

اثر الضرائب الجمركية في دعم الموازنة العامة للدولة دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للجمارك العراقية

صادق جعفر كاظم العتابي*

جامعة الفرات الاوسط التقنية /المعهد التقني - الديوانية

المخلص

معلومات المقالة

يكتسب هذا البحث أهميته من الدور الذي تلعبه الإيرادات الضريبية في ضل العجز الناتج للموازنة العراقية وانعكاس ذلك على مستقبل التنمية في العراق ، إذ تعد الإيرادات الضريبية بكل أنواعها مصدر من مصادر التمويل المهمة للموازنة العامة في معظم دول العالم ، فضلا عن استخدامها في تحقيق الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية ، ولأهمية هذا الإيراد يأتي البحث لبيان دور الضرائب الجمركية في تمويل الموازنة العامة للدولة ، وبيان الاثر السلبي الضريبي الكمر كي وتأثيره في الموازنة العامة للدولة ، ومعرفة الدوافع التي تقف وراء ظاهرة التهريب الكمر كي ، وكذلك ماهية الأثار الاقتصادية والاجتماعية للضرائب الجمركية ، وقد توصل البحث إلى جملة من الاستنتاجات أهمها ، حققت الهيئة العامة للجمارك خلال سنة 2009 مقارنة مع السنوات الأخرى زيادة في نمو الإيرادات الجمركية إذ بلغ نسبة النمو 1.7% وعلى الرغم من هذه النسبة لم تحقق الطموح ، وكذلك فإن الرسوم الجمركية المهربة (خارج الموازنة) تمثل مبالغ طائلة ومفقودة لا يمكن استرجاعها بسبب عدم الإلمام بقانون التعريف الجمركية رقم (2) لسنة 2010 فقد بلغ أعلى نسبة من التهريب عام 2013 وكان 51,4% في حين بلغ أدنى نسبة من التهريب عام 2008 وكان 0,005% ، ، وقد توصل البحث إلى جملة من التوصيات أهمها ، ضرورة تفعيل دور الضرائب الجمركية في تمويل الموازنة العامة من خلال إدخال أوعية جديدة ضمن الهيكل الضريبي عن طريق القيام بإصلاحات جديدة في النظام الضريبي وكذلك السيطرة على جميع المنافذ الحدودية من خلال وضع نظام رقابي كفاء مزود بأجهزة حديثة ومتطورة لاكتشاف حالات التهريب الكمر كي ، وكذلك العمل على تفعيل وتشديد قانون العقوبات سواء كانت على شكل سجن أو غرامات أو مصادرة البضائع لكي يتسنى للمتهرب درجة العقاب للحد ولو بجزء بسيط من ظاهرة التهريب الكمر كي.

© 2018 جامعة المثنى . جميع الحقوق محفوظة

تاريخ البحث

الاستلام : 2018/1/2

تاريخ التعديل : 2018/3/4

قبول النشر : 2018/4/22

متوفر على الأنترنت : 2018/12/26

الكلمات المفتاحية :
الضرائب الجمركية
الموازنة العامة
الإيرادات الضريبية
الجمارك العراقية
العجز

Abstract

This research derives its importance from the role played by tax revenues in the deficit resulting from the Iraqi budget and its impact on the future of development in Iraq. Tax revenues of all kinds are considered a source of funding for the public budget in most countries. And the importance of this revenue comes research to show the role of customs taxes in financing the general budget of the state, and the statement of the negative impact of tax revenues and its impact on the state budget of the state, and knowledge of the motives behind the phenomenon of evasion of the conspiracy, as well as what is the results of the research reached a number of conclusions, the most important of which was that the General Authority for Customs in 2009 compared with other years an increase in the growth of customs revenues with a growth rate of 1.7%, although this percentage did not achieve ambition, as well as customs fees (Out of budget) represents large and lost amounts cannot be recovered because of the lack of knowledge of the Customs Tariff Law No. (2) for the year 2010 was the highest percentage of smuggling in 2013 was 51.4%, while the lowest percentage of smuggling in 2008 was 0.005% , And the research reached a number of recommendations, the most important, the need to activate the role Taxation in the financing of the general budget through the introduction of new vessels within the tax structure through the implementation of new reforms in the tax system as well as control of all border crossings through the development of an efficient supervisory system equipped with modern and

*

Corresponding author : E-mail addresses :lhssan_fa@yahoo.com.

sophisticated devices to detect cases of evasion conspiracies, as well as work to activate and tighten the law penalties, whether in the form of imprisonment or fines or confiscation of goods so that the smuggler the degree of punishment to reduce even a fraction of the phenomenon of evasion conspiracies.

المقدمة

منهجية البحث

مشكلة البحث

إن الانخفاض بالإيرادات الضريبية بصورة عامه وبالإيرادات الجمركية بصورة خاصة له انعكاسات سلبية على دعم الموازنة العامة للدولة لتمويل الإنفاق العام مما يجبر الدولة على اللجوء للاقتراض من الخارج وهذا بدوره يترتب عليه آثار سلبية تجاه المجتمع والأجيال القادمة ومن هنا تبرز التساؤلات الآتية :

- ✓ ما هو دور الضرائب الجمركية في تمويل الموازنة العامة للدولة .
- ✓ ما هي الآثار السلبية للتهرب الضريبي الجمركية .

أهمية البحث

يستمد البحث أهميته من أهمية الضرائب الجمركية باعتبارها مصدر من مصادر الدخل القومي ، إذ إن إي إصلاح اقتصادي يتطلب تعزيز وتفعيل دور الإيرادات السيادية وبالأخص الإيرادات الضريبية الجمركية للنهوض بدورها في تمويل الموازنة العامة ، أضافه إلى ذلك يسعى البحث إلى معرفة دوافع زيادة ظاهرة التهرب من دفع الرسوم الجمركية وتحديد نسبة تأثير التهرب الكمر كي على موازنة الدولة .

هدف البحث

يهدف البحث الى بيان الخلل في التشريع والقانون الضريبي فضلا عن قضايا التهرب الضريبي وانعكاسه السلبى على الاقتصاد العراقي وكذلك إلى إلقاء الضوء على مدى مساهمة الإيرادات الضريبية الجمركية في تمويل الموازنة العامة باعتبارها مصدر تمويلي مهم من اجل رفع مستوى هذه الإيرادات إلى المستوى الذي يتلاءم مع تحقيق الأهداف المنشودة منها بحيث يكون لهذه الإيرادات عمق مالي يمكن مواجهه الهزات الاقتصادية الداخلية والخارجية في تعزيز الموارد المالية.

فرضية البحث

أن تراجع الإيرادات الضريبية الجمركية يعود الى وجود ثغرات في القانون الضريبي فضلا عن ضعف تطبيق القانون نتيجة المحسوبية وضعف الوعي الضريبي لدى المكلفين مما ينعكس سلبا على واقع التمويل في العراق .

أصبحت الموازنة العراقية بعد سنة 2003 بحاجة إلى زيادة الإيرادات نتيجة لزيادة النفقات الهائلة ، الأمر الذي يتطلب موارد مالية كبيرة لكي تقوم بأعمالها على الوجه الأكمل، ومنها إعادة الأعمار الذي يتطلب استنزاف الموارد النفطية على مدى الأعوام القادمة مما يستوجب النظر بجدية في موارد أخرى ترفد الموازنة العامة للدولة ذات النفقات الهائلة إلا وهي الضرائب ومن أهم تلك الضرائب التي يجب النظر إليها موضوع البحث هي الضرائب الجمركية . إذ إن العراق له موقع جغرافي مميز والذي يقع في وسط منطقة الشرق الأوسط ولديه منافذ حدودية كثيرة مع الدول المجاورة مثل الخليج العربي وإيران وسوريا والسعودية والأردن وتركيا ، إذ إن القانون الذي ينظم إحكام تلك الضرائب في العراق هو قانون التعريف الجمركية رقم (22) لسنة 2001 وتم تعديله في سنة 2015 و تم إيقاف العمل بهذا القانون لعدم توفر البيئة الاقتصادية لتنفيذه ، والمشكلة تكمن ليس في إقرار هذا القانون بل في تطبيقه الأمر الذي أدى إلى إغراق السوق العراقية بالسلع الأجنبية ، لذا يتطلب قبل إطلاق العمل في ألتعريف الجمركية تحديد الثغرات التي تعيق عملية التطبيق والتي قد تكون سببها القانون نفسه وهناك أسباب أخرى سيتم دراستها في هذا البحث ، إذ اعتبرت الضرائب الجمركية أداة مالية وضريبية ومورد أساسي يدعم الموازنة العامة للدولة ، ولكن في الأونة الأخيرة ظهرت عمليات تهريب كمر كي من خلال إدخال وإخراج البضائع من وإلى البلد بصورة غير شرعية ومخالفة للقوانين والتعليمات المتعلقة بالبلد مما أدى إلى تراجع في إيرادات الدولة . وأخيرا فقد اجمع معظم علماء المالية العامة بأن الإيرادات الضريبية بصورة عامة ومن ضمنها الإيرادات الجمركية تعتبر من المصادر الرئيسية في تمويل الموازنة العامة إذ تساهم بشكل مباشر في تمويل النفقات العامة، الا ان الاعتماد على الإيرادات النفطية بالدرجة الأولى وإهمال بقية الإيرادات الأخرى والتي لها تأثير فعال في مواجهة النفقات العامة (نقص الإيرادات الجمركية) ، فضلا عن وجود الفساد المالي والإداري الذي أطاح بالبلد الى تقاوم العجز في الموازنة العامة للدولة ، وقد جاء البحث بأربعة مباحث تناول المبحث الأول منهجية البحث ودراسات السابقة وجاء المبحث الثاني لبيان الإطار النظري للضرائب الجمركية وكذلك الموازنة العامة للدولة في حين جاء المبحث الثالث ليوضح الإطار العملي للبحث واختتم البحث بالمبحث الأخير المتمثل بالاستنتاجات والتوصيات .

مجتمع وعينة البحث

يتمثل المجتمع بالهيئة العامة للجمارك وعينة البحث تمثل (الشركات وأصحاب الأعمال المتهربين من دفع الرسوم الجمركية)

الدراسات السابقة

1. دراسة الميالي 2001 (الاعفاءات الجمركية في قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل ودوره في تحديد وتقليل الإيرادات الجمركية) رسالة ماجستير ، جامعة النهريين : سلطت الدراسة الضوء على الاعفاءات الجمركية في قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 والإحاطة بأنواع الاعفاءات الجمركية كافة لذا سيكون المكلف قادر على استيعاب كافة المزايا القانونية الممنوحة له بنص قانون ، وقد توصل الباحث إلى مجموعه من الاستنتاجات كان من أهمها هو استخدام الاعفاءات الضريبية في معالجة الأزمات الاقتصادية وكذلك سياسة الاعفاءات الضريبية التي استخدمها المشرع العراقي الضريبي في كافة الفعاليات الاقتصادية والاجتماعية.

