

A future vision :The Economic impact of the role of the electronic tax payment and collection system for international oil companies operating in the Iraqi oil sector

رؤية مستقبلية الاثار الاقتصادية لدور نظام الدفع والتحصيل الإلكتروني للضرائب للشركات النفطية العالمية لعمالة في القطاع النفطي العراقي

أ.م.د. علياء سهيل نجم النجار

Asst. Prof. Dr. Alyaa Suhail Najm Al-Najjar

كلية الامام الكاظم (ع) / واسط/ العراق

Imam Al-Kadhim College (PBUH) / Wasit

Departments

lecwasit42@iku.edu.iq

المستخلص:

تمثل الهدف الرئيسي للبحث في دراسة وتحليل اثر التحول الرقمي من خلال تطبيق نظام الدفع والتحصيل الضريبي الالكتروني في التعامل مع شركات النفطية الكبرى العاملة في القطاع النفطي العراقي اذ تعد ضريبة الدخل المفروضة على هذه الشركات من المصادر المهمة في تمويل الموازنة العامة في فضلا عن استخدامها في تحقيق الأهداف سياسية واقتصادية واجتماعية كذلك توضيح نوع العقود المبرمة مع هذه الشركات والذي يصب في صالح العراق، مع ذكر قانون ضريبة الدخل رقم (19) لسنة 2010 / وتعليماته رقم (5) لسنة 2011 التي نظمت عملية التحاسب الضريبي مع هذه الشركات، بالإضافة على تحسين المنظومة الضريبية حيث ان نسعى الى زياده الايرادات الضريبية وزياده مستوى الامتثال الضريبي من قبل تلك الشركات والحد من ممارسات التهرب الضريبي كما وبعد نظام دفع التحصيل الالكتروني للضرائب من الأنظمة الضريبية المتطورة التي تتبعها العديد من الدول حيث ان لهذا النظام دورا فعال ومهم في تطوير الاجراءات عملية التحاسب الضريبي للشركات وبالتالي زياده الايرادات الضريبية وقد لخص البحث الى العديد من الاستنتاجات اهمها ان الاجراءات التحاسب الضريبي المتبعة لا تزال تعاني من الافتقار للتقنيات الحديثة حيث أن العقود المبرمة مع شركات النفط العالمية المتعاقدة للعمل في العراق خلقت مورد جديد للموازنة العامة الدولة عن طريق فرض الضرائب والرسوم على دخل هذه الشركات مما يوفر مصادر تمويل مهمة ان العراق من الدول النفطية التي تحتل موقعا متقدما بين الدول العربية والعالمية المنتجة للنفط لضخامة احتياطياته حيث القطاع النفطي أحد أهم مركات الاقتصاد العراقي لكونه مصدر مهم في اجتذاب شركات النفط واهم ما توصل له البحث اهمية ضرورة ان تتبع السلطات الضريبية الوسائل والطرق التكنولوجية الحديثة كنظام الدفع والتحصيل الالكتروني للضرائب عند اجراء عملية التحاسب الضريبي ضمانا لسرعه الانجاز ودقه الاحتساب ورفع كفاءة الإدارة الضريبية في العراق مع إدخال التقنيات الحديثة للعمل في العراق والتي تسهم في تطوير و عادة بناء الاقتصاد الوطني- أن قانون ضريبة الدخل على شركات النفط العالمية المتعاقدة لمعمل في العراق رقم (99) لسنة 2010 وتعليماته رقم (5) لسنة 2011 شرع لغرض دعم الاقتصاد الوطني والموازنة العامة الدولة، وخضوع الدخل المتحقق في العراق لشركات النفط العالمية والمتعاقدين معها من الباطن في مجال إنتاج واستخراج النفط والغاز

الكلمات المفتاحية: الدفع الإلكتروني، الصناعة النفطية، ضريبة الشركات

Abstract: This research aims to provide the economic unit, the Abstract: The main objective of the research is to study and analyze the impact of digital transformation through the application of the electronic tax payment and collection system in dealing with major oil companies operating in the Iraqi oil sector, as the income tax imposed on these companies is one of the important sources of financing the general budget in addition to its use in achieving political, economic and social goals, as well as clarifying the type of contracts concluded with these companies that are in the interest of Iraq, with mention of the Income Tax Law No. (19) of 2010 / and its instructions No. (5) of 2011, which regulated the tax accounting process with these companies, in addition to improving the tax system as we seek to increase tax revenues and increase the level of tax compliance by these companies and reduce tax evasion practices. The electronic tax payment and collection system is one of the advanced tax systems followed by many countries, as this system has an effective and important role in developing the procedures for the tax accounting process for companies and thus increasing tax revenues. The research summarized many conclusions, the most important of which are: - The tax accounting procedures followed still suffer from a lack of technology Modern- As the contracts concluded with international oil companies contracted to work in Iraq created a new resource for the state's general budget by imposing taxes and fees on the income of these companies, which provides important sources of funding- Iraq is one of the oil countries that occupies an advanced position among the Arab and international oil-producing countries due to the hugereserves, as the oil sector is

one of the most important pillars of the Iraqi economy because it is an important source in attracting oil companies. The most important thing that the research reached is the importance of the necessity for tax authorities to follow modern technological means and methods such as the electronic payment and collection system for taxes when conducting the tax accounting process to ensure speed of completion and accuracy of calculation and to raise the efficiency of tax administration in Iraq. With the introduction of modern technologies to work in Iraq, which contribute to the development and reconstruction of the national economy. The oil industry. The Income Tax Law for International Oil Companies Contracting for a Plant in Iraq No. (99) of 2010 and its Instructions No. (5) of 2011 were enacted for the purpose of supporting the national economy and the state's general budget, and subjecting the income generated in Iraq by international oil companies and their subcontractors in the field of oil and gas production and extraction to income tax.

Keywords: Electronic payment, oil industry, corporate tax

1-المقدمة:

ان النفط الخام مكانا مهمة في اقتصاد العالي حيث يعتبر المصدر الرئيسي للدخل القومي للكثير من الدول, حيث تمثل الصناعة النفطية نشاطا رئيسيا للدول المنتجة النفط الخام ومنها العراق وكذلك يعتبر المصدر الرئيسي للطاقة فهو مصدر الصناعة الذي لا يعوض وتعتمد عليه الكثير من وسائل النقل في البر والبحر والجو وبالواقع ان الظروف الفنية والاقتصادية للصناعة النفطية هذه الصناعة تختلف عن قطاعات الصناعات الاخرى فهي صناعة شديدة المخاطرة تعتمد على الاستكشاف والتنقيب الذي قد لا ينتهي الى اي نتيجة اقتصادية وقد ينتهي الى نتائج بأرباح وفيرة, تحقيقا الشركات النفطية الاجنبية العاملة في العراق .

وبنا ان للضرائب مكانه بارزة في جميع الأنظمة المالية للدول العالم حيث لها نتائج ايجابية لا يستهان بها في دعم الموازنة العامة للدولة بالإيرادات فضلا على انها تعد اداه مهمه من ادوات السياسة المالية تسعى من خلالها الى تحقيق اهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية فضلا على الهدف الرئيسي الهدف المالي ، ان استخدام السلطة الضريبية وسائل واجراءات تقليدية في عملية التحاسب الضريبي مع الشركات الاجنبية العاملة في القطاع النفطي العراقي مما يجعلها تتسم بالروتين وطول الوقت انجازها فضلا عن افتقارها الى وسائل تقنية الحديثة التي يمكن استخدامها بتحصيل الضرائب الكترونية وتحسين وتطوير اجراءات عملية التحاسب والضرب التقليدي الى اجراءات التحاسب الالكترونية لذا فمن الضروري على الهيئة العامة للضرائب بان تسعى الى ان تبني نظام دفع وتحصيل الكتروني يعمل على تحسين وتطوير اجراءات عملية التحاسب الضريبي مع الشركات وتخفف الضغط على موظفين العاملين في دوائر الضريبة لغرض تحصيل الضريبة من الشركات واختصار الوقت والجهد والمال وتأمين استيفاء سريع للضرائب الى خزينة العامة للدولة

2-منهجية البحث

1-2 مشكلة البحث

يتضمن مشكلة البحث في عدم وجود نظام دفع وتحصيل الالكتروني لدى الهيئة العامة للضرائب يمكن الاعتماد عليه في تسهيل وتبسيط اجراءات عملية التحاسب مع الشركات الاجنبية العاملة في القطاع النفطي العراقي وتقليل من التعقيدات الناتجة عن كثرة الاجراءات الروتينية المصاحبة لعملية التحاسب الضريبي ويقلل من الوقت والجهد الذي يبذل من قبل موظفي الإدارة الضريبية الاساليب العلمية التكنولوجية الحديثة واعتماد اساليب الادارة التقليدية في العمل الضريبي جعلتها تتسم بالتعقيد الاجراءات وطول وقت الانجاز وحوادث النزاعات القضائية والادارية وعلى هذا الاساس يمكن طرح مشكله البحث عن طريق التساؤلات .

- 1- هل استوفى قانون ضريبة الدخل رقم (19) لعام 2010 على شركات النفطية الأجنبية العاملة في العراق جميع الجوانب التنظيمية لعملية التحاسب الضريبي مع تلك الشركات؟
- 2- هل التحول من الدفع النقدي الى التحصيل والدفع الالكتروني يحقق الغرض منه في تقليل الفساد الاداري والتقليل من الروتين الاداري
- 3- هل يؤدي اعتماد الهيئة العامة للضرائب على نظام الدفع والتحصيل الالكتروني الى تطوير اجراءات عمله التحاسب الضريبي ما هي المتطلبات الواجب توفرها في الاعداد النظام الذي على اساسه يمكن استخدام الخدمة جانب العملية الضريبية

2-2 هدف البحث

إن امتلاك العراق مستويات كبيرة من الاحتياطات النفطية اذ يُعد ثالث أكبر احتياطي نفطي في العالم مما جعل الشركات النفطية الأجنبية تتنافس من أجل الحصول على أكبر حصة من مخزونه لذا تنبع أهمية البحث من أهمية الدور الذي تؤديه الضرائب المفروضة على شركات النفط الأجنبية العاملة في العراق في دعم الاقتصاد الوطني وتحقيق إيرادات مالية

إضافية وكذلك تنظيم أهمية التحاسب الضريبي مع الشركات الأجنبية المستثمرة في العراق والتحول الى نظام التحصيل الالكتروني

2-3 فرضية البحث

يستند البحث إلى الفرضية الآتية :

تؤثر جولات التراخيص الشركات النفطية الأجنبية العاملة في العراق على الواقع الاقتصادي بصورة عامة، ومن ثم تمويل الموازنة العامة للدولة من خلال تحديد الضرائب الملائمة أهمية التحاسب الضريبي، وفقاً لقانون ضريبة الدخل رقم (19) لعام/ 2010 الذي نظم أهمية التحاسب الضريبي مع شركات النفط الأجنبية كما ان التحويل الى التحصيل الالكتروني يقلل من الهدر الكبير في الوقت وتقليل من الروتين الإداري وتضع الفرصة أمام الفساد الإداري

2-4 أهمية البحث: كما وان أهمية البحث تبرز من خلال الدور الذي تلعبه الضرائب اعتباراً من أحد مصادر تمويل الإيرادات العامة للدولة وبالتالي يجب مواكبة التطورات التي يشهدها العالم في تحصيل الضرائب وتطبيق مفهوم الخدمة الضريبية الالكترونية وتحويله الى واقع فعلياً يمكن ان يحقق نتائج كبيرة على جميع المستويات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية ان تقديم الخدمة الضريبية الالكترونية يلبي احتياجات الشركات النفطية الدافعة الضرائب بسهولة مطلقة على أساس النزاهة والمساواة والشفافية وتفعيل الجهاز الحكومي وتطوير اداه وتخفيف الاعباء الادارية عنه كما يعد افضل وسيلة لا عادة الثقة الى للشركات الاجنبية لدفع الضرائب ويمكن وصف الخدمات الضريبية الالكترونية بانها ثروة في التفكير والابداع وتنفيذه ثوره للقضاء على الهدر الوقت والجهد والمال أهمية استخدام النظام الدفع والتحصيل في مجال العمل الضريبي من ما له اثر متوقع في تطوير جرائنات اجراءات عملية التحالف التقليدي الى اجراءات تحاسب الكتروني وتجاوز نقاط الضعف التي تشوب هذا العملية في الوقت الحاضر الاجراءات والطرق التي تساعد الادارة الضريبية على تطوير اعمالها بشكل الكتروني مما يضمن تبسيط اجراءات التحاسب الضريبي تشجيع المكلفين على الامتثال الضريبي.

