



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة القادسية

كلية الادارة والاقتصاد

قسم العلوم المالية والمصرفية

الضريبة ودورها في دعم الموازنة العامة للدولة

بحث تقدم به الطالب (**ميثم نجيب علي**) الى مجلس كلية الادارة
والاقتصاد وهو جزء من متطلبات نيل شهادة البكالوريوس في العلوم
المالية والمصرفية

اشراف

م.م ارشد مكي رشيد

2017م

1438 هـ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



﴿وبش الصابرين الذين إذا أصابهم مصيبة قالوا إنا
لله وإنا إليه راجعون أولئك عليهم صلوات من ربهم
ورحمته وأولئك هم الممهدون﴾

صَدَقَ اللَّهُ الْعَلِيُّ الْعَظِيمُ

.....
اللهم اغفر لي
وما أسألك به

إلى من كلله الله بالهيبة والوقار . إلى من علمني العطاء بدون انتظار . إلى

من أحمل أسمه بكل افتخار والدي العزيز

إلى ملاكي في الحياة . إلى معنى الحب وإلى معنى الحنان والثاني . إلى بسمته

الحياة وس الوجود إلى من كان دعائها سنجاحي وحنانها بلسرجراحي

إلى أعلى الجباب أمي الحبيبة

إلى

التي روحها لم تفارق روحي

... جدتي رحمها الله

إلى من مرافقتي وما تزال ترافقتني حتى الآن إلى شمعة مثقلة تنير ظلمة

حياتي زوجتي

السلامة والتقدير مادة شمس

لابد لنا ونحن نخطوا خطواتنا الأخيرة في الحياة الجامعية لابد من وقفة
نعود إلى أعوام قضيناها في رحاب الجامعة مع أساتذتنا الكرام الذين
قدموا لنا الكثير باذنين بذلك جهوداً كبيرة في بناء جيل الغد لنبعث الأمة
من جديد...

وقبل أن نمضي علينا أن قدم أسمى آيات الشكر والامتنان والتقدير
والمحبة إلى الذين حملوا أقدس رسالة في الحياة...
إلى الذين مهدوا لنا طريق العلم والمعرفة...
إلى جميع أساتذتنا الأفاضل وأخص منهم الأساتذة المشرف

الباحث



المبحث الاول / منهجية البحث

- 1..... أهمية البحث
1..... مشكلة البحث
1..... فرضية البحث
2..... هدف البحث

المبحث الثاني / الجانب نظري

- 4..... المطلب الأول: الضريبة
4..... أولا: مفهوم الضرائب
ثانيا: خصائص
الضريبة
8.....
14..... ثالثا: أنواع الضرائب
15..... رابعا: الأساس القانوني لفرض الضرائب
20..... المطلب الثاني/الموازنة
أولا: مفهوم الموازنة
20.....
23..... ثانيا: خصائص الموازنة العامة للدولة
23..... ثالثا: الاتجاهات الحديثة للموازنات العامة
25..... رابعا: مراحل اعداد الموازنة العامة
27..... خامسا: مصادر تمويل الميزانية ومبادئها
38..... الاستنتاجات
39..... التوصيات
40..... المصادر المراجع

المبحث الأول

منهجية البحث

مشكلة البحث

إن اختلال الهيكلية العامة للاقتصاد العراقي من جهة، وتجميد السياسة الضريبية بكامل مفاصلها سواء أكانت إدارية أم تحصيلية من جهة أخرى ، أدى إلى فقدان السياسة الاقتصادية العراقية أحد أدواتها التصحيحية والتمويلية.

أهمية البحث

تتبع أهمية البحث من أهمية الضرائب لدعم ميزانية الدولة بعيدا عن تقلبات العوائد النفطية الناتجة عن تغيرات أسعار النفط بالأسواق الدولية لما لهذا من تأثيرات سلبية في خطط تطوير الاقتصاد العراقي ورفع معدلات نموه فضلا عن أهمية دور الضرائب في تحقيق أهدافها الاجتماعية والاقتصادية الأخرى.

فرضية البحث

إن معالجة المشكلات التي تعوق مساهمة حصيلة الضريبة يمكن إن يسهم في زيادة حصيلة الإيراد الضريبي وبالتالي زيادة إيرادات الدولة لدعم مرحلة الإصلاح الاقتصادي ويحقق الأهداف الاجتماعية والاقتصادية للسياسة الضريبية.

هدف البحث

- 1- يهدف البحث الى التعرف على حجم الاثار الاقتصادية للضريبة ودورها وأهميتها في دعم الموازنة
- 2- بيان هذا التأثير سلبا أو إيجابا لوضع الحلول المستقبلية لجعل الضريبة تشكل نسبة مهمة من الناتج المحلي الإجمالي.
- 3- بالإضافة الى رسم سياسة ضريبة مرتكزة على اسس علمية وإحصائية لدعم الاقتصاد العراقي

المبحث الثاني

الجانب لنظري

المطلب الأول: الضريبة

أولاً: مفهوم الضرائب

ظهرت الضريبة للوجود مع تكون المجتمعات و بروز الروح الجماعية وهي أساساً مرتبطة بأفكار مالية أو سياسية إذ كان الأفراد يقدمون الضرائب للحكام على إنها مساهمة طوعية وليست إجبارية مقابل نفع مباشر يحصل عليه دافع الضريبة لمن يدفعها، بمعنى إنها كانت مقابل خدمة و ثمن لمنفعة وكأنها عقد بين طرفين هما دافع الضريبة (المكلف) والحاكم الذي تؤول إليه الضريبة، ومع توسع المجتمعات وتطورها و ظهور الحكومات وتعدد الخدمات والمهام التي تؤديها الدولة للمجتمع، برزت الحاجة إلى التمويل فظهرت الآراء التي ترفض مبدأ التعاقد بين الأفراد المكلفين بدفع الضريبة والحاكم وأصبحت الضريبة إلزامية . (الشريف، 2003: ص 12)

وأثر تطور الدولة وتخليها عن الأفكار الحيادية سواء في سياستها الاقتصادية أو المالية فقد زاد الاهتمام بأمر الضرائب، ليس فقط بسبب ما تدره من أموال للدولة ولكن أيضاً لأنها تُعدّ أحد الأدوات المهمة للسياسة المالية تستطيع الدولة استخدامها لتوجيه الاقتصاد وتحقيق الأهداف المرسومة له (عادل أحمد حشيش، 1992:

ص 164)

لقد تعددت تعريفات الضريبة في الأدبيات الاقتصادية بتعدد أهدافها وتشريعاتها واختلاف الأنظمة السياسية في البلدان، ولغرض التوصل إلى مفهوم شامل للضريبة، فلا بدّ من استعراض بعض التعريفات التي وردت بهذا الشأن.

إذ ورد في القاموس الاقتصادي تعريف الضريبة على إنها (اقتطاع إجباري وبدون عوض مباشر تفرضه الدولة على المواطنين لتتمكن من تغطية المصاريف العامة الواردة في الميزانية) (محمد بشير عليّة، 1985: ص267). ويفهم من هذا التعريف إن الغرض من الضريبة هو الإيراد المالي لرفد إيرادات الدولة، إذ كان هذا الهدف المالي للضريبة تُعدّه النظرية التقليدية في المالية العامة الهدف الرئيسي الذي يتعين تحقيقه عند فرض كل ضريبة (محمد دويدار، 1999: ص13)

وقد عدّ الأستاذ جاستين جيز (Gaston Geze) الضريبة بأنّها (أداء نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة) (عادل أحمد حشيش، مصدر سبق ذكره: ص1992)

كما عرّفها "لوفن بوج" (Loven Porg) على أنّها (مساهمة تأخذ صورة عينية أو نقدية يجبر الأفراد سواء كانوا أشخاصاً طبيعيين أو اعتباريين على تقديمها للدولة، بغض النظر عمّا إذا كانوا يستفيدون أم لا من الخدمات العامة التي تقوم بها الدولة، وعن درجة استفادتهم من هذه الخدمات، وهي تفرض عليهم تحقيقاً لأغراض مالية أو سياسية أو اقتصادية أو اجتماعية) (علي كنعان، 1998: ص29) من هذا التعريف

