

## إطار مقترح لتطوير آليات التحصيل الضريبية في العراق

م.م. احمد مهدي هادي / جامعة القادسية / كلية الادارة والاقتصاد / قسم المحاسبة

Ahmad.mahdy@qu.edu.iq

### المستخلص

تعاني أنظمة الجباية في العراق من التخلف والاعتماد على وسائل قديمة، مما جعل عملية التحصيل للضرائب غير متناسبة مع حجم الأعمال وطبيعتها في العراق. وجاء هذا البحث ليسلط الضوء على الإخفاقات التي تمر بها عملية التحصيل والتحاسبات الضريبية في العراق. ويهدف البحث إلى إيجاد وسائل حديثة للوصول بعملية التحصيل بأبسط الطرق وأحدثها من خلال استخدام الحكومة الالكترونية لضمان الرقابة على عمليات التحصيل واعتماد التقنيات التكنولوجية فيها، ومن ثم استخدام آلية التدقيق المتقاطع للكشف عن المتهربين من دفع الضرائب في مختلف المهن، وتكون البحث من أربعة مباحث الأول خصص للمنهجية والدراسات السابقة وركز المبحث الثاني على الجانب النظري على الضرائب وأنواعها ودورها في دعم الاقتصاد العراقي، وخصص المبحث الثالث لمناقشة ثلاث محاور كان المحور الأول لاستعراض آلية التحصيل المقترحة وخصص المحور الثاني لتحليل نتائج المعلومات المحصل عليها من الهيئة العامة للضرائب والمحور الثالث لمدى مساهمة إيرادات الضرائب في الموازنة العامة للدولة، وخصص المبحث الأخير للاستنتاجات والتوصيات التي تم التوصل لها.

### Proposed framework for the development of tax collection mechanisms in Iraq

Ahmad Mahdi Hadi

University of Al-Qadisiyah/College of Administration & Economics/ Accounting Department

### Abstract

Collection systems in Iraq are suffering from backwardness and relying on old ways and that makes the process of collection taxes doesn't fit the size of works and its nature in Iraq. This research comes to highlight the failures faced by process of collection and accounting taxes in Iraq.

The research aims at finding new ways to reach to the process of collection by simple and modern ways used by the e-government to ensure control over the processes of tax collection and adopting technology then using the cross audit mechanism to detect tax evaders in various professions.

The research consists of four sections. The first is devoted to methodology and previous studies.

The second section focuses on the theoretical side of taxes and their and roles in supporting the Iraqi economy.

The third one shows the mechanism of the proposed collection and analysis of the information results obtained from the public authority of tax.

The fourth section is devoted to the conclusions and recommendations that have been reached.

### المقدمة:

تحتل الضرائب مكانة بارزة في جميع النظم المالية لدول العالم، فهي أحد مصادر الإيرادات العامة للدولة وأداة مهمة من أدوات السياسة المالية التي تسعى من خلالها إلى تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية فضلاً عن الهدف المالي، إذ تحتاج كل دولة من دول العالم زيادة الحصيلة الضريبية لتتمكن من القيام بواجباتها الملقاة على عاتقها من خلال فرض الضرائب. وبذلك تحتل الإيرادات ومكوناتها وأساليب تحصيلها على نحو عام أهمية بالغة في تمويل الموازنة العامة

للدولة، فهي تسهم بشكل مباشر في تغطية النفقات العامة، لذا فإن الحصيلة الضريبية تنحصر في المبالغ التي تحصل الدولة عليها من فرض الضرائب المختلفة في نظامها الضريبي. ومن هنا كان البحث من أربعة مباحث تناول الأول منها المنهجية التي تم اعتمادها وبعض الدراسات السابقة التي تناولت الموضوع، أما المبحث الثاني فقد تناول الجانب النظري من خلال تعريف الضريبة وخصائصها والقواعد التي تحكم جبايتها وأنواع الضرائب، وتناول المبحث الثالث عرضاً للجانب العملي من خلال ثلاثة محاور خصص الأول لتقديم الية مقترحة للقيام بعملية التحصيل الضريبي في العراق وركز المبحث الثاني على تحليل نتائج المعلومات التي تم الحصول عليها من الهيئة العامة للضرائب قسم الإحصاء والبحوث عن الإيرادات للسنوات 2010-2012، بينما المبحث الثالث خصص للوقوف على مدى مساهمة الإيرادات الضريبية بالموازنة العامة للدولة واختبار فرضية البحث، وجاء الفصل الرابع بأهم الاستنتاجات والتوصيات التي توصل إليها الباحث.

**المبحث الأول: منهجية البحث والدراسات السابقة**

### 1 - منهجية البحث

#### أولاً: مشكلة البحث

بالرغم من صدور التعديلات على قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 لاسيما أمري سلطة الائتلاف المؤقتة رقم 49 و 84 لسنة 2004 لا يزال النظام الضريبي في العراق بطريقة الاستقطاع المباشر او غير المباشر يعاني كثيراً من الثغرات ونقاط الضعف وضعف المتابعة من قبل قسم الاستقطاع المباشر والأقسام الأخرى في الهيئة العامة للضرائب لاسيما ازدياد ظاهرة التهرب الضريبي في العراق .

#### ثانياً: أهمية البحث

تأتي أهمية البحث من خلال:

- 1- الوقوف على مستوى تنفيذ عمليات التحاسب الضريبي في الهيئة العامة للضرائب من قبل الوحدات المكلفة بأدائها.
- 2- الكشف عن مواطن الخلل والضعف في هذه العمليات وبيان مسبباتها لوضع الحلول المناسبة لها لتلافيها مستقبلاً.
- 3- اقتراح آلية لتطوير التحصيل الضريبي في العراق وتحسين مساهمتها في موازنة الدولة.
- 4- تقويم أداء الأقسام في الهيئة العامة للضرائب من خلال التنفيذ الفعلي لعمليات التحاسب الضريبي .

#### ثالثاً: هدف البحث

يهدف البحث بصفة عامة إلى دراسة تحليلية لعمليات احتساب ضريبة الدخل بطريقة الاستقطاع المباشر وغير المباشر في الهيئة العامة للضرائب في العراق وينبثق عن الهدف العام أهداف فرعية أخرى هي:

- 1- تسليط الضوء على عمليات احتساب وتحصيل الضرائب في الهيئة العامة للضرائب.
- 2- تقويم أعمال قسم الهيئة وملاحظة نقاط الضعف فيه لغرض تقديم الحلول التي ترفع أدائه وتطور تفاصيل العمل فيه.
- 3- تسليط الضوء على مدى مساهمة الإيرادات الضريبية في الموازنة العامة للدولة.

#### رابعاً: فرضية البحث

إن الإيرادات التي يتم تحصيلها في الهيئة العامة للضرائب في العراق تساهم بشكل كبير في تمويل الموازنة العامة للدولة.

#### خامساً: عينة البحث

الحدود المكانية: اختيار الهيئة العامة للضرائب (المركز الرئيسي بغداد) بوصفها إحدى الجهات التي تمول الموازنة العامة للدولة.

