مجلة تنمية الرافدين

اسم المقال: مدى الأخذ بالقوائم المالية المقدمة من قبل الشركات والمشاركات المشمولة بقانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 وتعديلاته "دراسة ميدانية في مديرية ضريبة دخل أربيل / رقم 1 / قسم الشركات
اسم الكاتب: م. جبار أحمد عبدالله، م.م. أحمد محمد خليل
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/index.php/library/3210
تاريخ الاسترداد: 2026/11/02 18:07 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة تنمية الرافدين كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة الموصل ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

كلية الإدارة والاقتصاد -جامعة الموصل تنمية الرافدين العدد ٩٣ مجلد ٣١ لسنة ٢٠٠٩
ص ص[٢٣ -٤٢]

مدى الأخذ بالقوائم المالية المقدمة من قبل الشركات والمشاركات المشمولة بقانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ وتعديلاته

"دراسة ميدانية في مديرية ضريبة دخل أربيل / رقم ١ / قسم الشركات"

جبار أحمد عبد الله
مدرس - قسم المحاسبة
كلية الإدارة والاقتصاد - جامعة صلاح الدين - أربيل
Ahmad_Jab2005@yahoo.com

أحمد محمد خليل
مدرس مساعد - قسم المحاسبة
كلية الإدارة والاقتصاد - جامعة صلاح الدين - أربيل
Ahmedmkd72@yahoo.com

المستخلص

يتباين قبول الجهات الضريبية للقوائم المالية المرفقة بالإقرارات الضريبية المقدمة من قبل المشاريع الفردية والمشاركات ويرجع هذا التباين في قبول هذه القوائم المالية إلى مجموعة من الأسباب، تمثل التساؤل الذي تطرحه مشكلة البحث كذلك التساؤل عن ماهية الآثار المترتبة عن قبول أو رفض القوائم المالية؟

ومن خلال البحث وبالاعتماد على البيانات التي تم الحصول عليها من (مديرية ضريبة الدخل أربيل / رقم (١) / قسم الشركات) تم التعرف على أهم أسباب قبول أو رفض القوائم المالية وبيان الآثار المترتبة عن عدم الأخذ بالقوائم المالية، فضلاً عن تحديد مسؤولية كل طرف من الأطراف المعنية بعملية التحاسب الضريبي واقتراح ومناقشة مجموعة من الشروط أو المتطلبات الواجب توفيرها من لدن هذه الأطراف للأخذ بالقوائم المالية المقدمة من قبل المشاريع الفردية والمشاركات والاعتماد عليها في عملية التحاسب الضريبي.

وقد خلص البحث إلى جملة من الاستنتاجات أهمها:

إنه على الرغم من زيادة أعداد المشاريع الفردية والمشاركات وتنوع نشاطاتها إلاّ أن الجزء الأغلب من أصحاب هذه الشركات لا يقدمون القوائم المالية لشركاتهم إلى الجهات الضريبية، بحجة أن الجهات الأخيرة تقابلهم بالرفض دائماً لمختلف الأسباب وأبسطها، وتلجأ بدلاً من ذلك (أي الجهات الضريبية) إلى الاعتماد على أساليب التقدير التي تكون نتائجها في أغلب الأحيان تعسفية وغير دقيقة.

تأريخ استلام البحث ٢٠٠٧/٨/١٢ تأريخ قبول النشر ٢٠٠٧/١١/٢٩

The Range of Depending the Financial Lists by Companies and Partnerships included in Law of Income Tax No. 113 in 1982

Jabbar A. Abdullah
Lecturer
Department of Accountancy
University of SalahAldin
Ahmad_Jab2005@yahoo.com

Ahmed M. Khalid
Assistant Lecturer
Department of Accountancy
University of SalahAldin
Ahmedmkd72@yahoo.com

Abstract

The admission of tax aspects to the financial lists may be varied with the taxes confessions presented by the individual projects. This sort of variance probably a result of set of causes embodied in the query of research problem, the results of admission and refusal of the financial lists. Data have been collected in Erbil Income Taxes Directorate No.1/Companies Dept. The most potential reasons of financial lists admission and refusal have been acknowledged, the very consequences of financial no – trust, identifying the liability of each concerned party during the tax, proposing a group of conditions and requirements of the financial lists submitted by the individual projects and partnerships. A group of results have been summarized as follows:

Despite the fact that the increasing in the individual projects and partnerships, the almost part of company's owners usually do not submit the financial lists of their companies to the tax aspects. This is pledged by habitual refusal according to many reasons, and the tax aspects may sometimes depend on assessments to come up with coercive and inaccurate results.

المقدمة

تؤدي الضرائب دوراً مهماً في تمويل النفقات العامة للدولة بوصفها أحد مصادر التمويل المهمة جنباً إلى جنب مع المصادر الأخرى لتمويل الدولة والتي تتفاوت أهميتها حسب عوامل عديدة منها فلسفة الدولة والبناء الهيكلي للضرائب في هذه الدولة وتأثير هذه العوامل وتأثرها بالظروف والنواحي السياسية والاقتصادية والاجتماعية للدولة المعنية.

وكما هو معروف لدى الكثير فإن ضريبة الدخل على الشركات الخاصة تُعدّ إحدى أهم أنواع الضرائب التي يتكون منها الهيكل الضريبي في العراق (ولاسيما في العقد الأخير، إذ تم التوجه إلى الفكر الرأسمالي والخصخصة).

وبما أن هذه الشركات تخضع لضريبة الدخل المفروضة عليها وحسب القوانين السارية في الدولة وبواسطة السلطات المالية المختصة (الدوائر الضريبية) والوحدات الإدارية الممثلة لها في تلك الدولة، لذلك فقد ركز هذا البحث على الشركات الخاصة (المشاريع الفردية والمشاركات) ومدى الأخذ بالقوائم المالية المقدمة من قبل الشركات المشمولة بقانون ضريبة الدخل العراقي (قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ وتعديلاته) عند تحديد الوعاء الضريبي على هذه الشركات وفرض الضريبة عليها وقد اختار الباحثان (مديرية ضريبة دخل

أربيل/رقم ١/ قسم الشركات) عينة للبحث، وكذلك تم أخذ عينة من القوائم المقدمة لهذه المديرية (السنتين الماليتين ٢٠٠٥ و٢٠٠٦) للتعرف على مدى قبول أو اعتماد القوائم المالية المقدمة إليها من قبل المكلفين المشمولين بهذا النوع من الضرائب والمستوفية للشروط القانونية والشكلية والمحاسبية.

مشكلة البحث

مما سبق في مقدمة البحث يمكن صياغة مشكلة البحث بالآتي:

هل يتم قبول جميع القوائم المالية المقدمة من قبل الشركات المشمولة بقانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ وتعديلاته؟ وما هي الأسباب التي تدفع الجهات الضريبية إلى عدم قبول هذه القوائم واعتمادها أثناء عملية التحاسب الضريبي على الرغم من استيفائها للشروط الشكلية والقانونية؟ وما هي الآثار المترتبة على رفض هذه القوائم وعدم الاعتماد عليها في عملية التحاسب الضريبي مع هذه الشريحة من المكلفين؟

أهمية البحث

تأتي أهمية هذا البحث في كونه يمثل خطوة على طريق إصلاح النظام الضريبي من خلال مناقشة موضوع يهم الأطراف المعنية بعملية التحاسب الضريبي مع شريحة مهمة من المكلفين بدفع ضرائب الدخل ممثلة بالشركات والمشاركات وإلقاء الضوء على إحدى المشاكل الرئيسة التي تعيق سير عملية التحاسب الضريبي وفرض الضرائب بالصورة المرسومة لها والمنافع المرجوة منها.

