AMERICAN UNIV. IN CAIRO LIBRARY
3 8534 01043 6057

ID:01-b3071
5-6

هدية
مكتبة
الجامعة
الأمريكية
في القاهرة
مع أطيب التمنيات
المؤلف

سعدى بسيسو

دكتور فى الحقوق (بدرجة شرف) من جامعة باريس
أستاذ المالية العامة والقانون الدولى العام
فى كليتى « الحقوق » و « التجارة والاقتصاد » ببغداد
عضو الجمعية الدولية للعلوم الجنائية

١٩٥١/١٢/١٠

موجز
علم المالية العامة
والتشريع المالي العراقي

HJ
1317
B57
1950

حقوق الطبع محفوظة

★

مطبعة التفيض — بغداد
١٩٥٠

٢٢٦ ٩٥٦٧
ب س ع
36691

مقدمـــــة

هذه هي مجموعة المحاضرات التي قمت بتقديمها لطلاب الصف الثالث في كل من كليتي « الحقوق » و « التجارة والاقتصاد » في بغداد هذا العام . ولقد جاءت جامعة - بصورة موجزة ، لمبادىء المالية العامة وقواعدها الرئيسية وتطبيقاتها العملية ، وأحكام التشريع المالي في العراق بوجه خاص . وانى لأرجو أن أكون قد وفقت فعلا في تبسيط هذه الابحاث وتحريرها بعبارة سهلة واضحة وتبويب يفي بالغرض والحاجة . كما أرجو أن يجد الطلاب وغيرهم من المعنيين بالشؤون المالية في هذا الكتاب مادة نافعة تساعدهم على الاحاطة بموضوع هذا العلم الخطير الشأن احاطة عامة مفيدة ، وتمكنهم من ابداء رأي سليم فيما يعرض أمامهم من مشكلات هامة فيه .

والله من وراء القصد وبه المستعان .

بغداد
٢١ آذار ١٩٥٠

سعدي بسيسو

مدخل البحث

الانسان اجتماعي بطبعه ، فهو ينفر من العزلة ويأنف حياة الوحدة ويميل ابداً للعيش مع الآخرين والاندماج فى الجماعة . وهذا ما دعاه في الواقع لتأليف الاسرة وتكوين القرية والمدينة ، وما حدا به أخيراً لانشاء الدولة والانضواء تحت لوائها . وهو قد وجد بحق في هذه الاحداث الجماعية اشباعا لنزعاته وحاجاته الفطرية وضماناً لكثير من اسباب حياته وتقدمه وترقيه .

ولا جدل في أن الدولة هي اسمى هذه الوحدات وارقاها ، واعلاها شأناً ومقاما . فهمها لا يقتصر على فريق من السكان دون فريق ، وامرها لاينحصر في ناحية معينة من البلاد دون غيرها ، بل هي تشمل السكان كافة ، وتعنى بخير الشعب باسره والامة بتمامها ، وتضم الاراضي المخصصة لها برمتها تحرص على سلامتها وحفظ مستقبلها ومصيرها . والدولة تهدف الى جانب ذلك كله لرفع شأنها بين الدول الاخرى ، وأداء رسالة مقدسة للعالم والمدنية .

لهذا فان على الدولة دوراً عظيما يجب عليها القيام به ، وواجبات هامة قد أنيط بها ايفاؤها سواء تجاه شعبها ووطنها او ازاء الدول والشعوب الاخرى . وهي ان قصرت فى النهوض بالاعباء الجسام الملقاة عليها او تهاونت بها اضطرب كيانها واختل نظامها وبدا ضعفها وعجزها ، واصبح مصيرها مهدداً ، عرضة للخطر والزوال .

واجبات الحكومة

واهم الواجبات المفروضة على الحكومة في كل دولة تأييد الامن الداخلي ، وحماية الوطن من كل اعتداء خارجي ، ونشر العلم والمعرفة ، والعناية بأمور الصحة وشؤون العمال والفلاحين والضعفاء والفقراء والمحتاجين ، ورفع المستوى

الاجتماعي وتنمية الانتاج ، وزيادة الرفاه الاقتصادي وتسهيل المواصلات ، وايجاد العلاقات والصلات الوثيقة مع الحكومات الاخرى .

على ان بعض العلماء الاقدمين ، لا سيما اصحاب المذهب الفردي Individualistes قد ذهبوا الى ضرورة امتناع الحكومة عن القيام بالاعمال التى لا تفيد المجموع ، وهم يقولون بأن كل انسان مكلف بالعناية بأمور نفسه ، وان ليس على الحكومة من واجب سوى صيانة حريته ، وحمايته من اي اعتداء قد يقع عليه في الداخل أو يتهدده من الخارج . أما المصالح والخدمات الاخرى ، كالتعليم والصحة والمواصلات وغيرها ، فهى مما يستطيع الافراد أنفسهم أو الشركات الاضطلاع بها ، ولذا يحرم على الدولة تولي شؤونها او المداخلة فيها .

ويميل المعتدلون من الفرديين الى التسامح قليلا ، ولا يجدون بأساً في ان تنهض الحكومة فيما عدا شؤون الامن الداخلي والخارجى بما تقتضيه الحاجات العامة الملحة التى لايتسنى للافراد ايفاؤها على افضل وجه ، كالقضاء والحيطة الصحية أيام تفشى الاوبئة .

غير ان هذا المذهب لم يلبث أن بان خطؤه وفساده ، فعفا أثره ، ولم يعد يلتقى من يؤيده أو يأبه له ، وساد عليه المذهب الاجتماعى الحديث الذى يقضى بوجوب قيام الحكومة بسائر الاعمال والمشاريع التى يفرض الصالح العام قيامها بها أو توجيهها ومراقبتها والاشراف عليها . ولهذا فاننا نرى وظائف الحكومات في الدول الراقية تكثر وتزداد ، وخدماتها تتسع وتمتد ، وقل أن تجد في الواقع ناحية من نواحي الحياة العامة ولا أثر فيها لنشاط الحكومة أو جهود عمالها وموظفيها . ولم يقف الامر لديها عند حد ايفاء الخدمات الاساسية والمصالح الرئيسية كالامن والدفاع والقضاء والصحة والعلم ، بل تعدى ذلك الى كثير من الشؤون الحيوية أو الكمالية الأخرى كمسائل البرق والهاتف والبريد والنقل والانارة ودور الاسعاف وغيرها .

ومما يجب التنبيه اليه في هذا الخصوص أن وظائف الحكومة وخدماتها ليست واحدة عند الدول جميعاً ، وانما هي تختلف بين دولة واخرى باختلاف طبيعة الاقليم ، ودرجة الثروة ، وانتشار العلم ، والرقي الاجتماعي ، وما قد يكون واجبا عند شعب من الشعوب قد لا يكون كذلك عند شعب آخر .

ومهما يكن الامر فان الواجبات التي نوهنا عنها لتستدعي رجالا كثيرين لانجازها ومالا وفيرا لسد نفقاتها ، لاسيما وقد انقضى العهد الذي كان فيه الملوك والامراء يسخرون الناس في الاعمال العامة دون مقابل ، والعمال يتقاضون من الرعية لقاء خدماتهم رسوما خاصة أو اعيانا من الحاصلات والنواتج . وقد اصبح اليوم لازما على كل حكومة ان تتدارك المال الكافي لدفع رواتب الموظفين واجور المستخدمين ، وتكاليف الاموال والاملاك التي تقتنيها ، ومصاريف المشاريع والخدمات التي تتعهد بها وتتولاها ، حتى تستطيع تسيير اعمالها وايفاء التزاماتها على احسن وجه وافضل صورة . وللمال - كما لا يخفى - مقام رفيع في بقاء الدولة ونجاحها وتقدمها ، ومنزلة سامية في قياس قوتها وعلو مكانتها ورسوخها في الباس والعمران .

حقوق الحكومة

في مقابل الواجبات المتعددة الملقاة على عاتق الحكومة وما تقتضيه من نفقات وأعباء فقد خول لها ممارسة حقين أصليين تتمكن بهما من انفاذ مشاريعها واعمالها وتحقيق اغراضها وهما حق التشريع والجباية .

فبالحق الاول تضع الشرائع والقوانين وتحمل الناس على العمل بها طوعا او كرها ، وبالحق الثاني تتناول ماتحتاجه من الاموال من الافراد بطريق الاجبار والالزام عند الاقتضاء ، ذلك أنه ليس للحكومة اى مورد تعتمد عليه سوى الثروة العامة ، والافراد مكلفون في مقابل الخدمات العامة التي يستفيدون منها ان يضمنوا للحكومة نفقاتها المبرمة . وليس لاحد ان يتوقع

منها اسداء هذه الخدمات مجانا ، وخصوصا بعد ان لم يعد للملوك والامراء ورؤساء الدول - في العصر الحاضر - تلك الاموال الغزيرة والاملاك الشاسعة - كما كان الحال من قبل - وما بقي لديهم منها اليوم يستخدمونه فقط في قضاء حاجاتهم الخاصة اسوة بسائر الافراد .

بيد ان ذلك لايعني ان للحكومة سلطة كيفية مطلقة تستطيع ان تمد يدها استنادا اليها في اي وقت الى جيوب الافراد والحصول على المال الذى تريده . بل ان تلافي نفقات الخزينة مربوط بقوانين اساسية وشرائع ملزمة لايحق للملوك ورؤساء الدولة والحكومات الخروج عليها او العبث بها .

وغني عن القول بأن الامة التي تريد ان تتمتع بسيادتها كاملة وحريتها سليمة عليها ان تؤمن لنفسها قبل كل شيء استقلالا ماليا لايفسح للاجنبي مجالا للتدخل في شؤونها وممارسة اعمال فيها هي في الاصل من اختصاصها وحدها .

ويقصد بالاستقلال المالي ان تكون الدولة قادرة على سد نفقاتها الواجبة لتنظيم امورها الداخلية والخارجية اسوة بغيرها من الدول المماثلة لها من دون تلجأ الى دولة اخرى لاستمداد المعونة المالية منها الا عند الازمات المفاجئة او في الحالات التي يأتي من ورائها عوائد وفيرة وخيرات كثيرة كانشاء الخطوط الحديدية وارواء الاراضي . وهي اذا اقترضت مالا فانما يجب ان تقترضه من دول لامطامع سياسية او عسكرية لها فيها وتضمر لها نوايا حسنه . كما يجب ان تكون شروط القرض هينة لاتمس استقلالها ولا تعرقل النشاط الاقتصادي في البلاد . والا اصبحت محرومة من استقلالها المالي واصبح استقلالها السياسى بالتالي مهدداً بالضياع [1] .

تعريف علم المالية

بعد هـذه المقدمة الوجيزة نأتى لتعريف علم الماليه . ولقد اختلف في

(١) راجع فارس الخـــورى ، موجز علم المالية ، دمشق ، ١٩٣٧ ، ص ١٧ - ١٩ .

وضع تعريف واحد له . فمنهم من يقول بأن علم المالية « علم يبحث في واردات الدولة ونفقاتها ، أو هو العلم الذي يبحث في طرق الحصول على الواردات اللازمة لايفاء وظائف الدولة » . وبعبارة اخرى انه مجموع القواعد التى يجب اتباعها في جمع أموال الدولة وانفاقها .

وعرفه آخرون بأنه « علم يبحث في الطرق المختلفة التي تستطيع الأشخاص الحكمية العامة (الدولة والألوية والبلديات) الحصول بموجبها على الموارد الضرورية لاشباع الحاجات العامة المكلفة بالقيام بها ، والقواعد التى تخضع لها النفقات والايرادات العمومية » .

وقال غيرهم انه « العلم الذي يعين الأصول والقواعد الواجب رعايتها في تلافي الثروة العامة وجبايتها وانفاقها » ويقصد بالثروة العامة patrimoine public الاموال العائدة للدولة وهي اما ان تكون عقارات كالأراضى اللازمة لتخطيط الطرق والشوارع ، أو مباني كدور المحاكم والمعاهد والحصون ، أو منقولات كالأسلحة والذخائر والسفن ، أونقوداً . والنقود هي أعظم موارد الدولة وأهم ما تفتقر اليه .

وعرفه العلامة آدمز بأنه «العلم الذي يبحث في حاجات الدولة وفي الوسائل التي تكفل بأقل نفقة وأغزر نفع سداد هذه الحاجات » .

ومجمل القول ان علم المالية هو مجموع القواعد والمباديء المتبعة في تلافي الثروة العامة ـ لا سيما النقود ـ وجبايتها وانفاقها بأقل كلفة وأوفر نفع ، والاستفادة منها على أكمل وجه[1] .

---

(١) راجع عبدالحكيم الرفاعى، علم المالية العامة ، بغداد ، ١٩٤٥ ، ص «ب» . وفارس الخورى ، المصدر نفسه ، ص ٢٠ ـ ٢١ . ومحمد عبدالله العربى ، مبادىء علم المالية العامة والتشريع المالى ، القاهرة ، ١٩٣٨ (الجزء الاول) ص ٣ ـ ٤ .

حدود علم المالية

يرى فريق من العلماء حصر علم المالية في النظريات المالية الصرفة للجماعات العامة (الدولة ، الولاية ، البلدية) دون أن يتعرض الباحثون فيه للشطر العملي منه وتأثيره على سياسة الدولة واقتصاديات الأمة وحقوق الأفراد والهيئات .

غير ان هذا الرأي مردود لا يجوز قبوله والعمل به ، اذ لا يمكن تجريد هذه النظريات عن التجارب والاختبارات المتعددة ، او اهمال الاعتبارات السياسية والاقتصادية والاجتماعية المرتبطة بها . فلا يكفي أن يبحث رجال المالية في وسائل توفير المال اللازم للخزينة من أية جهة كانت غير مكترثين بالنتائج التي تصيب الأفراد والأمة منها . فقرض ضرائب جديدة لا يستطيع المكلفون احتمالها قد يكون له تأثير سيء على أحوالهم الاقتصادية ، كما ان فرض رسوم جمركية خفيفة على بعض المواد والسلع المستوردة من شأنه أن يؤدي أحياناً الى تدهور صناعات ناشئة نافعة .

لهذا يتحتم مراعاة أحكام التجارب الماضية ، والتبصر في النتائج المختلفة المحتمل حصولها عند البحث في المسائل المالية العامة والاجراءات المنوى اتخاذها بصددها ، للوقوف على مدى صوابها وصلاحيتها أو خطئها وضررها وفسادها .

علاقة علم المالية بالعلوم الأخرى

لعلم المالية اتصال وثيق بالفروع المالية الأخرى مثل تاريخ الأصول المالية الذي يعنى بدراسة التحولات والتطورات التي اجتازتها هذه الأصول منذ نشأة الدول حتى الزمن الحاضر ، وتاريخ كل ضريبة وكيفية نشوئها . ومثل الاحصاءات المالية التي تتضمن جداول ميزانيات الدول الحاضرة والغابرة ، ومقدار الواردات عند كل دولة من منابع الجباية المختلفة ، ومقدار النفقات في

كل وجه من وجوه الانفاق ، وأرقام الديون العامة وما اعتراها من زيادة أو نقصان . ومثل الحقوق المالية والتشريع المالي وفيهما نظريات حق الجباية ، او حقوق الأفراد في الخزينة العامة ومجموعة القوانين والانظمة التي وضعتها الدول المختلفة لأجل طرح الضرائب وجبايتها ، واستغلال أموال الدولة وسائر منابع الواردات وطراز انفاقها . وهي تختلف بعضها عن بعض باختلاف الأزمنة والأمكنة ، وتتبع التجددات والتطورات الاجتماعية والسياسية والادارية في تبدلها وتغيرها . ولا غنى للباحثين الماليين من مراجعة هذه الفروع والاعتماد عليها في دراساتهم وابحاثهم حتى تصبح ناضجة مفيدة .

ومن جهة أخرى فان هنالك ارتباطاً أكيداً وعلاقة وثيقة بين علم المالية والعلوم الاجتماعية لا سيما الاقتصاد والسياسة والاجتماع . فللعوامل الاقتصادية والسياسية والاجتماعية ـ على الخصوص ـ أثر كبير في المسائل المالية ، كما تؤثر هذه المسائل بدورها في الاوضاع الاقتصادية والأحوال السياسية والاجتماعية في الدولة تأثيراً بالغ الأهمية .

أما العامل الاقتصادي فكثيراً ما يحسب حسابه عند تحضير الميزانية وتقرير الضرائب ، ويتوقف عليه الى حد كبير ازدهار واردات الدولة أو انخفاضها . عدا ان الباحث في علم المالية انما يستفد في أحكامه على كثير من النظريات الاقتصادية . فقبل فرض أي رسم أو ضريبة على استهلاك أية سلعة مثلا لابد من دراسة النتائج الاقتصادية الممكن حصولها في انتاج واستهلاك تلك السلعة في الحاضر والمستقبل . ومن أجل ذلك فقد رأينا كثيراً من العلماء ـ لا سيما الألمان ـ لا يفردون للمالية العامة بحثا مستقلا بل انهم يدرسونها ويعنون بها ضمن الدراسات الاقتصادية العامة .

وأما أثر العامل السياسي فانه يبدو من الحقيقة التاريخية وهي أن اكثر الاصلاحات والانقلابات السياسية قد نشأت عن أسباب مالية ، وأن كثيرا

من المشكلات المالية الخطيرة قد وقعت بالمثل لأسباب سياسية[١]. ومثال ذلك الثورة الانجليزية التي تولاها كرومويل في منتصف القرن السابع عشر فقد كان منشؤها ضريبة السفن التي أمر الملك شارل الاول في سنة ١٦٣٠ بفرضها رغم امتناع البرلمان عن الاذن بها. فلما احتج البرلمان حله الملك، ثم تلا ذلك نشوب الحرب بين جيش الملك وجيش جرده البرلمان، وانتهى هذا الامر بهزيمة الملك وأعوانه سنة ١٦٤٩. ثم جاءت وثيقة سنة ١٦٨٨ الشهيرة تؤيد حق الشعب في اعتبار كل ضريبة غير مشروعة وباطلة ما لم يأذن بها البرلمان وفي الحدود التي اذن بها.

والثورة الامريكية في اواخر القرن الثامن عشر قد كان سببها النزاع المالي بين انكلترا وولاياتها النازحة عنها. فانكلترا كانت تصر على حقها في فرض الضرائب على تلك الولايات بينما ارادت الولايات من جانبها ان يكون لها استقلال مالي كامل.

والثورة الافرنسية من اسبابها ايضا تمسك ذوى السلطان بفرض الضرائب، فجاء دستور ١٧٨٩ ينص على ان البحث في الضرائب وتقريرها وجبايتها انما يتم بقرار الهيئة التشريعية وموافقتها. وفي مصر ادت الاحوال المالية السيئة في اواخر عهد اسماعيل الى تدخل الدول الاجنبية في شؤونها، وعلى الاخص انكلترا، وبسط حمايتها عليها.

واما العامل الاجتماعي فلا يقل اثرا وقيمة عن العاملين السياسى والاقتصادي فلم تعد الدولة تقنع اليوم بالحصول على الواردات الكافية لسداد نفقاتها وانما هي تبتغى علاوة على هذه المآرب المالية البحتة تحقيق الأماني الاجتماعية التى تصبو اليها الأمة، كرفع شأن العمال والفلاحين، ومساعدة الصناع والمزارعين، وتحسين حال القرى، ونشر العلم والمعرفة، ومحاربة الأمراض

---

(١) كما لو حصلت ثورة أو حرب مفاجئة تستلزم أموالا ونفقات باهظة غير متوفرة.

والأوبئة والفقر . كما وان النظم المالية التي تضعها الحكومة لابد وأن تحدث آثاراً اجتماعية ، كضرائب البذخ التى يقصد بها مكافحة نوع من أنواع الترف المعيب ، وارتفاع الضرائب العقارية على الأراضي المعدة للبناء كلما ظلت الأرض غير مبنية ، وانخفاضها اذا بنيت ، رغبة من الشارع في تشجيع البناء وتفريج أزمة المساكن ، والضريبة على الدخل والتركات بقصد تقليل الفروق الاجتماعية بين الطبقات .

وكذلك فالرابطة بين علم المالية والقانون وثيقة ، اذ ان الحكومة تتقيد في ادارتها المالية بأحكام الدستور وشتى القوانين القائمة فى البلاد . ذلك انه لا بد لكل تدبير مالي ، وكل ادارة تنشؤها الدولة ، وكل جهاز تعده من مؤيد قانونى يدعمه ويضمن تنفيذه وحسن انتظام سيره . ومن ناحية ثانية فان لكل تشريع يكون من نتائجه التأثير على مقدرة الامة الاقتصادية وقابليتها للاشتراك في موارد الدولة أثراً كبيراً في شؤونها المالية . كما لو أباح الشارع حرية التجارة وأنتج ذلك مزاحمة البضائع الاجنبية للمنتوجات الوطنية فان هذا التشريع قد يؤدي لكساد الصناعات المحلية ، وبالتالي يضعف مقدرة المنتجين الوطنيين على المساهمة في الضرائب أو القروض التى تحتاجها الدولة[1] .

نشوء علم المالية

علم المالية حديث النشأة لم يتم تكوينه الا في مطلع القرن التاسع عشر . أما قبل ذلك فلم يكن معروفا بشكل مستقل ، ولا نجد من العلماء الاقدمين من تناول في كتاب واحد كل ابحاث هذا العلم دون سواها ، وانما جاء فيه عدة فقرات في مؤلفات ارسوطاليس وكزنوفون وغيرهما من فلاسفة الاجتماعيات والالهيات .

وفي القرون الوسطى لم توجد قواعد مالية ، ولم يتعرض العلماء للمالية بصفتها

(١) فارس الخورى ، المصدر نفسه ، ص ٢١ .

علما قائما بذاته ، ولا هم أفردوا لها أبحاثا ونظريات واضحة لعدم الحاجة اليها . فلم يكن للدولة يومئذ مالية منفصلة عن مالية الملوك الخاصة ، وكان الملوك ينفقون على شؤون الامة من ريع املاكهم ، ولا يفرضون الضرائب الا في حالات استثنائية لاتقاء طارىء جسيم غير عادي . كما كان عمال الملك واعوانه لا يتقاضون أجوراً نقدية من خزينة عامة بل كانوا يجبون ما يلزمهم من مؤن وتوريدات عينا من الرعية .

وأول مرة بحث علماء المتأخرين القواعد المالية كانت في القرنين الخامس عشر والسادس عشر بعد ظهور عصر التجدد وانصراف المؤلفين للمواضيع والمباحث السياسية ، ومن جملتها السياسة المالية . فلقد تحقق العلماء آنئذ ارتباط عظمة الدولة بصلاح جهازها المالي . وكان جون بودان Jean Bodin الافرنسي في طليعة هؤلاء الباحثين .

وبعد القرون الوسطى ظهرت حركة التجنيد والتسليح واعداد الجيوش كما تنوعت وظائف الحكومة وازدادت حاجتها للمال ، وتقلصت أملاك العروش وقلت وارداتها ، وأصبح معول الحكومة الأول في سداد نفقاتها على الضرائب ، وأصبحت الضرائب عملا عاديا مطرداً ، لا كما كانت من قبل عملا شاذا استثنائيا يلجأ اليه عند الضرورة ابان الازمات والطوارىء . كل ذلك قد حمل العلماء على كتابة الرسائل المطولة في الضرائب والقروض والعملة ، وأخذوا يبحثون في وضع قواعد علمية راسخة تشاد عليها الخزينة العامة . وامتاز في القرن السابع عشر من العلماء الانكليز هوبس ولوك ، ومن علماء الألمان ابرخت Obrecht وفون سكندورف Von Seckondorff .

وفي أواسط القرن الثامن عشر (سنة ١٧٤٨) ظهر في اوربا كتاب « روح القوانين » لمونتسكيو محتويا على تعريفات واضحة وقواعد صريحة في الاوضاع السياسية والمالية . وعلى أثره نشر العالم الانكليزي «هوم» (سنة ١٧٥٢) كتابه المسمى بـ « التجارب السياسية » وجهر فيه بالمذهب الفردي

- الطبيعي - (الفيزيوقراط) وخلاصته ان الأرض هي مصدر الثروة الحقيقية وان القوى والمنابع الطبيعية هى وحدها مصادر الاموال ومنابعها . اما الأعمال التجارية والصناعية والمهنية الأخرى فانها لا تنتج مالا جديداً . ولهذا فقد طالب هو وتلاميذه بفرض الضريبة على الحاصلات الأرضية وحدها وجباية جميع نفقات الحكومة من هذا المصدر بالذات . غير أن هذا المذهب كما رأينا قد تداعى كيانه ولم يبق أحد يناصره ويتمسك به .

وفي عام ١٧٧٦ نشر آدم سمث كتابه «ثروة الامم» Wealth of Nations وهو أفضل ما ألفه العلماء الى ذلك العهد في المالية والاقتصاد ، وضمنه فصلا في ايرادات الملك بحث فيه المصروفات أولا ثم الايرادات، وخص موضوع الضرائب بكثير من العناية ، كما أفرد فصلا طويلا آخر لبحث الديون العامة - القروض - وقد أحدثت آراء سمث وأفكاره ، لا سيما الضرائب ، أثراً بعيداً في التشريع المالي خلال عدة أجيال بعد كتابه .

ونتيجة للثورة الفرنسية تحرر الكتاب شيئا فشيئاً من تأثير الفيزيوقراطيين وآدم سمث . وفي النصف الاول من القرن التاسع عشر ظهر أول كتاب شامل للمالية العامة للاستاذ « رو » Rau . أما العلماء الاخرون فقد قنعوا في هذه الفترة بوضع رسائل متفرقة في مختلف المسائل المالية ، أو بضم فصول فيها الى مؤلفاتهم الاقتصادية كما فعل في انجلترا ريكاردو وجون ستوارت مل وماك كلوش Mac Culloch ، وفي فرنسا جان باتست سى ولوروا بوليو .

وأخيراً فقد سادت وتغلبت النظريات والمبادىء الاجتماعية التى تدعو الحكومات - كما مر معنا - الى تولي كثير من مرافق الدولة وحاجات الأمة وشؤون الرعية . ومن أئمة هذه الحركة واجنر Wagner في المانيا ، وسلجمان Seligman في أميركا . وفي عام ١٨٩٢ نشر باستابل Bastable أول كتاب جامع للموضوع في اللغة الانكليزية .

وفي الوقت الحاضر فاننا نجد العلماء في سائر الأقطار المتمدنة يدرسون

المسائل المتعلقة بمالية الدولة باعتبارها علما قائماً بذاته ، تساعدهم في مهمتهم هذه البيانات الكثيرة التى تنشرها الحكومات الحديثة من تاريخية وادارية وتشريعية واحصائية مما لم يكن في وسع الأقدمين الاستعانة بها في دراساتهم (١) .

مالية الحكومة ومالية الفرد

من أوجه الشبه بين الدولة والفرد من الناحية المالية ان للدولة ، كما للفرد ، ايرادات ومصروفات ، وان كليهما يهدفان للحصول على أعظم حد من المنافع بأقل نفقة وأدنى مجهود . ولكن المالية الحكومية تختلف عن المالية الفردية من عدة وجوه أهمها :

١ ـ يقرر الفرد عادة نفقاته طبقا لدخله . انه يتعرف ايراده اولا ثم ينفق في حدوده . أما الدولة فانها تقرر على العكس من ذلك مقدار مايلزمها من النفقات ثم تجبى من الايرادات مايكفي لسدادها .

٢ ـ يخضع الفرد في تنظيم ماليته لحدود معينة لايستطيع تجاوزها ، وهو لايقدر على زيادة ايراده بمشيئته وحده فوق تلك الحدود . أما الدولة فلاتعرف في هذا السبيل قيوداً أوحدوداً ، ولها أن تجمع ، مع مراعاة أحكام الدساتير الموضوعة والقوانين المتبعه ، من مال رعيتها وثرواتهم كل ماتحتاج اليه للقيام بالمرافق العامة الموكولة اليها . ولا يحد قدرتها هذه سوى مبلغ ثروات الأفراد ودخلهم وما هي عليه من سعة أو نضوب .

٣ ـ تستأثر بالفرد في ادارة أمواله المنفعة الخاصة وان تعارضت أحياناً مع المنفعة العامة ، اذ ان غايته هي تحقيق منفعته وتأمين صالحه الذاتى . اما الدولة فرائدها المنفعة العامة وخير المجموع كحماية المجتمع من الاعتداءات

(١) راجع فارس الخورى ، موجز فى علم المالية ، دمشق ، ١٩٣٧ ، ص ١٧ ـ ١٩ .

الخارجية وصيانة الأمن العام وتهذيب الشعب وتثقيفه وضمان تقدمه وازدهاره وارتقائه .

٤ - يستهدف الفرد من مشاريعه الحصول على الربح . أما الدولة فليس احتمال الربح أو خطر الخسارة هو الاساس الذي تستند اليه في توليها مرفقا من المرافق العامة ، بل ان عماد ذلك هو اعتبارات أخرى أهمها ضرورة هذا المرفق ولزومه ، وحاجة الشعب العامة اليه ، وفائدته للامة جمعاء .

٥ - يغلب ان ينفق الفرد امواله في شؤون عاجلة ملحة . اما الدولة فانها تنفق اموالها — احيانا — على مشاريع قد لا تظهر فائدتها وتتحقق منافعها الا بعد سنوات طويلة . وذلك لان عمر الفرد محدود ، اما الدولة فمفروض فيها البقاء الدائم .

٦ - يستحب كثيرا وجود فائض في ميزانية الفرد يمكنه من الاستعانة به ايام الشدة والضيق والعجز والشيخوخة ، اما وجود فائض في ميزانية الدولة فيدل - في الايام العادية - على انها قد استحوذت على جزء من دخل الشعب واموالها دون حاجة مبررة - اذ المفروض عليها عمله هو الموازنة والمعادلة بين المصروفات والايرادات ، فضلا عن ان الفائض قد يغري مرات كثيرة على الاسراف والتبذير [1] .

منهاج البحث

تشتمل دراستنا في هذا العام على الابحاث التالية :

١ - نفقات الدولة ، اي المصروفات العمومية التى تنفقها الدولة في شؤون الرعية ، ودرس النظريات العلمية المقررة فيها .

٢ - ايرادات الدولة ، أى الايرادات العمومية التى تجبيها الحكومة ، ودرس القواعد والمباديء العلمية المتبعة فيها . والتطبيقات العملية لها في بعض الدول ، لاسيما العراق .

---

(١) محمد عبدالله العربي ، المصدر نفسه ، ص ١٣ - ١٥ .

٣ - الديون العمومية - القروض - التي تعقدها الدولة ايام الحاجة والضيق وبيان قواعدها واحكامها المختلفة .

٤ - ميزانية الدولة ، والاصول المتبعة في تحضيرها واعتمادها وتنفيذها ومراقبتها .

ويقضي المنطق الدقيق بوجوب بحث امور النفقات والايرادات والقروض قبل بحث قواعد الميزانية التي تعمل على تقرير النفقات والايرادات والموازنة فيما بينها . لكننا سوف نبدأ رغم هذا بدراسة الميزانية لاسباب عملية . ففي الدول الحديثة تشتمل الميزانية عادة على جميع المعلومات المتعلقة بالحياة المالية وان دراسة الميزانية وقانونها تعطينا فكرة ابتدائية شاملة للنظام المالي السائد في الدولة . وهذه المعرفة الاولية لتبدو ذات نفع كبير حين ننتقل فيما بعد لدراسة المصاريف والضرائب والقروض . وبذا فاننا سوف نخصص الباب الاول للميزانية ، كما نخصص للمباحث الاخرى الابواب الثلاثة التالية من ابواب هذا الكتاب .

الباب الاول

الميزانية

لقد اصبحت واردات معظم الدول ونفقاتها في هذا العصر جسيمة وغيرة تربو أحياناً على عشرات ومئات الملايين من الجنيهات أو الدنانير ، مما حدا بالحكومات في سائر الدول المتمدنة أن تتخذ لنفسها خطة مرسومة واضحة واجبة الاتباع ، تعين لها السبل الصحيحة في جمع الاموال العامة وانفاقها ، وتضمن للشعب حقه في صيانة أمواله ، فلا يكلف بدفع شيء غير لازم حقيقة ، ولا ينفق ما يدفعه لخزانة الدولة في غير وجوهه المشروعة المقررة . وبهذا فان هذه الخطة المرسومة تحول دون ارهاق الأمة بجبايات لا توجبها الضرورة ، كما تحول دون تبديد الثروة العامة وفقا للاهواء والنزوات من غير قيد أو حساب . وذلك يعتبر ولا شك عاملا مهما من عوامل حماية الشعب من الفرائض التعسفية ، وتأمين سير الخدمات والمصالح العامة سيرا مرضيا لا أثر للاختلال والاضطراب فيه ، وتقوية اعتبار الدولة المالي ، ووقايتها من العجز أو الافلاس ، ومساعدتها على التقدم والرقي والازدهار سواء في داخل أرض الوطن أو في المجموعة الدولية والحياة العالمية الكبرى .

ولقد اصطلح العلماء على تسمية هذه الخطة المقررة التي توثق بها حقوق الامة المالية ، والمحور الذي تدور حوله أعمال الدولة بالميزانية .

وسنبحث فيما يلي تعريف الميزانية ، وبيان أهميتها ، والأدوار المختلفة التي تمر فيها من تحضير ، وتصديق ، وتنفيذ ، ومراقبة .

الفصل الاول

تعريف الميزانية

وبيان أهميتها

تعريف الميزانية

لقد ذكر العلماء تعاريف كثيرة للميزانية ورد معظمها في كتاب الميزانية Le Budget لمؤلفه العلامة الافرنسي استورم Storum من جملتها ما يأتي (١) .

جاء في القانون الافرنسى (٢) ان « الميزانية هى الصك Acte الذي تخمن فيه نفقات الدولة وواردتها ، ويؤذن بها ، لمدة محدودة » .

ونص القانون البلجيكى على أن الميزانية « تتألف من بيان الدخل والخرج الذي سينفذ في الخدم العامة ضمن الدورة المالية » (٣) .

وذكر في المادة ١٣٨ من الدستور المصري ما يفيد أن الميزانية هي المستند الذي يشتمل على ايرادات الدولة ومصروفاتها يقوم البرلمان بفحصها واعتمادها سنويا (٤) .

---

(١) Storum, Le Budget, 6 ed., p 1-5., Edgar Allix, Traité Elementaire De Science Des Finances Et De Législation Financière Française, 6 ed., Paris, 1931, p. 1.

(٢) مرسوم المحاسبات العامة الصادر بتاريخ ٣١ مايس سنة ١٨٦٢ (مادة ٥) .

(٣) فارس الخورى ، المصدر نفسه ، ص ٤٢٧ .

(٤) تنص المادة ١٣٨ من الدستور المصرى على أن « الميزانية الشاملة لايرادات الدولة ومصروفاتها يجب تقديمها الى البرلمان قبل ابتداء السنة المالية بثلاثة شهور على الاقل لفحصها واعتمادها » .

ولا يختلف تعريف الميزانية بموجب احكام القانون الاساسي العراقي عما ذكرنا . فقد صرحت المادة ٩٨ منه على ان الميزانية تحتوي على التقديرات السنوية للواردات والمصاريف يقرها البرلمان بقانون خاص هو قانون الميزانية[١] .

من هذه التعاريف جميعها ، وهي متشابهة تقريباً ، يمكننا أن نخلص الى تعريف الميزانية بأنها « الصك الذى يبرمه البرلمان[٢] ويأذن به للحكومة جباية الواردات ودفع النفقات المقدرة فيه - بطريق التخمين والتنبؤ - خلال مدة محدودة آتية » . او انها بعبارة أخرى « الصك الذى تقدر فيه النفقات والواردات ، بطريق التخمين والتنبؤ ، لمدة محددة مستقبلة ، يقره البرلمان ويأذن به ».

ومن هذا التعريف الاخير يتضح لنا أن عناصر الميزانية التي تميزها عن غيرها من الصكوك والوثائق ثلاثة هي :

١ - الاجازة البرلمانية .

٢ - التقديرات الاحتمالية .

٣ - التخصص بمدة مقررة آتية .

وسنبحث كل عنصر منها بايجاز .

الاجازة البرلمانية :

ان الاجازة البرلمانية للميزانية شرط اساسي لصحة اعتبارها وامكان تطبيقها وانفاذها . فالميزانية التي لا تظفر بتصديق السلطة التشريعية واقرارها لا تعدو أن تكون « لائحة قانونية » - أو مشروع قانون - لا يصح العمل بها ولا تطبيق بنودها وتنفيذ احكامها . والميزانية لا تكتسب صفتها

(١) تنص المادة ٩٨ من القانون الاساسي العراقي على أنه « يجب أن تصدق مخصصات كل سنة بقانون سنوي يعرف بقانون الميزانية . وهذا يجب أن يحتوى على مخمن الواردات والمصاريف لتلك السنة » .

(٢) في الدولة البرلمانية طبعا .

الفعلية ولا تصبح وثيقة شرعية لجباية الايرادات ودفع النفقات المدرجة بها الا بعد التصديق عليها من ممثلي الامة والاذن للحكومة بتطبيقها والعمل بها .

بيد انه اذا كان هذا هو حال الميزانية من وجوب اقترانها بموافقة وكلاء الشعب فهل هي حقاً قانون كالقوانين الأخرى ، المدنية أو الجنائية أو غيرها ؟ أم انها وثيقة ادارية صرفة ؟

لا شك عندنا في ان للميزانية من الوجهة الشكلية صفة القانون[1] . لأن البرلمان نفسه يقرها ويبرمها ، ويصدق عليها رئيس الدولة ويصدرها . وهذا ما جعل معظم الدول تطلق عليها « قانون الميزانية »[2] . أما من الناحية الموضوعية ، ناحية طبيعتها الذاتية ، فلا يصح في الرأي الراجح اعتبار الميزانية قانونا ، بل عملا اداريا ذا أهمية خاصة تستدعي عرضه على البرلمان ، مثلها في ذلك مثل المعاهدة السياسية التي تعتبر وثيقة سياسية وليس قانونا بالرغم من عرضها على البرلمان ومصادقته عليها واقرار رئيس الدولة لها . ذلك أن القانون بالمعنى الدقيق ينطوي عادة على قواعد حقوقية جديدة أو أوامر عامة قد سنها الشارع ليجري العمل بها بصورة الزامية والتقيد بها تحت طائلة العقاب أو المسئولية . أما الميزانية فلا تشتمل - في الغالب - على شيء من هذه القواعد أو الأوامر وانما يدرج بها ، كما سنرى ، تقديرات احتمالية للمصروفات والايرادات بقصد تأمين سير الخدمات العامة وتنظيم مصالح الدولة طبقا لأحكام القوانين المرعية فعلا[3] . وليس ذلك في الواقع سوى عمل اداري . وما

---

(١) La forme d'une Loi

(٢) كالمادة ٩٨ من القانون الاساسي العراقي ، والمادة ٢ (فقرة ١) من قانون أصول المحاسبات العامة في العراق رقم ٢٨ لسنة ١٩٤٠ المعدل .

(٣) فلكل دائرة قانون لانشائها وتشكيلاتها ودرجات موظفيها ورواتبهم . ولكل ضريبة قانون خاص لفرضها وجبايتها . والميزانية انما تساعد على استمرار نفاذ هذه القوانين وتطبيق أحكامها .

عرضه على البرلمان لاعطائه صفة القانون شكلا الا نظراً لأهميته الخاصة وعلاقته بصالح الأمة كافة لاسيما دافعي الضرائب[١] .

غير انه اذا احتوى قانون الميزانية - كما هو الحال في فرنسا - على نصوص قانونية فعلية كتلك التى تقرر انشاء ضرائب جديدة ، أو توجد اصلاحات ادارية أو مالية في الدولة كفرض ضريبة على الشركات لم تكن مقررة من قبل ، او انشاء مجالس بلدية فى بعض الاقضية ، أو الغاء بعض الضرائب القديمة أو تعديل احكامها فان هذه النصوص تعتبر عندئذ « قوانين » من الوجهتين الشكلية والموضوعية معاً[٢] .

التقديرات الاحتمالية :

تتضمن الميزانية تخميناً للايرادات والمصروفات المحتمل حصولها في بحر السنة المالية المقبلة ، وقوائم تقديرية لا يمكن القطع والجزم في ارقامها . وما الميزانية بالفعل سوى جداول مبنية على تنبؤ مبكر بالايرادات والمصروفات

---

(١) وهناك آراء أخرى : اذ يرى الاستاذ كارى مالبرج (فى مؤلفه Theorie Générale de L'état الجزء الاول ، ١٩٢٠ ، ص ٣٥٥) أن الميزانية قانون بالمعنى الحقيقى ،شكلا ومادة كما يرى فارس الخورى (المصدر نفسه ، ص ٤٢٨) أن الميزانية قانون حقيقى ، لانها فى اعتقاده ليست جداول الدخل والخرج فقط بل أن هذه الجداول متممة للمواد القانونية التى هى قانون الميزانية ، وتستند على قوانين التكليات والجباية المتنوعة وتأمر باستمرارها وبقاء أحكامها . ويرى الاستاذ ديجى (فى مؤلفه L'état - الجزء الاول ، ص٢٢٤) أنها بشأن النفقات عمل ادارى ، وبشأن الايرادات عمل قانونى بالنسبة للضرائب وعمل ادارى بالنسبة لريع أملاك الدولة . ويرى الاستاذ جوزيف بارتلمى أن لا فائدة عملية من هذه التفرقة طالما أن للقوانين الشكلية والقوانين الحقيقية نفس القوة والالزام . (راجع أصول علم المالية العامة والتشريع المالى المصرى لزكى عبدالمتعال ، القاهرة، ١٩٤١ ص ٢ - ٣ .

(٢) راجع عبدالحكيم الرفاعى، المصدر نفسه ، ص ٢٥٩ - ٢٦١ . وألكس ، المصدر نفسه ، ص ٢-٣ .

المستقبلة . وهي انما توضع على هذا الشكل لانه لا يجوز بحال من الاحوال اطلاق يد الحكومة في امور الجباية والانفاق ، وتركها حرة في اختيار السبل التى تبذل فيها الثروة القومية او المصادر التى تجمع منها اموال الرعية دون قيد او تحديد كما ان الاذن بالانفاق اوالقبض من دون تعيين وتقدير المبالغ المسموح بها لا يتفق وصالح الامة ولا يشكل ميزانية بالمعنى الصحيح . ومهما يكن الاذن عاما فانه ينبغي ان يبين ويحدد على الاقل رقماً شاملا لتخمين النفقات والايرادات .

التخصيص بمدة آتية محدودة

تختص الميزانية بتحديد النفقات والايرادات لمدة مستقبلة معينة هى سنة فى الغالب . وهذا مايميزها عن كشف الحساب الختامى Compte الذى يبين النفقات والايرادات المدفوعة او المقبوضة فعلا في مدة ماضية وتعتبر ارقامه حقيقية قطعية . والميزانية انما توضع وتقرر عادة قبل بدء مدة العمل بها . وهي مهما بلغت من الدقة والضبط فان ارقامها تظل دائما تقديرية المستقبل من الجائز ان تكذبها الوقائع والحوادث العملية ، وتظل عرضه للتصحيح والتعديل خلال السنة المالية بعدم انفاق بعض الاعتمادات او الاحتياج لطلب اعتمادات اضافية ، او زيادة الايرادات او نقصانها عما خمنت به . ولهذا فقد وجب بذل اقصى مايمكن من العناية والحذر وبعد النظر في التقدير حتى يجيء وافيا بالغرض ومواجهة كل الاحتمالات قدر الامكان

وهنا جاز لنا ان نتساءل : كم ترى يجب ان تكون مدة الميزانية ، سنة او سنتين او اقل من ذلك او اكثر ؟

ليس في التعريفات العامة للميزانية شرط بأن تكون المدة سنة واحدة . وانما يجوز لكل دولة ان تجعل هذه المدة سنةواحدة او اقل او اكثر من سنة .

ولقد جرت العادة عند معظم الدول ، ومنها العراق [١] ومصر وسوريا تحديد مدة الميزانية بسنة واحدة لاسباب كثيرة منها : ان دخل الخزينة الذى تستمد النفقات اليه يتكرر سنة فسنة ، فالضرائب يدفعها المكلفون سنويا وايراد الدولة من املاكها يحقق مسانهة . ولهذا كان الاضمن للنفقات ان تراجع كل سنة وتقابل مع الواردات لتأييد التعادل والتكافؤ بينها. ومنها ان ضرورة التصديق السنوي توجب على القوة الاجرائية دعوة المجلس التشريعي للاجتماع وبهذا تتقوى عروة المراقبة النيابية وتضعف روح الاثرة والاستبداد عند الحكام . فضلا عن ان المدة الطويلة تجعل من العسير وضع تقديرات دقيقة لها [٢] .

وليس من المناسب ، من ناحية اخرى ، ان تقصر المدة عن سنة لما تستلزمه الميزانية من تحضير وفحص واجراءات مختلفة لايمكن انجازها في وقت ضيق قصير .

وجدير بالاشارة ان ليس جميع بنود الميزانية خاضعة دائما لهذه المدة ، يلزم عرضها او تعديلها وتبديلها سنويا . فان قسما مهما من نفقات انكلترا وواردتها [٢] لايمحص ولايقترع عليه كل سنة بل هو يقرر ويبرم مرة واحدة دون تحديد مدته ويظل نافذا الى ان يلغى او يعدل بقانون جديد [٣] . لكن

---

(١) تنص المادة الثانية (الفقرة ١) من قانون أصول المحاسبات العامة فى العراق رقم ٢٧ لسنة ١٩٤٠ المعدل (ويعرف فيما بعد بقانون أصول المحاسبات العامة) بأن الميزانية هى « الجداول المتضمنة تخمين الواردات والمصروفات لسنة مالية واحدة تعين فى قانون الميزانية » .

(٢) ان بعض دول الاتحاد الجرمانى كانت تصدق الميزانية وتبرمها لسنتين أو أكثر لغاية خمس سنوات (فارس الخورى ، المصدر نفسه ، ص ٥١٨) .

(٣) ان الجانب الاكبر من الايرادات فى انجلترا دائم لا يناقشه البرلمان سنويا عدا أستثناءات قليلة كضريبة الدخل وبعض الرسوم فانها تعرض سنويا على البرلمان (زكى عبد المتعال ، المصدر نفسه ، ص ١٥٣ ، فارس الخورى ، المصدر نفسه ، ص ٥١٩) .

هذا القسم يعرض على البرلمان في جدولي النفقات والايرادات ويمر تحت انظار النواب والشيوخ بدون مناقشة اوتصويت . ويوجدعند غير انكلترا من هذه الفصول المحكمة التي لايعتورها قلب ولا ابدال لكنها تقرأ مع الميزانية ويقترع عليها حفظا للاطراد الواجب في لزوم المصادقة السنوية على كل رقم من ارقام الواردات والنفقات . والمجلس التشريعي لايوافق على التخلي عن حق التصويت السنوي لجميع مشتملات الميزانية ولوكان صوريا .

وعدا الفصول المحكمة الخاصة بالنفقات والواردات التى لاتناقش سنويا في البرلمان فانه يوجد أيضا بعض الفصول الواجب اقرارها لمدة سنتين أو أكثر - قد تبلغ أحيانا عشر سنوات ، وهي الفصول المتعلقة بالأشغال الجسيمة والأعمال الكبرى التى لايمكن أن تنتهى في سنة واحدة ، أولا تتحملها ميزانية سنة واحدة . كما لوصادق المجلس على انشاء خط حديدي يكلف عشرة ملايين دينار على أن يتم في عشر سنوات ، فان نفقاته توزع عندئذ بين ميزانيات هذه السنين ، ويكون المجلس قد أجاز بذلك انفاق عشرة ملايين في هذه المدة ، فيدخل مليون منها في جدول النفقات كل سنة ، ويصادق عليه دون مناقشة [1] .

تاريخ ابتداء السنة المالية : اذاكانت الميزانية تقرر عادة لمدة سنة واحدة فمتى يحدد ابتداء هذه السنة ؟ في فرنسا تبتدىء السنة المالية في كانون الثاني ، وكذلك الحال في روسيا وبلجيكا ورومانيا وتشيكوسلوفاكيا وسويسرا وهولندا واليونان ، وتبتدىء في تركيا في أول اذار ، وفي انجلترا والمانيا واليابان ويوغوسلافيا والدانيمرك في اول نيسان ، وفي مصر في اول مايس ، وفي ايطاليا والولايات المتحدة والبرتغال وهنغاريا في اول تموز . أما في العراق

---

(١) لقد نصت المادة ١٠٣ من القانون الاساسى ألعراقى على أنه « يجوز لمجلس الامة سن قانون لتخصيص مبالغ معينة تصرف فى سنين عديدة » .

فتبتدىء السنة المالية وفقاً للمادة الاولى (فقرة ٢) من قانون اصول المحاسبات العامة في ١ نيسان وتنتهي في ٣١ آذار من كل سنة[١] .

مما يبدو لنا ان كل دولة تختار لنفسها التاريخ الذي تراه انسب لها تبعاً لاحوالها وظروفها الاقتصادية ، لا سيما انواع الواردات ومواسم الجباية، واوضاعها الادارية والتشريعية وغيرها .

أهمية الميزانية

ليس للميزانية اهمية كبرى من الناحية المالية فحسب بل ان لها مثل هذه الاهمية من النواحي الاقتصادية والسياسية والاجتماعية ايضاً . ذلك ان اثرها لا ينحصر في ضبط مالية الدولة وتحقيق التوافق والتوازن بين مصروفاتها ومدخولاتها ، وانما يمتد الى امور الانتاج والاستهلاك والتداول ، والى انتظام العلاقات السياسية بين الحكام والرعية ، واوضاع الحياة الاجتماعية وظواهرها

اهمية الميزانية الاقتصادية

فاما من الوجهة الاقتصادية فان الدولة تستطيع بواسطة الميزانية ان تتعهد المشاريع الاقتصادية الحيوية وادارتها كالسكك الحديدية والبنوك مثلا ، او تنشيط الصناعات الناشئة ومدها بالعون والاسعاف اللازمين لها ، او مساعدة المزارعين والفلاحين وتسليفهم ما يحتاجون له من مال او بذار وتخفيف الضرائب المترتبة عليهم او اعفائهم منها كلية والتنازل عما قد يكون متراكما عليهم من

---

(١) وكانت السنة المالية قديما تبتدىء في مصر في أول كانون الثاني كفرنسا ، ثم عدل هذا التاريخ الى أول نيسان ابتداء من سنة ١٩١٤ ، وأخيرا عدل لاول مايس اعتبارا من سنة ١٩٢٧ . (راجع محمد توفيق يونس ، مذكرات في الميزانية ، بغداد، ١٩٣٦ ص ١٤ . وزكي عبدالمتعال المصدر نفسه ، ص ٧١-٧٥) .

السنوات الماضية. كما تستطيع الدولة بواسطتها ان ترفع شأن النشاط الاقتصادي في البلاد بفرض ضرائب ثقيلة على السلع الاجنبية التى تزاحم المنتوجات الوطنية او تخفف القيود والرسوم على مستوردات المواد الاولية او باعفاء هذه المواد من الرسوم والضرائب .

الاهمية السياسية

واما من الوجهة السياسية فان الميزانية دليل صدق على مدى تقدم الشعب في ممارسة حقوقه الاساسية واستلامه زمام السلطة السياسية . كما انها وسيلة مهمة لمراقبة الشعب اعمال حكومته واجبارها على الرجوع اليه للاستئذان بصرف النفقات وتحصيل الايرادات اللازمة لتنظيم الخدمات العامة الموكولة اليها . وبدهي ان نشاط الدولة وانتظام حركتها رهن بتوفر الاموال في خزينتها . ومن ظواهر تقدم الشعب السياسى ورقيه قدرته وسلطته في تقييد صلاحيات الحكومة في القبض والدفع وجعله المرجع الاعلى المسيطر على مسائل الانفاق والايراد .

فالميزانية ليست والحالة هذه مجرد سجل تخميني للايرادات والنفقات بل هي ، كما رأينا ، تصريح من قبل الشعب يمنحه الحكومة ويبيح لها بواسطته استحصال وصرف المبالغ المعينة فيها . وهنا تتضح لنا اهمية الميزانية السياسية جلية ، فمن يملك حق تحديد النفقات وتعيين الواردات لاشك وانه يتبوأ المقام السياسي الاول في الحياة العامة [1] .

كذلك تتضح لنا اهمية الميزانية السياسية من مراجعة حوادث كثيرة من الانقلابات السياسية فقد نشأ معظمها نتيجة النزاع بين الشعب والحكومة حول رغبة كل منهما في الاستقلال بحق تحديد نفقات الدولة وتعيين مواردها ومراقبة اموالها . ولقد تفوق جانب الامة في النهاية وظفر بحقه كاملا في اعتماد

(١) راجع زكى عبدالمتعال ، المصدر نفسه ، ص ٣٢ - ٣٤ .

الميزانية وتقفينها وتشريعها . بحيث انه يمكن القول ان النظام البرلماني قد ارتبط منذ البداية بالنظام المالي [١] :

ولقد كانت انكلترا أول دولة ظهرت فيها الميزانية بأسسها التى نعرفها اليوم وذلك نتيجة النزاع الطويل بين الملك والبرلمان ، ذلك النزاع الذي انتهى في القرن السابع عشر باقرار حق البرلمان في تعيين ايرادات الدولة ومصروفاتها . ثم تلت انكلترا في ذلك فرنسا والولايات المتحدة وغيرها من الدول الأخرى .

هذا وانه لمن الثابت اليوم ان أهم اختصاص للمجالس النيابية في الدول البرلمانية اعتماد الميزانية ، وللميزانية في النظام البرلماني قيمة أساسية كبيرة يتمكن البرلمان بواسطتها توجيه الأعمال الحكومية ومراقبتها ، والتأثير عليها بتعديل الاعتمادات أو رفض الميزانية ، أو استحداث تشريعات جديدة بقانون الميزانية . كما يستطيع عن طريقها نقد تصرفات الحكومة ومناقشتها الحساب على أعمالها ونواياها ومطالبتها بالايضاحات الكافية حول الأبواب والفصول الواردة في الميزانية .

ومن ناحية أخرى فانه يمكن اعتبار مشروع الميزانية منهجاً للحكومة توضح فيه سياستها في ادارة البلاد في النواحي المختلفة . انها المنهاج الذي تعرضه السلطة التنفيذية على السلطة التشريعية لاقراره والمصادقة عليه ، وذلك هو الذى يحمل الحكومة في الدول الديمقراطية الحديثة على دعوة البرلمان للانعقاد والموافقة على النفقات التى تحتاجها لتحقيق أهدافها وأغراضها [٢] .

---

(١) ففى العصور الماضية لم تكن الميزانية بشكلها الحالى ، يوم لم يكن هناك من فرق بين أموال الملك الخاصة والاموال العامة ، وحين لم تكن تصرفات الملوك المالية من فرض الضرائب وجبايتها وانفاق الاموال يقيدها شيء غير رغباتهم وحاجاتهم الخاصة ، وانما ظهرت (الميزانية) بقيام نظام الحكم الديمقراطى .

(٢) راجع الفصل الثالث (من هذا الباب) .

ولهذا فقد رأينا الأحزاب المعارضة في الدول الدستورية تنتهز فرصة مناقشة الميزانية في البرلمان لمهاجمة الحكومة القائمة واحراج موقفها ، وارغامها أحيانا على الاستقالة[١] .

الاهمية الاجتماعية :

للميزانية من الناحية الاجتماعية تأثير كبير على حياة الافراد ورفاههم الاجتماعي اذ بواسطتها تتمكن الدولة من انجاز واجباتها في حماية الأمة وتثقيفها والعناية بصحة أبنائها ومستقبل أجيالها وضمان تقدمها وارتقائها وازدهارها . وبها تستطيع الحكومة سد الرواتب للموظفين ودفع الأجور للمستخدمين ، واسعاف المحتاجين والفقراء ، وايجاد الأعمال للعاطلين ، وبذل المنح والهبات للمؤسسات الخيرية والجمعيات والنقابات ، وانشاء الملاجىء للعجزة والمنكوبين والمصابين ، وجباية الأموال من الأثرياء واصحاب الثروات والدخول الكبيرة وبذلها في شؤون الضعفاء ومتوسطي الحال ، وتحسين حال القرى والارياف ، وفرض الضرائب على الاراضي الغير المبنية (المعدة للبناء) للحث على الانشاء والعمران وتخفيف ازمات المساكن ، او على الاراضي الزراعية الغير المزروعة لحمل اصحابها على فلاحتها وسد حاجة البلاد من محصولاتها ، أو فرض الضرائب الثقيلة على الكماليات ذات التكاليف الباهظة

---

(١) ففي الدول البرلمانية تعتبر المصادقة على الميزانية دليل الثقة بالحكومة ، ورفضها دليل عدم الثقة . ولقد استعمل مجلس النواب الفرنسي حقه في رفض الميزانية بعد حوادث ١٦ مايو سنة ١٨٧٧ لاجبار رئيس الجمهورية المارشال دي ماكماهون ، على اقالة وزارته التي عينها وخذلها المجلس وارغامه على اختيار وزارة جديدة تتمتع بثقة غالبية البرلمان . كما استعمل مجلس الشيوخ الفرنسي أيضا حقوقه المالية في سنة ١٨٩٦ برفضه اعتمادات اضافية لحملة جزيرة مدغشقر لاجبار الوزارة الغير حائزة على ثقته على الاستقالة ، وهو قد وافق على تلك الاعتمادات نفسها عندما طلبتها الوزارة الجديدة (زكي عبد المتعال المصدر نفسه ، ص ٣٥ ـ ٣٦) .

لمحاربة البذخ والترف ، أو على الكحول لمكافحة شرب المسكرات وما شابه ذلك من الأعمال والتوجيهات التي تساعد على رفع المستوى الاجتماعي ، وتقليل الفوارق بين الطبقات ، واتاحة الفرصة لكل فرد ، غني أو فقير ، في التمتع بحياة راقية سعيدة هانئة .

وهكذا فان الميزانية تلعب دوراً خطيراً في حياة الامة ، وان تأخير اعتمادها ليؤدي حتما لتعطيل سائر الخدمات العامة وتوقف جهازها عن السير والعمل مما يهدد سلامة الدولة وكيانها بالخطر والخراب .

ادوار الميزانية

تمر الميزانية في ادوار اربعة هي :

١ - اعدادها وتحضيرها ، اي تخمين ارقامها واعداد جداولها واسبابها الموجبة ولائحتها القانونية .

٢ - تصديقها وتقنينها ، اي مناقشتها في الهيئة التشريعية واعطاء الاذن بانفاذها ، وتسليمها للقوة الاجرائية للعمل بها .

٣ - انفاذها وتطبيقها ، اي جباية وارادتها وانفاق الاعتمادات المخصصة فيها .

٤ - مراقبتها وتفتيشها لأجل صيانتها من سوء الاستعمال وتوجيه التبعة على من قام بمخالفتها والخروج على احكامها .

ولسوف نبحث هذه الادوار المختلفة في الفصول الاربعة التالية .

الفصل الثاني

تحضير الميزانية

ليست الميزانية - كما أوضحنا ذلك من قبل - مجرد عمل حسابي قائم على الأرقام فحسب ، بل انها ذات آثار بليغة في حياة الأفراد والدولة على السواء ، لذا يتخذ تحضير الميزانية وما يتبعه من اجراءات أهمية كبرى وخاصة في البلاد الراقية الحديثة ، اذ يجب أن يتم تحضير الميزانية بشكل يتيح للحكومة تحقيق الحاجات العامة بأكملها ، وتأمين المصالح العمومية على أفضل وجه مستطاع ، وحماية أموال الشعب من التبذير والضياع .

مرجع تحضير مشروع الميزانية

من المتفق عليه اليوم ان اعداد الميزانية وتحضير أرقامها وجداولها من اختصاص القوة الاجرائية أي الحكومة . فالحكومة هي التي تتولى تنظيم جهاز الدولة والمسؤولة عن ادارة المصالح العامة وايفاء الخدمات الضرورية ، فهي أقدر والحالة هذه للوقوف على مقدار الحاجة للموظفين وعددهم وأعمالهم والرواتب التي يستحقونها ، أو للوقوف على مدى ما يلزم للدولة من أعمال ومشاريع جديدة ، ومقدار ما يتحصل من كل ضريبة ، واثر الضرائب المختلفة على الأمة . لا سيما وأنه لا يتسنى تحقيق ذلك الا بالرجوع الى السجلات والقيود الرسمية ، وهي في يد الحكومة وتحت نظرها . فضلا عن ان الحكومة هي المكلفة بتنفيذ الميزانية ومن الواجب أن يترك لها حق وضع مشروعها واشراكها ، بمثل ذلك ، في تحمل مسئولية هذا التنفيذ . فشتان بين شعورها بهذه المسئولية ازاء ميزانية أعدت دون علمها واطلاعها وفرضت عليها فرضا من مجلس الأمة ، وبين شعورها بمسئولية كهذه ازاء ميزانية تولت هي نفسها

أمر اعدادها وتحضيرها . لا شك في ان مسئوليتها في الحالة الأخيرة تبدو أعظم قوة واشد اثراً منها في الحالة الأولى . كالمهندس الذي يرسم خريطة البناء ويتولى تشييده بنفسه ، فاذا صور صاحب الدار خريطتها وعهد الى المهندس عملية البناء والانشاء فقط فانه يترك للمهندس عندئذ سبيلا للاعتذار عن اي خلل او تشويه في البناء بفساد الخريطة .

وبناء على هذه النظرية قالوا : « ان القوة الاجرائية تطلب . والقوة التشريعية تمنح وتعطى » . ولقد حظرت بعض الدساتير على المجلس التشريعي تخصيص اية اعتمادات ما لم تقم الحكومة بطلب تخصيصها ، كما نصت على ان ليس للنواب ان يقترحوا او يقرروا زيادة على النفقات التي تطلبها الحكومة في مشروع الميزانية ، بل ينحصر حقهم في انقاصها او تصديقها [١] .

دور البرلمان في تحضير الميزانية

لكن مبدأ قيام السلطة التنفيذية بتحضير مشروع الميزانية لانها ادرى بحاجات المصالح العامة او لان البرلمان يميل غالبا الى الاسراف في النفقات لم يطبق بدقة في جميع العصور او لدى الدول كافة . ففى الدساتير التي صدرت ابان الثورة الفرنسية عهد الى البرلمان بتحضير الميزانية لتقوية نفوذ السلطة التشريعية على السلطة الاجرائية وتحقيق رغبة ممثلي الامة في ضرورة حصر الموافقة على الضرائب وكل ما يتعلق بالموارد المالية فيهم [٢] .

وكذلك فقد انيط بالمجلس التشريعى في الولايات المتحدة حتى سنة ١٩٢١ امر اعداد الميزانية ، جريا على مقتضى الدستور الاميركي القاضى بحرمان القوة الاجرائية من حق اقتراح القوانين او الاشتراك في مذكرات المجلس وحضور

---

(١) فارس الخورى ، المصدر نفسه ، ص ٤٣٢ .

(٢) راجع عبدالحكيم الرفاعى ، المصدر نفسه ، ص ٢٦٥ .

جلساته [١] . ولكن ذلك قد عدل بقانون ١٠ حزيران ١٩٢١ الذي منح السلطة التنفيذية حق وضع الميزانية .

اما في انكلترا فلا يحق للسلطة التشريعية الاشتراك في تحضير مشروع الميزانية ، والمبدأ الدستوري التقليدي هو « ان التاج يطلب الاعتمادات ، ومجلس العموم يمنحها ، ومجلس اللوردات يوافق عليها » . غير انه حين تعرض الميزانية على مجلس العموم يتحول - كما سوف نرى - الى لجنتين احداهما لفحص جدول النفقات ، والاخرى لفحص جدول الايرادات . وللمجلس بعد ذلك اما ان يوافق على اقتراحات الحكومة او ان يرفضها . وليس له ادخال تعديلات عليها تؤدي لزيادة الاعباء المالية كزيادة النفقات او تخفيض الضرائب ، وكل ما يحق له صنعه هو انقاص النفقات [٢] .

وفي بعض البلدان الاخرى يشترك البرلمان في التحضير بواسطة لجنتي المالية في مجلسي الشيوخ والنواب ، ويتم اعداد الميزانية بتعاون وثيق بين السلطتين التنفيذية والتشريعية ، حيث يعترف لكليهما في هذه البلدان بحق اقتراح القوانين المالية ، كما هو الحال في فرنسا ومصر والعراق .

ففي فرنسا عندما يتم وزير المالية تحضير المشروع يودعه مجلس النواب ، ويعهد عندئذ بفحصه للجنة المالية في هذا المجلس . ولهذه اللجنة حق تغيير التقديرات والتخمينات المعروضة عليها وتقديم مشروع جديد للميزانية يغاير

---

(١) واذا حضروها يجلسون بين الزوار المتفرجين . بيد أنه عند اجتماع المجلس فى دورته السنوية تعين منه لجنة خاصة تدعى « لجنة اعداد الميزانية » وتأخذ من وزارة المالية جداول مسهبة عن التشكيلات الحاضرة ومقدار نفقاتها وما ترتأيه الوزارة من الزيادة أو النقصان ، وما هو معدل الجباية فى السنوات السابقة وما يؤمل تحصيله فى السنة التالية . وذلك بحسب الظاهر لاجل الاستنارة والاستئناس فقط لكنه فى الحقيقة لاجل اتخاذه أساسا لنميزانية المطلوب اعدادها .

(٢) لا يدخل المجلس عمليا أى تعديل على الميزانية الا اذا وافقت عليه الحكومة .

مشروع الحكومة الأصلي . وبهذا فان هذه اللجنة تشترك اشتراكا فعليا مع الحكومة في تحضير مشروع الميزانية .

وفي مصر تقدم الحكومة مشروع الميزانية قبل عرضه على البرلمان للجنة المالية لكل من مجلسي النواب والشيوخ [١] . ويحق لهذه اللجنة ان تدخل عليه التعديلات التي ترى لزوما لاجرائها [٢] . غير ان هذه التعديلات قلما تكون هامة ، وتتم في الغالب بعد موافقة الحكومة .

وفي العراق تقوم الحكومة بتحضير الميزانية ثم تعرضها على اللجنة المالية لمجلس النواب اولا عملا بأحكام المادة ١٠٠ من القانون الأساسي العراقي [٣] . فتقوم هذه اللجنة بدراستها وفحصها ، ويجوز لها استدعاء الوزراء ورؤساء الدوائر لمناقشتهم عليها . ويحق لها اقتراح تخفيض النفقات فقط . اما اقتراح زيادة النفقات فمحظور عليها بنص المادة ١٠٥ من القانون الأساسي التي لا تجيز للبرلمان العراقي حق اقتراح القوانين المالية . وسبب ذلك ان اعضاء المجالس النيابية كثيرا ما يتقدمون باقتراحات تزيد في اعباء الميزانية وتؤدي احيانا لسوء الحالة المالية العامة .

---

(١) وفقا للمادة ١٣٩ من الدستور المصري لسنة ١٩٣٢ . ولقد ورد في المادة ٢٨ من الدستور المذكور « على أن للملك ولمجلس الشيوخ والنواب حق اقتراح القوانين - وفي جملتها القوانين المالية - عدا ما كان خاصا منها بانشاء الضرائب أو زيادتها فاقتراحها عائد للملك ولمجلس النواب » لان مجلس النواب أكثر تمثيلا للشعب من مجلس الشيوخ .

(٢) ما عدا مخصصات جلالة الملك والبيت المالك فانه يجوز للجنة المالية زيادتها لا انقاصها (مادة ١٦١ من الدستور المصري) وكذلك عدا اعتمادات الميزانية المخصصة لسداد أقساط الدين العام أو الاعتمادات المخصصة لتنفيذ اعتماد دولي (مادة ١٤١ من الدستور المصري) .

(٣) تنص المادة ١٠٠ من القانون الاساسي العراقي « يجب أن يعرض وزير المالية على مجلس النواب أولا جميع اللوائح القانونية لتخصيص الاموال أو تزييد التخصيصات المصدقة أو تنقصيها أو الغائها ، وكذلك قانون الميزانية ، وجميع اللوائح الخاصة بالقروض التي تعقدها الحكومة » .

كيفية تحضير مشروع الميزانية

يبدأ تحضير مشروع الميزانية عادة بمنشور دوري يرسله وزير المالية في كل عام الى الوزارات المختلفة ، قبل ستة أو سبعة شهور من ابتداء السنة المالية المراد تحضير مشروع ميزانيتها[1] ، طالبا منها القيام بتقدير مصروفاتها وايراداتها للسنة المقبلة وموافاته بها كيما يتسنى له تحضير « المشروع » وعرضه على البرلمان في الميعاد المقرر في الدستور[2] .

ويشتمل المنشور الدوري في الغالب على ملاحظات عامة عن الحالة الماليه ، وتعليمات واقتراحات يجمل بالوزارات مراعاتها في اعداد قوائم نفقاتها وايراداتها

وبمجرد وصول هذا المنشور الى الوزارات تبدأ كل منها في تهيئة جداولها وذلك بأن يكتب كل وزير الى موظفي دائرته في الولايات أو المحافظات طالبا اليهم تحرير قوائم بمقدار ما يحتاجونه من أموال لسد نفقات دوائرهم في السنة المالية الآتية ، ومقدار ما يتوقعونه من ايرادات ، وما يقترحونه من اضافات جديدة أو الغاءات ، كما يحثهم على الاقتصاد والدقة في التقدير والاستغناء عما يمكن الاستغناء عنه من أسباب الانفاق . وهؤلاء الموظفون يبلغون الأمر إلى من دونهم بالتسلسل ثم يجمع كل موظف تقارير من دونه وينقحها ويوحدها مع تقريره المتعلق بادارته المركزية ويرفعها إلى رئيسه إلى أن تنتهي الى الوزير .

---

(١) تنص المادة ١٠٥ من القانون الاساسي العراقي على أنه « لايجوز عرض لائحة قانونية أو ابداء اقتراح على أحد المجلسين مما يوجب صرف شيء من الايرادات العامة الا من قبل أحد الوزراء » .

(٢) تنص المادة ٣ من قانون أصول المحاسبات العامة : « على الوزراء والدوائر أن تحضر تخمينات المصروفات والايرادات المختصة بها وتودعها وزارة المالية قبل نهاية تشرين الاول من كل سنة ... » .

وبعد أن تجتمع تقارير رؤساء الدوائر أمام الوزير يعيد النظر فيها وينقحها ويوحدها مع نفقات وايرادات دائرته الخاصة (المركزية) ،ويعد منها جدولين جديدين مفصلين بنفقات وزارته وايراداتها مستعيناً في عمله هذا بالمحاسب المسئول الموجود لديه ، ويحرر بياناً بالبواعث القاضية بتعيين نفقات وزارته على الوجه الذي أفرغت فيه ، وأسباب زيادة التقديرات أو نقصانها عن أرقام ميزانية السنة الجارية . ويرسل بيانه هذا مع الجداول إلى وزير المالية [1] .

وفي الوقت الذي تكون الوزارات والدوائر الأخرى قائمة بتحضير تقديراتها تقوم وزارة المالية باعداد أرقام مصروفاتها، وتحضير ميزانية ايرادات الدولة لأنها وزارة ايراد تتبعها دائرة الكمارك ودائرة الضرائب وغيرها .

وبعد أن تجتمع جداول نفقات الوزارات والادارات المستقلة عند وزير المالية يضمها إلى جدول نفقات وزارته الذي يكون قد أعده ، ويجعل منها جميعاً جدولا واحداً تتألف منه نفقات الدولة . كما تضيف وزارة المالية تقديرات ايرادات الوزارات والادارات الأخرى ، كالرسوم القضائية والمدرسية وايرادات السكك الحديدية والبرق والبريد ، الى قائمة ايراداتها . وترتبها جميعا حسب طبيعتها ومصادرها وتجعل منها جدولا واحداً أيضاً هو

---

(١) فى مصر يقدم الوزير بيانه هذا لوزير المالية بواسطة السكرتير المالى للوزارة ، وهو موظف تابع لوزارة المالية وأداة أتصال بين الوزارة المنتدب بها ووزارة المالية ، وهو يشترك اشتراكا فعليا فى بحث اقتراحات الوزارة التى تتقدم بها فى مشروع الميزانية بأن يفحص التقديرات ويدلى بملاحظاته الى وكيل الوزارة فاذا قبلها هذا عدلت وفقا لها والا أرسلها كما هى الى مراقبة الميزانية مشفوعة ببياناته وملاحظاته مبينا أوجه الخلاف بشأنها تسهيلا لمهمة وزارة المالية فى دراستها وفحصها (راجع زكى عبد المتعال ، المصدر نفسه ، ص ٥٩) .

جدول ايرادات الدولة .

ومما تجب ملاحظته انه الى جانب تقديرات الوزارات المختلفة توجد تقديرات أخرى ترسل مباشرة لوزارة المالية وهي - في العراق - :

١ - مخصصات البلاط الملكي وتشتمل على مخصصات جلالة الملك ومرتبات الأسرة المالكة ومصروفات الديوان الملكي . ويحضرها الديوان الملكي ويبعث بها الى وزارة المالية .

٢ - مخصصات مجلس الأمة ويقوم بتحضيرها المراقبون في مجلسي النواب والأعيان ثم ترسل الى وزارة المالية فتدرج كما هي ، على أن يحق للبرلمان نفسه تعديلها فيما بعد .

٣ - مصروفات مجلس الوزراء ويقدرها السكرتير العام لمجلس الوزراء ويرسلها لوزارة المالية .

٤ - نفقات ديوان مراقب الحسابات العام .

وفي مصر تقدر لجنة البعثات الاستشارية نفقات البعثات العلمية ويرسلها وزير المعارف بوصفه رئيس اللجنة الى وزارة المالية .

وبعد الانتهاء من اعداد جدولي النفقات اوالايرادات تحضر وزارة المالية مشروع الميزانية ومذكرة ايضاحية به تدعي لائحة الأسباب الموجبة فيها عرض للحالة الاقتصادية والمالية ، وعرض الايرادات والمصروفات والتعديلات المهمة التي أدخلت على الميزانية والأسباب التى قضت بادخالها[1] ، وتبعث وزارة المالية بذلك الى مجلس الوزراء . ويقوم مجلس الوزراء بفحص هذا المشروع ، وله الموافقة على التقديرات الواردة به أو تعديلها . وأخيراً يقدم وزير المالية المشروع بالصيغة التى أقره بها مجلس الوزراء للبرلمان مصحوبا بالمذكرة الايضاحية ولائحة قانون الميزانية .

---

(١) سنعود لبحث بيان الأسباب الموجبة مرة أخرى فيما بعد بصورة أكثر تفصيلا .

مهمة وزير المالية

مما سبق يتضح لنا أن لوزير المالية ثلاث وظائف أساسية في تحضير الميزانية هي :

١ - إنه يجمع تقديرات الصرف والايراد المقدمة اليه من الوزارات المختلفة والدوائر المستقلة .

٢ - انه يضع الجدول العام بالنفقات ، والجدول العام بالايرادات .

٣ - انه يقوم بتحقيق التوازن بين النفقات والايرادات ، وذلك هو أهم أعماله وأعظم واجباته . ولتحقيق هذا التوازن فانه يقوم عند الضرورة بمناقشة زملائه في اقتراحات النفقات المقدمة منهم ، اذ عليه أن يؤمن التعادل والتكافؤ بين النفقات والايرادات . وهو كي يستطيع انجاز ذلك يجب أن يمنح سلطة تخفيض النفقات . وكما تقع عليه المسئولية في ايجاد « التوازن » يجب أن تخول له السلطة أيضاً بتحقيقه .

ففي انجلترا لوزير المالية صلاحية واسعة في تعديل تقديرات النفقات المقدمة من الوزارات البريطانية . ويقوم بوزارة المالية الانجليزية مجلس يسمى مجلس الخزانة Board of Treasury مؤلف من سبعة أشخاص هم : اللورد الأول للخزانة - ويكون عادة رئيس الوزراء وهو رئيس المجلس ، ومستشار الخزانة Chancellor of the Exchequer أي وزير المالية ويكون دائماً أحد الزعماء البارزين في الحزب القائم بالحكم ، وخمسة أعضاء آخرين : ثلاثة لوردات واثنان من سكرتيرى الخزانة من أعضاء الوزارة . ويضطلع هؤلاء الخمسة واللورد الأول بالدور السياسي في الأمور المالية[1] . أما وزير المالية فهو المسئول فعلا عن الشؤون المالية الصرفة[2] . ويمارس هذا

---

(١) كتعيين الخدمات التي يجب على الحكومة القيام بها ، أو المشاريع التي يجب عليها تحقيقها في الدولة .

(٢) ويساعد وزير المالية في انجلترا سكرتير دائم ليس عضوا في الوزارة .

المجلس منذ سنة ١٨٩٨ سلطة تعيين مقدار النفقات المقترحة لكل وزارة [١] .
ووزير المالية حر في الموافقة على التخمينات التي يقدمها له زملاؤه أو رفضها باستثناء اعتمادات الحربية والبحرية فانه لايستطيع رفضها أو تبديلها الا بموافقة مجلس الوزراء [٢] .

وفي المانيا - قبل الحرب الأخيرة - كان وزير المالية يتمتع وفقاً للقانون الصادر بتاريخ ٣١ كانون الاول سنة ١٩٢٢ [٣] بصلاحيات كبيرة في رفض طلبات الوزراء الآخرين التي لا يجد لها أسبابا مقبولة تبررها . ولم يكن جائزا لزملائه طرح الامر على مجلس الوزراء في هذا الشأن إلا في حالات قليلة خاصة واذا ما أصر وزير المالية في المجلس على رأيه أصبح رأيه نافذا مالم يقترح ضده أغلبية الوزراء وفي جملتهم مستشار الريخ [٤] .

أما في فرنسا ومصر فليس لوزير المالية أي حق قانوني بالزام زملائه على اجراء أي تخفيض في الاعتمادات التي يطالبون بها . وفي حالة حصول خلاف بين وزير المالية وبين وزير آخر يفصل مجلس الوزراء في النزاع .

وفي العراق يستطيع وزير المالية وفقا لمنطوق المادة الثالثة من قانون أصول المحاسبات العامة أن يعدل اقتراحات الوزراء وأن يضع مشروعا جديداً للميزانية ، لكن ذلك مؤقت ، ويجب عرضه على مجلس الوزراء لدرسه واقراره . وبهذا فان مجلس الوزراء العراقي هو المرجع - كما في فرنسا ومصر - لحل وحسم نقط الخلاف بين الوزراء ووزير المالية [٥] .

---

(١) ولكن هذا المجلس لم يجتمع منذ سنة ١٨٥٦ فأصبح وزير المالية هو القيم على تحضير الميزانية والمسؤول عن كل الاعتمادات المدرجة فيها .

(٢) ان وزيرى الحربية والبحرية يقدمان بنفسيهما طلبات اعتماداتهما للمجلس . راجع الكس ، المصدر نفسه ص ٨ . وأيضا
A. Barbé, Le Vote de Budget En Angleterre, 1904, p. 42.

(٣) المادتان ٢٠ و ٢١ .

(٤) ألكس ، المصدر نفسه ، ص ٩ .

(٥) تنص المادة ٣ من قانون أصول المحاسبات العامة : «... على =

ولهـذا كله وجب ان تتوفر في وزير المالية صفات الحزم وقوة الارادة وبعد النظر حتى يتمكن من صد الاعتراضات التي يبديها الوزراء والمجالس النيابية التي تطالب باستمرار زيادة النفقات [1] .

القواعد الفنية لطرق الميزانية

عند القيام بتحضير مشروع الميزانية لابد من مراعاة بعض القواعـد والاصول التى تضمن تنظيمها تنظيما سليما يؤمن غاياتها ويحقق مقاصدها [2] على اتم صورة وافضل وجه ممكن . ومن جملة هذه القواعد والاصول وجوب مراعاة طرق الحساب المتخذة في معاملات الخزينة ، وقاعدة شمول الميزانية ووحدتها ، واصول التقدير والتخمين وتهيئة الجداول ، واعداد لائحة القانون بصورة تكفل الوضوح وتنفي الابهام . وسنبحث ذلك فيما يأتى بشيء من التفصيل .

طرق حساب الخزينة

تتبع الدول في بيان ارقام نفقاتها وايراداتها في مشروع الميزانية طرقا شتى تختلف باختلاف الشكل الذى تتبعه في وضع الحساب النهائي للميزانية السابقة وكيفية ختامها وانتهاء تطبيقها . فالميزانية السالفة اما ان ينتهي حكمها في آخر السنة المالية الموضوعة لها ، واما ان تبقى معمولا بها الى ان تنتهى

= وزير المالية أن يدقق فى تخمينات المصـروفات والواردات المختصـة بالوزارات والـدوائر وأن يوافـق عليها بعد أن يجرى التعـديلات التى يراها ضـرورية بالنظر الى الوضـع المالى للخزينة العـامة . كما عليـه تحضير ميزانية الدولة العامة وتقديمها لمجلس الوزراء لدرسها وعرضها على مجلس الامة خلال اجتماعه السنوى .

(١) راجع عبدالحكيم الرفاعى ، المصدر نفسه ، ص ٢٦٤ .

(٢) كأن تكون واضحة صادقة الدلالة على ما يدرج فيها من نفقـات وايرادات .

النفقات والجبايات المقررة فيها ، ذلك لان النفقات المخصصة للخدم العامة في تلك السنة لاتؤدى كلها في السنة ذاتها بل تقضى الضرورات احيانا ان يتأخر بعضها للسنة او للسنين التالية كما لو لم يحضر الدائن لقبض ماله قبل ختام السنة او لم يمكن اتمام المعاملات الرسمية الواجبة تأديتها او حال دون التأدية او القبض حائل اخر من العوائق التى لايمكن حصرها . كما ان الضرائب والرسوم المستحقة للخزينة في سنة الميزانية لاتتيسر جبايتها كلها في نفس السنة بل يتأخر قسم منها بسبب مماطلة المكلفين او لغير ذلك للسنة الآتية او السنين التى بعدها . فاذا وقعت هذه المدفوعات او المقبوضات بعد نهاية السنة تكون في الواقع من اموال الميزانية السابقة وينبغي ان تقيد في حسابها اذا مازال مفتوحا ، واذا كان مقفلا فتقيد في ميزانية السنة الجارية[1] التى تكون في مثل هذه الحال قد ورثت متروكات الميزانيات السابقة بمالها وما عليها [2].

وبهذا فانه يمكن اجمال طرق الحساب الختامى للميزانية في اثنتين هما : طريقة حساب الخزانة او القطع Gestion ، وطريقة حساب الدورة او الاتمام Exercise .

حساب الخزانة او القطع : في حساب الخزانة (او القطع) يجب اقفال الميزانية وانهاء حكمها وقطع سائر حساباتها قطعا باتا في اليوم الاخير من سنتها المالية ، وتدار جميع التأديات والجبايات المتأخرة على ميزانية السنة التالية التى تصبح وارثة لبقايا الميزانية السابقة . وليس في اجراء هذا الحساب اية صعوبة مطلقا ، ولا يكون امام موظفي المالية في كل سنة سوي ميزانية واحدة وحساب واحد في وقت واحد . وتبقى حياة الميزانية معادلة للسنة المالية ، اثنى عشر شهراً فقط .

---

(١) وهى قد تكون السنة التالية للسنة المنتهية أو احدى السنين التى بعدها .

(٢) راجع فارس الخورى ،المصدر نفسه ، ص ٤٤٠ - ٤٤١ .

ويعمل بهذه الطريقة في انكلترا وايطاليا فتؤدي الرواتب وما أمكن تأديته من المطاليب الأخرى حتى آخر يوم من السنة المالية ويقفل الحساب في آخر النهار ، ومهما بقي من المعاملات يدار لحساب ميزانية السنة الجديدة التالية .

وبموجب هذه الطريقة لا يظهر في الحساب الختامي الا ما دفع فعلا أو ما قبض فعلا من المصروفات والايرادات سواء أكان ما دفع أو قبض مما استحق من عمليات السنة الحالية أو السنين السابقة .

وتمتاز طريقة الخزانة هذه بسهولة تصوير الحسابات وعمل التقديرات . اذ لا تكاد تنتهي السنة المالية حتى تغلق جميع الحسابات ويعمل الحساب الختامي ويقدم للبرلمان . كذلك فانها تساعد على تحضير تقديرات الميزانية للسنة القادمة على اساس الوقائع والارقام الواردة في الحساب الختامي . ويلاحظ عليها انها قد تساعد على الاسراف اذ تحاول الدوائر المختلفة التوسع في الانفاق في نهاية السنة لتستنفد الاعتمادات المخصصة لها حتى لا يتبقى منها عند نهاية السنة شيء، أو حتى لا تضطر لاعادة طلب اعتمادات لما تبقى غير مصروف في السنة الماضية .

حساب الدورة او الاتمام : أما في حساب الدورة او الاتمام فلا تقفل حسابات الميزانية عند انتهاء سنتها بل تبقى مفتوحة مدة معينة تكون شهراً أو شهرين او اكثر تسمى « المدة المتممة » وتضاف الى السنة المالية السابقة ، وتؤلفان معاً « الدورة الحسابية » . وبذلك تكون مدة الميزانية اثنى عشر شهراً ودورتها الحسابية اربعة عشر شهراً أو اكثر . وفي غضون المدة المتممة تبقى الميزانية السابقة في ايدي موظفي المالية لتصفية المعاملات المخلفة عن سنتها[1] .

---

(١) يكون في مثل هذه الحالة لدى موظفي المالية ميزانيتان : احداهما هي الميزانية السابقة لتصفية معاملاتها ، والاخرى ميزانية السنة الجارية .

وبموجب هذه الطريقة يوضح الحساب الختامي للميزانية المصروفات التي استحق دفعها اثناء السنة المالية ، ما دفع منها فعلا وما لم يدفع وبقي دينا على الخزينة كما يوضح الايرادات التي استحقت للحكومة ، ما قبض منها حقيقة وما لم يقبض وظل ديناً للخزينة . وبذلك فانه يظهر في الحساب الختامي الى جانب المصروفات والايرادات التي ترتبت أثناء السنة المالية المنتهية الارصدة الباقية دون تسوية من السنة أو السنين الماضية .

ويجري حساب الدورة أو الاتمام فى فرنسا وتركيا وغيرهما . ففي فرنسا تجرى معاملات النفقات لغاية ١٠ شباط من السنة التالية ، ومعاملات القبض لغاية آخر شباط .

ومن مزايا هذه الطريقة انها تصور تصويراً حقيقياً العمليات والتدابير المالية التى تمت خلال السنة ، ولكنه يعاب عليها ان تسوية هذه العمليات والتدابير لا تكتمل نهائياً الا بعد مدة قد تستغرق عدة سنوات ولا يمكن أن تظهر صورتها الحقيقية في الحسابات الختامية الا بعد سنوات طويلة .

ويلاحظ ان اتباع احدى الطريقتين المذكورتين في عمل الحساب الختامي يستوجب اتباع نفس الطريقة في وضع الميزانية . فاذا اتبعت طريقة الخزانة فان الميزانية يجب أن لا تحتوي على غير المصروفات والايرادات التي يتوقع دفعها أو قبضها فعلا في اثناء السنة المالية . اما اذا اتبعت طريقة الدورة وجب أن تشتمل الميزانية عل جميع ما يحتمل أن يستحق للخزينة أو عليها من ذمم ومطلوبات خلال السنة المالية بغض النظر عما اذا كان سيجري قبضها أو دفعها فعلا اثناء السنة أولا[1] .

---

(١) راجع فارس فارس الخورى ، المصدر نفسه ، ص ٤٤٠-٤٤٢ . وزكى عبدالمتعال ، المصدر نفسه ، ص ٧٥ - ٨٢ . وألكس ، المصدر نفسه ، ص ٢٤ - ٣٧ . ومحمد توفيق يونس ، المصدر نفسه ، ص ١٥ - ٢١ .

الطريقة المتبعة في مصر والعراق : تسود في مصر الآن طريقة حساب الخزانة وكذلك في العراق اذ تنص المادة ٢ (فقرة ٣) من قانون أصول المحاسبات العامة العراقي ان « المدة المعينة لتسوية جميع المعاملات الحسابية والنقدية الناشئة من تطبيق الميزانية تبدأ من تاريخ تنفيذ القانون المذكور وتنتهي معه »[1].

وتنص المادة ٨ من القانون المذكور : « لايجوز صرف الاعتمادات المخصصة في الميزانية في غير السنة المالية التي خصصت لها . والاعتمادات المرصدة في الميزانية التي لا تصرف كلها أو قسم منها في خلال السنة المالية المختصة بها تبطل بانتهاء تلك السنة » .

وتنص المادة ٩ منه : « عند صدور قانون خاص بصرف مبلغ خلال عدة سنوات مالية يجب ملاحظة الاعتمادات المخصصة لكل سنة من السنوات وعدم صرف المبالغ المتبقية من أية سنة في سنة أخرى الا اذا نصت القوانين الخاصة على جواز ذلك أو بموافقة وزير المالية » .

وتنص المادة ١٢ منه : « ان الواردات المختصة بسنة مالية وجرى قبضها فعلا في السنوات التالية ، وكذلك المبالغ التي وجب صرفها تلقاء خدمات أو أعمال كملت في سنة مالية إلا أن أمر صرفها لم يتم في بحر تلك السنة لأسباب جوهرية غير أسباب قلة الاعتماد تقيد ايراداً أو مصروفاً على ميزانية السنة المالية التي تم فيها القبض أو الصرف فعلا » .

---

(١) وتنص المادة ٢ (فقرة ٤) : « أن المدة المتممة للدورة الحسابية تبدأ باليوم الاول من شهر نيسان من السنة التي تلي السنة المالية المختصة وتنتهي على كل حال في اليوم الثلاثين من شهر أيلول . وتقتصر حساباتها على تسوية المعاملات الحسابية الموقوفة التي تعذرت تسويتها خلال الدورة الحسابية ، ولايجوز أن تحتوي على معاملات قبض أو صرف فعلية .

وبهذا فان الحساب الختامي للميزانية في العراق يقتصر على بيان مبالغ المصروفات المدفوعة والواردات المقبوضة خلال السنة المالية . وان المبالغ التي لم يتم صرفها في بحر السنة المالية أو التي لم يمكن استيفاؤها فيها فانها تعود الى السنة التالية أو السنين التي بعدها التي تؤدى أو تقبض فيها فعلا . وعلى ذلك فان تقديرات الميزانية العراقية يجب أن تبني على هذا الأساس . أى ان تقتصر على أرقام النفقات والايرادات المنتظر صرفها واستيفاؤها حقيقة خلال السنة المالية المراد تحضير ميزانيتها .

وحدة الميزانية

تقضى قاعدة وحدة الميزانية ببيان جميع مصروفات الدولة وايراداتها في ميزانية واحدة بحيث يمكن بمجرد النظر اليها معرفة مبلغ الايرادات والنفقات كافة وادراك ما اذا كانت الميزانية متوازنة أم لا دون حاجة لمراجعة ميزانيات متعددة . ويقابل هذه القاعدة قاعدة تعدد الميزانيات التي تفيد توزيع مختلف الواردات والنفقات على ميزانيات عديدة مستقلة بعضها عن بعض أو مكملة بعضها بعضا ، وجعل ميزانية خاصة لكل وزارة أو دائرة تشتمل على مصروفاتها والموارد المخصصة لها .

وتمتاز طريقة وحدة الميزانية بالسهولة والوضوح . فمن يطلع على ميزانية الدولة يستطيع أن يتعرف الحالة المالية دون عناء ، اذ يجد أمامه - كما قلنا - مجموع النفقات والواردات ، ومدى التعادل والتكافؤ أو الفرق بينها .

كما ان مبدأ تعدد الميزانيات قد استهدف لعدة انتقادات من الناحية العملية ، وعلى الأخص اذا كان هناك ميزانية عادية وميزانية غير عادية ، يمكن اجمالها بما يأتي :

١ - في حالة تعدد الميزانيات تبدو الميزانية العادية غامضة غير واضحة لأنها لا تشتمل على مجموع النفقات والواردات ، فالميزانيات الأخرى تحتوي على جانب كبير منها .

٢ - يؤدي تخصيص الميزانيات الى عدم توافر الأمانة أحيانا في عرض تقديرات الميزانية العادية على البرلمان . فقد يحاول واضعها بأن يخفف من أعباء الميزانية العادية بلا مبرر بادخال جزء غير يسير منها في الميزانيات الخاصة وبهذا فانه يضم لحساب الميزانيات الخاصة أو غير العادية نفقات عامة عادية تتكرر سنويا مما يجب أن تتحملها الميزانية العادية وحدها .

٣ - واذا كانت الميزانية غير العادية تتغذى بالقرض فان الدولة تقاد تدريجيا لأن تعتبر القرض كالضريبة من الوسائل الطبيعية لمواجهة النفقات العامة ، وتعمد إلى عقد القروض باطراد لسد النفقات التى لا تسمح موارد الدولة ، كالضريبة ، بصرفها وتقضي بارجائها .

ومبدأ وحدة الميزانية غير جار تطبيقه دائما لدى الدول جميعا ، وفي كثير منها توجد ميزانيات خاصة متعددة بجانب الميزانية الرئيسية العادية - كما في فرنسا ومصر والعراق . اذ توجد في هذه البلدان ميزانيات غير عادية وميزانيات ملحقة وميزانيات مستقلة ، واليك تفصيلها .

الميزانية غير العادية : تقوم الميزانية غير العادية على فكرة التميز في النفقات العامة بين النفقات العادية التى تتكرر كل سنة - كنفقات الأمن والقضاء والشرطة والخارجية ، والنفقات غير العادية التي تقتضيها بعض الظروف الطارئة أو الأعمال الكبرى - كالحرب والتسليح والري وانشاء خطوط السكك الحديدية والتى لا يمكن تغطيتها بالموارد العامة الاعتيادية ، تلك الموارد التى يجب تخصيصها للنفقات التى تتطلبها الخدمات العامة الدائمة .

ويرى الكثيرون بحق ان هذه التفرقة لا مبرر لها ، وانها وسيلة تتبعها الحكومة لاخفاء ضخامة المصروفات وستر سوء الادارة والتبذير كما أوضحنا ذلك فيما سبق .

ولا توجد في مصر الآن أو في العراق بجانب الميزانية العامة ميزانيات غير عادية بل ميزانيات ملحقة ومستقلة فقط[1].

الميزانية الملحقة : وهي ميزانيات بعض المنشآت العامة التجارية أو الصناعية ـ كالسكك الحديدية وادارة حصر التبغ ـ ذات الموارد الخاصة لتمكينها من مزاولة أعمالها بحرية مالية واسعة ومساعدتها على استقلال حساباتها عن حسابات الدولة وجعلها قادرة على مقارنة نفقاتها بايراداتها لمعرفة درجة نجاحها وسيرها . ولا تكون الميزانية الملحقة مستقلة تماماً عن الميزانية الرئيسية بل تكون مضافة اليها ، وتعرض على البرلمان مع الميزانية الكبرى لاعتمادها واقرارها .

ويوجد الان في العراق عدة ميزانيات ملحقة هي : ميزانية ادارة ميناء البصرة ، وميزانية حفر سد الفاو ، وميزانية السكك الحديدية ، وميزانية لجنة العملة العراقية ، وميزانية الاعمال العمرانية الرئيسية .

اما ميزانية ادارة ميناء البصرة فقد جرى فصلها عن الميزانية العامة لاسباب سياسية وكذلك الحال في ميزانية حفر سد الفاو والسكك الحديدية كما سنرى . ذلك ان الاتفاقية المالية المعقودة بتاريخ ١٥ اذار سنة ١٩٢٤ بين بريطانيا والعراق قد اشترطت ـ طبقا للمادة ١٥ من معاهدة التحالف العراقية الانكليزية لسنة ١٩٢٢ ـ ان يعتبر ثمن ميناء البصرة المقدر بمبلغ ٧٫٢١٩٫٠٠٠ روبية دينا على الميناء يجب تسديده للحكومة الانكليزية ، وان يدير شؤون الميناء مجلس خاص ، وان تفصل ايراداتها ومصروفاتها عن حسابات العراق العمومية (المادة ١٠) . وتتكون ايرادات هذه الميزانية من رسوم الميناء ورسوم قيادة السفن والرسوم الصحية ورسوم تفريغ البواخر . وتشتمل مصروفاتها على رواتب الموظفين واعمال الانشاء والترميم والصيانة ... الخ .

---

(١) راجع عبدالحكيم الرفاعي ، المصدر نفسه ، ص ٢٦٧ـ٢٦٩ .

ولقد قدرت نفقاتها وايراداتها في السنوات الثلاثة الاخيرة بما يأتي [1] .

السنة	الايرادات دينارا	المصروفات دينارا	الفضلة دينارا
١٩٤٧ _ ١٩٤٨	١ر٣٣١ر٠٣٠	١ر٣٢٩ر٩٢٠	١ر١١٠
١٩٤٨ _ ١٩٤٩	١ر٦١٩ر٨٧٠	١ر٦٠٧ر٠٨٠	١٢ر٧٩٠
١٩٤٩ _ ١٩٥٠	١ر٦٠٤ر٨٧٠	١ر٥٤٠ر٥٨٠	٦٤ر٢٩٠

وكذلك فان ادارة ميناء البصرة تقوم منذ كانون الاول ١٩٢٤ بتحسين مجرى الملاحة من البحر الى البصرة واعمال الحفر في سد الفاو وتأخذ من السفن في مقابل ذلك رسوما خاصة . ولقد جعل للسد ميزانية ملحقة ، وبلغت ايراداته ونفقاته خلال السنوات الثلاث الاخيرة مايأتي [1] :

السنة	الايرادات دينارا	المصروفات دينارا	الفضلة دينارا
١٩٤٧ _ ١٩٤٨	٦٨٩ر٠٠٠	٦٢٩ر٤٠٠	٥٩ر٦٠٠
١٩٤٨ _ ١٩٤٩	٨٢١ر٠٠٠	٧٠٠ر٧١٠	١٢٠ر٢٩٠
١٩٤٩ _ ١٩٥٠	٨٢١ر٠٠٠	٦٦٨ر٧١٠	١٥٢ر٢٩٠

وفيما يتعلق بميزانية السكك الحديدية فان ادارة السكك الحديدية قد انتقلت في سنة ١٩٢٤ للحكومة العراقية مع بقائها ملكا للحكومة الانكليزية بموجب الاتفاقية المالية المعقود بين الحكومتين في تلك السنة . واشترط في هذه الاتفاقية (المادة ٨) ان تحفظ جميع ايرادات السكك الحديدية بمعزل عن ايرادات العراق العمومية . وبعدعدة تعديلات تم الاتفاق اخيرا بين الحكومتين

---

(١) ميزانية الحكومة العراقية سنة ١٩٤٧ ص ١٢١ ، وسنة ١٩٤٨ ص ١٢١ ، وسنة ١٩٤٩ ص ١١٧ .

(٢) وقد صدر بتنفيذ هذه الاتفاقية القانون رقم ٥٢ سنة ١٩٣٦ .

المذكورتين في في ٣١ اذار ١٩٣٦ على نقل ملكية السكك الحديدية من الحكومة الانكليزية للحكومة العراقية على ان تناط ادارة هذه السكك بمجلس ادارة خاص وان تظل ميزانيتها منفصلة عن الميزانية العامة مدة ٢٠ عاما [1] . ولقد بلغت ايرادات ونفقات السكك الحديدية العراقية في السنوات الاخيرة الارقام التالية .

السنة	الايرادات ديناراً	المصروفات ديناراً	الفضلة ديناراً
١٩٤٧ ـ ١٩٤٨	٣ر٣٧٠ر٠٠٠	٣ر٣٧٠ر٠٠٠	٠٠٠ر٠٠٠
١٩٤٨ ـ ١٩٤٩	٣ر٧٩٥ر٠٠٠	٣ر٦٥٧ر٠٠٠	١٣٨ر٠٠٠
١٩٤٩ ـ ١٩٥٠	٣ر٧٤٦ر٥٠٠	٣ر٦٣٤ر٠٠٠	١١٢ر٥٠٠

وأما ميزانية العملة العراقية فقد نشأت بسبب ان هنالك لجنة خاصة تقوم باعداد العملة ومراقبتها ، يعين اعضاؤها بارادة ملكية وفقاً لاحكام قانون العملة رقم ٤٤ سنة ١٩٣١ ، المعدل بالقانونين رقم ١٠١ سنة ١٩٣١ ورقم ٤٣ سنة ١٩٣٢ ، وتتولى هذه اللجنة ضرب المسكوكات واصدار الاوراق النقدية ، وجعل لايراداتها ومصروفاتها ميزانية خاصة . وتتكون المصروفات من ثمن الاوراق النقدية والمسكوكات ونفقات نقل العملة ورواتب الاعضاء والموظفين ... الخ . وتتكون الايرادات من أرباح الاصدار .

ويرجع ظهور ميزانية الاعمال العمرانية الرئيسية الكبرى الى سنة ١٩٣٩. فقد تقرر في تلك السنة تنظيم ميزانية خاصة ، ملحقة للميزانية العامة ، لتجهيزات ومباني الجيش واعمال الري والطرق والجسور ، وخصصت لها ايرادات النفط وحصة الحكومة من أرباح العملة وبدل بيع الاملاك والمسترد من القروض . ولكنها ألغيت فيما بعد ثم عادت الى الظهور ثانية سنة ١٩٤٨ .

---

(١) ميزانية الحكومة العراقية سنة ١٩٤٧ ص ١٢٦ ، وسنة ١٩٤٨ ص ١٢٦ ، وسنة ١٩٤٩ ص ١٢٢ و ١٣٧ و ١٣٣ .

وقد بلغت نفقاتها وايراداتها خلال السنتين الاخيرتين الارقام التالية [١] :

السنة	المصروفات ديناراً	الايرادات ديناراً	العجز ديناراً
١٩٤٨ ـ ١٩٤٩	٤ر٦١٦ر٠٠٠	٣ر٦١٦ر٠٠٠	١ر٠٠٠ر٠٠٠
١٩٤٩ ـ ١٩٥٠	٢ر٨٠٤ر٠٠٠	٢ر١٦٠ر٠٠٠	٠ر٦٤٤ر٠٠٠

وفيما يلي تفاصيل منهاج الاعمال العمرانية الرئيسية خلال السنتين الاخيرتين وتقديرات نفقاتها وأبواب ايراداتها.

أما النفقات فهي [٢] :

	السنة ١٩٤٨ ـ ١٩٤٩ (بالدنانير)	السنة ١٩٤٩ ـ ١٩٥٠ (بالدنانير)
١ ـ أعمال الرى والسداد	٨٥٠ر٠٠٠	٥٠٠ر٠٠٠
٢ ـ تجهيزات ومبانى الجيش	٣٥٠ر٠٠٠	٩٥٠ر٠٠٠
٣ ـ الطرق	٢٥٠ر٠٠٠	٤٠ر٠٠٠
٤ ـ الجسور	١١٠ر٠٠٠	١٠ر٠٠٠
٥ ـ الخطوط البرقية والتلفونية	٣٥٠ر٠٠٠	٥٤٤ر٠٠٠
٦ ـ المبانى	٨٥٠ر٠٠٠	٤٠٠ر٠٠٠
٧ ـ الاستملاكات	٢٠٠ر٠٠٠	٥٠ر٠٠٠
٨ ـ بيوت للعمال وصغار الموظفين	٢٠ر٠٠٠	٢٠ر٠٠٠
٩ ـ المصايف	١٠٠ر٠٠٠	٥٠ر٠٠٠

(١) ميزانية الحكومة العراقية سنة ١٩٤٧ ص ١١٠ ، وسنة ١٩٤٨ ص ١٠٧ وسنة ١٩٤٩ ص ١٠٥ .

(٢) ميزانية الحكومة العراقية لسنة ١٩٤٨ ص ٣٣ ، وسنة ١٩٤٩ ص ٣٢ .

AUC - LIBRARY

١٠ ـ ردم المستنقعات ومكافحة الملاريا	٣٠ر٠٠٠	٣٠ر٠٠٠
١١ الميناء الجوي (محطة الارسال اللاسلكي)	٤٦ر٠٠٠	٥٠ر٠٠٠
١٢ ـ قروض لمشاريع الماء والنور والبلدية	١٠٠ر٠٠٠	٠٠ر٠٠٠
١٣ ـ مشروع تحسين المجازر	٢٠ر٠٠٠	١٠ر٠٠٠
١٤ ـ المصارف	٣٤٠ر٠٠٠	١٥٠ر٠٠٠
المجموع	٤ر٦٦١ر٠٠٠	٢ر٨٠٤ر٠٠٠

اما ابواب الايرادات المخصصة للاعمال الكبرى فهي[1] :

	السنة ١٩٤٨ـ١٩٤٩ (بالدنانير)	السنة ١٩٤٩ـ١٩٥٠ (بالدنانير)
١ـ حصة الخزينة من شركة النفط العراقية	١ر٢٠٠ر٠٠٠	٧٣٠ر٠٠٠
٢ـ « « « « نفط الموصل	٣٦٥ر٠٠٠	٣٦٥ر٠٠٠
٣ـ « « « « « البصرة	٤٠٥ر٥٠٠	٤٠٥ر٠٠٠
٤ـ « « « « « خانقين	١٤٥ر٥٠٠	١٦٠ر٠٠٠
٥ـ « « « لجنة العملة العراقية	١ر٥٠٠ر٠٠٠	٥٠٠ر٠٠٠
المجموع	٣ر٦١٦ر٠٠٠	٢ر١٦٠ر٠٠٠

وفي مصر يوجد في الوقت الحاضر ميزانيتان ملحقتان بوثيقة الميزانية العامة وهما : ميزانية مصلحة السكك الحديدية والتلغرافية والتليفونات ، وميزانية جامعة فؤاد الاول . ولقد تقرر منح مصلحة السكك الحديدية والتلغرافات والتليفونات الاستقلال المالي سنة ١٩٣٣ بقصد ادارتها على اساس تجاري، مع بقاء ميزانيتها ملحقة للميزانية الرئيسية . وهي تدر أرباحا كبيرة

(١) ميزانية الحكومة العراقية سنة ١٩٤٨ ص ٣٤ ، وسنة ١٩٤٩ ص ٣٣ .

تستولي الخزينة العامة على ٢٥٪ منها سنويا . واما الفائض من الارباح فتحتفظ به المصلحة بصفة احتياطي لأعمال التحسين والمنشئات الجديدة[١] .

وأما جامعة فؤاد الاول[٢] فان لها ، هي ايضاً ، ميزانية ملحقة بالميزانية وتتكون ايراداتها من الرسوم الجامعية ودخل اموالها العقارية والمنقولة واعانة الحكومة لها من ميزانيتي وزارتي الصحة والمعارف ، ولها احتياطي لسد العجز . ويحضر الميزانية مجلس الجامعة ثم تقدم الى وزارة المالية فمجلس الوزراء فالبرلمان لاقرارها وتصديقها .

الميزانيات المستقلة : وهي ميزانيات منفصلة عن الميزانية العامة ولا تعتبر ملحقة بها . أي ان لها ايراداتها ونفقاتها الخاصة ، وتصدر في وثيقة منفصلة عن وثيقة الميزانية الرئيسية . وقد تعرض على البرلمان للاعتماد اولا تعرض عليه ، ويتم اقرارها والتصديق عليها بمرسوم خاص .

وفي مصر ميزانيتان مستقلتان هما ميزانية الاوقاف وميزانية الجامع الازهر والمعاهد الدينية[٣] وهما خاضعتان لاعتماد البرلمان ولا تمران بوزارة المالية .

---

(١) زكي عبدالمتعال ، المصدر نفسه ، ص ١٠٦-١٠٧ .

(٢) أنشئت الجامعة المصرية الاهلية سنة ١٩٠٨ ، وتسلمتها وزارة المعارف سنة ١٩٣٢ بناء على اتفاق مع مجلس الجامعة نص فيه على احتفاظ الجامعة بشخصيتها المعنوية واستقلالها تحت اشراف الوزارة . وبعد ذلك أنشئت الجامعة بمرسوم سنة ١٩٢٥ تعدل فيما بعد تعديلات كثيرة سنة ١٩٢٧ و١٩٣٣ و١٩٣٥ ، وقد اعترف لها رسميا بالشخصية المعنوية - الحقوقية - وتركت لها أموالها الخاصة تديرها بنفسها . (راجع المصدر السابق ص ١٠٧-١٠٨) .

(٣) كانت ميزانية الجامع الازهر والمعاهد الدينية حتى سنة ١٩١١ جزءا من ميزانية الاوقاف ثم جعلت في تلك السنة مستقلة . وللجامع الازهر والمعاهد الدينية شخصية معنويه بموجب المرسوم الصادر في ١٥ نوفمبر ١٩٣٠ . ويتولى ادارة أمواله بنفسه . وتتكون ايراداته من ريع الاوقاف المحبوسة على المعاهد الدينية ومن مخصصات في وزارة الاوقاف ووزارة المالية . ويقوم مجلس الازهر الاعلى بتحضير مشروع الميزانية ويرسله الى مجلس الوزراء فالى البرلمان للاعتماد بصورة مستقلة عن الميزانية الحكومية العامة (المصدر السابق ، ص ١١١-١١٢) .

