

الحصر الضريبي ودوره في تحديد وعاء ضريبة العقار

بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب

Limited Tax's Role in Defining the Real-Estate Tax
Applied Research in General Commission for Taxes

قاسم خطار جواد

Qasim Khutar Jawad

Kasem_king66@yahoo.com

أ.م.د. نضال رؤوف أحمد

Dr. Nidhal Raaof Ahmed

المستخلص

مشكلة البحث ان سجلات الهيئة العامة للضرائب تقتصر الى المعلومات الخاصة بالعقارات المؤجرة لأغراض السكن ولأغراض تجارية بسبب الضعف في اجراءات وعمليات الحصر الضريبي العقاري، و يهدف البحث الى التعرف على مفهوم وأهمية الحصر الضريبي واساليبه للعقارات الخاضعة لضريبة العقار ومدى التوصل الى وسائل واجراءات فعالة تمكن من اجراء عملية الحصر الضريبي وبيان دوره في تحديد وعاء ضريبة العقار ، انطلاقاً من فرضية مفادها للحصر الضريبي دور مهم في اكتمال المعلومات المثبتة في سجلات الهيئة العامة للضرائب وزيادة دقتها الامر الذي يؤدي الى دقة تحديد وعاء ضريبة العقار بالتالي زيادة الايرادات المتحققة من ضريبة العقار، وكانت ابرز الاستنتاجات هي وجود علاقة طردية بين الحصر الضريبي العقاري و وعاء ضريبة العقار و الايرادات المتحققة من ضريبة العقار .

وكانت ابرز التوصيات هي العمل على وضع سياسات واجراءات فاعلة للحصر الضريبي العقاري استناداً الى احكام القانون لضمان دخول عدد اكبر من العقارات المؤجرة الى دائرة الخضوع الضريبي وهذا بدوره يعمل على تحديد وعاء ضريبة العقار الأمر الذي يؤدي الى زيادة ايرادات الضريبة العقارية .

Abstract

This research mainly aims to show the concept and importance of limited tax and its methods applied on real-estates and using effective means and procedures to process the limited tax and its role in defining the real-estate taxation with the minimum of obstacles and more accuracy to increase the real-estate outcome. Based on ahypothesis states “the limited tax role in defining the real-estate tax” which leads to increase the revenues; the researcher reached a set of conclusions, the most important are: Accepting the research assumption which the researcher reached in the practical side; the third chapter, second part, in the subject related to conducting the practical experiment which proved that the real-estate limited tax, according to the suggested by the researcher, has a role in defining the limit of the real-estate tax which leads to increase the real-estate tax revenues. The researcher reached a set of important recommendations is commission has to work on studying the suggested method by the researcher and find the legal basis to adopt it in executing the limitation process to prove its success when use it by the researcher.

المقدمة

تعد الضرائب مصدر اساسي من مصادر تمويل الخزينة العامة للدولة بغرض تغطية نفقاتها ومن خلالها تتمكن الدول من تحقيق عدة اهداف مالية ، اقتصادية ، اجتماعية وسياسية.

وهناك عدة انواع من الضرائب فمنها يفرض على الدخل ومنها يفرض على دخل العقار ومنها ما يفرض على رأس المال كضريبة العرصات وبما يتعلق بضريبة دخل العقار فهي تعد أحد أنواع الضرائب المباشرة والتي يمكن أن تحقق جزء من الأهداف الضريبية التي تم تبينها اعلاه، والحصص الضريبية له الدور الكبير والاهمية البالغة في دعم الحصيلة الضريبية (ضريبة دخل العقار) والحد من ظاهرة التهرب الضريبي لان هناك الكثير من العقارات التي تدر إيرادات خاضعة للضريبة وهي غير مسجلة في دفاتر وسجلات الهيئة العامة للضرائب والحصص الضريبية يساهم في زيادة كفاءة ودقة المعلومات الخاصة بالمكلفين لغرض تحديد الوعاء الضريبي بشكل ادق مما يساهم في تحقيق العدالة الضريبية واتساع الوعاء الضريبي بشكل افقي .

ان بحثنا سيتم تقسيمه الى اربعة مباحث وهي كالآتي :-

1- المبحث الأول : منهجية البحث والدراسات السابقة

2- المبحث الثاني : الجانب النظري

3- المبحث الثالث : الجانب العملي

4- المبحث الرابع : الاستنتاجات والتوصيات

المبحث الاول

1-1 منهجية البحث

1-1-1 مشكلة البحث :- افتقار سجلات الهيئة العامة للضرائب الى المعلومات الخاصة بالعقارات المؤجرة لأغراض السكن والعقارات المؤجرة لأغراض تجارية بسبب الضعف في اجراءات وعمليات الحصر الضريبي العقاري مما انعكس سلباً على الإيرادات المتحققة من ضريبة العقار .

1-1-2 أهمية البحث :- تتركز أهمية البحث في عدة نقاط وهي كما يلي:-

1- تسليط الضوء على عملية الحصر الضريبي الخاص بضريبة العقار المتوقفة في الهيئة العامة للضرائب منذ سنة 1999 و الحد الان .

2- اضافة رؤية جديدة عن الطرق والاساليب التي تعزز عمل الهيئة العامة للضرائب للقيام بالحصر الضريبي لضريبة العقار .

3- لفت النظر الى دور الجهات الساندة لدعم جهود الهيئة العامة للضرائب عند قيامها بالحصر الضريبي الخاص بالعقارات المشمولة بضريبة العقار .

4- بيان دور الحصر الضريبي في تحديد وعاء ضريبة العقار وزيادة إيراداتها.

1-1-3 أهداف البحث :- يهدف البحث بصورة عامة الى التعرف على مفهوم وأهمية الحصر الضريبي واساليبه للعقارات الخاضعة لضريبة العقار ومدى التوصل الى وسائل واجراءات فعالة تمكن من اجراء عملية الحصر الضريبي و بيان دوره في تحديد وعاء ضريبة العقار بأقل قدر من المعوقات وبدقة اكبر لزيادة حصيلة ضريبة العقار.

1-1-4 فرضية البحث :- للحصر الضريبي دور مهم في اكمال المعلومات المثبتة في سجلات الهيئة العامة للضرائب وزيادة دقتها الامر الذي يؤدي الى دقة تحديد وعاء ضريبة العقار بالتالي زيادة الإيرادات المتحققة من ضريبة العقار .

1-1-5 المنهج المستخدم في البحث :- يعتمد الباحث على المنهج الوصفي في الجانب النظري للبحث والمنهج التجريبي التحليلي في الجانب العملي للبحث حيث سيتم أخذ عينة من العقارات المؤجرة لأغراض السكن وأخرى لأغراض تجارية الواقعة ضمن أحياء سكنية مختارة في بغداد ومقارنتها مع سجلات الهيئة العامة للضرائب للتعرف على دور الحصر الضريبي في تحديد وعاء ضريبة العقار .

