

نموذج مقترح للضريبة على الشركات النفطية العاملة في العراق

م.د. مصطفى علي إبراهيم	م.د. علاء عبد الجبار حسين	م.م. مؤمن مازن سالم
قسم هندسة الإنتاج والمعادن	كلية الإدارة والاقتصاد	قسم هندسة الإنتاج والمعادن
الجامعة التكنولوجية	جامعة تكريت	الجامعة التكنولوجية
Mustafa.A.Ibrahim@uotechnology.edu.iq	hashim-RASHID1978@tu.edu.iq	70224@uotechnology.edu.iq

المستخلص:

تهدف الدراسة إلى تنفيذ المقترحات المطروحة في العمل لزيادة كفاءة الإدارة الاستراتيجية للسياسة المالية للدولة وذلك من خلال الدور الذي تلعبه الإدارة الاستراتيجية في المؤسسات المالية من خلال السيطرة والتحكم بأدوات السياسة المالية لغرض وضع الموازنة العامة للدولة في تقدير وتنفيذ الموازنة من أجل تحقيق الأهداف الاقتصادية التي تصبو لتحقيقها السلطة التنفيذية، والتي يصعب تحقيقها بسبب الاعتماد الكلي على الإيرادات النفطية والحاجة إلى تعدد مصادر الدخل تم العمل على وضع أنموذج لفرض الضرائب على الشركات النفطية العاملة في العراق حيث لوحظ عدم فاعلية النظام الضريبي الحالي لذلك اقترحنا ضرورة الاعتماد بوضع خطط إستراتيجية واضحة تساعد في تحقيق أهداف السياسة المالية والرفاهية الاجتماعية وتحسين العمل بالقواعد الضريبية.

الكلمات المفتاحية: السياسة المالية، الإدارة الاستراتيجية، الموازنة، الضريبة، النفط والغاز.

A proposed Model For Taxation of Oil companies Operating in Iraq

Lecturer Dr. Mustafa Ali Ibrahim
Department of Production Engineering and Metallurgy
University of Technology

Lecturer Dr. Alaa Abduljabbar Hussein
College of Administration and Economics
Tikrit University

Assist. Lecturer: Moamin Mazin Salim
Department of Production Engineering and Metallurgy
University of Technology

Abstract

The main objective of the current study is to implement the suggested work proposals to increase the strategic management efficiency for the state financial policy, which can be achieved through the effective role of the financial institutions in strategic management and controlling the financial policy tools. These tools would enable the state in estimating and proposing the general budget of the state to reach the economic goals that the executive government hopes to achieve. These goals are currently difficult to achieve due to complete dependency on oil revenue. Therefore, there is a need to diversify the income sources of the state and one way of achieving this is by implementing a tax system on the oil companies in Iraq. However, the current tax model is not effective and there is a need for an effective tax model, and hence this study suggests a necessary consideration for clear strategic plan that can help to achieve the financial policy goals and social prosperity through improving tax rules implementation.

Keywords: financial policy, strategic management, budget, tax, oil and gas.

المقدمة

تشكل السياسات المالية أهم التحديات التي تواجه الحكومات، فهي تعبّر عن الاستخدام أو التنظيم الذي تستعمله الدولة أو الحكومة في توجيه برامجها الاقتصادية والتي تشمل الإيرادات والنفقات، وفقاً للأهداف التي تضعها فلسفة ونظام الحكم القائم في الحكومة، فهي ولأجل ذلك تعكس الرؤية الاقتصادية وتعطي نظرة واضحة عن المسارات التي تنتهجها، حيث تقوم الدول عادةً بوضع خططاً عديدة من أجل تحقيق الاستراتيجيات المالية الاقتصادية التي ترسمها وذلك لحاجتها لهذه الخطط إلى تمويل الموازنة وتعدد مصادرها، ومن هنا يتحتم على الحكومات خلق سياسات مالية لتأمين الأموال اللازمة من المصادر المختلفة المتوفرة لديها في سبيل تكوين موازنة عامة للدولة تهدف إلى تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للدولة.

فالهدف الأساسي من وضع السياسات المالية هو تحقيق الدولة للتوازن الاقتصادي، بمعنى آخر التوازن بين إيراداتها ونفقاتها، مما يبعدها عن الوقوع في العجز المالي والذي يثقل كاهلها بالديون المتراكمة عاماً بعد عام من ناحية، ومن ناحية أخرى تحقيق التوازن الاجتماعي بإعادة توزيع الدخل بين فئات المجتمع. ومن هنا أصبح الاستخدام الصحيح لأدواتها هو وحده الذي يؤدي إلى نمط حياة مستقر ومتوازن ومزدهر لجميع رعايا الدولة. ولهذا تعد الإدارة الاستراتيجية للسياسة المالية أحد الركائز الأساسية في مواكبة التطورات والتوجهات المصاحبة لها والمتمثلة في الوصول إلى أدوات ومفاهيم استراتيجية تعمل في اتجاه التغيير والتحول نحو رؤى استراتيجية من أجل تعزيز السياسة المالية للدولة. كما وساعدت التوجهات الإدارية الحديثة على إحداث قفزة نوعية وتطويرية في هذه المؤسسات، حيث طالت البيئة المؤثرة والمحركة لها، وأهم هذه التوجهات الاستخدام الأمثل لمداخل ومفاهيم الإدارة الإستراتيجية في إدارة وقيادة المؤسسات لمواجهة تحديات العصر وتطوير الممارسات الإدارية للدولة.

إن الآليات والأساليب التقليدية المعتمدة سابقاً، أصبحت غير قادرة على إدارة مستقبل مؤسسات الدولة، في ظل المتغيرات والتوجهات التي تتمثل في تقلب أسعار المواد الخام والنفط التي يعتمد عليها الاقتصاد، إنما فرضت واقعاً جديداً يقوم على استخدام ما اتفق عليه كثير من الاقتصاديين والباحثين على أن الإدارة الإستراتيجية هي المحدد والمحرك الأساسي للسياسة المالية، التي تعمل كمنظم للإنفاق الحكومي والضرائب.

وفي هذا الصدد، من الضروري النظر في عدد من القضايا الهامة في مجال عائدات النفط وإدارة الأصول واقتراح نموذج للضرائب على صادرات المواد الخام النفط والغاز.

