



JOURNAL OF ADMINISTRATION AND ECONOMICS
COLLEGE OF ADMINISTRATION AND ECONOMICS
UNIVERSITY OF KARBALA



تفعيل ضريبة التركات وتأثيرها في الوعاء الضريبي

بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب

Activating inheritance tax and its impact on the tax base

An Applied research in the General Commission of Taxes

أ.م. د. نضال رؤوف احمد

Dr .Nidhal Raouf Ahmed

جامعة بغداد / المعهد العالي للدراسات
المحاسبية والمالية

الباحث / احمد نجاح محمد

Ahmed Najah Mohammed

جامعة بغداد / المعهد العالي للدراسات
المحاسبية والمالية

ahmednaiah1981@gmail.com

المستخلص

يهدف البحث الى التعرف على التأثير التاريخي لضريبة التركات في العراق وما كان لها من اثر ايجابي في زيادة الايرادات الضريبية قبل الغاءها عام 1994 وفي وقتنا الحاضر ومع ارتفاع حدة التفاوت بين افراد المجتمع وتركيز السياسة الضريبية على ضرائب الدخل والاستهلاك وابتعادها عن ضريبة التركات والتي تُعدُّ احد اهم انواع ضرائب الثروة ومن ثم تتحمل الطبقات الفقيرة والمتوسطة في المجتمع العبء الضريبي الاكبر مما يزيد اللامساواة والفجوة بين طبقات المجتمع ويزيد من خطر الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي .

الكلمات المفتاحية: ضريبة التركات ، الوعاء الضريبي ، الايرادات الضريبية

Abstract

The aim of the research is to identify the historical role of the inheritance tax in Iraq and its positive impact on the increase in tax revenues before its abolition in 1994 and today, with the high disparity between members of society and the concentration of tax policy on income taxes and consumption and its distance from the inheritance tax, which is considered one of the most important types of wealth taxes, and therefore the poor and middle classes in society bear the greatest tax burden, which increases inequality and the gap between the layers of society and increases the risk of stability Economic and social .

Keywords: inheritance tax, tax base, tax revenue

*بحث مستل من رسالة الماجستير الموسومة (تفعيل ضريبة التركات وتأثيرها في الوعاء الضريبي" بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب)

المقدمة :

كانت وما زالت ضريبة التركات من الضرائب المهمة التي تحقق حصيلة ضريبية في عدد من دول العالم وخصوصاً الدول التي تميل إلى الاعتماد على الضرائب المباشرة أكثر من اعتمادها على الضرائب غير المباشرة كالدول المتقدمة والدول غير المتقدمة أحياناً، والضرائب على التركات هي من الضرائب على رأس المال والتي لها مزايا عديدة سنتطرق لها في متن البحث ونتناول عيوبها أيضاً ، وهذا النوع من الضرائب له أثر ليس بالهين في أتساع الوعاء الضريبي ، وجرى إلغاء العمل بها في العراق بموجب قانون إلغاء الضرائب على التركات رقم (22) لسنة 1994 وكان ذلك بسبب الوضع الاقتصادي آنذاك كما جاء في الأسباب الموجبة في القانون أنف الذكر والتي نصت على (التخفيف عن كاهل المكلفين بما ينسجم والظروف الاقتصادية الراهنة) أي مدة الحصار الاقتصادي على البلد والركود الاقتصادي آنذاك وبعد زوال هذه الأسباب في الوقت الحالي وانتعاش الوضع الاقتصادي وزيادة رؤوس الاموال اصبح من الضرورة تفعيل هذا النوع من الضرائب لما لها من حصيلة جيدة مقارنة بالضرائب المباشرة الأخرى ، حيث اذا ما جرى تفعيل هذا النوع من الضرائب في العراق فقد يؤدي ذلك الى اتساع الوعاء الضريبي وزيادة موارد الدولة .

المبحث الأول: منهجية البحث

اولاً: مشكلة البحث: تكمن مشكلة البحث في قلة الإيرادات العامة للدولة حيث يتم الاعتماد وبشكل كبير على الإيرادات النفطية وعليه فان إعادة تفعيل ضريبة التركات سوف ترفد الخزينة العامة للدولة وقد تسد جزء من النفقات العامة المختلفة بتوسيع الوعاء الضريبي، وهنا تثار التساؤلات التالية .

أ/هل إعادة تفعيل ضريبة التركات سيزيد من الإيرادات المتحققة عند فرض هذا النوع من الضريبة ؟

ب/ هل هنالك اثر ايجابي في توسعة الوعاء الضريبي عند فرض ضريبة التركات ؟

ثانياً: أهمية البحث : تكمن أهمية هذا البحث في استقرار الأوضاع الاقتصادية التي يمر بها العالم والتي تركت اثارها على الاقتصاد العراقي ، وسنحاول في هذا البحث القيام بتفعيل احد انواع الضرائب المباشرة وهي ضريبة التركات التي تفرض على رأس المال محاولة لتوسيع الوعاء الضريبي ومن ثمّ توسعة إيرادات الدولة .

ثالثاً: اهداف البحث : يسعى البحث الى تحقيق عدد من الاهداف من أهمها ما يأتي :

أ /التعرف على التأثير التاريخي لضريبة التركات في العراق .

ب/ التعرف على نشأة ومفهوم ومميزات وعيوب ضريبة التركات والجوانب الأخرى المطروحة في ادبيات اقتصاديات الضريبة .

ج/التعرف على الوعاء الضريبي من حيث المفهوم والتعريف والاهمية وطرائقه وانواعه .

رابعاً: فرضية البحث: : يستند البحث إلى فرضية مفادها أن تفعيل ضريبة التركات سيزيد من الإيرادات المتحققة وتساهم في توسيع الوعاء الضريبي ومن ثمّ تزداد الإيرادات الضريبية التي تمول الموازنة العامة في العراق .

خامساً: منهج البحث : لتحقيق اهداف البحث والوصول الى غاياته اعتمد على المنهج التحليلي التاريخي والمنهج الوصفي وذلك بتحليل العلاقة بين متغيرات البحث ودراسة وتحليل البيانات والمعلومات اللازمة للوصول الى النتائج وتفسيرها ووضع الحلول اللازمة التي من شأنها معالجة مشكلة البحث.

سادساً: حدود البحث : تتمثل حدود البحث بالحدود المكانية والزمانية **فالحدود المكانية** للبحث تتمثل الهيئة العامة للضرائب اما **الحدود الزمنية** للبحث فتتمثل بفترتين الاولى هي (5) سنوات والتي تمتد بين (1990 -1994) اثناء تطبيق ضريبة التركات والعمل بها في العراق اما المدة الثانية فتتمثل الوقت الحاضر بعد الغاء فرض ضريبة التركات .

سابعاً: هيكلية البحث:

المبحث الاول : منهجية البحث

المبحث الثاني : الجانب النظري (التأطير النظري لضريبة التركات والوعاء الضريبي)

المبحث الثالث : الجانب العملي

ثم ختام البحث بالاستنتاجات والتوصيات.

المبحث الثاني : الجانب النظري

التأطير النظري لضريبة التركات

اولاً- مفهوم ضريبة التركات: تعد ضريبة التركات ضريبة مباشرة تفرض على جميع الحقوق والأموال المنقولة وغير المنقولة التي تؤول إلى المستفيدين بطريق الإرث أو الوصية أو الهبة أو الوقف أو بأي طرق أخرى بلا عوض يعادل قيمتها الحقيقية وتفرض على صافي ما يتركه المتوفى لورثته ، وتتميز ضريبة التركات بأنها ليست دورية أو سنوية بل تفرض مرة واحدة بمناسبة وقوع الحدث أو حصول العمل الذي أدى إلى الانتقال، (عواضه، 1973: 694) وهي ضريبة تفرض على واقعة انتقال الثروة العقارية والمنقولة من ذمة المتوفى إلى ذمة الورثة (عرباسي، 2008: 69)، إذ تُعد من اهم الضرائب المفروضة على الثروة فهي تفرض على صافي الثروة المنقلة كتركة او هبة او وصية وتقطع جزءا منها ولا يمكن التنبؤ بقيمتها ، وتفرض بمعدلات مختلفة على الوارثين (حسب درجة القرابة) وعلى الموهوب لهم والموصي لهم ، وعلا بعضهم على هذه الضريبة بانها تعمل على تقليل التفاوت بين الثروات وتخلق جو من تكافؤ الفرص بين المواطنين ومن الناحية المادية تُعد ضريبة التركات وسيلة سهلة للحصول على ايراد جيد للخزينة العامة لان الشخص الذي تنتقل اليه الاموال عن طريق الميراث او الهبات وغيرها مما ذكر يكون عادة في مركز يسمح له بتحمل الضريبة في يسر لان في ذلك غنى غير مكتسب لم يبذل الشخص مجهودا في سبيل الحصول عليه (كيكي، 2020: 8) .