1-1-6 الاساليب المستخدمة في جمع البيانات و المعلومات (المصادر والوثائق): اعتمد الباحث في اعداد البحث على الأدوات التي تمكنه من جمع البيانات عن الجانب النظري والجانب العملي وكما هو الاتي :-
 - المصادر التي يعتمد عليها الباحث لأجراء الجانب النظري من البحث يتم الحصول عليها من خلال: الكتب العراقية والعربية، المجلات ، الأطاريح السابقة التي تتناول موضوع البحث سواء كانت عربية أم اجنبية، القوانين ،التشريعات ،التعليمات ،بالإضافة الى الشبكة العالمية للمعلومات (الأنترنت).
 - أما المصادر التي يعتمد عليها الباحث في اجراء الجانب العملي من بحثه هي مجموعه من الاساليب والادوات منها الاطلاع على عينة من سجلات الهيئة العامة للضرائب والخاصة بالعقارات الخاضعة لضريبة العقار بالإضافة الى المقابلات الشخصية مع موظفين الهيئة العامة للضرائب من ذوي الخبرة والاختصاص في ضريبة العقار فضلاً عن القيام بالمسح الميداني لعينة من واقع الحال لبعض الاحياء السكنية والتجارية .

1-1-7 مجتمع وعينة البحث :-

- 1-مجتمع البحث: يتمثل مجتمع البحث بمحافظة بغداد -كونها تحتوي على عدد كبيرة من الاحياء والازقة السكنية التي انشأت بعد عام 2003 ولم يتم حصرها من قبل الهيئة العامة للضرائب .
- 2-عينة البحث: تتمثل عينة البحث بمحلتين (س ، ص) من جانب الرصافة الاولى الواقعة ضمن المجتمع اعلاه .

1-1-8 النطاق الزمني والمكاني للبحث :-

- 1-الحدود المكانية :الهيئة العامة للضرائب ،اقسامها وفروعها وقسم ضريبة العقار و العرصات خصوصاً .
- 2-الحدود الزمانية : من سنة (2012- 2018) ، علماً ان اغلب العقارات التي حُصرت من قبل الباحث تقع ضمن سنة (2017- 2018).

1-2 الدراسات السابقة

اولاً- الدراسات العربية

1- دراسة حمدان، مؤيد ابراهيم اسماعيل ،2003

عنوان الرسالة	(ضريبة الاملاك في الضفة الغربية في ظل قانون 11 لعام 1954 والقوانين المعدلة له) بحث مقدم الى جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين لنيل شهادة الماجستير
مشكلة الرسالة	التعرف على مدى ملائمة ضريبة الاملاك في الضفة الغربية لتركيب المجتمع الفلسطيني الاقتصادي والمالية والاجتماعية .
هدف الرسالة	التعرف على مدى مساهمة ضريبة الاملاك في تحقيق اهدافها الرئيسية(الهدف المالي،والهدف الاقتصادي والهدف الاجتماعي) ،والتعرف على الازدواج الضريبي بين ضريبة الدخل وضريبة الاملاك .
اهم التوصيات	1-توعية المكلفين بالنشرات والاعلانات لتبيين لهم اهمية الالتزام بسداد دين الضريبة واصدار كتيب بعنوان(اعرف حقوقك وواجباتك). 2-متابعة نتائج تطبيق القانون، وتعديل بعض النصوص القانونية تماشياً مع الظروف المالية والاقتصادية والاجتماعية.
الاستفادة من الرسالة	الاطلاع والمعرفة بإجراءات الحصر الضريبي في الدول الاخرى .

2- دراسة العسكري ، زينة محمد سبتي ، 2014م

عنوان الرسالة	(دور ضريبة العقار في زيادة الإيرادات الضريبية) بحث مقدم الى المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية جامعة بغداد لنيل شهادة الدبلوم العالي المعادل للماجستير في الضرائب .
مشكلة الرسالة	ينبغي ان يكون لضريبة العقار حيزاً في الحصيلة الضريبية عموماً وبما يتناسب مع مجال سريان هذا النوع من الضرائب , لكن ذلك مرتبط بعوامل كثيرة تؤثر في تلك الحصيلة مما يتطلب الأمر دراستها والوقوف على تأثيره.
هدف الرسالة	1-التحقق من اسباب تدني الحصيلة الضريبية المتأتية من ضريبة العقار . 2- معرفة المؤشرات التي تسهم في زيادة هذه الضريبة . 3- تقديم التوصيات لتطوير وسائل فرض و جباية ضريبة العقار.
اهم التوصيات	متابعة العقارات والمتغيرات التي طرأت عليها ومدى تأثير هذه المتغيرات على الحصيلة الضريبية وتحصيل المبالغ الضريبية المترتبة عليها.
الاستفادة من الرسالة	ارشاد الباحث في الاطلاع على المزيد من المصادر.

ثانياً- الدراسات الاجنبية

1-دراسة Moser & Evan , 1995

عنوان البحث	بحث بعنوان (تأثير التباين في العدالة الضريبية علىقرارات الإبلاغ الضريبي) .
مشكلة البحث	تمثلت مشكلة الدراسة في محاولة الكشف عن مدى استجابة دافع الضرائب للتغير في معدل الضرائب، وماذا كانت هذه الاستجابة تعتمد على العوامل الاقتصادية او ادراك الفرد بالعدالة.
هدف البحث	هدفت الدراسة الى التعرف على تأثير غياب العدالة الضريبية على الدخل المعلن في الاقرارات الضريبية المقدمة من دافعي الضرائب .
أبرز التوصيات	أوصت الدراسة بعمل مزيد من الدراسات حول كيفية استجابة دافعي الضرائب لتغير معدلات الضرائب في ضوء اختلاف الخدمات العامة التي تقدمها الدولة .
الاستفادة من البحث	الاحاطة والمعرفة الاكثر بمبدأ العدالة الضريبية .

2-دراسة Cummings , et al , 2005

عنوان البحث	بحث بعنوان (آثار الروح المعنوية الضريبة على الامتثال الضريبي) مقدم الى مركز البحوث في إدارة الاقتصاد والفنون في فلسطين .
مشكلة البحث	تمثلت مشكلة الدراسة في تأثير الأخلاق على نظام الالتزام الضريبي الطوعي باعتبارها احد عوامل تحسين نظام الالتزام الضريبي الطوعي في الدول النامية .
هدف البحث	هدفت الدراسة إلى فحص تأثير الأنماط الثقافية في اختلاف الثقافات على سلوك الالتزام الضريبي الطوعي ومفهوم دافع الضرائب .
أبرز التوصيات	أوصت الدراسة بدعم مستوى الادراك لدى الافراد بان النظام الضريبي القائم هو نظام عادل وان الدولة تقوم بتقديم الخدمات مقابل الإيرادات المحصلة .
الاستفادة من البحث	معرفة العلاقة بين المستوى الاخلاقي لدى الافراد والالتزام الضريبي الطوعي .

المبحث الثاني-الجانب النظري

تمهيد

تتعرض الدول التي تعتمد في تغذية موازناتها على الموارد الطبيعية المتوفرة لديها ومنها العراق الى الكثير من المخاطر مثل انخفاض الاسعار او القيمة المالية لتلك الموارد ، او حدوث ازمات سياسية ، او مالية ، كالعجز المالي والذي يمثل اخطر هذه الازمات او ظروف طارئة ، وفي هذه الحالة يتحتم على الدول ان تقوم باستخدام ادواتها المختلفة لمواجهة ذلك العجز حيث ان السياسة الضريبية واحدة من اهم ادوات السياسة المالية التي من خلالها يمكن زيادة ايرادات الدولة، ويمكن زيادة هذه الايرادات من خلال الضريبة و يلعب الحصر الضريبي دور مهم في زيادة الحصيلة الضريبية نظراً لزيادة معدلات التهريب الضريبي حيث ان الحصر الضريبي يعمل على تحديد او شمول اشخاص جدد يخضعون للضريبة غير الاشخاص المسجلين اصلاً في سجلات الهيئة العامة للضرائب ويمكن للإدارة الضريبية عمل ذلك من خلال وجود نظام كفوء وفعال للحصر الضريبي . ويتضمن هذا المبحث مفهوم الضريبة بشكل عام و ضريبة العقار بشكل خاص والحصر الضريبي العقاري.