أهداف البحث

يهدف البحث إلى الآتي:

١. مناقشة أسباب عدم اعتماد القوائم المالية المقدمة من قبل شركات القطاع الخاص (المشاريع الفردية والمشاركات) من وجهة نظر السلطة المالية (مديرية ضريبة أربيل).
٢. بيان المشاكل الناتجة عن عدم الاعتماد على القوائم المالية المقدمة من قبل شركات القطاع الخاص في عملية التحاسب الضريبي مع هذه الشريحة من المكلفين.
٣. بيان المتطلبات الواجب توفيرها من قبل الأطراف الرئيسة المعنية بعملية التحاسب الضريبي (المكلفين – مدققي ومراقبي الحسابات – الجهات الضريبية).

فرضية البحث

يقوم البحث على الفرضية الآتية:

إن الاعتماد على الإقرارات الضريبية متضمنة القوائم المالية المعدة بشكل صحيح والمستوفية للشروط الشكلية والقانونية المقدمة من قبل الشركات المشمولة بقانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ وتعديلاته (طريقة التقدير المباشر) عند عملية التحاسب الضريبي مع هذا النوع من المكلفين والابتعاد عن طرائق التقدير الأخرى سوف يؤدي إلى زيادة ثقة المكلفين بالجهات الضريبية، ومن ثم سوف يدفعهم إلى محاولة تنظيم حسابات شركاتهم ونتائجها الختامية بصورة صادقة وصحيحة.

عينة البحث

تم إعداد هذا البحث في مديرية ضريبة دخل أربيل / رقم ١ / قسم الشركات.

حدود البحث

تم إعداد هذا البحث بالاعتماد على البيانات التي تم الحصول عليها من مديرية ضريبة دخل أربيل / رقم ١ / قسم الشركات عن السنتين الماليتين ٢٠٠٥ و٢٠٠٦.

منهجية البحث

يعتمد البحث في أسلوب إعداده على المنهج التطبيقي الاستنباطي إذ يستند إلى دراسة حالة مديرية ضريبة دخل أربيل / رقم ١ وواقع اعتمادها على القوائم المالية المقدمة من قبل الشركات المشمولة بقانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ وتعديلاته، ودراسة أسباب عدم الاعتماد عليها عند التحاسب الضريبي مع هذه الشريحة من المكلفين ومحاولة وضع المقترحات لحل هذه المشكلة.

وتحقيقاً لهدف البحث فقد تم تقسيمه على المباحث الآتية:

المبحث الأول: مفاهيم عامة.

المبحث الثاني: دراسة مدى الأخذ بالقوائم المالية المقدمة إلى دائرة ضريبة دخل أربيل / رقم ١ / قسم الشركات.

المبحث الثالث: مناقشة مدى إلزامية القوائم المالية المقدمة من قبل المشاريع الفردية والمشاركات المشمولة بقانون ضريبة الدخل عند عملية التحاسب الضريبي.

المبحث الرابع: الآثار المترتبة على عدم الأخذ بالقوائم المالية للشركات الفردية والمشاركات عند التحاسب الضريبي مع هذه الشركات.

المبحث الخامس: المتطلبات الواجب توفيرها من قبل الأطراف المعنية بعملية التحاسب الضريبي.

مفاهيم عامة

أولاً - نشأة النظام الضريبي في العراق وتطوره

عرف العراق الضرائب منذ بزوغ فجر الحضارة أيام البابليين والآشوريين والأكديين كما عرفها في عهد الفتح الإسلامي، أي منذ العام الثاني عشر الهجري ٦٣٣م وقد بقيت الضرائب معروفة في العراق (الزكاة، الخراج، العشر، والعشر على غلة الأراضي الزراعية التي لم تكن مستغلة) أيام الخلافة الأموية والعباسية وحكم المغول والبويهيين والتركمان والعثمانيين، بل حتى أيام الاحتلال البريطاني خلال الحرب العالمية الأولى.

ويمكن القول إن النظام الضريبي في العراق الحديث بدأ بعد أن فك العراق ارتباطه بالدولة العثمانية عام ١٩١٧م على أثر الاحتلال البريطاني فبعد تأسيس الدولة العراقية وقيام أول حكومة عام ١٩٢١م عملت هذه الحكومة على تغيير القوانين الضريبية التي كانت سائدة في العهد العثماني، وهكذا صدر أول قانون ضريبي عراقي وهو قانون ضريبة الدخل (رقم ٥٢ لسنة ١٩٢٧) بهدف إجراء توزيع عادل للأعباء العامة.

ونتيجة للتعديلات الكثيرة التي تعرض لها هذا القانون والتي جاءت لمواكبة التطورات الحاصلة في الاقتصاد العراقي والاقتصاد العالمي تم إلغاؤه وإصدار قانون جديد حل محله وهو قانون ضريبة الدخل (رقم ٣٦ لسنة ١٩٣٩) إذ تعرض هذا القانون لأول مرة لتعريف شامل للشخص المقيم وغير المقيم واعتمد سعراً تصاعدياً للضريبة وأخذ بالاعتبار الحالة الاجتماعية للمكلف، ثم تعرض هذا القانون إلى عدة تعديلات، فقد عدل بموجب القانون (رقم ٦٧ لسنة ١٩٤٣)، وعدل بموجب القانون (رقم ٩ لسنة ١٩٥١)، وعدل مرة أخرى بموجب القوانين (١٠ لسنة ١٩٥٢ و١١ لسنة ١٩٥٢ و٦٣ لسنة ١٩٥٢)، واستمر العمل بهذا القانون حتى تم إلغاؤه وصدر قانون ضريبة الدخل (رقم ٨٥ لسنة ١٩٥٦) إذ تميز هذا القانون بأنه أوسع نطاقاً من القانون السابق وأكثر وضوحاً واتخاذه من النظرية الحديثة (نظرية الإثراء أو زيادة القيمة الايجابية) أساساً في تفسير الدخل وشموله الأرباح العرضية والرأسمالية، وهذا ما عد في حينها تطوراً مهماً، إلاّ أن العمل بهذا القانون لم يدم طويلاً، حيث صدر القانون (رقم ٩٥ لسنة ١٩٥٩) وكان من ضمن الأسباب الموجبة لصدوره أنه وضع بغية إصلاح جميع الضرائب المفروضة وفقا للمبادئ العلمية السليمة وأهمها مبدأ العدالة في توزيع عبء الضرائب (تم تعديل هذا القانون بموجب قانون رقم ١٧٨ لسنة ١٩٥٩ وقانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٦٠)، وبقي العمل بهذا القانون سارياً إلى أن صدر القانون (رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢)، الذي ما زال العمل به سارياً في العراق (على الرغم من التعديلات المستمرة على هذا القانون).

ثانياً - مفهوم الضريبة وتعريف ضريبة الدخل

أ. مفهوم الضريبة

لقد تغير مفهوم الضريبة عبر الحقب التاريخية تبعاً للتغير في الأهداف المرجو تحقيقها من فرض الضريبة، وعموماً فإن المفهوم الحديث للضريبة هو أنها:

- اقتطاع نقدي إجباري يتحمله المكلف ويقوم بدفعه إلى الدولة من دون مقابل مباشر وفقا لمقدرته التكليفية ومساهمة منه في الأعباء العامة أو تحقيق أهداف معينة.