2. دراسة الربيعي 2004 (اثر الاستثمار الأجنبي على بعض القطاعات الاقتصادية) رسالة ماجستير ، كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة الكوفة : خلصت الدراسة في تحليل اثر الاستثمار الأجنبي على نمو الناتج المحلي وأثرها على قطاع التجارة، وقد توصل إلى أهم الاستنتاجات لهذه الدراسة، إن الاستثمار الأجنبي المباشر يساعد على تحضير القطاعات الاقتصادية ويساعد في زيادة الدخل القومي. وان من أهم التوصيات لتلك الدراسة هي إن تضع الحكومة برامج وسياسات ترويجية لجذب الاستثمار الأجنبي المباشر من خلال استخدام الشبكات العالمية للتسويق واستخدام عوائد الاستثمار طبقاً للقوانين الجمركية في القطاعات الاقتصادية.

3. دراسة باقر 2008 (دور الضرائب في تمويل الموازنة العامة في العراق) بحث دبلوم عالي ، جامعة بغداد المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية : هدفت الدراسة إلى ألقاء الضوء على مصادر تمويل الموازنة العامة ومدى مساهمة الإيرادات الضريبية إلى المستوى الذي يتلاءم وتحقيق الأهداف المنشودة منها والعمل على إن تكون للنظام الضريبي في العراق عمقا مالياً يمكن الرجوع إليه . وقد توصل الباحث إلى جملة من الاستنتاجات والتوصيات أهمها : يعد الاقتصاد العراقي اقتصاد ريعي يعتمد بالدرجة الأساس على موارد تصدير النفط وكذلك يمكن السياسة الضريبية في اقتصاد السوق إن تلعب دور اكبر أهمية مما تلعبه الأنظمة التي يدار اقتصادها مركزياً وذلك لان الجزء الأكبر من ملكية وسائل الإنتاج تكون للقطاع الخاص ، واهم التوصيات كانت: عدم

إغفال دور الضرائب في التمويل بوجود الإيرادات الضريبية بل يجب إن تبقى مصدراً إيرادياً مهماً وتشجيع القطاع الخاص في ممارسة دوره في النشاط الاقتصادي من خلال اعمار البنى التحتية لأنه يمثل وعاء جديد للضريبة .

4. دراسة العبيدي ، هيفاء 2016 (اثر التهرب الكمر كي في الحصيلة الضريبية) ، رسالة ماجستير المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية جامعة بغداد : هدفت الدراسة إلى بيان الإطار العام للتهرب الكمر كي ومعرفة ماهية أسباب انتشار ظاهره التهرب الكمر كي ، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من الاستنتاجات أهمها الإيرادات الجمركية المخططة اقل من الإيرادات الفعلية مع الغرامات بسبب تضاعف نسبة الغرامات وكذلك لوجود رقابة خارجية دولية إثناء عملية دخول البضائع وخروجها ، وقد توصلت الدراسة إلى جملة من التوصيات أهمها ، وضع رقابة شديدة على الحدود الجمركية وتطوير الملاكين الإداريين والفنيين عن طريق مشاركتهم في دورات تأهيلي ، وإعادة تدقيق أسعار النسب الضريبية.

5. دراسة عبد القادر ، بان 2007 (دور الضرائب الجمركية في العراق والآثار المترتبة عليها) أطروحة دكتوراه ، جامعة بغداد : هدفت الدراسة إلى معرفة المعوقات التي تقف وراء عرقلة هذا النوع من الضرائب وما هي العوامل المؤثرة عليها والمتمثلة بالموقع الجغرافي والعلاقات السياسية بين البلدان والظروف الاقتصادية والاجتماعية. واهم ما جاءت به من توصيات هي ضرورة تحديد أسعار الضريبة الجمركية بموجب قانون ، وتحديد السلع الخاضعة للرسوم وخاصة الباهظة الأسعار والسلع الممنوعة ، وقد توصلت الباحثة إلى مجموعة من الاستنتاجات أهمها ، الواقعة المنشئة للضرائب الجمركية هي عملية الاستيراد والتصدير ، فهي ضريبة غير مباشرة استناداً إلى معايير التمييز بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة.

الاختلافات بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة .

1. تختلف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة بأنها تناولت التهرب الكمر كي وأثره على الموازنة العامة للدولة في حين تناولت الدراسات الأخرى الاعفاءات الضريبية الجمركية ودورها في الموازنة العامة .

2. تختلف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة بأنها تناولت نوع واحد من أنواع الإيرادات الضريبية (الضرائب الجمركية) ودور هذا الإيراد في الموازنة العامة في حين تناولت الدراسات الأخرى إيرادات الضريبة بشكل عام ودورها في الموازنة .

والغرض من وراء ذلك هو لتحقيق أغراض اجتماعية وصحية وهكذا تتعدد أهداف هذه الضريبة لكن من سوء الحظ إن تلك الأهداف لا يمكن في بعض الأحيان تحقيقها مجتمعاً في أن واحد فقد يتعارض الهدف المالي مع الهدف الاقتصادي أو الاجتماعي الأمر الذي يقتضي ترتيب أولويات تلك الضريبة وفقاً للحالة الاقتصادية والاجتماعية للبلد المعني . (حجازي ، 2001: 283). وتختلف الأسعار للضريبة الجمركية على السلع المستوردة أو المصدرة تبعاً لدرجة مرونة الطلب السعرية ومرونة العرض لها وحجم الطلب الكلي على السلعة ونسبة مساهمة الإنتاج المحلي في سعر الطلب الكلي عليها إلى آخره من العوامل الاقتصادية على فرض اجتيازها للقيود الاجتماعية أو الدينية أو الصحية . (الحيارى، 1997: 10) . وهذا يعني إن يكون السعر الضريبي الكمر كي دالة لتلك العوامل ، وأصبح متعارفاً وشائعاً إن يسمى جدول الأسعار الضريبية الجمركية على السلع المستوردة أو المصدرة (التعرفة الجمركية) إذ بين المشرع العراقي في قانون الكمارك رقم 23 لسنة 1984 المعدل في المادة الأولى خامساً بأنها الجدول المتضمن مسميات البضائع ومعدلات الرسوم الجمركية الخاضعة لها والقواعد والملاحظات الواردة فيه . وصنف المشرع الرسوم التعريفية إلى رسوم عادية والتي تطبق على بضائع جميع الدول ، ورسوم تفضيلية تطبق على البضائع حسب الاتفاقيات المبرمة بين البلدين ، ورسوم قصوى تفرض على بضائع بعض الدول بنسبة 35% من ثمن البضاعة (عاطف ، 1986: 434) وعليه تكون الأسعار الضريبية على ثلاث أنواع :

1. الضرائب القيمية : وتفرض هذه الضرائب بنسبة مئوية تتراوح بين (3% و 75%) من قيمة البضاعة أو سعرها حسب نوعية البضاعة وطبيعتها ، والمقصود بقيمة البضاعة هو سعر الكلفة مضاف إليه أجور النقل والتأمين .
2. الضرائب النوعية : وتفرض هذه الضرائب بشكل مبلغ مقطوع على كل وحدة قياس كالوزن أو المساحة أو الطول من البضاعة مثال ذلك يفرض رسم مقداره 200 دينار للكيلو الواحد من سلعة معينة .
3. الضرائب المختلطة : والتي تعني الجمع بين النوعين السابقين (القيمية والنوعية) فتطبق الضرائب القيمية على بضائع معينة وتطبق الضرائب النوعية على بضائع أخرى .

ولا يقتصر فرض الضريبة الجمركية على الواردات والصادرات بل تفرض كذلك على السلع العابرة (الترانسيت) وفقاً لأسعار ضريبية خاصة (السامرائي و العبيدي ، 2012: 20) . وقررت بعض دول العالم المختلفة إلغاء هذا النوع من الضرائب الجمركية أو تخفيض سعرها الضريبي وفقاً للموازنة بين فوائد إلغائها كتشجيع لمشروعات النقل أو خدمات التأمين أو ما تحصل عليه أدوله من إيرادات عن تلك الضرائب ، حيث تبين إن تلك الفوائد أكبر من الإيرادات المذكورة (البطريق 1984 : 113)

3. سلطت الدراسة الحالية الضوء على الآثار المالية للضريبة الجمركية في حين سلطت الدراسات الأخرى الضوء على الآثار الاقتصادية للضريبة الجمركية .

الاطار النظري

الضرائب الجمركية

اولاً : مفهوم الضرائب الجمركية

الضرائب الجمركية وهي أهم أنواع الضرائب غير المباشرة وقد اقترنت تطورها بقيام التجارة بين الدول وتطور أهدافها وإشكالاتها مع تطور وتوسع حركة التجارة الخارجية ، وتكمن أهميتها في تنظيم التجارة الخارجية وتحفيز الإنتاج الوطني واستقراره والحد من استيراد بعض السلع . ولقد اجمع العلماء على تعريف الضريبة الجمركية بأنها ضريبة تفرضها الدولة بما لها من حق السيادة على البضائع المستوردة والمصدرة وقد أطلق عليها تسمية رسم لأنها لا تفرض مقابل خدمة تقدمها الدولة وإنما تفرض وفقاً للقواعد القانونية والدستورية (العبيدي وآخرون 2012 : 26) ، وعرفت بأنها : ضريبة تحصلها الدولة على المنتجات عند اجتيازها للحدود سواء كانت بحرية أو جوية أو برية دخولاً أو خروجاً وتسمى في الحالة الأولى رسم وارد وفي الحالة الثانية رسم صادر (بان ، 2007 : 45) . والغرض منها إما إن يكون مالياً نتيجة لحاجة الدولة إلى إيرادات للخرينة العامة من أجل تغطيته النفقات المتزايدة وبالتالي تشكل الضرائب الجمركية المفروضة على الصادرات والواردات الترانسيت المصدر الرئيسي من بين المصادر الإيرادية للحكومة .

وإما إن يكون الهدف اقتصادياً الذي يعتبر في الدرجة الأولى غاية اقتصادية لا سمية في الدول النامية ففي حالة الاستيراد ترمي الرسوم الجمركية المفروضة على السلع المستوردة إلى زيادة قيمة هذه البضائع وجعلها متوازنة مع كلفة البضائع المنتجة محلياً لكي تتمكن من الصمود إمام المزاومة الأجنبية في الأسواق الداخلية إما في حالة التصدير فإنها تحد من التصدير عن طريق رفع كلفة البضائع وبالتالي عدم إمكانية تصريفها في الخارج لارتفاع أسعارها، وتعتمد الدولة عادة هذا التدبير أيام الأزمات والحروب أو للإبقاء على المواد الأولية داخل البلاد لحاجة الصناعة المحلية (عليان ، الشامية ، 2009: 140) .