يتضح أنّ الضريبة تفرض على الأفراد الطبيعيين والمعنويين من قبل سلطة عامة دون الأخذ بنظر الاعتبار كمية الخدمات المقدمة إلى دافع الضريبة كمقابل لها، وبشرط أن لا تكون مفروضة كعقوبة لمخالفة قانونية، فالشخص المكلف بدفع الضريبة هو ملزم بموجب القانون بأدائها للحكومة دون أية ضمانات لكميات الخدمات العامة المقدمة له فعلى الأفراد دفع الضريبة إجباراً وليس اختياراً (العيسى، 2001: ص116)

ومن الجانب القانوني فقد عرف "تروتاباس" (Trotabas) الضريبة على إنها (وسيلة لتوزيع الأعباء العامة بين الأفراد توزيعاً قانونياً وسنوياً طبقاً لقدرتهم التكاليفية) (عبد الأمير كاظم، 1980: ص59)

وقد أخذ جانب القدرة على دفع الضريبة وتحمل عبئها حيزاً كبيراً من تعريفات الضريبة لدى كتاب المالية إذ ورد تعريف الضريبة على أنها (اقتطاع نقدي جبري تجريه الدولة أو إحدى هيئاتها العامة على موارد الوحدات الاقتصادية المختلفة بقصد تغطية الأعباء العامة دون مقابل محدد، وتوزيع هذه الأعباء بين الوحدات الاقتصادية وفقاً لمقدرتها التكاليفية) (ظاهر الجنابي، 2007: ص136)

كما ورد تعريف آخر للضريبة إذ وُصفت أنها (عبارة عن مبالغ نقدية تحصل عليها الدولة من الأفراد جبراً وبدون مقابل بهدف تمويل نفقاتها العامة وتحقيق الأهداف النابعة من مضمون فلسفتها السياسية) (رضا صاحب أبو حمد، 2006،

ص81). ومن هذا التعريف يتضح أنّ الدولة توظف الإيرادات الضريبية بعد جبايتها في تحقيق أهداف مرسومة وموضوعة وفقاً للنظام السياسي لتلك الدولة وقد تكون هذه الأهداف سياسية أو اجتماعية أو اقتصادية.

وعليه فإنّ الضرائب تعبّر عن أبرز مظهر من مظاهر سيادة الدولة وبموجب ذلك تحصل الضرائب نقداً وبشكل إجباري من الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين، وبهذا فإنّ الدولة بإرادتها المنفردة هي التي تفرض الضرائب ولها الحق في استخدام سلطتها القسرية لتحصيلها إذا امتنع المكلف عن أدائها وتراعي الدولة عند فرض الضريبة مبدأ القدرة على الدفع الذي يعني أن تكون هناك صلة بين دافعي الضرائب المفروضة على الأفراد ومقدار الدخل أو الثروة التي يحصلون عليها، فكلما زاد الدخل أو الثروة زادت الضريبة (الفتال، 1985، ص126).

ومما سبق، يمكن صياغة تعريف اقتصادي جامع وشامل لمصطلح (الضريبة)، فهي: عبارة عن مبلغ نقدي تجبیه الدولة أو إحدى الهيئات العامة التابعة لها من الافراد المكلفين جبراً، وفقاً لقوانين وتشريعات خاصة مع مراعاة المقدرة التكليفية للأفراد لغرض تغطية النفقات العامة للدولة، وتحقيق الأهداف المرسومة وفقاً لفلسفة الدولة، دون مقابل معين أو منفعة مباشرة وبغض النظر عن مدى استفادة الأفراد من الخدمات التي تقدمها الدولة.

ثانياً: خصائص الضريبة

أولاً: الضريبة فريضة مالية:

في العصر الحديث أصبحت الضريبة تدفع في صورة نقود تماشياً مع مقتضيات النظام الاقتصادي ككل، لأن جميع المعاملات باتت تقوم على استخدام النقود سواء القطاعات العامة أو الخاصة، وبما أن النفقات العامة تتم بصورة نقدية فإن الإيرادات العامة بما فيها الضرائب لا بدّ أن تجبى بالنقود كذلك

وإذا كان الأصل في الوقت الحاضر لاستيفاء الضرائب هو أن تجبىها الدولة بشكل نقدي فإن هذا لا يمنع أن تستأتي الدولة بعض أنواع ضرائبها في صورة عينية، فضريبة التراكات تجبى في صورة عينية تخفيفاً عن كاهل دافعيها في كثير من الدول كما تلجأ بعض الدول لاستيفاء الضرائب الزراعية عينياً لذات السبب (ملوكي واخرون، 1985: ص106).

وتُحصّل الضرائب في العصر الحديث بشكل نقدي على اعتبار إن هذا الأسلوب أكثر عدالة للمواطن وأكثر مردوداً للدولة، لسهولة جبايتها، وقلة نفقاتها، وكذلك لا حاجة لنقل الأشياء العينية المحصلة وتخزينها مما يعرضها للتلف أو لتبديل القيمة، فالصورة النقدية أصبحت الغالبة في الاقتصاديات المعاصرة لأسباب عديدة تتمثل في سهولة حسابها وجبايتها وأيضاً سهولة دفعها للخزينة العامة للدولة دون نفقات وسرعة التصرف بها من قبل الدولة وكذلك فإن الضرائب النقدية لا تحتاج لعدد كبير من

الموظفين والعمال ووسائل النقل و التخزين وكل هذا يجعل حصيلتها أوفر من الضريبة العينية (علي كنعان، مصدر سبق ذكره: ص30)

ثانياً: الضريبة تدفع جبراً:

فالدولة لها سيادة على الأشخاص بحيث تنفرد بوضع القانون الذي ينظم فرض وجباية الضريبة من الأفراد ولا يمكن فرض أية ضريبة أو تعديلها أو إلغائها إلا بقانون وهذا القانون من الطبيعي أن يتطلب موافقة ممثلي الشعب إلا إن ذلك لا يتنافى مع فكرة الجبرية في الضريبة بالنسبة لكل مكلف (العمرى، 1988: ص82)

مما سبق يتضح أن الصيغة القانونية هي التي تغطي صفة الإيجاب في الضريبة بمعنى أن الإيجاب هنا إيجاب قانوني وليس معنوي، يكون مصدره من القانون وليس إرادة الأفراد أو الدولة، وبهذا يكون الفرد مجبراً على دفع الضريبة بغض النظر عن رغبته أو استعداده للدفع

وتأسيساً على المبدأ القانوني في فرض الضريبة أصبحت إلزامية أدائها إلى الدولة فالمكلف الذي يمتنع عن أداء الضريبة المستحقة عليه فإن السلطة العامة تجبره على ذلك بأساليب التنفيذ الجبري التي قد تكون حرجاً على ممتلكاته وبيعها واستيفاء دين الضريبة من ثمنها (رضا صاحب أبو حمد، 2002: ص170)

وبناءً على ما سبق فإن الضريبة ليست غرامة ولكنها فريضة إلزامية تجبر الدولة بسلطتها المستمدة من القانون رعاياها والعاملين فيها من الأجانب (معنويين أو

طبيعيين) على دفعها لذلك فإن حق إجبار الأشخاص على أداء الضريبة محصور
بالدولة فقط (إسماعيل خليل إسماعيل، 2001: ص30)

ثالثاً: الضريبة تدفع بصورة نهائية:

تدل هذه الخصيصة من خصائص الضريبة على عدم وجود احتمال لإعادة مبلغ
الضريبة لأصحابها كمبلغ من قبل الدولة، خلافاً لما هو جارٍ في حالة القرض العام
إذ أن الدولة ملزمة بإعادته إلى أصحابه بعد مدة يتفق عليها مع الفوائد المستحقة
عليه

إذ أن الدولة غير مجبرة على إعادتها لأصحابها مثل القرض العام، فهي فريضة
نهائية تفتتبعها الدولة على وعاء محدد، وبغض النظر عن فوائدها أو موضوع
الخدمات الذي تقدمه الدولة للمواطن (علي كنعان، مصدر سبق ذكره: ص31)

يتضح مما سبق إن الأشخاص الذين يؤدون الضريبة ليس لهم الحق بالمطالبة
باستيفاء مبلغ الضريبة كما هو الحال في القرض، ذلك إن إيرادات الضريبة تنفقها
الدولة في توفير الخدمات العامة حتى وإن كانت هذه الخدمات غير ملموسة بالنسبة
للأشخاص دافعي الضريبة.