أهمية البحث: تتمحور أهمية البحث حول الدور الكبير الذي يمكن أن تلعبه الإدارة الإستراتيجية في المؤسسات المالية من خلال السيطرة والتحكم بأدوات السياسة المالية لغرض وضع الموازنة العامة للدولة وذلك من خلال تقدير وتنفيذ الموازنة العامة من أجل تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تصبو لتحقيقها السلطة التنفيذية.

ومن خلال ما تقدم يعتقد الباحثين وفي ظل النظام الاقتصادي والضريبي الموجود حالياً في العراق تم اقتراح نموذج لفرض الضرائب على تصدير المواد الخام والنفط والغاز بما يساعد على تعدد مصادر تمويل الموازنة في ظل التقلبات في الأسعار العالمية لسوق الطاقة وما عانتها الموازنات في الفترات الأخيرة من عجز مالي وقف عائق في تنفيذ الالتزامات المترتبة في ذمة الدولة وعدم مواكبة التنمية الاقتصادية والاجتماعية التي تسعى لتحقيقه.

مشكلة البحث: تتمثل هذه المشكلة بضعف الإدارة الاقتصادية للدولة وذلك من خلال اعتمادها على القطاع النفطي في مواردها المالية في حل أغلب المشاكل الاقتصادية والذي يوفر إيرادات نحو 95٪ من إجمالي دخل العراق. لذلك برزت الحاجة الى ضرورة تنويع مصادر الإيرادات من خلال البحث على مصادر مختلفة ومنها الضرائب.

الهدف من البحث: هو تطوير ودعم المقترحات لتطوير نظام ضريبي يأخذ في الاعتبار العديد من العوامل التي تؤثر على تطوير وتحقيق الهدف المنشود من خلال الأهداف التي تم وضعها، حيث إن أهداف الاستراتيجية للسياسة المالية، مثل أي سياسة تهدف الى تحقيق الاستقرار الاقتصادي (معاكسة للدورة الاقتصادية) والتي بدورها تسعى إلى تهدئة التقلبات الدورية في الاقتصاد من خلال ضمان تحقيق التالي:

1. نمو اقتصادي مستقر.
2. التوظيف الكامل للموارد (أولاً وقبل كل شيء، حل مشكلة البطالة الدورية).
3. مستوى سعر مستقر (حل لمشكلة التضخم).

تشكل الأساس النظري للبحث من خلال نتائج البحث العلمي الواردة في الأعمال العلمية للعلماء الاقتصاديين المحليين والأجانب في مجال تطوير الضرائب والعمل على إيجاد نموذج لفرضها على استخراج النفط والغاز ودراسة التحفيز والتشجيع للنظام الضريبي.

الأساس المنهجي للبحث هو الاعتماد على قاعدة البيانات والمعلومات للوثائق القانونية والتنظيمية لجمهورية العراق، ومواد المجتمع العلمي حول القضايا والدراسات المتعلقة بالضرائب. بالإضافة إلى ذلك، تعتمد الدراسة على أساليب المعرفة العلمية العامة مثل التحليل (التنظيمي، الإحصائي، التاريخي، المخطط، المقارن) ولأجل الوصول إلى التوليف الدقيق والمناسب توجب وضع المناهج المنهجية والمتكاملة للاستقراء والاستنتاج والنمذجة الاقتصادية من خلال القياس والتعميم المنطقي وبما يساعد على تكوين الأساس التجريبي للدراسة من الإجراءات القانونية التشريعية والتنظيمية، والبيانات الإحصائية والتحليلية للعراق للفترة من 2000-2019، والمنشورات في الدوريات الفرعية للعراق والدول الأجنبية حول موضوع الدراسة، بالإضافة إلى حساباتنا الخاصة.

أولاً. الإطار النظري والمفاهيمي للإدارة الاستراتيجية: تاريخياً تمت صياغة مصطلح "الإدارة الإستراتيجية" في مطلع الستينيات والسبعينيات من القرن العشرين من أجل عكس الاختلاف بين الإدارة المنفذة على أعلى مستوى والإدارة الحالية على مستوى الإنتاج. في عام 1965، تساءل (أي. أنسوف) عن الأساليب السابقة للتخطيط طويل المدى واقترح نموذجاً للتخطيط الاستراتيجي. حيث ساهم العديد من المؤلفين في إنشاء ووضع الإدارة الاستراتيجية كنظام جديد، بما في ذلك:

(Peter Drucker)، (Igor Ansoff)، (Philip Selcnik)، (Alfred D. Chandler, Jr) **والإدارة الاستراتيجية** هي سلسلة من الإجراءات التي تقوم بها الشركات لتحقيق أهداف طويلة الأجل تسمح للأعمال التجارية بالبقاء في المنافسة والازدهار في أي بيئة، وكلما زادت ظروف هذه البيئة غير المستقرة زادت حاجة الشركة الى استراتيجية واضحة. (البصام، 2012: 86) أو هي إحدى وظائف الإدارة التي تمتد إلى أهداف وأعمال الشركة طويلة المدى، إذ تعد صياغة الإستراتيجية (مسار العمل) وأدواتها جوهر الإدارة وعلامة مهمة على الإدارة الجيدة للشركة.

ويرى الباحثين ان الإدارة الإستراتيجية هي عبارة عن تطوير وتنفيذ الإجراءات التي تؤدي إلى تجاوز مستوى أداء الشركة على المدى الطويل على مستوى المنافسين، كما أنها ترتبط

بمجموعة كاملة من الأنشطة اللازمة للتشغيل الفعال للشركة: التخطيط، والتحليل البيئي، والمحاسبة عن الموارد، والرقابة والتنظيم.

1. **أهمية الإدارة الاستراتيجية:** تكمن أهمية الإدارة الاستراتيجية في جعل صاحبها من أصحاب البصائر ويعطيه القدرة على صياغة الغايات وكتابة أهداف بعيدة المدى، وأيضاً للإدارة الاستراتيجية أهمية في بيئة العمل التي تعد من أهم العمليات الإدارية والتي تتدرج في النقاط الآتية: (جراتات ودره، 2014: 65)، (البازوري، 2010: 45)

- نظام متكامل للمتابعة والتقييم، في بيئة متفاعلة الأنظمة الوظيفية الفرعية، إلى جانب تحليل الأنظمة الفرعية والمناخ التنظيمي، وما تتضمن هذه المجالات من عناصر القوة والضعف.

