

**التخطيط الضريبي وأثره على الوعاء الضريبي
بحث تطبيقي في عينة من الشركات المساهمة العراقية**

**Tax planning and its impact on the tax base
Applied research in a sample
of Iraqi joint stock companies**

**أ . م . د نضال رؤوف احمد
نوال كاظم مهدي العامري**

المستخلص:

تأتي أهمية البحث من أهمية السياسة الضريبية وهي إحدى الأدوات التي تعمل على تحقيق الأهداف الاقتصادية والمالية والاجتماعية وتحسين البيئة الاستثمارية للبلاد ليصبح أكثر قدرة على تشجيع الصناعات المحلية وتشجيع الاستثمار والادخار مما يساعد في تحقيق معدلات النمو الاقتصادي. انطلق البحث من مشكلة هي (هل التخطيط الضريبي الذي تمارسه الشركات المساهمة العراقية يؤدي الى زيادة الوعاء الضريبي على المدى البعيد من خلال الافادة من الوفورات النقدية والتوسع بالنشاطات الاقتصادية. نصت فرضية البحث الرئيسية ان هناك علاقة معنوية ذات دلالة احصائية بين التخطيط الضريبي والوعاء الضريبي . ويهدف البحث الى توضيح مفهوم التخطيط الضريبي والعوامل التي تساعد الشركات في ممارسة التخطيط الضريبي . واسفر البحث الى جملة من الاستنتاجات ابرزها ان الشركات المساهمة العراقية تستفيد من الوفورات الضريبية لغرض زيادة ارباحها وتحسين اداء العاملين وزيادة الانتاج والتوسع بالنشاطات الاقتصادية المختلفة وبالنتيجة زيادة الوعاء الضريبي . ومن اهم التوصيات في البحث هي على الشركات المساهمة العراقية استثمار الاموال الفائضة عن حاجتها في مجالات اقتصادية مختلفة .

Abstract

The importance of the current study lies in the importance of the Tax policy that being considered one of the most important tools working on fulfilling the social, financial and economic goals and improving the investment environment in the country to become having the ability to activate the national economy. The current study has referred that (Has the tax planning practiced by the Iraqi contribution companies led to increase the far-term tax outcome through getting benefit of the monetary funds and expansion in the economic activities or establishing new economic structures and consequently led to increase the tax? The hypothesis of the current study has indicated that the tax planning practiced by the Iraqi contribution contribute into encouraging the investment and new projects . The research aims to explain the concept of the tax planning and its strategic importance , and to what extent it depicts policies of expansion in investment. The research has concluded set of conclusions , most importantly, the Iraqi companies have agreed that the tax availability that could be obtained through the tax planning has been considered a factor for attracting the investment through paying attention to the nature of the monetary

availabilities.As a result, the investment is considered as a main factor in defying the state's economic center in the short-term an the main reason of the economic growth lies in creating jobs opportunities and production increase , technology development and exports expansion . along with the currencies ' entry . Thus , all these factors reflect positively on the companies ' contribution into the economy growth and tax planning increase. Most important recommendations lie in the contribution of Iraqi companies to pay attention on the tax planning for reducing the tax regulations based on laws and achieving more profits and monetary availability to be used in fields of expansion and to open specialized

companies or branches in and outside the country as to secure its work continuation and competition.

مقدمة INTRODUCTION

تأتي أهمية البحث من أهمية السياسة الضريبية وهي إحدى الأدوات التي تعمل على تحقيق الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية وتحسين البيئة الاستثمارية للبلاد ليصبح أكثر قدرة على جذب الاستثمارات مما يساعد على تنشيط عجلة الاقتصاد الوطني حيث يساعد التخطيط الضريبي الشركات للاستفادة من الحوافز والاعفاءات الضريبية وأي منافذ قانونية من شأنها تخفيض العبء الضريبي دون ارتكاب أي مخالفة قانونية وذلك من خلال استخدام اجراءات ادارية ومالية ومحاسبية مختلفة ويشجع الشركات على البقاء والاستقرار عن طريق زيادة ارباحها وتعظيم ثروة المساهمين والدخول في استثمارات جديدة وبالنتيجة (خلق فرص عمل جديدة / ضخ السلع والخدمات للأسواق / زيادة الصادرات ودخول العملة الصعبة /نقل التكنولوجيا.....) وذلك يؤدي الى زيادة الوعاء الضريبي في المدى الطويل اضعاف ماكان يحدث لو لم يكن هناك تخطيط ضريبي اذ تعد الاعفاءات الضريبية احد اهم المؤشرات التي تعتمد عليها بعض الشركات .

المبحث الاول :- منهجية البحث

أولاً :- مشكلة البحث RESEARCH PROBLEM

تقوم بعض الشركات المساهمة بممارسة التخطيط الضريبي من خلال الافادة من الثغرات القانونية والاجراءات الادارية والمالية والمحاسبية بهدف التأثير على الوعاء الضريبي وبالتالي تقليل مبلغ الضريبة وفق القانون للافادة من وفوراتها النقدية في التوسع وانشاء هياكل اقتصادية جديدة ومن هنا يمكن صياغة مشكلة البحث من خلال السؤال الاتي :-

1- هل التخطيط الضريبي الذي تمارسه الشركات المساهمة يؤدي الى زيادة الوعاء الضريبي على المدى البعيد .

ثانياً :- اهمية البحث THE IMPORTANCE RESEARCH

ان الهدف الطويل الامد لأي شركة لا يتمثل في الحصول على ارباح في الامد القصير وانما هدفها طويل الامد في تحقيق البقاء والاستقرار عن طريق زيادة قيمة الشركة وتعظيم ثروة المساهمين لذلك فان كل شركة ترغب في الاستفادة

من مختلف استراتيجيات التخطيط الضريبي في استيعاب مختلف مواد قانون ضريبة الدخل وقانون تشجيع الاستثمار والسعي لتقليل مبلغ الالتزامات الضريبية وفقاً للقانون .

ثالثا :- اهداف البحث THE OBJECTIVES OF RESEARCH

يسعى البحث الى تحقيق الاهداف الاتية :-

- 1- بيان الاجراءات الادارية والمالية والمحاسبية التي تمارسها الشركات في تنفيذ عملية التخطيط الضريبي .
- 2- لقاء الضوء على اوجه الاختلاف مابين التخطيط الضريبي والتهرب الضريبي الذي يعاقب عليه القانون.
- 3- بيان تأثير التخطيط الضريبي على الوعاء الضريبي .

رابعا :- فرضية البحث THE ASSUMPTION RESEACH

نصت فرضية البحث الرئيسية(هناك علاقة معنوية ذات دلالة احصائية بين التخطيط الضريبي والوعاء الضريبي) وتفرعت من هذه الفرضية الفروض الفرعية الاتية :-

- 1- هناك علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين التخطيط الضريبي والوعاء الضريبي.
- 2- هناك علاقة تاثير ذات دلالة معنوية بين التخطيط الضريبي والوعاء الضريبي .