2-5 أهداف البحث:

- 1- بيان مساهمة الضرائب المفروضة على شركات النفط الأجنبية العاملة في القطاع النفطي العراقي في تمويل الموازنة العامة للدولة.
- 2- التعرف على أنواع الضرائب الملائمة لتعامل مع شركات النفط الأجنبية العاملة في القطاع النفطي العراقي مع توضيح أنواع العقود التي يتم إبرامها مع تلك الشركات .
- 3- التعرف على مفهوم التحصيل الالكتروني للضرائب وبيان انواعها تسليط الضوء على اجراءات عملية التحاسب والضريبي المتبعة من قبل الهيئة المزايا الناجمة عن استخدام نظام دفع وتحصيل الكتروني من قبل الدوائر الضريبية تحديد المتطلبات الواجب توفرها لإقامة نظام وتحصيل الكتروني في الدوائر الضريبية بيان دور النظام الديموي والتحصيل الالكتروني في تطوير اجراءات عملية التحاسب الضريب

المبحث الاول مكانة الإيرادات القطاع النفطي في الاقتصاد العراقي

لا يخفى على احد مكانة القطاع النفطي في الاقتصاد العراقي يعتمد على سلعة واحدة (النفط الخام) في تمويل الموازنة العامة والتي تصل إلى نحو متوسط نسبته (93%) من اجمالي الإيرادات العامة ، مما يعني تبعية الاقتصاد الوطني إلى الخارج ، متأثراً بالتغيرات التي تحصل على اسعار النفط في الاسواق العالمية، إضافة إلى السلبية في ان تصدر الموازنة بعجز ، لكن ان تشهد الموازنة العامة في ختام كل عام فائضاً مالياً سببه عدم انجاز العديد من الخطط والمشاريع التنموية هذه هي المسألة السلبية، إذ ان اكثر دول العالم تصدر موزاناتهم بعجز لكن يكون (عجزاً مقصوداً) الغرض منه تحقيق بعض الأهداف كالتشغيل الكامل لعوامل الإنتاج وبعث الروح في النشاط الاقتصادي أو تمويل المشاريع الإنتاجية المقبلة على التنفيذ ، في العراق تبدأ الموازنة بعجز مخطط وتنتهي بفائض نتيجة لعدة اسباب هي (ان نسب الانجاز تكون غير مكتملة للنفقات الاستثمارية والتشغيلية مما يؤدي إلى ارجاع المبالغ المخصصة إلى خزينة الدولة ، أو ارتفاع اسعار النفط في الاسواق العالمية عن السعر المتوقع الذي استندت عليها تقديرات الإيرادات العامة، فان اختلال هيكل الإيرادات العامة وقلة أساهم الإيرادات السياسية مثل الرسوم والضرائب إذ بلغت الإيرادات النفطية فيها نسبة مقاربة إلى 98% من الإيرادات العامة في حين ان الإيرادات الأخرى شكلت نسبة ضئيلة جداً مقارنة بين نسبة الإيرادات النفطية إلى الإيرادات العامة .وذلك يعكس حقيقة ارتباط الاقتصاد العراقي في الإيرادات النفطية وأنه اقتصاد يعتمد بدرجة كبيرة على الخارج، وهو أسير التغيرات التي تحدث في أسعار النفط العالمية وكمية الطلب عليه وكميات انتاج النفط الخام. والذي أصبح يعكس حقيقة مفادها ان الإيرادات النفطية هي المحدد والمؤثر المهم في حجم الإيرادات العامة، لذلك فإن أي تغير فيها ينعكس على حجم الإيرادات العامة. وأن زيادة حجم النفقات العامة على حجم الإيرادات العامة يعني وجود عجز نقدي في الموازنة العامة⁽¹⁾.

(1) نبيل مهدي الجنابي، أثار عجز الموازنة العامة الاتحادية على الميزان التجاري العراقي، دراسة قياسية للمدة (2003-2012)، بحث منشور في مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والإدارية، العدد الثامن، 2012، ص5.

حيث إن الإيرادات العامة في العراق تعتمد وبشكل كبير جداً على الإيرادات النفطية ولها الدور الأكبر في تغطية النفقات العامة، إذ ترتبط الإيرادات العامة بعلاقته طردية مع معدلات أسعار النفط العالمية وكذلك الكميات المصدرة من النفط الخام العراقي، لذا عندما ترتفع أسعار النفط أو الكميات المصدرة منه فهذا ينعكس وبشكل مباشر وإيجابي على الواردات النفطية الذي بدورها تؤثر على الإيرادات العامة.

ومن خلال الجدول (1) وشكل (1) يوضح التغيرات في للإيرادات النفطية، يلاحظ أن هناك ارتفاعات متتالية للإيرادات النفطية حيث بلغت في عام 2012 ما مقداره 1106775542 مليون دينار وبمعدل تغير سنوي إيجابي بلغ (8.02%) بالمقارنة مع ما كانت عليه في عام 2004 والتي بلغت 32625109 مليون دينار، وفي ما يخص نسبة مساهمتها في الإيرادات العامة فقد سجلت أعلى نسبة خلال الفترة المقارن بها (98.92%) في عام 2004 وأدنى نسبة كانت في عام 2010 والتي بلغت (90.62%) ويرجع السبب وراء هذه الارتفاعات في الإيرادات النفطية إلى ارتفاع متوسط أسعار النفط بعد عام 2004 وازدياد الكميات المصدرة من النفط الخام بعد رفع العديد من العقوبات الدولية الاقتصادية على العراق، أما بعد عام 2012 بدأت الإيرادات النفطية بالتراجع حيث انخفضت إلى 97072140 مليون دينار في عام 2014 وبمعدل تغير سنوي سالب (-0.58%) واستمر هذا الانخفاض وصولاً إلى عام 2016 والتي بلغت إيراداته 44267063 مليون دينار وكذلك كانت بمعدل تغير سنوي سالب بلغ (-13.73%) وقد بلغت أعلى نسبة مساهمته في الإيرادات العامة هي (17.22%)، ومن الجدير بالذكر بأنه أدنى نسبة مساهمة للإيرادات النفطية إلى الإيرادات العامة خلال مدة الدراسة هي (77.22%) والتي كانت في عام 2015، ويعزو هذا الانخفاض إلى جملة من الأسباب، منها الانخفاض في أسعار النفط العالمية إلى 103 دولار للبرميل في عام 2013 بالمقارنة مع عام 2012 والذي كانت 107 دولار للبرميل وصولاً إلى 36 دولار للبرميل في عام 2016، بالإضافة إلى انخفاض كميات النفط الخام المصدرة والتي يعود سببها إلى انخفاض الإنتاج النفطي في البلد نتيجة للعمليات الإرهابية التي مرت بها بعض المحافظات العراقية وعلى أثرها دمرت البنية التحتية للعديد من المصانع النفطية، كذلك عدم إمكانية الدولة من التصدير من خلال المنافذ الشمالية.

أما في ما يخص الأعوام 2017-2018-2019 عاودت الإيرادات النفطية بالارتفاع إذ بلغت (65071929 , 95619820 و 99216318) مليون دينار على التوالي حيث سجلت ما نسبته (92.24%) من الإيرادات العامة في عام 2019 كحد أعلى وكحد أدنى سجلته في عام 2017 والذي بلغ (84.05%) خلال السنوات الثلاث المذكورة، ويعود ذلك إلى عدة أسباب منها الارتفاع في متوسط أسعار النفط العالمية والذي بلغت 65.98 دولاراً في عام 2018 قياساً بالعام 2016 والذي بلغت 36 دولاراً ، بالإضافة إلى ازدياد الكميات المصدرة من النفط الخام والتي وصلت إلى ما معدلة 3.5 مليون برميل يومياً لعام 2018 بالمقارنة مع عام 2016 التي كانت 3.3 مليون برميل يومياً، ويعزى السبب في ذلك الارتفاع إلى الاستقرار الأمني وإمكانية التصدير من المنافذ التي كانت معطلة عن العمل بالإضافة إلى أعاده العمل بالعديد من المصانع النفطية، وفي ما يخص عام 2020 تراجعت الإيرادات النفطية لتصل إلى 54448514 مليون دينار وبمعدل تغير سنوي سالب بلغ (-45.12%) وكانت نسبته مساهمتها في الإيرادات العامة هي (86.15%). ومن خلال بيانات الجدول يتضح أن هناك علاقة تناسبية طردية بين الإيرادات العامة والإيرادات النفطية، ويعود سبب التباين والتذبذب بالإيرادات العامة إلى الارتفاع أو الانخفاض في متوسط أسعار النفط العالمي، إذ ترتفع بارتفاعها وتنخفض بانخفاضها.

جدول (1)

الإيرادات النفطية والإيرادات غير النفطية ونسب إسهامها في الإيرادات العامة في العراق للمدة (2004-2020) (مليون دينار)

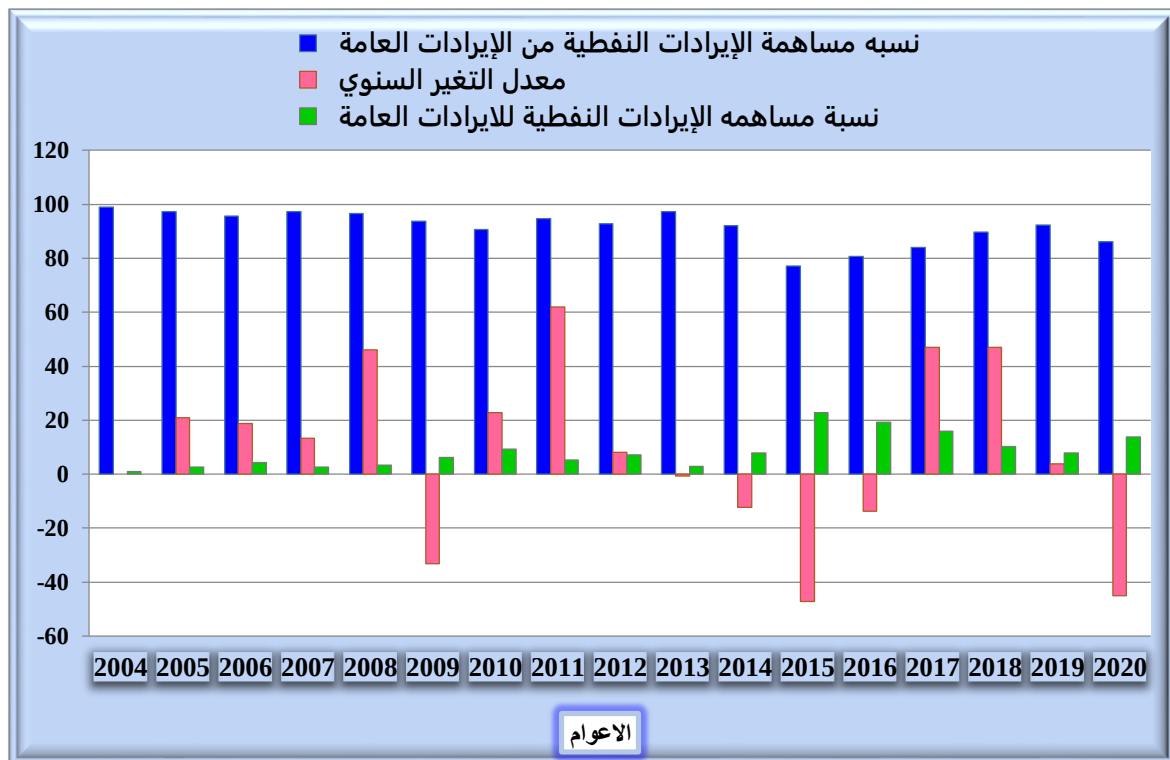
السنة	1 الإيرادات العامة	2 الإيرادات النفطية	3 نسبة مساهمة الإيرادات النفطية من الإيرادات العامة %	4 معدل التغير السنوي %	5 الإيرادات غير النفطية	6 نسبة مساهمة الإيرادات النفطية للإيرادات العامة %	7 معدل التغير السنوي %
2004	32982739	32625109	98.92	-	357630	1.08	-
2005	40502890	39453950	97.41	20.93	1048940	2.59	193.3
2006	49055545	46908043	95.62	18.89	2147502	4.38	104.73
2007	54599541	53154988	97.35	13.32	1444553	2.65	32.73-
2008	80252182	77589443	96.68	45.97	2662739	3.32	84.33
2009	55209353	51752350	93.74	33.3-	3457003	6.26	29.83
2010	70178223	63594168	90.62	22.88	6584055	9.38	90.46
2011	108807392	103061762	94.72	62.06	5745630	5.28	12.73-