ثانياً- اشكال ضريبة التركات : الشكل الاول - ان الضريبة تفرض على مجموع التركة بعد خصم الديون ، أي إنَّ الضريبة تدفع من مجموع التركة قبل توزيعها وهذا الشكل مفضل من الناحيتين المالية والادارية ، فمن الناحية المالية يضمن هذا الشكل حصيلة غزيرة واكبر مما تدره الضريبة على نصيب كل وارث لان الوعاء هو التركة بمجموعها وهو اكبر من حصص الانتقال ، كما انه يوجد اعفاء واحد فيها ولا يتعدد بحسب عدد المنتفعين وكذلك فان سهولة ادارة الضريبة توفر الكثير من النفقات بالمدى الذي يحقق قاعدة الاقتصاد بنفقات الجباية ، اما من الناحية الادارية فهي لا تحتاج الى اجراءات ادارية معقدة اذ يطبق سعر واحد على وعاء واحد اذ ليس هناك اسعار تختلف باختلاف درجة القرابة وليس فيها اوعية تتعدد بتعدد هؤلاء المنتفعين ، كما أن الادارة الضريبية ليست بحاجة الى تتبع اشكال الانتقال المختلفة ومراقبتها (العلي، 2008: 253-254) .

الشكل الثاني - تفرض الضريبة فقط على حصة كل وارث من التركة أي انها تنظر الى حصة الوارث وليس الى مجموع التركة ، ويحقق هذا الشكل اعتبارات العدالة بشكل اكبر من الشكل الاول من منطلق ان الضريبة على حصة الوارث تنظر الى التوزيع في المستقبل فتهتم بالمنتفعين وظروفهم الشخصية والاجتماعية والاقتصادية في حين تنظر الضريبة على مجموع التركة الى التوزيع في الماضي حيث تهتم بالمتوفي فقط ، ومن ناحية اخرى يصبح بالإمكان وفق هذا الشكل للضريبة ان يتدرج سعرها تبعا لدرجة يسار المنتفع ودرجة قرابته للمتوفي في حين يتعذر ذلك بالنسبة للضريبة على مجموع التركة .

الشكل الثالث - يتضمن فرض ضريبة على مجموع التركة وكذلك على حصة كل وارث منها ، ويؤيد هذا الشكل عدد من الكتاب من منطلق ان الضريبة على مجموع التركة تمثل مساهمة المجتمع في تكوينها اما الضريبة على نصيب كل وارث فتمثل مساهمة كل منهم بناءً على الزيادة التي طرأت على مقدرته التكليفية (الصكبان ، 1976 : 218-223) .

ثالثاً- أهمية ضريبة التركات في تحقيق العدالة : بناء على تعريف ضريبة التركات بأنها "ضريبة تفرض بمناسبة انتقال المال من المورث إلى ورثته" يمكن استخلاص أهمية هذا النوع من الضرائب حيث انها تحقق اموالاً تعد مصدراً مهماً لتمويل خزينة الدولة كما إنها تحقق أهدافاً اجتماعية حيث تصيب عادة ذوي رأس المال الكبير فهي تفرض قبل توزيع التركة ومن ثمّ تحد من التفاوت بين الطبقات (جمام ، 2010 : 33) ، ويعد بعض الفقهاء والباحثين أن الضريبة على التركات هي من أهم الضرائب التي فرضت وأكثرها قدرةً على تحقيق العدالة في التكليف الضريبي <http://arab-ency.com.sy/law/detail/164555> ، اي إنّ العدالة الضريبية تكمن في الابقاء على هذا النوع من الضرائب لذا فإن كثير من التشريعات قد عمدت الى فرض الضريبة على التركات لما يتصف به هذا النوع من الضرائب من مزايا في مقدمتها انها تنصب على اموال لم يبذل في سبيل الحصول عليها اي جهد او عناء ، كما أنها ملائمة وخفيفة الوطأة على المكلفين بها، وذلك مرده الى ان تأديتهم لها يجري في ظروف ملائمة الى حد ما لكونهم في هذه المدة منشغلين باكتساب ثروة جديدة تزيد من مقدرتهم الاقتصادية ،ومن جهة اخرى فان هذه الضريبة تسمح بمراعاة الاوضاع الشخصية للمكلفين وذلك عن طريق تطبيق المعدلات التصاعديّة التي تزداد وفق درجة القرابة بين الوارث وبين المورث بالإضافة الى انها تمنع تمركز الثروة بيد طائفة معينة من الناس (وداعة، 2017 : 101)، ففرض الضريبة على التركات واستخدام اردادتها في المشاريع التي تفيد الطبقة المتوسطة والفقيرة يساعد على اعادة التوازن بين طبقات المجتمع والغاء الفجوة الموجودة بينها وهذا كله من دواعي العدالة الضريبية ومتطلباتها (وداعة، مصدر سابق: 101) وفي كل ما ورد آنفاً تكمن الاهمية الكبرى لضريبة التركات .

رابعاً- اهداف ضريبة التركات: من الرئيسية في تطبيق هذه الضريبة هو تقليل الفوارق الاجتماعية وأعادة توزيع الدخل ومن المعروف ان الضريبة على التركات ذات فاعلية في اعادة توزيع الدخل القومي في غير صالح ذوي الدخل العالية وتتوقف فاعلية الضريبة في اعادة توزيع الدخل القومي على :

1- تحديد وعاء الضريبة فكما كان الوعاء واسعا وشاملا لمختلف انواع الملكية كلما ادى لتحقيق الضريبة لهدفها في الاقتطاع ومن ثم اعادة التوزيع ،

2- شكل النظام الضريبي فهناك من يرى ان الشكل المفضل للضرائب على التركات هو الشكل الذي يجمع بين الضريبة على مجموع التركة وبين الضريبة على حصص المنتفعين (ضريبة الايلولة) كما كان معمول به في مصر ، الا إنّ الاكتفاء بضريبة واحدة على التركة اصح تجنباً للازدواج الضريبي .

3- تحديد نطاق سريان الضريبة فكما تعددت معاييرها وكلما توسع نطاقه وشمل اموالاً اكثر ومن ثم قاربت الضريبة على تحقيق هدفها اكثر .

4- الاعفاءات تتناسب فاعلية الضرائب في المساهمة بإعادة توزيع الدخل القومي مع مقدار الاعفاءات والسماحات الضريبية واتجاهاتها لذا من الواجب أن تنظم بشكل لا يقود الى القضاء على اهداف الضريبة وقصرها على الامور المهمة مثل اعفاء دار السكن (العمرى، 1988: 97-98).

خامساً-الاثار الاقتصادية للضرائب على التراكات : إنَّ النشاط الاقتصادي في اي مجتمع من المجتمعات يتجلى في أمور ثلاثة هي الادخار والاستهلاك والاستثمار ، لذا سنعرض مدى ما يطرأ عليها من آثار نتيجة للضرائب على التراكات وكما سيبيين .

1- اثر الضرائب على التراكات في الادخار :يمكن تعريف الادخار بصورة عامة على اساس انه جزء من الدخل لم ينفق على الاستهلاك (Powell، 1960: ch.I) ، والادخار بهذا الوصف يشمل الاكتناز ايضاً ، فكل مبلغ لا ينفق من الدخل هو ادخار ، ويمكن القول بأن اي ضريبة تؤثر في الادخار وتقلل من كميته ولا استثناء لهذه القاعدة الا اذا كانت الضرائب المفروضة متمثلة في الضرائب على السلع الشائعة الاستعمال ومع ذلك يمكن القول بان الضرائب على التراكات ذات طبيعة خاصة اذ يلاحظ بعض الاقتصاديين ان اثر هذه الضرائب في الادخار ضئيل (Pigou، 1949: 718) ، وتوضيح ذلك أن هذه الضرائب لا تستحق الى بعد وفاة الافراد ، وهذا يعني أن هذه الضرائب لا تمس الادخار اثناء حياة الافراد ، ولذا فان اثرها معدوم في مدة تجميع المدخرات ، ومن ثم فان الفرد يستطيع ان يجمع اي مبلغ يراه في حياته دون أن يكون لضرائب التراكات اي تأثير في انقصه ، وبالرغم من استحقاق هذه الضرائب على المدخرات بعد وفاة المدخر فان من الممكن القول بأن هذه الضرائب ذات اثر في الادخار اثناء حياة الافراد (Kaldor، 1942: 2) ،ومهما كانت الصورة التي يجري بها الادخار من اجل مقابلة دين الضريبة فأننا نميل الى ان هذا الادخار سيأتي عن طريق المزيد من الجهد المبذول فالأفراد ميالون الى محاولة حفظ تراكاتهم سليمة وهذا لن يجري الا اذا زادوا من عملهم وجهدهم كي يزيدوا في دخولهم ومن ثم في ادخارهم ، وعليه ممكن القول بان اثر الضرائب التراكات على الادخار هو اثر ايجابي (الصكبان، 1963: 219) .

