

اثر التهريب الكمركي في الإيرادات الضريبية على الإيرادات العامة للدولة  
(دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للكمارك)

أ.م.د. حمزة فائق وهيب      الباحثة: هيفاء كاظم إسماعيل

تاريخ استلام البحث: 2016/1/18      تاريخ قبول النشر: 2016/2/28

**المستخلص**

يعد التهريب الكمركي من المشاكل التي يواجهها النظام المالي للدولة، لأن ظاهرة التهريب الكمركي من المشاكل والعقبات التي تحول دون أداء الدولة لمهامها التي تهدف إلى تحقيق الرفاهية وتقديم الخدمات الأساسية للمواطنين وذلك في دول العالم لما للكمارك من تأثير كبير في أمداد الموازنة العامة للدولة بالأموال اللازمة لذلك. لذا تطرق البحث لدراسة مشكلة انخفاض الرسوم الكمركية بسبب التهريب وأثرها في الإيرادات الضريبية، وتم اجراء البحث في الهيئة العامة للكمارك، والتوصل إلى أهم الاستنتاجات ومنها لا يوجد رقابة خارجية دولية، لغرض تبادل المعلومات الخاصة بالتجار والشركات في أثناء عملية إدخال البضائع وإخراجها من الدولة إلى الدول المجاورة، كذلك ضعف الإدارة الضريبية وعدم توافر العناصر الفنية ذات الكفاءة العالية، ولاسيما في المنافذ الحدودية للمناطق الكمركية. وخلص البحث إلى مجموعة من التوصيات أهمها: ينبغي على الدولة التعاون مع الدول المجاورة لها، ووضع قوانين وتعليمات لغرض تبادل المعلومات عن التجار والشركات التي تقوم بعملية التهريب، وضع رقابة شديدة على الحدود الكمركية وتطوير الكوادر الإدارية عن طريق إدخالهم دورات، وتقسيم المهام الإدارية بحسب الاختصاص والتحصيل العلمي.

After customs smuggling in tax revenue to the general revenues of the state

(An applied research at the General Commission of Customs)

Dr.Hamza Faiq Wahib      &      Hayfaa Kadhim Ismael

drhamza56@yahoo.com

haifaakahdim78@gmail.com

**Abstract:**

The customs smuggling is of the problems faced by the financial system of the state, because it is of problems and obstacles to the state functioning, which aims to achieve prosperity and deliver basic services to citizens in the countries of the world because of Customs of great influence in the supply of the state budget the necessary funds for it . Therefore, to study the problem of low customs duties due to smuggling and its impact on tax revenues touched, was reached to important conclusions, including no international external oversight, for the purpose of exchange of information on traders and companies in the process of goods into or out of the country to neighboring countries, as well as weak tax administration and lack of the availability of high-efficiency technical elements, especially in the border areas of customs ports. The research found a set of recommendations, including: the state should cooperate with its neighboring countries, and the development of laws and regulations for the purpose of exchange of information on traders and companies in the process of smuggling, placed strict controls on the customs borders and develop management talent through the admission cycles, and the division of administrative tasks according to the jurisdiction and educational attainment.

المبحث الأول: منهجية البحث ودراسات سابقة

**1-1-1: منهجية البحث:**

1-1-1-المقدمة: تعد الضرائب إحدى مصادر الإيرادات العامة للدولة وأداة مهمة من أدوات السياسة المالية وتسعى من خلالها إلى تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية فضلاً عن الهدف المالي،

إذ تحتاج كل دولة إلى زيادة الإيرادات الضريبية لتمكين من القيام بالواجبات الملقة على عاتقها سواء كانت العسكرية أم الاجتماعية من خلال فرض الضرائب. وان ظاهرة التهريب الكمركي من المشاكل والعقبات التي تحول دون أداء الدولة لمهامها التي تهدف إلى تحقيق الرفاهية وتقديم الخدمات الأساسية للمواطنين وذلك لما للكمارك من تأثير كبير في أمداد الموازنة العامة للدولة بالأموال اللازمة لذلك. ولعلنا لا نبالغ إذا اعتبرنا ظاهرة التهريب الكمركي واحدة من أهم الأسباب التي تؤدي إلى النقص المضطرد في خزينة الدولة. والتهريب الكمركي هو إدخال البضائع إلى البلاد أو إخراجها منها بصورة مخالفة للتشريعات المعمول بها دون أداء الرسوم الكمركية والرسوم والضرائب الأخرى كلياً أو جزئياً أو خلافاً لأحكام المنع أو التقييد الواردة في قانون الكمارك رقم (23) لسنة 1984 وتعديلاته، والقوانين النافذة الأخرى.

**1-1-2: أهمية البحث:** يكتسب البحث أهميته من خلال تحديد أسباب نشوء ظاهرة التهريب الكمركي، والتعرف على تأثيرها على إيرادات الخزينة العامة للدولة، والتعرف على أهم الإجراءات الكمركية، الواجب اتخاذها والتي سوف تساعد الجهات المختصة في مكافحة التهريب وتعظيم الرسوم الكمركية من أجل المحافظة على الإيرادات الكمركية والمساهمة في تمويل الخزينة العامة للدولة لتغطية نفقاتها العامة.

**1-1-3: أهداف البحث:** يهدف البحث إلى بيان مفهوم التهريب الكمركي، والتعرف على أسباب انتشاره وأثاره ونسبة تأثيرها في إيرادات الخزينة العامة للدولة، والاطلاع على الإجراءات الكمركية، والمساهمة في وضع حلول مناسبة لمعالجة حالات التهريب الكمركي وإيجاد طرق للحد منه.

**1-1-4: مشكلة البحث:** يعنى البحث لدراسة مشكلة انخفاض حجم الإيرادات الكمركية ومقارنتها مع حجم التجارة الخارجية، ويثير هذا البحث التساؤلات الآتية:

- 1- ما مدى مساهمة الرسوم الكمركية في إيرادات الدولة.
- 2- ما هو تأثير التهريب الكمركي على إيرادات الدولة، وما هي أسباب ظاهرة التهريب الضريبي.
- 3- هل ان الضوابط القانونية المعمول بها في العراق كافية لردع جرائم التهريب الكمركي.

**1-1-5: فرضية البحث:** يتناول البحث الفرضيتين الآتيتين:-  
- هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين التهريب الكمركي والإيرادات الضريبية.  
- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التهريب الكمركي والإيرادات الضريبية.

**1-1-6: مجتمع وعينة البحث:**  
1- مجتمع البحث: يتمثل مجتمع البحث بالهيئة العامة للكمارك.  
2- عينة البحث: تتمثل عينة البحث بمجموعة من الشركات والتجار المتهربين من الرسوم الكمركية.

**1-1-7: حدود البحث:**  
1- الحدود المكانية: تم اختيار كل من الهيئة العامة للضرائب والهيئة العامة للكمارك ووزارة المالية ووزارة التخطيط.  
2- الحدود الزمانية: تتمثل الحدود الزمانية للبحث في المدة (2006-2015).

**1-1-8: منهج البحث:** اعتمد البحث على المنهج الوصفي والتحليلي، فضلاً عن استخدام أداة المقابلة للحصول على البيانات والمعلومات بخصوص موضوع البحث.

**1-1-9: أساليب جمع البيانات والمعلومات:**  
1- الجانب النظري: الكتب والرسائل والاطاريج الجامعية والبحوث، العربية والأجنبية ذات العلاقة بموضوع البحث، والمجلات العلمية، الشبكة الدولية للمعلومات (الانترنت).  
2- الجانب العملي: المقابلات الشخصية مع المديرين والموظفين لأقسام الهيئة العامة للكمارك، والمحكمة الوسطى الكمركية، البيانات والتقارير السنوية للهيئة العامة للكمارك، وزارة المالية، وزارة التخطيط، وزارة التجارة.

**1-1-2: دراسات سابقة:**  
1-1-2-1-دراسة موسى (2005): (التهرب الكمركي وأثره في الإيرادات الكمركية الفلسطينية) ماجستير في كلية الدراسات العليا في جامعة النجاح الوطنية بنابلس، فلسطين.

- **أهداف الدراسة:** التعرف على الإيرادات الكمركية ونسبة الكمارك من الموازنة العامة ومصادر الإيرادات العامة وكيفية الحد من ظاهرة التهريب الكمركي.
- **أهم التوصيات:** إعادة تصميم الفاتورة الموحدة (المقاصة) بصورة تظهر بوضوح المنشأ الأصلي للبضاعة المشتراة، وتفعيل دائرة التدريب وتطوير الموارد البشرية في وزارة المالية لتكون قادرة على التخطيط للإيرادات الكمركية ومكافحة التسرب المالي، واستخدام وسائل الإعلام لزيادة وعي المواطنين بأهمية الإيرادات الكمركية في دعم الاقتصاد الفلسطيني، والاهتمام بالإصلاح القانوني الشامل وتسريع وتحضير قانون الكمارك الفلسطيني.
- 1-2-2- دراسة (2006) Joao E. Van Dunem , Channing Arndt:** (مواجهة مسألة مرونة التهريب الكمركي في موزمبيق: دراسة ميدانية).
- **أهداف الدراسة:** تبحث هذه الدراسة التطبيقية العلاقة السببية بين معدلات ضريبة الحدود والتهريب الكمركي في بلد إفريقي جنوب الصحراء (موزمبيق).
- **أهم التوصيات:** وضع إستراتيجية ملائمة للسياسة الضريبية لمواجهة فقدان الإيرادات من الرسوم الكمركية. وتقليل فرص التهريب عن طريق إعادة تصنيف المنتجات وتسعيرها ضريبياً. وزيادة التحسينات في إدارة الكمارك وزيادة الرقابة الداخلية والتحقق من البضائع.
- 1-2-3- دراسة رسن (2011)** (الاختصاص المكاني في جريمة التهريب الكمركي) بحث منشور في مجلة القادسية للقانون والعلوم السياسية/ العدد: الثاني/ المجلد: الرابع/ كانون الأول.
- **أهداف الدراسة:** تسليط الضوء على التعريف بجريمة التهريب الكمركي، ومعرفة أهم المعايير المعتمدة لتحديد الاختصاص المكاني في جريمة التهريب الكمركي.
- **أهم التوصيات:** وضع رقابة كمركية على حدود الدولة، وتتخذ هذه الرقابة صور عدة منها إخضاع البضائع الداخلة والخارجة من وإلى إقليمها إلى رسوم (ضرائب كمركية) ومنع إدخال أو إخراج بعض أنواع البضائع بصورة مطلقة، وعند دخول أنواع البضائع للبلاد أو إخراجها منها على القيام بإجراءات معينة تتضمنها قوانين الاستيراد والتصدير. وضرورة عقد الاتفاقيات والمعاهدات مع الدول المجاورة للعراق من أجل تفعيل نظام الرقابة الكمركية، وضرورة تهيئة كادر مؤهل وقادر على تحمل المسؤولية.

### المبحث الثاني: التهريب الكمركي

#### 1-2- مفهوم التهريب الكمركي:

يعد التهريب الكمركي خرقاً لأنظمة الدولة المالية والاقتصادية التي لا يمكن للأمن الاجتماعي أن يتحقق بدونها. ولعل الدوافع الرئيسية للتهريب تكمن في الرغبة في تحقيق المزيد من المال ولكن بطرق غير مشروعة على حساب الكمارك وهذا ينطبق على جميع المساهمين في حلقة التهريب. وحسب المادة (191) من قانون الكمارك العراقي رقم 23 لسنة 1984 "يقصد بالتهريب إدخال البضائع إلى العراق أو إخراجها منه على وجه مخالف لأحكام هذا القانون دون دفع الرسوم الكمركية أو الرسوم أو الضرائب الأخرى كلها أو بعضها أو خلافاً لأحكام المنح والتقاليد الواردة في هذا القانون والقوانين النافذة الأخرى".

ويعرف التهريب في مفهومه الشائع لدى رجال القانون والمالية العامة بأنه اتجاه المكلف نحو الفرار من الضريبة المقررة قانوناً على أنشطته أو تصرفاته التي مارسها فعلاً، فهو محاولة المكلف التخلص من الضريبة بعد تحقق الواقعة المنشئة للضريبة. ويقصد بالتهريب تقديم بيانات غير صحيحة بقصد استيراد بضائع ممنوعة أو محظورة أو تصديرها أو بقصد دفع ضريبة أقل من الضريبة المستحقة قانوناً، أو تقديم مستندات أو فواتير مزورة، أو وضع علامات كاذبة، أو إخفاء العلامات الأصلية، أو عدم التصريح عن البضائع المستوردة أو المصدرة، أو عدم أتباع المسالك والطرق التي حددها النظام لإدخال وإخراج البضائع من حدود الدولة الكمركية، وينتج عنه ضياع لحقوق الخزينة العامة للدولة (السامرائي والعبيدي، 2012: 20).