خامسا :- المنهج المستخدم APPROACH USED

لتحقيق اهداف الدراسة تم استخدام المنهج التحليل الوصفي والجزء النظري دراسة موضوع التخطيط الضريبي من الكتب والمراجع والدوريات والدراسات السابقة التي لها علاقة بالموضوع .

سادسا :- المجتمع واختيار العينة

SOCIETY AND SAMPLE SELECTION

يتألف مجتمع الدراسة من الهيئة العامة للضرائب والشركات المساهمة العراقية .
عينة الدراسة قسم الشركات في الهيئة العامة للضرائب وعدد من المدراء والمحاسبين والمدققين ومراقبي الحسابات في الشركات المساهمة العراقية .

سابعا :- مدة البحث RESEARCH PERIOD

تم توزيع استمارة الاستبيان على عدد من الشركات ذات نشاطات مختلفة (10) شركات للفترة من 2017/7/1 ولغاية 2017/8/31 .

ثامنا :- اساليب جمع البيانات

اعتمدت الباحثة على مجموعة من المصادر للحصول على البيانات الضرورية للبحث وكما يلي :-

- 1- الجانب النظري: تم الاعتماد على الكتب والبحوث والدراسات والدوريات والانترنت فضلاً عن المختصين في مجال موضوع البحث من اساتذة اكاديمين .
- 2- الجانب التطبيقي: تم الاعتماد على الفقرات الآتية:
 - أ- الدراسة التحليلية للبيانات المالية لعينة البحث .
 - ب- المقابلات مع المختصين .
 - ت- الاستبانة . في استمارة الاستبيان تم استخدام مقياس ليكرت (Likert) التدريجي الخماسي من (1-5) وبعد اعداد الاستمارة بصيغتها الاولى عرضت على عدد من السادة المحكمين من ذوي الخبرة والاختصاص لغرض تقويمها وابداء ارائهم ومقترحاتهم فيما يتعلق بمدى ملائمة فقرات المقياس مع الاهداف التي اعدت من اجلها وتم الاخذ بملاحظاتهم واعيد صياغت استمارة الاستبيان لتصبح اكثر ملائمة للاهداف التي وضعت من اجلها بالصيغة النهائية . تم اختيار افراد العينة التي يمكن ان تحقق اهداف البحث والتي تمثلت بالعاملين في قسم الشركات في الهيئة العامة للضرائب وعدد من المدراء والمحاسبين والمدققين ومراقبي الحسابات العاملين في شركات المساهمة العراقية البالغ عددهم (80) فرداً وزعت عليهم استمارة الاستبيان واعيد منها (58) استمارة . تضمنت هذه الاستمارة محورين فضلاً عن مقدمة توضح طبيعة البحث وتعريف لبعض المصطلحات الواردة في الاستمارة . تناول المحور الاول التخطيط الضريبي اما المحور الثاني تناول الحصيلة الضريبية .

قياس صدق وثبات الاستبانة:

يعد صدق وثبات الاستبانة من الأمور اللازمة لبناء الاختبارات والمقياس، ويمثل الصدق قابلية المقياس لقياس ما يراد حقاً بقياسه، أما الثبات فيعني درجة الثقة كون المقياس يمكن اعتماده والوثوق به لعملية القياس.

1. **صدق الاستبانة الظاهري:** وهو ما يسمى (صدق الخبراء والمحكمين)، فقد تحقق الباحثة من صدق فقرات الاستبانة الظاهري ابتداءً بعرضها على مجموعة أساتذة الجامعات الافاضل والبالغ عددهم (11) استاذ، وتم أخذ الملحوظات حول الاستبيان بنظر الاعتبار عند تصميمها، وقد حققت الاستبانة نسبة قبول (80%) من آراء المحكمين حول صحة فقراتها وملائمتها للعنوان والأهداف.

2 - **ثبات صدق المحتوى:** تم التحقق من صحة الاتساق الداخلي ومدى ثبات الاستبانة من خلال استخدام معامل (الفا كرونباخ) ، إذ تبين أن معامل الثبات للاستبانة مرتفع، إذ بلغت قيمته (0.80)، وهذا يشير إلى أن الاستبانة من كافة جوانبها تتمتع بدرجة عالية ومقبولة من الثبات، وبالتالي يمكن

اعتمادها في إجراء التحليل واعتماد النتائج، وإن الصدق يساوي جذر معامل الثبات، إذ بلغت قيمة صدق الاستبانة (0.894)، وهذه القيمة جيدة تدل على صدق المقياس.

المبحث الثاني/مراجعة دراسات سابقة Arabic Studies دراست عربية

1- دراسة (ابو يحيى , 1996) التخطيط الضريبي في الشركات الصناعية الاردنية .

رسالة ماجستير الجامعة الاردنية 1996. بينت هذه الدراسة مدى الاستفادة من الاعفاءات الضريبية الخاصة بقطاع الصناعة في تقليل العبء الضريبي على شركات القطاع الخاص من خلال قوانين تشجيع الاستثمار اهتمت الدراسة بقياس العلاقة بين العبء الضريبي والتخطيط الضريبي ضمن خطة شاملة توضع من قبل الادارة تأخذ بعين الاعتبار جميع البنود التي يمكن ان تخفض الاعباء الضريبية دون الاضرار بمصالحها وضمن القانون . اوصت الدراسة على الشركات الصناعية الاردنية ممارسة عناصر التخطيط الضريبي من خلال مامذكور ادناه :-

1- التخطيط الضريبي من خلال الافادة من قوانين تشجيع الاستثمار .

2- التخطيط الضريبي من خلال الافادة من المزايا التي تمنحها بنود قانون ضريبة الدخل المتعلقة بالصناعة

3-التخطيط الضريبي من خلال الافادة من المزايا العامة التي يمنحها قانون ضريبة الدخل.

4- التخطيط الضريبي من خلال ممارسة سياسات مالية وادارية ومحاسبية .

3- دراسة (حبيب , 1993) التخطيط الضريبي في المصارف العاملة في الاردن. رسالة

ماجستير الجامعة الاردنية 1993. تقتصر هذه الدراسة على المصارف الاسلامية واثر التخطيط الضريبي في مجال القروض والتسهيلات الممنوحة للعملاء الى جانب تعليق الفوائد على الحسابات الجامدة واعدام الديون المتعثرة لديها باسرع مايمكن لتحقيق وفورات ضريبية فورية واستثمار هذه الوفورات في المصرف . اوصت الدراسة ضرورة اعدام الديون المتعثرة ولايعني التوقف عن ملاحقة ومطالبة المدين التاكيد على وجود قسم مختص بالشؤون الضريبية في المصرف له اثار ايجابية للاطلاع على مستجدات القانون وقضايا ضريبة الدخل .