رابعاً: الضريبة تدفع بدون مقابل:

تقوم الدولة بفرض الضريبة وتحصيلها من المكلفين دون أي تعهد منها برد قيمة الضريبة، فالضريبة تفرض على الفرد بوصفه عضواً في الجماعة وعليه فإن النفع الذي يعود على الفرد فإنه يشمل كل الجماعة. وعلى هذا الأساس فإن الضريبة تختلف عن الرسم الذي هو (مبلغ من النقود يدفعه المواطن لهيئة عامة، مقابل خدمة خاصة ذات نفع عام تؤدي له بناء على طلبه، وهذه الخدمة يستفيد منها المواطن الذي طلبها والمجتمع بكامله) (رضا صاحب أبو حمد، مصدر سبق ذكره، ص158) ويأتي ذلك كبعد لفكرة العقد الضريبي التي تتحدر من فكرة العقد الاجتماعي أو الثمن، وتقوم الضريبة على أساس التكافل الاجتماعي وفقاً للفلسفة السائدة في المجتمع، على أساس تدخل الدولة لتحقيق أهدافها من تنمية متوازنة للاقتصاد القومي وتحقيق الاستقرار الاقتصادي والعدالة في توزيع الدخل القومي (البطريق، المالية العامة، 1984، ص51).

خامساً: الضريبة تفرض وفقاً لمبدأ المنفعة أو المقدره:

يعني ذلك الأساس الذي تُفرض بموجبه الضريبة، أي إن الدولة تأخذ بمبدأ المنفعة التي تعود على المكلف، أو تأخذ بمبدأ قدرة المكلف على الدفع، أو قد تقوم الدولة بفرض الضرائب وفقاً لأسس ومبادئ أخرى، وفي هذا الصدد يرى البعض إن اتخاذ مبدأ المنفعة التي تعود على المكلف من قيام الدولة بمهامها هو الأساس لفرض الضرائب، والبعض الآخر يرى إن قدرة المكلف على الدفع في فرض الضريبة

هو المعيار الأنسب لتأخذ به الدولة عند فرض الضريبة، ولكن الدولة قامت بفرض الضرائب، وتحديد وعائها، وكذلك سعرها وكيفية تحصيلها، ومواعيدها، دون الأخذ أو الالتزام بصورة واضحة وقاطعة بأي من المعيارين السابقين، (إن عبء الضرائب يجب أن يتناسب مع القدرة التكاليفية للوحدات الاقتصادية المختلفة) (باهر محمد ، 1998، ص47).

ويترتب على ذلك إنه لا يحق للدولة أن تقيس مدى انتفاع المكلف من الخدمات العامة عند تقرير فرض الضريبة التي ينبغي عليه دفعها، إنما يجب أن ينظر إلى مدى مقدرة على تحمل الأعباء العامة، إذ أنّ دفع الضريبة من قبل المكلف بها هو مساهمة منه في التضامن الاجتماعي في تحمل الأعباء العامة، ولذلك فإن هذه المساهمة يجب أن تحدد وفقاً لقدرة التكاليفية (طاهر الجنابي، 1990، ص161)

سادساً: الضريبة تمكّن الدولة من تحقيق أهدافها:

مع تطوّر الدولة ونشوء الفكر التدخلي ونبذ حياد الدولة في النشاط الاقتصادي عرفت الضريبة كوسيلة لتوفير الأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة إذ أصبحت الدولة متدخلة في النشاط الاقتصادي ومنتجة أيضاً وبات من الضروري أن يتحول دور الضريبة من توفير الأموال ليتطور فيكون أداة لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية، ففي ظل الفكر الاقتصادي الحديث أصبحت الضريبة وسيلة

من وسائل التأثير على المتغيرات الاقتصادية وتحقيق أهداف المجتمع (محمد طاقة، مصدر سبق ذكره، ص 90).

سابعاً: تفرض الضريبة على أسس ومعايير محددة:

إذ أن التشريع القانوني هو الأساس في فرض الضريبة وجبايتها فلا تفرض ضريبة إلا بقانون، إذ يقوم ممثلو الشعب في البرلمان بمناقشة القرارات والتشريعات الضريبية؛ لأن المواطنين هم من يتحملون عبئها، وتقوم السلطة المالية باقتراح لوائح القوانين الضريبية التي تحتوي على وعاء الضريبة والمشمولين بها وكيفية جبايتها وسعرها وكل ما يتعلق بها من معايير تكون أساساً لفرض الضريبة ويجب أن تكون هذه المعايير محققة للعدالة (إسماعيل خليل إسماعيل، مصدر سبق ذكره، ص 31) وتحضي هذه التشريعات في الدول الديمقراطية بالاهتمام البالغ ويقوم ممثلو الشعب في البرلمان بمداولتها ومناقشتها حتى يصلوا إلى نظام ضريبي يحقق العدالة ويضمن الحصيلة المالية كإيراد للدولة وإن طالت المدة حتى يُقرّ القانون أو التشريع الخاص بالضريبة

ثالثاً: أنواع الضرائب

تقسم الضرائب الى عدة أنواع كما يلي: (يونس احمد البطريق، 1987. ص 87)

- الضرائب غير المباشرة: هي الضرائب التي يمكن نقل عبئها إلى شخص آخر حيث أن من يدفعها لا يتحملها مثل (الرسوم الجمركية - رسوم الرخص - رسوم البريد - رسوم التليفون).

- الضرائب المباشرة: هي الضرائب التي لا يمكن نقل عبئها إلى شخص آخر لأنها مرتبطة باسم الشخص حيث أن من يدفعها يتحملها بصفة نهائية وتتقسم إلى:
- ضرائب رأسمالية: أي التي تنصب على رأس المال نفسه سواء ثابت أو منقول. مثال ذلك ضريبة التركات.

- ضرائب الدخل: أي فرض ضريبة على الدخل الذي يحققه الممول نتيجة لمزاولة أوجه النشاط المختلفة وهي تنقسم إلى:

- 1- الضريبة على الأفراد: وهي ضريبة مصدر دخلها العمل أو العمل ورأس المال معاً.
- 2- الضريبة على الشركات: وهي ضريبة مصدر دخلها رأس المال فقط.

- الضريبة الشخصية: وهي تلك التي يتم ربطها باسم شخص طبيعي. أمثلتها: الضريبة على الأفراد.

- الضريبة العينية: وهي تلك التي يتم ربطها باسم شخص معنوي (اعتباري). أمثلتها: الضريبة على الشركات.

- الضرائب النسبية: وهي ضريبة تفرض بنسبة ثابتة مهما كانت قيمة الدخل الخاضع للضريبة وهي لا تحقق العدالة الضريبية لعدم وجود مساواة في التضحية.

الضرائب التصاعدية: ضرائب تفرض بأسعار تختلف طردياً باختلاف في قيمة المادة الخاضعة للضريبة

- تصاعدية بالشرائح: وطبقاً لهذه الضريبة يتقسم دخل الشخص الخاضع للضريبة إلى عدة شرائح ويطبق على كل شريحة نسبة خاصة بها وتزداد النسبة بازدياد قيمة الشريحة. وعلى ذلك يخضع الدخل لعدة أسعار بقدر ما يحتويه من شرائح.

-الضرائب النوعية: ويقصد بذلك أن تفرض الضريبة على كل نوع من الدخول على حده.

- الضرائب الموحدة: ويقصد بذلك أن تفرض الضريبة على مصادر الدخول مجتمعة بعد منح صاحبها إعفاء واحد فقط.