**2-2- صور التهريب الكمركي:** أن للتهريب الكمركي صور يمكن تقسيمها:

**1-2-1- من حيث المصلحة المعتدى عليها ينقسم على:**

- أ- **التهريب الضريبي:** يقصد به إدخال البضائع وإخراجها بطريقة غير قانونية دون دفع الرسوم الكمركية المستحقة مما يسبب الأضرار في الإيرادات الضريبية (عبد الحميد، 2009: 89).
- ب- **التهريب غير الضريبي:** يعني به إدخال البضائع أو إخراجها من البلاد خلافاً للمنع والحظر المفروض عليها، سواء كانت بطريقة مشروعة أو غير مشروعة (حمدي، 2004: 24). كذلك ينبغي التمييز بين التهريب الضريبي الذي ينطوي على الغش، وبين مجرد تجنب الضريبة، فالأول سلوك غير قانوني، أما الثاني سلوك قانوني (Melville, 2010: 14).
- 2-2-2- من حيث الركن المادي للجريمة ينقسم على:-**
- أ- **التهريب الفعلي (الحقيقي):-** يقصد به الصورة الغالبة للتهريب سواء أوقع الإضرار في مصلحة الدولة الضريبية أو غير الضريبية ويتحقق في فعل استيراد البضائع أو تصديرها خارج المكاتب الكمركية أو تفرغ وشحن البضائع (بلقاسم، 2011: 52).
- ب- **التهريب الحكمي (الاعتيادي):-** تم توضيحه وفقاً لقانون الكمارك العراقي بأنه عدم التوجه بالبضائع عند إدخالها أو إخراجها إلى المكاتب الكمركية، وعدم سلك الطرق المحددة وفق القانون في إدخال وإخراج البضائع، وتفرغ البضائع أو تحميلها بالسفن بطرق مخالفة للقانون، وكذلك تفرغ البضائع من الطائرات أو تحميلها عليها خارج المطارات المخصصة لهذا الغرض وبطرق غير مشروعة يعتبر تهريب حكمي (منصور، 2002: 68-69).
- 2-2-3- من حيث القدر الذي يتم التهريب منه ينقسم على:-**
- أ- **التهريب الكلي:-** وهو قدرة المهرب على التخلص من دفع الضريبة الكمركية كلياً مما يؤدي إلى حرمان الخزينة العامة من الإيرادات الضريبية كلياً (قطب، 2006: 505)، إذ يتم التهريب عبر الطرق البرية، وعن طريق البحار (منصور، 2002: 73-74).
- ب- **التهريب الجزئي:-** يقصد به التخلص من دفع الرسوم الكمركية المستحقة على البضائع المستوردة أو المصدرة جزئياً، أي قدرة المهرب على التخلص من جزء من الرسوم الكمركية المستحقة، كتقديم وصولات مزورة أو تقليل القيمة الدفترية لبضاعة، مما يؤدي إلى حرمان الخزينة العامة من جزء من تلك الضرائب والرسوم (قطب، 2006: 505).
- 2-2-4- من حيث جسامة فعل التهريب المرتكب ينقسم على:-**
- أ- **التهريب الجماعي:-** يقصد به التهريب الذي يتكون من كميات كبيرة من البضائع، وقسم منها تكون محل اعتبار، وتتم عن طريق عصابات منظمة.
- ب- **التهريب الفردي:-** ويتم هذا التهريب بواسطة شخص أو أشخاص منفردين سواء من البحارة أو العاملين بالسفن والطائرات أو المسافرين، ويقع أحياناً على كافة البضائع بدون تمييز ويقع على كافة الحدود وبكافة الطرق الممكنة وهو أقل خطورة من التهريب الجماعي (الجندي، 2002: 7).
- 2-2-5- من حيث الطريقة (الأسلوب) التي يتبعها المهربون ينقسم على:-**
- أ- **التهريب التقليدي:-** يعني إدخال البضائع أو إخراجها دون مرورها بالمكاتب الكمركية من خلال الحدود الكمركية للدولة أو إخفائها بوسائل النقل من أجل عدم وقوعها بأيادي الكمارك.
- ب- **التهريب الفني:-** هو مرور البضائع بشكل طبيعي عبر المراكز الكمركية ويدفع عنها رسوم كمركية كأى بضاعة مستوردة أو مصدرة بشكل مشروع ولكن يتم التهريب عن طريق عدم إظهار القيمة الحقيقية للبضاعة المستوردة بالاتفاق بين المجهز والمستورد وتسجيلها بأقل من قيمتها الحقيقية من أجل تقليل مقدار الرسوم (منصور، 2002: 72-73).
- 2-2-6- من حيث نوع السلع المهربة ينقسم على:-**
- أ- **تهريب العملة:-** هو إدخال أو إخراج العملات الوطنية أو الأجنبية من دولة لأخرى، تجاوز الأنظمة الرقابية التي تعني تدخل الدولة في عمليات الصرف الخارجية، سواء بتحديد سعر الصرف أو الكمية المسموح بها، بهدف حماية الاقتصاد الوطني من التهريب، والمحافظة على توازن ميزان المدفوعات.
- ب- **تهريب المخدرات:-** هي أكثر أنواع التهريب أرباحاً وخطورة، وتفرض الدول عقوبات شديدة على مهربي المخدرات وتصل للإعدام كما في جمهورية العراق، وبعد صدور اتفاقية مكافحة المخدرات التي نظمها المجلس الاقتصادي والاجتماعي التابع للأمم المتحدة انضمت الدول جميعاً لها من أجل محاربة تهريب المخدرات.

**ج- تهريب البضائع:-** يقصد به إدخال البضائع أو إخراجها من خلال الحدود الكمركية للدولة بدون دفع الضرائب الكمركية المفروضة عليها كلياً أو جزئياً وتجاوزاً للأنظمة التجارية الخارجية أو تجاوزاً للسياسة النقدية أو الصناعية وبطرق غير مشروعة (منصور، 2002: 75-76).

### 2-3: أسباب التهريب الكمركي:

**2-3-1: الأسباب المالية:-** من الأسباب الرئيسية التي ترغم المكلف على التهريب من دفع الضريبة هي ارتفاع أسعارها، أي إذا كان سعر الضريبة عالياً زاد عبئها على المكلف مما يؤدي لزيادة نسبة التهريب من الضريبة والعكس صحيح. أن الدافع الأساسي للتهريب هو احتفاظ المكلف بأمواله بدلاً من دفعها للدولة (كاظم، 2001: 9).

**2-3-2: الأسباب الاقتصادية:-** إن من أهم الأسباب التي تؤثر على سلوك الأفراد بشكل عام والسلوك الإجرامي بشكل خاص الظروف الاقتصادية، ومن أثارها عدم كفاية دخول الأفراد أو لانعدام دخولهم أصلاً (حسين، 2004: 59)، وتقل مقاومتهم للضرائب في أوقات الازدهار والرخاء وبالتالي يقل التهريب والعكس صحيح إذ يزداد التهريب الضريبي في أوقات الكساد والأزمات الاقتصادية، وفي حالة الكساد الاقتصادي تلجأ الدولة لعدة أساليب للحصول على إيرادات لسد العجز، ومنها زيادة سعر الضريبة (ال علي، 2002: 222).

**2-3-3: الأسباب الاجتماعية والأخلاقية:-** يعتبر ضعف الوعي الضريبي لدى المكلفين من أخطر الأسباب التي تؤدي للتهريب (الخطيب، شامية، 2012: 218)، وخاصة عند استخدام الضريبة كوسيلة لإعادة توزيع الدخل والثروات ومعالجة التفاوت بين الدخل باتباع طريقة الأسعار التصاعديّة (كاظم، 2001: 9)، كما أن ضعف المستوى الأخلاقي الضريبي (الوعي الضريبي) يؤدي إلى عدم اهتمام المكلفين وإحساسهم بالمسؤولية اتجاه الخزينة العامة للدولة (عبد الله والطحله، 2015: 40)، وأن المكلفين يبررون تهريبهم من دفع الضرائب من أجل حماية وتنظيم شؤونهم المالية (Melville, 2010: 13).

**2-3-4: الأسباب الإدارية والتنظيمية:-** أن أهم الأسباب الإدارية الرئيسية ضعف الإدارة الضريبية وعدم توفر العناصر الفنية ذات الكفاءة العالية، وذلك لعدم ترشيح الموظفين ومشاركتهم في الدورات التأهيلية وزيادة كفاءتهم الإدارية. والتهاون في تطبيق العقوبات المناسبة للتهريب (طاقة والعزاوي، 2007: 119)، وأن الرقابة الضريبية كلما كانت أساليبها متقدمة تظهر حالة من حالات تقدم العمل، وكلما توسع مداها تعطي رادعاً في إيقاف التهريب (الشرع، 2008: 57)، كما أن للإدارة دور مهم في منع ارتكاب التهريب من خلال اتباع سياسة حديثة في التعامل مع المكلفين (البياتي، 2012: 5).

**2-3-5: الأسباب التشريعية والقانونية:-** تعد الأسباب التشريعية والقانونية من أخطر أسباب التهريب الضريبي ويرجع هذا إلى النقص في التشريعات، وقدم التشريعات الضريبية وتعارضها وغموضها وعدم وضوحها، مما يتيح المجال للاجتهاد الشخصي في تفسيرها (الخطيب، شامية، 2012: 217)، كذلك كثرة التعديلات على التشريعات الضريبية تؤدي إلى عدم الإلمام بالتعليمات والقوانين من قبل الموظف المسؤول والمكلف (البدراي، 2010: 224)، وتحدث ثغرات في النصوص القانونية لعدم الأخذ بنظر الاعتبار الظروف الاقتصادية والاجتماعية (الخطيب وشامية، 2012: 217)، وان تعدد الإعفاءات الضريبية، يؤدي إلى استغلالها من قبل بعض المكلفين لغرض التهريب، كما أن للجزاء التي تفرضها الدولة دور مهم في تقليل حالات التهريب (عثمان والعشماوي، 2007: 538).

**2-3-6: الأسباب السياسية:-** أن انتشار ظاهرة التهريب ودفع بعض المكلفين إلى التهريب هو الدافع السياسي، وأن قيام الدول بإصدار بعض التشريعات والقوانين لحماية الاقتصاد الوطني، وحماية القوة الشرائية للمواطنين وتحسين المستوى المعيشي وذلك بوضع سياسة دعم بعض المواد الغذائية والاستهلاكية الأساسية، يجعل هذه المواد مستهدفةً من قبل المهربين لانخفاض أسعارها وارتفاعها في الدول المجاورة (Gillis, Perkins, Roemer and Snodgrass, 2009: 483-484).

### 2-4: آثار التهريب الكمركي:

لتهريب الكمركي آثار خطيرة تنكدها الدولة (الفرد والمجتمع) وهي متعددة وكما يأتي:-

**2-4-1: الآثار المالية:-** يعد التهريب الكمركي من الجرائم المالية التي تؤدي إلى ضياع حقوق وموارد الخزينة العامة للدولة (بلفاسم، 2011: 132)، إذ يؤدي التهريب إلى نقص في حصيلته الضريبية مما قد



يدفع الحكومة إلى رفع نسبة الضرائب لتعويض النقص الحاصل في الإيرادات الضريبية (البدراني، 2010: 225)، وقد تلجأ الدولة إلى الاقتراض أو إلى الإصدار النقدي الجديد، بما يصاحبها من مخاطر (عطا، 2002: 472)، ويحدث خلل كبير في ميزان المدفوعات بسبب الأموال الهائلة المهربة (Melville, 2010: 13).

**2-4-2: الآثار الاقتصادية:** يترك التهريب آثار اقتصادية جسيمة تؤدي إلى إعاقة الاقتصاد وتوقف عجلة التنمية الاقتصادية. وان النقص الحاصل في الضريبة نتيجة التهريب يؤدي إلى إضعاف قدرة الحكومة على تمويل الاستثمار اللازم للتنمية (عطا، 2002: 473)، كما يساهم التهريب في تكوين النشاطات الاقتصادية غير القانونية أو ما يسمى بالاقتصاد الخفي (النجار، 2009: 203).

**3-4-2: الآثار الاجتماعية والأخلاقية:** يترك التهريب آثاراً اجتماعية وأخلاقية، وتتمثل بالآداب والصحة والأمن العام، كما يساهم التهريب في زيادة البطالة في المجتمع، وفتح الطريق للفساد وانتشار الجرائم (بلقاسم، 2011: 135)، كما يؤثر التهريب على صحة المجتمع عن طريق إدخال البضائع المحظورة، وخاصة تلك التي انتهت مدة صلاحياتها (الخاقاني، 2008: 129). ولما كانت من مظاهر التضامن الاجتماعي، لذا فإن التهريب يعد إخلالاً خطيراً لمبدأ التضامن الاجتماعي وإهدار للعدالة الاجتماعية (عطا، 2002: 473)، كذلك يؤثر التهريب على الجانب الأخلاقي فيؤدي للفساد وانعدام الأمانة في العمل (النجار، 2009: 203).