دراسات اجنبية FOREIGN STUDIES

1- دراسة 2011 : CHRISTOPHER

THE INCENTIVES FOR TAX PLANNING JOURNAL OF ACCOUNTING AND ECONOMICS

(محفزات التخطيط الضريبي) مجلة المحاسبة والاقتصاد

قدمت الدراسة عرض مختصر للحوافز الضريبية التي تنتشرها الادارة الضريبية بالمملكة المتحدة سنوياً. وان هذه المزايا تستفيد منها المنشأة العاملة بالمملكة . وان هذه الاعفاءات والخصومات تؤثر على الاداء المالي للشركات المدرجة بالبورصة ما يؤدي الى تعظيم ارباحها ودعم مركزها المالي وزيادة ايراداتها وضبط نفقاتها وتوجيه استثماراتها نحو الواجهة الاستثمارية المتاحة لضمان الزيادة في الربح . اوصت الدراسة على العاملين في المملكة المتحدة المختصين بالجانب الضريبي تقديم المزيد من الحوافز الضريبية والاعفاءات والخصومات .

2- دراسة : (RONEN AND AHARONI 1998)

THE CHOICE AMONG ACCOUNTING ALTERNATIVES

(اختيار من بين البدائل المحاسبية/مراجعة حسابية) THE ACCOUNTING REVIEW

تناولت هذه الدراسة على اختيار الشركات للمبادئ المحاسبية التي تسمح لها باختيار المبدأ المناسب من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها . حيث تحاول ادارة الشركات عمل توازن ما بين مصلحة الشركة ومصلحة الاطراف الاخرى . فمصلحة الشركة هي تخفيض صافي الربح حتى تخفيض من المبالغ التي سوف تدفعها للضريبة وبالمقابل فان مصلحة الادارة تهدف الى زيادة الارباح يكون مكافاتها ترتبط غالباً بمبلغ صافي الربح المتحقق من هنا ينبغي ملاحظة الرغبة لدى الادارة في اظهار ارباح عالية لتحقيق مصلحتها في تعظيم اجورها . وبالمقابل فان مصلحة المساهمين اظهار ارباح عالية لتعظيم ثروتهم عن طريق اسعار الاسهم في السوق المالي وفي الوقت نفسه ليس لديهم رغبة في اظهار ارباح عالية حتى لا يدفعوا ضرائب اكثر . اوصت الدراسة على الشركات ادارة الربح المحاسبي والتاثير فيه زيادة ونقصان حسب ما تراه مناسباً عن طريق الاختيار من بين المبادئ المحاسبية المتعارف عليها . بما يحقق المصلحة للاطراف المعنية . ولقد بينت الدراسة وجود علاقة

طردية بين اختيار البديل المحاسبي الامثل ومعدل الضريبة المفروضة بمعنى انه كلما ازداد سعر الضريبة حمل الادارة على اختيار البديل المحاسبي الذي يعمل على تخفيض الالتزامات الضريبية تجاه

الشركة ويتضح من هذه الدراسة أيضاً جانب آخر من التخطيط الضريبي وهو اختيار البديل المحاسبي الذي يلائم ويحقق مصلحة الشركة بشرط عدم مخالفة القانون .

المبحث الثالث التخطيط الضريبي

شهد قطاع الشركات العامة في معظم الدول نمو متسارعاً في العقدين الاخيرين من الناحية الاقتصادية والتكنولوجية على المستويين المحلي والدولي , وان هدف الشركات تحقيق النمو الاقتصادي والاستمرار وتحقيق المزيد من الارباح فقد برزت الحاجة الى التخطيط الضريبي. فالشركات تسعى عند اعداد اقراراتها الضريبية الى التقليل من الضرائب الواجبة الدفع الى ادنى حد ممكن من خلال الاختيار والمفاضلة بين الاساليب والطرق المحاسبية المؤثرة على الدخل الخاضع للضريبة بما لا يتعارض مع القوانين الضريبية المتمثلة في استغلال الثغرات الموجودة في القانون (القرى , 2010 : 47) .

اولاً :- تعريف التخطيط الضريبي :- هو التقدير المسبق لمعرفة تأثير الضريبة على مختلف الفعاليات لغرض تجنب الضريبة او التقليل منها بطرق قانونية لذلك تعد الضريبة احد العوامل المهمة التي يجب اخذها بالحسبان كبقية العوامل الاخرى عند اتخاذ القرارات بنشاط معين فانه من الضروري معرفة الضريبة التي سوف يدفعها عند الاختيار لكل نشاط فبعض الدول تعفي بعض الانشطة من الضرائب او تقليل نسبها لذلك يجب اخذ

ذلك بنظر الاعتبار عند اتخاذ قرار الاستثمار واختيار المشروع الذي يؤدي الى تحقيق عائد كبير وخصم الضرائب (رمضان , 2002 : 55) .

ثانياً :- جدول رقم (1) يبين الفرق بين التخطيط الضريبي والتجنب الضريبي والتهرب الضريبي

ت	التخطيط الضريبي	التجنب الضريبي	التهرب الضريبي
---	-----------------	----------------	----------------

1-	يعرف بأنه محاولة المكلف تخفيض قيمة الضريبة المستحقة وفقاً للقانون مستفيداً مما تنتجه التعليمات الضريبية والثغرات القانونية ويختلف من دولة الى اخرى ومن تشريع الى اخر	يعرف بأنه استخدام المكلف اساليب مشروعة لتخفيض الضريبة المستحقة عليه او عدم دفعها دون الالتجاء لاعمال مخططة عن طريق مزاوله الانشطة الغير خاضعة للضريبة	يعرف بأنه استخدام المكلف اساليب غير مشروعة لعدم دفع الضريبة عمل مخالف للقانون ويتعرض المتهم الى عقوبات مالية واحيانا جنائية .
2-	التخطيط المسبق لتخفيض الضريبة او عدم دفعها وفقاً للقانون اسلوب مشروع .	عدم الدخول بمشاريع خاضعة للضريبة اسلوب مشروع .	عدم دفع الضريبة او تخفيضها باستخدام اساليب غير مشروعة .
3-	تقديم بيانات من خلال استغلال الثغرات الموجودة في القانون واستخدام افضل المعايير المحاسبية المتعارف عليها لتخفيض الضريبة او عدم دفعها .	تقديم بيانات والاستفادة من جميع الاعفاءات المقررة بالقانون الضريبي	اخفاء البيانات او تقديم بيانات مظللة .
4-	القانون لا يعاقب عليه لانه عمل مشروع .	القانون لا يعاقب عليه لانه عمل مشروع .	القانون يعاقب عليه لانه عمل غير مشروع ويعتبر جريمة .
5-	يستخدم لتحقيق هدف اقتصادي . (التوسع بالنشاط الاقتصادي او الدخول بانشطة اقتصادية جديدة لتشجيع الاستثمار) .	يستخدم لتحقيق هدف اقتصادي (تشجيع الاستثمار لقطاع معين مثل القطاع الزراعي) .	لا يحقق اي هدف للدولة .
6-	تخفيض الايرادات على المدى القصير ويحقق مزايا ايجابية بزيادة الايرادات على المدى الطويل	تخفيض الايرادات	تخفيض الايرادات

الجدول من اعداد الباحثة

ثالثاً :- العوامل التي ساعدت الشركات في ممارسة التخطيط الضريبي .