الحدود الزمانية: تدرس السنوات 2010-2012 المالية.

#### أساليب جمع البيانات

لقد اعتمد الباحث على المصادر الآتية :

- 1- الكتب العربية.

2- الكتب الأجنبية.

3- الرسائل والاطاريح والبحوث المنشورة وغير المنشورة.

4- التقارير الصادرة عن الهيئة العامة للضرائب .

2 - دراسات سابقة

يهدف هذا المبحث الى تقديم عرض موجز لمضمون ونتائج عينة من الدراسات السابقة ذات العلاقة التي تناولت الموضوع بشكله العام.

**أولاً: دراسات عراقية:**

1- دراسة (الشافعي، 2005)

عنوان الدراسة	بحث دبلوم عالي في الضرائب معادل للماجستير، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد.
مشكلة الدراسة	دراسة تأثير العوامل الأساسية والعوامل ثانوية على الحصيلة الضريبية.
أهداف الدراسة	تقسيم العوامل المؤثرة في الحصيلة الضريبية الى قسمين هما :- الأول - عوامل رئيسية بحسب التأثير الفعلي والواضح من أطراف عملية التحاسب الضريبي كافة (المخمنين - المدققين - المكلفين)، ولما لهذه العوامل من اثر فعلي واساسي في عملية تخفيض مبلغ الضريبة ومن ثم تنخفض الحصيلة الضريبية، فضلاً عن ان هذه العوامل ركز عليها المشرع في ضوء قانون ضريبة الدخل المرقم 113 لسنة 1982 وهي السعر الضريبي والتهرب الضريبي والسماحات الضريبية والادارة الضريبية. الثاني - عوامل ثانوية تمتلك تأثير غير مباشر وغير ظاهر للعيان بالإضافة الى تباعد المدد الزمنية للتعدلات التشريعية التي تطرأ عليها وحسب الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي تمر بها الدولة وهي الازدواج الضريبي وتوسيع قاعدة المكلفين .
أهم التوصيات	ضرورة وضع التشريعات الضريبية التي تضمن المساواة بين المكلفين وعدم التباين في تلك التشريعات التي تؤدي الى انعدام الثقة بين المكلفين والهيئة العامة للضرائب.

2- دراسة (خضير، 2008)

عنوان الدراسة	(تقويم أداء الإدارة الضريبية وعلاقته بالحصيلة الضريبية) بحث دبلوم عالي في الضرائب معادل للماجستير، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد.
مشكلة الدراسة	على الرغم من الظروف الاستثنائية التي يمر بها العراق فان الهيئة العامة للضرائب بوصفها إحدى مكونات الجهاز الحكومي مستمرة في أداء مهامها متجاوزة الصعاب والعقبات كلها التي تواجهها في هذه الظروف، ويقوم أداء الإدارة باعتماد بعض المعايير والمؤشرات المعدة بناءً على طلب ديوان الرقابة المالية، وتكمن مشكلة البحث في الإجابة على التساؤل، هل إن المؤشرات تقويم أداء الإدارة الضريبية والمعتمدة على الحصيلة الضريبية تعكس واقع الأداء، أم الاعتماد على المؤشرات الفاعلية والكفاءة والإنتاجية والاقتصادية في عملية التقويم .
أهداف الدراسة	1- دراسة مؤشرات نمو الحصيلة الضريبية وتحليلها خلال مدة البحث بأسلوب نوعي وكلي وبيان مقدار دقتها في التعبير عن كفاءة الأداء للهيئة العامة للضرائب. 2- اقتراح مجموعة من المؤشرات لتقويم أداء الهيئة العامة للضرائب مبني على أساس عناصر تقويم الأداء (الفاعلية والكفاءة والاقتصادية).
أهم التوصيات	على الإدارة الضريبية تطوير وتحديث مؤشرات تقويم الأداء المعتمدة من قبل الهيئة العامة للضرائب، إجراء تحليل مؤشر نمو الحصيلة الضريبية أن تأخذ بنظر الاعتبار اثر كل نوع وكل قسم وفرع في الهيئة كما هو معمول بها ضمن الهيكل التنظيمي للوقوف على أداء كل منهما وبشكل دقيق. يتطلب من الهيئة العامة للضرائب زيادة دورها في التوعية الضريبية لمجتمع المكلفين الحاليين والمرتبين بما يساهم في تقليل التهرب الضريبي ورفع مستوى الالتزام وذلك عن طريق استعمال وسائل الإعلام المختلفة وإقامة الندوات.

3- دراسة (العبيدي، 2012)

عنوان الدراسة	(تحليل العوامل المؤثرة في حصيلة الضرائب المباشرة وغير المباشرة في العراق) أطروحة دكتوراه مقدمة الى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة بغداد .
مشكلة الدراسة	ان اعتماد موازنة العراق على الموارد النفطية كإيراد لتمويل برامج الإنفاق الحكومي ونظراً لكون هذه الموارد ناضبة ، يضاف الى تأثرها بالسوق العالمية ، إذن لا بد من البحث عن إيرادات سيادية أخرى كالضريبة والتي لا تشكل عبئاً على موازنة الدولة العراقية ، كما وأن إجمالي حصيلة الضرائب هي منخفضة نسبياً مقارنة ببقية الدول العربية ومع وجود فجوة التفاوت الطبقي والذي يمكن أن تقلص الفجوة من خلال تطبيق نظام ضريبي .
أهداف الدراسة	1- تحليل العوامل المؤثرة في الحصيلة الضريبية للضرائب بنوعها المباشرة وغير المباشرة وإمكانية تفعيل دورها في تمويل الموازنة العامة وتنويع مصادر الإيرادات العامة .

2-تقليل الاعتماد على الإيرادات النفطية كمورد ناضب يتأثر بالسوق العالمية. 3-تعزيز دور الضرائب في تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي وتقليص الفجوة الطبقية في العراق.	
من الملائم أن تتسم التشريعات الضريبية بالاستقرار من خلال إجراء مراجعة للتشريعات وصياغة للقوانين والنصوص المتعلقة بالضريبة بما يتناسب مع المتغيرات في الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية. -الأخذ بالاعتبار تحقيق المبادئ الضريبية وخاصة العدالة الضريبية مراعاة للظروف الاقتصادية والاجتماعية للمكلفين لتجسيد مضمين التكافل الاجتماعي.	أهم التوصيات