2-1- تعريف الضريبة : ورد من قبل الكتاب تعاريف مختلفة للضريبة وسيتم بيان جزء من هذه التعاريف في الجدول الاتي :-

ت	التعريف
1	هي مبلغ من المال يلتزم الافراد بأدائه للسلطات العامة بشكل نهائي بدون مقابل معين وفقاً لقواعد مقررّة، لتستطيع القيام بالمسؤوليات التي تقع على عاتقها (الكعبي، 1998: 1) .
2	هي فريضة مالية تقوم بجبايتها الدولة جبراً من الأشخاص سواء كانوا أشخاص طبيعيين (أفراد) أو معنويين (منشآت) وبدون مقابل مباشر لمصلحة المجتمع (رمضان، 2001: 29) .
3	المبلغ الذي يدفعه الأفراد لسد نفقات الحكومة (Lymer and hasseldine, 2002: 2) .
4	فريضة اجبارية تفرض من قبل السلطة العامة وتدفع دون مقابل مباشر (Jones, 2007: 4) .
5	هي مدفوعات قسرية مرتبطة بأنشطة معينة (النقاش، 2010: 48) .
6	استقطاع نقدي، من ثروات الاشخاص، تقوم الدولة بفرضه عليهم بشكل اجباري، دون الحصول على نفع خاص بالمقابل وذلك بهدف تحقيق نفع عام. (عصفور، 2012: 325) .

مما تقدم يرى الباحث بأن الضريبة هي فريضة نقدية يلتزم بأدائها الأشخاص طبيعيين او معنويين الى السلطة العامة بصورة جبرية، وفقاً لمقدرتهم التكليفية وفي وقت محدد، وبشكل نهائي ، وبدون نفع مباشر لتغطية الأعباء العامة والمشاركة في تغطية نفقات الدولة لتحقيق الاهداف التي تسعى إلى تحقيقها الحكومة.

2-2- خصائص الضريبة

- 1- الضريبة اقتطاع مالي يتم بصورة نقدية:- (عبد المولى، 1985: 219) .
- 2- الضريبة فريضة اجبارية (الفحل، 2016: 18)]
- 3- الضريبة بدون مقابل:- (جمام، 2010: ص16).
- 4- تهدف الى تحقيق نفع عام:- (عوض الله، 2006: ص121).
- 5- الضريبة تدفع بصورة نهائية:- (بن سنوسي، جديد، 2011: ص3) .

2-3- تعريف ضريبة العقار: تعرف الضريبة على دخل المباني بالعراق حالياً باسم ضريبة العقار وكانت تسمى ضريبة الملاك قبل سنة 1959 حيث عرفت هذه الضريبة في العراق منذ العهد العثماني وتم فرضها آنذاك بموجب القانون الذي يسمى "قانون رسم المسققات" الذي صدر في 1907/7/14 واستمر العمل بهذه الضريبة لغاية تاريخ اعداد هذا البحث بأسم ضريبة العقار بموجب قانون ضريبة العقار المرقم 162 لسنة 1959 المعدل حيث ان هذا القانون لم يعط تعريف محدد لضريبة العقار (وداعة ، 2017 : 84، 85) ، وقد عرفها الفقه العراقي على انها "ضريبة مفروضة على دخل المكلف العراقي والذي يُمثل مجموع الايراد السنوي ، وهو بدل ايجار العقار الفعلي او المخمن الناجم من العقارات والعرضات المشيدة، وهو دخل المساطح من العقارات المبنية على عرصات مستأجرة التي يمتلكها المكلف عدا دار سكناه خلال السنة التقديرية " (العمرى، 1989: 156) ، وكذلك عرفت

ضريبة العقار من قبل **Richard** "هي الضريبة التي تفرض على العقارات عموماً على جميع انواع العقارات -السكنية والتجارية، والصناعية وكذلك على العقارات الزراعية وفي بعض الاحيان تفرض على فئات مختلفة من العقارات" (Richard,2002:13) .

2-4- وعاء ضريبة العقار

يعرف الوعاء الضريبي بشكل عام هو (المادة الخاضعة للضريبة او المحل الذي يتحمل عبء الضريبة) او هو (الشيء او الموضوع الذي تفرض عليه الضريبة) (الزبيدي، 2008: 20-22) ، ويعرف وعاء ضريبة العقار وبالأستدلال من نص المادة الاولى الفقرة (8) من قانون ضريبة العقار رقم 162 لسنة 1959 المعدل على انه (بدل ايجار العقار الفعلي او المخمن وفقاً لاحكام هذا القانون) .

2-5- الواقعة المنشئة لضريبة العقار

الواقعة المنشئة لضريبة العقار هي تملك العقار واستغلاله وتحقق بدل ايجاره له (الجواوي والعنكي، 2014: 249).

2-6- الحصر الضريبي العقاري: هو عملية اعداد قائمة بالعقارات الخاضعة للضريبة وتعيين العقارات المعفاة منها مع البيانات المتعلقة بمواصفات العقار وكيفية استغلاله وطبيعته وصولاً الى الشخص المكلف بدفع الضريبة. (البطريق ، 1989: 524) ، ويرى الباحث بأن الحصر الضريبي يمكن ان يعرف على انه الاساس الذي تبنى عليه ضريبة العقار والذي من خلاله يتم تحديد الوعاء الضريبي وهو الهدف الذي تسعى الادارة الضريبية الوصول اليه اذ انه لا وجود لضريبة العقار دون وجود نظام كفوء وفعال لحصر العقارات الخاضعة لضريبة العقار فهو المرحلة الاولى من مراحل تقدير القيمة الايجارية للعقار ربطاً بفرض الضريبة وتحصيلها.

2-7- مقومات الحصر الضريبي العقاري:- هناك مجموعة من المقومات التي يرتكز اليها الحصر الضريبي العقاري ويمكن بيانها فيما يلي :-

1- القانون

- تتولى تخمين ايراد العقار لجان التقدير التي تؤلف بأمر من الوزير او من يخوله ويعلن التاريخ الذي يبدأ به التقدير العام ويكون هذا التقدير نافذاً لمدة خمس سنوات .

- اذا لم يقدر اي عقار لسبب ما اثناء التقدير العام وقدر فيما بعد فتفرض عليه الضريبة وتستوفى اعتباراً من تاريخ تنفيذ التقدير العام.

- اذا تبين ان اي عقار انشأ بعد التقدير العام ولم يقدر فعلى السلطة المالية ان تطلب من اللجان المختصة تقدير ايراده السنوي وتستوفى عنه الضريبة وفق احكام هذا القانون ،قانون ضريبة العقار رقم 162 لسنة 1959 المعدل (المادة 5 من قانون ضريبة العقار رقم 162 لسنة 1959 المعدل) .

2- الخبرة العملية: ان اكتساب الخبرة يأتي من مختلف المصادر فمنها الدراسة العلمية ومنها دخول الموظف في دورات تدريبية ومنها من خلال العمل مع اشخاص من ذوي الخبرة والاختصاص... الخ فيجب على القائمين بعملية الحصر الضريبي العقاري أن يتمتعون بخبرة ومهارة من اجل اتمام عملية الحصر بشكل كفوء وفعال (علي، 2015: 10) .