أما في العراق فهناك ميزانية واحدة مستقلة هي ميزانية مديرية الأوقاف العامة يصدر بها قانون خاص ، وذلك بسبب الطبيعة الخاصة لأموال الأوقاف وتحديدهـا بأغراض معينة . فالأمور التي تقوم بها هذه المديرية تختلف عما تقوم به المديريات الأخرى ، وهي تطبق عليها قواعد خاصة لا تطبق على غيرها . فأمور الأوقاف تنظمها احكام الشريعة الاسلامية ، وريع أموالها لا يعتبر عاما بل يظل ملكا للجهات والأفراد المحبوس عليهم حسب شروط الواقفين وهذه الميزانية مستقلة كما قلنا ، لا تخضع لمراقبة وزارة المالية ، وانما ترفع رأساً لمجلس الوزراء وتصدر على حدة بقانون خاص .

قاعدة الحساب الخاص

تحتوي الميزانية العامة على واردات الدولة ونفقاتها الفعلية . أما النفقات التي تخرج من الخزانة على أن ترد ثانية اليها ـ كالقروض والسلفيات التى تقدمها الدولة للفلاحين والمزارعين والتجار فانها لا تعتبر نفقات أو مصاريف حقيقية ولا يجوز ضمها لجدول النفقات ، لانها اذا أدرجت مع نفقات الدولة قد تظهر تضخماً غير حقيقي في المصروفات ربما أدى الى عجز في الميزانية ، وإذا أدرجت فيما بعدعند تحصيلها مع ايرادات الدولة اظهرت زيادة غير حقيقية في الايرادات. وكذلك الودائع والتأمينات التي تدخل الخزينة العامة احياناً لا يحق اعتبارها ايرادات عامة لانها سوف ترد فيما بعد لاصحابها . ولهذا يحسن ان لا تدرج هذه الاموال في الميزانية العامة بل تفصل عنها ويفتح لها حسابات خاصة على الخزانة ، لا علاقة لها بالميزانية العامة ، وتعرض مستقلة على البرلمان لتصديقها .

وقد التجأت مصر الى هذه الطريقة في القروض التي قدمتها الى الملاك والزراع والصناع في السنوات الاخيرة ، والقروض التي قدمتها الى البلديات والمجالس المحلية ، وقد أدرجت جميعها في جداول خاصة[1] .

(١) راجع المصدر السابق ، ص١١٣ . عبدالحكيم الرفاعى ، المصدر نفسه ، ص ٢٧٠ ـ ٢٧١ ، فارس الخورى ، المصدر نفسه ، ص ٤٥٥ ـ ٤٥٦ .

قاعدة شمول الميزانية[١] :

يراد بهذه القاعدة أن تشمل الميزانية جميع واردات الدولة ونفقاتها ، لا مقاصة فيها . أي أن يدخل في جدول الواردات كل الأموال التى تجبى وتقبض لحساب الخزانة مهما كانت طفيفة ومهما كان منبعها ونوعها ، وأن يدخل في جدول النفقات كل مال يصرف من حساب الخزانة ، وبذا فانه يظهر في الميزانية المجموع الكلي للايراد والمصروف، كل في قائمته الخاصة .

ويقابل قاعدة شمول الميزانية قاعدة الميزانية الصافيه أو قاعدة « الناتج الصافي » . وهي تفيد أن لا يدرج في الميزانية في جدول الواردات سوى الواردات الصافية لمختلف الادارات التى تنتج ايرادا ، كمصلحة الضرائب والمكوس ودائرة البريد والبرق ، وفي جدول النفقات المصاريف الصافية للادارات التى تربو نفقاتها على مدخولاتها كالمعارف والصحة والدفاع . وبموجب هذه القاعدة الأخيرة تخصم من الضرائب النفقات التى صرفت لجبايتها ولا يدرج في الميزانية الا صافي الايرادات[٢]، كما يخصم من نفقات المعارف مثلا الرسوم المدرسية ولا يدرج في الميزانية الا صافي النفقات[٣]. وذلك لأن كل ايراد يستلزم نفقات لجبايته أو الحصول عليه كاجور الموظفين أو المستخدمين وأثمان المواد الأولية ، كما وان قسما من المصروفات يمكن أن تدر بعض الأموال

---

(١) أو قاعدة عمومية الميزانية .

(٢) فلو كانت ايرادات ضريبة الجمارك والمكوس ٥ ملايين دينار مثلا ونفقات جباية هذه الضريبة مليون دينار فانه يدرج فى جدول الايرادات فى الميزانية الرقم الصافى لهذه الضريبة وهو ٤ ملايين دينار ، ولا يذكر شىء من المصاريف المدفوعة بشأنها فى جدول النفقات .

(٣) فلو كانت نفقات وزارة المعارف مليون دينار وايراداتها من الرسوم المدرسية ١٠٠٫٠٠٠ دينار فانه يدرج فى جدول النفقات فى الميزانية الرقم الصافى لهذه الوزارة وهو ٩٠٠٫٠٠٠ دينار ، ولا يذكر شىء من الايرادات المقبوضة فى جدول الايرادات .

كالمعاهد العلمية حيث يدفع الطلاب رسوماً مدرسية أو المحاكم حيث يدفع أرباب القضايا رسوماً قضائية .

وتتميز قاعدة « الناتج الصافي » بأنها تساعد الباحث على معرفة تكاليف كل وزارة أو دائرة وايراداتها بمجرد النظر للميزانية . لكنها في الوقت نفسه مدعاة للتبذير ، اذ قد تعمد الحكومة بواسطتها الى المغالاة في تقدير مصاريف الجباية فيقل الناتج الصافي للواردات[1] .

لهذا فان الاتجاه الحديث يميل للاخذ بمبدأ شمول الميزانية ، لا سيما وان اتباع هذا المبدأ يمكن السلطة التشريعية من بحث وتدقيق وابرام جميع انواع الايرادات والنفقات . وقوانين المحاسبة لدى سائر الدول اصبحت توجب اليوم قيد الواردات والحاصلات غير صافية في باب الايرادات ، وقيد شتى مصاريف الادارة والجمع وسائر التكاليف في باب النفقات .

وتنص المادة ٢٢ من قانون أصول المحاسبات العامة في العراق انه « يتحتم قيد جميع الواردات بما فيها التبرعات والهبات ايرادا في الحسابات وكذلك تقيد مصاريف التحصيل والادارة وجميع مايتفرع من ذلك من النفقات مصرفا في الحسابات ولا يجوز في حال من الاحوال تنزيل قسم من المصروفات أو كلها من اصل الواردات وقيد الصافي ايراداً ... » .

وجدير بالاشارة انه يجب عدم الخلط بين قاعدة وحدة الميزانية وقاعدة شمول الميزانية . فقاعدة الشمول[2] تستدعي ادراج كل المصروفات والايرادات

---

(١) كما لو قدرت مصاريف ضريبة الجمارك (في المثال السابق) بمبلغ مليونين دينار بدلا من مليون دينار ، فتكون النتيجة ظهور صافي الضريبة بمبلغ ثلاثة ملايين بدلا من ٤ ملايين ، ومعنى هذا جواز صرف مليونين دينار نفقات الجباية بدلا من مليون واحد .

(٢) أي عدم اجراء مقاصة بين المصروفات وبين الايرادات الناجمة عنها ، أو بين الايرادات وبين المصروفات التي انفقت في سبيل الحصول عليها . (راجع عبدالحكيم الرفاعي ، المصدر نفسه ص ٢٧٢ - ٢٧٣) .

في الميزانية دون تقاص ، بينما قاعدة الوحدة تقضي بوجود ميزانية واحدة فقط[١].

قاعدة عدم تخصيص الايرادات

ان تطبيق قاعدة الشمول يؤدي بالتبعية لاتباع قاعدة أخرى مرتبطة بها هي قاعدة عدم تخصيص الايرادات ، أي ان لا يخصص في الميزانية ايراد معين بوزارة أو دائرة معينة . كما لو خصصت بعض الضرائب (كضريبة الدخل مثلا) لحساب وزارة المالية ، أو بعض الرسوم (كرسوم المحاكم) لحساب وزارة العدلية وحدها ، فلا تستطيع الوزارات والدوائر الأخرى أن تنال منها عندئذ شيئاً مهما بلغ مقدارها . ومثل هذا التخصيص يؤدي لارتباك الحالة المالية بتوافر الأموال أحياناً لدى بعض الدوائر ذات الايرادات الكبيرة فتندفع في الانفاق والتبذير ، بينما لاتجد الدوائر ذات المصروفات الباهظة مايكفي لسد حاجاتها ونفقاتها فتضطر للتقتير وتعطيل الخدمات العامة الموكولة اليها .

والقاعدة السليمة تقضي بأن تجمع كل الايرادات دون تخصيص في قائمة واحدة تقابلها قائمة جميع المصروفات ، وتدخل كل الايرادات على اختلاف منابعها ومصادرها للخزانة العامة ، ويخرج من هذه الخزانة سائر صنوف المصاريف والنفقات . وعندئذ لاتتبع النفقات الايرادات بل حاجة المصالح العامة [٢] .

ويستثنى من ذلك التبرعات فهي تخصص للغرض الذي عينه لها المتبرعون

---

(١) وهذه الميزانية الواحدة قديتبع فيها قاعدة الشمول أو قاعدة الصوافي .

(٢) اذا راجعنا ميزانيات الحكومة العراقية في السنوات الاخيرة نجد أنها تحتوي على خمس ميزانيات ملحقة - كادارة الميناء ، وسد الفاو ، والسكك الحديدية ، ولجنة مراقبة العملة ، والاعمال العمرانية الرئيسية - وقد خصصت ايرادات معينة لكل واحدة منها مما لا يتفق وقاعدة « عدم تخصيص الايرادات » التي نحن بصددها .

وترصد لحساب الجهة التى اختاروها لها . لكنه مراعاة لقاعدة شمول الميزانية ينبغي أن تقيد أولا في باب الايرادات ، ثم يدرج اعتماد مساو لها في باب النفقات . ولقد ورد في المادة ٦ من قانون أصول المحاسبات العامة « ان المبالغ التى يتبرع بها الأشخاص أو المؤسسات للقيام بأعمال معينة ولا يوجد محذور لدى الحكومات من قبولها تقبض وتقيد ايراداً في الحسابات تحت المواد الخاصة بها ، وتصرف على الأعمال التى خصصت لها حصراً . ولوزير المالية صلاحية تزييد اعتمادات الفصول بنسبة المصروفات الواقعة من التبرعات ، ولا يحتاج ذلك الى تشريع خاص » .

طرق التخمين والتقدير

من الواجبات الأساسية على من يحضروا مشروع الميزانية بذل العناية الفائقة بحسن التخمين والتقدير ضماناً لمطابقتها للواقع قدر الامكان ، وتأميناً لانتظام الخدمات العامة وتوفر أموال الدولة . فلا تقصر النفقات المقدرة عن المصاريف الفعلية وتؤدي لايقاف دولاب المصالح العمومية ، ولا تفيض عن الحاجات الواقعية فتشجع عندئذ رؤساء الدوائر على التبذير والاسراف . كما يجب أن يكون تقدير الواردات وافيا بالغرض ، فاذا كان وهمياً أدى بالخزانة إلى الارتباك أو الافلاس .

وسنأتي فيما يلي على مختلف الأساليب المتبعة في تقدير كل من ايرادات الدولة ونفقاتها .

تقدير الايرادات

يمكن أن يتبع في تقدير الايرادات احدى طرق ثلاث هي :

١ ـ طريقة السنة قبل الأخيرة .

٢ ـ طريقة الزيادات .

٣ ـ طريقة التقدير المباشر .

طريقة السنة قبل الاخيرة : تعتمد طريقة السنة قبل الاخيرة في التقدير والتخمين على النتائج الفعلية لآخر سنة تكون نتائج جباياتها ونفقاتها معروفة ، وهي غالبا ما تكون السنة السابقة للسنة الحالية (الأخيرة) . فميزانية سنة ١٩٥٠ تحضر عادة في سنة ١٩٤٩ ولذا يجب أن يتم تحضيرها على أساس نتائج سنة ١٩٤٨. وبموجب هذه الطريقة لا يدخل وزير المالية من التغيير والتعديل في تلك النتائج الا ما تدعو اليه الحاجة والضرورة لأسباب معينة ـ كاحداث ضرائب جديدة أو الغاء بعض الضرائب القديمة أو تعديل معدلها الأصلي ان زيادة أو نقصانا . وتبدو هذه الطريقة سهلة لا تتطلب جهوداً كبيرة ولا كفايات فنية ممن يقولون أمر التقديرات لكنها آلية بحتة لا يوثق بها لا سيما وان التقديرات عرضة في كل سنة للتغير والتحول بتأثير عوامل كثيرة لا تبقى دائما على حال واحدة ، اقتصادية وسياسية واجتماعية وغيرها . ولقد كانت فرنسا تأخذ بها إلى أن عدلت عنها في سنة ١٩٣٦ [١] .

طريقة الزيادات : تفيد طريقة الزيادات التقيد بالنتائج الفعلية للسنة قبل الأخيرة مع اضافة مبالغ معينة أو نسبات خاصة لتلك النتائج بمعدل متوسط زيادة الايرادات في بضعة السنوات السابقة [٢] . ويؤخذ على هذه الطريقة أن الدولة قد تعترض أحياناً للوقوع في أزمة اقتصادية أو مالية تضطرها لتخفيض الايرادات بدلا من زيادتها . وكانت متبعة في فرنسا خلال القرن التاسع عشر ثم عدلت عنها سنة ١٨٨٤ .

---

(١) عبدالحكيم الرفاعي ، المصدر نفسه ، ص ٢٧٥ ـ ٢٧٦ .

(٢) المشاهد حقيقة أن الايرادات في غالب الاحيان تزداد في كل سنة عن السنة التي قبلها .

طريقة التقدير المباشر : ترمي هذه الطريقة لتقدير كل نوع من الايرادات تبعا للظروف الحاضرة الخاصة به ، ولا يمنع ذلك الاسترشاد في اجراء هذا التقدير بنتائج جبايته في السنة الجارية والسنوات الماضية ، وهى متبعه في انجلترا وايطاليا والولايات المتحدة ومصر والعراق . فالايرادات الممكن معرفتها سلفاً كضرائب الأراضى ورسوم المباني يمكن تقديرها على أساس مايستحق تحصيله وفقا لأحكام القوانين المرعية ، وبدلات الاجارات يمكن تخمينها طبقا للعقود المستندة اليها ، أما باقي الايرادات كايرادات الجمارك والمكوس وضريبة الدخل مثلا فيمكن تقديرها اعتماداً على ما تم تحصيله في الجزء المنتهي من السنة الجارية مع مراعاة العوامل التى يمكن أن تؤدي لتغييرات في التخمين - مع الاحتياط والتزام جانب القلة . وتتطلب هذه الطريقة كفايات خاصة وخبرة واسعة وكثيرا من الدقة والاخلاص وبعد النظر .

تقدير المصروفات

ينبغي ان تقدر المصروفات بدقة بالغة اذ لا يمكن للحكومة تجاوز الاعتمادات التى يقرها البرلمان ، ويتعذر مرات كثيرة الحصول على اعتمادات اضافية لسد النفقات اللازمة بعد نفاد الاعتمادات الاصلية ، وتقسم المصروفات الى قسمين ثابت ومتغير . فالقسم الثابت يتناول النفقات المقننة المحددة التي لا تتبدل من سنة لاخرى ، كاقساط الدين العام والتخصيصات السنوية لبعض المشروعات الكبرى وبدلات الاجارات المستحقة بموجب العقود ، والرواتب والاجور - مع مراعاة مايستحدث وما يلغى من الوظائف في التشكيلات الجديدة - والقسم المتغير يشمل النفقات التي تتبدل كل عام تبدلا هاما او طفيفا ، مثل نفقات الاعمال والانشاءات الجديدة ومصروفات التعمير والصيانة واثمان اللوازم والادوات التى تحتاجها دوائر الدولة المختلفة .

ويتم تقدير القسم الثابت طبق المبالغ المقررة له ، اما القسم المتغير فيجري تقديره بطريقة التخمين المباشر التي مر وصفها ، وذلك بأن تتولى الدوائر والمراجع المختصة تعيين نفقاتها هذه وفقا لتقارير الخبراء وتكاليف الادارة او الاعمال آخذة بعين الاعتبار ماانفقته في السنوات الماضية على مثل هذه الاعمال او ما يماثلها . وتحتاج هذه الطريقة الى كثير من الامانة والاخلاص والحرص على المصلحة العامة في اجراء التقدير . وهي تكون اقرب الى الصواب كلما كانت المدة بين التقدير وتنفيذ الميزانية قصيرة .

تقدير الايرادات والمصروفات في العراق

تقسم الميزانية العراقية الى ابواب تبعا للوزارات والدوائر . وتشتمل قائمة كل وزارة او دائرة على الفصول الآتية :

١ ـ الرواتب .

٢ ـ المخصصات والخدمات وتضم مخصصات السفر والنقل وشراء الكتب والاثاث ونفقات الطبع والماء والكهرباء والتعميرات .

٣ ـ النفقات الاخرى ، « كالخدمات الخاصة » ـ السرية ـ في قائمة مجلس الوزراء وحصة العراق في نفقات منظمة الامم المتحدة في قائمة وزارة الخارجية .

وتتبع الحكومة العراقية طريقة التقدير المباشر في تقدير الايرادات . فهي تقدر ضريبة الدخل ورسوم الطوابع وضريبة الاملاك ورسوم الاستهلاك على اساس ماتحصل في الاشهر المنقضية من السنة الجارية مع مراعاة التغيرات او التبدلات المحتملة في السنة المالية الآتية ، وما تحصل فعلا في السنوات السابقة .

وتقدر نفقات الرواتب على اساس ميزانية السنة الجارية طبقا للملاك الحالي المصدق مع مراعاة الوظائف الجديدة او الملغاة ، وتقدر نفقات المخصصات والخدمات على اساس نفقات السنة الماضية مع مراعاة الظروف التي تستوجب

تعديل التقدير . وتقدر نفقات المشاريع « والمصاريف الخاصة » وفقا لرأى الخبراء الفنيين وارباب الاختصاص . واذا كانت الاعمال الجديدة تستغرق اكثر من عام فتقدر كل التكاليف ، لكن الاعتماد المطلوب فتحه لها يقتصر على ماينتظر انفاقه في بحر العام فقط [1] .

ولقد نصت المادة ٥ من قانون اصول المحاسبات العامة على انه « ليس للوزارات والدوائر ان تتجاوز الاعتمادات المخصصة لها فى الميزانية ولا ان تزيد اعتماداتها باى نوع من الواردات الخصوصية او التبرعات . كما ليس لها ان تدخل في تعهدات من شأنها تجاوز تلك الاعتمادات » مما يقضي بضرورة العناية والاهتمام بدقة التقدير وصواب التخمين .

تهيئة قانون الميزانية وجداولها

بعد ورود قوائم النفقات والايرادات من الوزارات والدوائر المختلفة الى وزارة المالية . فان هذه الوزارة تقوم بتوحيدها جميعا بعد ضم قائمتها الخاصة اليها ، وتعد منها جداول الميزانية العامة والميزانيات الملحقة - ان وجدت - كما تعد قانون الميزانية (وبيانا بالاسباب الموجبة) تمهيدا لعرضها على مجلس الوزراء فمجلس الامة لاجازتها وتصديقها .

قانون الميزانية

يفتتح صك الميزانية بمتن القانون الخاص بها ، ويسمى « قانون » الميزانية وهو يتألف من عدة موادة مثبتة لارقامها وتقديراتها ، وموضحة اصول تطبيقها ، ومحددة صلاحيات وزير المالية في انفاذها ، وآمرة بالعمل بها ، ومبينة التاريخ الذي يجرى ابتداء منه تنفيذ احكامها .

وتهيأ مواد هذا القانون بعد اعداد الجداول اللازمة . وتبدأ

(١) المصدر السابق ، ص ٢٧٧ - ٢٧٨ .

بمادة النفقات (المادة الاولى) [١] ، ثم بمادة الايرادات (المادة الثانية) [٢] عملا بالمبدأ القائل بأن الدولة تعين نفقاتها الواجبة اولا ثم تتلافى هذه النفقات من منابع الواردات المختلفة الميسورة لديها - خلافا لما يفعل الافراد .

وعدا هتين المادتين الخاصتين بالنفقات والايرادات العامة الرئيسية فان قانون الميزانية يشتمل أحيانا على مواد كثيرة خاصة بنفقات وايرادات الميزانيات غير العادية أو الملحقة ، بحيث يخصص لكل ميزانية اضافية مادتين احداها تتعلق بالنفقات والثانية بالواردات [٣] . كما يحتوي قانون الميزانية على مواد أخرى تتكرر فيه كل سنة أهمها مايأتي :

عقد المقاولات ودفع السلفات : ينص قانون الميزانية ، بمادة مستقلة ، على تخويل الوزارات حق عقد مقاولات محسوبة على السنة التالية ، ودفع سلفات . ولقد وود في المادة ١٣ من قانون الميزانية العراقية لسنة ١٩٤٩ المالية على انه : « لوزير المالية أن يخول الوزارات المختصة صلاحية ارسال طلبات وعقد مقاولات بمبالغ لايتجاوز مجموعها على ٢٠٠٠٠٠٠ دينار محسوبا على اعتمادات السنة ١٩٥٠ المالية ، وأن يدفع سلفات بنسبة لا تتجاوز ٢٠ ٪ من قيم الطلبات أو المقاولات . وله أيضا ان يمنح سلفات لاتتجاوز الـ ٧٥٠٠٠٠

---

(١) تنص المادة الاولى من قانون الميزانية العراقية لسنة ١٩٤٩ المالية : ترصد مبالغ لسد نفقات الدولة خلال السنة ١٩٤٩ المالية قدرها ٢٥٠٠٠٠٠٠ دينار كما هو مشروح في الجدول (أ) الملحق بهذا القانون .

(٢) تنص المادة الثانية من القانون المذكور : « تخمن ايرادات ومدخولات الدولة خلال السنة ١٩٤٩ المالية بـ ٢٥٠٠٠٠٠٠ دينار كما هو مشروح في الجدول (ب) الملحق بهذا القانون .

(٣) يحتوى قانون الميزانية العراقية لسنة ١٩٤٩ على ١٩ مادة منها ١٢ مادة خاصة بنفقات وايرادات الميزانية العامة والميزانيات الخمس الملحقة .

دينار لتدوير شؤون انحصار التبغ » .

الاستلاف واصدار التحاويل على الخزينة : ويفيد ذلك ان يؤذن لوزير المالية في أثناء السنة المالية بالاستلاف من المصارف الكبيرة مايحتاج اليه من المال لتأدية النفقات المستعجلة اللازمة عند تأخر الواردات ونضوب الخزانة في بعض الأشهر من النقود . أو ان يقوم باصدار حوالات على الخزينة لبضعة اشهر ـ وتكون قابلة التداول ـ لتلافي النقد اللازم عند تعذر الاستلاف أو اذا لم تكن مقدار المستلفات كافية .

ولقد نصت المادة ١٤ من قانون الميزانية العراقية لسنة ١٩٤٩ المالية انه « لوزير المالية أن يستلف مبالغ باصدار حوالات خزينة أو بوسائط أخرى على أن لايتجاوز مجموع المبالغ المستلفة على ٣٫٠٠٠٫٠٠٠ دينار » .

فتح الحساب الجاري : اذا لم يكن للدولة مصرف رسمي يقوم بمعاملاتها النقدية يؤذن أحياناً في قانون الميزانية لوزير المالية بأن يفتح حسابا جاريا في احد المصارف الكبيرة لاستيداع فضلات الواردات واستلاف نقص النفقات في أشهر السنة عند الاقتضاء .

وعلى كل حال فان كل دولة تضع في ميزانياتها ماتدعو اليه أحوالها الخاصة وظروفها المحلية بحيث يأتي قانون الميزانية متفقامع حاجاتها وأوضاعها . فبعض الدول ـ كفرنسا ـ تضع في قانون الميزانية مثلا مواد خاصة لتعديل الضرائب القديمة أو الغائها واحداث ضرائب جديدة مما يدخل عادة ضمن القوانين المالية المستقلة عن قانون الميزانية .

وفي العراق فان المادة ١٥ و ١٦ من قانون الميزانية لسنة ١٩٤٩ المالية تنصان على مايأتي :

المادة ١٥ : « لوزير المالية الصلاحية بأن يدفع رواتب التقاعد التي لا تتجاوز الدينار الواحد شهريا في كل مسألة على ثلاثة أشهر دفعة واحدة » .

المادة ١٦ : « يعتبر الجدول (ق) الملحق بهذا القانون الملاك المقصود

في المادة الخامسة من قانون الملاك رقم ٣٠ لسنة ١٩٤٠ حتى تصديق ميزانية السنة التي تلي السنة ١٩٤٩ المالية . ولوزير المالية بموافقة مجلس الوزراء اضافة درجات الى الجدول المذكور على أن لا تزيد كلفتها عن كلفة الدرجات الملغاة خلال السنة المالية » .

جداول الميزانية

بعد المواد القانونية يأتي في صلب الميزانية جدولان رئيسيان وهما جدول (أ) الذي يشتمل على بيان النفقات العامة المخصصة للسنة المالية ، وهو يثبت مجملا أولا ثم مفصلا . والمجمل تدرج فيه أسماء الوزارات والدوائر مع مقدار الاعتمادات المطلوبة لكل منها ، والمفصل تدرج فيه تفاصيل الاعتمادات المخصصة لكل دائرة أو وزارة على حدة .

أما جدول (ب) فيحتوى على بيان الواردات المخمنة لمقابلة النفقات الواردة في الجدول الآخر - أي جدول (أ) - ويكون هو ايضا مجملا ومفصلا والمجمل تدرج فيه المنابع الرئيسية للواردات العامة دون تعرض لفروعها ، والمفصل يبين الجهات المختلفة والفروع الكثيرة لكل مصدر من مصادر الايرادات الرئيسية .

وجدير بالاشارة أنه يعين لكل وزارة أو دائرة في جدول النفقات بابا خاصاً ، كما يعين باب خاص لكل منبع رئيسي من منابع الواردات في جدول الايرادات . ويقسم كل باب من الأبواب المختلفة إلى أقسام[1] ، والقسم إلى فصول ، والفصل إلى مواد ، والمادة هي آخر ما يجب ذكره في جداول الميزانية الأصلية المعروضة لتصديق السلطة التشريعية[2] .

---

(١) أو فصول .

(٢) جدول الايرادات العراقي يقسم الى أبواب ، والباب الى أعداد ، والعدد الى مواد .

وبالاضافة الى الجدولين الرئيسيين تحتوي بعض الميزانيات على جداول أخرى فيما اذا كان للدولة أكثر من ميزانية واحدة . عندئذ تعد وزارة المالية لكل ميزانية جدولين ، أحدهما للنفقات والآخر للايرادات[1]

وفيما يلي نموذج للجدول المجمل للنفقات (جدول « أ ») الوارد في ميزانية الدولة العراقية لسنة ١٩٤٩ المالية .

جدول المصروفات المجمل
لسنة ١٩٤٩ المالية (في العراق)

الباب	الوزارات والدوائر	اعتمادات لسنة ١٩٤٩ بالدينار
١	رواتب التقاعد والمنح	٣٨٨ر١٠٠
٢	المخصصات الملكية	٩٧ر٤٤٠
٣	مجلس الأمة	١١٠ر٩٨٠
٤	ديوان مراقب الحسابات	١٤ر٦٣٠
٥	ديوان مجلس الوزراء	٢٤ر٢٨٤
٦	وزارة الخارجية	٧٠٣ر٥٠٠

(١) في العراق يوجد في ميزانية سنة ١٩٤٩ المالية عدا الجدولين الرئيسيين (أ و ب) عشرة جداول أخرى تتعلق بالميزانيات الملحقة وهي : الجدولان (ج) و (د) - لميزانية ادارة ميناء البصرة . والجدولان (هـ) و (و) - لميزانية حفر سد الفاو . والجدولان (ز) و (ح) - لميزانية السكك الحديدية . والجدولان (ط) و (ى) لميزانية لجنة العملة العراقية . والجدولان (ك) و (ل) لميزانية الاعمال العمرانية الرئيسية (التكميلية) . كما تحتوى الميزانية المذكورة على جدول آخر هو جدول (ق) الموحد لعدد الوظائف في الدولة لسنة ١٩٤٩ حسب درجات قانون الخدمة المدنية (عدا الموظفين الاجانب والمستخدمين) .

اعتمادات لسنة ١٩٤٩

الباب	الوزارات والدوائر	بالدينار
٧	وزارة المالية	١ر١٩٠ر٩١٠
٧ (أ)	دائرة الجمارك والمكوس	٥٦٨ر٠٣٠
٨	وزارة الداخلية	٨٧٣ر٢٠٠
٨ (أ)	دائرة الشرطة	٣ر٠٠٠ر٠٠٠
٨ (ب)	وزارة الشؤون الاجتماعية	١ر٩٠٠ر٠٠٠
٩	وزارة الدفاع	٥ر٦٢٥ر٠٠٠
١٠	وزارة العدلية	١٩٩ر٠٠٠
١٠ (أ)	دائرة الطابو وتسوية الاراضي	٢٢٣ر٢٠٠
١١	وزارة المعارف	٢ر٢١٦ر٦٠٠
١٢	وزارة الاقتصاد	٣٣١ر٨٣٠
١٢ (أ)	الزراعة والبيطرة	٨٢٦ر٤٧٠
١٢ (ب)	مديرية انحصار التبغ	٥٦ر٣٠٠
١٣	وزارة المواصلات والأشغال	٢٥٦ر٩٨٠
١٣ (أ)	دائرة الأشغال	٥٩٣ر٨٤٦
١٣ (ب)	دائرة الري	٢٨٧ر٠٠٠
١٣ (ج)	دائرة البريد البرق	٦٢٤ر٢٢٠
١٤	المصروفات الطارئة	٥ر٧٨٧ر٥٨٠
١٤ (أ)	ادارة الألوية المحلية	١٠٠ر٠٠٠
	المجموع	٢٥ر٠٠٠ر٠٠٠

وفيما يلي نموذج آخر من بعض ابواب الجدول المفصل المصروفات وهي الابواب الثلاثة الاولى الواردة في الميزانية العراقية لسنة ١٩٤٩ المالية :

مفردات جدول (أ) للمصروفات

الباب الاول - رواتب التقاعد والمنح

اعتمادات السنة ١٩٤٩

الفصل	المادة	المفردات	(بالدينار)
١		رواتب التقاعد والمنح	
	١	رواتب التقاعد المدنية	١٨٥ر٠٠٠
	٢	« « العسكرية	١٩٠ر٠٠٠
	٣	« تقاعد الموظفين الاجانب	١ر١٠٠
	٤	« الموظفين المنسقين من دوائر التموين	٢ر٠٠٠
٢		نفقات تسفير الموظفين الاجانب	١٠ر٠٠٠
		مجموع الفصل الثاني	١٠ر٠٠٠
		مجموع الفصل الاول	٣٧٨ر١٠٠
		مجموع الباب الاول	٣٨٨ر١٠٠

الباب الثاني - المخصصات الملكية

٣		المرتبات الملكية	
	١	مخصصات جلالة الملك	٣٦ر٠٠٠
	٢	« ممو الوصي	١٢ر٠٠٠
	٢ (أ)	« ممو ولي العهد	٩ر٠٠٠
	٣	« ضيافة ممو الوصي	٨ر٠٠٠

اعتماد السنة ١٩٤٩

الفصل	المادة	المفردات	بالدينار
	٣ (أ)	مخصصات غلاء معيشة	٣ر٠٠٠
		مجموع الفصل الثالث	٦٨ر٠٠٠
٤		الرواتب « الديوان الملكى »	٩ر٧٠٠
		مجموع الفصل الرابع	٩ر٧٠٠
٥		المخصصات والخدمات « الديوان الملكي »	
	١	مخصصات ومصروفات السفر	٦٠٠
	١ (أ)	« « النقل	٢٠٠
	٢	اثاث	٢ر٠٠٠
	٣	شراء كتب	٤٠٠
	٤	نفقات طبع	٧٥
	٥	قرطاسية واستمارات رسمية	٤٠٠
	٦	بريد وبرق وتلفونات	٤ر٢٥٠
	٧	ايجارات	٢٦٥
	٨	ماء وكهرباء وتنوير	٧٥٠
	١٠	مصروفات متنوعة	٨٠٠
	١١	شراء عربات ملكية	١٠ر٠٠٠
		مجموع الفصل الخامس	١٩ر٧٤٠
		مجموع الباب الثانى	٩٧ر٤٤٠

الباب الثالث - مجلس الامة

اعتمادات السنة ١٩٤٩

الفصل	المادة	المفردات	(بالدنانير)
		القسم الأول - مجلس لاعيان	
٦		الرواتب	
	١	تخصيصات الأعيان	٢٢٫٠٠٠
	٢	رواتب السكرتارية	٣٫٨٨٥
		مجموع الفصل السادس	٢٥٫٨٨٥
٧		المخصصات والخدمات	
	١	مخصصات ومصروفات السفر	٤٠٠
	٢	أثاث	١٠٠
	٣	شراء كتب	٥٠
	٤	نفقات الطبع	٢٥٠
	٥	قرطاسية واستمارات رسمية	١٥٠
	٦	بريد وبرق وتلفون	٢٥٠
	٩	تعميرات طفيفة	١٥
	١٠	مصروفات متنوعة	٢٥٠
		مجموع الفصل السابع	١٫٤٦٥
		مجموع القسم الأول	٢٧٫٣٥٠

الفصل	المادة	المفردات	اعتماد السنة ١٩٤٩ بالدنانير
		القسم الثاني - مجلس النواب	
	٨	الرواتب	
		١ تخصيصات النواب	٦٧ر٠٥٠
		٢ رواتب المديرية العامة	٧ر٨٨٠
		مجموع الفصل الثامن	٧٤ر٩٣٠
	٩	المخصصات والخدمات	
		١ مخصصات ومصروفات السفر	٣ر٠٠٠
		٢ أثاث	٥٠٠
		٣ شراء كتب	١٠٠
		٤ نفقات الطبع	١ر٢٠٠
		٥ قرطاسية واستمارات رسمية	٢٥
		٦ بريد وبرق وتلفون	٨٠
		٨ ماء وكهرباء وتنوير	٢٠٠
		٩ تعميرات طفيفة	٥٠
		١٠ مصروفات متنوعة	٢ر٦٠٠
		مجموع الفصل التاسع	٨ر٧٠٠
		مجموع القسم الثاني	٨٣ر٦٣٠
		مجموع الباب الثالث	١١٠ر٩٨٠

وفيما يلي نموذج للجدول المجمل للواردات (جدول ب) في الميزانية العراقية لسنة ١٩٤٩ المالية.

مجمل جدول (ب) - الايرادات

الباب		التخمينات للسنة ١٩٤٩ دينار
١	الضرائب على المحصولات الزراعية والطبيعية والحيوانات وايرادات أملاك الحكومة .	٤ر٤١٩ر١٠٠
٢	ضريبتا الأملاك والدخل ورسوم الطوابع	٣ر١٨٣ر٣٣٠
٣	الايرادات المتنوعة	٧٨٦ر٣٠٠
٤	الكمارك والمكوس	١٠ر٥٠٠ر٠٠٠
٥	البريد والبرق	١ر٠٨٤ر٦٠٠
٦	سائر مصالح الحكومة ودوائرها	٥ر٠٢٦ر٦٧٠
	المجموع	٢٥ر٠٠٠ر٠٠٠

ونورد أيضاً فيما يأتي بعض مفردات جدول (ب) ، أي نموذجا من الجدول المفصل للايرادات في الميزانية العراقية للسنة ١٩٤٩ المالية .

مفصل جدول (ب) - الايرادات

الباب الاول

الضرائب على المحصولات الزراعية والطبيعية والحيوانات

العدد	المادة	نوع الايراد	التخمينات لسنة ١٩٤٩ بالدينار
١		المحصولات الزراعية « ضريبة الارض »	
	١	المحصولات الصيفية والشتوية	٤٥٠ر٠٠٠
	٢	المخضرات	٧٠ر٠٠٠

التخمينات لسنة ١٩٤٩

العدد	المادة	نوع الايراد	بالدينار
	٣	الأثمار	٣٥ر٠٠٠
	٤	التبغ (الدخان)	٤٠ر٠٠٠
		المجموع	٥٩٥ر٠٠٠
٢		المحصولات الزراعية « رسوم الاستهلاك »	
	١	المحصولات الصيفية والشتوية	١ر٦٠٠ر٠٠٠
	٢	المخضرات	٢٨٠ر٠٠٠
	٣	الأثمار	١٧٥ر٠٠٠
	٤	النخيل	٥٥٠ر٠٠٠
	٥	التبغ	١٥٠ر٠٠٠
	٦	المحصولات المتنوعة	١ر٠٠٠
	٧	ضريبة الحبوب	١٣٠ر٠٠٠
		المجموع	٢ر٨٨٦ر٠٠٠
٣		المحصولات الطبيعية « ضريبة الارض »	
	١	الأحراش	١ر٨٠٠
	٢	المحصولات المتنوعة	٣ر٧٠٠
		المجموع	٥ر٥٠٠
٤		المحصولات الطبيعية «رسوم الاستهلاك»	
	١	الأحراش	٢٣ر٠٠٠
	٢	القصب والحصران	٢٣ر٥٠٠

التخمينات لسنة ١٩٤٩

العدد	المادة	نوع الايراد	بالدينار
	٣	المحصولات المتنوعة	١٣ر٠٠٠
		المجموع	٦٠ر٠٠٠
٥		الحيوانات	
	١	المواشي ومنتجاتها	٧٥٠ر٠٠٠
	٢	بقايا ضريبة المواشي	٠ر٠٠٠
	٣	الاسماك	٦٥ر٠٠٠
		المجموع	٨١٥ر١٠٠
٦		الايجارات ورسوم العبور	
	١	املاك الحكومة عدا الأرضي الزراعية	٥٦ر٠٠٠
	٢	الجسور والمعابر	١ر٥٠٠
		المجموع	٥٧ر٥٠٠
		مجموع الباب الأول	٤ر٤١٩ر١٠٠

الباب الثاني

ضريبتا الأملاك والدخل ورسوم الطوابع

٧		ضريبة الاملاك	
	١	ضريبة الأملاك	٦٠٠ر٠٠٠
	٢	« العرصات	٢٠ر٠٠٠
	٣	بقايا ضريبة المذياع	٥ر٠٠٠
		المجموع	٦٢٠ر٠٥٠
٨		ضريبة الدخل	١ر٤٥٠ر٠٠٠
٨ أ		ضريبة الأرباح الاضافية	٦٥٠ر٠٠٠

العدد	المادة	نوع الايراد	التخمينات لسنة ١٩٤٩ بالدينار
٩		رسوم الطوابع	
	١	حاصل بيع الطوابع	٣٦١ر٢٠٠
	٢	رسوم الطوابع المستحصلة نقداً	١٠٠ر٠٠٠
	٣	بدلات جوازات السفر المستحصلة نقداً	٤٨٠
	٤	غرامات مستوفاة وفق أحكام قانون الطوابع	١ر٦٠٠
		المجموع	٤٦٣ر٢٨٠
		مجموع الباب الثاني	٣ر١٨٣ر٣٣٠

الباب الرابع

الكمارك والمكوس

الكمارك

١٧		رسوم الوارد	
	١	الكمارك البحرية	٥ر٩٠٠ر٠٠٠
	٢	« البرية	٩٣٣ر٠٠٠
		المجموع	٦ر٨٣٣ر٠٠٠
١٨		رسوم الصادر	
	١	الكمارك البحرية	٤٢ر٠٠٠
	٢	« البرية	١٠ر٠٠٠
		المجموع	٥٢ر٠٠٠

التخمينات لسنة ١٩٤٩

العدد	المادة	نوع الايراد	بالدينار
١٩		عوائد الترانسيت	١٢ر٠٠٠
		المجموع	١٢ر٠٠٠
٢٠		الايرادات النثرية والمتنوعة	
	١	اجور الأرصفة	٣٥
	٢	أرضـــية	٥ر٠٠٠
	٣	اجور الأعمال الاضافية	٩ر٥٠٠
	٤	حاصل بيع البضائع غير المطالب بها أو المصادرة	٤٤ر٠٠٠
	٥	« « « المقبولة بأقيامها المبينة	١٥ر٠٠٠
	٦	العقوبات	١١٠ر٠٠٠
	٧	حاصل بيع الاستمارات والمطبوعات	١ر١٠٠
	٨	المدخولات النثرية	٥ر٠٠٠
		المجموع	١٩٠ر٠٠٠
		مجموع الكمارك	٧ر٠٨٧ر٠٠٠

المكوس

٢١		المشروبات الروحية	
	١	رسوم المشروبات الروحية	٥ ٠ر٠٠٠
	٢	رسوم الخمور	١٩ر٨٥٠
	٣	بدل رخص بيع المشروبات الروحية	٣٠ر٠٠٠
	٤	حاصل مبيع المسكرات المصادرة	٠ر٠٥٠
	٥	العقوبات	٠ر١٠٠
		المجموع	٥٥ ر٠٠٠

التخمينات لسنة ١٩٤٩

العدد	المادة	نوع الايراد	دينار
٢٢		رسوم الملح	
	١	رسوم الملح	١٠٠ر٠٠٠
	٢	حاصل مبيع الاملاح المصادرة	٠ر٠٥٠
	٣	العقوبات	٠ر٠٥٠
		المجموع	١٠١ر٠٠٠
٢٣		رسوم التبغ « الدخان »	
	١	التتن	٣٢٠ر٠٠٠
	٢	التنباك	١٢ر٠٠٠
	٢ أ	مكس السجاير	٥٥٠ر٠٠٠
		المجموع	٨٨٢ر٠٠٠
٢٤		رسوم الكحول المستعملة لتسيير الماكينات	١ر٢٥٠ر٠٠٠
٢٤ أ		رسوم الكيروسين	٨٠ر٠٠٠
٢٤ ب		ضريبة الطوارىء	٥٥٠ر٠٠٠
		مجموع الباب الرابع	١٠ر٥٠٠ر٠٠٠

وهكذا يستمر الجدول ب على تفصيل جميع بنود بقية أبواب الايرادات بابا بابا ، وفصلا فصلا[1] ، ومادة مادة .

بيان الاسباب الموجبة

من الواجب على وزير المالية أن يعد مع مشروع الميزانية وقانونها مذكرة

(١) أو عددا عددا .

أو لائحة تؤيد صحة التقديرات وتدعم أوجه الاعتمادات والايرادات ، وتبرهن على سلامة المشروع من الأخطاء . ولقد جرت العادة أن لايعرض مشروع الميزانية على المجلس التشريعي لتصديقه الا مشفوعاً بهذه اللائحة أو ببيان مفصل يماثلها ينشئه وزير المالية ويجيزه مجلس الوزراء .

وتشتمل مذكرة « الأسباب الموجبة » ـ أو البيان الوزاري ـ على بحث مفصل حول ثروة البلاد والحالة الاقتصادية العامة ، والمواسم الزراعية ، وحالة السوق التجاري ، والوضع الصناعي ، وحركة الصادرات والواردات ، والنظم الكمركية ، وسعر القطع ، ودرجة تداول النقود ، وأجور العمال ، ومستوى المعيشة ، والحاجات الاجتماعية أو السياسية أو الاقتصادية الواجب تحقيقها . . . وتأييد كل ذلك بالارقام والحقائق والأدلة الكافية .

كما يجب أن تحتوي لائحة « الاسباب الموجبة » على وصف للسنة المالية الماضية والحاضرة ، والمقارنة بينهما ، ومدى انطباق مبالغ الايرادات والمصروفات المقدرة في الميزانية السابقة على ماجم أو أنفق فعلا بموجب تلك الميزانية وأسباب ذلك . وما اذا كانت قد ارتكبت مخالفات بصددها أو انها قد نفذت بصدق واخلاق .

ويشتمل بيان « الاسباب الموجبة » أخيراً على ذكر القروض التي سبق للحكومة عقدها مع المصارف أو الحكومات الأخرى ، وأسباب عقدها وشروطها ، وما سدد منها وما بقي غير مسدد . وعلى ذكر نبذة مجملة عن حالة الدول الأخرى من الناحية المالية ، لاسيما الدول المتصلة بالدولة بصلة القربى أو الجوار أو الارتباط الاقتصادي .

وترفق هذه اللائحة بصدر المشروع ، وتطبع معه ، وتوزع على أعضاء البرلمان .

وبعد تهيئة مشروع الميزانية العادية والميزانيات الملحقة والحسابات الخاصة وبيان الأسباب الموجبة تقدم جميعها للسلطة التشريعية في الموعد المقرر لذلك .

ويوم تعرض الميزانية في المجلس يلقي وزير المالية خطابا يدور حول تلك الأمور يسمى « خطاب الميزانية » يحث فيه المجلس على الموافقة على مشروع الميزانية وتصديقه كما سيأتي تفصيله معنا في الفصل التالي .

الفصل الثالث

تشريع الميزانية
(تقنينها)

لا يصبح مشروع الميزانية عند معظم الدول وثيقة قانونية يصح العمل بها وتطبيق أحكامها اذا لم يقترن بتصديق السلطة التشريعية واقرارها . ولقد أضحى هـذا التصديق اليوم مبدأ هاما من مباديء القانون العام في جميع البلاد الديمقراطية ، ظهر نتيجة تمسك دافعي الضرائب بحق تقريرها أو التصديق عليها ، وبالتالي ضرورة الاشراف على المصروفات والاذن بالاعتمادات التى من أجلها تفرض الضرائب وتجبى الايرادات . فلا قيمة للموافقة على الايرادات اذا حرم ممثلو الأمة حق تعيين الجهات التي تصرف فيها ، أو كانوا يجهلون سبل انفاقها .

والسيطرة الشعبية في الأمور المالية واجبة على كل حال للحد من مطامع الحكام واستبدادهم في الاستيلاء على أموال الأفراد وأملاكهم دون قيد أو حساب ، والحيلولة دون انفاق أموال الشعب في المصالح الخاصة والمنافع الذاتية أو تبديدها في وجوه تافهة أو غير شرعية لاصلة لها بالخدمات والحاجات العامة فضلا عن لزوم مراقبة مجالس الأمة لأعمال القوة الاجرائية ومناهجها في ادارة جهاز الدولة ودفة الحكم ، وأفضل وسيلة لتحقيق ذلك هي اجبار الحكومة على عرض الميزانية على البرلمان لابرامها لكل سنة مالية .

نشوء حق تصديق الميزانية

بيد ان هذا الحق حديث النشأة يرجع عهده الى القرن السابع عشر . أما في العصور السابقة فقد كانت المالية العامة ومالية الملك متحدتين مرتبطتين

ببعضهما لا فاصل بينهما ، وكان الملك يدفع نفقات الدولة من ايرادات ممتلكاته الخاصة وله أن يكلف الشعب متى شاء بدفع ما يود من ايرادات وأموال . حتى ان لويس الرابع عشر ملك فرنسا كان يعتقد أنه صاحب البلاد ومالك ما في جيوب الافراد يمد يده اليها ويتناول منها ما أراد واحب . وشاركه غيره من ملوك الشرق والغرب هذه العقيدة التى لم تمح آثارها إلا بعد ثورات دامية وانقلابات خطيرة

وفي عصور الاقطاع كان للملوك إتاوات مقررة على تابعيهم يضمونها إلى ايرادهم الملكي وينفقونها في مصالح العرش ، واذا هى لم تكف يوماً لسد حاجاتهم وتكاليف حياتهم طالبوا الشعب بجبايات جديدة ، وفرضوا عليه الضرائب ، مما أدى لتذمر الشعب مرات كثيرة لاضطراره لتأدية أموال اضافية لم يوافق عليها . وذلك يعتبر بالفعل النواة الأصلية لادعاء الأمة حق التصديق على الجبايات والضرائب التى تطالب بدفعها وتقديمها للحكام ، وارغام الملوك على استحصال موافقتها قبل سن أية ضريبة وفرض أية رسوم .

ورغم أن أصحاب التاج قد حاولوا أكثر من مرة التحرر من مثل هذه القيود لا أن الحق الشعبي قد ظفر في النهاية وفاز على رغبات الملوك والأمراء القدماء .

وأول من نال هذا الفوز هم نبلاء الانكليز الذين اضطروا الملك « جون » سنة ١٢١٥ للتوقيع على العهد الكبير « الماجنا غارتا » Magma Carta التي تقضي بأن لا يفرض الملك ضريبة جديدة دون موافقة النبلاء . لكن الملوك الانكليز قد عبثوا بهذا العهد عدة مرات مما أثار عواطف الشعب عليهم وحمله على اعلان الثورات ضدهم والخروج عليهم لاسترداد حقه منهم . ومن النتائج الخطيرة التي عقبت هذه الحوادث كلها ان سيق الملك شارل الأول إلى المقصلة سنة ١٦٤٩ ، ونشرت لائحة الحقوق Bill of Rights سنة ١٦٨٨ . وتقرر

في هـذه اللائحة مبدأ عدم جواز فرض التكاليف وجباية الضرائب بدون مصادقة البرلمان . ومنذ ذلك العهد إلى اليوم ما زال هذا الحق من حقوق البرلمان المقدسة لايجسر ملك أو وزير على انتقاصه أو العبث به وأصبح انعقاد البرلمان سنويا ضروريا لمصادقة نواب الشعب على أبواب الايرادات ،ووجوه المصروفات ، والاذن للحكومة بالجباية والانفاق .

وحذت فرنسا فيما بعد حذو انكلترا (سنة ١٧٩١). وفعلت مثـل ذلك ايطاليا وألمانيـا (سـنة ١٨٤٨) والولايات المتحدة بعـد حرب الاستقلال وغيرها .

ويرجع حق تصديق مجلس الأمة للميزانية في العراق الى سنة ١٩٢٥ حين صدر القانون الأساسي العراقي . فقد ورد في المادة ٩١ منه على انه « لايجوز وضع ضرائب الا بموجب قانون يصدق من قبل الملك بعد موافقة مجلس الامة عليه » . كما نصت المادة ٩٨ منه على انه « يجب أن تصدق مخصصات كل سنة بقانون سنوي يعرف بقانون الميزانية ، وهـذا يجب أن يحتوي على تخمين الواردات والمصاريف لتلك السنة » . وقد نصت المادة ٩٩ منه على انه « يجب أن يصدق مجلس الامة الميزانية في اجتماعه السابق لابتداء السنة المالية التي يرجع اليها ذلك القانون » . ولقد عدل هـذا القانون فيما بعد مرتين في سنتي ١٩٢٥ و ١٩٤٣ ، ومن هذه التعديلات عدم امكان فرض الرسوم الا بمرسوم .

على أن سلطة البرلمان العراقي مقيدة بالنسبة للنفقات الناشئة عن المعاهـدات . اذ جاء في المادة ١٠٦ من القانون الأسـاسي على انه « لايجوز لمجلس النواب أن يتخذ قراراً ، أو يقـترح تعديل لائحـة تؤدي إلى تنقيـص المصاريف الناشئة عن المعاهدات التي صدقها مجلس الأمة أو المجلس التأسيسي إلا بعد موافقة الملك » .

ويتضح مما مر أنه في كل الدول المتمدنة تعرض الميزانية على البرلمان

لاقرارها . وفي سنة ١٩٣٩ كان هذا المبدأ عاما إلا في ثلاث دول هي ألمانيا والبرتغال وليتوانيا [١] .

مقايسة حقوق المجلسين

في تصديق الميزانية

تتألف السلطة التشريعية في معظم الدول الديمقراطية من مجلسين أحدهما مجلس النواب والآخر مجلس الاعيان أو الشيوخ [٢] ، ولهما في الغالب نفس الحقوق والصلاحيات . وبمقتضى ذلك فان أى قانون لايكون مبرما إلا اذا قبله المجلسان ، واذا رفضه أحدهما عد مردودا [٣] . هذا مايجري في القوانين العادية ـ المدنية والتجارية والجزائية وغيرها . أما في قانون الميزانية فهناك قولان أحدهما بالمساواة التامة بين المجلسين ، والآخر برجحان مجلس النواب على مجلس الأعيان (الشيوخ) ، وليس من يقول برجحان الشيوخ على النواب في تشريع الميزانية .

نظرية المساواة بين المجلسين

تتلخص حجة انصار المساواة بين المجلسين في امور الميزانية في أن المساواة جارية بينهما في سائر القوانين وليس ثمة من داع للخروج على هذه المساواة في أمور الميزانية . ولاتقل معظم القوانين الاخرى عنها قيمة وخطورة . فضلا عن أن شدة أهمية الميزانية وعظم تأثيرها عل حياة الامة وعلاقتها الكبيرة بحقوق الشعب ومستقبله يجعلها في

---

(١) عبدالحكيم الرفاعى ، المصدر نفسه ، ص ٢٨٢ .

(٢) ويطلق على هذين المجلسين فى انكلترا مجلس العموم ومجلس اللوردات .

(٣) يستطيع مجلس اللوردات الانجليزى تأخير انبرام القوانين ألتى أقرها مجلس النواب مدة سنتين فقط . وهنالك مشروع حديث لم يصدق بعد يرمى لتعديل هذه القاعدة وانقاص المدة لسنة واحدة .

حاجة ماسة لمصادقة الشيوخ عليها والاستفادة في تشريعها مما اكتسبوه من خبرة ودراية وحنكة وحكمة واعتدال .

وبمقتضى هذا القول فان الميزانية تعرض على مجلس النواب اولا - وهذا مدى امتيازه ، ثم تعرض على مجلس الشيوخ . ولهذا المجلس الحق المطلق في مناقشتها ، والحرية الكاملة في قبولها أو رفضها او تعديلها .

ومن الدول الآخذة بهذا المبدأ ايطاليا والولايات المتحدة وبلجيكا .

تظرية رجحان النواب على الشيوخ :

اما حجة انصار مذهب رجحان النواب على الشيوخ في تشريع الميزانية فيمكن اجمالها في ان الميزانية وثيقة تمس مصالح البلاد الحيوية وحقوق دافعي الضرائب لذا فان الكلمة العليا فيها يجب ان تكون لمجلس النواب الذي يمثل الامة تمثيلا كاملا بعكس الشيوخ الذين يتولون مناصبهم بالتعيين من الحكومة أو بالارث عن آبائهم واحيانا منتخبين من النواب انفسهم او يكونون مزيجا من التعيين والانتخاب الشعبي . وفي اية صورة من هذه الصور المختلفة فانه ليس لوكالتهم عن الأمة مثل القوة التى للنواب المنتخبين جميعهم مباشرة من الشعب . والنواب يبدون والحالة هذه في رأي اصحاب هذا المذهب - الممثلين الحقيقيين للرعية الناطقين بلسانها والمعبرين عن ارادتها والمفصحين عن رغباتها ، ويجب ان يكون لهم القول الفصل في الميزانية التى تتجسم فيها مصالح الشعب المادية اكثر من اى عمل آخر من اعمال الدولة .

وفي انكلترا لمجلس العموم تفوق ظاهر على مجلس اللوردات في القوانين المالية [1] والموافقة على النفقات ، استنادا للتقاليد

(١) يقصد بعبارة القوانين المالية الميزانية وكل قانون ينظم الضرائب والنفقات والدين العام . أما القوانين التى ليس لها غرض مالى ولكنها تشتمل على أحكام مالية مثل العقوبات المالية والغرامات فتتبع فيها أحكام التشريع العادى .

السائدة منذ القرن الخامس عشر ، من اختصاص مجلس العموم . وتأيد ذلك بقانون تنظيم سلطة مجلس اللوردات الصادر سنة ١٩١١ . ولقد اكد هذا القانون بأن ليس لهذا المجلس سوى المصادقة على القوانين المالية ، وان ليس له حق رفضها او تعديلها [١] . واذا هو لم يوافق على التشريعات المالية في بحر شهر ، أو ان هو عدل فيها شيئا ، يوقع الملك على المشروع كما أقره مجلس العموم ويصبح عندئذ نافذا .

ونص الدستور الفرنسي المؤرخ في ٢٤ فبراير سنة ١٨٧٥ (المادة ٨) على وجوب عرض القوانين المالية على مجلس النواب اولا ، على ان يكون للمجلسين صلاحية متساوية في اقتراح القوانين وتشريعها . غير ان التعامل الفعلي في فرنسا يقضي بان لا يزيد مجلس الشيوخ النفقات عما قدرها مجلس النواب وانما له حق انقاصها او حذفها كما له حق زيادة معدل بعض الضرائب على ان ينقص البعض الآخر ويجعل المجموع واحدا في النهاية ، وحق ادراج اعتماد سبق ان قدمته الحكومة ولكن مجلس النواب قد انقصه او الغاه ، وغالبا مايتبع مجلس النواب اساليب من شأنها تعطيل عمل مجلس الشيوخ ، كأن يطيل بحث الميزانية ولا يرسلها له الا قبيل انتهاء السنة المالية الجارية [٢] . فيضطر عندئذ لاقرارها على عجل دون بحث عميق او دراسة وافية .

وفي العراق تنص المادة ١٠٠ من القانون الاساسي العراقي انه « يجب ان يعرض وزير المالية على مجلس النواب اولا جميع اللوائح القانونية لتخصيص الأموال او تزييد التخصيصات المصدقة او تنقيصها او الغائها كذلك قانون الميزانية وجميع اللوائح الخاصة بالقروض التي تعقدها الحكومة » [٣]

---

(١) وفي ذلك يقولون : « التاج يطلب الاعتمادات ، ومجلس العموم يمنحها ويقرها ، ومجلس اللوردات يوافق عليها » .

(٢) قبل اسبوع أو أقل من دخول السنة المالية الجديدة .

(٣) يلاحظ من هذا النص أنه شامل لجميع القوانين وليس الميزانية وحدها .

وجدير بالاشارة في هذا الخصوص ان كلا من مجلس النواب ومجلس الاعيان في العراق لايملك زيادة الاعتمادات التي تطلبها الحكومة انما له حق تخفيضها فقط . اما اذا كانت هذه الاعتمادات المطلوبة ناشئة عن المعاهدات فهو لايستطيع انقاصها من دون الحصول على الموافقة الملكية .

وتنص المادة ٣٠ من النظام الداخلي لمجلس الاعيان العراقي على ان « المناقشات التفصيلية حول الميزانية انما تحصل في مجلس النواب اما في مجلس الاعيان فانها تجري بايجاز في الفصول التي لم تطلب تعديلها الحكومة او لجنة الميزانية او اربعه اعضاء على الاقل بتقرير خاص » .

واذا استحكم الخلاف في المسائل المالية بين المجلسين فان المادة ٦٣ من القانون الاساسي العراقي تنص انه : « اذا رفض احد المجلسين لائحة قانونية مرتين وأصر الثاني على قبولها تتألف جلسة مشتركة من أعضاء مجلس الأعيان ومجلس النواب برئاسة الأعيان للمفاوضة في المواد المختلف فيها فقط . فاذا قبلت اللائحة أكثرية مؤلفة من ثلثي أعضاء المجلس المشترك ، معدلة او غير معدلة ، فانها تعتبر مصدقة من كلا المجلسين . واذا لم تقبل بهذه الطريقة فلا ترفع مرة ثانية الى اى المجلسين في الاجتماع نفسه » .

لكن هذا الحل لايفض المشكل فيما يختص بمشروع الميزانية في حالة عدم توفر أغلبية الثلثين ، وفي مثل هذه الحال فقد تكون الطريقة القانونية للخروج من هذا المأزق اتباع ما نصت عليه المادة ١٠٧ من القانون الاساسي التي تقول: « اذا دخلت السنة المالية الجديدة قبل صدور قانون ميزانيتها فان كان مجلس الامة مجتمعا يجب على وزير المالية ان يقدم لائحة قانونية تتضمن تخصيصات موقتة الى مدة لاتتجاوز شهرين ، وعند ختام مدة التخصيصات يجوز لوزير المالية ان يقدم لائحة جديدة من هذا القبيل ، وهلم جرا يتكرر ذلك حسب اللزوم ، وان لم يكن مجلس الامة مجتمعا تراعي ميزانية السنة الماضية على ان لا يخل ذلك بحق اصدار المراسيم المبحوث عنها في المادة ١٠٢ من الدستور » .

مما سبق يتضح ان مجلس النواب في الدول الحديثة الراقية هو الذى يدرس الميزانية ويمحصها ويشرعها . وبعد ذلك تعرض على مجلس الشيوخ للموافقة عليها اتماما للمراسم الواجبة وحفظ كرامة الشيوخ [١] .

لجنة الميزانية

بعد أن تودع الحكومة مشروع الميزانية في مكتب مجلس النواب تقوم لجنة المالية في هذا المجلس بفحصه ودراسته أولا ، ومن ثم تحيله الى المجلس نفسه لاقراره والتصديق عليه ، ذلك ان دراسة هيئة المجلس بأكمله للميزانية تكون في الواقع دراسة سطحية تحول فيها كثرة العدد دون دقة العمل .

ولجنة المالية هذه من أهم لجان المجلس ، ينتخب أعضاؤها سنويا أو للدورة البرلمانية بكاملها [٢] ، وتختص بدراسة المشروعات التي تتضمن مسائل مالية أو تستدعى مصروفات من الخزينة . ويحق لها في كل وقت استدعاء الوزراء ورؤساء الدوائر لمباحثتهم في الامور المعروضة عليها ، كما لها أن تطلع على سائر البيانات والوثائق التي ترى لزوما للاطلاع عليها ولها أن تستحصل على المعلومات التي تدعو الحاجة للحصول عليها .

ومهمة اللجنة من الوجهة النظرية مجرد الفحص وابداء الملاحظات على محتويات الميزانية . ولكنها تستطيع في بعض الدول أن تبدل « المشروع » وتجري المناقشة عندئذ في المجلس على أساس المشروع المعدل . ولقد بحثنا ذلك من قبل فلا حاجة لتكراره هنا مرة أخرى .

وعندما تنتهى اللجنة المالية من دراساتها تضع تقريراً مسهبا تضمنه آراءها واقتراحاتها وملاحظاتها والاصلاحات والتعديلات التي توصى بها . وللمجلس صلاحية الأخذ بها أو ردها .

---

(١) فارس الخورى ، المصدر نفسه ، ص ٤٩٧ .

(٢) تنتخب اللجنة المالية فى العراق لمدة أربع سنوات ، أى للدورة البرلمانية كلها . .

وللمجلس الاعلى لجنة مالية مماثلة للجنة مجلس النواب ، تمارس نفس الصلاحيات والاختصاص .

أما انكلترا فليس فيها لجنة برلمانية خاصة لدرس الميزانية ، بل ان هيئة المجلس العامة تنعقد بصفة لجنة وتتولى دراسة « المشروع» بنفسها ، ولاحاجة عندئذ لاجتماع الاكثرية بل يكتفي بالحاضرين من الاعضاء . ويقوم الاعضاء الحاضرون بدراسة جدول النفقات أولا ، ثم جدول الايرادات . وبعد انجاز هذه الدراسة على هذا الوجه تعرض الميزانية واللوائح المتصلة بها على المجلس بكامل هيئته للاقتراع عليها [1] .

أصول تصديق الميزانية
في البرلمان

ان مناقشة الميزانية في المجلس واقرارها منه تمر بثلاثة أدوار متتابعة هي :

١ ـ المناقشة العامة .

٢ ـ التصويت التفصيلي .

٣ ـ التصويت النهائي (الاجمالي) .

المناقشة العامة :

تتناول المناقشة العامة مركز البلاد الاقتصادي وسياسة الحكومة المالية وحالة الميزانية من جهة عامة وهنا تبدو أهمية الميزانية من الوجهة السياسية ، فيتعاقب الخطباء على المنبر يحبذون سياسة الحكومة أو ينتقدونها بصورة اجمالية دون الدخول في التفاصيل .

التصويت التفصيلي :

بعد أن تقفل المناقشة العامة تبدأ المناقشة التفصيلية .

(١) راجع عبدالحكيم الرفاعي، المصدر نفسه ، ص ٢٨٧ . وفارس الخوري ، المصدر نفسه ، ص ٤٩٨ . ومحمد توفيق يونس ، المصدر نفسه، ص ٨٥ـ٨٨ . (راجع ايضا ص ٣٣).

فيتذاكر المجلس في المواد القانونية لمشروع الميزانية ويصوت عليها هي وجداول الايرادات والمصروفات المربوطة بها . ومن الدول من تدقق النفقات أولا بحجة أن معرفتها واجبة قبل أن تعين الواردات ويؤذن بجبايتها كفرنسا ، ومنها من تجري على عكس ذلك وتدقق في الايرادات أولا كسويسرا وبلجيكا .

هـذا ولا يحق للبرلمان في كثير من الدول تعديل الميزانية . ففي انجلترا ليس للاعضاء حق التعديل إلا بموافقة الحكومة[١] . أما في فرنسا فلكل عضو الحق في اقتراح التعديلات المتعلقة بالايرادات أو المصروفات[٢] . وفي العراق يجوز لأعضاء مجلس النواب تخفيض النفقات دون زيادتها طبقاً لنص المادة ١٠٥ من القانون الأساسي ، إلا اذا كانت تلك النفقات ناشئة عن المعاهدات المصدق عليها من مجلس الأمة أو من المجلس التأسيسي فانه لا يجوز تخفيضها كلية[٣] .

ولما كانت الجداول المعروضة على المجلس تتضمن الأقسام والفصول والمواد فتقرأ الفصول فقط ويقترع على كل فصل منها بمفرده . أما المواد المؤلف منها الفصل فلا يجري التصويت عليها بأفرادها ، وانما هي تعرض على النواب كي يستطيعوا تعديل أرقام الفصل التابعة إليه - اذا اختاروا ذلك - بحذف احدى مواده أو تنقيح أرقامها . ذلك ماجرت عليه أكثر الدول ومن جملتها العراق .

فلقد جاء في المادة ١٠١ من القانون الأساسي العراقي ان « تجرى المفاوضة في قانون الميزانية ويصوت عليه مادة فمادة على حدة ، ثم يصوت عليه ثانية بصورة اجمالية . أما الميزانية[٤] ذاتها فيصوت عليها فصلا فصلا » .

غير أن هنالك دولا أخرى تجعل التصويت على اساس المادة والفصل

---

(١) بموجب المادة ٦٦ من النظام الداخلي لمجلس العموم .

(٢) ولا يشـــمل ذلك اقتراح ادخال اصلاحات ادارية أو قضائية لا صلة لها بالميزانية .

(٣) المـادة ١٠٦ من القانون الاساسي . (انظر ص ٣٤) .

(٤) ويقصد بالميزانية في هذه المادة الجداول الملحقة بالقانون وتعتبر جزءا منه من الوجهة القانونية .

وليس على اساس الفصل وحده .

والفرق بين التصويت على الفصول فقط وبين التصويت على الفصول والمواد هو انه في هذه الحالة الأخيرة لا يستطيع الوزراء ورؤساء الدوائر الأخرى نقل المخصصات من مادة إلى مادة أخرى ضمن الفصل الواحد من دون اذن المجلس وموافقته على النقل المراد اجراؤه[1]. اما في الحالة الأولى فيجوز لهم اتمام هذا النقل دون حاجة لصدور قانون خاص بشأنه . ولقد نصت المادة ٧ من قانون أصول المحاسبات العامة أنه « لا يجوز اجراء المناقلة من فصل إلى فصل آخر إلا بقانون خاص . غير أنه لوزير المالية أن يجري المناقلة بين المواد داخل الفصل الواحد » .

التصويت النهائي « الاجمالي » :

وعند الانتهاء من التصويت التفصيلي على المواد القانونية وجدولي النفقات والواردات على الوجه الذي بينا يجري التصويت العام على الميزانية بأكملها بشكلها الأخير . فاذا أحرزت الأكثرية ينتهي أمرها في مجلس النواب وتعد مأذوناً بها منه .

وبعد أن ينتهي البحث والمصادقة على الميزانية العادية[2] ينتقل المجلس الى الميزانيات الملحقة والطارئة ، فيتذاكر بفصولها ويقترع عليها بالطريقة نفسها التي اتبعها في الميزانية العادية . ومن ثم ترسل الميزانيات جميعها الى مجلس الشيوخ ، فيحيلها بدوره على لجنة الميزانية التابعة اليه لدرسها وتمحيصها ، ثم يتذاكر بها ويقترع عليها بالاسلوب عينه الجاري في مجلس النواب - مع مراعاة القواعد المنصوص عليها حول ذلك في الدستور والنظام الداخلي .

تصديق رئيس الدولة :

واذا وافق الشيوخ على ميزانية النواب ترفع لرئيس الدولة لابرامها وتوقيعها كي تكتسب صفتها القانونية وتصبح نافذة

(١) كما هو الحال في العراق عملا بنص المادة ٧ من قانون أصول المحاسبات العامة .

(٢) أو الميزانية العامة أو الرئيسية .

رسميا . واذا هم ارتأوا تنقيح بعض الفصول أخذت تروح وتجيء بين النواب والشيوخ إلى أن يتم الاتفاق عليها ، أو يجرى انفاذها وفقا للقوانين المرعية .

ولا بد من الاشارة أخيراً الى أن اجازة الواردات لاتفيد اكثر من الاذن بالجباية بموجب القوانين المعمول بها ، ولا عبرة للمقدار المخمن في الجدول . اما اجازة النفقات فتتضمن الحد الاعظم للنفقة الحقيقية التي على الوزارات والدوائر التقيد بها . والتصويت التفصيلي له في النفقات اهمية كبيرة في كيفية انفاذ الميزانية ـ كما بينا ـ ، بينما أن ليس له اية اهمية بالمرة في الواردات . حتى انه لامانع من الاذن بالواردات جملة كأنها فصل واحد .

تأخر اعتماد الميزانية

اذا لم تتم المصادقة على الميزانيه قبل ابتداء السنة المالية أو لم تجر الموافقة عليها الا بعد مرور عدة أشهر من هذه السنة ، كما هو الحال في انكلترا وبلجيكا وفرنسا ومصر والعراق ، فان الضرورة تقضى حتما ، ضمانا لاستمرار سير الخدمات العامة ومنع توقيفها وتعطيلها ، أن تواصل الحكومة أمور الانفاق والجباية الى أن يتحقق ابرام الميزانية .

وتتبع الدول في ذلك أساليب مختلفة فهي اما أن تستمر في مثل هذه الحال على العمل بالميزانية القديمة ، أو تباشر بتطبيق الميزانية الجديدة رغم عدم تصديقها ، أو انها تضع لها ميزانية موقتة لشهر أو شهرين أو اكثر .

ففي انكلترا اذا تأخر اعتماد الميزانية يقرر مجلس العموم أن يمنح الحكومة اعتمادات على الحساب لغاية صدور قانون الميزانية (لمدة أربعة شهور عادة) . وفي فرنسا توضع ميزانية شهرية مؤقته الى أن يتم اقرار الميزانية الاصلية بصورة نهائية .

أما في مصر فقد نص الدستور المصري على العمل بالميزانية موقتا حتى

صدور الميزانية الجديدة [١] . وفي العراق تتبع احكام المادة ١٠٧ من القانون الأساسي وهي تقضي بأن يمنح مجلس الأمة الحكومة تخصيصات موقتة لمدة شهرين ، تتكرر حسب اللزوم الى ان تصدق الميزانية . وان لم يكن مجلس الأمة مجتمعاً يعمل بميزانية السنة الماضية مع جواز اصدار المراسيم المنصوص عليها في المادة ١٠٢ من القانون الأساسي التي تنص انه : « اذا مست ضرورة اثناء عطلة المجلس الى صرف مبالغ مستعجلة لم يؤذن بصرفها في الميزانية أو بقانون خاص ، فللملك الحق في اصدار مراسيم ملكية بموافقة مجلس الوزراء باتخاذ التدابير المالية طبقا للفقرة (٣) من المادة ٢٦ » . هذا وقد اجازت المادة ٤ من قانون اصول المحاسبات العامة ان « لوزير المالية أن يعمل بالميزانية الجديدة التي لم تصدق اذا كانت تقديراتها اقل من اعتمادات السنة المالية القديمة » [٢] .

وبهذا فاننا نرى أنه إذا تأخر صدور قانون الميزانية في العراق عن الموعد المقرر له فانه توضع أحيانا ميزانية مؤقتة ، وأحيانا يعمل بالميزانية القديمة أو الميزانية الجديدة التي لم تصدق بعد . فكأن المشرع العراقي قد قام اذن باتباع الطرق الثلاث المشار اليها بشروط خاصة [٣] .

الاعتمادات الاضافية

قد يتبين في بعض الاحيان خطأ في التقديرات الواردة في الميزانية كأن لاتكفي الاعتمادات المخصصة لسد النفقات اللازمة ، أو أن تجد دواعي للانفاق لم تكن متوقعة من قبل . ففي مثل هذه الحالات يجب أن تحصل الحكومة على اعتمادات اضافية لاغنى لها عنها . وللحصول على مثل هذه الاعتمادات الاضافية تتبع الدول أساليب شتى .

---

(١) على أنه اذا كان المجلسان قد أقرا بعض أبواب الميزانية الجديدة فانه يعمل بها مؤقتا (المادة ١٤٢ من الدستور المصرى) .

(٢) يلاحظ أن هذه المادة ٤ قد تركت لوزير المالية حرية التصرف فى هذا الشأن ، فهو أما أن يتبع الميزانية الجديدة أو الميزانية القديمة حسب رأيه وخياره .

(٣) عبدالحكيم الرفاعى ، المصدر نفسه ، ص ٢٩١ - ٢٩٢ .

في انكلترا اذا كان الاعتماد المطلوب كبيرا فانه يجب عرضه على البرلمان ليأذن به . اما اذا كان صغيرا فللحكومة تخصيصه وانفاقه على أن تطلب من البرلمان فيما بعد الموافقة عليه .

أما في العراق فلابد من عرض الاعتمادات الجديدة على البرلمان اذا كان منعقداً ، واذا لم يكن منعقدا فانها تصدر بمراسيم ملكية ، وفقاً لنص المادة ١٠٢ من القانون الأساسي (المار ذكرها) على أن تعرض على مجلس الأمة في أول اجتماع له لاقرارها .

محاذير الاعتمادات الجديدة

للاعتمادات الاضافية محاذير كثيرة منها انها تجعل توازن الميزانية وهميا ، وتسمح لمحضري مشروع الميزانية بالحصول على توازن مصطنع ، فهم لا يذكرون فيه جزءا من المصاريف التي لو أدرجت فيه لدلت على زيادة النفقات على الايرادات ، وعدم قيام التوازن الفعلي بين جدولي الميزانية . فضلا عن ان اتباع مبدأ الاعتمادات الجديدة يجعل الحكومة أحياناً لا تذكر في « المشروع » المصروفات الضرورية العاجلة حتى تظفر بموافقة البرلمان عليها ، وتخفي عن نواب الأمة في الوقت نفسه قسما من نفقات الدولة الحقيقيه لاعتقادها بانها لو عرضتها عليهم في أول الأمر لما وافقوا عليها قطعيا ولعلمها بانهم لن يرفضوا منح اعتمادات اضافية فيما بعد بصددها . كما تكون قاعدة الاعتمادات الاضافية غالباً مدعاة للاسراف والتبذير . ذلك أن علم الوزارات والدوائر بقدرتها على كسب هذه الاعتمادات يشجعها على تبديد المخصصات الأصلية دون حرص وتبصر .

وعلى العموم فان الاعتمادات الاضافية تخل بقاعدة وحدة الميزانية ، وهي تجعل الميزانية العامة غير جامعة لسائر الاعتمادات المخصصة للنفقات .

والاعتمادات الاضافية قليلة جدا في انجلترا - فيما عدا أوقات الحرب - لأن تقديرات الميزانية تكون غالباً على درجة فائقة من الدقة ومطابقة الواقع .

وللتغلب على مساوىء هذه الاعتمادات ومحاذيرها فقد سارت الحكومات على سلوك طرق كثيرة اهمها : الترخيص بنقل الاعتمادات فيما بين فصول كل دائرة او وزارة على ان يعرض ذلك فيما بعد على البرلمان للتصديق عليه . او تقدير اعتماد خاص للمصروفات غير المنظورة يدرج في الميزانية ويصادق عليه معها ، ومنه تأخذ المبالغ اللازمة لمقابلة المصروفات الطارئة[1] . او اعادة تحضير الميزانية من جديد وتصحيح التقديرات الأصلية وتنقيحها .

غير انه ليس في هذه الطرق علاج شاف لمساوىء الاعتمادات الاضافية ، وهي ليست في الواقع سوى وسائل مخففة ، وما العلاج الناجع إلا في الاخلاص في وضع التقديرات الأصلية ، والدقة والعناية في تحضير الميزانية ومناقشتها واقرارها .

رفض الميزانية

من حق البرلمان ان يرفض الميزانية اذا رأى انها غير وافية بالغرض ولا تتفق ومصالح الأمة غير ان لهذا الرفض معناه وآثاره . أما معناه فهو منع الحكومة من الانفاق على الخدمات العامة ومن تحصيل الايرادات . وفي ذلك من غير شك تعطيل للمصالح العامة وشل حركة جهاز الدولة بأسره . لذا كان الرفض نادر الوقوع .

أما آثار الرفض ففيها رأيان : أحدهما يذهب الى ان رفض الميزانية لا يؤدي الى بطلانها بل انه يتخذ وسيلة لاكراه الوزارة الحاضرة على الاستقالة ، وان البرلمان قد يوافق عليها من جديد اذا قدمتها له وزارة أخرى . وذلك ما تأخذ

---

(١) بلغت تقديرات الحكومة العراقية للمصاريف الطارئة في ميزانياتها السنوية بين سنتي ١٩٤٧ و ١٩٤٩ ما يلي : سنة ١٩٤٧ - ١٩٤٨ (٤٫٠٠٠٫٠٠٠ دينار) ، وسنة ١٩٤٨ - ١٩٤٩ (٥٠٠ ر٧٣٢ر٥ دينارا) ، وسنة ١٩٤٩ - ٩٩٥٠ (٥٨٠ ر٧٨٧ر٥ دينارا) .

به الدول البرلمانية [١] .

والرأى الثاني ، وهو ماتادت به ألمانيا قبل الحرب العالمية الأولى ، فيفيد أن رفض البرلمان للميزانية عمل غير مشروع لايمكن قبوله لأنه يعني وقف القوانين وتعطيل المصالح ، الأمر الذي يحرم على البرلمان عمله واجراؤه ، ومن حق السلطة التنفيذية المعهود اليها ادارة المرافق العامة اذن أن تنفذ الميزانية التى حضرتها وأعدتها بالرغم من رفض الهيئة التشريعية تصديقها ولقد أخذ بسمارك بهذا الرأى عندما كان رئيساً لوزراء بروسيا فنفذ الميزانية خلال ثلاث سنوات (١٨٦٣ - ١٨٦٦) رغم رفض المجلس الادنى Landtag الموافقة عليها وكانت حجته في ذلك ان السلطات العامة اذا اختلفت فيما بينها ولم يبين الدستور أيها التى يجب أن تخضع للاخرى فان ارادة السلطة التي عهد اليها تسيير المصالح العامة وتطبيق القوانين القائمة هي التي يجب أن تنفذ .

ومهما يكن الأمر فلم يبق لهذا الرأى سوى أهمية تاريخية بعد أن ساد نظام الحكومات البرلمانية معظم الدول عقب الحرب العالمية الأولى .

---

(١) وردت الميزانية البريطانية مرة واحدة سنة ١٧٨٣ . وردت فى فرنسا مرتين سنة ١٨٧٧ وسنة ١٨٩٦ (راجع هامش ص ٢٩) .

الفصل الرابع

تنفيذ الميزانية

بعد موافقة البرلمان على الميزانية واقترانها بمصادقة رئيس الدولة تصبح قانوناً واجب الاجراء ويعهد بتنفيذه للقوة الاجرائية . عندئذ تتولى هذه السلطة ، استناداً لهذا القانون ، مهمة تأدية النفقات المقررة به وجمع الايرادات المأذون بها فيه ، والتوفيق قدر الامكان بين سير عمليات الصرف والجمع فلا تسبق احداهما الأخرى بما قد يعرقل انتظام العمل ، ويسبب ارتباك الخزانة .

ولوزير المالية المقام الأول في أعمال التنفيذ كلها . فلديه تجتمع المقبوضات وعنه تصدر المدفوعات ، وهو يدير حركة الخزانة ويدبر أمورها .

وفي العراق يقوم وزير المالية بتحصيل سائر الايرادات ، عدا دائرة البريد والبرق فهي ملحقة بوزارة المواصلات . لكن ايراداتها تذهب في النهاية الى خزائن وزارة المالية .

كذلك فان وزير المالية في العراق يقوم بعمليات الدفع للوزارات كافة ، لكنه لا يقرر الصرف ويحدده إلا فيما يتعلق بوزارته الخاصة . أما الارتباط بمصروفات الوزارات الأخرى فمن شأن وزرائها وحدهم . وأخيراً فان هذا الوزير يدير عمليات الخزانة برمتها بواسطة مديرية المحاسبات العامة كما سيأتي معنا .

وفيما يلي سنبحث نواحي التنفيذ الثلاث التي نوهنا عنها وهي : عمليات صرف النفقات ، وعمليات جباية الواردات ، وإدارة أعمال الخزانة .

عمليات صرف النفقات

تشتمل عمليات الصرف والانفاق الحكومية على أربعة أمور هي : الارتباط

بالمصروفات ، وتحديد المبلغ الواجب صرفه ، والأمر بالدفع ، والدفع فعلا . وسنفصل كل واحد منها فيما هو آت .

الارتباط بالمصروف

يعني الارتباط بالمصروف التصرف الذي يجعل الدولة مدينة ، كتعيين الموظفين ، أو شراء بعض المكائن والآلات . وقبل أن يتم الارتباط بالمصروف لابد من التثبت أولا من وجود اعتماد وارد في الميزانية بشأنه ، وبالتالي ضرورة عدم تخطي حدود ذلك الاعتماد وتجاوز مقداره المعين ، وأن يتولى اجراء ذلك الارتباط الموظف المختص به . فالموظف الذي يعينه من لا يملك صلاحية توظيفه لايستحق الراتب ولو قام بالعمل المسند اليه لأن تعيينه غير قانوني ويعتبر لهذا السبب باطلا .

والأصل أن الوزير المختص هو الذي يملك صلاحية التعاقد والتصرف بما يستلزم الانفاق في وزارته . وفي العراق يتحتم أن لاتتعدى قيمة الالتزام الذي يرتبط به الوزير وفقا للمادة ١٠ من قانون أصول المحاسبات العامة ، عن ٥٠٠٠ دينار . ويترتب في الالتزامات التي تتجاوز هذا المبلغ الحصول على موافقة وزير المالية .

تحديد المبلغ الواجب صرفه

ويفيد ذلك ضرورة التحقق عما اذا كان الدائن الذي يطالب بمبلغ يدعي أنه مستحق له قد وفى الواجبات والأعمال التي تعهد بها والتزم بإيفائها وانفاذها ، وما اذا كان المبلغ المطلوب دفعه قد استحق فعلا ، وما هو مقداره الحقيقي . ويقوم بهذا التحقيق الوزير المختص أو من ينوب عنه . ويترتب على الدائن دائما أن يدعم ادعاءاته بالوثائق والمستندات اللازمة [1] .

(١) فيما عدا المصروفات السرية والدعاية (انظر المادتين ٢٦ و ٢٧ من قانون أصول المحاسبات العامة) .

الامر بالدفع

وهو عبارة عن تسليم الدائن أمراً للخزانة يقضي بصرف المبلغ الواجب دفعه . ويصدر الأمر بموجب شيك او أمر بالدفع يصدره الوزير المختص أومن يقوم مقامه من رؤساء الدوائر المأذونين بذلك [١] ، ويبين فيه أحيانا الفصل والمادة التى يحتسب هذا المبلغ منها [٢] .

الدفع الفعلي

وذلك يعنى سداد الدين فعلا وتسليم الدائن المبلغ المأمور بصرفه له ويقوم بذلك موظفون تابعون لوزارة المالية .

من كل مامر يستنتج أن عمليات الانفاق على نوعين : ادارية ، وحسابية فالادارية تختص بمسائل الارتباط بالمصروف ، والتحقق من صحة الادعاء به ، والأمر بصرفه . والحسابية تتضمن أعمال الدفع الفعلية وقيد المبالغ المدفوعة في الحسابات المخصصة لها . وذلك يستدعى ضرورة التمييز بين الآمرين بالدفع ومأموري الخزائن ، والمحاسبين ، وتفريق وظائفهم بعضهم عن بعض لايجاد رقابة فعلية على انتظام النفقات العامة ، وجعل عمليات الدفع تحت ادارة وزير المالية [٣] .

وفي العراق يقوم بالعمليات الادارية للصرف ـ كما ذكرنا ـ الوزراء أو من ينيبونهم عنهم إلا أنه يلاحظ أن محاسبي الوزارة أو الدائرة هم المسئولون عادة عن تحضير أمر الصرف ، وعن صحة المبالغ المدونة فيه ، وعن وجود اعتمادات في الميزانية بشأنها ، وعن ذكر الفصول والمواد التي ستحسب عليها .

---

(١) المادة ٢٤ من قانون أصول المحاسبات العامة .

(٢) المادة ٢٥ من قانون أصول المحاسبات العامة .

(٣) فاذا عين وزير المعارف استاذا مثلا فان وزارة المالية هى التى تقوم بدفع رواتبه شهريا .

واذا وقع خلاف بين الوزير أو رئيس الدائرة وبين المحاسب في هـذا الصدد أو غيره فيما يتعلق بسير الأمور المالية عامة فيحسم ذلك الخلاف طبقا لأوامر تحريرية يصدرها الوزير أو رئيس الدائرة . لكنه يجب رفع الأمر في الحال الى وزارة المالية مشفوعاً بكتاب مفصل يعده الاثنان معاً او يعده كل منهما على حدة ،ولوزير المالية أن يبت في القضية أو يحيلها إلى ديوان المحاسبات اذا وجد ضرورة لذلك لاعطاء قراره فيها في أول اجتماع يعقده بعـد احالة القضية اليه [1] .

ويتبع المحاسبون في العراق الوزارات التى يعملون فيها ، ولكنهم لايقومون بالصرف نفسه ، انما الذي يقوم به هم مأمورو الخزانة، وهؤلاء تابعون لوزارة المالية .

وتوجد هنالك رقابة على أوامر الصرف يقوم بها موظف كبير مستقل عن وزير المالية والحكومة ، نيابة عن مجلس الأمة ، يدعى مراقب الحسابات العام ـ كما سيأتى تفصيله معنا .

كما أن لوزير المالية في العراق في الأمور المالية حق مراقبة معاملات الدولة المالية مراقبـة عامة ، وهو المسئول عن الحسابات المتعلقـة بجميع المقبوضات والمدفوعات من قبل دوائر الحكومة سواء كانت عائدة الى الميزانية العامة أو غيرها . . . ونظراً الى تحمله هذه المسئولية فان له الحق في تفتيش المعاملات المالية والحسابات العائدة لأية وزارة أو دائرة كانت كي يتحقق لديه ان تلك المعاملات والحسابات تجري وفق الأصول والتعليمات المالية .

عمليات جباية الواردات

يجب أن يتوفر في جبايـة الواردات شرطان أساسيان هما الملاءمـة والاقتصاد . فيجب ألا تجبى الضرائب إلا في أكثر الأوقات تيسيراً للمكلفين

---

(١) المادة ٤٣ من قانون أصول المحاسبات العامة .

وبأكثر الطرق ملاءمة لهم . كما يجب أن يقتصد في نفقات الجباية ويقتصر على أدنى نفقة ممكنة .

وتعتبر الضرائب أهم مورد للدولة في العصر الحديث . وهي تجبى بواسطة الدوائر التابعة لوزارة المالية ، واهم هذه الدوائر في العراق مايأتي :

مديرية ضريبة الدخل : وتقوم بتحصيل ضريبة الدخل وضريبة الدخل الاضافية [١] .

مديرية الكمارك والمكوس : وتقوم بجباية الرسوم الكمركية ومكوس الكحول والمشروبات الروحية والملح والتبغ وايرادات احتكار التبغ .

مديرية الواردات العامة : وتقوم بجباية ضريبة الأملاك ، وضريبة العرصات ، وضريبة الاستهلاك على الحاصلات والمواشي وايجارات املاك الحكومة ، وحصيلة بيع الأراضي والمباني .

مديرية المالية العامة : وتتولى مراقبة تحصيل ضريبة الطوابع ، وايرادات الحكومة من الشركات ذات الامتياز ، والتوقيفات التقاعدية .

أما ايرادات البرق والبريد ، والايرادات التبعية للوزارات الأخرى [٢] فيقوم بتحصيلها موظفوها ثم يرسلونها لوزارة المالية .

وبذا فان جميع المبالغ المقبوضة تتركز في خزائن وزارة المالية . ولا يجوز تحصيل شيء من ايرادات الدولة الا من الموظفين المعينين خصيصاً لذلك وبموجب مستندات (ايصالات) يعينها وزير المالية أو من يخوله ذلك [٣] .

وموظفو التحصيل هم محاسبو الايرادات في الألوية ، ومديرو المال في الأقضية ، ومديرو الناحية في النواحي . ويوجد تحت يدهم عدد كبير من الكتاب ومأموري الجباية . وهؤلاء الموظفون جميعا تابعون لوزارة المالية ماعدا مديري النواحي فانهم يتبعون وزير الداخلية .

---

(١) راجع بحث ضريبة الدخل في الباب الرابع .

(٢) كالرسوم المدرسية في وزارة المعارف ، ورسوم المحاكم في وزارة العدلية .

(٣) وفقا للمادة ٢١ من قانون أصول المحاسبات العامة .

ويتحتم قيد جميع الايرادات بما فيها التبرعات والهبات ايراداً في الحسابات كما تقيد مصاريف التحصيل والادارة والنفقات الأخرى مصروفاً في الحسابات [١].

ادارة اعمال الخزانة

الخزانة هي المركز الرئيسي الذي تتجمع فيه الواردات وتخرج منه المصروفات . ولقد ساعد تقدم النظم المصرفية في العصر الحديث على اعتماد البنوك في استلام الأموال العامة لحساب الدولة ودفعها نيابة عنها . ولم تعد الدولة تقوم بحفظ الأموال لديها ونقلها على مسؤوليتها من مدينة إلى أخرى . كما يحدث كثيرا أن تمضي فترة بين تحصيل الايرادات وضرورة خروج المال للانفاق مما يدعو الحكومة لمعالجة الموقف حتى لا تتعطل الأعمال انتظاراً لجمع الجبايات التي لم يمكن تحصيلها بعد . وهي عندئذ تسلك في ذلك طرقاً مختلفة منها : اصدار اذونات على الخزانة ، أو الاقتراض من بنك الاصدار ، أو استخدام المال الاحتياطي . وسنبحث كل واحدة من هذه الحالات بايجاز .

إصدار أذونات على الخزانة

هذه الاذونات سندات قصيرة الأجل تصدرها الدولة لسد حاجة الخزانة الى ان تتوافر لها الأموال اللازمة . فاذا تأخرت جباية الضرائب تصدر الدولة هذه الاذونات القصيرة الأجل (٣ ـ ٦ شهور أو سنة على الأكثر) ، ويكتتب فيها الأفراد والبنوك ، ويجوز تداولها وخصمها [٢] .

---

(١) راجع عبدالحكيم الرفاعي ، المصدر نفسه ، ص ٣٠٠ ـ ٣٠١ .

(٢) لقد أجازت المادة ١٤ من قانون الميزانية لسنة ١٩٤٩ (في العراق) لوزير المالية أن يستلف مبالغ باصدار حوالات خزينة أو غيرها على أن لا تتجاوز ٣ ملايين دينار .

الاقتراض من بنك الاصدار

يقوم بنك الاصدار باصدار الأوراق النقدية وتشترك معه الحكومة في الأرباح [١] ، وهي تودع عنده أموالها وتقترض منه ما يلزمها وقت الحاجة . ولهذه الطريقة محاذير أهمها أنها تؤدي للمغالاة في اصدار أوراق البنكنوت والى التضخم النقدي وما ينتج عنه من نقص القوة الشرائية للنقود ، وتخفيض قيمة العملة حين تصل قروض الدولة حدا كبيراً تعجز عن تسديده فتجد في هذا التخفيض وسيلة لتسديد ديونها باعادة تقويم الرصيد الذهبي الموجود لديها واستخدام الفرق بين القيمة الجديدة والقيمة القديمة لسداد الدين .

المال الاحتياطى

قد يوجد عند بعض الدول مال احتياطى يتكون من الزيادات الحاصلة عندها بين الواردات التى تجمعها والنفقات التي تبذلها . وهى تلجأ لهذا الاحتياطي وقت الشدائد والأزمات .

ولقد اختلفت كلمة العلماء في صواب سياسة المال الاحتياطي . فمنهم من يقول بأن وجوده يشجع على الاسراف ، ويدل على أن الحكومة تجبى من الشعب أكثر مما ينبغي لها . وفريق يحبذ توفير المال الاحتياطي بحجة أنه يمكن الاعتماد عليه في الحوادث الطارئة واسعاف الخزينة عند الحاجة القصوى وحفظ اعتبار الدولة المالي وانتظام المصالح العامة .

ومهما يكن الأمر فانه لا يمكن ترجيح أحد المذهبين على الآخر ، ولكل دولة أن تتبع في سياستها المالية ما يوافق أحوالها الخاصة وظروفها وأوضاعها المختلفة [٢] .

---

(١) يقوم باصدار العملة فى العراق لجنة خاصة . (راجع ص ٤٩)

(٢) عبدالحكيم الرفاعى ، المصدر نفسه ، ص ٣٠٣ - ٣٠٤ .

الفصل الخامس

مراقبة الميزانية

ليس من الحكمة بعد اقرار الميزانية واجازتها من البرلمان أن تقوم الحكومة بتنفيذها وتطبيقها دون رقابة جدية . فقدان مثل هذه الرقابة يشجع البعض أحياناً على تخطي الحدود المقررة فيها ويساعدهم على التلاعب بأموال الأمة وتجاوز الاعتمادات المخصصة لهم . لهذا كانت الرقابة ضرورية واجبة ، وهي تنظم بطرق مختلفة طبقا لتشريع كل دولة ، وتجرى ممارستها اما أثناء تنفيذ الميزانية أو بعد تنفيذها .

الرقابة اثناء التنفيذ

الرقابة أثناء تنفيذ الميزانية تتناول الرقابة على جمع الايرادات وانفاق المصروفات .

الرقابة على الايرادات

فالرقابة على تحصيل الايرادات تتحقق فيما يتعلق بالضرائب - والضرائب المباشرة على الأخص كالضرائب على الأملاك والعرصات - ، باصدار قوائم يذكر بها ما يجب على كل مكلف دفعه ، ويخضع الموظفون الذين يعهد اليهم بالجباية لرقابة رؤسائهم ووزارة المالية . كما وأن عمال المالية مسئولون عن الأموال التى يجبونها .

ولقد ورد في قانون أصول المحاسبات العامة[1] على انه : « لا يجوز جباية نسبة أعلا من النسب المعينة في قوانين الضرائب » . كما « لا يجوز قبض

(١) المادة ١٩ من قانون أصول المحاسبات العامة .

واردات الدولة وجباية أموالها إلا من قبل موظفين مختصين وبموجب مستندات قبض يعينها وزير المالية أو من يخوله ذلك »[١].

الرقابة على النفقات

أما الرقابة على النفقات فهي أكثر أهمية وأعظم تعقيداً من الرقابة على جباية الواردات . لذا : « يجب أن تؤيد كل معاملة صرف بالمستندات التي يعينها وزير المالية أو من يخوله ذلك . وتعزز بايصالات تؤخذ من ذوي العلاقة أو الاستحقاق . ولا يجوز قبول الصرف استناداً إلى شهادات شخصية الا بموافقة وزير المالية الذي له أن يأمر بقبول الشهادات في الأحوال الضرورية لتعزيز المصروفات التي لا تزيد على ٥٠ ديناراً في كل قضية منفردة »[٢].

ويستثنى من ذلك « المصروفات السرية ومصروفات الدعاية وكذلك معاملات الصرف فيما اذا امتنع صاحب الاستحقاق عن التوقيع على المستندات أو كان محل أقامته مجهولا . وفي هذه الحالة تنظم شهادة بذلك من قبل الموظف المسئول عن الصرف وتصدق من قبل رئيس الدائرة »[٣].

والرقابة على النفقات (أثناء التنفيذ) اما ان تكون ادارية أو تقوم بها هيئة مستقلة أو هيئة قضائية .

الرقابة الادارية : اما الرقابة الادارية فتقوم بها وزارة المالية ، كما في فرنسا ومصر ، وكذلك في العراق « يراقب وزير المالية معاملات الدولة المالية مراقبة عامة . وهو المسئول عن الحسابات المتعلقة بجميع المقبوضات والمدفوعات التي تجري من قبل جميع الوزارات والدوائر الحكومية . وله الحق في تفتيش

---

(١) المادة ٢١ من قانون أصول المحاسبات العامة .

(٢) المادة ٢٦ من القانون المذكور .

(٣) المادة ٢٧ من القانون المذكور .

وتدقيق المعاملات المالية والحسابية وايفاد المفتشين والمدققين لاجراء التفتيش والتدقيق لهذا الغرض »[١].

وعلاوة على ذلك فان « مميزي الحسابات والمحاسبين ومديرى الواردات في الألوية يرتبطون بالدوائر والوزارات التي ينتمون اليها وبمدير المحاسبات العام ، ويكونون مسئولين عن صحة المعاملات المالية والحسابية »[٢] وعن « احضار مستندات الصرف والصكوك بالمبالغ التى تدفعها الخزينة ، وعن صحتها وعن وجود اعتماد لها في الميزانية »[٣].

على انه يجب ان : « تدقق حسابات المميزين والمحاسبين ومديري الخزائن في نهاية كل سنة او عند انتهاء وظيفتهم من قبل مدققي الحسابات . على ان ذلك لا يمنع من اجراء التدقيق في اى وقت كان سواء من قبل المفتشين الماليين او مراقبي ديوان مراقب الحسابات العام او مدققين اخرين حسبما تقتضية الحاجة ويوعز به وزير المالية او من خوله حق المراقبة والتدقيق على معاملات الواردات والمصروفات »[٤].

الرقابة بواسطة هيئة مستقلة : وهى الرقابة التى يقوم بها موظف خاص او هيئة مستقلة كمراقب الحسابات العام في انكلترا[٥] الذي يرسل اليه كل أمر بالصرف حتى يتحقق من مطابقته للميزانية ووقوعه في حدود الاعتمادات المخصصة فيها ام لا . فان وجده كذلك امر بصرفه والا امر بالغائه وابطاله .

الرقابة بواسطة هيئة قضائية : تقوم بهذه المراقبة اثناء تنفيذ الميزانية

---

(١) المادة ٣٣ من القانون المذكور .
(٢) المادة ٣٤ من القانون المذكور .
(٣) المادة ٣٥ من القانون المذكور .
(٤) المادة ٣٨ من القانون المذكور .
درجة مراقب الحسابات العام فى انجلترا تعادل درجة الوزراء . وهو غير قابل للعزل الا بناء على اقتراح البرلمان . (راجع عبدالحكيم الرفاعى ، المصدر نفسه ، ص ٣١٠ - ٣١١) .

احدى المحاكم المعينة خصيصا لهذا الغرض . ومثالها محكمة المحاسبة في ايطاليا التي خول اليها صلاحية الاذن بالصرف ، وكل مصرف ترفض الموافقة عليه يعرض امره على مجلس الوزراء للبت فيه فان قرر هذا المجلس انفاذ المصروف نفذ ، ويحق للمحكمة عندئذ عرض المسالة على البرلمان

وترتبط محكمة المحاسبة الايطالية برئيس الوزراء مباشرة بدلا من وزير المالية . ولها رفض كل انفاق عند عدم كفاية الاعتمادات المخاصة به ، او عند حصول خطأ في تطبيق الاعتمادات المقررة في الميزانية [١] .

وتراقب عمليات التنفيذ في بلجيكا محكمة المحاسبة ايضا يعين اعضاؤها من قبل مجلس النواب بالذات .

الرقابة بعد التنفيذ

للتحقق من تقيد الحكام والمسؤولين ببنود الميزانية واحكامها وعدم خروجهم على قواعدها ونصوصها ، ولمعرفة نتائج تطبيقاتها وكشف المخالفات التي وقعت في انفاذها تتبع الدول اساليب مختلفة في اجراء الرقابة بعد التنفيذ أهمها : الرقابة بواسطة هيئة مستقلة ، او بواسطة محكمة قضائية ، او بواسطة البرلمان نفسه .

الرقابة بواسطة هيئة مستقلة

بموجب هذا الاسلوب يتولى المراقبة شخص او دائرة خاصة هي في العراق دائرة تدقيق الحسابات العامة [٢] ، وفي مصر ديوان المحاسبة .

ولقد انشئت دائرة تدقيق الحسابات العامة العراقية [٣] في سنة ١٩٢٧ استنادا لاحكام المادة ١٠٤ من القانون الاساسي العراقي التي تقول بأنه

---

(١) المصدر السابق ،ص ٣١١.

(٢) بموجب القانون رقم ١٧ لسنة ١٩٢٧ المعدل بموجب القانون رقم ٤٥ لسنة ١٩٣٥ .

(٣) أو ديوان مراقب الحسابات العام .

« يجب ان يسن قانون ينص على تأسيس دائرة لتدقيق جميع المصروفات ، وترفع بيانا الى مجلس الأمة مرة على الاقل في كل سنة عما اذا كانت تلك المصروفات طبق المخصصات التى صدقها المجلس وانفقت بحسب الاصول التى عينها القانون » .

ويتولى مراقب الحسابات العام رئاسة هذه الدائرة . وهو يدقق نيابة عن مجلس الامة الحسابات العامة [١] ، ويكون مسئولا امام المجلس عن اعماله واعمال دائرته [٢] ويعين بارادة ملكية تصدر بناء على اقتراح رئيس الوزراء وموافقة مجلس الوزراء ، ولا يعزل او ينقل الا بقرار من مجلس الاعيان بناء على اقتراح رئيس الوزراء ، اما مايتعلق به من المعاملات الذاتية فرجعه رئاسة الوزراء [٣]

اما اختصاص ديوان مراقب الحسابات العام فيشمل القيام بالاعمال التالية :

---

(١) تشمل عبارة (الحسابات العامة) وفقا للمادة الاولى من قانون دائرة تدقيق الحسابات العامة لسنة ١٩٢٧ : « جميع حسابات النقود العائدة الى مدخولات ومدفوعات دوائر الحكومة التى تجرى مصروفاتها من الايرادات العمومية ، وحسابات ادارتى السكك الحديدية وميناء البصرة ، وكذلك حسابات سائر الدوائر أو الهيئات أو اللجان التى يكون للحكومة حق المراقبة عليها كما قد يقرره وزير المالية ببيان ينشره فى الجريدة الرسمية . وتشمل أيضا جميع حسابات المهمات واللوازم العائدة لدوائر الحكومة وحسابات المؤسسات الصناعية والتجارية التى تدير شؤونها الحكومة » .

(٢) تنص المادة ٣ من القانون المذكور : « تكون هذه الدوائر تحت رئاسة مراقب الحسابات العام الذى يتولى هذا التدقيق سنويا بالنيابة عن مجلس الامة ويكون مسؤلا أمام المجلس عن أعماله وأعمال دائرته » .

(٣) المادة ١٦ من القانون المذكور .. فى انجلترا أعطيت سلطة العزل للمجلسين معا ، وفى مصر لمجلس النواب وحده . ولا تقل درجة مراقب الحسابات العام فى العراق عن الدرجة الاولى ، ويجوز أن يعين براتب وزير اذا كان المعين لهذه الوظيفة ممن أشغلوا مناصب مهمة فى الدولة (المادة ١٦ ، فقرة ب) .

١ — ان يدقق سنويا المصروفات التى تجري من الاعتمادات الموضوعة في الفصول التى أقرها مجلس الأمة في قانون او قوانين الميزانية السنوية او في اى قانون آخر مخولا به اي وزير انفاق اموال الدولة ، سواء كانت تلك الأموال من الضرائب المفروضة او من رسوم ومدخولات تتسلمها دوائر الحكومة لقاء خدمات عامة او لقاء استعمال الأملاك الأميرية او من قروض تعقدها الدولة أو من أي منبع اخر . كما يدقق سنويا حسابات مدخولات دوائر الحكومة وحسابات المهمات واللوازم وحسابات المؤسسات الصناعية والتجارية التى تدير شؤونها دوائر الحكومة [١] . وله حق الاطلاع لتحقيق ذلك على جميع الحسابات والأوراق والتقارير والمعلومات المتعلقة بالحسابات [٢]

٢ — ان يطلب اذا رأى ذلك مناسبا ، التأشير على جميع أو قسم من أوراق الصرف التى تهيئها الوزارات والدوائر المركزية قبل التأدية [٣] .

٣ — تقديم الملاحظات والاعتراضات اللازمة للدوائر المختصة عند الحاجة على ما اجرته من مصروفات او ديون ، فان لم تجب الدائرة على اعتراضاته اجابة مرضية يحيل المسألة الى وزارة المالية كما يجب عليه الاشارة اليها في التقرير الذي يرفعه الى مجلس الأمة [٤] .

٤ — يتوجب عليه أن يرفع بياناً الى مجلس الامة مرة على الأقل في كل سنة يضمنه نتائج تدقيقاته ، ويلفت النظر في ذلك البيان الى كل مسألة من المسائل التي ظهر له انه قد حصل فيها تجاوز في بعض اعتمادات الفصول ، او ان بعض الأموال التى تسلمتها الدائرة قد قيدت بصورة مناقضة او مخالفة لما قصده مجلس الأمة ، او ان مبلغاً من المبالغ المقيدة على احد اعتمادات الفصول

---

(١) المادة ٢ من القانون المذكور .
(٢) المادة ٦ من القانون المذكور .
(٣) المادة ٥ من القانون المذكور .
(٤) المادة ٨ من القانون المذكور .

ليس مشفوعاً بما يؤيد دفعه ، أو ان المبالغ المقيد لم ينفق في المدة التي يعود اليها ذلك الحساب أو لأنه لأي سبب آخر ليس من المبالغ الواجب قيدها على اعتماد الفصل المقيدة عليه[١].

هـذا وجدير بالاشارة الى ان اختصاص ديوان مراقب الحسابات العامـة لا يتعارض مع استمرار رقابة وزارة المالية الادارية التي نوهنا عنها[٢].

الرقابة القضائية

تتم الرقابة القضائية بواسطة محكمة المحاسبة التي تتألف من قضاة غير قابلي العزل . ومثالها محاكم المحاسبة في ايطاليا وبلجيكا وفرنسا والمانيا[٣].

ديوان المحاسبات العراقي : أما في العراق فقد أنشيء ديوان المحاسبات له سلطة قضائية محـدودة ، وتنحصر مهمته في تقديم توصيات خاصة ببعض المسائل القانونية إلى وزير المالية . وهو يتشكل في وزارة المالية من ثلاثة من المديرين العامين (ويكون كل من مدير الحسابات العام ومدير الواردات العام عضوا فيه بحكم وظيفته) ، واثنين من مميزي الحسابات ، ويجتمع مرتين كل شهر ، كما أن لوزير المالية ان يأمر بانعقاده كلما رأى لزوما لذلك .

ومن جملة اختصاصات هذا الديوان :

١ ـ النظر في قضايا تضمين الموظفين قيمة الأضرار التى ألحقوها بخزانة الدولة عمداً أو اهمالا .

٢ ـ ان يقترح على وزير المالية في حالة صرف مبالغ من أحد الموظفين دون مسوغ قانوني ان يقرر اما صحة الصرف وعدم مسئولية الموظف ، أو عدم صحة الصرف وتضمين الموظف ، او عدم صحة الصرف وعـدم مسئولية

---

(١) محكمة الرقابة الفرنسية والالمانية تتولى تدقيق الحسابات بعد تنفيذ الميزانية . أما محكمة الرقابة الايطالية والبلجيكية فتتولى ذلك قبل التنفيذ وبعده .

(١) المادة ١٠ من القانون المذكور .

(٢) المادة ١٣ من القانون المذكور .

الموظف لحسن نيته[١] .

٣ - يضع الديوان مشروع التعليمات لتنظيم القواعد الحسابية والتعديلات الواجب ادخالها على التعليمات الحالية المعمول بها . كما ينظر في لوائح القوانين والأنظمة الحسابية لاقرارها قبل تقنينها .

محكمة المحاسبة في فرنسا : هي محكمة ادارية أنشئت سنة ١٨٠٧ تتكون من رئيس اول ، واربعة رؤساء دوائر ، و ٢٤ مستشارا ، و ٨٩ مستشاراً مساعداً ، و ٢٧ نائبا مراجعا . وبها ايضاً نيابة عمومية ، واحكامها شبيهة بالأحكام القضائية اذ يطعن بها بطريق النقض والابرام (التمييز) امام مجلس الدولة .

ولهذه المحكمة اختصاص قضائي واداري . فصلاحياتها القضائية تتناول سلطة الحكم على المحاسبات لاعلى المحاسبين . انها تفحص الحسابات المالية من الوجهة الموضوعية ، وتتحقق ما اذا كانت الحسابات منتظمة اولا .

وحكم المحكمة نهائي غير انه يمكن اعادة النظر فيه عند ظهور مستندات جديدة بعد صدور الحكم تبرر صحة الحساب ، كما يمكن تمييزه لدى مجلس الدولة كما ذكرنا .