- تساعد الإدارة الاستراتيجية بتجديد مركز المنظمة، ووضع الخطط وتقييم الأداء ككل باعتبارها أحد المداخل العقلانية التي تساعد في تحديد واختيار البديل الإستراتيجي الملائم بين البدائل المختلفة.

- إمكانية استخدامها كإلية للتحوط ومواجهة الأزمات والكوارث.

- لمساعدة في عملية تخصيص الموارد النادرة وتوجيهها في الاستخدامات الجيدة.

- تهتم بالحاضر والمستقبل في آن واحد فهي نظرة داخلية إلى الخارج ونظرة تحليل لحاضر من منظور مستقبلي. (الجرجري، 2018: 285)

2. **محتوى الإدارة الاستراتيجية:** (جراتات ودره، 2014: 68)، (الجرجري، 2018: 289)

- تحليل البيئة الداخلية والخارجية.

- تشكيل رسالة وأهداف الجهة.

- اختيار وتطوير استراتيجية على مستوى شركة SZH وتحليلها.

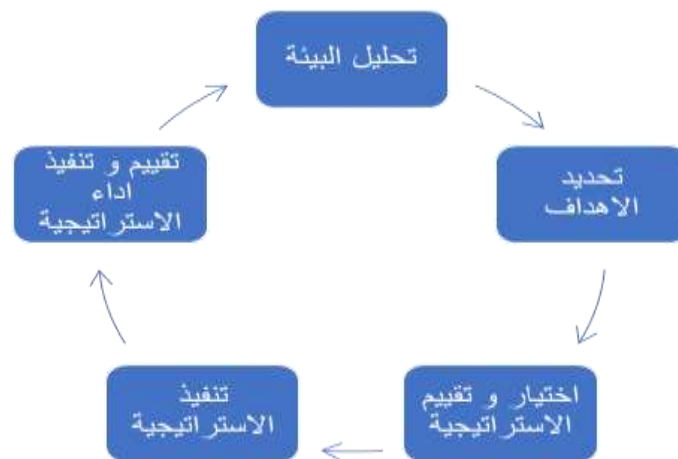
- تصميم الهيكل التنظيمي.

- اختيار درجة التكامل وأنظمة التحكم.

- تحديد معايير السلوك وسياسة الشركة في مجالات معينة من أنشطتها.

- إبداء الرأي حول نتائج واستراتيجية الشركة وتحسين الهيكل والإدارة.

3. **عملية الإدارة الاستراتيجية:**



الشكل (1): عملية الإدارة الاستراتيجية

المصدر: إعداد الباحثين.

من خلال الشكل (1) نتضح لنا ان عملية الإدارة الإستراتيجية تنطلق من خلال تحديد وبيئة العمل التي ينبغي للإدارة الإستراتيجية القيام وبوظائفها على النحو الذي يساعد في تحقيق الأهداف

المخطط لها والعمل من بعده على اختيار وتقييم الاستراتيجية الأمثل لتنفيذها في سبيل الوصول للغاية المنشودة والتي يتم على ضوءها تقييم عملية تنفيذ الأداء الاستراتيجية للمنظمة.

ثانياً. السياسة المالية وأدواتها: تتضمن السياسة المالية استخدام قدرة الحكومة على تحصيل الضرائب وإنفاق أموال الموازنة العامة للدولة في سبيل تحقيق الأهداف المخطط لها. وتعد هذه السياسة التي تنتهجها الدولة في مجال النفقات العامة والضرائب، والتي تنفذها السلطات التنفيذية للدولة بعد أن يتم المصادقة عليها من قبل السلطة التشريعية والذين يتحكمون في تنفيذ العمليات الضريبية وذلك من خلال تشريع القوانين اللازمة لذلك.

فالسياسة المالية لديها القدرة على التأثير في الإنفاق الحكومي وبالتالي تقليل كمية الأموال المتداولة، في المستقبل والتي يكون لهذه الطريقة التأثير السلبي على السياسة المالية، مما قد يؤدي إلى الركود والبطالة المرتفعة. ومع ذلك، إذا استخدمت الحكومة السياسة المالية لتعديل معدلات الإنفاق والضرائب من أجل استقرار الدورة الاقتصادية، فلن يظل الاقتصاد ثابتاً إلى الأبد.

(Ibrahim, 2018: 129)

السياسة المالية هي عبارة عن سياسة الحكومة التي تنظم أولاً وقبل كل شيء، إجمالي العرض والطلب. وفي هذه الحالة يحدث تنظيم الاقتصاد من خلال التأثير على قيمة إجمالي النفقات. ومع ذلك، يمكن استخدام بعض أدوات السياسة المالية للتأثير على العرض الكلي من خلال التأثير على مستوى النشاط الاقتصادي. حيث تنتهج الحكومة السياسة المالية والتي من خلال أدوات سياستها المالية تسعى إلى تحقيق أهداف الاقتصاد الوطني والذي يعد الهدف الرئيسي للسياسة المالية هو النمو المستمر لاقتصاد الدولة.

أما أبرز أدوات السياسة المالية هي نفقات وإيرادات الموازنة العامة للدولة، وهي:

1. النفقات.
2. الإيرادات العامة.



الشكل (2): أهداف السياسة المالية للحكومة

المصدر: اعداد الباحثين.

في الوقت الحالي يحاول الاقتصاد العراقي النهوض ليكون في هذه الأيام أفضل من الفترات السابقة، عادة، السياسة المالية تعني تنظيم ميزانية الدولة والضرائب لإنعاش الاقتصاد وفي هذا الصدد، من الضروري الانتباه إلى اثنين من أدوات السياسة المالية وهما (النفقات والضرائب)، التي ترتبط ارتباطاً وثيقاً. (Mustafa, 2019: 1211) حيث يتم تحديد الاتجاهات الرئيسية للموازنة من خلال الاستخدام الأمثل للموارد المالية للدولة، وكذلك طرق التمويل والمصادر الرئيسية لتجديد موارد الخزنة، من خلال السياسة المالية الحديثة باعتبارها المكون الرئيسي

لرسوم المالية. اما العيب الرئيسي للسياسة المالية، وفقاً لعدد من الاقتصاديين ينشأ بهدف تحفيز الاقتصاد مع زيادة مشتريات الحكومة من السلع والخدمات.