3- نظام معلومات: الحصر الضريبي يعمل على جمع المعلومات اللازمة والمتعلقة بالعقار الخاضع لضريبة العقار فلا بد من وجود نظام معلومات تعتمد عليه لجان الحصر والتقدير وقد نصت التعليمات المالية رقم 7 لسنة 1961 الخاصة بتطبيق قانون ضريبة العقار رقم 162 لسنة 1959 المعدل في الفصل الرابع عشر- السجلات والاستمارات على مايلي :-

تقوم السلطة المالية بتنظيم السجلات والاستمارات التالية :-

*سجل واردات 2/

تدون في هذا السجل اسماء المكلفين واصناف كل عقار وجميع المعلومات الضرورية المتعلقة بالعقار استناداً الى سجل المكلفين (واردات 5/ أ) المتعلق بالضريبة الاساسية ويسلم هذا السجل الى لجان التقدير لتأخذها معها عند قيامها بالتقدير العام وينبغي عليها ان تدون فيه التغييرات والاجراءات التي طرأت على ذلك العقار والعقارات الاخرى التي تستحدث مجدداً وعلى اللجنة ان

تدون مبلغ التقدير رقما وكتابة بالحبر وهل ان العقار للسكن ام مؤجر وعند انتهاء الصفحة في السجل يوقع الرئيس والاعضاء الحاضرون ويحق للجنة ان تجري التصحيح فيها فيما تجده من خطأ في التدوين على شرط ان تكون التصحيحات موقعة من قبل رئيس اللجنة مع تدوين تاريخ التصحيح ويجب ان تدون العقارات الجديدة التي تصادفها اثناء التقدير العام في نهاية السجل مع القيام بتقديرها بعد ترقيمها ويعتبر هذا السجل اساسا لتقديرات الضريبة الاساسية والضريبة الاضافية .

(تعليمات مالية رقم 7 لسنة 1961 الخاصة بتطبيق قانون ضريبة العقار رقم 162 لسنة 1959 المعدل الفصل الرابع عشر - السجلات والاستمارات) .

4- النزاهة:- هناك عدة تعاريف للنزاهة فمنها سلوك الأفراد والمنظمات الذي يتبع حكم القانون ومنها براءة الذمة المالية للموظف، والابتعاد عن الاختلاسات، وعن التزوير، وعن التلاعب في الانظمة والقوانين لذلك على الموظف توخي الحيطة والحذر لغرض عدم الوقوع في عمليات مشبوهة وكذلك التحلي بالسلوك الحميد المطلوب لأداء الوظيفة الموكلة اليه (tfig.itcilo.org/AR/contents/integrity.htm) .

ويرى الباحث بأن النزاهة هي اهم مقوم من مقومات الحصر الضريبي العقاري حيث ان عدم وجود عامل النزاهة يعني عدم وجود حصر ضريبي ناجح وفعال لذلك على موظفي الحصر الضريبي العقاري (لجان الحصر والتقدير) التحلي بالنزاهة والابتعاد عن الرشوة والمغريات التي تقدم اليهم من قبل المكلفين .

2-8- اساليب الحصر الضريبي لتحديد وعاء ضريبة العقار

هناك مجموعة من الاساليب المستخدمة من قبل لجان الحصر والتقدير التي عن طريقها يمكن تحديد وعاء ضريبة العقار والوصول الى المكلف الحقيقي بضريبة العقار وسيتم تبيان هذه الاساليب كما يلي :-

❖ الحصر العام

❖ الحصر الخاص

❖ التسجيل الطوعي للمكلفين .

❖ اسلوب الاخبار .

1- الحصر العام:- على الرغم من تضمن الحصر العام تحديد العقارات الخاضعة للضريبة وكذلك العقارات المعفاة منها الا ان البعض يرى ان الحصر يقتصر على العقارات الخاضعة للضريبة فقط غير ان الحصر يتضمن الصنفين اذ ان النتيجة المنطقية التي تترتب على عملية الحصر تحديد نوع العقارات الخاضعة للضريبة والمعفاة منها ويجري ذلك من قبل لجان الحصر والتقدير، ويشمل الحصر العام جميع العقارات التي تخضع للضريبة سواء كانت عقارات بطبيعتها ام عقارات مبنية بحكم القانون. ويجب ان يتضمن الحصر ايضا تحديد اسم المالك، ورقم العقار، ونوعه، والغرض من استخدامه، وجميع البيانات اللازمة، هذا ويجب ان يكون الحصر شاملا ودقيقا بحيث يتضمن جميع البيانات المتعلقة بالعقارات في المدينة او الشارع او الحي (الذنبات ، مصدر سابق: 59-60) . وفيما يلي بيان أليات التي بموجبها يتم تشكيل لجان الحصر والتقدير :-

تتولى عملية الحصر وتقدير قيمة بدلات الايجارات للعقارات هي لجان الحصر والتقدير ويتم تعيين هذه اللجان بقرار من وزير المالية او من يخوله بذلك وقد نصت المادة(12) من قانون ضريبة العقار رقم 162 لسنة 1959 المعدل على ذلك و كما يلي:-

- تتولى تقدير ايراد العقارات السنوي لجان تقدير تؤلف في مراكز المحافظات والاقضية والنواحي وكما يلي:-

1 - يؤلف الوزير او من يخوله لجاناً بالعدد الذي يراه مناسباً، وتتكون كل لجنة مما يأتي: -

أ - في مراكز المحافظات والاقضية من: -

- موظف مالي - رئيسا .

- موظفين اثنين ويكون احدهما مقررا للجنة - عضوين .

ب - في مراكز النواحي: -

- مدير الناحية او مأمور المال - رئيسا .

- موظفين اثنين ويكون احدهما مقررا للجنة - عضوين .

2- يكتمل النصاب في اجتماع لجان التقدير بحضور جميع اعضائها وتتخذ قراراتها بالأجماع او بالأكثرية.

3- للوزير او من يخوله اضافة خبير او اكثر الى اي من اللجان التي يشكلها بموجب هذه المادة عضوا فيها.

4-قرارات لجنة الحصر والتقدير:- بعد تحديد العقارات الخاضعة لضريبة العقار تتخذ هذه اللجان قرارات معينة بشأن العقارات وتقدير القيمة الأيجارية لتلك العقارات وقد اوضح قانون ضريبة العقار رقم 162 لسنة 1959 المعدل ذلك وكما يلي :-

أ-تتخذ قرارات لجان التقدير المؤلفة بمقتضى احكام هذا القانون بالاتفاق او بأكثرية الآراء واذا تساوت الآراء يرجح الجانب الذي يكون فيه الرئيس وللجان ان تطلب من اي شخص من ذوي العلاقة الحضور امامها للاستيضاح ولها ان تطلب ايضا ابراز اية اوراق مما لها علاقة بمعاملاتها كما ان لها او لأي شخص من بين اعضائها تفوضه حق الدخول بصحبة المختار او شخصين معروفين من المحلة او القرية في الاوقات المناسبة من النهار في اي عمار كائن في منطقتهم للكشف عليه على ان يخبروا ساكنيه ويراعوا في ذلك راحتهم ولهم كذلك ان يطلبوا من الساكنين بيان المعلومات المتعلقة بالعقار المذكور .