رابعاً: الأساس القانوني لفرض الضرائب

لما للضريبة من أهمية في إيرادات الدولة، فإنه لا بد من معرفة الأساس القانوني الذي تستند إليه الدولة في فرض الضرائب، وهذا الأمر سيوضح سبب التزام الأفراد بدفعها، فعند تصفح أوراق التأريخ المالي نجد أنه في القرنين الثامن عشر والتاسع عشر قد سادت مجموعة من النظريات التي أسست حق الدولة في فرض الضرائب تختلف عن تلك النظريات السائدة في العصر الحديث، ففي القرنين الآنفين الذكر انتشرت نظريات ترجع حق الدولة في فرض الضرائب إلى فكرة المنفعة التي يحصل عليها دافع الضريبة من الخدمات التي تقدمها الدولة، وإلى العقد الضمني الموجود بين الدولة ودافعي الضرائب، بينما في وقتنا الحاضر تسود نظرية ترجع الضريبة إلى فكرة التضامن الاجتماعي "Social Solidarity" المقترن بسيادة الدولة على سائر أفراد المجتمع (عادل أحمد حشيش، مصدر سبق ذكره، ص155)

استند علماء المالية العامة في القرنين السابق ذكرهما في تفسير أساس فرض الضريبة إلى نظرية العقد الاجتماعي وتنطلق هذه النظرية من (إن الأفراد كما تنازلوا بموجب عقد جرى بينهم عن جزء من حرياتهم في سبيل حماية الجزء الباقي، فإنهم

تتنازوا أيضاً بعقدٍ مماثل عن جزء من أموالهم في سبيل حماية الجزء الباقي، وهذا العقد يكون مع الدولة والتنازل يكون بشكل ضرائب تجبئها منهم) (إسماعيل خليل إسماعيل، مصدر سبق ذكره، ص34)

وقد اختلف أنصار هذه النظرية في تكييف طبيعة هذا العقد، فأعدّه البعض كآدم سميث عقداً لبيع خدمات لتعرّف الضريبة على إنها علاقة تعاقدية بين الفرد والدولة، يكون بموجب هذا العقد الاتفاق على أن يقوم الأفراد بدفع الأموال للدولة بصورة ضرائب مقابل الخدمات التي تقدمها الدولة من دفاع وأمن والمرافق العامة الأخرى، وقد اعتمدت هذه النظرية في دساتير العديد من الدول، ووفقاً لهذه النظرية يكون مفهوم الضريبة هي مقابل المنافع التي تعود على الفرد من حماية حياته وأمواله وحرية وتوفير الخدمات العامة الأخرى، إن هذا التكييف للضريبة خاطئ حيث لم يقد دليل منطقي أو تاريخي على وجود فكرة العقد الاجتماعي بين الفرد والدولة، فلو كان الأمر تعاقدياً ويقوم بناءً على رغبة واختيار الأفراد لكان من حق أي فرد أن يفسخ هذا العقد وينسحب أو أن يقوم الفرد بشراء ما يشاء من خدمات ما دام يدفع الثمن مقابلها ويستبعد ما لا يريد من الخدمات، كما أنّ اعتبار الضريبة مقابل للمنافع فإن ذلك يوجب قياس تلك المنافع التي تعود على شخص نظير قيام الدولة بخدماتها ولكن هذه المنافع لا يمكن قياسها وكذلك فإنه وفقاً لهذا التكييف فإن الدولة سوف تلزم الطبقات محدودة الدخل بدخل ضرائب تفوق مقدرتها كثمن للخدمات

العامة التي تقدمها الدولة على اعتبار أنّ هذه الطبقات تستفيد أكثر من غيرها بالخدمات العامة وهذا الأمر يناقض مبدأ العدالة.

بينما صوّر ثييرز (Thiers) هذا العقد على أنه عقد شركة، فأعتبر الدولة شركة إنتاج كبرى تتكون من شركاء، لكل منهم عمله الخاص الذي يقوم به ويتحمل من أجل تحقيقه نفقات خاصة، وأيضاً إلى جانب هذه النفقات الخاصة هناك نفقات عامة يقوم بها مجلس إدارة الشركة. أي الحكومة. تكون ذات نفع لجميع الشركاء، ولذلك يتعين على الشركاء المساهمة في تمويلها، وتكون هذه المساهمة بشكل ضرائب تفرضها وتجبها الدولة.

تفسر هذه الفكرة ضرورة التناسب بين مبلغ الضريبة ودخول الأفراد، أي نسبة مساهمة كل منهم في عقد شركة الإنتاج، ولكن أيضاً يؤخذ على هذا العقد أنّ الدولة لا تقدم فقط الخدمات المادية، بل تقدم أيضاً الخدمات المعنوية والأدبية التي يصعب تقديرها، كما يفهم من هذا التكييف أنّ الطبقات ذات الدخل المرتفعة تنتفع أكثر بالخدمات العامة من الطبقات ذات الدخل المحدودة، وهذا ينافي الواقع، إذ أنّ في الغالب الطبقات ذات الدخل المحدودة هي التي تنتفع بقدر أكبر بالخدمات العامة (سوزي عدلي ناشد، 2003، ص122)

ويعطي مونتسكيو فكرة العقد الاجتماعي تكييفاً آخر، إذ يرى أنّ هذا العقد هو عقد تأمين، فالأفراد يدفعون الضرائب للدولة كتأمين على أموالهم وحياتهم، وبموجب

ذلك فان الضريبة تعد قسط التأمين الذي يدفعه الأفراد مقابل حماية الدولة للجزء الباقي من أموالهم وأشخاصهم، ويتميز هذا التكيف بأن مقدار الضرائب التي يدفعها الأفراد يتناسب مع دخولهم استناداً إلى ضرورة تناسب قسط التأمين مع الغرض المؤمن عليه، ويعاب على هذا العقد هو أنّ الدولة ملزمة بتعويض المستأمن، أي المكلف، عن الأضرار التي تلحق بأمواله، وهذا ما لا تقوم به الدولة سواء في الوقت الحالي أو الماضي، وكذلك إن هذا العقد يقصر دور الدولة على وظيفة واحدة وهي حفظ الأمن وهذا الأمر يتماشى مع فكرة الدولة الحارسة ولا يتماشى مع فكرة الدولة المتدخلة والمنتجة (سوزي عدلي ناشد مصدر سبق ذكره، ص124)

أما الأساس القانوني الذي تستند إليه الدولة في فرض وجباية الضرائب في وقتنا الحاضر، فإن الفكر الحديث يتجه إلى نبذ النظريات السابقة، وإلى تأسيس حق الدولة في ذلك على فكرة التضامن الاجتماعي "Social Solidarity"، وتتطلب هذه الفكرة من كون الدولة ضرورة اقتصادية واجتماعية وسياسية، وإن المواطنين في الدولة متحدون بعضهم مع البعض الآخر، ولكي تقوم الدولة بوظائفها كإشباع الحاجات العامة وتحقيق الأمن والعدالة لكافة أبناء المجتمع بلا استثناء وبغض النظر عن مدى مساهمتهم الفردية في تحمل الأعباء العامة، فإنه يجب على المواطنين في الدولة التضامن معها في مواجهة أعباء التكاليف العامة كل بحسب طاقته ومقدرته.

وتتميز نظرية التضامن الاجتماعي بأنها (تقرر قاعدة أساسية من قواعد العدالة الضريبية هي تناسب حجم الضرائب التي يدفعها المكلفون مع مقدرتهم التكاليفية، لا بمقدار انتفاعهم من الخدمات العامة) (طاهر الجنابي، مصدر سبق ذكره، ص 140)

المطلب الثاني : الموازنة

أولاً: مفهوم الموازنة

تعد الموازنة العامة الاداة الرئيسية في تحقيق انجازات الاداء العام والوسيلة التي تستخدمها السلطة التشريعية للاستدلال على كفاءة اجهزتها سواء التشريعية او التنفيذية والرقابية من خلال النظر الى مدخلات ومخرجات هذه الموازنة في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية. (المرسى، 1987: ص 87)

وقد اكتسبت اهميتها من حاجة الحكومات المختلفة بأنظمتها السياسية على عكس فلسفتها بإدارة الحكم وتطوير المجتمع في كافة المجالات الاقتصادية في هذه

الوثيقة التي لم تعد مجرد جداول تتضمن ارقام صماء بل ارقام ناطقة في تحقيق اهداف معينة يخطط لها مسبقا ويحدد لها فترة زمنية معينة.