ومن الناحية الادارية فانه يحق لهذه المحكمة ابداء الملاحظات ولفت النظر للمخالفات والأخطاء التى عثرت عليها . وهى تحضر تقريرا عاماً يرفعه رئيس الدولة للبرلمان تبين فيه كل مخالفة لأحكام الميزانية وتقترح الاصلاحات الواجب ادخالها لضمان انتظام الحساب في المستقبل .

الرقابة البرلمانية

يجب على البرلمان بعد تنفيذ الميزانية ان يصدق الحسابات النهائية للادارة المالية . وكما انه يعتمد الميزانية فكذلك يجب ان تكون له الرقابة على تنفيذها

(١) فى هذه الحالة يحق لوزير المالية استرداد المبلغ من المدفوع له .

وفي العراق ينبغي ان يرفع وزير المالية إلى مجلس الأمة خلال شهر واحد من تاريخ تقديم تقرير مراقب الحسابات العام لائحة قانونية تتضمن الموافقة على الحسابات. وبعد ان يفحصها المجلس يصدر قانونا بتصديق الحسابات العامة[١].

أما في انكلترا فلا يصدر قانون بالحساب الختامي للادارة المالية، بل انه بعد اقفال حسابات السنة المالية ترسل كل البيانات الى مراقب الحسابات العام فيقوم بمراجعتها والتصديق عليها، ويقدم عنها تقريراً يعرض على «لجنة الحسابات العامة» لمجلس العموم وهي مكونة من ١٥ عضواً ينتخبهم مجلس العموم من بين أعضائه، ويشترط أن يكون من بينهم ممثلون لكل الأحزاب، ويرأس اللجنة ممثل للمعارضة. وتضع هذه اللجنة بدورها تقريراً عن اعمالها، وتبلغ اقتراحاتها للوزارة، ويودع تقريرها في مجلس العموم. ولكل عضو حق الاطلاع عليه واثارة المناقشة في المجلس حول أية نقطة من النقاط الواردة به.

وفي فرنسا ومصر يقدم الحساب الختامي للبرلمان، وبعد فحصه يصادق عليه.

وبذلك تنتهي الادوار الاربعة التي تمر بها الميزانية من تحضير، وتصديق، وتنفيذ، ومراقبة[٢].

---

(١) المادة ١٢ من قانون دائرة تدقيق الحسابات العامة.

(٢) راجع عبدالحكيم الرفاعي، المصدر نفسه، ص ٣١٩ - ٣٢٠.

الباب الثانى

النفقات العامة

AMERICAN UNIVERSITY IN CAIRO
LIBRARY

لقد بينا في مستهل ابحاث هذا الكتاب ان الدولة تقوم بواجبات عامة متعددة وخدمات شتى منها حماية رعاياها وتحسين حالهم وضمان تقدمهم وارتقائهم واعلاء شأنهم بين الاقوام الآخرين ، كما بينا حاجتها لبذل المال والانفاق في سبيل الاضطلاع بتلك الواجبات والخدمات ومن يراجع ميزانيات الدول المختلفة خلال سنوات يلاحظ دون عنا . ازدياد النفقات العامة باستمرار واطراد تقدم مبالغها وارتفاع ارقامها في كل عام ، ولهذا اخذ علماء المالية يخصصون فصولا في مؤلفاتهم لبحث امور النفقات العامة وبيان اشكالها وايضاح أصولها وقواعدها حماية للاموال العامة من التبذير او الضياع ، وتحقيقاً للعدالة في المصروفات وكيفية توزيع التكاليف العامة على الافراد [١] ، وضمانا لحسن التنظيم والادارة ووضوع وتوحيد الحسابات [٢] وفيما يلي نبحث هذه الامور باختصار .

---

(١) راجع ص ٤ـ٥ .

(٢) لذا تقسم النفقات في الميزانية تبعا للوزارات المختلفة ، كنفقات المعارف والقضاء والخارجية وما الى ذلك ، فيتضح بالنسبة لكل وزارة أو دائرة مقدار النفقات التي تحتاجها وتلزمها .

الفصل الاول

تعريف النفقة العامة

وخصائصها

تعريف النفقة العامة

النفقة العامة هى مبلغ من المال يخرج من خزانة الدولة سداداً لحاجة عامة ، أو هى مقدار ما ينفقه القائمون بالامر من نقود في مصالح المجتمع العمومية . ومن هذا التعريف يبدو أن اركان النفقة العامة ثلاثة هي :

١ ـ صرف مبلغ النقود : اذ هذا الركن مادي يميز النفقة العامة في العصور الحديثة عن الوسائل الاخرى التى كانت متبعة قديماً كجبابة ما تحتاجه الدولة عينا من الرعية دون ثمن والسخرة والالتزام[١] . على ان الدولة تحصل احيانا ـ بصورة استثنائية على خدمات لا تستدعي صرفا ماديا كما لو منحت بعض الاشخاص لقاء عمل عام منحا خاصة كسكنى دور الحكومة أو مزايا شرفية كالرتب والنياشين[٢] .

٢ ـ أن تصدر النفقة من خزانة الدولة : فلا تعد نفقة عامة المبالغ التي تصرف من الافراد والجماعات ولو كان صرفها في مصلحة عامة ، ما دامت لم تدخل في حسابات الدولة أو احدى الهيئات العمومية كالولاية أو البلدية .

---

(١) يعنى الالتزام تخويل بعض الافراد القائمين بخدمة عمومية تحصيل رسوم خاصة بهم من الجمهور الذى يتطلب خدماتهم كموثقى العقود فى فرنسا ، أو كما لو عينت الدولة قضاة وأجازت لهم تناول رسوم المحاكم لأنفسهم لقاء أعمالهم القضائية .

(٢) ان هذا النوع من المصروف استثنائى كما قلنا . فى حين أن وسيلة الصرف النقدى هى العادية .

٣ ـ أن يكون الغرض من الانفاق اشباع حاجة عامة : لان الأموال التي تجمعها الدولة من الامة ، لا سيما الضرائب انما أجيز تحصيلها ووضعها تحت تصرف القائمين بالأمر للقيام بالخدمات والمصالح العمومية . ولهذا اصبح واجباً أن لا ينفق شيء من هذه الأموال في المنافع الخاصة أو المصالح الفردية . بيد أن هذه القاعدة ـ كما اوضحنا ذلك من قبل[1] ـ حديثة العهد . فقديما كانت الاموال العامة تختلط بأموال الملك أو الأمير ، وهو ينفق منها على شؤونه وشؤون أسرته الخاصة وحاجات البلاد . كما كانت الافكار السياسية والاقتصادية حينئذ تؤيد هذا الوضع . فالملك في رأي الساسة الاقدمين خليفة الله في الارض . وذهب بعض علماء القرن السادس عشر أمثال بودان Bodin في فرنسا ووليم بتي William Petty في انكلترا الى القول بأن كل نفقة هي من الناحية الاقتصادية ذات نفع محقق ، اذ هي تدعو على الاقل الى تداول النقود فتنشط الاحوال الاقتصادية ويعم الرخاء . غير انه لم يلبث أن بان فساد هذه الآراء بما قام به الاقتصاديون المتأخرون ـ كآدم سمث ـ من أبحاث ودراسات . فهؤلاء قد اوضحوا الفرق بين النفقات العامة التي تحقق بالفعل خدمات يستفيد منها المجموع ـ كالمدارس والمحاكم والجيش ، وبين النفقات التي لا يستفيد منها من دافعي الضرائب سوى التجار والمقاولين . كذلك فقد نادى الكتاب السياسيون بدورهم بضرورة التمييز بين نفقات الملوك ونفقات الدولة اى بين المصالح المتصلة بذات الملك[2] والمصالح التي تستهدف منفعة الشعب بأسره . ونتيجة هذا التطور فقد نصت بعض الدساتير بصراحة ـ كالدستور الفرنسي ودستور الولايات المتحدة على أن تكون النفقات العامة مخصصة لسد الحاجات العمومية .

ويفسر العلماء هذا التحديد بقولهم انه مادامت النفقات العامة تعتمد بصورة رئيسية على الضرائب التي يتساوي الأفراد عادة في تحمل أعبائها ، كل

(١) راجع ص ١٢ و٧٩ـ٨٠ .
(٢) أو الوالي أو الموظف .

حسب طاقته وقدرته ، فانه لواجب أن يجري الانفاق على أساس المساواة في النفع أيضا . لذا يجب أن يستوي الجميع في اغتنام نفع النفقة بلا تمييز بين الأفراد أو الطبقات أو الأقاليم . ولا يجوز أن تحابي طبقة على أخرى لأن ماتدفعه من الضرائب للدولة أكبر مما تدفعه الأخرى ، ولا يجوز لاقليم أن يطالب من انفاق الدولة بنصيب أكبر من اقليم آخر لأن حصته في ضرائب الدولة أضخم من حصة هذا الاقليم . فالضريبة اليوم ليست ثمناً لخدمات تؤديها الدولة لرعيتها وتؤتي كل فرد منها بقدر الثمن الذي دفعه بل هي وسيلة فقط لتوزيع التكاليف العامة على الأفراد بنسبة ميسرة كل منهم وقدرته الاقتصادية استناداً لفكرة التضامن الاجتماعي بين جميع الافراد والأقاليم ، ذلك التضامن الذي يتنافى مع ايثار فريق على فريق — أو اقليم على اقليم — بحصة أكبر من بر الدولة لأنه اكثر ميسرة فأجزل خراجا وعطاءاً [1] .

خصائص النفقات العامة

للنفقات العامة كالضرائب خصائص كثيرة أهمها :

١ ـ وجوب الاذن بها من المجالس النيابية : اذ من المقرر اليوم في البلاد الديمقراطية ضرورة موافقة نواب الأمة على الضريبة . ولكن الاذن البرلماني بالضريبة يكون عديم الفائدة والأهمية إن لم يقترن باذن آخر بالنفقة . لهذا أصبحت سائر النفقات العامة تعرض على مجلس الأمة لاعتمادها واقرارها ، وعدم جواز انفاق شيء من الأموال العامة خلافا لما يقرره البرلمان .

٢ ـ قابليتها للمرونة والاتساع : وهذا يفيد أن قدرة الدولة على الانفاق تقبل الاتساع كما هو الحال في الجباية ، ولا حد لهذه القدرة الا مبلغ الثروة القومية من الكثرة أو القلة وما تستطيع هذه الثروة أن تدره على خزائن الدولة .

---

(١) راجع عبدالله العربي ، المصدر نفسه ، ص ٣٠ـ٣١ .

الفصل الثانى

تصنيف النفقات العامـة

لا يوجد للنفقات العامة تصنيف واحد متفق عليه بل تصانيف مختلفة أهمها :

النفقات العادية وغير العادية

فالنفقات العادية هي ماتتكرر في كل دورة مالية مثل رواتب الموظفين التي تتكرر كل سنة إما بالارقام نفسها واما بأرقام معدلة .والنفقات غير العادية هي ما تطرأ في اوقات دون أوقات ولا تتكرر كل عام كنفقات الحرب وانشاء الخطوط الحديدية والمرافئ .

نفقات الدستور ونفقات الادارة

تشمل نفقات الدستور النفقـات التى يوجبها القانون الأساسى للدولة كمرتبات الملك أو رئيس الدولة والأسرة المالـكة وسائر مخصصات البـلاط ، ومخصصات مجلس الأمة بقسميه النواب والأعيان ، ومخصصات الدوائر العليا مثـل مجلس الوزراء وديوان مراقب الحسابات العـام ومجلس شورى الدولة . وتشمل نفقات الادارة النفقات التى تقتضيها المصالح العمومية وادارة الخدمات العامة ويدخل فيها نفقات الدفاع والشرطة والتمثيل الخارجى والقضاء والمعارف والصحة والاقتصاد والأشغال العامـة والشؤون الاجتماعية والادارة المالية . ويجوز تقسيم هذه النفقات تبعا للوزارات والادارات المختلفـة ، فيفرد لكل وزارة أو دائرة في الميزانية قسم خاص مستقل عن سائر الوزارات : كوزارة الخارجية ، ووزارة العدلية ، ووزارة الدفاع . . . وغيرها .

النفقات الاختيارية والنفقات الاجبارية

فالنفقات الاختيارية هي التي يحق للسلطات العامـة زيادتها أو نقصانها حسب مشيئتها واختيارها ، كنفقات الادارة والخدمات العامة . أما النفقات الاجبارية فهي التي لاتستطيع التصرف بها بحرية تامـة بل تكون ملزمـة بها مقيدة بانفاذها كالنفقات المستندة لعقود والتزامات ومعاهدات سابقة .

النفقات المثمرة والنفقات العقيمة

فالنفقات المثمرة ماتدر أرباحاً مادية للخزينة كالخطوط الحديدية ، والنفقات التي تزيد في انتاج الافراد كنفقات انعاش الصناعات الوطنية واصلاح الرى . والنفقات العقيمة مالا تحقق شيئا من ذلك كنفقات الدفاع الخارجى ومكافحة الأمراض ، وهي تعتبر ذات فوائد سلبية .

النفقات حسب أهميتها وضرورتها للدولة

يرى جون ستوارت مل بأنه يجب تقسيم النفقات حسب أهميتها وضرورتها للدولة الى قسمين : أحدهما لازم ضرورى يجب على الدولة القيام به وتجبر على تحقيقه كنفقات الدفاع والشرطة والقضاء ومخصصات الأسرة المالـكة والبلاط والآخر غير ضروري وتقوم به الدولة مختارة كنفقات البريد والانارة ووسائل النقل ومساعدة الفقراء والمحتاجين وغيرها . ويذهب روشر مثـل ذلك ويقول ان على الدولة أن تبدأ كما يفعل الأفراد بالانفاق أولا على الضرورى ثم على النافع ثم الزخرف . لكن هذه النظرية تثير صعوبات عملية في التطبيق ، لأنها لم تعين النفقات التى يجب اعتبارها ضرورية أو نافعة أو كمالية . وان مثل هذا التحديد يجب أن يبنى على أصول علمية مالية لا الى مجرد الاجتهادات الشخصية والاعتبارات الفردية .

أما باستابل فقد حاول ، هو الآخر ، تقسيم النفقات تبعا لأهميتها الواقعية

مستنداً في ذلك الى الحوادث التاريخيـة والتطورات الفعليـة لوظائف الدولة جاعلا المفاضلة بين النفقات المختلفة مرتباً تبعاً لنشوئها التاريخي . وبهذا فهو يصنف النفقات العامة بالتسلسل الآتي .

١ ـ نفقات الدفاع عن كيان الأمة زمن السلم والحرب .

٢ ـ نفقات العدل والأمن الداخلي .

٣ ـ نفقات الرقابة الادارية على نشاط الأفراد كالاشراف على الصـناعات والتجارة والمهن ووسائل النقل .

٤ ـ نفقات التعليم والدين .

٥ ـ نفقات انماء الانتاج القومي كالنفقات الرامية لانعاش حالة الصناعـة والتجارة والمواصلات والسكك الحديدية والمرافئ وحماية الصـناعات الجديدة وانشاء معاهد نموذجية للزراعة والصناعات واعانة الشركات .

٦ ـ نفقات ولي الأمر وعمال الدولة القائمين بسلطاتها الثلاث : التشريعية والقضائية والاجرائية .

ويقسم آدمز النفقات العامـة الى نفقات دفاعية ، وتجارية ، واصلاحيـة أو تعميرية .

والفائدة من هذه التقسيمات كلها هي الوقوف على كنه النفقات العامة وطبيعتها ومبلغ أثرها وأهميتها وفائدتها كي يتمكن نواب الأمة من اقرارها والموافقة عليها ، وتقديم الأهم منها على المهم ، ومعرفة كيفية توزيع تكاليفها على الأفراد [1] ، وأصول تبويب الميزانية وتنظيم الدوائر والحسابات بحسبها .

---

(١) لاسيما معرفة أعباء الجيل الحاضر وأعباء الاجيال المقبلة ، حيث يستفيد الجيل الحاضر وحـــده من بعض النفقات بينما تشترك معه في البعض الآخر الاجيال المقبلة أيضا ، ومعرفة ما اذا كان يجب تغطية النفقة بالضريبة أو بالقرض .

تصنيف النفقات في الميزانية

من الضروري لوضوح الميزانية وتوحيد حساباتها وسهولة الالمام بالنفقات المخصصة لكل مرفق ومصلحة وادارة ان تقسم الميزانية الى ابواب عديدة تبعا للوزارات والادارات المختلفة يشتمل كل باب منها على النفقات المحددة لكل وزارة او دائرة من الدوائر الحكومية . وهذا التقسيم الموضوعي - أي تقسيم وتبويب الميزانية حسب الوزارات والدوائر هو المتبع في معظم البلاد كفرنسا ومصر والولايات المتحدة [1] والعراق .

اما في انكلترا فتقسم النفقات في الميزانية الى نفقات دائمة ثابتة ونفقات متغيرة . ويشمل النوع الاول النفقات التي رصدت لها مبالغ مقررة ثابتة لاتتعدل الا بقانون وتستند لاعتبارات خاصة ولا تعرض على البرلمان سنويا لاعتمادها ،ومثالها : مخصصات العرش والمبالغ المخصصة لسداد الدين العام ومرتبات رئيس مجلس العموم وبعض القضاة والمراقب العام للحسابات وبعض المعاشات الممنوحة قدرية بعض الابطال الوطنيين (كالأميرال نلسون) . وتشمل النفقات المتغيرة النفقات الحربية ورواتب الموظفين والمصاريف الخاصة بالاثاث والقرطاسية والتعمير والانارة والانشاءات الجديدة وغيرها . وهذه تعرض في كل سنة على البرلمان لاقرارها ، وتقسم فيما بينها لاحسب الوزارات المختلفة - كما هو جار في العراق مثلا - بل على اساس منطقي اخر . فمثلا رواتب الموظفين تدرج معاً ايا كانت الوزاة التي يتبعونها ، وكذلك نفقات التعميرات والانشاءات الجديدة ، وتكاليف القرطاسية والكتب ... وغيرها.

---

(١) ذلك بعد سنة ١٩٢١ فقط . أما قبل ذلك فلم تكن هنالك ميزانية في الولايات المتحدة اذ كان الكونجرس يوافق على الاعتمادات اللازمة بلا ترتيب ولا نظام تبعاً للاحتياجات . وكان يحدث كثيرا أن يوافق بقانون واحد على عدة اعتمادات ذات موأضيع متباينة . (راجع ضياء الدين عارف، محاضرات في أصول علم المالية ، بغداد ، ١٩٤٥ ، ص ٤٦ - ٤٧) .

الفصل الثالث

ارتقاء نفقات الدول

واسبابه

اذا تأملنا في ميزانيات اية دولة خلال عدة سنوات ، أو في ميزانياتها في هذا العصر وما قبله ، نجد ظاهرة واحدة تسودها جميعا وهي اطراد ارتقاء النفقات في كل سنة تقريبا عما كانت عليه في السنوات السابقة . ومثال ذلك ميزانيات الدول الآتية .

ففي فرنسا تصاعدت النفقات العامة على الوجه التالي . [1]

سنة	النفقات بمليون الفرنكات
١٢٤٣	٣
١٥١٥	٧٢
١٦٠٧	٩١
١٦٨٣	٢٢٦
١٧٨٩	٥٣١
١٨١٥	٩٣١
١٨٢٨	١ر٠٣٤
١٨٤٠	١ر٣٦٤
١٨٥٠	١ر٤٧٣
١٨٦٠	٢ر٠٣٤

(١) فارس الخوري ، المصدر نفسه ، ص ٧٨ـ٧٩ .

سنة	النفقات بمليون الفرنكات
١٨٧٦	٣ر٠٣٠
١٨٨٩	٣ر٢٤٧
١٨٩٩	٣ر٥٨٩
١٩٠٩	٤ر١٨٦
١٩١٢	٤ر٤٧٣
١٩١٤	٥ر١٩١
١٩٢٢	٢٥ر٠٠٠
١٩٣٥	٥٠ر٠٠٠
١٩٤٩	٢ر٢٥٧ر٠٠٠

وازدادت النفقات في الولايات المتحدة بالمعدل التالي[١]

سنة	النفقات بمليون الدولارات
١٧٨٩_١٨٠٠	٦
١٨٠١_١٨١٠	٩
١٨١١_١٨٢٠	٢٤
١٨٢١_١٨٣٠	١٦
١٨٣١_١٨٤٠	٢٤
١٨٤١_١٨٥٠	٢٥
١٨٥١_١٨٦٠	٦٠
١٨٦٦_١٨٧٠	٦٨٤

(١) John Kieran, The New Information Please Almanac, 1948, P. 355

سنة	النفقات بمليون الدولارات
١٨٧١_١٨٧٥	٣٧٨
١٨٧٦_١٨٨٠	٢٨٧
١٨٨١_١٨٨٥	٢٥٦
١٨٨٦_١٨٩٠	٢٥٨
١٨٩١_١٨٩٥	٢٧٩
١٨٩٦_١٩٠٠	٣٦٤
١٩٠١_١٩٠٥	٤٥٧
١٩١٠	٥٣٦
١٩١٥	٦٩٤
١٩١٧	٧٥١
١٩١٨	١ر٩٧٨
١٩١٩	١٢ر٦٩٨
١٩٢٠	١٨ر٥٢٣
١٩٢٩	٦ر٤٨٢
١٩٣٠	٣ر٨٤٨
١٩٣٧	٤ر٣٢٥
١٩٣٣	٨ر٢٨١
١٩٣٨	٧ر٣٠٤
١٩٣٩	٨ر٧٦٥
١٩٤٠	٩ر١٢٧
١٩٤١	١٢ر٧٧٥
١٩٤٢	٧٢ر٤٩١

سنة	النفقات بمليون الدولارات
١٩٤٣	٧٨ر١٨٢
١٩٤٤	٩٣ر٧٤٤
١٩٤٥	١٠٠ر٤٠٥
١٩٤٦	٦٥ر٠١٩
١٩٤٧	٤١ر٧٨٩
١٩٤٨	٣٨ر٣٥٧

وتفقات الدولة البريطانية ترقت كما يلي [١] :

سنة	النفقات بمليون الجنيهات
١٦٨٥	١ر٥
١٨٦٥	٣٢
١٨٨٥	٨٩
١٩١٤	٢٠٠
١٩٢٠	١١٩٥
١٩٤٩	٣٣٠٠

وترقت نفقات الحكومة العراقية على الوجه الآتي [٢] :

سنة	المصروفات بالدينار
١٩٣١	٣ر٧٩٤ر٥٥٠

(١) المصدر السابق ، ص٧٨٠ـ ٧٩ (عدا سنة ١٩٤٩) .

(٢) المجموعات الاحصائيـــة السنوية لسنة ١٩٢٧ ـ ١٩٣٣ ص ٩٦ ، و١٩٤٠ ص ٧٧ ، و١٩٤٢ ص٧٨ و٨٠ ، و ١٩٤٦ ص ١٩٩ .

سنة	المصروفات بالدينار
١٩٣٢	٣ر٩١٨ر٧٦٤
١٩٣٣	٤ر١٦٤ر٩٤٩
١٩٣٤	٤ر٢٢٢ر٥٠٢
١٩٣٥	٥ر٦٤٨ر٥٩٢
١٩٣٦	٧ر١٥٨ر٩٦١
١٩٣٧	٧ر٥٤٢ر١٤٨
١٩٣٨	٨ر١٣٤ر٣٠٣
١٩٣٩	٨ر٦٠٢ر٠٦٤
١٩٤٠	٩ر٨٥٤ر٣٣٩
١٩٤١	٨ر٦٦٣ر٧٩٢
١٩٤٢	١١ر٥٦٩ر٠٩٥
١٩٤٣	١٥ر٤٠٣ر٧٠٦
١٩٤٤	١٨ر٩٩٨ر١٤١
١٩٤٥	٢١ر٣٢٣ر٧١٩
١٩٤٧	٢٣ر١٣٦ر٢٠٠
١٩٤٨	٢٥ر٩٦٩ر٠٠٠
١٩٤٩	٢٥ر٠٠٠ر٠٠٠

وترجع هذه الزيادات المستمرة في نفقات الدول السفوية لعوامل كثيرة ، منها ظاهري ومنها حقيقي : وأهم الاسباب الظاهرية هى :

ضعف قوة الشراء : لاسيما بعد الحروب حيث تنحط قيمة الاوراق النقدية وتهبط مقدرتها الشرائية ، وما يشترى اليوم بأي مبلغ ذهبي أو ورقي كان يشترى ضعفه أو ثلاثة أمثاله في الجيل الماضى أو الذي قبله .

تغيير طريقة قيد الحسابات العمومية في الميزانية : فقد كانوا يتبعون قديماً قاعدة الميزانية الصافية ، فلا يدونون في باب النفقات العمومية الا صافي المصروفات بعد خصم الجبايات المتعلقة بها ، ولا يذكر في باب الايرادات العمومية الا صافي الايراد بعد خصم تكاليف الجباية . أما اليوم فان كل الايرادات وكل المصروفات تبين برمتها دون خصم اومقاصة[1] .

ازدياد السكان واتساع مساحة الدولة : فذلك يتطلب زيادة في رقم النفقات العامة . فسكان العراق قد زادوا زيادة كبيرة عما كانوا عليه قبل ربع قرن . كما ان مساحة فرنسا في عهد شارلمان لم تبلغ ما بلغته في عصر لويس الرابع عشر أو عصر نابليون الاول ، وكان لها من السكان في بداية القرن الثامن عشر ٢٠ مليوناً ، وفي ابان الثورة ٢٥ مليوناً ، وفي سنة ١٩٠١ : ٣٨ مليوناً ، وفي سنة ١٩١١ نحو الاربعين مليوناً .

تعميم استعمال النقود فى النفقات : فالحكومة لم تعد تتبع العادات القديمة في انجاز اعمالها وادارة مصالحها كالسخرة والالتزام وما ماثلها ، بل انها تدفع نقوداً لقاء الخدمات التي تؤدى اليها أو الاموال التي تقدم لها . فادى ذلك بطبيعة الحال الى زيادة مبلغ النفقات العامة زيادة كبيرة .

اتساع نطاق الاعمال الحكومية : لا يزال الاستغلال الحكومى يزداد نطاقه في كثير من الاعمال والمشاريع . فقد شمل السكك الحديدية والمواصلات البريدية والبرقية والتلفونية وامور الانارة وغيرها .

أما اسباب الزيادة الحقيقية في النفقات العامة فهي :

ازدياد الثروة والثقافة وارتفاع مستوى المعيشة : فذلك يزيد في حاجات الفرد الخاصة فيصبح مثلا في حاجة لمدارس علمية ومساكن صحية واقتناء السيارات مما يدعو لزيادة عدد المدارس وتأسيس الكليات والجامعات وانشاء المجاري ورصف الشوراع وتعبيد الطرق .

---

(١) راجع قاعدة شمول الميزانية ، ص ٥٤ ـ ٥٦ .

النزوح من القرى الى المدن وازدحام المدن بالسكان : ويتطلب ذلك زيادة في الانفاق على حفظ الامن وتنظيم المرور والنقل وغير ذلك من المرافق الصحية والاجتماعية .

انتشار المباديء الاشتراكية : فبازدياد الحضارة وارتفاع مستوى المعيشة عند العمال وارتقاء الافكار والنظم الاجتماعية تعمل الحكومات الديمقراطية الحديثة على ازالة الفروق الكبيرة بين طبقات الامة وذلك عن طريق فرض الضرائب التصاعدية وضرائب التركات على اصحاب الثروات والدخول الكبيرة، وانفاق حصيلتها على المرافق العامة التي تعود منافعها على الطبقات المتوسطة والفقيرة .

تقدم النظم البرلمانية : تحتم الدساتير الحديثة اقرار نواب الامة لمشروع الميزانية الذى تقوم الحكومة باعداده كل عام . واغلب هذه الدساتير يجيز للنواب حق اقتراح نفقة جديدة أو زيادة نفقة مدرجة في مشروع الميزانية . ولقد اثبتت التجارب أن كل نائب يسعى قدر المستطاع للحصول على اعتمادات لانشاء شتى المشروعات في دائرته كالمدارس والمستشفيات والمجاري ويوافقه على ذلك زملاؤه حتى يفوزوا هم الآخرون بموافقته على ما يطلبون . وينتج عن ذلك كله ارتقاء مبالغ النفقات حتى لقد قيل يوما ان مجلس النواب هو « اكبر جهاز للانفاق في الدولة »[1] .

التسابق في التسليح : بعد أن أثبتت الحوادث والاختبارات أن هنالك دولا وطوائف لا ترعى حرمات القانون ولا تعبأ بحقوق الآخرين وانها مجردة من أي ضمير أو وازع يمنعها من اشعال نيران الحروب فقد ايقنت كل دولة أن من واجبها لحماية نفسها واتقاء الاخطار التي تهددها أن تنشىء لها جيشاً

---

(١) ولقد احتاط الدستور الانجليزى والقانون الاساسى العراقى لذلك (كما مر معنا ص ٣٣ و ٣٤) فجعلا حق اقتراح النفقة العامة أو زيادتها قاصرا على الحكومة .

قويا مزوداً بالرجال والعتاد واحدث الاسلحة ، وان تنفق بسخاء في سبيل التجهيزات الحربية وتهيئة آلات الجهاد والتفوق على غيرها في هذا الباب ، والتأهب لحوض غمار الحرب اذا وقعت أو لارهاب الخصم ومنعه من الاستهانة بقوتها وارغامه على القروي الطويل قبل أن تحدثه نفسه بمهاجمتها أو الاعتداء عليها .

زيادة تكاليف الحروب الحديثة : فلقد اصبحت تكاليف الحروب في هذا العصر باهظة جداً . فانجلترا مثلا كانت تتكلف في الحرب العالمية الثانية مايزيد على ثلاثة عشر مليونا من الجنيهات في اليوم الواحد ، وكان لا بد لها من عقد القروض الكبيرة لمواجهة هذه النفقات الهائلة ، وهي قروض تستلزم دفع فوائدها واقساط استهلاكها من الاموال العامة . كما اصبح واجباً اعانة عائلات الضحايا ومعالجة المصابين واسعاف المنكوبين وايواء المهاجرين وتعويض المدنيين . فضلا عن ان ارتفاع الاسعار ايام الحرب يضطر الحكومة الى دفع « غلاء المعيشة » للموظفين ، والانفاق على تموين الطبقات الفقيرة ولو كلف ذلك خسارة بعض الاموال ، والى مراقبة الاسعار ، ومحاربة السوق السوداء يضاف الى ذلك كله انعدام أو ضعف الرقابة على مصروفات الدولة في زمن الحرب . فالبرلمان لا يستطيع أن يجري على الاعتمادات التى تطلبها السلطات العسكرية رقابة جديدة لما في العلانية وبحث برامج الانفاق من خطر اطلاع العدو عليها . فتراه يصادق على هذه الاعتمادات والاعتمادات الأخرى التي تطالبها الحكومة جملة واحدة . كما ان عمال المحاسبة المنوط بهم مراقبة مصروفات الدولة في زمن السلم يعجزون عن القيام بهذه المراقبة أيام الحرب ، ويتعذر عليهم التمسك بالأصول الرسمية الاعتيادية الواجب مراعاتها في كل نفقة تخرج من خزائن الدولة لما تقتضيه القرارات الحربية وما تستوجبه التصرفات الكثيرة التى تمضيها السلطات العسكرية من سرعة في الاجراء والتنفيذ .

تلك هي بجمل أسباب ازدياد النفقات العامة غير أنه من المشاهد في الدول الراقية انه توجد الى جانب ظاهرة الازدياد المستمر في هـذه النفقات ظاهرة أخرى هي ازدياد الثروة القومية وازدياد الدخل الذى تدره هذه الثروات على الأفراد . وهاتان الظاهرتان تسيران سوية ، ولذا فلا تؤثر زيادة الانفاق الحكومى في ثقل التكاليف العامة في أغلب الأحيان .

الفصل الرابع

أنواع النفقات العامة

لاتخرج النفقات العامة من حيث الوسائل التى تسدد بها والجهات التي تبذل فيها عن أحد أنواع أربعة هى :

١ ـ أجور الموظفين والعمال وتشمل الرواتب والمعاشات والأجور .

٢ ـ ثمن الأشياء والمواد التى تشتريها الحكومة .

٣ ـ اعانات تسديها الحكومة للاشخاص والهيئات ابتغاء تحقيق أغراض شتى .

٤ ـ أقساط الديون العمومية .

وسنبحث فيما يلي الأنواع الثلاثة الأولى ، أما النوع الاخير فقد أفردنا له فيما بعد بابا خاصاً من ابواب هذا الكتاب [١] .

الرواتب والمعاشات والأجور

لقد أصبحت رواتب الموظفين والأجور التى تدفعها الحكومة تستغرق عند معظم الدول الشطر الأوفر من الميزانية لأسباب كثيرة أهمها : (١) انعدام أساليب السخرة القديمة حيث كان قسم عظيم من أعمال الحكومة وخدماتها يجريه الأشخاص الذين يكلفون به بدون أجرة . و (٢) زوال القاعدة التي كان يكافأ بموجبها كثير من عمال الحكومة كالقضاة والجباة بحصة من نتاج العمل الذى يمارسونه أو من العائدات التى تجبيها وظائفهم . و (٣) زيادة عدد الموظفين بازدياد وظائف الحكومة واتساع نطاق أعمالها وفقاً للمذاهب

(١) راجع الباب الاخير « الديون العمومية ـ القروض ـ » .

الاجتماعية الديمقراطيـة . و (٤) ارتفاع الرواتب بصـورة مستمرة نتيجـة ارتفاع مستوى المعيشة وتكاليف الحيـاة .

ولقـد بلغت الرواتب في ميزانية الحكومة العراقية لسنة ١٩٤٨ مبلغ ٢٥٤ر٢٧٨ر١٣ ديناراً ، ولسنـة ١٩٤٩ مبلغ ٠٥٩ر١٩٤ر١٣ ديناراً ، أو ما يقرب من ٥٣ ٪ من مجموع نفقات الدولة .

هذا ولقد حاول بعض العلماء وضع نسبة ثابتة بين الرواتب والمصاريـف الأخرى بحيث يمتنع على الحكومة تجاوزها كأن يشترط على وزارة المواصلات مثلا أن لاتنفق للرواتب أكثر من ١٠ ٪ من مجموع الاعتمادات المقررة لها وتخصص الـ ٩٠ ٪ الباقية منها لمصاريف الأشغال والانشاءات الجديدة والترميم . لكن هذه المحاولات لم تنجح لكثرة الصعوبات التى تحيط بها عمليا ، وانما تعمد بعض الدول لمراعاتها قدر الامكان ، ويتخذها النواب حجة لهم عنـد مناقشة الميزانية وتصديقها .

كما ذهب بعض العلماء المتطرفين الى ضرورة قيام عمال الدولة بواجباتهم العامة دون عوض . لكن هذا الرأى خاطىء ويجب رده للاسباب الآتية :

١ ـ يقضي العدل بأن يدفع لكل امرىء لقاء خدماته وجهوده واتعابه ، وأن تضمن الدولة لعمالها لاسيما الذين يكرسون لمنصبهم كل جهودهم وغالب عمرهم ـ رزقا يعيشون منه هم وعيالهم .

٢ ـ لقد دلت الحوادث والاختبـارات ان الادارات التى لايتناول عمالها اجراً ، أو يتناولون فيها أجراً ضئيلا ، تعم فيها الرشوة والاستهتار بمصالح الناس ويبدو فيها قلة النشاط وعدم العناية في انجاز الواجبات المفروضة عليهم بصورة مرضية .

٣ ـ ان دفع الرواتب للموظفين يضمن اقبال متوسطى الحال والفقراء من أرباب الكفاءات على تولي المناصب الحكومية ، ولاتبقى هذه المناصب محصورة

بالموسرين الذين لاتتوفر فيهم جميعا الأهلية والكفاءة اللازمة . فضلا عن أن نظام المجانية هذا يدعو الموظفين الأثرياء الذين يعملون دون مقابل الى استغلال وظائفهم وسلطاتهم وتوجيه نظام الحكم لخدمة طبقتهم دون سائر الطبقات .

ولقد كان النظام المجانى سائداً في انكلترا في القرن الثامن عشر فأدى الى مفاسد كثيرة ، وأقصي بسببه عن الوظائف الهامة - وعلى الأخص المجالس النيابية - كل من لم يكن من أرباب الثراء واليسار . ولكن هذه الحال قد تغيرت فيما بعد ، ولما جاءت حكومة الأحرار في سنة ١٩١١ بزعامة « اسكويث » قررت المكافأة البرلمانية .

على أنه لامانع من الاحتفاظ بمجانية الأعمال الحكومية التى لاتستغرق من نشاط الفرد ووقته إلا قدراً ضئيلا ، وهو يعوض عن ذلك بما يلاقيه من الاحترام العام الذي تستحقه الوظيفة كعضوية المجالس البلدية . لكنه يجب تعويضه على كل حال عن المبالغ التي ينفقها في قيامه بواجبات الوظيفة كمصاريف الانتقال والمبيت .

نظام التوظيف والرواتب

ومهما يكن الأمر فانه لمن واجب الحكام والرؤساء أن يراعوا في أمور التوظيف ، لاسيما المناصب الهامة كالقضاء والمعارف والجيش ، توفر الكفاءة والأهلية ، وايجاد ضمانات قوية من العزل التعسفي الذي لايعتمد على أسباب موجبة ، لاأن يجري التعيين على أساس المحاباة وروابط القربى والمآرب الانتخابية والمصالح الشخصية . ومن أجل ذلك فقد رأينا الدول الحديثة تسن للوظائف العامة قانوناً خاصا يحدد عدد الوظائف والدرجات لكل وزارة أودائرة ونوع الوظائف والرواتب المخصصة لها ، ويقرر شروط التعيين والترفيع والضمانات الواجبة للموظفين ضد تعسف الرؤساء وتحكمهم وتصرفاتهم الكيفية . وفيما يلي بعض الأحكام الخاصة بذلك في العراق .

تحديد عدد الموظفين : لقد حدد عدد الوظائف لكل وزارة أو دائرة في العراق - كما مر معنا - بجدول ملحق بالميزانية (هو جدول « ق ») [١] يؤيد بمادة خاصة في قانون الميزانية . ذلك أن المادة الخامسة من قانون الملاك رقم ٣٠ لسنة ١٩٤٠ تنص على انه : « يقرر عدد الموظفين ودرجاتهم في جدول يربط بالميزانية العامة ، ويعتبر الجدول المذكور ملاكا ثابتاً خلال السنة المالية التي يعود إليها ، ولا يجوز تجاوز العدد المخصص لكل درجة خلال السنة عن العدد المدرج في الجدول المذكور مع مراعاة المادة السادسة » .

وتقضي المادة السادسة من القانون المشار اليه بأنه : « يجوز تجاوز عدد الموظفين في احدى الدرجات المدرجة في جدول الدرجات المنوه عنه في المادة الخامسة بقدر الشواغر الموجودة في احدى الدرجات التي فوقها ، وفي هذه الحالة لا يمكن املاء الشواغر المذكورة » [٢] .

تحديد أنواع الوظائف ورواتب كل نوع منها : ليست صلاحية الوزير أو رئيس الدائرة مقيدة فقط من حيث عدد الوظائف في وزارته بل انها مقيدة أيضاً من حيث نوع تلك الوظائف والراتب المخصص لكل نوع منها أيضا . فلا يجوز تعيين أي عدد كان من المتصرفين أو القائمقامين أو المميزين أو الملاحظين، ولا منحهم أي راتب يريده المرجع المختص بالتعيين ، بل يجب مراعاة أنواع الوظائف المحددة والرواتب المخصصة لها . ولذا فان الوزارات والدوائر (علاوة على جدول « ق » الذي يعتبر ملاكا ثابتاً خلال السنة المالية) تنظم

---

(١) راجع ص ٦٥ (الهامش ١) .

(٢) على أنه يحق لوزير المالية عملا بأحكام المادة السابعة من قانون الملاك المذكور الموافقة على مناقلة الوظائف من دائرة الى أخرى ضمن الوزارة الواحدة . أما اذا كانت المناقلة بين وزارة واخرى ، أو اذا كانت تشمل احدى درجات الصنف الاول فيجب أن تقترن بمصادقة مجلس الوزراء .

قوائم سنوية [١] بمفردات الوظائف الداخلة فيه [٢] وتقدمها الى وزير المالية للمصادقة عليها ، وتبقى نافذة خلال السنة المالية التى تعود اليها . وعلى وزير المالية عند تدقيق القوائم المذكورة وتصديقها مراعاة نسبة معقولة بين الدرجات المقررة لنوع واحد من الوظائف ، فلا يجوز مثلا أن يكون لدائرة عدد من الملاحظين بقدر عدد الكتبة فيها .

هذا ولا يجوز تعيين الموظف ابتداء براتب يقل أو يزيد على المقدار المقرر للوظيفة المسندة اليه ، كما لا يجوز تعيينه انتهاء - أى نقله من وظيفة الى وظيفة أخرى ، اذا كانت هذه الوظيفة ذات راتب أقل أو اكثر من الراتب المحدد له . ذلك لأن لكل نوع من الوظائف راتباً خاصا يجب التقيد به . فلا يصح مثلا تعيين موظف براتب ١٢ ديناراً في وظيفة مدير ناحية لأن قانون الملاك جعل الحد الادنى لهذه الوظيفة ١٨ ديناراً . كما لا يصح نقل مميز راتبه ٣٠ ديناراً الى وظيفة مدير ناحية لأن القانون المذكور عين الحد الأعلى لهذه الوظيفة بـ ٢٥ ديناراً .

شروط استخدام الموظفين واصنافهم ودرجاتهم : لقد حدد قانون الخدمة المدنية رقم ٦٤ لسنة ١٩٣٩ شروط التوظيف والاستخدام [٣] ، كما عين اصناف ودرجات الموظفين واصول تعيينهم .

فالمادة ٧ منه تعين الراتب الذي لا يجوز ان يتعداه الموظف عند اول تعيينه في الحكومة بالنظر الى الشهادة العلمية التى يحملها . والمادة ١١ منه تعين اصناف ودرجات الموظفين في الدولة من ادناها الى اعلاها . والمادة ١٢ منه تبين سلطة التعيين وفيما يلي تفصيل هذه الأحكام :

---

(١) وفقا للمادة ٩ « أ » من قانون الملاك لسنة ١٩٤٠ .

(٢) أى فى جدول « ق » .

(٣) فى الفصل الثانى منه .

١ - رواتب الموظفين : - ان الوزير كما قلنا غير مطلق اليد في اعطاء الموظف اى راتب يشاء بل ان ذلك يتوقف على درجته العلمية [١]. ولايجوز ان يعين اي موظف لاول مرة في وظائف الحكومة اذا كان :

١ - خريج المدارس الابتدائية براتب يزيد على الخمسة دنانير .

٢ - « « المتوسطة او المدارس الاخرى التي بدرجتها براتب يزيد على الستة دنانير .

٣ - خريج المدارس الثانوية او المدارس الاخرى التى بدرجتها براتب يزيد على الثمانية دنانير .

٤ - خريج المدارس الاختصاصية او المهنية التى تكون مدة الدراسة فيها سنة بعد الثانوية او ثلاث سنوات بعد المتوسطة براتب يزيد على ١٠ دنانير .

٥ - خريج المدارس التي دراستها سنتان بعد الثانوية براتب يزيد على ١٢ دينارا .

٦ - خريج الكليات العالية التى دراستها ثلاث سنوات بعد الثانوية براتب يزيد على ١٥ دينارا .

٧ - خريج الكليات العالية التى دراستها اربع سنوات بعد الثانوية براتب يزيد على ١٨ دينارا [٢] .

٨ - خريج الكليات العالية التى دراستها خمس او ست سنوات بعد الثانوية براتب يزيد على ٢١ دينارا .

٩ - خريج الكليات العالية التى دراستها اكثر من ست سنوات بعد الثانوية براتب يزيد على ٢٥ دينارا .

---

(١) فى الفصل الثالث منه .

(٢) « تعتبر مدة الدراسة فى كلية الحقوق ودار المعلمين العالية وكلية الصيدلة - وفقا للمادة ٧ (ب) من قانون الخدمة المدنية - أربع سنوات لغرض هذه المادة » .

١٠ - خريج الكليات العالية التي دراستها سبع سنوات فما فوق بعد الثانوية ومن حملة شهادة الدكتوراه براتب يزيد على ٣٠ دينارا .

وتعتبر وزارة المعارف هي الوزارة المختصة في تعيين درجة الشهادات للغرض السابق بيانه [١] .

٢ - أصناف ودرجات الموظفين . ان اصناف ودرجات الموظفين كما يلي [٢] :

الصنف	الدرجة	الراتب الشهري بالدنانير
الاول	١	٧٠
	٢	٥٥ - ٦٠
	٣	٤٥ - ٥٠
الثاني	١	٤٠
	٢	٣٥
	٣	٣٠
الثالث	١	٢٥
	٢	٢١
	٣	١٨
	٤	١٥
الرابع	١	١٢
	٢	١٠
	٣	٨
	٤	٦
	٥	٥

(١) المادة ٧ من قانون الخدمة المدنية .

(٢) المادة ١١ من القانون المذكور .

٣ ـ اصول تعيين الموظفين : ـ مع مراعاة احكام القوانين الخاصة بالتعيينات يعين الموظفون على الوجه الآتي [١] : ـ

(أ) الصنف الاول : بارادة ملكية تصدر بناء على اقتراح الوزير ومصادقة مجلس الوزراء .

(ب) الصنف الثاني بارادة ملكية تصدر بناء على اقتراح الوزير .

(ج) الصنف الثالث : من قبل الوزير أو من يخوله ذلك بناء على اقتراح رئيس الدائرة ـ ان وجد ـ

(د) الصنف الرابع : من قبل رئيس الدائرة .

(هـ) وتتم التعيينات حسب الفقرتين (أ) و (ب) بصدور امر من الوزير المختص .

٤ ـ شروط ترفيع الموظفين : للوزير المختص صلاحية الترفيع في درجات الصنفين الثالث والرابع المار ذكرهما ، كما ان لرئيس الدائرة سلطة الترفيع في درجات الصنف الرابع . لكن الترفيع على كل حال مقيد بشروط يجب توفرها واهمها مانصت عليه المواد ، ١٩ ، و٢٠ ، و ٢٢ ، و٢٣ من قانون الخدمة المدنية لسنة ١٩٣٩ ، وبموجب احكام هذه المواد « يجوز ترفيع الموظف الى الدرجة التي تلي درجته بشرط [٢] :

(أ) وجود درجة شاغرة في الملاك تعادل او تفوق الدرجة المراد ترفيعه اليها .

(ب) ثبوت المقدرة بتوصية رئيس الدائرة .

(ج) اكمال مدة لاتقل عن : ـ

١ ـ سنتين في كل من درجات الصنف الرابع .

---

(١) المادة ١٣ من قانون الخدمة المدنية .

(٢) المادة ١٩ من قانون الخدمة المدنية .

٢ - ثلاث سنوات في كل من درجات الصنفين الثالث والثاني .

٣ - اربع سنوات في كل من درجات الصنف الاول .

غير أن الموظف المرفع يبقى تحت التجربة لمدة تسعة أشهر وللوزير أو رئيس الدائرة المخول من قبله أن يثبته في درجته بعد انتهاء ستة أشهر اذا تأكد من كفاءته ومالم يصدر خلال مدة التجربة أمر باعادته الى درجته السابقة فيعتبر الموظف في ختامها مثبتاً في الدرجة المرفع اليها[١] .

ولا يجوز ترفيع الموظف اكثر من درجة الا اذا توفرت فيه المؤهلات العلمية (المادة السابعة) فيجوز حينئذ ترفيعه الى الدرجة التي تؤهله اليها الشهادات التي حازها دون الالتفات الى مرور المدة القانونية للترفيع[٢] .

كما لا يجوز أن يرفع الموظف الى احدى درجات الصنفين الاول والثاني مالم يكن حاملا شهادة عالية . ولا يشمل ذلك الموظفين الذين سبق ترفيعهم الى هذين الصنفين من قبل . غير انه اذا لم يكن الموظف من حملة الشهادات العالية فيجوز ترفيعه بعد ادائه امتحانا يعين بنظام يؤهله للترفيع للصنف والدرجة ضمن مسلكه[٣] .

ومع ذلك فان للقيود والشروط المذكورة استثناءات لبعض الوظائف الحكومية التي لها قوانينها الخاصة ، كقانون الخدمة للجيش للضباط ، وقانون الخدمة الخارجية للسلك الخارجي ، وقانون القضاء والحكام للسلك القضائي وقانون الخدمة في الشرطة للسلك الشرطي .

هذا كله فيما يتعلق بالموظفين الدائميين ، أما المستخدمون والموظفون الموقتون فلا يتقيد الوزير أو مدير الدائرة بشيء من الشروط والقيود المار

---

(١) المادة ٢٠ من القانون المذكور .

(٢) المادة ٢٢ من القانون المذكور (مع مراعاة الفقرة « أ » من المادة ١٩) .

(٣) المادة ٢٣ من القانون المذكور .

ذكرها ويجوز له ، فيما اذا وجدت مخصصات لذلك في الميزانية وجدول الملاك ، أن يعين ويرقي المستخدم حسب رأيه ومشيئته[١] .

عناصر الرواتب

يتألف الراتب الذي تكلف الحكومة بدفعه للموظف من عنصرين رئيسيين هما :

١ — الراتب الاساسي وملحقاته كالاجور على الاعمال الاضافية ومخصصات غلاء المعيشة .

٢ — راتب التقاعد عند بلوغ الموظف السن القانونية ، ومعاش أرملة الموظف واولاده الصغار بعد وفاته .

وتقوم الحكومة نفسها بتعيين معدل رواتب الموظفين ، وتراعي في ذلك أموراً جمة أهمها :

١ — سعة الدولة وسعة سلطانها ، لا سيما فيما يختص برواتب أقطاب الساسة والادارة المركزية كرئيس الدولة ورئيس الحكومة والوزراء والاعيان والنواب .

٢ — درجة الثروة القومية ومبلغ غنى الشعب ، فالبلاد الفقيرة لا تقرر لموظفيها مثل الرواتب التي تقررها البلاد التي بلغت شعوبها درجة عالية من الثروة والجاه .

٣ ـ الحالة الاجتماعية العامة ومستوى المعيشة بحيث لا تكون درجة عيش الموظفين أدنى ولا أعلا من درجة عيش أمثالهم من الشعب . فاذا كانت قلة الراتب تجبر الموظف على التقتير والحرمان فان ذلك يورثه الهم والقلق والحقد على الحكومة ، ويحمله على اليأس والكسل أمام الناس والتراخي في تأدية الواجب .

---

(٤) راجع جورج جورجي ، القوانين المالية المحلية ، بغداد ، ١٩٤٢ ، ص ٦٨ ـ ٨٠ .

٤ — الحالة الاقتصادية : بحيث يراعى مقدار كسب الافراد من اقرانهم الموظفين في الأهلية والمعرفة . فيجعل راتب الموظف أقل من دخل أمثاله من محترفي المهن الحرة والمشتغلين بالصناعة والتجارة لأن ضمان الراتب في الحال والاستقبال ومكانة الموظف الاجتماعية كافية لسد نقص الراتب عن كسب العامل المستقل .

٥ — ماهية الوظيفة وما تستدعيه من العلم والعمل : ومقدار التبعة الناشئة عنها ، وما يبذله الموظف للقيام بها من المعرفة والنشاط والجهد ، وما يتحمله من المشقة ، فتجعل نعمة الراتب متناسبة مع نقمة العمل .

ولقد بينا من قبل ما نص عليه قانون الخدمه المدنية لسنة ١٩٣٩ في هذا الخصوص (المادة ٧) فلا حاجة لتكراره مرة أخرى .

مكافأة رئيس الدولة

توجد ثلاثة أساليب لتأدية نفقات رئيس الدولة من امبراطور أو ملك أو أمير أو رئيس جمهورية وهي :

١ — افراز أملاك خاصة للرئيس ينفق من ريعها على نفسه وبيته وبلاطه وحاشيته . وهذا ما كان شائعا في العصور الغابرة .

٢ — تخصيص بعض الضرائب والرسوم لهذه النفقات كما كان جاريا في انكلترا زمنا طويلا ولم يضمحل الا منذ عهد قريب .

٣ — تأدية مخصصات نقدية من الخزينة بصورة مقطوعة تقدم لرئيس الدولة في كل سنة ، وهذا هو الاسلوب الرائج اليوم . ومقدار هذه المخصصات قد يعين لكل رئيس عندما يتبوأ العرش او السدة فيبقي ثابتا على رقم واحد مادام في المنصب كما هي الحال اليوم في اميركا . وقد يعين في دستور البلاد تابعا للزيادة والنقصان بتعديل مادته في القانون الاساسي كما هي الحال في

انكلترا وبلجيكا . وقد يترك تعيينه للميزانية السنوية فيقرر فيها لمدة سنة فقط اسوة بسائر الرواتب والنفقات كما هي الحال في فرنسا والعراق .

ولقد بلغت المخصصات الملكية في العراق للسنوات الثلاث الاخيرة كما يلي :

المخصصات الملكية

السنة	بالدينار
١٩٤٧	٩٠ر٦٩٥
١٩٤٨	٩١ر٢٩٠
١٩٤٩	٩٧ر٤٤٠

والعادة أن الملوك يستوفون مخصصات أكثر من رؤساء الجمهوريات باعتبار تقاليدهم السابقة ومقتضيات عظمة الملك للنفقات التي لايحتاج اليها رئيس الجمهورية . كما جرت العادة أيضا أن تضمن الخزينة نفقات الأسرة المالكة كلها فيخصص لكل فرد من أفرادها راتب معين يكفيه للعيش اللائق بمقامه والانفاق عن سعة مادام حيا .

هذا وتبلغ مخصصات ملك الانكليز ٤١٥ر٠٠٠ جنيه سنويا ، ويتقاضى رئيس الجمهورية الأميركية ٧٥٠ر٠٠٠ دولارا ماعدا نفقات أخرى تقدر وتعين في الميزانية السنوية تتراوح بين ٢٥ر٠٠٠ و ٥٠ر٠٠٠ دولارا . وكانت تبلغ عائدات ملك البلجيك الأسبق من أملاكه ومخصصاته [١] ثلاثة ملايين وثلث مليون فرنك عدا النفقات الأخرى في القصر التي تؤديها الخزينة [٢] .

رواتب التقاعد :

راتب التقاعد هو الراتب الذي يستمر الموظف على استيفائه من خزينة الدولة بعد انفصاله عن وظيفته الى حين وفاته ، وانتقال هذا الحق الى ارامله

(١) قبل سنة ١٩٣٧ .

(٢) راجع فارس الخوري ، المصدر نفسه ، ص ٩٩ - ١٠٠ .

وأيتامه والعاجزين من عائلته . والسبب في وجود هذا الحق للموظفين أن رواتب الوظيفة العادية لاتساعدهم دائما على التوفير والادخار لأيام الشيخوخة والعجز ، ولم يبق ثمة بد من أن تخصص لهم الحكومة التى عملوا على خدمتها وأداء الواجبات التى ألزمتهم بها مخصصات تضمن لهم أو لعائلاتهم ضروريات الحياة في الكبر أو بعد الوفاة .

ولا يتوقف دفع راتب التقاعد على دفع أقساط من الموظف إلى الدولة ، فبعض الدول ، كانكلترا وبلجيكا وألمانيا ، تجريه على موظفيها مع انها لاتستقطع من رواتبهم شيئا . كما ان البلاد التى تقوم بهذا الاستقطاع لاتجعل صلة بين ما استقطع من راتب الموظف وما يقرر له من معاش تقاعدي ، لأن الغرض من المعاش ليس رد ما اقتطع من أجر الموظف اليه بل ايجاد مركز مادي للموظف بعد خروجه من الوظيفة يتفق مع المنصب الذي كان مسنداً اليه ، ويتناسب مع المرتبة الاجتماعية التي كان يحتلها [١] .

ولما كان موظفو الدولة صنفين عسكريين ومدنيين فان كلة العلماء قد اتفقت على وجوب الأخذ بنظام التقاعد بالنسبة للموظفين العسكريين الذين كرسوا حياتهم وجهودهم كافة وعرضوا أنفسهم للأخطار والموت وأنفقوا عمرهم في حماية الأمة والذود عن كيانها ، حتى يصبحوا آمنين على معيشتهم في عهد الشيخوخة ومعيشة أطفالهم من بعدهم ، وكيما تطمئن نفوسهم وينصرفوا للخدمة الوطنية بكل ماعندهم من قوة وبسالة .

أما الموظفون المدنيون فان حالهم تختلف عن حال العسكريين ، وان سوادهم يستطيع أن يكرس بعض وقته لجهود أخرى ، فضلا عن أنه - بخلاف العسكريين - يحتفظ بحريته المدنية كاملة ونفسه في أمن ووقاية من الأخطار الجسيمة . لذلك فقد قام الخلاف حول تعيين الدولة رواتب تقاعدية لهم . غير

---

(١) عبدالله العربى ، المصدر نفسه ، ص ١٠١ - ١٠٢ .

أن معظم الفقهاء يقولون بضرورة اعطاء الموظفين المدنيين مثل هذه الرواتب ، وهم يجدون في تحقيق ذلك وسيلة تربط الموظف بوظيفته وتحبب اليه التمسك بها والحرص عليها وتجعله يتحاشى اقتراف أية جريرة تفقده حقه في الراتب التقاعدي . والمعاش التقاعدي مهما كان قليلا فانه يبعث في نفس الموظف الطمأنينة وراحة البال وهما شرطان أوليان لحسن القيام بالأعمال واتقان الواجب على أفضل وجه . كما يسمح هذا النظام ، من ناحية أخرى ، بتجديد الموظفين ، ولولاه لوجدت الحكومة حرجا كبيراً في اخراج موظفيها من الخدمة وتسريحهم حين يتقدمون في السن ويبلغون مرحلة الشيخوخة .

ويستند خصوم هذا النظام الى أنه يقتضي تخفيض المرتب ، وأن في اجراء هذا التخفيض بدقة كافية تؤمن مصلحة الخزينة ومصلحة الموظف صعوبة كبرى . فضلا عما يكلفه من ارهاق الخزينة العامة وزيادة أعبائها المالية زيادة باهظة ، وما تواجهه الحكومة من صعوبات جمة في تعيين مقدار المعاش الواجب دفعه تعيينا صحيحاً سليما . وهم لهذا يقترحون الاستعاضة عنه بنظام « العمرى » Rente Viagère أو « التأمين على الحياة » Assurance Sur La Vie . وبموجب هذا النظام يدفع الموظفون بصورة اجبارية أقساطاً شهرية أوسنوية تقطع من مرتباتهم على وجه الاستمرار بنسبة متصاعدة . حتى اذا بلغ الموظف سناً معيناً (سن التقاعد) رتبت له العمري ، واذا لحقته الوفاة قبل هذه السن دفع لورثته مبلغ التأمين واذا لم يكن قد بلغ سن التقاعد لكنه خرج من الخدمة لأى سبب كالاستقالة أو الرفت (الفصل) حق له أن يستولي على كل ما اجتمع في حسابه من الأقساط التى دفعها مع فوائدها .

ومن ذلك يتضح ان العمرى والتأمين يختلفان عن المعاش في ان قيمتها انما تتوقف على قيمة الاقساط التي دفعها الموظف في مدة خدمته ، بخلاف معاش التقاعد الذي يتوقف احيانا على اخر مرتب كان يتقاضاه الموظف عند

بلوغه سن التقاعد بصرف النظر عن مقدار الاقساط التي اقتطعت منه .

بيدان الاعتبارات الاجتماعية وواجب الدولة نحو الافراد الذين قضوا العمر في خدمتها وضرورة تأمين الموظف على مستقبله ومعيشته بعد التقاعد كل ذلك قد دعا معظم الدول لترجيح نظام المعاشات على غيره ، وراتب التقاعد يجب ان يعتبر والحال هذه حقا للموظف لامنحة من الحكومة (١) .

انواع رواتب التقاعد : لمعاشات التقاعد انواع خمسة هي .

١ — معاش التقاعد Pension de Retraite ويصرف للذين بلغوا سنا معينة بعد خدمة عدد معين من السنين .

٢ — معاش العاهات Pension d'invalidité ويصرف للذين يصابون بعاهات بسبب وظائفهم تعجزهم عن موالاة العمل .

٣ — معاش التقاعد المبكر (السابق لاوانه) Pension de Retraitc Anticipé ويصرف للموظف اذا ترك الخدمة مختارا قبل استيفائه شرط السن وشرط مدة الخدمة .

٤ ـ معاش الاحالة على التقاعد قبل الاوان Pension de Mise à la Retraite Anticipé ويصرف في حالة الغاء وظيفة الموظف وعدم وجود منصب اخر يسند اليه .

٥ — معاش الارامل واليتامى Pension aux Veuves et Orphelins ويصرف لعائلة الموظف بعد وفاته .

تحديد معدل رواتب التقاعد : يتوقف تحديد معدل الراتب التقاعدي على اعتبارات عديدة منها انه يجب أن يهيء للموظف في تقاعده نوعا من مستوى المعيشة يقرب من المستوى السالف الذى كان عليه أيام الوظيفة ، ومنها ضرورة مراعاة عدد السنين التى قضاها في الخدمة ، فيعطى له معاشا كاملا أو

(١) المصدر السابق ، ص ١٠٣ ـ ١٠٥ .

مخفضا (أو مكافأة) حسب مدة خدمته ، كما يجب ملاحظة الاسباب التي انقطع الموظف عن الخدمة بسببها - كاكتمال المدة ، أو الاستقالة ، أو الفصل او المرض .. الخ فالمعاش عند اكتمال المدة يكون اعظم منه عند الاستقالة قبل اكمال المدة . ولايجوز حرمان الموظف المستقيل أو المفصول من حقه في المعاش على الاطلاق بل يجب على الاقل ان يرد اليه مجموع الاقتطاعات التى خصمت من مرتبه طوال مدة الخدمة .

ويجرى تدبير المعاش باحدى طريقتين : اما بالاقتطاع من المرتب، او بعدم اقتطاع شيء منه اكتفاء بتخفيضه عن أجر المثل . ومزية الاقتطاع انها تمكن الدولة من معرفة مجموع ما اقتطعته من مرتبات موظفيها وما تتحمله خزينتها نحوهم ، اما في حالة التخفيض فيتعذر معرفة هذا على وجه الدقة . واكثر الدول التى تأخذ بنظام التقاعد تتبع مبدأ الاقتطاع [١] .

رواتب التقاعد فى العراق : تدفع الحكومة العراقية مايزيد على ثلث مليون دينار سنويا معاشات تقاعدية [٢] كما يتضح من الجدول الآتى :

السنة	رواتب التقاعد بالدينار
١٩٤٧	٣٣٦ر٣٠٠
١٩٤٨	٣٧٣ر٧٠٠
١٩٤٩	٣٧٨ر١٠٠

ويجري دفع هذه المبالغ استناداً لقوانين التقاعد المدنية والعسكرية . ولقد

---

(١) المصدر السابق ، ص ١٠٥ - ١٠٦ .

(٢) ويشمل ذلك معاشات الموظفين المدنيين والعسكريين .

تضمن قانون التقاعد المدني رقم ٤٣ لسنة ١٩٤٠ [١] وقانون التقاعد العسكري رقم ٣٢ لسنة ١٩٣٧ [٢] الأحكام المتعلقة بالرواتب التقاعدية في العراق. ولا يتسع لنا نطاق هذا الكتاب لبحث هذه الأحكام برمتها وانما نقتصر على المهم منها، لاسيما قانون التقاعد المدني [٣].

قانون التقاعد المدني رقم ٤٣ لسنة ١٩٤٠ : أهم احكام هذا القانون هي :

١ - لاتمنح الرواتب التقاعدية إلا للموظفين الدائمين الذين يشغلون وظيفة داخلة في ملاك الدولة الخاص بالموظفين. فلا يستحق المستخدم ولا الموظف لمدة موقته أو الذي لم تذكر وظيفته في ملاك الدولة الخاص بالموظفين أي راتب تقاعدي.

٢ - يقطع من راتب الموظف ستة وربع في المئة حصة التقاعد لقاء راتب التقاعد أو المكافأة التي تدفع له [٤].

٣ - يمنح راتب التقاعد الى الموظف اذا أوفى خمس عشر سنة في خدمة

---

(١) وقد أدخل عليه تعديلات جديدة بالقانون رقم ٣٩ لسنة ١٩٤١ والقانون رقم ٣ لسنة ١٩٤٦ .

(٢) وقد أدخل على قانون التقاعد العسكرى رقم ٣٢ لسنة ٩٣٧ تعديلات كثيرة بالقوانين الآتية : القانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٣٨ ، والقانون رقم ٣٢ لسنة ١٩٤١ ، والقانون رقم ٤٦ لسنة ١٩٤٢ ، والقانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٤٧ . (راجع عبدالرحمن البدرى ، مجموعة القوانين التقاعدية العسكرية والمدنية ، بغداد ، ١٩٤٨) .

(٣) ان الوقوف على أحكام التقاعد المدنى يساعد كثيرا على تفهم أحكام التقاعد العسكرى لما بينهما من التشابه . (راجع جورجى جورجى، المصدر نفسه ، ص ١٢٦ - ١٣٨) .

(٤) ولا يقطع شيء عن أية مدة لم تكن خدمته فيها تابعة للتقاعد ولا عن مدد الاجازات التى يقضيها بدون راتب ولا عن النصف الذى يستحقه عند تمتعه بالاجازة بنصف راتب . (المادة ٥ « أ » من قانون التقاعد المدنى) .

تقاعدية [١] . واذا هو لم يوف هذه المدة يمنح مكافأة قدرها جزء واحد من اثني عشر جزءاً من راتبه الشهري في تاريخ انقطاعه عن الخدمة وذلك عن كل شهر كامل من الخدمة التقاعدية [٢] .

٤ - لايعتبر الموظف نائلا حق التقاعد من يوم التعيين بل بعد تثبيته في وظيفته [٣] ، أي بعد انتهاء مدة التجربة [٤] . وبعد التثبيت تحسب مدة التجربة كخدمة تقاعدية ، ويقطع من راتب الموظف بعد تثبيته حصة التقاعد عن تلك المدة [٥] .

---

(١) ولا تعتبر الخدمة تقاعدية وفقا للمادة ١٥ من قانون التقاعد المدني :

أ - اذا كان الموظف يخدم بعقد خاص ويستثنى من ذلك الموظف العراقي الذي يخدم بناء على سبق تعهده بالخدمة لقاء دراسته .

ب - المدة التي قضاها في التوظيف قبل اكماله الثامنة عشرة ، أو التي قضاها بعد الثالثة والستين .

ج - اذا كان الشخص تحت التجربة عند تعيينه لاول مرة مع مراعاة المادة ١٧ .

د - اذا كانت الخدمة تابعة للتقاعد بحكم قانون آخر من قوانين العراق غير هذا القانون أو قوانين التقاعد المدنية التي سبقته باستثناء ما نصت عليه المادة ٢٤ .

هـ - اذا كانت الخدمة مخالفة للقوانين المرعية الاجراء عند وقوعها .

(٢) المادة ٢ من القانون رقم ٤٣ لسنة ١٩٤٠ . هذه المدة تجعل حساب المكافأة على أساس راتب الموظف من تاريخ اعتزاله الخدمة لا على معدل راتبه كما هي الحالة في التقاعد . ولا يعتبر في الحساب الا الاشهر الكوامل أما كسور الشهر من الايام فتهمل . ودستور حساب المكافأة يكون كما يلي :

المكافأة = ١/١٢ × الراتب × عدد أشهر الخدمة الكاملة .

فاذا كان راتب الموظف ٢٤ دينارا وخدم ١٢٠ شهرا فتكون مكافأته ٢٤٠ دينارا لان ١/١٢ × ٢٤ × ١٢٠ = ٢٤٠ .

(٣) المادة ١٥ من قانون التقاعد المدني .

(٤) وهي عادة سنة ونصف ويجوز للوزير تقصيرها الى سنة واحدة اذا تحقق من كفاءة اوظف (المادة ١٦ « أ » من قانون الخدمة المدنية) .

(٥) المادة ١٧ من قانون التقاعد المدني .

٥ - للحكومة أن تحيل الموظف على التقاعد في الحالات الثلاث الآتية [١] :

ا - اذا اوفى خدمة ثلاثين سنة وأكمل الخامسة والخمسين من عمره .

ب - اذا أكمل الستين من عمره مهما كانت مدة خدماته .

ج - اذا صدرت شهادة من لجنة طبية رسمية تتضمن أنه غير قادر على أداء وظائفه لعلة جسدية أو عقلية يحتمل أن تكون مزمنة .

هذا وتجب احالة الموظف على التقاعد عند اكماله الثالثة والستين من عمره [٢] ماعدا حكام التمييز فانه يجوز لهم بقرار من مجلس الوزراء أن يستمروا في مناصبهم الى الثامنة والستين من عمرهم . ولمجلس الوزراء الحق باحالتهم على التقاعد قبل اكمالهم الثامنة والستين اذا ثبت له عجزهم عن القيام باعمالهم .

٦ - للموظف أن يطلب احالته على التقاعد في حالتين [٣] :

ا - اذا أكمل ثلاثين سنة خدمة .

ب - اذا أكمل الخامسة والخمسين من عمره واذا اكمل هذه السن وله أكثر من ١٥ سنة خدمة فيستحق راتب تقاعد والا فيستحق المكافأة .

٧ - كل موظف يعتزل الخدمة أو ينفصل منها يتناول راتب التقاعد أو المكافأة [٤] فاذا كان قد أكمل ١٥ سنة خدمة تقاعدية يتناول راتب تقاعد ، والا فانه يتناول مكافأة فقط .

٨ : يتم تقدير راتب التقاعد على الوجه التالي : يضرب معدل راتب

---

(١) المادة ٣ من القانون المذكور .
(٢) المادة ٣ (ج) من القانون المذكور .
(٣) المادة ٣ « أ » من القانون المذكور .
(٤) مع مراعاة أحكام المادة ٤ من القانون حول ضياع حق التقاعد والمكافأة لسبب الاستقالة .

الموظف في مجموع عدد الأشهر الكاملة من الخدمة التقاعدية ويقسم الحاصل على ٧٢٠ [١] ثم يطرح منه ٦ ١/٤ ٪. لقاء تقاعد عيال الموظف [٢] ويشترط في ذلك :

(١) أن لايتجاوز عدد الأشهر في حساب تقاعد الموظف ٤٨٠ شهراً ، وأن لايربو راتب التقاعد على ٥٠ ديناراً في الشهر .

(٢) أن يزاد راتب التقاعد الذى لايتجاوز الخمسة عشر ديناراً شهريا بنسبة ٥٪. اذا كان المتقاعد يعيل ولداً واحداً ، وبنسبة ١٠٪. اذا كان يعيل ولدين أو أكثر من الذين يستحقون راتب العيال [٣] .

---

(١) هذا اذا كان موظفا مدنيا اما اذا كان ضابط شرطة فان الحاصل يقسم على ٦٠٠ . ذلك ان الاساس المتبع للموظف المدنى هو منحه نصف راتبه كتقاعد بعد اكمال ٣٠ سنة خدمة ، أما ضابط الشرطة فالاساس منحه نصف راتبه كتقاعد بعد اكمال ٢٥ سنة خدمة أسوة بالاساس المتبع فى التقاعد العسكرى نظرا لمشقة الخدمة فى مسلك الشرطة .

(٢) ويكون دستور حساب راتب التقاعد لمن أكمل خدمة تقاعدية تتجاوز ١٥ سنة من الموظفين المدنيين كما يلى :

$$\text{راتب التقاعد} = \frac{\text{معدل الراتب} \times \text{عدد أشهر الخدمة التقاعدية}}{٧٢٠} - ٦\frac{١}{٤}\,٪$$

فاذا كان معدل الراتب ٤٠ دينارا ، وعدد أشهر الخدمة ٣٦٠ شهرا فان راتب التقاعد يكون :

$$\text{راتب التقاعد} = \frac{٤٠ \times ٦٠}{٧٢٠} - ٦\frac{١}{٤}\,٪ = ٢٠ - ١ر٢٥٠ =$$

١٨ دينارا و ٧٥٠ فلسا

أما ضباط الشرطة فدستور حساب رواتبهم هو :

$$\text{راتب التقاعد} = \frac{\text{معدل الراتب} \times \text{عدد أشهر الخدمة التقاعدية}}{٦٠٠} - ٦\frac{١}{٤}\,٪$$

فاذا كان معدل راتب ضابط الشرطة ٤٠ دينار وخدم ٣٦٠ شهرا فان راتبه القاعدى يكون : $\frac{٤٠ \times ٣٦٠}{٦٠٠} - ٦\frac{١}{٤}\,٪ = ٢٤ - ١ر٥ = ٢٢$ دينارا و ٥٠٠ فلس .

(٣) المادة ٦ من القانون المذكور .

٩ — : اذا توفي الموظف او المتقاعد يستحق أقرباؤه نصف راتب التقاعد (او نصف المكافأة) الذى يستحقه او يتقاضاه . ويقسم راتب التقاعد العائلي بين الاشخاص الذين يستحقونه على التساوي [١] . واذا توفي احد المستحقين لراتب تقاعد عائلي او انقطع عنه ذلك الاستحقاق بسبب قانوني كزواج البنت او بلوغ الابن السن المعينة في القانون فيوزع نصف مايستحقه على اصحاب الاستحقاق الآخرين على ان لايزيد الحد الاعلى لمجموع ما يقبضه الفرد الواحد على ٧/٥٠٠ دينارا [٢] .

اما الاقرباء الذين يستحقون تقاعدا او مكافأة فهم : [٣] .

(١) الارملة او الارامل

(٢) الام(او الجدة عند فقدان الام) .

(٣) الاب (او الجد عند فقدان الاب) .

---

(١) ويشترط فى ذلك أنه اذا كان استحقاق الفرد أقل من ٧/٥٠٠ دينارا يعطى له ذلك الاستحقاق كله ، اما اذا زاد على ذلك فلا يعطى أكثر من ٧/٥٠٠ دينارا الا الزوجة فانها تمنح ما تستحقه بكامله . وكذلك اذا كان استحقاق الفرد منهم أقل من ٥٠٠ فلس فيبلغ الى ذلك المقدار . ومثال ذلك لو توفى موظف يستحق راتبا تقاعديا قدره ٤٠ دينارا شهريا وكان له زوجة وولدان فان كل واحد من الورثة يستحق

$$\frac{٤٠}{٢ \times ٣} = ٦ \text{ دنانير و}٦٦٦ \text{ فلسا}$$

أما لو كان راتب الموظف ٥٠ دينارا بدلا من ٤٠ فانه يصيب الورثة منه ما يأتى :

$$\frac{٥٠}{٢ \times ٣} = ٨/٣٣٣ \text{ دينارا وهذا ما يخص}$$

الزوجة راتبا تقاعديا .

اما الولدان فيأخذ كل منهما راتبا قدره ٧/٥٠٠ دينارا شهريا فقط (المادة ٣٧ من القانون المذكور) .

(٢) المادة ٣٠ و ٣٨ من القانون المذكور .

(٣) المادة ٣١ من القانون المذكور .

(٤) الابناء والبنات العازبات .

(٥) ابناء الابن وبناته العازبات عند فقدان ابيهم .

(٦) الاخوة والاخوات .

ويشترط في ذلك ان الراتب التقاعدى العائلي ينقطع عن المستحقة له عند زواجها على ان يعاد تخصيص استحقاقها عند طلاقها او ترملها . اما اذا هى تزوجت مرة أخرى فان راتب تقاعدها ينقطع عندئذ انقطاعا نهائيا [١] . كما ينقطع مثل هذا الراتب عند توظف المستحق له في وظيفة تقاعدية [٢] .

اما الاب (او الجد عند فقدان الاب) فلا يستحق راتباً تقاعديا عائليا إلا اذا كان معدما ، عاجزا عن تحصيل رزقه [٣] . وكذلك فان ابن المتوفى او أخاه (او ابن ابنه عند فقدان ابيه) انما يتناول راتب تقاعد عائلي اذا كان صغير والى ان يكمل الثامنة عشرة من عمره وعند ذلك يبطل صرف راتب التقاعد له الا في الحالات التالية [٤] .

(١) اذا كان يتلقى العلوم في مدرسة ثانوية او عالية فيمدد صرف راتب التقاعد اليه الى ان يتركها او يكمل منهاج دراسته فيهما ، او الى ان يكمل الثالثة والعشرين من عمره . على ان يراعى في ذلك اقصر المدد .

(٢) اذا اصبح عاجزا تماما عن تحصيل رزقه وكان ذلك العجز قد حدث بدون تسبب منه قبل حلول تاريخ قطع الراتب فيستمر صرف الراتب اليه مدى الحياة .

واما ابن ابن المتوفي وبنت ابنه واخوه واخته فلا يتناولون تقاعدا عائليا الا اذا كانوا في تاريخ وفاته يستحقون شرعا أخذ نفقة منه دون سواه ، ويستمر

---

(١) المادة ٣٢ من القانون المذكور .

(٢) المادة ٣٣ من القانون المذكور .

(٣) المادة ٣٤ من القانون المذكور .

المادة ٣٥ من القانون المذكور .

صرف تقاعدهم العائلي للمدة التي كانو يستحقون الاعالة منه لو لم يكن قد توفي (٤) .

اثمان المشتريات

وتكاليف الانشاءات

لاتقتصر حاجات الدولة على استخدام الموظفين و العمال لانجاز الاعمال المنوطة بها بل انها لتحتاج ايضا الى ابنية وعقارات وادوات لابدمنهاللخدمات العامة كدور المحاكم والمدارس والجسور والمرافيء والقلاع والحصون و الكتب والسجلات والاوراق والمطبوعات والآلات وغيرها . ولهذا فهي تخصص لاقتنائها وانشائها جزءاً غير يسير من الاموال العامة تنفقه في كل عام .

والحكومات في سبيل الحصول على المواد والاشياء الضرورية لمصالحها العديدة والقيام بالانشاءات اللازمة لها تتبع احدى طريقتين : الاولى ان تقوم كل وزارة او دائرة فيها بتحضير وتنفيذ مايلزمها من ابنية ومتاع ومهمات وتتولى صيانتها وتعميرها بنفسها ـ كما هو جار في اميركا ، والثانية ان تتمركز كل هذه الاعمال والواجبات في وزارة او ادارة واحدة تقوم وحدها بما تحتاجه دوائر الدولة كلها من مواد وتوريدات ـ كما في انكلترا . وهنالك من الدول ، كفرنسا ، من تتبع في ذلك طريقا وسطا حيث يوجد فيها وزارة للاشغال تتولى الانشاءات التى يعود الانتفاع بها للعموم كالطرق والخطوط الحديدية والترع والخزانات والجسور واشباهها كما تتولى امر المراقبة عليها . اما المباني العائدة للوزارات الاخرى وفروعها فيبقى امر انشائها وترميمها من خصائص تلك الوزارات .

---

(١) المادة ٣٦ من القانون المذكور .

بيد ان المركزية في الاشغال العامة افضل من الاستقلال الاداري لاسباب عديدة منها : توفر الاطراد بالاعمال بتشييدها على انساق متجانسة فلا يختل التناسب المطلوب افراره بين ادارة وادارة ، ومنها الاقتصاد في النفقة لان توحيد الاشغال في ادارة واحدة يؤدي الى تقليل تكاليفها ، فضلا عن انها تضمن سلامة العمل واتقانه اذ يقوم به ارباب من اهل الفن والاختصاص المعينين خصيصا له . ولهذا فان علماء المالية يرجحون توحيد الاشغال العامة وتمركزها في دائرة واحدة ، ويستثنى من ذلك المباني العسكرية من قلاع واستحكامات وغيرها ، فان بقاءها في عهدة شعبة الفن الحربية اضمن لصون اسرارها واحكم لبنائها وافضل للمصلحة العامة .

غير انه سواء اتبعت الحكومة خطة « التركيز » او « الاستقلال » في القيام باشغالها ولوازمها وتوريداتها فهي ، في كلتا الحالتين ، اما ان تنشئها وتقوم بها بطريق « الامانة » لحسابها فتستأجر العملة وتشتري الادوات بواسطة موظفيها ، واما ان تحيل انشاءها الى متعهدين يقومون بها وفقا للشروط الموضوعة لقاء بدل معين يطلق عليه بدل « الاحالة ». وهي اذا آثرت السير على نظام « الاحالة » والتعاقد مع مقاولين وموردين فانه يترتب عليها اتباع افضل الاساليب لاختيارهم واحسن وسيلة لتحديد اجورهم وبدلاتهم والحصول على اجود الاصناف باقل النفقات . وسنعنى فيما يلي بتطبيق هذه الطرق في البلاد المختلفة ، لاسيما انكلترا واميركا وفرنسا ومصر والعراق مبتدئين بنظام « التركيز » و « الاستقلال » ، ثم نظام « الامانة » و « الاحالة » .

نظام التركيز والاستقلال

النظام الانكليزي : يقوم النظام الانكليزي على التركيز التام ، فجميع الاعمال المتعلقة بالابنية المدنية [1] وسائر الاشغال العامة

(١) ان الابنية العسكرية على اختلاف أشكالها ، برية وبحرية وجوية ، من اختصاص الادارة الحربية . راجع عبدالله العربي ، المصدر نفسه ، ص ١٣٧ .

كتعبيد الطرق ومد الخطوط الحديدية والاسلاك وانشاء المرافيء وكل عمل من هذا النوع تقوم به ادارة واحدة هي « دائرة الاشغال العامة » Office of Works and Public Buildings ، وهذه الادارة تتولى تحضير المشروعات وطلب الاعتمادات وابرام العقود وتوريد الادوات . فاذا قررت مديرية الكمارك والمكوس العامة مثلا أن تبني مستودعاً للبضائع في ثغر من الثغور ، أو مديرية الصحة العامة أن تبني مستشفى في بلد ما فانها تبعث بطلبها المتضمن تفاصيل احتياجها الى ادارة الاشغال ، فتقوم هذه الادارة عندئذ بدراسة المشروع ورسم خرائطه وتقدير نفقاته ، كما ترفع طلبها لوزارة المالية للحصول على اعتماد مالي به من البرلمان . وبعد المصادقة على الاعتماد تباشر مديرية الاشغال عملها بوضع شرائط الانشاء ومصوراته وتعرضها على المقاولين والمتعهدين . وهي تجري المناقصة والاحالة وتشرف على العمل وتؤدي المصاريف والتكاليف لمستحقيها الى أن ينتهي الانشاء بتمامه فتسلمه للدائرة التي طلبته كاملا مجهزاً . ولا يسمح في انكلترا لغير هذه الادارة أن تتولى عملا من أعمال الانشاء مطلقا ، حتى ان عمليات الترميم والاصلاح تعود لهذه الادارة بالذات أيضاً . فهي تلاحظ الأبنية والمؤسسات الرسمية وتتعهدها بالتعمير وتجهزها بما يلزم من وسائط التدفئة والوقاية . كما يناط بها استئجار الأبنية اللازمة للمصالح العمومية ، وشراء كل المهمات والأثاث والأدوات التي تحتاجها الدوائر والوزارات كافة وتقوم بتخزينها وامدادها بها كلما دعت الحاجة .

فالحكومة الانكليزية تعطي في هذه المسألة أحسن مثل بين الدول للأصول المركزية في الاشغال العامة وما تحتاجه الدولة من أبنية وتوريدات مختلفة . ولقد ثبت أن هذا النظام هو خير الأنظمة فاتبعته مصر وغيرها .

ففي مصر تتركز في وزارة الأشغال العمومية ادارة الأعمال المتعلقة بكل الأشغال والتوريدات التي تهم الدولة ومصالحها جميعا . وتنقسم هذه الوزارة إلى عدة مصالح فنية باختلاف نوع العمل المخصص لها . فهناك « مصلحة الري »

و « مصلحة المباني الأميرية » ، « ومصلحة تنظيم القاهرة » ، و « مصلحة المجاري الرئيسية » ، و « مصلحة النقل الميكانيكي » و « دار الآثار المصرية » وغيرها [١] .

النظام الأميركي : تجري الأعمال في الولايات المتحدة على عكس ماهو جار في انكلترا . فاستقلال كل دائرة بانشاءاتها نافذ ومعمول به إلى أقصى درجات الاستقلال فاذا احتاجت وزارة العدلية مثلا بناء جديداً تقوم بوضع مصوره وتطلب الاعتماد المالي اللازم له وتنشئه « بالأمانة » أو « بالتعهد - الحوالة » دون أن يكون لدائرة أخرى حق التدخل في هذا الشأن وبهذا فانه لايوجد في أميركا أي تركيز أو تعاون في الأعمال والانشاءات بين الدوائر المختلفة مما يؤدي حتما الى التبذير والفوضى في الاشغال .

النظام الفرنسي : لم تتبع فرنسا نظام التركيز إلا في بعض الأشغال العامة كالطرق والجسور ، أما في سائر الأشغال الأخرى وفي حالات التعمير والاصلاح ومشترى الأثاث و المواد واللوازم الضرورية للعقار فقد أجيز للوزارات والدوائر المختصة أن تستقل كل واحدة منها بحاجاتها وأشغالها الخاصة استقلالا تاماً . ولقد حر ذلك كثيراً من المساوىء والأضرار لاسيما الفوضى في الأعمال . حتى ليحصل أحياناً أن بعض الوزارات والدوائر تتنافس فيما بينها للحصول على خدمات أحد المقاولين أو الموردين ، مما يؤدي عادة لارتفاع أجر هذا المقاول وغلاء اثمان المشتريات [٢] .

النظام المتبع في العراق : في العراق يظهر التركيز في المباني التي تقوم بانشائها وزارة الأشغال . أما التوريدات فان لكل دائرة أو وزارة مخصصاتها

---

(١) وكذلك الحال بشأن تركيز العمل بالنسبة للتوريدات . (عبدالحكيم الرفاعي ، المصدر نفسه، ص ٦٩) .

(٢) الاشغال والمباني العسكرية في فرنسا - كما في انجلترا - تتولاها وزارة الحربية .

الخاصة وهي تستقل بتدبير مايلزمها من أدوات أو تعميرات وما تحتاجه من أثاث ومنقولات

نظام الامانة (الريجي) ونظام الاحالة (المقاولة)

أشرنا من قبل إلى أن الحكومة تتبع في أشغالها وانشاءاتها اما طريقة الأمانة (الريجى) Régie أو طريقة الاحالة (المقاولة) Entrepise . وتعنى طريقة الأمانة أن تتولى الحكومة بنفسها ، بواسطة موظفيها ، العمل المطلوب. فاذا أرادت انشاء جسر مثلا فانها تشتري الحديد والاسمنت والخشب وسائر المواد اللازمة ، وتستأجر العمال وتدير حركة العمل . واذا شاءت طبع مطبوعاتها من كتب ومنشورات وتعليمات وسجلات وبيانات واعلانات وغيرها فانها تقتني مطبعة خاصة وتعين الموظفين والعمال للقيام بالطبع والاشراف على المطبوعات .

أما الطريقة الثانية فتفيد أن تعهد الحكومة بأشغالها وانشاءاتها إلى أحد المقاولين أو الموردين للقيام بها وتنفيذها وفقاً للشروط المتفق عليها معه في مقابل ثمن أو بدل معين تدفعه إليه . كأن تعهد لأحدهم امر انشاء الجسر المطلوب أو طبع المطبوعات اللازمة .

ويفضلون من الوجهة المالية طريقة الاحالة على طريقة الأمانة لأن موظفي الحكومة ينقصهم غالباً روح التوفير على الدولة ولا يهتمون كثيراً بالتحري على الأدوات والعمل الأفضل بالثمن أو البدل الأقل . عدا أن المقاول الذي طال مرانه على تنفيذ الأشغال العامة يكون أكثر دراية بسوق العمل وتقلباته وأعظم حذقاً في استغلاله من موظفي الحكومة أنفسهم . ولهذا السبب رأينا معظم الدول كفرنسا وبريطانيا وألمانيا وبلجيكا قد حصرت اجراء الأشغال والمبايعات العامة بطريق الاحالة إلى المتعهدين ، ولا يستثنى من ذلك فيها الا ما تقتضيه سلامة الدولة كأشغال الدفاع والتحصين والمصانع البحرية .

بيد أن الاحالة (المقاولة) من جهة أخرى غير خالية من المساوىء وبعض العيوب فقد ثبت أنه يحدث أحيانا كثير من التلاعب في المقاولات ، واتفاق المقاولين فيما بينهم وتواطؤهم للحصول على أثمان وبدلات فاحشة تؤدي لأرباح باهظة تفوق الحد المعقول . كما أن بعضهم ينجح مرات في غش رؤساء الدوائر الذين يجهلون حال السوق وحقيقة الأسعار ويظفرون منهم بشروط سخية فيها غبن للخزينة . فضلا عن وجوب مراقبة المقاولين مراقبة جدية دقيقة ، يقوم بها رجال لاتلعب بضمائرهم رشوة ولا يذهب الجشع بحرصهم على الصالح العام .

ومجمل القول فان هنالك أعمالا ومشاريع يحسن انجازها بواسطة الدول مباشرة كالتحصينات وتوريد الأسلحة وصيانة الأبنية الحكومية ومشترى الأثاث وطبع المطبوعات . وهنالك أعمال ومشاريع أخرى يحسن احالتها للمقاولين كالأعمال العمرانية الكبرى والمشروعات الصناعية والهندسية مثل انشاء جسر أو حفر ترعة أو بناء مصرف . فالمقاول يتم العمل ويتحمل مسئولياته ويباشره بأوفر النفقات واكثرها اقتصاداً ، ثم يسلمه للدولة وهو ضامن لصلاحيته وموافقته للشروط المحددة له .

طرق اختيار المقاولين والموردين

لاختيار المقاولين أو الموردين والاتفاق معهم طريقتان : طريقة المناقصة ، وطريقة الاختيار المباشر .

طريقة المناقصة : فطريقة المناقصة تقتضى أن يتقدم الراغبون في القيام بالانشاءات والتوريدات المطلوبة بعطاءاتهم وأسعارهم ، ويبرزون للادارة الوثائق التى تثبت كفاءتهم وأمانتهم واقتدارهم على تنفيذ الشروط المعروضة عليهم والادارة تحيل العمل المراد انفاذه على من يقدم السعر الاوفق لمصلحة الخزينة .

وتجري المناقصة علناً على الجدول المفتوح أو بالغلاف المختوم ، وتنتهي بانتهاء المهلة المعينة لها .

ومن الواجب على الادارة عند اتباع هذه الطريقة أن تحترز من مواطأة المتعهدين وانضمامهم سراً بعضهم إلى جانب بعض خصوصاً في المشاريع الكبيرة التي تتحمل اشتراكهم جميعا واقتسامهم الربح المنتظر ، أو من الغش في العمل بتقديم أصناف رديئة . وعليها أن تفرض رقابة دقيقة على تنفيذ العمل والقيام بشروطه ، وأن تعهد بأمر هذه المراقبة للموظفين المعروفين بنقاوة الذمة وسلامة الضمير والاخلاص في اداء الواجب والحرص على الخير العام . اذ كثيراً مايحاول المقاولون الاعتماد على اهمال الموظفين المراقبين ، أو هم يعمدون لشراء ذممهم في سبيل تأمين أعظم قسط ممكن من الربح لأنفسهم .

ومن مزايا هذه الطريقة ـ من الناحية الاخرى ـ انها تحقق المنافسة بين المقاولين والموردين ، وتحمي الخزينة من خطر مماألأة الادارة وموظفيها لبعض التجار او المقاولين ، كما تقي الموظفين انفسهم من شبهات الارتشاء والمحاباة . ولهذا فقد اصبحت القاعدة المتبعة في كل الدول الحديثة تقريبا كفرنسا وانكلترا ومصر والعراق .

طريقة الاختيار المباشر : تعني طريقة الاختيار المباشر ان تحيل الادارة العمل المطلوب الى اي مقاول او مورد تختاره هي بدون اجراء منافسات ومناقصات بين الراغبين فيه كما هي الحال في الطريقة السالفة ، ويطلق عليها Marché deGré à Gré

ولا شك في ان هذه الطريقة تستدعي من الموظفين القائمين بها فضلا عن النزاهة والحرص على الاموال العامة دراية بالشؤون التجارية والصناعية . ومع ذلك فلا مفدوحة من الاعتماد عليها في الحالات التي تريد الحكومة الاحتفاظ بسرية اعمالها ، او حين يكون المقاول او المورد يتمتع باحتكار ولا منافس له لاجراء المناقصة بينهما ، او في الظروف المستعجلة كتعبئة الجيش أو مباشرة

الحرب ، أو اذا كان العمل المراد انفاذه تافه القيمة ، أو اذا لم تنجح المناقصة بعد اعلانها .

وبالاجمال فان اغلب القوانين في الدول المختلفة تنص على ضرورة اتباع المنافسة في المقاولات والتوريدات ، ولا يلجأ لطريقة الاختيار المباشر الا في الحالات الاستثنائية .

ففي انكلترا وفرنسا تعتبر المناقصة هي القاعدة والاختيار المباشر هو الاستثناء[١] والمناقصة هي القاعدة أيضا في ايطاليا ولا يجوز الاختيار المباشر إلا اذا وجد نص قانوني خاص يسمح به . وحتى مع وجود نص كهذا فانه يجب عرض العقد الذي يتم بالاختيار المباشر على مجلس الدولة للمصادقة عليه والأمر بانفاذه

وفي مصر يجب أن تطرح في المناقصة كل الأشغال العامة والتوريدات التي تحتاج اليها المصالح الحكومية اذا تجاوزت قيمتها مئة جنيه ، فاذا نقصت القيمة عن مئة جنيه أو كان هنالك ما يدعو للاستعجال جاز للوزارة أو المصلحة صاحبة الشأن ان تتبع طريقة الاختيار المباشر . غير انه قد شوهد ان كثيرا من الموظفين ورؤساء الدوائر يتبعون وسيلة يحتالون بها لاتمام الأعمال وابتياع الأمتعة بدون مناقصة ولو تجاوزت الحد المعين ، وذلك بقسمة العمل والأمتعة إلى اجزاء صغيرة تقل قيمة كل جزء منها عن هذا الحد واتمام العقد بصددها جميعا مع « العميل » ، كل جزء على انفراد . وهذه الحيلة كثيرة الوقوع في دوائر شتى ، وآمرو الاعطاء يدركونها لكنهم يسكتون عنها نظراً لشيوعها واشتراك الكثيرين فيها[٢] .

---

(١) كل عقد يتم بالاختيار المباشر لا يكون صحيحا فى انكلترا الا باذن خاص من وزارة المالية .

(٢) فارس الخورى ، المصدر نفسه ، ص ١١٩ .

اساليب تعيين الأثمان التكاليف

اذا اختارت الحكومة نظام الاحالة وعهدت الى احد المقاولين او الموردين تنفيذ بعض اشغالها العامة او القيام ببعض توريداتها فانها تسلك في تحديد الثمن او البدل الذي تدفعه اليه احد اساليب ثلاثة هي :

١ ــ السعر المحدود : وبموجب هذا الاسلوب تحدد الادارة ثمنا او بدلا معينا للعمل برمته صفقة واحد او لكل جزء منه بالمفرق . كما لو وضع بدل الانشاء جملة للبناء المراد انشاؤه او على اساس المتر المربع مثلا . وهـذا الثمن لايقبل زيادة ولا نقصانا مهما تغيرت الظروف . وذلك هو خير الاساليب ففيه تجري المناقصة بين المقاولين على تنزيل نسبة مئوية من البدل المقطوع او من جدول الاسعار الذي تعده الادارة طبقا لما يظهر من التحقيقات التي تقوم بها على حسب الاسعار الجارية ، ومن فائدة هذا الاسلوب تحديد التكاليف بشكل جلي واضح .

٢ ــ السعر المتحول : وبموجبه تجري الاحالة على بدل معين قابل للتغيير زيادة او نقصاناً تبعا لتغير الظروف ووفقا للمؤثرات الخارجية التي قد تعرض اثناء العمل بغير صنع العاقدين . كما لو شرط في العقد تعديل البدل مع كل تبدل يحصل على المكوس او التكاليف او اجور النقل او غير ذلك من الامور المؤثرة في قيم المواد الاولية اللازمة لانشاء العمل او الموجبة الى زيادة محسوسة في الانفاق .

ولا يجوز اتباع هذه الطريقة الا في الاحوال الاستثنائية كالأزمات التى لاتسمح بالانتظار ريثما يتم الاتفاق على ثمن نهائى ، او اذا كان الامر يتعلق بصناعة حديثة لم يسبق معرفة تكاليف انتاجها حتى يستعان بذلك على تحديد الثمن ، او في الاحوال التى تطرأ فيها على اثمان المواد الأولية واجور العمال

تغيرات فجائية يصعب التكهن بها في البداية . اما في الاحوال العادية فلا مبرر لاتباع مثل هذا الاسلوب واتباعه انما يدل عندئذ على اهمال الادارة في تحري التكاليف الحقيقية للانشاء او العمل المطلوب او عدم اكتراثها بالاموال العامة .

٣ _ الكلفة الفعلية مضافا اليها ربح معقول للمقاول : وذلك بأن تفرض الادارة للمقاول علاوة على تكاليف الانتاج نسبة مئوية منها مقابل خدماته واعماله ، او مبلغا معينا يضاف اليها . ويجري اتباع هذا الاسلوب في المبايعات التي لها سعر معلوم لايمكن التلاعب به أو ايام الازمات حيث تتبدل الاسعار يوما بعد يوم ، او في الاحوال المستعجلة ، فيستورد المقاول المواد المتعاقد عليها ويسلمها للحكومة ويقبض منها الثمن مع الربح المتفق عليه بعد تقديمه البيانات اللازمة لاثبات الكلفة الحقيقية .

ومن اهم عيوب هذا الاسلوب ان تطبيقه امر صعب لعدم امكان حساب التكاليف بدقة تامة ، فضلا عما قد يؤدي اليه من اسراف المقاول في التكاليف حتى يحصل على اكبر مبلغ ممكن من الأرباح . لهذا يحسن عدم الالتجاء اليه إلا عند الضرورات الملحة .

عقود الأشغال والتوريدات

ينبغي تدوين العقود التي تبرمها الادارة مع المقاولين والموردين تدوينا ينفي كل شك او ابهام ويوضح دون لبس او غموض الالتزامات المفروضة على كل من الطرفين . ولتحقيق ذلك عمدت الحكومات الى تحضير وطبع نماذج خاصة للعقود تختلف شروطها باختلاف المصالح والحاجات ويقتصر عمل الموظف المختص بالتعاقد في مثل هذه الحالة على ملء الفراغ الوارد بهذه النماذج [1]

---

(١) ويطلق على هذه الطريقة La Standarisation du Contrat

ومن جملة ما يجب ان تتضمنه هذه العقود ما يأتي :

١ ـ أسماء العاقدين ، وموضوع العقد (الشيء المتعاقد عليه) .

٢ ـ كيفية القيام بالتعهد من حيث الزمان والمكان .

٣ ـ حق الادارة في الاشراف على الانفاذ ، وقبول ما تراه من العمل موافقاً للشروط ، ورفض ما يخالفها .

٤ ـ الاستلام المؤقت والاستلام القطعي .

٥ ـ الشرائط الفنية ـ الوصف الفني ـ للعمل المتعاقد عليه .

٦ ـ الشرائط المالية ، وفيها بيان حقوق المتعهد لقاء أعماله ، وكيفية التأدية ، ومقدار التوقيفات ، وزمان المحاسبة وتسديد الحساب .

٧ ـ شرائط الضمان ، وفيها بيان ما يترتب على الطرف الذي يقصر بواجباته والتزاماته من الضمانات تجاه العاقد الآخر .

والادارة هي التي تضع المقاولة وتنظم بنودها قبل اجراء المناقصة ليطلع عليها الراغبون في الاشتراك بالمناقصة ، ولذا فانه لايجدر ان تضع فيها شروطا مبهمة يخاف المتعهدون امكان تفسيرها فيما بعد ضدهم ، ولا شروطا قاسية على المتعهد ، فالقسوة والابهام تعودان عليها بالضرر والخسارة لاحجام كثير من المقاولين عن الاقبال على الدخول في المناقصة ، وهكذا فان النماذج العامة يجب ان تبنى على الصراحة والانصاف فتصون حقوق الخزينة ومنافع المتعهد ضمن دائرة العدل والحق .

المنح والمكافآت والاعانات

تقضي الضرورات أحياناً بأن تقدم الحكومة بعض المنح أو الاعانات Subventions لتعضيد بعض الصناعات الوطنية ، أو بقصد اصلاح المجتمع ، او مؤازرة المرافق المحلية . وهذه المنح والاعانات إما ان تعطى لأفراد او

جماعات خاصة ، اوهيئات ادارية تابعة للدول كالهيئات المحلية والمنشئات العامة ذات الشخصية الحقوقية .

والقاعدة في هذه النفقات انها سنوية ومؤقتة وقابلة للالغاء . وهي يجب ان لاترتب الا لتحقيق غايات معينة اقرها البرلمان [١] . ومن الدول ما تحرم دساتيرها القيام بها ، كدستور بعض الولايات الأميركية مثل نيويورك ونيوجرسي ، لأنها ترى في هذا الانفاق خدمة خاصة الممنوح لهم ، لا يتفق وركن « المنفعة العمومية » الواجب توفره في كل نفقة عامة .

واهم وجوه المنح والمكافآت والاعانات الاكثر انتشاراً عند الحكومات مايأتي :

١ ـ معاش المحتاجين المنقطعين للعلم الديني أو العبادة أو لمن اولوا بلادهم خدمة مذكورة ، وماتبذله الحكومة لرجال البحث العلمي والتجارب العلمية واكتشاف الأقاليم المجهولة . ولقد امتازت انكلترا بين الدول بعنايتها بهذا الأمر وسخائها فيه . فهي لاتكتفي برفع مراتب رجالها النابغين قواد ووزراء وساسة وعلماء الى مرتبات الاشراف بل تجزل لهم ، الى جانب ذلك ، العطاء وتجري عليهم الرزق الوفير . ففي سنة ١٩٠١ قرر البرلمان الانكليزي للقائد روبرتس منحة قدرها ١٠٠ر٠٠٠ جنيه مكافأة له على جهوده في حرب افريقيا الجنوبية . كما قرر مجلس النواب في تلك السنة لرئيسه المنقاعد المستر جلي (الذي جعله الملك فيكونت سلبي) معاشاً سنويا قدره ٤ر٠٠٠ جنيه . وبعد حرب الـ ١٩١٤ و ١٩٣٩ قرر البرلمان البريطاني مكافآت جزيلة لكثير من قواد البر والبحر . كما رتبت الحكومة الفرنسية للعالم باستور « عمرى » قدرها ٢٥ ألف فرنك سنويا .

---

(١) المادة ١٣٦ من الدستور المصرى .

٢ ـ مخصصات الاشراف وهي ما يعطى لبقايا الأسرة المالكة او الامراء المخلوعين وشرفاء البلاد من آثار الرواتب الجسيمة التي كان يتقاضاها اسلافهم في عهود عزهم ، لاسيما بعد مصادرة الحكومة الجديدة لأملاكهم وحرمانهم من ريعها[١].

٣ ـ اعانة المؤسسات الخيرية لأجل انمائها ودوام بقائها وتقدمها كالجمعيات الصحية لمداواة المرضى وانشاء المستشفيات ، والجمعيات العلمية ، والجمعيات الاجتماعية التي تتولى حماية العجزة والأيتام والأطفال .

٤ ـ الاعطية السياسية وهى الهدايا التي تمنحها الحكومة لزعماء القبائل ورؤساء المقاطعات لأجل استبقاء مودتهم وصداقتهم واتقاء عدوانهم ، وما تقدمه لبعضهم لأنهم قاموا بخدمات سياسية من نوع معين او لأنهم ساعدوا على تأييد نظام الحكم القائم في الدولة[٢] ، وما تنفقه في بث الدعاوة واستقاء الأخبار بواسطة دوائر الاستخبارات . وجميع ذلك معدود من النفقات المستورة التي قد يضر اعلانها فتكتمها الحكومة حتى على نواب الامة وكثيرا ما يتخذها بعض رجال السياسة وسماسرتهم وسيلة لاملاء جيوبهم بأموال الامة [٣] .

٥ ـ اسعاف العمال والفلاحين ، وهو ما تجود به الحكومة لاعاشة العاجزين من العمال والفلاحين .

٦ ـ المكافآت الاقتصادية : وهي ما تقدمه الحكومة من الاعانات للشركات والصناع والتجار للقيام بمشروعات ذات منفعة عامة في البلاد التي تحتاج

---

(١) فارس الخورى ، المصدر نفسه ، ص ١٢٣ .

(٢) كما أن الدول الملكية فى الاجيال الماضية كانت تعنى بترتيب الاعطية والمنح لبعض الاسر الرفيعة التى يزيد التفافها حول العرش فى التاج وروعة الملك وعظمته (عبدالله العربى ، المصدر نفسه ، ص ١٣٣ ـ ١٣٤) .

(٣) فارس الخورى ، المصدر نفسه ، ص ١٢٣ .

المستحدثات الكبيرة ، أو المتأخرة في النهضة الاقتصادية ، حيث يلاحظ تقاعس أرباب رؤوس الأموال عن المغامرة بأموالهم خوفاً من الخسارة ولا تتمكن الحكومة من تولي المشروع بنفسها . ومن أمثلة ذلك ان فرنسا قد قررت اعانات لشركات الملاحة التجارية وتشجيع الصيد البحري ، وتعضيد زراعة الكتان والزيتون ، وتصدير السكر وتشجيع مزروعات كثيرة أخرى .

وجدير بالذكر ان هذه الاعطية والمنح يجب ان تقرر بمواد قانونية في المجلس التشريعي وتصدق مع الميزانية السنوية . فلا تقبل ويمنح الاعتماد لها إلا بعد ان يدرسها النواب ويتحققوا جهة النفع فيها . وهذا هو الضمان الوحيد لاموال الامة من ان تعبث بها ايدي الفساد وتتسرب إلى جيوب الافراد بدون فائدة للبلاد .

واذا نحن تصفحنا ميزانيات الحكومة العراقية للسنوات الثلاث الأخيرة نجد انها تتضمن المخصصات التالية ، منحا واعانات ومكافآت :

	السنة المالية ١٩٤٧ ـ ١٩٤٨	السنة المالية ١٩٤٨ ـ ١٩٤٩	السنة المالية ١٩٤٩ ـ ١٩٥٠
	بالدينار	بالدينار	بالدينار
خدمات سرية (لمجلس الوزراء)	١٢ر٥٠٠	١٧ر٥٠٠	١٧ر٥٠٠
مصروفات الدعاية (بوزارة الخارجية)	٢٠ر٠٠٠	١٥ر٠٠٠	٢٠ر٠٠٠
منحة للاوقاف	٤ر٧٦٠	٤ر٧٦٠	٤ر٧٦٠
منحة للجمعية الخيرية الاسلامية	٢ر٠٠٠	٢ر٠٠٠	٢ر٠٠٠
منحة لتعمير العتبات وادارتها	١٢ر٠٠٠	١٥ر٠٠٠	١٥ر٠٠٠
منحة لجمعية الهلال الأحمر	٠ر٩٠٠	١ر٤٠٠	١ر٤٠٠
منحة لجمعية حماية الأطفال	١ر٠٠٠	١ر٠٠٠	١ر٠٠٠

	السنة المالية ١٩٤٧ - ١٩٤٨ بالدينار	السنة المالية ١٩٤٨ - ١٩٤٩ بالدينار	السنة المالية ١٩٤٩-١٩٥٠ بالدينار
مجموع ما قبله	٥٣ر١٦٠	٤٦ر٠٦٦	٦١ر٦٦٠
منحة لجمعية الاتحاد النسائي	١ر٠٠٠	١ر٠٠٠	٧ر٠٠٠
منحة لنقابة المحامين	١ر٥٠٠	١ر٥٠٠	١ر٥٠٠
منحه للزراع المتضررين من الفيضان أو البرد	١٠٠ر٠٠٠	٢٥ر٠٠٠	٢٥ر٠٠٠
مساعدات لبدلات سكنى الموظفين البريطانيين	٠ر٠٠٠	٥ر٠٠٠	٤ر٢٠٠
اكراميات دائرة الكمارك والمكوس	٤ر٣٠٠	٥ر٥٠٠	٤ر٥٠٠
نفقات سرية لدائرة الكمارك والمكوس	٠ر٢٩٠	٠ر٢٠٠	٠ر١٠٠
اعانة للنوادي والجمعيات الاجتماعية	٧ر٠٠٠	٥ر٠٠٠	٥ر٥٠٠
اعانة لجمعية مكافحة السل	٣٠ر٠٠٠	٢٥ر٠٠٠	٢٥ر٠٠٠
لصندق الطوارىء لهيئة الامم المتحدة لاسعاف الاطفال	٠ر٠٠٠	٠ر٠٠٠	٢٥ر٠٠٠
منحة لدور العجزة والميتم	٢٥ر٠٠٠	١٥ر٠٠٠	٣٥ر٠٠٠
منح اخرى	٨ر٠٠٠	٧ر٥٠٠	٥ر٠٠٠
المجموع	٢٣٠ر٢٥٠	١٣٧ر٣٦٠	١٩٣ر٤٦٠

الباب الثالث

الايرادات العامـــة

ظهر لنا في أبحاثنا السالفة مبلغ ضخامة النفقات العامة الواجبة على الحكومات الحديثة وتعدد وجوهها وأشكالها ، فلا مندوحة والحالة هذه من الحصول على الأموال الكافية لسدادها وتغطيتها بكاملها ، وإلا تعرضت المصالح العمومية لخطر التعطيل أو التوقف ، وخزينة الدولة الى الارتباك أو الافلاس ، واعتبارها المالي للسقوط والانهيار .

