

## الاتجاهات الحديثة في رسم السياسة الضريبية

م.د. حسين كامل وداعة

المديرية العامة لتربية ذي قار

[Huseinkamel123@gmail.com](mailto:Huseinkamel123@gmail.com)

السياسة الضريبية الحديثة تطال اهدافاً لم تكن موجودة من قبل . ولقد افضى هذا التطور الذي لحق دور الدول في تطبيق مثل هذه السياسات على تحقيق اهداف مهمة تمثلت في حماية الصحة العامة وحماية البيئة والتحكم بسياسة النسل وحماية الاخلاق . وهكذا قد باتت الضريبة اليوم من اكثر الأسلحة تدخلاً بسبب تجاوزها الهدف التقليدي وانصرافها على تحقيق اهداف جديدة .

**الكلمات المفتاحية:** الحديثة- السياسة- الضريبية

### المستخلص:

تعد الضرائب مورداً مالياً رئيساً يغذي خزينة الدولة ، حيث تشكل السند الأساس لأي سياسة حكومية لما تشكله من أداة لتنظيم المسار المالي والاقتصادي لغالبية الدول ، واداة تستعين بها الدول لبلوغ غاياتها التي ترنو اليها في شتى الميادين السياسية والاقتصادية والاجتماعية . إذ اصبحت السياسة الضريبية في أغلب الدول منسجمة مع توجهات الفكر الاقتصادي المعاصر الذي بات يقر بوجود انتهاج الدول لسياسات ضريبية تكون اكثر تدخلاً وتوغلاً في الحياة الاقتصادية بالشكل الذي اصبحت economic path of the majority of countries, and a tool that states use to reach their goal in various political, economic and social fields.

### Abstract

Taxes are a major financial resource that feeds the state treasury, as the basis for any government policy is the tool for regulating the financial and

Tax policy in most countries has become consistent with the trends of contemporary economic thought, which now recognizes that countries must pursue tax policies that are more intrusive and penetrating into economic life in a way that modern tax policy has reached targets that did not exist before.

This development, which has led states to apply such policies, has

achieved important objectives of protecting public health, protecting the environment, controlling offspring policy and protecting morals.

Today, the tax has become one of the most intrusive weapons because it exceeds the traditional goal and .goes on to achieve new targets.

بالوظائف التقليدية للدولة الحارسة ، وبذلك اقتصر مفهوم الضرائب على الناحية المالية من دون التأثير في نشاط الافراد او إحداث تعديل في هيكل توزيع الدخل والثروات وبذلك اتخذ مفهوم الضريبة طابعا حياديا . ومع تطور مفهوم الدولة والمتمثل في تدخلها في الحياة العامة للأفراد ، تطورت أهدافها ومهامها ، وأصبحت الضرائب أداة من أدوات التدخل والتوجيه والرقابة في شتى المجالات . وتعد خصيصة (إن الضريبة تفرض تعبيراً عن سياسة الدولة التدخلية) نتيجة حتمية ومنطقية ، لا سيما إن الضريبة لم تعد أداة مالية محايدة ، بل أصبحت أداة تدخلية توظفها الدولة في خدمة الأغراض الاقتصادية والاجتماعية والصحية والترفيهية ،

#### المقدمة:

تشكل الضرائب السند الأساس لأي سياسة حكومية لما تشكله من اداة لتنظيم المسار المالي والاقتصادي للدول ، فهي تشكل إحدى أهم مصادر إيرادات الدولة وتتحكم في تحقيق الاهداف التي ترنو إليها والتي تختلف بدورها باختلاف السياسة الضريبية التي تعتمدها الدولة.

ولم تظهر الحاجة للضرائب إلا بظهور الدولة واقتربت بوجودها في المجتمع منذ أقدم العصور ، وتطور مفهومها بتطور وظائف الدولة وأهدافها التي حددتها الفلسفات السياسية والنظم الاقتصادية المتعاقبة . ففي الفكر التقليدي أخذت الدولة على عاتقها وظائف حفظ الأمن والدفاع وهو ما يعرف

أخذت بعض الدول توظف سياساتها الضريبية لحماية البيئة والاخلاق . وهكذا فقد باتت الضريبة اليوم من أكثر الاسلحة التدخلية مضاء ، كونها قد تجاوزت الهدف التقليدي المتمثل بالهدف المالي وبعض الأهداف الاقتصادية والاجتماعية ، وانصرفت في تحقيق أهداف جديدة لم تكن موجودة .

#### أهمية البحث:

بيان دور السياسة الضريبية في تحقيق الأهداف التي باتت لا تقتصر على الأهداف التقليدية وإنما أخذت الضريبة تطل أهدافا جديدة لم تكن معروفة في السابق .

#### فرضية البحث

أجبرت التطورات الدولية المعاصرة لاسيما بعد التحولات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية على ضرورة انتهاج سياسة ضريبية تتسجم مع الواقع الجديد ، كما أصبحت الحاجة ضرورية على إجراء إصلاحات كبيرة في النظام الضريبي .

#### إشكالية البحث

تتمحور إشكالية البحث في التساؤل حول مدى مساهمة السياسة الضريبية في العراق في تصحيح الأوضاع ومواجهة المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وتحقيق الأهداف التي ترنو إليها الدولة من خلال سياستها الضريبية مع العلم ان الاقتصاد العراقي اقتصاد ريعي تشكل الثروة النفطية ما

وذلك استجابة من الدولة لدورها المعهود في التدخل وتحقيق النفع العام والرفاهية العامة . وإذا ما تتبعنا التاريخ المالي والضريبي القديم وجدنا ان الدولة حتى في ظل فكرة الحياد الضريبي لم تتوانى عن اتخاذ الضريبة وسيلة للتدخل في إطار سياستها الاقتصادية الهادفة على تحقيق أغراض غير مالية من وراء فرض الضريبة .

فقد فرضت الضريبة الكمركية على البضائع الأجنبية رغبة في حماية الصناعة الوطنية ، كما فرضت الضريبة الاستثنائية على رؤوس الأموال لغرض الحد من تراكمها وإعادة توزيع الدخول ، واستحدثت الضريبة التصاعدية التي تطل الأغنياء أكثر من محدودي الدخل ، وأقرت بعض الإعفاءات رغبة في تشجيع النشاطات والصناعات الجديدة التي ترغب الدولة إليها .

ولا يتردد الباحث على عد مثل هذه الأهداف سواء أكانت اقتصادية ام اجتماعية ضمن الأهداف التقليدية التي سعت إليها أغلب الدول وهي بصدد رسم سياستها الضريبية ، إذ أن توجهات الفكر الاقتصادي المعاصر بات يقر بوجود ممارسة الدولة سياسات ضريبية تكون أكثر تدخل وتوغل في الحياة الاقتصادية ، بحيث أصبحت السياسة الضريبية الحديثة تطل أهداف تحافظ من خلالها على الصحة العامة وتتحكم بسياسة النسل بل وأكثر من ذلك

محدداتها ، وعلى أساس ذلك ارتأينا تقسيم هذا المطلب على ثلاثة فروع وعلى الشكل الآتي :

### الفرع الأول

#### تعريف السياسة الضريبية

على الرغم من كثرة البحوث والدراسات التي سبقت في موضوع السياسة الضريبية والضرائب ، إلا ان القليل من الباحثين أورد تعريفاً محدداً للسياسة الضريبية ، إذ اكتفى أغلبهم بتعريف الضريبة معتبرين ان قرارات الدولة بصدد الضرائب هي السياسة الضريبية وكان تبريرهم لأسباب عدم محاولة إيجاد تعريف للسياسة الضريبية هو عدم اتفاق فقهاء المالية والقانون واللغة علي مدلول واحد ومحدد لكلمة السياسة<sup>١</sup> .

ويمكن تعريفها بأنها (مجموعة من الاتجاهات العامة التي تعلن عنها الدولة مسبقاً بصيغة أحكام قانونية يتضمنها التشريع الضريبي للتعبير عن نيتها في تحقيق مجموعة من الأهداف الاجتماعية والاقتصادية والمالية والسياسية لمجتمعها)<sup>٢</sup> . كما عرفها آخرون على أنها (تكييفاً كمياً لحجم الإيرادات الضريبية ، وكذلك تكييفاً نوعياً لمصادر هذه الإيرادات ، بغية تحقيق أهداف معينة ، في طليعتها النهوض بالاقتصاد ، ودفع عملية التنمية وإشاعة الاستقرار في الاقتصاد الوطني ، وتحقيق العدالة الاجتماعية عن طريق خفض التفاوت

يقارب ٩٣٪ من وارداته وفقاً لآخر الإحصائيات .

### منهجية البحث

أما بصدد منهجية البحث فقد استخدم الباحث المنهجين التحليلي والاستقرائي بهدف الوصول على تقديم حقيقي على دور السياسة الضريبية واستنباط النتائج المترتبة إقتصادياً واجتماعياً ومالياً .

### تقسيم البحث

سنقسم البحث على مبحثين رئيسيين هما : المبحث الأول :- مفهوم السياسة الضريبية ومراحل تطورها المبحث الثاني :- أهداف السياسة الضريبية بين التقليد والتحديث .

### مبحث الأول

مفهوم السياسة الضريبية ومراحل تطورها سنحاول في هذا المبحث بيان الإطار النظري للسياسة الضريبية من خلال تقسيمه على مطلبين ، يتناول الأول مفهوم السياسة الضريبية ، في حين يخصص الثاني لموضوع مراحل تطور السياسة الضريبية وعلى النحو الآتي :

### المطلب الأول

#### مفهوم السياسة الضريبية

ان البحث في مفهوم السياسة الضريبية يقتضي منا التطرق أولاً على تعريفها ثم بيان السمات العامة للسياسة الضريبية ومن ثم

وبناءً على ما سبق يرى الباحث ان السياسة الضريبية هي استخدام الدولة لجميع الإمكانيات والأدوات الضريبية - الممكنة والمتوقعة - من أجل تحقيق الأهداف التي يرنو إليها المجتمع ، والتي تتمثل في إحداث الآثار المرغوبة وتجنب الآثار غير المرغوبة بغية الوصول في نهاية المطاف على أسمي الأهداف المطلوبة والمتمثلة بالتنمية والاستقرار الإقتصادي وتحقيق الرفاهية لجميع أفراد المجتمع .

