



مجلة العلوم المالية والمحاسبية
AFSJ
ACCOUNTING & FINANCIAL SCIENCES JOURNAL

مجلة علمية محكمة

عدد خاص - كانون الاول ٢٠٢٣
الجزء الاول

مجلة العلوم المالية والمحاسبية

مجلة العلوم المالية والمحاسبية



رقم
التصنيف الدولي
ISSN 2709-2852

تصدر عن مركز التدريب المالي والمحاسبي في وزارة المالية

ACCOUNTING & FINANCIAL SCIENCES JOURNAL

Special issue
December 2023



009647901409233

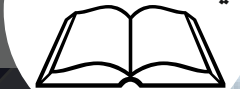
afs@mf.gov.iq

ISSN 2709-2852

2442

رقم
التصنيف الدولي

رقم الابداع
في دار الكتب والوثائق





مجلة العلوم المالية والمحاسبية

AFSJ
ACCOUNTING & FINANCIAL SCIENCES JOURNAL

مجلة علمية محكمة

عدد خاص - كانون الاول ٢٠٢٣
الجزء الاول

مجلة العلوم المالية والمحاسبية

مجلة العلوم المالية والمحاسبية



رقم
التصنيف الدولي
ISSN 2709-2852

تصدر عن مركز التدريب المالي والمحاسب في وزارة المالية

مجلة العلوم المالية والمحاسبية
AFSJ
ACCOUNTING & FINANCIAL SCIENCES JOURNAL
مجلة علمية محكمة

**ACCOUNTING
& FINANCIAL
SCIENCES
JOURNAL**

Special issue
December 2023



009647901409233

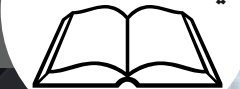
afs@mof.gov.iq

ISSN 2709-2852

2442

رقم
التصنيف الدولي

رقم الابداع
في دار الكتب والوثائق



وزارة المالية مركز التدريب المالي والمحاسبي

مجلة العلوم المالية والمحاسبي

مجلة علمية متخصصة محكمة يصدرها مركز التدريب المالي والمحاسبي تعنى
بالإدارة المالية ، المصارف، التأمين ، المحاسبة والتشريعات المالية

مجلة معتمدة لأغراض الترقيات العلمية

المستشار العلمي : أ.د. محمد علي العامري

رئيس التحرير : أ.د. حيدر نعمة الفرجي

مدير التحرير : أ.م.د. أحمد جواد الدهلكي

العدد الخاص بوقائع المؤتمر العلمي الدولي السنوي (الثالث)
المالية العامة تحديات الإصلاح والتوجه نحو الاقتصاد الرقمي
وتحت شعار إصلاح المالية العامة طريقنا لتحقيق الازدهار الاقتصادي
بغداد ٢٠ - ٢١ كانون الأول ٢٠٢٣

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

رَفَعَ الَّذِينَ آمَنُوا مِنْكُمْ
وَلَبَّىٰ أَبْنَاءُ الْعَالَمِ دَرَجًا

صدق الله العلي العظيم

سورة المجادلة
من الآية : ﴿١١﴾

رقم التصنيف الدولي ISSN 2709-2852

هيئة تحرير المجلة

أ.د. فلاح حسن ثويني	كلية الادارة والاقتصاد / الجامعة المستنصرية
أ.د. فلاح حسن عداي	الدائرة المالية المركزية / حكومة الشارقة / الامارات المتحدة
أ.د. الهادي آدم محمد ابراهيم	رئيس جامعة النيلين / السودان
أ.د. نغم حسين نعمة	عميد كلية اقتصاديات الأعمال / جامعة النهدين
أ.د. أحمد حبوب	الشركة المغربية لتأمين الصادرات / المغرب
أ.د. صالح خليل العقدة	جامعة العلوم التطبيقية الخاصة / الأردن
أ.د. أسعد غني جهاد عبد	مدير عام الدائرة الإدارية والمالية / وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
أ.المشارك د. محمد أحمد عبد الباقي الخولي	كلية العلوم الادارية / اكااديمية السادات للعلوم الادارية / مصر
أ.م.د. عبد الرضا لطيف جاسم	كلية الادارة والاقتصاد / الجامعة المستنصرية
أ.م.د. سمير عبد الصاحب ياره	كلية الادارة والاقتصاد / الجامعة المستنصرية
أ.م.د. عبد الكاظم محسن كوين	كلية الادارة والاقتصاد / الجامعة المستنصرية
أ.مشارك د. محمد الناصر محمد النور	كلية الدراسات التجارية / جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا / السودان
أ.محاضر د. جازية حسيني	كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير / جامعة الشلف / الجزائر
أ.م. سعيد عباس محمد علي ميرزة	نائب رئيس مجلس ادارة شركة التأمين العراقية / متقاعد
أ.م. هلال مسلم هاشم الطعان	محاضر في كلية الادارة والاقتصاد / الجامعة المستنصرية / متقاعد

العدد الخاص بوقائع المؤتمر العلمي الدولي السنوي (الثالث)
المالية العامة تحديات الإصلاح والتوجه نحو الاقتصاد الرقمي
وتحت شعار إصلاح المالية العامة طريقنا لتحقيق الازدهار الاقتصادي
بغداد ٢٠ - ٢١ كانون الأول ٢٠٢٣

رقم الايداع في دار الكتب والوثائق ٢٤٤٢

رقم التصنيف الدولي ISSN 2709-2852

هيئة اللغة والتصحيح

أ.م.د. سمير عباس كاظم كرم	لغة عربية / كلية التربية / الجامعة المستنصرية
م.د. علي اسد موسى	لغة عربية / كلية التربية / الجامعة المستنصرية
اخلاص عبدالزهرة علي	لغة انكليزية / مركز التدريب المالي والمحاسبي
نورا فائز جاسم	لغة انكليزية / مركز التدريب المالي والمحاسبي

تصميم

المبرمج / حسان فالح عبدالرحمن

الآراء الواردة في هذه المجلة تعبر عن وجهة نظر اصحابها ولا تعكس
بالضرورة رأي مركز التدريب المالي والمحاسبي
وتلتزم المجلة بالحفاظ على حقوق الملكية الفكرية للمؤلفين

رقم الايداع في دار الكتب والوثائق ٢٤٤٢

رقم التصنيف الدولي ISSN 2709-2852

المراسلات

البريد الالكتروني: afs@mo.gov.iq

موبايل: ٠٧٩٠١٤٠٩٢٣٣

العراق - بغداد - حي المستنصرية - محلة ٥٠٤ - زقاق ١ - مبنى ١

الموقع الالكتروني للمجلة:

ضمن موقع وزارة المالية <http://www.mof.gov.iq/pages/ar/Journal.aspx>

ضمن موقع المركز <https://www.ftc.mof.gov.iq/local/staticpage/view.php?page=mag>

ضمن موقع المجلات الاكاديمية العلمية العراقية <https://www.iasj.net/iasj/journal/363>

- ١- تقبل البحوث باللغتين العربية والانكليزية .
- ١- ان يكون البحث جديداً ولم يسبق نشره أو قبوله للنشر في مجلة اخرى أو مؤتمر .
- ٢- تخضع البحوث المقدمة للنشر للتقويم العلمي.
- ٣- يقدم أصل البحث بثلاث نسخ مطبوعة ببرنامج (Microsoft Word) بمسافة واحد ونص بين الاسطر وبحجم خط (١٤) نوع (Simplified Arabic) ، اما بالنسبة للبحوث باللغة الانكليزية فيكون الخط نوع (Times new Roman) وبحجم (١٤) وعلى وجه واحد من ورق قياس (A4) على ان يتم تزويدنا بنسخة ورقية وقرص مدمج بعد التقييم .
- ٤- لا يزيد عدد صفحات البحث المقدم عن (٢٠صفحة) بما في ذلك الجداول والمواد التوضيحية.
- ٥- يجب ان يتضمن البحث : عنوان البحث ، مستخلصاً باللغتين العربية والانكليزية، الكلمات الرئيسية للبحث (Key Words) ، المقدمة ، منهجية البحث والدراسات السابقة ان وجدت ، الإطار النظري ، الإطار العملي، الاستنتاجات والتوصيات ، قائمة المراجع.
- ٦- لا تزيد عدد كلمات المستخلص عن (٢٠٠) مثني كلمة ، ويوضح في أعلى المستخلص (العربي والانكليزي) عنوان البحث ، اسم الباحث ، مكان العمل (والمراسلة ان كان مختلفاً عن مكان العمل) ، مع وضع رقم أو رمز بشكل نجمة (*) التي تربط بين الاسم ومكان العمل .
- ٧- ترقم الجداول والاشكال على التوالي حسب ورودها في البحث ، وتزود بعناوين .
- ٨- الإشارة الى المصدر في متن البحث او الدراسة كما يأتي : (اسم الباحث ، السنة : رقم الصفحة)
- ١٠- الإشارة الى المصدر كاملا في نهاية الدراسة حسب حروف الأبجدية وفق السياق الاكاديمي المعتمد .
- ١١- يفضل استعمال وحدات القياس الخاصة بالنظام الدولي Standard International Units في البحث .
- ١٢- بالنسبة للمراجع المأخوذة من الدوريات يجب ان يحدد رقم المجلد ورقم العدد وأرقام صفحات بداية ونهاية البحث.
- ١٣- قد يُستخدم التذييل لتوضيح المعلومة وفي هذه الحالة يُرقم التذييل لكل صفحة على حدة بأرقام متسلسلة.
- ١٤- تخضع جميع البحوث المقدمة للنشر الى الاستلال باستخدام برنامج (Turnitin) الالكتروني على ان لا تزيد نسبة الاستلال عن ٢٠% .



No:

Date:

الرقم: ب ت 4 / 4295

التاريخ: 2021/06/21

وزارة المالية / مركز التريب المالي والمحاسبي
م/ مجلة العلوم المالية والمحاسبية

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته ...

أشارة إلى كتابكم المرقم ٨١٢ في ٩ / ٥ / ٢٠٢١ وانحازا بكتابنا المرقم ب ت ٤ / ٧٧٠٦ في ١٧ / ١٢ / ٢٠٢٠
والستضمن اعتماد مجنتكم التي تصدر عن المركز المذكور أعلاه ، وبعد الحصول على التقييم المعبري: الدولي السطوبع
والإلكتروني للمجلة وأنشاء موقع الكتروني للمجلة تعنير الموافقة الواردة في كتابنا أعلاه موافقة نهائية على اعتماد
المجلة.

... مع وافر التقدير .

أ.م.د ايهاب ناجي عباس

المدير العام لدائرة البحث والتطوير / وكالة

٢٠٢١/٦/

مست
٢٠٢١

نسخة منه المرفقة

- قسم الشؤون العلمية / تعبئة التاليف والنشر والترجمة مع الاوتيلات.
- الصادرة

مهند انزاغيم
١٥ / حزيران



بناءً على ما جاء بكتاب مركز التدريب المالي والمحاسبي / القسم الإداري / شعبة الموارد البشرية
ذي العدد ٢٦٤٢ المؤرخ في ٢٠٢٢/٩/١٩ تقرر:
تشكيل لجنة لغرض إقامة المركز المذكور المؤتمر العلمي الدولي السنوي الثالث بعنوان
(المالية العامة تحديات الإصلاح والتوجه نحو الاقتصاد الرقمي) وتحت شعار
(إصلاح المالية العامة طريقنا نحو الازدهار الاقتصادي) للفترة من ٢٠ - ٢٠٢٢/١٢/٢١
أولاً: اللجنة الاستشارية

الأسماء:

١. الدكتور علي محسن أسماعيل العلق / محافظ البنك المركزي
٢. الدكتور مظهر محمد صالح / مستشار رئيس مجلس الوزراء
٣. الأستاذ عمار صبحي خلف / رئيس ديوان الرقابة المالية
٤. الأستاذ حيدر محمد مكيه / رئيس الهيئة الوطنية للاستثمار
٥. الأستاذ مسعود حيدر رستم / وكيل وزارة المالية
٦. أ.د خليل محمد حسن الشماع / رئيس مجلس إدارة شركة المستشار والمدرّب المهني
٧. أ.د محمد علي إبراهيم العامري / أستاذ الإدارة المالية المتمرس
٨. أ. حسن عبد الكريم سلوم / خبير مالي ومحاسبي
٩. أ.د الهادي آدم محمد إبراهيم / رئيس جامعة النيلين / السودان
١٠. أ.د فلاح حسن عداي / الإمارات العربية المتحدة

ثانياً: اللجنة التحضيرية

١. أ.د أحمد جواد حسن الدهلجي / مدير عام مركز التدريب المالي والمحاسبي / رئيساً
٢. أ.د موفق عباس شكاره / نائب نقيب المحاسبين والمدققين العراقيين / عضواً
٣. أ.د نغم حسين نعمة / عميد كلية اقتصاديات الأعمال / جامعة النهرين / عضواً
٤. أ.د أحمد صبيح عطية / عميد كلية الإدارة والاقتصاد / الجامعة المستنصرية / عضواً
٥. أ.د شذى عبد الحسين جبر / عميد الكلية التقنية الإدارية / الجامعة التقنية الوسطى / عضواً
٦. أ.د علي محمد ثجيل / عميد المعهد العالي / جامعة بغداد / عضواً
٧. السيد حسن حمود العكيلي / مدير عام الهيئة العامة للكمارك / عضواً
٨. السيد علي وعد علاوي / مدير عام الهيئة العامة للضرائب / عضواً
٩. د. جميل ثاجب يوسف / مدير عام دائرة المحاسبة / عضواً
١٠. د. عماد عبد الحسين جبار / مدير عام دائرة المحاسبة / البنك المركزي / عضواً
١١. د. منال عبد الهادي مهدي / مدير عام دائرة التخطيط والبحوث / هيئة النزاهة الاتحادية / عضواً
١٢. السيدة عليّة جسام عبد / مدير عام دائرة الموازنة / عضواً



١٣. السيدة غفران كاظم نعمة / مدير عام دائرة الدين العام / عضوا
١٤. السيدة ناجعة عباس علي / معاون مدير عام الدائرة الاقتصادية ومكلفة لتسيير اعمال مدير عام الدائرة / عضوا
١٥. السيد هشام خالد عباس / المدير المفوض لبيت الحكمة للتدريب والاستشارات / عضوا
١٦. أ.م.د كفاء علي عيسى / كلية الادارة والاقتصاد / الجامعة المستنصرية / عضوا
١٧. م.د لميس محمد مطرود / الكلية التقنية الادارية / الجامعة التقنية الوسطى / عضوا
١٨. م.د أفراح خضر راضي / كلية اقتصاديات الأعمال / جامعة النهرين
١٩. م.د أمينة عبد الاله حليوص / معهد الإدارة / الرصافة / عضوا
٢٠. د. محمد يونس ابورغيف / البنك المركزي العراقي / عضوا
٢١. د. ايمان عدنان سعد / مصرف الرافدين / عضوا
٢٢. السيد احمد عصام عيسى / مركز التدريب المالي والمحاسبي / عضوا
٢٣. السيدة شكرية احمد لافي / مركز التدريب المالي والمحاسبي / عضوا
٢٤. السيدة أخلاص عبد الزهرة علي / مركز التدريب المالي والمحاسبي / عضوا
٢٥. السيد حيدر سعد محمد / مركز التدريب المالي والمحاسبي / عضوا
٢٦. السيد يوسف عماد عبد / مركز التدريب المالي والمحاسبي / عضوا
٢٧. السيدة رانيا دلير محمد / بيت الحكمة للتدريب والاستشارات / عضوا
- ثالث : اللجنة العلمية
١. أ. د. حيدر نعمة الفريجي / الجامعة المستنصرية / عضوا
٢. أ. د. فلاح حسن ثويني / الجامعة المستنصرية / عضوا
٣. أ. د. عمار حمد خلف / نائب محافظ البنك المركزي العراقي / عضوا
٤. أ. د. أسعد غني جهاد / وزارة التعليم العالي والبحث العلمي / عضوا
٥. أ. د. أحمد حجوب / المملكة المغربية / عضوا
٦. أ. د. صالح خليل العقدة / المملكة الاردنية / عضوا
٧. أ. د. محمد أحمد الخولي / جمهورية مصر العربية / عضوا
٨. أ. د. بيضاء ستار لفتة / جامعة بغداد / عضوا
٩. أ. د. كاظم أحمد جواد / الجامعة المستنصرية / عضوا
١٠. أ. د. أحمد كريم جاسم / عضوا
١١. أ. د. علي نعيم جاسم / عضوا
١٢. أ. م. د. عبد الرضا لطيف جاسم / الجامعة المستنصرية / عضوا
١٣. أ. م. د. سمير عبد الصاحب ياره / الجامعة المستنصرية / عضوا
١٤. أ. م. د. عبد الكاظم محسن كوين / الجامعة المستنصرية / عضوا
١٥. أ. مشارك د. محمد الناصر محمد النور / جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا / السودان / عضوا



No:
Date:

العدد:
التاريخ:

١٦. أ. محاضر د. جازية حسيني / جامعة الشلف / الجزائر / عضوا
١٧. م. د. د. عمر أقبال توفيق / جامعة ظفار / سلطنة عمان / عضوا
١٨. م. د. د. أبتسام علي حسين / الجامعة التقنية الوسطى / عضوا
١٩. م. د. د. بلال نوري سعيد / جامعة النهرين / عضوا
٢٠. م. د. د. حميد سالم غياض / كلية الرافدين الجامعة / عضوا
٢١. م. د. د. سعيد عباس مرزة / شركة التأمين العراقية / عضو
٢٢. م. د. د. هلال مسلم هاشم / جامعة اوروك / عضوا
رابعا : لجنة المراسلة وسحب البحوث
١. السيدة أخلص عبد الزهرة علي / مركز التدريب المالي والمحاسبي / رئيسا
٢. السيد سعدي محمد نجم / مركز التدريب المالي والمحاسبي / عضوا
٣. السيدة رشا زهير عبد الستار / مركز التدريب المالي والمحاسبي / عضوا
٤. السيد ياسين طه عبد الرزاق / مركز التدريب المالي والمحاسبي / عضوا
٥. السيد علاء جواد خليل / مركز التدريب المالي والمحاسبي / عضوا
خامسا : اللجنة التضمينية :
١. السيدة شيما وليد جاسم / مركز التدريب المالي والمحاسبي / عضوا
٢. سعدي محمد نجم / مركز التدريب المالي والمحاسبي / عضوا
٣. السيد قطان بدران ربيع / مركز التدريب المالي والمحاسبي / عضوا
٤. السيد أحمد عبد القادر ابراهيم / مركز التدريب المالي والمحاسبي / عضوا
٥. السيد محمد سفر عبد / مركز التدريب المالي والمحاسبي / عضوا
٦. السيدة رشا زهير عبد الستار / مركز التدريب المالي والمحاسبي / عضوا
٧. السيد ستان علي شنان / مركز التدريب المالي والمحاسبي / عضوا
٨. السيد محمد جاسم محمد / مركز التدريب المالي والمحاسبي / عضوا
٩. السيد علاء جواد خليل / مركز التدريب المالي والمحاسبي / عضوا
١٠. السيد مصطفى علي خلف / مركز التدريب المالي والمحاسبي / عضوا
سادسا : لجنة التشريعات :
١. الانسة نسرين أيوب داود / مركز التدريب المالي والمحاسبي
٢. الانسة زينب هاشم حسين / مركز التدريب المالي والمحاسبي
٣. السيدة سالي طلال أحمد / مركز التدريب المالي والمحاسبي
٤. السيدة ليان نشوان غانم / مركز التدريب المالي والمحاسبي
٥. السيدة هاجر رياض مخلف / مركز التدريب المالي والمحاسبي
٦. السيدة رونق صالح مهدي / مركز التدريب المالي والمحاسبي



No:
Date:

العدد:
التاريخ:

٧. السيدة براء يونس رشيد / مركز التدريب المالي والمحاسبي
٨. السيدة زينب أحمد شهاب / مركز التدريب المالي والمحاسبي
٩. السيدة هالة جاسب جابر / مركز التدريب المالي والمحاسبي

طيف سامي محمد
وزير المالية
٢٠٢٤/١/٩

صورة منه إلى:

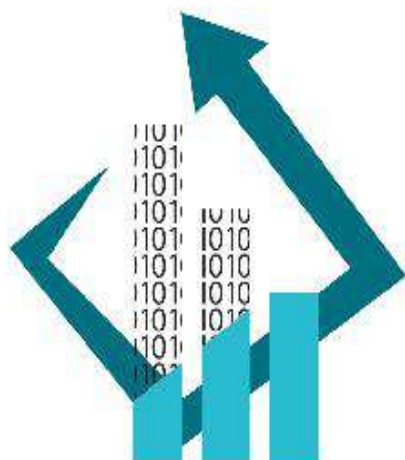
- مكتب السيد مستشار رئيس مجلس الوزراء / تفضلكم بالإطلاع .. مع التقدير.
مكتب الوزير / إشارة إلى هامش الست الوزير المؤرخ في ٢٠٢٢/١٢/٢٨ المثبت على مذكرة المركز المذكور ذات العدد ١٩٩ المؤرخة في ٢٠٢٢/١٢/٢٨ / تفضلكم بالإطلاع .. مع التقدير.
البنك المركزي العراقي / مكتب السيد المحافظ / تفضلكم بالإطلاع .. مع التقدير.
هيئة النزاهة الاتحادية / مكتب مدير عام دائرة التخطيط والبحوث الاتحادية / تفضلكم بالإطلاع .. مع التقدير.
ديوان الرقابة المالية / مكتب رئيس الديوان / تفضلكم بالإطلاع .. مع التقدير.
مكتب الوكيل / تفضلكم بالإطلاع .. مع التقدير.
رئيس الهيئة الوطنية للاستثمار / تفضلكم بالإطلاع .. مع التقدير.
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي / تفضلكم بالإطلاع .. مع التقدير.
مركز التدريب المالي / مكتب المدير العام / تفضلكم بالإطلاع .. مع التقدير.
رئيس مجلس إدارة شركة المستشار والمدرّب المهني / تفضلكم بالإطلاع .. مع التقدير.
نقابة المحاسبين والمدققين / تفضلكم بالإطلاع .. مع التقدير.
جامعة النهدين / مكتب عميد كلية اقتصاديات الأعمال / تفضلكم بالإطلاع .. مع التقدير.
الجامعة المستنصرية / مكتب عميد كلية الإدارة والاقتصاد / تفضلكم بالإطلاع .. مع التقدير.



No:
Date:

العدد:
التاريخ:

الجامعة التقنية الوسطى / مكتب العميد / تفضلكم بالإطلاع .. مع التقدير.
جامعة بغداد / مكتب عميد المعهد العالي / تفضلكم بالإطلاع .. مع التقدير.
جامعة / تفضلكم بالإطلاع .. مع التقدير.
الهيئة العامة للكمارك / مكتب المدير العام / تفضلكم بالإطلاع .. مع التقدير.
الهيئة العامة للضرائب / مكتب المدير العام / تفضلكم بالإطلاع .. مع التقدير.
دائرة المحاسبة / مكتب المدير العام / تفضلكم بالإطلاع .. مع التقدير.
دائرة الموازنة / مكتب المدير العام / تفضلكم بالإطلاع .. مع التقدير.
دائرة الدين العام / مكتب المدير العام / تفضلكم بالإطلاع .. مع التقدير.
الدائرة الاقتصادية / مكتب المدير العام / تفضلكم بالإطلاع .. مع التقدير.
بيت الحكمة للتدريب والاستشارات / مكتب المدير المفوض / تفضلكم بالإطلاع .. مع التقدير.
معهد الإدارة / الرصافة / تفضلكم بالإطلاع .. مع التقدير.
مصرف الرافدين / مكتب المدير العام / تفضلكم بالإطلاع .. مع التقدير.
شركة التأمين العراقية / مكتب المدير العام / تفضلكم بالإطلاع .. مع التقدير.
قسم إدارة الموارد البشرية
نبا ١٠/٣١



برعاية معالي وزير المالية المحترمة

تحت شعار

إصلاح المالية العامة طريقنا لتحقيق الازدهار الاقتصادي

يقيم مركز التدريب المالي والمحاسبي في وزارة المالية
المؤتمر العلمي الدولي السنوي الثالث

بعنوان

المالية العامة

تحديات الإصلاح والتوجه نحو الاقتصاد الرقمي

بغداد 20-21 كانون الاول 2023

قاعة البيان للمؤتمرات والندوات – مركز التدريب المالي والمحاسبي

بالتعاون مع



بدعم من



وقائع المؤتمر العلمي الدولي السنوي الثالث
اليوم الأول 20 كانون الأول 2023
قاعة البيان – مركز التدريب المالي والمحاسبي

10:00 – 10:15 الافتتاح الرسمي

- قراءة آيات من القرآن الكريم
- قراءة سورة الفاتحة على أرواح شهداء العراق
- السلام الوطني

10:15 – 11:00 كلمات الترحيب والافتتاح

- الدكتور أحمد جواد الدهلي مدير عام مركز التدريب المالي والمحاسبي - رئيس اللجنة التحضيرية للمؤتمر
- الآتسة طيف سامي محمد معالي وزير المالية
- الدكتور علي محسن العلاق محافظ البنك المركزي العراقي
- الاستاذ حيدر مكية محمد رئيس الهيئة الوطنية للاستثمار
- الاستاذ علي وعد علاوي مدير عام الهيئة العامة للضرائب
- الاستاذ الدكتور حيدر نعمة الفريجي رئيس اللجنة العلمية للمؤتمر

11:00 – 11:30

- استراحة الشاي والقهوة

11:30 – 2:00 جلسة اليوم الأول

- ادارة الجلسة : أ.د. فلاح حسن ثويبي كلية الادارة والاقتصاد - الجامعة المستنصرية
- مشاركات الخبراء

ت	اسماء الخبراء
1	الدكتور مظهر محمد صالح مستشار رئيس الوزراء للشؤون المالية
2	الدكتور صلاح الدين حامد جعاطة مستشار - وزارة المالية
3	الاستاذ بلبابة محمد سليمان الفهري خبير - منظمة الاونكتاد
4	الاستاذ الدكتور فلاح حسن عداي الحسيني الدائرة المالية المركزية - حكومة الشارقة - الامارات
5	الاستاذ كاظم علي عبدالله خبير معهد الضريبة والاستثمار الدولي في واشنطن ITIC
6	الاستاذ المساعد الدكتور محمد الناصر محمد النور جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
7	الاستاذ عمار عبد الجبار موسى مديرعام الدائرة الاقتصادية والفنية -الهيئة الوطنية للاستثمار

دعوة الغداء

اليوم الثاني 21 كانون الأول 2023 مركز التدريب المالي والمحاسبي

09:00 – 12:30 الجلسة الأولى

قاعة (1) – المحور الاول (اصلاح ورقمنة النظام الضريبي)
المحور الثاني تطوير النظام الكمركي والمنافذ الحدودية

ادارة الجلسة : أ.م.د. هيثم علي محمد العنكي رئيس قسم المحاسبة – كلية المأمون الجامعة
مستشار في مكتب رئيس الوزراء

ت	اسماء الباحثين	عنوان البحث
1	أ.د. محمد حلو داود الخرسان مستشار مالي لرئاسة مجلس النواب العراقي	تطبيق نظام التقدير الذاتي في التحاسب الضريبي خطوة على طريق اصلاح النظام الضريبي في العراق
2	أ.م.د. سليلة هادي موسى جامعة القاسم الخضراء د.محمد نجم عبد مصرف الرشيد الكوفة /53 أ.م.د.زيد عبد الزهرة جعفر جامعة الكوفة /كلية الطب البيطري	ممارسات التدقيق الالكتروني في عملية التحاسب الضريبي:دراسة تطبيقية في المديرية العامة للضرائب في محافظة النجف الاشرف.
3	أ.م. فيصل سرحان عبود العزاوي م.م. أمل هادي رشيد الكرخي كلية الإدارة والاقتصاد/ ديالى	قوانين الإعفاءات الضريبية وإنعكاسها على النجاح الإستراتيجي طريق لتحقيق الإزدهار الإقتصادي في العراق
4	أ.م.د. علي كريم العمار جامعة اوروك / كلية الادارة الاقتصاد	تعزيز استراتيجيات الامتثال الضريبي وأثرها في زيادة الموارد الضريبية (ادارة الضرائب في العراق انموذجاً)
5	أ.م.د. عز الدين حسن كاظم جامعة المستنقيل/كلية العلوم الادارية م.د.محمد تعبان محمد كلية الإمام الكاظم للعلوم الإسلامية / علوم مالية ومصرفية	مدى أمكانية الحد من التهرب الضريبي بحث تطبيقي في هيئة الضرائب لمحافظة بابل
6	أ.م.د. صادق طعمة خلف البهادلي الجامعة المستنصرية / كلية الادارة والاقتصاد	الرقمنة الضريبية ومبررات تشريع عطلة ضريبية والدور المرتقب لزيادة الايرادات في الموازنة الاتحادية بالعراق
7	أ.م.د.حلا سامي خضير الياسين جامعة الموصل / كلية الادارة والاقتصاد قسم العلوم المالية والمصرفية م.م.عمار شهاب احمد الاحمد وزارة التربية تربية نينوى/الشؤون المالية	دور الوفورات الضريبية في تعظيم قيمة اسهم الشركات المدرجة في سوق عمان للاوراق المالية للمدة 2014-2020
8	م. م عمر محمد عركد م. د محمد راضي عبد الكاظم جامعة الانبار رئاسة الجامعة	تحليل تأثير الإصلاح والتطوير الرقمي في نظام الضرائب على استراتيجيات المحاسبة الإدارية وأثرها على الاداء المؤسسي
9	د.زيد عائد مردان وزارة النفط م.رواء ياسر مهدي وزارة التخطيط م.حسين ثامر كاظم وزارة المالية	تحليل دور الحوافز الضريبية في جذب الاستثمار الاجنبي للاقتصاد العراقي

10	م.د. منال ناجي صالح السباعي أ.م. كبرى محمد طاهر جامعة الموصل / كلية الإدارة والاقتصاد	المشاكل والتحديات التي تواجه فرض الضرائب على التعاملات الرقمية في بيئة الاقتصاد الرقمي وطرق معالجتها
11	أ.م. عبد الحميد بن محمد بن أحمد بلهاتف د.بوكري بن عبد الله بن عطاء الله نيق جامعة الشلف/الجزائر	التحول الرقمي للإدارة الضريبية ونتائجها على التحصيل الضريبي دراسة نظام التصريح الإلكتروني عبر بوابة Jibaya Tic / دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية الشلف – الجزائر
12	د.نجاة محمد عبيد وزارة المالية / الدائرة الاقتصادية	إصلاح ورقمنة النظام الضريبي
13	د. يحيى طلعت محمود فتوح مدير مكتب حوكمة وتدقيق داخلي جمهورية مصر العربية	إصلاح ورقمنة النظام الضريبي
14	د.علي نعمة بيتي الهيئة العامة للكمارك	معوقات العمل الكمركي ومتطلبات إصلاحه
15	د.خالد حامد عبد خبير قضائي في رئاسة محكمة استئناف نينوى	الحكومة الالكترونية استراتيجية فاعلة في مجال التحاسب الضريبي
16	م.م أمينة عبد الكريم علي الجامعة التقنية الوسطى/ الكلية التقنية الإدارية / بغداد	ضمانات تحصيل دين الضريبة في القانون العراقي دراسة تحليلية مقارنة
17	م.بنين فاضل سالم م.حسين ثامر كاظم الهيئة العامة للضرائب م.محمد عبد الرسول وزارة التعليم العالي والبحث العلمي/الإدارية	إصلاح النظام الضريبي ودوره في تخفيض عجز الموازنة العامة للفترة (2019-2004) العراق أنموذجا
18	أنور حسان محمود وزارة المالية / الدائرة الاقتصادية	التنبؤ بالإيرادات الضريبية والنفطية والأخرى باستخدام التحويل المويجي (WT)، ووحدة البوابات المتكررة (GRU)
19	نور شذهان عداي وزارة المالية / الدائرة الاقتصادية	أثر توظيف العمليات الالكترونية في تحسين الاداء الضريبي بالعراق
20	آيات هادي علي وزارة المالية / الهيئة العامة للضرائب / فرع الكاظمية	دور التحول الرقمي في زيادة كفاءة الانجاز للمؤسسات الضريبية
21	ملاذ فائق مجيد الهيئة العامة للكمارك / قسم تحديد القيمة	الاداء المالي لهيئة الكمارك العراقية دراسة ميدانية في ضوء معايير تقييم الاداء المؤسسي
22	أ.م.د.ساكار ظاهر عمر المعهد التقني كركوك الجامعة التقنية الشمالية	The Shift Towards the Digital Economy and its Impact on the Components of Iraq`s Tax Accounting System is Analytically Studied in the Directorate General of Taxation

ت	اسماء الباحثين	عنوان البحث
1	أ.د. سعيد علي محمد أ.د. عبد علي حمد جامعة الأنبار /كلية الإدارة والإقتصاد احمد اسماعيل عبد المشهداني وزارة المالية / الهيئة العامة للضرائب	قياس العلاقة السببية بين صافي الموازنة العامة وسعر الصرف في العراق للمدة (2004-2023)
2	أ. د محمد صالح تركي القريشي م. م. هلال مسلم هاشم الطعان جامعة أوروک	أهمية تنويع مصادر الدخل في تحقيق الاستدامة المالية في الاقتصاد العراقي
3	أ.د. كرار سليم عبد الزهرة حميدي جامعة الكوفة /كلية الادارة والاقتصاد زهراء علي الرضا عودة وزارة المالية /مصرف الرشيد فرع جامعة البصرة 508 أحمد عباس علي ديوان محافظة النجف الاشرف	مقومات تطبيق الموازنة الصفرية في العراق وتأثيرها في ترشيد الاتفاق العام دراسة تحليلية لعينة من آراء المحاسبين والمدققين
4	أ.م. سنان رحيم جاسم أ.م. عادل حسين علي م.د. محمد راضي عبد الكاظم جامعة الأنبار كلية الإدارة والاقتصاد	مقارنة بين المحاسبة الإدارية والمالية في تحقيق أهداف إصلاح الموازنة العامة
5	الدكتورة: جازية حسيني أستاذة محاضرة في الاقتصاد والمالية كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة الشلف الدكتور: خثير شين أستاذ محاضر في التسويق الإبداعي معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة البزي الدكتور: فاطمة مانع أستاذة في إدارة الأعمال كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة الشلف	رقمنة المالية العمومية في الجزائر الدعامة الأساسية للإصلاح الميزانياتي في إطار القانون العضوي 15/18
6	د. نهاده عبدالعباس موحان	دور موازنة البرامج والاداء في الاداء المؤسسي في الوحدات الحكومية العراقية / بحث تطبيقي في وزارة المالية
7	د. عدي سالم علي جامعة الموصل / كلية الإدارة والاقتصاد لؤي علي محمود وزارة الزراعة / شركة مابين النهرين العامة للبنور	قياس الخبز المالي المتاح في موازنة العراق ودوره في دعم القطاع الزراعي
8	صبا صباح ذياب وزارة الكهرباء/الشركة العامة لنقل الطاقة /المنطقة الوسطى قسم تنفيذ المشاريع	متطلبات اصلاح الموازنة العامة للدولة
9	عبدالله احمد اسماعيل ديوان الرقابة المالية الاتحادي	آليات تقليل التعارض بين السياستين المالية والنقدية في العراق

ت	اسماء الباحثين	عنوان البحث
1	أ.د. سامي عبيد محمد جامعة البصرة للنفط والغاز الكلية الادارية الصناعية للنفط والغاز	الاستدامة المالية في العراق في ظل تداعيات الصدمات المزدوجة
2	أ.د. قصي عيود فرج الجابري كلية الإدارة والاقتصاد الجامعة المستنصرية م.د. عمار نعيم زغير الجنائي كلية الإدارة والاقتصاد جامعة بغداد	قياس وتحليل تأثير صدمات الناتج النفطي على الناتج المحلي الإجمالي في العراق للمدة (2004 – 2022) باستعمال نموذج DYNARDL
3	أ.د. سهاد علي شهيد أ.م.د. أحمد هادي سلمان كلية الادارة والاقتصاد / المستنصرية	الاستقرار المالي من خلال توصيف انموذج قياسي في ظل مخاطر تغير المناخ والاضطرابات السياسية والتحول الرقمي
4	د.محمد الناصر محمد النور د. زهير أحمد علي أحمد م.م. ماجد كاظم ملامي جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا	إعادة هيكلة الإتفاق الحكومي والدين العام في الموازنة العامة باستخدام بعض أدوات الهندسة المالية جمهورية العراق إنموذجاً
5	د. عمار عبد الأمير عبد الحسين الشماع محاسب قانوني/ متقاعد	مبادئ الرقابة والتدقيق على ادارة الدين العام ودور الاجهزة العليا للرقابة والمحاسبة
6	د. حسين محسن توفيق المطيري وزارة المالية / مدير مصرف الرشيد فرع الهاشمية ٢١١	بناء الهيكل المالي وانعكاساته على السلامة المالية دراسة تطبيقية في عينة من المصارف التجارية الخاصة العاملة في العراق للمدة (٢٠٠٤-٢٠٢٠)
7	راند محمود عيدان رئيس احصائيين أقدم البنك المركزي العراقي/ مديرية التدقيق الداخلي	تحليل مؤشرات مختارة لعلاقة الدين العام بالاستدامة المالية في العراق للمدة (2010-2022)
8	علي طاهر كاظم جاسم وزارة المالية / الدائرة الإدارية	واقع وامكانيات ادارة الدين العام في العراق

ت	اسماء الباحثين	عنوان البحث
1	أ.د. أحمد خلف حسين الدخيل جامعة تكريت / كلية القانون	العدالة الفردية وانعكاساتها على انفاذ القوانين المالية
2	أ.د.حسن كريم حمزة كلية مزايا الجامعة الأهلية أ.م.د.وسام نعمة جعفر جامعة الكوفة/كلية الدارة والاقتصاد م.د.سرى رفيق كلية الامام الكاظم(ع)	نشر التكنولوجيا المالية مرتكز لإصلاح القطاع المصرفي العراقي دراسة حالة الواقع والمعالجات
3	أ.د. محمد عبد صالح حسن جامعة النهريين – كلية اقتصاديات الاعمال أ.م.د.أسير ياسين فهد كلية الادارة والاقتصاد – الجامعة العراقية م.د جبار سعدون دراج الحيدري جامعة النهريين – كلية اقتصاديات الاعمال	تقييم مناخ الاستثمار في العراق بعد عام 2003 والاحتمالات المستقبلية
4	أ.د.زهرة حسن عليوي م.عبد الجبار علوان جبير الجامعة المستنصرية / كلية الإدارة والاقتصاد	دور تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (38) في تعزيز قيمة الأندية الرياضية: خطوه للإصلاح والخصخصة في القطاع الرياضي
5	أ.د.محمد غالي الحسيني م.م. ناظم حمد ابراهيم م.م. جيهان علي ناصر جامعة الكوفة/ كلية الادارة والاقتصاد	دور السندات الخضراء في دعم الاقتصاد العراقي، دراسة تحليلية لبعض تجارب الدول العالمية والعربية
6	أ.د.سالم صلال راهي م.م.حنين علي حسين جامعة القادسية/كلية الإدارة والاقتصاد	دور بعض نماذج الذكاء الصناعي في التنبؤ بالأسهم دراسة حالة مصرف بغداد
7	أ.د. سالم صلال راهي الحسناوي فاطمة جواد شاكر جامعة القادسية - كلية الإدارة والاقتصاد	دور مؤشرات التحليل الفني في التنبؤ بعوائد الأسهم باستخدام المتوسطات المتحركة لعينة من الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية
8	أ.د.عقيل شاكر عبد مهدي جامعة القادسية ميلاد محمود عبد الحسن وزارة التربية /المديرية العامة لتربية القادسية	تأثير الإيرادات النفطية في السياسة الأنتمانية في القطاع المصرفي العراقي للمدة من (2004- 2021)
9	أ.م.د. هائل ابو رشيد ياسر حميد عبدالله جامعة الجنان / كلية الإدارة والاقتصاد / لبنان	تأثير الإفصاح عن ممارسات المسؤولية الاجتماعية على الحد من مخاطر القرارات الاستثمارية دراسة ميدانية على عينة من المصارف العقارية في العراق
10	د. زيد عائد مردان م. ظافر عبد الله حامد م. رديف حميد حاكم وزارة النفط	تقييم الاداء المستدام وفقا لمعايير مبادرة الابلاغ العالمية GRI في شركة خطوط الانابيب النفطية
11	م.د. محمد مجيد الحمداني جامعة وارث الأنبياء، كربلاء م.د. اشرف بدر الدين وزارة المالية ، دائرة الاقتصادية	مساهمة تقنية بلوكشين في المقاصة الإلكترونية: رؤية مستقبلية للتبادل المالي الرقمي

	م.د حسين محمد علي كشكول جامعة وارث الانبياء، كربلاء	
12	م.د حسين محمد علي كشكول م.د محمد مجيد الحمداني جامعة وارث الانبياء / كلية الادارة والاقتصاد م.د محمد نبيل الحويبي جامعة الفرات الأوسط	دور الشمول المالي الرقمي في ضمان الاستدامة المالية دراسة تطبيقية في المصارف الأهلية لأقليم كردستان
13	د. مها سعدون جواد مصرف الرشيد	أثر مخاطر تقلبات اسعار الصرف في الاستثمار سوق العراق للاوراق المالية
14	م.د. أحمد عبد الحسن كحيط دائرة صحة النجف م.د. علي محمد حسين جامعة المستقبل م.م. محمد سعدي كاظم وزارة الاتصالات	تأثير الجاهزية التكنولوجية لمصدق الحسابات في التحول الرقمي دراسة استطلاعية لآراء العاملين في مديرية شباب ورياضة النجف
15	م.رعد زيد علوان جامعة بغداد /كلية الإدارة والاقتصاد سارة عبد الكريم مرهج الهيئة العامة للضرائب سلام عادل خلف ديوان الرقابة المالية الإتحادي	دور التكنولوجيا المالية في الاستقرار المالي للمصارف بحث تطبيقي في مصرف الرافدين
16	م.م.مصطفى حسن عباس م.م.مروج عامر طه م.م. قحطان عدنان محمود المصرف العقاري /فرع ديالى	تأثير آليات حوكمة الشركات في معلومات تقارير الاعمال المتكاملة دراسة تطبيقية لمجموعة من الشركات المختارة في سوق العراق للأوراق المالية
17	م.م. جنان حليو بشيت وزارة المالية م.م. مروة محمد عودة جامعة واسط	دور السياسة النقدية في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر العراق حالة دراسة 2005-2015
18	م.م.محمد سالم ماضي مصرف الرافدين / فرع النيل 324 ذي قار م.م.كرار محسن تجيل مصرف الرافدين فرع سوق الشيوخ ١٣ ذي قار م.م. سعد الدين علي وزارة النفط - شركة مصافي الجنوب البصرة	دور الاستثمارات غير التقليدية وتنويع الإيرادات في تحسين الكفاءة المالية وتحقيق الاستدامة المالية في القطاع المصرفي
19	زيد كريم ساجت مهدي حنون حسين البنك المركزي العراقي	العمق المالي ودوره في رفع مستوى التنمية الاقتصادية للمدة 2004-2022
20	يونس غاري رجب بلند خالد خليل رسول مصرف الرشيد/ الموصل	دور التكنولوجيا المالية المستخدمة من قبل المصارف في التحول نحو الاقتصاد الرقمي دراسة ميدانية لآراء عينة من مدراء مصرف الرشيد للمنطقة الشمالية
21	رسل عباس فاضل مهند سعدي غضبان وزارة المالية / الدائرة الاقتصادية /قسم السياسات الاقتصادية	دور أنظمة الذكاء الاصطناعي في تعزيز كفاءة الإدارة المالية

22	عمر خلف فزع ماجستير اقتصاد/ وزارة المالية / مكتب الوزير احمد فاضل غريب مصرف الرافدين	تجربة الصناديق السيادية في النرويج مع أشاره خاصة للعراق
23	بارق عزيز ياسين وزارة الصحة/ دائرة صحة ذي قار	الدفع المسبق لفاتورة الكهرباء وأثرها على ترشيد الطاقة
24	م.م موسى كدر حمود وزارة المالية م.م جابر حسن مهيجر وزارة الصناعة	واقع التحول الرقمي ودوره في تحقيق الشمول المالي دول عربية مختارة
25	هبة أحمد محمد شركة إعادة التأمين العراقية العامة	دور الاستثمار في شركات التأمين العراقية خطوة لاصلاح الاقتصاد العراقي وتنميته للفترة من (2019- 2022) شركة اعادة التأمين العراقية انموذجا
26	علي سلمان غياض وزارة المالية – شركة التأمين العراقية - النجف	تطبيقات الذكاء الاصطناعي وتأثيرها في تحقيق جودة التدقيق الداخلي دراسة استطلاعية في المصرف التجاري العراقي فرع بابل
	علي مظهر عبد المهدي شركة التأمين العراقية طه ياسين عبد الله وزارة المالية أحمد مظهر عبدالمهدي شركة التأمين العراقية	دور الاستثمار في تحسين ربحية الشركة دراسة تطبيقية في شركة التأمين العراقية العامة

ت	اسماء الباحثين	عنوان البحث
1	أ.د. عبد الرحمن عبيد جمعة جامعة الأنبار – كلية الإدارة والاقتصاد د. حامد صالح علي محسن وزارة الكهرباء-الشركة العامة لتوزيع كهرباء الوسط	تحليل أثر متغيرات السياسة المالية الوقائية على معدلات البطالة في العراق للمدة ٢٠٠٤-٢٠٢١
2	أ.م.د. خالد روكان عواد جامعة الفلوجة – كلية الإدارة والاقتصاد م.د. كوثر كريم عبد الرزاق جامعة واسط - كلية الإدارة والاقتصاد د. رباب ناظم خزام وزارة النفط شركة توزيع المنتجات النفطية/ فرع واسط	اثر السياستين المالية والنقدية على الناتج المحلي الاجمالي في العراق للمدة ٢٠٠٤-٢٠٢٢
3	أ.م.د. منى سالم حسين جامعة نينوى، كلية تكنولوجيا المعلومات م. ثابت حسان ثابت جامعة نينوى، كلية هندسة الإلكترونيات مناف باسل رؤوف وزارة المالية، مصرف الرافدين، شارع نينوى ١١٢	دور أليات الحد من التعارض بين السياستين المالية والنقدية في تعزيز اقتصادات الدول النامية تجارب وممارسات دولية
4	د.رنيم زياد أحمد جواره محاضر متفرغ / كلية المفرق الاهلية عمان - الاردن د.علاء تحسين السوالمه محاضر متفرغ / كلية المفرق الاهلية عمان - الاردن	دور التنسيق بين السياستين المالية والنقدية في تحقيق التوازن الإقتصادي
5	د. عمار عبد الأمير عبد الحسين الشماع محاسب قانوني / متقاعد	الجوانب العامة لأساليب السياسات النقدية والمالية والتنسيق بينهما
6	د. مصطفى محمد إبراهيم البنك المركزي العراقي م.م. أحمد فالح عبد الرحيم وزارة التخطيط العراقية/ دائرة التنمية الاقليمية والمحلية/ مديرية تخطيط البصرة	تحليل وقياس اليات سعر الصرف الحديثة واثرها في ادوات المالية العامة عبر اداة الاحتياطات الاجنبية في العراق للمدة (٢٠٢٠/١-٢٠٢٣/٢) باستخدام نموذج SVAR
7	حسن هزبر علي وزارة المالية /الدائرة الاقتصادية أ.م. سحر الفاتح عبدالله جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا	أثر التنسيق بين السياسة المالية والنقدية
8	م.م. قاسم عبد الستار عبد الرحمن العاني جامعة الأنبار / كلية الادارة والاقتصاد	اثر السياسة المالية والنقدية في سوق العراق للاوراق المالية للمدة ٢٠٠٤-٢٠٢٠

	م.م. محمد رافع صبار مصرف الرشيد / فرع جامعة الأنبار ٥٨٣ عمر كريم حميد مديرية بلديات الأنبار	
فاعلية مؤشرات الانضباط المالي في تحقيق الاستقرار الاقتصادي في العراق بعد عام ٢٠٠٤	م.م. أنور رشيد خليفة وزارة المالية / دائرة الموازنة أ.د. أحمد حسن بتال جامعة الأنبار / كلية الإدارة والاقتصاد	9
اثر استقلالية البنك المركزي العراقي على معدل التضخم في العراق للفترة ٢٠٠٤-٢٠١٩	محمد رافع صبار مصرف الرشيد/ فرع جامعة الانبار ٥٨٣ محمد غازي محيسن دائرة العمل والشؤون الاجتماعية / هيئة الحماية الاحماية الاجتماعية في الانبار أحمد عباس هادي الهيئة العامة للضرائب / دائرة الضريبة في الانبار	10
إثر الانضباط المالي في تعزيز الاستقرار النقدي في العراق للفترة ٢٠١٠-٢٠٢٢	خالد حسين حمزة وزارة المالية / مصرف الرشيد	11

استراحة الشاي والقهوة 11:00-10:30

تكريم البحوث المتميزة 12:45 – 12:30

التوصيات 1:00 – 12:45

تكريم الباحثين واللجان 1:30 – 1:00

دعوة الغداء

كلمة الدكتور أحمد جواد الدهلكي مدير عام المركز
ورئيس اللجنة التحضيرية للمؤتمر

بسم الله الرحمن الرحيم

معالي وزير المالية المحترمة
معالي محافظ البنك المركزي العراقي المحترم
ممثل رئيس الهيئة الوطنية للاستثمار المحترم
السادة المستشارون المحترمون
السيدات والسادة المدراء العامون وعمداء الكليات المحترمون
السيدات والسادة الضيوف من خارج وداخل العراق المحترمون
السيدات والسادة اعضاء الهيئات التدريسية في الكليات المحترمون
سيداتى وسادتى الحضور مع حفظ الفابكم الموقرة

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

يسعدني في بداية الكلمة ان ارحب بكم جميعاً اجمل ترحيب في المؤتمر العلمي الدولي السنوي الثالث (المالية العامة – تحيات الاصلاح والتوجه نحو الاقتصاد الرقمي) الذي يقيمه مركز التدريب المالي والمحاسبي في وزارة المالية برعاية معالي وزير المالية المحترمة، وتحت شعار اصلاح المالية العامة طريقنا لتحقيق الازدهار الاقتصادي، وبالتعاون مع كلية الادارة والاقتصاد/ الجامعة المستنصرية والكلية التقنية الادارية – بغداد/ الجامعة التقنية الوسطى وكليات اقتصاديات الاعمال/ جامعة النهرين والمعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية/ جامعة بغداد وبدعم البنك المركزي العراقي والهيئة الوطنية للاستثمار والهيئة العامة للكمارك والهيئة العامة للضرائب وبيت الحكمة للتدريب والاستشارات والذي يقام للمدة ٢٠-٢١ كانون الاول ٢٠٢٣ في رحاب مركز التدريب المالي والمحاسبي في وزارة المالية.

ان مؤتمر المالية العامة – تحديات الاصلاح والتوجه نحو الاقتصاد الرقمي يأتي انسجاماً مع التوجه الاصلاحى في القطاع المالي الذي تتبناه الحكومة في اطار المنهاج الوزاري والبرنامج الحكومي من خلال اعادة هيكلة الموازنة العامة وادارة المال العام ووضع الاسس للتحويل التدريجي نحو موازنة البرامج والاداء واصلاح النظام الضريبي والكمركي وضبط المنافذ الحدودية وتعظيم الايرادات العامة غير النفطية واعتماد رؤية حاكمية في حصر الاقتراض للمشاريع الاستثمارية والخدمة فضلاً عن تحسين بيئة الاستثمار واصلاح النظام المصرفي بما يوفر قاعدة حقيقية وفاعلة للنهوض بالاقتصاد العراقي وتنشيط الاستثمار.

وركز المؤتمر العلمي الدولي السنوي الثالث الذي يقيمه مركز التدريب المالي والمحاسبي على ستة محاور رئيسية خصص المحور الاول لاصلاح ورقمنة النظام الضريبي اما المحور الثاني فكان لتطوير النظام الكمركي والمنافذ الحدودية وتطرق المحور الثالث لمتطلبات اصلاح الموازنة العامة للدولة في حين تناول المحور الرابع ادارة الدين العام، فيما سلط المحور الخامس الضوء على ادارة الاستثمار العام اما المحور الاخير للمؤتمر فكان للتنسيق بين السياستين المالية والنقدية،

ويهدف مؤتمر المالية العامة الى تقييم النظام الضريبي وتعزيز دوره في تعظيم الايرادات العامة، وتحديد المعوقات التي تواجه النظام الكمركي والمنافذ الحدودية ومتطلبات اصلاحه. فضلاً عن تبني الاتجاهات الحديثة في اعداد الموازنة العامة للدولة واعادة هيكلتها. ويسعى ايضاً الى تحديد متطلبات اطار الاستثمار العام ودوره في التنمية الاقتصادية والاجتماعية، كما انه يسلط الضوء على اليات تقليل التعارض بين السياستين المالية والنقدية.

اخيراً اتقدم بالشكر والتقدير لجميع الداعمين والمساهمين في عقد هذا المؤتمر وفي مقدمتهم معالي وزير المالية المحترمة الانسة طيف سامي محمد المحترمة لرعايتها مؤتمر المالية العامة وهو مؤشر على ما توليه الحكومة من اهتمام بهذا القطاع واهميته في دفع عجلة التطوير الاقتصادي. واقدم شكر خاص الى معالي محافظ البنك المركزي الدكتور علي محسن العلق المحترم لدعمه الكبير للمؤتمر وحضوره اليوم بيننا. كما اتقدم بالشكر والثناء لرئيس واعضاء مجلس مركز التدريب المالي والمحاسبي لدعمهم الكبير في الموافقة على عقد المركز مؤتمرات علمية سنوية تساهم في تطوير الادارة المالية واساليب العمل من خلال البحوث العلمية. واتقدم ايضاً بالشكر والتقدير الى الهيئة الوطنية للاستثمار والهيئة العامة للكمارك والهيئة العامة للضرائب وبيت الحكمة للتدريب والاستشارات وكلية الادارة والاقتصاد/ الجامعة المستنصرية والكلية التقنية الادارية – بغداد/ الجامعة التقنية الوسطى وكلية اقتصاديات الاعمال جامعة النهرين والمعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية/ جامعة بغداد لدعمهم ومساهماتهم في عقد هذا المؤتمر في الجوانب العلمية والتحضيرية من خلال المشاركة في اللجان العلمية والتحضيرية وادارة جلسات المؤتمر. ويطيب لي ان اتقدم ايضاً بالشكر والتقدير الى اللجنة العلمية واللجنة التحضيرية والمقيمين العلميين والباحثين والخبراء والمشاركين في المؤتمر من داخل العراق وخارجه لما قدموه من جهود ومشاركات لعقد المؤتمر.

كما انقل لكم تحيات معالي وزير المالية الانسة طيف سامي محمد المحترمة، وهي تعتذر عن الحضور بسبب اجتماع طارئ وتتمنى للمؤتمر الموفقية والنجاح، ونياية عنها اعلن عن افتتاح المؤتمر العلمي الدولي السنوي الثالث الذي يقيمه مركز التدريب المالي والمحاسبي في وزارة المالية (المالية العامة – تحديات الاصلاح والتوجه نحو الاقتصاد الرقمي) للمدة من ٢٠-٢١ كانون الاول ٢٠٢٣.

واخر دعوانا ان الحمد لله رب العالمين والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته

الدكتور أحمد جواد الدهلكي

كلمة السيد مدير عام الهيئة العامة للضرائب

السيد علي وعد علاوي

بسم الله الرحمن الرحيم

السيدات والسادة المحترمون مع حفظ الالقاب والمناصب

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته ...

حرصاً منا لتقديم افضل الخدمات و لتنفيذ اصلاحات النظام الضريبي - وتنفيذا لتوجيهات دولة رئيس الوزراء ضمن برنامجها الحكومي . صار لزاماً علينا المضي قدماً في ايجاد نظام ضريبي عادل - تسومه الشفافية والمساواة ،

ومن هذا المنطلق نسعى على استحصلال الموافقات الاصولية والقانونية على التوصيات التي تم تقديمها من قبلنا واهم هذه التوصيات :

- تثبيت قيم للاراضي والعقارات والتي من شأنها -التقليل من التدخل البشري – وتقليل فرص المساومات الفساد.
- نسعى لتشجيع الشركات المحلية على تسديد كافة الضرائب المستحقة والمتعلقة من خلال – اطفاء الغرامات و الفوائد المتحققه عليها بشرط تسديد اصل الضرائب المستحقة.
- اما بخصوص الشركات الاجنبية يتم اطفاء ٥٠% من الغرامات و الفوائد المتحققه عليها بشرط تسديد اصل الضرائب المستحقة.
- حل مشكلة تشابه الاسماء من خلال – الغاء جميع الاسماء الثنائية و ايضا الاسماء الثلاثية الشائعة والتي لا تحتوي على اي معلومات مثل اسم الام او الزوجة او تاريخ التولد
- نعمل على اكمال مراحل الربط الشبكي بين مركز الهيئة وباقي الوزارات و الهيئات والمؤسسات الحكومية والبدء بأنشاء واجهات الكترونية (ويب سايد) لتقديم خدمات الكترونية لدافعي الضرائب .
- اصلاح النظام الضريبي من خلال تطبيق نظام الدفع الالكتروني و ايضا نظام التقدير الذاتي والذي يعتبر الخطوة الاولى استعدادا لتطبيق - النظام الضريبي الشامل .

اسوة بما هو معمول به في باقي الدول المتقدمة ، والذي من شأنه :

- تعظيم الايرادات الغير نفطية .
- وتعزيز الثقة بين الادارة الضريبية ودافعي الضرائب.
- وتقليل التدخل البشري لتحقيق اعلى مستوى من العدالة والشفافية الضريبية .
- الغاء الية التحاسب الضريبي عن استيراد السيارة الشخصية (لمركبة واحدة خلال السنة) والمعمول به حالياً .

الخاتمة :

عملنا في الهيئة على تبسيط الاجراءات و تقليل بعض الاجراءات الروتينية ، واعتماد "التراسل الالكتروني" بين مركز الهيئة و فروعها بالاضافة الى اعتمادالتراسل الالكتروني بين مركز الهيئة - وممثلية اقليم كردستان في الامانة العامة لمجلس الوزراء ، وخاصة فيما يتعلق بمعاملات المواطنين بين حكومة المركز والاقليم - والذي اسهم في :
- سرعة انجاز المعاملات - وتبسيط الاجراءات بين مركز الهيئة وفروعها - وبالبلغة ٥٠ فرع ضريبي .

تسعى الهيئة - لمد يد التعاون - مع جميع المؤسسات ودوائر الدولة - للربط الالكتروني - واعتماد نظام الباركود بين الهيئة والدوائر الحكومية الاخرى حيث تم تطبيقه مع عدة دوائر منها - مديريات المرور ودائرة مسجل الشركات - وكذلك دوائر التسجيل العقاري في بغداد والمحافظات ، لما له من اثر كبير في اختزال الوقت وكسر قيود الاجراءات البيروقراطية العالية وتقليل حالات التزوير والفساد.

بالاضافة لكل ما سبق ذكره - تسعى ادارة الهيئة الى التوسع الجغرافي من خلال فتح فروع ضريبية جديدة لزيادة الوعاء الضريبي وكذلك زيادة اعداد دافعي الضرائب ، وامتصاص الزخم الحاصل في فروع الهيئة وتسهيل وتبسيط الاجراءات للمواطنين ، وبدعم كبير من معالي وزير المالية المحترمة حصلت الموافقة على فتح فروع ضريبية جديدة - في عدد من المحافظات ،

فرعين في محافظة البصرة
بالاضافة الى فرع في محافظة الانبار
وكذلك في محافظة الديوانية

علي وعد علاوي

كلمة الدكتور حيدر نعمة الفرجي
رئيس اللجنة العلمية للمؤتمر

بسم الله الرحمن الرحيم

والصلاة والسلام على اشرف الخلق محمد وعلى اله الطيبين الطاهرين وعلى اصحابه المنتجبين.
وبعد

السيدات والسادة الحضور مع حفظ الالقاء السلام عليكم ورحمة الله وبركاته
قال تعالى في محكم كتابه المبين "امنو بالله ورسوله وانفقوا مما جعلكم مستخلفين فيه فالذين امنو منكم وانفقوا لهم اجر كبير(سورة الحديد) (اية ٧)
امر الله تعالى بالايامن به وبرسوله على الوجه الاكمل، والدوام والثبات على ذلك والاستمرار، وحث على الانفاق مما جعلكم مستخلفين فيه اي مما هو معكم على سبيل العارية، فانه قد كان في ايدي من قبلكم، ثم صار اليكم، فأرشد تعالى الى استعمال ما استخلفهم فيه من المال في طاعته فان يفعلوا والا حاسبهم عليه وعاقبهم لتركهم الواجبات فيه.

السيدات والسادة الكرام
لا يخفى على حضراتكم اهمية موضوع المالية العامة بمحاوره المتعددة في تحقيق التنمية الاقتصادية المستدامة فضلاً عن اهميته في تحقيق الرفاهية الاجتماعية للشعوب وخاصة في بلد مثل العراق ذات الاقتصاد الريعي والذي يعتمد بشكل اساسي على ايرادات النفط في تمويل موزاناته، كما من المعلوم ان العراق قد مر خلال العقود الاخيرة بمراحل مؤلمة بسبب الحروب الطاغية وارهاب العصابات وافه الفساد الاداري المالي والتي بسببها ورثنا بنية تحتية متهاكة وشعباً يعاني من ويلات الفقر والبطالة. وهذه المعاناة وهذا التهاك في البنية التحتية بحاجة الى عمل متواصل من قبل كل العراقيين الشرفاء في كل المجالات وكل حسب اختصاصه الى عراق الحضارات. والذي حمل عنوان (المالية العامة تحديات الاصلاح والتوجه نحو الاقتصاد الرقمي) والذي ركز على تحديد اهم التحديات التي تواجه المالية العامة بمحاوره المتعددة كالضرائب والكمارك والاستثمار العام على وفق اراء العاملين فيها والمتخصصين في مجاله ، ثم صياغة هذه التحديات في عناوين بحوث مقترحة قدمت من قبل الباحثين للمشاركة فيها في هذا المؤتمر للمساهمة في ايجاد حلول واقعية وعملية قابلة للتطبيق لحل المشاكل وتطوير اداء مؤسسات الدولة ادارياً ومالياً وتقنياً، وكانت استجابة الباحثين من داخل العراق وخارجه بمستوى الطموح، اذ تلقت اللجنة العلمية للمؤتمر (١٠٢) بحثاً شارك فيها (١٨٧) باحثاً فضلاً عن مشاركة باحثين من مختلف الدول العربية من مصر والامارات والاردن والجزائر والسودان، وتم قبول مشاركة (٨٩) بحث للقاء في المؤتمر قسمت على ستة محاور تختص جميعها في المالية العامة.

اضافة الى ماسبق، فقد اطلق المؤتمر وللمرة الثانية جائزة للبحوث المتميزة وفقاً لمعايير علمية وعملية رصينة تضمنها استمارة التقييم وخضعت كل البحوث للمنافسة وتم اختيار عشرة بحوث منها كبحوث متميزة.

السيدات والسادة الحضور الافاضل

في الختام لايسعني الا ان اجدد الترحيب بكل ضيوفنا الاكارم الذين شرفونا بالحضور وتجشموا عناء السفر ليعبروا عن حرصهم على مشاركتنا بهذا الحفل العلمي الكبير. كما اود ان اعبّر عن فائق الشكر والتقدير لكل السيدات والسادة الباحثين الافاضل الذين شاركو ببحوثهم القيمة من داخل العراق وخارجه والتي عكست جهوداً علمية مباركة تصب في تحقيق اهداف المؤتمر.

ويسرنا نحن اللجنة العلمية ان نتقدم بالشكر والجزيل والتقدير الفائق لخلية العمل والتي واصلت الليل بالنهار منذ اكثر من خمسة اشهر لتنظيم كل الانشطة علمياً وادارياً واعلامياً وفي مقدمتهم الاخ الدكتور احمد جواد الدهلكي مدير عام مركز التدريب المالي والمحاسبي ورئيس اللجنة التحضيرية وكل اعضاء اللجنة التحضيرية فضلاً من الشكر الجزيل لكل كوادر مركز التدريب المالي والمحاسبي لكل ما بذلوه من عمل متفاني من اجل نجاح المؤتمر.

وفقكم الله تعالى لكل خير وحفظ العراق واهله والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته.

اللجنة العلمية للمؤتمر العلمي الدولي الثالث

٢٠٢٣/١٢/٢٠

رئيس اللجنة العلمية

المحور الاول (اصلاح ورقمنة النظام الضريبي)
المحور الثاني (تطوير النظام الكمركي والمنافذ الحدودية)

البحوث			
ت	اسماء الباحثين	ص	
1	العنوان تطبيق نظام التقدير الذاتي في التحاسب الضريبي خطوة على طريق اصلاح النظام الضريبي في العراق	٣٦-١	
	الباحث أ.د.محمد حلو داود الخرسان / مستشار مالي لرئاسة مجلس النواب العراقي		
2	العنوان ممارسات التدقيق الالكتروني في عملية التحاسب الضريبي:دراسة تطبيقية في المديرية العامة للضرائب في محافظة النجف الاشرف.	٧٠-٣٧	
	الباحث أ.م.د.سليمة هادي موسى / جامعة القاسم الخضراء د.محمد نجم عبد / مصرف الرشيد الكوفة / 53 م.د.زيد عبد الزهرة جعفر / جامعة الكوفة /كلية الطب البيطري		
3	العنوان قوانين الإعفاءات الضريبية وانعكاسها على النجاح الإستراتيجي طريق لتحقيق الإزدهار الإقتصادي في العراق	١٠٨ - ٧١	
	الباحث أ.م. فيصل سرحان عيود الغزوي / كلية الإدارة والاقتصاد/ ديالى م.م. أمل هادي رشيد الكرخي / كلية الإدارة والاقتصاد/ ديالى		
4	العنوان تعزيز استراتيجيات الامتثال الضريبي وأثرها في زيادة الموارد (ادارة الضرائب في العراق انموذجا) الضريبية	١٢٨ - ١٠٩	
	الباحث أ.م.د.علي كريم العمار / جامعة اوروك / كلية الإدارة والاقتصاد		
5	العنوان مدى أمكانية الحد من التهرب الضريبي بحث تطبيقي في هيئة الضرائب لمحافظة بابل	١٥٦-١٢٩	
	الباحث أ.م.د.عز الدين حسن كاظم /جامعة المستنقل/كلية العلوم الادارية م.د.محمد تعبان محمد / كلية الإمام الكاظم للعلوم الإسلامية /علوم مالية ومصرفية		
6	العنوان الرقمنة الضريبية ومبررات تشريع عطلة ضريبية والدور المرتقب لزيادة الايرادات في الموازنة الاتحادية بالعراق	١٨٤-١٥٧	
	الباحث أ.م.د.صادق طعمة خلف البهادلي / الجامعة المستنصرية / كلية الادارة والاقتصاد		
7	العنوان دور الوفورات الضريبية في تعظيم قيمة اسهم الشركات المدرجة في سوق عمان للاوراق المالية للمدة 2020-2014	٢٠٤-١٨٥	
	الباحث أ.م.د.حلا سامي خضير الياسين /جامعة الموصل / كلية الادارة والاقتصاد م.م.عمار شهاب احمد الاحمد / وزارة التربية / تربية نينوى/الشؤون المالية		
8	العنوان تحليل تأثير الإصلاح والتطوير الرقمي في نظام الضرائب على استراتيجيات المحاسبة الإدارية وأثرها على الأداء المؤسسي	٢٣٢-٢٠٥	
	الباحث م. م عمر محمد عركد/ جامعة الانبار / رئاسة الجامعة م. د محمد راضي عبد الكاظم / جامعة الانبار / كلية الادارة والاقتصاد		

٢٦٤-٢٣٣	العنوان	تحليل دور الحوافز الضريبية في جذب الاستثمار الاجنبي للاقتصاد العراقي
	الباحث	د.زيد عائد مردان / وزارة النفط م.رواء ياسر مهدي / وزارة التخطيط م.حسين ثامر كاظم / وزارة المالية
٢٩٢-٢٦٥	العنوان	المشاكل والتحديات التي تواجه فرض الضرائب على التعاملات الرقمية في بيئة الاقتصاد الرقمي وطرق معالجتها
	الباحث	م.د. منال ناجي صالح السبعوي أ.م. كبرى محمد طاهر جامعة الموصل/ كلية الإدارة والاقتصاد
٣١٦-٢٩٣	العنوان	التحول الرقمي للإدارة الضريبية ونتائجها على التحصيل الضريبي دراسة نظام التصريح الإلكتروني عبر بوابة Jibaya Tic / دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية الشلف – الجزائر
	الباحث	أ.م. عبد الحميد بن محمد بن أحمد بلهادف/ جامعة الشلف/ الجزائر د.يوبكر بن عبدالله بن عطاء الله نبق / جامعة الاغوط
٣٤٠-٣١٧	العنوان	إصلاح ورقمنة النظام الضريبي
	الباحث	د.نجاة محمد عبيد / وزارة المالية / الدائرة الاقتصادية
٣٥٠-٣٤١	العنوان	إصلاح و رقمنة النظام الضريبي
	الباحث	د . يحيى طلعت محمود فتوح /مدير مكتب حوكمة و تدقيق داخلي جمهورية مصر العربية
٣٦٢-٣٥١	العنوان	معوقات العمل الكرمي ومتطلبات إصلاحه
	الباحث	د.علي نعمة بيبي / الهيئة العامة للكمارك
٣٩٢-٣٦٣	العنوان	الحكومة الالكترونية استراتيجية فاعلة في مجال التحاسب الضريبي
	الباحث	د.خالد حامد عبد خبير قضائي في رئاسة محكمة استئناف نينوى
٤١٨-٣٩٣	العنوان	إصلاح النظام الضريبي ودوره في تخفيض عجز الموازنة العامة للفترة (2004-2019) / العراق أنموذجا
	الباحث	م.بنين فاضل سالم / الهيئة العامة للضرائب م.حسين ثامر كاظم / الهيئة العامة للضرائب م.محمد عبد الرسول / وزارة التعليم العالي والبحث العلمي/الإدارية
٤٨٨-٤١٩	العنوان	التنبؤ بالإيرادات الضريبية والنفطية والأخرى باستخدام التحويل الموجي(WT)، ووحدة البوابات المتكررة(GRU)
	الباحث	أنور حسان محمود / وزارة المالية / الدائرة الاقتصادية
٥٢٠-٤٨٩		أثر توظيف العمليات الالكترونية في تحسين الاداء الضريبي بالعراق
		نور شدهان عداي / وزارة المالية / الدائرة الاقتصادية
٥٥٠-٥٢١	العنوان	دور التحول الرقمي في زيادة كفاءة الانجاز للمؤسسات الضريبية
	الباحث	آيات هادي علي /وزارة المالية / الهيئة العامة للضرائب / فرع الكاظمية

٥٧٨-٥٥١	الاداء المالي لهيئة الكمارك العراقية دراسة ميدانية في ضوء معايير تقييم الاداء المؤسسي	العنوان	20
	ملاذ فائق مجيد / الهيئة العامة للكمارك / قسم تحديد القيمة	الباحث	
٦٠٤-٥٧٩	The Shift Towards the Digital Economy and its Impact on the Components of Iraq`s Tax Accounting System is Analytically Studied in the Directorate General of Taxation	العنوان	21
	أ.م.د.ساكار ظاهر عمر أمين / الجامعة التقنية الشمالية / المعهد التقني كركوك	الباحث	

المحور الثالث (متطلبات اصلاح الموازنة العامة للدولة)

البحوث			
ت	اسماء الباحثين	ص	
1	الباحث	٣٤-١	قياس العلاقة السببية بين صافي الموازنة العامة وسعر الصرف في العراق للمدة (٢٠٠٤-٢٠٢٣)
	العنوان		أ.د.سعيد علي محمد / جامعة الأنبار / كلية الإدارة والإقتصاد أ.د.عبد علي حمد / جامعة الأنبار / كلية الإدارة والإقتصاد احمد اسماعيل عبد المشهداني / وزارة المالية / الهيئة العامة للضرائب
2	الباحث	٥٨-٣٥	أهمية تنويع مصادر الدخل في تحقيق الاستدامة المالية في الاقتصاد العراقي
	العنوان		أ . د . محمد صالح تركي القرشي / جامعة أوروک م . م . هلال مسلم هاشم الطعان / جامعة أوروک
3	الباحث	٨٨-٥٩	مقومات تطبيق الموازنة الصفريّة في العراق وتأثيرها في ترشيد الاتفاق العام
	العنوان		دراسة تحليلية لعينة من آراء المحاسبين والمدققين أ.د. كرار سليم عبد الزهرة حميدي /جامعة الكوفة /كلية الادارة والاقتصاد زهراء علي الرضا عودة / وزارة المالية /مصرف الرشيد فرع جامعة البصرة 508 أحمد عباس علي / ديوان محافظة النجف الاشرف
4	الباحث	١٢٠-٨٩	مقارنة بين المحاسبة الإدارية والمالية في تحقيق أهداف إصلاح الموازنة العامة
	العنوان		أ.م. سنان رحيم جاسم / جامعة الانبار / كلية الادارة والاقتصاد أ.م. عادل حسين علي / جامعة الانبار / كلية الادارة والاقتصاد م.د. محمد راضي عبد الكاظم / جامعة الانبار / كلية الادارة والاقتصاد
5	الباحث	١٥٢-١٢١	رقمنة المالية العمومية في الجزائر الدعامة الأساسية للإصلاح الميزانياتي في إطار القانون العضوي 15/18
	العنوان		أ.م.د. جازية حسيني / كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير / جامعة الشلف أ.م.د. خشير شين معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير / جامعة إليزي أ.د. فاطمة مانع/ كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير / جامعة الشلف
6	الباحث	١٨٧-١٥٣	دور موازنة البرامج والاداء في الاداء المؤسسي في الوحدات الحكومية العراقية / بحث تطبيقي في وزارة المالية
	العنوان		د.نهاد عبد العباس موحان

٢٢٦-١٨٩	قياس الحيز المالي المتاح في موازنة العراق ودوره في دعم القطاع الزراعي	الباحث	7
	د. عدي سالم علي / جامعة الموصل / كلية الإدارة والاقتصاد لؤي علي محمود / وزارة الزراعة / شركة مابين النهرين العامة للبنور	العنوان	
٢٦٤-٢٢٧	متطلبات اصلاح الموازنة العامة للدولة	الباحث	8
	صبا صباح ذياب / وزارة الكهرباء/ الشركة العامة لنقل الطاقة / المنطقة الوسطى قسم تنفيذ المشاريع	العنوان	
٢٨٢-٢٦٥	آليات تقليل التعارض بين السياستين المالية والنقدية في العراق	الباحث	9
	عبد الله احمد إسماعيل / ديوان الرقابة المالية الاتحادي	العنوان	

المحور الرابع (إدارة الدين العام)

البحوث			
ت	اسماء الباحثين	ص	
1	الباحث	٣٠-١	الاستدامة المالية في العراق في ظل تداعيات الصدمات المزدوجة
	العنوان		أ.د. سامي عبيد محمد / جامعة البصرة للنفط والغاز / الكلية الادارية الصناعية للنفط والغاز
2	الباحث	٦٠-٣١	قياس وتحليل تأثير صدمات الناتج النفطي على الناتج المحلي الإجمالي في العراق للمدة (2004 – 2022) باستعمال نموذج DYNARDL
	العنوان		أ.د. قصي عبود فرج الجابري / الجامعة المستنصرية / كلية الإدارة والاقتصاد م.د. عمار نعيم زغير الجناني / جامعة بغداد / كلية الإدارة والاقتصاد
3	الباحث	٨٢-٦١	الاستقرار المالي من خلال توصيف انموذج قياسي في ظل مخاطر تغير المناخ والاضطرابات السياسية والتحول الرقمي
	العنوان		أ.د. سهاد علي شهيد / الجامعة المستنصرية / كلية الادارة والاقتصاد أ.م.د. أحمد هادي سلمان / الجامعة المستنصرية / كلية الادارة والاقتصاد
4	الباحث	١١٦-٨٣	إعادة هيكلة الاتفاق الحكومي والدين العام في الموازنة العامة باستخدام بعض أدوات الهندسة المالية / جمهورية العراق إنموذجاً
	العنوان		د. محمد الناصر محمد النور / جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا د. زهير أحمد علي أحمد / جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا م.م. ماجد كاظم ملامي / جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
5	الباحث	١٥٢-١١٧	مبادئ الرقابة والتدقيق على ادارة الدين العام ودور الاجهزة العليا للرقابة والمحاسبة
	العنوان		د. عمار عبد الأمير عبد الحسين الشماع / محاسب قانوني/ متقاعد
6	الباحث	٢١٢-١٥٣	بناء الهيكل المالي وانعكاساته على السلامة المالية دراسة تطبيقية في عينة من المصارف التجارية الخاصة العاملة في العراق للمدة (٢٠٢٠-٢٠٢٤)
	العنوان		د. حسين محسن توفيق المطيري / وزارة المالية / مدير مصرف الرشيد فرع الهاشمية ٢١١
7	الباحث	٢٣٨-٢١٣	تحليل مؤشرات مختارة لعلاقة الدين العام بالاستدامة المالية في العراق للمدة (2010-2022)
	العنوان		راند محمود عيدان / البنك المركزي العراقي/ مديرية التدقيق الداخلي
8	الباحث	٢٦٤-٢٣٩	واقع وامكانيات ادارة الدين العام في العراق
	العنوان		علي طاهر كاظم جاسم / وزارة المالية / الدائرة الإدارية

المحور الخامس (إدارة الاستثمار العام)

البحوث		
ت	اسماء الباحثين	ص
1	العنوان الاستثمار بوابة العراق نحو التنمية الاقتصادية	٤٤-١
	الباحث عمار عبد الجبار موسى مدير عام الدائرة الاقتصادية والفنية	
2	العنوان العدالة الفردية وانعكاساتها على انفاذ القوانين المالية	٧٦-٤٥
	الباحث أ.د. أحمد خلف حسين الدخيل / جامعة تكريت / كلية القانون	
3	العنوان نشر التكنولوجيا المالية مرتكز لإصلاح القطاع المصرفي العراقي دراسة حالة الواقع والمعالجات	١٠٨-٧٧
	الباحث أ.د.حسن كريم حمزة / كلية مزايا الجامعة الأهلية أ.م.د.وسام نعمة جعفر / جامعة الكوفة/كلية الدارة والاقتصاد م.م.سرى رفيق / كلية الأمام الكاظم(ع)	
4	العنوان تقييم مناخ الاستثمار في العراق بعد عام 2003 والاحتمالات المستقبلية	١٣٦-١٠٩
	الباحث أ. د. محمد عبد صالح حسن/جامعة النهرين /كلية اقتصاديات الاعمال أ.م.د. أيسر ياسين فهد/كلية الادارة والاقتصاد / الجامعة العراقية م. د. جبار سعدون دراج الحيدري/ جامعة النهرين / كلية اقتصاديات الاعمال	
5	العنوان دور تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (38) في تعزيز قيمة الأندية الرياضية: خطوه للإصلاح والخصخصة في القطاع الرياضي	١٧٢-١٣٧
	الباحث أ.د.زهرة حسن عليوي م. عبد الجبار علوان جبير الجامعة المستنصرية / كلية الإدارة والاقتصاد	
6	العنوان دور السندات الخضراء في دعم الاقتصاد العراقي, دراسة تحليلية لبعض تجارب الدول العالمية والعربية	١٩٨-١٧٣
	الباحث أ.د.محمد غالي الحسيني م.م. ناظم حمد ابراهيم م.م. جيهان علي ناصر جامعة الكوفة/ كلية الادارة والاقتصاد	
7	العنوان دور بعض نماذج الذكاء الصناعي في التنبؤ بالأسهم/ دراسة حالة مصرف بغداد	٢٢٦-١٩٩
	الباحث أ.د.سالم صلال راهي م.م.حنين علي حسين جامعة القادسية/كلية الإدارة والاقتصاد	
8	العنوان دور مؤشرات التحليل الفني في التنبؤ بعوائد الأسهم باستخدام المتوسطات المتحركة	٢٥٢-٢٢٧
	الباحث لعينة من الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية أ.د. سالم صلال راهي الحساوي	

	فاطمة جواد شاكر جامعة القادسية - كلية الإدارة والاقتصاد		
العنوان	تأثير الإيرادات النفطية في السياسة الائتمانية في القطاع المصرفي العراقي للمدة من (2004- 2021)	9	
الباحث	أ.د. عقيل شاكر عبد مهدي / جامعة القادسية ميلاد محمود عبد الحسن / وزارة التربية / المديرية العامة لتربية القادسية		٢٨٤-٢٥٣
العنوان	تأثير الإفصاح عن ممارسات المسؤولية الاجتماعية على الحد من مخاطر القرارات الاستثمارية	10	
الباحث	دراسة ميدانية على عينة من المصارف العراقية في العراق أ.م.د. هائل أبو رشيد ياسر حميد عبدالله جامعة الجنان / كلية الإدارة والاقتصاد / لبنان		٣٠٨-٢٨٥
العنوان	تقييم الاداء المستدام وفقا لمعايير مبادرة الابلاغ العالمية GRI في شركة خطوط الانابيب النفطية	11	
الباحث	د. زيد عائد مردان / وزارة النفط م. ظافر عبد الله حامد / وزارة النفط م. رديف حميد حاكم / وزارة النفط		٣٥٤-٣٠٩
العنوان	مساهمة تقنية بلوكشين في المقاصة الإلكترونية: رؤية مستقبلية للتبادل المالي الرقمي	12	
الباحث	م.د. محمد مجيد الحمداني / جامعة وارث الأنبياء، كربلاء م.د. اشرف بدر الدين / وزارة المالية ، دائرة الاقتصادية م.د. حسين محمد علي كشكول / جامعة وارث الأنبياء، كربلاء		٣٧٨-٣٥٥
العنوان	دور الشمول المالي الرقمي في ضمان الاستدامة المالية دراسة تطبيقية في المصارف الأهلية لأقليم كردستان	13	
الباحث	م.د. حسين محمد علي كشكول م.د. محمد مجيد الحمداني جامعة وارث الانبياء / كلية الادارة والاقتصاد م.د. محمد نبيل الحبوبى / جامعة الفرات الأوسط		٤٠٠-٣٧٩
العنوان	اثر مخاطر تقلبات اسعار الصرف في الاستثمار سوق العراق للاوراق المالية	14	
الباحث	د. مها سعدون جواد / مصرف الرشيد		٤٣٤-٤٠١
العنوان	تأثير الجاهزية التكنولوجية لمدقق الحسابات في التحول الرقمي دراسة استطلاعية لأراء العاملين في مديرية شباب ورياضة النجف	15	
الباحث	م. د. أحمد عبد الحسن كحيط / دائرة صحة النجف م. د. علي محمد حسين / جامعة المستقبل م. م. محمد سعدي كاظم / وزارة الاتصالات		٤٥٦-٤٣٥
العنوان	دور التكنولوجيا المالية في الاستقرار المالي للمصارف بحث تطبيقي في مصرف الرافدين	16	
الباحث	م.رعد زيد علوان / جامعة بغداد / كلية الإدارة والاقتصاد سارة عبد الكريم مرهج / الهيئة العامة للضرائب		٤٨٨-٤٥٧

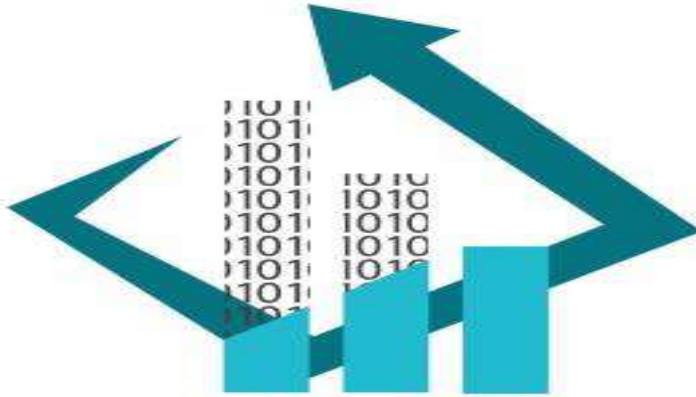
		سلام عادل خلف / ديوان الرقابة المالية الإتحادي	
17	العنوان	تأثير آليات حوكمة الشركات في معلومات تقارير الأعمال المتكاملة دراسة تطبيقية لمجموعة من الشركات المختارة في سوق العراق للأوراق المالية	٥٢٦-٤٨٩
	الباحث	م.م. مصطفى حسن عباس م.م. مروج عامر طه م.م. قحطان عدنان محمود المصرف العقاري / فرع ديالى	
18	العنوان	دور السياسة النقدية في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر العراق / حالة دراسة 2015-2005	٥٥٠-٥٢٧
	الباحث	م.م. جنان حليو بشيت / وزارة المالية م.م. مروة محمد عودة / جامعة واسط	
19	العنوان	دور الاستثمارات غير التقليدية وتنويع الإيرادات في تحسين الكفاءة المالية وتحقيق الاستدامة المالية في القطاع المصرفي	٥٨٠-٥٥١
	الباحث	م.م. محمد سالم ماضي / مصرف الرافدين / فرع النيل 324 ذي قار م.م. كرار محسن ثجيل / مصرف الرافدين فرع سوق الشيوخ ١٣ اذي قار م.م. سعد الدين علي / وزارة النفط - شركة مصافي الجنوب البصرة	
20	العنوان	العمق المالي ودوره في رفع مستوى التنمية الاقتصادية للمدة 2022-2004	٦٠٤-٥٨١
	الباحث	زيد كريم ساجت مهدي حنون حسين البنك المركزي العراقي	
21	العنوان	دور التكنولوجيا المالية المستخدمة من قبل المصارف في التحول نحو الاقتصاد الرقمي	٦٣٦-٦٠٥
	الباحث	دراسة ميدانية لآراء عينة من مدراء مصرف الرشيد للمنطقة الشمالية يونس غازي رجب بلند خالد خليل رسول مصرف الرشيد / الموصل	
22	العنوان	دور أنظمة الذكاء الاصطناعي في تعزيز كفاءة الإدارة المالية	٦٦٦-٦٣٧
	الباحث	رسل عباس فاضل مهند سعدي غضبان وزارة المالية / الدائرة الاقتصادية / قسم السياسات الاقتصادية	
23	العنوان	تجربة الصناديق السيادية في النرويج مع اشاره خاصة للعراق	٦٩٦-٦٦٧
	الباحث	عمر خلف فزع / وزارة المالية / مكتب الوزير احمد فاضل غريب / مصرف الرافدين	
24	العنوان	الدفع المسبق لفاتورة الكهرباء وأثرها على ترشيد الطاقة	٧٠٦-٦٩٧
	الباحث	بارق عزيز ياسين / وزارة الصحة / دائرة صحة ذي قار	
25	العنوان	واقع التحول الرقمي ودوره في تحقيق الشمول المالي دول عربية مختارة	٧٤٢-٧٠٧
	الباحث	م.م. موسى كدر حمود / وزارة المالية م.م. جابر حسن مهيجر / وزارة الصناعة	

٧٧٤-٧٤٣	العنوان دورالاستثمار في شركات التأمين العراقية خطوة لاصلاح الاقتصادي العراقي وتنميته للفترة من (٢٠١٩-٢٠٢٢) شركة اعادة التأمين العراقية انموذجا	26
	الباحث هبة أحمد محمد / شركة إعادة التأمين العراقية العامة	
٨١٢-٧٧٥	العنوان تطبيقات الذكاء الاصطناعي وتأثيرها في تحقيق جودة التدقيق الداخلي	27
	الباحث دراسة استطلاعية في المصرف التجاري العراقي فرع بابل علي سلمان غياض وزارة المالية – شركة التأمين العراقية - النجف	
٨٤٠-٨١٣	العنوان دور الاستثمار في تحسين ربحية الشركة دراسة تطبيقية في شركة التأمين العراقية العامة	28
	الباحث علي مظهر عبد المهدي / شركة التأمين العراقية طه ياسين عبد الله / وزارة المالية أحمد مظهر عبدالمهدي / شركة التأمين العراقية	

المحور السادس (التنسيق بين السياستين المالية والنقدية)

البحوث			
ت	العنوان	اسماء الباحثين	ص
1	العنوان	تحليل أثر متغيرات السياسة المالية الوقائية على معدلات البطالة في العراق للمدة ٢٠٢١-٢٠٢٤	٣٠-١
	الباحث	أ.د. عبد الرحمن عبيد جمعة / جامعة الأنبار - كلية الإدارة والاقتصاد د. حامد صالح علي محسن / وزارة الكهرباء- الشركة العامة لتوزيع كهرباء الوسط	
2	العنوان	اثر السياستين المالية والنقدية على الناتج المحلي الاجمالي في العراق للمدة ٢٠٢٢-٢٠٢٤	٦٠-٣١
	الباحث	أ.م.د. خالد روكان عواد / جامعة الفلوجة - كلية الإدارة والاقتصاد م.د. كوثر كريم عبد الرزاق / جامعة واسط - كلية الإدارة والاقتصاد د. رباب ناظم خزام / وزارة النفط / شركة توزيع المنتجات النفطية/ فرع واسط	
3	العنوان	دور آليات الحد من التعارض بين السياستين المالية والنقدية في تعزيز اقتصادات الدول النامية / تجارب وممارسات دولية	٩٢-٦١
	الباحث	أ.م.د. منى سالم حسين / جامعة نينوى، كلية تكنولوجيا المعلومات م. ثابت حسان ثابت / جامعة نينوى، كلية هندسة الإلكترونيات مناف باسل رؤوف / وزارة المالية، مصرف الرافدين، شارع نينوى ١١٢	
4	العنوان	دور التنسيق بين السياستين المالية والنقدية في تحقيق التوازن الإقتصادي	١١٦-٩٣
	الباحث	د.رنيم زياد أحمد جوايره محاضر غير متفرغ / كلية المفرق الاهلية / عمان - الاردن د.علاء تحسين السوالمه / محاضر غير متفرغ / عمان - الاردن	
5	العنوان	الجوانب العامة لأساليب السياسات النقدية والمالية والتنسيق بينهما	١٤٤-١١٧
	الباحث	د. عمار عبد الأمير عبد الحسين الشماع / محاسب قانوني / متقاعد	
6	العنوان	تحليل وقياس اليات سعر الصرف الحديثة واثرها في ادوات المالية العامة عبر اداة الاحتياطييات الاجنبية في العراق للمدة (٢٠٢٠/١-٢٠٢٣/٧) باستخدام انموذج SVAR	١٨٢-١٤٥
	الباحث	د. مصطفى محمد إبراهيم / البنك المركزي العراقي م.م. أحمد فالح عبد الرحيم / وزارة التخطيط العراقية/ دائرة التنمية الاقليمية والمحلية/ مديرية تخطيط البصرة	
7	العنوان	اثر التنسيق بين السياسة المالية والنقدية	٢٠٠-١٨٣
	الباحث	حسن هزبر علي / وزارة المالية /الدائرة الاقتصادية أ.م.سحر الفاتح عبدالله / جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا	
8	العنوان	اثر السياسة المالية والنقدية في سوق العراق للاوراق المالية للمدة ٢٠٢٠-٢٠٢٤	٢١٨-٢٠١
	الباحث	م.م. قاسم عبد الستار عبد الرحمن العاني / جامعة الأنبار / كلية	

	الادارة والاقتصاد م.م. محمد رافع صبار / مصرف الرشيد / فرع جامعة الأنبار ٥٨٣ عمر كريم حميد / مديرية بلديات الأنبار		
٢٥٢-٢١٩	فاعلية مؤشرات الانضباط المالي في تحقيق الاستقرار الاقتصادي في العراق بعد عام ٢٠٠٤	العنوان	9
	م.م. أنور رشيد خليفة / وزارة المالية / دائرة الموازنة أ.د. أحمد حسين بقال / جامعة الأنبار / كلية الإدارة والاقتصاد	الباحث	
٢٧٦-٢٥٣	اثر استقلالية البنك المركزي العراقي على معدل التضخم في العراق للمدة ٢٠١٩-٢٠٠٤	العنوان	10
	محمد رافع صبار / مصرف الرشيد / فرع جامعة الانبار ٥٨٣ محمد غازي محيسن دائرة العمل والشؤون الاجتماعية / هيئة الحماية الاحماية الاجتماعية في الانبار أحمد عباس هادي / الهيئة العامة للضرائب / دائرة الضريبة في الانبار	الباحث	
٣٠٣-٢٧٧	إثر الانضباط المالي في تعزيز الاستقرار النقدي في العراق للمدة ٢٠٢٢-٢٠١٠	العنوان	11
	خالد حسين حمزة / وزارة المالية / مصرف الرشيد	الباحث	



المؤتمر العلمي الدولي السنوي (الثالث)
المالية العامة
تحديات الإصلاح
والتوجه نحو الاقتصاد الرقمي
بغداد ٢٠ - ٢١ كانون الأول ٢٠٢٣

المحور الاول (اصلاح ورقمنة النظام الضريبي)
المحور الثاني (تطوير النظام الكمركي والمنافذ الحدودية)

العدد الخاص بوقائع المؤتمر العلمي الدولي السنوي (الثالث)
المالية العامة تحديات الإصلاح والتوجه نحو الاقتصاد الرقمي
وتحت شعار إصلاح المالية العامة طريقنا لتحقيق الازدهار الاقتصادي
بغداد ٢٠ - ٢١ كانون الأول ٢٠٢٣

المحور الاول (اصلاح ورقمنة النظام الضريبي)

المحور الثاني (تطوير النظام الكمركي والمنافذ الحدودية)

البحوث			
ت	اسماء الباحثين	ص	
1	العنوان تطبيق نظام التقدير الذاتي في التحاسب الضريبي خطوة على طريق اصلاح النظام الضريبي في العراق	٣٦-١	
	الباحث أ.د.محمد حلو داود الخрсان / مستشار مالي لرئاسة مجلس النواب العراقي		
2	العنوان ممارسات التدقيق الالكتروني في عملية التحاسب الضريبي:دراسة تطبيقية في المديرية العامة للضرائب في محافظة النجف الاشرف.	٧٠-٣٧	
	الباحث أ.م.د.سليمة هادي موسى / جامعة القاسم الخضراء د.محمد نجم عبد / مصرف الرشيد الكوفة / 53 م.د.زيد عبد الزهرة جعفر / جامعة الكوفة /كلية الطب البيطري		
3	العنوان قوانين الإعفاءات الضريبية وانعكاسها على النجاح الإستراتيجي طريق لتحقيق الإزدهار الإقتصادي في العراق	١٠٨ - ٧١	
	الباحث أ.م. فيصل سرحان عيود العزاوي / كلية الإدارة والاقتصاد/ ديالى م.م. أمل هادي رشيد الكرخي / كلية الإدارة والاقتصاد/ ديالى		
4	العنوان تعزيز استراتيجيات الامتثال الضريبي وأثرها في زيادة الموارد (ادارة الضرائب في العراق انموذجا) الضريبية	١٢٨ - ١٠٩	
	الباحث أ.م.د.علي كريم العمار / جامعة اوروك / كلية الإدارة والاقتصاد		
5	العنوان مدى أمكانية الحد من التهرب الضريبي بحث تطبيقي في هيئة الضرائب لمحافظة بابل	١٥٦-١٢٩	
	الباحث أ.م.د.عز الدين حسن كاظم /جامعة المستنقل/كلية العلوم الادارية م.د.محمد تعبان محمد / كلية الإمام الكاظم للعلوم الإسلامية /علوم مالية ومصرفية		
6	العنوان الرقمنة الضريبية ومبررات تشريع عطلة ضريبية والدور المرتقب لزيادة الايرادات في الموازنة الاتحادية بالعراق	١٨٤-١٥٧	
	الباحث أ.م.د.صادق طعمة خلف البهادلي / الجامعة المستنصرية / كلية الادارة والاقتصاد		
7	العنوان دور الوفورات الضريبية في تعظيم قيمة اسهم الشركات المدرجة في سوق عمان للاوراق المالية للمدة 2014-2020	٢٠٤-١٨٥	
	الباحث أ.م.د.حلا سامي خضير الياسين /جامعة الموصل / كلية الادارة والاقتصاد م.م.عمار شهاب احمد الاحمد / وزارة التربية / تربية نينوى/الشؤون المالية		
8	العنوان تحليل تأثير الإصلاح والتطوير الرقمي في نظام الضرائب على استراتيجيات المحاسبة الإدارية وأثرها على الأداء المؤسسي	٢٣٢-٢٠٥	
	الباحث م. م عمر محمد عركد/ جامعة الانبار / رئاسة الجامعة م. د محمد راضي عبد الكاظم / جامعة الانبار / كلية الادارة والاقتصاد		

٢٦٤-٢٣٣	العنوان	تحليل دور الحوافز الضريبية في جذب الاستثمار الاجنبي للاقتصاد العراقي
	الباحث	د.زيد عائد مردان / وزارة النفط م.رواء ياسر مهدي / وزارة التخطيط م.حسين ثامر كاظم / وزارة المالية
٢٩٢-٢٦٥	العنوان	المشاكل والتحديات التي تواجه فرض الضرائب على التعاملات الرقمية في بيئة الاقتصاد الرقمي وطرق معالجتها
	الباحث	م.د. منال ناجي صالح السبعوي أ.م. كبرى محمد طاهر جامعة الموصل/ كلية الإدارة والاقتصاد
٣١٦-٢٩٣	العنوان	التحول الرقمي للإدارة الضريبية ونتائجها على التحصيل الضريبي دراسة نظام التصريح الإلكتروني عبر بوابة Jibaya Tic / دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية الشلف – الجزائر
	الباحث	أ.م. عبد الحميد بن محمد بن أحمد بلهادف/ جامعة الشلف/ الجزائر د.يوبكر بن عبدالله بن عطاء الله نبق / جامعة الاغوط
٣٤٠-٣١٧	العنوان	إصلاح ورقمنة النظام الضريبي
	الباحث	د.نجاة محمد عبيد / وزارة المالية / الدائرة الاقتصادية
٣٥٠-٣٤١	العنوان	إصلاح ورقمنة النظام الضريبي
	الباحث	د . يحيى طلعت محمود فتوح /مدير مكتب حوكمة و تدقيق داخلي جمهورية مصر العربية
٣٦٢-٣٥١	العنوان	معوقات العمل الكمركي ومتطلبات إصلاحه
	الباحث	د.علي نعمة بيبي / الهيئة العامة للكمارك
٣٩٢-٣٦٣	العنوان	الحكومة الالكترونية استراتيجية فاعلة في مجال التحاسب الضريبي
	الباحث	د.خالد حامد عبد خبير قضائي في رئاسة محكمة استئناف نينوى
٤١٨-٣٩٣	العنوان	إصلاح النظام الضريبي ودوره في تخفيض عجز الموازنة العامة للفترة (2004-2019) / العراق أنموذجا
	الباحث	م.بنين فاضل سالم / الهيئة العامة للضرائب م.حسين ثامر كاظم / الهيئة العامة للضرائب م.محمد عبد الرسول / وزارة التعليم العالي والبحث العلمي/الإدارية
٤٨٨-٤١٩	العنوان	التنبؤ بالإيرادات الضريبية والنفطية والأخرى باستخدام التحويل الموجي(WT)، ووحدة البوابات المتكررة(GRU)
	الباحث	أنور حسان محمود / وزارة المالية / الدائرة الاقتصادية
٥٢٠-٤٨٩		أثر توظيف العمليات الالكترونية في تحسين الاداء الضريبي بالعراق
		نور شدهان عداي / وزارة المالية / الدائرة الاقتصادية
٥٥٠-٥٢١	العنوان	دور التحول الرقمي في زيادة كفاءة الانجاز للمؤسسات الضريبية
	الباحث	آيات هادي علي /وزارة المالية / الهيئة العامة للضرائب / فرع الكاظمية

٥٧٨-٥٥١	الاداء المالي لهيئة الكمارك العراقية دراسة ميدانية في ضوء معايير تقييم الاداء المؤسسي	العنوان	20
	ملاذ فائق مجيد / الهيئة العامة للكمارك / قسم تحديد القيمة	الباحث	
٦٠٤-٥٧٩	The Shift Towards the Digital Economy and its Impact on the Components of Iraq`s Tax Accounting System is Analytically Studied in the Directorate General of Taxation	العنوان	21
	أ.م.د.ساكار ظاهر عمر أمين / الجامعة التقنية الشمالية / المعهد التقني كركوك	الباحث	

تطبيق نظام التقدير الذاتي في التحاسب الضريبي خطوة على طريق اصلاح النظام
الضريبي في العراق

Implementing the Self-Assessment System in Tax Accounting is a Step towards Reforming the Tax System in Iraq

قراءة لقرار مجلس الوزراء رقم ٢٣٥٢٧ لسنة ٢٠٢٣ ومدى توافقه مع نظام

التقدير الذاتي

الباحث : أ.د. محمد حلو داود الخرسان

مستشار مالي لرئاسة مجلس النواب العراقي

alkhrsan61@gmail.com

رقم التصنيف الدولي ISSN 2709-2852

المستخلص

يمثل تطبيق نظام التقدير الذاتي في التحاسب الضريبي حالة متطورة في أساليب تقدير وفرض الضريبة، ويتم اعتماد نظام التقدير الذاتي ضمن أساليب تقدير وفرض ضريبة الدخل التي تتم في معظم دول العالم والمتقدمة منها بشل خاص ، بحيث اصبح ظاهرة عالمية ، اذ تقوم الأنظمة الضريبية الحديثة وإداراتها على مبدأ ”الالتزام الطوعي“، الذي يعني أن المكلفين يؤدون طوعية ما عليهم من التزامات ضريبية أساسية ، مع تدخل محدود من جانب الإدارة الضريبية، ويتحقق ذلك الالتزام الطوعي عملياً من خلال هذا النظام في التقدير الضريبي ، حيث يقوم دافعي الضرائب بإعداد حساباتهم الختامية وتقديمها مع نماذج معينة تعدها الإدارة الضريبية، ومن ثم تسديد مبلغ الضريبة المترتبة بدمتهم بشكل مباشر وفق الدخل الذي قام بتحديد



ووفق هذا النظام يقدم المكلف كشف التقدير الذاتي الذي يعبئه بنفسه لأنه أعلم الناس بنتيجة أعماله ودخله ونفقاته، وإن يقترن مع هذا الأسلوب وجود نظام تدقيقي فعال يوضع من قبل الإدارة الضريبية يتيح لها إجراء الرقابة اللاحقة على شكل عينات من دافعي الضرائب ويكون هذا النظام الرقابي صمام أمان للرقابة الضريبية ورادع للمكلفين الذين قد يستغل البعض منهم نظام التقدير الذاتي للتهرب الضريبي.

ويأتي هذا البحث بهدف تسهيل اجراءات تطبيق نظام التقدير الذاتي في العراق ضمن ضوابط اصلاح النظام الضريبي في العراق، والمتمثلة باعامام الهيئة العامة للضرائب بالعدد ١٤ص/١٩٤٣ في ١٩/١٠/٢٠٢٣ والذي صدر تنفيذا لكتاب الامانة العامة الامانة العامة لمجلس الوزراء / دائرة شؤون مجلس الوزراء واللجان ذي العدد ش.ز.ل./اعمام/٤٤٦٥١ في ١٨/٩/٢٠٢٣ وطبقا لقرار مجلس الوزراء المرقم ٢٣٥٢٧ لسنة ٢٠٢٣. وكذلك تقديم المقترحات التي يمكن من خلالها تجنب الوقوع في الهفوات والاختفاء وتوجيه التطبيق وفق الاطار الصحيح.

الكلمات المفتاحية: التقدير الذاتي ، الفحص الضريبي، الإدارة الضريبية.

Abstract

The application of the self-assessment system in tax accounting represents an advanced state in the methods of estimating and imposing tax. The self-assessment system is adopted within the methods of estimating and imposing income tax that are carried out in most countries of the world, especially developed ones, so that it has become a global phenomenon, as modern tax systems and their administrations are based on The principle of “voluntary commitment”, which means that taxpayers voluntarily perform their basic tax obligations, with limited intervention on the part of the tax administration. This voluntary commitment is achieved in practice through this system of tax assessment, whereby taxpayers prepare and submit their final accounts. With specific forms prepared by the tax administration, and then pay the amount of tax owed directly according to the income that he specified According to this system, the taxpayer submits a self-

assessment statement that he fills out himself because he informs people of the results of his work, his income, and his expenses. This method is coupled with the presence of an effective audit system developed by the tax administration that allows it to conduct subsequent oversight in the form of samples of taxpayers, and this oversight system is a safety valve. For tax control and a deterrent to taxpayers, some of whom may exploit the self-assessment system to evade taxes. This research comes with the aim of facilitating the procedures for implementing the self-assessment system in Iraq within the controls for reforming the tax system in Iraq, which is represented by the General Authority for Taxes, No. 14, 1943, dated 10/19/2023, which was issued in implementation of the letter of the General Secretariat, General Secretariat of the Council of Ministers / Department of Cabinet Affairs. And the committees numbered S.Z.L./Uncles/44651 on 9/18/2023 and in accordance with Cabinet Resolution No. 23527 of 2023. As well as presenting proposals through which lapses and errors can be avoided and application directed according to the correct framework.

Keywords: self-assessment, tax examination, tax administration.

١- المبحث الاول : منهجية البحث

بعد التطور الكبير الذي شهدته النظم الضريبية في العالم أصبح من غير الممكن الاعتماد على الأساليب التقليدية في تقدير الدخل الخاضع للضريبة، والتي تقوم على تدخل الإدارة الضريبية بصورة مباشرة، أو بالاعتماد على ما يتحقق لدى المكلف من مظاهر خارجية وهذه باتت مرفوضة ولا يلجأ إليها إلا في حالات معينة، وقد أخذت أغلب النظم الضريبية تعتمد في تقدير الضريبة على أساليب أكثر تطوراً تعتمد على إشراك المكلف مع الإدارة الضريبية في تحديد مستحقات الضريبة، ومنها نظام التقدير الذاتي.

يشير البعض الى التقدير الذاتي المشار اليه ضمناً في بعض مواد قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل، وعلى الرغم من ذلك فيعتبر هذا الأسلوب حديث في التطبيق فترة قصيرة (٢٠٠٠ - ٢٠٠٢) في الهيئة العامة للضرائب. ويقوم المكلف بمليء كشف التقدير الذاتي الذي هو عبارة عن اقرار يقدمه الى دائرة الضريبة يعرض فيه نتيجة أعماله لعام كامل، وحساب مبلغ الضريبة طبقاً للقوائم المالية المصادق عليها من قبل مراقب حسابات.

١.١ - مشكلة البحث:

يعد نظام التقدير الذاتي احد طرائق التحاسب الضريبي لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، وقد تم تطبيقه من قبل الإدارة الضريبية في العراق ولكن لم يستمر هذا التطبيق لجملة أسباب في مقدمتها عدم قناعة الإدارة الضريبية بالبيانات المالية المقدمة من المكلف، وصعوبة متابعة ورقابة أنشطة المكلف ونتائج أعماله بشكل عادل ، فضلاً عن ضعف إجراءات الفحص الضريبي المتكاملة ، وانعكاس ذلك في انعدام الثقة بين الإدارة الضريبية والمكلف.

وقد صدر اعمام الهيئة العامة للضرائب بالعدد ١٤/ص/١٩٤٣ في ١٩/١٠/٢٠٢٣ تنفيذاً لقرار مجلس الوزراء بالرقم ٢٣٥٢٧ لسنة ٢٠٢٣ والخاص بضوابط الإصلاح الضريبي والذي يتضمن الية تطبيق نظام التقدير الذاتي في التحاسب الضريبي على الرغم من عدم الاشارة الى ذلك بشكل صريح مع بعض التوسع في التطبيق وعدم الاشارة بشكل واضح ومحدد الى الاجراءات الكفيلة بعدم استغلال هذا الاسلوب في التهرب الضريبي من قبل المكلفين بدفع الضريبة.

وبناء على ذلك يمكن تحديد مشكلة البحث في التساؤلات الآتية:

- هل يتضمن اعمام الهيئة العامة للضرائب الآلية الصحيحة لتطبيق نظام التقدير الذاتي.
- هل تم تحديد الآلية المقترحة لفحص القوائم المالية المقدمة من قبل المكلفين.
- هل ان اجراءات التطبيق تضمن عدم استغلال القرار للتهرب الضريبي.

- هل يمكن توفير متطلبات التطبيق الأمثل لنظام التقدير الذاتي بالاستفادة من الخبرات والتجارب الدولية في تطبيقه.

٢.١ - أهمية البحث:

ان تحديد الدخل الخاضع للضريبة من خلال الطرق التقليدية والحديثة لتقدير وفرض الضريبة يمثل الاجراء الذي يمكن الوصول من خلاله الى تحقيق اهداف السياسة الضريبية والتطبيق على ارض الواقع بالشكل الذي رسمه المشرع الضريبي. ويعد تطبيق نظام التقدير الذاتي أحد الطرق الحديثة في التحاسب الضريبي والذي تسعى من خلاله الإدارة الضريبية الى تفعيل العلاقة بين المحاسبة بجانبها الفكري والتطبيقي من جهة والضريبة بجانبها التشريعي والتطبيقي من جهة أخرى ، حيث يعد نظام التقدير الذاتي أسلوبا مهما في تحديد الدخل الضريبي ضمن نظام أفضل للتحاسب الضريبي، بحيث تسعى المحاسبة إلى تقديم مخرجاتها بشكل قوائم مالية توظف بما يسهل عمل نظام التحاسب الضريبي، وبالتالي تحقيق أهداف السياسة الضريبية بالشكل الأمثل، فضلا تعزيز الثقة بين الإدارة الضريبية من جانب والمكلفين بدفع الضريبة ومن يساعدهم في اعداد الحسابات الختامية والمصادقة عليها من جانب اخر، ومن هنا تأتي أهمية هذا البحث الذي يسلط الضوء على تطبيق اعمام الهيئة العامة للضرائب بالعدد ١٤/ص/١٩٤٣ في ١٩/١٠/٢٠٢٣ تنفيذا لقرار مجلس الوزراء بالرقم ٢٣٥٢٧ لسنة ٢٠٢٣ والخاص بضوابط الاصلاح الضريبي والذي يتضمن الية تطبيق نظام التقدير الذاتي في التحاسب الضريبي على الرغم من دون الاشارة الى ذلك بشكل صريح، وتحديد المشاكل التي من المحتمل انها ستواجه التطبيق وكذلك تقديم بعض المقترحات التي تسهل عملية التطبيق من جانب وتمنع استغلال ذلك في التهرب الضريبي.

٣.١ - اهداف البحث: يهدف البحث الى تحقيق الاتي:

- التعرف على مفهوم والية تطبيق نظام التقدير الذاتي.

- مناقشة اعمام الهيئة العامة للضرائب بالعدد ١٤/ص ١٩٤٣ في ١٩/١٠/٢٠٢٣
- تنفيذاً لقرار مجلس الوزراء بالرقم ٢٣٥٢٧ لسنة ٢٠٢٣.
- تحديد متطلبات التطبيق الأمثل لنظام التقدير الذاتي.
- اجراءات عدم استغلال قرار مجلس الوزراء رقم ٢٣٥٢٧ لسنة ٢٠٢٣ للتهرب الضريبي.

٤.١- فرضية البحث:

هناك علاقة ذات دلالة معنوية بين قرار مجلس الوزراء بالرقم ٢٣٥٢٧ لسنة ٢٠٢٣ وتطبيق نظام التقدير الذاتي في التحاسب الضريبي في تحقيق الإصلاح الضريبي.

٢- المبحث الثاني: الجانب النظري

١.٢- مفهوم وتعريف نظام التقدير الذاتي:

إن التقدير الذاتي للضريبة يعني ببساطة أن يقوم دافع الضريبة بسداد ضريبيه طبقاً لما تظهره حساباته وما يبينه في إقراره الضريبي من صافي الدخل فيقوم المكلف بالسداد وما على الضرائب سوى قبول هذا الأمر في هذه المرحلة لكن يحق للضرائب اختيار أشخاص معينين واستدعائهم لفحص دفاترهم وكافة مستنداتهم المالية للتأكد من صحة حسابهم للضريبة المدفوعة فإن وجد إن حساب الضريبة المدفوعة لم يكن صحيحاً أو إن الدفاتر والمستندات تظهر إن دخولاً أخرى لم يعلن عنها الشخص في إقراره فحينئذ يعاد حساب الضريبة له بصورة صحيحة مع الغرامة "وربما عقوبات أخرى تصل في بلدان أخرى للسجن .

إن هذا الأسلوب في تقدير ضريبة الدخل يساعد على الاتجاه إلى الفكر الجديد في تحصيل الضرائب من كونها جباية إلى اعتبارها خدمة للمجتمع والمكلفين، وبذلك فإنه يقضي نهائياً على أسلوب التقدير الجزافي أو ما يسمى بالتقدير الإداري.

يعرف بأنه نظام يمثل بموجبه المكلفون لالتزاماتهم الضريبية الأساسية دون تدخل موظفي الضرائب حيث تم تزويده بالمعلومات وسبل التوعية على إن يقوم المكلفون

باستيفاء إقراراتهم الضريبية بدقة ويقدموها طواعية في المدة المحددة (Simon & jinni,2014:19)، (إسماعيل، ٢٠٠١:٥٠٢)، (الخرسان، ٢٠١٣: ٣٧).
ويعرف أيضا بأنه كشف سنوي معين تقوم الإدارات الضريبية بتقديمه للمكلفين (التقدير) يقدموا فيه جميع المعلومات التفصيلية من دخولهم الخاضعة للضريبة ومعلومات عن حالتهم الاجتماعية والنفقات الشخصية مع صك بمقدار الضريبة، وكذلك يعرف نظام التقدير الذاتي بأنه " أسلوب يقدم المكلف كشف التقدير الذاتي الذي يعبئه بنفسه لأنه أعلم الناس بنتيجة أعماله ودخله ونفقاته وأعبائه " (Cingano,2014 : 151).

وبموجب نظام تقدير الضريبة الذاتي فإن الالتزام الطوعي يتم من قبل المكلف دون تدخل من أحد موظفي الضرائب ويعمل ذلك على تحديد دور الإدارة الضريبية فقط بتزويد المكلف بالمعلومات وسبل التوعية بالتزاماته الضريبية، حيث انه بموجب نظام التقدير الذاتي لابد أن يكون دافع الضريبة ملماً بكل جوانب هذا النظام حتى يتمكن من تقديم إقراراته بموجب السلطة التي انتقلت له بعد أن كانت محصورة في موظف الضرائب، وبعد ذلك يقوم المكلف باعداد إقراره الضريبي بدقة ويقدمه طواعية إلى الإدارة الضريبية ويرفق معه شيك بمبلغ الضريبة المستحقة عليه، وفي حالة عدم الالتزام من المكلف تتخذ هذه الإجراءات القانونية وتطبق عليه عقوبات رادعة.

٢.٢ - آلية تطبيق نظام التقدير الذاتي:

يعني نظام التقدير الذاتي بأنه نظام يمثل بموجبه المكلفون لالتزاماتهم الضريبية الأساسية دون تدخل موظفي الضرائب حيث تم تزويده بالمعلومات وسبل التوعية على إن يقوم المكلفون بتقديم إقراراتهم الضريبية بدقة و طواعية في المدة المحددة، ووفق هذا النظام يقدم المكلف كشف التقدير الذاتي الذي يعبئه بنفسه لأنه أعلم الناس بنتيجة أعماله ودخله ونفقاته وأعبائه، وان يقترن مع هذا الأسلوب وجود نظام تدقيقي فعال يوضع من قبل الإدارة الضريبية يتيح لها إجراء الرقابة اللاحقة على شكل عينات من

دافعي الضرائب ويكون هذا النظام الرقابي صمام أمان للرقابة الضريبية وراذع للمكلفين الذين قد يلجأ البعض منهم إلى التهرب الضريبي.

ولقد ابتدأت الهيئة العامة للضرائب منذ عام ٢٠٠٢ بتطبيق آلية التقدير الذاتي عندما اعتبرت إن الأصل في تقدير دخل المكلف (الشركة) هو ما تظهره نتائج الحسابات، فأنها لاحظت إن أسس الثقة بين أطراف العمل الضريبي (السلطة المالية، المكلف، ومراقب الحسابات) قد بدأت تتصدع بسبب ممارسات غير مسؤولة من بعض المكلفين (الشركات) وأخرى من البعض من المشتغلين بالمهنة.

وتأسيسا على ما تقدم نبين:

١. إن اعتماد أسلوب التقدير الذاتي لا يمنع السلطة المالية من تدقيق حسابات الشركة في أية مرحلة من المراحل اعتمادا على نص المادة (٣٢) من قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل خلال خمسة سنوات وعليه فليس هناك تقدير نهائي كحالة مطلقة.

٢. لتقرير مراقب الحسابات دور مهم في إنارة الطريق أمام السلطة المالية للاستدلال على ان القوائم المالية تعبر عن حقيقة نتيجة النشاط لذا فأن تطبيق آلية التقدير الذاتي ستكون ممكنة عندما يعكس تقرير مراقب الحسابات ملاحظات تؤكد: (الخرسان، ٢٦٧:٢٠٢٢).

- اشتراكه بالجرد السنوي وعدم الاعتماد على تأييد الإدارة.
- انسجام القوائم المالية مع سجلات الشركة وان قائمة الدخل هي المعبر النهائي عن النشاط .
- تأكيد مراقب الحسابات على إن سجلات الشركة تعبر عن واقع نشاطها وسوف تفهم السلطة المالية من هذا التأييد إن مراقب الحسابات يتحمل المسؤولية عن ذلك تحت طائلة المادة (٥٧) من قانون ضريبة الدخل والتي تجعله شريكا في تحمل مسؤولية إخفاء المعلومات والتضليل إذا ثبت لها ذلك.

• عدم ركون مراقب الحسابات إلى تأييد الإدارة والتأكيد من قبله على صحة الكشف والمعلومات.

٣-إن أسلوب التقدير الذاتي يمكن اعتماده في تقدير الشركات وكالاتي:

• الشركات المساهمة المختلطة لأن حساباتها مدققة من قبل ديوان الرقابة المالية وتكون تلك الحسابات مستوفية لجزء كبير من المتطلبات حيث يبذل الديوان العناية المهنية اللازمة.

• أما بقية الشركات المساهمة فتشجعا لهذه الكيانات القانونية ولانفصال الإدارة عن المالكين لذلك يتوقع أن تكون حالات الغش والتلاعب بقصد التهرب الضريبي قليلة فيها وعليه فإن الهيئة العامة للضرائب تعتمد في تقديرها على نتيجة النشاط الواردة في قوائمها المالية مع ملاحظة الفقرة (١) أعلاه.

• الشركات المحدودة: من ناحية المبدأ إن حق الشركة في التمسك بحساباتها يمثل نوعا من التقدير الذاتي لأنها ستقرر نتيجة النشاط وتتمسك بها وستخضع لاحقا للفحص لغرض التحقق من الحسابات.

٣.٢- الملامح الأساسية لتقديم كشف التقدير الذاتي

١.٣.٢- الالتزام بتقديم كشف التقدير الذاتي: فقد ألزمت التشريعات الضريبية كل الشركات الخاضعة للضريبة أن تقدم كشفاً يتضمن كل ما يتعلق بدخلها الإجمالي ودخلها الخاضع للضريبة والضريبة المستحقة خلال مدة محددة.

٢.٣.٢- الفئات المعفاة من تقديم كشف التقدير الذاتي: لقد أجازت بعض التشريعات إعفاء بعض الفئات من تقديم كشف التقدير الذاتي لغايات تنظيمية معينة. وتم تطبيقه في العراق على الشركات دون المكلفين الآخرين.

٣.٣.٢- مواعيد تقديم كشف التقدير الذاتي: أعطت التشريعات الضريبية مهلة كافية للمكلفين لتقديم كشف التقدير الذاتي تختلف بين الدول، تبدأ من نهاية السنة المالية إذ يستطيع المكلف إنهاء جميع أموره المالية المتعلقة بالسنة المالية المنتهية وتحديد الحقوق

والالتزامات الخاصة بالنشاط الذي يمارسه، وفي العراق يبدأ تقديم كشف التقدير الذاتي من بداية السنة التقديرية الى اليوم الحادي والثلاثين من شهر ايار .

٤.٣.٢ - **حواجز تعجيل تقديم كشف التقدير الذاتي:** غالباً ما تأخذ التشريعات الضريبية بمبدأ الثواب والعقاب، اذ تعمل على تشجيع المكلفين على تقديم الكشف في أقرب فرصة ممكنة عبر منحهم بعض الحوافز في حالة تقديم الكشف في المدة القانونية المحددة كأن تمنحهم تنزيل نسبة معينة من مبلغ الضريبة، غير ان هذا الأمر غير معمول به في العراق.

٥.٣.٢ - **غرامات التخلف عن تقديم كشف التقدير الذاتي:** لحرص التشريعات الضريبية على تحفيز المكلفين على تقديم كشف التقدير الذاتي وسداد قيمة الضريبة في مواعيدها المستحقة، فقد ظهرت مجموعة من الاجراءات والعقوبات الرادعة في حالة تخلف المكلف عن تقديم الكشف في المواعيد القانونية، اما في العراق وفق قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ تفرض غرامة بنسبة ١٠% من مبلغ الضريبة المحتسب.

٦.٣.٢ - **تدقيق كشف التقدير الذاتي:** يعد تقديم المكلف لكشف التقدير الذاتي اعترافاً صريحاً منه بخضوعه للضريبة، غير ان مقدار الضريبة الذي يعترف به المكلف يظل موضع قبول أو رفض من الهيئة العامة للضرائب، لذلك منحت التشريعات الضريبية الحق للمخمن في الهيئة العامة للضرائب بقبول الكشف أو رفضه وتدقيقه وإجراء التعديلات اللازمة عليه شريطة إشعار المكلف بذلك.

٧.٣.٢ - **محتويات كشف التقدير الذاتي:** الهدف الرئيسي من كشف التقدير الذاتي هو تقدير المكلف لمقدار الضريبة المستحقة عليه ومن ثم فإن محتويات الكشف لابد ان تتضمن ما يلي:

- مصادر الدخل المختلفة الخاضعة لضريبة الدخل وفق القانون.
- التنزيلات عن الدخل المتعلقة بنفقات العمل المنصوص عليها في القانون.
- التنزيلات التي يشملها الدخل.
- التعليمات والإرشادات المرفقة مع الكشف التي تبين كيفية احتساب الضريبة.

٤.٢ - آليات العمل بكشف التقدير الذاتي

هناك العديد من آليات العمل المتعلقة بكشف التقدير الذاتي ، فمن المؤكد ان الضريبة على الدخل هي محور قرار المخمن ، فعندما يقدم المكلف كشفه فإنه يقر ويعترف بالدخل الذي حققه ، فلا مانع لدى السلطة المالية من قبول التقدير السنوي او الميزانية العمومية او ميزان المراجعة وقيام المكلف شخصاً طبيعياً أو معنوياً بتقدير الضريبة بنفسه وبموجب المعلومات المالية التي جاءت بها بياناته بعد أن يُعطى موعداً لإجراء المناقشة (المدولة) مع السلطة المالية (الموظف المختص) وذلك للبت في موضوع التقدير الذاتي ويصار إلى احد الاحتمالات الآتية :-

- الاحتمال الأول:

قبول واعتماد الكشف والإقرار دون تعديل، فقد تتشكل قناعة لدى المخمن بأن الكشف صحيح وان المعلومات التي يحتويها دقيقة ومقتنعة فيوافق عليه كما هو ويبلغ المكلف بذلك بأشعار خطي (عبر نموذج رسمي لدى الادارة الضريبية) حيث ان قبول السلطة المالية التقدير الذاتي للمكلف لكونه جاء مطابقاً لما جاء به الفحص الضريبي للبيانات المالية يعتبر تقديراً نهائياً بالاتفاق.

- **الاحتمال الثاني:** قبول الكشف أو الإقرار قبولاً مبدئياً، ان التزام المكلف بتقديم الكشف السنوي دليل على قيامه بواجبه تجاه الضرائب على أكمل وجه، عبر احترامه للمدة والمواعيد القانونية، لذلك يقع على المخمن القبول المبدئي للكشف عبر إجراء قانوني وإداري يحفظ حق الإدارة الضريبية في الفحص والتدقيق.

- **الاحتمال الثالث:** قبول الكشف بعد ادخال تعديلات عليه وبموافقة المكلف، فإذا لم يقتنع المخمن تماماً بالمعلومات الواردة في الكشف، يحدد موعداً لمناقشة تلك معلومات مع المكلف للوصول الى ارقام متفق عليها بين الطرفين.

- **الاحتمال الرابع:** في حالة عدم قبول التقدير الذاتي كونه غير مناسب لما جاءت به البيانات المالية وعند ذلك يقدر المكلف تقديراً اضافياً بالاتفاق (الخرسان، ٢٠١٣: ٢٣).

٥.٢ - متطلبات تطبيق نظام التقدير الذاتي:

في سبيل تطبيق أسلوب التقدير الذاتي فأن هناك مجموعة من المستلزمات (الشروط) لا بد من توفرها لكي يتم تنفيذ هذا الأسلوب بشكل كفاء وفعال ومن هذه **الشروط** هي:

١- وجود نص في قانون ضريبي: من خلال إصدار تشريع يسمح باستخدام هذا الأسلوب في التقدير.

٢- إصدار تعليمات مالية: لغرض تسهيل تنفيذ هذا الأسلوب.

٣- توفير بيئة عمل في الإدارة الضريبية: لكي يتسم هذا الأسلوب بالكفاءة والفاعلية يستلزم وجود بيئة عمل ضريبية مستعدة لتقبل هذا الأسلوب على أن تتضمن هذه البيئة الآتي:

- تهيئة الكوادر المهنية والتأهيل العلمي للأشخاص المكلفين بتنفيذ هذا الأسلوب.

- الشفافية والنزاهة.

- الاستعداد الأخلاقي.

٤- الرقابة اللاحقة: على الإدارة الضريبية القيام بتدقيق دافعي الضريبة وبطريقة العينة العشوائية، ولكي تصبح الرقابة ذات فاعلية لا بد من تشريع قانوني يسمح لها القيام بفحص المستندات والسجلات المحاسبية التي تملكها الوحدة الاقتصادية.

٥- توفر نظام معلوماتي ذات كفاءة وفاعلية: وتظهر أهمية نظم المعلومات الضريبية من خلال ما تقدمه من بيانات ومعلومات إلى الإدارة الضريبية لغرض إنجاز عملية التحاسب الضريبي بالنسبة للأشخاص الخاضعين ضريبة الدخل طبيعيين كانوا أم معنويين (شركات). وتبرز هنا أهمية إعداد كافة التحاليل وتقديمها إلى السلطة المالية (مؤيدة من مراقب الحسابات) ومقدمة مع الحسابات الختامية ويقدم معها صك بمبلغ ضريبة الدخل على دخل العاملين.

فضلا عن تقديم الوصفة المعملية بالنسبة للمشاريع الصناعية (مؤيدة من مراقب الحسابات) كما يقدم كشف مماثل للمشاريع والأنشطة التي توجد هناك علاقة بين مدخلات ومخرجات العمل (المقاولات..الخ) تمكن السلطة المالية من التحقق.

٦- وضع الإدارة الضريبية نصوص قانونية تسمح بشمول دافعي الضرائب والذين تم تقديرهم بأسلوب التقدير الذاتي، بجميع إجراءات الاعتراض والاستئناف على التقدير.

٦.٢- **صعوبات تطبيق نظام التقدير الذاتي:** ان الصعوبات التي تكتنف عملية التقدير الذاتي تتمثل بالآتي:

١. أن معرفة المكلفين بعدم وجود إجراءات تدقيق وفحص ضريبي لاحقة لعملية تقديم إقراراتهم الضريبية، قد يحث أو يشجع على الخداع والغش الأمر الذي ينعكس سلباً في تقليل الإذعان الضريبي وبالتالي زيادة الفجوة الضريبية، وعليه فإنه لا بد توفر الأساليب أو الإجراءات المناسبة التي يمكن أن تحول دون قيام المكلفين بذلك وتشكل رادعاً لمن ينتهج أسلوب الغش والاحتيال أو يساعده في ذلك.

٢. يتطلب نظام التقدير الذاتي أن يكون المكلفين على مستوى تعليم ضريبي ومحاسبي مناسب يمكنهم من القيام بإجراءات التقدير ويستدعي ذلك إلمامهم بالتشريعات الضريبية والقوانين والأنظمة المتعلقة بتلك التشريعات.

٣. إن التعامل بعدالة وسرعة مع إقرارات المكلفين طبقاً لنظام التقدير الذاتي يساعد على الإذعان الضريبي، في حين إن العكس من ذلك يؤدي إلى صعوبة التحقق من التهرب الضريبي وعدم الإذعان الضريبي، بسبب فقدان المعلومات والبيانات التي اعتمد عليها المكلفون.

٤. بالإضافة الى ما جاء في أعلاه يرى الباحث إضافة تحدي آخر يواجه أسلوب التقدير الذاتي وهو توفير كوارر ضريبية مؤهلة من الناحية المحاسبية والتدقيقية تقوم بعملية الفحص اللاحق الذي تجريه الإدارة الضريبية على الإقرارات المقدمة من قبل دافعي الضرائب. إضافة الى توفير أنظمة معلوماتية تساعد السلطة المالية من التحقق من موثوقية المعلومات المقدمة الى السلطة المالية.

ولكن بالإمكان تذليل هذه الصعوبات من خلال:

- تشكيل لجان للفحص الضريبي اللاحق مهمتها التحقق من الإقرارات الضريبية المقدمة من قبل المكلفين المشمولين بهذه الأسلوب وبالتالي القضاء على التهرب الضريبي.
- يتم تجاوز ما جاء في الفقرة الثانية أعلاه بواسطة الحملات التوعوية الضريبية باستخدام وسائل الإعلام المرئية والمسموعة ونبدأ بالوحدات الاقتصادية التي لديها الوعي والتأهيل الثقافي.
- أما فيما يتعلق بالفقرة الأخيرة من الصعوبات يمكن التغلب عليها من خلال التأهيل العلمي في مجال المحاسبة والتدقيق للكادر الضريبي وتوفيره بالعدد المطلوب وتوفير الحاسبات الإلكترونية وبالتالي بالإمكان التعامل مع الإقرارات الضريبية المقدمة مهما كان حجمها بسرعة وعدالة.
- على الإدارة الضريبية توفير الكادر الفني والمحاسبي المؤهل والمؤمن بهذا الأسلوب. وتبني أنظمة معلوماتية فعالة تساعد السلطة المالية التحقق من الإقرارات المقدمة إليها من قبل دافعي الضرائب.

٧.٢- الفروقات في المهام والمسؤوليات:

- يمكن تلخيص أهم الفروقات بين ما يترتب على كل من الإدارة الضريبية والمكلفين بدفع الضريبة من مهام ومسؤوليات وغيرها من فروقات عند تطبيق كل من التقدير بأساليب التقدير التقليدية ونظام التقدير الذاتي:
- جدول (٣) الفروقات بين التقدير بالأساليب التقليدية للتقدير ونظام التقدير الذاتي (الخرسان، ٢٠٢٢: ٢٨١).

المتغيرات والمفاهيم	التقدير بالأساليب التقليدية	نظام التقدير الذاتي
المهام والإجراءات	تقوم الإدارة الضريبية بممارسة كافة المهام والإجراءات الخاصة بالحاسب الضريبي	تقديم الخدمات للمكلفين للمساعدة في فهم تطبيقات القانون الضريبي
العمل عند استلام الإقرار	تقوم الإدارة الضريبية بالفحص الضريبي المكتبي والميداني وإجراء التسويات الضرورية	توافق الإدارة الضريبية على ما ورد بالإقرار الضريبي دون إجراء أي عديلات عليه
المسؤولية	تكون مسؤولية الإدارة الضريبية في التحقق من المعلومات والإقرارات الخاصة بالتقدير	تنتقل المسؤولية بشكل كامل إلى المكلف بدفع الضريبة
المعرفة بالتشريعات الضريبية	تكون الإدارة الضريبية هي المعنية بتطبيق القوانين الضريبية والأنظمة والتعليمات الخاصة بتلك القوانين	يترتب على المكلف الإلمام بالقوانين الضريبية والأنظمة والتعليمات الخاصة بتلك القوانين لأنه هو المعني بتطبيقها
مستوى الوعي والإدراك للمكلفين	الإدارة الضريبية تقع عليها مسؤولية تطبيق التشريعات و تدقيق وفحص حسابات المكلف	لان المكلف هو المعني بتقدير واحتساب الضريبة لذا يتطلب الأمر منه الاهتمام بحساباته والاطلاع على التشريع الضريبي وما يتعلق به لتحقيق التوافق بينهما
إجراءات الفحص الضريبي	تقوم الإدارة الضريبية بإجراءات الفحص الضريبي المكتبي وتنتقل بعد ذلك إلى أماكن عمل المكلفين	توافق الإدارة الضريبية على الإقرارات الضريبية بما تحتويه من معلومات وبعد ذلك تجري الفحص بأسلوب العينات
المخاطر وعدم التأكد	تكون مخاطر الخطأ في التقدير وعدم التأكد من المعلومات من مسؤوليات الإدارة الضريبية	تنتقل المخاطر وعدم التأكد إلى المكلفين بدفع الضريبة
تكاليف التقدير والجباية	تتحمل الإدارة الضريبية تكاليف عالية جراء عملية تقدير واحتساب وجباية الضريبة	تتحصر التكاليف فقط في فحص العينات التي يتم اختيارها
السرعة في التقدير والجباية	تكون الأساليب الروتينية في التقدير والفحص وفرض العقوبات سببا في التأخير	أثبتت التجربة العملية ان هذا النظام يضمن التقدير المبكر للدخل وتسديد الضريبة بمواعيدها
المساومة والفساد الإداري	يكون هناك احتمال كبير في حصول المساومة والفساد الإداري بين المكلفين والموظفين في الإدارة الضريبية	يكون احتمال المساومة والفساد الإداري قليل جدا أو معدوم بسبب عدم الاتصال بين المكلف والموظفين في الإدارة الضريبية

تحقيق العدالة ومراعاة ظروف المكلف	بسبب الأساليب التقليدية فأن المكلف يشعر بعدم تحقيق العدالة والمراعاة لظروفه الخاصة	يحقق هذا النظام نوع من العدالة لان المكلف هو يقدر وهو اعرف بظروف عمله
الثقة والتعاون	هناك حالات من الشك والارتياب وعدم الثقة بين أطراف عملية التحاسب الضريبي	يتحقق في ظل هذا النظام نوع من الثقة المتبادلة بين الإدارة الضريبية من جهة والمكلفين ومراقبو الحسابات من جهة أخرى

٨.٢- مسؤولية مراقب الحسابات عند تطبيق التقدير الذاتي:

يؤدي مراقب الحسابات دورا فاعلا عن طريق تصديقه على القوائم المالية ومطابقتها للمبادئ المحاسبية ويساهم بشكل كبير في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في التأثير على نتائج الاعمال التي تظهرها القوائم المالية والتي يعتمد عليها في تقدير وفرض الضريبة عند تطبيق نظام التقدير الذاتي باعتبار الإدارة الضريبية هي الجهة الأساسية التي تقدم لها القوائم المالية المصادق عليها من قبل مراقبي الحسابات. ان المسؤولية التضامنية لمراقب الحسابات طبقا لقانون ضريبة الدخل النافذ وقواعد السلوك المهني عند اعداد القوائم المالية والمصادقة عليها سوف تكون دافعا لمراقبي الحسابات في بذل العناية المهنية الكافية وتوخي الدقة والاهتمام بتدقيق الجوانب التي قد تتخذ بهدف التهرب الضريبي، لكي تجنب من يقوم بالمصادقة على الحسابات الوقوع تحت طائلة العقوبات التي نص عليها قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ المعدل اذ تشير الفقرة (٢) من المادة (٥٧) الى عقوبة الحبس مدة لا تزيد على سنة واحدة لمن يترتب عليه امام المحاكم المختصة اعداد او تقديم حسابا او تقريراً او بيانا كاذبا او ناقصا مما يجب اعداده او تقديمه وفق هذا القانون او ساعد او حرض او اشترك في ذلك، ونشير هنا الى ان اغلب المنظمات والجمعيات المهنية لمراقبي الحسابات تحرض على ان لا ينساق أعضاؤها عند تقديمهم اراء وخدمات ضريبية الى زبائنهم ومستخدميهم الى مواقف وممارسات تخرج عن اطار وقواعد ومعايير وادلة أداء المهنة ، ومثال ذلك فقد خصص الاتحاد الدولي للمحاسبين العموميين ضمن قواعد السلوك المهني المبادئ الاتية: (الخرسان، ٢٠١٩: ٨٣). ان

مسؤولية مراقب الحسابات في مراعاة مصلحة الزبون يجب ألا تؤدي بأي شكل من الأشكال إلى الإخلال بنزاهته وموضوعيته وإن تتفق الخدمة الضريبية التي يقدمها مع القانون.

- على مراقب الحسابات ألا يوحي إلى الزبون بأن الإقرار الضريبي الذي يقوم بأعداده أو ما يقدمه من نصائح ضريبية هي غير قابلة للطعن بل على العكس من ذلك عليه إفهام الزبون بأن رأيه يخضع إلى المحددات التي تخضع لها الآراء والخدمات الضريبية.

- يجب على مراقب الحسابات ألا يشترك في إعداد وتقديم أي إقرار ضريبي يتضمن معلومات كاذبة أو مضللة أو حذف أو إخفاء معلومات كان مطلوب تقديمها، وأن ذلك سيؤدي إلى تضليل السلطات الضريبية.

٣- المبحث الثالث: الجانب التطبيقي

١.٣ - إجراءات الهيئة العامة للضرائب:

لقد اعتمدت الهيئة العامة للضرائب تطبيق نظام التقدير الذاتي بهدف تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية من خلال تقديم الإقرار الضريبي الذي يملأ ويوقع من قبل المكلف بالإضافة إلى توقيع منظم الحسابات ومصادقة مراقب الحسابات. وقد تم تطبيق هذا النظام في عملية التحاسب الضريبي مع الشركات المساهمة ابتداءً من السنة التقديرية ١٩٩٨، ومع الشركات المحدودة في السنة التقديرية ٢٠٠٢، ويتم بمقتضى هذا النظام اعتماد البيانات المالية التي تقدمها الشركة إلى الإدارة الضريبية في احتساب مقدار الضريبة وفقاً للخطوات الآتية:

١- تقدم الشركة نتائج حساباتها خلال المدة القانونية المحددة بموجب أحكام قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ المعدل لغاية الأمر رقم ٨٤ لسنة ٢٠٠٤ الصادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة، ويكون مبلغ الدخل السنوي الذي تظهره

الحسابات هو المعول عليه في تحديد الوعاء الضريبي واحتساب الضريبة بموجبه بدون تعديل.

٢- تقوم الشركة بأعداد وتقديم تقرير ضريبة الدخل (على وفق النموذج الذي أعدته الهيئة العامة للضرائب) ويتضمن البيانات المتعلقة بالدخل المحاسبي طبقاً للقوائم المالية وينتهي بتحديد مبلغ الضريبة.

٣- يرفق بالتقرير المشار إليه في الفقرة (٢) شيك بمبلغ الضريبة المحتسب من الشركة على أساس التقرير المذكور، أما في حالة تقديم التقرير خارج المدة القانونية التي حددتها الفقرة الثانية من المادة (٢٧) من قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢، فيجب تنظيم شيك آخر يرفق مع شيك الضريبة بمبلغ يعادل ١٠% من مبلغ الضريبة المحتسب كغرامات تأخيريه على أن لا تزيد عن خمسمائة ألف دينار وفقاً لإحكام الفقرة الرابعة من المادة (٥٦) من قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢.

٤- أما بالنسبة للإجراءات التي تتخذها الإدارة الضريبية إزاء الحسابات الختامية والتقارير السنوية التي تقدمها الشركة، فأنها تقتصر على استلامها تلك التقارير ومرفقاتها وقبول التسديد على أساس المعلومات والبيانات التي وردت فيها دون مناقشة أو تعديل وقت تقديمها.

وتحتفظ الهيئة العامة للضرائب لنفسها بالحق في رقابة ذلك الإقرار أو تعديله بما يوفره قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ في المادة (٣٢) من حق للسلطة المالية في الرجوع بالتقدير على من سبق تقدير دخله بأقل من حقيقته، إذا ظهرت لديها وقائع مادية بضمنها الاختبار التحريري ولمدة خمس سنوات ماضية باستثناء السنة التقديرية.

١.١.٣ - التدقيق والفحص الضريبي لتطبيق نظام التقدير الذاتي:

من أجل تطبيق نظام التقدير الذاتي بشكل أفضل يضمن الالتزام الطوعي من قبل دافعي الضريبة المشمولين بتطبيق هذا النظام (المكلفين الافراد والمشاركات) ينبغي

الاهتمام بالآليات المعتمدة في تطبيقه وكذلك الاهتمام بإجراءات التدقيق والفحص الضريبي اللاحق وكالاتي:

١-وجود قانون ضريبي: ويتم ذلك من خلال إصدار تشريع يسمح باستخدام هذا الأسلوب بشكل مباشر أو غير مباشر، وتضمنين هذا القانون اجراءات التدقيق والفحص الضريبي اللاحق لتطبيق النظام، وكذلك اصدار التعليمات اللازمة لذلك.

٢-توفير بيئة عمل في الإدارة الضريبية: لكي يتسم هذا الأسلوب بالكفاءة والفاعلية يستلزم وجود بيئة عمل ضريبية مستعدة لتقبل هذا الأسلوب على أن تتضمن هذه البيئة الآتي:

- تهيئة الكوادر ذات التأهيل العلمي والفني وضمن تخصص المحاسبة والتدقيق.
- الشفافية والنزاهة. بحيث يكون الموظف الضريبي قادرا على القيام بالتحقق من دقة المعلومات التي قدمها المكلف واعتمدها في تقدير وفرض الضريبة.
- الاستعداد الأخلاقي من قبل جميع أطراف التحاسب الضريبي بشكل عام وضمن الادارة الضريبية بشكل خاص.

٣-الرقابة اللاحقة: على الإدارة الضريبية القيام بتدقيق دافعي الضريبة وبطريقة العينة العشوائية، ولكي تصبح الرقابة ذات فاعلية لا بد من تشريع قانوني يسمح لها القيام بفحص المستندات والسجلات المحاسبية .

٤-توفر نظام معلوماتي ذو كفاءة وفاعلية: وتظهر أهمية نظم المعلومات الضريبية من خلال ما تقدمه من بيانات ومعلومات إلى الإدارة الضريبية لغرض إنجاز عملية التحاسب الضريبي بالنسبة للأشخاص الخاضعين لضريبة الدخل طبيعيين كانوا أم معنويين . وتبرز هنا أهمية إعداد كافة التحاليل وتقديمها إلى السلطة المالية (مؤيدة من مراقب الحسابات) مع الحسابات الختامية ويقدم معها صك بمبلغ ضريبة الدخل على دخل العاملين.

٥-فضلا عن تقديم الوصفة المعملية بالنسبة للمشاريع الصناعية (مؤيدة من مراقب الحسابات) كما يقدم كشف مماثل للمشاريع والأنشطة التي توجد هناك علاقة بين مدخلات ومخرجات العمل (المقاولات ..الخ) لتمكين السلطة المالية من التحقق.

٦-إن اعتماد أسلوب التقدير الذاتي لا يمنع السلطة المالية من تدقيق حسابات الشركة في أية مرحلة من المراحل اعتمادا على نص المادة (٣٢) من قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل خلال خمسة سنوات وعليه فليس هناك تقدير نهائي كحالة مطلقة.

٧- إن تقرير مراقب الحسابات له دور مهم في إنارة الطريق أمام السلطة المالية للاستدلال على ما إذا كانت القوائم المالية تعبر عن حقيقة نتيجة النشاط لذا فأن تطبيق آلية التقدير الذاتي ستكون ممكنة في الأحوال التي يعكس تقرير مراقب الحسابات ملاحظات تؤكد:

أ/ اشتراكه بالجرد السنوي وعدم الاعتماد على تأييد الإدارة.

ب/ انسجام القوائم المالية مع سجلات الشركة وان قائمة الدخل هي المعبر النهائي عن نشاط الوحدة الاقتصادية، وكلما كانت نتيجة النشاط معقولة كلما كان ذلك ادعى للسلطة المالية للاطمئنان الى معقولية النشاط ومعقولية النتيجة، وكذلك كلما كانت العلاقة بين الإيرادات والنفقات معقولة.

ج/ تأكيد مراقب الحسابات على إن سجلات الشركة تعبر عن واقع نشاطها وسوف تفهم السلطة المالية من هذا التأييد إن مراقب الحسابات يتحمل المسؤولية عن ذلك تحت طائلة المادة (٥٧) من قانون ضريبة الدخل والتي تجعله شريكا في تحمل مسؤولية إخفاء المعلومات والتضليل إذا ثبت ذلك للسلطة المالية (Erich, Boris, 2003:126).

د/ عدم ركون مراقب الحسابات بشكل مطلق إلى تأييد الإدارة وان يؤكد صحة الكشف والمعلومات الواردة في الحسابات وعدم وجود إشارة تنثير الشك وعدم اليقين

مما صرح به وان تكون العبارات واضحة وصريحة لأن عدم الوضوح يفسر باتجاه صعوبة الاعتماد على القوائم المالية.

