



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/library/3210>

تاريخ الاسترداد: 2025/05/10 04:19 +03

الموسوعة السياسية هي مبادرة أكademie 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 السياسية – Encyclopedia Political، يرجى التواصل على

[info@political-encyclopedia.org](mailto:info@political-encyclopedia.org)

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسية – Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام

<https://political-encyclopedia.org/terms-of-use>

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة تنمية الراذدين كلية الإدراة والاقتصاد / جامعة الموصل ورفده في مكتبة الموسوعة السياسية مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكرية ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي يتضمن المقال تحتها.



**مدى الأخذ بالقواعد 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"**

أحمد محمد خليل

مدرس مساعد - قسم المحاسبة

كلية الادارة والاقتصاد - جامعة صلاح الدين - أربيل

Ahmedmkd72@yahoo.com

جبار أحمد عبد الله

مدرس - قسم المحاسبة

كلية الادارة والاقتصاد - جامعة صلاح الدين - أربيل

Ahmad\_Jab2005@yahoo.com

### المستخلص

يتباين قبول الجهات الضريبية للقواعد المالية المرفقة بالإقرارات الضريبية المقدمة من قبل المشاريع الفردية والمشاركات ويرجع هذا التباين في قبول هذه القواعد المالية إلى مجموعة من الأسباب، تمثل التساؤل الذي نظره مشكلة البحث كذلك التساؤل عن ماهية الآثار المترتبة عن قبول أو رفض القواعد 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 القواعد المالية وبيان الآثار المترتبة عن عدم الأخذ بالقواعد 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 بالقواعد 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 إلا أن الجزء الأغلب من أصحاب هذه الشركات لا يقدمون القواعد المالية لشركاتهم إلى الجهات الضريبية، بحجة أن الجهات الأخيرة تقبلهم بالرفض دائمًا لمختلف الأسباب وأبسطها، وتتجأ بدلاً من ذلك (أي الجهات الضريبية) إلى الاعتماد على أساليب التقدير التي تكون نتائجها في أغلب الأحيان تعسفية وغير دقيقة.

## 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 الهيكلية للضرائب في هذه الدولة وتأثير هذه العوامل وتأثيرها بالظروف والمواضيع السياسية والاقتصادية والاجتماعية للدولة المعنية.

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

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 والمسارك) ومدى الأخذ بالقواعد 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 (الستين الماليتين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦) للتعرف على مدى قبول أو اعتماد القوائم المالية المقدمة إليها من قبل المكلفين المسؤولين بهذا النوع من الضرائب والمستوفية للشروط القانونية والشكلية والمحاسبية.

### مشكلة البحث

ما سبق في مقدمة البحث يمكن صياغة مشكلة البحث الآتي:  
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 المتترتبة 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 مهم للأطراف المعنية بعملية التحاسب الضريبي مع شريحة مهمة من المكلفين بدفع ضرائب الدخل ممثلة بالشركات والمشاركات وإلقاء الضوء على إحدى المشاكل الرئيسية التي تعيق سير عملية التحاسب الضريبي وفرض الضرائب بالصورة المرسومة لها والمنافع المرجوة منها.

### أهداف البحث

بهدف 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 ومراقبى 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 السنين الماليتين ٢٠٠٥ و ٢٠٠٦.

## منهجية البحث

يعتمد البحث في أسلوب إعداده على المنهج التطبيقي الاستباطي 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 الشرحية من المكلفين ومحاولة وضع المقترنات 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 والأشوريين والأكديين كما عرفها في عهد الفتح الإسلامي، أي منذ العام الثاني عشر الهجري ٦٣٣ وقد بقيت الضرائب معروفة في العراق (الزكاة، الخراج، العشرين، والعشر على غلة الأراضي الزراعية التي لم تكن مستغلة) أيام الخلافة الأموية والعباسية وحكم المغول والبوهيميين 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 ١٩١٧ على أثر الاحتلال البريطاني وبعد تأسيس الدولة العراقية وقيام أول حكومة عام ١٩٢١ 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 و ١١ لسنة ١٩٥٢ و ٦٣ 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 النظريّة الحديثة (نظريّة الإنماء أو زيادة القيمة الإيجابية) أساساً في تقسيم الدخل وشموله للأرباح العرضية والرأسمالية، وهذا ما عد في حينها تطوراً مهماً، إلا 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 وفقاً للمبادئ العلمية السليمة وأهمها مبدأ العدالة في توزيع عبء الضرائب (تم تعديل هذا القانون بموجب قانون رقم ١٧٨ لسنة ١٩٥٩ وقانون رقم ٤ 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 للتغيير في الأهداف المرجو تحقيقها من فرض الضريبة، وعموماً فإن المفهوم الحديث للضريبة هو أنها:

