the obstacles that stand in front of its implementation. Simplified scenarios have been proposed to reform the customs tax system compatible with the economic developments in the world, which depend on the use of technology to develop the work of the customs system in the country. Among the most important conclusions were the ineffectiveness of the customs tax system in Iraq and its inability to play its financing and protection role in Iraq, which was reflected in the flooding of the local market with foreign goods and the decrease in customs tax revenues. The most important recommendations were to activate customs taxes by automating the customs system, and applying the tax Environmental customs, and reducing customs tax categories, to diversify the revenue structure, and avoid the risk of relying on borrowing and oil revenues only to finance the general budget deficit.

Republic of Iraq  
Ministry of Higher Education and Scientific research  
University of Karbala  
College Of Administration and Economics  
Department Of Economics



***Reforming the customs tax system in Iraq and its role in  
achieving financial sustainability for the period (2004-2019)***

A Thesis submitted by the student

Yassin Nadeb Ali Khalil Al-Sultany

To The Council of Administration and Economic College

University of Karbala

As Partial Fulfillment of the Requirements For The

Degree of Master of Science in Economics

Supervision

.Assistant Professor Dr

Kadhim Saad Abdul Redha Al-Araji

**2021 A.D**

**1442 A.H**