47.78	7.09	8491058	8.02	92.91	111326166	119817224	2012
62.75-	2.78	3162534	0.58-	97.22	110677542	113840076	2013
162.19	7.87	8291891	12.29-	92.13	97072410	105364301	2014
82.8	22.8	15157632	47.14-	77.2	51312621	66470253	2015
30.25-	19.28	10572156	13.73-	80.72	44267063	54839219	2016
16.82	15.95	12350244	47	84.05	65071929	77422173	2017
11.34-	10.27	10950014	46.94	89.73	95619820	106569834	2018
23.74-	7.76	8350677	3.76	92.24	99216318	107566995	2019
4.8	13.85	8751175	45.12-	86.15	54448514	63199689	2020

المصدر: - عمود (1, 2, 5) بالاعتماد على بيانات البنك المركزي العراقي، النشرة الإحصائية (2004-2020).
- عمود (3, 4, 6, 7) من أعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات الجدول.

شكل (1)

نسب مساهمة الإيرادات النفطية من الإيرادات العامة ومعدل التغير السنوي في العراق للفترة (2004-2020)



المصدر: عمل الباحثة بالاعتماد على جدول (1).

وكما ان الإيرادات غير النفطية والتي تتضمن مجموعة من الإيرادات العامة منها الضرائب على الدخول والثروات والضرائب السلعية أي الجمع بين نوعين من الضرائب المباشرة وغير المباشرة والرسوم بالإضافة إلى إيرادات الرأسمالية والتحويلية وإيراد ممتلكات الدولة (بيع ممتلكات الدولة من العقارات وغيرها) والقروض وغيرها من الإيرادات غير النفطية، ومن غير الممكن أن يتصف هذا النظام بالحدائية، إلا إن إمكانية الإيرادات غير النفطية على المساهمة بجزء من الموازنة العامة لا أن ذلك لا يجعلها أن تحقق إيراداتاً قريباً أو مساوياً لما تحققه الإيرادات النفطية، لذا ومن خلال البيانات الواردة في الجدول أدناه يمكن توضيح التطورات التي مرت بها الإيرادات غير النفطية ومدى إسهامها في الإيرادات العامة في العراق خلال المدة البحث والتي تبدأ من عام 2004 إلى عام 2020.

كما يلاحظ من الجدول أعلاه أن حجم الإيرادات غير النفطية في عام قد بلغت 357630 مليون دينار وبنسبة مساهمة بلغت (1.08%) من الإيرادات العامة، وأخذت بالتناقص ارتفاعاً أو انخفاضاً على طول مدة البحث حيث بلغت 8751175 مليون

دينار في عام 2020 وبنسب نمو سنوي مختلفة حيث بلغت (193.30%) لعام 2004 كحد اعلى وفي عام 2013 بلغت نسبة التغير السنوي (-62.75%) كحد ادنى، أما في ما يخص نسبة إسهامها في الإيرادات العامة فقد بلغت (1.08%) لعام 2004 وبلغت (22.80%) في عام 2015 وفي عام 2020 بلغت (13.85%) ومن البيانات الواردة في الجدول يتبين مدى انخفاض إسهام الإيرادات الغير نفطية في الإيرادات العامة والاعتماد على الإيرادات النفطية بشكل مبالغ به ويعود ذلك إلى عدد ليس بالقليل من الأسباب منها ما أُل إليه الوضع الاقتصادي بعد عام 2003 من تدمير للبنية التحتية نتيجة الاحتلال الأمريكي للعراق، وكذلك عدم التنوع في الهيكل الاقتصادي الذي جعله يعتمد على إيرادات مورد واحد بنسبة كبيره جدا وهو المورد النفطي، بالإضافة إلى تردي الإيرادات الضريبية ومن اهم الأسباب التي أدت إلى ذلك هو البقاء على قوانين سابقة وعدم تطويرها كي تتماشى مع الواقع الاقتصادي الجديد، بالإضافة إلى عدم تطوير الكوادر المتخصصة في الإدارة الضريبية ويضاف إلى ذلك ظاهره التهرب الضريبي التي تتسع وبشكل كبير، أما في ما يخص الواقع الاقتصادي الغير مستقر الذي أدى إلى عم توفير المناخ المناسب للاستثمارات التي تؤثر بشكل طردي على الوعاء الضريبي مما يؤدي إلى انخفاض الإيرادات الضريبية والإيرادات الأخرى، علما بأنه الإيرادات الضريبية تعتبر مصدرا أساسيا في تمويل الموازنات في الدول المتقدمة. كل هذا أدى إلى انخفاض إسهام الإيرادات غير النفطية في الإيرادات العامة للموارد العراقية على طول الفترة الدراسية والاعتماد على الواردات النفطية بشكل كبير جدا.

المبحث الثاني :

3- النظام الضريبي في العراق والواقع التعامل الضريبي مع الشركات النفط الاجنبية

1-3 مفهوم النظام الضريبي في العراق

أن النظام الضريبي ظهر مع ظهور المجتمعات واختلف الدور الذي يلعبه الضريبة من فترة لآخرى، ولسنا بصدد تقديم عرض تاريخي للضريبة ولكننا سنكتفي بتقديم المفاهيم الحديثة للضريبة ودورها البارز في توجيه الأنشطة الاقتصادية في المجتمعات المعاصرة والتي تعتبر من أهم مصادر الموارد المالية للدولة. والضرائب تطورت بصورة جذرية نتيجة تطور دور الدولة ووظائفها، ففي البداية كانت جزية وتطورت إلى منحة ثم إلى واجب ومنها إلى ضريبة قائمة على الجبر والإلزام (2). والضريبة هو المبلغ الذي يدفعه الأفراد لتغطية نفقات الدولة وتختلف الضريبة عن الغرامات، فهي لا تفرض بهدف العقوبة بل لتغطية النفقات العامة (3). وأن أول تعريف للضريبة هو الذي قدمه الفرنسي **Jese** حيث يعرف الضريبة بأنها " استقطاع نقدي تفرضه السلطة على الافراد بصورة نهائية ودون مقابل بقصد تغطية الاعباء العامة للدولة" (4). وتعرف أيضاً بأنها " فريضة مالية نقدية تأخذها الدولة جبراً من الافراد والشركات حسب مقررتها التكلفة دون مقابل وبصورة نهائية لتمويل النفقات العامة (5). والنظام الضريبي هي مجموعة من الصور الفنية المختارة والمحددة للضرائب التي تتلاءم مع الوضع الاقتصادي والسياسي والاجتماعي للمجتمع وتشكل معاً هيكلًا ضريبياً متكاملًا ويعمل من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية بطريقة محددة وذلك لتحقيق أهداف المجتمع (6). ويمكن للدولة تحسين إيراداتها الضريبية وتوسيع قاعدتها من خلال فرض الضرائب على الأنشطة الجديدة ورفع معدلات الضرائب كالشركات التي تعمل في مجال البانصيب والمقامرة وربط كافة أنواع الضرائب بالأنظمة الالكترونية لكي لا يكون هناك مجال للتلاعب او التهرب الضريبي (7).

وقد تبين بأن الضريبة هو مبلغ من النقود يدفعه الافراد الى الدولة جبراً ودون مقابل من خلال الزامهم بالأشكال القانونية المسنة في الدولة لتمويل النفقات العامة ولتحقيق اهداف الدولة النابعة من فلسفتها السياسية والاقتصادية والاجتماعية والمالية، ويتم تحصيل هذه الضرائب اما بشكل نقدي أو دفعها عن طريق الوسائل الالكترونية كما في الدول المتقدمة. والنظام الضريبي هو انعكاس للنظام المالي والاقتصادي والسياسي والاجتماعي في الدولة والنظم الضريبية الحديثة يجب أن يعتمد على مزيج من الضرائب وعلى الدولة أن تتنجم بين سياستها الضريبية والاقتصادية لان الضرائب يعتبر متغير اقتصادي يمكن بها التأثير على القرارات الاقتصادية التي تحقق بها أهدافها.

ويعتبر الدولة العراقية احد الدول العربية التي تأخرت في استخدام التكنولوجيا الحديثة وخاصة فيما يتعلق بالنظام الضريبي الالكتروني والسبب يعود الى الاحداث المتتالية التي مر بها العراق بداية من الحرب العراقية الايرانية ودخولها الكويت والحصار المفروض على العراق وسقوط نظام الحكم عام 2003 ودخول الاحزاب السياسية وهيمنتها على الحكم ودخول داعش الى المنطقة وغيرها من الاسباب التي شكلت عائقاً من التحول الالكتروني في انظمتها، وكانت معظم دول العالم مشغولة آنذاك وخاصة في العقود الاخيرة بالتطورات في الساحة التكنولوجية وكانت الدولة العراقية مشغولة بالنزاعات الداخلية والخارجية ومما لاشك فيه قد أثر ذلك على مجريات العمل في المؤسسات كافة وخاصة الضريبة منها، ولكن بالرغم من ذلك هناك بوادر أمل في تطبيق التحصيل الالكتروني في النظام الضريبي بأمر من مجلس النواب العراقي والحكومة العراقية بذلك في النظام الضريبي وربطها بنظام الكتروني نهاية العام 2021. وجاء هذه الاستجابة بإقرار من مجلس النواب العراقي في اواخر عام 2020 الدفع والتحصيل الالكتروني النظام الضريبي وخاصة الجمركية منها الى اواخر عام 2021 وعند ملاحظة المكاسب التي تم تحقيقها في هذه الدول رغم وصف البعض منها بالدول الريعانية الا أنها استفادت من تطبيق الدفع والتحصيل الالكتروني في النظام الضريبي ومن خلال زيادة نسبة الإيرادات الضريبية من اجمالي ناتجها المحلي ومنع حالات التهرب الضريبي فيها الى مستويات متدنية بالإضافة الى تفعيل هذا القطاعات التي