2- اثر الضرائب على التراكات في الاستهلاك :هناك اراء لبعض الكتاب تقول بان ضرائب التراكات تؤدي الى زيادة الاستهلاك (Lindholm، 1950: 400) ، وقد نميل الى القول بان هذا الاثر هو اثر جيد في ذاته ، لان زيادة الاستهلاك يمكن ان تصبح حافزاً اساسياً لتشجيع دوافع الفرد للعمل والاكتساب فليس للفرد ما يخشى من انتقال جهوده للدولة اذا كان يتمتع بثمارها وهو حي ويمتع اسرته واولاده في حدود الاعفاء من الضريبة والحد المناسب لتوزيع الثروة عند وفاته ، الا إنَّ هذا الاثر الجيد قد يجر الى اثار وخيمة فقد ترتفع الاسعار بالنسبة لسلع معينة وقد يؤدي الى سوء توجيه الموارد الاقتصادية فتتوجه رؤوس الاموال الى صناعات لا تقيد خطط التنمية في البلد ،وان الزيادة في الاستهلاك اذا ما انصبت على السلع الضرورية فليس هناك خطر منها ، وكما أن الانفاق على السلع الضرورية مهما بلغ فإنه لن يصل الى حد يهدد تغيير توزيع الموارد الاقتصادية فالحاجة الى مثل هذه السلع محدود في طبيعتها ،اما اذا كانت الزيادة في الطلب الاستهلاكي قد انصبت على السلع الكمالية (وهي في الغالب كذلك) فان من الممكن ان تفرض ضرائب كبيرة على هذا النوع من السلع كي تقوم هذه الضرائب كعامل موازن ضد زيادة الطلب عليها .

3- اثر الضرائب على التركات في الاستثمار :إنَّ الضرائب على التركات بعدّها احدى الضرائب على رأس المال تؤدي الى زيادة الاستثمار ولتوضيح ذلك ان ضرائب رأس المال لا تستقطع من العائد المتوقع من رأس المال المستخدم ولذا فان اثرها على الربح معدوم وانعدام الاثر يؤدي الى تحسن التوقع فيزداد الاقبال على الاستثمار نتيجة لذلك، اما الضرائب على الدخل ترد على العائد المتوقع فتقصه ومن ثمَّ يُعدُّ المستثمر ضرائب الدخل كأحد التكاليف الاساسية على العائد المتوقع ، بينما لا تدخل الضرائب على التركات (ضرائب رأس المال) في حسابه ،وفي النظر الى اثر الضرائب على التركات في دوافع الاستثمار الذي يستهدف الحصول على دخل مع الاطمئنان على رأس المال ، يمكن القول بانها أثار معدومة فطالما ان الفرد يريد الحفاظ على قيمة رأسماله فان الامر يستوي بالنسبة له ، فالضريبة على التركات واجبة الدفع سواء قام بالاستثمار ام لم يقم ، بل قد يقود الاستثمار الى ارباح تزيد من باقي رأس المال بعد استقطاع الضريبة ، ولطالما أن الفرد يريد الحصول على الدخل الامر الذي يدفعه الى الاستثمار ، وعدم استقطاع الضرائب على التركات من عائد الاستثمار يحفز دوافعه للاستمرار في الاستثمار (الصكبان، 1963: 238-243).

سادساً-الازدواج الضريبي، :يعرف الازدواج الضريبي بأنه، "فرض نفس الضريبة الواحدة على الشخص الواحد أكثر من المرة الواحدة ولنفس المال" (،عناية، 1998: 174) .

أي أنّ تدفع نفس الضريبة أكثر من مرة من قبل نفس المكلف وعن نفس المال، أي أن تجمع بين الضريبتين وحدة التماثل والتشابه والتكرار فحتى لو كان هناك ازدواج في قانوني مثل أن فرض ضريبة على أصل رأس المال وضريبة أخرى على الدخل الناشئ عنه وكانت الضريبة الأولى بنسبة قليلة بحيث يمكن تحصيلها من الدخل الناشئ عن رأس المال فلا يُعدُّ هذا ازدواجاً لعدم التطابق والتكرار في الضريبة ، أما في حالة فرض ضريبة عامة على مجموع التركة وضريبة أخرى على حصة الوريث من التركة والضريبتان أصابتا نفس الوريث كان هناك ازدواجية في الضريبة بسبب تطابق وتكرر الضريبة (عناية، 1995: 277-276) ،وقد يكون الازدواج الضريبي داخلياً (في الدولة الواحدة)، وهذا يجري معالجته عن طريق التشريعات والقوانين، أو قد يكون دولياً وتجري معالجته في الغالب بعقد اتفاقيات ومعاهدات دولية لمنع مثل هذا الازدواج .

التأطير النظري للوعاء الضريبي

أولاً-مفهوم الوعاء الضريبي: يقصد بوعاء الضريبة المادة او العنصر أو الشيء الذي تفرض عليه الضريبة والوعاء قد يكون شخصاً او مالا كشخص المكلف او رأسماله أو دخله أو السلع سواء أكان المستورد من الخارج أم المنتجة في الداخل واختيار وعاء الضريبة يتمتع بأهميه بالغه في سياسة الدولة الضريبية إذ تتوقف عدالة الضريبة ووفرة حصيلتها على حسن اختيار وعائها (رمضان، 2002: 62) .

إنَّ وعاء الضريبة هو المادة الخاضعة لها بالرغم من اختلاف انواع الضرائب التي يتضمونها الهيكل الضريبي لدولة ما الا إنها في مجموعها تتخذ من الاشخاص و الاموال وعاء لها اية مادة خاضعة للضريبة لذا يتوجب تحديد مقدار الوعاء الذي ستفرض عليه الضريبة إذ تنبع اهمية تحديد الوعاء الضريبي بصورة دقيقة مما ينطوي على ذلك من اثار مهمة تؤثر على المتغيرات الاقتصادية فلو قدر الوعاء الضريبي بأكثر من قيمته فسوف يؤثر ذلك على المقدرة الشرائية للأفراد إذ سوف يقطع جزءاً أكبر مما ينبغي من دخولهم او ثروتهم وفي الحالة العكسية لو قدر الوعاء الضريبي بأقل

مما ينبغي فسوف تضيع على الخزنة العامة حصيله وفيرة من الإيرادات الضريبية كما يتعارض ذلك مع مبدأ العدالة والملاءمة الضريبية (علوان والزباني ، 2008 : 98).

ثانياً- أهمية تحديد الوعاء الضريبي: إنَّ تحديد الوعاء الضريبي يحتل أهمية خاصة من حيث الحصيله الضريبية وعدالة التوزيع ولهذا نجد ان الدول قد اهتمت بهذه الناحية فاتبعت طرائق مختلفة للتقدير ولقد تطورت الطرائق التي تصل بها الادارة الضريبية إلى وعاء الضريبية مع تطور الأجهزة الإدارية الضريبية ومع تقدم جوانب الحياة الاقتصادية والاجتماعية إذ كان الوصول إلى الوعاء الضريبي يجري بطرائق غير المباشرة ثم تطور إلى وجود وسائل، يمكن التعرف بها على مقدار الوعاء بصورة مباشرة (الفتلاوي، 2020: 38) .