ب-ينظم رئيس لجنة التقدير بعد انتهاء التقدير في كل منطقة محضرا بذلك يخبر فيه السلطة المالية في مركز اللواء او القضاء ختام اعمال التقدير كما توضع قوائم التقدير في الدوائر المالية ليطلع عليها المكلفون(المادة 13 من قانون ضريبة العقار رقم 162 لسنة 1959 المعدل) .

5-ميعاد الحصر: ان المشرع العراقي قد جعل مدة الحصر كل (5)سنوات الا انه لم يحدد بداية يعتمدها القانون لميعاد الحصر العام ولكن يبدو ان عرفا نشأ لسد الفراغ التشريعي فأعتبر الستة اشهر الاخيرة من كل تقدير، اي النصف الثاني من السنة المالية الخامسة هي بداية التقدير (الذنيبات، مصدر سابق: 60) .

2-الحصر الخاص : الى جانب الحصر العام يجري الحصر الخاص بشكل سنوي وكان المشرع قد قصد بالحصر الخاص او

الحصر السنوي ان يحيط بالعقارات جميعا وبأحوالها كافة والتغيرات التي تطرأ عليها ولذلك نصت التشريعات في مختلف الدول على الحصر السنوي (الذنيبات ، مصدر سابق : 60) .

فقد نصت الفقرة (2، 3) من المادة الخامسة من قانون ضريبة العقار على ما يلي:-

الفقرة(2)"اذا لم يقدر اي عمار لسبب ما اثناء التقدير العام ، وقدر فيما بعد تفرض عليه الضريبة ، وتستوفي اعتباراً من تاريخ التقدير العام "الفقرة (3) "أذا تبين ان اي عمار انشا بعد التقدير العام ولم يقدر فعلى السلطة المالية ان تطلب من اللجان المختصة تقدير ايراده السنوي وتستوفي عنه الضريبة وفق احكام هذا القانون".

3- الامتثال الطوعي للمكلفين:- يقصد بالامتثال الطوعي مبادرة المكلفين بمراجعة الادارة الضريبية بشكل طوعي ومن تلقاء نفسهم لتقديمهم المعلومات المتعلقة بدخولهم بشكل دقيق وفي الوقت المحدد وفقاً للقواعد التي وضعتها الدوائر الضريبية لتسديد الالتزامات الضريبية الخاصة بهم (1: ok.gov.sde.sites) . وللتوعية الضريبية دور كبير في حث المكلفين على الالتزام الطوعي بمراجعة الدوائر الضريبية من خلال الاعلام الضريبي ، كتوزيع كراسيات او منشورات تبين اهمية الضريبة والفائدة المتحققة للمجتمع (Alm,2004:8) .

4- اسلوب الاخبار:- نصتالمادة (32) من التعليمات المالية رقم(7) لسنة (1961)الخاصة بتطبيق قانون ضريبة العقار

رقم 162 لسنة 1959 المعدل على ما يلي:-تمنح مكافاة نقدية لمن يقدم الى السلطة المالية معلومات حقيقية شفوية او

خطية وكان احد المكلفين قد اخفاها او حاول اخفاءها وادى ذلك الى اعادة تقدير الضريبة او فرضها او زيادتها .

المبحث الثالث- الجانب العملي

يتناول هذا المبحث الجانب العملي من البحث وهو الأسلوب المُتبع والمقترح من قبل الباحث والتجربة العملية التي أجريتها في احد فروع الهيئة العامة للضرائب.

عن طريق التدريب العملي للباحث في الهيئة العامة للضرائب - قسم ضريبة العقار والعرضات تبين ان هنالك قصور في عملية الحصر الضريبي للعقارات وهنالك الكثير من العقارات المؤجرة الخاضعة لضريبة العقار لم يتم حصرها وتسجيلها في سجلات الهيئة وعن طريق دراسة ذلك الموضوع اقترح الباحث اتباع اسلوب او نهج لحصر العقارات بنوعيتها العقارات المؤجرة لاغراض السكن والعقارات المؤجرة لاغراض تجارية حيث حصل الباحث على البيانات والمعلومات المستخدمة في التجربة التطبيقية من خلال التعاون مع المجالس البلدية - مختاري المناطق (س، ص) التي استخدمت عينة للبحث حيث قام مختاري المناطق المذكورة اعلاه بتزويدي بقوائم تتضمن مجموعة من العقارات المؤجرة لاغراض السكن واخرى تتضمن عقارات مؤجرة لاغراض تجارية ومؤشر ازاء كل عقار من تلك العقارات رقم المحلة ورقم الزقاق ورقم الدار. وكذلك فقد تم التعرف على واقع حال السجلات المستخدمة في قسم ضريبة العقار والعرضات وهي سجلات (15أ) سجلات الاساسية للتعرف على الالية المتبعة في تسجيل العقارات المؤجرة والغير المؤجرة والية احتساب الضريبة والفائدة التركيبية ان وجدت. ومن ثم مقارنة العقارات المؤجرة لاغراض السكن والتي استخدمها الباحث كعينة لتجربة البحث مع سجلات الهيئة العامة للضرائب - قسم ضريبة العقار والعرضات (سجلات15أ) للتأكد من انها مسجلة في السجلات او غير مسجلة. وكذلك تمت مقارنة العقارات المؤجرة لاغراض تجارية او اي نوع من الانشطة الاقتصادية الاخرى مع واقع حال السجلات المذكورة اعلاه للتأكد من انها مسجلة او غير مسجلة.

التجربة العملية

تم تطبيق الاسلوب المقترح من قبل الباحث والواردة تفاصيله اعلاه بشكل عملي على عينة مختارة من مناطق بغداد- الرصافة الاولى وهما المنطقتين(س، ص) وسيتم توضيح نتائج التجربة العملية وبشكل تفصيلي في ادناه :-

الجدول (1) يمثل حصر العقارات المؤجرة في المنطقة (س)

التسلسل	صنف العقار	عدد الطوابق	تاريخ الايجار	سجلات الهيئة	التهرب الضريبي	الايراد الشهري المقدّر بالدينار	الايراد السنوي المقدّر بالدينار	الضريبة المستحقة بنسبة 9% سنوية بالدينار
1	دار	1	2018/1/1	غير مسجل	متهرب	400000	4800000	432000
2	دار	1	2018/1/9	غير مسجل	متهرب	400000	4800000	432000
3	دار	2	2018/2/10	غير مسجل	متهرب	45000	5400000	445500
4	دار	2	2014/1/1	غير مسجل	متهرب	400000	4800000	2160000
4	دار	1	2014/12/30	مسجل	غير متهرب	صفر	صفر	صفر
6	دار	2	2018/2/5	غير مسجل	متهرب	450000	5400000	445500
7	دار	2	2013/1/1	غير مسجل	متهرب	400000	4800000	2592000
8	دار	2	2017/1/5	غير مسجل	متهرب	450000	5400000	972000
9	دار	2	2017/4/1	غير مسجل	متهرب	450000	5400000	850500
10	دار	1	2017/5/2	غير مسجل	متهرب	350000	4200000	630000
11	دار	2	2012/9/7	غير مسجل	متهرب	450000	5400000	3078000
12	دار	2	2017/9/25	غير مسجل	متهرب	450000	5400000	648000
13	دار	2	2016/7/3	غير مسجل	متهرب	450000	5400000	1215000
14	دار	2	2012/3/12	غير مسجل	متهرب	450000	5400000	3321000
15	دار	2	2018/3/25	غير مسجل	متهرب	450000	5400000	405000
16	دار	2	2015/8/22	غير مسجل	متهرب	450000	5400000	1660500
17	دار	1	2016/5/6	مسجل	غير متهرب	صفر	صفر	صفر
18	دار	2	2013/8/4	غير مسجل	متهرب	400000	4800000	2340000
19	دار	2	2014/10/10	غير مسجل	متهرب	400000	4800000	1836000
20	دار	1	2013/6/5	غير مسجل	متهرب	350000	4200000	2110500
المجموع				2	18	7600000	91200000	25573500

المصدر / إعداد الباحث بالاعتماد على البيانات و المعلومات المتحصل عليها من الجهات المعنية المشار اليها اعلاه .