استفادت الشركات من الثغرات والمزايا الموجودة في قوانين الضريبة والقوانين الاخرى ولجأت الى ممارسة التخطيط الضريبي وكما مبين ادناه .

1- الاستفادة من الثغرات والمزايا الموجودة في القوانين مثل :-

- أ- قانون ضريبة الدخل رقم (113 لسنة 1982) المعدل .
- ب- قانون الاستثمار رقم (13 لسنة 2006) .
- ج- قانون الاستثمار الصناعي رقم (20 لسنة 1998) المعدل القانون رقم (35 لسنة 2000) .

الاستفادة من الاجراءات المالية والادارية والمحاسبية اهمها :- تمارس بعض الشركات التخطيط الضريبي من خلال معالجة بعض الامور المالية والادارية والمحاسبية المختلفة لتخفيض او تأجيل مبلغ الالتزام الضريبي اهمها :

أ - سياسة التقدير الذاتي عند اعداد الحسابات الختامية :-

يتم التقدير الذاتي من قبل الشركات المساهمة من خلال اعداد الحسابات الختامية في نهاية السنة المالية وتسليمها الى الهيئة العامة للضرائب في موعد اقصاه 5/31 من السنة التقديرية وتشمل القوائم المالية بناء على ذلك . (تقرير مراقب الحسابات / قائمة الميزانية العامة المقارن / قائمة العمليات الجارية المقارن / قائمة الدخل المقارن / القوائم التفصيلية الملحقه المقارن / تقرير مجلس الادارة في الشركات المساهمة وتقرير المدير المفوض في الشركات المحدودة) .

قد تؤدي عملية التدقيق الى فروقات لصالح الهيئة ويعود السبب الى عدم قبول الهيئة العامة للضرائب كافة المصاريف التي ادرجتها الشركة في حساباتها حيث يمكن للشركة ان تستفيد من عدم اعتبار هذه الفروقات الضريبية الناتجة عن عملية التدقيق كمتأخرات ضريبية وعدم فرض غرامات تاخير عليها . ويمكن للشركة ان تستغل ذلك باتباع سياسة المطالبة باكثر قدر من النفقات وبالتالي تحقيق وفورات ضريبية (التأخير في دفع الضريبة) (عدم دفع جزء من الضريبة) على اساس احتمال عدم اكتشاف المخمن جميع النفقات غير المقبولة عند قيامه بعملية التدقيق (الكعبي, 2003: 44) .

ب - سياسة التمويل المتبعة في الشركات . الشركة تختار سياستها التمويلية واتخاذ قراراتها المتعلقة بالاقتراض او زيادة راس المال حينها يتم تنزيل المصاريف المقبولة فالفائدة مصروف تنزل ضمن المصاريف المقبولة ضريبياً وذلك يحقق وفراً ضريبياً , وعليه فان الاقتراض بشكل عام يؤدي الى وفر ضريبي كما يمكن القول بان التمويل من خلال الاقتراض يعطي ميزة مهمة في ظل وجود قوانين ضريبية الدخل ان الفائدة التي تقوم الشركة بدفعها هي من المصاريف المقبولة ضريبياً (خويرة , 2004 : 95) . ان التشريعات الضريبية تعد الفائدة على القروض من الاعباء واجبة الخصم من الوعاء الضريبي (العامري , 2013 : 353) ..

ج - تغيير الشكل القانوني للشركات وتتمثل بما يلي :-

- اندماج شركتين او اكثر
- تقسيم شركة الى شركتين او اكثر

- تحويل شركة اموال الى اخرى او تحويل شركة اشخاص الى شركة اموال (صديق , 2011 : 67)

ان اندماج الشركات يحقق الوفورات الضريبية عن طريق الاستفادة من مزايا الاعفاء الضريبي وما توفره التشريعات الضريبية لبعض الدول لتحفيز الشركات على الاندماج وتحسين الكفاءة الادارية والاقتصادية وتخفيض مخاطر الاستثمار . ففي اغلب الدول تسمح التشريعات الضريبية على ترحيل الخسائر او تنزيلها من الارباح المتحققة فمع وجود خسائر متراكمة لاحدى الشركات المندمجة التي تندمج مع الشركة التي تحقق ارباح ينخفض رصيد ارباحها الخاضعة للضريبة فتقل ضريبة الدخل المستحقة عليهما حتى الاعمال التجارية الناجحة تبحث عن الشركات التي يمكن ان تندمج معها والتي تحمل صافي خسائر تشغيلية لتندمج معها والاستفادة من الوفر الضريبي عن طريق تنزيل الخسائر (عبود, 2011: 20).

د - سرعة اطفاء بعض المصاريف .

تقوم الشركات باطفاء التعويضات التي تدفع للموظفين على شكل سلف والعمل على تسجيلها كمصروفات بدلاً من الابقاء عليها ومعاملتها كمخصصات غير مقبولة حتى يترك الموظف عمله في حالة تأخر صرف الرواتب (خويرة , 2004 : 95).

هـ - سياسة تقييم المخزون .

الشركات الصناعية الكبيرة تستطيع الاستفادة من التخطيط الضريبي لتقييم المخزون وتحقيق وفر ضريبي باختيار طريقة الوارد اخيراً صادر اولاً (Lifo) بدلاً من طريقة الوارد اولاً صادر اولاً (Fifo) في حالة حدوث ارتفاع مستمر لاسعار المخزون مع ثبات نسبي من سنة لآخرى في كمية المخزون مما يعني ان للشركات الحرية في اختيار الطريقة التي تضمن لها اعلى وفر ضريبي ممكن مع التاكيد من ثبات السياسة المتبعة من سنة لآخرى (خويرة , مصدر سابق : 96) وتعمل هذه الطريقة على تاجيل الضرائب وتستخدم لتخفيض مجمل الربح (العشي , 2006 : 50) .

و - اتباع برامج صيانة متطور ومستمر .

السياسة الادارية التي تتبعها ادارة الشركات في اتباع وعمل برامج لصيانة الآلات والمعدات لتحقيق وفر ضريبي كبير . حيث تقوم الشركة باستغلال فترة تحقيقها للارباح العالية فتقوم الشركة بعمل الصيانة في العام الحالي بدلاً من العام القادم حتى تستفيد من الوفر الضريبي. بحيث لا يؤثر ذلك على النشاطات الاخرى للشركة (خويرة , مصدر سابق : 96) .

ز- استثمار الاموال الفائضة في استثمارات جديدة .