٢.١.٣- الفحص الضريبي من قبل الإدارة الضريبية عند تطبيق نظام التقدير الذاتي:

ابتدأت الهيئة العامة للضرائب منذ عام ٢٠٠٢ بتطبيق آلية التقدير الذاتي عندما اعتبرت إن الأصل في تقدير دخل المكلف (الشركة) هو ما تظهره نتائج حساباتها، فقد لاحظت إن أسس الثقة بين أطراف العمل الضريبي (السلطة المالية، المكلف، ومراقب الحسابات) قد تتصدع بسبب ممارسات غير مسؤولة من بعض المكلفين (الشركات) وأخرى من البعض من المشتغلين بالمهنة.

ولابد أن يصاحب نظام التقدير الذاتي نظام فحص ضريبي قوي ومحكم للحالات التي يتم اختيارها، إذ أن الهيئة العامة للضرائب تطبيق أسلوب الفحص الضريبي بالعينات المشار إليه في المبحث الأول، ويتم اختيار العينات من الشركات المسجلة لديها والمشمولة بتطبيق هذا النظام، ويتم إجراء الفحص الضريبي الشامل على الحسابات الختامية والنقاير والإقرارات الضريبية التي تقدمها العينة التي يتم اختيارها ، وتمارس إجراءات الفحص الضريبي من فرق العمل التدقيقي الخاص والتي يتم تشكيلها لهذا الغرض، وفي هذا المجال فأن الفحص الضريبي يصنف على ثلاث طبقات لأغراض التحاسب الضريبي هي :

-فحص عام والذي يتطلب تفاصيل أساسية ليتم فحصها.

-الفحص الخاص والذي يتعلق بالحالات التي تكون إجراءات العمل فيها غير تامة ويشك فيها بوجود تهرب ضريبي.

-فحص نقطوي (نقطة) والذي يتعلق بمجال الفحص في بنود أو فقرات خاصة. وتهدف الهيئة العامة للضرائب من عملية الفحص الضريبي للعينات التي يتم اختيارها عند تطبيق نظام التقدير الذاتي إلى الاطمئنان إلى صحة وسلامة البيانات والمعلومات المالية التي قدمتها الشركة إلى السلطة المالية، لكي تعتمد النتائج ويقبل

التقدير ومبلغ الضريبة المحدد من قبل المكلف بدفع الضريبة كما هي في حالة توفر خاصية الموثوقية في المعلومات التي يحتويها الإقرار الضريبي والقوائم المالية المرفقة بذلك الإقرار، أو إجراء التسويات إن كانت تتطوي على مخالفة أو محاولة للتهرب أو التجنب الضريبي، وبذلك تكون بمثابة عامل مشجع لبقية الشركات عند تحقق الحالة الأولى وبمثابة عامل ردع للشركات الأخرى غير الملتزمة والتي ستكون بطبيعة الحال عرضة للعقوبات المناسبة طبقاً للقانون الضريبي والتعليمات الخاصة بنظام التقدير الذاتي.

ومن الجدير بالذكر الإشارة إلى ما ورد في تعميم الهيئة العامة للضرائب في ٢٠٠١/٨/١٠ حول التقدير الذاتي بأن ليس هناك ما يجعل الشركات التي تحرص على تقديم حساباتها خلال فترة مبكرة مرشحة للدخول في عينة الفحص بصورة اكبر من تلك التي تتأخر في التقديم ، بل على العكس سيعد ذلك من المؤشرات على ايجابية الموقف الضريبي للشركة وجديتها في التعامل مع الإدارة الضريبية ، وكذلك فإن الشركات التي تكشف عملية الفحص الضريبي بأنها قد ارتكبت مخالفة بقصد التهرب من دفع الضريبة ستكون أكثر من غيرها عرضة لتكرار الدخول في عينة الفحص اللاحقة لسنة اكتشاف المخالفة ، وان الإجراء الأخير له دور مهم في زيادة الالتزام الطوعي في الإفصاح عن المعلومات الدقيقة ، كما ان الإدارة الضريبية تقوم برفع "درجة الإيحاء " لدى المكلفين الآخرين من خلال استثمار النجاحات التي حققتها في كشف بعض أنواع التهرب والتجنب الضريبي التي أسفرت عنها عملية الفحص الضريبي للعينات ، وإيقاع الجزاء بحق مرتكبيها ونشر ذلك في وسائل الإعلام المختلفة (عنايات ، ١٩٩٦ : ١٦).

٣.١.٣ - الفحص الضريبي وفق أسلوب العينات في ظل نظام التقدير الذاتي:

نرى من المناسب التعرف على أسلوب الفحص الضريبي الشامل في مقدمة الحديث عن أسلوب العينات لتحقيق الفهم الأفضل للموضوع.

ان الفحص الضريبي الشامل: يقصد به فحص جميع الإقرارات الضريبية وكل ما يلحق بها من سجلات وحسابات ختامية وميزانية عمومية وبيانات ومعلومات إضافية أخرى.

ويصاحب تطبيق هذا النوع من الفحص مجموعة عيوب يمكن إيجازها بالآتي (الخرسان، ٢٠١٩: ٦١).

- طول الوقت وتعدد الإجراءات وما يتطلب من زيادة في أعداد الفاحصين وزيادة الأعباء والتكاليف الإدارية.

- طول الوقت الذي يستغرق حتى تصبح الضريبة واجبة الأداء وما يترتب على ذلك من تأخير في عميلة التحصيل.

- الاهتمام بالكم على حساب النوع ضمن جودة الفحص وعدم الدقة في إجراءات الفحص.

- إن هذا النوع من الفحص لا يشجع المكلفين على الالتزام الطوعي نظرا لأنه يخضع الجميع للفحص ويستوي في ذلك المكلف الملزم بتقديم الإقرارات الصحيحة والدقيقة وغير الملزم بذلك.

وطبقا لما تقدم فإن إجراءات الفحص الضريبي الشامل تتطلب عدد كبير من الفاحصين الذين يتمتعون بكفاءة علمية وخبرة عملية تؤهلهم للقيام بتلك العملية، مما يترتب على ذلك تأخير في إجراءات العمل وزيادة في التكاليف، ولتلافي هذه المعوقات عند تطبيق نظام التقدير الذاتي يمكن استخدام أسلوب الفحص بالعينات، ويعد هذا الأسلوب من الأساليب الحديثة التي يتم إتباعها في معظم النظم الضريبية للدول التي تطبيق نظام التقدير الذاتي وخاصة في الدول المتقدمة.

وطبقا لهذا الأسلوب يتم اختيار وتحديد عينة الشركات لأغراض الفحص الضريبي اللاحق في ضوء محددات وضوابط موضوعية يتم الاتفاق عليها مقدما" ليتم اعتمادها لأغراض التقدير الذاتي وتعتبر جزءا من أسرار العمل الضريبي، والآتي توضيح

لأسلوب اختيار العينات لغرض الفحص الضريبي ضمن محور تخطيط الفحص الضريبي (العلاج ، ٢٠٠٥ : ١٩) .

١: مراحل بناء خطة الفحص الضريبي في الهيئة العامة للضرائب:

١- تصنيف المكلفين إلى فئات متجانسة وفقا للآتي:

(أ) وفقا لنوع النشاط: التجارية والصناعية والخدمية المختلفة

(ب) وفقا لرقم الأعمال السنوي: فئة كبار المكلفين ومتوسطي الدخل وصغار المكلفين .

٢- إعداد جداول بهيكل التقسيمات والفئات كالآتي:

(أ) تحديد إجمالي إعداد المكلفين في كل نشاط وفي كل فئة.

(ب) ترتيب المكلفين في كل نشاط وفقا لرقم الأعمال السنوي ترتيبا تنازليا من الأكبر إلى الأصغر .

(ج) تقسيم المكلفين في الخطوة (ب) إلى ثلاث فئات كبير ومتوسط وصغير .

(د) وضع مجموعة من المعايير لاختيار العينة الانتقائية وكما مبين النقطة التالية.

٣- وبناء على ما تقدم يتم وضع وزن نسبي لكل مكلف ويتبين من خلال هذا الوزن مدى خضوعه لعملية الفحص الانتقائي أو عدم الخضوع.

٢: معايير اختيار العينة الانتقائية عند تطبيق نظام التقدير الذاتي:

يتطلب تطبيق نظام التقدير الذاتي وجود عدة معايير وضوابط ومؤشرات يتم اعتمادها لاختيار الإقرارات المقدمة من قبل المكلفين لكي تكون مرشحة للفحص الضريبي، لكي يتم التحقق موثوقية البيانات والمعلومات المقدمة من قبل المكلف، ومن أهم هذه المعايير (الخرسان ، ٢٠١٩ : ٤٥):

١- تحليل البيانات المتوافرة عن المكلف والتحقق من صحتها.

٢- إجراء نوع من العلاقات بين البيانات وتفسيرها للتأكد من صحة المعلومات التي يتضمنها الإقرار الضريبي وربطها مع المستندات والوثائق المرفقة.

٣-الخبرة المتراكمة والمعلومات المتوفرة عن بعض المكلفين بدفع الضريبة لدى شعبة التخمين المختصة.

٤-ملفات وأصابير المكلفين التي تتحول من لجان التحقيق.

٥-ملفات المكلفين ذات الخسائر الكبيرة.

٦-ملفات المكلفين التي تتضمن تذبذب كبير وواضح في الإيراد بين سنة وأخرى.

٧-الإقرارات التي يزيد الإيراد فيها عن مليار دينار ، أو تلك التي تدفع ضريبة أكثر من ٢٥٠ مليون دينار .

ومن خلال الواقع الفعلي المطبق حالياً من قبل الهيئة العامة للضرائب في قسم الشركات يمكن استعراض أهم الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الضريبية إزاء الحسابات الختامية والتقارير السنوية التي تقدمها الشركة وتتمثل بالآتي:

- قراءة تقرير مراقب الحسابات وتقييم الملاحظات والطعون الواردة في التقرير المشار إليه.

- قراءة التقرير السنوي للمدير المفوض.

- ملاحظة المخالفات للسنوات السابقة.

- إجراء مقارنة للإيرادات لعدة سنوات وذلك لملاحظة فيما إذا كان هناك تغييرات غير طبيعية.

- ملاحظة هل أن الشركة تقوم بالتسجيل أول بأول وحسب تواريخ حدوث القيود.

- إجراء مقارنة بين القوائم المالية وتقرير ضريبة الدخل المرفق بها لسنة التحاسب مع المعلومات المثبتة في تقارير ضريبة الدخل في السنوات السابقة وأية معلومات أخرى تقدم للسلطة المالية لتأشير بعض التناقضات الواضحة من خلال الفحص الأولي (اسماعيل ، ٢٠٠١ ، ٥٠٢).

- ملاحظة فيما لو كانت رواتب العاملين تتناسب مع عدد العاملين وحجم نشاط الشركة الاقتصادي.

- إجراء مقارنة بين القوائم المالية والمعلومات الواردة إلى قسم الشركات من عقود مقاولات أو تجهيز من دوائر الدولة، كون أن بعض الشركات تصرح بمبالغ أقل من المبالغ المستلمة من رب العمل مما يعطي انطباع عن عدم دقة القوائم المالية.
- قراءة أسماء مراقبي الحسابات والمحاسبين لعدد من السنوات الماضية وهل أن الشركة لجأت إلى تغيير مراقبي الحسابات أكثر من مرة بالرغم من كونه يتمتع بالكفاءة المهنية والشهرة.
- إجراء مقارنة مبسطة بين الأرباح المصرح بها بالقوائم المالية من قبل الشركة والضوابط التي تعتمد عليها الإدارة الضريبية في التحاسب الضريبي.
- إجراء مقارنة لنشاط الشركة مع الشركات الأخرى ضمن ذات القطاع.
- أية ملاحظات أخرى يتم التوصل إليها من خلال قراءة اضبارة الشركة وبياناتها المالية.

٣: تلخيص نتائج الاختيار:

بعد ذلك تلخص نتائج الإجراءات أعلاه في استمارة معدة لهذا الغرض أو تثبيت على مذكرة التخمين وتوضع درجة لكل فقرة وكالاتي:

- فحص أولي
- تقرير مراقب الحسابات
- الضوابط
- ويتم وضع تقييمات من (١ إلى ٥) كما يلي :
- سيئ جداً
- سيئ
- وسط
- جيد
- جيد جداً

وبعد ذلك تخضع أضايير الشركات المشمولة بهذا الأسلوب إلى مجموعة من المعايير ويتم ذلك من خلال تفرغ البيانات التي تتضمنها القوائم المالية على الحاسبات الالكترونية.

٢.٣- قرار مجلس الوزراء رقم ٢٣٥٢٧ لسنة ٢٠٢٣ ومدى توافقه مع نظام التقدير الذاتي:

ضمن سعي الحكومة في تنفيذ برنامج الإصلاح الذي تهدف اليه في الدولة العراقية بشكل عام وفي القطاع الاقتصادي والمالي بشكل خاص وبالتحديد في مجال الإصلاح الضريبي فقد صدر قرار في ١٨/٩/٢٠٢٣ قرار مجلس الوزراء رقم ٢٣٥٢٧ لسنة ٢٠٢٣، وقد تضمن هذا القرار ضوابط الإصلاح الضريبي وفق الالية البينية في القرار، واستكمالا للفائدة سيتم تبين الملاحظات الخاصة بكل فقرة من فقرات تلك الالية بشكل مباشر بعد استعراض تلك الفقرة بما يحقق انسيابية المعلومات بشكل صحيح وكالاتي:

١- يقوم المكلف بتقديم البيانات المالية السنوية المصادق عليها من قبل مراقب حسابات مجاز رسميا ومصدقة من جمعية المحاسبين القانونيين او منظم حسابات مجاز من نقابة المحاسبين والمدققين الى الهيئة العامة للضرائب ويتم اجراء التحاسب الضريبي للمكلفين وفقا لنتائج هذه الحسابات وتستوفى الضريبة المترتبة ويتم تزويد المكلف بكتب عدم الممانعة من دخول المناقصات والمزايدات وكتب صرف المستحقات وكتب تسهيل الحركة .. الخ من التايدات الاخرى التي يحتاجها المكلف لمزاولة نشاطه الاقتصادي ويكون التقدير غير نهائي وخاضع لنتائج الفحص والتدقيق.

وفيما يخص الفقرة اعلاه نبين الملاحظات الآتية:

- كان الشرط ان تكون البيانات المالية مصادق عليها من قبل مراقب حسابات مجاز من جمعية المحاسبين القانونيين في حين ان الذي يصادق على توقيع مراقب الحسابات هو مجلس مهنة تدقيق ومراقبة الحسابات في العراق وليس جمعية المحاسبين القانونيين.

- كذلك ورد ان تكون الحسابات مصادق عليها من قبل منظم حسابات مجاز من نقابة المحاسبين، وهذا يعني هذا الاسلوب من التقدير سوف يشمل جميع المكلفين ويوافق عليه جمع المخمنين في الهيئة العامة للضرائب بدون تدقيق، كما ان منظم الحسابات يكون عمله محدد بصغار المكلفين والانشطة المحدودة التي لا ترقى الى مسك سجلات بشكل يعتمد عليه في عملية التحاسب الضريبي.

٢- مسك سجل من قبل المخمن المختص او الشعبة المختصة بالاضابير المقدرة بموجب نتائج الحسابات والخاضعة للتدقيق اللاحق.

٣- تقوم الهيئة لاحقا بدراسة البيانات المالية المقدمة في القرة (١) اعلاه وتدقيق هذه البيانات على وفق الالية التي يتم الاتفاق عليها بالتنسيق مع ديوان الرقابة المالية الاتحادي وجمعية المحاسبين القانونيين واستنادا الى قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل والتعليمات الصادرة بموجبه تتضمن الالية اجراءات رادعة لمكالفحة ظاهرة التهرب الضريبي ويؤخذ تعهد من المكلف بتحمل جميع التبعات القانونية التي تظهر بعد نتائج التدقيق اللاحق.

- وردت عبارة التنسيق مع ديوان الرقابة المالية علما ان الديوان غير معني بتدقيق حسابات شركات القطاع الخاص التي جاء القرار لينظم التحاسب الضريبي معها.

- لم تحدد الالية نوعية الاجرتاءات الرادعة لكي يكون المكلفين طبيعيين كانوا او معنويين على علم مسبق بهم قبل التفكير باستغلال هذا القرار للتهرب الضريبي.

٤- يزود المكلف الذي تم اكمال تحاسبه الضريبي لآخر سنة تقديرية بموجب الفقرة (١) اعلاه ببراءة ذمة تكون نافذة لغاية الفترة القانونية الواردة في المادة السابعة والعشرون من قانون ضريبة الدخل النافذ.

٥- في حالة وجود عقود لدى المكلف تم انجازها بعد تقديم البيانات المالية واجراء التحاسب الضريبي عنها تقوم الهيئة باستيفاء مبلغ الضريبة المترتبة بذمته بصورة امانات ضريبية للسنة اللاحقة ومن خلال النسب الضريبية المذكورة في كراس الضوابط السنوية ولجميع الانشطة ومن ثم يزود المكلف بكتب صرف المستحقات عنها اصوليا ويتم مطابقة مبالغ هذه العقود في البيانات المالية للسنة اللاحقة لتسوية موقف المكلف ضريبيا.

٦- في حالة وجود مقتبسات او تصاريح كمركية او اي مصدر دخل غير ظاهر في البيانات المالية المقدمة من قبل المكلف الذي تم اكمال اجراءات تحاسبه الضريبي على ضوء الفقرة (١) اعلاه يتم اعتبار الواقعة المشار اليها مخالفة للمواد القانونية المذكورة في قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ المعدل ويتم احتساب الربح الضريبي على اساس الضوابط السنوية المعمول بها في الهيئة.

- ورد في الفقرة اعلاه ان المكلف الذي (يقوم باخفاء معلومات وعدم اظهارها في البيانات المالية المقدمة من قبله) يعد مخالفا للمواد القانونية المذكورة في قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ المعدل وحدد القرار انه في هذه الحالة يتم احتساب الربح الضريبي على اساس الضوابط السنوية المعمول بها في الهيئة، وكانما يعتبر التحاسب الضريبي على اساس الضوابط هي عقوبة وليس اسلوب اعتادت الهيئة العامة للضرائب العمل بموجبه طيلة السنوات السابقة.

- وكذلك ان الاكتفاء بالتحاسب الضريبي مع المكلف المخالف طبقا للضوابط فقط يتعارض مع النقطة (٣) اعلاه من القرار والتي ذكرت ان هناك اجراءات رادعة لمكالفة ظاهرة التهرب الضريبي ويؤخذ تعهد من المكلف بتحمل جميع التبعات القانونية التي تظهر بعد نتائج التدقيق اللاحق.

- بما ان الدافع للتهرب الضريبي هو حب المال (وتحبون المال حبا جما) لذا من الافضل معاقبة المخالف بان تضاعف الضريبة مرتين او ثلاثة عند اكتشاف مخالفته عند عملية الفحص الضريبي اللاحقة ليكون عامل ردع له ولبقية المكلفين الذين يفكرون باستغلال هذا القرار للتهرب الضريبي.

٣.٣- ملاحظات الجمعية العراقية للمحاسبين القانونيين:

كانت هناك مجموعة ملاحظات من قبل الجمعية العراقية للمحاسبين القانونيين تضمنها الكتاب المرقم (٩٧) في ٢٣/٩/٢٠٢٣ الصادر من الجمعية والموجه الى الامانة العامة لمجلس الوزراء بخصوص القرار (٢٣٥٢٧) لسنة ٢٠٢٣ والاتي ملخص لتلك الملاحظات:

(أ) ان هذا القرار قد تجاهل مجموعة من القوانين والانظمة النافذة والتي حددت مسؤولية مراقب الحسابات ومسؤولية ادارة لشركة والتي تنص المادة (١٣٨) صراحة بان مسؤولية اعداد البيانات وتقديم المعلومات لمراقب الحسابات تقع على عاتق ادارة الشركة والتي اغفلها هذا القرار.

(ب) ان هذا القرار قد وضع قيد على صلب عمل مراقب الحسابات الا وهو نطاق عمله.

(ت) وحسب كتاب الجمعية المشار اليه اعلاه فان القرار موضوع البحث قد خالف عدد من النصوص القانونية والتعليمات ومعايير التدقيق المحلية والدولية وكما مبين ادناه:

اولا : القوانين والتعليمات:

١- قانون الشركات رقم (٢١) لسنة ١٩٩٧ المعدل:

- المادة (١١٧) الفقرة (٣) والتي حددت مسؤولية مجلس الادارة بوضع الحسابات الختامية وتقديمها الى الهيئة العامة.

- المادة (١٣٨) ضرورة توقيع الحسابات من قبل رئيس مجلس الادارة والمدير المفوض.

- المادة (٢١٨) يخضع لعقوبة الحبس مدة لاتزيد عن سنة وغرامة لاتزيد عن (١٢) مليون دينار اي مسؤول في الشركة تعتمد اعطاء بيانات او معلومات غير صحيحة حول نشاط الشركة.

٢- قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ المعدل:

- المادة (٥٦) لم تخصص لمراقب الحسابات فقط وانما تشمل جميع الجهات التي تعمل على اخفاء او عدم تقديم المعلومات.

٣- تعليمات رقم (١) لسنة ١٩٩٨ والتي حددت مسؤولية الادارة باعداد البيانات المالية وواجبت التوقيع التوقيع على البيانات والحسابات الختامية.

٤- نظام ممارسة مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات رقم (٣) لسنة ١٩٩٩ المعدل والذي حدد بشكل واضح في المادة (١٣) مسؤولية مراقب الحسابات.

ثانيا: معايير التدقيق المحلية والدولية:

والتي تناولت مسؤولية وعمل مراقب الحسابات في دليل التدقيق رقم (٢) ومعيار التدقيق الدولي رقم (٢٠٠) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (١) ومعيار التدقيق الدولي رقم (٧٠٠).

ثالثا: نطاق التدقيق:

ورد في كتاب الجمعية العرقية للمحاسبين القانونيين ان القرار ادى بشكل مباشر الى تقييد نطاق عمل مراقب الحسابات لبيان رايه بالبيانات المالية وانشطة المكلف:

- نصت الفقرة (٦) من القرار على (الغاء الاستعلام من الحاسبة الخاصة بشراء العملات الاجنبية كافة السابقة والحالية لدى مراجعتهم الهيئة العامة للضرائب)، لان التاكيد من الايرادات والانشطة التي يمارسها المكلف هي في صلب عمل مراقب الحسابات ويطلق عليها (تايبادات الطرف الثالث) .

- ان المكلف يسعى وبشتى الطرق الى اخفاء اي معلومات قد تؤدي الى زيادة دخله الخاضع للضريبة ومن المتوقع ان يمارس هذا الاسلوب مع مراقب الحسابات، ومن هذا المنطلق ينبغي على الجهات ذات العلاقة التعاون مع مراقب الحسابات لمساعدته في التحقق من الدخل الخاضع للضريبة.

- ان تقييد نطاق عمل مراقب الحسابات سوف يجبره الى ابداء رأي سلبي او الامتناع عن ابداء الرأي مما يؤدي العودة الى المربع الاول وهو التقدير الاداري (التخمين) من قبل الهيئة العامة للضرائب.

ومن الجدير بالذكر المناقشة والاعداد لاتخاذ هذا القرار لم يتم توجيه الدعوة لاصحاب الشأن الممارسين للمهنة فعلا وهم مراقبو الحسابات وكذلك المختصين في هذا المجال لوضع الالية المقترحة لتحقيق هدف التقدير الذاتي بالشكل الذي يحقق العدالة والسرعة في اجراءات التحاسب الضريبي من جانب ومنع استغلال هذا الاسلوب في التعامل لغرض التهرب الضريبي.

٤- المبحث الرابع/ الاستنتاجات والتوصيات:

١.٤- الاستنتاجات:

١- ضمن الاجراءات المهمة ضمن البرنامج الحكومي تحقيق اصلاح النظام الضريبي و تبسيط اجراءات التحاسب الضريبي ويسهم تطبيق نظام التقدير الذاتي بشكل كبير في تحقيق هذا اصلاح المنشود.

٢- من المضامين الاساسية لتطبيق نظام التقدير الذاتي تحويل وظائف التقدير واحتساب الضريبة من السلطات الضريبية إلى المكلفين بدفع الضريبة، كما إن المسؤولية تنتقل بشكل كامل إلى المكلف بدفع الضريبة أو من يمثله، ولكن قرار مجلس الوزراء رقم ٢٣٥٢٧ لسنة ٢٠٢٣ قد تساهل في هذا الامر مع المكلف والقي بالمسؤولية كاملة على مراقب الحسابات.

٣- عند تطبيق نظام التقدير الذاتي يتم الابتعاد قدر الإمكان عن طرق التقدير الإداري والجزافي ، ويصاحب ذلك زيادة في الاعتماد على القوائم المالية، وينتج عن ذلك تعزيز للثقة بين المكلفين بدفع الضريبة ومن يقوم بأعداد تلك القوائم وتدقيقها من جانب وإدارة الضريبة من جانب آخر، فضلا عن انه يقلل المساومة والفساد الإداري لأنه يقلل الاتصال بين المكلف بدفع الضريبة والعاملين في الإدارة الضريبية.

٤- على الرغم من وجود عدد من المواد القانونية في قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ وتعديلاته، والتي يفهم منها وجود أرضية قانونية يستند إليها تطبيق نظام التقدير الذاتي، ألا إن عدم وجود نص قانوني واضح وصريح لتطبيقه وعدم تحديد الفئات المشمولة بتطبيقه قد يكون مثارا للجدل والاجتهاد.

٥- إن استغلال المكلف لنظام التقدير الذاتي في التهرب الضريبي بإخفاء أو تزوير المعلومات في الإقرار الضريبي الذي يقدمه إنما يكون انطلاقا من نظرية "الفرد الرشيد" في الموازنة بين المنافع التي يحصل عليها من التهرب والمخاطر المحتملة باكتشاف عملية التهرب والعقوبات التي يتعرض لها، ولكن قرار مجلس الوزراء رقم ٢٣٥٢٧ لسنة ٢٠٢٣ لم يحدد بشكل واضح العقوبات التي تطال المكلفين.

٢.٤- التوصيات

١- هناك ضرورة لإجراء تعديلا على قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ وتعديلاته يصدر بموجبه تشريعا قانونيا "باتجاه النص مباشرة على " نظام التقدير الذاتي " مع تخويل السلطة المالية صلاحيات تحديد الفئات المشمولة بتطبيقه وإجراءات ذلك التطبيق.

٢- إن الاعتماد الواسع على نظام التقدير الذاتي يجب أن يتم ضمن إطار إجراءات تنفيذ رصينة يستطيع الجهاز الضريبي من خلالها زيادة فاعلية وكفاءة نظام التقدير الذاتي، ومن بين أهم عناصر النجاح التي يجب ان تؤخذ بنظر الاعتبار ما يأتي:
- برامج خدمة ضريبية جيدة لتسهيل عملية استيعاب المكلفين وفهمهم للالتزامات

المرتبة عليهم وتوفير حالات القناعة لديهم.

- تبسيط إجراءات التحاسب الضريبي.

- اعتماد برامج فعالة تمكن من عملية التحقق وإجراءات تنفيذ بكفاءة عالية.

- إيجاد نظام عقوبات محكم ومتناسق.

٣- يمكن زيادة التزام المكلفين ودفعهم إلى الإفصاح عن معلومات تتصف بالموثوقية عن حقيقة نشاطهم من خلال زيادة درجة احتمال اكتشاف المخالفة أو التهرب، عند خلق شعور نفسي لدى المكلف بأن هناك عملية فحص تؤدي إلى كشفه وإلحاق عقوبة به، وينبغي هنا أن تكون العقوبة التي يتعرض لها تفوق مقدار المنافع التي يحصل عليها، وأن لا يتقيد ذلك بمبلغ (الخمسمائة ألف دينار) التي نصت عليها المادة (٥٦) من قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ المعدل.

٤- بالإضافة إلى أهمية الجزاءات المالية في ضمان التطبيق الجيد لنظام التقدير الذاتي، ينبغي التأكيد على أهمية الجزاءات الأخرى التي ترتبط بالقيم الأخلاقية، ومنها على سبيل المثال نظرة الاستهجان التي يبديها المجتمع للمتهرب من دفع الضريبة، أو الآثار المعنوية للأشخاص الذين يتعرضون للمسائلة القانونية نتيجة نهريهم من دفع الضريبة.

٥- ينبغي الإشارة ضمن قرار مجلس الوزراء رقم ٢٣٥٢٧ لسنة ٢٠٢٣ إلى مسؤولية الإدارة عند اعداد البيانات المالية وحثها على التعاون بتقديم كافة المعلومات لمراقب الحسابات ليتمكن من ابداء رأيه وفقا لما ورد بمعايير التدقيق والمحاسبة الدولية والمحلية.

٦- بهدف التطبيق السليم لقرار مجلس الوزراء رقم ٢٣٥٢٧ لسنة ٢٠٢٣ وتسهيل اجراءات التقدير الذاتي ينبغي منح الحق لمراقب الحسابات بالاستعلام حول نشاط الشركات من كافة الجهات القطاعية والحكومية ذات الصلة.

المصادر:

أولاً: الوثائق الرسمية:

١- جمهورية العراق، قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ وتعديلاته لغاية القانون رقم ٨٤ ٣٥ لسنة ١٩٩٩ والأمر رقم ٨٤ لسنة ٢٠٠٣ الصادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة.

٢- الهيئة العامة للضرائب، التعميم رقم ١١٢ في ١٦/٨/٢٠٠١ الموجه إلى الشركات المشمولة بتطبيق نظام التقدير الذاتي.

٣- جمهورية العراق، نظام الاندثار رقم ٩ لسنة ١٩٩٤، المنشور في جريدة الوقائع العراقية في العدد ٣٥٣٧ في ٢٤/١٠/١٩٩٤.

٤- نظام مسك الدفاتر رقم ٢ لسنة ١٩٨٥ المعدل.

٥- قرار مجلس الوزراء رقم ٢٣٥٢٧ لسنة ٢٠٢٣.

٦- الجمعية العراقية للمحاسبين القانونيين، الكتاب بالعدد ٩٧، في ٢٣/٩/٢٠٢٣ الموجه الى الامانة العامة لمجلس الوزراء، حول القرار رقم ٢٣٥٢٧ لسنة ٢٠٢٣.

٧- الهيئة العامة للضرائب الاعمام رقم ١٤ ص/١٩٤٣ في ١٩/١٠/٢٠٢٣ الموجه الى اقسام وفروع الهيئة في بغداد والمحافظات حول تطبيق قرار مجلس الوزراء رقم ٢٣٥٢٧ لسنة ٢٠٢٣.

٨- الامانة العامة لمجلس الوزراء، الكتاب بالعدد ق/٢/٠١/٣١ في ٢٩/١٠/٢٠٢٣.

٩- الامانة العامة لمجلس الوزراء، الكتاب بالعدد ق/٠١/٥٦٤٦٧ في ١٩/١١/٢٠٢٣.

ثانياً: المصادر العربية:

١- إسماعيل، خليل، إسماعيل، المحاسبة الضريبية، مطبعة جامعة بغداد، الطبعة الأولى، ٢٠٠٢.

- ٢- الخرسان، محمد حلو داود، تحسين الإذعان الضريبي عن طريق نظام التقدير الذاتي في العراق بالمقارنة مع الدول المتقدمة، مجلة كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة واسط، العدد ٧، ٢٠١٣.
- ٣- الخرسان، محمد حلو داود، نظام التقدير الذاتي في التحاسب الضريبي، مطبعة الجزيرة، بغداد، ٢٠١٩.
- ٤- الخرسان، محمد حلو داود، التحاسب الضريبي في العراق بين الفكر المحاسبي والتشريع الضريبي، شركة الغدير للطباعة والنشر المحدودة، البصرة، ٢٠٢٢.
- ٥- عنايات، حامد محمد عطية، الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين بين التشريع والتطبيق، إطار مقترح لتطوير الفحص الضريبي في ظل الضريبة الموحدة، القاهرة، بحث ألقى في المؤتمر الضريبي السابع، ١٩٩٦.

ثالثاً: المصادر الأجنبية:

1. Cingano, F., 2014, "Trends in Income Inequality and its Impact on Economic Growth." OECD Social, Employment and Migration, Working Paper 163, Organization for Economic Co-operation and Development, Paris.
2. Erich Kirchler, Boris, Herbert, Specious Confidence after Tax Audits; A Contribution to the Dynamics of Compliance, JEL-Classification C91, D44, 2003.
3. Simon James, Tax compliance, self-assessment and Tax Administration, University of Exeter, Clinton Alley, New Zealand, 2014.

ممارسات التدقيق الالكتروني في عملية التحاسب الضريبي

دراسة تطبيقية في المديرية العامة للضرائب في محافظة النجف الاشرف

Electronic Auditing Practices in Tax Accounting Process An Applied Study in General Directorate of Taxes in Najaf Governorate

الباحثين

أ.م.د. سليمة هادي موسى د. محمد نجم عبد أ.م.د. زيد عبد الزهرة جعفر

جامعة القاسم الخضراء مصرف الرشيد/الكوفة ٥٣ جامعة الكوفة /كلية الطب البيطري

zaida.ali@uokufa.edu.iq mohamad.najim@qu.edu.iq

admin.mang21.6@qu.edu.iq

رقم التصنيف الدولي ISSN 2709-2852

المستخلص

يهدف هذه البحث الى الوقوف على معرفة الدور الذي تلعبه عملية ممارسات التدقيق الالكتروني على عملية التحاسب الضريبي و بيان علاقة اثر وارتباط عمليات ممارسات التدقيق الالكتروني على عملية التحاسب الضريبي، ولتحقيق أهداف البحث فقد تم دراسة الارتباط والتأثير بين أبعاد ممارسات التدقيق الالكتروني والمتمثلة بـ (استخدام التدقيق الالكتروني في مرحلة التخطيط ,تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الأساسية للعمليات، تنفيذ إجراءات التدقيق التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة، استكمال التدقيق وإصدار تقرير المدقق (في أبعاد التحاسب الضريبي والمتمثلة بـ (اللوائح والقوانين الضريبية, نظام التحاسب الضريبي المحوسب, نظام الفواتير الإلكترونية).



تناولت المنهجية مجموعة فقرات أهمها مشكلة البحث والتي مضمونها ان حدثت اهتمامات وتطورات متزايدة في الآونة الأخيرة في نظام المعلومات المحاسبية. تم تغيير هذا النظام من النظام التقليدي إلى النظام الإلكتروني. وقد حددت مشكلة البحث في تساؤلات عدة تمحورت حول شكل وطبيعة العلاقة بين متغيرات البحث ، وفي ضوء ذلك تم بناء مخطط فرضي يُجسد العلاقة بين المتغيرات المعنية، وانبثقت عنه مجموعة من الفرضيات الرئيسية والفرعية. وباعتماد المنهج الوصفي فقد استهدفت العينه مجتمع الدراسة المديرية العامة للضرائب في محافظة النجف الاشرف، وتم انتخاب (50) استماره من اصل (62) استماره تم توزيعها بشكل فعلي على عينة من الموظفين فيها، وقد استخدمت استمارة الاستبانة كأداة أساسية لجمع بيانات الدراسة. وبعد تقويم واختبار مصداقية وثبات أدوات قياس الدراسة فقد اجري تحليل البيانات واختبار الفرضيات باستخدام الأدوات الإحصائية المتقدمة وتحليلها عن طريق البرامج الإحصائية (SPSS. Ver. 25.) وقد أظهرت النتائج صحة فرضيات الدراسة وبالاعتماد عليها صيغت عدد من الاستنتاجات. وقد اختتمت الدراسة بعدد من المقترحات لبحوث مستقبلية أخرى.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الالكتروني ، التحاسب الضريبي.

Abstract

This research aims to identify the role played by the electronic auditing practices process on the tax accounting process and to show the relationship of the impact and correlation of electronic auditing practices on the tax accounting process. Electronic in the planning stage, implementation of control tests and basic tests of operations, implementation of analytical audit procedures and detailed tests of balances, completion of the audit and issuance of the auditor's report) in the dimensions of tax accounting (tax regulations and laws, computerized tax accounting system, electronic billing system). The methodology dealt with a set of paragraphs, the most important of which is the research problem, the content of which is that there have been increasing interests

and developments in recent times in the accounting information system. This system has been changed from the traditional system to the electronic system. The research problem has been identified in several questions centered on the form and nature of the relationship between the research variables, and in light of this, a hypothesis was built that embodies the relationship between the variables concerned, and a set of main and subsidiary hypotheses emerged from it. By adopting the descriptive approach, the sample targeted the study population, the General Directorate of Taxes in Najaf Governorate, and (50) forms were elected out of (62) forms that were actually distributed to a sample of employees in it, and the questionnaire was used as a basic tool for collecting study data. After evaluating and testing the credibility and stability of the study's measurement tools, data analysis and hypothesis testing were conducted using advanced statistical tools and analyzed by statistical programs (SPSS. Ver. 25.) The results showed the validity of the study's hypotheses and based on them a number of conclusions were formulated. The study concluded with a number of proposals for further future research.

Keywords: electronic auditing, tax accounting.

المقدمة

التطور الإلكتروني ليس له حدود ولا ينحصر على عنصر معين ، فقد امتد حتى بلغ أنظمة المعلومات المحاسبية الضريبية ، حيث تم تغييرها من النظم التقليدية - حيث مجالات الكتب والسجلات التقليدية - إلى النظم الإلكترونية التي تفتني الكمبيوتر والبرمجيات. في خطة لمعالجة المعلومات المالية و وإدراج التقارير المالية. لا ينحصر هذا الازدهار عند هذه النقطة ولكنه لم يتوقف في التأثير على تطوير الكمبيوتر نفسه ، من جيل إلى جيل ، والبرمجيات ، من لغة إلى لغة ، والوصول إليها لتغطية أكبر مجموعة ممكنة من أنظمة المحاسبة مثل أنظمة محاسبة التكاليف ، أنظمة التحاسب المالية وأنظمة أخرى عديدة ، حيث أصبح أداء العمليات

ضمن هذه الأنظمة غير مرئي وأصبح إصدار القوائم المالية إلكترونياً ، وأسرع وأقل جهداً. ومع ذلك ، فقد وضع هذا التوسع الكثير من الجهد على المدقق ، الذي يتوجب عليه الوقوف بوجه هذه التغييرات عند نيته العمل المتمثل في تدقيق البيانات المالية والقوائم المالية التي تم انشاءها بدقة ضمن مبادئ المحاسبة المشتركة وكما هو مبرمج لها. ولكن كيف يمكن للمدقق التوسع بهذا العمل الذي أنقله بالامور غير المرئية الحالية والبيئة المعقدة ، والعمليات المتعددة التي يتم تكوينها بسرعة ومعالجة المعلومات والبيانات إلكترونياً ، ولهذا توجه المدقق نحو تحسين نظامه إلى نظام إلكتروني لمواكبة التنمية في أنظمة المعلومات المحاسبية الإلكترونية ، لكن السؤال هل هذا النظام الإلكتروني قادر على مواجهة العبء الذي أنقل كاهل المدقق؟ وتقليله إلى أي مدى يمكن المدقق من الوصول إلى حالة الراحة عند القيام بمراجعة البيانات وكذلك الوصول إلى حالة الثقة والطمأنينة في البيانات المنتجة من نظام التحاسب الإلكتروني؟. لذلك ، جاء هذه الدراسة لتوضيح تأثير التدقيق الإلكتروني في تقليل عبء التعقيد البيئي الإلكتروني لنظام المعلومات المحاسبية على المدقق. ومما تقدم سنقسم البحث الى اربعة مباحث سيتضمن المبحث الاول المنهجية العلمية للبحث من خلال مشكلة البحث واهميته واهدافه وفي المبحث الثاني سنتناول موضوع الاطار المفاهيمي النظري للتدقيق الالكتروني والتحاسب الضريبي. اما في المبحث الثالث سنتناول الجانب العملي ونتائج التحليل الاحصائي ،وقد تم استعراض اهم ماتوصل اليه البحث من عرض اهم الاستنتاجات والتوصيات ،واخير تم عرض اهم المراجع والمصادر التي تم اعتمادها في البحث.

١- المبحث الاول المنهجية العلمية للبحث

١.١- مشكلة البحث : حدثت اهتمامات وتطورات متزايدة في الآونة الأخيرة في نظم المعلومات المحاسبية. حيث تم تغيير هذا النظام من النظام التقليدي إلى النظام الإلكتروني ، وكذلك من لغة البرمجة إلى لغة برمجة أعلى. حيث يؤدي هذا التغيير

إلى زيادة سرعة أداء العمليات المالية وتعقيد البيئة الإلكترونية لنظام المعلومات المحاسبية المتاح أمام المدقق ؛ سبب هذا التعقيد هو أن معالجة البيانات المالية تتم في بيئة إلكترونية سريعة وغير مرئية ومعقدة. ، مما زاد العبء على المدققين الذين يُطلب منهم مواجهة هذه البيئة المعقدة ، والحجم الكبير للبيانات ، العمليات التي يتم تنفيذها بسرعة بواسطة نظام المعلومات الإلكتروني ؛ وبالتالي ، فإن هذا يتطلب البحث عن ملف تقنية التدقيق التي تتكيف مع التطور الحاصل في نظام معلومات الحاسب الإلكتروني ، هذا هو التغيير الذي طرأ على طريقة التدقيق- من النظام التقليدي إلى النظام الإلكتروني .

٢.١- **تساؤلات البحث:** الامر الذي أدى إلى تساؤل الباحث عن أسباب هذا النوع من السلوك ومحاولة وضع الحلول الناجعة له وبالشكل التالي :-

١. هل سيؤدي هذا التطور إلى تخفيف العبء الذي تفرضه البيئة الإلكترونية المعقدة على المراجعين ؟
٢. ما هو أثر التدقيق الإلكتروني في التقليل من عبء تعقيد البيئة الإلكترونية لنظام المعلومات المحاسبية ؟

٣. هل تؤثر ممارسات التدقيق الإلكتروني على الحاسب الضريبي ؟

٣.١- **أهمية البحث:** يستمد البحث أهميته من خلال الاعتبارات التالية :

١. يقدم البحث توضيحاً لمفهوم متغيرات مهمه في الادبيات المالية هما (استخدام التدقيق الإلكتروني في مرحلة التخطيط ،تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الأساسية للعمليات، تنفيذ إجراءات التدقيق التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة، استكمال التدقيق وإصدار تقرير المدقق).

٢. يأمل ان يقدم البحث الحالي شأنه شأن الجهود الدراسة الاخرى اضافة معرفية في مجال الحاسب .

٣. كما تبرز اهمية البحث من اختيار موضوع التدقيق الإلكتروني لتغيير طريقة معالجة البيانات وإصدار التقارير من الطريقة التقليدية إلى الطريقة الإلكترونية

ليناسب - سرعة أداء عمليات التدقيق - مع سرعة الأداء المالي للعمليات في نظم المعلومات المحاسبية.

٤.١- أهداف البحث:

١. الكشف عن واقع استخدام التدقيق الإلكتروني في المديرية العامة للضرائب في محافظة النجف الاشرف.

٢. يهدف البحث بشكل رئيسي إلى إظهار أثر التدقيق الإلكتروني في تقليل عبء تعقيد البيئة الإلكترونية لنظام المعلومات المحاسبية على المدقق.

٣. التعرف على دور التدقيق الإلكتروني في عملية التحاسب الضريبي .

٤. التعرف على احتياجات المدققين لمواجهة التطورات التكنولوجية المتزايدة في نظم المعلومات المحاسبية .

٥. الكشف عن طبيعة العلاقة بين ممارسات التدقيق الإلكتروني والتحاسب الضريبي

٥.١- ابعاد البحث :تتمثل متغيرات البحث وابعاده كما في الجدول رقم (١)

التالي:
جدول رقم (١) متغيرات البحث

المتغيرات الرئيسة	الابعاد	المصادر المعتمدة
ممارسات التدقيق الإلكتروني	استخدام التدقيق الإلكتروني في مرحلة التخطيط	(سمور، ٢٠١٤: ٦٩)
	تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الأساسية للعمليات	
	تنفيذ إجراءات التدقيق التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة.	
	استكمال التدقيق وإصدار تقرير المدقق	
التحاسب الضريبي	اللوائح والقوانين الضريبية	Salameh, (2021:4))
	نظام التحاسب الضريبي المحوسب	
	نظام الفواتير الإلكترونية	

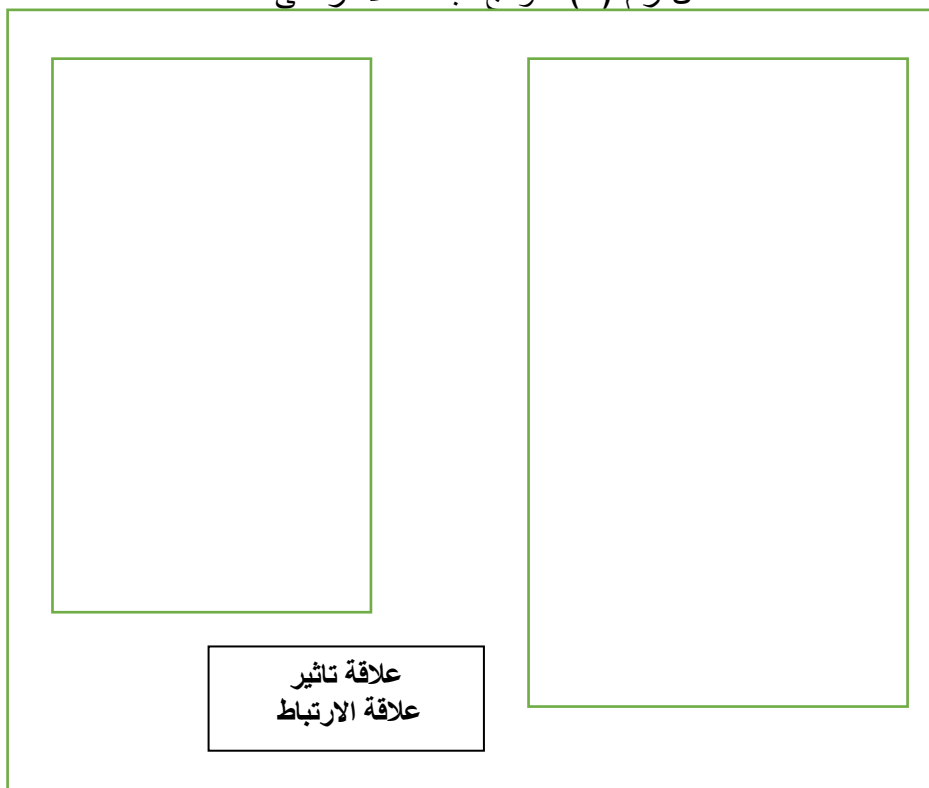
المصدر : من اعداد الباحثون

سادسا: نموذج البحث الافتراضي : لتحقيق أهداف البحث يتطلب بناء مخطط افتراضي لتشخيص ممارسات التدقيق الالكتروني في عملية التحاسب الضريبي.و كما هو موضح في الشكل رقم (١) والذي يتضمن نوعين من المتغيرات الأساسية:

١.٥.١- **المتغير المستقل:** التدقيق الالكتروني والذي يضم : استخدام التدقيق الالكتروني في مرحلة التخطيط، تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الأساسية للعمليات، تنفيذ إجراءات التدقيق التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة، استكمال التدقيق وإصدار تقرير المدقق) .

٢.٥.١- **المتغير المعتمد :** التحاسب الضريبي والذي يضم : اللوائح والقوانين الضريبية، نظام التحاسب الضريبي المحوسب، نظام الفواتير الإلكترونية

شكل رقم (١) نموذج البحث الافتراضي



المصدر من اعداد الباحثون

٦.١- فرضيات البحث :استكمالاً لمتطلبات البحث وبهدف الإجابة عن التساؤلات المثارة في مشكلة البحث تم وضع مجموعة من الفرضيات التي تساهم في وضع إجابة على التساؤلات وكالاتي :

٧.١- الفرضية الرئيسة الاولى :

توجد علاقة ارتباط بين ممارسات التدقيق الالكتروني وبين ابعاد التحاسب الضريبي وتنطبق عليها الفرضيات الفرعية الآتية :

١- توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين استخدام التدقيق الالكتروني في مرحلة التخطيط وبين ابعاد التحاسب الضريبي .

٢- توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الأساسية للعمليات وبين ابعاد التحاسب الضريبي.

٣- توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين تنفيذ إجراءات التدقيق التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة وبين ابعاد التحاسب الضريبي.

٤- توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين استكمال التدقيق واصدار تقرير المدقق وبين ابعاد التحاسب الضريبي .

٨.١- الفرضية الرئيسة الثانية :

توجد علاقة تأثير بين ممارسات التدقيق الالكتروني وبين ابعاد التحاسب الضريبي وتنطبق عليها الفرضيات الفرعية الآتية :

١. توجد علاقة تأثير ذات دلالة معنوية بين استخدام التدقيق الالكتروني في مرحلة التخطيط وبين ابعاد التحاسب الضريبي .

٢. توجد علاقة تأثير ذات دلالة معنوية بين تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الأساسية للعمليات وبين ابعاد التحاسب الضريبي.

٣. توجد علاقة تأثير ذات دلالة معنوية بين تنفيذ إجراءات التدقيق التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة وبين ابعاد التحاسب الضريبي.

٤. توجد علاقة تأثير ذات دلالة معنوية بين استكمال التدقيق واصدار تقرير المدقق وبين ابعاد التحاسب الضريبي .

٩.١- مجتمع البحث وعينته : ان مجتمع الدراسة هو العاملون في الهيئة العام للضرائب في محافظ النجف. وان العينة المستهدفة في البحث الحالي هي العينة القصدية، اذ قام الباحث بالاستعانة بأراء الافراد العاملين في المديرية العامة للضرائب في محافظة النجف الاشرف ،اذ وزعت (٦٢) استبانة و كانت الاستبانات المسترجعة و الصالحة للتحليل الاحصائي (٥٠) استبانة.

١٠.١- ادوات البحث : من اجل تحليل بيانات البحث الحالي و التي تم جمعها من عينة المستجيبين قام الباحث باستعمال مجموعة من الأساليب الإحصائية الموجودة في برنامج (SPSS ٢٥) لتقييم أداة القياس للبحث ، و وصف متغيرات البحث ، و كذلك اختبار الفرضيات ، ومن هذه الأساليب الاحصائية اختبار التوزيع الطبيعي،معامل الفا كرو نباخ ،معامل التحديد او التفسير R^2 ، الإحصاء الوصفي (متوسط حسابي ، انحراف معياري ،معامل الارتباط بيرسون،معادلة الانحدار البسيط.

١١.١- التعريفات الإجرائية لمتغيرات البحث:

يعرض الجدول (٣) التعريفات الإجرائية للمصطلحات والمتغيرات الرئيسة والفرعية للبحث.

جدول رقم (٢) متغيرات البحث

ت	المصطلح / المتغير	التعريف
١.	التدقيق الالكتروني	عملية تطبيق أي نوع من النظم بوسائل تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المدقق في عملية التخطيط والرقابة وتوثيق أعمال التدقيق.
٢.	استخدام التدقيق الالكتروني في مرحلة التخطيط.	هي العملية التي تؤدي بتنمية وزيادة جودة خدمة التدقيق .

٣.	تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الأساسية للعمليات	الاختبارات النهائية للحصول على براهين الإثبات المرتبطة بملائمة التصميم و التشغيل الفاعل للنظام المحاسبي و لنظام الضبط الداخلي .
٤.	تنفيذ إجراءات التدقيق التحليلية والاختبارات	عمليات مساعدة المدقق في توضيح فهم طبيعة أعمال المنظمة وتحديد مناطق الخطورة المحتملة لكي يستطيع تقدير مخاطر التدقيق، وتقدير قدرة المنظمة على الاستمرار من عدمه . وهو التدقيق الذي يتم بعد انتهاء من السنة المالية وانشاء القوائم المالية .
٥.	استكمال التدقيق و اصدار تقرير المدقق	
٦.	التحاسب الضريبي	احد عناصر مجموعة النظام الضريبي الذي يختص بتنفيذ القانون الضريبي.
٧.	اللوائح والقوانين الضريبية	هو حيز الدراسة القانونية التي تتعامل مع اللوائح القانونية والتنظيمية والدستورية والقانون العام المنطبق على الضرائب.
٨.	نظام التحاسب الضريبي المحوسب	التسهيلات على الإنترنت لتخزين ومعالجة المعلومات المعاملات من أجل استرداد المعلومات لتكوين وانشاء التقارير المالية.
٩.	نظام الفواتير الإلكترونية	هي فاتورة يتم انشاءها وحفظها بصيغة الكترونية منظمة عبر نظام إلكتروني وتحتوي على متطلبات الفاتورة الضريبية.

المصدر : من اعداد الباحثون

١٢.١- مقياس البحث: اعتمد البحث الحالي على تدرج مقياس (Three-Point Likert) لقياس مستويات استجابات المبحوثين، إذ استخدمت الباحث تدرج (أتفق، محايد، لاأتفق) لقياس متغيرات البحث .

١٣.١- حدود البحث : تمثلت حدود البحث بمايلي :

١.١٣.١-الحدود المكانية: شملت الدراسة الحالية عينة من (المديرية العامة للضرائب) والمتمثلة في محافظة النجف الاشرف.

٢.١٣.١- الحدود الزمانية: تمثلت مدة إعداد البحث في الجانب العملي أي مدة توزيع الاستبانة واسترجاعها في المديرية العامة للضرائب في محافظة النجف الاشرف ،ميدان الدراسة والتي امتدت من ٢٦/٩/٢٠٢٣ ولغاية ٣/١٠/٢٠٢٣ .

٣.١٣.١-الحدود البشرية: تمثلت الحدود البشرية بالعاملين في المديرية العامة للضرائب محافظة النجف الاشرف.

١.٣.١٣.١- الحدود العلمية: بما جاء بأهمية الدراسة وأهدافها.

٢.٣.١٣-الحدود البحثية: التزم البحث بالمتغيرين التدقيق الالكتروني وعملية التحاسب الضريبي.

٢- المبحث الثاني/ الاطار النظري للبحث

١.٢- التدقيق الالكتروني : يعمل التطور الالكتروني في بناء المنظمات وخدمة الزبائن والمنافسة في سوق العمل. وتسهل تقنية المعلومات في اتخاذ القرارات وتطوير إنتاجية منظمات العمل. وتعتبر تقنية المعلومات من أهم الوسائل المستخدمة في مرافق العمل لتقديم الخدمات وانتاج منتجات؛ تم استخدامه لمعالجة البيانات والأحداث الاقتصادية. ، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على النظم المالية والمحاسبية وكذلك الضوابط الداخلية في منظمات العمل. ونتيجة لذلك ، دخلت تكنولوجيا المعلومات حيز أداء أعمال التدقيق وبرز ما يعرف بالتدقيق الإلكتروني. فقد تم وضع العديد من المعايير المهنية ، التي توجه وتنظم وسائل التعامل مع هذه النظم في أثناء التدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات. التدقيق على أساس التكنولوجيا يحسن كفاءة وقدرة عملية التدقيق الخارجي ؛ لا يقتصر التدقيق الإلكتروني على تقليل الوقت اللازم لأداء المهام المختلفة وتكاليف التدقيق فقط ، بل يؤدي أيضاً إلى تطوير جودة خدمات التدقيق المقدمة ، وتقليل مخاطر التدقيق ، وزيادة أرباح مكاتب التدقيق والحصة السوقية لمكاتب التدقيق. Okab ، ٢٠١٣ : ١٨١

٢.٢- تعريف التدقيق الالكتروني

١. أداء مهام استراتيجية في الدخول المهني من خلال استخدام تقنية المعلومات من أجل تخطيط وتنفيذ مهام التدقيق وإصدار تقرير. Okab ، ٢٠١٣ : ١٨٤))
٢. هو عملية تطبيق أي نوع من الأنظمة باستخدام تقنية المعلومات لمساعدة المدقق في تخطيط ومراقبة وتوثيق أعمال التدقيق. Al-Zoubi & Al-Qadi ، ٢٠١٦ : ١٧٦))

٣. هو الطريق الذي يركز على تنظيم التدقيق المالي للجهة الخاضعة للتدقيق أو منظمات الإدارة المالية الخاضعة للدولة على اعتماد الامان الإلكتروني الذي يرتبط بالمنظمات الخاضعة للرقابة وإليها. ستكون جميع البيانات المطلوبة متاحة بالكامل إلكترونياً مع المفهوم الأساسي للربط والمطابقة.
(Dharmawati, ٢٠١٩: ٧٢).

٤. التعريف الاجرائي : هو عملية استخدام أي نوع من النظم باستخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المدقق في التخطيط والرقابة وتوثيق أعمال التدقيق، كما تتم عملية التدقيق في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات لكل مكونات نظم الحاسب الآلي والمتمثلة في الأجهزة والبرامج.

٣.٢ - فاعلية نظام التدقيق الإلكتروني : يجب أن تكون فاعلية تقييم تنفيذ النظام الجديد قادرة على تذليل العقبات المختلفة التي تعترضها ، اكانت من الداخل أو الخارج. فيتم تنظيم هذا وفقاً للرأي الذي أبداه والذي يوضح أن الفاعلية هي عملية يوضح إلى أي مدى تم تحقيق الهدف. حيث كلما زادت النسبة المئوية التي حققها الهدف زادت الفاعلية. وتظهر الفاعلية أيضاً النجاح من حيث تحديد الأهداف أم لا. وان صيغة الفاعلية كما يذكرها : (Dharmawati, ٢٠١٩: ٧٢)) تحسب من خلال المعادلة التالية :

الناتج الفعلي /الهدف الناتج * ١٠٠

٤.٢ - أسباب استخدام الحاسب الآلي في التدقيق : من أهم أسباب استخدام الحاسب الآلي في التدقيق ما يلي: (Al-Qabani, 2006, 69).

١. التحسين المستمر في نظام المعلومات المحاسبية حيث أصبح الحاسب الآلي الوحيد

المعني في الوقت الحاضر في تدقيق هذه الأنظمة.

٢. اكتساب وقت للمدقق في أداء وظيفته.

٣. تغيير طريقة معالجة البيانات من الطريقة التقليدية إلى الطريقة الإلكترونية.

٤. يمكن للمدقق استخدام الحاسب الآلي في أداء بعض عمليات التدقيق :

أ. التأكد من صحة العمليات المحاسبية.

ب. التمييز بين أرصدة الفروع والتوازن العام.

ج. تفسير الأرصدة التي تزيد أو تنقص أرقامًا محددة للتحقق منها أكثر.

د. - تفسير بعض الأرصدة مثل: متحرك ، بطيء ، فوري.

هـ. استخدام الحاسب الآلي في انشاء التقارير والبيانات المالية .

٥.٢ - ابعاد ممارسات التدقيق الالكتروني : يمكن توضيح ابعاد ممارسات التدقيق

الالكتروني من خلال الجدول رقم (٣) التالي :

جدول رقم (٣) ابعاد ممارسات التدقيق الالكتروني

المتغير التابع	الابعاد	المصادر المعتمدة
ممارسات التدقيق الالكتروني	استخدام التدقيق الالكتروني في مرحلة التخطيط	(سمور، ٢٠١٤: ٦٩)
	تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الأساسية للعمليات.	
	تنفيذ إجراءات التدقيق التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة.	
	استكمال التدقيق وإصدار تقرير المدقق	

المصدر : من اعداد الباحثون

١.٥.٢ - استخدام التدقيق الالكتروني في مرحلة التخطيط

برنامج خطة التدقيق تتضمن الخطة المباشرة في عملية التدقيق بمايلي (عبد ، ٥ :

(٢٠١٩)

١- يعتبر وضع البرنامج ذات تدقيق مدون وموثق ، موضحا فيه الاجراءات

اللازمة لتنفيذ خطة التدقيق من الامور الاساسية في عملية التدقيق.

٢- يتضمن البرنامج الأهداف المطلوبة لكل عملية تدقيق و الطرق والتوجيهات

اللازمة للمساعدین في عملية التدقيق.

- ٣- يعد برنامج التدقيق بعد الفهم والمعرفة الدقيقة للنظام المحاسبي المطبق ودراسة وتقييم نظم الرقابة الداخلية المرتبطة به ويرى مراقب الحسابات ان اعتماده على بعض الانظمة يمكنه من اكمال التدقيق بكفاءة او قد يرى عدم الاعتماد على هذه الانظمة لوجود وسائل اكثر فاعلية.
 - ٤- يجب وصف نطاق فقرة التدقيق بوضوح وتحديد الالية المتبعة والمراحل المقترحة واجراءات لتحديد العينات التي سيتهدفها متابع الحسابات.
 - ٥- يجب على متابع الحسابات ان يأخذ بالحسبان عند اعداده برنامج التدقيق التوقيات المطلوبة لتنفيذ عملية التدقيق وتنسيق مع أية مساعدة متوقعة من المنظمة .
 - ٦- غالبا ما يلجأ مراقب الحسابات الى المرونة في وضع وقت تنفيذ الاجراءات والتي جزء منها يتطلب تنفيذها وادائها في وقت محدد.
 - ٧- على مراقب الحسابات ان يعيد النظر ببرنامج التدقيق في ضوء المستجدات والنتائج التي توصل اليها.
 - ٨- يجب ان يتم في برنامج التدقيق وحيث ما يكون ممكنا بيان المقاييس والمؤشرات المعتمدة عند الحاجة اليها في تقويم الامور المتعلقة بالتدقيق .
- متطلبات تخطيط عملية التدقيق: أن عملية التدقيق المنتظمة تشمل على العديد من المراحل الحاسمة والمرتبطة ، ويجب أن تكتمل في وقت معين ، بعيداً عن الطبيعة العشوائية والمتقلبة ، حيث أن الوقت مهم ، فيجب أن نضع الخطة الإستراتيجية المسبقة ، وتحتوي على شمولية الأهداف ، طبيعة ونطاق وتوقيت الرأي المحايد ، بحيث يمكن تنظيمه بسهولة وسلاسة وتحقيق أهداف التدقيق . وعند التهيؤ للتخطيط ولعملية التدقيق لابد ان نأخذ عدة معايير : حجم الشركة المدققة ، والقوانين التنظيمية واللوائح المالية للشركة المدققة ، والحلول السابقة لمشاكل التدقيق ، و تحليل خطة التدقيق وإجراءاتها مع اعضاء التدقيق ووحدة التدقيق الداخلية ،

في المنظمة وتحديد القرارات المهمة المتعلقة بالأهمية النسبية. Ahmed & Al Sharairi (٢٠١٤ : ٩٨)).

٢.٥.٢ - تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الأساسية للعمليات: تعتبر الرقابة الداخلية نقطة البداية بالنسبة لمهام مراجع الحسابات و الأساس الذي يركز عليه عند إعدادة لبرنامج التدقيق ، وتحديد لمدى الاختبارات التي سيقوم بها ، كما وان نجاح أي نظام للرقابة الداخلية يعتمد في الواقع على كيفية تشغيل النظام و مدى تفهم العاملين لواجباتهم، ومن ثم فان على مدقق الحسابات ضرورة التأكد من أن الإجراءات الرقابية تطبق كما هو محدد لها في النظام الموضوع، ولكي يتحقق ذلك يقوم مراجع الحسابات بعمل بعض الاختبارات للتأكد من مدى فاعلية الإجراءات المطبقة فعلا مع ما هو معمول مسبقا (محمد، و مسعود ، 2014:142). وتعني الاختبارات المنجزة الحصول على براهين الإثبات المرتبطة بعلاقة التصميم و التشغيل الفاعل للنظام المحاسبي و لنظام الضبط الداخلي .حيث تعتمد جودة البيانات المالية بشكل كبير على الرقابة الداخلية وخاصة الرقابة على التقارير المالية. إذا كانت الرقابة قوية وتم تنفيذها بفاعلية من قبل الإدارة ، فمن المرجح أن تكون مخاطر التحريف الجوهرية منخفضة سواء كانت هذه المخاطر ناتجة عن أخطاء أو قرصنة . عادةً ما يتم إجراء اختبار الرقابة الداخلية عند وضع لعملية تخطيط التدقيق كما هو مطلوب وفقاً للمعيار ، ولكن من الناحية العملية ، يمكن إجراء اختبار الرقابة الداخلية في مراحل التنفيذ. تستعمل أربعة طرق واسعة في اختبارات الرقابة الداخلية و هي : (صلاح ، ٢٠٢٠ : ٣)

١ - الاستفسارات من موظفي المنظمة .

٢ - فحص المستندات و السجلات.

٣ - مراقبة الأنشطة المرتبطة بالرقابة.

٤ - إعادة أداء الإجراءات المنفذة في المنظمة .

٣.٥.٢ - تنفيذ إجراءات التدقيق التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة: أن الإجراءات التحليلية تبدأ من مرحلة الاستفسار وإجراء المقارنات، وتنتهي باستخدام طرق متطورة مثل تحليل السلاسل الزمنية والانحدار والارتباط بهدف الوصول الى أدلة وقرائن وقناعات حول البيانات المستهدفة في التدقيق، وعلى هذا الأساس تمثل اختبار تدقيق جوهرياً مساهماً لكافة خطوات لعملية التدقيق بطرقه الواسعة بداية من مرحلة التخطيط، مروراً بتقييم نظام الرقابة الداخلية واختبار العمليات والأرصدة، وانتهاءً بتقييم تقرير التدقيق بهدف توفير الأدلة الكافية خلال هذه المراحل لتأكيد نتائج التدقيق. (النوايسة ٩٠، ٢٠٠٨) ويمكن تعريف C & B على أنه نظام قانوني يتكون من ترتيب العلاقات بين السلطات العامة بحيث تحافظ على بعضها البعض في حالة توازن. يتساءل الكثير من الناس عما إذا كان نظام C & B لا يزال معمول به حتى اليوم. هذا النظام فعال فقط عندما يكون هناك تفاهم بين الجانب التنفيذي و الجانب التشريعي وإذا كان الاتجاه الأيديولوجي للمحكمة يتطابق مع المواقف الأيديولوجية للسلطتين التنفيذية والتشريعية حسب ما تتألف به المحكمة العليا للولايات المتحدة من عشرة قضاة معينين مباشرة من قبل الرئيس ؛ ومع ذلك ، ينص الدستور على أن القضاة يجب أن يصادق عليهم ثلثا أعضاء مجلس الشيوخ. قضاة المحكمة العليا مستقلون لأنهم غير قادرين على الانتماء إلى أي حزب سياسي ، ومع ذلك ، يمكن للقضاة التأثير على الموقف الأيديولوجي للمحكمة. (Wayar، ٢٠١٨ :١))

٤: استكمال التدقيق وإصدار تقرير المدقق : إن المدقق في المرحلة النهائية يقوم بتجميع براهين اضافية متعلقة بالقوائم المالية ككل وتقييم، النتائج التي تساعد المدقق في إبداء رايه من خلال الأدلة التي تم التوصل اليها وهذا يعتمد على حكمه المهني. وهذه الأدلة التي تم التوصل إليها منذ البداية وحتى المرحلة الأخيرة ككل خلال مرحلة إستكمال المدقق عن طريق الإجراءات التحليلية و افتراض الإستمرار

وخطاب التمثيل والتقرير السنوي للتأكد من إتساقه مع القوائم المالية، وتشمل هذه المرحلة ما يلي) زقوت، ٢٠١٦:٥٤).

١- اعداد التقرير بشكله النهائي و اصداره، حيث يتوقف على الأدلة التي تم تجميعها وعلى نتائج المدقق.

٢- الإتصال مع لجنة التدقيق ومع الإدارة لإبلاغهم عن الأمور التي يراها المدقق ضرورية، حيث يتم هذا الإتصال في أقرب وقت ممكن لتوصيل الظروف الواجب التقرير عنها يحث يتم عادة تقديم المدقق إقتراحات الى الادارة تساعد في تحسين الأداء.

٦.٢- **التحاسب الضريبي** : يعد التحاسب الضريبية جزءاً كبيراً من الاقتصاد الحديث في أي مكان حول العالم. ومع ذلك ، هناك أكثر مما تراه العين في مسائل الضرائب المحاسبية. لا تدرك العديد من الشركات والمؤسسات والشركات الصغيرة كيف يمكن أن تساعد برامج المحاسبة الضرورية في خدمات التحاسب والضرائب أو أنها تجعل الأمور أسهل وسريعة وفاعلة في عملية الضرائب المحاسبية يشير التحاسب الضريبي إلى تلك الأساليب والعمليات المحاسبية الموجهة والتركيز على الضرائب. إلى حد كبير ، يحكم IRC (دليل الإيرادات الداخلية) قضايا الضرائب التحاسبية من خلال وضع مبادئ توجيهية وقواعد حول كيفية إعداد الإقرارات الضريبية من قبل الأشخاص والشركات. بشكل عام ، التحاسب الضريبي هي في الأساس محاسبة بهدف تلبية متطلبات تشريع الضرائب المحلي والوطني والتوقعات. سواء تم إعفاء أحدهم من دفع الضرائب أم لا بطريقة أو بأخرى ، يجب عليهم الانخراط في ضريبة المحاسبة. التحاسب الضريبي أمر بالغ الأهمية في تتبع الأموال المتعلقة بمجموعات الأعمال والأفراد. (Williams، ٢٠٢١: ١).

□ تعريف التحاسب الضريبي

١- تحديد مقدار الدخل الخاضع للضريبة في السنة الضريبية Ayu R , et al (٢٠١٥: ٢٣٦))

٢- تزويد الأطراف المهتمة بالمعلومات ذات الصلة بالإشراف والرقابة واتخاذ القرار. (James ، ٢٠١٨: ٦)

٣- المبلغ الذي تفرضه الدولة أو إحدى المنظمات المحلية فيها جبراً ، ويتم تحصيله منه دافع الضرائب بشكل دائم ودون أي مقابل ، وفقاً لقوانين محددة مسبقاً والتشريعات (Abunssar ، ٢٠٢٠: ٣).

٤- التعريف الاجرائي : احد مكونات النظام الضريبي الذي يختص بتنفيذ احكام التشريع الضريبي.

العلاقة بين التحاسب والضرائب : أحد المؤشرات الهامة للإدارة هو الآثار المالية ، وأحد ابعادها هو الآثار الضريبية للقرارات التجارية. قد لا يكون جميع أولئك الذين يبحثون عن الإدارة في تقديرهم تماماً أن الحسابات قد يتم تعديلها لأغراض الضرائب وأن هذا قد يكون له تأثير على الطريقة الأكثر ربحية لتشغيل الأعمال. أغراض ومتطلبات مبادئ التحاسب التجارية والضرائب ليست هي نفسها دائماً. يتضمن التحاسب إعداد المعلومات لأغراض الرقابة واتخاذ القرار وقد تتطلب التفسير وكذلك مجرد تسجيل المعلومات الواقعية . عادة ما يكون الهدف المباشر من الضرائب هو زيادة الإيرادات ولكنها تستخدم أيضاً كأداة للسياسة الاقتصادية والاجتماعية للحكومة. لكي يعمل النظام الضريبي بنجاح ضمن القانون ، فإنه يتطلب درجة من اليقين قد لا تكون مناسبة دائماً للمحاسبة التجارية. بالإضافة إلى قد تكون هناك وسائل بديلة لإعداد الحسابات تكون مقبولة بنفس القدر من حيث المؤشرات المحاسبية ولكن قد يتأثر اختيارها بالآثار الضريبية بطريقة غير ملائمة .. (James ، ٢٠١٨: ٤)

٧.٢- أبعاد نظام التحاسب الضريبي : يمكن توضيح ابعاد ممارسات التدقيق الالكتروني من خلال الجدول رقم (٤) التالي

جدول رقم (٤) متغيرات نظام المحاسب الضريبي:

المتغير التابع	الأبعاد	المصادر المعتمدة
المحاسب الضريبي	اللوائح والقوانين الضريبية	Salameh, 2021:4))
	نظام المحاسب الضريبي المحوسب	
	نظام الفواتير الإلكترونية	

المصدر من اعداد الباحثون

١- اللوائح والقوانين الضريبية: ان الهدف المباشر للحكومات من فرض الضريبة هي ليس فقط تحقيق اهداف مالية فحسب بل كذلك اهداف اقتصادية واجتماعية وغيرها. واذا كان توجه الدولة اليوم بمختلف منظماتها التشريعية والتنفيذية والمستقلة نحو تعظيم مواردها الضريبية فان هذا الهدف لا يتم الا باتباع طرق قانونية عدة في اصلاح النظم الضريبية مثل توحيد التشريعات الضريبية المختلفة في قانون واحد او قانونين وهو ما يحقق الوضوح واليقين والعدالة والملائمة . والسبيل الثاني هو توحيد جهات الطعن الضريبي في جهاز قضائي مستقر الاحكام والاجراءات يعمل على نظر الخصومات الضريبية أيا كان نوعها بشكل يحقق التوازن المنشود بين مصالح المكلف والخزينة العامة . ويضاف الى ذلك ان سبيل اصلاح الضريبي يتحقق عندما تلتزم كلا السلطتين التشريعية والتنفيذية بالقيود الدستورية التي كفلها الدستور ومنها عدم جواز فرض الضريبة او جبايتها او تعديلها او الاعفاء منها وعدم جواز ترتيب احكامها باثر رجعي وهي ضمانات دستورية تحقق مصلحة المكلف والخزينة على حد سواء . اما السبيل الرابع لتحقيق اصلاح الضريبي المنشود هو تنظيم قاعدة المجتمع الضريبي من خلال شمولية احكام القوانين الضريبية وفعاليتها فضلا عن ابتكار السبل الكفيلة لحصر المكلفين ونشاطاتهم، ويتضمن السبيل الخامس بنشر الثقافة القانونية بالشؤون الضريبية ورفع مستوى الوعي الضريبي لدى الناس لتعزيز ثقتهم بالدولة واجهزتها الضريبية . واخيرا فان من مستلزمات تحقيق اصلاح الضريبي عدم وضع قوانين الموازنة اية احكام ضريبية كون الاخيرة مؤقتة والضريبة دائمة لذا

فان اعمال هذا الامر ينال من صفة الاستقرار والوضوح واليقين التي تلازم الضريبة
وتعد ابرز قواعدها مثلما وضعه المفكر الاقتصادي ادم سميث في كتابه ثروة الامم.
احمد ، ٩٨: ٢٠١٨)

٢- نظام التحاسب الضريبي المحوسب : مع التحسن في التكنولوجيا ، تم حوسبة نظام
المعلومات. استبدلت التحسينات في التكنولوجيا الحديثة نظام مسك الدفاتر بالمحاسبة
على هذا النحو ، نظام المعلومات المحاسبية الذي كان يتم إجراؤه يدويًا في السابق
يتم تنفيذه الآن بواسطة أجهزة الكمبيوتر في معظم الشركات. بينما كانت أنظمة
التحاسب موجودة منذ قرون ، أدى إدخال تكنولوجيا الأعمال وأنظمة المحاسبة
المحوسبة إلى تغيير جذري في ساحة اللعب ، حيث تمت ترجمة جميع دفاتر الأستاذ
الورقية وجداول البيانات اليدوية والبيانات المالية المكتوبة بخط اليد إلى أنظمة
كمبيوتر يمكنها تقديم المعاملات الفردية بسرعة إلى التقارير المالية والتقارير الأخرى.
تتبع أنظمة المحاسبة المحوسبة نفس طريقة المجلة ، دفتر الأستاذ العام.
Kasasbeh (٢٠١٦ : ٢٣)) كما ان نظام التحاسب المحوسب بأنه طريقة أو
مخطط يتم من خلاله تسجيل المعلومات المالية الخاصة بالمعاملات التجارية
وتنظيمها وتلخيصها وتحليلها وتفسيرها وإبلاغها لأصحاب المصلحة من خلال
استخدام أجهزة الكمبيوتر والأنظمة القائمة على الكمبيوتر مثل حزم المحاسبة. وأكد
أنها عملية آلية لتسهيل تدفقات المعلومات المالية بالإضافة إلى تكنولوجيا النظم
المحاسبية مثل تسجيل قاعدة البيانات و عمل التقارير. (Ndubuisi , Chidoziem ,
& Chinyere ، ٢٠١٧ : ٣٢) .

٣- نظام الفواتير الإلكترونية :في توجيه مجلس الاتحاد الأوروبي ٥٥/٢٠١٤ / EU
، تم تعريف الفواتير الإلكترونية على أنها " فاتورة تم إنشاءها وإرسالها واستلامها
بتنسيق إلكتروني منظم يسمح بمعالجتها التلقائية والإلكترونية " بحكم التعريف ، لا
تشارك أي وثيقة ورقية. (Daniel ، ٢٠١٦ : ٩) وتعرف الفاتورة الإلكترونية بانها
فاتورة للبضائع المسلمة أو الخدمات المؤداة الصادرة للمدين أو المستلم في شكل

إلكتروني وتحل محل الفاتورة في النموذج الورقي. مستلم الفاتورة الإلكترونية هو مستخدم ميزانية أو كيان قانوني أو فرد. لذلك ، تعتبر الفاتورة الإلكترونية بمثابة مستند يحتوي على عناصر إلزامية بغض النظر عن كيفية تسمية المستند في الأصل (فاتورة ، إشعار دائن ، مذكرة خصم ، فاتورة دفعة مقدمة ، طلب دفع) (Groznik , & Manfreda ٢٠١٦:٢٠٧) .:

٣- المبحث الثالث/ الجانب العملي للبحث

١.٣- التحليل الوصفي وفحص البيانات

١- التوزيع الطبيعي : يعد اختبار التوزيع الطبيعي من الاختبارات الضرورية لاسيما في الاختبارات الإحصائية المعلمية التي تشترط ان يكون توزع البيانات طبيعيا، و كون البيانات موزعة طبيعيا سوف يعمد الى تقليل تشتت النتائج وبالتالي فانه سوف يدعم دقة النتائج التي سيتم التوصل اليها. ومن خلال استخدام برنامج SPSS فانه تم اجراء اختبار التمايل Skewness والتفرطح Kurtosis لغرض اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات حيث ان القيم المقبولة لهما هو عندما تتراوح بين ١.٩٨+ و ١.٩٨- ، وفي ما يأتي نتائج اختبار التوزيع الطبيعي لمتغيرات مقياس البحث:

٢- التوزيع الطبيعي لمتغير ممارسات التدقيق الالكتروني :ان نتائج اختبار التمايل والتفرطح باستخدام برنامج SPSS لمتغير ممارسات التدقيق الالكتروني ، أظهرت النتائج تحقيق متغير ممارسات التدقيق الالكتروني و ابعادها للقيم المقبولة للتوزيع الطبيعي وكما هو موضح في الجدول (٥) ، وهذا ما يعزز من التوصل الى نتائج إحصائية دقيقة.

٣- التوزيع الطبيعي لمتغير التحاسب الضريبي :ان نتائج اختبار التمايل والتفرطح باستخدام برنامج SPSS لمتغير التحاسب الضريبي ، أظهرت تحقيق متغير التحاسب الضريبي وابعاده للقيم المقبولة للتوزيع الطبيعي وكما هو موضح في الجدول (٥) ، وهذا ما يعزز من التوصل الى نتائج إحصائية دقيقة.

جدول (٥) نتائج اختبار التوزيع و اختبار الموثوقية لمتغيرات البحث

المتغيرات	الترميز	Skewness	Kurtosis	الفا
ممارسات التدقيق الالكتروني	X	.027	-.775	.881
استخدام التدقيق الالكتروني في مرحلة التخطيط	X1	-.565	-.440	.883
تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الاساسية للعمليات	X2	.301	-.998	.882
تنفيذ اجراءات التدقيق التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة	X3	-.290	-1.142	.882
استكمال التدقيق وإصدار تقرير المدقق	X4	-.269	-.853	.882
التحاسب الضريبي	Y	-.003	-.334	.882
اللوائح والقوانين الضريبية	Y1	-.998	.742	.882
نظام التحاسب الضريبي المحوسب	Y2	-.211	.103	.884
نظام الفواتير الالكترونية	Y3	-.614	.111	.885

المصدر : اعداد الباحثون بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS V ٢٠٠٥).

١.١.٣- اختبار الموثوقية : من اجل التعرف على صدق وثبات الاستبانة تم اجراء تحليل الفا كرونباخ ، من اجل التوصل الى النتائج ومقارنتها بالنسبة المقبولة . وقد عكس الجدول (٥) قيم المعاملات واتضحت بانها ضمن الحدود المسموح بها و هو (٠.٧) ، اي ان الاستبانة ذات ثبات مرتفع ويمكن اعتمادها.

٢.١.٣- وصف عينة المستجيبين: ان وصف عينة المستجيبين بما يتضمنه من استعراض للتكرارات والنسب المئوية ، توضحه النقاط الاتية :

١- النوع الاجتماعي: بلغ عدد الذكور (٣١) بنسبة (٦٢%)، وعدد الإناث (١٩) بنسبة (٣٨%)، وهذه النتيجة تبين ان النسبة الأعظم من الملاك هم من الذكور.

٢- العمر: كانت الحصة الأكبر للمستجيبين ضمن الفئة (٥١- ٦٠ سنة) بعدد (٦١ أي بنسبة ٣٢%) وتليها الفئة العمرية (٤١-٥٠ سنة) بعدد (١٢ بنسبة ٢٤%)،

وكان عدد المستجيبين (١٠، بنسبة ٢٠%)، من نصيب الفئة العمرية (٢٠-٣٠) وبعدها الفئة العمرية (٣١-٤٠) (بعدد ٩، بنسبة ١٨%)، وكان نصيب الفئة العمرية أكثر من ٦١ (٣ أي بنسبة ٦ %) و بينت النتائج ان العدد من المستجيبين هم من فئة العمرية (٥١-٦٠ سنة) .

٣- مستوى التعليم: كان الحجم الاكبر من عينة المستجيبين هم من حملة شهادة البكالوريوس (١٨، بنسبة ٣٦%)، أما خريجي الدبلوم فكان عددهم (١٥ بنسبة ٣٠%) ، و خريجي الاعدادية بعدد (١١، بنسبة ٢٢%)، ويليهم حملة الشهادات العليا (دبلوم عالي ٥، بنسبة ١٠%)، ماجستير ١، بنسبة ٢%) .

٤- سنوات الخدمة: في هذا المستوى تبين ان النسبة الأعلى (٢٢، بنسبة ٤٤%)، كان من نصيب عينة المستجيبين التي تتراوح مدة خدمتهم بين (أكثر من ٢١ سنة)، ثم تليها عينة المستجيبين التي تتراوح مدة خبرتهم بين (١٦ - ٢٠) وبالباقي عددهم (١٧، بنسبة ٣٤%)، أما المستجيبين ممن لديهم خدمة وظيفية (١١-١٥ سنوات) بلغ عددهم (٦، بنسبة ١٢%)، ثم عينة المستجيبين التي تتراوح مدة خبرتهم بين (٥-١٠ سنة) والبالغ عددهم (٥، بنسبة ١٠%)، ومما تقدم نستنتج ان النسبة الاكبر من عينة المستجيبين كانت لهم الخدمة الوظيفية الكافية بواقع عملهم والتي تمكنهم من تحديد اجاباتهم بدقة على فقرات الاستبانة. وتأسيساً على ما تقدم فان عينة المستجيبين في البحث الحالي تتوفر فيهم كافة الميزات التي ستسهم في تحقيق أهداف البحث.

٥- الموقع الوظيفي: في هذا المستوى تبين ان النسبة الأعلى (١٦، بنسبة ٣٢%)، كان من نصيب عينة المستجيبين الذين شغلوا موقع وظيفة محاسب، ثم تليها عينة المستجيبين الذين شغلوا وظيفة مدقق والبالغ عددهم (١٢، بنسبة ٢٤%)، أما المستجيبين من موظفي شركات جباية بلغ عددهم (٩، بنسبة ١٨%)، ثم تلتها عينة المستجيبين من وظيفة مخزن والبالغ عددهم (٧، بنسبة ١٤%)، أما وظيفة

كاتب فكان عددهم ٤ و بنسبة هي ٨% ، و جاء في المرتبة الاخيرة موظف نظم حاسبات و مدير تقني بتكرار قدره ١ و ١ و بنسبة هي ٢% و ٢% على التوالي.
٦- الحالة الاجتماعية : في هذا المستوى تبين ان النسبة الأعلى (٣٢، بنسبة ٦٤%)، كانوا متزوجين ، و العزاب كانوا (١٨ و بنسبة ٣٦%).

٧- التحليل الوصفي لمتغيرات البحث

١- التحليل الوصفي لمتغير ممارسات التدقيق الالكتروني :من خلال استخدام برنامج SPSS تم التوصل الى نتائج التحليل الوصفي لمتغير ممارسات التدقيق الالكتروني التي يستعرضها الجدول (٦)، اذ أظهرت نتائج المتوسط الحسابي تجاوز كافة فقرات المقياس للوسط الفرضي البالغ (٢) (عند تدرج مقياس ليكرت الثلاثي) وبالتالي فان ذلك يشير الى انتشار كافة الفقرات في المنظمة المبحوثة، فضلا عن ذلك فقد أظهرت نتائج التحليل الوصفي قيماً منخفضة نسبياً للانحراف المعياري وهذا يشير الى اتساق استجابات المستجيبين.

جدول (٦) التحليل الوصفي لمتغير ممارسات التدقيق الالكتروني

الفقرة	الاسئلة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
	ممارسات التدقيق الالكتروني X	2.4513	.33175
X11	يؤدي استخدام نظام التدقيق الإلكتروني إلى زيادة عامل المصادقية في التخطيط للمعلومات المستخرجة من نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية.	2.7000	.50508
X12	التدقيق الإلكتروني النظام قادر على التعامل التخطيط مع الأجيال المتعددة في نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية	2.6400	.52528
X13	تخطيط أنظمة التدقيق الإلكترونية بما يتناسب مع الدورة المحاسبية ، بحيث يمكنه متابعة الأخطاء واستخراجها تدريجياً في نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية.	2.5000	.67763

70682	2.4800	يمكن لنظام التدقيق الإلكتروني أن يتعامل مع عدة أشكال لتخطيط البيانات بشكل إلكتروني نظم المعلومات المحاسبية.	X14
38611	2.5800	١ استخدام التدقيق الإلكتروني في مرحلة التخطيط X	
61312	2.5400	يتم استخدام أساليب وأدوات التدقيق الإلكتروني لأغراض فهم بيئة الرقابة الداخلية وإجراءاتها .	X21
70450	2.4400	يتم استخدام التدقيق الإلكتروني للتحقق من مدى ملائمة تصميم الرقابة الداخلية	X22
72168	2.3600	يتم استخدام التدقيق الإلكتروني للتحقق من كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية وجودة أدائها.	X23
76372	2.2200	يتم استخدام التدقيق الإلكتروني في تقدير خطر الرقابة	X24
38518	2.3900	٢ تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الأساسية للعمليات X	
56749	2.6200	يتم استخدام التدقيق الإلكتروني في تنفيذ الإجراءات التحليلية والمالية للعمليات الخاصة بالمنشأة محل التدقيق.	X31
54060	2.5600	يتم استخدام أدوات التدقيق الإلكتروني لتنفيذ الإجراءات التحليلية لتقييم قدرة العميل على الاستمرار .	X32
79693	2.2400	يتم استخدام التدقيق الإلكتروني لتنفيذ الإجراءات التحليلية بهدف التوصل إلى مدى وجود تحريفات محتملة في القوائم المالية.	X33
77618	2.3600	يتم استخدام التدقيق الإلكتروني لتنفيذ الإجراءات التحليلية لتقليل الاختبارات التفصيلية للعمليات والأرصدة.	X34
44404	2.4450	٣ تنفيذ إجراءات التدقيق التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة X	
64397	2.5600	يتم استخدام الأدوات والأساليب الإلكترونية في القيام بالاختبارات الخاصة بالالتزامات المحتملة والطارئة.	X41
70595	2.4600	يتم استخدام الأدوات والأساليب الإلكترونية في تحديد قيمة الالتزامات المستقبلية المحتملة.	X42
82040	2.0200	يتم استخدام التدقيق الإلكتروني في عملية الإفصاح عن الأحداث اللاحقة والتي تحدث بعد تاريخ المركز المالي.	X43

67733.	2.5200	يتم استخدام التدقيق الالكتروني خلال عملية تجميع الأدلة والقراءات المالية بشكلها النهائي وتقييمها	X44
48487.	2.3900	٤ استكمال التدقيق وإصدار تقرير المدقق X	

المصدر : اعداد الباحثون بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS V25)

١- التحليل الوصفي لمتغير التحاسب الضريبي : من خلال استخدام برنامج SPSS تم التوصل الى نتائج التحليل الوصفي التحاسب الضريبي التي يستعرضها الجدول (٧) ، اذ أظهرت نتائج المتوسط الحسابي تجاوز كافة فقرات المقياس للوسط الفرضي البالغ (٢) (عند تدرج مقياس ليكرت الثلاثي) وبالتالي فان ذلك يشير الى انتشار كافة الفقرات في المنظمة المبحوثة، فضلا عن ذلك فقد أظهرت نتائج التحليل الوصفي قيماً منخفضة نسبياً للانحراف المعياري وهذا يشير الى اتساق استجابات المستجيبين.

جدول (٧) التحليل الوصفي لمتغير التحاسب الضريبي

الفقرة	الاسئلة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
	التحاسب الضريبي Y	2.3533	37205.
Y11	يخضع التحاسب الضريبي في منظمتنا الى الرقابة الحكومية والمتمثلة بالقوانين والانظمة .	2.6400	63116.
Y12	تلتزم منظمتنا بتنفيذ القوانين والانظمة الحكومية	2.5400	67643.
Y13	ترفع منظمتنا مقترحات الى الجهات العليا الحكومية بتشريع قوانين تساهم بتوفير التطور في العمل .	2.3400	84781.
	١ اللوائح والقوانين الضريبية Y	2.5067	52268.
Y21	تتوفر في منظمتنا تقنيات لتسهيل اجراء المعاملات للزبائن .	2.3200	76772.
Y22	تتوفر في منظمتنا قاعدة لتخزين المعلومات والبيانات الالكترونية .	2.3400	65807.

Y23	تمتلك منظمتنا تسهيلات على الإنترنت من أجل تقليل العبء على المواطنين المراجعين .	2.0400	.80711
٢	نظام التحاسب الضريبية المحوسب Y	2.2333	.49142
Y31	تمتلك منظمتنا الفاتورة الالكترونية التي تقلل من التكاليف وتوفر الوقت والمجهود.	2.3600	.69282
Y32	تمتلك منظمتنا الفاتورة الالكترونية من أجل تقليل الأخطاء البشرية والمعاملات الورقية .	2.3000	.76265
Y33	ان الفواتير الالكترونية في منظمتنا تتكامل مع الأنظمة والقوانين الحكومية.	2.3000	.78895
٣	نظام الفواتير الالكترونية Y	2.3200	.53435

المصدر : اعداد الباحثون بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS V25)

ثانيا : اختبار الفرضيات البحث : بعد اكمال خطوة احتساب متغيرات البحث ، و كذلك التحليل الوصفي للمتغيرات البحث ، فأن الخطوة الحالية هي اختبار الفرضيات ، وفي البداية سيتم اختبار فرضية الارتباط ، و بعدها اختبار فرضية التأثير و معرفة الارتباط و التأثير بين المتغير المستقل و هو ممارسات التدقيق الالكتروني و المتغير التابع و هو التحاسب الضريبي ، و كالآتي :

١- اختبار فرضية الارتباط: تم الاستعانة ببرنامج الاحصائي الاجتماعي spss ٢٥.٧ لقياس الارتباط بين متغيرات البحث و ذلك عبر معامل ارتباط بيرسون لمتغيرات الكمية و كما يأتي :

٢.٣- اختبار الفرضية الرئيسة الاولى :و التي تنص على انه (توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين ممارسات التدقيق الالكتروني و التحاسب الضريبي) ، والتي ظهرت نتائجها كما هي موضحة في الجدول الآتي:

جدول (٨) نتائج اختبار الفرضية الفرعية الاولى للارتباط

Item	R	P	المعنوية	النتيجة
x---□y	.448**	.001	معنوي	مقبول

المصدر : اعداد الباحثون بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS V ٢٥)

تشير نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الاولى الى وجود علاقة ارتباط معنوية بين ممارسات التدقيق الالكتروني و التحاسب الضريبي ، اذا بلغت قيمة معامل الارتباط (٠.٤٨) ، وبمستوى معنوية اقل من (٠.٠٥) و هو (٠.٠٠١)، وبالتالي قبول الفرضية الرئيسية الاولى .

١- اختبار فرضيات التأثير :سيتم اختبار فرضيات البحث الخاصة بالتأثير و ذلك بواسطة البرنامج v ٢٥.spss عن طريق معادلة الانحدار البسيط ، كما سيتم اختبار معنوية الدالة المقدرة بالاعتماد على قيمة اختبار (f)، واختبار معنوية المعلمات من خلال اختبار (t) ، وبحسب الاتي:

$$Y = \alpha + \beta x + U_i$$

Y : المتغير التابع ، A : الحد الثابت في معادلة الانحدار ، او الجزء المقطوع من محور y.

b : ميل خط الانحدار ، او مقدار التغير الذي يحدث في المتغير التابع عندما يتغير المتغير المستقل بمقدار وحدة واحدة. X : المتغير المستقل ، U_i : المتغير العشوائي.

اختبار الفرضية الرئيسية الثانية: والتي تنص على انه (تؤثر ممارسات التدقيق الالكتروني معنويا في التحاسب الضريبي ، وبعد ان تم اختبارها باستخدام الانحدار البسيط ، كانت نتائجها كما في الجدول الاتي :

جدول (٩) نتائج اختبار الفرضية الرئيسة الثانية للتأثير

Item	A	B	R ²	I		II		النتيجة
				المحسوبة	الجوابية*	المحسوبة	الجوابية*	
x□y	1.122	.448	.201	3.470	2.021	12.042	4.03	معني قبول

المصدر : اعداد الباحثون بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS V ٢٥)

تشير نتائج الجدول (٩) الى وجود علاقة تأثير معنوية بين ممارسات التدقيق الالكتروني و المتغير التابع التحاسب الضريبي والذي دلت عليه نتائج اختبار (T) و اختبار (F) اذا كانت القيم المحسوبة اعلى من الجدولية عند مستوى معنوية (٠.٠٥) ، اذا كانت قيمة (t) المحسوبة هي (3.470) و هي اعلى من الجدولية و هي (٢٠.٢١) ، اما قيمة (f) المحسوبة فأنها كانت (12.042) و بالتالي هي اعلى من الجدولية (٤.٠٣). اما تقدير انموذج الانحدار البسيط فهو كما يأتي :

$$Y = A + B X_1 + u$$

ممارسات التدقيق الالكتروني = ١.١٢٢ + ٤٤٨. التحاسب الضريبي
اذا تشير قيمة (B) الى مقدار (.448) و هذا يعني اذا ازداد ممارسات التدقيق الالكتروني بمقدار (١) وحدة واحدة ، فإن المتغير التابع التحاسب الضريبي سيزداد بمقدار (.448) ، اما (R²) و التي تؤثر قيمتها مقدار (٠.٢٠) فأنها تعني ان المتغير المستقل ممارسات التدقيق الالكتروني يفسر ما قيمة (٢٠%) من التغيرات التي تحصل في المتغير التابع التحاسب الضريبي ، و بناء على النتائج اعلاه يتم قبول الفرضية الرئيسة الثانية.

٤ - المبحث الرابع/الاستنتاجات والتوصيات

١.٤ - الاستنتاجات

١. ان غاية الدولة من فرض الضريبة هي ليس فقط تحقيق اهداف مالية فحسب بل كذلك اهداف اقتصادية واجتماعية وغيرها.
٢. أحد الأبعاد الهامة للإدارة هو الآثار المالية ، وأحد الجوانب هو الآثار الضريبية للقرارات التجارية.
٣. يعد التحاسب الضريبي جزءاً كبيراً من الاقتصاد الحديث في أي مكان حول العالم. ومع ذلك ، هناك أكثر مما تراه العين في مسائل الضرائب المحاسبية.
٤. تساهم التكنولوجيا في بناء المؤسسات وخدمة العملاء والمنافسة في سوق العمل. تساعد تقنية المعلومات في اتخاذ القرارات وتحسين إنتاجية مؤسسات العمل.
٥. تتيح خدمة التدقيق تسجيل الأحداث واكتشاف سوء الاستخدام أو النشاط غير المصرح به ، ومراجعة أنماط الوصول وتاريخ الوصول للأفراد والأشياء ، واكتشاف محاولات تجاوز آليات الحماية واكتشاف ممتد استخدام الامتياز الذي يحدث عندما يغير المستخدم هويته.
٦. إن المدقق في المرحلة النهائية يقوم بتجميع أدلة اضافية تتعلق بالقوائم المالية ككل وتقييم النتائج التي تساعد المدقق في إبداء رايه من خلال الأدلة التي تم التوصل اليها وهذا يعتمد على حكمه المهني.
٧. وضع التطور الالكتروني مزيداً من الضغط على المدقق ، الذي يتعين عليه مواجهة هذه التغييرات عند قيامه بعمله المتمثل في مراجعة العمليات المالية والقوائم المالية التي تم إعدادها بدقة ووفقاً لمبادئ المحاسبة المشتركة وكما هو مخطط لها.
٨. لقد أصبح التدقيق الإلكتروني من أهم الضروريات في حياة المؤسسات والمصانع والشركات التجارية في المجتمعات المحلية والعالمية.

٢.٤ - التوصيات

١. ضرورة معرفة المدقق الإلكتروني بضرورة البرامج المعتمدة في المؤسسة حتى يتمكن من كشف الأخطاء.
٢. ضرورة قيام الجهات الحكومية والمشفرة على المهنة بمتابعة التدقيق من أجل ادخال التحسينات التكنولوجية على اعمالها .
٣. تشجيع مدققي الحسابات على الالتحاق بدورات متخصصة في مجال تكنولوجيا المعلومات
٤. تسهيل حصول مدققي الاعمال على وسائل التكنولوجيا المعلومات من أجل استخدامها في العمل .
٥. سن قوانين تشجع وتنظم استخدام تكنولوجيا المعلومات وتحفيز المدققين على مواكبة التطورات .
٦. إنشاء برامج جديدة في المؤسسة حتى تكون هناك أجهزة رقابة قوية مواكبة للتقنيات الحديثة.
٧. ضرورة تعزيز إدراك المدققين الداخليين بأهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق.
٨. بذل المزيد من الاهتمام لتقرير دور تثقيف المجتمع لطبيعة ومجال التدقيق ومحددات و ورفع مستوى الإدراك للواجبات الملقاة على عاتق المدققين.
٩. وضع معيارية لتحديد جودة أداء الكادر الرقابي على مستوى البيئة التدقيقية.
١٠. حث مديرية الضريبية في النجف الاشرف بممارسة التدقيق الإلكتروني لما له دور في تعزيز التحاسب الضريبي من خلال تعزيز انشاء موقع الإلكتروني وزيادة صفحاتها على مواقع التواصل الاجتماعي مما يزيد التفاعل بين الزبائن.
١١. ضرورة اجراء دراسات تتعلق بالعمل المحاسبي الضريبي ليواكب التطور الإلكتروني .

١٢. سن قوانين تشجع وتنظم استخدام تكنولوجيا المعلومات وتحفيز الموظفين على مواكبة التطورات .

المصادر والمراجع

أولاً: المصادر العربية

١- احمد ، رائد ناجي(2018) "السبل القانونية لإصلاح النظام الضريبي في العراق" مجلة العلوم القانونية/ كلية القانون -جامعة بغداد / العدد الخاص لبحوث مؤتمر فرع القانون العام المنعقد تحت عنوان "الإصلاح الدستوري والمؤسساتي الواقع والمأمول " للمدة ١٣-١٤ /١١/١٤

٢- زقوت، محمود يحيى(٢٠١٦)" مدى فاعلية إستخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق واثره في تحسين جودة خدمة التدقيق في قطاع غزة (دراسة ميدانية على شركات ومكاتب التدقيق العاملة في قطاع غزة)"الجامعة الإسلامية - غزة شئون البحث العلمي والدراسات العليا كلية التجارة ماجستير المحاسبة والتمويل.

٣- سمور، نبيل ابراهيم اسماعيل (٢٠١٤)" دور التدقيق الإلكتروني في تحسين جودة خدمة التدقيق "دراسة ميدانية على مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة"رسالة ماجستير في المحاسب والتمويل . الجامعة الإسلامية - غزة عمادة الدراسات العليا كلية التجارة قسم المحاسبة والتمويل.

٤- صلاح ، نوري (٢٠٢٠) "اختبارات لرقابة الداخلية "المعهد العربي للمحاسبين https://web.facebook.com/Aasarb/posts/3230706597005290/?_rdc=1&_rd

٥- عبد ، وعد هادي (٢٠١٩) (("محاضرة التخطيط وعملية التدقيق والاشراف عليها" See discussions, stats, and author profiles for this publication at:

<https://www.researchgate.net/publication/330798902>

٦- محمد حسان، خمقاني و مسعود ، صديقي(٢٠١٤)" اختبار فاعلية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة باستخدام أسلوب المعاينة الإحصائية" مجلة أداء المؤسسات الجزائرية

– العدد، ٥٠ كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير،جامعة قاصدي مرباح
ورقلة، الجزائر .

٧- النوايسة ، محمد ابراهيم) (٢٠٠٨)"مدى تطبيق الإجراءات التحليلية في تدقيق
الحسابات دراسة ميدانية من وجهة نظر المدقق الخارجي في الأردن" دراسات، العلوم
الإدارية، المجلد ٣٥ ، العدد ١٠.

ثانيا :المصادر الاجنبية

1. Abunssar, M., (2020). "Tax Accounting: Income Tax and Sales, (3rded). National Library Department, Amman, Jordan, 3-4.
2. Ahmed, Audeh Ahmed Bani & Al -Sharairi , Jamal Adel(2014)" The Relationship between Planning of Audit Process and Total Quality Management " International Journal of Business and Management; Vol. 9, No. 5; ISSN 1833-3850 E-ISSN 1833-8119 Published by Canadian Center of Science and Education.
3. Al-Zoubi Abdullah Mohammad & Al-Qadi, Fares Saoud (2016) "The Effect of Electronic Auditing in Reducing the Burden of Electronic Environment Complexity of Accounting Information System on the Auditor"Research Journal of Finance and Accounting www.iiste.org ISSN 2222-1697 (Paper) ISSN 2222-2847 (Online) Vol.7, No.14,
4. Ayu R , Stephana Dyah , Mirmaning D.E, , Sih , and Arie , M (2015)" Tax Accounting For Fixed Assets: IFRS Based Indonesian Fiscal Reconciliation" International Journal of Humanities and Management Sciences (IJHMS) Volume 3, Issue 4 (2015) ISSN 2320-4044 (Online).
5. Daniel, Mittheis (2016) " E-Invoicing in The Austrian Retail Sector: How to Increase Consumer Willingness to Adopt the New Technology" Bachelor's Thesis Submitted to Xavier Matteucci. Vienna, June 6.
6. Dharmawati, Tuti , Basru Wawo, Andi& Nur Rahma, Muldyalis(2019)" Analyze The Effectiveness of the E-Auditing System at the BPKRI Representative of Southeast Sulawesi Province " IOSR Journal of Economics and Finance (IOSR-JEF) e-ISSN: 2321-5933, p-ISSN: 2321-5925.Volume 10, Issue 3 Ser. V (May. – June 2019), PP 71-76 www.iosrjournals.org.

7. Groznik , Aleš & Manfreda ,Anton(2016): " E-INVOICING AND E-GOVERNMENT – IMPACT ON BUSINESS PROCESSES" JEL classification: H 11.
8. James , Simon (2018) "The Relationship Between Accounting and Taxation" Paper number 02/09 ,University of Exeter.
9. Kasasbeh , Feras Izzat Oqlah (2016)" The Impact of omputerized Accounting System on Accountants Performance in the Jordanian Medicine Shareholding Companies: A Field Study" International Research Journal of Finance and Economics ISSN 1450-2887 Issue 147 May,
<http://www.internationalresearchjournaloffinanceandeconomics.com>
- 10.DUBUISI ,Amahalu Nestor, Fidelis, Abiahu Mary-F CHIDOZIEM & CHINYERE, Obi Juliet(2017)" Comparative Analysis of Computerized Accounting System and Manual Accounting System of Quoted Microfinance Banks (MFBs) in Nigeria" International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences Vol. 7, No.2, April.
- 11.kab, Reem (2013) "Electronic Audit Role in Achieving Competitive Advantages and Support the Strategy of the External Audit in Auditing Offices in the Hashemite Kingdom of Jordan" International Business Research; Vol. 6, No. 6; ISSN 1913-9004 E-ISSN 1913-9012 Published by Canadian Center of Science and Education.
- 12.abani, Thana'a Ali (2006)," Plastic Money and the Effect of Eelectronic Transactions on Internal Auditing in Commercial Banks," University publisher, Egypt, Alexandria.
- 13.alameh, Rafat Salameh , AL Fatafta, Omar Khader , AlShawawreh, Taha Barakat , (2021)" THE POSSIBILITY OF APPLYING THE TAX ACCOUNTING SYSTEM AND ITS EFFECTIVENESS ON ELECTRONIC COMMERCE IN JORDAN"Al-Balqa Applied Universit. Academy of Accounting and Financial Studies Journal Volume 25, Issue 1.
- 14.ayar, Salvador Romero(2018)" Is the system of checks and balances still working today?"" See discussions, stats, and author profiles for this publication <https://www.researchgate.net/publication/328861452>.
- 15.illiams ,Elise (2021)" The Definition of Tax accounting"
<https://pdf.wondershare.com/accounting/accounting-tax.html>

قوانين الإعفاءات الضريبية وإنعكاسها على النجاح الإستراتيجي

طريق لتحقيق الإزدهار الإقتصادي في العراق

Tax exemption laws and their impact on strategic success

A path to achieving economic prosperity in Iraq

الباحثين

أ.م. فيصل سرحان عبود الغزاوي م.م. أمل هادي رشيد الكرخي

كلية الإدارة والإقتصاد

amal@uodiyala.edu.iq

faisal@uodiyala.edu.iq

رقم التصنيف الدولي ISSN 2709-2852

المستخلص

يهدف البحث إلى التعرف على الإعفاءات الضريبية الممنوحة بموجب القوانين العراقية وكذلك تسليط الضوء على النجاح الإستراتيجي ومتطلبات تحقيقه وأهم التحديات التي تواجهه في توفير العمل اللائق للقضاء على الفقر ونمو الاقتصاد العراقي، فأن دراسة المعوقات والتحديات منها عدم الاستقرار الأمني، السياسي، الخدمات الصحية وانتشار آفة الفساد التي تقف حائلاً أمام النجاح الإستراتيجي وتحقيق الإزدهار الإقتصادي في البلد، ومن ثم تؤدي إلى ضعف في تحقيق العدالة الاقتصادية، وعدم الارتقاء بالرفاهية الاجتماعية المتمثلة بالصحة الجيدة والتعليم الجيد، والتوزيع العادل للدخل والثروة، حيث تكمن مشكلة البحث الرئيسة في: أن إصدار القوانين بشكل مستمر من قبل السلطة التشريعية تؤكد على منح الإعفاءات الضريبية لأغلب المكلفين هي سبب في انخفاض الحصيلة الضريبية للهيئة العامة للضرائب ،



مما يؤثر بشكل سلبي على الخزينة العامة للدولة من جهة، لتحقيق النجاح الإستراتيجي من جهة ثانية، وانطلق البحث من فرضيتين رئيسيتين مفادهما:

١. توجد علاقة بين الإعفاءات الضريبية والنجاح الإستراتيجي في تحقيق الإزدهار الإقتصادي.

١. يوجد تأثير بين الإعفاءات الضريبية والنجاح الإستراتيجي في تحقيق الإزدهار الإقتصادي.

وقد تناول البحث حسب المسار العلمي أربع مباحث تضمن الأول منه منهجية البحث والثاني الأطار النظري الإعفاءات الضريبية، القوانين الخاصة بها والنجاح الإستراتيجي ومتطلبات تحقيقه واما في المبحث الثالث فقد تناول تحليل العلاقة بين متغرات البحث وأختبار للفرضيات حيث اعتمد فيه الباحثان على المنهج الاستقرائي في الجانب النظري واستخدم المنهج الاستنباطي لإحتساب وتحليل الإعفاءات الضريبية وتأثيرها على النجاح الإستراتيجي في مؤشرات الإقتصاد العراقي للفترة ٢٠١٩-٢٠٢٢، ولإثبات فرضية البحث تمثلت العينة إحدى الشركات المشمولة بقوانين الإعفاءات الضريبية إذ تم دراسة وتحليل البيانات وقد توصل الباحثان في المبحث الرابع إلى أهم الاستنتاجات وهو: توجه قوانين الإعفاءات الضريبية نحو القطاعات الاقتصادية الحيوية لتحقيق النجاح الإستراتيجي، التي تسهم في زيادة الناتج المحلي الإجمالي ومما ينعكس على زيادة متوسط نصيب الفرد منه، واهم التوصيات التي جاء بها البحث هو: ضرورة منح الإعفاءات الضريبية بعد دراسة وتحديد تكاليفها في إنخفاض لإيرادات الخزينة العامة وما ينتج عنها من تحقيق للآثار الإيجابية المستقبلية على النجاح الإستراتيجي في تحقيق الإزدهار الإقتصادي.

الكلمات المفتاحية: قوانين الإعفاءات الضريبية، النجاح الإستراتيجي.

١- المبحث الأول: منهجية البحث

يعرض هذا المبحث منهجية البحث التي تمثل المسار الميداني والطريقة العلمية المنظمة لتحديد مشكلة البحث وسبل معالجتها والتوصل لاختبار فرضيات البحث وتحقيق أهدافه وبيان أهميته .

١.١ - مشكلة البحث: أن إصدار القوانين بشكل مستمر من قبل السلطة التشريعية تؤكد على منح الإعفاءات الضريبية لأغلب المكلفين هي سبب في انخفاض الحصيلة الضريبية للهيئة العامة للضرائب، مما يؤثر بشكل سلبي على الخزينة العامة للدولة من جهة، لتحقيق النجاح الإستراتيجي من جهة ثانية.

٢.١ - أهمية البحث: تتبع أهمية البحث من خلال التعرف على القوانين والأنظمة الممنوحة في الإعفاءات الضريبية للمكلفين في تحقيق النجاح الإستراتيجي، تسليط الضوء على أهم التحديات والمعوقات للنجاح الإستراتيجي والتعرف على أهم مؤشرات الإزدهار الإقتصادي في العراق.

٣.١-أهداف البحث: يهدف البحث الى التعرف على

أ. التعرف على دور الإعفاءات الضريبية الممنوحة للمكلفين والمحددة في القوانين لتحقيق النجاح الإستراتيجي.

ب. التعرف على تأثير الإعفاءات الضريبية الممنوحة للمكلفين والمحددة في القوانين لتحقيق النجاح الإستراتيجي.

٤.١-فرضيات البحث: ينطلق هذا البحث من فرضيتين رئيسيتين مفادهما:

أ. توجد علاقة بين الإعفاءات الضريبية والنجاح الإستراتيجي في تحقيق الإزدهار الإقتصادي.

ب. يوجد تأثير بين الإعفاءات الضريبية والنجاح الإستراتيجي في تحقيق الإزدهار الإقتصادي.

٥.١ - منهج البحث: لإثبات صحة فرضية البحث تم الاعتماد على أسلوب المنهج

الوصفي في الجانب النظري والإستباطي في الجانب العملي.

٦.١- عينة البحث: تم اختيار حدود الدراسة ضمن الاتي: أ. الحدود المكانية: شركة

(أ) لإنتاج الأسلاك والقاطلات الكهربائية المحدودة المتحاسبة في الهيئة العامة

للضرائب/قسم الشركات، وزارة التخطيط /الجهاز المركزي للإحصاء والبنك الدولي،و

لأن الباحثين محددين بشروط قبول البحث، تم اختيار شركة واحدة على سبيل المثال

لا الحصر، علما هناك (٥) شركات أخرى لم يتم ذكرها هي: شركة (ب) للمشروبات

الغازية والمياه الصحية والعصائر المحدودة، شركة(ج)، شركة (د) للتجارة ونصب

وتشغيل أجهزة مدن الألعاب المحدودة، شركة (هـ) للمقاولات العامة المحدودة، شركة

(و) لصناعة الإسمنت محدودة المسؤولية-بغداد، لصناعة الأسمنت المحدودة.

ب.الحدود الزمانية / السنوات من ٢٠١٩ - ٢٠٢٢.

٢- المبحث الثاني/ الجانب النظري

١.٢ - الإعفاءات الضريبية، القوانين الخاصة بها والنجاح الإستراتيجي ومتطلبات

تحقيقه

١.١.٢ - مفهوم وتعريف الإعفاءات الضريبية أهدافها، خصائصها والقوانين

الخاصة بها:

١.١.١.٢ - الإعفاءات الضريبية المفهوم والتعريف:

أ. مفهوم الإعفاءات الضريبية: تُعد الإعفاءات الضريبية من الموضوعات أثارت

اهتمام الفكر المالي والضريبي الحديث وذلك لأنها استثناءات أقرها المشرع على مبدأ

عموم فرض الضريبة على جميع الأشخاص والأموال التي تكون موجودة داخل إقليم

الدولة استنادا إلى مبدأ سيادة الدولة على إقليمها ولغرض أهداف معينة منها اقتصادية

واجتماعية وسياسية التجأ المشرع العراقي من أجلها إقرار إعفاءات ضريبية على بعض الأشخاص والأموال من الخضوع للضرائب والخروج من مبادئ الدستور في العدالة والمساواة أمام الأفراد في الحقوق والالتزامات (الحاج، ٢٠٢١: ٧٤)، كما إن الإعفاءات الضريبية تعتبر تنازلاً مقصوداً من الدولة عن جزء من إيراداتها السيادية للأشخاص لغرض تحقيق أهداف مختلفة منها : .(الزيدي، ٢٠٠٨: ٩٣) الحد من التفاوت بين الطبقات لتحقيق العدالة الاجتماعية، بهدف تشجيع الاستثمار الخاص في مجالات معينة، يؤدي الإعفاء الضريبي إلى زيادة القاعدة الضريبية وومن ثم زيادة الحصيلة الإجمالية للضرائب مستقبلاً.

ب. تعريف الإعفاءات الضريبية: عرفت من قبل الباحثان والكتاب بأنها: "عدم فرض الضريبة على دخل معين إلا إذا كان الدخل خاضعاً للضريبة ،وقد يكون الإعفاء مؤقتاً أو دائماً ،ولا يطبق إلا بقانون ولا يحق للدوائر المالية منح الإعفاءات إلا بمقدار ما يسمح لها التشريع الضريبي بذلك". (الجماعين، ٢٠١٦: ٢٩)، "بأنه من الميزات التي تقوم الحكومة بمنحها للمكلفين الطبيعيين والاعتباريين من خلال القانون الضريبي الذي ينظم بنود هذه الإعفاءات وشروط منحها ،لتحقيق الأهداف الاقتصادية، والاجتماعية، والسياسية." وعرفها (زايدي وقوفي، ٢٠٢٢) "أنها أحد أنواع الحوافز الجبائية، تمثل استثناء في نظام فرض الضريبة، يتم من خلالها إسقاط حق الدولة في تحصيل إيرادات جبائية بصفة مؤقتة أو دائمة بغرض مساعدة المكلف بالضريبة من أجل تحقيق أهداف محددة". (زايدي وقوفي، ٢٠٢٢: ١٦٨)

٢.١.١.٢ - عناصر الإعفاء الضريبي: من خلال التعاريف التي تم ذكرها يمكن إن نبين أهم عناصر الإعفاء الضريبي كالاتي: (مشكور وآخرون، ٢٠١٤: ٣١٢) (حسن والهاللي، ٢٠٢١: ٢٨٤) (محمد، ٢٠٢٠: ٢٤)

أ. قانونيتها: إن للإعفاء الضريبي ميزة قانونية تمنح بموجب نصوص في التشريع الضريبي وأن هذه الميزة تمنح لأهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية يتم إقرارها بنص عام أو خاص .

ب. تمنح من السلطة العامة: أن الإعفاءات العامة تمنح من قبل السلطة العامة لتحقيق منافع مالية واقتصادية وحسب طبيعة النظام السائد فيها ،وفي البلدان المتقدمة تلجأ إلى منح الإعفاء الضريبي لدعم الجهاز الإنتاجي وضمان التشغيل الكامل والمحافظة عليه ،مع استمرار التوازن الاقتصادي بين قطاعات الإنتاج ،أما بالنسبة للدول النامية فأنها تستخدم منح الإعفاء الضريبي كوسيلة لتحقيق التنمية الاقتصادية.

ج. تمنح للأشخاص الطبيعيين والمعنويين: إن الإعفاءات الضريبية المقررة للأشخاص الطبيعيين والمعنويين هي مزايا قانونية تمنح على وفق طبيعة النظام القائم في الدولة .

د. تمنح لتحقيق عدد من الأهداف: أن للضريبة ليس هدفه مالي فقط وإنما لتحقيق أهداف اقتصادية، اجتماعية وسياسية لغرض تحقيق التنمية الشاملة وعلى كافة المستويات، في مجال الاقتصادي مثلاً يمنح الإعفاء الضريبي لغرض تشجيع الاستثمار سواء كان محلي أو أجنبي لتنمية الاقتصاد الوطني ،أما على المستوى الاجتماعي يمنح الإعفاء الضريبي لرفع المستوى المعيشي للأفراد وكذلك منح المستثمرين إعفاء ضريبي لغرض استثمار أموالهم في بناء مجمعات سكنية لتخفيف أزمة السكن ،أما على المستوى السياسي فتمنح الإعفاءات لغرض تطوير العلاقات الدبلوماسية مع الدول الأخرى عن طريق تعزيز التبادل التجاري.

٣.١.١.٢- أهداف الإعفاءات الضريبية: تعد الإعفاءات الضريبية إحدى أدوات الدولة للتدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وفي كافة المجالات، وتعتبر

الإعفاءات تنازلاً مقصوداً من الدولة عن جزء من مواردها السيادية للأفراد لتحقيق أهداف مختلفة مثل تحقيق العدالة الاجتماعية وتقليل التفاوت بين الطبقات وتشجيع الاستثمار في مجالات معينة و زيادة القاعدة الضريبية والحد من التهرب الضريبي وومن ثم زيادة الحصيلة الضريبية .(الزيدي، ٢٠٠٨: ٩٣) وتسعى الدولة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف من خلال الإعفاءات الضريبية وكما يأتي:

أ. الأهداف الاجتماعية: يهدف الإعفاء الضريبي إلى مجموعة من الأهداف الاجتماعية منها: (الموشي، ٢٠١٨: ٨). (قطاوي، ٢٠١٧: ٣٢): إعادة توزيع الدخل بين أفراد المجتمع بطريقة تضمن حق الطبقات الفقيرة وترفع من مستوى معيشتهم، تشجيع بعض القطاعات ذات الطابع النفعي للمجتمع، تقدم أيضاً كأسلوب ترغيب، تقدم مثلاً للمنظمات التي توافق على إتباع بعض التعليمات التي تخفف من التلوث البيئي، قد تمنح الإعفاءات الضريبية لأسباب صحية مثل الإعفاءات الممنوحة لمواد تستخدم للأغراض الطبية، ودعم الجمعيات الخيرية والجمعيات التعاونية وغيرها من المنظمات التي تهدف إلى الربح، ومساعدتها على أداء أهدافها التي تسعى لها وذلك بإعفاءها من الضرائب.

ب. الأهداف الاقتصادية: تهدف الإعفاءات الضريبية من الناحية الاقتصادية إلى ما يأتي: (قطاوي، ٢٠١٧: ٣٢). (البريشي، ٢٠١٥: ٢٦٨): تنمية الاستثمار عن طريق تخفيض العبء الضريبي، مما يؤدي إلى انخفاض النفقات التي تتحملها الجهة المستفيدة من الإعفاء، زيادة إيرادات الخزينة في المستقبل من خلال تنمية الاستثمار وتنويع النشاط الاقتصادي مما يساهم في اتساع الوعاء الضريبي ومن ثم زيادة الحصيلة الضريبية، تستخدم كأداة لتوجيه الاستثمارات نحو الأنشطة ذات الأولوية، تشجيع نوع محدد من الصناعات قد تحتاج الدولة إلى نوع معين من الصناعات

لأسباب اقتصادية، علمية أو بيئية، قدرة المنتجات المحلية إلى رفع جودتها وكفاءتها كي تتمكن من منافسة المنتجات المستوردة.

ج. الأهداف السياسية: الهدف من الإعفاء الضريبي هو العمل على توطيد العلاقات الدبلوماسية من خلال زيادة التبادل التجاري ومعالجة الازدواج الضريبي الخارجي. (الشيباني، ٢٠٢١: ٢١)

٢.١.١.٤ - القوانين الخاصة بالإعفاءات الضريبية: تضمنت بعض القوانين العراقية الإعفاءات الضريبية وهي: قانون الاستثمار الصناعي للقطاعين الخاص والمختلط رقم (٢٠) لسنة ١٩٩٨ المعدل، وكذلك قانون التنمية الصناعية رقم ٢٠ لسنة ١٩٩٨ المعدل، قانون الاستثمار رقم (١٣) لسنة ٢٠٠٦ وتعديلاته، وقانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل: ومن هذه الإعفاءات ما يأتي:

أ. قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل: نصت المادة ٧ من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل مجموعة من الإعفاءات التي تهدف إلى تحقيق أهداف اقتصادية، اجتماعية وسياسية، لكن المشرع الضريبي لم يصنف الإعفاءات إلى تلك الأهداف وإنما صدرت دفعة واحدة، لأن هناك أسباب متداخلة للإعفاء قد يكون سبب منح الإعفاء اقتصادي ظاهرياً في حين انه يخفي سبب اجتماعي أو سياسي، أو تكون هناك إعفاءات وردت في قوانين أخرى أو بموجب اتفاقيات عقدت بين العراق ودول أخرى لمنع الازدواج الضريبي. (الخرسان، ٢٠٢٠: ١٥٨)، وفي ما يأتي الإعفاءات التي وردت في المادة ٧ من قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ المعدل: (جريدة الوقائع العراقية، العدد ٢٩١٧ لسنة ١٩٨٢)

- أ. الدخل الزراعي الناجم للزرع ومربي الحيوانات من المنتجات النباتية والحيوانية وتربية الحيوانات .
- ب. دخل العقار الخاضع لقانون ضريبة العقار .
- ج. دخل الأوقاف والمعابد والمعاهد الدينية المعترف بها قانوناً والجهات الخيرية والتطوعية المنظمة للنفع العام، إن لم يكن ذلك ناجماً عن صناعة أو مهنة أو عمل تجاري .
- د. الرواتب والمخصصات التي تدفعها الممثلات الأجنبية لموظفيها الدبلوماسيين أما ما تدفعه لموظفيها غير الدبلوماسيين وموظفي القنصليات الأجنبية الذين هم من غير العراقيين فيجوز إعفاؤهم بقرار من مجلس الوزراء بشرط المقابلة المثل .
- هـ. ملغاة.
- و. مدخولات المتقاعدين أو عيالهم (الخلف) الناجمة من المصادر الآتية:- أ-الرواتب التقاعدية ب-المكافأة التقاعدية ج-مكافأة نهاية الخدمة . د-رواتب الإجازات الاعتيادية .
- ز. الرواتب والمخصصات التي تدفعها هيئة الأمم المتحدة من موازنتها إلى موظفيها ومستخدميها .
- ح. أرباح مدخولات منظمات ومنشآت القطاع الاشتراكي بما فيها البلديات والحكم المحلي .
- ط. أي مبلغ مقطوع يدفع كمكافأة أو تعويض لعائلة المتوفي أو أي تعويض يدفع للمكلف مقابل الإصابة بأذى أو الوفاة .
- ي. أي دخل معفي من الضريبة بقانون خاص أو باتفاق دولي .

ك. الدخل الناجم لأصحاب أو مستأجري وسائل النقل البحرية المنصوص عليه في

المادة الخمسين من هذا القانون إذا كانت الوسائط المذكورة مشحونة بالنفط .

ل. دخل الجمعيات التعاونية .

م. دخل الفنادق من الدرجة الممتازة والأولى المقامة في بغداد عند إنشائها وخلال

السنوات الخمس الأولى من بدأ استثمارها أما الفنادق المماثلة المقامة خارج مدينة

بغداد فتكون مدة الإعفاء سبع سنوات من بدأ استثمارها. على أن لا يستفيد من هذا

الإعفاء المحلات التابعة للفنادق المذكورة والتي ليس لها علاقة بالاستثمار كالمخازن

وقاعات العرض سواء كانت هذه المحلات مؤجرة من قبل المستثمر أو مستثمرة من

قبله مباشرة .

ن. العملات المتحققة في العراق لمراسلي المصارف المحلية في الخارج التي تعفى

المصارف العراقية من الضريبة على العملات المترتبة في بلدانها بتأييد المصرف

العراقي المختص.

س. دخل الأشخاص الطبيعيين من الفوائد عن ودائعهم وحساباتهم في المصارف

وصناديق التوفير العراقية.

ع. دخل منظمات الطيران، كلاً أو بعضاً، بقرار من الوزير بشرط المقابلة بالمثل

ووجود خط أو مصلحة جوية للعراق في بلد الدولة التي تتبعها تلك المنظمات .

ف. دخل المنظمات العربية والدولية العاملة في العراق عن ودائعها وحساباتها في

المصارف وصناديق التوفير العراقية سواء كانت بالعملة العراقية أو بالعملات

الأجنبية.

ص. الإكراميات التشجيعية الممنوحة من قبل الحكومة للمواطنين .

ق. ملغاة.

ر.ملغاة.

- ش. الأرباح الناجمة للمكلف عن حقول الدواجن والمفاقر التي يمتلكها أو يديرها .
- ت. المبالغ التي تصرف من دوائر الدولة أو القطاع الاشتراكي لقاء تأليف أو ترجمة أو تملك أو مساعدة طبع الكتب أو الإشراف على طبعها .
- ث. معاملات التنازل التي تتم بين ورثة الشهيد ممن تؤول إليهم الدار أو الشقة السكنية أو قطعة الأرض السكنية المخصصة لذوي الشهيد .
- خ. دخل أصحاب وسائل النقل البرية من غير العراقيين المتعاقدين مع المنظمة العامة لتوزيع المنتجات النفطية والغاز لإيصال المنتجات النفطية إلى داخل القطر أو تصديرها منه .
- ذ. المبالغ التي تؤول إلى المستحقين العراقيين نتيجة نزع ملكية العقار والحقوق التصرفية والعينية الأصلية الأخرى فيه مهما كان نوعها وجنسها سواء كان ذلك باسم الاستملاك أو الاستيلاء بعوض مماثل أو الاستبدال أو الإطفاء أو بأي تعبير قانوني آخر مماثل.
- ض. الهبة للمنظمات الرسمية والجهات والجمعيات الخيرية والتعاونية والثقافية والعلمية.
- غ. المخابز والأفران التي تنتج الخبز والصمون ذات الأوزان ١٢٠ غم و ١٦٥ غم بعد الشوي.
- ظ. دور حضانة الأطفال.

ب. قانون الاستثمار الصناعي للقطاعين الخاص والمختلط رقم (٢٠) لسنة ١٩٩٨ المعدل: وردت مجموعة إعفاءات في قانون الاستثمار الصناعي للقطاعين الخاص والمختلط رقم (٢٠) لسنة ١٩٩٨ المعدل ،حيث نص البند أولاً من المادة الثامنة من

القانون على إعفاء المشاريع الصناعية القائمة من الضرائب كافة، ومن ضمنها ضريبة الدخل بما فيها حصة العمال المقررة بموجب قانون توزيع الأرباح على الشركات المرقم (١٠١) لسنة ١٩٦٤، ولمدة لا تتجاوز (٥) سنوات تبدأ من تأريخ نفاذ هذا القانون، أما المشاريع الصناعية التي قامت بعد نفاذ القانون فإنها تعفى من ضريبة الدخل لمدة لا تتجاوز (١٠) سنوات تبدأ من تأريخ منح الإجازة بموجب البند ثانياً من المادة الثامنة من القانون، (الشيباني، ٢٠٢١: ٢٥)

إضافة لما ورد في البندين (أولاً) و(ثانياً) من هذه المادة تتمتع الشركة الصناعية الحاصل على إجازة تأسيس بالإعفاءات الآتية :

أ. تعفى أرباح الشركة من ضريبة الدخل وفق النسب المئوية المبينة في أدناه من رأس ماله لمدة (٥ سنوات) اعتباراً من السنة التي يتحقق فيه أول ربح له بعد حصوله على إجازة التأسيس أو من تاريخ نفاذ هذا القانون بالنسبة للمشاريع القائمة قبل نفاذه وينصف هذه النسب في السنوات الخمس التالية على السنوات الخمس الأولى: نسبة (١٠%) للمشاريع المملوكة للأفراد أو العائدة للشركات باستثناء الشركات المساهمة وذلك في المدن المتطورة و(٢٠%) في المدن الأقل تطوراً والأرياف والقرى النائية. نسبة (١٥%) للمشاريع العائدة للشركات المساهمة (عدا الشركات المساهمة المختلطة) في المدن المتطورة و(٢٥%) في المدن الأقل تطوراً والأرياف والقرى النائية، نسبة (٢٠%) لشركات القطاع المختلط في المدن المتطورة و(٣٠%) في المدن الأقل تطوراً و الأرياف والقرى النائية.

ب. الإعفاءات المتعلقة بالمبالغ الاحتياطية: منح القانون أعلاه إعفاء المبالغ الاحتياطية التي يتم استقطاعها من أرباح الشركة وذلك بهدف تطويره أو توسيعه شرط ألا تتجاوز عن نسبة (٢٥%) من مجموع أرباحه السنوية، على أن يتم استخدامها في

تطوير أو توسيع الشركة مدة لا تتجاوز (٥ سنوات)، وفي حالة لم تستخدم للأغراض خصصت لها خلال هذه الفترة تصبح خاضعة للضريبة ويجب إضافتها إلى أرباح السنة التي تأتي مباشرة بعد انتهاء فترة الخمس سنوات المذكورة، وفي حال ضمت المبالغ الاحتياطية المعفاة إلى رأس المال الشركة ويتم توزيعها على شكل نقد أو رأس مال ولم يتم توزيعها في تحسين الشركة فإنها تخضع للضريبة بعد إضافتها إلى أرباح السنة التي يتم التخصيص فيها .

ج. قانون الاستثمار رقم (١٣) لسنة ٢٠٠٦ وتعديلاته: بموجب هذا القانون تم تشكيل الهيئة الوطنية للاستثمار تكون مسؤولة عن رسم السياسة الوطنية للاستثمار ووضع التعليمات وتقوم بمراقبة الالتزام بتطبيق تلك التعليمات. يهدف هذا القانون بموجب المادة (٢) إلى ما يأتي:

أ. حماية حقوق وممتلكات المستثمرين.

ب. تنمية الموارد البشرية حسب متطلبات السوق وتوفير فرص عمل للعراقيين.

ج. تشجيع الاستثمارات ونقل التقنيات الحديثة للإسهام في عملية تنمية العراق وتطويره وتوسيع قاعدته الإنتاجية والخدمية وتنويعها .

د. توسيع الصادرات وتعزيز ميزان المدفوعات والميزان التجاري للعراق".

هـ. تشجيع القطاع الخاص العراقي والأجنبي للاستثمار في العراق من خلال توفير التسهيلات اللازمة لتأسيس المشاريع الاستثمارية وتعزيز القدرة التنافسية للمشاريع المشمولة بأحكام هذا القانون في الأسواق المحلية والأجنبية.

والمادة (٣) تعتمد الوسائل الآتية لتحقيق أهداف هذا القانون: (الهيئة الوطنية للاستثمار، قانون الاستثمار رقم (١٣) لسنة ٢٠٠٦ المعدل: ٤)

أ. منح المشاريع التي تشملها أحكام هذا القانون الامتيازات والضمانات اللازمتين لاستمرارها وتطويرها من خلال تقديم العم بما يؤمن تعزيز القدرات التنافسية لتلك المشاريع في الأسواق المحلية والأجنبية.

ب. منح المشاريع الحاصلة على إجازة الاستثمار من الهيئة تسهيلات إضافية وإعفاءات من الضرائب والرسوم بحسب ما وردفي هذا القانون".

د. قانون الاستثمار رقم(١٣) لسنة ٢٠٠٦ وفق المادة (١٥) بما يأتي:

أ. "يتمتع الشركة الحاصل على إجازة الاستثمار من الهيئة بالإعفاء من الضرائب والرسوم لمدة (١٠) سنوات من تاريخ بدأ التشغيل التجاري وفق المناطق التنموية التي يحددها مجلس الوزراء باقتراح من الهيئة الوطنية للاستثمار حسب درجة التطور الاقتصادي للمنطقة وطبيعة الشركة الاستثماري.

ب. لمجلس الوزراء اقتراح مشاريع قوانين لتمديد أو منح إعفاءات بالإضافة إلى الإعفاءات المنصوص عليها في البند (أولاً) من هذه المادة أو تقديم حوافز أو ضمانات أو مزايا أخرى لأي شركة أو قطاع أو منطقة والمدد والنسب التي يراها مناسبة وفقاً لطبيعة النشاط و موقعه الجغرافي ومدى مساهمته في تشغيل الأيدي العاملة ودفع عجلة التنمية الاقتصادية، لاعتبارات تقتضيها المصلحة الوطنية.

ج. للهيئة الوطنية للاستثمار زيادة عدد سنيين الإعفاء من الضرائب والرسوم يتناسب بشكل طردي مع زيادة نسبة مشاركة المستثمر العراقي في الشركة لتصل إلى (١٥ سنة) إذا كانت نسبة شراكة المستثمر العراقي في الشركة أكثر من ٥٠%.

كما أشارت إلى هذا الإعفاء الفقرة (٤) من المادة (١٧) لقانون الاستثمار العراقي رقم (١٣) لسنة ٢٠٠٦ المعدل وهي: "تمنح مشاريع الفنادق والمنظمات السياحية والمستشفيات والمنظمات الصحية ومراكز التأهيل والمنظمات التربوية والعلمية إعفاءات إضافية من رسوم استيراد الأثاث والمفروشات واللوازم لأغراض التحديث والتجديد مرة كل

(٤) سنوات في الأقل على إن يتم إدخالها إلى العراق أو استعمالها في الشركة خلال
(٣) سنوات من تاريخ صدور قرار الهيئة بالموافقة على قوائم الاستيراد وكمياتها، بشرط
إن لا يتم استخدامها لغير الأغراض المستوردة من أجلها" (محمد، ٢٠١٦: ٢٦٩).

٥.١.١.٢- أنواع الإعفاءات الضريبية : تقسم الإعفاءات الضريبية إلى إعفاءات دائمة
وأخرى مؤقتة ما يأتي: الإعفاءات الدائمة: تعتبر هذه الإعفاءات تسهيلات وإعانات دائمة
تقوم الدولة بإسقاط حقها بمطالبة المكلف بدفع الضريبة تمنح الإعفاءات الدائمة إلى
القطاعات الاقتصادية والتي يغلب عليها الطابع الاجتماعي والإنساني والتي يقصد بها
القطاع الزراعي الذي لم يتطور بعد، وتلجأ الدولة إلى منح هذا الإعفاء إلى الأنشطة
والقطاعات الاقتصادية التي لها أهمية بالغة ضمن سياستها التنموية ، والتي لها آثار
إيجابية مثل قطاع التشغيل وما يوفره من مناصب شغل ، وقطاع التصدير في جلب العملة
الصعبة . (الحبيب، ٢٠١٠: ١٠٨)، الإعفاءات المؤقتة: ويعرف كذلك بالإعفاء الضريبي
الزمني والذي يتم إعفاء جزء من مكاسب الشركة أو المنظمة، أو إعفاء كل المكاسب من
نوع محدد من الضرائب فهو إعفاء زمني موقوف بمدة معينة ، وبعد انقضاء مدة الإعفاء
الضريبي للشركة أو المنظمة يعود خضوعه للتشريع الضريبي. (سفيان وممراد،
٢٠٢١: ١٨).

٦.١.١.٢- مبررات الإعفاءات الضريبية : هناك عدة مبررات للإعفاءات الضريبية
هي: (خشيف، ٢٠١٧: ٧٤)، (مفيد والأمين، ٢٠٢١: ١٩).

أ. معالجة التهرب غير المقصود: يأخذ الإعفاء الضريبي بعين الاعتبار وجود تهرب
ضريبي غير مقصود وإن العقاب يقع في العادة على المتعمد ، وينتج التهرب غير
المقصود عادةً من خلال التعقيد في الإجراءات الضريبية وغير ذلك.

ب. تحسين النظام الضريبي: يسمح الإعفاء الضريبي على زيادة فاعلية وعدالة النظام
الضريبي، وذلك نتيجة خضوع المكلفين إلى الالتزام الضريبي من جديد.

ج. مؤشر على مرونة النظام الضريبي: عند منح الإعفاء الضريبي يأخذ بعين الاعتبار التغيرات التي تحدث في سلوك الممولين، لأن تطبيق القواعد الضريبية بشكل صارم يؤدي إلى قلة تعظيم الإيرادات الضريبية.

د. ضعف الكلف الإدارية للإعفاء الضريبي: من أهم المبررات للإعفاءات الضريبية ضعف التكاليف الإدارية مقارنة بالتكاليف التي تنتج من البرامج التعريفية وجمع المتأخرات الضريبية وتكاليف العقوبات الخاصة بالضرائب مثل السجن.

هـ. أصلح النظام الضريبي: اعتماد السلطات العامة عندما تقوم بالاصطلاح الضريبي سواء تخفيض المعدلات الضريبية أو إعادة هيكلة بعض الضرائب أو إعادة التأسيس على القيام بالإعفاءات الضريبية، ولذلك يجب أن لا يقابل الامتثال الضريبي بالعقاب.

٢.١.٢ - مفهوم وتعريف النجاح الإستراتيجي ومتطلبات تحقيقه وأهم التحديات التي

تواجهه

١.٢.١.٢ - النجاح الاستراتيجي المفهوم والتعريف

أ. مفهوم النجاح الاستراتيجي: مفهوم النجاح الاستراتيجي لم يظهر عبقاً أو ترف فكري، بل ولد من أرض الواقع، وفي ظل بيئة سريعة التغيير فضلاً عن ندرة الموارد، في مفهوم النجاح يصب مفهوم النجاح الاستراتيجي، كما يُعد النجاح مسلمة رئيسية للنجاح الاستراتيجي، ويكمن سر النجاح الاستراتيجي في المنظمة بقدرتها في ايجاد النمط التكيفي للفعل التنظيمي مع البيئة فضلاً عن بالاستمرارية، كما انه مرتبط بالتكيف البيئي والنمو فانه يحقق الاستمرارية، وكذلك مرونة يتطلب، مع ايجاد حالة توازن ،والنجاح الاستراتيجي يمثل الأرضية الخصبة التي فيها ينمو التفوق والإبتكار (ابا بكر، علي، ٢٠١٧: ٣٣٤)، ويكمن النجاح الاستراتيجي في القدرة للتكيف بين البيئة والمنظمة فضلاً عن الاستمرار فيها بشكل فاعل، ويعتمد نجاح المنظمة في مدى الاستثمار لقدرتها الفعلية، إذ إن القيمة الحقيقة تمثل طريق تعلم المعرفة الجديدة والنقل ووضعها موضع التنفيذ ، وتتمثل عوامل النجاح بقيم الزبون والقيادة الناجحة وإمكانية تطوير رأس المال

الفكري والرؤية وأصحاب المصالح والتركيز على تحفيز العاملين وتطويرهم(محمد، ٢٠١٣: ٤٢).

ب. تعريف النجاح الاستراتيجي: عرف (الركابي، ٢٠٠٤) النجاح الاستراتيجي بقدرة المنظمة على الاستمرارية والتكيف والنمو في ظل الأهداف التي تسعى لتحقيقها (الركابي، ٢٠٠٤، ٣٤٣)، والنجاح الاستراتيجي هو مجموعة الأساليب التي تؤدي إلى تحقيق التميز والريادة وزيادة العوائد وإضافة قيمة عليا للأعمال والنمو والاستمرار عبر اعتماد استراتيجية واضحة ، تنفيذ فعال ثقافة تحفيزية مواهب العاملين ، قيادة فعالة، ابتكارات مستمرة وصفقات متكررة (الحلاملة، العزاوي، ٢٠٠٩، ١٦١)

٢.٢.١.٢ - أهمية النجاح الاستراتيجي: يعتبر النجاح الاستراتيجي في المنظمات مؤشر هام لأداء وقدرة العاملين الإبتكارية بأحداث التوازن بين بيئة المنظمة الخارجية ومواردها الداخلية، كونه يشبع رغبات زبائن المنظمة ويحدد لهم ويلبي احتياجاتهم، فنستطيع القول إن النجاح الاستراتيجي مهم في المنظمات وللأسباب الآتية: (مزهر، ٢٠٢٠: ٢٩):

أ. النجاح الاستراتيجي في المنظمات يعد بمثابة مؤشر لقدرتها في استخدام مدخلات المنظمة من موارد مالية ومادية وبشرية ومعلوماتية وبطرق صحيحة مما تؤدي في إنتاج مخرجات خدمية وسلعية والتي تلبي رغبات وحاجات الزبائن.

ب. النجاح الاستراتيجي في المنظمات يُعد وسيلة في مواجهة المنافسة الكبيرة ببيئة الأعمال ، مستوى نجاح المنظمات يدل على قدرة المنظمة الفعلية بالتكيف مع الواقع العملي الجديد بسوق العمل والذي فرض انماط جديدة فضلاً عن انعكاسه على أداء المنظمات بالإضافة لعملياتها الإنتاجية.

ج. في بعض الأحيان النجاح الاستراتيجي في المنظمات يُعد مؤشر في مدى التزام المنظمات في مبادئ أنظمة إدارة الجودة، ويعني هذا عند التزام المنظمات بالمبادئ هذه

يمكن أن يؤدي في انتقال المنظمة من محلية إلى إقليمية أو عالمية وبالنهاية دخولها إلى الأسواق العالمية فضلاً عن توسيع بيئتها التسويقية.

٣.٢.١.٢ - أهداف النجاح الاستراتيجي: للنجاح الاستراتيجي أهداف تتمثل بالآتي (حسن، ٢٠٢١: ٢٢٤):

أ. يكمن في قدرة المنظمة في تأدية أعمالها وبشكل أفضل من المنافسين، بسبب امتلاكها قدرات جوهرية ومتميزة غير ممكن أستنسخها أو تقليدها من المنظمات الأخرى عن طريق الوصول لمركز متميز وصعب على المنافسين الوصول اليه ومن خلال تحقيق ميزة تنافسية مستدامة.

ب. يوفر النجاح الاستراتيجي صورة واضحة حول أنشطة المنظمة فضلاً عن تطوير في الأصول الغير ملموسة مثل رأس المال المعرفي وغير ذلك.

ج. يركز على مستقبل المنظمة ويريد تحقيق النتائج المخطط لها مع الاستعداد دائم لأحداث أي تغيير بالمنظمة وفي الوقت المناسب عن طريق اعتماد مجموعة بدائل يتم التفاضل بينها واختيار الأنسب وفق إمكانيات المنظمة ووضعها التنافسي .

٤.٢.١.٢ - عوامل النجاح الاستراتيجي: من العوامل التي تساعد بالوصول إلى النجاح الاستراتيجي هي: (علي وآخرون، ٢٠٢١: ٧٦):

أ. في الأسواق المستهدفة الموقع القوي، وتعني المواقع القوية الأسواق الفريدة أو حصص الأسواق الخاصة في السلع التي تتعلق بالخدمات ويعتمد هذا على كثافة المنافسة وحجمها.

ب. بالمدى البعيد بموقع السوق الميزة التنافسية ممكن التعبير عن الميزة التنافسية بمختلف الأساليب تتضمن إعلانات مكثفة أو مؤثرة، نوعية منتجات وزائن أفضل.

ج. ذات المدى البعيد المزايا التنافسية التي ترتبط بالمديرين وتتضمن أنواع عدة سواء البشرية أو التكنولوجيا المعلومات المالية، القابليات، العلامات التجارية ،البرمجيات، الصور وغير ذلك.

٥.٢.١.٢ - مراحل النجاح الاستراتيجي: هناك ثلاثة مراحل للنجاح الاستراتيجي وهي

كالآتي

أ. المرحلة الأولى الكفاءة والفاعلية: المنظمة تصبح ذات كفاءة عالية عندما تقوم في استثمار الموارد المتوفرة لديها في مجالات عطائها أكثر من مردودها، والكفاءة هي العلاقة بين المخرجات والمدخلات عن طريق انجاز الكثير وبأقل ممكن، ويقصد بأقل ممكن من موارد وكلف، أما الفاعلية فتعني القيام بصورة صحيحة بالشيء ومتعلقة بمخرجات النظام وتستلزم من متخذي القرار التعلم في مواجهة التغيير بالبيئة، والفاعلية ترتبط بمعايير الدقة والزمن واكتمال المخرجات والكلفة واعتبارات ارضاء المستفيدين واكتمال البيانات، والفاعلية تُقيم بحسب طريقة تلبية الخدمة ولأغراض التي من أجلها وجدت، الناتج أو فاعلية الخدمة لكي تقيم يفترض سابقاً مقارنة الاهداف والغايات بالنتائج والتعامل والقياس يتم بمعظم نتائج المعلومات وتقسيم الخدمات مع مجموعة من البيانات ضخمة أن كانت بيانات لينة مثل وجهات النظر والآراء أو بيانات صلبة مثل الكميات والتكاليف (الشهريلي والوائل، ٢٠١٤: ٣٩).