يمكن من خلالها زيادة الإيرادات الضريبية التي تمول الموازنة العام للدولة وتنوع إيراداتها في المستقبل وتحولها من الدول الريعية التي تعتمد على مصدر واحد للإيرادات وهو النفط إلى دول تكون قاعدة إيراداتها متنوعة تعتمد على أنواع مختلفة من الإيرادات من ضمنها الضرائب والتي تعتبر من المصادر المهمة في الكثير الدول المتقدمة والتي تمول الموازنة العامة للدولة وفي دول أخرى يعتبر من الإيرادات المتدنية ولا يتم احتسابها بشكل دقيق وفعال بسبب تعرضها للكثير من المعوقات، ويمكن للعراق الاستفادة من تجارب هذه الدول ولتحقيق ذلك لابد من التحول النوعي في البنوك التجارية في العراق وتحولها إلى بنوك قائمة على التكنولوجيا الحديثة وتفعيل خدماتها في كافة المدن والمراكز التجارية الصغيرة والكبيرة لكي يتحقق تطبيق التحصيل الإلكتروني في النظام الضريبي العراقي حيث يشير الكثير من الباحثين في هذا المجال أن التحول إلى النظام الضريبي الإلكتروني يحتاج إلى قاعدة بنكية إلكترونية والتي تسجل من خلالها جميع العمليات التجارية وفي جميع القطاعات والعمليات التي يقوم بها الأفراد داخل الدولة وعند التحول في الأنظمة البنكية سيكون بالإمكان التحول إلى النظام الضريبي الإلكتروني وهذه العملية سيوفر على الحكومة ودافعي الضرائب الكثير من الجهد والوقت حيث أنه بالإمكان لدافعي الضرائب دفع مستحقاتهم عن طريق الحسابات الإلكترونية الموجودة لدى البنوك التجارية التي يقدم خدماتها إلكترونياً ويستطيع العراق تحقيق ما سبق أعلاه في حالة السيادة الكاملة للقانون وعدم تدخل الأحزاب السياسية في هذه العملية وبمساعدة كافة الأطراف سوف يحقق معدلات أعلى للإيرادات الضريبية وزيادة نسبتها في الموازنة العامة للدولة وتنوع مصادر إيراداتها التي تعتمد حالياً وبنسبة عالية على النفط والتي قد يتناقص هذه الإيرادات مستقبلاً أما بسبب تناقص النفط المستخرج من العراق أو انخفاض قيمتها في الأسواق العالمية بسبب تحول الدول إلى الطاقة الخضراء والنظيفة حيث نرى أن الحكومة تقوم بجباية الكثير من الإيرادات الضريبية خاصة الجمركية منها والكثير من القطاعات المختلفة داخل الدول ولا يتم تسجيلها بالشكل الصحيح وتستولي عليها الأحزاب السياسية داخل العراق لعدم وجود السيادة الكاملة والفساد الإداري والمالي ولعدم توفر الدفع والتحصيل الإلكتروني في النظام الضريبي واعتماده على الأنظمة التقليدية وعدم توفر نظام بنكي إلكتروني فعال أدى إلى ضياع هذه الإيرادات ما بين دافعي الضرائب والجهات المعنية بجبايتها من حالات التسرب والاحتيايل والتهرب الضريبي، ويجب تفعيل النظام البنكي بما يساعدها على زيادة إيراداتها الضريبية وتنوع مصادر الموازنة العامة للدولة لعدم وقوعها في العجز المتكرر ومحاولة الحكومة سد هذا العجز من خلال الديون الخارجية والتي تزيد العبء على الحكومة من خلال دفع هذه الديون والفوائد المترتبة عليها.

تُفرض ضريبة الدخل في العراق على شركات النفط الأجنبية العاملة بموجب القانون رقم 19 لسنة 2010، والذي ينص على خضوع الدخل المتحقق من العقود المبرمة مع هذه الشركات لضريبة بنسبة 35%. نطاق ضريبة الدخل في العراق تشمل ضريبة الدخل على شركات النفط الأجنبية جميع العقود المتعلقة بأنشطة التنقيب عن النفط والغاز وإنتاجه، بما في ذلك:

- عقود استكشاف وتطوير وإنتاج الرقع الاستكشافية والحقول النفطية والغازية.
- المسح الزلزالي.
- حفر الآبار.
- استصلاح الآبار.
- العمليات الفنية المرتبطة بالإبار (مثل انزال البطانات والتسميت وانعاش الآبار والجس الكهربائي وإكمال الآبار).
- المنشآت السطحية لعمليات استخراج وإنتاج النفط والغاز والصناعات المتعلقة بها.
- منشآت حقن الآبار.
- أنابيب الجريان.
- معامل معالجة الغاز.
- الحماية الكاثودية.
- الفحص الهندسي والسيطرة النوعية المتعلقة بالصناعات النفطية.
- حفر آبار النفط.
- الأنظمة المتعلقة بالاستخراج وصولاً إلى الحد الذي يكون فيه النفط والغاز جاهزاً للضخ إلى منافذ التصدير.

ضريبة الاستقطاع المباشر: تخضع رواتب وأجور العاملين العراقيين والأجانب في الشركات الأجنبية المتعاقدة معها وفروعها ومكاتبها والمتعاقدين من الباطن لضريبة الاستقطاع المباشر، سواء استلمت داخل العراق أو خارجه، وفقاً لتعليمات الاستقطاع المباشر رقم (1) لسنة 2007.

مسؤولية الشركة الأجنبية: بموجب التعديل الأول للتعليمات رقم 2 لسنة 2012، تستقطع الشركة الأجنبية النسب التالية من إجمالي الدفعة المستحقة للمتعاقد من الباطن:

- 7% عن العقود النفطية المنصوص عليها في البند (أولاً) من المادة (1) من هذه التعليمات.
- 3.3% عن العقود الأخرى غير المنصوص عليها في الفقرة (أ) من هذا البند.

كيف يتم احتساب الضريبة على الشركات في العراق؟ كل ما تريد معرفته 2024
 يحتاج الأفراد الراغبون في تأسيس شركة أو مؤسسة تجارية بها إلى معرفة كيف يتم احتساب الضريبة على الشركات في العراق، وتختلف مقدار الضرائب المفروضة على الشركات باختلاف نوع الشركة. وبشكل عام، تُعد الضرائب أحد أبرز مصادر الإيرادات في الدولة، والتي تستخدمها الدولة في تمويل المشروعات التنموية والخدمات العامة. وفي هذه المقالة سوف نوضح لك ماهية ضريبة الشركات، ثم ننتقل لتوضيح كيف يتم احتساب الضريبة على الشركات في العراق. قد يهمك أيضاً: شروط تملك الاجنبي العقار في العراق؛ 5 اشتراطات أساسية

ما ضريبة الشركات في العراق؟
 إن الضريبة على الشركات في العراق هي أحد أشكال الضرائب المباشرة التي تفرضها الدولة على صافي الدخل الخاص بها والكيانات القانونية المماثلة لها. وتفرض دولة العراق ضريبة دخل على للشركات والكيانات الخاصة بها وكذلك فروع الكيانات الأجنبية وذلك على الأرباح الخاضعة للضريبة والتي نشأ مصدرها في العراق.

ما هي الشركات الخاضعة للضريبة في العراق؟
 قبل أن نتحدث عن كيفية احتساب الضريبة على الشركات في العراق فيجب علينا أن نتعرف أولاً عن الشركات التي تخضع للضريبة بالدولة. وقد نص قانون الضرائب العراقي فيما يتعلق بضرائب الشركات أن الشركات الخاضعة للضريبة في العراق هي:

- أي شركة مساهمة أو محدودة تم تأسيسها بموجب القوانين العراقية أو أي قوانين أخرى بشرط أن يكون موقع إدارتها في العراق والذي يكون وقتها خاضعاً للضريبة باعتباره مقيم بالدولة.
- أي شركة أجنبية مسجلة في العراق أو تلك الشركات الأجنبية التي لها منشأة دائمة بالعراق حيث يتم استقطاع الضريبة من الدخل الناجم في العراق فقط.

كيف يتم احتساب الضريبة على الشركات في العراق؟
 بعد أن تعرفنا على الشركات الخاضعة للضريبة في العراق، يمكننا الآن الانتقال لتوضيح الآلية التي يتم من خلالها احتساب الضريبة على الشركات في العراق. حيث تفرض العراق على الشركات ضرائب مقدارها 15% من الأرباح المحققة للشركات خلال الفترة الضريبية.

على أن يتم تطبيق الضريبة على الدخل الخاضع لها بالنسبة للشركة، وذلك وفقاً للربح الذي تم الإشارة إليه في البيانات المالية المدققة الخاصة بالشركات. كما أن يُشترط أن يتم إعداد قوائم تلك البيانات المالية وفقاً لنظام المحاسبة العراقي الموحد المعمول به بالدولة.

وبعدها تقوم مصلحة الضرائب العراقية بتحديد ما إذا كانت ستقبل الربح الخاضع للضريبة الذي تم الإبلاغ عنه أو فرض رقم ربح آخر خاضع للضريبة على أساس نسبة مئوية من إجمالي الإيرادات التي حققتها الشركة ليكون هذا الرقم وذلك وفقاً لما ورد بقانون الضريبة على الشركات في العراق.

قد يهمك أيضاً: هل يحق للاجنبي تأسيس شركة في العراق؟ كل ما تريد معرفته 2024

متى تقوم الشركات بتقديم الإقرار الضريبي الخاص بها في العراق؟
 يجب أن تقوم الشركات الخاضعة للضرائب على دخلها بالعراق بتقديم الإقرار الضريبي الخاص بها، والذي يُشترط أن يكون باللغة العربية، وذلك خلال 5 شهور من نهاية السنة المالية. على أن يتضمن هذا الإقرار الضريبي البيانات المالية التي تم تقديمها وإعدادها بموجب نظام المحاسبة العراقي الموحد (IUAS).

وبعد تقديم الضريبة على الشركات في العراق تقوم مصلحة الضرائب بالعراق بمراجعة الإيداع المقدم وبعدها تصدر تقييماً للضرائب وقد تحتاج أيضاً إلى بعض المعلومات الإضافية. وبعدها يتم احتساب قيمة الضرائب التي تم إيداعها بعد أن تتحقق هيئة الضرائب من صحتها عقب مراجعتها جيداً، وفي حال ما إذا لم يتم دفع الضرائب المفروضة خلال المهلة القانونية سيتم فرض عقوبات وفوائد إضافية.

وفي المقابل فإن قطاع النفط العراقي قد تضرر بشكل كبير وخاصة البنى التحتية نتيجة الأوضاع السياسية – العسكرية على وجه الخصوص – وما تعرض له العراق سواء في الحروب التي وقعت عليه أو ما تلا ذلك في الحصار الاقتصادي وفرض العقوبات الاقتصادية الأممية عليه ، كل ذلك أدى إلى الإضرار بشكل واضح بالبنى التحتية مما أدى إلى انخفاض واضح في إنتاج النفط في العراق ، فبعد أن كان ينتج ما يعادل (4) مليون برميل في اليوم (b / d) وكان يعد ثالث أكبر منتج للنفط في منظمة (OPEC) : منظمة الدول المنتجة للنفط بعد إيران والسعودية عام 1979 حيث أصبح (3.2) مليون برميل يومياً عند دخول العراق للكويت عام 1990 ، وقد تناقص هذا الإنتاج نتيجة لظروف حرب الخليج الثانية والعقوبات الاقتصادية من الأمم المتحدة ليصل قبل الاحتلال الأمريكي في عام 2003 متراوحاً بين (2.5 إلى 2.7) مليون برميل يومياً ثم تناقص في عام 2004 / 2005 ليصل إلى 1.8 مليون برميل في اليوم ، إلا أنه عاد إلى التزايد ابتداءً من عام 2006 ليصل إلى 2.5 مليون برميل يومياً (8) هذا التزايد في النفط المنتج يؤدي إلى إظهار عدة نقاط نشير لها :

1. إن قطاع النفط في العراق وخاصة البنى التحتية فيه تعاني من الضعف وتأثير الأوضاع الأمنية والسياسية التي تؤثر في تطوير البنى التحتية التي تعد الأساس لأي صناعة .

2. لازال الاستثمار الأجنبي بطيئاً في العراق للأسباب السابقة الذكر ، فالاستثمار الأجنبي يشترط وجود بنى تحتية قبل البدء بأي مسح لأي جزء من الأمتار داخل الحقول النفطية المكتشفة قبل 2003. إلا أن هذه الأوضاع لم تمنع الدولة العراقية من محاولة إحياء قطاع النفط في العراق وذلك ابتداءً من حزيران 2009 ، وهذا يعني فتح الباب مجدداً أمام الاستثمارات الأجنبية في قطاع النفط العراقي وذلك مرجعه إلى الحاجة المتزايدة للموارد المالية المتحصلة من بيع النفط خاصة وأن أسعار النفط العالمية في ارتفاع لا يتناسب وحجم الإنتاج النفطي مما يشكل مورداً مالية هائلة للدول المنتجة للنفط ، وقد تنافست (41) واحد وأربعون شركة عالمية مؤهلة وفقاً للشروط التي طلبتها وزارة النفط العراقية .