أو أنها:

- فريضة مالية نقدية تستأديها الدولة جبراً من الأفراد من دون مقابل بهدف تمويل نفقاتها العامة وتحقيق الأهداف النابعة من مضمون فلسفتها السياسية (العلي، ٢٠٠٢، ٨٣).

أو أنها:

- أداة لتمويل الموازنة العامة، وهو ما يطلق عليه في الفكر الاقتصادي (نظرية التضامن).

وبناءاً على المفاهيم السابقة يمكن القول بأن الضريبة هي:

- فريضة مالية إلزامية تفرضها الدولة لتمويل نفقاتها العامة من دون مقابل، وذلك لتحقيق أهدافها الاجتماعية والاقتصادية النابعة من فلسفتها الأيديولوجية للحكم.

ب. مفهوم ضريبة الدخل

لقد جاء في قانون ضريبة الدخل (رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢) التعريف الآتي للدخل:

(الدخل: هو الإيراد الصافي للمكلف الذي حصل عليه من المصادر المبينة في المادة الثانية من هذا القانون) (المادة الأولى، ٢، قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ وتعديلاته).

وبناءً على هذا يمكن القول إن ضريبة الدخل هي:

- الضريبة المفروضة على الأرباح الناتجة عن التصرف بالأموال غير المنقولة وحقوق التصرف فيها من عقارات أو أراضٍ، وكذلك الأرباح الناتجة عن كسب العمل والمهن الحرة من رواتب ومخصصات وغيرها التي يستلمها المكلف من القطاع الخاص وبدل إيجار الأراضي الزراعية وكل ربح يحصل عليه الشخص لم يخضع لضريبة أخرى خلال فترة معينة عرفها القانون بالسنة التقديرية بعد حسم التكاليف والسماحات القانونية (الإعفاءات الشخصية) (العمري، ١٩٨٩، ٥).

أو إنها:

- الضرائب التي تتخذ من الدخل وعاءً لها، أي أن المادة الخاضعة للضريبة هي الدخل الصافي (أي الدخل بعد خصم أو تنزيل تكاليف الحصول على هذا الدخل) الذي يتولد للشخص الطبيعي أو المعنوي (العلي، ٢٠٠٢، ١٢٩).

أو إنها:

- الضرائب المفروضة على (ما تبقى من الدخل الصافي أو مجموع الدخول الصافية بعد تنزيل الإعفاءات والخسارة المدورة من السنة أو السنوات السابقة والتبرعات على التوالي) المنصوص عليها في القانون الضريبي. (ياسين، ٢٠٠٥ ، ٣٢).

ثالثاً - مفهوم الهيكل الضريبي ومكوناته طبقاً للقوانين السارية في العراق

المقصود بالهيكل الضريبي هو أنواع الضرائب أو تقسيماتها أو مكوناتها وتقسم الضرائب في العراق على نوعين رئيسين:

النوع الأول - الضرائب المباشرة

وهي الضرائب التي تفرض على ما يحققه المكلف أو ما يتملكه من عناصر رأس المال، ويتحملها المكلف نفسه ولا يستطيع نقل عبء هذه الضريبة إلى غيره. (قانون ضريبة الدخل النافذ رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ وتعديلاته) ومن أنواعها: الضرائب على الدخل.

١. الضرائب على رأس المال: وهي الضرائب التي تتخذ من رأس المال وعاءً لها (والمقصود برأس المال أو الثروة هو ما بحوزة المكلف من قيم استعمالية في لحظة زمنية معينة سواء اتخذت هذه القيم شكل سلع مادية كالموجودات الثابتة أو حقوق معنوية كالأسهم والسندات أو على شكل نقود) (العلي، ٢٠٠٢، ١٣٣).

وتتخذ الضرائب على رأس المال أنواعاً، ومن أنواعها في العراق:

أ. الضريبة العادية على رأس المال.

ب. الضريبة الاستثنائية على رأس المال.

ت. ضريبة العرصات.

النوع الثاني - الضرائب غير المباشرة

وهي كل ضريبة يدفعها المكلف ويستطيع نقل عبء هذه الضريبة إلى شخص آخر وهي نوعان:

١. الضرائب على الإنفاق

وهي الضرائب التي تفرض على استعمالات الدخل والثروة بمناسبة إنفاقه، بعبارة أخرى إنها الضرائب التي تفرض على المكلف عند قيامه باستهلاك السلع والخدمات (العلي، ٢٠٠٢، ١٣٥).

وفي العراق تقتصر هذه الضرائب على ثلاثة أنواع هي:

(إسماعيل، ٢٠٠١، ٨٦ -٨٧)

أ. الضرائب الكمركية.

ب. ضرائب الإنتاج.

ت. الضرائب على المبيعات (فرضت لأول مرة في العراق سنة ١٩٩٧).

٢. الضرائب على التداول والتصرفات (تبوب في الموازنة العامة على أنها رسوم)

وهي الضرائب المفروضة على تداول الثروة أو الأموال والتصرف بهـــا أو انتقالها بالتعامل.

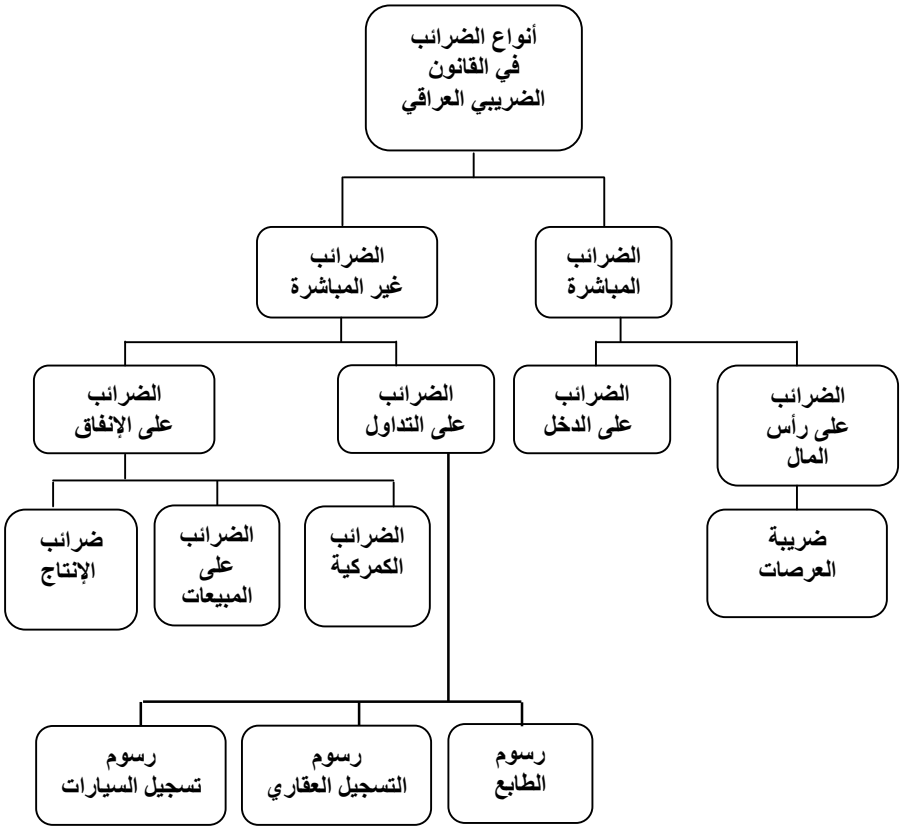
وفي العراق (تتضمن) (إسماعيل، ٢٠٠١، ٨٨):

أ. رسم الطابع.