ب. النجاح الإستراتيجي: أن النجاح الإستراتيجي يعبر عن قدرة المنظمات في تحقيق مختلف أهدافها عن طريق امتلاك رأس مال بشري متميز بالمعارف المميزة والقدرات والمهارات والخبرات والتي من خلالها يتمكنون من تبادل الافكار في العمل والمعرفة فضلاً عن السعي في انجاز العمل بفاعلية وكفاءة والوصول لا أداء متميز قدرة المنظمة لكي تتمكن في تحقيق النجاح يجب على المنظمات تنسيق الجهود وتحقيق التكامل بين العاملين والالتزام بتنفيذ القرار من خلال إتخاذ القرارات بشكل جماعي وحل المشكلات بصورة سريعة مع العمل على تجنب حدوث الاخطاء في العمل واستقطاب العاملين ذوي قدرات متميزة ومواهب فضلاً عن توفير بيئة دافعة للعاملين ومحفزة لهم (الاسرج ومحمد، ٢٠٢٢: ١٣٦).

ج. النجاح الاستراتيجي: هو قدرة المنظمة على تحقيق غاياتها بعيدة الامد عن طريق مواكبة التغيرات البيئية والتطورات المتعلقة في احتياجات المنظمة التي تتعامل معها وتبين أيضاً غايات وفلسفة لتتمكن من تنفيذ الاستراتيجيات والعمل على المواءمة بين

اهداف الافراد العاملين والاهداف التنظيمية، فضلاً عن انه يتطلب من المنظمات التي تسعى لتحقيق النجاح على تحديد نقاط الضعف والقوة بالمجالات المستهدفة وتحسين المنظمة من خلال دراسة واختبار أبعادها، المعلومات التي جمعت تستخدم في صياغة الإستراتيجية بالاتجاه صحيح (عبود، ٢٠٢١: ٦١).

٦.٢.١.٢ - مؤشرات النجاح الاستراتيجي: مؤشرات على النجاح الاستراتيجي الآتي(الكبي، ٢٠٢١: ٢٨٣):

- أ. قدرة النجاح الاستراتيجي في أوصول المنظمة إلى ما تسعى إليه من تحقيق الأهداف.
- ب. الذي يجعل المنظمة ناجحة استراتيجيا هو التميز والاستمرار كما يدعها في الاستمرارية عن طريق التكيف مع البيئة.
- ج. حجر الأساس لنجاح المنظمة استراتيجيا هو التزامها في وضع استراتيجية عمل فاعلة وكفوة محققاً للمنظمة أهدافها وغاياتها المرسومة سابقاً.
- د. أي منظمة يجب أن تضع جُل تركيزها في رأسمالها الفكري وبجميع خصائصه ومكوناته مع تهيئة مناخ تنظيمي فعال.
- هـ. الاستمرارية والنمو والتكيف هي المرتكزات الرئيسية للنجاح الاستراتيجي.

٧.٢.١.٢ - نماذج النجاح الاستراتيجي: بعض نماذج النجاح الاستراتيجي تتمثل بالآتي(ياسين ودانوك، ٢٠١٨: ٢٢٣): إنموذج منظور الكفاءات: ويتضمن ثلاثة أبعاد هي كفاءات (التغير الاستراتيجي، المحتوى الاستراتيجي والادراك أو التعلم الاستراتيجي، إنموذج نجمة النجاح : تضمن خمسة أبعاد هي: الهيكل، الوظيفة، التوجه الاستراتيجي، تقاسم المعلومات، والموارد إنموذج دورة النجاح الاستراتيجي:- ويتضمن ثلاثة أبعاد هي: الاستمرارية، التكيف والنمو. إنموذج الطعان، 2013: هذا الإنموذج يستند إلى خمسة أبعاد هي: الإستراتيجية المحددة، ثقافة التحفيز، التنفيذ الفعال، الابتكار، وتحقيق رضا الزبائن. إنموذج الطائي وزملائه، 2015: هذا الإنموذج يوضح النجاح الاستراتيجي عن طريق أشتراك وتفاعل أربعة مؤشرات وهي: استراتيجية محددة، التنفيذ الفاعل، الابتكار، رضا الزبون.

٨.٢.١.٢- **خصائص النجاح الاستراتيجي:** النجاح الاستراتيجي يتمتع بمجموعة من الخصائص وأهمها ما يأتي(عبد النبي، ٢٠١٩: ٤٠):

أ. يتمحور إطار النجاح الاستراتيجي بالنجاح طويل الأجل، وهو ما تسعى المنظمات للوصول اليه، للبلوغ لمراكز نشاط متميزة.

ب. النجاح الاستراتيجي يُعتبر ناتج لتعلم المديرين للاعتماد على الاستراتيجيات غير المباشرة بالرغم من كونها تتطلب موارد إضافية متنوعة.

ج. مضامين النجاح الاستراتيجي والنجاح التشغيلي ونجاح المنظمة جميعها تصب في مفهوم النجاح الإستراتيجي لكونه مفهوم شامل.

د. دالة النضج المعرفي في الشخصية الإستراتيجية هو النجاح الاستراتيجي .

٩.٢.١.٢- **متطلبات تحقيق النجاح الاستراتيجي:** لتحقيق النجاح الاستراتيجي هناك بعض من المتطلبات الرئيسة وهي: اختيار الموظفين المناسبين الذين لديهم مهارة عالية بالجانب التقني فضلاً عن التقاني بالعمل، القيادة المميزة التي لديها رؤية واضحة للمنظمة مستقبلاً، تشجيع الابتكار، جودة الخدمة التي تقدم للزبائن، تقديم نتائج مميزة وبدرجة عالية والقدرة على التكيف والمرونة. (حسين، ٢٠١٩: ٦٧٤)

١٠.٢.١.٢- **التحديات التي تواجه النجاح الاستراتيجي:** هناك اربعة تحديات مهمة تعرقل النجاح الاستراتيجي وتواجهها يجب على المنظمة ان تضعها امام عينها عند صياغة الإستراتيجية على مستوى المنظمة أو صياغتها على مستوى الوحدات في ظل التنافس الشديد مع المنظمات الاخرى وهي كالآتي:
(علي، ٢٠١٩: ٩٥):

أ. يجب إشراك المنظمة ككل في التحليل البيئي، أن هذا التحليل البيئي يهتم في مراجعة مهارات المنظمة ووظائفها وهيكل المنظمة ومهامها الحالية والمستقبلية.

ب. يجب إشراك كافة مستويات المنظمة في إتخاذ القرار الاستراتيجي إذ يستلزم أن تأتي الاقتراحات التي تتعلق في تحديد طريقة تقليص حجم المنظمة أو إعادة توجيهها من كافة مستوياتها ومجالاتها، جميع الموظفين ينبغي أن يشعروا ببعض المسؤوليات في أي تغييرات ممكن أن تحدث في منظماتهم مستقبلاً.

ج. يُعد التوجيه والتواصل أمر حيوي في نجاح فعاليات ونشاطات المنظمة الإستراتيجية، إذ يجب ان تكون معلنة وواضحة ولكافة الموظفين، في أن منظمتهم ستواجه تغيير حرج الضرورة قد تقتضي إعادة الهيكلة بالكامل، كما تُعد الإدارة الرمزية: خطب المهام، الشعارات، المكافآت، الاحتفالات ونشاطات التواصل أمر مهم جداً في هذه المرحلة.

د. يجب التركيز على علاقة المنظمة مع المنظمات الأخرى بما يتعلق في احتمالية مساعدتها أو اندماجها أو إنشاء تحالفات استراتيجية أو العرقلة في إعادة تقليص حجم المنظمة عند مواجهتها لظروف تجبرها على تغيير استراتيجيتها ككل وبما تحتمه الضرورة لبقائها في ميدانها الوظيفي.

١١.٢.١.٢ - أبعاد النجاح الاستراتيجي:

أ. الاستمرارية: اشار (ابراهيم وآخرون، ٢٠٢٢: ١٥) أن الاستمرارية يُعتبر المرتكز الرئيس الذي منه المنظمات تنطلق للبحث عن وضع مناسب للمنظمة في ميدان الأعمال لذلك المنظمات تسعى لترسيخ جذورها بالاستمرارية ببيئة الأعمال المتسارعة التي تتربط وتتشابك بها القوى والعوامل والمؤثرات لتطال لكافة أركانها فالمنظمات تزيد من تصميمها على اختراق الصعاب والنجاح لتحقيق الاستمرارية. وأشار (حسن، ٢٠١٧: ٧٨) واقعياً هناك العديد من العوامل التي تتضافر وتتدخل وتعمل لاستمرارية المنظمة وحسب الأهداف التي قامت المنظمة عليها وتسعى لتحقيقها، وتتمثل هذه العوامل بمجموع من الكفاءات التنظيمية والمعرفية والتكنولوجية وغير ذلك من المستلزمات الضرورية التي تمكن المنظمة من تلبية حاجات زبائنهم وتحقيق أهدافها والعمل على إرضاء زبائنهم، وللقيام بذلك في النجاح والفاعلية يعكس نشاط المنظمة ومدى مقدرتها في مقاومة التحديات والاستمرار في الميدان ولكن في بعض الحالات المنظمات تكون غير الفاعلة تستطيع الاستمرارية لفترة زمنية طويلة بفضل الإعادة في تحقيق الأهداف سواء أكانت

حقيقية أو وهمية لتسوغ استمراريتها، و ذلك يرتبط بمصالح المستفيدين منها والقائمين عليها.

ب. التكيف: ويعني التكيف هو مقدمة الحالة التي تطمح المنظمة اليها لأحداث النمو والتطور، والتكيف يُعتبر من الخطوات البدائية وليست الخطوات النهائية التي ترغبها المنظمة، ويمكن أن نحدد مضامين التكيف بالآتي(امين وكرسو، ٢٠٢١: ١٧٢)،
(الكمري وسعود، ٢٠١٨: ١٩٣):

أ. أن قدرة المنظمة في إرضاء العاملين وتحقيق أهدافها يرتبط بقدرة المنظمة على التكيف.

ب. يحيط بالمنظمة تغييرات بيئية يتطلب منها الاستقرار النسبي والتوازن ثم الاستمرارية، ولأجل ذلك لابد لها من التنبؤ بالتغيرات تلك ومعالجتها، وذلك للتقليل من الخسائر الناتجة من عدم التكيف معها.

يُعتبر مرتكز حاسم بتحديد تصفية المنظمة أو بقائها، كون تغييرات البيئة ممكن تحملها لمدة زمنية قليلة، والتكيف يقترن في إمكانية المنظمة بكونها رشيقة وسريعة الاستجابة بتوليدها للمعرفة بهدف التوظيف في اقتناص الفرص المتاحة في البيئة، بالإضافة للتكيف السريع لمواجهة التحديات في بيئة هي تكون أمامها

١٢.٢.١.٢ - الإستراتيجية المحددة: أن الإستراتيجية المحددة تُعتبر هي الخطة المؤسسة وأدراك الحاجة للتغيير الاستراتيجي لذلك يجب تحديد الاجراءات اللازمة والاهداف لتحقيق هذه الاهداف وربطها مع الموارد المتوفرة، وتعد صياغة الإستراتيجية والتخطيط أمر حيوي بالعمل والحرص لإعادة تعريف الاستراتيجيات وباستمرار تحديثها التي تتلاءم مع أهداف المنظمة وتوجهاتها والتغيرات المتطورة يجب ان تُوضع استراتيجيات معالمها واضحة متميزة في قابليتها على التنفيذ والتطبيق وتمتلك نتائج إيجابية واضحة ومحددة وتشمل كل أنشطة المؤسسة التي تقيمها لتحقيق رسالتها وهذه هي مسؤولية المديرين وفي مختلف مستوياتهم الادارية (جهاد، ٢٠٢٢: ٤٤). التنفيذ

الفاعل: أن هناك خمسة متغيرات مهمة تحدد النجاح لتنفيذ الإستراتيجية وهي "الهيكـ
التنظيمي، تصميم المهام، الأفراد، أنظمة المكافأة، أنظمة المعلومات"(الفياض، ٢٠١١:
٨٤)، والتنظيم الأفقي: التخصص هو المصدر الرئيسي للتنظيم الأفقي إذا يستلزم ربط
هذه الاقسام بالمزيد من الاتصالات والرقابة وعمليات التنسيق، مستقبلاً المنظمات سوف
تقوم في تنظيم عملها وفق طريقة جديدة تحتوي إجراء أكثر من تعديل فيما يخص
خرائطها التنظيمية، في العديد من المنظمات الرائدة وعلى الرغم من الجهود البحثية التي
تشير إلى ان ارتفاع درجة الرسمية تمثل واحدة من خصائص التنظيم الفاعل، بالإضافة
إلى تلك التي اشارت إلى ان انخفاض درجة الرسمية تمثل احدى العوامل التي تقود إلى
فاعلية المنظمة، مقابل هذا نجد دراسات حديثة تشير لعدم وجود درجة رسمية مثالية تحقق
الفاعلية إلى كل المنظمات ولكن تحدد الدرجة الملائمة بضوء مجموعة من العوامل
الموقفية من اهمها الإستراتيجية والتكنولوجيا، وكأطر تحليله ممكن عن طريقها معرفة
ان هذه المنظمة تستعمل درجة معينة من الرسمية هي: مدى وجود قواعد رسمية مكتوبة
لتوجيه العمل، درجة الاعتماد على الاتصالات الرسمية المكتوبة، مدى وجود علاقات
السلطة المحددة في شكل مكتوب ومدى وجود نظم رسمية مكتوبة للثواب والعقاب)
الطراونة وآخرون، ٢٠١٢: ١٣٥).

٣- المبحث الثالث/ الجانب العملي

١.٣- وصف وتشخيص عينة البحث، تحليل العلاقة بين متغيرات والإختبار لفرضيات البحث

١.١.٣- وصف وتشخيص عينة البحث العملية في قسم الشركات المشمولة بقانون
الإعفاءات الضريبية.

حيث تم اختيار شركة واحدة على سبيل المثال لا الحصر، علما هناك (٥) شركات
أخرى لم يتم ذكرها هي: شركة (ب) للمشروبات الغازية والمياه الصحية والعصائر

المحدودة، شركة(ج)، شركة (د) للتجارة ونصب وتشغيل أجهزة مدن الألعاب المحدودة، شركة (هـ) للمقاولات العامة المحدودة، شركة (و) لصناعة الإسمنت محدودة المسؤولية- بغداد، لصناعة الأسمنت المحدودة. بسبب شروط عدد صفحات لقبول البحث
أ. اسم الشركة: شركة (أ) لإنتاج الأسلاك والقاطلات الكهربائية المحدودة

ب. تاريخ تأسيس: تأسست الشركة بتاريخ ٢٠١٢/٣/٤.

ج. رأس مال الشركة: (١٠,٠٠٠,٠٠٠) عشرة مليون دينار عند التأسيس، وفي ٢٠١٧/١٢/٢٧ قررت الشركة زيادة رأس المال إلى ١٥,٠٠٠,٠٠٠,٠٠٠ خمسة عشر مليار دينار.

د. عنوان الشركة: بغداد.

هـ. هدف الشركة: تهدف الشركة إلى إنماء جانب استثمار رؤوس الأموال في إنتاج الأسلاك والقاطلات الكهربائية بصورة عامة في القطر وفق خطط التنمية القومية.

و. تتبع الشركة النظام المحاسبي الموحد الصادر بموجب تعليمات النظام المحاسبي للشركات رقم (١) لسنة ١٩٨٥

ز. الشركة معفية من الضرائب والرسوم لمدة (١٠) سنوات وفق قانون الاستثمار رقم ١٣ لسنة ٢٠٠٦ وتعديلاته اعتباراً من ٢٠١٣/٥/٨، وفي ما يأتي جدول رقم (١) يوضح بيان العمليات الجارية للشركة (أ) للفترة ٢٠١٩-٢٠٢٢ .

جدول (١) بيان العمليات الجارية للشركة (أ) للفترة ٢٠١٩-٢٠٢٢ المبالغ (ألف دينار)

البند	٢٠١٩	٢٠٢٠	٢٠٢١	٢٠٢٢
إيراد النشاط الجاري	٦,٥٧٨,٣٧٣	١٦,٦٥١,٥٧٥	١٤,٢٣٢,١٨٧	٨٥,٤٧٤,٨١٣
تنزل المصروفات الجارية				
الرواتب والأجور	١,٤٦٦,٥٠٨	١,٩١٧,٠٤٧	١,١٧٣,٣٠٦	٨٩٧,٥٦٣
المستلزمات السلعية	٤,١٢٢,٢١٠	١٢,٧٨٥,٠٩٦	١١,٢٢٨,٦٣٤	٧٦,٥٤٩,٧٤٥
المستلزمات الخدمية	٢٤٤,٤٤٦	٧٥٨,٤٥٧	٤٣٧,٥٨٩	١,٢٠٢,٦٣٦

مقاولات ثانوية	-----	-----	-----	٢,٨٦٠,٧٠١,١٥١
الاندثارات والاطفاعات	٤٩٩,٥٠٠	٦٥٣,٩٧٣	٧٣٢,٣٧٠	٧٩٥,٥٦٢
ضرائب ورسوم	٢٤,٢١٥	١٣٣,٨٣٢	١٩,٨٨٩	٢١٣,٥١٤
المصرفوات التحويلية	١٨,٢٧٦	٢٠,٦٦٥	-----	٣,٩١٨
المصرفوات الأخرى	٢٢,٠٠٥	١٨٧,٤٧٨	١٥,٨٧٨	-----
مجموع المصرفوات	٦,٣٩٧,١٦٤	١٦,٤٥٦,٥٥١	١٣,٦٠٧,٦٦٨	٨٢,٥٢٣,٦٤٢
فائض(عجز) العمليات الجارية	١٨١,٢٠٩	١٩٥,٠٢٤	٦٢٤,٥١٨	٢,٩٥١,١٧٠

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على بيان العمليات الجارية للشركة (أ)

ومن خلال البيانات أعلاه نلاحظ أن الربح في سنة ٢٠١٩ بلغ (١٨١٢٠٩) ألف دينار بنسبة نمو ٥٣%، فيما بلغت أرباح الشركة في سنة ٢٠٢٠ (١٩٥٠٢٤) ألف دينار بنسبة نمو ٧%، أما في سنة ٢٠٢١ بلغت الأرباح (٦٢٤٥١٨) ألف دينار بنسبة نمو ٢٢٩% عن سنة ٢٠١٩ وان هذه الزيادة كانت بسبب انخفاض المصرفوات لتلك السنة، فيما بلغت أرباح الشركة في سنة ٢٠٢٢ (٢٩٥١١٧٠) ألف دينار أي بنسبة نمو ٣٥٩% عن سنة ٢٠٢١، وهذا يدل على إن الشركة توسعت في نشاطها في زيادة إنتاجها وان هذه الزيادة هي بسبب تحسن الوضع الأمني للبلد والزيادة الطلب على منتجات الشركة، ونلاحظ أيضا هناك زيادة في الرواتب والأجور خلال سنوات الدراسة.

وفي ضوء البيانات أعلاه نلاحظ إن الشركة استفادة من الإعفاءات الضريبية التي حصلت عليها بموجب قانون الاستثمار رقم ١٣ لسنة ٢٠٠٦ وتعديلاته، وفي ما يأتي جدول يوضح مبالغ الإعفاءات الضريبية التي حصلت عليها الشركة للفترة ٢٠١٩-٢٠٢٢.

السنوات	إجمالي الإيرادات	مبلغ الضريبة المقدرة	الإعفاء الضريبي
٢٠١٩	٦,٥٧٨,٣٧٣	$١٩٧٣٥١ = ٠\%١٥ * ١٣١٥٦٧٤ = ٠\%٢٠ * ٦٥٧٨٣٧٣$	١٩٧٣٥١
٢٠٢٠	١٦٦٥١٥٧٥	$٤٩٩٥٤٧ = ٠\%١٥ * ٣٣٣,٣١٥ = ٠\%٢٠ * ١٦٦٥١٥٧٥$	٤٩٩٥٤٧
٢٠٢١	١٤٢٣٢١٨٧	$٤٢٦٩٦٥ = ٠\%١٥ * ٢٨٤٦٤٣٧ = ٠\%٢٠ * ١٤٢٣٢١٨٧$	٤٢٦٩٦٥

٢٠٢٢	٨٥٤٧٤٨١٣	$85474813 \times 0.10 = 8547481.3$	٢٥٦٤٢٤٤	٢٥٦٤,٢٤٤

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على جدول رقم (١)

نلاحظ من الجدول أعلاه قام الباحثان باستخراج مبلغ الضريبة المقدرة والذي يمثل مبلغ الإعفاء الضريبي الذي حصلت عليه الشركة بموجب قانون الاستثمار رقم ١٣ لسنة ٢٠٠٦ وتعديلاته، ولابد من الإشارة بأن الشركة إستفادت من الإعفاء الضريبي الذي بلغ (١٩٧٣٥١، ٤٩٩٥٤٧، ٤٢٦٩٦٥ و ٢٥٦٤٢٤٤) ألف دينار، للسنوات (٢٠١٩-٢٠٢٢) على التوالي، وعلى الرغم من أن هذا المبلغ له اثر سلبي على الخزينة العامة للدولة، لكن له أثر إيجابي حيث يسمح للشركة أن تستغل الإعفاءات الضريبية في العملية الإنتاجية، التوسع في نشاطها، كما يساعدها على القدرة التنافسية ويسهم في زيادة الناتج المحلي.

٢.١.٣- تحليل مؤشرات الإقتصاد العراقي: تتعكس تطبيق قوانين الإعفاءات الضريبية في النجاح الإستراتيجي للإدارة الضريبية على تحقيق مؤشرات الناتج المحلي الإجمالي من خلال تقييم الأنشطة بواسطة معايير رقمية يتم حسابها ومقارنتها مع الإعفاءات الضريبية، ومتابعة التغيرات في مستوى التقدم في هذه المؤشرات أو التراجع في تحقيقها، إن وجود مؤشرات الإقتصاد العراقي تسهم في إعطاء صورة واضحة في مدى تحقيق النجاح الإستراتيجي، إذ أن الإدارة الضريبية أخذت بنظر الإعتبار التميز بين هذه الفئات (أفراد وشركات) في المعاملة الضريبية وراعت فيها العدالة الضريبية للتضحية المتساوية على أساس المقدرة التكليفية الحقيقية. وذلك من خلال ما يأتي:

أ. الجانب الاقتصادي: نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي: ونعني به متوسط نصيب الفرد من إجمالي الناتج المحلي بعد قسمة الناتج المحلي الإجمالي بالأسعار الجارية على عدد السكان، وتكمن أهمية مؤشر نصيب الفرد من الناتج المحلي

الإجمالي بأنه احد مؤشرات قياس الرفاه الاجتماعي لمواطني الدولة ، وفي ما يأتي جدول يوضح متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي.

جدول (٣) متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي للفترة (٢٠١٩-٢٠٢٢)
(مليون دينار)

السنة	عدد السكان	الناتج المحلي إجمالي بالأسعار الجارية	متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي بالأسعار الجارية	نسبة النمو متوسط نصيب الفرد %
٢٠١٩	٣٨,١٢٤,١٨٢	٢٦٨,٩١٨,٨٧٤	٧.٠٥٣٧٦١.٢	-
٢٠٢٠	٣٩,١٢٧,٩٠٠	٢٧٦,١٥٧,٨٦٧,٦	٧.٠٥٧٨٢٦.٩	٠.٠١
٢٠٢١	٤٠,١٥٠,١٧٤	٢١٥,٦٦١,٥١٦,٥	٥.٣٧١٣٧١.٩	٢٣.٩-
٢٠٢٢	٤١,١٩٠,٦٥٨	٣٠١,١٥٢,٨١٨,٨	٧.٣١١١٩٢.٢	٣٦.١

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على بيانات وزارة التخطيط / والأعمدة (٣) و(٤) من عمل الباحثان .

يتضح من الجدول أعلاه التذبذب في نمو متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي حيث بلغت عام ٢٠٢١ (-٢٣.٩%) بسبب جائحة كورونا، وكانت نسب النمو موجبة خلال السنوات (٢٠٢٠ و ٢٠٢٢) بنسب متفاوتة بلغت (٠.٠١%، ٣٦.١%) على التوالي. أما صادرات السلع والخدمات كنسبة مئوية من واردات السلع والخدمات، تكمن أهمية هذا المؤشر من خلال انفتاح الاقتصاد المحلي على اقتصاد العالمي.

جدول (٤) نسبة صادرات السلع والخدمات إلى واردات السلع والخدمات (٢٠١٩-٢٠٢٢)

(مليون دينار)

السنة	الصادرات	الاستيرادات	نسبة الصادرات من الواردات %
٢٠١٩	١.٠٩٧٢٦٠.٥٠٥	٦٧٢٢٧٤٣٢	١٦٣.٢٢
٢٠٢٠	١.٠٥٠٨٣٢٢٧.٨	٨٥٤٣٧٩١٥	١٢٣

٢٠٢١	٥٩٨٤٦٦٦٩.٤	٦٤٦٨١٢٨٥.٨	٩٢.٥٣
٢٠٢٢	١١٣٤٧٧٧٢٥	٧٣٥٢٥٠٠.٥	١٥٤.٣

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على بيانات وزارة التخطيط/الجهاز المركزي للإحصاء

نلاحظ من الجدول أعلاه التذبذب في صادرات السلع كنسبة مئوية من واردات السلع، إذ ما أظهره ميزان التجاري بسبب تدهور الوضع الأمني و انخفاض في أسعار النفط، ففي عام ٢٠٢٠ انخفضت النسبة الصادرات من الواردات إلى (١٢٣%) أما في عام ٢٠٢١ كان هناك عجز واضح بسبب جائحة كورونا وانخفاض في أسعار النفط حيث بلغت النسبة (٩٢.٥٣%)، أما في عام ٢٠٢٢ حققت الصادرات من الواردات فائض بلغ (١٥٤.٣%) وذلك بسبب تحسن الوضع الاقتصادي للبلد فضلا عن ارتفاع أسعار النفط لان العراق يعتمد بالأساس على صادرات النفط.

ب. الجانب الاجتماعي: معدل البطالة: هو نسبة الأشخاص القادرين على العمل ولم يحصلوا على فرصة عمل إلى مجموع القوى العاملة، تعد البطالة من المشاكل الرئيسية التي يعاني منها المجتمع العراقي والتي لها صلة بالتنمية الاقتصادية لأنها من أولويات أهدافه الأخيرة وهو القضاء على الفقر، وأما معدلات نمو السكان: يوضح متوسط المعدل السنوي للتغير في حجم السكان لفترة زمنية معينة، لغرض قياس معدل النمو السكاني لتلك الفترة، والجدول رقم (٥) يوضح معدلات النمو السكاني ونسب البطالة للفترة (٢٠١٩-٢٠٢٢) وكما في ادناه:

جدول (٥) معدلات البطالة ومعدل النمو السكاني في العراق للفترة (٢٠١٩-٢٠٢٢)

السنة	عدد السكان (١)	معدل نمو السكان % (٢)	عدد القوى العاملة (٣)	عدد الأشخاص القادرين على العمل (٤)	نسبة البطالة % (٣)/(٤)
٢٠١٩	٣٨١٢٤١٨٢	-	١٠٣٨٠٠١٣	١٣٤٩٤٠٢	١٣
٢٠٢٠	٣٩١٢٧٩٠٠	٢.٦	١٠٦٨٢٦٤١	١٣٧٨٠٦١	١٢.٩
٢٠٢١	٤٠١٥٠١٧٤	٢.٦	١٠٨٣٤٥٤٤	١٥٢٧٦٧١	١٤.١

٢٠٢٢	٤١١٩٠٦٥٨	٢٠٧	١٠٦٨٣٦٨٦	١٥١٧٠٨٣	١٤٠٢

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على بيانات وزارة التخطيط /الجهاز المركزي للإحصاء و البنك الدولي والأعمدة (٣) و(٥) من عمل الباحثان .

يلاحظ من الجدول رقم (٥) أعلاه أن معدلات البطالة في تزايد مستمر حيث كان معدل البطالة عام ٢٠١٩ والإرتفاع واضح في معدلات البطالة إذ بلغت (١٣%)، وفي عام ٢٠٢٠ شهد إنخفاض نسبي إذ كان (١٢.٩%)، ارتفعت معدلات البطالة في العراق لتصل إلى (١٤.١% - ١٤.٢%) عامي ٢٠٢٠ و ٢٠٢١ على التوالي، وكذلك نلاحظ أن معدل النمو السكاني الذي يقيس التغير في حجم السكان والإرتفاع البسيط في عام ٢٠٢٢ إلى (٢.٧%) عن معدل النمو عامي ٢٠٢٠، ٢٠٢١ إذ بلغ (٢.٦%) على التوالي.

٣.١.٣- إثبات فرضيات البحث:

جدول (٦) الإعفاء الضريبي، نسبة الصادرات من الواردات، متوسط نصيب الفرد، معدل النمو السكاني البطالة في العراق للفترة (٢٠١٩-٢٠٢٢) .

السنة	الإعفاء الضريبي	نسبة الصادرات من الواردات %	نسبة النمو متوسط نصيب الفرد %	معدل نمو السكان %	نسبة البطالة
٢٠١٩	١٩٧٣٥١	١٦٣.٢٢	-	-	١٣
٢٠٢٠	٤٩٩٥٤٧	١٢٣	٠.٠١	٢.٦	١٢.٩
٢٠٢١	٤٢٦٩٦٥	٩٢.٥٣	٢٣.٩-	٢.٦	١٤.١
٢٠٢٢	٢٥٦٤,٢٤٤	١٥٤.٣	٣٦.١	٢.٧	١٤.٢

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على بيانات الجداول السابقة (١-٥)

من بيانات الجدول رقم (٦) وعند المقارنة والمعالجة لهذا المبحث تمكن من الإجابة في صحة الفرضيات:

أ. توجد علاقة بين الإعفاءات الضريبية والنجاح الإستراتيجي في تحقيق الإزدهار الإقتصادي.

ب. يوجد تأثير بين الإعفاءات الضريبية والنجاح الإستراتيجي في تحقيق الإزدهار الاقتصادي.

يوضح الجدول العلاقة الطردية بين الإعفاءات الضريبية وتأثيرها على النجاح الإستراتيجي في مؤشرات الإقتصاد العراقي للفترة ٢٠١٩-٢٠٢٢ ولابد من الإشارة بأن الشركة منحت الإعفاء الضريبي الذي بلغ (١٩٧٣٥١، ٤٩٩٥٤٧، ٤٢٦٩٦٥ و ٢٥٦٤٢٤٤) ألف دينار، للسنوات (٢٠١٩-٢٠٢٢) على التوالي، وانخفضت نسبة الصادرات من الواردات في عام ٢٠٢١ (١٢٣%- ٩٢.٥٣%) عما كان عليه عام (٢٠٢٠)، مما يدل على أن هناك عجز واضح بسبب جائحة كورونا وأثرها على نشاط الشركة، أما ما يتعلق بمعدل النمو السكاني فإنه يقيس التغير في حجم السكان عامي ٢٠٢١، ٢٠٢٠ والإستقرار البسيط في معدل النمو إذ بلغ (٢.٦%) على التوالي، وتقابلها من الإعفاءات الضريبية (٤٢٦٩٦٥، ٤٩٩٥٤٧) على التوالي ولنفس الأعوام، وفي عام ٢٠٢٢ حققت الصادرات فائض عن الواردات بلغ (١٥٤.٣%) وذلك بسبب إزدهار الوضع الاقتصادي، و في عام ٢٠٢٢ أرتفع معدل النمو إلى (٢.٧%)، وهذا يقابله الإعفاء الضريبي للشركة والبالغ (٢٥٦٤٢٤٤) لنفس العام.

نتائج البحث: إن مبلغ الإعفاءات الضريبية التي حصلت عليها الشركة للفترة (٢٠١٩-٢٠٢٢) بموجب قانون الاستثمار رقم ١٣ لسنة ٢٠٠٦ وتعديلاته يعطي دافع للشركة للتوسع في نشاطها والمساهمة في دعم الناتج المحلي الإجمالي وهناك علاقة طردية واضحة بين الإعفاءات الضريبية و الناتج المحلي الإجمالي وزيادة في معدل نصيب الفرد يعتبر القوة الدافعة للنمو والتطور الاقتصادي والمساهمة، والعلاقة الطرية للإعفاءات مع إرتفاع بنسب البطالة، وذلك بسبب الزيادة الملحوظة في معدل نمو السكان وإنخفاض صادرات من النفط، رغم تأثير الإعفاءات على توفير فرص عمل تساعد في تخفيض معدلات البطالة لنفس الفترة أعلاه.

٤- المبحث الرابع/ الإستنتاجات والتوصيات

١.٤- الإستنتاجات:

أ. إن منح الإعفاءات الضريبية بعد دراسة و تحديد تكاليفها وما ينتج عنها من تحقيق
لآثار الإيجابية المستقبلية سوف يؤدي الى تحقيق النجاح الإستراتيجي.

ب. إن انخفاض مستوى الدخل لبعض الشركات كان له الاثر السلبي في ارتفاع
معدلات البطالة.

ج. وجود الحس الوطني اتجاه الضريبة إذ أن الشركة تتوجه إلى التحاسب الضريبي
المرتتب عليها أو التي تفرض عليها بهدف استمرار نشاطها في ازدهار الناتج المحلي
مما يسهم في إستقطاب الأيدي العاملة.

د. إن من التحديات ومعوقات الاقتصاد العراقي هو عدم الاستقرار السياسي، الأمني
وبسبب جائحة كورونا تؤدي إلى بيئة إقتصادية غير جيدة للاستثمار، والسير بشكل
بطيء نحو تحقيق النجاح الإستراتيجي.

هـ. إن الإعفاءات الضريبية لها ميزة قانونية تمنح إلى الشخص الطبيعي والمعنوي
بنص القانون لغرض تحقيق النجاح الإستراتيجي، حيث كان المشرع العراقي صائباً
بمنح الإعفاءات الضريبية.

و. لا يوجد تنوع في الاقتصاد العراقي يساعد على تحقيق النجاح الإستراتيجي، وإنما
يعتمد بشكل كبير على مورد النفط.

ز. ان السياسة الضريبية الفاعلة ليس فقط في منح الإعفاءات وإنما دراسة العلاقة بين
الإعفاءات وتحقيق النجاح الإستراتيجي.

٢.٤ - التوصيات:

أ. ضرورة دراسة المعوقات والتحديات التي تقف أمام تحقيق الازدهار الإقتصادي
والنجاح الإستراتيجي منها عدم الاستقرار الأمني، الاستقرار السياسي، انخفاض
الخدمات الصحية وإنتشار آفة الفساد.

ب. ينبغي الاعتماد في تقييم سياسة الإعفاءات الضريبية دراسة معيار الكفاءة والفاعلية، وتقع على عاتق الإدارة الضريبية مسؤولية الإشراف، متابعة المشاريع ومقارنة المنافع الناتجة عن تطبيق قوانين الإعفاءات الضريبية والتكاليف التي تتحملها (إنخفاض) إيرادات الخزينة العامة للدولة.

ج. توجه قوانين الإعفاءات الضريبية نحو القطاعات الاقتصادية الحيوية لتحقيق النجاح الإستراتيجي، التي تسهم في زيادة الناتج المحلي الإجمالي ومما ينعكس على زيادة متوسط نصيب الفرد منه.

د. ضرورة الاهتمام بالاقتصاد العراقي من خلال وضع الخطط لمختلف القطاعات، من أجل توفير فرص العمل وتخفيض نسبة البطالة، لكي تكون المنتجات الوطنية منافساً جيداً للمنتجات الأجنبية وتزيد من حجم الصادرات.

المصادر:

أولاً: التشريعات والقوانين

١. قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل.
٢. قانون الاستثمار رقم (١٣) لسنة ٢٠٠٦ وتعديلاته.
٣. قانون الاستثمار الصناعي للقطاعات الخاص والمختلط رقم (٢٠) لسنة ١٩٩٨ المعدل

ثانياً: الكتب:

١. الحاج، طارق. (٢٠١٢). المالية العامة. ط١. دار صفاء للنشر. عمان. الأردن.
٢. الخرسان، محمد حلو داود. (٢٠٢٠). المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها بموجب التشريعات النافذة في العراق. ط٢. شركة الغدير للطباعة والنشر المحدودة البصرة، العراق.

٣. الزبيدي، عبد الباسط علي جاسم. (٢٠٠٨). وعاء ضريبة الدخل في التشريع الضريبي. ط (١). دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن.

٤. مشكور، سعود جايد و البعاج، قاسم محمد عبدالله والكرعاوي، نجم عبد. (٢٠١٤). المحاسبة الضريبية أطرها القانونية وتطبيقاتها العملية في العراق. ط ١، مطبعة دارالضياء، النجف الأشرف. العراق.

ثانياً: الأطاريح الرسائل

١. أبا بكر، كوسرت محمد، علي، مظفر حمد، (٢٠١٧)، العلاقة بين عملية تدريب الموارد البشرية وجودة الخدمة الفندقية وتأثيرها في النجاح الإستراتيجي، دراسة إستطلاعية لآراء عينة من العاملين في فنادق (٥) نجوم في مدينة أربيل"، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الإقتصادية والإدارية، مجلد (٩) عدد (١٩)، العراق

٢. الجماعين، مجد ياسين، (٢٠١٦). "الإعفاءات الضريبية وأثرها على تشجيع قرار الاستثمار في الشركات المسجلة لدى هيئة تشجيع الاستثمار". رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الأعمال. جامعة الشرق الأوسط، الأردن.

٣. الحبيب، مشري حم. (٢٠١٠). "السياسة الضريبية وأثرها على الاستثمار في الجزائر". رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة. الجزائر.

٤. حسن، رنا فلاح، (2107)، العوامل الحرجة لنقل المعرفة وانعكاسها على فرص النجاح الإستراتيجي " بحث- ميداني في عدد من الكليات الاهلية بمدينة بغداد، رسالة ماجستير، الادارة والاقتصاد، بغداد.

٥. الحلالمة، محمد عزت و العزاوي، سامي فياض (2009) ، "رأس المال المعرفي وأثره في أسباب النجاح الإستراتيجي لمنظمات الأعمال"، دراسة استكشافية في شركات الاتصالات الأردنية، مجلة كلية بغداد للعلوم، العراق.
٦. حملاوي، سفيان ومراد، عقون، (٢٠٢١) "الامتيازات الضريبية الممنوحة للمؤسسات الناشئة الصغيرة والمتوسطة" رسالة ماجستير مقدمة لكلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمن ميرة-بجاية، الجزائر
٧. خشيف، عبدالامير صبار. (٢٠١٧). "اثر الإعفاءات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي"، مجلة وارث العلمية، المجلد ٤. العدد ١٠.
٨. الشيباني، فارس جاسم محمد علي. (٢٠٢١). "أثر الإعفاءات الضريبية في تحقيق الامتثال الضريبي الطوعي لدى المكلفين بدفع الضريبة ". رسالة ماجستير مقدمة إلى المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، العراق.
٩. عبود، علي صلاح (2021)، "النجاح الإستراتيجي على وفق التكامل بين الترافف الإستراتيجي، وانموذج دايسون للتطوير بحث تحليلي في أمانة بغداد، دبلوم عالي، كلية الادارة والاقتصاد، بغداد.
١٠. الفياض، مجيد حميد طاهر، (٢٠١١)، "أثر إستراتيجيات إدارة الموارد البشرية في تحقيق النجاح الإستراتيجي دراسة ميدانية في وزارة النقل"، رسالة ماجستير، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد.
١١. قطاوي، ميس ياسر إبراهيم. (٢٠١٧). "الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية ". رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الدراسات العليا. جامعة النجاح الوطنية. نابلس. فلسطين.

١٢. محمد ، سعدون عبد اللطيف فهد. (٢٠٢٠). "أهمية الإعفاءات الضريبية في جذب الاستثمار الخاص في القطاعات الاقتصادية محافظة الأنبار أنموذجاً". رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الإدارة والاقتصاد –جامعة الأنبار. العراق.

١٣. مفيد، بورورو والأمين، بودادي. (٢٠٢١). "أثر الإعفاءات الضريبية على الحصيلة الجبائية". رسالة ماجستير. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية. جامعة محمد الصديق بن ناجي. جيجل. الجزائر.

ثالثاً: المجلات والدوريات:

١. الاسرج، اسماء سعيد احمد، محمد، محمد شعبان اسماعيل بسيوني، (2022) "اثر الصحة التنظيمية على النجاح التنظيمي في شركات السياحة الجور المعدل للفاعلية التنظيمية"، المجلة الدولية للتراث والسياحة والضيافة، المجلد (١٦)، العدد(2)، مصر.

٢. امين، محمود محمد، كرسو، كلثوم قادر، (٢٠٢١)، دور اليقظة الإستراتيجية في تحقيق النجاح الإستراتيجي، مجلة العلوم الانسانية لجامعة زاخو، المجلد (٩)، لعدد (١)، العراق.

٣. البريشي، إسماعيل محمد. (٢٠١٥). "الإعفاءات الضريبية في الفقه الإسلامي، مفهوماً، مجالاتها وأثارها". مجلة علوم الشريعة والقانون. المجلد ٤٢. العدد ١.

٤. حسن، إسراء صباح والهلالي، علي هادي عطية. (٢٠٢١). "اثر ملحقات الموازنة في اليقين الضريبي في نطاق الضرائب المباشرة". مجلة العلوم القانونية. مجلد ٣٦. عدد ٣. ص ٩٧-٢٦٩.

٥. حسن، كاروان كمال (2021) "سلوكيات المواطنة التنظيمية ودورها في تعزيز النجاح الإستراتيجي دراسة- تحليلية لآراء عينة من رؤساء القسم في الجامعات الأهلية في مدينة أربيل"، مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية. المجلد(17)، العدد(53) (ج) (١)، العراق.

٦. الركابي، كاظم نزار، (٢٠٠٤)، الإدارة الاستراتيجية: العولمة والمنافسة، ط١، دار وائل للنشر، عمان.
٧. زابدي، صفاء وقوفي، سعاد. (٢٠٢٢). "الإعفاءات الضريبية للمؤسسات الناشئة". مجلة الأصيل للبحوث الاقتصادية والإدارية. المجلد ٦. العدد ٢.
٨. الشهرلي، انعام توفيق، الوائلي، زينب عبد الواحد (2104) جودة الاداء التقني بإدارة المعمومات وتأثيره في زيادة الكفاءة والفاعلية المؤسسية"، المجلة العراقية لتكنومجيا المعمومات، مجلد (6)، العدد (٣)، العراق.
٩. الطعان، حاتم (2013) أثر إستراتيجيات إدارة الموارد البشرية في تحقيق النجاح الإستراتيجي دراسة- ميدانية في وزارة النقل، مجلة دنانير، العدد الثالث، بغداد، العراق
١٠. عبد النبي، اسيل مجيد، (2019)، المتطلبات التقنية لتطبيق الذكاء الاقتصادي وتأثيرها في أبعاد النجاح الإستراتيجي للمصارف بحث تطبيقي على عينة من المصارف العراقية الخاصة. "مجلة دراسات محاسبية- ومالية، المجلد (١٤)، العدد (49) العراق،
١١. الكعبي، ميثم حميد، (٢٠٢١) "دور الصحة التنظيمية وأثرها في تحقيق النجاح الإستراتيجي بحث استطلاعي لعينة من الموارد البشرية في الجامعات العراقية (جامعة النهرين)، "مجلة مركز المستنصرية للدراسات العربية والدولية، المجلد (18)، العدد (٧٤)، العراق.
١٢. الكمري، نوفل عبد الرضا، سعود، عماد حسين، (2018)، "أثر إدارة المراسم والاتيكت في تحقيق النجاح الإستراتيجي لمنظمات الضيافة دراسة تطبيقية على عينة من منظمات الضيافة في مدينة بغداد"، مجلة- الغري للعلوم الاقتصادية والادارية، المجلد (15)، العدد (١)، العراق.

١٣. لموشي، زهيه. (٢٠١٨). "الامتيازات الجبائية كمدخل لتحقيق التنويع الإنتاجي بالجزائر". المجلة العلمية لجامعة الجزائر. المجلد:٦. العدد ١١. الجزائر.
١٤. محمد، ايمان عبد (2106) ، دور الذكاء الإستراتيجي في تحسين جودة الاداء المصرفي_ بحث تحليلي لآراء عينة من العاملين في عدد من المصارف الاهلية في مدينة الموصل."مجلة كلية الرا فدين الجامعة للعلوم. العدد(37)،العراق.
١٥. مزهر، رمزي عطية محمد، (٢٠٢٠)، دور رأس المال المعرفي في تحقيق النجاح الاستراتيجي جامعة الأزهر بغزة نموذجا، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، فلسطين.
١٦. ياسين، مثنى سعد، دانوك، احمد عبد الله، (2108)، " دور صناع المعرفة في تعزيز مؤشرات النجاح الإستراتيجي من خلال المرونة الإستراتيجية دراسة تحليلية لآراء عينة من القيادات الادارية في شركة آسيا سيل للاتصالات محافظة كركوك"، مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد(١)، العدد(40)، ج2، العراق.

تعزيز استراتيجيات الامتثال الضريبي وأثرها في زيادة الموارد الضريبية

(ادارة الضرائب في العراق انموذجا)

Enhancing Tax Compliance Strategies and their Impact on Increasing Tax Resources

Tax administration in Iraq is a model

الباحث

أ.م. د. علي كريم العمار

Aliammar63@gmail.com

رقم التصنيف الدولي ISSN 2709-2852

المستخلص

الواقع المالي وخصوصا القطاع الضريبي في العراق يتطلب إعادة بناء قدراته التنظيمية برؤية واضحة للخروج من المأزق الذي يصيب الاقتصاد العراقي برمته ، وخصوصا تعرضه للعديد من الازمات المستمرة والمركبة والتي أدت الى المزيد من توسيع الفجوة لما ينفق ولما يأتي من موارد وبالتالي انعكاس ذلك على حدوث تراجع مستدام ولجميع مؤشرات التنمية الاقتصادية مما يتطلب نموذج اقتصادي ومالي تنموي مستدام فيه العديد من السياسات والاستراتيجيات التي تشجع على تنمية المصادر البديلة عن المصدر الوحيد المتمثل بقطاع الاستخراج والتصدير النفطي ، واحد من اهم مصادر الدخل الوطني المقترحة للتغيير هي الضرائب ولغرض استدامة هذا القطاع مع عزوف او تخلف و الامتناع للامتثال الضريبي جاء هذا البحث ليضع مجموعة استراتيجيات نظرية حديثة تضاف الى



مجلة العلوم المالية والمحاسبية
المؤتمر العلمي الدولي السنوي الثالث
الصفحات ١٠٩ - ١٢٨

الاستراتيجيات المعمول بها لغرض تنشيط الامتثال على وفق واسس من الحوكمة الضريبة التي يؤمل لها ان تساهم في بناء قاعدة مالية مستدامة ترفد الاقتصاد العراقي بمزايا إضافية لمواجهة التحديات المحلية والإقليمية والدولية .
الكلمات المفتاحية: الإيرادات الضريبية، الامتثال الضريبي ، التحول الرقمي

Abstract:

The financial reality, especially the tax sector in Iraq, requires rebuilding its organizational capabilities with a clear vision to get out of the impasse that afflicts the entire Iraqi economy, especially its exposure to many ongoing and complex crises, which have led to further widening the gap for what is spent and for what resources come in. Thus this is reflected in a sustainable decline. For all its indicators, economic development requires a sustainable economic and financial development model that includes many policies and strategies that encourage the development of alternative sources to the only source represented by the oil extraction and export sector. One of the most important sources of national income proposed for change is taxes, to sustain this sector with reluctance or backwardness. Abstention for tax compliance This research came to develop a set of modern theoretical strategies that are added to the strategies in place to stimulate compliance according to the foundations of tax governance, which is hoped to contribute to building a sustainable financial base that provides the Iraqi economy with additional benefits to face local, regional and international challenges.

Keywords: tax revenues, tax compliance, digital transformation.

مقدمة:

إذا أردنا أن نختصر مفهوم الإصلاح الإداري والمالي سواء بالمعنى الجزئي الضيق أو بالمعنى الواسع نستطيع أن نقول بان هذا المفهوم يتراوح بين مهام تنظيم الجهاز الإداري والمالي في الدولة على أسس علمية سليمة تكفل تحقيق الأهداف المرجوة

منه من خلال ادخال استراتيجيات تهدف لتنظيم هذا الجهاز من حيث أساليب وطرق العمل فضلاً عن تنظيم شؤون العاملين فيه.

على وفق ذلك يفترض بنا ان نتجه إلى المدخل الذي ينظر إلى الحكومة أو المجتمع كنظام متكامل يتكون من هياكل مختلفة تؤدي وظائف متنوعة وان هذه الهياكل مترابطة ومتناسقة فيما بينها وبالتالي فان أي خلل في أحداها سيقود إلى اختلال في الهياكل الأخرى مما يعني إن المفهوم الشامل يتمحور حول إدخال أنماط تنظيمية جديدة بحيث تتلاءم مع أنواع النشاط الجديد من خلال ادخال نظم وقواعد وإجراءات للعمل داخل هذه الأنماط الجديدة بالإضافة إلى تحقيق العلاقات الإشرافية والإدارية والاستشارية بين هذه التنظيمات من ناحية وبين التنظيمات الجديدة والقديمة من ناحية أخرى فضلاً عن أهمية توفير القيادات النشطة والواعية المؤمنة بهذه السياسات من خلال التركيز على أهمية الموارد البشرية باعتبارها العنصر الحاسم في تنفيذها وخصوصاً في القطاع الضريبي تحديداً وتكمن أهميتها بإحداث التغيير المطلوب والتركيز المكثف على أن تكون مخرجات منظمات الجهاز الإداري والمالي والذي يجب ان تتسم منظومته الادارية بالنوعية والجودة لتحقيق المساهمة الفاعلة في الارتقاء بمستوى رفع الوعي الضريبي والذي سينعكس إيجاباً على تحقيق الرفاهية الاقتصادية والاجتماعية لعموم المجتمع العراقي والذي نستطيع فيه أن نستنتج أن الهدف الأساسي لعملية الإصلاح الإداري والمالي في القطاع الضريبي ما هو الا نجاح المنظمة في تحقيق أهدافها بفعالية عالية وباستدامة مالية لتأمين الوضع المالي للبلاد .

ويأتي هذا البحث في التركيز المفاهيمي لاهم و أفضل الاستراتيجيات المعمول بها لتطوير طرق الامتثال الضريبي ومحاولة تطبيقها في حالة العراق .

١- المبحث الاول/منهجية البحث

١.١- مشكلة البحث:

مشكلة البحث بضعف الإجراءات والأدوات الإدارية والمالية الاستراتيجية و التي يؤمل منها ان تساعد المكلف ضريبيا في الامتثال وهذه بحد ذاتها تمثل هدفا مستداما للمؤسسات المالية التي تعمل على زيادة الإيرادات العامة غير الربعية وخصوصا اذا ما علمنا بتدني نسب المكلفين ضريبيا بالامتثال .

٢.١- فرضية البحث:

يفترض البحث أن تعزيز وتنمية إستراتيجيات الامتثال الضريبي سيؤدي الى تحسين وزيادة حصيله الإيرادات الضريبية وبالتالي تحقيق الاستدامة المالية لواحد من اهم مصادر تمويل التنمية الاقتصادية والاجتماعية في البلاد.

٣.١- الهدف:

يهدف البحث الى تعزيز وتطوير ما يسمى بالشريحة الخضراء، الذين يؤيدون بل ويؤدون الامتثال لدفع المستحقات الضريبية، من خلال تعزيز استراتيجيات الامتثال الضريبي في العراق بهدف تعزيز الاستدامة المالية.

٤.١- الأسباب الموجبة للبحث:

جاء هذا البحث للأسباب التالية:

١- تبني مفهوم العدالة الضريبية ومن هم المشمولين؟ وكيف يتم التصرف بأموال الضرائب وهذا يحتاج الى فهم واضح؟ والاهم من ذلك ماهي الوسائل التي ستساهم في زيادة التحصيل المالي لخزينة الدولة؟

٢- من خلال تعزيز استراتيجيات الإفصاح و الامتثال الضريبي سيتمكن متخذ القرار من الإجابة على تساؤلات مفادها هل ان الإيرادات المتحققة ستؤول الى الخزينة العامة؟ ام تذهب الى طريق اخر، طالما توجد استراتيجيات تقلل العبء والبيروقراطية الإدارية للتحصيل المالي.

٢- الدولة عندما تفرض الضرائب هل تتم بعملية المناقشة على وفق ظروف التضخم؟ او تناقش مع احوال المعيشة وظروف القطاعات المنتجة؟ ام لا؟ وخصوصا عندما تكون الضرائب التصاعدية كالضرائب العقارية والتجارية والضرائب المفروضة على المهن وغيرها تراعي مستوى الفقر؟

٢- المبحث الثاني/الجانب النظري

١.٢- واقع النظام الضريبي في العراق:

هدف الهيئة العامة للضرائب الرئيسية التي تسعى لتحقيقها ،هو تحقيق الإيرادات التي تساهم في تمويل ميزانية الدولة ، والالتزام بالتطبيق الأفضل للقوانين الضريبية في جباية المبالغ المتحققة ، وإيجاد مصادر دخل جديدة ، وتوسيع قاعدة الوعاء الضريبي للحد من التهرب الضريبي ، وتحقيق التوازن الاقتصادي في ضوء تطبيق مبدأ عدالة ضريبية لكافة المكلفين وتحقيق المساواة في التكاليف الضريبية ، وتعميق ثقافة الالتزام الطوعي للمكلفين ، ووضع كافة الإمكانيات وأساليب العمل المتطورة لخدمة المواطنين (الهيئة العامة للضرائب)

القطاع الضريبي في كثير من دول العالم ومنها العراق يعاني الكثير من التداعيات الخطيرة لا على مستوى الادارة والاداء فحسب، بل ايضا على المستوى الاقتصادي والانمائي للبلد ككل على وفق مجموعة من المؤشرات:

١- مشكلة الفساد المالي والإداري والتي تعد من اخطر المشكلات التي تعاني منها مؤسسات الدولة بصفة عامة، والمؤسسات المالية منها على وجه الخصوص كاليئات المعنية باستحصال وجباية الرسوم والضرائب في العراق وقد نجد ان الفساد المالي والإداري لا يتمثل بمجموع المكاسب والامتيازات التي يتم الحصول عليها بشكل غير مشروع فحسب بل ما سيطرتب عليها من تحمل الشركات والعملاء والمجتمع برمته تكاليف إضافية تنعكس على أسعار السلع التي تنتجها المؤسسات الخاصة الخاضعة للضرائب أو حتى على مستوى الخدمات التي تقدمها ،

٢- المؤشر الثاني يتعلق بضعف القدرة على التنافس والبقاء والاستدامة المالية ، وبالتالي نجد مشكلة تآكل رأس المال على المستوى الوطني قائمة بدلا من أن تكون هذه المؤسسات والشركات الخاصة احد محركات الاقتصاد وعامل من عوامل النمو، ستصبح عبئا على الاقتصاد الوطني يتحمله المجتمع بأسره وعلى وفق ذلك نجد ان أهمية موضوع الضرائب وخصوصا في العراق تكمن في بعض مفاصله الإدارية بضرورة الحاجة الى تنوع استراتيجيات الامتثال الضريبي لكونه موضوعا مهما يحتاج إلى الكثير من القاء الضوء عليه .

٢.٢ - أسباب التحول الى إستراتيجيات الامتثال الضريبي :

١.٢.٢ - الأسباب الهيكلية:

- ريعية الاقتصاد العراقي ان هناك تساؤلات مهمة لموضوع تعظيم الموارد وخصوصا ان الاقتصاد العراقي هو اقتصاد ريعي بامتياز ويعتمد على ٩٠% او اكثر على صادرات النفط ،

- ان الضرائب تعتبر اليوم مصدر من مصادر التمويل الرئيسية سواء في الدول المتقدمة منها او النامية لكن المشكلة في هذا الموضوع لا تتعلق في موضوع تفعيل النظام الضريبي وكيف جعله نظام مساهم بالتمويل .

٢.٢.٢ - الأسباب القطاعية (القطاع المالي):

١- ان الضرائب تعتبر اليوم مصدر من مصادر التمويل الرئيسية سواء في الدول المتقدمة منها او النامية لكن المشكلة في هذا الموضوع لا تتعلق في موضوع تفعيل النظام الضريبي وكيف جعله نظام مساهم بالتمويل بل تتعلق في الهيكلية الإدارية للتحصيل .

٢- ان الضرائب بحد ذاتها تعتبر عائق امام الناس واحجامهم عن الامتثال الضريبي وخصوصا عندما يشوب العمل الضريبي الكثير من النقاط والتساؤلات

والفساد مما يتطلب البحث عن إستراتيجيات خلاقة وشفافة في ذلك بهدف ضمان الاستدامة المالية .

٣- أهمية الإفصاح في موضوع الشفافية في فرض الضريبة او موضوع الاستحقاق الضريبي والمكلفين به، على سبيل المثال لا الحصر اليوم نجد اي نظام ضريبي اليوم وفي اي دولة يسجل ويدون التحصيلات الضريبية ،اي هناك نوعا من المسائلة عن كيفية انفاق هذه الموارد واين تنفق وكيف تتابع وما هي الفئات الاجتماعية المشمولة بالإعفاء الضريبي او تلك الفئات التي تكون الضرائب مرتفعة عليها؟

٤- من الأسباب الأخرى نجد ان موضوع الضرائب قبل ان يكون فرض حق للدولة انه امر اخلاقي واعتباري وشرعي للمواطنين في أي بلد ، حيث نجد انه وفي كثير من دول العالم تم التغلب على هذه الاعتبارات و اصبح موضوع فرض الضرائب امرا اخلاقي تترفع الكثير من فئات المجتمع الاحجام عنه او عدم الاخبار مما يتطلب تعزيز استراتيجية مجتمعية للإفصاح والتنفيذ.

٥- يجب ان يسود مفهوم الضرائب مقابل (الخدمات) كالخدمات البلدية وخدمات التعليم والطاقة والمرور وغيرها من الخدمات البيئية عالية المستوى وحتى الأمن والكثير من التسهيلات والحوافز للقطاعات الإنتاجية كالزراعة والصناعة والابتكار وضرورة ان يكون العمل على وفق استراتيجيات تنفيذية واضحة بمن خلال تبني مفهوم الشراكة بإدخال المجتمع المكلف ضريبيا بالتنفيذ مقابل الاستحقاق المالي .

٣.٢- مبررات التحول الى الحوكمة الضريبية:

بشكل عام وفي دراسة علمية منطقية نجد ان مستوى الاداء التنظيمي للهيئات المسؤولة عن الضرائب والرسوم وغيرها في كثير من الاقتصادات امرا غير مسر بل نجد في الكثير من الدول انه نظام متواضع على الرغم من بعض اجراءات التحديث كما ان الامر اصبح لا يتعلق فقط عن الكيفية في ردف الخزين الاستراتيجي المالي بموارد الضريبة فحسب فعلى الرغم من الوفورات المالية المتحققة لكن نجد

ان التسريبات اكبر منها، بشكل عام نجد الخلل واضح ومثبت و هناك مفاهيم حديثة بالإدارة تتعلق بالحوكمة وخصوصا عندما نجد الخلل موجود ومستدام كما ان الحوكمة كمفهوم لا تقتصر على اولئك المتعاملين في أسواق رأس المال من (بائعين ، ومشتريين ، و وسطاء ، و شركات معلومات) ، او من الموردين ، والمقرضين ، والممولين من المصارف وشركات التمويل ، بل امتدت إلى منشآت الأعمال ، والحكومات والدول ، والمؤسسات الدولية ، خاصة بعد الانهيارات التي طالت كبريات الشركات في العالم ، والمدرجة في أسواق وبورصات المال في الكثير من الدول الرأسمالية وغيرها، مثل الولايات المتحدة الأمريكية ، المملكة المتحدة ، و روسيا ، و اليابان ودول شرق آسيا وكان لظهور هذه الفضائح آثار ونتائج مدمرة ، أدت إلى بروز أهمية الحوكمة.

لذا نجد من ومن الأهمية بمكان ان نلجأ الى الحوكمة والتي جاءت كنتيجة للتغيرات الحادثة في طبيعة ادوار الدولة (اعادة توزيع الادوار) ، وبالنسبة للمنظمات الدولية فان السبب الرئيسي لتبنيها للحوكمة هو عدم تحقيق المساعدات المالية اهدافها ، لذا تم تبني مبادئ الحوكمة التي كان على رأسها "الشفافية والمساءلة والكفاءة في نظام الحكم". (العمار، ١٧، ٢٠٢٢)

ومن خلال ما تقدم نجد و باختصار وفي ظل الهياكل الإدارية الحالية للمؤسسات المالية ومنها هيئة الضرائب الوطنية ان التوجه للحوكمة كوسيلة سيعزز مستوى الاداء المؤسسي والمالي وهذا ما نجده ضروري في تبني حوكمة هيئة الضرائب في أي بلد وخصوصا العراق امر مهم بالغ الاهمية للأسباب التالية:

١- هناك اختصار في المنظور الضيق لتفسير مفهوم الادارة الضريبية في العراق على مستوى الاقتصاد الكلي للبلاد.

٢- الامر الثاني يتعلق بهيكل الادارة الضريبية التنفيذية نفسه وبالأخص (الإدارات المعنية بموضوع التثمين والتخمين) فكما هو معروف ان الادارة هي مجموعة ممارسات وأدوات وأساليب وادوار مادية وبشرية الا اننا نجد في موضع مثل التخمين

يركز على العنصر البشري في ادارة اي مؤسسة او اي قطاع وعلى الرغم من أهميته الا اننا نجد الموارد البشرية في ادارة الضرائب تحديدا موردا متواضع في تطبيق مفردات المنظومة الإدارية والمالية في موضوع تعزيز الامتثال الضريبي مقابل التهرب الضريبي مما يتطلب تعزيزه يتعلق بالأساليب والاستراتيجيات الحديثة في التعامل مع الادارة المالية وهذا سيعزز من أهمية الإفصاح والامتثال وتقليل التهرب الضريبي للمكلفين به .

٣- اما النقطة الاخرى والاهم فتتعلق بعدم وجود نمط تنفيذي واضح وخصوصا في النشاط الاشرافي على اداء الموارد البشرية العاملة بالضرائب هذه النقطة اثرت على شفافية العمل في مؤسسات الضرائب والى ظهور الكثير من التداعيات الخطيرة على مستوى الاداء والادارة حيث اصبحت ادارة المؤسسة الضريبية وهو امر يحتم على متخذ القرار حوكمة الجهاز الاشرافي والرقابي في المؤسسات المالية العامة .

٤- قضية جد مهمة أخرى تتعلق بالفساد المالي والاداري والذي يعتبر اخطر المشكلات وخصوصا بما سيتحمله المجتمع من تكلفة ومع شحة مصادر التمويل الرئيسية وخصوصا ان مؤشرات الاستدامة المالية تنذر وفي كثير من الأوقات بان الموارد الاقتصادية للبلد ستكون على المدى المتوسط غير قادرة على تلبية متطلبات التنمية الاقتصادية المستدامة للبلد حينها سنبعث لزاما عن مصادر تمويل أخرى خصوصا بالتزامن مع مجموعة تداعيات خطيرة إقليمية ودولية كالنزاع الروسي الاوكراني والنزاع في منطقتنا العربية ،ولعدم امكانية القطاعات الاخرى كالزراعة والصناعة في تأمين الامن الغذائي والانتاجي بل هي قطاعات لم تعد قادرة هي الاخرى على سد الفجوة القطاعية ماليا .

٥- على وفق هذه النقاط وغيرها سنصل الى تحليل واقعي للمشكلة المتعلقة بزيادة الامتثال الضريبي وخصوصا عندما نجد ان فرض الضرائب تصاعديا حينها سنجد ان نتائج هذا ستؤثر على عموم الأنشطة الاقتصادية وخصوصا تلك الانشطة ذات الانتاجية المتصاعدة ولكن التساؤل المطروح هل هذه الاموال المتحصلة ، هل

ستكون في مكانها الصحيح او سيكون لها دور محرك للاقتصاد او عامل من عوامل النمو فيه وستساهم في تحقيق الاستدامة المالية للبلاد .
ام العكس، فمن دراسات ومؤشرات عن الحوكمة الادارية والتنظيم في النشاط الضريبي في العراق وجد ان الكثير من المشاكل التي تحدث الان هي:
بسبب بعض مؤشرات الفساد في القطاع الضريبي ليس على مستوى العراق فحسب بل وفي كثير من البلدان النامية اصبحت تشكل عبئا تراكميا يتطلب بناء انموذج تشاركي وهو امر مهم في دراسة مؤشرات الاداء المالي والإداري كجزء من التحليل الكلي للاقتصاد العراقي ، فالحسارة في موارد قطاع ما ستعكس سلبا على بقية القطاعات بل وتنعكس على الخدمة ونوع الخدمة وغيرها .

٣- المبحث الثالث/ الجانب العملي (الاستراتيجيات المقترحة للامتثال الضريبي في العراق)

١.٣- مدخل مفاهيمي للامتثال الضريبي:

يقصد بالامتثال الضريبي قيام المكلفين (دافعي الضرائب) بالوفاء بالالتزامات المترتبة عليهم بموجب أحكام القانون، حيث أن القوانين الضريبية، تتطلب الإيفاء بعدد كبير من الالتزامات، على غرار سواها من القوانين.

ونذكر من جملة هذه الالتزامات على سبيل المثال لا الحصر، التسجيل لدى السلطات الضريبية وتقديم الإقرارات الضريبية في المواعيد المحددة قانوناً وسداد الضرائب المستحقة في المواعيد المحددة وتقديم المعلومات والسجلات ومسك الحسابات والتعاون مع السلطة الضريبية.

وتجدر الإشارة إلى أن الامتثال الضريبي يترجم إما بالقيام بفعل ما، كتقديم الإقرار الضريبي أو الامتناع عن فعل ما مثل الالتزام بعدم خصم الضريبة على القيمة المضافة على المصاريف ذات الطابع الشخصي وغير المرتبطة بالنشاط الاقتصادي ونظراً لتعدد أنواع الضرائب المطبقة وتعدد اللوائح والأنظمة التي تحكمها سواء أكانت ضرائب مباشرة أم غير مباشرة، وتشعب القوانين الضريبية وتعددتها، يواجه دافعو

الضرائب بعض التعقيدات مما يتطلب كل ذلك التزام دافعي الضرائب بالأنظمة واللوائح الناضمة لهذه الضرائب ووفائهم بالالتزامات المترتبة وبالمواعيد المحددة وعدم مخالفتها، ومن هنا، ينشأ مفهوم الامتثال الضريبي .

٣.١.١- الأسباب لعدم الامتثال الضريبي:

يتضح جلياً من خلال تعريف مفهوم الامتثال الضريبي أن إخلال المكلف بالتزاماته الضريبية قد يعرضه لعواقب عدم الامتثال الضريبي، كما قد ينتج عن عدم الامتثال سواء اكان عن سوء فهم أو ضعف في تفسير الأنظمة واللوائح أو الجهل بالالتزامات الضريبية المترتبة على المكلفين أو عدم إيلاء الجانب الضريبي العناية الكافية أو عدم تواصل المكلف مع خبراء الضرائب، الامر الذي يتعذر معه حصول المكلف على النصائح والارشادات الضريبية الصحيحة، وعدم الاطلاع على التعديلات والتحديثات المستمرة للتشريعات الضريبية وغيرها من الأسباب ينتج عنها عدم التسجيل لدى السلطات الضريبية.

٣.١.٢- صور عدم الامتثال الضريبي:

- ١- عدم تقديم الإقرارات الضريبية في المواعيد المحددة قانوناً.
- ٢- عدم تقديم إقرار ضريبي صحيح من خلال الإخفاق بالإفصاح عن مصادر الدخل أو كامل الإيرادات خلال الفترة الضريبية.
- ٣- الفشل في سداد الضرائب المستحقة في المواعيد المحددة بالأنظمة واللوائح.
- ٤- الإخفاق في تقديم المعلومات والسجلات وعدم مسك الحسابات أو تنظيمها بالإضافة الى عدم التعاون مع السلطة الضريبية.

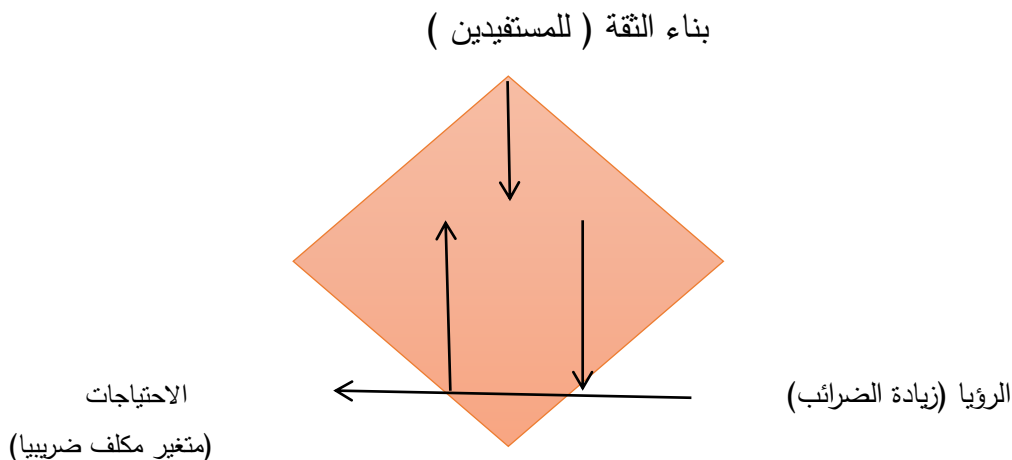
٣.١.٣- استراتيجيات الامتثال الضريبي Tax Compliance Strategy :

٣.١.٤- استراتيجية تشجيع الامتثال Encourage Compliance Strategy :

وهي استراتيجية تهدف الى التركيز على دافعي الضرائب الجيدين من خلال التوسع في الاعفاء الضريبي

من خلال الشكل رقم (١) نجد ان السهم الاول يشير الى المساعدة في بناء الثقة لدى المكلفين ضريبيا فيما يشير السهم الثاني الى التقليل من اعتماد القوة في تحقيق الالتزام الضريبي .

شكل (١) آلية التقليل من التهرب الضريبي



القوة (عناصر تنفيذ بباستراتيجية)

المصدر:

-Hesset , Benlian ,A. , Matt,C. and Wiesbock , F (2016) Options for formulating a digital transformation Strategy, MIS.

٢.٣ - استراتيجية التخطيط الضريبي Tax Planning Strategy :

وتعتمد هذه الاستراتيجية على أهمية حوكمة النشاط الضريبي من خلال النقاط التالية:

- حوكمة الضرائب: من خلال (استخدام تكنولوجيا المعلومات المالية للمكلفين).
- نظم حماية البيانات: والذي يعد أمر بالغ الأهمية لنجاح نقل البيانات الضريبية وهي تشمل عملية تكاملية (العناصر المادية والفنية والبشرية والتنظيمية المتعلقة بنظم المعلومات)

- عملية جمع البيانات: يجب أن تكون وفق آليات تنظيمية تستخدم تكنولوجيا المعلومات بشكل مكثف .

- جودة البيانات: يجب أن تكون وفق آليات قانونية محكمة.

١.٢.٣ - هدف الاستراتيجية:

ينطلق هدف هذه الاستراتيجية من أساسيات أمن المعلومات للمكلف الضريبي من خلال البرامج التالية :

- ضرورة الامتثال للوائح القانونية .

- تحديد خرائط لمخاطر الشركات .

- انشاء أو استحداث وحدات متعددة لأمن المعلومات .

- استخدام نظام أمن المعلومات .

٢.٢.٣ - استراتيجية بناء القدرات الضريبية والتحول الرقمي Digital Transformation

: Capacity Building & strategy

يتطلب موضوع التحول نمو اتمة البرامج الضريبية البدء بإنشاء نظام تعريفي حديث يدخل في حيثياته تطوير وبناء قدرات الموارد البشرية بطرفيه العاملين العموميين والمكلفين الضريبيين من خلال البرامج التالية:

١.٢.٢.٣ - برامج التحول الرقمي للمكلفين :

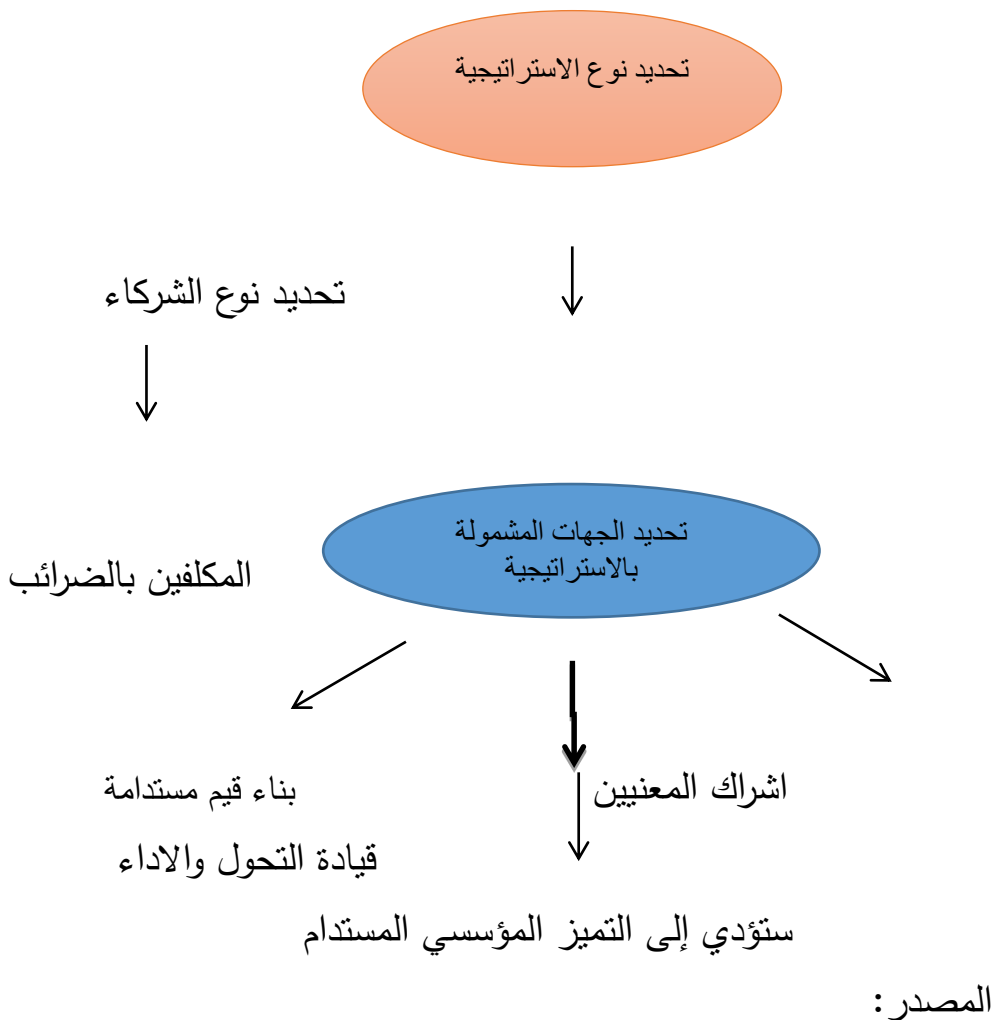
ويتم هذا من خلال اقتراح برامج تدريبية للموارد البشرية يتم من خلالها وضع برنامج لاستخراج هوية بارومترية تعريفية للمكلف الضريبي ونقترح ان نبدأ بـ (دراسة استقصائية ولعينة من الشركات المالية والمصرفية)

تهدف هذه الاستراتيجية الى تقليل عمليات الاحتيال الفعلية وخصوصا ما يسمى (بالاحتيال الحقيقي) ومن أمثلته استرداد ضريبة القيمة المضافة وأوامر الشراء سعيا لتحقيق جملة اهداف فرعية :

- اقتراح هوية مستدامة للمكلف الضريبي .

- تحقيق استراتيجية العدالة للمكلف .
 - تحقيق استراتيجية عدم الازدواج الضريبي
 - تحقيق استراتيجية تقديم الخدمات مقابل الضرائب .
 - استراتيجية شاملة مستقبلية لإصلاح النظام الضريبي في العراق .
- ٢٠٢٠-٢١-٢٢-٢٣ استراتيجية التحول الرقمي للموارد البشرية العاملة في القطاع الضريبي
- هي إحدى الظواهر الهامة للبحث عن الابتكار والاعتماد على تكنولوجيات جديدة لاعداد الاستراتيجيات التي تضمن التحول نحو تطبيقات التحول الرقمي بهدف تحقيق اداء تشغيلي أفضل (٢٠١٦ ، Hesselal) .
- كما أكدت الأدبيات على أن التحول الآتي سيقود نحو التميز التنافسي
- خطوات التحول :**
- أولاً : تحديد نوع الاستراتيجية الرقمية .
- ثانياً : تحديد الجهات المشمولة بالتحول .
- ثالثاً : التفريق بين استراتيجية التحول الرقمي وتخطيط نظم المعلومات الاستراتيجية.
- التحول الرقمي YF (اشتراك المعنيين X1 ، بناء قمم مستدامة X2 ، قيادة الأداء والتحول X3)

والشكل رقم (٢) يوضح خطوات تطبيق استراتيجية التحول الرقمي



– Hessel , Benlian ,A. , Matt,C. and Wiesbock , F (2016) .
 Options for formulating a digital transformation Strategy, MIS .

٣.٢.٢.٣- متطلبات تنفيذ هذه الاستراتيجية:

أن تكون استراتيجية اتجاهية بمعنى تهدف إلى الاتجاه وليس الهدف وهي تتضمن
 استراتيجيات فرعية منها :-

استراتيجية اشراك العملاء Customer Engagement Strategy

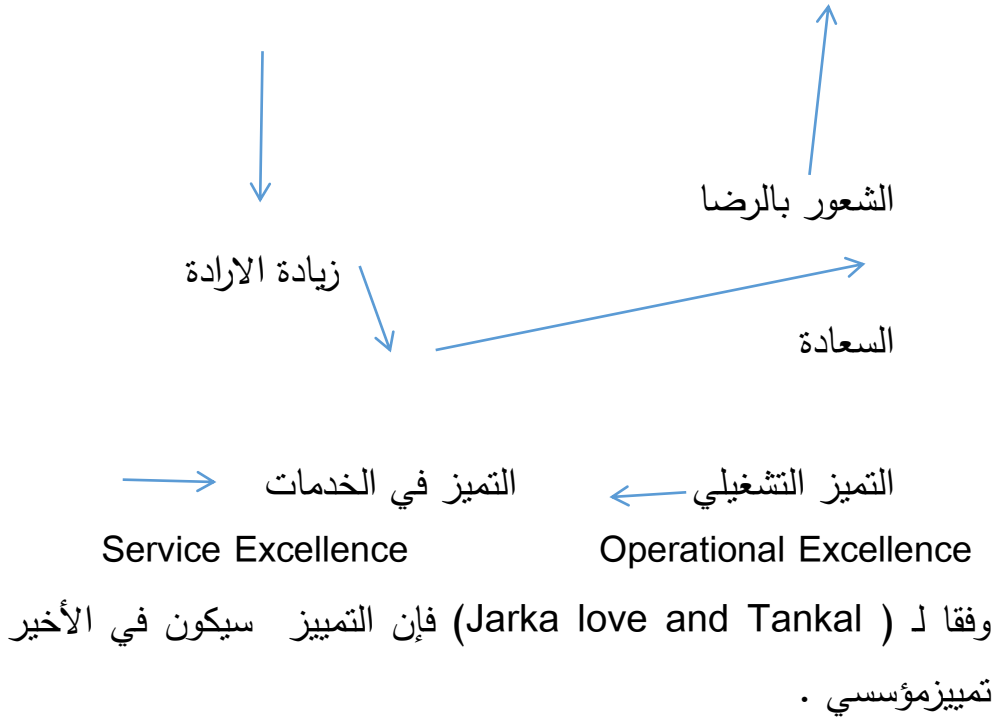
التميز المؤسسي :

هي قدرة المؤسسة على الاستمرارية التنافسية من خلال توسيع متطلبات الاستجابة للتحديات التكنولوجيات السائدة بما يسهم في استدامتها للتميز .

فالمنظمات الادارية هي ليست في عصر التغير بل في تغيير للعصر .

الاستجابة الموجبة للتميز : (تغيير طريقة القيام بالاشياء) :

- ١- اثبات الوجود .
 - ٢- نموذج الاقتداء والتميز للآخرين .
 - ٣- ازدياد وتعقيدات بسبب نقص الموارد وازدياد الحاجات سيتعين على المؤسسات الادارية عن التميز لغرض التكليف مع البيئة ومشاكل واستدامة الحلول .
- التميز + الابتكار = القدرة على التكيف والاستدامة.



٤ - المبحث الرابع/ الاستنتاجات والتوصيات

١.٤-الاستنتاجات:

على الرغم من اهمية النظام الضريبي وخصوصا في الاقتصادات الريعانية وكيف ان الاقتصاد يفقد جزء من موارده المهمة ستؤثر هذه المعضلة على باقي القطاعات الاقتصادية وسوف تساهم في حدوث متراكم لا يتعلق بقطاع محدد بل سيتسع هذا الخلل لبقية القطاعات فلو نظرنا الى الحكومة والمجتمع نجد هناك طبقات عديدة من الناس ستضرر وخصوصا تلك التي تقع تحت خط الفقر .

وعليه عندما نفترض وجود خدمات عالية بمعايير متقدمة سواء معايير الاداء يجب تكون هناك موارد تتطلب بطبيعة الحال ومبرمجة بموضوع التمويل والسيطرة والشفافية ولهذا نجد ان كثير من المتخصصين يتفقون على مجموعة تداعيات خطيرة يعاني منه القطاع الضريبي في العراق خصوصا وان الوضع العام شجع على ذلك كما انه يعاني من التخلف الإداري والمالي الواقعي على الرغم من وجود بعض النظم الحالية كالحوسبة لكن تفعل بشكل واضح كما ان هناك العديد من مؤشرات التنظيم الإداري يشوبها الخلل ولهذا نستنتج الاتي :

- لهيكل الإداري للضرائب الحالي نجده غير مترابط الفعل ورد الفعل مع المكلفين الضريبيين .
- أنماط إدارة الضريبة وفق المعطيات الجديدة للحياة الاقتصادية والاجتماعية يجب تتلاءم مع نوع النشاط الضريبي المستدام
- ضعف وضوح الشفافية في حوكمة الإدارة الضريبة الحالية.

٢.٤- المقترحات:

ضرورة اعتماد استراتيجيات واضحة في تشجيع الامتثال الضريبي من خلال اعتماد مجموعة استراتيجيات منها :

- ضرورة استخدام نظام الدفع المسبق حيث يمكن إدخال جميع المؤسسات الإنتاجية والخدمية في نظام معلومات حوكمة متاح للمجتمع برمته مبرمج وبشكل واضح وان " يكون متاح للمكلف أو لغير المكلف .

- نظام الحوكمة الضريبية يجب ان يكون واضح ومتاح وسهل الاستخدام ولجميع المؤسسات الحكومية الأخرى ، في هذا قد يتحدث احد ما ان هذا النظام قد يجد كثير من الحجج بعدم التنفيذ ولكن يمكن والمرحلة الأولى ان يتم ربط البطاقة الضريبية مع الرقم الوطني و يتم التحاسب عن طريق مكاتب الدفع المسبق في القطاع الخاص عملاً بمبدأ الشراكة لان كثير من الموارد المالية التي يمكن تدخل في الخزينة ولكن واقع الحال انها تتسرب قبل ان تدخل !!!!.....

- الفهم الواضح لمهام الإدارة المحاسبية في هيئة الضرائب وكيف تتم عمليات الدفع والجباية والإدارة المالية لها .

- وضع اليات عمل واضحة بغية تقليل الاعتماد على الموارد البشرية بأعلى قدر ممكن وخصوصاً (اعضاء لجان التخمين ولجان الكشف) حيث عدم وجود اليات تنظم عملهم مع اعتماد اليات التخمين الشخصي والمظاهر العامة وغيرها دون وجود منظومة واضحة تتيح للمواطن وبشكل واضح عن ماهية الاستحقاقات الضريبية المترتبة عليه تجعل الكثير من هؤلاء الموظفين العموميين كأنهم يعملون (الصالح وكالات ضريبية خاصة بهم وحدهم) وخصوصاً ممن اثروا على الحساب العام دون الهيئات الحكومية وهذا أمر خطير جداً ومثبت لدى الكثير من ملفات الفساد سوى في ديوان الرقابة المالية أو هيئة النزاهة !!!!!!!

- هذا الأمر لا يجب ان ينحصر فقط بهيئة الضريبة وفروعها في المحافظات فقط بل بمؤسسات أخرى ذات تماس مباشر مع المستفيدين كدوائر المرور والجوازات والأحوال المدنية والبلديات والتسجيل العقاري والجمارك وغيرها ذات العلاقة مع المستفيدين والتي يجب ان يكون في صلب العمل الإداري لها كيفية حل المشكلة او الخل بالمنظومة البشرية .

- ان الفساد المالي والاداري في هذه المؤسسات سيكون عامل مهم في انخفاض التنافسية وفي تكوين او تآكل راس المال وفق المبدأ الاقتصادي الواضح نقول وبشكل واضح ان يكون هناك تراكم في استدامة راس المال وهو امر مهم مما يتطلب ثورة إدارية حقيقية .

- ان تكون لدى متخذي القرار الاقتصادي رؤية واضحة بالموارد المالية التي يجب ان لا تصرف بالكامل بل يجب ان يكون جزء كبير منها داخلا في تمويل صناديق الأجيال، فالمجتمع عندما يدفع يجب ان يكافئ بالخدمة له ولالأجيال القادمة لا ان يتم حرق الموجود دون وعي أخلاقي ، بل يجب ان تكون موارد حاضرة ومتاحة ايضا كما ان متطلباته وبأي شكل ليس هناك ما يعوق لحصول عليها كالخدمات والسلع ومتاحة لأي مواطن وبشتى الطرق الشرعية .

- ان عملية واستراتيجية الحوكمة وإدارة النشاط الضريبي وخصوصا في موضوع الامتثال الضريبي يجب ان تكون خاضعة للمراجعة الدائمة وخصوصا عندما يتعلق الامر بتمويل التنمية وفي مواضيع عديدة نتحدث عن كيفية تكوين راس المال المادي بل والبشري وخصوصا عندما نلاحظ هناك علاقة بين ترشيد حجم العمالة وبين تكوين رأس المال ، عندما نتحدث عن وجود فائض في حجم العاملين وكذلك هناك ايضا فائض من الخريجين العاطلين، يجب ايضا ان تكون هناك مجموعة من الضغوطات وبشكل مستمر من العملاء او من دافعي الضرائب على مؤسسات الدولة الخدماتية ويجب ان تكون لدينا مبادرات في التغيرات المحتملة والتي نستطيع ان نواجهها بحكمة وبدون ارتباك وبأفضل صورة و طريقة لإدارة الاصول المالية والتي تتعلق بتقليل الاعتماد على العنصر البشري في طريقة الإدارة لاستحصال عمليات الضريبة والتي ستكون بمثابة حل مستدام وهذا مهم جدا في ظل التحديات الحالية والتي ستكون مستدامة و متوقع لها ان تستمر لفترات طويلة وخصوصا ما بعد جائحة كورونا وانزواء الكثير من الاقتصادات الدولية وتخلف

الكثير من مواردها والتي ستؤدي الى حدوث مشكلات حقيقية في التنظيم الخاص بإدارة الاقتصاد بشكل عام وإدارة اقتصادنا العراقي المترنح بشكل خاص .

نتمنى ان تكون هذه الامور مهمة في كيفية تقويم عمل هذا الجانب المهم من مصادر تمويل الاقتصادات المتهاكلة، وكيفية الترشيح بين حجم العمالة والمزايا التنافسية على مستوى الاداء الضريبي في العراق بهدف تحقيق الاستدامة المالية. وعلى وفق ذلك نقول ان هذا الأمر مهم ليس في تمويل وتكوين راس المال الاقتصادي والبشري فحسب بل نجد ان المجتمع عندما يطلب منه ان يمول التنمية يجب ان يكافئ بالمقابل ليس أكثر.

المصادر:

- الهيئة العامة للضرائب، بيانات غير منشورة.
- العمار، علي كريم ،المدخل الى حوكمة الأراضي، مركز البحوث والدراسات، كلية الكوت الجامعة ،بغداد .العراق، ٢٠٢١
- Hesset , Benlian ,A. , Matt,C. and Wiesbock , F (2016) . Options for formulating a digital transformation Strategy, MIS Quarterly Executive, VOL. 15, Issue 2, 123-139 doi: <https://doi.org/10.4324/9780429286791>

مدى إمكانية الحد من التهرب الضريبي بحث تطبيقي في هيئة الضرائب
لمحافظة بابل

The Extent Possibility for Reducing Tax Evasion
Applied Research in Babylon Governorate Commission of
Taxes
الباحثين

أ.م.د. عز الدين حسن كاظم
م.د. محمد تعبان محمد
جامعة المستقبل / كلية العلوم الادارية كلية الامام الكاظم للعلوم الاسلامية

Ezzulddin.hasan@mustaqbal-college.edu.iq

Flecd9@alkadhum-col.edu.iq

رقم التصنيف الدولي ISSN 2709-2852

المستخلص

تعد الضريبة من الادوات المهمة للسياسة المالية لكونها أحد مصادر الإيرادات العامة التي تعتمد عليها الدولة في رسم سياستها المالية ويتعدى هذا الدور الهدف المالي لتشمل الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وفي مقدمة هذه الاهداف إعادة توزيع الدخل وتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي وتحفيز الادخار والانتشار في التاريخ السياسي الحديث وارتباط مفهوم الضريبة بحقوق المواطنة والمصلحة العامة للمجتمع واحتلت الضرائب مركزاً متميزاً في الدراسات المالية كونها الوسيلة المهمة والرئيسية في تحقيق اهداف دول عديدة وخاصة الدول تلك التي لديها نقص في الثروات الطبيعية ومن هذه الاهداف استخدام حصيلة الضريبة في تمويل نفقات قطاعات الدولة كقطاع التعليم والصحة وتدعيم البنى الارتكازية ومعالجة الازمات الاقتصادية



وتمارس الضرائب دور مهم في مكافحة بعض السلع الغير مرغوبه في المجتمع من خلال رفع قيمة الضريبة عليها وبالتالي رفع اسعارها وتحجيم استهلاكها في السوق الداخلي .

وأن التهرب الضريبي أي اقرار المكلف بعدم دفع الضريبة المترتبة عليه بالطرق الغير مشروعة تتميز بانتشارها وبنسب مختلفة في معظم دول العالم وله اثار مالية سيئة للخرينة العامة وعلى تمويل عملية التنمية ،واحد اهم اسباب ذلك هو شعور المكلف في عدم المساواة في فرض الضريبة وعلى المكلفين الذين لا يستطيعون التهرب من الضريبة او لا يقبلون التهرب فيتحملون عبء الضريبة ويفلت منها آخرون مما يؤدي الى عدم تطبيق مبدأ العدالة الضريبية في توزيع الاعباء العامة . وتؤثر سلبا على روح المنافسة بين المؤسسات الاقتصادية عن طريق تعظيم ارباح المؤسسات التي تنتج في التهرب من الضريبة ،ويهدف البحث الى تحديد اسباب التهرب الضريبي و بالتالي محاولة تحجيم هذه الاسباب لزيادة واردات الضريبة في الموازنة عن طريق شمول جميع الفئات بطريقة عادلة **واستنتج الباحثان** ان الشعور لعدم العدالة في توزيع العبء الضريبي وعدم المساواة في تطبيقها بين افراد المجتمع ككل يؤثر في نفسية الفرد ويدفعه الى التهرب من الضريبة. و **يوصي الباحثان** بتوجيه السياسة الانفاقية للدولة بما يحقق اكبر قدر من المنافع للأفراد لكي يشعر دافعو الضرائب بجدي دفعها .

الكلمات المفتاحية : الضريبة ، التهرب الضريبي ، المكلفين بدفع الضريبة

١- المبحث الاول/منهجية البحث

١.١- مشكلة البحث : تكمن مشكلة البحث في الآثار السلبية الناتجة من التهرب الضريبي وكذلك الآثار الاقتصادية الناشئة عنة فإن حرمان خزانة الدولة من هذا المصدر المهم عن طريق عدم دفعها تؤثر سلباً عليها .

٢.١- أهمية البحث : أهمية البحث تكمن في مواجهة مشكلة التهرب من الضريبة والتعرف على أهم الأسباب التي تدفع الى التهرب الضريبي ومعرفة الطرق والوسائل المتبعة لدى الاشخاص في التهرب من الضريبة وأيضاً معرفة الطرق والوسائل من اجل مكافحة التهرب الضريبي و وضع حدود وقوانين رادعة لمكافحة هذه الظاهرة .

٣.١- أهداف البحث : التعرف على مفهوم التهرب الضريبي وأسبابه وأشكاله ومعرفة اهم السياسات المتبعة في مكافحة التهرب الضريبي لتجنب أثاره السلبية للبلد .

٤.١- فرضيات البحث: يستند البحث على فرضية (ان تطبيق القواعد و الاسس الضريبية على المكلفين بصورة موحدة و بشكل عادل يؤدي الى انخفاض ظاهرة التهرب الضريبي)

٢- المبحث الثاني/الجانب النظري

١.٢- الضريبة :

هي فريضة الزامية تحددها الدولة ويلزم المكلف بإدائها بلا مقابل تمكيناً للدولة من القيام بتحقيق اهداف المجتمع وتعرف أيضاً بأنها اداء نقدي تفرضه السلطة على الافراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة وعرفها آخرون هي مبلغ من المال يدفعه المكلفون لخزينة الدولة إسهاماً منهم في النفقات العامة والتي تحتاجها الدولة باعتبارهم أعضاء متضامنين في منظمة سياسية تستهدف الخدمات العامة .(ناصر ومرهون،٢٠٢١: ٢-١) وان الضرائب تتأثر بالظروف الاقتصادية والاجتماعية المحيطة بسبب ان الحدث الضريبي ليس حدث معزولاً عن البيئة المحيطة وانما يمثل ظاهرة اقتصادية واجتماعية وسياسية تتشكل من البيئة التي تطبق فيها . ولذلك فإن العلاقة المتبادلة بين الكيان الضريبي والهيكل الاقتصادي والاجتماعي والسياسي وطيدة . الامر الذي يجعل أثارها واضحة من خلال سمات النظم الضريبية والمطبقة في الدولة.(الجنابي،١٩٧٠: ١٣٥)

٢.٢- خصائص الضريبة

١.٢.٢- الضريبة فريضة اجبارية : يعد فرض الضريبة وجبايتها عملاً من اعمال السلطة العامة بمعنى ان فرض الضريبة او جبايتها يستند الى الجبر ويعني ذلك ان النظام القانوني للضريبة هو اختصاص أحيل للدولة لا يجوز ان تكون محلاً للاتفاق بين الدولة والافراد . أي ان سعر الضريبة والمكلف بأدائها وتحصيلها وتحديد وعائها يتم بإرادة الدولة منفردة . هذا من ناحية ومن ناحية اخرى فإن عنصر الاجبار في الضريبة يعني ان الدولة عند أمتناع الافراد عن دفع الضريبة اللجوء الى وسائل التنفيذ الجبري في تحصيل الضريبة من اموال المدين . ويعني ان عنصر الاجبار الذي يتميز فيه الضريبة هو اجبار قانوني وغير معنوي وحتى يكتسب عنصر الاجبار مشروعيته القانونية تنص الدساتير في الدولة كافة على فرض الضريبة وتعديلها وإلغائها لا يتم إلا بقانون .(العلي،٢٠٠٧: ٩٢)

٢.٢.٢- الضريبة مبلغ من المال : تتميز الضريبة بهذه الصفة عن الخدمات الشخصية التي كان يفرضها الحاكم على المحكوم في السابق مثل السخرة . فالضريبة مبلغ من المال يؤديه المكلف في الاصل بصورة عينية . وفي العصر الحديث بصورة نقدية (عبود،٢٠١٥: ٢) . ثم ان وجود النقود يسهل في كثير من الاحيان تقدير الاعباء والتكاليف المكلف بدفع الضريبة ،أضافة الى سهولة جبايتها وانخفاض تكاليفها قياساً بالضريبة التي تدفع عيناً أذ يترتب على الدفع عيناً تكاليف باهظة قد تفوق حصيله الضريبة تتمثل في النقل والخزن وخطر انخفاض قيمتها نتيجة التلف وتغيير قيمتها السوقية مع مرور الوقت.(أحمد،٢٠١٨: ٨٨)

٣.٢.٢- الضريبة تدفع بصفة نهائية : ويقصد بذلك أنه عندما يتم دفع الضريبة من قبل المكلفين فإنهم يدفعونها بصورة نهائية ،دون ان تلتزم الدولة برد قيمتها لهم فيها بعد ،وهذا الشكل فإن الضريبة تختلف عن القرض العام من حيث ان الدولة تلتزم برد أصل القرض مع الفوائد عند استحقاقها الى القرض . (آل علي،٢٠٠٢: ١٢١)

٤.٢.٢- غاية فرض الضريبة : الغرض من فرض الضريبة هو تحقيق أغراض مالية من جهة أضافة الى تحقيق أغراض اقتصادية واجتماعية في أن واحد من جهة اخرى.

وبهذا المعنى عندما تقوم الدولة بفرض الضريبة على الاغنياء واصحاب الثروات فإن القصد من ذلك هو تمويل الانفاق الحكومي ، وكذلك مقابلة الاعباء التي تتفق على تنفيذ البرامج التنموية والاجتماعية في المجتمع وعلى وجه الخصوص تسعى الدولة من فرض الضريبة الى إعادة توزيع الدخل القومي لصالح الفئات الفقيرة او اصحاب الدخل المحدود .(أحمد،٢٠١٨: ٨٩-٩٠)

٣.٢- قواعد فرض الضريبة

لقد وضع ادم سميث في كتابه المشهور ثروة الأمم في عام ١٧٧٦م عدداً من القواعد التي تتضمن المبادئ والاسس التي يستحسن بالمشرع الضريبي الأخذ بها عند فرض الضريبة لدرجة ان هذه القواعد قد اعتبرت بمثابة دستور العام الضمني الذي يخضع له القواعد القانونية وهي :-

١.٣.٢- قاعدة العدالة : تعني هذه القاعدة مساهمة الافراد المجتمع جميعاً في اداء الضريبة بما يناسب قدرتهم المالية فجميع الخاضعين للضريبة كأفراد ان يتحملوا عبئها ويخضعون لها دون محاباة او تفضيل ومؤدى ،وان يراعى في فرضها المقدرة المالية لكل مكلف لتحقيق المساواة في تحمل الأعباء العامة حيث تفرض على جميع المكلفين بنفس المقدار وبما يناسب مع حجم الدخل الذي يحصل عليه الشخص ،إن تحقيق قاعدة العدالة يستند الى اعتبارات متعددة تهدف الى المساواة بين الافراد المجتمع دون تمييز بالصفة الشخصية وانما يؤخذ بنظر الاعتبار وضع المكلف الاجتماعي من حيث كونه متزوج وله أولاد ام أعزب وهكذا .(أحمد،٢٠١٨: ٩٥-٩٤)

٢.٣.٢- قاعدة اليقين والوضوح : أي ان الضريبة يجب ان تكون محددة في وعائها وموعدها وفرضها وتاريخ واسباب جبايتها (عليمان،٢٠١٣: ٢). ويجب ان تكون الضريبة واضحة بصورة لا تدع مجالاً لأي غموض او تعقيد ،وذلك بأن تكون النصوص واضحة بحيث يفهمها عامة الناس .(آل علي ،٢٠٠٢: ١٧٧)

٣.٣.٢ - قاعدة الاقتصاد : تعني هذه القاعدة عند ادم سميث الاقتصاد في كلفة جباية الضريبة أي أن التنظيم على ضريبة بحيث لا تزيد كلفة جبايتها عما يدخل خزانة الدولة ، ويعني ذلك ان على الدولة ان تختار أسلوباً للجباية يكلفها أقل نفقة ممكنة حتى لا يتحصل المكلف تضحية في غير موضعها ويتضاءل الفرق بين ما يدفعه وبين ما يدخل خزانة الدولة فكل زيادة في كلفة الجباية تؤدي الى تحميل المكلف بعبء لا تقابله زيادة في الإيرادات العامة .وعليه فقاعدة الاقتصاد تعني أن أفضل الضرائب هي تلك التي تتميز بانخفاض كلفة تحصيلها وارتفاع وغزارة حصيلتها.(العلي،٢٠٠٧: ٩٧)

٤.٣.٢ - قاعدة الملائمة : ويقصد بها تحصيل الضريبة في الوقت والطريقة الأكثر مناسبة من اجل دفعها من قبل المكلف وذلك حسب مصدر الدخل وظروفه ويقتضي هذا ان تختار الادارة الضريبية موعداً مناسباً للوفاء بالضريبة وان تكون اجراءات الجباية مناسبة لظروف المكلف بحيث لا تكون دفع الضريبة عليه ثقلاً بشكل يجعله عاجزاً عن الدفع او يدفعه الى التهرب منها وهكذا فان الوقت الذي يحصل فيه المكلف على دخله يعتبر احسن الاوقات ملائمة لدفع الضريبة.(أحمد،٢٠١٨: ٩٥)

٤.٢ - التهرب الضريبي

تعد ظاهرة التهرب الضريبي بالنظر لما للضرائب من اهمية في المجتمعات المتقدمة والنامية كافة لذلك فإن اتساع نطاق ظاهرة التهرب الضريبي من شأنه ان يؤدي الى تآكل الحصيلة الضريبية ويؤدي الى اثار سيئة للخزينة العامة لكونه يقلل حصيلة الضرائب. وبالمقابل فيتحمل عبء الضريبة المكلفون الذين لا يستطيعون التهرب في حين يتهرب آخرون من دفع الضريبة مما يؤدي الى عدم تطبيق العدالة الضريبية في توزيع الأعباء العامة. والتشريعات الضريبية العربية لا تستعمل لفظة واحدة تشير للإفلات من الضريبة ففي لبنان يسمى كلمة تملص وفي العراق ومصر يستعمل كلمة التهرب.(ناصر ومرهون،٢٠٢١: ٣) ومن خلال احصائية صادرة من الاتحاد

الاوروبي تبين ان نسبة التهرب الضريبي محسوبة كنسبة الى الناتج القومي بلغت على مستوى الاتحاد الاوروبي (١٦%) وتتراوح بين دول الاتحاد بين (٤%) في فنلندا و (٣٥%) في اليونان ، اما في الدولة النامية فلا توجد إحصائيات خاصة بها. (السامرائي والعبيدي، ٢٠١٢: ١١) وهذه الظاهرة رغم انتشارها على المستوى العالمي فإن تعريفها تعريفاً دقيقاً قد لا يجد خلاف بين الفقهاء ، فهناك اتفاق على ان التخلف عن الالتزام يدفع الضريبة كلها او جزء منها بأية وسيلة من الوسائل ،ولهذا كله لم تلجأ التشريعات الضريبية المعاصرة الى وضع تعريف دقيق لمعنى التهرب الضريبي ،وتركت امر تحديد وجود التهرب الضريبي او عدمه الى السلطة التنفيذية.(الخطيب، ٢٠٠٠: ٤) وبالتالي يتضح أن لهذه الجريمة خصوصية تتميز بها عن غيرها من الجرائم ، تظهر في على حقوق الخزينة العامة المالية ، أي الاعتداء على المصلحة العامة كونها تمثل اعتداء والناבעة عن التهرب من دفع الضريبة والتي تمثل أحد المصادر الأساسية في تمويل المالية العامة للدولة ، وإن كان هذا الضرر المباشر الذي يصيب الخزينة العامة ، له وجه آخر هو لمباشر الذي يصيب الأفراد الحقا ، إذ يحرمون تبعاً للضرر غير ا لذلك من الكثير من الحقوق والخدمات العامة في حال عدم دفع تلك الضرائب الى الدول (حسين، ٢٠١٨: ٧)

٥.٢- أنواع التهرب الضريبي

١.٥.٢- التهرب الضريبي بموجب معيار المشروعية :

١.١.٥.٢- التهرب المشروع(التجنب الضريبي): تشكل الضرائب عبئاً على الممول لذلك فإنه يعمل على مقاومتها أما بالتخلص منها او الغاء عبئها على شخص آخر، وعلى الرغم من تعدد الالقاء واختلاف الاراء الاقتصاديين حول تحديد وتسمية التجنب الضريبي والتعريف الاتي يعطي صورة توضيحية لهذه الحالة وهو الذي لا جرم فيه إذ تجنب المكلف تحمل الضريبة او الالتزام بها دون مخالفة أحكام التشريعات الضريبية وذلك بالابتعاد عن مواطن التكليف او الاستفادة من بعض الثغرات الموجودة في القانون (العتابي والعزاوي، ٢٠١٨: ٢) ، ويعتمد المشروع في الولايات المتحدة

الأمريكية على نية المكلف فيفرض عليه غرامة إذا توافر لديه قصد الإساءة إلى الخزانة العامة، وفي ألمانيا يتخذ المشروع موقفاً أكثر تشدداً حيث يقرر اجراءات معينة لمن يسيء استخدام نصوص القانون الضريبي. وفي أوروبا تعتمد الإدارة الضريبية عند انتشار وسيلة التهرب المشروع بصورة واسعة إلى تعديل القانون والتوسع في الاجتهادات والتفسير بشكل يمنع التهرب، فقد استقر الرأي في أغلب التشريعات الضريبية على أنه لا يشترط في المكلف الخاضع لضريبة الدخل أن يكون تاجراً وفقاً لأحكام قانون التجارة وذلك بغية عدم فتح مجال للتهرب أمام الذين يحققون أرباحاً ولا يعدهم قانون التجارة تجاراً. (الخطيب، ٢٠٠٠: ٧)

٢.١.٥.٢- التهرب غير المشروع (الغش الضريبي): حين يعتمد بعض المكلفين إلى اتباع بعض الاساليب الغش والخداع مخالفين بذلك احكام التشريع الضريبي، بقصد تخفيض القيمة الحقيقية لبعض عناصر اوعية الضرائب او المغالاة في اظهار الأعباء التي ينبغي خصمها من هذه الاوعية او بقصد اخفاء امولهم على نحو يجعل من المعتذر على الادارة معرفتها. (آل علي، ٢٠٠١: ٢٢١) ويترتب على التهرب نتائج سيئة في مختلف الوجوه فهو يضر ب خزينة الدولة حيث تقل فيها حصيلة الضرائب كما انه يضر ببعض الممولين الذين لا يستطيعون التهرب منه فيتحملون عبء الضريبة بينما يفلت منها آخرون مما يؤدي الى عدم عدالة توزيع العبء المالي على الجميع . (السامرائي والعبودي، ٢٠١٢: ١٣) ، ومن صور التهرب عند تحديد وعاء الضريبة والتكليف بها الإخفاء المادي للسلع المستوردة أو المنتجة أو المباعة والخاضعة للضرائب الجمركية أو لضرائب الاستهلاك أو تقدير هذه السلع بأقل من قيمتها الحقيقية بتقديم فواتير مغايرة للحقيقة، أو تهريب السلع المصنوعة في الخارج إلى داخل الحدود الإقليمية للدولة دون أن تمر بالمراكز الخاضعة لدفع الضريبة الجمركية عنها، أو الامتناع عن تقديم البيانات التي يلزم القانون بتقديمها في نطاق ضرائب الدخل وضرائب رأس المال، أو تقديم بيانات غير صحيحة أو غير كاملة وإخفاء بعض المظاهر الخارجية فيما يتعلق بالضرائب التي تُفرض على أساسها،

وإخفاء بعض عناصر التركة فيما يتعلق بضريبة التركات وتغيير الوصف القانوني وإجراء استهلاكات لأصول لا أساس لها، أو المبالغة في تقدير الاستهلاكات المسموح بها والمبالغة على غير الحقيقة في تكاليف الدخل والقيام بإجراء احتياطات صورية وقيام المنشآت بشراء بعض الأصول غير النافعة لها والتي يقتصر استخدامه على أصحابها ومديريها في أغراضهم الشخصية، وبصفة عامة خصم كثير من النفقات التي تعد في حقيقتها استعمالاً للدخل باعتبارها من تكاليفه، وبصفة خاصة فيما يتعلق بمصاريف الانتقال ومصاريف التمثيل وإخفاء التصرفات أو المبادلات التي تستحق الضرائب بمناسبةها أو الإعلان عن قيمتها بشكل مغاير للحقيقة. وفي بعض الأحيان لا يقوم المكلف بالتزاماته القانونية عن إهمال أو جهل، وهو ما يسميه بعضهم بالغش غير الإرادي. فالمكلف الذي ينسى تقديم البيان أو يهمل في ذلك يجب أن يعامل معاملة الممتنع عن تقديم البيان، لأنه تصعب التفرقة بين المخالفة الإرادية المقصودة والمخالفة غير الإرادية. (الخطيب، ٢٠٠٠: ٨)

٢.٥.٢ - التهرب بموجب معيار الحجم :

١.٢.٥.٢ - التهرب الكلي : ويعني بالتهرب الكلي ان يتمتع المكلف عن دفع الضريبة كلياً عندما يكون المكلف خارج نطاق التحاسب الضريبي ولا يوجد له سجل ولم تتم متابعته لصعوبة الوصول الية لغياب العنوان الصحيح او مثل بعض اصحاب المهن الحرة والسماصرة والموزعين والمتعهدين اصحاف الحرف وغيرهم من الذين لا يكون لهم مكاتب معينة او تصاريح مزاولة المهنة ولم يتم ادراجهم في سجلات الضريبة وبذلك ستضيع على الدولة مبالغ طائلة.

٢.٢.٥.٢ - التهرب الجزئي : يراد بالتهرب الجزئي تهرب المكلف بصورة جزئية من العبء الضريبي وذلك باستعمال وسائل الغش والاحتيال ويتحقق هذا التهرب بوسائل وصورة متعددة منها أسقاط المكلف لبعض عناصر نشاطه بحيث لا يعبر جزء المتبقي منة عن حقيقة نشاط الفعلي مما يؤدي الى تقدير الضريبة عليه بإقل ،مما كان يجب ان تقدر او عدم مسكة الدفاتر التجارية مما يدفع الإدارة الضريبية الى

تقدير الضريبة عالية تقديراً جزافياً وهو في الغالب لا يصل الى مقدار دخلة الحقيقي، هذا ويحدث التهرب الجزئي في النطاق الداخلي والخارجي لحدود الدولة ومن الصور الشائعة للتهرب الجزئي الدولي تقديم المكلف إقراراً كاذباً عن مقدار ارباحه التي تحققت له في الخارج (أحمد، ٢٠١٨: ١٢٠) .

٣.٥.٢ - التهرب الداخلي و التهرب الخارجي :

١.٣.٥.٢ - التهرب الداخلي : هو استعمال المكلف الطرق الاحتمالية للتهرب من دفع الضريبة داخل الحدود الإقليمية للدولة ويعد اكثر انواع التهرب شيوعاً حيث تعاني مئة جميع الدول مهما اختلفت درجة تقدمها او تخلفها كأن يقدم المكلف إقراراً يقلل من أرباحه التي حصل عليها من نشاط التجاري داخل البلد او يظهر أنه لم يحقق اي ارباح من هذا النشاط بل لحقته خسائر مئة. (أحمد، ٢٠١٨: ١١٩)

٢.٣.٥.٢ - التهرب الدولي : إن التهرب الضريبي الدولي عموماً شكل من أشكال التهرب الضريبي إلا انه يحدث خارج حدود الدولة ،والمكلف هنا يستفيد من مبدأ إقليمية الضريبة الذي يعني حق الدولة في فرض ضرائب على الدخول والنشاطات داخل نطاق الولاية الإقليمية ،لكن مع اتساع نطاق البيئة العالمية يفقد هذا المبدأ فاعليته لهذا فالمكلف يحاول التخفيف من حدة عبئه الضريبي بالطرائق المشروعة أو غير المشروعة بنقل السلعة او اقامته الى اقليم اجنبي لإمكانية التملص من الضريبة وفي هذه الحالة يستفيد من هذا الاقليم أما الانخفاض معدل الضريبة مقارنة بالبلد او من الإعفاءات او الامتيازات الضريبية الممنوحة له من دول المضيفة ،وخصوصاً مع انتشار الان ما يسمى بدول الجناات الضريبية التي توفر مناخ المناسب والملائم للمكلف قصد التهرب من الضريبة ويتم ذلك في إطار شرعي مستغلة بذلك الاتفاقيات الثنائية ومتعددة الاطراف. يركز المكلف بالضريبة في التهرب الضريبي الدولي على الثغرات (تصدعات) الموجودة في الأنظمة القانونية، وليس بانتهاك القواعد وبناء عليه يمكن الإشارة إلى ما يميز التهرب الضريبي الدولي عن التهرب الضريبي الداخلي، لكن قبل ذلك نحاول تقديم تعريف لهذا الأخير، إذ عرفه وذكر بأن الغش الضريبي هو

مخالفة القانون الجبائي بهدف التخلص من فرض الضريبة وتخفيض الأساس (الوعاء) الضريبي (حبو، ٢٠١١: ٤) .

٢.٥.٤ - أسباب التهرب الضريبي

التهرب الضريبي ظاهرة عامة أو على الأقل تكاد تكون هكذا، ومع ذلك يختلف نطاقها من بلد لآخر بصورة واضحة. وإذا كان السبب الظاهر للتهرب هو رغبة المكلف في الاحتفاظ بأمواله وعدم التنازل عنها للدولة، إلا أن دوافع المكلف في تصرفاته بهذا الشكل وقدرته في الوصول إلى تحقيق رغبته تتوقف على مجموعة من الأسباب الأخلاقية والسياسية والتشريعية والإدارية الفنية والاقتصادية.

٢.٥.٤.١ - الأسباب الأخلاقية :

وهي ضعف الوعي الضريبي والأخلاق المالية عند المكلفين. ويرجع بعض المؤلفين سبب ضعف الوعي الضريبي عند المكلفين إلى المعارضة والمخالفة للقوانين، وبشكل عام يرجع ضعف الوعي الضريبي إلى عدة عوامل منها اعتقاد الشخص أنه يدفع للدولة أكثر مما يأخذ منها، أو عدم شعوره بما تقدمه له الدولة من خدمات، وشعوره بأنه يستطيع الاستمرار في الانتفاع من خدمات الدولة حتى مع عدم دفع الضريبة؛ وذلك أن دفعها ليس شرطاً للاستفادة من الخدمات العامة. واعتقاد الشخص أن الدولة تُسيء استخدام الأموال العامة وأنها تضر الجماعة بهذا الشكل وقد يكون السبب في ذلك بعض الاعتبارات التاريخية. وإن التشريع الضريبي في كثير من الدول لا تتوافر فيه الشروط التي تبعث على احترام أي قانون وتضفي عليه الهيبة لأنه يتمتع بخصائص تتنافى مع القيم التي تعطي القانون الاحترام والطاعة والعمومية، وعدم وجود عدالة ضريبية بين المكلفين وأيضاً شعور الفرد بثقل العبء الضريبي عند ارتفاع معدلات الضريبة أو تعدد الضرائب المفروضة على الوعاء نفسه أو شعوره بعدم العدالة في توزيع العبء الضريبي، قد يؤدي به إلى الاعتقاد بظلمها ويدفعه إلى التهرب منها. كما تؤدي القدرة المالية والحالة الاقتصادية العامة للمكلف دوراً كبيراً في قوة الباعث النفسي لتهربه من الضريبة، فهو يسعى للتهرب أكثر عندما يكون في

حالة مالية صعبة. (الخطيب، ٢٠٠٠: ٩-١٠) أن نظرة المجتمع في بعض المجتمعات العربية إلى المتهرب نظرة إعجاب وتقدير على اعتبار أن سرقة الخزانة العامة للدولة عن طريق التهرب الضريبي لا تعد سرقة على عكس الحال في المجتمعات الأوروبية التي تسعى للوفاء بالالتزام الضريبية احتراماً منها للالتزام الأخلاقي بضرورة المساهمة في تحمل الأعباء المالية (عليمان، ٢٠١٣: ٤)

٢.٤.٥.٢ - الأسباب التشريعية :

أن تعقد القواعد التشريعية للنظام الضريبي زاد من احتمالات التهرب الضريبي سواء في تقدير الوعي او في حساب قيمة الضريبة او الإعفاءات او التخفيضات ،ان عدم وضوح التشريع الضريبي وغياب الاستقرار في احكامه يترتب عليه غموض القواعد والمبادئ الضريبية اذ تنتشر فرص الاجتهاد والتأويل وتتعدد التعليمات والمنشورات وتتعارض في كثير من القضايا ،ويصعب فهم الالتزامات الضريبية وتسوء العلاقة بين الممولين والادارة الضريبية وتقوى بذلك عوامل التهرب من اداء الضريبة بسبب سيطرة الشعور بغياب العدالة الأفقية بين الممولين كما ان الإضافات في سعر الضريبة والمغالاة بتعدد الضرائب وارتفاع نسبة الضريبة المعمول بها قياساً الى النمو المطرود في الدخول وان وجود بعض الثغرات في القوانين والتشريعات النافذة تمكن المكلف من استغلالها ،وعلى الادارة الضريبية ان تجعل الجزاءات تفوق المخاطر المحتملة عن قيام المكلف بأخفاء كل او جزء من دخله عما يصرح به من معلومات وبيانات في اقراره الضريبي السنوي وتكون كافية وفعالة لردعه وثنيه وردع اكبر عدد ممكن من المكلفين عين القيام بذلك مستقبلاً، فاذا ما كانت هناك جزاءات وعقوبات تتضمنها التشريعات الضريبية بحق المتهربين تفوق مقدار ما سيحصلون عليه من عوائد نتيجة تهربهم من دفع الضريبة فإن ذلك سيكون رادعاً لهم واذا لم تتضمن التشريعات الضريبية نصوص جزائية او عقوبات بحق المتهربين ضريبياً فإن ذلك سوف لن يثنيهم عن التهرب كل هذه التعقيدات تخلق مشاكل للإدارة المالية وتزيد من احتمال التهرب. (السامرائي والعبيدي، ٢٠١٠: ١٤-١٥) .

٣.٤.٥.٢ - الأسباب الاقتصادية :

وقد تعد هذه الأسباب أكثر فاعلية ،وقد تكون هي السبب الخفي المحرك لها ، فالفرد الذي يكد ويكد ويجتهد طوال سنته لتوفير موارد العيش له ولمن يعيلهم ، يجد نفسه ملزما بدفع جزء من هذا الجهد إلى الدولة ، وهي الطرف القوي (الثري) في نظره ، دون النظر إلى كون تلك الضرائب المدفوعة من قبله ، ستحول إلى خدمات ومشاريع وبنى تحتية وغيرها مما يصب في خانة إشباع الحاجات العامة .وهذه الأسباب تنقسم بدورها إلى شقين ، الأول منها يتعلق بالحالة المالية للمكلف نفسه ،فالمكلف عادة عندما يجد نفسه في وضع مالي جيد يبادر إلى دفع الضريبة الواجبة عليه ، ويخالف ذلك يلجأ إلى التهرب منها والتخلص من موجباتها بشتى الطرق ، لحماية مدخلاتهم والحفاظ عليها .أما الشق الثاني ، فيتعلق بالوضع الإقتصادي العام أو الأحوال الاقتصادية السائدة في الدولة ،ففي حال كانت مزدهرة ورائجة فالمكلف يدفع الضريبة عن طيب خاطر ، لعدم تأثيرها على إن مردودات ذلك ستكون في المحصلة النهائية بصالحه ، موارد بشكل مؤثر ،إذ يعي جيدا وبعكس ذلك أي في حال الكساد أو تردي الوضع الإقتصادي ، فالمعتاد تهرب المكلف من واجباته الضريبية.(حسين،٢٠١٨: ١٢) والأهداف الاقتصادية من أهم الأهداف الضريبية في عصرنا الحاضر فالضريبة لا تستقطع دون أن تثير انعكاسات على الاستهلاك والإنتاج والادخار والاستثمارات وحل الأزمات التي تتعرض لها بتشجيع فروع الإنتاج ومعالجة الكساد والركود ومحاربة التكتل والتمركز.(العتابي والعزاوي،٢٠١٨: ٤)

٤.٤.٥.٢ - الأسباب السياسية :

ان سياسة الانفاق العام في الدولة يؤدي دور أساسي في التهرب الضريبي فكلما أحسنت الدولة استخدام الاموال العامة يقل ميل المكلفين نحو التهرب من الضريبة ،اذ ان استخدام الضريبة لأغراض غير مالية او اقتصادية يجعل الطبقات التي تحمل من

الضرائب تشعر بالظلم اكثر من غيرها منا يدفعها للتهرب كوسيلة لمقاومة هذا الظلم ولقد دافع بعضهم عن التهرب من هذه الحالات باعتبارها الوسيلة الوحيدة المتاحة لمقاومة الظلم كما ان عدم الاستقرار الاجتماعي و الاقتصادي للدولة يؤدي الى التهرب من الضريبة (عبدالله وعليوي، ٢٠١١: ٧)

٢.٥.٥- أثار التهرب الضريبي

من البديهي أن يؤدي التهرب الضريبي إلى نتائج مالية سيئة، فهو في كل الأحوال نقص في حصيللة إيرادات الدولة الموجهة للإنفاق على الخدمات العامة، وهذا يعني نقص في مستوى هذه الخدمات وقصور كفاءتها عن الإشباع الأمثل، فضلا عما يعنيه سكوت الدولة على هذه الظاهرة من خروج على مبدأ العدالة الضريبية والمساواة في فرض الضرائب، وإذا كان الغالب على الأموال التي تقلت من الجباية الضريبية أنها دائما ما توجه للاستثمار، وكان هذا الاستثمار غير معروف للإحصائيات الرسمية للدولة وكانت هذه الإحصائيات هي الأساس الذي تبنى عليه السياسات الاقتصادية فإن لهذه الظاهرة أثرا خطيرا على الاقتصاد الكلي، وكما يخل التهرب الضريبي بمبدأ العدالة الضريبية والمساواة فإنه يخل ب العدالة الاجتماعية والتوزيع العادل حين يعطي مزايا تنافسية ويعيق التوزيع الأمثل للدخول في المجتمع ومن هنا يظهر اثره ايضا على الاقتصاد الجزئي، وفضلا عن هذه الآثار الخطيرة على النواحي المادية في المجتمع فإن النواحي الاخلاقية ليست بمعزل عن اثر ما من الآثار السيئة للتهرب، فحين ما تتقاعس الحكومات عن مواجهة التهرب الضريبي فإن البشر انفسهم يندفعون تحت وطأة الشعور بالظلم وغياب العدالة الى الاقتداء بغيرهم ممن احتالوا على القوانين وتعظيم مكاسبهم وفيها يلي بسط وتفصيل لما سبق اجماله من مضار ومخاطر التهرب الضريبي.(الخنه، ٢٠١٨: ٢٣)

٢.٥.٥.١- الآثار المالية للتهرب الضريبي :

الخسارة في الخزينة العامة او فقدانها حصيلتها المعتبرة من المداخل المتوقعة من وراء الحصائل الضريبية مما يؤدي الى التضخم النقدي لنسب الاصدار النقدي الذي ليس

له مقابل إضافة الى إنه يؤدي الى ارتفاع نسبة الديون كطريقة تنتجها الدولة لسد الفراغ الكبير المالي الذي يسببه التعرب في الخزينة العامة. (كاظم، ٢٠١٨: ٣٥)

٢.٥.٥.٢ - الآثار الاجتماعية للتهرب الضريبي :

عدم المساواة والتهرب الضريبي يخل إخلالاً كبيراً بالعدالة في توزيع الضرائب إذ يتحمل العبء الأكبر منة دائماً المكلفون الذين لا يستطيعون التهرب او الذين يصونون على أداء واجبهم الاجتماعي والوطني في اداء الضريبة ،ومن الاثار أيضاً تدهور الحس الجبائي لدى المكلفين وتدهور عامل الصدق في المعاملات وتعميق الفوارق الاجتماعية. (كاظم، ٢٠١٨: ٣٥)

٢.٥.٥.٣ - الآثار الاستثمارية للتهرب الضريبي :

ان ميل الاستثمار يتوقف من ناحية على سعر فائدة السائد في السوق ومن ناحية اخرى على الكفاية الحديه لرأس المال ،وتؤثر الضرائب في الميل للاستثمار أي من خلال تأثيرها في معدل الارباح فيزيد الميل للاستثمار مع زيادة الفرص الربح وزيادة معدلاته ،وينخفض مع انخفاضها ،والضرائب على الدخل وعلى وجهه الخصوص الضرائب التصاعدية يمكن ان تؤدي الى خفض الاستثمارات بصورة مباشرة بسبب تخفيضها لأرباح المنظمين ،ويمكن استخدام الضريبة كأداة لتوجيه الاستثمارات بين الأنشطة الاقتصادية المختلفة ،ويتم ذلك من خلال تقرير معاملة ضريبية ممتازة بالنسبة للأنشطة الاقتصادية المراد تشجيعها ،وتقرير معاملة ضريبية شديده الانشطة المراد انكماشها ،كذلك الارتفاع بهذا الدور وزيادة حصيلتها التي تتصف بأنخفاض وضالة نسبتها الى الدخل القومي مقارنةً بالوضع في الدول المتقدمة يمكن من التوسع في البرامج الاستثمارية حكومية الى حد كبير وتعالج قصور الادخار الاستثمار الخاص. (عبد، ٢٠١٣: ٢٢)

٢.٥.٦ - طرق مكافحة التهرب الضريبي

نظرا للمضار الخطيرة التي يسببها التهرب من الضريبة بصوره المختلفة، كان لا بد وأن تسعى الدول جاهدة إلى مكافحته بكافة الوسائل الممكنة، وفي واقع الأمر فإن

مكافحة التهرب الضريبي تكون باستخدام وسائل وقائية وذلك بالعمل على منع وقوعه والحيلولة دون وقوع أسبابه، وأما باستخدام وسائل علاجية وذلك بالعمل على معاقبة مرتكبيه، وأما باستخدام وسائل دولية عن طريق المعاهدات لمكافحة التهرب من جميع جوانبه ،وتختلف وسائل مكافحة التهرب الضريبي من دولة الى أخرى حسب نظامها المالي.(عليمان،٢٠١٣: ٥)

٧.٥.٢- طرق مكافحة التهرب الضريبي:

١.٧.٥.٢- تحسين العلاقة بين المكلف والادارة الضريبية : عندما لا تكون هناك علاقة بين المكلف والادارة الضريبية قائمة على اساس خصومة بينهما او على اساس جهتين تسعى كل منهما لضرر للآخرى وعندما يشعر المكلف أنه يؤدي واجباً يدفع الضريبة، وتعمل الادارة على المساهمة في قيامه بهذا الواجب التضامني ،ويزداد الوعي الضريبي عند المكلف والكفاءة الفنية للادارة فتخف وطأة التهرب، وقد أجهت التشريعات الى تنمية هذه العلاقة الطيبة بين المكلف والادارة بإتباع بعض الاساليب في تحقيق الضريبة وجبايتها وتقرض التعاون بين الطرفين ،كما هو الحال في اعتماد الادارة لتقدير وعاء الضريبة على أقرار المكلف، مما يؤدي الوعي الضريبي من جهة ويشعر المكلف بواجبة من جهة ثانية.(عبود،٢٠١٦: ٢١)

٢.٧.٥.٢- مراجعة التشريعات الضريبية : للتشريع الضريبي الجيد مجموعة من الصفات من حيث حسن الصياغة وانسجامه مع الوضع الاقتصادي فالتشريع المالي الجيد والمنسجم والمتربط عليه ان لا يتضمن ثغرات تترك مجالاً للتهرب وعدم المساواة.(عليمان،٢٠١٣: ٥)

٣.٧.٥.٢- تشديد رقابة الادارة الضريبية : عندما تشدد الإدارة رقابتها على المكلفين ويشعر هؤلاء بهذه الرقابة فإنهم يتخوفون من التهرب وتحقق هذه الرقابة بأشكال متعددة كأن يجيز المشرع للموظفين الماليين حق الاطلاع على الاوراق المكلفين ومستنداته ،او ان تقبل الادارة الأخباريات التي توشي بالمكلف وتشجعها بإعطاء جائزة مالية للمخبر.(عبود،٢٠١٦: ٢١)

٢.٥.٧-٤- نشر الوعي الضريبي : يتم ذلك بتعريف المواطنين بالضريبة وطبيعتها ومشروعية حق الدولة في تقاضيها و وجوه أنفاقها من خلال أجهزة الاعلام المختلفة.
٢.٥.٧-٥- تحقيق العدالة الضريبية :لتحقيق مبدأ العدالة الضريبية لا بد من مجموعة من السبل والإجراءات منها :شمولية الضريبة، و معدل الضريبة يجب أن يكون معدل الضريبة في حدود المعقول.

٢.٥.٧-٦- الترابط بين الجهات المختلفة في الدولة : إن لدى اغلب المكلفين معاملات مختلفة تربطهم بكثير من الوزارات والمصارف والإدارات والهيئات فهم يتعاملون مع المصارف عن طريق الحسابات الجارية والقروض والإيداعات.
٢.٥.٧-٧- إعادة النظر في جزاءات المتهربين وتشديدها : أن الجزاء الخفيف غير المتصف بالصرامة والشدة لا يردع المكلف عن التهرب، وقد تكون هذه العقوبات مالية وجزائية مع ضرورة مراعاة أمكانية وضع حوافز للمكلفين الأمانة.

٢.٥.٧-٨- الاتفاقات الدولية : وهي تعقد عادة بين دولتين متجاورتين بغية توسع سلطة رقابة الإدارة إلى خارج الحدود الإقليمية للدولة ،وتسمح هذه الاتفاقيات للدوائر المتخصصة بالاطلاع على نشاط رعاياها في الدول الأخرى فتحد بذلك من تهرب الأموال إلى الخارج. (عليمان:٢٠١٣: ٥-٦).

٣- المبحث الثالث/الجانب العملي

يتضمن هذا الجزء عرضاً لمنهج ومجتمع وعينة وأداة ودلالات الصدق والثبات المستخدمة في هذه الدراسة ومتغيرات وإجراءات الدراسة والمعالجات الإحصائية باستخدام برنامج التحليل الاحصائي SPSS وفيما يلي بيان بذلك:

٣.١- عينة الدراسة:

تكونت مجتمع الدراسة من موظفي وموظفات قسم المحاسبة في هيئة ضريبة بابل ، وتم اختيار عينة مكونة من (20) موظف وموظفة من موظفي قسم المحاسبة بطريقة عشوائية من مجتمع الدراسة، حيث تم توزيع (20) وفيما يلي اهم الاحصاءات الوصفية للبيانات .

٢.٣- ثبات الاستبانة

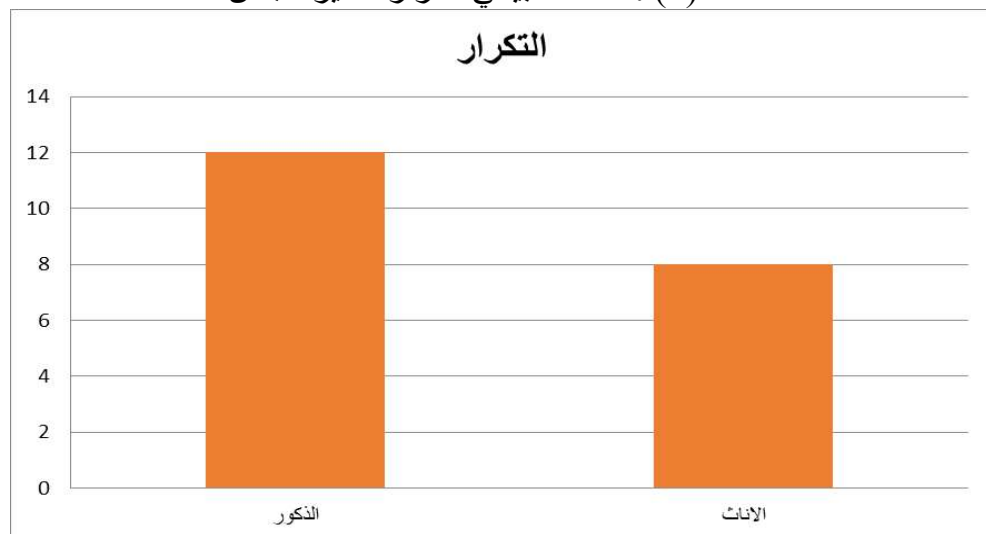
تم الاعتماد على معادلة Cronbach's Alpha لمعرفة او ثبات اداة الدراسة على جميع مجالات الدراسة و كما نلاحظ من الجدول ادناه ان معامل كرونباخ الفا بلغ 0.76 و هذا يعني بأن الاستبانة مقبولة لأغراض الدراسة .
الاحصائيات الاخرى و المتعلق بالجنس و التحصيل الدراسي توضح بالجدول (1,2) وكما يلي :

جدول (1) : يمثل التكرارات و النسبة للجنس

الجنس	التكرار	النسبة
الذكور	12	60.0
الاناث	8	40.0
المجموع	20	

نلاحظ من الجدول اعلاه ان عدد الاناث المشاركين في هذا الاستبيان والبالغ عددهم (8) وبنسبة (40.0) هو اقل من الذكور حيث بلغ عددهم (12) وبنسبة (60.0) وهذا يشير الى ان العينة المختارة كانت نسب الذكور اكثر من الاناث.

الشكل (1) : الشكل البياني لتكرار متغير الجنس



الشكل (2) : الشكل البياني لنسبة متغير الجنس

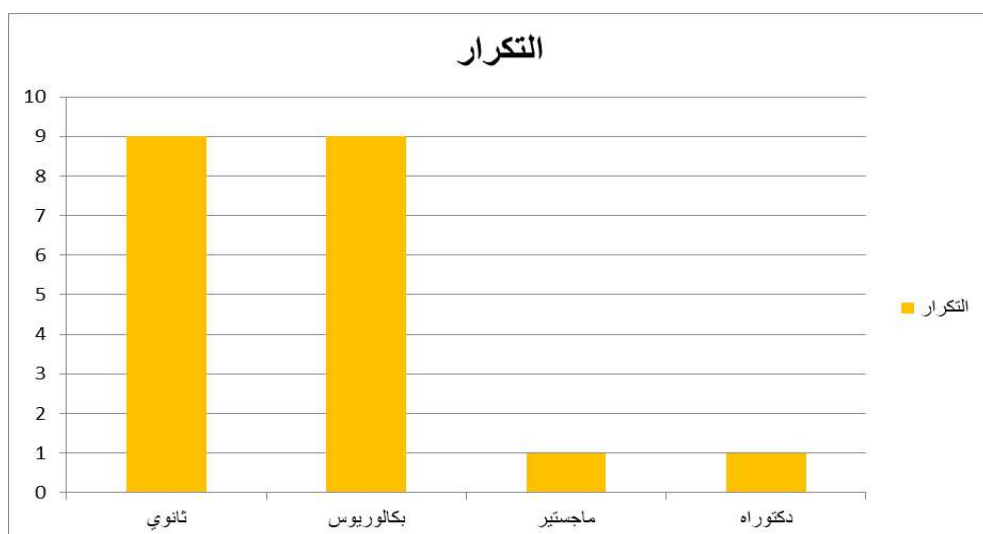


الجدول (2): توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي.

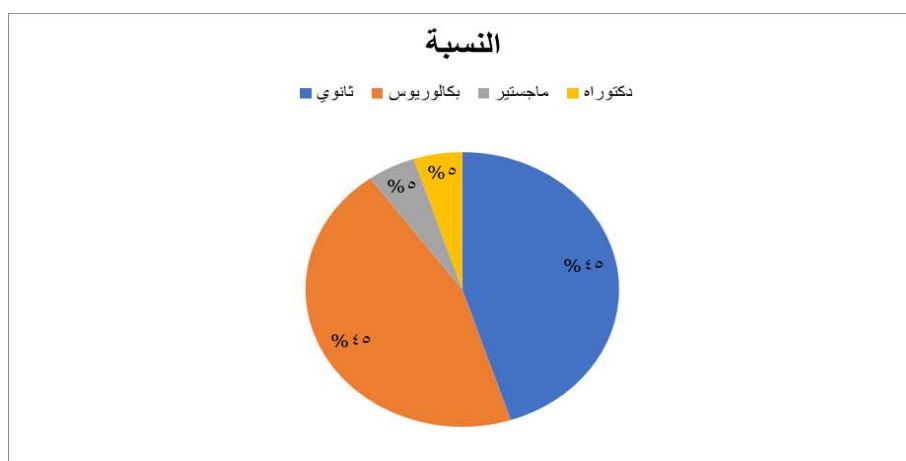
التحصيل الدراسي	التكرار	النسبة
ثانوي	9	45.0
بكالوريوس	9	45.0
ماجستير	1	5.0
دكتوراه	1	5.0

من الجدول اعلاه نلاحظ تكرار و نسب المشاركين متفاوتة بالتحصيل الدراسي حيث بلغ عدد المشاركين من خريجي الثانوي (9) بينما الحاصلين على البكالوريوس 9 و ايضا حملة شهادة الماجستير 1 وبأقل عدد من حملة الدكتوراه وبعدد (1) فقط .

\ الشكل (3) : الشكل البياني لتكرار التحصيل الدراسي .



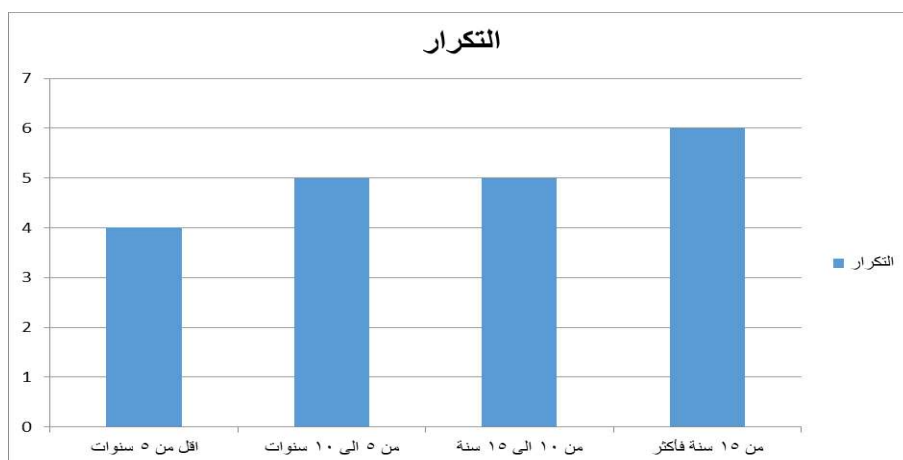
الشكل (4) : الشكل البياني لنسبة التحصيل الدراسي



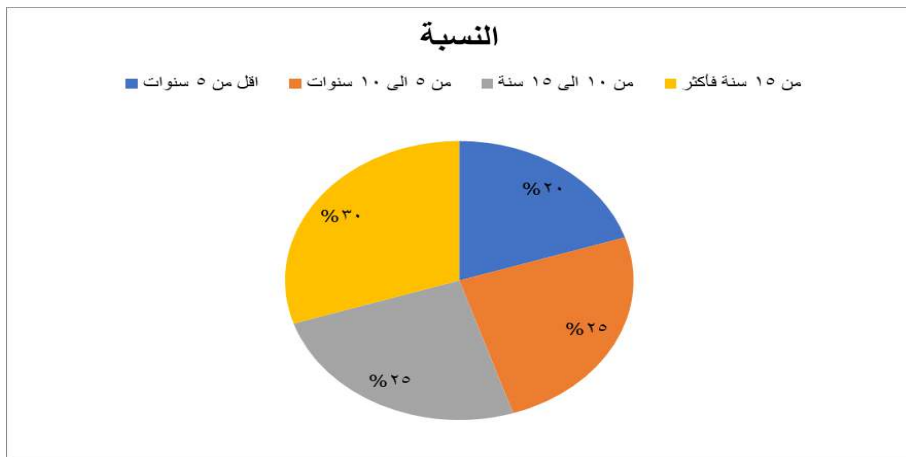
الجدول (3): توزيع عينة الدراسة لعدد سنوات الخدمة .

عدد سنوات الخدمة	التكرار	النسبة
أقل من ٥ سنوات	4	20.0
من ٥ الى ١٠ سنوات	5	25.0
من ١٠ الى ١٥ سنة	5	25.0
من ١٥ سنة فأكثر	6	30.0

الشكل (5) : الشكل البياني لتكرار عدد سنوات الخبرة .



الشكل (6) : الشكل البياني لنسبة عدد سنوات الخدمة



٣.٣- أمكانية مكافحة التهرب الضريبي فى هيئة ضريبة بابل.

الجدول رقم(4) :يمثل الاحصائيات الوصفية لإمكانية مكافحة التهرب الضريبي فى هيئة ضريبة بابل

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	اسئلة المحور				
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
		العدد	العدد	العدد	العدد	العدد
		%	%	%	%	%
35	05	1	4	2	1	2
6	1					4

1. ان غياب الوعي لدى المكلفين

بدور الضريبة يرفع نسبة التهرب الضريبي .		2 .ان عدم استخدام الاساليب الحديثة في تحصيل الضريبة يؤدي إلى التهرب الضريبي .		3 .ان عدم فهم غالبية المكلفين لقوانين الضريبة يؤدي إلى التهرب الضريبي .		4 .ان احد اسباب التهرب الضريبي هو وجود الفساد المالي والاداري.		5 .ضعف الاجراءات الرقابية يسهم في زيادة حجم التهرب الضريبي		6 .كبر حجم اموال الضريبة وعدم وجود نظام للتقسيت لتسديدها يشجع على التهرب الضريبي .		7 .ان غياب المرونة في المعاملات مع المكلف يؤدي ذلك الى اللجوء إلى التهرب من الضريبة .		8 .ضعف قسم العلاقات والاعلام في الهيئة العامة للضرائب يؤدي الى جهل المكلف مما يدفعه الى التهرب من الضريبة .		9 .ضعف توجية السياسة النقدية للأنفاق للدولة لتحقيق المنافع للأفراد يؤدي الى التهرب من الضريبة .		10 .ان شعور لعدم العدالة في	
55.0	3	15.0	7	35.0	7	35.0	7	35.0	1	5.0	6	30.0	5	25.0	5	25.0	1		
20.0	8	40.0	3	15.0	7	35.0	6	30.0	2	10.0	8	40.0	3	15.0	7	35.0	5		
10.0	8	40.0	6	30.0	4	20.0	2	10.0	1	50.0	2	10.0	7	35.0	5	25.0	4		
5.0	0	0	2	10.0	1	5.0	4	20.0	2	10.0	3	15.0	3	15.0	1	5.0	1		
10.0	1	5.0	2	10.0	1	5.0	1	5.0	5	25.0	1	5.0	2	10.0	2	10.0	0		
	3.600		3.550		3.900		3.700		2.600		3.750		3.300		3.600		4		
	0.940		1.356		1.119		1.301		1.142		1.208		1.301		1.231		0		

		0	١	٢	٣	٤	توزيع العبء الضريبي وعدم المساواة يؤدي الى التهرب الضريبي .
							الوسط الحسابي و الانحراف المعياري الكلي للمحور
0.951	3.625						

يمثل الجدول اعلاه التكرارات و النسبة المئوية لاستجابات افراد الدراسة حول المحور الاول (تقدير المخاطر والرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية العراقية حسب معيار 400). حيث جاء في المرتبة الاولى الفقرة التي تنص على ("ان شعور لعدم العدالة في توزيع العبء الضريبي وعدم المساواة يؤدي الى التهرب) وهذا ما وضح في مشكلة البحث وفي فرضية تم الاشارة الى ذلك ايضا.

٤- المبحث الرابع/ الاستنتاجات والتوصيات

١.٤- الاستنتاجات

- ١- ان ضعف الروح الجماعية و انحراف المحيط الاجتماعي وعدم وجود ولاء للوطن من الاسباب التي تؤدي الى التهرب الضريبي.
- ٢- ان الشعور لعدم العدالة في توزيع العبء الضريبي وعدم المساواة في تطبيقها بين افراد المجتمع ككل يؤثر في نفسية الفرد ويدفعه الى التهرب من الضريبة.
- ٣- من بين اسباب التهرب الضريبي في العراق هو عدم استخدام الاساليب الحديثة في تحصيل الضريبة كاستحداث نظام البطاقات الضريبة التي تكون معبئة برصيد مالي من قبل المكلفين حيث يتم سحب المبالغ المتحققة على المكلفين من خلال اجهزة تقوم بقراءة الرصيد المالي للمكلف.

٤- عامل الفساد المالي والاداري المستشري في اوساط الدوائر الضريبية والدوائر المحيطة بها أي ان الامر لا يقف عند حد العاملين في الدوائر الضريبية فقط وانما ليشمل اغلب العاملين في اعداد الحسابات.

٥- ضعف الجزاءات المالية المفروضة على مرتكبي جرائم التهرب الضريبي وعدم تناسبها بشكل واضح مع قيمة النقد في الوقت الحاضر من جهة ومقدار الضرر اللاحق بالخزينة العامة المترتب عليها من جهة اخرى.

٦- ان ارتفاع الاسعار الضريبية وثقل العبء الضريبي تؤدي الى زيادة نسبة التهرب الضريبي.

٧- هناك ضعف في التعاون ما بين الهيئة العامة للضرائب وبقية الدوائر ومنها دوائر البلدية والتسجيل العقاري والنقابات المهنية منا يؤثر بصورة كبيرة في حدوث ظاهرة التهرب الضريبي من خلال ضياع ايراد ليس بالقليل يحدث في هذه الدوائر وليس للهيئة العامة للضرائب الاحاطة الكاملة به.

