

فاعلية التجارة الخارجية في العراق في ظل الإصلاح الضريبي للمدة (2003-2016) *

أ.د. صبحي حسون

الباحث: حيدر عبدالأمير نعمة***

السعدي**

subhi.hassoon@yahoo.com

Haider- moon@yahoo.com

المستخلص

ارتبط الإصلاح الضريبي في العراق خلال مدة الدراسة 2003 - 2016 بطبيعة الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وبالعبقات التي يعاني منها هيكل النظام الضريبي، والتي شكلت نمط hW غير مؤثر على مفاصل الاقتصاد المتعددة ومنها قطاع التجارة الخارجية على الرغم من أن الإصلاح الضريبي يعد أحد الجوانب المهمة والضرورية في تحقيق ذلك. ويتناول البحث دراسة فاعلية التجارة الخارجية في العراق في ظل الإصلاح الضريبي خلال مدة الدراسة (2003-2016) للوقوف على مظاهر الإصلاح الضريبي وتقييم نتائجها في ضوء البيانات المنشورة عن واقع التجارة الخارجية ومدى قدرة الإصلاح الضريبي على النهوض بواقع التجارة الخارجية، وفق أهم ما توصلت إليه الدراسة، إن النظام الضريبي في العراق اتسم بضعف تأثيراته المالية والاقتصادية وعدم فاعليته في التجارة الخارجية وكان للقيود المركبة والمعوقات المتعددة التي واجهت النظام الضريبي بعد 2003 دور مؤثر في ضعف فاعليته وقد انعكس ذلك بشكل واضح على طبيعة بنية التجارة الخارجية في العراق.

The effectiveness of foreign trade in Iraq under the tax reform for the period (2003 - 2016)

Haider Abdul ameer Nima

Dr. Subhi Hasson

Abstract

The tax reform in Iraq during the period 2003-2016 was related to the nature of the economic, social and political conditions and the obstacles faced by the structure of the tax system, which formed an ineffective hW pattern on the various economic joints, including the foreign trade sector. Although tax reform is an important and necessary aspect of achieving that.

The study examines the effectiveness of foreign trade in Iraq under the tax reform during the period of study (2003-2016) to find out the aspects of tax reform and evaluate its results in the light of published data on the reality of foreign trade and the ability of tax reform to promote foreign trade, the tax system in Iraq was characterized by weak financial and economic effects and its ineffectiveness in foreign trade. The complex constraints and the multiple obstacles faced by the tax system after 2003 had an effective role in the weakness of its effectiveness. This was clearly reflected in the nature of foreign trade structure in Iraq.

* بحث مسجل من اطروحة دكتوراه.

** عضو هيئة تدريس/ الجامعة المستنصرية/ كلية الادارة والاقتصاد

*** طالب دكتورا في قسم الاقتصاد

المقدمة:

يشكل الإصلاح الضريبي الركن الأساس للمؤسسات التجارية لمعظم اقتصادات الدول النامية التي استخدمت أساليب مختلفة للإصلاح، وأهم تلك الأساليب الضرائب الجمركية وهذه الأساليب لا يمكن أن تكون مؤثرة ما لم يتم وضع الأدوات لذلك بما يتلاءم وتحقيق الفاعلية للتجارة الخارجية في العراق وتبني الاستمرار في عملية الإصلاح، وصولاً إلى تحقيق تجارة خارجية فاعلة وقادرة على الاندماج في محيطها الإقليمي والدولي تبرزت الحاجة إلى الإصلاح الضريبي، وقد عرف العراق منذ عام 2003 إصلاحات ضريبية التي تزامنت مع الشروع ببرنامج في الإصلاحات الاقتصادية الذي يمهّد للانتقال لاقتصاد السوق، إلا أن تلك الإصلاحات لم تهتم بشكل واضح في تغيير شكل النظام الضريبي بما ينعكس إيجاباً على تحقيق الأهداف الاقتصادية المتمثلة برفع معدلات النمو خارج قطاع النفط في العراق، من خلال التركيز على الضرائب الجمركية، مما سيتطلب إرادة حقيقية للإصلاح، لذلك بات من الضروري توظيف الإصلاح الضريبي بالشكل الأمثل وجعلها تواكب التطورات العالمية في التجارة الدولية، لذلك سيتناول هذا البحث دراسة واقع التجارة الخارجية والنظام الضريبي ومعوقاته في العراق والإصلاحات الضريبية من عام 2003 ولغاية 2016 للتعرف على مدى فاعليتها في تحسين التجارة الخارجية في العراق.

□ مشكلة البحث:

عدم فاعلية قطاع التجارة الخارجية في العراق بعد عام 2003 في ظل النظام الضريبي القائم في العراق تعود لعدم قدرة الإصلاح الضريبي على تحسين أداء هذا القطاع وقد تولد عن ذلك انعكاسات سلبية ألقت بظلالها على بنية التجارة الخارجية وعلى باقي القطاعات الاقتصادية.

□ أهمية البحث:

تتجسد أهمية البحث في محاولة التعرف على مدى إسهام الإصلاح الضريبي في تحقيق فاعلية تجارة العراق الخارجية ومدى إمكانية استخدامه كأداة رئيسة لإحداث تغييرات مؤثرة في ذلك من خلال التوصل إلى عدة استنتاجات ومقترحات يمكن أن تسهم في مساعدة صانع القرار الضريبي في صياغة الإجراءات الملائمة في هذا الشأن.

فرضية البحث:

ينطلق البحث من فرضية مفادها التالي: يعد الإصلاح الضريبي في العراق غير مؤثر في التجارة الخارجية بسبب المعوقات التي طرأت في ضوء المعطيات الجديدة للاقتصاد العراقي بعد عام 2003 التي لم تصل به إلى الوضع المؤثر في التجارة الخارجية خلال مدة الدراسة.

هدف البحث:

تهدف الدراسة إلى تحليل وتقييم الإصلاح في النظام الضريبي وانعكاساته على فاعلية التجارة الخارجية للمدة (2016-2003) ومدى نجاحه في تحقيق الأهداف المنشودة ضمن الإطار العام للإصلاح الضريبي في العراق .

حدود البحث:

الحدود المكانية: تم اختيار النظام الضريبي وقطاع التجارة الخارجية في العراق.
الحدود الزمانية: شمل البحث المدة الزمنية (2016-2003).

المبحث الأول

مدخل مفاهيمي للنظام

الضريبي والتجارة الخارجية

يتناول البحث موضوع الإصلاح الضريبي الذي طبق في العديد من دول العالم، ويسعى هذا الموضوع إلى التعرف على مدى فاعلية التجارة الخارجية في ظل الإصلاح الضريبي، كونها أحد الأسباب الأساسية لرفع معدلات النمو الاقتصادي من خلال تحريك الإصلاحات الضريبية باتجاه التحولات التي عرفت الساحة الدولية والمحلية في مجال التجارة الخارجية، إذ تشكل الإصلاحات الضريبية الجوهر الأساسي في تنظيم المسارات المالية والتجارية.

أولاً : مفهوم النظام الضريبي:

ينظر للنظام الضريبي على أنه نظام متفرع من النظام الاقتصادي والاجتماعي السائد، فهو لا يشكل نظاماً مستقلاً بذاته بل هو جزء من كل⁽¹⁾، فقد عرف النظام الضريبي بأنه "مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية التي تتلاءم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع، وتشكل في مجموعها هيكلًا ضريبياً متكاملًا يعمل بطريقة محدودة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية

(1) عماد محمد علي العاني، إصلاح قطاع المالية العامة في العراق، دراسة استشرافية، المجلة العراقية للعلوم الاقتصادية، العدد الثامن والعشرون، كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، 2011، ص 28 .

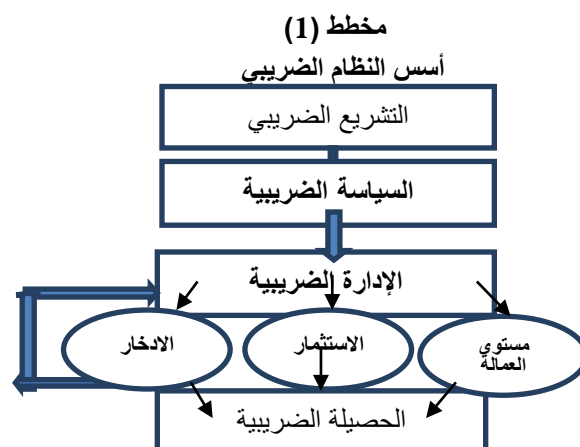
واللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف النظام الضريبي⁽¹⁾، ويأخذ مفهوم النظام الضريبي شكلين الأول المفهوم الضيق والثاني المفهوم الواسع، يتمثل المفهوم الضيق في مجموعة من القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى التحصيل، أما المفهوم الواسع يتمثل في مجموعة العناصر الايديولوجية والاقتصادية والفنية التي يؤدي تراكمها وتفاعلها مع بعضها البعض إلى كيان ضريبي معين، وفي هذا المعنى الواسع يصبح النظام الضريبي في الواقع صياغة وترجمة عملية للسياسة الضريبية في المجتمع⁽²⁾. وبوجه عام مهما تعددت الرؤى فإن النظام الضريبي يعتمد بصفة عامة على ثلاثة أسس وكالاتي:⁽³⁾

أ- السياسة الضريبية : التي تؤدي دوراً هاماً في مجال تحقيق وتنفيذ أهداف السياسة المالية على مختلف المستويات ويجب ان تتصف بالمرونة والتلقائية .

ب- التشريع الضريبي : ان مبادئ وقواعد السياسة الضريبية تصاغ وتقر في قوانين يطلق عليها التشريع الضريبي، الذي يتناول إحكامه الجانب التطبيقي والعملي للضرائب .

ت- الإدارة الضريبية : تمثل الجهاز الفني الذي يتحمل مسؤولية تنفيذ التشريعات الضريبية وتطبيقها على أرض الواقع، فنجاح أي نظام ضريبي يتطلب إدارة ضريبية كفؤة وذات خبرة ونزاهة تتبع أساليب مرنة وفعالة.

ويمكن توضيح أسس النظام الضريبي وتأثيرتها على المتغيرات الاقتصادية الأخرى بالمخطط أدناه:



المخطط من إعداد الباحث بالاعتماد على التحليل السابق .

(2) مرسى السيد حجازي، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق الدار الجامعية للنشر، بيروت، 2011، ص7.

(3) صلاح زين الدين، الإصلاح الضريبي، دار النهضة العربية، الطبعة الأولى، القاهرة، 2000، ص 369.

(4) قحطان السيوفي، اقتصاديات المالية العامة ، دار طلاس للدراسات والنشر ، الطبعة الأولى ، 1989 ، ص 161 .

ووفق ما ورد أعلاه والصفة التشريعية للنظام الضريبي التي تنظم عمله لتحقيق أهداف الهيكل الضريبي والقواعد والأحكام الفنية التي تحدده، فإن السلطة التشريعية تعد أهم مقومات النظام الضريبي، التي تختص بإصدار القوانين الضريبية وكذلك السلطة التنفيذية الإدارية، التي تقوم بتنفيذ هذه القوانين والنظام القضائي، الذي يتولى الفصل في المنازعات التي قد تنشأ بين المكلفين والإدارة الضريبية عند تنفيذ هذه القوانين.⁽¹⁾

ثانياً: مفهوم الإصلاح الضريبي

أصبح الإصلاح الضريبي في ظل التحولات التي شهدتها الساحة الدولية والمحلية ضرورة بالغة، لكونه يحظى باهتمام بالغ في الوقت الراهن وفي المستقبل، إن مفهوم الإصلاح الضريبي هو إحداث تغييرات في النظام الضريبي لدولة معينة دون شرط الرجوع إلى الدول الأخرى التي تشكل معها كتلة اقتصادية واحدة، وتشهد اقتصادات الدول من مدة إلى أخرى موجة من الإصلاحات في المجال الضريبي لا يمكن تجاهلها، وهذا بحكم أن الأنظمة الضريبية تعمل في بيئة اقتصادية منفتحة على العالم⁽²⁾، وتحتاج جهود الإصلاح الضريبي إلى أفق مستمر ومتواصل في الدول النامية، نتيجة لبطء وتعقيد عملية الإصلاح الضريبي كما أنها تستدعي الإحاطة بكل الظروف على المستوى الداخلي والخارجي⁽³⁾، وتشمل السياسات الإصلاحية عدداً القطاعات، كالقطاع العام من خلال تصحيح النظام الضريبي، وتحسين تخصيص الموارد وتشجيع الادخار المحلي ومن ثم تحسين مستوى الاستثمار⁽⁴⁾، ويمكن ان تؤثر الإصلاحات الضريبية في النمو أيضاً من خلال خلق فرص التوظيف تشجيع المعروض من العمالة، وعلى تحسين مستوى الاستثمار من خلال زيادة الادخار وتراكم رأس المال وتحسين كفاءة توزيع القوى العاملة على المدى الطويل، فضلاً عن تأثيرها على التقدم

(1) محمد جليلاتي، النظام الضريبي السوري واتجاهات إصلاحه، مجلة جمعية العلوم الاقتصادية السورية العدد الثامن دمشق، 2000، ص7.

(2) محمد عباس محرزي، التجانس الضريبي في إطار تحقيق التكامل الاقتصادي في منطقة المغرب العربي، مجلة اقتصاديات شمال أفريقيا، العدد (2) مايو، 2005، ص9.