يتبين مما ورد في الجدول رقم (1) أعلاه أن عدد العقارات السكنية (دار) قد بلغ (20) عشرون عقاراً منها (6) ستة عقارات ذات طابق واحد و (14) أربعة عشر عقاراً تتكون من طابقين (و تكمن أهمية معرفة عدد الطوابق بانها احد معايير تقدير بدل الايجار) ، وبما يتعلق بموضوع تاريخ تأجير العقارات نجدها تراوحت من (7- اقل من سنة) حيث بلغ عدد العقارات التي تتراوح مدة تأجيرها من (6-7) سنوات والتي أجرت خلال سنة 2012 (2) عقاران لم تسجل في سجلات الهيئة العامة للضرائب (اي انها متهربة) ، اما العقارات التي تمتد مدة تأجيرها من (5-6) سنوات والتي أجرت خلال سنة 2013 فقد بلغ عددها (3) عقارت وهي غير مسجلة في سجلات الهيئة العامة للضرائب ، والعقارات التي تتراوح مدة تأجيرها من (4-5) سنوات والتي أجرت خلال سنة 2014 بلغ عددها (3) عقارات احدها مسجل والاخران غير مسجلان في سجلات الهيئة ، وبالنسبة للعقارات المؤجرة خلال سنة 2015 والتي تمتد مدة تأجيرها من (3-4) سنوات فكان عددها عقار واحد غير مسجل ، والعقارات المؤجرة خلال سنة 2016 و التي تتراوح مدة تأجيرها من (2-3) سنة كان عددها عقاران احدهما مسجل والاخر غير مسجل، وبما يتعلق بعامي 2017 و2018 فكانت اعداد العقارات المؤجرة خلالهما (4،5) على التوالي والتي تتراوح مدد تأجيرها من (اقل من سنة - سنتين) وجميعها غير مسجلة .

وبالنظر الى العمودين الخاصين بسجلات الهيئة والمتهربين نجد ان عدد المسجلين من العقارات المبينة في الجدول اعلاه والبالغ عددها (20) عقار هو (2) وبنسبة (10%) هي نسبة المكلفين الذي تم حصرهم ضريبياً والخاضعين لضريبة العقار وهي نسبة متدنية بشكل كبير ، اما بالنسبة لعدد العقارات غير الخاضعة للحصر الضريبي العقاري والتي لم تتمكن الهيئة من الوصول الى معلوماتها وحصرها ضريبياً على الرغم من امتداد تأجير بعضها لفترة تزيد عن ستة سنوات فقد كان عددها (18) ثمانية عشر عقار وبنسبة (90%) من اجمالي العقارات المبينة في الجدول اعلاه وتمثل هذه النسبة ايضاً اعداد المتهربين من دفع ضريبة العقار وهي نسبة كبيرة اذا ما تم مقارنتها مع نسبة المسجلين ، وبالنظر الى ماتقدم يمكن القول بأن اذا تمت عملية الحصر لهذه العقارات وادخالها في سجلات الهيئة سيتم تحقيق هدف الدقة في تحديد الوعاء الضريبي وتقليل اعداد المتهربين وهذا بدوره يؤدي الى زيادة إيرادات ضريبة العقار مما يحقق جانب من العدالة الضريبية .

وبلغت النظر الى اجمالي المبالغ المقدرة للايجار الشهري والمبالغ المقدرة للايجار السنوي فضلاً عن بيان المبالغ المستحقة عن ضريبة العقار بذمة المكلفين المتهربين (حيث تم استبعاد العقارات المسجلة) والتي تم بيانها في الاعمدة (الايجار الشهري المقدر ، الايجار السنوي المقدر والضريبة المستحقة) حيث نجد ان اجمالي الايجار الشهري المقدر للعقارات كافة مع مراعاة اختلاف تواريخ تأجير كل منها والتي اخذت من قبل الباحث بنظر الاعتبار عند الاحتساب ، فقد بلغ مقداره (7600000) سبعة ملايين وستة مائة الف دينار ، وكان مبلغ مجموع الايجار السنوي المقدر لكافة العقارات بلغ (91200000) واحد وتسعون مليون ومائتا الف دينار، ومبلغ مجموع الضريبة المستحقة عن مجموع العقارات كان (25087500) خمسة وعشرون مليون وسبعة وثمانون الف دينار وهو يساوي مقدار مبلغ الضريبة غير المحصلة (المتهرب من دفعها).

*لقد تم وضع بدلات الايجارات (الايراد الشهري المقدر) للعقارات المستخدمة عينة البحث وفقاً للتقديرات السائدة والمعتمدة من قبل الهيئة العامة للضرائب - قسم ضريبة العقار والعروض أخذين بنظر الاعتبار مميزات العقار كالموقع والمساحة والغرض من استغلال العقار فقد يكون العقار مستغل لغرض السكن او لاغراض تجارية.

الجدول (2) يمثل حصر العقارات المؤجرة لأغراض السكن في المنطقة (ص)

التسلسل	صنف العقار	عدد الطوابق	تاريخ الايجار	سجلات الهيئة	التهرب الضريبي	الايراد الشهري المقدر بالدينار	الايراد السنوي المقدر بالدينار	الضريبة المستحقة بالدينار
1	دار	1	2018/1/1	غير مسجل	متهرب	400000	4800000	432000
2	دار	2	2018/3/4	غير مسجل	متهرب	450000	5400000	405000
3	دار	2	2018/1/22	غير مسجل	متهرب	450000	5400000	486000
4	دار	2	2018/2/4	غير مسجل	متهرب	450000	5400000	445500
5	دار	1	2018/1/31	مسجل	غير متهرب	صفر	صفر	صفر
6	دار	2	2018/4/13	غير مسجل	متهرب	450000	5400000	364500
7	دار	2	2018/2/3	غير مسجل	متهرب	450000	5400000	445500
8	دار	1	2018/1/24	مسجل	غير متهرب	صفر	صفر	صفر
9	دار	2	2018/3/12	غير مسجل	متهرب	450000	5400000	405000
10	دار	2	2018/4/6	غير مسجل	متهرب	450000	5400000	364500
11	دار	2	2018/2/27	غير مسجل	متهرب	450000	5400000	445500
12	دار	2	2018/3/13	غير مسجل	متهرب	400000	4800000	360000
13	دار	1	2018/2/24	غير مسجل	متهرب	400000	4800000	396000
14	دار	2	2018/4/21	مسجل	غير متهرب	صفر	صفر	صفر
15	دار	2	2018/2/12	مسجل	غير متهرب	صفر	صفر	صفر
16	دار	2	2018/3/28	غير مسجل	متهرب	450000	5400000	405000
17	دار	1	2018/1/12	غير مسجل	متهرب	350000	4200000	378000
18	دار	2	2018/3/30	غير مسجل	متهرب	400000	4800000	360000
19	دار	2	2018/2/1	غير مسجل	متهرب	450000	5400000	445500
20	دار	2	2018/3/2	غير مسجل	متهرب	450000	5400000	405000
21	دار	2	2018/1/3	غير مسجل	متهرب	450000	5400000	405000
22	دار	1	2018/1/11	غير مسجل	متهرب	400000	4800000	360000
المجموع		—	—	4	18	7750000	93000000	7308000

المصدر / إعداد الباحث بالاعتماد على البيانات و المعلومات المتحصل عليها من الجهات المعنية والمشار إليها اعلاه.