ثالثاً- وعاء الضريبة الحديثة والاسلامية: إنَّ الوعاء الذي تعترف منه الدولة هذه الضرائب لا بد أن يكون المال الذي في حوزة الافراد ، اما الضرائب الشخصية التي توضع على الرؤوس فهي من مظاهر عصور البداوة ، ومعنى ذلك انه اذا كان مصدر الدخل هو الملكية العقارية (على سبيل المثال) ووعاء الضريبة هو الدخل المستمد من هذه الملكية ، كانت الضريبة المفروضة هي الضريبة العقارية ، وإن كان مصدر الدخل هو كسب العمل ووعاء الضريبة هو الدخل المستمد من العمل كانت الضريبة المفروضة على هذا المصدر من الدخل هي ضريبة كسب العمل (ضريبة دخل)، وإن كان مصدر الدخل هو العمل والملكية معاً ووعاء الضريبة هو الدخل المستمد من الجمع بين الملكية والعمل (كما هو الحال في منشآت الاعمال) كانت الضريبة المفروضة على هذا المصدر من الدخل هي الضريبة على دخول الاعمال ، اما الفرائض الاسلامية فنجد أن (الزكاة والعشور والخراج ليس لها الا وعاء واحد هو المال الذي بحوزة الافراد اما فريضة الجزية الاسلامية فتختلف عن مثيلاتها في عصور البداوة ، فهي إن وضعت على رؤوس القادرين من اهل الذمة الا انها وضعت بالحسبان ما يملكه الفرد من الثروة ، فهي وضعت في الواقع على المكلفين بحساب ما يملكون من المال ، بدليل أن الفقير من اهل الذمة اعفى من هذه الضريبة ،(عبد الرسول ، 1980: 364) ، وهكذا نجد أن النظام المالي الاسلامي يمتاز عن غيره من الانظمة فيسمو بدقة تشريعه ورفقه بالافراد وإن علماء المالية الحديثة يجوزون للدولة ربط الضريبة على راس المال المنتج للدخل ويجيزون للدولة ربط الضريبة على الدخل مباشرة ايضا ، اذ يجوز للدولة ان تسلك أي السبيلين في فرض الضرائب ، اما الفرائض الاسلامية فأنها تربط على راس المال لتؤخذ من الدخل المنتظر نتائجه ، وفريضة الزكاة والعشور هما (فريضة على نصاب محدد معلوم حال عليه الحول) هذا النصاب هو راس المال المنتظر أن تكون الفريضة جزاء منه ، وكذلك فريضة الخراج حينما وضعت على اراضي البلاد ، وهي تقابل رؤوس الاموال النقدية ، ملاحظا فيها قيمة ما تدره تلك الاراضي من الغلات وما تنتجه من المحصولات (خريس ، 2016: 64-65) .

رابعاً- أنواع الوعاء الضريبي : لكل ضريبة وعاء معين يمثل المادة التي تخضع لها أو المحل الذي تفرض عليه وقد يكون الوعاء شخصاً او مالاً وهذا ما يؤكد تقسيم الضرائب الى ضرائب على الاشخاص وضرائب على الاموال فقد يأخذ النظام الضريبي بفكرة الضريبة الواحدة فيختار وعاء واحد ويفرض عليه الضريبة أو قد يفرض عدة ضرائب على مجموعة متعددة من الأوعية (حسن ، 2012: 28)، وكما سيوضح .

أ: عندما يكون الفرد وعاءً للضريبة :

وتسمى كذلك ضريبة الرؤوس او الفرد وهي الضرائب المتخذة على الوجود الفعلي للفرد في اقليم الدولة كما أنها تفرض على كل افراد المجتمع دون تمييز وقد تستثنى منها فئة معينة وقد تفرض على الافراد في سن معينة كما قد تفرض الضريبة بسعر موحد دون تمييز بسبب الجنس أو بأسعار متفاوتة ولكن مع تقدم الدول وتعقيد ضريبة الرؤوس ونظراً لعيوبها فقد هجرت الدول هذه الضريبة وانتقلت إلى الاخذ بالضريبة على الاموال في كل صورها وواضعها (ابو حسيش ، 2010: 22-23) وتقسّم الضريبة على الاشخاص الى نوعين هما :

1- **ضريبة الفرد:** وهي ضريبة تفرض بسعر واحد على الأفراد دون تمييز بين الجنس او السن وبين الغني او الفقير ومع تطور المجتمعات وظهور الاختلاف بين الأفراد تبين أن هذه الضريبة غير عادلة لأنها تفرض على الغني ما تفرضه على الفقير ولهذا السبب وانخفاض حصيلتها لتحديدها بمبالغ صغيرة نسبياً لتمكين الفقراء من دفعها وبسبب هذه العيوب استعّض عنها بالضريبة المدرجة (باقر، 2021: 23) .

2- **ضريبة الفرد المدرجة:** وهي الضريبة التي يختلف سعرها تبعاً للعمر والجنس والمنزلة الاجتماعية التي ينتمي اليها الشخص وقد فرضت ضريبة الفرد المدرجة في ظل النظام المالي الاسلامي على شكل الجزية المفروضة على الرجال، من اهل الكتاب دون النساء منهم والصبيان ويؤخذ على الضرائب على الاشخاص كونها غير عادلة ولهذا نجد أن هذه الضرائب قد قل استعمالها في الوقت الحاضر في الانظمة الضريبية للدول واصبح الاصل في الضرائب ان تكون على الاموال ، (رمضان ، 2002: 72) .

ب: عندما يكون المال وعاء للضريبة :

بسبب عيوب الضرائب على الاشخاص اتجهت الدول إلى الضرائب على الاموال فاصبحت الثروة هي وعاء الضريبة في النظم المالية المعاصرة وفي الضرائب على الاموال قد تفرض الضريبة على راس المال او الدخل وراس المال بالمعنى القانوني يعني مجموع ما يملكه الفرد من قيم في لحظة زمنية معينة اما الدخل فهو ما يستلمه الفرد بصفة دورية بصورة مستمرة من مصدر معين يتمثل بما يمتلكه من وسائل الانتاج أو من عمله او الائتين معاً، (الخطيب وشاميه، 2005: 164).

وتوجهت الحكومات إلى الاخذ بالضرائب على الاموال اي إن فرض على الثروة اذ تكون هذه الاخيرة وعاءها ولكن يختلف الفن المالي في الطرائق التي يجري بها اقتطاع جزءاً من الدخل او راس المال اذ يمكن ان يجري ذلك بالطريقة المباشرة او بالطريقة غير المباشرة وتتصرف الطريقة المباشرة إلى تحديد عناصر ،الثروة وهي تحت يد المكلف بالضريبة سواء كانت هذه ،الثروة دخلاً ام راس المال ثم فرض الضريبة عليها مباشرة وفي هذه الحالة تكون الضريبة قد فرضت على ذات وجود الثروة ويعني ذلك أن الضريبة التي تفرض مباشرة على عناصر الثروة انما تفرض على واقعة تملك الثروة اي على وجود راس المال أو على نشأة الدخل اما الطريقة غير المباشرة فتتصرف الى تتبع عناصر الثروة بمناسبة استعمالها او تداولها أي إن تتبعها في مظاهرها الخارجية فتفرض بمناسبة الانتاج او الاستهلاك او تداول الثروة او انتقالها.... الخ على أساس إن هذه الاعمال تفصح عن وجود ثروة لدى من يقوم بها وتتناسب معها (سكر، 2014: 52) .

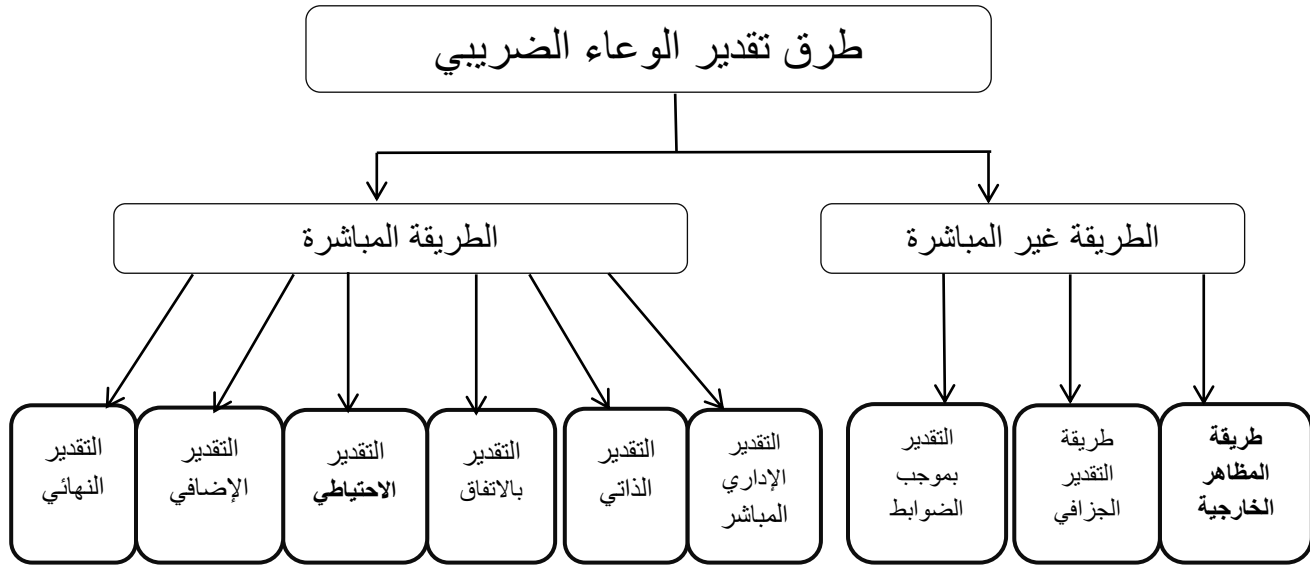
،ومن الجدير بالذكر أن النظم المعاصرة تأخذ بالضريبة على الدخل كقاعدة عامة اما الضريبة على الثروة فتعتبرها استثناءً اما من ناحية العدالة الضريبية فان ضرائب الأموال هي اقرب للعدالة من الضريبة على الاشخاص ويمكن تعريفها من خلال اسمها فهي الضريبة التي تفرض على الاموال المملوكة للأفراد (الكعبي، 2008: 19) وتقسم الى :