(3) فيتو تانزي، زيادة الضرائب و مستوى الأسعار، مجلة التمويل والتنمية صندوق النقد الدولي، ايلول، 1982، ص2.

(4) حسان خضر، برنامج إصلاح التجارة الخارجية وتقييمها، المعهد العربي للتخطيط، الكويت، 2005، ص9.

التكنولوجي⁽¹⁾. ويمكن حصر أهم الأسس التي يجب أن تنبني عليها عملية الإصلاح الضريبي على النحو الآتي⁽²⁾ :

- الآلية الميسرة : وتحقق من خلال التخلي عن الأساليب القديمة والمعقدة في فرض تقدير وجباية الضريبة التي تكلف الدولة نفقات وجهوداً إضافية.
- الحيادية والكفاءة في تقدير وجباية الضرائب.
- قانونياً: يجب العمل بموجب القاعدة المعروفة (لا ضريبة بلا عنوان).
- العدالة: فانهاء العدالة من أهم أسباب التهرب الضريبي.
- استقرار القوانين الضريبية من خلال تقليل التعديلات المتكررة قدر الإمكان .

وتتوقف التغييرات في النظام الضريبي على تأثيرها في تغير اتجاهات النظام الضريبي (كالضرائب على الدخل، وضرائب المبيعات، والضرائب العقارية، ورسوم الاستيراد، والقيمة المضافة، والضرائب البيئية وما إلى ذلك). وتدخل هذه التغييرات ضمن مفهوم الإصلاح الضريبي⁽³⁾ ويستلزم تنفيذ الإصلاح الضريبي وجود مرحلتين هما التخطيط، والتنفيذ :

- مرحلة التخطيط الضريبي : وهي من الوسائل التي تستعملها الإدارة الناجحة، وتساعد في اتباع - سياسة استثمارية معينة، سواء من خلال زيادة الأصول الثابتة أو الاستثمارات المالية أو حتى تخفيض الالتزام الضريبي أو تجنب الضريبة بأكملها .
- مرحلة التنفيذ : تشهد هذه المرحلة عملية تنفيذ الخطط والبرامج التي سبق وأن تم وصفها من قبل دائرة التخطيط الضريبي وتتكفل الإدارة الضريبية بتنفيذها والسير الجيد للإصلاح⁽⁴⁾ ويمكن القول، إن الإصلاح الضريبي بالمعنى الشامل، يعني مغادرة حالة الخطأ وصولاً للحالة الأفضل في ضوء المتغيرات والمؤشرات المحددة للوضع العام لأي ظاهرة، وكل هذا يعتمد

⁽¹⁾ Young , Alwyn .A Tale of Two Cities ; Factor Accumulation and Technical change in Hong Kong and Singapore . Macroeconomics Annual , Cambridge , MA ; Mit press ,1992 , p -54-13 .

⁽²⁾ كريم عبيس حسان،الخصخصة وإصلاح الضريبي في العراق، مجلة جامعة بابل للعلوم المصرفية والتطبيقية،العدد(1)،2016،ص265.

⁽³⁾ Malcolm Gillis,Tax Reform in Developing Countries ,Editor Fiscal Reform in the Developing World, Duke University Press Durham and London 1989. PP 192-188 .

⁽⁴⁾ عادل محمد القطاونه ، حسين عفانه ، المحاسبة الضريبية ، دار وائل للنشر ، الطبعة الأولى ، عمان ،2008، ص 7 .

على مراعاة الواقع ومتطلبات كل مرحلة وهذا يسري على مفهوم ومعنى الإصلاح الضريبي الذي بات مطلباً ضرورياً وملحاً لكل البلدان⁽¹⁾

ثالثاً: أهمية التجارة الخارجية

تعد التجارة الخارجية من أهم القطاعات في أي اقتصاد، سواء المتقدم منها أو النامي، وتعد أيضاً مؤشراً لقوة الدولة الإنتاجية والتنافسية، فضلاً عن تأثيراتها في ميزان الدولة التجاري وتهدف التجارة الخارجية توسعاً ملحوظاً في اختلاف أهمية النشاط الاقتصادي العالمي خلال العقود الأربعة الماضية، فقد استحوذت البلدان الصناعية على أكثر من (60%) من إجمالي الصادرات العالمية، وتعد البلدان النامية من أكبر الأسواق لمنتجاتها سواء كانت منتجات صناعية أو زراعية، ومواد وسلع رأسمالية⁽²⁾، ويميز الاقتصاديون بين التجارة الخارجية في مفهومها الضيق على الحركات الدولية للسلع والخدمات، ومفهومها الواسع الذي يتضمن كل من حركة السلع والخدمات إلى جانب الهجرة الدولية للأفراد ورؤوس الأموال⁽³⁾، وفي ما يتعلق بتأثير التجارة الخارجية على الدخل والاستخدام لبلد معين التي تقاس بمؤشر مضاعف (مضاعف التجارة الخارجية) وعادة ينظر إلى الاستيرادات باعتبارها عملية تسرب نقدي إلى الخارج أما الصادرات فإنها تمثل عملية تدفق نقدي من الخارج وما يؤدي هذا إلى تغيرات مضاعفة في الدخل القومي⁽⁴⁾، فضلاً عن ماتقدم، تتمثل أهمية التجارة الخارجية لأي بلد بكونها تزود المستهلكين بالسلع والخدمات التي لا يستطيع البلد المستورد إنتاجه والتخلص من فائض السلع المنتجة وتصديرها⁽⁵⁾، وللتجارة الخارجية دور في تصحيح الاختلال الناشئ عن نمط التنمية غير المتوازن الذي ينعكس أثره على التجارة الخارجية من خلال تحقيق معدلات النمو الاقتصادي⁽⁶⁾. وللتجارة الخارجية بعدان رئيسيان هما⁽⁷⁾:

أ. تحقيق الكفاءة في عمليات التجارة الخارجية .

(5) كريم عبيس حسان، الخصخصة وإصلاح الضريبي في العراق، مصدر سابق، ص 264 .

(6) Steven Husted, Michael Melven, International economics, Eighth Edition, New York, 2007, p.25

(1) سامي عفيف حاتم، التجارة الخارجية بين التأطير والتنظيم، الجزء الأول، الدار المصرية اللبنانية، 1993، ص 133

(2) عبدالوهاب الأمين، مبادئ الاقتصاد الكلي، الطبعة الأولى، عمان 2002، ص 313-314.

(3) علي عبد الفتاح ابو شرار، الاقتصاد الدولي، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص 46 .

(4) تقي عبد سالم، مستقبل التجارة العربية اليبينية في ظل قيام منطقة التجارة الحرة العربية الكبرى، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد الثامن والعشرون، بغداد، 2011، ص 18-19 .

(5) منظمة التجارة العالمية وتيسير التجارة، 2010، على موقع الانترنت <http://www.mopt.gov.ae>

ب. خفض التكلفة المرتبطة بعمليات التجارة عبر المراحل التي تمر بها من إعداد وتقديم المستندات ومراحل الإجراءات الجمركية (*).

وتمثل التجارة الخارجية أهمية للدول المتقدمة أكثر مما لدى الدول النامية من خلال ما تشكله نسبتها في الناتج المحلي الإجمالي إذ تشكل (3/1) من GDP و(4/1) من GDP لكندا والصين على التوالي مطلع القرن الحالي⁽¹⁾ ، فالدول المتقدمة بما تمتلكه من مزايا اقتصادية تفوق ما لدى الدول النامية ، إلا أنها أحياناً تفرض قيود جمركية وقيود غير جمركية أمام منتجات الدول النامية التي تمتلك مزايا نسبية أقل⁽²⁾ مما جعل التجارة الخارجية تأخذ مسارات قسمت فيها نمط التجارة الدولية بين البلدان وحددت اتجاهاتها. سنبحث في الجزء اللاحق سياسات التجارة الخارجية .

يتضح مما تقدم أن أهمية التجارة الخارجية تتضمن بين طياتها طرفين أو أكثر في التعامل في منظومة عضوية واحدة لمختلف البلدان تجمعها عدة روابط فيما بينهما تسهم بتيسير عملها التجاري وفق ديناميكية معينة تحدد آليات عملها وتتحكم في مساراتها الدولية⁽³⁾.

رابعاً: التأثير المتبادل بين الإصلاح الضريبي وفاعلية التجارة الخارجية

تعد الضرائب أو التعرفة الجمركية أهم وأقدم الوسائل التي طبقت على التجارة الخارجية، فالتعريف الجمركية "هي الضريبة التي تفرضها الدول على الواردات والصادرات، وتعد الأداة الأكثر استخداماً من قبل الدول في جميع أنحاء العالم"، أما نسب تلك الضرائب الجمركية فتختلف حسب أهمية التجارة الخارجية بين البلدان، ويمكن التمييز بين أنواع الضرائب الجمركية المفروضة على الواردات والصادرات على النحو الآتي: (4)

(*) يقول ستيفن كريسكوف وهو مسؤول سابق في وزارة المالية الأمريكية (ان تيسير التجارة او الإجراءات الإدارية واللوجستية التي تقلص التكلفة والمدة اللازمة لإنهاء معاملات الصادرات والواردات تولد تجارة اكبر حجماً مما تولده التعريف الجمركية ، للمزيد من المعلومات انظر : منظمة التجارة العالمية وتيسير التجارة، 2010، <http://www.mopt.gov.ae>

(6) مروة خضير سلمان ،التجارة الخارجية للعراق بين ضرورات التنوع الاقتصادي وتحديات الانضمام الى(WTO)، مصدر سابق، ص4 .

(7) Kotler, Philip, Keller Kevin, Marketing Management, 13th ed., Pearson: Prentice Hall, USA, 2009, p.69.

(8) paul Sweezy, on the Global Disorder, Monthly Review, April, 1979, p. 3.

(11) مركز التجارة الدولية (ITC)، التقرير السنوي لعام 2013 لديمومة اثر التجارة ، الأمم المتحدة بنيويورك، 2013، ص21.

النوع الأول : الضريبة الايرادية

هي ضريبة يكون الهدف الأساسي من فرضها على السلع المستوردة، هو تحقيق أكبر حصة ضريبية ممكنة .

النوع الثاني : الضريبة المانعة

هي تلك الأنواع من الضرائب التي يكون الهدف الأساس من فرضها منع دخول بعض السلع الأجنبية المستوردة للحدود الكمركية للبلد .

النوع الثالث : الضريبة الحامية

وهي فرض ضريبة معتدلة على السلع المستوردة التي لها مثل من الإنتاج المحلي بقصد رفع سعرها من أجل التقليل من استيرادها وتوفير المناخ الملائم للصناعة الوطنية للنمو .
ويعد الإصلاح الضريبي باتجاه اصلاح النظام الضريبي الكمركي أهم أداة للسياسة التجارية من خلالها تتحقق فاعلية التجارة الخارجية ودعم العلاقات التجارية، ويظهر تأثير الضرائب الكمركية في الاقتصاد من خلال آثارها في المتغيرات الاقتصادية تأثيرات الضرائب الكمركية في التجارة الخارجية، إذ تحدث غالباً تقلبات اقتصادية عنيفة في الاقتصاد القومي كالتضخم أو الانكماش الحاد، وأن هذه التقلبات أياً كانت العوامل المسببة لها غير مرغوب فيها مما يضطر الدول إلى اتخاذ تدابير معينة لإجراء حماية اقتصادية من التقلبات الخارجية⁽¹⁾، الأمر الذي يبرز فيه دور الضرائب والرسوم الكمركية في تقوية مركز الدولة في التفاوض مع الدول الأخرى حول التبادل التجاري وعقد الاتفاقيات التجارية⁽²⁾ أستخدمت فيها الدول النامية(الرسوم المثلثي)^(*) التي تفرض على السلع والمواد الأولية والتي تكون على درجة من الأهمية مما يمكنها من التأثير في الأسعار العالمية، كالضرائب التي تفرضها البرازيل على صادراتها من البن، وكذلك الضرائب التي تفرضها السعودية على صادراتها من البترول، وبالتالي تحسن من معدل التبادل التجاري⁽³⁾. فضلاً عن تأثيرها على عوامل الإنتاج من

(2) عادل احمد حشيش ، مجدي محمود شهاب ، أساسيات الاقتصاد الدولي، منشورات الحلبي الحقوقية، الطبعة الأولى ،بيروت 2002 ، ص259 .

(3) محمد دياب ، التجارة الدولية في عصر العولمة ، دار المنهل اللبناني، الطبعة الأولى، بيروت ، 2010 ، ص309 .

(*) الرسوم المثلثي : هي تلك الرسوم التي تؤدي الى تعظيم المكاسب الصافية منها .

(4)موردخاي كريانين، الاقتصاد الدولي، مدخل السياسات، ترجمة محمد ابراهيم، دار المريخ للنشر، 2010، ص105.

خلال رفع معدلات التوظيف خلال مدة الكساد أو الركود ، فالحماية تخلق فرص عمل من خلال زيادة أسعار الواردات ومن ثم تغير الطلب الداخلي اتجاه الإنتاج المحلي مما يسهم بزيادة الطلب على القوى العاملة⁽¹⁾، فالرسم الكمركي يؤدي إلى زيادة الإنتاج في الفروع التي تحميها الكمارك ، وحتى تستطيع هذه الفروع زيادة إنتاجها لابد لها من استخدام كمية جديدة من عناصر الإنتاج⁽²⁾ إلى جانب أن الضرائب والرسوم وسيلة مهمة من وسائل تطوير الصناعة الوطنية حيث يمكن من خلالها للدولة منافسة السلع المستوردة من الخارج⁽³⁾.