هذا وان السلطات العامة لا تقتصر على مصدر واحد من مصادر الايراد العام بل انها تستمد أموالها من منابع مختلفة عديدة أهمها : أرباح الأملاك العائدة اليها ، والضرائب والرسوم والاتاوى ، والقروض ، والهبات ، والغرامات والمصادرة وغيرها .

بيد أن هذه الموارد لا يجدر اعتبارها جميعا ايرادات بالمعنى المالي الدقيق فالقروض ليست في الواقع ايرادات حقيقية اذ هي لا تعدو أن تكون ضرائب مؤجلة لانه لابد لتغطيتها في النهاية من الالتجاء للضريبة . كذلك فان الغرامات والمصادرة لا تقوم بها الحكومة بدافع سد احتياجاتها أو لاسباب مالية بقصد توفير المال في خزينتها وانما تفرضها وتحصلها لاسباب اجتماعية لا علاقة لها بالنظام المالي ، وعلى سبيل العقاب والتأديب لمن ساء سلوكهم وانتهكوا حرمات النظم والقوانين . أما الهبات فتكاد تفقد أهميتها في العصر الحاضر ولا تعول الدول عليها اليوم شيئا . ومن ذلك يتضح أن أهم منابع موارد الدولة هي أرباح الأملاك الأميرية وحاصلاتها ، والضرائب وما يلحق بها من أتاوى ورسوم .

تصنيف الموارد العامة

لم تتفق كلمة العلماء على تصنيف واحد للايرادات العامة ، فمنهم من يقسمها إلى ايرادات عادية وايرادات غير عادية ، أو إلى ايرادات أصلية وايرادات مشتقة ، أو الى ايرادات الزامية وايرادات اختيارية .

فالايرادات العادية هى التى من شأنها أن تتكرر وتتجدد في دورات متتالية ، وهي تعتبر موارد دائمة كالضرائب والرسوم . أما الايرادات غير العادية فانها لاتقع إلا بصورة متقطعة غير منتظمة حين تدعو حاجة ملحة إليها كالقروض التى لاتعقد إلا عند ظهور عجز في خزانة الدولة لايمكن تغطيته بالموارد العادية .

والايرادات الأصلية هي التى تستقيها الدولة من أملاكها ومشاريعها الخاصة ، وتنالها كما ينال كل فرد دخله الخاص بنشاطه وسعيه الذاتي - كريع أراضيها وأرباح خطوطها الحديدية . والموارد المشتقة ماتحصل عليه من رعيتها كالضرائب والرسوم .

والايرادات الالزامية ماتستولي عليه الحكومة بما لها من حق التشريع والجباية وسلطة الأمر وتشمل الأتاوي والرسوم والضرائب ومصادرة الأملاك والغرامات والعقوبات المالية . أما الايرادات الاختيارية فهي الأموال التي يدفعها الأفراد للخزينة العامة مختارين كالهبات أو اثمان مايشترونه من مصنوعات الدولة ومنتجاتها .

ولهذه التقسيمات المختلفة أهمية كبرى . فالايرادات العادية يجب أن تستمد فقط من دخل الأفراد ولا تتجاوز حداً معقولا منه ، وأن لاتستقى من رأس المال القومى . أما الموارد الغير العادية فلاحرج على الدولة اذا اقتطعت بها جانباً من الثروة القومية وتجاوزت الدخل الناتج منها لأنها غير متكررة دائما ولاتتجدد باستمرار . والايرادات الالزامية (كالضرائب) تستدعى موافقة البرلمان عليها ، ويراعى فيها مقدرة المكلفين بدفعها ويسارهم ، ويجب تحصيلها من جميع الأفراد والطبقات القادرين عليها . أما الايرادات الاختيارية (كشراء تذكرة سفر في السكة الحديدية) فلا ضرورة في اقرارها لصدور أى قانون ، ولا ينظر في تعيين أسعارها ومقاديرها إلى الحالة الاقتصادية لدافعيها ولا تستدعي اعفاء

الفقير أو غير الموسر منها أو اكراه الأثرياء عليها.

وفيما يتعلق بالايرادات الأصلية فان الحكومة تعمد لتأمينها للاحتفاظ بوسائل انتاجها - كالأراضي الأميرية والغابات. اما الايرادات المشتقة فهي تعول في جمعها والحصول عليها على جهود رعاياها ونشاطهم ومبلغ مايحرزونه من دخل وما يملكونه من ثروات وأموال.

ولقد نصت المادة ٩١ من القانون الأساسي العراقي «لايجوز وضع ضرائب أو رسوم إلا بقانون. غير أن ذلك لايشمل الأجور التي تأخذها دوائر الحكومة مقابل ماتقوم به من الخدمات العامة أو مقابل الانتفاع من أموال الدولة».

ونصت المادة ٩٢ من القانون المذكور: «يجب أن تجبى الضرائب والرسوم من المكلفين بدون تمييز، ولا يجوز أن يعفى احد منها الا بقانون».

وفيما يلي نبحث الموارد العامة الرئيسية: وهي دخل الاملاك والمشاريع الاميرية والضرائب والرسوم.

الفصل الاول

ايرادات املاك الدولة

(ايرادات الدومين)

للدولة كما للافراد املاك خاصة وهي تدير مثلهم اعمالا ومشاريع وتشرف عليها وتحصل منها على ايرادات وارباح متنوعة تساعدها على سد جزء من نفقاتها العامة ـ كالأراضي والغابات والمناجم والمصانع والمتاجر . ويطلق اصطلاحا على املاك الدولة : « دومين » الدولة الخاص او المالي [١] ويعتبر ريع الدومين الخاص من اهم منابع الايرادات العامة .

ويفترق الدومين الخاص عن الدومين العام بأن هذا الاخير تحرزه الدولة للاستعانة به على أداء المرافق العامة وليس طلبا لما ينتجه من دخل وايراد ـ كالمباني والمعاهد الحكومية والطرق العامة والجسور والساحات والقلاع والارصفة والمعابد والمخافر والحدائق والمتاحف وغيرها . وهو لا يعطي الحكومة اي ريع فضلا عما يكلفها من نفقات جمة في صيانته وتعميره . كما انهما يفترقان من ناحية اخرى في ان الدومين الخاص ، بخلاف الدومين العام ، قابل للتملك بمضى المدة (مرور الزمن) وجائز البيع ، وان انتفاع الرعية بالدومين العام يجري بصورة مباشرة اما انتفاعها بالدومين الخاص فيتم بصورة غير مباشرة اذ تنصب غلته اولا في خزانة الدولة ثم يجري انفاقها مع الموارد الاخرى في سد تكاليف المرافق العامة [٢] .

---

(١) Domaine privè ou fiscal

(٢) عبدالله العربي ، المصدر نفسه ، (الجزء الثاني) ، ص ١٩ ـ ٢٠ .

ولقد مكن وجود الدومين في أوربا خلال القرون الوسطى للملوك والأمراء أن يعتمدوا عليه في تغطية النفقات العامة وعدم الرجوع للشعب في طلب الضريبة إلا في حالات استثنائية كحالة الحرب[١].

لكن هذا المورد قد قلت أهميته بعد زوال نظام الاقطاع الذي كان يستند اليه . الا أنه عاد اليوم يستعيد بعض مكانته على أثر انتشار المذاهب الاجتماعية الحديثة واقبال الدولة على تولي المشاريع الزراعية والتجارية والصناعية.

وتتصرف الدولة بالدومين الخاص بصفتها شخصا حكمياً كما يتصرف سائر الأشخاص بأملاكهم فهي اما ان تستغله بصورة مباشرة - بطريق الأمانة - او بطريق الايجار او المزارعة وغيرها كما سيأتي تفصيله معنا . وهو انما يدخل في ملكيتها بأسباب كثيرة أهمها : انتقال املاك الملوك والسلاطين القدماء اليها على اثر الانقلابات الدستورية وتطور نظم الحكم ، وايلولة العقارات المحلولة للدولة بعد انقراض اصحابها بدون وارث ، وامتلاك الدولة املاك الأفراد لقاء الديون التى ترتبت عليهم لها ، وما تصادره من اصحابه بحكم القانون عند ارتكابهم جرما يستلزم ذلك ، وما تستملكه بموجب احكام قانون الاستملاك العام (قانون نزع الملكية) للمنافع العامة ، وما تشتريه لحاجاتها الخاصة ، وما يتبرع به الأفراد او يتركونه من الأراضى والأملاك لمنفعة الدوله بطريق الهبة او الوصية او الوقف ، وماتضع يدها عليه من الأوقاف المندرسة جهاتها ، وما ينتهي اليها من عقارات الشركات ذات الامتياز بعد انتهاء مدة امتيازها ، وما تنشئه من المباني بقصد الربح . هذا عدا الغابات والاحراج العامة والاراضي الخالية العائدة اليها وهي جميعها ملك لها تستطيع احياءها واستثمارها[٢].

---

(١) راجع ص ١٢ و ٧٩ - ٨٠ .

(٢) راجع فارس الخورى ، المصدر نفسه ، ص ١٥٢ .

ويقسم الدومين الخاص [١] الى قسمين : الدومين العقاري ، والدومين الصناعي والتجاري ، وفيما يلي تفصيل كل منهما :

الدومين العقارى

يتكون الدومين العقاري من الأراضى والغابات والمناجم وآبار البترول التى تمتلكها الدولة (أو الهيئات المحلية) .

الأراضي الاميرية:

أما الأراضى فيذهب كثير من العلماء اليوم ، كما ذهب الفيزيوقراطيون وآدم سمث من قبل، إلى ضرورة بيعها إلى من يحتاجها من الأهلين بحجة ضالة الريع الذي تنتجه اذا قيس بريع الأفراد من أراضيهم، وانه لايتيسر للحكومة القيام بما تقتضيه الزراعة من الدربة والاهتمام والعمل الشاق وكثرة الأيدي العاملة كما يؤدي الاحتفاظ بهذه الأراضى لحرمان الخزينة العامة من الثمن الذي تحصل عليه الدولة من بيعها والاستعانة به على سداد الديون العامة أو انشاء مشروعات عمرانية نافعة تزيد في رأس مال الأمة وتساعد على ازدهارها وتقدمها .

ولقد قال آدم سمث : « لقد رأيت خدام أغفل المالكين وأكثرهم إهمالا أنجب وأعظم همة ونشاطاً وانتاجاً من خدام أيقظ الحكومات . وأملاك الدولة البريطانية لايبلغ ريعها ربع الريع الذي يجبى منها لو كانت في حوزة الأفراد »[٢] . ولهذا رأينا أغلب الدول تبيع معظم أراضيها لأفراد شعبها ولا تستبقي منها إلا أجزاء يسيرة ضرورية لبعض الأغراض الهامة ، كالمطارات مثلا .

---

(١) ويطلق عليه فيما بعد « الدومين » .

(٢) المصدر السابق ، ص ١٥٥ .

وفي العراق تمتلك الدولة اليوم جل الاراضي القابلة للزراعة، اذا تبلغ اراضي الحكومة الصالحة للفلاحة حوالي تسعة اعشار مجموع هذه الاراضي في البلاد [١]، ولقد اعلنت الحكومة عن رغبتها لبيع الاراضي الاميرية للافراد ومنحهم حق التصرف فيها واستثمارها واستغلالها. واننا لنرجو ان يتم تحقيق هذه الرغبة وانفاذها فعلا.

الغابات والاحراج

واما الغابات والاحراج فلا محل لتركها للافراد ويحسن بقاؤها في ملك الحكومة نفسها، وليس ذلك للحصول على ريعها فحسب وانما لتوفير منافع اخرى ذات أهمية بالغة. فهي ضرورية لجودة الهواء ومنع العواصف والاعاصير وتوقيف السيول الجارفة واستدراج السحب واستدرار الامطار، كما انها مصدر الوقود واخشاب البناء وسائر الصناعات، وهذه من المواد الهامة لسد حاجات البشر الاساسية فلا يجوز الاسراف والتبذير فيها، ولا يتحقق ذلك اذا هي اصبحت ملكا للافراد الذين يعمدون غالبا لقطع اشجارها طمعا في زراعتها وبذرها حبوبا او بغية الحصول على اثمانها العالية. هذا الى ان ادارة الغابات لاتستدعي الجهود المتواصلة التي يتطلبها انضاج الحاصلات الزراعية كل عام. لذلك فان غالبية الدول في العصر الحديث تهتم بتنمية غاباتها وتوسيع نطاقها وهي تسن القوانين الخاصة الرامية لحماية الغابات المملوكة من الافراد خشية التفريط في قطع اشجارها طلبا للربح العاجل وتشجيعهم على غرس غابات جديدة باعفائها من الضرائب اجالا طويلة.

المناجم ومنابع البترول

تختلف المناجم عن الغابات في ان استغلالها يتطلب دراية واسعة باساليب

(١) ونسبة اراضي الحكومة فعلا الى مجموع الاراضي المزروعة في البلاد هي حوالي ٦٠ بالمائة.

الصناعة الاستخراجية الحديثة التى تقصر الادارات الحكومية عن ادراكها لذا فان اكثرية الدول تنتهج في امرها طريقة تفويضها بامتياز خاص للافراد او الشركات لاستغلالها في مقابل حصولها على اجرة سنوية مقطوعة او نسبة مئوية من الارباح او النواتج ، وبهذا فان ملكية المناجم تبقى للدولة في حين يترك لاصحاب الامتياز حق الاستغلال والاستثمار خلال المدة المتفق عليها ووفقا للشروط التي تعهدوا بها [١]

ولقد اتبعت الحكومة العراقية في استغلالها منابع النفط الطريقة المتبعة عادة في استغلال المناجم وهي اعطاء حق الاستغلال للشركات وتعيين حصة خاصة لها من الارباح وهذه الشركات هي : شركة نفط الموصل ، وشركة نفط البصرة ، وشركة نفط خانقين ، وشركة النفط العراقية ، ومعظم اسهمها في ايد اجنبية .

وبلغت حصة الحكومة العراقية من شركات النفط المذكورة الارقام التالية [٢] :

سنة	دينار
١٩٢٧ _ ١٩٢٨	٧ر٨٧٥
١٩٣٠ _ ١٩٣١	١٤ر٨٥٠
١٩٣٣ _ ١٩٣٤	٥٧٤ر٧٨٧
١٩٣٦ _ ١٩٣٧	٩٣٢ر٣٢٤
١٩٤٨ _ ١٩٤٩	٢ر١١٦ر٠٠٠
١٩٤٩ _ ١٩٥٠	١ر٦٦٠ر٠٠٠

(١) ضياء الدين عارف ، المصدر نفسه ، ص ٨٢ .

(٢) بيد أن هنالك ميلا جديدا عند كثير من الدول لاستغلال المناجم بنفسها لما لهذه الثروات الطبيعية من صلة وثيقة بالاقتصاد القومى .

واتبعت الحكومة منذ سنوات عديدة خطة تخصيص ايرادات النفط هذه لسد نفقات الأعمال العمرانية الرئيسية التى قررت انجازها بدلا من الالتجاء إلى ايرادات غير عادية لمواجهة هذه الاعمال . وقد بحثنا ذلك من قبل فلا داعي لتكراره ثانية[1].

الدومين التجارى والصناعى

يشمل الدومين الصناعي والتجاري المشروعات الصناعية والتجاريـة التي تنشئها أو تشترك بانشائهـا الدولة والأشخاص الحـكمية المحلية التابعة لها كالمجالس البلدية وأمانة العاصمة ، إما بغية تأمين موارد مالية للخزينة كصناعة التبغ أو سداً لحاجات اجتماعية عامة كصناعة الذخائر والمعدات الحربية . ولقد أصبح للدومين الصناعي والتجاري اليوم ، على نقيض الدومين الزراعي ، أهمية كبرى عند معظم الدول الراقية التى أخذت تتجه نحو تأميم كثير من الصناعات والتجارات الرئيسية كصناعات الصلب والسكك الحديدية والمصارف وغيرها .

وفي القيام باعباء ومهام الدومين الصناعي والتجاري اما أن تحصر الدولة بنفسها المشاريع الصناعية والتجارية وتحتـكرها وتحظر على سـائر الأفراد والشركات القيام بمثلها ومنافستها فيها ، أو انها تجـيز لهم ممارستها أيضا وتتقبل مزاحمتهم لها في صددها .

واذا احتكرت الدولة بعض الصناعات أو الاعمال التجارية فهي قد ترفع بسبب ذلك أسعارها وأثمانها حتى تضمن لها ايرادات تستعين بها في سد نفقات الخدمات العامة ، أو انها قد تفعل عكس ذلك أحيانا فلا تبلغ أسعارها تكاليف

---

(١) راجع ص ٤٩ - ٥١ .

الانتاج ان لم تكن أقل من هذه التكاليف فعلا - كتخفيض أسعار السكك الحديدية تشجيعا للتصدير وتسهيلا لحركة النقل وتنشيطا للتجارة الداخلية والخارجية .

بيد أن هنالك كتابا يعارضون في صلاحية الدولة لتولى المشاريع الصناعية والتجارية بحجة أن الصناعة والتجارة لا تدخلان في مجال النشاط الحكومى ، وان الدولة لم تنشأ لتحقيق مثل هذه الاغراض التي يستطيع الأفراد أنفسهم الاضطلاع بها وايفاءها وانما للقيام بما يعجزون عنه - أو لا يرغبون فيه - وما تقتضيه ضرورات الحياة بالاجتماع كأمور الدفاع وحفظ الأمن والقضاء . لكن هذه الحجة وان بدت قوية سليمة ويصح الأخذ بها كقاعدة عامة في تحديد وظائف الدولة إلا أن هنالك ظروفا وحالات استثنائية خاصة قد تدعو الحاجة والمصلحة العامة فيها أن تقوم الحكومة بالوظائف والأعمال التى من شأنها أن تساعد على رفع المستوى الاجتماعى وتقدم النهضة الاقتصادية وخدمة الجمهور . ومن أمثلة ذلك مايأتى :

١ - تأسيس معامل الأسلحة والذخائر كي تضمن الدولة لجيشها وأسطولها مايحتاجه من أدوات ومعدات حربية لاغنى عنها ، ولو كلفها ذلك أضعاف مايكلف الأفراد .

٢ - انشاء الصناعات التى تخضع منتجاتها لضريبة عالية كالتبغ في فرنسا (والأفيون في البنغال) كي تتخلص الحكومة من تكاليف المراقبة الدقيقة على المنتجين وتنجو من اعباء الاحصاء ومنع التهريب . فاحتكار صناعة هذه المنتجات يوفر على الدولة نفقات المراقبة وما تستلزمه من جهود (ويمنع تهريبها ايضاً .

٣ - تتولى الصناعات والمشاريع التى تبدو حاجة السكان المشتركة اليها عظيمة وتقضى الضرورات الملحة على الحكومة (أو البلدية) بتعهد ادارتها وتنظيمها واحتكارها كالبرق والبريد والهاتف والسكك الحديدية وتوريد الماء والاضاءة وانشاء المجاري وطرق المواصلات الداخلية .

فخدمات البريد مثلا تتطلب الانتظام الدائم والدقة البالغة في الاداء ، والضمان الاكيد من العبث بأسرار المراسلات . والادارة الحكومية اكثر حرصاً على تحقيق هذه الاغراض واعظم اتماناً عليها من الشركات التجارية ، مما جعل الحكومات كافة تحتكر هذه الخدمات ، وتكتفي من ايراداتها بما يسد تكاليف الانتاج . بل ان بعض الدول (كفرنسا) ما لا تبلغ ايرادات البريد فيها مقدار النفقات المرصدة له . وكذلك الحال في أمور البرق والهاتف (التلغراف والتليفون) . فالشركات لا تعنى بمد خطوطها الى الجهات القليلة العمران ، كما انها قد تعمد احياناً الى التواطؤ فيما بينها واستغلال الجمهور وارهاقه بأسعار مرتفعة .

وأما السكك الحديدية فهي أهم فروع الدومين الصناعي ، وقد أثبتت التجارب فضل الاحتكار فيها على المنافسة[1] . ويميل معظم العلماء لابقائها في قبضة الحكومة لأسباب كثيرة منها : (١) ان وجود السكك الحديدية في يد الحكومة يجعلها مطلقة الحرية في نقل عساكرها ومعداتها الحربية من جانب الى جانب ، ومن منطقة الى منطقة - عند اللزوم - وبذلك يتقوى الدفاع الوطنى . و(٢) لأن الخزينة العامة أولى من الشركات بالارباح العظيمة التى تجنيها الخطوط الحديدية عادة من أفراد الشعب . وهذه هى الحكومات الاوربية تستدر مبالغ وافرة في كل عام من خطوطها الحديدية . و (٣) انه ليس من الحكمة أن تمهد الحكومة سبل احتكار الاعمال وحشد الثروة عند أشخاص معدودين أو

(١) لا توجد المنافسة فى السكك الحديدية الا فى الولايات المتحدة .

شركات معينة محدودة . فالمشاريع الحديدية من اعظم وسائل التمول والاثراء والشركات تعين أجور النقل بأعظم ما تستطيع . أما الحكومة فتكتفي من الاجور بما يسد نفقات الاستثمار وبعض الأرباح المعتدلة المعقولة . وهي بذلك تسهل للناس أعمال النقل وتنشط حركة السفر والتجارة . و (٤) اذا كانت جميع الخطوط الحديدية في ادارة الحكومة فانها تجعلها على نسق واحد وتعرفة واحدة ونظام واحد ، فلا يصيب أفكار الجمهور واذهانهم أي تشويش بالانتقال من خط شركة لخط شركة أخرى أو لوجود تعرفات مختلفة وانظمة متعددة[1].

بيد ان الباحثين وان اتفقت كلمتهم على وجوب تملك الدولة للخطوط الحديدية فانهم يرجحون في الوقت نفسه ان يجري استثمار هذه الخطوط بواسطة الشركات لقاء مبلغ من المال تؤديه للخزينة اما مقطوعا او بطريق اقتسام الارباح الصافية واما بأسلوب مزدوج من الاثنين معاً .

واما انشاء الخطوط الحديدية فاذا كانت الخزينة ذات يسار فانه يحسن ان تقوم به الحكومة نفسها ، وبعد انشائها تؤجرها على الوجه المتقدم . واذا كانت الخزينة في ضيق مالي لا يساعد على تحقيق ذلك جاز للحكومة أن تعطي بها امتيازا للانشاء والاستثمار لمدة معقولة يعود بانقضائها الخط وموجوداته للخزينة ، فتؤجره الدولة مجدداً بامتياز الاستثمار ، أو تستغله مباشرة بواسطة موظفيها وعمالها الذين تستخدمهم وتستأجرهم . فرنسا مثلا قد منحت بعض الشركات امتياز الانشاء والاستغلال لآجال مختلفة تذهب بين عام ١٩٥٠ و١٩٦٠ على ان تؤول اليها الملكية عند نهاية اجل الامتياز .

ولقد كان لاسلوب الامتياز فضل كبير في خلال القرن التاسع عشر في نشر المواصلات الحديدية وتقدمها وانشاء خطوط « الترام » في داخل المدن وفي توريد الغاز

---

(١) في المانيا تستأثر الدولة بالمواصلات الحديدية لتوحيد نظام العمل ورعاية المصالح العامة للاهلين ولا سيما المصالح الحربية .

والكهرباء وغيرها من المرافق التي كانت تنوء بها السلطات العامة لو حاولت النهوض بها جميعا .

ومن مساوىء نظام الامتياز انه اذا ازدادت الارباح وتعاظمت نتيجة رواج السوق ونشاط الحركة التجارية وازدهار الحياة الاقتصادية فان نصيب الدولة منها لا يزداد تبعاً لذلك بل يبقى على الحال الاولى التي قررت من قبل وبذا تصبح الدولة محرومة من ارباح وفيرة آجالا طويلة قد تمدد فيما بعد لأتفه الاسباب .

ولمفاداة هذه المساوىء فقد ارتأى بعضهم ان تتبع الحكومات « نظام المساهمة » (او الاقتصاد المختلط) وبموجبه تفوض الدولة او احدى السلطات العامة المحلية لشركة تجارية استغلال مرفق من المرافق كتوريد الماء ، وتشترك الدولة في المشروع اشتراك المساهم الذى يحصل على جانب من الاسهم ويشترك في الاشراف والرقابة بنسبة حصته في رأس المال . ويفترق هذا النظام عن نظام الامتياز في أن الامتياز يخول للدولة حق الرقابة الخارجية على المشروع للتحقق من اتباع الشركة « لدفتر الشروط » أما في « نظام المساهمة » فالدولة تتولى الرقابة عليه من الداخل لأنها ممثلة في مجلس الادارة أسوة بباقي المساهمين .

ومن أمثلة ذلك في المانيا مشروعات الغاز والكهرباء والترام وبعض مشروعات الطيران وغيرها التي تساهم فيها البلديات والولايات الالمانية المختلفة . وفي بلجيكا تساهم الحكومة في استغلال المواصلات الحديدية الاقليمية ، وفي الشركة المختلطة التي انشئت لاستغلال مستعمرة الكونغو . واهم مثل لذلك في انكلترا الشركة الانكليزية ـ الايرانية لاستخراج زيت البترول والتى تعتبر الحكومة الانكليزية من اكبر مساهميها . وفي سويسرا تساهم الدولة في الشركات المختلطة لتوليد الكهرباء وانشاء المصارف الكبيرة .

ومهما يكن الامر فان اختيار الاسلوب الملائم يتوقف في كل دولة على طبيعة كل مرفق من المرافق العامة ، والظروف والاحوال المختلفة التي تحيط بها سياسية واقتصادية واجتماعية ومالية وغيرها . وكل دولة انما تختار لنفسها الاسلوب الذي يلائم حاجاتها واوضاعها اكثر من غيره من الاساليب الاخرى .

الفصل الثانى

الرسوم

تعتمد الحكومة كثيرا في ايراداتها على الرسوم التى تجبيها لحساب الخزينة العامة من الأفراد الذين ينتفعون ببعض خدماتها العامه أو مشاريعها الخاصة ، كالرسوم المدرسية ورسوم المحاكم وأجور المخابرات الهاتفية والرسائل البريدية

تعريف الرسم

وشروطه

تعريف الرسم

يمكن تعريف الرسم بأنه المال الذي تحصله الدولة أو الأشخاص الحكمية العامة من الأفراد في نظير الخدمات التى تقدمها لهم كالقضاء والتعليم والصحة وتسجيل الملكية . وتستعين الدولة بحصيلة الرسم على أداء نفقات تلك الخدمات التي تغلب فيها المنفعة العامة على المنفعة الفردية لأنها تنطوي على سد حاجات مشتركة للمجموع كتوزيع العدالة ونشر العلم وحماية الصحة وتسهيل المواصلات وتأمين المعاملات المدنية ونقل الملكية . لكنه يوجد إلى جانب « المجموع » الذى يحتاج هذه الأمور ويستفيد منها بشكل عام أفراد معينون يستفيدون منها بصورة خاصة كالمتداعين والمرضى وطلاب العلم وأصحاب العقارات الذين يجب أن يكلفوا بدفع رسوم عما ينالونه من فوائد هذه الخدمات .

شروط الرسم

يتميز الرسم بأنه يدفع جبراً لقاء ما تؤديه الحكومة من وظائف وخدمات خاصة ويرى كثير من العلماء أنه يشترط في الرسم أن يتناسب مقداره مع تكاليف الأعمال المفروض عليها ، أو يقل عنها على أن تكمل الخزينة العامة النقص الحاصل من ايرادات الضرائب التي تجبيها . وهم يقولون بأنه يجب أن لا يزيد الرسم في أية حالة على تلك التكاليف وإلا عدت الزيادة ضريبة خاصة على الخدمة المرسومة .

غير ان فريقاً آخر من العلماء - مثل سلجمان ، يرون ان الشرط الأول للرسم هو المنفعة الخاصة ، القابلة للقياس والتقدير ، التي تسديها الدولة لدافع الرسم . فقد تبذل الدولة نشاطاً لايكلفها إلا قليلا من المال لكن بعض الافراد يصيبون منه نفعاً كبيراً قابلا للتحديد والتقدير فتجبي عندئذ منهم مبلغاً متناسباً والنفع الذي أصابهم ، ويجب اعتباره رسما رغم ضآلة النفقة التي استلزمها بذل ذلك النشاط كرسوم رخص الراديو والصيد وحمل السلاح وجوازات السفر .

وحاول كتاب آخرون - مثل فاجنر ، أن يضعوا قاعدة اخرى فيما يتعلق بسعر الرسم وهي انه كلما كانت الخدمة التي تقوم بها الدولة من وظائفها الاساسية وجب ان يكون السعر معتدلا كالقضاء والصحة والتعليم . اما اذا لم تكن كذلك فلا مانع من ارتفاع اسعارها كالرسوم التي تدفع للحصول على مزايا اقتصادية كرسوم براءات الاختراع .

التمييز بين الرسم والضريبة

والأتاوة والثمن

تجبي الدولة من الافراد عدا الرسم ضرائب واتاوى واثمان ومن ثم اصبح لازما ضرورة التفريق والتمييز بينها جميعا .

التمييز بين الرسم والضريبة

فالضريبة هي فريضة مالية تجبيها الدولة من أفراد الرعية وعلى قدر يسار كل مكلف منهم للانفاق على الحاجات العامة ، باعتبارها نصيبه في التكاليف العامة وحصته من الاعباء المشتركة . أما الرسم فيجبى من المكلف في مقابل منفعة خاصة قدمتها إليه الدولة ، وهو لايدفع الرسم إلا إذا طلب تلك المنفعة أو الخدمة وتقاضاها فعلا .

فأساس الضريبة هو التضامن الاجتماعى ، ووجوب اشتراك كل فرد في الأعباء العامة على قدر طاقته ويساره . فاذا كانت ميسرته كبيرة وقدرته الاقتصادية قوية وجب أن تكون حصته في الضرائب كبيرة مرتفعة أيضاً ولو كان النفع الخاص الذي يعود إليه من نشاط الدولة ضئيلا أو قليلا . وكذلك اذا كانت حالته الاقتصادية ضعيفة فان نصيبه في الضرائب يجب أن يكون بسيطا أو لايدفع أية ضرائب بالكلية ولو كان النفع الذي يناله من خدمات الدولة جسيما . أما أساس الرسم فهو المنفعة الخاصة التي يبتغيها دافعه من خدمة معينة تضطلع بها الدولة ، كالرسوم المدرسية ورسوم الطابو .

هذا ويشبه الرسم الضريبة في ان كلا منهما يجبى بقصد الاستعانة بحصيلته في تغطية بعض النفقات العامة ، كما انهما يستندان على حق الحكومة الأصلي في التشريع والجباية والاكراه ، ولذا وجب أن يتم فرضهما بموجب سند قانونى أو تشريع خاص . وذلك مانصت عليه المادة ٩١ من القانون الأساسي العراقي بعد تعديلها في سنة ١٩٤٣ من ضرورة صدور قانون خاص سواء لفرض الضرائب أو الرسوم [١] .

على أن هـذا التمييز بين الضرائب والرسوم أمر حديث ، ولم يعن الكتاب

---

(١) راجع ص ١٦٩ .

بدراسة نظرية الرسم إلا منذ عهد قريب . والتمييز بينهما رغم أنه يبدو واضحاً إلا أن الغموض يكتنفه في الواقع من كل جانب ، لاسيما وان الشارع لايراعي الدقة في التفريق بين الحالتين - كما يفعل الشارع الافرنسي اذ يستعمل للدلالة على نفس الفريضة اصطلاحات عدة كأنها مترادفة فيقول عنها Impôt أو Taxe . والشارع المصري الذي يطلق « رسم الايلولة » على التركات مع ان الحقيقة ان ذلك ضريبة فعلية وليس رسما [١] .

ومع ذلك فان التمييز بين الضرائب والرسوم ضروري وخاصة لتقدير قانونية الفريضة فبعض الدساتير ، كالدستور المصري (المادة ١٣٤) تصرح بانه لايجوز فرض الضرائب او تعديلها او الغاؤها الا بقانون . اما الرسوم فانه يجوز للسلطات المحلية فرضها بقرار تصدره عملا بصلاحياتها المقررة في قانونها الخاص أو فى أية قوانين أخرى .

التمييز بين الرسم والاتاوة

الاتاوة هي مبلغ من المال يفرض الزاما على صاحب العقار بنسبة النفع الخاص الذى عاد على عقاره من أشغال عمومية قامت بها الدولة أو إحدى السلطات المحلية ، كفتح شارع جديد أو رصف شارع قديم . ذلك انه الى جانب النفع الذي يعود من هذه الأشغال على المجموع واشتراك سائر الناس فيه يوجد نفع خاص يعود على اصحاب العقارات التى تقع على جانبى الشارع بارتفاع قيمتها وزيادة أجرتها مما يبرر الزامهم بالمساهمة بنصيب خاص من نفقات العمل يدعى « اتاوة » [٢]

---

(١) كما أنه يجبى بواسطة التمغة والطوابع المالية كثير من الضرائب الجمركية وضرائب الاستهلاك كما تفرض لتحصيل رسوم القيد والتسجيل وغير ذلك .

(٢) لقد كانت بداية العمل بنظام الاتاوى فى ولاية نيويورك فى أواخر القرن السابع عشر ثم انتشرت بعد ذلك فى جميع الولايات الاخرى ، وامتد تطبيقها الى فتح الشوارع وتبليطها ورصفها وتظليلها بالاشجار واضاءتها بالغاز والكهرباء ، وانشاء المجارى وغيرها .

من ذلك يتضح ان الرسم والأتاوة يتشابهان في ان كلا منهما يدفع في مقابل خدمة معينة تسديها الدولة للفرد ، ولكنهما مختلفان من جملة وجوه أهمها :

١ — الخدمة التى تقابل الاتاوة تقتصر على احداث مشروعات او اصلاحات محلية عينية . اما الخدمة التى تقابل الرسم فلا قيد على طبيعتها ولا حد لمجالها كرسوم الطابو والتعليم والانارة وتوريد الماء والبريد والتلفون والتلغراف وغيرها.

٢ — الاتاوة تجبى جملة واحدة ودفعة واحدة أما الرسوم فتجبى في كل مرة تؤدي فيها الخدمة المرسومة فهي قابلة للتكرار بقدر تكرر طلب الخدمة .

٣ — الاتاوة تفرض على الفرد باعتباره احد افراد طبقة معينة ـ كجماعة الملاك العقاريين المنتفعين بالأشغال العامة المستحدثة . أما الرسم فليس فيه أية قيود من هذا القبيل .

والأصل أن لاتجبى الاتاوة الا للاستعانة على سداد نفقات الانشاء ، اما مايتلو ذلك من نفقات الصيانة والادارة وهى من النفقات الدائمة التجدد فتسدد من حصيلة الضرائب . وهذا ماسارت عليه بلديات انكلترا وبلجيكا وفرنسا والمانيا [١] .

ويرى سلجمان ان فرض الاتاوة يستند الى سلطة الجباية وما للدولة من حق الاكراه والاجبار . أما لوروا بوليو فيذهب الى ان ذلك يستند الى شبه عقد مدنى quasi - contrat بين السلطات البلدية من جانب والملاكين الذين انتفعت املاكهم من المشروعات التي تجبى من أجلها الأتاوى من جانب آخر. ولعل رأي سلجمان اقرب الى اصول التشريع العام السائد في فرنسا ومصر والعراق [٢] .

---

(١) أما البلديات الاميركية فتقرر الاتاوى للحصول على نفقات دائمة التجدد كنفقات رش الشوارع .

(٢) عبدالله العربى ، المصدر نفسه ، ص ١٢ .

ويلاحظ أنه قد يتوافر الخيار لدى السلطات أحيانا للحصول على تكاليف نفقة معينة في سلوك سبيل الاتاوة او الرسم او الضريبة . فاذا اريد انشاء جسر مثلا فان نفقات انشائه إما ان توزع اتاوى على مالكي الأراضى المجاورة ، واما ان تحصل بجباية رسوم خاصة من جميع العابرين عليه ملاكا وغير ملاك . واذا كان النفع يشمل الناس كافة ولا يقتصر على اصحاب الأراضى المجاورة او العابرين عليه من الناس امكن سداد نفقاته من حصيلة الضرائب العامة . وللدولة في مثل هذه الحالة اتباع أي الطرق الثلاث التي تختارها . الا أن الاتجاه الحديث يميل لأن تسدد الدولة مثل هذه النفقات بالضرائب تبعاً لتطور فكرة الدولة وطبيعة الخدمات التى تقوم بها والتى تقضي بأن تقوم الدولة بالخدمات التى يحتاجها المجموع ، وأن تتقاضى ما يلزمها لتحقيق ذلك من العموم ، كل على قدر طاقته وحسب مقدرته ويساره . ولهذا فقد رأينا للاتاوات أهمية ضئيلة في مالية الدول الحديثة ، وان أهميتها تكاد تنحصر أحيانا في مانية بعض الهيئات المحلية كما هي الحال في الولايات المتحدة الاميركية .

التمييز بين الرسم والثمن

الثمن هو المقابل الذي يدفعه الافراد الى الدولة نظير ما يحصلون عليه من سلعها ومنتوجاتها الخاصة ، كثمن الفحم او الحديد او السلاح الذي يشترونه منها . فالحكومة - كما رسمنا ، تزاول احيانا اعمالا صناعية او تجارية بقصد الربح كصناعة التعدين والسلاح والمصارف .

ويشبه الثمن الرسم في انه يدفع لقاء مقابل خاص ويتأثر مثله بتكاليف الانتاج او مقدار المنفعة التى يدفع بدلا لها ، او ببعض الاعتبارات السياسية او الاجتماعية التي تراعيها الاشخاص العامة عند تحديد ثمن ما تبيعه من المنتجات الحكومية .

والتفرقة بينهما لا يرجع إلى طبيعة الخدمة او المنفعة أو السلعة التى تقدمها الدولة للافراد بل الى الاغراض الحقيقية التي ترمي اليها من ورائها والعلاقات الاقتصادية التي تنشأ حولها بين الدولة والفرد. فاذا كانت أعمال الحكومة ذات صبغة صناعية أو تجارية ، كصناعة السجاير أو الكبريت أو السلاح أو تجارة البنوك (كالخصم والتسليف) ، وهي تمارسها بقصد الربح وتأمين منافع اقتصادية صرفة كما يفعل سائر الصناع والتجار يعتبر ما يدفعه المشترون والمنتفعون والمستهلكون بدلا للسلع أو الحاصلات أو الخدمات التى يحصلون عليها منها ثمناً ، كاثمان السجاير أو الكبريت والفوائد التي يدفعها من يستلفون الأموال من مصارفها . اما اذا كانت الأعمال والخدمات التي تقوم بها الدولة من جملة وظائفها الأصلية وهي انما تقوم بها لسد حاجات اجتماعية عامة او تحقيق منافع عمومية كالقضاء والتعليم ولا تتوخى من وراء اضطلاعها بها مكاسب مادية ولا ترمي للاستفادة من فرق الأسعار بين التكاليف والبدل الذى يدفعه الأفراد فان ما يدفعه الفرد عندئذ يعتبر رسما وليس ثمنا .

وثمة فرق آخر بين الرسم والثمن وهو ان الرسم يعتمد على سلطة الجباية للدولة ويكره الأفراد على دفعه . اما الثمن فلا يدفع إلا برضى الافراد واختيارهم كلما شاءوا ذلك لقاء المنتجات او السلع المعروضة عليهم ، على نحو ما يجري بين سائر الباعة والمشترين . فضلا عن ان الاشخاص العامة تستقل بتقدير الرسم وتعيين قيمته ولا يكون موضعا للمساومة بين السلطة العامة والمستهلكين في اي حال من الاحوال ، بعكس الثمن فانه قد يحدد نتيجة مساومة بين السلطة العامة والمستهلكين .

بيد انه يبدو احيانا ان ما تحصله الحكومة او الهيئات المحلية من منتجاتها يتسم بصفتين هما الثمن والضريبة . فصناعة التبغ مثلا اذا كانت في يد الافراد وفرضت الدولة عليها ضريبة فان هذه الضريبة تزيد عندئذ في سعر كل وحدة يشتريها المستهلك ، فاذا احتكرت الدولة هذه الصناعة لنفسها فانها تجعل سعر

كل وحدة منها يشتمل على الضريبة الاصلية ، ويكون بعض المقابل الذي يدفعه المستهلك لما يشتريه من منتجاتها ثمناً وبعضه الآخر ضريبة .

وكما يكون المقابل ثمنا وضريبة فكذلك قد يكون رسماً وضريبة . فرسوم القضاء مثلا اذا نقصت عن تكاليف هذا المرفق او تكافأت معها فهي رسوم بالمعنى العلمي . اما اذا تجاوزتها فتكون الزيادة «ضريبة خاصة» على المتقاضين كما هو جار في بعض الولايات المتحدة الاميركية[1] .

وتمييز عناصر المقابل على هذا النحو ليس له في كل حال قيمة عملية كبيرة ، لكنه يهمنا من الوجهة العلمية تحليل هذه العناصر المختلفة في المقابل الواحد حتى نستطيع ان نطبق على كل عنصر منها القواعد الخاصه به ، تلك القواعد التى سنأتي على بحثها في الفصول الآتية .

طرق تحصيل الرسوم

هناك طريقتان اساسيتان لتحصيل الرسوم وهما :

١ — دفع الرسوم مقدما ومباشرة من الشخص المكلف للمأمور المختص كرسوم الطابو ، إذ يدفع المشتري (او البائع) الرسم لمأمور الطابو عند اجراء عقد الانتقال .

٢ — التحصيل غير المباشر باستعمال الطوابع المالية (التمغة) وذلك اما باستعمال ورقة مدموغة او بالصاق طوابع التمغه المنفصلة . وهذه الطريقة اجدى الوسائل كلما امكن تحقيقها ، لكنها لا يمكن استعمالها الا لجباية الرسوم الطفيفة والتى يسهل تحديد سعرها . وهى تستعمل كثيرا في تحصيل رسوم التسجيل وفي العرائض وتأشيرات السفر والرخص ذات الرسوم الثابتة .

---

(١) راجع عبدالله العربى ، المصدر نفسه ص ٥ ـ ١٨ .

الفصل الثالث

الضرائب

تعتبر الضرائب اليوم من اهم موارد الدولة وهي تؤمن للخزينة الجزء الاكبر من ماليتها وتساعد الحكومة بصورة رئيسية على سد النفقات العامة لاسيما النفقات العادية ، وهي كثيرا ما اعانت الدول على مواجهة الاحوال الطارئة والاعباء المتزايدة وتحقيق المقاصد الاجتماعية التي ارتسمتها لنفسها .

وقديما كان للسلطان الاعلى في البلاد الممثل بشخص الملك املاك اميرية وعوائد سلطانية تدر عليه الاموال اللازمة لادارة الملك ، ولم يكن يلجأ للضرائب الا عند الضرورة في الازمنة الصعبة . اما الآن فقد تغيرت الحال تغيرا كبيرا عن ذي قبل واصبحت الاملاك الاميرية تافهة لايعتد بها ولا تقوى ولو على سد جزء يسير من النفقات العامة التي تزداد باستمرار واطراد . لهذا فقد ترتب على الامة التي تستفيد من خدمات الدولة ان تتحمل عبء هذه الخدمات ، وليس من طريقة اجدى من الضرائب لتحقيق هذه الغاية .

فالضرائب اذن ضرورة مبرمة لايمكن الاستغناء عنها وهي خاصة ملازمة لحق السيادة تابعة له ولا يمكن انفكاكها عنه . وبعدما كانت لاتصيب الا بعض افراد الامة اصبحت فريضة عامة يكاد لايسلم منها احد . وللضرائب كما سوف نرى اعظم الاثر في ماديات الشعب وحياته لهذا كان لابد لها من قواعد علمية ونظم سليمة تهتدي بها الدول في فرضها وتوزيعها وجبايتها وانفاقها ، وفيما يلي نورد اهم النظريات والمبادىء المتعلقة بها .

تعريف الضريبة وارکانها

تعريف الضريبة :

لم تتفق كلمة العلماء على تعريف واحد للضريبة ، بل ان كلا منهم ليعرفها وفق مذهبه الاجتماعي او السياسي او الاقتصادي .

فمريق من الاشتراكيين المتطرفين يقولون بأن الضريبة هي « مايزيد من ثروة الفرد عن حاجته ، اذ يجب ان يترك للشخص ما يحتاج اليه فقط ويؤخذ منه الزائد لخزانة الدولة » .

ويعرفها المحافظون بأنها « الاجرة التى يدفعها الكاسب والعامل الى الدولة لتصون له حرية السعي والاكتساب » وفي ذلك اشارة الى وجوب فرض الضرائب على الدخل والايراد وليس على الثروة .

ويقول الاجتماعيون Socialists ان الضريبة هى « مايجب على اصحاب الثروة تأديته للدولة لاجل قيامها بالمحافظة على النظام الاجتماعي » .

ويقول الفرديون انها « بدل ضمانة الامن العام » وهم يريدون بذلك ان وظائف الحكومة يجب ان تقف عند صيانة الامن فقط مع ما يتفرع عن ذلك من الوجائب كالدفاع والشرطة والقضاء .

وعرفها آدم سمث بأنها « الحصة التى تطلبها الدولة من الامة لاجل سد النفقات التى تقتضيها الخدمات العامة » .

ويرى مونتسكيو في كتابه روح القوانين ان الضريبة هي « القسم الذي يعطيه كل فرد من ثروته لاجل حماية القسم الاخر الباقي له والتمتع به بهناء » .

ومما يؤخذ على هذه التعاريف ما يأتي :

١ — ان الضريبة ليست مما يزيد دائما عن حاجات الانسان ، كما انها لاتقتصر على حماية السعي والكسب فقط او على حماية الثروة بل تشترك بمنافعها الثروة والعمل والحياة والحرية .

٢ — ليست الضريبة بدل ضمانة الأمن لان الدولة لاتضمن للمكلف شيئا من اضراره وخسائره التى يبتلى بها بسبب اختلال الامن او الاعتداء على حقوقه بل يكتفى بمعاقبة المجرم ومحاولة تضمينه الضرر عند الامكان .

٣ — لاتنحصر الضريبة بصيانة النظام الاجتماعي فقط بل ان وظائف الدولة قد اصبحت كما علمنا غير مقتصرة على قدر هذا النطاق الضيق من الوجائب بل شاملة لكثير من الاعمال والخدمات الاخرى كنشر العلم وحفظ الصحة ورفع المستوى الاجتماعي وغير ذلك من الامور التى تقوم بها الدولة لترقية الشعب وضمان تقدمه وازدهاره .

اما اخصر التعاريف وأقربها لتقرير الواقع فهو ان الضريبة « مبلغ من المال تفرضه الدولة ، او احدى السلطات العامة الاخرى ، على الناس كرها لاجل سد حاجاتها المبرمة ووفاء ديونها » [١] .

ار كان الضريبة :

ومن هذا التعريف الاخير يبدو لنا ان للضريبة اركانا ثلاثة هى .

١ — انها فريضة نقدية .

٢ — تدفع كرها .

٣ — لتغطية النفقات والديون العامة .

الضريبة فريضة نقدية : ويفيد ذلك ان الضرائب يجب أن تدفع نقداً فلا تعتبر من الضرائب الخدمات الاجبارية كالسخرة وخدمات المحلفين او الخدمات العسكرية [٢] . على ان بعض التشريعات كانت تجيز أحيانا دفع الضريبة عينا كالمكوس العينية وعشر نواتج الارض . الا ان العلماء يميلون اليوم لحصر لفظ الضريبة بما تجبيه الدولة من النقود فقط .

الضريبة تدفع كرهاً : أي ان الضريبة بخلاف الهبة او الهدية او التبرع الزامية يجب على المكلف دفعها وتحصل منه جبراً عند امتناعه عن ايفائها [٣]

---

(١) فارس الخورى ، المصدر نفسه ، ص ١٨٥ — ١٩١ .

(٢) وان سميت الخدمات العسكرية خطأ « ضريبة الدم » .

(٣) بالحجز على أملاكه أو حبسه .

فالمكلف ليس حرا والحال هذه في اداتها ولا في تعيين مقدارها ولا في كيفية الدفع وموعده . بل ان القانون يحدد ذلك كله ولا شأن فيه لمشيئة المكلف كما في الرسم الذي لا يلتزم المرء بدفعه إلا اذا ابتغى الخدمة المرسومة .

ومن ذلك يستنتج ان السلطات العامة انما تجبي الضريبة بما لها من السيادة وصلاحية الاجبار والاكراه ، ولهذا فان هذه السلطات وحدها ، قومية او محلية ، هي التي تملك ارغام الأفراد على دفعها . لا سيما وأن ليس في مقدور هذه السلطات ان تعتمد في العصور الحديثه في تأمين نفقاتها على ما يقدمه الأفراد اليها من تلقاء انفسهم من هبات أو مساعدات .

الضريبة تجبي لتغطية النفقات والديون العامة : فالضرائب انما تجمع لتمكين الحكومة أو الهيئة المحلية لدفع ما يتوجب عليها من النفقات التي تقتضيها المصالح العامة ، او لتسديد الديون والالتزامات المترتبة عليها. ولا يدخل في حساب مايخص كل مكلف منها مقدار النفع الذي يحصل عليه بالذات من الخدمات الرسمية او الديون العمومية ، بل ان ذلك يعين ويحدد بمقدار يسار المكلف قل نفعه او كثر (او انعدم) من المرافق العامة . ولا صلة في الواقع بين النفع الفردي والضريبة اطلاقا[1] . ومن اجل هذا فقد انيط امر فرض الضرائب في الدول الديمقراطية بنواب الأمة الذين يحرصون على عدم تقرير اية ضرائب لا ترمي لتحقيق المنافع العامة ، ورفض كل ضريبة يكون القصد منها خدمة فريق من السكان دون فريق . وفي ذلك اعظم ضمان لعدم تبديد الثروة القومية فيما لا يعود بالخير والنفع على المجموع .

بيد ان هنالك حالات استثنائية تقضي أحياناً بفرض الضرائب وجبايتها ليس طمعاً في الحصول على ايرادات لازمة لتسديد النفقات او الديون العامة بل لتحقيق اغراض اخرى غير مالية ، اقتصادية واجتماعية وسياسية . فكثيرا

(١) بخلاف المرافق التى توزع مغارمها على المنتفعين كما يحصل فى المرافق التى تفرض من أجلها الرسوم .

ماتقرر ضرائب كمركية عالية بقصد حماية الصناعات أو النوائج المحلية اولمكافحة البذخ والترف الزائد او لمحاربة الرذيلة كما في الضرائب على السيارات والخمور واوراق اللعب . وكثيراً ايضاً ماتجبى ضرائب مرتفعة من أرباب الدخول والثروات الكبيرة لتقليل الفوارق بين مختلف الطبقات الاجتماعية ، ورفع المستوى العام للعمال والفلاحين ومساعدة الفقراء والعجزة والمحتاجين . كما يلاحظ اعفاء المواد الاولية أو السلع الضرورية من الضرائب كلية تنشيطاً للصناعة والتجارة وتنزيلا لأثمان الحاجيات التى تلزم للطبقات الفقيرة .

على أن ماتجب الاشارة إليه هو انه سواء أريد بالضريبة تحقيق هذا الغرض أوذاك فان حصائلها يجب أن لاتنفذ إلا في سداد نفقة عامة أو دين عام ، وهذا ماتنص عليه بعض الدساتير صراحة - كالدستور الاميركي ، التي تجيز للمحاكم حق ابطال أية ضرائب يقررها البرلمان اذا كانت الغاية منها تحقيق منافع فردية خاصة لاتقتضيها المصالح العمومية .

دستور الضرائب

لما كان للضرائب أهمية بالغة في حياة الدولة والأفراد فقد قام كثير من الكتاب والمؤلفين بتخصيص أوقات ثمينة وجهود غالية لبحثها ودراستها ووضع أصول وقواعد للعمل بموجبها في فرضها وتحصيلها . ومن أعظم هؤلاء العلماء آدم سمث[1] حيث قد خصص في كتابه « ثروة الامم » فصلا للضرائب أوضح فيه الأسس والقواعد التى تضمن منفعة الخزينة وقدرة المكلفين وصالح المجتمع ، مما يمكن اعتبارها بحق «دستور الضرائب» يحسن الأخذ بها وتطبيق أحكامها وتتلخص هذه القواعد والأسس في أربعة هي : العدالة ، والوضوح ، والرفق ، والاقتصاد ، وتفصيلها كما هو آت :

---

(١) فى نهاية القرن الثامن عشر .

قاعدة العدالة (١) Equité

قال آدم سمث : « يجب أن يشترك رعايا الدولة في نفقات الحكومة كل تبعاً لقدرته على قدر الامكان ، أى بنسبة الدخل الذي يحصل عليه في ظل الدولة وحمايتها » . وهو انما يقصد بذلك أن يجري توزيع التكاليف بين أفراد الرعية بنسبة عادلة فلا يرهق واحد منهم بأكثر من طاقته أو قدرته الفعلية على الدفع. ولا يتحقق ذلك - في نظره - إلا إذا جبي من كل فرد من الضرائب مايتناسب مع مقدار دخله وليس بمقدار الخدم والمنافع التي يظفر بها من الدولة أو رأس المال الذي يملكه . فمن كان يأتيه دخل وفير ويجني أرباحاً كبيرة في حماية الدولة عليه أن يساهم في نفقاتها بقسط أكبر وأوفر مما يساهم به من لا يأتيه الا دخل تافه ضئيل . ومن كان عديم الدخل كلية وجب أن يعفى بالمرة من دفع أية ضريبة .

قاعدة الوضوح (٢) Certitude

لقد أوضح آدم سمث « انه يجب أن تكون الضريبة التى يلزم الفرد بدفعها واضحة لاغموض فيها ولاابهام ، أى أن يكون مقدارها وموعد ادائها وكيفية تسديدها كل ذلك واضحاً معلوما » . فكل ضريبة لايعرف المكلف مقدارها وزمان جبايتها ومكان دفعها معرفة تامة ، او اذا هي بدت عرضة للزيادة والنقصان او التقديم والتأخير أدى ذلك لسوء الاستعمال والاختلاس وارهاق المكلفين . اذ قد يعمد بعض الجباة لاغتنام فرصة جهل المكلفين وعدم تحققهم من الضريبة المفروضة عليهم (لغموض احكامها) ويستخلصون منهم ما لا حق لهم به . ولهـــذا يجب اجتناب الحساب المعقد في تحديد مقدار الضريبة - كضريبة الدخل في بعض الممالك الموضوعة بصورة لايحسن حسابها إلا المحاسب

---

(١) Justice
(٢) Certainty

الماهر ، او كالضرائب المفروضة على القيمة البيعية للسلع (المكوس القيمية) التى يبقى مقدارها مبهما متردداً بين الكثير والقليل ويظل فيها مجال المنازعة مفتوحاً بين الجابي والمكلف . كذلك يجب تحديد زمان الجباية ومكانها فلا يبقى مجال للجباة والملتزمين لأن يتلاعبوا في تقديم الأجل وتأخيره او اجبار المكلفين على دفع حصة الخزينة في مكان بعيد أو المكان الذي يريده الجابى نفسه وعلى الأخص يجب الاهتمام بقاعدة الوضوح والصراحة هذه في الضرائب التى تجبى بطريقة الالتزام مثل ضرائب البلدية ورسومها ذلك لأن الملتزم يتوخى دائماً تعمية الأمر على المكلفين وابلاغهم الأمر على غير حقيقته حتى يتسع له المجال لابتزاز المال منهم تحت ستار القانون .

قاعدة الرفق (الملاءمة)[1] Commodité

بموجب هذه القاعدة « يجب أن تجبى الضريبة في الأوقات وبالطرق الأكثر ملاءمة للمكلف » ، فلا يطلب من المكلف دفع الضريبة إلا في الوقت المناسب له والظروف الأهون عليه . كأن تجبى ضرائب الأراضي من الملاك في أوقات يسارهم بعد جمع محصولاتهم ، وتجبى ضرائب الأبنية في مبدأ سنة الايجار ورسوم السلع عند بيعها وتستوفى من البائع حين يقبض الثمن أو من الشاري عند التأدية . أو دأن يأتي الجابي الى محل المكلف أو يستقر في محل معين معلوم فلا يضطر المكلف للتفتيش عليه واللحاق به من مكان إلى مكان

قاعدة الاقتصاد[2] Economie

هذه القاعدة تفيد أنه يجب ترجيح الضرائب التى لا تستلزم جبايتها نفقات باهظة على تلك التي ترتفع فيها مثل هـذه النفقات ، حتى يكون الفرق بين ما يخرج من جيوب المكلفين وما يدخل في خزائن الدولة أقل فرق مستطاع ، فلا

---

(١) Convenience
(٢) Economy

يتحمل المكلف تضحية لا محل لها . ولهذا يترتب على الشارع المالي وفقاً لهذه القاعدة أن يختار لموارد الخزينة الضرائب التي تكثر حصائلها وتقل نفقات تحصيلها وجمعها . فالضريبة التي يستدعي جمعها وضبطها عدداً كبيراً من الموظفين ويتسع فيها مجال الاختلاس يجب اجتنابها والعدول عنها . كما يجب اجتناب الضرائب التي لا تورد الى الخزينة مبلغاً يعبأ به بالنسبة إلى ما تورثه للاهلين من الانزعاج وتتطلبه من النفقات . ولقد ثبت من التجارب والاختبارات أن ما يخرج من جيوب المكلفين في مثل هذه الضرائب لا يدخل منه إلى خزينة الدولة إلا النذر اليسير .

ومن الاصول المتبعة ، المخالفة لهذه القاعدة ، بيع الضرائب للملتزمين ، كما لا يزال يشاهد في جباية رسوم البلديات عند كثير من الدول الشرقية[1] . ولقد يبلغ الفرق أحياناً بين ما يدفعه المكلفون وما يصل إلى الخزينة نحو ٥٠ ٪ أو أكثر . فالضرائب انما تشرع لمنفعة الخزينة العامة ولا يجوز أن يتسرب قسم كبير منها الى جيوب الجباة زيادة عما يستحقونه من أجر معقول .

قواعد أخرى للضريبة

وإلى جانب هذه القواعد الأربع التي صاغها آدم سمث أضاف بعض العلماء قواعد أخرى عديدة ، بعضها متفرع عن القواعد الأولى ، وبعضها مكمل لها .

فمن ذلك ما جاء به سيسموندي Sismondi وهو ان كل ضريبة يجب ان تفرض على صافي الدخل لا على جملته ، وان لا تمس الدخل الضروري لمعيشة المكلف ، وان لا تبلغ من الجسامة بحيث تغري الثروة بالهروب والاختفاء .

كما عني باستابل بدوره بوضع قواعد كثيرة للضرائب اهمها :

---

(١) اذ لم يبق أثر للالتزام في الدول الغربية .

١ ـ أن تكون الضرائب وفيرة الانتاج لأن الغرض الأول منها هو تغذية خزينة الدولة .

٢ ـ أن تكون اقتصادية أى أن تكون نفقات جبايتها بأقل مقدار ممكن ، وأن يكون أثرها في عرقلة الانتاج أضعف الآثار .

٣ ـ أن تكون الضرائب موزعة بين المكلفين توزيعاً عادلا .

٤ ـ أن تكون مرنة Elastic يمكن زيادتها وتنقيصها حسب الحاجة ومقتضيات الانفاق العام كثرة أو قلة .

٥ ـ أن تكون واضحة يقينية ، أي أن كل مايتصل بالضريبة من المقدار وكيفية الدفع وموعده يجب أن يربط ويقرر بقوانين يطلع عليها الجميع وتنال من العلنية النصيب الأوفى . وأن لاتكون عرضة للتغير الدائم لاسيما في الضرائب التى استقرت منذ زمن طويل ـ كضريبة الأرض في فرنسا والضرائب البلدية في انكلترا . اذ انه بحكم هذا الاستقرار واعتماداً عليه قد أبرمت عقود بين الأفراد لمدة طويلة فكل تغيير مباغت فيها يهدم الطمأنينة الواجب الحرص عليها في المعاملات المدنية .

٦ ـ أن تتوفر فيها الملاءمة أي حسن اختيار الأشياء التى تفرض عليها الضرائب ومراعاة أفضل المواعيد والأمكنة للجباية .

ويرى باستقابل ، ويؤيده في ذلك آدم سمث ، انه اذا حصل تعارض بين هذه القواعد فانه يجب أن تضحى القاعدة الأقل أهمية أمام القاعدة الأكثر أهمية . فتضحى مثلا الملاءمة ـ بل والعدالة أحياناً ، أمام غزارة الانتاج اذ أن تدبير المال هو الغرض الأول للضريبة . على أن هذا التصادم نادر الوقوع فعلا ، فهذه المبادىء تشد بعضها بعضاً . فقاعدتا الاقتصاد والعدالة تؤديان إلى صون الانتاج ، وقاعدتا اليقين والملاءمة تقومان بنصيبهما في ضمان غزارته . وفي كل نظام مالي محكم تأتلف هذه المبادىء وتتعاون معاً على زيادة صلاحيته

وتأمين حسن سيره وتحقيق أغراضه [١] .

ومما يجب التنبيه إليه أنه لايصح أن يقتصر النظر دائماً إلى كل ضريبة على حدة للحكم على نظام الضرائب في الدولة بل يجب أن ينظر أيضاً إلى مجموع الضرائب المفروضة فيها في وقت معين لمعرفة ما اذا كانت تكون فيما بينها نظاماً سليما يساعد على تحقيق منافع الخزينة والمجتمع معاً .

تنظيم الضرائب

وتصنيفها

يتوجب على الباحث في موضوع الضرائب بعد معرفة ماهيتها وقواعدها أن يلم بأصول تنظيمها ، وأساليب تقديرها وتحصيلها . ويشمل ذلك معرفة ما اذا كانت الدولة تكتفي بضريبة واحدة أم يحسن بها فرض ضرائب متعددة ، ومعرفة وعاء الضريبة ، وسعرها ، وهل هي مفروضة على الأعيان أو الأشخاص وغير ذلك ، مما نستعرضه فيما يأتي .

الضريبة الوحيدة والضرائب المتعددة

يتضمن نظام الضريبة الوحيدة أن تعتمد الدولة على ضريبة واحدة فقط [٢] تستمد منها سائر ما يلزمها من الموارد والأموال دفعة واحدة ، وتسد بها جميع حاجاتها وتغطية نفقاتها كافة . أما نظام الضرائب المتعددة فيقضي بفرض ضرائب مختلفة على المكلفين - على العقار والمنقول والأعمال ، بحيث تتناول الضرائب أكثر أنواع الدخل والثروة ، وتقوم كل منها بنصيب من العبء المشترك .

---

(١) عبدالله العربي ، المصدر نفسه ، ص ٨١-٨٦ .

(٢) أو أن تفرض الدولة ضريبة رئيسية واحدة توجد الى جانبها ضرائب أخرى قليلة الاهمية .

وبالمفاضلة بين هذين النظامين قد يميل الباحث لأول وهلة إلى ترجيح النظام الأول (أي نظام الضريبة الوحيدة) التي تنصب على ثروة كل فرد ، لما فيه من بساطة وتوفير في نفقات الجباية. اذ تقوم بجمع الضريبة عندئذ دائرة واحدة بدلا من عدة ادارات ، عدا ما يحققه من العدالة لأنه يمكن تدريج الضريبة الوحيدة تبعاً لمقدرة كل شخص بعكس الضرائب المتعددة فانه من المستحيل أن يكون مقدارها متناسباً مع درجات يسار المكلف . كما انه نظام ملائم للمكلفين ، فمتى دفع المكلف الضريبة الوحيدة تخلص من الضرائب فيما بعد سنة بكاملها .

ولقد ظهرت فكرة الضريبة الوحيدة خلال القرنين السابع عشر والثامن عشر ، وأخذ ينادي بها بعض العلماء في القرن التاسع عشر لا سيما في فرنسا وانكلترا وأميركا . وكان أول من دافع عنها الطبيعيون (الفيزيوقراطيون) وجعلوها أحد أسس مذهبهم . فالأرض عندهم مصدر الثروات[1] ، وهي وحدها التي تغل ناتجا صافياً لذا يجب أن تفرض الدولة ، في رأيهم ، ضريبة وحيدة على الأملاك العقارية تجبى من أصحاب تلك الأملاك ، وتحل محل الضرائب الأخرى جميعا .

وردد هذه الفكرة أيضا هنرى جورج في كتاب نشره سنة ١٨٧٩ ، وهو يرى بأن أصحاب الأملاك يغنون باستمرار ، وان السبب الأساسي للتفاوت في الثروات هو الريع العقاري . فأرباب الأملاك تزداد ثرواتهم بازدياد السكان وانتشار العمران ، ويتم ذلك دون صنعهم وفعلهم . لهذا فانه يقترح فرض ضريبة موازية للريع معتقداً انها ستكفي لسداد جميع نفقات الدولة[2] . كما

---

(١) والزراعة عندهم هى العمل الوحيد المنتج ، وتأتى دون غيرها بأموال جديدة .

(٢) راجع عبدالحكيم الرفاعى ، المصدر نفسه ، ص ٣٣-٣٤ . حسين خلاف ، مبادىء المالية العامة ، بغداد ، ١٩٤٩ ، ص ٤٤ . زكى عبدالمتعال ، المصدر نفسه ، ص ٢٠٤ . عبدالله العربى ، المصدر نفسه ، ص ٨٧-٨٨ . فارس الخورى ، المصدر نفسه ، ص ٢٢٤-٢٢٥ .

ارتأى بعض أصحاب هـذه النظرية بأن تكتفي الدولة بفرض ضريبة واحـدة على رأس المال .

وبالرغم من ان البعض ما يزال يرى - في العصر الحديث - بأنه يمكن ان تحصل الدولة على أكبر مورد من الضريبة العامة على الدخل ، فتكون أساس النظام المالي ، إلا أنه لم يحصل قط أن اخذت اية دولة بهذا النظام لما للضريبة الوحيدة من المساوىء والعيوب ما يفوق محاسنها الظاهرة .

فما يؤخذ على الضريبة الوحيدة انها تستلزم ان يدفع المكلف مبلغا جسيما مرة واحدة ، الأمر الذي يدفعه حتما لمحاولة التهرب منها بأي ثمن ، والحنق على الحكومة التي تود ارهاقه بها . أما في حالة تعدد الضرائب فيوزع العبء الذي يصيب كل مكلف على ضرائب مختلفة متنوعة فيقل شعوره بجملة ما يدفعه ، أو هو قـد لا يشعر بـه كليـة - كما في الضرائب غير المبـاشـرة التي يدفعها الفرد حين يشتري بعض المتاع وتكون الضريبة مندمجة في الثمن .

كما وأن الضريبة الوحيدة غير عادلة في التطبيق اذ قد تخطيء الدولة في تقدير الأموال الخاضعة للضريبة سـواء أكانت دخلا أو ثروة . ويتعذر عندئذ اصلاح الخطأ لعدم وجود ضرائب أخرى يتحقق بها التوازن . اما في الضرائب المتعددة فيمكن اصلاح مثل هـذا الخطأ وتقريب الموازنة بين يسار كل فرد وفريضة الدولة عليه . فتى ظهر ان لبعض الضرائب وطأة شديدة على فريق من الأفراد - كالضرائب غير المباشرة التي هي اشد وطأة على الفقير منها على الغني ، امكن عندئذ اعفاء هؤلاء الأفراد كلية من ضرائب اخرى - كاعفائهم من الضرائب المباشرة ، او تخفيض سعرها عليهم عن السعر المفروض على الاغنياء . فضلا عن ان حاصلات الضريبة الوحيدة ضئيلة اذا قيست بالا نتاج الغزير الذي تؤتيه الضرائب المتعددة من مصادر مختلفة لا حصر لها .

من أجل ذلك كله فان الرأي يكاد يتفق على ترجيح نظام الضريبة المتعددة على نظام الضريبة الوحيدة . ومع ذلك فان التسليم بأفضلية تعدد الضرائب يجب ان لايدعو للافراط فيها والاكثار منها والمبالغة في عددها . فامتداد الضرائب الى عدد لاحصر له من مواضع الثروة فيه عرقلة للحياة الاقتصادية وارهاق الرعية وارتفاع تكاليف الجباية . كما لو فرضت على كل متاع يشترى وكل صفقة تعقد ، او على كل صنوف السلع في جميع ادوار الانتاج . ولقد ايدت ذلك تجارب بعض الدول ، فدمار الصناعة والزراعة في اسبانيا في القرن السابع عشر يرجع معظمه - في رأى آدم سمث - الى ضريبة فرضت على كل مايباع او يشترى . كما تحقق الخبراء ان الاكثار من الضرائب في اواخر عهد اسماعيل (في مصر) الذي اريد به اصلاح سوء الحال قد زاد تلك الحال سوءاً واعتلالا [1] .

وعاء الضريبة L'assiette de L'impôt

الضرائب على الاشخاص والضرائب على الاموال

وعاء الضريبة هو الشخص او المال الذي تفرض عليه ويكون خاضعا لها . ولقد كانت الاشخاص في العصور القديمة عرضة لفرض الضرائب والخضوع لها ، وطبق الفراعنة والرومان والمسلمون جزية الرءوس [2] زمناً طويلا . بيد ان هذه الفريضة غير عادلة لوقوعها على الاشخاص بالذات دون اعتبار ليسارهم او مقدار دخلهم او ثروتهم ، ولهذا فقد زالت معالمها تقريبا ، ولم يعد احد يعنى في هذا العصر بتطبيقها . إلا ان بعض الدول مع ذلك قد استبقتها باعتبارها مظهرا من مظاهر التضامن القومي الواجب الاحتفاظ به .

فبعض الولايات السويسرية او بعض الولايات المتحدة الاميركية قد قررت ضريبة تافهة القيمة على كل شخص ذي دخل او كسب مهما كان ضئيلا ،

(١) تلاحظ المغالاة فى عـــدد الضرائب فى بعض التشريعات المالية الحديثة كالتشريع الفرنسى والتشريع البلجيكى .

(٢) عندما فتح المسلمون مصر فرضوا على كل رجل قادر على العمل من الذميين ضريبة قدرها ديناران .

وجعلت دفع هذه الضريبة الشخصية شرطا لاستعمال حق الانتخاب ، وكذلك فعل الشارع الفرنسي سنة ١٩٢٦ فقرض ضريبة مدنية Taxe civique على كل فرد مهما كان فقيرا بشرط ان لا يكون ممن يجري عليهم احسان الدولة[1] وذلك لاشعار طبقات الامة بأنها تتضامن وتتعاون معا في القيام بأعباء الحكم ، فتعظم يقظتها للشؤون العامة ويزداد شعور كل فرد بكرامته القومية .

ومهما يكن الامر فانه يمكننا القول بأنه لايوجد اليوم سوى وعاء واحد للضريبة هو المال الذى في حوزة الافراد ، وكل الضرائب في الدول الحديثة انما هي ضرائب على المال ، يدفعها المكلفون تبعا لمقدرتهم ويسارهم وما يملكونه من رأس مال - كبير او صغير - او بقدر مايحصلون عليه من دخل ، اولمناسبة مايقومون به من اعمال قانونية - كنقل الملكية او الاستهلاك .

وتكون ضرائب الاموال (كماسيأتي معنا) على نوعين : ضرائب على الثروة فى ذاتها اي على الثروة في مركزها ومستقرها ، وضرائب على التداول والاستهلاك اي على الثروة في تداولها وحركتها وانتقالها ، وهنا تظهر التفرقة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة ، اذ تنصب الضرائب المباشرة على راس المال والايرادات المنوعة او على الدخل في مجموعه ، بينما تنصب الضرائب الغير المباشرة على السلع والاموال عند تداولها او استهلاكها .

معـــدل الضريبـــة

(سعرهـا)

معدل الضريبة هو المقدار المفروض على المادة الخاضعة للضريبة ونسبته

---

(١) وقد ألغيت هذه الضريبة فى السنة التالية ، فلم تدم أكثر من سنة واحدة .

إليها . كأن تفرض على الدخل ضريبة قدرها ١٢٪ ، فيكون معدل هذه الضريبة هو ١٢٪ من الدخل الخاضع لها .

لكنه يجب التمييز بين المعدل الاسمي والمعدل الحقيقي للضريبة . فالمعدل الاسمى هو الذي يحدده القانون ، أما المعدل الحقيقي فهو النسبة الصحيحة بين مبلغ الضريبة الفعلي وقيمة المادة الخاضعة لها . ذلك انه في أحوال كثيرة مايختلف كل من هذين المعدلين عن الآخر . بيد أن العبرة بالمعدل الحقيقي لأنه يمثل العبء الفعلي الصحيح الذي يتحمله المكلف .

فاذا كان المعدل القانونى لضريبة الدخل مثلا ١٠٪ ، مع خصم سنوي قدره ٢٦٠ دينارا للأعباء العائلية ، فان المكلف الذي يأتيه دخل مقداره ٦٥٠ ديناراً يدفع ١٠٪ من هذا الدخل بعد ان يطرح منه ٢٦٠ ديناراً - بحيث يصبح مبلغ الضريبة هو ١٠٪ من ٣٩٠ ديناراً ، أي ٣٩ ديناراً ، وبهذا يكون المعدل الحقيقي للضريبة هو ٦٪ [1] بينما معدلها الاسمي ١٠٪ .

ومن جهة اخرى فان موضوع معدل الضريبة يثير نقطة جديرة بالبحث وهي : ايهما افضل ان يكون معدل الضريبة نسبيا ثابتا على حاله مهما زاد المال الواقع عليه التكليف او نقص ، او متحولا بالزيادة او النقصان بتبدل قيمة المال الخاضع للضريبة ، فان كان هذا التبدل صعودا تكون النسبة صاعدة او مترقية (تصاعدية) وان كان هبوطا تكون النسبة نازلة (تنازلية) ؟ اختلف العلماء في اجوبتهم فمنهم من يقف في جانب النسبة الثابتة ، ومنهم من يناصر النسبة المتحولة على ما يتضح لنا مما هو آت .

المعدل الثابت

المعدل الثابت Proportional هو الذى يبقى واحدا مهما تغيرت قيمة المال

---

(١) $\frac{٣٩}{٦٥٠} \times ١٠٠ = ٦$.

الخاضع للضريبة . فاذا كان لضريبة الدخل معدل واحد هو ٩٠٪ فانه عندئذ يطبق على جميع الدخول كبيرة كانت ام صغيرة . فمن كان ايراده السنوي ١٠٠٠ دينار يدفع ضريبة قدرها ٩٠ ديناراً ، ومن كان دخله ٢٠٠٠ دينار يدفع ١٨٠ دينارا ، ومن كان دخله ٣٠٠٠ دينار يدفع ٢٧٠ ديناراً ، اي ان الجميع يدفعون الضريبة بمعدل واحد هو ٩٠٪ من مقدار دخل كل منهم على السواء .

ومن حسنات المعدل الثابت (او النسبة الثابتة) ، في رأي انصاره[1] ، انه عادل وناف للمحاباة بين المكلفين اذ ان سعر الضريبة يظل واحدا مهما اختلفت اليد المستولية على المال وبدون نظر الى شخصية صاحبه . فمعدل ضريبة الدخل مثلا لايتبدل بتبدل اصحاب الدخول ، والدولة تجبي من دخل الـ ١٠٠٠ دينار ٩٠ ديناراً سواء كانت هذه الـ ١٠٠٠ دينار في حوزة رجل واحد او في حوزة رجلين. كما ان معدل الضريبة لايتغير باكتساب الشخص دخلا قدره الف دينار فقط او باكتسابة مبلغا اخر قدره الفا دينار ، فضلا عما تتميز به النسبة الثابتة من الوضوح والسهولة ، فهي هيئة الحساب قريبة الفهم ليس فيها ما يفضي الى تشويش ذهن المكلف وابهام الحساب .

غير أنه يعترض على هذه القاعدة أنها قائمة على اساس خاطيء ، هو أساس المبادلة ، أي ان ما يفيده كل شخص من خدمات الدولة يتناسب مع دخله أو ثروته ، وان الضريبة انما تدفع مقابل ما تؤديه الدولة للمكلف من خدمات . فالغني ينتفع من نشاط الدولة بنسبة دخله ، وكذلك الأمر بالنسبة للفقير . ولذا يجب أن تكون الضريبة نسبية أي بمعدل واحد للجميع دون تمييز بين الأغنياء والفقراء . لكن هذا رأي خطأ كما قلنا لأن الضريبه لا تفرض في الواقع لقاء الخدمات التي ينالها المكلف من أعمال الحكومة بل انها تتوجب عليه للمساهمة في الأعباء العامة على قدر يساره وطاقته عملا بمبدأ

---

(١) وقد دافع عن المعدل الثابت أنصار المذهب الحر .

التضامن الاجتماعي بين عموم افراد الدولة . والضريبة النسبية لا تعتبر مقياساً دقيقاً لمقدرة المكلفين لأن هذه المقدرة تزداد بنسبة اكبر بزيادة ثروة المكلف او زيادة موارده تطبيقاً لمبدأ المنفعة النهائية بالنسبة للدخل . فالوحدات الاولى من الدخل لا تسمح إلا بكفاية الحاجات الضرورية، بينما تقابل الوحدات الاضافية الأخرى حاجات تفقد تدريجيا صفتها الضرورية فتمثل الاستهلاك الكمالي . وما عدالة النسبة الثابتة اذن سوى عدالة ظاهرية فقط .

المعدل المتحول

أما المعدل المتحول Progressif (او النسبة المتدرجة) فهو الذي يزداد او ينقص تبعاً لزيادة قيمة المال المفروضة عليه الضريبة . كأن يقرر معدل ضريبة الدخل مثلا على وجه تصاعدي كالآتي :

٥ بالمائة على الدخل البالغ ١٠٠ دينار .
٦ بالمائة « « « ٢٠٠ « .
٨ بالمائة « « « ٤٠٠ « .
٩ بالمائة « « « ٦٠٠ « .
١٠ بالمائة « « « ١٠٠٠ « او اكثر .

أو أن يقرر على وجه تدريجي تنازلي على الوجه الآتي .

٥ بالمائة على الدخل البالغ ٥٠٠ دينار او اكثر .
٤ بالمائة « « « ٤٠٠ « .
٣ بالمائة « « « ٣٠٠ « .
٢ بالمائة « « « ٢٠٠ « .
١ بالمائة « « « ١٠٠ « .

ومن هذا يبدو لنا أن المعدل التدريجي للضريبة على شكلين تصاعدي وتنازلي .

الضريبة التصاعدية : فالضريبة التصاعدية نوع من الضريبة التدريجية يزداد معدلها بازدياد قيمة الأموال الخاضعة لها . وتقوم فكرة التصاعد في الضريبة على أساس «التضامن القومي» . فثروة المكلف وارباحه ليست من نتاج نشاطه الخاص وحده بل نتيجة النشاط الجماعي أيضاً ، وليس من فرد يستطيع أن يقوم بسائر اعماله ويحقق مشاريعه واغراضه بنفسه بل لابد له في ذلك من معاونة الآخرين ولذا حق للمجموع ان يشارکه في الثروة او الارباح بنسبة مرتفعة. كما تقوم نظرية التصاعد من الناحية الاقتصادية على اعتبارين هما : المساواة في التضحية ، واعادة التوازن .

اما المساواة في التضحية فانها تقتضي التدرج في المعدل تطبيقا لنظرية المنفعة النهائية على الدخل . فالقول بأن كل فرد في الرعية ملزم باحتمال نصيبه في النفقات العامة انما يعني أن كل فرد مكلف ببذل تضحية مالية معادلة لتضحية الفرد الآخر . فالفقير الذي يدفع ضريبة قدرها ٥ ٪ من دخل قدره ١٠٠ دينار (أي ٥ دنانير) تكون تضحيته أعظم بكثير من تضحية الغني الذي يبلغ دخله ١٠٠٠ دينار ويدفع عنه ٥٠ ديناراً ، أي بنفس المعدل السابق . ذلك أن الفقير بعد دفع الـ ٥ دنانير (الضريبة) لايبقى له سوى ٩٥ ديناراً ، وهذه لاتكاد تكفي لسد نفقاته الضرورية . أما الغني فانه يبقى له بعد دفع الـ ٥ ديناراً (الضريبة) ٩٥٠ ديناراً ، وهو مبلغ جسيم يستطيع أن يعيش به بكل رفاه . وشتان بين تضحية كل منهما في دفع هذه الضريبة بالنسبة لدخله . ولهذا فان التضحية التي يبذلها المكلفون لاتكون متساوية إلا اذا زيد سعر الضريبة عليهم كلما ازداد دخلهم . اما اذا ظل سعر الضريبة ثابتاً متشابهاً فان ضريبة الفقير تخرج من المال المخصص للضروريات بعكس ضريبة الغني فانها تخرج من المال المخصص للكماليات ، وفي ذلك غبن ظاهر بحق الفقراء .

كما يؤدي النظام التصاعدي لاعادة التوازن الاقتصادي الذي يختل بسبب وجود الضرائب الغير المباشرة على السلع الضرورية حيث يشتد عبؤها على الفقير اكثر من الغني . فالنظام التصاعدي في الضرائب المباشرة يحقق هذا

التوازن اذتكون عندئذ اعلى سعراً على الغني منها على الفقير . وفي الوقت نفسه فانه يضمن للخزينة مورداً هاما لايستهان به اذتقاسم الدولة المحتكرين وارباب الدخول الكبيرة ارباحهم الجسيمة وتتمكن بسبب ذلك من اعفاء اصحاب الدخول الصغيرة من الضريبة .

ومن الناحية الاجتماعية يؤدي التصاعد إلى تعديل التوزيع القائم للثروات وتقليل الفوارق بين الطبقات . وبذا فان معدل الضريبة يرتفع على الايرادات الكبيرة بنسبة اوفر مما يقتضيه الغرض المالي وحده . وعندئذ يتفق الغرضان المالي والاجتماعي معا ويتحدان في توجيه تشريع الضرائب . وذلك امر واضح في الدول الديمقراطية التي تتكون غالبية اهاليها من ذوي الايرادات الصغيرة او المتوسطة ، فيجتهدون في القاء القسط الأوفر من الأعباء العامة على الأقلية ذات الايرادات الكبيرة . وبذلك يرضى فقراء الناس ومتوسطو الحال منهم - وهم السواد الأعظم من الشعب - ويسرون بزيادة التكاليف على ارباب الثروات العظيمة والايرادات الجسيمة .

بيد أن فريقا من العلماء ينتقدون هذا النظام التصاعدي من جملة وجوه اهمها الخشية من سوء استعماله والتعسف في اتباعه وتطبيقه ارضاء للشهوات الاجتماعية والسياسية ، والعمل بواسطته لمحاباة فريق على آخر من الامة تبعا للاهواء والنزوات . ومثال ذلك المبالغة في التصاعد الى حد يسلب الاغنياء اموالهم ، او تقسيم المكلفين احيانا الى طبقات تبعا لمقادير اموالهم وتحديد سعر مختلف لكل جانب من الدخل او رأس المال مما يؤدي لتعسف الدولة والتهام الثروات الكبيرة . لكن هذه الاضرار من الممكن دفعها وتوقيها بايقاف التصاعد عند حد معين ، والتزام الهيئات النيابية فيه جانب الحكمة والاعتدال .

وبالاجمال فان الميل الحديث في تشريع الضرائب يتجه للاخذ بالنظام التصاعدي ، وهذا ماطبقته انكلترا وفرنسا والولايات المتحدة في ضرائب

الدخل والتركات ، وعممت به مصر والعراق في ضريبة الدخل [١] .

وللتصاعد انواع عديدة بعكس الضريبة النسبية التي لها شكل واحد ثابت لايتغير ، وهذه الانواع هي : (١) التصاعد الحسابي والتصاعد الهندسي . و(٢) التصاعد في اتجاه واحد او اكثر . و (٣) التصاعد بالطبقات والتصاعد بالاجزاء .

١ ـ التصاعد الحسابي والهندسي : فالتصاعد الحسابي : هو متابعة زيادة معدل الضريبة بشكل حسابي : من ١ الى ٢ الى ٣ الى ٠٠٠٤ وهكذا ، مع متابعة زيادة القيمة الخاضعة للضريبة بنسبة حسابية ايضا ومثال ذلك ، جعل سعر الضريبة على الوجه الاتي :

١ بالمائة على الدخل البالغ ١٠٠ دينار .

٢ بالمائة « « « ٢٠٠ « .

٣ بالمائة « « « ٣٠٠ « .

٤ بالمائة « « « ٤٠٠ « .

٥ بالمائة « « « ٥٠٠ « .

أما التصاعد الهندسي فهو متابعة زيادة معدل الضريبة بنسبة هندسية : من ١ إلى ٢ إلى ٤ إلى ٨ إلى ٠٠١٦ وهكذا . ومثال ذلك جعل سعر الضريبة على الوجه التالي :

---

(١) عبدالله العربي ، المصدر نفسه ، ص ١٥٩ ـ ١٦٥ . زكي عبدالمتعال ، المصدر نفسه ، ص ٢١١ـ٢١٧ .

١ بالمائة على الدخل البالغ ١٠٠ دينار .
٢ بالمائة « « « ٢٠٠ « .
٤ بالمائة « « « ٣٠٠ « .
٨ بالمائة « « « ٤٠٠ « .
١٦ بالمائة « « « ٥٠٠ « .

ويجب في مثل هذه الحال ايقاف التصاعد الهندسي لسعر الضريبة عندحد معين ، والا تدرجت الضريبة سراعا لالتهام القيمة الخاضعة لها بكاملها .

٢ ــ التصاعد فى اتجاه واحد او اكثر : ان اساس التصاعد هو العلاقة بين معدل الضريبة وبين مبلغ القيمة الخاضعة لها ، اى ان يجري التصاعد وفقا لتزايد القيمة المفروضة عليها الضريبة وحدها ويكون عندئذ تصاعدا في اتجاه واحد . لكن قد يتمشى التصاعد احيانا تبعا لتزايد القيمة الخاضعة للضريبة من جهة ولعامل اخر او اكثر من جهة اخرى . ومثال ذلك التصاعد المتبع في ضرائب التركات ، اذ بالاضافة الى تزايد معدل الضريبة بزيادة قيمة التركة ـ اي بزيادة مبلغ حصة الوارث من التركة ، يؤخذ في تقرير التصاعد ايضا عامل اخر هو درجة قرابة الوارث للمتوفى ، فيتزايد معدل الضريبة بزيادة الحصة المتروكة للوارث ، وتباعد درجة القرابة ايضا . وقد يؤخذ احيانا بعامل ثالث هو عدد الاولاد الاحياء الذين خلفهم الوارث ، فيزايد سعر الضريبة كلما كان عدد الاولاد قليلا اوحين لا يوجد له اولاد بالمرة[1] ، واحيانا اخرى مايؤخذ بعامل رابع هو الحال المدنية للوارث اى ما اذا كان اعزبا او متزوجا اوارملا وعدد اولاده[2] .

---

(١) ذلك ما أتبعته فرنسا بقانون الاصلاح المالى الصادر فى ٣١ مايس ١٩٣٦ .

(٢) ذلك ما اتبعته ايطاليا فى ضريبة التركات بقانون ٣٠ ديسمبر ١٩٢٣ والمرسوم الصادر بتاريخ ٢٦ سبتمبر ١٩٣٥ .

٣ ـ التصاعد بالطبقات والتصاعد بالاجزاء : التصاعد بالطبقات هو تقسيم المكلفين إلى طبقات مختلفة تدفع كل طبقة منها معدلا خاصا بها على كل القيمة الخاضعة للضريبة دون تجزئة ، وتبدأ كل طبقة من الصفر أو من حد الاعفاء من الضريبة . ومثال ذلك ان تفرض ضريبة الدخل على الوجه الآتى :

٥ بالمائة على الدخل الذي لايتجاوز ٢٠٠ دينار .

٦ بالمائة على الدخل الذي يتجاوز ٢٠٠ دينار ولايزيد عن ٣٠٠ دينار .

٧ بالمائة « « « ٣٠٠ « « « ٤٠٠ « .

٨ بالمائة « « « ٤٠٠ « « « ٥٠٠ « .

٩ بالمائة « « « ٥٠٠ « .

ففي مثل هذه الحالة يكون الشارع قد قسم المكلفين الى خمس طبقات تدفع كل طبقة منها الضريبة المعينة لها . فمن بلغ دخله ١٥٠ ديناراً يدفع ضريبة سعرها ٥ بالمائة (اي ٧ دنانير و ٥٠٠ فلس) . ومن بلغ دخله ٤٠٠ دينار يدفع ضريبة بمعدل ٧ بالمائة (اي ٢٨ ديناراً) . ومن بلغ دخله ٦٠٠ دينار يدفع ضريبة بمعدل ٩ بالمائة (اي ٥٤ ديناراً) .

ولا يشترط ان تكون الطبقات متساوية في الطول فيجوز ان يجري تقسيم الطبقات بالوجه الآتى :

٥ بالمائة على الدخل الذي لايتجاوز ٢٠٠ دينار .

٦ بالمائة على الدخل الذى يتجاوز ٢٠٠ دينار ولايزيد عن ٦٠٠ دينار .

٧ بالمائة « « « ٦٠٠ « « « ٨٠٠ « .

٨ بالمائة « « « ٨٠٠ « « « ١١٠٠ « .

٩ بالمائة « « « ١١٠٠ « .

وتتميز هذه الطريقة ببساطتها وسهولة حسابها . إلا انه يؤخذ عليها ان

معدل الضريبة يزداد فيها دفعة واحدة بمجرد تجاوز قيمة الحد الأعلى لاحدى الطبقات ودخول الحد الادنى للطبقة التالية ولو بمبلغ يسير .

فلو بلغ دخل احد المكلفين ٦٠٠ دينار فانه يدفع وفقا للجدول الأخير (المار ذكره اعلاه) الضريبة بمعدل ٦ بالمائة (اي ٣٦ دينارا) . لكن لو كان دخله ٦٠١ ديناراً (بدلا من ٦٠٠ دينار) ، فانه عندئذ يدفع الضريبة بمعدل ٧ بالمائة (وهو المعدل المخصص للطبقة التالية - اي ٤٢ ديناراً و ٧٠٠ فلس) اي بزيادة قدرها ٦ دنانير و ٧٠٠ فلس لقاء زيادة الدخل ديناراً واحداً فقط .

ولتلافي هذا العيب يؤخذ بالتصاعد بالاجزاء وذلك بأن تقسم القيمة الخاضعة للضريبة إلى اجزاء او اقسام متساوية ، ويقرر سعر خاص لكل جزء على حدة ، ويزداد هذا السعر بازدياد قيمة الأجزاء بحيث تجبى الضريبة من المكلف على اسعار مختلفة تبعاً لعدد الأجزاء او الاقسام التي تبلغها ايراداته . ومثال ذلك ان يقسم الشارع الايراد إلى خمسة احزاء ويجعل لكل جز منها سعر خاص كما يأتي :

٥ بالمائة على المئة دينار الاولى من الدخل .
٦ بالمائة « « « الثانية « « .
٧ بالمائة « « « الثالثة « « .
٨ بالمائة « « « الرابعة « « .
٩ بالمائة « ما زاد عن ذلك .

فالسعر المتزايد انما يطبق على جزء معين من الدخل فقط ، وبذلك يمكن تلافي عيوب الطريقة الاولى .

ومن الجائز احيانا اتباع التصاعد بالطبقات والاجزاء معا ، وذلك بتقسيم القيمة الخاضعة للضريبة الى طبقات ، وكل طبقة الى اجزاء فتصبح الضريبة

مختلطة معقدة تبدو فيها محاذير التصاعد بالطبقات ، اذ تزيد الضريبة دفعة واحدة عند الانتقال من طبقة لاخرى . ومثال ذلك فرض الضريبة على الدخل وتقسيمها الى طبقتين وتقسيم كل طبقة لخمسة اجزاء على الوجه الآتى :

١ — اذا كان الدخل لايتجاوز ٥٠٠ دينار تكون الضريبة عليه كما يلي :

٣ بالمائة على المئة دينار الأولى .
٤ بالمائة « « « الثانية .
٥ بالمائة « « « الثالثة .
٦ بالمائة « « « الرابعة .
٧ بالمائة « ما زاد عن ذلك (لغاية ٥٠٠ دينار) .

٢ — اذا كان الدخل يتجاوز ٥٠٠ دينار تكون الضريبة عليه كما يلي :

٦ بالمائة على المئة دينار الاولى .
٧ بالمائة « « « الثانية .
٨ بالمائة « « « الثالثة .
٩ بالمائة « « « الرابعة .
١٠ بالمائة على ما زاد عن ذلك .

فالشخص الذي يبلغ دخله ٥٠٠ دينار يدفع عنه ضريبة قدرها ٢٥ ديناراً (بالمعدل السابق) ، اما اذا زاد دخله عن ذلك فبلغ ٥٠١ دينارا فانه يدفع عندئذ نحوا من ٤١ دينارا لمجرد زيادة دخله دينارا واحدا عن الحد الاعلى المقرر في الطبقة الاولى ودخوله في الحد الادنى للطبقة التالية .

الضريبة التنازلية : الضريبة التنازلية نوع من الضريبة التدريجية لها معدل نسبي يطبق كحد اعلى على القيمة الخاضعة للضريبة ثم ينخفض تدريجيا كلما تناقصت تلك القيمة . كأن تحدد ضريبة الدخل على الشكل الآتى :

١٠ بالمائة من القيمة الخاضعة للضريبة على ان يجري تخفيض هذا المعدل في الحالات التالية على الوجه الآتي :

٩ بالمائة للايرادات التي تزيد عن ٣٠٠ دينار ولا تتجاوز ٥٠٠ دينار .

٨ بالمائة « « « ١٥٠٠ « « ٣٠٠ « .

٦ بالمائة « « « ٥٠٠ « « ١٥٠ « .

ثم تعفى الايرادات التي لا تتجاوز ٥٠ دينارا .

وهذه الطريقة تتميز عن الطريقة التصاعدية التي تبدأ بسعر منخفض يزداد بازدياد القيمة ، اذ الغرض من الضريبة التنازلية هو التخفيف عن الطبقات الفقيرة ، بينما ان الغرض من الضريبة التصاعدية التشديد على الطبقات الموسرة . وينظر في الضريبة التنازلية الى التدرج التنازلي من النهاية الى البداية ،[1] وفي التدرج التصاعدي من البداية الى النهاية .

وبالرجوع الى جوهر الموضوع ، لا الشكل ، يتضح ان غاية المشرع من التنازل والتصاعد واحدة ، ولو ان التنازل اكثر لباقة حيث لا يظهر المشرع بمظهر من يعادي الطبقات الموسرة بل بمظهر من يبغي التخفيف عن الطبقات الفقيرة .

ولقد جرى تطبيق الضريبة التنازلية في بعض التشريعات المالية القديمة ، كضريبة الرءوس . أما في الوقت الحاضر فان أثرها يكاد يكون معدوماً في النظم المالية الحديثة . ويطبق الآن النظام التصاعدي مع الأخذ بنفس الفكرة التي تقوم عليها الضريبة التنازلية وهي تخفيض الضريبة تبعاً للاعباء العائلية واعفاء الحد الأدنى اللازم للمعيشة .

ولقد أخذ تشريع ضريبة الدخل في العراق بمبدأ التصاعد ، اذ يتراوح سعر الضريبة على دخل الأفراد بين ٦ بالمائة و ١٥ بالمائة . كذلك فان سعر الضريبة الاضافية على الدخل الفردي (في العراق) الذي يتجاوز ١٥٠٠ دينار

---

(١) اي نهاية معدل الضريبة (المعدل الاعلى) الى بدايته (المعدل الادنى) .

يتراوح بين ٥ بالمائة و٤٥ بالمائة . كما اتبع المشرع العراقي مبدأ النسبة الثابتة فيما يتعلق بضريبة الدخل على الشركات فجعل سعرها ١٥ بالمائة . لكن الضريبة الاضافية على الشركات تصاعدية يتراوح سعرها بين ١٠ بالمائة و ٢٥ بالمائة كما سيتضح لنا ذلك مفصلا في موضعه .

ضريبة التوزيع

وضريبة التحديد

يختلف تقرير معدل الضريبة ، أي سعرها ، من جهة اخرى باختلاف شكل تلك الضريبة . فالضرائب اما ان تكون توزيعية أو تحديدية .

ضريبة التوزيع Impôt de Repartition

ضريبة التوزيع هي التي يقرر القانون مجموع المبالغ الواجب جبايته منها دون تحديد سعرها بالنسبة الى كل مكلف ، وانما يتعين المبلغ الذي يصيب كل مكلف منها فيما بعد بتوزيع «المجموع» الواجب جبايته على جميع المكلفين وفقا لمقدرتهم الفعلية ، وعندها يعرف ما يترتب دفعه على كل منهم .

ومثال ذلك أن تعين الدولة مبلغ مليون دينار كضريبة دخل تجب جبايتها في السنة المالية . فهذا المبلغ يكون مجموع الضريبة الواجب تحصيلها من أصحاب الدخول في الدولة . أما معدل الضريبة بشأن دخل كل مكلف ، أو مقدار ما يترتب على كل مكلف دفعه من هذا المجموع الكلي فلا يمكن معرفته إلا بعد توزيع هذا المبلغ الكلي على جميع المكلفين . فاذا ظهر بأن مجموع الدخل الخاضع للضريبة هو ١٠ ملايين دينار أصبح معدل الضريبة ١٠ بالمائة . اما اذا كان مجموع قيمة الدخل الخاضع للضريبة ٢٠ مليوناً فيكون المعدل

٥ بالمائة[١]. وعندئذ يجبى من كل مكلف ضريبة وفقاً لهذا المعدل من مقدار دخله. فاذا كان معدل الضريبة ١٠ بالمائة يجبى مبلغ ١٠٠ دينار ممن يبلغ دخله ١٠٠٠ دينار، كما يجبى مبلغ ٣٠٠ دينار ممن يبلغ دخله ٣٠٠٠ دينار وهكذا.

وفي حالات كثيرة يتم توزيع مثل هذه الضريبة على الوحدات الادارية الكبرى كالألوية. فيخصص على كل لواء مبلغ معين، ثم يوزع هذا المبلغ الخاص بكل لواء على الأقضية التي يتكون منها، ويوزع بعد ذلك في داخل كل قضاء على النواحي والبلاد التي يتألف منها، وأخيراً يتولى أشخاص معينون لهذا الغرض توزيع المبلغ الخاص بكل بلدة أو ناحية على المكلفين من أهاليها.

وفي مثل هذه الطريقة لايهم الدولة الا أن تعين المبلغ المقرر اللازم لها دون عناية بما يصيب كل مكلف من الأشخاص الخاضعين للضريبة.

ضريبة التحديد Impôt de Quotité

اما ضريبة التحديد فهي التي يحدد القانون سعرها مقدما دون تقرير لمجموع حصيلتها[٢]، كما لو حدد الشارع ضريبة الدخل بمعدل ٧ ٪ ففي هذه الحال يعين الشارع النسبة المقررة التي يجب دفعها من كل مكلف وكل مكلف يعرف على الفور مقدار مايستحق عليه منها.

ومن هذا التعريف يتضح أن الضرائب الغير المباشرة هي بطبيعتها من ضرائب التحديد حيث لايستطيع المشرع أن يقرر مقدار حصيلتها سلفا، ولا معرفة مقدار الأعمال أو مدى الوقائع التي يقوم بها المكلفون فتستحق الضريبة

---

(١) وكذلك يكون معدل الضريبة ٢٠ بالمائة فيما اذا كان مجموع قيمة الدخل ٥ ملايين.

(٢) الا على وجه التقريب عند تحضير مشروع الميزانية (جدول الايرادات). وهذا التقدير في مشروع الميزانية ليس الا تقديرا احتماليا قد يتحقق أو لا يتحقق، وهو يبين ما يحتمل أن تأتي به الضريبة من ايرادات خلال السنة المالية (راجع ص ٢٢-٢٣).

عليهم بسببها . ولكي تكون الضرائب الغير المباشرة توزيعية - كضرائب الاستهلاك مثلا - يجب أن يفرض المشرع على المكلفين استهلاك كمية معينة من بعض السلع جبراً على نحو ما وقـــع قديما في فرنسا في ضريبة الملح La gabelle ، اذ كان يحدد مقدارها الاجمالي أولا ثم يوزع على الأقاليم . وهذا مالا يتيسر اجراؤه في العصر الحديث .

أما الضرائب المباشرة - كضريبة الدخل وضريبة المباني فتجوز جبايتها باحدى الطريقتين : بالتوزيع أوالتحديد .

الموازنة بين ضرائب التوزيع والتحديد

لضريبة التوزيع ثلاث مزايا هي : الثبات ، ومنع الغش ، واشتراك المكلفين في التوزيع .

الثبات : فالدولة تعرف مقدما المبلغ الذي ستجبيه منها ، فلا تخشى عندئذ عجزاً في الايراد . ولا شك في أن ذلك يساعدها على موازنة ميزانيتها ، والحصول على المبلغ الذي تريده دون زيادة أو نقصان ، الأمر الذي لايتيسر ضمانه في ضريبة التحديد اذ لاتعلم الدولة يقيناً مقدار حصيلة الضريبة ، وانما تتكهن به على وجه التقريب ، وهو قد يتحقق فعلا أولا يتحقق .

منع الغش : كما ان الدولة باتباعها طريقة التوزيع تحمي نفسها من الغش والتهرب من دفع الضريبة ، او من ضياع جزء منها لعجز بعض الأفراد عن دفعها فعلا . وذلك لأن مالايدفعه بعض المكلفين لتهرب او اعسار يدفعه عنهم البعض الآخر بتوزيع المبلغ المتأخر عليهم . والدولة لاتهتم بمن يدفع الضريبة من المكلفين بل بتحصيل كامل الضريبة منهم ، وهي توجب جباية المبلغ الذي قررته بكامله . وبدهي ان هذا يحمل المكلفين في ان يكون بعضهم رقيباً على البعض الآخر ، ولكل منهم صالح في منع تهرب القادرين على الدفع من اداء

نصيبهم من الضريبة . اما في ضريبة التحديد فليس ثمة اي باعث يحمل بعض المكلفين على منع الآخرين من الغش او التهرب .

اشتراك المكلفين في التوزيع : كذلك فانه في ضريبة التوزيع تشترك الهيئات المحلية - في الغالب - في عمليات التوزيع مما يجعل المكلفين يعتقدون بأن ذلك قدتم حسب قدرة كل منهم على الدفع ، وان فيه حماية لهم من التعسف المركزي في وضع الضريبة [1] .

بيد انه رغم هذه المزايا كلها فان الدول اليوم لاتأخذ بطريقة التوزيع بل بطريقة التحديد ، ولم يبق في العصر الحاضر اي اثر للضرائب التوزيعية .

فمن جملة مايؤخذ على ضريبة التوزيع انها غير مرنة ولا عادلة . انها غير مرنة اذ تظل ثابتة على حالها لاتزداد شيئا رغم ازدياد الثروة القومية . فالدخل القومي قد يزداد كثيرا سنة بعد سنة في حين يظل مقدار الضريبة على حاله لايتغير ولا يتبع هذا الازدياد . وقد يقال بأن المشرع يمكنه ان يتدخل سنويا ويزيد الحصة المقررة لتلك السنة . لكن الاقدام على هذا الامر من وقت لاخر عسير لما يثيره من معارضة شعبية ، لاسيما من ممثلي المكلفين في المجالس النيابية . اما الضريبة التحديدية فان مبالغها وحصائلها تزداد باطراد نمو الدخول والثروات من غير حاجة للمشرع بالمداخلة في ذلك ودون اجراء أي تعديل في معدلها وأسعارها .

والضريبة التوزيعية غير عادلة أيضا لأن المجالس التي تتولى توزيع الضريبة على الالوية والاقضية والنواحي ، والهيئات المحلية التى تقوم بالتوزيع على المكلفين ، تعمد مرات كثيرة للظن في التقدير والتوزيع دون دراية بالمقدرة

---

(١) وفى هذا تطبيق اللامركزية المالية ، ففى فرنسا ، قبل سنة ١٩١٧ ، كان المشرع يحدد المبلغ الذى يجبى من ضريبة الابواب والنوافذ ، ثم يجرى توزيع ذلك على الاقاليم ، والمجلس العام لكل اقليم يوزعه على المراكز فيه ، ومجلس المركز يوزع نصيبه على القرى التابعة اليه ، وفى كل قرية تقوم لجنة ينتخبها المكلفون بتعيين حصة كل منهم .

الفعلية للمكلفين وأحوالهم الاقتصادية ، فتقع بسبب ذلك مظالم وأخطاء كثيرة . فقد ترهق بعض المناطق أو بعض المكلفين بالضريبة بينما يرفه بنفس التوزيع على بعض المناطق الأخرى او بعض المكلفين . ومثال ذلك ان يدفع شخصان ضريبة مختلفة رغم تساويهما في الثروة او في الدخل لا لسبب إلا لأنهما يقطنان بلدين مختلفين .

لاجل ذلك كله كانت طريقة التحديد هي الراجحة ، لأنها تقضي - على الاخص - على كل غبن مالي ، ولهذا اصبح نظام الضرائب في البلدان الراقية قائما على اساس التحديد في كل الضرائب . والواقع اذ طريقة التوزيع هي طريقة البلاد المتأخرة ذات الادارة المالية الضعيفة حيث تخشى الحكومات في هذه البلاد ان تفرض الضرائب بنفسها على المكلفين فيعمد المكلفون للتهرب منها والغش فيها وتتعرض الخزينة العامة بسبب ذلك لقلة الايراد واضطرابه ، فتفضل ان تحدد مبلغا اجماليا توزعه على الوحدات الادارية وتحصله عن طريق تلك الوحدات [1] .

الضريبة الشخصية

والضريبة العينية

ربما يظن بأن كل الضرائب شخصية اذ ان الاشخاص هم المكلفون بدفعها رغم انها مقررة - كما ذكرنا من قبل - على الاموال التي يملكونها او يتداولون بها او يستهلكونها . لكن هذا ليس هو المقصود في العرف المالي بالضرائب الشخصية والتمييز بينها وبين الضرائب العينية ، وانما يقصد بذلك معرفة ما اذا كانت الضريبة المقررة على الاموال تأخذ بعين الاعتبار بعض الاعتبارات الشخصية والاحوال الخاصة بالمكلف ، وما اذا كانت اسعارها تختلف باختلاف اوضاع المكلف وظروفه المختلفة اولا .

---

(١) حسين خلاف ، المصدر نفسه ، ص ١٢٥ - ١٢٨ ، زكي عبدالمتعال ، المصدر نفسه ص ٢٢٢-٢٢٥ .

الضريبة الشخصية

يمكن تعريف الضريبة الشخصية بأنها الضريبة التى تقرر على الاموال مع مراعاة المركز الشخصي للمكلف وظروفه وأحواله المختلفة ، فيعامل المكلفون عندئذ معاملة مختلفة وفقاً الوضع الخاص الذي يكون فيه كل منهم ، رغم مساواتهم في الثروة او الدخل . ومثال ذلك الضريبة على مجموع الدخل [1] اذ يحصل عادة من الشخص المتزوج ضريبة اقل من الاعزب ، ويؤخذ من المتزوج الذي له اولاد يعيلهم ضريبة اقل ممن لاأولاد له ، وكذلك يراعى في ضريبة التركات المركز العائلي للوارث والمتوفى كما سيأتى تفصيله معنا .

الضريبة العينية

أما الضريبة العينية فانها تقرر وتجمع دون مراعاة الظروف والأحوال الشخصية للمكلف ، وهى لاتعتمد إلا على طبيعة المال ومادته المفروضة عليه وحده ، وتختلف باختلافه بغض النظر عن صاحبه . ومثالها ضرائب الاستهلاك التي تقرر على بعض السلع من غير اهتمام بمركز المكلف ووضعه الحقيقي ، ومن دون مراعاة لأى اعتبارات شخصية تتعلق به .

ومن ذلك يظهر أن الضرائب المباشرة قد تكون عينية أو شخصية ، بينما أن ضرائب التداول والاستهلاك لا تكون الا عينية ، إذ هي عينية بطبيعتها .

الموازنة بين الضريبة الشخصية والضريبة العينية

يمكن المفاضلة بين هتين الضريبتين بأن الضريبة الشخصية تراعي مختلف ظروف المكلف وتتفق مع أحواله الحقيقية ، وتحقق بذلك الفكرة الحديثة

(١) وأحيانا تقرر الضريبة الشخصية على فروع الدخل وعندئذ تراعى الاعتبارات الشخصية للمكلف، كما يحصل عند فرض الضريبة على كسب العامل أو الموظف ، اذ أن دخل الشخص من مصدر واحد كعمله كثير ما يكون فى نفس الوقت ممثلا لدخله كله أو معظمه فيما اذا كان الشخص يعتمد فى دخله على أجره أو راتبه .