ب. رسوم التسجيل العقاري.

ت. رسم تسجيل السيارات.

والشكل الآتي يوضح أنواع الضرائب المعمول بها في العراق حالياً:



رابعاً - معايير تحديد سريان الضريبة وموقف المشرع الضريبي العراقي منها

هناك ثلاثة معايير أساسية يتم الاستناد عليها عند فرض الـــضريبة بـــصورة عامة وضريبة الدخل بصورة خاصة وهي:

١. معيار التبعية السياسية (الجنسية): وبموجب هذا المعيار فإن كل مـــن يحمـــل جنسية البلد لا بد من أن يدفع الضريبة لذلك البلد حتى لو لم يكن يعيش فيه.

٢. معيار التبعية الاقتصادية: بموجب هذا المعيار فإن كل من يحقق ربحاً أو دخلاً في البلد الذي يطبق هذا المعيار يخضع للضريبة في ذلك البلد.

٣. معيار الإقامة: الإقامة تعني وجود شخص خلال فترة زمنية معينة في بلد معين وبمفهوم آخر فإنها تتحقق في حالة سكن الشخص بصورة دائمة في البلد.

وبالنسبة لموقف المشرع الضريبي العراقي فإنه اعتمد معيار التبعية الاقتصادية أساساً مع الاستعانة بمعيار الإقامة والتبعية السياسية، ويبدو ذلك واضحاً من خلال الإطلاع على نص المادة الخامسة من القانون الضريبي العراقي التي تنص على:

١. تفرض الضريبة على دخل الشخص المقيم العراقي الذي يحصل عليه في العراق أو خارجه بصرف النظر عن محل تسلمه.
٢. تفرض الضريبة على دخل غير المقيم الناجم في العراق وإن لم يستلمه فيه.
٣. لا تفرض الضريبة على الدخل الناجم خارج العراق للأشخاص غير العراقيين المقيمين في العراق.

خامساً - مفهوم التحليل الضريبي والتحاسب الضريبي

تمر عملية التحاسب الضريبي بمرحلتين:

المرحلة الأولى: تبدأ بعملية التحليل الضريبي ويعرف التحليل الضريبي بأنه: دراسة وفحص الإقرارات والتقارير المقدمة من قبل الأفراد وبنود الحسابات المكونة للدفاتر والقوائم المالية لمنشأة معينة لفترة مالية معينة ومقارنتها مع فترات سابقة في محاولة للتأكد من سلامة وصحة المعلومات المقدمة والمركز المالي ونتائج الأعمال المقدمة من قبل الأفراد والوحدات الاقتصادية للوصول إلى صافي الدخل الخاضع للضريبة الأقرب للحقيقة والعدالة، بحيث تستطيع السلطة المالية الاعتماد عليه عند التحاسب مع المكلف (سواء أكان شخصاً طبيعياً أم معنوياً) على وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها وطبقاً للقانون الضريبي.

ومما سبق يمكن القول إن عملية التحليل الضريبي تجمع بين عملية الفحص الضريبي والتدقيق الضريبي.

أما المرحلة الثانية: فتتمثل بعملية التحاسب الضريبي ويعرف التحاسب الضريبي بأنه: الإجراءات المتبعة للوصول إلى مقدار الضريبة الناشئة على المكلف (احتساب الإيراد الصافي للمكلف وخصم السماحات في حالة وجودها) وتطبيق الأسعار الضريبية عليها (ربط الضريبة) وتحصيلها من المكلف (سواء أكان شخصاً طبيعياً أم معنوياً).

سادساً - مفهوم القوائم المالية المطلوب تقديمها إلى الجهات الضريبية (على وفق القانون الضريبي العراقي)

المقصود بها القوائم المالية المطلوب تقديمها لأغراض التحاسب الضريبي وهي القوائم التي وردت في تعليمات النظام المحاسبي للشركات الخاصة وهي: (لجنة تنظيم النجارة، ١٩٨٥).

١. الأنموذج الأول: وهو خاص بالشركات الإنتاجية (الصناعية) والذي ورد ضمن التعليمات تحت تسمية (كشف الإنتاج والمتاجرة والأرباح والخسائر والتوزيع).
٢. الأنموذج الثاني: وهو خاص بالشركات التجارية والذي جاء تحت تسمية (كشف المتاجرة والأرباح والخسائر والتوزيع).
٣. الأنموذج الثالث: وهو خاص بشركات المقاولات وجاء تحت تسمية (حساب الأرباح والخسائر للتعهدات والمقاولات المنجزة).
٤. الأنموذج الرابع: بيان العمليات الجارية. ويعد هذا البيان الدعامة الرئيسة لإظهار نتائج أعمال المنشآت المختلفة ويعد (حسب النظام المحاسبي للشركات الخاصة) من حسابات النتيجة الرئيسة.
٥. الأنموذج الخامس: الميزانية (قائمة المركز المالي). لقد أوردت تعليمات النظام المحاسبي للشركات أنموذجاً موحداً لهذه القائمة سواء أكان للمنشآت أم للشركات الإنتاجية والتجارية.
٦. الكشوفات التحليلية المرفقة بالقوائم المالية: وهي كشوف توضح بشكل تفصيلي المعلومات عن كل فقرة من الفقرات المكونة للقوائم المالية (المبيعات والمصروفات التشغيلية) وعلى أساس التدرج أو التبويب المتبع في دليل الحسابات.
٧. تقرير مراقب الحسابات الذي يتضمن رأيه الفني المحايد بالقوائم المالية للشركة محل التحاسب.

دراسة مدى الأخذ بالقوائم المالية المقدمة إلى دائرة ضريبة الدخل أربيل/رقم ١/قسم الشركات

لدراسة مدى قبول أو رفض القوائم المالية المقدمة إلى مديرية ضريبة الدخل أربيل/ رقم ١ من قبل الشركات المشمولة بقانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ وتعديلاته، فقد تم أخذ بعض البيانات المتعلقة بالسنتين الماليتين المنتهيتين في ٢٠٠٥/١٢/٣١ و ٢٠٠٦/١٢/٣١ والجداول الآتية توضح مجموعة من البيانات عن أنواع وعدد الشركات المشمولة بقانون الضرائب الساري وبيانات أخرى عن عدد الشركات التي قدمت قوائمها إلى الجهات الضريبية ونسبة هذه الشركات بالمقارنة مع عدد الشركات الإجمالي، فضلاً عن عدد الشركات التي قدمت قوائمها المالية، إضافة إلى بعض المعلومات التي تم التوصل إليها بعد تفسير البيانات المدرجة في هذه الجداول وتحليلها(*).

(*) الجداول من إعداد الباحثين.

الجدول ١
يوضح عدد الشركات المشمولة بقانون الضرائب والشكل القانوني لها

السنوات المالية	عدد المشاركات والشركات المشمولة بقانون الضريبة	عدد المشاريع الفردية والمشاركات	عدد الشركات المساهمة والمختلطة
٢٠٠٥	٨٠٥	٨٠٥	لا يوجد
٢٠٠٦	١١٧٨	١١٧٨	لا يوجد

يتضح من الجدول ١ زيادة عدد المشاريع الفردية والمشاركات لسنة ٢٠٠٦ قياسا إلى سنة ٢٠٠٥ (أي بنسبة زيادة أو نمو مقدارها ٤٦%) وذلك يشير إلى أهمية هذه الشركات وازدياد دورها في تنمية الاقتصاد وتنشيط الحركة التجارية في محافظة أربيل، ومن ثم ضرورة الاهتمام بتأثير هذه الشركات على المتحصلات الضريبية الناتجة عن نشاطات هذه الشركات.