المبحث الثاني

واقع النظام الضريبي والتجارة الخارجية في العراق

يعاني النظام الاقتصادي العراقي من عدد من الاختلالات الهيكلية تركت انعكاسات مؤثرة على مختلف الأنظمة الفرعية منها النظام الضريبي، مما قاد إلى انعكاسات خطيرة على مفاصل الاقتصاد المختلفة.

أولاً: واقع النظام الضريبي في العراق

يمتاز النظام الضريبي في العراق بالجمع بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة مع اختلاف الأهمية النسبية لكل منهما⁽⁴⁾، وبالتالي فهو يعتمد على نظام الضرائب المتعددة، وتنقسم الضرائب المباشرة بدورها إلى:

1. الضرائب على الدخل .

تفرض ضريبة الدخل على أكبر شريحة من المكلفين (من أفراد شركات بأنواعها، الأفراد أصحاب المهن والأعمال التجارية وكذلك مالكو العقارات الخاضعين لقانون ضريبة العقار فضلاً عن موظفي القطاع العام والخاص، ومالكي العقارات)، وهي ضرائب تصاعدية في مجملها، وتأخذ هذه الضريبة عدة أشكال ضمن هيكل النظام الضريبي في العراق كضريبة الدخل⁽⁵⁾ المفروضة على الأرباح الناجمة عن التصرف بالأموال غير المنقولة وحقوق التصرف فيها من عقارات أو أراضي

(1) سامويلسن ، نورد هاوس، علم الاقتصاد ،مكتبة لبنان ،ناشرون الطبعة الأولى ، لبنان ، 2006 ، 223 .

(2) امين رشيد كنونة ، الاقتصاد الدولي ، الطبعة الاولى، بغداد، 1980 ، ص112 .

(3) عبد الوهاب الأمين ، مبادئ الاقتصاد الكلي ، الطبعة الأولى ، عمان ، 2002 ، ص61-63 .

(4) علي عبدالعظيم باقر، دور الإجراءات والتشريعات الضريبية في التهرب الضريبي ، مجلة كلية الإدارة، والاقتصاد ، جامعة بابل ،المجلد

(81) ، العدد(15) ، 2015 ص132.

(5) جبار محمد الكعبي، التشريعات الضريبية في العراق بحث مقدم الى وزارة المالية ، بغداد ، 1988 ، ص 24.

وكذلك الأرباح الناجمة عن كسب العمل والمهن الحرة من رواتب ومخصصات وغيرها والتي يتسلمها المكلف من القطاع الخاص ، والإعفاءات الشخصية وتضم ضريبة الدخل أيضاً ضريبة العقار وهي الضريبة المفروضة على دخل المكلف العقاري أو الإجمالي الذي يمثل مجموع الإيراد السنوي⁽¹⁾.

2. الضرائب على رأس المال

تتميز الضرائب المفروضة على رأس المال بأنها ذات سعر منخفض، فالأسعار المرتفعة يمكن أن تؤدي إلى تآكل رأس المال، وتمثل ضريبتنا التركات والعرضات النوعين الرئيسيين للضرائب على رأس المال في العراق أما أهم الضرائب غير المباشرة التي يتضمنها هيكل النظام الضريبي في العراق فهي كالآتي:

الضرائب على الاستهلاك وهي:

أ. الضرائب الكمركية في العراق

بعد انضمام العراق إلى عصبة الأمم المتحدة لعام 1932 طبق قانونان للتعريف الكمركية هما قانون رقم (11) لسنة 1933، والثاني قانون التعرفة الكمركية ذي الرقم (77) لسنة 1955 الذي أخضع للعديد من التعديلات، حتى صدور قانون الكمارك رقم (33) لسنة 1984 ، وقد أخضع لتعديلات عدة منها قانون رقم (37) لسنة (1985) ،وبعد تغيير النظام في عام 2003 ، تم استحداث الفقرة (1) من أمر سلطة الائتلاف المؤقتة رقم (38) ضريبة باسم " إعادة أعمار العراق "على السلع الواردة إليه بنسبة (5%) على إجمالي الاستيرادات⁽²⁾، وما يطبقه العراق في هذا المضمار هي الضريبة القيمية، ولهذه الضرائب الكمركية دور اقتصادي يتمثل في دعم كل من قطاعي الصناعة والزراعة من حيث إعفاء استيراداتها على وفق قانون التعريف الكمركية رقم (22) لسنة 2010 الذي ألغى بموجبه القانون رقم (77) لسنة 1955 وأمر سلطة الائتلاف المؤقتة (المنحلة) رقم (54) لسنة 2004 (سياسة تحرير التجارة لعام 2004) وأمر سلطة الائتلاف المؤقتة (المنحلة) رقم (38) لسنة 2003 (ضريبة إعادة أعمار العراق وتعديلاته)، ويهدف العراق من فرض الضرائب الكمركية تحقيق جملة من الأهداف الإستراتيجية والاقتصادية تتمثل الأهداف الإستراتيجية بما يأتي⁽³⁾:

(6) هشام محمد صفوت العمري، الضرائب على الدخل، موسوعة التشريع المالي، مطبعة الجاحظ، بغداد، 1989، ص5.

(1) سونيا آرزورني وارتان ، الدور الاقتصادي للضرائب الكمركية في العراق، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد العاشر ،العدد الثالث والثلاثون ،2015، ص44.

(2) الأهداف الإستراتيجية والاقتصادية والاجتماعية للكمارك العراقية متوفر على موقع الهيئة العامة للكمارك.

- المساهمة بدور رئيس في حركة التنمية الاقتصادية والاجتماعية في العراق.
- اعتماد وتبادل أفضل الممارسات فيما يتعلق بإجراءات ونظم العمل.
- توفير أفضل الموارد البشرية والتقنية حيث تسعى الكمارك العراقية لتقديم خدمات كمركية متكاملة لتحقيق متطلبات التنمية للعراق لغرض مسايرة التطورات على المستوى المحلي والدولي.
- أما الأهداف الاقتصادية والاجتماعية فتتمثل في :
 - منع دخول البضاعة المواد المغشوشة والمقلدة والمنتهكة لحقوق الملكية الفكرية أو المخالفة للمواصفات القياسية لضمان حماية المستهلك ودعم الاقتصاد الوطني .
 - استيفاء الرسوم الجمركية على البضائع المستوردة طبقاً للفئات المقررة في التعريفات الجمركية.
 - تسهيل إجراءات التصدير وفتح الأسواق أمام المنتجات الوطنية .
 - حماية الاقتصاد الوطني من التهديدات المتعلقة بالإغراق .
 - حماية الصناعات الوطنية من المنافسة وتشجيعها عن طريق فرض رسوم مرتفعة نسبياً على السلع المستوردة التي لها مثيل في الصناعات الوطنية.
 - تقديم إحصاءات دقيقة للتجارة باعتبارها المصدر الوحيد لهذه الإحصاءات التي يبنى عليها العديد من القرارات الاقتصادية والسياسية.
 - ضمان المكاسب للاقتصاد الوطني من خلال الاتفاقيات الثنائية والإقليمية بين العراق والدول الأخرى.
 - المحافظة على صحة أفراد المجتمع من خلال منع دخول الأصناف المحظورة من الدول الموبوءة.
- ولغرض قياس الحماية الجمركية في الاقتصاد العراقي خصوصاً بعد أن فتحت المنافذ التجارية على مصراعيها أمام المنتجات الدولية بعد عام 2003 فإن الطريقة الأنسب في ذلك هي طريقة الجدار الكمركي^(*) والتي تجد دلالتها من خلال نسبة إجمالي حصيللة الضرائب الجمركية إلى إجمالي الاستيرادات. يوضح الجدول(1) أن نسبة الجدار الكمركي للاستيرادات منخفضة جداً ولم تتجاوز الواحد الصحيح سوى في أربع سنوات أما متوسط نسبة الجدار الكمركي للاستيرادات فبلغت(0.82%) إن هذه النسبة المنخفضة جاءت نتيجة تعليق الضرائب الجمركية كما أسلفنا ، فضلاً عن العمل"بضريبة إعادة أعمار العراق" بموجب الأمر رقم (38) الصادر عن سلطة الائتلاف التي تبلغ

(*) هو أحد طرق قياس الحماية الكمركية عن طريق تقسيم إجمالي الإيراد الكمركي على إجمالي قيمة الاستيرادات. والغرض منه إعطاء صورة عن الحماية المقدمة للسلع الوطنية.

نسبة الرسم فيها (5%) على جميع السلع المستوردة وهي نسبة متدنية جداً ولا تلبي متطلبات تحقيق الأهداف الاقتصادية المرجوة من الضرائب الجمركية ، يضاف إلى ذلك تداعيات تطبيق هذا القرار الذي فتح أبواب الاستيراد على مصراعيها الأمر الذي جعل العراق مستورداً صافٍ لكل أنواع وأصناف السلع والخدمات سواء كانت " غذائية أم إنتاجية " تحت إطار تحرير التجارة العراقية التي تسببت بتفاقم مشكلة حجم الاستيرادات الداخلة للعراق من جميع بلدان العالم.

جدول (1)

الجدار الكمركي والاستيرادات الغذائية والإنتاجية للمدة (2016-2003) (ملايين الدينارين)

السنة	الإيراد الكمركي (1)	الاستيرادات (2)	الاستيرادات الغذائية (3)	الاستيرادات الإنتاجية (4)	الجدار الكمركي للاستيرادات 2/1 %	الجدار الكمركي للاستيرادات الغذائية 3/1 %	الجدار الكمركي للاستيرادات
2003	223,3	13889678	570120	7742855	1.60	0.03	2.88
2004	81020	30930504	8829612	12021108	0.26	0.91	0.67
2005	118176	34568508	64367173	13951093	0.34	0.18	0.84
2006	176575	30648564	8497371	4525989	0.57	2.07	3.90
2007	229076	21060074	6444425	11323865	0.01	3.55	2.02
2008	376539	42345535	13820905	24764294	0.88	2.72	1.52
2009	590688	48567870	1196100	34697520	1.21	49.38	1.70
2010	507341	52083190	13952250	35096490	0.97	3.63	1.44
2011	373943	55928340	14764230	37159200	0.66	2.53	1.00
2012	947210	68799830	17571620	44999438	1.37	2.10	2.10
2013	884708	68554970	19292636	14062892	1.29	4.58	0.62
2014	430685	62003216	15478650	41118990	0.69	2.78	1.04
2015	396358	46463550	11720310	31294620	0.85	3.38	1.26
2016	632383	40792962	19175660	27162107	1.55	3.29	2.32
متوسط المدة (2015-2003)							
					0.82	5.98	2.39

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد :

البنك المركزي العراقي ، التقارير الاقتصادية السنوية والنشرة الإحصائية لعدة سنوات .

الاستيرادات المنشورة في تقارير البنك المركزي العراقي مقومة بملايين الدولارات تم تحويلها من قبل الباحث إلى الدينار العراقي من خلال اعتماد أسعار الصرف المقررة من قبل البنك المركزي خلال مدة الدراسة (2016-2003).

لا بد أن نشير إلى أن الاستيرادات المذكورة في الجدول أعلاه هي استيرادات كلية، أما الحال للاستيرادات الغذائية والإنتاجية فلا يختلف أيضاً ، إذ بلغ متوسط نسبة الجدار الكمركي للسلع الغذائية التي في أغلبها ليس لها بديل مماثل من المنتج المحلي (5.98 %) ، أما نسبة

الحدار الكمركي للسلع الإنتاجية فقد بلغ (2.39%) وهي نسب منخفضة جداً، وبالتالي يعد تطبيق العراق لقانون (22) لسنة 20014 مطلع عام 2014 أفضل بكثير من البقاء على أمر سلطة الائتلاف رقم (38) .

ب. ضرائب الإنتاج في العراق

وتعد من الضرائب غير المباشرة لأن المستهلك وحده يتحمل عبئها في النهاية لأنها تؤثر في النهاية في سعر الوحدة الواحدة المنتجة، وقد شرع للعمل برسم الإنتاج في العراق لغرض دعم القطاعين العام والمختلط اللذين يعتمدان في إنتاجهما على المواد الأولية والوسيلة المستوردة من الخارج⁽¹⁾.

2. ضرائب على التداول والضرائب المبيعات؛

إذ تظهر هذه الضريبة بصورتين هما: ضريبة المبيعات (بموجب قرار 36 لسنة 1997 وقانون الموازنة الاتحادية للسنة المالية 2015) وضريبة المبيعات على خدمة الهاتف النقال (ضمن قانون الموازنة).

ثانياً: تحليل واقع الضرائب الجمركية في العراق .

أ- تحليل الضرائب الجمركية من حيث حصيلة الضرائب الجمركية بالأسعار الجارية: بعد أحداث عام 2003 شهدت الإيرادات الجمركية بالأسعار الجارية تدهوراً كبيراً، كما مبين في الجدول أدناه .

⁽¹⁾ ابتسام علي حسين العزاوي ، تحليل اثر العوامل الاقتصادية على الطاقة الضريبية وقياسها في الاقتصاد العراقي للمدة (1985-1995) رسالة ماجستير غير منشورة ، مقدمة كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة بغداد ، 2002 ، ص 45 .