### ثالثاً: دراسات أجنبية:

#### 1- دراسة (Andrew Fieldhouse,2013)

Public investment budget and taxes (موازنة الاستثمارات العامة و الضرائب) تقرير معهد السياسة الاقتصادية، واشنطن.	عنوان الدراسة
أثر تغير المعدلات الضريبية على الادخار والاستثمار يرافقه عجز كبير في الميزانية الهيكلية في حالة الانخفاض وعدم المساواة في الدخل في حالة ارتفاع المعدلات الضريبية.	مشكلة الدراسة
1- هناك ثلاثة من التحديات الاقتصادية الأكثر إلحاحاً التي تواجه الولايات المتحدة نتيجة لتغير المعدلات الضريبية وهي ضمان النمو الاقتصادي، وتأمين الاستدامة المالية على المدى الطويل، والتخفيف من اتساع عدم المساواة في الدخل. 2- ان لتخفيض المعدلات الضريبية أثراً ضئيلاً على الادخار والاستثمار يرافقه عجز كبير في الميزانية الهيكلية. 3- أما في حالة ارتفاع المعدلات الضريبية يؤدي الى جمع مبالغ كبيرة من الإيرادات ولكن ينتج عنه عدم المساواة في الدخل .	أهداف الدراسة
- رفع المعدلات الضريبية على اصحاب الدخل المرتفعة من جهة وتوسيع القاعدة الضريبية من جهة اخرى يؤدي الى زيادة الإيرادات الضريبية وبذلك يقل العجز في الموازنة. - وضع اجراءات قانونية رادعة لمنع التهرب من دفع الضرائب .	أهم التوصيات

### المبحث الثاني: الاطار النظري لمفهوم الضريبة

#### 1-2 مفهوم الضريبة

إن الدولة تلجأ إلى التنبؤ بالنفقات العامة للسنة القادمة وتقوم على أساس ذلك بتقدير الإيرادات اللازمة لمواجهة تلك النفقات، وهذا يضيف صفة العمومية على إيرادات الدولة ونفقاتها. وتعد الضريبة احد مصادر التمويل المهمة للخرينة العامة ويتم تحصيلها من الأفراد مساهمة منهم في تدبير المال العام ألابد ان لا ينفق. وتعد الضريبة عنصراً مهماً من عناصر الإيرادات للدولة في حالة الاقتصاد الحر. ويوضح الجدول الآتي بعض تعاريف الضريبة من وجهة نظر عدد من الكتاب والباحثين :-

ت	المصدر	التعريف
1	( فوزي ، بدون سنة:88 )	فريضة إلزامية يلتزم المكلف بأدائها لدى الدولة تبعاً لمقدرته على الدفع بغض النظر عن المنافع التي تعود عليه من وراء الخدمات التي تؤديها السلطات العامة
2	(القاضي،1976: 43)	فريضة نقدية يجبر فيها الأفراد سواء كانوا طبيعيين أو معنويين على أدائها للسلطات العامة بصفة نهائية دون مقابل معين، على وفق قواعد مقررّة بقصد تحقيق منفعة عامة
3	(العلي وكداوي،1989: 39)	فريضة مالية نقدية تستادياها الدولة جبراً من الأفراد من دون مقابل بهدف تمويل نفقاتها العامة وتحقيق الأهداف النابعة من مضمون فلسفتها السياسية.
4	(الكعبي،1998: 1)	مبلغ من النقود، يلزم الأفراد بأدائه للسلطات العامة، بصفة نهائية دون مقابل معين، على وفق قواعد مقررّة، لكي تتمكن من القيام بالخدمات الملقة على عاتقها.
5	(دراز، 2003: 65)	فريضة إلزامية يجبر الفرد على دفعها إلى الدولة بغض النظر عن استعداده أو رغبته في الدفع. فإذا ما سولت له نفسه بالتهرب أو الامتناع عن دفع الضريبة وقع تحت طائلة العقاب، وحصلت الدولة على حقها بالحجز على أموال المكلف واستخدام طرق التنفيذ الجبرية.
6	(نور وآخرون،2003:13)	الضريبة هي فريضة مالية إلزامية تفرضها الدولة على وفق قانون أو تشريع معين وتحصل من المكلفين من دون مقابل مباشر لتتمكن الدولة من القيام بالخدمات العامة لتحقيق الأهداف التي تسعى الدولة إليها.
7	(أبو حشيش، 2009: 17)	اقتطاع مالي من ثروة الأشخاص تقوم به الدولة عن طريق الجبر دون مقابل خاص يحققه دافعها وذلك بهدف تحقيق غرض عام (وهي بنظر بعضهم الأخر مبلغ من المال يدفعه المكلفون لخرينة الدولة ،إسهاماً منهم بالنفقات العامة التي تحتاجها الدولة، يعدم أعضاء متضامين في منظمة سياسية تستهدف الخدمات العامة. كما أنها فريضة إلزامية تحددها الدولة ويلتزم المكلف بأدائها بلا مقابل تمكينا للدولة من القيام بتحقيق أهداف المجتمع.
8	(سمحان، 2009: 90)	هي اقتطاع يدفعه الأفراد جبراً للدولة دون مقابل وبصفة نهائية على وفق مقدرة الأفراد

التكليفية وذلك لتحقيق أهداف مالية واقتصادية واجتماعية.		
أنها اقتطاع نقدي إجباري لصالح السلطات العمومية، بصفة نهائية ومن دون مقابل مباشر ومحدد، وذلك بهدف ضمان تمويل الأعباء العامة للدولة، الجماعات المحلية والإقليمية والإدارات العمومية.	(قدي، 2011: 22)	9

من خلال التعاريف السابقة بأن الضريبة عبارة عن فريضة نقدية يدفعها الفرد طبعياً أو معنوي على وفق القوانين الضريبية إلى الدولة أو إحدى هيئاتها العامة المحلية بصفة نهائية مساهمة منه في تحمل التكاليف و الأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة.

## 2-2 أهداف الضريبة

للضريبة أغراض وأهداف متعددة ومتشعبة. فمن الناحية التاريخية، كان للضريبة، إلى بداية القرن العشرين، هدف وحيد هو الهدف المالي. وقد استخدمت الدولة الضريبة للحصول على الإيرادات الضريبية لتغطية النفقات العامة، وكان على الإيرادات الضريبية في ذلك الوقت أن تبقى في أدنى حد لها، حتى أن المفهوم التقليدي للضريبة يعتمد على الفكرة القائلة (أن الضريبة شر لا بد منه)، ونادى هؤلاء بضرورة بقاء الضريبة على الحياد، فلا تستخدم لأغراض اقتصادية أو اجتماعية، غير أن مبدأ حياد الضريبة قد اختفى شيئاً فشيئاً، وحل محله مبدأ (الضريبة التدخلية) إذ عدت للضريبة أهداف اجتماعية، واقتصادية، وسياسية فضلاً عن أهدافها المالية وهي كما يأتي:

أ- الهدف المالي:-

لقد كان الهدف المالي، ولم يزل، من الأهداف الرئيسية من فرض الضريبة. إذ إن معظم الدول تعتمد على الأموال التي تحصلها من الضرائب لتمويل نفقاتها المختلفة. فمع ازدياد تدخل الدولة وازدياد حجم الخدمات أو تنوعها تلك التي تقدمها لمواطنيها والقاطنين لديها من تعليم وصحة وأمن وغيرها، ازداد حجم نفقات الدولة بشكل متسارع وأدى ذلك إلى زيادة اعتماد معظم الدول على فرض ضرائب جديدة، وتنوع الضرائب التي تفرضها الدولة وازدياد مبالغ المتحصلات منها. وتختلف درجة اعتماد الدول على الضرائب في تمويل نفقاتها، فنجدها تشكل نسبة عالية من مصادر التمويل في موازنات الدول المتقدمة كالولايات المتحدة الأمريكية وكندا والدول الأوروبية، نظراً لارتفاع مستوى دخول المواطنين في هذه الدول من ناحية، وارتفاع مستوى الخدمات التي تقدمها من ناحية أخرى. وبالمقابل، نجد أن نسبة مساهمة الضرائب في تمويل النفقات متدنية نسبياً لدى الدول النامية نظراً لانخفاض مستوى دخل المواطنين في تلك الدول (ابو نصار، 2011: 4-5). ولكن حسب رأي Modigliani and Mille ان النتائج المترتبة من فرض الضريبة تؤثر في القرارات المالية لإدامة العمليات التشغيلية في المؤسسات وفعالية الاستثمار (Schwrt and other, 2003: 179).