٢.٤- التوصيات

١- يجب ان تتجه أنظار الهيئة العامة للضرائب الى قسم العلاقات والاعلام وذلك لما له من أهمية كبيرة ودور فعال في تقديم الخدمات الاعلامية والتوضيحية للمكلفين وتبصيرهم بكيفية احتساب الضريبة بالوسائل المتاحة كلها وهذا لدفع مستوى الحس الوطني والوعي الضريبي لدى المواطن في العراق

٢- توجيه السياسة الانفاقية للدولة بما يحقق اكبر قدر من المنافع للأفراد لكي يشعر دافعو الضرائب بجدي دفعها .

٣- وضع عقوبات رادعه لمكافحة الفساد والرشوة في الهيئة العامة للضريبة لردع الفساد الاداري والمالي .

٤- أعفاء أصحاب الدخل المحدود المنخفض في الضريبة مما يكفل توفير الحد الأدنى لمستوى المعيشة ولتحقيق العدالة الضريبية والتوازن بين الافراد المجتمع.

٥- مراجعة كافة النصوص والقوانين والتشريعات الضريبية، مما يتناسب مع المتغيرات في الاوضاع الاقتصادية والاجتماعية مع الاخذ بالاعتبار تحقيق المبادئ الضريبية .

٦- ان استخدام الاساليب الحديثة في تحصيل الضريبة من خلال تحسين خدمة الانترنت وكذلك ايجاد اساليب حديثة للتحصيل الضريبي من خلال انشاء بطاقة ضريبية للمكلفين تحمل كافة المعلومات الخاصة به حيث يقوم من خلالها بتسديد الضريبة المستحقة عليه من خلال ادخالها في اجهزة تقرأ ما فيها من معلومات وتقوم بتحصيل رصيد الضريبة من هذه البطاقة وبالتالي يساهم في تقليل التهرب الضريبي بسهولة العملية على المكلف

المصادر

الكتب:

١- أحمد ، رائد ، ٢٠١٨ (المالية العامة والتشريع المالي في العراق) ،دار السنهوري ،الطبعة الثالثة .

٢- العلي ، عادل ، ٢٠٠٧ (المالية العامة والتشريع المالي الضريبي) ،دار الحامد للنشر والتوزيع ،الطبعة الاولى .

٣- آل علي ، رضا ، ٢٠٠٢ (المالية العامة) ،الدار الجامعية للطباعة والنشر .

٤- عبود ، حيدر . ٢٠١٦ (دروس في علم المالية العامة والتشريع المالي) منشور في موقع الجامعة المستنصرية .

٥- الجنابي ، طاهر . ١٩٧٠ (علم المالية العامة والتشريع المالي) ، منشور في موقع مكتبة النور www.noor-book.com

البحوث:

١- ليमान ، خالد . ٢٠١٣ (التهرب الضريبي أسبابه وأشكاله وطرق الحد منه) مجلة الاقتصاد الجديد العدد ٩

٢- لعتابي ، حسين و العزاوي ، فيصل . ٢٠١٨ (التخطيط للحد من ظاهرة التهرب الضريبي من خلال تنمية عدالة توزيع الأعباء الضريبية للمكلفين) مجلة دراسات محاسبية ومالية العدد ٤٤ الفصل الثالث

٣- الخطيب ، خالد . ٢٠٠٠ (التهرب الضريبي) مجلة جامعة دمشق المجلد ١٦ العدد الثاني

٤- حبو ، زهرة . ٢٠١١ (التهرب الضريبي الدولي) مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية المجلد ٢٧ العدد الاول

٥- سين ، كمال . ٢٠١٨ (التهرب الضريبي في العراق (اسباب وحلول)) مجلة جامعة ذي قار المجلد ١٣ العدد ٤

٦- السامرائي ، يسرى و العبيدي ، زهرة . ٢٠١٢ (تحليل ظاهرة التهرب الضريبي و وسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي) محلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية المجلد ٤ العدد ٩

٧- اصر ، انور و مرهون ، أزهر . ٢٠٢١ (التهرب الضريبي ومدى تأثيره على الايرادات المالية في العراق) مجلة جامعة القادسية /كلية الادارة والاقتصاد

- ٨- سالم ، تقي ٢٠١٠. (العلاقة بين التهرب الضريبي وضعف الادارة الضريبية) منشور في كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة ملحق العدد الرابع والعشرون
- ٩- لحنة ، سلطان ٢٠١٨. (الأحكام الفقهية للتهرب الضريبي) مجلة كلية الدراسات الاسلامية العدد ٣٥
- ١٠- اظم ، صالح ٢٠١٨. (مكافحة التهرب الضريبي ضرورة ملحة في الحد من الفساد) منشور في موقع www.scribd.com
- ١١- بدالله ، قاسم و عليوي ، نجم ٢٠١١. (التهرب الضريبي في العراق الاسباب وسبل المعالجة دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب -فرع الديوانية) مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية المجلد ١٣ العدد ٣ .

الرقمنة الضريبية ومبررات تشريع عطلة ضريبية

والدور المرتقب لزيادة الإيرادات في الموازنة الاتحادية بالعراق

Tax Digitization and Justifications for legislating a holiday And the Expected Role of Increasing Revenues in the Federal Budget in Iraq

الباحث

أ . م . د . صادق طعمة خلف البهادلي

كلية الإدارة والاقتصاد - الجامعة المستنصرية - قسم المالية والمصرفية

mstfcb2010@uomustansiriyah.edu.iq

رقم التصنيف الدولي ISSN 2709-2852

المستخلص

هدف البحث بيان أهمية الضرائب في الاقتصاد العراقي وضرورة تطبيق برنامج الرقمنة الضريبية ومبررات تشريع عطلة ضريبية للبدء في تطبيق هذا البرنامج لتعزيز دور زيادة حجم الإيرادات العامة ورفع الموازنة الاتحادية العامة بالعراق من أجل تنويع مصادر الدخل القومي وعدم الاعتماد على الإيرادات النفطية التي تتعرض للتذبذب في الإيرادات نتيجة تغيرات أسعار النفط العالمية ، علما أن النظام الضريبي في البلدان النفطية تعاني الإيرادات العامة فيها من القصور وضعف المساهمة في الناتج المحلي الإجمالي



مجلة العلوم المالية والمحاسبية
المؤتمر العلمي الدولي السنوي الثالث
الصفحات ١٥٧ - ١٨٤

، واستند البحث الى فرضية مفادها " ان برنامج الرقمنة الضريبية والتشريع لعطلة ضريبية والبدء بتطبيق هذا البرامج يعد نوع من الحوافز وتقليل القيود لتشجيع المكلفين على الالتزام بالنظام الضريبي الجديد وزيادة حجم الإيرادات العامة التي ترفد الموازنة الاتحادية العامة بالعراق " ، وتوصل البحث الى عدة استنتاجات ابرزها ان تطبيق برنامج الرقمنة الضريبية وتشريع عطلة ضريبية سيزيد من حجم الإيرادات الضريبية في الموازنة العامة الاتحادية ، اما اهم التوصيات التي توصل اليها البحث هي توفير البيئة الملائمة لتطبيق هذا البرنامج واهمها اعتماد تشريعات تتناغم وتتطابق مع تنفيذ هذا البرنامج.

الكلمات الافتتاحية : الرقمنة الضريبية ، العطلة الضريبية ، الإيرادات العامة ، الموازنة الاتحادية العامة .

Abstract:

The aim of the research is to explain the importance of taxes in the Iraqi economy, the necessity of implementing the tax digitization program, and the justifications for legislating a tax holiday to begin implementing this program to enhance the role of increasing the volume of public revenues and supplementing the general federal budget in Iraq in order to diversify sources of national income and not rely on oil revenues, which are subject to fluctuation in revenues as a result of Changes in global oil prices, noting that the tax system in the oil-producing countries suffers from deficiencies in public revenues and weak contribution to the gross domestic product. The research was based on the hypothesis that “the tax digitization program and the legislation for a tax holiday and the start of implementing these programs is a type of incentive and reduction of restrictions to encourage taxpayers.” commitment to the new tax system and increasing the volume of public revenues that supply the general federal budget in Iraq.” The research reached several

conclusions, the most prominent of which is that implementing the tax digitization program and legislating a tax holiday will increase the volume of tax revenues in the federal general budget. The most important recommendations that the research reached are providing The appropriate environment for implementing this program, the most important of which is the adoption of legislation that is consistent and compatible with the implementation of this program.

Key words: Tax digitization, tax holiday, public revenues, and the general federal budget.

المقدمة

تعد عملية تطوير النظام الضريبي ضرورة حتمية في اقتصاديات العالم، إذ لا جدوى من قوانين وتعليمات وبرامج وأنظمة ضريبية طبقت في مدد و ازمان سابقة في ظل التطور الكبير في اقتصاديات الدول وما تشهده من تحول في الطرق والوسائل لفرض وتجميع الإيرادات العامة للدولة بالتالي المراجعة والتطوير في البرامج الضريبية يخدم نجاح العمل الضريبي باستعمال أساليب حديثة لتطوير النظام الضريبي والدور المرتقب لهذا النظام في زيادة الإيرادات العامة للدولة وعليه دراسة واقع النظام الضريبي في العراق وتحليل مواطن القصور في هذا النظام واقتراح برامج الرقمنة الضريبية والبدء بتشريع عجلة ضريبية لجعله برنامجا ملائما ومحفزا لعمليات التطوير والتحديث والتنمية والإصلاح في النظام الضريبي بالعراق والعمل على توفير البيئة الملائمة لمعالجة التحديات والمعوقات التي تعرقل تنفيذ البرنامج من خلال تعديل القوانين الضريبية ونشر الوعي الضريبي المتناغم مع توفير الشفافية وتقليل حالات الفساد والابتزاز التي يتعرض لها المكلف بالضريبة العامة .

١ - المبحث الاول/منهجية البحث

١.١ - مشكلة البحث

تتمثل مشكلة البحث بانخفاض فاعلية النظام الضريبي في العراق نظرا لان السياسة الضريبية غير واضحة ويشوبها الغموض مع تعرض اغلب القوانين والتشريعات

الضريبية الى كثرة التعديلات والمراجعة والالغاء في بعض الأحيان نتيجة لسوء الإدارة والتخطيط وضعف البرامج الضريبية وتتجلى هذه المشكلة في البحث عن الكيفية التي يتم بها المحافظة على الإيرادات العامة الضريبية وإيصالها بالطريقة السليمة الى الموازنة العامة الاتحادية في ظل برنامج الرقمنة الضريبية وتشريع عطلة ضريبية للبدء في هذا البرنامج من اجل زيادة حجم الإيرادات الحكومية لتكون رافدا يمنح ويعزز قدرة الدولة في تنويع مصادر الدخل القومي العراقي .

٢.١- أهمية البحث

تتبع أهمية البحث من أهمية برامج الرقمنة الضريبية والتحول الرقمي في الجباية الالكترونية ودورها في الحد من الفساد الإداري والمالي وزيادة الشفافية في معرفة المكلف بمقدار نسب الضرائب والذي يمثل أهمية في تخليص المجتمع من الابتزاز والتحايل على القانون استنادا الى دور وأهمية السياسة الضريبية كأداة لإعادة التوازن الاجتماعي والاقتصادي للاقتصاد العراقي الذي يمر بمراحل تتذبذب فيها الإيرادات النفطية التي تخضع للتغيرات في الأسواق والطلب العالمي على النفط الخام ، بالتالي تطوير برنامج للرقمنة الضريبية ومحاولة استخدام السياسة الضريبية الرقمية لإيجاد وتعزيز اوعية ضريبية تعمل بالبرامج الرقمية لتكون رافدا مهما مساندا للإيرادات العامة بجانب العوائد النفطية التي تتعرض للتقلبات الدورية والتي تمثل أهمية في رسم السياسة العامة للدولة بكل مفاصلها .

٣.١- فرضية البحث

يفترض البحث ان برنامج الرقمنة الضريبية والتشريع لعطلة ضريبية والبدء بتطبيق هذا البرامج يعد نوع من الحوافز وتقليل القيود لتشجيع المكلفين على الالتزام بالنظام الضريبي الجديد وزيادة حجم الإيرادات العامة التي ترفد الموازنة الاتحادية العامة بالعراق .

٤.١ - أهداف البحث

- ١- التعرف على النظام الضريبي في العراق واهم التحديات التي تواجه هذا النظام .
- ٢- إعطاء تصور عن مفهوم الرقمنة الضريبية والعطلة الضريبية والمكاسب والمنافع من تطبيق هذا البرنامج .
- ٣- الإجابة عن السؤال ؟ هل هناك علاقة بين تطبيق برنامج الرقمنة الضريبية وتشريع عطلة ضريبية وبين زيادة حجم الإيرادات العامة في الموازنة العامة الاتحادية.

٥.١ - منهجية البحث

اعتمد البحث على الأسلوب الاستقرائي التحليلي وبغية تحقيق الهدف من البحث تم تقسيمه الى مبحثين : الأول ،النظام الضريبي والإيرادات العامة في العراق اما المبحث الثاني تناول العلاقة بين تطوير النظام الضريبي وتحصيل الإيرادات العامة والدور المرتقب في تطبيق برنامج الرقمنة الضريبية والحاجة الى إجازة او عطلة ضريبية لتنفيذ هذا البرنامج .

٢- المبحث الثاني/الجانب النظري

١.٢ - النظام الضريبي والإيرادات العامة بالعراق .. اطار مفاهيمي

تحتل الضرائب مكانة بارزة في اغلب النظم الاقتصادية والمالية في اغلب بلدان العالم وتمثل هذه الضرائب احدى مصادر الإيرادات العامة واداة مهمة من أدوات السياسة المالية التي تسعى من خلالها الدولة الى تحقيق أهدافها السياسية والاقتصادية والاجتماعية اذ تحتاج الدولة الى هذا المصدر المهم لتنفيذ المشاريع المهمة للمجتمع ، لكن في العراق النظام الضريبي يعاني من مجموعة من المشاكل أدت الى انخفاض الإيرادات الضريبية مع تذبذبها من عام الى اخر ولعل السبب الأهم في ذلك سوء الكفاءة والمهارة في دوائر الضريبة والفساد والبيروقراطية والابتزاز التي يتعرض له المكلف وهذه الأسباب قد تكون قيذا على إنجاح أي اصلاح ضريبي تقليدي بالتالي الحاجة ملحة وضرورية لطرح برامج تتناغم مع التطور الحاصل في العالم تتوافق مع

الذكاء الاصطناعي والرقمنة والتحول الرقمي في مجال التحصيل الضريبي الذي يقلل حالات الفساد ويحد من الابتزاز والبيروقراطية التي تتعرض لها المكلف، بالتالي هذه البرامج تقلل من الفساد والتهرب الضريبي قد يكون تطبيق هذا البرامج صعبا في البداية لكن بمرور الوقت سيتعود عليه المجتمع ويتحول الى حقيقة في الاقتصاد العراقي .

٢.٢- المطلب الأول/ النظام الضريبي والايادات العامة في العراق

١.٢.٢- مفهوم النظام الضريبي في العراق

النظام الضريبي هو مجموعة من القواعد القانونية والتشريعية والاقتصادية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في المراحل المتتالية من التشريع المالي الضريبي الى مرحلة القطاع والتحصيل الضريبي ، كما عرف النظام الضريبي بانه مجموعة من الضرائب التي يراد اختيارها وتطبيقها وفرضها على المجتمع لتحقيق اهداف سياسية واقتصادية واجتماعية في ظل طبيعة النظام وفلسفة اقتصاد الدولة ويتقرر بقواعد قانونية تعد جزءا من النظام القانوني للدولة بهدف تعظيم الحصيلة الضريبية التي تمول جزء من الموازنة العامة مع ضمانات تحقيق العدالة الضريبية والتنافسية مع منع حالات الابتزاز والتهرب الضريبي من اجل واقع ونظام ضريبي سليم يحقق الغاية منه ويمثل حلقة الوصل بين المكلفين والنظام الضريبي (سيف الدين ص ١٥٢ ، البطريق ص ١٩ ، عبد المجيد ص ١٩) .

يتضمن نظام الضرائب في العراق من عدد من القوانين التي تنظم الضرائب المختلفة وتلك التشريعات والقوانين صدرت في ازمان متعددة ومختلفة وتختلف سماتها وصورتها مع اختلاف الأنظمة الحاكمة العراقية وفقا للأفكار والمعتقدات والايولوجية التي يعتمدها النظام السياسي في البلد ، ويعتمد تطوير الهيكل الضريبي على ضوء الأفكار الاقتصادية التي يؤمن بها النظام السياسي بالتالي ومع تطور النظم الضريبية في العالم وتخلف النظام الضريبي في العراق الحاجة ضرورية لدراسة وتحليل الهيكل

الضريبي والوسائل والطرق للحصول للضريبي ليكون اكثر بساطة ومرونة واكثر برنامج لتوسيع وزيادة حجم الإيرادات العامة في الموازنة الاتحادية في العراق .

٢.٢.٢- الإيرادات العامة الضريبية في العراق

تتخلص الإيرادات العامة في العراق فيما يتعلق بالضرائب من خلال الضرائب المباشرة والتي تفرض بشكل مباشر على الدخل ورأس المال ويدفعها المكلف ولا يستطيع نقل عبئها على الآخرين كما يحصل من خلال بيع السلع والخدمات وهذه الضرائب المباشرة تقسم الى نوعين (الضرائب على الدخل ، والضريبة على العقار) ، اما الضرائب على رأس المال فإنها تفرض على قيمة ثروة المكلف كلها او بعضها وغالبا تكون الضريبة منخفضة لغرض التشجيع على تكوين وتراكم الثروات (عمرو وكاظم ص ٢٢٤ .

وفيما يتعلق بالضرائب غير المباشرة الاتي يمكن نقل عبئها الى الآخرين وعادة ما تفرض على السلع المنتجة المصدرة او المستوردة مما يقع عبئها على المستهلك بصورة نهائية وبصورة غير مباشرة وهذه الضرائب مهمة بسبب طبيعة الأنظمة الاقتصادية النامية الاتي تتصف بضعف جهازها الإداري الضريبي وارتفاع مساهمتها التمويلية وبرز هذه الضرائب على الاستهلاك والإنتاج والضرائب الكمركية وضريبة المبيعات على اقيام الخدمات التي تقدمها فنادق ومطاعم الدرجة الأولى والممتازة واخيراً الضرائب على التداول وهي المبالغ التي تدفع للدولة مقابل خدمة معينة تؤديها للمكلف مثل الرسوم والطوابع (عبد الاحد ص ٢٠٦) .

٣.٢- المطلب الثاني/الرقمنة الضريبية والتشريع لعطلة ضريبية..المبررات والدوافع

وجود نظام ضريبي يعتمد الرقمنة الضريبية وتشريع قانون لعطلة ضريبية لإعطاء فرصة كافية للبدء بتطبيق نظام الرقمنة الضريبية الذي يعول عليه تعزيز الإيرادات الضريبية في الموازنة العامة الاتحادية اذ ان الإيرادات الضريبية خاصة والإيرادات الغير النفطية عامة هي ضرورة ملحة تملحها الأوضاع الاقتصادية الداخلية والخارجية التي يمر بها الاقتصاد العراقي ولما لها دور بالنمو الاقتصادي والرفاهية الاجتماعية

والمساهمة في تمويل المشاريع العامة الحكومية التي لها اثرا في توسيع وتطوير الخدمات الأساسية في العراق.

ان انتهاز السبل والسياسات والوسائل الحديثة والبرامج الرقمية الحديثة لتوسيع قاعدة الإيرادات العامة غير النفطية لغرض ردف الميزانية العامة بإيرادات أكثر استقرارا وغير مرتبطة بالتقلبات الخارجية المتعلقة بالنفط واسعاره ، بالتالي الحد من الأحادية الاقتصادية والاقتصاد الريعي ، علما ان النظام الضريبي هو احد أدوات السياسة الاقتصادية والاجتماعية التي تسهم بشكل مباشر او غير مباشر في تحقيق اهداف المجتمع سواء في الدول المتقدمة ام في الدول النامية ووسيلة من الوسائل التي تساعد في حل المشاكل الاقتصادية والاجتماعية التي تعانيها ، اذ اصبح الاقتصاد الرقمي حافرا قويا ومحركا لتطوير الاقتصاد وإيراداته وضبطها بالشكل السليم ، لاسيما هناك إمكانية لإخضاع الشركات والمنتجات الرقمية للضرائب على الدخل والقيمة المضافة الذي له دور فاعل في تعزيز الكفاءة والجدوى الاقتصادية .

هناك ضرورة لتشريع عطلة ضريبية لمدة خمسة سنوات يرافقها تسهيلات في فتح الحسابات المصرفية لصغار التجار وتسهيل إجراءات عملهم في ظل التحول نحو الرقمنة الضريبية واعتماد المنظومة المصرفية في تنفيذ الحوالات الداخلية من خلال نظام المدفوعات العراقي، علما ان من أدوات السياسة الضريبية او الحوافز الضريبية التي لها علاقة بتغيير النظام الضريبي ولها علاقة أيضا بجذب رؤوس الأموال او الاستثمار الأجنبي عن طريق الاجازة الضريبية السخية التي تمنح للأفراد والشركات من اجل الاعفاء الضريبي المؤقت(عمرو و كاظم ص ٢٤٥).

. وقد لا تكون مسألة الاعفاء الضريبي شاملة وانما تقتصر على الدوائر والمؤسسات التي تشهد فسادا وتهرب ضريبي ولا استطاعة لهيئة الضرائب للسيطرة عليه بالتالي المبررات ضرورية لتشريع قانون الاجازة او العطلة الضريبية لهذه الدوائر والمؤسسات بمعنى قد تشمل الاعفاء الضريبي المؤقت بعض الأنشطة دون سواها بالتالي تطبيق الاعفاء الضريبي يتم لاعتبارات اقتصادية واجتماعية وتتناغم مع الوضع العام للبلد

بالتالي قد تعفي الدولة والحكومة عددا من الأنشطة الاقتصادية من الضريبة للبدء بمشروع ضريبي عام يحقق الشفافية والعدالة وتزيد من حجم الإيرادات العامة ورفد الموازنة الاتحادية .

٤.٢ - المطلب الثالث/ العلاقة بين الرقمنة الضريبية والعطلة الضريبية

وتطوير حجم الإيرادات في الموازنة الاتحادية

عند مقارنة نسبة الإيرادات الضريبية الى الناتج المحلي الإجمالي في العراق مع بقية البلدان العربية نلاحظ من خلال البيانات الرسمية والدراسات لم يتجاوز العراق النسبة ٥% بل نجدها في عام ٢٠٢١ - ٢٠٢٢ اقل من ١% ، فيما نجد لبنان الأعلى عربيا بحدود ٣٥% تليها تونس بنسبة ٢٥% والمغرب ٢٠% والجزائر والمملكة الهاشمية الأردنية والامارات العربية المتحدة ١٥% وجمهورية مصر العربية بحدود ١٣% والاقل عربيا الكويت وقطر وسلطنة عمان والسعودية وتجتمع هذه البلدان بانها اقتصاديات ريعية تعتمد في إيراداتها على تصدير النفط الخام ويشترك العراق مع البلدان العربية في انخفاض نسبة الإيرادات الضريبية لأنها تعاني من تحديات متشابهة منها الحاجة الى تعزيز الإدارة الضريبية ومحدودية القاعدة الضريبية واعتماد النظام الضريبية التقليدية وانخفاض مستويات الامتثال الضريبي (صندوق النقد الدولي ص ٢٣) .

ومن تجارب دولية نفذت برنامج الاطار العام لرقمنة التحصيل الضريبي ظهرت مكاسب هذا البرنامج من خلال توسيع القاعدة الضريبية وتوفير بيانات آنية عن المجتمع الضريبي لدعم متخذي القرار وخفض وقت وتكلفة الامتثال وتسهيل إدارة التحصيل الضريبي والاسترداد الضريبي وإمكانية التحصيل الآني للضرائب وزيادة مستويات الامتثال وتقليل التهرب والتجنب الضريبي ، علما ان هناك علاقة تأثير للتحول الرقمي الضريبي وكفاءة التحصيل الضريبي في حالة الاعتماد على الضريبة الالكترونية والبدء في هذا البرنامج من خلال عطلة واجازة ضريبية للسماح للمكلفين في الدخول في هذا البرنامج ، علما ان هذا التحول يحقق وفورات مالية كبيرة بما

يحقق اهداف السياسة المالية وبالرغم من أهمية الضرائب كأحد ابرز أدوات السياسة الاقتصادية الكلية الواقع في العراق يؤثر الى ضعف الإيرادات الضريبية اذ ام تتعدى هذه النسبة ١٠% من الناتج المحلي الإجمالي في اعلى معدلاتها وخلال سياقها التاريخي وهي نسبة منخفضة بالقياس مع المتوسط العالمي ١٥% وفقا لبيانات البنك الدولي ، وتشير التقديرات الى ان التحول لعمليات التحصيل والدفع الالكتروني على جانبي الموازنة العامة (الإيرادات والنفقات العامة) ، يمكن ان تساعد في تحقيق وفورات اقتصادية تقدر بما يتراوح بين (٠.٨ - ١.١ %) على الأقل من الناتج المحلي الإجمالي(صندوق النقد العربي ص ٢٣) .

احرز عدد من الدول العربية تقدما في اطار رقمنة التحصيل الضريبي منها الأردن بدأت عام ٢٠٠٥ وسجلت دائرة ضريبة الدخل والمبيعات تقدما جيدا في تقديم الخدمات الضريبية بشكل الالكتروني بما يشمل تسجيل المكلفين وتقدير الاقرارات وإصدار الاشعارات والتحصيل الالكتروني ومتابعة الامتثال الضريبي وتقسيط الضرائب ، اما الامارات فقد تم تطبيق النظام الضريبي في نهاية في نهاية ٢٠١٧ بعد اعتماد القوانين والتشريعات بالضرائب الاتحادية ، اما مصر تمت عملية التطبيق الكامل لرقمنة التحصيل الضريبي في ضوء الرؤية الاستراتيجية التي تم الإعلان عنها في اطار البرنامج الوطني للإصلاح الاقتصادية (٢٠١٦-٢٠١٩) تنفيذا للقرارات التي صدرت عن وزارة المالية بشأن تحصيل كافة المستحقات الحكومية والضريبية الجمركية بالوسائل الالكترونية (صندوق النقد العربي ص ٢٧) .

ساهمت رقمنة التحصيل الضريبي في تحقيق العديد من المكاسب في الدول العربية بما يشمل توسيع القاعدة الضريبية ومكافحة التهرب الضريبي وزيادة مستويات الامتثال ودمج الاقتصاد غير الرسمي في المنظومة الرسمية للاقتصاد وتسهيل وتبسيط إجراءات التحصيل الضريبي بما يقلل العبء على مؤسسات الاعمال ويدعم انتاجيتها، فضلا عن زيادة فعالية التحصيل وعدم الاعتماد على الموظف في متابعة الأرصدة الى الربط المباشر مع الجهات ذات العلاقة مما يسهل عملية الوصول الى

بيانات الدفع للضرائب ومراقبتها وضمان تفاعل أكثر سلاسة بين الهيئة العامة للضرائب ودافعي الضرائب وتسهيل وصولهم لبياناتهم الضريبية والاندماج مع الأنظمة الرقمية الأخرى مثل تلك الأنظمة المستخدمة من قبل إدارات الجمارك والإدارات الضريبية الأخرى .

٣- المبحث الثالث/ العلاقة بين تطوير النظام الضريبي وتحصيل الإيرادات العامة والدور المرتقب في زيادة الإيرادات العامة

منذ زمن بعيد والدولة العراقية تصدر القوانين والتشريعات المتعلقة بالضرائب ولكن مساهمة هذه الضرائب في تمويل الموازنة العامة منخفضة وذلك بسبب الاعتماد على تمويل النفقات العامة على النفط وإيراداته ولاشك ان هناك مشاكل لهذا الواقع الضريبي سببه الفساد وعدم كفاءة النظام الضريبي وظاهرة التهرب الضريبي والابتزاز الذي يتعرض له المكلفين بدفع الضريبة الذين لا علم لهم بمقدار الضريبة المفروضة عليهم بالتالي يتعرضون الى الابتزاز الذي يدفعهم لمحاولة تسوية الضرائب بالطرق غير المشروعة مما يعني حرمان الإيرادات العامة من هذه المستحقات ، فضلا عن ذلك كثرة طرق التقدير الضريبي وتعدد الإعفاءات الضريبية وكثرة السماحات والاعتماد على الضريبة غير المباشرة ولا ننسى العديد من العوائق التشريعية والمشاكل الاجتماعية والتحديات الإدارية ، تلك الأمور مجتمعة وغيرها أدت الى ضعف النظام الضريبي في العراق .

٣.١- المطلب الأول/ واقع النظام الضريبي في العراق

٣.١.١- خصائص وتحديات النظام الضريبي في العراق

١- لا تتعدى الحصيلة الضريبية من الدخل القومي في المتوسط (١٠ %) فيما تصل الى حدود ٣٠ % في بعض الاقتصاديات النامية ويرجع سبب انخفاض الحصيلة الضريبية الى عدم كفاءة الإدارة والجهاز الضريبي والفساد والابتزاز والبيروقراطية وعدم قناعة المكلف بدفع الضرائب لعدم حصوله على الخدمات

الأساسية المقنعة والمحفزة لدفع الضرائب كما هو الحال في الدول التي تقدم الخدمات الأساسية للمجتمع (جواد ص ١٠).

٢- مساهمة الضرائب المباشرة في اجمالي الإيرادات الضريبية في العراق للمدة ٢٠٠٤-٢٠٢٢ ، والتي تتكون من ضريبة الدخل والضريبة العقارية والعرضات البيانات فيها توضح خلال هذه المدة ان نسبة الضرائب المباشرة الى اجمالي الإيرادات الضريبية (٢٠٠٤ النسبة ٣٨.٧٦% ، ٢٠١١ النسبة ٦٢.٠٣% ، وارتفعت هذه النسبة الى ٧١.٢٦% عام ٢٠٢٢) ، والسبب في هذا الارتفاع يعود الى في عام ٢٠٢١ بدأت الإيرادات الضريبية بالزيادة وذلك عن طريق اتباع عدة إجراءات وقرارات حكومية منها تبسيط عمليات الدفع والتقليل من الروتين والبيروقراطية المنتشرة منذ زمن طويل ، وتعد ضريبة الدخل النواة والعمود الأساسي للإيرادات الضريبية المباشرة ويعزى ارتفاع هذه الضريبة بدءاً من سنة ٢٠٠٥ الى شمول رواتب موظفي القطاع العام والخاص بضريبة الدخل وهو ما أدى الى تزايد الأهمية النسبية لضريبة الدخل بالنسبة الى اجمالي الضرائب ، ويلاحظ من الإحصاءات الرسمية ان الضريبة العقارية والعرضات ارتفع وزنها النسبي عام ٢٠٠٥ من اجمالي الضرائب (٢.٠٧%) ثم انخفض في عام ٢٠١٥ الى (١%) من اجمالي الضرائب ، بالتالي يتضح تناقص في الأهمية النسبية لهذه الضريبة لإجمالي الإيرادات الضريبية ويعود ذلك الى تعديل قانون ضريبة العقار رقم (١٦٢) لسنة ١٩٥٩ اذ ان بموجب هذا التعديل الغيت ضريبة العقار التي كانت نسبتها (٢٠%) وتم تخفيضها الى (١٠%) ، من العائدات لجميع الأملاك العقارية العائدة للمكلف فضلاً عن ذلك ضريبة العرضات منخفض ومحدد بنسبة (٢%) مع انخفاض وعاء هذه الضريبة كما يمكن ان يعزى تناقص أهميتها النسبية بسبب الأوضاع والظروف السياسية والاقتصادية والاجتماعية في المجتمع العراقي مع امتناع عدد من المكلفين من سداد التزاماتهم الضريبية (وزارة المالية ٢٠٠٤-٢٠٢٢) .

٣- يتميز القانون الضريبي العراقي بكثرة التعديلات التي طرأت عليه مع تدني كفاءة الإدارة مقارنة بالدول المتقدمة واعتمادها على أساليب وطرق متأخرة في تحديد الوعاء الضريبي وعدم القدرة على الوصول السليم الى اغلب الاوعية الضريبية مع كثرة الإعفاءات والسماحات الضريبية مع وجود حالات التهرب الضريبي الناجم عن أسباب اقتصادية وتشريعية واجتماعية .

٢.١.٣- تحديثات النظام الضريبي في العراق

فيما يتعلق بضعف كفاءة الجهاز الضريبي كما يلي :

١- تعاني اغلب البلدان النامية من ضعف الإيرادات الضريبية بسبب عدم كفاءة الجهاز الضريبي وعدم تنوع الاوعية الضريبية في هذه البلدان وفيما يتعلق بالبلدان النفطية ومنها العراق تعتمد على النفط في تمويل الموازنة والاقتصاد وعدم الاهتمام في تفعيل الضرائب كمورد بديل او منافس لتمويل الانفاق العام الحكومي والاهداف سياسية واجتماعية .

٢- كثرة الإعفاءات والحوافز الضريبية التي شهدها العراق لاسيما بعد العام ٢٠٠٣ بشكل عشوائي وغير مدروس مع ضعف الإدارة الضريبية في تحصيل وضعف البرامج الضريبية مع تراجع الإيرادات الضريبية نظرا للنقص في المعلومات والبيانات لحصر المكلفين بدقة فضلا عن ذلك انتشار الفساد المالي والإداري في كافة الحلقات الإدارية للجهاز الضريبي(محمد علي ص ٥٢) .

٣- ان استعمال أساليب وطرق متخلفة في حصر الضرائب مثل الحصر الجغرافي ولجان تقدير المسح الميداني لدخول المكلفين في رقعة جغرافية معينة يجعل تقدير الضريبة غير مناسب ومغالي فيه لا سيما مع اختلاف الأنشطة الاقتصادية للمكلفين علما لا تخلو هذه العملية من الفساد والابتزاز في تقدير الضرائب .

٤- تتصف الإدارة الضريبية في العراق بعيوب كثيرة مثل استعمال اكثر من طريقة لتقدير الضريبة مثل طريقة الاقرارات وطريقة مسك السجلات المحاسبية الامر الذي انقل على موظف الهيئة العام للضرائب والمكلف معا فهم قواعد واسس كل طريقة

بشكل دقيق وسليم مع مبررات ووقت استعمال كل طريقة الامر الذي ولد الأرضية
لإمكانية التهرب الضريبي وانتشار الفساد والرشوة في الهيئة العامة للضرائب والفروع
التابعة لها في بغداد والمحافظات بالتالي يعوق عملية زيادة الإيرادات العامة في
الموازنة الاتحادية العامة .

وهناك تحديات ومعوقات تواجه تفعيل السياسة الضريبية كرافد للموازنة واداة لتحفيز
النمو والاستقرار الاقتصادي في العراق كما يلي :

١- ضعف دور الجوانب الفنية وتراجع الإيرادات الضريبية والذي يعود الى تخلف
الطرق والوسائل لتجميع الضرائب مع تدني المستوى العلمي وضعف مستويات
التدريب والمهارة والكفاءة .

٣- عدم توافر الخدمات الأساسية للمجتمع اعطى انطبعا سيئا لدى المكلفين بعدم
أهمية دور الضرائب في توفير هذه الخدمات نظرا لفقدان الثقة بالقطاع العام الحكومي
الذي يوفر الخدمات العامة مع ظهور فضائح عمليات الفساد المالي والإداري
واستغلال الإيرادات الضريبية في غير مجالاتها .

٤- الوسائل والطرق المتخلفة في الضرائب الكمركية من إجراءات الدفع والتقييم في
المنافذ الحدودية واعتماد اطر العمل التقليدي البدائي الذي لا يخلو من الفساد
والابتزاز للمكلف مع ضعف الرقابة الحكومية بل قد تكون شريكة في الابتزاز من
بعض موظفيها لاسيما فيما يتعلق بحالات التزوير في العديد من المستندات السلع
المستوردة فقد تكتب سلع ضريبيتها منخفضة فيما المستورد سلع ذات ضريبة مرتفعة
ويدخل هذا في خانة التهرب الضريبي ومخالفة للقانون كما هو الحال في استيراد
السيارات دون الموديل فضلا عن استيراد السكاكر والمخالفات في استيراد المشروبات
الكحولية وكل هذه المخالفات تعطي حجما اقل من حجمها الحقيقي في الإيرادات
الضريبية في الموازنة العامة الاتحادية (فاطمة عبد جواد ص ٢٣) .

٥- عدم ثقة المكلفين بالجهاز الضريبي الذي يتبع نظام التخمين الضريبي والحدود الدنيا والعليا لمقدار الضريبة الذي يوفر الأرضية الخصبة للرشوة والابتزاز الضريبي للمكلف بالتالي عدم معرفة هذا المكلف بمقدار ضريبته يكون فريسة سهلة للابتزاز فضلا عن ذلك تخلف الواقع العملي في النظام الضريبي العراقي واستخدام أسلوب العمل اليدوي لعدم وجود أساليب متطورة للعمل مثل الحواسيب الالكترونية وهذا باب للخطأ وفقدان المكلفين لمعاملاتهم الامر الذي يوفر البيئة الملائمة لانتشار الفساد من اجل اكمال المعاملات في ظل بيانات خاصة بالضرائب تتسم بالقدم وضيق المساحات مع قلة الغرب وتكدس المراجعين وتأخر المعاملات بسبب سوء الخدمة الضريبية(شهاب ص ٢٤) .

اما تحديات تطبيق البرامج المعاصرة لتطوير النظام الضريبي في العراق تتخلص بما يلي :

١- حالات الحروب والحصار والاعتماد على إيرادات النفط وضعف الدولة وأجهزتها في تطبيق القانون الضريبي نتيجة للوضع الصعب الذي عاشه المجتمع العراقي منذ العام ١٩٨٠ فضلا عن العوامل الإدارية والتشريعية التي تتمثل بعدم قدرة التشريعات الضريبية على مواكبة التغيرات الاقتصادية والاجتماعية في البلد فضلا عن العوامل والفواعل السياسية التي تتمثل بالأساس بعدم عدالة الأنظمة السياسية في تطبيق الضرائب على المجتمع (هشام و سلمان ص ٢٤٨ .

٢- ضعف النظام الرقابي الداخلي والتدقيقي الذي تقوم به الإدارة الضريبية على حسابات المكلفين وعمليات التحصيل الضريبي وقد اسهم ذلك في انعدام الدورية والاستمرارية في اجراء التدقيق اللازم في المؤسسات المتخصصة وهذا ساعد وساهم في تفاقم ظاهرة التهرب الضريبي وبشكل كبير مع تخلف برامج النظام الضريبي وعدم الانتفاع من البرامج الحديثة في التحول الى الرقمنة الضريبية في التحصيل الضريبي .

٣- غياب البيانات المحاسبية لدى القطاع الخاص الامر الذي يؤدي الى تراجع الإيرادات الضريبية والذي يعود الى صعوبة تقدير أرباح المشروعات فضلا عن انتشار العديد من القطاعات غير الرسمية وغير المنظمة والبعيدة عن الرقابة الحكومية مثل أصحاب المهن الحرة والحرف الأخرى مما أضاع جزءا كبيرا من الإيرادات الضريبية الممكنة .

٢.٣- المطلب الثاني/ الإيرادات الضريبية ونسبتها من الإيرادات العامة

وتحليل مساهمة الإيرادات الغير نفطية في الناتج المحلي الإجمالي

تضم الموازنة العامة في العراق تشكيلة واسعة من مصادر الإيرادات سواء النفطية او إيرادات الدولة السيادية المتأتية من فرض الرسوم والضرائب بأنواعها المختلفة وينبغي التأكيد على حقيقة الاختلال الهيكلي الكبير في جانب الإيرادات العامة من حيث نسبة الاسهام في الناتج المحلي الإجمالي او كونها مصدر لتمويل المشاريع العامة اذ يؤثر ان تمويل الموازنة العامة يعتمد على إيرادات النفط بنسبة تتراوح بين (٨٠% الى حدود ٩٠%) مع انحسار ومحدودية الإيرادات الأخرى ، والجدول (١) يوضح الإيرادات الضريبية ونسبتها الى الإيرادات العامة في العراق.

الجدول (١)

الإيرادات الضريبية ونسبتها الى الإيرادات العامة في العراق للمدة

(٢٠٠٤-٢٠٢٢) مليار دينار

السنوات	الإيرادات العامة ١ /	الإيرادات الضريبية / ٢	النسبة ١/٢ %	معدل نمو (٢)
٢٠٠٤	٢٢٧٠٣.٩٥	١٠٩.٨٧	٠.٤٨	١٤٤.١
٢٠٠٥	٢٧٤٦٩.٩٣	٣٣٦.٤٦	١.٢٢	٢٠٦.٢
٢٠٠٦	٣٣٢٥٧.٩٩	٤٠٠.٨٣	١.٢٠	١٩.١
٢٠٠٧	٤٣٣٨١.٨٨	٩٦٩.٤٨	٢.٢٣	١٤١.٨
٢٠٠٨	٦٧٠٣٣.٢٨	٨١٩.٤٨	١.٢٢	١٥.٤ -

٢٤٤.٢	٦.٠٣	٢٨٢١.٣٢	٤٦٧٣٧.٣٣	٢٠٠٩
٥٤.٢-	٢.١٨	١٢٩٢.١٠	٥٩١٧٢.١٩	٢٠١٠
١٥.٤	١.٧١	١٤٩١.٢٩	٨٦٩٤٧.٣٩	٢٠١١
٤٩.٨	٢.١٩	٢١٣٥.١١	٩٧١٧٥.٣٦	٢٠١٢
٩.٣	٢.٥٢	٢٣٣٥.١١	٩٢٤٠٢.٦٥	٢٠١٣
٣٦.٦ -	١.٧٨	١٥٥٢.٨٢	٨٦٨٠٩.٤١	٢٠١٤
٣١.٢-	٢.٣٧	١٠٦٨.١٢	٤٤٩٢٧.٣٢	٢٠١٥
٢٦١.٥	٧.١٠	٣٨٦١.٨٩	٥٤٤٠٩.٢٧	٢٠١٦
١٠.٦-	٥.٩٠	٣٤٥١.٥٠	٧٩٠١١.٤٢	٢٠١٧
٦٤.٧	٥.٣٠	٥٦٨٦.٢٠	١٠٦٥٦٩.٨	٢٠١٨
٢٩.٣ -	٣.٧٠	٤٠١٤.٥٠	١٠٧٥٦٧.٠	٢٠١٩
٢٠٠	٧.٤٠	٤٧١٨.٢٠	٦٣١٩٩.٧	٢٠٢٠
٣٩٦	٢٩.٣٧	٣٤٧١.٥٤	١٠١٩٦٥.٤	٢٠٢١
٠.٩٨-	٢٨.٨٣	٣٧٢١.٧٦	١٠٧٣١٥.٢	٢٠٢٢

المصدر : انظر في ذلك

- ١- التقرير الاقتصادي السنوي للبنك المركزي للسنوات ٢٠٠٤-٢٠٢٢ .
- ٢- قانون الموازنة العامة الاتحادية للسنوات ٢٠٠٤-٢٠٢٢ ، منشورات جريدة الوقائع العراقية .

من بيانات الجدول (١) يلاحظ ما يلي :

- ١- ان معدل نمو الإيرادات الضريبية خلال مدة الدراسة شهد تذبذباً ملحوظاً اذ ارتفعت بنسبة كبيرة خلال عامي ٢٠٠٤-٢٠٠٥ ، وتجاوزت ما مقداره (١٤٤ % - ٢٠٦.٢) على التوالي ، هذا الارتفاع سببه ارتفاع حجم الاستيرادات فيما انخفضت هذه الإيرادات وشهدت معدلات نمو سالبة بعد هذه السنوات لتحقق عام ٢٠١٠ (- ٥٤ %) ثم عاودت الارتفاع في عام ٢٠١٦ لتصل الى (٢٦١ %) ، لكنها انخفضت الى السالب في عام ٢٠٢٢ وهذا بالمقارنة مع السنة التي سبقتها ،

ولكن بالعموم نسبة الإيرادات العامة الى الإيرادات الضريبية مرتفعة ولكنها ضعيفة الى حجم إيرادات الموازنة العامة التي ارتفعت بشكل كبير.

٢- يرتبط هذا التذبذب في الإيرادات الضريبية بطبيعة الاقتصاد العراقي وضعف تطبيق القانون والفساد والبيروقراطية والابتزاز الذي يتعرض له المكلف وما حصل من ارتفاع في حجم الإيرادات الضريبية خلال المدة ٢٠٠٤-٢٠٢٠ يؤكد أهميتها النسبية في حجم الإيرادات العامة بالرغم من انها لازالت ضعيفة ولا تتسم بالاستقرار اذ سجلت نحو (٠.٤٨%) عام ٢٠٠٤ ولم تتجاوز حدود (٧%) طيلة المدة (٢٠٠٤-٢٠٢٢) ، بالتالي حتمية تطوير برامج زيادة الإيرادات الضريبية وضبطها ضرورة ملحة ، والجدول (٢) يبين تطور الإيرادات العامة والإيرادات غير النفطية والضريبية.

الجدول (٢)

تطور الإيرادات العامة والإيرادات غير النفطية والضريبية في العراق للمدة

(٢٠٠٤-٢٠٢٢) (مليار دينار)

السنوات	الإيرادات العامة	الإيرادات غير النفطية	الإيرادات الضريبية	الناتج المحلي الإجمالي	نسبة الإيرادات العامة الى GDP	نسبة الإيرادات غير النفطية الى GDP	نسبة الإيرادات الضريبية الى GDP
2004	22703.95	3637.2	109.87	7.358.235.53	42.2	6.7	1.8
2005	27469.93	9818.1	336.46	6.598.533.73	37.2	13.3	4.5
2006	33257.99	2147.5	400.83	8.954.587.95	34.7	2.1	4.1
2007	43381.88	1801.2	969.83	4.813.455.111	38.8	1.6	8.6
2008	67033.28	3051.1	819.48	6.061.026.157	42.6	1.9	5.2
2009	46737.33	3490.6	2821.32	4.200.643.130	35.7	2.6	2.1
2010	59172.19	3254.8	1292.10	5.565.064.162	36.6	1.9	7.9
2011	86947.39	1536.0	1491.29	4.107.327.217	40.0	0.6	6.8
2012	97175.36	2546.1	٢١٣٥.١١	7.490.225.254	38.2	0.9	8.3
2013	92402.65	8313.2	٢٣٣٥.١١	2.529.587.273	33.8	3.0	8.5

5.8	3.1	32.5	1.655.332.266	١٥٥٢.٨٢	8537.6	٨٦٨.٩.٤١	2014
2.3	7.7	23.0	8.971.680.194	١٠٦٨.١٢	15158	٤٤٩٢٧.٣٢	2015
1.9	5.1	27.6	7.141.924.196	٣٨٦١.٨٩	10142	٥٤٤.٩.٢٧	2016
1.5	4.9	35.6	5.709.665.221	٣٤٥١.٥٠	11061	٧٩.١١.٤٢	2017
2.1	3.7	39.6	0.874.918.268	٥٦٨٦.٢٠	10950	١٠.٦٥٦٩.٨	2018
1.4	3.0	38.6	٢٧٦.١٥٧.٨٦٧.٦	٤٠١٤.٥٠	8350.7	١٠.٧٥٦٧.٠	2019
2.3	4.1	31.7	٢١٥.٦٦١.٥١٦.٥	٤٧١٨.٢٠	8751.2	٦٣١٩٩.٧	2020
١.١٥	٤.١٤	٣٣.٨	٣٠١.١٥٢.٨١٨.٨	٣٤٧١.٥٤	١٢٤٩٥.٠	١٠.١٩٦٥.٤	2021
٠.٩٧	١.٩٩	٢٨.٠١	٣٨٣.٠٦٤.١٥٢.٣	٣٧٢١.٧٦	٧٦٥٨.٠	١٠.٧٣١٥.٢	2022

المصدر : انظر في ذلك

١- بيانات وزارة التخطيط العراقية ، قسم الإحصاء ، الحسابات القومية للسنوات (٢٠٠٤ - ٢٠٢٢) .

٢- البنك المركزي العراقي ، دائرة الإحصاء والأبحاث ، التقرير الاقتصادي السنوات (٢٠٠٤ - ٢٠٢٢)

٣- قانون الموازنة العامة الاتحادية ، السنوات متفرقة.

من بيانات الجدول (٢) نلاحظ ما يلي :

٤- هناك دور كبير للإيرادات النفطية في الموازنة العامة الاتحادية العراقية ولا دور آخر لأي إيرادات من أجل دفع عجلة النمو الاقتصادية وهذه مشكلة الاقتصاد الريعي الذي تحتاج الى معالجة وتصحيح مسار والكل يسأل ماذا يحصل عندما تنخفض إيرادات النفط وتنخفض أسعاره .

٥- من الجدول نسبة اجمالي الإيرادات العامة الى الناتج المحلي الإجمالي بلغت في أقصى حد لها (٤٢.٦ %) عام ٢٠٠٨ وذلك بسبب الارتفاع في الإيرادات النفطية الذي تزامن مع ارتفاع أسعار النفط الخام في الأسواق العالمية وبالرغم من انخفاضها الى حدود (٣٥ %) بسبب انخفاض الإيرادات النفطية عام ٢٠٠٩ بسبب أزمة الرهن العقاري وما رافقها من تأثيرات على الاقتصاد العالمي وأسعار النفط الخام ثم عاودت

الارتفاع ويعزى هذا الارتفاع الى التحسن الملحوظ في أسعار النفط والزيادات المتحققة في جانبي الإيرادات غير النفطية والضريبية .

٦- عامي ٢٠١٥ - ٢٠١٦ شهدت نسبة مساهمة اجمالي الإيرادات العامة ونسبة مساهمة الإيرادات النفطية وغير النفطية سلسلة من الانخفاضات لتصل الى حدود (٢٣%) خلال عام ٢٠١٥ كما وانخفضت نسبة الإيرادات الضريبية الى الناتج المحلي الإجمالي من (٥.٨%) عام ٢٠١٤ الى (٢.٣%) عام ٢٠١٥ ، وعلى الرغم من الزيادة والتحسين في نسبة مساهمة الإيرادات العام في الناتج المحلي الإجمالي للمدة (٢٠١٧-٢٠٢٢) ، لكن هناك تراجع في نسبة مساهمة الإيرادات الغير نفطية والإيرادات الضريبية بالتالي المساهمة الأكبر الى الإيرادات النفطية .

٧- هذا الانخفاض في الإيرادات الضريبية يعود الى ضعف الجهاز الإداري وبرامج التحصيل الضريبي اذ بلغت اعلى مساهمة للإيرادات الضريبية في تكوين الناتج المحلي الإجمالي (٨.٦%) في عام ٢٠٠٧ ، وهي منخفضة بالمقارنة مع بلدان عربية أخرى ، ويرجع السبب في ذلك الى الفساد المستشري داخل أجهزة الدولة ومؤسساتها وداخل الإدارات الضريبية والتي تشجع على الابتزاز والرشى كذلك عدم السيطرة على المنافذ الحدودية مما يحرم العراق من إيرادات كبيرة .

٨- ان الإيرادات النفطية لعام ٢٠٢١ (٩٦.٦٢٢) ترليون دينار والإيرادات النفطية لعام ٢٠٢١ ١٢.٤٩٥ ترليون دينار ونسبة الإيرادات غير النفطية الى الإيرادات العامة بحدود ١١% ، اما الإيرادات النفطية لعام ٢٠٢٢ ١٥٤.٠٣٨ ترليون دينار والإيرادات غير النفطية لعام ٢٠٢٢ ٧٦٥٨ ترليون دينار ونسبة الإيرادات غير النفطية الى الإيرادات بحدود ٥% ، ان الانخفاض في نسبة الإيرادات غير النفطية الى اجمالي الإيرادات من ١١% عام ٢٠١١ الى ٥% عام ٢٠٢٢ لا يرتبط فقط بالارتفاع الكبير في الإيرادات النفطية وانما بالانخفاض الكبير في الإيرادات غير النفطية من ١٢.٤٩٥ ترليون دينار عام ٢٠٢١ الى ٧٦٥٨ ترليون

دينار وهو مؤشر على فشل جهود الإصلاح الحكومية في تنويع مصادر الدخل في العراق .

٩- هذا يشكل تحديا كبير امام الحكومة العراقية في تنفيذ برنامجها الحكومي الذي يشير في احد فقراته الى تخفيض نسبة مساهمة الإيرادات النفطية الى الإيرادات العامة الى ٨٠% أي رفع نسبة الإيرادات غير النفطية الى ٢٠% من الإيرادات العامة خلال ثلاثة سنوات ، بالتالي ضرورة تنفيذ برنامج الرقمنة الضريبية وتشريع قانون العطلة او الاجازة الضريبية للشروع في مرحلة جديدة من برنامج التحصيل الضريبي والكمركي .

٣.٣- المطلب الثالث/ الرقمنة والتشريع لعطلة ضريب

والدور المرتقب في زيادة حجم الإيرادات العامة

٣.٣.١- الرقمنة الضريبية ورفع مستوى التحصيل الضريبي

واقع الاقتصاد العراقي الريعي يحتاج الى إعادة بناء الاقتصاد برؤية الخروج من هذا المأزق والتحول الى اقتصاد مستدام متنوع التمويل ومعتمد على مصادر أخرى غير النفط بالتالي كل محاولات إعادة بناء الاقتصاد العراقي لم تفلح في خلق نموذج اقتصادية تنموي مستدام بل على العكس اغلب السياسات عمقت وشوهت الاقتصاد والاختلالات الهيكلية، بالتالي طرح برنامج الرقمنة الضريبية من خلال تشريع عطلة ضريبية لفسح مجال لتطبيق هذا البرنامج الذي يفترض ان يحقق زيادة في الإيرادات العامة التي ترفد الموازنة العامة الاتحادية .

ومن التحليل السابق وجدنا ان هناك زيادة في الإيرادات الضريبية في عام ٢٠٢١ وذلك من خلال التأكيد في البرنامج الحكومي على أهمية اتباع الإجراءات والقرارات التي تبسط عمليات الدفع والتقليل من الروتين الإداري والبيروقراطية والفساد والابتزاز الذي يتعرض له المكلف والتقليل من حالات الفساد الإداري والمالي بالرغم من هذه الإجراءات لازالت تنفذ بطرق بدائية تقليدية بالتالي استخدام النظام الإلكتروني (

الأتمتة) ونظام الرقمنة الضريبية يمكن له المساعدة في رفع مستوى التحصيل الضريبي والحد من الفساد المنتشر في مؤسسات وهيئات الضريبة في بغداد والمحافظات بدلا من الاعتماد على المستندات الورقية التقليدية بالتالي الأنظمة الرقمية الجديدة يمكن ان تساعد في بناء نظام ضريبي فعال في العراق .

٢.٣.٣ - متطلبات التحول الى الرقمنة الضريبية

لغرض التحول الى الرقمنة الضريبية ينبغي تنفيذ خطوات تسبق التحول كما يلي
صندوق النقد العربي:

١. تشريع إجازة او عطلة ضريبية للسماح بتطبيق برنامج الرقمنة الضريبية ، مع توافر الموارد المالية للتطبيق ورفع مستوى التوعية والتثقيف وبنار القدرات للعامين في المجال الضريبي .

٢. وضع الاطار القانوني الداعم للتحول من التحصيل المادي التقليدي للتحصيل الضريبي الالكتروني .

٣. إعادة هندسة الإجراءات الضريبية وتطوير النظم الضريبية والمنصات الإلكترونية والشفافية في وضع البيانات والمعلومات الضريبية لتقديم معلومة ومعروفة عند المكلف .
٤. بناء قدرات الكادر البشري وتأهيله وفقا للنظم الالكترونية للدفع الالكتروني ونظم الكترونية للتسجيل الضريبي مع التعاون والتنسيق مع كافة أصحاب العلاقة في ظل الفوترة الالكترونية .

٥. يقدم برنامج الرقمنة الضريبية الإلكترونية مجموعة من الخدمات منها الحصول على حساب ضريبي الكتروني وتسجيل وتعديل بيانات المكلفين ضريبياً وتقديم الاقرارات الضريبية والاستعلام الضريبي والاسترداد الضريبي والتقسيط الضريبي والدفع الالكتروني للضرائب .

٦. العمل على توفير قنوات السداد الإلكتروني منها الدفع عن طريق الخصم المباشر من الحسابات المصرفية والدفع عن طريق الموقع الالكتروني للهيئة الضريبية بواسطة

البطاقات المصرفية الذكية والدفع بواسطة تحويل الأموال الكترونيا للجهة الضريبية مع توفير قنوات أخرى للدفع الالكتروني .

٧. العمل على توفير برامج أمن وسلامة نظم التحصيل الالكتروني للضرائب من خلال صلاحيات للنفاذ والحفظ الآمن للبيانات وتأمين الأجهزة والتطبيقات وضمان سرية البيانات والتحديث الدوري للبيانات .

٨. مراحل رقمنة التحصيل الضريبي تتلخص بمرحلة التخطيط والاعداد وتقييم الوضع الراهن ووضع الخطط والمستهدفات القومية وتحديد المتطلبات وتعديل الأطر القانونية والمؤسسية وتصميم البرامج وإعادة هندسة الإجراءات ووضع خطط زمنية وأطر للتنفيذ وتقييم الأداء .

٩. تصميم وبناء وثائق النظام ومراجعة المتطلبات الفنية وفهم أوجه الترابط بين التطبيقات الالكترونية المختلفة وتحديد معايير التطبيق من حيث النماذج ومؤشرات الأداء وتقييم الفجوات بين النظام التقليدي والالكتروني وضمان صحة تصميم البرامج من حيث الاتساق والتغطية والاكتمال .

١٠. من المراحل المهمة في رقمنة التحصيل الضريبي تشغيل واختبار جودة النظام في ظل اختبار مدى سلامة وتكامل أنظمة التحصيل الضريبي الالكتروني مع باقي الأنظمة ذات العلاقة مع ضمان توافر خدمات الدعم الفني والصيانة الدورية والمستمرة لهذا النظام وزيادة توعية المكلفين ضريبيا بهذه الأنظمة مع ضرورة إجراءات تدقيق جودة وضمان سلامة النظام المعلوماتي .

١١. تطبيق نظام الفوترة الالكترونية من اجل رصد كافة التعاملات في الاقتصاد الوطني ومن ثم دمج الاقتصاد غير الرسمي والهدف مكافحة التهرب الضريبي .

٣.٣.٣- الدور المرتقب للتحويل نحو الرقمنة الضريبية في العراق

في اغلب دول العالم هناك استياء من الأنظمة الضريبية التقليدية الحالية التي لم تعد صالحة للتطبيق في الوقت الحالي فهي تسمح بالفساد والابتزاز والتهرب الضريبي

على نطاق واسع وقد أصبح من غير المقبول عدم دفع الضرائب وحرمان الدول من الإيرادات التي تساهم في موازنات الدول العامة .

١. مكاسب ومؤشرات رقمنة نظم التحصيل الضريبي تكون فيه نسبة الإيرادات الضريبية الى الناتج المحلي الإجمالي في بعض التجارب العربية مثلا لبنان هذه النسبة بحدود ٣٥% تونس ٢٥% وهذه التجارب جديرة بالدراسة ونقلها الى العراق ، والهدف من التحول الرقمي الضريبي هو الوصول الى حدود ٣٠% من الدخل القومي ، وتقليل ظاهرة الفساد والتهرب الضريبي وعدم الشفافية في معرفة المطلوب من المكلف (رؤوف و الشافعي ص ١٥٨) .

٢. الانعكاسات على صعيد السياسات تتمثل في تبني نهج متكامل وتدرجي لرقمنة نظم التحصيل الضريبي ، وتكامل الأنظمة الضريبية الرقمية مع باقي الأنظمة الرقمية ذات الصلة على مستوى الدولة منها نظم الهوية والمدفوعات الوطنية ومن الطبيعي تطبيق هذه البرامج سيؤدي الى تطبيق أنظمة الإلكترونية ذات صلة بالاقتصاد الوطني بأكمله والذي يعني اشراك كافة الجهات المعنية في مرحلة التخطيط والتنفيذ مع ضمان أمن الفضاء الالكتروني وحماية البيانات والمعلومات الوطنية .

٣. البدء بتطبيق الرقمنة الضريبية يؤدي الى تطوير وبناء القدرات والكوادر والمهارات الضريبية لأنها تعمل بطرق واليات متطورة جديدة وهذا سيقود الى جهود السلطات الضريبية لتوسيع القاعدة والتحصيل الضريبي ورفد الموازنة الاتحادية العراقية بمزيد من الإيرادات العامة التي تحتاجها الحكومة لتوسيع قاعدة تنفيذ المشاريع العامة .

٤. تنفيذ برنامج الرقمنة الضريبية وتشريع عطلة ضريبية له منفعة في تحقيق جدوى الاخضاع الضريبي ودور مرتقب في زيادة حجم الإيرادات الضريبية ويعطي انطباعا إيجابيا في توابع وتأثيرات ظاهرة الرقمنة على الاقتصاد العراقي .

٥. برنامج الرقمنة الضريبية يزيل حالة التوتر بين المكلفين والجهاز الضريبي بما يؤدي الى خلق الثقة المتبادلة وتحقيق التعاون بينهما الامر الذي يؤدي الى تغيير عقلية الجمهور فلا ترى بالجهاز الضريبي خصما وانما إدارة ضرورية لكل مجتمع

متحضر يروم تحقيق الاستدامة المالية وتوفير الخدمات والمشاريع الضرورية للمجتمع ، وينبغي ان تتحول العلاقة من العداء الى التعاون الإيجابي لان توفير الموارد المالية للموازنة العامة يعني استدامة وديمومة الحياة العامة للمجتمع .

٤ - المبحث الرابع/ الاستنتاجات والتوصيات

١.٤ - الاستنتاجات

١. ان النظام الضريبي التقليدي في العراق لا يسهم بالقدر الكافي بتمويل الانفاق العام والنتاج المحلي الإجمالي اذ ان العوائد النفطية والاقتصاد الريعي هي المساهمة الأكبر من اجمالي الإيرادات العامة بالتالي الحاجة ضرورية الى تطبيق نظام الرقمنة الضريبية والتشريع لعطلة ضريبية من اجل التقليل من الفساد والبيروقراطية والابتزاز الذي يتعرض له المكلف والاهم هو زيادة حجم مساهمة الإيرادات الضريبية في الإيرادات العامة للدولة العراقية .

٢. النظام الضريبي التقليدي يعاني من المشاكل والعوائق الإدارية والاقتصادية والاجتماعية وعدم القدرة على توفير الإيرادات المالية اللازمة لمتطلبات الانفاق العام وهذا النظام معقد وغير مرن ويصعب ادارته ويزداد فيه التهرب الضريبي لعدم كفاءة الإدارة الضريبية واعتمادها الطرق والأساليب المتخلفة في تحديد الوعاء الضريبي وعدم قدرتها في الوصول الى اغلب الاوعية الامر الذي يؤدي الى انخفاض الحصيلة الضريبية .

٣. الرقمنة الضريبية تقلل من المشاكل الضريبية فيما يتعلق في نظام حجز الأموال وتشابه الأسماء عند اجراء عملية التحاسب الضريبي للمكلف بسبب عدم وجود البيانات والمعلومات والسجلات الدقيقة والتفصيلية حول الأسماء والأموال المجوزة .

٤. هناك اثار مترتبة عن التهرب الضريبي تتمثل في خسارة خزينة الدولة لنسبة من الإيرادات العامة وهذا يعني وجود عدد غير قليل من المكلفين خارج مظلة التحصيل الضريبي بالتالي حاجة هذا النظام الى التحديث والتحول الى الرقمنة من اجل تطوير

نظام المعلومات الضريبية التي لها دور مهم في حصر المكلفين بدفع الضرائب بشكل دقيق وسليم .

٢.٤- التوصيات

١. ينبغي اخضاع القوانين والتشريعات الضريبية للمراجعة للتوافق وتتناغم مع برنامج الرقمنة الضريبية والتحول الى الاقتصاد الرقمي ، مراعية هذه القوانين النظام الضريبي المبني على مجموعة من الأسس والقواعد المتمثلة في تحقيق العدالة الضريبية الافقية والعدالة الضريبية الرأسية وتحقيق وظيفة الضريبة باهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية مع توفير الإمكانيات العملية التي بدونها لا نجاح لتطبيق برنامج الرقمنة الضريبية اذ ان النجاح مرهون بإمكانية التطبيق .

٢. العمل على مكثنة العمل الضريبي وربط المؤسسة الضريبية بالجهاز الحكومي والقطاع الخاص بشبكة الكترونية لتبادل البيانات والمعلومات الدقيقة والسليمة لكي يتم احكام الرقابة على الضرائب والحد من التهرب الضريبي وزيادة حجم الإيرادات العامة

٣. تنمية وتنويع الاقتصاد العراقي عن طريق تبني النظام الضريبي الرقمي الذي يواكب التطورات الاقتصادية والاجتماعية لغرض التقليل من المشاكل التي يعاني منها النظام الضريبي التقليدي ومحاولة زيادة حجم الإيرادات الضريبية لزيادة تمويل النفقات العامة في الموازنة الاتحادية .

٤. ضرورة ان تتسم التشريعات الضريبية بالاستقرار وان تجري التعديلات عند الحاجة لان كثرة التعديلات تترك الفهم مما يزيد القوانين والتشريعات الجديدة غموضا ، مع ضرورة توجيه المحاكم المختصة بحجز الأموال وتزويدها بكل المعلومات والبيانات عن الأموال المحجوزة في ظل نظام حجز الإلكتروني يحوي معلومات دقيقة عن الأسماء والأموال المحجوزة .

٥. زيادة برنامج الحوافز والمكافأة للكادر الضريبي لاسيما في حالة مستوى تطبيق البرنامج الضريبي الذي يحقق إيرادات اكبر للدولة الامر الذي يفرض على صاحب القرار الحكومي بضرورة رفع المستوى المادي والمعنوي للملاكات الضريبية وذلك لما يتركه هذا الامر من آثار إيجابية على الأداء الوظيفي فضلا عن انخفاض ظاهرة الفساد الإداري والمالي في الدوائر الضريبية .

٦. توفير الشفافية في العمل الضريبي من خلال تمكين المكلفين من معرفة حقوقهم وواجباتهم فضلاً عن تعريفهم بإجراءات التحاسب الضريبي والمستجدات التي تطرأ على القوانين والتعليمات الضريبية مع تبسيط الإجراءات لتحفيز المكلفين لتحفيزهم على مراجعة دوائر الضريبة لغرض تقديم التقارير عن نشاطاتهم مع تقديم وسائل التشجيع والحوافز في ظل مبدأ الثواب والعقاب .

٧. تفعيل دور الرقابة الضريبية وضمان حياد الادارة الضريبية في تعاملها مع المكلف وتطبيق العدالة الضريبية وتحقيق سلامة الإجراءات القانونية في تشكيل لجان تفتيشية ميدانية والهدف الحد من الفساد وتفعيل دور الضريبة كونها أداة وفريضة اجتماعية الهدف منها تنفيذ المشاريع العامة التي تنفع الجميع ، والوصول الى مرحلة خلق الثقة المتبادلة بين المكلفين والجهاز الضريبي .

٨. تعديل المادة ١١٠ من الدستور العراقي بإضافة فقرة (عاشر) - السياسة المالية الخاصة بالضرائب والايادات الاتحادية) ، كاختصاصات حصرية للحكومة الاتحادية ، وضرورة التفاهم مع إقليم كردستان بضرورة الخضوع الى برنامج الرقمنة الضريبية الاتحادي ، من خلال تشكيل لجنة من الحكومة الاتحادية وحكومة إقليم كردستان العراق لتعديل النصوص في القانون الضريبي العراقي تجنباً للازدواج الضريبي او للاختلاف في المعاملة الضريبية

المصادر

- ١- حامد عبد المجيد ، مبادئ المالية العامة ، مركز الإسكندرية للكتاب ، مصر ، ٢٠٠٠.
- ٢- حسين جواد ، واقع السياسة الضريبية في العراق ومتطلبات الإصلاح الضريبي ، أطروحة دكتوراه مقدمة الى جامعة البصرة ، ٢٠٠٦.
- ٣- سيف الدين عماد احمد رؤوف و علاء حسين علوان الشافعي ، واقع النظام الضريبي في العراق وإمكانية التطوير ، مجلة الإدارة والاقتصاد ، جامعة المستنصرية ، العدد ١٢٧ ، اذار ، بغداد ، العراق ، ٢٠٢١ .
- ٤- صندوق النقد العربي ، دراسة رقمنة التحصيل الضريبي في الدول العربية ، ٢٠٢٢.
- ٥- صندوق النقد العربي ، قاعدة البيانات الاقتصادية ، والبنك الدولي ، قاعدة بيانات مؤشرات التنمية الدولية ، ٢٠٢٢.

- ٦- طلال محمد علي ، و هيثم علي محمد ، المحاسبة والتحاسبات الضريبي ، الأساسيات والمفاهيم والتطبيقات ، دار الكتب والوثائق ، بغداد ، العراق ، ٢٠١٢.
- ٧- علاء فريد عبد الاحد ، المعيار المحاسبي الدولي ٢١ والقاعدة المحاسبية ، رؤية للتحويل من التماسب الضريبي الى المحاسبة الضريبية ، مجلة دورية نصف شهرية تصدر عن كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة البصرة ، ٢٠١٤.
- ٨- علي طالب شهاب، النظام الضريبي في العراق ، الواقع والتحديات ، بحث منشور في مجلة العلوم الاقتصادية، كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة البصرة ، ٢٠٢٠ .
- ٩- عمرو هشام ، ومحمد سلمان ، اصلاح النظام الضريبي في العراق كمدخل لاستقرار العوائد المالية ، مجلة المستنصرية للدراسات العربية والدولية ، العدد ٥٦ ، ٢٠١٦.
- ١٠- عمرو هشام محمد ، و حيدر فاضل كاظم ، السياسة الضريبية في العراق المعوقات والمعالجات ، مجلة كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة بغداد ، العدد ٦ ، ٢٠١٩.
- ١١- فاطمه عبد جواد، ناجحة عباس علي، الاثار الاقتصادية للضرائب في العراق للمدة : وزارة المالية ، ٢٠٠٣ - ٢٠٢٠ .
- ١٢- وزارة المالية العراقية ، النشرات المالية الحكومية للسنوات ٢٠٠٤-٢٠٢٢.
- ١٣- يونس احمد البطريق ، النظم الضريبية ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر ، ٢٠٠٣.

دور الوفورات الضريبية في تعظيم قيمة اسهم الشركات المدرجة في

سوق عمان للاوراق المالية للمدة ٢٠١٤-٢٠٢٠

The Tax Savings Role in Maximizing Shares of Companies Value Listed on the Amman Stock Exchange for the period 2014-2020

الباحثين

م.م. عمار شهاب احمد الاحمد
وزارة التربية
تربية نينوى/الشؤون المالية
ammarsshhab81@gmail.com

أ.م.د.حلا سامي خضير الياسين
جامعة الموصل / كلية الادارة
والاقتصاد
halla4950@gmail.com

رقم التصنيف الدولي ISSN 2709-2852

المستخلص

يعد موضوع تعظيم قيمة الاسهم من قبل ادارات الشركات الصناعية المساهمة الشغل الشاغل لها من اجل ارضاء كافة الاطراف ذات العلاقة بها (المساهمين، المقرضين، المستثمرين بالأسهم)، وتقيم كفاءتها من عدة زوايا بشكل عام و الرافعة المالية موضوع البحث بشكل خاص، اذ تعد الرافعة المالية مقياساً يقيم مدى كفاءة استغلال ادارات الشركات المساهمة لهيكلها التمويلي الذي تستند عليه العملية الانتاجية، والمتمثلة بنوعية الهيكل التمويلي ومدى تأثيره في عوائدها، الذي تتأثر صافي عوائدها بالوفورات الضريبية المتحققة منه، وتوصل البحث الى ان اداء سهم الشركة كان جيداً بسبب اعتمادها في تمويل هيكلها التمويلي على الملكية والمديونية و بفعل الرافعة



المالية وما حققته من وفورات ضريبية لها، واقترح البحث على ادارة الشركة تمويل هيكلها التمويلي على الملكية والمديونية في الظروف الاقتصادية الجديدة، كونه يتيح للمساهمين القدامى الاستفادة من الارباح الاضافية (تعظيم ربحية السهم من الوفورات الضريبية) دون مشاركتها مع المساهمين الجدد حال اعتمادها على التمويل الممترك لاحتياجاتها التمويلية.

الكلمات المفتاحية : الرافعة المالية، الوفورات الضريبية، قيمة السهم.

Abstract

The issue of maximizing the value of shares by the managements of joint-stock industrial companies is their primary concern in order to satisfy all parties related to them (shareholders, lenders, equity investors), and their efficiency is evaluated from several angles in general and financial leverage is the subject of the research in particular, as financial leverage is A measure that evaluates the extent to which the managements of joint-stock companies exploit their financing structure on which the production process is based, which is represented by the quality of the financing structure and the extent of its impact on their returns, whose net returns are affected by the tax savings achieved from it. The research concluded that the performance of the company's shares was good due to its reliance in financing its financing structure on Ownership and debt, due to financial leverage and the tax savings it achieved, and the research suggested that the company's management finance its financing structure on ownership and debt in the new economic circumstances, as it allows the old shareholders to benefit from additional profits (maximizing the earnings per share from the tax savings) without sharing them with the new shareholders. If it relies on existing financing for its financing needs.

Keywords: financial leverage, tax savings, share value.

اولاً : المقدمة

بات موضوع التمويل في الشركات الصناعية المساهمة الشغل الشاغل لإداراتها المالية ، التي تبحث عن تحقيق الاهداف التي وجدت من اجلها وفي مقدمتها تعظيم قيمة الاسهم ، التي يمكن تحقيقها من خلال اختيار الهيكل التمويلي المناسب الذي يؤثر في نسب الكلف الضريبية التي تتحملها الشركات المساهمة ، والذي يختلف من شركة صناعية مساهمة الى اخرى اذ تعتمد بعضها على التمويل بالملكية فقط ، والبعض الاخر تعتمد على خليط من التمويل بالملكية ومضافاً اليه التمويل بالقروض، وللذان يؤثران بدورهما سلبياً أو ايجابياً في تعظيم قيمة الاسهم ، التي تنعكس صورتها في سوق عمان للأوراق المالية ، التي تعد محط اهتمام الاطراف ذات العلاقة بها.

١- المبحث الاول/ منهجية البحث

١.١- مشكلة البحث

من اجل القيام بالعملية الانتاجية التي تأسست من اجلها الشركات الصناعية المساهمة لا بد من قيامها بتحضير المستلزمات اللازمة لإنجاحها والمتمثلة بالبنية التحتية من الموجودات الثابتة والموجودات المتداولة التي تحملها اعباء وتكاليف ثابتة ومتغيرة التي يجب تغطيتها من خلال توفير ادارات الشركات المساهمة التمويل اللازم لها، الذي يتحدد نوعه بالاعتماد على سياستها التمويلية (ملكية ، خليط من الملكية والقروض) ، الا ان التمويل بالملكية فقط يحملها اعباء ضريبية اكبر من الشركات التي تعتمد على التمويل بالملكية والمديونية ، ومن هنا تتطرق مشكلة البحث المتمثلة في عدم استغلال الكثير من الشركات المساهمة (الشركات المساهمة الاردنية) للميزة التي توفرها الرافعة المالية نتيجة التمويل بالمديونية وتحقيق وفورات ضريبية تساهم في تعظيم قيمة اسهمها.

٢.١- اهداف البحث

يهدف البحث الى تسليط الضوء على اساسيات الرافعة المالية وكيفية تسخيرها من قبل الشركات في تعظيم قيمة اسهمها وكما يلي :

١. ماهية الرافعة المالية.

٢. التعرف على تركيبة الهيكل التمويلي في الشركات الصناعية المساهمة.
٣. تقييم مستوى اداء الادارة المالية للشركات الصناعية المساهمة.
٤. بيان الفرق بين اداء الشركات المساهمة ذات الرفع المالي و ذات الملكية.
٥. بيان اهمية تأثير الوفورات الضريبية على قيمة الاسهم.

٣.١- اهمية البحث

تحظى الرافعة المالية بأهمية كبيرة من قبل الادارات المالية في الشركات الصناعية المساهمة كونها تعتبر سلاح ذو حدين يمكن ان يساهم في تعظيم قيمة اسهمها نتيجة تغير تركيبة الهيكل المالي، اذ تعمل الشركات الصناعية المساهمة على تسخيرها للرافعة المالية لمصلحتها لتعظيم قيمة اسهمها.

٤.١- فرضية البحث

يفترض البحث ان للرافعة المالية اثراً طردياً في نسبة الارباح المحققة للشركات الصناعية المساهمة عينة البحث.

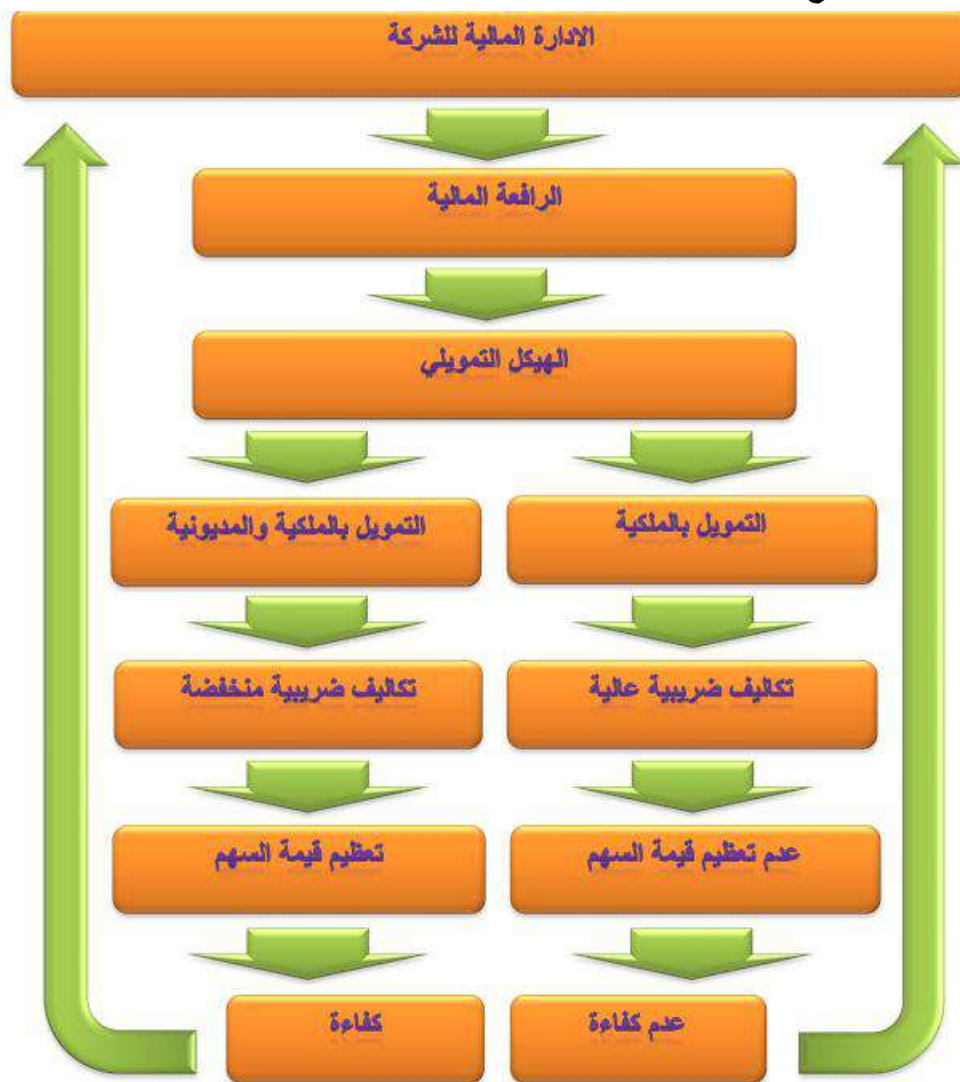
٥.١- منهج البحث

يعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم الاطلاع على عدد من البحوث والدراسات المنشورة في الدوريات والمجلات العلمية المتخصصة، وكذلك المنشورة على شبكة الانترنت، اما في الجانب العملي فقد تم اعتماد اسلوب التحليل المالي باستخدام المؤشرات المالية لقياس الرافعة التشغيلية.

٦.١- حدود البحث

١. الحدود المكانية : الشركة العربية للمبيدات الصناعية المساهمة التي يتداول اسهمها في سوق عمان للاوراق المالية.
٢. الحدود الزمانية : التقارير المالية للشركة العربية للمبيدات المنشورة في سوق عمان للاوراق المالية للمدة ٢٠١٤-٢٠٢٠.

٧.١- نموذج البحث



المصدر : المخطط من اعداد الباحثين .

٢- المبحث الثاني/ الاطار النظري

١.٢- الادارة المالية في الشركات الصناعية المساهمة

تعد الادارة المالية جزء من حقل معرفي واسع المتمثل بالتمويل الذي يستند على مجموعة من الاسس والمبادئ النظرية و العلمية التي توضح آليات حصول الشركات المساهمة على التمويل بمختلف أنواعه والكيفية التي يتم توظيفها له الذي تطور بشل كبير في العقود الاخيرة لمواجهة التغيرات الديناميكية الكبيرة التي تعرضت لها البيئة المالية الخاصة بالشركات المساهمة ، ولمعالجة السلبيات التي تواجهها وتعزيز الايجابيات التي تنشدها الادارة المالية لتعظيم قيمة اسهمها ، وتقاس كفاءة الادارة المالية من خلال ادارتها لملف التمويل خاصتها والذي ينعكس ايجابياً او سلبياً في تعظيم قيمة الشركة من عدمه ، وتسعى الادارة المالية لتحسين ادائها سعياً منها لتحقيق اهداف كافة الاطراف ذات العلاقة بالشركات الصناعية المساهمة ، وبالتالي ضمان استمرارها في مزاوله نشاطها كعلاقة تبادل منفعة بينهما. (العامري، ٢٠٠١، ٣-١)

(٢٠١٢، ٢٨١)

١. الحصول على الاموال

٢. تخصيص الاموال

٣. تخطيط الارباح

٤. تعظيم قيمة السهم

٢.٢- الهيكل التمويلي للشركات الصناعية المساهمة

يشير الهيكل التمويلي الى مكونات الجانب الايسر من الميزانية المتمثلة بحقوق الملكية (الاسهم العادية ، الاسهم الممتازة ، الارباح المحتجزة) التي عليها الشركات الصناعية المساهمة من المساهمين المؤسسين لها بالإضافة الى امكانية اعادة استثمار الارباح المحتجزة حال عدم رغبتها الحصول على تمويل خارجي، فضلاً عن

المطلوبات التي تتفرع الى طويلة الاجل (القروض طويلة الاجل ، السندات طويلة الاجل) بالإضافة الى المطلوبات قصيرة الاجل (القروض قصيرة الاجل ، السندات قصيرة الاجل...الخ) التي تحصل عليها الشركات المساهمة الصناعية من الغير (مصارف ، سوق الاوراق المالية ، شركات التمويل المختلفة) التي تلتزم الشركات الصناعية المساهمة بردها في فترة لا تزيد ن عام واحد فقط ، ولكل سياسة تمويل تكاليف خاصة بها وتولد ارباح معينة تؤثر في تعظيم قيمة الاسهم ، كما ان لكل منها اخطار معينة تتناسب مع تشكيلة هيكل التمويل المعتمد ، الذي يؤثر بشكل مباشر في نسبة الضرائب التي يمكن ان تتحملها الشركات الصناعية المساهمة التي تتراوح ما بين عدم تحقيق وفورات ضريبية الى تحقيق وفورات ضريبية. (هندي، ٢٠٠٧، ٥٢٧-٥٥٣) ويتميز الهيكل التمويلي الامثل بعدة خصائص : (عليوي، ٢٠١٩، ١٥)

١. يساهم في تحقيق التوازن المناسب بين مكونات الهيكل التمويلي الداخلية والخارجية.

٢. يساهم في توفير وسد احتياجات الشركات الصناعية المساهمة التمويلية باقل تكلفة.

٣. يساهم في تحمل مخاطر مالية تتناسب مع قدرة الشركات الصناعية المساهمة.

٣.٢- الرافعة المالية في الشركات الصناعية المساهمة

تكافح ادارات الشركات الصناعية المساهمة جاهدة في ادارة هيكلها التمويلي بالشكل المناسب الذي يمكنها من الاستمرار في ممارسة نشاطها الانتاجي الخاص بها ، من خلال العمل على توفير راس المال لسد احتياجاتها المتزايدة له بشكل مستمر لتوسيع نشاطها الانتاجي ، ويمكن توفير راس المال من خلال عدة مصادر واهمها التمويل بالملكية والتمويل بالمدىونية اللذان لكل منهما ايجابيات وسلبيات ، فالتمويل بالملكية لا يعرضها لخطر كبيرة على العكس من التمويل بالمدىونية الذي يعرضها لأخطار كبيرة في حالة تدهور النشاط الاقتصادي ، والعكس منه في حالة تحسن النشاط

الاقتصادي يحمل التمويل بالملكية الشركات الصناعية المساهمة تكاليف عالية المتمثلة بمقسوم الارباح فضلاً عن تحميلها لأعباء ضريبية عالية ، اما التمويل بالمدىونية فانه يعظم من ارباح الشركات الصناعية المساهمة ويقلل من الاعباء الضريبية او تحقيق ما يسمى بالوفورات الضريبية. (Ross,at,all 2017,433) لقد وردت عدة تعريفات للرفع المالية وكما يلي :

١. الرفع المالية هي استخدام أموال الغير في التمويل من اجل زيادة الارباح التشغيلية قبل الفوائد والضرائب ولتحقيق هدف تعظيم قيمة الاسم. (الوادية، ٢٠١٦، ٢٠)

٢. الرفع المالية هي استخدام الديون في الهيكل التمويلي للشركات الصناعية المساهمة.(قطوفي وخير الدين، ٢٠٢٢، ٧٤) .

٢.٤ - أهمية الرفع المالية في الشركات الصناعية المساهمة

تعد الرفع المالية ذات أهمية كبيرة للشركات الصناعية المساهمة التي نبينها كما يلي

١. يساعد التمويل بالمدىونية المساهمين في المحافظة على سيطرتهم على الشركة من خلال عدم اشارك مساهمين جدد الذي يؤثر على قوتهم التصويتية للمساهمين القدامى ما يعزز من أداء الشركات الصناعية المساهمة. (Brigham &Ehrhardt,2014,103-104)

٢. يساعد التمويل بالمدىونية في تعظيم قيمة الاسم في حال كانت الظروف الاقتصادية مزدهرة. (سعد، ٢٠٢٢، ١٢-١٣)

٢.٥ - العلاقة بين الهيكل التمويلي و الوفورات الضريبية

يعد قرار تحديد المزيج الامثل من الهيكل التمويلي ، واحداً من اهم القرارات التي تركز عليها الادارة المالية فيما يتعلق بمصادر التمويل التي تستطيع ادارة الشركة اتاحتها (المملوكة والمدىونية) ، في محاولة منها للوصول الى افضل توظيف لها ، لتحقيق

اهم اهدافها المتمثل في تعظيم قيمة السهم، من خلال ما يسمى بالوفورات الضريبية، وهذا ما يطلق عليه بإعادة هيكلة رأس المال. (عليوي، ٢٠١٩، ٣٣)

٦.٢- مؤشرات قياس الرافعة المالية

هناك العديد من المؤشرات المالية لقياس درجة الرافعة المالية ومنها مؤشر قياس درجة الرافعة المالية عند تغير ربحية السهم الواحد المبين ادناه : (النعمي والتيمي، ٢٠١٢، ٣٤٨).

$$DFL = \frac{\frac{\text{Percentage Change in EPS}}{\text{EPS}}}{\frac{\text{Percentage Change in EBIT}}{\text{EBIT}}} = \frac{\frac{\Delta \% \text{ EPS}}{\text{EPS}}}{\frac{\Delta \% \text{ EBIT}}{\text{EBIT}}}$$

حيث ان :

- DFL : درة الرافعة المالية.
- EPS : ربحية السهم.
- $\Delta \% \text{ EPS}$: التغير في ربحية السهم.
- EBIT : الارباح التشغيلية.
- $\Delta \% \text{ EBIT}$: التغير في الارباح التشغيلية.

٣- المبحث الثالث/الجانب العملي

تحليل اثر الرافعة المالية في تحقيق الوفورات الضريبية وعلاقته بتعظيم قيمة الاسهم

١.٣- وصف بيانات الشركة العربية للمبيدات عينة البحث

من اجل تحليل دور الادارة المالية في التحكم بالهيكل التمويلي وبيان اثر الرافعة المالية في تعظيم قيمة الاسهم من خلال بيان اثر الوفورات الضريبية التي تم الحصول عليها من جراء استخدام الرافعة المالية واثرها على ربحية الاسهم للمدة ٢٠١٤-٢٠٢١.

جدول (١)

بيانات مختارة من الميزانية وكشف الدخل للشركة العربية للمبديات للمدة ٢٠١٣-٢٠٢٠

البيان	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
رأس المال المدفوع	12,000,000	12,000,000	12,000,000	12,000,000	12,000,000	12,000,000	12,000,000	12,000,000
مطلوبات	قروض قصيرة الاجل	0	0	0	674,955	499,997	748,488	1,969,277
	قروض طويلة الاجل	0	0	398,024	313,976	328,640	939,556	1,104,496
مجموع القروض	0	0	440,048	398,024	988,931	828,637	1,688,044	3,073,773
صافي الربح التشغيلي	3,266,617	2,840,042	2,431,055	2,836,395	2,570,842	2,391,782	3,187,595	4,835,014
الفوائد	0	0	379,180	283,201	190,860	118,847	135,914	238,077
الربح قبل الضريبة والرسوم	3,266,617	2,840,042	2,051,875	2,553,194	2,379,982	2,272,935	3,051,681	4,596,937
ضريبة دخل السنة	0	236,458	180,150	165,507	221,581	127,190	256,067	376,251

صافي الربح	3,266,617	2,603,584	1,871,725	2,387,687	2,158,401	2,145,745	2,795,614	4,220,686
رأس المال المدفوع	12,000,000	12,000,000	12,000,000	12,000,000	12,000,000	12,000,000	12,000,000	12,000,000
ربحية السهم الواحد	0.27	0.22	0.16	0.20	0.18	0.18	0.23	0.35
مجموع مصادر التمويل	12,000,000	12,000,000	12,440,048	12,398,024	12,988,931	12,828,637	13,688,044	15,073,773

المصدر : الجدول من اعداد الباحث بالاعتماد على البيانات الشركة المنشورة في سوق عمان للأوراق المالية.

١. راس المال المدفوع : بلغت حقوق الملكية للمساهمين المؤسسين للشركة ١٢,٠٠٠,٠٠٠ سهم للمدة من ٢٠١٤ الى ٢٠٢٠.

٢.٣- المديونية : اعتمدت الشركة على حقوق الملكية فقط عام ٢٠١٤ ولم تعتمد على المديونية ، بينما اخذت الشركة بتنويع هيكلها التمويلي من خلال استلام قروض قصيرة الاجل للسنتين ٢٠١٥ و ٢٠١٦ ، فيما قامت الشركة بزيادة المديونية من خلال اللجوء الى الاقتراض طويل الاجل بجانب الاقتراض قصير الاجل الامر الذي ادى الى زيادة المديونية (الرافعة المالية) للسنوات ٢٠١٧-٢٠٢١.

٣.٣- صافي الربح التشغيلي : تذبذب الربح التشغيلي خلال المدة عينة البحث ٢٠١٤-٢٠٢٠ متأثراً بالظروف الاقتصادية مما انعكس في تأثيره على الرافعة المالية التي تذبذبت بدورها ارتفاعاً وانخفاضاً بنسبة اكبر من نسبة التغير في الربح التشغيلي كونها كما ورد في التعاريف بأنه أي تغير صغير في الربح التشغيلي بوجود الرافعة المالية يؤدي الى تغير

كبير ايجابياً او سلبياً ، الذي بلغ على التوالي (٢,٨٤٠,٠٤٢ ، ٢,٤٣١,٠٥٥ ،
٢,٨٣٦,٣٩٥ ، ٢,٥٧٠,٨٤٢ ، ٢,٣٩١,٧٨٢ ، ٣,١٨٧,٥٩٥ ، ٤,٨٣٥,٠١٤)

٤.٣- **الفوائد (الفوائد الضريبية) :** بلغت الفوائد عام ٢٠١٤ مبلغ قدره ٠ دينار بسبب
اعتماد الشركة على التمويل بالملكية ، بينما بلغت للأعوام ٢٠١٥-٢٠٢١ مبلغ قدره على
التوالي (٣٧٩,١٨٠ ، ٢٨٣,٢٠١ ، ١٩٠,٨٦٠ ، ١١٨,٨٤٧ ، ١٣٥,٩١٤ ، ٢٣٨,٠٧٧ ،
٢٨٣,٥٩٢) ، التي تذبذبت ارتفاعاً وانخفاضاً ، ويلاحظ ان مبلغ الفائدة كبير سنة ٢٠١٥
بسبب وجود فوائد متراكمة لم يتم دفعها عن الاعوام السابقة للاعوام عينة البحث والتي
اخذت بالتناقص في الاعوام ٢٠١٦-٢٠١٨ ، الامر الذي اثر بشكل سلبي على صافي
الربح التشغيلي المتناقص ايضاً لنفس الفترة من (٢٨٣,٢٠١ ، ١٩٠,٨٦٠ ، ١١٨,٨٤٧)
دينار المتاح للتوزيع على المساهمين مما خفض من ربحية السهم من ٠.٢١٧ عام ٢٠١٤
الى ٠.١٥٦ عام ٢٠١٥ ، ثم اخذ مبلغ الفائدة المتراكم بالتناقص للاعوام ٢٠١٦-٢٠١٨
الذي بلغ على التوالي (٢٨٣,٢٠١ ، ١٩٠,٨٦٠ ، ١١٨,٨٤٧) دينار ، ما حسن من ربحية
الاسهم لنفس الفترة. اما فيما يخص الاعوام ٢٠١٩-٢٠٢٠ فقد تحسن الربح التشغيلي
الذي بلغ على التوالي (٣,١٨٧,٥٩٥ ، ٤,٨٣٥,٠١٤) دينار ، وبالمقابل زادت مبالغ
الاستقطاعات للفوائد على التوالي (١٣٥,٩١٤ ، ٢٣٨,٠٧٧) دينار .

٥.٣- **الربح بعد الفوائد وقبل الضرائب :** لقد تذبذب مقدار الربح للسنوات ٢٠١٥-٢٠٢١
للاسباب التي تم بيانها في الفقرة رقم (٤) اعلاه، الذي بلغ على التوالي (٢,٠٥١,٨٧٥ ،
٢,٥٥٣,١٩٤ ، ٢,٣٧٩,٩٨٢ ، ٢,٢٧٢,٩٣٥ ، ٣,٠٥١,٦٨١ ، ٤,٥٩٦,٩٣٧) دينار .

٦.٣- **ضريبة الدخل :** تم استقطاع مبالغ الضريبة من الربح بعد الفوائد للفترة من ٢٠١٤-
٢٠٢١ التي بلغت على التوالي (٢٣٦,٤٥٨ ، ١٨٠,١٥٠ ، ١٦٥,٥٠٧ ، ٢٢١,٥٨١ ،
١٢٧,١٩٠ ، ٢٥٦,٠٦٧ ، ٣٧٦,٢٥١) دينار .

٧.٣- **صافي الربح بعد الفوائد والضرائب :** بلغ صافي الربح المتاح للتوزيع على
المساهمين للاعوام ٢٠١٤-٢٠٢١ على التوالي (٢,٦٠٣,٥٨٤ ، ١,٨٧١,٧٢٥ ،
٢,٣٨٧,٦٨٧ ، ٢,١٥٨,٤٠١ ، ٢,١٤٥,٧٤٥ ، ٢,٧٩٥,٦١٤ ، ٤,٢٢٠,٦٨٦) دينار الذي

تأثر بالظروف الاقتصادية ارتفاعاً وانخفاضاً ، الامر الذي تم تقسيمه على عدد الاسهم العادية التي بلغت على التوالي (١٢,٠٠٠,٠٠٠ ، ١٢,٠٠٠,٠٠٠ ، ١٢,٠٠٠,٠٠٠ ، ١٢,٠٠٠,٠٠٠ ، ١٢,٠٠٠,٠٠٠ ، ١٢,٠٠٠,٠٠٠ ، ١٢,٠٠٠,٠٠٠) والذي حصلت على مقسوم ارباح بلغ على التوالي (٠.٢١٧ ، ٠.١٥٦ ، ٠.١٩٩ ، ٠.١٨ ، ٠.١٧٩ ، ٠.٢٣٣ ، ٠.٣٥٢) دينار

٨.٣- ربحية السهم الواحد : تأثرت ربحية السهم الواحد للاعوام ٢٠١٥-2020 بمقدار صافي الربح التشغيلي بعد الفوائد والضرائب التي بلغت على التوالي (٠,٢١٧، ٠,١٥٦، ٠,١٩٩، ٠,١٨، ٠,١٧٩، ٠,٢٣٣، ٠,٣٥٢) دينار، الذي تذبذب بسبب الظروف الاقتصادية ارتفاعاً وانخفاضاً فضلاً عن الرافعة المالية نتيجة التمويل بالمديونية الى جانب الملكية عدا عام ٢٠١٤ الذي اعتمدت فيه الشركة على التمويل بالملكية فقط.

٩.٣ - قياس الرافعة المالية للشركة العربية للمبيدات للمدة ٢٠١٤-٢٠٢١

$\frac{\Delta \% \text{ EPS}}{\text{EPS}}$		$\frac{\text{Percentage Change in EPS}}{\text{EPS}}$	
$\Delta \%$	=	$\frac{\text{Percentage Change in EBIT}}{\text{EBIT}}$	= درجة الرافعة المالية

باستخدام معادلة قياس درجة الرافعة المالية المدرجة اعلاه تم التوصل الى النتائج المدرجة في الجدول (٢) ادناه :

جدول (۲)

حساب الرافعة المالية للشركة العربية للمبيدات العربية للمدة ٢٠١٤-٢٠٢٠

٢٠٢٠	٢٠١٩	٢٠١٨	٢٠١٧	٢٠١٦	٢٠١٥	٢٠١٤	البيان
50.97	30.28	-0.58	-9.60	27.56	-28.10	0	درجة الرافعة
51.68	33.27	-6.96	-9.36	16.67	-14.40	0	= المالية
0.99	0.91	0.08	1.03	1.65	1.95	0	درجة الرافعة = المالية

المصدر : الجدول من اعداد الباحثين بالاعتماد على المعادلة اعلاه والجدول (١).

يبين الجدول (٢) نتائج الرافعة المالية التي تم التوصل إليها من خلال المعادلة قياس درجة الرافعة المالية والتي تبين ما يلي:

١. درجة الرافعة المالية لعام ٢٠١٤ = ٠ بسبب اعتماد الشركة على التمويل بالملكية فقط.
٢. درجة الرافعة المالية لعام ٢٠١٥ = ١.٩٥ التي تفسر ان زيادة المديونية بمقدار ١.٩٥ وحدة يؤدي الى زيادة ربحية سهم الشركة بمقدار ١.٩٥ وحدة.
٣. درجة الرافعة المالية لعام ٢٠١٥ = ١.٦٥ التي تفسر ان الزيادة في المديونية بمقدار ١.٦٥ وحدة يؤدي الى زيادة ربحية سهم الشركة بمقدار ١.٦٥ وحدة.
٤. درجة الرافعة المالية لعام ٢٠١٦ = ١.٦٥ التي تفسر ان الزيادة في المديونية بمقدار ١.٦٥ وحدة يؤدي الى زيادة ربحية سهم الشركة بمقدار ١.٦٥ وحدة.
٥. درجة الرافعة المالية لعام ٢٠١٧ = ١.٠٣ التي تفسر ان الزيادة في المديونية بمقدار ١.٠٣ وحدة يؤدي الى زيادة ربحية سهم الشركة بمقدار ١.٠٣ وحدة.
٦. درجة الرافعة المالية لعام ٢٠١٨ = ٠.٠٨ التي تفسر ان الزيادة في المديونية بمقدار ٠.٠٨ وحدة يؤدي الى زيادة ربحية سهم الشركة بمقدار ٠.٠٨ وحدة.
٧. درجة الرافعة المالية لعام ٢٠١٩ = ١.٩١ التي تفسر ان الزيادة في المديونية بمقدار ١.٩١ وحدة يؤدي الى زيادة ربحية سهم الشركة بمقدار ١.٩١ وحدة.
٨. درجة الرافعة المالية لعام ٢٠٢٠ = ٠.٩٩ التي تفسر ان الزيادة في المديونية بمقدار ٠.٩٩ وحدة يؤدي الى زيادة ربحية سهم الشركة بمقدار ٠.٩٩ وحدة.

١٠.٣ - تحليل اثر الرافعة المالية في الوفورات الضريبية المتحققة على ربحية السهم

اشتمل البحث على سيناريوهين لبيان الفرق بين اثر وجود الرافعة المالية في الوفورات الضريبية وعلاقتها في تعظيم ربحية اسهم الشركة ، من عدم وجودها وعلاقتها في تعظيم قيمة اسهم الشركة.

١. السيناريو الاول : يمثل التحليل الحقيقي لبيانات الشركة التي استخدمت في تمويل هيكلها المالي كلاً من الملكية والمديونية للاعوام ٢٠١٥-٢٠٢٠ عدا عام ٢٠١٤ فقد كان

تمويل الشركة معتمد على الملكية فقط كما مبين في الجدول (٣).

جدول (٣)

السناريو الاول

اعتماد الشركة العربية للمبيدات على التمويل بالملكية والمديونية

الوفورات التربوية المتحققة على رغبة السهم	المال رأس الممتلك	المديونية	الوفر التبريري	مصادر مجموع التمويل	رغبة السهم
2020	12,000,000	3,073,773	238,077	15,073,773	0.352
2019	12,000,000	1,688,044	135,914	13,688,044	0.233
2018	12,000,000	828,637	118,847	12,828,637	0.179
2017	12,000,000	988,931	190,860	12,988,931	0.180
2016	12,000,000	398,024	283,201	12,398,024	0.199
2015	12,000,000	440,048	379,180	12,440,048	0.156
2014	12,000,000	0	0	12,000,000	0.217

المصدر : الجدول من اعداد الباحث بالاعتماد على البيانات الواردة في الجدول (١).

يبين الجدول (٣) ان الشركة استخدمت كلاً من الملكية والمديونية في تمويل هيكلها التمويلي اذ يلاحظ ان التمويل الممتلك قد بلغ مبلغاً قدره ١٢,٠٠٠,٠٠٠ دينار أي ١٢,٠٠٠,٠٠٠ سهم عادي للمدة ٢٠١٤-٢٠٢٠ ، ولقد مولت الشركة باقي احتياجاتها عن طريق الاقتراض قصير الاجل والطويل الاجل الذي بلغ مجموعه على التوالي (٠,٠٠٠,٠٠٠)

٤٤٠,٠٤٨ ، ٣٩٨,٠٢٤ ، ٩٨٨,٩٣١ ، ٨٢٨,٦٣٧ ، ١,٦٨٨,٠٤٤ ، ٣,٠٧٣,٧٧٣) دينار،
والتي ساهمت في زيادة مصادر التمويل على التوالي (١٢,٤٤٠,٠٤٨ ، ١٢,٠٠٠,٠٠٠)
١٢,٣٩٨,٠٢٤ ، ١٢,٩٨٨,٩٣١ ، ١٢,٨٢٨,٦٣٧ ، ١٣,٦٨٨,٠٤٤ ، ١٥,٠٧٣,٧٧٣)
دينار، الا ان سيطرة المساهمين القدامى بقيت كما هي دون تغيير بسبب عدم اصدار اسهم
عادية جديدة لتغطية احتياجاتها التمويلية الاضافية ، وقد حمل التمويل الاضافي الشركة
اعباء مالية المتمثلة بالفوائد التي بلغت على التوالي (٠ ، ٣٧٩,١٨٠ ، ٢٨٣,٢٠١ ،
١٩٠,٨٦٠ ، ١١٨,٨٤٧ ، ١٣٥,٩١٤ ، ٢٣٨,٠٧٧) دينار التي تم استقطاعها من الدخل
التشغيلي للشركة، الا انها في الوقت نفسه تعد وفورات ضريبية كون الفوائد المستقطعة قد
خفضت من مبلغ الربح الخاضع للضريبة ، الامر الذي ادى الى تعظيم ربحية اسهم
الشركة بسبب عدم دخول مساهمين جدد يشاركوهم بالربح المتحقق، الا ان ربحية السهم
التي بلغت على التوالي (٠,٢١٧ ، ٠,١٥٦ ، ٠,١٩٩ ، ٠,١٨٠ ، ٠,١٧٩ ، ٠,٢٣٣ ،
٠,٣٥٢) دينار قد تذبذبت ارتفاعاً وانخفاضاً بسبب تذبذب الربح التشغيلي الذي بلغ على
التوالي (٢,٦٠٣,٥٨٤ ، ١,٨٧١,٧٢٥ ، ٢,٣٨٧,٦٨٧ ، ٢,١٥٨,٤٠١ ، ٢,١٤٥,٧٤٥ ،
٢,٧٩٥,٦١٤ ، ٤,٢٢٠,٦٨٦) دينار، اذ يلاحظ ان ربحية السهم عام ٢٠١٤ كانت اعلى
من ربحية السهم للاعوام ٢٠١٥-٢٠١٨ رغم ان الشركة كانت تعتمد على التمويل بالملكية
فقط ويعود السبب الى ارتفاع الربح التشغيلي مقارنة بالسنوات المذكورة، ثم عاد وارتفع في
الاعوام ٢٠١٩-٢٠٢٠ الامر الذي ادى الى ارتفاع ربحية السهم.

١. السيناريو الثاني : يمثل التحليل الافتراضي لبيانات الشركة التي استخدمت في تمويل
هيكلها التمويلي الملكية فقط للاعوام ٢٠١٤-٢٠٢٠ كما مبين في الجدول (٣).

جدول (٣)

السيناريو الثاني

اعتماد الشركة العربية للمبيدات على التمويل بالملكية

أثر عدم وجود وفورات ضريبية على ربحية السهم	رأس المال الممتلك	إصدار اسهم جديدة بنفس مقدار الاقتراض	مجموع رأس المال الممتلك الاقتراضي	الربح صافي التشغيلي	إعادة مبلغ الفائدة (الوفر الضريبي) الربح التشغيلي	الربح التشغيلي قبل الضرائب الاقتراضي
2014	12,000,000	0	12,000,000	2,603,584	0.00	2,603,584
2015	12,000,000	440,048	12,440,048	1,871,725	379,180.00	2,250,905
2016	12,000,000	398,024	12,398,024	2,387,687	283,201.00	2,670,888
2017	12,000,000	988,931	12,988,931	2,158,401	190,860.00	2,349,261
2018	12,000,000	828,637	12,828,637	2,145,745	118,847.00	2,264,592
2019	12,000,000	1,688,044	13,688,044	2,795,614	135,914.00	2,931,528
2020	12,000,000	3,073,773	15,073,773	4,220,686	238,077.00	4,458,763

الضرائب	الربح بعد الضرائب الافتراضي	ربحية السهم الافتراضية
236,458	2,367,126	0.217
180072.4	2,070,833	0.166
213671	2,457,217	0.198
187940.9	2,161,320	0.166
181167.4	2,083,425	0.162
234522.2	2,697,006	0.197
356701	4,102,062	0.272

المصدر : الجدول من اعداد الباحث بالاعتماد على البيانات الواردة في الجدول (١).

يبين الجدول (٣) ان الشركة استخدمت الملكية فقط في تمويل هيكلها التمويلي اذ يلاحظ ان التمويل الممتلك قد بلغ مبلغاً قدره ١٢,٠٠٠,٠٠٠ دينار أي ١٢,٠٠٠,٠٠٠ سهم عادي للمدة ٢٠١٤-٢٠٢٠ ، ولقد مولت الشركة باقي احتياجاتها عن طريق اصدار اسهم عادية جديدة لتغطية احتياجاتها الاضافية التي بلغت على التوالي (٠,٤٤٠,٠٤٨ ، ٣٩٨,٠٢٤ ، ٩٨٨,٩٣١ ، ٨٢٨,٦٣٧ ، ١,٦٨٨,٠٤٤ ، ٣,٠٧٣,٧٧٣) دينار، والتي ساهمت في زيادة مصادر التمويل الممتلك على التوالي (١٢,٠٠٠,٠٠٠ ، ١٢,٤٤٠,٠٤٨ ، ١٢,٣٩٨,٠٢٤ ، ١٢,٩٨٨,٩٣١ ، ١٢,٨٢٨,٦٣٧ ، ١٣,٦٨٨,٠٤٤ ، ١٥,٠٧٣,٧٧٣) دينار، الا ان سيطرة المساهمين القدامى لم تبقى كما هي ، بل ان عدد المساهمين ازداد وبالتالي فان الربح المتحصل عليه سيقسم على عدد اكبر من المساهمين الامر الذي سيخفض من ربحية السهم الواحد على التوالي (٠,٢١٧ ، ٠,١٦٦ ، ٠,١٩٨ ، ٠,١٦٦ ، ٠,١٦٢ ، ٠,١٩٧ ، ٠,٢٧٢) دينار مقارنة بأرباح السهم في السيناريو الاول التي بلغت على التوالي (٠,٢١٧ ، ٠,١٥٦ ، ٠,١٩٩ ، ٠,١٨٠ ، ٠,١٧٩ ، ٠,٢٣٣ ، ٠,٣٥٢) دينار بسبب غياب الرافعة المالية التي تحقق للشركة وفورات ضريبية.

وبالتالي ونقبل فرضية البحث التي على انه (يفترض البحث ان للرافعة المالية اثراً طئظ=

٤- الاستنتاجات والتوصيات

١.٤- الاستنتاجات

١. تعد الرافعة المالية سلاح ذو حدين بيد الادارة المالية يمكن ان يعظم من ربحية السهم ويخفضه حسب الظروف الاقتصادية (تدهور ، انتعاش ، ازدهار)
٢. اعتمدت الشركة على التمويل بالملكية عام ٢٠١٤ وكانت ربحية اسهم جيدة بالمقارنة بالاعوام ٢٠١٥-٢٠١٨.
٣. اعتمدت الشركة على التمويل بالملكية بالاضافة الى المديونية للاعوام ٢٠١٥-٢٠٢٠ ويعود السبب الى تدهور الربح التشغيلي للشركة للاعوام ٢٠١٥-٢٠١٨ الى انخفاض اكبر في ربحية السهم بفعل الرافعة المالية.
٤. تحسن الربح التشغيلي للاعوام ٢٠١٩-٢٠٢٠ بشكل كبير ما ادى الى ارتفاع جيد في ربحية السهم وبفعل الرافعة المالية.
٥. عند مقارنة اداء السهم في السيناريو الاول الذي اعتمدت الشركة في تمويل هيكلها التمويلي على الملكية والمديونية مع السيناريو الثاني الذي افترض ان الشركة اعتمدت في تمويل هيكلها التمويلي على الملكية فقط ، كان اداء السهم في السيناريو الاول افضل بفعل الرافعة المالية وما تحققه من وفورات ضريبية للشركة.

٢.٤- المقترحات

١. نقترح على ادارة الشركة في تمويل هيكلها التمويلي على الملكية والمديونية في الظروف الاقتصادية الجديدة، كون ادارة الشركة عندما تمول احتياجاتها التمويلية بالاضافية بالمديونية يتيح للمساهمين القدامى الاستفادة من الارباح الاضافية (تعظيم ربحية السهم) دون مشاركتها مع المساهمين الجدد حال اعتمادها على التمويل الممتمك لاحتياجاتها التمويلية.
٢. نقترح على ادارة الشركة في تمويل هيكلها التمويلي على الملكية فقط في الظروف الاقتصادية السيئة وذلك في محاولة منها في مشاركة المساهمين الجدد في الخسائر التي تكبدتها الشركة مما يخفف من وقعها على المساهمين القدامى

قائمة المصادر

١. المنشورات الرسمية لشركة العربية للمبيدات المدرجة في سوق عمان للاوراق المالية.
www.ase.com.jo/ar
٢. العامري، محمد علي ابراهيم، ٢٠٠١، الادارة المالية، دار ابن الاثير للطباعة والنشر، جامعة الموصل، الموصل، العراق.
٣. النعيمي، عدنان تايه و التميمي، ارشد فؤاد، ٢٠١٢، الادارة المالية المتقدمة، دار اليازوري للطباعة والنشر، عمان، الاردن.
٤. هندي، منير ابراهيم، ٢٠٠٧، الادارة المالية "مدخل تحليلي معاصر" البعة السادسة، المكتب العربي الحديث، الاسكندرية، مصر.
٥. عليوي، نشأت حكمت، ٢٠١٩، أثر الرفع المالي على الأداء المالي في الشركات المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الاوسط، سورياً.
٦. الوادية، خلف محمد ادريس، ٢٠١٦، العلاقة بين الرافعة المالية وأسعار الأسهم (دراسة تحليلية على الشركات المدرجة في بورصة فلسطين)، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة غزة الاسلامية، غزة، فلسطين.
٧. قطوفي، ياسين و خير الدين، وصيف فائزة، ٢٠٢٢، تحليل محدد هيكل راس المال للشركات المدرجة في بورصة الجزائر، مجلة العلوم الادارية والمالية، المجلد ٦، العدد ١، الجزائر.
٨. سعد، باسل سمير، ٢٠٢٢، أثر الرفع المالي في ربحية المصارف الخاصة السورية دراسة حالة مصرف بيمو خلال الفترة ٢٠١٠-٢٠٢٠، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة المنارة، سورياً.

9. Ross.Stephen & Westerfield. Randolph & Jordan.D.Bradford, 2017, Essentials of corporate finance , McGraw-Hill/Irwin.

10. BRIGHAM, Eugene. F., & EhrHardt, MC, 2014. Financial Management, Theory and Practice. Edisi, 14th, Edition, Printed in Canada.

تحليل تأثير الإصلاح والتطوير الرقمي في نظام الضرائب على استراتيجيات
المحاسبة الإدارية وأثرها على الأداء المؤسسي

Analyzing the Impact of Tax System Reform and Digital Transformation on Management Accounting Strategies and Their Effects on Organizational Performance الباحثين

م. د. محمد راضي عبد الكاظم

م. م. عمر محمد عركد

جامعة الانبار / كلية الادارة والاقتصاد

جامعة الانبار / رئاسة الجامعة

mohammedalagely@uoanbar.edu.iq

omar.mohammed@uoanbar.edu.iq

رقم التصنيف الدولي ISSN 2709-2852

المستخلص

تتناول هذه الدراسة تحليل تأثير الإصلاح والتطوير الرقمي في نظام الضرائب على استراتيجيات المحاسبة الإدارية وكيفية تأثيرها على الأداء المؤسسي. يتمحور البحث حول تحليل التحولات التي طرأت على نظام الضرائب نتيجة التطور التكنولوجي والتحولات الاقتصادية والاجتماعية. كما يتم استعراض الآثار الناتجة عن هذه التحولات على استراتيجيات المحاسبة الإدارية المتبعة في المؤسسات. وتمثل المحاسبة الإدارية أداة أساسية لاتخاذ القرارات داخل المؤسسات، وتتطلب التحولات في نظام الضرائب والتطور التكنولوجي تحديثاً وتحسيناً في هذه الاستراتيجيات. يتمحور التحليل حول كيفية تكيف المحاسبة الإدارية مع هذه التغييرات، وكيف يمكن أن تسهم في تحسين الأداء المؤسسي بما يتناسب مع متطلبات العصر الحديث.



و يتضمن البحث دراسة تحليلية تعتمد على استخدام أدوات بحثية متقدمة لتحليل التأثيرات المترتبة على الاصلاحات الرقمية في نظام الضرائب، وكيفية تكيف استراتيجيات المحاسبة الإدارية لتحقيق تحسين الأداء المؤسسي في ظل هذه التحولات. توجيه الانتباه نحو هذا الموضوع يعتبر أساسياً لفهم كيفية تأثير التطورات الرقمية على المحاسبة والأداء المؤسسي، مما يسهم في تحديد السبل الفعالة للتكيف مع التغييرات الحديثة وتحقيق تحسين الأداء.

كلمات مفتاحية: استراتيجيات المحاسبة الادارية ، التطوير الرقمي في نظام الضرائب ، المحاسبة الادارية .

Abstract:

This study analyzes the impact of tax system reform and digital development on managerial accounting strategies and their effect on organizational performance. The research focuses on analyzing the transformations that have occurred in the tax system due to technological advancements and economic and social shifts. It also reviews the effects of these transformations on the managerial accounting strategies adopted within organizations.

Managerial accounting is a fundamental tool for decision-making within enterprises, and the changes in the tax system and technological advancements necessitate updates and enhancements in these strategies. The analysis revolves around how managerial accounting can adapt to these changes and contribute to improving organizational performance in line with the requirements of the modern era. The research includes an analytical study that relies on advanced research tools to analyze the impacts resulting from digital reforms in the tax system and how managerial accounting strategies can be adapted to achieve improved organizational performance amid these transformations. Focusing on this topic is essential for understanding how digital advancements affect accounting and organizational performance, aiding in identifying effective ways

to adapt to recent changes and achieve performance improvements.

Keywords: Managerial accounting strategies, Digital development in the tax system, Managerial accounting

مقدمة

تعتبر إدارة الأنظمة الضريبية وتحسينها بما يتناسب مع التقدم التكنولوجي الحديث من الأمور الحيوية في بيئة الأعمال المعاصرة. يأتي التحول الرقمي والإصلاحات الهيكلية في نظام الضرائب كمستجدات تهدف إلى تحديث الآليات والأساليب المتبعة في الجوانب الضريبية والمحاسبية. يهدف هذا البحث إلى تحليل عن كثب تأثيرات هذه الإصلاحات والتطورات الرقمية على استراتيجيات المحاسبة الإدارية داخل المؤسسات، وكيفية تأثيرها على الأداء المؤسسي بشكل شامل. وتتناول الدراسة دراسة تحليلية للتأثيرات المباشرة وغير المباشرة للإصلاحات والتحولات الرقمية في نظام الضرائب على استراتيجيات المحاسبة الإدارية. يتمثل التحليل في تحليل تفعيل التقنيات الرقمية والتكنولوجيا في المحاسبة الإدارية، وكيفية تأثيرها على التخطيط واتخاذ القرارات داخل المؤسسات. يتعين أيضًا التركيز على أثر هذه التغيرات على الأداء العام للمؤسسة وكيفية تحسينه بما يتوافق مع متطلبات السوق والمجتمع.

ويعد تحليل التأثيرات المترتبة على تطبيقات الضرائب والمحاسبة في عصر التحول الرقمي أمرًا بالغ الأهمية لفهم الإمكانيات الجديدة والتحديات التي يمكن أن تطرأ على المؤسسات. وبالتالي، فإن تحليل هذه العوامل يساهم في تحديد الإجراءات والاستراتيجيات الملائمة لتحقيق تحسين مستمر في الأداء المؤسسي وتحقيق الاستفادة في الظروف الاقتصادية المتغيرة.

١- المبحث الاول/ منهجية البحث

١.١ - مشكلة الدراسة

يمكن بيان مشكلة الدراسة من خلال الاسئلة الاتية :-

١. ما هي التأثيرات المحددة للإصلاح والتطوير الرقمي في نظام الضرائب على استراتيجيات المحاسبة الإدارية؟

٢. ما هي التأثيرات المحددة للإصلاح والتطوير الرقمي في نظام الضرائب على الأداء المؤسسي؟

٣. ما هي العلاقة بين الإصلاح والتطوير الرقمي في نظام الضرائب واستراتيجيات المحاسبة الإدارية؟

٤. ما هي العلاقة بين الإصلاح والتطوير الرقمي في نظام الضرائب والأداء المؤسسي؟

٢.١ - فرضية الدراسة

ان فرضيات الدراسة الحالية هي الاتي:-

الفرضية ١: يؤثر الإصلاح والتطوير الرقمي في نظام الضرائب بشكل إيجابي على استراتيجيات المحاسبة الإدارية.

الفرضية ٢: يؤثر الإصلاح والتطوير الرقمي في نظام الضرائب بشكل إيجابي على الأداء المؤسسي.

١) اهداف الدراسة

١. تحديد التأثيرات المحددة للإصلاح والتطوير الرقمي في نظام الضرائب على استراتيجيات المحاسبة الإدارية.

٢. تحديد التأثيرات المحددة للإصلاح والتطوير الرقمي في نظام الضرائب على الأداء المؤسسي.

٣. فهم العلاقة بين الإصلاح والتطوير الرقمي في نظام الضرائب واستراتيجيات المحاسبة الإدارية.

٤. فهم العلاقة بين الإصلاح والتطوير الرقمي في نظام الضرائب والأداء المؤسسي.

٣.١- أهمية الدراسة

١. تساعد على فهم التأثيرات المحتملة للإصلاح والتطوير الرقمي في نظام الضرائب على استراتيجيات المحاسبة الإدارية والأداء المؤسسي.

٢. توفر معلومات قيمة للشركات والمحاسبين الإداريين حول كيفية التكيف مع هذه الاتجاهات.

٣. تساعد على تطوير السياسات والممارسات الضريبية والإدارية التي تدعم الأداء المؤسسي.

٤. تساهم في تطوير المعرفة الأكاديمية حول التحول الرقمي والإصلاح الضريبي.

٤.١- أسلوب الدراسة

في قسم تصميم البحث، سنستكشف جوانب مختلفة تتعلق بتأثير إصلاح النظام الضريبي والتحول الرقمي على استراتيجيات المحاسبة الإدارية وآثارهما على الأداء التنظيمي. سيتضمن ذلك تصميم إطار بحث يشمل تحليل إصلاح النظام الضريبي، والتحول الرقمي، واستراتيجيات المحاسبة الإدارية، والأداء التنظيمي. سيشمل تصميم البحث تحديد طرق جمع البيانات المناسبة وتقنيات اختيار العينة لجمع المعلومات ذات الصلة للتحليل. بالإضافة إلى ذلك، سنحدد تقنيات تحليل البيانات المناسبة لتفسير النتائج واستخلاص استنتاجات مفيدة. سيوفر تصميم البحث نهجاً منظماً لفحص العلاقة بين إصلاح النظام الضريبي والتحول الرقمي واستراتيجيات المحاسبة الإدارية والأداء التنظيمي، مما يسمح بتحليل شامل لتربطاتها.

٢- المبحث الثاني/ الجانب النظري

١.٢- إصلاح نظام الضرائب والتحول الرقمي

إن إصلاح نظام الضرائب والتحول الرقمي يؤثران بشكل كبير على استراتيجيات المحاسبة الإدارية. فقد تغيرت النشاطات الاقتصادية بشكل كبير مع دمج التكنولوجيا الرقمية في المؤسسات، وخاصة في مجال التجارة الإلكترونية والمعاملات الإلكترونية.

وتستدعي هذه التحولات تطوير نظم ضريبية جديدة لتنظيم المعاملات الرقمية. ومع ذلك، هناك تباينات بين السلطات الضريبية عالمياً في تنفيذ نظم محسنة. وقد ثورت التكنولوجيا الرقمية مع ظهور الذكاء الاصطناعي والأتمتة على إدارة المالية داخل المؤسسات، مما يتطلب تحولات هادمة تستخدم تكنولوجيا المعلومات. كما أدت التكنولوجيات الرقمية إلى انتقال من المحاسبة اليدوية إلى المحاسبة المحوسبة، مع تعزيز الممارسات الموحدة وزيادة الكفاءة. يلعب إصلاح نظام الضرائب دوراً حاسماً في تضمين الضرائب داخل الاقتصاد والمجتمع، مع سياسات تفضيلية تشجع على التنمية وتوليد الإيرادات. في بلدان مثل روسيا، اضطرت ممارسات المحاسبة الإدارية إلى التكيف مع التقلبات الاقتصادية واعتماد معايير التقارير المالية الدولية. يعد التفاعل مع مجال محاسبة الاستدامة أمراً هاماً لأداء الشركة وصمودها. بشكل عام، يجب على المنظمات أن تتقبل هذه التغييرات وتنفذ استراتيجيات فعالة للمحاسبة الإدارية متسقة مع إصلاحات نظام الضرائب والتحولات الرقمية. (Alsharari, 2019:3-4)

٢.٢ - أهمية تحليل تأثيرها على استراتيجيات المحاسبة الإدارية والأداء التنظيمي

لقد تطورت المحاسبة الإدارية لتتضمن التفكير الاستراتيجي والتوافق مع ميادين إدارة أخرى. وتلعب دوراً حاسماً في جمع وتخزين البيانات لاتخاذ القرارات، وتقييم الأداء هو واحدة من وظائفها الأساسية. يتم تقييم جوانب مالية وغير مالية على حد سواء في أنظمة قياس الأداء. فإن تأثير إصلاح نظام الضرائب والتحول الرقمي على استراتيجيات المحاسبة الإدارية ذو أهمية بالغة للمؤسسات التي تهدف إلى تحسين الأداء المالي. تؤثر استراتيجيات المؤسسة بشكل إيجابي على تصميم أنظمة المحاسبة الإدارية، ولكن قد لا تؤثر مباشرة على استخدامها. ومع ذلك، تم العثور على أن جميع أبعاد المحاسبة الإدارية تؤثر بشكل إيجابي على الأداء المالي والتنظيمي. ويساعد التحول الرقمي في مجال محاسبة الضرائب على الحد من التهرب الضريبي،

ولكن هناك تباينات بين السلطات الضريبية على مستوى العالم في التكيف مع التقدم التكنولوجي.

يجب أن تحلل المؤسسات تأثير إصلاح نظام الضرائب والتحول الرقمي على استراتيجيات المحاسبة الإدارية لتحسين الأداء المالي وتحقيق الميزة التنافسية. يمكن أن يعزز مزامنة ممارسات المحاسبة الإدارية مع استراتيجيات المؤسسة واستغلال الحلول الرقمية الأداء في المشهد الأعمال الديناميكي. (Drobyshevskaya .et al, 2020:4)

يمكن القول ان المحاسبة الإدارية تدعم استراتيجيات المؤسسة وتحسن الأداء المالي، إن تحليل تأثير إصلاح نظام الضرائب والتحول الرقمي أمر ضروري للمؤسسات للتكيف وتحسين الأداء. يجب على المديرين إجراء بحوث إضافية لاستدراك بالكامل فوائد المحاسبة الإدارية في دفع النجاح.

٢.٣ - إصلاح نظام الضرائب وتأثيره على استراتيجيات المحاسبة الإدارية ٢.٣.١ - إصلاح نظام الضرائب

إن إصلاح نظام الضرائب يلعب دوراً هاماً في تشكيل النمو الاقتصادي وقدرة الإيرادات لدى الدولة. إنه أداة قوية تستخدمها الحكومات لتحقيق أهداف التنمية المستدامة. في حالة الهند، جاء تنفيذ ضريبة السلع والخدمات (GST) في ١ يوليو ٢٠١٧ كإصلاح ضريبي رئيسي، كان هذا الإصلاح يهدف إلى إنشاء نظام ضريبي أكثر كفاءة وشفافية وسهل الإدارة للشركات في البلاد.

إن تأثير إصلاحات نظام الضرائب على استراتيجيات المحاسبة الإدارية أمر بالغ الأهمية للتحليل، حيث يساعد في فهم كيفية تأثير هذه التغييرات على أداء المؤسسات. في هذه الدراسة، تم اعتبار مختلف محددات إصلاح الضرائب، مثل خصائص الشركة والمتغيرات الديموغرافية لقياس تأثيرها على عائد الحقوق (ROE) وعائد الاستثمار (ROI). تعتبر هذه المؤشرات الأداء المالي كمقاييس لتقييم فعالية إصلاحات الضرائب. وأبرزت النتائج التجريبية من الدراسة أن بعض العوامل أثرت

إيجاباً على العائد على الاستثمار والعائد على الموجودات. كان حجم الشركة والإيرادات ومحركات التحليل مثل الأرباح المتاحة لتحويل الأصول حيث تلعب دوراً هاماً في تعزيز الأداء المالي.(Vence & López Pérez, 2021:63)

بالإضافة الى ذلك كانت تغييرات في نظام الضرائب بعد تنفيذ ضريبة السلع والخدمات لها تأثيرات إيجابية عديدة على الشركات. فقد ساعدت في كشف التهرب الضريبي والفواتير الخاطئة بشكل أفضل، مما أدى إلى تقليل وجود التجار المعلقين بالدونس. وقد أدى ذلك إلى زيادة في تدفق رؤوس الأموال للشركات مما دعم أداءها المالي في النهاية.(Tsindeliani et al., 2019:3)

يمكن القول إن إصلاح نظام الضرائب له تأثير عميق على استراتيجيات المحاسبة الإدارية. من خلال إنشاء نظام ضريبي أكثر كفاءة وشفافية، يمكن للشركات التنقل بكفاءة من خلال التشريعات الضريبية المعقدة بشكل أفضل والتركيز على أهداف نموها. تقدم النتائج من هذه الدراسة رؤى قيمة حول كيفية تشكيل إصلاحات الضرائب استراتيجيات المحاسبة والمساهمة في تحسين الأداء المالي للمؤسسات.

٢.٣.٢ - التغييرات في لوائح الضرائب ومتطلبات التقارير

إن إصلاحات الضرائب وتغييرات لوائح الضرائب لها تأثير كبير على استراتيجيات المحاسبة الإدارية. الهدف من إصلاح الضرائب هو إنشاء نظام ضريبي فعال وشفاف ومبسط يعزز النمو الاقتصادي ويعالج التوازنات المالية. غالباً ما تواجه الشركات الصغيرة صعوبات بسبب اقتصاديات الحجم المحدودة لديها، ولكن الدراسات أظهرت أنها تواجه عقبات ضريبية أقل بعد تغييرات نظام الضرائب. و ان تحليل كيفية تأثير هذه العوامل بشكل مجتمع على الأداء التنظيمي الشامل العلاقة بين إصلاح نظام الضرائب والتحول الرقمي والأداء التنظيمي دمج التكنولوجيا في عمليات المحاسبة التحول الرقمي وتأثيره على استراتيجيات المحاسبة الادارية إصلاح نظام الضرائب وتأثيره على استراتيجيات المحاسبة الإدارية أهمية تحليل تأثيرها على استراتيجيات المحاسبة الإدارية والأداء التنظيمي إصلاح نظام الضرائب والتحول الرقمي اعتماد

تقنيات المحاسبة الإدارية الجديدة للامتثال لإصلاحات الضرائب التغييرات في لوائح

الضرائب ومتطلبات التقارير (Asiaei et al., 2022:2)

لقد اكتسب تأثير إصلاح النظام الضريبي والتحول الرقمي على استراتيجيات المحاسبة الإدارية والأداء التنظيمي اهتمامًا كبيرًا. يركز أحد جوانب هذا التحليل على دمج التكنولوجيا في عمليات المحاسبة ، خاصة في ضوء إصلاح النظام الضريبي وتغيير متطلبات الإبلاغ. أصبح استخدام تقنيات المحاسبة الإدارية الجديدة للامتثال بالإصلاحات الضريبية مهمًا بشكل متزايد. تعتبر دراسات الحالة قيمة في فحص كيفية تأثير إصلاح النظام الضريبي على الممارسات المحاسبية والاستراتيجيات التي تتبناها المنظمات. وبالمثل ، فإن التحول الرقمي في المحاسبة الإدارية له مجموعة خاصة به من الفوائد والتحديات ، والتي يمكن استكشافها من خلال دراسات الحالة للتطبيقات الناجحة، ويعد تحديد العلاقة بين إصلاح النظام الضريبي واستراتيجيات المحاسبة الإدارية ، بما في ذلك دور المحاسبين الإداريين في دفع التغييرات الضريبية ، مجالًا مهمًا آخر للدراسة. يساهم هذا البحث في فهم تأثيرات إصلاح النظام الضريبي والتحول الرقمي على الأداء التنظيمي ، سواء من الناحيتين المالية وغير المالية. ستوفر نتائج هذه الدراسة رؤى لممارسات المحاسبة الإدارية وتقديم توصيات لإجراء البحوث المستقبلية في هذا المجال. (Oesterreich & Teuteberg, 2019:6)

يمكن القول لضمان قبول السياسات الضريبية وإجراءات الإصلاح، فإن تصميم السياسات الجيد، والتواصل الفعال، وبناء التوافق أمور بالغة الأهمية. يجب التركيز على مشاركة الجمهور، ومعالجة قضايا مثل التهرب الضريبي وإغلاق الثغرات لبناء الثقة في النظام الضريبي، وتهدف إصلاحات الضرائب إلى إنشاء نظام ضريبي فعال وشفاف ومبسط يعزز النمو الاقتصادي ويعالج التوازنات المالية. إن تقييم أداء المشاريع الصغيرة والميكروية بعد إصلاحات الضرائب أمر ضروري، ويجب على السياسات الضريبية مراعاة عوامل مثل النمو والعدالة والاستدامة والمساواة بين الجنسين والمجتمعات الشاملة لتحقيق التنمية الاقتصادية الشاملة والمستدامة.

٢.٣.٤- اعتماد تقنيات المحاسبة الإدارية الجديدة للامتثال لإصلاحات الضرائب

إن اعتماد تقنيات المحاسبة الإدارية الجديدة أمر بالغ الأهمية لامتثال الضرائب والتحول الرقمي. تدعم المحاسبة الإدارية التنمية المستدامة واتخاذ القرارات والتغييرات التنظيمية. تضمن ممارسات المحاسبة السليمة الاستدامة خلال الأزمات الاقتصادية. تسهم جوانب مختلفة من المحاسبة الإدارية في الأداء المستدام، بما في ذلك إعداد الميزانية، ومفهوم بطاقة الأداء المتوازن، واتخاذ القرارات والاتصالات. تتضمن عوامل تأثير المحاسبة الإدارية الاستراتيجية وتقارير الاستدامة الحسابية المسؤولية، والتغيير التنظيمي، وأدوات المحاسبة الإدارية التقليدية والجديدة. ولتحسين الانتقال من المحاسبة المالية إلى المحاسبة الإدارية، يتم استخدام نظام ثلاثي المستويات في تصميم البرمجيات. يتيح هذا النظام التقسيم والتوحيد، مما يجعل عمليات التطوير والصيانة والتوسع أسهل. (Von Solms, 2021:9)

إن إصلاحات الضرائب لها تأثير كبير على الشركات الصغيرة، وأنظمة الضرائب المعقدة قد تعيق نمو الأعمال. ومع ذلك، تهدف الإصلاحات إلى إنشاء نظام ضريبي فعال وشفاف، مثل تنفيذ ضريبة السلع والخدمات في الهند. تعالج السياسات الضريبية أيضًا أهداف التنمية المستدامة وقضايا المساواة بين الجنسين من خلال مراعاة التأثيرات التوزيعية وتقليل الأعباء الضريبية على العمال الثانويين. و إن التصميم الفعال للسياسات والاتصال وبناء التوافق أمور بالغة الأهمية لقبول واسع لإصلاحات الضرائب. يبني التشارك العام وإغلاق الثغرات ومعالجة تجنب الضرائب الثقة في النظام الضريبي. إن الحوار الدولي والتنسيق ضروريان لمعالجة التحديات في اختيارات النقد العامة. يمكن أن يساعد فهم آراء الأفراد تجاه الضرائب، باستخدام رؤى اقتصاديات السلوك، في توجيه تنفيذ حوافز الضرائب والتغلب على المقاومة. بشكل عام، فإن اعتماد تقنيات المحاسبة الإدارية الجديدة وتحسين النظم والنظر في مختلف العوامل أمور ضرورية لتحقيق الامتثال الضريبي الناجح وتبني التحول الرقمي

(Korhonen et al., 2021:7-8).

٤.٢ - التحول الرقمي وتأثيره على استراتيجيات المحاسبة الإدارية

١.٤.٢ - تعريف التحول الرقمي في سياق المحاسبة الإدارية

يتضمن التحول الرقمي في المحاسبة الإدارية دمج التقنيات والاستراتيجيات الرقمية لتحسين عمليات المحاسبة. إنه يستخدم الذكاء الاصطناعي، وحوسبة السحابة، وتحليل البيانات، والمزيد لجمع، ومعالجة، وتحليل، وإبلاغ المعلومات المالية. يؤثر هذا التحول بشكل كبير على استراتيجيات المؤسسات من خلال توفير الوصول في الوقت الحقيقي إلى بيانات دقيقة وتوطين المهام الروتينية. إنه يمكن للمحاسبين التركيز على الأنشطة المضافة القيمة مثل تقديم الرؤى والتحليلات لاتخاذ القرارات. (Albukhitan, 2020:124) يتم تعزيز التعاون من خلال منصات الحوسبة السحابية، مما يتيح مشاركة سلسلة للمعلومات المالية عبر الأقسام والمواقع. تمكين الرقمنة أيضًا لإمكانية العمل عن بُعد، مما أصبح ضروريًا خلال جائحة كوفيد-١٩. تتحسن الكفاءة والفعالية من خلال التأثير، مما يفسح المجال أمام الموارد للمبادرات الاستراتيجية. ومع ذلك، يجب معالجة التحديات مثل تحديث البنية التحتية، واكتساب المهارات التكنولوجية، وضمان تدابير الأمان السيبراني. بشكل عام، يخلق اعتماد التحول الرقمي في المحاسبة الإدارية فرصًا للمؤسسات لتعزيز استراتيجياتها ودفع نجاح الأعمال. (Dey & Das, 2019:4)

ويمكن أن يؤثر التحول الرقمي على استراتيجيات المحاسبة الإدارية بطرق عديدة. على سبيل المثال، يمكن أن يساعد التحول الرقمي في: (LOHAPAN, 2022:2)، (Dutta et al., 2020:4)، (Bonsón & Bednárová, 2019:16)

١. تحسين دقة البيانات: يمكن للتقنيات الرقمية مثل الذكاء الاصطناعي والتعلم الآلي مساعدة المحاسبين الإداريين في تحليل البيانات بشكل أكثر دقة وكفاءة.
٢. تحسين الكفاءة: يمكن للتقنيات الرقمية مثل الروبوتات والذكاء الاصطناعي أتمتة المهام المتكررة، مما يوفر الوقت والموارد للمحاسبين الإداريين.

٣. تحسين اتخاذ القرار: يمكن للتقنيات الرقمية مثل تحليل البيانات التنبؤية مساعدة المحاسبين الإداريين في اتخاذ قرارات أفضل بشأن الأعمال.

يمكن أن يكون لإصلاح النظام الضريبي أيضًا تأثير كبير على استراتيجيات المحاسبة الإدارية. يمكن أن يغير إصلاح النظام الضريبي القوانين واللوائح الضريبية، مما يؤثر على كيفية حساب الشركات لضرائبها وإدارة تدفقاتها النقدية وإعداد تقاريرها المالية. ومن المهم أن يكون المحاسبون الإداريون على دراية بأحدث إصلاحات النظام الضريبي وأن يكونوا قادرين على التكيف مع التغييرات. يمكن أن يساعدهم ذلك في ضمان أن تقدم معلوماتهم المالية دقيقة ومفيدة للإدارة. كما هناك علاقة وثيقة بين إصلاح النظام الضريبي والتحول الرقمي. يمكن أن يساعد التحول الرقمي الشركات على التكيف مع التغييرات في القوانين واللوائح الضريبية. على سبيل المثال، يمكن للتقنيات الرقمية مثل تحليل البيانات التنبؤية مساعدة الشركات في توقع التغييرات الضريبية المحتملة واتخاذ خطوات للتكيف معها.

٢.٤.٢ - دمج التكنولوجيا في عمليات المحاسبة

إن دمج التكنولوجيا في عمليات المحاسبة أمر بالغ الأهمية لتحقيق التحول الرقمي وله تأثير كبير على استراتيجيات المحاسبة الإدارية. أظهرت الدراسات أن تكنولوجيا المعلومات يمكنها تحسين إنتاجية الضرائب وتنفيذها وتخطيطها. على سبيل المثال، تم العثور على أن تقديم القرارات الضريبية عبر الإنترنت والتسجيل والتحويل يعزز من كفاءة إدارة الضرائب. إن تنفيذ نظم الحكومة الإلكترونية لتحصيل ضرائب الدخل يمكن أيضًا أن يقلل من التكاليف ويعزز الكفاءة، مما يؤدي إلى زيادة الامتثال وزيادة الإيرادات الضريبية. (Gonçalves et al., 2022:3)

كانت إصلاحات الرقمنة في مجال محاسبة الضرائب في بيرو ناجحة ويمكن أن تكون نموذجًا لبقية الدول. في إندونيسيا، أدت رقمنة خدمات الضرائب إلى حلول أسرع وأفضل وأدق مقارنة بالطرق اليدوية. أسهمت تدابير التحول الرقمي في العراق

في الحد بشكل فعال من التهرب الضريبي والفساد. بالإضافة إلى ذلك، يمكن أن تساعد استخدام حلول تكنولوجية مثل محرك قواعد القوانين Drools في تحويل المحاسبة المالية إلى محاسبة إدارية، مما يمكن المؤسسات من فهم الربح والخسارة بشكل أفضل ووضع استراتيجيات فعالة. بشكل عام، يؤدي دمج التكنولوجيا في عمليات المحاسبة إلى تحسين الكفاءة، وتقليل التكاليف، وتعزيز الامتثال، وزيادة الإيرادات، ومكافحة التهرب والفساد. لذلك، يجب أن تعطي المؤسسات الأولوية لدمج التكنولوجيا في ممارسات المحاسبة لتحسين استراتيجيات المحاسبة الإدارية. (Nendi et al., 2019:71)

٢.٤.٣- مزايا وتحديات التحول الرقمي في المحاسبة الإدارية

لقد أثرت التطورات التكنولوجية وإصلاحات النظام الضريبي بشكل كبير على استراتيجيات المحاسبة الإدارية والأداء التنظيمي. يستكشف هذا القسم إدماج التقنيات الرقمية في عمليات المحاسبة الإدارية والتحديات والفوائد المرتبطة بالتحول الرقمي في هذا المجال. كما يناقش توافق استراتيجيات المحاسبة الإدارية مع إصلاح النظام الضريبي ودور المحاسبين الإداريين في دفع التغييرات الضريبية. علاوة على ذلك، يفحص تأثيرات إصلاح النظام الضريبي والتحول الرقمي على كل من المؤشرات المالية وغير المالية للأداء. من خلال دراسات الحالة، يقدم هذا القسم أمثلة واقعية لتأثير إصلاح النظام الضريبي والتحول الرقمي على ممارسات المحاسبة الإدارية والأداء التنظيمي. أخيرًا، يختتم القسم بمناقشة وتحليل النتائج، ومقارنتها بالأدبيات الحالية وتقديم تداعيات لممارسات المحاسبة الإدارية والأداء التنظيمي. (Bertani et al., 2020:3)

يجلب التحول الرقمي في المحاسبة الإدارية فوائد كبيرة للمؤسسات. إنه يعزز الكفاءة والدقة من خلال توفير المهام مثل إدخال البيانات والتوفيق بينها، مما يقلل من الأخطاء ويسرع العمليات. تتيح التقارير والتحليلات في الوقت الحقيقي اتخاذ القرارات بشكل أسرع استنادًا إلى البيانات المالية المتاحة بسهولة. يعزز دمج الأنظمة

والعمليات من خلال الأدوات الرقمية التعاون والتنسيق. يوفر الاستفادة من التحليلات المتقدمة والذكاء الاصطناعي رؤى قيمة حول الاتجاهات وسلوك العملاء لاتخاذ القرارات الاستراتيجية. ومع ذلك، تشمل التحديات الأمن السيبراني، ومقاومة الموظفين، والتكاليف الابتدائية. يجب على المؤسسات إيلاء أولوية لتدابير الأمان السيبراني، وتقديم التدريب والدعم المناسب، وتقييم القيود الميزانية قبل الشروع في عمليات التحول الرقمي. من خلال التغلب على هذه التحديات، يمكن للمؤسسات تعزيز استراتيجيات المحاسبة الإدارية والبقاء تنافسية في المشهد الأعمال المتطور الحالي. (Blanchard et al., 2021:119)

إحدى أهم الطرق التي يمكن بها لإصلاح النظام الضريبي التأثير على المحاسبة الإدارية هي تغيير الطريقة التي تحسب بها الشركات ضرائبها. على سبيل المثال، قد يغير قانون ضريبي جديد المعدلات التي يتم بها فرض الضرائب على الشركات، أو قد يقدم خصومات أو ائتمانات جديدة. يمكن أن يكون لهذه التغييرات تأثير كبير على ربح الشركة، لذلك من المهم أن يدرك المحاسبون الإداريون هذه التغييرات وأن يكونوا قادرين على حساب ضرائبهم بدقة.

بالإضافة إلى تغيير طريقة حساب الشركات للضرائب، يمكن لإصلاح النظام الضريبي أيضًا التأثير على المحاسبة الإدارية من خلال تغيير طريقة إدارة الشركات لتدفقاتها النقدية. على سبيل المثال، قد يطلب قانون ضريبي جديد من الشركات إجراء دفعات ضريبية مقدرة بشكل متكرر، أو قد يغير توقيت مطالبة الشركات بدفع ضرائبها. يمكن أن تجعل هذه التغييرات من الصعب على الشركات إدارة تدفقاتها النقدية، لذلك من المهم أن يتمكن المحاسبون الإداريون من توقع هذه التغييرات

والتخطيط لها. (ElMassah & Mohieldin, 2020:4)

أخيرًا، يمكن لإصلاح النظام الضريبي أيضًا التأثير على المحاسبة الإدارية من خلال تغيير طريقة إعداد الشركات لتقاريرها المالية. على سبيل المثال، قد يطلب قانون ضريبي جديد من الشركات الكشف عن المزيد من المعلومات حول التزاماتها

الضريبية، أو قد يغير الطريقة التي يتعين بها على الشركات حساب ربحها لكل سهم. يمكن أن تجعل هذه التغييرات من الصعب على الشركات مقارنة أدائها المالي بأداء الشركات الأخرى، لذلك من المهم أن يكون المحاسبون الإداريون على دراية بها وأن يكونوا قادرين على الالتزام بها. (Dener et al., 2021:13-14)

بشكل عام، يمكن لإصلاح النظام الضريبي التأثير بشكل كبير على المحاسبة الإدارية. يحتاج المحاسبون الإداريون إلى أن يكونوا على دراية بأحدث القوانين واللوائح الضريبية من أجل تقديم معلومات دقيقة لمديرهم. كما يجب أن يكونوا قادرين على توقع والتخطيط لتأثيرات إصلاح النظام الضريبي على التدفق النقدي والتقارير المالية لشركاتهم.