جدول (2)
معدل النمو السنوي للضرائب الجمركية للمدة (2016-2003)

السنوات	إيرادات الضريبة الجمركية	معدل النمو السنوي
2003	223.7	°_
2004	81020	3521
2005	118176	45.86
2006	176575	49.41
2007	229076	29.73
2008	376539	64.37
2009	590688	56.87
2010	507341	(14.04)
2011	373943	(26.29)
2012	947210	153.3
2013	884708	(6.59)
2014	430685	(51.31)
2015	396358	7.97
2016	632383	59.54

الجدول من عمل الباحث بالاعتماد على :

- وزارة المالية، الدائرة الاقتصادية :إيرادات الضريبة الكمركية، سنوات وصفحات متفرقة .

-العمود الثاني من عمل الباحث .

(*)مستبعد من التحليل، فضلاً عن ذلك إن القيم التي بين الأقواس تعبر عن القيم السالبة.

يتضح من الجدول(2) أن الإيرادات الكمركية بالأسعار الجارية إذ سجلت أعلى إيراداتها في سنة 2012 نتيجة الزيادة في حجم الاستيرادات فضلاً للاستقرار الأمني في البلاد على نحو نسبي وما رافقه من ضبط بعض الشئ للمنافذ الجمركية من قبل دوائر الهيئة العامة للكمارك، وبالنسبة إلى معدل نموها فإنها حققت أعلى معدل نمو سنوي ونسبة (3،153%) سنة 2012 وأقلها وبنسب سالبة في سنة 2011 و2014 تراوحت (26.29%) و(51.31%)على التوالي.

كما موضح أدناه في الجدول ، وذلك لأسباب عدة أهمها الفساد الإداري والمالي المستشري لبعض المنافذ الحدودية والمتزامن مع الوضع العام في البلاد.

تحليل مؤشر العبء الكمركي: وهو الجزء من الناتج الذي يتم تحويلها إجبارياً على هيئة ضرائب كمركية من أجل تحقيق أهداف السياسة المالية للدولة، أي نسبة مساهمة الإيرادات الكمركية في الناتج المحلي الإجمالي⁽¹⁾، من الجدول (3) يتبين انخفاض مؤشر العبء الكمركي بنسبة كبيرة إذ بلغ (0.15%) سنة 2004 نتيجة أحداث مابعد 2003 وما رافقه من فوضى وانفلات أمني، إلا أنه عاود الارتفاع في السنوات التالية إذ حقق أعلى نسبة للعبء الكمركي في 2009 بنسبة بلغت (0.42%) وسبب ذلك يرجع إلى زيادة حصيلته الإيرادات الكمركية البالغة (590688) مليون دينار، وما لبث أن عاود الانخفاض في السنوات اللاحقة حتى وصلت في السنتين الأخيرتين إلى (0.20%) و(0.20 ، 0.36) في عامي 2015 و 2016 على التوالي لعدم مواكبة الزيادة في الإيرادات الكمركية للزيادة الحاصلة في الناتج المحلي الإجمالي والذي يشير إلى عدم استقرار العمل الكمركي نتيجة تفشي الفساد المالي والإداري في الهيئات المسؤولة والذي انعكس سلباً على مستوى كفاءة الأداء الضريبي بشكل عام .

(2) سونيا ارزوروني ، مصدر سابق ، ص 53 .

جدول (3)
مؤشر العبء الكمركي في الاقتصاد العراقي للمدة (2003-2016)

السنة	إيرادات الضريبة الجمركية	الناتج المحلي الإجمالي	العبء الكمركي (3)
2003	223.7	29585788.6	7.56(*)
2004	81020	53245358.7	0.15
2005	118176	73533598.6	0.16
2006	176575	95587954.8	0.22
2007	229076	111455813.4	0.20
2008	376539	155982258.0	0.24
2009	590688	139330210.6	0.42
2010	507341	162064565.5	0.28
2011	373943	217327107.4	0.17
2012	947210	254225490.7	0.37
2013	884708	273587529.2	0.32
2014	430685	258900633.1	0.16
2015	396358	191715791.8	0.20
2016	632383	171489001.6	0.36

الجدول من إعداد الباحث:

- وزارة المالية، الدائرة الاقتصادية: شعبة المعلومات الفنية. كشف عن إيرادات الضريبة الجمركية.
- البنك المركزي العراقي، التقارير الاقتصادية السنوية والنشرة الإحصائية للناتج المحلي الإجمالي لعدة سنوات.
- (*) مستبعد من التحليل.

ثالثاً: معوقات النظام الضريبي في العراق

تعزى معوقات فاعلية النظام الضريبي في العراق إلى مجموعة من العوامل الداخلية والخارجية التي تمثل معوقات حقيقية وذلك في ضوء المعطيات الجديدة للاقتصاد العراقي بعد عام 2003 ، سنتناول أبرز تلك المعوقات التي تتضمنها العوامل الداخلية والخارجية .

أولاً: المعوقات الداخلية

تتمثل أهم المعوقات الداخلية التي تحول دون تحقيق العراق لأهدافه الضريبية، وكما يلي:

1. كفاءة الإدارة الضريبية: يمكن الحكم على مدى كفاءة الإدارة الضريبية من خلال المؤشرات التي تتعلق بالموارد البشرية التي يمكن أن تعطي صورة للإدارة الضريبية مثل تطور عدد الموظفين ومؤهلاتهم العلمية فكفاءة الملاك الوظيفي للهيئات الضريبية والجمركية يعكس

تطور إمكانياتهم، إذ تشكل نسبة مجموع حملة الدبلوم العالي والماجستير والدكتوراه اقل من(10%) وباقي النسب تتوزع مابين حملة شهادة البكالوريوس وأصحاب الشهادة الإعدادية فما دون ويعد ضعف هذه الإدارة أحد أهم عوامل إعاقه تطبيق الإدارة الضريبية الفاعلة في العراق (1).

2. **ضعف الوعي الضريبي:** يعود تدني مستوى الوعي الضريبي في العراق إلى لعدة عوامل من أهمها: (2)

- **العوامل الاقتصادية والمالية:** إن زيادة العبء الضريبي عن الحد المعقول يولد لدى المكلف شعورا بالظلم مما يدفعه إلى عدم الالتزام بدفع الضرائب والكراهية ضد الطبقة المسيطرة اقتصادياً .
- **العوامل الاجتماعية والنفسية:** تردد المشرع في إدخال تعديلات جذرية على النظام الضريبي تتعلق بمجموعة من التقاليد الضريبية مما يجعل النظام الضريبي في العراق متخلفاً عن التطور الاقتصادي.
- **العوامل الثقافية:** الشعب المتعلم يكون أقدر من غيره على فهم ماله من حقوق وما عليه من واجبات.
- **مستوى الخدمات :** إذ كلما ارتفعت الخدمات المقدمة للجمهور زاد استعداد الأفراد لدفع الضرائب.
- **العامل السياسي :** كلما كان نظام الحكم وطنياً أدى إلى نشوء وتطور الوعي الضريبي .

3- **عدم استقرار التشريع الضريبي:** إن ضعف المنظومة الضريبية التشريعية في العراق من حيث القاعدة والتنوع والكفاءة في التحصيل هو في الحقيقة من المعوقات التي يجب أن يقف عندها المخطط للواقع الضريبي بشكل جدي وكبير(3)، ويميل التشريع الضريبي العراقي إلى

(1) وزارة المالية العراقية ، الدائرة الاقتصادية ، قسم السياسة الضريبية، أسباب التهرب الضريبي بالعراق ، ص1 . على موقع الانترنت

www.mof.gof.ig/ar

(2) كريم سالم كماش، الوعي الضريبي في العراق أسباب التدني وسبل النهوض ، أعمال مؤتمر الإصلاح الضريبي الذي نظّمته وزارة المالية بالتعاون مع شركة بيرنك بوينت للفترة 21-22/11/2006، ص4.

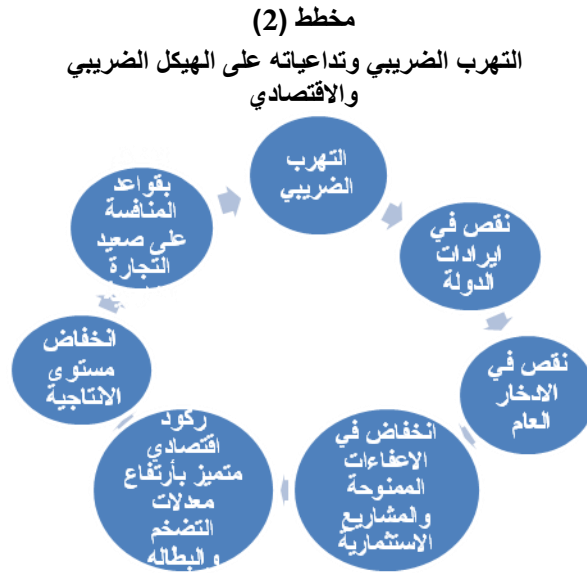
(3) رزاق ذياب ، عباس عصفور لفته، الإصلاح الضريبي من ضرورات التحول الاقتصادي في العراق، مجلة المثني للعلوم الإدارية والاقتصادية ، المجلد الثاني ، الإصدار الثاني، 2012 ، ص 76 .

كثرة التشريعات المتعلقة بالضرائب والرسوم، وأن ضخامة هذه التشريعات تشكل نقطة ضعف ومن ثم سبباً من أسباب التهرب الضريبي إذ إن كثرة التشريعات يجعل من الصعوبة على المكلفين مواكبة التغير في التشريع الضريبي.

4 . التهرب الضريبي وعدم التزام الكثير بتضادي ذلك : يعد العراق واحداً من الدول التي شهدت انتشار ظاهرة التهرب من الضريبة بين المكلفين وخاصة في المهن الحرة، أما عن ظاهرة التهرب الكمركي في العراق، لابد أن نشير في هذا المجال أن هناك جهتين تقوم بعملية الاستيراد الأولى حكومية والأخرى من القطاع الخاص ، وبالرغم من أن ضعف دور الدولة هو سبب مساعد في نمو نشاط التهريب الكمركي في العراق ، إلا أن هناك أسباباً ترجع إلى مجموعة عوامل هي (1):

- ضعف جهاز المكافحة الجمركية سواء من حيث الكفاءات المالية والأجهزة المستخدمة .
 - وجود بطالة تدفع بالكثيرين لممارسة نشاطات فاسدة مع انتقائية محاسبة المتهربين وضعف العقوبات.
 - وجود طلب محلي على سلع أجنبية غير متاحة في الأسواق المحلية.
- والشكل التالي يصور تداعيات التهرب الضريبي على الواقع الاقتصادي وانعكاساتها على التجارة الخارجية.

(4) زهرة خضير عباس العبيدي، يسرى مهدي حسن السامرائي، تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي، مجلة الانبار للعلوم الاقتصادية والإدارية ، المجلد (4) العدد (9)، 2012، ص 136-139.



المخطط من إعداد الباحث بناء على ما تم ذكره من مصادر علمية.

5. الازدواج الضريبي في العراق

لايخلو العراق من وجود الازدواج الضريبي كقيام المشرع الضريبي بفرض ضريبة الدخل على المكلف صاحب نشاط معين وفي الوقت نفسه يخضع لرسم إعادة إعمار العراق، فضلاً عن ذلك بعض المكلفين من يدفع ضريبتين أو أكثر في الوقت ذاته وقد لا تسمح ظروف المكلفين المالية من الوفاء بهذه الضرائب لذا يحاول التنصل عن دفع بعضها على أقل تقدير بسبب وجود الازدواج الضريبي⁽¹⁾، وعلى وفق ذلك فقد تم إلغاء الازدواج الضريبي بموجب الأمر رقم (49) المؤرخ في 19 شباط 2004 الصادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة وذلك بموجب الإستراتيجية الضريبية التي صدرت في عام 2004⁽²⁾، ساهم بدوره المشرع القانوني ذاته في إحداث الازدواج الضريبي بعدما أصدر قانون المحافظات رقم (21) لسنة 2008 قامت على إثره بعض مجالس المحافظات بالجواز لنفسها بفرض الضرائب .

(1) صالح حسن كاظم ، مكافحة التهرب الضريبي ضرورة ملحة في الحد من الفساد ، بحث مقدم الى هيئة النزاهة، قسم البحوث والدراسات ، دائرة الشؤون القانونية ، بغداد، ص 28 .

(2) الإستراتيجية الضريبية لعام 2004 الصادرة عن سلطة الائتلاف المؤقتة .

(*) تنص المادة (2/أولاً) الى اختصاص مجالس المحافظات بإصدار التشريعات المحلية والأنظمة والتعليمات .