وأخيراً فإننا لو أمعنا النظر في التعاريف التي سبقت أعلاه ، سنجد بأنها تتناسب حتماً مع تطور دور الدولة في فرض الضرائب - من أداة جباية وتغذية الخزينة العامة بحاجتها من الأموال ، على أداة توجيه وتدخل في الفكر الحديث - من أجل تحقيق الأهداف التي تسعى الدولة لبلوغها ، والتي تتناغم مع أهداف السياسة الضريبية للدولة ، بالشكل الذي يتناسق مع أهداف السياسة الاقتصادية ، وبذلك تتجنب الدولة التضارب الحاصل في الأهداف ، على اعتبار ان خطط السياسة الضريبية إنما تنفذها الدولة بصورة متكاملة مع السياسة المالية وفي إطار التكامل مع السياسة الاقتصادية وفق الفلسفة العامة للدولة .

بين الأفراد في توزيع الدخل والثروات)<sup>٣</sup> . ويقصد بالتكليف الكمي البحث عن الضرائب التي تحقق مورداً مالياً غزيراً ، أما التكليف النوعي يقصد به عملية اختيار أنواع معينة من الضرائب التي تمتاز بتأثيراتها الإيجابية على الأنشطة الاقتصادية ، او التي يترتب عليها أقل تأثير سلبي ممكن ، أي أنه يركز على الوسائل فقط وفيه تفصيل لأهداف السياسة الضريبية المعروفة .

ومما يلاحظ على هذا التعريف انه يربط بين مفهوم السياسة الضريبية مع الأهداف التي ترنو الدولة على تحقيقها ، ويذهب آخرون في تعريفهم للسياسة الضريبية بالدمج بين تعريف السياسة وتعريف الضريبة ، فيقرر بما أنه السياسة هي فن الحكم او الفن الذي يبحث في سلوك السلطة العامة ، فإن السياسة الضريبية هي فن تمارسه الدولة لغرض توجيه ضرائبها على النحو الذي تحقق به الأهداف التي ترنو إليها فلسفة الحكم ، أي إنها وبعبارة أخرى فن استخدام الوسائل الضريبية<sup>٤</sup> . وثمة تعريف آخر للسياسة الضريبية بأنها مجموعة البرامج التي تخططها الحكومة وتنفذها عن عمد مستخدمة فيها كافة الأدوات الضريبية الفعلية والمحتملة ، على اعتبار ان السياسة الضريبية مجموعة متكاملة من البرامج التي تقوم الحكومة بوضعها في سبيل تحقيق أهداف معينة<sup>٥</sup>

## الفرع الثاني

### السمات العامة للسياسة الضريبية

تتصف السياسة الضريبية بجملة من السمات العامة يمكن تحديدها بما يأتي :-  
 ١- تعد السياسة الضريبية جزءاً لا يتجزأ من السياسة المالية ، كما أن السياسة المالية تعد جزءاً من السياسة الاقتصادية العامة في الدولة ، وهذا الأمر يستوجب ضرورة التنسيق والترابط بين مكونات السياسة الضريبية من جهة وبين بقية السياسات العامة من جهة أخرى ، إذ يساعد السياسة الضريبية في تحقيق أهدافها .

٢- تعتمد السياسة الضريبية على الأدوات الضريبية الفعلية والاحتمالية ، وعلى مختلف البرامج المتكاملة معها والمتربط بها ، فنظم الحوافز والإعفاءات المتعلقة بأنشطة اقتصادية أو أوعية ضريبية معينة قد تنعكس إيجابياً في زيادة الإيرادات الضريبية المستقبلية المحتملة وعلى المدى الطويل <sup>٦</sup> .

٣- للسياسة الضريبية مجموعة من الأهداف غير الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية ، كحماية البيئة والصحة والأخلاق والآداب العامة ، وهو ما يجد موضوع دراستنا ضالته فيه .

٤- للسياسة الضريبية ثلاثة عناصر ، أولها : أهداف السياسة الضريبية ، وثانيها : هي البيئة التي تطبق فيها ، وأما ثالثها : فهي النظام الضريبي ، ويعد ركناً أساسياً تبنى

عليه السياسة الضريبية ، ويتمثل النظام الضريبي بمجموعة من التشريعات الضريبية التي تشكل الهيكل الضريبي للدولة والتي تعمل على تمويل أهدافها في واقع ملموس وعبر البيئة التي تطبق فيها ، وعلى أساس ذلك فإن هذه العناصر تشكل وحدة متكاملة غير قابلة للتجزئة ، فأهداف السياسة الضريبية ما هي إلا أهدافاً فرعية تنبثق من الأهداف العامة للمجتمع وتساهم في تحقيقها ، وهذه الأهداف تحدد وفق أوضاع اقتصادية وسياسية واجتماعية ومالية للمجتمع <sup>٧</sup> .

### الفرع الثالث

#### محددات السياسة الضريبية

سنتناول في هذا الفرع محددات السياسة الضريبية (السياسية والاقتصادية والاجتماعية) وذلك في ثلاثة أقسام وعلى النحو الآتي :

#### أولاً - المحددات السياسية

من المنفق عليه طبقاً للمبادئ الأولية للعلم ان الضرائب لا تفرض و لا تلغي و لا تعدل الا بناءً على قانون يصدر من السلطة التشريعية المختصة بسن القوانين ، أي بناءً على قرار سياسي على درجة من الأهمية يعد محصلة للتكوين الطبقي للمجتمع وعلاقات القوى السياسية المؤثرة ومن ثم يبدو واضحاً وبصورة حتمية تأثر النظام الضريبي للدول بالأوضاع السياسية السائدة فيها <sup>٨</sup> .

المشرع العراقي ، إذ جاء في قانون الكمارك: ((لا تمنح الامتيازات والإعفاءات المنصوص عليها في المادة (١٥٦) من هذا القانون إلا إذا كان تشريع الدولة التي تنتمي إليها البعثة الدبلوماسية او القنصلية وأعضائها ، يمنح الامتيازات والاعفاءات ذاتها او أفضل منها للبعثات العراقية وأعضائها ، وفي غير هذه الحالة تمنح الامتيازات والإعفاءات في حدود ما يطبق منها في الدولة ذات العلاقة))<sup>١١</sup> .

#### ثانياً- المحددات الاقتصادية

يمكن ان يؤثر النظام الاقتصادي المتبع والسائد في بلد ما على قرار اختيار النظام الضريبي الملائم والسياسة الضريبية المتبعة ، ويظهر ذلك جلياً في الدول المتقدمة ، ويتمثل دور السياسة الضريبية في هذه البلدان في استبعاد حالات الركود والتضخم لضمان تحقيق الاستقرار الاقتصادي والنمو المتوازن للاقتصاد القومي بالاضافة على الوظيفة التقليدية التي تمارسها السياسة الضريبية والتي تتمحور في تمويل النفقات العامة.

و يبقى العمل على تحقيق الاستقرار الاقتصادي والنمو الاقتصادي من أهم أهداف السياسة الضريبية لما يترتب على ذلك من محاربة للتقلبات الاقتصادية الدورية من خلال تأثيرها على القوة الشرائية للدخول المخصصة للاستهلاك والاستثمار وفقاً للمرحلة التي يمر بها اقتصاد البلد<sup>١٢</sup> .

ويظهر جلياً تأثير السياسة الضريبية في النظام السياسي فيما إذا كان النظام السائد في المجتمع هو النظام الديمقراطي ، فإن من المتوقع في ضل هذا النظام صياغة النظام الضريبي بالشكل الذي يحقق الأهداف التي يرنو إليها المجتمع ، وفي مثل هذه الظروف من المتوقع أن تزداد أهمية الاعتبارات الموضوعية في اختيار مكونات النظام الضريبي ، ويتم ذلك من خلال اختيار نوع معين من الضرائب على حساب الأنواع الأخرى نظراً لكون هذا النوع يمكن أن يساهم أكثر من غيره في تحقيق أهداف المجتمع<sup>٩</sup> . و من جهة أخرى ، فإن السياسة الضريبية تتأثر بطبيعة العلاقات السياسية بين الدول ، إذ إن وجود علاقات سياسية متميزة بين الدول يجعلها تتعامل فيما بينها بمعاملة ضريبية خاصة تقوم على أساس التخفيف من حدة الضرائب او الإعفاء منها بالنسبة لفئة معينة من رعايا الدول الأخرى .

وعلى أساس ذلك فقد أعفى المشرع العراقي لاعتبارات دولية أعضاء السلكين الدبلوماسي والقنصلي من دفع الضرائب الكمركية<sup>١٠</sup> ، وهذا الإعفاء يرجع في أساسه على أسباب دولية متفق عليها ، حيث إن أغلب دول العالم تمنح أعضاء السلكين الدبلوماسي والقنصلي إعفاء من دفع الضريبة الكمركية ، بيد إن هذا الإعفاء إنما يتوقف على شرط المقابلة بالمثل ، وهذا ما سار على نهجه

التكليفية أقل من مكلف آخر لم يكن محملاً بهذه الأعباء<sup>١٥</sup> .

كما تؤثر عادات وقيم المجتمع على السياسة الضريبية المتبعة ، ففي الدول التي يسود فيها تعاطي الخمر والمسكرات وتمارس فيها المعاملات الربوية وألعاب المراهقات واليانصيب ، نجد للضرائب مكاناً بارزاً . كما وتلعب الكثافة السكانية وحجم الأسرة وما شاكل ذلك من العوامل الاجتماعية تأثير واضح على السياسة الضريبية ، إذ يلاحظ ان الدول التي تشكو من قلة السكان وتعاني من صغر حجم أسرها غالباً ما تقوم بمنح إعفاءات ضريبية للمكلفين ونقل أهمية الضرائب الشخصية وتركز الدولة على الضرائب غير المباشرة ، في الوقت الذي تتعاطف فيه أهمية الضرائب الشخصية للنظم الضريبية التي تشكو من زيادة كثافتها السكانية<sup>١٦</sup> .