تعمل ادارة الشركات الحكيمة على اختيار وتوزيع جزء من الاموال الفائضة عن حاجتها في مجالات استثمارية معفاة من الضريبة مثل الاستثمار في شراء الاسهم والسندات لكي تستفيد من الارباح الموزعة او الارباح الرأسمالية التي لاتخضع للضريبة. في الشركات الامريكية ان الاستراتيجية الاكثر شيوعاً في الاستخدام للتخطيط الضريبي هي بيع واستبدال الاوراق المالية حيث ان (47%) من الشركات تستخدم هذه الاستراتيجية لغرض خفض معدلات الضريبة على الشركات (Charles & Eugene 2011).

ح- سياسة امتلاك الاصول او استئجارها .

السياسة الادارية المتبعة في الشركات حول امتلاك الاصل او استئجاره . عندما تحتاج الشركة الى اصل من الاصول الثابتة فانها تقارن بين المزايا الضريبية لامتلاكها والمزايا الضريبية لاستئجارها . حيث انه في حالة امتلاك الشركة للاصل سينزل مصروف الاهلاك وفي حالة بيع الاصل بعد الانتهاء من الغرض المحدد له , فلن تنزل اية خسارة رأسمالية من ضمن المصاريف اما في حالة القيام باستئجارها الاصل فان الشركة ستقوم بتنزيل مصروف الايجار الخاص به من ضمن المصاريف (خويرة , 2004 : 97) .

ط - سياسة اتلاف البضائع .

الشركات التي ترغب باتلاف بضاعتها عليها ان تتفق مع الجهات المعنية (الهيئة العامة للضرائب) حتى يتم تنزيل مصروف البضاعة التالفة من المصاريف لتحقيق وفورات ضريبية (خويرة , مصدر سابق : 97) .

ل- الاستشارات الضريبية لغرض انجاز عملية التخطيط الضريبي بالشكل الصحيح

.يمكن للشركات ان تعمل على الاستعانة بخبراء لديهم الخبرة العلمية والعملية في احتساب الضرائب ومتابعة ومناقشة الامور المالية والضريبية التي يمكن ان تفيد الشركة مع الادارة الضريبية في الهيئة العامة للضرائب.

ي - سياسة اختيار طريقة الاندثار .

يعد الاندثار تكاليف تطرح من صافي الدخل السنوي للشركة قبل الضرائب فكلما كانت كلف الاندثار قبل الضريبة اكبر يصبح مقدار الضريبة اقل فتلجأ العديد من الشركات الى تضخيم مصاريف الاندثار لغرض

تخفيض العبء الضريبي وتحقيق الوفورات الضريبية. وهناك طرق مختلفة لحساب الاندثار وان الطرق الاكثر اهمية هي :-

- 1- طريقة الخط المستقيم .
 - 2- طريقة ضعف الرصيد المتناقص .
 - 3- طريقة مجموع ارقام السنين .
 - 4- طريقة وحدات الانتاج .
- ان من مصلحة الشركات اختيار طريقتي (الثانية او الثالثة) لانه يؤدي الى تخفيض مبلغ الضريبة وتحقيق وفورات ضريبية بشكل مبكر خلال فترة الاسترداد . (العامري , 2013 : 63) .

ك - سياسة استخدام التسعير التحويلي .

تحاول بعض الشركات ان تكون بعيدة عن سطو القانون والضريبة باستخدام التسعير التحويلي حيث اكد (Czinkota,etal) السعر المحدد لتحويل السلع او بيعها بين الشركات المركز الرئيسي للشركة وفروعها اي بيع السلع بين اعضاء الشركة الواحدة وفروعها وبهذا يمكن لهذه الشركات ان تتلاعب بالاسعار بما يتناسب وحاجتها وتخفيض نفقاتها واعبائها خصوصاً العبء الضريبي وزيادة ارباحها . فقيمة الارباح تتحدد مقدماً وفقاً لاسعار التحويل التي يتم بناء عليها عمليات البيع والشراء للسلع والخدمات داخل المجموعة للشركة وفروعها (حبو ونجمة , 2011 : 427)

ل - سياسة مصاريف البحث والتطوير .

تسمح تشريعات بعض البلدان بخصم مصاريف البحث والتطوير لاغراض الضريبة الامر الذي يسمح بتخفيض مبلغ الضريبة عن طريق زيادة هذه المصاريف التي تتكبدها الشركة في هذا المجال لانتاج منتجات جديدة او تقديم خدمات جديدة حيث انها تعتبر مصاريف تشغيلية وتختلف حسب نوع العمل وقد تكون مبالغها ضخمة في الشركات الصناعية الكبيرة او مبالغها قليلة في الشركات الصغيرة .

المبحث الرابع / الوعاء الضريبي

يمكن تعريف الوعاء الضريبي :- بانه المال او الشيء الذي تفرض عليه الضريبة ويكون خاضعاً لها . وقد بين المشرع الضريبي العراقي مصادر الدخل التي تفرض عليها ضريبة الدخل بالقانون رقم 113 لسنة 1982 وهي :-

- ارباح الاعمال التجارية
- دخل الصنائع
- دخل المهن

- الدخل الناتج عن التعهدات والالتزامات والتعويض بسبب عدم الوفاء .
- الفوائد والعمولة والقطع
- احتراف المتاجرة بالاسهم والسندات
- الارباح المتحققة من التصرف بالعقار
- اي مصدر اخر غير معفي بقانون وغير خاضع لأي ضريبة في العراق يخضع لضريبة الدخل .

طرق تحديد الوعاء الضريبي

الطريقة الاولى: طريقة التقدير بواسطة الادارة بموجب هذه الطريقة تقوم الادارة الضريبية نفسها بتقدير المادة الخاضعة للضريبة ومن اجل ذلك تستخدم الاساليب التالية:

1- التقدير بواسطة المظاهر الخارجية .

2- طريقة التقدير الجزافي .

3- طريقة التقدير الاداري المباشر .

الطريقة الثانية :- طريقة التقدير بواسطة المكلفين وتتضمن

1- تصريح المكلف بالضريبة .

2- التصريح المقدم من الغير (شخص اخر غير المكلف) .