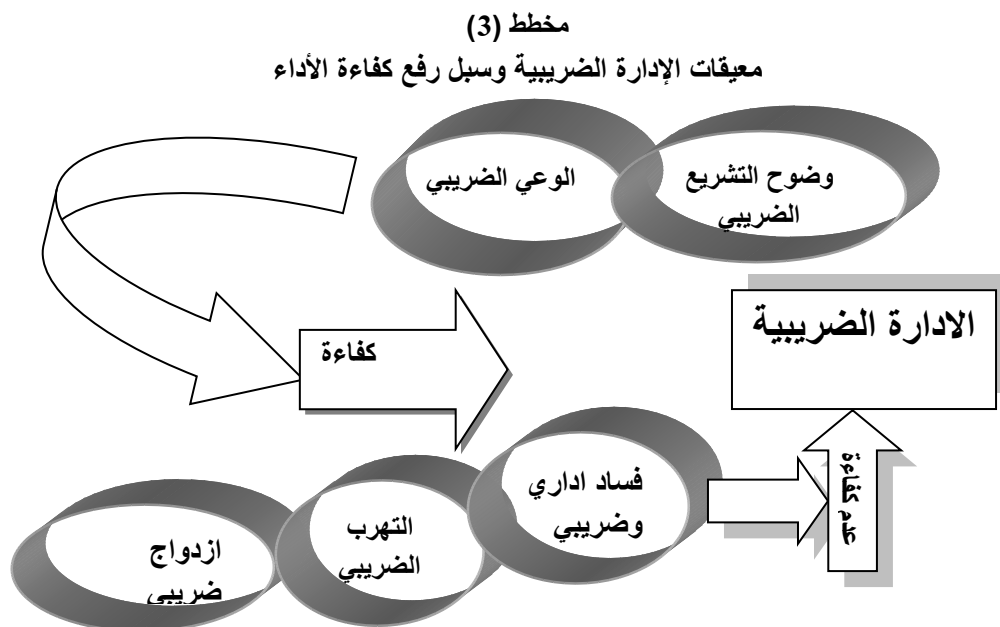
6. الفساد المالي والضريبي

يعاني المجتمع العراقي في ظل تدهور الأوضاع الاقتصادية والسياسية والأمنية من شيوع واستفحال ظاهرة الفساد الإداري والمالي في المؤسسات والهيئات العامة منها والخاصة والمتعلقة بتحقيق الإيرادات المالية أو الضريبية، رغم أن العراق توصل عام 2014، إلى اتفاق حول قانون الامتثال الضريبي للحسابات الأجنبية (FATCA) (**)، إلا أنه ليس طرفاً في اتفاقية منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي لمكافحة رشوة الموظفين العموميين الأجانب في المعاملات التجارية الدولية، ويحتل المرتبة (178) من بين (183) دولة في تقرير البنك الدولي حول تقرير ممارسة أنشطة الأعمال لعام 2015.⁽¹⁾

بناءً على ماتقدم من عرض لأهم المعوقات الداخلية إن كل من التشريع الضريبي والوعي الضريبي يؤديان دوراً محورياً في تعزيز العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية بما يساهم في رفع كفاءة الأداء للإدارة الضريبية في حين مستوى الكفاءة يأخذ مساراً مغايراً مع كل من الازدواج والتهرب الضريبي فضلاً عن الفساد المالي والضريبي بما ينعكس سلباً على كفاءة الإدارة الضريبية وحسب ما يبينه المخطط التالي .

(**) هو قانون أقرته حكومة الولايات المتحدة الأمريكية في العام 2010 دخل حيز التنفيذ في الأول من تموز من العام 2014، حث القانون على مكافحة التهرب الضريبي من قبل المواطنين الأمريكيين الذين يملكون حسابات وأصول مالية خارج الولايات المتحدة الأمريكية وذلك من خلال إلزام المؤسسات المالية الأجنبية (غير الأمريكية) بتقديم تقارير عنهم إلى مصلحة الضرائب الأمريكية وهو اختصار لـ Foreign Account Tax Compliance Act ,

(1) World Bank Group, Doing Business Going Beyond Efficiency, Comparing Business Regulations For Domestic Firms In 189 Economies, Flagship Report, 12Th Edition .2015, p 149.



من إعداد الباحث بناء على ما تم ذكره من مصادر علمية.

ثانياً: المعوقات الخارجية

يكتنف النظام الضريبي عدد من المعوقات الخارجية التي تجعل أدائه أقل مما يتأمل منه بسبب شيوع الإغراق السلمي وبروز اقتصاد الظل (الاقتصاد الموازي) الذي يشجع على التهرب الضريبي، فضلاً عن التحديات البيئية التي تعد معيق حقيقي، ويمكن أن نوضح جملة من المعوقات الخارجية كالآتي:

1. الإغراق السلمي

عصف الإغراق السلمي بالاقتصاد العراقي الذي يعد نتيجة طبيعية للأزمات الاقتصادية التي تزامنت مع الأزمات السياسية التي مرت بالعراق منذ مطلع ثمانينيات القرن الماضي مروراً بفرض العقوبات الدولية في التسعينيات أسهمت بشكل واضح في تدهور النمو الاقتصادي⁽¹⁾، من ذلك يبرز دور الضرائب الجمركية في مكافحة الإغراق السلمي في العراق، ذلك على ضوء الأضرار التي لحقت بالمنتجات المحلية من تفشي ظاهرة الإغراق بعد عام 2003 فقد صدر قانون حماية

⁽²⁾ بان صلاح عبد القادر، الضرائب الجمركية في العراق والآثار المترتبة عليها، مكتبة السنهوري، بغداد ، ط1، 2011، ص 290، ص7

المنتجات العراقية رقم (11) لسنة 2010 الذي أكد في المادة (14) على ضرورة:⁽¹⁾

- فرض تعريف كمركية على المنتج المستورد أو زيادة التعريف الكمركية المطبقة عليه.
- أو إلغاء التعريف المطبقة أو تخفيضها على مادة مستوردة تدخل في إنتاج المنتج المماثل.

2. مخاطر اقتصاد الظل «الاقتصاد الموازي» على الأداء الضريبي

يتألف اقتصاد الظل من أنشطة غير مرخص بها كالتهريب وغسيل الأموال والاتجار والإقراض المالي غير المرخص، وغير ذلك من الأنشطة إضافة إلى الدخل لدى الأفراد الذين لا يبلغون عن إنتاجهم أو القيمة المضافة المتحققة لديهم والتي لا تسجلها الإحصاءات الرسمية⁽²⁾، إن توسع النشاط الاقتصادي الخاص مع توسع حجم نشاط اقتصاد الظل في العراق أدى إلى صعوبة تقدير حجم الأنشطة الاقتصادية التي تتم من خلال اقتصاد الظل أو من قبل القطاع الخاص بشكل دقيق وبالتالي صعوبة تقدير وفرض الضرائب على هذه الأنشطة الاقتصادية⁽³⁾، وتقدر نسبة اقتصاد الظل في العراق حوالي (80%) من القوى العاملة في البلاد في 2006، وهذه النسبة لا تدخل بأي شكل من الأشكال في تحديد نسبة الإيرادات السنوية في البلد⁽⁴⁾.

3. التحديات البيئية^(*)

إن ظاهرة التلوث البيئي في العراق أصبحت من المشكلات الكبيرة التي تواجه الاقتصاد والمجتمع أدت إلى تدمير المصانع والبنى التحتية إلا أن هناك إمكانية للتعامل مع هذا الموضوع بإيجابية خصوصاً مع وجود جهة معنية بالبيئة.⁽⁵⁾ ومن خلال دراسة أجراها البنك الدولي قدرت التكلفة

⁽³⁾ عروبة معين عايش، تحليل دور الضرائب الكمركية في الموازنات العامة دراسة تحليلية في العراق، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة العدد التاسع والثلاثون 2014، ص 355.

⁽¹⁾ Lee Thean Chye, Underground Economy: Definition and causes, Business and Management Review Vol. 1(2) pp. 14 – 24, April, 2011 p 17. متوفر على موقع الانترنت . <http://www.businessjournalz.org/bmr>

⁽²⁾ وزارة المالية العراقية، الدائرة الاقتصادية، قسم السياسة الضريبية، أسباب التهريب، الضريبي بالعراق، ص 1. على موقع الانترنت . www.mof.gov.ig/ar/

⁽³⁾ Looney, Robert, Economic Consequences of Conflict: The Rise of Iraq's Informal Economy. Journal of Economic Issues. Vol. XL No. 4 December 2006, p995.

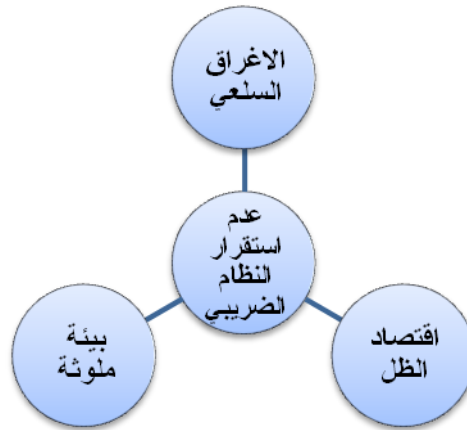
^(*) وتعني المفهوم العلمي للتلوث البيئي الذي يقوم على الارتباط الوثيق ما بين التلوث والنظام الطبيعي (الايكولوجي).

⁽⁴⁾ عبد الأمير عبد الحسين شياح، قاسم كاظم حميد الربيعي، استخدام الضريبة البيئية للحد من الملوثات الناجمة عن عوادم السيارات، نموذج مقترح للضريبة البيئية في العراق، مجلة علمية تصدر عن دائرة البحوث والدراسات في هيئة النزاهة، بغداد، العدد (9)، 2015، ص 38.

الاقتصادية للتريدي البيئي في العراق بنسبة تتراوح من (1.4 - 8.1%) من إجمالي الناتج المحلي، مما يضع العراق أمام مسؤوليات في معالجة تلك المعوقات وكما موضح بالمخطط أدناه :

مخطط (4)

تأثيرات المعوقات الخارجية على النظام الضريبي



من إعداد الباحث بناء على ما تم ذكره من مصادر علمية:

رابعاً: اتجاهات التجارة الخارجية ومؤشراتها في العراق

يتمثل واقع التجارة الخارجية من الصادرات النفطية التي تسيطر على هيكل التجارة الخارجية في العراق، أما الواردات فإنها تتنوع وتشمل مختلف السلع الصناعية والزراعية والمنتجات الاستهلاكية، وهذه الصفة ملازمة للاختلالات الهيكلية في العراق، ويمكن في هذا المضمار أن نسوق أهم المؤشرات (معايير) الاقتصادية من خلال تحليل بنية التجارة الخارجية في العراق بعد أن نتناول سياستها الخارجية للتجارة بعد 2003.

1. التجارة الخارجية في العراق بعد 2003

تشغل السياسة التجارية حيزاً كبيراً من التجارة الخارجية العالمية، وهي جزء لا يتجزأ من السياسة الاقتصادية والتي لها علاقة أكيدة في برامج التنمية الاقتصادية، إذ إن هناك سياستين هما سياسة الحرية التجارية، وسياسة الحماية التجارية، فالأولى تكون ملائمة للدول المتقدمة باعتبارها السياسة المثلى التي يبلغ بها الإنتاج حده الأقصى، وعندما يتم التركيز على تحقيق مكاسب تجارية حمائية من خلال التجارة الخارجية وتشجيع الصناعات الناشئة يصبح اتباع السياسة الثانية ملائمة أكثر

للدول النامية⁽¹⁾، وبدورها تظهر أهمية التجارة الخارجية في الاقتصاد العراقي عن طريق مبادلة الفائض من السلع المنتجة محلياً وبالأخص النفط الخام بالسلع التي يحتاجها البلد، ولهذا يتميز قطاع التجارة الخارجية في العراق بطبيعة وخصائص معينة تختلف عن تلك التي تميز قطاعات الاقتصاد الأخرى التي تنعكس مشاكلها في هذا القطاع وتجد لها الحلول المناسبة فيه⁽²⁾، ووفقاً للتصور الذي ينسجم مع عنوان دراستنا الذي يشدد على الانعكاسات الضريبية على التجارة الخارجية فإن إتباع سياسة الحماية التجارية قد أصبح أمراً حاسماً ومطلوباً لتحسين الأداء الاقتصادي عموماً، فقد اعتمد العراق سياسة تحرير التجارة الخارجية، بغية إكساب الإنتاج المحلي القدرة التنافسية اللازمة أمام السلع الأجنبية المستوردة، فضلاً عن سعي العراق بعد عام 2003 استكمال إجراءات الانضمام لمنظمة التجارة العالمية والذي لاقى ترحيباً لدى الجهات الدولية، إلا أنه برز عن توجهه ضمن هذا الإطار تحديدان إضافيان⁽³⁾ :

التحدي الأول: إدارة الاستثمار العام وإعادة تشكيل مؤسسات بيئة الأعمال.

التحدي الثاني: القيام على المدى الطويل بتنويع الاقتصاد بواسطة قطاع صناعي متين قادر على المنافسة.

على الرغم من حاجة الاقتصاد العراقي لتجارة خارجية نشطة تنهض باقتصاده، إلا أن تجارته الخارجية تعاني من اختلال هيكلي كبير يتمثل بسيطرة النفط الخام كمادة أولية على أكثر من (95%) من صادراته مما يعني غياب التنوع السلعي للصادرات، ونجد في استيراداته أنها تشكل طيف واسع من مختلف السلع الاستهلاكية والاستثمارية، إن مثل هذا الاختلال يقف حائلاً أمام تحقيق الأهداف المتوخاة من التجارة الخارجية في العراق⁽⁴⁾، وحال العراق يماثل وضع أغلب الدول النامية، فعملية تحقيق التنمية الاقتصادية في الدول النامية تتمثل في التجارة الخارجية والتي تتسم بضعف تبادلها التجاري واعتمادها الكبير على تصدير المواد الأولية وبعض المنتجات الزراعية للدول المتقدمة وبأسعار متذبذبة وهذا التذبذب يؤثر في ميزان تجارتها الخارجية⁽⁵⁾.

(1) P.H, Linder, International Economics, ed⁸ Richard, Part 2 ,United State, 1988, p.341 .