وقد جرى قبول عرض واحد وصودق على العرض من قبل مجلس الوزراء العراقي وهو الخاص بحقل الرميلة النفطي من قبل العرض المشترك Gointbia من قبل الشركة البريطانية Bb والشركة الصينية الوطنية للنفط وقد جرت مفاوضات واسعة بين الشركات الأجنبية ووزارة النفط العراقية وقدمت عروضاً عدة من قبل شركات ايطالية وأمريكية ، وبغض النظر عن نتائج هذه المفاوضات ، فإن هذا يدل على اتجاه من الدولة نحو فتح المجال أمام الاستثمار الأجنبي في قطاع النفط في العراق ، إلا أن الأمر يبقى بحاجة لوجود التنظيم القانوني – وبقدر تعلق الأمر بموضوع البحث – بالتنظيم الضريبي على وجه الخصوص لما لذلك من ضمانات في التوازن المالي والحفاظ على الحقوق الوطنية في الحصول على موارد مالية تمثل ركيزة رئيسة ولعلها الوحيدة في الوقت الحاضر التي يقوم عليها الاقتصاد العراقي، وهذا بالمقابل سيحقق الأغراض التي تسعى لها الدول عندما تنظم الاستثمار بكافة أشكاله المحلية والأجنبية.

وهنا يجب الإشارة إلى أن موارد الدولة العراقية من قطاع النفط لا زالت ليست بيد الدولة العراقية بصورة مباشرة كما كانت عليه الحال قبل عام 1990 ، حيث تتولى شركة تسويق النفط العراقية (SOMO) بيع النفط العراقي ويجري تحويل أموال البيع إلى حساب العراق الموجود في المصرف الاحتياطي الفيدرالي الأمريكي وفق قرار مجلس الأمن الدولي رقم 1483 حيث تقتطع منه نسبة (5 %) خمسة بالمائة من الأموال المودعة محجوزة لحساب صندوق تعويضات الأمم المتحدة نتيجة احتلال العراق للكوييت والـ (95 %) المتبقية مودعة لحساب صندوق تطوير العراق Development Fund for Iraq (DFI) وذلك في المصرف الاحتياطي الفيدرالي الأمريكي ، ثم بعد ذلك يحوّل لحساب وزارة المالية في المصرف المركزي العراقي ثم يوزع حسب تخصيصات الموازنة العامة للدولة العراقية إلى باقي الوزارات الأخرى.

2-3 مكانة الإيرادات الضريبية في الاقتصاد العراقي

إن شيوع حالات التهرب الضريبي وعدم كفاءة الأنظمة الضريبية تعد من العوامل التي ساهمت في حدوث العجز في الموازنة العامة، وكذلك قلة الإيرادات الضريبية التي تمثل إيرادات السيادية، وذلك يعني عدم فعالية الجهاز الضريبي وعدم اسهامه في الموازنة العامة بالشكل المطلوب مما يعمل على زيادة الفجوة بين الإيرادات العامة والنفقات العامة وبالتالي حدوث العجز كما ويوضح الجدول (2) مدى المساهمة الضئيلة للإيرادات الضريبية في الناتج المحلي الاجمالي . إذ يلاحظ من الجدول مدى الاختلال في مؤشرات النسبية لمكونات الإيرادات العامة ومنها الإيرادات الضريبية والإيرادات الأخرى إذ تشكل الإيرادات الضريبية نسبة ضئيلة في تمويل الإيرادات العامة إذ يبلغ متوسطها العام بـ (4.8) كما يلاحظ انخفاض العبء الضريبي في الاقتصاد العراقي إذ بلغت نسبة الإيرادات الضريبية إلى GDP كمتوسط (1.7) .

جدول (3)

المؤشرات النسبية للاختلال في بنية المالية العامة للمدة (2004-2020)

العام	نسبة للإيرادات الضريبية إلى الإيرادات العامة	نسبة للإيرادات الأخرى إلى الإيرادات العامة	نسبة للإيرادات الضريبية إلى GDP	العام	نسبة للإيرادات الضريبية إلى GDP	نسبة للإيرادات الأخرى إلى الإيرادات العامة	نسبة للإيرادات الضريبية إلى الإيرادات العامة
2004	0.1	1.5	0.1	2012	0.1	2.2	4.6
2005	0.2	0.6	0.1	2013	0.1	2.5	0.2
2006	1.2	0.8	0.7	2014	0.7	1.8	6.1
2007	1.2	2.9	0.6	2015	0.6	2.1	14.0
2008	3.2	2.3	1.6	2016	1.6	18.1	3.4
2009	3.6	1.8	1.9	2017	1.9	13.9	1.6
2010	6.0	3.1	2.6	2018	2.6	7.9	1.6
2011	2.1	7.2	0.9	2019	0.9	6.2	1.5
2012	1.3	4.0	0.6	2020	0.6	12.3	3.3
2013	2.2	4.6	1.0	المتوسط	1.0	4.8	3.4

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على:

1- مركز تبيين التخطيط والدراسات الاستراتيجية، 2022، ص6، متاح على شبكة الانترنت.

3-3 واقع التعامل الضريبي لشركات النفط الأجنبية المستثمرة في العراق

يعد أمر فرض ضريبة على شركات النفط الأجنبية ، مستقراً منذ خمسينات القرن العشرين ، واعتمدت كنظام أو مادة ثابتة في قوانين الضرائب في الدول المنتجة للنفط ، وقد اعتبرت هذه الدول أداة مضافة إلى إجمالي الإيرادات التي تحصل عليها من استثمار النفط من قبل الشركات الأجنبية ، وقد تفاوتت الدول المنتجة للنفط في أسلوب فرضها وفي الأسعار التي تعتمدها ، وكان لتغير أسعار النفط وخاصة في عقد السبعينات من القرن العشرين أثره في رفع معدل الأسعار الضريبية على شركات النفط الأجنبية مع الأخذ بنظر الاعتبار أنه قبل هذه الفترة كانت تفرض الضريبة وفقاً للأسعار المعلنة من شركات النفط الأجنبية (Posted Prices) وليس وفقاً لأسعار السوق (Market Prices) ، إلا أنه مع فترة السبعينات وقوة مجموعة الدول المنتجة للنفط (OPEC) والتي كوّنت كارتل عالمي ذو تأثير واسع في السوق العالمية أدى هذا إلى تغيير قوانين ضريبة الدخل في هذه الدول نحو رفع معدلات أسعار الضريبة المفروضة وهذا أدى إلى ظهور نقاش فقهي حول ماهية الضريبة المفروضة هل هي ضريبة دخل كما تسميها القوانين أم هي ضرائب على الإنتاج لأنها تستهدف التغيرات في معدلات إنتاج النفط وبالتالي زيادة الأسعار العالمية للنفط الخام وما ينجم عن ذلك من زيادة للإيرادات المتأتية للدول النفطية وفي ذات الوقت تزايد أرباح شركات النفط الأجنبية خاصة وأنه ليس جميع الدول المنتجة للنفط اتخذت سياسة موحدة تجاه هذه الشركات حول الطرق المتبعة لاستثمار النفط (9) ومن هنا جاء البحث في ماهية هذه الضريبة المفروضة ، ويمكن أن نتناول هذا الموضوع من جوانب عدة :

أولاً. من حيث المدلول الشكلي للقانون الخاص بالضريبة على شركات النفط الأجنبية عند الرجوع للقانون رقم 19 لسنة 2010 ، نجد أن القانون قد أكد على اعتبار الضريبة المفروضة ضريبة دخل وذلك نتيجة لعدة اعتبارات أهمها :

1. من حيث الألفاظ المستعملة في القانون سواء في عنوان القانون ذاته عندما اعتبرها ضريبة دخل على شركات النفط الأجنبية المتعاقدة للعمل في العراق .

2. نصت المادة (1) من القانون ذاته على فرض ضريبة دخل واستخدام القانون اللفظة بشكل صريح*.

3. عند الرجوع إلى الأسباب الموجبة للقانون ، والتي تمثل وسيلة المشرع للإفصاح عن إرادته التي التجأ إليها من تبني هذا الاتجاه ، فهو قد أكد على خضوع الدخل المتحقق في العراق لشركات النفط الأجنبية ومن يتعاقد معها من الباطن في مجال إنتاج واستخراج النفط والغاز لضريبة الدخل ، وهذا تبين صريحاً لاعتبارها ضريبة دخل على وجه الحتم واليقين* .

حيث إن قانون ضريبة الدخل العراقي من حيث النموذج القانوني هو ما ورد في نصوص قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 وما صدر من قوانين لاحقة عدلت في مواد القانون بالإضافة أو التغيير ، إلا أنها استخدمت الأسلوب الصريح في حلول المحتوى الذي صدر لأجله قانون التعديل محل النص القديم في القانون الأصلي ، وهذا الأمر لم يظهر في قانون رقم 19 لسنة 2010 – محل البحث – إذ ليس من إشارة إلى إضافة نص مادة إلى قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 النافذ أو تعديل أو حلول ، وهذا يخرج من حيث الشكل من نطاق قانون ضريبة الدخل العراقي رقم 113 لسنة 1982 النافذ ، ويمكن الرد على هذه الفكرة في اعتبار أن هذا الأسلوب قد اعتمده المشرع العراقي في عدة حالات سبقت صدور هذا القانون ، فهناك القرار 120 لسنة 2002 الخاص بفرض ضريبة مقطوعة على إيرادات نقل الملكية العقارية في العراق والتي تمثل خروجاً عن وحدة النموذج القانوني المعتمد في قانون ضريبة الدخل العراقي ، إلا أنها في ذات الوقت تمثل تعديلاً في قانون ضريبة الدخل فيما يختص بالتحاسب الضريبي للإيرادات الناجمة عن نقل الملكية العقارية في القانون العراقي* .

ثانياً. من حيث المدلول الموضوعي لقانون الضريبة على شركات النفط الأجنبية ، وهنا يقصد بذلك تحديد ماهية الضريبة المفروضة من خلال استقراء الوعاء الضريبي المحدد وعلى ماذا فرضت الضريبة لتحديد الضريبة هذا من جهة ، ومن جهة أخرى طبيعة ومقياس الضريبة المفروضة وماهية الأشخاص المفروض عليها الضريبة .

فمن حيث الوعاء الضريبي ، نجد أن قانون رقم 19 لسنة 2010 قد فرض الضريبة على الأنشطة المتعلقة بالنفط بشكل حدده القانون بالنواحي الآتية* :

1. إنتاج النفط والغاز .

2. استخراج النفط والغاز .

3. كل صناعة متعلقة بالإنتاج والاستخراج .