وقد يكون الهدف اجتماعياً ، فتحفيض الضرائب الجمركية أو النص على إعفائها عن الأدوية أو المنظفات يسهل على المواطن اقتناء هذه البضاعة وبالتالي أنه سيساهم في رفع الوعي الصحي ومستوى النظافة في المجتمع وفي الوقت نفسه فإن زيادة الضرائب الجمركية على المواد الضارة نحو الدخان والمشروبات الروحية على سبيل المثال سيجعل اقتنائها مكلفاً وذلك سيساهم بالنتيجة في التقليل من استهلاكها وتداولها

وجهة نظر المنتج وأثرها في نفقة الإنتاج وعلى العرض دون الطلب (حشيش، 2006: 285) .

4. المدرسة الكينزية : ترى هذه المدرسة بان السياسة الضريبية لم تعد مسوغة بغايتها المالية بل أصبحت لها غايات اقتصادية واجتماعية لأنقل أهميتها عن الهدف التمويلي ، وان الطلب الكلي هو المفتاح لتحديد السياسة الضريبية وليست الرغبة في تحقيق التساوي بين الإيرادات والنفقات ، وان الركود في الإنتاجية يساهم فيه بقسط كبير النظام الضريبي والذي تعمل فيه الضرائب المباشرة المرتفعة على تخفيض الادخار والاستثمار . (المهاني ، الخطيب، 2006:175) .

5. المدرسة النقدية : يرى أصحاب هذه المدرسة ان الزيادة في الإنفاق الحكومي ينبغي ان تمول عن طريق زيادة الضرائب إذ إن الزيادة في الإنفاق الحكومي تلغى بالانخفاض الحاصل في الإنفاق الخاص الناجم عن الزيادة بالضرائب على الرغم من أهمية السياسة الضريبية في الانتعاش الاقتصادي ، والشئ الوحيد الذي يمكن للدولة فعله هو اتخاذ إجراءات نقدية وليست مالية للتأثير في عرض النقد عن طريق سعر الفائدة وكذلك توفير الأمن الداخلي والدفاع الخارجي بهدف حماية الملكية الخاصة (باش، 2008: 21) .

ثالثا : الآثار الاقتصادية للضرائب الجمركية

تعتبر الضرائب الجمركية أداة فعالة من أدوات السياسة المالية والضريبية من خلال تشجيع المنتجات الوطنية وتوفير الحماية اللازمة لها ، إن هذه الضرائب كانت المصدر الأكبر للإيرادات العامة لعدد كبير من الدول المختلفة، للتعرف على الآثار الاقتصادية للضرائب الجمركية من خلال قياس مدى تحقيق أغراض تلك الضريبة (ألعيناتي: 56، 1987) إذ تزداد الفوائد المتأتية من تحقيق أغراض فرض الضريبة الجمركية بازدياد مقدار واردات الضريبة الجمركية وتلك الفوائد هي :

1. الإسهام في دعم إيرادات الموازنة العامة للدولة.
2. حماية الصناعة المحلية وتشجيع صادراتها للتخصص بالإنتاج .
3. تشجيع صادرات الصناعة المحلية بقصد زيادة الناتج المحلي الإجمالي وزيادة القيمة المضافة .
4. دعم كفاءة الصناعة المحلية بهدف زيادة تصديرها .
5. توجيه الاستهلاك المحلي للبضاعة الأجنبية المستوردة. إلا انه يجب الأخذ بنظر الاعتبار مايلي: (العلي وآخرون ، 1995 : 145)

وهناك أنواع أخرى من الضرائب الجمركية هي الدور باك ويقصد بها رد مبلغ الضريبة المدفوعة على استيراد المواد الأولية أو النصف مصنعه عند التصدير السلعة تامة الصنع والتي استخدمت فيها تلك المواد، إما النوع الآخر فيسمى بالسماح المؤقت فتعفى بموجبه المواد الأولية المستوردة من الضريبة الجمركية بشرط إن يتم صنعها وتصديرها في مدة معينة . (منصور ، 2002 : 75) . والفرق بين النظامين هو إن السماح المؤقت يقتضي بعدم تحصيل الضريبة إما الدور باك يقتضي برد الضريبة في حالة إعادة التصدير، ويشترط للسماح المؤقت من دفع الضرائب الجمركية إن يتم استحصاا تعهد أو ضمان مالي بما يساوي قيمة الضرائب الجمركية على إن يتم تصدير الممنوعات خلال مدة محدد (عادة ما تكون سنة) ويشترط بالدور باك إن يعاد تصدير المصنوعات تامة الصنع مع تقديم ما يثبت استعمال المواد المستوردة الأولية وخلال مدة زمنية (عادة ما تكون سنة) وكلا النظامين لا بد من تحديد قائمة بالسلع الخاضعة لها .

ثانيا : الضريبة في منظور الفكر الاقتصادي

1. مدرسة التجاريين : يعتمد طرح التجاريين على تعظيم دور الدولة في إدارة الشؤون التجارية والاقتصادية ، ففي عصر التجاريين اتجه أنظار المفكرين الى دور الضرائب في النشاط الاقتصادي إذ أوضح توماس من خطورة الضرائب نظرا لإمكانية تسببها في عدم الاستقرار الاقتصادي ، لذلك يعتبر هذا المصدر غير أساس لتمويل نشاط الدولة بل يجب إن تعتمد في التمويل على زيادة قدرتها على التصدير وتحقيق فوائض في موازين المدفوعات باعتبار الدولة المحنكر للتجارة الخارجية . (عبد العظيم ، 1986 : 173) .

2. مدرسة الطبيعيين (الفيزوقراط) : يعتمد طرح الطبيعيين على فكرة الضريبة على من يستطيع ان يدفع واتخذوا نظام ضريبي يعتمد على ضريبة واحدة هي ضريبة على الأرض ، إذ يرتبط الاقتطاع الضريبي بالفائض اي الناتج الصافي لها الذي يعادل الفرق في القيمة التبادلية (سعر البيع ونفقات الإنتاج) وانه يفرض التوسع في الاقتطاع الضريبي ، وأكد على ضرورة إعادة ضخ مآتم جمعه من ضرائب في حركة النشاط الاقتصادي مرة أخرى . (لايد لزرق ، 2012 : 8) .

3. المدرسة الكلاسيكية : إن الفكر الاقتصادي الكلاسيكي يؤكد على حياد الضريبة ، ويقصد بها إن لا يترتب على فرضها تغيرات عميقة في النمو الاقتصادي ويقتصر دور الدولة على توفير الأمن الداخلي والخارجي للبلد ، وهناك أيدي خفيه تقوم بتحريك قوى السوق واي وضعية تحدث تكون ناتجة بصفة تلقائية دون تدخل الدولة وقد أخذت هذه النظرية الضريبة من

فلم يخل إي اقتصاد من اقتصاديات العالم من تركيزه على هذه الضرائب في مرحلة معينة من مراحل تطوره ، فالضرائب الجمركية التي تفرضها الدولة في النتيجة النهائية تؤدي إلى زيادة الموارد المالية للدولة وتصب في ميزانية الدولة ، ويمتاز هذا المصدر التمويلي بسهولة الجباية وانخفاض نفقاته وارتفاع الحصيلة، بشرط حسن التطبيق وفي بعض الأحيان يتم نقل جزء من عبء هذه الضريبة إلى الأجانب عندما يفضل المصدر الأجنبي تحمل جزء من الضريبة بدلا من انخفاض صادراته، وكذلك يمتاز هذا المصدر بتحمل المصدرين الأجانب للجانب الأكبر من العبء الضريبي بما يسمح بتخفيض نصيب المواطنين وذلك بجانب ماتت متع به من إنتاجية مرتفعة دون الحاجة إلى جهاز ضريبي ضخم على مستوى كبير من الكفاءة ، فالأجنبي يصدر السلعة وتأخذ الدولة ضريبة من هذه السلعة دون إن يشعر المستهلك مباشرة بحدّة عبء هذه الضريبة .

خامسا : مزايا وعيوب الضرائب الجمركية

يبين الجدول (1) المزايا والعيوب للضرائب الجمركية.

جدول (1) مزايا وعيوب الضرائب الجمركية

مزايا الضرائب الجمركية	عيوب الضرائب الجمركية
1-تحفيز الإنتاج المحلي .	1- ارتفاع أسعار السلع الاستهلاكية.
2-معالجة الاختلال في ميزان المدفوعات .	2- زيادة التهرب الضريبي من قبل المستوردين .
3- الحد من استهلاك السلع الضارة .	3- يمكن للمستورد أن ينقل عبء الضريبة الجمركية إلى المستهلك .
4- امتصاص البطالة في العمل .	
5- تخفيض وترشيد الاستهلاك .	

سادسا : الضرائب الجمركية وضبط الاستيراد

الخارجي لها فيما يتعلق بمرونة العرض المحلي. إذا كانت المرونة عالية فان مقدار قليل من السعر الضريبي الكمركي كافيا لتخفيض حجم الواردات لها والعكس صحيح . (بالقاسم. 2011: 135) وفي حالة العرض المحلي غير مرن فكلما كان الطلب غير مرن فيتطلب ذلك مقدار عاليا من الضريبة الجمركية لتخفيض حجم الاستيرادات والعكس فيما إذا كانت الطلب المحلي مرنا إما في ما يتعلق بمرونة العرض الخارجي للسلع المستوردة . فإذا كانت تلك المرونة منخفضة تحمل المجهز الأجنبي (المصدر) العبء الأكبر من الضريبة الجمركية والعكس بالعكس إي إن هناك تقاسم لعبء الضريبة الجمركية بين المجهز والمستورد وتعتمد نسبة تقاسمهما على حاصل مرونة الطلب على السلع من قبل البلد المستورد ومرونة العرض من قبل البلد المصدر وفي هذا الصدد يمكن استخدام الضرائب الجمركية

1. إن المغالاة في أسعار الضريبة الجمركية على السلع المستوردة المنافسة قد يحرم الدولة قيمة الإيرادات التي يمكن الحصول عليها .
2. قد تؤدي المغالاة في طول فترة الحماية إلى تآكل الصناعات الوطنية وعدم الإسراع في رفع كفاءتها (مرونة تعرفه الحماية) .
3. يجب تجنب فرضها على المواد الأولية والآلات والمعدات اللازمة للصناعات المحلية .
4. فيما يتعلق بالأسعار الضريبية قد تكون الأسعار النوعية أفضل من الأسعار القيمية في الحماية خاصة إذا كانت قيمة السلع المستوردة بخسه أو اقل بكثير من السلع المحلية .