(2) عادل علي حسين ، واقع تجارة العراق الخارجية ، مجلة التجارة الالكترونية ، العدد السادس ، حزيران 2016 ، ص329.

(3) The World Bank, Reconstruction of Iraq, Economic reform and transition , (Analytical summary) , Middle East and North Africa, Washington, 2006, p 4-5 .

(4) حاليوب كاظم معلقة، مروة خضير سلمان ، التجارة الخارجية للعراق بين ضرورات التنوع الاقتصادي وتحديات الانضمام الى (WTO) ، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية ، المجلد 22 ، العدد 88 ، 2016 ، ص329.

(5) Hodder.B.W , Economic Development in The Tropics, London, Edition: 3rd ed Imprint: London; 1980 , P.204

2. تحليل أهم مؤشرات التجارة الخارجية في العراق

من خلال الجدول أدناه سنحاول تحليل مؤشرات التجارة الخارجية التي هي تعبير عن تطور التجارة الخارجية في العراق خلال المدة (2003-2016) وكالاتي:

جدول (4) أهم مؤشرات التجارة الخارجية في العراق للمدة (2003-2016) (مليون دينار)

المؤشرات السنوات	إجمالي الصادرات (1)	معدل نمو إجمالي الصادرات (%)	إجمالي الاستيرادات (2)	معدل نمو إجمالي الاستيرادات (%)	التجارة الخارجية (2+1) (3)	معدل نمو التجارة الخارجية (%)	الناتج المحلي الإجمالي GDP (4)	نسبة 4/1 (%)	نسبة 4/2 (%)	نسبة 4/3 (الانكشاف الاقتصادي) (%)
2003	25677064	-	13889678	-	39566742	-	29585788.6	87	47	134
2004	25877930	0.78	30930504	122.6	56808435	43.57	53245358.7	49	58	107
2005	34882572	34.79	34568508	11.76	69451080	22.25	73533598.6	47	47	94
2006	45030865	29.09	30648564	(11.3)	75679429	8.96	95587954.8	47	33	79
2007	38942512	(13.52)	21060074	(0.31)	60002586	(20.71)	111455813.4	45	19	54
2008	74559420	91.46	42345535	68.20	109982875	83.29	155982258.0	4	27	51
2009	46129590	(38.13)	48567870	37.10	94697460	(13.89)	139330210.6	3	35	68
2010	60563880	31	52083190	7.23	112647070	18.95	162064565.5	37	32	70
2011	100192950	95.43	55928340	7.38	156121290	38.59	217327107.4	46	26	72
2012	109847690	9.63	68799830	23.01	178647520	14.42	254225490.7	43	27	71
2013	104669502	(4.71)	69200901	0.58	173870403	(2.67)	273587529.2	38	25	64
2014	979218012	83.55	62004402	(10.39)	159926203	(8.01)	258900633.1	37	23	61
2015	50696801	(94.82)	45565501	(26.51)	96262302	(39.80)	191715791.8	26	23	50
2016	48503329	(4.32)	40792962	(10.47)	89296291	(7.23)	171489001.6	28	24	52
متوسط								48%	33%	75%

الجدول من إعداد الباحث بالاعتماد على :

- البنك المركزي العراقي ، المديرية العامة للإحصاء والأبحاث ، النشرة الإحصائية لعدة سنوات .
 - الانكشاف الاقتصادي هو حاصل قسمة مجموع قيم الصادرات + قيم الاستيرادات على إجمالي الناتج المحلي * 100 % .
- $$100 \times \frac{X+M}{GDP} = \text{ويمكن كتابته وفق المعادلة التالية}$$
- معدلات النمو استخرجت من قبل الباحث.

مؤشر الانكشاف الاقتصادي يعبر عن التداخل والاعتماد المتبادل بين الاقتصاد الوطني والاقتصاد الدولي، والبلدان النامية عموماً تعاني من ارتفاع هذا المؤشر مما يدل على حساسية نشاطها الاقتصادي المحلي تجاه متغيرات التجارة الخارجية في جانبي التصدير والاستيراد ويجعلها أكثر عرضة للتقلبات الاقتصادية⁽¹⁾، ومن الممكن استخدام مؤشر نسبة التجارة الخارجية إلى الناتج المحلي الإجمالي الذي يعكس الوزن النسبي للتجارة الخارجية في النشاط الاقتصادي المحلي في علاقته مع العالم الخارجي، في حين يعكس مؤشر نسبة الواردات إلى الناتج المحلي الإجمالي فائض

(2) هجير عدنان زكي ، الاقتصاد الدولي ، الطبعة الأولى، دار الفكر ، دمشق ، سورية ، 2008 ، ص 23 .

الطلب المحلي من السلع الاستهلاكية والاستثمارية والتي يتم تغطيتها عن طريق الاستيراد من الخارج⁽¹⁾، وبدوره يعكس مؤشر الصادرات إلى الناتج المحلي الإجمالي مدى الانفتاح التجاري للدول، ويأخذ هذا المؤشر مساراً مرتفعاً في الدول التي يعتمد دخلها القومي على تصدير سلعة واحدة تمثل الإنتاج الرئيس لديها، فإذا ارتفع مؤشر الصادرات إلى الناتج المحلي الإجمالي عدت تلك الدول منفتحة تجارياً مع العالم⁽²⁾، وبالنظر إلى جدول(1) يلاحظ أن نسبة الاستيرادات إلى الناتج المحلي الإجمالي مرتفعة خلال المدة 2003-2004 بنسبة (47%) و(58%) إثر الصادرات النفطية وزيادة مستوى الدخل ترتب عنه زيادة في الإنفاق ثم أخذ هذا المؤشر بالتراجع حيث وصل إلى أدنى مستوى له في عام 2007 بنسبة (19%) متأثراً بتراجع حصة الإيرادات النفطية وواصل بالانخفاض حتى وصلت النسبة إلى (26%) عام 2015 ، كذلك نسبة الصادرات إلى الناتج المحلي الإجمالي بدأت مرتفعة عام 2003 بنسبة (87%) ثم أخذت بالانخفاض طيلة مدة الدراسة حتى وصلت نسبتها (26%) عام 2015، فضلاً عن ذلك نلاحظ من معطيات معدلات النمو لإجمالي الصادرات أنها شهدت ارتفاعاً بين عامي 2004 و2006 لتتخفض في عام 2007 لتواصل بعدها بالارتفاع لغاية عام 2012 لينخفض عام 2013 ثم يرتفع لينخفض في السنوات اللاحقة، أما معدلات الاستيرادات فقدت شهدت أيضاً ارتفاع وانخفاض خلال مدة الدراسة بشكل يماثل الحال لمعدلات الصادرات، وبالأخير يتبين من معدلات النمو للتجارة الخارجية أن هناك ارتفاعاً ابتداءً بـ(43.57) عام 2004 لينخفض إلى(-20.71) في 2007 لتستمر معدلات النمو بالارتفاع لتقفز إلى(83.29) عام 2008 لتتخفض بعدها في 2009 وتعاود الارتفاع للسنوات اللاحقة، لتتخفض بعد ذلك طيلة السنوات من 2013 وحتى 2016 ، ويوضح الجدول أيضاً نسبة التجارة الخارجية إلى الناتج المحلي الإجمالي التي تراوحت ما بين (134%) و (50%) بينما كان متوسط هذه النسبة خلال مدة الدراسة ما يعادل (75%)، يلاحظ تباین هذا المؤشر من سنة إلى أخرى ، وعليه تقسم المدة إلى مُدد فرعية ، تتميز المدة الأولى بارتفاع القيم التي سجلها هذا المؤشر في 2003 و2004 على التوالي، فيما تتميز المدة الثانية بالأخص سنة 2008 بانخفاض نسبي مع نزعة نحو الارتفاع سنة 2011 ، في حين تتميز المدة الثالثة بعودة هذا المؤشر إلى الانخفاض سنة 2015 .

(1) Gerald M.Meier, International Economics The Theory and Policy, Harper International Edition New York/London: Harper & Row; Tokyo, 1968, P, 278.

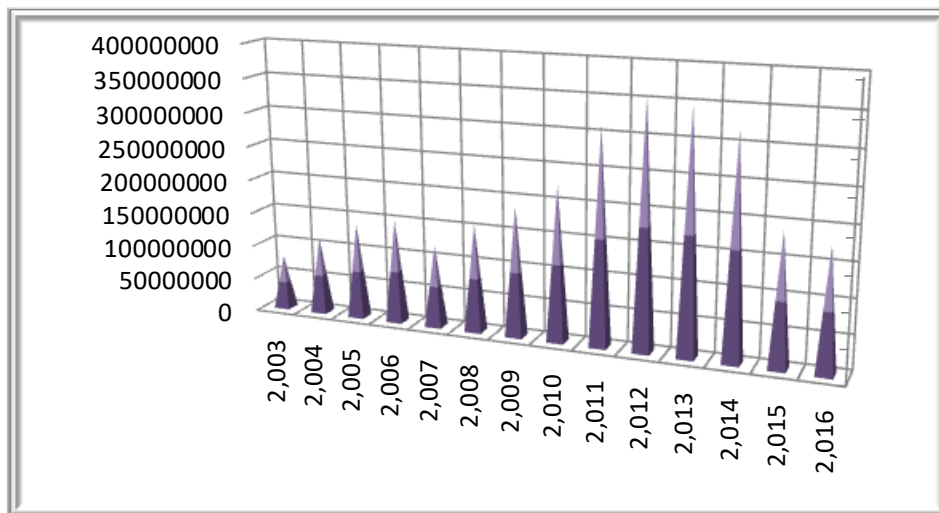
(2) Hollis Chenery, and Moshe Syrquin, Industrialization and Growth: parave Study, New York: Oxford University Press, 2008, P.23.

❖ مراحل تطور التجارة الخارجية في العراق للمدة (2016-2003)

إن المصدر الأساسي للحصة المرتفعة للتجارة الخارجية في الناتج المحلي الإجمالي يعود إلى الصادرات النفطية، إذ بلغ حجم التجارة الخارجية عام 2003 و(39566742) و(56808435) مليون دينار على التوالي وزادت عامي 2005 و 2006 إلى (69451080) و(75679429) مليون دينار وانخفضت لتصل عام 2007 (60002586) بسبب تراجع الوضع الأمني في البلاد مما أثر سلباً على إمكانية تصدير النفط، وبالتالي إنخفاض مستويات الاستيرادات مليون دينار ثم عاودت إلى الزيادة عام (2008-2009) حتى وصلت إلى معدلات قياسية عام 2012-2013 لتصل (178647520) و (173870403) بسبب زيادة الصادرات النفطية ثم انخفضت عام 2014-2015 لتصل (159926203) و (96262302) بعدما شهدت العراق تطورات أمنية خطيرة مع الإرهاب وكما هو واضح في الشكل أدناه .

شكل (1)

تطور التجارة الخارجية في العراق 2016-2003



المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على جدول (1) .

3. الاتجاهات العامة للتجارة الخارجية في العراق

أ. تحليل الهيكل السلعي للصادرات العراقية

لا يشكل نشاط التصدير السلعي في العراق أية أهمية اقتصادية من الناحية الكمية والقيمية لانعدام التنوع الاقتصادي وضعف القدرة الإنتاجية للاقتصاد العراقي، إذ يعتمد بشكل كبير في تجارته الخارجية على تصدير سلعة رئيسة واحدة وهي النفط، مما يولد خللاً كبيراً في بنية الصادرات ويفقدها القدرة التنافسية في السوق الدولية، لذا سنتناول الهيكل السلعي والتوزيع الجغرافي للصادرات.

• الهيكل السلعي للصادرات

يتمتع الهيكل السلعي للصادرات العراقية في الجدول (2) بقدر كبير من التركيز وانعدام التنوع فضلاً عن هيمنة واضحة للقطاع النفطي على إجمالي الصادرات ويبرز من تحليل بيانات الجدول أن القيمة الإجمالية للصادرات تراوحت بين (8148) و(17703) مليون دينار في عام 2003 و2004 فيما سجلت السنوات الممتدة من 2004 إلى 2014 زيادة في حصيلة الصادرات النفطية، أما الهيكل السلعي غير النفطي فهو لا يشكل أية أهمية اقتصادية من الناحية الكمية والقيمية، مما يعني أن هيكل الصادرات في العراق يظهر خللاً كبيراً ، فضلاً عن ضعف دوره المفترض في التجارة الخارجية التي تعاني أصلاً من اختلال هيكلية بتصدير سلعة رئيسة واحدة ممثلة بالنفط والذي له دلالاته في سيطرة الاقتصاد الريعي على صادرات الاقتصاد العراقي. والجدول أدناه يوضح الهيكل السلعي للصادرات العراقية خلال مدة الدراسة.