### المطلب الثاني

#### مراحل تطور السياسة الضريبية

لم يعد الفن الضريبي مقتصرأ على مجرد فرض الضريبة بل تطورت الأساليب وتعددت الطرق نتيجة التغيرات التي حدثت في المعاملات الاجتماعية والتي تزاوت عمقا واتساعا من مجتمع على آخر .

فالتقدم الاجتماعي الذي يؤثر بشكل واضح على الهيكل الاقتصادي ، أحدث تعديلات هائلة في الفن الضريبي ، إذ طوره وجعله

أما في البلدان النامية ومنها العراق ، فيمكن القول بشكل عام ان هناك خصائص اقتصادية مشتركة بين هذه البلدان يقع في مقدمتها شيوع البطالة وتخلف الأساليب التكنولوجية وندرة رأس المال ، وقد انعكست هذه الخصائص على السياسة الضريبية المتبعة في هذه البلدان وجعلها تتميز بانخفاض نسبة الاستقطاع الضريبي مع سيادة الضرائب غير المباشرة ، مما جعل هذه البلدان بأمس الحاجة على اعادة النظر في نظامها الاقتصادي والضريبي على حد سواء<sup>١٣</sup> .

### ثالثاً- المحددات الاجتماعية

ان لفلسفة الدولة الاجتماعية وبالأخص ما يتعلق منها بتحقيق العدالة الاجتماعية أثراً واضحاً على النظام الضريبي المتبع في دولة ما . اذ تتطلب العدالة الضريبية ضرورة تحقيق المساواة في التضحية وهذا الأمر يتطلب حتماً الأخذ بنظام التصاعد ، والذي يعني زيادة سعر الضريبة كلما زاد الدخل الخاضع لها . وتتطلب العدالة الضريبية المساواة في التضحية ولا تتساوى التضحية في الحالة التي يدفع فيها الاغنياء والفقراء السعر ذاته على حد سواء<sup>١٤</sup> .

ومن جهة أخرى فإن العدالة الضريبية تتطلب مراعاة الأعباء العائلية ، إذ يحدث أن يكون المكلف بالضريبة معيلاً لأسرة كبيرة ، إذ إن الإنفاق على هذه الأعباء يجعل من مقدرة

الفكر المالي التقليدي (الكلاسيكي) ، في الوقت الذي ينصب فيه الفرع الثاني لدراسة السياسة الضريبية في ظل الفكر الاقتصادي المعاصر و على النحو الآتي :

#### الفرع الأول

#### السياسة الضريبية في ظل الفكر التقليدي (الكلاسيكي)

يقوم هذا الفكر أساساً على الإيمان بقدرة النشاط الاقتصادي الخاص على تحقيق النمو الاقتصادي من دون تدخل يذكر للدولة ، ففي ظل هذا الفكر تتبنى الدولة سياسة ضريبية تختار بنينا للضرائب لا يكون من شأنه التأثير في الدخل والثروات إلا في أضيق صورة بحيث يترك التوزيع النسبي للدخل القومي كما كان في نظام من دون ضرائب ، أي ان تكون السياسة الضريبية محايدة ، فلا تغير الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية<sup>١٧</sup>.

وتكون الضريبة محايدة عندما لا تهدف او لا ينتج عنها ضغط على المكلفين لحثهم على القيام او الامتناع عن عمل معين ، ويبدو من الناحية النظرية ان تحقيق حياد الضريبة على درجة من السهولة ، من خلال تحقيق عدالة كلية حيال الضريبة ، بحيث لا تلحق الضريبة اي ضرر بأحد ، ولا تمنح فائدة لأحد . بيد ان الأمر في الواقع أكثر صعوبة وتعقيد ، إذ ان مبدأ العدالة الضريبية صعب التطبيق في الواقع ، وان تحقيقه لا

يتمشى مع السياسة الضريبية المتبعة من قبل الدولة على نحو يهيئ لها ظروف استقطاع ضريبي ملائم متعدد الأسس ومنسجم في نظام ضريبي من .

لذلك أصبحت دراسة الفن الضريبي والضريبة بمختلف مفاهيمها عبر العصور لازمة ، لما تتضمنه من فوائد جمه ، تجعل النظام الضريبي يتسم بطابع ديناميكي حيوي نشيط ، يسمح في تحقيق أهداف السياسة الضريبية في ظل خطة منسجمة متكاملة.

هذا ، ولم يتحقق التسليم للدولة بالحق في استعمال الضرائب في أغراض تتعدى نطاق الحصول على الإيرادات ، إلا نتيجة تطورات واحداث اقتصادية وسياسية أدت على التسليم بهذا الحق .

ولأهمية الدور الذي تؤديه السياسة الضريبية فقد حظيت باهتمام كل المدارس الاقتصادية الحديثة والمعاصرة ، بأثارها التي يمكن ان تفرزها في كلا الجانبين السلبي والإيجابي على الحياة الاقتصادية . ووقفا على التطور الذي لحق بالسياسة الضريبية كان لزاماً علينا ان نشير على النظرية التقليدية المتمثلة بالفكر الكلاسيكي وما لحقها من تطور تمثل في ضرورة ممارسة الدولة سياسة ضريبية تدخلية ، وهذا ما نادى به الفكر المالي المعاصر ، وعلى أساس ذلك سنقسم الدراسة في هذا المطلب على فرعين ، يخصص الأول لموضوع السياسة الضريبية في ظل

العالمية والتي سميت (بالكساد الكبير) في أواخر العشرينات وأوائل الثلاثينات من القرن الماضي .

ونرى من جانبنا أن الضرائب لا تعمل في فراغ وإنما تعمل في مجتمع له مشاكله وأهدافه ، وبالتالي أصبح لزاماً فرضها وفق تخطيط ضريبي مع ضرورة انتهاز سياسة معينة تستهدف تحقيق الأغراض المطلوبة ، ومن الضروري كذلك ان تعمل في تناسق فيما بينها وبين غيرها من الأدوات الاقتصادية والمالية الأخرى ، لكي نضمن عدم إلغاء اي أداة من الأدوات الآثار المرغوبة لأداة أخرى ، والا تلغى أية ضريبة الآثار المرغوبة من الصياغة الفنية لضريبة أخرى .

### الفرع الثاني

#### السياسة الضريبية في ظل الفكر الاقتصادي المعاصر

رغم سيادة فكرة الضريبة المحايدة التي نادى بها الفكر التقليدي (الكلاسيكي) ، إلا إنها كانت صعبة التحقق على المستوى العملي التطبيقي ، إذ لا ينكر أحد ما تلعبه الضريبة على المستويين الاجتماعي والاقتصادي ، سواء بالنسبة على توزيع الدخل والثروات ام بالنسبة على سلوك المنتجين والمستهلكين ، او فيما يعنى بالاستخدامات البديلة للموارد الاقتصادية ، وتشجيع رؤوس الأموال الأجنبية والاستثمار ، وعلى قدرتها على

يتم إلا بصورة تقريبية ، وبالتالي لا يمكن لحياد الضريبة ان تحقق العدالة بصورة كاملة وأن يكون واقعاً حقيقياً<sup>١٨</sup> .

وتتصف السياسة الضريبية في ظل مذهب الدولة الحارسة التي نادى بها الفكر التقليدي بوجود نفقات عامة يتعين تغطيتها بتوزيع عبئها على المواطنين بصورة عادلة ، فبالنسبة للنفقات يجب ان تكون في أضيق الحدود لأن الدولة مدير سيء ومسرف على عكس الفرد الذي يعد أكثر صلاحية منها في تأدية الخدمات ، ولتغطية هذه النفقات تلجأ الدولة على الضرائب كونها الوسيلة العادية لذلك بشرط الا تعوق النشاط الاقتصادي للأفراد<sup>١٩</sup> .

وترتيباً على ذلك يلاحظ الدور المحدود للسياسة الضريبية في ظل سيادة مبدأ الدولة الحارسة والذي اقتصر على مجرد الحصول على موارد الخزينة ، وعلى إثر ذلك امتازت أسعار الضرائب بالانخفاض وعدم قدرتها في التأثير او على تغيير أوضاع المكلفين . وكان نتيجة التطورات الاقتصادية والاجتماعية وتزايد وظائف الدولة واتساع مهامها ان ازدادت الفوارق الطبقة بين الافراد وبات من الضروري انتهاز سياسة ضريبية مغايرة تقوم على أساس التدخل بالحياة الاقتصادية والاجتماعية وخصوصاً بعد الأزمات التي مر بها النظام الرأسمالي والتي كان من أبرزها ، الازمة الاقتصادية

المتخلفة تمتلك بين يديها أداة فعالة يمكن من خلالها الاستفادة منها بتوجيهها الوجهة المرغوبة لتحقيق التنمية الاقتصادية<sup>٢٢</sup>.

وعلى أساس ذلك لم تعد الضريبة - وقد أصبحت مسؤولة عن المساهمة في تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي - مجرد أداة مالية محضة تستخدم في الحصول على إيرادات الخزينة التي تغطي النفقات العامة ، بل أصبحت أداة من الأدوات الاقتصادية التي تستهدف تحقيق توازن التشغيل الكامل والذي يتمثل في مواجهة الأمراض الاقتصادية والاجتماعية غير المرغوبة كالبطالة والتضخم ، وأصبحت أيضاً أداة اجتماعية تأخذ على عاتقها إزالة الفوارق الكبيرة في الدخل وتحسين حالة الفقراء مع توفير عمل لكل فرد مع تضيق الهوة بين الطبقات ، أي إيجاد توازن اجتماعي بصفة عامة وهذا ينسجم مع فلسفة مذهب التدخل<sup>٢٣</sup> .

وهكذا فقد باتت الضريبة اليوم من أكثر الاسلحة التدخلية مضاءً ، لتجاوزها تحقيق الهدف المالي الصرف وأسهمت في تحقيق الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية .

ويبقى ان ننبه على ضرورة حسن استخدام السلاح الضريبي ؛ فهو يشكل سلاح نو حدين : إنه يعيق المسيرة الاقتصادية إذا ما أسيء استخدامه ، ولكنه يدفع هذه المسيرة

مواجهة التقلبات الاقتصادية و معدلات النمو السكاني وسائر المتغيرات التي تطرأ على النشاط الإنساني العام<sup>٢٠</sup> .