- اقتطاع نقيدي إجباري يتحمله المكلف ويقوم بدفعه إلى الدولة من دون مقابل مباشر وفقاً لمقدراته التكليفية ومساهمة منه في الأعباء العامة أو تحقيق أهداف معينة. أو أنها:
- فرضية مالية نقدية تستأديها الدولة جبراً من الأفراد من دون مقابل بهدف تمويل نفقاتها العامة وتحقيق الأهداف النابعة من مضمون فلسفتها السياسية (العلي، ٢٠٠٢، ٢٣). أو أنها:
- أداة لتمويل الموازنة العامة، وهو ما يطلق عليه في الفكر الاقتصادي (نظرية التضامن).

وبناءً على المفاهيم السابقة يمكن القول بأن الضريبة هي:

- فرضية 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 المنقوله وحقوق التصرف فيها من عقارات أو أراض، وكذلك الأرباح الناتجة عن كسب العمل والمهن الحرة من رواتب ومحاصصات وغيرها التي يستلمها المكلف من القطاع الخاص وبدل إيجار الأرضي 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 للقواعد السارية في العراق**  
المقصود بالهيكل الضريبي هو أنواع الضرائب أو تقسيماتها أو مكوناتها وتقسم الضرائب في العراق على نوعين رئيين:  
**النوع الأول - الضرائب المباشرة**

وهي الضرائب التي تفرض على ما يتحققه المكلف أو ما يمتلكه 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 (ومقصود برأس المال أو الثروة هو ما بحوزة المكلف من قيم استعمالية في لحظة زمنية معينة سواء اتخذت هذه القيمة شكل سلع مادية كالموجودات الثابتة أو حقوق معنوية كالأسهم والسنادات أو على شكل نقود) (العلي، ٢٠٠٢، ١٣٣).

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

أ. الضريبة العادلة على رأس المال.

ب. الضريبة الاستثنائية على رأس المال.

ت. ضريبة العروض.

**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 بها أو انتقالها بالتعامل.

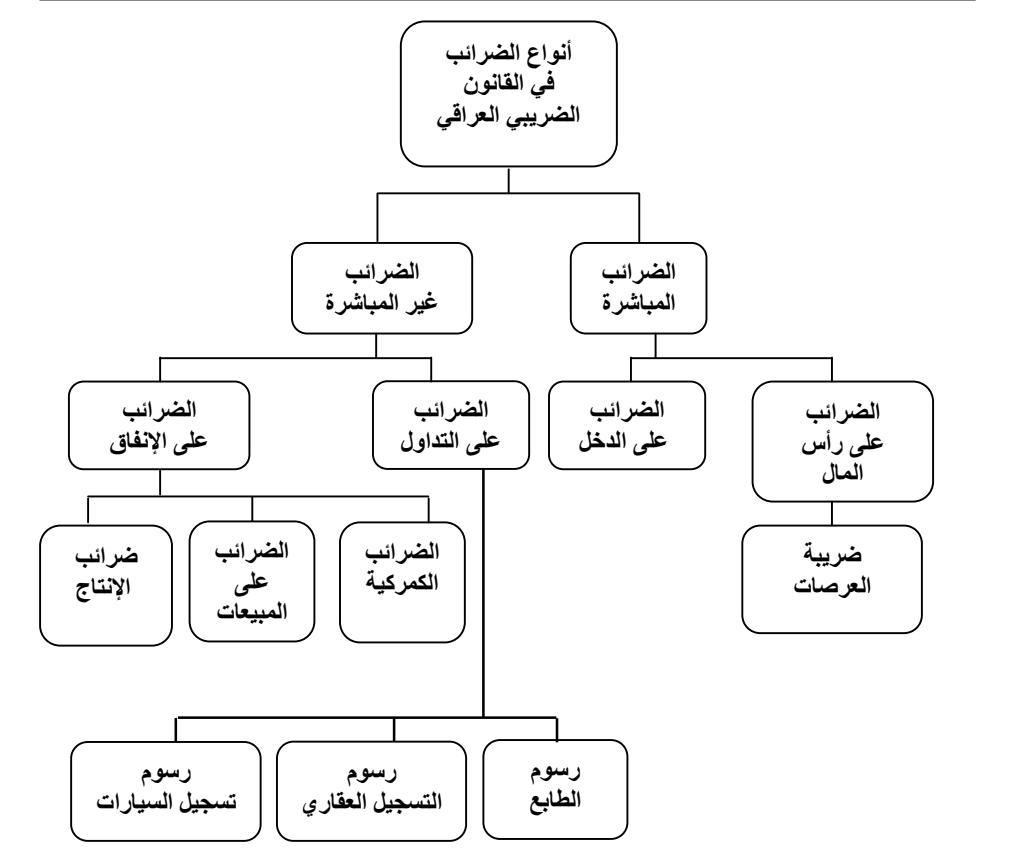
وفي العراق (تتضمن) (إسماعيل، ٢٠٠١، ٨٨):