وقد عرفت الموازنة العامة للدولة بالقوانين المالية لدول العالم المختلفة كما يأتي: -

1 -عرفها القانون الامريكي بانها ((صك تقدر فيه نفقات السنة التالية ووارداتها بموجب القوانين المعمول بها عند التقديم واقتراحات الجباية المعروضة فيها)).

2 -وعرفت بالقانون الروسي بانها ((الخطة المالية الرئيسية لتكوين الصندوق المركزي العام للدولة واستخدامه من الموارد النقدية للدولة الروسية الاتحادية))

3 -عرفها القانون الفرنسي بانها ((وثيقة تنبؤ واقرار الايرادات والنفقات السنوية للدولة او لأنواع الخدمات التي تخضع هي الاخرى لنفس القواعد والتنظيمات القانونية)).

4 -وعرفها قانون اصول المحاسبات العامة العراقي المعدل بالفقرة من المادة ((الثانية)) بانها: ((الجدول المتضمنة تخمين الواردات والمصروفات لسنة مالية

واحدة تعين في قانون الموازنة)) (الصائغ، 1976: ص34)

5 -وعرفها القانون المالي الاساسي للدولة في سوريا بموجب المادة الثانية: - ((الخطة المالية الاساسية السنوية لتنفيذ الخطة الاقتصادية وذلك بما يحقق

اهداف هذه الخطة ويتفق مع بنيانها العام والتفصيلي))

6 -وعرفها القانون المالي في الجمهورية اليمنية رقم (8) لسنة 1990

((هي الجداول الشاملة لجميع الايرادات المقدر تحصيلها وجميع النفقات المتوقع انفاقها خلال السنة المالية)). (قانون رقم (8) لسنة 1990 - الجمهورية اليمنية)

اما دليل المحاسبة الحكومية الصادر عن الندوة الاقليمية لهيئة الامم المتحدة المنعقدة في بيروت في عام 1969 فقد عرف الموازنة العامة: -

((الموازنة هي عملية سنوية تتركز على التخطيط والتنسيق ورقابة استعمال الاموال لتحقيق الاغراض المطلوبة بكفاءة فهي اساسا عملية اتخاذ القرار بطريقة يمكن ان يقوم بها الموظفون الرسميون على مختلف المستويات

الإدارية بالتخطيط والتنفيذ لعمليات البرامج بطريقة مخططة للحصول على أفضل النتائج من خلال التوزيع والاستخدام الأكثر فعالية للمواد المتاحة)).
وقد عرفها الباحثون كل من وجهة نظره المالية أو الاقتصادية أو السياسية وغيرها ولذا يمكن تحديد المفاهيم الرئيسية للموازنة بضوء ما ورد من تعاريف مختلفة لها بما يأتي: (المهاين، 2006: ص98)

أ-المفهوم المحاسبي للموازنة: والذي ينظر الى كونها ارقام حسابية تشمل الاعتمادات المخصصة والمتوقع انفاقها والايرادات المتوقع تحصيلها خلال فترة زمنية قادمة عادة تكون سنة. ولذا تتعامل المحاسبة مع هذا المفهوم بالتسجيل واطهار النتائج وفق ما تطلبه التقسيمات الواردة في الموازنة العامة.

ب-المفهوم الرقابي للموازنة: تعتبر الموازنة الاداة الرقابية للسلطة التشريعية لمراقبة اعمالا لصرفها للأنواع المحددة السلطة التنفيذية من خلال الالتزام بالاعتمادات المخصصة وضمن الفترة المخصصة لها للتحقق بان الوحدات قد قامت بتحقيق الاهداف المطلوبة وهذا ما تؤكد عليه الموازنة التقليدية (موازنة الاعتمادات) ولا يهتم المفهوم الرقابي للموازنة بالتخطيط واعداد البرامج.

ج -المفهوم السياسي للموازنة: هنا يعكس البرلمان (السلطة التشريعية) فلسفته السياسية في ادارة دفة الحكم من الناحية الاقتصادية والاجتماعية لتحقيق اهدافه من خلال الموازنة العامة اذ تعد الارقام من خلال الوحدات وتناقش مع السلطة المركزية وفق الضوابط الموجهة لأعداد مشروع الموازنة في ضوء السياسة العامة والتعليمات المعدة سلفا التي يرغب بها الحزب الحاكم.

د-المفهوم القانوني للموازنة: يعتبر فقهاء القانون بان الموازنة العامة للدولة هي قانون لأنها تمر بنفس الاجراءات التي يمر بها تشريع اي قانون وشمولها على احكام

قانونية تنظم مالية الدولة كما ان معظم الدساتير تتضمن اسس وقواعد اعداد الموازنة

العامة للدولة من حيث الاعداد الى التشريع وتصدر ارقامها بموجب قانون الموازنة السنوي. (قانون أصول المحاسبات العامة العراقي - رقم 28 لسنة 1940)
هـ-المفهوم التخطيطي للموازنة: -ان التغير الحاصل في مفاهيم الدولة وتغيرها من الدولة الحارسة الى الدولة المنظمة وممارستها لمختلف الانشطة الاقتصادية ورغبة الحكومات في ايجاد توازن حقيقي للاقتصاد القومي أثر على مفهوم الموازنة التقليدي وأصبح ينظر اليها اي للموازنة على كونها اداة اساسية للتخطيط واصبح هناك ربط بين التقديرات وبين تحقيق الاهداف واصبحت المهمة الجديدة هو التحليل للأرقام بضوء السياسات العامة.

و-المفهوم الاقتصادي للموازنة: -يعد التحول المشار اليه في المفهوم التخطيطي لتدخل الدولة المباشر في النشاط الاقتصادي لغرض تحفيز الاقتصاد القومي برفع معدلات النمو وتحقيق الاستقرار الاقتصادي واصبحت الموازنة الاداة التي بواسطتها يكبح جماح التضخم او الكساد الاقتصادي وهي وسيلة لدعم التخطيط على المستوى القومي. (القانون المالي الاساسي الصادر بالمرسوم التشريعي رقم (92) لعام 1967).

ثانيا: خصائص الموازنة العامة للدولة

١. الميزانية تقديرية احتمالية - أي إنها تقديرات للمستقبل لا يمكن الجزم في إمكانية حصولها من عدمه، كذلك مطلوب توخي الدقة في تقديراتها إلى أقصى درجة ممكنة.

٢. الموازنة مقيدة بحد ذاتها فالموازنة في نفقاتها وإيراداتها يجب أن توضع لمدة معينة وان تكون هذه المدة واحدة في كلا الفئتين وقد جرى أن تكون المدة سنة كاملة في معظم دول العالم.

٣. الموافقة على الميزانية: أي إن أعداد الموازنة من قبل الحكومة لا يكسبها الصفة الرسمية إلا بعد تصديق البرلمان عليها والسماح للحكومة بتطبيقها والعمل بها وفق القانون (الربيعي، 2006، ص43)

ثالثاً: الاتجاهات الحديثة للموازنات العامة

١. موازنة البرامج والأداء Performance budget Programs

لقد ظهرت الحاجة إلى الانتقال من موازنة البنود التقليدية إلى موازنة البرامج والأداء بصورة متوائمة مع الحاجة إلى ضرورة إدخال الأساليب العلمية للإدارة. لذا فإن هذه الموازنة تركز على النقاط التالية:

- تعديل النظام المحاسبي كأحد أدوات الإدارة المالية ليشمل استخدام محاسبة التكاليف كعنصر رئيسي تركز عليه هذه الموازنة.

- تحديد وسائل لقياس الأداء، مثل معدلات الأداء والنسب المئوية.