**4-4-2: الآثار الإدارية والتنظيمية:** إن للتهريب آثار إدارية سلبية ومتعددة منها عدم الوثوق بمصادقية الدولة وأجهزتها، ويضعف الهياكل الإدارية ومن ثم فشل النظام الإداري (تركي وشرفي، 2012: 9)، كما يؤدي التهريب إلى فقدان ثقة الإدارة الضريبية بالمكلفين، مما يجعل الإدارة الضريبية في أحياناً كثيرة، إعادة تقدير أرباحهم لقناعتها غير المبنية، كون المكلفين، لا يتقدمون بالتصاريح الصحيحة عن أرباحهم (عطوي، 2003: 277).

**5-4-2: الآثار التشريعية والقانونية:** يؤدي التهريب إلى تجاوز المهربين على القوانين والأنظمة ذات العلاقة بالنظام الضرائبي للقطر، نتيجة الأرباح التي يحصل عليها المهربون والتي كانت من الحوافز الرئيسية التي تدفعهم للاستمرار في السلوك المنحرف مهنة لهم، إذ يعتقد المهرب بأنه لا يستطيع تعويض ما يلحق به من خسائر مالية كبيرة نتيجة خضوعه للقانون إلا بالعودة للتهريب مرة أخرى (منصور، 2002: 141-142)، مما يؤدي كثرة التهرب الضريبي إلى إن تضطر الدولة إلى إصدار تشريعات وتعليمات جديدة مما يؤدي إلى عدم الإلمام بهذه التعديلات الجديدة من قبل الموظفين والمكلفين (خصاونة، 2010: 230).

**6-4-2: الآثار السياسية:** إن التهريب الكمركي يؤثر على النظام العام في مختلف جوانبه وخاصة الأمن العام والاستقرار السياسي للدولة، وإن عدم الاستقرار الأمني والسياسي للدولة يؤثر بمختلف المجالات الأخرى، كما إن استيراد الكتب، الأقراص والأشرطة عن طريق التهريب، والتي تتضمن نقداً للسياسة العامة للدولة يؤدي انتشارها إلى خلق تيارات معادية لسياسة الدولة (بلقاسم، 2011: 135-136).

يمكن القول، إن للتهريب الكمركي آثاراً خطيرة على الخزينة العامة للدولة لأنها تجعل الدولة غير قادرة على إنجاز أعمالها، بسبب فقدانها جزءاً كبيراً من الإيرادات الضريبية بسبب التهريب، كما تعرض صحة أفراد المجتمع للخطر، كذلك دفع السلطة التشريعية إلى إصدار تشريعات وتعليمات جديدة مما يؤدي إلى عدم إلمام الموظفين والمكلفين بهذه التشريعات، كما يدفع الدولة إلى إصدار قوانين جديدة لغرض توجيه عقوبات جنائية سالبة للحرية وغرامات مالية للحد من عمليات التهريب، وإرغام الدولة على زيادة أنفاق الأموال على تطوير الكوادر على الرغم من الاستفادة من هذه الأموال في مجالات أخرى.

**5-2: مفهوم الجرائم الكمركية:** تعد الجريمة الضريبية بوجه عام (فعل غير مشروع ايجابياً كان أو سلبياً يصدر عن أرادة المجرم يفرض له القانون جزاء جنائياً)، فمن شأن السلوك المجرم الاعتداء على مصلحة معينة من المصالح التي تهتم المجتمع، إلا إن طبيعة تلك المصلحة تميزها عن باقي الجرائم، فالجريمة تشكل اعتداء على مصلحة الخزينة العامة من خلال احد طرق تمويلها وهي الضريبة (الشرع، 2008: 47)، وقد قيلت أراء عدة بصدد تعريف الجريمة الضريبية:

- كل عمل أو امتناع يترتب عليه الإخلال بمصلحة ضريبية يقرر القانون على ارتكابه عقاباً، كما عرفها آخرون بأنها تتضمن اعتداء على مصلحة الخزينة الضريبية (حسين، 2004: 35).

- كل عمل أو امتناع يترتب عليه الإخلال بمصلحة ضريبية يقرر القانون على ارتكابه عقاباً، أو اعتداء على حق الخزينة العامة فيما فرض القانون من ضرائب إذ رصد القانون لهذا الاعتداء عقوبة جنائية (أرشيد، 2013: 232).

**الجزاءات المفروضة على الجريمة الضريبية:** إن غالبية التشريعات عاقبت على جريمة التهريب الكمركي بفرض عقوبات جنائية سالية للحرية، وغرامات مالية على مرتكبي تلك الجريمة. لذلك يجب أن تتضمن التشريعات الضريبية عقوبات مالية وجزائية صارمة:

- عقوبات مالية ذات صفة تعويضية، تفرضها إدارة الضرائب، على إن تحد بعدة إضعاف الضريبة المهربة كي يشعر المتهرب بألم العقاب.

- عقوبات جزائية ذات صفة زجرية رادعة، تفرضها المحاكم عندما ينطوي التهرب على مخالفة لقوانين الجزاء ويمس بالانتظام العام (سلوم، 1990: 159).

### المبحث الثالث: الإيرادات الضريبية

إن للإيرادات الضريبية أهمية بارزة في السياسة المالية، وتشكل الإيرادات الكمركية عادةً جزءاً كبيراً من الإيرادات العامة للدول النامية. وتتحصر في الأموال التي تحصل عليها الدولة من فرض الضرائب المختلفة، أو بعبارة أخرى إنها الأموال التي تجبي من قبل الإدارة الضريبية بعد تحديد المادة الخاضعة لدخول الأشخاص (أفراد وشركات) الخاضعين للقانون الضريبي (الحسنوي، 2014: 60).

#### 1-3: أهمية الإيرادات الضريبية وأثرها المالي:

**1-1-3: أهمية الإيرادات الضريبية:** إن الدور التمويلي يعد في مقدمة المهام التي يمارسها النظام الضريبي في البلدان النامية، في ظل الأوضاع والظروف السياسية والاقتصادية للبلاد المعني (كاظم، 2001: 2). وزادت أهمية الإيرادات الضريبية في العصر الحديث، نظراً لاعتماد الدولة على قدرتها في أداء دورها الاقتصادي (الجنابي، 2007: 139)، وتعمل على تحقيق التنمية الاقتصادية الشاملة ودعم القطاعات الاقتصادية، وتخفيض الاستهلاك وترشيده وزيادة الادخار. كذلك معالجة العجز في ميزان المدفوعات (شباط، 2000: 300). وإن الأموال التي يتم تحصيلها من المصادرة والغرامات بسبب جرائم التهرب الضريبي أو الكمركي تؤول إلى الخزنة العامة وتمثل جزء من مصادر النفقات العامة للدولة (قطب، 2006: 499). وتسهم الإيرادات الضريبية في تقليل الفوارق بين فئات المجتمع من ناحية حجم الملكية (Kreinin, 2010: 102).

**2-1-3: الأثر المالي للإيرادات الضريبية:** تعد الإيرادات المالية عصب الحياة الذي يجعل الدولة بجميع مؤسساتها تقوم بممارسة أعمالها المقدمة للأفراد في المجتمع، إذ تسهم الإيرادات الضريبية في موازنة الدولة مساهمة فعالة، مما يجعل الدول تهتم بتلك الإيرادات الضريبية ومحاولة توظيفها لخدمة السياسة الاقتصادية (مسمي، 2006: 86)، وأن جميع دول العالم تعتمد بدرجة كبيرة على نظام الضرائب لتمويل أنفاقها العام، وعادة يكون النظام الضريبي المصدر الأساس لموارد الموازنة العامة (Wilson, Kattelus, Reck, 2007: 150). وإن انخفاض الإيرادات الضريبية يؤثر بشكل مباشر في تحقيق التنمية الاقتصادية للدولة وإن أحد أسبابه هو التهرب الضريبي ومن شأنه إضعاف قدرة الدولة على تمويل استثماراتها (عبد، 2013: 486).

**2-3: العناصر المؤثرة في الإيرادات الضريبية:** أن الإيرادات الضريبية في العراق لاتصل إلى مستوى حصيلته الضرائب في الدول الأخرى بالنسبة إلى حجم الدخل القومي أو الناتج المحلي الإجمالي، وإن الوضع الأمني وضعف الوعي الضريبي يجعل من الصعب فرض ضرائب جديدة واستحصال الضرائب المباشرة من المكلفين (الحسون وآخرون، 2013: 143) وهناك عناصر متعددة تؤثر في الإيرادات الضريبية منها مباشرة وأخرى غير مباشرة وسنوضحها على النحو الآتي:-

**أولاً: العناصر المباشرة:-**

**1- التهرب الضريبي:** أن نقص حصيلته الضريبية نتيجة التهريب قد يدفع الحكومة إلى الاقتراض أو إلى الإصدار النقدي الجديد، بما يصاحبها من مخاطر، وضغوط سياسية قد تهدد الاستقلال السياسي

- والاقتصادي للدولة (عطا، 2002: 472). من الأمثلة الواضحة والشائعة للتهرب الضريبي تعتمد المكلفين بتقديم بيانات كاذبة عن دخولهم الحقيقية (Jean, Mitaritonna, 2010: 3).
- 2- **السعر الضريبي:** أن ارتفاع سعر الضريبة يؤدي إلى التهرب منها مما يؤدي إلى انخفاض الإيرادات الضريبية (خصاونة، 2010: 228)، ويقدر احد خبراء التجارة أن تخفيض الرسوم الكمركية على الصناعات سيؤدي إلى زيادة ناتج الاقتصاد العالمي (Osullivan, Schwerin, 2014: 515). كما أن حصيلة عوائد ضرائب الدخل المتحصلة تقل في الدول النامية عنها في الدول المتقدمة، لأن الهيكل الضريبي في الدول المتقدمة تصاعدي (Todaro, 2009: 768).
- 3- **قوة الجهاز الضريبي (الإدارة الضريبية):** أي كفاءة الإدارة الضريبية، ففي حالة نشاط الجهاز الضريبي، يقلل فرص التهرب من دفع الضريبة (خصاونة، 2010: 228).
- 4- **الطاقة الضريبية:** تمثل الحدود القصوى للإيرادات التي يمكن تحصيلها من خلال الضرائب، وقدرة الحكومة على جبايتها وتحصيلها (العركوب، سامي، 2006: 141).
- 5- **الوعي الضريبي:** تعد العوامل السياسية من المقومات الرئيسة لمستوى الوعي الضريبي لدى المكلفين، أي كلما زاد الوعي الضريبي للمكلفين زادت الإيرادات الضريبية (الخطيب، شامية، 2012: 218).
- 6- **الإعفاءات الضريبة والسماحات القانونية:** أي نظام ضريبي يحتوي على إعفاءات فيها محاباة لبعض الفئات على حساب فئات أخرى (Doernperg, 2006: 154)، لذا ينبغي أن تكون الإعفاءات مدروسة جيداً (الخطيب، شامية، 2012: 221). كما إن السماحات الشخصية لها اثر في تخفيض ضريبة الدخل على المكلفين (الشافعي، 2005: 43).
- ثانياً: العناصر غير المباشرة:-**
- 1- **المقدرة التكلفة:** يعد عنصر السكان من المتغيرات المؤثرة في حجم الإيرادات الضريبية، لما له من أهمية بالغة في رسم السياسة التنموية للبلد، فالدول النامية تتميز بمعدلات مرتفعة في زيادة السكان (الشافعي، 2005: 9).
- 2- **الازدواج الضريبي:-** هو الذي تتجه نية المشرع لإحداثه لتحقيق زيادة الإيرادات الضريبية لمواجهة الزيادة المستمرة في الإنفاق العام (Doernperg, 2006: 143) مثل فرض الضرائب الإضافية (علاوة على الضرائب الأصلية) (الشوابكة، 2005: 63).
- 3- **توسيع قاعدة المكلفين:-** إن عدد المكلفين الخاضعين للضريبة يختلف من دولة إلى أخرى حسب التشريع الضريبي لتلك الدولة. فهناك دولة تعفى بعض مصادر الدخل مثل الدخل الزراعي.
- 4- **وقت تحصيل الضريبة:** ينبغي أن يتم تحصيل الضريبة في الوقت الذي حدده قانون الضريبة، كما وينبغي أن يكون هذا الوقت ملائماً لظروف الدولة، ومناسباً للمكلف أيضاً (أل علي، 2002: 218).
- 3-4: **التجارة الخارجية وأثرها في الإيرادات الكمركية:** تعد التجارة الخارجية الركيزة الرئيسة التي يعتمد عليها التطور الاقتصادي لأي دولة من الدول، وأن معظم الإيرادات الضريبية تأتي من الضرائب غير المباشرة، ولاسيما الرسوم الكمركية على التجارة الخارجية (Nordhans, 2006: 304)، لذلك تعد الرسوم الكمركية من أهم العقبات التي تقف أمام انسياب التجارة عبر الدول. لذا فإن من أهم مبادئ منظمة التجارة العالمية العمل على تخفيضها المتوالي عبر جولات التجارة الدولية، وتثبيت هذه التخفيضات وصولاً إلى إلغائها (سلامة، 2006: 11-12). فعلى سبيل المثال، فإنه في نطاق اتفاق الزراعة أحد الاتفاقات الفرعية لاتفاق الـ"جات" تم تخفيض الرسوم الكمركية على المنتجات الزراعية بنسبة 36% على مدى ست سنوات بالنسبة للدول المتقدمة، وبنسبة 24% على مدى عشر سنوات فيما يتعلق بالدول النامية (Doernperg, 2006: 80). إن أول الاتفاقيات الدولية الرئيسة عقب الحرب العالمية الثانية، الاتفاقية العامة للتعريف الكمركية والتجارة (GATT) انتهت إلى الاتفاق على تخفيض تدريجي للرسوم الكمركية بين الدول الأعضاء (Osullivan, Schwerin, perez, 2014: 515).
- ويمكن القول أن التجارة الخارجية من القطاعات الحيوية في أي دولة من الدول، لأنها تربط الدول مع بعضها البعض، وتسهل عملية تبادل السلع والخدمات بينهم، كما أن العلاقة عكسية بين التجارة الخارجية والرسوم الكمركية، أي عند ارتفاع التجارة الخارجية يقابله انخفاض في الرسوم



الكمركية، ويرجع السبب إلى تحرير التجارة الخارجية من القيود الكمركية، مما يؤثر في الخزينة العامة للدولة، أما في حالة ارتفاع الرسوم الكمركية تنخفض نسبة التجارة الخارجية.