جدول (5)

الهيكل السلعي للصادرات في العراق للمدة (2003-2016) (مليون دولار)

السلع	المواد الأغذية والمشروبات	المواد الخام غير الغذائية	الوقود المعدنية وزيت التشحيم المتعلقة بها (*)	زيت وشحوم حيوانية ونباتية	المواد الكيميائية	سلع مصنوعة ومصنفة	مكائن ومعدات نقل	مصنوعات متنوعة	السلع والمعاملات غير المصنعة	المجموع العام
2003	485	777	8148	49	97	87	10	58	0	9711
2004	36	53	17703	0		18	0	0	0	17810
2005	60	44	23578	0	0	15	0	0	0	23697
2006	86	46	30298	0	2	16	72	0	9	30529
2007	119	79	39270	0	0	40	79	0	0	39587
2008	191	128	63218	0	0	64	127	0	0	63726
2009	110	59	39134	0	4	20	95	0	8	39430
2010	145	78	51376	0	5	26	124	0	10	51764
2011	223	120	79083	0	8	40	191	0	16	79681
2012	264	141	93503	0	9	47	226	0	19	94209
2013	251	135	89095	0	9	45	215	0	18	89768
2014	235	126	83351	0	8	42	202	0	17	83981
2015	122	65	43116	0	4	22	104	0	9	442.43
2016	134	72	47815	0	5	25	119	0	10	48177

الجدول من إعداد الباحث بالاعتماد على :

- البنك المركزي العراقي ، المديرية العامة للإحصاء والأبحاث ، النشرة الإحصائية لعدة سنوات (*) يتضمن حقل الوقود المعدنية وزيت التشحيم المتعلقة بها، النفط الخام، والمنتجات النفطية والكبريت والفوسفات.

ب. تحليل الهيكل السلعي للاستيرادات العراقية

تتسم الاستيرادات في الاقتصاد العراقي باتساع التنوع السلعي وهي ظاهرة عامة في الاقتصادات النامية ذلك لحاجتها إلى مختلف السلع والاستهلاكية والإنتاجية والتكنولوجية نتيجة عجز العرض المحلي عن تلبية الزيادات في الطلب ولجمود عناصر الإنتاج وتخلف بنيتها الإنتاجية، وعلى غرار ذلك فإن الاقتصاد العراقي لم يشذ من هذه القاعدة فزيادة مستويات الدخل لديه جاءت من زيادة الإيرادات من الصادرات النفطية.⁽¹⁾

• الهيكل السلعي للاستيرادات

إن ازدياد الحاجة لاستيراد المواد الغذائية وإلى متطلبات إعادة الاعمار والإنماء الاقتصادي، وتراجع قدرة الوحدات الإنتاجية وضعف مرونتها في تلبية الحاجات المحلية والمنافسة الحادة التي يواجهها الإنتاج المحلي بفعل فتح الأسواق الخارجية للمنتجات المستوردة وغزوها للسوق المحلية دون وجود ضوابط واعتماد الدول المجاورة والأجنبية لسياسة إغراق السوق المحلية بالمنتجات

(1) وزارة التخطيط ، دائرة السياسات الاقتصادية والمالية ، تقرير الاقتصاد العراقي لعام 2010 ، بغداد 2011، ص 65 .

المستوردة ذات المنشأ التجارية المختلفة والرديئة منها والتي لاتنطبق عليها المواصفات القياسية الدولية، وحسب التصنيف الدولي الموحد للتجارة (S.I.T.C) (*) تشكلت الاستيرادات وفق البنود الموضحة في الجدول (6) أدناه.

جدول (6)
الهيكل السلعي للاستيرادات في العراق للمدة (2003-2016) (مليون دولار)

السلع	المواد الغذائية والحيوانات	المشروبات والتبغ	المواد الخام غير الغذائية	الوقود المعدنية وزيت	الزيوت والشحوم الحيوانية والنباتية	المواد الكيميائية	سلع مصنعة	مكائن ومعدات نقل	مصنوعات متنوعة	السلع غير المصنفة	المجموع
2003	500	60	24	136	80	102	1473	7261	288	10	9.934
2004	730	279	374	2100	1326	1433	1780	9264	3372	608	21.302
2005	807	308	414	2320	1504	1508	1967	10234	3725	671	23.532
2006	748	286	396	2157	1409	1475	1849	9574	3477	638	22.009
2007	1076	254	352	1917	1252	1310	2229	7529	3090	567	19.556
2008	1891	455	630	3431	2241	2346	3991	13480	5532	1015	35.012
2009	2242	540	747	4068	2657	2781	4732	15982	6559	1204	41.512
2010	2371	571	790	4304	2811	2942	5006	16907	6939	1274	43.915
2011	2581	622	860	4685	3059	3203	5450	18404	7552	1386	47.803
2012	3186	767	1062	5783	3776	3954	6727	22717	9323	1711	59.006
2013	2205	772	1068	5816	3798	3977	6766	22849	9377	1721	59.349
2014	2872	691	957	5212	3403	3563	6062	20473	8402	1542	53.177
2015	2109	508	703	3826	2499	2616	4451	15032	6169	1132	045.39
2016	851.1	446	617	359.3	194.2	297.2	908.3	198.13	416.5	994	280.34

الجدول من إعداد الباحث بالاعتماد على :

- البنك المركزي العراقي ، المديرية العامة للإحصاء والأبحاث، النشرة الإحصائية لعدة سنوات صفحات متفرقة.

(*) (S.I.T.C) هي مختصر (Standard International Trade Of Classification) وهي قائمة صغرى للسلع الأساسية لأغراض إحصاءات التجارة الدولية نشرتها عصابة الأمم في تقرير لجنة الخبراء الإحصائيين التابعة لها عام 1938 ومنذ صدور القائمة الصغرى، أحتفظ التصنيف الموحد للتجارة (التتقيح الأخير) بالهيكل العام للتصنيف الموحد للتجارة الخارجية، الذي يتألف (2079) بنداً أساسياً.

وانطلاقاً لما تقدم يمكن تلخيص أسباب ارتفاع بعض هذه المواد المستوردة إلى ما يلي:

(1) التسهيلات المقدمة من قبل سلطة الكمارك للمستوردين على وجه الخصوص بعد حصر التعريفات الجمركية بنسبة (5%) كضريبة إعادة الاعمار، من قبل سلطة الائتلاف المؤقتة بعد أحداث 2003 .

(2) يعزى النمو في الاستيرادات خلال مدة الدراسة إلى ارتفاع أسعار النفط الخام والكميات المصدرة منه مما يسر إمكانية زيادة الاستيرادات دون إلحاق آثار ضارة على ميزان المدفوعات

(3) الغياب الكامل لعملية المنافسة من قبل المنتجات المحلية .

(4) تلبية احتياجاته للمكائن ومعدات النقل والمصنوعات المتنوعة لوضع أسس القاعدة الإنتاجية والتي تفتقر لها السوق المحلية فضلاً عن تلبية احتياجات الخطط التنموية في العراق .

نستنتج في كل ما جاء من تحليل البيانات والتي أظهرت التدهور الشديد للصادرات السلعية (بدون النفط الخام) خلال المدة (2003-2016) وهذا يعطي مؤشراً عن التدهور الشديد في التجارة الخارجية (صادرات السلع الصناعية والزراعية) ويؤكد أحادية الاقتصاد الذي استند على ارتفاع أسعار الصادرات النفطية التي يعتمد عليها العراق بشكل أساسي في تجارته الخارجية.

المبحث الثالث

تقييم فاعلية التجارة الخارجية في العراق في ظل الإصلاح الضريبي للمدة 2003-2016

بناء على ما عُرض في المبحثين الأول والثاني، يتبين أن الإصلاح الضريبي في العراق جاء كنتيجة طبيعية للتغيرات الجذرية التي حصلت في بيئة واقع النظام الضريبي، وسنتطرق أدناه قبل الشروع إلى تقييم فاعلية التجارة الخارجية في ظل الإصلاح الضريبي إلى أهم الجوانب الضريبية التي تناولها الإصلاح والمرتبطة فاعلية التجارة الخارجية بإمكانية تحقيقها في العراق.

أولاً: إيجاز أهم محاور الإصلاح الضريبي في العراق خلال المدة من 2003-2016:

كما سبق من تحليل لهيكل النظام الضريبي في العراق وما يعتريه من معوقات فلإن النظام الضريبي يعد متخلفاً وغير مستقر، انعكس سلباً على المقدرة التكليفية على دفع الضرائب أو التهرب من دفعها بطرق عدة ، ولعل السبب كان يعود قبل عام 2014 إلى عدم تطبيق قانون التعرفة الجمركية ذي الرقم(22) لسنة 2010 الأمر الذي جعل السوق العراقية تغرق بالبضاعة الرديئة فضلاً عن تحول الاقتصاد العراقي إلى اقتصاد ريعي والضريبة ذات تأثير محدود على كافة القطاعات الإنتاجية ومنها قطاع التجارة العراقية، ويمكن تحديد أهم الضرائب التي تناولها الإصلاح الضريبي في العراق والتي قد يكون لها انعكاسات على التجارة الخارجية.

الضريبة على الدخل

تستخدم ضريبة الدخل كأحد محاور الإصلاح لأنها تفرض على شريحة كبيرة من المجتمع فارتفاعها يخفض القوة الشرائية، وقلة هذه القوة تعني التقليل من الإنتاج ومن ثم تراجع القوة الصناعية والتجارية في البلاد، والعكس صحيح، وفيما يخص ضريبة الدخل تم تخفيض أعلى معدل حدي من (40%) إلى (15%) بثلاث مستويات أو شرائح تخضع للأسعار الآتية (5%، 10%، 15%) وهذا مستوى مناسب جداً ومشجع وباعث على تحفيز من يريد أن يدخل في شراء مرفق إنتاجي أو خدمي من الدولة العراقية.

الضريبة على أرباح الشركات

جاء في متن المادة الثانية من قانون ضريبة الدخل العراقي النافذ إخضاع أرباح الأعمال التجارية أو التي لها صبغة تجارية للضريبة وبالتالي فهي أيضاً تعد كأحد محاور الإصلاح الضريبي، وما يجب تأكيده في هذا الجانب أن ما يقارب نصف الإيرادات غير النفطية هي متأتية من ضرائب دخل الشركات، واستناداً إلى أمر سلطة الائتلاف المؤقتة رقم(49%) لسنة 2004 تم بموجبه إخضاع الشركات المحدودة والمساهمة والشركات الأجنبية للضرائب في العراق بنسبة (15%) بعد أن كانت (35%) من أجل إيجاد مزايا ضريبية للمشاريع الكبيرة والصغيرة لتنميتها وهو مستوى مناسب ومشجع للمستثمرين.

الضرائب والرسوم الجمركية

وتعد من أهم محاور الإصلاح الضريبي الذي له ارتباط وثيق وانعكاسات واضحة على التجارة الخارجية في العراق، تمثل بتشريع القانون رقم (22) لسنة 2010 في بداية كانون الثاني 2014 والذي ألغى بموجب قانون (77) لسنة 1955 وأمر سلطة الائتلاف المؤقتة رقم (54) لسنة 2004 وأمر سلطة الائتلاف رقم (38) لسنة 2003 ، وقد تراوحت معدلات التعرفة الجمركية بين (1- 100%)، ومن الواضح أن الهدف من فرض الرسوم المرتفعة على السلع هو تنظيم سياسة الاستيراد العشوائي، فضلاً عن إعفاء مدخلات الصناعة والزراعة وبعض المعدات الرأسمالية المستوردة من الرسوم الجمركية وتخفيض البعض الآخر يساعد على تشجيع المنتج الوطني ضمن إطار حماية الصناعة الوطنية من سياسة الإغراق. وإلى جانب الحوافز الضريبية المذكورة يأتي قانون الاستثمار العراقي رقم (113) لسنة 2006 ما يتضمنه هذا القانون من محفزات ضريبية وإعفاءات للضرائب الجمركية بما يدعم خلق مناخ استثماري ملائم وبيئة مشجعة للنشاط الإنتاجي والتجاري .

ثانياً: تقييم نتائج الإصلاح الضريبي في التجارة

الخارجية في العراق خلال المدة 2003-2016

عند تقييم الإصلاح الضريبي بهذا الصدد تبرز لنا الحقائق التالية:

- أ- لم يسهم الإصلاح الضريبي في تحقيق فاعلية التجارة الخارجية في العراق وذلك بسبب الاختلالات البنيوية في بيئة المؤسسات الإنتاجية في البلاد، فضلاً عن العديد من المعوقات التي يعاني منها النظام الضريبي نتيجة التغيرات السياسية والاقتصادية التي شهدتها العراق بعد عام 2003 مما انعكس سلباً على واقع الاقتصاد العراقي، مما يعني ثبوت الفرضية التي انطلقت منها الدراسة وهي "يعد الإصلاح الضريبي في العراق غير مؤثر في التجارة الخارجية ولا يحقق الفاعلية لها خلال مدة الدراسة " .
- ب- واجه النظام الضريبي المطبق في العراق صعوبات كثيرة وخيارات متعددة هددت الاستقرار الاقتصادي، بعد عام 2003 وعمقت مظاهر الاختلال في بنية النظام الضريبي
- ت- إن الاختلالات في المؤسسات الإنتاجية التي أفرزتها الظروف غير الطبيعية لم تسهم في تشجيع المنتج المحلي وحمايته من منافسة المنتجات المستوردة إذ بلغت نسبة الجدار

الكمركي للسلع الغذائية (5،98%) لمتوسط المدة (2016-2003) في حين بلغت نسبة الجدار الكمركي للسلع الإنتاجية (1،61%) لنفس المدة فيما بلغت نسبة الجدار الكمركي للاستيرادات الكلية (0،82%) كما يوضحه جدول (1) هذه النسب المتدنية للجدار الكمركي عمقت الفجوة بين الاتجاهات الإنتاجية والاتجاهات الاستيرادية للسلع الاستهلاكية فتحول العراق مستورداً صافٍ لكل أنواع السلع والخدمات سواء كانت " غذائية أم إنتاجية " .