بالنظر الى المعلومات الواردة في الجدول رقم (2) اعلاه والخاص بعرض العقارات الواقعة ضمن (ص) نجد ان اجمالي عدد هذه العقارات يبلغ (22) عقار منها (6) عقار ذات طابق واحد و (16) عقار ذات طابقين ، سبق وان بينا فائدة هذا التقسيم وبما يتعلق بمؤشر تاريخ الايجار الذي يعتبر مدة التهرب من دفع الضريبة وفي ذات الوقت نفسه نجد ان مدة تأجير تلك العقارات لا تزيد عن سنة واحدة وبهذا تكون مدة التهرب للعقارات الواقعة ضمن هذه الفئة لا تتجاوز السنة التقويمية طبقاً للمعلومات التي حصل عليها الباحث ، واستناداً الى المعلومات المتوفرة و الواردة في الجدول اعلاه نجد ان عدد العقارات الواقعة في المنطقة (ص) المؤجرة لأغراض السكن والخاضعة لضريبة العقار المسجلة في سجلات الهيئة العامة للضرائب - قسم ضريبة العقار والعروض في فرع الهيئة الذي أجريت فيه التجربة يبلغ (4) عقار من اصل (22) عقار اي بنسبة (18%) ، وبالنسبة لعدد العقارات غير المسجلة في سجلات الهيئة التي لم تدخل دائرة الخوض الضريبي اي لم تدخل ضمن وعاء ضريبة العقار بالغرم من انها مشمولة بضريبة العقار لكنه لم تُحصر ضريبياً من قبل الجهات المعنية بعملية الحصر والتقدير فقد بلغ عددها (18) عقار من اصل (22) عقار اي بنسبة (82%) وهي نسبة كبيرة و تفوق ثلاث اضعاف نسبة المسجلين في سجلات الهيئة وهي تمثل نسبة المتهربين من الضريبة .وعند الرجوع الى الاعمدة الواقعة في الجدول اعلاه والخاصة بالايراد الشهري المقدر، والسنوي المقدر ، ومقدار الضريبة المستحقة نجد ان اجمالي الايجار الشهري المقدر لتلك العقارات يبلغ (7750000) سبعة ملايين وسبعمائة وخمسون الف دينار ، واجمالي الايراد السنوي المقدر لتلك العقارات فقد بلغ (93000000) ثلاثة وتسعون مليون دينار ، في حين بلغ مقدار الضريبة

المستحق لتلك العقارات (7308000) سبعة ملايين وثلاثمائة وثمانية الف دينار ، وهو المبلغ الفالت من خزانة الدولة بسبب الضعف الشديد في عمليات الحصر الضريبي العقاري والنسب اعلاه اثبتت ذلك .

من خلال ماتقدم في اعلاه يتبين ان نسبة التهرب الضريبي كبيرة جداً في العقارات المؤجرة لاغراض السكن وهذا ما يؤدي الى القلة في ايرادات ضريبة العقار ، بسبب الضعف الكبير في عملية الحصر الضريبي العقاري مما يؤثر سلباً في تحديد وعاء ضريبة العقار الذي يعد الاساس في فرض الضريبة فلو كان هناك حصر ضريبي عقاري كفوء وفعال وغير متوقف يعمل على تحديد وعاء ضريبة العقار بشكل دقيق لأنخفضت نسبة التهرب الضريبي واتسع حجم وعاء ضريبة العقار وبهذا قد أثبتت فرضية البحث للحصر الضريبي دور في تحديد وعاء ضريبة العقار الامر الذي يؤدي الى زيادات الايرادات المتحققة منها .

المبحث الرابع -الاستنتاجات والتوصيات

4-1- الاستنتاجات

- 1-وجود علاقة طردية بين الحصر الضريبي العقاري و وعاء ضريبة العقار و الايرادات المتحققة من ضريبة العقار ، لكون الحصر الضريبي يعمل على تحديد أو تشخيص الوعاء الذي على اساسه تفرض ضريبة العقار فكلما كان الحصر الضريبي كفوء وفعال كلما ازدادت الدقة في تحديد وخضوع عدد اكبر من العقارات المشمولة بضريبة العقار الامر الذي ينعكس تلقائياً وبشكل ايجابي على الايرادات الضريبية (لضريبة العقار) باتجاه الزيادة وهذا بدوره يحقق جانب من العدالة الضريبية .
- 2- ان لمختاري واختيارية المناطق والمحلات دور فاعل في عملية تحديد العقارات المؤجرة لاغراض (السكني و التجاري) في المناطق التي تقع ضمن نطاق عملهم حيث انهم يمتلكون المعلومات الكافية الخاصة بالعقارات وساكنيها ان كانوا ملاكها او مستأجريها ، الامر الذي يساهم فيما لو تعاونو مع الهيئة بالوصول الى العقارات المؤجرة بشكل سلس وتلقائي .
- 3-لم تتخذ الهيئة الاجراءات الكافية واللازمة الخاصة بالحصر الضريبي العقاري للعقارات المؤجرة لممارسة انواع مختلفة من الانشطة الاقتصادية فضلاً عن العقارات المؤجرة لأغراض السكن على الرغم من وجود السند القانوني اللازم ضمن بنود قانون واحكام ضريبة العقار رقم 162 لسنة 1959 المعدل .
- 4-اعتماد الهيئة العامة للضرائب على اسلوبين فقط من اساليب الحصر الضريبي العقاري وهما اسلوب التنسيق مع دائرة تسجيل العقاري والدوائر الأخرى واسلوب التقدير الخاص بعدم استخدام الاساليب الأخرى التي تم بيانها في الجانب العملي من البحث.
- 5-ضعف دعم الحكومة لعمل الهيئة العامة للضرائب بما يتعلق بعملية اجراء الحصر الضريبي العقاري فعلى سبيل المثال توفير الحماية الامنية اللازمة للجان الحصر والتقدير .
- 6-كثرة التعديلات والتغييرات التي تطرأ على تقديرات بدلات الايجار المقدرة باتجاه تصاعدي الأمر الذي يؤدي الى الاخلال بمبدأ العدالة الضريبية ، فقد يؤدي ذلك الى دفع المكلفين لمحاولة التهرب من دفع الضريبة .
- 7-عدم التنسيق بين كل من قسم ضريبة الدخل وقسم ضريبة العقار والعرضات بتزويد قسم ضريبة العقار والعرضات بمقتسبات من قسم ضريبة الدخل تبين معلومات العقارات التي يتم فيها مزولة انشطة اقتصادية وهي مستأجرة بغرض المساهمة في ادامة واستدامة عملية الحصر الضريبي العقاري .