رابعا : الآثار المالية للضرائب الجمركية

الدولة بشكل عام الاستهلاك. و على موارد مالية منتظمة حتى تواجه بها عملياتها الاتفاقية ، وان من أهم طرق تحصيل الإيرادات يتم من خلال فرض ضرائب الاستيراد والتصدير إذ تدر الضرائب الجمركية حصيلة وافرة من الإيرادات تمد خزينة الدولة بالموارد اللازمة لسد النفقات الجارية منها والاستثمارية ،

يعتبر الحد من الاستيراد السلع الكمالية والاستهلاكية أمراً مرغوباً فيه. فهو يؤدي إلى الحد من الاستهلاك من ناحية ويوفر العملات الأجنبية التي كانت تنفق في استيراد هذه السلعة من ناحية أخرى . وكما إن الطلب على تلك السلع يتسم بمرونة كبيره فانه يتوقع إن يقل نتيجة ارتفاع أسعار هذه السلع ارتفاعا كبيرا ، وذلك لارتفاع الضريبة الجمركية عليها . (الزبيدي – علي . 2005: 54) وهكذا فان ارتفاع الضريبة الجمركية على تلك الواردات يؤدي إلى ارتفاع سعرها في الداخل ونقص الكميات المستوردة منها وبالتالي انخفاض العملات الأجنبية اللازمة لسداد الاستيراد مما يسمح باستخدام آخر لها . إلا إن كل ذلك يتوقف على مرونة العرض وحجم الطلب المحلي عليها ومرونة العرض

ففي عام 1838 عقدت معاهدة جمركية مع بريطانيا وفرنسا والنمسا تقرر بموجبها فرض ضريبة جمركية على البضائع المستوردة والمصدرة ، وكذلك معاهدة أخرى في عام 1892 مع الدول الأوروبية وحددت نسبة 5% ، 8% وخفض رسم التصدير من 13% إلى 8% مع الاستمرار بخفضه سنويا 1% كذلك بالنسبة لتجارة الترانسيت شكلت مصدرا مهما في التجارة إذ تم تحديد السعر الضريبي لها 1% من قيمة البضاعة العابرة (الزبيدي علي .2003: 117) وكانت ولاية البصرة تتمتع بأهمية كبيرة في هذه التجارة إلا إن هذه التجارة أصابها الفطور بعد افتتاح قناة السويس عام 1869 وقد توالى القوانين والأنظمة الضريبية وتوسعت الدوائر الجمركية في منطقة خانقين والسعدية ومنتدلي والقرنة وسوق الشيوخ والعمارة والكوت وكانت إدارتها من قبل العثمانية إما بعد الحرب العالمية الأولى وخضوع العراق للسيطرة الاستعمارية الانكليزية فقد احل الانكليز قانون الجمارك البحري رقم 8 لسنة 1787 وتطبق التعرفة الجمركية رقم 19 لسنة 1919 وكان رسم الاستيراد بنسبة 11% من قيمة البضاعة ماعدا المشروبات الروحية والنبوغ والعطورات التي حققت رسوم نوعيه أعلى لأسباب اجتماعية ودينية . وفي عام 1931 صدر قانون الجمارك رقم 56 لسنة 1931 الذي امتاز بقدر من الشمولية والمرونة إذ خضع الأسعار الجمركية لقانون التعرفة الجمركية، وفي عام 1955 صدر قانون التعرفة الجمركية رقم 77 والذي مازال نافذا وقد احدث جدول للواردات وللصادرات معتمدا على تصنيف السلع (تعرفه بروكسل) ، وقد ارتبطت دائرة الجمارك في وزارة المالية منذ تأسيس الدولة العراقية ، وبعد إن أصبح العراق بلدا نفطيا ودولته دولة ريعية إذ تعتبر الموارد النفطية مصدر رئيسي للتمويل الذي أدى إلى إهمال أدوات الضريبة الجمركية خاصة ، ولهذا فقد تراجع دور الضرائب حتى عام 1983 وبرز ملامح الركود والإهمال هي :

- تعدد وتضارب القرارات والقوانين المعدلة لقانون الجمارك النافذ رقم 56 لسنة 1931 المشار إليه إذ بلغ 36 تعديلا مما افقد وحدة التشريع والانسجام في النصوص .
- تدني نسبة الكادر الكمركي المؤهل علميا وتخصصيا وسيادة النظرة التنفيذية البوليسية على الكوادر الجمركية
- ضعف مواكبة التطور العلمي سواء في ميدان المالية والسياسة الضريبية أو في مجال الاستخدامات التقنية في جباية الضرائب .
- انعدام التنسيق مع المنظمات والهيئات الجمركية الدولية إذ لم ينضم العراق إلى منظمة الجمارك الدولية إلا بعد عام 1990 ولم يحصل الانضمام الكامل . (احمد، 2007: 141) إلا إن النظام السياسي لم ينتقل عن سلوكه الريعي المسرف بالإنفاق مما اضطر بإعادة النظر بسياسته الاقتصادية والمالية

شريطه توفر الكفاءة في بناء السياسة الجمركية وفي توريد الموارد باتجاه التحويلات الآتية : (كنانه . 1998: 203 والخاصاني . 2008 : 114)

- تحويل الموارد من القطاع الخاص إلى القطاع العام: إي الحصول على تمويل كافي بأقل ما يمكن من الآثار غير المرغوبة.
- تحويل الموارد من الصناعات الاستهلاكية إلى الصناعات الاستثمارية وذلك بتباين الضرائب على كلا القطاعين .
- تحويل الطلب من الواردات إلى السلع المنتجة محليا .

سابعا : الضرائب الجمركية وتشجيع التصدير

إذا كان البنيان الاقتصادي للدولة يستند على القطاع الخاص، على الدولة إن تتولى بنفسها التجارة الخارجية لكن تبقى إمامها فرص لتشجيع التصدير للمنتجات (Appleyard.2008: 285) عن طريق استخدام الضرائب الجمركية ما دام انه احد متطلبات التنمية الاقتصادية تشجيعا للقطاع الخاص وحل لمشكلة ضيق نطاق السوق المحلية التي تعد معوقا للتنمية الاقتصادية حيث تتجه الضرائب الجمركية على الصادرات من الناحية العملية إلى الاختفاء لكن بعض السلع تعتبر استثناء من ذلك وهي تلك السلع التي تتمتع الدولة بالنسبة لتصديرها بمرکز احتكاري أو شبه احتكاري كما هو الحال في المواد الأولية الطبية ، البترول ، السكر ، والكافوا ، الخ (Daniels.2009:322) فإذا كانت الدولة المصدرة تنتج الجزء الأكبر من العرض العالمي لسلعه ضرورية للأجانب إي طلب غير مرن فانه يمكن للدولة المصدرة لهذه السلعة إن تحمل الأجانب جزء اكبر من ضريبة الصادرات على هذه السلعة .

ثامنا : الضرائب الجمركية في العراق

عرفت الأمم والشعوب المختلفة منذ أقدم العصور الضرائب حيث اقترن وجودها مع ظهور التنظيم الاجتماعي وقيام الزراعة والتجارة وتوسعها في المجتمعات القديمة. وبعد العراق من خلال عمقه التاريخي وارثه الحضاري في وادي الرافدين من أوائل المجتمعات والدول التي عرفت تلك العلاقة الوطيدة بين التجارة الخارجية والضرائب الجمركية وقد ساعدت في ذلك موقعه الجغرافي بين بلدان متباينة بالموارد الاقتصادية مما جعله نقطة تبادل دولي ومرور للسلع المتاجر بينها وبين بلدان الشرق والغرب كما أثبتت تلك الدراسات التاريخية المتحققة وعلى مختلف العصور القديمة مرورا بالعصر الإسلامي ومن خلال ضريبة الشعور المناظرة للضرائب الجمركية وحتى دخول العثمانيين عام 1534 وخلال هذه الفترة فرض ضرائب مختلفة ومتعددة التسميات على كل ما يخص التجارة والسلع المتاجر بها

2. الدوافع الاقتصادية : يلعب دخل الفرد دورا مهما في مراحل الدورة الاقتصادية من خلال زيادة الدخل أو انخفاضه، ففي فترات الرخاء والازدهار لامتتاع المكلف عن دفع الضريبة بسبب ارتفاع معدلات الدخل إما في فترات الركود والكساد ترتفع معدلات التهرب من دفع الضريبة بسبب انخفاض معدلات دخولهم ، وهذا يعني في حالة انتعاش الاقتصاد في إي دولة سيؤدي إلى التقليل من عملية التهرب الجمركي (ألبياتي، 2012 : 187).

3. الدوافع الاجتماعية: يعتبر ضعف الوعي الضريبي لدى الأفراد من اخطر الدوافع التي تؤدي إلى التهرب الجمركي ، إذ يشعر المكلف إن الضريبة التي تأخذ منه بدون مقابل يقدم له، مما تجعل المكلف يفكر بالتهرب من دفع الضريبة، وبمعنى آخر إن ضعف الوعي الضريبي تجعل المكلف غير قادر على الإحساس بالمسؤولية الاجتماعية اتجاه الخزينة العامة للدولة،(احمد وفا،2010:78) وتبين إن عدم الإحساس من وجهة نظر المكلف غير مخالفة للقانون، وقلة وعيه لما تنصرف إليها الإيرادات الضريبية في تقديم الخدمات العامة وإعادة توزيع الثروة والدخل بين أفراد المجتمع وبالتالي يعتقد المكلف بان الضريبة شر لا بد منه ودفعها تجنبا للعقاب،(البدراي،2011: 141)

الموازنة العامة للدولة

اولا : مفهوم الموازنة العامة للدولة

هي خطة تشمل تقديرا للنفقات والإيرادات لسنة قادمة في ضوء الأهداف التي تسعى الدولة لتحقيقها. وهي وسيلة تتخذها الدولة لتحقيق أهدافها الاقتصادية والسياسية والاجتماعية فهي ليست أداة محاسبية لمعرفة النفقات والإيرادات العامة. (الجنابي، 1990 : 270).

ثانيا : القواعد العامة لأعداد الموازنة

أ. قاعدة شمول الموازنة : يقصد بها احتواء موازنة الدولة على جميع الإيرادات مهما كانت مصادرهما لسنة واحدة مقبلة وعلى النفقات جميعها مهما كانت أشكالها ، وتتميز هذه القاعدة بأنها تحد من الإسراف في الإنفاق العام لأنها تمثل رقابة داخلية فعالة وتسهل من عملية الرقابة اللاحقة (الخشالي ، 2006 : 149).