للعدالة المالية . أما الضريبة العينية فهى لا تعبأ بالمركز الشخصي ومقدرة المكلف الفعلية على الدفع ، ولا تنظر إلا للحقائق المادية للاشياء ، وبذا فانها تعامل أشخاصاً مختلفي القدرة على قدم المساواة بينما يقضى الواجب بضرورة التمييز بينهم .

وفي الوقت نفسه فان للضريبة الشخصية عيوبا منها : التعقيد والتعسف في تعيين العوامل الشخصية الواجب رعايتها عند تقرير الضريبة وتقدير قيمتها . ويقابل ذلك ما للضريبة العينية من ميزة كبرى هي ابعاد التحكم والتعسف باسدالها ، بنظامها الغير الشخصي ، ستاراً على شخصية المكلف ، وفي ذلك ضمانة كبرى لحقوق المكلفين ضد تعسف الادارة العامة . ولهذا رأينا غالبية الدول[1] ، ومن جملتها فرنسا ومصر والعراق[2] ، تجعل للضرائب العينية المقام الأول في نظامها المالي وتتكون معظم الضرائب منها - مع وجود بعض الضرائب الشخصية المباشرة القليلة .

العوامل الشخصية في الضريبة الشخصية

عند الأخذ بنظام شخصية الضريبة فان اهم الاساليب التى تتبعها الدول فيه هي : الأعفاءات أو الخصم ، والتفاوت في سعر الضريبة ، واتخاذ بعض

---

(١) فى انكلترا والولايات المتحدة والمانيا يحبذون الضريبة الشخصية .

(٢) فى فرنسا الضريبة العامة على مجموع الدخل ضريبة شخصية ، وكذلك تتضمن الضرائب على فروع الدخل فيها بعض العناصر الشخصية . وفى مصر يسود النظام العينى مع الاخذ ببعض العوامل الشخصية وخاصة فى ضرائب التركات . وضريبة الدخل العراقية شخصية لانها تتضمن كثيرا من العوامل الشخصية كاعفاء الحد الادنى للمعيشة والتخفيف بسبب الاعباء العائلية ، وهى ذات سعر سعر تصاعدى . لكن يلاحظ أنها لا تتناول المقدرة المالية العامة للمكلف فهى ليست مفروضة على مجموع الدخل فلا تسرى على الدخل الزراعى ودخل الاملاك العقارية المبنية .

الاجراءات الخاصة في تقرير الضريبة (ربطها) .

الاعفاءات : وهي تفيد وجوب اعفاء الثروات أو الدخول الصغيرة من الضريبة مراعاة لمقدرة المكلفين وتحقيقا للعدالة المالية على الوجه الأكمل . ويشترط فيها أن لا تجري لأسباب جنسية أو سياسية وإلا أصبحت الضريبة وسيلة تشف وانتقام .

ومن نتائج هذه الاعفاءات تغيير توزيع الأعباء المالية على الشعب ، اذ يؤدي التخفيف عن البعض للزيادة على البعض الآخر ، ومن ثم يجب عدم تقرير الاعفاءات إلا لبواعث قوية . كما قد تؤدي الاعفاءات لبعض المساوىء ، فقد يقرر الاعفاء في قانون الضريبة لصالح بعض الطبقات أو المنشئات القوية بما بذلته في سبيل ذلك من نفوذ وأموال ، وتستتر في الحصول عليها وراء عوامل (وهمية) ذات صلة بالصالح العام . لذلك فان الجمهور ينظر بحق إلى بعض الاعفاءات نظرة شك وريب ، فضلا عن انها تؤدي إلى قلة موارد الدولة بصورة عامة .

وللاعفاءات أنواع كثيرة أهمها : (١) الاعفاءات المالية كاعفاء الحد الأدنى اللازم للمعيشة ، وخصم الديون والضرائب . و (٢) الاعفاءات السياسية كاعفاء الملك والأسرة المالكة ورجال السلك السياسى الأجنبي ومباني السفارات والمفوضيات والقنصليات الأجنبية . و (٣) الاعفاءات الاجتماعية كاعفاء الجمعيات التعاونة أو منازل العمال ، والمتزوجين (لتشجيع النسل) . و (٤) الاعفاءات الاقتصادية كاعفاء أموال التوفير والادخار ، او بعض المواد الأولية والآلات والسلع الضرورية ، واعفاء المباني الجديدة من الضريبة لتشجيع البناء . وسنبحث فيما يلي أهم صنوف هذه الاعفاءات المختلفة .

١ ـ اعفاء الحد الادنى للمعيشة : وهو يعني اعفاء المكلفين ذوي الدخول أو الثروات الصغيرة اعفاء كلياً أوجزئياً من الضريبة ، لا سيما اعفاء الحد الأدنى

اللازم لتأمين معيشة المكلف - أو حد الكفاف - الذي يمثل القدر الضروري لضمان حياة الشخص وأسرته . فمثل هذا القدر يجب أن يعفى من كل ضريبة بدافع انساني تخفيفا لأعباء الطبقات الفقيرة . فضلا عن أن نفقات جباية الضريبة في مثل هذه الحالات تربو أحياناً على حصيلتها . وحتى لو كانت حصيلة الضريبة وافرة فان الدولة اذا جمعتها تزيد بها في بؤس الأفراد مما يحملها بعد ذلك على تقديم الاسعافات والاعانات اللازمة لهم ، فتفقد عندئذ في باب النفقات ما تعتقد أنها قد ربحته في باب الايرادات . هذا ولا يصبح المكلف الذي ينال اعفاء كهذا بمنجاة من دفع كل ضريبة ، اذ يقتصر الاعفاء على الضرائب المباشرة فقط كضريبة الدخل وضريبة الملك[1] ، ولا يشمل الضرائب الغير المباشرة كضرائب التداول والاستهلاك .

ومع ذلك فان الاعفاء يثير عند بعضهم اعتراضات كثيرة منها : ان الدخول الصغيرة هي غالبية الدخول فيؤدي اعفاؤها إلى أن تفقد الدولة جزءاً كبيراً من ايراداتها ، كما ان هذه الدخول هي دخول العدد الأكبر من الناخبين فيخشى - في النظم الديمقراطية - اساءة استعمال الاعفاء ورفع حده ومقداره ومنها ان في الاعفاء مخالفة لقاعدة عمومية الضرائب ووجوب اشتراك جميع الأفراد في تحمل أعبائها . ويرد على هذه الاعتراضات بأن غرض الدولة يجب أن يكون حماية الأهالي ومساعدتهم لا الحاق الأذى والضرر بهم ، وانه من الواجب على أعضاء الهيئات النيابية أن يهتموا بالمصلحة العامة ويقدموها على مصلحتهم الخاصة ويراعوا الاعتدال في تقرير حد الاعفاء وأن يعتمدوا في ذلك على مبادىء سليمة مثل نفقات المعيشة ومستوى الأسعار .

---

(١) لا يطبق الاعفاء فى الضرائب المباشرة على كل أنواع الدخول حيث لا يسمح به عند بعض الدول بالنسبة لصغار الملاك العقاريين أو لاصحاب رؤوس الاموال المنقولة .

من أجل ذلك رأينا معظم الدول تأخذ بهذه القاعدة فتعفي من الضريبة الدخول أو الثروات القليلة . فالتشريع المصري يطبق مبدأ الاعفاء على كسب العمل [١] اذ هو يعفي من الضريبة كل مكلف لايزيد مجموع ماينالـه من راتب أو مكافأة اوأجرة أو معاش على ٦٠ جنيهاً سنويا . فاذا زاد هذا المجموع على ذلك ولم يتجاوز ١٢٠ جنيهاً أعفي من هذا المبلغ ٦٠ جنيهاً واستحقت الضريبة على الباقي . اما اذا تجاوز مجموع الكسب ١٢٠ جنيهاً فلا يعفى عندئذ منه شيء [٢] . كما تعفى في مصر أجور العمال والمستخدمين بالمياومة اذا كانت الأجرة لاتزيد على ٣٠ قرشا . فاذا زادت عن ذلك لزم دفع الضريبة عنها وطبق عليها نظام الضريبة التصاعدية .

ويطبق التشريع الفرنسي والانكليزي هذا المبدأ في ضريبة الدخل ، وكذلك يطبقه التشريع العراقي في هذه الضريبة أيضاً. فلقد نص قانون ضريبة الدخل (رقم ٣٦ لسنة ١٩٣٩ المعدل بالقانون رقم ٦٧ لسنة ١٩٤٣ ـ المادة ٦) على اعفاء ١٥٠ ديناراً في السنة من الضريبة [٣] .

٢ ـ الخصم للاعباء العائلية : يؤخذ بمبدأ تخفيض الضريبة لعامل الأعباء العائلية في غالبية التشريعات الحديثة تحقيقا للعدالة المالية ومراعاة حالة المكلفين وقدرتهم الفعلية على الدفع . فقد يستوي أشخاص في الدخل مثلا لكنهم يختلفون في قدرتهم الاقتصادية تبعاً للاعباء الملقاة على كل منهم . فمنهم من لايعول الا نفسه ، ومنهم من يكلف بأعالة أسرة مؤلفة من عدة أفراد . لذلك تقضي العدالة المالية تخفيض الضريبة بسبب الأعباء العائلية [٤] .

(١) بموجب القانون المؤرخ ٢٣ يناير ١٩٣٩ (المادة ٦٣) .

(٢) لكن ينطبق نظام التصاعد في مثل هذه الحالة بزيادة معدل الضريبة تدريجيا .

(٣) وكان ذلك قبل سنة ١٩٣٧ : ١٠٠ دينار .

(٤) كما يساعد في الوقت نفسه على الزواج ويشجع على النسل وزيادة عدد أفراد العائلة . وبعض الدول تتوخى من التخفيضات للاعباء العائلية زيادة النسل بالذات فيما اذا كانت نسبة المواليد فيها ضعيفة وتخشى خطر استمرارها على هذا الشكل .

ولقد أخذ المشرع العراقي بهذا المبدأ اذ انه يمنح المتزوجين - بالاضافة إلى اعفاء الحد الأدنى للمعيشة - اعفاء قدره ٥٠ ديناراً للمكلف اذا لم يكن له أولاد ، و ١٠٠ دينار لمن له ولد واحد ، و ١٥ ديناراً أخرى لكل ولد آخر على أن لايزيد مبلغ الاعفاء كله على ٣٠٠ دينار مهما كان عدد الأولاد .

٣ - خصم الديون والضرائب : يجب اعفاء مقدار الديون والضرائب على أساس التمييز بين الدخل الصافي والدخل الاجمالي ، اذ يلزم أن لاتطبق الضريبة الا على الدخل الصافي ، أي بعد خصم الديون والضرائب من الدخل الاجمالي . كأن تخصم الضرائب السابق دفعها عن « الدخول الفرعية » عند جمع هذه الدخول لمعرفة مجموع «الدخل الكلي» الخاضع للضريبة العامة على الدخل . ولا شك في ان ذلك يزيد في شخصية الضريبة لكنه عسير ويثير صعوبات جمة في التطبيق .

ولقد أخذ الشارع المصري بهذه القاعدة بالنسبة للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية [1] . فهذه الضريبة لا تسري إلا على الارباح الصافية بعد خصم جميع التكاليف وخاصة قيمة ايجارات العقارات التى تشغلها المؤسسة ، والاستهلاكات الحقيقية ، والضريبة التى تدفعها - عدا ضريبة الأرباح . وكذلك أخذ الشارع المصري بهذه القاعدة أيضاً في الضريبة على كسب العمل اذ تعفى من المبالغ التى تقرر عليها الضريبة (ضريبة المرتبات وما في حكمها بالنسبة لموظفي ومستخدمي الحكومة الذين لهم حق في المعاش) قيمة احتياطي المعاش التقاعدي . وفيما يتعلق بسائر من عداهم من الموظفين والمستخدمين سواء اكانوا في خدمة الحكومة ام في خدمة غيرها فانه يخصم ٧ر٥ بالمائة من قيمة الرواتب او الاجور التى يتقاضونها [2] ولايستوفى عن هذا الخصم اية ضريبة.

---

(١) المادتان ٣٨ و ٣٩ .

(٢) زكى عبدالمتعال ، المصدر نفسه ، ص ٢٣٩ .

كما نص قانون ضريبة الدخل في العراق على كثير من التكاليف الواجب خصمها من المبالغ التي تقرر عليها الضريبة اهمها : فوائد الديون ، وايجارات العقارات ، ومصاريف الصيانة ، ومصاريف الاستهلاك ، والديون الميتة (او المشكوك فيها) ، والخسارة في السنوات السابقة . وسنبحث هذه الاعفاءات مفصلا مرة اخرى .

أساليب تقدير الضريبة

وتحصيلها

أساليب تقدير الضريبة

لتقدير قيمة المال الخاضع للضريبة اسلوبان رئيسيان هما : (١) اسلوب المظاهر الخارجية الذي يعتمد على الافتراض والظن . و (٢) الاسلوب المباشر الذي يعتمد على التحري والمعاينة . ويلحق بالأسلوب الأول التقدير بالجزاف ، ويلحق بالأسلوب الثاني التقدير الاداري ، واقرار المكلف نفسه ، وتبليغ الغير ، وحجز الضريبة في المنبع . وسنفصل كل حالة من هذه الحالات المختلفة فيما يلي :

أسلوب المظاهر الخارجية : يقوم أسلوب المظاهر الخارجية على استفتاح مقدار دخل المكلف أو مبلغ يساره وقدرته المالية من بعض العلامات والقرائن الظاهرة . كأن ينظر في الضريبة على مجموع الدخل لقيمة ايجار المسكن الذي يعيش فيه المكلف ، وفي ضريبة المهن لطبيعة المهنة وأهمية المدينة التي يزاول فيها الشخص مهنته أو إلى قيمة ايجار محل عمله ومقدار اتساعه وحسن موقعه ، وفي ضريبة النوافذ والأبواب لعدد النوافذ والأبواب [1] .

ويتميز هذا الأسلوب بالسهولة والملاءمة والبساطة والاقتصاد . فهو أسهل

---

(١) اذ يقال بأن منزل الموسر أكثر نوافذا وأبوابا من منزل المعسر .

للحكومة لمعرفة دخل المكلف واكثر ملاءمة له فلا يصبح عرضة لأسباب التحري والفحص التى يقوم بها موظفو الضريبة . ولكنه يؤخذ عليه انه لايراعي حالة المكلف الحقيقية . فقيمة الايجار كثيراً ماتتوقف على المركز الاجتماعي للمكلف لا على مركزه المالي . واتساع المحل الذي يمارس فيه المرء مهنته لايدل ابداً على حقيقة دخله ، والمكاتب الفخمة لاتعني دائماً وجود ارباح وفيرة بل قد يقصد بها محاولة الدعاية واكتساب العملاء ، وقد تتقعش اعمال الانسان او تهبط لكنه يظل رغم ذلك محتفظاً بمسكنه او مكتبه نفسه .

ونظراً لهذه العيوب الواضحة في هذا الأسلوب فقد اقلعت عنه فرنسا وغيرها من الدول التي كانت تأخذ به ، ولم يبق له إلا أثر ضئيل في الضريبة على مجموع الدخل كاسلوب ثانوي يعمل به عندما يتعذر تحديد الدخل الحقيقي تحديداً صحيحاً (١) .

أسلوب التقدير المباشر : أما اسلوب التقدير المباشر فيبنى على وجوب تحري الدخل الحقيقي للمكلف بكل عناية ودقة ، وتعيين مقداره بكل ضبط وإحكام . وهذا الاسلوب أقرب الى العدالة لمراعاته المراكز المالية المختلفة للمكلفين والوصول بالضريبة لكل انواع الدخول حتى تلك التي ليس لها اية علامات ظاهرة . غير انه يؤخذ عليه انه يقوم على الفحص والتحري لمعرفة الدخل الحقيقي للمكلف مما يؤدى لمضايقته وكشف اسراره ويحمله احياناً على الغش ومحاولة التهرب من اداء الضريبة . مع هذا فهو اكثر اتباعاً الآن لدى معظم

(١) فقانون ٢٣ ديسمبر ٩٣٣ (المصرى) أقام قرينة ظنية على الدخل على أساس قيمة ايجار المسكن الرئيسى ، لكن قانون ١٩٣٤ عاد لقرينة عامة وهى النفقات الشخصية الظاهرة . وهذا ما قررته فرنسا فى قانون ١٩٣٩ حيث يعتمد فى تقدير الدخل الادنى على قيمة ايجار المسكن وقوة السيارة وعدد وجنس الخدم . كما يتخذ ايجار المسكن فى مصر أساسا لضريبة المهن غير التجارية وضريبة الاراضى والمبانى . (راجع زكى عبدالمتعال ، المصدر نفسه ، ص ٢٤٢ - ٢٤٤ . وضياء الدين عارف ، المصدر نفسه ، ص ١٢٤) .

الدول من الأسلوب الآخر الذي يقوم على المظاهر الخارجية ، وعدالة الأسلوب المباشر هذه ترجح على سائر عيوبه .

ويتم التقدير المباشر بطرق مختلفة هي : التقدير الاداري ، او اقرار المكلف ، او تبليغ الغير ، او الحجز عند المصدر

فالتقدير الاداري تقوم به السلطة العامة نفسها بشأن القيم التي يسهل عليها تقديرها نسبيا دون اعتماد على اقرار من المكلف كما يجرى في تقدير الأملاك العقارية المزروعة او المبنية . ويخشى في مثل هذه الحالة المبالغة في التقدير والاساءة فيه بدافع التغرض او المحاباة لأسباب شخصية او لعوامل سياسية اوحزبية .

اما اقرار المكلف فيعتمد عليه في تقدير قيمة المال الخاضع للضريبة في غالبية الضرائب المباشرة والغير المباشرة [1] . بيد انه من الواجب ان لا يكتفى دائما باقرار المكلف وحده ولا بد ان يظل هذا الاقرار خاضعاً ، منعا للغش ومحاولة التهرب من الضريبة ، للرقابة الادارية ، أو ان يتخذ اساساً فقط لتحقيق اداري لاحق .

والتبليغ بمعرفة الغير لا يعني التجسس على المكلف بل يفيد التبليغ عن الدخل بواسطة الغير الملتزم بدفع ذلك الدخل له ، اى بواسطة المدين ومثال ذلك ان يقدم مستأجر العقار اقراراً للادارة المالية بقيمة اجرة العقار ، او أن تقدم الشركة التجارية لهذه الادارة بيانا بمقدار الارباح العائدة للساهمين عما يملكون فيها من اموال واسهم ، او ان يقدم احد المصارف اشعارا

(١) تطبق هذه الطريقة فى كثير من الضرائب فى فرنسا كضريبة الدخل ، وضريبة التركات ، والضرائب الغير المباشرة (كالضرائب الجمركية) . وتطبق فى انكلترا فى ضريبة دخل المهنة ، وفى ايطاليا فى الضريبة على دخل الثروة المنقولة ، وفى مصر فى الضرائب الجمركية والضرائب على ايراد رؤوس الاموال المنقولة والارباح التجارية والصناعية وكسب العمل . (زكى عبدالمتعال ، المصدر نفسه ، ص ٢٤٧-٢٤٨) .

بما يدفعه للموظفين والمستخدمين فيه من رواتب واجور ، وما يدفعه لمساهميه وعملائه من ارباح وفوائد . وعندئذ يمكن جباية الضريبة من المكلف نفسه على اساس ماورد في هذه التبليغات المختلفة [١] .

كما يجوز احيانا في هذه الحالات واشباهها تكليف المدين بدفع الضريبة نيابة عن الدائن وخصمها من اصل الدين وتعرف هذه الطريقة بطريقة الحجز عند المنبع او المصدر ، يكلف المدين بموجبها بحجز المبلغ المقابل للضريبة عنده وخصمه من حساب المكلف (الدائن) المطلوب له منه ، وايفاء الضريبة نيابة عنه . وتتميز هذه الطريقة بأنها تقلل من احوال الغش وتحمي المكلف من بعض التحريات والمضايقات الشخصية ، كما تسمح بتطبيق مبدأ التمييز بين مصادر الدخول ، لكنه من الواضح انه يتعذر تطبيقها في الحالات التي يستغل المالك ارضه او امواله بنفسه . وهي على كل حال تطبق اليوم في انكلترا وفرنسا ومصر والعراق في كثير من حالات ضريبة الدخل ، لاسيما فيما يتعلق بدخل السندات المالية والرواتب والاجور والمكافأة والمعاشات .

اساليب تحصيل الضريبة

بعد الوقوف على مقدار القيمة الخاضعة للضريبة يجري تقدير الضريبة وتعيين مبلغها الواجب على المكلف دفعه ، ثم يتم تحصيلها منه [٢] . ويتحقق جمع الضريبة وجبايتها بواسطة السلطات العامة بطريقة التحصيل المباشر .

أما في القديم فقد كانت الدول تتبع طريقة أخرى في جباية الضرائب إلى جانب الطريقة المباشرة هي طريقة الالتزام . ويفيد « الالتزام » أن تعهد

---

(١) وقد تكلف ادارة الضريبة صاحب الدخل بتقديم اقرار آخر منه .

(٢) يجب في الضرائب المباشرة بعد تعيين مبلغ الضريبة المطلوب من كل من المكلفين أن تقيد ادارة الضرائب أسماء المكلفين ، وأموالهم الخاضعة للضريبة بعد تقديرها ، وقيمة الضريبة المطلوبة في سجلات خاصة تعلنها وترسل صورتها للجباة والمحصلين .

الدولة إلى أحد الأفراد (الملتزم) بجباية الضريبة وتحصيل مبالغها من الأفراد لحسابه الخاص لقاء مبلغ مقطوع يدفعه للدولة . لكن الدول الحديثة وجدت في « الالتزام » وسيلة لارهاق المكلفين وايقاع الظلم بهم ، اذ يحاول الملتزم الحصول على أكبر مبلغ ممكن منهم باستعمال سائر الطرق المشروعة وغير المشروعة الميسورة لديه ، فعدلت عنها .

وكان نظام « الالتزام » مطبقا في مصر منذ الفتح الاسلامي حتى منتصف القرن الماضي . وفي العراق كانت رسوم العبور على الجسور - إلى عهد قريب - تحصل بهذه الطريقة ثم قامت الدولة فيما بعد بالغائها [١] .

أشكال التحصيل المباشر : حين تقوم الدولة بجباية الضرائب بواسطة عمالها وموظفيها تتبع في ذلك اساليب مختلفة اهمها : (١) الدفع المباشر ، (٢) الجباية بالحجز عند المنبع (الاستقطاع) [٢] ، (٣) الطوابع (التمغة) ، (٤) الاحتكارات المالية ، كما يتضح مما يأتي .

فالدفع المباشر يعني بأن يقوم المكلف نفسه بدفع وتسديد الضريبة المستحقة عليه للخزانة العامة مباشرة . وهذا مايجري في تحصيل ضريبة الدخل في العراق [٣] .

والجباية بالحجز عند المنبع « الاستقطاع » : هي أن يقوم الغير (المدين) بدفع مبلغ الضريبة وإيفائها للخزينة نيابة عن المكلف مما يكون مستحقا

---

(١) ينظم هذه الطريقة في العراق قانون التزام واردات الدولة لسنة ١٩٢٩ ، وقد أدخلت عليه تعديلات كثيرة . كما يجيز قانون مكس الملح وقانون رسوم استهلاك المحصولات الزراعية والارضية الجباية بطريق الالتزام .

(٢) Stoppage à la Source

(٣) مع وجود بعض الحالات الخاصة التي تسدد بها هذه الضريبة بطريقة الحجز عنه المنبع .

عليه دفعه للمكلف ، كما أوضحنا ذلك من قبل[١] . وتتبع هذه الطريقة في تحصيل الضريبة على الدخل من الرواتب والأجور ، أو الدخل من أرباح وفوائد السفدات .

وطريقة الطوابع «التمغة» : هي أداء الضريبة باستعمال ورقة مدموغة من فئات مختلفة ، أو بالصاق طوابع التمغة المنفصلة . وتستعمل هذه الطريقة عند وجود ورقة أو سفد كالعقود والاعلانات والتذاكر والمطبوعات والسجلات والدفاتر[٢] .

ويكون تحصيل الضريبة في الاحتكارات المالية باضافة مبلغها الى ثمن السلعة المحتكرة . فالدولة قد تلجأ أحياناً - كما رأينا من قبل - لاحتكار بعض السلع[٣] وتحتفظ لنفسها بحق انتاجها أو بيعها بغية تأمين ايراد لها ، لا سيما في الحالات التي يصعب عليها مراقبة التهرب من الضريبة او اذا اقتضت الجباية نفقات باهظة . عندئذ تعمد لاحتكار السلع وبالتالي تستوفي الضريبة بنفسها بعد اضافتها إلى الثمن .

ويؤخذ على الاحتكارات المالية تعرضها لحرية الصناعة والتجارة ، وعدم ضمان نجاح الدولة في ادارتها لفقدان الدربة والخبرة الضروريتين في الموظفين المشرفين على الشؤون الصناعية والتجارية ، عدا عن ارتفاع تكاليف الانتاج الحكومي . ولا شك في أن هـذه الاعتراضات وجيهة لكنه يقل أثرها اذا اقتصر تطبيق الاحتكارات على مواد قليلة وانشيء لادارتها والاشراف عليها هيئات خاصة مستقلة عن دوائر الحكومة الأخرى . وذلك ما لجأت إليه مصر في احتكارات التبغ والكبريت ، وما قامت به سويسرا وهولندا في احتكار

---

(١) راجع ص ٢٢٨ .

(٢) راجـــع ص ١٨٨ . وراجع أيضا قانون التمغـة العراقي لسنة ١٩٢٢ وتعديلاته .

(٣) راجع ص ١٨٧-١٨٨ .

السوائل الكحولية ، واليابان في احتكار التبغ والملح والكافور ، والعراق في احتكار التبغ أيضاً .

وتتخذ الاحتكارات المالية في سلع الاستهلاك ثلاثة أشكال :

١ ـ احتكار انتاج وبيع بحيث تتولى الدولة عملية انتاج السلعة وعملية بيعها معاً ، كأن تقوم بزراعة التبغ وبيعه بحالته الأصلية (أو سجاير) ، وحصر ذلك كله فيها وحدها .

٢ ـ احتكار انتاج فقط أي ان تتولى الدولة عملية الانتاج ، ثم تقوم بتوريد المنتجات للتجار كي يقوموا ببيعها وتصريفها .

٣ ـ احتكار بيع فقط وذلك بأن تترك الدولة انتاج السلعة حرا على أن يكون لها دون غيرها حق الشراء ، ثم تبيعها هي للجمهور بحالتها الأصلية اذا كانت تامة الصنع ، أو تحولها وتتم صنعها اذا كانت مادة أولية أو نصف مصنوعة[1] .

---

(١) كما لو اشترت الحنطة من المزارعين فصنعتها دقيقا ، أو لو اشترت التبغ وصنعته سجاير .

الفصل الرابع

الضرائب (تتمة)

يقسم علماء المالية العامة الضرائب عادة إلى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة ، وتتبع معظم الدول هذا التقسيم في تشريعاتها ونظمها ، ولهذا يتحتم علينا أن نبحث كلا من هذين النوعين بإسهاب ، ونبين ايهما اولى بالاتباع واجدى للخزانة العامة والمكلفين على السواء .

الضرائب المباشرة

والضرائب غير المباشرة

لقد كان الفيزيوقراطيون أول من أدخل هذين التعبيرين في العلوم الاقتصادية والمالية ، ثم تناولهما فيما بعد آدم سمث وستيوارت مل وغيرهما . ومنذ ذلك الوقت حتى اليوم لا يزال الجدل محتدماً حول أسس التمييز بينهما ، غير أن التفريق بينهما يبدو في الواقع من أصعب الأمور . بل ان من العلماء في العصر الحديث من يذهب إلى أبعد من ذلك ويقول أن التمييز بينهما شيء مستحيل ، وهم يقترحون الأخذ بتقسيمات أخرى أهمها تصنيف الضرائب الى ضرائب على الملكية وضرائب على الاستهلاك ، أو لضرائب على الدخل وضرائب على الانفاق (١)

بيد أنه على الرغم من كل هذه المناقشات فان التصنيف التقليدي لا يزال شائعاً في الكتب والتشريعات لدى أغلب الحكومات . وفيما يلي نبحث معايير التمييز بين صنفي الضرائب المباشرة وغير المباشرة ، ووجوه الموازنة بينهما ، ومدى تطبيقهما في النظم المالية الحديثة ، وأشكال كل منهما بصورة عامة وفي العراق بوجه خاص .

---

(١) وسيأتي معنا تفصيل هذه الضرائب فيما بعد .

التمييز بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة

يرى بعض العلماء أن هنالك معيارين رئيسيين للتمييز بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة وهما المعيار الاداري والمعيار العلمي .

المعيار الاداري : يستند المعيار الاداري على تقسيم الدوائر الحكومية الخاصة بالضرائب[1] وطريقة تحصيل الضريبة ، وعلاقة المكلفين بادارة الضريبة .

ففي فرنسا مثلا تعتبر الضرائب مباشرة اذا تولت أمرها دائرة الضرائب المباشرة ، وتكون غير مباشرة اذا تولتها دائرة الضرائب الغير المباشرة ، أي ان الضريبة تعتبر مباشرة أو غير مباشرة تبعاً الجهة المختصة بشؤونها وفقاً للنصوص التشريعية والأحكام القانونية والتنظيمات الادارية . فالضريبة العامة على الدخل ، وضرائب الترف - كالضرائب على العربات والنوادي وخفراء الصيد ، وبعض الرسوم - كرسوم الموازين والمكاييل هي من الضرائب المباشرة لأنها تابعة لمديرية الضرائب المباشرة . كما ان ضريبة التسجيل والكمارك والتمغة تعتبر من الضرائب غير المباشرة نظراً إلى قيام مديرية الضرائب غير المباشرة بأمورها .

على ان هذه التفرقة على هذا الوجه ليست بذات قيمة علمية كبيرة اذ يشاهد أحياناضم ضريبة التسجيل مثلا لمديرية الضرائب المباشرة ، اواختصاص ادارات مختلفة بضريبة واحدة كضريبة البيوع ورقم الأعمال . فضلا عن تعدد دوائر الضرائب وازدياد اختصاص كل منها . فهنالك في بعض الدول دائرة الضرائب المباشرة ، ودائرة الضرائب غير المباشرة ، ودائرة ضرائب التسجيل ، ودائرة التمغة ، ودائرة الكمارك والمكوس . . . وغيرها .

وقد يكمل هذا التمييز الشكلي بناحية ادارية أخرى هي ناحية اسلوب تحصيل الضريبة . فجباية الضرائب المباشرة يتم بناء على جداول اسمية وقوائم مفصلة

---

(١) أي الى دائرتين احداهما دائرة الضرائب المباشرة والاخرى دائرة الضرائب الغير المباشرة .

توضع بصورة دورية يبين فيها اسم المكلف والمال الخاضع للضريبة ومبلغ الضريبة المفروضة عليه . أما جباية الضرائب غير المباشرة فليس لها جداول كهذه وانما هي تحصل كلما وقعت بعض الأعمال أو التصرفات كشراء بعض السلع أو استيراد بعض المواد أو تحرير العقود والمستندات . فالادارة لاتعلم سلفاً شيئاً من أشخاص المشترين أو المستوردين أو محرري العقود حتى تضع قوائم بأسمائهم وتعين مقدار الضريبة المفروضة عليهم بسبب هذه الأعمال . بل ان الضريبة تتحقق عليهم وتجبى منهم عند اتيانهم الأمور التي تستوجب دفع الضريبة (١) .

بيد أنه يلاحظ مرات أن بعض الضرائب الشبيهة بالمباشرة - كضرائب العربات والسيارات مثلا لا ترتبط بجداول اسمية ، وكذا ضرائب السفدات وأرباح الأسهم المالية التي لحاملها فانها بطبيعتها ضرائب مباشرة لكنها تجبى رغم ذلك وتحصل قيمتها بدون قوائم اسمية . ذلك ان الاوراق المالية لحاملها

---

(١) لقد أصدرت الادارة المالية الفرنسية بتاريخ ٧ يونيو سنة ١٨٥٩ منشورا يتضمن « ان الضريبة المباشرة هى كل ضريبة يقصد بها أن تفرض مباشرة على الاشخاص وتجبى بواسطة جدول اسمى ، ويحصلها مباشرة رجال الادارة من الاشخاص المفروضة عليهم . أما الضرائب الغير المباشرة فهى لا تتقرر وتتعين مباشرة على الشخص وباسمه الخاص ، بل أساسها بصفة عامة الخدمات المؤداة ، ويدفعها بطريقة غير مباشرة من يريد استهلاك السلع أو الانتفاع بالخدمات المفروضة عليها الضريبة . وفى بلجيكا تطبق الادارة المالية - كما يطبق القضاء ، نفس هذا المعيار . (حسين خلاف ، المصدر نفسه ، ص ١٤٩) . كما وردفى تعليمات الجمعية التأسيسية خلال الثورة الفرنسية (٨ يناير ١٧٩٠) أنه « يقصد بالضريبة المباشرة كل ضريبة عقارية أو شخصية (أى مفروضة على الاراضى أو الاشخاص) تحصل بموجب سجلات عقارية أو قوائم اسمية وتدفع مباشرة بمعرفة المكلف الى المحصل الذى يقوم بالجباية أما الضرائب غير المباشرة فهى المفروضة على البيع والنقل والاستيراد والاستهلاك ، فهى ضريبة يدفع قيمتها الصانع أو التاجر أو المستورد ويتحملها المستهلك فى النهاية بطريق غير مباشر . (زكى عبدالمتعال ، المصدر نفسه ، ص ٢٦٤-٢٦٥) .

لا يمكن معها معرفة اسم المكلفين بالضرائب سلفا ، فيتبع فيها نظام الجباية عند المنبع ، وتقوم الشركة بخصم الضريبة من الارباح والفوائد قبل دفعها لمستحقيها من المساهمين ، مع أن هذه الضريبة كما قلنا هي ضريبة مباشرة شأنها في ذلك شأن كل الضرائب المفروضة على فروع الدخل الأخرى .

وقد يضاف أخيراً للتمييز بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة ناحية ادارية ثالثة هى مبلغ علاقة المكلفين بادارة الضرائب . ففي الضرائب المباشرة تقوم علاقة مباشرة بين المكلف وادارة الضريبة ، اذ يتولى هو بنفسه دفع الضريبة في حين أن من يدفع الضرائب غير المباشرة ليس المكلف ذاته بل شخص وسيط يظهر بين المكلف والادارة . وهذا الشخص يتولى دفع الضريبة مبدئيا لكنه يعود فيحصلها فيما بعد من المكلف نيابة عن الادارة . وبذلك يكون هذا التفريق قائما على أساس راجعية الضريبة .

ولقد قال بهذه النظرية (راجعية الضرائب) ستيوارت مل ، وحبذها في ألمانيا فاجنر وشمولر Schmoller ، وفي فرنسا لوروا بوليو Leroy-Beaulieu ومثالها ما لو فرض الشارع ضريبة على مجموع الدخل قدرها ١٠ ٪ من الدخل الصافي فان هذه الضريبة لا تنتقل من المكلف إلى غيره ومن ثم تعتبر مباشرة . اما اذا فرضت رسوم كمركية على السيارات المستوردة من الخارج فان المستورد يضم الضريبة التى يدفعها إلى الثمن ثم يحصلها عند البيع من المستهلك . فالتاجر انما يظهر في هذه الحالة مجرد وسيط بين المكلف الحقيقي وادارة الضريبة .

ولكن هذه النظرية خاطئة اذ ان راجعية الضريبة على الآخرين ، اى على غير دافعيها ، ليست مؤكدة دائما وانما تتوقف - كما سيأتي معنا - على الظروف الاقتصادية وحالات العرض والطلب .

ومن كل ما سبق يظهر لنا ان هذا المعيار الاداري غير صحيح ولا يجوز

الاخذ به او الاعتماد عليه . على ان له رغم ذلك في البلاد التي يطبق فيها اهمية خاصة من الناحية الادارية والقانونية . ففي فرنسا مثلا تختص المحاكم الادارية برؤية القضايا والمنازعات المتعلقة بالضرائب المباشرة . بينما تختص المحاكم العادية بفصل القضايا والمنازعات المتعلقة بالضرائب غير المباشرة .

المعيار العلمي ، تقوم النظرية الحديثة في التفريق بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة على ان الضرائب المباشرة هي التي تفرض على عناصر تتميز بدرجة معينة من الثبات او الاستمرار - كالوجود بالنسبة لضريبة الرءوس ، او الملكية بالنسبة للضريبة على الثروة او رأس المال ، والمهنة بالنسبة للضريبة على كسب العمل . اما الضرائب غير المباشرة فتفرض على اعمال متقطعة او وقائع عرضية كاستهلاك احدى السلع او بيع احد العقارات ومثالها بصورة عامة الضرائب الكمركية والضرائب على التداول والاستهلاك [1] . فبينما تكون الضرائب على الثروة في ذاتها ومستقرها مباشرة تكون على الثروة في حركتها وانتقالها غير مباشرة .

وينتج من ذلك ان الضريبة المباشرة تكون في الواقع مرادفة للضريبة على الثروة أو الدخل ، وان الضريبة غير المباشرة مرادفة للضريبة على الانفاق والتصرفات . لكنه يلاحظ بخصوص بعض الضرائب - واخصها ضريبة التركات ان بعض العلماء يعتبرونها غير مباشرة تتحقق بمناسبة انتقال الثروة بعد الوفاة بينما يرى آخرون انها ضريبة مباشرة لاقتطاعها جزءاً كبيراً نسبيا من الثروة ذاتها ، وانها بهذا الاعتبار ضريبة حقيقية على رأس المال [2] .

ومهما يكن الامر ، ورغم جميع الاعتراضات التى وجهت للتقسيم التقليدي للضرائب فانه كما قلنا لايزال متبعا في كثير من الدول التى تحرص على الابقاء عليه . ففي انكلترا تقسم الضرائب الى ضرائب مباشرة - وتشمل ضريبة الدخل والضريبة الاضافية على الدخل ، وضرائب التركات ، وضريبة الاراضي والاملاك

(١) سوف نبحث هذه الضرائب بتفصيل فيما بعد .
(٢) عبدالحكيم الرفاعى ، المصدر نفسه ، ص ٣٩ .

والى ضرائب غير مباشرة - وتشمل رسوم الانتاج (على الكحول والجعة والنبيذ وأوراق اللعب والسكر والتبغ والكبريت) ورسوم الملاهي والرسوم الكمركية ورسوم التمغة . وكذلك الحال في فرنسا وكثير من الدول الاخرى .

الموازنة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة

لقد اختلف العلماء حول المفاضلة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة ، ولكل فريق منهم انصار ومؤيدون .

فأول من نوه بأهمية الضرائب المباشرة الفيزيو قراطيون الذين رأوا ضرورة فرض ضريبة واحدة على الارض والغاء الضرائب غير المباشرة . وايد هذا الرأي من الكتاب لاسال Lassale وفاجنر واللورد سفودن (احد وزراء مالية انكلترا) وغير هؤلاء من العلماء ورجال السياسة ، لاسيما اولئك الذين يذهبون الى ان الضرائب يجب ان لا تفرض لسد النفقات اللازمة للدولة فحسب بل ينبغي ان تكون اداة لتوزيع جديد للثروة .

ومن جملة من قال الضرائب غير المباشرة ودافع عنها من رجال السياسة نابليون الأول الذي أمر بارجاع الضرائب غير المباشرة التي ألغتها الثورة الفرنسية ، والسياسي الفرنسي تيير Thiers ، وبسمارك .

على أن التعصب الأعمى على هذا الوجه لكل نوع من هذين النوعين فيه تطرف ومغالاة . والحقيقة ان وجودهما معا ضروري في كل دولة ، ولا غنى لأى نظام مالي سليم عن الأخذ بهما سوية . ولقد قال الوزير الانكليزي جلادستون في ذلك يوماً : « ان الضريبة المباشرة والضريبة غير المباشرة هما شقيقتان يجب على وزير المالية أن يحبهما ويدللهما على السواء »[1] .

مزايا الضرائب المباشرة وحسناتها : تمتاز الضرائب المباشرة على الضرائب غير المباشرة بأمور ثلاثة هي : ديمقراطيتها ، وعدالتها ، وثبات حصيلتها .

---

(١) المصدر السابق ، ص ٤٢-٤٣ .

فهي ديمقراطية لأنها تؤدي لاشعار الأفراد الذين يدفعونها بأنهم يدفعون نصيبهم في النفقات العامة ، وانهم يساهمون في الواجبات المالية الملقاة على الرعية تجاه الدولة . وبذلك فانهم اذ يشعرون بالعبء المالي المفروض عليهم يهتمون بتتبع حركة الانفاق العام ويحاولون عندئذ أن يضعوا حداً للتبذير وتبديد الأموال ويطالبون باستمرار بضرورة انتهاج سياسة تقوم على الحكمة والاقتصاد في النفقات . بينما أن من يدفع الضرائب غير المباشرة - كالرسم الكمركي ، لايشعر بأنه يدفع ضريبة وهو لايكترث لهذا السبب فيما تضيعه الحكومة من الأموال ظناً منه أنه لا يتحمل من عبئها شيئاً .

والضرائب المباشرة عادلة اذ يتحقق بواسطتها توزيع الأعباء المالية على المكلفين حسب قدرتهم ويسارهم . فدخل المكلف يعبر عن قدرته الاقتصادية ، وثروته تدل على يساره ، فيجبى منه تبعاً لحاله ، ويدفع المبالغ الكبيرة ان كان غنياً ، أو لايدفع شيئاً (أو لايدفع إلا النزر اليسير) ان كان فقيراً . كما تساعد دون غيرها على تطبيق مبدأ شخصية الضريبة [1] وبها يمكن التخفيف عن الفقراء ومتوسطي الحال ، واعفاء الحد الأدنى للمعيشة ، وتسمح في الوقت نفسه باتباع نظام النسبة التصاعدية في سعرها .

والضرائب المباشرة أخيراً ذات حصيلة ثابتة نسبيا لدوام وعائها ومطارحها ولذا فانها تعتبر من الموارد الدائمة للخزينة ، ولا تتأثر حصيلتها كثيراً بالازمات التي تؤدي لكساد الأعمال ووقوف حركتها . فدخل الأرض ثابت تقريباً اذ تعقد الايجارات أحياناً كثيرة لمدد طويلة ، وكذلك دخل حملة الأوراق المالية وذوي الرواتب والأجور فانه لايتغير بسرعة من يوم لآخر كما هو الحال في عدد كبير من الضرائب [2] غير المباشرة . عدا ان الضرائب المباشرة مرنة قابلة لأن

---

(١) راجع ص ٢١٩-٢٢٤ .

(٢) لكنه يلاحظ أيضا أن من الضرائب المباشرة ما يتأثر سريعا بالازمات كالضريبة على الارباح التجارية والصناعية .

تزداد حصيلتها بسرعة وقت الحاجة بمجرد زيادة سعرها . ومثال ذلك انه يكفي أن ترفع الحكومة سعر ضريبة الدخل - كما يجري كثيراً في انكلترا - كي تحصل على زيادة محسوسة في الايرادات تساعدها على تغطية نفقات المصاريف الطارئة وخاصة ابان الحروب (١) .

وهنالك من أنصار الضريبة المباشرة من يزعم ايضاً بأنها تمتاز بقلة تكاليف الجباية ، اذ هي لا تصيب في الغالب إلا عناصر مستمرة ظاهرة يصعب اخفاؤها . فما لدى الفرد من أملاك زراعية ومباني ورؤوس أموال يكاد يكون معروفاً لدى ادارة الضرائب ، وهي لا تحتاج والحالة هذه الى نفقات كثيرة لحصره وتحديد الضريبة عليه وجبايتها من المكلفين . كما تستطيع الادارة المالية في الضرائب المباشرة أن تمنح المكلفين المعسرين ، وهم معروفون شخصيا عندها ، آجالا للدفع وتقسيط الضريبة المستحقة عليهم أقساطاً عديدة .

بعكس الضريبة غير المباشرة فانها تفرض دائماً على وقائع عرضية متقطعة ، ويغلب أن لا تكون شخصية المكلف معروفة فيها عند ادارة الضريبة مما يحمل الدولة على المسارعة في تحصيل الضريبة جملة واحدة بمجرد تحقق أسبابها وتوافر الحادثة المنشئة لها .

ولقد كان لهذه الحجج أثرها في السياسة المالية للدول المختلفة . فسياسة الضرائب في الدول الديمقراطية الحرة ترتكز على مبدأين : الأول - اعطاء أهمية خاصة لضريبة الدخل ، والثاني - محاولة جعل نسبة الضرائب المباشرة أكبر من نسبة الضرائب غير المباشرة . ويظهر ذلك بصفة خاصة في انجلترا اذ تعتبر ضريبة الدخل أساس النظام المالي الانجليزي ، ويتغير سعرها صعوداً وهبوطاً تبعاً لحاجة الدولة وظروفها المختلفة .

عيوب الضرائب المباشرة : بالرغم من هذه المزايا كلها التي سردناها فالضريبة المباشرة لا تخلو من عيوب أهمها ما قد تثيره من تذمر المكلفين

(١) حسين خلاف ، المصدر نفسه ، ص ٥٥ .

ومضايقتهم وحملهم على محاولة التهرب منها عند ارتفاع أسعارها . فهي تضع المكلف وجها لوجه امام ادارة الضريبة ، ويتبع في تقديرها أحيانا بعض الطرق التفتيشية أو طريقة التقدير الاداري أو اقرار المكلف مما يدعو الى التفور منها ومعارضتها والعمل على التخلص منها والغش فيها بشتى الوسائل الممكنة . فضلا عما يلاحظ دائما من ميل البرلمانات في حالات كثيرة للمغالاة في اعفاء بعض الطبقات منها رغبة في استرضاء جمهور الناخبين ، أى لتحقيق بعض المآرب الانتخابية والمصالح الفردية . ويضاف إلى ذلك كله تأخر جبايتها بسبب طول الاجراءات التي يستلزمها تقديرها وجمعها ، لاسيما أيام الأزمات حين تتردد الحكومات طويلا في أمور التنفيذ ضد المدينين بها .

والرأي الحديث ، كما اتفقت عليه كلمة العلماء في المعهد الدولي للمالية العامة في سنة ١٩٣٨ هو عدم تفضيل الضرائب المباشرة بصورة مطلقة ، وعلى الأخص فان مزايا هذه الضرائب لاتظهر ولا تتحقق فعلا إلا اذا كان سعرها معتدلا معقولا .

مزايا الضرائب غير المباشرة : ان الميزة الكبرى للضرائب غير المباشرة مرونتها . فهي وان تكن تتأثر بالأزمات وتقل حصيلتها إلا أن مرونتها الفائقة تسمح بازديادها ازديادا وفيرا في سنوات الرخاء ، وتعتبر بحق مرآة صادقة للحالة الاقتصادية العامة وتطورها يوما بعد يوم .

كما تتميز هذه الضرائب بعموميتها اذ تصيب سائر طبقات الشعب دون استثناء وتصل ذوي الدخول الصغيرة الذين يصعب الوصول اليهم بالضرائب المباشرة . وهى في الوقت نفسه أسهل جباية وقبولا من الضرائب المباشرة . فالمكلف لايحس بها أصلا ، وكثيراً مايدفعها وهو جاهل أمرها ومقدارها الصحيح لاندماجه في ثمن السلعة التي يشتريها أو هو يدفعها أثناء مناسبات سارة ممتعة لا يحفل فيها بما تنطوي عليه من تكاليف كأن

يدفع ضريبة السينما أو الملاهي عند دخوله إليها ، أو يسدد ضريبة التبغ عند شرائه السجاير لتدخينها . واذا أمكن تنظيم الضرائب غير المباشرة تنظيما سليما بحيث تفرض على الكماليات دون الضروريات اصبحت عندئذ ضرائب اختيارية يمكن للضعفاء والفقراء اجتنابها بعدم استهلاك السلعة أو الخدمة المفروضة عليها .

هذا عد ان الضرائب غير المباشرة ذات حصيلة وافرة اذ انها تدفع بصورة مستمرة وبمقادير صغيرة من كل فرد لفرضها على المشتريات وكثير من العمليات والخدمات المختلفة التي يتجمع منها في النهاية مبالغ كبيرة . ويضاف إلى ذلك أيضاً أن الخزانة تتغذى بها من أوائل أيام السنة المالية ، فتستطيع الحكومة عندئذ الاعتماد عليها في الشهور التي يقل خلالها ايراد الضرائب المباشرة .

عيوب الضرائب غير المباشرة : على ان هذه الحجج جميعها لاتنفي ما للضرائب غير المباشرة من عيوب شتى يشير إليها خصومها منها : عدم عدالتها فاذا مافرضت على سلع الاستهلاك الضرورية الكثيرة الاستعمال في الحياة العادية كالمواد الغذائية والملابس والوقود بدت وطأتها على الفقير أشد منها على الغني . وخير علاج لذلك هو اعفاء المواد الضرورية من الضرائب غير المباشرة[1] .

كما يؤخذ على الضرائب غير المباشرة كثرة نفقات جبايتها وما تستدعيه

---

(١) لكن هذا الحل قد يؤدى فى النهاية الى نقصان كبير فى ايرادات الدولة . ولقد رد الاستاذ نوجارو (بجامعة باريس) على هذا الاعتراض الموجه الى الضرائب الغير المباشرة (أى عدم عدالتها) بقوله أن الحكومة عندما تفرض ضريبة غير مباشرة فان ذلك ينتج رفع أثمان سلع الاستهلاك ويتحمل المستهلك فى الغالب قيمة هذه الضريبة ، وبالتالى تزداد نفقات معيشته . ولكن المستهلك اذ يرى أن نفقات معيشته قد ارتفعت على هذا الوجه فانه يطالب بزيادة أجوره وهو ينجح فى معظم الاحيان فى الحصول على طلبه هذا ، وعندئذ يعوض بزيادة دخله عما دفعه من الضريبة المفروضة عليه . بيد أن هنالك طبقة من السكان لا يتيسنى لها زيادة دخلها عند رفع أثمان الحاجيات كحملة سندات الدولة الذين تدفع لهم فوائد معينة محددة لا يمكن رفعها بحال من الاحوال . Allix, op. cit. p. 474

من فرض رقابة شديدة على جمهور المنتجين والصناع والتجار . فموظفو الادارة المالية مكلفون بمراقبة تداول وانتاج السلع المقررة عليها الضريبة والقيام بتفتيش المصانع والمخازن لمحاربة التهرب من الضريبة أو الغش فيها[١].

الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة في النظم المالية الحديثة

يقوم نظام الضرائب الحديث على أساس ضرورة وجود الضرائب المباشرة إلى جانب الضرائب غير المباشرة وهذه هى الطريقة المثلى لضمان موارد الدولة وتحقيق العدالة واشتراك سائر الطبقات والأفراد في الأعباء العامة .

على ان الدول تختلف فيما بينها في مدى التجائها لكل من هذين النوعين ، فنظام الضرائب في بلد قد لايلائم بلداً آخر ،وان كل دولة لتختار لنفسهامن النظم مايلائم ظروفهاواوضاعها الخاصة . ففي دولة تتركز فيهاالثروات وتعظم فيها أرباح الصناعات والتجارات والأعمال الأخرى تلعب ضريبة الدخل الدور الأهم في الايرادات العامة وموازنة الميزانية السنوية . وما يزال الانكليز محافظين على تقاليدهم المالية بالالتجاء للضرائب المباشرة للحصول على الجزء الأكبر من الموارد المالية [٢] . أما في فرنسا حيث الملكية مجزأة والدخول الصغيرة كثيرة ويتمتع صغار المكلفين باعفاء حد أدنى للمعيشة فان نسبة الضرائب غير المباشرة هي أكبر من نسبة الضرائب المباشرة ، لأن الدولة تعوض اعفاء الدخول الصغيرة من الضريبة بالالتجاء للضرائب غير المباشرة .

وتعتبر الضرائب غير المباشرة في مصر والعراق أهم موارد الدولة ، ويعتمد عليها في سد معظم النفقات العامة وموازنة الميزانية .

ولقد قدرت الضرائب غير المباشرة في العراق للسنة ١٩٤٩ المالية بما يزيد على ١٩ مليون دينار كما يظهر من الجدول الآتي :

---

(١) راجع عبدالحكيم الرفاعى ،المصدر نفسه ، ص ٤٥-٤٦ .

(٢) ان أكثر من نصف موارد الضرائب فى بريطانيا مستمد من الضرائب المباشرة . C..P. Bastable, Public Finance, London, 1932, P. 357

نوع الضريبة	ايراد الضريبة بالدينار
الرسوم الكمركية	١٠ر٥٠٠ر٠٠٠
المحصولات الزراعية (رسوم الاستهلاك)	٢ر٨٨٦ر٠٠٠
المحصولات الطبيعية (« «)	٦٠ر٠٠٠
ضريبة الحيوانات	٨١٥ر١٠٠
رسوم الطوابع	٤٦٣ر٢٠٠
ايرادات البرق والبريد	٥٩٣ر٠٠٠
رسوم المحاكم	٣٠٠ر٠٠٠
أجور الطابو	٣٨٠ر٠٠٠
ايرادات دائرة الصحة	١١٤ر٥٠٠
ايرادات دائرة الشرطة	١٥١ر٠٠٠
مشروع انحصار التبغ	٢ر٨٠٠ر٠٠٠
المجموع	١٩ر٠٦٢ر٨٠٠

أما الضرائب المباشرة فقد قدرت في ميزانية السنة ١٩٤٩ المالية بنحو ٤ ملايين دينار على الوجه التالي :

نوع الضريبة	ايراد الضريبة بالدينار
المحصولات الزراعية (ضريبة الأرض)	٥٩٥ر٠٠٠
المحصولات الطبيعية (« «)	٥ر٥٠٠
أملاك الحكومة	٥٦ر٠٠٠
ضريبة الأملاك	٦٢٠ر٥٠٠
« الدخل	١ر٤٥٠ر٠٠٠
« الأرباح الاضافية	١٦٥٠ر٠٠٠
المجموع	٣ر٧٧٧ر٠٠٠

ومن ذلك يتضح أن نسبة الضرائب غير المباشرة في العراق تعادل نحو ٨٥ ٪ من مجموع الضرائب [١] بينما تبلغ نسبة الضرائب المباشرة نحو ١٥ ٪ من ذلك المجموع .

ولقد كانت نسبة الضرائب غير المباشرة ونسبة الضرائب المباشرة من حصيلة الضرائب جميعها في الدول المختلفة كالآتي [٢] .

الدولة	نسبة الضرائب غير المباشرة	نسبة الضرائب المباشرة
الولايات المتحدة	٣٦ر٨ بالمائة	٦٣ر٢ بالمائة
انكلترا	٤٢ر٩ بالمائة	٥٧ر١ بالمائة
ألمانيا	٥٧ر٥ بالمائة	٤٢ر٥ بالمائة
ايطاليا	٦٦ر٢ بالمائة	٣٣ر٨ بالمائة
فرنسا	٦٩ر٣ بالمائة	٣٠ر٧ بالمائة

وجدير بالاشارة ان النظام المالي فيما يختص بالضرائب لا يبقى أبداً على وتيرة واحدة بل انه قابل للتطور والتعديل تبعاً لتطورات المدنية والتقدم الصناعي وتبدل نظم الحكم السياسية والاجتماعية والأوضاع الاقتصادية . فلقد طبقت أميركا وانكلترا فيما قبل الحرب العالمية الأولى ضريبة الدخل بسعر ضئيل فلما جاءت حرب ١٩١٤ ومن بعدها حرب ١٩٣٩ تغيرت الافكار كثيراً عن ذي قبل ونظراً لازدياد النفقات العامة لجأت هاتان الدولتان لزيادة ضريبة الدخل زيادة عظيمة ، وأضافت إليها ضرائب التركات ، وضريبة الربح المفرط . ولقد

---

(١) ان هذه النسب في اعتقادنا كبيرة جدا ومن الواجب اعادة النظر جديا وباهتمام في أمر تعديلها وتخفيضها والعمل على زيادة الضرائب المباشرة تخفيفا عن الطبقات الفقيرة واشراك الطبقات الغنية بنسبة أكبر في الاعباء المالية العامة .

(٢) في سنة ١٩٢٦ - ١٩٣٨ (راجع زكي عبدالمتعال ، المصدر نفسه ، ص ٢٧٨) .

عمت أوربا بعد الحربين الماضيتين موجة اصلاح مالي ، فازداد الالتجاء للضرائب المباشرة وزيادة السعر التصاعدي فيها[1].

أنواع الضرائب المباشرة

بعد ان انقضى العهد الذى كانت تفرض فيه الضرائب المباشرة على الاشخاص أصبحت لا تفرض فى العصر الحديث إلا على الاموال ، ولها أنواع عديدة أهمها الضريبة على الدخل ، والضريبة على رأس المال ، وسنفصل كلا منهما فيما يأتي .

ضريبة الدخل

تعتبر ضريبة الدخل في الوقت الحاضر أهم الضرائب جميعا لدى دول كثيرة ، وقد أصبحت أداة مرنة يمكن للحكومات الاعتماد عليها فى جمع جزء كبير من وارداتها سواء في أوقات الرخاء أو أيام الشدة والأزمات . ويتصل تاريخ هذه الضريبة اتصالا وثيقا بانتشار التجارة والصناعة وظهور أنواع جديدة من الثروة لم تكن تتناولها الضرائب القديمة المفروضة على الأملاك العقارية بصفة خاصة - كالسندات والأسهم المالية . بيد ان تنظيم وادارة ضريبة الدخل يؤدي الى صعوبات كثيرة لا سيما في البلاد التي لا يمسك فيها الأفراد حسابات منظمة يوثق بها ، كما ان الغرض المقصود منها لا يتحقق مباشرة بعد تطبيقها وانما يحتاج تحقيقه بضع سنوات بعد البدء بتشريعها وانفاذها .

---

(١) لقد كانت نسبة الضرائب المباشرة الى الضرائب الغير المباشرة فى العراق سنة ١٩٣٣ - ١٩٣٤ هى كنسبة ١ : ١٢ - راجع حسين فهمى، التنظيم الفنى للضريبة فى العراق ، مجلة القضاء ببغداد ، السنة الثانية، العددان ٣ و ٤ ، تموز ١٩٣٦ ، ص١٢٣ وما بعدها .

تعريف الدخل وعناصره

يميل جمهرة العلماء لتعريف الدخل بأنه : « كل ثروة جديدة نقدية اوقابلة للتقدير بالنقد ، يتلقاها فرد(أو جماعة) بصفة دورية في وحدة زمنية ، ويمكنه اشباع حاجته باستهلاكها دون مساس المال الأصلي الذي انتجها»[1]. ومن هذا التعريف يتضح أن عناصر الدخل التى تميزه عن غيره من الأموال أربعة هي : التجدد ، والتقويم بالنقود ، والدورية ،والاستهلاك .

التجـدد : يمثل الدخل - على خلاف رأس المال ، ثروة جديدة لم تكن موجودة من قبل ، وذلك نتيجة نشاط انتاج لا نتيجة تحوير مجرد للمال . فلو باع شخص مالا منقولا أو غير منقول لايعتبر الثمن الذي يقبضه دخلا اذ ان المبلغ المقبوض (الثمن) قد حل محل المال المباع فلم تزد ثروة المالك شيئاً عن ذي قبل[2] . ولابد لتحقق الدخل من زيادة الثروة المنتجة على الثروة المستهلكة بحيث يعتبر الفائض دخلا .

التقويم بالنقود : لا يقتصر الدخل على الثروة النقدية الجـديدة بل يشمل ايضا كل ثروة غير نقدية اذا كانت قابلة للتقويم بالنقود ، على شريطة امكان بيعها منفصلة عن المال الأصلي ، فتعتبر المنفعة التي يحصل عليها المالك بسكنى داره دخلا خاضعا للضريبة . على ان هذا القول يجب ان لا يؤخذ على اطلاقه فهناك منافع قابلة للتقدير لكنها رغم ذلك لا تعتبر من ضمن الدخل الخاضع للضريبة . مثال ذلك قيام الزوجة بالاعمال المنزلية ، او تولي رب العائلة صيانة حديقة داره ، او تولى الطبيب معالجة اسرته . اذ ان هذه الاعمال في حقيقتها قد وفرت على العائلة ما كان يمكن انفاقه من اجور لو قام بالأعمال المنزلية خادم او لو تولى العناية بالحديقة ومعالجة الاسرة اجير او طبيب آخر .

---

(١) زكى عبدالمتعال ، المصدر نفسه ، ص ٢٨٢ . راجع حسين خلاف ، المصدر نفسه ، ص ٦٣ .

(٢) يعتبر الثمن فى هذا المثال ايرادا لا دخلا . Antonio De Viti De Marco, First Principles of Public Finance, London, 1936, p. 212.

الدورية : يرى معظم الكتاب ان الدخل يجب ان يتميز بصفة الدورية او الانتظام ، اي ان يحصل عليه الانسان في مواعيد منتظمة مثل مرتب الموظف واجر العامل ، وايجار الاملاك المبنية وناتج الأراضي الزراعية . فهذه الايرادات تأتي لأصحابها بانتظام - او هي قابلة لذلك على الأقل . ويترتب على الأخذ بهذا الراي ان لاتعتبر الأرباح العرضية دخلا فلو اشترى شخص عقاراً بألف دينار ثم باعه بألفين فان الربح لا يعتبر دخلا بالمعنى العلمي الدقيق اذ هو غير قابل للتجدد في وحدات زمنية معينة ، ولا تتوافر فيه صفة الانتظام بل يعتبر بمثابة زيادة فقط في راس المال . وكذلك الأرباح الحاصلة من اليانصيب او المراهنات او التركات او الهبات او الزيادة في قيمة الأراضي او البضائع المخزونة لا تعد لهذا السبب دخلا خاضعا لضريبة الدخل ولو انها قد تخضع لضرائب اخرى [1] .

على ان النظم التي جرت عليها الدول في هذا الصدد ليست واحدة فمنها مايفرض الضريبة على الأرباح الناتجة من عمليات تجارية واحدة مثل قانون ضريبة الدخل العراقي الذي يقضي بفرض ضريبة على الأرباح الناجمة عن شراء وبيع الأموال غير المنقولة بقصد المتاجرة ولو لمرة واحدة . وبذا فان المشرع العراقي لايعتبر [2] الدورية عنصرا من عناصر الدخل ويفرض الضريبة على ربح العملية التجارية المفردة .

ولكن ذلك لايعني ضرورة ثبات الدخل في الفترات المختلفة ، او ان مصدره يجب ان يظل دائما لايفنى ، فمرتبات الموظفين قد تزداد بين سنة واخرى ، وارباح التجارة تتغير بتغير الظروف والاحوال ، ودخل بعضهم قد

---

(١) يرى سلجمان ان صفة الدورية غير لازمة لاعتبار الدخل خاضعا للضريبة . Seligman, Stndies in Public Finance N.Y., 1925 p.112

(٢) واذا وجب أن يكون الدخل دوريا فالغالب أن تكون مدة الدورة سنة (الا اذا نص القانون على مدة أخرى) لان السنة هى الدورة العادية فى المسائل المالية ، ومعظم الضرائب تجبى سنويا .

يقل او ينعدم بسبب المرض او الوفاة وغيرهما . فيكفي اذن ان تتوفر في المصدر قابلية البقاء لمدة معينة . وهذا ماحمل بعض التشريعات الحديثة على التمييز في سعر الضريبة بين الدخل الناشيء عن العمل، والدخل الناتج من رأس المال ، والدخل المختلط الناشيء عن العمل ورأس المال معا [١] .

الاستهلاك : يجب ان يكون الدخل قابلا للاستهلاك والتصرف فيه دون مساس بمصدره المنتج له ، ذلك المصدر الذي لابد من ثباته وصيانته للاستمرار في استغلاله . ولا يعني ذلك ان يكون الدخل عينا كحاصلات اوسلع تستهلك مباشرة بل يمكن ان يكون نقديا يستطيع ان يشتري به الشخص ما يلزمه من حاجيات او يقدر على ادخاره وتوفيره لايام الضيق والحاجة [٢] .

انواع الدخل

لايحصل الدخل من تلقاء نفسه بطريقة آلية ، بل لابد له من مصدر ينتجه ويعطيه ، وهو يستدعي في الوقت ذاته سلسلة من الجهود والتكاليف . وبهذا فان الدخل على نوعين : دخل اجمالي ، ودخل صاف .

فالدخل الاجمالي يشمل كل الايرادات التي يحصل عليها المكلف من مصدر معين مما لاتكون لها صفة رأس المال . والدخل الصافي مايتبقى من الدخل الاجمالي بعد خصم سائر التكاليف التي انفقت للحصول على هذا الدخل ، مثل مصاريف الصيانة والاستهلاك ونفقات الاستغلال والانتاج ، والضريبة انما تفرض على الدخل الصافي لوجوب عدم المساس بالمصدر نفسه [٣] .

---

(١) عبدالحكيم الرفاعي ، المصدر نفسه ، ص ٧٧ - ٧٨ .

(٢) يفرق الاستاذ الايطالي فينودي Finaudi بين الدخل المستهلك Revenue Consommé والدخل المدخر Revenue épargné ويرى وجوب خضوع الاول وحده للضريبة دون الثاني . لكن هذه فكرة خاطئة لم يأخذ بها أي تشريع مالي (زكي عبدالمتعال ، المصدر نفسه ، ص ٢٨) .

(٣) Antonio De Viti De Marco, op. cit., p. 217-219

وأهم تكاليف الدخل الواجب خصمها من الدخل الاجمالي هي نفقات الاستغلال ونفقات الاستهلاك ، والضرائب . اما نفقات الاستغلال فكثيرة تشمل ثمن المواد الاولية واجور النقل واقساط التأمين وايجار المباني التي تشغلها المنشئات التجارية والصناعية واجور العمال والمستخدمين وفوائد القروض التي استعملت في الانتاج [١] .

وتعني نفقات الاستهلاك النفقات المقدرة لكل سنة لتجديد بعض الادوات والآلات التي تتلف بالاستعمال خلال سنوات عديدة . فرب العمل يخصص سنويا من ايراده الاجمالي مبلغا يساعده على تجديد معداته وآلاته عندما تصبح فيما بعد غير صالحة للاستعمال . ولهذا ينبغي ان يكون الاستهلاك معقولا يتفق مع النسبة العادية لتلف الاموال .

كما تعتبر الضرائب المدفوعة من تكاليف الدخل اذا كانت متصلة بمزاولة المهنة المنتجة له . كما لو استورد شخص سلعا من الخارج ودفع عنها الرسوم الجمركية فان هذه الرسوم ينبغي ان تعتبر من تكاليف الدخل وتخصم من ارباح المستورد ودخله الاجمالي [٢] .

اصناف ضريبة الدخل

لضريبة الدخل صنفان رئيسيان هما : الضريبة العامة على مجموع الدخل ، والضريبة على فروع الدخل [٣] .

---

(١) أما رب العمل فلا يستطيع أن يحسب لنفسه أجرا لانه لا يعتبر أجيرا من الوجهة القانونية ، وهو لا يحصل على شيء من الفوائد الا اذا كان هناك ربح . كذلك فانه لا يستطيع أن يحسب فائدة لامواله الخاصة التي يستخدمها .

(٢) فان المستورد قد يعجز أحيانا بسبب سوء الحالة الاقتصادية من ضم مقدار الضريبة لثمن السلعة وتحصيلها من المشترين أنفسهم .

(٣) Allix, op. cit. pp. 536-538

فالضريبة العامة على مجموع الدخل تشمل كل ابواب الدخل ويؤديها المكلف على مجموع دخوله كافة . وتفرض الضريبة على فروع الدخل على كل نوع معين من الدخل بمفرده ، كالضريبة على الدخل العقاري ، والضريبة على دخل الأسهم والسندات ، والضريبة على دخل الرواتب والاجور ، والضريبة على دخل الارباح التجارية والصناعية ، والضريبة على ارباح المهن غير التجارية .

وقد يقوم نظام الضرائب بالاقتصار على احد هذين الصنفين ، او انه يجمع بينهما وتجبى الضريبة العامة عندئذ بالاضافة الى الضرائب المنوعة المفروضة على كل باب من ابواب الدخل الخاصة . ولقد اتبعت المانيا نظام الضريبة العامة على مجموع الدخل وحده ، كما اتبعت انكلترا منذ امد طويل نظام الضرائب على فروع الدخل ، ولكن هتين الدولتين قد جمعتا اخيراً بين هذين الصنفين بأن اضافت المانيا للضريبة على مجموع الدخل ضرائب خاصة على بعض فروعه ، كما وضعت انكلترا ضريبة اضافية على مجموع الدخل (١) .

ولقد اخذت مصر نظام الضرائب المنوعه على الدخول فيما يتعلق بالثروة العقارية والثروة المنقولة ، ولم تأخذ بالضريبة العامة على الدخل .

وبالمفاضلة بين هذين النوعين تبدو الضريبة العامة على مجموع الدخل افضل انواع الضرائب - من الناحية النظرية - لانها ترتكز على المقدرة الحقيقية العامة للمكلف ، ويمكن معها اعفاء الحد الادنى للمعيشة والخصم للاعباء العائلية الامر الذي لايتيسر اجراؤه في الضرائب على فروع الدخل . فقد يكون دخل المكلف من مصدر معين ضئيلا بينما يحصل على دخل كبير من مصدر آخر ،

---

(١) يعلل التفاوت بين الدول فى اتباع أنواع ضريبة الدخل لاختلاف الظروف الاقتصادية والمالية والاجتماعية فيما بينها ، وبحسب ما اذا كانت الدولة زراعية أو صناعية ، ومبلغ نضوج السكان من الوجهتين السياسية والاجتماعية ، ومقدار أهمية ضريبة الدخل فى النظام المالى (راجع Allix, op. cit., p 538-540.

ولا يتيسر الاعفاء او الخصم بطريقة علمية الا اذا راعينا مجموع مقدرة المكلف . كما ان الضريبة العامة توفر كثيرا من نفقات الجباية ، اذ لا توجد معها الا ادارة واحـدة للضريبة بينما يستدعي تعدد الضرائب كثرة الدوائر وزيادة عدد الموظفين .

غير ان للضريبة العامة على مجموع الدخل - من الناحية العملية - بعض العيوب اهمها ان مقدارها يكون جسيما وذلك يدعو المكلف للغش ومحاولة التهرب منها ، لذا فان خصومها يطالبون بالأخذ بالضرائب على فروع الدخل وهم يصرحون ايضا بأن ذلك يمكن من التمييز في سعر الضريبة تبعا لمصدر الدخل - كأن يرفع سعر الضريبة على الدخل الناشي من رأس المال ، وتخفيضه على دخل العمل . وتطبيق سعر وسط على الدخل المختلط الناشيء عن العمل ورأس المال . كما تسمح الضرائب على فروع الدخل باستعمال طرق مختلفة لقياس الدخل وتقديره وجباية الضريبة وفقا لاختلاف مصادره ، فيتبع بالنسبة لبعض الدخول طريقة التقدير المباشر - باقرار المكلف والتحقق من صحة الاقرار بواسطة الادارة ، وبالنسبة للبعض الاخر طريقة القرائن القانونية كما هو الحال في بعض الدول بالنسبة لضريبة الارباح الزراعية - مثل مبلغ ايجار الأرض أو عدد الحيوانات المستخدمة أو نوع الآلات المستعملة . ويلجأ أحيانا في بعض الضرائب لطريقة الجباية من المنبع كأن يطلب من الشركات والبنوك دفع الضريبة على دخل الاوراق المالية وخصمها من ارباح المساهمين قبل توزيعها .

ومجمل الرأي ان خير الانظمة المالية مايجمع بين النوعين وهو ما أخذت به معظم الدول في العصر الحديث . اما في العراق فان ضريبة الدخل لا تصيب دخل الاراضي الزراعية ولا دخل المباني [1] ، وانما تفرض على مجموع دخل الثروة المنقولة كما يتضح لنا ذلك فيما بعد .

---

(١) لكنه يدفع عن المباني ضريبة أملاك .

دخل الفرد ودخل الاسرة

لا تتبع الدول نظاماً واحـداً في تقرير ضريبة الدخل بالنسبة لشخص صاحبه . فمنها ما تفرضها على دخل الفرد وحده - كالولايات المتحدة ، ومنها ما تفرضها على مجموع دخل الاسرة - كفرنسا والعراق . ففي الولايات المتحـدة تفرض الضريبة على دخل كل عضو من أعضاء الأسرة لا على مجموع دخل سائر أفرادها . أما في فرنسـا فتجمع دخول كل من رب الأسـرة ومن يعيشون معه كزوجته وأولاده والأشخاص الذين يعولهم ، وتفرض الضريبة على هذا المجموع بتمامه .

كما أن قانون ضريبة الدخل العراقي[1] يقضي بأن يدمج دخل المرأة المتزوجة مع دخل الأولاد الذين لم يبلغوا الثامنة عشرة إلى دخل والدهم ، وتقدر الضريبة على دخل الأولاد باسم والدهم (أو والدتهم في حالة وفاة الوالد) .

لا تباع احـدى هتين الطريقتين أهمية كبرى ، اذ في البلاد التي تقرر ضريبة تصاعـدية يزداد مقدار الضريبة كلما ازداد الدخل ، أي أن مقدار الضريبة يصبح أكبر لو فرضت الضريبة على دخل الاسرة عما هو فيما لو فرضت على دخل كل فرد في الأسرة على حدة[2] .

دخل الافراد ودخل الشركات

تفرض بعض الدول ضريبة الدخل على الأفراد وتستثني منها الشركات ، وبعضها يفرضها على الافراد والشركات معا . ففي فرنسا لا تفرض الضريبة على

---

(١) انتقد البعض فرض الضريبة على دخل الاسرة بحجة أنه يؤدى لعـدم الزواج ولا يشجع على تكوين العائلة . على أن هـذا النقـد ليس قاطعا ويمكن ملافاته بزيادة الضريبة على العزاب وتخفيضها بسبب الاعباء العائلية .

(٢) المادة ١١ .

مجموع الدخل الا على الأفراد وحدهم في حين ان الولايات المتحدة تعفي الشركات من هذه الضريبة .

وحجة القائلين بفرض الضريبة على الشركات كالأفراد تستند إلى ان الشركة وحدة اقتصادية مستقلة عن الأعضاء ، ولها شخصية قانونية مختلفة عن الشركاء ، وتتميز بمقدرة اقتصادية خاصة . لهذا ينبغي أن تخضع للضريبة على الدخل كما هو الحال في أمر الأفراد . ويستند الرأي القائل بفرض الضريبة على الأفراد فقط إلى أن الشركة فرضية قانونية مجردة ، وأن ليس هناك في الواقع إلا أفراد حقيقيون هم الشركاء ، وما دخل الشركة سوى دخل الشركاء باعتبارهم أفرادا[1] .

تقدير ضريبة الدخل وجبايتها

يجري تقدير ضريبة الدخل بقسميها بأساليب المظاهر الخارجية أو التدقيق المباشر أو بغير ذلك من الاساليب المختلفة ، وقد بحثنا ذلك مفصلا من قبل كما بحثنا طرق جباية الضريبة ، ولا حاجة لتكراره ثانية[2] .

ضريبة الدخل في العراق

لقد كان مفروضاً في العراق ابان العهد العثماني ضريبة تعرف بضريبة التمتع ، وهي ضريبة على العمل أكثر منها ضريبة على الدخل ، لكنه لم يكن لها أهمية كبرى من الوجهة المالية فألغيت في أوائل زمن الاحتلال البريطاني للبلاد وقام مقامها أخيراً ضريبة جديدة هي ضريبة الدخل . ولا يتسع لنا نطاق هذا الكتاب لبحث أحكام هذه الضريبة بتفصيل واسهاب وانما نقتصر على بيان أهم أحكامها بايجاز .

---

(١) راجع عبدالحكيم الرفاعي ، المصدر نفسه ، ص ٨٧-٩٠ ، حسين خلاف ، المصدر نفسه ، ص ٦١-٧٦ . ضياء الدين عارف ، المصدر نفسه ، ص ١٤-١٥١ . زكي عبدالمتعال ، المصدر نفسه ، ص ٢٨٢-٢٩١ .

(٢) راجع ص ٢٢٥ - ٢٣١ .

تاريخ ضريبة الدخل

أدخلت ضريبة الدخل الى العراق سنة ١٩٢٧ (بالقانون رقم ٥٢ لسنة ١٩٢٧)[١]، وقد كان الباعث على فرضها عدم وجود ضريبة مباشرة على الأرباح والمكاسب المتأتية عن الأعمال التجارية والصناعية والصرافة وتعاطي المهن والتوظيف والاستخدام في حين أن الدخول الواردة من الزراعة والأملاك المبنية خاضعة لضرائب خاصة. وباحداث هـذه الضريبة قامت الحكومة بايجاد منبع جـديد للخزينة من جهة، وحققت العدالة في توزيع التكاليف وجباية الضرائب من مختلف طبقات الشعب من جهة اخرى. ولقد أثارت - في مبدأ الأمر - ضجة عنيفة بحجة عدم ملاءمتها لظروف العراق التجارية ولكن الحكومة قد قامت رغم ذلك بتنفيذهـا وتغلبت نهائيـاً على الصعوبات الكثيرة التي وقفت في سبيل تطبيقها.

وفي سنة ١٩٣٠ جرى تعديل القانون الأول بغية زيادة ايرادات الخزينة [٢] وعقب ذلك تعديلات كثيرة أخرى في سنة ١٩٣١[٣]، و١٩٣٣ [٤] و١٩٣٦[٥]. ثم صدر بها قانون جديد سنة ١٩٣٩ (رقم ٣٦)، تعدل بالقانون رقم ٦٧ لسنة ١٩٤٣، وهو الجاري العمل به الآن [٦].

الدخل الخاضع للضريبة :

تفرض الضريبة على مجموع الدخول التي يحصل عليها المكلف من الثروة

(١) وقد نفذ هذا القانون في ١ نيسان ١٩٢٧.

(٢) بموجب القانون رقم ٥١ سنة ١٩٣٠.

(٣) بموجب القـانون رقم ٧٣ سنة ١٩٣١.

(٤) بموجب القـانون رقم ٦٠ سنة ١٩٣٣.

(٥) بموجب القـانون رقم ٥٨ سنة ١٩٣٦.

(٦) سعيد حمادة، النظـام الاقتصـادي في العراق، بيروت، ١٩٣٨، ص ٥٢٣.

المنقولة وليس هناك والحالة هذه اية ضريبة خاصة على كل فرع من فروع الدخل ، ولاعلى الدخل من الزراعة وتربية المواشي والأملاك المبنية[١] . ولقد أوضحت المادة الثانية من القانون ان الايرادات الخاضعة للضريبة هي ما يأتى :

١ - دخل رؤوس الأموال المنقولة : ويشمل ذلك فوائد الديون والسندات وأرباح الأسهم والحصص[٢] .

٢ - دخل العمل : ويشمل الرواتب والأجور ويلحق بها رواتب التقاعد (المعاشات - باعتبارها نتيجة عمل سابق) ، والتخصيصات السنوية (أي مكافآت أعضاء مجلس الامة[٣] ، ومكافآت أعضاء مجالس ادارة الشركات ، وأشباهها) ، ودخل أرباب المهن الحرة كالأطباء والمحامين والصيادلة والمهندسين[٤] .

٣ - الدخل الناشيء عن العمل ورأس المال : وهو يسمى بالدخل المختلط ويشمل الأرباح التجارية والصناعية . وتعتبر الارباح الناجمة عن شراء وبيع الأموال غير المنقولة ولو لمرة واحدة عملا تجاريا خاضعا للضريبة[٥] .

ولا يشترط أن يكون الدخل نقداً ، بل يجوز أن يكون عينا ، ويكفي فيه أن يبدو قابلا للتقدير بالنقود ، كالمسكن أو المأكل[٦] .

---

(١) لكن الاراضى الزراعية والمبنية والمواشى خاضعة لضرائب خاصة سيأتى بحثها معنا .

(٢) أى الربح الناجم عن خصم الاوراق التجارية .

(٣) اذ هى لا تعتبر رواتب بالمعنى الدقيق .

(٤) فهؤلاء وان كانوا يستخدمون فى أعمالهم أدوات وكتبا ومفروشات الا أن العنصر الاساسى فى الحصول على الدخل هو العمل .

(٥) وبذلك فان المشرع العراقى قد استبعد ركن الدورية الذى أشرنا اليه من قبل . (عبدالحكيم الرفاعى ، المصدر نفسه ، ص١٨٧) .

(٦) كما لو خصص لبعض الموظفين مساكن من الحكومة أو الشركات ، أو كان يقدم لهم علاوة على رواتبهم الطعام والملابس .

وتفرض الضريبة على الدخل الصافي ، أي بعد خصم التكاليف التي انفقت للحصول على الدخل خلال السنة التى فرضت عنها الضريبة [١] . وتشمل هـذه التكاليف [٢] أموراً جمة أهمها : فوائد الدين ، وايجار العقارات ، ومصاريف الصيانة والاستهلاك ، والديون الميتة (أو المشكوك فيها) ، وتكاليف الانتاج وخسارة المكلف وغيرها .

فالفوائد الجائز خصمها من الدخل الاجمالي هى التى يكون المكلف قد دفعها عن المبالغ التى استلفها واستخدمها في مهنته أو تجارته أو صناعته لانتاج الدخل [٣] . وبذا تخصم الفوائد المدفوعـة عما يقترضه التاجر لشراء البضائع التجارية ، والصانع لشراء الادوات والآلات والمواد الأولية ، والمحامي لشراء الكتب .

وكذلك يخصم من الدخل الأجمالي الأجرة التي يدفعها المكلف للاملاك المستعملة في انتاج الدخل ، واذا كان صاحب الدخل هو صاحب الملك أيضا فتحدد عندئذ قيمة الايجار السنوي الواجب خصمها بطريق التقدير .

وتشمل مصاريف الصيانة المبالغ التي ينفقها المكلف لاصلاح المكائن والآلات المستخدمة في الحصول على الدخل وتعميرها ، او لاستبدالها وتجديدها .

وتعني مصاريف الاستهلاك قيمة النقص الذى يصيب الأملاك المنقولة من جراء استعمالها أو استخدامها في التجارة أو الصناعة أو المهنة في اثناء

---

(١) يستثنى من ذلك شركات النقل فانها تدفع ضريبة قدرها ٧ر٥ بالمائة من الايرادات الاجماليـة التى حصلت عليها لقاء نقل الركاب والبريد والبضائع والحيوانات المشحونة فى العراق .

(٢) المواد ٧ ، ٨ ، ١٠ من القانون .

(٣) ولكنه لا تخصم الفوائد عن الاموال المستلفة بقصد استهلاكها لقضاء مصالح شخصية كشراء سيارة خصوصية أوملابس للاسرة ، أوللقيام برحلة للنزهة والاستجمام .

السنة المفروضة عليها الضريبة ، كالاثاث والآلات والسيارات المعدة لمزاولة العمل او المهنة [١] .

وقد لا يتسنى احيانا للمكلف تحصيل بعض الديون المستحقة له ومن ثم يجب خصمها اذا تحقق انها اصبحت غير ممكنة التحصيل او مشكوكا في تحصيلها خلال السنة المفروضة عليها الضريبة . اما اذا حصلت بعض هذه الديون فيما بعد فتعتبر المدفوعات دخلا للسنة التى جرى تحصيلها فيها وتجبى عنها الضريبة .

ويضاف الى ما سبق ذكره وجوب تنزيل تكاليف الانتاج من الدخل الاجمالي مثل اجور العمال واثمان المواد الأولية والوقود ومصروفات النقل والتأمين ضد الحريق وضد اصابات العمال [٢] .

واخيرا فانه اذا اصاب احد المكلفين خسارة في احدى السنين فهو لا يدفع في مثل هذه الحالة اية ضريبة عن السنة التي حلت بها الخسارة بل ان مقدار هذه الخسارة يدخل ضمن تكاليف السنة التالية ، واذا بقي بعد ذلك جزء من الخسارة نقل هذا الجزء الى السنة الثالثة وهكذا لمدة خمس سنوات متتالية ، ولا يجوز نقل شيء من الخسارة بعد هذه المدة . على انه يشترط في ذلك شرطان هما [٣] :

١ - لا يسمح بأية حال من الاحوال ان يكون هذا التقاص مؤديا الى تخفيض الضريبة الواجبة الدفع خلال اية سنة تقديرية الى اقل من نصف الضريبة التى كانت تدفع لولا هذا التقاص .

٢ — لا يسمح بتسديد الخسارة في السنوات التى تلي السنة التى حدثت فيها الخسارة الا من الارباح الناتجة من نفس المصدر الذي نجمت منه الخسارة - سواء كان شغلا تجاريا او صناعة او مهنة او عملا .

---

(١) لكنه لا يخصم شيء عن النفقات المستخدمة لتحسين العمل .

(٢) أما أقساط التأمين على الحياة فلا يجرى خصمها لانها قابلة للاسترجاع (المادة ٩ من القانون) .

(٣) المادة ١٠ (المعدلة) من القانون .

الاشخاص الخاضعون للضريبة :

تسري الضريبة على دخل الاشخاص الحقيقية والحكمية ، ولا تسري بالنسبة للافراد على دخل كل شخص على حدة بل على دخل الاسرة كما مر معنا [٢] . ويدفع هؤلاء الاشخاص الضريبة اذا كانوا مقيمين في العراق ، كما يدفعونها ايضا ولو لم يكونوا مقيمين فيه فيما اذ نشأ الدخل ذاته في العراق

فالافراد المقيمون في العراق يكلفون بدفع الضريبة عن سائر الدخول التى يحصلون عليها ، سواء كانت ناشئة في العراق او خارجه ، فمحل الاقامة هو في رأي المشرع العراقي اساس فرض الضريبة . ويعتبر مقيما في العراق وفقا لأحكام المادة الاولى من القانون .

١ — كل شخص مهما كانت جنسيته يقيم في العراق .

٢ — كل موظف في الحكومة العراقية خارج العراق - كموظفي السلك السياسى والقنصلي .

٣ — كل عراقي يقيم خارج العراق بصفة مؤقتة ، وله محل اقامة دائم اوله محل اعمال رئيسي في العراق .

٤ — كل عراقي يقيم في العراق اربعة اشهر فأكثر خلال اية سنة تقديرية .

اما الشركات فاذا كان مقرها في العراق فان الضريبة تسرى على كل دخلها لا فرق في ذلك بين ما اذا كان مصدر الدخل في العراق أو خارجه . اما اذا لم يكن مركز أعمال الشركة في العراق ، فانه تطبق عليها أحكام الأشخاص غير المقيمين في العراق . ويعتبر مركز الشركة (مقرها) في العراق اذا كانت قد أسست طبقا لقوانين العراق ، أو كان محل أشغالها الرئيسي أو محل أدارة أعمالها أو محل مراقبتها في العراق .

هذا ويفرق التشريع العراقي بين الشركة والمشاركة . فيقصد بالشركة « الشركة المساهمة » وتفرض الضريبة باسمها ، أما المشاركة فيراد بها أية شركة خلاف الشركة المحدودة ذات الأسهم - كشركات التضامن والتوصية . ولا

تفرض الضريبة على دخل المشاركة بل على حصة كل شريك ، اذ تعتبر هـذه الحصة جزءاً من دخله الشخصي .

وفيما يتعلق بالاشخاص غير المقيمين في العراق [١] فان الضريبة تسري عليهم بالنسبة للدخل الناجم في العراق أو الذي يستلمه المكلف في العراق ولو لم ينجم كله أو بعضه في العراق ، كما لو بيعت بضائع في العراق تخص شخصاً غير مقيم في العراق فتفرض الضريبة على الارباح الناتجة من هذا البيع ، أو كما لو كان لشركة أجنبية وكيل مقيم في العراق يبيع بضائعها في الدول المجاورة فان الضريبة تسري على الارباح التي يستلمها في العراق ولو كانت متأتية في الأصل خارجه [٢] .

الاعفاءات من الضريبة : ينص قانون ضريبة الدخل على أحوال الاعفاء من الضريبة [٣] ، وهذه الاحوال اما ناتجة عن العرف أو الاتفاقات الدولية ، أو عن الرغبة في عـدم الجمع بين ضرائب متعددة على نفس المال ، أو لاعفاء الهيئات التي لا ترمي إلى الربح .

فالاعفاءات الناتجة عن التقاليد والاتفاقات الدوليـة تشمل :

١ ـ دخل جلالة الملك وسمو ولي العهد والوصي ، وهذا يتفق مع التقاليد الملكية المتبعة في دول أخرى كهولندا ومصر .

٢ ـ رواتب ومخصصات رجال السلك السياسي الأجنبي . ويجوز بقرار من

---

(١) تنص المادة ١ (فقرة ٢) أن الشخص غير المقيم فى العراق هو كل شخص غير عراقى حصلت اقامته فى العراق من جراء استخدامه براتب أو حصلت اقامتـه فى العراق لبعض المقاصد الوقتية فقط . وكذلك كـل شخص مقيم خارج العراق وينجم له أى دخل تابع للضريبة أو يمارس بأية وسيلة من الوسائل صنعة أو شـغلا تجاريا أو مهنـة أو عملا فى العراق ، وكل هيئة أشخاص غير مؤسسـة أو مسجلة فى العراق وتتعاطى الاعمـال التجارية فى العراق أولهـا دائرة أو محل شغل فى العراق .

(٢) المادة ٣ (المعدلة) من القانون .

(٣) المادة ٦ من القانون .

مجلس الوزراء ان يشمل هذا الاعفاء رجال القنصليات الأجنبية بشرط أن لا يكونوا من رعايا الحكومة العراقية .

٣ - الرواتب والمخصصات التى تدفعها حكومة صاحب الجلالة البريطانية إلى الأفراد العسكريين أو المدنيين المستخدمين في القوات البريطانية في العراق بشرط أن يكونوا من رعايا الحكومة البريطانية . وكذلك الرواتب والمخصصات التى تدفعها حكومات الامم المتحدة الى الافراد العسكريين والمدنيين من رعاياها المستخدمين في العراق[1] .

والأعفاء لعدم الجمع بين ضرائب متعددة على نفس المال يقضي بأن لا تسري ضريبة الدخل على :

١ - الدخل الزراعي المفروضة عليه الضريبة على المحصولات الزراعية ، وهذه الحالة يراد بها عدم الجمع بين ضرائب الاستهلاك وضريبة الدخل .

٢ - الدخل الناجم لأصحاب المواشي من حيازتها وتربيتها لوجود ضريبة استهلاك خاصة على المواشي .

٣ - دخل المباني الذى تدفع عنه ضريبة الأملاك للحيلولة دون ازدواج الضرائب عليها .

واعفاء الهيئات التي لا تعمل للربح يفيد أن يعفى من الضريبة :

١ - دخل دائرة الاوقاف والمعابد الدينية والمعاهد الروحانية أو التهذيبية أو الخيرية ، على أن لا يكون ذلك الدخل ناجما عن شغل تجاري تمارسه تلك الدوائر أو المعاهد .

٢ - أرباح البلديات والمشروعات التي تدار للخدمة العامة ، عدا المشروعات التي تدار خاصة بقصد الحصول على الربح .

---

(١) وذلك طبقا للقانون رقم ٢٤ لسنة ١٩٤٣ . (المادة ٦ المعدلة من القانون) .

كما تعفى سندات القرض العراقي من ضريبة الدخل عمـــلا بأحكام القانون الصادر سنة ١٩٤٤ .

وبالاضافة إلى هذه الاعفاءات فانه يسمح باجراء التنزيلات الآتية من قيمة الدخل الصافي للمكلف وهي [١] :

١ـ للأعزب أو الأرمل في اليوم الأول من أية سنة تقديرية ١٥٠ دينارا .

٢ ـ للمتزوج الذي لاولد له أو الأرمل الذي له ولد فأكثر في اليوم الأول من أية سنة تقديرية ٢٠٠ دينار .

٣ ـ للمتزوج الذي له ولد واحـد في اليوم الأول من أية سنة تقديرية ٢٥٠ دينارا . واذا كان له أكثر من ولد واحد يسمح بتنزيل ١٥ دينارا عن كل ولد آخر بشرط أن لايزيد مجموع هـذه التنزيلات عن ٣٠٠ دينار مهما بلغ عدد الأولاد .

سعر الضريبة : لقد عينت المادة ١٣ من القانون سعر الضريبة كما يلي :

٦ ٪ على الـ ١٥٠ دينار الأولى .

٩ ٪ على ما يزيد على ١٥٠ دينار ولا يتجاوز ٥٠٠ دينار .

١٢ ٪ » » » » » » » » » » .

١٥ ٪ » » » » ١٢٠٠ » .

على ان سعر الضريبة هو ١٥٪ في الحالتين الآتيتين :

١ ـ الشركات أو الأشخاص الحكمية .

٢ ـ الأشخاص غير المقيمين في العراق مدة أربعة أشهر على الأقل في السنة وغاية ذلك تشجيع الأفراد على الاقامة الطويلة في العراق .

ومن ذلك يتضح أن الضريبة تطبق بسعر واحد على جميع الدخول سواء كان مصدرها العمل أو رأس المال أو العمل ورأس المال معا ، وهـذا يخالف

---

(١) المادة ١٢ (المعـدلة) من القانون .

القاعدة التى تسير عليها دول عديدة وهى ضرورة التمييز في سعر الضريبة بحسب مصدر الدخل .

المدة التابعة للضريبة : تجبى الضريبة على الدخل الناشىء في بحر السنة السابقة للسنة التقديرية[1]، وهذه السنة تتفق مع السنة المالية ، أي تبدأ في أول نيسان وتنتهي في ٣١ آذار . مع ذلك فقد أجاز القانون الاستعاضة عن السنة التقديرية بالسنة التجارية (أي لمدة الاثنى عشر شهراً) التى تتخذها الشركات أو المؤسسات أو الأفراد أساساً لحساباتها[2]. ويستثنى من ذلك المرتبات ومعاشات التقاعد والمخصصات اذ تفرض الضريبة على الدخل الذي حصل عليه المكلف أثناء السنة التقديرية .

تقدير الضريبة وجبايتها : تقدر الضريبة على المكلف في القضاء الذي يقيم فيه[3]، وفي حالة وجود منشئات للمكلف فالأفضل أن تقدر عليه الضريبة في المكان الذي توجد به المنشأة الرئيسية - كما هو الحال في فرنسا ومصر . وفي حالة الدخل الناتج من غير الرواتب والمخصصات أو من أرباح الاسهم وفوائد السندات ينبغي أن يقدم المكلف اقراراً بدخله فتقوم ادارة الضريبة بتدقيقه وفحصه وتتحرى صحته فاذا وافقت عليه قدرت الضريبة على أساسه ، والا فانها تقوم بتقدير الدخل على أساس المعلومات التي تكون متوافرة لديها عنه ،

---

(١) السنة التقديرية هى وفقا للمادة الاولى (فقرة ٩) ، مدة الاثنى عشر شهرا المبتدئة من اليوم الاول من شهر نيسان من كل سنة .

(٢) فقد نصت المادة ٥ من القانون : « عندما تقتنع السلطات المالية بأن أحد الاشخاص قد اعتاد تسوية حساب أشغاله التجارية فى يوم غير اليوم الذى يسبق السنة التقديرية مباشرة فلها أن تسمح بحساب مكاسب وأرباح تلك الاشغال التجارية على دخل السنة المنتهية فى ذلك اليوم » .

(٣) واذا كان يمارس التجارة فى قضاء آخر ، أو فى عدة أقضية ، فللسلطات المالية اجراء التقدير فى الذى تراه مناسبا (المادة ٥) .

وتبلغ تقديرها هذا إلى المكلف الذي يجوز له الاعتراض عليه خلال مدة ٢٠ يوماً من تاريخ تبليغه اياه ، واذا لم يعترض أصبح التقدير نهائيا .

أما الرواتب والمخصصات فان دوائر الحكومة والبلديات والشركات تقوم باقتطاع الضريبة لحساب الادارة المالية ، ولا تدفع للموظفين أو المستخدمين إلا ما يتبقى لهم من مخصصات ورواتب بعد خصم الضريبة منها .

وكذلك الحال في أرباح الأسهم وفوائد السندات فان للشركات أن تقتطع من الأرباح مقدار الضريبة وتعطي بذلك شهادة لحملة الاسهم . وللمكلف أن يطلب خصم الضريبة المدفوعة على هذه الصورة من مجموع الضريبة المستحقة على دخله الكلي . كذلك يخصم من الضريبة المفروضة على الشركة الضريبة التي فرضت على أرباح حملة الاسهم منعاً لازدواج الضرائب من الناحية الاقتصادية [١] .

طرق الطعن في التقديرات : للطعن في تقديرات ادارة الضريبة طرق ثلاث هي : الاعتراض والاستئناف والتمييز .

فالاعتراض يقدمه المكلف للسلطات المالية خلال ٢٠ يوماً من تاريخ تبليغ التقدير اليه . ولهذه السلطات أن تطالبه بابراز جميع الدفاتر والوثائق التي تريدها ، وتزويدها بالبيانات التي تحتاجها . وهي اذا اقتنعت بصحة اعتراضه عدلت التقدير ، كما أن لها ان تتفق معه بشأن الضريبة المترتبة عليه [٢] .

اما الاستئناف فيجوز تقدمه فيما اذا لم يتفق المكلف مع ادارة الضريبة على تعديل التقدير وظل مصرا على خطأ ذلك التقدير ، وذلك خلال ٢٠ يوما من تاريخ اخطاره برفض التعديل [٣] ، ويعرض الاستئناف امام لجنة

---

(١) المادة ١٤ من القانون .
(٢) المادة ٣٨ من القانون .

تدعي « لجنة التدقيق العامة »[١] مؤلفة من اثنين من موظفي الحكومة (تكون الرئاسة لاحدهما) ، ومن اثنين من الاعضاء يختارهما وزير المالية من اعضاء غرفة التجارة المحلية[٢] . ولا ينظر في الاستئناف الا اذا كان المستأنف قد دفع نصف الضريبة على الاقل بشرط ان لا يتجاوز ذلك ٥٠ ديناراً ، ويقع عبء اثبات الاستئناف على المكلف . ويكون قرار اللجنة نهائيا فيما يتعلق بالمسائل المادية ، ويجب ان يبلغ للمكلف والسلطات المالية[٣] .

واما التمييز : فجائز لكل من المكلف والسلطات المالية بصدد المسائل القانونية الناتجة من قرار لجنة التدقيق العامة ، وهو يقدم لمحكمة التمييز خلال ٢١ يوما من تاريخ تبليغ قرار اللجنة المذكورة لطالب التمييز . وتفصل محكمة التمييز في المسائل المرفوعة اليها ويكون قرارها في ذلك نهائيا . ولهذه المحكمة صلاحية التصديق على قرار لجنة التدقيق العامة ورد التمييز او قبول التمييز وفسخ قرار اللجنة المذكورة واعادة الاوراق ثانية اليها للنظر فيها طبقا لتعليمات المحكمة[٤] .

حق الاسترداد والتقدير الاضافي : يحق للمكلف استرداد المبالغ التي يكون قد دفعها زيادة عن الضريبة المستحقة عليه خلال خمس سنوات من السنة التي تعود اليها تلك الزيادة[٥] . كما يحق للسلطات المالية خلال السنة التقديرية او خلال خمس سنوات بعد انقضائها ان تقدر على المكلف الضريبة الحقيقية الواجب عليه دفعها فيما اذ تبين لها انه لم يدفع اية ضريبة او انه دفع ضريبة اقل مما كان يجب عليه دفعه لها[٦] .

---

(١) وله أن يستأنف بعد مرور هذه المدة اذا كان تأخيره ناشئا عن قوة قاهرة .

(٢) واذا لم توجد غرفة تجارة يختار الاعضاء من مجلس الادارة المحلي .

(٣) المادة ٤٠ من القانون .

(٤) المادة ٤١ من القانون .

(٥) المادة ٥١ (المعدلة) من القانون .

(٦) المادة ٣٦ من القانون .

حصيلة ضريبة الدخل فى العراق : لقد بلغت ايرادات ضريبة الدخل في العراق خلال مختلف السنوات الماضية الارقام التالية [١] :

السنة	ايرادات الضريبة بالدينار	النسبة المئوية الى مجموع الايرادات الاعتيادية
١٩٢٧	١٣ر٥٨٥	٠ر٣
١٩٢٨	٢٨ر٥٠٠	٠ر٦
١٩٢٩	٤٣ر٢٧٥	١ر٠
١٩٣٠	٤٤ر١٠٠	١ر٣
١٩٣١	١٠٤ر٤٠٠	٢ر٤
١٩٣٢	١١٣ر٥٤٤	٢ر٧
١٩٣٣	١٢٣ر٢٧٥	٣ر٠
١٩٣٤	١١٤ر٢٨٨	٢ر٣
١٩٣٥	٢٤٨ر٦١٣	٤ر٦
١٩٣٦	٢٦٧ر٧٣٤	٤ر٥
١٩٣٧	٢٨٧ر٥٦١	٤ر٦
١٩٣٨	٣١٥ر٩٧٧	٥ر٤
١٩٣٩	٣٧٠ر٠١٣	٦ر١
١٩٤٠ (والارباح المفرطة)	٥٥٣ر١٢٢	٨ر١

(١) سعيد حمادة ، المصدر نفسه ، ص ٥٢٩ . المجموعات الاحصائية السنوية العامة لسنة ١٩٤٠ ص ٨٤ و٨٥ ، ولسنة ١٩٤١ ص ٧٨ و ٧٩ ، ولسنة ١٩٤٢ ، ص ٨١ و ٨٢ ، ولسنة ١٩٤٦ ص ٢٠٠ و ٢٠١ . والميزانيات السنوية : سنة ١٩٤٧ ص ٩٥ ، وسنة ١٩٤٨ ، ص ٩٥ ، وسنة ١٩ ٩ ص ٩٣ .

السنة	ايرادات الضريبة بالدينار	النسبة المئوية الى مجموع الايرادات الاعتيادية
١٩٤١	١٠٥ر٦٤٠ (والارباح المفروطة)	٩ر٢
١٩٤٢	١٠٨ر٩٩٢ » »	٨ر٥
١٩٤٣	١ر٧٠١ر٦١٦ » »	١١ر٨
١٩٤٤	٢ر٢٨٦ر٣١٥ » »	١٣ر٧
١٩٤٥	١ر٩٤٦ر٦١٣ » »	١٩ر٢
١٩٤٧	١ر٤٥٠ر٠٠٠	٦ر٨
١٩٤٨	١ر٢٥٠ر٠٠٠	٥ر٠
١٩٤٩	١ر٤٥٠ر٠٠٠	٦ر٠

ضريبة رأس المال

من العلماء من يرى وجوب الاكتفاء بضريبة الدخل فلا يوضع على رأس المال أي تكليف [1] ويعللون ذلك بأن رأس المال عامل من عوامل الانتاج وان انقاصه يؤدي إلى تعطيل الانتاج وبالتالي لتأخر الصناعة القومية . غير أن فريقا آخر من العلماء لا يقر هذا الرأي ويذهب إلى ضرورة فرض الضريبة على رأس المال أيضا لأسباب كثيرة أهمها : ان مثل هذه الضريبة تصيب رؤوس الأموال التي لا تغل دخلا بالمرة ولا تنالها ضريبة الدخل كلية مثل المجموعات الفنية والجواهر والتحف النادرة ... واشباهها . كما انها تحمل ارباب الثروات مرات كثيرة على استغلال رؤوس اموالهم العاطلة - كأن تفرض على الاراضي الغير المبنية في المدن فيعمل اصحابها لاقامة الابنية عليها . وكذلك

(١) من جملتهم آدم سمث ، راجع ص ١٩٤ .

فانها اذا فرضت بصورة تكميلية في دولة تفرض ضريبة الدخل فانها تؤدي الى امكان التمييز في سعر الضريبة مابين دخل العمل ودخل رأس المال ، هذا عدا النظريات الاشتراكية التى تقول بأن للدولة حقا في الاستيلاء على جزء من رأس مال المكلف وخاصة في حالة زيادة قيمة راس المال او انتقاله بالارث في التركات ، وواجب العمل في انقاص التفاوت بين ثروات الافراد [١] .

تعريف رأس المال : رأس المال هو الاموال المادية والمعنوية القابلة للتقويم بالنقود والتى يملكها شخص في وقت معين ، ومثاله العقارات والمنقولات والاسهم والسندات .

ويتميز رأس المال عن الدخل في ان راس المال يمكن تقديره في اي وقت كان ، كأول يناير مثلا - اما الدخل فلا يستطاع تقديره في لحظة معينة بل خلال مدة ماطالت او قصرت كسنة او شهر او اسبوع او يوم . كما يتميز راس المال بالبقاء - بصورة عامة ، في حين ان الدخل يتصف بصورة عامة بالهلاك والتجدد والانفاق اولا بأول [٢] .

انواع ضريبة رأس المال : ضريبة رأس المال على نوعين - ضريبة تقرر على راس المال لكنها تدفع من الدخل الذي ينتجه ويطلق عليها اصطلاحا الضريبة التكميلية على راس المال ، وضريبة على راس المال ترمى لاقتطاع جزء منه يتجاوز دخله ويطلق عليها الضريبة غير العادية على راس المال . وتلحق بالنوع الاخير ضريبة التركات لارتفاع سعرها في الاوقات الحاضرة .

فالضريبة التكميلية على رأس المال : لاتقرر على الدخل في ذاته كما هو الحال في ضريبة الدخل بل على راس المال عينه ولكنها لاتؤخذ فعلا من راس المال بل من الدخل ويعتبر راس المال اساسا لها فقط تقوم عليه .

---

(١) راجع عبدالحكيم الرفاعى، المصدر نفسه ، ص ٥٠ .
(٢) راجع زكى عبدالمتعال ، المصدر نفسه ص ٣١٠ .

ولقد عرفت هذه الضريبة منذ القديم ، وفرضتها بروسيا سنة ١٨٩٣ (بمعدل نصف في الالف) [١] ، كما فرضتها ايطاليا سنة ١٩٢٩ بمعدل ٥ر٠ ٪ من قيمة الاموال المفروضة عليها ثم زيد سعرها في سنة ١٩٤٤ الى ٧٥ر٠ ٪ [٢] .

اما الضريبة الغير العادية على رأس المال فانها تقوم على فكرة اقتطاع جزء من رأس مال الافراد لاتبرره من الناحية المالية الا ضرورة مواجهة تكاليف استثنائية تهدد كيان الجماعة كالحرب ، وفيما عدا ذلك فلا مجال للقول بها وتطبيقها الا استنادا للمباديء الاشتراكية لتحقيق المساواة بين الثروات ، ولهذا رأينا معظم الدول لاتلجأ اليها الا عقب الحروب لاستهلاك الدين العام او لتحقيق الاصلاح المالي وتصفية اعباء الحرب .

ولقد لقيت هذه الضريبة مقاومة شديدة من اصحاب رؤوس الاموال اذ اعتبروا فرضها عقوبة موقعة على الادخار ، تثبط همة اصحابه وتحول دون تكوين رؤوس اموال جديدة او انها قد تؤدي الى هجرة رؤوس الاموال من الوطن الى الخارج وتهدد الاقتصاد القومى بعظيم الاخطار .

وطبقت هذه الطريقة في عدة دول أوربية بعد الحرب العالمية الأولى فلم تحقق الغرض المنشود ، كما أخفقت في بعض البلاد كألمانيا والنمسا بسبب التدهور النقدي [٣] .

---

(١) يرجع السبب فى فرض هذه الضريبة فى بروسيا الى أن ضريبة الدخل البروسية كانت لا تميز فى سعر الضريبة بين الدخل الناشيء عن العمل والدخل الناشيء عن رأس المال فى حين يجب أن تفرض على النوع الثانى من الدخل سعر أعلى من النوع الاول . ولعلاج هذا النقص جرى فرض هذه الضريبة على رأس المال .

(٢) حسين خلاف ، المصدر نفسه ، ص ٧٧ .

(٣) لقد فرضتها المانيا سنة ١٩١٨ ثم ألغتها سنة ١٩٢٦ . وفرضتها النمسا بين ١٩٢٠-١٩٢٢ . وفرضتها ايطاليا سنة ١٩١٩ ثم جعلتها فى سنة ١٩٢٢ ضريبة تكميلية لضريبة الدخل . وطبقتها هنغاريا =

مساوىء ضريبة رأس المال

ويمكن تلخيص الانتقادات الموجهة إلى هذه الضريبة بما يأتي :

١ - اذا كان القصد من هذه الضريبة هو اقتطاع جزء من رأس المال لسداد الدين العام كله أو معظمه مرة واحدة فان ذلك يتعارض مع السياسة الصحيحة في استهلاك القروض العمومية التى تقوم على أساس سداد الدين بانتظام في سنوات عديدة بواسطة الايرادات العادية .

٢ - ان الزام الافراد بدفع ضريبة كبيرة على رأس المال مرة واحدة يستدعي ، مالم يكن لديهم أموال جاهزة ، بيع جزء من ثرواتهم المنقولة وغير المنقولة مما يؤدي لانخفاض قيمتها والحاق أضرار بليغة بهم علاوة على عبء الضريبة ذاته .

٣ - ان هذه الضريبة تحمل المكلفين على الغش واخفاء مقدار الثروة الحقيقية التي يملكها كل فرد منهم ، شأنها في ذلك شأن كل ضريبة ثقيلة تشجع على التهرب منها .