1- **الضريبة الواحدة (الوحيدة)** : وهي أن تقوم الدولة بفرض ضريبة واحدة رئيسة تسعى عن طريقها الى تحقيق الاهداف الضريبية مجال اهتمامها فاذا اكتفت الدولة مثلا بفرض ضريبة الدخل دون فرض اي نوع اخر من الضريبة هنا يمكن القول أن هذه الدولة تطبق نظام الضريبة الواحدة (تابت ، 2017: 36) .

ومن أبرز الانتقادات التي توجه لهذه الصورة هي انه اذا نجح المكلف في التهرب من الضريبة فهذا يعني نجاحه في التهرب من دفع اية ضريبة على دخله كما انها لا تميز في المعاملة الضريبية بين انواع الدخول المختلفة على وفق اختلاف مصادرها فضلا عن أن إمكانية تطبيقها تواجه بعض الصعوبات في الدول النامية لانها تستلزم درجة عالية من الوعي الضريبي ومستوى من التعليم والثقافة يساعد المكلف على تقديم الاقرار بصورة صحيحة ودقيقة كما انها تتطلب درجة عالية من الكفاية الادارية لدى الجهاز الضريبي (عثمان والعشماوي ، 2007: 118-119).

2- **الضرائب المتعددة** : بموجب هذا النظام تعتمد الدولة على العديد من الانواع من الضرائب للحصول على الإيرادات حيث تفرض ضرائب متعددة على اوعية متعددة وهذا النظام يتجاوز عيوب نظام الضريبة الواحدة اضافة الى انه يوزع عبء الضرائب على عدد كبير من المكلفين ويقلل من التهرب الضريبي لصعوبة التهرب من جميع الضرائب اذ تتمكن الدولة من تحقيق اهداف اقتصادية واجتماعية اضافة الى الاهداف المالية (العبيدي ، 2011 : 131)

خامساً- طرق تقدير الوعاء الضريبي: تطورت الطرق التي تصل بها الإدارة الى الوعاء الخاضع للضريبة مع تطور الاجهزة الإدارية ومع تقدم جوانب الحياة الاقتصادية والاجتماعية (الصكبان، 1972: 279) ويبين تقدير الوعاء الضريبي مجموعة من الاجراءات والعمليات التي ترمي الى تحديد مقدار الدخل الصافي تمهيدا لاحتساب مقدار الضريبة عليه بالسعر المقرر قانونا بعد منحه السماحات اذ كان يستحقها وقد تطورت الطرائق التي يجري بموجبها ،تحديد الوعاء الخاضع للضريبة بتطوير الاجهزة الضريبية (الغانمي ،2015: 8) اذ يرتبط تقدير المادة الخاضعة للضريبة بطريقتين الاولى مباشرة تستند إلى ،اقرار المكلف بالضريبة تعبر عن إفصاحه عن المصادر المتحققة له خلال مدة زمنية او قرار يصدر عن الاخرين ممن نقلت اليهم مادة الضريبة او ممن هم ملزمون باستقطاع نسبتها والثانية غير المباشرة تجريها السلطة المالية بمعرفتها تستند إلى قرائن وادلة يغلب عليها الظن او التقريب تتخذ من الجراف او تلك القرائن لتستدل بها على دخل المكلف ويمكن التفريق بين الطريقتين آنف الذكر وكما مبين في الشكل الآتي:



شكل رقم (1) طرق تقدير الوعاء الضريبي

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على الفتاوي 2020

المبحث الثالث - الجانب العملي

أولاً-لمحة تاريخية مختصرة عن الهيئة العامة للضرائب: يمكن القول إن مؤسسة الضريبة العراقية واحدة من أقدم المؤسسات الضريبية في العالم العربي وربما في كل المنطقة فقد شرع العراق أول قانون لضريبة الدخل بعد تأسيس الحكومة الوطنية إذ صدر قانون ضريبة الدخل رقم 52 في عام 1927 أما قوانين الضرائب في بقية الدول العربية فقد صدرت في تواريخ لاحقة .

ثانياً-لمحة تاريخية عن قانون ضريبة التركات في العراق: نظراً للأهمية التي تحتلها الضرائب بإطارها العام في تحقيق مجموعة من الأهداف الاقتصادية، والاجتماعية، والسياسية ، وما للتركات فيها من اسهامات خاصة ضمن تحقيق الأهداف العامة ، فقد عمد المشرع العراقي لتشريع عدة قوانين لضريبة التركات في العهود السابقة منذ تأسيس الدولة العراقية سنة 1921 والملغاة في وقتنا الحاضر (والتي جرى التطرق لها في الجانب النظري) وفي سبيل نشر الوعي الضريبي لهذا النوع من الضرائب وايجاد معايير عمل مناسبة تتميز بالدقة وتحقيقاً للعدالة سيجري التطرق لأحدث وأخر قانون لضريبة التركات جرى العمل به في العراق والمرقم 64 لسنة 1985 (الملغى) والاطلاع عليه والاستفادة منه في تفعيل قانون جديد يتناسب مع الظرف الاقتصادي والاجتماعي والسياسي الراهن ، وإن هذا القانون تلافى عيوب التشريعات السابقة وكان شاملاً ووافياً بالقدر الذي يفرضه متطلبات أداء الضريبة بشكل عادل في تلك المدة .

ثالثاً-عرض وتحليل البيانات التاريخية لضريبة التركات : في هذا المبحث سُبِّتَناول التأثير التاريخي لضريبة التركات كإيراد ضريبي للمدة (1990-1994) و تحليلات اخرى بغية الحصول على النتائج التي يمكن للباحث الاعتماد عليها في عملية بناء و تكوين النتائج و الاستنتاجات التي تمكنه من الوصول الى رأي مبني على اسانيد علمية في ما جرى طرحه خلال

مجريات الدراسة الحالية في امكانية تبني عملية اعادة تفعيل ضريبة التركات من عدمها و تأثير هذا الاجراء في توسعة الوعاء الضريبي .

1. ايرادات ضريبة التركات في العراق ومقارنتها مع الضرائب المباشرة للمدة من 1990 ولغاية 1994

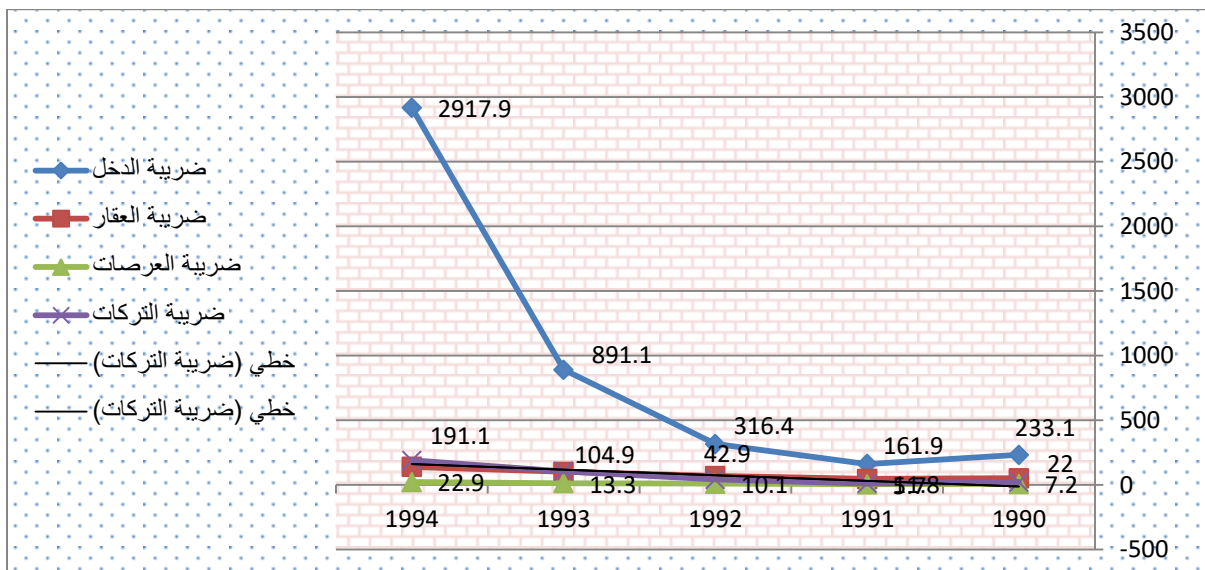
سيتم استعراض الدور التاريخي لضريبة التركات عن المدة المشار لها في أنف الذكر باتباع الاسلوب التحليلي للبيانات التاريخية التي جرى الحصول عليها من ديوان الرقابة المالية - دائرة التمويل والتوزيع ، وباستخدام عدة مؤشرات مختلفة بغرض تقييم تأثير هذا النوع من الضرائب في المدة محل الدراسة و التحليل بغية الحصول على نتائج يمكن الاعتماد عليها في عملية بناء الاستنتاجات النهائية للدراسة .