ب. قاعدة شيوع الموازنة : هي نتيجة حتمية لقاعدة الشمول التي تمنع التخصيص في استعمال الواردات، إذ تختص هذه القاعدة بالواردات فقط من دون النفقات وهذا يعني وجوب عدم تخصيص إيراد معين لسد نفقة معينة، وتساعد هذه القاعدة في عدالة الإنفاق العام وتحقيق الأهداف التي تسعى

لاكتشاف مصدر إيرادي وليعيد الاهتمام بذلك حتى صدر قانون رقم 113 لسنة 1982 والمعمول حاليا ويبرز دوره من جديد إذ اهتم بالضرائب الغير مباشرة ، وأخيرا صدور قانون التعرفة الجمركية رقم 22 لسنة 2010 رغم تعديله في عام 2015 والذي حدد نسبة الضريبة الجمركية.

تاسعا : أنواع الضرائب الجمركية في العراق .

هناك عدة أنواع من الضرائب الجمركية فرضت على الواردات والصادرات وبالشكل الآتي: (البخيناوي ، 2011 : 87)

- الضرائب الحامية : وهي الضرائب التي تفرض على السلع المستوردة والتي لتتوفر في الإنتاج المحلي والهدف من فرضها هو رفع سعرها بغية التقليل من استيرادها وتهيئة الأرضية المناسبة للصناعات الوطنية للنهوض بالإنتاج المحلي (محسن ، 2011 : 65) ومما تجدر الإشارة إليه إن استخدام هذا النوع من الضرائب هو لحماية الصناعات الناشئة في الدول النامية إذ لا تتقاطع مع مبادئ اتفاقية الجات حيث سمحت الاتفاقية للدول النامية في فرض ضرائب كمركية لحماية صناعاتها الحديثة.
- الضرائب الأيرادية : وهي الضرائب التي تفرض بقصد تحقيق اكبر حصيلة ممكنة من السلع المستوردة ويكون هدفها مادي وانطلاقا من هذا الهدف يتم اختيار مجموعة من السلع والتي لها استهلاك واسع بين المجتمع دون إن يؤثر على الدالة الاجتماعية. (الشرع ، 58 : 2008)
- الضرائب المانعة : وهي الضرائب التي تفرض بقصد منع دخول السلع الأجنبية المستوردة داخل البلد أو الحدود الجمركية لمراعاة الاعتبارات الاجتماعية والأخلاقية والصحية مثل المشروبات الكحولية والشكاثر (العبيدي ، 2016 : 81)

عاشرا : دوافع التهرب الضريبي الجمركي

إن سبب التهرب الضريبي هو الإثراء بطريقة مخالفة للقانون ، فهو جريمة اقتصادية يتطلب معرفة الدوافع الفعلية وراء التهرب الكمركي والعمل على وضع الحلول الكفيلة والرادعة للحد من تلك الجريمة ، وللتهرب الكمركي دوافع تختلف باختلاف التشريعات المالية والواقع السياسي والاقتصادي والاجتماعي ، وإجمالاً لتلك الدوافع نورد الآتي :

1. الدوافع المالية : هي التي تجعل المكلف عاجزا عن دفع الضريبة الجمركية إذ إن ارتفاع معدل الضريبة الجمركية يؤدي إلى تهرب المكلف عن دفع الضريبة الجمركية الواجب دفعها مما تجعله قادرا على جمع الأموال بطريقة غير شرعية (الخطيب،شحاتة،2012: 51)

لإعطاء الوقت الكافي للسلطة التنفيذية لإنجاز الإنفاق العام أو جباية الإيرادات العامة (الخرعلي، 2015 : 43) .

هـ . قاعدة توازن الميزانية : ويقصد بها التعادل بين نفقات الدولة وإيراداتها في موازنة السنة المالية الواحدة لتحقيق الأهداف الاقتصادية والسياسية ، هذا من وجهة نظر الفكر الكلاسيكي ، إما في العصر الحديث فقد أصبح هدف الموازنة ليس فقط التوازن بين النفقات العامة والإيرادات العامة بل يمكن توظيفها لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية ومالية .

الاطار العملي

ولمعرفة حجم الإيرادات الواردة من الهيئة العامة للكمارك القسم المالي شعبة الموازنة يتطلب استخدام الإحصائيات المتوفرة لكي تعطي صورة واضحة لحجم الإيرادات الجمركية ودورها في دعم الموازنة العامة للدولة .

1- نسبة الإيرادات الجمركية المتحققة فعلا ونسبة الضريبة الجمركية من الإيرادات المتحققة فعلا لسنوات البحث (2015-2003)

الدولة تحقيقها فمثلا لا يجوز تخصيص الضرائب الجمركية على السيارات لإنشاء الطرق وصيانتها ، وذلك لتفادي الإسراف في حالة زيادة الإيرادات العامة على ما ينبغي سده من إنفاق.

ج . قاعدة وحدة الموازنة : ويقصد بها إثبات نفقات الدولة وواراداتها بصك واحد فمهما تعددت الإيرادات ومهما تباينت جوانب الإنفاق فلا يكون للدولة الواحدة سوى موازنة واحدة ، وعلى ضوء قاعدتي الشمول والشيوخ يتم توحيد النفقات في كتلة واحدة وتوحيد الواردات في كتلة مقابلة ، وان الهدف من هذا التوحيد هو تسهيل عملية الرقابة على الموازنة من طرف السلطة التشريعية وكذلك تساعد الدولة في معرفة مركزها المالي عن طريق المقارنة بين الإيرادات والنفقات لمعرفة العجز أو الفائض والعمل على معالجتها (الخطيب، 2003 : 57) .

د . قاعدة سنوية الموازنة : ويقصد بها التحضير والإعداد والتصديق على نفقات الدولة وإيراداتها بصفة دورية (سنة واحدة) وان السبب في اتخاذ السنة الواحدة كمدة دورية هو

جدول (2) نسبة الإيرادات الجمركية المتحققة فعلا ونسبة الضريبة الجمركية من الإيرادات المتحققة فعلا

السنة	الإيرادات الجمركية المتحققة فعلا (مليون)	نسبة الضريبة الجمركية
2003	-	-
2004	81020	1.7
2005	118177	2.5
2006	219034	4.7
2007	229080	4.9
2008	376541	8
2009	590692	12.6
2010	565715	12.3
2011	436815	9.3
2012	517863	11.3
2013	596640	12.7
2014	514638	11
2015	416357	8.9

%100

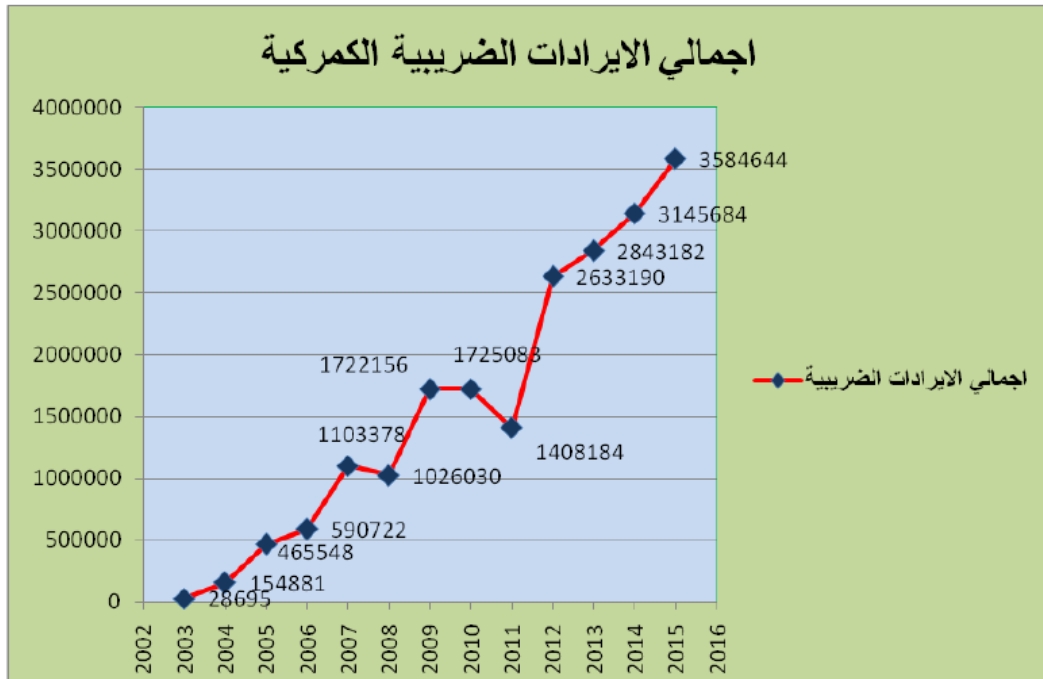
4662572

المجموع

ارتفاع ملحوظ والسبب في ذلك هو الحصار المفروض على المجتمع من قبل النظام البائد الذي كان يمنع دخول اي سلعة مما ادى الى توقف التجارة الخارجية مع الدول المجاورة ،وبعد الاحداث تم اغراق السوق العراقية بالسلع الرديئة ومن مناشئ متعددة فظهرت نسبة الايرادات الجمركية ذروتها في سنة 2013 اذ بلغت نسبتها (12.7) الا ان هذا الزيادة بدأت تنخفض تدريجيا حتى بلغت نسبتها (8.9) في سنة 2015 كما مبين في الشكل رقم (1) .