٤ - انها تثير صعوبات كثيرة في تقدير رؤوس الأموال ، وقد ترتكب ادارة الضريبة في ذلك أخطاء جسيمة . فاذا كان يسهل أحياناً تقدير الأراضي الزراعية والمنازل والأوراق المالية لكنه من العسير جدا تقدير قيمة بعض المنقولات الأخرى كالصور النادرة والتحف والآثار القديمة ، ويعمد معظم الأفراد لتقديم اقرارات غير صحيحة عنها ويقدرون ثرواتهم بأقل من حقيقتها الأمر الذي ينتج كثيرا من المناقشات والقضايا والخلافات التي تدوم زمنا طويلا مما لاينفق ومصلحة الدولة .

= (المجر) سنة ١٩٢١ ثم ألغتها بعدذلك . كما طبقت فى تشيكوسلوفاكيا بين ١٩٢٣ - ١٩٢٦ . وأخفقت محاولات لفرضها فى بريطانيا سنة ١٩١٧ ، ومحاولات مثلها فى فرنسا سنة ١٢٠ و ١٩٢٥ . (راجع زكى عبدالمتعال ، المصدر نفسه ص ٣١٧-٣١٧) .

فلهذه الاعتبارات كلها رأينا معظم الدول تحجم عن تطبيقها ، وهي لا تقدم عليها إلا اذا كانت بين أحد أمرين : اما فرضها واقتطاع جزء من رأس المال ، أو الافلاس المحقق . وفي ذلك يقول الاستاذ البلجيكي شلبنر Chlepner «من المؤكد ان اقتطاع جزء من رأس المال رغم كل عيوبه أفضل من افلاس الدولة . ولا شك في أنه اذا كانت الدولة مخيرة بين اقتطاع جزء من رأس المال أو الافلاس فانه ينبغي عليها اختيار الأمر الأول » . وقديما قال ميرابو أيضاً : « ان الضريبة على الدخل ضريبة صحيحة ، أما الضريبة على رأس المال فنهب واغتصاب »[1] .

وأما ضريبة التركات فهي من النظم المالية القديمة طبقها قدماء المصريين والرومان ، كما طبقت في القرون الوسطى وما بعدها ، وعم اليوم تطبيقها في معظم الأقطار . وهي تعتبر في شكلها الحاضر - بارتفاع أسعارها منذ أواخر القرن التاسع عشر ، احدى مظاهر الديمقراطية الحديثة في نظام الضرائب . ولكنها اذا كانت ذات فئة منخفضة لا تتجاوز رسوم انتقال الملكية بين الأحياء فانها تعد عندئذ رسما لانتقال الملك بسبب الوفاء (أو رسم الأيلولة على التركات) ومن ثم تكون ضريبة غير مباشرة على التداول . وبهذا فانها لا تعد ضريبة مباشرة على رأس المال إلا اذا كانت فئاتها مرتفعة ويقصد منها اقتطاع جزء من رأس المال .

ويمكن تبرير ضريبة التركات من عدة وجوه أهمها :

١ - من الناحية المالية : انها تزيد كثيرا في موارد الدولة ، وهي وسيلة سهلة للحصول على الايرادات اللازمة لا سيما في هذه الأيام حيث تتضخم النفقات باطراد وتزداد باستمرار . عدا ما يتوفر فيها من صفة « الملاءمة » للمكلف والخزينة معا . فالوارث يدفعها في وقت تؤول اليه التركة دون مقابل ، بل قد يكون انتقال هذه التركة اليه غير متوقع لديه . ومن جهة

---

(١) عبد الحكيم الرفاعي ، المصدر نفسه ، ص ٥٧-٦٣ .

الخزينة فان المكلف يدفع الضريبة في وقت تكون الأموال حاضرة عنده . وهذه الضريبة اذا أحسن تنظيمها قلت نفقات جبايتها . كما انه ليس لها راجعية والشخص الذي يدفعها يتحمل عبأها وحده لا يستطيع نقله إلى غيره ، وبهذا فهي ضريبة مباشرة كاملة .

ولكنه اذا كان في هـذه الاعتبارات المالية ما يبرر ضريبة التركات ذات الفئات المعتدلة فانها لا تبرر البتة التطور الحديث في نظامها الذي يعتمد على زيادة فئاتها زيادة كبيرة بحيث أصبحت في الواقع وسيلة لاستيلاء الدولة على نصيب غير يسير من التركة . ولهذا ظهرت لتأييدها ودعمها اعتبارات أخرى غير مالية ، لا سيما الاعتبارات الاجتماعية .

٢ - الاعتبارات الاجتماعية : يرى البعض أن الثروات الكبيرة غير مرغوب فيها من الوجهة الاجتماعية ، وضريبة الميراث انما تعمل على تقليل التفاوت في الثروات بين الافراد حتى تصل إلى درجـة المساواة . لذا فان الاشتراكيين يحبذونها ويطالبون بها . كما يذهب بعض الفقهاء إلى أن هـذه الضريبة ، من الوجهة الاجتماعية ، انما تدفع مقابل الحماية التي يكفلها القانون لانتقال الملكية بسبب الوفاة بما يقرره من نظام الارث والانتقال .

وينظر اليها بعضهم أيضا كأداة فعالة مفيدة لتشجيع النسل اذ ان اسعارها ترتفع أحيانا إلى حد كبير على تركة من لا يخلف وراءه ذرية كافية .

مساوىء ضريبة التركات : أما الانتقادات الموجهة إلى ضريبة التركات فتتلخص فيما يلي :

١ - انها تمنع الادخار وتؤدي لتبذير المالك ثروته أثناء حياته ، فلا يعنى بتوفيرها لورثته . وقيمة هذا النقد تتوقف في الحقيقة على سعر الضريبة ، فهو لا يـكون صحيحا الا اذا كان سـعرها مرتفعا ينتهي إلى شـبه تحريم للميراث .

٢ - انها تفرض على رأس المال لا على الدخل ، وكل ضريبة على رأس

المال معيبة للاسباب السالف ذكرها[1]. ولقد أشار آدم سمث إلى ذلك بقوله : « ان ضريبة التركات تنقص الأموال اللازمة للانتاج » . على أن التجارب قد دلت في انجلترا والولايات المتحدة على ان وجود هذه الضريبة رغم ارتفاع سعرها لم يعرقل الانتاج فيهما كلية .

٣ - انها تضطر الوارث أحياناً إلى بيع بعض أموال التركة في وقت غير ملائم لأجل تسديدها . لكن هذا لا يقع دائماً ، وممن الممكن كما يجري اليوم فعلا في أميركا أن يتفق المورث مع احدى شركات التأمين على أن تقوم الشركة بدفع الضريبة لقاء أقساط سنوية يدفعها المورث . ومثل هذا التصرف يجعل ضريبة التركة كأنها ضريبة سنوية على دخل المورث .

٤ - انه يسهل الغش فيها ويستطيع الورثة التهرب منها دون صعوبة . ويكون ذلك بشتى الوسائل والحيل القانونية كبيع أموال التركة من جانب المورث أثناء حياته للورثة . فضلاعن امكان اخفاء الأموال المنقولة الموروثة عن أنظار ادارة الضرائب والتخلص من دفع الضريبة عنها . كما يتحقق الغش والتهرب منها أيضا بفتح حسابات مشتركة بالتضامن بين المورث وورثته المنتظرين ، وتودع الأموال باسمهم جميعا فتعتبر لهذا السبب مشتركة بينهم ولا تنتقل بالوفاة لأن ملكيتها ثابتة للاحياء من أول الأمر . ولمنع التهرب بهذه الطريقة تنص بعض القوانين على أن الأموال المودعة تعتبر مملوكة بالتساوي للمودعين[1] . وهذا ما نص عليه قانون التركات المصري[2] من ان « كل ما يكون موجوداً من الأموال والقيم المالية في البنوك أو عند غيرها من المودع لديهم في حساب مشترك أو لحساب جماعة بالتضامن يعد فيما يتعلق بتحصيل رسم الايلولة

---

(١) وينتج عن ذلك أن لا فائدة من الحساب المشترك لان الوارث المنتظر قد يموت قبل المالك الحقيقي للقيم المودعة فيضطر هذا الاخير لان يدفع ضريبة التركات على نصف هذه القيم المملوكة له فعلا .

(٢) المادة ٦ من ضريبة التركات .

(ضريبة التركات) مملوكا للمودعين بالاشتراك فيما بينهم ، ويدخل في تركة كل منهم حصصا متساوية . ويكون لكل من أصحاب الشأن وكذلك لمصلحة الضرائب حق اقامة الدليل على العكس » .

ولكن هذه الانتقادات جميعها يمكن التغلب عليها إلى حد كبير بجعل سعر الضريبة معتدلا معقولا . والواقع ان ضريبة التركات تعتبر ضريبة ضرورية من اليسير تحملها ، كما تعتبر التركة اوحصة الوارث فيها وعاء صالحا للضريبة إذ يصيب الوارث مغنماً لا باعتباره اثراء بلا سبب لكنه اثراء دون جهد ذاتي واستفادة من جهود السلف . وكل ما تجب ملاحظته في هذا الصدد هو عدم المبالغة في رفع سعر الضريبة و إلا أصبحت سلاحاً مسلطاً على الملكية الخاصة تؤدي إلى الانحلال الاقتصادي في العائلة وتدعو إلى الغش والتهرب منها بسائر الوسائل الممكنة .

أنواع ضريبة التركات : لضريبة التركات نوعان :

١ - الضريبة على مجموع التركة بعد خصم الديون ، أي على القيمة الصافية للتركة ، كما هو متبع في الولايات المتحدة .

٢ - الضريبة على حصة كل وارث أو موصى له ، وهو النوع الاكثر انتشاراً . وقد أخذ به المشرع المصري والفرنسي ، وتسري الضريبة فيه على صافي نصيب كل وارث او موصى له .

أما في انكلترا فيطبق النوعان معا. اذ توجد ضريبة على التركة الصافية ، وضريبة أخرى على النصيب الصافي لكل وارث . ويحبذ العلامة الامريكي سلجمان هذه الطريقة بحجة ان الضريبة على صافي التركة تمثل ما يجب دفعه الى المجتمع بسبب مساهمته في تكوين الثروات الكبرى و حماية الدولة للمشروعات الخاصة - أما الضريبة على نصيب كل وارث فتفرض بسبب زيادة مقدرته الاقتصادية عما كانت عليه من قبل .

على انه اذا أردنا المفاضلة بين النوعين فانه ينبغي تفضيل الضريبة على حصة كل وارث لان الضريبة على مجموع التركة تفرض على الاموال دون نظر الى حالة الورثة والمستحقين للتركة . مع أن الضريبة كما بينا يجب أن تكون وسيلة لتوزيع الاعباء العامة بين الاحياء حسب يسارهم وقدرتهم ولا يتحقق ذلك على الوجه المرغوب الا اذا روعيت الظروف والاوضاع التي تحيط بالمكلفين .

سعر ضريبة التركات : ان ضريبة التركات في الواقع من اكثر الضرائب التي يسمح تنظيمها الفني بمراعاة الظروف والاحوال الشخصية للمكلف ، ولذا فان سعرها يجب أن يكون تدريجيا صاعداً . وقد يكون هذا التصاعد في اتجاه واحد أو اكثر ، فيرتفع سعرها تبعاً لازدياد نصيب الوارث (أو الموصى له)، وتبعاً لازدياد بعد درجة القرابة بينه وبين المورث[1] . كما يراعى احيانا عدد أبناء المورث ، وحالة الوارث المدنية فتخف كلما كان عدد الورثة كبيراً ، أو اذا كان الوارث ذكراً ، او متزوجا . وهناك من يدعو أيضاً لمراعاة سن الوارث وحالته الصحية . فالوارث اذا كان كبير السن فان ما يتلقاه سوف لا يلبث أن يخلفه بعد وقت قصير لغيره وتأخذ الدولة الضريبة من تركته ، فكأنها بذلك تستولي على قيمة الضريبة مرتين . لهذا فان بعض التشريعات - كالتشريع المصري تنص على تخفيض الضريبة على الاموال التى تكون قد آلت الى المتوفى بطريق الميراث في بحر مدة ثلاث سنوات سابقة على وفاته فيما اذا كان قد ادى الضريبة على هذه الاموال .

---

(١) ان السبب فى تفاوت السعر تبعا لدرجة القرابة هو أن أيلولة التركة الى الابناء والورثة الآخرين أمر منتظر . أما من بعدت صلتهم بالمورث فان حصولهم عليها هو بمثابة مكسب عرضى وايراد غير متوقع ، ومن ثم تسهل زيادة الضريبة عليهم . يضاف الى ذلك أن الورثة الآخرين كانوا يتمتعون بالفعل بثروة المورث أثناء حياته ولا سيما الزوجة والابناء الذين ليس لهم مورد خاص للعيش بعكس الورثة البعيدين عن المتوفى .

اصول تقويم التركة : تسري ضريبة التركات على جميع ما يتركه المتوفي من عقار ومنقول بعد خصم الديون والقسم المستحقة عليها ، اذ لا ارث إلا بعد سداد الدين .

هذا ويثير تقويم التركة في العادة صعوبات جمة . فبعض الدول تقدرها بطريقة التقدير المباشر ، ويكلف الورثة بتقديم اقرار عنها تتولى ادارة الضريبة فحصه والتوثق من صحته . وفي البعض الآخر يجري التقدير على أساس المظاهر الخارجية أو القرائن القانونية [١] كما هو الحال في مصر [٢].

أما في العراق فلم تفرض بعد ضريبة على التركات ، وانا نؤيد الدكتور عبد الحكيم الرفاعي في رأيه بضرورة فرض هذه الضريبة لسد جزء من النفقات العامة المتزايدة يوماً بعد يوم بشرط أن يكون سعرها معتدلا مقبولا .

ضريبة رأس المال في العراق

هنالك اليوم في العراق ضريبتان على رأس المال العقاري وهما ضريبة الأملاك ، وضريبة العرصات ، وتفصيلهما كما يأتي [٣] .

ضريبه الاملاك :

هذه الضريبة مفروضة على دخل المباني وهي من بقايا ضريبة الويركو على الأملاك المبنية في عهد الحكومة التركية ، وكانت البلديات تقوم بجبايتها بين

(١) راجع ص ٢٢٥ .

(٢) لقد فرضت ضريبة التركات في مصر سنة ١٩٤٤ . وكانت الحكومة المصرية قد قدمت الى البرلمان في سنة ١٩٣٨ مشروع قانون بفرض رسم أيلولة على التركات فأقره مجلس النواب لكن مجلس الشيوخ لم يوافق عليه أولا ، ثم عاد فوافق عليه أخيرا في سنة ١٩٤٤ .

(٣) راجع عبدالحكيم الرفاعي ، المصدر نفسه ، ص ٢٠٤-٢٠٧ . وسعيد حماده ، المصدر نفسه ، ص ٥١٨ - ٥٢٢ . وجورج جورجي ، المصدر نفسه ، ص ٢٣٥ - ٢٦٦ .

سنتي ١٩١٧ — ١٩٢٠ ، ثم أصبحت ضريبة حكومية في سنة ١٩٢٣ . وهي تخضع اليوم لأحكام قانون ضريبة الأملاك رقم ١٧ لسنة ١٩٤٠ ، وتجبى بمعدل ١٠ ٪ من الايراد السنوي للمباني .

وتسري الضريبة على المنازل والأراضي الملاصقة لها ، والدكاكين ، ومخازن الاستيداع ، والخانات ، والحمامات ، ودور الصناعة والأراضي الملحقة بها مهما كانت مساحتها ، والسفن الثابتة المستعملة خصيصا لتركيب الماكينات أو لخزن البضائع أو المستعملة للغسل أو مقاهي أو لأي غرض تجاري آخر .

الاعفاء من ضريبة الأملاك : يعفى من الضريبة :

١ — جميع مباني الحكومة ، ومباني البلديات المستعملة للمصلحة العامة ولا تدر دخلا ، وكذلك الأملاك التي تستعملها مديرية الأوقاف العامة ولا تغل ايرادا .

٢ — المباني المخصصة للعبادة أو لأعمال خيرية أو علمية (تهذيبية) وتشمل المساجد والتكايا والكنائس والمعابد والأديرة والمدارس والمعاهد الخيرية[1] .

٣ — بيوت السكنى التي يقل ايجارها السنوي عن ١٣ ديناراً في بغداد والبصرة والموصل ، وستة دنانير ونصف فيما عدا ذلك من المدن والقرى[2] .

٤ — الأملاك المستثناة بموجب معاهدات أو اتفاقات أو بمقتضى العرف الدولي مثل دور السفارات او المفوضيات والقنصليات .

٥ — الأملاك الخالية تعفى موقتا اذا استمر خلوها ثلاثة شهور فأكثر بشرط أن يقدم المكلف طلبا بذلك للسلطات المالية .

---

(١) على أن هذا الاعفاء لايشمل الاملاك ذات الريع التابعة للجمعيات الخيرية .

(٢) واذا تجاوز الايراد هذا المقدار وكان يقطنها أصحابها يخصم هذا الحد منه وتفرض الضريبة على الباقي .

تقدير ضريبة الأملاك : يجري تقدير الضريبة بواسطة لجان خاصة تدعى لجان التقدير[١]، ويتم على أساس الايجار السنوي ويراعى في ذلك عقود الايجار . أما الأملاك الغير المأجورة أو التى لا يوثق بعقود ايجارها فيجري تقديرها مباشرة من اللجنة[٢] . وبعد تمام التقدير يرسل الى كل صاحب ملك مذكرة تبليغ به وبقيمة الضريبة المطلوبة عنه . ويبقى هذا التقدير نافذ المفعول مدة خمس سنوات ثم يجري تقدير جديد في نهاية هذه المدة .

ولصاحب الملك الحق بطلب اعادة تقدير أملاكه اذا خربت أو حدث فيها عطل او اذا هبط دخلها ١٥ بالمائة او اكثر منذ التقدير السابق . كما يحق للحكومة ايضا ان تأمر باعادة تقدير اية املاك اذا ظهر لها بأن ايراد هذه الأملاك قد زاد ١٥ بالمائة او اكثر من قيمتها المقدرة سابقا .

واذا لم يقنع صاحب الملك بصحة التقدير الذي قامت به اللجنة لأملاكه[٣] فيجوز له ان يستأنف قرار اللجنة إلى لجنة التدقيق المشكلة في مراكز الألوية . ويكون قرار لجنة التدقيق قطعيا في المسائل المادية . اما في المسائل

---

(١) ويكون فى كل قضاء لجنة لتقدير الاملاك تتألف من أربعة من موظفى الحكومة .

(٢) مع وجوب مراعاة مساحة الملك ومركزه وحالته ، والمنفعة الناجمة عن استعماله ، وبدل الايجار المستحصل من ملك مماثل له فى نفس الجهة التى هو فيها . والاملاك التى هى ملك مشترك لعدة أشخاص يجرى تقديرها كوحدة لا كل حصة لوحدها .

(٣) تتألف لجنة التدقيق من موظف يختاره وزير المالية ، ومن عضو من موظفى الحكومة ، وعضوين ينتخبهما مجلس ادارة اللواء من بين أعضائه المنتخبين ـ بشرط ألا يكون أحد أعضاء لجنة التقدير عضوا فى لجنة الدقيق .

القانونية فيجوز رفع النزاع الى هيئة خاصة تدعي « ديوان ضريبة الأملاك »[١].

جباية ضريبة الاملاك : تجبى هذه الضريبة من صاحب الملك . فاذا كان مجهولا او غائبا فان الشخص الذي يشغل الملك مكلف بدفع الضريبة على ان يحق له مطالبة صاحب الملك بها بعد تسديدها[٢] . وهي تحصل على قسطين متساويين احدهما في اول نيسان والثاني في اول تشرين الاول .

ايرادات ضريبة الاملاك : يبدو من الاحصائيات ان هذه الضريبة تكاد تكون عديمة الاهمية لقلة حصيلتها . ولقد بلغت ايراداتها في السنوات المختلفة الارقام التالية[٣] .

السنة	واردات ضريبة الاملاك بالدينار	النسبة المئوية لضريبة الاملاك الى الدخل العام
١٩٢٧	١٤٦ر٠٢٥	٣ر٤
١٩٢٨	١١٣ر٨٥٠	٢ر٦
١٩٢٩	١١٢ر٣٥٠	٢ر٥
١٩٣٠	١١٨ر٢٧٥	٢ر٧
١٩٣١	١١٦ر٧٧٥	٣ر٥
١٩٣٢	١١٣ر٧٠٠	٢ر٦

(١) يشكل هذا الديوان من رئيس وعضوين يعينهما وزير المالية . وبهذا فان المحاكم لا تنظر في المسائل القانونية المتعلقة بضريبة الاملاك .

(٢) واذا كان الملك عائدا لعدة أشخاص فالشخص الذى يشغله منهم مكلف بدفع الضريبة ، والا فان كل واحد منهم يدفع نصيبه منها حسب حصصه الخاصة . واذا كان الملك مرهونا بشرط السكن والاسكان يصبح المرتهن مكلفا بدفع الضريبة .

(٣) سعيد حماده ، المصدر نفسه ، ص ٥٢٢ . والمجموعات الاحصائية السنوية العامة لسنة ١٩٤٢ ص ٨٠ و ٨١ ، ولسنة ١٩٤٦ ص ٢٠٢-٢٠٣ . والميزانيات السنوية ١٩٤٧ ص ٩٥ ، و ١٩٤٨ ص ٩٥ ، و ١٩٤٩ ص ٩٣ .

السنة	واردات ضريبة الاملاك بالدينار	النسبة المئوية لضريبة الاملاك الى الدخل العام
١٩٣٣	١١٢ر٣٧٠	٢ر٧
١٩٣٤	١٠٥ر٤٤٩	٢ر٥
١٩٣٥	١١٦ر٤٨٤	٢ر٣
١٩٣٦	١١٢ر٧٩٢	٢ر١
١٩٣٧	١٢١ر٦٢٥	٢ر٠
١٩٣٨	١١٥ر٢٤٤	١ر٩
١٩٣٩	١٣٢ر١٧٧	٢ر٣
١٩٤٠	١٥٥ر٦٩٧	٢ر٦
١٩٤١	١٨٨ر٤٠٩	٢ر٨
١٩٤٢	١٩٣ر٢٦٤	٢ر٨
١٩٤٣	٢٠١ر٤٢٤	١ر٧
١٩٤٤	٢٤٣ر٤٦٠	١ر٧
١٩٤٥	٣٥٠ر١٨٢	٢ر١
١٩٤٦	٣٩٨ر٦٧٣	٢ر٣
١٩٤٧	٤٠٠ر٠٠٠	١ر٨
١٩٤٨	٥٠٠ر٠٠٠	٢ر٠
١٩٤٩	٦٠٠ر٠٠٠	٢ر٤

ضريبة العرصات :

تفرض هذه الضريبة على الاراضي غير المبنية الواقعة ضمن حدود مركز أي لواء ، والغرض منها تشجيع الافراد على اقامة الابنية والانشاءات . وهي تخضع الآن لاحكام القانون رقم ١٥ لسنة ١٩٤٠ ، وتجبى بمعدل ١٪ من

قيمة العرصة المقدرة[١] ، فهي اذن ضريبة فعلية على رأس المال .

ويعفى من الضريبة عرصات الحكومة ومؤسسات الاوقاف التهذيبية او الخيرية ، والعرصات المستثناة باتفاقات دولية ، والعرصات الموقوفة .

وتسري أحكام قانون ضريبة الأملاك السابق بيانها على كل مايتعلق بتقدير ضريبة العرصات والاعتراضات التي تجري بصددها وأصول التدقيق فيها ، وعلى كل مايتعلق بجبايتها .

وقد دلت الاختبارات على أن حصيلتها ضئيلة لاتبرر فرضها . فلقد بلغت الجبايات منها في السنوات الاخيرة المختلفة ماهو مذكور في الجدول الآتي :

واردات ضريبة العرصات

السنة	بالدينار
١٩٤١	٢١ر٤٦٥
١٩٤٢	٥ر٤٢٦
١٩٤٣	٥ر٠٠٠
١٩٤٤	٣ر٠٠٠
١٩٤٧	٢ر٠٠٠
١٩٤٨	١٥ر٠٠٠
١٩٤٩	٢٠ر٠٠٠

---

(١) ويجرى تقدير قيمة العرصة على أساس القيمة التى استوفيت بموجبها رسوم التسجيل (الطابو) فيما اذا جرت عليها أية معاملة فى دوائر الطابو خلال الخمس عشرة سنة السابقة لتنفيذ القانون . وفى حالة عدم حصول معاملات كهذه فتقدرها لجان ضريبة الاملاك .

الضرائب على زيادة القيمة

هنالك إلى جانب الضرائب المباشرة الأساسية التي أتينا على ذكرها أنواع خاصة من الضرائب تفرض على زيادة قيمة الدخل أو على زيادة قيمة رأس المال ، وهي تشمل الضرائب على أرباح الحرب والضرائب على زيادة القيمة العقارية . ذلك ان بعض عناصر الدخل أو رأس المال قد ترتفع وتزداد في حالات استثنائية نتيجة ارباح أو ثروة تؤول إلى المكلف فجأة دون مجهود - كربحه جائزة في اليانصيب مثلا ، أو كفتح شارع أو انشاء سكة حديدية بجوار ملكه فترتفع قيمة الأراضي الزراعية المحيطة به وتتحول إلى أراض معدة للبناء . كما تكون الحرب مدعاة لحصول بعض الأشخاص - كالموردين للأسلحة والمواد الغذائية ، على أرباح طائلة غير اعتيادية .

وفي كل هذه الأحوال وما إليها تبدو ظاهرة « الريع » أي زيادة القيمة بالنسبة إلى رأس المال أو الدخل . وتكون الزيادة راجعة لقيام بعض الظروف الطارئة الملائمة أو حصول بعض تغييرات في البيئة الاقتصادية ، وفي كل ذلك لادخل في تكوين الزيادة لكاسبها . وهذه الزيادة تخضع عادة اما لضريبة الدخل أو لضريبة رأس المال ، ولكنها قد تصبح في ذاتها علاوة على خضوعها للضرائب العامة المذكورة خاضعة أيضاً لضرائب خاصة ، هي ضرائب زيادة القيمة [1] .

تبرير الضرائب على زيادة القيمة

يعلل العلماء فرض هذه الضرائب الخاصة بحجتين رئيسيتين إحداهما نفسية والأخرى مالية .

اما الحجة النفسية فتقوم على ان هذه الضريبة سهلة القبول لدى المكلف ، فهو يرضى بها دون تذمر لانها تجبى من مال اتاه على غير توقع او انتظار ، اومن

---

(١) ضياء الدين عارف ، المصدر نفسه ، ص ١٥١ - ١٥٢ . زكي عبدالمتعال ، المصدر نفسه ، ص ٣٣٢ .

ربح ناله دون جهد او تعب . كما انها من الناحية المالية تؤمن للدولة موارد جديدة تتوفر فيها صفة الملاءمة والعدالة حيث تؤخذ من مال اكتسب دون كد او عناء ولا حرج من الحصول على جانب منه للخزانة العامة .

انواع الضرائب على زيادة القيمة :

ان ضريبة زيادة القيمة العقارية وضريبة ارباح الحرب هما اهم هـذه الضرائب ولذا فاننا سوف نعرض لبحثهما فيما بعـد بوجه خاص .

١ - ضريبة زيادة القيمة العقارية

لقد ظهرت فكرة هذه الضريبة بتأثير نظرية الريع العقاري لريكاردو [1] وتناولتها منذ اواخر القرن الماضي الاشتراكية الزراعية والجماعات التي تكونت في انكلترا والولايات المتحدة واوستراليا بتأثير اقوال ستوارت ميل وهنري جورج ، وكذا في المانيا بتأثير نشاط جمعية « المصلحين العقاريين » . فهذه الجمعية مثلا كانت ترى انه من الغبن على المجتمع ان يستأثر ملاك المدن بأرباح فاحشة نتيجة اتجارهم بالاراضى الكائنة بالمدن وجمعهم ثروات طائلة من المضاربة فيها ، ولهذا فان العدالة الاجتماعية لتقضي - في رأيهم - بأن يرد « للمجموع » جانبا من تلك الارباح التى كان هو (اي المجموع) مصـدرها لاجهود المالكين ، الامر الذى سوف يساعد في النهاية على تخفيض حدة المضاربة فى اراضى المدن .

ولقد طبقت هـذه الضريبة فعلا في انكلترا سنة ١٩١٠ وفي المانيا سنة ١٩١١ وغيرهما ، كما حاولت فرنسا مرات كثيرة العمل بها لـكنها لم تصب في ذلك اي نجاح .

---

(١) فهو يقول بأن الزيادة فى قيمة الاراضى التى تحصـل - على مر الزمن - نتيجـة لحوادث أو ظروف لا ترجع الى عمل المالك وحده .

وفي انكلترا جعل قانون ١٩١٠ سعر الضريبة ٢٠ ٪ من كل زيادة في القيمة نشأت بعد ٣٠ ابريل سنة ١٩٠٩ ، او ستنشأ فيما بعد في جميع الاراضي الغير المبنية ، وجميع الاراضي (دون المباني) في العقارات المبنية . وبناء على ذلك فقد جرى تقويم سائر الاراضي المملوكة في الدولة ، لكنه قام في وجه تطبيق هذا القانون صعوبات عملية كثيرة اضطرت الحكومة للعدول عن هذه الضريبة والغائها نهائيا سنة ١٩٢٣ .

وفي المانيا طبقت هذه الضريبة قديما في بعض المدن ، كضرائب محلية ثم عم تطبيقها المانيا كلها واصبحت ضريبة امبراطورية تفرض على العقارات المبنية وغير المبنية وتجبى عند انتقال ملكية العقار بعوض على كل زيادة في القيمة لاترجع الى عمل المالك نفسه ، مع اعفاء العقارات الزهيدة القيمة التى يملكها صغار الملاك . وتقدر زيادة القيمة بالفرق بين ثمن المبيع وثمن الشراء مضافا إليه مصاريف الانشاء او الاصلاح التى قام بها المالك . وجعل سعر الضريبة تصاعديا يرتفع كلما عظمت زيادة القيمة . ولقد كان نصيب خزانة الامبراطورية في هذه الضريبة ٥٠ ٪ فقط من حصيلتها والـ ٥٠ ٪ الباقية تذهب لخزائن البلديات الكائنة هذه العقارات في دائرتها . واخيرا تحولت هذه الضريبة سنة ١٩١٣ الى ضريبة محلية تجبيها الهيئات المحلية المختلفة وتختص بها بكاملها .

مساوىء الضريبة على زيادة القيمة العقارية : مما يؤخذ على هذا النوع من الضرائب تعذر التفرقة في زيادة القيمة العقارية بين مايرجع الى مجهود المالك وما يعتبر نتيجة الظروف المواتية . ذلك ان الضرائب لاتتناول الا النوع الاخير من الزيادة . ومن جهة اخرى فان الزيادة قد تبدو موقتة ثم لاتابث ان تزول او انها تكون زيادة ظاهرية ترجع لانخفاض قيمة النقد اثر مايقع من تضخم مالي . كذلك فقد يحدث ان يقابل الزيادة في قيمة بعض العقارات نقصان في

قيمة عقارات اخرى فيكون من العدل والمنطق وجوب اجراء مقاصة بين كل من الزيادة والنقصان اذا كانت العقارات مملوكة للشخص نفسه . فهذه الصعوبات العملية قد ادت في النهاية لالغاء هذه الضريبة في كثير من البلدان التي طبقتها او الى تضييق نطاقها وتخفيض سعرها .

٢ ـ ضريبة ارباح الحرب

لقد نادى العلماء بهذه الضريبة لان الحرب كما تكون سببا لهلاك كثير من الافراد وخرابهم فانها تكون سببا لاثراء فريق كبير منهم إثراء مفرطا يفوق كل حد . ولهذا فقد اخذ الرأي العام منذ الحرب العالمية الاولى يطالب الحكومات بفرض ضرائب جديدة على ارباح الحرب ، وعلى الاخص الارباح التى تتحقق دون جهد ونصب ، وتكون وليدة ظروف استثنائية ، كارباح التجار وارباب المصانع ـ لاسيما المشتغلين منهم بأمور التموين العسكري والمدني . فهؤلاء انما يستفيدون من ظروف عابرة عارضة ويمارسون شبه احتكار لتوريد الاسلحة والمهمات للدولة . لذلك يجب ان تشاطرهم الدولة هذه الارباح الغزيرة لاشتداد حاجتها المالية خلال الحرب لدفع النفقات الباهظة التى يقتضيها القتال ودفع نفقات الانشاء والتعمير بعد توقف المعارك والعودة لحالة السلم .

هذا وان فكرة انتزاع الدولة جزءاً من أموال «أثرياء الحرب» ومشاطرتهم الأرباح المفرطة التي تؤول اليهم بسبب ظروف الحرب ليست من الأفكار الحديثة . فقد كان هناك دائما شعور بالكراهية نحو الأفراد الذين يجنون ثروات طائلة كهذه في أوقات يسودها الخطر والتهديد ويهيمن عليها شبح الحرب والفقر العام من كل جانب .

ولقد صدرت في فرنسا خلال القرنين السابع عشر والثامن عشر مراسيم تقضي بمصادرة أملاك النفعيين من أغنياء الحرب بمقتضى قرارات تصدر من

محاكم خاصة شكلت لهذا الغرض . ومن أشهر الحوادث التي طبقت فيها هذه الأحكام ما حدث «للغني المحدث» بول بواسون Paul Poisson سنة ١٧١٦ . فهو كان خادماً وأثرى بسبب الحروب واشتغاله بالتوريد ، فصادرت الحكومة فيما بعد كثيراً من أملاكه ومنها قصر بورليه Bourlais القائم حتى الآن بميدان « فندوم » بباريس ، والذي كان يقيم فيه « بول » حفلاته الصاخبة . ولقد اتخذته وزارة العدل منذ ذلك العهد الى الآن مقراً لها ، وأعلنت بذلك أن العدل قد أقيم في بيت الاستغلال [١] .

ويقصد بالأرباح المفرطة أو الاستثنائية مقدار زيادة الأرباح الفعلية على معدل الأرباح الاعتيادية . ويجري تقديرها باحدى طريقتين :

الأولى هي طريقة الأرباح الماضية و بموجبها تجري المقارنة بين الأرباح الفعلية الحاضرة ومتوسط الأرباح التي جناها المكلف خلال مدة معينة سابقة - كثلاثة أعوام أو خمسة مثلا . وما زاد على متوسط ارباح هذه المدة يعتبر ربحا استثنائياً خاضعاً للضريبة .

والثانية هي تقدير الأرباح بما يزيد عن النسبة العادية المعقولة لاستثمار رأس المال . وبموجبها تجري المقارنة بين الأرباح الفعلية ونسبة مئوية من رأس المال المستثمر . وما زاد على هذه النسبة يكون ربحاً مفرطاً تسري عليه الضريبة . ويحدد المشرع هـذه النسبة جزافاً - كأن يعتبر النسبة العادلة في الأرباح ١٠ ٪ وما يزيد عن ذلك يعد ربحا استثنائياً أو مفرطا [٢] .

---

(١) ضيـاء الدين عـارف ، المصدر نفسـه ، ص ١٥٤ - ١٥٥ .
وجدير بالاشارة أن هذه الضريبة هي ضريبة مؤقتـة يجب أن تزول بزوال الاسباب التى أدت الى نشوئها .

(٢) ويمكن أن تلتجىء الدولة لاستعمال احدى هاتين الطريقتـين أو لاستعمالهما معا ويترك الخيار عندئذ للمكلف أو للحكومة بحسب الاحوال .

ولقد طبقت هذه الضريبة خلال الحربين الماضيتين في بريطانيا وكندا والولايات المتحدة ، وهي تدعى فيها « ضريبة الربح المفرط » ، كما طبقتها فرنسا وغيرها من الدول الأخرى باسم « الضريبة على الأرباح الاستثنائية »[1].

ضريبة زيادة القيمة في العراق

أما في العراق فقد أنشئت ضريبة الأرباح المفرطة بالقانون رقم ١٤ لسنة ١٩٤٠ ، واعتبر الربح المفرط هو مقدار زيادة الربح الفعلي على الربح العادي ، وهو يقدر تبعاً لمتوسط أرباح السنوات الثلاث السابقة أو السنتين السابقتين ، كما أجيز أيضاً في بعض الحالات اعتبار الأرباح المفرطة مازاد على ٧ بالمائة من رأس المال . لكن هذه الضريبة قد أبدلت في سنة ١٩٤٣ بضريبة أخرى هي « ضريبة الدخل الاضافية » تسري على الدخول التي تزيد على ١٥٠٠ دينار [2] . ومن ثم أصبحت هذه الضريبة الجديدة دائمة بحيث يمكن القول انه لا توجد الآن في العراق ضريبة خاصة على أرباح الحرب بالمعنى الدقيق ، وتخضع هذه « الضريبة الاضافية » الآن لأحكام القانون رقم ٦٣ لسنة ١٩٤٣ .

أحكام ضريبة الدخل الاضافية في العراق

تشبه الضريبة الاضافية على الدخل في العراق الضريبة الاضافية على الدخل

---

(١) فمي انجلترا فرضت ضريبة الارباح المفرطة في سنة ١٩١٥ وكان سعرها أولا ٥٠ بالمائة ، ثم زيد الى ٨٠ بالمائة سنة ١٩١٧ . وفرضت فيها مرة ثانية سنة ١٩٣٩ بمعدل ٦٠ بالمائة ارتفع الى ١٠٠ بالمائة ابتداء من سنة ١٩٤٠ . وفي فرنسا فرضت الضريبة على الارباح الاستثنائية بمعدل ٥٠ بالمائة في أوائل الحرب العالمية الاولى ، ثم زيد ابتداء من أول يناير سنة ١٩١٧ بنظام تصاعدي يبدأ من ٥٠ بالمائة ويصل الى ٨٠ بالمائة وفرضت مصر في الحرب الاخيرة ضريبة خاصة على الارباح الغير العادية سنة ١٩٤١ بسعر تصاعدي يتراوح بين ٢٥ بالمائة - ٧٥ بالمائة .

(٢) المادة الاولى من قانون ضريبة الدخل الاضافية رقم ٦٣ لسنة ١٩٤٣

في انكلترا Super – Tax . فهي ضريبة تكميلية على الدخل فيما اذا تجاوز نصابا معينا . وبهذا فان الدخل يكون في مثل هذه الحالة عرضة لضريبتين اثنتين احداهما عادية وتفرض على النصاب القانوني المعين (١٥٠٠ دينار - في العراق) ، والأخرى اضافية وتفرض على الدخل الذي يفوق حد هذا النصاب المقرر [١] .

الاشخاص الخاضعون لضريبة الدخل الاضافية : هؤلاء الاشخاص صنفان : المكلفون المقيمون في العراق ، والمكلفون غير المقيمين في العراق .

فالاشخاص المقيمون في العراق يدفعون هذه الضريبة على الدخول الخاضعة لضريبة الدخل والتي تزيد عن ١٥٠٠ دينار [٢] واما الاشخاص غير المقيمين في العراق فانهم يدفعون الضريبة الاضافية على جميع الدخول التي يحصلون عليها مهما كان مقدارها علاوة على ضريبة الدخل المفروضة عليها ايضا [٣] .

سعر ضريبة الدخل الاضافية : يختلف سعر الضريبة بحسب ما اذا كان الخاضع اليها هو من الافراد او الشركات المساهمة . فبالنسبة للافراد [٤] تسري

---

(١) وبهذه فهي لا تصيب الا رأس المال . ولقد ظهرت محاولات في فرنسا (سنة ١٩١٩) وفي انجلترا (سنة ١٩٢٠) لفرض ضريبة على كل زيادة في الثروة لاي سبب كان سواء حصلت ثمرة الكد أو جاءت بنتيجة الحظ - كما فعلت ألمانيا من قبل سنة ١٩١٣ . لكن هذه المحاولات صادفت عاصفة شديدة من المعارضة أدت الى فشلها . والواقع أن ضريبة كهذه - وتعرف « بضريبة الاغتناء أو الاثراء » - من أسوأ الضرائب وهي تعتبر بمثابة عقوبة مباشرة على الادخار وتكوين الثروات ، وتساعد على التبذير والاسراف وهجرة رؤوس الاموال . (راجع عبدالله العربي ، المصدر نفسه ، ص١٣٥ - ١٣٦) .

(٢) على أن تكون السماحات الواردة في قانون ضريبة الدخل (أي مبلغ الاعفاء الاساسي أو الخاص بالاعباء العائلية) ضمن المبلغ المذكور .

(٣) المادة الاولى من القانون .

(٤) سواء في ذلك من كان مقيما منهم في العراق أو غير مقيم .

الضريبة بسعر تصاعدي (بالاقسام) يتراوح بين ٥ بالمائة و٤٥ بالمائة على الوجه الآتي [١] :

٥ بالمائة على الالف دينار الاولى الخاضعة للضريبة .

١٠ بالمائة على مازاد عن ١٠٠٠ دينار لغاية ٢٠٠٠ دينار

١٥ بالمائة « « « ٢٠٠٠ « « ٣٠٠٠ .

٢٠ بالمائة « « « ٣٠٠٠ « « ٤٠٠٠ .

٢٥ بالمائة « « « ٤٠٠٠ « « ٥٠٠٠ .

٣٠ بالمائة « « « ٥٠٠٠ « « ٦٠٠٠ .

٣٥ بالمائة « « « ٦٠٠٠ « « ٧٠٠٠ .

٤٠ بالمائة « « « ٧٠٠٠ « « ٨٠٠٠ .

٤٥ بالمائة « « « ٨٠٠٠ « .

واما الشركات المساهمة فتسري الضريبة عليها بسعر تصاعدي ايضا بسعر يتراوح بين ١٠ بالمائة و٢٥ بالمائة على الوجه الآتي [٢] :

١٠ بالمائة على الـ ١٠٠٠ دينار الاولى .

١٥ بالمائة « ما زاد عن ١٠٠٠ دينار لغاية ٢٠٠٠ دينار .

٢٠ بالمائة « « « « ٢٠٠٠ « « ٣٠٠٠ .

٢٥ بالمائة « « « « ٣٠٠٠ .

هذا وتطبق احكام قانون ضريبة الدخل على كل مايتعلق بتقدير وجباية الضريبة الاضافية على الدخل وكذلك الاحكام المتعلقة بالاعتراض على التقديرات واستئنافها وتمييزها ، وسائر الامور الاخرى (مالم ينص على خلاف ذلك صراحة) [٣] :

---

(١) المادة ٢(١) من القانون .

(٢) المادة ٢(٣) من القانون .

(٣) المادة ٣ من القانون .

ايرادات ضريبة الدخل الاضافية

لقد بلغت حصيلة هذه الضريبة في السنوات الاخيرة الارقام التالية [١]

واردات ضريبة الدخل الاضافية

السنة	بالدينار
١٩٤٣	٣٠٠ر٠٠٠
١٩٤٤	٥٥٠ر٠٠٠
١٩٤٧	٥٥٠ر٠٠٠
١٩٤٨	٧٥٠ر٠٠٠
١٩٤٩	٦٥٠ر٠٠٠

انواع الضرائب غير المباشرة

لقد بينا من قبل [٢] ان الضرائب الغير المباشرة تتناول الأفعال المتعلقة بالثروة أثناء حركتها وتداولها واستعمالها ، وأنها تتقرر على وقائع وأعمال متقطعة . وبتعبير آخر فان الضرائب غير المباشرة لاتوضع على الثروة نفسها بل على عمليات الانفاق المتعلقة بالثروة ، اذ الانفاق في الواقع من اوضح المظاهر الخارجية الدالة على الدخل وقدرة المرء الاقتصادية ، وهنالك في الاغلب علاقة صميمية مابين دخل المكلف ونفقاته [٣] .

---

(١) عبدالحكيم الرفاعي ، المصدر نفسه ، ميزانية الحكومة العراقية لسنة ١٩٤٧ ص ٩٥ ، ولسنة ١٩٤٨ ص ٩٥ ، ولسنة ١٩٤٩ ص ٩٣ .

(٢) راجع ص ٢٠٢ و٢٣٦ .

(٣) ولقد قلنا « في الاغلب » لانه ليس من المستبعد أحيانا أن يميل صاحب الدخل للتقليل من نفقاته ، أو أن لا يكتفي أحد بانفاق كل دخله فيعمد لصرف بعض رأس ماله أيضا . وفي هذه الاحوال لا تكون الضرائب على الانفاق متناسبة مع قدرة الشخص الفعلية على الدفع .

ولما كانت العمليات التي يجري بشأنها الانفاق تقع عند التداول القانوني للثروة - كالبيع والقسمة والمبادلة ، او حين التداول المادي كنقل الاشخاص والسلع سواء في داخل الدولة او بين دولة واخرى[١] ، او عند استهلاك السلع والبضائع - من مطعم وملبس ومشرب وغيرها ، فان الضرائب غير المباشرة تقسم الى قسمين رئيسيين : ضرائب على التداول بنوعيه القانوني والمادي ، وضرائب على (الاستهلاك) وتشمل المكوس ورسوم الانتاج والضرائب على المشتريات والصفقات وتلحق بها الاحتكارات المالية . وسنفصل اهم هذه الضرائب فيما يلي[٢] .

ضرائب التداول

للمبادلة دور هام في الحياة الاقتصادية الحديثة فالثروة لاتبقى دائما في يد واحدة بل تظل ابداً في حركة دائمة وانتقال مستمر ، حتى اصبحت المعاملات والتصرفات المؤدية لتداول الاموال كثيرة الفروع والاشكال وتفوق كل حصر . فهنالك اعمال البيع والشراء ، والرهون والهبات ، واعطاء الايصالات والكمبيالات والشيكات ، وتنظيم المستندات والاستدعاءات ، وتحرير العقود ، وغيرها .

وتشمل الضرائب على التداول القانوني[٣] رسوم التسجيل لنقل الملكية بين الاحياء (رسوم الطابو) - وتلحق بها رسوم الايلولة بسبب الوفاة اذا

---

(١) تشمل الضرائب على التداول الخارجي الرسوم الجمركية .

(٢) راجع زكي عبدالمتعال ، المصدر نفسه ، ص ٣٣٩ - ٣٦٠ . عبدالحكيم الرفاعي ، المصدر نفسه ، ص ٩٦ - ١٠٦ . عبدالله العربي ، المصدر نفسه ، ص ١٠٤ - ١١٤ . حسين خلاف ، المصدر نفسه ، ص ٩٩ - ١١٢ . ضياء الدين عارف ، المصدر نفسه ، ص ١٥٧ - ١٧١ .

Carl C. Plehn, Introbuction to Public Finance, N.Y. 1931, P. 67. Allix, op. cit , 466

(٣) أي المعاملات القانونية المتعلقة بنقل الثروة من مالك لآخر .

كانت فئاتها منخفضة [1] ، ورسوم التمغة (الطوابع) على الايصالات والشيكات والكمبيالات والحوالات والعقود . وتعتبر هذه الضرائب عادلة لانها تدل على ثروة الافراد ودخلهم وقدرتهم الاقتصادية ، كما انها سهلة الجباية حيث يجرى تحصيلها وقت انتقال ملكية رؤوس الاموال او انفاق الدخل ، ويدفعها المكلف في وقت ملائم يكون فيه قادرا على الدفع ، وتحصيلها لايحتاج لاية اجراءات معقده بل انه يتحقق بمناسبة ابرام عملية قانونية . هذا فضلا عن وفرة نتاجها وغزارته وامكان تحوير سعرها تبعا لاهمية التصرفات التي يقوم بها المكلف حسب انواعها المختلفة .

وأما ضرائب التداول المادي فتشمل الضرائب (أو الرسوم) على نقل الأشخاص أو السلع أو الخدمات في داخل أرض الدولة ذاتها أو بين الدولة وغيرها من الدول الاخرى . ومثالها ضرائب النقل بالسكك الحديدية (وهذه تتخذ أحياناً شكل رسم تمغة) ، ورسوم البريد والتلفون والبرق ، والضرائب المفروضة على استعمال العربات والسيارات العامة . وقد يؤخذ على هذه الضرائب انها تعوق تقدم المواصلات ووسائل النقل وتعطل النشاط الاقتصادي ، وتحول بذلك دون تكوين الثروات . لكن التجارب قد أبدت انها عديمة الخطر اذا كان سعرها معتدلا ، وان الدولة لا غنى لها عنها بحكم حاجتها للمال .

الرسوم الكمركية :

أهم ضرائب التداول المادي الرسوم الكمركية . والرسوم الكمركية من الضرائب غير المباشرة وأقدمها عهداً . وهي تفرض على السلع عند

---

(١) أما اذا كانت الفئات المقررة على الايلولة مرتفعة فتعتبر عندئذ ضريبة مباشرة على الثروة .

اجتيازها حدود الدولة في الخروج (رسوم الصادر) أو الدخول (رسوم الوارد) . ويعتبر رسم الخروج (رسم الصادر) أداة لتحقيق أغراض مالية وتأمين موارد جديدة للخزانة ، أو وسيلة لضمان منافع اقتصادية للدولة كالاحتفاظ ببعض السلع الضرورية والمواد الأولية والمنتجات الغذائية والزراعية ومنعها من التسرب للاسواق الأجنبية - كما يشاهد ذلك على الأخص في أوقات الحروب . وأما رسم الدخول (رسم الوارد) فهو الأداة الفعالة للسياسة التجارية وله أيضاً كسابقه وظيفتين : الأولى مالية لما يدره من ايراد كبير للخزانة العامة ، والثانية اقتصادية تعمل على حماية المنتجات الوطنية من منافسة المنتجات الأجنبية ومزاحمتها لها في الأسواق الداخلية . ولقد بالغت الدول فى زيادة الرسوم الكمركية منذ الحرب العالمية الأولى لتحقيق الغرض الأول أو الثاني ، أو لتحقيق الغرضين معا .

أصناف الرسوم الكمركية : الرسوم الكمركية على صنفين : فهي اما قيمية أو نوعية . فالرسوم القيمية هي التي يتحدد سعرها بنسبة مئوية من قيمة السلعة المفروضة عليها مثل ٦ ٪ أو ١٠ ٪ ، وتختلف عادة تبعا للصنف الخاضع لها . أما الرسوم النوعية فلا تجبى على أساس القيمة بل تقدر بمبلغ ثابت معين لكل وحدة من السلع والمنتجات إما بحسب الوزن (مثل فرض رسم قدره ٥٠ فلساً عن كل كيلو من الدهن او الزيت) ، او الحجم (مثل رسم قدره ١٠٠ فلس عن كل هكتولتر) ، او السطح (مثل رسم قدره ٧٥ فلساً عن كل متر مربع من الخشب) ، او العدد (مثل رسم قدره ١٠٠ فلس عن كل زوج من الأحذية) .

واذا كانت الرسوم النوعية اسهل في تطبيقها لأنها لا تحتاج إلى تقدير قيمة البضاعة وما يستدعيه ذلك من صعوبات ، فانه يؤخذ عليها عدم مطابقتها أحيانا

لقيمة السلع المفروضة عليها وعدم متابعتها للتغيرات المحسوسة في اسعارها[١]. ومع ذلك فان الدول تجمع عادة بين هذين النوعين[٢]. ويشمل قانون الرسوم الكمركية جدولا مبينا للتعريفة الكمركية وقوائم بالسلع المفروضة عليها الضريبة، ويتولى رجال الكمارك تنفيذ ذلك القانون ومراعاة احكام تلك القوائم.

الاعفاء من الرسوم الكمركية: هنالك حالات تقضي الأنظمة الكمركية فيها باعفاء البضائع المستوردة من الرسوم الكمركية اما بصفة نهائية أو مؤقتة حتى يتضح أمرها ويعرف مصيرها ومستقرها. أو أن تجبى عليها الرسوم على سبيل الاحتياط وتحفظ بصفة أمانة على أن ترد للمستورد فيما بعد. ويقع ذلك عندما لاتكون البضاعة المستوردة معدة للاستهلاك الداخلي ولا يقصد بها مزاحمة الانتاج الوطني بل ان دخولها لاقليم الدولة أمر عارض. ومثال ذلك اعفاء البضائع المارة « بالترانسيت »[٣]، أو اعفاء البضائع المودعة في احدى

---

(١) اللهم الا اذا عدلت الرسوم بين كل فينة وأخرى .. وتتفادى التشريعات ذلك بوضع قوائم تفصلية وتقسيمات فرعية لانواع السلع وأصنافها ودرجات هذه الاصناف، مع تقرير رسم خاص لكل قسم منها.
Allix, op. cit., p. 867

(٢) ومن جملة هذه الدول العراق.

(٣) ومثل هذا الاعفاء لبضائع الترانسيت يشجع على تقدم صناعة النقل فى الدولة. ومع ذلك فان هذه البضائع قد تدفع « عوائد » الترانسيت، وهى من الرسوم لا من الضرائب الجمركية. وتنص المادة ١٣٨ من القانون رقم ٤٦ لسنة ١٩٢٩ على أن « البضائع التى تمر بالعراق برسم الترانسيت - من بلد أجنبى لبلد أجنبى أيضا - تعفى من الرسوم الجمركية ولكنها تبقى خاضعة لعوائد ترانسيت يعين مقدارها بنظام على ان لايتجاوز نصف بالمئة من قيمتها بشرط أن توضع تلك البضائع فى مخازن الاستيداع وفقا لاحكام الباب التاسع من هذا القانون اذا لم تصدر من العراق خلال ستة أشهر من تاريخ وصولها العراق للمحل المرسلة اليه فى بادىء الامر ». والنسبة المقررة لعوائد الترانسيت فى العراق هى ٣ بالالف من قيمة البضائع.

المخازن اعفاء مؤقتاً إلى أن يتقرر مصيرها . فاذا أعيد تصديرها أصبح الاعفاء نهائياً والا استحق عليها الرسم كاملا اذا بقيت للاستهلاك الداخلي . وكذلك الشأن في المواد التي تقبل مؤقتاً كالمواد الأولية أو المواد التامة الصنع فانها تعفى موقتا من الضريبة ريثما يتم صنعها او يعاد تصديرها . ولتحقيق هذه الاغراض تخصص الدولة مناطق تسمى «المناطق الحرة» - كجزء من ميناء أو منطقة برية معينة تعتبر من ناحية تطبيق التشريع الكمركي خارجة عن حدود الدولة ، ولا تحصل الرسوم الكمركية على البضائع مادامت باقية في تلك المنطقة التي يمكن خزن البضائع فيها أو تحويلها تحويلا صناعيا ثم يجري بعد ذلك تصديرها ثانية منها .

التشريع الكمركي : تفرض الدول الضرائب عادة بقانون ولذا كان الواجب أن تقرر التعريفة الكمركية بقانون يسنه البرلمان . ولكن لما كانت الاجراءات التشريعية تتميز بالعلانية والبطء ، واتباع هذه الاجراءات في مسائل الرسوم الكمركية يؤدي إلى تسهيل الغش من جانب التجار الذين يجدون الوقت الكافي (قبل ابرام القانون الجديد) للتهرب من أحكامه مما يفوت الغرض المقصود من القانون المراد اصداره ويسبب اضطراب الأحوال الاقتصادية، فقد عمدت الدول على الاكتفاء بوضع نص في القانون على تفويض السلطة التنفيذية التى تعمل في جو بعيد عن العلانية البرلمانية باصدار تعريفة الرسوم الكمركية أو تعديلها « بمراسيم » (او انظمة) بشرط عرضها بعد ذلك على البرلمان الموافقة عليها ووجوب مراعاة بعض القيود الخاصة التي يقرها البرلمان لهذا الغرض .

وهكذا فان قانون التعريفة الكمركية في العراق (رقم ١١ لسنة ١٩٣٣ المعدل) يقضي بتفويض السلطة التنفيذية حق اصدار انظمة لزيادة الرسوم الكمركية [1] أو تخفيضها أو الغائها على بعض المواد الغذائية (كالحنطة

---

(١) بحيث لا تتجاوز الزيادة الضعف على البضائع المستوردة من بلاد تعامل البضائع العراقية معاملة غير عادلة ، أو من بلاد هبطت قيمة عملتها بصورة تؤدي للاخلال بالمنافسة التجارية العادية .

والشعير) لتلافي النقص الحاصل في هـذه المواد في العراق . وكل زيادة أو تخفيض أو الغاء في رسوم الواردات يتم بأنظمـة يجوز بعد ذلك تبديلها أو الغاؤها بأنظمة أيضاً . واذا نشأت ظروف رأت فيها الحكومة انه من اللازم ، مراعاة لمصلحة العراق الاقتصادية ، تحديد او تنظيم استيراد بضاعة ما ، سواء كان ذلك فيما يخص مجموع كمية او مجموع قيمة مايراد استيراده منها من جميع المصادر او من اي مصدر كان ، فيجوز اصـدار انظمة لتعيين الحد الأقصى للكميات او القيم مما يراد استيراده اما بصورة عامة او بصورة خاصة من البلد او البلدان المذكورة فى تلك الأنظمة [١] .

تقرير التعريفة الكمركية عندما تضع الدولة التعريفـة الكمركية اما ان تصدرها دون اتفاق سابق مع الدول الأجنبية أو بعد عقد اتفاق كهذا بينها وبين تلك الدول . ففي الحالة الأولى تسمى التعريفة « ذاتية » ، وفي الثانيـة تسمى «عقدية» . والنوع الأول هو الأفضل للدولة اذ يمكنها معه تعديل التعريفة الكمركية بالزيادة او النقصان في اي وقت حسبما تقتضيه الظروف والأحوال ، وبذا تتوفر لها دائما السيطرة على نظامها الكمركي . بعكس التعريفة العقدية فانها لا يمكن تعديلها إلا باتفاق جديد ، وتأخذ عادة شكل معاهدة تجارية تعين فيها التعريفة المتفق عليها [٢] .

---

(١) المادة ٩ من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٣٣ المعدل .

(٢) على أنه لابد من التمييز بين الاتفاق التجارى والمعاهدة التجارية . فالاتفاق يعقد لمدة قصيرة ـ كسنة مثلا ، ويتضمن وجود تعريفة ذاتية وينص على عدم زيادة تلك التعريفة الذاتية وانه من الجائز الغاؤها باخطار الطرف الثانى بذلك قبل مدة معينة . أما المعاهدة التجارية فتعقد لمدة أطول ـ كخمس سنوات ، وتقرر فيها تعريفة جمركية خاصة (عقدية) . ومن أهم النصوص التى تدرج فى الاتفاقات والمعاهدات والمعاهدات التجارية نص « الدولة المرجحة » La nation la plus favorisée بموجبه تتعهد الدول المتعاقدة على منح بعضها بعضا جميع المزايا التي تعطيها الواحدة منها للدول الاخرى فى المستقبل أوالتى =

ضرائب الاستهلاك

ضرائب الاستهلاك على ثلاثة أنواع رئيسية : فهي اما أن تكون ضرائب خاصة على استهلاك بعض السلع ، أو ضرائب ترف وبذخ تفرض على السلع الكمالية ، أو ضرائب عامة على الاستهلاك تعرف بضرائب الصفقات والبيوع[1] . وتلحق بهذه الأنواع الثلاثة الاحتكارات المالية . وتفرض الضرائب الخاصة على الاستهلاك وضرائب البذخ على السلعة في ذاتها ، أما ضرائب الصفقات والبيوع فمفروضة على البيوع وتطبق تبعاً للثمن الذي تباع به السلعة .

مزايا ضرائب الاستهلاك

تتميز هذه الضرائب بغزارة حصيلتها ووفرة مدخولها لاشتراك جميع الناس في دفعها ، كما تتميز بمرونتها فتزداد ايراداتها أيام الرخاء دون حاجة لتعديل فئاتها (أو تنخفض أوقات الكساد والأزمات) وتعتبر مرآة صادقة للاحوال الاقتصادية في الدولة . ولذلك فهي لا تقوم وحدها وانما تفرض لتكملة الضرائب المباشرة على الدخل أو رأس المال . فضلا عن توفر صفة الملاءمة والاقتصاد

= سبق لها اعطاؤها اياها بموجب اتفاقات أو معاهدات سابقة . ولا يشترط أن يكون هذا النص عاما بل قد يكون قاصرا على الرسوم الجمركية وحدها أو شاملا للاجراءات الجمركية أيضا . كما أن هذا النص قد يكون منجزا غير معلق على شرط - كأن يشمل منح جميع المزايا التى تحصل عليها الدول الاخرى بقوة القانون ، أو كأن يكون معلقا على بعض الشروط - كأن تستفيد الدولة من المزايا الممنوحة لدولة ثالثة اذا منحت لهذه الدولة دون مقابل . أما اذا كانت قد منحت للدولة الثالثة لقاء مقابل فلا تستفيد منها الا اذا هى منحت بدورها امتيازا مماثلا . ومعظم الدول تتبع الآن النص المطلق . كما أن مؤتمر جنيف الاقتصادى المنعقد فى سنة ١٩٣٧ قد أوصى بأن تتبع الدول نص « الدولة المرجحة » غير المقيد حتى يتحقق اتساع نطاق المبادلات وثبات التجارة وأمنها .

(١) Seligman, op. cit. pp. 124-139

فيها . فالمستهلك لا يحس بدفعها[1] اذ يدفعها عند أداء ثمن السلعة الواقعة عليها .

بيد أن قاعدة العدالة المالية تبدو مفقودة في مثل هذه الضرائب[2] ، وهى تعتبر في العائلات الكبيرة العدد عبئا ثقيلا على ميزانيتها في حين يخف عبئها على العائلة القليلة الأفراد . كذلك فقد أصبح التفريق في هذا العصر بين المواد الضرورية والمواد العادية ومواد الترف من أصعب الأمور ، إذ ان هذا يتوقف على اعتبارات كثيرة ، ويختلف تبعاً للزمان والمكان . كما ان المادة الواحدة قد تستعمل في الكماليات والضروريات - كالسيارة مثلا .

وفيما يلي نبحث مختلف هذه الأنواع ببعض التفصيل .

الضرائب الخاصة على الاستهلاك : يفرض المشرع ضرائب الاستهلاك الخاصة على بعض أنواع السلع ، ولاختيار هذه الضرائب ينبغي التوفيق بين صالح الخزينة بأن تكون الضريبة مفتجة غزيرة الموارد مفروضة على السلع الكثيرة الاستعمال ، وحقوق المكلفين باعفاء المواد الضرورية منها كالمواد الغذائية والملابس ، وإلا أصبحت تثقل كاهل ذوي الدخول الصغيرة الذين يستحقون مساعدة الدولة . ولا شك في ان هذا التوفيق بين الناحيتين غير يسير في كثير من الظروف والأحوال . ولقد أصبح الاتجاه الحديث يسير نحو فرضها على السلع ذات الاستهلاك الجاري والتى ليست ضرورية إلى حد كبير كالمشروبات الروحية والسجاير والتبغ والبن والشاي .

وفي العراق تفرض المكوس على المشروبات الروحية والسجاير والنفط والتبغ والملح . كما تفرض ضريبة استهلاك على الحاصلات الزراعية والطبيعية ، وضريبة

---

(١) وهو الدافع الحقيقى لها .
(٢) وهى لا تعتبر لهذا السبب من الضرائب الديمقراطية .

استهلاك على المواشي ومنتجاتها[١].

ضرائب البذخ والترف : تفرض هـذه الضرائب على الكماليات ومواد البذخ . ولا يقتصر الغرض من فرضها على الناحية المالية فحسب بل كثيراً ما يراد منها تحقيق غرض اجتماعي أو أخلاقي أو صحي كفرضها على اعمال المراهنة والسباق والخمور . ولكن بعض الدول قد قامت بالغاء هذه الضرائب بعد اصدارها للصعوبات التي قامت في وجهها في تحديد هذه المواد . فالسيارة مثلا ضرورية للطبيب كمالية للطالب في المدرسة . وقد اكتفت بوضع الضريبة على أنصاف الكماليات كأدوات الزينة وآلات التصوير .

وتجبى ضرائب الاستهلاك هـذه بطرق مختلفة فاما ان تفرض على السلع عند اتمام صنعها وخروجها من المصنع ، او اثناء عملية الصنع نفسها . فمثلا يستوفى مكس المشروبات الروحية في العراق عند نهاية صنعها ، ويسدد مكس السجاير قبل خروجها من المصنع أيضا حيث يلصق صاحب المصنع على علب السجاير لفافات خاصة مقابل دفع المكس عليها .

كما أن رسم الاستهلاك على حاصلات الأرض يستوفي في العراق - كما سنرى ، إما في محلات الاستهلاك[٢] ، أو في دوائر الكمرك من المصدرين للحاصلات إلى الخارج ، أو في المعامل والمصانع والمطاحن وغيرها من الشخص الذي أجيز له تحويلها صناعيا ، أو ممن يحوزته الحاصلات (في الحالات الأخرى)[٣].

---

(١) كالغنم والماعز والابل والجاموس والبقر ومنتجاتها التى تستهلك أو تصدر .

(٢) يقصد بمحل الاستهلاك المحل الذى تعينه السلطة المالية وتخصصه فى مراكز الاستهلاك لادخار الحاصلات وبيعها وشرائها ، أوالمحل الذى تحول فيه صناعيا . وقد قسم العراق الى مراكز عديدة للاستهلاك .

(٣) لقد أجاز المشرع العراقى تحصيل الضريبة فى بعض الاحوال بطريق الالتزام . اذ أجيز لوزير المالية أن يعهد فى جباية الرسم عن الاحطاب والاخشاب والفواكه والخضروات والقصب الى ملتزم . على أن طريقة الالتزام هذه قد ألغيت فى معظم الدول حيث يعهد فيها لجباية الضرائب للموظفين العموميين تأمينا لحفظ حقوق الخزينة والمكلفين .

الضرائب العامة على الاستهلاك : لا تفرض هـذه الضرائب على أنواع معينة من السلع يختارها الشارع لتحقيق أغراض معينة بل على الاستهلاك بصفة عامة . وهي تقرر على كل بيوع السلع والأموال وتحصل من التاجر الذي يعمل بدوره على تحصيلها من المستهلك بزيادة الثمن.

والشكل الحديث لهـذه الضريبة هو الضريبة على الصفقات والبيوع The Sales Tax وقد طبقتها فرنسا وسميت فيها « الضريبة على رقم الاعمال » Taxe Sur le chiffre d'affaires . وقد تمتد فتلحق بيوع السلع كلها، أو قد تقتصر على مجموعة معينة منها كبيوع المنتجات الصناعية أو الزراعية . كما يجوز أن تقتصر على بيوع الجملة أو تشمل بيوع الجملة والمفرد معا .

وتأتي هـذه الضريبة بحصيلة وفيرة ، ولا يشعر دافعها بعبئها ، لكنها من جهة أخرى تلحق ضررا بالمستهلكين وترفع نفقات المعيشة . ولا سيما اذا فرضت على عمليات البيع بالجملة والتجزئة في نفس الوقت . فتصبح السلعة الواحدة عندئذ عرضة للضريبة عدة مرات قبل أن تصل إلى المستهلك .

ولقد طبقت هذه الضريبة في ألمانيا سنة ١٩١٨ [١] ثم الغيت سنة ١٩٢٦ . كما طبقتها كندا سنة ١٩٢٠ [٢] . وطبقتها فرنسا سنة ١٩٢٠ [٣] وألغتها سنة ١٩٢٧ . وطبقت في انكلترا وسويسرا خلال الحرب العالمية الثانيـة . أما في الولايات المتحدة فلم تفرض بها للاعتراضات التي قامت في وجهها وعلى الأخص من الطبقات الفقيرة . وكذلك فانها لم تطبق في العراق .

الاحتكارات المالية : اذا أرادت الدولة الحصول على مورد مالي دون الالتجاء لفرض الضرائب على بعض السلع لما تلاحظه من صعوبات في الجباية

---

(١) وكان سعرها نصف بالمائة ثم زيد الى ٢ بالمائة ثم خفض أخيرا الى ثلاثة أرباع بالمائة .

(٢) بسعر يتراوح بين ٢ بالمائة و ١٠ بالمائة (وأعفيت منهـا بعض المواد الضرورية كالمواد الغذائيـة والوقود) .

(٣) بسعر قدره ١ر١ بالمائة .

- كما لو كانت الضريبة تقتضي رقابة شديدة نظراً لسهولة التهرب منها ، أو نفقات كبيرة في تحصيلها - فانها تعمد إلى احتكار تلك السلع وتتولى صنعها أو بيعها للجمهور بثمن تندمج فيه الضريبة . فتؤمن بهذه الطريقة جبايتها ، وتوفر نفقات تحصيلها [1] . وتعتبر الاحتكارات الماليـــة والحالة هذه طريقة ملائمة لفرض الضرائب غير المباشرة ، ووسيلة صالحة لتغذية الخزانة بموارد مالية هامة .

وللاحتكارات المالية أشـكال مختلفة . فقد تحتكر الدولة بيع السلعة فقط فتشتري بثمن رسمي كل ما ينتجه المزارعون (أو ما تصنعه المصانع) ثم تبيعه للمستهلكين والمشترين . فالحكومة العراقيـة تحتكر شراء التبغ من المزارعين ثم تبيعه لأصحاب المصانع - وهي لاتحتكر صناعة الدخان - أو ان الدولة قد تحتكر صناعة السلعة وبيعها معـاً كاحتكار الحكومة الفرنسية صنع الدخان وبيعه ، واحتكار الحكومة العراقية صنع الملح وبيعه [2] .

واحتكارات البيع اما ان تكون شاملة بيع الجملة والتجزئة ، أو بيع الجملة وحده مع ترك بيع التجزئة حراً بين التجار . كما يجوز للحكومة أن تستغل بنفسها صنع السلعة المحتكرة وبيعها أو تعطي امتيازا باستغلالها إلى شركة أو فرد لقاء نصيب سنوي في الأرباح .

وتتميز الاحتكارات المالية بأنها وسيلة حسنة للحصول على موارد جديدة لايبصر فيها المكلف شبح الضريبة لاندماجها في ثمن السلعة اندماجا لايتمكن معه المشتري من ملاحظتها . كما يتوافر فيها مظهر الاختيار فلا يدفع ضريبة الدخان مثلا إلا من يختار التدخين . وفي الواقع فان جزءاً من ايرادات الاحتكار

---

(١) كذلك تلجأ الدول الى الاحتكارات الماليـــة أحيـانا اذا كانت الضريبة المفروضة على احدى السـلع قد ازدادت بحيث لم تعد تحتمل رفع سعرها ، وكانت الدولة مع ذلك تريد أن تزيد حصيلتها منها .

(٢) راجع ص ٢٣١ .

يمثل الأرباح العادية للتجارة التي كان يجب أن يدفعها المستهلك في حالة المنافسة الحرة إلى المنشئات التجارية الخاصة ، ولا يعتبر هـذا السبب ضريبة على الاطـلاق .

ومن مزايا الاحتكارات الأخرى انها تبعد الغش المالي الذي يتحقق أحيانا بالتهرب من الضريبة [1] ، ويوفر كثيراً من نفقـات الجباية . ومن أجل ذلك رأينا الاحتكارات المالية تكثر وتزداد لدى الدول المختلفة . ففي تركيا يحتـكر التبغ والكحول والكبريت (الثقاب) وورق السجاير وأوراق اللعب والبنزين والملح والسكر والبارود والمفرقعات وأدوات الصيد . وتحتكر فرنسـا التبغ والكبريت والبارود وأوراق اللعب والكحول .

اما في مصر فان الاحتـكارات فيها ذات صبغة اجتماعية وليست من الاحتكارات المالية ، أي ان الغاية منها ليس تأمين موارد مالية للخزانة العامة بقدر ماهي لحماية الصحة والاخلاق والنظام العام .

على انه يوجد الى جانب هذه المزايا العديدة مساوىء شتى للاحتكارات المالية اهمها .

١ ـ تستلزم الاحتكارات شراء كل المصانع الخاصـة التى تنتج الصنف المحتكر وانشاء المصانع الحكومية وتجهيزها بالعدد اللازمة . وهذا يتطلب رأس مال ضخم اذا وزع على عدة سنين استغرقت اقساطه احيانا الربح الذي يؤتيه الاحتكار .

٢ ـ يحرم الاحتكار الدولة من الضرائب التي كانت تحصلها من ارباح المصانع الحرة . وهذا القدر الذي حرمت منه قد يوازي ربح الاحتكار او يتجاوزه لاسيما في السنوات الاولى .

---

(١) لكن اذا ابتعـد خطر الغش بالتهرب من الضريبـة فقـد انفتح بفرضها باب الغش بتهريب السلعة .

٣ - الاحتكارات الحكومية تشجع على التهريب وحذق اساليبه مما يستلزم من جانب الدولة اتخاذ احتياطات بعيدة المدى لمكافحته ومحاربته .

٤ - في الاحتكارات الحكومية اعتداء ظاهر على حرية التجارة من جهة وحرية المستهلكين من جهة أخرى .

٥ - الصناعات الحكومية اقل انتاجا من الصناعات الحرة فالدولة منتج قليل الكفاية ، ولقد دلت التجارب على ان نفقة الانتاج اكثر ارتفاعا في المشروعات العامة عنها في المشروعات الخاصة ، والسبب في ذلك ان اجور العمال ، وهي عنصر هام من نفقات الانتاج تميل الى الارتفاع كلما انتقلت ادارة المشروع من الهيئات الخاصة الى الهيئات العامة ، وتلك هي ظاهرة عامة لاسيما في فرنسا وسويسرا والمانيا .

ومع ذلك فانه لايصح اعطاء حكم مطلق عام شامل على الاحتكارات المالية بل ان اختيارها او الامتناع عنها ليتوقف على ظروف الدولة واحوالها المختلفة ونظمها . ومن الافضل ان يترك هذا الامر لكل حكومة فتتبع لنفسها في كل حالة خاصة مايناسبها ويوافق اوضاعها .

الضرائب غير المباشرة

في العراق

ان الضرائب غير المباشرة في العراق كثيرة لايتسع لنا المجال لبحثها وتفصيلها جميعا وانما نقتصر على الاهم منها لاسيما الرسوم الكمركية ، ومكوس المشروبات الروحية والتبغ والملح والسجاير والنفط ، ورسوم استهلاك الحاصلات الزراعية والطبيعية ، وضريبة الحيوانات [1] .

(١) هذه الاصناف جميعها ضرائب حقيقية وان سميت خطأ «رسوم» أو مكوس . راجع ص ١٨٣-١٨٤ .

الرسوم الكمركية في العراق

لقد خصص المشرع العراقي للرسوم الكمركية قانونين : الاول « قانون الكمارك » (وهو الان القانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٣١ المعدل [١]) . والثاني « قانون التعريفة الكمركية » (وهو الان القانون رقم ١١ لسنة ١٩٣٣ المعدل [٢]) .

اما قانون الكمارك فيبحث في الاحكام العامة للرسوم الكمركية ، بينما يعين القانون الاخر معدل الضريبة ونسبتها للسلع المختلفة الخاضعة للرسم الكمركي ، وفيما يلي نذكر اهم الاحكام الواردة في كل من هذين القانونين .

الاموال الخاضعة للرسم الكمركي :

يفرض الرسم الكمركي [٣] على سائر البضائع الجائز استيرادها الى العراق او تصديرها منه بمعدل يعين من وقت لاخر بقوانين التعريفة .

ولايجوز استيراد البضائع الاتية الى العراق .

١ ـ المسكوكات المعدنية والاوراق النقدية المزيفة او المقلدة .

٢ ـ قوالب سك النقود المطبوع او المنقوش عليها رسوم المسكوكات الا اذا استوردت لحساب الحكومة .

٣ ـ القطع المعدنية التي تشبه في هيئتها وحجمها المسكوكات ومطبوع على وجهها او ظهرها رسوم ونقوش تقليدا للنقود المتداولة .

---

(١) لقد جرى تعديل هذا القانون عدة مرات في سنة ١٩٣٢ و ١٩٣٨ .

(٢) جرى تعديل التعريفات الجمركية فيما بعد في سنة ١٩٣٤ و١٩٣٥ و١٩٣٩ و١٩٤١ ، وتعديلات تابعة أخرى .

(٣) بموجب المادة ١٦ من قانون الجمارك رقم ٥٦ لسنة ١٩٣١ . راجع جورجي جورجي ، المصدر نفسه ، ص ٢٦٨ ـ ٢٧٠ .

٤ - الاقمشة القطنية او الحريرية او البضائع المنسوج او المطبوع عليها رسوم تقلد الاوراق النقدية المتداولة او سندات الخزينة او اي نوع من اوراق الحكومة المالية .

٥ - الكتب والكراريس والاوراق والنشرات والرسوم والصور الشمسية والصور المطبوعة او المنقوشة او المحفورة والبطاقات التى تحتوي على شكل شيء او هيئة غير لائقة او بذيئة ، وكل شيء آخر غير لائق او بذيء .

٦ - البضائع التى يوجد عليها علامة فارقة مزورة او وصف غير حقيقي .

٧ - الكبريت ذى الفسفور الابيض .

٨ - كل شيء يمنع استيراده او يقيده أي قانون او نظام خاص .

الاعفاءات من رسم الوارد الكمركي :

تعفى الاشياء الاتية من الرسوم الكمركية اعفاء تاما[1] .

١ - الاشياء المستوردة بقصد استعمالها من قبل رجال القنصليات والوكالات السياسية المنتمية لدول اجنبية والمعينة رسميا في العراق (بشرط المعاملة بالمثل) .

٢ - الأشياء التي هى بحسب طبيعتها ونوعها لا يمكن استعمالها إلا لمقاصد دينية في الجوامع والكنائس ومعاهد العلوم الدينيـة .

٣ - الأمتعة الشخصية التي تستورد مع المسافر كالملابس والعدد والآلات اللازمة لممارسة المهنة اذا استوردها أصحابها لغرض تأسيس أعمالهم لاول مرة في العراق .

(١) بموجب المواد ١٨ ، ٢١ ، ٢٣ ، ٢٤ من قانون الجمارك . وهنالك حالات يجوز فيها لوزير المالية بعد مصادقة مجلس الوزراء أن يضع تعليمات لاعفاء بعض الاشياء من دفع الرسوم الجمركية أو العوائد موقتا لادخالها الى العراق أو اخراجها منه . ومنالها الآلات والعدد التى يقصد استعمالها للتجارب العلمية أو لعرضها على الجمهور فقط والنماذج والعينات والمركبات المستعملة لوسائط النقل عندما يصرح وقت دخولها العراق بأنه سوف يعاد تصديرها .

٤ - الأشياء المعفاة من رسم الوارد الكمركي تنفيذاً لأحكام المعاهدات والاتفاقيات التي صادق عليها مجلس الأمة ، مثل المعاهدة العراقية البريطانية ، واتفاقات امتيازات النفط وشركة التنوير الكهربائي في بغداد .

٥ - الأشياء المستوردة بواسطة البريد التي لا يزيد الرسم الواجب استيفاؤه عنها على ٢٥ فلساً .

٦ - العينات والنماذج التي ليست ذات قيمة تجارية .

نسبة رسم الوارد الكمركي : تختلف نسبة الرسم الكمركي باختلاف السلعة المستوردة . ولذا فان قانون التعريفة الكمركية يقسم إلى أقسام ، والقسم إلى فصول ، والفصل إلى أعداد ، والعدد إلى فقرات . وتصنف جميع أنواع البضائع الخاضعة للرسم تحت الأعداد والفقرات . ويكلف صاحب البضاعة أو من ينوب عنه (صراحة أو ضمنا) بأن يدفع الرسم الكمركي المستحق عليها[1] .

طرق الاعتراض

مدير الكمارك والمكوس العام هو المرجع المختص للنظر في الاعتراضات المقدمة حول جميع القرارات والأوامر الصادرة من موظفي الكمارك[2] . ويجب تقديم مثل هذا الاعتراض خلال ثلاثة أشهر من تاريخ صدور القرار أو الأمر . واذا كان ذلك القرار أو الأمر يقضي بدفع غرامة أو رسم فعلى المعترض دفع الغرامة أو الرسم قبل النظر في الاعتراض والا يهمل اعتراضه . ويحق لمدير

---

(١) واذا كان الرسم الواجب الاستيفاء على الوزن فيؤخذ على « الوزن الصافي » ما لم يرد نص صريح يوجب استيفاء الرسم على « الوزن القائم » . وفي حالة استيفاء الرسم حسب القيمة فاما أن تعتبر القيمة التي صرح بها المستورد ، أو يقوم موظف الجمرك بتعيينها دون تأخير بحسب أسعار المبيع بالجملة (المادة ٣٠ من قانون التعريفة الجمركية رقم ١١ لسنة ١٩٣٣ المعدل) .

(٢) المادة ١٦٣ من قانوو التعريفة الجمركية .

الكمارك والمكوس العام تأييد القرار أو الأمر المعترض عليه أو تبديله أو تعديله بشرط عدم تزييد العقوبة أو الرسم أو المصادرة المحكوم بها أولا على الشخص المعترض .

وتستأنف قرارات مدير الكمارك والمكوس العام[1] إلى محكمة التمييز خلال شهرين من تاريخ القرار الصادر . ولمحكمة التمييز أن تنقض ذلك القرار أو تعدله ، ولها كذلك أن تخفض العقوبة أو تزيدها على المستأنف .

ولوزير المالية أن يدقق ويعيد النظر في القرارات الصادرة من مدير الكمارك والمكوس العام في أمر الاعتراضات المقدمة اليه (للمدير) حول ما قدره موظفو الكمارك في المخالفات التي جرى ارتكابها - عدا تلك التي ترك النظر فيها استئنافا إلى محكمة التمييز[2] . ويجب أن يقدم طلب التدقيق لوزير المالية خلال شهرين من تاريخ القرار الصادر من قبل مدير الكمارك والمكوس العام . وللوزير عندئذ اما ان يصادق على ذلك القرار أو ان يخفض العقوبة أو يزيدها[3] .

تأخر دفع الرسم الكمركي

اذا لم يدفع صاحب البضاعة المبالغ المطلوبة منه فلمدير الكمارك أن يكلفه - اذا هو طلب ايداعها في مستودع كمركي مرخص لحفظها إلى حين دفع الرسم عنها - بتقديم كفالة لتأمين دفع الرسم الكمركي الواجب استيفاؤه منه ، وتكون الكفالة بمبلغ لا يزيد على ضعفي مقدار الرسم المقدر[4] . كما له أن يأمر بايقاف

---

(١) وكذلك القرارات الصادرة من موظفي الجمارك في الجرائم المنصوص عليها في القانون .

(٢) المادة ١٤٤ من القانون المذكور .

(٣) المادة ١٦٦ من القانون المذكور .

(٤) المادتان ٨٣ و ٨٥ من القانون المذكور .

قسم من البضاعة الموجودة في مخزن الايداع حسبما يراه مناسباً ، ويبلغ صاحبها لدفع الرسوم المستحقة عليها . فان لم يسددها خلال ١٥ يوماً من تاريخ ذلك الايقاف فيجوز له بيع البضائع الموقوفة في المزاد العلني (بعد اعلان ذلك في الجريدة الرسمية أو احدى الجرائد المحلية) .

تفتيش الأشخاص والمركبات والسفن [1]

يحق لموظفي الكمارك المستخدمين فعلا لمنع التهريب أن يفتشوا اي شخص موجود على ظهر سفينة او مركبة في ميناء او مركز كمركي في العراق ، أو أي شخص نزل من مثل هذه السفينة أو المركبة ، على أن يكون لدى ذلك الموظف مايحمله على الاعتقاد بأن ذلك الشخص حامل خفية بضائع ممنوعة أو تابعة للرسم الكمركي . ولذلك الشخص عندما يشرع موظف الكمرك في تفتيشه في الحالات المذكورة أن يطلب منه احضاره قبل اجراء التفتيش أمام أقرب حاكم جزاء أو أقرب مدير للكمارك . ولحاكم الجزاء اوالمدير الذي يجلب أمامه الشخص أن يطلق سراحه على الفور اذا لم يتبين له وجود أسباب معقولة للتفتيش . كما له أن يوعز باجراء التفتيش فيما اذا تبين له سبب معقول يبرره [2] .

وكذلك يجوز لأي موظف من موظفي الكمارك المختصين بمنع التهريب أن يوقف أية سفينة أو مركبة أو أية واسطة نقل أخرى أو قافلة نقل في أي محل في العراق ، وأن يفتش ما هوموجود في داخلها أوعليها اذا رأي لزوما لذلك . واذا لم تمتثل واسطة النقل أو القافلة الأمر الصادر لها بالوقوف فللموظف المذكور أن يطلق أو يوعز باطلاق خرطوشة فارغة على سبيل الانذار . واذا لم يلتفت لهذا الانذار فانه يعطي انذارا ثانياً باطلاق خرطوشة أخرى في الفضاء

---

(١) المادة ١٤٧ من القانون المذكور .

(٢) لا يجوز تفتيش النساء الامن قبل النساء . (المادة ١٤٨ من القانون المذكور) .

وعند عدم الامتثال لهذا الانذار أيضا فللموظف أن يطلق النار على واسطة النقل أو القافلة المذكورة اذا كانت لديه أسباب معقولة تحمله على الاعتقاد بوجود بضائع مهربة في داخلها أو عليها ولا يكون الموظف، أو الشخص الذي يطلق النار بأمر منه، مسئولا جزائيا أو مدنيا عن العطل الذي يصيب الأشخاص أو الأموال من جراء قيامه بحسن نية بتنفيذ الأحكام السالف ذكرها.

ويجوز أيضاً لأي موظف من موظفي الكمارك أو أي شخص مستخدم فعلا لمنع التهريب[١] أن يلقي القبض على أي شخص مشتبه فيه بأنه ارتكب جريمة ضد قانون الكمارك سواء في البر أو على الماء، او أن يضبط كل شيء تجوز مصادرته عملا باحكام قانون الكمارك، في اي مكان وجد[٢]. وعند ضبط شيء كهذا او القاء القبض على شخص على الوجه المذكور فان الموظف او الشخص الذي قام باجرائه يجب ان يقدم بيانا تحريريا بالأسباب التى اوجبت ذلك الضبط او القاء القبض[٣].

رسم الصادر الكمركي

يفرض رسم الصادر الكمركي على البضائع الجائز تصديرها من العراق والخاضعة للرسم المذكور[٤].

ولا يجوز تصدير البضائع الآتية من العراق[٥]:

---

(١) ويشترط فى ذلك أن يكون موظف الجمرك مرتديا اللباس الرسمى الخاص أو حاملا علامة بارزة دالة على صفته الرسمية، وأن يكون فى حوزته ورقة رسمية تثبت صفته الرسمية.

(٢) المادة ١٥١ من القانون المذكور.

(٣) المادتان ١٥٥ و ١٥٨ من القانون المذكور.

(٤) المادة ١٦ من لقانون المذكور.

(٥) المادة ١٢ من القانون المذكور.

١ - ريش كافة الطيور وجلودها - غير الطيور الداجنة - ويستثنى من ذلك ريش النعام ، والريش المصدر كنماذج فيما يتعلق بعلم التاريخ الطبيعي .

٢ - المسكوكات والاوراق النقدية بدون اجازة خاصة من المدير .

٣ - كل شيء يمنع أو يقيد تصديره بأي قانون [١] .

٤ - فسائل النخيل .

الاعفاءات من رسم الصادر الكمركي : تشمل الاعفاءات من رسم الصادر الكمركي جميع الاعفاءات التي ذكرناها بشأن رسم الوارد الكمركي ، ويضاف اليها ان المؤونة والذخائر التي انتجت في العراق او صنعت فيه بقصد استعمالها على ظهر سفينة او مركبة مغادرة العراق يجوز اخذها من العراق بدون دفع رسم الصادر عليها ، على ان تكون بقدر الكميات التي يقررها المدير بالنظر الى نوع او احوال سفر تلك السفينة او المركبة [٢] .

نسبة رسم الصادر الكمركي : يستوفى رسم الصادر الكمركي بموجب قانون التعريفة الكمركية . ولقد حصرت في هذا القانون اصناف البضائع التابعة للرسم المذكور بستة اصناف فقط - تشجيعا لتجارة التصدير العراقية - وهي:

١ - التمور من جميع الانواع .

٢ - الذهب غير المشغول في قطع وسبائك وقضبان حب وحبات ومسحوق واسفنجات وفضلات ونفايات ورماد .

٣ - الخيول عند استخدامها فعلا لنقل البضائع والركاب .

٤ - عرق السوس .

٥ - البضائع الاجنبية المعاد تصديرها .

٦ - الاثاث القديم .

---

(١) عدا ما يصدر بموجب الشروط المنصوص عليها في ذلك القانون .

(٢) المادة ٢٨ من القانون .

اما الشخص المكلف بدفع رسم الصادر ، وطريقة تقدير هذا الرسم ، واصول الاعتراض عليه واستئنافه وتدقيقه ، والوسائل القهرية المتبعة بشأن تنفيذه فانها هي نفسها التي سبقت الاشارة اليها فيما يتعلق برسم الوارد ، ويجري العمل بها في كلتا الحالتين على السواء .

ايرادات الكمارك في العراق : تعتبر ايرادات الكمارك من اهم مصادر الايرادات العامة في العراق كما يتضح لنا ذلك من الجدول التالي [1] .

السنة	ايرادات الكمارك بالدينار	النسبة المئوية إلى الدخل العام
١٩٢٧	١ر٦٢٩ر١٧٥	٣٨ر٣
١٩٢٨	١ر٧١٩ر٨٦٩	٣٨ر٨
١٩٢٩	١ر٦٤١ر٧٩٨	٣٦ر٨
١٩٣٠	١ر٦٧١ر٧١٥	٣٨ر٨
١٩٣١	١ر٣٨٧ر٢٣٩	٣٩ر٨
١٩٣٢	١ر٤٨٥ر٣٦٥	٣٤ر٤
١٩٣٣	١ر٥٦١ر٢٣٦	٣٧ر٠
١٩٣٤	١ر٦٤١ر٦٦٣	٣٩ر٦
١٩٣٥	١ر٨٧٢ر٦٧١	٣٧ر٣

---

(١) سعيد حماده ، المصدر نفسه ، ص ٥٣٢ . المجموعات الاحصائية السنوية العامة : لسنة ١٩٤٢ ص ٢٠١ و ٢٠٢ . والميزانيات السنوية : لسنة ١٩٤٧ - ١٩٤٨ ص ٩٨ . وسنة ١٩٤٨-١٩٤٩ ص ٩٨ . وسنة ١٩٤٩-١٩٥٠ ص ٩٦ .

السنة	ايرادات الكمارك بالدينار	النسبة المئوية الى الدخل العلم
١٩٣٦	٢٫٠٨٣٫٢٢٥	٣٨٫٩
١٩٣٧	٢٫٢٧٨٫٥٠٥	٤٢٫٨
١٩٣٨	٢٫٥٨٧٫٠٠٧	٤٤٫٦
١٩٣٩	٢٫٥٩١٫٢٩٥	٤٢٫٥
١٩٤٠	٢٫٣٤٨٫٤٧٩	٣٤٫٨
١٩٤١	١٫٨٨٧٫٧٨١	٢٧٫٠
١٩٤٢	٢٫٥٥٨٫٨٠١	٢٢٫٠
١٩٤٣	٢٫٤٣٢٫٧٧٩	١٦٫٨
١٩٤٤	٢٫٤٦٤٫٣٦٤	١٤٫٨
١٩٤٥	٢٫٤٤٢٫٨٣٠	١٤٫١
١٩٤٧	٦٫٠٢٩٫٠٠٠	٢٧٫٧
١٩٤٨	٦٫٨٣٢٫٥٠٠	٢٧٫٧
١٩٤٩	٧٫٠٨٧٫٠٠٠	٢٨٫٠

والواقع فان رسوم الصادر الكمركي طفيفة لايعتد بها ، بعكس رسوم الوارد فهى تكاد تبلغ مجموع الرسوم الكمركية كما يظهر لنا ذلك جليا من الجدول الآتي ، الذي يبين لنا مقدار رسوم الوارد الكمركي في العراق بين ١٩٣٧ - ١٩٤٩ ، ونسبتها المئوية إلى مجموع الايرادات العامة [١] .

---

(١) المصادر السابقة الصفحات نفسها .

السنة	الايرادات بالدينار	النسبة المئوية من مجموع الايرادات
١٩٣٧	٢ر٦٤١ر٣٠١	٢٦ر٤
١٩٣٨	٢ر٥٧٣ر٤٩٤	٤٤ر٢
١٩٣٩	٢ر٥٧٨ر١٢٠	٤٢ر٣
١٩٤٠	٢ر٣٢٢ر٥٧٥	٣٤ر٢
١٩٤١	١ر٨٤٨ر٤٩٤	٢٦ر٤
١٩٤٢	٢ر٥١٨ر٦٠٦	٢١ر٦
١٩٤٣	٢ر٣٦٧ر٣٣٩	١٦ر٤
١٩٤٤	٢ر٣٩٨ر٥٨٨	١٤ر٤
١٩٤٥	٢ر٣٨٥ر٥٢٧	١٣ر٨
١٩٤٧	٥ر٩٠٠ر٠٠٠	٢٧ر٣
١٩٤٨	٦ر٦٦٢ر٥٠٠	٢٧ر٣
١٩٤٩	٦ر٨٨٣ر٠٠٠	٢٧ر٥

مكوس المشروبات الروحية والملح والتبغ والسجاير والنفط

مكس المشروبات الروحية

لقد فرض المشرع العراقي مكوساً على المشروبات الروحية المصنوعة في العراق بموجب القانون رقم ٣ لسنة ١٩٣١ المعدل ، وتستوفى هذه المكوس

اليوم وفقاً للتعريفة المقررة في القانون رقم ١٧ لسنة ١٩٢٧ المعدل [١] . ويدفع المكس عند اتمام صنع المشروبات الروحية ، ولا يسمح باخراجها من المعمل قبل تسديد المكس المستحق عليها . غير انه يجوز حفظ تلك المشروبات بعد صنعها في مستودعات رسمية معدة لهذا الغرض ، ولا يستوفى المكس عليها إلا حين اخراجها من تلك المستودعات [٢] .

مكس الملح

ان صنع الملح وبيعه منحصر في الدولة بموجب احكام قانون انحصار الملح رقم ٤٠ لسنة ١٩٢٨ ، وأهم هذه الأحكام مايأتي :

١ـ يفرض المكس على الملح الناتج في العراق سواء في ذلك الملح المصنوع أو المأخوذ من المنابع الطبيعية .

٢ ـ تعفى العشائر الساكنة في المناطق الصحراوية غربي العراق من دفع هذا المكس [٣] .

٣ ـ يستوفى المكس بنسبة فلسين عن كل كيلو ، ويتم الاستيفاء باحدى طرق ثلاث هي :

أ : اضافة المكس إلى سعر البيع وذلك فيما اذا بيع الملح في مملحة الحكومة أو مستودعها بأسعار تعينها سلطة المكوس لكل منطقة على حدة بعد موافقة وزير المالية .

ب : فرض المكس على الملح حين نقله من المملحة أو حين دخوله الأمكنة أو المناطق التي يعينها مدير الكمارك والمكوس العام .

---

(١) جرى تعديل هذا القانون في سنة ١٩٣١ و١٩٣٤ .

(٢) ويستوفى عدا رسم المكس المذكور رسم من أصحاب المعامل والمتعاطين لبيع المشروبات الروحية يدعى رسم « الرخصة » .

(٣) بموجب النظام رقم ٢٠ لسنة ١٩٣٤ .

ج : لسلطة المكوس بموافقة وزير المالية ان تضع في المزايدة العلنية التزام المكس على الملح في جهة او منطقة معينة لمدة لاتزيد على سنة في كل مرة ، وان تعقد مقاولة مع الطالب الذي يقرر عليه الالتزام وفقاً للأصول المتبعة في اعطاء التزام الرسوم الاميرية [١] .

٤ - يسترد رسم المكس المدفوع عن الملح عند تصديره من العراق سواء بالشكل الذي انتج فيه او باستعماله لحفظ الأسماك المصدرة او تمليحها .

مكس التبغ [٢]

يفرض مكس التبغ على التوتون والتنباك الناتج في العراق بموجب القانون رقم ١٨ لسنة ١٩٣٣ . ومعدله هو ٦٠ فلساً على التوتون للكيلو الواحد ، و٥٠ فلساً على التنباك للكيلو الواحد . غير انه بعد ان اصبح شراء التبغ من المزارعين وبيعه لأصحاب المعامل وبائعي الجملة والمفرد منحصرا في الدولة صار المكس يستوفى باضافته إلى قيمة بيع التبغ من دائرة الانحصار . ويسترد رسم المكس عن التبغ عند تصديره من العراق [٣]

مكس السجاير

فرض هذا المكس سنة ١٩٣٩ وهو يجبي علاوة على مكس التبغ ، وفقا لقانون مكس السجاير رقم ٨ لسنة ١٩٣٩ [٤] ، ويستوفى بمعدل فلسين عن كل ١٠

---

(١) المادة ٢٠ من قانون انحصار الملح رقم ٤٠ لسنة ١٩٣٨ .

(٢) تشمل لفظة التبغ التوتون والتنباك . أما التوتون فهو ذلك النوع من التبغ الذى يستعمل فى السجاير أو الغليون ، وأما التنباك فهو التبغ المستعمل فى النارجيلة . وينتج التوتون غالبا فى الالوية الشمالية ، بينما ينتج التنباك فى لوائى الحلة وكربلاء .

(٣) وذلك وفقا لاحكام قانون استرداد المكس المدفوع على التبغ المصدر من العراق رقم ٤ لسنة ١٩٣٨ .

(٤) وقد تعدل سنة ١٩٤٢ .

سجاير يعبى تبغها بالمكائن او عن كل ٢٠ سيجارة يعبى تبغها باليد ، او عن كل ٢٠ جراما من السيجار المصنوع باليد

وتعفى السجاير المحفوظة في علب او صناديق تصدر من العراق وتعفى من المكس على ان تراعى التعليمات التي يصدرها وزير المالية بشأنها .

مكس النفط

يستوفي مكس الكحول المستعملة لتسيير الموتورات والكيروسين (مكس النفط) بموجب القانون رقم ٩ لسنة ١٩٣٩ المعدل[١] على الوجه الآتي :

١ - يستوفى ١٨٧ فلساً عن كل ٢٥ لتراً من كحول تسيير الموتور وكافة السوائل والممزوجات القابلة الالتهاب التى يمكن استعمالها وقوداً للماكينات التي تسير بالاشتعال الداخلي[٢].

٢ - يستوفى ١٤٤ فلساً عن كل ٢٠٠ لتر من النفط المصفى الذي لا تقل درجة التهابه عن ٣٥ درجة سنتيغراد (ولكنها أقل من ٦٨ درجة سنتيغراد) .

٣ - يستوفي ١٤٤ فلساً عن كل ٢٠٠ لتر من النفط المصفى الذى لا تقل درجة التهابه عن ٦٨ درجة سنتيغراد ولكنها اقل من ١٢٥ درجة سنتيغراد ، ويكون ثقله النوعي أقل من ٤٧٥ .

ويعفى من الرسم البترول يوم الخام (النفط الخام) . كما تعفى من دفعه قوات صاحب الجلالة البريطانية على الكميات التى تستعملها لسد حاجاتها الرئيسية .

ويتم استيفاء المكس في الأماكن وبالكيفية التي يعينها وزير المالية ، أو بحسب التعليمات التى تصدرها شركات النفط التي تقوم بتصفية النفط الخام إلى نفط مصفى أو كحول لتسيير الموتورات . وتضم الشركة المكس على سعر المبيع عند بيعها المنتجات المذكورة إلى المستهلكين أو غيرهم .

---

(١) جرى تعديل هذا القانون فى سنة ١٩٤١ .

(٢) ولا يشمل ذلك نفط الكيروسين .

ايرادات المكوس المختلفة

ولقد بلغت ايرادات الحكومة العراقية من مكوس المشروبات الروحية ، والتبغ ، والسجاير ، والملح ، والنفط وغيرها ، ونسبتها المئوية إلى مجموع الايرادات العامة الأرقام الواردة في الصفحة المقابلة [١] .

رسوم الاستهلاك وضريبة الحيوانات

رسوم الاستهلاك

بعد أن تم الغاء نظام الأعشار العثماني في سنة ١٩٢٩ صدر قانون لاستيفاء رسوم الاستهلاك ، وقد جرى تعديله عدة مرات ، وأخيراً وضع لذلك القانون رقم ٥٩ لسنة ١٩٣٣ ، وهو القانون الساري المفعول الآن — وأهم أحكامه مايأتي :

١ ـ يستوفى رسم الاستهلاك على الحاصلات الأرضية ، الزراعية والطبيعيه (عدا الحاصلات المعفاة من الرسم) .

٢ ـ معدل الرسم هو ١٠ ٪ من قيمة الحاصلات . وحين يتعذر تعيين قيمتها يكون معدل الرسم ١٠ ٪ من بدل بيعها بالمزايدة العلنية [٢] .

٣ ـ يجبى الرسم في المحلات الآتية :

أ ـ في محلات الاستهلاك المعدة خصيصاً لذلك .

ب ـ في دوار الكمرك عندما يراد تصدير الحاصلات الى خارج العراق .

---

(١) سعيد حمادة ، المصدر نفسه ، ص ٥٣٧ . المجموعات الاحصائية السنوية العامة . لسنة ١٩٤٢ ص ٨٠ ـ ٨١ ، ولسنة ١٩٤٦ ص ٢٠٢ـ٢٠٣ . والميزانيات السنوية : ميزانية ١٩٤٧ـ١٩٤٨ ص ٩٩ـ١٠٠ ، وميزانية ١٩٤٩ـ١٩٥٠ ص ٩٧ ـ ٩٨ .

(٢) المادة ١ ، ١٠ من القانون .

ج - في محطات السكك الحديدية والمرافيء التى يعينها الوزير للحاصلات التي يراد نقلها من محل لآخر داخل العراق .

د - في المواقع الخاصة التى يعينها الوزير في أي مركز ويحتم مرور الحاصلات منها لاستيفاء الرسم عنها قبل دخولها الى محلات الاستهلاك .

٤ - المكلف بدفع الرسم هو :

أ — في محلات الاستهلاك : الشخص المفوض بادارة محل الاستهلاك .

ب — في مركز الكمرك : الشخص الذي يقوم بتصدير الحاصلات .

ج — في المعامل والمصانع والمطاحن والمجارش وغيرها : الشخص المجاز بتحويل المحصولات الزراعية الى شكل آخر .

د — في غير ذلك من الاحوال : الشخص الذي تكون الحاصلات بحيازته أو صاحب العلاقة بها [1] .

ضريبة استهلاك المواشي

في سنة ١٩٣٨ سنت الحكومة العراقية قانون « ضريبة استهلاك المواشي ومنتجاتها - رقم ٦٣ [2] . وبموجبه تستوفى الضريبة على المواشي وهى : الغنم والماعز والابل والجاموس والبقر التى تذبح في المجازر ضمن حدود مراكز الاستهلاك ، أو التي تصدر إلى خارج العراق . وكذلك على منتجات المواشي وهي الأصواف والأشعار والمرعز والجلود والمصارين والدهن المصفى وغير المصفى التى تستهلك في العراق أو تصدر إلى خارجه [3] .

---

(١) ويخول الاشخاص الذين يدفعون الرسم أن يستقطعوه من ثمن بيع الحاصلات ، ولا يحق لاصحاب الحاصلات مطالبتهم به ، ولكن يجب عليهم أن يسلموا أصحابها وصلا بالمبالغ التى استقطعوها فى مقابل الرسم المدفوع .

(٢) وقد عدل فى سنة ١٩٣٩ .

(٣) المادة ٢ من القانون .

ويعفى من الضريبة :

١ — لحوم الضحايا :

٢ — لحوم المواشي التى تذبح لمقاصد خيرية .

٢ — منتجات المواشي التي ترد من البلاد الأجنبية والمدفوع عنها رسم الوارد الكمركي .

ويبلغ معدل الضريبة ١٠ ٪ من قيمة اللحوم المذبوحة أو المواشي المصدرة والمنتجات المستهلكة أو المصدرة[١] .

ويدفع الضريبة الأشخاص الذين يبيعون أو يملكون المواشي ومنتجاتها . وتستوفى الضريبة على اللحوم في المجازر الكائنة داخل مراكز الاستهلاك ، كما تستوفى الضريبة على المواشي واللحوم والمنتجات المصدرة من موظفي الكمرك اما المنتجات المستهلكة في الداخل فتستوفى الضريبة عليها في محلات الاستهلاك عند ورودها إلى مراكز الاستهلاك المعينة لذلك .

ايرادات رسوم الاستهلاك وضريبة الحيوانات

لقد بلغت ايرادات العراق من ضرائب استهلاك الحاصلات الزراعية والمواشي ، ونسبتها المئوية لمجموع الايرادات العامة ، الأرقام المدرجة في الصفحة التالية[٢] .

---

(١) المادة ٢ من القانون .

(٢) سعيد حمادة ، المصدر نفسه ، ص ٥١٢ ، ٥١٧ . المجموعات السنوية العامة لسنة ١٩٤٢ ص ٨٠، ٨١ . وسنة ١٩٤٦ — ١٩٤٨ ٢٠٢ ، ٢٠٣ . والميزانيات السنوية : ميزانية ١٩٤٧-١٩٤٨ ص ٩٣-٩٤ . وميزانية ١٩٤٩-١٩٥٠ ص ٩١-٩٢ .

السنة	ضريبة المحصولات الزراعية الصيفية والشتوية والاثمار والمخضرات والنخيل بالدينار	النسبة المئوية من مجموع الايرادات	ضريبة الحيوانات بالدينار	النسبة المئوية من مجموع الايرادات
١٩٣٠—١٩٣١	٤٢٥ر٧٦٨	١٢ر٢	٢٩٩ر١٨٠	٨ر٦
١٩٣١—١٩٣٢	٣٥٢ر٧٤٣	٨ر٢	٢٢٩ر٢٨٨	٥ر٣
١٩٣٢—١٩٣٣	٣٩٦ر٤٣٩	٩ر٤	٢١٠ر٩٥١	٥ر٠
١٩٣٣—١٩٣٤	٤١١ر١٦٣	٩ر٩	١٩١ر٩٩٢	٤ر٦
١٩٣٤—١٩٣٥	٤٥٧ر١٤١	٩ر١	٢٠٥ر٢٠٩	٤ر١
١٩٣٥—١٩٣٦	٤٤٢ر٢٦١	٨ر١	٢١٥و٩٧٣	٤ر٠
١٩٣٦—١٩٣٧	٦٣٦ر٣٧٣	١٠ر٦	٢٢٧ر٧٣٢	٣ر٨
١٩٣٧—١٩٣٨	٦٠٥ر٦٥٤	٩ر٨	٢٤١ر٩١١	٣ر٩
١٩٣٨—١٩٣٩	٥٦٧ر١٨٠	٩ر٧	٢٥١ر٤٨٥	٤ر٣
١٩٣٩—١٩٤٠	٥٩٥ر٤٩٤	٩ر٨	١٩٠ر٢٩٢	٣ر١
١٩٤٠—١٩٤١	٦٦٤ر٣٥٠	٩ر٧	٣٠٨ر٦٣٥	٤ر٥
١٩٤١—١٩٤٢	٧٣٦ر٦٤٥	١٠ر٦	٣٠٣ر٥٣٧	٤ر٣
١٩٤٢—١٩٤٣	١ر٥١٩ر٩٧١	١٣ر١	٤١٤ر٥٨٨	٣ر٦
١٩٤٣—١٩٤٤	٢ر٧٥٤ر٣٦٤	١٩ر٨	٦٦٦ر٤٥٢	٤ر٦
١٩٤٤—١٩٤٥	٢ر٧١٨ر٧٦٦	١٦ر٢	٧٦٧ر٩٦٨	٤ر٦
١٩٤٥—١٩٤٦	٢ر٥٥٧ر٨٣٤	١٤ر٧	٨٦٠ر٦٠٤	٥ر٠
١٩٤٧—١٩٤٨	٢ر٦٧١ر٠٠٠	١٢ر٣	٧٢٤ر٠٠٠	٣ر٤
١٩٤٨—١٩٤٩	٢ر٩٠٧ر٠٠٠	١١ر٩	٨٧٥ر١٠٠	٣ر٦
١٩٤٩—١٩٥٠	٢ر٨٨٦ر٠٠٠	١١ر٥	٨١٥ر١٠٠	٣ر٣

الفصل الخامس

الضرائب (تتمة)

سوف نبحث في هذا الفصل الأخير من فصول الضرائب آثار الضرائب ، وازدواجها ، وراجعيتها ، والتهرب منها وأصول مكافحة الغش فيها ، وبذلك ننهي الباب الثالث من أبواب هذا الكتاب .

آثار الضرائب

للضرائب آثار عديدة تظهر في نواح مختلفة أهمها الاقتصاد القومي ، والخزانة العامة ، وقيمة الأموال المفروضة عليها الضريبة - وتفصيلها كما يأتي :

أثر الضريبة في الاقتصاد القومي

للضريبة أثر كبير في الانتاج والاستهلاك ، ذلك أن المال الذي تجبيه الدولة بالضريبة انما ترده بالنفقة في أشكالها المتنوعة ، رواتب وأجور ومعاشات وأثمان للمشتريات وتكاليف للانشاءات ومنح ومكافآت . وكل ذلك يساعد على شراء الأموال وزيادة الطلب وارتفاع الأسعار . ويؤدي ارتفاع الاسعار بدوره لزيادة الانتاج تحقيقا للتوازن بين العرض والطلب . كما تساعد الدولة بما تنفقه في الخدمات العامة على زيادة الانتاج القومي . فتعبيد الطرق وتسهيل المواصلات وتحسين حال الري ونشر العلم وحماية الأمن ، كل هذه الأمور وأمثالها تزيد من كفاءة المنتجين والقابلية على الانتاج . فضلا عما لبعض أصناف الضرائب - كالضرائب الكمركية العالية على بعض السلع الأجنبية ،

من أثر قوي في تنشيط الصناعة المحلية وحماية المنتجات الوطنية من المنافسة الأجنبية [١] .