وقد قدمت التعليمات رقم (5) لسنة 2011 الخاصة بتسهيل تنفيذ أحكام فرض ضريبة دخل على شركات النفط الأجنبية ماهية العقود التي تخضع المداخل الناجمة عنها للضريبة ، وهي أنشطة ذات طابع استخراجي وصناعي مما يجعلها تتطابق ومفهوم الضرائب المباشرة التي تفرض على الدخل المتحقق من النشاط الاقتصادي وقبل التصرف فيه تداولاً أو إنفاقاً له مما يؤكد على كونها ضريبة دخل* ولم يحدد قانون ضريبة الدخل ولا التعليمات التنفيذية ماهية هذه العقود هل هي عقود خدمة أم مشاركة بالإنتاج ، رغم أن قانون النفط والغاز لعام 2007 والذي لم يصادق عليه من قبل السلطة التشريعية في العراق سماها بعقود التنقيب والإنتاج والتي لا تخرج عن عقود المشاركة في الإنتاج التقليدية (10) ، والتي تقرر فرض ضريبة دخل على الشركة المتعاقدة أو المقاول عن حصته من نفط الربح "Profit Oil" وهو @@ من النفط

بعد تقديم حصة الحكومة من النفط المنتج (الريع) ويمثل (نفط الكلفة) لغرض استرجاع الكلف الاستثمارية التي صرفها المقاول على التحري وبناء المنشآت الإنتاجية النفطية ، ثم يتبقى النفط الذي يقسم بين الحكومة والشركة الأجنبية (المقاول) بنسب تحدّد في عقد المقاول ، وهذا المتبقي لا تفرض عليه الضريبة ، من هنا جاء الرأي بأن الضريبة المفروضة ليست ضريبة دخل ولعدة أسباب (11) :

1. إن ضريبة الدخل تقوم على اعتبار فرض الضريبة على الدخل وهو في يد المكلّف نتيجة لبيع النفط أو إنتاجه ، وهنا نجد أن الضريبة المسماة قانوناً بضريبة دخل ليست كذلك ، بل هي ضريبة إنتاج وذلك لأنها فرضت قبل أن تباع الشركة ما أنتجته من نفط وبالتالي فإنها ضريبة على الإنتاج وليست ضريبة على الدخل .
2. إن هذه الضريبة استطاعت معظم شركات النفط الأجنبية نقل عبئها على المستهلكين وبالتالي هذا يتناقض مع اعتبار ضريبة الدخل ضريبة مباشرة لا ينجح المكلّف القانوني بنقل عبئها إلى غيره بل يكون هو المتحمل النهائي للعبء الضريبي مما يؤدي إلى اعتبارها ضريبة إنتاج (Excise tax) وليست ضريبة دخل (Income tax) طالما استطاع نقل عبء دفعها إلى غيره من المستهلكين .
- يمكن القول إن الضريبة المفروضة هي ضريبة دخل لعدة اعتبارات :
3. إن الضريبة المفروضة قبل البيع أو الإنتاج لا يعني دائماً أنها ضرائب على الإنتاج ، فهناك بعض الأنشطة الاقتصادية التي تفرض عليها ضرائب الدخل وقبل أن يحل المكلّف على الدخل كما في الضرائب على دخل الشركات والتي تمثل النموذج التقليدي حيث يجري استقطاع الضريبة من دخل الشركة قبل الحصول عليه ومن قبل المكلّف أو المسؤول عن ذلك من موظفي الشركة المختصين ، هذا من حيث طريقة التحصيل ، ومن جهة أخرى فإن العقود الوارد ذكرها في التعليمات التنفيذية رقم 15 لسنة 2011 تناولت عقوداً يحصل المقاول أو الشركة المتعاقدة على مقابل نتيجة النشاط الاقتصادي الذي قام به ، وهنا نجد الضريبة المفروضة على هذا العائد بالضريبة على الدخل .
4. الاعتبار المتعلق بنقل عبء الضريبة من شركة النفط الأجنبية إلى غيرها من المستهلكين جاء نتيجة للرؤية الشاملة والواسعة للنشاط الاقتصادي متعدد الأقاليم الجغرافية الذي تمارسه شركات النفط الأجنبية وبالتالي تحديد إمكانية نقل العبء الضريبي في العراق على سبيل المثال إلى مستهلكين خارج العراق نتيجة لممارستها أنشطة بيع النفط أو إنتاج النفط والصناعات النفطية الملحقة بها .

المبحث الثالث :

4- مفهوم وخصائص ومتطلبات التحصيل الإلكتروني للضرائب

4-1 مفهوم التحصيل الإلكتروني للضرائب

تتميز التجارة الإلكترونية عن التجارة التقليدية بأنها تتم بوسائل الإلكترونية حديثة عبر شبكة المعلومات العالمية الانترنت وبسرعة فائقة جداً فتجد أن عملية البيع والشراء أو أي عملية أخرى تتم في دقائق معدودة وبرقابة فاعلة بينما التجارة التقليدية تعتمد على العقود والاوراق والسندات مما يمكن من رقابتها والتحكم بها من قبل طرفي العقد يدوياً (12) فلغرض تسهيل التعامل في البيئة الإلكترونية تم ابتكار وسائل عديدة الدفع والسداد والتي يتم من خلالها دفع الثمن بالتوافق مع طبيعة التجارة الإلكترونية التي تتم عبر الانترنت لذا فقد جاء نظام التحصيل الإلكتروني متفقاً مع خصوصية التجارة الإلكترونية ومقتضيات السرعة ، عرف نظام التحصيل الإلكتروني بأنه "عبارة عن خدمات دفع تستخدم تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وبضمها التشفير وشبكات الاتصالات (13) كما وعرفه بأنه نظام التحصيل الإلكتروني بأنه الآلية التي يمكن من خلالها تحويل النقود الإلكترونية من حساب إلى آخر وبغض النظر عن الموقع الفرع المالك أو الماسك لكل حساب (14). أما فيما يتعلق في مجال العمل الضريبي فإن القصور بالدفع الإلكتروني هنا قيام الم كلف بأداء الالتزامات المالية المترتبة عليه اتجاه هيئة الضرائب من خلال استخدام استمارات خاصة محفوظة على الموقع الإلكتروني web site الخاص بالهيئة العامة للضرائب وبالتحديد ما يتعلق بإدارة التحصيل بحيث يستطيع الكلف سداد ما بذمته من استحقاقات ضريبة من خلال عملية الاتصال الإلكتروني (15) ويمكن أن يتوسط هذه العملية شبكة الصيرفة والبنوك والمؤسسات المالية التي أصبحت تنشط في الآونة الأخيرة وتعمل على تشجيع التعامل من خلال بطاقات السحب الفوري والائتمان والتعامل من خلال الانترنت في عملية تحويل المستحقات المالية وفق شروط وضوابط معينة (16) مما تقدم يمكن أن نعرف الدفع الإلكتروني للضرائب بأنه "وفاء الكلف بدفع ما بذمته من مستحقات ضريبة إلى الهيئة العامة للضرائب بإحدى الوسائل الإلكترونية سواء أكانت أوراقاً تجارية إلكترونية أو نقوداً إلكترونية أو بطاقات الائتمان أو أية وسائل إلكترونية أخرى يتم الوفاء بها عبر الانترنت

4-2 خصائص التحصيل الإلكتروني للضرائب:

يتميز التحصيل الإلكتروني بمجموعة من الخصائص جعلته يحتل مكانة بارزة ورئيسة في مجال التجارة الإلكترونية والتي تتمثل بالآتي :

- 1- يجب أن تكون وسائل الدفع الإلكتروني مقبولة في جميع دول العالم ويعتبر القبول العام والواسع لأي نظام مطروح للنقود الإلكترونية ضرورياً لضمان استمراره وبقائه (17)
- 2- دفع الإلكتروني يستخدم لتسوية المعاملات الإلكترونية والعقود التي يتم إبرامها عبر الانترنت ما بين

اطراف متبايعين في المكان حيث يتم الدفع عبر شبكة الانترنت من خلال تبادل المعلومات اللازمة لإعطاء امر الدفع وفقاً لعمليات الكترونية تعرضها الشبكة لتسمح بالاتصال المباشر ما بين طرفي العقد (18) يتم الدفع الالكتروني من خلال استخدام النقود الالكترونية

3- أن وجود نظام دفع الكتروني لتسوية العمليات التي تتم عبر شبكة الانترنت يستلزم وجود نظام مصرفي معد لإتمام عملية الدفع وتسهيلها (19) إذ تعد البنوك إحدى المؤسسات الخاصة التي يناط ما إدارة الدفع الالكتروني والتي من شأنها أن توفر الثقة المتبادلة لدى التعاملين، فضلاً عن توثيق العمليات والعلاقات التجارية والآلية مقدما بين الاطراف لتقليل فرص السطو والاحتيال وأعمال القرصنة الالكترونية (20)

يستلزم الدفع الالكتروني توافر بيئة تشريعية سواء في قانون المبادلات الالكترونية أو قانون التجارة أو قانون الصرف تقرر وتنظم أحكام الدفع لإلكتروني (21)

4- أن الدفع الالكتروني يستلزم توفير وسائل أمان فنية فكما يمكن تزييف النقود الورقية رغم التطوير المتواصل في اساليب حمايتها فالصراع يبقى أيضاً قائماً بين الخبراء الذين يسعون لتأمين النقود الالكترونية من خلال استخدام أكثر أساليب التشفير تعقيداً وكفاءة وبين لقرصنة والمحترفين والهواة الذين يسعون الى النفاذ للنظم الشفرة واكتشاف مكوها واستغلالها في اغتصاب الحقوق المالية للآخرين سواء كانوا مصارف أو تجار أو مستخدمين من الجمهور العادي للانترنت

2-4 مميزات التحصيل الالكتروني للضرائب

هناك عدة مزايا يتمتع ما السداد عبر الانترنت (22) ما يأتي:

1. الحد من النفقات الباهظة لاستخدام الورق الذي تعتمد العمليات التجارية العادية في أنشائها وتداولها
2. تأمين البالغ النقدية من الضياع أو السرقة
3. السرعة وتوفير الوقت والجهد في تنفيذ العمليات التجارية
4. الحصول على عروض تجارية متعددة المواقع جغرافيا في العالم
5. وسائل الدفع الالكترونية تتميز بقابليتها على التجزئة والانقسام وبكونها متاحة بأصغر وحدات النقد الممكنة تيسيرا لإجراء العمليات محدودة القيمة
6. القدرة على المرور والتنقل بين الحدود بسرعة وشفافية عبر الانترنت لأنها تعود لدولة محددة وانما يتم استخدام العملة بحسب الدولة التي يتم السداد الما اما(. فيرى أن نظام الدفع والتحصيل الالكتروني للضرائب يمكن أن يحقق المزايا الآتية: (23)
1. سهولة وسلاسة تعامل الكلفين مع الدوائر الضريبية وتقليل الوقت الذي تحتاجه عملية التحاسب الضريبي مع المكلفين
2. تركيز اهتمام الخمن الضريبي على الاعمال الميدانية التي تعد من صميم عملية الفحص والتحليل والتحاسب الضريبي بدلا من الانشغال بالاعمال المكتبية الناتجة عن الروتين الذي يصاحب استحصال التأييدات وبراءة الذمة من الدوائر الحكومية التي يتعامل معها المكلف
3. امكانية اجراء كل عمليات الربط والفحص وتقديم الاقرارات الضريبية والسداد عن طريق الميكنة الكاملة
4. تقليل التعامل الشخصي بين الكلفين والدوائر الضريبية الذي عادة ما يولد نوعين من التصرف وهما:
الاول: الحياء الى جانب الكلف والخضوع الى الاهواء الشخصية
الثاني: اتخاذ الوقف العدائي مع الكلف الذي ينتج عنه التباعد والجفاء بين طرفي العملية
5. ضمان التطبيق العادل والتجانس للقواعد الضريبية مع كل الكلفين
6. تحقيق حالة الاتصال الدائم مع الكلفين 24 ساعة في اليوم، 7 أيام في الاسبوع، 365 يوماً في السنة) مع القدرة على تأمين كافة الحاجات الاستعلامية والخدمية للمكلف

3-4 متطلبات تطبيق نظام الدفع والتحصيل الالكتروني للضرائب

لغرض تحقيق المزايا التي تقدم ذكرها يجب أن يتوافر له الدعم والامكانات القادرة على استيعاب عملية الربط والمشاركة بابعادها المختلفة ومراعاة مجموعة من الاعتبارات الاساسية التي لا يمكن تصور نجاح إقامة هذا النظام من دون تحقيقها ومنها:

1- ضرورة التحول الكامل من الاعتماد على نماذج المستندات الورقية التقليدية الى الاعتماد على نماذج forms –

وتعبئتها وتداولها وانزالها في اماكن كثيرة عبر الشبكة الالكترونية

2- توفير القاعدة الامنية اللازمة لحماية تبادل المعلومات بين الدوائر المختصة من جهة ووصولها الى الدوائر المختصة من جهة ووصولها الى الدوائر الضريبية بدرجة مناسبة من الموثوقية التي يمكن الاعتماد عليها عند تبنيها في عملية التحاسب الضريبي مع المكلفين من جهة اخرى ويمكن تحقيق ذلك من خلال الاتي: (24)

أ- تقوية أنظمة الحماية من خلال فصل قواعد البيانات بعضها عن بعض ووضعها خلف كلمات مرور يصعب التنبؤها وتغيير تلك الكلمات بصورة دورية

ب- استخدام جدران الحماية بهدف صد أي عملية تستهدف الوصول الى المعلومات بطريقة غير مباشرة
ت حماية قواعد البيانات باستخدام قواعد التشفير المتقدمة (أحد اساليب الحماية الذي يجعل البيانات
غير قابلة للاستخدام ما لم يتم فك التشفير باستخدام الادوات الساعدة التي استخدمت فعلا في عملية التشفير) وتحديث هذه
القواعد بشكل دائم

ث - حماية قواعد البيانات من الاضرار والتلف عن طريق الاحتفاظ بالمعلومات بأكثر من نسخة واستخدام برامج
مكافحة الفيروسات.