من خلال الجدول أعلاه تبين إن اعلي نسبة ايرادات متحققة كانت سنة 2013 وبلغت 12.7 في حين بلغ ادني نسبة إيراد متحقق كان في سنة 2004 إذ بلغ 1.7 ويتضح من ذلك إن التدني في الإيرادات التي حصلت عليها الهيئة العامة للجمارك يعود إلى جملة من الأسباب أهمها انعدام السيطرة على المنافذ الحدودية مع الدول المجاورة وكذلك سوء الأوضاع الأمنية في البلد وقلة الوعي الضريبي وكثرة التعديلات الضريبية أدت إلى قلة الإيرادات الجمركية . والشكل رقم (1) يبين الايرادات الضريبية الجمركية اذ شهدت الايرادات الجمركية بعد احداث 2003

شكل (1) يبين الايرادات الضريبية الجمركية



2- نسبة النمو في الضرائب الجمركية وأهميتها النسبية في إجمالي الضرائب غير المباشرة وإجمالي الإيرادات الضريبية للمدة من 2003-2015 مليون دينار

جدول (3) الضرائب الجمركية و أهميتها النسبية في الضرائب الغير مباشرة وفي إجمالي الإيرادات الضريبية

السنة	الضرائب الجمركية(1)	الضرائب الغير مباشرة(2)	اجمالي الإيرادات الضريبية(3)	2/1 %	3/1 %	نسبة نمو الضرائب الجمركية
2003	-	246	28695	-	-	-
2004	81020	81314	154881	99.5	52.3	-
2005	118177	290794	465548	40.5	25.3	45.8
2006	219034	282778	590722	77.4	37	85.3
2007	229080	662571	1103378	34.5	20.7	4.5
2008	376541	444676	1026030	34.5	36.6	64.3
2009	590692	1119475	1722156	52.7	34.2	56.8
2010	565715	1002818	1725083	56.4	32.7	(4.2)
2011	436815	534645	1408184	81.4	31	(22.7)
2012	517863	1486251	2633190	34.8	19.6	18.5
2013	596641	1543321	2843182	38.5	20.9	15.2
2014	514638	1755618	3145684	29.3	16.3	(13.7)
2015	416357	1988814	3584644	20.9	11.6	(19.5)
				50.05	26.01	

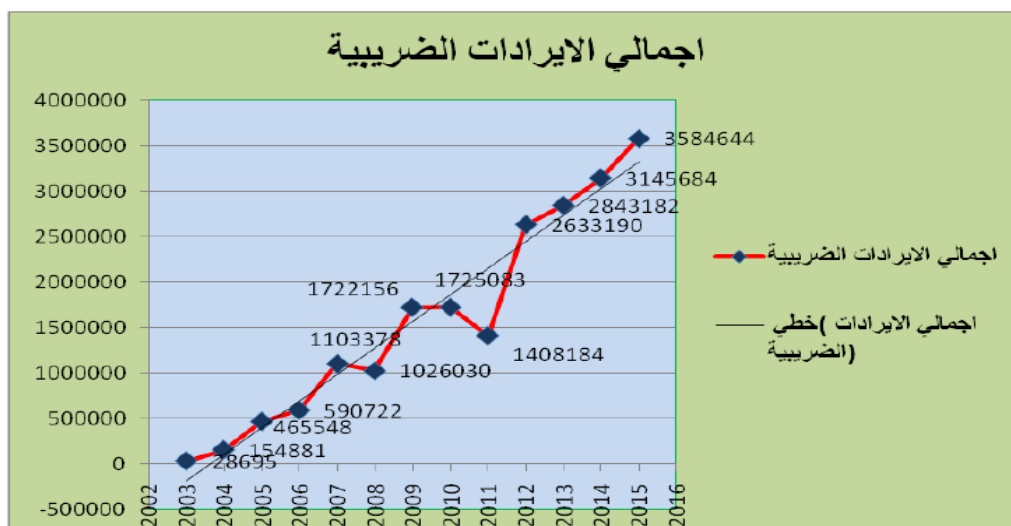
الحدودية بيد الإرهاب وعدم الرقابة الفاعلة عليها من قبل الحكومة المركزية أضافه إلى كثرة التشريعات الضريبية خلال فترات قصيرة والذي يتيح المجال للاجتهاد الشخصي، جميع هذه الأسباب أدت إلى انخفاض الإيرادات الضريبية الجمركية، وأنا على معدل لنسبة النمو تحقق في عام 2006 إذ بلغ 85,3% وان ادني معدل نسبة نمو كانت في عام 2011 إذ بلغ (22,7%) . وان التذبذب في معدل نسب النمو هو إن التجارة الخارجية ترتبط بالضرائب الجمركية خصوصا الاستيرادات وهذا يعني إن تغيير في حجم الاستيرادات ينعكس في إيرادات الضرائب الجمركية والتي تشكل الضرائب على الاستيرادات النسبة الكبيرة منها، حيث إن جميع الاستيرادات سواء كانت بضائع مصنعة أو نصف مصنعة هي دالة في الدخل القومي وبما إن الدخل القومي في العراق يتأثر بدرجة كبيرة بالإيرادات النفطية فان تذبذب هذه الإيرادات يؤثر في إجمالي إيرادات الضرائب الجمركية (كماش:2010,126) (الخرعلي ، 2015 : 93) .

يبين الجدول (3) الضرائب الجمركية و أهميتها النسبية في الضرائب الغير مباشرة وفي إجمالي الإيرادات الضريبية في مدة البحث (2003-2015) إذ تبين إن متوسط نسبة مساهمة الضرائب الجمركية في الضرائب غير المباشرة قد بلغ 50,05% وبلغ نسبة مساهمتها في إجمالي الإيرادات الضريبية 26,01% وهذا دليل على إن الضرائب الغير مباشرة بصورة عامة لها اثر كبير في الخزانة العامة للدولة وان اعلي معدل نسبة مساهمة في الضرائب الغير مباشرة بلغ 99,5% وفي إجمالي الإيرادات الضريبية كان 52,3% وذلك عام 2004، إن ارتفاع نسبة النمو هذه لا يعني زيادة حقيقية في إيرادات الضرائب الجمركية ولكن بسبب إحداث عام 2003 وسقوط النظام أدى إلى تضخم هذه الضريبة في السنة اللاحقة لعام 2003 مما أدى إلى تضخم الضريبة في سنة 2004، في حين كان ادني معدل نسبة مساهمة في الضرائب الغير مباشرة في عام 2015 فقد بلغ 20,9% وفي إجمالي الإيرادات الضريبية بلغ 11,6% لنفس العام والسبب في ذلك هو تدني الواقع الأمني منذ عام 2014 وسقوط اغلب المنافذ

خضوع معظم موظفين الدولة للاستقطاع الضريبي هذا من جانب والجانب الآخر هو إدراك المكلفين بضرورة دفع الضريبة للمساهمة في تمويل الموازنة العامة للدولة . إذ بلغ اعلي إيراد متحقق في سنة (2010) وكان (1725083) مليون دينار ، في حين كان ادني إيراد متحقق في سنة (2003) بسبب إحداث الحرب وتردي الأوضاع الأمنية في البلد .

والشكل رقم (2) يبين الإيرادات الضريبية إذ كما هو معلوم أن إيرادات الضرائب الإجمالية تنقسم إلى إيراد ضرائب مباشرة وإيراد ضرائب غير مباشرة إلا إن الجزء الأكبر من الإيراد الإجمالي للضرائب يعتمد بدرجة كبيرة على الضرائب الغير مباشرة وبناء على ذلك فان الشكل رقم (2) يبين الزيادة النسبية في سلم الإيرادات الإجمالية للضرائب والسبب في ذلك هو

شكل (2) يبين الإيرادات الضريبية



3. نسبة إيرادات الضرائب الجمركية إلى الإيرادات العامة للدولة (مليون دينار)

جدول (4) نسبة إيرادات الضرائب الجمركية إلى الإيرادات العامة للدولة

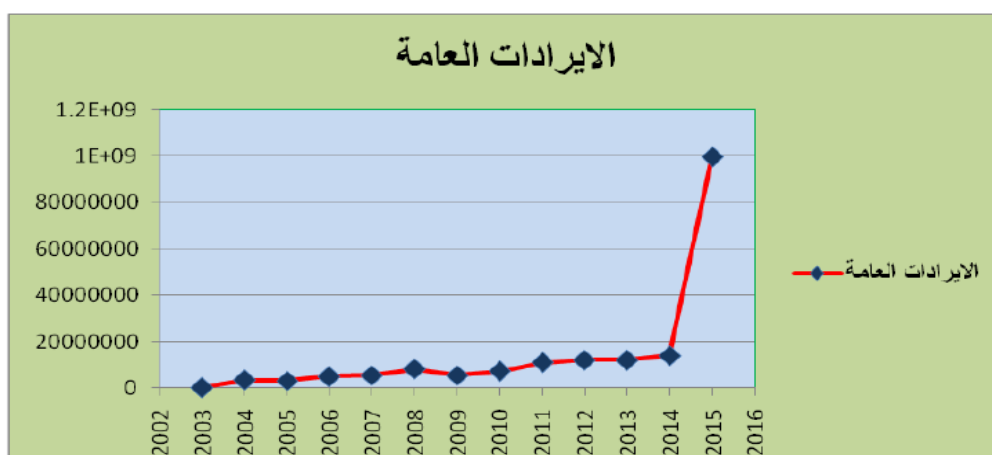
السنة	إيراد الضرائب الجمركية (1)	إجمالي الإيرادات الضريبية (2)	إجمالي الإيرادات العامة للدولة (3)	% نسبة الإيرادات الجمركية إلى الإيرادات العامة
2003	-	28695	2146346	-
2004	81020	154881	32982739	0.25 %
2005	118177	465548	40502890	0.29 %
2006	219034	590722	49063361	0.45 %
2007	229080	1103378	54599451	0.42 %
2008	376541	1026030	80252182	0.47 %
2009	590692	1722156	55209353	1.7 %
2010	565715	1725083	70178223	0.81 %

2011	436815	1408184	108807392	0.40 %
2012	517863	2633190	119555555	0.43 %
2013	596641	2843182	119296630	0.50 %
2014	514638	3145684	139640628	0.36 %
2015	416357	3584644	998018750	0.041 %

ويوضح الشكل (3) إجمالي الإيرادات التي تحصل عليها الدولة والمتأتية من الإيرادات النفطية بالدرجة الأولى ومن ثم تليه بقية الإيرادات الأخرى المتمثلة بإيرادات الضرائب وإيراد الخدمات وإيراد المشاريع الصناعية والزراعية وإيراد قطاع السياحة... الخ إلا إن الجزء الأكبر من هذه الإيرادات هو الإيرادات النفطية بمعنى آخر اعتماد البلد على الواردات النفطية وهذا لا يصب في مصلحة الدولة في المدى البعيد لذا يجب تفعيل قوانين من شأنها تمويل موازنة الدولة وتنشيط عمل القطاع الخاص من خلال الاستثمارات في جميع المشاريع ولمختلف القطاعات ومن أهم هذه القوانين هو قانون التعرفة الجمركية لسنة (2010) والعمل بموجبه

من خلال الجدول (4) تبين إن الانخفاض الحاد في نسبة الإيرادات الجمركية إلى الإيرادات العامة يؤكد على هيمنة الإيرادات النفطية على بقية الإيرادات الأخرى في مدة البحث بسبب ارتفاع حجم الصادرات النفطية فضلا عن ارتفاع أسعاره عالميا هذا من جانب ، ومن جانب آخر محصل للبلد ما بعد عام 2003 أدى إلى حصول إضرار كبيرة جدا في المؤسسات الإنتاجية، إضافة إلى ذلك تم تعليق الضرائب الجمركية والاستعانة برسم إعادة الأعمار وبسعر منخفض ورفع نسبة السماحات القانونية للمكلفين ومضاعفاتها مما أدى إلى تدني الأهمية النسبية للإيرادات الجمركية . وقد بلغ اعلي معدل نسبة مساهمة الإيرادات الجمركية في الإيرادات العامة للبلد 1.7% في عام 2009 في حين بلغ ادني معدل 0.25% في عام 2004 .