٥.٢ - العلاقة بين إصلاح نظام الضرائب والتحول الرقمي والأداء التنظيمي

١.٥.٢ - تأثيرات إصلاح نظام الضرائب على مؤشرات الأداء المالي

تتمتع العلاقة بين إصلاح النظام الضريبي والتحول الرقمي وتأثيراتها على الأداء التنظيمي بتداعيات كبيرة على استراتيجيات المحاسبة الإدارية. من خلال دمج تقنيات المحاسبة الجديدة للالتزام بالإصلاحات الضريبية، يمكن للمؤسسات تكييف استراتيجياتها مع المشهد التنظيمي المتغير. كما أن التحول الرقمي لعمليات المحاسبة الإدارية يجلب فوائد وتحديات، مما قد يؤثر على كل من المؤشرات المالية وغير المالية للأداء. يعد توافق استراتيجيات المحاسبة الإدارية مع إصلاح النظام الضريبي أمرًا بالغ الأهمية، ويلعب المحاسبون الإداريون دورًا حيويًا في دفع التغييرات الضريبية داخل المنظمات. يمكن لدراسات الحالة تقديم رؤى قيمة حول العلاقة بين إصلاح النظام الضريبي والتحول الرقمي واستراتيجيات المحاسبة الإدارية، بالإضافة إلى تأثيراتها على الأداء التنظيمي. يمكن أن يؤدي تحليل هذه النتائج مقارنة بالأدبيات

الحالية إلى استنتاجات وتداعيات مهمة لممارسات المحاسبة الإدارية والأداء التنظيمي

العام.(Gonguet et al., 2021:6)

إن إصلاح نظام الضرائب والتحول الرقمي له تأثير عميق على مؤشرات الأداء المالي واستراتيجيات المحاسبة الإدارية. لضمان نجاح إصلاح نظام الضرائب، يجب أن يكون هناك تصميم سياسات جيد، وتواصل فعال، وبناء التوافق للحصول على القبول السياسي. المشاركة العامة واعتماد استراتيجيات تواصل محسنة أمور بالغة الأهمية في الحصول على الدعم السياسي. وإن التحسينات المرئية في فعالية وعدالة نظم الضرائب والإنفاق ضرورية لقبول واسع لاستراتيجيات المالية. يسعى إلى معالجة تجنب الضرائب، وإغلاق الثغرات الضريبية، وزيادة الرضا عن الضرائب من خلال الامتثال لتحسين مؤشرات الأداء المالي. وإن الحوار والتنسيق الدولي ضروريان بناءً على آثار القرارات المالية العامة. يخلق النمو البطيء للإنتاجية والتوفر الزائد للتوفير العالمي فضفاضات مالية تتطلب التعاون. تسلط المناقشات حول الأنشطة الرقمية عبر الحدود، واتفاقيات تغير المناخ، واستجابات الجائحة الضوء على ضرورة النظر في الآثار العالمية في إصلاح نظام الضرائب.(Kalaitzake, 2019:4)

وتلعب آراء المواطنين تجاه الضرائب دوراً هاماً في تصميم نظام الضرائب. فهم التحيزات والاتجاهات النفسية نحو "تجنب الضرائب" أمر بالغ الأهمية عند تنفيذ إصلاحات الضرائب. يمكن أن تدعم تسميات وتواصل الإصلاحات بفعالية قبولها سياسياً. وقد غير التحول الرقمي استراتيجيات المحاسبة الإدارية بشكل جذري من خلال إدخال الآلية والذكاء في إدارة المالية. تصبح الطرق المالية التقليدية غير قابلة للتطبيق بشكل أقل مع تطور الذكاء الاصطناعي. يجب أن تتكيف إدارة المالية بشكل كامل مع تطور الذكاء الاصطناعي من خلال تغييرات جذرية، ويسمح دمج تكنولوجيا المعلومات في إدارة المالية بمراقبة شاملة وفورية وديناميكية. تقلل تكنولوجيا الذكاء الاصطناعي من العمل المتكرر وتحسن من جودة المالية، مما

يعزز الانتقال من المحاسبة المالية التقليدية إلى المحاسبة الإدارية. (Alawattage & Wickramasinghe, 2022:3)

يمكن القول يعد تحسين فعالية وعدالة نظم الضرائب ومعالجة تجنب الضرائب وإغلاق الثغرات الضريبية أمورًا بالغة الأهمية لبناء الثقة في النظام. إن الحوار والتنسيق الدولي ضروريان للتصدي للتحديات العالمية. يعتبر فهم آراء المواطنين تجاه الضرائب ودمج تكنولوجيا الذكاء الاصطناعي في إدارة المالية عوامل هامة في تطوير استراتيجيات فعالة لإدارة المالية. من خلال مراعاة هذه العوامل، يمكن للمنظمات تعزيز مؤشرات أداءها المالية والتكيف مع التطورات في مشهد الأعمال المتغير.

٢.٥.٢ - تأثير التحول الرقمي على الكفاءة التشغيلية وتقليل التكاليف

إصلاح نظام الضرائب والتحول الرقمي لهما تأثير كبير على استراتيجيات المحاسبة الإدارية. في المشهد الأعمال الحالي، تقوم الشركات بالانتقال من المحاسبة المالية التقليدية إلى المحاسبة الإدارية نتيجةً لتطور اقتصاد الإنترنت والذكاء الاصطناعي. يدفع هذا التحول بحاجة الشركات للتكيف مع التغيرات في البيئة التكنولوجية والاستفادة من الأدوات الرقمية لتحقيق الكفاءة التشغيلية وتقليل التكاليف. و يؤثر التحول الرقمي بشكل كبير على الكفاءة التشغيلية من خلال تنفيذ أنظمة المحاسبة الإدارية بناءً على محرك قواعد القوانين. تتناول هذه الأنظمة قيود الأنظمة المحاسبية التقليدية من خلال توفير العمليات وتمكين معالجة البيانات المالية بشكل أسرع وأدق. وهذا يتيح للمديرين الحصول على رؤية فورية حول أرباح وخسائر المؤسسة. مع تلقائية مهام مثل التطابق مع الأنماط وإعداد الفواتير، تصبح العمليات مبسطة وتقليل الأخطاء البشرية.

ان للتحول الرقمي تأثير كبير وعميق على الكفاءة التشغيلية وخفض التكاليف في مختلف الصناعات. أدى دمج وتنفيذ التقنيات الرقمية إلى إحداث ثورة في استراتيجيات المحاسبة الإدارية التقليدية، مما أدى إلى تحسين الأداء التنظيمي ومزايا تنافسية غير

مسبوقة. سيتعمق هذا القسم الشامل والعميق في التأثيرات الواسعة التي أحدثها التحول الرقمي على الكفاءة التشغيلية وخفض التكاليف. سيستكشف بدقة الطرق المتعددة التي استخدمتها المنظمات، الكبيرة والصغيرة، لتكييف استراتيجيات المحاسبة الإدارية الخاصة بها للاستفادة الكاملة من هذه الفوائد التحولية. علاوة على ذلك، سيتجاوز هذا القسم التويري والشامل ذلك من خلال تحليل دقيق للعواقب البعيدة المدى لإصلاح النظام الضريبي على الأداء التنظيمي. سيقدم للقراء نظرة عامة لا تقدر بثمن على التغييرات الجذرية التي تم تنفيذها داخل النظام الضريبي، مع فحص دقيق لتأثيراتها على ممارسات المحاسبة الإدارية. من خلال القيام بذلك، سيوفر رؤية شاملة لكيفية أن تقارب التحول الرقمي وإصلاح النظام الضريبي قد غيرت المشهد الاستراتيجي للمحاسبة الإدارية. من خلال فحص ودراسة هذين العاملين الحاسمين والمتراپطين بدقة، يهدف هذا القسم الرائد إلى تقديم رؤى قيمة ومبتكرة حول العلاقة المعقدة بين التحول الرقمي وإصلاح النظام الضريبي وكيف تؤثر هذه العوامل بشكل جوهري على تشكيل استراتيجيات المحاسبة الإدارية والأداء التنظيمي في النهاية. (Korhonen et al., 2021:23)

بالإضافة إلى ذلك، يساهم التحول الرقمي في تقليل التكاليف من خلال استبدال العمليات اليدوية بأنظمة آلية. وهذا يقضي على الحاجة إلى ورقة العمل الواسعة ويقلل من الاعتماد على الموارد المادية. علاوةً على ذلك، تمكّن المنصات الرقمية من التواصل والتعاون الأسرع بين الأقسام، مما يؤدي إلى تحسين الإنتاجية وتوفير التكاليف. كما يساعد التحليل الأفضل للبيانات والتنبؤ في تحديد المجالات التي يمكن فيها تقليل التكاليف. وتوضح دراسة حالة أُجريت في الهيئة العامة للضرائب في محافظة ميسان بالعراق العلاقة بين إصلاح نظام الضرائب والتحول الرقمي والأداء التنظيمي. تظهر الدراسة أن التحول الرقمي في محاسبة الضرائب يقلل بشكل كبير من التهرب الضريبي. تُحسّن أنظمة تقديم الإقرارات الضريبية عبر الإنترنت ونظم التسجيل خدمة الإدارة، وتعزز البنية التحتية لنقل المعلومات، وتحارب الفساد، وتزيد

من الامتثال للدافعين الضريبيين، وتبسط العمليات الإدارية. (Ivančić et al, 2019:2)

يمكن القول يُظهر التحول الرقمي تأثيراً كبيراً على الكفاءة التشغيلية وتقليل التكاليف في سياق إصلاح نظام الضرائب واستراتيجيات المحاسبة الإدارية. يتيح اعتماد أنظمة المحاسبة الإدارية بناءً على محرك قواعد القوانين Drools للمنظمات توتير العمليات وتحسين دقة البيانات وتوفير رؤى فورية. ان الرقمنة لعمليات محاسبة الضرائب لها القدرة على تقليل التهرب الضريبي والفساد بينما تعزز جمع الإيرادات للحكومات. من الضروري اعتناق التحول الرقمي واستغلال التطورات التكنولوجية للمساهمة في تعزيز تنافسية المنظمات وتحقيق نمو مستدام على المدى الطويل.

٣.٥.٢ - تحليل كيفية تأثير هذه العوامل بشكل مجتمع على الأداء التنظيمي الشامل

يمتلك التحول الرقمي وإصلاح نظام الضرائب تأثيراً كبيراً على استراتيجيات المحاسبة الإدارية والأداء التنظيمي. تسلط الدراسات التي أجريت في العراق وكردستان وبيرو الضوء على فوائد التكنولوجيا الرقمية في تقليل التهرب الضريبي وتحسين إنتاجية الضرائب وزيادة الامتثال الضريبي. تسرع هذه التغييرات أداء الخدمات وعمليات اتخاذ القرار، وتساهم في القضاء على الفساد. بالإضافة إلى ذلك، يتبين أن إصلاحات نظام الضرائب، مثل تنفيذ ضريبة السلع والخدمات (GST) في الهند، تعزز النمو الاقتصادي والقدرة على تحقيق الإيرادات، مع تحسين الأداء المالي للشركات. يتطلب اعتماد التحول الرقمي وتنفيذ إصلاحات نظام الضرائب اهتماماً ببنية المعلومات والقيادة التحولية واستراتيجية المنظمة لتحقيق أهداف التنمية المستدامة. (Zhou et al., 2022:23)

٦.٢ - دراسات الحالات والأمثلة التي تسلط الضوء على تأثير إصلاح نظام الضرائب والتحول الرقمي على استراتيجيات المحاسبة الإدارية والأداء التنظيمي

إصلاح نظام الضرائب والتحول الرقمي لهما تأثير كبير على استراتيجيات المحاسبة الإدارية والأداء التنظيمي. لتوضيح ذلك، دعونا ننظر إلى بعض دراسات الحالات والأمثلة. ومن الأمثلة إصلاحات سياسات الضرائب المنفذة في العديد من البلدان بعد أزمة COVID-19. لقد أدت هذه الإصلاحات إلى تحول التركيز من الضريبة بمفردها لتحقيق النمو الاقتصادي إلى تشمل العدالة والاستدامة أيضاً. إن الاعتراف بأن العدالة والنمو يمكن أن يذهبا يداً بيد أدى إلى اتخاذ نهج أكثر شمولاً في إصلاح سياسات الضرائب. يتطلب هذا التحول إدارة دقيقة لتحقيق التوازن بين أهداف العدالة والنمو. بالإضافة إلى ذلك، ينظر البلدان الآن إلى استدامة نظمهم الضريبية من منظورين مالي وبني. ليس تصميم الضرائب الفردية وحده كافياً؛ بل يتعين النظر بشكل شامل إلى 'أنظمة الضرائب' لتعزيز النمو الشامل والاستدامة. (Fjord & Schmidt, 2023:41)

دراسة حالة أخرى تتناول تأثير السياسات الضريبية على المساواة بين الجنسين. تلعب سياسات الضرائب ونظم الضمان الاجتماعي دوراً حاسماً في التقليل من الفجوات بين الجنسين، ليس فقط من خلال الضرائب التدريجية ولكن أيضاً من خلال معالجة عوامل مثل الأعباء الضريبية العالية على العمال الثانيين. يمكن أن تؤدي هذه الأعباء إلى تثبيط مشاركة العمالة النسائية، مما يؤدي في المدى الطويل إلى الفجوات في التوظيف والأجور والمعاشات. يعد تصميم السياسات العامة التي تأخذ في اعتبارها هذه الاختلافات بين الجنسين أمراً ضرورياً لبناء مجتمعات شاملة.

في الدول النامية التي تتميز بقطاع كبير من العمل غير الرسمي، تواجه جهود جمع الضرائب تحديات بسبب هروب العمل غير الرسمي من الضرائب. تؤدي هذه الحالة إلى ارتفاع معدلات الضرائب على الموظفين الرسميين أو توفير خدمات حكومية ذات جودة منخفضة. تخلق الأسواق غير الرسمية أيضاً منافسة غير عادلة بين القطاعات وطرق إنتاج غير فعالة وتشجع حتى على الهجرة غير الشرعية. لمعالجة هذه المشكلات، يجب أن تكون أنظمة الحماية الاجتماعية أكثر فعالية من خلال تقليل

تهرب المساهمات من قبل المجموعات ذات المخاطر المنخفضة وتوفير التغطية للفئات السكانية ذات السن العملي المحظوظة. (Yao et al., 2021:2)

وإن تقييم التأثيرات التوزيعية أمر بالغ الأهمية عند تنفيذ إصلاحات ضريبية غير مرتبطة بالدخل، مثل ضرائب الاستهلاك والعقارات والكرتون. يتطلب فهم من يتحمل في نهاية المطاف عبء هذه الضرائب، مما قد يختلف عن الذين يدفعونها مباشرة. قد تكون هناك حاجة إلى آليات تعويض للتعويض عن تأثيرات التوزيع والفقر لبعض إصلاحات الضرائب على الأسر ذات الدخل المنخفض. على سبيل المثال، يمكن أن تكون زيادة ضرائب الكربون لها تأثيرات سلبية على الأسر ذات الدخل المنخفض، ويمكن أن تساعد تدابير التعويض على التخفيف من هذه التأثيرات. بالإضافة على ذلك، لها سياسات الضرائب تأثير مباشر على الأداء المالي للشركات الصغيرة والمتوسطة. يعد تقييم أداء هذه المشاريع بعد إصلاح الضرائب أو التغييرات أمراً بالغ الأهمية. أظهرت دراسة أجريت في الهند أن تغييرات في نظام الضرائب أزلت النقائص في الهياكل السابقة، مثل الكشف عن الغش الضريبي ودعم الشركات الصغيرة والمتوسطة من خلال هياكل ضريبية أفضل مثل GST. أدت الهيكلية الضريبية الموحدة إلى تقليل احتجاز رأس المال العامل، وزيادة كفاءة الإنتاج، وزيادة صافي المبيعات والأرباح للشركات. وتقدم تجارب الدول مثل جورجيا دروساً قيمة لزيادة إيرادات الضرائب. الحكومات التي تمتلك توجيهًا واضحًا لإصلاح نظام الضرائب تتجح غالبًا، ولكن التفاني السياسي على المستوى العالي ودعم جميع الأطراف ضروري. يشجع التبسيط في النظام الضريبي من خلال كبح الاستثناءات على الامتثال للمكلفين. يجب أيضًا توجيه الاهتمام نحو الدول الهشة من خلال تبسيط الضرائب والإجراءات والهياكل أولاً للتغلب على التحديات المؤسسية. (Feng et al., 2022:6-7)

وقد غير التحول الرقمي مجال المحاسبة بشكل كبير. تغيرت البيئة العمل بفضل الذكاء الاصطناعي (AI) من خلال أتمتة المهام البسيطة والتكرارية. تدعم أنظمة

السحابة الذكاء الاصطناعي في إكمال المهام وفقاً لمعايير وشروط واضحة. تعزز تكنولوجيا سلسلة الكتل الأمن والشفافية في عمليات المحاسبة. في حين أن الذكاء الاصطناعي قد تم تبنيه بنشاط في المحاسبة المالية، فإن إمكاناته في المحاسبة الإدارية تظل غير مستغلة إلى حد كبير. تركز المحاسبة الإدارية على تخصيص رأس المال أو الموارد الخاصة بالشركة استناداً إلى ظروفها الاقتصادية أو توقعاتها المستقبلية. يمكن أن توفر الذكاء الاصطناعي وتحليلات البيانات الضخمة وتكنولوجيا سلسلة الكتل أدوات أساسية للتحليل التنبؤي واتخاذ القرارات في المحاسبة الإدارية لمواجهة التغيرات السريعة في البيئة التنافسية العالمية. (Kalaitzake, 2019:61)

يمكن القول يترتب على إصلاح نظام الضرائب والتحول الرقمي تأثيرات واسعة على استراتيجيات المحاسبة الإدارية والأداء التنظيمي. أظهرت دراسات الحالات كيف يمكن لسياسات الضرائب شاملة أن تعزز العدالة وفي الوقت نفسه تحفز على النمو الاقتصادي. كما أظهرت أهمية مراعاة الفروق الجنسية، والعمالة غير الرسمية، وتأثيرات التوزيع، وآليات التعويض في تصميم سياسات الضرائب. علاوة على ذلك، يمكن أن تؤثر إصلاحات الضرائب بشكل كبير على الأداء المالي للشركات الصغيرة والمتوسطة. يمكن أن يحدث تبني التكنولوجيا الرقمية مثل الذكاء الاصطناعي وأنظمة السحابة وتكنولوجيا سلسلة الكتل ثورة في المحاسبة الإدارية من خلال تعزيز الكفاءة وتيسير التحليل التنبؤي. يجب أن تتركز الأبحاث المستقبلية على سد الفجوة بين المحاسبة المالية ومجالات التدقيق مع المحاسبة الإدارية للاستفادة بشكل كامل من إمكانيات هذه التكنولوجيات في التحليل الاستراتيجي واتخاذ القرارات.

٣- المبحث الثالث/ الاستنتاجات والتوصيات

١.٣- الاستنتاجات

١.١.٣- خلاصة النتائج الرئيسية من التحليل

في الختام تكشف تحليلات تأثير إصلاح نظام الضرائب والتحول الرقمي على استراتيجيات المحاسبة الإدارية عن عدة نتائج رئيسية. أولاً، تتأثر تصميمات المحاسبة الإدارية بالاستراتيجية التنظيمية بشكل إيجابي، لكنها لا تؤثر على استخدامها. بالإضافة إلى ذلك، فإن تصميم المحاسبة الإدارية لا يؤثر على استخدامها. ومع ذلك، فإن جميع جوانب المحاسبة الإدارية تؤثر إيجابياً على الأداء المالي والأداء التنظيمي. ويشير البحث إلى عدة تداعيات استناداً إلى هذه النتائج. أولاً، يُوصى بأن يولي فرق المحاسبة اهتماماً بالعوامل التي تؤثر على المحاسبة الإدارية من أجل تحسين الأداء المالي. كما يُقترح توفير دورات تدريبية وتقنيات تنفيذية في مجال المحاسبة الإدارية لتعزيز فهم الموظفين واستخدامهم لها. وعلاوة على ذلك فإن التأثير الإيجابي للمحاسبة الإدارية وتطبيقها من قبل المديرين يشير إلى أن تنفيذ نظام المحاسبة الإدارية يمكن أن يؤدي إلى تحسين الأداء المالي والتفوق التنافسي. لذا، يُشجّع المديرون على إجراء بحوث إضافية حول كفاءة وفعالية أنظمة المحاسبة.

كما يسلط التحليل الضوء على الفروق بين المحاسبة المالية والإدارية تحت تأثير تكنولوجيا الذكاء الاصطناعي. تركز المحاسبة المالية بشكل أكبر على خدمة إدارة الشركات، بينما تمكن المحاسبة الإدارية من نشر توجهات تنبؤية استناداً إلى تحليلات البيانات المالية. ومن حيث تصميم النظام يُوصى بنظام هندسي ثلاثي المستويات لنظام المحاسبة الإدارية، مما يتيح لتجزئة وتوحيد الأنظمة. يجب أن يتضمن النظام طبقات الأداء للمستخدمين الخارجيين وطبقات منطق الأعمال للأنظمة الفرعية الرئيسية مثل إدارة القواعد ومعالجة البيانات ومحرك القواعد وإدارة الخلفية.

بشكل عام، يؤكد هذا التحليل على أهمية دمج إصلاح نظام الضرائب والتحول الرقمي في استراتيجيات المحاسبة الإدارية. تقدم النتائج رؤى قيمة للباحثين، خاصة المديرين الخريجين الذين يمكنهم تطبيق هذه النتائج لتعزيز فهمهم وتنفيذ ممارسات المحاسبة الإدارية الفعالة.

٢.١.٣ - التأثيرات المحتملة على المؤسسات

قد تكون التأثيرات المحتملة على المؤسسات ذات أهمية بالغة في سياق تأثير إصلاح نظام الضرائب والتحول الرقمي على استراتيجيات المحاسبة الإدارية. ويمكن بيان ذلك كما يأتي:-
أولاً، تشير نتائج البحث إلى أن تصميم المحاسبة الإدارية يؤثر بشكل إيجابي على الأداء المالي والأداء التنظيمي. وهذا يشير إلى أن المؤسسات يجب أن تولي اهتماماً خاصاً للعوامل التي تؤثر على المحاسبة الإدارية وتضمن أن يتم تصميمها بشكل فعال لدعم أهدافها المالية.

ثانياً، لا يتأثر استخدام المحاسبة الإدارية بالاستراتيجية التنظيمية. وهذا يعني أنه يجب على المؤسسات التركيز على تنفيذ ممارسات المحاسبة الإدارية بشكل فعال بغض النظر عن استراتيجيتها العامة. وبذلك، يمكنها تعزيز أدائها المالي والتنظيمي. علاوة على ذلك، يبرز البحث أهمية دورات التدريب وتقنيات التنفيذ للمحاسبة الإدارية. يُفضى إلى أنه يُفضل على المؤسسات أن تستثمر في تدريب موظفيها ومديريها حول كيفية استخدام أدوات المحاسبة الإدارية بشكل فعال. يمكن أن يمكن ذلك من اتخاذ قرارات مستنيرة بناءً على بيانات مالية دقيقة. (Abu-Rayash & Dincer, 2020:13-15)

كما يمكن أن يؤدي تبني التكنولوجيا الرقمية في المحاسبة الإدارية إلى تحسين الأداء المالي والحصول على ميزة تنافسية. يجب على المؤسسات أن تنظر في دمج الأدوات والأنظمة الرقمية في ممارسات المحاسبة الإدارية لتعزيز الكفاءة والفعالية. وبالإضافة إلى ذلك، مع تطور أنظمة الضرائب وتجذرها في المجتمع، يحتاج المؤسسات إلى تكييف استراتيجياتها الضريبية وفقاً لذلك. يوحي البحث إلى أن السلطات الضريبية تصبح أكثر تطوراً في جمع وتحليل البيانات من الشركات. لذا يجب أن تضمن المؤسسات الامتثال للتشريعات الضريبية والنظر في الشفافية في استراتيجيتها الضريبية للتقليل من مخاطر السمعة. (Rijanto, 2021:3)

يمكن القول تتضمن التأثيرات المحتملة على المؤسسات تعزيز الأداء المالي من خلال تصميم واستخدام فعال للمحاسبة الإدارية، والاستفادة من التحول الرقمي للحصول على ميزة تنافسية، وضبط استراتيجيات الضرائب استجابة للإصلاحات، والامتثال للتشريعات الضريبية

المتطورة. من خلال مراعاة هذه التأثيرات، يمكن للمؤسسات تحسين استراتيجيات المحاسبة الإدارية في سياق إصلاح نظام الضرائب والتحول الرقمي.

٣.١.٣ - اقتراحات للبحوث المستقبلية في هذا المجال

يجب أن تركز البحوث المستقبلية في مجال أنظمة الضرائب والتحول الرقمي على عدة مجالات رئيسية. أولاً، من المهم أن نبحث في العوامل التي تساهم في نجاح أنظمة الضرائب الرقمية في إدارات الضرائب. ويمكن تحقيق ذلك من خلال دراسات الحالة وتحديد أفضل الممارسات.

ثانياً، يجب أن نستكشف تأثير التحول الرقمي على استراتيجيات المحاسبة الإدارية. يتضمن ذلك دراسة كيفية دمج التقنيات مثل الذكاء الاصطناعي في ممارسات المحاسبة الإدارية وتأثيرها على التكامل المالي وتحليل اتخاذ القرارات.

كما يجب أن ندرس تداول النظام الضريبي على قدرة الاستيعاب المالي والكفاءة الاقتصادية. من خلال مقارنة الخطة المصممة مع نظام الضرائب الحالي، يمكن تحديد ما إذا كان إصلاح الضرائب يعزز الإيرادات المالية ويقلل من عدم الكفاءة الاقتصادية. وتلعب المحاسبة الإدارية الاستراتيجية دوراً حاسماً في التغلب على التحديات، مثل تلك التي يطرحها أزمة COVID-19. يجب أن تركز البحوث على الممارسات التي تعتمد عليها المؤسسات للتغلب بشكل فعال على هذه التحديات وتحسين الأداء.

ويجب تعزيز أنظمة الضرائب لمعالجة تحديات متعددة، بما في ذلك انخفاض نمو الإنتاجية، وزيادة التفاوت في الدخل، وشيخوخة السكان، وتغير المناخ. من الضروري دراسة كيف يمكن لنظم الضرائب أن تساهم في تحقيق نمو اقتصادي شامل ومستدام مع زيادة الإيرادات. ويؤثر التحول الرقمي على تركيبة السلطة وتوزيعها داخل الشركات. فهم كيفية تأثير ذلك على الهيكل التنظيمي وعمليات اتخاذ القرارات، بالإضافة إلى العلاقة بين سلطة الإدارة العليا والعمال والموظفين ، وهذا يعد أمر هام.

يجب أن ندرس تداول النظام الضريبي على قدرة الاستيعاب المالي والكفاءة الاقتصادية. دراسة كيفية موازنة الشركات بين الحكمة بين الوحدات التجارية والتحكم المركزي في نهجها للتحول الرقمي ضروري.

ونحتاج إلى إجراء بحوث إضافية حول الشركات الصغيرة والمتوسطة لفهم كيفية تأثير عوامل نظام الضرائب، وخصائص الشركات على الأداء المالي. يمكن أن تقدم هذه البحوث رؤى لصانعي السياسات والمسؤولين الحكوميين والمستثمرين ورجال الأعمال في صياغة قرارات استراتيجية بعد الإصلاحات لدعم الأداء في الأوقات غير المؤكدة.

مما سبق يمكن اقتراح الاستنتاجات الآتية:-

١. يمكن أن يكون لإصلاح النظام الضريبي والتحول الرقمي تأثيرات كبيرة على استراتيجيات المحاسبة الإدارية والأداء المؤسسي.
٢. يمكن أن يساعد التحول الرقمي المحاسبين الإداريين على التكيف مع التغييرات في القوانين واللوائح الضريبية.
٣. يمكن أن يساعد التحول الرقمي الشركات على تحسين كفاءتها ودقة بياناتها واتخاذ قراراتها.
٤. تحتاج الشركات إلى أن تكون على دراية بهذه الاتجاهات وأن تتكيف معها من أجل البقاء ناجحة.

٢.٣ - التوصيات

١. يجب على الشركات تطوير استراتيجيات محاسبة إدارية مرنة يمكنها التكيف مع التغييرات في القوانين واللوائح الضريبية.
٢. يجب على الشركات الاستثمار في تقنيات رقمية يمكن أن تساعد المحاسبين الإداريين على تحسين كفاءتهم ودقة بياناتهم واتخاذ قراراتهم.
٣. يجب على الحكومات تطوير إصلاحات ضريبية رقمية تدعم النمو الاقتصادي والابتكار.
٤. يجب على الباحثين إجراء المزيد من الدراسات لفهم التأثيرات المتكاملة لإصلاح النظام الضريبي والتحول الرقمي على استراتيجيات المحاسبة الإدارية والأداء المؤسسي.

المصادر

1- Abu-Rayash, A. & Dincer, I., 2020. Analysis of mobility trends during the COVID-19 coronavirus pandemic: Exploring the impacts on global aviation and travel in selected cities. Energy research & social science. [nih.gov](https://doi.org/10.1016/j.erss.2020.105088)

- 2- Alawattage, C. & Wickramasinghe, D., . Strategising management accounting: liberal origins and neoliberal trends. Accounting.abdn.ac.uk
- 3- Albukhitan, S., 2020. Developing digital transformation strategy for manufacturing. Procedia computer science.sciencedirect.com
- 4- Alsharari, N. M., 2019. A comparative analysis of taxation and revenue trends in the Middle East and North Africa (MENA) region. Pacific Accounting Review.researchgate.net
- 5- Arieftiara, D., Utama, S., & Wardhani..., R., 2019. Contingent fit between business strategies and environmental uncertainty: The impact on corporate tax avoidance in Indonesia. Meditari Accountancy[HTML](#)
- 6- Blanchard, O., Leandro, A., & Zettelmeyer, J., 2021. Redesigning EU fiscal rules: From rules to standards. Economic Policy.joserobertoafonso.com.br
- 7- Bonsón, E. & Bednárová, M., 2019. Blockchain and its implications for accounting and auditing. Meditari Accountancy Research.[HTML](#)
- 8- Datta, P., Walker, L., & Amarilli, F., 2020. Digital transformation: Learning from Italy's public administration. Journal of Information google.com
- 9- Dener, C., Nii-Aponsah, H., Ghunney, L. E., & Johns, K. D., 2021. GovTech maturity index: The state of public sector digital transformation.google.com
- 10- Dutta, P., Choi, T. M., Somani, S., & Butala, R., 2020. Blockchain technology in supply chain operations: Applications, challenges and research opportunities. ... research part e: Logistics and ...nih.gov
- 11- ElMassah, S. & Mohieldin, M., 2020. Digital transformation and localizing the sustainable development goals (SDGs). Ecological Economics.cu.edu.eg
- 12- Erokhin, V., Endovitsky, D., Bobryshev, A., & Kulagina..., N., 2019. Management accounting change as a sustainable economic development strategy during pre-recession and recession periods: evidence from Russia. Sustainability.mdpi.com
- 13- Feng, H., Wang, F., Song, G., & Liu, L., 2022. Digital transformation on enterprise green innovation: Effect and transmission mechanism. International journal of environmental mdpi.com
- 14- Gonçalves, M. J. A., da Silva, A. C. F., & Ferreira, C. G., 2022. The future of accounting: how will digital transformation impact the sector?. Informatics.mdpi.com
- 15- Ivančić, L., Suša Vugec, D., & Bosilj Vukšić, V., 2019. Robotic process automation: systematic literature review. Business Process Management[HTML](#)
- 16- Kalaitzake, M., 2019. Accounting for success: The Big Four as allies of finance in post crisis regulatory reform. Business and Politics.cambridge.org
- 17- Kononenko, L., Atamas, O., Nazarova, H., & Selishcheva..., Y., 2022. Optimization of small agricultural producer's taxation by creating innovative-integrated structures.polissiauniver.edu.ua
- 18- Korhonen, T., Selos, E., & Laine..., T., . Exploring the programmability of management accounting work for increasing automation: an interventionist case study. Accounting.tuni.fi

- 19- LOHAPAN, N., . Digital accounting implementation and audit performance: An empirical research of tax auditors in Thailand. The Journal of Asian Finance. koreascience.kr
- 20- Mosteanu, N. R. & Faccia, A., 2020. Digital systems and new challenges of financial management–FinTech, XBRL, blockchain and cryptocurrencies. Quality–Access to Success. coventry.ac.uk
- 21- Oesterreich, T. D. & Teuteberg, F., 2019. The role of business analytics in the controllers and management accountants' competence profiles: An exploratory study on individual-level data. ... of accounting & organizational change. archive.org
- 22- Rijanto, A., 2021. Blockchain technology adoption in supply chain finance. Journal of Theoretical and Applied Electronic mdpi.com
- 23- Tsindeliani, I., Kot, S., Vasilyeva, E., & Narinyan, L., 2019. Tax system of the Russian Federation: Current state and steps towards financial sustainability. Sustainability. mdpi.com
- 24- Vence, X. & López Pérez, S. J., 2021. Taxation for a circular economy: New instruments, reforms, and architectural changes in the fiscal system. Sustainability. mdpi.com
- 25- Von Solms, J., 2021. Integrating Regulatory Technology (RegTech) into the digital transformation of a bank Treasury. Journal of Banking Regulation. springer.com
- 26- Wahyuni, L., Fahada, R., & Atmaja, B., 2019. The effect of business strategy, leverage, profitability and sales growth on tax avoidance. ... Management and Accounting core.ac.uk
- 27- Wan, Q., Chen, J., Yao, Z., & Yuan, L., 2022. Preferential tax policy and R&D personnel flow for technological innovation efficiency of China's high-tech industry in an emerging economy. Technological Forecasting and Social HTML
- 28- Yang, R., Wakefield, R., Lyu, S., Jayasuriya, S., & Han..., F., 2020. Public and private blockchain in construction business process and information integration. Automation in HTML
- 29- Yao, X., Wei, Q., & Zhang, Q., . Innovation of undergraduate education mode of the financial management major in big data era. ... on E-Education. HTML
- Zhou, P., Zhou, S., & Ji, H., 2022. The Impact of Mobile-Based Digital Transformation on Tax Stic

تحليل دور الحوافز الضريبية في جذب الاستثمار الاجنبي للاقتصاد العراقي
Analysis the Role of Tax Incentives in Attracting Foreign
Investment to Iraqi Economy

الباحثين

د. زيد عائد مردان م.رواء ياسر مهدي م.حسين ثامر كاظم

وزارة النفط وزارة التخطيط وزارة المالية

Zaid1141984@gmail.com

rawaayaser1990@gmail.com

Husseinalkhafagi908@gmail.com

رقم التصنيف الدولي ISSN 2709-2852

المستخلص

تأتي هذا البحث لتسليط الضوء على تحديد الدور الذي يمكن أن تمارسه المحفزات الضريبية في تشجيع وترشيد الإستثمارات الخاصة وبما يحقق الفاعلية في عملية التنمية الاقتصادية، وتحديد عدد من النتائج ينبثق منها عدد من التوصيات تمثل في مجموعها سياسة محفزات ضريبية مقترحة في ظل ظروف وخصائص الاقتصاد القومي.

هذا وتم استخدام المنهج الاستنباطي في الجانب النظري من البحث للوصول إلى أحدث ما توصل إليه العالم في مجال الإبلاغ عن الاداء المستدام وعلاقتها بإنشاء قيمة للوحدات الاقتصادية وطرق الإبلاغ عنها. وتم استخدام المنهج الاستقرائي والتحليلي للبحث في جانبه العملي من خلال الاستعانة بالجانب الاحصائي لدراسة علاقة التأثير والارتباط بين المحفزات الضريبية وتحسين الدخل القومي.



ومن بين أهم الاستنتاجات التي تم التوصل إليها في هذا البحث هو ان سياسات المحفزات الضريبية على الاقتصاد القومي تتبلور في أثرين أحدهما سلبي والآخر إيجابي ، فالأثر السلبي يتمثل في ضياع حصة ضريبية في حالة تطبيق سياسات المحفزات الضريبية ، أما الأثر الإيجابي فهو ليس أثراً واحداً بل عدة آثار تتمثل في الآثار التالية التي تحدثها المشروعات الاستثمارية : (الآثار على التراكم الرأسمالي، الآثار على الناتج القومي،، الآثار على توزيع الدخل القومي وتوزيعه، الآثار على حجم العمالة، الآثار على ميزان المدفوعات) .

الكلمات المفتاحية : الحوافز الضريبية ، الاستثمار الاجنبي، الاقتصاد العراقي.

Abstract:

This research aims to highlight the role that tax incentives can play in encouraging and rationalizing private investments in order to achieve effectiveness in the process of economic development, and to identify a number of results that emanate from a number of recommendations representing a proposed tax incentive policy under the conditions and characteristics of the national economy.

The deductive method was used in the theoretical aspect of the research to reach the latest findings of the world in the field of reporting on sustainable performance and their relationship to the creation of value for economic units and methods of reporting. The inductive and analytical approach was used to research its practical side by using the statistical side to study the relationship of influence and correlation between tax incentives and improving national income.

Among the most important conclusions reached in this research is that the policies of tax incentives on the national economy crystallize into two effects, one negative and the other positive, the negative effect is the loss of tax revenue in the case of the application of tax incentive policies, the positive effect is not one effect, but several effects are the following effects caused by investment projects: (effects on capital accumulation, effects on the national product, effects on the distribution and distribution of national income, effects on the volume of employment, effects on the balance of payments).

Keywords: tax incentives, foreign investment, Iraqi economy.

المقدمة

ان التطورات الاقتصادية في العالم تفرض على بلدنا احد خيارين. اما الترقب والانتظار، والذي يعني التخلف عن اللحاق بمسيرة التغيرات الاقتصادية والثقافية والاجتماعية، أو مواكبتها عبر تحديث الانظمة والتشريعات والقوانين التي تنظم العمل والنشاط الاقتصادي العام وتعيد هيكلته. ويمكن وصف مزايا تحصيل الضريبة بسهولة يساعد في انتعاش موارد الدولة. وتعتبر من انجح الانظمة الضريبية المتبعة في مختلف انحاء العالم من ناحية الفاعلية والكفاءة، لذا نعتقد ان بلادنا بحاجة الى المحفزات الضريبية وذلك بهدف تخفيف العبء عن كاهل المواطن من خلال تخفيض السعر الضريبي وزيادة الحصيلة من خلال توسيع القاعدة الضريبية لتشمل اكبر عدد من المكلفين والذين هم خارج طائلة التحاسب الضريبي في الوقت الحاضر عبر إدخال المجتمع غير الرسمي الى الاقتصاد الكلي لان الحسم الضريبي يشجع المكلفين الشرعيين الى الظهور وتقديم حساباتهم للدولة والمساهمة تالياً في بناء الاقتصاد الوطني.

١- المبحث الاول/ منهجية البحث

١.١ - مشكلة البحث

في عدم تعرف الدول النامية على الشكل المناسب للمحفزات الضريبية ذات الفاعلية في عملية ترشيد الاستثمارات الأجنبية والمحلية، أي ذلك الشكل الذي يترتب على استخدامه استقطاب رؤوس الأموال في مجالات الاستثمارات المرغوبة. ويمكن تلخيص مشكلة البحث ان الحوافز الضريبية الى جذب الاستثمار الاجنبي وبالتالي تحقيق تراكم رأس المال وتنشيط الناتج وتحسين ميزان المدفوعات.

٢.١ - أهمية الدراسة

تحديد الملامح الأساسية لسياسة مثلى للمحفزات الضريبية بمكوناتها وما هي مساهمتها في تحقيق العديد من الآثار الإيجابية على المستوى القومي بصفة عامة

وحجم ونوعية الاستثمارات الخاصة بصفة خاصة، الأمر الذى سوف يترتب عليه زيادة الدور الفعلى والمحتمل للمحفزات الضريبية السائدة فى تأثيرها الإيجابى على محددات القرار الاستثمارى وبما يسمح بتحقيق المشاركة الفعالة للقطاع الخاص الوطنى والأجنبى فى عملية التنمية الاقتصادية ، بالإضافة إلى زيادة دور السياسة الضريبية فى تحقيق تنمية اقتصادية إقليمية مستهدفة.

٣.١ - أهداف الدراسة

تهدف الدراسة الى توضيح وتحليل دور الحوافز الضريبية فى تشجيع الاستثمار الاجنبى بما يساهم جنبا الى جنب مع الاستثمار المحلى فى تحسين مؤشرات التنمية الاقتصادية و تحديد الدور الذى يمكن أن تمارسه المحفزات الضريبية فى تشجيع وترشيد الإستثمارات الخاصة وبما يحقق الفاعلية فى عملية التنمية الاقتصادية، وتحديد عدد من النتائج ينبثق منها عدد من التوصيات تمثل فى مجموعها سياسة محفزات ضريبية مقترحة فى ظل ظروف وخصائص الاقتصاد القومى.

٤.١ - فريضة البحث

١.٤.١ - الفرضية الرئيسية للبحث

يستند البحث إلى فرضية الاتية:

((توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين. المحفزات الضريبية و الدخل القومى)).

٥.١ - مصادر البحث وأساليب جمع البيانات

١.٥.١ - المصادر المتعلقة بالجانب النظري :

- الكتب العربية والأجنبية المتوفرة فى مكتبات كليات الإدارة والإقتصاد.
- الرسائل والأطاريح العربية والأجنبية المتوفرة فى المكتبات أو التى تم الحصول عليها من مواقع وصفحات الأنترنت.
- البحوث والدوريات والمقالات العربية والأجنبية، التى تم الحصول عليها من المكتبات أو من خلال مواقع وصفحات الأنترنت.

٢.٥.١ - المصادر المتعلقة بالجانب التطبيقي :

- المعاشية التطبيقية لعينة البحث .
- المقابلات الشخصية مع المسؤولين والمتخصصين في الدوائر الضريبية.

٢ - المبحث الثاني/ الجانب النظري

١.٢ - المحفزات الضريبية - عصر التقدم

١.١.٢ - مفهوم المحفزات الضريبية

يجمع كتاب المالية العامة على أن المحفزات الضريبية أداه تشجيع وتوجيه، وعادة ما تستخدم في التأثير على الميل للاستثمار، كما أن لها دوراً هاماً في تحقيق أهداف اجتماعية¹.

وبتتبع المفاهيم المختلفة للمحفزات الضريبية يتضح أن جميعها يدور حول اعتبارها نظاماً يصمم في إطار السياسة المالية للدولة بهدف تشجيع الإدارة أو الاستثمار على نحو يؤدي إلى نمو الإنتاجية القومية وزيادة المقدرة التكلفة للاقتصاد القومي وزيادة الدخل القومي نتيجة قيام المشروعات الجديدة أو التوسع في المشروعات القائمة².

والمحفزات الضريبية سلاح ذو حدين حيث ينجم عنها ضياع لحصيلة مالية على مستوى الدولة وبالتالي انخفاض الموارد المالية للدولة وذلك باعتبار أن المحفزات تمثل تنازلاً من الدولة عن حقها في فرض وتحصيل الضريبة وفقاً لقانون معين وفي ضوء اعتبارات اجتماعية واقتصادية وسياسية معينة في ضوء الأهداف الرئيسية للمجتمع.

1- على سبيل المثال يمكن الرجوع إلى:

- د. رياض عبد الحفيظ الشيخ : "المالية العامة - دراسة التخطيط العام والتخطيط المالي"، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٨٧، ص ٢٥٥.

- د. باهر محمد عتلم : "المالية العامة أدواتها الفنية وآثارها الاقتصادية"، مطبعة المعرفة، القاهرة، الطبعة الثالثة، ١٩٨٥، ص ٣٢١.

(2) د. أمين السيد أحمد لطفى: تحليل وتقييم المحفزات والإعفاءات الضريبية، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٩٧، ص ١

ومن ناحية أخرى قد ينشأ عن تلك المحفزات تدفق الاستثمارات وحدث رواج استثماري من شأنه إصلاح الأوضاع الاقتصادية القائمة وتطويرها واستحداث فرص لتشغيل العمالة، وتشجيع التنمية الصناعية وجذب المشروعات ذات التكنولوجيا المرتفعة، بالإضافة إلى تشجيع المشروعات التي تهدف إلى إحداث آثار اجتماعية واقتصادية ومالية وسياسية مفيدة للبلاد، وهذا يحتم إجراء موازنة دقيقة بين الآثار السلبية والآثار الإيجابية للمحفزات الضريبية.

٢.٢- أهمية المحفزات الضريبية ودورها في تشجيع الاستثمار

سوف نتناول أهمية المحفزات الضريبية للاستثمار على النحو التالي:

١.٢.٢- المحفزات الضريبية ورؤوس الأموال المحلية:

إن الاستثمارات اللازمة لتحقيق معدلات النمو المستهدفة من خطط التنمية ، تحتاج لتوافر رؤوس الأموال المحلية بجانب رؤوس الأموال الأجنبية، ورؤوس الأموال المحلية اللازمة لتمويل استثمارات خطط التنمية الاقتصادية تأتي إما عن طريق مدخرات الأفراد أو عن طريق الفائض المحتجز لدى الشركات أو عن طريق الإيرادات السيادية التي تحصل عليها الدولة ولعل أهم روافدها هو الضرائب بجميع أنواعها. والسياسات الضريبية في هذا المجال تساهم بدور له عدة جوانب ، فقد تعمل السياسة الضريبية على فرض الضرائب لتوفير الموارد اللازمة لتمويل الإنفاق العام وإقامة مشروعات البنية الأساسية مثل الطرق والصرف الصحي والتعليم وغيرها من المشروعات .

ومن زاوية أخرى قد تعمل السياسة الضريبية من خلال المحفزات الضريبية على توجيه رؤوس الأموال المحلية نحو الاستثمار في الأنشطة القادرة على تحقيق معدلات النمو الاقتصادية المستهدفة ، حيث يمكن منح إعفاء ضريبي لعدد معين من السنوات

أو إهلاك معجل للأصول وذلك في الأنشطة والمشروعات المراد توجيه رؤوس الأموال إليها^(١).

٢.٢.٢ - المحفزات الضريبية ورؤوس الأموال الأجنبية:

سبقت دراسة أهمية المحفزات الضريبية لتوافر رؤوس الأموال المحلية وتجنب هروبها للخارج، وأيضاً في جذب رؤوس الأموال الأجنبية. ورؤوس الأموال الأجنبية التي يمكن أن تشارك في التنمية إما أن تكون رؤوس أموال عامة مملوكة لدولة ما أو لهيئات عامة ، أو رؤوس أموال خاصة مملوكة لأفراد أو مؤسسات خاصة. أما الاستثمار الأجنبي المباشر فيقصد به تلك المشروعات التي يقيمها ويملكها ويديرها المستثمر الأجنبي إما من خلال ملكيته الكاملة للمشروع أو باشتراكه في رأس ماله بنصيب يكفل له حق الإدارة، وتلجأ الدول النامية إلى جذب هذا النوع من الاستثمارات لما يتوافر فيها من خصائص يمكن تلخيصها فيما يلي:

١- الاستثمار الأجنبي المباشر بطبيعته منتج فالمستثمر الأجنبي لا يقدم على استثمار أمواله في الدولة النامية إلا بناء على دراسات علمية متعمقة للجوى الاقتصادية للمشروع وكافة بدائله التكتيكية والفنية المتاحة^(٢).

٢- إن الاستثمار الأجنبي المباشر ليس مجرد عملات أجنبية تساهم في سد فجوة الادخارية أو فجوة الصرف الأجنبي كما هي الحال في المنح والقروض الأجنبية، وإنما يترجم في شكل آلات ومعدات ومواد خام وخبرات تنظيمية ومالية وفنية وإدارية وتسويقية، وكلها عوامل تساعد على تنفيذ خطط التنمية^(٣).

(١) د. سهام محمد على حسن، "دراسة تحليلية للإعفاءات الضريبية الجديدة الواردة بقانون الاستثمار الجديد"، المجلة العلمية لكلية التجارة، فرع جامعة الأزهر للبنات، العدد التاسع يناير ١٩٩٢م، ص ٥١-٧٩.

(١) Jon S. Davis, "Experimental Evidence on Tax Incentives and the Demand for Capital Investments", the Accounting Review, Vol. 68, No. 3, July 1993, p. 485.

جمال مصطفى الدالي، " دور الإعفاءات الضريبية كحافز لتدفق الاستثمار " ، مجلة التشريع المالي والضريبي ، العدد ٣١٨ ، السنة السادسة والأربعون ، نوفمبر - ديسمبر ١٩٩٨ ، ص ٦٧ .

٣- يساهم الاستثمار الأجنبي المباشر في عمليات التنمية الاقتصادية بوفورات خارجية وداخلية تنتج عن تواجده بالدولة النامية .

أما بالنسبة للعوامل الاقتصادية فهي متنوعة وأهمها حجم السوق للدولة المضيفة للاستثمار ووفرة الموارد الطبيعية والبشرية وكفاءتها وأثمانها وسعر الصرف ومدى ثباته، والمعاملة الضريبية ، والقوة التنافسية للاستثمار الأجنبي مقارنة بالاستثمارات المحلية ، وهذه العوامل يمكن تجميعها في العائد المتوقع لرأس المال الأجنبي .

والمحفزات الضريبية بالنسبة للعوامل الاقتصادية لها دور مؤثر بشكل مباشر حيث أن المستثمر دائماً يعمل على تعظيم أرباح ما بعد الضرائب وبالتالي قيام الدول المضيفة لرؤوس الأموال بمنح حوافز ضريبية للاستثمارات التي تمول برؤوس أموال أجنبية يؤدي إلى أن هذه الاستثمارات تتحمل عبئاً ضريبياً منخفضاً يترتب عنه زيادة أرباح ما بعد الضرائب، وهذا أحد العوامل التي تساعد على جذب هذه الأموال لمثل هذه الدول ، بينما عدم منح أى نوع من أنواع المحفزات الضريبية سيترتب عليه تحمل المستثمر الأجنبي عبئاً ضريبياً مرتفعاً ، ويعد هذا عاملاً يحد من انتقال رؤوس الأموال الأجنبية للدول المضيفة لرؤوس الأموال .

ويلاحظ أن منح محفزات ضريبية لرؤوس الأموال الأجنبية عند استقدامها قد يكون أحد العوامل المؤثرة في استقدامها واستثمارها في الدولة المضيفة لفترة معينة والتي يتمتع خلالها المستثمر بالمحفز الضريبي الذي منح له عند استقدام رأس ماله ، ولكن هذه المحفزات لا تضمن استمرار هذه الاستثمارات في الدولة المضيفة ، ومن أجل ذلك يمكن منح مجموعة أخرى من المحفزات الضريبية لأرباح المستثمر الأجنبي التي يعيد استثمارها بالدولة المضيفة (أو إلغاء مشروعه بعد انتهاء أثر المحفزات الضريبية) ، وهذه المحفزات في هذه الحالة تكون أحد العوامل التي تدفع المستثمر الأجنبي إلى عدم تصدير أرباحه لوطنه الأصلي والاحتفاظ بها وإعادة استثمارها في الدولة

المضيفة ، وبذلك تكون سياسة المحفزات الضريبية قد ساعدت في جذب رؤوس الأموال الأجنبية وضمان استمرارها بالدول المضيفة^(١) . ويتضح من العرض السابق أن المحفزات الضريبية تعد أحد العوامل المؤثرة في انتقال رؤوس الأموال الأجنبية، وتؤثر أيضاً في حجم وشكل ونوع النشاط الذي ستستثمر فيه تلك الأموال ، وطبيعته من حيث العمل على تصدير منتجاته للخارج أو لتلبية الطلب المحلي ، كما تؤثر في ضمان استمرار وتنمية الاستثمارات التي تمولها هذه الاموال.

٣.٢- أشكال المحفزات الضريبية

أن المحفزات الضريبية تعنى استخدام الضرائب بغرض حفز الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين على اتباع سلوك معين أو القيام بنشاط معين يساعد على تحقيق أهداف الدولة.

وتتعلق المحفزات الضريبية بطوائف متعددة من الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة ، وتأتى الضرائب على المنشآت في مقدمة الضرائب المباشرة التي تتضمنها المحفزات الضريبية ولعل من أهم هذه الضرائب الضريبة على أرباح شركات الأموال والضريبة الموحدة تبعاً لأحكام إيرادات النشاط التجارى والصناعى .

وقسم أحد^(٢) الكتاب المحفزات اللازمة لجذب المستثمرين الأجانب إلى مجموعتين رئيسيتين تمثل المجموعة الأولى تلك المحفزات التي تؤدي إلى تخفيض التكاليف التي يتحملها المستثمر الأجنبى سواء في مرحلة الإنشاء أو التأسيس أو أثناء مزاولة النشاط ، ومن أهم السياسات المالية التي توفر تلك المحفزات مايلي:

(١) د. يحيى حسين عبيد ، مرجع سابق ، ص ٥٧.

(٢) د. حامد عبد المجيد دراز، " دور السياسة المالية في ترشيد الاستثمار الأجنبى المباشر"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الاسكندرية، العدد الأول، السنة الخامسة عشر، ١٩٧٨، ص ٦٢-٦٥.

١. توفير قدر معقول من رأس المال الاجتماعي^(*).
 ٢. الإعفاءات الجمركية على ما يستورده المشروع الاستثماري.
 ٣. الضرائب الجمركية الحامية .
- وتتمثل المجموعة الثانية في تلك المحفزات التي تؤدي إلى زيادة العائد الصافي للاستثمار ، ومن أهم العوامل التي تؤدي إلى زيادة العائد الصافي للاستثمار هو التقليل من حجم الاستقطاعات الضريبية، ومن أهم المحفزات التي تعمل على ذلك:
١. المعدلات (الأسعار) التمييزية للضريبة .
 ٢. الإجازة الضريبية.
 ٣. المعونات الضريبية للاستثمار .
 ٤. الإهلاك المعجل للأصول الثابتة.
- وان الأشكال المختلفة للمحفزات الضريبية التي يمكن استخدامها في مجال جذب الاستثمارات المحلية أو الأجنبية على النحو التالي:
- ١.٣.٢ - المعدلات (الأسعار) التمييزية "للضريبة":
- ويقصد بها منح أسعار مخفضة لضريبة الدخل كحافز لتشجيع الاستثمار ويتم ذلك عن طريق تصميم جداول لأسعار الضريبة بحيث تحتوي على عدد من المعدلات يرتبط كل منها بنتائج محددة لعمليات المشروع ، فقد ترتبط هذه المعدلات عكسياً مع حجم المشروع أو مع حجم المستخدم فيه من العمالة الوطنية، أو مع أحجام التصدير من منتجات المشروع أو مع نسبة المحقق من أهداف خطة التنمية الاقتصادية^(١) .

(*) يقصد بتوافر رأس المال الاجتماعي أي توافر الطرق الممهدة ووسائل النقل والمواصلات وخطوط الاتصالات السلكية واللاسلكية، والخدمات الأساسية كالكهرباء والمياه والصرف الصحي وتوافر الخدمات التعليمية والطبية والترفيهية وكل ما من شأنه خلق المقومات الأساسية للبيئة الاستثمارية.

(١) د. حامد عبد المجيد دراز: مرجع سابق ، ص ٦٨.

ولقد أوضح أحد^(٤) الباحثين أن هذا المحفز يؤثر تأثيراً مباشراً في مبلغ الضرائب الواجب أدائه للدولة ، ويمكن أن تقاس منفعة هذا المحفز الضريبي بالنسبة للمستثمر بمقدار الفرق بين الضرائب التي كانت ستدفع في ظل معدل الضريبة الطبيعي، والضرائب الواجبة الأداء في ظل معدل الضريبة المخفض ، وتعتبر القيمة الحالية لهذا الفرق هي الميزة الضريبية التي سيحصل عليها المستثمر ، وفي ذات الوقت تمثل التضحية الضريبية التي ستقدمها الدولة من أجل جذب أموال هذا المستثمر .

٢.٣.٢ - المعونات (المنح) الضريبية للاستثمار:

يقصد بالمنح أو المعونات الضريبية للاستثمار تلك الخصومات أو المسموحات الضريبية التي تؤدي إلى تخفيض الوعاء الخاضع للضريبة أو تخفيض دين الضريبة ، وهذه الخصومات أو المسموحات ترتبط بالاستثمار في أصول رأسمالية ، ومن أمثلتها الإهلاك الإضافي أو المعجل .

ويرى البعض أنه من الأفضل مساعدة المنشآت التي تحتاج إلى معونة بوسائل أخرى غير الضريبة مثل الإعانات، حيث إن أثر الإعفاء يصعب تحديده ، كما أنه يلقي بعبء الضريبة على عدد قليل من الممولين ويزيد من عبء الضريبة عليهم ، كما أنه ليس بأداة لتشجيع الاستثمارات الكبيرة ذلك أن صاحب رأس المال يهتم بمركز المشروع الاقتصادي وعائده أكثر من اهتمامه بالإعفاء من الضريبة

٢.٣.٣ - الإعفاء الضريبي (الإجازة الضريبية) :

يعتبر الإعفاء الضريبي أكثر أنواع المحفزات الضريبية شيوعاً ، ويرى البعض^(٥) أن الإعفاء الضريبي يمثل تنازل الدولة عن حقها في فرض وتحصيل الضريبة بناء على تشريع ضريبي أو غيره على إيراد خاضع أصلاً للضريبة وفقاً لاعتبارات اجتماعية أو اقتصادية مقبولة.

^(٤)Sam A. Hicks; Choosing The form Business Tax incentives, **The Accounting Review**, Vol. III, No. 3, July 1978. p. 711.

^(٥) د. محمود السيد الناعى، "دراسة تحليلية لسياسة الإعفاءات الضريبية في القانون"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة - جامعة عين شمس ، ١٩٨١، ص ٣٢.

وتتعدد صور الإعفاءات من الضريبة ، ويمكن توضيح ذلك فيما يلي ^(١) :

١- من حيث شمول الإعفاء: قد يكون الإعفاء من الضريبة إعفاء كلياً طوال فترة الإجازة (الإعفاء) الضريبية، أو إعفاء جزئياً وقد يجمع بين النوعين معاً، كأن يكون الإعفاء كلياً لجزء من الإجازة الضريبية وإعفاء من نصف الضريبة المستحقة فقط للفترة الباقية من الإجازة الضريبية.

٢- من حيث مدة الإعفاء يمكن تقسيم الإعفاءات الى:

١.٣.٣.٢-الإعفاءات الدائمة:

وهي الإعفاءات التي لا تنتقد بمدة معينة فهي تعفى من الخضوع للضريبة بصفة دائمة ، وتلك الإعفاءات لا يلجأ إليها المشرع الضريبي إلا في حالات نادرة منها:

▪ حالة الاستثمارات التي يحجم عنها المستثمرون نظراً لارتفاع تكاليفها الاستثمارية أو لانخفاض العائد الذي يتحقق منها أو لكلا السببين.

▪ حالة الاستثمارات التي يصعب تحديد الأرباح التي تتحقق منها بصورة فعلية، وتعتبر هذه الحالة نادرة في الوقت الحالي نظراً لتعدد وتقدم الأساليب المحاسبية لقياس ربحية المشروعات.

▪ حالة الاستثمار في مشروعات عامة.

وللإعفاءات الدائمة من العيوب ما قد يفوق في كثير من الأحيان مزاياها وأهم تلك العيوب:

▪ الإعفاءات الدائمة تخالف مبدأ عمومية الضريبة ولذا لا يجوز استخدامها كوسيلة لتشجيع الاستثمارات، ويمكن اللجوء إلى وسائل أخرى ومن ثم لا يجب استخدام الإعفاء الدائم الا في الضرورة القصوى وفي حدود معقولة.

(١) المزيد من التفصيل يراجع في ذلك :

-Fred A . Jacobs and Ernest R. Larkins, "Export Tax Incentives for Establishing Foreign markets: An Analysis of Marginal Costing Techniques", American Accounting Association, Accounting Horizons, Vol. 12, No. 7, Deceber 1998, pp. 379-396.

■ يترتب على الإعفاءات الدائمة ضياع حصيلة الضرائب على خزنة الدولة بشكل دائم ، وهى فى أمس الحاجة إليها لما تتطلبه التنمية الاقتصادية من موارد إضافية.

■ قد تؤدي الإعفاءات الدائمة الخلل فى التوازن القطاعى كما تؤدي إلى مطالبة كثير من القطاعات بإعفاءات مماثلة مع تزايد الإحساس بعدم عدالة الضريبة.

٢.٣.٣.٢ - الإعفاءات المؤقتة:

وتعنى إعفاء مؤقتاً لبعض الأنشطة أو القطاعات الاقتصادية من الخضوع للضريبة، ويتوقف طول هذه الفترة على حجم المشروع وأهميته للاقتصاد القومى ومجال الاستثمار وغيرها من الاعتبارات.

١.٢.٣.٣.٢ - من حيث شروط الاستفادة من الإعفاء : قد تكون الإعفاءات مشروطة بتوافر شرط أو بعض شروط معينة ، فبعض الدول تقصر التمتع بالإعفاء على المشروعات التى تعد رائدة بالنسبة للدولة النامية ، والبعض يشترط توافر طاقة إنتاجية معينة أو حجم معين لرأس المال المستثمر فى المشروع كحد أدنى لمنحه الإجازة الضريبية، كما قد تكون الإعفاءات غير معلقة على شرط.

٢.٢.٣.٣.٢ - من حيث النص على الإعفاء فى القانون الضريبى، توجد بعض الإعفاءات ترد فى صلب القانون الضريبى وهذا هو الأصل ، بينما نجد إعفاءات أخرى ترد فى تشريعات أخرى خلاف القانون الضريبى.

٣.٢.٣.٣.٢ - من حيث الإقليمية: قد تكون الإعفاءات قاصرة على إقليم فى الدولة وقد تتعداه إلى إعفاء أنشطة محلية فى الخارج أو أجنبية فى الداخل بشروط خاصة.

وقد أثبتت تجارب الدول النامية أن الإجازة الضريبية فشلت فى كثير من الأحيان فى جذب الممولين والمستثمرين ، وهى تخلق شعوراً بالاستياء لدى الغالبية العظمى من الممولين تجعلهم يقبلون على البحث عن الثغرات الموجودة فى القوانين الضريبية حتى يتجنبوا دفع الضرائب المستحقة عليهم.

وخلافاً للصور السابقة للإعفاءات الضريبية فإن هناك صورة سادسة ، وهي تتعلق بالاعتبارات التي يتقرر لها الاعفاء ، فهناك اتفاق عام بين الكتاب على تقسيم الإعفاءات الضريبية إلى نوعين رئيسيين على النحو التالي^(١):

٤.٢ - النوع الأول: إعفاءات لاعتبارات اجتماعية.

٥.٢ - النوع الثاني: إعفاءات لاعتبارات اقتصادية.

النوع الأول: الإعفاءات لاعتبارات اجتماعية:

ويتم منح هذا النوع من الإعفاءات بغرض تحقيق نوع من العدالة الضريبية ، وللتيسير على الممولين خاصة من محدودى الدخل.

وهذه الإعفاءات يمكن تقسيمها إلى ثلاثة أنواع وهى^(٢):

■ الإعفاءات الشخصية: تمنح للممول الفرد عن طريق إعفاء الدخل الدنيا من

الضرائب على الدخل أو إعفاء جزء من الدخل مقابل الاعباء الاجتماعية.

■ الإعفاءات الخاصة بالنفقات الاجتماعية : حيث تسمح التشريعات الضريبية

للممول بخصم المبالغ التى تدفع كتبرعات لمؤسسات اجتماعية وخصم أقساط التأمينات من الدخل الخاضع للضريبة.

■ الإعفاءات الجمركية لسلع ذات نفع اجتماعى: حيث تسمح بعض التشريعات

بإعفاء الكثير من الواردات التى يتم استيرادها لغرض علمى أو تعليمى أو رياضى من الرسوم الجمركية.

النوع الثانى: الإعفاءات لاعتبارات اقتصادية:

يمكن أن يميز الباحثين من خلال الكتابات والدراسات التى تمت فى هذا المجال بين

نوعين من الإعفاءات الاقتصادية ، النوع الأول وهو إعفاءات الغرض منها منع

الازدواج الضريبى ، والنوع الثانى وهو الإعفاءات لأغراض تشجيعية.

(١) د. رمضان صديق محمد: "ضرورة إعادة النظر فى الإعفاءات الضريبية لتشجيع الاستثمار"، مجلة التشريع المالى والضريبى، العدد ٢٧٢، السنة الأربعون، ١٩٩١، ص ١١٩.

(٢) د. سيد محمد عبد الوهاب، مرجع سبق ذكره ، ص ١٥.

الإعفاءات لغرض منع الازدواج الضريبي

الإعفاءات التشجيعية

٦.٢- تحليل وتقييم الآثار السلبية الناتجة عن تطبيق سياسة المحفزات الضريبية على المستوى الكلى (القومى)

إن الأثر السلبي للمحفزات الضريبية المتمثل فى التضحية الضريبية أو النقص فى حصيلة الضرائب يعتبر أثراً واضحاً ومباشراً ويتمثل عادة فى مقدار الضرائب المباشرة وغير المباشرة التى كانت ستحصل عليها الدولة فى حالة إقامة المشروعات الاستثمارية بدون محفزات ضريبية. وهذه التضحية تمثل تكلفة من جانب المجتمع يتحملها من أجل جذب رؤوس الأموال التى تمول المشروعات الاستثمارية والتى تشارك فى عملية التنمية الاقتصادية ، وهذه التضحيات تستخدمها الدول النامية فى التنافس على جذب رؤوس الأموال، فـرؤوس الأموال نادرة بطبيعتها ، وتسعى الدول النامية لاجتذاب رؤوس الأموال الأجنبية لها، وعدم هروب رؤوس الأموال الوطنية منها، وهى فى هذا السعى تتنافس مع بعضها ويترتب على هذا التنافس التوسع فى منح المحفزات الضريبية^(١).

هذا وينتج عن التضحيات الضريبية أن حجم الموارد الذى يظهر فى موازنة الدولة وخاصة من الضرائب لن يتأثر بالرغم من نشأة مشروعات استثمارية جديدة فى ظل سياسة المحفزات الضريبية وخاصة خلال السنوات التى تتمتع خلالها تلك المشروعات بأثر تطبيق سياسة المحفزات ، وقد يترتب على ذلك آثار جانبية سلبية أخرى يمكن تحديدها فيما يلي :

١. ضياع فرص استثمارية كان يمكن للدولة القيام بها عن طريق الموارد الضريبية التى تمت التضحية بها نتيجة منح المحفزات الضريبية.

^(١)AEL . Iraqui, "The Impact of Tax Incentives on the profitability of foreign Investment projects in Egypt" L'Egypte contemporain, Jan. Avi. 1983. pp. 85-86.

٢. أن هناك نوعاً من المشروعات الاستثمارية سواء كانت ممولة برؤوس أموال أجنبية أو وطنية يتم الاستثمار فيها لاعتبارات أخرى غير اقتصادية وغير اجتماعية (سياسية مثلاً) وبالتالي فإن منح مثل هذه المشروعات محفزات ضريبية يعد أمراً لا داعي له ، لأنه سيزيد عليه ضياع حصيلة ضريبية ليس لضياعها أو التضحية بها مبرر .

٣. في حالة المشروعات الاستثمارية الممولة برؤوس أموال أجنبية والتي تطبق الدولة المصدرة لرأس المال لها نظام الخصم الضريبي، فإن التضحيات الضريبية الناتجة عن منح مثل هذه المشروعات محفزات ضريبية ما هي إلا تمويل لخزانة دولة المستثمر الأجنبي بطريق غير مباشر

٧.٢- تحليل وتقييم الآثار الإيجابية الناتجة عن تطبيق سياسة المحفزات الضريبية على المستوى الكلي (القومي) :

إن البحث عن الآثار الإيجابية التي تترتب على تطبيق سياسة المحفزات الضريبية ما هو إلا بحث عن جانب المنافع التي تعود على الاقتصاد القومي من المشروعات الاستثمارية التي تنشأ في ظل تطبيق هذه السياسة . وهذه المنافع متعددة الجوانب ، فتدفع رؤوس الأموال الأجنبية وتوافر المدخرات المحلية يؤثر في التكوين الرأسمالي، ويترتب على ذلك زيادة في الناتج القومي وبالتالي زيادة الدخل القومي، وزيادة الطاقة العاملة، وربما يكون لها تأثير في توزيع الدخل بين عائد رأس المال وعائد العمل ، كما تؤثر تدفقات رؤوس الأموال الأجنبية وما تحمله من تكنولوجيا ومعرفة على نمو وتطور المستوى التكنولوجي داخل المجتمع، ومن زاوية أخرى فإن هذه الاستثمارات سواء كانت محلية أو أجنبية لها تأثير على ميزان المدفوعات من زاوية التصدير أو الاستيراد أو الاقتراض الخارجي.

وسوف يتناول الباحثين في الصفحات التالية المنافع التي يمكن أن تعود على المجتمع نتيجة الاستثمارات التي تنشأ في ظل تطبيق سياسة المحفزات الضريبية حيث سيتناول:

١.٧.٢-الأثر على التراكم الرأسمالي

تعتبر المحفزات الضريبية وسيلة لحفز المستثمرين الأجانب والوطنين على استثمار أموالهم في المجالات والأنشطة التي تتطلبها خطط التنمية الاقتصادية ، ويترتب على ذلك تكوينات رأسمالية داخل تلك المجالات والأنشطة ويؤدي ذلك إلى زيادة حجم التراكم الرأسمالي داخل المجتمع الذي ينعكس أثره على الثروة القومية ، فالتراكم الرأسمالي جزء من الثروة القومية التي بدورها تعبر عن مالدى المجتمع من أشياء لها القدرة على إشباع احتياجات أفراد المجتمع ورغباتهم سواء بطريق مباشر أو غير مباشر، ومقارنة هذه الثروة خلال فترات متتابة يمكن من قياس مدى التقدم الاقتصادي داخل المجتمع^(١).

٢.٧.٢-الأثر على الناتج القومى والقيمة المضافة القومية :

إن أحد الآثار الإيجابية المتوقعة من تطبيق سياسة أو مجموعة سياسات محفزات ضريبية، هو الزيادة التي تحدث في الناتج القومى نتيجة السلع والخدمات التي تنتجها المشروعات الاستثمارية المنشأة في ظل هذه المحفزات الضريبية. ويحدد كتاب المحاسبة القومية قيمة الناتج القومى بالاعتماد على طريقة القيمة المضافة^(١) .

٣.٧.٢- الأثر على الدخل القومى وتوزيعه:

مما لا شك فيه أن زيادة الإنتاج يترتب عليها زيادة في الدخل ، ولذلك إذا كانت سياسة منح محفزات ضريبية أدت لتكوين مشروعات استثمارية ساهمت في زيادة الناتج القومى فهي تؤدي أيضاً إلى زيادة الدخل القومى ، وإن كانت هذه الزيادة تتوقف على الحجم النسبى لإنتاج هذه المشروعات بالنسبة للناتج القومى . وسياسة

(١) د. سمير محمد عبد العزيز : "دراسات الحدود الاقتصادية وتقييم المشروعات" ، مكتبة الإشعاع، اسكندرية، ١٩٩٧، ص ٢٠٧-٢٦٨.

(١) لمزيد من التفصيل انظر :

- د. ابراهيم طه عبد الوهاب، "المحاسبة القومية، الإطار العلمى والتطبيقات"، مكتبة الجلاء الجديدة، المنصورة، ٢٠٠٠م، ص ٧٩-١٠٦.

- د. أحمد سامى عثمان، "نظام المحاسبة القومية" ، مكتبة الجلاء الحديثة بالمنصورة ، ١٩٨٨، ص ٥٩-١٠١.

المحفزات الضريبية التي تمنح في مجال إعفاء أو تخفيض الضرائب على دخل المشروعات الاستثمارية لا يقتصر تأثيرها على مجال زيادة الدخل القومي بل يمتد هذا التأثير إلى توزيع الدخل القومي بين عائد الملكية وعائد العمل^(١).

٢.٧.٤ - الأثر على القوى العاملة:

يعتبر من أهم الأهداف التي تسعى إليها الدول النامية من وراء منح محفزات لتشجيع وجذب الاستثمارات المحلية والأجنبية تشغيل المزيد من الأيدي العاملة، وإتاحة فرص عمل في المجالات والأنشطة الاقتصادية المتعددة ، ويتأثر حجم فرص العمل الذي تنتجه مثل هذه المشروعات بنوعية التكنولوجيا المستخدمة فيها ودرجة الميكنة، فكلما كانت نوعية التكنولوجيا عالية ومعقدة كلما تطلب ذلك توافر مهارات وخبرات عالية، وهذه المهارات قد تكون متوافرة ولكن بصورة نادرة وتعمل في جهات أخرى وبالتالي فإن مشروعات الاستثمار ستحاول استقطابها من الجهات التي تعمل فيها عن طريق منحها أجوراً مرتفعة ، أو قد تكون غير متوافرة وفي هذه الحالة يتم استيرادها من الخارج .

٢.٧.٥ - الأثر على ميزان المدفوعات:

للتعرف على أثر سياسة المحفزات الضريبية الممنوحة لجذب وتوفير رؤوس الأموال الأجنبية والمحلية لدولة ما ، على ميزان مدفوعات هذه الدولة ، يجب توافر بيانات عن دور مشروعات الاستثمار وتحويلات أفراد المجتمع على دخول وخروج النقد الأجنبي إلى ومن الاقتصاد القومي.

وتتبلور العوامل الأساسية لتقييم آثار المحفزات الضريبية على ميزان المدفوعات فيما يلي:

أ) الأثر على الصادرات والواردات: بالنسبة للصادرات والواردات وهي العناصر الأساسية التي يتكون منها ميزان التجارة في الدولة والتي تحدد في النهاية درجة

(١) ماديو أ. بليجير ، أدريان شيسني، "إستخدام التدابير الضريبية لتشجيع المدخرات في البلدان النامية"، مجلة التمويل والتنمية، يونيو ، ١٩٨٦، المجلد ٢٣، رقم ٢، ص ١٦-١٩.

وأهمية الاختلال في ميزان المدفوعات، يلاحظ أن العوامل المحددة لقياس أثر المحفزات الضريبية من هذه الزاوية يمكن حصرها في^(١):

- كمية الصادرات الناتجة عن مشروعات الاستثمار المقامة في ظل المحفزات الضريبية، وتطورها.
- كمية الواردات من السلع الرأسمالية اللازمة لهذه المشروعات، ومستلزمات الإنتاج المستوردة من الخارج، وتطورها.
- حجم الوفورات النقدية الناتجة عن انتاج سلع محلياً بواسطة مشروعات الاستثمار ، بدلاً من استيرادها من الخارج أى الإنتاج بدلاً من الاستيراد.

ويلاحظ أن العوامل السابقة تؤثر في جانبى ميزان المدفوعات ، فزيادة الصادرات يترتب عليها زيادة تدفق العملات الأجنبية من الخارج وبالتالي زيادة جانب الموارد في ميزان المدفوعات، بينما الواردات من السلع الرأسمالية ومستلزمات الإنتاج المستوردة من الخارج ينعكس أثرها على الجانب الآخر من ميزان المدفوعات ، ولكن هذا التأثير تنخفض حدته نتيجة للعامل الثالث وهو الخاص بالوفورات الناتجة عن عدم استيراد السلع والمنتجات التى تقوم مشروعات الاستثمار بإنتاجها محلياً بدلاً من استيرادها وبالتالي هناك وفر في المدفوعات والتحويلات التى كانت تخصص لاستيراد هذه السلع^(١) .

والمحفزات الضريبية من هذه الزاوية يمكن أن يكون لها دور مؤثر عن طريق ربطها بعمليات التصدير والاستيراد ، ففي مجال التصدير يمكن منح المشروعات الاستثمارية التى تقوم بتصدير منتجاتها للخارج إعفاءً ضريبياً للدخل المحقق لها بعدد من السنوات، أو تخفيض سعر الضريبة الخاضعة لها ، أما في مجال الاستيراد فيمكن منح المشروعات الاستثمارية التى تنتج منتجات تدخل فيها مكونات مستوردة وأخرى

(١) غي فيفرمان، "تيسير الاستثمار الاجنبي"، مجلة التمويل والتنمية، مارس ، ١٩٩٢، المجلد ٢٩، العدد ١ ، ص ٤٦-٤٧.

(١) د. سمير محمد عبد العزيز، مرجع سابق، ص ٢٥٥-٢٦٨.

محلية أسعار ضريبية تمييزية كلما زادت نسبة المكون المحلى عن المستورد ،
فينخفض سعر الضريبة الخاضعة لها كلما زادت نسبة المكون المحلى فى منتجاتها،
ومثل هذه السياسات للمحفزات الضريبية سيكون لها تأثير على ميزان المدفوعات ،
وتعتبر أفضل سياسة للمحفزات الضريبية من هذه الزاوية تلك التى يترتب عليها زيادة
حجم الصادرات والحد من عمليات الاستيراد من الخارج.

(ب) الأثر على الاقتراض الخارجى: أما من زاوية الاقتراض الخارجى ، فإن الدول
التي تمنح نظمها الاقتصادية محفزات ضريبية تعرف على الصعيد الدولي بجنات
الضرائب Tax Havens country (فهي جنة بالنسبة للمستثمر بسبب إعفاءة
ضريبياً) وهى دول تنتقل إليها رؤوس الأموال لكى تستفيد من المزايا الضريبية التى
تمنحها نظمها الاقتصادية^(٢)، ويترتب على ذلك أن هذه الدول لا تلجأ إلى الاقتراض
الخارجى لتمويل المشروعات الاستثمارية بها، وبالتالي فإن حجم الاقتراض الخارجى
سينخفض ويحل محله رؤوس الأموال الأجنبية التى انتقلت لهذه الدول للاستثمار
داخلياً، الأمر الذى يترتب عليه أن ما تتحمله الدولة من أعباء خدمة القرض والتى
تؤثر فى جانب الاستخدامات بميزان المدفوعات ، والتى يترتب على وجودها زيادة
عجز أو نقص الفائض الخارجى ستخفض وينخفض بالضرورة عجز (أو يرتفع
فائض) ميزان المدفوعات.

(ج) الأثر على حجم تحويلات أفراد المجتمع: إن منح محفزات ضريبية على
الاستثمارات داخل الدولة سيدفع أفراد المجتمع العاملين بالخارج لتحويل مدخراتهم إلى
هذه الدولة لاستثمارها بها ، وسيدفع الأفراد العاملين داخل المجتمع على الإحتفاظ
بمدخراتهم من أجل استثمارها داخل المجتمع وعدم تصديرها للخارج ، أى أن
المحفزات الضريبية ستؤدى إلى ارتفاع حجم التحويلات للداخل، وانخفاض حجم

(٢)Chen, A. H. and A. Bones, op. cit., p. 487

التحويلات للخارج ، وهذا بالطبع سيؤثر على ميزان المدفوعات في جانبه بما يحقق توازن هذا الميزان أو زيادة فائضه أو انخفاض عجزه^(١) .

ويخلص الباحثين إلى أن المحفزات الضريبية لها تأثير على ميزان المدفوعات ممثل في تأثيرها على الصادرات والواردات والاقتراض الخارجي والتحويلات ، وهذا التأثير ينعكس على جانبي الميزان ، وتعتبر افضل سياسة محفزات ضريبية من هذه الزاوية تلك التي تؤدي إلى انخفاض عجز ميزان المدفوعات أو ارتفاع فائضه إذا كان يحقق فائضاً أو توازنه وذلك بالمقارنة بسياسات المحفزات الأخرى.

ويتضح من العرض السابق أن الأثر الإيجابي الناتج عن تطبيق سياسة المحفزات الضريبية ليس أثراً واحداً بل هو محصله أثار متعددة ومتداخلة وقد ينتج بعضها عن بعض أو يؤثر بعضها في بعض، ولكن يرى الباحثين أن حصيلة هذه الآثار تتركز بشكل رئيسي في مقدار ما تحققه مشروعات الاستثمار المنشأة في ظل سياسة المحفزات الضريبية من زيادة في الناتج القومي أو بمعنى آخر ما تحققه هذه المشروعات من قيمة مضافة ، حيث إن ارتفاع الناتج القومي هو ارتفاع في الدخل القومي ، وهو نتاج لتكوينات رأسمالية ساهمت في تحقيق هذا الارتفاع ، وهو مؤشر لما يحدث من تأثير على ميزان المدفوعات وذلك عن طريق تخصيص جزء من هذا الناتج للتصدير وبالتالي زيادة الصادرات أو تحقيق هذا الناتج لإكتفاء ذاتي من سلع كان يتم استيرادها وبالتالي ينخفض حجم الواردات .

٣-المبحث الثالث/الجانب العملي

جرى اختبار نتائج الارتباطات للمتغيرات المبحوثة من خلال معادلة (Person) في النظام الإحصائي (SPSS)، للكشف عن قبو ويتناول الباحثين في هذا المبحث منهجية الدراسة التطبيقية وذلك لاستكمال الجانب التطبيقي لهذه الدراسة من خلال النقاط التالية:

(١) ماديو أ. بليجير، مرجع سابق ، ص ١٨ .

١.٣ - مجتمع الدراسة :ينقسم مجتمع البحث إلى ثلاث فئات كالآتي:

١. أعضاء هيئة التدريس بعدد من كليات الادارة والاقتصاد

٢. موظفي الدوائر الضريبية

٣.٢ - عينة الدراسة

تم اختيار عينة من مجتمع الدراسة ، وقد اعتمد الباحثين في تحديد مفردات هذه العينة علي أسلوب العينات الحكمية Judgmental Sampling ، نظرا لعدم توافر المعلومات الإحصائية لفئات الدراسة ، وبالتالي عدم إمكانية الاعتماد علي أسلوب العينات الإحصائية في تحديد عينة الدراسة.

٣.٣ - اسوب الدراسة

اعتمد الباحثين في الدراسة التطبيقية علي أسلوب قائمة الاستقصاء، حيث قام الباحثين بإعداد هذه القائمة في شكل أسئلة تم صياغتها في ضوء فروض وأهداف الدراسة ، وقد تم توزيع القائمة علي عينة من أعضاء هيئة التدريس بعدد من كليات التجارة ، مكاتب المحاسبة والمراجعة ، الادارة العليا بالشركات المساهمة المصرية ، وقد تم عمل مقابلات شخصية مع بعض مفردات العينة وذلك للتحقق من مدي ملائمة أسئلة الاستقصاء من ناحية ، وفهم المستقصين لمعني ومضمون الأسئلة من ناحية أخرى.

٣.٤ - الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة:

بعد مراجعة استمارات الاستقصاء ، تم ترميز البيانات ، وإدخال إجاباتها علي الحاسب الآلي باستخدام برنامج التحليل الإحصائي Statistical Packge for Social Sciences (SPSS) Version 17 ، وذلك لإجراء التحليل الإحصائي

لبيانات الدراسة الميدانية ، حيث استخدم الباحثين الأساليب الإحصائية التالية:

١- الأساليب الاحصائية الاعتمادية Reliability Statistics: وهي الاساليب التي تهتم بمدي إمكانية الاعتماد علي نتائج تحليل بيانات قائمة الاستقصاء بمعني مدي تجانس الإجابات بين المستقصي منهم ومدي إمكانية تعميم نتائجها علي المجتمع

وذلك من خلال اختبارات معامل الثبات ومعامل الصدق ، وقد تم الاعتماد علي معامل الفا كرونباخ (Alpha Cronbach).

٢- الأساليب الاحصائية الوصفية Descriptive Statistics: هي تلك الاساليب التي تعني بإعطاء معلومات عن خصائص البيانات الداخلة في التحليل بهدف تحديد سمات وخصائص واتجاهات عينة البحث نحو فروض الدراسة ومنها:

▪ **الوسط الحسابي Mean** لمعرفة مدي ارتفاع أو انخفاض إجابات مفردات الدراسة عن المحاور الرئيسية للدراسة.

▪ **الانحراف المعياري Std. Deviation** لمعرفة تشتت إجابات مفردات عينة الدراسة عن المتوسط العام للإجابات.

▪ **معامل الاختلاف Coefficient of Variance** حيث يعتب أنسب الأساليب الإحصائية التي تستخدم لقياس درجة التشتت في استجابات مفردات عينة الدراسة ويشير التقارب بين المعاملات الى تجانس مفردات العينة.

٣.٥- اختبار فرضية البحث:

" توجد علاقة احصائية ذات دلالة معنوية لتأثير المحفزات الضربية على الدخل القومي "

٣.٥.١- اختبار الفرضية وفق اجابات أعضاء هيئة التدريس بعدد من كليات الادارة والاقتصاد

قام الباحثين بإجراء الإحصاء الوصفي لعبارات، ويوضح الجدول التالي المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لعبارات السؤال الأول المتمثل في

العناصر التي تؤدي الى تحسين الدخل القومي، ويمكن توضيح المقاييس الإحصائية من خلال الجدول رقم (1):

جدول (1)

العناصر التي تؤدي الى تحسين الدخل القومي وفق اجابات أعضاء هيئة التدريس بعدد من كليات الادارة والاقتصاد

ترتيب العناصر	درجة الموافقة	معامل الاختلاف %	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	ترميز العناصر	المقاييس الاحصائية العناصر
الثالث	موافق	15.89	.70685	4.4476	X1.1	ربط سياسات المحفزات الضريبية بالخطط الاقتصادية وليس بقوانين جامدة ومنحها للمشروعات التي تتطلبها الخطط الاقتصادية
الخامس	موافق	18.29	.79259	4.3333	X1.2	استخدام المحفز الضريبي الذي يساعد على توجيه رؤوس الأموال إلى المشروعات لتوازن ميزان المدفوعات وتشغيل العمالة العاطلة
الرابع	موافق	15.31	.67368	4.4000	X1.3	الإعفاء لمدة زمنية محددة لكي يناسب المشروعات الاستثمارية التي يمكنها تحقيق الكسب المناسب في بداية حياتها الإنتاجية
السادس	موافق	15.85	.68380	4.3143	X1.4	الإعفاء لمدة زمنية غير محددة لكي يناسب المشروعات الإنتاجية الكبيرة التي قد تحتاج لفترة إنتاج طويلة حتى تتمكن من تحقيق الأرباح المنشودة.
الأول	موافق	16.07	.72223	4.4952	X1.5	منع الدول المصدرة لرأس المال من فرض ضرائب على المشروعات التي يقوم بها المستثمرين الأجانب في الدول النامية اكتفاء بخضوعهم لأحكام قانون الضريبة في الدول المضيفة لرأس المال ، وذلك حتى توثى المحفزات الضريبية ثمارها المرجوة
الثاني	موافق	17.30	.77294	4.4667	X1.6	١- ضرورة العمل على تجميع كافة أحكام الإعفاءات الضريبية الموزعة على قوانين ولوائح وتعليمات مختلفة في قانون لغرض : أ-الحد من التناقض بين الأحكام . ب-الحد من الخلافات بين جهات منح الإعفاءات . ج-تأكيد مبدأ الشفافية والوضوح لتسهيل الإجراءات. د-إغلاق الثغرات التي قد يتسرب منها الانحراف والفساد الإداري.
	موافق	16.45	.72535	4.4095		المؤشر العام

ويتضح للباحث من خلال الجدول السابق أن متوسط جميع العبارات أكبر من ٣ ، وهذا يدل علي أن هذه العناصر تساهم في العناصر التي تؤدي الى تحسين الدخل القومي وذلك من وجهة نظر عينة الدراسة ، كما يلاحظ أيضا أن الانحراف المعياري

لمعظم العبارات أقل من الواحد ، وذلك يدل علي انخفاض التشتت في استجابات العينة لهذه العبارات وبالتالي وجود اتساق وتقارب في اجابات مفردات العينة. كما يتضح من الجدول رقم (١) أن اتجاهات مفردات عينة البحث قد أظهرت اتجاهًا عامًا نحو الموافقة علي إيجابية العناصر تساهم في تحسين الدخل القومي، وذلك بمتوسط حسابي قدره (٤.٤١) وبمعامل اختلاف معياري قدره (١٦.٤٥) وكان من أكثر العبارات أهمية في الإجابة علي الترتيب هو ربط سياسات المحفزات الضريبية بالخطط الاقتصادية وليس بقوانين جامدة ومنحها للمشروعات التي تتطلبها الخطط الاقتصادية، وذلك بمعاملات اختلاف معيارية مقدارها (١٦.٠٧) ، (١٧.٣٠) ، (١٥.٨٩) على التوالي.

كما يتضح من الجدول رقم (2) أيضا أن أقل العبارات التي حازت علي موافقة وقد كانت معاملات الاختلاف المعياري لهذه العبارات مقدارها (١٨.٢٩) ، (١٥.٨٥) على الترتيب.

المقاييس الاحصائية		البيان	ترميز العناصر	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	درجة الموافقة	ترتيب العناصر
ربط سياسات المحفزات الضريبية بالخطط الاقتصادية وليس بقوانين جامدة ومنحها للمشروعات التي تتطلبها الخطط الاقتصادية		X3.1	4.0381	.70607	17.49	موافق	الخامس	
استخدام المحفز الضريبي الذي يساعد على توجيه رؤوس الأموال إلى المشروعات لتوازن ميزان المدفوعات وتشغيل العمالة العاطلة		X3.2	4.1048	.47886	11.67	موافق	الرابع	
الإعفاء لمدة زمنية محددة لكي يناسب المشروعات الاستهلاكية التي يمكنها تحقيق الكسب المناسب في بداية حياتها الإنتاجية		X3.3	4.3714	.68300	15.62	موافق	الثاني	
الإعفاء لمدة زمنية غير محددة لكي يناسب المشروعات الإنتاجية الكبيرة التي قد تحتاج لفترة إنتاج طويلة حتى تتمكن من تحقيق الأرباح المنشودة.		X3.4	4.3810	.59454	13.57	موافق	الأول	
منع الدول المصدرة لرأس المال من فرض ضرائب على المشروعات التي يقوم بها		X3.5	4.3238	.62781	14.52	موافق	الثالث	

						المستثمرين الأجانب في الدول النامية اكتفاء بخضوعهم لأحكام قانون الضريبة في الدول المضيفة لرأس المال ، وذلك حتى تؤتي المحفزات الضريبية ثمارها المرجوة
السادس	موافق	18.52	.82781	4.3238	X3.5	ضرورة العمل على تجميع كافة أحكام الإعفاءات الضريبية الموزعة على قوانين ولوائح وتعليمات مختلفة في قانون لغرض : أ- الحد من التناقض بين الأحكام . ب- الحد من الخلافات بين جهات منح الإعفاءات . ج- تأكيد مبدأ الشفافية والوضوح لتسهيل الإجراءات . د- إغلاق الثغرات التي قد يتسرب منها الإنحراف والفساد الإداري .

٢.٥.٣ - اختبار الفرضية وفق اجابات موظفي الدوائر الضريبية

ويمكن توضيح المقاييس الإحصائية من خلال الجدول رقم (3):

جدول (3)

العناصر التي تؤدي الى تحسين الدخل القومي وفق اجابات موظفي الدوائر الضريبية

ترتيب العناصر	درجة الموافقة	معامل الاختلاف %	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	ترميز العناصر	المقاييس الإحصائية البيانات
الخامس	موافق	17.49	.70607	4.0381	X3.1	ربط سياسات المحفزات الضريبية بالخطط الاقتصادية وليس بقوانين جامدة ومنحها للمشروعات التي تتطلبها الخطط الاقتصادية
الرابع	موافق	11.67	.47886	4.1048	X3.2	استخدام المحفز الضريبي الذي يساعد على توجيه رؤوس الأموال إلى المشروعات لتوازن ميزان المدفوعات وتشغيل العمالة العاطلة
الثاني	موافق	15.62	.68300	4.3714	X3.3	الإعفاء لمدة زمنية محددة لكي يناسب المشروعات الإنتاجية التي يمكنها تحقيق الكسب المناسب في بداية حياتها الإنتاجية
الأول	موافق	13.57	.59454	4.3810	X3.4	الإعفاء لمدة زمنية غير محددة لكي يناسب المشروعات الإنتاجية الكبيرة التي قد تحتاج لفترة إنتاج طويلة حتى تتمكن من تحقيق الأرباح المنشودة.
الثالث	موافق	14.52	.62781	4.3238	X3.5	منع الدول المصدرة لرأس المال من فرض ضرائب على المشروعات التي يقوم بها

						المستثمرين الأجانب في الدول النامية اكتفاء بخضوعهم لأحكام قانون الضريبة في الدول المضيفة لرأس المال ، وذلك حتى تؤتى المحفزات الضريبية ثمارها المرجوة
السادس	موافق	1٨.52	.٨2781	4.3238	X3.5	ضرورة العمل على تجميع كافة أحكام الإعفاءات الضريبية الموزعة على قوانين ولوائح وتعليمات مختلفة في قانون لغرض : أ-الحد من التناقض بين الأحكام . ب-الحد من الخلافات بين جهات منح الإعفاءات . ج-تأكيد مبدأ الشفافية والوضوح لتسهيل الإجراءات. د-إغلاق الثغرات التي قد يتسرب منها الإنحراف والفساد الإداري.
	موافق	14.56	.61806	4.2438		المؤشر العام

ويتضح للباحث من خلال الجدول السابق أن متوسط جميع العبارات أكبر من ٣ ، وهذا يدل علي أن هذه العناصر تساهم في العناصر التي تؤدي الى تحسين الدخل القومي التي وذلك من وجهة نظر عينة الدراسة، كما يلاحظ أيضا أن الانحراف المعياري لمعظم العبارات أقل من الواحد ، وذلك يدل علي انخفاض التششت في استجابات العينة لهذه العبارات وبالتالي وجود اتساق وتقارب في اجابات مفردات العينة.

كما يتضح من الجدول رقم (3) أن اتجاهات مفردات عينة البحث قد أظهرت اتجاهاً عاماً نحو الموافقة علي تحسين العناصر التي تؤدي الى تحسين الدخل القومي، وذلك بمتوسط حسابي قدره (٤.٢٤) وبمعامل اختلاف معياري قدره (١٤.٥٦) وكان من أكثر العبارات أهمية في الإجابة علي الإعفاء لمدة زمنية غير محددة لكي يناسب المشروعات الإنتاجية الكبيرة التي قد تحتاج لفترة إنتاج طويلة حتى تتمكن من تحقيق الارباح المنشودة..، وذلك بمعاملات اختلاف معيارية مقدارها (١٣.٥٧) ، (١٥.٦٢) ، (١٤.٥٢) على التوالي.

الخلاصة

أن آثار المحفزات الضريبية على المستثمر الخاص، فقد لاحظ الباحثين أن سياسات المحفزات الضريبية لها تأثير في مراحل اتخاذ قرار الاستثمار، وتمتد هذه الآثار طوال حياة المشروع الاستثماري، فقد يكون لسياسات المحفزات الضريبية أثر على تخفيض حجم الطاقة غير المستغلة والوصول بالمشروع إلى استغلال كامل لطاقة المتاحة، كما يمكن استثمار الوفورات الضريبية الناتجة عن تطبيق سياسات المحفزات الضريبية في استثمارات جديدة داخل المشروع ينتج عنها زيادة طاقته الإنتاجية وتحقيق معدلات أعلى من الأرباح تساعد المشروع على سداد الضرائب عندما يخضع للضرائب بعد انتهاء السنوات التي يتمتع خلالها بالمحفزات الضريبية.

وبالنسبة لآثار سياسات المحفزات الضريبية على الاقتصاد القومي، فإن هذه الآثار تتبلور في أثرين أحدهما سلبي والآخر إيجابي ، فالأثر السلبي يتمثل في ضياع حصيلة ضريبية في حالة تطبيق سياسات المحفزات الضريبية ، أما الأثر الإيجابي فهو ليس أثراً واحداً بل عدة آثار تتمثل في الآثار التالية التي تحدثها المشروعات الاستثمارية :

١- الآثار على التراكم الرأسمالي.

٢- الآثار على الناتج القومي .

٣- الآثار على توزيع الدخل القومي وتوزيعه .

٤- الآثار على حجم العمالة.

٥- الآثار على ميزان المدفوعات.

وبالنسبة لآثار المحفزات الضريبية على الناتج القومي، فلقد أوضح الباحثين أنه يترتب على سياسات المحفزات الضريبية تكوين مشروعات استثمارية يؤدي إنتاجها إلى زيادة الناتج القومي، كما قد تؤثر على الناتج القومي بشكل غير مباشر، حيث قد يترتب على إنشاء هذه المشروعات زيادة حجم إنتاج القطاعات التي يعتبر إنتاجها مدخلات لهذه المشروعات ، ويرتبط بآثار المحفزات الضريبية على الناتج القومي الأثر على

المستوى التكنولوجي ، فقد يكون للمحفزات الضريبية دور فعال ومؤثر في هذا المجال إذا ما منحت هذه المحفزات للمشروعات التي تحقق التقدم التكنولوجي.

٤- لمبحث الرابع/ الاستنتاجات والتوصيات

١.٤-الاستنتاجات

١- ان الإعفاء الضريبي يتضمن نوعين من الإعفاءات ، إعفاءات اجتماعية وإعفاءات اقتصادية وتنقسم بدورها إلى نوعين ، إعفاءات لمنع الازدواج الضريبي ، وإعفاءات تشجيعية تعمل على جذب وتوفير الاستثمارات وتوجيهها نحو المشروعات المستهدفة في الخطط الاقتصادية، وقد تتعلق هذه الإعفاءات التشجيعية بجمع أنواع الضرائب أو بنوع معين ، وقد تكون إعفاءات محددة بعدد معين من السنوات أو تكون إعفاءات مطلقة .

٢- ان سياسات المسموحات الاستثمارية ، هي سياسات يترتب عليها إما تخفيض دين الضريبة ذاته أو تخفيض الوعاء الخاضع للضريبة، ومبلغ التخفيض يرتبط بنسبة من حجم الاستثمارات في المشروعات الاستثمارية، فهي سياسات يترتب عليها استفادة المشروعات بأسعار ضريبية منخفضة طالما كانت هذه المشروعات في أنشطة معينة ساهمت في تحقيق أهداف خطة التنمية الاقتصادية.

٣- يؤثر على المستثمر الخاص ، ومنها ما يؤثر على الاقتصاد القومي وعند التخطيط للسياسات والمحفزات الضريبية يجب أخذ هذين النوعين من الآثار في الحسبان .

٤- ان سياسات المحفزات الضريبية على الاقتصاد القومي تتبلور في أثرين أحدهما سلبي والآخر إيجابي ، فالأثر السلبي يتمثل في ضياع حصيله ضريبية في حالة تطبيق سياسات المحفزات الضريبية ، أما الأثر الإيجابي فهو ليس أثراً واحداً بل عدة آثار تتمثل في الآثار التالية التي تحدثها المشروعات الاستثمارية : (الآثار على التراكم الرأسمالي، الآثار على الناتج القومي،، الآثار على توزيع الدخل القومي وتوزيعه، الآثار على حجم العمالة، الآثار على ميزان المدفوعات)

٥- ان آثار المحفزات الضريبية على التراكم الرأسمالى ، فتعتبر المحفزات الضريبية وسيلة لحفز المستثمرين على استثمار أموالهم فى المجالات والأنشطة التى تتطلبها خطط التنمية الاقتصادية ، ويترتب على ذلك تكوينات رأسمالية داخل تلك المجالات والأنشطة ويؤدى ذلك إلى زيادة حجم التراكم الرأسمالى داخل المجتمع والذى ينعكس أثره على الثروة القومية.

٢.٤-التوصيات

- ١- ضرورة استمرار ضمان الدولة للمشروعات الخاصة ضد المخاطر غير التجارية وبصفة خاصة مخاطر التأمين والمصادرة والحراسة بصورة واضحة ومحددة.
- ٢- ضرورة تحقيق التناسق والتكامل بين الأدوات والأساليب والأهداف المختلفة السياسات الاقتصادية بما يسمح بخلق الاطار الملائم للمساهمة الفعالة للاستثمارات الخاصة فى خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية للدولة.
- ٣- ضرورة ربط سياسات المحفزات الضريبية بالخطط الاقتصادية وليس بقوانين جامدة وثابتة حيث يجب منح المحفزات الضريبية للمشروعات التى تتطلبها الخطط الاقتصادية.
- ٤- ضرورة قيام المشرع الضريبى بدراسة تأثير الأشكال المختلفة للمحفزات الضريبية على جذب الاستثمارات وعلى توجيهها الوجهة المحققة لمصالح الدولة لاختيار أنسبها.
- ٥- ضرورة استخدام المحفز الضريبى الذى يساعد على توجيه رؤوس الأموال إلى المشروعات التى تنتج الضروريات أو للتصدير وأمكن مشروع ينشأ لتصدير منتجاته للخارج فقط لتوازن ميزان المدفوعات وتشغيل العمالة العاطلة أو للتصدير وذلك عن طريق الارتباط المباشر بين شكل المحفز الضريبى وحجم الاستثمار فى المشروعات المطلوبة بغرض التأثير الإيجابى على قرارات الاستثمار فيها.

المصادر والمراجع

المصادر العربية

- ١- أمين السيد أحمد لطفى: تحليل وتقييم المحفزات والإعفاءات الضريبية، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٩٧، ص ١.
- ٢- ابراهيم طه عبد الوهاب، "المحاسبة القومية، الإطار العلمى والتطبيقات"، مكتبة الجلاء الجديدة، المنصورة، ٢٠٠٠م، ص ٧٩-١٠٦.
- ٣- أحمد سامى عثمان، "نظام المحاسبة القومية"، مكتبة الجلاء الحديثة بالمنصورة ، ١٩٨٨، ص ٥٩-١٠١.
- ٤- باهر محمد عتلم : "المالية العامة أدواتها الفنية وآثارها الاقتصادية"، مطبعة المعرفة ، القاهرة، الطبعة الثالثة، ١٩٨٥، ص ٣٢١.
- ٥- جمال مصطفى الدالى ، " دور الاعفاءات الضريبية كحافز لتدفق الاستثمار " ، مجلة التشريع المالوالضريبي ، العدد ٣١٨ ، السنة السادسة والاربعون ، نوفمبر-ديسمبر ١٩٩٨ ، ص٦٧ .
- ٦- حامد عبد المجيد دراز، " دور السياسة المالية فى ترشيد الاستثمار الأجنبى المباشر"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الاسكندرية، العدد الأول، السنة الخامسة عشر، ١٩٧٨، ص ٦٢-٦٥.
- ٧- رياض عبد الحفيظ الشيخ : "المالية العامة - دراسة التخطيط العام والتخطيط المالى"، دار النهضة العربية ، القاهرة، ١٩٨٧، ص ٢٥٥.
- ٨- سمير محمد عبد العزيز : "دراسات الجدوى الاقتصادية وتقويم المشروعات" ، مكتبة الاشعاع، اسكندرية، ١٩٩٧، ص ٢٠٧-٢٦٨.
- ٩- سهام محمد على حسن، "دراسة تحليلية للإعفاءات الضريبية الجديدة الواردة بقانون الاستثمار الجديد"، المجلة العلمية لكلية التجاره ، فرع جامعة الأزهر للبنات، العدد التاسع يناير ١٩٩٢م، ص ٥١-٧٩.

- ١٠- عبد المطلب عبد الحميد، "مدى فعالية المحفزات الضريبية في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر لمصر"، المجلة المصرية للتنمية والتخطيط ، العدد الثاني، المجلد الاسدس ، ديسمبر ١٩٩٨، ص ٨.
- ١١- ماديو أ.بليجير ، أدريان شيسني، "استخدام التدابير الضريبية لتشجيع المدخرات في البلدان النامية"، مجلة التمويل والتنمية ، يونيو ، ١٩٨٦، المجلد ٢٣، رقم ٢، ص ١٦-١٩.
- ١٢- محمود السيد الناعى، "دراسة تحليلية لسياسة الإعفاءات الضريبية"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة – جامعة عين شمس ، ١٩٨١، ص ٣٢.

المصادر الاجنبية

- 13- Jon S. Davis, "Experimental Evidence on Tax Incentives and the Demand for Capital Investments", the Accounting Review, Vol. 68, No. 3, July 1993, p. 485.
- 14- Sam A. Hicks; Choosing The form Business Tax incentives, The Accounting Review, Vol. III, No. 3, July 1978. p. 711.
- 15- Fred A . Jacobs and Ernest R. Larkins, "Export Tax Incentives for Establishing Foreign markets: An Analysis of Marginal Costing Techniques", American Accounting Association, Accounting Horizons, Vol. 12, No. 7, Deceber 1998, pp. 379-396.
- 16- AEL . Iraqui, "The Impact of Tax Incentives on the profitability of foreign Investment projects in Egypt" L'Egypte contemporizing, Jan. Avi. 1983. pp. 85-86.

المشاكل والتحديات التي تواجه فرض الضرائب على التعاملات الرقمية في بيئة
الاقتصاد الرقمي وطرق معالجتها

Problems and Challenges Facing the Imposition of Taxes on Digital Transactions in the Digital Economy Environment and Ways to Address them

الباحثين

م.د. منال ناجي صالح السبعاني أ.م. كبرى محمد طاهر

جامعة الموصل / كلية الادارة والاقتصاد

kubraa_mohamed@uomosul.edu.iq Manal-nagy@uomosul.edu.iq

رقم التصنيف الدولي ISSN 2709-2852

المستخلص

يهدف البحث الى التعرف على المشاكل والتحديات التي تواجه فرض الضرائب على التعاملات الرقمية والسبل والمعالجات التي يمكن اعتمادها للتقليل من هذه التحديات، وبني البحث على فرضية مفادها ان اعتماد الحلول السياسية والاقتصادية والرقمية من تقليل التحديات التي تواجه فرض الضرائب على التعاملات الرقمية، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي من خلال الاستعانة بالرسائل والبحوث والكتب العلمية والانترنت لتحقيق اهداف البحث، وخلصت الدراسة الى مجموعة من الاستنتاجات اهمها هناك العديد من التحديات والمشاكل التي تواجه فرض الضرائب على التعاملات الرقمية والتي اهمها صعوبة تحديد الاختصاص الضريبي وسهولة تحويل الأرباح وغموض



مجله العلوم المالية والمحاسبية
المؤتمر العلمي الدولي السنوي الثالث
الصفحات ٢٦٥ - ٢٩٢

الاقتصاد الرقمي، تمثل التحديات التقنية التي تواجه فرض الضرائب على التعاملات الرقمية بتأهيل الإدارة الضريبية وتوافر المعرفة الضريبية التقنية في القائمين على فرض الضرائب وتوفير البنى التحتية اللازمة لذلك، كما تتمثل التحديات التشريعية في كيفية التعامل مع العديد من المتغيرات الناتجة عن قصور التشريعات الحالية في التعامل مع متغيرات الاقتصاد الرقمي وتتمثل التحديات المهنية التحديات الناتجة عن عدم وضوح الإجراءات والآلية الخاصة بفرض الضرائب على التعاملات الرقمية وصعوبة إثبات التعاملات والعقود وصعوبة تحقيق العدالة الضريبية في التعاملات الرقمية اسوة بالتعاملات التقليدية .

الكلمات المفتاحية : الضرائب ، الاقتصاد الرقمي.

Abstract

The research aims to identify the problems and challenges facing the imposition of taxes on digital transactions and the ways and treatments that can be adopted to reduce these challenges. The research was built on the hypothesis that adopting political, economic and digital solutions reduces the challenges facing the imposition of taxes on digital transactions, and the study relied on the method Descriptive through the use of theses, research, scientific books, and the Internet to achieve the research objectives, The study concluded with a set of conclusions, the most important of which are that there are many challenges and problems facing the imposition of taxes on digital transactions, the most important of which are the difficulty of determining tax jurisdiction, the ease of transferring profits, and the ambiguity of the digital economy. The technical challenges facing the imposition of taxes on digital transactions represent the qualification of the tax administration and the availability of technical tax knowledge in Those responsible for imposing taxes and providing the necessary infrastructure for this, The legislative challenges also include how to deal with many of the

variables resulting from the shortcomings of current legislation in dealing with the variables of the digital economy. The professional challenges include the challenges resulting from the lack of clarity in the procedures and mechanism for imposing taxes on digital transactions, the difficulty of proving transactions and contracts, and the difficulty of achieving tax justice in digital transactions as well. In traditional transactions.

Keywords: Taxes, Digital economet

المقدمة

تهيمن الشركات العملاقة لتكنولوجيا المعلومات مثل غوغل وأمازون وفيسبوك وأبل ليس فقط على المشهد التكنولوجي، بل على الاقتصاد بأكمله بشكل متزايد، وعلى الرغم من ذلك تقدر منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية أن شركات تكنولوجيا المعلومات الكبرى تتجنب سنوياً من ١٠٠ إلى ٢٤٠ مليار دولار من الضرائب أي بما يعادل ٤% إلى ١٠% من عائدات الضرائب للشركات العالمية وثمة سببان وراء هذا الوضع، ففي السابق كان من الضروري تأسيس وجود مادي عند إنشاء تجارة واسعة النطاق في بلد مستهلك، وهو ما يُعرف باسم "المنشأة الدائمة"، عن طريق فتح مكتب فرعي أو مصنع في ذلك البلد، لكن مع تطور الاقتصاد الرقمي أصبح من الممكن إطلاق مشروع تجاري كبير دون تأسيس هذا الوجود، ونتيجة لذلك فقدت البلدان المستهلكة القاعدة (المنشأة الدائمة) التي تستند عليها لتحصيل ضرائب الشركات من أصحاب الأعمال الذين يوفرون الخدمات، وأصبحت هذه الدول تعاني من تقلص إيرادات الضرائب، والسبب الثاني أنه في ظل الاقتصاد الرقمي ازدادت أهمية الأصول غير المادية في توليد القيمة ونتيجة لذلك، أصبح من السهل تجنب الضرائب عن طريق تحويل تلك الأصول إلى البلدان منخفضة الضرائب أو إلى الملاذات الضريبية، وتستعمل جافا البيانات الضخمة التي جمعتها لتحويل نماذج أعمالها إلى أصول غير مادية من خلال الخوارزميات والذكاء الاصطناعي وعلى خلاف الأصول المادية، فإن

نقل الأصول غير المادية عبر الحدود لا يتطلب سوى عقد واحد فحسب.
(Shigeki,2019,2)

١- المبحث الاول/ منهجية البحث والدراسات السابقة

١.١- مشكلة البحث

صاحب التحول الرقمي ظهور العديد من المشاكل والتحديات كتحديات فرض الضرائب على التعاملات الرقمية التي أدت الى العديد من التحديات السياسية والاقتصادية والتشريعية والتقنية.

٢.١-اهمية البحث

يستمد البحث اهمية من اهمية موضوع الضرائب والتي تأثرت بالانشطة الاقتصادية في ظل الاقتصاد الرقمي والتي تتطلب مواكبة التطور الحاصل من خلال تعديل التشريعات الضريبية واستخدام الطرق التقنية للتعاملات الرقمية في تحصيل الضرائب والتعامل معها محاسبيا في ظل هذه التغيرات.

٣.١-هدف البحث

يهدف البحث الى التعرف على اهم التحديات التي تواجه فرض الضرائب على التعاملات الرقمية وطرق معالجتها سياسا واقتصاديا وتقنيا ومحاسبيا.

٤.١- فرضية البحث

يقوم البحث على فرضية مفادها ان اعتماد الحلول السياسية والاقتصادية والرقمية يمكن من تقليل التحديات التي تواجه فرض الضرائب على التعاملات الرقمية.

٥.١- منهج البحث

تم الاعتماد على المنهج الوصفي من خلال الاستعانة بالرسائل والبحوث والكتب العلمية والانترنت لتحقيق اهداف البحث

٢- المبحث الثاني/ الجانب النظري

١. هيكل البحث: يتضمن البحث الفقرات الآتية

أولاً: مكاسب وفرص فرض الضرائب على التعاملات الرقمية

ثانياً: التحديات التي تواجه فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي

ثالثاً: المعالجات والحلول لمشكلات فرض الضرائب على التعاملات الرقمية

١.٢-الدراسات السابقة

١. (كداوي، ٢٠١٣) مدخل محاسبي مقترح للتحاسب الضريبي في بيئة التجارة

الإلكترونية دراسة استطلاعية الهيئة العامة للضرائب فرع نينوى

تهدف الدراسة إلى التعريف بالتجارة الإلكترونية من منظور محاسبي، ودورها في بناء الاقتصاد العالمي بعدها إحدى المستجدات الحديثة في مجال عولمة الاقتصاد، وتحديد أهم التحديات والمشاكل التي تحول دون تطبيق التجارة الإلكترونية والعمل على تذليلها ومعالجتها وتوضيح متطلبات التحاسب الضريبي في ظل بيئة التجارة الإلكترونية. وخلصت الدراسة إلى عدة استنتاجات أهمها أن التجارة الإلكترونية أثرت على جميع الوظائف المحاسبية من قياس وإفصاح وتحاسب ضريبي، وأن ظهور التجارة الإلكترونية انعكس على التحاسب الضريبي من خلال التحاسب الضريبي الإلكتروني وإن القياس المحاسبي الإلكتروني الناتج عن بيئة التجارة الإلكترونية والذي ستعتمد عليه السلطات الضريبية لأغراض التحاسب الضريبي سيكون أكثر موضوعية عنه في بيئة التجارة التقليدية إذا ما توفر بالأحداث عنصراً الثقة والأمان من جهات معترف بها محاسبياً، لأنها ستقضي على التحيز في عمليات القياس المحاسبي، فضلاً عن إمكانية إضافة مرحلة رابعة لمراحل تطور الإفصاح المحاسبي الإلكتروني والمتمثلة بمرحلة ظهور التجارة الإلكترونية، إذ ينبغي أن يكون الإفصاح في هذه المرحلة إلزامياً وليس طوعياً من خلال القوائم المالية الإلكترونية والكشوفات التحليلية حتى تسهل عملية التحاسب الضريبي.

٢. (ملا علي، ٢٠١٤)، تأثير المستجدات الاقتصادية والتقنية على الإطار المفاهيمي للمحاسبة المالية دراسة لآراء عينة مختارة من الأكاديميين والمهنيين في العراق

تهدف الدراسة إلى توضيح الإطار المفاهيمي للمحاسبة ومكوناته الرئيسة وبعض المصطلحات الحديثة المرتبطة به، والتي لازالت محل جدل بين المحاسبين والباحثين لحد الآن، وكذلك التعرف على مدى التوافق أو الاختلاف بين الفكر المحاسبي المجرد والمعايير المحاسبية فيما يخص مفهوم الأصول وكذلك تحديد تأثيرات المستجدات الاقتصادية والتقنية على عناصر القوائم المالية وأهدافها والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، وكذلك على الاعتراف والقياس والعرض والإفصاح وكيان الإبلاغ وخلصت الدراسة إلى أن ظهور تقنية المعلومات بأنواعها كانت السبب في ظهور المستجدات التقنية بأنواعها وأن هذه المستجدات كانت التطور التطبيقي لظهور تقنية المعلومات والاتصالات، فضلا عن أن المحاسبة تتأثر بمجموعة عوامل تؤثر في بيئة الأعمال وهذه العوامل يمكن إجمالها في أربع مجموعات رئيسة هي: التعليمية والثقافية الاجتماعية والقانونية والسياسية وأخيرا الاقتصادية.

٣. (عقل و طه، ٢٠١٩) مدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر: دراسة اختبارية

تهدف الدراسة إلى تقييم إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر من خلال تقويم ضريبة الخدمات الرقمية في ضوء القواعد الأساسية لفرض الضرائب، ووضع إطار إجرائي لفرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر ، وخلصت الدراسة إلى العديد من الاستنتاجات من أهمها، أن الوتيرة السريعة في تطبيقات التكنولوجيا الرقمية خلال القرن الحادي والعشرين أدت إلى تغييرات جوهرية في أساليب ووسائل ممارسة الأنشطة الاقتصادية من خلال إدخال نماذج عمل جديدة ومنتجات وخدمات جديدة إلا أن هذا التطور لم يصاحبه تطوراً مماثلاً في القواعد الضريبية الدولية، مما دفع العديد من دول الاتحاد الأوروبي مثل:

المملكة المتحدة وفرنسا وإيطاليا إلى اتخاذ تدابير أحادية نحو فرض ضريبة الخدمات الرقمية على إيرادات الشركات الرقمية فشجع ذلك العديد من الدول خارج الاتحاد الأوروبي مثل استراليا وكندا وروسيا ونيوزلندا أن تحذو حذو هذه الدول في إقرار ضريبة الخدمات الرقمية فأصبح مصطلح " ضريبة الخدمات الرقمية " أكثر تطبيقا على أرض الواقع .

٤. (حامد وإبراهيم ، ٢٠١٩) إطار مقترح للمعاملة الضريبية لأنشطة وعمليات تكنولوجيا البلوك تشين في مصر "دراسة اختبارية" هدفت هذه الدراسة إلى تقديم إطار مقترح للمعاملة الضريبية لأنشطة وعمليات البلوك تشين وتطبيقاتها في مصر، وكان من أهم الاستنتاجات التي توصلت إليها الدراسة ضرورة تعديل قانون الضريبة على الدخل وقانون الضريبة على القيمة المضافة أو إصدار إرشادات تنظم المعاملات الضريبية لأنشطة وعمليات تكنولوجيا البلوك تشين، وكذلك ضرورة تطوير معايير المحاسبة المصرية بما يوفر قواعد تحكم الاعتراف والقياس والتقرير عن أنشطة وعمليات البلوك تشين في الجهات التي تستعملها بما يمكنها من إدارة مخاطر البلوك تشين وتطبيقاتها وبما يوفر قواعد حاکمة لعمل المدققين عند تدقيق تطبيقات البلوك تشين فضلا عن ضرورة تأهيل وتدريب الإدارة الضريبية بما فيها القائمين بالفحص والتحاسب الضريبي ولجان الطعن على تكنولوجيا البلوك تشين وأخيرا ضرورة إصدار معايير للحوكمة وأخلاقيات البلوك تشين.

٢.٢- مكاسب وفرص فرض الضرائب على التعاملات الرقمية

إن أهم المتطلبات والتي تعدّ تحديات في نفس الوقت لفرض الضرائب على التعاملات الرقمية وجود المقررات الرئيسة للشركات التكنولوجية العاملة مثل "جوجل أو الفيسبوك" خارج الدولة والتي تؤدي إلى ضعف القدرة على تطبيق الولاية القضائية عليها أو تطبيق قانون الاستثمار الأجنبي، فضلا عن صعوبة حصر أو رصد الأموال التي يتم انفاقها على الاعلانات سنويا ومن ثم تكون هناك صعوبة في التقدير المحاسبي أو بفاعلية فرض الضريبة، فضلا عن صعوبة مراقبة الإدارة الضريبية أو وزارة المالية

لشركات الدعاية والاعلان التي تنشر اعلاناتها عبر شبكات التواصل الاجتماعي و صعوبة احصاء كامل للمنتجات أو السلع التي يتم نشرها أو بيعها عبر تلك المواقع أو المنصات وهو الأمر الذي يتطلب مساعدة تلك الشركات التي قد لا تفعل ذلك، وكذلك صعوبة تحديد مكان أو نشأة المنتج سواء أكان من داخل مصر أو من خارجها، وهو ما يعمل على مشكلة في تطبيق القانون، وتبقى هناك فرص لتحقيق المكاسب وتقاسم العائد وإصلاح النظام الضريبي وذلك من خلال : (عبدالصادق ، ٢٠٢٠، ٥٩)

١. تطوير التشريعات الضريبية للدولة من أجل صياغة نموذج ضريبي يمكنها من فرض سيادتها على الدخل المتحقق من الصفقات والإعلانات الرقمية.
٢. إلزام البنوك بإخطار وزارة المالية والضرائب عن التحويلات المالية التي تتم سواء أكان هذا التحويل داخل الدول أو خارجها، وتحصيل نسبة تحت حساب الضريبة المستحقة وتوريدها .
٣. التنسيق بين كافة الجهات المعنية في اعتماد البنية التحتية المعلوماتية القادرة على استيعاب النمو في حجم التجارة الإلكترونية .
٤. الاستفادة من تجارب الدول الكبرى التي تعتمد بشكل كبير على التعاملات الإلكترونية ونجحت في تحصيل ضرائب على أرباح الشركات التكنولوجية.
٥. تحديث الادارة الضريبية بتبني أساليب الرقابة الحديثة والتي تعتمد على تكنولوجيا الاتصال والمعلومات ومتابعه وضبط أنشطة التجارة الإلكترونية .
٦. عقد الاتفاقيات الضريبية وعدم وجود الازدواج الضريبي بين العديد من الدول للحيلولة دون فرض أكثر من ضريبة من قبل عدة دول على مكلف واحد، وإلزامها بتوريد الضريبة .
٧. أهمية الأخذ بعين الاعتبار حقوق الملكية على المحتوى وحماية الصحافة من التأثيرات السلبية لإعلانات جوجل وفيسبوك ،والسعي لتصبح مستفيدة من أرباحها.

٨. تعديل قانون ضريبة القيمة المضافة لإلزام الشركات الدولية بخضم الضرائب من الشركات المعلنة في كل دولة وتوريدها لسلطات الضرائب بها .
 ٩. تكوين قاعدة بيانات بالتعاون مع أجهزة الضرائب في العديد من الدول لتقليل فرص التهرب الضريبي.
 ١٠. العمل على تسهيل الإجراءات الجمركية والتحصيل والتسجيل والإقرار الضريبي للشركات إلكترونياً.
- ٣.٢- التحديات التي تواجه فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي

نتجت عن تعاملات الاقتصاد الرقمي العديد من التحديات فيما يتعلق بفرض الضرائب على هذه التعاملات والتي تمخضت عن خصوصية هذه البيئة واختلاف تعاملاتها عن الاقتصاد التقليدي القائم على التعامل الحقيقي الملموس والمدعم بالأدلة الثبوتية المصدقة من جهات رسمية مما جعل عملية التحاسب الضريبي في البيئة الرقمية تواجهها العديد من التحديات.

كما أن التحديات والمشاكل التي تواجه فرض الضريبة على التعاملات الرقمية تأخذ اتجاهين بعضها على المستوى النظري والبعض الآخر على المستوى التطبيقي ومن أبرز تلك التحديات الآتي: (عقل وطه، ٢٠١٩، ٢٠٥)

١. صعوبة تحديد الاختصاص الضريبي

حيث تقوم بعض الشركات الرقمية بتجنب مفهوم المنشأة الدائمة من خلال ممارسة أنشطتها في دولة أخرى من خلال وكيل بالعمولة مستغلة ثغرة في قانون الضريبة مفادها أن الوكيل لا يعدّ منشأة دائمة إلا إذا كان يحق له إبرام العقود باسم الشركة، هنا تلجأ الشركة إلى تفويض الوكيل للقيام بجميع الأعمال التابعة لها ما عدا إبرام العقود على أن يتم إرسالها للتوقيع في مقر الشركة الرئيس في الخارج وهذا ما يمنع الدولة من فرض الضريبة على أرباح الشركة ما عدا فرض ضريبة على عمولة الوكيل لا على أرباح الشركة نفسها فضلاً عن استثناء القانون أنشطة التخزين والتسليم

والعرض وتجميع المعلومات من تعريف المنشأة الدائمة والتي تعد ركنا محوريا في اقتصاد المنصات

٢. سهولة تحويل الأرباح

حيث تعتمد نماذج الأعمال الرقمية التي يقوم عليها الاقتصاد الرقمي على الأصول غير الملموسة مثل براءات الاختراع والبرمجيات والتي يصعب تقدير قيمتها كما يسهل نقلها عبر الحدود باستعمال العقود لذا تقوم الشركات الرقمية بنقل أرباحها إلى مناطق ذات معدلات ضريبية اقل بطرق قانونية.

٣. غموض مصطلح الاقتصاد الرقمي

لكي يخضع الاقتصاد الرقمي للضريبة لابد ان يكون مفهومه واضحا من الناحية القانونية، إلا أن المفهوم لايزال غير محدد بشكل كافٍ من الناحية القانونية مثلا تحاول البنوك استعمال الأدوات الرقمية في تحسين الاعمال التقليدية ومن ثم التشابك وصعوبة الفصل بين الأنشطة الاقتصادية التقليدية والاقتصاد الرقمي وهو ما يفرض صعوبة في الوصول إلى معاملة ضريبية موحدة لكل أنشطة الاقتصاد الرقمي ويجعل تحديد القاعدة الضريبية أمرا صعبا.

٤. عدم وجود نصوص قانونية صريحة بخضوع الاقتصاد الرقمي للضرائب.

٥. صعوبة حصر المجتمع الضريبي.

٦. صعوبة تحديد الوعاء الضريبي الخاص بالاقتصاد الرقمي.

٧. صعوبة الزام شركات التكنولوجيا الرقمية بالضريبة المستقطعة.

٨. عدم توافر الخبرات الكافية لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي.

وترى الباحثة أنه يمكن تقسيم التحديات التي تواجه فرض الضرائب على تعاملات الاقتصاد الرقمي بشكل أساسي على ثلاثة أنواع هي:

١. التحديات التقنية

وتتمثل بالتحديات المتعلقة بالبنى التحتية لبعض البلاد وقدرتها على إدارة الضرائب رقميا وخاصة البلدان النامية، حيث ان عملية التحاسب الضريبي عن التعاملات الرقمية عملية معقدة تتطلب إمكانيات وقدرات هائلة تتمثل في الإمكانيات المادية المتمثلة بالتقنيات الحديثة والمتقدمة وكذلك في تأهيل القائمين على الإدارة الضريبية ومعرفتهم التقنية والقدرة على تتبع بيانات الشركات التي تعمل ضمن حدود الدولة من خلال تعاملاتها الرقمية ووجودها الرقمي ضمن حدود البلد، والمعرفة التقنية بالأصول الرقمية والعملات المشفرة ونظام البلوك تشين المعتمد من قبل بعض الشركات الرقمية.

كما يطرح موضوع المعاملة الضريبية لأنشطة وعمليات البلوك تشين عدة مشكلات بعضها على المستوى النظري والآخر على المستوى التطبيقي، فمن الجانب التطبيقي هناك صعوبة في اسقاط تطبيق التشريعات الضريبية الحالية على تطبيقات البلوك تشين، اما من الجانب النظري فهناك مشكلة غياب المفاهيم والقواعد الضريبية التي تأخذ في الاعتبار خصائص تكنولوجيا البلوك تشين ومن أهم المشكلات والتحديات التي تواجه أنشطة وعمليات البلوك تشين الآتي: (حامد وإبراهيم، ٢٠١٩، ٣٧٣)

- أ. مشكلة الاخضاع أو الاعفاء لأنشطة وعمليات البلوك تشين للضرائب.
- ب. عدم وجود معاملة ضريبية محددة لإيرادات التنقيب عن العملات المشفرة.
- ج. عدم وجود معاملة ضريبية محددة لمكاسب أو خسائر تعاملات العملات المشفرة.
- د. عدم وجود معاملة ضريبية محددة للاحتفاظ بالعملات المشفرة.
- هـ. عدم وجود معاملة ضريبية محددة لنشاط الانقسام في شبكة البلوك تشين.
- و. عدم وجود معاملة ضريبية محددة لأنشطة العرض الأولي للعملة.
- ز. عدم وجود معاملة ضريبية محددة للدفع بالعملات الرقمية مقابل السلع والخدمات.
- ح. عدم وجود معاملة ضريبية محددة للتبرع بالعملات المشفرة.
- ط. عدم وجود معاملة ضريبية محددة لاستعمال العقود الذكية.

ي. وكذلك صعوبة حصر الممولين الذين يمارسون معاملات تجارية مالية من خلال شبكة البلوك تشين.

لذا فمن الضروري لمواجهة هذه التحديات توافر المعرفة التقنية لدى الإدارة الضريبية والتعليم المستمر ومواكبة المستجدات والتمكن من التعامل معها.

٢. التحديات التشريعية

والتي تعتمد على العناصر الخاضعة للضرائب في بيئة الاقتصاد الرقمي في ظل وجود العديد من المتغيرات وكيفية التعامل معها والتي تشمل:
(Olbert&Spengel,2019,3)

أ. الضرائب المباشرة مقابل الضرائب غير المباشرة

في تقريرها النهائي حول "معالجة التحديات الضريبية للاقتصاد الرقمي" في عام ٢٠١٥، تقر منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي بأن أهم التحديات التي تنشأ في الاقتصاد الرقمي هي كل من الضرائب المباشرة وغير المباشرة و يبدو أن هناك تحديين رئيسيين في تحصيل الضرائب المباشرة، لا سيما ضرائب دخل الشركات الأول انه يمكن للشركات الرقمية الوصول إلى الأسواق الأجنبية دون وجود إيرادات خاضعة للضريبة وفقاً للمعايير التقليدية السائدة (على سبيل المثال، من خلال شركة تابعة محلية أو وجود مادي كافٍ لإنشاء منشأة دائمة)، والثاني أنه يُفترض على الشركات الرقمية أن تتخبط في أنشطة تحويل أرباح تعتمد على الأصول المحمولة وغير الملموسة إلى حد أكبر من الشركات التقليدية و نتيجة لذلك، يحدد التقرير أن مشكلة تآكل القاعدة وتحويل الأرباح (BEPS) تتفاقم مما يمثل تحدياً ضريبياً في أن الشركات الرقمية قادرة على تحديد نقاط مبيعاتها في دول ذات الاستهلاك الضريبي المنخفض لتقليل ضريبة القيمة المضافة (أو ضريبة السلع والخدمات) وكذلك فرض ضرائب الاستهلاك على أساس مبدأ المنشأ، أي إن الالتزام الضريبي ينشأ في البلد الذي يوجد فيه مزود الخدمات أو السلع الرقمية، ويتم التركيز في الوقت الحالي إلى حد كبير على قضية تحويل الأرباح وحصة عادلة من ضرائب الدخل (المباشرة) في

موقع السوق على الرغم من أن التقديرات التجريبية تشير إلى حساسية ضريبية منخفضة نسبياً للأرباح التي أبلغت عنها الشركات متعددة الجنسيات في البلدان المتقدمة، كما تلاحظ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في تقريرها عن BEPS إلى أن هذه النتائج التجريبية قد تقلل من الحجم الاقتصادي الحقيقي لتحويل الأرباح المدفوع بالضرائب والذي يصعب قياسه بطبيعته، وفيما يتعلق بالضرائب غير المباشرة، في المقابل، من الواضح أن مليارات الإيرادات معرضة للخطر عندما (لا) تجمع ضرائب الاستهلاك (على سبيل المثال، تبلغ فجوة ضريبة القيمة المضافة المقدرة أكثر من ١٥٠ مليار يورو في الاتحاد الأوروبي في ٢٠١٥م ولذلك يبقى السؤال هو لماذا لم تتناول المفوضية الأوروبية ضرائب الاستهلاك في مقترحات سياستها الحالية في تقريرها المؤقت لعام ٢٠١٨م، وتدعي منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي أن العديد من الدول الأعضاء قد نجحت في معالجة هذه التحديات.

ب. التعاملات الصريحة لدافعي الضرائب مقابل التهرب الضريبي
تنص منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي على أن المعايير الضريبية الدولية الحالية ربما لم تواكب التغيرات في ممارسات الأعمال التجارية العالمية، ولا سيما في مجال الأصول غير الملموسة وتطوير الاقتصاد الرقمي، في حين أن النقاش الحالي حول السياسة يشير بالتأكيد إلى العديد من نقاط الضعف الأساسية في النظام الحالي لفرض الضرائب على الشركات في الاقتصاد الرقمي، فإن القلق العام يكمن في دافعي الضرائب (الشركات) وسلوكهم في تقليل الضرائب حيث إن تقليل الضرائب (على الشركات)، الذي يُصنف غالباً في الأدبيات "تجنب الضرائب" هو نتيجة أية معاملة لها تأثير على المسؤولية الضريبية الصريحة للشركة من خلال الإفادة من أي سلوك غير قانوني الذي تمارسه الشركات فيما يسمى "بالتخطيط الضريبي" والذي يعني دفع أقل ضريبة ممكنة و تتراوح أنشطة التخطيط الضريبي هذه من الأنشطة الحقيقية التي تفضل الضرائب (أي الاستثمار في بلد منخفض الضرائب أو الأصول

منخفضة الضرائب) إلى أنشطة مصنعة أكثر تستهدف على وجه التحديد لتقليل الضرائب (على سبيل المثال، التسوق بموجب المعاهدة من خلال الشركات القابضة). وهنا من المهم التمييز بين الأنشطة الحقيقية وأنشطة التخطيط الضريبي المنظمة قانوناً عند تقييم السياسة الحالية وسلوك الشركة ومقترحات الإصلاح. وتبحث الدراسات الحديثة في مقارنة الاستثمارات التقليدية مع الاستثمارات في الاقتصاد الرقمي ومتوسط معدلات الضرائب للاستثمارات الافتراضية المربحة في نماذج الأعمال الرقمية وتقرن الأعباء الضريبية الفعالة للاستثمارات الهامشية والمربحة في أصول نماذج الأعمال التقليدية (الآلات والمباني الصناعية والمخزون والأصول المالية والملكية الفكرية المكتسبة) مع تلك الاستثمارات في نماذج الأعمال الرقمية (البرامج المطورة والمكتسبة ذاتياً، وأجهزة تكنولوجيا المعلومات، والملكية الفكرية المطورة والمكتسبة ذاتياً)، ومن ثم لا ينبغي إلقاء اللوم على الشركات التي تمارس التجنب الضريبي إذا كانت التزاماتها الضريبية المبلغ عنها تعاني من انخفاض، لأنه من الواضح أن صانعي السياسات يعتزمون اتخاذ مثل هذه القرارات لأن الاستثمار الأجنبي المباشر بشكل عام والاستثمارات في التقنيات الرقمية من المتوقع أن تحفز النمو الاقتصادي وتزيد من معدلات التوظيف، على سبيل المثال تقدم الحكومة الأيرلندية والحكومة الإيطالية حوافز ضريبية تبلغ حوالي ١٣ مليار يورو لتحفيز الاستثمار في إجراءات المنصات الصناعية الرقمية فإذا انخرطت الشركات في هذا السلوك فيجب مكافحته بتدابير مكافحة التجنب من خلال تطوير التشريعات ذات الصلة على مدار العقود الماضية وتنفيذها في قانون الضرائب المحلي وفقاً لخطة عمل BEPS والتوجيهات الصادرة عن المفوضية الأوروبية ومع ذلك، فإن مثل هذا التخطيط الضريبي الصارم لا يتعلق بالاقتصاد الرقمي فحسب لذا يجب تطبيق التدابير ذات الصلة بالتساوي لجميع قطاعات الاقتصاد.

ج. تآكل القاعدة وتحويل الأرباح (Base Erosion and Profit Shifting) (BEPS)

هو ذلك الاصطلاح الذي أطلقته منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD على استراتيجيات التخطيط الضريبي التي تستغل الفجوات وعدم التطابق في القواعد الضريبية لتحويل الأرباح بشكل مصطنع إلى مواقع منخفضة الضرائب أو بدون ضرائب حيث يكون النشاط الاقتصادي قليلاً أو معدوماً وعلى الرغم من أن بعض المخططات المستعملة قانونية، فإن معظمها غير قانوني، وهذا يقوض نزاهة الأنظمة الضريبية وسلامتها لأن الشركات التي تعمل عبر الحدود يمكن أن تستعمل نظام BEPS للحصول على ميزة تنافسية على الشركات التي تعمل على المستوى المحلي، علاوة على ذلك عندما يرى دافع الضرائب أن الشركات متعددة الجنسيات تتجنب بشكل قانوني ضريبة الدخل، فإنها تقوض الامتثال الاختياري لجميع دافعي الضرائب وتعدّ هذه الاستراتيجيات ذات أهمية كبرى بالنسبة للبلدان النامية بسبب اعتمادها الكبير على ضريبة دخل الشركات، وخاصة من الشركات متعددة الجنسيات. ومن ثم ترى OECD منذ بداية العمل على مشروع BEPS أنه من المهم إشراك البلدان النامية في جدول الأعمال الضريبي الدولي لضمان حصولها على الدعم لتلبية احتياجاتها الخاصة وقد شاركت البلدان النامية منذ بداية مشروع BEPS الذي يناقش أكثر من ٨٠ بلداً نامياً وغيره من البلدان غير الأعضاء في منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي OECD وبلدان في غير مجموعة العشرين، التحديات التي تطرحها استراتيجيات BEPS من خلال المشاركة المباشرة في لجنة شؤون المالية العامة، والاجتماعات الإقليمية بالشراكة مع منظمات الضرائب الإقليمية، وقد طورت OECD خمسة عشر أسلوباً لكي تقوم الأنظمة الضريبية بالحيولة دون حدوث التجنب الضريبي من قبل الشركات الكبيرة متعددة الجنسيات عن طريق تحويل أرباحها إلى الدول النامية التي يعدّ نظامها الضريبي غير كفوء في معالجة الضرائب الدولية بخصوص تلك الشركات الكبرى، بحيث قامت OECD بعمل خمسة عشر إجراءً لتزويد الحكومات بالأدوات المحلية والدولية اللازمة للتعامل مع BEPS. وقد أصبح لدى البلدان الآن بالفعل الأدوات اللازمة لضمان فرض الضرائب على الأرباح

في الحالات التي يتم فيها تنفيذ الأنشطة الاقتصادية التي تحقق الأرباح حيث يتم إنشاء القيمة الحقيقية للضرائب الدولية التي تسعى الشركات متعددة الجنسيات للتخلص منها عن طريق استراتيجيات BEPS .

وتقوم دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ودول مجموعة العشرين والدول النامية التي شاركت في تطوير حزمة BEPS بوضع إطار ضريبي دولي حديث يتم بموجبه فرض ضريبة على الأرباح حيثما يحدث النشاط الاقتصادي وإنشاء القيمة الضريبية التي سيتم المحاسبة عليها. وسيتم تنفيذ العمل لدعم جميع البلدان المهتمة بتطبيق هذه القواعد وتطبيقها بطريقة متسقة ومتناسكة، ولا سيما تلك التي يشكل بناء القدرات المالية لها أهمية كبيرة، ومن ثم، فإن مفهوم "تآكل القاعدة" للغايات الضريبية هو استعمال التدابير المالية والتخطيط الضريبي لتقليل حجم أرباح الشركة الخاضعة للضريبة في بلد ما، يتم تحقيق ذلك في كثير من الأحيان عن طريق هيكلة الدخل للحصول على معاملة ضريبية أكثر ملاءمة أو عن طريق إيجاد طرق لشطب نفقات النشاط الاقتصادي مقابل الدخل الخاضع للضريبة، (سلمان، ٢٠١٩، ١)

ومن الموثق جيدًا أن الشركات تحدد موقع الأصول غير الملموسة استراتيجيًا مثل قيمة براءات الاختراع في البلدان منخفضة الضرائب. الفهم الشائع هو أن الشركات الرقمية تعتمد بشكل كبير على الأصول غير الملموسة ومع ذلك، غالبًا ما تختلف هذه الأصول غير الملموسة عن تلك الواردة في البيانات المالية أو التي يتم قياسها في إحصاءات براءات الاختراع والعلامات التجارية ويمكن أن تأخذ شكل رأس المال التنظيمي والبرامج والمنصات المطورة ذاتيًا والبيانات المعالجة، من بين أمور أخرى نموذجًا نظريًا وبعض الأدلة التجريبية المتسقة على أن التجارة الإلكترونية تقلل من تكلفة تحويل الدخل وتمكن الشركات متعددة الجنسيات في الولايات المتحدة من خفض معدلات الضرائب الفعالة التي تم الإبلاغ عنها وفقًا لمعايير GAAP وبصرف النظر عن ذلك، لا يوجد شيء عن التحول القوي للدخل في الاقتصاد الرقمي، أي ما إذا

كانت الشركات تستخدم الأصول غير الملموسة المذكورة أعلاه بشكل استراتيجي لتسهيل تخطيط ضريبة الدخل (Grinberg,2018,91)

ويعد تحصيل الضريبة أكثر مراحل إدارة الضرائب تحدياً خاصة لمعاملات الضرائب التي تخص غير المقيمين والتي تتحمل مخاطر التهرب الضريبي بشكل أكبر بسبب عدم التزام الشركات غير المقيمة وتحويل أرباحها إلى الملاذات الضريبية، باستعمال التخطيط الضريبي والآثار الناتجة عنه، لذلك تلجأ بعض الدول إلى اتباع الامتثال الضريبي الطوعي من خلال إعطاء المكلف الحق في تقديم إقراره الضريبي وتصنيف أنشطتهم التجارية مما يعزز الامتثال الضريبي وكذلك للحد من مخاطر الإجراءات التعسفية من جانب الإدارات الضريبية. (Lucas-Mas& Junquera- Varela,2021,69)

د. فضلا عن الكثير من التحديات الناتجة عن قصور التشريعات وعدم وجود آليات محددة لإخضاع التعاملات الرقمية في بعض البلدان وخاصة البلدان النامية عن التعامل مع البيئة الرقمية كما هو الحال في الاقتصاد التقليدي سواء فيما يخص الضرائب المحلية أو الضرائب الدولية عابرة الحدود

٣. التحديات المهنية

كل مهنة لها منظمات محلية ودولية تنظم التعليمات والقواعد والمعايير الخاصة بها ولا زالت المعايير المحاسبية لم تحدد بشفافية حدود التعاملات الرقمية فيما يتعلق بالضرائب في هذه البيئة، بسبب طبيعة بيئة الاقتصاد الرقمي المتغيرة بشكل دائم ومستمر واتسامها بعدم الثبات، إلا أن الكثير من المنظمات المهنية والمحاسبية تعمل بشكل دؤوب لإصدار معايير تنظم عملية التحاسب الضريبي في ظل الاقتصاد الرقمي وبالفعل فقد أصدرت بعض الارشادات التي تأمل ان يتم اعتمادها بوصفها معايير ثابتة ومعتمدة.

٤. تحديات سياسية

تتمثل بتأثير قرارات صانعي السياسات على الاقتصاد الرقمي وبالنتيجة على الضرائب الرقمية وضرورة التعامل قانونيا مع المخالفات ومنع الملاذات الضريبية التي تستعملها بعض الشركات بوصفها نوعاً من أنواع التخطيط الضريبي لدفع أقل ضريبة ممكنة تحت غطاء القانون، ومحاولتها في إخفاء الدخل والأصول في الخارج وقدرة الدولة على التعامل مع المخالفات الضريبية ومحاسبة المسؤولين عنها.

٥. تحديات لوجستية

ناتجة عن تحركات الأشخاص والسلع والخدمات عبر الحدود وجميع التعاملات اليومية المختلفة بكافة تفاصيلها.

٣- المبحث الثالث/ الجانب العملي

٣.١- المعالجات والحلول لمشكلات فرض الضرائب على التعاملات الرقمية

ويمكن تقسيم معالجات مشاكل فرض الضرائب على التعاملات الرقمية الى التقسيمات الأساسية الآتية:

٣.١.١-المعالجات السياسية والاقتصادية

حيث أن خيارات فرض الضرائب على التعاملات الرقمية تبوب إلى خيارات الحل الفردي وخيارات الحل الدولي وكما يأتي: (عقل و طه، ٢٠١٩، ٢٠٩)

١. خيارات الحل الفردي: والتي تتمثل في التدابير المقترحة والمطبقة عمليا إلى حد ما من جانب واحد والتي هي حلول فورية قصيرة الأجل غير متفق عليها دوليا تستهدف بشكل أساس فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي بالمفهوم الضيق حيث انها تعتمد على الفصل بين نماذج الاعمال الرقمية ونماذج الاعمال غير الرقمية وتتضمن هذه الخيارات التدابير الآتية :

١_ الضريبة المستقطعة من المنبع على المعاملات الرقمية: وتقع مسؤولية الاستقطاع من المنبع على كل شخص طبيعي أو معنوي مقيم في الدولة، وذلك على المبالغ التي تدفع لغير المقيم مقابل المعاملات الرقمية المنجزة كليا أو جزئيا في الدولة، ويتم توريد

هذه الاستقطاعات إلى السلطات الضريبية وتتمثل مشكلة هذه الضريبة في أنها تفرض عبئا إداريا إضافيا على المشتري/ المستفيد من الخدمة الرقمية، حيث سيصبح المشتري مسؤولا عن جزء من التزامات البائع ومن ثم رفض الشركات الأجنبية المقدمة للخدمات الرقمية هذه الضريبة مما ينقل عبئها إلى المستفيدين من هذه الخدمات فضلا عن مشكلة الفصل بين المعاملات الرقمية و المعاملات غير الرقمية (مع الأخذ بنظر الاعتبار أنه على المدى الطويل سيكون الاقتصاد بأكمله رقميا) وفي التطبيق العملي يمكن أن تسبب هذه الضريبة مشكلة للبنوك التي تدير معاملات الدفع، وأن اختلاف معدلات الضريبة المستقطعة من قبل البلدان المختلفة التي تقدم مثل هذه الضريبة يمكن أن يؤدي إلى الازدواج الضريبي وتفاقم بيئة الأعمال في البلاد وتدفع الشركات التي تستخدم المعاملات الرقمية إلى ان تحول أنشطتها إلى أخرى، وفيما يتعلق بالسلطات الضريبية تعد عملية إدارة هذه الضريبة معقدة للغاية في ظل تعدد الاتفاقات الضريبية الثنائية وقد تم اعتماد هذه الضريبة في اليابان بنسبة ٨% على الخدمات الرقمية عبر الحدود للعملاء في حين فرضت الأرجنتين ضريبة استقطاع بنسبة ٣% من سعر الخدمات على الأنترنت.