#### المبحث الرابع: عرض البيانات وتحليلها

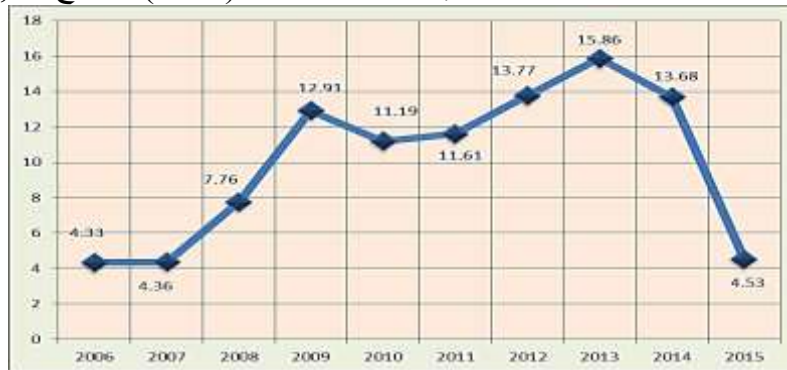
يسعى هذا المبحث إلى عرض نتائج الدراسة وتحليلها، للتوصل إلى نسبة تأثير التهريب الكمركي في الإيرادات الضريبية، لذلك ينبغي تحليل الإيرادات الكمركية ومعرفة نسبتها من الإيرادات الضريبية، ومن بعدها اختبار فرضية البحث، أي قياس نسبة أثر التهريب الكمركي في الإيرادات الضريبية، وتم اختيار عينة البحث للسنوات (2006-2015)\* لغرض قياس نسبة الإيرادات الكمركية في هذه المدة الزمنية ومعرفة نسبة أثرها في الحصيلة الضريبية.

1-4- الإيرادات الكمركية (الفعلية): يوضح الجدول (1) نسبة الإيرادات الكمركية (الفعلية) للسنوات (2006-2015):

الجدول (1) نسبة الإيرادات الكمركية (الفعلية) للسنوات (2006-2015) (مليون دينار)

السنة	الإيرادات الكمركية(الفعلية)	النسبة %
2006	162.981.372.858	4.33
2007	163.913.188.424	4.36
2008	291.915.135.463	7.76
2009	485.506.043.553	12.91
2010	420.801.713.880	11.19
2011	436.812.451.805	11.61
2012	517.863.889.475	13.77
2013	596.642.425.594	15.86
2014	514.637.203.293	13.68
2015	170.373.340.024	4.53
المجموع	3.761.446.764.369	100

الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات القسم المالي/ شعبة الموازنة/ للهيئة العامة للكمرك يتضح من الجدول أعلاه أن سنة 2013 حققت أعلى نسبة من الإيرادات الكمركية الفعلية هي 15,86%، وأن سنة 2006 حققت إيرادات كمركية (فعلية) بنسبة 4,33%، وفي سنة 2007 بقيت النسبة محافظة نفسها 4,36%، أما في سنة 2008 ارتفعت نسبتها إلى 7,76%، وكذلك سنة 2009 زادت نسبتها لتصبح 12,91%، إما في سنة 2010 انخفضت النسبة إلى 11,19%، كذلك سنة 2011 لم تشهد ارتفاعاً في النسبة بقية على الحال نفسه 11,16%، أما سنة 2012 شهدت الإيرادات الكمركية (الفعلية) ارتفاعاً لتصبح نسبتها 13,77%، أما سنة 2014 انخفضت النسبة إلى 13,68%، أما الأشهر الأربعة من سنة 2015 شهدت انخفاض نسبة الإيرادات الكمركية (الفعلية) لتصبح 4,53%.



الشكل (1) نسب الإيرادات الكمركية (الفعلية) للسنوات (2006-2015)

الشكل من إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات القسم المالي/ شعبة الموازنة/ للهيئة العامة للكمرك يوضح الرسم البياني أن سنة 2013 شهدت ارتفاعاً في الإيرادات الكمركية (الفعلية) لتصبح نسبتها 15,86%، أما سنة 2012 انخفضت نسبتها إلى 13,77%، وتأتي بعدها سنة 2014 التي انخفضت نسبتها إلى 13,68%، أما في سنة 2009 انخفضت نسبتها لتصل إلى 12,91%، كذلك في سنة 2011

\* علماً بأن بيانات سنة 2015 لغاية شهر نيسان.

ازداد الانخفاض واصبحت النسبة 11,61%، أما سنة 2010 شملها الانخفاض أيضاً وبنسبة 11,19%، وكما ان سنة 2008 انخفضت نسبتها كثيراً من إيرادات كمركية (فعلية) لتصل الى 7,76%، أما السنوات الأخيرة من عينت البحث أظهرت انخفاضاً كبيراً 2015، 2007، 2006 وبنسب 4,53%، 4,36%، 4,33% على التوالي.

ومن خلال ما تقدم توضح سنوات الانخفاضات التي تمر بها الإيرادات الكمركية (الفعلية) هي بسبب الأوضاع الأمنية التي تمر بها المنافذ الحدودية للمناطق الكمركية، وبسبب التهريب الكمركي، وكذلك تعارضها وغموضها وعدم وضوحها، وكثرة التعديلات على التشريعات الضريبية وعدم الاستقرار تؤدي إلى عدم الإلمام بها من الموظف المسؤول وكذلك المكلف مما يتيح المجال للاجتهاد الشخصي في تفسيرها.

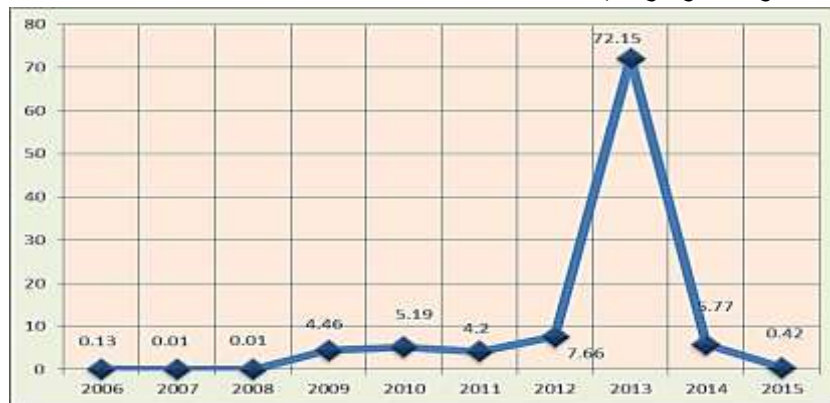
4-2- الرسوم الكمركية المتهرب منها لكل سنة: يوضح الجدول (2) نسب الرسوم الكمركية المتهرب منها خلال السنوات (2015-2006):

الجدول (2) نسب الرسوم الكمركية المتهرب منها للسنوات (2015-2006) (مليون دينار)

السنة	الرسوم الكمركية المتهرب منها	النسبة %
2006	25.169.500	0.13
2007	1.436.875	0.01
2008	1.470.000	0.01
2009	841.693.800	4.46
2010	981.061.210	5.19
2011	793.247.600	4.2
2012	1.447.516.758	7.66
2013	13.627.822.578	72.15
2014	1.090.641.425	5.77
2015	79.319.500	0.42
المجموع	18.889.379.246	100

الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات القسم المالي/ الهيئة العامة للكمرك

يتضح من الجدول أعلاه أن نسبة الرسوم الكمركية المتهرب منها لسنة 2006 تمثل 0,13%، كذلك سنة 2007-2008 نسبتها 0,01% وهذه المؤشرات تفسر أن عمليات التهريب من الرسوم الكمركية ضئيلة جداً، سنة 2009 ارتفعت النسبة إلى 4,46% وهذا مؤشر خطر، أما سنة 2010 زادت النسبة لتصبح 5,19% وهذا مؤشر خطر ويؤدي إلى انخفاض الحصيلة إلى 4,2% وهذا يدل على أن عملية التهريب انخفضت، وبالنسبة لسنة 2012 ارتفعت نسبة التهريب من الرسوم الكمركية إلى 7,66% وارتفعت نسبة التهريب من الرسوم الكمركية إلى 72,15% في سنة 2013 وهذه النسبة تشكل خطراً كبيراً على الحصيلة الضريبية وتؤدي إلى حرمان الخزينة العامة من حقوقها من الإيرادات الكمركية، أما سنة 2014 انخفضت النسبة إلى 5,77% ويفسر هذا المؤشر بأن عمليات التهريب تم السيطرة عليها وتم تقليلها، كذلك سنة 2015 في الأشهر الأربعة الأولى انخفضت النسبة وأصبحت 0,42%، وهذا مؤشر جيد.



الشكل (2) نسب الرسوم الكمركية المتهرب منها خلال السنوات (2015-2006)

\* الشكل من إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات القسم المالي/ الهيئة العامة للكمرك

ومن خلال الرسم البياني يتضح، إن أعلى نسبة تهريب من الرسوم الكمركية في سنة 2013 أصبحت 72,15% وهذا مؤشر غير جيد، وفي سنة 2012 انخفضت النسبة بشكل كبير لتصبح 7,66% وهذا مؤشر ممتاز ويفسر بأن عمليات التهريب بدأت تنخفض، وانخفضت النسبة سنة 2014 إلى 5,77%، وهذا المؤشر يفسر انخفاض عملية التهريب من الرسوم الكمركية، وتأتي بعدها في المرتبة الثالثة سنة 2010 إذ إن نسبتها 5,19%، وانخفضت النسبة إلى 4,46% في سنة 2009، وهذا يفسر بأن عمليات التهريب تميل للانخفاض وفي سنة 2011 أصبحت النسبة 4,2% وهي نسبة جيدة، أما في السنوات المتبقية من عينة البحث فقط انخفضت نسبة التهريب من الرسوم الكمركية وعلى التوالي (2008، 2015، 2006، 2008، 2007) وبنسب (0,42%، 0,13%، 0,1%، 0,1%)، وهذه مؤشرات جيدة تدل على إن المنافذ الكمركية مسيطرة عليها وأن عمليات التهريب قد انخفضت.