مقارنة ضرائب التركات للمدة من 1990م ولغاية 1994م بالضرائب المباشرة الاخرى من حيث ايراداتها السنوية بالمبالغ

جدول رقم (1) (المبالغ بالملايين)

اجمالي الضرائب المباشرة	الضرائب على رأس المال		الضرائب على الدخل		البيان السنة
	ضريبة التركات	ضريبة العرصات	ضريبة العقار	ضريبة الدخل	
313.9	22	7.2	51.6	233.1	1990
226.8	11.8	5.7	47.4	161.9	1991
439.2	42.9	10.1	69.8	316.4	1992
1111.1	104.9	13.3	101.8	891.1	1993
3272.0	191.1	22.9	140.1	2917.9	1994
5363	372.7	59.2	410.7	4520.4	المجموع

الجدول من اعداد الباحث استناداً الى ديوان الرقابة المالية / دائرة التمويل والتوزيع



شكل رقم (2)
ايرادات الضرائب المباشرة للمدة من 1990 ولغاية 1994 (بالملايين)

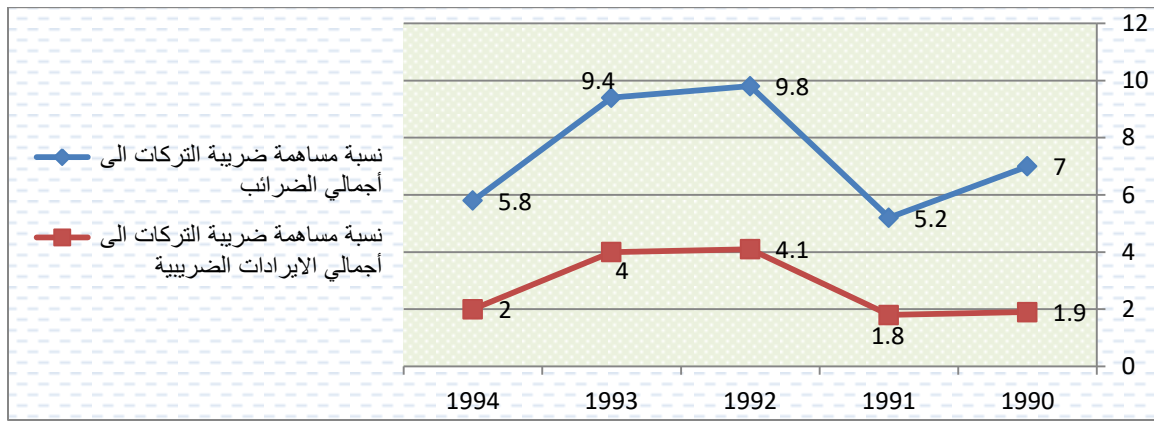
من الجدول والشكل آنف الذكر نلاحظ ان اعلى ايرادات الضرائب المباشرة هي ضريبة الدخل ولجميع السنوات تليها ضريبة العقار وضريبة الشركات على التوالي ، حيث كان ايراد ضريبة العقار اعلى من ايراد ضريبة الشركات في السنوات (1990-1991) في حين أن ايراد ضريبة الشركات كان اعلى من ضريبة العقار في السنوات (1993-1994) اما ضريبة العرصات فكانت ادنى انواع الضرائب ايراداً في جميع السنوات .

نسبة مساهمة ضريبة الشركات الى اجمالي الضرائب المباشرة واجمالي الايرادات الضريبية للمدة من 1990 ولغاية 1994

جدول رقم (2) (المبالغ بالملايين)

السنة	ضريبة الشركات (1)	اجمالي الضرائب المباشرة (2)	اجمالي الايرادات الضريبية (3)	نسبة المساهمة % 2/1	نسبة المساهمة % 3/1
1990	22.0	313.9	1166.5	7.0	1.9
1991	11.8	226.8	664.1	5.2	1.8
1992	42.9	439.2	1047.4	9.8	4.1
1993	104.9	1111.1	2657.5	9.4	4.0
1994	191.1	3272.0	9331.4	5.8	2.0
	متوسط نسبة المساهمة %			7.44	2.76

الجدول من اعداد الباحث استناداً الى ديوان الرقابة المالية / دائرة التمويل والتوزيع



شكل رقم (3)

نسبة مساهمة ضريبة الشركات الى إجمالي الضرائب المباشرة وإجمالي الإيرادات الضريبية للمدة من 1990 ولغاية 1994 (بالملايين)

من الجدول والشكل آنف الذكر نلاحظ ان نسبة مساهمة ضريبة الشركات الى إجمالي الضرائب المباشرة اعلى من نسبة مساهمة ضريبة الشركات الى إجمالي الإيرادات الضريبية ولجميع السنوات ، حيث إن متوسط نسبة مساهمة ضريبة الشركات الى الضرائب المباشرة للمدة من (1990 ولغاية 1994) كانت (7.44%) بينما كانت متوسط نسبة مساهمة ضريبة الشركات الى إجمالي الإيرادات الضريبية لنفس المدة (2.76) .

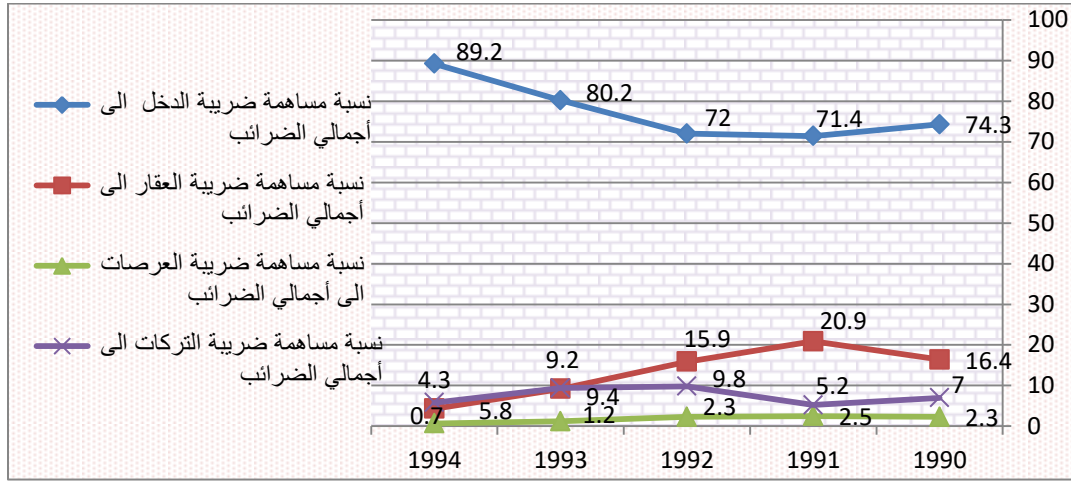
نسبة المساهمة لكل ضريبة من الضرائب المباشرة الى إجمالي الضرائب المباشرة للمدة من 1990 ولغاية 1994

جدول رقم (3) (المبالغ بالملايين)