تتصف هذه الموازنة بالخصائص التالية:

أ- تهتم بتحديد البرامج والأنشطة التي يناط بها تنفيذ أهداف معينة وبالتالي

تحديد نطاق القياس المالي على أساس هذه البرامج والأنشطة الفرعية

المتصلة بها. ويهدف القياس المالي هنا إلى تحديد تكلفة كل برنامج على حدة. وبالتالي تظهر الموازنة السنوية مؤلفة من عدد من البرامج من حيث أعبائها وإيراداتها.

ب- تصنيف الموازنة على أساس وظيفي، أي حسب الوظائف التي تقوم بها الحكومة.

ج- تطبيق قاعدة السنوية على موازنة البرامج والأداء.

د-المشرفون على إعداد هذه الموازنة ينبغي أن يكون متخصصين بعلوم الإدارة الحديثة ومحاسبة الكلفة.

٢. موازنة التخطيط والبرامج

تهدف فكرة هذه الموازنة بشكل رئيسي إلى تحسين وترشيد عملية اتخاذ القرار فيما يتعلق بأفضل الطرق والتوزيع والاستخدام للإمكانيات المتوفرة لدى الدولة وعرف بأنها (أداة تخطيط ووسيلة لاتخاذ القرارات التي تتعلق بالمفاضلة بين البرامج البديلة اللازمة لتحقيق أهداف معينة أو تعديل تلك الأهداف إلى تبرير قرارات المخطط وتتنظر إلى البرامج والأنشطة الحكومية على أنها مجرد وسائل تهدف إلى تحويل الموارد العامة للدولة أو عوامل الإنتاج إلى منتجات نهائية) ويرتكز هذا النوع من الموازنات على :

أ- الاعترافات طويلة الأجل.

ب- تحليل أنظمة الكلفة والمنافع.

ج-بيان البدائل المحتملة المتعلقة بتخصيص الموارد. (محمد، منير 996: ص76)

٣. الموازنة الصفرية

هي الموازنة التي تقوم على أساس البداية من الصفر، وتعرف على أنها (نظام يفترض عدم وجود أي نفقات أو خدمات في البداية من اجل الحصول على مجموعة من النتائج أو المخرجات مع الأخذ بالاعتبار الحد الأدنى ل كلفة وتقييم لهذا الاعتبار أو هي مدة فاعلية الإنفاق وفقا ذلك النوع من الموازنات الذي يتم بموجبه إغفال البرامج السابقة في بداية كل فترة مالية حتى مراجعة كل البرامج من الأساس أي من الصفر ووضع خطة جديدة للمخصصات دون أن يكون لأي برنامج الأفضلية على البرامج الأخرى وتتلخص هذه الطريقة بقيام كل وحدة تنظيمية بإعادة تقديم كافة مشاريعها وما يرد فيها من برامج وأنشطة على أساس مقارنة الفائدة المتحققة مع الكلفة المتحققة ، وهي بذلك تساعد المدراء

والمسؤولين على حل المشاكل التي تواجههم من خلال تزويدهم ببيانات الكلفة التاريخية ومقاييس

الأداء ومقارنة الأنشطة المتشابهة.

٤. موازنة الظل

وهي موازنة توضع بشكل موازي لموازنة البنود وتعرف على أنها تلك الموازنة التي تعد وتنظم خارج هيكل الموازنة الرسمية (موازنة البنود) عناصر موازنة الظل هي

أ- التبويب حسب الوظائف

ب- التبويب حسب البرامج.

ج- التبويب حسب البنود. (د. ماهر محمد غانم، ١٩٩٨: ص 87)

رابعاً: مراحل اعداد الموازنة العامة

كنتيجة طبيعية للتطور الحاصل في العلوم المختلفة والتطور التكنولوجي المضطرد والذي رافقه اتساع دور الحكومات المختلفة في التدخل بالشؤون الاقتصادية والاجتماعية لما تطلبه مسؤولياتها التي تغيرت من دور الدولة الحارسة التي تنظر لحماية المجتمع الى دورها كموجه للاقتصاد ومحرك له للانفتاح الحاصل على عالم اليوم ومسؤولية تحقيق الرفاهية ورفع مستوى دخل الفرد وتنفيذها

للمشاريع التنموية والاستراتيجية وبذا تطورت الموازنة العامة للدولة لكونها الاداة التي تحقق الحكومات بواسطتها لأهدافها المختلفة وكما أشار Premchand انه "خلال العقود الخمسة الماضية فان الموازنة العامة قد تطورت بصورة طبيعية وتلقائية أكثر منها بطريقة مخططة والى حد ما فان تطورها تجريبي أكثر منه نظري وأنها قد تأثرت بصورة شديدة بالأنظمة السياسية والنظريات الاقتصادية والمداخل الإدارية ومبادئ المحاسبة وسلوك الإدارة العامة".

امكن الأخذ بالأساليب المتقدمة في دراسة وتحليل النظم ومحاسبة التكاليف ومحاسبة المسؤولية والأساليب الكمية، ومحاولة تطبيق هذه الأساليب - بعد تطويرها بما يناسب نشاط الوحدات الحكومية - كلما أدى ذلك الى زيادة فعالية الإنفاق الحكومي والارتقاء بمستوى الخدمات العامة.

وقد أتخذ التطور في الموازنة العامة للدولة اتجاهات عديدة أهمها.

1 - التركيز على الجوانب التخطيطية والقرارية التي تسبق اعداد الموازنة أو تتلازم مع مراحلها الأولى واعتبار هذه الجوانب جزءاً أصيلاً في عملية الموازنة
2 - التركيز على جانب المسؤولية وتحديدتها والتقرير عنها في المراحل المختلفة للموازنة بحيث تتمحور عملية الموازنة حول وحدة قراره معينة أو نشاط معين.

3 - تطوير النظام المحاسبي الحكومي بحيث يوفر البيانات والمعلومات التحليلية عن الإيرادات والمصروفات التي تمكن من تقييم اداء الوحدات والبرامج والأنشطة التي تقوم بها.

4 - تطوير أساليب القياس وأسس اعداد الموازنة ووسائل المتابعة والرقابة على تنفيذها.

5 - تطوير التقارير من حيث الشكل والمحتوى والتوقيت بحيث تكون أكثر فعالية في معاونة ومساعدة مستخدمي تلك التقارير.

ويمكن اضافة النقطة الرئيسية التي تساعد وساعدت على التطور هي عملية التكنولوجيا الحديثة ومساهمتها الفعالة في تحقيق وتطوير النقاط الواردة في أعلاه ويمكنها أن تستمر في مساعدة وتطوير الموازنة العامة. (المرسى،

1987: ص106)

ويمكن عرض أهم مراحل التطور الحاصلة على الموازنة العامة للدولة والتي تعتبر الاساس الجوهرى في التغير هي: -

- الموازنة التقليدية (موازنة الاعتمادات) Budget Traditional.
- موازنة البرامج والأداء Budget Programming Performance.
- موازنة التخطيط والبرمجة Budget Programming Planning.
- الصفرية الموازنة Zero-Base Budget.
- الموازنة التعاقدية Budget Contract.

وتمثل الموازنات أعلاه الاتجاهات التي تطورت بها مراحل الموازنة العامة بين الاتجاه الرقابي الذي مثلته الموازنة التقليدية الى النقلة من التوجه الرقابي المالي الى الرقابي الاداري الذي مثلته موازنة البرامج والأداء الى الاتجاه التخطيطي الذي جاءت به موازنة التخطيط والبرمجة وجاءت موازنة الاساس الصفري الذي قد تمثل الاتجاه الاداري التخطيطي وأخيرا جاءت الموازنة التعاقدية التي جعلت العلاقة بين الأجهزة التنفيذية والحكومة علاقة تعاقدية يتم بموجبها دفع الحكومة مبالغ محددة قبل وأثناء وبعد تنفيذ ما أتفق عليه.) راجح خوني، 2008:ص96)

خامسا: مصادر تمويل الميزانية ومبادئها

تعتبر الميزانية العصب والشرابين للدولة، ولولاها لما تحركت الدولة ونفذت المشاريع المرسومة ومبادرا المخططات...، ان انتقال السياسات العمومية من مرحلة الهندسة الى مرحلة التطبيق بهدف التخلص من مشكل معين، لن يتأتى الا بهذه الميزانية، وتختلف مصادر تمويلها من دولة لأخرى حسب خصوصية كل دولة حدة، فالمغرب كنموذج يعتمد في التمويل على الضريبة المباشرة والغير المباشرة في تمويل المالية العامة للسنة، "كالضريبة على الدخل، والضريبة على الشركات، والضريبة على القيمة المضافة...