ويلاحظ من الجدول رقم ١ أنه لم يسجل وخلال السنتين الماليتين ظهور أي شركة مساهمة أو مختلطة (شركات أموال)، ويعود عدم وجود هذه الأنواع من الشركات إلى أسباب عديدة ليست محل نقاش في هذا البحث.

الجدول ٢
عدد الشركات التي قدمت قوائمها إلى
الجهات الضريبية ونسبتها قياسا إلى إجمالي عدد الشركات

السنة المالية	عدد المشاريع الفردية والمشاركات التي قدمت قوائمها	النسبة	عدد المشاريع الفردية والمشاركات التي لم تقدم قوائمها	النسبة	مجموع الشركات	مجموع النسبة
٢٠٠٥	٣٧٩	% ٤٧	٤٢٦	% ٥٣	٨٠٥	% ١٠٠
٢٠٠٦	٢٤٥	% ٢١	٩٣٣	% ٧٩	١١٧٨	% ١٠٠

ويتضح من الجدول ٢ أن الشركات المشمولة بالقانون والتي قدمت قوائمها المالية تبلغ ٣٧٩ شركة لسنة ٢٠٠٥ وتمثل نسبة ٤٧% من إجمالي الشركات المشمولة بالقانون مقابل انخفاض لافت للنظر في عدد الشركات التي قدمت قوائمها المالية خلال سنة ٢٠٠٦ إلى ٢٤٥ شركة، أي ما يمثل نسبة ٢١% من إجمالي الشركات المشمولة بالقانون (على الرغم من الزيادة في إجمالي عدد الشركات المشمولة بالقانون خلال سنة ٢٠٠٦ عنها في سنة ٢٠٠٥) (وهو يمثل أحد المحاور المهمة التي يدور البحث حولها)، أما الشركات التي لم تقدم قوائمها المالية فعددها (٤٢٦) شركة وتمثل ٥٣% من إجمالي الشركات خلال سنة ٢٠٠٥ وارتفع هذا العدد ليصل إلى ٩٣٣ شركة خلال سنة ٢٠٠٦، أي بنسبة تصل إلى ٧٩%.

الجدول ٣
عدد الشركات التي تم قبول قوائمها المالية
ونسبتها إلى إجمالي عدد الشركات التي قدمت قوائمها المالية

السنة المالية	عدد المشاريع الفردية والمشاركات التي قدمت قوائمها المالية	عدد المشاريع الفردية والمشاركات التي تم قبول قوائمها	نسبتها
٢٠٠٥	٣٧٩	٢٢٠	% ٥٨
٢٠٠٦	٢٤٥	١٧٦	% ٧٢

ويتضح من الجدول ٣:

أنه تم قبول ما يصل إلى نسبة ٥٨% من القوائم المالية المقدمة من قبل المشاريع الفردية والمشاركات خلال سنة ٢٠٠٥، في حين وخلال سنة ٢٠٠٦ زادت هذه النسبة لتصل إلى ٧٢% من المشاريع الفردية والمشاركات التي قدمت قوائمها المالية للجهات الضريبية (على الرغم من انخفاض عدد الشركات التي قدمت قوائمها خلال سنة ٢٠٠٦ عنها في سنة ٢٠٠٥).

ومن الجدير بالذكر أن نسبة كبيرة من الشركات التي لم يتم قبول قوائمها المالية هي من شركات المقاولات، ويتم التحاسب مع هذا النوع من النشاط حسب أسس ومعايير مسبقة يتم وضعها واعتمادها من قبل الجهات الضريبية (صافي الذرعة النهائية × ٤ % = مبلغ الضريبة المستحقة) (*).

ويرى الكثير من المكلفين (أصحاب شركات المقاولات) عدم استناد هذه الطريقة على قاعدة علمية واضحة ومفهومة.

مناقشة مدى إلزامية القوائم المالية المقدمة من قبل المشاريع الفردية والمشاركات المشمولة بقانون ضريبة الدخل عند عملية التحاسب الضريبي

من خلال الجداول رقم ١ ، ٢ ، ٣ اتضح أن كل الشركات التي يتم التحاسب الضريبي معها في الوقت الحاضر هي من شركات الأفراد وبقية أنواع المشاركات.

وأتضح كذلك أن هناك نسبة ٤٧% من هذه الشركات هي التي تقدم قوائمها المالية إلى الجهات الضريبية فقط (مرفقة بالإقرار الضريبي) هذا خلال سنة ٢٠٠٥ وقلت هذه النسبة إلى ٢١% من إجمالي عدد المشاريع الفردية والمشاركات خلال سنة ٢٠٠٦.

ومن البيانات والأرقام المدرجة في الجدول ٣ يتبين أن الجهات الضريبية تميل إلى قبول أغلب القوائم المالية التي تقدمها هذه الشركات (في سنة ٢٠٠٥)، وأخذت هذه النسبة بالازدياد (في سنة ٢٠٠٦) والهدف من هذا التوجه (وحسب ما

(*) (تستخدم هذه الطريقة حالياً من قبل الجهات الضريبية) وعند السؤال عن مصدر هذه الطريقة والقاعدة القانونية أو العلمية التي تستند عليها لم يحصل الباحثان على أي إجابة مقنعة.

جاء على لسان المسؤولين في دائرة الضريبة خلال إجراء المقابلات معهم) هو تشجيع أصحاب هذه الشركات على تقديم القوائم المالية لشركاتهم إلى الجهات الضريبية المسؤولة.

وعلى الرغم من توجه الجهات الضريبية إلى زيادة قبول القوائم المالية ما زالت تستند إلى الكثير من الأعذار لعدم قبول هذه القوائم وإهدارها أهمها ما يأتي:

أ. تتوافر لدى الجهات الضريبية الكثير من المعلومات التي تخص الكثير من المكلفين (المشاركات والشركات) التي تم جمعها بطرائق متعددة عن طريق الدوائر الرسمية أو نتيجة الملاحظات اليومية لحالة السوق وطبيعة ونوعية الأعمال التي تمارس في الوقت الحاضر (كالتعامل بالعملات الأجنبية) ومدى انتعاش أو ركود عمل معين دون آخر، فضلاً عن خبرة وإطلاع الجهات الضريبية بشكل عام وما توفره هذه المعلومات من قاعدة عريضة وواسعة عن الحقائق التفصيلية التي تمكن بدورها الجهات الضريبية من تكوين معايير تستند إليها في مقارنة ما يقدمه المكلفون من أرقام تعكس نشاطه، ومن ثم الوقوف على مدى الاختلاف الكبير بين ما تعكسه الحسابات الختامية المقدمة من قبل المكلفين للسلطة المالية وبين تلك المعايير (المبنية على المعلومات الذاتية للجهات الضريبية) جعل مسألة الاعتماد على تلك الحسابات أمراً صعباً.

ب. يلجأ المكلفون وفي أحيان كثيرة إلى التلاعب بالحسابات رغبة منهم في التجنب أو التهرب الضريبي، ومن صور ذلك مسك المكلفين لمجموعة دفترية مزدوجة تسجل في المجموعة الأولى منها العمليات كافة التي قام بها المكلف من دفع أو قبض أو تسوية أو تعديل، وتكون هذه المجموعة بعيدة عن أنظار المخمن الضريبي (بل وحتى المدقق الخارجي أو المحاسب القانوني)، أو أي جهة رسمية تطالب بالإطلاع على الدفاتر الممسوكة من قبل هذا المكلف.