ب- الهدف الاقتصادي:-

أصبحت للضريبة، غايات اقتصادية فضلاً عن غاياتها المالية التي تتمثل في تحقيق التوازن الاقتصادي والتعجيل بالتنمية الاقتصادية كإحدى أدوات السياسة المالية (العلي، 2009: 125) لدعم الصناعات الوطنية باتباع سياسة الحماية الكمركية بفرض الضرائب العالية على السلع الأجنبية المستوردة من الخارج التي يوجد ما يماثلها من السلع الوطنية حتى تتمكن السلع الوطنية من منافسة مثيلاتها من السلع الأجنبية. كما أنها أداة لتوجيه الاستثمار في المجال الذي ترغب فيه الدولة. فعندما ترغب الدولة في تشجيع الاستثمار في القطاع الزراعي مثلاً، أو الصناعي تقوم بتخفيض سعر الضريبة أو إعفاؤها (رمضان، 2002: 33).

لذلك فإن قانون الضرائب يجب أن يكون مصاغاً بطريقة يدعم فيها الاقتصاد والاستثمار. Anthony, (2004: 304)

ج- أهداف اجتماعية:- هناك العديد من الأهداف الاجتماعية التي يمكن تحقيقها من خلال فرض الضريبة، ومنها:

أولاً- إعادة توزيع الدخل بين المواطنين:- فالمبدأ العام في فرض الضرائب هو أن الجزء الأكبر منها يقع على عاتق أصحاب الدخل العالية، وبالمقابل فإن ما يحصل من ضريبة يصرف لتغطية نفقات الدولة على خدمات التعليم والصحة.... وغيرها. ومن المعروف أن أصحاب الدخل المتدنية هم الأكثر استفادة من الخدمات التي تقدمها الدولة إذ يشكلون الغالبية العظمى من ابناء المجتمع، وهناك رأي يقول

إن أصحاب الدخل العالية يلجئون في العادة إلى التعليم الخاص والمستشفيات الخاصة وغيرها من الخدمات المدفوعة الأجر.

ثانياً- الحد من بعض العادات السيئة أو غير المرغوب بها في المجتمع:- فهناك بعض العادات أو التصرفات التي قد تكون غير محببة، أو مرغوب بها وتعمل الدولة على محاربتها والحد منها مثل التدخين والمسكرات. وقد تلجأ الدولة في هذه الحالة إلى فرض ضرائب عالية على مثل هذا النوع من السلع للحد من استهلاكها من قبل المواطنين، ويدخل هذا الهدف ضمن مفهوم الضريبة البيئية التي تعمل بها حالياً غالبية الدول.

ثالثاً- تنظيم النسل في المجتمع: ففي المجتمعات التي تعاني من كثافة سكانية عالية، يتم فرض ضرائب على كل طفل بعد عدد معين من الأطفال، في حين قد يتم منح إعفاء ضريبي عن كل طفل في الأسرة في الدول التي تعمل على تشجيع النسل. (ابونصار، 2011: 6)

ء- أهداف سياسية:

تهدف الضريبة إلى تحقيق أهداف سياسية من خلال عقد اتفاقيات لإعفاء فئات أو أشخاص معينين بشرط المعاملة بالمثل، وكذلك لمنع الازدواج الضريبي، علماً ان الاعفاءات الضريبية في القانون العراقي بعد 2004 لكانت لغير العراقيين حصراً وكان يفضل ان تكون الاعفاءات للعراقيين وغير العراقيين.

### 2-3 طرق تقدير الضريبة

هناك عدة طرق لتقدير ضريبة الدخل في مختلف دول العالم، وتختار كل دولة الطريقة المناسبة لها بما يلائم ظروفها ولاسيما ما يتعلق بتطور التشريعات الضريبية لديها وهذه الطرق هي :-

2-4-1 طرق التقدير غير المباشرة :

بموجب هذه الطريقة تتخذ السلطة المالية من العناصر الخارجية دليلاً على مقدار الدخل الخاضع للضريبة، اذ تعتمد هذه الطريقة على قرائن ودلائل تشير إلى قيمة الوعاء الضريبي، وفيما يأتي هذه الطرق:

1- طريقة المظاهر الخارجية: وفق هذا الاسلوب تقوم الادارة الضريبية باستنتاج مقدار قيمة المادة الخاضعة للضريبة على أساس مجموعة من المظاهر الخارجية التي تعد دالة على ثروة الشخص او دخله (قدي، 2011: 51).

وتمتاز هذه الطريقة بالسهولة، إذ لا تتطلب جهداً كبيراً، كذلك لا يوجد تدخل من السلطة المالية في الشؤون الخاصة للمكلفين وأسرارهم التي لا يريدون اطلاق الاخرين عليها، كذلك بساطتها وسهولتها بالنسبة لموظفي الإدارة المالية، كذلك تحول هذه الطريقة دون تعسف الإدارة في استعمال حقوقها تجاه المكلفين وتقدير دخولهم بأكثر من حقيقتها، أو محاباة البعض بتقدير دخولهم بأقل من واقعها ذلك أن المظاهر الخارجية تبلغ من الوضوح حداً يحول عمل السلطة المالية إلى عمل الي يقتصر على بيان مجموع هذه المظاهر (نعيل، 2009: 54).

ولكن بالمقابل يؤخذ على هذه الطريقة ما يأتي :- (الخطيب وشامية، 2003: 190).

أ. ان اختيار بعض المظاهر الخارجية لمعرفة دخل المكلف يؤدي الى تقدير هذه الدخل بعيداً عن الحقيقة ، مما يحابي بعض المكلفين ويلحق ظلماً ببعضهم الاخر.

ب. كثيراً ما تتغير الدخل بالارتفاع او الانخفاض، دون ان تؤدي الى تغيير المظاهر الخارجية

ت. استعمال هذه الطريقة يؤدي الى جمود الايرادات الضريبية.

ث. تؤدي الى تعمد بعض المكلفين اخفاء المظاهر الدالة على ثرائه تهرباً من دفع الضرائب.