4-2-التوصيات

- 1-العمل على زيادة دقة وكفاءة الحصر الضريبي العقاري بهدف تحقيق الكفاءة و والدقة في كل من تحديد الوعاء الضريبي العقاري وزيادة الحصيلة الضريبية وبشكل عادل .
- 2-تنسيق الهيئة العامة للضرائب مع المجالس البلدية المتمثلة بمختاري واختيارية المناطق والمحلات لتزويدها بقوائم تتضمن العقارات المؤجرة الواقعة ضمن نطاق عمل المختار اذ ان اغلب المستأجرين يقومون بمراجعة مختاري المناطق لمليء استمارة معدة من قبل المختار تتضمن طلب معلومات عن العقار و المستأجر من ضمنها عنوان العقار الكامل .

- 3- العمل على وضع سياسات وإجراءات فاعلة للحصر الضريبي العقاري استناداً الى احكام القانون لضمان دخول عدد اكبر من العقارات المؤجرة الى دائرة الخضوع الضريبي وهذا بدوره يعمل على توسيع وعاء ضريبة العقار الأمر الذي يؤدي الى زيادة إيرادات الضريبة العقارية .
- 4- اعتماد وزارة المالية العراقية فضلاً عن سائر تشكيلات الدولة على مبدأ الشفافية في بيان اوجه الانفاق الحكومي وكيفية تحديد تلك الالوجه بغرض زيادة ثقة المواطنين بأن الاموال تذهب باتجاه الانفاق العام وتصب في مصلحة الافراد .
- 5- العمل على ايجاد السبل المناسبة بغرض التنسيق مع الجهات الحكومية ذات الصلة باعمال الهيئة التي يمكن ان تسهل اتمام عملية اجراء الحصر الضريبي العقاري بأقل وقت واكبر قدر من الدقة ، وذلك عن طريق تشكيل لجان مع تلك الجهات (كوزارة الداخلية على سبيل المثال) تعمل على ادامة التواصل بين الهيئة وتلك الجهات وتذليل صعوبات العمل والتنسيق المستمر .
- 6- اعادة النظر في عمليات التعديل على مبالغ الايجار المقدرة التي غالباً ما تكون باتجاه الزيادة. لزيادة ثقة المكلفين بالهيئة والتقليل من فرص التهرب وزيادة العمل الطوعي .
- 7- يوصي الباحث بضرورة تفعيل التنسيق بين قسم ضريبة الدخل وقسم ضريبة العقار والعرضات حيث يمكن لقسم ضريبة الدخل تزويد قسم ضريبة العقار والعرضات بمقتبسات تتضمن معلومات حول العقار /العقارات المشغول/ المشغولة من المكلف بـضريبة الدخل عند مراجعته لقسم ضريبة الدخل في حال كون العقار مستأجراً .

المصادر

اولاً- المصادر العربية

- 1- البطريق، يونس أحمد، "اقتصاديات المالية العامة"، الدار الجامعية، بيروت، لبنان، 1989 .
- 2- بن سنوسي، ليلي، جديد، مسعودة، "الضرائب واثارها على التنمية الاقتصادية" (دراسة حالة في مفتشية الضرائب بالبويرة) مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الليسانس في العلوم الاقتصادية ، فرع تسويق وتجارة دولية، معهد العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المركز الجامعي ، العكيد ألكي مهند اولحاج، البويرة، الجزائر، 2011.
- 3- الججاوي، طلال محمد علي، العنكي، محمد، هيثم علي ، "المحاسبة والتحاسب الضريبي"، دار الكتب، موزعون-ناشرون، كربلاء، العراق، ط2، 2014.
- 4- جمام، محمود، "النظام الضريبي واثاره على التنمية الاقتصادية"(دراسة حالة الجزائر)، اطروحة دكتوراة فيالعلوم الاقتصادية، مقدمة الى كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص علوم اقتصادية ،جامعة محمود منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2010.
- 5- حمدان، مؤيد ابراهيم اسماعيل، " ضريبة الاملاك في الضفة الغربية في ضل قانون 11 لعام 1954 والقوانين المعدلة له"، بحث مقدم الى جامعة النجاح الوطنية في فلسطين لنيل شهادة الماجستير، غزة، فلسطين ، 2003م.
- 6- الذنيبات، محمد جمال، " الضريبة على العقارات المبنية"، دراسة مقارنة، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع و دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2002.
- 7- رمضان، اسماعيل خليل اسماعيل، "المحاسبة الضريبية"، مكتبة جامعة بغداد، بغداد، العراق، 2001.
- 8- الزبيدي، عبد الباسط علي جاسم، "وعاء ضريبة الدخل في التشريعي" ، عمان، الاردن، 2008.
- 9- عبد المولى، السيد، "المالية العامة"، دار الشر العربي، القاهرة، مصر، 1958.
- 10- العسكري ، زينة محمد سبتي " دور ضريبة العقار في زيادة الإيرادات الضريبية "، بحث مقدم الى المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية أنيل شهادة الدبلوم العالي المعادل ، للماجستير في الضرائب ، جامعة بغداد ، بغداد، العراق، 2014م .
- 11- عصفور، محمد شاكر، "اصول الموازنة العامة"، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، ط4، 2012
- 12- علي، علي أحمد، "الاساليب الفنية في المعلومات"،(الحصر الضريبي، الاقراارات الضريبية ومكافحة التهرب الضريبي) ، مصلحة الضرائب المصرية، قطاع التدريب، الادارة المركزية لتخطيط وتصميم وتقييم وصناعة البرامج العلمية، القاهرة، مصر ، 2015 .
- 13- العمري، هشام محمد صفوت، "اقتصاديات المالية العامة والسياسة المالية"، مطبعة الجاحظ، بغداد، العراق، 1989 .
- 14- عوض الله ، زينب حسن، " مبادئ المالية العامة، مركز جامعة القاهرة للتعليم المفتوح، القاهرة، مصر، 2006.
- 15- الفحل، عباس مفرج، "الضريبة على الرواتب والاجور والمخصصات" (دراسة قانونية مقارنة) ، مكتبة زين الحقوقية والادبية، بيروت، لبنان، 2016 .

- 16- الكعبي، جبار محمدعلي، "التشريعات الضريبية في العراق"، دار السجاد للطباعة، بغداد، العراق، 1998.
- 17- النقاش، غازي عبد الرزاق، "المالية العامة تحليل اسس الاقتصاديات المالية"، دار وائل للنشر، عمان، الاردن، ط4، 2010.
- 18- وداعة، حسين كامل، "العدالة الضريبية في ل الضرائب المباشرة"، (دراسة مقارنة) مكتبة زين الحقوقية والادبية، بيروت، لبنان، 2017.

ثانياً. المصادر الاجنبية

- 1- Alm, Jams, et al. , " The Effects of Communication Among Taxpayers on Compliance "IRS: (Government Publications U.S. , September ,2004.
- 2- Cummings, Ronald G., et al, " Effects of Tax Morale on Tax Compliance" Experimental and Survey Evidence, Center for Research in Economics Management and the Arts,2005
- 3- Jones, sally m, " principles of taxation for business and investment planning ", edition three, New York 2007.
- 4- Lymer and Hassel dine, Andrew lymer and john Hassel dine," the international taxation system," university of Virginia, 2002.
- 5- Moser, Donald," Evan, John H., The Effects of Horizontal and Exchange Inequality on Tax Reporting Decisions", The Accounting Review Vol, 1995.
- 6- Richard M. Bird and Enid Slack," Land and Property Taxation", Research submitted to the University Toronto, Canada , March 2002.

ثالثاً. الانترنت

1-(tfig.itcilo.org/AR/contents/integrity.htm)

2-www.nazaha.iq.