ثالثاً. الموازنة وطرق تمويلها:

1. **الموازنة ميزانية الدولة:** كلمة "الميزانية" (Budget) تترجم على أنها "حقيبة ومحتوياتها". سميت الميزانية بالمحفظة المالية لوزير الخزانة، بحيث يمكن تفسير الموازنة من وجهة نظر اقتصادية على أنها حالة "حقيبة المال" للدولة ومن السمات المميزة لميزانيات الدولة دورها المتنامي في إعادة توزيع الدخل القومي.

ويمكن النظر إلى ميزانية الدولة من موقعين: فئة اقتصادية وخطة مالية، كما وتمثل الموازنة العامة للدولة، في جوهرها الاقتصادي، العلاقات النقدية الناشئة بين الدولة والأفراد والكيانات الاعتبارية فيما يتعلق بإعادة توزيع الدخل القومي فيما يتعلق بتكوين واستخدام صندوق الموازنة. وتتكون ميزانية الدولة، كخطة مالية، من الإيرادات والنفقات. كونها الخطة المالية الرئيسية للدولة، تمنح ميزانية الدولة للسلطات فرصة اقتصادية حقيقية لممارسة السلطة، حيث يعكس حجم الموارد المالية التي تتطلبها الدولة وبالتالي يحدد السياسة الضريبية في الدولة من خلال تحديد الميزانية لمجالات محددة للإنفاق وإعادة توزيع الدخل القومي والنتائج المحلي الإجمالي، مما يسمح لها بالعمل كمنظم فعال للاقتصاد. (الكرخي، 1999: 78)

2. **مبادئ وضع الموازنة العامة للدولة في عملية التطوير:** تم تطوير خمسة مبادئ يجب أن تمتثل لها الميزانية: (سنوية الموازنة، وحدة الموازنة، تعادل الموازنة، شمول الموازنة، شيوع الموازنة). ويشير اكتمال الميزانية إلى تضمين الميزانية جميع إيرادات ونفقات الهيئات الحكومية. من حيث الاكتمال، يتم التمييز بين الميزانية الإجمالية والميزانية الصافية. تشمل الميزانية الإجمالية وزن إجمالي الإيرادات الحكومية والنفقات الإجمالية، بينما تشمل الميزانية الصافية فقط صافي النفقات والإيرادات. على سبيل المثال، يتم تضمين النفقات على الشركات المملوكة للدولة في الميزانية الإجمالية، بينما تعكس الميزانية الصافية فقط الفرق بين الإيرادات والنفقات. (عبدالله، 2001: 36) وتكمن وحدة الميزانية في إجراء موازنة موحد ووثائق موازنة واحدة. يجب أن تكون هناك ميزانية واحدة تعكس جميع إيرادات الدولة ونفقاتها. بالإضافة إلى ذلك، تعني الوحدة إمكانية مقارنة أجزاء من الميزانية مع بعضها البعض. لهذا، يتم تطبيق تصنيف ميزانية واحد، أي تجميع إيرادات ونفقات الموازنة وفق خصائص متجانسة. يوجد حالياً أربعة أنواع رئيسية لتصنيف الموازنة لإيرادات ونفقات الموازنة:

أ. إداري أو وازاري.

ب. الموضوع (صناعة، حقيقية، وظيفية).

ج. الاقتصادية.

د. مختلطة (مجتمعة).

يصنف تصنيف الدوائر الإيرادات والنفقات حسب الوزارات والإدارات؛ الموضوع -حسب فروع الحكومة: الإنفاق العسكري، والرعاية الصحية، والتعليم، إلخ. مجموعات التصنيف الاقتصادي للمصروفات حسب الخصائص الاقتصادية: استثمار رأس المال، والأجور، والمعاشات التقاعدية، والقروض، إلخ. يتم تقليل التصنيف المختلط إلى تجميع النفقات في نمط رقعة الشطرنج:

وفقاً لنوعين من تصنيف الميزانية في الاتجاهين الرأسي والأفقي (على سبيل المثال، أفقياً وفقاً للخصائص الاقتصادية، وعمودياً وفقاً للمؤسسات).

تفترض مصداقية (واقع) الميزانية أن جميع مبالغ إيرادات ونفقات الموازنة يجب أن تكون مبررة وصحيحة.

يتطلب الإعلان عن الموازنة مناقشة مفتوحة للموازنة وإقرارها من قبل الهيئة التشريعية للبلد. (القريشي، 2007: 46)

3. وظائف ميزانية الدولة: تقوم الموازنة العامة للدولة بالوظائف التالية:

أ. التوزيع: تتجلى وظيفة الميزانية هذه من خلال تكوين واستخدام الأموال المركزية للأموال على مستوى الدولة والسلطة الإقليمية والإدارة. في البلدان المتقدمة، يتم إعادة توزيع ما يصل إلى 50٪ من الناتج المحلي الإجمالي من خلال ميزانيات على مستويات مختلفة.

ب. التحفيز بمساعدة الميزانية وتنظم الدولة الحياة الاقتصادية للبلاد، والعلاقات الاقتصادية، وتوجه أموال الميزانية لدعم أو تطوير الصناعات والمناطق. من خلال تنظيم العلاقات الاقتصادية بهذه الطريقة، تكون الدولة قادرة على تعزيز أو تقييد معدلات نمو الإنتاج، وتسريع أو إضعاف نمو رأس المال والمدخرات الخاصة، وتغيير هيكل الطلب والاستهلاك. هذا هو المكان الذي تتجلى فيه الوظيفة التحفيزية للميزانية.

ج. الاجتماعية: وتتمثل هذه الوظيفة في تجميع الأموال في الميزانية واستخدامها في تنفيذ البرامج الاجتماعية الهادفة إلى تطوير الرعاية الصحية والثقافة والتعليم ودعم الفقراء.

د. السيطرة. تفترض وظيفة الميزانية هذه إمكانية وسيطرة الدولة الإلزامية على استلام واستخدام أموال الميزانية.

4. إيرادات ونفقات الموازنة: إن إعادة توزيع الناتج المحلي الإجمالي من خلال الميزانية له مرحلتان مترابطتان تحدثان بشكل متزامن ومستمر:

أ. تكوين إيرادات الموازنة.

ب. استخدام أموال الموازنة (نفقات الموازنة).