ج- تشريع وتنظيم قوانين لحماية حقوق وخصوصية واسرار المتعاملين مع الانترنت من المكلفين وتقليل المخاطر التي
قد تتعرض لها المنظمات من جراء استخدام الانترنت (25) فضلاً عن وضع

القوانين المناسبة، لمنع الوصول غير المشروع الى المعلومات على الانترنت والعبث بأمن المعلومات
3- تفعيل البرامج التدريبية للمخمين والموظفين العاملين في الدوائر الضريبية لتشجيعهم على التعلم واكتساب
المهارات المناسبة لاستخدام الحاسبة الالكترونية وكيفية الاستفادة من شبكة المعلومات و الاتصالات لاستحصل
المعلومات، والبحث عنا واستخدامها في عملية التحليل والتحاسب الضريبي

4- توفير الدعم والامكانات القادرة على استيعاب عملية الربط والمشاركة بأبعادها المختلفة ومراعاة الاعتبارات التي
يمكن ان تقف عائقا امام تطبيق هذا النظام (المالية والكفوية، الاعتبارات التنظيمية، الاعتبارات الزمنية، الاعتبارات
السلوكية، قدرة الكوادر الوظيفية الحاجة الفعلية للنظام).

5- يستلزم وجود نظام مصرفي معد لإتمام عملية التحصيل الضريبي، إذ يقوم البنك باستيفاء إيرادات العامة بواسطة
التحويل المالي الإلكتروني

6- زيادة الثقافة الضريبية للمكلفين وتطوير ادواته المالية للتعامل مع مستحدثات الجهاز الضريبي المخطط لها وتوجيه
المكلفين عن طريق الاعلام لكيفية انجاز المعاملات الضريبية عبر شبكة الانترنت

7- دراسة قدرة الكوادر الوظيفية العاملة في فروع الدوائر الضريبية على تشغيل النظام ومراقبة تطبيقه لرصد نواحي
القصور ومتابعة تطويره كلما دعت الحاجة الى ذلك

8- اصدار التشريعات القانونية التي تجيز الاعتماد على المعلومات الواردة في القوائم الختامية المنشورة إلكترونياً (على
وفق المعايير المحلية أو الدولية في حالة عدم توفر المعايير المحلية) والاعتراف بخدمات توكيد الثقة والتوقيع الإلكتروني

9- اتخاذ الاجراءات اللازمة للحماية من مشكلات انقطاع أو تذبذب التيار الكهربائي وتوفير اجراءات الحماية ضد
الظواهر الطبيعية كالأمطار والاعاصير وغيرها

10 - مسألة البنى التحتية اذ ان الاعتماد على مثل هذا النظام التطور يستلزم في البداية توفير البنية التحتية القادرة على
استيعاب تشغيل هكذا نظام الذي يعتمد وعلى نحو مباشر على دعم الحكومة والقطاع الخاص لتطوير نظام الاتصالات

وربط كافة الدوائر الحكومية بشبكة معلومات واسعة قادرة على تبادل المعلومات فيما بينها
11- الدعم الاعلامي للنظام وتوضيح المزايا تحقيقها من استخدامه

كما يمكن اختصارها بالتالي : (26) بأن اهم متطلبات تطبيق التحصيل الالكتروني للضرائب يمكن حصرها فيما يلي:

1-محتوى (المواد) : ويقصد به محتوى العملية أو المواد التي يمكن تحويلها الى النظام الالكتروني.
2-الآلات: : ويقصد بها الآلات والمعدات التي تستخدم في عملية التحول الالكتروني كالحاسبات الالكترونية وشبكات
الانترنت والهواتف النقالة.. الخ من الاجهزة التقنية.

3-القوى العاملة: : ويقصد بها الكوادر البشرية المؤهلة للعمل على هذه الاجهزة وتحويل المحتوى المقصود عبر هذه
الاجهزة من الاشكال التقليدية الى الشكل الالكتروني المبني على التقنيات الحديثة .

4- المال: يعتبر المال من العناصر والمتطلبات الرئيسية في هذه العملية فالتحول نحو التحصيل الالكتروني للضرائب اي
نظام بما فيها النظام الضريبي يحتاج الى المتطلبات اعلاه وكل الاغراض التي نحتاجها يحتاج الى المال فيجب تخصيص
ميزانية مالية لهذه العملية.

4-4 معوقات التحصيل الالكتروني للضرائب في العراق:

أن التحول نحو النظام الالكتروني خاصة في القطاع الضريبي يواجه عدة معوقات وتحديات(27) كما اشارة اليها كل من
في هذا المجال التي ينطبق كثير من هذه المعوقات على العراق ويمكن ايجازها كالآتي:

1- **المعوقات البشرية** : يعتبر رأس المال البشري جزء من رأس المال الفكري في النظام الاقتصادي وتكمن أهميته
من خلال ادخال التقنيات الالكترونية بواسطة الافراد المشاركين في هذه العملية حيث يكون الكادر البشري هو
الفاعل الرئيسي في تطوير هذه العملية، وأن ظهور الاجهزة الالكترونية يحتاج الى المهارة البشرية عند استخدام
هذه الاجهزة وأن نقص هذا العنصر يقف عائقاً أمام استخدام التكنولوجيا ويجب الاهتمام برأس المال البشري
والاستثمار فيه واحداث نقلة نوعية فيه من أجل المراكب مع العصر الحالي خاصة في مجال استخدام
التكنولوجيا.

2-**المعوقات التكنولوجية** : وتشمل هذه المعوقات على النقص في البنية التحتية الالكترونية في الدول النامية والعراق احدى
هذه الدول التي ينخفض فيها استخدام التكنولوجيا في مجالات الحياة الاقتصادية ولكن في المقابل هناك تطور مستمر في

مجال استخدام أجهزة الهاتف الذكي وملحقاته والانترنت التي من الممكن أن يكون الحجر الأساس لتحديث النظام الضريبي وإدخال التحصيل والدفع الإلكتروني فيه بما يتماشى مع متطلبات العصر الحالي .

3-المعوقات الاجتماعية : حيث أن الأفراد في الدول النامية يفتقرون إلى استخدام التكنولوجيا الحديثة كذلك انخفاض دخل الفرد وتزايد الفوارق الاجتماعية بين من يمتلك الأجهزة الذكية ومن يفتقدها وزيادة نسبة البطالة التي تنجم عند تطبيق الإدارة الإلكترونية وقلة الموظفين الذين لديهم مهارات حول تطبيق التكنولوجيا والتخوف أو تشكيك بعض الأفراد من التقنية الحديثة وعدم اقتناعهم بالمعاملات الإلكترونية يقف عائقاً أمام التحصيل الإلكتروني في النظام الضريبي.

3- المعوقات المالية: وتشمل هذه المعوقات على ارتفاع تكاليف الأجهزة الإلكترونية وقلة الموارد المالية الموجهة للبرامج التدريبية والاستعانة بخبرات عالية في ميدان تكنولوجيا المعلومات وصعوبة الوصول المتكافئ لشبكات الانترنت والتي تزيد من الفجوة الرقمية بين الدول المتقدمة والنامية. ويرى الباحث أنه يمكن للدول النامية التي تفتقر إلى التكنولوجيا والأجهزة الحديثة والموارد المالية اللازمة للسيطرة على هذه المعوقات من خلال الاستثمار الأجنبي المباشر في بعض المجالات وخاصة الضريبة منها مما يساعدها على جلب التكنولوجيا الحديثة من خلال الشركات الأجنبية التي تقوم بالعمليات الاستثمارية.

4-المعوقات الإدارية: وتشمل هذه المعوقات على ضعف التخطيط والتنسيق على مستوى الإدارة العليا وعدم القيام بالتغيرات التنظيمية من إضافة أو دمج بعض الإدارات ومحاولة بعض الإدارات التقليدية التمسك بمبادئ الإدارة التقليدية خوفاً على مناصبهم ومستقبلهم الوظيفي.

5-المعوقات السياسية والقانونية : وتشمل على غياب الإرادة السياسية الفاعلة والداعمة وتقديم الدعم السياسي اللازم لاقتناع الجهات الإدارية بضرورة تطبيق الإدارة الإلكترونية الحديثة إضافة إلى عدم وجود بيئة عمل إلكترونية وفق الأطار القانوني كغياب التشريعات القانونية المتعلقة التي تحدد فيها العقوبات الرادعة لمركبيها وكل مايتعلق بعنصر الخصوصية والسرية في التعاملات الإلكترونية.

المبحث الرابع

5-الاستنتاجات:

1- يعتبر العراق من أقل الدول في مجموعتها والمجموعات الأخرى من حيث نسبة الإيرادات الضريبية من إجمالي الناتج المحلي وذلك لعدم التوجه نحو النظام الضريبي الإلكتروني إلا في نهاية عام 2021 .

5. لتحقيق النجاح في عملية التحول الإلكتروني في النظام الضريبي فيجب أن تتوفر المكونات السالفة الذكر في النظام المالي بأكمله لكي يتواصل جميع المؤسسات المعنية في الدولة لتبادل المعلومات مع بعضها البعض وكل هذه المكونات من الكوادر البشرية المؤهلة والأجهزة الحاسوبية وبرامجها وخزنها ونظام اتصالاتي متطور يعمل بشكل منظم للوصول إلى الغاية التي يراها الدولة من التحول الإلكتروني وأن غياب أحد هذه المكونات سيؤثر سلباً على هذه العملية. وبضيف الباحث بأنه علاوة على جميع المكونات المشار إليها فإنه يتوجب على الحكومة الأخذ بنظر الاعتبار الطبقات المختلفة داخل الدولة والمبادرة من السلطة العليا وتطبيق الدفع والتحصيل الإلكتروني في كافة الدوائر الحكومية لكي يكون هناك ترابط بين جميع المؤسسات سواء الحكومية أو الأهلية من أجل الوصول إلى البيانات بأسرع وقت وبأقل التكاليف والجهود الممكنة والأهم من كل هذه هو تواصل هذه المؤسسات مع بعضها حيث يعتبر من العناصر المهمة والأساسية عند التحول إلى النظام الإلكتروني.

6. أن تطبيق الدفع والتحصيل الإلكتروني في النظام الضريبي العراقي في بداية مراحله ولم يطبق بالكامل في جميع القطاعات المعنية بسبب سيطرة الأحزاب السياسية على الكثير من هذه القطاعات وخاصة الضرائب المفروضة على الشركات النفطية العالمية منها وعدم وجود السيادة الكاملة في العراق أدى إلى ضياع هذه الإيرادات التي تمول الموازنة العامة للدولة.

7. أن المعوقات التي تعيق عملية الدفع والتحصيل الإلكتروني النظام الضريبي خاصة بعد عام 2004 هو ظهور عدد كبير من الأحزاب والكتل السياسية داخل العراق والتدخل الدولي في القرارات الإدارية التي لها الأثر المباشر، ويمكن السيطرة على هذه المعوقات من خلال التصدي لهذه القوى الخارجية والسيطرة على النظام الإداري داخل الدولة وإصدار التعليمات والقوانين الرادعة لمن يقومون بمخالفتها ونشر الثقافة المالية بين أفراد المجتمع والتقليل من دور الأحزاب في تدخلها للشؤون المالية للدولة وتوكل الجامعات والباحثين في هذا المجال بالعمل على جلب الوسائل التي تساعد على تطوير هذه القطاعات بالأساليب والبحوث العلمية كالدول وجلب أفكار واساليب الدول المتقدمة التي خاضت هذه التجارب في مجال التحول الإلكتروني في النظام الضريبي.