(المبحث الخامس)

عرض وتحليل وتفسير نتائج الاستبيان للتخطيط الضريبي والوعاء الضريبي

يسعى هذا المبحث إلى عرض نتائج الدراسة الميدانية التي أجرتها الباحثة وتحليلها، وذلك باستعمال أدوات الإحصاء الوصفي والمتمثلة بـ (الوسط الحسابي) لتحديد مدى اتفاق العينة المختارة مع أسئلة الاستبيان، كما تم استعمال (الانحراف المعياري) لتقدير التشتت المطلق لإجابات أفراد العينة عن الوسط لتقدير التشتت النسبي، وذلك بهدف رسم صورة أو إطار عام لتفضيل المستجيبين وتوجهاتهم العامة فيما يتعلق بمتغيرات البحث، وذلك من خلال مقياس ليكارت (Likart) الخماسي عن الخيارات وهو مقياس ترتيبي، والأرقام التي تدخل في البرنامج الإحصائي (SPSS) . وتعتبر عن الأوزان weights، والتي هي (اتفق تماماً = 5، اتفق = 4، محايد = 3، لا اتفق = 2، لا اتفق إطلاقاً = 1) ويتم تحديد الوسط الحسابي (الوسط المرجح) للمقياس من تحديد طول الفترة أولاً وهي مساوية إلى حاصل قسمة 4 على 5، إذ أن 4 تمثل عدد المسافات (من 1 إلى 2 مسافة أولى، ومن 2 إلى 3 مسافة ثانية، ومن 3 إلى 4

مسافة ثالثة، ومن 4 إلى 5 مسافة رابعة) بينما يمثل الرقم 5 عدد الاختيارات، وعند قسمة 4 على 5 ينتج طول الفترة (الفئة) ويساوي 0.8 ويصبح التوزيع وفقاً للجدول (2)

جدول رقم (2) فقرات مقياس ليكارت

الوسط المرجح	من 1 إلى 1.79	من 1.8 إلى 2.59	من 2.6 إلى 3.39	من 3.4 إلى 4.19	من 4.2 إلى 5
المستوى	لا اتفق تماماً	لا اتفق	محايد	اتفق	اتفق تماماً

وقد بلغ عدد الاستبيانات الموزعة (80) استبانة تضمنت (49) سؤالاً، توزعت على محورين، كان عدد الاسئلة للمحور الاول والمتمثل بالتخطيط الضريبي (29) سؤال في حين تضمن المحور الثاني والمتمثل بالوعاء الضريبي (20) سؤال وقد تم استرداد وتحليل (58) منها. وقد كان الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجمالي المحاورين كما هو موضح بالجدول (3).

جدول رقم (3) الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية الإجمالية

الوعاء الضريبي		التخطيط الضريبي	النتائج
58		عدد الاستبيانات	العينة
0		القيم المفقودة	
4.25		الوسط الحسابي	
0.53		الانحراف المعياري	

ومن خلال ملاحظة الجدول (3) نجد أن الوسط الحسابي للمتغير الاول (التخطيط الضريبي) والمتغير الثاني (الوعاء الضريبي) كانت (4.01) و(4.25) على التوالي، وهما أعلى من الوسط الفرضي والبالغ (3)*، وبانحراف معياري (0.64) و(0.53) على التوالي، والنتائج تؤكد على وجود اتفاق بين أفراد العينة حول الأسئلة المطروحة فيها، وذلك من خلال نتائج الوسط الحسابي لكلا المتغيرين، فضلاً عن تشتت منخفض في إجابة افراد العينة من خلال نتيجة الانحراف المعياري لكلا المتغيرين ايضاً.

وصف عينة البحث: العنوان الوظيفي:

يوضح الجدول الاتي النسب والتكرارات العنوان الوظيفي لعينة البحث

جدول رقم (4) / العنوان الوظيفي لعينة البحث

العنوان الوظيفي	مدير عام	مدير قسم	مسؤول وحدة	اخرى	المجموع
العدد	5	18	17	18	58
النسبة	%9	%31	%29	%31	%100

التحصيل العلمي : يوضح الجدول الاتي النسب والتكرارات التحصيل العلمي لعينة البحث

جدول (5) / التحصيل العلمي لعينة البحث

التحصيل العلمي	دبلوم	بكلوريوس	ماجستير	دكتوراة	المجموع
العدد	10	36	8	4	58
النسبة	17%	62%	14%	7%	100%

عدد سنوات الخدمة : يوضح الجدول الاتي النسب والتكرارات عدد سنوات الخدمة لعينة البحث

جدول (6) / عدد سنوات الخدمة لعينة البحث

عدد سنوات الخدمة	اقل من 5 سنوات	من (5-10)	من (10-15)	من (15-20)	من 20 فأكثر	المجموع
العدد	3	2	13	13	27	58
النسبة	5%	3%	22%	22%	47%	100%

عمر عينة البحث : يوضح الجدول الاتي النسب والتكرارات عمر عينة البحث

جدول (7) / عمر عينة البحث

العمر	اقل من 30	من 30 - 40	من 40 - 50	من 50 فأكثر	المجموع
العدد	3	12	17	26	58
النسبة	5%	21%	29%	45%	100%

أ. عرض وتفسير نتائج الوسط الحسابي والانحراف المعياري للتخطيط الضريبي:

- يتضمن المتغير الأول الموسوم بـ (التخطيط الضريبي) (29) سؤال ، وكانت النتائج كما يلي :-
1. ان نسبة (79%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان الوفورات الضريبية التي يتم الحصول عليها من خلال التخطيط الضريبي تعد عاملاً لجذب الاستثمار (انشاء مشاريع اقتصادية جديدة) .
 2. ان نسبة (85%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان الوفورات الضريبية التي يتم الحصول عليها من خلال التخطيط الضريبي تعد عاملاً للتوسع بالنشاطات الاقتصادية القائمة .
 3. ان نسبة (82%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان التخطيط الضريبي يراعي طبيعة الوفورات النقدية او العجز فيها لتحقيق الاستخدام الافضل لها .
 4. ان نسبة (69%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان الشركة تستفيد من التخطيط الضريبي بتزليل الديون متعذرة التحصيل وعدها مصاريف مقبولة ضريبياً .
 5. ان نسبة (93%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان الشركة تعمل مفاضلة بين امتلاك المباني او استئجارها ايهما افضل من ناحية الوفورات الضريبية .

6. ان نسبة (93%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان التخطيط الضريبي يراعي تنزيل التبرعات المقدمة الى الجهات المعترف بها لاغراض تنزيلها ضريبيا .
7. ان نسبة (96%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان الشركة تستفيد من التخطيط الضريبي تنزيل مبالغ تدريب وتأهيل العاملين كونها نفقة مقبولة ضريبياً .
8. ان نسبة (86%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان الشركة تعمل مفاضلة بين التمويل الاقتراض او التمويل الذاتي ايهما افضل من ناحية الوفورات الضريبية .
9. ان نسبة (62%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان التخطيط الضريبي يساعد الشركة على المفاضلة بين اندماج شركتها مع شركة اخرى او تقسيم شركتها الى شركتين ايهما افضل من ناحية الوفورات الضريبية .
10. ان نسبة (89%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان الشركة تستفيد من الاعفاءات التي منحها قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل باختيار المشروع الاقتصادي الافضل .
11. ان نسبة (63%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان التخطيط الضريبي يساعد الشركة على تقسيط مبلغ الضريبة وتشغيله في نشاط اقتصادي جديد .
12. ان نسبة (93%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان الشركة تستفيد من الاعفاءات التي منحها قانون الاستثمار رقم 13 لسنة 2006 .
13. ان نسبة (96%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان التخطيط الضريبي يساعد الشركة على استثمار الاموال الفائضة في استثمارات جديدة .
- ان نسبة (58%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان الشركة تستفيد من التخطيط الضريبي على انفاق مبالغ على الدعاية والاعلان كونها نفقة مقبولة ضريبياً .
14. ان نسبة (67%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان التخطيط الضريبي لتعظيم الوفورات الضريبية في الامد البعيد يحقق زيادة الارباح نتيجة الاستثمار الايجابي لهذه الوفورات ويسهم ذلك في تعظيم القيمة السوقية للسهم .
15. ان نسبة (82%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان كلما انخفض مبلغ الضريبة دل على الاستفادة من التخطيط الضريبي .
16. ان نسبة (98%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان ادارة الشركة تهتم بالقوانين والانظمة والتعليمات الضريبية التي تسهم في عملية التخطيط الضريبي .