ث - بسبب ظاهرة الإغراق السلعي فشلت الكثير من الصناعات القائمة على خلق ارتباطات أمامية وخلفية مع صناعات أخرى لكون أغلب الاستيرادات كانت موجهة إلى السلع الغذائية والكمالية خلال مدة الدراسة، رغم بعض الإجراءات الإصلاحية الضريبية في التعرفة الجمركية كصدور قانون حماية المنتجات العراقية رقم (11) لسنة 2010 ، إلى جانب أن السلع الوسيطة والرأسمالية لم تحظ بالأهمية مما أدى إلى غلق وتقليص حجم المشروعات الوطنية، والتي تعد النواة المستقبلية لتطور الصناعات العراقية .

ج - يبدو من النتائج التي تمخضت عن تطبيق الإصلاح الضريبي وانعكاساته على التجارة الخارجية أنها دون مستوى الطموح للسياسات الضريبية الرامية إلى تحقيق الفاعلية للتجارة الخارجية حيث يلاحظ من جدول (4) أن نسبة الاستيرادات إلى الناتج المحلي الإجمالي مرتفعة خلال المدة (2016-2003) فضلاً عن النسبة المرتفعة للانكشاف الاقتصادي حيث تراوحت ما بين (134% - 70%) خلال مدة 2003 - 2012 بعدها انخفضت إلى (52%) عام 2016.

الاستنتاجات

(1) اتسم النظام الضريبي في العراق بضعف تأثيراته المالية والاقتصادية وعدم فاعليته في التجارة الخارجية نتيجة للمعوقات المتعددة التي واجهت النظام الضريبي بعد 2003 وهو ما يثبت فرضية البحث.

(2) قصور النظام الضريبي في تأدية دوره في الحماية التجارية وكما يبينه متوسط الجدار الكمركي خلال المدة (2003-2016) للاستيرادات الاستهلاكية البالغ (5.98) والاستيرادات الإنتاجية البالغ (2.39) على الرغم من تمتع العراق بموارد طبيعية مختلفة، فضلاً عن أن الإجراءات المتمثلة أساساً في منح إعفاءات وتخفيضات ضريبية لم تكن ذات جدوى في النهوض بالتجارة الخارجية .

(3) اتضح من خلال تحليل بنية التجارة الخارجية للعراق:

- يتجلى القسم الأكبر من تجارة العراق الخارجية في جانب الصادرات ويظهر ذلك واضحاً من نسبة الصادرات والاستيرادات إلى إجمالي الناتج المحلي الإجمالي .
- تشكل الصادرات النفطية القسم الأكبر من جانب الصادرات منها والتي تشكل أكثر من (95%) من إجمالي الإيرادات المالية للعراق، مما يؤشر وجود تركيز سلعي شبه مطلق وهو ما يزيد من خطورة عدم استقرار تلك الصادرات ويجعل منها رهن التقلبات الحادة لأسعار العالمية للنفط .
- جانب الاستيرادات كان عبارة عن استيراد سلع معدة للاستهلاك وبعيدة عن أي تأثير في الإنتاج المحلي.

يتبين من خلال تحليل بنية التجارة الخارجية للعراق، غياب التنوع السلعي للصادرات، في حين تأخذ الاستيرادات حيزاً كبيراً من السلع الاستهلاكية والاستثمارية الأمر الذي يشكل اختلالاً في بنية التجارة الخارجية، مما يكرس انطباعاً بأن التجارة الخارجية تمضي في مسارات لاتنهض بالاقتصاد العراقي.

التوصيات

- (1) العمل على تحقيق التوازن في السياسات التجارية في مجال الضرائب الجمركية وتفعيل التجارة الخارجية من خلال:
 - زيادة مستمرة في الصادرات يكون مصدرها معدلات مرتفعة في الإنتاجية على نحو يساهم في تحسين وضع الميزان التجاري المرتبط بتخفيض الاستيرادات على أن يكون التركيز السلعي في الاستيرادات على السلع الرأسمالية.
 - تبسيط الإجراءات التجارية من خلال الشروع بطريقة منسقة وشاملة بإشراك المستفيدين من القطاعين الخاص والعام معاً في استحداث وتنفيذ تدابير الإصلاح الضريبي.
- (2) ينبغي أن يضمن الإصلاح الضريبي المحافظة على استقرار القوانين والتشريعات الضريبية وعدم تكرارها بما يعزز ثقة المستثمرين بالنظام الضريبي، فضلاً عن وضع نسبة ضريبية واحدة على الشركات على أن لا تتجاوز نسبة ضريبة الدخل على الشركات الحد الأعلى لضريبة الدخل الشخصي.
- (3) اعتماد التقنيات التكنولوجية الحديثة وبشكل أساس في الأساليب الرقابية الضريبية من أجل إصلاح العمليات التجارية والجمركية .
- (4) بناء صناعة وطنية لتفادي الضرر من سياسات إغراق الأسواق العراقية بالمنتجات بما يؤدي إلى فقدان شروط المنافسة العادلة بين المنتجات الوطنية والمستوردة.

المصادر

أولاً: الكتب العربية:

1. بان عبد القادر، الضرائب الجمركية في العراق والآثار المترتبة عليها، مكتبة السنهوري، بغداد، ط1، 2011.
2. سامي عفيف حاتم، التجارة الخارجية بين التأطير والتنظيم، الجزء الأول، الدار المصرية اللبنانية، 1993 .
3. صلاح زين الدين، الإصلاح الضريبي، دار النهضة العربية، الطبعة الأولى، القاهرة، 2000 .
4. عادل محمد القطاونه، حسين عفانه، المحاسبة الضريبية، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، عمان، 2008 .
5. عادل أحمد حشيش، مجدي محمود، أساسيات الاقتصاد الدولي، منشورات الحلبي الحقوقية، ط1، بيروت 2002.

6. عبد الوهاب الأمين، مبادئ الاقتصاد الكلي ، الطبعة الأولى ، عمان 2002 .
7. علي عبد الفتاح ابو شرار ، الاقتصاد الدولي ، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان ، 2007.
8. قحطان السيوفي ، اقتصاديات المالية العامة ، دار طلاس للدراسات والنشر ، الطبعة الأولى ، 1989.
9. محمد دياب، التجارة الدولية في عصر العولمة، دار المنهل اللبناني، الطبعة الأولى، بيروت، 2010، ص309.
10. مرسي السيد حجازي، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق الدار الجامعية للنشر، بيروت، 2011 .
11. موردخاي كريانين، الاقتصاد الدولي، مدخل السياسات، ترجمة محمد ابراهيم، دار المريخ ، 2010، ص105.
12. هجير عدنان زكي ، الاقتصاد الدولي ، الطبعة الأولى، دار الفكر ، دمشق ، سورية ، 2008 .

ثانياً: الاطاريح والرسائل الجامعية:

1. إبتسام علي حسين العزاوي ، تحليل اثر العوامل الاقتصادية على الطاقة الضريبية وقياسها في الاقتصاد العراقي للمدة (1985-1995) رسالة ماجستير غير منشورة ، مقدمة كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة بغداد ، 2002 .
2. كريم سالم كماش، الوعي الضريبي في العراق أسباب التدني وسبل النهوض ، أعمال مؤتمر الإصلاح الضريبي الذي نظّمته وزارة المالية بالتعاون مع شركة بيرنك بوينت للفترة 2006/11/22-21 .

ثالثاً: - الدراسات والبحوث والمجلات:

1. تقي عبد سالم ، مستقبل التجارة العربية اليبنية في ظل قيام منطقة التجارة الحرة العربية الكبرى ، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة ، العدد الثامن والعشرون ، بغداد، 2011.
2. جبار محمد الكعبي، التشريعات الضريبية في العراق بحث مقدم إلى وزارة المالية ، بغداد ، 1988.
3. حالب كاظم معلقة، مروة خضير سلمان ، التجارة الخارجية للعراق بين ضرورات التنويع الاقتصادي وتحديات الانضمام إلى(WTO) ، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية ، المجلد 22 ، العدد 88، 2016.
4. حسان خضر ، برنامج إصلاح التجارة الخارجية وتقييمها ، المعهد العربي للتخطيط ، الكويت ، 2005.
5. رزاق ذياب ، عباس عصفور لفته ، الإصلاح الضريبي من ضرورات التحول الاقتصادي في العراق ، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية ، المجلد الثاني ، الإصدار الثاني ، 2012 .

6. زهرة خضير عباس العبيدي ، يسرى مهدي حسن السامرائي ، تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي،مجلة الانبار للعلوم الاقتصادية والإدارية،المجلد(4)العدد(9)،2012 .
7. سونيا آرزورني وارتان ، الدور الاقتصادي للضرائب الجمركية في العراق ، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية ، المجلد العاشر ، العدد الثالث والثلاثون ، 2015 .
8. صالح حسن كاظم ، مكافحة التهرب الضريبي ضرورة ملحة في الحد من الفساد ، بحث مقدم إلى هيئة النزاهة ،قسم البحوث والدراسات ، دائرة الشؤون القانونية ، بغداد،2013.
9. عبد الامير عبد الحسين شياح، قاسم كاظم حميد الربيعي، استخدام الضريبة البيئية للحد من الملوثات الناجمة عن عوادم السيارات، أنموذج مقترح للضريبة البيئية في العراق، مجلة علمية تصدر عن دائرة البحوث والدراسات في هيئة النزاهة ، بغداد، العدد (9)، 2015
10. عروبة معين عايش ، تحليل دور الضرائب الجمركية في الموازنات العامة دراسة تحليلية في العراق، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة العدد التاسع و الثلاثون 2014 .
11. علي عبدالعظيم باقر ، دور الإجراءات والتشريعات الضريبية في التهرب الضريبي، مجلة كلية الإدارة - والاقتصاد ، جامعة بابل ، المجلد (81) ، العدد(15)، 2015 .
12. عماد محمد علي العاني، إصلاح قطاع المالية العامة في العراق، دراسة استشرافية، المجلة العراقية للعلوم الاقتصادية، العدد الثامن والعشرون، كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، 2011 .
13. فيتو تانزي،زيادة الضرائب ومستوى الأسعار،مجلة التمويل والتنمية صندوق النقد الدولي، ايلول، 1982 .
14. كريم عبيس حسان،الخصخصة وإصلاح الضريبي في العراق، مجلة جامعة بابل للعلوم المصرفية والتطبيقية،العدد(1)،2016 .
15. محمد جليلاتي،النظام الضريبي السوري واتجاهات إصلاحه، مجلة جمعية العلوم الاقتصادية السوريةالعدد الثامن دمشق،2000 .
16. محمد عباس محرز، التجانس الضريبي في إطار تحقيق التكامل الاقتصادي في منطقة المغرب العربي ، مجلة اقتصاديات شمال أفريقيا ،العدد (2) ،مايو، 2005 .

رابعاً: القرارات والقوانين:

1. الإستراتيجية الضريبية ، سلطة الائتلاف المؤقتة ، صدرت في عام 2004 .

خامساً: التقارير والنشرات الاقتصادية والاحصائية:

1. وزارة التخطيط ، دائرة السياسات الاقتصادية والمالية، تقرير الاقتصاد العراقي لعام 2010، بغداد، 2011 .

2. مركز التجارة الدولية (ITC) ،التقرير السنوي لعام 2013 لديمومة أثر التجارة ، الأمم المتحدة ،نيويورك، 2013، ص 21.

سادساً: - مصادر الانترنت العربية:

1. الأهداف الإستراتيجية والاقتصادية والاجتماعية للكمارك العراقية متوفر على موقع الهيئة العامة للكمارك.

www.custon.mof.gov.iq

2. وزارة المالية العراقية ، الدائرة الاقتصادية ، قسم السياسة الضريبية، أسباب التهرب الضريبي بالعراق .

3. منظمة التجارة العالمية وتيسير التجارة ، 2010 ، على موقع الانترنت

<http://www.mopt.gov.ae>

على موقع الانترنت www.mof.gof.ig/ar

سابعا: المصادر الأجنبية:

A: English Sources (BOOK):

1. Gerald M.Meier, International Economics The Theory and Policy, Harper International Edition New York,London: Harper & Row; Tokyo, 1968, P. 278.
2. Hodder.B.W , Economic Development in The Tropics,London, Edition: 3rd ed Imprint: London; 1980 , P.204.
3. Kotler, Philip, Keller Kevin, Marketing Management,13th ed.,Pearson: Prentice Hall.USA ,2009.
4. Malcolm Gillis,Tax Reform in Developing Countries ,Editor Fiscal Reform in the Developing World, Duke University Press Durham and London 1989.
5. P.H, Linder, International Economics, ed8 Richard, Part 2 ,United State, 1988, p.341.
6. Steven Husted, Michael Melven, International economics, Eighth Edition,NewYork, 2007 .
7. Young , Alwyn .A Tale of Two Cities ; Factor Accumulation and Technical change in Hong Kong and Singapore . Macroeconomics Annual , Cambridge , MA ; Mit press ,1992.

B: Articles & Researches & Reports:

- 1- Looney, Robert, Economic Consequences of Conflict: The Rise of Iraq's Informal Economy. Journal of Economic Issues. Vol. XL No. 4 December 2006.
- 2- World Bank Group, Doing Business Going Beyond Efficiency, Comparing Business Regulations For Domestic Firms In 189 Economies, Flagship Report, 12Th Edition .2015.

C. Websites

1. ,Underground Economy :Definition and causes,1_ Lee Thean Chye 2011 p 17 . ,Business and Management Review Vol. 1(2). April
<http://www.businessjournalz.org/bmr>