كما كان نتيجة ما وقع من أزمات اقتصادية اجتاحت أرجاء العالم - والتي بلغت ذروتها سنة ١٩٣٠ - ان تنبته الدول على ضرورة التدخل في الحياة الاقتصادية لغرض رفع مستوى معيشة مواطنيها وضمان الاستقرار الاقتصادي ، وأصبحت الدولة ترى من واجبها ضرورة إمتداد عملها لتحقيق مصلحة الجماعة حاضراً ومستقبلاً ، وتجاوز نشاط الدولة حماية الأمن الداخلي والدفاع الخارجي ، وامتد ليشمل شتى الميادين (التعليمية والصحية والاجتماعية) ، كما شمل ميادين المشروعات الإنتاجية للعمل على استغلال الموارد وانماء ثروة المجتمع<sup>٢١</sup> ، ونتيجة إدراك علماء المالية العامة ما للضرائب من تأثير على الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية ، أخذوا يتجهون في الأزمنة الحديثة على الاستفادة منها ، وبدأ الفن الضريبي بالتطور من خلال الاستفادة من اتجاهات العلماء ، وعلى أساس ذلك ظهرت الضرائب التصاعدية وبدأ تطبيق التمييز في المعاملة الضريبية والإعفاءات الضريبية ، وذلك بقصد تحقيق أغراض اقتصادية واجتماعية معينة ، وأصبح من المسلم به ان الضرائب تؤثر في الاقتصاد والإنتاج والتوزيع بصورة مباشرة او غير مباشرة ، وأخذت الدول

ومن جهة أخرى استحدثت الضريبة التصاعدية التي لا تطال سوى الأغنياء ، وتم تقرير بعض الإعفاءات والتسهيلات الضريبية رغبة في تشجيع الصناعات الجديدة التي تحتاجها الدولة .

وهذا يعني ان السياسة الضريبية في ظل الفكر المالي التقليدي لم تكن تسعى على تحقيق مجرد الهدف المالي ، وإنما كانت تهدف على تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية بسيطة او محددة .

وترتبنا على ذلك وكما ذكرنا في مقدمة بحثنا هذا ، ان الباحث لم يتردد في مناقشة الأهداف الاقتصادية والاجتماعية ضمن الأهداف التقليدية للسياسة الضريبية .

أما الآن في ظل توجهات الفكر الاقتصادي المعاصر القائم على وجوب ممارسة الدولة سياسة اقتصادية تدخلية ، فقد بات دور الدولة أكثر تدخل وتوغل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية بحيث أصبحت السياسة الضريبية تطال أهدافا لم تكن موجودة في السابق ، كرغبة الدولة من خلال رسم سياستها الضريبية في المحافظة على الصحة العامة والتحكم بسياسة النسل و حماية المرأة وحقوقها و حماية التعليم والبيئة والأخلاق ، والدولة إنما تمارس هذه السياسة بكل ما اتيح لها من الوسائل والأدوات الكفيلة بتحقيق النفع العام والتوازن الاجتماعي والتنمية الاقتصادية الشاملة . وعلى أساس

على الأمام إذا ما كان محكوماً بأساليب الاستخدام الرشيد الهادف في توجيه النشاط الاقتصادي الوجهة المرغوبة .

## المبحث الثاني

### أهداف السياسة الضريبية بين التقليد والتحديث

ذكرنا في مستهل حديثنا عن مراحل تطور السياسة الضريبية ، وتحديدًا في مرحلة الفكر المعاصر ، ان الضريبة أصبحت تفرض تعبيراً عن سياسة الدولة التدخلية ، فلم تعد الضريبة أداة مالية محايدة ، بل أصبحت أداة تدخلية توظفها الدولة في خدمة الأغراض الاقتصادية والاجتماعية والصحية والتربوية ... ، وذلك استجابة من الدولة لدورها المعهود في التدخل وتحقيق النفع العام والرفاهية العامة. وإذا ما عدنا بعجلة التاريخ المالي على الخلف ، لوجدنا ان الدولة حتى في ظل فكرة الحياد الضريبي كانت ساعية في اتخاذ الضريبة وسيلة للتدخل في إطار سياساتها الاقتصادية والاجتماعية على تحقيق بعض الأغراض البسيطة اضافة على الهدف المالي المقصود ابتداءً من وراء فرض الضريبة.

فالضريبة الكمركية إنما فرضت رغبة من الدولة في حماية الصناعة الوطنية من المنافسة الاجنبية ، وفرض الضرائب الاستثنائية على رؤوس الأموال للحد من تضخم الثروات ، او لهدف إعادة توزيعها ،

## الفرع الأول

### الهدف المالي للسياسة الضريبية

يعد الهدف المالي من أهم الأهداف التي تسعى إليها الدول كافة لغرض زيادة إيراداتها المالية ، وتهدف هذه الدول ومن خلال حصيلتها الضريبية على تحقيق توازن بين عدة أمور منها الحصيلة الضريبية ، ومشروعيتها من الناحية القانونية ، و سرعة وسهولة جبايتها ، ومن الواضح ان الهدف المالي سيبقى هو الهدف الأساس من وراء فرض الضريبة رغم ما يمكن أن يقال خلاف ذلك<sup>٢٤</sup>.

ومن المسلم به أنه لا يمكن تصور وجود دولة ما من دون وجود حكومة تسهر على مصالحها وإدارة شؤونها ، ولما كان القيام بهذه المهام يتطلب أعباء مالية كان لزاماً على الدولة تأمينها ، انصرفت للبحث عن الموارد التي يمكن تغطية الإنفاق من خلالها ، إذ لم تعد أملاك الدولة كافية لتغطية النفقات المتزايدة ، وقد ترتب على ذلك ضرورة اللجوء على تحصيل الضرائب لمواجهة الازدياد المطرد في الإنفاق الحكومي ، وقد بقى الفكر التقليدي ولفترة طويلة لا يرى للضريبة غير الهدف المالي والمتمثل في تأمين تغطية النفقات العمومية عبر تحقيق توازن الموازنة<sup>(٢٥)</sup>.

وما تجب الإشارة إليه في هذا الصدد ، ان الهدف المالي الذي يشكل الهدف الأساس

ما تقدم أرتأينا تقسيم الدراسة في هذا المبحث على مطلبين ، نخصص الأول لدراسة الأهداف التقليدية للسياسة الضريبية ، بينما ينصب الثاني لموضوع الأهداف الحديثة للسياسة الضريبية ، وعلى الشكل الآتي :-

### المطلب الأول

#### الأهداف التقليدية للسياسة الضريبية

لو عدنا بعجلة التاريخ المالي والضريبي على الماضي ، لوجدنا ان الدولة ، حتى في ظل فكرة الحياد الضريبي التي نادى بها الفكر المالي التقليدي ، لم تتوانى عن اتخاذ الضريبة وسيلة لتحقيق بعض الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المحدودة ، على جانب الهدف الرئيس والأساس من فرض الضريبة وهو الهدف المالي . وعلى هدي ما تقدم يمكن القول بأن أهداف الضريبة في ظل الفكر المالي التقليدي إنما تتمحور بالهدف المالي ، ويضاف لذلك - وعلى نحو ما قدمنا ان هناك بعض الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المحدودة ترنو الدولة لتحقيقها على جانب الهدف المالي ، وعلى أساس ما تقدم سنقسم الدراسة في هذا المطلب على فرعين ، يتناول أولها الهدف المالي للسياسة الضريبية ، ويفرد الثاني للهدف الاجتماعي والاقتصادي وعلى النحو الآتي :-

## الفرع الثاني

### الهدف الاجتماعي والاقتصادي للسياسة الضريبية

لكي تتمكن الضريبة من تحقيق هدفها المالي وضمن إطار موقعها الحيادي ، اعتبر التقليديون بأنه ينبغي على الضريبة التوفيق بين أمرين وهما : إنتاج الضريبة ، عدالة الضريبة .

ويقصد بالضريبة المنتجة هي التي تؤدي على تأمين أكبر حصيلة ضريبية ممكنة من الواردات لغرض تغطية النفقات الحكومية .

اما الضريبة العادلة فهي التي تستطيع ان تحقق العدالة في توزيع الأعباء العامة على جميع المكلفين ، وقد اختلف العلماء في تلك الفترة في تفسير مفهوم العدالة ، فمنهم من فسرها على إنها المساواة في المقدرة المالية ، بحيث يتناسب إسهام كل مكلف في الأعباء العامة بنسبة ما يحصل عليه من دخول ، وكانت العدالة في نظرهم تتسجم مع الضريبة ذات المعدل الثابت الذي يطبق على جميع المكلفين وجميع الأموال دون أي تمييز ، وما يعاب على هذه الطريقة إنها لا تأخذ بعين الاعتبار أوضاع المكلفين الشخصية والعائلية . ولم تصل الضريبة على مرحلة مراعاة الظروف الشخصية والعائلية للمكلفين الا في مراحل متأخرة من التطور الذي لحق بالسياسة الضريبية في الفكر المالي الحديث

للسياسة الضريبية يختلف من حيث درجة الأهمية من دولة على دولة أخرى ، ومرد ذلك هو تباين المرتبة التي تحتلها الضرائب إذا ما قورنت بالموارد الأخرى التي تعتمد عليها موازنة البلد .

ففي بعض الدول تحظى الضريبة بأهمية بالغة كونها تمثل المورد الأول في تغذية خزينة الدولة ، في الوقت الذي لا تحظى بمثل هذه المنزلة في العراق ، كون الضرائب لا تشكل إلا مورداً ثانوياً للخزينة العامة ، إذ تشكل الواردات النفطية وبحسب الإحصائيات الواردة في قوانين الموازنة للسنوات الأخيرة ما يزيد على (٩٠٪) من الواردات التي تعتمد عليها الموازنة ، ويبدو ان موقف المشرع العراقي بعدم توسعة قاعدة الوعاء الضريبي موقف منتقد ، لما يترتب على انخفاض أسعار النفط من تعرض الموازنة لموجات من العجز المالي وما كان ذلك ليحصل لو تم تعويضه بواردات أخرى تحتل الضرائب موقع الصدارة بينها .