أثر الضريبة في الخزانة العامة

تؤدي الضرائب الجديدة إلى زيادة الايرادات العامة ، كما يؤدي الغاؤها إلى توقف الايرادات الناجمة عنها . أما زيادة سعر الضريبة فلا يتبعه دائما زيادة الموارد عما كانت عليه من قبل ، بل ربما ان السعر المعقول يأتي بحصيلة أوفر من السعر المرتفع ، أو أن السعر المرتفع أحيانا يؤدي لنقص في حصيلة الضريبة . فاذا ازداد ارتفاع سعر الضريبة على احدى السلع ازدياداً كبيراً - كالسيارات المستوردة ، فان ذلك يجعل ثمن تلك السلعة عاليا ، وبالتالي يقل استهلاكها ، فتهبط حصيلتها [٢] . كما يحدث أن تخفيض سعر الضريبة على سلعة ما يؤدي إلى زيادة استهلاكها وبالتالي إلى زيادة حصيلتها [٣] . فيكون التخفيض عندئذ أجدى على الخزانة من الزيادة . لكن هذه الآثار ليست حتمية فقد دلت التجارب على أن تغيير سعر الضريبة تغييراً طفيفاً لا يتلوه أي تغيير في ثمن السلعة الخاضعة لها . كما شوهد أن الأصناف التي تكون ثابتة الطلب وغير قابلة للاستبدال بسهولة كالبترول والبنزين يؤدي رفع سعر الضريبة عليها إلى ازدياد حصائلها .

أثر الضريبة في قيمة الأموال المفروضة عليها

لقد اتضح ان فرض الضريبة أو أي تغيير يطرأ عليها يؤثر ، في غالب

---

(١) G. Jèze, Cours De Finances Pupliques , Paris, 1933 p.126.

(٢) ومن أمثلة ذلك أن حصيلة الضريبة على الدخان الفاخر فى فرنسا قد هبطت هبوطا كبيرا عندما زيدت الضريبة عليه وأكتفى أغلب المستهلكين بالدخان العادى ، فعادت الضريبة للسعر القديم . وفى سنة ١٩٢٦ ضاعفت فرنسا أثمان جميع السجاير (وهى محتكرة) ومع ذلك لم تزد الحصيلة الا بمقدار ١١ بالمائة عن السنة السابقة .

(٣) ففى سنة ١٩٠٣ خفضت فرنسا ضريبة السكر من ٦٤ الى ٢٧ فرنكا عن كل ١٠٠ كيلو فلم يؤد هذا الى نقص محصول الضريبة .

الأحوال ، في قيمة المال المفروضة عليه . ففرض الضريبة أو زيادة سعرها يؤديان مرات إلى هبوط قيمة المال بما يوازي قيمة الضريبة أو الزيادة ، وذلك يطلق عليه اصطلاحاً « استهلاك الضريبة » . كما ان تخفيض الضريبة أو الغاءها يسبب ارتفاع قيمة المال المفروضة عليه ويعرف ذلك « بتجميد الضريبة » .

ومثال ذلك لو ان نوعاً من السندات المالية سعره ١٠٠ دينار ويعطي فائدة سنوية قدرها ٥٪ ، فاذا ما اشتراه أحدهم بهذا السعر فانه يحصل منه سنوياً على دخل قدره «٥» دنانير . ولكن لو فرضت الدولة ضريبة قدرها ٢٠٪ على الدخل السنوي فان حامله لابد يفقد ٢٠٪ من ايراده منه ، وينخفض دخله عندئذ إلى «٤» دنانير . واذا ما أراد بيعه فان قيمته تنقص عادة بمقدار الخمس ، لأن قيمة رأس المال تتوقف على مقدار الدخل ، فيبيعه عندئذ بمبلغ ٨٠ ديناراً . وبهذا فان مالك السند وقت فرض الضريبة هو الذي يتحمل عبأها ، وتلك هي ظاهرة استهلاك الضريبة .

واذا فرضنا بأن الدولة عادت فيما بعد فألغت تلك الضريبة فان سعر السند يرتفع إثر ذلك ويعود إلى حالته الاولى ، ويحصل الذي اشتراه وقت انخفاض السعر على فائدة محققة - اذ تزيد قيمة رأس المال بزيادة الدخل ، وهذه هي ظاهرة تجميد الضريبة .

وتتضح ظاهرة استهلاك الضريبة وتجميدها على قيمة الاراضي والمباني . فكلما ارتفعت الضريبة القديمة عليها نقصت قيمتها الرأسمالية ، وكلما هبطت الضريبة عنها زادت قيمتها تبعاً لذلك .

من ذلك يبدو انه يشترط لظهور هذا الاثر على هذا الوجه ان يكون الامر متعلقاً بضريبة مفروضة على رأس مال يغل دخلاً كالاوراق المالية والاراضي والمنازل . أما الضرائب التي تنصب على دخول غير ناتجة عن رأس

مال فلا يتصور بشأنها حصول تلك الآثار - كالدخل من كسب العمل - من اجور ومرتبات . كما يشترط لذلك ايضا ان تكون الضريبة مفروضة على مال معين بالذات دون غيره ، وألا تكون عامة او بنسبة واحدة على كل الاموال . فلو فرضت الضريبة على كل القيم المنقولة وليس على نوع معين من الاوراق المالية فان هذا معناه انخفاض سعر توظيف رؤوس الاموال بصفة عامة ، ولا يمكن اقبال المشتري على نوع دون آخر مادام لاعمل للتفضيل بين هذه الانواع - لعمومية الضريبة او لوحدة سعرها على جميع تلك الاموال [1] .

ازدواج الضرائب

ازدواج الضريبة هو فرض الضريبة نفسها مرتين او اكثر على نفس المال ، ويتم ذلك اما في داخل الدولة او خارجها . والازدواج الخارجي او الدولي هو اشد خطورة واهمية من الازدواج الداخلي لصعوبة تلافيه [1] .

الازدواج الداخلي والازدواج الدولي يحدث ازدواج الضريبة في داخل الدولة - كما في الدول الاتحادية حيث تفرض الحكومة المركزية على المكلف ضريبة تفرضها عليه في الوقت ذاته الحكومة المحلية ايضا . او كما يحدث عندما تطبق الدولة وبعض الهيئات المحلية ضريبة معينة ، او عندما يفرض المشرع نفس الضريبة مرتين او اكثر على نفس المال .

وقد يكون هذ الازدواج الداخلي مقصوداً لتحقيق اغراض معينة او غير مقصود . ومثال الازدواج المقصود أن يفرض المشرع موقتا على المكلفين، عندوجود عجز في الميزانية ، ضرائب اضافية على نفس المادة مثل

---

(١) راجع ضياء الدين عارف ،المصدر نفسه ، ص ١٧٥ - ١٧٦ . عبدالحكيم الرفاعي ، المصدر نفسه ،ص ١٢٩ - ٩٣٠ . زكي عبدالمتعال ، المصدر نفسه ، ص ٣٧٢-٣٧٥ .

(٢) Allix, op·cit., pp.558-56 ;.G. Jèze,op.cit., pp. 113-119.

الضريبة على الارباح التجارية والضريبة على ارباح الحرب . فهذا الاجراء تدعو اليه الضرورة ويزول بزوالها [١] . اما الازدواج غير المقصود فانه يدل على انعدام التناسق في تشريع الضرائب .

ويحدث الازدواج الدولي بنتيجة سن تشريعات مختلفة لدول عديدة ترمي لفرض ضرائب واحدة او متشابهة على نفس المال ، وقد يكون مقصودا لتحقيق اغراض اقتصادية كمنع هجرة رؤوس الاموال القومية حين تفرض الدولة ضريبة على دخل القيم المنقولة التي يملكها الوطنيون في البلاد الاجنبية . وبهذا تفرض الضريبة مرتين ، مرة في موطن المالك والثانية في دولة الاستثمار . ولكن الازدواج الدولي في الغالب غير مقصود يرجع سببه الى ان كل دولة تضع تشريعها المالي وفقا للمباديء المالية التي تطبقها ، وهي تحاول تكييفه طبقا لحاجات ميزانيتها دون الاهتمام بالتشريع المالي السائد في الدول الاخرى [٢] .

واكثر حالات الازدواج الدولي تظهر بشأن الضريبة على دخل الافراد والاشخاص الحكمية (الشركات) ، والضريبة على دخل السندات والاسهم المالية ، وضريبة التركات . فاذا كان شخص مقيما في دولة ويستغل امواله في دولة اخرى فان الازدواج يتحقق اذا كانت الدولتان تفرضان ضريبة على الدخل

---

(١) أوكما لو أرادت رفع الضريبة بشكل غير ظاهر على الدخل العقارى فانها بدلا من زيادة سعر هذه الضريبة تفرض ضريبة اضافية على رأس المال العقارى . فهاتان الضريبتان تؤديان الى زيادة ما تدفعه الدخول الناتجة عن الملكية العقارية .

(٢) وقد لاحظ البعض بحق أنه قد يحصل ازدواج الضرائب الدولى حتى ولو كانت الدول تتبع نفس القواعد القانونية فى فرض الضريبة . كأن ينص تشريع دولتين على أن المقيمين فى الدولة يدفعون الضريبة على الدخول مهما كان مصدرها ، وان غير المقيمين يدفعون الضريبة على دخل الاموال الموجودة فى الدولة . فهذان التشريعان متماثلان ، ومع ذلك فهما يؤديان لازدواج الضرائب لان نفس الشخص يدفع الضريبة مرة على كل دخله الى الدولة المقيم فيها ومرة أخرى الى الدولة التى لا يقيم فيها على الدخول المستمدة منها .

مهما كان مصدره ومنشؤه سواء كان المكلف مقيما فيها اولا ، وهو عندئذ يدفع الضريبة في الدولة الاولى على اساس اقامته بها ، ويدفعها في الدولة الثانية على اساس حصول الدخل فيها .

هذا ولابد من التمييز بين حالات الازدواج وبعض الحالات الاخرى المشابهة له ، مثل الازدواج القانوني والازدواج الاقتصادي . وازدواج الضرائب واستمرارها ، وازدواج الضرائب وتكرارها ، وازدواج الضرائب والجمع بين عدة ضرائب .

الازدواج القانوني والازدواج الاقتصادي : لايكون هناك ازدواج قانوني اذا اصاب الشخص الواحد من الوجهة الاقتصادية نفس الضريبة مرتين او اكثر من أجل نفس المال ، مثل فرض الضريبة على دخل الشركة وفرضها على دخل المساهمين ، فلا ازدواج في هذه الحالة من الناحية القانونية لاستقلال شخصية الشركة عن شخصية الشركاء المساهمين فيها ، وان يكن هناك ازدواج ظاهر من الناحية الاقتصادية لان الشركة ليست سوى مجموع المساهمين ، واموالها ليست سوى اموالهم .

ازدواج الضرائب واستمرارها : فضريبة الصفقات والبيوع تطبق على كل البيوع المختلفة التى يكون نفس المال المنقول محلا لها ، ولو بيع عدة مرات [1] ولكن ذلك استمرار للضريبة ذاتها لا ازدواجها ، والغالب ان يختلف فيها شخص دافعها .

ازدواج الضرائب وتكرارها : قد يتعرض المال الواحد احيانا لضرائب عديدة ـ كاجتياز السلعة الواحدة المستوردة من الخارج عدة حدود فانها تخضع عندئذ اكثر من مرة للرسوم الكمركية . لكن هذا ليس ازدواج الضريبة بل تكرارها ذلك لان موضوع الضريبة ليس واحدا لاختلاف العمليات التي تستحق من أجلها الضريبة المتكررة ، وتلك هي انتقالها من دولة الى اخرى . وكذلك

(١) الا اذا قرر الشارع بنص صريح جبايتها مرة واحدة كما فى ضريبة الاستهلاك على المحصولات الزراعية والارضية فى العراق .

الحال فيما لو تعرضت سلعة لضريبة النقل مرتين في دولتين مختلفتين . فان موضوع الضريبة ليس واحدا لأنها تؤخذ في احداها على مسافة معينة ، وفي الثانية على مسافة اخرى .

ازدواج الضرائب والجمع بين عدة ضرائب : ازدواج الضرائب يعني - كما قلنا ، ان يدفع المكلف نفس الضريبة (اوضريبة مشابهة لها) أكثر من مرة . فلو قرر الشارع فرض ضريبة على الدخل قدرها ٢٠ ٪ ، وضريبة اخرى على رأس المال المنتج قدرها ١ ٪ فان صاحب رأس المال الذي تبلغ قيمته ١٠٠٠ دينار ويعطي دخلا قدره ٥٠ دينارا يدفع عندئذ ١٠ دنانير ضريبة الدخل ، و١٠ دنانير ضريبة رأس المال . وفي ذلك يظهر الازدواج واضحا ، فهاتان الضريبتان متشابهتان ، لأنهما تصلان في كلتا الحالتين الى الدخل نفسه . اما اذا اختلفت احداها عن الاخرى ، ولو طبقت على نفس المال ، فلا ازدواج وانما هو جمع بين عدة ضرائب كما لو دفع صاحب المنزل ضريبة المباني لخزينة الدولة ودفع ضريبة اخرى للبلديات .

شروط ازدواج الضرائب : من ذلك كله يستنتج انه لتحقيق ازدواج الضرائب لابد من توفر عدة شروط هي :

١ — ان يكون المكلف القانوني واحدا .

٢ — ان يكون المال الخاضع للضريبة واحدا ، كما لوفرضت الضريبة في في مصر والعراق على الارباح التي يحققها المكلف في البلدين .

٣ — أن تفرض الضريبة من نوع واحد، أومن نوع متشابه ،أكثرمن مرة في نفس المدة . فلا محل للازدواج في الضرائب غير المباشرة التي تجبى مرة واحدة ، ولكنه قد يقع في الضرائب الدورية كضريبة الدخل أو ضريبة التركات .

مساوىء ازدواج الضرائب

يترتب على ازدواج الضرائب أضرار بالغة سواء بالنسبة للمكلفين أم بالنسبة للاقتصاد القومي ، لاسيما في الازدواج الدولي الذي يتعذر تلافيه لعدم وجود سلطة عليا فوق الدول [1] كما أوضح الاقتصاديون ان فرض الضريبة على رؤوس الأموال الأجنبية يؤدي إلى منع قدومها إلى الدولة فيضر ذلك أحيانا بالاقتصاد القومي ، وخاصة اذا كانت الدولة مدينة اذ يقل نشاط السوق المالي فيها نتيجة سحب الأموال الأجنبية منها . والدولة المدينة كثيرا ماتعتمد على هذه الأموال لتستلف منها ماتحتاجه .

ولقد اخذت مشكلة الازدواج هذه شكلا واضحاً في هذا العصر حيث ارتقت سبل المواصلات ، واصبح انتقال رؤوس الاموال بعد انتشار البنوك الدولية سهلا ، وكثرت الشركات التي تزاول اعمالها في دول مختلفة كما تضخمت الصناعات واصبح الانتاج الكبير لايعمل للسوق الوطني وحده بل وللاسواق الاجنبية ايضا . ولهذا فقد اخذت الدول تفكر جديا في وضع حلول ملائمة لهذه المشكلة الهامة .

ولقد قررت عصبة الامم في سنة ١٩٢١ تأليف لجنة من الخبراء الاقتصاديين للقيام ببحاث نظرية في مسألة ازدواج الضرائب ، وفي سنة ١٩٢٢ عهدت العصبة الى لجنة فنية اخرى بحث ازدواج الضرائب من الناحية الادارية ، وقدمت هاتان اللجنتان تقريريهما - الاولى في سنة ١٩٢٣ والثانية في سنة ١٩٢٥ [2] .

---

(١) ولقد حدث لاحد أصحاب المصانع أنه كان يقيم فى دولة غير الدولة التى توجد فيها مصانعه فطالبته الدولتان بدفع ١٠٣ بالمائة من دخله .

(٢) لاجل ما ورد فى هذين التقريرين راجع عبدالحكيم الرفاعى ، المصدر نفسه ، ص ١٤٢-١٥٤ .

الحلول العملية لازدواج الضرائب : يقترح العلماء لحل مشكلة ازدواج الضرائب سواء من الوجهة الداخلية أو الوجهة الدولية حلولا عملية كثيرة منها .

الحلول الداخلية : يمكن ملافاة ازدواج الضرائب الداخلي بالطرق الآتية :

١ — في الدول الاتحادية : تقسم الموارد المالية بين حكومة الاتحاد وحكومة الولايات الداخلة فيه بحيث تختص كل منها بفرض بعض الضرائب المعينة لها فقط . كأن تتولى حكومة الاتحاد وحدها فرض الضرائب التى ينجم عنها الازدواج كضريبة الدخل او التركات او الضريبة على رأس المال ، بينما تتولى حكومات الولايات فرض الضرائب الاخرى لاسيما الضرائب غير المباشرة . ومن الجائز ان يخصص جزء من حصيلة الضرائب الاتحادية هذه للولايات لمساعدتها على سد العجز في ميزانياتها اذا اقتضى الحال ، وهذا ما فعلته الولايات المتحدة والمانيا وسويسرا (١) .

٢ — ضرائب الهيئات المحلية : لمنع الاضرار الناجمة عن ازدواج الضرائب بسبب فرضها من كل من الحكومة المركزية والهيئات المحلية كالبلديات يحسن ان يتحدد الاختصاص المالي بين السلطة المركزية والسلطات المحلية . كأن يقرر لهذه الهيئات فرض ضرائب لا تتجاوز نسبتها حدا معينا .

٣ — ان تضع الدول تشريعا داخليا لمنع ضرر الازدواج عن رعاياها الذين لهم اموال يستثمرونها في الخارج وذلك باعفاء الدخل المستمد من البلاد الاجنبية من الضريبة : ولقد تقدمت الولايات المتحدة خطوة اخرى في هذا

---

(١) ينص الدستور السويسرى (المادة ١٤٦) على انشاء محكمة مركزية لانصاف كل من لحقه حيف من الازدواج ، كما أن الدول الاستعمارية قد اجتهدت بتنظيم الخلاف الناشىء عن الازدواج فتم الاتفاق بين الحكومة الفرنسية وحكومة الجزائر على كيفية تطبيق ضريبة الدخل . وسنت انجلترا فى قانونها المالى سنة ١٩٢٠-١٩٢١ قواعد تحول دون الازدواج من ضريبة الدخل الانجليزية وضريبة الدخل السارية فى المستعمرات (راجع عبدالله العربى ، اصدر نفسه، ص ١٧٣) .

السبيل فأقرت معاملة الاجانب انفسهم بمثل هذه المعاملة . واجازت ان يخصم من الضرائب التي تجبى من الاجنبي مايكون قد دفعه من الضرائب في خلال السنة الى خزائن دولته بشرط المعاملة بالمثل بين الولايات المتحدة والدولة التى ينتسب اليها ذلك الاجنبي .

الحلول الدولية : فيما يتعلق بازدواج الضرائب الدولي فان حله يبدو اكثر صعوبة من ازدواج الضرائب الداخلي ، ومع ذلك فان الدول يمكن ان تتبع طرقا مختلفة للوصول الى حل مرض ، منها :

١ - أن تتخذ الدولة من تلقاء نفسها اجراءات تشريعية لتلافي ازدواج الضرائب - كأن لا تفرض الضريبة على الشركات الأجنبية إلا عن الأرباح التي تحصل عليها من مباشرة أعمالها في الدولة أو من رأس مال تستغله فيها . ومثال ذلك القانون اليوغوسلافي الصادر في سنة ١٩٢٩ الذي يعفي فروع المنشئات التجارية في الخارج من الضريبة في يوغوسلافيا اذا ثبت أنها دفعت ضريبة على دخل هذه الفروع إلى أية دولة أجنبية .

٢ - عقد اتفاقات ثنائية بين كل دولة وأخرى ، وتلك هي خير طريقة لحل ازدواج الضرائب الدولي وأفضل من الاتفاقات العامة الرامية لتوحيد نظم الضرائب ، لأن أمر التوحيد صعب المنال بسبب المصالح المتعارضة للدول المختلفة وتباين ظروفها وأحوالها وأوضاعها السياسية والاقتصادية والاجتماعية وغيرها[1] . وأهم الاتفاقات الدولية التي عقدت في هـذا الشأن اتفاقات روما في سنتي ١٩٢١ و ١٩٢٢ بين النمسا والمجر ويوغوسلافيا وتشيكوسلوفاكيا وايطاليا . ولقد تقررت فيها مباديء هامة منها جعل الضرائب العقارية من حق دولة الموقع ، والضرائب على رؤوس الأموال المنقولة من حق الدولة التى يتبعها المالك ، والضرائب على دخل الصكوك المالية من حق دولة المصدر ،

---

(١) يوجد فى الوقت الحاضر مايزيد على ١٤٠ اتفاقا دوليا فى هـذا الصدد .

والضرائب على كسب العمل (الأجور والمرتبات) من حق الدولة التى يباشر فيها المكلف مهنته أو عمله ، والضرائب على الأرباح التجارية والصناعية من حق الدولة التى يوجد بها المركز الرئيسي للمشروع (مع بقاء فروع المشروع الموجودة في الخارج خاضعة لضرائب الدولة التي توجد فيها) . أما الضريبة العامة على مجموع الدخل فقد جرى تقسيمها إلى فروعها المختلفة على الوجه السابق ، وهي من حق دولة موطن المكلف . وكذلك الحال في ضريبة التركات اذ يجب تقسيم عناصر التركة من عقار ومنقول وتطبق عليها القواعد السالفة [1] .

---

(١) ذلك لان الاسس التى يمكن أن تستند الدولة اليها فى فرض الضرائب عديدة أهمها :

١ ـ الجنسية : فتفرض الدول الضرائب على رعاياها سواء أقاموا فيها أم أقاموا فى الخارج . وهذا الاساس غير صالح لانه يعفى الاجانب المقيمين فى الدولة من الضرائب ـ وعددهم كبير . كما أنه يجعل الوطنى المقيم فى الخارج خاضعا للضريبة رغم انقطاع صلته فعليا بدولته .

٢ ـ الاقامة : ويفيد ذلك اخضاع جميع المقيمين اقامة مؤقتة للضرائب ولو كانوا من السائحين . وتلك فكرة غير سليمة .

٣ ـ الموطن : أى المكان الذى يقيم فيه المكلف اقامة دائمة ، أى الذى يوجد به محل سكناه أو مقر أعماله . ومن الطبيعى أن يخضع الشخص الذى يرتبط بدولته ويعيش فيها لضرائبها .

٤ ـ الموقع : وذلك يقضى بدفع الضريبة عن الاموال المستثمرة فى دولة دون أن يكون أصحابها متوطنين فيها ، ولا شك فى أن لدولة موقع المال حق مشروع فى فرض الضرائب عليه . لكن هذا الاساس وحده غير كاف اذ هو يعفى المتوطنين فى الدولة من الارباح التى يجنونها فى الخارج .

وبالاجمال فانه ليمكن القول بأن هناك مبدأين رئيسيين يصلحان أساسا لفرض الضريبة وهما : حق دولة الموطن ، وحق دولة موقع المال . وتجمع ما بين هذين المبدأين فكرة « التبعية الاقتصادية » التى أوشكت تحل محل فكرة « التبعية السياسية » ـ أى الجنسية . (راجع عبدالله العربى ، المصدر نفسه ، ص٢٠٨ـ٢٠٩ . حسين خلاف ، المصدر نفسه ، ص ١٦٧) .

راجعية الضرائب (١)

كل مكلف يسعى للتخلص من عبء الضريبة بكل مايتيسر له من الوسائل والأساليب ، وهو يحاول دائماً نقل غرمها إلى غيره من الأفراد . فصاحب المصنع مثلا يعمد لادماج مبلغ الضريبة التي يدفعها في ثمن السلعة التي ينتجها وبذلك فانه ينقلها إلى المستهلك ، والعامل أو المستخدم (بفتح الدال) في سبيل النجاة من ثقل الضريبة المفروضة عليه يطالب بزيادة الأجرة كي يلقي عبأها على صاحب المعمل ، كما يحاول المالك تحصيل قيمة الضريبة من المستأجر برفع الاجرة ، ويتخلص المستورد من الضريبة الكمركية باضافتها إلى ثمن المواد المستوردة ويحصلها بهذه الطريقة من تاجر الجملة أو من المستهلك (٢) . ويقال لهذه الظاهرة ، أي ظاهرة نقل عبء الضريبة من المكلف إلى سواه « راجعية الضريبة » Repercussion, incidence de L'impôt ، ومنها يعرف الشخص الذي يتحمل الضريبة في الحقيقة والواقع . وهي تميز بين نوعين من المكلفين : المكلف القانوني ـ وهو الشخص الذي عينه القانون لدفع الضريبة tax payer ، والمكلف الحقيقي (أو المكلف الفعلي) الذي يتحمل عبأها فعلا ويستقر عليه نهائياً tax bearer .

وتختلف راجعية الضريبة عن وعائها ، فبينما تبحث الراجعية عن مستقر الضريبة أو من يتحملها في النهاية ، يحدد الوعاء الشخص الذي يدفع الضريبة للادارة المالية . ففكرة الوعاء مضبوطة ثابتة ، بينما فكرة الراجعية غامضة عسيرة التحديد حيث يصعب تعيين من يتحمل الضريبة تعيينا دقيقا مضبوطا .

---

(١) Allix, op. cit. pp. 567-573

(٢) فمستورد القمح مثلا يدفع الرسوم الجمركية عليه فى البداية ثم يسترجعها من تاجر الدقيق الذى يشترى القمح منه ، وتاجر الدقيق يلقيها بدوره على الخباز ، والخباز يلقيها على المستهلك بتعلية قيمة الضريبة على ثمن الخبز .

وليس هنالك من حرج في نقل عبء الضريبة في الاحوال التى يكون الشارع قد توقعها او تعمدها - كما هو الامر في معظم الضرائب غير المباشرة. اما اذا لم يكن الشارع قد قصد وقوع هذا النقل واجراءه من عاتق دافع الضريبة الاول الى سواه فان الراجعية قد تحبط كل جهود الشارع في اختيار الضرائب وتوزيعها توزيعا عادلا على المكلفين اذ قد يفضي هذا النقل الى القاء عبء الضرائب - كله او بعضه ، على فريق من المكلفين يكون قد دفع من قبل نصيبه العادل في التكاليف العامة فتصبح العدالة المالية التي توخي الشارع تحقيقها وهمية صورية او انها تبدو مجرد ستار لظلم محقق . ومثال ذلك لو فرضت الدولة ضريبة على الاملاك العقارية تجبيها من المالكين ، وضريبة اخرى على الاموال المنقولة الخاصة بالمستأجرين فان المستأجرين اذا نجحوا في نقل ضريبتهم الى الملاك بازامهم بتخفيض قيمة الايجار بقدر قيمة الضريبة المفروضة عليهم فانه يترتب على ذلك ان الثروة المنقولة تنجو من كل تكليف بينما تنوء الثروة العقارية بضريبتين اثنتين[1] .

انواع الراجعية

لراجعية الضريبة نوعان : الاول نقل طبيعى الى الامام من المنتج الى المستهلك . ومن صاحب العمل الى العامل Repercussion en avant, shifing forward والثانى نقل عكسى الى الوراء Repercussion en arrière, shifting backward من العامل الى صاحب المعمل او من المستهلك الى المنتج ، ومن الشاري الى البائع .

ويدل النقل الى الامام على مقدرة المكلف على زيادة اثمان منتجاته او

(١) ضياء الدين عارف ، المصدر نفسه ، ص ١٧٩-١٨١ . عبدالله العربى ، المصدر نفسه ، ص ١٧٩-١٨٠ . زكى عبدالمتعال ، المصدر نفسه ، ص ٣٧٥-٣٨٥ . حسين خلاف ، المصدر نفسه ، ص ١٩١-٢٠٦ .

خدماته او امكان صاحب العمل تخفيض اجر العامل [1] ويدل النقل الى الوراء على امكان المكلف تخفيض اثمان مشترياته ، او استطاعة العامل الحصول على زيادة اجرته .

وظاهرة نقل العبء الى الامام بزيادة السعر تبدو واضحة في الضرائب غير المباشرة كرسوم الانتاج ، اذ يدفع المنتج الضريبة ويزيد في سعر السلعة في الحال فتصبح مقررة فعلا على الاستهلاك . اما في الضرائب المباشرة ، وخاصة ضرائب الدخل ، فان هذه الظاهرة اقل وضوحا . فلو فرضت الضريبة على ارباح صاحب العمل لما استطاع دائما زيادة سعر السلعة او الخدمات خشية كسادها بسبب منافسة الآخرين له أو تناقص عملائه وبالتالي هبوط أرباحه ، الأمر الذي يحدوه للتردد كثيراً في رفع أسعاره . انما قد تتحقق زيادة السعر أحيانا بنقصان العرض واغلاق بعض المصانع ، وبذا يدفع المنتج الضريبة ويتناقص العرض فيرتفع السعر .

وكذلك قد يكون نقل العبء كليا أو جزئيا . فهو يكون كليا كما لو رفع المنتج قيمة السلعة بما يوازي كل قيمة الضريبة . اما اذا هو لم يستطع ذلك أو اذا رأى بأنه ليس من مصلحته نقل العبء كله للمستهلك واكتفى بنقل جزء من العبء إليه بالقدر الذي تسمح به الظروف الاقتصادية يكون النقل عندئذ جزئيا . ويحدث أحيانا أن يجري توزيع عبء الضريبة بين عدد من الأفراد ويصبح كل منهم مكلفا فعليا بجزء منها . ومثال ذلك النقل السطحي لعبء الضريبة translation en surface, shifting onward الذي يقوم به الوسطاء بين المنتج والمستهلك فيتحمل كل منهم جزءاً بسيطا من عبء

(١) كما قد يصل المنتج الى نقل عبء الضريبة الى الامام للمستهلك بطريق غير مباشرة بدون أن يرفع الثمن وذلك بالتقليل من جودة الصنف أو كميته مع بقاء الثمن القديم على حاله .

الضريبة بحيث لايتحمل المكلف الفعلي الأخير إلا سهما بسيطا من هذا العبء ، أو قد لايصل إليه شيء من العبء كلية ، فلا يعتبر مكلفا فعليا .

النظريات الخاصة براجعية الضرائب

لقد حاول العلماء الأقدمون والمعاصرون استنباط بعض القواعد الثابتة التي تعين مدى راجعية الضرائب وتحدد اتجاهها بغية الوصول لمعرفة المكلف الفعلي الذي يتحملها نهائيا ، وانارة الشارع في سن نظام عادل لتوزيع التكاليف العامة . وبذلك فقد ظهرت في هذا الخصوص نظريات متعددة نجملها فيما يأتي :

النظريات القديمة : تنقسم النظريات القديمة في مجموعها إلى قسمين : نظرية الراجعية المحدودة ونظرية الراجعية غير المحدودة .

أما نظرية الراجعية المحدودة فقد أخذ بها أنصار المذهب الحر (الفيزيوقراطيون) مثل كيني Quesnay وأتباعه[1] . وهؤلاء يقررون بأن الضريبة مهما كان وعاؤها فلابد أن ترتد في النهاية إلى ريع الأرض ، وأن غرمها يستقر على الملاك العقاريين . وآدم سمث يؤيد رأيهم هذا ويقول بأن المالكين العقاريين هم الذين يتحملون أخيراً عبء أكثر الضرائب ان لم يكن كلها . ولكن ريكاردو يقرر ، على العكس من ذلك ، بأن أرباح الصناعة هي مستقر الجانب الأكبر من الضرائب .

ويرتب هؤلاء الاقتصاديون على نظريتهم هذه انه عند انشاء اية ضريبة يجب العناية بالمصالح المادية للطبقة التي تستقر عليها الضرائب كملاك الاراضي والمزارعين (عند الفيزيوقراطيين وآدم سمث) واصحاب الصناعات (عند ريكاردو) ومن ناحية اخرى فانه يجدر فرض الضرائب على هؤلاء الاشخاص منذ البداية لاجتناب انتقال العبء وتكراره من فرد لاخر ، ولابعاد الوسطاء بين المكلف الفعلي وادارة الضرائب . ويرى آدم سمث وجوب فرض الضرائب كلها على الريع العقاري ، كما اكتفى الفيزيوقراطيون بفرض ضريبة مفردة على الارض قدرها ثلث الناتج الصافي . ورأى ريكاردو فرض الضريبة على الربح

(١) وهؤلاء يقولون بوجود قوانين اقتصادية دائمة .

الصناعي . وهم جميعا يقولون بضرورة اجتناب الضرائب الاخرى التى تفرض على غير أصحاب الريع والأملاك العقارية والربح الصناعي ، لانها سوف ترجع اليهم حتما وترتد في النهاية عليهم .

لكن هذه النظرية خاطئة لاتلقى اليوم لها نصيراً . فمن الصعب دائما - ان لم يكن من المستحيل - تعيين فئة او طبقة خاصة من الامة يعود اليها وحدها عبء الضريبة حتما ، فضلا عن اختلاف أصحاب النظرية انفسهم في تعيين هذه الفئة او الطبقة . بل ان هناك اصنافا من الضرائب مالاتظهر فيها اية راجعية اوقد يكون لها راجعية مبهمة غير محدودة . ومثالها الضرائب التى تجبى في الاحتكارات المالية . فاذا احتكرت الدولة صناعة السجاير فانها تضيف قيمة الضريبة الى الثمن ، ولكن المستهلك (المدخن) لايستطيع ان يلقي على غيره عبء هذه الضريبة . وكذلك الامر في ضرائب التركات فليس لها اية راجعية اذ يتحملها الوارث دون ان يقدر على نقلها لاحد غيره ، والضرائب على رواتب الموظفين في دوائر الحكومة ليس لها ايضا راجعية لعدم امكان تحصيلها من احد سواهم .

نظرية الراجعية غير المحدودة : لقد نادى بهذه النظرية لاول مرة الاقتصادي الفرنسى (كانار) Canard وهي تتلخص في ان كل ضريبة تصيب في البداية فئة من الاشخاص المكلفين بها قانونا ، ولكنها تنتهي آخر الامر بالتوزيع والانتشار بين جمهور الافراد ، بحيث انه اذا انقضت بعد ذلك برهة من الزمن لايبقى فرد معين على وجه التخصيص يتحمل عبأها وحده وانما تصبح موزعة على الجميع ، ويصبح عبؤها عاما لايحس به احد . ومثال ذلك ما اذا فرضت ضريبة على الربح الصناعي فان صاحب المصنع يجتهد في نقلها الى عملائه المشترين من التجار ، والمستهلكون بدورهم ينقلونها الى المشترين من المستهلكين ، والمستهلكون يحاولون عندئذ تخفيض اجور مسكنهم او طلب زيادة اجورهم لمقابلة الزيادة الجديدة في نفقاتهم - فيتوزع جزء من العبء والحالة هذه على مالك الدار التي يسكنها المستهلك ، وجزء آخر منه على صاحب العمل الذي يدفع الاجور لعماله ، وهكذا يتسلسل نقل العبء كله او بعضه من مكلف الى

آخر الى مالانهاية حتى تصبح الضريبة التي كانت واقعة على ربح الصانع في اول الامر وقد وزعت في النهاية على مجموع الامة ، ولا يتضرر احد بالذات منها لتفاهة ما اصابه من العبء كله .

ومن النتائج المترتبة على هذه النظرية ان كل ضريبة جديدة سيئة ، وكل ضريبة قديمة طيبة . فضرر الضريبة لا يكون إلا موقتاً عند أول سريانها ثم لا يلبث أن يخف أو يزول لانتقال عبئها وتوزيعه على المجموع توزيعا عادلا لا خطر منه . أو انها على الأقل قد تستقر أخيراً على من يستطيع تحملها من غير أن يصاب هو أو غيره بأي ضرر . ولهذا فانهم يقولون بضرورة عدم تغيير وتبديل نظم الضرائب بين كل وقت وآخر لما ينجم عن عدم استقرارها من أذى وأضرار بالغة .

لكنه مما يؤخذ على هذه النظرية ان هنالك حالات لا تظهر فيها للضريبة راجعية البتة كما في ضريبة التركات مثلا . فضلا عن أن بعض المكلفين لا يستطيعون مرات كثيرة نقل عبء الضريبة إلى غيرهم . فالمنافسة الأجنبية اذا كانت قوية قد تضطر المنتجين الوطنيين إلى تحمل عبء الضرائب أنفسهم وأن لايعلوا قيمتها على أثمان منتوجاتهم . كذلك فانه ليس من المؤكد أن الضريبة توزع توزيعاً عادلا بحيث تصيب الأكثر مقدرة على تحمل عبئها وليس صحيحاً دائماً ما قاله « تيز » - « مهما فعلت الحكومات فان الضرائب لابد تصيب في النهاية الأغنياء بمقتضى قانون عادل وضعته العناية الالهية » ! . انه ليس من المحقق أن يتم توزيع العبء بالعدل والانصاف . بل ان الاشتراكيين ليقولون - من جانبهم - بأن الضريبة توزع لكنها تحل دائما في آخر الأمر على عاتق الطبقات الفقيرة . والواقع انه لايمكن وضع قانون عام في هذا الشأن ، بل يتحدد اتجاه الراجعية ومداها طبقا لعوامل اقتصادية عديدة يصعب التكهن بها مقدماً .

النظرية الحديثة (راجعية الضريبة خاضعة لحالات العرض والطلب) :

لا جدل في أن راجعية الضريبة ظاهرة كثيرة التعقيد لا يمكن تحديد

اتجاهها ولا تعيين مداها . وهي في الواقع مرتبطة بالعلاقات الاقتصادية القائمة ، وتتغير تبعا لها - لا سيما حالات العرض والطلب . وهذا ما تقول به النظرية الحديثة في هذا الموضوع .

فالضريبة على ايجارات المساكن تقع على المستأجر أو على المالك بحسب ما اذا كان الطلب على المساكن أكثر أو أقل من العرض . والضريبة على انتقال ملكية العقار تقع على البائع أو على المشتري بحسب ما اذا كان عرض العقارات للبيع أكثر من الطلب عليها أو العكس . والضريبة على الأرباح التجارية تقع على التاجر أو على عملائه بنسبة ما اذا كانت المنافسة تجبره ، أولا تجبره ، على الاحتفاظ بعملائه . وهو قد يعمد لالقاء بعض عبء الضريبة على الموظفين عنده بتخفيض اجورهم ، ولكن نجاحه في ذلك رهن بقدرته على فرض ذلك عليهم اورضائهم به .

فراجعية الضرائب اذن انما تتوقف على الظروف الاقتصادية الملائمة ، وعلى الأخص ظروف العرض والطلب . ولكن ظروف العرض والطلب هذه تتأثر بكثير من العوامل الاقتصادية والنفسية التى لا يمكن ضبطها وتحديدها بدقة كافية .

وهكذا تستقر الضريبة على عاتق المكلف القانوني أو على عاتق غيره من المكلفين الفعليين تبعاً للعلاقة الاقتصادية القائمة بينهم ، وخاصة تبعاً للعلاقة القائمة على العرض والطلب . ولهذا فانه لمن العبث محاولة وضع قانون ثابت للراجعية يمكن العمل به والسير حسب قواعده ومبادئه .

وجل مايمكن عمله في هذا السبيل ذكر بعض الملاحظات الأساسية والضوابط التقريبية التي دلت عليها التجارب والاختبارات في الراجعية واتجاهها في البيئات والعصور المختلفة ، وأهمها :

١ - هناك ضرائب لاتقبل بطبيعتها الانتقال والرجوع ويتحمل المكلف القانوني عبأها كلهنائيا ، ومثالها ضريبة التركات ، والضريبة على رواتب الموظفين الحكوميين ، وضريبة الرؤوس ، والضرائب على السلع التى تحتكر الدولة انتاجها وبيعها ، وبعض ضرائب الترف (كالضريبة على الخيول غير المعدة للاتجار بل للهواية ، والضريبة على السيارات الخصوصية) .

٢ - وهناك ضرائب نقلها عسير جداً ، ولذا يندر حصوله - كالضريبة العامة على مجموع الدخل التى لايمكن أن يبدو فيها من مظاهر الراجعية إلا نقص المقدرة الاقتصادية العامة للمكلف على الاستهلاك والادخار .

٣ - أما الضرائب التى يمكن نقل عبئها ، وهى عامة الضرائب ، وخاصة الضرائب غير المباشرة على الاستهلاك والرسوم الكمركية ، فان نقلها يتحدد نتيجة صراع اقتصادي يقوم بين المكلف القانوني الذي يدفعها وبين الاشخاص الآخرين الذين يتعامل معهم ويحاول القاء عبئها عليهم . بينما يحاول هؤلاء من ناحيتهم صدها عن أنفسهم وابقاءها على عاتق دافعها الأصلي وحده . والظفر انما يتحقق في النهاية للأقوى من الفريقين في الناحية الاقتصادية . ولهذا فان قابلية الضريبة للرجوع تتوقف عندئذ على الظروف والملابسات الاقتصادية لكل ضريبة على حدة . وبعض هذه الظروف يتصل بالضريبة نفسها ، وبعضها الآخر يتصل بالمال المفروضة عليه .

فمن حيث الضريبة نفسها فان الراجعية تختلف تبعاً لسعر الضريبة ، ونوعه ، ودرجة عمومية الضريبة .

فاذا كان السعر معتدلا كان احتمال نقلها أقل ، اذ ان دافع الضريبة يرجح في الغالب أن يتحمل غرمها على أن يتعرض لأخطار النقل وما قد يحدثه له من مضايقات . ففي سنة ١٨٩٩ فرضت الولايات المتحدة ضريبة على تذاكر السفر في عربات الغوم فآثرت شركات الخطوط الحديدية أن تتحمل غرم هذه الضريبة على أن تضايق المسافرين بتعلية الضريبة على ثمن تذاكر السفر .

كذلك يجب النظر إلى نوع سعر الضريبة ، هل هو نسبي ثابت أو تدريجي ، وان كان تدريجياً فما نوع التدرج - صاعدا أو نازلا ، ومداه .

وأخيراً فانه كلما كانت الضريبة عامة ، أي مفروضة على نواح كثيرة من نواحي الاستثمار صعب انتقالها . فالمكلف القانوني لايفلح عند عمومية الضريبة في العثور على جهات حرة يلتجىء إليها . اما اذا كانت الضريبة خاصة على ناحية معينة فان المكلف القانوني يستطيع أن يلقي عبأها على المتعامل معه وإلا آثر النواحي الأخرى من أوجه الاستثمار . فالضريبة على المنازل مثلا اذا لم تكن الأنواع الأخرى من رؤوس الأموال (أي ماعدا المنازل) مفروضاً عليها مثل هذه الضريبة كان لدى اصحاب الأموال عنصر قوة يمكنهم من القاء غرم هذه الضريبة على المستأجرين وذلك بأن يمتنعوا عن بناء المنازل وتوظيف أموالهم في الميادين الباقية الأخرى الحرة من الضريبة . اما اذا كانت أنواع الأموال الأخرى مفروضاً عليها مثل هذه الضريبة أيضاً أضاع أصحاب الأموال عنصر القوة هذا ولم يجدوا نفعاً في الامتناع عن بناء المنازل ، ولذا يصبح نقل عبء الضريبة إلى المستأجرين ابعد منالا عن ذي قبل .

واما من حيث المال المفروضة عليه الضريبة فقد دلت التجارب على ان اهم الظروف التي تساعد دافع الضريبة على نقلها الى غيره ، او التي تساعد الغير على صدها عن نفسه هي وجود الاحتكار والمنافسة ، ومرونة العرض والطلب او جمودهما .

ففي حالة الاحتكار يكون نقل الضريبة اكثر صعوبة منه في حالة المنافسة الحرة . فالمحتكر يحدد عادة ثمن السلعة عند الحد الذي يحقق له اكبر ربح مستطاع ، وهو لايقدر بعد ذلك تعلية الضريبة على هذا الثمن وإلا قل الطلب على السلعة ، ونقصت ارباحه او وقع في الخسارة . كما ان المحتكر اقدر في الغالب على تحمل الضريبة ، وقد يظل رابحا رغم استقرارها عليه نهائيا . اما في حالة

المنافسة الحرة فلا مفر من تعلية الضريبة على الثمن ونقلها لعاتق المستهلك . لأن الاثمان تكاد تقرب فيها من تكاليف الانتاج او تتساوى معها .

ومن جهة اخرى كلما كان المال المفروض عليه الضريبة جامدا ثقيل الحركة قل احتمال نقل عب الضريبة عنه . فمالك العقار يجد مشقة اكبر في الحالات الاعتيادية في نقل الضريبة المقررة عليه من مالك الاسهم .

كذلك فانه كلما زادت مرونة الطلب على سلعة قل احتمال نقل عب الضريبة عنها اذ يؤدي النقل الى انصراف الراغبين فيها ونقصان الطلب عليها. فالضريبة على مواد الترف اصعب في النقل من الضريبة على المواد الضرورية . اذ الاستغناء عن المواد الترفيه او الاستعاضة عنها بغيرها من المواد التي تنوب عنها سهل اما الاستغناء عن المواد الضرورية او استبدالها بغيرها فأمر صعب عسير .

واخيرا فانه كلما زادت مرونه العرض سهل على المنتج ان ينقل عبء الضريبة عن كاهله . ومرونة العرض هذه تتأثر بعوامل كثيرة منها : القرب من السوق ، ووفرة رؤوس الاموال ، وكمية الانتاج وعلاقته بنفقات الانتاج . فالضريبة على تذاكر السكك الحديدية مثلا عسيرة الانتقال لان صناعة النقل بوجه عام تتناقص فيها تكاليف الانتاج كلما زادت الحركة ، اي كمية الناتج . ولذا تحجم الشركة عن تعلية الثمن مخافة انقاص الطلب الذي يؤدي لزيادة نفقات الانتاج ونقص الارباح [1] .

---

(١) عبدالله العربي ، المصدر نفسه ، ص ١٨٥-١٨٨ . ضياء الدين عارف ، المصدر نفسه ، ص ١٨٩-١٩٢ . زكي عبدالمتعال ، المصدر نفسه ، ص ٣٨١-٣٨٥ .

التهرب من الضريبة

(الغش المالي) [١]

يحاول بعض المكلفين أحيانا التخلص من دفع الضريبة نهائيا اذا لم يشاءوا دفعها او اعجزهم نقل عبئها الى غيرهم من الأفراد الآخرين . وهم يتبعون في ذلك وسائل مختلفة ، مشروعة وغير مشروعة سواء عند ربط الضريبة وتقريرها عليهم ، او عند جبايتها وتحصيلها منهم .

التهرب المشروع

اما التهرب المشروع فيتم وفقا لاحكام القانون ولا يكون فيه اية مخالفة لتشريع الضرائب ، كأن تفرض الضريبة على الاملاك العقارية او على السيارات الاجنبية فيمتنع الشخص عن اقتناء العقارات ومشترى السيارات المستوردة من الخارج وينجو بذلك من دفع الضريبة المقررة عليها . [٢] او كأن تفرض ضريبة عالية على الدخل فيصفي الشخص امواله ويهاجر بها الى بلد اجنبي يستغلها فيه اذا وجد ذلك انفع له ، او ان يهب الشخص امواله خلال حياته الى من يحتمل ان يكونوا ورثته تهربا من دفع ضريبة التركات بعد وفاته . او كما يحدث في الضرائب غير المباشرة بان يقلع المرء عن

---

(١) G. Géze, op. cit., pp. 181-185. Allix, op. cit., p. 766-776.

(٢) وقد يكون المشرع قاصدا أحيانا حصول هذه النتائج على هذا الوجه رجاء أن تتحقق أغراض اجتماعية أو اقتصادية يتوخاها . فقد يراد بالضريبة المرتفعة على السيارات أن يستعيض الافراد عنها بالسيارت الوطنية تشجيعا لصناعتها . أو كوضع ضريبة عالية على المشروبات الروحية لحمل الكثيرين على الاقلاع عنها ، أو كأن يضع ضريبة كهذه على الاراضى الغير المبنية لتشجيع حركة البناء فى المدن وحمل الافراد على التهرب منها بالاقدام على البناء (وهذا ما فعله المشرع العراقى بالفعل فى وضع ضريبة على العرصات) .

استهلاك السلعة الخاضعة للضريبة كأن يمتنع عن التدخين او ارتياد الملاهي تخلصا من الضرائب المفروضة عليها .

التهرب غير المشروع :

وأما التهرب غير المشروع فهو الذي ينطوي على مخالفة القوانين المرعية ، لا سيما قانون الضرائب ، ويحاول به المكلف غش الادارة المالية وخديعة ادارة الضرائب . ولا شك في أن هذا النوع من التهرب يؤدي لنتائج سيئة خطيرة سواء فيما يتعلق بعدالة الضريبة أو بانتاجها . ذلك انه مهما كانت الضريبة عادلة في الأصل فان الغش فيها يجعلها جائرة فعلا لوجود طائفة من المكلفين الذين يتملصون منها فتقع أعباؤها بكاملها على الأفراد الآخرين . كما يؤدي الغش لهبوط حصيلة الضريبة ومن ثم نقصان الواردات العامة[1] .ومن أمثلة ذلك - فى الضرائب المباشرة حيث مجال الغش المالي ضيق نسبيا[2] - أن يمتنع المكلف عن تقديم اقرار بدخله طبقا للقانون أملا في أن يفلت من الضريبة كليا أو أن تفرض عليه ضريبة أقل مما يستحق عليه دفعه . أو كأن يقدم اقراراً كاذباً يتضمن بيانات غير صحيحة بشأن دخله ليجري تقدير الضريبة على اساسها[3] . أو أن يقدر الأموال المتروكة له عن مورثه بأقل من

(١) كما وأن التهرب الغير المشروع يحمل السلطات المالية والادارية على زيادة نفقاتها لمكافحته والعمل على محاربته ، وزيادة نسبة بعض الضرائب لتغطية هذه النفقات .

(٢) اذ هنالك وسائل من الربط والتقدير تجعل من العسير التهرب من الضريبة كطريقة الجباية عند المنبع أو طريقة التقدير بالمظاهر الخارجية - كالابواب والنوافذ ، التى لا يستطيع المكلف اخفاءها .

(٣) وهنالك بعض أنواع الدخول أكثر عرضة للتهرب من الضريبة من غيرها . فالرواتب والمعاشات التى تدفعها الدولة للموظفين والمستخدمين والعمال لا مجال للتهرب منها . بعكس الرواتب والاجور التى تدفعها المؤسسات الخاصة ففيها مجال كبير للغش بعدم الاقرار عنها كاملة . كذلك فان دخول المهن الحرة تعتبر هى الاخرى من أكثر الدخول مجالا للتهرب كدخل المحامين والاطباء لصعوبة تدخل الادارة المالية فى التثبت منها وتحققها حفظا لحرمة المهنة وتجنب معرفة أسرارها .

قيمتها الحقيقية ، أو أن يجعل الهبة على شكل بيع اذا كانت الضريبة أقل على المبيعات منها على الهبات .

كما قد يحصل التهرب غير المشروع من دفع الضريبة - في الضرائب غير المباشرة حيث يسهل الغش المالي - بأن يخفي المكلف السلع المستوردة ويسترها عن أعين رجال الجمارك دون اطلاعهم ، أو الامتناع عن تقديم اقرار عنها كي لا يدفع الضريبة المفروضة عليها [١] . أو كأن يقوم الأفراد بأعمال انتاج أو استهلاك أو تداول السلع الخاضعة للضريبة دون علم ادارة الضريبة ودون تسديد المبلغ المستحق عليها للخزانة العامة .

تلك هي بعض أشكال التهرب عند ربط الضريبة أي عند تقريرها وتعيين مقدارها . وأما التهرب من الضريبة عند جبايتها — بعد ربطها وتقريرها ، فيتم بالهروب من دفعها بالفرار إلى الخارج حيث يلزم عندئذ لضبط المكلف تدخل السلطات العامة الأجنبية [٢] .

ولا شك في ان الضريبة التي يسهل التهرب منها هي ضريبة غير صالحة . فأهم الاعتراضات التي توجه الى ضريبة التركات مثلا هي سهولة التهرب منها [٣] .

اسباب التهرب

ان اسباب التهرب من الضريبة كثيرة يمكن اجمالها في رغبة المكلف للاحتفاظ بثروته ودخوله له وحده لاتشاركه الدولة فيها ولا تصيب منها شيئاً . وذلك اما لأنه لايشعر بواجبه نحو دولته والتزامه قبلها بالمساهمة في التكاليف والاعباء العامة ، أو لأنه لايرى مبلغ النفع الذي يعود عليه من نشاط الدولة وخدماتها ويعتقد بأن الدولة انما تطلب منه ولا تعطيه ، أو انها

---

(١) يعتبر التهريب الجمركي من أشد حالات التهرب الغير المشروع .

(٢) وهذا الامر يتطلب تعاونا دوليا لمكافحة التهرب الدولي .

(٣) راجع ص ٢٧٢ .

تطلب منه الكثير ولا تعطيه إلا القليل ، او انه يجب عليها الاعتماد في تغطية نفقاتها على الطبقات والأفراد الآخرين الذين يلزم تحصيل الضرائب منهم دونه - وخصوصا وان تهربه من الضريبة لن يحول دون مواصلته الانتفاع بنشاط الدولة وخدماتها كافة .

وبالاجمال فان التهرب يعني عندئذ عدم تقدير المكلف لواجبه نحو الدولة وترجيحه مصلحته الخاصة على المصلحة العامة . ويرجع ذلك في بعض ما يرجع إليه - إلى بعض الاعتبارات التاريخية . فقديما كان الملوك والحكام يحصلون الضريبة لحسابهم وينفقون معظمها في مصالحهم الذاتية مما أدى لنفور الرعية من دفعها لهم ورغبتهم في التملص منها كلية . بيد أن هذا الأمر قد تطور وأصبح تقرير الضرائب وتعيين سبل الانفاق اليوم من حق الهيئات النيابية التي تراعي في أمرها الحاجات العامة وتضع الضمانات الواجبة لحفظ أموال الأمة من الضياع ومراقبة المسئولين عنها ومحاسبتهم على سوء تصرفاتهم بصددها [1] .

والتهرب ليس واحداً في جميع البلاد او في سائر الظروف والاحوال . فالتهرب في الدول التي ارتفع فيها المستوى الخلقي والوعي القومي اقل مما هو في البلاد التي يظهر الرأي العام تسامحا بشأنه . حتى ليذهب الرأي العام في بعض البلاد الى اعتبار التهرب من الضريبة براعة تثير الاعجاب حرية بالتقليد والمحاكاة .

كما يختلف التهرب بالنسبة لمجموع الضرائب بحسب الحالة الاقتصادية العامة . ففي اوقات الرخاء يقل الميل للتهرب ، كما ان الدولة لاتتشدد حينئذ في معاملة المهربين لتوافر الاموال في خزينتها . اما في اوقات الازمات - لاسيما

---

(١) مع هذا فان بعض المكلفين ما زالوا يتصورون بأن الضرائب تفرض عليهم لتحقيق مصالح خاصة ويسعون جاهدين للتخلص منها بكل وسيلة ممكنة . (راجع حسين خلاف، المصدر نفسه ، ص ١٧٨-١٧٩) .

الحروب ، فان الميل للتهرب يشتد ويقوى ، كما ان الدولة لاتبدي عندئذ اي تسامح مع المهربين .

ويختلف التهرب اخيراً بالنسبة لكل ضريبة بحسب ارتفاع سعرها او اعتداله ، فالضرائب ذات الاسعار العالية تدفع بعض المكلفين لمحاولة التخلص منها باي ثمن ، الا اذا كانت تتناول دخولا او اموالا حصل عليها المكلف دون جهد او على غير توقع وانتظار [١] .

مكافحة التهرب

كما يتفنن المتهربون في اساليب الغش كذلك يتفنن الشارع فى وسائل مكافحته سواء في داخل ارض الدولة او خارجها .

مكافحة التهرب الداخلي : تلجأ التشريعات الحديثة لمكافحة التهرب الداخلي إلى اتباع وسائل مانعة أو واقية - بوليسية - ووسائل جزائية رادعة - عقابية .

ومن جملة الوسائل المانعة :

١ - اليمين المالية : أي أن يلزم المكلف بأداء يمين قانونية لتأييد الاقرار الذي يقدمه خطيا لادارة الضريبة ، كما يجري في ضريبة التركات بفرنسا [٢] .

٢ - حق الاطلاع : أي جواز اطلاع موظفي ادارة الضرائب على الاوراق والمستندات الموجودة لدى دوائر الحكومة المختلفة أو الهيئات الخاصة للتحقيق من صحة البيانات التي يقدمها المكلفون اليهم . وهذا ما نص عليه قانون ضريبة الدخل في العراق اذ هو أجاز لوزير المالية أن يطلب من أية دائرة من دوائر الحكومة أو البلديات أو من أية مؤسسة رسمية تزويده بالبيانات الضرورية لدائرة الضريبة [٣] ، مع مراعاة سر المهنة .

---

(١) المصدر السابق ، ص١٧٩-١٨٠ .

(٢) وينص القانون الفرنسى على تطبيق عقوبة اليمين الكاذبة فى حالة عدم صحة الاقرار اذا تم بسوءنية .

(٣) وقرر التشريعان الفرنسي والمصرى هذا الحق فى بعض الحالات .

٣ - الحجز عند المنبع : وذلك بأن يكلف المشرع مدين المكلف بانقطاع مقدار الضريبة من الدين المترتب بذمته والخاضع للضريبة ، وحجز قيمتها عنده ، وتقديم اقرار عنها لدائرة الضريبة بدلا من المكلف وقد اتبع الشارع العراقي هذه الطريقة في جباية ضريبة الدخل من الموظفين والمستخدمين والعمال عند الحكومة .

٤ - التبليغ بواسطة الغير : فبعض التشريعات تجيز لكل شخص أن يبلغ الادارة المالية عما لديه من معلومات تساعد على تقدير الدخل أو عن أي غش وقع للتهرب من الضريبة . كما انها تقرر أحياناً اعطاء بعض المكافآت على ذلك تشجيعاً له ، لا سيما في حالات التهريب الكمركي . ولقد نص التشريع العراقي بمنح مكافآت نقدية للمبلغين يحددها وزير المالية على أن لا تتجاوز ٣٠ ٪ من قيمة الضريبة المحصلة بناء على التبليغ الصادر منهم[1] .

وأما الاجراءات الرادعة فتتمثل في العقوبات التي تفرضها قوانين الضرائب والرسوم المختلفة ، من غرامات ومصادرات وتوقيف وسجن ، بسبب الغش المالي سواء بالتهرب من الضريبة أو باعطاء معلومات كاذبة عنها .

فالمادة ٥٣ (فقرة ٢) من قانون ضريبة الدخل في العراق تنص على فرض عقوبة الغرامة بين ٢٠ - ١٥٠ ديناراً (وعند عدم الدفع الحبس لمدة لا تقل عن شهرين ولا تتجاوز التسعة أشهر) للشخص الذي يمتنع عن تقديم اشعار بخضوعه للضريبة أو عن تقرير الدخل أو لتخلفه عن تقديم أية بيانات أو معلومات أخرى للسلطات المالية . كما ينص هذا القانون على معاقبة من يقدم بيانات كاذبة (وشركائه) بغرامة قدرها ٣٠ - ٢٥٠ ديناراً (أو الحبس من ثلاثة أشهر إلى سنة واحدة) . واذا هو استعمل الغش أو الاحتيال للتخلص من

---

(١) وهنالك أساليب واجراءات مانعة أخرى تلجأ اليها بعض الدول تبعا لظروف كل ضريبة ، فالمواد ١٤٧ وما بعدها من قانون الجمارك العراقي أجازت لموظفي الجمرك سلطة ضبط وتفتيش الاشخاص اذا كان لديهم ما يحمل على الاعتقاد بأنهم يقومون بالتهريب .

الضريبة فانه يعاقب (وفقاً للمادة ٥٤ من القانون) بالحبس من ستة أشهر إلى سنتين [١] .

مكافحة التهرب الدولي : يتم التهرب الدولي من الضريبة بانتقال الشخص المكلف بالضريبة إلى بلد آخر حاملا معه أمواله بغية التخلص من دفعها [٢] . كما يجرى في حالة ضريبة الدخل حين تفرض على المتوطنين في بلد معين ، فاذا انتقل المكلف إلى بلد آخر فانه ينجو بعمله هذا من دفع الضريبة . كما يقع التهرب الدولي أحياناً أخرى بأن يغادر المكلف المستحقة عليه الضريبة أراضي الدولة حاملامعه أمواله كافة تهرباً من تسديد قيمتها الواجب عليه دفعها .

على أن تغيير المكلف موطنه للتخلص من الضريبة قد أصبح اليوم نادر الحدوث ، اذ هو يظل عرضة لدفع ضرائب مماثلة في البلاد التى ينتقل اليها .

هذا وتتخذ الدول وسائل عديدة لمكافحة التهرب الدولي أهمها عقد معاهدات خاصة بصددها ، اذ لن يتسنى وضع حد لهذا التهرب الدولي إلا بتعاون الدول بعضها مع بعض في محاربته ، وعلى الأخص فيما يتعلق بدخل الأوراق المالية الأجنبية والضريبة على التركات .

وتحقيقا لهذه الغاية فقد عقدت اتفاقات دولية لمكافحة التهرب من الضريبة وبذل المساعدة المتبادلة في المسائل المالية .

وأول اتفاق دولي تم في هذا الخصوص هو الاتفاق المعقود بين فرنسا وبلجيكا سنة ١٨٤٣ تلاه اتفاق آخر بينهما سنة ١٩٣١ . وبموجب الاتفاق الاول تعهدت كل من الدولتين بأن تتبادلا الوثائق والمعلومات التي تساعد على جباية الضرائب التى تكون قد فرضتها على بعض المكلفين ولكنها لم تستطع

---

(١) كما تقضى بعض القوانين أحيانا بتحصيل ضعف الضريبة (أو أضعافها) على سبيل العقوبة .

(٢) وقد كانت هذه الطريقة مجدية عندما كانت الضريبة تفرض على الرؤوس .

تحصيلها منهم فعلا بسبب وجودهم او وجود اموالهم على ارض الدولة الاخرى [١] .

كما يجوز ان تنص مثل هذه الاتفاقات بأن تنقل كل ادارة مالية في الدول المتعاقدة الى الادارات المالية فى الدول الاخرى مايهم هذه الادارات من معلومات عن بعض المكلفين الخاضعين للضرائب التي تفرضها ، وبهذه الطريقة تستطيع الادارة المالية في كل من الدول المتعاقدة ان تعلم شيئا عن المكلفين الذين لايدلون اليها باقرارات عن اموالهم اودخولهم الموجودة او المستمدة من الخارج [٢] .

ولقد حاولت عصبة الامم الراحلة منذ سنة ١٩٢٥ ان تحث الدول الاعضاء فيها على عقد معاهدات ثنائية لمكافحة التهرب الدولي من الضريبة ، وعلى الاخص فيما يتعلق بجباية الضرائب وكررت محاولاتها هذه مرة اخرى في سنتي ١٩٣٦ و١٩٣٧ ، ولكنها لم تلاق نجاحا يذكر فيمارمت اليه . ويرجع سبب ذلك الى ان عدد الدول التى ابرمت فيما بينها معاهدات حول هذا الموضوع ظل حتى اليوم قليلا لمعارضة بعض الدول في ايجاد تنظيم مالي دولي عام لعوامل كثيرة اهمها :

١ - ان بعض البنوك في كثير من الدول تعيش من الودائع الاجنبية ، لذا فان هذه الدول لاتجد من صالحها اتخاذ أية اجراءات من شأنها وقف تدوم رؤوس الاموال اليها .

٢ - ترى بعض الحكومات في التشريع المالي الأجنبي أحكاماً قد تتعارض

---

(١) وبموجب اتفاق سنة ١٩٣١ تعهدت كل من فرنسا وبلجيكا بأن تتعاونا تعاونا تاما مع بعضهما لجباية الضرائب المستحقة نهائيا فى أية دولة منهما (وذلك خاص بالضرائب المباشرة) .

(٢) ومن جملة الاتفاقات بين الدول لمكافحة التهرب الدولى الاتفاق الذى جرى بين فرنسا وانجلترا سنة ١٩٠٧ ، والاتفاق بين فرنسا وايطاليا سنة ١٩٣٠ ، وبين فرنسا والسويد سنة ١٩٣٦ .

والنظام العام فيها وعندئذ يرفض القاضي تطبيق القانون المالي الأجنبي . كل ذلك فضلا عما يقال من أن المعاهدات التى تبرم لمكافحة التهرب الدولي لا تؤتي ثمرتها إلا اذا هي عقدت على نطاق واسع وشملت عدداً كبيراً من الدول .

والواقع انه مالم يكن هنالك اتفاق دولي عام فلا محل لمحاربة التهرب الدولي والغش المالي . وحتى لو وجد مثل هذا الاتفاق فانه من المشكوك فيه أن تحرص الحكومات المختلفة على تطبيقه بصدق واخلاص لأن كلا منها انما تتبع في أراضيها في هذا الشأن سياسة قومية لادولية . والى أن تتغلب المصلحة العامة الدولية على المصالح القومية الخاصة فانه لا أمل في الوصول إلى نتيجة مجدية في هذا الموضوع .

الباب الرابع

الديون العامة

(قروض الدولة)

الاصل أن الدولة توفي النفقات اللازمة لها من الايرادات العادية التي سردنا تفاصيلها في الباب الثالث من هذا الكتاب ، وأهمها ايرادات الدومين والرسوم والاتاوى والضرائب . غير انه يحصل احيانا كثيرة ان تضطر الدولة للقيام ببعض المشاريع الضرورية الجديدة - كانشاء خط حديدي او مرفأ ، او دفع نفقات طارئة غير متوقعة - كنفقات زلزال او حرب مفاجئة . وفي مثل هذه الحالات قد تجد الدولة انه يتعذر عليها جباية الاموال التي تقتضيها هذه النفقات الباهظة من الاهلين بطريق الضرائب او الايرادات العادية الاخرى ، او انه من العدل اشراك الاجيال المقبلة مع الجيل الحاضر في تحمل اعبائها معا ، فتعمد عندئذ لاقتراض المبالغ اللازمة لها من الاخرين ، على ان تردها فيما بعد للدائنين مع فوائدها مجزأة على عدة سنين [1] .

نشوء الدين العام

لم يكن الدين العام معروفا عند الدول التاريخية القديمة ولم تظهر بوادره إلا منذ قرنين ماضيين حين اخذت النظم المالية البائدة في الانقراض والزوال ، ويرجع تطوره بالشكل الحاضر الى النصف الثاني من القرن التاسع عشر تبعا للتطور الاقتصادي والاجتماعي في الدول الحديثة [2] .

---

(١) ولهذا فقد رأينا الدول تلجأ للقروض ابان الشدة والازمات . ولقد كان مقدار الدين العام في انجلترا سنة ١٩١٣ نحو ٧٠٨ ملايين جنيه ، وبلغ في سنة ١٩٣٨ نحو ٨٠٠٠ مليون جنيه ، وفي سنة ١٩٤٢ نحو ١٤٠٧٣ مليون جنيه . وهو اليوم يكاد يربو على ضعف هذا المبلغ أيضا . (عبدالحكيم الرفاعي ، المصدر نفسه ، ص ٢١٠) .

(٢) اننا نجد نواة القروض الاولى خلال القرون الوسطى في الجمهوريات الايطالية وفي المدن الالمانية المستقلة . وقد ظهرت في هولندا في بداية القرن السادس عشر ، وفي انجلترا في ختام القرن الثامن عشر عند نشوب الحرب بينها وبين مستعمراتها الامريكية . وكثيرا ما كانت تقوم الكنيسة وأحكامها في وجه الدين بالفائدة وتحرمه الامر الذي كان يوجب ابتكار الحيل لتخطي هذا المنع والتحريم . (راجع عبدالله العربي ، المصدر نفسه ، الجزء الرابع ، ص ٧ - ٨) .

وقديما كان الملك اذا اعوزه المال وادركه الضيق استخلص ما في ايدي عماله من الوفر ، وصادر اموال المغضوب عليهم من الرعية وعاد اليه اعوانه بما سلبوا ونهبوا من اموال الناس ، وباع الذخائر والتحف المخبوءة في قصوره وأنفق جميع ذلك في وجوه الخير أو الشر . وهو اذا بقي بعد ذلك مضطراً لتسديد غرامة حربية أو لوفاء دين اجباري عمد الى الاستدانة على اسمه الشخصي وحمل أصحاب النقود على ادائه طوعاً أو كرها [1] ، موثقا لهم الدين بأسناد لم يكن لها في وقت من الأوقات الحرمة المفروضة لكلام الملوك وتعهداتهم ، مع رهن جانب من أراضيه أو جواهر التاج كضمان مادي على الوفاء في حالة نكثه بعهده بشأن السداد أو امتناع وريثه في العرش عن الايفاء بعد الوفاة .

وحينما تأسست القوميات الحديثة وأصبحت الدولة شخصية حقوقية ذات موارد ثابتة نشأت فكرة الدين العام وبدأ عقد القروض الكبيرة على ضمانة الأمة وكفالتها ، وانقلب الشك بوفاء الملك الى اليقين بوفاء الدولة . وساعد على ذلك أيضاً وفرة الأموال المدخرة ، وانشاء المصارف (البنوك) ، ووجود الأسواق المالية ، وسهولة تداول السندات .

وبالاجمال فان ظهور القروض العامة الحديثة انما يرجع لأسباب أربعة رئيسية هي :

١ ـ وفرة رؤوس الأموال المنقولة الجائز اقراضها .

٢ ـ ثقة أصحاب رؤوس الأموال في السلطات العامة

٣ ـ قدرة الأمة على دفع الضرائب الكفيلة بأداء الدين العام .

٤ ـ انتشار المؤسسات المالية ، وسهولة تداول السندات .

---

(١) وهذا ما نصادفه في تاريخ العرب عندما كان الخلفاء يستقرضون المال في أزمنة العسر ويوفونه في أوقات اليسر (فارس الخوري ، المصدر نفسه ، ص ٣٦١) .

ولما كان للقروض آثار هامة في حياة الدولة والمكلفين فقد انصرف كثير من العلماء لدراستها دراسة مستفيضة ، ورسم أصولها وقواعدها ، كي يستنير بها المسئولون فى الدولة عند عقدها وانفاقها وتسديدها[1]. وفيما يلي نجمل ذلك كله في الفصول الآتية .

---

(١) Dalton, Principles of Public Finance, London, 1947, pp. 243-300. Bastable, op. cit, pp. 621-711. plehn, op. cit., pp. 359-35. Antonio Diviti De Marco, op. cit., pp. 377-399. Allix,op. cit. pp. 871-893.

الفصل الاول

النظرية العامة للقروض

لابد لنا قبل كل شيء من تعريف القروض العامة ، والتمييز بينها وبين ديون الدولة الأخرى ، وايضاح آثارها المختلفة سواء في خزانة الدولة أو المكلفين .

تعريف القرض العام

القرض العام عقد دين تستلف بموجبه الدولة الأموال اللازمة لنفقاتها من الرأسماليين ، وتلتزم بايفائه (مع فوائده) الدائنين - وفقا للشروط المتفق عليها ، رغم تغير حكوماتها أو تغير نظام الحكم فيها [1] .

ولكن القرض العام لايمثل وحده مجموع الديون المترتبة بذمة الدولة ، فلقد تتعاقد الدولة وتلتزم بتعهدات مختلفة منشئة لديون عليها واجبة الايفاء مثل استملاك الأراضي (نزع الملكية للمنفعة العامة) أو استخدام الموظفين ، أو تكليف احدى الشركات بانشاء جسر لحسابها . ففي هذه الحالات كلما يترتب عليها سداد ثمن الأراضي المستملكة ودفع رواتب الموظفين وايفاء بدل اقامة الجسر .

من ذلك يبدو ان القرض العام يشبه بقية ديون الدولة في انها جميعا رغم اختلاف مصادرها ، التزامات مترتبة في ذمة الدولة يجب عليها تنفيذها . ولكنه يختلف عن تلك الديون من وجهين : شكل الوفاء ، والقيد في الحسابات العامة .

---

(١) أى أن تلتزم بايفائه الحكومات المتعاقبة على الحكم بصرف النظر عن الاحزاب التى تنتمى اليها ، أوالمذاهب التى تعتنقها ، أو طريقة وصولها لسلطة الحكم فعلا .

فايفاء القرض يتم بصور خاصة سيأتي تفصيلها ، أما الديون الأخرى فهي تدفع رواتب ومكافآت ومعاشات أو اثمان لمشتريات وتكاليف للانشاءات وما شابهها . كما وان ديون الدولة تظهر في الحسابات العامة في جانب النفقات بينما يحقق القرض العام ايراداً في الحال عند قبض مبلغه ، وهو لا يظهر في جانب النفقات إلا فيما بعد عند دفع الفوائد واستهلاك الأقساط .

هذا ودين الدولة العام من الوجهة المالية بمثابة ضريبة مؤجلة ، وهو وسيلة لتوزيع الأعباء العامة بين الأجيال الحاضرة والمستقبلة ، ولا بد لعقده من موافقة ممثلي الأمة عليه وصدور قانون به من البرلمان .

ولقد نصت المادة ٩٥ من القانون الأساسي العراقي على انه : « لا يجوز للحكومة أن تعقد قرضاً أو أن تتعهد بما يؤدي إلى دفع مال من الخزينة العامة إلا بموجب قانون خاص ، هذا اذا لم يكن قانون الميزانية مساعداً على ذلك » (١) .

ومن نص هذه المادة (الفقرة الأخيرة) يظهر أن هنالك حالات استثنائية يجوز فيها عقد القروض دون حاجة لقانون خاص يأذن بها ، ومثالها القروض القصيرة الأجل التي يجيزها قانون الميزانية في أمور الاستلاف واصدار تحاويل الخزينة (٢) .

---

(١) ان القانون الذى يجيز القرض ليس قانونا من الوجهة الموضوعية بل هو قانون من الوجهة الشكلية فحسب ، يصدر نتيجة اشراف البرلمان على سياسة الدولة المالية .

(٢) راجع ص ١٠٠-١٠١ .

منافع القروض العامة

ومضارها

يرى البعض - وعلى رأسهم آدم سمث ودافيد هيوم وجان باتست سي وريكاردو بأن القروض العامة شر محض لا خير يأتي منها ومن الواجب توقيها واجتنابها بأي ثمن . وحجتهم في ذلك أن القروض تغري الحكومات على التبذير والاسراف وانفاق الأموال دون تروٍ واعتدال ، وتلقي في الوقت نفسه عبئا ثقيلا على عاتق الأجيال المقبلة . عدا انها باجتذابها رؤوس الاموال إلى الخزينة العامة تحول دون الانتفاع بها في ميادين التجارة والصناعة حيث تكون أعم نفعاً وأوفى فائدة للدولة والأمة على السواء[1] ، كما تكون سبباً أحيانا لاخراج قسم كبير من ثروة البلاد إلى الخارج حين يشترك الأجانب فيها ويقتنون أسنادها ويتناولون فيما بعد اقساطها وفوائدها[2] .

بيد أن ذلك قول خاطىء اذ هنالك ظروف يكون الالتجاء فيها للقروض العامة ضروريا كما في أحوال الحروب والقيام بالاشغال العامة الهامة حين لا تكون حصيلة الضرائب غير كافية لتغطية نفقاتها كافة ، أو حين تعود هذه الأعمال بالنفع على الأجيال الحاضرة والمستقبلة ومن العدل اشتراكها معا في تحمل أعبائها . كذلك فان نفع القرض أو ضرره من الناحية الاقتصادية انما يتوقف على طريقة استخدام مبالغه . فليست كل الأعمال التي تقوم بها الدولة غير

---

(١) ولا سيما فان الدولة تنفق القروض فى أغراض عقيمة كدفع الغرامات الحربية أو الاستعداد للحرب .

(٢) وتلافيا لهذا المحذور فان خصوم القروض ينصحون بجعلها على الاقل وطنية محضة لا يسمح للاجانب بالاشتراك فيها ، حفظا لاموال البلاد وضرورة بقائها فيها .

منتجة ، فالسكك الحديدية تدر عند معظم الدول أرباحا غزيرة تسدى خدمات جليلة لتسهيل حركة المواصلات والنقل والتجارة .

ويرى فريق آخر من العلماء - مثل بيركلي وبنتو ، أن القروض خير محقق اذ تزيد الثروة العامة بمقدار مبالغها وذلك باضافة قيمة سندات القرض المصدرة للثروة الموجودة . لكن هذه نظرية غير صحيحة لأن مبادلة أموال حاضرة بوعد كتابي بدفعها في المستقبل لا يزيد شيئاً في الثروة الحالية ، وان كلا من مبلغ القرض وسنداته يمثلان في الواقع مالا واحداً ، أوانهما مظهران مختلفان لشيء واحد [1] .

كما ان القائلين بنفع القروض ينسبون إليها المزايا الآتية :

١ - انها طريقة صالحة لاستثمار أموال العاجزين عن استخدام أموالهم بالطرق الاخرى - كالموظفين . كما ان الذين يشتغلون بأموالهم في التجارة والصناعة ويرغبون في توزيع ثروتهم في وجوه الاستثمار المتنوعة يجدون في اسناد الدين العام وسيلة ملائمة لتوظيف الاموال .

٢ - انها تشجع على الادخار بأمل الربح فيسعى المرء للاقتصاد في نفقاته وادخار شيء من دخله لشراء اسناد الدين واخذ ربح دائم عليها والاستعانة بها زمن الشدة والحاجة .

٣ - وجود اسناد الدين العام يخفف ضغط النقود عن العقار ، وذلك بانصراف رغائب كثير من الناس عن اقتناء العقارات لاقتناء اسناد الدين ولولا ذلك لكانت قيم الاموال غير المنقولة تزيد عن حالها الحاضر زيادة فاحشة بسبب اقبال اصحاب الاموال الزائدة على شرائها لحفظ نقودهم واستثمارها .

٤ - انها تخفف ضغط النقود عن اسواق التجارة وبذلك تحفظ اسعار السلع وضروريات المعيشة في درجة معتدلة .

---

(١) ولو كان الامر بالعكس ، وكان كل حق يكون ثروة جديدة ، لكفى أن يقرض كل شخص ماله الى غيره فتتضاعف بذلك ثروة البلاد (راجع زكى عبدالمتعال ، المصدر نفسه ، ص ٥٥١-٥٥٢) .

٥ - انها تمكن الدولة من القيام بمستحدثات ومشاريع جليلة لا يمكنها انجازها بواردات الخزينة العادية المعدة للنفقات العادية .

٦ - لما كانت قيم النقود خاضعة لهبوط مستمر مع مرور الزمن فان الدولة تستطيع عندئذ أن تفي ديونها ذات الآجال البعيدة بكلفة أخف من كلفة التأدية العاجلة ، وتربح الفرق الحاصل من جراء هذا الهبوط .

ومجمل القول في هذا الصدد أن الاقتراض في ذاته ليس شراً محققاً ولا خيراً مطلقاً ، بل ان أثره الحقيقي ونتائجه الفعلية تتوقف على أسباب عقده ، وشروط اصداره ، ووجه استعماله . فهنالك احوال لا ينبغي الالتجاء فيها للاقتراض ، وهنالك أحوال أخرى يكون القرض فيها ضروريا لا مفر منه .

فالاقتراض لمقابلة النفقات العادية التي تتكرر كل سنة في ميزانية الدولة هو - باتفاق كلمة الماليين ، غير جائز كلية ، وانما يجب تغطية هذه النفقات بالضرائب . فهذه النفقات السنوية المتكررة كنفقات المعارف والقضاء انما تدفع لمنفعة الجيل الحاضر فيجب أن يتحمل هو أعباءها لا تشاركه فيها الآجيال التالية . كما ان الاعتماد على القرض لسداد النفقات العادية معناه الالتجاء اليه باستمرار وبصورة دورية وبذا ينتقل مركز الدولة المالي على مر السنين من سيء الى اسوأ ، نظراً لما يلازم القروض من اثقال الفوائد واقساط الاستهلاك .

وأما الاقتراض لسداد نفقات غير عادية لا يمكن تحاشيها - كوقوع زلزال أو اندلاع لهيب الحرب ، فلا مندوحة عنه احياناً كثيرة حين لا يكون ممكناً تلافي هذه النفقات بوسيلة اخرى[1] .

---

(١) غير أن الالتجاء الى القروض أيام الحرب ليس أمرا واجبا دائما، ومن الدول من تعتمد قدر الامكان على تغطية نفقات الحرب من حصيلة الضرائب كانجلترا والولايات المتحدة . أما فرنسا فسياستها التقليدية هي الاعتماد على القرض وحده أيام الحروب . ويميل كثير من العلماء لترجيح سياسة فرض الضرائب خلال الحرب على سياسة الاقتراض أو على الاقل الاعتماد على القروض والضرائب معا . (راجع عبدالله العربي ، المصدر نفسه، ص ١٤-٢١ . وعبدالحكيم الرفاعي ، المصدر نفسه ، ص ٢١٣-٢١٤) .

كذلك يجوز الاقتراض لسداد نفقات الصناعة المثمرة ، لأن هذه النفقات تعود بالنفع على الاجيال المقبلة ومن العدل أن تساهم في تكاليفها[1] . ولكنه يشترط في جوازه على هذا الوجه أن تزيد عوائد هذه المشاريع على فوائد القرض واقساط استهلاكه - أو أن تكون على الاقل مساوية لها ، والا تعرضت الخزينة العامة للخسارة . ومهما يكن الامر فان على الحكومة أن لا تقدم على الاستقراض والمجازفة باموال الشعب في المشاريع التي تورثها أضراراً مالية ما لم تتأكد من وجود فائدة من ذلك للمصلحة العامة - كالاستعداد للتسلح لمواجهة اخطار حرب آتية لا محالة .

---

(١) ومن الماليين من لا يجيز الاستقراض للاعمال النافعة والمشاريع المثمرة ويقولون بأنه أولى بالدولة أن لا تتعرض لمثل هذه الامور وعليها أن تتخلى عنها للشركات التجارية والصناعية والنقابية . (راجع ص ١٧٦) .

الفصل الثانى

أنواع القروض العامة

القروض العامة نوعان : قروض جبرية وقروض اختيارية ، وتفصيلهما كما يأتي :

القروض الجبرية

القرض الجبري هو ماتفرضه الدولة في الظروف العصيبة وأيام الضيق على رعاياها وتحصله منهم جبرا[1] على ان ترده إليهم فيما بعد في زمن اليسار . والدول لاتلجأ إليه عادة إلا اذا كان اعتبارها المالي مزعزعاً لايساعدها على عقد القروض الاختيارية . ويبرره بعضهم بأنه كما يجوز للحكومة أن تستولي على المواد الغذائية والسلع الأخرى ابان الحرب فكذلك يجوز لها أن تحصل على جزء من رؤوس الأموال تحقيقاً لمصلحة المجتمع العليا . وكما تدفع الدولة تعويضاً عند الاستيلاء على المواد الغذائية وغيرها فكذلك تعطي الدائنين والمقرضين تعهداً بالسداد والوفاء[2] .

وفي الواقع فان القرض الجبري لايعتبر قرضاً بالمعنى العلمي الدقيق ، لأن الاستقراض يتضمن اجراء عقد يتم بتراضي العاقدين واتفاقهما ، والاكراه يكون مبطلا له . فليس في القرض الاجباري والحالة هذه عقد استقراض مطلقا ، والأولى به أن يدعى غصباً ألجأ إليه الاضطرار . ولما كان الاضطرار لايبطل حق الغير فالدولة تتعهد برد قيمة المغصوب او مثله وضمان الضرر اللاحق بالمغصوب منه[3] .

---

(١) وبدون فائدة فى الغالب أو بفائدة ضئيلة .

(٢) وهذا ما يميز القرض الجبرى عن الضريبة ، ورغم أن كليهما اجبارى الا أن الدولة تتعهد بسداد القرض الاجبارى ، وليس فى جباية الضريبة تعهد كهذا - فالضريبة لاتسدد لدافعيها .

(٣) وضرر العقد هو فائدته فقط ، فالدولة تتعهد أيضا بفائدة المال .

ويصدر القرض الاجباري بالشكل العادي للقروض ، اي باصدار صكوك خاصة به ، وتقوم الدولة بتحديد المبالغ التى يجب على كل مواطن ان يدفعها للخزانة العامة بحسب دخله أو ثروته [١] ، أو أن تحصر الاشتراك في القرض على بعض الطبقات الغنية التى تتوافر لديها الأموال الحاضرة - وعندئذ لا يساهم فيه إلا فريق من المكلفين الأثرياء يفترض أنهم أقدر من غيرهم على اعانة الدولة . ولكنه قد يتخذ شكلا آخر أشد تستراً ، ولا يكون عندئذ ظاهراً مكشوفا ، وذلك اما باصدار نقود ورقية الزامية يجبر كل شخص على قبولها ، واما ان تسدد الدولة ديونها بسندات يرغم الدائن على قبولها - كما فعلت بعض الدول أثناء الحرب العالمية الأولى بدفع أثمان التوريدات التى حصلت عليها من مواد غذائية وسلع بسندات [٢] .

مساوىء القروض الجبرية

للقروض الجبرية مساوىء كثيرة اهمها :

١ - ان فيها اخلالا بالحرية الشخصية لانها تجبى تغلبا وعنوة .

٢ - لا يتوفر فيها التكافؤ بين ما يغصب من الناس وما يوفى لهم .

٣ - ان استعمالها يؤدي لفقدان الطمأنينة على الأموال والحقوق المالية في نفوس الرعية فيلجأون لاخفاء رؤوس الأموال التى يمتلكونها .

٤ - انها تسبب اغضاب الخلق على الحكومة التي هي أحوج إلى مؤازرتهم في أيام الغوائل الحربية والأزمات السياسية .

٥ - ان بعض الأشخاص الذين يطلب منهم اقراض الدولة قد لا يملك الا عقارات فيضطر لبيعها لدفع الحصة المفروضة عليه ، واذا ما عرضت منها كميات كبيرة للبيع في وقت واحد انخفضت أسعارها وحل بأصحابها بسبب ذلك

---

(١) وقد يحدد القانون مبلغا يدفعه كل لواء ، ومن ثم توزع الهيئات المحلية هذا المبلغ على المكلفين .

(٢) ولا شك فى أن هذه الطريقة مضرة بحقوق الدائنين لان الدائن يبيع السندات فى السوق للحصول على نقود حاضرة ، وكثرة عرض السندات يؤدى لانخفاض قيمتها . وعندها يعمد الموردون ازاء ذلك لرفع أثمان حاجياتهم فى عقودهم مع الدولة .

أضرار فادحة[1].

هذا وقد أثبتت التجارب فشل هذا النوع من القروض وعدم صلاحيته. ففي فرنسا اخفقت القروض الجبرية التي فرضت على الأغنياء في عهد الثورة الفرنسية اذ نجح الأغنياء في اخفاء أكثر أموالهم رغم مطاردة الادارة لهم وتشددها عليهم[2]. ومن أمثلته الحديثة القرض الجبري الذي فرضته هولندا في سنة ١٩٢٠، والقرض الجبري الألماني في سنة ١٩٢٢.

ولقد نصت المادة ١٠ (فقرة ٢) من القانون الأساسي العراقي على أنه «لا يجوز فرض القروض الاجبارية إلا بقانون» وذلك كيما يستطيع ممثلو الأمة أن يتحققوا من ضرورة القرض وفائدته والاشراف على جمعه وانفاقه.

القروض الاختيارية

القروض الاختيارية صنفان: قروض وطنية، وقروض تجارية.

القروض الوطنية

القروض الوطنية هي التي تلجأ فيها الدولة لطلب المال من رعاياها معتمدة في ذلك على عواطفهم الوطنية وحماسهم القومي ومن غير أن تقدم لهم بها أية ميزات مادية ومنافع اقتصادية، وهي غالباً ما تستحثهم على قبول شروط لا تحقق لهم فائدة شخصية بل فيها تضحية حقيقية. فاذا ما احتاجت الدولة إلى المال لضرورة ملحة هامة استنهضت همة أبنائها وأثارت فيهم الحماسة وناشدتهم باسم المصلحة القومية الاسراع للاكتتاب في السندات التي تصدرها، فيندفعون

---

(١) وقد يقال بأن الافراد يستطيعون الاقتراض من الغير بدل بيع أملاكهم، ولكن حين تستولي الدولة على رؤوس الاموال يصعب الائتمان ولا يتيسر عقد القروض الخاصة الا بشروط ثقيلة.

(٢) ومن أجل ذلك رأينا كثيرا من الدول تلجأ للشكل «المتستر» من هذه القروض وذلك - كما بينا - باصدر أوراق نقدية الزامية، أو دفع الديون بسندات، وأحيانا أخرى تلجأ الدولة لتثبيت ديونها Consolidation أي تحويل قروضها القصيرة الاجل أو الواجبة السداد في الحال لقروض طويلة الاجل أو مؤبدة بطريق الجبر والاكراه.

اليها بعامل الغيرة والحرص على مصلحة البلاد والمفاداة في سبيل الواجب وتحقيق النفع العام . وكثيرا ما تبتكر الحكومة لانجاح المشروع وسائل التشويق والترغيب من وسام يمنح ، ورتبة ترفع ، وحمية تسجل ، وذكر يشاد ، وجداول تنشر ، وزيادة يباهى بها . . . وغيرها .

محاذير القروض الوطنية :

للقروض الوطنية محاذير عديدة أهمها:

١ - ان القرض الوطني يسقط هيبة الحكومة لما يتجلى فيه من مظاهر الاستجداء والاستعطاء ومداراة الناس والتزلف لاصحاب المال مما يخل بالوقار والهيبة الواجبين لها .

٢ - انه يدعو الى انماء روح التزلف والمداهنة والرياء في نفوس الافراد وهذا مفسد للاخلاق .

٣ - انه يؤدي لحصر المغارم الوطنية باشخاص دون آخرين ، ويجعل الحمية وبالا على اصحابها الذين يختصون بالضرر دون أولئك الذين يشتركون بالغنم ولا يحملون الغرم .

٤ - قيمة اسناد القروض الوطنية تهبط باستمرار في المصانق (البورصات) لان الحماسة التي تظهر في المجالس الرسمية لا يبدو لها أثر في اسواق التجارة . وهذا الهبوط يؤثر من غير شك على اعتبار الدولة المالي في داخل البلاد وخارجها ، ويتخذ دليلا على حالة الخزينة من ضعف او متانة .

ولقد دلت الحوادث التاريخية على أن معظم القروض الوطنية لم تلاق نجاحا يذكر ، وكانت حصائلها قليلة لا يعتد بها لأن اصحاب الأموال انما ينظرون دائما لناحية المصلحة المادية اكثر من الناحية العاطفية او الوجدانية . فالقروض الوطنية التي اصدرتها فرنسا في سنة ١٧٨٩ و ١٨٣٠ و ١٨٤٨ لم تأت بنتائج مرضية ولم يقبل الجمهور عليها لان الفوائد المقررة لها كانت قليلة . ذلك ان القرض الذي صدر في سنة ١٧٨٩ بمبلغ ٤٠ مليون جنيه (وفائدته ٤٪) لم يغط منه

سوى ثلاثة ملايين ، والقرض الذي صدر في سنة ١٨٣٠ بمبلغ ١٢٠ مليون (وفائدته ٥٪) لم يكتتب فيه إلا بـ ٢٠ مليونا ، والقرض الذي صدر في سنة ١٨٤٨ بمبلغ ١٠٠ مليون (وفائدته ٥٪) لم يحصل منه سوى نصف مليون[1] .

القروض التجارية

القرض التجاري (او القرض العادي) هو الذى تصدره الدولة وتحدد شروطه تبعاً للظروف الاقتصادية وسعر الفائدة في السوق ، فيقدم اصحاب رؤوس الأموال للاكتتاب فيه غير مدفوعين بعوامل الاكراه او الحمية الوطنية بل بقصد استثمار اموالهم بصورة تجارية محضة . وتلجأ اليه الدولة في تلافي

(١) وهنالك نوع آخر من المساعدات المادية التى يقدمها الافراد للدولة فى أوقات الضيق أو النكبات القومية يدعى « الاشتراك الوطنى » أو « التبرع الوطنى » . وهو عبارة عن تنازل نهائى من أصحاب الاموال للدولة عن جانب من المال بدافع التضحية القومية . ويتميز عن القرض الوطنى بعدم تعهد الدولة بسداده ، وهو نوع من الاحسان لا يليق بالدولة تلمسه والسعى اليه . وعمدت مصر لهذه الطريقة فى سنة ١٩٣٧ للتبرع للدفاع الوطنى وبلغ مجموع ماتحصل منه ١ر٣٣٣ر٧٤٦ جنيها . (زكى عبدالمتعال ، المصدر نفسه ، ص ٥٤٩) . كما أن مثل ذلك يجرى فى العراق بسحب يانصيب رسمى فى كل ثلاثة أشهر مرة - أى أربع مرات سنويا ، لايجاد مورد مستقل من الميزانية يخصص ريعه للمستشفيات قياسا على ما هو متبع فى اسبانيا وارلندا وبولونيا . ومما يقال لتبرير مثل هذا اليانصيب الحكومى أنه نوع من الجباية يتحمله المكلفون عن طيبة خاطر ، وفى تعهد الحكومة له ضمان كبير باعث للثقة به والاقبال عليه . ولكن مهما كانت مبررات اليانصيب القومى فانه وسيلة غير صالحة لتوزيع الاعباء العامة ، وفيه مخالفة كبيرة لنواميس الاخلاق والآداب العامة والاعتبار الشخصى بتشجيعه روح المقامرة والكسب دون جهد أو عناء ، ومؤد لحصول الدولة على موارد لا تراعى فيها فكرة الاشتراك فى الاعباء العامة وأداء الواجب المالى الوطنى ، ولهذا فان معظم العلماء يرون أن سيئات اليانصيب ترجح كثيرا على حسناته ، وهم ينددون به ويطالبون بابطاله والعدول عنه الى اختيار موارد أخرى تتحقق فيها العدالة المالية وحماية الاخلاق والآداب . (المصدر السابق ، ص ٥٥٠) .

الأموال اللازمة لها في الشدائد والمحن (او في اوقات اليسر والرخاء) .

بيد انه يتعذر جداً أن تتجرد هذه القروض تماماً عن العوامل الحماسية خصوصاً في ازمنة الحرب حيث يكثر التشويق والترغيب لتغطيتها ، ويكون النجاح بالقرض الداخلي دليلا على التضامن الشعبي والثقة بالحكومة والثبات على القتال . فالاغراض المادية ليست وحدها هي المسيطرة دائما على عقد القروض بل تخالطها مرات كثيرة اغراض معنوية قد تكون من أكبر عوامل النجاح فيها. ولا تقتصر هـذه المخالطة على القروض الداخلية بل تتناول أحيانا القروض الخارجية ايضا ، فالممولون الاجانب لايقدمون في الاغلب على اقراض دولة ما الا اذا كانت دولتهم ترضى عن عملهم أو لها مصلحة في هذا الاقراض .

انواع القروض التجارية

تقسم القروض التجارية من حيث المكتتبين بها الى قروض داخلية وقروض خارجية ، ومن حيث آجالها الى قروض عمرية ، وقروض مؤبدة ، وقروض لأجل معين محدود ، وتفصيلها كما يلي :

القروض الداخلية والخارجيـة : القروض الداخلية هي القروض التي ينحصر أمر الاشتراك فيها وشراء سنداتها في رعايا الدولة والأجانب المقيمين بها. أما القروض الخارجية فتعقد في الأسواق الأجنبية ويكتتب بسنداتها الأجانب المقيمون في البلاد الخارجية الأخرى . ويلجأ للقروض الخارجية عند حاجة الدولة إلى الاموال لسد عجز في الميزانية أو لانجاز بعض المشاريع الاقتصادية أو بغية الحصول على عملة أجنبية لدفع أثمان السلع المستوردة من الخارج فيما اذا كان الميزان التجاري مختلا وغير متوازن . ويظهر هذا النوع من القروض (الخارجية) في البلاد الفقيرة أو ذات النشاط الاقتصادي المحدود ، كما يظهر في البلاد المتأخرة أو الجديدة حيث لاتستطيع الدولة اصدار القرض في الأسواق الداخليـة لقلة الأموال بها . ومن هذا القبيل القروض التي عقدتها روسيا القيصرية في سوق

باريس سنة ١٩١٤ ، والقروض المختلفة التي عقدتها دول أمريكا الجنوبية وتركيا ومصر والصين منذ القرن الماضي في سوق لندن ، هذه السوق التى تعتبر منذ زمن طويل أهم سوق مالية في العالم .

وللقروض الخارجية مزية أخرى هي أنها تؤدي عند حسن استعمالها والانتفاع بها إلى تحسين حالة الدولة المالية والاقتصادية . غير أن لها في الوقت نفسه محاذير عديدة أهمها :

١ - انها تخول الدولة المقرضة نفوذاً سياسياً واقتصادياً في المجال الدولي ، اذ من أهم وسائل التوسع الاستعماري اقراض الشعوب الصغيرة ذات المالية المعتلة ثم الاستيلاء عليها أو السيطرة على شؤونها .

٢ - لاتتمكن الدولة من اصدار القرض الخارجي وتحديد شروطه وسعره إلا بموافقة الحكومة الأجنبية . وقد تستغل هذه حاجة الدولة فلا تمنحها الاذن المنشود إلا بقيود ثقيلة ، كاستعمال مبلغ القرض في مشتروات منها أو التنازل عن بعض الحقوق السياسية لها .

٣ - لاينجح القرض الخارجي ويقبل عليه المكتتبون في السوق الأجنبية الا اذا قامت باصداره هيئة مالية أو مصرفية قوية مما يزيد في نفقات عملية القرض .

٤ - يعتبر القرض الخارجي مظهراً أكيداً لضعف موارد الدولة واعتبارها المالي الداخلي ، فيستغل الممولون الأجانب هذا الوضع ويطلبون ضمانات عينية أو تخصيص جانب من الايرادات العامة لخدمة الدين . وفي ذلك خطر محقق اذ يكتسب القرض عندئذ صفة دولية مؤدية للرقابة المالية الدولية ومؤثرة على سيادة الدولة أو قاضية عليها [1] .

---

(١) واذا عقد القرض الخارجي مع الحكومة الاجنبية وليس مع الممولين الاجانب اكتسب القرض أيضا صفة سياسية وأصبح فى المستقبل مصدر صعوبات دولية كثيرة .

٥ - اذا عقد الدين الخارجي بعملة أجنبية - كالجنيهات الانجليزية أو الدولارات ، ازداد عبؤه في أوقات التقلبات النقدية وهبوط النقد الأهلي ، وأصبح تسديد الفوائد ورأس المال أمراً عسيرا .

القروض العمرية: القروض العمرية هي المحدودة بعمر المقرض وتنتهي بانتهائه . فالشخص فيها يؤدي الى الخزانة مبلغا معجلا من المال صفقة واحدة وتتعهد الدولة لقاء ذلك بدفع مبلغ سنوي له ما دام على قيد الحياة ، ويشمل هذا المبلغ الفائدة وجزءاً من رأس المال ، واذا توفي الدائن سقط ما بقي غير مدفوع من الدين بكامله[1] . وهذا النوع من الدين يستدعي تحقيقا واسعاً عن صحة المقرض وسلامته وعمره الصحيح ، فتكون المسانهات التى تدفعها الحكومة للسقيم والمسن أكثر من مسانهات الصحيح والشاب . ولكن هذه التحقيقات صعبة على الدولة ، ولذا كانت هذه القروض نادرة في الوقت الحاضر .

القروض المؤبدة: القروض المؤبدة هي التى ليس للدائن فيها حق بطلب سداد رأس المال ، أما الدولة فلها حق بفداء الدين في أي وقت تشاء[2] . وبهذا فان أصل الدين يبقى قائما لا يسقط إلا بالوفاء التام ، ولكن المقرض يستوفي الفائدة المقررة

---

(١) فاذا مد الله فى عمره ربما بلغت مسانهاته أضعاف ما دفعه للخزينة فيكون هو الرابح . واذا عاجلته المنية ذهبت الخزينة بالمال على حد ما يجرى فى العقود العمرية مع شركات التأمين على الحياة . وقريب من القروض العمرية القروض المسماة « بالطونطين » ، وهى أن يسلف جماعة من الرأسماليين الى الدولة مبلغا معينا ، يشمل الفائدة وجزءا من رأس المال ، وينقضى الدين لهذه الجماعة بوفاة آخر شخص منهم . ووفاة أحدهم يؤدى لزيادة حصة الباقين ، وبقاء شخص واحد على قيد الحياة يؤدى الى حصوله على كل القسط .

(٢) أول من وضع نظام القرض المؤبد المستشار الفرنسى دوبرا

مسانهة[1].

ويمتاز هذا النوع من القروض بما يأتي :

١ - انه يترك للدولة أمر اختيار الوقت الملائم للسداد ، وهي لا تخشى حلول ميعاد استحقاقه في وقت أزمة أو خلال حرب ، ولا تقوم بالوفاء إلا اذا توفرت لديها الأموال الكافية لذلك .

٢ - ان عبء هذا الدين يخف باستمرار ، فيتضاءل أصله ويستهلك بمرور الزمن بسبب هبوط قيمة العملة[2].

٣ - تستطيع الدولة أن تخصص له حصة معينة في الميزانية كل سنة - لا تزيد ولا تنقص ، اذ أن مسانهاته محدودة وغير قابلة للزيادة أو النقصان .

٤ - انه يبقي للدولة الحرية بتبديله بقرض آخر أهون منه عند سنوح الفرصة الملائمة وانتشار الرخاء ، كتحويله من دين ذي فائدة مرتفعة لآخر ذي فائدة منخفضة عند هبوط سعر الفائدة في السوق .

ومن مساوىء القروض المؤبدة مايأتي :

١ - ان الدولة قد تسيء مالها من حرية في السداد فلا تسدد القرض الأبدي كلية وتترك عبأه على عاتق الأجيال المقبلة وتظل تدفع مسانهاته دون توقف .

٢ - اذا توالى التجاء الدولة للقروض المؤبدة ، وانضم بعضها إلى جانب بعض ، تراكمت الديون عليها وأصبحت مجبرة في كل سنة على افراز شطر من واردات الخزينة العامة لتأدية هذه المسانهات النامية . حتى لقد يأتي زمن

---

(١) كما يجوز للمقرض بيع سند الدين في البورصة بسعره الرائج .. ولقد نشأ هذا القرض في القرون الوسطى نظرا لتحريم رجال الدين استيفاء الفائدة على القروض ، فاضطرت الدولة للالتجاء الى هذه الطريقة باعتبارها لا تكون قرضا حيث لا تلتزم الدولة برد أصل الدين بل غاية الامر أنها تدفع مبلغا صغيرا لصاحب المال نظير ما أداه من خدمات بتقديمه المبلغ للدولة .

(٢) كما يخف عبء الفائدة حيث يظل مقدارها على حاله رغم نقصان قوة الشراء للعملة .

تصبح فيه فوائد القروض المؤبدة فاغرة فاها لابتلاع واردات الدولة برمتها ، وتؤدي بها للتوقف عن الدفع والافلاس المباشر أو غير المباشر بطريق هبوط العملة .

٣ - القروض المؤبدة تحرم الأمة من الوفاء التدريجي وتسد عليها باب الرجاء بالتخلص من الدين . فاذا كان الدين يستهلك ويتناقص سنة بعد سنة تبقى الآمال معقودة على اطفائه والنجاة من غوائله ، عدا ان استهلاك الدين فريضة لازمة على كل دولة تبغي صيانة مركزها المالي والسياسي (١) .

القروض لأجل محدود : تعقد هذه القروض على ان تدفع الدولة الدائنين مبلغاً سنوياً يشمل الفائدة وجزءاً من رأس المال ، ويستمر ذلك مدة معينة ينقضي الدين بنهايتها (٢) . ولكن استناد هذا الدين تجري في هبوط مستمر طول مدة القرض حتى تبلغ في السنة الأخيرة اقل من قيمة مسانهة واحدة . ولهذا فانه ليس من الأنواع المرغوب فيها وقد قل استعماله كثيراً عن ذي قبل .

وهنالك شكل آخر للقروض ذات الاجل المحدود يقرر لها اجل معين وتستهلك استجراراً وتنتهي في نهاية هذا الاجل ، ويدفع لاصحابها الفائدة المشروطة سنوياً ويسحب منها من ميدان التداول مقدار يزايد سنة بعد سنة . ويتم ذلك بأن يخصص في الميزانية مبلغ ثابت لاستهلاك القرض يصرف قسم منه في تسديد الفائدة والقسم الآخر في استهلاك الأصل . فالقسم الذي يذهب لجهة الفائدة يكون في السنة الأولى كبيراً ثم يصغر في السنة التي بعدها ويضم

---

(١) القسم الاعظم من ديون بريطانيا من هذا النوع الابدى ، فقد كان عليها منه سنة ١٩١٤ : ٥٨٧ مليون جنيه ومن غيره ٦٤ مليون (فارس الخورى ، المصدر نفسه ، ص ٣٩٦-٣٩٧) .

(٢) ويتوقف مقدار القسط على مدة السداد . فاذا كانت المدة قصيرة يكون مقدار القسط كبيرا ، وبالعكس

فرقه لقسم الاستهلاك ، وهكذا يبقى قسم الفائدة فى هبوط وقسم الاستهلاك في صعود الى حلول الاجل حيث ينتهي القرض وتخلص الخزينة منه .

وسندات هذا النوع من القروض اما ان تكون لاجل طويل (٢٠ - ٣٠ سنة) ، او لاجل متوسط (١٠ سنوات) او لاجل قصير (٣ شهور أو سنة) . ويسمى الدين القصير الأجل بالدين السائر ، وأهم امثلته اذونات الخزانة التى تصدرها الدولة لدفع النفقات العامة الى ان يتم تحصيل الايرادات .

ولكيفية الاستهلاك في القروض ذات الاجل المحدود صورتان :

١ - ان يترك الخيار للحكومة اما بمشترى المقدار اللازم لها من الاسناد بغية استهلاكها من المضافق (البورصات) بالسعر الرائج واتلافه - وذلك اذا كان السعر الرائج اقل من سعر الاصدار ، واما بالاقتراع وذلك اذا كان السعر الرائج أعلى من القيمة الاصلية . وفي هذه الحالة تأخذ الحكومة الارقام التى تخرج بالقرعة وتؤدي لحملتها قيمتها الاصلية وتتلفها .

٢ - ان تبقى الحكومة في اية حال مجبرة على الاستجرار بالاقتراع فتؤدي قيمة الاسناد الواقعة عليها القرعة لحامليها بحسب الثمن الاصلي مهما كان سعرها الرائج في البورصات .

ولكن هذا النوع من القروض لايضمن لحاملي أسناده ريعا ثابتا لأن هؤلاء يبقون معرضين في كل وقت لأخذ الاسناد منهم واستهلاكها . ولذا فان الرغبة تبدو عادة قليلة في الاشتراك بها واقتناء سنداتها .

الفصل الثالث

طرق اصدار القروض

تتبع الدول في اصدار قروضها والاكتتاب فيها أساليب عديدة أهمها ثلاثة هي : الاكتتاب المصرفي ، والاكتتاب العام ، والاصدار في البورصة .

الاكتتاب المصرفي

يفيد الاكتتاب المصرفي أن تتفق الحكومة مع مصرف واحد (أو أكثر) على أن يشتري منها كامل السندات المراد اصدارها بسعر معين ثم يتولى المصرف (أو المصارف) بيعها للجمهور على حسابه الخاص بسعر أعلى من سعر الشراء [1] . وفي هذه الحالة لاتتصل الدولة بالجمهور اتصالا مباشرا بل تتخذ المصرف وسيطاً لها يأخذ على عاتقه انجاز عملية الاكتتاب في القرض بتمامها .

ويتم اختيار المصرف (أو المصارف) لتحقيق هذا الغرض باحدى صورتين هما : الاختيار المباشر لأحد المصارف أو لأكثر من مصرف واحد ، أو المناقصة فيرسو عطاء القرض على المصرف أو المصارف التي تقدم أفضل الشروط للدولة .

وتمتاز طريقة الاكتتاب المصرفي هذه بأنها تضمن تغطية القرض برمته ، والحصول مقدماً على المبالغ المطلوبة بينما يتحمل المصرف مخاطر عملية الاصدار . وكثيرا ماترغب الحكومات الضعيفة التي لايكفي اعتبارها المالي لاقبال الأفراد على شراء سنداتها والاشتراك في قروضها في اتباع هذه الطريقة ، فتستعين بالمصارف والمؤسسات المالية الكبيرة وتخلص من عناء عرض الأسناد للبيع

---

(١) وأحيانا يقوم ذلك المصرف بعملية البيع فقط لحساب الدولة ويقدم لها البدل المتفق عليه معها .