٢_ ضريبة الأرباح المحولة: قدمت المملكة المتحدة في أبريل ٢٠١٥م ضريبة الأرباح المرحلة لمعالجة التهرب الضريبي من الشركات متعددة الجنسية واستهدفت هذه الضريبة الشركات التي تقوم بتحويل أرباحها إلى دول الملاذات الضريبية أو إعادة الاستثمار في الخارج من خلال فرض ضريبة بنسبة ٢٥% على الأرباح التي يتم تحويلها بشكل مصطنع من المملكة المتحدة، وعلى الرغم من كون نطاق الضريبة واسع للغاية إلا أن أهم الشركات التي تطبقها على معاملاتها شركة غير تابعة للمملكة المتحدة تباع السلع والخدمات لعملاء المملكة المتحدة حتى لو تم تسليم المنتجات الرقمية عبر الأنترنت فحسب أو شركة غير تابعة للمملكة المتحدة لديها كيان مقره في المملكة المتحدة ويقدم خدمات مثل المبيعات أو التسويق أو المكتب الرئيس أو شركة

غير بريطانية لديها موظفون يؤدون أنشطتهم في المملكة المتحدة أو شركة مقرها المملكة المتحدة لها عمليات في الخارج.

٣_ ضريبة المعادلة: حيث قدمت حكومة الهند عام ٢٠١٦م ضريبة معادلة بمعدل ٦% من إجمالي إيرادات المعاملات الرقمية بما في ذلك الإعلان عبر الإنترنت وتوفير مساحة أو أي مرفق آخر للإعلان الرقمي على أن يتم خصم الضريبة من قبل المتلقي في الهند وكان الهدف من هذه الضريبة حل مشكلة فرض الضرائب على دخل الشركات الرقمية متعددة الجنسيات وتخضع هذه الضريبة من ضريبة الدخل لشركات التكنولوجيا الرقمية في الهند وتتميز هذه الضريبة بطبيعتها المباشرة فهي لا تحتاج إلى تغطية الاتفاقيات الضريبية والهدف منها هو حل المعاملة غير المتكافئة للشركات الأجنبية والمحلية .

٤_ ضريبة الخدمات الرقمية: نشرت المفوضية الأوروبية في مارس ٢٠١٨م مقترحاً بفرض الضريبة على الخدمات الرقمية في الاتحاد الأوروبي استهدف في الأساس إيرادات الخدمات الرقمية التي تحققها الشركات متعددة الجنسيات العاملة في التكنولوجيا للعملاء داخل حدود الاتحاد الأوروبي دون أن تدفع حصة عادلة من الضرائب والتي تسمح نماذج أعمالها بسحب الأرباح المكتسبة رقمياً إلى مناطق تتوافر فيها الضرائب منخفضة وتبقى هذه الضريبة سارية إلى أن يتم التوصل لاتفاق عالمي حول كيفية التعامل ضريبياً مع الاقتصاد الرقمي الا أن هذا الاقتراح لم يحصل على موافقة الاتحاد الأوروبي مما دفع العديد من الدول إلى إيجاد حلول أخرى حيث قامت فرنسا بفرض ضريبة على الخدمات الرقمية بنسبة ٣% من إجمالي الإيرادات المتأتية من النشاطات الرقمية التي تشمل مستخدمين فرنسيين إلى جانب الإيرادات المتأتية من بيع الإعلانات الرقمية أو تقديم وسيلة إلكترونية وكذلك إيطاليا قامت بتطبيق ضريبة مشابهة في بداية يناير ٢٠٢٠، وهناك قرابة ٤٠ دولة مختلفة منها استراليا والمكسيك ونيوزلندا وكوريا الجنوبية وإسبانيا والنمسا وجمهورية التشيك وتركيا في

مراحل مختلفة من الاستعداد للضرائب من هذه النوعية أو فرضها على منصات التواصل الاجتماعي ومحركات البحث الإلكتروني والأسواق الإلكترونية.

٢- خيارات الحل الدولي: وتتمثل خيارات الحل الدولي في مقترحات اصلاح الإطار الضريبي الدولي لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، وهي حلول طويلة الأجل تقوم على ركيزتين أساسيتين: الأولى تعتمد على أساس انهاء مبدأ الضرائب على الدخل وفقا للحضور المادي للبلاد بينما تقوم الثانية على هدف إيقاف المنافسة الضريبية وتحويل الشركات لأرباحها إلى دول ذات ضرائب اقل والتي تعني تعديل جوهري في الإطار الضريبي الدولي لمواجهة تحديات فرض الضرائب على المعاملات الرقمية.

٢.١.٣-المعالجات الرقمية

في ظل التطور التكنولوجي الذي يشهده العصر الحالي وظهور العديد من التقنيات الحديثة مثل الحوسبة السحابية والبيانات الضخمة وتقنيات الذكاء الاصطناعي، أصبحت هناك حاجة إلى طريقة أبسط وأكثر كفاءة لأداء المعاملات، حيث ظهرت تقنية البلوك تشين أو ما يطلق عليها تكنولوجيا المعاملات الرقمية، وهي عبارة عن قاعدة بيانات أو آلية جديدة لتنظيم البيانات بطريقة آمنة وتعتمد على اللامركزية، ويتم استعمال هذه التقنية للتحقق من صحة وتسجيل المعاملات التي يتم ادخالها إلى الأنظمة الشبكية، وتشكل تقنية البلوك تشين تكنولوجيا رائدة تدعم التغيير الجذري في طريقة عمل الحكومات والمؤسسات، وتدعم منصة البلوك تشين أكثر من ٢ مليون محفظة للعملة الرقمية بتكوين، وهي متاحة في جميع أنحاء العالم بأكثر من ١٥ لغة، ويمكن للمستخدمين ارسال العملة الرقمية من خلال رسائل البريد الإلكتروني والرسائل النصية، مع الحفاظ على خصوصية المستخدم ومستويات الأمن والحماية، ويعتقد الكثيرون أن تقنية البلوك تشين والعملات الرقمية مفهوم واحد، ولكن الصحيح أن العملات الرقمية نشأت باستعمال قوة البلوك تشين، فالعملات الرقمية لا تعني تقنية بل تشمل تقنيات التشفير والتوثيق المالي أو القانوني، حيث تصبح العملات الرقمية ذات

قيمة حين تقوم الحكومات والمؤسسات المالية والقانونية بتبني تقنية البلوك تشين، وتتلور فكرة تقنية البلوك تشين في كونها نظاماً لسجل إلكتروني لمعالجة الصفقات وتدوينها بما يتيح لكل الأطراف تتبع المعلومات عبر شبكة آمنة لا تستدعي التحقق من طرف ثالث (البار ،٢٠٢٠، ١).

يوفر الانتقال لهذه التقنية العديد من الفرص لمهنة المحاسبة، حيث يُنظر إلى المحاسبين على أنهم خبراء في حفظ السجلات وتطبيق القواعد المعقدة ومنطق العمل ووضع المعايير وأن لديهم الفرصة للتوجيه والتأثير على كيفية دمج blockchain واستعماله في المستقبل، وتطوير الحلول والخدمات التي تقودها blockchain، لتصبح حقاً جزءاً لا يتجزأ من النظام المالي، كما يمكن للمحاسبين أيضاً العمل بوصفهم مستشارين للشركات التي تفكر في الانضمام إلى blockchain، وتقديم المشورة بشأن الموازنة بين تكاليف ومزايا النظام الجديد (icaew,2018,3).

كما تساعد تقنية البلوك تشين والتي تعرف بسجل المعاملات في العملات الرقمية في الحفاظ على قوائم لا تسمح بالتلاعب في سجلات البيانات المتنامية باستمرار، وتتيح تبادلاً آمناً للمواد القيمة كالأموال أو الأسهم أو حقوق الوصول إلى البيانات، ولا يوجد حاجة لنظام تسجيل مركزي لمتابعة حركة التبادل، بل تقوم كل الجهات بالتعامل مباشرة، وتعمل بلوك تشين على هيئة نظام سجل إلكتروني لمعالجة الصفقات وتدوينها بما يتيح لكل الأطراف تتبع المعلومات عبر شبكة آمنة، وهذا بدوره يصب في إمكانية الاستفادة من هذه التقنية التي تعدّ سجل المعاملات في العملات الرقمية من خلال الاعتماد عليها في فرض الضرائب من خلال الاعتماد على بيانات آمنة لا تسمح بالتلاعب، والتي من المستحيل إجراء تغيير فيها دون الكشف للجميع داخل سلاسل الكتلة، مما يزيد في الثقة في المعلومات المنقولة. التي لا يمكن الغائها حيث يتم إجراء معاملات لا رجعة فيها مما يسهل العمليات ويؤيد من دقة السجلات نظراً للطبيعة الرقمية حيث يمكن تفسير جميع الأصول والوثائق وتقيدها أو عرضها

بوصفها سجلاً، وهذا يعني أن تكنولوجيا سلاسل الكتل تتخطى مجالات التطبيق الموجودة (البار، ٢٠٢٠، ٢).

٣.١.٣-المعاملات المحاسبية والضريبية

مع زيادة التعاملات الرقمية من قبل العديد من الشركات وخصوصاً مايتعلق بالعملات الرقمية أدى ذلك إلى ضرورة معالجتها، فمن الممكن أن تقوم هذه العمليات بتوليد دخل بطرق متنوعة، ويجب أن يتم معالجة ذلك وفقاً لمفاهيم ومبادئ المحاسبة المتعارف عليها.

وتوجد أنواع مختلفة من المعالجة المحاسبية للعملات الرقمية ومنها: (محمد، ٢٠١٩، ١٧٩)

١. المعالجة المحاسبية في دفاتر الشركة المصدرة للعملة التي تقوم بالتعدين وإنتاج العملة الرقمية.

٢. المعالجة المحاسبية في الشركة التي تعمل بوصفها وسيطاً في بيع وشراء العملات الرقمية.

٣. المعالجة المحاسبية في الشركة التي تقوم بالاستثمار في العملات الرقمية.

٤. المعالجة المحاسبية في الشركة التي تقوم ببيع السلع والخدمات مقابل العملات الرقمية.

٥. المعالجة المحاسبية في الشركة التي تقوم بشراء العملات الرقمية

٦. المعالجة الضريبية لمعاملات العملات الرقمية

ومن أجل فرض ضرائب على العملات الرقمية يجب الاعتراف أولاً بها قانوناً، على أنها أموال أو أصول ويجب الاعتراف بها بوصفها نظاماً دفع وأنها مال أو نقود إلكترونية يمكن تداولها، حيث أنه لا يمكن أن تتجاهل القوانين الضريبية إيرادات العملات الرقمية ويجب إدراجها ضمن مصادر الدخل الخاضع للضريبة، حيث تعد الضرائب على دخل العملات الرقمية مصادر للدخل الصالح للدولة، وقد قامت بعض

الدول باتخاذ الإجراءات اللازمة لفرض الضرائب على استعمال العملات الرقمية مثل كندا وسنغافورة، وذلك من منطلق الاعتراف بالعملات الرقمية وعدّها أصلاً أو منتجاً خاضعاً للضريبة، ويمكن فرض الضرائب على العملات الرقمية بطرق متعددة على النحو الآتي: (محمد، ٢٠١٩، ١٧٩)

١. بالنسبة للشركات المصدرة للعملة الشركات التي شرعت في انتاج وإصدار عملة رقمية يمكن أن تتمثل الضرائب في

أ. ضريبة القيمة المضافة على شراء المعدات المستعملة في التعدين.

ب. ضريبة القيمة المضافة على إيرادات بيع العملات الرقمية.

ج. ضريبة الدخل على أرباح بيع العملات الرقمية.

٢. بالنسبة للشركات التي تعمل بوصفها وسيطاً في بيع وشراء العملات الرقمية مقابل عمولة يمكن أن تتمثل الضرائب في فرض ضريبة الشركات على الإيرادات الناتجة من عمولات بيع وشراء عملات رقمية.

٣. بالنسبة للشركات التي تقوم بالاستثمار في العملات الرقمية في الأجل القصير يمكن أن تتمثل الضرائب في فرق السعر بين البيع والشراء وإدراج الفروقات ضمن قائمة الدخل ومن ثم فهي تقع ضمن الوعاء الخاضع للضريبة.

٤- المبحث الرابع/ الاستنتاجات والتوصيات

١.٤-الاستنتاجات

١. تختلف تعاملات الاقتصاد الرقمي عن الاقتصاد التقليدي وترتبط بقدرة الدولة على التدخل وفرض السيادة على الشركات والقدرة على فرض الضرائب.
٢. يترتب على فرض الضرائب على تعاملات الاقتصاد الرقمي مكاسب وفرص يجب أخذها بنظر الاعتبار.

٣. هناك العديد من التحديات والمشاكل التي تواجه فرض الضرائب على التعاملات الرقمية والتي أهمها صعوبة تحديد الاختصاص الضريبي وسهولة تحويل الأرباح وغموض الاقتصاد الرقمي.
٤. تمثل التحديات التقنية التي تواجه فرض الضرائب على التعاملات الرقمية بتأهيل الإدارة الضريبية وتوافر المعرفة الضريبية التقنية في القائمين على فرض الضرائب وتوفير البنى التحتية اللازمة لذلك.
٥. تمثل التحديات التشريعية في كيفية التعامل مع العديد من المتغيرات الناتجة عن قصور التشريعات الحالية في التعامل مع متغيرات الاقتصاد الرقمي.
٦. تمثل التحديات المهنية التحديات الناتجة عن عدم وضوح الإجراءات والآلية الخاصة بفرض الضرائب على التعاملات الرقمية وصعوبة إثبات التعاملات والعقود وصعوبة تحقيق العدالة الضريبية في التعاملات الرقمية اسوة بالتعاملات التقليدية.
٧. يضاف إلى التحديات السابقة وجود تحديات سياسية ناتجة عن التعاملات الدولية واختلاف الأنظمة الضريبية للشركات متعددة الجنسيات وغيرها من التحديات.
٨. يمكن فرض الضرائب على التعاملات الرقمية من خلال خيارات الحل الفردي وخيارات الحل الدولي من خلال مجموعة من التدابير التي تضمن الحل المؤقت لحين إصدار الحل الدولي الموحد.

٤.٢ - التوصيات

١. تطوير التشريعات الضريبية، حيث تعد التشريعات الحالية التي تنظم عملية التحاسب الضريبي غير ملائمة في ظل تطورات الاقتصاد الرقمي وهيمنتها على كل القطاعات.

٢. تطوير القواعد المحاسبية العراقية الصادرة عن مجلس المعايير المحاسبية والرقابية بما يوفر قواعد تحكم الاعتراف والقياس والإفصاح عن أنشطة التعاملات الرقمية يتم اعتمادها كحل مؤقت في ظل غياب الحلول الدولية الموحدة.
٣. تطوير معايير المحاسبة الدولية بما يوفر الحل الدولي المشترك والموحد في ظل التعاملات الرقمية للشركات متعددة الجنسية وعابرة الحدود للتخلص من الحلول الفردية التي تسبب في كثير من الأحيان مشكلات ضريبية ناتجة عن تقاطع الحلول الفردية التي يتم اعتمادها من قبل الدول.
٤. تطوير معايير التدقيق بما يوفر قواعد حاكمة لعمل المدققين عند فحص وتدقيق أنشطة وعمليات الشركات الرقمية.
٥. إصدار دليل وإرشادات بإجراءات وأساليب فحص أنشطة وعمليات الشركات الرقمية.
٦. تأهيل الإدارة الضريبية التأهيل العلمي والتقني لتكون قادرة على التعامل مع أنشطة وعمليات الشركات الرقمية.
٧. توفير الدورات التدريبية والتعليم المستمر في ظل الاقتصاد الرقمي المتغير لمواكبة التطورات المتتابعة في هذا الاقتصاد.
٨. تشجيع الشركات الرقمية على الامتثال الضريبي من خلال الأنظمة المرنة وطرق تسديد الضريبة من خلال اعتماد تقسيط المبالغ ومتابعة التزام هذه الشركات.
٩. توفير الدعم الكامل من قبل الجهات ذات العلاقة بعمليات الشركات الرقمية كهيئات الاعلام والاتصالات والبنوك والجهات الرقابية، لتمكين الإدارة الضريبية من اخضاع الشركات الرقمية للامتثال الضريبي.

المصادر

أولاً : المصادر العربية

١. سمحي عبد العاطي حامد وأحمد محمد إبراهيم (٢٠١٩)، اطار مقترح للمعاملة الضريبية لأنشطة وعمليات تكنولوجيا البلوك تشين في مصر / دراسة اختبارية، المجلة العلمية للدراسات المحاسبية، المجلد ١، العدد ٢، جامعة قناة السويس.
٢. سنان زهير محمد جميل ملا علي (٢٠١٤)، تأثير المستجدات الاقتصادية والتقنية على الإطار المفاهيمي للمحاسبة المالية ، دراسة لآراء عينة مختارة من الاكاديميين و المهنيين في العراق ، أطروحة دكتوراه غير منشورة ، جامعة الموصل العراق.
٣. عادل عبد الصادق (٢٠٢٠)، البحث عن سيادة الدولة/الضرائب على التجارة والاعلانات الإلكترونية <http://www.accronline.com>
٤. عدنان مصطفى البار، (٢٠٢٠)، المحاسبة السحابية، تجمع مشرفي المعلومات العرب، <https://www.arab-cio.org>
٥. علي طلال محمود كداوي (٢٠١٣) مدخل محاسبي مقترح للتحاسب الضريبي في بيئة التجارة الإلكترونية، دراسة حالة في الهيئة العامة للضرائب فرع نينوى، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة الموصل ، العراق .
٦. كريمة حسن محمد محمد (٢٠١٩)، اطار مقترح للقياس والإفصاح المحاسبي والضريبي للعمليات الرقمية ، مجلة البحوث المحاسبية ، جامعة طنطا ، مجلد ٦، العدد ٢. <https://journals.ekb.eg>
٧. يونس حسن عقل ومحمد حارس طه (٢٠١٩)، مدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر، دراسة اختبارية ،المجلة العلمية للدراسة المحاسبية ، جامعة قناة السويس، العدد الثاني.

ثانيا : المصادر الاجنبية

1. Cristian Óliver Lucas-Mas and Raúl Félix Junquera-Varela,(2021), Tax Theory Applied to the Digital Economy: A Proposal for a Digital Data Tax and a Global Internet Tax Agency, 1 International Bank for Reconstruction and Development / The World Bank.
2. icaew,(2018),cash and digital payments in the new economy: call for / evidence , <https://www.icaew.com>.
3. Itai Grinberg ,2019, International Taxation in an Era of Digital Disruption: Analyzing the Current Debate, <https://papers.ssrn.com/> .
4. Morinobu shigeki,(2019)How Should the Digital Economy Be Taxed , <https://www.nippon.com/>.
5. Olbert, Marcel and Spengel, Christoph, (2019),Taxation in the Digital Economy – Recent Policy Developments and the Question of Value Creation,https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3368092

التحول الرقمي للإدارة الضريبية ونتائجها على التحصيل الضريبي

دراسة نظام التصريح الإلكتروني عبر بوابة Jibaya Tic

دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية الشلف - الجزائر

**Digital Transformation of Tax Administration and its
Consequences on Tax Collection**

**Study the Electronic Declaration System through the Jibaya
Tic portal - An applied study in the Tax Directorate of the
State of Chlef – Algeria**

الباحثين

عبد الحميد بن محمد بن أحمد بلهادف بوبكر بن عبدالله بن عطاء الله نبق

جامعة الاغواط

جامعة الشلف

ah.belhadeh@lagh-univ.dz

رقم التصنيف الدولي ISSN 2709-2852

المستخلص

تسلط هذه الدراسة الضوء على التحول الرقمي على الإدارة الضريبية ونتائج هذا التحول على التحصيل الضريبي من خلال دراسة النظام الإلكتروني الجزائري jibaya tic . من خلال عرض لمختلف الآليات المعتمدة من طرف إدارة الضرائب في التحصيل وكذا التصريح والدفع من قبل المكلفين بذلك، وهذا باستخدام المنهج الوصفي التحليلي بغرض الإلمام بكل جوانب الموضوع. ومن نتائج الدراسة المتوصل إليها أنه تمكن إدارة الضرائب من تحقيق الفعالية في التحصيل من خلال إعادة الهيكلة والرقمنة.

الكلمات المفتاحية: التحول الرقمي، الإدارة الضريبية، التحصيل الضريبي، تكنولوجيا المعلومات والاتصال، الجباية.



مجلة العلوم المالية والمحاسبية
المؤتمر العلمي الدولي السنوي الثالث
الصفحات ٣١٦ - ٢٩٣

المقدمة:

نتاجا للتطورات الحاصلة في مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصال ظهر ما يسمى الإدارة الإلكترونية، وهذا قد انعكس على الإدارات العمومية الجزائرية لأنها محور رئيسي للدول وحركية لدفع عجلة التنمية الاقتصادية والاجتماعية وخدمة المواطنين، وهذا ما أدى إلى تغيير المفاهيم الأساسية للإدارة وفق ما يتناسب مع مواكبتها لتكنولوجيا المعلومات والاتصال وتطوراتها مع العمل على الاستفادة منها في تحديث ورقمنة الإدارة.

الإدارة شهدت تقدما ملحوظا من الجانب الممارساتي والجانب الفكري جراء التحول والتطور الحاصل في تقنية المعلومات، بعدما كانت الإدارة تعتمد على مسار التفكير القيادي والسير على خطى التجارب والممارسات القائمة على الملاحظة ومراقبة أداء الأفراد، أصبحت تعتمد على التسيير بتقنيات حديثة جراء تطورات سريعة، وهذا راجع للأنشطة الإدارية المعرضة لتحولات واسعة بسبب التكنولوجيا وهو الأمر الذي سمح بتجاوز مختلف العقبات المرتبطة بالتنظيم والإدارة.

وهذا ما ألزم وفُرض على الإدارة الضريبية التي يعد التشريع الضريبي من إختصاصاتها، كون الضرائب من إيرادات الدولة، لهذا فتفعيل النظام الضريبي يعد من وظائف الإدارة الضريبية الفعالة.

لذا فالإصلاحات المتعلقة بالنظام الضريبي لم تكن تختص بالجانب الفني أو التشريعي فقط، بل سعت الجزائر جاهدة لدعم الإصلاحات من الناحية التنظيمية، حيث تم استحداث الإدارة الضريبية وعصرنتها بهياكل جديدة والسهل على تحسين جودة الخدمات وتطوير العلاقات، وفي إطار رقمنة الإدارة عملت على استحداث مواقع إلكترونية بهدف تسهيل عمليتي التصريح والدفع. على أمل رفع الأداء الضريبي للمؤسسات وتأطير التحصيل الضريبي وخفض تكاليفه ومواجهة الغش والتهرب الضريبي لتعزيز إيرادات الدولة.

وللإلمام بهذا الموضوع من كل جوانبه جاءت إشكالية دراستنا على الشكل التالي: ماهو الأثر الحاصل على عملية التحصيل الضريبي في ضوء رقمنة الإدارة الضريبية ؟
وللإجابة على هذه الإشكالية تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:
- كيف يمكننا نقل الإدارة العمومية من صورتها التقليدية إلى صورة إلكترونية حديثة ؟
- فيما تتمثل التحولات الحاصلة على مستوى الإدارة الضريبية بدولة الجزائر ؟
- فيما تتمثل إسهامات الإدارة الضريبية على عملية التحصيل الضريبي ؟
وللإجابة على هذه الأسئلة الفرعية تم طرح جملة من الفرضيات وهي كالتالي:
- الإدارة الإلكترونية هي منظومة رقمية متجانسة ومتكاملة تحول العمل الإداري النمطي لعمل إلكتروني باستخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال الحديثة.
- إدارة الضرائب قامت بالعديد من التغيرات التي مست خدماتها ووسائلها من خلال قوانين وهياكل جديدة وكذا عصرنه آليات التصريح والدفع.
- التوجه الرقمي الذي شمل الإدارة الضريبية سمح بتسهيل الإجراءات المرتبطة بالتحصيل الضريبي.
وهنا تتجلى أهمية هذه الورقة البحثية من خلال التعرف على استخدامات تكنولوجيا المعلومات والاتصال في الإدارة الضريبية وعرض شامل للمفاهيم ذات الصلة بالإدارة الإلكترونية وآثارها على التحصيل الجبائي مع إمكانية التحكم فيها في ظل الاقتصاد الرقمي.
أما فيما يخص منهجية الدراسة المتبعة في هذه الورقة البحثية هي استخدام المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم شرح ظواهر معينة للوصول إلى نتائج موضوعية بعرض مفاهيم ذات صلة بالإدارة الإلكترونية والضريبية، ومن ثم الانطلاق من العام إلى الخاص أي أنه تم صياغة إشكالية البحث التي تكون مستلهمة من نظرية ذات قبول عام ثم يضع الفرضيات التي تتعلق بحالة خاصة وبعد ذلك تم اختيارها لتأكيدا أو رفضها ومنه إعطاء جزء أساسي من المعرفة، وكل هذا للوصول إلى قبول الفرضية

أو رفضها. وذلك بدراسة حالة للموقع الالكتروني Jibaya Tic وطريقة عمل هذا الموقع في التصريح.

انحصرت الدراسات السابقة المعتمد عليها في هذه الورقة على مايلي:

- دراسة وشان أحمد وبلعزوز بن علي سنة ٢٠١٧ المعنونة ب: الإصلاحات الضريبية كأداة لعصرنة وتطوير الإدارة الضريبية بالإشارة إلى حالة الجزائر. حيث هدفت هذه الدراسة لمعرفة الإصلاحات التي باشرتها الجزائر لعصرنة وتحديث النظام الضريبي من خلال إجراء جملة من الإصلاحات التي مست الضرائب، بالإضافة إلى الهياكل الضريبية التي تم إستحداثها في الجزائر، ومن النتائج التي توصلوا إليها أن التشريعات الضريبية الجزائرية تتميز باللا استقرار مما يصعب مسايرتها، ومع جهود إصلاح الضريبة إلا أن الجزائر لازالت غير قادرة على مواجهة التهرب الضريبي.

- دراسة الباحثان بن عبو الجيلالي وقوراري أسماء سنة ٢٠٢٠ بعنوان: التوجه نحو الإدارة الالكترونية ودورها في تطوير الخدمة العمومية، حيث هدفت الدراسة للتعرف على مساهمة الإدارة الالكترونية في تطوير الخدمة العمومية على مستوى الإدارة الجبائية من منطلق تبنيها للتكنولوجيا الرقمية في تعاملاتها وتقديم خدماتها، وقد تم التوصل إلى ضرورة تطبيق الإدارة الالكترونية لتحسين جودة الخدمة للمكلفين ورفع الكفاءة وفعالية الأداء.

- دراسة الباحثان سحنون فاروق ولعربية محمد سنة ٢٠٢١ عنوانها دور العصرنة في تفعيل أداء الإدارة الضريبية وتحسين الالتزام الضريبي لدى المكلفين بالضريبة، تناولت هذه الدراسة مدى مساهمة عصرنة الإدارة الجبائية في تحسين الامتثال الضريبي لدى المكلفين بالضريبة، وقد خلصت الدراسة إلى أنه رغم الجهود المبذولة في مجال العصرنة لترقية الحس الضريبي لازالت الإدارة الجبائية تواجه صعوبة في تحصيل الدين الضريبي الناتج عن الرقابة الجبائية حيث أن درجة إلتزام المكلفين بدفع الضريبة لم تصل درجة الامتثال التام، ولذلك لابد من تكثيف الجهود لتحقيق الأهداف المسطرة.

Abstract:

This study sheds light on the digital transformation of tax administration and the consequences of this transformation on tax collection by studying the Algerian electronic system, Jibaya Tic. Through a presentation of the various mechanisms approved by the Tax Administration for collection, as well as declaration and payment by those responsible for this, using the descriptive and analytical approach for the purpose of understanding all aspects of the subject. One of the results of the study was that it enables the tax administration to achieve effectiveness in collection through restructuring and digitization.

Keywords: Digital transformation, tax administration, tax collection, information and communication technology, collection.

١- المبحث الاول/ منهجية البحث/ التحول الرقمي لإدارة الضرائب بالجزائر

١.١- تطبيقات ومبادئ الرقمنة في الإدارات العمومية

١.١.١- تطبيقات الإدارة الإلكترونية: من مجالات عصرنة المرافق العمومية

بالجزائر نذكر منها ما سيأتي: (بلقاسم و العقريب، ٢٠٢٠)

- استحداث السجل الوطني الآلي للحالة المدنية: تم الوصل بين مختلف البلديات وملحقاتها الإدارية وحتى الدوائر الدبلوماسية ببعض. من خلال عملية الرقمنة التي شملت مختلف سجلات الحالة المدنية على المستوى الوطني الأمر الذي مكن المواطن من استخراج كل وثائقه بصورة آنية ودون عناء التنقل. بل وأبعد من ذلك حيث منكنت الرقمنة من استخراج بعض الوثائق عبر الأنترنت.

- عصرنة النظام الرقمي للضمان الاجتماعي: وتمثلت في منح بطاقة الشفاء التي تعتمد على تكنولوجيا المعلومات والاتصال وجاء هذا النظام في إطار العصرنة الشاملة لقطاع الضمان الاجتماعي.

- تهيئة الموارد البشرية: كون العنصر البشري هو أساس التنمية ومحركها تم العمل على إجراء سياسات إصلاحية في الوظيف العمومي.

- **عصرنة قطاع التعليم العالي والبحث العلمي:** تطورت الجامعة ووزارة التعليم العالي ككل من خلال استخدام التطبيقات والأساليب الحديثة في التعليم كالتعليم الإلكتروني والتعلم عن بعد وكذا المكتبات الرقمية وكل هذا بغرض مواكبة التطورات الحاصلة، وتلقى هذه الدراسة الضوء على تطبيقات الانترنت في تطوير التعليم الإلكتروني والتعلم عن بعد من خلال إدماجه في قطاع التعليم العالي والبحث العلمي والتي نذكر منها: (بلهامل و بن ورزق، ٢٠٢١)

٢.١.١- **مبادئ الإدارة الإلكترونية:** هناك جملة من المبادئ العامة للإدارة الإلكترونية نذكرها كمايلي: (ودان و مرکان، ٢٠١٣)

١.٢.١.١- **تقديم أحسن الخدمات للمواطنين:** هذا ما ألزم خلق بيئة عمل فيها تنوع المهارات والكفاءات، للاستخدام الأمثل لتكنولوجيا المعلومات والاتصال حتى يسمح لها بالتعرف على المشاكل ومن ثم تشخيصها.

٢.٢.١.١- **التركيز على النتائج:** تركز الإدارة العامة الإلكترونية على تحويل الأفكار إلى نتائج مجسطة على الميدان مع تحقيق فوائد لجمهورها ومستخدميها كتخفيف العبء على المواطن وتوفير الخدمة بشكل مستمر كدفع الرسوم والفواتير عن طريق بطاقات الإئتمان دون عناء التنقل.

٣.٢.١.١- **سهولة الاستعمال والإتاحة للجميع:** ويقصد بها أن تكون متوفرة للجميع دون تمييز حتى يسهل التواصل ويكثر التشبيك.

٤.٢.١.١- **خفض التكاليف:** فتح المجال للاستثمار في تكنولوجيا المعلومات والاتصال يسمح بتقديم خدمات متطورة وبأسعار تناسب الجميع وهو الأمر الذي سيخفض التكلفة.

٥.٢.١.١- **التغير المستمر:** وهو مبدأ لازم وأساسي في الإدارة الإلكترونية، لأنها تسعى للتغيير والتجديد بصورة مستمرة وهذا ما يسمح لها من رفع مستوى الأداء بغرض كسب الزبون، أو التفوق على منافسها في السوق.

٢.١- **دور الرقمنة في تعزيز التحصيل الضريبي**

التحصيل الإلكتروني للضرائب هو إتمام وإكمال لعملية الجباية، واتمام هذه العملية يفرض الاعتماد على وسائل دفع وتحصيل الكترونية بعيدا عن الوسائل التقليدية.

١.٢.١ - مفهوم التحصيل الالكتروني للضرائب: هو وفاء المكلف بدفع ما بذمته من مستحقات ضريبية إلى الهيئة العامة للضرائب بإحدى الوسائل الإلكترونية التي تختلف آلياتها وخطواتها من دولة لأخرى. (شاكر، ٢٠١٧)

الاستناد على الخدمات الالكترونية بما فيها الدفع الإلكتروني لا تخفض تكاليف التحصيل فحسب، بل تعمل على رفع الوعاء الضريبي، من خلال تطوير آليات التعرف على هوية المكلف ومراقبتهم بالاعتماد على وسائل الكترونية شخصية كالهاتف. وتشمل رقمنة الضرائب مجموعة من الخدمات. نذكر أهمها في النقاط التالية: (نزي، ٢٠٢١)

- استخدام نموذج الكتروني موحد لتقديم التصريحات الضريبية المطلوبة والاختيارية وحتى بيانات الدخل المتعلقة بكشوف المرتبات.

- ارسال بيانات المحاسبة أو مصادر أخرى لدعم الإيداعات كالفواتير والأرصدة.

- استخدام البيانات مثل الكشوف المصرفية، مع توفير التدقيق الإلكتروني من قبل الجهات الحكومية.

- توفير التقييم الالكتروني والسماح لدافعي الضرائب بوقت محدود لتدقيق الضرائب المحسوبة من قبل الحكومة.

معظم الدول تستخدم طرق وتقنيات حديثة في تحصيل الإيرادات الضريبية بهدف تبسيط إجراءات تقديم التصريحات الضريبية للمكلفين في موعدها المحدد وتسديد مبالغ الضريبة من قبلهم. ومن بين طرق التحصيل للضريبة بطاقة الإنتمان، تحصيل الضريبة بواسطة التحويل الإلكتروني عن طريق الانترنت من الحسابات البنكية مباشرة. (شاكر، ٢٠١٧)

٢.٢.١ - امتيازات تطبيق الرقمنة في التحصيل الضريبي: رقمنة القطاع له الكثير والكثير من الامتيازات في محاربة التهرب الضريبي، وزيادة كفاءة الأداء الضريبي من

خلال التحول للنظم الالكترونية للامتثال والتحصيل، لأنها أصبحت تمكن قطاع الضرائب من جمع معلومات دقيقة وبصورة آنية حول مدفوعات الرواتب وأرباح الشركات وغيرها بما يرسم صورة شاملة عن الضريبة وتوقعات مستوى الإيرادات الضريبية، بل والتحصيل الآني للضرائب إلكترونيا في بعض الدول. (الفران و هبة، جوان ٢٠٢١)

ويمكننا حصر امتيازات التحول الرقمي الحاصل في التحصيل الضريبي في مايلي:
(الفران و هبة، جوان ٢٠٢١)

١.٢.٢.١- **توسيع القاعدة الضريبية:** هذا التحول يساهم زيادة مستويات التحصيل الضريبي وتوسيع القاعدة الضريبية من خلال التحول للنظم الالكترونية التصريح الضريبي، الامتثال، التحصيل والفوترة الالكترونية. وخير مثال على ذلك الهند التي ساهمت بزيادة ضعف في القاعدة الضريبية في أقل من عام واحد الأمر الذي يسمح بتوليد إيرادات عامة للدولة.

٢.٢.٢.١- **تحسين أداء التحصيل الضريبي:** التحول الرقمي يسهل عملية التصريح الضريبي عن بعد من خلال اكتاب التصريحات بصفة آلية ومراجعتها لتجنب الأخطاء وارسالها وكذا دفعها يساهم في ربح الوقت واستخراج مختلف الوثائق اللازمة دون عناء التنقل.

٣.٢.٢.١- **دمج الاقتصاد غير الرسمي في الاقتصاد الرسمي:** تطبيق منظومة الفوترة الالكترونية تساعد على منح الثقة في تعامل المكلفين مع مصلحة الضرائب.

٤.٢.٢.١- **زيادة الامتثال وتقليل التهرب الضريبي:** خفض عمليات الغش من خلال بطاقة الكترونية بغرض إحصاء المكلفين المتهربين، الأمر الذي يسهل للحكومات ربط المعلومات الموجودة في أجزاء مختلفة من النظام الضريبي بكشف التهرب أو تجنبه بشكل أفضل.

٣.١- **آفاق عصنة الإدارة الضريبية في الجزائر**

التحول الرقمي الحاصل في الضرائب بالجزائر يحتاج لتهيئة البيئة المناسبة لطبيعة العمل الجديدة بغرض تنفيذ ما هو مطلوب منها. فمشروع وبرنامج عصنة الضرائب يجب أن يراعي عدة متطلبات منها: (أحسن و سمير، ٢٠٢٠)

- توفر الوسائل الالكترونية اللازمة بغرض الاستفادة من الخدمات المقدمة للإدارة الضريبية والتي تستطيع من خلالها التواصل بها مع العالم الخارجي ومع المكلفين.
- مرونة التشريعات والتصوص القانونية التي لها دور في تسهيل عملية الادارة الالكترونية الضريبية وتعطي لها المصادقية وحتى على نتائجها.
- ضمان الأمن الالكتروني وسرية المعاملات الالكترونية بغرض حماية معلومات مستخدميها من الهجمات السبرانية.

- نشر ثقافة الادارة الالكترونية وطرق استخدامها لدى المكلفين والموظفين على حد سواء، مع توفر التمويل المناسب لها بغرض الصيانة وتدريب الكوادر البشرية لتقديم أفضل الخدمات.

- القضاء على السلوك البيروقراطي الذي يعرقل هذا التحول وحتى على جودة الخدمات المقدمة والذي لا يكون إلا من خلال إصدار دليل متعلق بأخلاقيات المهنة.
- اقتراح انشاء وزارة منتدبة للجباية بوصاية وزارة المالية بغرض التكفل الأفضل بقطاع الضرائب.

- ضمان توفير تكوين متخصص في مجال الضرائب الذي يستلزم توفر عناصر فنية وادارية ذات كفاءة وخبرة.

- تنظيم أيام إعلامية مفتوحة حول الإدارة الضريبية حيث تشكل هذه الأيام فترة للقاءات والتبادل بين الإدارات كموظفين وبين الأساتذة الأكاديميين وكذا المكلفين بالضريبة لتعزيز علاقة الثقة وترسيخ الوعي الجبائي. (ناصر، ٢٠١١).

٢- المبحث الثاني/ الجانب النظري نظام التصريح الإلكتروني jibay'tic من صور رقمنة الادارة الضريبية بالجزائر

١.٢- مزايا البوابة الإلكترونية jibay'tic

بغرض تنويع وعصرنة طرق التصريح ودفع الضرائب والرسوم، تتصف البوابة الإلكترونية jibay'tic بعدة مزايا وخصائص، كما تم وضع ترسانة من الأطر القانونية لتيسير عملية التصريح الجبائي الإلكتروني.

- مزايا البوابة الإلكترونية jibay'tic: أكثر من تنويع أشكال التصريح ودفع الضرائب والرسوم، تخفي الجباية مزايا عديدة لدفع الضرائب العضو:
- إنه مجاني وسهل الوصول إليه باستخدام بديهية.
- إنه آمن مع أقصى قدر من إمكانية الوصول والتوافر.
- مساعدة سهلة الاستخدام ترافق الإدخال، وفقا للقواعد الضريبية المحدثة، والتي تحمي من أخطاء الحساب والخطأ المتأصل في الإجراء الورقي.
- تظل كل تبادلات وبيانات دافعي الضرائب متاحة ويمكن الوصول إليها في مساحته الخاصة.

- يوفر إمكانية تتبع ومراقبة أفضل للمبادلات مع إدارة الضرائب، وذلك بفضل المراقبة الدقيقة للإعلانات المرسل.
- يوفر لوحة تحكم للعمليات المنفذة.

٢.٢- آلية الدخول والتصريح الإلكتروني

يقدم التصريح عبر الانترنت وبوابة الدفع فعبّر الانترنت جميع التفاصيل على عملية العضوية والإطار القانوني والخدمات المقدمة وغيرها من المعلومات. حيث تتيح لنا هذه المنصة التفاعل مع خدمات المديرية العامة للضرائب (DGI) من أي نوع من الأجهزة.

- ١.٢.٢- الدخول لبوابة التصريح والدفع عبر الانترنت: بغرض تقديم التصريح وحفظه عبر الانترنت، يجب الدخول لبوابة التصريح والدفع عبر الانترنت عبر الرابط: <https://www.mfdgi.gov.dz/ar> عبر أيقونة "التصريح والسداد عبر الانترنت".



بعد دخولنا لبوابة التصريحات الإلكترونية الخاصة نحدد "إجراءات عن بعد" حيث يمكننا الدخول للحساب باستخدام اسم المستخدم وكلمة السر الخاصة.



١- القيام بتسجيل الدخول باستخدام اسم المستخدم وكلمة السر: بعد الولوج للحساب تظهر لنا الشاشة أدناه برسالة تطلب اسم المستخدم الخاص بالمكلف إضافة لكلمة السر. ويجب الإشارة إلى أنه من الضروري إدخال اسم المستخدم وكلمة السر في الخانات المحددة، ومن ثم ننقر على زر تسجيل الدخول.



Utilisateur

Mot de passe

Ouverture de session

Mot de passe oublié

ملاحظة: يجب الإشارة إلى أنه بخصوص دافعي الضرائب بموجب DGE، فإن التصريح ودفع الضرائب عبر الإنترنت إلزامي.

Modifier mot de passe



Mot de passe actuel

Nouveau mot de passe

Répéter nouveau mot de passe

Modifier

٢.٢.٢ - قائمة بوابة التصريح عبر الإنترنت: ويتضمن التصريح عبر الأنترنت وقائمة الدفع عبر الانترنت علامات التبويب التالية:

١.٢.٢.٢ - الالتزام وتقديم التصريح: تتيح لنا هذه النافذة إمكانية استشارة الجدول السنوي للالتزامات الضريبية، ويتم إدخالها وإرسالها إلى خدمات الضرائب، ويشير

الرقم المعروض في هذه النافذة إلى عدد الالتزامات الضريبية السنوي الذي يدخله المكلف بالضريبة.

٢.٢.٢.٢ - النماذج: تتيح لنا هذه النافذة إمكانية تسجيل تصريحات الضرائب وتصحيح التصريحات المحفوظة والتي لم يتم إرسالها بعد خدمات الضرائب. الرقم المعروض في هذه النافذة يشير إلى عدد نماذج التصريح المحفوظة.

٢.٢.٢.٢ - ضريبة البنوك: تتيح لنا هذه النافذة إمكانية التسجيل، مراقبة معالجة طلب الخصم المباشر وطباعة الشهادات توطين البنك. الرقم المعروض في هذه النافذة يشير إلى عدد طلبات الخصم المباشر التي تم حفظها.

٢.٢.٢.٢ - نافذة مدفوعاتي الهاتفية: تتيح لنا هذه النافذة إمكانية عرض قائمة المدفوعات الهاتفية التي تم إجراؤها بالإضافة إلى حالتها (مدفوعة / مرفوضة).

- نافذة ضرائب النفط: تتيح لنا هذه النافذة إمكانية استشارة التزامات التصريحات المتعلقة بالضرائب وعائدات النفط التي تخضع لها.

٢.٢.٢.٢ - نافذة ملفي الشخصي: تمنحنا هذه النافذة إمكانية الرجوع للبيانات المتعلقة بالمعلومات الشخصية والحساب الضريبي (التصريحات والمدفوعات) بالإضافة لتفاصيل الاتصال الخاصة بنا.

٢.٢.٢.٢ - اتصل بنا: يتيح لنا إمكانية الوصول لنافذة استشارة تفاصيل الاتصال بالخدمة، والعنوان، رقم الهاتف بالإضافة إلى البريد الإلكتروني للمساعدة.



٣.٢.٢- تسجيل التصريح الضريبي عبر الانترنت

١.٣.٢.٢- التصريح الضريبي الخاضع للالتزام الضريبي: لتسجيل تصريح خاضع للالتزام الضريبي، يجب اتباع الخطوات الموالية:

نختار على سبيل المثال: الاشتراك عبر الانترنت لعائد ضريبة القيمة المضافة لشهر مارس ٢٠٢٣ لدافع الضرائب بموجب عقد دائم:

نختار في الصفحة الرئيسية نافذة "Obligat" إيداع Decl



سيتم عرض قائمة بجميع الالتزامات الضريبية التي تخضع لها على شاشة حسب الصورة أسفله.

Formulaire	Période	Début de période	Fin de période	Type de revenu	Décl. d'échéance	Décl. du justifié eff.
IRG: Salaires	Juillet 2016	1 juil. 2016	31 juil. 2016	Impôt sur le revenu global	20 août 2016	>
IRG: Salaires	Septembre 2016	1 sept. 2016	30 sept. 2016	Impôt sur le revenu global	20 oct. 2016	>
IRG: Salaires	Janvier 2017	1 janv. 2017	31 janv. 2017	Impôt sur le revenu global	20 févr. 2017	>
IRG: Salaires	Février 2017	1 févr. 2017	28 févr. 2017	Impôt sur le revenu global	20 mars 2017	>
IRG: Salaires	Mars 2017	1 mars 2017	31 mars 2017	Impôt sur le revenu global	20 avr. 2017	>
IRG: Salaires	Avril 2017	1 avr. 2017	30 avr. 2017	Impôt sur le revenu global	20 mai 2017	>
IRG: Salaires	Mai 2017	1 mai 2017	31 mai 2017	Impôt sur le revenu global	20 juin 2017	>
IRG: Salaires	Juin 2017	1 juin 2017	30 juin 2017	Impôt sur le revenu global	20 juil. 2017	>
IRG: Salaires	Juillet 2017	1 juil. 2017	31 juil. 2017	Impôt sur le revenu global	20 août 2017	>
IRG: Salaires	août 2017	1 août 2017	31 août 2017	Impôt sur le revenu global	20 sept. 2017	>
IRG: Salaires	Septembre 2017	1 sept. 2017	30 sept. 2017	Impôt sur le revenu global	20 oct. 2017	>

نختار السطر المقابل وفق المخطط العام لضريبة القيمة المضافة مارس ٢٠٢٣.
هناك رسالة الية تذكرنا بالمسؤولية الكاملة عن البيانات المدخلة لذا يجب الموافقة عليها بغرض إكمال ملاً نموذج التصريح بالضريبة للقيمة المضافة.

Formulaire n° 10000003703 - TVA: Régime général pour la période 0316

Taxes sur le chiffre d'affaires

A / Chiffres d'affaires imposables

1) Opérations assujetties à la TVA

Code	Catégorie de revenus	Revenu imposable	Taux	Montants à payer
E3B1	Biens, produits et données visées par l'article 23 du C. TCA	0	9%	0
E3B2	Prestations de services visées par l'article 23 du C. TCA	0	9%	0
E3B3	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C. TCA	0	9%	0
E3B4	Actes médicaux	0	9%	0
E3B5	Commissionnaires et courtiers	0	9%	0

+ Réinitialiser Contrôler Sauveg. version prélimin. Envoyer

٢.٣.٢.٢ - التصريح الضريبي للأحداث: تتعلق التصريحات الضريبية للأحداث بشكل أساسي بالتصريحات الضريبية العرضية من دافعي الضرائب الخاضعين لإدارة الشركات الكبرى (DGE) ومراكز ضريبية CDI ومراكز الضرائب المحلية CPI. وتشمل هذه IRG رأس المال المنقول، و IRG الخدمات المقدمة من قبل الشركات الأجنبية، وضريبة المعدل الموحد الفردي، ورسوم التسجيل، ودخل IRG الأرض، و IRG الدخل الزراعي، والضريبة على الأصول، وضريبة الحصول على محترف بطاقة حرفي، الملصق الصغير للسيارة، ضريبة الحوافز على النفقات المتعلقة بأنشطة الرعاية في المستشفيات والعيادات، ضريبة الحوافز للتخلص من النفقات الصناعية الخاصة و/أو الخطرة، الضريبة الإضافية على مياه الصرف الصناعي، الضريبة الإضافية على التلوث، الضريبة المحددة على الأكياس البلاستيكية... الخ.

لتسجيل تصريح ملازم لضريبة الحدث، من الضروري اتباع الخطوات التالية:

مثل: الاشتراك في اعلان IBS الاستقطاع عند المصدر.

نختار على الصفحة الرئيسية ركن قائمة "النماذج".



نحدد الزر "إضافة نموذج" الموجود في الجزء السفلي الأيمن من الشاشة.

مجلة العلوم المالية والمحاسبية – ISSN 2709-2852 - العدد الخاص بالمؤتمر العلمي الدولي السنوي الثالث –
المالية العامة تحديات الإصلاح والتوجه نحو الاقتصاد الرقمي
وتحت شعار (إصلاح المالية العامة طريقنا لتحقيق الازدهار الاقتصادي)
٢٠-٢١ كانون الأول ٢٠٢٣

نقوم بالتحديد من القائمة المنسدلة:

- نوع الضريبة.

- الفترة المشمولة بالتقرير.

- نقوم بتحديد زر "متابعة".

ملاحظة: قبل ادخال البيانات يعرض النظام علينا تنبيهها يذكرنا بمسؤوليتنا عن
البيانات المدرجة.

- ننقر على أيقونة "موافق" حتى يتم عرض نموذج تصريح ضريبة الاستقطاع
من IBS.

IBS: Retenue à la source pour la période 0416

IBS retenue

IBS - Retenue à la source

Code	Catégorie de revenus	Revenus imposables	Taux	Montants à payer
E1B100	Revenus des créances, dépôts et cautionnement	0	10%	0
E1B110	Revenus provenant de bons de caisses anonymes	0	50%	0
E1B120	Revenus perçus dans le cadre d'un contrat de rangement	0	20%	0
E1B130	Produits versés à des inventeurs résidents à l'étranger au titre, soit de la concession de licence d'exploitation de leurs brevets, soit de la cession ou concession de marque de fabrique, procédé ou formule de fabrication	0	24%	0
E1B140	Revenus des entreprises étrangères de transport maritime	0	10%	0

+ Réinitialiser 0 Contrôler Sauveg. version prélimin.

ندخل بيانات النموذج، لحفظ التصريح، سيتعين علينا ملأ حقول "الدخول الخاضع للضريبة" يدوياً، ولا سيما الحقول الموجودة في العمود الأول.

IBS: Retenue à la source pour la période 0416

IBS retenue

IBS - Retenue à la source

Code	Catégorie de revenus	Revenus imposables MANUELLEMENT	Taux	Montants à payer AUTOMATIQUEMENT
E1B100	Revenus des créances, dépôts et cautionnement	80000	10%	8000
E1B110	Revenus provenant de bons de caisses anonymes	700000	50%	350000
E1B120	Revenus perçus dans le cadre d'un contrat de rangement	80000	20%	16000
E1B130	Produits versés à des inventeurs résidents à l'étranger au titre, soit de la concession de licence d'exploitation de leurs brevets, soit de la cession ou concession de marque de fabrique, procédé ou formule de fabrication	0	24%	0
E1B140	Revenus des entreprises étrangères de transport maritime	0	10%	0

بالضغط على مفتاح "Enter" بلوحة المفاتيح، سيقوم النظام تلقائياً بحساب المبلغ المطلوب دفعه.

وبمجرد إدخال البيانات، نحدد الزر "إعادة الحساب" الموجود أسفل النموذج، حتى يتمكن النظام من حساب المبلغ الإجمالي المطلوب دفعه.

E1B110 - Revenus provenant de bons de caisses anonymes:	750000	50%	350000
E1B120 - Revenus perçus dans le cadre d'un contrat de management:	80000	20%	16000
E1B130 - Produits versés à des inventeurs résidents à l'étranger au titre, soit de la concession de licence de l'exploitation de leurs brevets, soit de la cession ou concession de marque de fabrique, procédé ou formule de fabrication:	0	24%	0
E1B140 - Revenus des entreprises étrangères de transport maritime:	0	10%	0
E1B150 - Plus values de cession d'actions ou de parts sociales réalisées par des personnes physiques non résidentes d'actions ou de parts sociales réalisées par des personnes morales résidentes:	0	15%	0
E1B160 - Plus values de cession d'actions ou de parts sociales réalisées par des personnes physiques non résidentes d'actions ou de parts sociales réalisées par des personnes morales non résidentes (pays conventionnés):	0	20%	0
E1B170 - Sommes payées à des sociétés n'ayant pas d'installation permanente en Algérie, en rémunération de prestation de services:	0	0	0
Total à Payer	Cliquez ici Recalculer		374000

في حالة قيامنا بخطأ إدخال في نموذج التصريح، يتيح لنا زر "+" إعادة التعيين" مسح جميع الحقول التي ملأناها بالفعل، وبالتالي متابعة لإدخال بيانات جديدة.

- نحدد الزر "تحقق" للتحقق من البيانات التي تم إدخالها.
- نحدد الزر "SAVE.PR INITIAL VERSION" لحفظ التصريح.
- نحدد الزر "إرسال" الموجود في الجزء السفلي الأيمن للحصول على نسخة احتياطية دائمة.

IBS - Retenue à la source

Code	Catégorie de revenus	Revenus imposables	Taux	Montants à payer
E1B100	Revenus des créances, dépôts et cautionnement	80000	10%	8000
E1B110	Revenus provenant de bons de caisses anonymes	700000	50%	350000
E1B120	Revenus perçus dans le cadre d'un contrat de management	80000	20%	16000
E1B130	Produits versés à des investisseurs résidents à l'étranger au titre, soit de la concession de licence de l'exploitation de leurs brevets, soit de la cession ou concession de marque de fabrique, procédé ou formule de fabrication	0	24%	0
E1B140	Revenus des entreprises étrangères de transport maritime	0	10%	0
E1B150	Plus values de cession d'actions ou de parts sociales réalisées par des personnes physiques non résidentes d'actions ou de parts sociales réalisées par des personnes physiques résidentes	0	15%	0

Formulaire 100000004739
correctement sauvegardé.

+ Réinitialiser Contrôler Sauveg. version prélimin. Cliquez ici Envoyer

يعرض النظام رسالة تخبرنا بارسال تصريحنا بالشكل الصحيح، وفي هذه اللحظة يعد التصريح مقدما على مستوى الخدمات الضريبية.

Formulaire n° 100000004739 - IBS: Retenue à la source pour la période 0816

IBS - Retenue à la source

Code	Catégorie de revenus	Revenus imposables	Taux	Montants à payer
E1B100	Revenus des créances, dépôts et cautionnement	80000	10%	8000
E1B110	Revenus provenant de bons de caisses anonymes	700000	50%	350000
E1B120	Revenus perçus dans le cadre d'un contrat de management	80000	20%	16000
E1B130	Produits versés à des investisseurs résidents à l'étranger au titre, soit de la concession de licence de l'exploitation de leurs brevets, soit de la cession ou concession de marque de fabrique, procédé ou formule de fabrication	0	24%	0
E1B140	Revenus des entreprises étrangères de transport maritime	0	10%	0
E1B150	Plus values de cession d'actions ou de parts sociales réalisées par des personnes physiques non résidentes d'actions ou de parts sociales réalisées par des personnes physiques résidentes	0	15%	0

Avis à Payer

ثم يتم عرض تلقائيا إشعار بالدفع مقابل التصريح المرسل على شكل PDF.

تسعى الإدارة الضريبية الجزائرية لتبني استراتيجية جديدة تهدف من خلالها للتقرب من المكلفين بالضريبة وهذا بتسهيل أداء التزاماتهم الضريبية وتبسيط الإجراءات الجبائية

و ضمان جودة الخدمات المقدمة وعليه يتم كسب ثقتهم والرفع من التحصيل الضريبي، وكل هذا في إطار الإصلاحات التي انتهجتها الدولة في ظل الرقمنة.

٣. **الخلاصة:** التقدم الحاصل في تكنولوجيا المعلومات والاتصال أحدث ثورة تقنية في المجال الإداري والاقتصادي حيث توجهت الإدارة الضريبية نحو الرقمنة وتراجعت بذلك الخدمات التقليدية والمعاملات الورقية كنتيجة لهذا التحول، الأمر الذي سمح بظهور خدمات الكترونية من أبرز صفاتها نقص التكاليف، السرعة، السهولة، الدقة. وما يرافقها من قضاء على مختلف الجوانب السلبية للإدارة التقليدية من فساد وغش وتهرب. الأمر الذي جعلها تحظى بالاهتمام تمهيدا للوصول إلى رقمنة قطاعاتها لتضاهي بذلك الأنظمة الضريبية للدول المتقدمة، وتسهيل عملها وجودة خدماتها للمكلفين بالضريبة، وبالتالي الوصول إلى نظام ضريبي فعال لتوسيع الوعاء الضريبي وسهولة المعاملة مع المكلفين، وزيادة التحصيل وفعاليته.

٤- المبحث الرابع/ الاستنتاجات والتوصيات

٤.١- الاستنتاجات

من خلال هذه الدراسة تم التوصل إلى مجموعة من النتائج أهمها:

- قيام الإدارة الإلكترونية بإنشاء مواقع الكترونية خاصة بالتصريح و الدفع مثل نظام جبايتك، إضافة الى مواقع أخرى تحتوي على جميع المعلومات و الوثائق الخاصة بها.

- تركيز رقمنة الإدارة الضريبية لتبسيط الإجراءات و تحسين جودتها مما يؤدي الى خفض التكاليف و سهولة التعاملات.

- استحدثت الجزائر هياكل جديدة حسب المكلفين، تتمثل في المراكز الضريبية والمراكز الجوارية إضافة إلى مديرية كبريات المؤسسات.

- رغم الإصلاحات التي قامت بها الإدارة الضريبية لكنها لا يزال استخدام الرقمنة في بدايته، فهو يعاني من قلة الكفاءات في الأنظمة الإلكترونية وقلة إلمام المكلفين بها من جانب آخر.

٢.٤ - التوصيات

- وبهذا الخصوص يمكن تقديم بعض التوصيات والتي من أهمها مايلي:
- تعزيز العلاقة والثقة مع المكلفين بالضريبة وتحسيسهم بوعي الإلتزام الطوعي والإجباري لهم.
 - استشارة والإستماع للمكلفين بخصوص مقترحاتهم في مجال عصنة الإدارة الضريبية.
 - التخلي عما بقي من هياكل قديمة مع التركيز على الهياكل المستحدثة.
 - العدالة في العبء الضريبي من خلال التخفيف منه والتوزيع العادل له.
 - توضيح وتسهيل القوانين الضريبية.
 - التنسيق ما بين وحدات الإدارة الضريبية والمفتشيات والقباضات لتقليل الأخطاء.
 - تأهيل وتدريب الموارد البشرية واستغلال ذوي الكفاءة في مجال الإعلام الآلي والتكنولوجيا.
- رغم سعيها للإلمام بموضوع البحث إلا أن هذا يعد غير كاف للإجابة على إشكالية الدراسة ويبقى المجال مفتوحا للتوسع، من خلال التطرق إلى المواضيع التالية كآفاق للدراسة:
- واقع وآفاق الإدارة الإلكترونية الضريبية في الجزائر.
 - أثر رقمنة الإدارة الضريبية على توسيع الوعاء الضريبي.
 - تحديات رقمنة الإدارة الضريبية في الجزائر.

المراجع:

- أحسن، ز & .، سمير، ع. (2020). واقع وآفاق عصنة الإدارة الضريبية في الجزائر. مجلة أرصاد للإدارات الاقتصادية والإدارية، العدد ٠١.

- الفران، ص & هبة، ع (جوان ٢٠٢١، تاريخ الإطلاع ١٩.١١.٢٠٢٣ على الساعة: ٢١:١٥).(رقمنة التحصيل الضريبي في الدول العربية Retrieved from .
رقمنة المالية العامة موجز السياسات، صندوق النقد العربي:
<https://www.amf.org.ae/ar>
- بلقاسم، ب & .،العقريب، ك (2020). الإدارة الإلكترونية كدعامة لعصرنة البلدية. مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال.
- بلهامل، م & .،بن ورزق، ه (2021). الإدارة الإلكترونية وتحسين الخدمة العمومية في الجزائر. مجلة البحوث العلمية في التشريعات البيئية، العدد ٠١.
- شاكور، ع (2017). دور نظام الدفع والتحصيل الإلكتروني للضرائب في تطوير إجراءات التحاسب الضريبي. مجلة المثلى للعلوم الإدارية والاقتصادية، العدد ٠٤.
- ناصر، م (2011). فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية Retrieved from <https://mfdgi.gov.dz/ar>
- نزي، س (2021). تحول رقمي: نحو زيادة كفاءة النظام الضريبي Retrieved .
تاريخ الإطلاع: ١٨.١١.٢٠٢٣ على الساعة: ١٨:٢٧ from موقع المركز المصري
للفكر والدراسات الاستراتيجية: <https://smtcenter.net/archives/slider>
- ودان، ب & .،مركان، م (2013). البوابة الإلكترونية للصفقات العمومية نحو تحسين أفضل للخدمة العمومية في إطار الإدارة الإلكترونية. مجلة المالية والأسواق.

إصلاح ورقمنة النظام الضريبي Reform and Digitization of Tax System

الباحث

د. نجاة محمد عبيد

وزارة المالية / الدائرة الاقتصادية

nagat obaid13@gmail.com

رقم التصنيف الدولي ISSN 2709-2852

المستخلص

يُعدُّ التحول الالكتروني برنامج شامل لابد ان يتم في الهيئة العامة للضرائب في العراق ، وذلك لان النظام الضريبي التقليدي لم يعد يتلائم مع التطور الحاصل في تكنولوجيا المعلومات والاتصالات ، لذا اضحى النظام الضريبي الالكتروني وسيلة مهمة من أجل الحد من الفساد المالي والاداري ، ومكافحة التهرب الضريبي ، والتحول من الوسائل التقليدية الى الوسائل الالكترونية وذلك يساهم في زيادة الحصيلة الضريبية ، وزيادة كفاءة الاداء الضريبي لذا توزع البحث على اربعة مباحث : تناول المبحث الاول مفهوم النظام الضريبي وتعريفه ومتطلباته، والاسس التي يعتمد عليها النظام الضريبي وسعر الضريبة ، أما المبحث الثاني فقد تناول الاطار النظري لمفهوم التحول الرقمي والتحديات التي تواجه التحول الرقمي وميزات رقمنة النظام الضريبي، أما المبحث الثالث فقد تناول تحليل هيكل النظام الضريبي في العراق، اما المبحث الرابع فقد تناول النظام الضريبي الالكتروني الشامل واهدافه ومتطلباته والاسباب والدوافع للاخذ به وسبق ذلك مقدمة واهمية ومشكلة البحث ومنهجيته وهيكلته ،



وتتجلى أهمية البحث في ضرورة التحول الالكتروني كونه وسيله في تطور النظام الضريبي في العراق واصلاحه ودوره في زيادة الايرادات الضريبية من خلال اتباع وسائل التكنولوجيا الحديثة المستخدمه ويهدف البحث الى تطبيق النظام الضريبي الالكتروني للحد من الفساد المالي والاداري وإمكانية التحول الرقمي الذي يعمل على القيام ببناء منظومة تساهم في تطبيق التحاسب الضريبي الالكتروني مما له دور في إستحصال الضرائب ، واعتمدنا منهجية باستخدام المنهج الوصفي التحليلي لتحديد المفهوم ،كذلك تم الاستعانة بالمنهج الاستنباطي الذي يعتمد على التفكير المنطقي لاستخلاص النتائج ، ثم توصلنا الى خاتمة واستنتاجات وتوصيات وان من أهم استنتاجات البحث هي انخفاض مستوى الاقتطاع الضريبي نسبة الى الناتج المحلي الاجمالي في العراق ويعكس ذلك المستوى المتدني من الاقتطاع تخلف وعدم كفاءة الاجهزة الضريبية سواء من ناحية الادارة وعدم ملائمة التشريعات الضريبية في النظام الضريبي في العراق ، وأوصى الى ضرورة سن تشريع موحد لكل نوع من الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة وبما يتلائم مع النظام الضريبي الالكتروني، وكذلك للحد من التهرب الضريبي .

المقدمة :

يُعد التحول الالكتروني من أهم التحولات في ظل التطور التكنولوجي الذي يشهده العالم ، والذي اصبح مطلباً رئيسياً للحكومات إذ سارعت الى تبني التحول الرقمي وذلك من اجل زيادة مستوى كفاءة وفاعلية اداراتها حيث تساهم هذه التحولات في إحلال الشفافية والقضاء على المحسوبية ، وتقديم الخدمات لدافعي الضرائب، وتطبيق خدمات جديدة وتصميم البرامج التعليمية الرقمية وادارة وتمويل التحول الرقمي .من خلال توفير المتطلبات البشرية والتقنية والتشريعية، وإن استخدام تكنولوجيا المعلومات يُعد بمثابة نظام رقابة متكامل على أداء الهيئة العامة للضرائب ، وبيان نقاط الضعف والقوة في عمل هذه المؤسسة ومن ثم معالجته بأفضل الوسائل القانونية والمحاسبية ،

سواء كان ذلك عن طريق مراجعة القواعد المحاسبية المستحدثة وفقا للمعايير الدولية ،
أو من خلال سن تشريعات ضريبية أكثر صرامة ودقة ، ويساهم ذلك في تسهيل
المعاملات بين دافعي الضرائب من جهة ، وبين الهيئة العامة للضرائب من خلال
توفير المعلومات التي تساعد في إتخاذ القرارات وبالسعة الممكنة .

١- المبحث الاول/منهجية البحث

١.١- أهمية البحث :

تتركز أهمية البحث في تسليط الضوء على التحول الالكتروني كونه وسيلة في تطور
النظام الضريبي في العراق ، وإصلاحه ودوره في زيادة الإيرادات الضريبية من خلال
إتباع وسائل التكنولوجيا الحديثة المستخدمة .

٢.١- مشكلة البحث:

إن المشكلة الأساسية في هذا البحث تكمن في إعتقاد النظام الضريبي في العراق
على الوسائل التقليدية واليدوية والمستندات الورقية ، مما يتطلب سعة المساحة لحفظ
الاضابير ، واحتمال تعرضها للتلغف او الفقدان ، وهذا يؤثر سلباً على عملية التحاسب
الضريبي وبدوره يساهم في زيادة التهرب الضريبي ، والفساد المالي والاداري.

٣.١- أهداف البحث

ان الهدف من البحث هو تطبيق النظام الضريبي الالكتروني الشامل ومزايا
إستخدامه والمتطلبات الواجب توفرها في الهيئة العامة للضرائب لإنشاء هذا النظام
، لإجراء عملية التحاسب الضريبي عن بُعد ومن خلال نظام متكامل يتيح ذلك
للمكلفين ، للحد من الفساد المالي والاداري وإمكانية التحول الرقمي الذي يعمل على
القيام ببناء منظومة تساهم في تطبيق التحاسب الضريبي الالكتروني مما له دور في
استحصال الضرائب ، وكذلك الحد من التهرب الضريبي .

٤.١- فرضية البحث :

إن تطبيق النظام الضريبي الالكتروني الشامل في العراق يؤدي الى الحد من الفساد المالي والاداري ، وكذلك الى مكافحة التهرب الضريبي وبالتالي زيادة الايرادات الضريبية .

٥.١- منهجية البحث:

لغرض التحقق من فرضية البحث اقتضت منهجية البحث العلمي الاعتماد على المنهج الوصفي الذي يعتبر من اكثر المناهج استخداماً لانه يركز على اساس تحديد ماهية الظاهرة والتعرف على حقيقتها ، كذلك تم الاستعانة بالمنهج الاستنباطي الذي يعتمد على التفكير المنطقي لاستخلاص النتائج وذلك من خلال اهمية التحول الرقمي في زيادة الايرادات وتقليل التهرب الضريبي .

٦.١- هيكلية البحث :

لاثبات فرضية البحث قُسم البحث الى اربعة مباحث : تناول المبحث الاول مفهوم النظام الضريبي وتعريفه ومتطلباته، والاسس التي يعتمد عليها النظام الضريبي و سعر الضريبة ، أما المبحث الثاني فقد تناول الاطار النظري لمفهوم التحول الرقمي وميزاته، أما المبحث الثالث فقد تناول تحليل هيكل النظام الضريبي اما المبحث الرابع فقد تناول اهداف النظام ومتطلباته والاسباب والدافع للاخذ به، ثم توصلنا الى خاتمة، إستنتاجات وتوصيات.

٢- المبحث الثاني/ الجانب النظري

١.٢- مفهوم النظام الضريبي

إن النظام الضريبي يمثل الركيزة الاساسية المالية في الدول بشكل عام ، والدول غير النفطية والتي تعتمد على الايرادات الضريبية في عملية تنمية المجتمع من خلال تطبيق القوانين الضريبية ، والنظام الضريبي هو نظام متفرع من النظام الاقتصادي

والاجتماعي السائد في البلد فهو لا يشكل نظاماً مستقلاً ذاتياً بل هو جزء من كل
وعليه سوف نتناول :

٢.٢ - تعريف النظام الضريبي

يُعرف النظام الضريبي بأنه عبارة عن مجموعة الضرائب التي تفرضها الدولة على
المكلفين في زمن معين ، وهي تمثل أداة فعالة في يد الدولة لتحقيق الاهداف التي
تصبوا اليها و يتاثر هذا النظام بالأوضاع الاقتصادية والاجتماعية^(١).

فقد عُرف النظام الضريبي بأنه " مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية التي
تتلائم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع وتشكل في مجموعها
إدارة ضريبية متكاملة تعمل بطريقة محدودة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية
واللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف النظام الضريبي^(٢). والنظام الضريبي يأخذ
شكلين أوله ضيق والثاني واسع وكما يلي :

١_ النظام الضريبي بالمعنى الضيق : يعني مجموعة من القواعد والاسس القانونية
والفنية من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع الى التحصيل^(٣).

٢- النظام الضريبي بالمعنى الواسع : ويعرف على إنه مجموعة من العناصر
الايدولوجية والاقتصادية والفنية التي يؤدي تراكبها الى كيان ضريبي معين ، وذلك
الكيان الذي يمثل الواجهة للنظام والذي تختلف ملامحه من مجتمع متقدم إقتصادياً
عنه في مجتمع متخلف.

ومن خلال ما تقدم يمكن أن نُعرف النظام الضريبي بأنه مجموعة من الاجراءات التي
تنظم عملية التحصيل الضريبي من المكلفين وفق قوانين محددة والتي تكون بناءً
على مقومات إقتصادية واجتماعية وسياسية محددة تهدف الى تحقيق أهداف السياسة

(١) د. محمد خالد المهاني ، دور الضريبة في عملية التنمية الاقتصادية مع حالات تطبيقها في القانون المقارن، مجلة
جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و الادارية ، المجلد ١٩. العدد الثاني، ٢٠٠٣، ص٢٦١.

(٢) مرسى السيد حجازي ، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق ، الدار الجامعية للنشر ، بيروت ، ٢٠١١، ص٧ .

(٣) يونس احمد البطريق "النظم الضريبية " ، الدار الجامعية ، الاسكندرية ، ٢٠٠١، ص١٩ .

الضريبية في البلد .إلا أن النظام الضريبي في مفهومه الواسع يقوم على ركنين أساسيين هما :

الاهداف ، والوسائل والاساليب ^(٤).

- اهداف النظام الضريبي : اهداف اقتصادية واجتماعية ومالية .

- الوسائل والاساليب : تستخدم لتحقيق اهداف النظام الضريبي والتي بدورها تتكون من:

أ - الهيكل الضريبي : ويشمل انواع الضرائب التي تفرضها الدولة عن طريق التشريعات الضريبية

ب - التنظيم الفني للضرائب : وهي مجموعة من القواعد والانظمة والتعليمات والاجراءات ويرمي المشرع في مختلف الميادين سواء الكلي او الجزئي الى مراعاة انجاح النظام الضريبي ورفع مستوى فاعليته في تحقيق اهدافه ^(٥) .

٣.٢- المتطلبات الواجب توفرها في النظام الضريبي

لكي يمكن اعتباره نظام ضريبي جيد والتي حددها آدم سميث على النحو التالي ^(٦).

١- كفاية الحصيلة الضريبية .

٢- يجب ان يكون عبأ الضريبة موزعاً بشكل عادل إذ يتحمل كل مكلف نصيبه العادل.

٣ - يجب ان يسهل الهيكل الضريبي استخدام سياسة مالية تحقق اهداف النمو الاقتصادي

٤_ يجب ان يسمح للنظام الضريبي بادارة عادله غير تحكمية كما يجب ان يكون مفهوماً من قبل الممولين.

فضلا عن ذلك يجب ان تكون قواعد النظام الضريبي واضحه من قبل المواطنين وان تكون قابله للتنفيذ في اقل كلفة وفي الامتثال لقوانين النظام الضريبي ^(٧).

^(٤) طارق الحاج ،المالية العامة، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان الطبعة الاولى، ١٩٩٩، ص٥٣

^(٥) عبد السلام ابو العف ، اقتصاديات الادارة والاستثمار ، الدار الجامعية، بيروت ، ١٩٩٣، ص١٠٨

^(٦) عاطف وليم اندراوس ، مدى توافر متطلبات النظام الضريبي بالجيد النظام المصري للضرائب على الدخل وفقاً لقانون ٩١ لعام ٢٠٠٩، مجلة الحقوق للبحوث القانونية والاقتصادية ، كلية الحقوق جامعة الاسكندرية ، العدد الثاني ، ٢٠١٠، ص١١٦١.

David N, Hyman, public finance, Acontemporary Application if Theary to policy Edition, (٧) south WTERN, United State of America, North Carolina STATE, University, 2008, p404

فلا بد من الاخذ بالحسبان تبني قواعد قانونية تتلائم مع النظام الاقتصادي والاجتماعي للدولة وان لا تكون بصورة عشوائية وانما وفق حصيلة دراسة هذا الواقع والعلاقات المتبادلة بين القطاعات^(٨).

٤.٢ - الاسس التي يعتمد عليها النظام الضريبي وكما ياتي^(٩):-

- ١ - السياسة الضريبية:- والتي تؤدي دوراً مهماً في مجال تحقيق وتنفيذ أهداف السياسة المالية على مختلف المستويات ويجب ان تتصف بالمرونة والشفافية.
 - ٢- التشريع الضريبي : - إن مبادئ وقواعد السياسة الضريبية تصاغ وتقر في قوانين يطلق عليها التشريع الضريبي الذي يتناول أحكامه الجانب التطبيقي والعمل للضرائب
 - ٣ - الادارة الضريبية:- وتمثل ذلك الجهاز الفني الذي يتحمل مسؤولية تنفيذ التشريعات الضريبية وتطبيقها على ارض الواقع، فنجاح اي نظام ضريبي يتطلب ادارة ضريبية كفوءة وكذلك خبرة ونزاهة تتبع اساليب مرنة وفاعلة.
- فالسياسة الضريبية تؤثر في مستوى التوظيف والادخار، والاستثمار فضلاً عن تأثيرها في الحصيلة الضريبية وفي مدى تحقيق العدالة في توزيع الدخل ، كما يهتم المختصون بها لغرض رفع معدلات النمو الاقتصادي، وكذلك دراسة مدى تأثير اتفاقيات التجارة الحرة، وتأثير معدلات الضرائب الجمركية على المتغيرات الاقتصادية الكلية^(١٠).

تأتي مسألة الاصلاحات الادارية الشاملة التي يجب ان تسبق او تصحب عل الاقل اي اصلاح في هيكل الضرائب، كما ان العوامل السياسية والاجتماعية تؤثر تأثيراً حاسماً في منطقية واستمرارية الاصلاحات سيما في النظم التي تكثر فيها الضوابط الى حد بعيد، فالادارة الضريبية^(١١). تعد اداة للنظام الضريبي. وعلى وفق ما ورد والصفة التشريعية للنظام الضريبي والتي تنظم عمله لتحقيق اهداف الهيكل الضريبي والقواعد والاحكام الفنية التي تحدده، فإن السلطة التشريعية تعد اهم مقومات النظام الضريبي والتي تختص باصدار

^(٨) رفعت محجوب ، المالية العامة ، دار النهضة ، القاهرة ، ١٩٨٣، ص٢٧٧ .

^(٩) فحطان السيوفي ، اقتصاديات المالية العامة ، دار طلاس للدراسات والنشر ، الطبعة الاولى ، ١٩٨٩، ١٦١.

^(١٠) ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة للنشر ، الجزائر، الطبعة الاولى،

٢٠١٧، ٢٠٠٣.

^(١١) الامم المتحدة، تقرير الامم المتحدة للتجارة والتنمية (UNC TAD) للبلدان الاقل نمواً، ١٩٩٣-١٩٩٤، نيويورك، ص١٠٢ ، نقلاً عن حيدر عبد الامير نعمة فاعلية التجارة الخارجية في العراق، اطروحة دكتوراه غير منشورة ، الجامعة المستنصرية ، ٢٠١٨، ص١٠.

القوانين الضريبية، وكذلك السلطة التنفيذية الادارية التي تقوم بتنفيذ هذه القوانين، والنظام القضائي الذي يتولى الفصل في المنازعات التي قد تنشأ بين المكلفين والادارة الضريبية عند تنفيذ القوانين^(١٢).

ويؤثر النظام الاقتصادي السائد في بلد ما على قرار اختيار النظام الضريبي الملائم ومكوناته وبصفة عامة يمكن التمييز بين النظام الاقتصادي الاشتراكي، والنظام الاقتصادي الحر او الرأسمالي ، التي تنعكس خصائص وملامح هذه الانظمة على اهداف المجتمع^(١٣).

لذلك يتأثر النظام الضريبي في اي دولة بدرجة تقدمها الاقتصادي والاجتماعي ويصبح تطور النظام الضريبي مرافقاً لتطور المجتمع خلال مراحل التنمية الاقتصادية حقيقة راسخة .

وهناك عدة عوامل ومؤشرات تؤثر في كفاءة النظام الضريبي :

١- مؤشر الجهد الضريبي : إذ يعبر هذا المؤشر عن رغبة الحكومة في ألكم الذي ترغب الحصول عليه من الايرادات الضريبية ، إذ يقع على عاتق الحكومة المسؤولية الكاملة في تحسين وضع الايرادات المتأتية من الضرائب عن طريق اتباعها لعملية اصلاح شاملة تتضمن كافة جوانب النظام الضريبي الفنية والتشريعية والادارية ، فعندما تكون قيمة هذا المؤشر قريبة من الواحد الصحيح ، فهذا يدل على كفاءة النظام الضريبي ، أما إذا كان المؤشر أقل من الواحد الصحيح فهذا يدل إن النظام الضريبي غير كفوء لعدم استغلال الطاقة الضريبية ، ويتم الحصول على الجهد الضريبي بتقسيم العبء الضريبي على الطاقة الضريبية^(١٤) .

٢- مؤشر الطاقة الضريبية : ويمثل هذا المؤشر اقصى قدر يمكن الحصول عليه عن طريق الضرائب المفروضة في حدود الدخل القومي مع مراعاة الاعتبارات الاجتماعية لدافعي

^(١٢) محمد جليلاني، النظام الضريبي السوري واتجاهات اصلاحه، مجلة جمعية العلوم الاقتصادية السورية، العدد٨، دمشق، ٢٠٠٠، ص٧.

^(١٣) سعيد عبد العزيز عثمان، حامد عبد المجيد، النظم الضريبية، جامعة الاسكندرية، ١٩٩١، ص٢٩.
^(١٤) احمد عبد القادر المجالي ، تقدير الطاقة والجهد الضريبي في الاردن ، مجلة دراسات العلوم الادارية ، مجلد ٤٣
، ملحق أ، ٢٠١٦، ص٤٥٥.

الضرائب من جهة ، وحجم وهيكل الناتج المحلي الاجمالي ومقدار النفقات العامة ومستوى انتاجيتها من جهة اخرى ^(١٥). ويحسب هذا المؤشر كدالة متوسط دخل الفرد كحد للطاقة الضريبية إذ كلما ارتفعت دالة هذا المؤشر دلت على ^(١٧) كفاءة النظام الضريبي وبالعكس ، وقد حدد "كولن كلارك"،^(*) المستوى المعياري بحدود (٢٥) كحد اقصى لهذا المؤشر .

٣- مؤشر العبء الضريبي وهذا المؤشر يمثل مدى قدرة المكلف على تحمل أعباء الضريبة وفقاً لمقدرته التكلفة كما يساعد على بيان حجم الاقتطاع الاجباري من الناتج الخاص لتحقيق أهداف معينة مثل تمويل الموازنة الحكومية أو إعادة توزيع الدخل بين فئات المجتمع ، إذ ان ارتفاع هذا المؤشر يعكس طبيعة مدى اعتماد الاقتصاد على الضرائب في الحصول على الإيرادات من جهة فضلاً عن بيان مدى العبء الضريبي الذي يتحمله المكلف من جهة اخرى، ويحسب من خلال بيان مساهمة الإيرادات الضريبية الى الناتج المحلي الاجمالي ، فعندما تكون قيمة هذا المؤشر مرتفعة يدل على كفاءة النظام الضريبي وانه مستغل للطاقة الضريبية بشكل أمثل^(١٦) .

٥.٢- تحديد سعر الضريبة

يتحدد مقدار الضريبة من خلال تطبيق سعر معين على المادة الخاضعة لها ويقصد بسعر الضريبة النسبة بين مقدار الضريبة والمادة المكونة لوعائها (أي مقدارها منسوباً الى قيمة وعائها) ، ويقوم المشرع بتحديد سعر الضريبة بطريقتين ^(١٧).

^(١٥) زهرة خضير عباس، تحليل العوامل المؤثرة في حصيلة الضرائب ، المباشرة وغير المباشرة في العراق للمدة (١٩٩٥-٢٠١٠) ، اطروحة دكتوراه كلية الادارة والاقتصاد جامعة بغداد ، ٢٠١٣، ص٦٩.

^(*) كولين كرانك كلارك (١٩٠٥-١٩٨٩)، اقتصادي واحصائي بريطاني واسترالي عمل في كل من المملكة المتحدة واستراليا ، وكان رائداً في استخدام الناتج القومي الاجمالي (GNP)، كأساس لدراسة الاقتصادات الوطنية .
^(١٦) Hines ,Excess Burden of taxation ,2007,P4. د. طاهر

١- أما نسبية إذا كان سعرها ثابتاً لا يتغير بتغيير قيمة المادة الخاضعة لها مثلاً إن تفرض ضريبة على الارباح التجارية والصناعية بسعر (١٠%) ، ففي هذه الحالة تظل نسبة المبلغ المقطوع كضريبة من الارباح المتحققة ثابتة مهما تغير مقدار هذه الارباح ، غير إن ما يعاب على هذا الاسلوب إنه غير عادل وحصيلته قليلة ، حيث إن العبء النسبي للضريبة يكون أكبر للمكلف ذي الدخل الاقل . وأقل للمكلف ذي الدخل الاكبر .

٢- الضريبة التصاعدية وتكون الضريبة تصاعدية إذا كان سعرها يزداد بارتفاع المادة الخاضعة للضريبة فاذا فرضنا ضريبة عامة على اليراد بسعر (١٠%) دينار على الالف الاول من دخل المكلف و(١٥%) على الالف الثانية وهكذا يتضح إن حصيلة الضريبة النسبية تزداد بنفس إرتفاع مقدار المادة الخاضعة لها ، في حين تزداد الحصيلة الضريبة التصاعدية بنسبة أكبر من نسبة زيادة المادة المفروضة عليها^(١٥).

٦.٢- الاطار النظري لمفهوم التحول الرقمي

١.٦.٢- مفهوم التحول الرقمي

في ظل التطور التكنولوجي الذي يمر به العالم في الوقت الحالي اتجهت أغلب المؤسسات الى توظيف التكنولوجيا في العمليات الادارية والفنية المختلفة فيما يطلق عليه التحول الرقمي له أهمية تتمثل في إستبدال العمليات التقليدية بالرقمية ، لزيادة كفاءة سير العمل وتقليل الاخطاء وتطبيق خدمات جديدة . وعليه يمكن تعريف التحول الرقمي :

بانه التحول من التعامل التقليدي الى التعامل الالكتروني فهو مجموعة من التغيرات التي تحدثها التكنولوجيا الحديثة من خلال استخدامها في تنفيذ المعاملات المالية والتفاعل معها بالاعتماد على التقنيات الرقمية من أجل تقديم الخدمات للمواطنين باقل كلفة واختصار للوقت .

بينما يعرفها (Reddy& Reinariz) " إن التحول الرقمي له تاثير واضح ليس فقط على النظم الاقتصادية والمنشآت ، لكنه بشكل متزايد على حياة الافراد والمجتمع بشكل عام ، وان التحول الرقمي غير نماذج الاعمال القائمة ، مما ادى الى تغير سلوك المستخدمين بشكل جوهري وكذلك غير الضغوط على المنشآت التقليدية وتعطيل العديد من الاسواق في ظل

(١٥) د. عادل العلي ، المالية العامة والقانون المالي والضريبي ، إثراء للنشر والتوزيع ، الاردن ، الطبعة الثانية ، ٢٠١١ ، ص ١٥٠ .

وصول المستهلكين الى العشرات من القنوات الاعلامية الرقمية والتواصل بدون عناء مع الشركات والمستهلكين الآخرين ، والمرور بشكل سريع عبر عدد كبير من النقاط التي تتم باللمس في رحلة العميل الرقمية ^(١٦).

وعُرفت الرقمنة : على إنها عملية إستتساخ تجري لتحويل الوثيقة مهما كان نوعها أو وعائها إلى سلسلة الكترونية (Chine Numerique ١٦). يواكب هذا العمل التقني عمل فكري ومكتبي لتنظيم ما بعد المعلومات من أجل فهرستها وجدولتها وتمثيل محتوى النص الرقمي .

الرقمنة أو التحويل الرقمي ^(*) (Digitization) وهي عملية تحويل البيانات إلى شكل رقمي ، وخلال نظم المعلومات ، عادةً ما نلاحظ إن الرقمنة هي عملية تحويل النصوص المطبوعة أو الصور (سواء كانت صور فوتوغرافية أو إيضاحات أو خرائط) إلى إشارات (Signals binary) التي تُعرض على شاشة الحاسوب .

أما في حالة الاتصالات البعيدة المدى فالرقمنة تُحول الاشارات التناظرية المستمرة الى اشارات رقمية ثنائية . والتحول الى الرقمية يُعالج الكثير من المشاكل المعاصرة ، من أهمها القضاء على الروتين الحكومي من خلال التوجه الى الحكومة الالكترونية وبخاصة الوظائف المدعومة بشبكات الانترنت ، أي هي عملية تحويل الجوانب المادية في عمليات

Reddy, s.k., & Reinartz, w (Digital transformation and value creation: sea change ahead
GFK Marketing intelligence Review
2001, pp, 10; 17.
^(١٦)

^(*) الفرق بين الرقمنة والتحول الرقمي ، إن الرقمنة هي تحويل البيانات الى شكل رقمي وتخزنه في الحاسوب الالكتروني بإجراء مسح مستند ضوئي وحفظه بصيغة مستند في الحاسوب .
وحسب تعريف تيلور فإن الرقمنة هي الفرق بين البتات (Bits) وهي كل ما ليس له لون ، أو حجم ، أو وزن ويستطيع السفر في سرعة الضوء ويُعد أصغر عنصر في الحمض النووي للمعلومات يعبر عنه بسلاسل من الصفر والواحد والذرات (Atoms) التي تشكل المادة الصلبة مثل الورق والحبر اللذان يوضعان معاً ، لاعطاء القيمة والمعنى لهذه المادة . أي ان الرقمنة من الناحية العلمية عملية نظام الكتروني تستطيع من خلاله تحويل الصور للمواد المطبوعة بلغة مشفرة ومن ثم تقوم بتخزينها ونقلها واسترجاعها ونسخها أو تغييرها . انظر : نجلاء احمد ياسين ، " الرقمنة وتقنياتها في المكتبة العربية ، العربي للنشر والتوزيع ، القاهرة ، ٢٠١٢ ، ص ١٦ . للمزيد انظر : صالح ليعبر التوجه نحو الرقمنة وفعاليتها على الاتصال داخل المؤسسة " دراسة ميدانية " مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير اكايمي ، كلية العلوم الانسانية والاجتماعية ، الجزائر ، ٢٠٢٠ ، ص ٤٣ .
أما التحول الرقمي فهو يعني الاستفادة من المعرفة من خلال تعزيز المشاركة وخلق قيمة جديدة والتحكم عن بُعد عن نفس العمليات . أي تحول المؤسسات الحكومية للعمل بالاعتماد على التكنولوجيا الرقمية والبنية التحتية للمعلومات الذكية المبنية على المعرفة والابداع في تقديم الخدمات للمتعاملين بكفاءة عالية وبأسلوب آمن من خلال الهاتف النقال أو الحاسوب الآلي .

الاعمال وتدفقات العمل الى جوانب رقمية بحيث يُمكن الكمبيوتر من إستخدام هذه المعلومات .

ومن خلال ما تقدم نرى ان التحول الرقمي من أكثر المصطلحات تداولاً في السنوات الاخيرة على صعيد الخدمات العمومية وخاصة تلك التي تقترحها ادارة الضرائب التي تحاول ان تساهم في قلب المعادلة المتمثلة في هيمنة العامل الورقي لفائدة الالكترونيك ، وفي هذا المجال تشكل الادارة الالكترونية إحدى أولويات الرؤية الاستراتيجية للهيئة العامة للضرائب ، التي تطمح الاستفادة بشكل كامل من التكنولوجيات الجديدة من خلال فسخ المجال لانجاز كافة الاجراءات الضريبية عن طريق الانترنت .والمخطط ادناه يوضح اثر التحول الرقمي على تحسين مستوى كفاءة النظام الضريبي ،والحد من ظاهرة التهرب الضريبي ، والفساد المالي والاداري.

المخطط (١)
اثر التحول الرقمي



٧.٢- ميزات رقمنة النظام الضريبي^(١٧) .

- ١- إختصار الوقت: لان تكنولوجيا المعلومات تجعل كل الاماكن متجاورة الكترونياً.
- ٢- تقليص المكان: يتيح وسائل التخزين التي تستوعب حجماً هائلاً من المعلومات للوصول اليها بسهولة.

^(١٧) احمد مشهور ، تكنولوجيا المعلومات واثرها على التنمية الاقتصادية ، المؤتمر العربي الثالث للمعلومات الصناعية والشبكات ، المنظمة العربية للتربية والثقافة والعلوم ، دمشق ، ٢٠٠٧/١٠/٣١ ، ص٧.

٣- الاعتماد بشكل كبير على الاصول الملموسة التي تشمل الملكية الفكرية وتطوير استخدام البرامجيات التي تحلل كمية كبيرة من البيانات الناتجة عن الاعمال التجارية على منصات الانترنت ، وكذلك المحتوى الابداعي الذي يلعب دوراً في الانتاج وتقديم خدمات عبر الانترنت .

٤- تكوين شبكات الاتصال: فان هذا التدفق من المعلومات بين المستخدمين والصناعيين ومنتجي الآلات يسمح بتبادل المعلومات مع النشاطات الاخرى.

٥- التفاعلية: ان مستخدم هذه التكنولوجيا يمكن ان يصبح مستلم او مرسل في نفس الوقت وهو ما يزيد من التفاعل في الانشطة.

٦- اللاتزامنية: وتعني امكانية استلام الرسالة من قبل المرسل في اي وقت يتلائم معه فالمستخدمين غير مطالبين باستخدام النظام في وقت واحد.

٧- اللامركزية: فان تكنولوجيا المعلومات تتمتع باستمرارية عملها في كل الاحوال لا يمكن لجهة ان توقف الانترنت.

٨- قابلية التوصيل: امكانية الربط بين اجهزة الاتصال المتنوعة الصنع .

٩- قابلية التحرك: اي ان المستخدم يستطيع ان يستفيد من الخدمات اثناء تنقله في اي مكان عن طريق الهاتف النقال او الحاسب الآلي الخ. وسهولة حمل الملفات في شكلها الالكتروني .

١٠- قابلية التحويل : هي امكانية نقل المعلومات من وسيط الى اخر كتحويل الرسالة المطبوعة الى مقروءه. والمحافظة على الملفات والكتب الاصلية من التلف بالامكان استنساخ عدة نسخ الكترونية منها والبقاء على النسخة الاصلية من الملف .

١١- الشبوع والانتشار: وهو ان تكون الشبكة قابلة للتوسع والانتشار لمساحات غير محدودة .

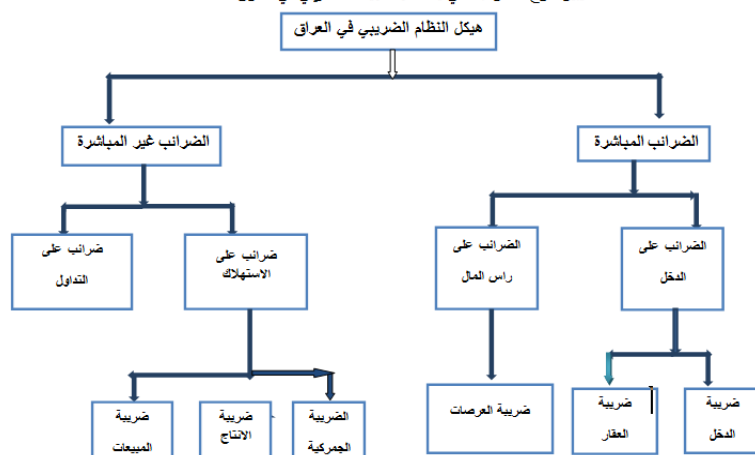
١٢ - العالمية والكونية: وتاخذ تكنولوجيا المعلومات مسارات معقدة ومختلفة عبر مناطق العالم ، وتسمح لراس المال ان يتدفق الكترونيا.

٣- المبحث الثالث/ الجانب العملي

١.٣ - تحليل هيكل النظام الضريبي في العراق.

يتمثل النظام الضريبي في مجموعة الضرائب التي تفرضها الدولة بمختلف أنواعها ، سواء كانت ضرائب مباشرة (direct Taxes) وهي مصدراً أساسياً ودائماً ، ومستقر والتي توجه الدولة بها نفقاتها العامة لاداء الخدمات اللازمة لازدهار الاقتصاد الوطني وتفرض على الدخل ورأس المال ، وضرائب غير مباشرة (en direct taxes) وهي ضرائب تفرض على السلع والخدمات أما عند إنتاجها أو بيعها أو تداولها أو استهلاكها أو عند إستيرادها أو تصديرها ، وتعد من أقدم الاشكال الضريبية كضرائب الاستهلاك ومنها الضرائب الجمركية، وضرائب الانتاج والمبيعات، وضرائب التداول ، وهذه الضرائب تُعد من ضمن سياسة الإصلاح الاقتصادي ، إذ تعتبر الضريبة أداة رئيسة في السياسة الاقتصادية والاجتماعية تستخدمها الدولة لتحقيق أهدافها . والشكل رقم (١) يوضح بشكل عام أنواع الضرائب التي يتضمنها هيكل النظام الضريبي في العراق

يبين أنواع الضرائب التي يتضمنها الهيكل الضريبي في العراق



يتضح من الشكل اعلاه ان الهيكل الضريبي في العراق يتمتع بالتنوع وتعدد انواع الضرائب للحصول على الإيرادات الضريبية اللازمة مثل فرض ضريبة (الدخل ، المبيعات الخ) وهذا النوع من الضرائب يعتمد اساساً على التميز بين الدخول المختلفة كلاً حسب مصدرها ، إذ يتم فرض ضريبة نوعية مستقلة على كل مصدر من مصادر الدخل ، كما ان لكل ضريبة وعاء وسعر خاص بها ، وان هذه الإيرادات الضريبية تساهم في تمويل الموازنة العامة للدولة

وسوف نبين نسبة مساهمة الضرائب المباشرة وغير المباشرة في الحصيلة الضريبية الكلية ،
إذ ان الضرائب المباشرة تشكل النسبة الاكبر من الحصيلة الضريبية وهذا ما يتميز به النظام
الضريبي في العراق ويعود ذلك لسهولة الحصول عليها واستحصالتها من جانب، ومن جانب
آخر انتشار ظاهرة الفساد المالي والاداري تجعل نسبة الضرائب الغير مباشرة اقل مساهمة
من الضرائب المباشرة.

الجدول رقم(١)

مساهمة الضرائب المباشرة وغير المباشرة من الحصيلة الكلية للهيئة العامة للضرائب
للمدة (٢٠١٩-٢٠١٤) (مليون دينار عراقي).

السنوات/البيانات	الضرائب المباشرة (١)	الضرائب غير المباشرة (٢)	الكلية للضريبة (٣)	نسبة مساهمة الضرائب غير المباشرة من الكلية الكلية الكلية (٣:١)%	نسبة مساهمة الضرائب غير المباشرة من الكلية الكلية الكلية (٣:١)%
٢٠١٤	١٤٦٥٢٦١	٢٥٨٤٢٧	١٧٢٣٦٨٨	٨٥%	١٥%
٢٠١٥	١٧٢٣٦٨٨	١٦٨٤٧٣٢	٣٤٠٨٤٢٠	٥٠%	٤٩%
٢٠١٦	٣٤٠٨٤٢٠	١٦٨٥٤٦٧	٥٠٩٣٨٨٧	٦١%	٣٣%
٢٠١٧	٥٠٩٣٨٨٧	٢٠٢١٠١٥	٧١١٤٩٠٢	٧١%	٢٨%
٢٠١٨	٤١٦٠٩٣٥	٢٥٦٦٣٦٥	٦٨١٧٣٠٠	٦١%	٣٨%
٢٠١٩	٣١١٦٢٥٧	١٨٢٥٣٤٣	٤٩٤١٦٠٠	٦٣%	٣٦%

المصدر: رويذة حسين حسن ، هيكل الجهاز الضريبي العراقي دراسة تحليلية للفترة ٢٠١٤-٢٠١٩، وهي
جزء من متطلبات نيل درجة الدبلوم العالي في المال والاستثمار، الجامعة المستنصرية ،كلية الادارة
والاقتصاد ،٢٠٢١، ص٥٣.

نلاحظ من الجدول أعلاه ان نسبة الضرائب المباشرة وغير المباشرة منخفضة في الحصيلة
الضريبية الكلية لعام ٢٠١٤ كونها سجلت اعلى نسبة وهو (٨٥%) كذلك الضرائب غير
المباشرة التي بلغت (١٥%) ويعود السبب في الإنخفاض في حجم الإيرادات الى حالة
الانكماش الاقتصادي الذي تعرض له الاقتصاد بفعل انخفاض اسعار النفط من جهة والى
سوء الاوضاع الامنية ودخول تنظيم داعش والسيطرة على اجزاء واسعة من البلاد ، كذلك
للعام ٢٠١٥ و ٢٠١٦ ، والتي بلغت (٥٠%) و (٧١%) والغير مباشرة (٤٩%) و (٣٣%)
بسبب زيادة نفقات الحرب وايواء النازحين والمخيمات ، أما في عام ٢٠١٧ فقد بلغت

(٧١%) وسبب الزيادة لعكس الامانات الضريبية أما الضرائب غير المباشرة فقد انخفضت نسبتها الى (٢٨%) أما في العام ٢٠١٨ فقد انخفضت الضرائب المباشرة عن العام السابق، أما في ٢٠١٩ فقد شهدت ارتفاع بنسبة (٦٣%)، وذلك يوضح ان الضرائب المباشرة تشكل المورد الاكثر تأثيراً في حجم الايرادات الضريبية .

ويمكننا معرفة كفاءة النظام الضريبي من خلال عدة مؤشرات سبق وإن تطرقنا اليها في المبحث الاول ومنها مؤشر العبء الضريبي الذي يساعد على معرفة الجزء المقتطع من الناتج المحلي الاجمالي المحول الى الدولة اجبارياً على شكل ضرائب من أجل تحقيق الاهداف المقصودة ، كتمويل الموازنة الحكومية أو اعادة توزيع الدخل بين طبقات المجتمع ، إذ يحدد القانون الشخص المكلف بدفع الضريبة ، إلا انه بدوره يقوم بنقل عبئها الى شخص آخر وهذا الاخير يسمى بالمكلف الفعلي ويمكن ملاحظة الجدول رقم (٢).

الجدول (٢)

تطور مؤشر العبء الضريبي في الاقتصاد العراقي للمدة (٢٠١٤-٢٠٢٠) مليون

دينار عراقي

السنة	الايراد الضريبي (١)	الناتج المحلي (٢)	العبء الضريبي ٢:١
٢٠١٤	٢٩٣٠٥٢٢	٢٦٦٤٢٠٣٨٤,٥	١.١
٢٠١٥	٣٤٤٧٣٧٦	٢٠٩٤٩١٩١٧,٨	١.٦
٢٠١٦	٦٨١٦٨٤٠	٢٠٣٨٦٩٨٣٢,٢	٣.٣
٢٠١٧	١٠١٨٧٧٧٤	٢٢٥٧٢٢٣٥٤	٤.٥
٢٠١٨	٨٣٢١٨٧٠	٢٢١٠٦٤٤٧٩	٣.٨
٢٠١٩	٦٢٣٢٥١٤	٢٧٧٨٨٤٨٦٩,٤	٢.٢
٢٠٢٠	٧٢٤٥٠١٨	١٩٨٧٧٤٣٢٥,٤	٣.٦

المصدر: حازم صكبان حسن ومناهل مصطفى عبد الحميد ، دراسة تحليلية لواقع النظام الضريبي ومؤشرات كفاءته في العراق ٢٠٠٤-٢٠٢٠، مجلة كلية دجلة الجامعة ،جامعة بغداد ،كلية الادارة والاقتصاد ، ٢٠٢١، ص١٩٥.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه انخفاض العبء الضريبي لعام ٢٠١٤ (١.١%) وسجل ارتفاعاً لعام ٢٠١٧ فقد بلغت (٤.٥%) وهذا بسبب فرض ضرائب جديدة كضريبة الهاتف النقال وضريبة الدخل على الشركات النفطية وهذا الارتفاع في قيمة المؤشر يعكس حقيقة ان

هناك تزايد مستمر في العبء الضريبي الذي يتحمله المكلف بدفع الضريبة مما يلحق آثار سلبية من الناحية الاجتماعية والاقتصادية فضلاً على انه يؤدي الى التهرب أو التجنب الضريبي وبالتالي الى الفساد الاداري والمالي مما يدل على انخفاض كفاءة النظام الضريبي إذ يتحمل المكلفين عبأً كبيراً في ظل عدم قدرة الدولة على جباية الضرائب والاستفادة من الطاقة الضريبية المتوفرة.

٤. النظام الضريبي الالكتروني الشامل

تُعد الضرائب من أهم مصادر إيرادات الموازنة الاتحادية بعد الإيرادات النفطية لذا بات من الضروري الانتقال من النظام التقليدي الى النظام الضريبي الالكتروني الشامل .

٢.٣- أهداف النظام الضريبي الالكتروني الشامل

- ١- الانتقال من ادارة الاشياء الى ادارة الرقميات ، اي عمل يقدم لطالب الخدمة من قبل الاجهزة الالكترونية بمؤسسات القطاع العام^(٢٢) ..
- ٢- الانتقال من الادارة المباشرة الى الادارة عن بعد.
- ٣- الانتقال من التنظيم الهرمي الى التنظيم الشبكي .
- ٤- الانتقال من قيادة الاخر الى قيادة الذات .
- ٥- القضاء على التهرب الضريبي إلكترونياً.
- ٦- توفير المعلومات عن المكلفين بشكل يساهم في مكافحة التهرب الضريبي من خلال التعريف الضريبي في توفير البيانات .
- ٧- يوفر هذا النظام درجة عالية من الشفافية من خلال تعامل المكلفين مع الادارة الضريبية^(٢٣) .
- ٨- السرعة في معالجة البيانات المالية عند تحويلها لمعلومات محاسبية^(٢٤) .

^(٢٢) بريش عبد القادر ، التحرير المصرفي ومتطلبات تقديم الخدمة المصرفية وزيادة القدرة التنافسية للبنوك الجزائرية ، اطروحة دكتوراه ، جامعة الجزائر ، ٢٠٠٦ ، ص ٢٤١ .

^(٢٣) د. هبة عبد المنعم صبري الفران دراسة حول رقمنة التحصيل الضريبي في الدول العربية، صندوق النقد الدولي، ابو ضبي يونيو ٢٠٢١ ، ص ٧-٨ .

^(٢٤) William KIMEY (Auditing Risk Assessment and risk Management processes) < the Institute of internal Reseach foundation < Altanone spring USA , 2003

٣.٣ - متطلبات النظام الضريبي الالكتروني الشامل

لغرض الانتقال من النظام الضريبي التقليدي الى النظام الالكتروني الشامل فان ذلك يحتاج الى عدة متطلبات سنتطرق اليها:

١ - يتطلب النظام الضريبي الالكتروني الشامل جوانب أساسية تشتمل على مايلي :-

أ - ادارة ضريبية فاعلة وهناك ثلاثة عناصر اساسية للادارة الضريبية الفعالة وهي^(٢٥):

فعالية ادارة النظام ، استراتيجية واضحة لتحقيق هدف النظام ، والموارد الكافية المهمة وبالطبع تساعد هذه العناصر على ان تكون الادارة فاعلة ومناسبة .

ب - البنى التحتية أي شبكات الانترنت والاتصالات تكون بشكل منظومة مركزية .

ج - المعالجات الرقمية .

د - توفير اجهزة الاتصالات السلكية واللاسلكية واجهزة الحاسوب للربط مع الانظمة الالكترونية في مؤسسات الدولة والتي تستعمل لاحقاً وفق احدى برامج الربط البيني المتاحة عالمياً عند التنفيذ واكثرها مرونة وبما يؤمن اجراء المعالجة الالكترونية .

هـ - يتم وصف المدخلات من خلال استثمار في الشاشة لكل محطة لادخال المعلومات الضرورية المتعلقة بالمكلفين (سواء افراد أو شركات) .

٢- يتطلب النظام الالكتروني المنتجات الرقمية وتستخدم الخدمات بشكل متزايد مثل التجارة الالكترونية .

٤.٣ - أسباب ودوافع الاخذ بالنظام الضريبي الالكتروني الشامل

هناك اسباب عديدة تؤدي الى الاخذ بالنظام الضريبي الالكتروني الشامل في الهيئة العامة للضرائب من أهمها هي^(٢٣):

^(٢٥) نور حسن عادل الاسعد ، دور الرقم التعريفي للمكلف في الحد من المخالفات القانونية الضريبية ، بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب ، جامعة بغداد ، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، ٢٠٢١ ص، ١٣٦-٥ .
^(٢٣) ناجحة عباس علي ، النظام الضريبي الالكتروني الشامل (الواقع والتحديات) ، مجلة الباحث للعلوم القانونية ، ٢٠٢٠ ص، ١٠.

- ١- استخدام النظام الضريبي الالكتروني يؤدي الى الحد من ظاهرة الفساد الاداري والمالي .
- ٢- تحقيق هدف الادارة الضريبية بتحقيق رضى المكلفين من خلال تحسين التعامل وتعديل العلاقة معهم في عملية التحاسب الضريبي سواء كانوا طبيعيين أو معنويين ، وزيادة الوعي الضريبي لديهم وتوجيه المكلفين ان يكون ولائهم طوعي بدفع الضريبة المستحقة عليهم .
- ٣- الحد من ظاهرة التهرب الضريبي وذلك نتيجة لقيام بعض المكلفين بعدم التحاسب عن كافة مصادر دخلهم .
- ٤- قطع التواصل بين المكلف والموظف الضريبي وفتح صفحة جديدة من الشفافية مع الادارة الضريبية .
- ٥- هناك صعوبة في حصر الضريبة على الكثير من المشاريع الخاصة وضعف الاجراءات الخاصة بالتقديرات الذاتية للضرائب واحتجازها من المنبع .
- ٦- الاهتمام برفع الحصيلة الضريبية وزيادة فاعليتها في تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية وتقديم نتائج ملموسة في الخدمات.
- ٧- الحفاظ الآمن على بيانات المكلفين ضريبياً وسرية المعلومات ، والنسخ الاحتياطي للبيانات وتأمين صلاحية النفاذ للأنظمة ذات العلاقة بالتحصيل الضريبي الالكتروني والقيام بالاختبارات اللازمة للاسترداد الدوري للبيانات.
- ٨- تبني آليات التحديث الدوري للبيانات الخاصة بالمكلفين ضريبياً وذلك من خلال إرسال رسائل نصية للمكلفين لتحديث بياناتهم أو الحساب أو الملف الضريبي الخاص بكل مكلف عند نشوء التزامات ضريبية عليه، كذلك عندما يسدد أية مبالغ مستحقة عليه على الرابط الالكتروني بين أنظمة الهيئة وأنظمة التسديد ،بالمقابل للمسجل القدرة على تحديث بياناته على الحساب الخاص به.
- ٩- يحق للهيئة العامة للضرائب طلب تحديث أو تأكيد للبيانات من المسجل ، ومن ثم يتم إستخراج تقرير من النظام ببيانات المكلفين المسجلين غير المحدثة بشكل دوري ، ومن ثم يتم التواصل بالبريد الالكتروني لطلب تحديث البيانات .

وعليه ومما تقدم نلاحظ ان النظام الضريبي الالكتروني الشامل يساهم في الحد من ظاهرة الفساد المالي والاداري وكذلك الى الحد من ظاهرة التهرب الضريبي إذ يقوم بعض المكلفين في حالة التحاسب التقليدي من إخفاء بعض مصادر الدخل وعدم التصريح بها لدوائر الضريبة أو التلاعب بملكية المصدر عن طريق التنازل شكلياً لجهة معفاة من الضريبة قد تكون جهة خيرية مع إبقاء السيطرة عليه بقصد التهرب الضريبي أو التقليل من قيمة الضريبة المستحقة ، إلا ان تطبيق النظام الالكتروني يؤدي الى كشف حالة التهرب و تعرضه الى المخالفات القانونية وبالتالي دفع الضريبة ومثليها .

الخاتمة:

يُعد النظام الضريبي الالكتروني الشامل الحل الامثل لتحسين عمل الهيئة العامة للضرائب من خلال تقنيات البيانات ونظام التصاريح والدفع الالكتروني ، وانشاء ثقافة رقمية داخل ادارة الضرائب يمكن ان تؤدي الى تحقيق افضل الخدمات وتشمل الخاتمة على الاستنتاجات والتوصيات وسنوضحها كما يلي:-

٤- المبحث الرابع/ الاستنتاجات والتوصيات

١.٤ - الاستنتاجات

١-انخفاض مستوى الاقتطاع الضريبي نسبة الى الناتج المحلي الاجمالي في العراق، ويعكس ذلك المستوى المتدني من الاقتطاع تخلف وعدم كفاءة الاجهزة الضريبية سواء من ناحية الادارة أو التشريع والمتمثل بعدم وجود كادر كفوء يتمتع بخبرة ضريبية من الناحيتين التي تؤهله لدراسة الواقع الاقتصادي وتحديد النسب التي تتلائم مع تغيرات حجم الناتج المحلي الاجمالي أو احتياجات الدولة المالية .

٢- ضعف الادارة الضريبية حيث تعاني من مشاكل تتعلق منها بالعمل ذاته والآخر يتعلق بالاشخاص القائمين بالعمل وابرز مشاكل الادارة الضريبية والتي تتعلق بالعمل هي انعدام الثقة بين الجهاز الضريبي وبين دافعي الضرائب .

٣-هيكلية الادارة الضريبية وانخفاض الوعي لدى الموظف الضريبي ودافع الضريبة سواء شخص طبيعي أو معنوي.

٤- عدم ملائمة التشريعات الضريبية في العراق وخاصةً قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لعام ١٩٨٢ المعدل إذ يتحدى التحول الرقمي الممارسات الضريبية التقليدية و كونه لا يلبي احتياجات العمل الضريبي في العراق لعدم مواكبته التطور التكنولوجي الحديث .

٥-استخدام الاساليب التقليدية في فرض الضريبة تؤدي الى تفشي ظاهرة الفساد المالي والاداري وبالتالي الى انخفاض مساهمة الحصيلة الضريبية في تمويل الموازنة العامة ، وبالعكس في حالة استخدام النظام الضريبي الالكتروني .

٦- ارتفاع الاهمية النسبية للضرائب غير المباشرة و يعكس هذا الارتفاع بالمقابل ضعفا في دور الضرائب المباشرة ، وخصوصا الضرائب على الدخل اذ ان انخفاض متوسط دخل الفرد يقود الى ضيق وعاء هذه الضرائب و انخفاض عدد الخاضعين لها مما يقلل الى حد كبير من اهميتها.

٢.٤- التوصيات

- ١- تصميم نظام الكتروني شامل وفعال يلبي معايير العدالة والمرونة .
- ٢- ضرورة العمل على خلق الثقة بين المكلفين والجهاز الضريبي وتحقيق التعاون بينهما ونشر الوعي الضريبي منعاً للتهرب الضريبي من خلال استخدام وسائل الاتصال وتفعيل دور الاعلام الضريبي بمختلف ادواته .
- ٣- فتح مكاتب للعمل بالنظام الالكتروني في بغداد وفروع المحافظات مما يؤدي الى سهولة التحاسب الضريبي للمكلفين وبالتالي الى زيادة الحصيلة الضريبية .
- ٤- وضع قانون ضريبي موحد للضرائب المباشرة معاً والضرائب غير المباشرة معاً لتلافي حدوث الازدواج الضريبي ، والتي تكفل تنفيذ النظام الضريبي الالكتروني الشامل .

- ٥- ربط الهيئة العامة للضرائب بجميع فروعها مع كافة دوائر الدولة والمؤسسات بشبكة معلوماتية إلكترونية لتزويد الهيئة العامة للضرائب عن المعلومات التي تخص المكلفين سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين .
- ٦- ضرورة استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التحاسب الضريبي وذلك للدقة العالية التي توفرها في حصر المكلفين واتساع الوعاء الضريبي وبالتالي تؤدي الى زيادة الإيرادات الضريبية .

المصادر :-

- دستور العراق الدائم لعام ٢٠٠٥ .
- قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لعام ١٩٨٢ المعدل .
- ١- د. محمد خالد المهاني ، دور الضريبة في عملية التنمية الاقتصادية مع حالات تطبيقها في القانون المقارن، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و الادارية ، المجلد 19. العدد الثاني، ٢٠٠٣، ص٢٦١.
- ٢- مرسي السيد حجازي ، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق ، الدار الجامعية للنشر ، بيروت ، ٢٠١١، ص٧ .
- ٥- يونس احمد البطريق "النظم الضريبية " ، الدار الجامعية ، الاسكندرية ، ٢٠٠١، ص١٩ .
- ٦- سعد عبد العزيز عثمان العشماوي ، النظم الضريبية مدخل تحليلي تطبيقي ، مكتبة وطبعة الاشعاع ، الاسكندرية ، ص١٣ .
- ٧- طارق الحاج ،المالية العامة، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان الطبعة الاولى، ١٩٩٩، ص٥٣ .
- ٨- عبد السلام ابو العف ، اقتصاديات الادارة والاستثمار ، الدار الجامعية، بيروت ، ١٩٩٣، ص١٠٨ .

9- David N, Hyman, public finance, Acontemporary Application if Theatpolicy Edition, south WTERN, United State of America, North Carolina STATE, University, 2008, p404

٩- رفعت محبوب ،المالية العامة ، دار النهضة، القاهرة ، ١٩٨٣، ص٢٧٧ .

١٠- قحطان السيوفي ، اقتصاديات المالية العامة، دار طلاس للدراسات والنشر الطبعة الاولى،١٩٨٩،

١١- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة للنشر ، الجزائر، الطبعة الاولى، ٢٠١٧،٢٠٠٣.

١٢-الامم المتحدة، تقرير الامم المتحدة للتجارة والتنمية (UNC TAD) للبلدان الاقل نمواً،١٩٩٣_١٩٩٤، نيويورك،ص١٠٢ ، نقلاً عن حيدر عبد الامير ،نعمة فاعلية التجارة الخارجية في العراق، اطروحة دكتوراه غير منشورة ، الجامعة المستنصرية ، ٢٠١٨ ، ص١٠.

١٣- م حمد جليلاني، النظام الضريبي السوري واتجاهات اصلاحه، مجلة جمعية العلوم الاقتصادية السورية ،العدد٨، دمشق،٢٠٠٠،ص٧.

١٤ سعيد عبد العزيز عثمان، حامد عبد المجيد، النظم الضريبية، جامعة الاسكندرية،١٩٩١،ص٢٩.

١٥- د.طاهر الجناحي ، علم المالية والتشريع المالي ، العاتك لصناعة الكتاب ،القاهرة ، طبعة منقحة ، ٢٠١٠ ، ص١٤٥..

١٦- عادل العلي ، المالية العامة والقانون المالي والضريبي ، إثراء للنشر والتوزيع ، الاردن ، الطبعة الثانية ، ٢٠١١ ، ص١٥٠ .

١٧- صالح لبعير ، "التوجه نحو الرقمنة وفاعليته على الاتصال داخل المؤسسة دراسة ميدانية"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي ، تخصص صحافة مكتوبة ، كلية العلوم الانسانية والاجتماعية ، الجزائر ، ٢٠٢٠ ، ص٤٣ .

١٨- غادة عبد المنعم وآخرون ، رقمنة تقنيات المكتبات الجامعية ، الآداب نموذجاً ، دراسة تحليلية ، دار المعرفة الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، الاسكندرية ، ٢٠١٣ ، ص٢٥ .

١٩- احمد الكبيسي ، تطورات النظم الآلية في المكتبات من الحوسبة الى الرقمنة
 الافتراضية العربية ، العدد ٢٩ ، ٢٠٠٨ ، ص ٦ .

٢٠- صالح لبعير ، " التوجه نحو الرقمنة وفاعليته على الاتصال داخل المؤسسة دراسة
 ميدانية "، مصدر سبق ذكره ، ص ٤٤ .

٢١- نجلاء احمد ياسين ، " الرقمنة وتقنياتها في المكتبة العربية ، العربي للنشر والتوزيع ،
 القاهرة ، ٢٠١٢ ، ص ١٦ .

22-Reddy,.s.k.,&Reinartz, Digital transformation and volue creation:
 sea change ahead GFK Marketing intelligence Review,p:p,10:17

٢٣- احمد مشهور ، تكنولوجيا المعلومات واثرها على التنمية الاقتصادية ، المؤتمر العربي
 الثالث للمعلومات الصناعية والشبكات ، المنظمة العربية للتربية والثقافة والعلوم ، دمشق ،
 ٢٠٠٧، ٣١/١٠، ص ٧.

٢٤- محمد خضير محمد ، التحاسب الضريبي في ظل تكنولوجيا المعلومات وتأثيره في
 جباية الإيرادات الضريبية ، بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب فرع نينوى ، مجلس
 المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية في جامعة بغداد ، من متطلبات نيل شهادة
 الدبلوم العالي المعادلة للماجستير في الضرائب ، ببغداد ، ٢٠٢١ ، ص ٤٢ .

٢٥- بريس عبد القادر ، التحرير المصرفي ومتطلبات تقديم الخدمة المصرفية وزيادة القدرة
 التنافسية للبنوك الجزائرية ، اطروحة دكتوراه غير منشورة ، جامعة الجزائر ،
 ٢٠٠٦، ص ٢٤١

٢٦- د. هبة عبد المنعم صبري الفران دراسة حول رقمنة التحصيل الضريبي في الدول
 العربية، صندوق النقد الدولي، ابو ضبي يونيو ٢٠٢١ ، ص ٧-٨ .

27-William KIMEY (Auditing Risk Assessment and risk Management
 processes), the Institute of internal Reseach foundation ,Altanone spring
 USA,2003;135-136

إصلاح و رقمنة النظام الضريبي

Reform and digitization of the tax system

الباحث

د. يحيى طلعت محمود فتوح

مدير مكتب حوكمة و تدقيق داخلي

جمهورية مصر العربية

yahyafatouh2020@gmail.com

رقم التصنيف الدولي ISSN 2709-2852

المستخلص

الحمد لله رب العالمين ، الذي خصّنا بخير كتاب أنزل، أودع فيه أحكامه وحكمه ، وأدار تحقيق مصالح عباده معاشاً ومعاداً.

في عصر تسارع التقنية الرقمية يشهد العالم تحولات هائلة في مختلف مجالات الحياة ومن بين هذه المجالات تبرز أهمية تحول العمليات الضريبية إلى نظم رقمية يشكل هذا التحول جزءاً حيوياً من جهود الحكومات والهيئات الضريبية لتحسين فعالية وكفاءة تحصيل وإدارة الضرائب .

في خضم التحديات المستمرة التي تواجه النظم الضريبية الحديثة، يظهر ضرورة إعادة النظر في هياكلها وتقنياتها يهدف هذا البحث إلى توضيح تطبيق مفهومي "الإصلاح" و"الرقمنة" في سياق النظام الضريبي و آليات التطبيق و التحديات، مع كيفية تحقيق توازن فعال بين العدالة الاجتماعية وتحفيز النمو الاقتصادي.



حيث يعد تحليل الاقتصاد الضريبي أداة أساسية لفهم تأثيرات نظام الضرائب على الاقتصاد و كيف يمكن أن يكون تحليل الاقتصاد الضريبي أداة قوية في تصميم وتقييم السياسات الضريبية من منطلق ان قضايا الإصلاح والرقمنة في النظام الضريبي من أهم التحديات التي تواجه الحكومات في العصر الحديث .
و كون ان الضرائب عنصراً أساسياً في تمويل الموازنات الحكومية وتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية يظهر التحدي في تصميم نظام ضريبي يتسم بالعدالة الاجتماعية والفعالية الاقتصادية .

١- المبحث الاول/ منهجية البحث

١.١- مشكلة الدراسة

تعتبر التحديات التي يواجهها النظام الضريبي الحالي نموذجاً حيوياً لترسيخ الحاجة إلى الإصلاح من خلال :

١. ماتأثير تحول النظام الضريبي وتطبيق تقنيات الرقمنة على النمو الاقتصادي والاستثمار؟

٢. كيف يمكن استخدام التقنيات لتسهيل عمليات الامتثال الضريبي والحد من التهرب الضريبي؟

٣. ما هي التحديات التي تواجه عمليات تحول النظام الضريبي إلى الرقمنة ؟

٢.١- أهداف الدراسة

تهدف الدراسة الى البحث عن كيفية تصميم وتنفيذ إصلاحات في النظام الضريبي لتحقيق أقصى فائدة اقتصادية واجتماعية و يتناول العوامل المؤثرة في اتخاذ القرارات الضريبية والتأثيرات المتوقعة لتلك الإصلاحات على مختلف قطاعات المجتمع بما في ذلك تحسين العدالة الاجتماعية، وتشجيع الاستثمار و الابتكار، وتحقيق توازن بين المصالح المختلفة.

٣.١- أهمية الدراسة

من خلال فهم تأثير رقمنة الضرائب يمكن للمهتمين في مجالات الاقتصاد والتكنولوجيا

١. يتيح البحث حول إصلاح ورقمنة النظام الضريبي فهماً أعمق لكيفية تحسين كفاءة النظام الضريبي من خلال التقنيات الحديثة والسياسات الضريبية المحسنة.

٢. الاستفادة من الرؤى المستمدة من هذا البحث لتطوير استراتيجيات مستقبلية تتناغم مع متطلبات الحاضر وتحديات المستقبل حيث يُسلط الضوء على فوائد رقمنة الضرائب في تحسين تقديم خدمات ضريبية أكثر كفاءة .

٣. يوفر البحث رؤى حول كيفية تكامل التحول الرقمي مع إصلاحات الضرائب لتعزيز التنافسية الاقتصادية في تحفيز و جذب الاستثمارات.

٤. يشجع البحث على التفكير الإبداعي حول كيفية تطبيق التكنولوجيا والابتكار في تصميم السياسات الضريبية لتحقيق أهداف متنوعة.

٥. يوفر البحث إشارات حول كيف يؤثر التحول الرقمي في نظام الضرائب على سوق العمل وفرص التوظيف .

٦. يمكن للدراسة تقديم فهم أفضل لكيف يمكن أن يلعب النظام الضريبي دوراً أكبر في تحقيق أهداف التنمية المستدامة.

٢- المبحث الثاني/ الجانب النظري

١.٢- رقمنة الضرائب و أهميتها

عملية تحويل نظام الضرائب التقليدي إلى نظام يعتمد بشكل كبير على التكنولوجيا لتسهيل جمع البيانات الضريبية، معالجتها وتنظيمها بطريقة تكنولوجيا المعلومات يتضمن هذا التحول استخدام التقنيات الحديثة مثل الذكاء الاصطناعي، وتحليل البيانات وتقنيات التشفير لتحسين كفاءة إدارة الضرائب وتحقيق الامتثال الضريبي مما ينعكس بالأهمية على :

١. رفع كفاءة الجهات و الهيئات الضريبية و الحوكمة .
٢. جمع المعلومات بكفاءة عالية حيث استخدام التكنولوجيا لجمع البيانات الضريبية اكثر دقة و فاعلية .
٣. تسهيل الإجراءات من خلال تقديم الخدمات عبر الشبكة العنكبوتية بما ينعكس على تحسين كفاءة النظام الضريبي .
٤. تقنيات التحليل و التنبؤ لفهم الاتجاهات المستقبلية و تحديد فرص الاستفادة و التحسين المستمر .
٥. تسهيل و رفع كفاءة التواصل مع الجهات و الهيئات الضريبية عبر المنصات الرقمية .
٦. رفع جودة و فاعلية دقة عمليات التدقيق عبر التقنيات الحديثة كالذكاء الاصطناعي .
٧. تقليل الاعباء اليدوية و الادارية على الموظفين مما ينعكس على تقليل الازعاج البشرية .
٨. زيادة درجة الشفافية للعمليات الضريبية و تقديم البيانات و المعلومات اكثر دقة .

٢.٢- التقنيات المستخدمة و التحديات

تعكس رقمنة الضرائب استجابة حاسمة للتحديات المتزايدة التي تواجهها الحكومات والهيئات الضريبية في إدارة نظم الضرائب الحديثة مع التزايد المستمر في حجم البيانات والتعقيد المتزايد للأنظمة الضريبية، يصبح من الضروري تبني التكنولوجيا لتسهيل العمليات وتحسين دقة النتائج و من ذلك :

١. الذكاء الاصطناعي و تحليل البيانات حيث يتم استخدامها لتحليل البيانات الكبيرة و استخدام نماذج للتنبؤ حول توقعات الاتجاهات الضريبية و التهرب الضريبي .

٢. التطبيقات الذكية و يمكن ذلك من خلال الهواتف المتحركة كمرحلة اكثر تيسيراً للاستخدام .

٣. الحوسبة السحابية حيث ان استخدامها لتخزين البيانات و معالجتها بشكل فعال للوصول الالكتروني .

مما سبق يتضح ان عملية التحول قد تواجه بعض التحديات التي يجب العمل على تذليلها لاتمام الرقمنة لاتمام الإصلاح الضريبي و من أهم هذه التحديات :

١. ولادة ثقافة جديدة و الية التحول اليها حيث يتطلب التحول الرقمي تغيير الثقافة الحالية الى كيفية تفاعل الشركات و الأفراد مع الالتزام الضريبي مما قد ينشأ عنها مقاومة سلبية من بعض الشرائح.

٢. البنية التحتية و تأمين البيانات حيث يجب العمل على تأهيل البنية التحتية و حماية البيانات الضريبية بشكل يضمن كفاءة و فاعلية الحماية لحساسية البيانات .
٣. وضع اطار فعال لحوكمة البيانات و تشريع القوانين لحماية الخصوصية و الامتثال لها .

٤. التكاليف الباهظة و الاستثمار حيث يتطلب التحول لتطوير الانظمة الضريبية استثمارات ضخمة في التكنولوجيا لتدريب الموظفين و مواكبة التحديثات المستمرة .
٥. ضمان الوصول للشركات و الافراد للمنصات المحددة بسهولة و يسر .

٣.٢- تصور لمراحل و خطوات رقمنة النظام الضريبي

وفقاً لما سبق تعتبر هذه الخطوة من اهم المراحل لضمان الإصلاح الضريبي و رقمنة حيث تمثل حجر الأساس و يمكن عرض مبسط لها من خلال :

٦. تحديد أهداف و رؤية واضحة لرقمنة النظام الضريبي .

٧. التقييم الواقعي للبنية التحتية الرقمية لتحديد نقاط القوة و الضعف وتحديد قيمة الاستثمارات اللازمة و اليات توفيرها .
٨. العمل على اصدار تشريعات و سيايات تتماشى و تدعم التحول الرقمي و تضمن الأمتثال و حماية وحوكمة البيانات .
٩. وضع استراتيجية لرقمنة النظام الضريبي لتحسين العمليات وتطبيق تقنيات الذكاء الاصطناعي و البيانات الضخمة .
١٠. تطوير انظمة التحقق الألكتروني لضمان دقة المعلومات و البيانات .
١١. التدريب و التطوير المستمر على الانظمة و تطويرها .
١٢. التحليل و التقييم المستمر لضمان مدى تحقيق الاصلاحات المطلوبة و قياس مدى الرضا .

٢.٤- دور الحوكمة و التدقيق الداخلي في رقمنة النظام الضريبي

- تتمثل أهمية الحوكمة و التدقيق الداخلي في تعزيز فعالية و شمولية رقمنة النظام الضريبي و فى ضمان إستخدام التقنيات باساليب قانونية و اخلاقية مما يدعم الثقة بين الجهات و الهيئات من جانب و الشركات و الافراد من الجانب الاخر من حيث :
١. تساهم الحوكمة في تحديد الأهداف الاستراتيجية وضمان وضوح السياسات لتحقيق التحول الرقمي والاصلاح الضريبي .
 ٢. توجه الحوكمة القرارات الخاصة برقمنة النظام الضريبي و تعزيز الفعالية و التكامل للتغلب على سلبيات النظام الضريبي الحالي .
 ٣. تساهم الحوكمة في تعزيز التواصل السليم بين مختلف ادارات اليئة الضريبية لضمان التنسيق و التكامل لتنفيذ الرقمنة .

٤. يحدد إطار الحوكمة المسؤوليات و الصلاحيات بشكل فعال و واضح كما انه يدعم تحديث التشريعات والسياسات و مراقبة الاداء .
٥. يساهم التدقيق الداخلي في تحديد و تقييم المخاطر المتعلقة برقمنة النظام الضريبي و تطبيق إجراءات الحفاظ على دقة البيانات .
٦. يقوم التدقيق الداخلي بمتابعة استخدام التقنيات في تحسين الأداء الضريبي و رفع تقارير حولها .
٧. للتدقيق الداخلي دوراً هاماً في تطوير و تحسين السياسات و الاجراءات التي تعزز فعالية النظام الضريبي و تقييم تنفيذها .
٨. يدعم التدقيق الداخلي تعزيز الشفافية في استخدام التقنيات الرقمية و ضمان توفير المعلومات بشكل فعال.

المحور الخامس : الإمارات العربية المتحدة نموذج للإصلاح و رقمنة النظام الضريبي
دولة الإمارات العربية المتحدة تُعد نموذجاً رائداً في إحداث اصلاحات و رقمنة النظام الضريبي من خلال تبنيها استراتيجيات حديثة و مبتكرة للسعى الى تحقيق فعالية مرتفعة و تعزيز التنافسية في بيئة الأعمال حيث تسعى جاهدة لتوظيف احدث التكنولوجيات لتحقيق التميز في توفير الخدمات الضريبية و تحفيز الأستدامة الإقتصادية بإعتبارها مركزاً للابتكار و الاستثمار و لما تملك من القدرة على تحديث النظم الضريبية بشكل مستدام الامر الذي ينعكس على تعزيز التنمية الاقتصادية و تحفيز الابتكار .

وفقاً لموقع الهيئة الاتحادية للضرائب بدولة الإمارات العربية المتحدة فإن تاريخ بدء فرض ضريبة القيمة المضافة بنسبة ٥% بداية يناير ٢٠١٨م حيث عملت على تحسين بيئة الأعمال وما ينتج عنه من تنوع الاقتصاد من خلال تخفيض الضرائب

على الشركات مما يسهم في جذب و تشجيع الاستثمارات الداخلية و الأجنبية ، كما قامت بتطوير تقديم الاقرارات الضريبية وما يخص الاستردادات ايضا الكترونياً مما يسهل على الخاضعين للضريبة تقديم اقراراتهم بشكل فعال و مبسط و مراجعتها و اعتمادها بعد استيفاء المتطلبات مع العمل على تأمين البيانات و تعزيز الثقة بين الهيئة و الشركات بزيادة مستوى الشفافية لرفع الايجابية و مستوى التفاعل المطلوب . من العوامل التي ادت للنجاح و التميز بهذه الخطوات التخطيط الاستراتيجي الفعال لتحقيق الأهداف الاقتصادية و الضريبية كما ان تكامل الأنظمة ما بين الالكترونية و تقنياتها و التشريعات عمل على وضع الاسس السليمة و الدقيقة للتطور .

يضاف لذلك تحفيز شركات التكنولوجيا لتطوير برامج تدعم الحلول الرقمية المبتكرة التي تسهم في تحسين النظام الضريبي و رفع كفاءة من خلال التواصل المستمر و الشراكات بين الحكومة و القطاع الخاص لتلبية احتياجات الاعمال للاستمرار في تحديث و تطوير الانظمة للتأكد من تكاملها الفعال .

٤- المبحث الرابع/ والاستنتاجات والتوصيات

١.٤- الاستنتاجات

١. ضرورة اصدار التشريعات المناسبة لاصلاح و رقمنة النظام الضريبي .
٢. تعزيز حوكمة البيانات و الشفافية بما يدعم ضمان التقبل الايجابي لفوائد التحول و نتائجها.
٣. التطوير و التحسين المستمر بما يضمن مواكبة التطورات المستمرة و السريعة .

٤. مساهمة شركات التكنولوجيا لضمان التغلب على التحديات و تقديم حوافز للابتكار.

٥. الاستعداد لمواجهة تحديات المن السيبراني و ضمان حماية البيانات .

٦. لرفع كفاءة النظام الضريبي يجب ان يساهم في تحقيق اهداف التنمية الاقتصادية و استدامتها .

٧. تطوير السياسات تلعب دوراً بارزاً ترسيخ مبدأ التحول .

٨. يجب تعزيز التشبيك الداخلي بين الهيئات الضريبية و الجهات المعنية و خارجياً مع الشراكات و الذي ينتج عنه تكاتف كافة الشرائح لانجاح التحول .

٢.٤-التوصيات

١. وضع الخطط الاستراتيجية لاهداف ليتم تحقيقها بكفاءة و فاعلية .

٢. تطوير و تحسين البنية التحتية بما يتماشى مع الخطط الموضوعة و توقعاتها المستقبلية .

٣. العمل على الاطلاع على افضل الممارسات و دراستها للاستفادة من ايجابيتها و التعاون مع الحكومات.

٤. توجيه الاستثمارات لتحديث الانظمة الضريبية و تطوير البنية التحتية .

٥. تشجيع و تحفيز الابتكار للشركات لتطوير الحلول التكنولوجية المبتكرة لتعزيز النظام الضريبي .

٦. دعم التعاون و التواصل بين القطاع الحومي و الخاص لتحقيق التكامل الفعال لتطوير الانظمة .

٧. التدريب و التطوير المستمر للمعنيين لمواكبة التطورات .

٨. تسهيل تعامل الجهات الخاضعة للضريبة مع الانظمة الجديدة بما ييسر عليهم تعاملاتهم .

الخاتمة

بناءً على ماسبق ان الإصلاح و رقمنة النظام الضريبي يعتبر هذا التحول تحدياً و فرصة في آن واحد لتلبية احتياجات الحكومات لزيادة الإيرادات و تحسين الهيئات الضريبية و في ذات الوقت يسهم في تعزيز التنافسية و الابتكار رغم التحديات الناتجة عن تطوير تكنولوجيا المعلومات و امن البيانات يبقي التحول ضرورياً و مطلباً اساسياً للتأقلم مع التطورات و يتطلب الامر تكاتف الجهود لتحقيق المعايير المحددة و لكونه ركيزة اساسية لبناء اقتصاد قائم على الشفافية و مستقبل مستدام و مبتكر لنقطة النقاء الالتزام بالضرائب و التقنيات المبتكرة لهدف تحقيق تنمية اقتصادية شاملة .

Impediments of Customs Work and its Requirement for Repairing

الباحث

د. علي نعمة بيتي

الهيئة العامة للكمارك

albeaty71@gmail.com

رقم التصنيف الدولي ISSN 2709-2852

المستخلص

اتخذت هذه الدراسة من معوقات عمل الهيئة العامة للكمارك موضوعاً لها نظراً لأهمية الهيئة العامة للكمارك في السياسة المالية للدولة، كونها أداة مهمة من أدواتها المالية ودورها في تحقيق الاهداف الاقتصادية والاجتماعية، وكان الهدف من هذه الدراسة تشخيص وتحديد تلك المعوقات التي تواجه الهيئة العامة للكمارك في أداء اعمالها، وما هي متطلبات معالجتها بما ينعكس ايجاباً في العمل الكمركي، وأهم ما توصلت إليه الدراسة هنالك تحديات جمة تواجه العمل الكمركي تحول دون نجاحه لتحقيق الاهداف المرجوة منها تتمثل بحجم الاعمال والمهام الموكلة للهيئة العامة للكمارك مقارنة بالإمكانيات المتاحة لها من البنى التحتية ومستلزمات عمل ، وكوادر بشرية، وكذلك اختلاف الاجراءات الكمركية في المنافذ الحدودية لجمهورية العراق، حال دون تطبيق القوانين والقرارات والتعليمات النافذة.

وخلصت الدراسة الى عدد من التوصيات التي من شأنها النهوض بواقع العمل الكمركي.



مجلة العلوم المالية والمحاسبية
المؤتمر العلمي الدولي السنوي الثالث
الصفحات ٣٥١-٣٦٢

المحور الاول: المقدمة ومنهجية الدراسة

المقدمة:

يقع على عاتق أي دولة تدخلها في مختلف الأنشطة الاقتصادية لضرورات تحقيق الاهداف الاجتماعية والسياسية والاقتصادية بغض النظر عن طبيعة النظام أن كان رأسمالياً أم اشتراكياً أو مختلطاً، ودرجة تقدم ذلك البلد، والغرض من ذلك هو اشباع الحاجات العامة الاجتماعية والمتمثلة بالأمن والدفاع والصحة والتعليم وغيرها بما يضمن الاستخدام الامثل للموارد الاقتصادية المتاحة، بغية تحقيق العدالة في توزيع الدخول والثروات بيت أفراد المجتمع لتحقيق الاستقرار الاقتصادي وانعكاس ذلك على التنمية الاقتصادية.

وتلعب الاجراءات الكمركية دوراً مهماً في التجارة الدولية اضافة الى المهام الموكلة إليها في رفد الموازنة العامة للدولة بالإيرادات من الرسوم الكمركية والرسوم والضرائب الأخرى، ودورها في الحماية للمنتجين المحليين وتوفير الأمن الغذائي والحماية الاجتماعية والرفاهية الاقتصادية ومكافحة التهريب والاتجار بالمخدرات والممنوعات وتطبيق الاتفاقيات والقوانين والقرارات والتعليمات الصادرة من الجهات الحكومية وتشريعاتها الملزمة والتي تتماشى مع توجهات المنظمات الدولية المعنية بالتجارة الدولية والاعمال الكمركية، مع العرض ان هذه المهام تتطور مع مرور الزمن وفقاً للمتغيرات والتحديات.

هنا لا بد من الإشارة الى أن اي نظام كمركي لأي مجتمع كان متقدم أو نامي يتأثر بالأوضاع السياسية والاقتصادية والاجتماعية، وهذا يتطلب تصميم نظاماً كمركياً رصيناً لمواجهة الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية سواء على المستوى الداخلي او الخارجي، اذ أن نجاحه يمثل مؤشراً ايجابياً له وللسياسة المالية للدولة والذي هو جزء منها.

١- المبحث الاول/ منهجية البحث

١.١ - مشكلة الدراسة: تعاني الهيئة العامة للكمارك من جملة معوقات العمل تحول دون نجاحها في تحقيق أهدافها المرسومة في قانونها ومساهمتها الفاعلة في تنفيذ السياسة المالية للدولة.

٢.١- أهمية الدراسة: نظراً لأهمية العمل الكمركي في التنمية وتحقيقها على المستوى الاجتماعي والاقتصادي والسياسي، اتخذت هذه الدراسة من المعوقات التي تواجه العمل الكمركي موضوعاً لها وما هي متطلبات نجاحه.

٣.١- هدف الدراسة: تشخيص وتحديد المعوقات التي تواجه العمل الكمركي في الهيئة العامة للكمارك ومتطلبات معالجتها وإصلاح العمل الكمركي بما يتعكس ذلك أيجاباً على السياسة العامة للدولة إذا ما تم الأخذ بها.

٤.١- فرضية الدراسة: معالجة المعوقات التي تواجه العمل الكمركي ينعكس ايجاباً في العمل الكمركي بما يحقق الاهداف المرجوة من اعمال الهيئة العامة للكمارك.
الحدود المكانية: الهيئة العامة للكمارك.

٢- المبحث الثاني/ الجانب النظري

١.٢- معوقات العمل الكمركي

كان للتحول الاقتصادي في العراق من اقتصاد مركزي مخطط الى اقتصاد السوق المفتوحة وتحرير التجارة الخارجية بعد تغير النظام السياسي عام ٢٠٠٣ وصدور الامر رقم (٥٤) الصادر من سلطة الائتلاف المؤقتة "سياسة تحرير التجارة لعام ٢٠٠٤" والامر رقم (٣٨) الصادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة عام ٢٠٠٣ بتعليق الرسوم الكمركية وفرض ضريبة إعمار العراق، أثر كبير على الاقتصاد العراقي، وأنعكس ذلك على تزايد حجم التجارة الخارجية وخصوصاً الاستيرادات لمختلف انواع السلع والبضائع ومن مختلف المناشئ العالمية بعد سنوات من الحروب مع دول الجوار والحصار الاقتصادي، دفع بضلاله الى ضرورة زيادة عدد المنافذ الحدودية البرية مع دول الجوار الجغرافي وافتتاح واعادة تشغيل بعض المنافذ الجوية وازدياد اعداد المنافذ البحرية لمواجهة هذه الزيادة الكبيرة في حجم الاستيرادات، الا انه لم تتخذ الاجراءات الكفيلة بتطوير الاجراءات الكمركية من خلال زيادة اعداد الموظفين المؤهلين بالعمل الكمركي ولا أنظمة محوسبة للأجراءات الكمركية وعدم توفر البنى التحتية لأكثر المنافذ الحدودية وقلة مستلزمات العمل الضرورية التي تسهل عملية الاخراج الكمركي للسلع والبضائع المستوردة، بل كان هنالك اهمال للحكومات المتعاقبة لأهمية الرسوم الكمركية ودورها في تحقيق الأمن الغذائي وحماية المنتجات المحلية

وتحقيق الرفاهية الاجتماعية والاقتصادية على المستوى المحلي وأهميتها في بناء علاقات سياسية واقتصادية وتجارية متبادلة مع دول الجوار الجغرافي ودول العالم الآخر بما يخدم مصلحة الطرفين.

١.١.٢- أما أبرز المعوقات التي تواجه العمل الكمركي: فيمكن القول هنالك قصور في اداء الواجبات والمهام المناطة بمؤسسات الدولة والتي من شأنها تنظم التجارة الخارجية وعلاقتها مع السياسة المالية للدولة والنهوض بواقع العمل الكمركي، وقبل تناول أبرز معوقات العمل الكمركي وما تواجهه الهيئة العامة للكمارك من تحديات ومتطلبات ضرورية لإصلاحه لا بد من التعريف بأهمية ودور الهيئة العامة للكمارك في التنمية الاقتصادية وأثرها على العديد من القطاعات.

أذ تعمل الهيئة العامة للكمارك وفقاً للأطار العام للدولة ضمن السياسة المالية المناطة بوزارة المالية وفقاً لأحكام قانون وزارة المالية رقم (٩٢) لسنة ١٩٨١ ونظامها الداخلي رقم (١) لسنة ١٩٩٠، وقانون الكمارك رقم (٢٣) لسنة ١٩٨٤ المعدل، والقرارات والتعليمات الصادرة بموجبه وما يصدر من أجهزة الدولة المختلفة من قوانين وأوامر وقرارات وتعليمات وضوابط ذات صلة بعمل واختصاص الهيئة العامة للكمارك، والعمل على تحديد الاسس والمبادئ اللازمة لتسهيل عملية تنفيذها من خلال التنسيق مع الجهات المعنية إضافة الى وضع الخطط اللازمة لمكافحة التهريب ودراسة التشريعات الكمركية اللازمة وتقديم المقترحات اللازمة لتعديلها وتطويرها ضمن اهداف السياسة المالية للدولة وخطط التنمية القومية والتجارة الخارجية، وأبداء الرأي في الجوانب الكمركية للاتفاقيات التجارية والترانزيت التي يعقدها البلد مع البلدان الاخرى وقرارات وتوصيات المنظمات الدولية ذات العلاقة باختصاصات عمل الهيئة العامة للكمارك.

٢.١.٢- أبرز معوقات العمل الكمركي:

أولاً- عدم توحيد الاجراءات والسياسات الكمركية فيما بين الحكومة الاتحادية وحكومة أقليم كردستان العراق وعدم تطبيق ما جاء بالدستور العراقي الدائم لسنة ٢٠٠٥ وما نصت عليه المواد:

- المادة (١١٠ - ثالثاً) "تختص السلطات الاتحادية بالاختصاصات الحصرية المتمثلة برسم السياسة المالية والكمركية، وأصدار العملة، وتنظيم السياسة التجارية عبر حدود الاقليم والمحافظات في العراق ووضع الميزانية العامة للدولة، ورسم السياسة النقدية، وأنشاء البنك المركزي وإدارته".

- المادة (١١٤ - أولاً) "تكون الاختصاصات الاتية مشتركة بين السلطات الاتحادية وسلطات الاقليم، وأدارة الكمارك بالتنسيق مع حكومات الاقليم والمحافظات غير المنتظمة في أقليم وينظم ذلك بقانون".