البيان	ضريبة الدخل (1)		ضريبة العقار (2)		ضريبة العرصات (3)		ضريبة الشركات (4)		السنة
	النسبة (%)	المبلغ	النسبة (%)	المبلغ	النسبة (%)	المبلغ	النسبة (%)	المبلغ	
البيانات المباشرة (5)	(5/1)		(5/2)		(5/3)		(5/4)		
1990	74.3	233.1	16.4	51.6	2.3	7.2	7	22	313.9
1991	71.4	161.9	20.9	47.4	2.5	5.7	5.2	11.8	226.8
1992	72	316.4	15.9	69.8	2.3	10.1	9.8	42.9	439.2
1993	80.2	891.1	9.2	101.8	1.2	13.3	9.4	104.9	1111.1
1994	89.2	2917.9	4.3	140.1	0.7	22.9	5.8	191.1	3272.0

									متوسط النسبة %
	7.44		1.8		13.34		77.42		

الجدول من اعداد الباحث استنادا الى الجدول رقم (1) و(2) اعلاه



شكل رقم (4)

نسبة المساهمة لكل ضريبة من الضرائب المباشرة الى اجمالي الضرائب المباشرة للمدة من 1990 ولغاية 1994 (بالملايين) من الجدول والشكل آنف الذكر نلاحظ ان اعلى نسبة مساهمة هي نسبة مساهمة ضريبة الدخل الى اجمالي الضرائب المباشرة ولجميع السنوات في حين كانت نسبة مساهمة ضريبة العقار اعلى من نسبة مساهمة ضريبة الشركات في السنوات (1990-1991-1992) واعلى من نسبة مساهمة ضريبة العرصات لجميع السنوات بينما كانت نسبة مساهمة ضريبة الشركات اعلى من نسبة مساهمة ضريبة العقار في السنوات (1993-1994) واعلى من نسبة مساهمة ضريبة العرصات لجميع السنوات الى اجمالي الضرائب المباشرة ، اما نسبة مساهمة ضريبة العرصات فكانت ادنى انواع نسبة المساهمة في جميع السنوات الى اجمالي الضرائب المباشرة .

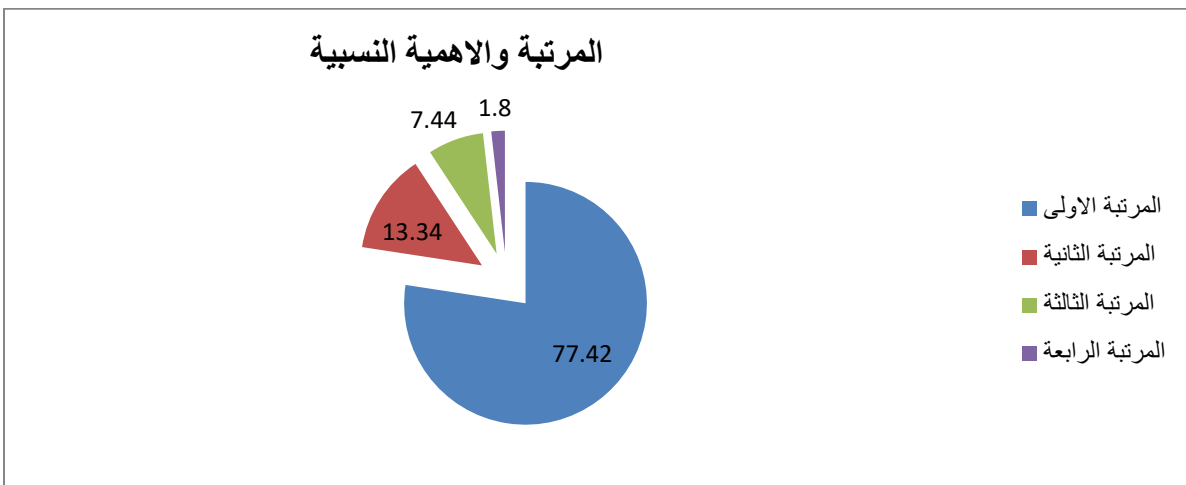
بعد ما اوضحنا في الجداول والاشكال آنف الذكر ايرادات ضريبة الشركات ونسب مساهمتها مع الضرائب المباشرة الاخرى الى اجمالي الضرائب المباشرة للمدة من (1990 ولغاية 1994) فانه لا بد من التعرف على المرتبة النسبية لضريبة الشركات مع الضرائب المباشرة الاخرى وكما مبين في ادناه :

الاهمية النسبية لضريبة التركات مقارنة بالضرائب المباشرة للمدة من 1990 ولغاية 1994

جدول رقم (4)

نوع الضريبة	متوسط الاسهام النسبي	المرتبة والاهمية النسبية
ضريبة الدخل	77.42	المرتبة الاولى (الاهمية النسبية %)
ضريبة العقار	13.34	المرتبة الثانية (الاهمية النسبية %)
ضريبة التركات	7.44	المرتبة الثالثة (الاهمية النسبية %)
ضريبة العرصات	1.8	المرتبة الرابعة (الاهمية النسبية %)

الجدول من اعداد الباحث استنادا الى الجدول رقم (3)



شكل رقم (5)

الاهمية النسبية لضريبة التركات مقارنة بالضرائب المباشرة للمدة من 1990 ولغاية 1994

نلاحظ من الجدول والشكل أنف الذكر ان ايراد ضريبة الدخل قد حقق النسبة الأكبر ضمن ايراد الضرائب المباشرة حيث بلغ متوسط هذه النسبة (77.42%) خلال المدة من (1990 ولغاية 1994) ،بينما جاءت ضريبة العقار بالمرتبة الثانية بمتوسط نسبة مساهمة (13.34%) لنفس المدة .

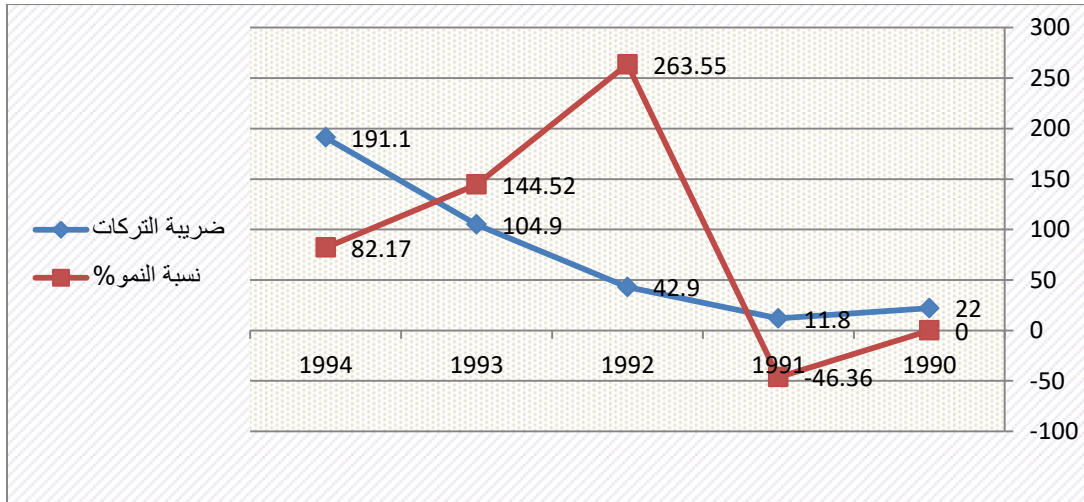
وعليه نلاحظ ان (ضريبة الدخل وضريبة العقار) قد احتلوا مراتب الصدارة (الاول والثاني) على التوالي ، بينما ولنفس المدد أنف الذكر حققت ضريبة التركات المرتبة الثالثة ويمتوسط نسبة مساهمة (7.44%) اما ضريبة العرصات فأنها تأتي بالمرتبة الرابعة والأخيرة وبنسبة مساهمة منخفضة جداً بلغت (1.8%) .

نسبة النمو لضريبة التركات للفترة من 1990 ولغاية 1994

جدول رقم (5)

السنة)	ضريبة التركات	نسبة النمو (%)
1990	22.0	-
1991	11.8	-46.36
1992	42.9	263.55
1993	104.9	144.52
1994	191.1	82.17
		متوسط نسبة النمو (
		110.97

الجدول من اعداد الباحث استناداً الى الجدول رقم (1)



شكل رقم (6)

نسبة النمو لضريبة التركات للمدة من 1990 ولغاية 1994

نلاحظ من الجدول والشكل أنف الذكر أن متوسط نسبة النمو لإيرادات ضريبة التركات بلغ (110.97%) للمدة (1990-1994)، إن أعلى نسبة نمو تحققت لضريبة التركات في عام 1992 وكانت (263.55%) في حين إن أدنى نسبة نمو تحققت لضريبة التركات في عام 1991 وكانت (-46.36%).