عائدات الميزانية هي أموال يتم تلقيها مجاناً وبشكل غير قابل للنقض، حيث يمكن أن تكون إيرادات الميزانية ضريبية وغير ضريبية بطبيعتها. المصدر الرئيسي للإيرادات الضريبية هو القيمة التي تم إنشاؤها حديثاً والإيرادات التي تم الحصول عليها نتيجة لتوزيعها الأساسي (الربح، والأجور، والقيمة المضافة، والفائدة على القروض، والإيجار، والأرباح، وما إلى ذلك)، وكذلك المدخرات. في عوائد الميزانية المركزية للولايات المختلفة، تتراوح الضرائب بين 80 و 90٪. تتشكل إيرادات الموازنة غير الضريبية نتيجة إما للنشاط الاقتصادي للدولة نفسها، أو نتيجة إعادة توزيع الإيرادات التي تم الحصول عليها بالفعل على مستويات نظام الموازنة. تشمل الإيرادات غير الضريبية ما يلي:

- الدخل من بيع ممتلكات الدولة والبلديات.
- الدخل من النشاط الاقتصادي الأجنبي.
- الدخل من بيع الأسهم الحكومية.

نفقات الميزانية هي الأموال المخصصة للدعم المالي لمهام ووظائف الدولة والحكومة الذاتية المحلية. تشمل نفقات موازنة الدولة في البلدان ذات الاقتصاديات السوقية المتقدمة المجموعات الرئيسية التالية للنفقات:

- للدفاع الوطني.
- النمو الاقتصادي.
- الاحتياجات الاجتماعية والثقافية.
- صيانة الجهاز الإداري للدولة.
- خدمة الدين العام.

نفقات الميزانية في الغالب غير قابلة للاسترداد. يمكن تقديم قروض الميزانية فقط على أساس السداد. يتم تحديد هيكل نفقات الميزانية سنوياً في خطة الموازنة ويعتمد، مثل إيرادات الموازنة، على الوضع الاقتصادي والأولويات الاجتماعية.

رابعاً. **النموذج المقترح للضريبة على تصدير المواد الخام والنفط:** النظام الضريبي القائم على فرض الضرائب على النتائج المالية (مجمّل الربح، صافي الدخل) سيقفل من تكاليف الشركات الاستخراجية والعبء الضريبي، حيث سيتم فرض الضريبة على أرباح شركات الإنتاج. وفي مثل هذه الحالة سيكون المعدل المقدر للربح 50٪، ولكن يمكن تعديله اعتماداً على مبلغ إجمالي عائد الاستثمار المتراكم. كما ويمكن أن يضمن إدخال ضريبة على النتائج المالية ربحية الإنتاج في الحقول النفطية الجديدة التي يصعب الوصول إليها والتي لا يتم تزويدها بمرافق البنية التحتية.

من خلال دراستنا وتناولنا للعديد من الدراسات العربية والأجنبية تبين وجود هناك العديد من المشاكل في طريق تطوير التمايز أو الاختلاف الضريبي لإنتاج النفط والغاز، ومن أبرز هذه التغييرات المستمرة في إجراءات حساب معدلات الضريبة على استخراج المعادن والرسوم الجمركية وتلك التي يتم فرضها على الصادرات النفطية مما يعقد هذه العملية. حيث أظهرت التحليلات المالية والتقديرية منها أنه إذا تم تحديد أسعار المواد الخام والنفط والغاز في الأسواق الخارجية لفترة زمنية طويلة أقل من 25 دولاراً للبرميل، فمن الممكن ألا تتلقى الميزانية مدفوعات الضرائب والجمارك بالحجم المطلوب لاستخراج النفط والغاز بشكل صعب خاصة تلك الحقول الغير مكتشفة وأخرى التي يصعب الوصول إليها، نظراً لأن إنتاج النفط يصبح غير مربح في مثل هذه الحالة، كما وان حدوث زيادة تدريجية في إنتاج النفط والغاز في الحقول الجديدة، في مثل هذا السيناريو سيتم اتخاذ تدابير إجبارية وقائية لزيادة العبء الضريبي على الشركات المنتجة من أجل تجديد وتمويل إيرادات الموازنة.

في النظام الضريبي الروسي الحالي، حتى مع استخدام المؤشرات التي تأخذ في الاعتبار عوامل الإنتاج التكنولوجية والمالية والاقتصادية، والتي ينبغي أن تأخذ في الاعتبار تمامًا شروط إنتاج أنواع مختلفة من المواد الخام والنفط والغاز خاصة تلك التي يصعب الوصول إليها، حيث هنا لا يمكن ضمان إنتاج مربح. ولا يزال من الممكن تحقيق هذا المتغير المثالي فقط فيما يتعلق بالعوامل الفردية عند تطبيق عوامل التصحيح. كما ويمكن استخدام المعاملات المستخدمة في إطار النظام الضريبي الحديث جزئياً عند حساب الضريبة على استخراج المعادن عند التعدين في بعض الرواسب حيث يتم تطبيق الضرائب التفضيلية، وكامل الأنواع الأخرى من الرواسب، حيث يتم ذلك من الضروري أن يؤخذ في الاعتبار (على سبيل المثال، عمق البئر، حجم الحقل) وبناءً على نتائج

تحليل الضرائب على إنتاج المواد الخام والنفط والغاز، استنتج أنه في ظروف انخفاض مستوى الإنتاج في الحقول الموجودة، وتلك الغير صالحة للتشغيل والربحية المنخفضة، في هذه الحالة يصبح الاستخدام الإضافي لنظام الضرائب الحالي غير مقبول، وهذا ينطبق حتى على المزايا التي يوفرها نظام الضرائب، حيث يتم فرض الضرائب على الإنتاج في هذه الحقول باستخدام آلية معدل خاص (نسبة مئوية)، وتحديد آلية إنشاء تأخذ بعين الاعتبار خصوصيات استخراج النفط والغاز، بشكل يؤدي النهج المستخدم في إنشاء أنظمة ضريبية تفضيلية مختلفة إلى حقيقة مفادها أن هذه المجموعة من التدابير المطبقة في فرض الضرائب على إنتاج النفط والغاز اليوم غير مقبولة لإنتاج أنواع مختلفة من المواد الخام في الحقول الجديدة وخاصة تلك التي يصعب الوصول إليها، مثل إيرادات الميزانية. (الهييتي، 2000: 62) وبسبب الفوائد التي تعود على بعض الشركات من خلال آلية التفاضل، يتم تعويض الضرائب من خلال زيادة العبء الضريبي على الشركات الأخرى. حيث يجب أن يتم تطوير الضرائب لإنتاج النفط والغاز مع مراعاة جميع الظروف التي تؤثر على حجم القاعدة الخاضعة للضريبة المتكونة أثناء استخراج المواد الخام. ونظرًا لأن حل مسألة الضرائب يعتمد على مدى تعقيد تحديد موضوع الضرائب لاستخراج النفط والغاز في الحقول التي يصعب الوصول إليها، فإن خوارزمية حساب معدلات الضرائب لإنتاج النفط والغاز في الحقول التي يصعب الوصول إليها، والتي من الممكن اعتمادها من قبل الأنظمة الضريبية الحديثة والتي يجب أن تأخذ في الاعتبار ربحية وتقلبات أسعار النفط والغاز ويمكن تمثيلها بالصيغة التالية:

$$SN = NB \cdot BS \cdot Kp \cdot Kec \cdot P$$

SN: مقدار الضريبة على استخراج المواد الخام والنفط والغاز في الرواسب التي يصعب الوصول إليها.

NB: الوعاء الضريبي لإنتاج المحروقات في الحقول التي يصعب الوصول إليها.

BS: هو المعيار الأساسي الذي على أساسه يتم تحديد معدل الضريبة لاستخراج المواد الخام والنفط والغاز.

Kp: تعديل لتقلب أسعار النفط.

Kes: تصحيح لظروف الإنتاج.

P: تعديل الربحية.

هذه المعاملات المستخدمة لحساب المعدل، لها خاصية عالمية واستخدامها في نظام الضرائب الحالي سيأخذ في الاعتبار تمامًا شروط إنتاج أنواع مختلفة من المواد الخام.

كما ويبين لنا ان النهج المقترح، وهو عبارة عن مجموعة من احتساب معاملات الربحية وتقلبات أسعار المواد الخام، يجعل من الممكن تحديد اتجاه جديد في تطوير الضرائب على إنتاج النفط والغاز والعمل على صياغة المتطلبات الأساسية لحساب معدل الضريبة على إنتاج المواد الخام والنفط والغاز في الحقول التي يصعب الوصول إليها، مع مراعاة ربحية وتقلب أسعار المواد الخام من أجل التنبؤ بمعايير مستوى الإيرادات الضريبية.

وهنا اعتمد الباحثين على اقتراح وضع معاملات خاصة لتطوير النظام الضريبي والتي يجب من خلالها مراعاة أولويات السياسة المالية ليس فقط في نموذج حل مشكلة تعظيم إيرادات الميزانية الحالية من الشركات العاملة في استخراج النفط والغاز، ولكن أيضًا في العمل على إنشاء نموذج آلية واحدة لضمان التنمية المستدامة لقطاع النفط والغاز ككل وتحفيز النشاط الاستثماري في

مجال الاستكشاف وتطوير الرواسب المعدنية الجديدة. وكما يوضح نهجاً شاملاً ومتكاملاً لاتجاه السياسة الضريبية فيما يتعلق بفرض الضرائب على شركات التعدين. (Aktionova, 2018: 73) ونتيجة لذلك يمكن استنتاج أن السياسة المالية الحالية يجب أن تهدف إلى إنشاء مثل هذه الأساليب من الحوافز الضريبية المناسبة للشركات الاستخراجية. حيث يمكننا القول إن أهم الظروف التي يجب مراعاتها عند تعديل السياسة المالية في مجال إنتاج النفط والغاز هي:

- التمايز بين عناصر السياسة المالية التي تهدف إلى مراعاة السمات الإقليمية والإنتاجية والجغرافية للإنتاج عند تحديد معايير فرض الضرائب على شركات معينة.
- تعويض حجم العبء المالي على شركات التعدين من خلال إنشاء أنظمة ضريبية بديلة (فرض ضريبة على الدخل الإضافي، ضريبة على النتائج المالية، إلخ).

وهنا يجب الإشارة إلى أن هذه الأساليب عادة ما يتم تطبيقها عشوائياً إذ يعتمد اختيار هذه الطريقة أو تلك أو مزيجها دائماً وبشكل تقريبي على الوضع السياسي الحالي في البلد وحالة الميزانية، لذلك لا يمكن لشركات النفط والغاز التنبؤ بشكل موثوق باختيار الأسعار والأدوات والشروط لتطبيق الأساليب المناسبة لها. ولهذا تظهر باستمرار جوانب سلبية تقلل من جاذبية الاستثمار في الصناعة، وكذلك تقلل من المؤشرات الاقتصادية الرئيسية للنشاط. (Alive, 2017: 42-47)

في هذا البحث تم اقتراح معامل خاص يحدد الحد الأقصى لمقدار التكاليف والتي تقلل من الوعاء الضريبي للضرائب التي تجبى على أرباح استخراج المواد الخام والنفط والغاز في الحقول الجديدة وخاصة تلك التي يصعب الوصول إليها. كما ويُنصح باستخدام هذه النسبة من اللحظة التي تحقق فيها شركة النفط والغاز ربحاً وحتى تحقيق درجة معينة من النضوب (على سبيل المثال، 5%):

$$A = Q_n \cdot P_n - C_n Q_{n-1} \cdot P_n - C_{n-1} \cdot E_n \cdot E_{n-1}$$

A: عامل خاص.

P_n : هو سعر البيع الفعلي للمواد الخام والنفط والغاز المنتجة في الفترة التي تم تحليلها.

Q_n : هو حجم مبيعات للمواد الخام والنفط والغاز المنتجة في الفترة التي تم تحليلها.

Q_{n-1} : هو حجم مبيعات للمواد الخام والنفط والغاز المنتجة في الفترة السابقة.

C_n : هي تكلفة إنتاج للمواد الخام والنفط والغاز في الفترة التي تم تحليلها.

C_{n-1} : هي تكلفة إنتاج للمواد الخام والنفط والغاز في الفترة السابقة.

E_n : هو عامل الاسترداد في الفترة التي تم تحليلها، طن/ألف متر مكعب.

E_{n-1} : معامل الاسترداد في الفترة السابقة طن/ألف م 3.

ونتيجة لما تم الوصول إليه من خلال هذه الدراسة والبحث تم وضع توصيات علمية وعملية بشأن استخدام نموذج التمايز (الاختلاف) في الضرائب على إنتاج النفط والغاز من حيث فرض الضرائب على أنشطة التصدير لشركات التعدين والاستخراج، بناءً على تحديد تكلفة تصدير المواد الخام، مع مراعاة الحجم الفعلي للمواد الخام المصدرة وحركة وانسيابية أسعار النفط في الأسواق العالمية.