تتمثل مبادئ الميزانية في: مبدأ السنوية وتخصيص الاعتمادات

● مبدأ السنوية: القانون التنظيمي للمالية رقم 7.98 والمعدل بالقانون التنظيمي رقم 14.00 الصادر في ابريل 2000 ينص في المادة السادسة انه تبتدئ السنة المالية من فاتح يناير وتنتهي في 31 دجنبر من نفس السنة.

يعني ان الحكومة تقوم بتقديم تقديراتها المالية الى البرلمان كل سنة وهذا الأخير يقوم بالتصويت على الميزانية كل سنة وان هذا التصويت لا يكون صالحا الا لمدة سنة.

ومن مبادئه اي مبدأ سنوية الميزانية كونه يحقق توازنا بين مراقبة البرلمان الفعالة والمعقدة ومن جهة يعطي للحكومة حرية التصرف الكافية لممارسة مهامها بصفة عادية.

● مبدأ تخصيص الاعتمادات: مبدأ التخصيص لا يتعلق إلا بالنفقات فهو لأهم المداخل. ويعني ان السلطة التشريعية حينما تصادق على الميزانية والتي هي جزء من قانون مالية السنة انها تخصص مسبقا للسلطة التنفيذية الاعتمادات الواجب صرفها اي أن اعتماد السلطة التشريعية للنفقات لا يجوز أن يكون إجماليا بل يجب أن يخصص مبلغ معين لكل وجه من اوجه الإنفاق العام.

والجدير بالذكر أنه كلما صغرت وحدات الاعتماد كلما الرقابة البرلمانية كانت أشد وحرية الوزراء كانت أضعف في الإنفاق.

ولقد وظف المشرع المغربي طريقته الخاصة حيث بناء على القانون التنظيمي تدرج نفقات الميزانية العامة تحت ثلاثة أبواب باب يتعلق بنفقات التسيير وباب يتعلق بنفقات الاستثمار وأخيرا خاص بخدمة الدين العمومي.

وتنص المادة 29 من القانون التنظيمي 7.98 الى انه يقرر فيما يرجع لنفقات التسيير عن كل قطاع وزاري او مؤسسة فصل الموظفين والاعوان، وفصل للمعدات والنفقات المختلفة ويخصص لنفقات الاستثمار فصل في كل قطاع وزاري او مؤسسة وكما أشارت المادة 30 من نفس القانون إلى انه تقدم النفقات المتعلقة بالدين العمومي في فصلين الاول يشمل على النفقات من فوائد وعمولا متعلقة بالدين العمومي والثاني يشمل النفقات المتعلقة باستهلاك الدين العمومي المتوسط وطويل

الأمد (موسى، 1987: ص154)

الجانب العلمي

المبحث الثالث

((نبذة تاريخية عن الهيئة العامة للضرائب))

فرع الديوانية

ان الدولة هي في إطار مواجهة الاحتياجات العامة للمجتمع من نفقات مالية يتوجب عليها معرفة قدرتها على تنفيذ خطط الانفاق عن طريق تحديد مصادر الإيرادات اللازمة لذلك، وان تحديد تلك المصادر يتغير حسب فلسفة وتوجه الدولة. ومن اهم مصادر الإيرادات هي الإيرادات الضريبية حيث تعتبر من المصادر المهمة في تمويل الموازنة العامة في معظم دول العالم فضلاً عن استخدامها في تحقيق اهداف سياسية واقتصادية واجتماعية.

إيرادات دائرة الضريبة فرع الديوانية

جدول رقم (1)

ت	الأشهر	البيانات بالدينار
1	كانون الثاني	220575000
2	اشباط	110122000
3	اذار	122545000
4	نيسان	21040000
5	مايس	450720000
6	حزيران	220630000
7	تموز	210340000
8	اب	188250000
9	ايلول	186320000
10	تشرين الاول	200845000
11	تشرين الثاني	190654000
12	كانون الاول	460553000
المجموع لسنة 2009		2.672.844.200

يبين أهم الإيرادات الضريبية في العراق للمدة (1985 – 2005)
جدول رقم (2)

السنوات	الضرائب المباشرة	الضرائب غير المباشرة	الإيرادات الضريبية
1985	213.87	790.5	1004.37
1986	235.41	760.5	995.91
1987	243.1	670.5	913.6
1988	343.34	1019.6	1262.94
1989	295.84	1035	1330.84
1990	530.15	1477.5	2007.7065
1991	205.25	44.12	4217.25
1992	375266	520.5	.89616
1993	1.45.25	10855.2	2130.45
1994	3165.25	441329.64	4494.89
1995	12197	441329.6	37445.5
1996	16645.5	57744.2	74389.7
1997	32548.3	26523.6	59071.9
1998	55640.2	50916.2	196556.22
1999	102976	94712.93	197788.93
2000	290.1500	360.55	650.7
2001	270.6601	337.22	607.88
2002	290.9911	395.99	686.98
2003	300.2522	555.4000	855.65

919.09	588.600	330.490	2004
722.265	481.54	240.725	2005

يبين الجدول (2) اهم الايرادات الضريبية في العراق للفترة من 1978-2005 حيث بلغت الضرائب المباشرة 213.84 مليون دينار و بلغت الضرائب غير المباشرة 790 مليون دينار و كانت الايرادات الضريبية 1004.37 مليون دينار و اخذت هذه المبالغ بالتزايد لتكون في عام 1995 الضرائب المباشرة 12197 مليون دينار و بلغت الضرائب غير المباشرة 441329.6 مليون دينار و كانت الايرادات الضريبية 37445.5 مليون دينار و اخذت هذه المتغيرات بالانخفاض حتى ابحت في عام 2005 الضرائب المباشرة 240.725 مليون دينار و الضرائب غير المباشرة 481.545 مليون دينار و الإيرادات الضريبية 722.265 مليون دينار و هذا دليل على انخفاض المبالغ التي حصلت عليها الدولة من الضرائب المباشرة و غير المباشرة و انخفاض الإيرادات الضريبية و ذلك نتيجة انخفاض الوعي الضريبي و انخفاض قابلية الجهاز الضريبي و تخلفه في العراق .

جدول (3)

الطاقة الضريبية في العراق للمدة (1985-2005)

السنة	الطاقة الضريبية
1985	10.9
1986	9.7
1987	7.4
1988	9.3
1989	11.1
1990	17.1
1991	15.0
1992	17.8

18.6	1993
18.5	1994
17.2	1995
17.3	1996
17.1	1997
7.0	1998
6.2	1999
13.9	2000
16.5	2001
19.8	2002
16.2	2003
13.9	2004
12.7	2005

من خلال تحليل بيانات الجدول (3) نلاحظ انخفاض الطاقة الضريبية في العراق طيلة المدة (1985-2005) بسبب الظروف المالية التي واجهت الاقتصاد العراقي التي تمثلت بالعجز في الموازنة العامة ، و جود الطاقة الضريبية المتدنية و ظروف الحرب و الحصار و مدة السقوط تحتم زياد الاعتماد على المصادر غير النفطية في تمويل الموازنة العامة .

الجدول رقم: (4)

تطور عائدات الجباية العادية في الفترة ما بين (1992-2000)

الوحدة مليار

البيان	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000
إجمالي الإيرادات	316.8	320.1	434.2	611.7	823.9	933.6	874.6	937.1	1111.55
نسبة النمو	16.30	1.04	35.64	40.87	34.69	13.31	15.95	19.43	18.61
الإيرادات الجبائية العادية	109.1	126.2	242.0	286.9	312.86	338.5	3338.5	380.1	366.561
نسبة النمو	2.73	15.58	29.42	38.28	18.55	9.04	8.19	12.28	3.56-
نسبة الإيرادات الجبائية العادية من إجمالي الإيرادات	34.43	39.39	37.58	334.56	34.82	33.51	43.14	40.56	32.97

المصدر:

المديرية العامة للضرائب.