رغم صدور العديد من القرارات الحكومية التي من شأنها تنظم وتذلل العقبات أمام توحيد الاجراءات الكمركية الا أن واقع الحال لم تطبق القوانين والقرارات الصادرة من قبل سلطات أقليم كردستان والتي تنظم التجارة الخارجية سواء على مستوى المنع الدائم والمؤقت والتقييد والحصص للاستيرادات لبعض أنواع السلع والبضائع مما أثر ذلك بشكل كبير على السياسة المالية وحال دون تطبيق قانون التعرفة الكمركية رقم (٢٢) لسنة ٢٠١٠ وقانون حماية المنتجات العراقية رقم (١١) لسنة ٢٠١٠ المعدل وقانون حماية المستهلك رقم (١) لسنة ٢٠١٠، قانون المنافسة ومنع الاحتكار رقم (١٤) لسنة ٢٠١٠ والرزنامة الزراعية رغم الجهود الكبيرة التي بذلت من قبل الحكومة الاتحادية من أجل اعدادها وتشريعها من قبل السلطة التشريعية لأهميتها في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية بما يحقق الاهداف المرجوة من تشريعها.

وحال عدم وجود اي ارتباط مالي وإداري فيما بين الهيئة العامة للكمارك في الحكومة الاتحادية وكمارك أقليم كردستان من تطبيق أحكام مواد قانون رقم (٢٣) لسنة ١٩٨٤ المعدل " قانون الكمارك" والقرارات والتعليمات الصادرة بموجبه وخصوصاً باب مكافحة التهريب وشجع المهربين الافلات من العقاب.

ثانياً- أصدرت المحكمة الاتحادية العليا استناداً الى الدستور العراقي الدائم لسنة ٢٠٠٥ وانطلاقاً من مبدأ الفصل بين السلطات العديد من القرارات التي بموجبها الغى بعض مواد قانون الكمارك (٢٣) لسنة ١٩٨٤ المعدل، المواد (١٧٦ - ٢٣٧ - ٢٤٠ - ٢٤٦ - ٢٥٢)، أثر ذلك بشكل كبير على الاجراءات الكمركية.

ونظراً للتحويل الاقتصادي من اقتصاد مركزي مخطط الى اقتصاد السوق أصبح قانون الكمارك رغم رصانة العديد من مواده القانونية لا يتناسب مع متطلبات المرحلة الحالية. ثالثاً- الاطار القانوني لعمل الهيئة العامة للكمارك وفقاً لما جاء بالنظام الداخلي رقم (٣) لسنة ١٩٩٣ "تعديل النظام الداخلي لوزارة المالية رقم (١) لسنة ١٩٩٠، لا يتناسب ومتطلبات العمل وحاجة الهيئة العامة للكمارك للدوائر والاقسام والشعب والمراكز الكمركية مع الأخذ بنظر الاعتبار التكييف القانوني للدوائر والمراكز الكمركية التابعة الى اقليم كردستان وفقاً لما نص عليه الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥.

رابعاً- هنالك تقصير حكومي من قبل بعض الحكومات المتعاقبة لأهمية ودور الهيئة العامة للكمارك ودورها الفعال في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية اذا ما طبقت إجراءاتها بشكل سليم ومطابق للقوانين المعنية بالتجارة الخارجية وحماية المنتجات المحلية والرزنامة الزراعية واقتصرت النظرة إليها كرافد من الروافد المالية للموازنة العامة للدولة وأهملت من جراء مساهمتها البسيطة في الموازنة اذا ما قورنت مع عوائد البترول وما تشكله من الموازنة العامة وهذه نظرة قاصرة وغير اقتصادية لأهمية الهيئة العامة للكمارك في التنمية الاجتماعية والاقتصادية.

خامساً- هنالك تزايد كبير في حجم الاستيرادات بسبب تحسن الوضع المعاشي وارتفاع معدلات الدخل وخصوصاً بعد عام ٢٠٠٣ وسنوات من الحصار الاقتصادي والحروب مع دول الجوار، جعل من العراق سوقاً رائجة للعديد من السلع والبضائع، دفع ببعض دول الجوار الجغرافي الى اتباع سياسة الإغراق السلمي وزيادة صادراتها الى العراق بشكل كبير، ساهمت هذه الزيادة في افتتاح العديد من المراكز الكمركية في المنافذ الحدودية وبشكل غير مدروس، حيث أنها تقتصر الى أبسط مقومات العمل الكمركي في المنافذ الحدودية، وعدم توفر البنى التحتية لأغلبها، وعدم توفر الكادر البشري المؤهل ولم تكن هنالك سياسة علمية

دقيقة وتخطيط لحاجة الهيئة العامة للكمارك للمورد البشري بل تم نقل العديد من موظفي الوزارات الاخرى بمؤهلات واختصاصات لا تتناسب وحاجة الهيئة العامة للكمارك وتعيين العديد من الموظفين من ذوي التأهل العلمي غير مناسب للهيئة العامة للكمارك بعنوانين (حرفية وموظفين خدمة)، وعدم وجود سياسة تطبيق المبدأ الاداري (وضع الشخص المناسب في المكان المناسب)، وبدائية العمل الورقي والبيروقراطية في إجراءات التخليص الكمركي واختلافها بين منطقة كمركية وأخرى وبين مركز كمركي وآخر في نفس المنطقة الكمركية بسبب الاجتهادات الشخصية مما أنعكس ذلك سلباً على العمل الكمركي.

سادساً- ضعف التنسيق والتواصل فيما بين الهيئة العامة للكمارك والدوائر والجهات الحكومية الاخرى المعنية بالتجارة الخارجية ومنح الرخص والاعفاء والتقييد والحصر لاستيراد بعض انواع السلع والبضائع كوزارة الصحة بخصوص منح الموافقات الاستيرادية للدوية والمسلمات الطبية ووزارة الزراعة بخصوص الموافقات الاستيرادية لدخول الحيوانات الحية ولحومها والبذور الزراعية والاسمدة الكيماائية وتطبيق الروزنامة الزراعية وكذلك هيئة الاستثمار الوطنية بخصوص الاعفاءات من الرسوم الكمركية للمشاريع الاستثمارية ووزارة النفط بخصوص صادراتها وحظر دخول المنتجات النفطية لغير الشركات المرخصة من قبلها ووزارة الصناعة بشأن منح الاعفاء عن دخول المواد الاولى للمنشآت والمصانع والمعامل المرخصة من قبل دائرة التنمية الصناعية ووزارة الخارجية بشأن منح الاعفاءات للهيئات الدبلوماسية والقنصلية والمنظمات الدولية العاملة في العراق وكذلك وزارة التجارة بشأن منح اجازات الاستيراد والتصدير وإقامة المعارض للشركات الاجنبية.

سابعاً- غياب الأطار القانوني الذي ينظم العمل في ساحات التبادل التجاري في المنافذ البرية مع دول الجوار الجغرافي وأحكام الرقابة والسيطرة عليها.

ثامناً- كثرة التغيرات في الادارة العليا للهيئة العامة للكمارك أضعف كثيراً من قيامها بمهامها واعمالها بسبب نقص الخبرة والامكانية في ادارتها للبعض منهم وعدم القدرة على اتخاذ القرار المناسب، وعدم وجود خطة استراتيجية شاملة على المدى القصير او البعيد للنهوض بواقع الهيئة العامة للكمارك بما يتناسب وحاجتها الفعلية والمتغيرات الاقتصادية والتجارة

الدولية وما وصلت إليه باقي دول العالم وفقاً للمعايير الصادرة من منظمة الكمارك العالمية والمنظمات الأخرى.

تاسعاً- عدم وجود قاعدة بيانات رصينة للهيئة العامة للكمارك تبين حجم الاستيرادات وأقيامها ومنشئها، ومقدار الرسوم الكمركية المستوفاة لسلعة ما وما هي حاجة السوق لسلعة ما او كم نستورد منها وغيرها من البيانات التي من شأنها تعزيز المساهمة في اعداد ميزان المدفوعات، وتزويد الجهاز المركزي للإحصاء بالبيانات والمعلومات التفصيلية للاستيرادات والصادرات لما لها من أهمية في عملية التخطيط واتخاذ القرارات.

٣- المبحث الثالث/ الجانب العملي

٣.١- متطلبات نجاح العمل الكمركي

أن اصلاح العمل الكمركي ليس بالأمر الهين بل يتطلب إجراء العديد من الاجراءات المتمثلة بالإجراءات القانونية وبعض التشريعات وتعديل بعض القوانين والقرارات والتعليمات والانظمة، والاستخدام الواسع للتقنيات الحديثة والبرامج الالكترونية الحديثة للتخليص الكمركي وانجاز المعاملات الكمركية وحركة المسافرين، بما يتماشى مع التطورات الكبيرة في التجارة الدولية، وهذا يتطلب التزاماً سياسياً لتذليل بعض الصعاب التي تواجه الادارة الكمركية.

اذ أن الزيادة الكبيرة في حجم الاستيرادات في العقدين الآخرين زاد وبشكل كبير من متطلبات النهوض بواقع المراكز الكمركية العاملة في المنافذ الحدودية وتوفير كافة المستلزمات الضرورية للعمل الكمركي، ولأجل انجاح العمل الكمركي يتطلب ذلك:-

٣.١.١- ضرورة توحيد الاجراءات الكمركية فيما بين الحكومة الاتحادية وحكومة إقليم كردستان وفقاً لما أقره الدستور العراقي الدائم سنة ٢٠٠٥، وتطبيق القوانين والقرارات والتعليمات الصادرة والتي من شأنها تحقق التنمية الاقتصادية والاجتماعية وتنظم التجارة الخارجية ومساهمتها الفاعلة في تحقيق الأمن الغذائي وحماية المستهلك وحرية المنافسة ومنع الاحتكار وحماية المنتجين والمنتجات المحلية العراقية ومواجهة السياسة الممنهجة للإغراق من بعض دول الجوار الجغرافي.

٢.١.٣- تعديل قانون الكمارك رقم (٢٣) لسنة ١٩٨٤ المعدل، بعد أن تم إلغاء العديد من مواده القانونية من قبل المحكمة الاتحادية العليا، وعدم صلاحية بعض مواده القانونية بسبب التغيرات الكبيرة التي حصلت في بنية الدولة الاقتصادية وسياساتها المالية والانتقال بالاقتصاد العراقي من اقتصاد مركزي مخطط الى اقتصاد السوق المفتوحة وتحرير التجارة الخارجية.

٣.١.٣- ضرورة تعديل النظام الداخلي للهيئة العامة للكمارك بما يتناسب المرحلة الحالية والمتمثلة بنظام ادارة الدولة ونظام الحكم فيها وتشكيل الاقاليم، والتوسع الكبير في اعداد الدوائر والمراكز الكمركية واستحداث بعض التشكيلات الادارية المرتبطة بمكاتب وأقسام الهيئة.

٤.١.٣- ضرورة بذل الجهود الحكومية من أجل النهوض بواقع العمل والاجراءات الكمركية لأهميتها كأداة من أدوات السياسة المالية للدولة، وأن لا يقتصر النظر إليها كمورد مالي بل دورها الفعال في تحقيق الرفاهية الاجتماعية والاقتصادية من خلال حماية المنتجات المحلية ومواجهة سياسة الاغراق السلعي.

٥.١.٣- التوظيف الامثل لتطبيق نظام الاسيكودا (ASYCUDA Automated System For Customs Data) المتبرع به من قبل منظمة اونكتاد (UNCTAD) United Nations Conference on Trade and Development وتوفير كافة المستلزمات الضرورية لإنجاحه، وحث المحافظات والاقليم التي يوجد فيها منافذ حدودية بأنواعها (برية، بحرية وجوية) على بناء منافذ حدودية تليق بجمهورية العراق وسمعته الدولية تتوفر فيها كافة الخدمات والبنى التحتية اللازمة وتوفير مستلزمات العمل الضرورية للعاملين في المنافذ الحدودية بشكل مخطط ومدروس لكل منفذ وحاجته الفعلية على مستوى التبادل التجاري والمسافرين مع الأخذ بنظر الاعتبار وضع الشخص المناسب في المكان المناسب وتطوير الكادر البشري من العاملين في المنافذ الحدودية وتحسين مستواهم المعاشي آخذين بنظر الاعتبار مناطق عملهم النائية وطول ساعات العمل في المنافذ الحدودية.

٦.١.٣- العمل على إنشاء فريق عمل متكامل مدعوم سياسياً من مختلف الدوائر والجهات الحكومية المعنية بالتجارة الخارجية (التجارة، الخارجية، الزراعة، الداخلية، الصناعة، التخطيط، البنك المركزي العراقي، النفط، هيئة الاستثمار الوطنية) ومن أكفا الموظفين وأكثرهم خبرة، مهمته التنسيق والعمل المشترك مع فريق عمل الاونكتاد التابع للامم المتحدة والمسؤول عن تطبيق نظام الاسيكودا وأن لا يقتصر العمل على موظفي الهيئة العامة للكمارك.

٧.١.٣- التكيف القانوني لساحات التبادل التجاري اذ قسم منها واقعة في الاراضي العراقية والبعض منها يقع في اراضي دول الجوار، وتحديد الجهة المسؤولة عن ادارتها وذلك لاحكام الرقابة والسيطرة عليها وتطبيق القوانين النافذة لدخول الشاحنات العراقية والاجنبية والعاملين فيها ومغادرتهم منها.

ثامناً- وضع خطة استراتيجية شاملة على الامد القصير والبعيد للنهوض بواقع الهيئة العامة للكمارك، آخذين بنظر الاعتبار الاتفاقيات الدولية وما يصدر من المنظمات الدولية المعنية بالاجراءات الكمركية وتبسيطها ومنها اتفاقية كيوتو للأجراءات الكمركية، مستفيدين من خطوة أتمتة الاجراءات الكمركية من قبل فريق عمل الاونكتاد بما يخدم عمل الهيئة العامة للكمارك مع ضرورة استقرار الادارة العليا للهيئة العامة للكمارك ومنحها فرصة العمل تنفيذ الخطة والدعم السياسي لجهوده.

تاسعاً- بناء قاعدة بيانات رصينة عن الاستيرادات والصادرات وتفاصيلها الدقيقة وكافة الاجراءات والمهام الموكلة للهيئة العامة للكمارك لأهميتها في مساعد متخذو القرار

٤- المبحث الرابع/ الاستنتاجات والتوصيات

١.٤- الاستنتاجات:

١- لم تأخذ الهيئة العامة للكمارك دورها في تنفيذ السياسة المالية العامة للدولة بسبب عدم توحيد الاجراءات الكمركية في المنافذ الحدودية لجمهورية العراق.

٢- تواجه الهيئة العامة للكمارك جملة من التحديات البعض منها خارج صلاحياتها، والمتمثلة بتنسيق العلاقة فيما بين الحكومة الاتحادية وحكومة اقليم كردستان بشأن تطبيق قانون التعرف الكمركية وقانون حماية المنتجات المحلية والروزنامة الزراعية وقرارات المنع الدائم والمؤقت والحصر والتقييد لاستيرادات وصادرات بعض انواع السلع والبضائع والقرارات الحكومية الاخرى.

٣- هنالك تزايد كبير في حجم الاستيرادات لبعض المنافذ الحدودية لم يتم مواجهته واستيعابه والتعامل معه بشكل مهني وتوفير مستلزمات العمل الكمركي الضرورية، ساهم ذلك في التهرب عن دفع الرسوم الكمركية المقررة والايادات المتحققة لا تمثل حقيقة الايرادات الواجب استيفائها.

٤- تداخل في الصلاحيات وفقاً للاجتهاد الشخصي لموظفي الدوائر العاملة في المنافذ الحدودية.

٥- هنالك تغافل من قبل الحكومات المتعاقبة لأهمية الهيئة العامة للكمارك ودورها في الحياة الاجتماعية والاقتصادية والسياسية والعلاقات الدولية كونها الاداة الفاعلة من ادوات السياسة المالية الناجحة.

٦- توالى العديد من الادارات العليا للهيئة العامة للكمارك من خارج ملاكاتها والبعض منها لا يمتلك الخبرة المهنية التخصصية في العمل الكمركي، انعكس ذلك على العمل الكمركي.

٧- قلة الكادر الوظيفي المؤهل كمركياً وأعتمدت الهيئة على نقل موظفين من دوائر وجهات حكومية أخرى لسد النقص الكبير في اعداد الموظفين الكثير منهم لا يملكون التخصصات التي تلائم العمل الكمركي.

٢.٤ - التوصيات:

١- تطبيق كافة القوانين والقرارات والتعليمات المعنية بالتجارة الخارجية وحماية المنتجات المحلية وقرارات المنع الدائم والمؤقت والحصر والتقييد لاستيراد وتصدير

بعض أنواع السلع والبضائع وفي كافة المنافذ الحدودية لجمهورية العراق بما في ذلك المنافذ الحدودية التابعة لأقليم كردستان.

٢- الاستفادة القصوى من تطبيق نظام الاسيكودا (أتمتة الاجراءات الكمركية) وتشكيل فريق عمل متكامل للدوائر والجهات الحكومية المتعددة ذات الصلة بالانشطة وصلاحيات التجارة الخارجية وتوفير الدعم السياسي والمالي لنجاح تطبيق هذا النظام.

٣- تحديد صلاحيات كل دائرة عاملة في المنفذ الحدودي ومساحات عمل كل دائرة ومنع التداخل في الصلاحيات.

٤- الاهتمام الكبير من أعلى سلطة تنفيذية بالعمل الكمركي وإجراءاته ودعمه من خلال توفير كافة المستلزمات الضرورية للعمل الكمركي، ودعم الادارة العليا للهيئة العامة للكمارك في تطبيق القانون.

٥- بناء وإعادة تأهيل المنافذ الحدودية بما يتناسب وحجم التبادل التجاري ودخول ومغادرة المسافرين واعاداهم بما يليق بسمعة العراق ومكانته الاقتصادية والجغرافية.

٦- التدريب والتطوير المستمر لموظفي الهيئة العامة للكمارك.

المصادر:

- ١- الدستور العراقي الدائم لسنة ٢٠٠٥.
- ٢- قانون الكمارك رقم (٢٣) لسنة ١٩٨٤ المعدل.
- ٣- قانون وزارة المالية رقم (٩٢) لسنة ١٩٨١.
- ٤- النظام الداخلي لوزارة المالية رقم (١) لسنة ١٩٩٠ .
- ٥- أمر سلطة الائتلاف المؤقتة رقم (٥٤) لسنة ٢٠٠٤ (الملغى).
- ٦- أمر سلطة الائتلاف المؤقتة رقم (٣٨) لسنة ٢٠٠٣ (الملغى).
- ٧- قانون التعرفة الكمركية رقم (٢٢) لسنة ٢٠١٠.
- ٨- قانون حماية المنتجات العراقية رقم (١١) لسنة ٢٠١٠ المعدل .
- ٩- قانون حماية المستهلك رقم (١) لسنة ٢٠١٠.
- ١٠- قانون المنافسة ومنع الاحتكار رقم (١٤) لسنة ٢٠١٠.

الحكومة الالكترونية – استراتيجية فاعلة في مجال التحاسب الضريبي
Electronic Government- Effective Strategy in the Field of
Taxes Accounting

الباحث

الدكتور خالد حامد عبد

خبير في رئاسة محكمة استئناف نينوى

رقم التصنيف الدولي ISSN 2709-2852

المستخلص

أصبحت الحكومة الإلكترونية واقعا ملموسا وامتدادا طبيعيا للتطورات التكنولوجية التي صاحبت مجتمع المعرفة، وخاصة شبكة المعلومات العالمية، وقد وجدت كثير من دول العالم في تقنيات المعلومات والاتصالات حولا جديدة ومبتكرة للتغلب على المشكلات والمعوقات التي تحد من فاعلية جهود التنمية، ومدخلا جديدا يمكن من خلاله تحقيق الإصلاح الإداري لمنظمات الأعمال الحكومية، وتحسين أدائها. وتأسيسا على ذلك فإن استخدام الحكومة الالكترونية في مجال التحاسب الضريبي في العراق سوف يساهم في تطوير المنظومة الضريبية ويصب في خدمة المكلف الضريبي سواء كان فردا ام شركات.



لقد تمّ التعامل مع نظام إلكتروني مقترح (نظام إدارة قواعد البيانات أوراكل) بالاعتماد على نظام قواعد البيانات (Oracle) الإصدار (10g)، وضمن لغة الاستفسار المهيكل (Structure Query Language- SQL) باعتبارها لغة رئيسة لقواعد البيانات.

واعتماداً على الاستنتاجات التي توصلت إليها الدراسة والتي تأتي في مقدمتها، أن هناك إمكانية لتصميم النظام المقترح وتشغيله وبتجاه تطبيق الحكومة الإلكترونية، من خلال توافر متطلبات ضرورية للتصميم والتطبيق، فضلاً عن أن تطبيق الحكومة الإلكترونية سيساعد في تطوير الأداء الوظيفي لمنظمات الأعمال في العراق.

وتماشياً مع الاستنتاجات تم صياغة عدد من المقترحات التي تمّ تصويبها تجاه ضرورة الاعتماد على تطبيقات الحكومة الإلكترونية في منظمات الأعمال بشكل عام، والخدمية منها بشكل خاص، لما تحقّقه من مزايا يقف في مقدمتها تحقيق رضا جميع المستفيدين من تلك التطبيقات، وتحسين أداء تلك المنظمات.

الكلمات المفتاحية: الضرائب بشكل عام - الضرائب في العراق - التحاسب
الضرائب - نظام أوراكل العالمي - تطبيق النظام

ABSTRACT

The application of electronic government is considered to be one of the potential development that could to contribute the performance of business organizations. This concept can be done through services privileged by rapidness and accuracy on the one hand, and lower the necessary time and costs to fulfill the petitions of benefits on the other.

Hence, it would have been a major field of case study via designing and operating the proposed program, and then all these were applied to the concept of electronic government. Consequently, several self queries have been suggested to form the problem of the study according to the following points:

1. Is it possible to translate this performance to the electronic performance ?
2. Are the requirements of the understudied organization capable of designing the proposed program ?
3. Is there any role to apply the electronic government in the performance of the understudied organization ?

In order to answer these questions, a proposed program (database administration, ORACLE) ver.(10g) has been designed to perform the taxation accounting. This was done by using Structure Query Language (SQL) as the major language of database.

In terms of results, the recommendations have been intended to evaluate the applications of electronic government in business organizations and specially services to achieve the merits of all customers satisfaction.

المقدمة

شهدت السنوات الأخيرة تغيرات سريعة وتحديات كبيرة في عالم الأعمال، وتداخلت فيها العلوم حتى أصبحت هيكلاً متجانساً ومتربطاً. إذ إن تطور تقنيات المعلومات والاتصالات وما أفرزته من متغيرات عديدة وتطورات كان لها الأثر الكبير في أداء أعمال المنظمات وتحقيقها لأهدافها، والتي أحدثت تغيراً جوهرياً وجذرياً في أساليب تنفيذ أنشطة وعمليات تلك المنظمات. فضلاً عن أن التوسع في الأفكار والبحث عن أساليب ونماذج

جديدة ومتطورة مع هذه المتغيرات البيئية المؤثرة جعلها هدفاً ووسيلة لكل المنظمات التي تسعى إلى تحسين أداؤها.

عليه أصبح موضوع الحكومة الالكترونية من ضمن أبرز التطبيقات الإدارية الحديثة، وهو لبنة أساسية في مستقبل إدارة الأعمال، الأمر الذي انعكس عملياً في مختلف دول العالم بوصفه من مكتسبات البشرية في الوقت الحاضر، وتصب فيه علوم مختلفة مكنت الإنسان من تحقيق تطلعاته، وفتحت أمامه رؤى مستقبلية واسعة.

١- المبحث الاول/منهجية البحث:

١.١- أهمية البحث/الجانب الأول: الأهمية العلمية، وتتمثل بالآتي:

١. يمكن تجسيد أهمية البحث من خلال تناولها لموضوع يتسم نوعاً ما بالحدثية من خلال اعتماد نظام للحكومة الإلكترونية في مجال منظمات الأعمال.
٢. تكتسب دراسة هذا الموضوع أهميتها من كونها تختص بإمكانية اقتراح نظام الكتروني خاص بمنظمات الأعمال يمكن أن يسهم في تحسين أداء ومهام تلك المنظمات.

٢.١- الجانب الثاني: الأهمية العملية: وتتمثل بالآتي:

- يوفر هذا البحث إطاراً عملياً لتصميم نظام إدارة قواعد البيانات أوراكل في مجال منظمات الأعمال، يمكن أن يكون أساساً لتطبيق الحكومة الالكترونية وبشكل يتلاءم وطبيعة البيئة العراقية، ويأتي انسجاماً مع المبادرات التي اتضحت معالمها في وزارة التخطيط والتعاون الإنمائي في العراق، فضلاً عما ورد في توجهات وزارة العلوم والتكنولوجيا العراقية منذ سنة ٢٠٠٤ بشأن تطبيق الحكومة الالكترونية.

٣.١- أهداف البحث

١. محاولة وضع أساس نظري يتمثل بإطار فلسفي لمفهوم ومراحل تطور الحكومة الإلكترونية، كإنموذج عمل إلكتروني يعمل على تحقيق أهدافاً عدة لمنظمات الأعمال، فضلاً عن تحديد أهم متطلبات تطبيق هذا الإنموذج واستراتيجياته الأساسية.
٢. توفير قاعدة بيانات خاصة بمنظمات الأعمال، وغيرها من المعلومات الأخرى التي تظهر الحاجة إليها عند إجراء وانجاز المهام الوظيفية المطلوبة.
٣. عرض واقع انجاز المعاملات الحكومية عند استخدام برمجيات وآليات البرنامج المقترح، وتشخيص الفوائد والمزايا المختلفة الممكن تحقيقها من جراء تشغيل البرنامج المقترح. وإمكانية ربط البرنامج بشبكة المعلومات العالمية ضمن مستوى تطبيق الحكومة الالكترونية.

٤. النهوض بواقع منظمات الأعمال العراقية، وتطويرها وجعلها تواكب التطورات الحديثة، واستغلالها لخدمة التوجهات التقنية والإدارية والمالية والارتقاء بمستوى أدائها في جميع أنشطتها ومفاصل عملها اليومي.

٢- المبحث الثاني/الجانب النظري

١.٢- المحور الأول: الحكومة الإلكترونية - إطار مفاهيمي ومدخل استراتيجي

أولاً. خطوات بناء مفهوم الحكومة الإلكترونية.

ثانياً. المدخل الاستراتيجي للحكومة الإلكترونية.

١.١.٢- خطوات بناء مفهوم الحكومة الإلكترونية

تتألف عملية بناء الحكومة الإلكترونية من ثلاث خطوات، لا تعتمد بعضها على بعض، ولا توجد ضرورة أو حاجة لإنجاز خطوة قبل أخرى، وتتمثل هذه الخطوات بالآتي: (Bikson and Panis, 2001, 9)

١.١.١٢- التوسع في نشر المعلومات الحكومية

ترتبط هذه الخطوة بنشر المعلومات الحكومية باستخدام تقنيات المعلومات والاتصالات لتوسيع قاعدة الوصول للمعلومات والخدمة الحكومية، إذ يتدفق من أداء المنظمات الحكومية المختلفة والمتنوعة قدر ضخم من المعلومات التي لها علاقة كبيرة بالمواطنين ومنظمات الأعمال، من خلال توفير وإتاحة تلك المعلومات والخدمات بصورة سريعة وسهلة وضمن وقت محدد.

٢.١.١٢- توسيع المشاركة المدنية في تطوير الحكومة الإلكترونية

تتضمن الحكومة الإلكترونية في هذه الخطوة وجود اتصالات ذات اتجاهين بالوظائف الأساسية، كالاتصال عبر البريد الإلكتروني، أو استخدام الأكشاك الإلكترونية، أو استعمال الهواتف النقالة، أو التعامل مع أجهزة الاتصالات السلكية واللاسلكية المرتبطة بشبكة المعلومات العالمية، وذلك لغرض الاستفسار عن معلومات معينة، أو

الحصول على نماذج واستثمارات رسمية من منظمات الأعمال الحكومية بواسطة التغذية العكسية عند تقديم الخدمات المطلوبة. ومن أمثلة الخدمات الحكومية التي من الممكن إتاحتها من خلال الحكومة الإلكترونية:

* تقديم الإقرارات الضريبية، وتحصيل المبالغ الضريبية المستحقة على المكلفين بدفع الضرائب.

* تسجيل الأراضي والعقارات بمختلف أنواعها (السكنية، الزراعية، التجارية، الصناعية).

* استخراج بطاقات تحقيق الشخصية، وجوازات السفر وتجديدها.

* الحصول على إجازات قيادة المركبات وتجديدها، وغيرها.

٣.١.١٢ - التعامل من خلال توفير الخدمات الحكومية عبر شبكة المعلومات العالمية

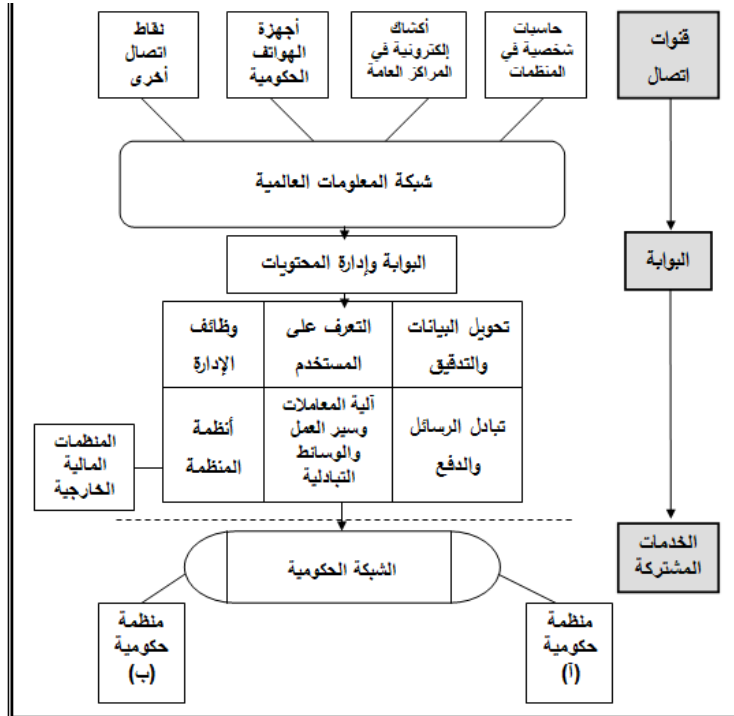
تعمل الحكومة الإلكترونية على تكوين مواقع على شبكة المعلومات العالمية قادرة على تمكين المستخدمين من إجراء معاملاتهم، وتحقيق مزايا وفوائد كبيرة، فضلاً عن تحقيق تحسين في الأداء وبشكل متقن ودقيق، ومن خلال المواقع التي تتاح على شبكة المعلومات العالمية تستطيع الحكومة إنجاز معاملات المواطنين ومنظمات الأعمال، وتقديم خدماتها بشكل حقيقي وضمن مواصفات الجودة والسرعة، وبهذا فإن تطور استخدام شبكة المعلومات العالمية في تطبيق الحكومة الإلكترونية قد ساعد في تحقيق عوائد حقيقية وملموسة للمنظمات في أداء مهامها وأنشطتها المختلفة، إذ إن شبكة المعلومات العالمية بوصفها محصلة مركبة لقدرات الاتصالات الإلكترونية، قد أضافت قيمة لكل مفصل من مفاصل الأداء والأنشطة التي تمارسها المنظمات الحكومية (O'Brien,2000,140).

إن التعامل مع شبكة المعلومات العالمية لغرض تطبيق الحكومة الإلكترونية يُعدّ واحداً من مجموعة تعاملات يمكن استخدامها من قبل جميع الأطراف المتعاملة (أفراد،

ومنظمات أعمال مختلفة)، باعتبار أن الحكومة الإلكترونية تسعى إلى تقديم خدمات عبر أدوات ووسائل إلكترونية، وتحتوي هذه الوسائل الإلكترونية على خطوط اتصال كالهاتف، أو الفاكس، أو شبكة المعلومات العالمية، وسواء تم استخدامها من خلال حاسوب شخصي، أو تلفاز رقمي، أو هاتف، أو أي أداة أخرى، والاتصال الإلكتروني يمكن أن يكون مباشراً أو عبر مراكز خدمة منتشرة في مواقع مختلفة ومتعددة (خليفة، ٢٠٠٢، ١٠)، الشكل (١).

الشكل (١)

البوابة الموحدة لتطبيق الحكومة الإلكترونية



الشكل من إعداد الباحث بتصريف بالاستناد إلى: خليفة، إبراهيم هارون، ٢٠٢٠، الحكومة الإلكترونية في الأردن - E-Government In Jordan، عمان، ١١.

وعلى هذا الأساس فقد احتلت شبكة المعلومات العالمية مكاناً مهماً في عالم التعاملات الإلكترونية، وعدت الأداة الرئيسة والمشغلة لتطبيق الحكومة الإلكترونية

إلى حد ما. إذ دفعت التقنيات الجديدة إلى عملية تأمين إنجاز المهام والمعاملات الإدارية والخدمية والتجارية والمالية وغيرها، كما أصبحت هذه الشبكة طريقاً واضحاً لنقل البيانات والمعلومات بين الأفراد والمنظمات والحكومات والدول إلكترونياً، عن طريق تصميم برامج الكترونية وتشغيلها، وتهيئتها لتطبيق الحكومة الالكترونية، وعلى هذا النحو غدت شبكة المعلومات العالمية جزءاً مهماً في أعمال الحكومة الالكترونية ومنظمتها المختلفة والمنتشرة في العالم.

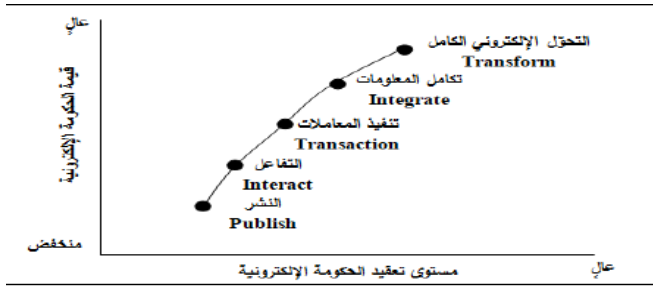
٢.١.٢- المدخل الاستراتيجي للحكومة الالكترونية

١.٢.١.٢- إستراتيجية الحكومة الإلكترونية ومنحنى النضوج

يلتزم مدخل التخطيط الاستراتيجي للحكومة الإلكترونية بصياغة وتنفيذ مراحل التطوير على أساس خطوات متكاملة ومتداخلة يتطور من خلالها مشروع الحكومة الإلكترونية، وتزداد أهمية الحكومة الإلكترونية مع زيادة مستوى تعقيد الأنشطة التي يتم تنفيذها من قبل قوة المهام الإستراتيجية المسؤولة عن إدارة برامج الحكومة الإلكترونية، كما في الشكل (٢).

الشكل (٢)

منحنى نضوج إستراتيجية الحكومة الالكترونية



ومما تجدر ملاحظته من خلال الشكل (٢) أن إستراتيجية الحكومة الإلكترونية تبدو إلى حد كبير قريبة من منحنى التعلم والخبرة، ومنسجمة مع منطق التطور الطبيعي، إذ يبدأ منحنى التعلم بعد صياغة ونشر الإستراتيجية على أساس المشاركة

والنفاقل

وتنفيذ الأنشطة ذات العلاقة (المعاملات) وتقديم حلول متكاملة للمستفيدين، وأخيراً استكمال عملية الانتقال إلى الخدمات الإلكترونية e-Services، والإدارة العامة الإلكترونية

e-Public Administration، وكلما تراكمت الخبرة ازدادت قيمة الحكومة الإلكترونية وازدادت درجة تعقيد الأنشطة ذات العلاقة، ومن ثم فإن أية صياغة لإستراتيجية الحكومة الإلكترونية يجب أن تستند إلى أساس تحليل حزمة القيم التي تقدمها الحكومة الإلكترونية إلى المواطنين، وإلى منظمات الأعمال، وأن تحليل حزمة القيم للحكومة الإلكترونية ينطلق من مفهوم حديث لمبادرات وبرامج الحكومات الإلكترونية التي يجري تطبيقها في دول عديدة في مختلف أنحاء العالم، وهذا المفهوم مبني على فكرة أن الحكومة الإلكترونية تقدم حلولاً، وتقوم بإنتاج سلسلة متنوعة من القيم لزبائنها، والزبون في هذا السياق هو المواطن الذي يجب أن يحصل على قيمة مضافة، وهو أيضاً المستثمر والزائر، والمقيم وصاحب الأعمال، وهو الهيئة والوكالة الحكومية، وتوزيع الحلول لمشكلات الزبائن يعني استخدام التقنيات بكل أنواعها المنفردة والجماعية، والشبكية والموزعة، لإنتاج القيم وتقديم الحلول الجاهزة بحسب احتياجات جميع الجهات ذات العلاقة (ياسين، ٢٠١٥، ٢٠٤).

٢.٢.١.٢ - الأهداف الإستراتيجية للحكومة الإلكترونية

إن فلسفة الحكومة الإلكترونية ترتبط بالحكومة الفعلية بوصفها مصدراً للمعلومات والخدمات، كما أن المواطنين ومنظمات الأعمال والمنظمات المختلفة المتواجدة في المجتمع يرغبون في الاستفادة من هذه المعلومات والخدمات الحكومية، ويمثل ذلك تغييراً جوهرياً في ثقافة تنفيذ الخدمات والمعاملات الحكومية ونظرة المواطنين ومنظمات الأعمال تجاهها (Executive form on National Export Strategies, 2000).

وبذلك يمكن تفسير مجالات الرؤية التي يجب مراعاتها في أن عرض الحكومة الإلكترونية، يتمثل في مشاركة أهداف المجتمع، لذلك تبدأ عملية التخطيط لإنشاء رؤية عريضة للحكومة الإلكترونية التي يشترك فيها كل من المواطنين، رجال الأعمال، المسؤولين الحكوميين، المنظمات المدنية والجهات الأخرى. مما يستوجب تواجد أهداف رئيسة للحكومة الإلكترونية، منها: (O'Reilly, 2002)

- تحسين الخدمات المقدمة للمواطنين ومنظمات الأعمال.
- تشجيع النظام القانوني وتطبيق القانون ومساندة ودعم القطاعات الاقتصادية المختلفة.
- تشجيع الإدارة الجيدة وتوسيع المشاركة.
- إنشاء قنوات اتصال إضافية بين المواطنين ومنظمات الأعمال من جهة والمنظمات الحكومية من جهة أخرى.
- توفير المعلومات للمواطنين ومنظمات الأعمال داخل البلد المعني بتطبيق الحكومة الإلكترونية، وخارجه.

إن الهدف الاستراتيجي للحكومة الإلكترونية يتمثل في دعم وتبسيط الخدمات الحكومية لكل الجهات المعنية: (الحكومة، المواطنين، منظمات الأعمال) وأن استخدام تقنيات المعلومات والاتصالات يساعد في ربط كل الجهات معاً وتدعيم للأنشطة والعمليات، وتحقيق في جودة الأعمال لمختلف الجهات التي تتعامل معها (Curtis and Cobhom, 2002, 97).

وقد حددت (جامعة الدول العربية، ٢٠٠٣، ١٨) ستة أهداف رئيسة تتسم بها إستراتيجية الحكومة الإلكترونية، وكما يأتي:

أ. تحقيق كفاءة وعائد أكبر على الاستثمار.

ب. ضمان النفاذ المريح لخدمات الحكومة ومعلوماتها.

ج. توصيل الخدمات التي تستجيب لاحتياجات المواطنين ومنظمات الأعمال.

د.التكامل بين الخدمات ذات الصلة.

هـ.بناء ثقة المستخدم.

و.زيادة اشتراك المواطنين ومنظمات الأعمال في الخدمات.

أي يجب أن يوفر الاستثمار في إقامة الحكومة الإلكترونية عائدات ملموسة، سواء كانت في شكل خفض حقيقي في التكلفة، أو رفع الكفاءة، أو تحسين الخدمات المقدمة للمجتمع بمواطنيه وأعماله.

إن التعامل مع إستراتيجية الحكومة الالكترونية يعمل على تمكين الحكومة في أي بلد يطبق الحكومة الالكترونية على مساهمة التقدم والتطور الذي يحدث في مجال تقنيات المعلومات والاتصالات، ويحقق منافع كبيرة في مجال تقديم الخدمات للمواطنين ومنظمات الأعمال (John and Garry, 2007, 10).

وتسعى مبادرات الحكومة الإلكترونية إلى تحقيق أهداف إستراتيجية وتكتيكية وتشغيلية، ولكن هذه الأهداف تختلف في أهميتها ومداهها باختلاف التجارب التاريخية للدول ومستوى تطورها الاقتصادي والاجتماعي الذي ينعكس بالضرورة على غايات وتوجهات مشروعات الحكومة الإلكترونية، كما تتباين هذه المشروعات بسبب تباين البرامج التنموية والسياسية والتوجهات العامة للدول، ومع ذلك فإن هناك أهدافاً مشتركة لمعظم مشروعات ومبادرات الحكومة الإلكترونية نورد عدداً منها في الجدول (١).

الجدول (١)

خلاصة الأهداف الإستراتيجية للحكومة الإلكترونية في عدد من دول العالم

الدولة	الأهداف الإستراتيجية
أستراليا	تعزيز الكفاءة الاقتصادية، فعالية توزيع الخدمات الحكومية.
دبي	تحديث الحكومة، تحسين الجودة، الموثوقية وسهولة الدخول إلى المعلومات، السرعة في تقديم الخدمات الحكومية.
البرتغال	ديمقراطية الحكومة، التركيز على خدمات المواطنين.
سنغافورة	تحسين الخدمات المقدمة للمواطنين.
المملكة المتحدة	تحسين الخدمات للمواطنين وأصحاب الأعمال وتحديث الحكومة.

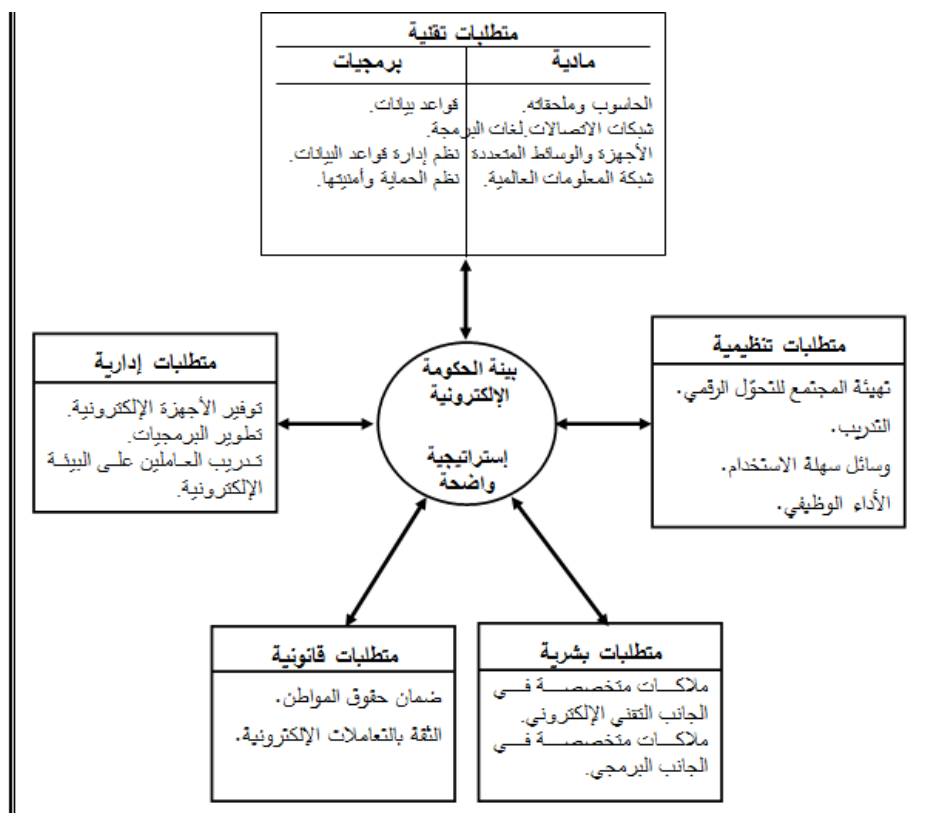
٣.٢.١.٢ - الاستثمار في تقنيات المعلومات والاتصالات

إن التحول الإلكتروني في حياة المنظمات بمختلف أنواعها ارتبط بالاستخدام المكثف لتقنيات المعلومات والاتصالات من جهة، وارتبط بزيادة الإنتاجية والقدرة على المنافسة المحلية والإقليمية والعالمية وتحسين الأداء الخاص بتلك المنظمات من جهة أخرى (المنظمة العربية للتنمية الإدارية، ٢٠٠٧، ١).

ومما لاشك فيه أن تقنيات المعلومات والاتصالات قد أصبحت صناعة قائمة بذاتها، وتُمثل أحد أهم مصادر التقدم وزيادة الدخل القومي للدول (المؤتمر العربي رفيع المستوى للتحضير للقمّة العالمية لمجتمع المعلومات، ٢٠٠٣، ١١)، والشكل (٣) يوضح إستراتيجية بنية الحكومة الإلكترونية.

الشكل (٣)

إستراتيجية بنية الحكومة الإلكترونية



المصدر: مجيد، محمود شكر وصالح، ماجد محمد وقادر، هذال عبدالله، ٢٠٠٧، أهمية التوقيع اليدوي في تقديم خدمات الزبائن في الحكومة الإلكترونية، المؤتمر العلمي العاشر للتعليم التقني، العراق، ١٠٥

٢.٢ - المحور الثاني: مراحل تصميم النظام الإلكتروني المقترح وآلية تشغيله.

أولاً. أهداف تصميم النظام الإلكتروني المقترح.

ثانياً. أسلوب عمل النظام المقترح الإلكتروني .

ثالثاً. آلية تشغيل النظام الإلكتروني المقترح.

وفيما يأتي شرح لتلك الفقرات:

١.٢.٢ - أهداف تصميم النظام الإلكتروني المقترح

لغرض معالجة المشكلات التي تواجه الأداء الضريبي ، وخاصة في مجال تعدد وتعقد الخطوات التي ترافق عمليات التحاسب الضريبي، نقترح في بحثنا الحالي تصميم النظام الإلكتروني (نظام إدارة قواعد البيانات أوراكل في مجال الضرائب)، واستخدامه في مجال الضرائب، لكونه على جانب كبير من الأهمية في معالجة تلك المشكلات، وبما يؤدي إلى تطوير الأداء الضريبي للمنظمات العاملة في مجال الضرائب ، نظراً لما يتمتع به من إمكانيات وخصائص عديدة، فضلاً عن كون النظام المقترح يسعى إلى تحقيق أهداف أخرى من أهمها:

١. توفير احتياجات جميع الإدارات والأفراد العاملين في المنظمات الضريبية من المعلومات عن طريق وجود قاعدة بيانات ضخمة تحتوي على معلومات تفصيلية، وضمن برمجية معينة يتم التعامل معها، وبما يضمن المحافظة على سرية الأداء والمعلومات الشخصية الخاصة بالمكلفين ومنظمات الأعمال.

٢. العمل على تجنب حالة الازدواجية والتكرار في العمل الإداري، وإدخال المعلومات وتبويبها، وبما يساعد في معالجة المشكلات التي يمكن أن يقع بها الموظف الضريبي المختص في المنظمة الضريبية.

٣. بالنظر لقدرة النظام المقترح على مخاطبة الجهات ذات العلاقة عبر تقنيات المعلومات والاتصالات المتعددة، ومنها شبكة المعلومات العالمية، فإن ذلك يساعد على تحقيق السرعة في الأداء، وتقليل الحاجة إلى الوثائق الورقية وبما يساعد في التخلص من الأخطاء، وعدم الدقة في معلومات تلك الوثائق.

٤. سهولة الحصول على التقارير الضريبية المختلفة، وتقديمها إلى الجهات المسؤولة عن القرار الضريبي، وفق آليات محددة وبسيطة، وتمتاز بالدقة، فضلاً عن إمكانية

الحصول على الإحصائيات الخاصة بالمكلفين، والمعاملات الضريبية الخاصة بالمنظمات الضريبية.

٥. الحصول على ثقة المكلفين ومنظمات الأعمال ورضاهم، من خلال تحقيق أقصى ما يمكن من الأمانة في إجراء معاملات التحاسب الضريبي، وما تتضمنه من معلومات شخصية خاصة بالمكلفين، ومنظمات الأعمال، عن طريق استخدام التقنيات المتطورة في إنجاز تلك المعاملات بكل سهولة ويسر.

٢.٢.٢ - أسلوب عمل النظام الإلكتروني المقترح

لغرض تشغيل النظام المقترح وتطبيق الحكومة الإلكترونية، يمكن تناول النقاط الآتية:

١. يستطيع المكلف الضريبي زيارة موقع المنظمة الضريبية مباشرةً عبر شبكة المعلومات العالمية، وإجراء عملية التصفح فيما يتعلق بالتعليمات والقرارات والقوانين الضريبية، والتي تتبعها المنظمات الضريبية في إجراءاتها الضريبية، فضلاً عن الاطلاع على أنشطتها ومهامها الرئيسية.

٢. كما يمكن للمكلف الضريبي الدخول إلى نافذة التحاسب الضريبي الخاصة بضريبة الدخل، ضمن الموقع ذاته، للاطلاع على ما هو مطلوب منه لتقديمه إلى السلطة الضريبية عند إجراء عمليات التحاسب الضريبي.

٣. فضلاً عن ذلك بإمكان المكلف الضريبي مخاطبة المنظمة الضريبية لغرض التسجيل لديها، أو إجراء عملية التحاسب الضريبي عن نشاطه، وتسديد جميع المستحقات المالية التي بذمته، ومن ثم الحصول على براءة ذمة مالية عن جميع الالتزامات الضريبية التي تقع على عاتقه، عن طريق استخدام الأكشاك الإلكترونية المتواجدة في المراكز العامة أو المكاتب الإلكترونية، أو من خلال موقع سكن المكلف أو مكتب عمله، وغيرها من المواقع الأخرى.

٣- المبحث الثالث/ الجانب العملي

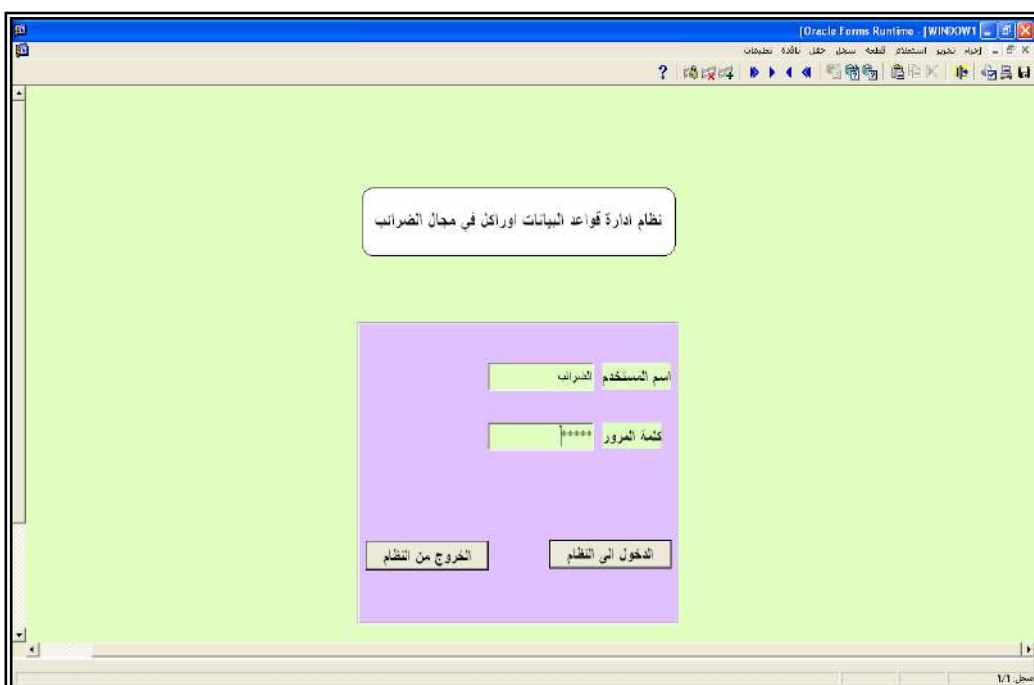
٣.١- آلية تشغيل النظام الالكتروني المقترح:

لغرض تشغيل النظام المقترح (نظام إدارة قواعد البيانات أوراكل في مجال الضرائب)، لابد من إدخال اسم المستخدم وكلمة المرور المتفق عليهما من خلال واجهة الدخول إلى النظام، إذ إن الغرض من تصميم هذه الواجهة هو لزيادة درجة تحقيق الأمن للنظام وضمان دخول الأفراد المخولين باستخدامه.

وبعد إدخال اسم المستخدم بشكل صحيح، وكلمة المرور بشكل دقيق، والتأشير على حق الدخول إلى النظام، سوف تظهر واجهة القائمة الرئيسة للنظام، أما في حالة إدخال اسم المستخدم بشكل غير صحيح، أو إدخال معلومة خاطئة في حق كلمة المرور سوف تظهر واجهة صغيرة ضمن واجهة الدخول إلى النظام مكتوب عليها (إن المعلومات التي تم إدخالها خاطئة والرجاء إدخال المعلومات الصحيحة)، وهذا يتطلب إدخال تلك المعلومات بشكل صحيح، وأن الفرد الذي يقوم بالإدخال هو الشخص المعني بذلك، كما في الشكل (٤).

الشكل (٤)

واجهة الدخول إلى النظام الالكتروني المقترح (الواجهة من اعداد الباحث)



وعند الدخول إلى واجهة القائمة الرئيسية تظهر (ثمانية) حقول هي على التوالي:
الشكل (٥).

الشكل (٥)

واجهة القائمة الرئيسية للنظام الالكتروني المقترح (الواجهة من اعداد الباحث)



١.١.٣ - ترميز الحقول

يختص هذا الحقل بترميز الحقول المستخدمة في النظام المقترح والتي سيتم التعامل معها في واجهات لاحقة، ويمكن إظهارها بمجرد التأشير عليها، من غير الحاجة إلى الكتابة مرة ثانية، ومن خلال إعطاء ترميز وترقيم وتبويب لكل من (أصناف المهن، وأنواع المعاملات الضريبية المستخدمة في العمل الضريبي، وإشارات تسديد المعاملات الضريبية، والوحدات التخمينية الموجودة في المنظمة المبحوثة، وكذلك الجهات ذات العلاقة مع المنظمة الضريبية المختصة).

٣.١.٢ - إدخال المعلومات

يتضمن هذا الحقل عند التأشير عليه واجهة تحتوي على حقول فرعية لها علاقة بالمكلف الضريبي وعمليات الاحتساب الضريبي، لغرض الوصول إلى المبلغ الضريبي الواجب الدفع من قبل المكلف الضريبي بشكل دقيق.

٣.١.٣ - مخاطبة الجهات

يتضمن هذا الحقل معلومات دقيقة تتطلبها عمليات الاحتساب الضريبي، وتتعلق بإثبات شخصية المكلف الضريبي ونوع النشاط الذي يمارسه، مطلوب الحصول عليها من الجهات ذات العلاقة، وتعد ضرورية عند التعامل مع المكلف الضريبي.

٣.١.٤ - أجوبة الجهات

يعمل هذا الحقل على مساعدة المنظمة الضريبية المختصة في التعرف على أجوبة الجهات التي سبق وأن تم مخاطبتها إلكترونياً، فيما يخص الحصول على معلومات تتعلق بعمليات التحاسب الضريبي الخاصة بالمكلف الضريبي.

٣.١.٥ - الاحتساب الضريبي

يساعد هذا الحقل في التعرف على آليات الاحتساب الضريبي، وكيفية الوصول إلى المبلغ الضريبي المتحقق والواجب الدفع، أو عدم تحقق أي مبلغ ضريبي، لكون مبلغ السماح القانوني ومبلغ التنزيلات أكبر من مبلغ الدخل الضريبي وغيرها.

٣.١.٦ - التدقيق الضريبي

بعد أن تتم عمليات الاحتساب الضريبي فإنه لا بد من إجراء عمليات التحقق والتمحيص والفحص الضريبي لتلك العمليات، والمعلومات الخاصة بالمكلف الضريبي، فضلاً عن مخاطبة الجهات، وأجوبتها مع المنظمة الضريبية المختصة بالتحاسب الضريبي، من قبل المدقق الضريبي المختص.

٧.١.٣ - الإحصائيات والتقارير الضريبية

يتضمن هذا الحقل الدخول إلى واجهة تشمل الإحصائيات بنوعيتها (الخاصة بالمكلفين، والخاصة بالمعاملات الضريبية) في المنظمة الضريبية، أما فيما يتعلق بالتقارير فتتضمن أنواعاً متعددة من التقارير الضريبية الخاصة بها.

٨.١.٣ - إغلاق النظام

يُعدّ هذا الاختيار خاص بإغلاق النظام وإنهائه من قبل مستخدم النظام.

وفيما يأتي توضيح لمراحل تشغيل النظام المقترح:

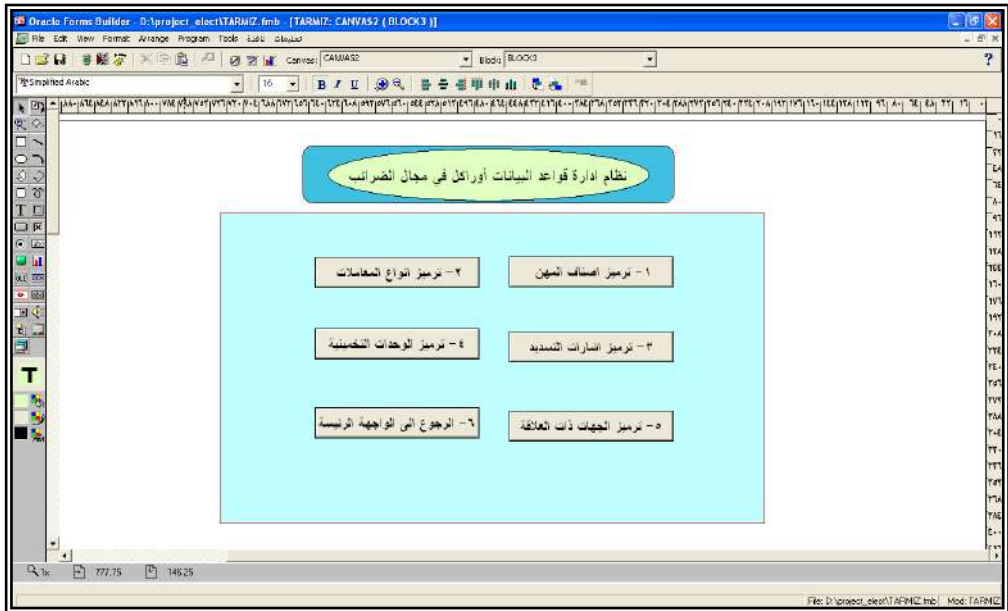
المرحلة الأولى: ترميز الحقول المستخدمة في واجهات النظام المقترح

تتضمن هذه المرحلة ترميز الحقول المستخدمة في النظام والتي تمّ تحديدها بـ(سنة)

أنواع من الرموز، وهي على التوالي: الشكل (٦)

الشكل (٦)

واجهة ترميز الحقول المستخدمة في النظام المقترح (الواجهة من اعداد الباحث)



ثانياً. مرحلة إدخال المعلومات التفصيلية

بعد الانتهاء من ترميز كافة الحقول المستخدمة في النظام والرجوع إلى واجهة القائمة الرئيسية للنظام، يتم التأشير على الحقل الثاني في الواجهة، والخاص بإدخال المعلومات، لتظهر بعدها واجهة، تتضمن حقولاً لإدخال المعلومات التفصيلية عن المكلفين والتي تتكون من (٢٠) حقلاً، فضلاً عن (٥) خيارات للحالات المرتبطة بالسماحات القانونية الممنوحة للمكلفين، وكلاً حسب طبيعة حالته الاجتماعية .

ولغرض إعطاء مزيد من الدقة في إدخال المعلومات التفصيلية المتعلقة بالمكلفين فقد تمّ إعطاء رقم ضريبي خاص بكل مكلف لا يمكن تكراره، سواء تمّ إدراج الرقم اختياريّاً من الموظف المختص، أو تمّ إدجابه بشكلٍ متسلسل داخل النظام المقترح.

ويمكن توضيح تفاصيل إدخال المعلومات التفصيلية للمكلفين كما في الشكل (٧).

الشكل (٧)

واجهة إدخال المعلومات التفصيلية الخاصة بالمكلفين في النظام الالكتروني المقترح (من اعداد الباحث)

The screenshot shows a web browser window with a form titled "نظام إدارة قواعد البيانات الوراكل في مجال الضرائب". The form is divided into several sections:

- التفصيل** (Details): This section contains fields for:
 - الرقم الضريبي (Tax ID Number): ١٩
 - اسم المكلف (Taxpayer Name): مكي حسن فليسي
 - اسم الفرع الضريبي (Tax Branch Name): الهيئة العامة للضرائب/ فرع ينوس/ الزمير
 - اسم الوحدة الضريبية (Tax Unit Name): موزج
 - الحالة الاجتماعية (Social Status): ١٨٠٠٠٠٠
 - مقدار الدخل الضريبي (Taxable Income):
 - مقدار مبلغ الخصومات (Amount of Deductions):
 - الهوية (Identity):
 - تاريخ التوكيد (Confirmation Date): 2005/1967
 - عدد الإثبات (Number of Proofs): ٣
 - عنوان المسكن (Residence Address): موهل/بني المهندسين ... قرب الكنيسة
 - رقم هوية العمل (Work ID Number): ٧٦٠٠
 - جهة إصدار هوية العمل (Issuing Authority): نقابة المهندسين الغرباء
 - درجة عتبة صنف العمل (Job Grade): الأولى
 - رقم الهوية الضريبية (Tax ID Number): ٧٦٠٠٧٧
 - رقم هاتف المسكن (Residence Phone Number): ٨٩٩٢٢٣
 - رقم هاتف العمل (Work Phone Number): ٧٧٠٠٠٠٠٠٠٠
 - البريد الإلكتروني (Email): mar@yahoo.com
 - التاريخ (Date): 15/01/2008
- التصنيف** (Classification): This section contains checkboxes for different categories of taxpayers:
 - المكلف (الفرع الضريبية الأخرى أو الفرع أو الممثل الذي يمتنع بمعلومات زوجه للخدمة بصورة مستقلة)
 - المكلف (الفرع الضريبية الأخرى أو الفرع أو الممثل الذي يمتنع بمعلومات زوجه للخدمة بصورة مستقلة)
 - المكلف (الفرع الضريبية الأخرى أو الفرع أو الممثل الذي يمتنع بمعلومات زوجه للخدمة بصورة مستقلة)
 - المكلف (الفرع الضريبية الأخرى أو الفرع أو الممثل الذي يمتنع بمعلومات زوجه للخدمة بصورة مستقلة)
 - المكلف (الفرع الضريبية الأخرى أو الفرع أو الممثل الذي يمتنع بمعلومات زوجه للخدمة بصورة مستقلة)
- إجراءات** (Actions): This section contains buttons for:
 - حفظ (Save)
 - إلغاء (Cancel)
 - الرجوع (Return)
 - الرجوع من آخر عملية (Return from last operation)

ثالثاً. مرحلة مخاطبة الجهات ذات العلاقة

عند التأشير على الحقل الثالث في واجهة القائمة الرئيسة للنظام والخاص بمخاطبة الجهات ذات العلاقة مع المنظمة الضريبية المختصة، تظهر واجهة تحتوي على حقول خاصة بالحصول على معلومات وإثباتات معينة يتطلبها الإجراء الضريبي والمرتبطة بالاحتساب الضريبي لدخل المكلف من الجهات الرسمية، وتتم المخاطبة على وفق أنموذج إلكتروني كما في الشكل (٨) الآتي:

الشكل (٨)

واجهة مخاطبة الجهات ذات العلاقة (الواجهة من اعداد الباحث)

نظام إدارة قواعد البيانات أوركل في مجال الضرائب

مخاطبة الجهات

رقم الجهة

اسم الجهة المرسل اليها

اسم المكلف الضريبي

تاريخ

البيانات المطلوبة

التنفيذ

قيد جديد

حفظ

الخروج من الواجهة

حذف قيد

رابعاً. مرحلة أجوبة الجهات ذات العلاقة

يتم الوصول إلى هذه الواجهة من خلال التأشير على هذا الخيار في واجهة القائمة الرئيسية للنظام، إذ تظهر واجهة تحتوي على حقول معين ، كما في الشكل الآتي :
(الشكل ٩)

الشكل (٩)

واجهة أجوبة الجهات ذات العلاقة المستخدمة في النظام الالكتروني المقترح (الواجهة من اعداد الباحث)

The screenshot shows a software window titled 'Oracle Forms Runtime' with a menu bar and a toolbar. The main area displays a form with a title bar 'نظام إدارة قواعد البيانات أوركل في مجال الضرائب'. Below the title bar, there is a section titled 'أجوبة الجهات' (Responses from Authorities). This section contains several input fields and buttons:

- رسم الجهة (Authority Drawing): A small square icon.
- اسم الجهة (Authority Name): A text field containing 'الهيئة العامة للكمارة الشمالية/بنتوي'.
- اسم المكلف الضريبي (Taxpayer Name): A text field containing 'عاصر محمود كاطم'.
- الرقم الضريبي (Tax Number): A text field containing '٤/٦٥٤٠٠'.
- الاجاب (Response): A text field containing 'لا يوجد استندات لسنة ٢٠٠٧'.
- تاريخ الاجابة (Response Date): A text field containing '٢٠٠٨/٧/٢٤'.

Below the input fields, there is a 'التنفيذ' (Execution) button. At the bottom of the form, there are four buttons: 'اضافة قيد' (Add Constraint), 'الحفظ' (Save), 'الخروج من الواجهة' (Exit Interface), and 'حذف قيد' (Delete Constraint).

خامساً. مرحلة الاحتساب الضريبي

عند التأشير على الاختيار الخاص بالاحتساب الضريبي في واجهة القائمة الرئيسية للنظام، تظهر واجهة الاحتساب الضريبي، وهذه الواجهة تمثل مرحلة الاحتساب الضريبي التي تأتي بعد أن يتم تثبيت كافة المعلومات التفصيلية عن المكلف الضريبي في واجهة إدخال المعلومات، وبعد أن تمت مخاطبة الجهات ذات العلاقة عند الحاجة إلى الحصول على معلومات محددة تتعلق بمكلف ضريبي معين، وبعد أن يتم استلام الأجوبة من الجهات ذات العلاقة في حالة الحاجة لتلك الأجوبة، وتصبح المعلومات والأجوبة متكاملة أمام المخمن الضريبي المختص، ويقوم بعد ذلك بعملية الاحتساب الضريبي، لغرض الوصول إلى المبلغ الضريبي الواجب الدفع من قبل المكلف المعني. وتبدأ عملية الاحتساب الضريبي لضريبة الدخل، من خلال الآتي، كما في الشكل (١٠).

الشكل (١٠)

واجهة الاحتساب الضريبي المستخدمة في النظام المقترح (الواجهة من اعداد الباحث)

رقم الضريبي	الدخل الضريبي	مبلغ المسحقات	مبلغ الترميمات	مبلغ مساهمة الدخل	الضريبة المستحقة
200	400000	980000	100000	940000	144000

سادساً. مرحلة التدقيق الضريبي

عند التأشير على حقل التدقيق الضريبي في واجهة القائمة الرئيسية للنظام تطالعنا واجهة تحتوي على تفاصيل خاصة بالتدقيق الضريبي، ويتم التعامل معها من قبل المدقق الضريبي المختص بهدف التأكد والتحقق من جميع العمليات الضريبية السابقة، على وفق الآتي: الشكل (١١).

الشكل (١١)

واجهة التدقيق الضريبي المستخدمة في النظام المقترح (من اعداد الباحث)

المرحلة السابعة: الإحصائيات والتقارير الضريبية

عند التأشير على اختيار حقل الإحصائيات والتقارير الضريبية في واجهة القائمة الرئيسية للنظام، تطالعنا واجهة تحتوي على الحقول الآتية: كما في الشكل (١٢) ،والشكل (١٣)

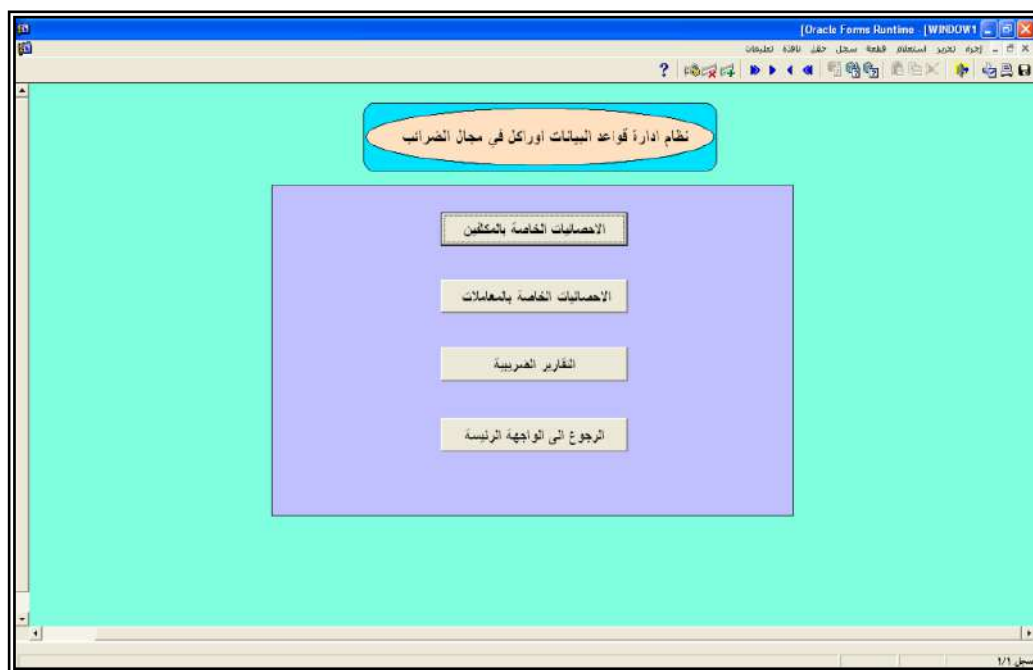
١. الإحصائيات الخاصة بالمكلفين.

٢. الإحصائيات الخاصة بالمعاملات الضريبية.

٣. التقارير الضريبية.

الشكل (١٢)

واجهة الإحصائيات والتقارير الضريبية المستخدمة في النظام الالكتروني المقترح(من اعداد الباحث)



الاحصاء الضريبي
١٩٠٨-٠٨-٢٠٢٣ ق.ظ.

الرقم الضريبي	مبلغ الدخل الضريبي	مبلغ السدادات	مبلغ التهربات	مبلغ صافي الدخل	مبلغ الضريبي المعفى	% من الاجلي
٤	٢٠٠٠٠٠٠	٩٨٠٠٠٠٠	٠	١٠٢٠٠٠٠٠	١٣٧٠٠٠٠	٢٠,١
٢	١٢٠٠٠٠٠	١١٠٠٠٠٠	٠	١٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٠,١٥
٢٠,٨	٢٠٠٠٠٠٠	٩٨٠٠٠٠٠	٠	١٠٢٠٠٠٠	١٢٢٠٠٠٠	٤,٥٥
٢٠,٩	١٠٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠٠	٠	٠	٥٩٠٠٠٠	٢٨,٢٠
٢٠,٧	٨٠٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠٠	٠	٧٥٠٠٠٠٠	١١٠٠٠٠٠	٤١,٤٠
٢٠,٥	١٠٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠٠	٠	٥٠٠٠٠٠	٥٩٠٠٠٠	٢٠,٢٠
٩,٩	٢٠٠٠٠٠٠	١١٨٠٠٠٠٠	٠	٤٧٢٠٠٠٠	٢٩٢٠٠٠٠	٢٥,٨٣
٢٠,٤	١٠٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠٠	٠	٥٠٠٠٠٠	٥٩٠٠٠٠	٢٠,٢٠
٢٠,٥	١٠٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠٠	٠	٠	٠	٠,٠٠٠
٤,٤	٢٠٠٠٠٠٠	٩٨٠٠٠٠٠	٠	١٠٢٠٠٠٠	١٣٧٠٠٠٠	٢٠,١
٢٠,١	١٥٠٠٠٠٠	١٦٠٠٠٠٠	٠	١٣٤٠٠٠٠	١٨٥٠٠٠٠	٢٠,٩١
١٨,٩	٢٠٠٠٠٠٠	١١٢٠٠٠٠	٠	٨٨٠٠٠٠	١١٦٠٠٠٠	٤٠,٣٣

الشكل (١٣)

تقرير عن التسديد الضريبي للمكلفين بدفع الضرائب

٤-المبحث الرابع/ الاستنتاجات والمقترحات

١.٤ - الاستنتاجات

١. يعدّ موضوع الحكومة الإلكترونية من إسهامات تقنيات المعلومات والاتصالات، التي تنسم بالحدثة على مستوى الأدب الإداري بشكلٍ عام، وفي حقل إدارة الأعمال بشكلٍ خاص، نظراً لما تمتاز به من تنوع في التعامل، وآلية معينة في التطبيق.
٢. إن التعامل مع تجارب عدد من الدول العربية والأجنبية في مجال تصميم برنامج إلكتروني لغرض تطبيق الحكومة الإلكترونية أسهم بشكلٍ كبير في خدمة العديد من المواطنين ومنظمات الأعمال، وأدى بشكلٍ خاص إلى تحسين الأداء الضريبي للمنظمات التي تقع تحت مظلة الشأن الضريبي للعديد من تلك الدول والحكومات.
٣. تبين أن تطبيق الحكومة الإلكترونية يمر عبر ثلاث مراحل هي: (١- نشر المعلومات الخاصة بمنظمات الأعمال الحكومية، ٢- التعامل بين المواطنين ومنظمات الأعمال من جهة، وبين منظمات الأعمال الحكومية من جهة أخرى، ٣- التفاعل بين جميع الجهات ذات العلاقة وجعل تلك المعلومات والخدمات الحكومية متاحة للجميع، مع وجود قدرة لإيصالها للجميع).
٤. تعمل الحكومة الإلكترونية على محاربة الفساد الإداري، والتقليل من آثار التصرفات غير القانونية، عن طريق تبسيط جميع الإجراءات المتبعة في المنظمات الحكومية، والعمل على إعادة هندسة الأعمال وممارستها، وهيكله كافة العمليات، ومواقع الأفراد العاملين في تلك المنظمات.
٥. إن تطبيق الحكومة الإلكترونية قد أسهم في وجود أفراد عاملين يمتلكون مهارات تقنية مطلوبة لتطبيق أساليب متقدمة في التعامل مع قواعد البيانات، وتصميم البرامج، وربط الشبكات الإلكترونية، وغيرها من الأساليب اللازمة في العمل الإداري، سواء في داخل منظمات الأعمال أو خارجها.

٦. يوفر النظام المقترح قاعدة بيانات ذات تصميم وترميز معين تخدم المستفيد بشكل كبير، وتسمح بخزن كميات كبيرة من المعلومات في مجال الضرائب بشكل صحيح، ودقيق وبما يعمل على سهولة انسيابها والحصول عليها في الوقت المناسب، فضلاً عن عدم حدوث تكرار في جمع تلك البيانات وإدخالها ومعالجتها في المنظمة المبحوثة.

٢.٤ - المقترحات

استكمالاً للمتطلبات المنهجية، واعتماداً على ما توصل إليه البحث من استنتاجات، ولغرض الإفادة منها مستقبلاً في المنظمة المبحوثة، فقد خصص هذا المبحث لعرض المقترحات اللازمة لتأمين الاستفادة من إجراءات هذا البحث، وفي إطار ذلك أمكن طرح المقترحات الآتية:

١. تعزيز الوعي وعلى المستويات كافة بأهمية تطبيق الحكومة الإلكترونية، لأنها تساعد في القضاء على الكثير من المشكلات والمعوقات التي تواجه الأداء الوظيفي لمنظمات الأعمال المختلفة ومنها المنظمات الضريبية.

٢. لغرض الوصول إلى تحقيق رضا المواطن ومنظمات الأعمال في الخدمات لهم بأقل كلفة ووقت، يقترح الباحث استخدام وتطبيق نظام إدارة قواعد البيانات أوراكل في مجال منظمات الأعمال الحكومية وتطبيقات الحكومة الإلكترونية.

٣. تأكيد ضرورة إعادة النظر، وبما يؤدي إلى إمكانية تبني تطبيقات الحكومة الإلكترونية، ومن ثم ضمان العمل في الأعمال وبالشكل الذي يحقق التنسيق بين جميع المستويات الإدارية والتنظيمية.

٤. ضرورة اعتماد نظام إدارة قواعد البيانات أوراكل، بهدف معالجة المشكلات الإدارية التي تواجه الأداء، ولما للنظام من قدرة على التعامل مع تطبيقات الحكومة الإلكترونية.

٥. ضرورة تطبيق الحكومة الالكترونية في المنظمات التي تمارس الأداء الضريبي بهدف تحسين مهامها وتقديم أفضل الخدمات للمستفيدين من الخدمة الضريبية سواء كانوا مكلفين أو شركات أعمال، فضلاً عن أن الحكومة الالكترونية تساعد في مكافحة الفساد المالي والإداري الذي قد يمارس في تلك المنظمات.

قائمة المصادر

١. أبو غزالة، طلال، ٢٠٠١، تقنية المعلومات، المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، مطابع الشمس، عمان، الأردن.
٢. خليفان، إبراهيم هارون، ٢٠٢٠، الحكومة الإلكترونية في الأردن – E-Government In Jordan، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
٣. الزعبي، محمد بلال والشرابية، أحمد وقطيشات، منيب وعبدالله، سهير والزعبي، خالدة محمد، ٢٠٠٧، الحاسوب والبرمجيات الجاهزة، الطبعة الثامنة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
٤. الزغلول، فواز أحمد، ٢٠٠٧، إدارة قواعد البيانات، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
٥. السالمي، علاء عبدالرزاق والنعمي، محمد عبدالعال، ١٩٩٩، أتمتة المكاتب، مطبعة الخلود، بغداد، العراق.
٦. مؤتمر الأعمال الإلكترونية الثالث، ٢٠٠٦، جمعية الدراسات السعودية، عبر الموقع: <http://www.computer.org.sa>.
٧. مجيد، محمود شكر وصالح، ماجد محمد، وقادر، هزال عبدالله، ٢٠٠٧، التوقيع الإلكتروني في تقديم خدمات الزبائن في الحكومة الإلكترونية، المؤتمر العلمي العاشر للتعليم التقني، بغداد.
٨. المنظمة العربية للتنمية الإدارية، ٢٠٠٧، تكنولوجيا المعلومات، ١٦ مايو، على الموقع: <http://www.arado.org.eg/aradostatic>.

٩. المنظمة العربية للتنمية الإدارية، ٢٠٠٧، ندوة التحوّل نحو المنظمات الرقمية والتأهيل النفسي للعاملين لاستخدام تكنولوجيا المعلومات ١٩-٢٣ أغسطس، شرم الشيخ، جمهورية مصر العربية، على الموقع: <http://www.wmail.link.net/>.
- ١٠- نشرة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات للتنمية في غرب آسيا، ٢٠٠٧، العدد ٦، الأمم المتحدة، اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا.
١١. ياسين، سعد غالب، ٢٠١٥، الإدارة الإلكترونية وآفاق تطبيقاتها العربية، مجلة معهد الإدارة العامة، الرياض، المملكة العربية السعودية.

1. Bikson, Tora, and Panis, 2001, Constantine, W. A. Citizens, Computers and Connectivity: A Review of Trends, Los Angeles CA: Rand, <http://rand.org/publications>.
2. Bikson, Tora, and Panis, 2001, Constantine, W. A. Citizens, Computers and Connectivity: A Review of Trends, Los Angeles CA: Rand, <http://rand.org/publications>.
3. California Franchise Tax Board, 2007, e-Government, <http://www.ftb.ca.gov>.
4. Christine, Leitner, 2003, e-Government in Europe the State of Affairs, Presented at the e-Government Conference, Lomo 7-8 July.
5. John, Fuller and Garry Wheatley, 2007, Reviewing The Information Systems Policy, Cabinet, 26, February.
6. O'Brien, 2000, Introduction to Information System Essentials for the Internet Worked Enterprise, 9th.ed., McGraw-Hill, Boston. <http://www.march.1999.com>.
7. Rosita O., Parkes, 2005, e-Government Progress Report Fiscal Year, 2005, June, <http://www.govbenefits.gov>.
8. Uma, Gupta, 2000, Information System: Success in the 21st Century, Prentice-Hall, Upper Saddle River, New Jersey. <http://www.egypt.gov>

إصلاح النظام الضريبي ودوره في تخفيض عجز الموازنة العامة للفترة

(٢٠٠٤-٢٠١٩) "العراق أنموذجاً"

Reforming the Tax System and its Role in Reducing the General Budget Deficit for the Period (2004-2019) "Iraq is a Model"

الباحثين

م. بنين فاضل سالم م. حسين ثامر كاظم م. محمد عبد الرسول

وزارة المالية / الهيئة العامة للضرائب / فرع الكاظمية المقدسة

وزارة المالية / الهيئة العامة للضرائب / المسيب

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي / الدائرة الإدارية والمالية

bininfadil20@gmail.com

mohammedrasool2@gmail.com

husseinalkhafagi908@gmail.com

رقم التصنيف الدولي ISSN 2709-2852

المستخلص

يهدف هذا البحث الى بيان الدور الذي تمارسه الضرائب بوصفها اهم ادوات السياسة المالية، ولأهمية هذا الایراد يأتي البحث ليبين دور الضرائب في تمويل الموازنة العامة في العراق. ويركز على أهمية الإصلاح الضريبي في الاقتصاد العراقي، ودوره في تمويل الموازنة العامة وقد توصل البحث الى مجموعه من الاستنتاجات أهمها ضعف الإيرادات الضريبية خلال الفترة (٢٠٠٤-٢٠١٩) قياساً بالضخ النقدي الذي كانت تقوم به الدولة وتعود المساهمة الضيقة للإيرادات الضريبية في العراق لأسباب عديدة أهمها انعدام الإصلاح الاقتصادي في البلاد والتزايد المستمر في النفقات العامة



وقد أوصى البحث بضرورة ان لا يعتمد العراق على مصدر وحيد (النفط) في تمويل ميزانيته العامة والعمل على زيادة مصادر التمويل من الضرائب والمصادر الأخرى من خلال إجراء إصلاحات قانونية في مجال الضريبة.

الكلمات المفتاحية: إصلاح النظام الضريبي، عجز الموازنة العامة.

Abstract

This research aims to explain the role played by taxes as the most important financial policy tools, and due to the importance of this revenue, the research comes to show the role of taxes in financing the general budget in Iraq. It focuses on the importance of tax reform in the Iraqi economy, and its role in financing the general budget. The research reached a set of conclusions, the most important of which is the weakness of tax revenues during the period (2004-2019) compared to the cash injections that the state was carrying out. The narrow contribution to tax revenues in Iraq is due to many reasons, the most important of which are The lack of economic reform in the country and the continuous increase in public expenditures. The research recommended that Iraq should not rely on a single source (oil) to finance its general budget and work to increase funding sources from taxes and other sources by undertaking legal reforms in the field of taxation.

مقدمة البحث:

أصبحت الضريبة اليوم ضرورة لا غنى عنها، وبات من المستقر عليه أن الدولة تستقل بتنظيم أحكامها بمالها من سيادة وسلطان، إذ تعد الضرائب إحدى الوسائل التي لجأت إليها الدولة لتمويل نفقاتها، وقد ازدادت أهميتها حتى أصبحت الآن من الموارد التي يعتمد عليها في أحداث التغيرات الاقتصادية والاجتماعية المختلفة فبالإضافة الى أهميتها التمويلية فإنها أداة رئيسية للسياسة المالية والاقتصادية حيث يمكن بواسطتها معالجة التقلبات الاقتصادية وتحقيق الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي والسياسية في ظل تطور مفهوم وظيفة الدولة الحديثة، وإعادة توزيع الدخل القومي وتوجيه الادخارات

وفق ما هو محدد في الاهداف المطلوب تحقيقها، والاستثمار على وفق أولويات التنمية. وهنا ظهرت الحاجة الى الإصلاح الضريبي والذي يعد أحد برامج سياسات الإصلاح الاقتصادي، ولا يمكن أن يحصل إصلاح اقتصادي بمعزل عن الإصلاح الضريبي.

١.المبحث الأول: منهجية البحث

١.١- مشكلة البحث

تُعد الإيرادات الضريبية اداة فاعلة في تمويل الموازنة العامة للدولة في معظم دول العالم وعند النظر الى موازنة العراق للمدة (٢٠٠٤-٢٠١٩) نلاحظ انخفاض الاهمية النسبية للضرائب في تمويل الموازنة العامة. مما يدل على تراجع النظام الضريبي في العراق وعدم استجابته للمتغيرات الاقتصادية وتوجهات الاقتصاد؛ الأمر الذي يلقي على عاتق سياسة الضريبة مسؤوليات إضافية؛ من أجل تفعيل مساهمتها في مواجهة المتغيرات السياسية، والاقتصادية، والاجتماعية التي يمر بها العراق، وتصحيح الاختلال، والحد من تفاوت الاقتصاد؛ كون الضريبة لها وزن كبير في الاقتصاد، وفي تمويل الموازنة العامة للدولة.

٢.١- أهداف البحث

الهدف الرئيسي للدراسة هو التعرف دور النظام الضريبي في تمويل عجز الموازنة العامة. وسعت الدراسة كذلك لتحقيق الأهداف التالية:

١. ويهدف البحث إلى تحديد المفاهيم المرتبطة بالضريبة، وما يميزها عن العناصر الأخرى.

٢. بيان الهيكل الضريبي في العراق وإيراد كل نوع من انواع الضرائب.

٣. بيان مدى تأثير اجراءات العمل في دوائر الضريبة على العجز في الموازنة العامة.

٤. عرض أهمية الإصلاح الضريبي واهميته في الإيرادات العامة.

٣.١- أهمية البحث

يستمد البحث أهميته من أهمية الضرائب بصفقتها إحدى مصادر التمويل المهمة للموازنة العامة للدولة وبيان المركز المالي للدولة وحيث إن البدء بعملية التصحيح الاقتصادي تتطلب تفعيل دور الإيرادات السيادية وبالأخص الضريبية منها للنهوض بدورها في تمويل الموازنة العامة، وتحديد المشاكل والاختلالات التي يعاني منها، ووضع الحلول المناسبة لإصلاحه، كونه وسيلة تمويل أساسية، لتنويع مصادر الإيرادات والمساهمة في تمويل عجز الموازنة العامة للدولة

٤.١- فرضية البحث

ينطلق البحث من الفرضية الآتية: (إن إصلاح النظام الضريبي يسهم بشكل فاعل في تخفيض عجز الموازنة العامة).

٥.١- حدود البحث

تتمثل الحدود المكانية للدراسة في دولة العراق، أما الحدود الزمانية للدراسة فهي تتمثل في المدة (٢٠٠٤-٢٠١٩).

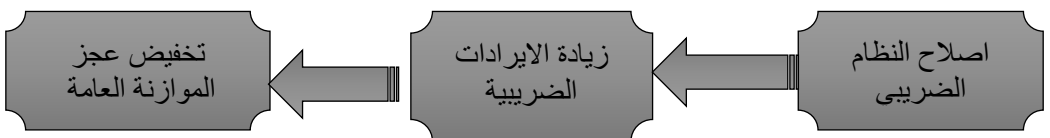
٦.١- منهج البحث

يعتمد البحث الأسلوب الاستقرائي التحليلي الذي يقيم الظاهرة كما توجد في الواقع ويهتم بوصفها وصفا دقيقا ويعبر عنها تعبيراً كمياً، بل ويتعداه إلى التحليل والربط والتفسير وبغية تحقيق هدف البحث فقد تضمن منهج البحث الآتي:

المبحث الثاني: الاطار النظري لإصلاح النظام الضريبي وعجز الموازنة العامة.
المبحث الثالث: تحليل العلاقة بين متغيرات البحث واختبار فرضيته.

٧.١- نموذج البحث

يوضح الشكل (١) النموذج الافتراضي للبحث:



٢- المبحث الثاني/الاطار النظري لإصلاح النظام الضريبي وعجز الموازنة العامة

١.٢- الإصلاح الضريبي:

يعرف الإصلاح الضريبي على أنه "التغيير المقصود للنظام الضريبي القائم، بهدف التكفل بالحاجات الجديدة، أو المعدلة والاستجابة لقيود المحيط الجديد " إذ لا بد للإصلاح الضريبي الحقيقي أن يأخذ بعين الاعتبار الخصوصيات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية الخاصة بكل بلد (قدي، ٢٠١١: ٢٤٩). كما ويعبر عن الإصلاح الضريبي أيضًا بأنه عملية تستهدف تحقيق الكفاءة والعدالة والاقتصاد ويشمل إصلاح التشريعات الضريبية والجهاز الضريبي والمجتمع الضريبي ويهدف إلى التنسيق بين الأهداف الاقتصادية، والكفاءة والعدالة والفعالية الإدارية، ويعرف الإصلاح الضريبي بصورة عامة على أنه "عملية تبسيط للنظام الضريبي القائم من خلال تقليل عدد أسعار الضريبة وجعلها أكثر واقعية وتوسيع الأوعية الضريبية مع استبعاد للفقراء والتخفيف عن كاهلهم بشكل يقلل من المصروفات الضريبية ويفعل من النظام الضريبي، ويجعله أكثر اتساقاً وتناغمًا مع الأداء الداخلي المطلوب والتطورات الخارجية المتسارعة"(محمود، ٢٠١٩: ١٦٢).

٢.٢- دوافع الإصلاح الضريبي

تعود دوافع الإصلاح الضريبي عموماً الى أسباب داخلية تتمثل في محاولة تجاوز بعض جوانب القصور في النظام الضريبي والتي أبرزها: (علي واحمد، ٢٠١٠: ٢٥-٢٦)

١. ضعف الجهد الضريبي للإدارة الضريبية مما يؤدي الى ضعف التحصيل الضريبي وزيادة الميل نحو التهرب الضريبي بحيث تكون الضرائب المتحققة فعلاً بعيدة عن الضرائب الممكنة وهذا الضعف الضريبي يمكن قياسه عن طريق مفهوم الطاقة الضريبية التي هي : أقصى قدرة من الإيرادات يمكن تحصيلها بوساطة

الضرائب في حدود الدخل القومي وتركيبه دون المساس بالاعتبارات الاجتماعية لدافعي الضرائب، وهذا الضعف راجع لعدد من الاسباب:

أ- انخفاض مستوى الدخل القومي ونصيب الفرد منه مما يؤدي حكما الى انخفاض قيمة الضرائب الممكن تحصيلها.

ب- الاعتماد على نظم اقتصادية تعطي دور أكبر للقطاع العام على دور قوى السوق والقطاع الخاص في تخصيص الموارد.

ج- عدم مسك دفاتر محاسبية منظمة في قطاع الاعمال مما يؤدي الى صعوبة تقدير نتائج المشروعات الخاصة.

د- كثرة الاعفاءات الضريبية ولا سيما تلك التي يكون الغرض منها تحفيز الاستثمارات الاجنبية

هـ- اتساع نطاق القطاع غير المنظم إذ يكون كبيرا من المداخل غير المشروعة وبعيدة عن رقابة الدولة.

٢. اختلال الهيكل الضريبي بهيمنة بعض الضرائب، مما يؤدي الى ان أي خلل يتعلق بهذه الضرائب يمكن ان ينعكس سلبا على الحصيلة الاجمالية للضرائب. ويعاني العراق أشكالا مختلفة من القصور في الإيرادات الضريبية تعود أسبابها إلى ضعف في هيكل النظام الضريبي نفسه، وسوء في أدائه لوظائفه الأساسية المتاحة.

وتواجه غالبية البلدان النامية أيضا مجموعة مشتركة من المشاكل المالية، فهي تعتمد اعتماداً كبيراً على الضرائب الكمركية التي تضعف من قدرتها على التنافس في المجال الدولي على المدى الطويل. في حين لا تستغل امكانات تحقيق الإيرادات عن طريق ضرائب الاستهلاك أو على المزايا الاضافية للعاملين، أو على أجور القطاع العام في بعض البلدان، وفي الوقت نفسه لا تسهم الضرائب على الدخل غير المكتسب بالعمل وعلى الملكية والثروة إلا بنسبة ضئيلة من اجمالي الإيرادات، ونتيجة لهذا فان الضرائب على دخل الافراد وضرائب الشركات، تحصل على وعاء ضيق وبسعر مرتفع، ومن الممارسات المألوفة أن تفرض أسعار تمييزية للضريبة، أو أن

تقدم اعفاءات خاصة للنشاط الذي يلقي تفضيلاً، وكثير من البلدان يسمح مثلاً بمدة اعفاء من الضريبة في البداية لتشجيع الاستثمار في المناطق الأقل تقدماً، وتسليماً بهذه العوامل أضطلع كثير من البلدان بالإصلاح (الزوبعي، الشرع، ٢٠١٤: ١٠) اما الدوافع الخارجية للإصلاح الضريبي فتتمثل بضغوطات العولمة ومنظمات التمويل الدولية والإقليمية، وضرورة خفض الاعباء الضريبية لتشجيع الاستثمارات المحلية والأجنبية وذلك لمواجهة التنافس الحاد لجذب الاستثمارات (كماش، ٢٠١٠: ٦٠).

٣.٢- اهداف الإصلاح الضريبي في العراق

ترتبط أهداف الإصلاح الضريبي بالدوافع التي قادت إليه، إلا أن أهداف الإصلاح الضريبي عموماً هي: (محمود، ٢٠١٨: ٢٧)

١. تحقيق زيادة في الاستثمارات العمومية.
٢. زيادة كفاءة وشفافية الإدارة العمومية، خاصة الإدارة الضريبية.
٣. تنمية الثقافة الاقتصادية والضريبية لدى المجتمع المدني
٤. زيادة معدل النمو الاقتصادي.
٥. زيادة الإيرادات الضريبية ليس بسبب ارتفاع معدلاتها بل لازدياد النشاط الاقتصادي وارتفاع الدخل الحقيقية للمكلفين (العبودي، ٢٠١٥: ٤٢).
٦. تحقيق عدالة وموضوعية الضريبة ومزيد من الشفافية والوضوح في النظام الضريبي
٧. تشجيع الاستثمار من خلال مستويات الضريبة المنخفضة، والتي تعمل على إزالة التشوهات من الأنشطة التجارية، (نصر، ٢٠١٣: ٢٨).

٤.٢- مفهوم عجز الموازنة العامة

ينبثق مفهوم عجز الموازنة من خلال مفهوم الموازنة العامة ، وينصرف الى المقدار الذي تزيد به النفقات الحكومية على الإيرادات الحكومية (مجيد، ٢٠١٦: ٧)، إذ يعد عجز الموازنة العامة للدولة من المفاهيم المألوفة في قياس الحالة المالية في الاقتصاد، إذ انه يعبر عن حقيقة المركز المالي لاقتصاد الدولة، وفي هذا المجال

تعددت المفاهيم والآراء عن عجز الموازنة العامة، وبصورة عامة يعرف العجز بأنه
الأنفاق الحكومي مطروحا من الإيرادات الحكومية.

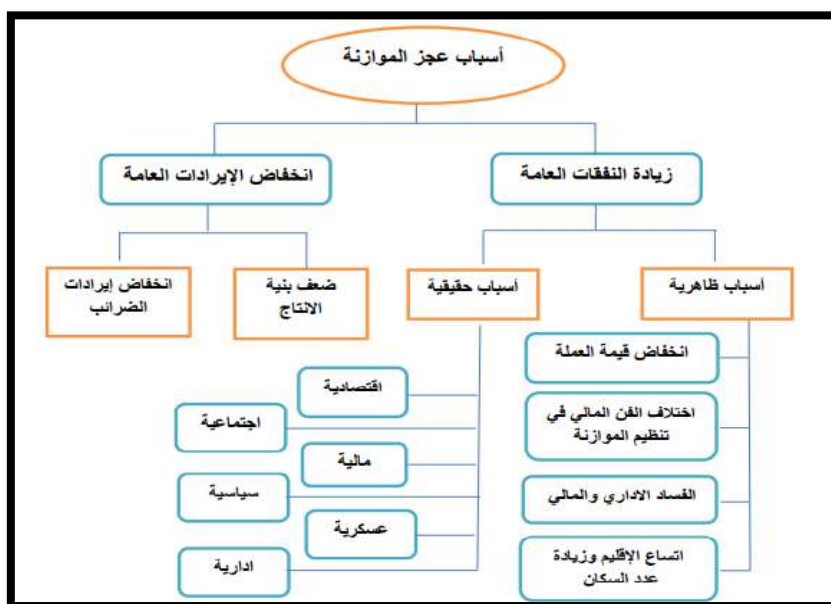
ويعد العجز في بعض الأحيان صمام أمان لاقتصاد الدولة، خاصة خلال الركود
الاقتصادي من خلال العمل على تحفيز القطاع الخاص عن طريق تخفيض
الضرائب، لذلك تخلق الحكومة عجزا متعمداً بالموازنة العامة لدفع اقتصادها من
الركود إلى الانتعاش، فان زيادة عجز الموازنة العامة سيولد دخلا إضافيا للأفراد،
بحيث يمنع هذا الدخل الأفراد من التقليل في استهلاكهم، لكون الأنفاق الكلي لا
ينخفض بشكل ملحوظ ، فيحدث انخفاض في مدفوعات الضرائب وفي هذا السياق
تقوم بعض الدول المتقدمة بأحداث العجز وبشكل مقصود من أجل رفع استثماراتها
الداخلية والخارجية، كونها تهدف من وراء هذا العجز الى تحقيق استدامة مالية
لاقتصاداتها وتحقيق قيمة مضافة عالية، في حين نجد مثل هذا العجز المالي في
الموازنة العامة هو موجود اصلا في البلدان النامية، ويعزى ذلك الى زيادة النفقات
العامة على الإيرادات العامة، ومن ثم يمكن تعريف العجز المالي بشكل عام هو زيادة
النفقات العامة النهائية على الإيرادات العامة النهائية خلال السنة المالية، وعند تراكم
العجزات يتوجب على الحكومة البحث عن مصادر لتمويل عجز الموازنة العامة،
(الجميلي ، ٢٠٢٢ : ٣٤)

وترى الدراسة إن عجز الموازنة هو نتيجة لتفوق النفقات على الإيرادات؛ الأمر الذي
يدفع الدولة عادة لتأمين الأموال اللازمة إما من خلال الإصدارات النقدية الجديدة أو
اللجوء إلى اصدار السندات أو اقتراض القروض سواء داخلية كانت أم خارجية. على
اعتبار أن ما تم ذكره يعتبر من الوسائل الأساسية الرئيسية لتمويل العجز (الجنابي،
٢٠١٨ : ٥٠)

٥.٢ - أسباب عجز الموازنة العامة

قد يختلف المفكرين والاقتصاديون في تحديد الأسباب المؤدية الى العجز في الموازنة العامة، ولكن من أبرز أسباب عجز الموازنة العامة، زيادة الأنفاق العام وانخفاض الإيرادات العامة وكما موضح بالشكل (٢):

الشكل (٢): أسباب عجز الموازنة العامة



المصدر: الجميلي، ٢٠٢٣، ٤٠،

وتساهم أسباب عديدة في حدوث عجز في الموازنة، ومنها ما يرتبط بزيادة الإنفاق الحكومي وأخرى تتعلق بانخفاض الإيرادات الحكومية ومنها (محمد، ٢٠٢: ٣٦٩-٣٧٠):

١.٥.٢ - زيادة النفقات العامة.

انخرطت الدولة في جميع جوانب الح

ياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية بعد تشكيل الدولة المتدخلة ومع نمو النشاط الاقتصادي للدولة ينمو معدل الإنفاق الحكومي، ومن أهم العناصر الاقتصادية التي تساهم في نمو هذا الإنفاق هي:-

- زيادة الإنفاق الحكومي نتيجة ارتفاع نفقات الدين العام.
- زيادة دعم السلع والإنتاج والإنفاق الاستهلاكي العام.
- زيادة نسبة الإنفاق على الخدمات الاجتماعية.
- زيادة الانفاق العسكري
- تبني سياسة التمويل بالعجز لتمويل التنمية.

٢.٥.٢ - انخفاض معدل نمو الإيرادات العامة

فيما يلي أهم الاسباب التي تؤدي إلى نقص الإيرادات العامة:

- زيادة التهرب الضريبي نتيجة لتطور واتساع الاقتصاد الموازي من ناحية، وضعف الإدارة الضريبية
- انخفاض الإيرادات الضريبية بسبب مستويات الدخل المنخفضة وبطء التنمية الاقتصادية، فضلاً عن عدد كبير من الإعفاءات والامتيازات الضريبية (محمد، ٢٠٢٢ : ٤٠).

٦.٢ - دور الضرائب في تخفيض عجز الموازنة العامة

التمويل بالضرائب يعد من المصادر المهمة لتمويل عجز الموازنة العامة للدولة، وكذلك تعد الضرائب من المصادر التي تلجأ إليها الدولة لزيادة الإيرادات العامة، وأن النظام الضريبي يختلف من دولة الى أخرى، ويكون ذلك أما أن تقوم الدولة برفع أسعار الضرائب الحالية أو فرض ضرائب جديدة لمدة زمنية معينة ويتم الغائها بعدها، إذ يفضل اللجوء الى رفع أسعار الضرائب الحالية على ان تفرض ضريبة جديدة، وأن هذا الاجراء يحتاج الى مدة من الزمن والى نفقات أكبر لغرض تحصيلها، وقد تواجه ردود افعال أكبر من القيام برفع سعر الضريبة الموجودة ، كما يوجد حد لا يمكن

للحكومة تجاوزه عند رفع أسعار الضرائب الحالية لأن ذلك يؤدي الى تدهور النشاط الاقتصادي وكثرة التهرب الضريبي وفي النهاية انخفاض الحصيلة الضريبية وكما أنه يوجد اختلاف بين الآراء الاقتصادية والمدارس الفكرية حول الضرائب فالنظرية الكلاسيكية التي كانت تؤمن بمبدأ حيادية الموازنة، (فراس، ٢٠٢٢: ٤٤)، أي أن هدف الضرائب فقط لتمويل النفقات العامة التقليدية لا لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية، أما النظرية الكينزية التي أعطت أهمية كبيرة للضرائب كمصدر لتمويل عجز الموازنة العامة، كما ان الضرائب يمكن أن تترك اثارا اقتصادية واجتماعية يجب أن لا تتسبب خللاً في الجهاز الانتاجي ومن الآثار السلبية التي تتركها استخدام التمويل بالضرائب هي(عصفور، ٢٠٠٩ : ٣٤١ - ٣٤٢):

أ. استخدام الضرائب لتمويل عجز الموازنة العامة ستؤدي إلى تقليص حجم الدخل الفردي ومن ثم انخفاض الأنفاق الخاص.

ب. الزيادة في نسبة الضريبة على السلع الاستهلاكية ستؤدي الى ارتفاع أسعارها وانخفاض القوة الشرائية للأفراد ومن ثم انخفاض الطلب على السلع الاستهلاكية.

ج. عندما تقوم الدولة بزيادة الضرائب على المشاريع الاستثمارية من أجل تمويل العجز في الموازنة العامة للدولة، فهذا يؤثر سلبا على الاستثمار بشكل خاص وعلى الاقتصاد الوطني بشكل عام وتقف عقبة أمام تطور الاستثمارات.

د. إن فرض الضرائب لها تأثير على انخفاض مستوى الادخار الخاص الذي يمكن أن يوجه للاستثمار وانخفاض الانتاج من خلال أثرها على حجم الانتاج الكلي، كما ان الضرائب تسهم في إعادة توزيع الدخل القومي وتقلل من التفاوت في توزيع الدخل من خلال الضريبة التصاعدية.

هـ- إن فرض الضريبة بشكل متزايد على الافراد تترك اثارا سلبية على الاقتصاد وتسبب ردود أفعال عنيفة من المكلفين بدفع الضريبة، أي أن الضرائب لها حدود اقتصادية واجتماعية لا يمكن تجاوزها ناشد.

٧.٢ - الإصلاح الضريبي وعلاقته بالإيرادات العامة.

إن مسألة الإصلاح الضريبي باتت من المسائل الملحة لما لها من أهداف مثل زيادة معدلات النمو الاقتصادي، وزيادة الإيرادات الضريبية وغيرها من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية، ومن ثمَّ يتوجب على الدول التي تعاني من ضعف في انظمتها الضريبية إيجاد الحلول المنطقية والعملية لها وتجمع كافة الآراء ليس فقط على ضرورة الإصلاح الضريبي، وتحديث الضرائب التي مضى على صدور بعضها أكثر من خمسين عاما، بل تجمع على ضرورة الاسراع بهذا الإصلاح، لا سيما في الوقت الراهن، فضلا عن أنه يجب أن تتوافق استراتيجية الإصلاح الضريبي، مع استراتيجيات الإصلاح في القطاع الصناعي وسوق الأوراق المالية وتحديات انفتاح الأسواق، حيث يرى صندوق النقد الدولي إن تصميم سياسة ضريبية شاملة، تتطلب وضع هدف للإيرادات العامة، تتراوح مدته بين خمس إلى عشر سنوات يعد بمثابة خطوة أولى، وبعدها وضع خطة إصلاح شاملة، بهدف بناء المؤسسات على المدى الطويل بدلاً من تقديم الحلول قصيرة الأجل.

ويرى الصندوق كذلك إن نجاح عملية الإصلاح الضريبي لكي تزيد الإيرادات الضريبية وتحقيق أهدافه، يجب على صناع السياسات تركيز سياساتهم على أولويات رئيسية، مثال على ذلك شرعت بلدان نفطية عديدة في تطبيق ضريبة القيمة المضافة وغيرها من الضرائب الاستهلاكية، ويمكن أيضاً أن تنتظر الحكومات في تحقيق إيرادات اضافية من ضرائب الدخل والممتلكات، على سبيل المثال في الوقت الحاضر تعمل بلدان الخليج على تطبيق ضريبة موحدة على القيمة المضافة في عام (٢٠١٨)، وهذه الجهود يدعمها صندوق النقد الدولي، من خلال المساعدة الفنية التي يقدمها. وتؤكد تجارب الصندوق في مناطق مماثلة مدى التأثير الإيجابي لتنويع مصادر الإيرادات، على سبيل المثال تمكنت المكسيك من زيادة إيراداتها الضريبية غير النفطية بأكثر من (٣%) من اجمالي الناتج المحلي، وذلك بتوسيع وعاء ضريبة القيمة المضافة، وزيادة الضرائب على الطاقة، ورفع معدلات ضريبة الدخل الشخصي (محمود ، ٢٠٢٢ : ٤٠)

وتتمثل الخطوة الثانية في تصميم استراتيجية تنويع الإيرادات العامة، وذلك بربط إصلاح السياسة الضريبية بإصلاح إدارة الإيرادات العامة، حيث أن ربط هذين العنصرين معا من

البداية سيتيح للبلدان فرصة تحقيق قفزة إلى مرحلة أكثر تقدماً على مسار تطورها، على سبيل المثال اتخذت موريتانيا سلسلة من الإجراءات المنسقة بمساعدة من الصندوق، لتبسيط وتحديث نظامها الضريبي، إلى جانب تقوية الإدارة الضريبية، أدت هذه الاستراتيجية إلى زيادة ملحوظة في إجمالي الإيرادات الحكومية من (٢٠%) من إجمالي الناتج المحلي في عام (٢٠٠٩) إلى (٢٨%) في عام (٢٠١٤).

إن هناك أولويتان أساسيتان تعززان من قدرات الإدارة الضريبية في مرحلة مبكرة من عملية الإصلاح، تتمثل الأولى في تبسيط القوانين واللوائح والثانية تتمثل في تنمية المهارات البشرية، والموارد الفنية لرفع مستوى الامتثال الضريبي، وتحسين الخدمات المقدمة للمكلفين، من شأن ذلك تحديث البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات، مثلما يجري حالياً في المملكة العربية السعودية وغيرها من البلدان. إن ضرورة غرس بذور اقتصاد أكثر استدامة، واحتواءه لكافة شرائح المجتمع عبر بناء القدرات الضريبية، أمر ضروري لتحقيق الاستدامة المالية، وتوليد إيرادات أكبر وأكثر استقراراً، لتحمل الصدمات الخارجية ولكي تحد من التأثير السلبي لتقلبات أسعار النفط الخام وتأثيرها على الاقتصادات النفطية (<https://www.fcds.com>).

٣- المبحث الثالث/ الجانب النظري

٣.١- تحليل العلاقة بين متغيرات البحث واختبار فرضيته

تعد الموازنة في العراق الأداة الأساسية لتنفيذ أولويات الاقتصاد على المدى القريب والبعيد، ويتوجب النظر إليها في ضوء الظروف الاقتصادية والاجتماعية التي تسود البلاد وباعتبارها كذلك أداة سياسية من شأنها المساعدة في توجيه الاقتصاد لتحقيق النمو.

إن اعداد الموازنة وصياغتها يعد أمراً مهماً كونها تبرز الالتزام المالي الحقيقي تجاه القطاعات وتوزيع النفقات بين أوجه الانفاق المختلفة، أما من حيث العائدات فإن الموازنة تقدم تقديرات العوائد المالية المختلفة التي من الممكن أن تتحقق.

وفي ضوء ما تقدم ومن أجل بيان الأهمية النسبية لمصادر تمويل الموازنة العامة وبالأخص الضريبية منها والتي هي موضوع البحث سيتم التطرق في هذا المبحث إلى مطلبين أساسيين هما:-

١.١.٣- تحليل بنود الموازنة العامة في العراق للفترة (٢٠٠٤-٢٠١٩).

تعد الموازنة العامة ذات أهمية بالغة للحكومة والمجتمع؛ وذلك لأنها تمثل البرنامج المالي لعمل الدولة الذي تسعى من خلاله إلى تنفيذ أهدافها في مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية خلال مدة زمنية معينة غالباً ما تكون سنة، كما تعد الأداة التي تستطيع من خلالها وضع تقديرات للإيرادات والنفقات، وعن طريقها يمكن أن تعرف مقدار العجز او الفائض في موازنتها.

٢.١.٣- تحليل الإيرادات العامة في العراق للفترة (٢٠٠٤-٢٠١٩)

تعد الإيرادات العامة أحد جانبي الموازنة العامة والتي تتجمع من مصادر مختلفة مثل الضرائب، والرسوم والمنح والغرامات العامة، والاصدار النقدي الجديد، إلى جانب معادلة الإيرادات العامة في العراق فهي تمثل مصدراً آخر من المصادر المهمة وهي الإيرادات النفطية.

وفي هذا الجانب سنقوم بتحليل الإيرادات العامة، إذ نلاحظ من الجدول (١) إن الإيرادات العامة قد ارتفعت وبتجاه تصاعدي، إذ بلغت (32982739) مليون دينار في عام ٢٠٠٤ واستمرت بالارتفاع إلى (80252182) مليون دينار في سنة ٢٠٠٨، ويعود السبب في هذا الارتفاع إلى التغيرات التي حدثت في العراق فبعد عام ٢٠٠٣ خرج العراق من العقوبات الاقتصادية التي كانت مفروضة عليه؛ مما ساعد على استئناف تصدير النفط الذي يشكل المورد الرئيسي للإيرادات العامة وبالتالي زيادة المصدر التمويلي للموازنة العامة، وبعد ذلك انخفضت في عام ٢٠٠٩ إلى (55209353) مليون دينار، ولعل أزمة الرهن العقاري في عام ٢٠٠٨ والتي أثرت على أسعار النفط العالمية؛ مما أدى إلى انخفاض العوائد النفطية للعراق ومن ثم الإيرادات العامة، ثم أخذت الإيرادات العامة بالارتفاع مرة أخرى في عام ٢٠١٠ فقد بلغت (69521117) مليون دينار، وبعد ذلك شهدت الإيرادات العامة تفاوتاً مع إيراداتها بين ارتفاع وانخفاض خلال السنوات اللاحقة حتى بلغت في عام ٢٠١٢ (119466403) مليون دينار للإيرادات العامة وبمعدل نمو بلغ (١٩.٥%) للإيرادات

العامة، ويعود سبب هذه الزيادة إلى ارتفاع اسعار النفط في الاسواق العالمية ومن ثم ارتفاع الايرادات النفطية التي كانت السبب الرئيسي في زيادة الايرادات والنفقات العامة، ولكن في عامي (٢٠١٥) و (٢٠١٦) انخفضت الايرادات الحكومية وفي المقابل ازداد حجم الانفاق العام للدولة، إذ بلغت الإيرادات العامة خلال العامين المذكورين أعلاه (66470252) و (54409270) مليون دينار وبمعدل نمو سالب بلغ (٣٦.٩-%) و (١٨.١-%) على التوالي، ويعود السبب في ذلك إلى التدهور الكبير في اسعار النفط ومن ثم انخفاض الايرادات النفطية والتي انعكست سلباً على حجم الايراد العام للدولة، فضلاً عن المبالغ الضخمة التي خصصت من الخزنة العامة لتمويل حرب داعش وتمويل الجيش العراقي بالمعدات والاسلحة المتطورة ودفع رواتب ضخمة لهيئة الحشد الشعبي، ثم أخذت الايرادات العامة بالارتفاع لتصل الى اعلى مستوى لها في سنة ٢٠١٩ إذ بلغت (105569687) مليون دينار وبنسبة نمو بلغ (١٥.٢-%).

ويلاحظ من الشكل (٣) بأن أعلى نسبة للإيرادات العامة إلى النفقات العامة بلغت (١٥٣-%) في عام ٢٠٠٥، وذلك بسبب الظروف التي تلت سقوط النظام البائد، أما أدنى نسبة لها فقد كانت (٨١.١-%) في عام ٢٠١٦ وذلك للأسباب المذكورة آنفاً.

٣.١.٣ - تحليل النفقات العامة في العراق للفترة (٢٠١٩-٢٠٠٤)

شهدت النفقات العامة تزايداً ملحوظاً خلال مدة البحث حينما ارتفعت من (32117491) مليون دينار في عام ٢٠٠٤ إلى (128443052) مليون دينار في عام ٢٠١٩ وبنسبة نمو بلغت (٢٣.٣-%)، واخذت النفقات العامة بالارتفاع عام ٢٠٠٨ إذ سجلت (59403375) مليون دينار وبنسبة نمو بلغت (52.2-%) إذ كانت هذه النسبة أعلى نسبة نمو خلال مدة البحث، وخلال أعوام ٢٠١٤ و ٢٠١٥ و ٢٠١٦ انخفضت النفقات العامة إذ بلغت (83556226) و (70397515) و (67067437) مليون دينار وبمعدل نمو سالب بلغ (-) 21.8% و (١٥.٧-%) و (٤.٧-%) على التوالي؛ ويعود السبب في ذلك إلى المبالغ الضخمة التي خصصت من الخزنة العامة لتمويل حرب داعش وتمويل الجيش العراقي

بالمعدات والأسلحة المتطورة ودفع رواتب ضخمة لهيئة الحشد الشعبي، ثم أخذت بالارتفاع خلال الأعوام اللاحقة، وتعود هذه الزيادة إلى التغيرات الجذرية التي شهدتها العراق وأثرها الواضح في خلق عوامل ضغط على الموازنة العامة الخارجية منها (الالتزامات الدولية سواء تلك المتعلقة بجدولة الديون الخارجية، أو تلك المرتبطة بالاتفاقات الدولية) والداخلية المتمثلة بـ(الاعباء الكبيرة التي أسهمت في ترجيح كفة النفقات الجارية على حساب النفقات الاستثمارية مثل تعديل رواتب الموظفين والنفقات العسكرية واستيراد المشتقات النفطية).

الجدول (١): تطور بنود موازنة العراق للفترة (٢٠٠٤-٢٠١٩)

السنوات	الإيرادات العامة	النفقات العامة	معدل النمو السنوي للإيرادات العامة %	معدل النمو السنوي للنفقات العامة %	نسبة الإيرادات العامة إلى النفقات العامة %
2004	32982739	32117491	-	-	102.7
2005	40502890	26375175	22.8	-17.9	153.6
2006	49055545	38806679	21.1	47.1	126.4
2007	54599451	39031232	11.3	0.6	139.9
2008	80252182	59403375	47.0	52.2	135.1
2009	55209353	52567025	-31.2	-11.5	105.0
2010	69521117	64351984	25.9	22.4	108.0
2011	99998776	69639523	43.8	8.2	143.6
2012	119466403	90374783	19.5	29.8	132.2
2013	113767395	106873027	-4.8	18.3	106.5
2014	105386623	83556226	-7.4	-21.8	126.1
2015	66470252	70397515	-36.9	-15.7	94.4
2016	54409270	67067437	-18.1	-4.7	81.1
2017	77335955	75490115	42.1	12.6	102.4
2018	91643667	104158184	18.5	38.0	88.0
2019	105569687	128443052	15.2	23.3	82.2

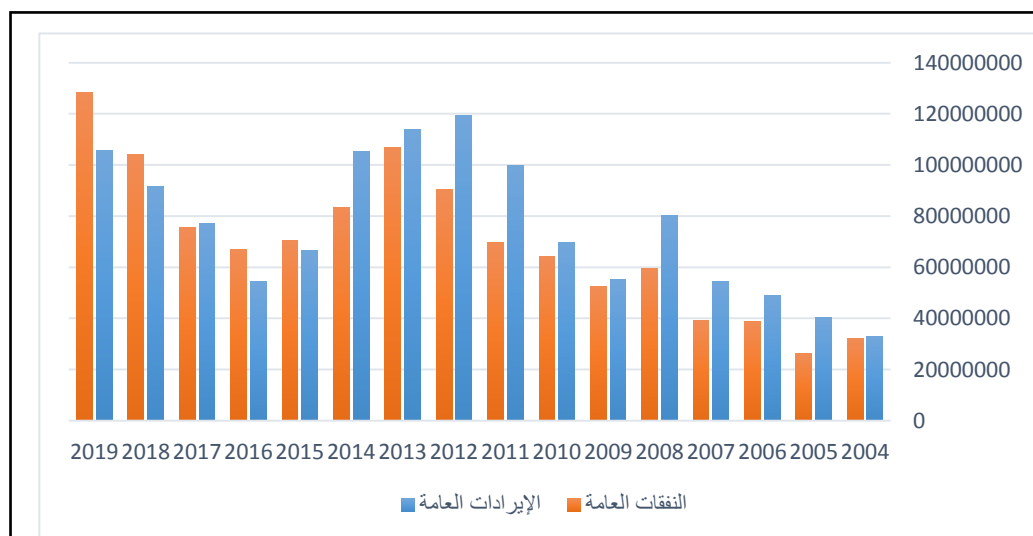
المصدر: من عمل الباحثون بالاعتماد على:

-وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب، قسم التخطيط والمتابعة.

- تم استخراج العمود (٣) و(٤) من قبل الباحثان بالاعتماد على المعادلة الآتية:
- معدل النمو السنوي = (السنة اللاحقة - السنة السابقة) / السنة السابقة * ١٠٠

ومن الجدير بالذكر أن الحكومة قد اعتمدت سياسة انفاقية توسعية وبشقيها النفقات الجارية والنفقات الاستثمارية، وكان ذلك نتيجة سعي الحكومة لتحقيق الاهداف العامة مما أدى الى زيادة النفقات العامة والذي عزز هذا الارتفاع هو ارتفاع العوائد النفطية.

الشكل (٣): تطور حجم الإيرادات العامة والنفقات العامة خلال الفترة (٢٠١٩-٢٠٠٤)



المصدر: من عمل الباحثون بالاعتماد على بيانات الجدول (١).

٢.٣- تحليل مساهمة الضرائب في تخفيض عجز الموازنة العامة للفترة (٢٠١٩-٢٠٠٤).

يُعد الاقتصاد العراقي أحد الاقتصادات المعتمدة على الإيرادات النفطية في تمويل برامج التنمية؛ مما جعل الاقتصاد اقتصاداً ريعياً يتأثر بقوة خارجية تتمثل بتقلبات أسعار النفط

الخام في السوق العالمية في ظل انعدام تنوع مصادر دخله القومي بسبب انخفاض كفاءة النظام الضريبي فيه، فعلى الرغم من التغيرات التي تحدث في الإيرادات الضريبية ارتفاعا وانخفاضا إلا ان الإيرادات العامة للدولة لا تستجيب نوعا ما إلى تلك التغيرات؛ وهذا نتيجة ضعف نسبة مساهمتها في الإيرادات العامة من جهة فضلا عن انها حتى لو استجابت لتلك التغيرات فهذا نتيجة تأثر مكوناتها بالأزمات الخارجية التي ينجم عنها انخفاض في أسعار النفط ومن ثم تباطؤ النمو الاقتصادي؛ الامر الذي يترك تأثيره على حركة المبيعات من السلع والخدمات والعقارات المحلية وحجم الاستيرادات وهذا بطبيعة الحال يؤثر على حجم الإيرادات بالمجمل مما قد يظهرها على انها ذات تأثير على الإيرادات العامة نتيجة مساراتها المتشابهة.

تمتاز الضرائب في العراق بالتعددية فهي تجمع ما بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة، وتمتاز الإيرادات الضريبية بمحدودية مساهمتها في الدخل القومي؛ والسبب في ذلك يعود الى عدة عوامل منها تردّي الأوضاع المعيشية وعدم الكشف الحقيقي عن الدخل والثروات المكتتزة، بالإضافة إلى عدم توفر المرونة في النظام الضريبي، أي بمعنى انه غير قادر على تلبية متطلبات التنمية الاقتصادية والاجتماعية، وتخلف هذا النظام في طريقة الجباية وضعف كفاءته واعتماده على الأساليب غير الكفوءة.

فمن خلال بيانات الجدول رقم (٢) يتضح ان الإيرادات الضريبية حققت ارتفاعا متواصلا على طول مدة الدراسة ما عدا أعوام (٢٠٠٩ و ٢٠١٤ و ٢٠١٩)، إذ بلغت حصيلة الإيرادات الضريبية في سنة ٢٠٠٤ ما قيمته (2661767) مليون دينار، وتعد هذه الحصيلة هي أدنى حصيلة حققتها الإيرادات الضريبية خلال مدة البحث وذلك يعود إلى ما مر به البلد من ظروف واحداث بعد عام ٢٠٠٣ من احتلال وتدهور أمني، فضلا عن غياب وضعف رقابة الدوائر الكمركية للمنافذ الحدودية وتوقف اغلب المصانع والمعامل عن الإنتاج مما سبب توقف هذه المصانع والمعامل عن دفع الضرائب، وبعد عام ٢٠٠٤ أخذت الإيرادات الضريبية بالارتفاع إلى ان بلغت (7477431) مليون دينار في عام ٢٠٠٨، وفي عام ٢٠٠٩ انخفضت إلى (6532160) مليون دينار وذلك بسبب تأثير الازمة المالية التي حدثت عام ٢٠٠٨، ثم أخذت حصيلة الإيرادات الضريبية بالارتفاع إلى ان بلغت

(13027977) مليون دينار عام ٢٠١٣، ثم انخفضت هذه الإيرادات في عامي ٢٠١٤ و ٢٠١٥ إذ بلغت (12682507) و(9734048) مليون دينار على التوالي، ويعود سبب الانخفاض إلى حرب التصدي للارهاب وتدهور الأوضاع الأمنية والبنى التحتية في البلاد، ثم أخذت حصيلة الإيرادات الضريبية بالارتفاع من عام ٢٠١٦ حتى عام ٢٠١٨، إذ بلغت (9846207) مليون دينار عام ٢٠١٦ و (11955451) مليون دينار في عام ٢٠١٨، ويعود السبب في ذلك إلى تحسن الأوضاع الامنية بشكل نسبي في عموم العراق وكذلك لتحسن النشاط الاقتصادي في العراق فضلا عن قيام الهيئة العامة للضرائب بتوسيع شريحة المكلفين وزيادة الاوعية الضريبية للمكلفين، ثم عادت الى الانخفاض عام ٢٠١٩ إذ بلغت (7172723) مليون دينار وبنسبة نمو سالب بلغ (40.0%).

ويمكن ملاحظة الاختلال في الموازنة العامة، حيث شهدت فائضاً للأعوام من (٢٠٠٤) إلى (٢٠١٢) وعجزاً للأعوام (٢٠١٣-٢٠١٩)، فقد عانت الموازنة العامة من عجز وصل إلى (-25414056) مليون دينار بعد ما كانت تتمتع بفائض بلغ (865248) مليون دينار في عام ٢٠٠٤، ان حدوث الفائض في الموازنة العامة لا يعكس بطبيعة الحال تحسن أداء الاقتصاد المحلي والى الى القول بان الإيرادات العامة تغطي النفقات العامة، وان مقدار الفائض المتحقق هو نتيجة تحسن القطاعات الإنتاجية بمختلف أنواعها وتوسع دائرة الحصول على مصادر التمويل، إذ ان تحقيق الفائض يعود الى تدوير مبالغ التخصيصات التشغيلية والاستثمارية وبرامج تنمية المحافظات والاقاليم من السنة السابقة الى السنة اللاحقة بسبب انخفاض نسب التنفيذ في تلك الميزانيات، وفي حقيقة الامر هو نتيجة عملية حسابية بسيطة تتضمن طرح الإيرادات من النفقات، وبما ان الإيرادات النفطية تشكل النسبة الأكبر من الإيرادات العامة للدولة، وان النفط بطبيعة الحال يخضع الى حالة توقع سعر البرميل المستند الى الوضع الاقتصادي العالمي والمتأثر بالوضع الخارجي وان زيادة أسعار النفط الخام في السوق العالمية عن السعر المتوقع غالباً ما يكون ادنى من السعر العالمي الذي استندت اليه التقديرات الأولية لإيرادات الموازنة وما يترتب عليه من زيادة الإيرادات الفعلية عن المقدرة في الموازنة؛ مما يؤدي إلى ظهور الفائض في الموازنة العامة.

أما من ناحية مساهمة الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة إذ يلاحظ إن أعلى نسبة مساهمة بلغت (17530.7%) عام ٢٠١٠، وبعدها انخفضت هذه النسبة حتى وصلت إلى (246.4-%) في عام ٢٠١٣، وبعدها استمرت نسب مساهمة الإيرادات الضريبية بالتذبذب والانخفاض، وهذا ما يتضح من خلال الجدول (٢) فهي لا تحقق أي أهمية تذكر نسبةً إلى الإيرادات الأخرى.

أما أعلى نسبة مساهمة فقد بلغت (17530.7%) عام ٢٠١٠، وإن السبب في ذلك يعود إلى الزيادة الحقيقية في حصيللة الإيرادات الضريبية.

وتعود المساهمة الضعيفة للإيرادات الضريبية في العراق لأسباب شتى أهمها قدم التشريعات الضريبية والتعديلات المستمرة عليها، فضلا عن اتساع مساحة الإعفاءات والسماحات المقدمة فيها، وقلة الوعاء الضريبي مع وجود بعض منها خارج دائرة التحاسب الضريبي وغيرها، الأمر الذي جعل دور الضرائب ضعيفا في أحداث آثار توازن في الاقتصاد العراقي، إذ أصبحت تتأرجح بين إدارة محفزة من الناحية القانونية وبين إدارة كابحة من الناحية العلمية مما أدى إلى انخفاض دورها في تمويل الموازنة العامة في العراق.

ولذا لا تزال الإيرادات الضريبية تعاني من انخفاض كبير بشكل لا يتناسب مع التوجه نحو إيجاد مصادر تمويلية أخرى تؤدي إلى خفض مقدار العجز في الموازنة العامة المتأني من التزايد المستمر في النفقات العامة.

الجدول (٢): نسبة مساهمة إجمالي الإيرادات الضريبية في تخفيض عجز الموازنة العامة في العراق للفترة (٢٠٠٤ - ٢٠١٩)

السنوات	الإيرادات الضريبية (مليون دينار)	معدل التغير السنوي %	عجز الموازنة (مليون دينار)	نسبة الإيرادات الضريبية إلى عجز الموازنة العامة %
2004	2661767	-	865248	307.6
2005	3676679	38.1	14127715	26.0
2006	4779397	30.0	10986566	43.5
2007	5572790	16.6	15568219	35.8
2008	7477431	34.2	20848807	35.9
2009	6532160	-12.6	2642328	247.2

17530.7	44022	18.1	7717360	2010
32.9	30049726	28.0	9878504	2011
41.1	29442441	22.5	12105975	2012
-246.4	-5287480	7.6	13027977	2013
-161.3	-7863671	-2.7	12682507	2014
-38.3	-25414056	-23.2	9734048	2015
-40.5	-24284919	1.2	9846207	2016
-52.1	-21659739	14.6	11286118	2017
-95.5	-12514516	5.9	11955451	2018
-31.4	-22873366	-40.0	7172723	2019

المصدر: من عمل الباحثون بالاعتماد على:

- العمود (١) تم اعتماد بيانات وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب، قسم التخطيط والمتابعة.
- العمود (٣) تم الاعتماد على البنك المركزي العراقي، المديرية العامة للإحصاء والأبحاث، النشرة السنوية للمدة (٢٠٠٤-٢٠١٤) وقانون موازنة العراق الاتحادية من (٢٠١٥-٢٠١٩).

٤- المبحث الرابع/ الاستنتاجات والتوصيات

١.٤- الاستنتاجات

- ١- ضعف الإيرادات الضريبية خلال الفترة (٢٠١٩-٢٠٠٤) قياساً بالضغط النقدي الذي كانت تقوم به الدولة وتعود المساهمة الضيقة للإيرادات الضريبية في العراق لأسباب عديدة اهمها قدم التشريعات الضريبية والتعديلات المستمرة عليها.
- ٢- تقادم وضعف الامكانيات المادية والبشرية المتاحة للإدارة الضريبية، الأمر الذي يؤدي الى انخفاض مستوى اداء موظفي الادارة الضريبية إضافة الى ضعف الوعي الضريبي لدى افراد المجتمع تجاه فهم دور الضريبة في تحقيق الاهداف الاقتصادية والاجتماعية.
- ٣- شهدت النفقات الإيرادية تزايداً ملحوظاً خلال مدة البحث حيث بلغت (٣٢١١٧٤٩١) مليون دينار في عام ٢٠٠٤ الى (١٢٨٤٢٣٠٥٣) مليون دينار في عام ٢٠١٩ ونسبة النمو بلغت ٢٣.٣%.

٤- انخفاض النفقات العامة خلال الأعوام (٢٠١٤) و(٢٠١٥) و(٢٠١٦) إذ بلغت (٨٣٥٥٦٢٢٢٦) و (٧٠٣٩٠٧٥١٥) و (٦٧٠٦٧٤٣٧) مليون دينار، ويعود السبب الى المبالغ الضخمة التي خصصت من الخزنة العامة لتمويل الجيش العراقي الباسل بالأسلحة والمعدات لمحاربة التنظيمات الإرهابية .

٥- من خلال الجانب التطبيقي تبين ان الإيرادات الضريبية في ارتفاع مستمر من سنة الى أخرى ما عدا الاعوام (٢٠٠٩ ، ٢٠١٤ ، ٢٠١٥)، بسبب تأثير الازمة المالية التي حدثت في عام ٢٠٠٨، اما عامي (٢٠١٤ و ٢٠١٥) بلغت (١٢٦٨٢٥٠٧) و(٩٧٣٤٠٤٨) مليون دينار، ويعود ذلك بسبب الحرب على التنظيمات الإرهابية وتدهور الأوضاع المعيشية والأمنية، والبنى التحتية في العراق ٦- بالنسبة لمساهمة الإيرادات الضريبية في تخفيض عجز الموازنة العامة فقد كانت ضعيفة جداً، إذ يلاحظ خلال فترة البحث إن أعلى نسبة لمساهمة الإيرادات الضريبية في تخفيض عجز الموازنة العامة في العراق كانت في عام ٢٠١٠ إذ بلغت ١٧٥٣٠.٧%.

٢.٤- التوصيات:

١. تتطلب عملية الإصلاح الضريبي لأي بلد تحديداً للأهداف ذات الأولوية والعمل على تحقيقها، مع الأخذ بنظر الاعتبار أنواع الضرائب التي تتماشى مع الظروف والاضعاع التي تعيشها الدولة.

٢. ضرورة ان لا يعتمد العراق على مصدر وحيد (النفط) في تمويل ميزانيته العامة والعمل على زيادة مصادر التمويل من الضرائب والمصادر الأخرى من خلال أجراء إصلاحات قانونية في مجال الضريبة.

٣. ينبغي على الحكومة تصحيح النظام الضريبي وتبني خطط اقتصادية لتصحيح الأوضاع المالية والاقتصادية وتحقيق الاستقرار المالي والاقتصادي في العراق والحد من العجزات في الموازنة العامة.

٤. ضرورة وضع رؤية استراتيجية لإصلاح وتطوير المنظومة الضريبية، بما تتفق والأنظمة الضريبية العالمية والتوجهات الاستراتيجية، وذلك من خلال الاستمرار في تطبيق سياسات الإصلاح الضريبي، وتوسيع الوعاء الضريبي وتفعيل دور أجهزة مكافحة التهرب الضريبي ودعم وإعادة هيكلة الإدارات والأجهزة الضريبية.

٥. تمكين المواطنين من الاطلاع على جهات انفاق مبالغ الضرائب المجمعة سنوياً وبشكل تفصيلي بكل صدق وأمانة ، وباستخدام وسائل الاتصال المتاحة في البلد مما يساعد على بناء علاقة طيبة معهم ، اذ يجب على الهيئة العامة للضرائب الاهتمام بوسائل الاعلام لما لها من أهمية بالغة في العملية الضريبية برمتها حيث ان هذا القسم لم يرقم بالإجراءات الواجب القيام بها وهو أيضا يعد الواجهة الإعلامية للهيئة

٦. من الضروري التأكيد على مبدأ العدالة الضريبية مما يستدعي تحديد نسب ومقاييس معتدلة للضرائب حتى لا يتولد لدى المكلف شعور بأنه يقع تحت أعباء ضريبية تتجاوز طاقته المالية ولكي لا يندفع بعدها لممارسة أية حالة من حالات التهرب.

٧. ضرورة رفع مستوى وعي الموظف الضريبي من خلال تشجيع الموظفين على المتابعة وكتابة البحوث وكذلك السعي الى تطوير الموظفين بمهارات جديدة من خلال إشراكهم بدورات تدريبية والعمل على رفع كفاءتهم وزيادة قدراتهم في إجراء عملية التحاسب. ورفع المقترحات الهادفة الى تطوير العمل عن طريق تشجيع روح المبادرة والمكافآت للموظفين المتميزين

٨. تحسين اختيار الموظفين على أساس المؤهلات وتكافئ الفرص والتنافس ونبذ طريقة الاختيار العشوائي التي ابتدعتها مجلس الحكم وسلطة الائتلاف المؤقتة التي تقوم على أساس اختيار كل من أعضاء المجلس بعض الأشخاص ليتقلدوا بعض المناصب المهمة وقيام هؤلاء باختيار آخرين وهكذا.

٩. تسهيل إجراءات فرض الضريبة على المكلفين لتحفيزهم على مراجعة دوائر الضريبة لغرض تقديم التقارير عن نشاطهم خلال مدة التحاسب.

المصادر العربية

١. أحمد، أحمد مأمون، ٢٠٢١، دور الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة، رسالة ماجستير، مصر، جامعة المنصورة، كلية الحقوق، الاقتصاد والمالية العامة.

٢. جمام، محمود، ٢٠١٠، النظام الضريبي واثاره على التنمية الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، الجزائر .

٣. الجميلي، فراس تحرير محمد، (٢٠٢٣)، تحليل بعض مؤشرات الاستدامة المالية ودورها في الحد من مشكلة عجز الموازنة في الاقتصاد العراقي للمدة (٢٠٠٥-٢٠٢٠)، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الفلوجة، الرسالة غير منشورة

٤. الجنابي، طاهر (٢٠٢٢) عمم المالية العامة والتشريع المالي، طبعة منقحة، العاتك لصناعة الكتاب، بغداد.

٥. خليل، معوض السيد محمد، (٢٠١٤)، عدالة نحو نظام ضريبي أكثر وكفاءة، المؤتمر الضريبي الحادي والعشرين: إعادة بناء المنظومة الضريبية تحقيقاً للعدالة الضريبية والعدالة الاجتماعية، مج ٢، القاهرة: الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب.

٦. الزبيدي، ابراهيم حميد محسن، (٢٠٢١)، دور الضريبة في مكافحة الفساد (دراسة في التشريع العراقي والمقارن)، مجلة المعهد،

٧. الشرع، ايمان حسين داود & هادي، سالم عواد، (٢٠١٤)، أثر الإصلاح الضريبي في زيادة إيرادات الموازنة الاتحادية Journal of Accounting and Financial Studies .
(JAFS), 9(27).

٨. عبدالله ، حسين محمود، ٢٠١٥، اثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في فعالية النظام الضريبي، جامعة دمشق، كلية الإدارة والاقتصاد.

٩. عبدالله، شيماء شاكر، ٢٠٢١، تقييم السياسات التجارية للعراق في ظل التحول نحو اقتصاد السوق بعد عام ٢٠٠٣ ، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الانبار.

١٠. العزاوي ، حاتم كريم احمد، (٢٠٢٢)، قياس وتحليل اثر الموازنة العامة الاتحادية على الناتج المحلي الإجمالي في العراق للمدة (٢٠١٠-٢٠٢١) مع الاشارة الى جائحة كورونا، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة تكريت.

١١- عصفور، لفتة عباس (٢٠١٢) الإصلاح الضريبي من ضرورات التحول الاقتصادي في العراق، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، جامعة المثنى، المجلد ٢، العدد ٢

١٢- عواد، مشهور سليم عروب، (٢٠١٩)، النظام الضريبي وتأثيره على العجز في الخزينة العامة، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية.

١٣- فراس، تحرير محمد، (٢٠٢٣)، تحليل بعض مؤشرات الاستدامة المالية ودورها في الحد من مشكلة عجز الموازنة في الاقتصاد العراقي للمدة (٢٠٠٥-٢٠٢٠)، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الفلوجة، الرسالة غير منشورة .

١٤- قدي، عبد المجيد ، (٢٠١٠) ، المدخل الى السياسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،

١٥- كماش، كريم سالم (٢٠١٠) مستقبل النظام الضريبي في العراق في ظل التحول الى اقتصاد السوق، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كمية الادارة والاقتصاد، جامعة المستنصرية.

- ١٦- مجيد، حسين سناوة، (٢٠١٦)، العلاقة بين عجز الموازنة والتغير النقدي في بلدان مختارة مع اشارة خاصة للعراق، اطروحة دكتوراه، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة الكوفة.
- ١٧- محمد، ضيغم خطاب ابراهيم، (٢٠٢٢)، "قياس وتحليل العلاقة بين قواعد الانضباط المالي وعجز الموازنة العامة الاتحادية في العراق للمدة (٢٠٠٤-٢٠٢٠)"، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعه تكريت.
- ١٨- محمود ، عمارة ، رانيا ، ٢٠١٨ ، المالية العامة (الإيرادات العامة)، ط ١ ،مركز الدراسات العربية لمنشر والتوزيع، القاهرة، مصر .
- ١٩- محمود، على يوسف عبدالله، (٢٠١٩)، أهمية إصلاح النظام الضريبي ودوره في الإيرادات العامة في العراق للمدة من (٢٠٠٤-٢٠١٦)، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الانبار، غير منشورة.
- ٢٠- نصر، عمار السيد عبد الباسط (٢٠١٣) الإصلاح الضريبي ودوره في مكافحة الاقتصاد غير المنظم (دراسة مقارنة بأحكام الشريعة الإسلامية) ، ط ١ ،مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، مصر .

المواقع الالكترونية:

1. <http://www.fcdrs.com>.

التنبؤ بالإيرادات الضريبية والنفطية والأخرى باستخدام التحويل المويجي (WT)،
ووحدة البوابات المتكررة (GRU)

Forecasting Tax, Oil and other Revenues Using Wavelet Transform (WT), Gate Recursive Unit (GRU)

الباحث

أنور حسان محمود

وزارة المالية / الدائرة الادارية

Anwer.h.mahmood@gmail.com

رقم التصنيف الدولي ISSN 2709-2852

المستخلص

بسبب الضغوط المالية والاقتصادية والسياسية، يتعين على القائمين على القرار أن يتم إعطاء إهتماماً متزايداً للتنبؤ بالإيرادات الشهرية للحكومة . يتم استخدام نموذج التقدير للتنبؤ بالإيرادات النفطية، والضريبية، والأخرى ونحصل من هذه النماذج على تنبؤات بدقة منخفضة. يعد التنبؤ بالإيرادات الضريبية و النفطية والأخرى عملية مهمة لإتخاذ القرار لدى الحكومات، وغالباً ما تستند تقديرات الإيرادات إلى بيانات السنة المالية السابقة مع إضافة مبالغ بشكل غير دقيق ومبالغ فيه، وفي أغلب الأحيان تنتهي السنة المالية بفائض وأحياناً بعجز يدل على عدم الدقة في وضع التقديرات، ونلاحظ فجوة حقيقية بين التخطيط والإنجاز الفعلي في وضع تقديرات الإيرادات العامة. في هذه البحث إستُخدِمَ التحويل المويجي (Wavelet Transform) (WT)، ووحدة البوابات المتكررة (Gated Recurrent Unite) (GRU) لغرض التنبؤ (الإيرادات الضريبية ، والإيرادات النفطية ، الإيرادات الأخرى) وسيتم ذلك على مرحلتين :-



مجلة العلوم المالية والمحاسبية
المؤتمر العلمي الدولي السنوي الثالث
الصفحات ٤١٩ - ٤٨٨

أولاً تحليل بيانات السلاسل الزمنية باستخدام (WT) الى معاملاتها التفصيلية والتقريبية وإزالة الضوضاء من السلاسل الزمنية. ثانياً، يتم إدخال البيانات بعد إزالة الضوضاء الى إنموذج (GRU) للتعقب بإيرادات الضرائب والنفط والإيرادات الأخرى، باستخدام البيانات من (٢٠٠٣ إلى ٢٠٢٢)، ولغرض تقييم أداء الأنموذج، تم استخدام خمسة معايير للمقارنة بين النماذج (MAE، MAPE، R، THIUL U، RMSE)، وبينت النتائج أن الأنموذج المقترح (WT-GRU) يتفوق على إنموذج (GRU) في التنبؤ بكل من (إيرادات الضرائب، والإيرادات الأخرى) وذلك بمتوسط خطأ نسبي مطلق MAPE (0.024504, 0.084207) على التوالي، وتبين إن إنموذج (GRU) أكثر دقة من (WT-GRU) في التنبؤ بإيرادات النفط حيث كان معيار MAPE قيمته (0.014894).

المقدمة (Introduction):

تحتاج الحكومات إلى موارد مالية وذلك لغرض توفير السلع والخدمات العامة للمواطنين وتطوير البنى التحتية وإشباع الحاجات العامة والنهوض بالواقع الاقتصادي للدولة. ولهذا السبب يتعين على الحكومات التأكد من توفر التدفقات النقدية اللازمة والتي تحصل عليها الحكومات من خلال الإيرادات الضريبية وغير الضريبية، ويتم وضع تقديرات إيرادات الموازنة العامة الاتحادية لجمهورية العراق بالإعتماد على المبالغ التي يتم تقديمها من الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة وغالباً ما يتم تقديم هذه المبالغ إستناداً على بيانات السنة السابقة مع إضافة مبالغ معينة يتم إضافتها بشكل غير دقيق ومبالغ فيه وهذا ما يتم ملاحظته للمدة الزمنية من ٢٠٠٣ ولغاية ٢٠٢٣ لهذا السبب أغلب الموازنات إما تنتهي بحالة عجز أو فائض وذلك بسبب عدم التنفيذ والتخطيط والتقدير بصورة صحيحة [1]. يعتبر التنبؤ بالتدفقات النقدية للموازنة العامة (الإيرادات) هو عنصر أساسي ومهم لعملية إعداد الموازنة العامة حيث يتم وضع إستراتيجيات وخطط وقرارات مثمرة عن كمية الأموال التي سوف يتم التعامل معها

وفي حالة المبالغة في وضع تقدير مُبالغ فيه للأيرادات والحصول على تدفقات نقدية أقل من التقديرات المتوقعة فإن ذلك يؤدي الى فشل البرامج الإقتصادية والإجتماعية وخصخصة الأصول الثابتة وزيادة الضرائب وذلك لغرض تسوية المغالات والمبالغة في وضع التقديرات، لذلك على متخذي القرار الأهتمام بوضع تقديرات الموازنة العامة [2]. وهناك العديد من الأساليب التي تستخدم في وضع تنبؤات الموازنة العامة منها الأسلوب النوعي والكمي [3]، فالأسلوب النوعي غالباً ما يكون مُعرض الى التحفظ والتحيز، بسبب إستناده الى التحكيم الشخصي وهو شائع الإستخدام في حال شحة البيانات التاريخية أو عدم وجودها، إما الأساليب الكمية فهي أساليب إحصائية يتم الاعتماد عليها بإستشراف المستقبل بإستخدام وتحليل السلاسل الزمنية لغرض التنبؤ. وفي هذا البحث تم إستخدام نموذجي (WT) و (GRU) للتنبؤ بإيرادات الضرائب، وإيرادات النفط، والإيرادات الأخرى.