وبناءً على ذلك نرى ان الهدف المالي هو الهدف الأساس والجوهري من فرض الضرائب ابتداءً من الفكر المالي التقليدي وصولاً على الفكر الحديث .

لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية على درجة من الاهمية لتقف على جانب الهدف التقليدي المتمثل بالهدف المالي .

((إذ لا يمكن أبداً ان يكون الخيار الضريبي غير ذي شأن ففيه ترتب سعادة كل أمة وعظمتها)) ، هذا ما كتبه ديفيد هيويم في مؤلفه (بحث في الضرائب) عام ١٧٤١ ، السعادة والعظمة ، فها هو اختيار للالفاظ ولا أصوب ، فالأولى أقرب على الإنصاف الاجتماعي بينما تقترب الثانية على القوة الاقتصادية ، وهما ركنا كل سياسة ضريبية ناجحة<sup>٢٨</sup>.

وقد عكفت أغلب المؤلفات في هذا الصدد على بيان ما للسياسة الضريبية من دور في إزالة الفوارق الاجتماعية من خلال تحميل الأغنياء القدر الأكبر من الضريبة وإعفاء أصحاب الدخول المنخفضة مع تبنى الضرائب التصاعدية والعمل على مراعاة الظروف الشخصية للمكلفين ، بالإضافة على فرض الضريبة على السلع الأجنبية لتشجيع الصناعات الوطنية والعمل على تحقيق الاستقرار والنمو الاقتصادي ، ولسنا هنا في معرض الوقوف على الأهداف الاجتماعية والاقتصادية التي تناولها أغلب مؤلفي المالية العامة ، إذ أراد الباحث التطرق على بعض الأهداف الحديثة المتطورة للسياسة الضريبية ، فقد عمدت بعض الدول على توجيه سياستها الضريبية

ومن جهة أخرى ، فقد فرضت الضرائب الكمركية على البضائع الأجنبية رغبة في حماية الصناعة المحلية من المنافسة الأجنبية غير المتكافئة ، كما وفرضت أنواع متعددة من الضرائب الاستثنائية على رؤوس الأموال ، بغية مصادرة بعض الثروات ، أو إعادة توزيع الثروات ، ومنحت بعض التسهيلات والاعفاءات الضريبية رغبة في تشجيع النشاطات والصناعات الحديثة التي تحتاج الدولة إليها<sup>٢٧</sup> .

وعلى أساس ما تقدم نرى ان السياسة الضريبية في ظل الفكر المالي التقليدي لم تقتصر على تحقيق الهدف المالي وإنما كانت ساعية على تحقيق بعض الأهداف الأخرى ، بيد ان ما يلاحظ على هذه الأهداف إنها كانت محدودة و لم ترتق على المستوى المطلوب إذا ما قورنت بالاهداف المتحققة في ظل الفكر المالي الحديث والتي سنتناولها في دراسة المطلب الثاني .

### المطلب الثاني

#### الأهداف الحديثة للسياسة الضريبية

نتيجة لثبوت عجز الدولة في مواجهة الأزمات الاقتصادية التي سادت المجتمعات قاطبة بين عامين (١٩٢٩ ، ١٩٣٠) خسر الفكر المالي التقليدي موقعه ليحل محله الفكر المالي الحديث ، والذي يذهب على عكس ما نادى به مذهب الحياد الضريبي ، ودعى على ضرورة استخدام الضريبة كأداة

بصفة عرضية كاشفاً عن طبيعتها التنظيمية دالاً على التدخل بها لتغيير بعض الأوضاع القائمة ، وبوجه خاص من زاوية تقييد نشاط المكلفين<sup>٣٠</sup> .

وفي هذا الصدد تستخدم الضرائب في بعض الدول بوصفها أداة فعالة في محاربة بعض السلع الضارة بالصحة العامة ، ومثال ذلك ما تلجأ إليه العديد من الدول من زيادة سعر الضريبة المفروضة على التبغ والخمور ، رغبة منها في تقليل استهلاك هذه المواد من قبل الأفراد ، كونها من السلع المضرة بصحة الإنسان وان زيادة الضريبة المفروضة على هذه المواد سيؤدي حتماً على دفع متعاطيها على إعادة تخصيص أموالهم لشراء السلع والخدمات الضرورية<sup>٣١</sup> .

ويعد زيادة أسعار التبغ والخمور نتيجة لارتفاع أسعار الضرائب المفروضة عليها ، من أفضل التدخلات الرامية للحد من تعاطي التبغ والكحول على نحو ضار بالصحة العامة .

وقد سعت أغلب الدول على انتهاج سياسة ضريبية قائمة على رفع نسبة الضرائب على السلع الضارة بالصحة العامة مثل كندا وجنوب أفريقيا ، بينما انتهجت دولاً أخرى سياسات شاملة بشأن الدعاية المضادة للتبغ والخمور ، وشهدت دول مثل فرنسا والفلبين فوائد بسبب زيادة الضرائب على التبغ ، ففي الفترة ما بين أوائل التسعينات وحتى عام

لغرض حماية الصحة العامة ، وأحياناً أخرى لحماية البيئة ، وسعت في بعض الأحيان ومن خلال سياستها الضريبية على تحقيق أهداف أخرى كحماية التعليم و حماية المرأة والتحكم بالنسل وحماية الأخلاق ، وعلى أساس ما تقدم تنقسم الدراسة في هذا المطلب على ثلاثة فروع يخصص الأول لموضوع دور السياسة الضريبية في حماية الصحة العامة ، في حين يخصص الثاني لموضوع دور السياسة الضريبية في حماية البيئة ، في الوقت الذي ينفرد فيه الفرع الثالث لموضوع دور السياسة الضريبية في حماية الأخلاق ، وعلى الشكل الآتي :

### الفرع الأول

#### دور السياسة الضريبية في حماية الصحة العامة

ان الأموال التي تجبها الدولة من ضرائبها وثيقة الاتصال بوظائفها الحيوية ، وبوجه خاص ما يتعلق منها بتأمين مجتمعتها ، والعمل على تطويره وحمايته<sup>٣٢</sup> ، اذ لم يدر بخلد المشرع يوماً ما ان يكون الهدف من وراء فرض الضريبة مجرد جباية المال ، ذلك ان جباية الأموال في حد ذاته لا يعد هدفاً يحميه الدستور ، فالأصل في فرض الضريبة أن يتوخى المشرع منها أمرين : أحدهما مقصوداً منها ابتداءً ويتمثل بالحصول على غلتها لتعين الدولة في مواجهة نفقاتها ، ويكون ثانيها مطلوباً منها

اما في العراق ، فقد كان اعتماده على الاقتصاد الريعي سببا في جعل النظام الضريبي يفتقر على الأسس والمقومات الصحيحة الناجحة التي تجعل منه نظاماً ضريبياً ناجحاً ورضينا ، وبالتالي فإننا نفتقر لوجود سياسة ضريبية تستخدم لتحقيق مثل هذه الأهداف السامية ، فلو كانت هناك رغبة حقيقية لدى المشرع الضريبي العراقي في حماية الصحة العامة ، لقام بتخصيص حصيلة هذه الضرائب لمعالجة الأمراض الناتجة عن تناول هذه المواد المضرة بالصحة العامة .

#### الفرع الثاني

##### دور السياسة الضريبية في حماية البيئة

ان التطور الذي لحق بدور الدولة وما صاحبه من تعدد وظائف الضريبة ، أفضى على هدف جديد ووظيفة مستحدثة الا وهي حماية البيئة من التلوث الذي يمكن ان يصيبها ، بحيث بات اليوم من الواجب على المشرع الضريبي ان يتدخل في حماية المحيط الذي يعيش فيه الإنسان ، إذ تعد مشكلة التلوث البيئي من أكثر المشكلات إلحاحا بالنظر على تعقيدها وتساعد حدة أثارها .

وكنتيجة حتمية لحل هذه المشكلة انشغلت جميع الدول بإيجاد الحلول الكفيلة والناجعة للتخلص منها ، ويقع في مقدمة هذه الحلول انتهاج سياسة ضريبية تقوم على أساس

٢٠٠٥ ، تضاعفت أسعار السجائر ثلاث مرات في فرنسا وتسبب هذا في تراجع المبيعات بنسبة أكثر من (٥٠٪) ، وبعد سنوات قليلة انخفض عدد الأشخاص المتوفين بسبب سرطان الرئة في فرنسا ، وفي الفلبين ، وبعد سنة واحدة من زيادة الضرائب ، تمكنت الحكومة من جمع إيرادات كبيرة تعتزم على انفاق (٨٥٪) منها على الخدمات الصحية<sup>٣٢</sup> .

ربما كانت السياسة الضريبية المتبعة من أغلب الدول متناغمة مع رأي منظمة الصحة العالمية القائم على ضرورة حث الدول على فرض مزيد من الضرائب على مثل هذه المواد بسبب أضرارها الصحية ، أما عن موقف المشرع الضريبي العراقي ، فقد جاء منسجماً مع رأي أغلب الدول التي قامت بفرض ضرائب مرتفعة على السلع المضرة بالصحة العامة ، إذ تضمن قانون الموازنة العامة الاتحادية لجمهورية العراق ، للسنة المالية ٢٠٢١ فرض ضريبة على السكائر والتبوغ بنسبة (١٠٠٪) وعلى المشروبات الكحولية والروحية بنسبة (٢٠٠٪)<sup>٣٣</sup> .

ان عمليه دة فرض الضرائب بنسب مرتفعة على السلع والمواد المضرة بالصحة العامة ، قد يفسر بأنه وسيلة لجني المال وخصوصاً في البلدان التي تشكل الضرائب فيها نسبة عالية من الواردات الأخرى .

في التلوث على إيجاد الطرق والوسائل التكنولوجية الحديثة الأقل تلويثاً ، وبذلك يقوم بتخصيص جزء من أمواله في الوحدات الإنتاجية لغرض إيجاد تلك الوسائل ، وهذا بدوره يشجع الأفراد على الاهتمام بالبيئة و تنمية الشعور لديهم بأهمية حمايتها والحفاظ عليها وبالتالي يتم تقليل مستويات التلوث<sup>٣٦</sup>.