أما المجموعة الثانية فهي التي تحمل ختم الكاتب العدل وهي التي تقدم للسلطة المالية ومنظم ومدقق الحسابات أو أي جهة رسمية أخرى ولا تعكس هذه المجموعة جميع أعمال الوحدة الاقتصادية بل جزءاً منها (ويحتمل أن يكون هذا الجزء غير حقيقي أيضاً) وبطريقة محاسبية صحيحة وسليمة، ويتم إعداد الحسابات الختامية بالاستناد إلى هذه المجموعة الدفترية.

وكثيراً ما تكتشف السلطة المالية وبعد إجراء المسح الميداني لأنشطة المكلف فروقاً كبيرة بين ما هو مقدم لها من حسابات المكلف الختامية وبين نتائج المسح، لذلك فإن الجهات الضريبية تلجأ إلى عدم الاعتراف بالحسابات المقدمة لها من قبل المكلف، وهذا ما يخلق لدى الجهات الضريبية حالة الشك الدائم في الكثير من هذه الحسابات وتجعل مسألة القناعة بتلك الحسابات صعبة.

ت. قناعة الجهات الضريبية التامة بأن مراقبي الحسابات وعند إعدادهم لمجموعة الحسابات الختامية والميزانية استنادا للسجلات والبيانات والمعلومات التي يتم على ضوئها تقديم تقاريرهم لأغراض التحاسب الضريبي (وبذلك يخلي مراقب الحسابات مسؤوليته القانونية إذا ظهر أن ما هو مدون في دفاتر وسجلات

ومستندات الوحدة لا يطابق الحسابات الختامية ولا يعكس كل عمليات وفعاليات الوحدة ويحقق في الوقت نفسه شرطاً من شروط تقديم الحسابات وهو شرط أن تكون مدققة من قبل مراقب الحسابات) لم يبدوا أو يعطوا رأيهم الواضح والصريح في هذه الحسابات.

من خلال ما تقدم يمكن للباحثين القول إن من أهم الأسباب التي تدفع الجهات الضريبية إلى الأخذ أو عدم الأخذ بالقوائم المالية المقدمة من قبل الشركات ومن ثم الاعتماد عليها عند إجراء عملية التحاسب الضريبي ما يأتي:

١. مدى اقتناع الجهات الضريبية بصدق تقارير مراقبي الحسابات المرفقة بالقوائم المالية إذ إن للجهات الضريبية القناعة التامة بأن مراقبي الحسابات وعند إعدادهم للحسابات الختامية والميزانية للشركات الفردية والمشاركات واستناداً للسجلات والمعلومات والبيانات التي يتم على ضوئها تقديم تقاريرهم للأغراض الضريبية لم يبدوا رأيهم الواضح والحقيقي في هذه الحسابات.

وعلى أساس ذلك فإن الجهات الضريبية تعتمد على القوائم المالية المقدمة من قبل المشاريع الفردية والمشاركات التي تخضع للتدقيق من قبل جهة موثوقة ومعتمدة (كما هو الحال للشركات والمشاركات التي تدقق حساباتها من قبل ديوان الرقابة المالية).

أما المشاريع الفردية والمشاركات الأخرى المكلفة بمسك دفاتر تجارية (حسب القانون) فان الجهات الضريبية لا تعتمد على القوائم المالية المقدمة من قبلها ولا تقبلها، إلاّ أنه يمكن لها قبول هذه القوائم على وفق تحقق الشرط الآتي:

"المعلومات المتوافرة للسلطة المالية عن مراقب الحسابات والتجربة السابقة معه آخذة بالحساب كونه ذا خبرة علمية وعملية جيدة ومن ناحية التزامه وبذل العناية المهنية اللازمة والثقة التي توليها السلطة المالية لمراقب الحسابات" (التميمي، ٢٠٠١، ٣٤).

٢. تحاول الجهات الضريبية الاعتماد على أنواع التقدير (الإداري – الجزافي) قدر الإمكان لفداحة وكبر المبالغ المفروضة على المكلفين في هذه الحالة اعتقاداً منها بأنها تعمل على استيفاء مبالغ أكثر للخزينة العامة للدولة ولاسيما بالنسبة للشركات التي تظهر نتائج حساباتها خسائر أو أرباح قليلة إذ تفترض الجهات الضريبية أن هذه النتائج غير صحيحة، وأن المكلف قد أظهر هذه النتائج بنية عدم دفع الضرائب (في حالة الخسائر) أو محاولة تجنب الضريبة قدر الإمكان.

٣. عدم وجود قوانين صارمة بحق المتهربين من الضريبة (على الرغم من أهمية الضرائب للدولة ومواطنيها)، إذ ما تزال العقوبات المالية (الغرامات) والجسدية غير متناسبة مع خطورة جرم التهرب من أداء الضرائب أو دفعها (للإطلاع يمكن مراجعة المواد ٥٦ -٥٧ -٥٨ من القانون والتعديلات التي أجريت عليها لملاحظة كيف أن هذه المواد تعد تشجيعاً لتهرب المكلفين من دفع الضرائب وليست رادعاً لهم).

الآثار المترتبة على عدم الأخذ بالقوائم المالية للشركات الفردية والمشاركات عند التحاسب الضريبي مع هذه الشركات

لعل من أهم الآثار المترتبة على عدم أخذ الجهات الضريبية بالقوائم المالية المقدمة من قبل المشاريع الفردية والمشاركات ما يأتي:

١. اعتياد الجهات الضريبية واعتمادها بصورة تدريجية على طرائق التقدير التي غالباً ما تكون أرقامها غير صحيحة وغير حقيقية، وذلك يؤدي إلى غبن المكلفين أحياناً وغبنٍ للسلطة المالية أحياناً أخرى، فالمبالغ المفروضة على المكلفين اعتماداً على أساليب التقدير تكون في بعض الحالات أقل بكثير إذا ما قورنت مع المبالغ المفروضة على المكلفين اعتماداً على حساباتهم ونتائجهم الختامية.

كما أن الاعتماد على أساليب التقدير يترك المجال مفتوحاً أمام موظفي الجهات الضريبية للتلاعب بحصيلة الضريبة عن طريق الاتفاق مع المكلفين مثلاً على تقليل رقم الضريبة مقابل حصول الموظف الضريبي على نسبة أو مبلغ معين من المبلغ الكلي.

٢. إن اعتماد الجهات الضريبية على طرائق التقدير وإهمال حسابات المكلفين وعدم الأخذ بها يدفع المكلفين إلى عدم إمساك المستندات والدفاتر الحسابية وتنظميها لاسيما عندما تكون مبالغ التقدير التي تفرضها الجهات الضريبية عليهم أقل مما هي عليه الحال لو اعتمدت الجهات الضريبية على حسابات هؤلاء المكلفين.

٣. ترافق عملية التقدير صعوبات عديدة فلكل نشاط طبيعته وخصائصه ومقاييسه المختلفة، ويجب أن لا يغيب عن البال أن ما يحيط بكل نوع من أنواع النشاط من ظروف قد يكون له تأثيره الكبير على ما تحققه الوحدة من أرباح، فضلاً عن لكل تجارة أو صناعة طريقة تقدير تناسبها، وقد تختلف عما يناسب غيرها، ومع ذلك فإن اعتماد طريقة معينة للتقدير قد تختلف أيضاً بالنسبة لمكلفين يعملان في نشاط واحد وتبعاً لمدى نشاط كل مكلف وظروف عمله.