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 و موقف المشرع الضريبي العراقي منها هناك ثلاثة معايير أساسية يتم الاستناد عليها عند فرض الضريبة بصورة عامة وضريبة الدخل بصورة خاصة وهي :

١. معيار التبعية السياسية (الجنسية): وبموجب هذا المعيار فإن كل من يحمل 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 بمعايير الإقامة والتبعية السياسية، ويبعد ذلك واضحاً من خلال الإطلاع على نص المادة الخامسة من القانون الضريبي العراقي التي تتنص 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 والقواعد 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 المعترف بها وطبقاً للقانون الضريبي. وما 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 المتتبعة 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. الأنماذج الأول: وهو خاص بالشركات الإنتاجية (الصناعية) والذي ورد ضمن التعليمات تحت تسمية (كشف الإنتاج والمتاجرة والأرباح والخسائر والتوزيع).
٢. الأنماذج الثاني: وهو خاص بالشركات التجارية والذي جاء تحت تسمية (كشف المتاجرة والأرباح والخسائر والتوزيع).
٣. الأنماذج الثالث: وهو خاص بشركات المقاولات وجاء تحت تسمية (حساب الأرباح والخسائر للتعهادات والمقاولات المنجزة).
٤. الأنماذج الرابع: بيان العمليات الجارية. ويعد هذا البيان الداعمة الرئيسة لإظهار نتائج أعمال المنشآت المختلفة وبعد (حسب النظام المحاسبي للشركات الخاصة) من حسابات النتيجة الرئيسة.
٥. الأنماذج 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 لقوائم المالية (المبيعات والمصروفات التشغيلية) وعلى أساس التدرج أو التبويب المتبوع 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 بالستين 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<sup>(\*)</sup>.

---

(\*) الجداول من إعداد الباحثين.

### الجدول ١

**يوضح عدد الشركات المشمولة بقانون الضرائب والشكل القانوني لها**

السنوات المالية	المشموله بقانون الضريبة	عدد المشاركات والشركات والمشاركات الفردية	عدد الشركات	المساهمة والمتغطة
٢٠٠٥	٨٠٥	٨٠٥		لا يوجد
٢٠٠٦	١١٧٨	١١٧٨		لا يوجد

يتضح من الجدول ١ زيادة عدد المشاريع الفردية والمشاركات لسنة ٢٠٠٦ قياساً 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 خلال السنين الماليتين ظهور أي شركة مساهمة أو مختلطة (شركات أموال)، ويعود عدم وجود هذه الأنواع من الشركات إلى أسباب عديدة محل نقاش في هذا البحث.