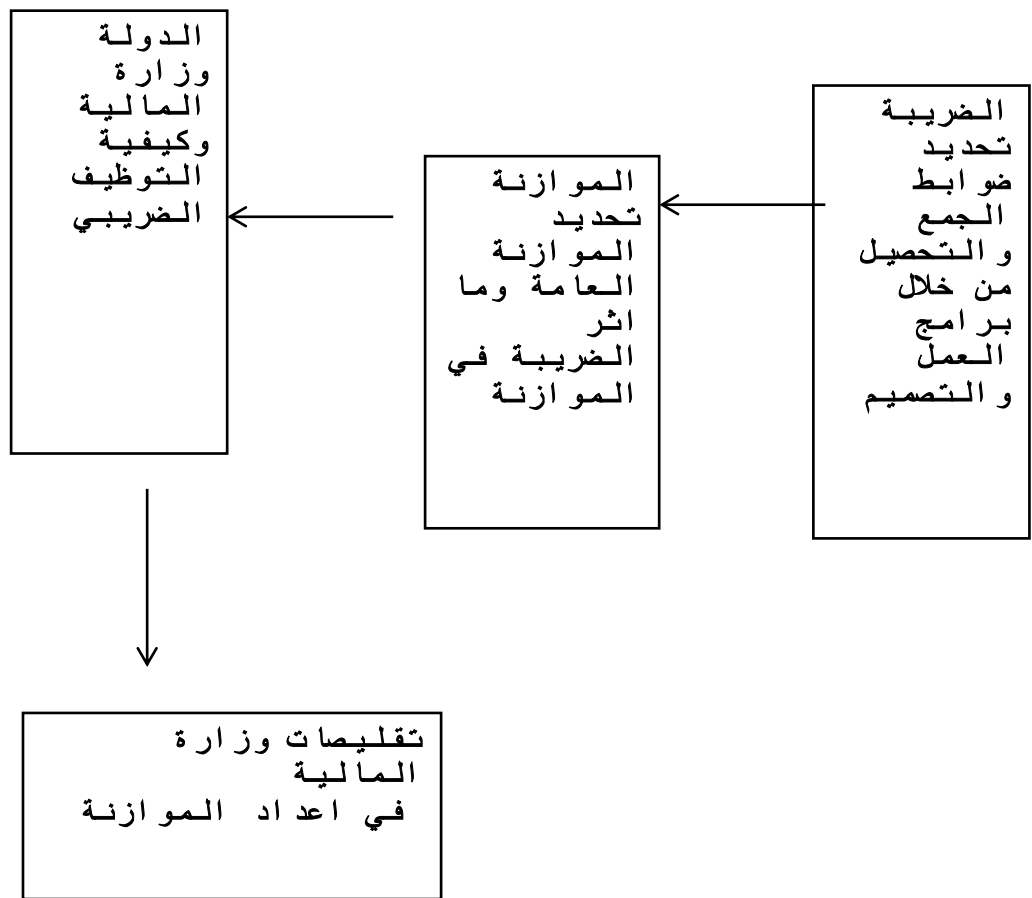
التحليل:

يبين الجدول أن النسبة الهيكلية للضرائب العادية في بنية ميزانية الدول لم تغير بالرغم من دخول الإصلاحات، فنمو الإيرادات الجبائية العادية لا يتلاءم مع نمو إجمالي الإيرادات، وخاصة في السنتين المتواليتين 1992-1993، فمثلا سنة 1992

تطورت الإيرادات الإجمالية بنسبة نمو 16.30% بينما لم تتطور الإيرادات العادية من إجمالي الإيرادات تتميز بعدم الاستقرار ولهذا فالدولة عازمة على تطوير النظام الجبائي وترشيد النفقات باستخدام كل المعايير الضرورية لذلك.

الضريبة ودورها في دعم الموازنة العامة

اذ سنبين هذا في ضوء الموازنة واثره من خلال العلاقات الرابطة بين الضريبة الموازنة للدولة



* دور الضريبة في العراق وفق احصائيات دائرة الضريبة ان مشاركتها تكون 15% ولكن بعد عام 2011 شكلت الضريبة 36% .
وسنبين في جدول الاتي الايرادات الضريبية للعراق محافظة القادسية لأعوام قبل 2014 وبعدها 2014 اذ سنختار شهر كانون الاول لعام 2009 وكانون الاول لعام 2016

ايرادات الضريبة في العراق / محافظة القادسية

البيانات بالمالية	الشهر	ت
170562000	كانون الثاني 2009	1.
28661000	كانون الثاني 2016	2.

البيانات بالمالية	الشهر	ت
190654000	ايلول 2009	1.
465054000	ايلول 2016	2.

الإستنتاجات والتوصيات

المبحث الرابع

اولاً : النتائج

- 1- ضعف السياسة الحكومية وّدت اهمال واضحاً كان سبباً في ارباك السياسة الاقتصادية للبلد.
- 2- عدم الاعتماد على برامج التدقيق والتصميم ادى لسوء تطبيق للبرنامج الضريبي المُعد من قبل وزارة المالية.
- 3- الجهاز الضريبي عامل رئيس في رفع بؤادر العمل في المؤسسات ما يولد زيادة انتاجية ذات طاقة تصديرية.

ثانياً : التوصيات

- 1- اعتماد سياسة حكومية جديدة تمكن من النهوض بالواقع الضريبي.
- 2- الاعتماد على تعليمات وزارة المالية وتطبيق برامجها .
- 3- اعتماد برنامج ضريبي يكون حافزاً للعمل المؤسسي من خلال فرض ضرائب تتوافق مع انتاج المؤسسة بصورة عكسية

المصادر

1- الشريفي، واقع السياسة الضريبية في العراق وآفاقها المستقبلية

، رسالة ماجستير ، الجامعة المستنصرية ، بغداد 2003

2- عادل احمد حشيش الوعي الضريبي في العراق أسباب التدني

وسبل النهوض ، مؤتمر الإصلاح الضريبي الذي نظّمته وزارة

المالية 1992

3- محمد بشير عليّة عوامل ضعف الوعي الضريبي في العراق ،

مجلة البحوث الاقتصادية ، بغداد 1985

4- علي كنعان العوامل التي تؤدي الى تهرب مكلفي ضريبة الدخل

في العراق، رسالة دبلوم عالي ، جامعة بغداد 1998

5- طاهر الجنابي 2007 المالية العامة ، النظم الضريبية وموازنة

الدولة ، بدون اسم المطبعة ، مصر

6- عبد الأمير كاظم تقويم إجراءات السلطة المالية لضمان التطبيق

الجيد لأسلوب التقدير الذاتي، بحث مقدم الى الهيئة العامة

للضرائب – قسم الشركات بخصوص تطبيق أسلوب التقدير الذاتي

بغداد 1980

7- الفتال مبادئ علم الاقتصاد، الطبعة الاولى، دار المسيرة للطباعة

1985

8- العمري ، اقتصاديات المالية العامة والسياسة المالية، مطبعة

الجامعة، بغداد 1988

9- إسماعيل خليل إسماعيل المحاسبة الضريبية، العراق، مطبعة

جامعة بغداد 2001

10- المرسي أهمية الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في

تحديد الدخل الخاضع للضريبة " أطروحة دكتوراه في فلسفة
المحاسبة مقدمة الى قسم المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد،

جامعة البصرة 1997

11- قانون أصول المحاسبات العامة العراقي 1940

12- الربيعي المالية العامة ، البصرة ، الدار الجامعية للطباعة

والنشر 2006

13- دكتور ماهر محمد غانم ، أساسيات علم الاقتصاد ، بغداد

1998

14- رابع خوني وهير أسس المالية العامة ، دار وائل للنشر-

عمان الأردن 2008

15- باهر محمد ، تنمية الوعي ، دار الغدير 1998