2- طريقة التقدير المقطوع (الجزافي): تشترك هذه الطريقة مع طريقة المظاهر الخارجية في

اعتمادها على القرائن دون الحقائق في تقدير الوعاء الضريبي ولكنها تختلف عنها في طبيعة القرائن

نفسها من حيث مدى ارتباطها بالمادة الخاضعة للضريبة ففي المظاهر الخارجية تكاد تكون العلاقة

معدومة بين المادة الخاضعة للضريبة والقرينة المستخدمة أساساً للتقدير، بينما في هذه الطريقة لا

تعتمد الا على القرائن ذات الصلة والارتباط الوثيق بالمادة الخاضعة للضريبة فهي اكثر دقة

واصدق تعبيراً من طريقة المظاهر الخارجية (دراز وابودوح، 2006: 163) ان اسلوب التقدير

الجزافي يتصف بعدد من الحسنات كالبساطة والسهولة وخاصة بالنسبة الى المكلفين الذين لا

يستطيعون لأسباب متعلقة بحجم فعاليتهم ونوعها تنظيم دفاتر تظهر نتيجة نشاطهم، وبالمقابل فإن لهذا الأسلوب محاذيره حيث تفرض الضريبة على إيراد مفترض، ولا يقدر بشكل صحيح الدخل الحقيقي للمكلف، وهذا ما يولد خلافات مستمرة بين السلطة المالية والمكلف (الخطيب وشامية، 2003: 191).

3- التقدير بموجب الضوابط السنوية (الإرباح الافتراضية): فضلاً عن طرق التقدير السابقة كافة فإن هناك طريقة أخرى تستخدم من قبل الهيئة العامة للضرائب التي تعد من أكثر الطرق استعمالاً وهي طريقة الضوابط السنوية (العبودي، 2012: 61).

ثانياً: طرق التقدير المباشرة:

ان هذه الطريقة ألزمت المكلف بتقديم اقراره الضريبي عن مقدار الدخل المتحقق لديه وتتضمن طريقة التقدير المباشر عدة طرق هي :-

1- طريقة التقدير الذاتي: وقد يطلق عليها أيضاً مبدأ (الالتزام الطوعي) الذي يعني ان المكلفين يؤدون طواعية ما عليهم من التزامات ضريبية أساسية مع تدخل محدود من جانب موظفي الإدارة الضريبية المعنيين بالإيرادات ويتحقق ذلك الالتزام الطوعي عملياً من خلال نظام (الربط الضريبي الذاتي) حيث يقوم المكلفون الذين يتوفر لهم قدر معقول من المشورة من الإدارة الضريبية بحساب التزاماتهم الضريبية واستكمال إقراراتهم الضريبية وتقديم الإقرارات والمدفوعات إلى إدارة الضرائب وقد يخضعون في ذلك للتدقيق (العبودي، مصدر سابق: 62)

2- طريقة التقدير بالاتفاق: بموجب هذه الطريقة يجري اتفاق بين السلطة المالية والمكلف على تحديد المادة الخاضعة للضريبة خلال مدة معينة من الزمن، فقد ألزم المشرع الضريبي كل مكلف عراقي لديه دخل خاضع للضريبة ان يقدم تقريراً يبين فيه مقدار دخله الخاضع للضريبة، وبعد ان يقدم المكلف اقراره الضريبي يحدد له موعد للمناقشة بغية اعطاء الوقت للمخمن ليتسنى له فحص اقراره، وعند حلول موعد المناقشة وحضور المكلف يقوم موظف السلطة المالية بمناقشته في البيانات عن المصروفات والإيرادات والسماحات وغيرها الواردة في اقراره، وبعد موافقة المكلف والتوقيع على التقرير عندئذ يعد تقديراً بالاتفاق (اسماعيل، 2002: 527).

3- التقدير الإداري: يقصد بالتقدير الإداري هو التقدير الذي يجري بناء على تخمين الإدارة الضريبية لدخل المكلف من دون الاعتماد بما قدمه من تقرير وحسابات او دفاتر تجارية، فبعد انقضاء المدة المحددة لتقديم التقرير تقوم الإدارات الضريبية بفحص هذه التقارير ليتسنى قبولها أو رفضها فاذا كان نصيبها الرفض عمدت حينئذ الى تحديد دخل المكلف بنفسها مستندة في ذلك الى ما يتيسر لها جمعه من المعلومات التي جمعتها عنه وبعد هذا يقوم بإبلاغ مقدار الضريبة بإخطار تحريري الى المكلف المعني بالأمر (داود، 2009: 71).

4- التقدير النهائي: التقدير النهائي هو اكتساب التقدير على شخص ما في سنة تقديرية معينة صفته النهائية ويتم ذلك بعد مرور خمس سنوات من تلك السنة التقديرية (اسماعيل، 2002: 528)، إذ أعطى القانون الحق للسلطة المالية أن تقدر الضريبة على أساس الدخل الحقيقي إذا لم تكن قد قدرت على احد الأشخاص الخاضعين لها أو قدرت بما تقل عن حقيقتها في السنة الأخيرة أو في إحدى السنوات الخمسة السابقة لها، ويعني ذلك لو تم تقدير شخص ما في سنة تقديرية معينة واكتشفت السلطات الضريبة انه قدر بأقل من حقيقته فانه يحق لها الرجوع وتقدر دخلهم على حقيقته سواء في السنة التقديرية نفسها أم خلال السنوات الخمس التي تليها أما بعد تلك السنوات فيسقط حق السلطة المالية بالرجوع ويكسب التقدير السابق الدرجة القطعية أو النهائية (العبودي، 2012: 69).

ويرى الباحث ان طرق التقدير تتحدد بموجب قوانين الدول وسياساتها الضريبية، وكذلك يلعب الوعي الضريبي لدى المكلفين دوراً مهماً في تحديد الطريقة المناسبة لتقدير الضريبة وفي العراق يتم استخدام طريقة الضوابط السنوية في تحديد الدخل الخاضع للضريبة ولكن مع استحداث شعبة كبار المكلفين تم اعتماد طريقة التقدير الذاتي في تحديد مقدار الضريبة المستحقة على المكلفين التابعين لهذه الشعبة .

## المبحث الثالث: الجانب العملي

3 - 1 أظهرت الدراسة للإيرادات الهيئة العامة للضرائب للسنوات من 2010-2012 والتي كانت فيها الموازنات الانفجارية ضعف المتحصلات الضريبية قياسا بحجم الأعمال التي قامت بها الدولة والقطاع الخاص في العراق ويعود ضعف المتحصلات للزيادة الكبير في حجم التهرب الضريبي بعد عام 2003 لعدم وجود تشريعات قانونية ملزمة للمكلف بتسديد الضريبة وكذلك لتفشي الفساد الإداري والمالي في هذه الهيئة.