### الجدول ٢

**عدد الشركات التي قدمت قوائمهما إلى الجهات الضريبية ونسبةها قياساً إلى إجمالي عدد الشركات**

السنة المالية	عدد المشاريع الفردية والمشاركات التي قدمت قوائمهما	النسبة	عدد المشاريع الفردية والمشاركات التي لم تقدم قوائمهما	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 قوائمهما المالية تبلغ ٣٧٩ شركة لسنة ٢٠٠٥ وتمثل نسبة ٤٧% من إجمالي الشركات المشمولة بالقانون مقابل انخفاض لافت للنظر في عدد الشركات التي قدمت قوائمهما 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 قوائمهما المالية فعدها (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

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

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 الدرعة النهائية  $\times 4\% =$  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. وأن توضح كذلك أن هناك نسبة ٤٧% من هذه الشركات هي التي تقدم قوائمها المالية إلى الجهات الضريبية فقط (مرفقه بالإقرارات الضريبية) 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 يتبيّن 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 (وبحسب 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 القواعد المالية لشركاتهم إلى الجهات الضريبية المسؤولة.

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

- أ. تتوافر لدى الجهات الضريبية الكثير من المعلومات التي تخص الكثير من المكلفين (المشاركات والشركات) التي تم جمعها بطريق متعدد عن طريق الدوائر الرسمية أو نتيجة الملاحظات اليومية لحالة السوق وطبيعة ونوعية الأعمال التي تمارس في الوقت الحاضر (التعامل 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 اللالعب بالحسابات رغبة منهم في التحجب أو التهرب الضريبي، ومن صور ذلك مسک 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 المنسوبة 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 مرافقي الحسابات وعدد إعدادهم لمجموعة الحسابات الختامية والميزانية استناداً للسجلات والبيانات والمعلومات التي يتم على ضوئها تقديم تقاريرهم لأغراض التحاسب الضريبي (وبذلك يخلي مرافق الحسابات مسؤوليته القانونية إذا ظهر أن ما هو مدون في دفاتر وسجلات

ومستنadas الوحدة لا يطابق الحسابات الختامية ولا يعكس كل عمليات وفعاليات الوحدة ويتحقق 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 نقدم يمكن للباحثين القول إن من أهم الأسباب التي تدفع الجهات الضريبية إلى الأخذ أو عدم الأخذ بالقواعد المالية المقدمة من قبل الشركات ومن ثم الاعتماد عليها عند إجراء عملية التحاسب الضريبي ما يأتي:

١. مدى اقتطاع الجهات الضريبية بصدق تقارير مراقبى الحسابات المرفقة بالقواعد المالية إذ إن للجهات الضريبية القناعة التامة بأن مراقبى 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 والجذري 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) فإن الجهات الضريبية لا تعتمد على القوائم المالية المقدمة من قبلها وتقبلها، إلا أنه يمكن لها قبول هذه القوائم على وفق تحقق الشرط الآتي: "المعلومات المتوفرة للسلطة المالية عن مراقب الحسابات والتجربة السابقة معه آخذه بالحساب كونه ذا خبرة علمية وعملية جيدة ومن ناحية التزامه وبذل العناية المهنية الالزمة والتقة التي تواليها السلطة المالية لمرأقب الحسابات" (التميمي، ٢٠٠١، ٣٤).

٢. تحاول الجهات الضريبية الاعتماد على أنواع التقدير (الإداري - الجزاوي) 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) والجسديه غير متناسبة مع خطورة جرم التهرب من أداء الضرائب أو دفعها (الإطلاع يمكن مراجعة المواد ٥٦-٥٧ من القانون والتعديلات التي أجريت عليها للاحظة كيف أن هذه المواد تعد تشجيعاً لتهرب المكلفين من دفع الضرائب وليس رادعاً لهم).

### **الآثار المترتبة على عدم الأخذ بالقواعد المالية للشركات الفردية والمشاركات عند التحاسب الضريبي مع هذه الشركات**

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

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

كما أن الاعتماد على أساليب التقدير يترك المجال مفتوحاً أمام موظفي الجهات الضريبية للتلاعب بمحصلة الضريبة عن طريق الإنفاق 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 طائق التقدير وإهمال حسابات المكلفين وعدم الأخذ بها يدفع المكلفين إلى عدم إمساك المستدات والدفاتر الحسابية وتنظيمها 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 فكل 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 تتحققه الوحدة من أرباح، فضلاً عن لكل تجارة أو صناعة طريقة تقدير تناسبها، وقد تختلف بما 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 اعتياداً على الطائق 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 القواعد المالية المقدمة من قبل المشاريع الفردية والمشاركات من جهة ومحاولة هذه الجهات (الدوائر الضريبية) في الوقت نفسه اللجوء إلى إهدار القواعد 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 ومراقبين الحسابات - الجهات الضريبية)، لذلك حاول

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

ويرى الباحثان أنه لا يمكن معالجة هذه المشكلة إلا 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 بكلأمانة وعدم تغيير نتائج عمليات الشركة التي يملكها أو التعمد في إخفاء بعض أوجه النشاط أو التلاعب بها.