ومن خلال تحليل عواقب التأثير المالي من إدخال الضريبة المقترحة على تصدير المواد الخام في النظام الضريبي، تم وضع نموذج للضرائب في إطار نظام الضرائب الحديث وخيار الضرائب المقترح لتصدير المواد الخام والنفط والغاز.

خامساً. **أنموذج الموديل المقترح للضريبة:** يتبين لنا في هذا الوقت وفي الفترات اللاحقة، حيث ستكون الضريبة على تصدير المواد الخام والنفط والغاز سارية المفعول في ظروف الإنتاج في الحقول الجديدة وتلك أيضاً التي يصعب الوصول إليها، في حالة زيادة إنتاج النفط والغاز في هذه الحقول، وفي هذه الحالة سوف يتم الحصول على الكثير من العائدات المالية التي بدورها ستمول الميزانية الاتحادية وهنا يجب ان نركز على ضرورة تنويع مصادر تمويل للموازنة من خلال تعدد مصادرها. حيث تشير القيم الأولية لمعاملات نموذج الضريبة على تصدير المواد الخام وحسابها مع مراعاة تقلب أسعارها في السوق العالمي ومعاملات تحويل معاملات الدفع حسب الخيار المالي المختار حيث يتم عرض خيار السياسة المالية في الجدول (1).

الجدول (1): نموذج الضريبة على تصدير المحروقات مع مراعاة تقلب أسعارها في السوق العالمي

وحدة قياس النموذج	التفاصيل
فترة التصدير	2019/2010
سعر برميل النفط	للفترة المحددة، دولار أمريكي
يتم تحديد سعر النفط المصدر للطن الواحد للفترة الضريبية بالصيغة التالية:	$S = (P + P_1 + \dots + P_n) : n$ S: هو سعر السوق للنفط الخام المباع ومكتفات الغاز للفترة الضريبية. P_n: هو متوسط سعر السوق الحسابي اليومي للنفط الخام المباع خلال الفترة الضريبية. N: عدد الأيام خلال الفترة الضريبية.
رسوم تصدير النفط للطن الواحد	دولار أمريكي
سعر النفط المصدر للطن الواحد	الدينار العراقي (باستثناء الرسوم)
سعر النفط الداخلي للطن الواحد	الدينار العراقي
معدل رسوم التصدير	0-50%
معدل ضريبة الصادرات على المواد الخام	50%
عوامل التحويل من برميل إلى طن	$KB.av. = (V_1 \times KB.1 + V_2 \times KB.2 + V_n \times KB.n)$ إجمالي التنفيذ، حيث V_1, V_2, V_n .. أحجام كل دفعة من النفط الخام ومنتجات النفط الخام المباعة للتصدير خلال الفترة الضريبية. $KB.1, KB.2, \dots, KB.n$: معاملات تحويل البرميل إلى طن متري، المشار إليها في جواز سفر الجودة لكل دفعة مقابلة، تم وضعها على أساس بيانات جهاز القياس نقطة تسليم واستلام منظمة نقل النفط الخام ومنتجات النفط الخام في بداية طريق التصدير. n: عدد الشحنات المباعة لتصدير النفط الخام ومنتجات النفط الخام في الفترة الضريبية. V: إجمالي المبيعات: إجمالي مبيعات النفط الخام ومنتجات النفط الخام للفترة الضريبية.

المصدر: اعداد الباحثين.

ومن خلال تقديمنا للجدول (1) والذي يعرض بوضوح الأنموذج المقترح لفرض الضرائب على تصدير النفط والغاز والمواد الخام يترتب على ذلك أن البيانات الأولية المقدمة لحساب مقارنة حجم المدفوعات بموجب أنظمة الضرائب الحالية والمقترحة ومن خلال النتائج النهائية لتطبيق النظام الضريبي المقترح، يمكننا أن نستنتج أن فرض الضرائب على تصدير المواد الخام والنفط والغاز سوف يولد مبلغاً إجمالياً أكبر من مدفوعات المالية العامة، ولكنه أقل اعتماداً على كفاءة أنشطة شركات التعدين والنفط والغاز.

سادساً. الخاتمة: بناءً على ذلك يمكن صياغة الاستنتاجات والتوصيات التالية.

أولاً. الاستنتاجات:

1. كشفت الدراسة أن الإدارة الاستراتيجية تضبط وتفعّل حركة السياسة المالية بطريقة تضمن المستقبل الاستراتيجي ويمكنها من التكيف مع البيئة والظروف المحيطة بها.
2. تحديد خصوصية تنفيذ النظام الضريبي للسياسة المالية للدولة في المرحلة الحالية من تطور العلاقات الاقتصادية من خلال النظام الحالي للأدوات الضريبية. ويلاحظ أن الأدوات الرئيسية للسياسة المالية هي مبادئ تشكيل وآلية احتساب الوعاء وحجم السعر وإجراءات سداد المدفوعات المالية. والتي مكنت آليات وأدوات السياسة المالية للدولة من تحديد السمات المميزة لتنفيذ السياسة المالية للدولة في فترة التحولات الاقتصادية الحديثة.
3. أصبحت التجارة في النفط والغاز من ضمن الممارسة الاقتصادية وخاصة في موضوع معاملات مضاربة على نطاق واسع. وإن حجم الزيادة في تقلبات النفط على مدى السنوات الخمس والعشرين الماضية، من ناحية والتي ترافقه عملية التضخم وتكثف نموه، لكنها من ناحية أخرى تساهم في زيادة كبيرة في الاستثمارات المصممة لدعم إنتاج النفط والغاز.
4. غياب تنظيم الأولويات في تنفيذ السياسة الضريبية من قبل الدولة إلى تحقيق النتائج المطلوبة في المجال الاقتصادي. ومن بين الأدوات التي تستخدمها الدولة لتحفيز وتطوير إدارة الموارد الطبيعية، حيث لها مكان مهم ينتمي إلى الضرائب. وعلى وجه الخصوص، تتمثل الأهداف الاقتصادية في زيادة مستوى تطوير القطاع الحقيقي، وتحفيز النشاط الاقتصادي للكيانات الاقتصادية في مجال الإدارة البيئية، وتخفيف المشكلات الحادة الناشئة في إنتاج وبيع النفط والغاز.
5. نظام الضرائب الحالي للصناعة الاستخراجية للمواد الخام والنفط والغاز غير فعال من وجهة نظر توزيع العبء الضريبي على الحقول الجديدة، حيث تواجه الموضوعات التزامات ضريبية مرهقة في بداية إنتاجها، لأن هذا يحدث دون مراعاة مستوى الربحية في بداية الإنتاج وفي الوقت نفسه، ونتيجة للتغيرات التي حدثت في شكل ضريبة جديدة على الدخل الإضافي من إنتاج النفط، هناك متطلبات مسبقة لإنشاء نظام ضريبي فعال يضمن أقصى قدر ممكن من الاعتبار ليس فقط لشروط تطوير رواسب المعادن والمواد الخام، ولكنه يأخذ في الاعتبار أيضاً تقلب أسعار النفط.
6. إن عدم وضوح نتائج برامج الإدارة الاستراتيجية يؤدي إلى ارتفاع التهرب الضريبي وعزوف أفراد المجتمع عن أداء الضرائب.