3-4- نسب الإيرادات الكمركية (الفعلية) إلى الإيرادات الضريبية: يوضح الجدول (3) نسب الإيرادات الكمركية (الفعلية) إلى الإيرادات الضريبية، خلال السنوات (2006-2015):

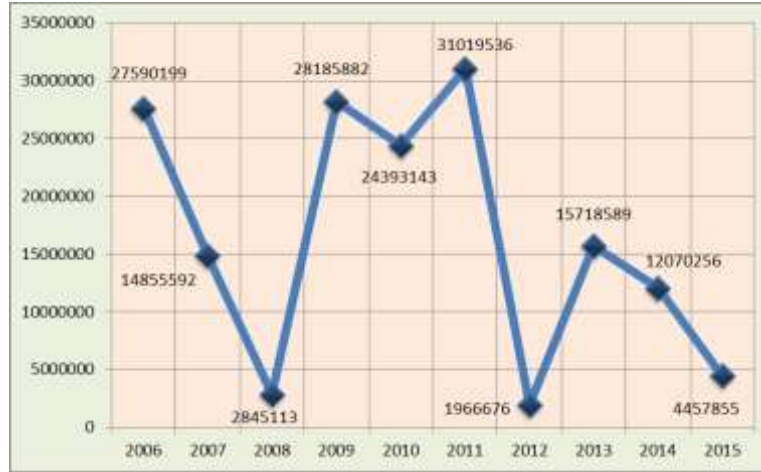
الجدول (3) نسب الإيرادات الكمركية (الفعلية) إلى الإيرادات الضريبية

السنة	الإيرادات الكمركية (الفعلية) (مليون دينار)	الإيرادات الضريبية (مليار دينار)	النسبة %
2006	162.981.372.858	59.072.2	27.590
2007	163.913.188.424	11.033.77	14.855
2008	291.915.135.463	10.260.229	28.451
2009	485.506.043.553	17.225.15	28.185
2010	420.801.713.880	17.250.82	24.393
2011	436.812.451.805	14.081.85	31.019
2012	517.863.889.475	26.331.940	19.666
2013	596.642.425.594	37.957.76	15.718
2014	514.637.203.293	42.636.81	12.070
2015	170.373.340.024	3.821.868	44.578

الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات القسم المالي / شعبة الموازنة / الهيئة العامة للكمرك، وزارة التخطيط / الجهاز المركزي للإحصاء

يلاحظ من خلال الجدول أعلاه إن الإيرادات الكمركية (الفعلية) لسنة 2006 تمثل 27,5% من الإيرادات الضريبية، أما لسنة 2007 فإن الإيرادات الكمركية (الفعلية) تمثل 14,8% من الإيرادات الضريبية وهنا انخفضت النسبة عن سنة 2006، أما في سنة 2008 ارتفعت نسبة الإيرادات الكمركية (الفعلية) وأصبحت 28% من الإيرادات الضريبية، وحافظت الإيرادات الكمركية (الفعلية) على نسبتها في سنة 2009 وبقية تمثل (28,1%) من الإيرادات الضريبية، وفي سنة 2010 تراجعت نسبة الإيرادات الكمركية وأصبحت 24,3% من الإيرادات الضريبية، أما في سنة 2011 فقد ارتفعت نسبة الإيرادات الكمركية الفعلية إلى 31% من الإيرادات الضريبية، وفي سنة 2012 تراجعت نسبة الإيرادات الكمركية (الفعلية) إلى الخلف وأصبحت تمثل 19,6% من الإيرادات الضريبية وهو مؤشر غير جيد، وكذلك سنة 2013 زاد انخفاض الإيرادات الكمركية (الفعلية) وأصبحت تمثل 15,7% من الإيرادات الضريبية، وفي سنة 2014 ازداد انخفاض الإيرادات الكمركية (الفعلية) وأصبحت تمثل 12% من الإيرادات الضريبية، أما في سنة 2015 ازدادت نسبة الإيرادات الكمركية (الفعلية) انخفاضاً وأصبحت تمثل 4,4% من الإيرادات الضريبية.

يتضح مما تقدم أن سبب هذا الانخفاض، غلق منطقتين من المناطق الكمركية (الشمالية والغربية) بسبب الأوضاع الأمنية (العدو داعش) أي توقف عملية الاستيراد (التجارة الخارجية)، فضلاً عن عمليات التهريب التي تتعرض لها المناطق الكمركية (الجنوبية والوسطى).



الشكل (3) نسبة الإيرادات الكمركية (الفعلية) إلى الإيرادات الضريبية

الشكل من إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات القسم المالي/ شعبة الموازنة/ الهيئة العامة للكمارك، وزارة التخطيط/ الجهاز المركزي للإحصاء

ومن خلال الرسم البياني ظهر أن أعلى نسبة للإيرادات الكمركية (الفعلية) في سنة 2011 كانت 31% من الإيرادات الضريبية، وتأتي بعدها في المرتبة الثانية سنة 2009 أصبحت 28,1%، إما في المرتبة الثالثة فهي سنة 2006 وبنسبة 27,6%، وانخفضت نسبة سنة 2010 لتصبح في المرتبة الرابعة بنسبة 24,4%، وازداد الانخفاض بالنسبة للسنوات (2013، 2006، 2014) على التوالي وبالنسب (15,7%، 14,9%، 12,1%)، وازداد الانخفاض بالنسبة للسنوات المتبقية من عينة البحث (2015، 2008، 2012) على التوالي بالنسب (4,5%، 2,8%، 1,9%)، وأن سبب الانخفاض هذا هو الوضع الأمني والعمليات العسكرية التي تشهدها المنطقة أي توقف عمليات الاستيراد (التجارة الخارجية)، فضلاً عن عمليات التهريب التي تتعرض لها المناطق الكمركية (الشمالية والغربية).

#### 4-4-4 معاملات الارتباط بين الاستيرادات السنوية والرسوم الكمركية المتهرب منها

استخدم الباحثان البرنامج الإحصائي SPSS vr.20 لغرض ايجاد الارتباط بين الاستيرادات السنوية والرسوم الكمركية المتهرب منها وكما في الجدول الآتي يبين تلك القيمة ومعنويتها:

#### الجدول (4) الارتباط ومعنويته بين الاستيرادات السنوية والرسوم الكمركية المتهرب منها

Marked correlations are significant at  $p < .05$

Correlations			
الرسوم الكمركية	الاستيرادات السنوية		
.721*	1	Pearson Correlation	الاستيرادات السنوية
.019		Sig. (2-tailed)	
10	10	N	
1	.721*	Pearson Correlation	الرسوم الكمركية
	.019	Sig. (2-tailed)	
10	10	N	
*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).			
**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).			

الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الهيئة العامة للكمارك، ووزارة التجارة/ الإحصائيات السنوية من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن علاقة الارتباط بين الاستيرادات السنوية (التجارة الخارجية) والرسوم الكمركية كانت طردية ومعنوية وبلغت قيمتها 0.721 وتفسر بان ارتفاع قيمة الاستيرادات السنوية (التجارة الخارجية) يؤدي إلى ارتفاع قيمة الرسوم الكمركية.

4-4-4-1 تحليل انحدار الإيرادات الكمركية (الفعلية) على الإيرادات العامة: قام الباحثان بدراسة تأثير متغير الإيرادات الكمركية (الفعلية) على المتغير المعتمد الإيرادات العامة وأن فرضية العدم (الصفرية) المراد اختبارها هنا هي:  $H_0$ : لا توجد علاقة ذات تأثير معنوي للمتغير المستقل الإيرادات الكمركية (الفعلية) على المتغير المعتمد الإيرادات العامة. ضد الفرضية البديلة:  $H_1$ : توجد علاقة



ذات تأثير معنوي للمتغير المستقل الإيرادات الكمركية (الفعلية) على المتغير المعتمد الإيرادات العامة. وقام الباحثان بإيجاد جدول تحليل التباين المستخدم وكما في الآتي:  
الجدول (5) تحليل التباين لإنموذج الانحدار

ANOVA <sup>a</sup>						
	Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	22274197812496528	1	22274197812496528	3.637	.049
	Residual	48990611710083240	8	6123826463760405		
	Total	71264809522579768	9			

الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الهيئة العامة للكمرك، ووزارة المالية ونلاحظ من خلال جدول تحليل التباين أن قيمة اختبار F بلغت 3.637 وبقية معنوية sig 0.049 وهذه القيمة أقل من مستوى الدلالة 5% ومن ثم يستنتج الباحثان قبول إنموذج الانحدار وأن متغير الإيرادات الكمركية (الفعلية) استطاعت أن تفسر ما نسبته 31% من الاختلافات الحاصلة في الإيرادات العامة والمتبقي يعزى إلى متغيرات أخرى، كما استخرج الباحثان قيمة معلمة ثابت إنموذج الانحدار وكانت 20388274.956 وقيمة اختبار t لها بلغت 0.317 وهي قيمة غير دالة إحصائياً، بينما معلمة (ميل) المتغير المستقل الإيرادات الكمركية (الفعلية) في إنموذج الانحدار بلغت قيمتها 0.56 ولاختبار فرضية العدم H0 تم إيجاد قيمة اختبار t وكانت مساوية إلى 2.907 وان قيمة المعنوية لها sig كانت مساوية إلى 0.049 وهي قيمة أقل من مستوى المعنوية 5% هذا يعني رفض فرضية العدم H0 وقبول الفرضية البديلة H1 ونستنتج بان ارتفاع قيمة الإيرادات الكمركية (الفعلية) بمقدار وحدة واحدة يؤدي إلى ارتفاع قيمة الإيرادات العامة بمقدار 0.56. وتكتب معادلة الانحدار بالصيغة الآتية:

$$\hat{y}_2 = 20388274.956 + 0.56 x_2 \quad R^2 = 0.31$$

$$(t) \quad (0.317) \quad (2.907) \quad F = 3.637$$

4-4-2- تحليل انحدار الإيرادات الضريبية على الإيرادات العامة: قام الباحثان بدراسة تأثير متغير (الإيرادات الضريبية) على المتغير المعتمد (الإيرادات العامة) وأن فرضية العدم (الصفريية) المراد اختبارها هنا هي: H0: لا توجد علاقة ذات تأثير معنوي للمتغير المستقل الإيرادات الضريبية على المتغير المعتمد الإيرادات العامة. ضد الفرضية البديلة: H1: توجد علاقة ذات تأثير معنوي للمتغير المستقل الإيرادات الضريبية على المتغير المعتمد الإيرادات العامة. قام الباحثان بإيجاد جدول تحليل التباين الخاص بإنموذج الانحدار المستخدم وكما في الآتي:

الجدول (6) تحليل التباين لإنموذج الانحدار

ANOVA <sup>a</sup>						
	Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	56222833708732272	1	56222833708732272	29.902	.001
	Residual	15041975813847494	8	1880246976730936.8		
	Total	71264809522579768	9			

الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات ووزارة المالية، ووزارة التخطيط ونلاحظ من خلال جدول تحليل التباين أن قيمة اختبار F بلغت 29.902 وبقية معنوية sig 0.001 وهذه القيمة أقل من مستوى الدلالة 5% وقبول إنموذج الانحدار وبقية معامل تحديد R<sup>2</sup> 0.79 ومعامل تحديد مصحح Adjusted R<sup>2</sup> مساوي إلى 0.76 هذا يعني أن متغير الإيرادات الضريبية استطاعت أن تفسر ما نسبته 79% من الاختلافات الحاصلة في الإيرادات العامة والمتبقي يعزى إلى متغيرات أخرى. ولاختبار فرضية العدم H0 تم إيجاد قيمة اختبار t وكانت 5.468 وان القيمة المعنوية لها sig كانت 0.001 وهي قيمة أقل من مستوى المعنوية 5% هذا يعني رفض فرضية العدم H0 وقبول الفرضية البديلة H1 ونستنتج بان ارتفاع قيمة الإيرادات الضريبية بمقدار وحدة واحدة يؤدي إلى ارتفاع قيمة الإيرادات العامة بمقدار 0.89. وتكتب معادلة الانحدار بالصيغة الآتية:

$$\hat{y}_2 = -13835579.977 + 0.89 y_2 \quad R^2 = 0.79$$

$$(t) \quad (-0.457) \quad (5.468) \quad F = 29.902$$

4-4-3- تحليل انحدار الرسوم الكمركية المتهرب منها على الإيرادات العامة: قام الباحثان بدراسة تأثير متغير الرسوم الكمركية المتهرب منها على المتغير المعتمد الإيرادات العامة وان فرضية العدم (الصفرية) المراد اختبارها هنا هي:  $H_0$ : لا توجد علاقة ذات تأثير معنوي للمتغير المستقل الرسوم الكمركية المتهرب منها على المتغير المعتمد الإيرادات العامة. ضد الفرضية البديلة:  $H_1$ : توجد علاقة ذات تأثير معنوي للمتغير المستقل الرسوم الكمركية المتهرب منها على المتغير المعتمد الإيرادات العامة. قام الباحثان بإيجاد جدول تحليل التباين الخاص بإنموذج الانحدار المستخدم وكما في الجدول الآتي:

الجدول (7) تحليل التباين لإنموذج الانحدار

ANOVA <sup>a</sup>						
Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	27531215311515360	1	27531215311515360	5.036	.045
	Residual	43733594211064408	8	5466699276383051		
	Total	71264809522579768	9			

الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الهيئة العامة للكمرك، ووزارة المالية ونلاحظ من خلال جدول تحليل التباين أن قيمة اختبار  $F$  بلغت 5.036 وقيمة معنوية sig 0.045 وهذه القيمة أقل من مستوى الدلالة 5% وقبول إنموذج الانحدار وبقية معامل تحديد  $R^2$  0.39 ومعامل تحديد مصحح  $Adjusted R^2$  0.31 هذا يعني أن متغير الرسوم الكمركية المتهرب منها استطاعت أن تفسر ما نسبته 39% من الاختلافات الحاصلة في الإيرادات العامة والمتبقي يعزى إلى متغيرات أخرى. ولاختبار فرضية العدم  $H_0$  تم إيجاد قيمة اختبار  $t$  وكانت 2.244 وأن القيمة المعنوية لها sig كانت 0.045 وهي قيمة أقل من مستوى المعنوية 5% هذا يعني رفض فرضية العدم  $H_0$  وقبول الفرضية البديلة  $H_1$  وتفسر بان ارتفاع قيمة الرسوم الكمركية بمقدار وحدة واحدة يؤدي إلى ارتفاع قيمة الإيرادات العامة بمقدار 0.622، لو كانت محصلة ولم يتم التهرب منها، وتكتب معادلة الانحدار بالصيغة الآتية:

$$\hat{y}_2 = 70878282.194 + 0.622 y_3 \quad R^2 = 0.39$$

$$(t) \quad (1.943) \quad (2.244) \quad F = 5.036$$

4-4-4- تحليل انحدار المتغيرات مجتمعة: سيتم هنا استخدام إنموذج الانحدار المتعدد لبحث علاقة تأثير المتغيرات المستقلة مجتمعة على المتغير المعتمد الممثل بالإيرادات العامة وحصلت الباحثان على الجدول ومن ثم الذي يتضمن معاملات إنموذج الانحدار المقدره فضلاً عن قيم عامل تضخم التباين الذي يقيس وجود مشكلة التعدد الخطي في الإنموذج بشكل لو تجاوزت قيمته 5 أو 10 وبحسب رغبة الباحثان في مستوى الدقة فان ذلك يدل على وجود تلك المشكلة ومن ثم لا يمكن الاعتماد على هذا الإنموذج ومقدراته:

الجدول(8) قيم معاملات إنموذج الانحدار وقيم VIF لكل متغير من دون استخدام طريقة انحدار الحرف

Parameter	Estimate	Variance Inflation Factor
CONSTANT	2.14311E7	
x1	0.0649461	3.17687
x2	-0.434727	13.6571
y1	1.0501	8.40857
y3	0.186474	10.2746

الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات وزارة المالية/ دائرة الموازنة

وبلغت قيمة معامل التحديد 84% ومعامل التحديد المصحح 72% أي أن هذا الإنموذج قادر على تفسير ما نسبته 84% من التباين الكلي والمتبقي يتم شرحه من خلال متغيرات أخرى غير داخلية في هذا الإنموذج. فضلاً عن ذلك بلغت قيمة اختبار ديربن-واتسون 2.28 وهي قيمة تشير إلى انعدام وجود مشكلة الارتباط الذاتي، ويمكن بذلك كتابة معادلة الانحدار بالصيغة التقديرية الآتية بعد التعويض عن قيم التقديرات:

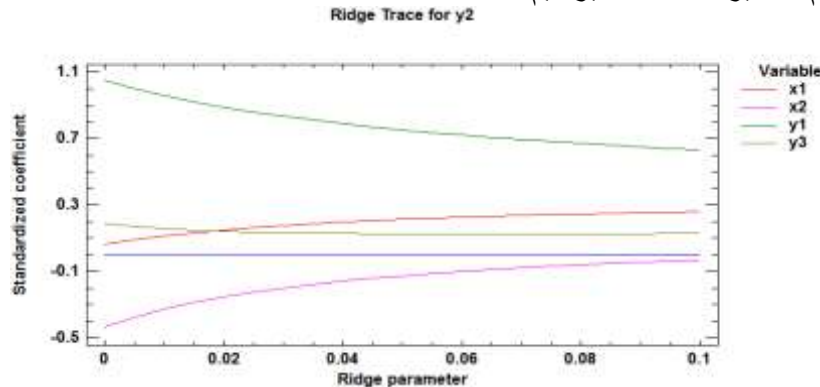
$$\hat{y}_2 = 2.14311E7 + 0.0649461 * x1 - 0.434727 * x2 + 1.0501 * y1 + 0.186474 * y3$$

أن القيم التقديرية في المعادلة أعلاه لا تمثل قيمة دقيقة يمكن الاعتماد عليها في التحليل والسبب في ذلك يعود إلى وجود مشكلة التعدد الخطي إذ نلاحظ من خلال قيم VIF للمتغيرات الداخلة في الإنموذج كانت أكبر من 10 لمتغيري الإيرادات الكمركية (الفعلية) التي بلغت قيمته 13.6571 والرسوم الكمركية المتهرب منها، الذي بلغت قيمته 10.2746 وهذه القيم تعطي دليلاً على وجود المشكلة المذكورة لذلك يجب على الباحثين أن تتجه إلى طريقة أخرى في عملية إيجاد القيم التقديرية فتكون قادرة على معالجة هذه المشكلة وهذه الطريقة تدعى بانحدار الحرف Ridge Regression التي تعتمد على إضافة قيمة معلمة الحرف (ridge parameter)  $c$  إلى معادلة حساب المقدرات وتتراوح قيمة  $c$  بين الصفر والواحد الصحيح ويتم اختيارها بصورة تجعل قيم VIF أقل من 5 أو 10 والجدول الآتي يبين قيم معاملات إنموذج الانحدار عند قيم مختلفة لـ  $c$  التي استخرجها الباحثان اعتماداً على البرنامج الإحصائي Statgraphics:

الجدول (9) قيم معاملات إنموذج الانحدار المقدرة عند قيم مختلفة من معلمة الحرف  $c$  لكل متغير

Ridge Parameter	Regression Coefficients			
	x1	x2	y1	y3
0.0	0.0649461	-0.434727	1.0501	0.186474
0.005	0.0915003	-0.37602	1.00091	0.16953
0.01	0.113793	-0.328047	0.958651	0.157303
0.015	0.132775	-0.28811	0.921848	0.148379
0.02	0.149124	-0.254344	0.889429	0.14182
0.025	0.163341	-0.22542	0.8606	0.136988
0.03	0.175801	-0.200368	0.834753	0.133437
0.035	0.186796	-0.178457	0.811417	0.130848
0.04	0.196554	-0.159133	0.790219	0.12899
0.045	0.205257	-0.141964	0.770857	0.12769
0.05	0.213053	-0.126608	0.753087	0.126823
0.055	0.220062	-0.112793	0.736707	0.126289
0.06	0.226384	-0.100298	0.721549	0.126016
0.065	0.232104	-0.0889449	0.707471	0.125945
0.07	0.237291	-0.0785831	0.694353	0.126033
0.075	0.242005	-0.0690891	0.682093	0.126244
0.08	0.246298	-0.0603588	0.670604	0.126551
0.085	0.250213	-0.0523043	0.659808	0.126931
0.09	0.253789	-0.0448504	0.64964	0.127368
0.095	0.257059	-0.037933	0.640043	0.127847
0.1	0.260052	-0.0314966	0.630964	0.128357

الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات القسم المالي/ للهيئة العامة للكمارك والشكل الآتي يوضح رسم قيم المعلمات لكل متغير وعند قيم متعددة لقيمة معلمة الحرف  $c$  إذ يلاحظ الباحثان تغير قيم التقديرات تبعاً لتغير قيم  $c$ :



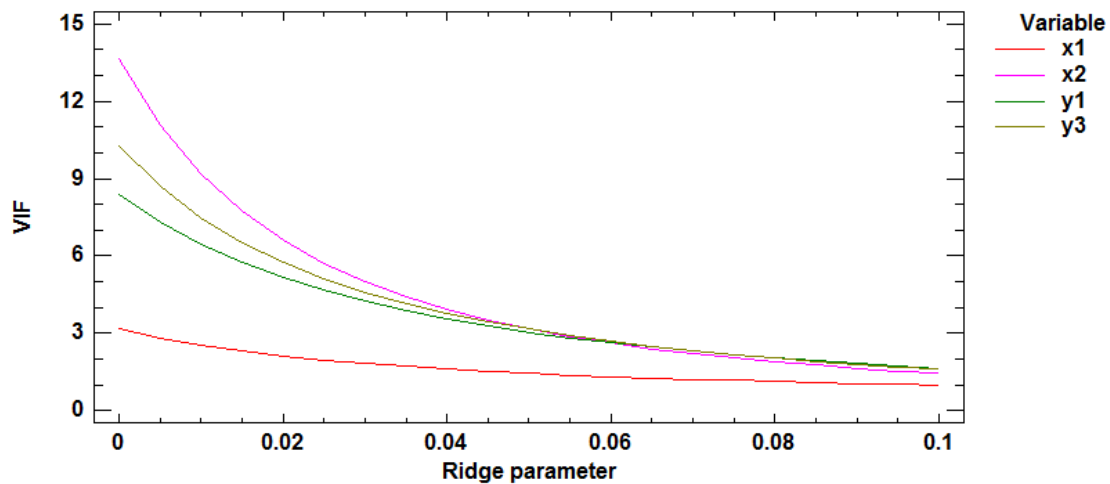
الشكل (4) معاملات إنموذج الانحدار المقدرة عند قيم مختلفة من معلمة الحرف  $c$  لكل متغير الشكل من إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات القسم المالي/ للهيئة العامة للكمارك

وبذلك يمكن إيجاد قيم VIF لكل قيمة من قيم  $c$  لغرض التحقق من التخلص من مشكلة التعدد الخطي والجدول الآتي يتضمن قيم VIF لكل متغير وعند كل قيمة من قيم  $c$  فضلاً عن قيمة معامل التحديد: الجدول (10) قيم VIF ومعامل التحديد عند قيم مختلفة من معلمة الحرف  $c$  لكل متغير

Ridge Parameter	Variance Inflation Factors				R-Squared
	x1	x2	y1	y3	
0.0	3.17687	13.6571	8.40857	10.2746	84.26
0.005	2.81359	11.0731	7.33121	8.7014	83.64
0.01	2.52791	9.16657	6.46562	7.48885	83.08
0.015	2.29781	7.71968	5.75644	6.53033	82.57
0.02	2.10883	6.59569	5.16612	5.75688	82.10
0.025	1.95111	5.70516	4.66826	5.122	81.67
0.03	1.81765	4.98758	4.2437	4.59332	81.26
0.035	1.70339	4.40088	3.87819	4.14761	80.88
0.04	1.60456	3.91502	3.5609	3.76784	80.52
0.045	1.51831	3.50813	3.28344	3.44122	80.17
0.05	1.44242	3.16394	3.03924	3.158	79.84
0.055	1.37517	2.87019	2.82305	2.91061	79.53
0.06	1.31519	2.61745	2.63064	2.6931	79.22
0.065	1.26138	2.39842	2.45857	2.50072	78.93
0.07	1.21284	2.20733	2.30403	2.32967	78.65
0.075	1.16883	2.03962	2.16465	2.17683	78.37
0.08	1.12875	1.89161	2.03849	2.03965	78.10
0.085	1.0921	1.76032	1.92389	1.91601	77.84
0.09	1.05844	1.6433	1.81946	1.80417	77.58
0.095	1.02743	1.53856	1.72401	1.70263	77.33
0.1	0.998749	1.44442	1.63653	1.61014	77.09

الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات القسم المالي/ للهيئة العامة للكمارك ويتضح من الجدول أعلاه انخفاض قيم VIF عند زيادة قيمة معلمة انحدار الحرف  $c$  وتحقق القيمة  $c=0.03$  التخلص من وجود مشكلة التعدد الخطي كون قيم VIF أصبحت أقل من 5 والشكل الآتي يوضح قيم VIF تبعاً لتغير قيم  $c$ :

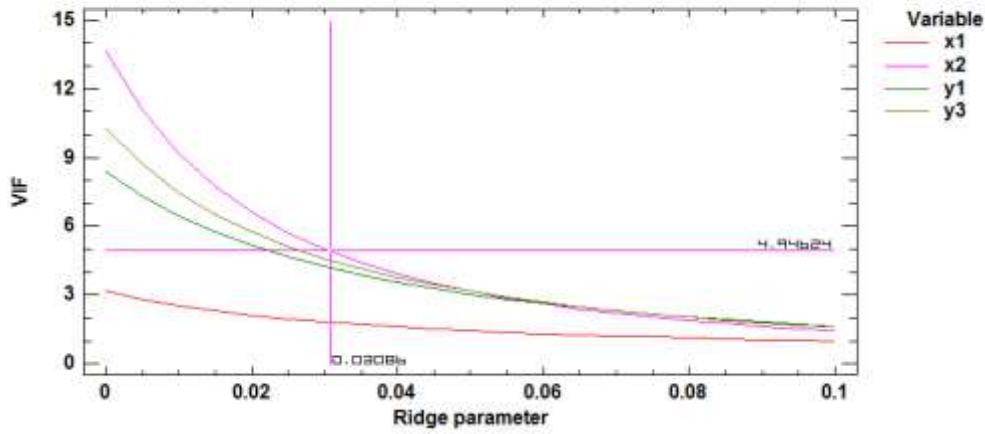
Variance Inflation Factors for y2



\* الشكل (5) VIF عند قيم مختلفة من معلمة الحرف  $c$  لكل متغير  
\* الشكل من إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات القسم المالي/ للهيئة العامة للكمارك  
أما الشكل الآتي فيوضح آلية العمل في البرنامج الإحصائي Statgraphics لتحديد قيمة  $c$  التي تحقق التخلص من مشكلة التعدد الخطي:



Variance Inflation Factors for y2



\* الشكل (6) كيفية تحديد قيمة معلمة الحرف c VIF في برنامج Statgraphics

\* الشكل من إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات القسم المالي/ للهيئة العامة للكمارك

وبعد تحديد قيمة c تم ايجاد قيم المعلمات وكما في الجدول الآتي:

الجدول (11) قيم معلمات إنموذج الانحدار وقيم VIF لكل متغير عندما  $c=0.03$

#### Model Results for Ridge Parameter = 0.03

Parameter	Estimate	Variance Inflation Factor
CONSTANT	2.92854E6	
x1	0.175801	1.81765
x2	-0.200368	4.98758
y1	0.834753	4.2437
y3	0.133437	4.59332

الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات القسم المالي/ للهيئة العامة للكمارك

وبلغت قيمة معامل التحديد 81% ومعامل التحديد المصحح 66% أي أن هذا الإنموذج قادر على تفسير ما نسبته 81% من التباين الكلي والمتبقي يتم شرحه من خلال متغيرات أخرى غير داخلية في هذا الإنموذج. فضلاً عن ذلك بلغت قيمة اختبار ديربن-واتسون 2.1 وهي قيمة تشير إلى انعدام وجود مشكلة الارتباط الذاتي، ويمكن لذلك كتابة معادلة الانحدار بالصيغة التقديرية الآتية بعد التعويض عن قيم التقديرات:

$$\hat{y}_2 = 2.92854E6 + 0.175801 * x1 - 0.200368 * x2 + 0.834753 * y1 + 0.133437 * y3$$

إن القيم التقديرية في المعادلة أعلاه تمثل قيماً دقيقة يمكن الاعتماد عليها في التحليل والسبب في ذلك يعود إلى انعدام وجود مشكلة التعدد الخطي إذ نلاحظ من خلال قيم VIF للمتغيرات الداخلة في الإنموذج كانت أقل من 5 فقد بلغت القيمة لمتغير الإيرادات الكمركية (المخططة) 1.81765 وبلغت القيمة لمتغير الإيرادات الكمركية (الفعلية) 4.98758 بينما بلغت قيمته لمتغير الإيرادات الضريبية 4.2437 وبلغت قيمته لمتغير الرسوم الكمركية المتهرب منها 4.59332 وهذه القيم تعطي دليلاً على انعدام وجود المشكلة المذكورة لذلك الاعتماد على القيم التقديرية المستخرجة في التحليل وكما في معادلة الانحدار السابقة. وتفسر بان ارتفاع قيمة الإيرادات الكمركية (المخططة) بمقدار وحدة واحدة يؤدي إلى ارتفاع قيمة الإيرادات العامة بمقدار 0.175801 بينما ارتفاع قيمة الإيرادات الضريبية بمقدار وحدة واحدة يؤدي إلى ارتفاع قيمة الإيرادات العامة بمقدار 0.834753، وارتفاع قيمة الرسوم الكمركية المتهرب منها بمقدار وحدة واحدة يؤدي إلى انخفاض قيمة الإيرادات العامة بمقدار 0.133437، أما في حال تحصيلها ولم يتم التهرب منها تؤدي إلى ارتفاع الإيرادات العامة بمقدار 0.133437.

4-4-5- تحليل انحدار الإيرادات الكمركية (الفعلية) على الإيرادات الضريبية: قام الباحثان بدراسة تأثير متغير الإيرادات الكمركية (الفعلية) على المتغير المعتمد الإيرادات الضريبية وان فرضية العدم

(الصفريّة) المراد اختبارها هنا هي:  $H_0$ : لا توجد علاقة ذات تأثير معنوي للمتغير المستقل الإيرادات الكمركية (الفعلية) على المتغير المعتمد الإيرادات الضريبية. ضد الفرضية البديلة:  $H_1$ : توجد علاقة ذات تأثير معنوي للمتغير المستقل الإيرادات الكمركية (الفعلية) على المتغير المعتمد الإيرادات الضريبية. قام الباحثان بإيجاد جدول تحليل التباين المستخدم وكما في الجدول الآتي:

#### الجدول (12) تحليل التباين لإنموذج الانحدار

ANOVA						
Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	5785003268832.752	1	5785003268832.752	12.756	.007
	Residual	3628083536426.848	8	453510442053.356		
	Total	9413086805259.600	9			

الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الهيئة العامة للكمارك، ووزارة التخطيط

ونلاحظ من خلال جدول تحليل التباين أن قيمة اختبار  $F$  بلغت 12.756 وبقية معنوية  $sig$  0.007 وهذه القيمة أقل من مستوى الدلالة 5% وقبول إنموذج الانحدار وبقية معامل تحديد  $R^2$  0.62 ومعامل تحديد مصحح  $Adjusted R^2$  0.57 هذا يعني أن متغير الإيرادات الكمركية (الفعلية) استطاعت أن تفسر ما نسبته 62% من الاختلافات الحاصلة في الإيرادات الضريبية والمتبقي يعزى إلى متغيرات أخرى. ولاختبار فرضية العدم  $H_0$  تم إيجاد قيمة اختبار  $t$  وكانت 3.572 وأن قيمة المعنوية لها  $sig$  كانت 0.007 وهي قيمة أقل من مستوى المعنوية 5% هذا يعني رفض فرضية العدم  $H_0$  وقبول الفرضية البديلة  $H_1$  وتفسر بان ارتفاع الإيرادات الكمركية (الفعلية) بمقدار وحدة واحدة يؤدي إلى ارتفاع الإيرادات الضريبية بمقدار 0.78. وتكتب معادلة الانحدار بالصيغة الآتية:

$$\hat{y}_1 = 82887.942 + 0.78 x_2 \quad R^2 = 0.62$$

$$(t) \quad (0.150) \quad (3.572) \quad F = 12.756$$

#### 4-4-6- تحليل انحدار الاستيرادات السنوية (التجارة الخارجية) على الرسوم الكمركية:

قام الباحثان بدراسة تأثير متغير الاستيرادات السنوية (التجارة الخارجية) على المتغير المعتمد الرسوم الكمركية وإن فرضية العدم (الصفريّة) المراد اختبارها هنا هي:  $H_0$ : لا توجد علاقة ذات تأثير معنوي للمتغير المستقل الاستيرادات السنوية (التجارة الخارجية) على المتغير المعتمد الرسوم الكمركية. ضد الفرضية البديلة:  $H_1$ : توجد علاقة ذات تأثير معنوي للمتغير المستقل الاستيرادات السنوية (التجارة الخارجية) على المتغير المعتمد الرسوم الكمركية. قام الباحثان بإيجاد جدول تحليل التباين الخاص بإنموذج الانحدار المستخدم وكما في الجدول الآتي:

#### الجدول (13) تحليل التباين لإنموذج الانحدار

ANOVA						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1590140227827198460	1	1590140227827198460	8.649	.019
	Residual	1470752733407791100	8	183844091675973888		
	Total	3060892961234989600	9			

الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الهيئة العامة للكمارك، ووزارة التجارة

ونلاحظ من خلال جدول تحليل التباين أن قيمة اختبار  $F$  بلغت 8.649 وبقية معنوية  $sig$  0.019 وهذه القيمة أقل من مستوى الدلالة 5% ويستنتج الباحثان قبول إنموذج الانحدار وبقية معامل تحديد  $R^2$  0.52 ومعامل تحديد مصحح  $Adjusted R^2$  0.46 هذا يعني أن متغير الاستيرادات السنوية استطاعت أن تفسر ما نسبته 52% من الاختلافات الحاصلة في الرسوم الكمركية والمتبقي يعزى إلى متغيرات أخرى. ولاختبار فرضية العدم  $H_0$  تم إيجاد قيمة اختبار  $t$  وكانت 2.941 وان قيمة المعنوية لها  $sig$  كانت 0.019 وهي قيمة أقل من مستوى المعنوية 5% هذا يعني رفض فرضية العدم  $H_0$  وقبول الفرضية البديلة  $H_1$  وتفسر بان ارتفاع قيمة الاستيرادات السنوية بمقدار وحدة واحدة يؤدي إلى ارتفاع قيمة الرسوم الكمركية بمقدار 0.72. وتكتب معادلة الانحدار بالصيغة الآتية:

$$\hat{y}_3 = -225097550.297 + .72 x_3 \quad R^2 = 0.52:$$

$$(t) \quad (-.680) \quad (2.941) \quad F = 8.649$$

الجدول الآتي يلخص ما تم التوصل إليه من نتائج:

## الجدول (14) ملخص النتائج التي تم الحصول عليها

القرار (هل توجد علاقة مع المتغير المعتمد)	قيمة sig	قيمة اختبار t	معامل الانحدار B	قيمة اختبار t	معامل الحد الثابت	قيمة اختبار F	معامل التحديد	المتغير المستقل	المتغير المعتمد
توجد علاقة طردية	0.045	2.964	0.57	1.776	71289233.766	3.856	0.33	x1	y1
توجد علاقة طردية	0.049	2.907	0.56	0.317	20388274.956	3.637	0.31	x2	
توجد علاقة طردية	0.001	5.468	0.89	-0.457	-13835579.977	29.902	0.79	y2	
توجد علاقة طردية	0.045	2.244	0.622	1.943	70878282.194	0.001	0.39	y3	
لا توجد علاقة	0.198	1.403	0.444	2.683	1350111.374	1.968	0.20	x1	y2
توجد علاقة طردية	0.007	3.572	0.78	0.150	82887.942	12.756	0.62	x2	
توجد علاقة طردية	0.019	2.941	0.72	-0.680	-225097550.297	8.649	0.52	x3	

الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الهيئة العامة للكمارك، ووزارة التجارة ويبين الشكل البياني الآتي ترتيب الأهمية لكل متغير مستقل من ناحية تأثيره بالمتغير المعتمد y1 الإيرادات العامة:



الشكل (7) ترتيب الأهمية لكل متغير مستقل من ناحية تأثيره بالمتغير y1 الإيرادات العامة الشكل من إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الهيئة العامة للكمارك، ووزارة التجارة يتضح أن الإيرادات الضريبية كان لها أعلى تأثير في الإيرادات العامة من ثم الإيرادات الكمركية (الفعلية) وأخيراً تأتي الرسوم الكمركية المتهرب منها.

## الاستنتاجات

توصل البحث إلى مجموعة من الاستنتاجات من خلال النتائج التي تم التوصل إليها في جانبه النظري والعملية وكما يأتي:-

## أولاً: الاستنتاجات الجانب النظري:

1- لا توجد رقابة خارجية دولية، لغرض تبادل المعلومات الخاصة بالتجار والشركات في أثناء عملية إدخال البضائع وإخراجها من الدولة إلى الدول المجاورة. كذلك حاجة المنافذ الحدودية للمناطق الكمركية، إلى تطوير موظفيها وتأهيلهم، كما أن المنافذ الحدودية تحتاج إلى خبراء لاكتشاف عمليات التهريب والتزوير.

2- ارتفاع أسعار النسب الضريبية، وكذلك انعدام الوعي الضريبي لدى المواطنين، ولاسيما عند استخدام الضريبة كوسيلة لإعادة توزيع الدخل والثروات ومعالجة التفاوت بين الدخل. وان بعض التشريعات والقوانين والتعليمات الضريبية ينتابها النقص والغموض وعدم وضوحها، مما يصعب فهمها وتفسيرها من الموظفين والمكلفين.

3- إن أثار التهريب الكمركي تمتد إلى جميع العناصر أي بحسب طبيعة التهريب، ومنها ما يحدث خلل في ميزان المدفوعات.

## ثانياً: الاستنتاجات الجانب العملي:

1- إن ارتفاع نسب الرسوم الكمركية المتهرب منها ولاسيما سنة 2013 لتصل إلى (72.15%) يؤدي إلى انخفاض الإيرادات الكمركية (الفعلية) مما يؤدي إلى انخفاض الإيرادات الضريبية، وهذا الارتفاع

في التهريب يؤثر بنسبة 39% في الإيرادات العامة ويؤدي إلى انخفاضها، ومن ثمَّ حرمان الخزينة العامة للدولة من هذه الإيرادات.

2- إن انخفاض الاستيرادات له أسباب عدة، منها ارتفاع نسب الرسوم الكمركية، وكذلك بعض المعاهدات والاتفاقيات التي تضعها الدولة لأغراض سياسية، وإن الاستيرادات السنوية تؤثر بنسبة 52% في الرسوم الكمركية، بمعنى أن ارتفاعها يؤدي إلى ارتفاع الرسوم الكمركية، وأن ارتفاعها بمقدار وحدة واحدة يؤدي إلى ارتفاع الرسوم الكمركية بمقدار (0,72%).