8. يعتبر الإيرادات الضريبية من الأدوات المميزة للتأثير على النشاط الاقتصادي وزيادة الناتج المحلي الإجمالي.

9- استندت الدولة في فرض الضرائب على الموارد النفطية إلى أساسين ، الأول دستوري من خلال المبدأ الدستوري الوارد في دستور 2005 والقاضي بملكية الشعب للموارد النفطية والغازية وبما للدولة من نيابة عن الشعب في تحديد إدارة الموارد العامة للشعب ، وأكدت ذلك المادة 112 من دستور 2005 في حق السلطة التنفيذية في رسم السياسات الاستراتيجية لتطوير النفط والغاز ، ومن ذلك تحديد التكاليف المالية التي تمثل مورداً مضافاً للموارد النفطية ، أما الأساس الثاني فهو قانوني من خلال فرض القوانين الضريبية الخاصة بالضريبة على دخل الشركات الأجنبية وهذا يأتي من ذاتية القانون الضريبي التي تعتبر أن القانون الضريبي بحد ذاته مصدراً يجري الاستناد إليه .

10- تعددت الآراء حول تكييف الضرائب المفروضة على الشركات الأجنبية المشغلة للمواد النفطية هل هي ضريبة دخل أم ضريبة إنتاج ، والراجح في ذلك أنها ضريبة على الدخل سواء من حيث المدلول الشكلي الذي أبرزه القانون الضريبي ذاته عندما سمي الضريبة في عنوانه بـ (الضريبة على دخل شركات النفط الأجنبية المتعاقدة للعمل في العراق) ، ومن حيث المحتوى الموضوعي فإن الوعاء الضريبي الذي فرضت عليه الضريبة يمثل أنشطة صناعية تتفق ومفهوم الأنشطة الخاضعة لضريبة الدخل في العراق .

11 - بالرجوع إلى قانون ضريبة الدخل العراقي بحد ذاته أنه قد نظم خضوع الشركات للضريبة في المادة (14) ولم يميز المشرع العراقي بين الشركات وفقاً لجنسيته وذلك لغلبة الاعتبار المالي ومبدأ الإقليمية كأساس لفرض الضريبة إلا أن العراق وخاصة بعد أحداث عام 2003 قد بدأ عملية تحول اقتصادي نحو فتح قطاع الاستثمار في نشاط النفط والغاز إذ أصدر قانون بذلك في عام 2007 (قانون النفط والغاز) وفي عام 2010 صدر قانون رقم 19 لسنة 2010 قانون فرض ضريبة دخل على شركات النفط الأجنبية المتعاقدة للعمل في العراق ، ونصت المادة الأولى منه على فرض ضريبة دخل بنسبة 35% على الدخل المتحقق فعلاً في العراق عن العقود المبرمة مع شركات النفط الأجنبية المتعاقدة للعمل في العراق أو فروعها أو مكاتبها أو المتعاقدين من الباطن في (إنتاج واستخراج النفط والغاز) والصناعات المتعلقة بها.

6-التوصيات:

1. الاستفادة من تجارب الدول خاضت تجربة الدفع والتحويل الالكتروني النظام الضريبي والتي ادى الى زيادة نسبتها من اجمالي الناتج المحلي من خلال المتابعة من قبل الباحثين والمعينين في هذا المجال والتعرف على الاجهزة المتطورة التي تم ادخالها في النظام الضريبي ونقل تجربتهم الى العراق والاستفادة منها في زيادة وتنوع الإيرادات العامة التي تمول الموازنة العامة للدولة.
2. ارسال فريق من المتخصصين في الدوائر المختصة بجباية الضرائب الى الدول التي خاضت تجربة الدفع والتحويل الالكتروني النظام الضريبي للاستفادة من تجاربهم في مجال الدفع والتحويل الالكتروني النظام الضريبي.
3. توسيع القاعدة الضريبية من خلال ادخال جميع القطاعات الغير متضمنة في الانظمة التقليدية والتي يستفاد منه في حالة الدفع والتحويل الالكتروني النظام الضريبي والعمل على تخفيض تكاليف الجباية الضريبية.
4. تحويل النظام البنكي في العراق الى النظام البنكي الالكتروني وتقديم الخدمات الالكترونية الى الجمهور والتي يمكن من خلاله السيطرة على النظام الضريبي من خلال معرفة المبالغ الخاضعة للضريبة.
5. البدء التدريجي الدفع الالكتروني الضرائب المفروضة على الشركات النفطية العالمية اولاً باعتبارها من الإيرادات الوفيرة والتي يتسرب منها مبالغ كبيرة ويتم فيها عمليات التهرب الضريبي اكثر من القطاعات الاخرى.
6. أن من أهم اسباب التهرب الضريبي هو اعتماد الوسائل التقليدية في جباية الضرائب وعدم التحول نحو الدفع الالكتروني النظام الضريبي حيث يشير الكثير من الدراسات في مجال التهرب الضريبي بأن أحد الاسباب الرئيسية التي تؤدي الى التهرب الضريبي هي عدم الدفع الالكتروني النظام الضريبي وعدم تحولها الى نظام الكتروني ونرى ذلك كثيراً في الدول النامية حيث مازال النظام الضريبي في هذه الدول نظام تقليدي لذا من الضروري التحول نحو الدفع الالكتروني النظام الضريبي محاولة لمنع التهرب الضريبي ومنفذاً آخر للإيرادات الدولة.
7. اصلاح النظام الضريبي العراقي وإعادة هيكلة من الجوانب الادارية والقانونية ومكافحة الفساد المالي والاداري في مختلف المؤسسات الضريبية وخاصة المنافذ الحدودية باعتبار الضرائب المفروضة على الشركات النفطية العالمية تساهم بنسبة كبيرة في الإيرادات الضريبية واجراء المزيد من الدراسات حول الدفع والتحويل الالكتروني الانظمة المالية في بيئات وازمنة مختلفة لمعرفة أهمية الدفع والتحويل الالكتروني في جميع القطاعات داخل الدولة.

Sources:

- 1- نبيل مهدي الجنابي، أثار عجز الموازنة العامة الاتحادية على الميزان التجاري العراقي، دراسة قياسية للمدة (2003-2012)، بحث منشور في مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والادارية، العدد الثامن، 2012، ص5.

- 2- Al-Suwaisi, Fatima. (2005). Public Finance: Budget - Taxes. Modern Book Foundation, Tripoli, Lebanon. P. 72
i. (Al-Suwaisi, 2005, 72 Jones, 2007:4

3. Jones, Sally M (2007) Principles of taxation for business and investment planning, third edition, New York .a. Jese:1931:91

2. Jese, G. (1931). Courses de sciences des finances et de legislation. Financiere. Paris.
3. Al-Ubaidi, 2011:118) Al-Ubaidi, Saeed Ali. (2011). Economics of Public Finance. 1st ed. Dar Dijlah. Amman. Jordan.
4. (Murad, 2016:18) Murad, Nasser. (2003). The effectiveness of the tax system between theory and practice. Dar Al Nahda for Publishing and Distribution. Algeria.
5. Rubin & Willoughby, 2021:24
6. Omido, Rebecca Asimu & Abakuk Kasibo. (2021). Influence of System Operational Efficiency on Revenue Collection in Kenya: A Case of Malaba Border Customs Office. African Tax and Customs Review. P 24-57. <https://atcr.kra.go.ke>
7. <https://muayadandassociates.com>
8. (Juli, Hayward Biggs, Foreign policy implication of the abolition of the foreign tax credit for oil companies, The Journal of Corporation Law, Winter, 1979, P. 343
a. See Article (1) of the Income Tax Law on Foreign Oil Companies Contracted to Work in Iraq No. (19) of 2010.

9. *The reasons for Law No. 19 of 2010 stated: "For the purpose of supporting the national economy and subjecting the income generated in Iraq by foreign oil companies and their subcontractors in the field of oil and gas production and extraction to income tax, this law was enacted," Law No. 19 of 2010, previous source.
 - a. See Article (2), paragraph (4) of the current Iraqi Income Tax Law No. 113 of 1982, and Resolution@@@
 - b. This was stated in Article (1) of Law No. 19 of 2010, previous source.
 - c. Article (1) of the instructions to facilitate the implementation of the provisions of the law imposing an income tax on foreign oil companies contracted to work in Iraq No. 19 of 2010 No. 5 of 2011 specified many contracts resulting from many activities such as (seismic survey contracts, well drilling, water right facilities, flow pipes, gas processing plants, engineering inspection and quality control related to the oil industries, water well drilling, activities related to extraction to the extent that oil or gas is ready to be pumped to export outlet
10. Jawad Kazim Al-Bakri, An Iraqi Reading of the New Oil and Gas Law, Iraqi Research Journal, Issue (2), First Year.
11. Julie Hayward Biggs, OPCIT, P. 343
12. Al-Mutalaqah, Muhammad Fawaz, (2006) A Brief Introduction to Electronic Commerce Contracts, Dar Al-Thaqafa for Publishing and Distribution, 1st ed., Amman, p. 84.
13. Others, 2011:17) & (S. Moertini
14. Karabayev, Eldar B. Lyazzat M. Sembiyeva. Altai B. Zeinelgabdin. Lyazzat Z Beisenova and Dzmitry A. Pankou. (2021). The Role of External Public Audit in Ensuring the Financial Stability of the Budgets of Developing Countries. VIOJI POLITIKA IR ADMINISTRATIVAS PUBLIC POLICY AND ADMINISTRATION. Vol 20(1). P 108-117. <https://dx.doi.org/10.5755/j01.ppaa.20.1.24869>
15. Al-Baaj, Qasim Muhammad, (2013), A proposed framework for evaluating the possibility of applying the electronic income tax collection system using the balanced scorecard, Journal of the Baghdad College of Economic Sciences, University, p. 67.
16. Aboud, Basem Hawi and Thajil, Ibtisam Khalaf, (2010) E-government is an essential step to develop tax collection management, Journal of the Baghdad College of Economic Sciences, University, p. 86
17. Musa, Ahmed Jamal Al-Din, (2007), Electronic money and its impact on the role of central banks in managing monetary policy, Al-Jalabi Legal Publications, Beirut, 130.
18.)Al-Mansour, 2003 121
19. Al-Rumi, Muhammad Amin, (2004), Electronic Retirement via the Internet, University Publications House, 1st ed., Alexandria, p. 127.
20. Al-Samadi, Issa Lafi Hassan, (2005), Electronic Technology Transfer Contract via the Internet, Dar Al-Thaqafa for Publishing and Distribution, 1st ed., Amman, 99.
21. Musa, Ahmed Jamal Al-Din, previous source, 129.
22. Al-Rumi, Muhammad Amin, (2004), previous source, p. 130.
23. Khalil, Ahmad Muhammad, (2012), Using Information and Communication Network Technology to Support the Tax Information System, Rafidain Development Magazine, p. 47.
24. Fathi, Abdul Aziz Tayeb, (2004) The Role of Information Technology in Establishing the Requirements of Electronic Administration, Master's Thesis, University of Mosul, Unpublished, p. 78.
25. Aziz Jawan Ismail (2004), E-government and the extent of its application in public administrations in the Kurdistan Region of Iraq, PhD thesis, University of Salahaddin, Erbil, p. 2
26. .Bandi, Shekar. Mallikarjun Angadi and Shivarama J. (2015). Best practices in Digitization: Planning and workflow processes. nternational conference on the theme `Emerging Technologies and Future of Libraries: Issues and Challenges, Gulbarga University, Gulbarga, Karnataka, January. <http://eprints.rclis.org/24577/1/Digitization%20ETFL-2015.pdf>
27. Alameri, Thamer. Mohammed N. Hammood. Jawad K. Mezaal & Bilal Eneizan. (2022). E-PAYMENT MODEL FOR THE IRAQI PUBLIC SECTOR: A PASSPORT ISSUANCE E-SYSTEM. Journal of Engineering Science and Technology. Vol 17(1). http://jestec.taylors.edu.my/Vol%2017%20Issue%201%20February%202022/17_1_31.pdf