٤. تتأخر عملية التحاسب الضريبي عادةً في الدوائر الضريبية نتيجة للعمليات المطولة التي تصاحب عملية التحاسب الضريبي اعتماداً على الطرائق التقديرية (من تقدير واعتراض واستئناف وإعادة تقدير)، مما يؤدي إلى تأجيل دفع الضريبة إلى سنوات لاحقة، ويقل بذلك إيراد الموازنة العامة للسنوات اللاحقة.

إن التضارب الحاصل بين توجهات الدوائر الضريبية في محاولة قبول القوائم المالية المقدمة من قبل المشاريع الفردية والمشاركات من جهة ومحاولة هذه الجهات (الدوائر الضريبية) في الوقت نفسه اللجوء إلى إهدار القوائم المالية وعدم الاعتماد عليها لأقل الأسباب من جهة أخرى كان وما يزال المشكلة الأساسية التي يعاني منها القانون الضريبي العراقي وكل الأطراف المعنية بعملية التحاسب الضريبي (المكلفين – مدققي ومراقبي الحسابات – الجهات الضريبية)، لذلك حاول

المشرع العراقي معالجة هذه المشكلة في كثير من التعديلات والتعليمات الملحقة بقانون ضريبة الدخل.

ويرى الباحثان أنه لا يمكن معالجة هذه المشكلة إلاّ بعد أن يتم توفير مجموعة من المتطلبات الخاصة بكل جهة أو طرف من أطراف عملية التحاسب الضريبي.

المتطلبات الواجب توفيرها من قبل الأطراف المعنية في عملية التحاسب الضريبي

١. مجموعة المتطلبات الخاصة بالمكلفين

أ. تقديم الإقرار الضريبي بكل أمانة وعدم تغيير نتائج عمليات الشركة التي يملكها أو التعمد في إخفاء بعض أوجه النشاط أو التلاعب بها.

ب. الثقة التامة بالجهات الضريبية من حيث أن عملها هو ليس عمل قضائي أو جزائي (بمعنى إنها سوف تعاقب المكلف أو تصادر أي حق من حقوقه).

ت. إدراك مدى أهمية الدور الذي يقوم به (المكلف) ومساهمته في تطور المجتمع والدولة وتقدمها اقتصادياً.

٢. مجموعة المتطلبات الخاصة (بمدققي ومراقبي الحسابات)

أ. على مدققي الحسابات وبعد قبولهم القيام بعملية التدقيق التبليغ علناً عن العمليات والإجراءات غير القانونية التي يتم اكتشافها إلى الدوائر الحكومية المختصة، وذلك في حالة امتناع صاحب (أو أصحاب) الشركة عن اتخاذ ما هو مناسب من إجراءات.

ب. على نقابة المحاسبين التدخل وبشكل قوي ومباشر في عمل مدققي ومراقبي الحسابات ووضع مجموعة من القوانين التي تحدد علاقة مدققي الحسابات بالعملاء (المكلفين) مثلا:

- تحديد عدد العملاء (المكلفين) الذي يمكن لمراقب أو مدقق الحسابات قبولهم.
- عدم إعطاء الحرية للمكلفين في اختيار مدققي ومراقبي الحسابات.
- وضع مجموعة من القوانين الرادعة والصارمة على المحاسبين ومنظمي الحسابات ومدققي ومراقبي الحسابات الذين يثبت أنهم اشتركوا وعن عمد مع المكلفين في التلاعب بالحسابات وتغيير نتائج الأعمال.

٣. مجموعة المتطلبات الخاصة بالجهات الضريبية والقانون الضريبي

يرى الباحثان أن الجزء الأكبر من مسؤولية الأخذ بالقوائم المالية يقع على عاتق الجهات الضريبية، ولذلك عليها الالتزام بالمتطلبات الآتية:

- عد الإقرار الضريبي متضمناً القوائم المالية وتقرير مراقب الحسابات المقدم من قبل المكلفين صحيحاً إلى أن يثبت العكس.
- عدم جواز إهدار الدفاتر أو السجلات أو بنود التكلفة من دون مستند ومبرر حقيقي لدى الجهات الضريبية.

- عدم القيام برفض الإقرار إلاّ بعد فحصه ومراجعة العمليات المحاسبية المدرجة فيه.
- تبسيط إجراءات فحص وربط وتحصيل الضريبة.
- قبول القوائم المالية كما هي (أي كما تم تقديمها من قبل المكلف)، ومن ثم تكون العبرة في الدفاتر والسجلات والمستندات التي يمسكها المكلف بأمانتها ومدى إظهارها للحقيقة وانتظامها من حيث الشكل (الصيغ التي وردت في النظام المحاسبي للشركات الخاصة رقم ١ لسنة ١٩٨٥) ووفقاً للأصول المحاسبية السليمة ولا يجوز للجهات الضريبية عدم الأخذ بالقوائم المالية إلاّ بناءً على دلائل موضوعية أو مستندات تثبت عدم صحتها وبالتالي فإن هذا يعني أن عبء إثبات عدم صحة الدفاتر والسجلات والمستندات والقوائم المالية يقع على الجهات الضريبية.
- وضع مواد جديدة في القانون الضريبي خاصة بفرض العقوبات الملائمة على المكلفين الذين لا يقدمون إقراراتهم الضريبية بحيث تضمن هذه العقوبات أن يقدم المكلفون إقراراتهم الضريبية بوصفها خطوة أولى على الأقل.

الاستنتاجات والتوصيات

أولاً - الاستنتاجات

من خلال ما جاء في صفحات البحث خلص الباحثان إلى مجموعة الاستنتاجات الآتية:

١. يعاني قانون ضريبة الدخل العراقي المعمول به حالياً الكثير من أوجه القصور والنقص ولاسيما إذا ما قورن بتطور الاقتصاد العراقي ونموه وتوجهه نحو الاقتصاد المفتوح الذي رافقه ازدياد في عدد الشركات العاملة في هذا الاقتصاد وتنوع نشاطات هذه الشركات وظهور أنواع جديدة من الأنشطة لم تكن موجودة في الاقتصاد العراقي.
٢. ما زال الكثير من المكلفين (أصحاب الشركات والمشاركات) يجهلون الدور الفاعل الذي تحتله الضرائب بوصفها أحد أهم إيرادات الدولة وتأثيرها على بناء الدولة الحديثة وقيامها بمهامها المختلفة، ويرجع السبب في ذلك إلى مجموعة من العوامل منها ما يتعلق بالدولة نفسها ومسؤوليتها عن توعية الأفراد بأهمية هذه الضرائب وتعسف الجهات الضريبية في فرض الضرائب على المكلفين بحيث تصبح هذه الضرائب عبئاً على المكلفين من جهة والقناعة التامة لدى المكلفين بأن المبالغ التي تحصل عليها الجهات الضريبية لا تصل إلى الدولة ولا تستخدم بالشكل الذي فرضت من أجله من جهة ثانية (أزمة عدم الثقة بين الطرفين).
٣. يقع على مدققي ومراقبي الحسابات جزءاً من مسؤولية عدم الأخذ بالقوائم المالية التي يقدمها المكلفون إلى الجهات الضريبية، إذ لا يقوم هؤلاء المدققون

ومراقبو الحسابات بدورهم بالشكل الصحيح، ولا يتعدى عملهم سوى التوقيع والتصديق على القوائم المالية من دون مراجعة حسابات الشركات والتأكد من صحة الأرقام والبيانات الواردة في هذه القوائم، ويتم في أغلب الأحيان تنظيم الحسابات من قبل مدققي ومراقبي الحسابات بأنفسهم ومن دون الرجوع إلى الشركة ومعاينة الأصول والتأكد من بنود المصاريف والإيرادات لهذه الشركات.