ثانياً. التوصيات:

1. يجب على الإدارة الاستراتيجية إجراء تغييرات وتعديلات على خططها واستراتيجياتها والبحث عن استراتيجيات أكثر واقعية وقادرة على التعبير عن الاحتياجات تتطلبها الإدارة الضريبية والقدرة

- على التفكير الاستراتيجي ووضع رؤية مستقبلية محددة بوضوح قادرة على التنبؤ بما قد يحدث في المستقبل وبما يساعد على تعظيم الإيرادات.
2. ضمان فرض ضرائب فعالة، ينبغي للمرء أن يأخذ في الاعتبار التأثير على حجم القاعدة الضريبية لمختلف الظروف. حيث تعتمد حجم القاعدة الضريبية على عائدات بيع النفط والغاز، وقيمة ربحية الشركات العاملة في استخراجها. لذلك، من الضروري مراعاة مستوى الربحية الذي يتم تحقيقه باستخدام عامل تخفيض يعكس الحد الأدنى لمستوى الربحية. في نظام الضرائب الحديث، والتي لا تنظم القواعد التشريعية للقضايا المتعلقة بآلية ضمان حد أدنى من الربحية للشركات العاملة في استخراج النفط والغاز.
3. العمل على زيادة تكريس ثقافة الإدارة الاستراتيجية بحيث تصبح جزءاً من ثقافة العاملين.
4. إدخال مؤسسة الرقابة الضريبية الأولية. مثل هذه المؤسسة، من ناحية ستساعد دافعي الضرائب على تقليل المخاطر الضريبية بشكل كبير، فضلاً عن توفير ضمان في العلاقات مع الدوائر الضريبية. من ناحية أخرى، ستسمح هذه المؤسسة للسلطات الضريبية بتنفيذ رقابة ضريبية أولية على أنشطة دافعي الضرائب وتقليل تكاليف الوقت خلال عمليات التدقيق الضريبي اللاحقة، كما ستساعد في مكافحة التهرب الضريبي.
5. العمل على تحسين القواعد الضريبية للتسعير التحويلي. على مدى السنوات الثلاث التي كانت القواعد الضريبية للتسعير التحويلي سارية المفعول، حيث تشير ممارسة تطبيقها ضرورة الحاجة إلى تحسين الرقابة الضريبية على استخدام أسعار التحويل.
6. إتباع سياسة إصلاحات اقتصادية سريعة منها إيجاد نوع من الإيرادات الضريبية لتوسيع القاعدة الضريبية من خلال اتباع سياسات اقتصادية وتجارية ومالية تسهم في تنويع الإيرادات.

المصادر

أولاً. المصادر العربية:

1. البصام، سهام، حسين عبد الرحمن، وآخرون، 2012، الضرورات الاستراتيجية لإصلاح القطاع النفطي في العراق، ط 1، المجموعة الكاملة لبحوث المؤتمر العلمي الثاني، كلية الإدارة والاقتصاد.
2. جرادات ودرة، عبد الباري ابراهيم وناصر محمد سعود، 2014، الإدارة الاستراتيجية في القرن الحادي والعشرين (النظرية والتطبيق)، ط 1، دار وائل للطباعة والنشر، عمان.
3. الجرجري، خضير خليل شيخو، 2018، دور الإدارة الاستراتيجية في تحقيق التفوق التسويقي في المنظمات الصناعية (دراسة استطلاعية على عدد من الشركات الصناعية في محافظة دهوك)، مجلة العلوم الإنسانية لجامعة زاخو، المجلد 6، العدد 1، الجزء الثاني، ص 280-289.
4. عبد الله، محمد عبد القادر، 2001، الموازنة العامة للدولة وتطبيقاتها في دولة قطر، دار الثقافة، الدوحة، قطر.
5. القرشي، مدحت، 2007، التنمية الاقتصادية، نظريات وسياسات وموضوعات، ط 1، دار وائل للنشر، عمان، الأردن.
6. الكرخي، مجيد عبد جعفر، 1999، الموازنة العامة للدولة، مفهوماً وأساليب إعدادها واتجاهاتها الحديثة، ط 1، مديرية دار الكتب للطباعة والنشر، الجامعة المستنصرية، بغداد.
7. الهيتي، احمد حسين، 2000، اقتصاديات النفط، ط 1، دار الكتاب للطباعة والنشر، الموصل.
8. ياسين، سعد. 2010، لإدارة الاستراتيجية، دار البازوري للنشر والتوزيع، عمان.

ثانياً. المصادر الأجنبية:

1. Aktionova, A.A. The flexibility of fiscal policy in the context of cyclical development of the economy/Finance and credit- 2018.- № 3.-p73.
2. Alive, B. Kh. Strategic guidelines for improving the tax system of Russia/Finance and Credit. - 2017. - No. 42. - P. 42-47.
3. Ibrahim M.A., Key problems of the fiscal policy of the state in the conditions of the decline in the level of the economy of the Russian Federation/Bulletin of the University (State University of Management). 2018.
4. Mustafa A. I., Brattsev V.I., ALSaady W., Hammoodi L.K., Russia's fiscal policy in the context of oil price volatility, Jour of Adv Research in Dynamical &Control Systems, Institute of Advanced Scientific Research, Kansas City, USA, Vol.11 № 09-Special Issue, 2019.p:1210-1213.