3- أن الإيرادات الكمركية (الفعلية) تمثل 62% من الإيرادات الضريبية، أي أن ارتفاعها بمقدار وحدة واحدة يؤدي إلى ارتفاع الإيرادات الضريبية بنسبة (0,784%). وباستطاعتها أن تؤثر في الإيرادات العامة بنسبة 31%، وأن ارتفاعها بمقدار وحدة واحدة يؤدي إلى ارتفاع الإيرادات العامة بنسبة (0,56%). كما إن الإيرادات الضريبية حققت نسبة (0,79%) في الإيرادات العامة، وإن ارتفاعها بمقدار وحدة واحدة يؤدي إلى ارتفاع قيمة الإيرادات العامة بمقدار (0,89%).

### التوصيات

وخلص البحث إلى مجموعة من التوصيات يتعين الأخذ بها:

#### أولاً: توصيات الجانب النظري:

1- قيام الدولة بالتعاون مع الدول المجاورة لها، ووضع قوانين لغرض تبادل المعلومات عن التجار والشركات التي تقوم بعملية التهريب. كذلك وضع رقابة شديدة على الحدود الكمركية وتطوير الملاكات الإدارية والفنية عن طريق إدخالهم دورات تأهيلية، وتقسيم المهام الإدارية بحسب الاختصاص، وتخصيص موظفين مؤهلين لضبط عمليات التهريب واكتشافها، وتزويدها بأجهزة حديثة ومطورة وزيادة مخصصاتهم ومكافأاتهم.

2- إعادة تدقيق أسعار النسب الضريبية، مع مراعاة ظروف المكلفين من أصحاب الدخل المنخفضة، كذلك نشر الوعي الضريبي عن طريق الإعلان وعمل لوحات توضيحية للتشريعات والقوانين الضريبية، وإتباع طريقة الأسعار التصاعدية لمعالجة التفاوت بين الدخل. وإعادة دراسة وصياغة بعض التشريعات والقوانين الضريبية ومنها (الأسعار والإعفاءات الضريبية والسماحات القانونية) وجعلها بصورة يسهل فهمها وتفسيرها، من قبل الموظفين والمكلفين.

3- من الضروري تشديد قانون العقوبات سواء كانت غرامة جزائية أم عقوبة السجن أم الاثنين معاً، أو مصادرة البضاعة أو الحرمان من الوظيفة، كي يشعر المتهرب بألم العقاب.

#### ثانياً: توصيات الجانب العملي:

1- وضع الحلول لمعالجة الأسباب التي تؤدي إلى التهريب من الرسوم الكمركية، لأنها تؤدي إلى انخفاض الإيرادات الكمركية التي بدورها تؤدي إلى انخفاض الإيرادات العامة.

2- معالجة الأسباب التي تؤدي إلى انخفاض الاستيرادات، ووضع بعض التعديلات على المعاهدات والاتفاقيات من أجل المحافظة على الاستيرادات وحماية الإيرادات المتأتية منها.

3- بما إن للإيرادات الكمركية (الفعلية) دوراً كبيراً في زيادة الإيرادات الضريبية، وهي الأخرى التي بدورها تؤدي إلى زيادة الإيرادات العامة لذا يجب دراسة العوامل التي تؤدي إلى انخفاضها ومعالجتها ووضع الحلول لها، ومنها الثغرات القانونية في التشريعات الضريبية، والتهريب الكمركي.

### المصادر

#### أولاً: الكتب العربية:

1- Gillis, Malcolm, Dwight H. Perkins, Michael Roemer and Donald R. Snodgrass، اقتصاديات التنمية، ترجمة طه عبد الله منصور، دار المريخ للنشر، الطبعة العربية، 2009.

2- Kreinin, Mordechai E.، الاقتصاد الدولي- مدخل السياسات، ترجمة محمد ابراهيم منصور، دار المريخ، 2010.

3- Michael P. Todaro، التنمية الاقتصادية، ترجمة محمود حسن حسني، محمود حامد محمود عبد الرازق، 2009.



- 4- Osullivan, Arthur, Stephen M. Schwerin C. Perez, الاقتصاد الجزئي- المبادئ الأساسية والتطبيقات والأدوات/ مكتبة لبنان ناشرون/ الطبعة الأولى/ 2014.
- 5- أرشيد، عمر عبد الله بني، موسوعة الضرائب- الضريبة العامة على المبيعات وضريبة الدخل/ الطبعة الأولى/ دار صفاء للنشر والتوزيع- عمان، 2013.
- 6- ال علي، رضا صاحب أبو حمد، المالية العامة، 2002.
- 7- البدراني، قيس حسن عواد، المالية العامة والتشريع المالي/ جامعة الموصل/ كلية الحقوق، 2010.
- 8- الجنابي، طاهر، علم المالية العامة والتشريع المالي، دار الكتب للطباعة والنشر، 2007.
- 9- الخطيب، خالد شحادة، احمد زهير شامية، أسس المالية العامة/ الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر والتوزيع/ الأردن- عمان، 2012.
- 10- الشرع، طالب نور، الجريمة الضريبية كلية القانون/ جامعة بغداد/ الطبعة الأولى/ دار وائل للنشر، 2008.
- 11- حمدي، كمال، جريمة التهريب الكمركي، مطبعة سعيد كامل- الإسكندرية، 2004.
- 12- خصاونة، جهاد سعيد، علم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق العملي. مساعد مدير عام دائرة ضريبة الدخل والمبيعات سابقاً، 2010.
- 13- سلامة، مصطفى، منظمة التجارة العالمية- النظام الدولي للتجارة الدولية/ الطبعة الأولى/ دار الجامعة الجديدة، 2006.
- 14- سلوم، حسين، المالية العامة- القانون المالي والضريبي-دراسة مقارنة/ دار الفكر اللبناني-بيروت، 1990.
- 15- طاقة، محمد. وهدي العزاوي. اقتصاديات المالية العامة. الطبعة الأولى- دار المسيرة للنشر والتوزيع- عمان- رقم الإيداع: 2006/6/1614، لسنة 2007.
- 16- عبد الحميد، نسرین، الجرانم الاقتصادية التقليدية-المستحدثة. المكتب الجامعي الحديث، 2009.
- 17- عبد الله، خالد أمين، حامد داوود الطحلة، النظم الضريبية- دراسة مقارنة ضريبة الدخل/ الضرائب الكمركية/ ضريبة المبيعات/ الطبعة الأولى/ دار وائل للنشر، 2015.
- 18- عثمان، سعيد عبد العزيز. وشكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب(سياسات- نظم- قضايا معاصرة). الدار الجامعية للنشر والتوزيع - الإسكندرية، 2007.
- 19- عطا، محمد حامد، الفحص الضريبي علماً وعملاً، مطبعة دار الطباعة الحرة، رقم الإيداع بدار الكتب/ 97/5820، 2002.
- 20- عطوي، فوزي، المالية العامة/ النظم الضريبية وموازنة الدولة، 2003.
- 21- قطب، محمد علي احمد، الموسوعة القانونية والأمنية في حماية المال العام(وفقاً لأحكام القانون المدني والإداري والجنائي والتشريع الإسلامي وأراء الفقه وأحكام القضاء، واثر الخصخصة في ذلك)، 2006.
- 22- منصور، عبود علوان، جرانم التهريب الكمركي في العراق. الطبعة الأولى-بغداد-أعظمية، 2002.
- ثانياً: الاطاريج والرسائل الجامعية:
- 1- الحسناوي، احمد كاظم سندو، التغير في النسب والشرائح الضريبية وأثرها على الحصيلة الضريبية/ رسالة ماجستير/ المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية/ جامعة بغداد، 2014.
- 2- الخاقاني، حسين جابر عبد الحميد، الفساد الاقتصادي وأثاره على عملية التنمية الاقتصادية في البلدان النامية كلية الإدارة والاقتصاد-جامعة بغداد. أطروحة دكتوراه، 2008.
- 3- الشافعي، علاء حسين علوان، العوامل المؤثرة في حصيلة ضريبة الدخل في العراق- دراسة تطبيقية لأثر السعر الضريبي، رسالة ماجستير/المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية/ جامعة بغداد، 2005.
- 4- بلقاسم، بودالي، ظاهرة التهريب الكمركي واستراتيجيات مكافحته/ كلية العلوم الاقتصادية، التسيير والعلوم التجارية-جامعة أبي بكر بلقايد. رسالة ماجستير، 2010/2011.
- 5- حسين، محمد حسين قاسم، الجريمة الضريبية والقضاء المختص وفقاً لأحكام قانون ضريبة الدخل الأردني رقم(25) لسنة(1964). كلية الدراسات العليا-جامعة النجاح الوطنية نابلس-رسالة ماجستير، 2004.
- 6- مسيمي، دلال عيسى موسى، السياسة الضريبية ودورها في تنمية الاقتصاد الفلسطيني، رسالة ماجستير/ كلية الدراسات العليا/ جامعة النجاح الوطنية، 2006.
- 7- موسى، أسد كامل مصطفى، التهريب الكمركي وأثره في الإيرادات الكمركية الفلسطينية. كلية الدراسات العليا-جامعة النجاح الوطنية. رسالة ماجستير، 2005.
- ثالثاً: المؤتمرات والندوات

1- تركي، عز الدين بن، ومنصف شرفي. الفساد الإداري وأسبابه، أثاره وطرق مكافحته- إشارة لتجارب بعض الدول. بحث منشور في الملتقى الوطني حول (حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري ليومي 6-7/ماي/2012).

2- كاظم، اسعد جواد. فاعلية الضريبة في التمويل والتوازن الاقتصادي/ بحث منشور في المؤتمر العلمي الضريبي الأول (17-18/10/2001).

#### رابعاً: المجالات والصحف

1- البياتي، أبو ذر عبد الكريم شاكر، التهرب الضريبي في العراق/الواقع والطموح. كلية الإدارة والاقتصاد/ الجامعة المستنصرية. بحث منشور في مجلة كلية الحقوق/جامعة النهرين. المجلد/14 العدد/2، السنة/2012.

2- الحسون، معين عباس احمد، حسين عمران ناجي، الهام وحيد، اثر الوعي الضريبي في تحقيق التنمية الاقتصادية، بحث منشور في مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية/المجلد15/العدد2/لسنة 2013.

3- السامرائي، يسرى مهدي حسن، وزهرة خضير عباس العبيدي، تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي/كلية الإدارة والاقتصاد/جامعة بغداد/قسم الاقتصاد. بحث منشور في مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية. المجلد/4 العدد/9، 2012.

4- الشوابكة، سالم، الازدواج الضريبي في الضرائب على الدخل وطرائق تجنبه مع دراسة تطبيقية مقارنة/بحث منشور في مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية/المجلد21/العدد2/لسنة2005.

5- العركوب، هاشم محمد، محمد سامي. الدور التمويلي للضرائب في بلدان عربية مختارة للفترة 1980-2002، بحث منشور في مجلة تنمية الرافدين، المجلد:28، العدد:82، لسنة:2006.

6- النجار، يحيى غني. الآثار الاقتصادية للفساد الاقتصادي. بحث منشور في مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، العدد/54 المجلد/15، لسنة 2009.

7- رسن، ذو الفقار علي، الاختصاص المكاني في جريمة التهريب الكمركي. بحث منشور في مجلة القادسية للقانون والعلوم السياسية، المجلد/4 العدد/2 / كانون الأول / 2011.

8- شباط، يوسف، الرسوم الكمركية في التشريع السوري، بحث منشور في مجلة جامعة دمشق/ كلية الحقوق، المجلد 16/ العدد الثاني/ لسنة 2000.

9- عيد، سهاد كشكول، التهرب الضريبي وأثره على التنمية الاقتصادية في العراق/ بحث منشور في مجلة دراسات محاسبية ومالية/ المجلد8/ العدد:24/ الفصل الثالث لسنة 2013.

#### خامساً: التشريعات

1- قانون الكمارك رقم 23 لسنة 1984.

#### سادساً: الانترنت

1- الجنيدى، صخر عبد الله. جريمة التهريب الكمركي في ضوء الفقه والقضاء. بحث منشور في الانترنت. <http://www.minshawi.com/other/jenedi.htm>

#### سابعاً: الكتب الأجنبية

1-Doernperg, Richhard L., International Taxation Inanutshell, Sixth Edition, 2006.

2- Melville, Alan. Taxation, finance Act 2010, Sixteenth edition,2010.

3- Samuelson, Pul A, William D. Nordhaus, ECONOMICS,2006.

4- Wilson, Earl R., Susan C. Kattelus, Jacquelinel Reck, Accounting for Governmental and Nonprofit Entities. Fourteenth Edition, 2007.

#### ثامناً: البحوث الأجنبية:

1- Jean, Sebastien, Cristina Mitaritonna. Determinants and Pervasiveness of the evasion of Custom duties, UMR Economie publique Ine A. Agroparis Tech and Cepil, 2010.

2- Joao E, Van Dunem. Channing Amdt, Confronting the Issue of the Elasticity of Customs Evasion in Mozambique: An Empirical Study. Ministry of Planning and Development of Mozambique Directorate of Studies and Policy Analysis, April 2006.