## جدول (1) نسب النمو للإيرادات الضريبية خلال المدة (2010-2012)

السنة	الإيرادات الضريبية	*نمو%	، - ، + %
2010	881343000	100%	0%
2011	1073556000	122%	+22%
2012	1382404000	157%	+57%

المصدر (وزارة المالية - الهيئة العامة للضرائب / قسم الإحصاء والأبحاث)

\* تم احتساب نسب النمو على اعتبار سنة 2010 هي سنة الأساس للمقارنة  
\*\* الإيرادات الضريبية (مع الأمانات)

من الجدول أعلاه نلاحظ ان الهيئة قد حققت نتائج عالية ونسب نمو متزايدة خلال المدة (2010-2012) إذ نلاحظ من الجدول هناك تزايد نسب النمو في تحصيل الإيرادات الضريبية (مع الأمانات) عالية ويلاحظ هذا بوضوح في عامي 2010 و 2011 و 2012 وذلك على اعتبار سنة 2010 هي سنة أساس للمقارنة.

## جدول (2) الإيرادات الضريبية حسب النوع مع الإيرادات الضريبية للسنتين 2011-2012

نوع الإيراد	الإيرادات الضريبية	
	المتحقق 2012	المتحقق 2011
الشركات	418593	335020
الاستقطاع المباشر	271070	162043
إيراد المبيعات	1099	801
إيراد المهنة	98720	83077
إيراد نقل ملكية العقار	298699	241065
إيراد العقار	59859	52334
المنافذ الحدودية	234214	198921
إيراد الوحدات التخمينية في المرور	148	294
أخرى	2	1
المجموع	1383404	1073556

المصدر (وزارة المالية - الهيئة العامة للضرائب / قسم الإحصاء والأبحاث)

يلاحظ من الجدول أعلاه بأنه قد تم تحقيق نسب نمو عالية لكافة أنواع الإيراد الضريبي لعام 2012 عند مقارنتها مع الإيرادات الضريبية مع عام 2010 و 2011 وذلك نتيجة تضافر الجهود التي بذلت من قبل العاملين كافة في الهيئة لتحقيق نسب نمو عالية وقد حققت أعلى النسب عن طريق إيرادات الأخرى حيث حققت نمو 200% وبعدها الاستقطاع المباشر الذي حقق نمو 167% وبعدها إيرادات المبيعات وحققت نمو 137%

## جدول (3) الإيرادات الضريبية حسب النوع وأهميتها النسبية خلال العامين 2011 و 2012 بالمليون دينار عراقي

نوع الإيراد	الإيرادات الضريبية	
	المتحقق 2011	المتحقق 2012
الشركات	31.2	30.20
الاستقطاع المباشر	15.1	19.59
إيراد المبيعات	0.0074	0.0079
إيراد المهنة	7.73	7.13
إيراد نقل ملكية العقار	22.45	21.59
إيراد العقار	0.048	0.043
المنافذ الحدودية	0.18	0.017

0.0001	0,0002	إيراد الوحدات التخمينية في المرور
0.0000001	0.0000009	أخرى
100%	100%	المجموع

المصدر (وزارة المالية - الهيئة العامة للضرائب / قسم الإحصاء والأبحاث)

ويظهر من الجدول (3) الإيرادات الضريبية التي تكون أهميتها النسبية كبيرة خلال عام 2011، 2012، هي إيرادات الشركات إذ بلغت الأهمية النسبية لها هي (31.2%) وتليها إيرادات نقل ملكية العقار والبالغة (22,45%) ومن ثم الاستقطاع المباشر الذي وصل الى أعلى مستوى له في عام 2012 (19,59%) ومن ثم إيراد المنافذ الحدودية الذي بلغ في السنة 2011 أعلى نسبة إذ بلغ معدلها (18%) من ثم إيراد المهنة إذ بلغ (7,73%) أما إيراد العقار فقد بلغ أما إيرادات المبيعات فقد بلغ (0,0079%) فهي ضئيلة من ناحية أهميتها النسبية من الإيرادات الإجمالية، بالإضافة الى أنها تستدعي وقفه أمامها للفحص والتدقيق إذا ما علمنا ان الفرد العراقي قد تحسن دخله بشكل كبير جدا في هذه السنوات وقد انتعش السوق بشكل كبير وهذا ما شجع البضاعة الأجنبية على اقتحام السوق العراقي في كل السلع والخدمات ونجد ان التناقض ظاهر جليا بين تطور نسب المنافذ الحدودية في السنتين الأخيرتين وانخفاض إيراد ضريبة المبيعات ثم تلتها النسب الأخرى.

### 2-3 الإطار المقترح

#### الخطوات التي يجب اتخاذها لتطوير آليات التحصيل في النظام الضريبي في العراق

اعتمد الباحث برنامج لتطوير آليات التحصيل الضريبي في العراق وكما يأتي:-

أولاً: الاستجابة للمادة (25) من الدستور والتي تفرض على الحكومة ضرورة القيام بإصلاح الاقتصاد العراقي والاقتصاديون يعرفون انه لا يمكن إجراء إصلاح اقتصادي من دون إصلاح ضريبي، والمادة (107) من الدستور العراقي والتي منحت الحكومة المركزية صلاحيات رسم السياسة المالية والكمركية واعادة العمل بضريبة المبيعات والضرائب الأخرى على المنتجات الأجنبية. ثانياً ضرورة مغادرة الأساليب القديمة في فرض الضريبة والسياسات الاقتصادية. إن ما يحتاجه العراق حالياً هو سن نظام ضريبي بصورة متقنة يلبي ثلاثة عناصر هي العدالة والموضوعية والبساطة وفقاً لما يأتي:-

1. الموضوعية فتعني تكيف النظام الضريبي بما يتلاءم وواقع الاقتصاد العراقي.
2. فالتزام العدالة في فرض الضريبة هو السبيل الذي يدعو المكلف الى تنفيذ التزاماته طوعاً وإلحافاً الأمر سيترك أثراً نفسياً سيئاً لديه يدفعه الى التهرب الضريبي،
3. البساطة تتحقق من خلال مغادرة الأساليب القديمة والمعقدة في فرض وتقدير وجباية الضريبة والتي تكلف الدولة نفقات وجهود إضافية وتضعف العلاقة بين المكلف والإدارة.

ويقترح الباحث مجموعة من الإجراءات لتحقيق هذه الآلية تتمثل بالآتي:-

1. توحيد قوانين الضرائب المباشرة المعمول بها حالياً في قانون ضريبة دخل موحد يجمع قانون ضريبة العقار رقم (162) لسنة 1959 وقانون ضريبة العرصات رقم (26) لسنة 1962 مع قانون ضريبة الدخل رقم (113) لسنة 1982. إن مثل هذا القانون سيؤدي إلى القضاء على حالة التشتت في تحصيل الضرائب الموجودة حالياً فمن المعروف ان المكلف يراجع فروع ضريبية عديدة وبعضها في المحافظات مما يعقد الإجراءات الضريبية، بينما القانون الموحد سوف يساعد المكلف في حال تطبيقه لمراجعة دائرة واحدة ومخمن واحد ويقوم بالتحاسب عن جميع إيراداته من المهن والعقارات، وان صدور مثل هذا القانون يجب ان يراعى عند تشريعه جملة من المبادئ ومنها:

- أ. تشجيع الاستثمار والإنتاج الوطني وذلك عن طريق إعفاء هذه المشاريع الاستثمارية أو الإنتاجية من الضريبة لمدة معينة عند بدء مزاولة عملها.
- ب. إخضاع أموال العراقيين في الداخل والخارج للضريبة مع مراعاة الازدواج الضريبي.
- ج. تخفيض نسبة الضريبة على رواتب موظفي الدولة باعتبارهم من ذوي الدخل المحدود، حتى لا تنطبق عليهم نفس أحكام مكلفي الضريبة من الشركات والتجار.