وتصريفها وترغيب الناس فيها وتعيين عدد من الموظفين لقبول الاكتتابات وقبض الأموال . واذا اريد عقد القرض في الخارج فان وساطة البنوك الأجنبية تبدو ضرورية دائماً لحمل مواطنيهم على الاكتتاب في القرض والثقة بالدولة المقترضة [١] .

ومن مساوىء هذه الطريقة انها تؤدي أحيانا لسيطرة المصارف على الحكومة واشتراطها لنفسها أرباحا جسيمة - كأن تأخذ القرض بسعر أقل بكثير من السعر الذي تعتزم بيعه به ، وتخسر الدولة حينئذ الفرق بين السعرين . كما ان الحكومة قد تهتم بمحاباة بعض المصارف لتحقيق منافع خاصة لفريق من المسئولين .

هذا وقد جرى العمل في العصر الحديث على أن يتولى بنك الاصدار (اذا وجد) تصريف السندات لحساب الدولة لقاء عمولة خاصة . ولكن الدولة لاتضمن عندئذ بيع كامل السندات ، ولايسدد إليها بسرعة مايلزمها من المال .

الاكتتاب العام [٢]

في الاكتتاب العام تقوم الدولة باصدار القرض وطرح سنداته للاكتتاب العام بصورة مباشرة اي دون وساطة مصرفية ، فيتلقى عمالها وموظفوها طلبات الاكتتاب من الجمهور ويقبضون بأنفسهم منه الاموال . وللدولة في هذه الحال الخيار بين طرح القرض كله للاكتتاب العام دفعة واحدة وبين طرحه على اجزاء متتالية . ولقد اعتادت الدول ذات الثقة الكبيرة الاعتماد على هذه الطريقة في اصدار قروضها الداخلية [٣] ، والالتجاء بوجه خاص لجمهور الطبقة المتوسطة

---

(١) وفى مثل هذه الحالة تقوم المصارف الاجنبية بعملية الوساطة هذه لقاء عمولة معينة .

(٢) Souscription Publique

(٣) أما القروض الخارجية فلابد من الالتجاء بشأنها للمصارف فى البلاد الاجنبية التى تصدر بها .

وصغار المدخرين مما جعل القروض اكثر ديمقراطية عن ذي قبل .

وميزة هذه الطريقة هي توفير الارباح او العمولة التى يتقاضاها المصرف الوسيط في الاكتتاب المصرفي ، غير انه اذا لم يكن اعتبار الدولة المالي وثيقا فانه يخشى عدم بيع السندات كلها ، او اضطرارها لبيع هذه السندات باسعار غير ملائمة لان وزراء الدولة أقل دراية بحالة السوق المالية من رجال المصارف ، كما ان حرصهم على نجاح القرض يغريهم مرات على تخفيض سعر الاصدار عما تقتضيه حالة تلك السوق [١] .

الاصدار فى البورصة

طريقة الاصدار في البورصة تعني ان الدولة بدلا من اتباع طريقة الاكتتاب المصرفي او طريقة الاكتتاب العام تتولى بيع سندات القرض في البورصات الداخلية والخارجية بسعر السوق دون دعاية او ضجة كما يفعل سائر الافراد في بيع صكوكهم وأسهمهم المختلفة .

وتتميز هذه الطريقة بالبساطة والسهولة واستفادة الدولة من فرق ارتفاع الاسعار في السوق . ولكن استعمالها يكاد يقتصر على الحالات التى يكون مبلغ القرض فيها يسيراً او مقسما لاجزاء صغيرة يمكن طرحها على التوالي [٢] ، وحين لاتكون الدولة في حاجة مستعجلة للحصول على الاموال ويمكنها التريث والانتظار .

---

(١) ويشاهد كثيرا أن المصارف لا ترتاح لاصدار القرض بالاكتتاب العام وحرمانها من الفائدة والارباح لهذا تراها تعمد للتدخل فى اصدار القرض بمختلف الوسائل الممكنة مما يضطر الحكومة درءا لعدائها وتأمينا لنجاح القرض للاتفاق معها على تولى بيع جزء من السندات لقاء عمولة خاصة .

(٢) ولهذا يجب مراعاة قوة تغطية البورصة للسندات المعروضة ، وعدم طرح هذه السندات للبيع الا فى الوقت المناسب .

ذلك انه لوطرحت كميات كبيرة من السندات في البورصة دفعة واحدة او على دفعات متلاحقة تدهورت الاسعار وفات غرض الدولة من البيع بسعر ملائم .

اشكال سندات القروض

سندات الدين العام اما ان تكون اسمية او لحاملها . فالاسمية تسجل اسماء اصحابها في سجل خاص [1] ، ولا يكون نقل السند من مالكه للغير صحيحا الا باتباع اجراءات معينة اهمها اثبات ذلك في السجل . كما ان الخزانه تسدد فائدة السند باعطاء شيك لصاحبه او بدفعها اليه بعد التحقق من شخصيته .

أما السندات لحاملها فيجرى تداولها بدون اجراءات رسمية ، ويستطيع أصحابها بيعها وقبض فوائدها بسهولة تامة . ويرفق بها عادة قسائم (كوبونات) للفوائد تدفع بمجرد تقديمها ، وتنتقل ملكيتها بمجرد التسليم للمشترين من غير حاجة لاجراء أي قيد بذلك في السجلات العامة .

وهناك شكل ثالث من السندات ذو صفة مختلطة ، فيكون السند فيما يتعلق برأس المال اسميا ولا يمكن التنازل عنه إلا باتباع الأصول الخاصة المقررة لذلك ، أما فيما يتعلق بالفوائد فان قسائمها تسدد لحاملها بمجرد ابرازها وتقديمها للدفع .

اسعار القروض

سعر سند القرض على نوعين : تام وناقص . فالسعر التام يقضي بأن يدفع من يشتريه قيمته الاسمية كاملة ، فاذا كانت ١٠٠ دينار يدفع من يكتتب به ١٠٠ دينار ويأخذ لقاءها سندا واحداً . والسعر الناقص يفيد أن تكون التأدية أقل من قيمة السند الاسمية ، فمن اكتتب بسند قيمته ١٠٠ دينار لا يدفع إلا ٩٠

---

(١) هو سجل الدين العام .

ديناراً ويأخذ سنداً واحدا لقاء هذا المبلغ (الذي ينقص بمقدار ١٠ دنانير عن القيمة الاسمية) .

ونقص السعر هذا يكون تابعاً لأمرين هما درجة اعتبار الدولة المالي ، ومقدار الفائدة . فاذا كان اعتبار الدولة عاليا وثقة الناس بسلامة ماليتها راسخة أمكنها الاستقراض بالسعر التام والفائدة القليلة [١] . اما اذا كان اعتبار الدولة ضعيفا وملاءتها مشكوكا بها فهي لاتتمكن من الاستقراض إلا بنقصان فاحش في سعر السندات قد يبلغ ٣٠ ٪ أو ٤٠ ٪ وبالفائدة الفاحشة أيضاً . ولا شك في أن أفضل معيار لاعتبار الدولة في نظر شعبها والشعوب الاجنبية قدرتها على الاستقراض بشروط هينة ملائمة [٢] .

واذا لجأت الدولة لاصدار القروض بالسعر الناقص فهي انما تفعل ذلك لأسباب كثيرة منها .

١ ـ ان السعر الناقص يساعدها على استدراج أصحاب رؤوس الأموال للاكتتاب والاسراع في تغطية القرض .

٢ ـ انه يمهد للحكومة سبيل تخفيض الفائدة . فالقرض الصادر بمقياس ناقص تكون فائدته أقل من القرض ذي المقياس التام [٣] . وبهذا يخف العبء عن الميزانية بخفة مقدار المسانهات التي تدفع لحاملي السندات .

٣ ـ ان قيمة السندات ذات السعر الناقص تظل قابلة للارتفاع في الاوقات

---

(١) واذا نقص السعر في مثل هذه الحالة فان النقص يكون طفيفا لا يتجاوز ٥ بالمائة .

(٢) فارس الخوري ، المصدر نفسه ، ص ٤٠١ـ٤٠٢ .

(٣) فلو صدر القرض بالسعر التام ـ ١٠٠ دينار مثلا ، فان الجمهور قد لا يقبل فائدة أقل من ٥ بالمائة ، ولكنه لو حدد بالسعر الناقص ـ ٨٠ دينارا ، فان من يريد الاكتتاب به يرضى بفائدة أقل من ذلك ـ ٣ بالمائة ، لما يناله من كسب عند السداد وهو الفرق بين سعر الاصدار والسعر الاسمي وقدره ٢٠ دينارا .

العادية تبعا لازدياد الثروة العامة في أوقات الرخاء والانتعاش ، وعندئذ يتخذ ذلك دليلا على تقوية المركز المالي للحكومة القائمة[1]. أما اذا بلغ سعر الاصدار حد التكافؤ للقيمة الاسمية تضاءلت نسبة الارتفاع لقلة الطلب حيث يخشى حملة السندات استعمال الدولة حقها بتسديد القرض بقيمته الاسمية .

بيد أن للاصدار بالسعر الناقص من الناحية الاخرى عيوبا عديدة أهمها أن الدولة تخسر الفرق بين السعر الاسمي وسعر الاصدار ، واذا كان هذا الفرق كبيراً فان الخسارة تكون جسيمة عند السداد . وبهذا يزداد العبء على الأجيال المقبلة ، وتصبح الدولة مدينة بمبالغ طائلة لم تقبض سوى جانبا منها . ومن أجل ذلك فان الكثيرين ينصحون بنبذ هذه الطريقة والاقلاع عنها [2] .

ولقد لجأت الحكومة العراقية في سنة ١٩٣٧ إلى عقد قرض بأقل من السعر الاسمي وبشروط ثقيلة . اذ اصدرت في لندن في هذه السنة قرضا مقداره مليون جنيه انكليزي ، وكان سعر الاصدار ٩٤ ٪ والفائدة اربعة ونصف بالمائة ويستحق الوفاء في كانون الثاني سنة ١٩٥٢ بالسعر الاسمي . على أنه قد أجيز للحكومة وفاء قيمة هذه القرض كله أو بعضه ابتداء من شهر تموز ١٩٤٢ إلى شهر كانون الثاني سنة ١٩٤٧ بشرط أن يكون سداد السندات في مثل هذه الحالة بمعدل ١٠٢ ٪ .

معدل فوائد القروض

يتراوح معدل الفائدة في القروض العامة بين اثنين وتسعة في المئة . ومن الواجب عند تقرير سعر الفائدة مراعاة السعر الجاري في السوق ومطابقته له

---

(١) وكلما كان الفرق بين القيمة الاسمية وسعر الاصدار كبيرا كان الامل بالارتفاع عظيما أيضا .

(٢) راجع زكي عبدالمتعال ، المصدر نفسه ، ص ٥٩٦-٥٩٨ .

ما أمكن ذلك . ولا يجوز تقرير سعر منخفض عن السعر الجاري حيث يؤدي ذلك إلى عدم الاقبال على الاكتتاب وفشل القرض [١] كما لايجوز تقرير سعر مرتفع عن السعر الجاري ، الا اذا أرادت الدولة تشجيع الاكتتاب - على أن يكون هذا الارتفاع معقولا غير مبالغ فيه [٢] . ويجمل بوزير المالية عند اصدار القرض استشارة الخبراء ورجال المصارف للاستعانة بمعرفتهم بأحوال السوق حتى لايندفع في تقرير سعر لايتفق وصالح الخزينة العامة .

هذا وينبغى التميز بين سعر الفائدة الاسمي وسعرها الحقيقي . فالسعر الاسمي هو المنصوص عليه في السند ، أما السعر الحقيقي فهو الفائدة مقدرة بنسبة رأس المال الذي دفع فعلا . وأحيانا مايختلف السعران عن بعضهما . فاذا أصدرت الدولة سندات سعرها الاسمي ١٠٠ دينار وعرضتهاللاكتتاب بسعر ٨٠ دينارا ، وكانت الفائدة ٤ ٪ ، فان المكتتب الذي يدفع ٨٠ دينارا يحصل على فائدة «٤» دنانير - أي على فائدة حقيقية قدرها ٥ ٪ . والرأسماليون عند شراء السندات يهتمون للسعر الحقيقي للفائدة لأنه يمثل في نظرهم الربح الفعلي الذي يتقاضونه لقاء توظيف أموالهم في القرض .

ومن العوامل المؤثرة على معدل الاصدار والفائدة ضمان الدين المادي ، كما لو رهنت الدولة أملاكها ومستغلاتها الخاصة أو قسماً من ايراداتها لوفاء القرض . وهذا ما تفعله الدول الضعيفة التى تلتجيء الى دول اجنبية للاستقراض منها ويتعذر عليها اقناع المقرضين الاجانب بالاعتماد على شرفها والاكتفاء باعتبارها فقط - كما فعلت الدولة العثمانية ودول اميركا الجنوبية عند عقد قروضها الاجنبية .

---

(١) الا اذا قررت مزايا مالية للمقرضين من جوائز ومكافآت .

(٢) وتندفع الحكومات أحيانا لرفع سعر الفائدة عن السعر الجارى لضمان نجاح القرض ، ولكن فى ذلك زيادة للعبء على الدولة والاجيال الآتية :

وليس من الحكمة بحال من الاحوال ان ترضى الدولة برهن ايراداتها واموالها لأن هذا مخل بشرفها قاتل لاعتبارها . واذا هي جرت على هذه الخطة فرهنت منبعاً بعد آخر من وارداتها لقاء كل قرض تصدره لا يمضي عليها وقت كثير وقليل حتى تصبح ماليتها مرهونة لاصحاب الدين العام ، ولا تلبث ان تنتقل ادارتها المالية الوطنية الى ادارة اجنبية . ولاشك في ان خسارة استقلالها المالي تجرور اءها فيما بعد ضياع الاستقلال السياسي وفقدان السيادة الداخلية والخارجية.

المزايا التى تمنح للدائنين (المقرضين)

تقرر الحكومة لحملة سندات الدين العام بعض المزايا الاقتصادية او القانونية او المالية تشجيعاً لهم على الاكتتاب في القروض العامة والاقبال عليها .

فمن المزايا الاقتصادية تقرير أنصبه (لوتريه Lots) لبعض السندات التى تستهلك بطريق السحب الدوري ، كأن يجري في كل ستة شهور او سنة اقتراع تسدد بموجبه بعض السندات بالسعر الاسمى وعدد قليل آخر منها (١٠ سندات او ٢٠ سنداً مثلا) يسدد السند الواحد منها بمبلغ ١٠٠٠ دينار او ٢٠٠٠ دينار [١] . ويقبل الرأسماليون على شراء هذا النوع من السندات أملا في ربح « اليانصيب » حتى ولو كانت الفائدة منخفضة قليلا . ولكن هذه الطريقة منتقدة من الوجهة الاخلاقية ، اذ تبث في الافراد روح المقامرة ، ولهذا رأينا انكلترا والولايات المتحدة تعف عن عقد قروض ذات نصيب ، ولا يقبل الرأى العام فيها اصدار مثل هذه القروض [٢] .

(١) بينما لم يدفع الدائن سوى ١٠٠ دينار للسند الواحد .

(٢) ومن المزايا الاقتصادية الاخرى لحملة سندات القرض العامة أن تتفق الحكومة أحيانا مع البنوك على أن تسلف على هذه السندات بفائدة منخفضة - ولا سيما لاذونات الخزانة أو السندات القصيرة الاجل حيث يجوز خصمها كما تخصم الاوراق التجارية الاخرى . وفى ذلك حماية لاعتبار الدولة المالى ، اذ هو يحول دون عرض كمية كبيرة من هذه السندات الى الاسواق المالية وتدهور أثمانها . كما تجيز بعض التشريعات قبول سندات الدين العام كتأمين فى المزايدات وفى الكفالات المطلوبة من الموظفين .

ومن المزايا القانونية ان تقرر الدولة عدم جواز الحجز على سندات الدين العام بغية رفع اثمانها والترغيب في شرائها واقتنائها . وقد جرت فرنسا اولا على هذه الطريقة ثم عقبتها في ذلك ايطاليا ومصر وغيرها . بيد ان في هذه القاعدة مخالفة للمبادىء الحقوقية الاساسية التي تقتضي بأن تكون كافة اموال المدين ضامنة لحقوق الدائنين ، كما انها تسمح للمدين السيء النية بأن يحصر امواله في اقتناء سندات الدولة ومماطلة الدائنين والافلات من واجب ايفائهم مطلوباتهم المترتبة بذمته ، ولذلك فان سويسرا وانكلترا والولايات المتحدة لا تأخذ بهذه الطريقة ولا تعمل بها .

ومن المزايا المالية في هذا الصدد أن تجيز الدولة قبول سندات الدين العام بقيمتها الاسمية في اداء الضرائب ، فتسدد الضرائب عندئذ بهذه السندات بدلا من الدفع بالنقود[1] . ولكن ذلك ينطوي على مخاطرة كبيرة من جانب الدولة اذ قد تقدم اليها مقادير كبيرة من السندات للوفاء بالضرائب في وقت تكون فيه محتاجة للمال لسد النفقات العامة العادية ، كما يعتبر ذلك بمثابة استهلاك فعلي للدين سابق لأوانه تكره عليه الدولة وهي على غير أهبة له .

على أن أهم ميزة تمنح في الواقع لحملة السندات العامة من الوجهة المالية هي اعفاؤها من الضرائب . وقد يتسع نطاق هذا الاعفاء أو يضيق بحسب الظروف والأحوال . فالدولة قد تعفي سندات قروضها اما من ضريبة أو ضرائب معينة أو من الضرائب المفروضة على الأسهم والسندات كافة - كأن تقرر اعفاءها من الضريبة على التركات أو على مجموع الدخل[2] . كما انها قد تجعل الاعفاء شاملا

---

(١) ولا تمنح هذه الميزة عادة الا ابان الازمات المالية الشديدة وتحاط دائما بقيود دقيقة كتعيين بعض الضرائب فقط التى يجوز أداؤها بالسندات أو تحديد المقدار الذى يجوز أداؤه من الضرائب بالسندات على أن يوفى الباقى نقدا ، أو كاشتراط مضى مدة معينة على حيازة صاحب السند له حتى يجوز له تقديمه وفاء لدين الضريبة .

(٢) فى فرنسا تعفى سندات القروض من الضريبة على دخل رؤوس الاموال المنقولة دون الضريبة على مجموع الدخل .

للضرائب الحاضرة والمستقبلة [١] .

ومما يؤخذ على اعفاء سندات القروض من الضرائب أنه موجب للمحاباة بين دخل رأس المال ودخل العمل ، فهو يقضي بنجاة دخل رأس المال من الضريبة واخضاع دخل العمل لها والزامه بها ، مع ان هذا الدخل هو اولى بالرعاية والاعفاء من دخل رأس المال . كما يحرم الاعفاء الخزينة العامة من مورد هام من مواردها الرئيسية . ومن الوجهة الاجتماعية يلاحظ أنه لا يصح اعفاء بعض الافراد من دفع التكاليف على حساب البعض الآخر ، ولا يجوز منح أية امتيازات مالية لأي فريق من السكان القادرين على الدفع والمساهمة بنصيبهم في تحمل الأعباء المالية العامة . ومن أجل ذلك فقد أخذت معظم الدول تتجه لفرض الضرائب على سندات الدين العام والغاء الحصانات والامتيازات المالية الممنوحة لأصحابها [٢] إلا في حالات استثنائية كالحرب ، فانها ما زالت تعفي السندات التي تصدرها خلال الحروب من كل ضريبة بقصد ضمان تصريفها وتشجيع الجمهور على الاكتتاب فيها .

---

(١) في ايطاليا ومصر تعفى الفوائد ورأس المال من أية ضريبة مفروضة أو تفرض في المستقبل .

(٢) ففي انجلترا مثلا ليس لسندات الدين العام أية امتيازات خاصة .

الفصل الرابع

تحويل الدين العام

واستهلاكه

من واجب الدولة الحريصة على سلامتها وصالح شعبها ان تعمل على التخلص من الديون العامة المترتبة في ذمتها تخفيفا لأعباء المكلفين في الجيل الحاضر والأعباء الملقاة على الأجيال الآتية . فان كلا من الفريقين يتحمل واجب دفع الفوائد الناجمة عن القروض العامة . فضلا عن ان تراكم الديون الثقيلة يعرض الدولة للخطر عند وقوع ازمة مالية او نشوب حرب حيث تضطر للاقتراض من جديد بشروط باهظة .

ومما تلجأ اليه بعض الدول للتحرر من ديونها الاعلان عن افلاسها ، ورفض تسديد فوائد القرض والامتناع عن أداء أقساطه المستحقة عليها طبقا لشروط عقد الاصدار . أو أن تعطي للدائنين في مقابل ديونهم سندات جديدة من غير اكتراث برضاهم أو موافقتهم على قبولها ، وتلك من غير شك عملية جائرة غير مشروعة لاتتفق وكرامة الدولة وواجباتها في المحافظة على الحقوق - لاسيما حقوق رعاياها . ومن امثلة ذلك ماحصل في فرنسا في عهد الثورة حين سددت الحكومة ثلثي الدين المطلوب منها بعملة لاقيمة لها ، وما وقع في مصر سنة ١٨٧٦ وفي تركيا سنة ١٨٧٥ و١٨٧٦ و١٨٨١ ، وفي اليونان سنة ١٨٢٠ و١٨٩٣ ، وفي المانيا بعد الحرب العالمية الاولى [1] ، وفي روسيا

---

(١) اذ أصدرت ألمانيا عملة جديدة هى « الريشمارك » الذى يساوى ألف مليار من الماركات القديمة ، وقررت مبادلة العملة القديمة بالعملة الجديدة على هذا الاساس . ولذلك انقضى الدين العام الالمانى كله =

السوفياتية برفضهادفع ديون روسيا القيصرية ، وفي الشيلي والبرازيل وألمانيا سنة ١٩٣١ ، وفى كولومبيا والنمسا [١] .

وحين تعلن الدولة افلاسها تلجأ الدول الاجنبية الدائنة للضغط عليها بالوسائل السياسية او المادية فتضطرها لاجراء تسوية خاصة يتنازل بموجبها الدائنون عن جانب من حقوقهم عوضا عن فقدانهم حقوقهم كلها - كما حدث لاسبانيا (١٨٣١ و١٨٧٦ و١٨٨٢) ، وتونس (١٨٧٠) ، ومصر (١٨٧٦ - ١٨٨٠) ، وتركيا (١٨٧٨ - ١٨٨١) ، واليونان (١٨٩٣ - ١٨٩٨) . وكثيرا مايؤدي تنفيذ التسوية لقيام رقابة دولية على مالية الدولة المدينة كما جرى لتونس ومصر واليونان وتركيا .

واما الوجوه المشروعة للتحرر من الديون العامة فهي تحويل الدين العام (أي تبديله) ، واستهلاكه (اي وفاؤه) .

تحويل الدين العام

يتم تحويل الدين العام بتغييره والاستعاضة عنه بدين جديد تكون فائدته اكثر ملاءمة للدولة من فائدة الدين القديم ، وبهذا فان الدولة لاتتخلص من اصل الدين بل من جزء من الفوائد المقررة وذلك بتبديله من دين ذي فائدة ٥٪ مثلا الى دين ذي فائد ٣٪ .

ويمكن تخفيف الفوائد بتحويل الدين باحدى طرق ثلاث هي :

= ولكنها عادت فى سنة ١٩٢٥ فاتخذت اجراءات لتعويض حملة تلك السندات المسددة عن بعض ما لحقهم من خسارة . (راجع عبدالحكيم الرفاعى ، المصدر نفسه ، ص ٢٣٥-٢٥٢) .

(١) ويلاحظ أن تعبير الافلاس أصبح اليوم غير مستعمل بشأن توقف الدولة عن الدفع ، وأعطيت له تسميات جديدة منها : تأجيل الديون ، أو تجمد الاعتمادات .

١ - التحويل الاجبارى وهو الزام الدولة الدائنين بقبول الفائدة المخفضة بالرغم عنهم ، وفي ذلك اخلال بعقد القروض ودليل افلاس الدولة .

٢ - التحويل الاختياري وهو يعتمد على ترك الحرية للدائنين بقبول الدين الجديد ذي الفائدة المخفضة او الاحتفاظ بالدين القديم بنفس فائدته الاصلية . وقلما تنجح هذه الطريقة إلا اذا اقترنت بمزايا كبيرة تعادل التخفيض المعروض على حملة السندات [١] ، ومن ثم لاتعتبر وسيلة حقيقية للتخفيض .

٣ - أن تعرض الدولة انقاص الفائدة على الدائنين ، فان لم يقبلوا بذلك دفعت لهم قيمة السندات التي يحملونها . وهـذه الطريقة هى الوسيلة العادية للتحويل والتجديد [٢] .

والحكومة لاتعرض سداد الدين أوتحويله إلا اذا كانت الظروف الاقتصادية والمالية ملائمة - كأن لا تيسر الحالة الاقتصادية للدائنين توظيف أموالهم في أوراق مالية او مشاريع اخرى تدر ارباحاً اكثر من الفائدة المعروضة عليهم ، اوانه لن يطلب سداد رأس المال إلا اقلية ضئيلة منهم . ولذا فانه لا يحسن القيام بعملية التحويل إلا في أوقات انخفاض سعر الفائدة ، أو حين يكون سعر السندات في السوق أكثر من قيمتها الاسمية [٣] . وينبغي في كل حال أن لا

---

(١) كأن تعرض على حملة السندات الذين يقبلون التبديل الاعفاء من الضرائب ، أو منح مكافأة نقدية .

(٢) G. Jèze, Le Rremboursement des Emrunts publics d' Etat, Paris. وزكى عبدالمتعال ، المصدر نفسه ص ٦١٨ . ويرى بعض العلماء أنه لا يحق للدولة فى القروض لاجل أن تعرض سدادها قبل الموعد المقرر لهالان الدائن باقباله على شراء سندات الدين العام قد أراد توظيف أمواله وأن يضمن لنفسه فائدة ثابتة طوال مدة الدين . فالاجل لمصلحته ، ولا يجوز للدولة القيام بالتبديل الا بموافقته أو اذا سمح لها بذلك صراحة فى عقد الدين . ولكن فريقا آخر من العلماء يرون بأن فى تبديل القرض مصلحة عامة لمجموع الامة وفى بقائه مصلحة خاصة للدائنين ، وأنه عند تعارض المصالح على هذا الوجه لابد من ترجيح جانب المصلحة العامة ، لان الضرر العام يزال بالضرر الخاص .

(١) كأن يباع السند الذى قيمته ١٠٠ دينار بـ ١٠٣ دنانير .

يكون نقص الفائدة جسيما ، بل يحسن ان يزيد معدل الفائدة قليلا عن سعر السوق [١] .

كما تراعي الدول احيانا في أمور التحويل بعض الاعتبارات السياسية . فللظروف السياسية كالظروف المالية أثر كبير في نجاح المشروع أو فشله . والدولة قلما تقدم عليه قبيل الانتخابات حتى لا تثير احتجاج حملة السندات ضدها وتألبهم عليها ، وتعمد لهذا السبب ، رغم ملاءمة الظروف المالية للتحويل ، للاحجام عنه مراعاة لمصالح حملة السندات وتأمين فوائدها الأصلية لهم كاملة غير منقوصة . ولكن موقفا كهذا لا يجب ان يخلو من النقد ، فمصلحة دافعي الضرائب يلزم ان تكون راجحة دائما على منفعة حاملي السندات انفسهم .

وتعتبر انكلترا اكثر الدول توفيقا في عمليات التحويل لا تباعها المبادىء المالية السليمة مع انتهاز اكثر فرص النجاح الملائمة . وهي تقرر مهلة قصيرة جدا للاختيار بين قبول التحويل أو السداد بحيث يعتبر عدم اعلان اختيار الدائن قبولا ضمنيا بالتحويل [٢] .

---

(١) فاذا كان سعر الفائدة في السوق ٣ بالمائة ، وفائدة السندات القديمة ٤ بالمائة ، فيحسن أن يجرى التبديل بفائدة ٣ ونصف بالمائة . وهذه الفائدة الزائدة تغرى حملة السندات على الموافقة على التبديل .

(٢) وتجرى انجلترا في القروض المؤبدة على عدم التسديد في الحال عند رفض الدائن التحويل بل تترك له السندات القديمة بالفائدة الاصلية مع حقها في السداد بالقيمة الاسمية في أى وقت مما يخفف عليها ضغط مطالبة الدائنين بالسداد . وعندها نرى غالبية الدائنين تفضل التحويل وقبول السندات الجديدة عوضا عن الاحتفاظ بالدين القديم المهدد بخطر السداد في وقت غير معلوم قد يكون ارتفاع أسعار السوق فيه كبيرا . ولقد أجرت انجلترا بين سنة ١٩١٤ وسنة ١٨٨٨ تسع عمليات تحويل . كما أجرت تحاويل أخرى فيما بين سنة ١٩٢٥ و ١٩٢٩ ، وتحويلا جديدا أيضا في سنة ١٩٣٢ .

استهلاك الدين العام

استهلاك الدين العام يعني وفاءه وسداده ، ويتم مرة واحدة اذا كان مقدار الدين قليلا ، وبصورة تدريجية على أقساط متتالية اذا كانت قيمته كبيرة[1] . وذلك كما بينا امر لابد منه ولا غنى عنه .

على ان بعض الماليين يرون بأن تبديل الدين العام خير من استهلاكه لأن الاستهلاك يقتضي نفقات طائلة لسداد راس المال ، كما ان التبديل يضمن نقصان الفائدة وهي العبء الوحيد الذي يتحمله دافع الضرائب . فضلا عن أن بقاء الدين العام لا يعتبر خطراً على الدولة اذ هو يمحو نفسه بنفسه بمرور الزمن لتناقص قيمة النقود باستمرار وزيادة الثروة والسكان على الدوام . فكل هبوط في قيمة النقد هو بمثابة استهلاك جزئي لرأس المال ، وعبء الدين يخف بتوزيعه على المكلفين بعد ازدياد عددهم وتضاعف ثرواتهم .

بيد ان هذه الحجج ليست قاطعة مؤكدة دائماً ، فالنقود عرضة للارتفاع والهبوط ، وازدياد السكان ينجم عنه ازدياد الحاجات وتعدد وجوه الانفاق . والاستهلاك يبدو والحالة هذه ضروري راجح على التبديل في كثير من الأحيان .

طرق الاستهلاك

يجري الاستهلاك باحدى طريقتين : اما بالقرعة اي بسحب عدد من السندات في كل سنة بطريق الاقتراع ويتم تسديد قيمتها لحامليها ، واما بطريق الشراء من البورصة . ولا تتبع الدولة الطريقة الثانية إلا اذا كان سعر السندات في

---

(١) استهلاك الدين العام بالمعنى الدقيق يفيد حالة تسديد الدين بأقساط متتالية .

الأسواق المالية اقل من قيمتها الاسمية[1].

بيد ان للاستهلاك على هذا الوجه أو ذاك أساليب محددة يجب التقيد بها ، وهو لايجوز أن يقع بطريقة آلية وفي كل الأوقات وسائر الظروف . فمن هذه الاساليب مايجعله أمراً محتوماً لامفر للدولة منه ويعرف باسلوب الاستهلاك التعاقدي (الاجباري) ، ومنها مايترك الدولة في ذلك كامل الحرية ويعرف بأسلوب الاستهلاك الاختياري ، ومنها أخيراً مايترك الدولة بعض حريتها فقط في تحديد مقدار الاستهلاك تبعاً لارادتها وذلك هو اسلوب الاستهلاك القانوني - اي الالزامي بحكم القانون .

اما الاستهلاك التعاقدي فهو المنصوص عليه في عقد القرض نفسه ، وتخصص الدولة سنويا مبلغا معينا لاجرائه . ومن فوائده انه يؤدي انقصان الدين العام بصورة تدريجية وسداده بكامله خلال مدة محددة ، فيزداد بذلك اعتبار الدولة وتتقوى الثقة المالية بها . ومن سيئاته التزام الدولة بالسداد واضطرارها لالغاء ذلك حتى في ايام العسر والضيق واشتداد الازمات ، الأمر الذى قد يدفعها للاقتراض من جديد بفائدة اكبر من الفائدة القديمة وبشروط اعظم وطأة من الشروط الأولى .

والاستهلاك الاختياري هو الذي تقدم عليه الدولة بمطلق حريتها في الوقت الذي تراه مناسبا لاجراء الاستهلاك والسداد كلما وجد لديها فائض في الميزانية . ومن محاذير هذا الاسلوب ان التجارب قد دلت على ان السلطات العامة تهمل احيانا كثيرة الاستهلاك اذا لم يكن اجباريا ، وهي تعمد لتأجيل السداد في الأغلب من سنة إلى اخرى ، وتستخدم الفائض (ان وجد) في نفقات جديدة قد تكون تافهة او لتخفيف الضرائب على المكلفين ولو لدعاية سياسية

---

(١) وتشترط الدولة عادة عند اصدار القروض على أن يكون لها الحق لان تلجأ للاستهلاك بطريق السحب أو الشراء فى البورصة .

او حزبية . وبذا فان هذه الطريقة في العصر الحاضر سراب خادع ولا يتم الاستهلاك بها الا نادرا [١] .

واما الاستهلاك القانوني فهو ماتقرره الدولة باختيارها ولا تلتزم به الا ازاء نفسها ، وبموجبه يصدر تشريع خاص يقضي بوجوب السداد وتخصيص المبالغ التى تلزم للاستهلاك في الميزانية السنوية ، من غير ان يترتب على ذلك اي حق للدائنين بالمطالبة بالوفاء - بل يجوز للدولة وقفه فيما بعد باصدار تشريع آخر في أى وقت تشاء . وقد اتبعته فرنسا وألمانيا قبل الحرب العالمية الاولى ، وهو يتميز بأنه يجمع بين امرين هامين هما : وجوب الاستهلاك ، وجواز وقفه عند الازمات وتبدل الظروف والاحوال .

وسائل الاستهلاك

ان خير وسيلة لاستهلاك الدين العام تخصيص مبالغ معينة لذلك في الميزانية كل عام تكفل سداد الدين في أجل معقول وتؤخذ هذه المبالغ من حصيلة الضرائب [٢] . وبهذا يتضح ان القرض ضريبة مؤجلة تلجأ اليه السلطات العامة لتوزيع عبئه على عدد من السنوات بدلا من زيادة الضرائب بنسبة كبيرة مرة واحدة والقائها برمتها على عاتق ابناء الجيل الحاضر وحدهم .

هذا وقد اقترح ريشارد برايس في سنة ١٧٧١ ان تنشيء الدولة صندوقا للاستهلاك تخصص له سنويا مبلغا معينا للقيام بعملية السداد ، ولكن الصندوق بدلا من ان يعمد الى شراء كمية من سندات الدين واتلافها يستخدم المبلغ

---

(١) اذ من النادر فى العصر الحاضر ظهور وفر فى الميزانية ، وأن وجد كان مقداره ضئيلا .

(٢) ولا يجب أن تلجأ الدولة لتحقيق ذلك لقرض جديد والا لما استهلك الدين بل يحل دين جديد مكان الدين القديم .

المعين له في شراء سندات ويظل محتفظا بها . وفي السنة التالية يستولي على فوائد السندات المشتراة (والمحفوظة لديه) ويضيفها الى الاعتماد السنوي ويشتري بها سندات جديدة يضيفها الى مايكون متجمعاً لديه من السندات في السنة الاولى . وفي العام الثالث يأخذ فوائد السندات المشتراة (والمحفوظة بتمامها) في السنتين الماضيتين ويضيفها بدورها الى الاعتماد السنوي الجديد ويشترى بها سندات اخري يضمها الى السندات السابقة ... وهكذا . وبذلك يتكون مال يزداد سنويا بفعل الفائدة المركبة الى ان يصبح كافيا للوفاء بالدين [١] .

وتستند نظرية برايس على الفائدة المركبة أو تجميد الفوائد ، ولقد تأثر بها آدم سمث وغيره تبعاً للتدليل الذي ساقه برايس - اذ هو يرى أنه لو خصص جنيه واحد سنويا لاستهلاك دين قدره ١٠٠ جنيه لما انقضى الدين بالطريقة العادية الا بعد مئة عام . لكنه لو جمد هذا القسط السنوي بفائدة مركبة لا نقضى الدين في ٣٧ سنة اذا كانت الفائدة ٥٪ ، وفي ٤١ سنة اذا كانت ٤٪ . وطبقت فكرته هذه في انكلترا [٢] والولايات المتحدة [٣] وفرنسا [٤] فلم تصادف نجاحا فعدلت هذه الدول عنها وعادت إلى طريقة الاستهلاك بفائض الميزانية [٥] .

---

(١) كان برايس قسيسا ورياضيا نابها ، نشر فكرته هذه في عدة مؤلفات وبحوث ظهرت من سنة ١٧٧١ الى سنة ١٧٨٥ ، وقد ورد بها مثله المشهور من أنه لو استثمر بنس واحد بالفوائد المركبة منذ بداية العهد المسيحي لاعطى في سنة ١٧٧٢ مبلغا يوازي قيمة ٥٠٠ مليون كرة أرضية من الذهب .

(٢) من سنة ١٧٨٦-١٨٢٩ .

(٣) من سنة ١٧٩٠-١٨٠١ .

(٤) من سنة ١٨١٦-١٨٧٠ .

(٥) اذ تبين لهذه الدول أنها لا تزيد في استهلاك الدين العام بأكثر من المبالغ العادية السنوية المخصصة للاستهلاك . كما أن فكرة الفوائد المركبة حسابية محضة حيث لا تتوالد الاموال من تلقاء نفسها ، علاوة على استحالة تطبيق الدليل الحسابي في الحياة العملية تبعا لتقلبات سعر الفائدة والتغييرات التي تطرأ على أسعار السندات العامة في السوق . ولذا فقد تصدى سائر الباحثين لهذه النظرية بالنقد حتى أجهزوا عليها . (راجع زكي عبدالمتعال ، المصدر نفسه ، ص ٦٣٤-٦٣٧) .

الفصل الخامس

قروض الدولة العراقية [١]

ليست ديون الحكومة العراقية كبيرة يعتدبها اذا قيست بديون الدول الأخرى ، وسياسة العراق كما يبدو تقوم على أساس تجنب الاقتراض إلا في حالات الضرورة القصوى ، ووجوب الاعتماد على الموارد العادية في تغطية النفقات العامة بكاملها . غير أننا نلاحظ في الوقت نفسه أن السنوات الأخيرة قد امتازت عما قبلها باقدام الدولة العراقية على اصدار عدة قروض داخلية ، وقد أقبل الشعب العراقي على اقتناء سنداتها وتغطيتها بتمامها اقبالا ملموسا وافيا بالغرض .

هذا وقد قامت العراق من قبل بتسديد عدة ديون ترتبت عليها أهمها الديون التي ورثتها عن تركيا بموجب أحكام معاهدة لوزان (سنة ١٩٢٣) وقدرها تسعة ونصف مليون ليرة تركية[٢] . وكذلك الديون التي ترتب دفعها للحكومة البريطانية لقاء انتقال ملكية السكك الحديدية وميناء البصرة للحكومة العراقية ، وقرض شركة النفط الايرانية الانكليزية لتنفيذ عمليات سد الفاو[٣] ، والقرض الذي عقد في لندن في تموز سنة ١٩٣٧ بمبلغ مليون جنيه انكليزي (بفائدة اربعة ونصف بالمائة) ، والقرض الداخلي الذي صدر سنة ١٩٤٥ بمبلغ مليون دينار لمدة ٣ سنوات بفائدة ثلاثة بالمائة .

أما في الوقت الحاضر فان الدين العام العراقي يتكون من قروض شركات

---

(١) راجع عبدالحكيم الرفاعي ، المصدر نفسه ، ص ٣٥٢-٣٥٧ .
(٢) وقد تم وفاء الديون التركية في سنة ١٩٣٣ - ١٩٣٤ .
(٣) لقد كان هذا القرض مضمونا بتأمينات عينية هي ايرادات

النفط ، والقروض الداخلية التي تم اصدارها طبقا للقانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٤٤ ، والقانون رقم ٥٤ سنة ١٩٤٧ ، وتفصيلها كما يأتي :

قروض شركات النفط :

هذه القروض عقدتها الحكومة مع شركة النفط العراقية المحدودة ، وشركة نفط الموصل ، وشركة نفط البصرة وهي :

١ - القرض الذي عقد سنة ١٩٣٩ بمبلغ ٣ ملايين دينار تدفعه الشركات المذكورة لخزانة الدولة في المدة الواقعة بين ١٩٣٩ - ١٩٤١ على ستة اقساط متساوية قيمة كل قسط نصف مليون دينار .

٢ - القرض الذي عقد سنة ١٩٤٣ مع الشركات المذكورة بمبلغ مليون ونصف جنيه انكليزي يدفع منه مليون جنيه في أول حزيران سنة ١٩٤٣ ، والنصف المليون الباقي يدفع في اليوم الأول من شهر كانون الثاني الذي يلي توقيع آخر هدنة بين بريطانيا وألمانيا وايطاليا واليابان .

وهذه القروض بلا فائدة ، وتسدد من حصة الحكومة في النفط وفقاً للاتفاقات المعقودة سابقاً بين الطرفين - فيما اذا زادت الحصة العائدة للحكومة على ٨٠٠ر٠٠٠ جنيه انكليزي ذهباً . وهي بهذا لا تعتبر قروضاً بالمعنى الدقيق وانما هي في الواقع تسديد لحصة الحكومة في عائدات النفط قبل حلول الاجل .

الحكومة من النفط ، كما كانت شروطه فادحة ذلك أن سعر الاصدار ٩٤ بالمائة والفائدة ٤ ونصف بالمائة . أما استحقاقه فيقع في سنة ١٩٥٢ (أي بعد ١٥ سنة من عقده) . ولكنه أجيز للحكومة سداده قبل حلول الاجل المقرر ابتداء من سنة ١٩٤٢ بشرط أن يكون السداد بأكثر من سعر التعادل (السعر الاسمي) - أي بسعر ١٠٢ بالمائة . وهذه الشروط كما هو ظاهر قاسية مرهقة . وقد تم تسديد هذا القرض خلال سنة ١٩٤٣ - أي قبل موعد استحقاقه بتسع سنوات .

القروض الداخلية

وأما القروض الداخلية فهي القروض التي صدرت - كما قلنا ، بموجب القانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٤٤ ، والقانون رقم ٥٤ لسنة ١٩٤٧ ، وعددها أربعة وهي :

١ - قرض طويل الاجل صدر في ١ كانون الثاني ١٩٤٥ بمبلغ مليون دينار لمدة ٢٠ سنة بفائدة ٤ بالمائة[1] ، يدفع منها ٢ بالمائة نقداً و ٢ بالمائة تخصص لدفع جوائز (أنصبة) توزع بطريق القرعة . ولقد جعلت سندات هذا القرض للحامل ، قيمة كل سند منها ١٠ دنانير ، وينقضي السند بحصول حامله على النصيب . ويجري سحب القرعة مرتين في كل سنة ، المرة الاولى في شهر مايس

---

(١) ان معدل هذه الفائدة عال نسبيا ، وكن يكفى أن تكون الفائدة ٢ بالمائة أو ٢ ونصف بالمائة بسبب كثرة الاموال وعدم توافر وسائل الاستثمار . ولكن قد يكون السبب الذى حدا بالحكومة لرفع سعر الفائدة الى هذا الحد المرتفع هو تشجيع أفراد الشعب من الرأسماليين والطبقات المتوسطة للتعود على توظيف أموالهم فى الاوراق المالية والاقبال على القروض التى تصدرها الدولة . ومن أجل هذا السبب نفسه قد حظر على دوائر الحكومة والمؤسسات شبه الرسمية من الاشتراك فى القرض ألا بموافقة وزير المالية ، وبذا فقد اقتصر الاشتراك فى القرض على أفراد الجمهور وحدهم .

ولقد صدر هذا القرض (والقرض الآخر القصير الاجل الذى صدر فى أوائل سنة ١٩٤٥) بناء على توصية المؤتمر المالى لدول الشرق الاوسط الذى عقد فى القاهرة سنة ١٩٤٤ . فهذا المؤتمر قد أشار بضرورة عقد القروض الداخلية لمقاومة التضخم النقدى ومحاربة الغلاء بامتصاص جزء من الاموال المتداولة فى السوق الداخلى . ولقد تقرر تخصيص حصيلة هذين القرضين للمشروعات المتعلقة بالرى والسكك الحديدية الا أنه أجيز لمجلس الوزراء أن يأذن لوزير المالية الى أن يتيسر صرفها على هذا الوجه التصرف بها طبقا لما يراه هذا المجلس ملائما .

ويسحب فيها النصيب الاول وقدره ٧٥٠٠ دينار ، والثانية في شهر ايلول ويسحب فيها ٥٦ نصيباً جوائزها كما يأتي[1].

نصيب واحد قدرة	٢٥٠٠ دينار .
٥ أنصبة قيمة كل منها	١٠٠٠ دينار .
٥٠ نصيبا قيمة كل منها	١٠٠ دينار .

٢ - القرض الذي جرى اصداره بتاريخ ١ تشرين الأول سنة ١٩٤٧ بمبلغ مليون دينار لمدة خمس سنوات بفائدة ٣ بالمائة .

٣ - القرض الذي صدر بتاريخ ١ كانون الثاني سنة ١٩٤٨ بمبلغ مليون دينار لمدة عشر سنوات بفائدة ٣٫٥ بالمائة .

٤ - القرض الذي صدر بتاريخ ١ شباط سنة ١٩٤٨ بمبلغ ٣ ملايين دينار لمدة ٢٠ سنة بفائدة ٤ بالمائة .

وبهذا يظهر أن قيمة جميع القروض الحالية التى اصدرتها الحكومة العراقية هي ٦ ملايين دينار . وهنالك محاولة تجري الآن ، لم تنفذ نهائياً بعد ، لاقتراض مبلغ ٣ ملايين دينار من الحكومة البريطانية للسكك الحديدية ، واقتراض مبلغ آخر من بنك الاعمار الدولي قدره ٨٫٤٠٠٫٠٠٠ دولار لمشروع وادي الثرثار. ولكنه من المتوقع ان يتم عقد هذين القرضين في وقت قريب جداً [2] .

وجدير بالذكر انه تقرر لحملة سندات هذه القروض المزايا التالية :

أ - انه يجوز قبول هذه السندات تأميناً في المناقصات أو المزايدة التى

---

(١) قيمة مجموع هذه الجوائز ٢٠٫٠٠٠ دينارا . هذا ولا تستعمل الانصبة فى الوقت الحاضر فى قروض الدولة بل هى قاصرة على قروض المصارف العقارية والبلديات والمنشئات العامة . ذلك أنها تشجع روح المقامرة بين الجمهور ، ولذا فقد عدلت عنها معظم الدول الراقية كانجلترا والولايات المتحدة وسويسرا .

(٢) لم تعلن بعد شروط هذين القرضين وفائدتهما .

تجريها دوائر الدولة والمؤسسات شبه الرسمية ، وفي الـكفالات التي تطلب من الموظفين وغيرهم .

ب - اعفاء رأس مال القرض والفائدة والانصبه من الضرائب المالية الحالية والمستقبلة ، وكذلك اعفاء السفدات والكوبونات والمعاملات المتعلقه بها من ضريبة الطوابع .

خاتمة الكتاب

في أرض الرافدين ثروات طبيعية هامة وكنوز دفينة ثمينة ، لا سيما الاراضي الزراعية الواسعة والتربة الخصبة والماء الغزير والنفط الوفير . ومع هذا فان العراق ما يزال يشكو بمرارة من الضيق المالي . ولعل من اهم الاسباب التي ساعدت على وجود هذه الحالة الصعبة - أو على بقائها واستمرارها ، ان النظام المالي في العراق بحاجة لاصلاحات عديدة نافعة .

ولمعالجة هذا الوضع الذي كانت الحكومة العراقية راغبة دائما في اصلاحه فقد قامت حديثا باستدعاء خبير عالمي هو الرئيس موزي ، واناطت به مهمة دراسة مشكلة الدولة المالية ، وتقديم توصيه بشأن افضل الوسائل لحلها . ولقد قام هذا الخبير بما عهد اليه به وقدم تقريراً ضافياً نورده فيما يلي بكامله للاطلاع على محتوياته والوقوف على ما جاء فيه من تواص وملاحظات . ورجاؤنا ان تسارع الحكومة بتحقيق الاصلاحات الملائمة التي أشار بها هذا الخبير فتسدي بذلك خدمة جليلة للشعب العراقي في هذا الجيل والاجيال القادمة ، وتساعد في الوقت نفسه على استكمال نهضة العراق الطموح لكل تقدم وارتقاء .

تقرير الرئيس موزى (١)

عن الحالة الاقتصادية والمالية في العراق

ربما كان من أدق المهام بل من الجرأة أن يصدر الانسان حكما على الحالة في بلد يزوره للمرة الاولى ولم يمكث فيه الا أسابيع قليلة وخاصة ان العراق يختلف بدرجة كبيرة عن بلاد الغرب وعلى الاخص بلدي سويسرا .

ولكنني سأقوم قبل كل شيء بابداء بعض الملاحظات العمومية : -

الملاحظة الاولى : يمكن أن نلاحظ ان العراق لم يوجد الا منذ تفكك الامبراطورية العثمانية أى منذ ثلاثين عاما ، ويجب الاعتراف بأن هذه الدولة الحديثة تمكنت خلال هذه المدة القصيرة أن تحقق تقدما محسوسا في ميادين مختلفة . ومما لفت نظري تنظيم وسير بعض المصالح العمومية ومنها مصلحة المستشفيات وعلى الاخص المستشفى الملكي . لكن هذا لايعني ان العراق يستطيع أن يقنع بالتقدم الذي تم ، بل ان ثمة جهودا كبيرة يجب أن تبذل في سبيل تحسين الحالة العامة وحالة الطبقات الفقيرة على وجه خاص اذ لا يزال في بعض المناطق فقر مدقع يجب العمل على ازالته . ولهذا يجب التذرع بالشجاعة لمواصلة العمل الذي بدىء به لتحقيق الاصلاحات الضرورية .

واذا نظرنا الى سويسرا فاننا نجد ان أهاليها أمضوا ستة قرون كاملة ليجعلوا منها البلد الذي نعرفه الآن . فقد تضافرت جهود عشرين جيلا من السويسريين بذلوا متعاقبين جهودهم وأرووا أرضنا بعرقهم وأحيانا كثيرة بدمائهم حتى وصلت سويسرا تدريجياً الى ضمان حريتها الكاملة وتحقيق الخير العام للجميع .

---

(١) لقد نظم هذا التقرير باللغة الفرنسية وترجمه للعربية الاستاذ جبرائيل البنا بكلية الحقوق .

وسيتبين للعراق بدوره أن ليس من المستطاع أن يتم اصلاح وطيد الاساس الا ببذل الجهود المتواصلة لحقبة طويلة من الزمن . فيجب اذن تجنب التسرع والارتجال فان كلا منهما انما ينتهي غالبا الى الفشل وخيبة الامل . والتجربة السويسرية تدل على أن أمام العراق طريقا طويلة حتى يستطيع هذا البلد الجميل أن يصل الى مايجب الوصول اليه من رقي ، وذلك ما يدعو الى وجوب البدء بالعمل حالا حتى لايضيع الوقت وان يحدد الاتجاه الذي يجب السير فيه ، وان يبدأ العمل الجدي بشجاعة وان يحمل الشعب على الاعتقاد بأن الاصلاح المنشود قريب لاريب فيه . ويجب أن يعلم الشعب بأن العمل العظيم الذي بدأ به الملك فيصل الكبير والذي انتهجه خلفاؤه من بعده سوف يستمر به بجرأة وصبر . وبذلك يقدم الشعب في سخاء مؤازرته للحكومة صاما اذنيه غير ملتفت بالا الى دعاة السوء . فالشعب العراقي شعب طيب الاروحة وهو يستحق العمل لصلحه كما يستحق على الاخص العناية بتحسين حالة جميع الطبقات .

التعليم

الملاحظة الثانية : يحسن بالعراق أن يتجنب الخطأ الذي ارتكبته البلاد عندما وجهت مجهودا نحو تكوين طبقة خاصة من المثقفين بتشجيعها دراسة الحقوق والآداب وأشباهها من ألوان المعارف النظرية ، ويجب على الاخص تجنب تكوين طبقة كبيرة من الراغبين في تولي الوظائف العامة . فقد ترامى الى ان عدد طلبة كلية الحقوق في بغداد هو ثلاثة آلاف طالب ، فاذا كان ذلك صحيحا فان هذا العدد كثير جداً . فبدلا من ترك المهن الحرة تزدحم على هذا النحو بالمشتغلين بها والتعرض بذلك الى خطر تكوين طبقة من المثقفين المتبرمة القلقة ، فيحسن بالعكس فتح مدارس مهنية يكون هدفها تكوين طبقة من العمال الفنيين القادرين على كسب العيش بجدارة وشرف . فالنجار أو الميكانيكي الكفء أو الفلاح العارف بأساليب الزراعة

الحديثة - كل هؤلاء أكثر نفعا المجتمع من محام لاقضايا عنده ومن آخرين لاهم لهم الا التقدم متزاحمين فيما بينهم بالعشرات على كل وظيفة عامة . وسنرجع الى هذه المسألة التى لها أهمية أساسية فيما بعد .

ونلاحظ ان بلداً كالعراق له امكانيات زراعية استثنائية يستطيع في غير مشقة ان يتجنب نمو تلك الطبقة القلقة المتبرمة من المتعلمين التى أسلفنا الاشارة اليها والتى كانت السبب دائما في كل مكان في خلق مشاكل اجتماعية وسياسية .

ومع ذلك فان الكليات الجامعية والتعليم العالي لاغنى عنها لتكوين نخبة من الافراد يحتاج البلد اليها ولكن من خطأ التوجيه أن يزداد عدد القانونيين ورجال الادب في بلد يقل فيه المهندسون والفنيون الذين يدركون اصول الزراعة الحديثة .

العراق بلد زراعي

الملاحظة الثالثة : يتمتع العراق بخصوبة استثنائية في أراضيه واتساع المساحات القابلة للزراعة اتساعا كبيرا وامكانيات غير محدودة للري ، ولفلاحيها تراث زراعي من قديم الزمن ، وفي كل هذه الظروف مايؤكد ان العراق بلد زراعي وانه سيبقى أساسا بلدا زراعيا . ولا شك في انه ستظهر به صناعات مكملة للاقتصاد الزراعي كنسج القطن وصناعة وحفظ الاغذية وغيرها . وستقوم هذه الصناعات بدور مفيد في اقتصاد هذا البلد ، لكن هذه الصناعات ستكون ذات صفة تكميلية محضة ، ذلك بأن الزراعة ستبقى هي أساس الاقتصاديات العراقية .

ولا بد أن يغير النظام الزراعي بما يزيد تعلق السكان بالارض وذلك بزيادة عدد الاستغلالات الزراعية الصغيرة . ويلاحظ ان الحياة الريفية التى يحياها الزارع العراقي ليست الا استمرارا لما سار عليه السكان من قديم .

والزارع في ذلك خاضـــع لتأثير الوراثة وليس من المستحب العمل على تغيير حياته في هذا الصدد . غير انه يجب لضمان رخاء الزراعـة العراقية البدء بحماية الارض الخصبة ضـد الكوارث التي تتعرض لها أريافها الواسعـة كالجفاف والجراد والحشرات الاخرى التي تهدد حاصلاتها .

ويجب فتـح مدارس مهنية زراعية ، أما الاشـخاص الذين لايستطيعون الالتحاق بهذه المدارس فتنظم لهم دروس أوليـة متجولة يوضـح فيها بعض الاخصائيين للشباب الذي يتولون تعليمهم مالابد من علمه من طرق الزراعـة الحديثة ـ وعلى الاخص كيفية استخدام الآلات الزراعية التي تسـتعمل في الاقتصاد الزراعي الحديث . وقد قامت بلاد اخرى في هـذا المضمار بتجارب أدت الى نتائج طيبة .

فالقيام بتنظيم اعمال الري على نطاق واسع وافتتاح مدارس زراعية حديثة ، ومحاربة الاخطار التي تهدد المحصولات ، وتحسين طرق المواصلات ، هذه هي عناصر البرنامج الواسع الذي يجب ان يتبع والذي يستلزم لتنفيذه اعتمادات مالية كبيرة .

الملاحظة الرابعة ـ الملكية الصغيرة : وقبل أن نبحث عن كيفية ايجاد الوسائل المالية لتنفيذ هذا البرنامج نود أن نشير الى بعض الملاحظات الخاصة بالملكية العقارية وبعض التغييرات التي نرى من المناسب ادخالها في هذا الشأن وذلك بجـعل الشعب العراقي أكثر تعلقا بأرضه . فالوسـيلة الكبرى هي مضاعفة الملكيات العقارية الصغيرة والمتوسطة .

ان أراضي العراق شاسعة حتى لتستطيع أن تكفل اعاشة (١٥ الى ٢٠) مليون نسمة بينما عدد السكان الآن هو (٥) ملايين . واذا ما جزئت لاراضي المملوكة للدولة فان ذلك سوف يسمح تدريجيا بتكوين ملكيات صغيرة لا عدد لها . أما تجزئة الملكيات الخاصة الكبيرة فاني لا انصح باتخاذ اجراءات

حاسمة شاملة بشأنها بل يجب أن نسير في ذلك بخطوات تدريجية مع الافادة من كل فرصة تعرض لزيادة عدد الملكيات الصغيرة . وذلك بأنه عند وفاة احد كبار الملاك تقسم أراضيه اذا زادت مساحتها على حد معين بين جميع أولاده ، وليس ما يمنع من تفضيل الذكور في التقسيم ، لكن دون أن يؤدي ذلك الى حرمان الاناث ، وهناك ملايين من الهكتارات المملوكة للدولة معظمها غير مستغل ، وهناك مساحات أخرى غير صالحة للزراعة حتى الآن ، لان الجفاف يذهب غالبا بمعظم المحصول فيجب اذن ان تقوم الدولة أولا - بأعمال الري الضرورية ثم تفصل بعد ذلك أقساما من أراضيها الشاسعة بحيث يكون كل منها يكفي أسرة من الفلاحين وتتنازل الدولة عن هذه الاقسام للافراد مقابل شروط سخية جدا فتسهل على العامل الزراعي الذي لا ثروة له أن يصبح أحد الملاك . كما يجب أيضا أن تتكفل له الوسائل التي تمكنه من الحصول على الادوات والمهمات الضرورية حتى تقوم زراعة الارض على أسس سليمة حديثة . وسيكون من مهام البنك الزراعي أن يمنح السلف اللازمة مقابل ضمانات يقدمها المقترض . وحتى يستطيع البنك الزراعي القيام بهذا الدور يجب أن تتوافر له وسائل مالية كبيرة . كما يجب انشاء جمعيات تعاونية يشترك الاعضاء فيما بينهم لشراء المهمات الضرورية ، ويجب أن تفتح مدارس زراعية وان تلقى دروس متجولة يبين فيها الاخصائيون كيفية استعمال وصيانة الادوات الزراعية الحديثة التي تساعد وتسهل العمل في الحقل . ولكني أكرر مرة أخرى ان هذا البرنامج يحتاج في تنفيذه الى مبالغ طائلة .

وقبل أن أفحص حالة الميزانية وأبحث وسائل تزويد الخزينة بالاموال الضرورية لتنفيذ هـذه السياسة الانشائية ، أبين بعض الملاحظات على طريقة تنظيم وعمل الادارات العامة وهي الادارات التي تتحمل مسؤولية القيام بأعمال وادارة شؤون الدولة .

الملاحظة الخامسة _ استقرار الوظائف _ الادارة العامة : ان الادارة العامة واستقرار الوظائف يجب أن يبسطا أي أن تقل الدوائر الى الحد الضروري اقتصاد في النفقات وتسهيلا للرقابة عليها . ثم ان على الحكومة من بعد ذلك أن تراعي دائما جانب الاختصاص والكفاءة فتختار لكل عمل من الموظفين من يصلح له وتبقيهم في وظائفهم أكبر مدة مستطاعة . فلا يكفي أن تستقر الانظمة بل ان من الضروري أن تستقر الوظائف ، ذلك ان الموظف اذا بقي في نفس الوظيفة مدة طويلة فانه في ذلك ينال ما يمكنه أن يعلم دقائق ادارته وحاجياتها . واذا توافرت فيه صفة الرئيس الحق فانه سيكون قريبا الى قلوب معاونيه بحيث تتكون منهم اسرة واحدة تتعاون فيما بينها على انجاح الاعمال التي يعهد بها اليهم .

١ _ الميزانية الحالية _

الميزانية الاعتيادية	(الميزانية) دينار
النفقات	٢٥ر٠٠٠ر٠٠٠
الواردات	٢٣ر٥٠٠ر٠٠٠
العجز	١ر٥٠٠ر٠٠٠
ميزانيه الاعمال الرئيسية	
النفقات	٣ر٨٠٠ر٠٠٠
عوائد النفقات	٢ر٣٠٠ر٠٠٠
العجز	١ر٥٠ ر٠٠٠

العجز العمومي ١ر٣٠٠ر٠٠٠ + ١ر٥٠ ر٠٠٠ = ٢ر٨٠٠ر٠٠٠

بيد ان العجز الظاهر في ميزانية العراق ليس كبيراً اذا ما قارناه بعجز أكثر ميزانيات الدول وعلى الاخص اذا ما أخذنا بنظر الاعتبار كون العراق ليس مدينا ، ويعني ذلك ان وضع العراق من حيث ميزانيته ليس بخطر .

٢ - الميزانية المستقلة

غير انه سيكون من الصعب جمع الوسائل المالية الضرورية لتنفيذ سياسة التضامن (Solidaritè) والرقي التي تتطلبها البلاد . فعند اعداد الميزانية المقبلة لتنفيذ هذه السياسة ستظهر صعوبات خطيرة . وعليه يجب امعان النظر في ميزانية المصروفات قبل غيرها للتحقق عما اذا كان هناك في الامكان احداث بعض التخفيضات فيها . وقد سبق للحكومة ان قامت بهذه المهمة المشكورة ، وهي عبارة عن اعادة النظر في جميع فصول الصرف لحذف كل ما يمكن استبعاده منها .

اني لست مطلعا الاطلاع الكافي على جميع ظروف وحالات الادارة في العراق لأتمكن من تعيين ما يمكن تخفيضه وأين يجب أن يحدث هذا التخفيض ، غير ان هناك جهة لفتت نظري وانتباهي وهي ما يتعلق بنفقات الميزانية على الموظفين فقد علمت ان عدد الموظفين والمستخدمين في الدولة كبيراً جدا . ولكن يصعب علي ان اعين عدد الموظفين الزائدين واذكر المرافق التي ينبغي انقاص عدد موظفيها وتعيينها بدقة . ومع ذلك فان المقارنات مع ادارات حكومية اخرى تحملني على الاعتقاد انه من الممكن احداث تخفيض مهم في عدد موظفي الدولة .

فما هي الوسائل التي يمكن اتخاذها لتخفيض عدد الموظفين حتى لا يتجاوز العدد الضروري المطلوب ؟ ان هناك بعض الدول ومنها سويسرا قد لاقت هذه الصعوبات ذاتها بعد الحرب العظمى الاولى . فقد اضطرت الى استخدام عدد كبير من الموظفين الاضافيين لحاجات ضرورية وقتية اوجبتها الحرب ولكنها لما ارادت تخفيض العدد بعد الحرب وجدت ان الامر صعب ودقيق . اذ يظهر للوهلة الاولى ان الطريقة سهلة وهي الاستغناء عن جميع الموظفين الذين لم تعد هناك حاجة اليهم ، وقد نهجت وفق هذه الطريقة ازاء الموظفين الذين استخدموا بصورة غير اعتيادية لمدة معينة فاستغنى عن هؤلاء عند انتهاء أجل خدمتهم . اما فيما يختص بالآخرين فقد عملت سويسرا ما توشك ان تفعله حكومتكم ولكن

باسلوب يختلف قليلا عن اسلوبها . فقد انشأت سويسرا دائرة موظفين مؤلفة من موظفين خبيرين مطلعين كل الاطلاع على جميع حاجات دواوين الدولة من الموظفين ، فقامت هذه الدائرة بالاشتراك مع رؤساء الدواوين المختلفة بتحديد العدد الضروري المطلوب لكل دائرة .

وقد استفادت الحكومة السويسرية من حدوث الشواغر لسبب الوفاة او الخروج من خدمة ضرورية لا يستغنى عنها ويجب ملؤها ، فاخذت تسدها من الموظفين الزائدين دون ان تعين موظفين جددا . وهذا ما نؤمل ان تعمل به حكومة العراق من غير ريب .

واني ارى ان فصل الموظف الزائد عن الحاجة فجأة طريقة قاسية ، واذا ما استفحل امرها ربما ادت الى نتائج خطيرة في العراق كما حدث في غيره ، لذا يجب تحاشي ما قد يؤدي الى هذه العواقب السيئة . اذ ان زيادة عدد البؤساء والعاطلين من القسوة بمكان عظيم كما انها مجلبة للمخاطر الاجتماعية الجسيمة . ومع ذلك فان في دولة كالعراق حيث عدد الموظفين الزائدين بالغ حد الافراط ليس من السهل تخفيض عددهم الى الحد الضروري بطريقة عدم سد الشواغر بموظفين جدد وسيستغرق ذلك مدة طويلة جداً . وعليه فكرت في طريقة للاسراع في هذا التخفيض تتلخص في ان يعرض على الموظفين الذين يرغبون في السكنى في الريف ان يمنحوا الاراضي الكافية لاعاشتهم وعائلتهم كزراع . ولكن قيل لي ان الموظفين لا يرغبون في الذهاب الى الريف بصفة زراع ولا تغريهم في ذلك المنح والمساعدات وان رضي بها عدد منهم فهم الاقلية . ومع ذلك افليس من الممكن على سبيل التجربة تنظيم مزرعة أو مزرعتين مؤلفة كل منهما من عدة قطع من الاراضي تمنح للموظفين الراغبين في ان يكونوا زراعا ، واذا ما نجحت التجربة تتبعها مزارع عدة اخرى لغير هؤلاء ولا يبعد ان يتقدم لقبول هذا الاقتراح قبل غيرهم الموظفون الذين

جاءوا الى الوظيفة من الريف او الذين لا يزال اهلوهم يعيشون هناك فيفضلون العودة اليها على الحياة الضيقة التى يعيشونها في دواوين الحكومة .

ولدي ملاحظة اخرى تختص بالموظفين . اني ارى ان رواتبهم في الوقت الحاضر غير كافية لسد نفقات معيشتهم التى تضاعفت تكاليفها منذ سنة ١٩٣٩ حتى زادت على (٥٠٠ بالمائة) . فقد زادت الحكومة العراقية الرواتب نحو (٥٠ بالمائة) افلا ترى انه من الضروري اضافه زيادة اخرى تساعد على مجابهة غلاء المعيشة الفاحش ولو زيادة موقتة ؟

ان التوفير الذي ستحصل عليه الحكومة من تخفيض عدد الموظفين سيساعدها على تحسين احوال الموظفين الباقين في خدمة الحكومة بصورة تدريجية من غير ان تتحمل الميزانية عبء ذلك .

وهناك طريقة اخرى لمساعدة جميع اصحاب الرواتب هي تخفيض تكاليف المعيشة وذلك بزيادة الانتاج و مكافحة الارباح الفاحشة مكافحة صارمة والقضاء على الوسطاء المتعددين فى التجارة الذين يبتز كل منهم بدوره ربحا مفرطا كما يحدث هذا في الدول التى تسمح بمزاولة مهنة التجارة بصورة حرة والذي يسبب هذا الغلاء الفاحش في المعيشة . فقد كان للمراقبة الرسمية التى عمل بها في دول اخرى لاسعار المواد الضرورية نتائج صالحة .

الخلاصة :

واذا امعنا النظر في الميزانية يظهر لنا جليا ان توازن الميزانية المقبلة التى يجب ان تحتوي على نفقات جديدة طائلة لا تحصل بتخفيض المصروفات وحده بل العمل على ايجاد موارد جديدة .

تنمية الواردات

يجب قبل كل شيء جباية الضرائب الموجودة بشكل صحيح ومنظم .

وبهذا الصدد نلاحظ الآن ان ضريبة الدخل لا تعطي كل مايمكن ان تعطيه الدولة ، لان عدا كبيرا من التجار يتملصون من الضريبة او لا يدفعون كل ما يجب دفعه منها . ولضمان جباية صحيحة للضريبة يجب ان تتخذ التدابير لاجبار جميع التجار واصحاب المصانع كبيراً وصغيراً ان يسجلوا انفسهم في سجلات غرفة التجارة وان يلزموا بمسك دفاتر حسابات منظمة تبرز عند الطلب للموظفين القائمين بتخمين قيمة الضريبة . وهذا سيعود على التجار بالفائدة اذ سوف يكون بمقدورهم ان يكونوا على بصيرة من وضعهم التجاري الحقيقي . وسوف يسهل ايضاً امر تعيين مايجب دفعه للضريبة . ولكن كل هذه التدابير سوف لا تعطي للدولة كل الوسائل المالية الضرورية فيتحتم ايجاد موارد جديدة اخرى .

١ - ضريبة الارض :

ان دخل الاراضي الزراعيـة غير خاضع بالمرة للضريبة . وهناك ضريبة تدعى ضريبة الاستهلاك فرضت على الحاصلات الزراعية ولكن من الخطأ اعتبار الضريبة ضريبة مفروضة على الاستغلال الزراعي ، لان الاختبارات التي جرت في بلاد اخرى لا تترك مجالا للريبة في هذا الموضوع اذ ان الضريبة المحصلة عند بيع الحاصلات الزراعيـة لا يتحملها في آخر الامر المنتج بل المستهلك . وعليه يظهر جلياً انه ليس من الانصاف ان يدفع المستهلك الضريبة على شراء الحاصلات الزراعية في حين ان المالك الذي يحصل من ارضه على هذه الحاصلات لا يدفع ضريبة بالمرة . ولاسباب تتعلق بالقواعد الماليـة ولغرض ضمان العدالة في توزيع عبء الضريبة ليس من العدل ان يؤدي مالك العقارات المبنية في المدن ضريبـة على بدل الايجار الذي يتقاضاه في حين ان مالك الارض الزراعية يبقى في منجاة من الضريبة . وهذا الاعفاء من الضريبة كليا يعد غير طبيعي اذا علمنا ان اغلب ملاكي الاراضي الواسعة قد اقتنوها مجانا وهم يتمتعون بارباح طائلة منها بدون اي تكليف . وقد آن الاوان ان يطلب من كل فرد ان يدلي بنصيبه لتحقيق التضامن الاجتماعي وعلى الاخص

الزراع . وذلك لان البرنامج الاصلاحي المزمع القيام به سيعود عليهم قبل غيرهم بالنفع الجزيل . وهذا البرنامج يشمل القيام بتنفيذ اعمال الري ومكافحة الحشرات والتكوين المهني للفلاحين في المستقبل وتحسين طرق المواصلات .

من اجل ذلك اقترح فرض ضريبة (الكادستر) مباشرة على الاراضي حسب مساحتها تحصل حسب طريقة بسيطة على قدر مايمكن . وقد تقدم العراق شوطا بعيداً في مضمار تسجيل الاراضي وتسويتها وارى من الواجب الاسراع في اكمالها . وعلى اساس هذا التسجيل (الكادستر) تصنف جميع الاملاك وتفرض عليها الضريبة حسب قابليتها الانتاجية . ومن الواضح ان الاراضي غير الصالحة للزراعة تستثنى من الضريبة كما تخفض للارض التي يكون انتاجها قليلا . وارى ان ينص التشريع الجديد على السماح للدولة بأن تسترجع من الملاك اراضيهم التي يتركونها عدة سنين متعاقبة من غير زرع او استغلال . ويجب كذلك ان يقرر الاعفاء من الضريبة عند عجز المحصول .

وينا ط بلجان تتألف كل منها من ثلاثة اعضاء خبراء ربط مقدار الضرائب على الاراضي الزراعية المختلفة على ان تكون الضريبة ضئيلة على الملكيات الصغيرة وان تكون اوفر على الملكيات الكبيرة . واني اتوقع ان هذه الضريبة وان تكن منخفضة النسبة فانها ستكون وفيرة الغلة لخزانة الدولة نظرا الى اتساع الارض التي ستفرض عليها ، وارى ان يبقى مقدار هذه الضريبة ثابتا مدة خمس او عشر سنوات ويعاد فيه النظر بعد مرور هذا الزمن وان لاتضاف ضريبة الارض هذه الى الضريبة المفروضة على الدخل بل يجب ان تظل ضريبة خاصة قائمة بذاتها .

اني لاستبعد ان يشعر اولئك الذين كانوا معفيين الى الآن من اي ضريبة على املاكهم الزراعية بشيء من الضيق في الاذعان الى هذه الضريبة الجديدة ولكني اعود فاقول ان الزراع الذين سيكونون في الطليعة من بين الذين

سينتفعون من الاصلاحات المتوقعة يترتب عليهم ان يساهموا في نفقات هـذا الاصلاح .

ويمكن افساح المجال لاصحاب « اللزمة » ان يحولوا هذه اللزمة الى اراضي مفوضة وذلك بدفع تعويض للدولة ، غير انه يجب ان لايتعدى هـذا التحويل جزءا معينا من ارض اللزمة حتى لايفسح المجال لتكوين ملكيات كبيرة جديدة .

٢ ـ ضريبة على إزيادة القيمة المحققة عند بيع العقارات

ان الارباح الطائلة التي تتحقق من بيع عقارات مدنية وريفية ليست خاضعة لضريبة خاصة ، في حين ان اغلب الدول تتقاضى بحق عن هذه الارباح غير الاعتيادية ضريبـة خاصة منها ماتبلغ (٣٠ ٪) تجنى من الارباح التي حققها البائع . وليس له ان يتذمر لانه لايزال له (٧٠ ٪) من الارباح التي قبضها . وان ادت هـذه الضريبة الى التقليل من حركة المضاربة بالعقارات فان هذا سيحقق منها خيراً جزيل النفع . ومن الممكن ان تضاف هذه الضريبة على ضريبة الدخل الاضافية التي تؤخذ على الارباح المفرطة .

قديكون من الصعب تقرير المبلغ الذي تحصل عليه الدولة من هذه الضريبة وربما يتفاوت مقداره في السنوات المختلفة ، ولكن يجب أن لايستهان باي مبالغ كان اذا قضت الضرورة بالسعى الى ايجاد الوسائل المالية الوافرة لتنفيذ سياسة الاصلاح والانعاش التى تتطلبها البلاد .

ضريبة على اجازات السيارات

هناك عمل مهم يجب القيام به وهو توسيع وتحسين طرق الموصلات . ان طرق المواصلات كما هى الآن غير كافية وأحيانا في حالة رديئة . وهذا يتطلب مبالغ جسيمة ومن العدل ان تتقاضى هذه المبالغ من الذين هم اول المستفيدين منها اعني اصحاب السيارات . يدفع اصحاب السيارات رسما كمركيا على السيارة يقدر بـ (٢٥ ٪) من قيمة السيارة ويدفعون عدا هذا مبلغا زهيدا عند حصولهم على اجازة تشغيل السيارة . وقد قيل لي ان رسم التوريد حسب

القيمة لايؤخذ حسب القيمة الواردة في القائمة (الفاتورة) اي بناء على ثمن شراء السيارة بل بناء على ثمن بيع السيارة بالداخل ويتراءى لي ان بالامكان تعديل هذه الطريقة باخرى اكثر نفعا وذلك بان يؤخذ الرسم الكمركي حسب قيمة الشراء كما هو مبين بقوائم المعمل ، وهذه طريقة بسيطة واقرب الى الصواب من الطريقة المتبعة الآن .

اما فيما يخص البانزين فسعر الكالون منه هو الآن (١٠٠) فلس بينما في سويسرا يدفع صاحب السيارة (٦٦) سنتا لليتر الواحد وهو ضعف المبلغ الذي يدفع في العراق . ومع ذلك فاني لااشير ابدا بزيادة سعر البانزين وذلك لان نقل البضائع والمواد الغذائية يتم على الاكثر بواسطة اللوريات فكل زيادة على سعر البانزين يؤدي الى غلاء النقل وهذا يسبب غلاء الحاجيات الاولية الضرورية بينما يجب ان يتجنب كل مامن شأنه ان يؤدي الى زيادة غلاء المعيشة ، وهذا مايجعل ان زيادة سعر البانزين امر غير مرغوب فيه . بينما نجد ان اجازة السير تعطى بمقابل رسم زهيد جدا وبالامكان زيادة هذا الرسم وتثبيته بمعدل دينار واحد تؤخذ على قوة الحصان الواحد عند تجديد الاجازة سنويا . وهذا الرسم هو نصف الرسم الذي يؤخذ سنويا من اصحاب السيارات في البلاد الاخرى . وعدد السيارات في العراق يقدر بين (٨٠٠٠ و ٩٠٠٠) سيارة وقوة حصنها الوسطية نحو عشرة حصن ، فاذا فرض رسم سير مقداره دينار واحد لقوة الحصان الواحد فسيؤمن هذا واردا مقداره نحو (١٠٠) الف دينار سنويا .

٤ـ التبوغ

في كل البلاد يكون التبغ موردا خصبا تغترف منه الدول اموالا وفيرة للخزينة . ويستهلك العراق اليوم خمسة ملايين كيلو من التبوغ التي تعطى ما يقارب مليونين ونصف مليون دينار لخزينة الدولة . والعراق يتبع في جبايـة

هذه المبالغ طرقا معقدة . فالدولة قد احتكرت شراء وبيع التبوغ ثم قد اخذت طريقة فرض الباندرول على السجاير التي بقي صنعها حرا . فبعد التفكير العميق في هذه المشكلة الدقيقة مرات عديدة توصلت الى هذه النتيجة وهي انه يكون من الافضل البقاء على النظام الحالي ولو لمدة موقتة بعد اجراء بعض التعديلات عليه مما سيزيد بصورة محسوسة وارداته، وقد اقترح كما قيل لي ادخال الانحصار التام . وقد جابهنا في سويسرا حالة مماثلة عندما تعلق الامر بالمفاضلة بين الانحصار التام او الضريبة بدون انحصار . لكن بعد دراسة عميقة لهذا الموضوع وخلافا لما اشار به بعض الخبراء ، قد عدلت الدولة السويسرية عن نظام الانحصار التام وهذا بفضل النظام الكمركي المتقن الموجود في الاتحاد السويسري ولسهولة مراقبة الحدود . ونظرا الى ان انتاج التبوغ المحلية في سويسرا ضئيل جدا فقد توصلنا بواسطة عدد صغير جدا من الموظفين الى جباية اموال وفيرة وليس من المفيد ان ادخل في تفصيلات دقيقة عن النظام السويسري لان ظروف العراق تختلف اختلافا عظيما بحيث لا يوجد مجال للتفكير بادخال هذا النظام في العراق .

والتعديل الذي يمكن اجراؤه على النظام الحالي في العراق يرمي الى تحقيق هدفين :-

١ - زيادة واردات الخزينة التي يجب ان تصل الى (٦) ستة ملايين دينار على الاقل .

٢ - توسيع زراعة التبوغ بتحسين نوعها وهذا ما سيؤدي الى زيادة تصدير التبوغ الى الخارج .

واذا فكرت الحكومة يوما بادخال نظام الانحصار الكلي فيجب آنذاك ان يودع احتكاره الى الصناعة الاهلية على طريقة الريجي حيث يكون للدولة نصيب مهم في الأرباح ، ولكن في الوقت الحاضر ارى الاحتفاظ مبدئيا بالنظام الحالي على شرط ان تجري عليه التعديلات الاتية :-

ارى مبدئيا ان تمنح ادارة التبوغ استقلالا واسعا وان تعهد هذه الادارة الى مدير اختصاصي يعين لمدة خمس او ست سنوات ، والمدير المذكور يجب ان تكون لديه خبرة واسعة في مسئلة زراعة التبوغ واستغلالها ، وان يكون بوسعه اختيار الاراضي الصالحة لنجاح هذه الزراعة وان يعين الانواع التي تلائم طبيعة هذه الاراضي . ويجب عليه كذلك ان يكون مطلعا على كيفية قطف التبوغ وتجفيفها ، وان يساعده اثنان او ثلاثة من الاشخاص الذين لهم معرفة تامة بزراعة التبغ ، وهم الذين يعينون المساحات التي يجب ان تزرع التبوغ فيها والاماكن الزراعية الصالحة لها ، وانتقاء الانواع الملائمة من هذه التبوغ للزراعة . ويحسن ارسال الاشخاص الذين سيناط بهم مراقبة الزراعة الى تركيا واليونان . واعتقد ان العراق بطبيعة ارضه ومناخه فيه أمل كبير في زراعة التبوغ الممتازة والتى تضاهي بجودتها ما تنتجه تركيا ومقدونيا . فان كلا من هذه البلاد تصدر الى الخارج تبوغا من النوع الممتاز تباع بأثمان مرتفعة وهذا ما يشجع على توسيع زراعة هذه الانواع نظرا لما يحصل عليه المزارعون من الارباح الوفيرة ، وبذلك تصبح زراعة التبوغ مصدر رخاء عظيم لشمالي العراق .

النظام الموقت المقترح تطبيقه حاليا

والنظام الحالي يبقى متبعاً ولو لمدة موقتة اعنى ان دائرة الكمارك تواصل شراء كل حاصلات التبوغ بما فيها التبوغ غير المحسنة ويلزم زراعي التبوغ بتسليم كل حاصلاتها للحكومة ويحظر عليهم بيع اي كمية من تبوغهم لاحد عدا دائرة الكمارك . وتجبى دائرة الكمارك ضريبة المكس التى ارى ان تزداد من (١٧٥) فلساً للكيلو الواحد الى (٢٥٠) فلساً للكيلو الواحد دون تفريق بين التبوغ المحسنة وغير المحسنة . وهذه الزيادة في سعر المكس سوف تعطي زيادة في الواردات قدرها زهاء مليون دينار .

ولمكافحة التهريب وتأمين جباية المكس على جميع حاصلات التبوغ المستهلكة يجب ان يفرض تسليم جميع التبوغ غير المحسنة الى الكمرك الذي يبيعه الى المعامل ، وهذه المعامل تبيع هذه التبوغ برزم او بعلب ذات خمسين غراما مثلا الى المخازن المجازة بالبيع بعد ان تضع عليها البندرول المفروض للحكومة. ومن الممكن تعيين سعر البندرول بـ (٥ر١٢) فلساً . وهذا ما يكون ضريبة تقدر بـ (٧٥٠) فلساً للكيلو . ومن المنتظر ان السجاير التى تصنع ستنخفض تدريجياً كلما حسنت المعامل منتوجاتها . وقد اختبرنا هذا في سويسرا فان السجاير المصنوعة باليد قد اندثرت تماما ومن النادر جداً ان يشاهد مدخناً يصنع سجائره بيده .

وسيكون من السهل جداً على رجال الخزينة مراقبة بيع التبوغ فيما اذا فرض على التجار والمعامل ان لا يسلموا اية كمية من التبغ وبأي شكل كان للاستهلاك بدون ان يكون عليها البندرول .

وفرض البندرول على بيع التبوغ غير المحسنة والذي يتهرب الآن من دفع المكس القسم الاكبر منه سوف - يعطي واردا اضافيا بين (٣٠٠) او (٤٠٠) الف دينار على شرط ان تراقب تجارة التبوغ بدقة وان يعاقب المخالف بصرامة .

ان المنافع الكبيرة التى تحققها معامل السجاير والارباح الوفيرة التي توزعها على مساهميها تفرض واجبا على اصحاب هذه المعامل ان يؤدوا حصة من هذه الارباح الى الخزينة . ان هذه المصانع تدفع كسائر الصناعات الاخرى بشكل ضريبة عامة (١٥ بالمائة) من ارباحها الصافية بعد أن يخفض المبلغ الواجب الاعفاء ومقداره (١٥٠٠) دينار . وتدفع ايضاً ضريبة اضافية وتصاعدية على ما يفيض على هذا المبلغ حتى تصل الى (٢٥ بالمائة) .

اني اقترح ان تعدل هذه النسبة التصاعدية في الضريبة بدلا من ان تقف الى حد (٢٥٪) ان يؤخذ ٥٠٪ فيما اذا تجاوزت الارباح (٥٠) الف دينار .

ان التعديلات التي اقترحها على الطريقة الحالية والتي كما قلت يجب الاحتفاظ بها الآن سوف تعطي واردا اضافيا مهما . واعتقد ان هذا التعديل سوف يؤدي الى ان تكون الواردات المجباة من التبوغ لاتقل عن (٥) ملايين دينار .

٥ - النفط

ان لحقول النفط العراقية اهمية كبرى وانها مصدر ثروة اقتصادية عظيمة للبلاد ومورد مهم لخزينة الدولة ، ذلك ان امكانيات الانتاج هائلة في هـذا الصدد ، غير ان استغلال الآبار يصطدم في الوقت الحالي بصعوبة مزدوجة . فقد قيل لي ان استغلال الآبار المعروفة حاليا والتي ستكشف فيما بعد قد اعطي امتيازها لمدة طويلة وبشروط غير مجدية بحيث ان نصوص هذه الامتيازات اذا بقيت نافذة فان البترول العراقي سيبقي مدة طويلة مثقلا بقيد كبير . إلا ان العدالة تقضي بان يعاد النظر في عقود الامتياز وان تغير هـذه العقود حتى تحقق تقسيما اكثر عدالة للفاتح . فمبلغ الاتاوة التي حددت عند منح الامتيازات لاتمثل في الوقت الحالي الا ثلث القوة الشرائية التي كانت لها منذ ثلاثين عاما بينما ان ارباح الشركات صاحبات الامتياز لابد ان تكون قد ازدادت زيادة محسوسة . ويكفي في ذلك ان نذكر سعر البترول الخام في السوق العالمي قد ازداد اكثر من الضعف من وقت انعقاد عقود الامتياز ولابد اذن من تغيير الشروط المأخوذ بها في النظام الحالي حتى تتناسب مع ما تقضي به العدالة . ويمكن ان نتساءل لم لايطالب العراق الشركات ذوات الامتياز بقبول اعادة النظر في العقود والموافقة على ان يؤخذ اصلا بالنظام المعمول به في مصر حيث يدفع صاحب الامتياز اتاواته عينا . والحكومة المصرية انشأت مصفى مملوكا لها وفيه تقوم بتصفية الحصة التي تعود لها من النفط الخام ، ويستطيع العراق ان يبيع حصته من البترول الخام في الاسواق العالمية وذلك انتظارا لانشاء مصفى وطني . واني لأحبذ الشروع في انفاذ ذلك في اقرب وقت مستطاع . ويمكن ان تحتفظ

الشركات ذوات الامتياز باخذ حصة العراق بالشفعة بالثمن العالمي ولا بد ان تفهم الشركات ان الشروط الحالية المقررة على العراق قاسية وان من العدل تغييرها .

واذا لم تنجح المحاولات في هذا الشأن فمن المحتمل ان يجاب العراق الى مطالبه امام محكمة العدل الدولية ولكن يؤمل ان يسوى الامر بصورة ودية ، حينئذ فان العراق يستطيع ان يحصل على بضعة ملايين جديدة من وراء البترول وذلك من اطراد الاستغلال ومن الارباح التي يحققها العراق من وراء المصفى الموما اليه .

الميزان التجاري

ان المسائل الاقتصادية تتشابك مع المسائل المالية فلابد من ايرادات لتحقيق برنامج الاصلاح الزراعي الذي لابد ان يؤدي الى الاكثار من الانتاج وزيادة في تحصيل الضرائب واعادة التوازن الى الميزان التجاري الذي اصابه عجز مهم منذ بعض سنوات . فمن المعروف للكافة ان ثمة طريقتين لاعادة هذا التوازن هما التقليل من الاستيراد والزيادة في الصادرات ، وسيكون حل هذا الامر في العراق رهينا في تقدم الزراعة فيها .

١ - تخفيض الاستيرادات

يجب ان يقوم العراق بانتاج القمح والشعير الضروريين للاستهلاك المحلي وعدم استيراد الحبوب من الخارج . بل يجب ان يصدر العراق الفائض من المنتوجات اذا ما ازداد انتاجه ، فاذا اتبعت في زراعة الارض الطرق الحديثة ستنتج كميات وافرة من الحنطة والشعير والتبغ والبرتقال والليمون والتمور الخ ... كما ان تحسين وسائل الري سيسمح بتربية قطعان الاغنام والبقر مما يساعد على زيادة كميات الاصدار .

٢ - زيادة الصادرات

ان ادخال الاستغلال الحديث في الزراعة تحت اشراف اشخاص مطلعين على استخدام المكائن الصالحة لتسهيل وتسيير هذه الاعمال ، وكذلك انشاء الصناعات

التكميلية للزراعة التى تعمل على تحول المنتوجات الزراعية ، وتوسيع تربية المواشي التى تسمح به سعة المراعى الهائلة في العراق . كل هذه سوف تودي الى امكانيات التصدير التى ستزداد حينئذ حتى تصل الى ملايين الدنانير وليس الى مئات الالوف فقط ، وانتظارا للفرصة الملائمة المقبلة لايجاد المشاريع الصناعية في العراق فانه يعتمد على تصدير المنتجات الزراعية كالحبوب والاثمار وعلى الاخص التمور والمعلبات ، وهذا يعنى ان الزراعة كافية لاحلال التوازن التجاري .

ويحتاج تنفيذ هذا البرنامج الى مبالغ لا تستطيع الايرادات العادية ان تعطيها في مدة وجيزة ورغم ذلك فان الاعمال المطلوبة يجب ان تتم بسرعة . وما يثير التفكير هو ما اذا كان من الاصلح الالتجاء الى الائتمان والقرض ، فاذا كان الامر كذلك فانه يجب لاعادة التوازن في الميزانية اتخاذ الاجراءات التي تراها الحكومة مناسبة . وستأتي هذه الاجراءات حالا بزيادة كبيرة تتراوح بين (٥) او (٦) ملايين وسيكون من شأنها اعادة التوازن في الميزانية وازدياد الثقة مما يمكن الدولة على الحصول على قروض بسهولة .

اما فيما يختص بالصناعة فانني اعتقد انه يجب ان يقتصر في الاصل حاليا على انشاء وتنمية الصناعات التكميلية بالاقتصاد الزراعي ، مثلا القطن يمكن ان يحول الى نسيج فيحصل العراق على نصيب هام من الاقمشة التي يستوردها الآن من الخارج . وقد زرت مؤخرا في بعض نواحي بغداد مصنعا يعمل اصحابه على الانتهاء من تهيئته للعمل ، فهذا المصنع يمكن ان تعقد عليه آمال كبيرة في الاستفادة من منسوجاته .

كما انه يشاد الآن معملا لصنع الاسمنت الذي سيتغذى باحجار البلد وهذا المعمل الواقع بقرب مدينة بغداد له امل كبير في النجاح . وسيعمل على ايجاد العمل لكثيرين وسيساهم في تحسين التوازن التجاري وذلك بتخفيض استيراد الاسمنت . اما عن فروع الصناعات الاخرى فسوف لا يكون لها تلك الاهمية

المنتظرة في اقتصاديات العراق الحالية لان توسيع هذه الصناعات منوط قبل كل شيء بتوسيع الاستغلال الزراعي الحديث .

النظام المصرفي

يوجد في العراق الآن مصرف زراعي وآخر صناعي وثالث تجاري ، ولهذه المصارف فروع أو وكالات في مختلف المناطق ، ويقوم البنك التجاري الذي قدمت اليه الدولة جميع رأس ماله بأعمال الخزانة العامة فوق أعماله العادية ، وانني أنصح أن يتم الاشراف في كل عام على هـذه المؤسسات المالية الثلاثة ، ويقوم بهذا الاشراف رجل ثقة مستقل تعينه الحكومة .

وسيقوم البنك المركزي وهو الذي يتهيأ أمره الآن بالاشراف على التداول النقدي وهو تداول سيكون مغطى كله بالجنيهات الاسترلينية التي صرف جزء منها في شراء أوراق انكليزية من الدرجة الاولى ، والباقي يجب أن يودع مقابل فوائد زهيدة في بنك انكلترا . ويجب أن يعهد الى الثقة أيضا الذي اختارته الحكومة بالاشراف على ادارة البنك المركزي ، وسيؤدى هذا الاشراف وهو ليس الا اجراءاً احتياطيا الى أن توحي البنوك العراقية بكامل الثقة فيها ، وهذه البنوك يقوم على ادارتها الآن رجال مختصون وليس لدى ملاحظات أخرى حول التنظيم المصرفي في العراق .

تخفيض قيمة النقد

اجابة على السؤال الذي ألقى علي أبدى الملاحظات التالية :-

ان في كل البلاد التى تعقدت فيها الحالة المالية جدا يلجأ البعض الى تخفيض قيمة النقد وهي وسيلة نقدية خطيرة لا أنصح العراق بها وانه لا يحاول في تخفيض قيمة الدينار علاجا لصعوباته المالية فان تخفيض قيمة نقده لا يفيد شيئاً بل يؤدي الى التضخم أي الى انخفاض جديد في قوة الدينار الشرائية مما

ينتهي الى رفع تكاليف المعيشة . فيجب أن لا يغتر العراق بالسراب الخادع بل ان لديه وسائل أخرى شريفة لتحقيق التوازن وارجو أن يتوافر لديه الشجاعة الكافية للتذرع بتلك الوسائل .

وثمة ملاحظة اخرى

اذ أنني أرى انه في فترة ادخال وتنظيم الاساليب الجديدة في الزراعة ولتمشية المعامل الجديدة ان يعتمد على الفنيين والاختصاصيين الذين يجلبون من بلاد قد قامت وتوصلت الى اختبارات راقية ونتائج حاسمة . وهذا مما سيعمل على سرعة انجاز التقدم المرجو ويتيح الفرصة للعراق بأن يتصل أكثر بالغرب وعلى الاخص مع بلاد صغيرة كهولندا وبلجيكا وسويسرا التي لا تعرف الشيء الكثير عن العراق .

وأعتقد ان البرنامج الاصلاحي لو طبق واتبع بشجاعة سوف يجعل من العراق بلد رخاء حيث يعيش به شعب قد استعاد ثقته بنفسه .

ولقد كان ضروريا أن يتناول تقريري هذا مسائل جد مختلفة فيما بينها ، فمنها مسائل مالية وأخرى اقتصادية وثالثة ضرائبية وأموراً تتعلق بتنظيم الادارة الخ . . . . وهي تكون برنامج واسع ، وهو برنامج تتهاوى اليه الافئدة والارادات النافذة . واني أرجو أن تجد الحكومة في مقترحاتي هذه بعض ما يساعدها على أن تقوم بمهمتها الشاقة .

بغداد ٧ شباط / ١٩٤٩

التوقيع

ج . م موزي

رئيس الاتحاد السويسري سابقا

جداول الكتاب

	صفحة
١ — جدول نفقات وايرادات ميناء البصرة	٤٨
٢ — « « « سد الفاو	٤٨
٣ — « « « السكك الحديدية العراقية	٤٩
٤ — « « « لجنة العملة العراقية	٥٠
٥ — « « « الأعمال العمرانية الرئيسية بالعراق	٥٠
٦ — « المصروفات المجمل لسنة ١٩٤٩ المالية (العراق)	٥٥
٧ — « مفردات المصروفات « « « «	٦٧
٨ — « الايرادات المجمل « « « «	٧١
٩ — « الايرادات المفصل « « « «	٧١
١٠ — « النفقات العامة في فرنسا	١٢٠
١١ — « « « « الولايات المتحدة	١٢١
١٢ — « « « « بريطانيا	١٢٣
١٣ — « « « « العراق	١٢٣
١٤ — « المخصصات الملكية في العراق	١٤٠
١٥ — « رواتب التقاعد « «	١٤٤
١٦ — « المنح والمكافآت « «	١٦٤
١٧ — « حصة الحكومات العراقية من شركات النفط	١٧٤
١٨ — « الضرائب غير المباشرة في العراق	٢٤٣
١٩ — « نسبة الضرائب المباشرة وغير المباشرة في الدول المختلفة	٢٤٤
٢٠ — « ايرادات ضريبة الدخل في العراق	٢٦٥
٢١ — « ايرادات ضريبة الاملاك في العراق	٢٧٨

الصفحة

٢٢ — جدول ايرادات ضريبة العرصات فى العراق ٢٨٠
٢٣ — » ايرادات ضريبة الدخل الاضافية في العراق ٢٨٩
٢٤ — » ايرادات ضريبة الكمارك في العراق ٣١٠
٢٥ — » ايرادات رسوم الوارد الكمركي في العراق ٣١١
٢٦ — » جدول ايرادات المكوس المختلفه في العراق ٣١٦
٢٧ — » ايرادات رسوم الاستهلاك وضريبة الحيوانات في العراق ٣١٩

جدول الخطأ والصواب

لقد وقعت عدة أخطاء مطبعية يسهل على القارىء ادراكها وتصحيحها ولهذا فاننا سنكتفي بالاشارة إلى أهمها

صفحة	سطر	خطأ	صواب
٤٠	٤	القواعد الفنية لطرق الميزانية	القواعد الفنية لتحضير الميزانية
٤٨	١	السنوات الثلاثة	السنوات الثلاث
٨٠	١٥	لا أن	إلا أن
١٠٩	١٨	رئيس الدولة	رئيس المحكمة
١١٢	١٠	ووضوع	ووضوح
١٢٧	١٧	جديدة	جدية
١٢٧	١٩	تطالبها	تطلبها
١٤٥	١٢	خمس عشر	خمس عشرة
١٤٦	١٨ من (الهامش)	$\frac{١٢}{١}$	$\frac{١}{١٢}$
١٤٦	٢٠ (» »)	$\frac{١٢}{١}$	$\frac{١}{١٢}$
١٤٨	١١ (» »)	٤٠×٦٠	٤٠×٣٦٠
١٥٤	١٥	حر	جر
١٥٩	٣	توريد	توريد
١٦٩	١١	يعض	يعفي
١٧١	٧	كما يتعرض	كما يتصرف
١٧٢	٩	ضاله	ضآلة
١٧٣	١	اذا	اذ
٢٠١	١١	رعاء الضريبة	وعاء الضريبة
٢٠٦	١٦	الـ ٥	الـ ٥٠

صفحة	سطر	خطأ	صواب
٢٠٧	١٤	العلمان	العلماء
٢١٢	٦	٧٠٠	٧٠
٢١١	٧	فلس	فلساً
٢١٢	١٨	٤١	٤٠
٢١٨	٢٠	بالملكلف	بالمكلف
٢٣٧	١٣	الضرائب	بالضرائب
٢٥٣	١	تعفى	لاتعفي
٢٦٠	٨	متعدة	متعددة
٢٦١	١٥	...	١٢٪ على مايزيدعلى ٥٠٠ دينار ولا يتجاوز ١٢٠٠ دينار
٢٦٦	٢	والارباح المفروطة	والارباح المفرطة
٢٦٨	١٥	الطريقة	الضريبة
٢٧٧	١٠	(من لهامش) الدقيق	التدقيق
٢٨٧	١	(من الهامش) لاتصيب إلا رأس المال	لاتصيب رأس المال
٣٣٢	٢	يقدها	تعمدها
٣٣٥	٢٢	والمستهلكون	والتجار
٣٤٦	٦	التبليع	التبليغ
٣٦٤	٤	وزيادة	وزيارة
٣٧١	٧	الأحل	الأجل
٣٧٢	٨	عانقه	عاتقه
٣٧٧	١٨	الفائد	الفائدة
٣٧٩	٢	(من الهامش) القرض	القروض
٣٣٩	٤	وقليل	أو قليل
٣٨٣	٤	لاحراء	لاجراء
٣٨٤	٧	تعرص	تعرض

الفهرس

	الصفحة
مقدمة الكتاب	
مدخل البحث	٣ - ١٦
واجبات الحكومة	٣
حقوق الحكومة	٥
تعريف علم المالية	٦
حدود علم المالية	٨
علاقة علم المالية بالعلوم الاخرى	٨
نشوء علم المالية	١١
مالية الحكومة ومالية الفرد	١٤
منهاج البحث	١٥

الباب الاول

الميزانية

[١٧ - ١١٠]

الفصل الاول : تعريف الميزانية وبيان أهميتها	١٩ - ٣٠
تعريف الميزانية	١٩
عناصر الميزانية	٢٠
أهمية الميزانية	٢٦
أدوار الميزانية	٣٠
الفصل الثانى : تحضير الميزانية	٣١ - ٧٨
مرجع تحضير مشروع الميزانية	٣١
دور البرلمان فى تحضير الميزانية	٣٢
كيفية تحضير مشروع الميزانية	٣٥
مهمة وزير المالية فى تحضير مشروع الميزانية	٣٨
القواعد الفنية لتحضير الميزانية	٤٠
طرق حساب الخزانة	٤٠
وحدة الميزانية	٤٥

	الصفحة
قاعدة الحساب الخاص	٥٣
قاعدة شمول الميزانية	٥٤
قاعدة عدم تخصيص الايرادات	٥٦
طرق التخمين والتقدير	٥٧
تقدير الايرادات	٥٧
تقدير المصروفات	٥٩
تهيئة قانون الميزانية وجداولها	٦١
قانون الميزانية	٦١
جداول الميزانية	٦٤
بيان الاسباب الموجبة	٧٦
الفصل الثالث : تشريع الميزانية (تقنينها)	**٧٩ - ٩٤**
نشوء حق تصديق الميزانية	٧٩
مقايسة حقوق المجلسين فى تصديق الميزانية	٨٢
لجنة الميزانية	٨٦
اصول تصديق الميزانية فى البرلمان	٨٧
تصديق رئيس الدولة على الميزانية	٨٩
تأخر اعتماد الميزانية	٩٠
الاعتمادات الاضافية	٩١
رفض الميزانية	٩٣
الفصل الرابع : تنفيذ الميزانية	**٩٥ - ١٠١**
عمليات صرف النفقات	٩٥
عمليات جباية الواردات	٩٨
ادارة أعمال الخزينة	١٠٠
الفصل الخامس : مراقبة الميزانية	**١٠٢ - ١١٠**
الرقابة أثناء التنفيذ	١٠٢
الرقابة بعد التنفيذ	١٠٥
الباب الثانى	
النفقات العامة	
[١١١ - ١٦٥]	
الفصل الاول : تعريف النفقة العامة وخصائصها	**١١٣ - ١١٥**
تعريف النفقة العامة	١١٣

الصفحة

أركان النفقة العامة ١١٣
خصائص النفقات العامة ١١٥
الفصل الثانى : تصنيف النفقات العامة ١١٦ - ١١٩
النفقات العادية والنفقات غير العادية ١١٦
نفقات الدستور ونفقات الادارة ١١٦
النفقات الاختيارية والنفقات الاجبارية ١١٧
النفقات المثمرة والنفقات العقيمة ١١٧
النفقات حسب أهميتها وضرورتها للدولة ١١٧
تصنيف النفقات فى الميزانية ١١٩
الفصل الثالث : ارتقاء نفقات الدول واسبابه ١٢٠ - ١٢٨
ارتقاء نفقات الدول ١٢٠
أسباب ارتقاء النفقات العامة ١٢٤
الفصل الرابع : أنواع النفقات العامة ١٢٩ - ١٦٥
الرواتب والمعاشات والاجور ١٢٩
أثمان المشريات وتكاليف الانشاءات ١٥١
المنح والمكافآت والاعانات ١٦١

الباب الثالث

الايرادات العامة

[١٦٦ - ٣٥٠]

الفصل الاول : ايرادات أملاك الدولة (الدومين) ١٧٠ - ١٨٠
الدومين العقارى ١٧٢
الدومين التجارى والصناعى ١٧٥
الفصل الثانى : الرسوم ١٨١ - ١٨٨
تعريف الرسم وشروطه ١٨١
التمييز بين الرسم والضريبة والاتاوة والثمن ١٨٢
طرق تحصيل الرسم ١٨٨
الفصل الثالث : الضرائب [١] ١٨٩ - ٢٣١
تعريف الضريبة وأركانها ١٨٩
دستور الضرائب ١٩٣
قواعد آدم سمث ١٩٤

	الصفحة
قواعد اخرى للضريبة	١٩٦
تنظيم الضرائب وتصنيفها	١٩٨
الضريبة الوحيدة والضرائب المتعددة	
وعاء الضريبة (الضرائب على الاشخاص والضرائب على الاموال)	٢٠١
معدل الضريبة (سعرها)	٢٠٢
ضريبة التوزيع وضريبة التحديد	٢١٤
الضريبة الشخصية والضريبة العينية	٢١٨
أساليب تقدير الضريبة وتحصيلها	٢٢٥
الفصل الرابع : الضرائب [٢]	**٢٣٢ - ٣١٩**
الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة	٢٣٢
التمييز بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة	٢٣٣
الموازنة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة	٢٣٧
الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة فى النظم المالية الحديثة	٢٤٢
أنواع الضرائب المباشرة	٢٤٥
ضريبة الدخل	٢٤٥
ضريبة الدخل فى العراق	٢٥٣
ضريبة رأس المال	٢٦٦
ضريبة التركات	٢٧٠
ضريبة رأس المال فى العراق	٢٧٥
ضريبة الاملاك	٢٧٥
ضريبة العرصات	٢٧٩
الضرائب على زيادة القيمة	٢٨١
ضريبة زيادة القيمة العقارية	٢٨٢
ضريبة أرباح الحرب	٢٨٤
ضريبة زيادة القيمة فى العراق	٢٨٦
ضريبة الارباح المفرطة	٢٨٦
ضريبة الدخل الاضافية	٢٨٦
أنواع الضرائب غير المباشرة	٢٨٩

صفحة

ضرائب التداول - الرسوم الجمركية ٢٩٠
ضرائب الاستهلاك ٢٩٩
الاحتكارات المالية ٣٠٠
الضرائب غير المباشرة فى العراق ٣٠٢
الرسوم الجمركية فى العراق ٣٠٣
مكوس المشروبات الروحية والمنح ٣١٢
والتبغ والسجاير والنفط
رسوم الاستهلاك ٣١٦
ضريبة الحيوانات ٣١٧

الفصل الخامس : الضرائب [٣] ٣٢٠ - ٣٥٠
آثار الضرائب ٣٢٠
أثر الضريبة فى الاقتصاد القومى ٣٢٠
أثر الضريبة فى الخزانة العامة ٣٢١
أثر الضريبة فى قيمة الاموال ٣٣١
المفروضة عليها
ازدواج الضرائب ٣٢٣
الازدواج الداخلى ٣٢٣
الازدواج الدولى ٣٢٤
الحلول العملية لازدواج الضرائب ٣٢٨
راجعية الضرائب ٣٣١
أنواع الراجعية ٣٣٢
النظريات الخاصة براجعية الضرائب ٣٣٢
التهرب من الضريبة (الغش المالى) ٣٤١
أنواع التهرب من الضريبة ٣٤١
أسباب التهرب من الضريبة ٣٤٢
مكافحة التهرب من الضريبة ٣٤٥

الباب الرابع

الديون العامة

[٣٥١ - ٣٩٤]

الفصل الاول : النظرية العامة للقروض وآثارها ٣٥٤ - ٣٥٩

	صفحة
تعريف القرض العام	٣٥٤
منافع القروض العامة ومضارها	٣٥٦
الفصل الثانى : أنواع القروض العامة	٣٥٩ - ٣٧١
القروض الجبرية	٣٦٠
القروض الاختيارية	٣٦٢
القروض الوطنية	٣٦٢
القروض التجارية	٣٦٤
الفصل الثالث : طرق اصدار القروض	٣٧٢ - ٣٨١
الاكتتاب المصرفى	٣٧٢
الاكتتاب العام	٣٧٣
الاصدار فى البورصة	٣٧٤
أشكال سندات القروض	٣٧٥
أسعار القروض	٣٧٥
معدل فوائد القروض	٣٧٧
المزايا التى تمنح للدائنين	٣٧٩
الفصل الرابع : تحويل الدين العام واستهلاكه	٣٨٣ - ٣٩٠
تحويل الدين العام	٣٨٣
استهلاك الدين العام	٣٨٦
طرق الاستهلاك وأساليبه	٣٨٦
وسائل الاستهلاك	٣٨٨
الفصل الخامس : قروض الدولة العراقية	٣٩٠
قروض شركات النفط	٣٩١
القروض الداخلية	٣٩٢
خاتمة الكتاب	٣٩٤
تقرير الرئيس موزى عن الحالة المالية فى العراق	٣٩٥ - ٤١٧
جداول الكتاب	٤١٨ - ٤١٩
جدول الخطأ والصواب	٤١٩ - ٤٢٠
الفهرس	٤٢٠ - ٤٢٧

للمؤلف

مبادىء علم النفس الجنائي
بغداد ، ١٩٤٩

محاكم الاحداث والمدارس الاصلاحية
بغداد ، ١٩٤٩

محاضرات في القانون الدولي العام
بغداد ، ١٩٤٩

الصهيونية ـ نقد وتحليل ـ القدس ، ١٩٤٥
« نفدت نسخه »

السياسة الانكليزية ـ الصهيونية في فلسطين
(بالفرنسية) باريس ، ١٩٣٨
« نفدت نسخه »

B12667511
I14111020

HJ
1460
I 7
B42x
1950

NOV 1973