ومما تجدر الإشارة إليه ان الاعتماد على النظام الضريبي في معالجة مشكلة التلوث هو الأسلوب الأكثر شيوعاً على المستوى الدولي ، حيث تعد ضريبة النفايات أكثر أنواع الضرائب استخداماً في هذا الصدد ، وفي هذا الإطار قامت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OECD) بإجراء مسح على أربعة عشر دولة بالعام ١٩٨٧ وتبين أنه من بين (١٥٣) حالة بحث تطبيقية لحالات التلوث البيئي هناك (٨١) حالة اعتمدت على الضرائب البيئية ، اذ كانت هذه الضرائب حافزاً حقيقياً لتحسين جودة ونوعية البيئة بالإضافة على الموارد المالية التي تحققها الدولة من وراء جبايتها<sup>٣٧</sup>.

وغالبا ما تكون الضريبة البيئية عالية وخصوصاً على الشركات الكبيرة لغرض حثها على تقليل التلوث الناجم عن أنشطتها ، ومرد فرض الضريبة بمعدلات مرتفعة ، ان الملوثين غالباً ما يقومون بإجراء مقارنة ما بين قيمة تخفيض التلوث وعبء الضريبة ،

فرض ضريبة تتمثل في الضريبة على التلوث .

ومما لا شك فيه ان الضريبة البيئية تعد انعكاساً للتطور الاقتصادي وأداة مهمة من أدوات التطوير للسياسة الضريبية ، وصولاً على تحقيق هدف هام يتمثل برفع التنمية الاقتصادية والاجتماعية على أعلى مستوياتها ، وفي هذا الصدد أوضحت أغلب الدراسات الاقتصادية ان البيئة ترتبط ارتباطاً وثيقاً بقضايا التنمية الاقتصادية ، وبالتالي فإن أية سياسة تعنى بالتنمية الاقتصادية لا بد ان تلازمها سياسة خاصة في حماية وتحسين موارد البيئة<sup>٣٤</sup> .

ولقد تطرقت أغلب الدراسات الاقتصادية والاجتماعية على مسألة من يتحمل أعباء حدوث التلوث ، وفق الأصل العام وانسجاماً مع العدالة الاجتماعية ان من يتحمل التلوث البيئي هو من يتسبب في احداثه (أي الملوث) ، وهو ما استقر عليه في المبدأ الشهير الملوث يدفع (-pays principle : polluter) والذي طرح أول مرة سنة ١٩٧٢ من طرف منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ويعني هذا المبدأ ((ان الملوث يجب ان يتحمل التكاليف المتعلقة بإجراءات منع ومراقبة وتنظيف البيئة التي تقررها السلطات العامة))<sup>٣٥</sup>.

وتلعب الضريبة البيئية دوراً بارزاً في مكافحة التلوث ، وذلك من خلال تشجيع المتسبب

وتخفيضه<sup>٣٩</sup>. أما عن موقف المشرع الضريبي العراقي من الضريبة البيئية ، فيمكن القول انه لم يضع سياسة ضريبية حامية للبيئة على الرغم من استحداث وزارة بإسم وزارة البيئة وصدر قانون حماية وتحسين البيئة رقم (٧٢) لسنة ٢٠٠٩ ، بيد ان هذا القانون لم يتضمن اي نص يقضي بفرض ضريبة من ضرائب التلوث ومن ضمنها ضرائب الطاقة ، واكتفى بتقرير المسؤولية المدنية والجزائية على من يتسبب بأضرار بيئية تتمثل الأولى بالتعويض المادي عن الأضرار التي لحقت بالبيئة ، مع إلزامه بإعادة الحال على ما كان عليه قبل حدوث التلوث ، أما الثانية فهي معاقبة المخالف لأحكام القانون أعلاه بالحبس والغرامة<sup>٤٠</sup> .

ونرى من جانبنا ، ان المشرع الضريبي العراقي حاد عن السياسة الضريبية المطلوبة ، إذ كان يجدر به فرض ضريبة على البيئة لغرض الوقوف على حجم الضرر الذي تعاني منه البيئة العراقية ومعالجة آثارها السلبية الناتجة عن كثرة الحروب التي خاضها وما صاحب ذلك من استخدام للأسلحة الملوثة للبيئة مع أتباع وسائل غير سليمة بيئياً وغير خاضعة للرقابة كالتخلص من المخلفات و مياه الصرف الصحي من خلال رميها في الأنهار وغيرها من الأسباب

فإذا كانت نفقات الضريبة أعلى من نفقات تخفيض التلوث عندئذ سيعمل الملوث على تقليل التلوث بغية تجنب الضريبة ، اما إذا كانت نفقات الضريبة أقل من نفقات تخفيض التلوث فسيستمر الملوثون بتلويث البيئة مفضلين دفع الضريبة ذات المعدل المنخفض إذا ما قورنت بنفقات تخفيض التلوث<sup>٣٨</sup> .

وقد بدأت ثمار تطبيق هذه الضريبة في أوروبا ، وكان الهدف منها الحصول على الموارد التي يمكن استخدامها في تقديم الإعانات لانشطة الرقابة على التلوث ، ففي ألمانيا تم التخطيط لفرض الضريبة على المخلفات الصارة ، بينما قامت فرنسا في فرض ضريبة على المخلفات الناتجة عن تشغيل محطات توليد الطاقة وتشغيل المنشآت الصناعية .

أما في ايطاليا فتم فرض ضريبة على الحقائق البلاستيكية لما ينجم عنها من ملوثات بيئية وكذلك فرضت الدنمارك ضريبة على مواد البناء لتحفيز الأفراد والمؤسسات على إعادة تدوير المخلفات من مواد البناء . وتعد الصين من كبرى الدول اخرجها للانبعاثات الحرارية ، لما تشهده من ثورة صناعية ، وقد سعت جاهدة للتعاون على حماية البيئة ، إذ أعلنت أنها مستعدة لتخصيص (١٪) من ناتجها المحلي لمكافحة التلوث ، اي إنها ستدفع نحو (٣٥٠) مليار دولار لحماية البيئة من التلوث

الصعاليك ، وقد أجاز المشرع الفرنسي ، يومئذ ، وتعزيزاً لجديته في فرض ضريبة الكسعى ، إمكانية اللجوء في تحصيل هذه الضريبة على الإكراه البدني<sup>٤٢</sup>. بيد ان ما تجب الإشارة إليه في هذا الصدد ، ان دور الضريبة في محاربة بعض الظواهر السيئة في المجتمع تختلف باختلاف ما يسود هذه المجتمعات من قيم وعادات ، إذ إن الدولة التي تتمسك بالعادات الأخلاقية السامية والتي تمنع بيع وتعاطي الخمر والتعامل بالربا ودور المقامرة ، تتعدم فيها حصيلة الضريبة على تعاطي وممارسة تلك الأعمال لعدم مشروعيتها فيها ، خلاف الدول التي تسمح التعامل في تلك الأمور والتي ترتفع فيها الحصيلة الضريبية التي تفرض على هذه التصرفات بسبب إجازتها من قبل هذه الدول<sup>٤٣</sup>. مع كون الاتجاه الحديث في فرض الضرائب يميل على عدم جواز فرضها على الأرباح غير المشروعة ، وهذا ما استقر عليه القضاء المصري حينما قرر ((لا ضريبة على عمل غير مشروع))<sup>٤٤</sup>.

وعلى اساس ذلك لا يمكن تيرير عملية فرض ضرائب مرتفعة على دور القمار وتناول الخمر لغرض تقويم سلوك الأفراد وحماية أخلاقهم في بلد يعتنق الإسلام ، إذ يتوجب على الدولة في هذه الحالة منع تناول الخمر او عدم السماح باستيرادها مع عدم إجازة فتح دور وقاعات المقامرة تماشياً مع

الأخرى التي ساهمت بشكل فاعل في تلويث البيئة .

### الفرع الثالث

#### دور السياسة الضريبية في حماية الأخلاق

في ظل توجهات الفكر الاقتصادي المعاصر القائل بوجوب ممارسة الدولة سياسة اقتصادية تدخلية ، فقد بات دور الدولة بارزاً ومن خلال سياستها الضريبية لتغيير بعض الأوضاع القائمة بغية حث الأفراد على ضرورة التخلي عن بعض الأنشطة وبالخصوص ما كان منها مؤثماً ويتعارض مع الأخلاق كالتعامل في المواد المخدرة ، وهذه الآثار العرضية للضريبة كثيراً ما تلزمها ، وتظل للضريبة مقوماتها من الناحية الدستورية<sup>٤٥</sup>.

وفي هذا الصدد ، لم تعد الضريبة مجرد مال يجبي لغرض تمويل أنشطة الحكومة ورفد خزانتها العامة ، بل أداة فعالة لترشيد استهلاك الفرد وتقويم أخلاقياته ، وتوجيه سلوكه الوجهة التي تراها الحكومة مناسبة للمجتمع . فعندما فرضت فرنسا عام ١٩٤٨ ضريبة طريفة اسمها (ضريبة الكسعى) فإنها آزرت بكل المبادئ الخاصة بفرض الضريبة ، لأن هدفها كان تشجيع المواطنين على العمل والإنتاج مع محاولة تقويم سلوكهم ، وخصوصاً بعد ما نقشت ظاهرة انتشار المتسكعين على ضفاف نهر السين وهم يعرفون باسم ((clochards)) بمعنى

اذ يعد القطاع النفطي أحد الركائز الأساسية للاقتصاد العراقي ويشكل المصدر التمويلي الرئيسي للإتفاق العام ، وقد انعكس الاعتماد على المصدر النفطي سلبا على الجهاز الإداري للدولة ومن مظاهره سوء الإدارة والفساد المالي نتيجة لانتهاج سياسات اقتصادية لا ترتقي على المستوى المطلوب .

٢- لقد تسبب فشل السياسات الاقتصادية ومن ضمنها السياسات الضريبية على فشل مباشر في نهوض البنية التحتية للبلاد وعلى تدني معدل النمو في الناتج المحلي الإجمالي الحقيقي غير النفطي ، وليس من المستغرب ان يعاني المجتمع العراقي ونتيجة حتمية لتلك السياسات من حالة عدم التوازن وظهور عدد من الأمراض الاجتماعية كالبطالة والنقاوت الكبير في توزيع الدخل والثروات مع ارتفاع ملحوظ لعدد الفئات الواقعة دون خط الفقر .