1. إصدار عفواً عاماً عند تطبيق هذا القانون للمكلفين الذين كانت لديهم مدخولات خاضعة للضريبة ولم يراجعوا للتحاسب عليها، ولكن بشرط تسجيل انفسهم في دوائر الضريبة والتعهد بدفع الضريبة في موعدها.
2. وفيما يخص الضرائب غير المباشرة فيرى الباحث ان ضريبة القيمة المضافة والتي اثبتت نجاحاً في معظم الدول وبالأخص النامية منها هي أفضل ضريبة من حيث ضبط الاستهلاك الداخلي والموارد المالية التي يمكن تحصيلها من هذه الضريبة
3. توفير مناخ تشريعي وقانوني من خلال مواكبة التطورات العالمية والإقليمية بوضع قوانين وتشريعات تلاءم الواقع وتلبي احتياجات الاقتصاد العراقي بدلاً من القوانين البالية.
4. ضرورة التمسك بفرض ضريبة الدخل وتفعيل دورها كأداة للتخطيط والتوجيه الاقتصادي.
5. انتهاج سياسة رفع المعدلات الضريبية أو تقليص بعض الإعفاءات بالنسبة لبعض الدخل المرتفعة نسبياً، من اصحاب المهن التي تجلب إيراداً عالياً والتي تتمثل بشريحة الاطباء ومذاخر الادوية والمحامين وغيرهم.
6. تحسين عمل البيئة القانونية التي تحكم عمل الاقتصاد من خلال تلافي الثغرات الموجودة في القوانين الحالية وصولاً الى قوانين متناسبة مع الوضع الاقتصادي القائم.
7. الاهتمام بإدارة المخاطر الضريبية لدى كل من الدوائر الضريبية ولدى الشركات، بما يتيح تلافي العقوبات التي تقف في وجه تحصيل الإيرادات الضريبية.
8. على الإدارة الضريبية تطوير وتحديث مؤشرات تقييم الأداء المعتمدة من قبل الهيئة العامة للضرائب، إجراء تحليل مؤشر نمو الحصيلة الضريبية أن تأخذ بنظر الاعتبار اثر كل نوع وكل قسم وفرع في الهيئة كما هو معمول بها ضمن الهيكل التنظيمي للوقوف على أداء كل منهما وبشكل دقيق.
9. يتطلب من الهيئة العامة للضرائب زيادة دورها في التوعية الضريبية لمجتمع المكلفين الحاليين والمرتقبين بما يسهم في تقليل التهرب الضريبي ورفع مستوى الالتزام وذلك عن طريق استعمال وسائل الإعلام المختلفة وإقامة الندوات.
10. رفع المعدلات الضريبية على أصحاب الدخل المرتفعة من جهة وتوسيع القاعدة الضريبية من جهة أخرى يؤدي الى زيادة الإيرادات الضريبية
11. وضع إجراءات قانونية رادعة لمنع التهرب من دفع الضرائب . قيام مجلس النواب العراقي بوضع قوانين ملزمة للفرد العراقي المقيم وغير المقيم بدفع الضرائب مع مراعاة المقيمين بالسماحات المناسبة
12. استخدام برامج التدقيق المتقاطع أسوة بشبكة الحماية الاجتماعية لغرض متابعة المكلفين واستحصال الضرائب منهم
13. تفعيل التنسيق مع وزارات الدولة والنقابات والجهات المختلفة لتزويد الهيئة بمقتبسات الأعمال التي تتم مع المكلفين من خلال شبكة انترنيت متقدمة .

#### المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

##### 4-1 الاستنتاجات

وتشمل هذه الاستنتاجات:

1. هناك عدة عوامل ساهمت في زيادة الحصيلة الضريبية منها:
  - أ - التخفيض الذي اجري على النسب الضريبية وفقاً للأمر رقم 49 لسنة 2004م الصادر من سلطة الائتلاف المؤقت .
  - ب - مضاعفة الشرائح التي تفرض عليها الضريبة بنسبة 100% حسب الأمر رقم 20 لسنة 2008م.
  2. يلاحظ عدم وجود مبلغ لم يفرض عليه ضريبة قبل البدء بالشريحة الأولى، كما يشرع في بعض الدول، لكي يشعر المكلف باهتمام الدولة به، كما يولد لديه الرغبة بدفع ما بذمته من ضريبة إلى الإدارة الضريبية.

3. هناك علاقة عكسية بين الأسعار الضريبية والحصيلة الضريبية، أي إن كلما انخفضت الأسعار الضريبية ارتفعت تبعاً لذلك الحصيلة الضريبية، بسبب التزام المكلفين بدفع مبلغ الضريبة، أما عند ارتفاع الأسعار الضريبية تنخفض الحصيلة الضريبية بسبب تهرب المكلفين من دفع مبلغ الضريبة .
4. يلاحظ بعض أنواع الضرائب لا يتم الحصول من ورائها على إيراد، مثل الضريبة على الأراضي الزراعية وضريبة التراكات وضريبة العرصات غير المفعلة.
5. توجد هناك عوامل مؤثرة على الحصيلة الضريبية، من ضمن هذه العوامل هو ضعف الوعي الضريبي لدى المكلفين، لذا نجد المكلفين لا يبادرون بتقديم المعلومات عن نشاطهم الخاضع للضريبة، ومن ثم تؤثر على الحصيلة الضريبية.
6. عدم كفاءة الإدارة الضريبية مقارنة بالدول المتقدمة واعتمادها أساليب وطرائق متخلفة في تحديد الوعاء الضريبي وعدم قدرتها على الوصول إلى اغلب الأوعية الضريبية تؤدي إلى انخفاض الحصيلة الضريبية .
7. عدم مواكبة المشرع الضريبي للتطور الذي يحصل في العالم بخصوص التشريعات الضريبية
8. من خلال النتائج التي تم التوصل لها من الأرقام التي تم الحصول عليها من الهيئة العامة للضرائب ان مدا مساهمة الضريبة في موازنة الدولة ضعيفة وتكاد لا تصل إلى مستوى الطموح اذ لم تصل الى نسبة 0.002% من الموازنة طيلة السنوات من 2010-2012
9. غياب الكفاءة في عملية التحصيل الضريبي إذ نجد إن أعلى نسيه للأهمية النسبية للتحصيل حققها الشركات وكانت تتراوح بين (20,30-31,2%) من أصل المبلغ المتحصل عليه والذي لم يصل إلى 2% من الموازنة
10. لم تستخدم الهيئة التطورات التكنولوجية والتقنيات الحديثة في الاتصال بالجهات التي يرتبط معها المكلفين بالإعمال ولاسيما الدائر المعنية بالتنسيق مع الهيئة العامة للضرائب كما في الوزارات كافة والنقابات والجمعيات العامة من أجل تحفيز المتعاملين معها على جلب براءة ذمة من الهيئة قيل إنهاء الأعمال معهم او منحهم إجازات ممارسة المهنة كما في النقابات