17. ان نسبة (95%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان الشركة تهتم بالاستعانة بخبرات مستشار بالامور الضريبية للاستفادة من خدماته في التخطيط الضريبي .
18. ان نسبة (81%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان زيادة الارباح المتحققة بسبب التخطيط الضريبي يؤدي الى زيادة تداول الاسهم وتحسين الاداء .
19. ان نسبة (62%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان التخطيط الضريبي يراعي تدوير خسائر الشركة والاستقطاع العام من ارباح السنوات اللاحقة يساهم في تحقيق الوفورات النقدية التي يمكن استخدامها في الانشطة التشغيلية .
20. ان نسبة (88%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان الشركة تتبع برامج صيانة وتجديد للاصول الثابتة واطالة العمر الانتاجي لها وتحقيق وفورات ضريبية باعتبارها مصاريف مقبولة ضريبياً .
21. ان نسبة (82%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان الشركة تهتم بسياسة المخزون وعمل مفاضلة بين طرق تقييم المخزون ايهما افضل ضريبياً للاستفادة من هذه المفاضلة وهي احد اساليب التخطيط الضريبي .
22. ان نسبة (91%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان الشركة تمارس اجراءات ادارية ومالية ومحاسبية بموجب القانون لتحقيق وفورات ضريبية .
23. ان نسبة (71%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان الشركة تسجل كافة المصاريف خلال السنة وتحملها لنفس السنة حتى لا تضيق عليها فرصة تنزيل المصاريف من الدخل.
24. ان نسبة (81%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان التخطيط الضريبي يؤدي الى زيادة الارباح وتحسين الاداء المالي وزيادة الانتاج .
25. ان نسبة (84%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان الشركة تعمل مفاضلة بين حالة البيع نقداً او بالتقسيط ايهما افضل من ناحية الوفورات الضريبية .
26. ان نسبة (87%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان الشركة تعمل ضمن خطة شاملة وتأخذ بنظر الاعتبار جميع البنود التي يمكن ان تخفض الضريبة (الاعفاءات والسماحات) وتقيم الخطة بشكل دوري .
27. ان نسبة (63%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان صعوبة تحديد حجم ومستوى ممارسة الشركات للتخطيط الضريبي لانه ضمن القانون .
28. ان نسبة (67%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان مبلغ الضريبة يؤثر على القرارات لاستثمارية والتمويلية والمحاسبية للشركات .

ب. عرض وتفسير نتائج الوسط الحسابي والانحراف المعياري بالوعاء الضريبي:

يتضمن المتغير الثاني الموسوم بـ(الوعاء الضريبي)(20) سؤال وكانت النتائج كما يلي:

1. ان نسبة (87%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان الاستثمارات الجديدة (انشاء مشاريع اقتصادية جديدة) تزيد من الوعاء الضريبي .
2. ان نسبة (98%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان التوسع بالنشاطات الاقتصادية يزيد من الوعاء الضريبي .
3. ان نسبة (96%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان الاستثمار هو عامل رئيس في تحديد المركز الاقتصادي للدولة في المدى القصير والسبب الرئيس للنمو الاقتصادي في المدى الطويل .
4. ان نسبة (94%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان الفرص والمزايا التي يمكن ان يستفيد منها المكلف بموجب القانون تشجع على سرعة التسديد وزيادة الوعاء الضريبي .
5. ان نسبة (90%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان النظام الضريبي يحتاج الى تطوير اهدافه واساليبه ليصبح اداة لتوجيه الاقتصاد بجانب وظيفته كمصدر من مصادر التمويل .
6. ان نسبة (100%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان الاستثمارات الجديدة او التوسع بالاستثمارات القائمة تؤدي الى ا تشغيل اكبر عدد ممكن من العاطلين عن العمل وزيادة الحصيلة الضريبية (ضريبة الدخل) .
7. ان نسبة (93%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان تزويد الادارة الضريبية بكراس تعريفي للشركات عن الانظمة والقوانين الضريبية يسهم في زيادة الوعاء الضريبي .
8. ان نسبة (79%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان زيادة سعر الضريبة يؤدي الى انخفاض الحصيلة الضريبية المتوقعة لان هذه الزيادة سوف تدفع المكلفين الى التهرب الضريبي .
9. ان نسبة (86%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان زيادة سعر الضريبة يؤدي الى انخفاض الحصيلة الضريبية وذلك بسبب عزوف المكلفين عن بعض الانشطة الاقتصادية الخاضعة للضريبة والتوجه نحو الانشطة غير خاضعة للضريبة .
10. ان نسبة (100%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان الحوافز الضريبية تعد عاملاً لجذب الاستثمار الاجنبي والوضع التنافسي العام للبلد ورفع الايرادات وبالتالي زيادة الوعاء الضريبي .
11. ان نسبة (94%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان زيادة ارباح الشركة يشجع على زيادة راس مالها وتوسع نشاطها .

12. ان نسبة (98%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان تحسين الوضع المالي للشركات ينعكس ايجابياً في مساهمتها في الاقتصاد وزيادة الوعاء الضريبي في المستقبل .
13. ان نسبة (91%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان التخطيط الضريبي يراعي طبيعة الوفورات النقدية لتحقيق الاستخدام الافضل للموارد المتاحة وبالنتيجة زيادة الوعاء الضريبي .
14. ان نسبة (82%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان التخطيط الضريبي يراعي امكانية تقديم كشف التقدير الذاتي بتوقيات تراعي السماحات التي يمكن الحصول عليها وزيادة الوعاء الضريبي .
15. ان نسبة (89%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان التخطيط الضريبي لتعظيم الوفورات الضريبية في الامد البعيد يحقق زيادة الارباح نتيجة الاستثمار الايجابي لهذه الوفورات بما يساهم في زيادة الوعاء الضريبي .
16. ان نسبة (84%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان التخطيط الضريبي يحقق اهداف طويلة الامد والنتيجة زيادة الوعاء الضريبي .
17. ان نسبة (93%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان الوفورات الضريبية تشجع على الاستثمار وخلق فرص عمل جديدة وضخ الانتاج والخدمات ونقل التكنولوجيا وزيادة الوعاء الضريبي .
18. ان نسبة (95%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان الوفورات الضريبية تشجع على الاستثمار وزيادة الصادرات ودخول العملات الصعبة وزيادة الوعاء الضريبي .
19. ان نسبة (98%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان الاعفاءات تؤدي الى توفير مناخ استثماري يساهم في التطور الاقتصادي وزيادة الوعاء الضريبي .
20. ان نسبة (89%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان الاعفاءات الضريبية تعد احد اهم المؤشرات التي تعتمد عليها بعض الشركات .