#### ثانياً - التوصيات

١- تفعيل النظام الضريبي في العراق وتوسيع قاعدة الفرض الضريبي بالشكل الذي تقف فيه الواردات الضريبية على جانب عوائد القطاع النفطي لمنع تعرض البلد على أزمات وعجز في الموازنة ينتج من وراء التراجع في أسعار النفط والذي سيؤدي حتماً على ضرورة انتهاج سياسة انفاقية جديدة تقف حائلاً أمام فرض النمو والتنمية وتكون سبباً رئيساً في إخفاقها .

نظرة الشريعة الإسلامية وتحريمها لمثل هذه الأمور .

وعلى أساس ما تقدم ، ربما قصد المشرع الضريبي العراقي من وراء فرض ضريبة على المشروبات الكحولية كضريبة مبيعات بنسبة تصل على (٢٠٠٪) ضمن قانون موازنة ٢٠٢١ المالية أن يمنع او يحد من استهلاكها ، إلا أن الباحث يميل على ضرورة اتجاه المشرع على الحث على منع دخولها كونها تنافي كل عادات وأخلاقيات مجتمعاتنا الإسلامية القائمة على تحريم كل ما يتعلق ببيعها او تناولها او الإتجار بها .وعلى هدي ما تقدم ، فإنه من الممكن الاستعانة بالضريبة من أجل محاربة استيراد بعض الألبسة المخلة بالأداب العامة والمنافسة لعادات وأخلاقيات المجتمع ، وذلك من خلال رفع أسعار الضريبة الكمركية المفروضة عليها بغية دفع المستوردين على العزوف عن استيرادها .

#### الخاتمة:

في ختام بحثنا لا يسعنا إلا ان نقدم بعض الاستنتاجات والتوصيات التي نراها مناسبة وعلى النحو الآتي :-

#### أولاً - الاستنتاجات

١- محدودية دور السياسة الضريبية في العراق كونه بلد ريعي لا تشكل فيه الضرائب الا نسبة ضئيلة من حجم الواردات العامة ،

للنظام الضريبي أهداف أخرى اجتماعية واقتصادية تضاف على الهدف المالي المقصود منها ابتداءً بالشكل الذي يضمن إعادة توزيع الدخل والثروات لمصلحة الطبقات الفقيرة وتحقيق أهداف جديدة كالأهداف الصحية والبيئية والأخلاقية والتعليمية و تخطيط وتنفيذ الإجراءات الإصلاحية على المدى القصير والمتوسط .

٢- يرى الباحث إنه آن الأوان كي تراجع الدولة سياستها الضريبية بالشكل الذي يؤدي على رفع كفاءة الجهاز الضريبي واستخدام الأساليب المتطورة التي تواكب التغيرات الاقتصادية والاجتماعية ، من خلال جعل الهدف زيادة وعاء الضريبة الذي يتحقق من خلال تنشيط الاقتصاد وتعاضم الوعاء وليس زيادة سعر الضريبة ، ومن جهة أخرى يكون

## الهوامش:

- ٨ حامد عبد المجيد دراز ، النظم الضريبية ، الدار الجامعية للطباعة والنشر ، بيروت ، ١٩٨١ ، ص٧٩ .
- ٩ عبد الباسط علي جاسم الزبيدي ، السياسة الضريبية في ظل العولمة ، دار الجامعة الجديدة ، الاسكندرية ، ٢٠١٣ ، ص٤٥ .
- ١٠ ينظر المادة (١٥٦) من قانون الكمارك رقم ٢٣ لسنة ١٩٨٤ .
- ١١ ينظر المادة (١٥٩) من قانون الكمارك نفسه .
- ١٢ حكمت الحارس ، مصدر سابق ، ص٥٧ - ٥٨ .
- ١٣ عبد الباسط علي جاسم الزبيدي ، مصدر سابق ، ص٤٩ - ٥٠ .
- ١٤ هاشم الجعفري ، مبادئ المالية العامة والتشريع المالي ، مطبعة سلمان الأعظمي ، بغداد ، ١٩٦١ ، ص١٠٥ .
- ١٥ عبد العال الصكبان ، علم المالية العامة ، دار الجمهورية ، بغداد ، ١٩٦٦ ، ص١٧٣ .
- ١٦ عبد المنعم فوزي ، مصدر سابق ، ص١٦٩ .
- ١٧ حكمت الحارس ، مصدر سابق ، ص٢٢ .

- ١ حكمت الحارس ، السياسة الضريبية وتطور النظام الضريبي في العراق ، اطروحة دكتوراه ، كلية الحقوق ، جامعة القاهرة ، ١٩٧٣ ، ص١٠ .
- ٢ عبدالله محمود أمين ، تقويم فاعلية نظام التحاسب الضريبي ، أطروحة دكتوراه ، كلية الإدارة والاقتصاد ، الجامعة المستنصرية ، ٢٠٠٠ ، ص٤٧-٤٨ .
- ٣ عبد المنعم فوزي ، النظم الضريبية ، دار النهضة العربية للطباعة والنشر ، بيروت ، ١٩٧٣ ، ص١٣٣ .
- ٤ حكمت الحارس ، مصدر سابق ، ص١٢ .
- ٥ مرسي السيد الحجازي ، النظم الضريبية (بين النظرية والتطبيق) ، الدار الجامعية ، من دون مكان نشر ، ١٩٩٨ ، ص٧ وما بعدها .
- ٦ خيرى إبراهيم مراد ، الضريبة في خدمة الاستثمار في العراق ، اطروحة دكتوراه ، كلية الحقوق ، الجامعة اللبنانية ، ٢٠١٢ ، ص٦ .
- ٧ بيشة وحسام الدين عبد الله ، دور السياسة الضريبية في تشجيع الاستثمارات الأجنبية ، رسالة ماجستير ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، جامعة بيروت العربية ، ٢٠١٤ ، ص٨ .

١٨ حسن عواضة ، عبد الرؤوف قطيش ،  
المالية العامة (وارداتها - ضرائب - رسوم -  
القروض - الاصدار النقدي - الخزينة) ،  
دراسة مقارنة ، منشورات الحلبي الحقوقية ،  
بيروت ، ٢٠١٣ ، ص ٣٩٢-٣٩٣ .

١٩ سعيد عبود السامرائي ، السياسة المالية  
في العراق ، مطبعة النجف الأشرف ،  
١٩٧٦ ، ص ١١ .

٢٠ فوزي عطوي ، المالية العامة النظم  
الضريبية وموازنة الدولة ، منشورات الحلبي  
الحقوقية ، بيروت ، ٢٠٠٣ ، ص ٥٨ .

٢١ أمين عبد الفتاح سلام ، السياسة  
الضريبية للدول المتخلفة ، دار النهضة  
العربية ، القاهرة ، ١٩٧٠ ، ص ٤٩-٥٠ .

٢٢ stamp (j) : the principles of  
taxation , London , 1936 , p170-  
171.

٢٣ امين عبد الفتاح سليم ، مصدر سابق ،  
ص ٥٣ .

٢٤ إكرامي بسيوني عبد الحي خطاب ،  
المبادئ الضريبية في قضاء المحكمة  
الدستورية ، المكتب الجامعي الحديث ، من  
دون مكان نشر ، ٢٠١٢ ، ص ٣٤ .

(٢٥) مهدي محفوظ ، علم المالية العامة  
والتشريع المالي والضريبي ، دراسة مقارنة

١٨ حسن عواضة ، عبد الرؤوف قطيش ،  
المالية العامة (وارداتها - ضرائب - رسوم -  
القروض - الاصدار النقدي - الخزينة) ،  
دراسة مقارنة ، منشورات الحلبي الحقوقية ،  
بيروت ، ٢٠١٣ ، ص ٣٩٢-٣٩٣ .

١٩ سعيد عبود السامرائي ، السياسة المالية  
في العراق ، مطبعة النجف الأشرف ،  
١٩٧٦ ، ص ١١ .

٢٠ فوزي عطوي ، المالية العامة النظم  
الضريبية وموازنة الدولة ، منشورات الحلبي  
الحقوقية ، بيروت ، ٢٠٠٣ ، ص ٥٨ .

٢١ أمين عبد الفتاح سلام ، السياسة  
الضريبية للدول المتخلفة ، دار النهضة  
العربية ، القاهرة ، ١٩٧٠ ، ص ٤٩-٥٠ .

٢٢ stamp (j) : the principles of  
taxation , London , 1936 , p170-  
171.

٢٣ امين عبد الفتاح سليم ، مصدر سابق ،  
ص ٥٣ .

٢٤ إكرامي بسيوني عبد الحي خطاب ،  
المبادئ الضريبية في قضاء المحكمة  
الدستورية ، المكتب الجامعي الحديث ، من  
دون مكان نشر ، ٢٠١٢ ، ص ٣٤ .

(٢٥) مهدي محفوظ ، علم المالية العامة  
والتشريع المالي والضريبي ، دراسة مقارنة

٢٦ مهدي محفوظ ، المصدر نفسه ،  
ص ٣٠٩ .

٢٧ فوزي عطوي ، مصدر سابق ، ص ٥٩ .

٢٨ نقولا ايلي شماس ، مستقبل لبنان  
الاجتماعي - الاقتصادي أمام التساؤلات ،  
من دون دار نشر ، من دون مكان نشر ،  
١٩٩٦ ، ص ١٥٢ .

٢٩ القضية بالرقم (٨٦) سنة ١٧ قضائية /  
المحكمة الدستورية العليا في مصر / جلسة  
٧ فبراير سنة ١٩٩٨ .

٣٠ القضية بالرقم (٧٩) سنة ٢٢ قضائية /  
المحكمة الدستورية العليا في مصر / جلسة  
١٤ / ١٠ / ٢٠١٢ .

٣١ امل جبر ناصر ، دور الضريبة في رسم  
سياسة الانفاق العام في العراق ، اطروحة  
دكتوراه ، جامعة كربلاء ، كلية القانون ،  
٢٠٢١ ، ص ٩٣-٩٤ .