شكل (3) إجمالي الإيرادات التي تحصل عليها الدولة



4. نسبة الرسوم الجمركية المتهرب منها لكل سنة (مليون دينار)

جدول (5) نسبة الرسوم الجمركية المتهرب منها لكل سنة

السنة	الرسوم الجمركية المتهرب منها	نسبة التهرب الجمركي
2003	-	-
2004	33111	0.12
2005	31240	0.11
2006	25170	0.09
2007	14365	0.05
2008	14085	0.005
2009	841690	3.17
2010	981045	3.7
2011	7932470	29.9
2012	1447518	50.6
2013	13627720	51.4
2014	1090540	4.6
2015	465382	1.8
المجموع	26491736	%100

الإيرادات الجمركية ، فقد بلغ اعلي نسبة من التهريب عام 2013 بنسبة 51.4% في حين بلغ ادني نسبة من التهريب في عام 2008 وكان 0.005% ، وعلى العموم نرى إن كل ما قلت نسبة التهريب كلما زادت الإيرادات الضريبية وبالتالي تزداد الإيرادات العامة في الموازنة .

5. الاستيرادات السنوية لسنوات البحث (مليون دينار) .

يتضح من الجدول أعلاه إن إجمالي الرسوم الجمركية المتهربة (خارج الموازنة) تمثل مبالغ طائلة ومفقودة ولا يمكن استرجاعها بسبب عدم الإلمام بقانون التعريف الجمركية رقم (2) لسنة 2010 مما يتيح المجال للاجتهاد الشخصي في تفسيرها وكذلك وقوع قسم من المنافذ الحدودية تحت طائلة الإرهاب مما يسهل عملية دخول وخروج السلع دون تقييد ، إلا إن عملية التهريب من دفع الرسوم الجمركية في فترات معينه انخفض بشكل بسيط بسبب السيطرة على المنافذ الحدودية من خلال المراقبة وضبط عمليات التهريب وهذا مؤشر ايجابي لزيادة

جدول (6) الاستيرادات السنوية لسنوات البحث

السنة	الاستيراد السنوي	نسبة الاستيراد السنوي
2003	-	-
2004	34854	6.9
2005	28743	5.7

6.5	33130	2006
4.7	23680	2007
7.1	35845	2008
6.6	33386	2009
6.9	34650	2010
11.4	57301	2011
6.1	30645	2012
7	35026	2013
8.7	44261	2014
22.1	111417	2015
%100	503038	المجموع

2015 وكان 22.1% مما أدى إلى ارتفاع حصيللة الضرائب الجمركية على الرغم من تهريب نسبة كبيرة من السلع وعدم شمولها بالضريبة الجمركية في حين كان ادني نسبة من الاستيرادات في عام 2007 وبلغ 4,7% وكان للدولة دور كبير في تخفيض هذا الاستيراد .
6. نسبة الإيرادات الجمركية والغرامات المحصلة إلى الإيرادات العامة للدولة (مليون دينار)

يتضح من الجدول (6) إن نسبة الاستيرادات السنوية تكاد تكون ضئيلة جدا ومتدنية وهذا بدوره يؤثر على إجمالي الإيرادات الضريبية الفعلية ويعود السبب في ذلك إلى ارتفاع معدل السعر الضريبي والعمل على تطبيق المعاهدات بين دول الجوار في سبيل تشجيع م المنتج الوطني إضافة إلى إن العامل الاجتماعي يلعب دور كبير في الحد من دخول بعض السلع كالدخان والخمور ، فقد بلغ اعلي نسبة استيراد السلع في عام

جدول (7) نسبة الإيرادات الجمركية والغرامات المحصلة إلى الإيرادات العامة للدولة

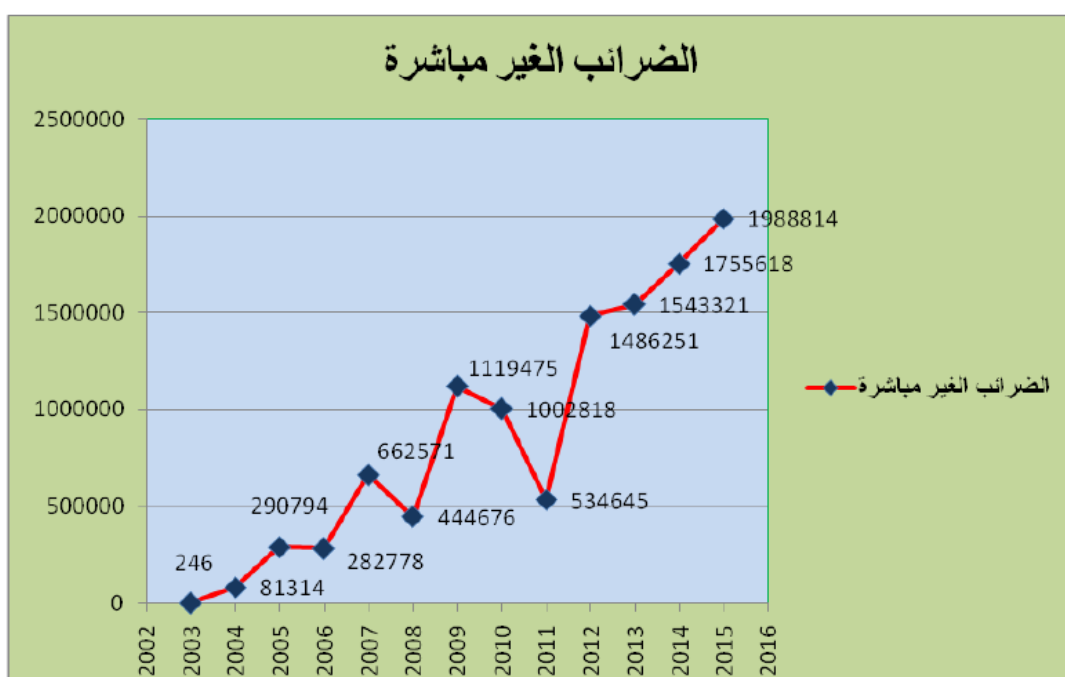
السنة	إيراد الضرائب الجمركية	الغرامات المحصلة فعلا	الإيرادات العامة للدولة	نسبة الإيرادات الجمركية + الغرامات المحصلة إلى الإيرادات العامة للدولة
2003	-	-	2146346	-
2004	81020	15418	32982739	0.29
2005	118177	26813	40502890	0.35
2006	219034	83480	49063361	0.61
2007	229080	228160	54599451	0.83
2008	376541	336590	80252182	0.88
2009	590692	783681	55209353	2.48
2010	565715	6151760	70178223	9.57
2011	436815	8035016	108807392	7.7

2012	517863	14081528	119555555	0.12
2013	596641	9086534	119296630	8.11
2014	514638	11714050	139640628	8.75
2015	416357	103594	998018750	0.05

الوتيرة المتصاعدة في نسب الإيرادات الضريبية باستثناء سنة 2008 ، 2011 والسبب في ذلك الركود الاقتصادي وتردي الواقع الأمني للبلد . فالضرائب الغير مباشرة : هي الضرائب التي تفرض على المكلفين عند قيامه باستهلاك السلع والخدمات ، ومن أنواعها الضرائب على الإنتاج ، الضرائب على المبيعات ، الضرائب الجمركية ، الضرائب على القيمة المضافة ، ومجموع إيرادات هذه الضرائب تمثل إجمالي الإيرادات الضريبية الغير مباشرة والتي تساهم بشكل كبير في زيادة إجمالي الإيرادات الضريبية والتي بدورها تحتل المرتبة الثانية ما بعد واردات النفط تقريبا في تمويل الموازنة العامة.

يبين الجدول (7) إن نسبة تدني الإيرادات الجمركية المتحققة فعلا وإضافة الغرامات المحصلة منها والتي تشكل نسبة ضئيلة جدا من قبل المتهربين والسبب في ذلك إن هذه الغرامات التي تفرض على المتهربين يتم تحديدها من قبل لجان متخصصة في المحكمة الجمركية وحسب نوع الجرائم واغلب الأحيان لم يتم تسديد هذه الغرامات وهذا يدل على انخفاض مجمل الإيرادات الضريبية الجمركية مقارنة الإيرادات العامة للدولة والتي تساهم في سد النفقات العامة ، وقد بلغ اعلي نسبة من الإيرادات والغرامات المحصلة فعلا عام 2010 وكان 9.57% في حين بلغ ادني نسبة في عام 2015 إذ بلغ 0.05% . والشكل (4) يوضح

شكل (4) الوتيرة المتصاعدة في نسب الإيرادات الضريبية



الاستثمارات بيد القطاع الخاص توسع النشاط الاقتصادي لهذا القطاع ، وان دور الدولة في النشاط الاقتصادي الخاص ينحصر من خلال السياسة الضريبية ومن خلال الأهداف التي تسعى الحكومة لتحقيقها سيجعلها مصدرا تمويليا إي إن سعة المساحة الاقتصادية التي يمكن إن تسيطر عليها السياسة الضريبية تزداد كلما زادت نسبة مساهمة القطاع الخاص في الاقتصاد ، إي

ومن خلال ما تقدم تبين لنا إن نسبة الإيرادات الجمركية منخفضة مقارنة مع نسبة مساهمة الإيرادات الأخرى وبالأخص الإيرادات النفطية ، إذا ما علمنا إن الإيرادات الجمركية مخصصة أصلا لتمويل الإنفاق الجاري الأمر الذي يعني قصور الدور التمويلي للضرائب وهو ما يؤيد صحة فرضية البحث . ويرى الباحث إن السياسة الضريبية في إي دولة تعكس طبيعة النظام الاقتصادي ، وكلما زاد تركيز وسائل الإنتاج وحجم

7- عدم وجود نظام حوافز في الهيئة العامة للجمارك لغرض حث المخمنين والجباء في زيادة التحصيلات بما ينسجم والدور الذي تلعبه الهيئة العامة للضرائب في تطبيق قانون الضريبة الجمركية.

التوصيات

إن اغلب بلدان العالم ولاسيما النامية منها قامت بعمليات إصلاح الأنظمة الاقتصادية وإصلاح مؤسساتها وأجهزتها ومنها الجهاز الضريبي الكمر كي ، وعراقنا اليوم في أمس الحاجة إلى عملية إصلاح شاملة للجهاز الضريبي عموماً وللضرائب الكمر كية خصوصاً بحيث تشمل مختلف الجوانب التشريعية والإدارية والفنية . واهم التوصيات التي يمكن إن تساهم في جزء بسيط من هذا الإصلاح هي:

1- السيطرة على المنافذ الحدودية في جميع المواقع لاسيما بعد ان تحسن الوضع الأمني في البلد وعدم السماح بدخول السلع وخروجها دون خضوعها الى عملية التحاسب الضريبي وفقاً لأسعار الضريبة الجمركية .