ب. القلة التامة بالجهات الضريبية من حيث أن عملها هو ليس عمل قضائي أو جزائي (يعنى 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 ومراقبى 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 و مباشر في عمل مدققي ومراقبى الحسابات ووضع مجموعة من القوانين التي تحدد علاقة مدققي الحسابات بالعملاء (المكلفين) مثلاً:

- تحديد عدد العملاء (المكلفين) الذي يمكن لمراقب أو مدقق الحسابات قبولهم.

- عدم إعطاء الحرية للمكلفين في اختيار مدققي ومراقبى الحسابات.

- وضع مجموعة من القوانين الرادعة والصارمة على المحاسبين ومنظمي الحسابات ومدققي ومراقبى الحسابات الذين يثبت أنهم اشتركوا وعن عدم مع المكلفين في التلاعب بالحسابات وتغيير نتائج الأعمال.

#### **٣. مجموعة المتطلبات الخاصة بالجهات الضريبية والقانون الضريبي**

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

- عدم الإقرار الضريبي متضمناً القوائم المالية وتقرير مراقب الحسابات المقدم من قبل المكلفين صحيحاً إلى أن يثبت العكس.

- عدم جواز إهار الدفاتر أو السجلات أو بنود التكفلة من دون مستند ومبرر حقيقي لدى الجهات الضريبية.

- عدم القيام برفض الإقرار إلا 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 (الصيغة التي وردت في النظام المحاسبي للشركات الخاصة رقم ١ لسنة ١٩٨٥) ووفقاً للأصول المحاسبية السليمة ولا يجوز للجهات الضريبية عدم الأخذ بالقوائم المالية إلا 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. يعني 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 وتتنوع 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 تحمله الضرائب بوصفها أحد أهم إيرادات الدولة وتأثيرها على بناء الدولة الحديثة وفيماها 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 وقناعة 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 ومراقبين 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 التوفيق والتصديق على القوائم المالية من دون مراجعة حسابات الشركات والتأكيد من صحة الأرقام والبيانات الواردة في هذه القوائم، ويتم في أغلب الأحيان تنظيم الحسابات من قبل مدققي ومراقببي الحسابات بأنفسهم ومن دون الرجوع إلى الشركة ومعاينة الأصول والتأكيد 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 النشطة 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 قياساً 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. تلّجأ الجهات الضريبية في أغلب الأحيان وبعد أن ترفض القوائم المالية المقدمة من قبل المكلفين والنتائج التي تبينها هذه القوائم إلى إتباع طريق التقدير (التقدير الجزاكي)، 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 لكثره التعديلات التي أجريت على القانون الحالي، الأمر الذي يؤدي إلى إرباك عمل موظفي الضرائب وقدانه لقيمه القانونية من جهة، وعدم ملاءمة القانون الحالي لواقع التطورات السريعة في الاقتصاد العراقي من جهة أخرى.
٢. قيام دوائر الدولة ذات العلاقة ببدءاً 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 المتعددة وعقد الندوات التثقيفية واللقاءات مع الشرائح المختلفة للمجتمع.
٣. على الجهات الضريبية التخلّي 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 والقواعد 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 والقواعد خطأ جوهرياً متعدداً أو غير متعدماً 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 تنفيذ القواعد المالية أو المصادقة عليها من دون الرجوع إلى جميع السجلات والمستندات والكشف التفصيلية والتحليلية المتعلقة بها مع إجراء جميع عمليات الجرد الضرورية للتأكد من قيم الأصول المستدية وجودها الفعلي والتأكد من تفاصيل المصاريف 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 القواعد الضريبية والأنظمة المحاسبية السارية.
٦. على الجهات الضريبية التوقف عن إتباع أساليب التقدير الجزاكي 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 صفت، 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.