وبناءً على ما سبق ومن الاطلاع على النتائج التي بينتها المؤشرات التي جرى استعراضها آنفاً من مقارنة الإيرادات التاريخية لضريبة التركات مع الضرائب المباشرة الأخرى وكذلك مؤشر نسبة المساهمة و نسبة النمو والاهمية النسبية لضريبة التركات، نتوصل الى أن هذه الضريبة لها تأثير في زيادة الإيرادات الضريبية لما لهذه الضريبة من إيراد جيد

مقارنتاً مع إيرادات ضريبة العرصات والعقار، وعليه يتضح لنا صحة الفرضية الأولى والتي تنص (أعادة تفعيل ضريبة التركات سيزيد من الإيرادات المتحققة عند فرض هذا النوع من الضريبة) وكذلك صحة الفرضية الثانية والتي تنص (هنالك أثر ايجابي في توسعة الوعاء الضريبي عند فرض هذا النوع من الضريبة) .

الاستنتاجات

1. إنَّ إعادة تفعيل ضريبة التركات يؤثر بشكل ايجابي في توسعة الوعاء الضريبي ويزيد من الإيرادات المتحققة عند فرض هذا النوع من الضريبة من وجهة نظر عينة البحث ، بالإضافة الى التوصل الى نفس الاثر عن طريق تحليل البيانات التاريخية لضريبة التركات للمدة من (1990 الى 1994) في الوعاء الضريبي مقارنة بالضرائب المباشرة الاخرى .
2. إنَّ احد الاعمدة الرئيسة لنجاح تطبيق الضرائب على التركات في العراق هو اعادة تقدير العقارات وبأسعارها الحقيقية والتي ارتفعت بشكل كبير في السنوات الاخيرة لكونها اهم مكونات التركة نظرا لكون اخر عملية حصر وتقدير للعقارات جرت في عام 2002 من قبل اللجان المختصة والمكلفة بذلك وفقا للقانون .
3. الضرائب على التركات باعدها احدى الضرائب على راس المال تؤدي الى زيادة الاستثمار لان ضرائب راس المال لا تستقطع من العائد المتوقع من راس المال المستخدم ولذا فان اثرها على الربح معدوم ، وانعدام الاثر يؤدي الى تحسن التوقع فيزداد الاقبال على الاستثمار نتيجة لذلك .

التوصيات

1. نوصي بإعادة تفعيل وفرض ضريبة التركات لما لها من اثر ايجابي على توسعة الوعاء الضريبي في العراق ومن ثمَّ زيادة الإيرادات الضريبية .
2. على السلطة المالية القيام بالإسراع بتقدير العقارات وبأسعارها الحقيقية وتذليل الصعوبات وازالة المعوقات وتقديم الدعم الكافي للجان المكلفة للقيام بهذا العمل حيث انها متواجدة فعلا في مراكز المحافظات والاقضية والنواحي فضلا عن العاصمة
- 3.نوصي بوضع محفزات استثمارية للقطاعات غير الجاذبة للمستثمرين عن طريق اعفاءات من ضريبة التركات لتلك القطاعات في متن التشريع الضريبي لزيادة الاستثمار فيها كالقطاع الزراعي مثلا .

قائمة المصادر

1. ابو حشيش، خليل عواد ، المحاسبة الضريبية،(2010)، اثراء للنشر والتوزيع، ط 1، عمان، الاردن.
2. احمد ، راند ناجي ، علم المالية العامة والتشريع المالي في العراق،(2017)، ط 3، كلية القانون ، جامعة الفلوجة .
3. الخطيب ، خالد شحادة وشامية ، أسس المالية العامة، (2005)، دار وائل للنشر، ط 2، عمان ، الاردن.
4. الصكبان ، عبد العال ، الضرائب على التركات اهدافها وتنظيمها،(1963)،دراسة اقتصادية واجتماعية وقانونية مقارنة للتشريعات العربية والاجنبية ، القاهرة .
5. الصكبان ، عبد العال ، مقدمة في علم المالية العامة والمالية العامة في العراق،(1976)،ج1، مؤسسة دار الكتب للطباعة والنشر ، جامعة الموصل.

6. العبيدي ، سعيد علي محمد " اقتصاديات المالية العامة، (2011)، دار دجلة ، الطبعة الاولى ، عمان .
7. العلي ، عادل فليح ، المالية العامة والقانون المالي والضريبي، (2008)، عمان .
8. العمري ، هشام محمد صفوت ، اضواء على قانون ضريبة التركات في العراق وتطوره ،(1988)، دار المنظومة ،المجلد 10، العدد24، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة الموصل .
9. الغانمي، فرقد فيصل جدعان ، يعقوب ، فيحاء عبد الله ، اثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات في مصداقية التقارير المالية وفي تحديد وعاء ضريبة الدخل ،(2015)، دراسة في قسم الشركات في الهيئة العامة للضرائب، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية.
10. الفتلاوي ، معتز جاسم ، دور المعلومات الضريبية للجهات الساندة في تحديد وعاء ضريبة الدخل،(2020)، بحث تطبيقي في اللجنة الاولمبية الوطنية العراقية و اندية كرة السلة ، الدبلوم العالي المعادل للماجستير ، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، الدراسات المالية، جامعة بغداد.
11. المؤذن، الكعبي، وجبار، محمد علي، التشريعات الضريبية في العراق،(2008) ، مطبعة الكرار ، ط 2، العراق.
12. باقر، محمد سعد ، التسويق الضريبي و دوره في توسيع الوعاء الضريبي في العراق(2021) بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب، الدبلوم العالي المعادل للماجستير، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، الدراسات المالية، جامعة بغداد .
13. ثابت ، محمد امين سالم ، اثر التخطيط الضريبي على الاداء المالي للشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية، (2017)، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية ، جامعه الازهر، غزة.
14. جمام، محمود ، النظام الضريبي واثاره على التنمية الاقتصادية ،(2010)، اطروحة دكتوراه ،جامعة ام البواقي ، الجزائر .
15. حسن ، ميلاد فيصل ، مدى الأخذ بالمحددات المحاسبية في ضوء المعايير الدولية لتحديد الوعاء الضريبي،(2012)، بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب، الدبلوم العالي المعادل للماجستير، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد.
16. خريس ،ابراهيم محمد ، الضرائب في النظام المالي الاسلامي (دراسة مقارنة)، (2016) ،دار الايام للنشر والتوزيع ،عمان ،الاردن.
17. رمضان ،اسماعيل خليل اسماعيل ، المحاسبة الضريبية،(2002) ،ط1،كلية الادارة والاقتصاد ،جامعة بغداد.
18. شكر ،عدي عبد الاله حمد، فاعلية إجراءات الحصر الضريبي ودورها في توسيع الوعاء الضريبي ،(2014)بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب، دبلوم عالي معادل للماجستير، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد.
19. عبد الرسول ، علي ، المبادئ الاقتصادية في الاسلام والبناء الاقتصادي للدولة الاسلامية،(1980)، دار الفكر العربي ، بيروت .
20. عثمان ،واخرون، اقتصاديات الضرائب – سياسات نظم – قضايا معاصرة،(2007)، الدار الجامعية .
21. عرباسي ، زياد أحمد علي العدالة الضريبية من وجهة نظر أرباب الصناعات الفلسطينية في محافظات شمال الضفة الغربية (2008)، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الدراسات العليا ، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين.
22. علوان ، قاسم نايف ، والزباني ، نجية ميلاد ، ضريبة القيمة المضافة – المفاهيم – القياس – التطبيق، (2008)، دار الثقافة للنشر والتوزيع ، الطبعة الاولى ، عمان .
23. عناية، غازي، الزكاة والضريبة/ دراسة مقارنة،(1995)، دار إحياء العلوم ، ط1 ، بيروت .
24. عناية، غازي، المالية العامة والتشريع الضريبي، (1998)، دار البيارق ، عمان .
25. عوضة، حسن ، المالية العامة. (1973)، ط3، دار النهضة العربية ، بيروت .
26. كيكي، محمد هاني ، الضرائب على الثروة واهمية تطبيقها في الجمهورية العربية السورية ،(2020)، اطروحة دكتوراه ،كلية الاقتصاد ، جامعة دمشق.
27. وداعة ، حسين كامل ، العدالة الضريبية في ظل الضرائب المباشرة،(2017)، ط1، منشورات زين الحقوقية ، بيروت ، لبنان.

- 1.Kaldor.N. The Income Burden of Capital Taxes(1942) .Economic Studies.
2. Lindholm . Public Finance & Fiscal Policy (1950).N.Y .
3. Pigou .A.C. The Economics of Welfare .(1949) London.
4. ،Powell . J.E . Savings in Free Society(1960) .Ist ed. London.

<http://arab-ency.com.sy/law/detail/164555>