#### 4-2 التوصيات

- بعد أن تم الوقوف على أهم النتائج التي افرزها البحث يقترح الباحث مجموعة من التوصيات كما مبين أدناه:
- 1- ضرورة التمسك بفرض ضريبة الدخل، من خلال تخفيض النسب الضريبية وذلك لرفع حصيلة الإيرادات الضريبية وينبغي عدم الرجوع عن مضاعفة الشرائح التي تفرض عليها الضريبة.
  2. زيادة مساهمة الإيرادات الضريبية في الموازنة العامة للدولة.
  3. تفعيل عملية التحصيل الضريبي في الهيئة من خلال وضع معايير لمستويات التحصيل وبعكسه تعاقب الأقسام التي لم تصل للمستوى المطلوب وتكافئ الأقسام التي تحقق المستوى المطلوب مكافئات مجزية
  4. استخدام التقنيات التكنولوجية الحديثة في التحصيل وكذلك استخدام الأساليب الرقابية الحديثة لمتابعة المكلفين واعتماد أساليب التدقيق المتقاطع في عمل الهيئة أسوة بالبرنامج المستخدم في شبكة الحماية الاجتماعية
  5. الاستفادة من البحوث والدراسات التي يقدمها الأساتذة في الجامعات و طلبة المعاهد العليا ولاسيما قسم الضرائب في جامعة بغداد لغرض توظيفها لتطوير أعمالها واستخدام خبراتهم في تطوير كوادرها .
  6. نشر الوعي الضريبي لدى الجماهير من خلال الاستعانة بالأجهزة الإعلامية المرئية منها والمسموعة إذ لا بد ان تثبت برامج إذاعية وتلفزيونية تعرف المكلف بأهمية دور الضريبة في المجتمع من خلال تقليل التفاوت بين الطبقات، و دورها في تحقيق التوازن الاقتصادي.
  7. مواكبة الإدارة الضريبية للتطورات الحديثة المطبقة في العالم، من خلال تعيين كادر ضريبي من ذوي الاختصاص، مع إعطاء أهمية للجانب التدريبي المتخصص للكادر الضريبي لبناء قدراتهم والقيام بمهامهم بكفاءة وإتقان من أجل تحقيق الأهداف المنشودة .
  8. مواكبة المشرع الضريبي للتطور الذي يحصل في العالم وخاصةً الدول المتقدمة من أجل تعديل التشريعات الضريبية التي يعمل بها في الوقت الحاضر.

## المصادر

## أولاً : القوانين والانظمة والتعليمات

1- قانون ضريبة الدخل رقم (113) لسنة 1982 المعدل

## ثانياً : المصادر العربية

- 1- ابو حشيش ،خليل عواد، المحاسبة الضريبية وتطبيقات علمية لاحتساب ضريبة الدخل المستحقة ،عمان- دار اثناء للنشر والتوزيع ،2009 .
- 2- ابو نصار وآخرون: محمد، محفوظ المشاعلة ،فراس عطا الله الشهوان، محاسبة الضرائب الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر، الاردن 2005
- 3- اسماعيل خليل اسماعيل، المحاسبة الضريبية، وزارة التعليم العالي والبحث العلمي، بغداد 2003
- 4- اسماعيل خليل اسماعيل، المحاسبة الضريبية، وزارة التعليم العالي والبحث العلمي، بغداد 2002. البطريق، يونس احمد، مقدمة في النظم الضريبية، المكتبة المصرية للطباعة والنشر، مصر 1972.
- 5- دراز ،حامد عبد المجيد، دراسات في المالية العامة، الدار الجامعية، الاسكندرية 1988.
- 6- سمحان ،حسين محمد، وآخرون، المالية العامة في الاسلام، عمان - دار الصفا للنشر والتوزيع 2009
- 7- شامية ، احمد زهير، والخطيب، خالد شحادة، اسس المالية العامة، دار زهران للنشر 2003 .
- 8- عادل فليح العلي، طلال محمد كداوي، اقتصاديات المالية العامة - الايرادات والموازنة العامة، جامعة الموصل، 1989 .
- 9- عثمان، سعيد عبد العزيز، النظام الضريبي واهداف المجتمع مدخل تحليلي معاصر، الابراهيمية الاسكندرية، الدار الجامعية، 2008 .
- 10- عطية، محمد رياض عطية، موجز المالية العامة، مصر، طبعة 1969.
- 11- فوزي، عبد المنعم، المالية العامة والسياسة المالية، الاسكندرية، دار المعارف للنشر، بدون سنة
- 12- القاضي، عبد الحميد، مبادئ المالية العامة، دار الجامعات العربية، مصر، 1976 .
- 13- قدي، عبد المجيد، دراسات في علم الضرائب، عمان - دار جرير للنشر والتوزيع الطبعة الاولى 2011
- 14- الكعبي جبار محمد علي، التشريعات الضريبية في العراق، بغداد 1998.
- 15- نور وآخرون، الضرائب ومحاسبتها، عمان دار الميسر للنشر والتوزيع 2003 .

## ثالثاً : الرسائل والاطاريح الجامعية

- 1- العبيدي، عماد توفيق، الفحص الضريبي على الدخل لتحقيق وعاء مقبول فيضوء تمسك المكلفين بحساباتهم، بحث الدبلوم العالي المعادل للماجستير، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد 2010 .
- 2- خضير، بارزان علي، تقويم اداة الادارة الضريبية وعلاقتها بالحصيلة الضريبية، بحث دبلوم عالي معادل للماجستير، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، العراق 2008 .
- 3- الشافعي، علاء حسين علوان، العوامل المؤثرة في حصيلة ضريبة الدخل في العراق، بحث دبلوم عالي معادل للماجستير، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، العراق 2005 .
- 4- نعيثل، بدر رشيد (2009): "الالتزام بالمبادئ العامة لتدقيق البيانات المالية واثرها في تحديد وعاء ضريبة الدخل (دراسة تطبيقية لعينة من البيانات المالية على الشركات المحدودة)، دبلوم عالي معادل للماجستير غير منشور في الضرائب، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد.
- 5- داوود، فالح عبد الحسن (2009): مدى الاعتماد على القوائم المالية المصادق عليها في تحديد الدخل الخاضع للضريبة، بحث غير منشور للحصول على شهادة المحاسبة القانونية، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين

## رابعاً : التقارير والنشرات الاقتصادية

- وزير المالية / الهيئة العامة للضرائب قسم الاحصاء والابحاث .

## خامساً: المصادر الاجنبية

- 1- (Andrew fieldhouse ,2013)
- 2- Schwert and Willam ,Michael " Journal of Financial Economics .
- 3- Anthony, Robert,' ACCOUNTIG" Text and cases-eleventh edition 2004.