٤. إزدياد عدد المشاريع الفردية والمشاركات من ٨٠٥ شركة في سنة ٢٠٠٥ إلى (١١٧٨) شركة خلال سنة ٢٠٠٦ وفي ذلك من مؤشرات ودلائل على الحركة التجارية والاقتصادية النشيطة في محافظة أربيل.

٥. بلغ عدد المشاريع الفردية والمشاركات التي قدمت إقراراتها الضريبية متضمنة القوائم المالية ضمن الفترة القانونية لتقديم الحسابات ٣٧٩ شركة، أي بنسبة ٤٧% من إجمالي الشركات البالغ عددها ٨٠٥ شركة خلال سنة ٢٠٠٥. في حين بلغ عدد المشاريع الفردية والمشاركات التي قدمت إقراراتها الضريبية ٢٤٥ شركة، أي بنسبة ٢١% من إجمالي الشركات البالغ عددها ١١٧٨ شركة خلال سنة ٢٠٠٦.

٦. يلاحظ انخفاض نسبة الشركات التي قدمت إقراراتها الضريبية لسنة ٢٠٠٦ قياسا إلى سنة ٢٠٠٥ ، مقابل ارتفاع نسبة الشركات التي تم قبول إقراراتها الضريبية لسنة ٢٠٠٦ (٧٢ % من إجمالي الشركات التي قدمت إقراراتها الضريبية إلى الجهات الضريبية) قياساً إلى سنة ٢٠٠٥ (٥٨% من إجمالي الشركات التي قدمت إقراراتها الضريبية إلى الجهات الضريبية).

٧. على الرغم من توجه الجهات الضريبية إلى قبول نسبة لا بأس بها من القوائم المالية المرفقة بالإقرارات الضريبية المقدمة من قبل المكلفين (المشاريع الفردية والمشاركات) (بلغت النسبة ٥٨ % خلال سنة ٢٠٠٥ وارتفعت إلى ٧٢ % خلال سنة ٢٠٠٦) إلا أن هذه الجهات ما زالت إلى الآن تحاول التمسك بأبسط الأسباب لإهدار هذه القوائم والإقرارات وعدم الأخذ بها عند التحاسب مع هؤلاء المكلفين.

٨. تلجأ الجهات الضريبية في أغلب الأحيان وبعد أن ترفض القوائم المالية المقدمة من قبل المكلفين والنتائج التي تبينها هذه القوائم إلى إتباع طرائق التقدير (التقدير الجزافي)، ونتيجة لذلك يحجم الكثير من المكلفين عن تقديم الإقرارات والقوائم المالية إلى الجهات الضريبية بحجة تعسف هذه الجهات في فرض الضرائب.

ثانياً - التوصيات

بالاستناد إلى مجموعة الاستنتاجات التي تم التوصل إليها يوصي الباحثان بما يأتي:

١. إلغاء قانون ضريبة الدخل الحالي (رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ وتعديلاته) واستحداث قانون ليحل محله نظراً لكثرة التعديلات التي أجريت على القانون الحالي، الأمر الذي يؤدي إلى إرباك عمل موظفي الضرائب وفقدانه لقيمته القانونية من جهة، وعدم ملاءمة القانون الحالي لواقع التطورات السريعة في الاقتصاد العراقي من جهة أخرى.
٢. قيام دوائر الدولة ذات العلاقة بدءاً بدوائر الضريبة المنتشرة في أرجاء المحافظات العراقية بحملة توعية واسعة عن الضرائب وأهمية دورها في بناء الدولة والنهوض باقتصادها من جهة وحث المكلفين (الأفراد وأصحاب الشركات) على ضرورة الالتزام بتقديم الإقرارات الضريبية من جهة أخرى، وذلك عن طريق وسائل الإعلام المتنوعة وعقد الندوات التثقيفية واللقاءات مع الشرائح المختلفة للمجتمع.
٣. على الجهات الضريبية التخلي عن التفكير في أن المكلفين يحاولون دائماً التهرب من دفع الضرائب، لأن هذا يؤدي إلى فقدان الثقة بين الطرفين وتعقيد الإجراءات التي بموجبها يتم فرض الضريبة وتحصيلها، وعلى هذه الجهات قبول الإقرارات والقوائم المالية المرفقة بها المقدمة من قبل المكلفين وعد هذه الإقرارات هي الأساس والاعتماد عليها عند عملية التحاسب الضريبي وعدم رفضها ما لم يثبت أن في هذه الإقرارات والقوائم خطأ جوهرياً متعمداً أو غير متعمد ومن ثم تشجيع باقي المكلفين على تقديم إقراراتهم الضريبية مستقبلاً.
٤. وضع مجموعة من التعليمات التي تضمن عدم قيام أي محاسب أو مدقق حسابات بتنظيم أو تدقيق القوائم المالية أو المصادقة عليها من دون الرجوع إلى جميع السجلات والمستندات والكشوف التفصيلية والتحليلية المتعلقة بها مع إجراء جميع عمليات الجرد الضرورية للتأكد من قيم الأصول المستندية ووجودها الفعلي والتأكد من تفاصيل المصروفات والإيرادات.
٥. على الجهات الضريبية إعادة النظر في كيفية فرض الضرائب على الشركات التي تقوم بأعمال المقاولات بحيث يعتمد الأسلوب البديل على أسس علمية وقانونية وبما يتوافق مع ما جاء في نصوص القوانين الضريبية والأنظمة المحاسبية السارية.
٦. على الجهات الضريبية التوقف عن إتباع أساليب التقدير الجزافي عند التحاسب مع المشاريع الفردية والمشاركات نظراً لما تخلفه طرائق التقدير من التوجه التدريجي نحو التقليل والحد من أهمية الإقرارات الضريبية المقدمة من قبل المكلفين.

المراجع

١. إسماعيل، إسماعيل خليل، ٢٠٠١، المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى، دار الكتب للطباعة والنشر، بغداد، العراق.
٢. التميمي، قصي جدعان مهدي، ٢٠٠١، دور المعلومات المحاسبية في تقويم كفاءة وفاعلية النظام الضريبي، رسالة دبلوم عالي، جامعة بغداد.
٣. العلي، عادل فليح، ٢٠٠٢، المالية العامة والتشريع المالي، الدار الجامعية للطباعة والنشر والترجمة، فرع الموصل، العراق.
٤. العمري، هشام محمد صفوت، ١٩٨٩، الضرائب على الدخل، الجزء الأول، مطبعة الجاحظ، بغداد، العراق.
٥. لجنة تنظيم التجارة، الجهاز المركزي لتسجيل الشركات، تعليمات النظام المحاسبي للشركات الخاصة رقم ١ لسنة ١٩٨٥، بغداد، ١٩٨٥.
٦. المقابلات الشخصية مع منتسبي مديرية ضريبة الدخل اربيل / رقم (١) / قسم الشركات.
٧. وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب، قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ وتعديلاته، كانون الأول، ١٩٨٢.
٨. ياسين، فؤاد توفيق، ٢٠٠٥، المحاسبة الضريبية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.