المبحث السادس / الاستنتاجات والتوصيات

اولاً / الاستنتاجات Conclusions

- 1- اظهرت نتائج البحث ان شركات المساهمة العراقية تمارس عملية التخطيط الضريبي من خلال اتباعها لسياسات مالية وإدارية ومحاسبية مختلفة مثل تدريب وتأهيل العاملين وانفاق مبالغ عالية على الدعاية والاعلان واتباع برامج صيانة وتجديد للاصول الثابتة وإطالة العمر الانتاجي لها باعتبارها مصاريف مقبولة ضريبياً . وتقديم كشف التقدير الذاتي بتوقيات تراعي السماحات التي يمكن الحصول عليها لتحقيق الوفورات الضريبية وهذا يشجع الشركات على البقاء والاستمرار وتعظيم القيمة السوقية لها .

الجانب الاحصائي يشير الى ان نسبة (95%) من افراد العينة قد اتفقوا على ان الوفورات الضريبية تشجع على الاستثمار وبالتالي زيادة الوعاء الضريبي وقد كانت قيمة الوسط الحسابي (4.4) وهو اعلى من الوسط الفرضي البالغ (3) .

2- وجد ان هناك اهتمام كبير من قبل الشركات بعمل خطة تاخذ بعين الاعتبار جميع البنود التي يمكن ان تخفض مبلغ الضريبة لانه يؤثر على القرارات الاستثمارية والتمويلية والمحاسبية لهذه الشركات .

3 - قلة المصادر العربية التي تحتوي على موضوع التخطيط الضريبي عكس المصادر الاجنبية التي تهتم بموضوع التخطيط الضريبي .

4 - صعوبة تعاون الشركات المساهمة العراقية مع الباحثة بتقديم المعلومات المطلوبة لانجاز البحث .

ثانياً / التوصيات Recommendations

1- على الشركات المساهمة العراقية ابداء المزيد من الاهتمام بعملية التخطيط الضريبي لغرض تخفيض التزاماتها الضريبية وتحقيق المزيد من الارباح والوفورات المالية واستخدامها في مجالات التوسع بنشاطاتها وفتح شركات متخصصة او فروع داخل او خارج القطر وضمان استمرار عملها والبقاء والمنافسة .

2- على الشركات المساهمة العراقية استثمار الاموال الفائضة عن حاجتها في مجالات اقتصادية مختلفة او في استثمارات غير خاضعة للضريبة .

3- على الشركات المساهمة العراقية ابداء المزيد من الاهتمام بعملية المفاضلة بين امتلاك المباني او استئجارها وامتلاك الآلات والمعدات او استئجارها والمفاضلة بين طرق تقييم المخزون والاثار المترتبة على عملية التخطيط الضريبي وما يحققه من وفورات مالية تعزز قيمة الشركة وبقائها .

4- على الشركات المساهمة العراقية ابداء المزيد من الاهتمام بالاستعانة بخبرات مستشار بالامور الضريبية والاستفادة من خدماته لانه على اطلاع مستمر بالاجراءات والتعديلات والمتطلبات الضريبية بالإضافة الى تقديم التوصيات والمشورة للإدارة على ضوء النتائج السابقة .

5 -دعم وتشجيع الاستثمار المحلي والاجنبي ومنح امتيازات واعفاءات جاذبة للمستثمرين لتأهيل وتشغيل الشركات بالشكل الامثل وينعكس ذلك ايجابيا على التنمية الاقتصادية وزيادة الوعاء الضريبي في المستقبل .

المراجع العربية Arabic Reference

اولاً :- الكتب

1. رمضان / اسماعيل خليل (المحاسبة الضريبية) الطبعة الاولى / دار الكتب للطباعة والنشر / بغداد / 2002
2. صديق / رمضان (التجنب الضريبي بين الاباحة والحظر في التشريع المقارن والمصري) الطبعة الاولى / القاهرة / 2011 .
3. العامري / محمد علي ابراهيم (الادارة المالية الحديثة) الطبعة الاولى / دار وائل للنشر / عمان / الاردن / 2013 .
4. الكعبي / جبار محمد علي (فصول من نظرية المحاسبة) الطبعة الاولى / مكتب الكرار للطباعة / بغداد / العراق / 2003 .

ثانياً :- الرسائل والاطاريح /

- 1- ابو يحيى / ايمن (التخطيط الضريبي في الشركات الصناعية الاردنية) رسالة ماجستير / الجامعة الاردنية / الاردن / 1996 .
- 2- حبيب / عبد الله (التخطيط الضريبي في المصارف العاملة في الاردن) رسالة ماجستير / الجامعة الاردنية / الاردن / 1993 .
- 3- عبود / انور هاشم (اثر اندماج الشركات على الربح الخاضع للضريبة) رسالة دبلوم عالي معادلة للماجستير / المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية / جامعة بغداد / 2011 .
- 4- العشي / نور هاني (دراسة وتحليل العوامل المؤثرة في اختيار طريقة المخزون السلمي) رسالة ماجستير / كلية التجارة / الجامعة الاسلامية / غزة / 2006 .

ثالثاً :- البحوث والدوريات

- 1- حبو / زهرة ونجمة ، الياس (التهرب الضريبي الدولي) مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية مجلد 27 / العدد الاول / 2011 .

المراجع الانكليزية Foreign References

1. Brealy ,R ,A , and Myers , S , C : (Principles of corporate Finance) Edition, Mc Graw HILL INS, New York , 1992 .
2. Charles, W, Mulford & Eugene , E , comiskey (Deferred Tax Assets and the Disellosure of Tax – planning strategies , Journal of Applied Research in Accounting and Finance) 2011 .
3. Christopher , S ,Armstrong , Jennifer / Blouin David , F , Larcker (Theincentives for Tax planning) Journal of Accounting and Economics Volume 53 / SSues 1-2 February April 2012 .
4. Cushing , B , E , and Leclere , M , J , (Evidence on the Determinations of Inventorg policy choice) The Accounting Review , vol , 1992
5. Nor Shaipah A6 dul wahab , Kevin Holland (Tax planning corporate governance and equity value) The British Accounting Review , Volume , 2012.
6. Ronen , J , and Aharoni , A , (The choice among . Accounting Alterna ties) The Accounting Review , Vol -67 , no2 , 1998 .