2- تشكيل لجنة مختصة من خبراء متعددة الجهات (قانوني ، ممثل من الضرائب ، ممثل من الجمارك) مهمتها تشخيص البضائع التي تفرض عليها اسعار ضريبية عالية وكذلك المنخفضة والابتعاد عن المحسوبة والمنسوبة

3- الهيئة العامة للجمارك بحاجة إلى إعادة دراسة قانون الضريبة الجمركية والعمل على إعداد مسودة قانون وعرضها ليتم تشريعها من اجل مواكبة التطورات والمتغيرات على الساحة المحلية والدولية .

4- على الهيئة العامة للضرائب التركيز على الجوانب التي استطاعت من خلالها رفع معدلات إيراداتها دون إهمال الجوانب الأخرى.

5- على الهيئة العامة للجمارك إن تفعل من جهازها الرقابي ، فنسب التهرب الكمر كي يزداد ونسب المتحاسبين ضريبياً تراجع كثيراً والسبب في ذلك ليس الجانب الأمني وإنما ضعف الجهاز الرقابي وتنامي طرق التهرب الكمر كي .

6- دعم الجهاز الإعلامي للهيئة العامة للجمارك وتوفير المستلزمات الضرورية لذلك الجهاز من اجل رفع نسبة الوعي الضريبي ومعالجة حالات التهرب الكمر كي .

7- يجب الأخذ بنظر الاعتبار الآثار التي تترتب على فرض الضرائب الجمركية عند تحديد السلع التي تفرض عليها الضريبة وعند تحديد أسعارها ، فالحقيقة تقال إن للضرائب الجمركية دور فعال في الواردات فهي من اغرز الموارد

اتسعت المساحة المالية للوعاء الذي تفرض عليه الضريبة وبالتالي يمكن إن تؤدي إلى زيادة الإيرادات الضريبية

الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات

1- بلغت أعلى نسبة إيرادات الضريبة الجمركية في سنة 2013 وكانت 12,7 في حين بلغ أدنى نسبة إيراد جمركي متحقق في سنة 2004 وكان 1,7 والسبب في تدني الإيراد الكمر كي هو اندعام السيطرة على المنافذ الحدودية وكذلك سوء الأوضاع الأمنية في البلد وكثرة التعديلات في القانون الضريبي .

2- يتضح ان الرسوم الجمركية المهرية (خارج الموازنة) تمثل مبالغ طائلة ومفقودة لا يمكن استرجاعها بسبب عدم الإلمام بقانون التعريفية الجمركية رقم (2) لسنة 2010 فقد بلغت اعلي نسبة تهريب جمركي في سنة 2013 وكان 51,4 في حين بلغ ادني نسبة من التهريب في سنة 2008 وكان 0,005 .

3- يتضح ان نسبة الاستيرادات من السلع والخدمات تكاد تكون ضئيلة ومتدنية إذ بلغ أعلى نسبة استيراد في سنة 2015 وكان 22,1 في حين بلغت أدنى نسبة من الاستيراد للسلع والخدمات في سنة 2007 وكان 4,7 وهذا التفاوت يعود الى ارتفاع السعر الضريبي و العمل على تطبيق المعاهدات بين دول الجوار بقصد تشجيع المنتج الوطني ، إضافة إلى أن العامل الاجتماعي يلعب دور كبير في الحد من دخول بعض السلع مثل الدخان والخمور .

4- حققت الهيئة العامة للجمارك خلال سنة 2009 مقارنة مع السنوات الأخرى زيادة في نمو الإيرادات الجمركية وقد بلغت نسبة النمو 1.7% وعلى الرغم من هذه النسبة لم تحقق الطموح إلا انه بقي إيراد الهيئة العامة للجمارك متدني وبحاجة إلى تفعيل بعض القوانين المتعلقة بالضريبة الجمركية

5- الجانب التكنولوجي والتقني في الهيئة العامة للجمارك بحاجة إلى تحديث المعلومات والبرمجيات وتطوير أجهزتها وتوفير كادر متخصص للبرمجة والإدخال وتحديث الشبكات المعلوماتية التي تسهل سير النظام الضريبي الكمر كي .

6- سوء توزيع مهام العمل في الهيئة العامة للجمارك ، إذ إن هناك توزيع غير متكافئ لحجم قوى العمل الأمر الذي يستوجب إعادة توزيع المخمنين على أساس المنافذ الحدودية وحجم المكلفين.

- المالية التي يمكن للدولة الرجوع إليها لتغطية جزء من حاجات الدولة .
- 8- يجب الانتباه إلى نوعية السلع ومدى ضرورة استهلاكها، فالسلع الضرورية يلزم إن يكون سعر الضريبة المفروض عليها منخفضاً مقارنة بالسلع الكمالية، والتوازن بين الحصول على الإيرادات وتلبية حاجات المجتمع الضرورية، ومن ثم رفع قدرة ميزان المدفوعات وجعله في صالح الدولة.
- 9- اتخاذ الضرائب الجمركية أداة لصالح الاقتصاد القومي من خلال تأثيره المباشر في عمليات الإنتاج والحد من الإسراف الاستهلاكي للحصول على أموال مدخره لازمة للتنمية من خلال تنظيم فرض الضرائب الجمركية وتحفيز عمليات الاستثمار في البلد .
- 10- العمل على تفعيل وتشديد قانون العقوبات سواء كانت على شكل السجن أو الغرامات أو كليهما ، أو مصادرة البضائع لكي يتسنى للمتهرب درجة العقاب .
- 11- من الأنسب إن تحدد أسعار الضرائب الجمركية على العموم وتحديد البضائع الخاضعة لرسوم باهظة أو الممنوعة من قبل لجنة تكون متعددة الأطراف تحدد أنواع وأسعار البضائع وليس بشكل شمولي وإنما حسب طبيعة السلعة ومدى ضرورتها وكماليتها ، لذلك فإن تحديد هذه النقاط يستلزم الاستشارة والتقدير المسبق لعواقب الأمور ، لذا يجب إن لا يترك هذا التقدير لإدارة الجمارك وحدها أو لشخص محدد آخر بمفرده ، بشرط إن يكون مهمة هذه اللجنة تقديم المقترحات فقط إما التشريع فيتم من قبل السلطة التشريعية .
- المصادر**
- أولا : الكتب العربية**
- الخطيب . خالد شحاذه . احمد زهير شامية . (2012) . أسس المالية العامة . ط 3 . عمان : الدار الجامعية للنشر .
- البد راني . قبس حسن عواد . (2011) . المالية العامة والتشريع المالي . جامعة الموصل .
- الشرع . طالب نور . (2008) . الجريمة الضريبية . كلية القانون . جامعة بغداد . ط1 : دار وائل للنشر .
- الجاني . طاهر . (1990) . علوم المالية والتشريع المالي . المكتبة القانونية . بغداد : دار وائل للنشر .
- الخز علي . رياح جفات . (2015) . اثر تغير السياسة المالية على الحصيلة الضريبية . رسالة دبلوم عالي . جامعة بغداد .
- العلي . عادل فليح . (2004) . المالية العامة والتشريع الضريبي . الموصل : الدار الجامعية للطباعة والنشر .
- البطريق . يونس احمد . (1984) . المالية العامة . الطبعة الثانية . الإسكندرية : الدار الجامعية .
- العلي وآخرون . عادل فليح . طلال محمد . (1995) . اقتصاديات المالية العامة . الموصل . الكتاب الثاني : دار الكتب للطباعة .
- حجازي . مرسي السيد . (2001) . النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق . الطبعة الثانية . الإسكندرية : الدار الجامعية للنشر .
- حشيش . عادل احمد . (2006) . أساسيات المالية العامة . الطبعة الأولى . الإسكندرية : الدار الجامعية للنشر .
- خساونه . جهاد سعيد . (2010) . علم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق . الطبعة الأولى . عمان : الدار الجامعية للنشر .
- عبد العظيم . حمدي . (1986) . السياسة المالية والنقدية في الميزان ومقارنة إسلامية . مكتبة النهضة العربية .
- كنانة . بخري مصطفى . (1998) . اتجاهات إيرادات الضريبة والعوامل المؤثرة عليها . الطبعة الأولى عمان .
- منصور . عبود علوان . (2002) . جرائم التهرب الكمر كي في العراق . الطبعة الأولى . جامعة بغداد : دار الحكمة للنشر .
- ناشد . سوزي عدلي . (2006) . أساسيات المالية العامة . الطبعة الأولى . بيروت .
- ثانيا : الرسائل والاطاريح**
- الحيارى . معن . (1997) . جرائم التهرب الكمر كي . رسالة ماجستير قانون . عمان : مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع .
- احمد . محسن إبراهيم . (2007) . تقويم فاعلية النظام الضريبي في العراق . للمدة من (1980-2007) أطروحة دكتوراه . كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة السليمانية .
- العبيدي . هيفاء كاظم . (2016) . اثر التهرب الكمر كي في الحصيلة الضريبية . رسالة دبلوم عالي . المعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية . جامعة بغداد .
- الخز علي . رياح جفات . (2015) . اثر تغير السياسة المالية على الحصيلة الضريبية . رسالة دبلوم عالي . المعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية . جامعة بغداد .
- بالقاسم . بودالي . (2011) . ظاهرة التهرب الكمر كي واستراتيجيات مكافحته . رسالة ماجستير . كلية العلوم الاقتصادية ، جامعة أبي بكر . بلقايد .
- باش . علي عبد العظيم باقر . (2008) . دور الضرائب في تمويل الموازنة العامة في العراق . رسالة ماجستير . المهدي العالي . جامعة بغداد .

لزرقي، لابد . (2012) ، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر . كلية العلوم الاقتصادية، جامعة ابي بكر بلقايد.

ثالثا : المجلات والصحف

أبياتي . أبو ذر عبد الكريم شاكر . (2012) . التهرب الضريبي في العراق . مجلة كلية الإدارة والاقتصاد . الجامعة المستنصرية ، العدد 4 . المجلد 14 .

رابعا : التقارير

إلهيتي . نوزاد عبد الرحمن . (2008) . التطورات الاقتصادية في العراق . تقرير اقتصادي خليجي.

خامسا : القوانين والتشريعات

قانون التجارة العراقي رقم 30 لسنة 1984 ، المكتبة القانونية ، بغداد .

قانون التعرفة الجمركية رقم (2) لسنة 2010 .

النظام الداخلي للهيئة العامة للكمارك لسنة 1992 .