٣٢ تقرير لمنظمة الصحة العالمية ، زيادة  
الضرائب على التبغ تنقذ المزيد من الأرواح  
، متوفر على الموقع الإلكتروني  
News.un.org/ar/story: تاريخ الزيارة  
٢٠٢١/١٠/٦ .

٣٣ المادة (١٨) - ثالثاً- من قانون الموازنة  
العامة الاتحادية لجمهورية العراق للسنة

١٨ حسن عواضة ، عبد الرؤوف قطيش ،  
المالية العامة (وارداتها - ضرائب - رسوم -  
القروض - الاصدار النقدي - الخزينة) ،  
دراسة مقارنة ، منشورات الحلبي الحقوقية ،  
بيروت ، ٢٠١٣ ، ص ٣٩٢-٣٩٣ .

١٩ سعيد عبود السامرائي ، السياسة المالية  
في العراق ، مطبعة النجف الأشرف ،  
١٩٧٦ ، ص ١١ .

٢٠ فوزي عطوي ، المالية العامة النظم  
الضريبية وموازنة الدولة ، منشورات الحلبي  
الحقوقية ، بيروت ، ٢٠٠٣ ، ص ٥٨ .

٢١ أمين عبد الفتاح سلام ، السياسة  
الضريبية للدول المتخلفة ، دار النهضة  
العربية ، القاهرة ، ١٩٧٠ ، ص ٤٩-٥٠ .

٢٢ stamp (j) : the principles of  
taxation , London , 1936 , p170-  
171.

٢٣ امين عبد الفتاح سليم ، مصدر سابق ،  
ص ٥٣ .

٢٤ إكرامي بسيوني عبد الحي خطاب ،  
المبادئ الضريبية في قضاء المحكمة  
الدستورية ، المكتب الجامعي الحديث ، من  
دون مكان نشر ، ٢٠١٢ ، ص ٣٤ .

(٢٥) مهدي محفوظ ، علم المالية العامة  
والتشريع المالي والضريبي ، دراسة مقارنة

للعلوم الإنسانية ، المجلد الثالث ، العدد الثاني  
عشر ، نيسان ٢٠٠٨ ، ص ٤٢٦ .

٣٩ معن ثابت العارف ، مصدر سابق ،  
ص ١٧-١٨ .

٤٠ رائد ناجي احمد ، السياسة الضريبية بين  
تشجيع الاستثمار في الطاقة وحماية البيئة  
وآلية الموازنة بينهما ، متوفر على الموقع  
الإلكتروني

<https://www.researchgate.net>:

تاريخ الزيارة ١٠/١٠/٢٠٢١.

٤١ نبيل محمد عواجه ، مبدأ العدالة  
الضريبية في قضاء الدستورية - دراسة  
تحليلية ، دار النهضة العربية ، القاهرة ،  
٢٠١٩ ، ص ٨٠ .

٤٢ فوزي عطوي ، مصدر سابق ، ص ٦١-  
٦٢ .

٤٣ أمل جبر ناصر ، مصدر سابق ، ص ٩٣ .

٤٤ حكم محكمة جنايات المنصورة في  
القضية رقم ٥٣٦ / ٩٢ جلسة ٢٥ / ٥ /  
١٩٩٦ ، نقلا عن : أمل جبر ناصر ،  
المصدر نفسه ، الصفحة نفسها .

المالية ٢٠٢١ والمنشور في جريدة الوقائع  
العراقية بالعدد (٤٦٢٥) في ١٢ / ٤ / ٢٠٢١ .

٣٤ حازم حسن جمعة ، الأمم المتحدة  
والنظام الدولي لحماية البيئة ، مجلة السياسة  
الدولية ، العدد ١١٧ ، ١٩٩٤ ، ص ١١-١٢ .

٣٥ بن عزة محمد ، دور الجباية في ردع  
تحفيز المؤسسات الاقتصادية على حماية  
البيئة من أشكال التلوث ، متوفر على الموقع  
الإلكتروني [https://manifest.univ-](https://manifest.univ-ouargle.dz)

[ouargle.dz](https://manifest.univ-ouargle.dz)

تاريخ الزيارة ٨/١٠/٢٠٢١.

٣٦ نادية حسيب كريم ، الوظائف التقليدية  
والمستحدثة للضرائب ، متوفر على الموقع  
الإلكتروني :

تاريخ الزيارة <https://www.iasj.net>  
٢٠٢١/١٠/٩ .

٣٧ معن ثابت العارف ، مقالة بعنوان دور  
الضريبة البيئية في الحد من التلوث البيئي ،  
متوفر على الموقع الإلكتروني  
<https://portal.arid.my>:  
تاريخ الزيارة

٢٠٢١/١٠/٩ .

٣٨ عبد الستار محمد الجميلي ، هالة صلاح  
الحديثي ، أثر الضريبة البيئية في الحد من  
مشكلة التلوث البيئي ، مجلة جامعة الأنبار

٨. عبد المنعم فوزي ، النظم الضريبية ، دار النهضة العربية للطباعة والنشر ، بيروت ، ١٩٧٣ .

٩. فوزي عطوي ، المالية العامة النظم الضريبية وموازنة الدولة ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ، ٢٠٠٣ .

١٠. مرسى السيد الحجازي ، النظم الضريبية (بين النظرية والتطبيق) ، الدار الجامعية ، من دون مكان نشر ، ١٩٩٨ .

١١. مهدي محفوظ ، علم المالية العامة والتشريع المالي والضريبي ، دراسة مقارنة ، من دون دار نشر ، من دون مكان نشر ، ٢٠٠٥ .

١٢. نبيل محمد عواجه ، مبدأ العدالة الضريبية في قضاء الدستورية - دراسة تحليلية ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ٢٠١٩ .

١٣. نقولا ايلي شماس ، مستقبل لبنان الاجتماعي - الاقتصادي أمام التساؤلات ، من دون دار نشر ، من دون مكان نشر ، ١٩٩٦ .

١٤. هاشم الجعفري ، مبادئ المالية العامة والتشريع المالي ، مطبعة سلمان الأعظمي ، بغداد ، ١٩٦١ .

#### ثانيا : الاطاريح والرسائل الجامعية

١. امل جبر ناصر ، دور الضريبة في رسم سياسة الانفاق العام في العراق ،

#### المصادر

##### اولا : الكتب

١. إكرامي بسيوني عبد الحي خطاب ، المبادئ الضريبية في قضاء المحكمة الدستورية ، المكتب الجامعي الحديث ، من دون مكان نشر ، ٢٠١٢ .

٢. أمين عبد الفتاح سلام ، السياسة الضريبية للدول المتخلفة ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٧٠ .

٣. حامد عبد المجيد دراز ، النظم الضريبية ، الدار الجامعية للطباعة والنشر ، بيروت ، ١٩٨١ .

٤. حسن عواضة ، عبد الرؤوف قطيش ، المالية العامة (وارداتها - ضرائب - رسوم - القروض - الاصدار النقدي - الخزينة) ، دراسة مقارنة ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ، ٢٠١٣ .

٥. سعيد عبود السامرائي ، السياسة المالية في العراق ، مطبعة النجف الأشرف ، ١٩٧٦ .

٦. عبد الباسط علي جاسم الزبيدي ، السياسة الضريبية في ظل العولمة ، دار الجامعة الجديدة ، الاسكندرية ، ٢٠١٣ .

٧. عبد العال الصكبان ، علم المالية العامة ، دار الجمهورية ، بغداد ، ١٩٦٦ .

**رابعاً : الدساتير والقوانين والانظمة**

١. قانون الكمارك رقم ٢٣ لسنة ١٩٨٤ .
٢. قانون الموازنة العامة الاتحادية لجمهورية العراق للسنة المالية ٢٠٢١ .

**خامساً : القرارات القضائية**

١. حكم محكمة جنابات المنصورة فى القضية رقم ٥٣٦ / ٩٢ جلسة ٢٥ / ٥ / ١٩٩٦ .
٢. القضية بالرقم (٨٦) سنة ١٧ قضائية / المحكمة الدستورية العليا فى مصر / جلسة ٧ فبراير سنة ١٩٩٨ .
٣. القضية بالرقم (٧٩) سنة ٢٢ قضائية / المحكمة الدستورية العليا فى مصر / جلسة ١٤ / ١٠ / ٢٠١٢ .

**سادساً : المواقع الالكترونية**

1. [News.un.org/ar/story](http://News.un.org/ar/story)
2. <https://manifest.univ-ouargle.dz>
3. <https://www.iasj.net>
4. <https://portal.arid.my>
5. <https://www.researchgate.net>

**سابعاً : المصادر الاجنبية**

1. stamp (j) : the principles of taxation , London , 1936 .

اطروحة دكتوراه ، جامعة كربلاء ، كلية القانون ، ٢٠٢١ .

٢. بيشة وحسام الدين عبد الله ، دور السياسة الضريبية فى تشجيع الاستثمارات الأجنبية ، رسالة ماجستير ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، جامعة بيروت العربية ، ٢٠١٤ .

٣. حكمت الحارس ، السياسة الضريبية وتطور النظام الضريبي فى العراق ، اطروحة دكتوراه ، كلية الحقوق ، جامعة القاهرة ، ١٩٧٣ .

٤. خيرى إبراهيم مراد ، الضريبة فى خدمة الاستثمار فى العراق ، اطروحة دكتوراه ، كلية الحقوق ، الجامعة اللبنانية ، ٢٠١٢ .

٥. عبدالله محمود أمين ، تقويم فاعلية نظام التحاسب الضريبي ، أطروحة دكتوراه ، كلية الإدارة والاقتصاد ، الجامعة المستنصرية ، ٢٠٠٠ .

**ثالثاً : البحوث والمقالات والدوريات**

١. حازم حسن جمعة ، الأمم المتحدة والنظام الدولي لحماية البيئة ، مجلة السياسة الدولية ، العدد ١١٧ ، ١٩٩٤ .

٢. عبد الستار محمد الجميلي ، هالة صلاح الحديثي ، أثر الضريبة البيئية فى الحد من مشكلة التلوث البيئي ، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الإنسانية ، المجلد الثالث ، العدد الثاني عشر ، نيسان ٢٠٠٨ .

الاتجاهات الحديثة في رسم السياسة الضريبية..... ( ٣٧٠ )

---

---