١- المبحث الاول/منهجية البحث

١.١ - مشكلة البحث (Problem Research):

تكمن مشكلة البحث في أنَّ الإيرادات العامة تعاني من إختلاف بين الإيرادات التخطيطية والإيرادات الفعلية، وذلك بسبب عدم إستخدام الأسس العلمية الصحيحة والدقيقة عند وضع تقديرات الموازنة العامة وفقاً للأهداف المطلوب تحقيقها، إضافة الى ضعف نسب الانجاز في تنفيذ بنود الموازنة والمبالغة في وضع التقديرات الملائمة لها، مما يسبب فجوة حقيقية بين التقديرات التخمينية والتنفيذ الفعلي

٢.١ - هدف البحث (Research Objective):

تهدف هذه البحث الى إستخدام التحويل المويجي (WT) بوصفه معالجة مسبقة للبيانات والتعلم العميق (Deep Learning) - وحدة البوابات المتكررة (GRU) لغرض التنبؤ بالإيرادات النفطية، والإيرادات الضريبية، والإيرادات الأخرى.

٣.١- الدراسات السابقة:

هنالك العديد من الدراسات السابقة التي تناولت التنبؤ بالإيرادات والسلاسل الزمنية بشكل عام، على سبيل المثال لا الحصر:

أ. في عام ٢٠١٧ استخدم الباحث (C. Chimilila) إنموذج الإنحدار الذاتي للأوساط المتحركة (ARIMA) والتباين الذاتي المشروط المعمم (GARCH) ، للتنبؤ بإيرادات الضرائب في تنزانيا، باستخدام بيانات شهرية لمدة ١٨٢ شهراً من كانون الثاني (يناير) ٢٠٠٠ إلى شباط (فبراير) ٢٠١٥. أظهرت النتائج أن إنموذج (GARCH) يتفوق على إنموذج (ARIMA) [3].

ب. في عام (٢٠١٩) قدمت الباحثة (K.IBTESAM) دراسة مقارنة بين التنبؤ الديناميكي والتنبؤ الساكن بواسطة تطبيق (ARIMA) للتنبؤ بالفائض والعجز في العراق وأظهرت النتائج تفوق الإنموذج الديناميكي على الإنموذج الساكن [4].

ج. وفي نفس العام، قدم (S. Hamidii and A. Hamid) دراسة للتنبؤ بالإيرادات الضريبية في الجمهورية الإسلامية الإيرانية. باستخدام إنموذج الشبكة العصبية الاصطناعية ذات التغذية الراجعة (FFANN)، أظهرت النتائج أن الإنموذج قدم نتائج عالية الدقة ، في التنبؤ بإجمالي الضريبة، والضريبة المباشرة، والضريبة غير المباشرة، وضريبة الدخل، وضريبة الشركات، وضريبة الأعمال، والضريبة العقارية، وضريبة الرواتب، وضريبة الثروات، ويمكن الاعتماد عليه من قبل متخذي القرار [5].

د. في عام (٢٠٢٠)، قدم (B. Kozicki et al) دراسة لغرض التنبؤ بالإيرادات في جمهورية بولندا باستخدام (ARIMA) وإنموذج Holt-Winters للتمهيد الأسّي (HW) ، وذلك باستخدام البيانات من ٢٠١١ إلى ٢٠١٨. وتظهر النتائج أن نماذج (ARIMA) أكثر دقة من (التمهيد الأسّي) [6].

هـ. في (٢٠٢٠)، قدم الباحث (C. Technology و M.) دراسة لغرض التنبؤ بالإيرادات السنوية في تنزانيا بالاعتماد على العديد من المتغيرات (الظروف الجوية الزراعية، وسعر الصرف، والنتائج المحلي الإجمالي الوطني، وعدد سكان المجلس،

وعدد مؤسسات المجلس، والتحصيل السنوي السابق، والشخص المادي ضريبة الدخل) ، وذلك باستخدام (FFANN) ودعم الانحدار المتجه (SVR). تظهر النتيجة النهائية دقة إنموذج (SVR) التي تم الحصول عليها (٩٤.٢٪) مقارنة بدقة إنموذج ANN (٨٥٪) [2].

و. وفي نفس السنة ، قدم الباحثون (M. Rhanoui et al) ، دراسة مقارنة بين إنموذجي التنبؤ (ARIMA) مع الذاكرة الطويلة قصيرة المدى (LSTM) للتنبؤ بإيرادات الموازنة العامة في المغرب. حصل إنموذج (LSTM) على دقة أعلى من إنموذج (ARIMA). بسبب قدرة إنموذج LSTM على التعرف على العلاقات غير الخطية بين البيانات [7].

ز. في العام نفسه، إستخدم الباحثان (H. Liu and L. Shen) إنموذج التحويل المويجي التجريبي (EWT) و إنموذج (GRU) و إنموذج (ARIMA) للتنبؤ بسعر الكربون، وأظهرت النتائج ان الإنموذج المهجن المقترح (EWT-GRU) يتفوق على النماذج الأخرى في معايير الدقة [8].

ح. في نفس العام إستخدم الباحثون (Z. Zain Uddin et al)، (GRU) بيانات السلاسل الزمنية في قطاعي النفط والغاز، بإستخدام إنموذج التعلم العميق (GRU) للتنبؤ بأعطال المكائن، أظهرت النتائج حصول إنموذج (GRU) على (٨٧٪) من الدقة [9].

ط. في (٢٠٢١)، قدم الباحثون (B. C. Mateus et al) ، دراسة مقارنة بين إنموذج (LSTM) وإنموذج (GRU) ، في التنبؤ بصيانة مكائن كبس ورق اللب بالاعتماد على البيانات التاريخية ، وأظهرت النتائج تفوق إنموذج (GRU) بمعايير الدقة على إنموذج (LSTM) [10].

٢- المبحث الثاني/الجانب النظري :

في هذا الجانب سيتم تعريف متغيرات البحث بالإضافة الى النماذج الرياضية ونماذج الشبكات العصبية التي سيتم إستخدامها في هذه البحث وهي: التحويل المويجي (WT) ووحدة البوابات المتكررة (GRU).

١.٢- الإيرادات العامة (Public Revenue):

تشير إلى مقدار الدخل أو التدفقات النقدية التي تكسبها الحكومة عبر الخزينة العامة، وتشمل الإيرادات السيادية (الضرائب، والرسوم، والكمارك، والأخرى). وكذلك الإيرادات الريعية وتعتمد عليها الكثير من الدول النامية وتشمل النفط، الثروات المعدنية[2].

٢.٢- التحويل المويجي Wavelet Transform:

ذُكرت المويجات (Wavelet) لأول مرة من عالم الرياضيات المجري الفرد هار (Haar) [11] في ملاحق أطروحته في بدايات القرن العشرين، حيث إكتسبت (WT) شعبية في عدة مجالات (الفيزياء، والهندسة، والمخزون، والإقتصاد، ومعالجة الإشارة، والرياضيات، والإحصاء). ان المويجات أو تحليل المويجات (Wavelet Analysis(WA) هو تحويل رياضي يطبق على الإشارات (Signals) مختلفة التردد عبر الوقت اي غير المستقرة بغية تحويلها من المجال الزماني (Time Domain) الى المجال الترددي (Frequency Domain) والذي يمكن من خلاله إستخراج معلومات مهمة لانستطيع ملاحظتها في المجال الزماني (Time Domain)[12]. وتوصف المويجة الناتجة بأنها غير منتظمة (Irregular) وغير متناظرة (Asymmetric)، وبواسطة التحليل المويجي المتقطع (DWT) يتم تحليل الإشارات (Signals) الى قياسات متعددة وتدعى التحليل متعدد الدقة (Multi Resolution Analysis)، وهي من أنواع الدوال التي يتم إستخدامها لغرض تحويل الإشارة في مجالي القياس والفضاء (Space and Scale) وكما في العلاقة (١):

$$\Psi_{b,a} = \frac{1}{\sqrt{a}} \Psi * \left(\frac{t-b}{a} \right) \quad \dots \dots \dots (1)$$

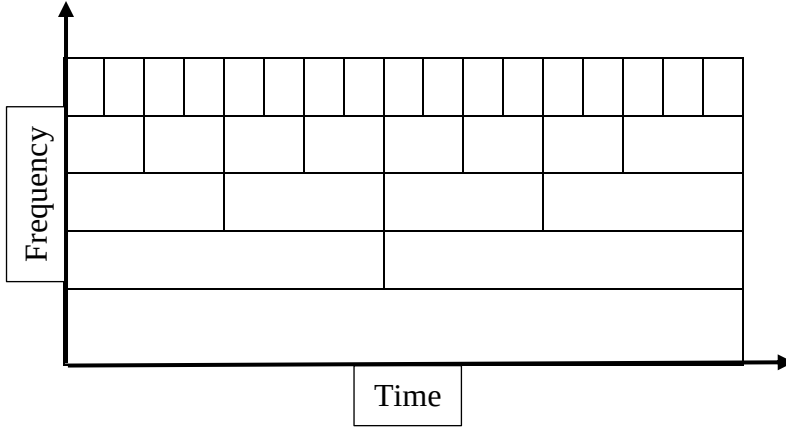
اذ يمثل Ψ الموجبة، تمثل a معامل التوسيع، b تمثل معامل النقل. بإستخدام (WT) يتم طي السلسلة الزمنية المراد معالجتها $k(x)$ مع تابعين أو دالتين ، الأول هو تابع أو دالة الموجة $\psi(x)$ لغرض الحصول على مجموعة من المعاملات التفصيلية $D(s, t)$ ، والثاني هو تابع أو دالة القياس $\phi(x)$ ، للحصول على المعاملات التقريبية $A(s, t)$ ويمكن تمثيلهما بالعلاقين (٢) ، (٣) [13]:

$$D(s, t) = \int_{-\infty}^{\infty} f(x) \cdot \psi_{s,t}(x) dx \quad \dots \dots \dots (2)$$

$$A(s, t) = \int_{-\infty}^{\infty} f(x) \cdot \phi_{s,t}(x) dx \quad \dots \dots \dots (3)$$

حيث يمثل s يمثل متغير القياس أو التدرج، t يمثل متغير النقل أو الإزاحة في الوقت. تعرف العلاقتين (٢) و (٣) التحويل الموجي المستمر ((Continues (CWT) Wavelet Transform، لغرض المعالجة الرقمية المتقطعة للإشارة يتم إستخدام التحويل الموجي المتقطع ((Discrete Wavelet Transform (DWT).

الشكل (١-٢) تقسيم التردد بالنسبة الى الزمن في التحويل الموجي [14].



يستخدم (DWT) لغرض تحليل الإشارات الرقمية، نحصل من خلاله أهمية الوقت بالنسبة الى التردد وذلك بإستخدام نافذة متغيرة الوقت كما في الشكل (١-٢) اذ يتم إستخدام فترات زمنية طويلة أثناء المرور على الترددات المنخفضة ، وفترات زمنية قصيرة خلال الترددات المرتفعة [14]. يستخدم (DWT) معاملات التي يشار اليها $C(j, k)$ والتي ترمز الى مدى الترابط بين إشارة السلاسل الزمنية المتقطعة $X(n)$ والموجة الام $\psi_{j,k}$ عند المستوى (j) والموضع (k) ويعبر عنها كما في العلاقتين الاتيتين (4) ، (5):

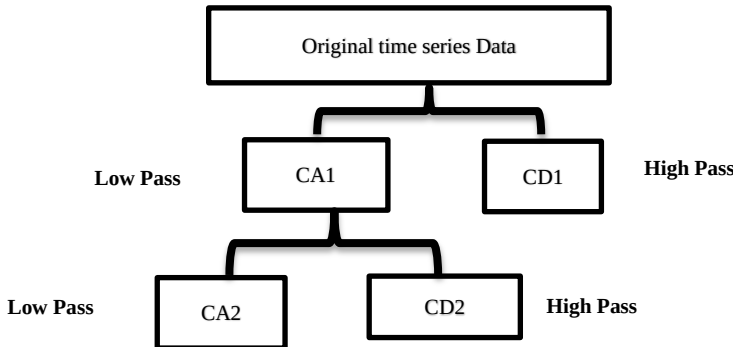
$$C(j, k) = \sum_{n \in \mathbb{Z}} x(n) \cdot \psi_{j,k}(n) \dots \dots \dots (4)$$

$$\psi_{j,k}(n) = 2^{-\frac{j}{2}} \cdot \psi(2^{-j} \cdot n - k) \dots \dots \dots (5)$$

تستخرج من (DWT) مجموعتين من المعاملات التفصيلية $D(s, t)$ والتقريبية $A(s, t)$ ، وكل مجموعة تشير الى إشارة بعرض مجال محدد، إذ تمثل هذه العوامل

(Wavelets) التي نحصل عليها بحاصل ضرب الإشارة (Mother Wavelet) [15]. نستطيع التعرف على السلوك الترددي والزمني للسلسلة الزمنية في نفس الوقت من (DWT) وذلك باستخدام التقنيات التي يوفرها الترشيح الرقمي (Filter) ، بتمريرها على نوعين من الفلاتر الرقمية إذ يمر كل منها على نصف المجال الترددي الذي تغطيه الإشارة في الواقع العملي ، حيث يتم استخدام مجموعات متتابعة من مرشحات التمرير المنخفض (Low Pass Filter (LPF)) ومرشحات التمرير المرتفع (High Pass Filter (HPF)) ، وهذا ما يدعى (Mallat Tree) ، حيث ينتج مرشح التمرير المرتفع العوامل التفصيلية (d_j) ويشير الدليل j الى مستوى التحليل ، نحصل عند كل مستوى على ($N/2^j$) معامل ، حيث (N) هي عدد الإشارات الداخلة المتقطعة $X(N)$ ، بينما يعطي مرشح التمرير المنخفض العوامل التقريبية (a_j)، ويمكن ملاحظة (Mallat Tree) في أثناء كل مرحلة من مراحل التحويل الموجي يتم التعامل مع نصف عدد نقاط المرحلة السابقة ، وذلك يعزز المساهمة في عملية سرعة التحويل ومن ثم الحصول على عدد من المعاملات ما يساوي عدد النقاط في الإشارة الداخلة (N) وكما في الشكل (٢-٢).

الشكل (٢-٢) الية تحليل التحويل المويجي [12].



نحصل على السلسلة الزمنية الأصلية بالتجميع لكل العوامل الناتجة سابقاً (التقريبية والتفصيلية)، ابتداءً من آخر مرحلة تحليل قد تم إتمامها. تتم عملية إعادة التركيب بإدخال العوامل السابقة على مرشحات تركيب ذات تمرير منخفض وتمرير مرتفع ومن ثم يتم الجمع. من الناحية العملية يتوافق معاملات المويجات مع التفاصيل الخاصة بالسلاسل الزمنية وعندما تكون هذه التفاصيل (Details) صغيرة الحجم نسبياً يتم اعتبارها ضوضاءً (Noise) إذ يتم إزالتها من دون المساس ببيانات السلسلة الزمنية، بمعنى يقوم (WT) بالضغط على بيانات السلسلة الزمنية في عدد محدود من معاملات المويجات الكبيرة فهذه المجموعة القليلة من المعاملات تلتصق على الضوضاء، لهذا السبب فإن استخدام حد العتبة (Thresholding) مهم جداً في إزالة الضوضاء من دون التأثير على بيانات السلسلة الزمنية، إن الشكل الاساسي للسلسلة الزمنية كما في العلاقة (٦).

$$s_i = g_i + e_i \quad \dots \dots \dots (6)$$

حيث إن s_i تمثل سلسلة البيانات الاصلية، g_i تمثل سلسلة البيانات المسترجعة من دون ضوضاء، e_i الاخطاء العشوائية. وباستخدام حد العتبة العالمي (Universal Thresholding) وكما في العلاقة (7).

$$\lambda_h = \hat{\sigma} \sqrt{2 \log n} \quad \dots \dots \dots (7)$$

حيث إن λ_h حد العتبة، n عدد المشاهدات في السلسلة الزمنية، $\hat{\sigma}$ تمثل تقدير للتغير في مستوى معاملات المويجة عند المستوى z ويمكن الحصول عليها من العلاقة (8).

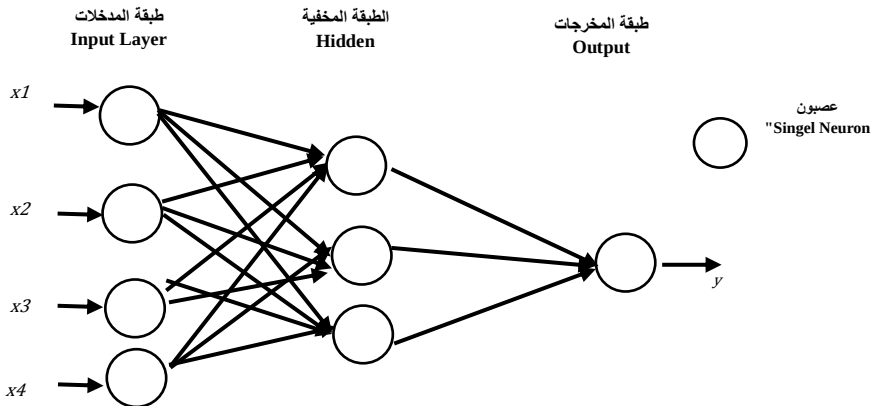
$$\hat{\sigma} = MAD(c(-j)) \quad \dots \dots \dots (8)$$

حيث إن MAD يمثل متوسط الإنحراف المطلق، c المعاملات.

٣.٢- الشبكات العصبية (Artificial Neural Network (ANN):

هي نموذج رياضي يحاكي في عمله الدماغ البشري للانسان ومستوحاة من عمل الخلايا العصبية البيولوجية للدماغ البشري [16] ، تستطيع الخلايا العصبية التكيف والتعلم، كما هو الحال للخلايا العصبية ، مما يسمح لها حل المشكلات دون تدخل بشري والتي لا تحتاج معرفة مسبقة بهيكلية البيانات . تتكون الشبكة العصبية من ثلاثة أجزاء [17]، طبقة المدخلات (Input layer) ، والطبقات المخفية (hidden layer) وطبقة الإخراج (output layer) وكما في الشكل (٢-٣). تمثل طبقات الإدخال سلسلة من الخلايا العصبية التي تحتوي على إشارة الإدخال التي سيتم نقلها إلى الطبقات المخفية، تمثل هذه الطبقات قلب الشبكة العصبية يتم فيه تسليط الضوء على العلاقات بين المتغيرات المختلفة. النتيجة النهائية، في كثير من الأحيان في طبقة الإخراج هي التنبؤ [7].

الشكل (٢-٣) شبكة عصبونية إصطناعية [18]



١.٣.٢- التعلم العميق (Deep Learning):

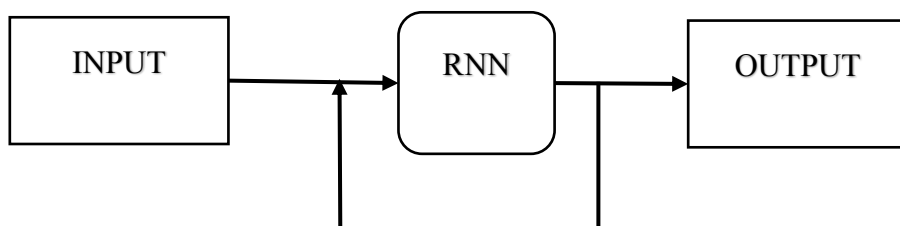
هو جزء فرعي من التعلم الآلي (Machine Learning)، ويشابه في هيكليته ووظائفه وأفعاله الدماغ البشري، وهو حقل متخصص ظهر مؤخراً في بدايات القرن

الواحد والعشرين، يتم بناءه بإستخدام الشبكات العصبية يحتوي على عقد قرار واعدة، وتعتبر الشبكة عميقة إذا تم تمرير البيانات المدخلة إلى سلسلة من التحويلات غير الخطية قبل إستخراج النتائج.

٢.٣.٢- الشبكات العصبية المتكررة (RNN) Recurrent Neural Network:

هي نوع من أنواع الشبكات العصبية تم إستخدامها لأول مرة في ١٩٨٠ [19] ، لحل مشكلات الشبكات العصبية الاصطناعية (ANN)، حيث تحتوي على تكرار (Recurrent) داخل الشبكة مما يعطيها عمليات تأثير الذاكرة من خلال إستخدام بنية قائمة على حالة الذاكرة (Memory State) الذي يستخدم المعلومات السابقة في تقدير القيمة التي تليها ويعتبر هذا النوع من الشبكة مفيدة جداً للتعرف على التسلسل (Sequence Dependent) بين بيانات السلاسل الزنية للتنبؤ بالقيم المستقبلية حيث تحتفظ ببعض الميزات المهمة للسلسلة ، كذلك التوقع والتنبؤ في البيانات المستقبلية والشكل (٢-٤) يوضح معمارية الشبكة العصبية المتكررة (RNN). وتعاني هذا النوع من الشبكات من مشكلة تلاشي وتضخم الاشتقاق التدريجي (Exploding – Vanishing gradient problem) [20]، في التدريب الموجودة في الشبكات العصبية المتكررة (RNN) [21] .

الشكل (٢-٤) معمارية الشبكة العصبية المتكررة (RNN) [21]

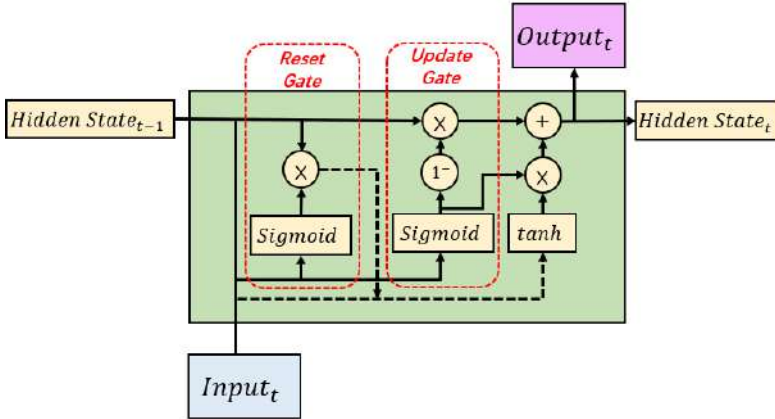


٣.٣.٢- وحدة البوابات المتكررة (Gated Recurrent Unite (GRU):

تعتبر جزء فرعي من الشبكة العصبية المتكررة (RNN) وتتشابه في عملها مع الذاكرة الطويلة قصيرة المدى (LSTM) فيما عدا حالة الخلية (Cell State) ،

اقترحت لأول مرة من الباحثون (Cho et al) [21]. تستخدم في حل مشكلة تلاشي وتضخم الاشتقاق التدريجي (Exploding –Vanishing gradient problem) في التدريب الموجودة في الشبكات العصبية المتكررة (RNN) وتستخدم بوابتين فقط ، بوابة التحديث (Update Gate) ويرمز لها (Z_t) ، وبوابة إعادة الضبط (Reset Gate) (R_t) وكما في الشكل (٣-٢)، بوابة التحديث (Update Gate) وهي المسؤولة عن تحديد البيانات المسؤولة عن مرور البيانات والمعلومات عبر الشبكة ، وبوابة إعادة الضبط (Reset Gate) هي المسؤولة عن البيانات والمعلومات غير المهمة التي يجب حذفها ، مع هذه البوابتين من دون حالة الخلية (Cell State) فهي أسرع في وقت التنفيذ من الذاكرة الطويلة قصيرة المدى (LSTM) وتمتاز بالدقة نفسها في غالب الأحيان [22].

الشكل (٣-٢) هيكلية وحدة البوابات المتكررة (GRU) [21].



ويتلخص عمل وحدة البوابات المتكررة باستخدام العلاقات الرياضية التالية التالية من (٩) الى (١٢):

$$Z_t = f(W_z x_t + U_z h_{t-1} + b_z) \quad \dots \dots \dots (9)$$

$$R_t = f(W_r x_t + U_r h_{t-1} + b_r) \quad \dots \dots \dots (10)$$

$$\hat{h}_t = f(W_h x_t + U_h o h_{t-1} + b_h) \quad \dots \dots \dots (11)$$

$$h_t = (1 - z_t) * h_{t-1} + z_t o \hat{h}_t \quad \dots \dots \dots (12)$$

حيثُ تمثل Z_t تمثل بوابة التحديث، f تمثل دالة التفعيل او التنشيط U_z, W_z ، sigmoid تمثل الاوزان النسبية عند بوابة التحديث، U_z, W_z تمثل الاوزان النسبية عند بوابة التحديث، x_t تمثل متجه المدخلات، h_{t-1} تمثل الحالة المخفية عند التسلسل الزمني $t-1$ ، b_z تمثل التحيز عند بوابة التحديث، R_t تمثل بوابة اعادة الضبط، U_r, W_r تمثل الاوزان النسبية عند بوابة اعادة الضبط، b_r تمثل التحيز عند بوابة اعادة الضبط، $\hat{h}_t$ تمثل الحالة المخفية المقدرة، U_h, W_h تمثل الاوزان النسبية للحالة المخفية المقدرة، b_h تمثل التحيز للحالة المخفية المقدرة، h_t تمثل التحيز للحالة بعد التحديث.

٢.٣.٤ - معايير الدقة (Accuracy Measurement):

لغرض تقييم أداء النموذج، تم استخدام معايير الدقة الاحصائية التالية ، جذر متوسط مربع الخطأ (RMSE)، ومتوسط النسبة المئوية للخطأ المطلق (MAPE)، والإرتباط الخطي (R)، ومعامل عدم المساواة Thill U، ومتوسط الخطأ المطلق (MAE) حدد في المعادلة التالية [4][23]:

$$R = \frac{\sum_{t=1}^N (y_t - \hat{y}_t)(\hat{y}_t - \hat{y}_t)}{\sum_{t=1}^N (y_t - \hat{y}_t)^2 (\hat{y}_t - \hat{y}_t)^2} \quad \dots \dots \dots (13)$$

$$Theil U = \frac{\sqrt{\frac{1}{N} \sum_{t=1}^N (y_t - \hat{y}_t)^2}}{\sqrt{\frac{1}{N} \sum_{t=1}^N (y_t)^2} + \sqrt{\frac{1}{N} \sum_{t=1}^N (\hat{y}_t)^2}} \quad \dots \dots (14)$$

$$RMSE = \sqrt{\frac{\sum_{t=1}^N (y_t - \hat{y}_t)^2}{N}} \quad \dots \dots (15)$$

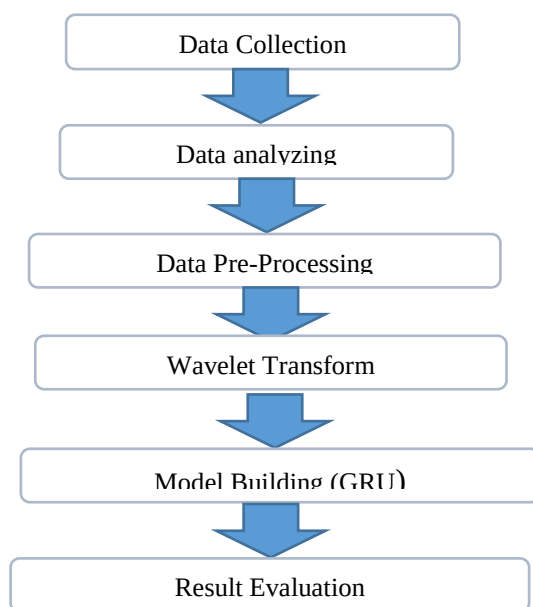
$$MAE = \frac{1}{N} \sum_{i=1}^N |Y_i - \hat{Y}_i| \quad \dots \dots (16)$$

$$MAPE = \frac{1}{N} \sum_{I=1}^N \frac{|Y_I - \hat{Y}_I|}{Y_I} \quad \dots \dots (17)$$

٣- المبحث الثالث/ الجانب العملي :

في هذا الجانب من البحث سيتم تنفيذ خطوات الجانب العملي بالإستعانة ببرنامج التحليل الاحصائي (SPSS) لغرض اجراء اختبار الانحدار للبيانات بالإضافة الى لغة برمجة الذكاء الاصطناعي (Python) لبناء إنموذج المعالجة المسبقة للبيانات (WT) وبناء إنموذج وحدة البوبات المتكرر (GRU) ومن ثم المقارنة بين النماذج بواسطة معايير الدقة التي تم ذكرها في الجانب النظري من هذا البحث، والشكل (٣-١) يوضح خطوات الجانب العملي.

الشكل (٣-١) يوضح خطوات البحث



١.٣ - جمع البيانات (Data Collection):

تم جمع بيانات البحث من الموقع الرسمي للبنك المركزي ووزارة التخطيط والموقع الرسمي للبنك الدولي للفترة من ٢٠٠٣ إلى ٢٠٢٢ وبشكل شهري بالدينار

العراقي وتم جمع البيانات يدوياً وعلى نموذج ورقي، تم تحويلها إلى صيغة إلكترونية على شكل جداول (Excel) لكي يسهل التعامل معها لاحقاً.

٢.٣ - تحليل البيانات (Data Analysis) :

تم تحليل البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS لمعرفة العلاقة بين المتغير التابع والمتغيرات المستقلة والجدول (٣-١) يبين معنوية النموذج للمتغير التابع الإيرادات النفطية والمتغيرات التفسيرية، لكون قيمة (Sig F) أقل من القيمة الجدولية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$) كما نلاحظ أن قيمة معامل التحديد (R^2) تساوي (0.979) وهذا ما يبين أن المتغيرات التفسيرية التي يتضمنها النموذج تفسر (٩٧.٩%) من التغيرات التي يتأثر بها المتغير التابع، كما نلاحظ من نفس الجدول المشار إليه ان قيمة (Sig.t) بين المتغيرات المستقلة للمتغيرات (الإيرادات الأخرى، الفائض والعجز، النفقات .

الجدول (1-3) نموذج تحليل الانحدار للمتغير التابع الإيرادات النفطية

المتغير التابع	R	R^2	F	Sig F
الإيرادات النفطية	٠.٩٩	0.978	744.021	0.000
المتغيرات التفسيرية	Beta	T	Sig t	
الإيرادات الأخرى	-0.09	-6.65	0.00	
الإيرادات الضريبية	-0.04	-2.36	0.02	
الفائض والعجز	0.36	28.15	0.00	
النفقات	0.91	49.32	0.00	
سعر برميل النفط	0.04	3.17	0.00	

تم تغيير المتغير التابع لاختبار معنوية النموذج بعد جعل الإيرادات الأخرى متغيراً تابعاً والمتغيرات الأخرى متغيرات تفسيرية وتبين من طريق الجدول (٣-٢) أيضاً معنوية العلاقة تحت مستوى ($\alpha = 0.05$)، مما يؤكد تأثر متغير الإيرادات الأخرى بالمتغيرات التفسيرية، كما نلاحظ قيمة معامل التحديد (R^2) تساوي (0.687) وهذا ما

يبين أن المتغيرات التفسيرية التي يتضمنها النموذج تفسر (٦٨.٧%) من التغيرات التي يتأثر بها المتغير التابع. وهي أقل بكثير من الحالة الأولى عندما كان المتغير التابع الإيرادات النفطية مما يؤكد على رعية الاقتصاد العراقي.

الجدول (2-3) نموذج تحليل الانحدار للمتغير التابع الإيرادات الأخرى

المتغير التابع	R	R^2	F	Sig F
الإيرادات الأخرى	0.729	0.531	33.552	0.000
المتغيرات التفسيرية	Beta	T	Sig t	
الإيرادات النفطية	-1.91	-6.65	0.00	
الإيرادات الضريبية	0.25	2.97	0.00	
الفائض والعجز	0.74	6.39	0.00	
النفقات	1.94	7.22	0.00	
سعر برميل النفط	-0.14	-2.38	0.02	

وتكرر هذه العملية للمتغير المعتمد المتمثل (الإيرادات الضريبية) والجدول (3-3) تبين معنوية العلاقة بين المتغير التابع والمتغيرات التفسيرية حيث يتبين من معامل التحديد (R^2) كانت (٠.٨١٩) ونلاحظ من الجدول أعلاه على الرغم من معنوية النموذج ووجود علاقة للمتغيرات المستقلة على المتغير التابع إلا أنه لا توجد تأثير جوهري للمتغيرات المستقلة (الاستثمار العراقي، ومؤشر سوق العراق) على المتغير التابع .

الجدول (4-3) نموذج تحليل الانحدار للمتغير التابع الإيرادات الضريبية

المتغير التابع	R	R^2	F	Sig F
الإيرادات الضريبية	0.843	0.711	71.749	0.000
المتغيرات التفسيرية	Beta	T	Sig t	
الإيرادات الأخرى	-0.42	-4.55	0.00	
الإيرادات النفطية	1.09	10.64	0.00	
النفقات	0.17	3.53	0.00	

٣.٣- المعالجة المسبقة (Data Pre-Processing):

في هذا الجزء من الدراسة ستم توضيح المعالجة المسبقة للبيانات، حيث تنقسم المعالجة المسبقة إلى مرحلتين تقسيم البيانات (Data Splitting) ونقيس البيانات (Features Scaling)، إذ يتم تقسيم البيانات الى ثلاث مجموعات هي: مجموعة التدريب (Training Set) ومجموعة التحقق (Validation Set) ومجموعة الاختبار (Testing Set) بنسب مئوية هي (٨٠%)، (١٠%)، (١٠%) على التوالي، ثم إجراء النقيس للبيانات وجعلها بين الصفر والواحد بإستخدام (Min-Max) لجعلها ضمن حدود دالة التفعيل الذي تستثار عنده، وكما في المعادلة (١٨) [24].

$$x_{scal} = \frac{x - x_{min}}{x_{max} - x_{min}} \dots\dots\dots (18)$$

حيث تمثل x القيمة الفعلية في مجموعة بيانات السلسلة الزمنية، ويشير x_{min} إلى الحد الأدنى للقيمة في مجموعة البيانات الفعلية، ويمثل x_{max} الحد الأقصى للقيمة في مجموعة البيانات، ويقدم x_{scal} القيمة الناتجة بعد إجراء النقيس وتكون بين [0-1].

٤.٣- التحويل الموجي المتقطع (DWT):

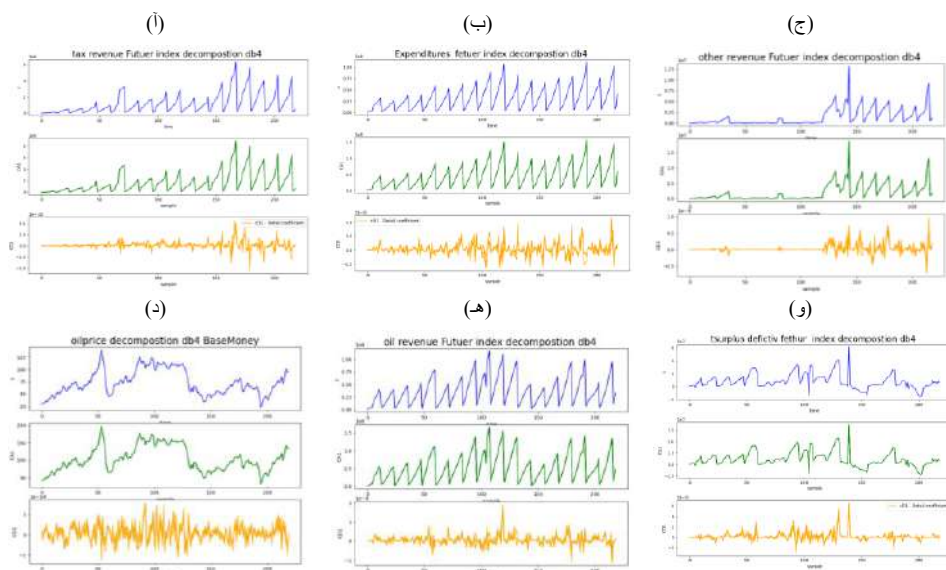
لِعَرَض إجراء التحويل الموجي المتقطع (DWT) على بيانات البحث تم تحليل السلاسل الزمنية المالية لمتغيرات البحث إلى معاملات التفصيلية (Details) والتقريبية (Approximation) ولغاية مستوى واحد من الفلاتر بإستخدام الدالة الموجية (db4)، إذ إنَّ إختيار الموجة الام (Mother Wavelet) لتحليل البيانات يتعلق بطبيعة البيانات وبعد إجراء عدة تجارب وعن طريق المحاولة والخطأ واختبار معايير الدقة، وإدناه الجدول (3-4) يوضح حد العتبة للفتر المطبق .

الجدول (3-4) قيم $\hat{\sigma}$ وحد العتبة للفلتر المطبق لكل من db4 level 1

متغيرات البحث	db4 Wavelet level 1	
	$\hat{\sigma}$	λ_h
الايرادات النفطية	1.97824843e+06	6.49735064e+06
الايرادات الاخرى	7.08200854e+04	2.32601184e+05
الايرادات الضريبية	1.12926483e+05	3.70895254e+05
الفائض والعجز	1.12582447e+06	3.69765305e+06
النفقات الفعلية	1.42940989e+06	4.69474770e+06
سعر النفط	3.07154373e+00	1.00881650e+01

ان الجدول (٣-٤) يوضح حد العتبة (λ_h) المطبق على متغيرات البحث كذلك مقدار التغير في مستوى المعاملات ($\hat{\sigma}$) عند مستوى واحد من الفلاتر ذلك لضمان تطبيق الفلاتر من دون المساس بالمعلومات الاساسية لبيانات السلسلة الزمنية. اذ يتم ادخال السلاسل الموجية الى التحويل المويجي (WT) لغرض تحليلها الى المعاملات التفصيلية (CD1) والتقريبية (CA1)، بلغة البايثون بإستخدام المكتبة (Pywavelet)، إذ تم تطبيق لغاية مستوى واحد من الفلاتر (level=1)، وعدد مستويات الدقة كذلك مستوى واحد من الدقة (declevel=1)، ومن ثم يتم اختيار الدالة المويجية في هذا البحث تم تطبيق الدالة المويجية (db4)، ونوع الفلتر المطبق (mode=periodization)، وتحديد حد العتبة للفلتر المطبق باستخدام حد العتبة العالمي، وأخيرا يتم تطبيق (IDWT) لغرض استرجاع السلاسل الزمنية بعد تجميع المعاملات التفصيلية (CD1) والتقريبية (CA1) وإزالة الضوضاء (Noise) من السلسلة. ان الشكل (٣-٢) (أ،ب،ج،د،هـ،و)، يوضح السلاسل الفرعية للمعاملات التفصيلية (CD1) والتقريبية (CA1) للسلاسل الزمنية لمتغيرات البحث مع السلاسل الزمنية الاصلية.

الشكل (٣-٢) التحليل المويجي للسلاسل الزمنية لمتغيرات البحث



٥.٣- بناء إنموذج التنبؤ وحدة البوابات المتكررة (GRU):

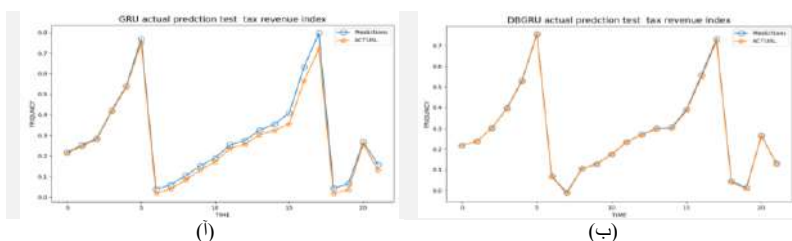
إستخدام البيانات بعد تحويلها إلى شكل الكتروني ومن ثم إجراء المعالجة المسبقة لها و تحليل السلسلة الزمنية بإستخدام (WT) يتم في هذه المرحلة إدخال السمات الى إنموذج التنبؤ (GRU)، بإستخدام لغة بايثون ومن مكتبة (Tensor flow) و(Keras) ومن خلال التجربة والخطأ (Trial and Error) وبعد عدة تجارب تم بناء الإنموذج بواسطة ثلاث طبقات مخفية (Hidden Layer) بالإضافة الى طبقتي المدخلات (Input Layer) والمخرجات (Output Layer)، و بإستخدام دالة التنفيع sigmoid Activation Function في الطبقات المخفية Hidden Layer) كذلك دالة التنفيع (Linear Activation Function) في طبقة الإخراج (Output Layer)، وتم تدريب الإنموذج بإستخدام خوارزمية الإنتشار العكسي (BP) وبمعدل تعلم (Learning Rate=0.0001) وإستعمال المحسن (Adam)

لغرض تحديث الاوزان (Weight) والتحيز (Bias) في كل دورة (epoch) مكرراً ١٠٠٠ دورة لحين الوصول الى أقل خطأ ممكن.

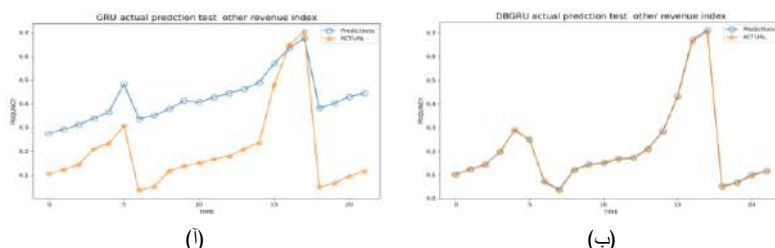
٦.٣- تقييم النتائج (Result Evaluation):

في هذه المرحلة يتم تقييم النتائج المستخرجة من كل إنموذج بإستخدام معايير الدقة

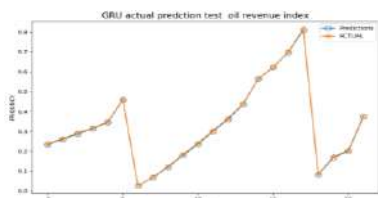
(R, Theil U, MAPE, RMSE) لقياس دقة التنبؤ للإنموذج المقترح ، وإختيار الأفضل منها لإعتمادها من متخذي القرار والمهتمين. ولغرض التأكد من كفاءة عمل الأنموذج الذي تم بناؤه تم مقارنة بيانات الإخراج مع البيانات الحقيقية بالأعتماد على معايير الدقة الاحصائية لمعرفة مدى تقارب البيانات الحقيقة والبيانات المتوقعة والأشكال (٣-٣) الى (٥-٣) يوضح تقارب كبير مع البيانات الحقيقية لجميع المتغيرات ولمرحلة التدريب والتحقق والاختبار، مما يؤكد كفاءة التدريب.



(٣-٣) القيم الفعلية والقيم التنبؤية الإيرادات الضريبية (أ) إنموذج (GRU) (ب) (WTGRU)



(٤-٣) القيم الفعلية والقيم التنبؤية الإيرادات الاخرى (أ) إنموذج (GRU) (ب) (WTGRU)



(أ)



(ب)

(٥-٣) القيم الفعلية والقيم التنبؤية الایرادات النفطية (أ) إنموذج (GRU) (ب) (WTGRU)

الشكل (٢-٣) (أ) والشكل (٣-٣) (ب) يوضح تقارب القيم الفعلية والقيم الحقيقية باستخدام الإنموذج (WTGRU) في التنبؤ بكل من الایرادات الضريبية والایرادات الأخرى حيث يمثل اللون الأزرق القيم المتوقعة ويمثل اللون البرتقالي القيم الفعلية للسلاسل الزمنية، بينما توضح الأشكال (٢-٣) (ب) والشكل (٣-٣) (ب) تقارب أقل دقة بين القيم الفعلية والقيم التنبؤية باستخدام الإنموذج (GRU) منفرداً بدون التحويل المويجي. كذلك يوضح الشكل (٣-٤) (ب) التقارب بين القيم الفعلية والقيم التنبؤية باستخدام الإنموذج (GRU) بينما يبين الشكل (٣-٣) (أ) على تقارب أقل دقة باستخدام الأنموذج (WTGRU)، بينما (٣-٣) (ب) يوضح تقارب عالي جداً بين القيم التنبؤية والقيم الفعلية باستخدام إنموذج (GRU) في التنبؤ بالایرادات النفطية.

جدول (٥-٣) معايير الدقة للتنبؤ بالایرادات الضريبية

MAE	THIL_U	MAPE	RMSE	R	MODEL
0.023786	0.042487	0.254419	0.000922	0.996705	GRU
0.002753	0.005857	0.084207	0.000015	0.99993	WTGRU

جدول (٦-٣) معايير الدقة للتنبؤ بالایرادات الأخرى

MAE	THIL_U	MAPE	RMSE	R	MODEL
0.2201	0.3388	2.3112	0.0575	0.8646	GRU
0.003052	0.00637	0.024504	0.000012	0.999982	WTGRU

جدول (٧-٣) معايير الدقة للتنبؤ بالایرادات النفطية

MAE	THIL_U	MAPE	RMSE	R	MODEL
0.003541	0.004947	0.014894	0.000014	0.999977	GRU

0.004255	0.006151	0.024125	0.000022	0.999959	WTGRU

يبين الجدول (٣-٥) والجدول (٣-٦) مقاييس الدقة لغرض التنبؤ بالإيرادات الضريبية والإيرادات الأخرى باستخدام نموذج (GRU) و (DBWTGRU)، ويتضح من معايير الدقة أن النموذج المقترح (DBWTGRU) أكثر دقة من (GRU) في التنبؤ بالإيرادات الضريبية والإيرادات الأخرى وذلك بمتوسط خطأ نسبي مطلق (0.084207, 0.024504) MAPE، ومعامل ارتباط (0.999930, R (0.999982)، ومعامل عدم مساواة. (0.005857, 0.006370) Thile_U على التوالي، ويبين الجدول (٣-٨) أن (GRU) أكثر دقة من (DBWTGRU) وذلك بمتوسط خطأ نسبي مطلق (0.014894) MAPE، ومعامل ارتباط (0.999977, R)، ومعامل عدم مساواة (0.0004947) Thile_U.

٤- المبحث الرابع/الاستنتاجات والتوصيات :

ان استخدام الأسلوب العلمي الحديث للتنبؤ بالإيرادات النفطية، والضريبية، والأخرى المتمثل بالتحويل المويجي (WT) مع التعلم العميق (Deep Learning) بوحدة البوابات المتكررة (GRU) وذلك لغرض تلافي العيوب الناتجة من استخدام الأساليب القديمة السابقة، ويعتبر التحويل المويجي (WT) من الأساليب المهمة التي تساهم في زيادة دقة التنبؤ كما في الجدولين (٣-٦) و (٣-٧) وذلك لقدرته العالية على التعامل مع السلاسل الزمنية غير المستقرة وتحقيق الإستقرارية وإزالة الضوضاء من السلاسل الزمنية للبيانات. اما وحدة البوابات المتكررة (GRU) فتعتبر إحدى تقنيات الشبكات العصبية العميقة (Deep Learning) التي لها القابلية على تمثيل العلاقات غير الخطية للمتغيرات، ويعد تخمين الإيرادات بالإعتماد على التقدير الشخصي من دون الإعتماد على الأسس العلمية يؤثر سلباً على دقة التنبؤ، ويوصي الباحث على ضرورة استخدام الأسس العلمية عند وضع تخمينات الإيرادات بعيداً عن أسلوب

التحكيم الشخصي، بالإضافة الى استخدام نماذج شبكات عصبية أخرى ومقارنة النتائج مع نتائج البحث الحالية، بالإضافة الى توفير البيانات من قبل الجهات ذات العلاقة وذلك لتحقيق المنفعة المتبادلة بين الباحثين والجهات ذات العلاقة.

المصادر

- [1] S. abd alhalim and H. Mahmood, “The relationship between federal budget estimates and actual implementation,” *J. Account. Financ. Stud.*, vol. 13, no. 43, pp. 100–120, Jun. 2018, doi: 10.34093/jafs.v13i43.56.
- [2] C. Technology and M. Dissertations, “Prediction of annual revenue collection by using data mining techniques : a case of local government authorities in Tanzania,” p. 85, 2020, [Online]. Available: <http://hdl.handle.net/20.500.12661/2697>
- [3] C. Chimilila, “Forecasting Tax Revenue and its Volatility in Tanzania,” *African J. Econ. Rev.*, vol. 5, no. 1, pp. 84–109, 2017, doi: 04/ag.econ.264561.
- [4] K. IBTESAM, “(Dynamic& Static) Forecast of surplus or Deficit of Public budget in Iraq for (2017,2018),” *J. Econ. Adm. Sci.*, vol. 25, no. 112, pp. 391–413, Jun. 2019, doi: 10.33095/jeas.v25i112.1670.
- [5] S. Hamidii and A. Hamid, “Forecasting the Iranian Tax Revenues : Application of Nonlinear Models,” pp. 1–22, 2019.
- [6] B. Kozicki, T. Waściński, and A. Lisowska, “Methods of Forecasting Budget Revenues,” *Zesz. Nauk. Uniw. Przyr. w Siedlcach. Ser. Adm. i Zarządzanie*, vol. 51, no. 51, pp. 23–32, Aug. 2020, doi: 10.34739/zn.2020.51.03.
- [7] M. Rhanoui, S. Yousfi, M. Mikram, and H. Merizak, “Forecasting financial budget time series: Arima random walk vs lstm neural network,” *IAES Int. J. Artif. Intell.*, vol. 8, no. 4, pp. 317–327, 2019, doi: 10.11591/ijai.v8.i4.pp317-327.
- [8] H. Liu and L. Shen, “Forecasting carbon price using empirical wavelet transform and gated recurrent unit neural network,” *Carbon Manag.*, vol. 11, no. 1, pp. 25–37, 2020, doi: 10.1080/17583004.2019.1686930.

- [9] Z. Zainuddin, E. A. P. Akhir, and M. H. Hasan, "Predicting machine failure using recurrent neural network-gated recurrent unit (RNN-GRU) through time series data," *Bull. Electr. Eng. Informatics*, vol. 10, no. 2, pp. 870–878, 2021, doi: 10.11591/eei.v10i2.2036.
- [10] B. C. Mateus, M. Mendes, J. T. Farinha, R. Assis, and A. M. Cardoso, "Comparing LSTM and GRU models to predict the condition of a pulp paper press," *Energies*, vol. 14, no. 21, pp. 1–21, 2021, doi: 10.3390/en14216958.
- [11] "1 Why are wavelets useful ? 2 History of Wavelets 3 Filters and Filter Banks," *Time*, no. October, pp. 1–8, 1997.
- [12] E. Capobianco, "Wavelet Multiresolution Analysis of Financial Time Series," 2010.
- [13] S. Mitra, "Effect of wavelet denoising in multi step ahead time series forecasting," no. October, pp. 3–9, 2016.
- [14] R. M. Alrumaih and M. A. Al-Fawzan, "Time Series Forecasting Using Wavelet Denoising an Application to Saudi Stock Index," *J. King Saud Univ. - Eng. Sci.*, vol. 14, no. 2, pp. 221–233, 2002, doi: 10.1016/S1018-3639(18)30755-4.
- [15] B. Alhnaity, S. Kollias, G. Leontidis, S. Jiang, B. Schamp, and S. Pearson, "An autoencoder wavelet based deep neural network with attention mechanism for multi-step prediction of plant growth," *Inf. Sci. (Ny)*, vol. 560, pp. 35–50, 2021, doi: 10.1016/j.ins.2021.01.037.
- [16] E. A. A. Hamra, "Combine Genetic Algorithm and Particle Swarm Optimization Approach for Neural Network Classification," *Thesis*, 2016.
- [17] I. Khandelwal, R. Adhikari, and G. Verma, "Time series forecasting using hybrid arima and ann models based on DWT Decomposition," *Procedia Comput. Sci.*, vol. 48, no. C, pp. 173–179, 2015, doi: 10.1016/j.procs.2015.04.167.
- [18] Rusul Mustafa Ismaiel and Waleed Abdullah Araheemah, "Compare Some Classification Methods for COVID-19 Identification with Application," *J. Tech.*, vol. 4, no. 4, pp. 228–

236, Dec. 2022, doi: 10.51173/jt.v4i4.614.

[19] S. A. Ludwig, “Comparison of Time Series Approaches applied to Greenhouse Gas Analysis: ANFIS, RNN, and LSTM,” *IEEE Int. Conf. Fuzzy Syst.*, vol. 2019-June, 2019, doi: 10.1109/FUZZ-IEEE.2019.8859013.

[20] X. Xing, Z. Li, T. Xu, L. Shu, B. Hu, and X. Xu, “SAE+LSTM: A new framework for emotion recognition from multi-channel EEG,” *Front. Neurobot.*, vol. 13, no. June, pp. 1–14, 2019, doi: 10.3389/fnbot.2019.00037.

[21] Z. Pan, “Advisor :,” Illinois Urbana-Champaign, 2021.

[22] A. S. Saud and S. Shakya, “Analysis of look back period for stock price prediction with RNN variants: A case study on banking sector of NEPSE,” *Procedia Comput. Sci.*, vol. 167, no. 2019, pp. 788–798, 2020, doi: 10.1016/j.procs.2020.03.419.

[23] W. Bao, J. Yue, and Y. Rao, “A deep learning framework for financial time series using stacked autoencoders and long-short term memory,” *PLoS One*, vol. 12, no. 7, pp. 1–24, 2017, doi: 10.1371/journal.pone.0180944.

[24] Sama Hayder Abdulhussein AlHakeem, Nashaat Jasim Al-Anber, and Hayfaa Abdulzahra Atee, “Iraqi Stock Market Prediction Using Artificial Neural Network and Long Short-Term Memory,” *J. Tech.*, vol. 5, no. 1, pp. 9–15, Mar. 2023, doi: 10.51173/jt.v5i1.846.

ملحق (١)

Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
oilrevenue	36737970.599495	26468498.4346686	220
otherrevenue	1393624.84	1950403.097	220
taxrevenu	1168139.633333	1230531.4889237	220
sandd	8277268.316667	11308029.2435296	220
Expendituresactualindex	31385991.28	23841588.739	220
BaseMoney	55102916.249259	26642942.9627400	220
oilprice	73.365118	25.3756001	220
TotalInternalDebt	21991695.668350	20900936.4411776	220
ForeignInvestment	3792251.109573	4156878.4353801	220
IraqiInvestment	6420880.279798	4152161.7654206	220
WindowPriceexchangerate	1247.39	120.382	220
population	33081587.396970	4763675.8997170	220
NationalIncome	15569421.929811	5833141.6451874	220
iraqstockmarket	23832.516690	275665.0124158	220

Correlations

	oilrevenue	otherrevenue	taxrevenu	sandd	Expendituresactualindex	BaseMoney	oilprice	TotalInternalDebt	ForeignInvestment	IraqiInvestment	WindowPriceexchang	population	NationalIncome	iraqstockmarket
oilreven	1.000	.368	.626	.564	.904	.321	.370	.002	.079	.081	-.258	.154	.245	-.114
ue														
otherrev	.368	1.000	.611	-.026	.550	.450	-.208	.491	.322	.496	-.098	.556	.496	-.060
enue														
Pearson taxreve	.626	.611	1.000	-.011	.801	.415	-.040	.464	.294	.501	-.273	.488	.462	-.081
Correlation nu														
sandd	.564	-.026	-.011	1.000	.202	-.038	.549	-.392	-.282	-.219	-.159	-.226	-.105	-.058
Expendi														
turesact	.904	.550	.801	.202	1.000	.445	.126	.260	.278	.271	-.235	.360	.401	-.109
ualindex														

BaseMo	.321	.450	.415	-.038	.445	1.000	.201	.681	.655	.580	-.362	.875	.954	-.153
ney							1.00							
oilprice	.370	-.208	-.040	.549	.126	.201		-.326	-.219	-.239	-.296	-.143	.108	-.142
							0							
TotalInt								1.00						
ernalDe	.002	.491	.464	-.392	.260	.681	-.326		.790	.759	.069	.859	.774	-.064
bt								0						
ForeignI									1.00					
nvestm	.079	.322	.294	-.282	.278	.655	-.219	.790		.479	.175	.729	.658	-.066
ent								0						
IraqiInv	.081	.496	.501	-.219	.271	.580	-.239	.759	.479		1.00			
estment									0			-.412	.822	.755
Window														
Priceex											1.00			
changer	-.258	-.098	-.273	-.159	-.235	-.362	-.296	.069	.175	-.412		0	-.310	-.423
ate														
populati													1.00	
on	.154	.556	.488	-.226	.360	.875	-.143	.859	.729	.822	-.310		0	.925
National														1.00
Income	.245	.496	.462	-.105	.401	.954	.108	.774	.658	.755	-.423	.925		0
iraqstoc														
kmarket	-.114	-.060	-.081	-.058	-.109	-.153	-.142	-.064	-.066	-.100	.131	-.121	-.171	1.000
oilreven														
ue	.	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.489	.122	.116	.000	.011	.000	.046
otherrev														
enue	.000	.	.000	.351	.000	.000	.001	.000	.000	.000	.074	.000	.000	.190
taxreve														
nu	.000	.000	.	.434	.000	.000	.277	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.116
sandd	.000	.351	.434	.	.001	.288	.000	.000	.000	.001	.009	.000	.059	.198
Expendi														
turesact	.000	.000	.000	.001	.	.000	.031	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.053
ualindex														

Sig. (1-
tailed)

BaseMo	.000	.000	.000	.288	.000	.	.001	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.011
ney														
oilprice	.000	.001	.277	.000	.031	.001	.	.000	.001	.000	.000	.017	.055	.018
Totallint														
ernalDe	.489	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.	.000	.000	.154	.000	.000	.174
bt														
Foreignl														
nvestm	.122	.000	.000	.000	.000	.000	.001	.000	.	.000	.005	.000	.000	.165
ent														
Iraqilnv	.116	.000	.000	.001	.000	.000	.000	.000	.000	.	.000	.000	.000	.070
estment														
Window														
Priceex	.000	.074	.000	.009	.000	.000	.000	.154	.005	.000	.	.000	.000	.026
changer														
ate														
populati	.011	.000	.000	.000	.000	.000	.017	.000	.000	.000	.000	.	.000	.037
on														
National	.000	.000	.000	.059	.000	.000	.055	.000	.000	.000	.000	.000	.	.005
Income														
iraqstoc	.046	.190	.116	.198	.053	.011	.018	.174	.165	.070	.026	.037	.005	.
kmarket														
oilreven	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220
ue														
otherrev	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220
enue														
taxreve	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220
nu														
N sandd	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220
Expendi														
turesact	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220
ualindex														
BaseMo	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220
ney														
oilprice	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220	220

أثر توظيف العمليات الالكترونية في تحسين الاداء الضريبي بالعراق
The Impact of Employing Electronic operations in Improving
Tax Performance in Iraq

الباحث

نور شدهان عداي

وزارة المالية / الدائرة الاقتصادية / قسم السياسة الضريبية

noorsh@yahoo.com

رقم التصنيف الدولي ISSN 2709-2852

المستخلص

يهدف البحث الى دراسة مدى تحقق توظيف العمليات الالكترونية في تحسين الاداء الضريبي في الهيئة العامة للضرائب، ولغرض الوصول الى تحقيق هذا الهدف اعتمد البحث على المنهج الاستنباطي الذي يتضمن الانتقال من العام الى الخاص، مع استخدام الاسلوب الوصفي التحليلي باستعراض الاداء الحالي للهيئة العامة للضرائب لمعرفة الاتجاهات المتوقعة والمحتملة والاسلوب الكمي التحليلي لتحليل البيانات الاولى التي تم جمعها وتحليلها احصائياً من خلال البرنامج الاحصائي (SPSS). وقد توصل البحث الى نتيجة مفادها أن هنالك أثر ايجابي لتوظيف العمليات الالكترونية على تحسين الاداء الضريبي في زيادة كفاءة العاملين بالادارة الضريبية من خلال تحسين الخدمات المقدمة للمكلفين بما ينعكس على زيادة قبولهم ورضاهم الطوعي للضريبة ،



ووفق ذلك نوصي بضرورة الاسراع في تطوير الادارة الضريبية بفروعها المختلفة وإنجاز الممكنة للمنظومة الضريبية من خلال أستكمال مشروع النظام الشامل في العراق .

الكلمات المفتاحية : الحوكمة الالكترونية ، اتمتة النظام الضريبي ، الربط الالكتروني ، الاداء الضريبي .

Abstract:

The research aims to study the extent to which electronic operations have been used to improve tax performance in the General Tax Authority. In order to achieve this goal, the research relied on the deductive method, which includes moving from the general to the specific. Using the descriptive analytical method to review the current performance of the General Tax Authority to identify expected and potential trends, and the quantitative analytical method to analyze the primary data collected and analyzed statistically through the statistical program (SPSS). The research reached the conclusion that there is a positive impact of employing electronic processes to improve tax performance by increasing the efficiency of tax administration employees by improving the services provided to taxpayers, which is reflected in increasing their acceptance and voluntary satisfaction with the tax. Accordingly, we recommend the necessity of accelerating the development of the tax administration in its various branches and achieving the possible completion of the tax system by completing the comprehensive system project in Iraq.

Key words: Electronic governance, Automation of the tax system, electronic connectivity, Tax performance.

المقدمة :-

تعاني الهيئة العامة للضرائب من تراجع في ادائها جراء الاعتماد على الأساليب القديمة في التحاسب الضريبي، التي أسهمت في صعوبة حصر المكلفين واتساع حالات التهرب الضريبي من ثم تراجع الحصيللة الضريبية ، وإذ غادرت غالبية الدول

الأساليب القديمة بالحاسب الضريبي معتمدة على الأساليب المتطورة بأستخدام تكنولوجيا المعلومات والتقنيات الحديثة ، لذا كان لابد للهيئة العامة للضرائب أن تواكب تلك التطورات من خلال التحول من الحاسب بواسطة الادارة الى الحاسب بالتقدير الذاتي وتبني النظام الالكتروني الشامل ، بما يعزز الثقة بين المكلف والادارة الضريبية وزيادة رضا المكلفين من خلال الأمتثال الطوعي للضريبة خلال المدة القانونية ، فضلاً عن زيادة كفاءة العاملين في الادارة الضريبية وتحسين الاداء الضريبي .

ومما لاشك فيه أن ذلك التحول سيتترك أثره الايجابي في النظام الضريبي ، الذي نسعى الى تسليط الضوء عليه ، مع الحث على تبني المنظومة الالكترونية وتجاوز الاخفاقات بما ينعكس نحو تسريع وتيرة اداء العمل الضريبي بشكل أكثر كفاءة .

١- المبحث الاول : منهجية البحث

١.١- مشكلة البحث : تواجه الادارة الضريبية مشاكل الاعتماد على تعدد أساليب التقدير التي تعتمد في غالبيتها على تقدير الدخل الخاضع للضريبة على التقدير الاداري غير المباشر (الجزافي)، مما يؤدي الى حدوث نوع من الاجحاف بحق المكلف في الحاسب الضريبي وضياح مبالغ كبيرة من الایراد الضريبي، فضلاً عن معوقات تكتنف الادارة الضريبية في توظيف العمليات الالكترونية جراء عدم المصادقية في التصريح عن الایرادات والمصروفات الحقيقية من قبل المكلف وغياب الموثوقية لدى العاملين في الادارة الضريبية فيما هو مقدر ، مما ينعكس سلباً على الاداء الضريبي . عليه يتبادر السؤال التي تدور حوله مشكلة البحث في الاتي :-

- ماهو الأثر المتحقق عن الشروع بتطبيق العمليات الالكترونية على الاداء الضريبي بالعراق ؟

٢.١- فرضية البحث : يؤسس البحث على الفرضية الآتية " أن أستخدام العمليات الالكترونية في الادارة الضريبية تسهم في تحسين الاداء الضريبي من خلال أثرها المباشر على اداء العاملين والمكلفين والحصيلة الضريبية في العراق " .

٣.١- أهداف البحث : يهدف البحث الى تحقيق الأهداف الآتية :-

- ١- تقديم جانب مفاهيمي للعمليات الالكترونية والاداء الضريبي .
- ٢- أستعراض الواقع التحليلي لتوظيف العمليات الالكترونية والاداء المالي في الهيئة العامة للضرائب .

٣- قياس أثر توظيف العمليات الالكترونية على تحسين الاداء الضريبي في العراق

- ٤.١- أهمية البحث : تبرز أهمية البحث في انه يؤسس لتحليل أثر العمليات الالكترونية على أداء الهيئة العامة للضرائب ، بأعتبرها أحد أهم الدوائر الخدمية التي تحقق إيرادات مالية ترفد خزينة الدولة بعد الإيراد النفطي .

٥.١- منهجية البحث : تم الاعتماد على المنهج الاستنباطي الذي يعتمد على الجوانب الكلية للوصول الى الجوانب الجزئية، مع الأستعانة بالأسلوب الوصفي التحليلي لتحليل البيانات الخاصة بالضريبة بأنواعها المختلفة وتحليل بعض مؤشرات الاداء الضريبي مع أستخدام الجانب الكمي التحليلي لتحليل البيانات الخاصة بقياس أثر العمليات الالكترونية على الاداء الضريبي بالعراق .

- ٦.١- حدود البحث : يتخذ هذا البحث من الهيئة العامة للضرائب في العراق اطاراً لحدوده المكانية ، والمدة (٢٠٠٣-٢٠٢٢) اطاراً لحدوده الزمانية .

٢- المبحث الثاني/ الجانب النظري مدخل تعريفي (العمليات الالكترونية والاداء الضريبي)

١.٢- تعريف العمليات الالكترونية وأهميتها

تتضمن العمليات الالكترونية ثلاث مفردات مختلفة تتمثل في (الحوكمة الالكترونية ، الاتممة الالكترونية ، والربط الالكتروني) تختلف فيما بينهما من حيث التعريف ، التي يمكن أن ندرج تعاريفها في الجدول الآتي :-

المصطلح	المصدر	التعريف
الحوكمة الالكترونية	(غنيم ، ٢٠٠٤ : ٣١)	" تنفيذ كل الاعمال والمعاملات التي تتم بين طرفين أو أكثر سواء بين الأفراد أو المؤسسات عن طريق أستخدام

شبكات الاتصال الالكترونية " .		
" التشغيل الآلي أو إستخدام التكنولوجيا بدلاً عن عمليات التشغيل اليدوي". كما تعرف بإنها" تكريس أجهزة الكمبيوتر والاجهزة المعتمدة على المعالجات أو وحدات التحكم والبرمجيات في تنظيم عمل المؤسسات بطريقة سلسلة ودقيقة وبأقل خطأ ممكن " .	(UN,2003)	الاتمته الالكترونية
" ربط خدمات الجهات المختلفة فيما بينها ، مع إمكانية تبادل البيانات بأنسيابية بين أنظمة تلك الجهات مثل ربط خدمات الوزارات مع دوائرها أو بين الهيئات وفروعها المختلفة "	(ستراتيجية الربط الالكتروني ، ٢٠١٠ : ٣٣) .	الربط الالكتروني

وتمثل العمليات الالكترونية وسيلة من الوسائل التي تستخدمها الحكومة بهدف توصيل البيانات والمعلومات وتسويق الخدمات للمستفيدين منها، بما يسهم في تحقيق الكفاءة والفاعلية عن طريق تخفيض من الروتين والتعقيدات البيروقراطية " (السالمي ، ٢٠٠٩ : ٨٨)، وهذا ما يجعلها تتضمن سلسلة من المعاملات والمعلومات والمخاطبات والمستندات الرسمية وغير الرسمية بين الحكومة والمواطن وتأمين سبل حفظها وأرشفتها ورقمنتها وتوفير آلية لأسترجاعها بالأعتماد على تطبيقات تكنولوجيا المعلومات (الزهيري ، ٢٠١٦) .

٢.٢- تعريف الاداء الضريبي ومؤشراته

يعرف الاداء كمصطلح بأنه "تأدية العمل " أو نشاط مؤسسة ما خلال فترة زمنية محددة " أو " قياس نتائج العمل"(سلطان ، ٢٠٠٣ : ٣٦٨)، ويعرف كمفهوم بأنه " قدرة المؤسسة على أستخدام مواردها المالية والبشرية بكفاءة وفاعلية بما يجعلها قادرة على الوصول الى الأهداف التي تبغيها (حمو وحسن ، ٢٠٢١ : ٨١) . كما يعرف بأنه " تعظيم النتائج عن طريق تحسين المردودية ، ويتم ذلك من خلال تقليل التكاليف وتعظيم الإيرادات بشكل مستمر (Fatihudin,2018 :553) .

فيما يعرف الاداء الضريبي بأنه " تأدية الادارة الضريبية للمهام والواجبات المسندة اليها بطريقة كفوءة وفعالة من أجل ضمان وجود نظام ضريبي عادل ، وفعال

وإقتصادي " (هادي وآخرون ، ٢٠١٨ : ٢٥) ، ويكون الاداء الضريبي فعالاً متى ما كان العاملين كفؤيين في العمل مع التيسير الجبائي لتخفيف الاعباء الضريبية على المكلفين بما يسهم في الامتثال الضريبي وتعظيم الايرادات الضريبية ورفد الايرادات العامة للدولة (سمير وعبدو ، ٢٠٢١ : ٢٢٢) . وتستخدم مؤشرات الاداء الضريبي في تحديد مدى قدرة النظام الضريبي على أستيعاب فرض ضرائب جديدة وتحديد مدى قدرة الأفراد على تحمل عبء تلك الضرائب في حدود امكانياته الدخلية. وسنركز على ثلاث من تلك المؤشرات التي تتمثل في الآتي :-

أ- **الطاقة الضريبية (Tax Capacity)** : يعد هذا المؤشر الأكثر أهمية لما يمثله من المقدرة التكليفية القومية أو العبء الضريبي الأمثل الى قدرة الدخل القومي على تحمل الضرائب، ويعرف بأنه " الحد الأقصى للإيرادات التي يمكن تحصيلها من خلال الضرائب، مع الأخذ بعين الاعتبار كل من حجم وهيكل الناتج المحلي الإجمالي ومقدار الانفاق ومستوى إنتاجيته ، وكذلك قدرة الأفراد على تحمل الضرائب وقدرة الحكومة على تحصيلها (المجالي ، ٢٠٠٦ : ٤٥٥) . ويتم الوصول اليها من خلال أستخدام المعادلة المطروحة من قبل صندوق النقد الدولي التي تتمثل بالمعادلة التالية :-

$$T/Y = a + b_1 YP + b_2 FY$$

إذ تمثل :-

T/Y الطاقة الضريبية ، a الحد الثابت ، b_1 ، b_2 المعلمات ، YP متوسط دخل الفرد ، FY ، درجة الانفتاح الاقتصادي وتعني (الصادرات + الاستيرادات/ الناتج المحلي الاجمالي) $\times 100$.

ب- **العبء الضريبي (Tax Burden)** : يقصد به " مدى ثقل الضرائب على المكلفين أو على الاقتصاد القومي بمجموعه " ، وأن ثقل الضريبة تدفع المكلف الى محاولة التهرب من الضريبة أو السعي لتجنبها. وبذلك يقاس العبء الضريبي من

خلال قسمة الإيرادات الضريبية على الناتج المحلي الاجمالي (ال زيارة ، ٢٠١٥ : ١٩٩) .

ج- الجهد الضريبي (Tax effort) : يعرف بأنه " الإيرادات الضريبية المتحققة نسبة الى الطاقة الضريبية يتم قياسه من خلال قسمة العبء الضريبي على الطاقة الضريبية " ويعبر عنها بالمدى الذي يتحمله المجتمع على شكل ضرائب أو الكم الذي أستغلته الدولة من الطاقة الضريبية للمجتمع. فاذا ظهرت نتائج الاداء ان الجهد الضريبي اقل من (١) الصحيح فهذا يعني أن هناك طاقة ضريبية غير مستغلة من قبل الادارة الضريبية في العراق ، واذا ظهرت نتيجة الاداء أن الجهد اكبر من (١) الصحيح هذا يعني وجود عبء ضريبي كبير على المكلفين بدفع الضريبة ، واذا تقاربت النتيجة من (١) الصحيح فهذا يعني نجاح السياسة المالية في ادارة الضريبة (زكي ، ١٩٩٢ : ٧٤) .

٣.٢- أثر توظيف العمليات الالكترونية على الاداء الضريبي

ينعكس أثر تطبيق العمليات الالكترونية على النظام الضريبي من خلال التأثير بالعاملين بالادارة الضريبية والمكلفين وعلى الحصيلة الضريبية ، ويمكن بيان ذلك من خلال الآتي :-

أ- اداء العاملين في الادارة الضريبية : يمكن أن يؤدي أستخدام العمليات الالكترونية الى تحسين اداء السلطة المالية من خلال التعود على أستخدام التكنولوجيا الحديثة وتنمية الشعور لدى الافراد بالتطور التقني ، فضلاً عن زيادة القابليات بشكل يسهم في سرعة الانجاز والانتاجية وتحقيق الاداء المطلوب بما يتوافق مع الأهداف المحددة (السالم وصالح ، ٢٠٢٠ : ١٦٧) .

ب-رضا المكلفين : ردود الافعال والأقوال عن مستوى الخدمة ، التي تتحدد عن طريق مقارنة الفارق بين مستوى جودة الخدمة مع توقعات المكلف (المهيدب ، ٢٠١٧ : ١٢) ، ويمكن قياس مدى رضا المكلفين عن أستخدام العمليات الالكترونية من خلال تحديد مدى الامتثال الضريبي لتقديم الاقرارات الضريبية بموعدها القانوني ،

مع تعزيز صحة وسلامة البيانات والمعلومات المالية التي قدمتها الشركة أو المكلّف وتقبل الخدمات الالكترونية بسهولة ويسر وعدم مواجهة صعوبة في الوصول الى الوثائق والضوابط المنشورة.

ج- الحصيلة الضريبية : تعد الحصيلة الضريبية من أهم الأهداف التي تسعى الإدارة الضريبية إلى تحقيقها باعتبارها أهم المصادر المالية لتمويل الإيرادات العامة لخزينة الدولة (دويّار ، ٢٠٠١ : ٢١٩) ، وغالباً ما يظهر الأثر الإيجابي لاستخدام العمليات الالكترونية على زيادة الحصيلة الضريبية .

٣-المبحث الثالث/ الجانب العملي/ الواقع التحليلي لتوظيف العمليات الالكترونية والاداء المالي

في الهيئة العامة للضرائب

١.٣- تحليل الآيات تطبيق العمليات الالكترونية بالهيئة العامة للضرائب

١.١.٣-الآليات المقترحة لتطبيق العمليات الالكترونية في الهيئة العامة للضرائب

تلتزم الهيئة العامة للضرائب بثوابت تعتمد في إعداد استراتيجيتها المتوسطة الامد للأعوام (٢٠٢٠-٢٠٢٢) على الأخذ بالتغيرات التكنولوجية العالمية وأبرزها هدف التحول نحو الاستخدام الرقمي الواسع (حوكمة وأتمّة وجباية الكترونية للوصول الى الربط الالكتروني الشامل) من أجل النجاح في الوصول الى الحكم الرشيد وتقديم أفضل الخدمات للمكلفين وضمان الحد من التهرب الضريبي ومن ثم زيادة الحصيلة الضريبية .

وتعتمد الادارة الضريبية في الوقت الراهن على التقدير بواسطة الادارة الضريبية بالأعتماد على وسائل معينة الضوابط التقديرية للمهن المختلفة ولعدد قليل من المكلفين على أسلوب التقدير الذاتي ، ويتم ذلك وفق نظام التسجيل اليدوي للمكلفين ، إذ يوزع المكلفون على الفروع الضريبية حسب آلية الرقعة الجغرافية لمصدر الدخل أو السكن أيهما أقرب للفرع أو التوزيع على الوحدات التخمينية حسب الحروف الابدجية

للمكلفين ، أو حسب الفئات النخبوية (كبار المكلفين) أو الأطباء والصيادلة والمحامين وغيرها ، من خلال فتح إضبارة خاصة لكل مكلف تسجل فيه المعلومات الخاصة به .

وأن الآت التحول نحو العمليات الالكترونية تشمل سلسلة من الخطوات المتتابعة، تبتدأ بالشمول بالحوكمة الالكترونية من خلال قيام الهيئة العامة للضرائب بالدخول الى النافذة الالكترونية الحكومية للوزارات والجهات المعنية لغرض إنجاز معاملاتها. أما عمليات الامتمة الالكترونية ، تتضمن قيام الادارة الضريبية بأتمتة الاعمال بدءاً من سنة شمول قرار مجلس الوزراء المذكور رقم (٢٣٠٤٤) لسنة ٢٠٢٣ ، ومن ثم الحصول على قاعدة عريضة من الأعمال المؤتمتة التي تعتبر نواة لحين القيام بالتعاقدات المطلوبة وتوسيع أعمال الامتمة . كما تتضمن الآلية المقترحة للامتمة قيام الادارة الضريبية بتغيير أسلوب التقدير بالانتقال من نظام التقدير الاداري الذي تتولى من خلاله الادارة الضريبية تقدير وأحتساب الضريبة الى أسلوب التقدير الذاتي (١) الذي يتولى المكلف بدفع الضريبة القيام باجراءات تقدير وأحتساب الضريبة، ويتم ذلك من خلال إتباع الخطوات الآتية :-

١- قيام الهيئة العامة للضرائب بفتح صفحة الكترونية لتسجيل المكلف تلزم الشركات وكبار المكلفين الملزمين بمسك الدفاتر التجارية بتقديم الحسابات بالفترة القانونية المحددة أستناداً الى المادة (٧ / أولاً) من نظام مسك الدفاتر التجارية لأغراض ضريبة الدخل رقم (٢) لسنة ١٩٨٥ .

٢- تقوم الشركة أو المكلف بالتسجيل من خلال ملئ الاقرار الخاص بنتائج حساباتها وفق أسلوب التقدير الذاتي بالتحاسب ، ويدرج فيه البيانات المتعلقة بالدخل المحاسبي

(تم أعتد نظام التقدير الذاتي في عملية التحاسب في العراق مع الشركات المساهمة ابتداء من السنة التقديرية ١٩٩٨ ، ومع ١ الشركات المحدودة في السنة التقديرية ٢٠٠٢ لكن لم يجري العمل به ، وقد وجهت الحكومة الهيئة العامة للضرائب عام ٢٠١٤ بإعتد أسلوب التقدير الذاتي في التحاسب الضريبي لكبار المكلفين ويشمل ذلك الشركات المساهمة الخاصة والمختلطة والشركات النفطية لسنة ٢٠١٠ ومقاوليها الثانويين من الشركات الأجنبية التي تمارس) المتعاقدة ضمن جولات التراخيص بموجب قانون رقم (١٩) الأنشطة المحددة بموجب التعليمات المالية رقم (٥) لسنة ٢٠١١ بموجب كتابها ذي العدد س/٤٧٩ في ٢٠١٤/٨/٨ لكنه لم يك مفعل لغاية السنة الحالية .

المستخلص من حساباتها الختامية وينتهي بتحديد مبلغ الضريبة خلال المدة القانونية المحددة بموجب أحكام قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ وتعديلاته لغاية الامر رقم (٨٤) لسنة ٢٠٠٤ الصادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة المنحلة ، ويكون مبلغ الدخل السنوي الذي تظهره الحسابات هو المعمول عليه في تحديد الوعاء الضريبي وأحتساب الضريبة بدون تعديل، وبذلك يسهم التقدير الذاتي من خلال التسديد في المواعيد المحددة في زيادة الالتزام الطوعي للمكلف بالافصاح عن المعلومات الدقيقة لنشاطه .

٣- أن عملية التسجيل من خلال ملئ الاقرار الضريبي تمنح كل مكلف رقم ضريبي خاص به من خلال الصفحة الالكترونية بدلاً عن مراجعة المكلف للهيئة أو إحدى فروعها .

٤- قيام الهيئة العامة للضرائب عن طريق الفاحص الضريبي بعمليات التدقيق والمراجعة خلال الفترة القانونية للتقارير ومرفقاتها للتأكد من صحة وسلامة البيانات والمعلومات التي جاءت ، إذ تحتفظ الهيئة العامة للضرائب لنفسها بالحق في رقابة ذلك الإقرار ، بالتعاون مع ديوان الرقابة المالية ومدقي الحسابات إذ تعتمد النتائج ويكون قبول التسديد على أساس ما ورد فيها دون مناقشة أو تعديل وقت تقديمها وسيكون ذلك من خلال أشعار يذهب للمكلف آنياً .

٥- الفروقات التي تظهر بين نتائج الحسابات الختامية مع نتائج التدقيق اللاحق للبيانات الضريبية تمثل مخالفة قانونية ، ويتم تعديله بما يوفره قانون ضريبة الدخل في المادة (٣٢) من حق السلطة المالية في الرجوع بالتقدير على من سبق تقدير دخله بأقل من حقيقته إذا ظهرت لديها وقائع مادية بضمنها الاختبار التحريري ولمدة خمس سنوات ماضية باستثناء السنة التقديرية ، أو الانذار أو غير ذلك من الطرق التي نص عليها قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ وتعديلاته، ويتم اجراء التسويات عند ورود مخالفة أو محاولة للتهرب أو التجنب الضريبي .

٦- تتم الجباية الالكترونية في حال اعلام الفاحص الضريبي للشركة بصحة البيانات والمعلومات بإتباع نظام المدفوعات الالكتروني أما عن طريق المصارف أو بأستخدام البطاقات الالكترونية عن طريق نقاط البيع (POS) التي تكون متاحة لجميع المكلفين لتسديد ما بذمتهم من التزامات ضريبية ضمن المدة القانونية ، لكي لا يترتب عليها أي غرامات أو فوائد تأخيرية.

٧- أما في حالة تقديم التقرير خارج المدة القانونية التي حددتها الفقرة الثانية من المادة (٢٧) من قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ المعدل ، يتم تسديد مع مبلغ الضريبة ما يعادل (١٠%) من مبلغ الضريبة المحتسب كغرامات تأخيرية على أن لا تزيد عن خمسمائة ألف دينار وفقاً لإحكام الفقرة الرابعة من المادة (٥٦) من القانون المذكور آنفاً .

٨- يوفر النظام للسلطة المالية الاتصال بكل دوائر الدولة وضح المعلومات التي تحتاجها بصورة آنية ويتم النظام توزيعها حسب الأسم والرقم الضريبي وعند تقاطع المعلومات التي حصلت عليها السلطة المالية مع ما مثبت بصفحة المكلف سيتم بذلك التدقيق وفق المعطيات ويصدر النظام صفحة تحاسب جديدة .

يضاف الى ما تقدم ، يمكن للهيئة العامة للضرائب من خلال تطبيق الاتمة الالكترونية إضافة الى تقديم النماذج الضريبية والاقارات الضريبية أن تشمل الخدمات الاخرى على سبيل المثال خدمة الاعلام والاعلانات ، خدمة تحميل الوثائق ، خدمة الاطلاع على المنظومة التشريعية المتضمنة النصوص التشريعية والتنظيمية والادلة الارشادية الخاصة بالضوابط بما فيها (دليل المكلف للضرائب ، النماذج الضريبية ، تقرير المهنة ، ضوابط الجباية الالكترونية ...) ، وتلقي طلبات المكلفين والرد عليها من خلال البريد الالكتروني ، مما يعني تخفيض الاقارات الورقية بصورة كبيرة على الاجراءات الرقمية في التعامل بين المكلفين والهيئة العامة للضرائب بفروعها المختلفة دون الحاجة الى ذهاب المكلف بنفسه لملى اقراره الضريبي، بما يؤدي الى إمكانية

انصراف المخمن الضريبي الى العمل بدقة وإحكام نتيجة لتوفر الوقت لمراجعة الحسابات والفواتير المالية وإجراء الفحص الضريبي لجميع عملية التحاسب الضريبي كما ان توسيع العمليات الالكترونية في التطبيق يمكن أن تشمل تسجيل الدعاوي الضريبية الخاصة بالمكلفين إلكترونياً خلافاً لما متعارف عليه حالياً في الاعتراض وتسجيل الدعاوي ورقياً ، مما يؤدي الى تسهيل الاجراءات الخاصة بالمنازعات والخلافات التي غالباً ما تحدث بين الادارة الضريبية والمكلفين .

٢.١.٣ - اجراءات تطبيق العمليات الالكترونية في الهيئة العامة للضرائب

ظهرت المبادرة الاولى للتحويل نحو الحوكمة الالكترونية عندما أطلقت الحكومة مشروع (حكومة المواطن الالكترونية) بالتعاون مع الوكالة الامريكية للتنمية الدولية (USAID) عام ٢٠٢١ في أول اهتمامها في التوجه نحو الحوكمة الالكترونية تمهيداً لتعميمها على الوزارات والدوائر الاخرى ، لكن المشروع لم يلقَ تفاعل من غالبية المواطنين بسبب ضعف الترويج الاعلامي للمشروع ، فضلاً عن ضعف الثقافة لدى

وقد إتجهت الحكومة في اواخر عام ٢٠٢٢ الى اتمتة التعامل ما بين بعض الدوائر الحكومية بعضها ببعض باستخدام البرمجيات فضلاً عن التوجه الى اتباع الدفع الالكتروني في التحاسب ، إذ أصدرت الحكومة قرارها رقم (٢٣٠٤٤) لسنة ٢٠٢٣ بدأً من تاريخ ٢٠٢٣/٦/١ بالزام المصارف الحكومية والخاصة كافة ، بأجهزة نقاط البيع الخاصة للدفع الالكتروني (POS) الى جميع الجهات بمن فيهم الدوائر الحكومية وغير الحكومية والمختلطة والنقابات والجمعيات والمراكز ، فضلاً عن الزام المحلات التجارية بأنواعها والمطاعم والصيديات العيادات الطبية الخاصة والمذاخر ومنافذ التسويق بالجملة والمفرد بفتح حسابات مصرفية وتهيئة اجهزة البيع الخاصة بالدفع الالكتروني لتحصيل الأموال وتمكين الراغبين من المراجعين بالدفع بالبطاقات ، مع ربط تجديد رخص عمل ومنح اجازات ممارسة المهنة من خلال تهيئة تلك الاجهزة ، فضلاً عن قرار رقم (٣٧٨) لسنة ٢٠١٨ الخاص المتضمن الزام الوزارات بأعتماد الآليات الجباية الالكترونية وفقاً لضوابط وتعليمات البنك المركزي العراقي كل حسب حسابها الخاص .

وقد خطت الهيئة العامة للضرائب شوطاً كبيراً في مجال الاتمة الالكترونية منتصف عام ٢٠٢٢ ، إذ اطلقت العمل على نظام التقدير الذاتي بموجب قرار مجلس الوزراء رقم (٢٣٥٢٧) لسنة ٢٠٢٣ وتبنت تطبيق النظام الالكتروني الشامل من خلال السعي الى التعاقد مع الخبراء الدوليين ، وهيات مستلزمات التنفيذ من خلال اعداد نظام الكتروني يتيح لها عمليات التسجيل والتوثيق الكترونياً ، وكان التجهيز للنظام الالكتروني والمتابعة من الجهات الدولية من خلال فريق العمل الخاص بكادر الهيئة العامة للضرائب مع قسم الحاسبة في جامعة بغداد ، وقد تم تسجيل النظام الضريبي الالكتروني الشامل بموجب قرار مجلس الوزراء رقم (٤٣٥) لسنة ٢٠١٧ وفقاً لاحكام الدليل الارشادي ومشاريع الشراكة مع القطاع الخاص ، بما يضمن ذلك السعي لتطبيق برنامج الاتمة في الهيئة وفروعها المختلفة . وبالرغم من ذلك كان الانفاق على استخدام الاتمة لعام ٢٠٢٢ ضئيل البالغ (304,000 دينار مقارنة بعام ٢٠٢١ البالغ (333,794,000) دينار . وقد تهيأت الهيئة في أقسام كبار مكلفي الدخل والشركات في الهيئة العامة للضرائب على العمل بالتحول بأسلوب التحاسب والجباية من الأسلوب اليدوي الى الأسلوب الالكتروني وهي في طور التنفيذ . وتعمل الهيئة العامة للضرائب على اكمال مراحل الربط الشبكي من الوزارات والهيئات والمديريات العامة وربطها الكترونياً (خدمة الويب سايت) لتقديم الخدمات الالكترونية لدافع الضريبة .

ولكن اتباع العمليات الالكترونية في الهيئة العامة للضرائب قد يؤدي الى معوقات تكتنف الادارة الضريبية التي تمنع من نجاح تطبيق العمليات الالكترونية تتمثل في الآتي (الخرسان ، ٢٠٠٦ : ٤١) :-

١- مشاكل تنظيمية : تتمثل في عدم توفر البيئة المؤسسية المالية والبشرية والأمنية ، ضعف الاطار القانوني ، محدودية كفاءة الجهاز الضريبي ، عدم تكامل قاعدة البيانات الموجودة لدى الادارة الضريبية عن المكلفين عن أعداد المسجلين والمتهربين .

٢-مشاكل فنية : تتمثل في عدم اكتمال النظام من حيث قدرته على التشغيل وتوفير المعلومات بشكل سليم دون تعرضها لأي نقص أو فقد أو حدوث أي عطل أو اختراق في أحد أجزاء النظام أو في البرامج المطبقة ، فضلاً عن فشل إرسال أو إستقبال المعلومات

502

٢.٣- تحليل واقع الاداء المالي في الهيئة العامة للضرائب

١.٢.٣- تحليل اتجاهات الحصيلة الضريبية بالاقتصاد العراقي

أن معرفة اتجاهات الحصيلة الضريبية في الأعوام الماضية تسهم في اعطاء صورة عن الاتجاهات المستقبلية لما سيكون عليه الإيراد الضريبي في ظل التغيرات المحتملة في النظام الضريبي. والجدول (١) يبين الإيرادات الضريبية ونسبة نموها مع نسبة اسهامها في كل من الإيرادات العامة والنتائج المحلي الاجمالي في العراق .

الجدول (1) الإيرادات الضريبية ونسبة نموها ونسبتها الى الإيرادات العامة والنتائج المحلي

الاجمالي في العراق للمدة (٢٠٢٢-٢٠٠٣)

السنة	الإيرادات العامة	النتائج المحلي الاجمالي	الإيرادات الضريبية	نسبة نمو الإيرادات الضريبية (%)	نسبة الإيرادات الضريبية الى الإيرادات العامة (%)	نسبة الإيرادات الضريبية الى النتائج المحلي الاجمالي (%)
2003	15,985,527	29,894,476.2	28,447	—	0.2	0.1
2004	32,988,850	53,499,238.6	73,613	158.8	0.2	0.1
2005	40,435,740	73,911,088.3	184,145	150.2	0.5	0.2
2006	49,055,545	96,067,160.6	307,943	67.2	0.6	0.3
2007	54,964,850	111,961,230.2	440,805	43.1	0.8	0.4
2008	80,641,041	158,443,584.4	527,524	19.7	0.7	0.3
2009	55,243,527	131,632,210.0	605,921	14.9	1.1	0.5
2010	70,125,921	163,104,739.2	723,342	19.4	1.0	0.4
2011	103,989,089	218,617,834.8	874,341	20.9	0.8	0.4
2012	119,817,222	255,727,068.5	1,148,042	31.3	1.0	0.4
2013	113,840,076	274,745,875.0	1,360,371	18.5	1.2	0.5
2014	97,618,556	267,262,787.8	1,465,261	7.7	1.5	0.5
2015	66,470,251	196,203,013.3	1,723,688	17.6	2.6	0.9
2016	54,409,269	198,774,369.4	3,093,887	79.5	5.7	1.6
2017	77,422,172	224,636,323.2	5,093,887	64.6	6.6	2.3
2018	106,569,833	272,083,889.0	4,160,936	(18.3)	3.9	1.5
2019	107,566,993	٢٧٦,١٥٧,٩٠٠.٠	3,116,257	(25.1)	2.9	1.1
2020	63,199,689	217,413,594.1	3,888,385	24.8	6.2	1.8
2021	109,081,463	٣٠١,١٥٢,٨٠٠.٠	3,570,044	(8.2)	3.3	1.2
2022	161,697,437	٣٨٣,٠٦٢,٢٠٠	٣,٢٦٦,٧١٦	(8.5)	2.0	0.9
	متوسط المدة					
					2.1	0.8

المصدر : إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات :

- جمهورية العراق ، وزارة التخطيط ، الجهاز المركزي للإحصاء ، مديرية الحسابات القومية ، سلسلة نشرات المجموعة الإحصائية .

- جمهورية العراق ، وزارة المالية ، الدائرة الاقتصادية ، سلسلة زمنية غير منشورة للمدة (٢٠٠٣-٢٠٢٢) .

نلاحظ من بيانات الجدول أعلاه أن الإيرادات الضريبية حققت معدل نمو متذبذب لكنه سائر بوتيرة متقاربة نوعاً ما حتى الأعوام ٢٠١٦ و ٢٠١٧ إذ تزايد النمو بشكل كبير جراء الإجراءات الحكومية التي قصت بفرض بعض الضرائب في قانون الموازنة العامة الاتحادية لسنة ٢٠١٥ ، وانخفض للأعوام ٢٠١٨ و ٢٠١٩ بعد توقف النشاط الاقتصادي جراء أزمة وباء كورونا وتوقف بعض المهن والأعمال التجارية فضلاً عن تأثر ضريبة الشركات والمبيعات ، وارتفع بعدها لكن بوتيرة متباطئة .

وأن معدل نمو الضرائب المباشرة المنخفض نسبياً انعكس على محدودية وضألة مساهمتها في الإيرادات العامة التي شكلت كمتوسط مدة نسبة (2.2%) ، ومحدودية مساهمتها في الناتج المحلي الإجمالي التي شكلت كمتوسط مدة نسبة (0.8%). ومن أجل الوصول الى دقة التحليل لاتجاهات الإيرادات الضريبية ، لابد من تحليل معدل نمو كل نوع الاوعية الضريبية كما مبين في الجدول الآتي :-

الجدول (٢) معدل نمو الإيرادات الضريبية حسب النوع في العراق للمدة (٢٠٠٤-٢٠٢٢)

النوع السنة	ايراد الشركات	الضريبة على الرواتب	ضريبة على المبيعات	ضريبة المهنة	نقل ملكية العقار	اجمالي العقار والعمرات
2004	18.8	2492.9	0	107.6	607.7	(28.0)
2005	335.6	1341.0	64.4	(5.4)	29.6	117.0
2006	167.4	97.9	1347.3	(6.4)	(1.6)	7.5
2007	106.4	27.9	75.0	59.7	0.5	6.6
2008	33.5	(14.5)	21.3	5.8	145.3	87.7
2009	31.8	(46.6)	26.7	37.8	75.5	64.3
2010	10.5	(24.1)	(62.6)	42.8	45.2	44.6
2011	23.4	121.8	(25.7)	7.5	(3.6)	4.0
2012	23.5	67.3	37.2	18.8	23.9	14.4
2013	34.2	15.0	130.9	15.6	5.0	5.7

(3.8)	(15.2)	4.5	(50.2)	24.2	13.6	2014
10.4	(6.0)	(19.2)	(46.0)	41.2	20.6	2015
11.6	(34.0)	31.8	333.7	26.4	140.6	2016
21.0	(18.5)	35.9	(20.6)	(4.0)	60.9	2017
6.2	66.1	4.8	47.1	4.6	1.1	2018
(10.7)	3.5	(8.4)	(15.1)	4.7	(36.2)	2019
1.1	(5.1)	(33.0)	(72.0)	(9.8)	8.3	2020
14.9	50.9	29.1	103.5	31.8	3.3	2021
9.9	21.9	2.3	14.8	(6.5)	(35.1)	2022
٤.٩	١٧.٠	١٠.٣	٠.٨	٢٤.٠	٤٠.٦	متوسط مدة الاسهام

المصدر : جمهورية العراق ، وزارة المالية ، الهيئة العامة للضرائب ، سلسلة زمنية (-) 2022-2003 .

* عام ٢٠٠٣ عدم توفر بياناتها بشكل دقيق من المصدر .

نلاحظ من خلال الجدول (٢) أن إيرادات الشركات أسهم بالنسبة الأعلى من الإيراد الضريبي بنسبة تجاوزت (٤٠%) حقق معدل نمو مرتفع خلال المدة (-) 2013-2011 ويعود سبب ذلك إلى ضمان عقود التراخيص النفطية وارتفع نموها كذلك للأعوام ٢٠١٥ و ٢٠١٦ نتيجة إدراج بعض الضرائب مثل ضريبة شركات الهاتف النقال. وجاءت في المرتبة الثانية في الاسهام بالإيرادات الضريبي الضريبة على الرواتب التي تفرض على القطاع العام والخاص والمختلط ، ونلاحظ أنها حققت نسب نمو متذبذبة على مدار سنوات البحث.

ثم جاءت بعدها ضريبة نقل ملكية العقار في نسبة الاسهام في الإيرادات الضريبي ونلاحظ التذبذب في نسب نموها بسبب اختلاف الظروف الاقتصادية والأمنية في البلد إذ لعبت القروض المصرفية للإسكان دورها في نموها فيما أثر التدهور الأمني سلباً على شراء العقار ، وذلك بسبب تبعات الأزمة على عمليات إيجارات العقار. تلتها في المساهمة في الإيرادات الضريبي ضريبة المهن ونلاحظ أنها حققت نسب نمو متذبذبة على طول مدة البحث وذلك بسبب اختلاف نشاط القطاع الخاص الذي عادة ما ينخفض نشاطه مع ظروف البلد. تلاها في نسبة الاسهام الضريبي ضريبة العقار والعرضات التي تفرض على مجمل إيرادات المكلف السنوي المتحقق من دخله العقاري

عدا داره السكني، وفق قانون ضريبة العقار رقم (١٦٢) لسنة ١٩٥٩ وتعديلاته ،
ويتبين لنا أنها حققت معدل نمو إيجابي لكنه متذبذب للمدة (٢٠٠٩-٢٠١٣)
وانخفضت إنخفاضاً نسبياً في الفترة التي تلت الازمة المالية العالمية بالرغم من تعديل
نسبة الضريبة من نسبة (١٠%) الى (١٢%) في قانون الموازنة العامة لسنة ٢٠١٥.
وكانت نسبة اسهام ضريبة المبيعات منخفضة جداً التي تفرض على أقيام جميع
الخدمات التي تقدمها فنادق ومطاعم الدرجة الاولى والممتازة بنسبة (١٠%) بموجب
القرار رقم (٣٦) لسنة ١٩٩٧، وقد ازدادت النسبة في نهاية ٢٠١٥ لتبلغ نسبة
(١٥%) على مبيعات كارتات الهاتف النقال وشبكات الانترنت وبالرغم من ذلك فقد
كان معدل نموها منخفض خلال مدة البحث بسبب عدم فرض رسوم على نشاط قطاع
السياحة في العراق. ومن أجل التوصل الى تحليل الاداء الضريبي لادب من قياس
الانجاز الفعلي للحصيلة الضريبية ومقارنتها مع مخطط وزارة المالية ، كما مدرج
في الجدول الآتي :-

الجدول (٣) المخطط والفعلي للايرادات الضريبية في العراق للمدة (٢٠٠٣-٢٠٢٢) / مليون

دينار

السنة	الايرادات الضريبية المخططة	الايرادات الضريبية الفعلية	نسبة الانجاز (%)
2003	150,000	28,447	19.0
2004	69,240	73,613	106.2
2005	109,000	184,145	168.9
2006	184,000	307,943	167.4
2007	262,305	440,805	168.1
2008	369,150	527,524	142.9
2009	646,345	605,921	93.7
2010	373,989	723,342	193.4
2011	420,446	874,341	208.0
2012	727,201	1,148,042	157.9
2013	718,455	1,360,371	189.3
2014	1,496,408	1,465,261	97.9
2015	1,716,835	1,723,688	100.4
2016	2,610,756	3,093,887	118.5

147.8	5,093,887	3,447,030	2017
97.8	4,160,936	4,256,283	2018
75.7	3,116,257	4,115,824	2019
—	3,888,385	لا يوجد مخطط	2020
64.6	3,570,044	5,524,353	2021
—	3,266,716	لا يوجد مخطط	2022

المصدر : إعداد الباحث بالأعتماد على بيانات :

- جمهورية العراق ، وزارة العدل ، جريدة الوقائع العراقية ، الموازنة العامة الاتحادية للسنوات (٢٠٠٦-٢٠٢٢) .

- جمهورية العراق ، وزارة المالية ، الهيئة العامة للضرائب ، سلسلة زمنية .

نلاحظ من بيانات الجدول (٣) أن الإيرادات الفعلية تخطت ما هو مخطط لغالبية السنوات بنسبة تجاوزت (١٠٠%) ، وهذا لا يدل على الاداء الكفوء للهيئة العامة للضرائب بقدر ما يعكس الانحراف عن الواقعية في التخطيط بشكل يتوافق مع التغيرات التي تحدث في النشاط الاقتصادي وظروف البلد .

٢.٢.٣- تحليل مؤشرات الاداء الضريبي بالاقتصاد العراقي

تم الاعتماد على المؤشرات الرئيسة لقياس الاداء الضريبي المدرجة في الجدول الآتي :-

الجدول (٤) مؤشرات الاداء الضريبي للضرائب المباشرة في العراق للمدة

(٢٠٠٣-٢٠٢٢)

السنة	الطاقة الضريبية (%)	العبء الضريبي (%)	الجهد الضريبي
2003	٢٨.٨	0.1	0.0
2004	24.5	0.4	0.0
2005	24.1	2.1	0.1
2006	20.9	1.7	0.1
2007	19.0	3.7	0.2
2008	20.2	4.6	0.2
2009	19.7	4.9	0.2
2010	19.2	2.2	0.1
2011	19.4	1.9	0.1
2012	19.7	2.4	0.1
2013	19.0	2.1	0.1
2014	19.0	1.7	0.1
2015	18.8	2.1	0.1
2016	16.9	3.6	0.2

0.3	5.2	16.2	2017
0.3	5.1	17.0	2018
0.1	1.5	15.9	2019
0.2	2.6	14.4	2020
0.1	1.9	16.3	2021
0.1	٠.٩	17.7	٢٠٢٢
0.1	٢.٥	١٩.٣	متوسط المدة

المصدر : تم الاعداد من قبل الباحث بالإعتماد على بيانات :-

- جمهورية العراق ، وزارة المالية ، الهيئة العامة للضرائب ، سلسلة بيانات .
- جمهورية العراق ، وزارة التخطيط ، الجهاز المركزي للإحصاء ، مديرية الحسابات القومية ، سلسلة نشرات المجموعة الإحصائية .

يبين لنا الجدول أعلاه وفقاً لتحليل مؤشرات الاداء الضريبي الآتي :-

١- أن مؤشر الاداء الضريبي المتمثل بالطاقة الضريبية كدالة في متوسط دخل الفرد ودرجة الانفتاح الاقتصادي لم يتجاوز المستوى المعياري المحدد البالغ نسبته (٢٥%) وفقاً لكون كلارك عدا عام ٢٠٠٣، وهذا يدل على ضعف الإيرادات الضريبية وأن الإيرادات النفطية قد وفرت للدولة مصدراً غزيراً للإيرادات طيلة سنوات طويلة ، مما يوجب اجراء تعديلات في السياسة الضريبية من أجل أستغلال الطاقة الضريبية بما يسهم في النهوض في واقع الادارة الضريبية وتحصيلاتها في العراق .

٢- أن ما يدفعه الأفراد من عبء ضريبي من الضرائب المباشرة يمثل نسبة ضئيلة بالنسبة للنتاج المحلي الإجمالي (مع النفط) الذي تشكل نسبته بحدود (0.1-٥.٢%) وبما لا يشكل ثقل ضريبي على كاهل الأفراد . فضلاً عن ذلك أن هذا العبء لا يشكل عبء حقيقي لان النظام الضريبي منح اعفاءات لعدد من الانشطة المكونة الناتج المحلي الاجمالي والمعفى اصحابها من التكليف بنصوص القوانين النافذة ، كما إن الضرائب المباشرة تعتمد الى حد كبير على متوسط دخل الفرد السنوي وبما أن متوسط دخل الفرد السنوي منخفضاً في العراق لذلك فإن نسبة الضرائب الى الدخل القومي ستكون منخفضة أيضاً وأن المكلف غالباً ما يلجأ الى التهرب الضريبي .

٣- ان الجهد الضريبي الذي يتحمله الاقتصاد العراقي أقل من (١%) من اجمالي الضرائب ، وهذا يدل على محدودية استغلال الدولة لطاقتها الضريبية لكون الضرائب

المدفوعة فعلاً لا تتجاوز الطاقة الضريبية بالاقتصاد العراقي ، ويؤكد ذلك ضعف الاداء الضريبي بالعراق .

وقد أظهر التحليل أعلاه انخفاض العبء الضريبي على المكلف ، ولكن عند مقارنة نسبة الطاقة الضريبية التي بلغت كمتوسط مدة نسبة (19%) مع نسبة العبء الضريبي التي بلغ كمتوسط مدة نسبة (3%)، نجد تباعداً ما بين المؤشرين بما يدل على انخفاض كفاءة النظام الضريبي ، وتحمل المكلفين عبء ضريبي يفوق قدرة الدولة على تحصيل الضرائب والاستفادة من الطاقة الضريبية المتاحة. كما أن النظام الضريبي لم يستغل الطاقة الضريبية بشكل كفوء، بما يسهم في تعبئة الإيرادات الضريبية لتغطية متطلبات الانفاق الحكومي مما يتطلب إحداث تغييرات كبيرة في النظام الضريبي بشكل عام والادارة الضريبية بشكل خاص .

٣.٣- قياس أثر توظيف العمليات الالكترونية على تحسين الاداء الضريبي

تم الاستعانة بالبرامج الاحصائية بهدف قياس أثر توظيف العمليات الالكترونية على الاداء الضريبي وكان بناء التحليل للعينة المستخدمة مدرج وفق الآتي :-

١.٣.٣- عرض وتحليل خصائص عينة البحث

توزعت الاستبانة الالكترونية الافتراضية على عينة البحث البالغة (٨٠) شخص وبلغ عدد المستجيبين (٥٠) شخص من المكلفين في قسم كبار مكلفي الدخل بالهيئة العامة للضرائب و(٣٠) شخص من الباحثين في المجال الضريبي بالمقابلات الشخصية، وتم استخدام الحزمة الاحصائية لبرنامج التحليل الاحصائي (SPSS) لمعالجة وتحليل بيانات البحث بهدف اختبار فرضية البحث، وندرج في إننا الوصف الاحصائي لأفراد مجتمع البحث وفقاً للبيانات الديمغرافية للمستجيبين في الجدول الآتي :-

الجدول (٥) الوصف الإحصائي لأفراد مجتمع الدراسة وفقاً للبيانات الديمغرافية

الفقرة	الحالة	التكرار	النسبة (%)
الجنس	نكر	٦١	٧٦
	أنثى	١٩	٢٤
العمر	أقل من ٣٠ سنة	٣٣	٤١.٣
	٣٠ - ٣٩ سنة	٣٧	٤٦.٣
	٤٠ - ٤٩ سنة	٩	١١.٣
	٥٠ سنة فأكثر	١	١.٣
المؤهل العلمي	دكتوراه	١	١.٣
	ماجستير	١	١.٣
	دبلوم عالي	١	١.٣
	بكالوريوس	٧٦	٩٥
	أخرى	١	١.٣

المصدر : اعداد الباحث باستخدام نتائج برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) .

يبين الجدول أعلاه المقاييس الوصفية لأبعاد البحث ومحاورها للمكافئين في قسم كبار مكلفي الدخل والباحثين في المجال الضريبي ، إذ أن النسبة الكبرى من أفراد عينة الدراسة هم من الذكور بنسبة (٧٦%) ، فيما كانت نسبة الاناث (٢٤%) ، كما أن النسبة الكبرى من أفراد عينة الدراسة تبلغ أعمارهم بحدود (٣٠-٣٩ سنة) بنسبة (٤٦.٣%) ، وهذا يدل على أن غالبية المستجيبين من الكوادر متوسطة الخبرة في مجال العمل الخاص مما ساعد على دقة الاجابة على فقرات الاستبانة. وقد كانت النسبة (٩٥%) من أفراد العينة من حملة شهادة البكالوريوس والنسب المتبقية لا تتعدى نسبة (١%) لحملة الشهادات الاخرى .

٢.٣.٣- عرض وتحليل البيانات الوصفية لعينة البحث

يسعى هذا المبحث إلى عرض نتائج الدراسة الميدانية وتحليلها وذلك بالاعتماد على التوزيعات التكرارية لإجابات أفراد عينة الدراسة، والنسب المئوية لها، وصولاً للوسط الحسابي والانحراف المعياري وشدة الإجابة لكل فقرة من فقرات الاستبانة، وقد اعتمدنا على مقياس (ليكرت الخماسي) في إجابات العينة ، وكانت مستويات الاجابة لكل متغير محصورة بين ثلاث مستويات (المرتفع ، المتوسط ، المنخفض) بالاعتماد على الميزان التقديري المدرج

في المرفق (١) الجدول (١)، وندرج في الجدول (٦) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاجابات العينة حول أثر العمليات على الاداء الضريبي للمتغيرات الثلاث (العاملين ، رضا المكلفين ، الحصيلة الضريبية) في الآتي :-

١- إجابات العينة بخصوص (أثر توظيف العمليات الالكترونية على اداء العاملين في الادارة الضريبية)

الجدول (٦) الاوساط الحسابية والانحرافات المعيارية واتجاه مستوى الاجابة لكل فقرة

ن	الفقرات	المقياس	لا اوافق بشدة	لا اوافق	محايد	اوافق	أوافق بشدة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الاجابة
١	ان التحاسب الالكتروني يسهم في تخفيض الاتصال بين المكلف وموظفي الادارة الضريبية، وتقليل عمليات الاستغلال والمساومة	التكرار	2	6	12	6.3	35	4.1	1.1	مرتفع
		النسبة (%)	5.2	3.6	0.15	35	43.8			
٢	تطبيق العمليات الالكترونية تسهل عمل الادارة الضريبية في الجباية والحصص الضريبي للمكلفين وتخفيض التهرب الضريبي .	التكرار	1	5	14	6.3	25	4	0.9	مرتفع
		النسبة (%)	25.1	8.3	5.17	25	31.3			
٣	التعامل مع الصفحة الالكترونية للمكلف سوف يؤدي الى السرعة والدقة في انجاز معاملات الجباية للمكلفين	التكرار	2	5	17	5.0	28	3.9	1	متوسط
		النسبة (%)	2.5	8.3	3.21	28	0.35			
الوسط الحسابي الموزون والانحراف المعياري للمحور الاول ككل										
								4.0	0.8	مرتفع

المصدر : اعداد الباحث بأستخدام نتائج برنامج التحليل الاحصائي (SPSS) .

نلاحظ من الجدول (٦) أن المجالات المعبرة عن أثر توظيف العمليات الالكترونية على اداء العاملين ، قد حصلت على متوسطات حسابية تراوحت ما بين (٣.٩-٤.١) وهي ذات درجات (٣ و ٤) بمستوى متوسط ومرتفع ، وقد حصلت فقرة (التحاسب الالكتروني يسهم في تخفيض الاتصال بين المكلف وموظفي الادارة الضريبية ، وتقليل عمليات الاستغلال والمساومة) على اعلى درجة من خلال استخراج الوسط الحسابي البالغ (4.1) وانحراف معياري منخفض (١.١)، فيما بلغ المتوسط الحسابي الموزون للمحور ككل (٤.٠) والانحراف المعياري (٠.٨) بمستوى اجابة مرتفع ، إذ من المتوقع أن تطبيق العمليات الالكترونية تؤثر ايجاباً على اداء العاملين في الهيئة العامة للضرائب من خلال تقليل المراجعات والروتين الاداري وانجاز عملية التحاسب بسرعة ودقة نتيجة اختصار الوقت والكلفة والجهد بدلاً عن الاعتماد على الاضابير الورقية ، فضلاً عن كفاءة الحصر الالكتروني للمكلفين باستخدام تقنية البيانات الكبيرة (Big Data) مما يسهم في تخفيض عملية التهرب الضريبي .

٢- إجابات العينة بخصوص (أثر توظيف العمليات الالكترونية على رضا المكلفين)

الجدول (٧) الاوساط الحسابية والانحرافات المعيارية واتجاه مستوى الاجابة لكل فقرة

ن	الفرق	المقياس	لاوافق بشدة	لاوافق	محايد	وافق	أوافق بشدة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الاجابة
١	أن التحول من الاسلوب التقليدي للتحاسب الضريبي الى أسلوب التقدير الذاتي للمكلفين يسهم في زيادة الوعي الضريبي بالقوانين والأنظمة والتعليمات الضريبية	التكرار	4	1	15	39	21	3.9	0.9	متوسط
		النسبة (%)	5	3.6	8.18	0.5	3.26			
٢	أن اسلوب التقدير الذاتي من خلال الجباية الالكترونية يفرض الامتثال	التكرار	2	0	15	37	26	4.1	0.9	مرتفع
		النسبة (%)	5.2	3.6	8.18	0.5	5.32			

الضريبي للمكلفين بالمدة القانونية										
٣	تطبيق العمليات الالكترونية تسهل التحاسب الضريبي للمكلفين وزيادة الرضا بالنظام الضريبي	التكرار	2	4	10	39	24	4	0.9	مرتفع
		النسبة (%)	5.2	3.1	12.5	0.5	0.30			
الوسط الحسابي الموزون والانحراف المعياري للمحور الثاني ككل										
								4	0.6	مرتفع

المصدر : اعداد الباحث بأستخدام نتائج برنامج التحليل الاحصائي (SPSS) .

نلاحظ من الجدول (٧) أن المجالات المعبرة عن أثر توظيف العمليات الالكترونية على رضا المكلفين ، قد حصلت على متوسطات حسابية تراوحت ما بين (٣.٩-٤.١) وهي متوسطات ذات درجات (٣ و ٤) بمستوى متوسط ومرتفع وقد حصل مجال (اسلوب التقدير الذاتي من خلال الجباية الالكترونية يفرض الامتثال الضريبي للمكلفين بالمدة القانونية) على أعلى الدرجات المتوسطة من خلال استخراج الوسط الحسابي البالغ (4.1) وبانحراف معياري منخفض البالغ (٠.٩) ، فيما بلغ المتوسط الحسابي الموزون للمحور ككل (٤.٠) والانحراف المعياري (٠.٦) بمستوى اجابة مرتفع، إذ من المتوقع أن يسهم أستخدام الحوكمة والامتة وربط خدمات الهيئة العامة للضرائب بفروعها المختلفة في تبسيط عملية التحاسب الضريبي وتسهيل الاجراءات ومكنتها ، والتيسير على المكلف بنحو يضمن خلق منظومة ضريبية عادلة ، من ثم رضا المكلف وتقديمه الاقرارات الضريبية بالموعد المحدد والامتثال للقوانين والضوابط والتعليمات وتخفيض عمليات التهرب الضريبي ، بالرغم من المعوقات التي قد تواجه بعض المكلفين في عملية التسجيل وتسديد الضريبة الكترونياً .

٣- إجابات العينة بخصوص (أثر توظيف العمليات الالكترونية على الحصيلة الضريبية)

الجدول (٨) الاوساط الحسابية والانحرافات المعيارية واتجاه مستوى الاجابة لكل فقرة

ت	الفقرات	المقياس	لا وافق بشدة	لا وافق	محايد	وافق	أوافق بشدة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الاجابة
	وجود علاقة طردية بين إتباع أسلوب التقدير الذاتي بالدفع الالكتروني مع زيادة الحصيلة الضريبية	التكرار	0	11	23	25	18	3.6	1	متوسط
		النسبة (%)	0	8.3	8.28	5.2	5.22			
٢	يعزز استخدام العمليات الالكترونية من عمل الادارة الضريبية في الحصر الضريبي وخفض الفجوة الضريبية	التكرار	0	1	14	44	19	4	0.7	مرتفع
		النسبة (%)	0	5	5.17	3.6	23.8			
٣	تؤدي العمليات الالكترونية الى الحد من ممارسة الفساد في الهيئة العامة للمضرائب وزيادة الايراد الضريبي	التكرار	2	2	7	35	32	4.1	0.9	مرتفع
		النسبة (%)	5.2	3.6	8.8	5	40			
الوسط الحسابي الموزون والانحراف المعياري للمحور الثالث ككل										
								3.9	0.7	متوسط

المصدر : اعداد الباحث بأستخدام نتائج برنامج التحليل الاحصائي (SPSS) .

يبين الجدول (٨) أن المجالات المعبرة عن أثر توظيف العمليات الالكترونية على الحصيلة الضريبية متوسط ، وقد حصلت فقرة (تؤدي العمليات الالكترونية الى الحد من ممارسة الفساد في الهيئة العامة للمضرائب وزيادة الايراد الضريبي) على أعلى الدرجات المتوسطة من خلال استخراج الوسط الحسابي البالغ (٤.١) وانحراف معياري منخفض البالغ (٠.٩) ، فيما بلغ المتوسط الحسابي الموزون للمحور ككل (٣.٩) والانحراف المعياري (٠.٧) بمستوى اجابة متوسط ، إذ أن القصور في نظام المعلومات في ظل عملية التحاسب التقليدي الحالي ، وغياب المعلومات اللازمة لإتمام الفحص الضريبي بشكل سريع وفي الوقت المناسب ، مع بروز الفجوة

الضريبية بسبب عدم الاتساق بين التشريع الضريبي والجهات الأخرى الممثلة للمعايير الدولية المعنية بالضرائب المختلفة من خلال معايير المحاسبة أو عدم مصداقية المكلف ، مما ساعد في اخلال العلاقة بين المكلف والادارة الضريبية ودفع المكلف الى عدم الافصاح عن الدخل الحقيقي ، وزيادة المتأخرات الضريبية وزيادة حجم التهرب الضريبي ، من ثم إهدار الحصيلة الضريبية. ولكن لا يمكننا التراجع بتحقيق أثر ايجابي لتطبيق العمليات الالكترونية على الحصيلة الضريبية للمدى المتوسط القادم ، لكون الحصيلة الضريبية تخضع الى تأثير عوامل مفسرة أخرى تتمثل في (السعر الضريبي ، المرونة الضريبية ، الاوعية الضريبية ... الخ) وهي حالياً في حالة ثبات، ومن المتوقع أن يسهم استخدام العمليات الالكترونية في رفع كفاءة التحصيل الضريبي مستقبلاً ، والحد من حالات التهرب الضريبي من خلال دمج الاقتصاد غير الرسمي في الاقتصاد الرسمي، بما ينعكس في القدرة على حصر المجتمع الضريبي بشكل أكثر دقة وأتقان وبما يفضي الى توسيع القاعدة الضريبية ، وأرساء أسس العدالة الضريبية في الجباية مما يلقي أثره على أستيفاء حقوق الخزينة العامة للدولة .

٤- إجابات العينة بخصوص (أثر توظيف العمليات الالكترونية على الاداء الضريبي)

الجدول (٩) الاوساط الحسابية والانحرافات المعيارية واتجاه مستوى الاجابة لكل فقرة

الفقرات	المقيا س	لا اوافق بشدة	لا اوافق	محايد	اوافق بشدة	الانحراف المعيارى	مستوى الاجابة
هناك علاقة ايجابية بين توظيف الالكترونية في عمل الادارة الضريبية وتحسين الاداء الضريبي	التكرار	0	3	9	33	0.8	متوسط
	النسبة (%)	0	8.3	3.11	34.8		

المصدر : اعداد الباحث بأستخدام نتائج برنامج التحليل الاحصائي (SPSS) .

اظهرت النتائج في الجدول (٩) أن هناك أثر محايد لتوظيف العمليات الالكترونية على الاداء الضريبي من خلال استخراج الوسط الحسابي الموزون البالغ درجته (٤.٣) وبانحراف معياري (٠.٨) وبمستوى اجابة متوسط ، بالرغم من سعي الهيئة العامة للضرائب لاسراع في تطبيق العمليات الالكترونية بهدف أستغلال مواردها وتحقيق اهدافها ، الا انه مرهون بحسن التطبيق مع توفير جميع المتطلبات السالف ذكرها سابقاً .

٤- المبحث الرابع/ الاستنتاجات والتوصيات

١.٤- الاستنتاجات

١- أظهرت النتائج للوسط الحسابي والانحراف المعياري أن استخدام العمليات الالكترونية الحديثة تساعد على تحسين كفاءة الاداء الضريبي من خلال تسهيل الخدمات الضريبية الالكترونية للمكلفين وزيادة كفاءة العاملين .

٢- محدودية أثر تطبيق العمليات الالكترونية على الحصيلة الضريبية في العراق في ظل وجود مؤثرات أخرى تتحكم في الحصيلة الضريبية منها ثبات السعر الضريبي والقاعدة الضريبية .

٣- ضعف عمليات الربط الالكتروني في العراق بشكل عام والهيئة العامة للضرائب بشكل خاص بسبب عدم وجود الربط البيني الذي يتيح الحصول على بيانات واضحة ومحدثة عن عدد المسجلين في الخدمات المختلفة ، وإجمالي عدد المتهربين ، الذي انعكس على صعوبة حصر المكلفين وزيادة التهرب الضريبي من ثم ضعف الإيرادات الضريبية المتحققة في العراق .

٤- تواجه الهيئة العامة للضرائب معوقات تحول دون النجاح الكامل في اتباع العمليات الالكترونية أبرزها (ضعف البنية التحتية ، ضعف الاطار القانوني ، القصور في مستوى التقدم التقني والانظمة التطبيقية، الافتقار الى ادارة الامتمة ، ضعف الوعي الضريبي ... وغيرها) .

٢.٤- التوصيات

- ١- الاسراع في تفعيل الجباية الالكترونية وتوفير جميع المتطلبات وتجاوز المعوقات بما يخدم العمل في الهيئة العامة للضرائب بفروعها المختلفة.
- ٢- السعي الى تحويل الهيكل الاداري للهيئة العامة للضرائب من هيكل على أساس نوع الضريبة الى هيكل على أساس نوع الوظيفة .
- ٣- اصلاح المنظومة الضريبية لكل من الادارة الضريبية والمكلفين ، من خلال رفع مستوى الامتثال الضريبي للمكلف بأستخدام الوعي الضريبي عن طريق حملات التوعية الاعلامية المرئية وغير المرئية، فضلاً عن تطوير ثقة المكلفين بالادارة الضريبية لتحسين الاداء الضريبي .
- ٤- التنسيق الفاعل بين الهيئة العامة للضرائب والبنك المركزي العراقي لتنظيم عمليات الجباية الالكترونية لتجنب حدوث التأخير أو الاخفاق في نظام المدفوعات الالكتروني .
- ٥- تأهيل وتدريب العاملين في الادارة الضريبية على تكنولوجيا المعلومات ، مع منح الاولوية في التدريب لشعبة التدقيق في قسم كبار مكلفي الدخل للتدريب على الفحص الضريبي والتدقيق اللاحق .

المصادر

أولاً : الكتب

- ١- دويدار ، محمد (٢٠٠١) ، مبادئ الاقتصاد السياسي / الاقتصاد المالي ، ط ١ ، ج ٤ ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت .
- ٢- زكي ، رمزي (١٩٩٢) ، الصراع الفكري والاجتماعي حول عجز الموازنة العامة في دول العالم الثالث ، مكتبة سينا للنشر ، القاهرة .
- ٣- السالم وصالح ، مؤيد سعيد ، عادل حرحوش (٢٠٢٠) ، ادارة الموارد البشرية ، مدخل استراتيجي ، مطبعة كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة بغداد ، بغداد .

- ٤- السالمي ، علاء عبد الرزاق (٢٠٠٩) ، الإدارة الإلكترونية ، دار وائل للنشر والتوزيع ، عمان .
 - ٥- سلطان ، محمد سعيد أنور (٢٠٠٣) ، إدارة الموارد البشرية ، الدار الجامعية الجديدة للنشر والتوزيع ، الاسكندرية .
 - ٦- عبد الفتاح ، عز حسن (٢٠٠٨) ، مقدمة في الاحصاء الوصفي والأستدلالي باستخدام SPSS ، خوارزم العلمية للنشر والتوزيع ، جدة .
 - ٧- غنيم ، أحمد محمد (٢٠٠٤) ، الإدارة الإلكترونية ، ط ١ ، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع ، الازهر .
 - ٨- المهديب ، رائد بن عبد العزيز (٢٠١٧) ، رضا العملاء والمستفيدين ، ط ١ ، مركز استراتيجيات التربية ، الرياض .
- ثانياً : التقارير الرسمية والمنشورات**
- ١- جمهورية العراق ، وزارة التخطيط ، الجهاز المركزي للإحصاء ، مديرية الحسابات القومية ، المجموعة الإحصائية السنوية ، سلسلة نشرات .
 - ٢- جمهورية العراق ، وزارة التخطيط ، الجهاز المركزي للإحصاء ، مديرية الحسابات القومية ، تقارير الناتج المحلي والدخل القومي ، سنوات مختلفة .
 - ٣- جمهورية العراق ، وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب، سلسلة بيانات (٢٠٠٤-٢٠٢٢) .
 - ٤- جمهورية العراق ، وزارة المالية ، الدائرة الاقتصادية ، سلسلة بيانات غير منشورة
 - ٥- جمهورية العراق ، وزارة المالية الهيئة العامة للضرائب ، الخطة الاستراتيجية للهيئة العامة للضرائب خلال الفترة (٢٠٢٠-٢٠٢٢) .
 - ٦- جمهورية العراق ، وزارة المالية ، الهيئة العامة للضرائب ، انجازات ونشاطات الهيئة العامة للضرائب خلال عام ٢٠٢٢ ، ٢٠٢٣ .
 - ٧- الامارات العربية المتحدة ، هيئة الامارات للهوية ، استراتيجية الربط الإلكتروني مع الجهات الحكومية ، ٢٠١٢-٢٠١٥ .

ثالثاً : البحوث والدراسات العلمية

١. حمو وحسن ، زهراء جار الله ، نور نافع (٢٠٢١) ، دور الحوكمة البنكية في ترشيد القرارات المالية ، مجلة الريادة للمال والأعمال ، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة الحمدانية ، المجلد (٢) ، العدد (١).
٢. الخرسان ، محمد حلو داود (٢٠٠٦) ، تحسين الاذعان الضريبي عن طريق نظام التقدير الذاتي في العراق بالمقارنة مع الدول المتقدمة ، بحث مقدم الى مؤتمر الاصلاح الضريبي المقام في وزارة المالية بالتعاون مع USAID وشركة بيرنك بوينت
٣. سمير وعبدو ، سلطاني ، شافعي (٢٠٢١) ، دور الاصلاحات الضريبية في تحسين الاداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية – دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية ، مجلة اقتصاد المال والأعمال ، مجلة حمة الخضر الوادي ، المجلد (٦) ، العدد (١) ، الجزائر .
٤. الزهيري ، طلال ناظم ، الحكومة الالكترونية والحوكمة الالكترونية ، منشور على الرابط الالكتروني <http://drazzuhairi.blogspot.com>
٥. ال زيارة ، كمال عبد حامد (٢٠١٥) ، قياس العبء الضريبي في العراق ، مجلة الادارة والاقتصاد ، المجلد (٤) ، العدد (١٤) .
٦. عبد ، خالد حامد (٢٠٠٧) ، الضريبة الرقمية ودورها في إستجابة دافعي الضرائب للتحاسب الضريبي ، جامعة حسية بن بو علي بالشلف ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، مخبر العولمة واقتصاديات شمال افريقيا .
٧. المجالي ، أحمد عبد القادر (٢٠٠٦) ، تقدير الطاقة والجهد الضريبي في الأردن ، مجلة العلوم الإدارية ، الجامعة الأردنية ، المجلد (٤٣) .
٨. هادي ، سالم عواد ، ايمان حسين داود ، رعد زيد علوان (٢٠١٨) ، التدوير الوظيفي وأثره في الأداء الضريبي – بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب ، مجلة دراسات محاسبية ومالية ، المجلد (١٣) ، العدد (٤٤) .

رابعاً : المراجع الأجنبية

- 1- United Nations public Administration Network(UNPAN) و New york, ٢٠١٣ <http://www.unpan.org/e-government/stages.htm>.
- 2- Fatihudin, D (2018) , How measuring financial performance. International Journal of Civil Engineering and Technology (IJCIET) , 9(6) .

الملحق (١)

الجدول (١) ميزان تقديري وفقاً لمقياس لكيرت الخماسي

الدرجة	الاستجابة	المتوسط المرجح بالأوزان	طول الفترة	المستوى
١	لا أوافق بشدة	١-١.٧٩	٠.٧٩	منخفض
٢	لا أوافق	١.٨٠-٢.٥٩	٠.٧٩	
٣	محايد	٢.٦٠-٣.٣٩	٠.٧٩	متوسط
٤	أوافق	٣.٤٠-٤.١٩	٠.٧٩	مرتفع
٥	أوافق بشدة	٤.٢٠-٥	٠.٨٠	

المصدر : عز حسن عبد الفتاح (٢٠٠٨) ، مقدمة في الاحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام

SPSS ، خوارزم العلمية للنشر والتوزيع ، جدة ، ص ٥٤١

دور التحول الرقمي في زيادة كفاءة الانجاز للمؤسسات الضريبية
دراسة تحليلية

**The Role of Digital Transformation in Increasing
the Efficiency of Tax Institutions' Delivery**
An analytical study

الباحث

ايات هادي علي

وزارة المالية / الهيئة العامة للضرائب / فرع الكاظمية

ayathadi606@gmail.com

رقم التصنيف الدولي ISSN 2709-2852

المستخلص

تهدف الدراسة لتسليط الضوء على دور التحول الرقمي والآلية المتبعة لزيادة كفاءة الإنجاز وسرعة العمل وجودته داخل المؤسسات الضريبية، ومعرفة مدى التأثير الرقمي على الكفاءة لدى الموظفين من حيث أدائهم الوظيفي وكذلك اداء الإدارة الضريبية، وتمثل مجتمع البحث بموظفي فروع الهيئة العامة للضرائب وبلغت عينة البحث ٤٥ فرعاً، وحتى يحقق البحث أهدافه فقد تم اختبار فرضية البحث لمعرفة امكانية اسهام التحول الرقمي في تحسين الاداء في المؤسسات الضريبية. وتوصل البحث لعدة نتائج على أثر تطبيق نظام التحول الرقمي في المؤسسات الضريبية ومن اهمها هناك زيادة في كفاءة الانجاز والاداء الوظيفي والخدمات التي يتم تقديمها للمراجعين،



فضلاً عن وجود فرق بين الإدارة الورقية والإدارة الرقمية نتيجة استخدام التقنيات الرقمية، وكذلك هناك تأثير ايجابي على مستوى حجم الإيرادات الضريبية وواضح البحث بإمكانية معالجة مشكلة التهرب الضريبي والسرقة الضريبية.

الكلمات المفتاحية: التحول الرقمي - الرقمنة - الإيرادات الضريبية - المؤسسات الضريبية - الاداء الوظيفي - الادارة الضريبية.

Abstract

The study aims to shed light on the role of digital transformation and the mechanism used to increase the efficiency of delivery, speed and quality of work within tax institutions, and to know the extent of the digital impact on the efficiency of employees in terms of their job performance as well as the performance of the tax administration. The research community was represented by employees of branches of the General Authority for Taxes, and the research sample reached 45 branches. In order for the research to achieve its objectives, the research hypothesis was tested to determine the possibility of digital transformation contributing to improving performance in tax institutions. The research reached several results as a result of implementing the digital transformation system in tax institutions, the most important of which is an increase in the efficiency of completion, job performance, and services provided to auditors, in addition to the presence of a difference between paper-based administration and digital administration as a result of the use of digital technologies, and there is also a positive impact on the level of revenue volume. The research showed the possibility of addressing the problem of tax evasion and tax theft.

Key words: digital transformation – digitization - tax revenue - tax institutions – functionality - tax administration.

المقدمة:

يشهد العالم في ظل التطور التكنولوجي الحالي ثورة تقنية في تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، والتي اثبتت أثرها الفعال في الكثير من المجالات الاقتصادية والاجتماعية، وكان لها الاثر الكبير في تسهيل العديد من الإجراءات والتعاملات في مؤسسات الدولة وتقليل الأخطاء وزيادة الإنتاجية وتحسين الجودة ورفع مستوى الأداء الوظيفي للأفضل وجعل العمل يصبح أكثر مرونة وسرعة فقد تحولت التعاملات الإدارية التقليدية القائمة على استخدام الورق (الإدارة الورقية) إلى تعاملات بشكل اخر والتي تستخدم النظام الرقمي (الإدارة الإلكترونية) او (الإدارة الرقمية) (حنيش احمد، ٢٠٢٢: ص٨٦).

والتجارب العالمية السابقة جراء تطبيق الرقمنة أظهرت ان لها دوراً كبير ومهم، وعلى وجه الخصوص في علاج مشكلة التهرب الضريبي، وعلاج السرقة الضريبية، و زيادة الإيرادات وعدم تضییع وهدر الأموال العامة، وكذلك جمع المعلومات الدقيقة عن المكلفين، و تقليل التعب والأعباء المتزايدة عليهم، وتقديم الخدمات الإلكترونية وكل هذه تعتمد على الرقمنة الاقتصادية لإدارة العمل الضريبي، (هبة، صبري، ٢٠٢١: ص٥).

وتعتبر الضرائب من الموارد المهمة في الدولة وذلك لأنها تساهم في تمويل الموازنة العامة، وإن هذا مجمل هدفها العام والغاية من وجودها (المصدر: موقع الهيئة العامة للضرائب)، وكونها مورد مهم من موارد إيرادات الدولة فكان لزاماً العمل على تطبيق الإصلاح فيها ولا بد من الوقوف على جميع المشاكل والعراقيل ومحاربة الفساد ووضع الحلول.

١- المبحث الاول/ منهجية البحث والدراسات السابقة:

١.١ - مشكلة البحث:

ان تطبيق نظام الرقمنة يعتبر من الوسائل التقنية الفعالة داخل المؤسسات الضريبية، وبحسب ماتم ذكره سابقاً من العراقيل التي تتم بواسطة الإدارة الورقية والمعوقات ونتائجها فقد أصبح الأمر ضروري لاستخدام نظام الرقمنة في الإدارة الضريبية. وقد استمد البحث مشكلته من كيفية استخدام وتطبيق الرقمنة الاقتصادية داخل المؤسسات الضريبية وكذلك ما هي المعوقات والصعوبات التي تواجهها لأجل زيادة كفاءة الإنجاز في العمل وتحسين الأداء الوظيفي و الإدارة الضريبية .

ومشكلة البحث تتفرع عنها عدة أسئلة وهي على النحو الاتي :

هل يسهم التحول الرقمي في تحسين اداء الادارة الضريبية؟

١. ما هي الطرق والوسائل او المقترحات التي تسهم في تطبيق نظام التحول الرقمي؟

٢. ما هو أثر التحول الرقمي في العمل الإداري داخل المؤسسة الضريبية؟

٣. كيف سيعالج التحول الرقمي مشكلة التهرب الضريبي؟

٢.١ - أهداف البحث:

الهدف الأساسي من هذا البحث هو لغرض طرح المشاكل وإيجاد الحلول والأفكار

بواسطة التحول الرقمي، لأجل تفعيلها داخل المؤسسات الضريبية في العراق.

وممكن طرح الأهداف وهي على النحو الاتي:

١. معرفة فاعلية وكفاءة التحول الرقمي في تحسين الإدارة الضريبية.

٢. طرح الأفكار والمقترحات المساهمة في تطبيق نظام التحول الرقمي وعلاج مشكلة

التهرب الضريبي.

٣. معرفة آلية تطبيق نظام التحول الرقمي داخل المؤسسات الضريبية.

٤. معرفة المتطلبات المهمة لأجل تطبيق نظام التحول الرقمي في المؤسسات

الضريبية.

٣.١ - أهمية البحث

١. إن هذه الدراسة تعتبر من ضمن الدراسات المهمة في وقتنا هذا كونها تواكب الرقمنة الاقتصادية التي يتجه إليها العالم اليوم والتي يجب أن يسלט الضوء عليها وتكثر الدراسات والأبحاث حولها.

٢. تساعد الدراسة في تطوير وبناء أسس وانظمة جديدة في تسهيل المعاملات الضريبية نتيجة استعمال وتطبيق التقنيات في الرقمنة الاقتصادية.

٣. تساهم الدراسة في تعريف القائمين على العمل الضريبي بمعرفة أهمية التحول الرقمي في تحسين كفاءة الإنجاز وسرعة العمل والمرونة فيه.

٤. تساعد الدراسة في تسهيل الخدمات للمراجعين وشفافية العمل. وإيقاف المعوقات والاجراءات الروتينية في مؤسسات الدولة .

٥. تساهم الدراسة في الحد من السرقة الضريبية والتهرب الضريبي التي تحصل جراء الفساد الإداري داخل المؤسسات الضريبية.

٤.١ - فرضية البحث:

إن للبحث فرضية واحدة مفادها وهي على النحو الاتي:

"ان التحول الرقمي يعمل على زيادة كفاءة الانجاز في المؤسسات الضريبية".

٥.١ - منهج البحث:

اتبعت الباحثة المنهج التحليلي - الاستنباطي في دراسة وتطبيق آلية موضوع البحث الحالي، لأنه يناسب موضوع البحث، كون المنهج التحليلي يعتمد على البحث ودراسة المشكلات والقراءة لما هو متوفر من مواضيع لها العلاقة بموضوع البحث وكذلك يعتمد على تفسير ما يتوصل إليه الباحث من معلومات محاولاً الربط بينها وكذلك النقد والاستنباط للنتائج مع تحليل النتائج التي استُخرجت عن هذا البحث وتحديد ابعادها.

٦.١ - الحدود المكانية والزمانية للبحث:

الحدود المكانية: الفروع الضريبية للهيئة العامة للضرائب في بغداد وبقيّة المحافظات. والتي تتكون من ٣٢ فرعاً في المحافظات و ١٦ فرعاً في محافظة بغداد فيكون المجموع الكامل ٤٨ فرعاً.

الحدود الزمانية: الفترة الزمانية التي توفرت عنها البيانات للبحث تكون خلال السنوات ٢٠٢٢ / ١ / ١ - ٢٠٢٢ / ١٢ / ٣١.

٧.١ - مجتمع وعينة البحث:

ان مجتمع البحث يتمثل بكافة موظفي فروع الهيئة العامة للضرائب. وعينة البحث هي مجموعة فرعية من مجتمع البحث من الموظفين في الافرع الضريبية. مع الاشارة الى كون ان جميع الافرع تتخذ نفس سياق العمل الضريبي، وكان لا بد من التركيز على الاداء الوظيفي للموظفين بشكل عام داخل الافرع الضريبية.

٨.١ - أسباب اختيار موضوع البحث:

إن السبب في اختيار موضوع البحث هو:

١. أهمية التحول الرقمي، ودوره الفعال في الإصلاح الضريبي.
٢. الرقي بمستوى وكفاءة الأداء الوظيفي في المؤسسات الضريبية لأفضل بواسطة تطبيق نظام التحول الرقمي.
٣. أهمية هذا الموضوع ودوره في تطور الإدارة الضريبية.

٩.١ - نموذج البحث:

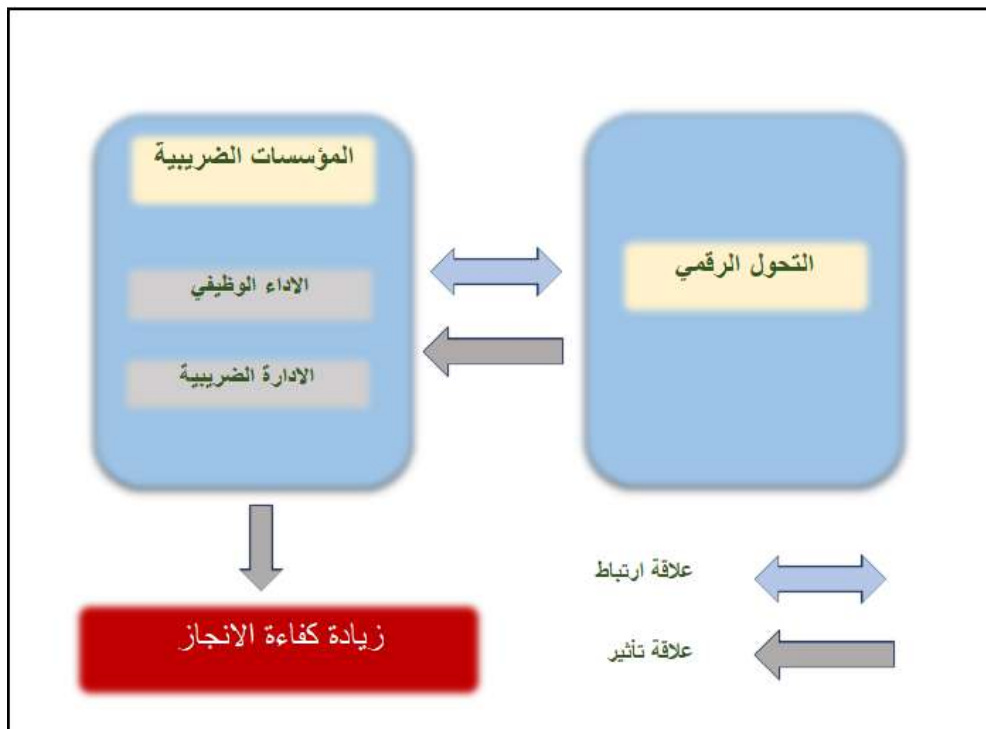
وفقاً لمشكلة البحث والاهداف المرجو تحقيقها فقد تم اعتماد نموذج للبحث لاجل معرفة التحول الرقمي واثره في تحسين الأداء الوظيفي داخل المؤسسات الضريبية. وتم الاعتماد على متغيرين وهي على النحو الاتي:

المتغير المستقل: وهو التحول الرقمي

المتغير التابع: وهو المؤسسات الضريبية والمحدد بمتغيرين (الاداء الوظيفي و الادارة الضريبية)

كما موضح بالشكل (١):

الشكل رقم (١) : مخطط انموذج البحث



١٠.١ - الدراسات السابقة

أ.دراسة (سيدة احمد، ٢٠٢٣)

عنوان الدراسة: "التحول الرقمي للأنظمة المحاسبية واثره على الايرادات الضريبية دراسة تطبيقية على مصلحة الضرائب بالقاهرة".

هدف الدراسة: جمع المعلومات حول التحول الرقمي ودراستها لمعرفة الاثر المترتب جراءها بالانظمة المحاسبية على حجم الايرادات الضريبية.

اهم الاستنتاجات: ان تطبيق عملية التحول الرقمي ساهمت في زيادة التقييم من قبل العاملين في مصلحة الضرائب، وكذلك ازدادت نسبة الايرادات الضريبية وكان السبب لوجود علاقة في هذا التحول.

أ. دراسة (محسن عبيد & الخولي، ٢٠٢٣)

عنوان الدراسة: "أثر التحول الرقمي على كفاءة أداء الإدارة الضريبية".
هدف الدراسة: معرفة الأثر من تطبيق نظام التحول الرقمي على مستوى الكفاءة لأداء الإدارة الضريبية.

اهم الاستنتاجات: وجود فوارق معنوية قبل وبعد تطبيق عملية التحول الرقمي على كفاءة أداء الإدارة الضريبية، وكذلك هناك علاقة طردية معنوية بين التحول الرقمي و كفاءة أداء الإدارة الضريبية.

أ. دراسة (هبة عبد المنعم، صبري الفران، ٢٠٢١)

عنوان الدراسة: "رقمنة التحصيل الضريبي في الدول العربية".
هدف الدراسة: دراسة وتحليل ومعرفة أثر التحول الرقمي في زيادة مستوى الكفاءة للسياسة المالية. وفقا لست دول عربية (الامارات، السعودية، الكويت، مصر، الاردن، المغرب) لأجل معرفة مدى نجاح عملية التحول الرقمي للمؤسسات الضريبية وما هي المكاسب الاقتصادية الناتجة من تطبيق التحول الرقمي فيها.

اهم الاستنتاجات: ان عملية التحول الرقمي لها الدور البارز في توسيع وزيادة القاعدة الضريبية وزيادة كفاءة الاداء الضريبي ومكافحة التهرب الضريبي. وقد كان هناك احراز وتقدم ايجابي لبعض الدول في تطبيق عملية التحول الرقمي في السنوات السابقة في اداء الادارة الضريبية.

أ. دراسة (اسماعيل نويرة & شيماء العويبي، ٢٠٢٠)

عنوان الدراسة: "أثر رقمنة النظام الضريبي على اداء الرقابة الجبائية بالمغرب".
هدف الدراسة: اثبات اثر التحول الرقمي في تحسين وزيادة حجم الايرادات الضريبية الاضافية وكذلك تحسين الضرائب بشكل قانوني بعيداً عن الشبهات ويضمن النزاهة والشفافية بين المكلفين بدفع الضرائب.

اهم الاستنتاجات: ان عملية التحول الرقمي تحتل مكانة واهمية كبيرة في هذا العصر
عصر التكنولوجيا والتطور والثورة الرقمية، حيث من الممكن جعلها مؤشر لقياس
ومعرفة اداء الرقابة الجبائية في سبيل تحسين العمل.

٢- المبحث الثاني/ الجانب النظري

١.٢ - مفهوم الرقمنة والتحول الرقمي:

في البداية علينا أن نعرف اننا بحاجة إلى تطبيق كل من الرقمنة والتحول الرقمي
داخل المؤسسات الضريبية، فكل المصطلحين قد يبدوان متشابهين ولكن في الواقع
كل مصطلح له معنى مختلف عن الآخر، فالرقمنة تركز وتعمل على تحويل
المعلومات والبيانات الملموسة إلى شكل آخر وهو الشكل الرقمي حيث يتم استعمال
التقنيات الحديثة في عملية التحويل وكذلك هي عملية مؤقتة ومحدودة وهي تسهل
عملية الإدارة للمعلومات وتنظيمها وحفظها وكذلك استرجاعها وسهولة الوصول إليها،
ومن الممكن عدها جزء من التحول الرقمي، بينما التحول الرقمي فهو يركز ويعمل
على تحويل العمليات سواء كانت إدارية وخدمية وتسويقية وإنتاجية إلى الشكل
الرقمي، وكذلك له علاقة بالتغيرات الثقافية والإدارية، والتنظيمية، والاجتماعية، كونها
تبنت التكنولوجيا الرقمية. وهي تعمل على تغيير شامل، وتسمح في نفس الوقت
بتطوير الخدمات والعمليات وابتكار عمليات إنتاجية جديدة وتعمل على تحسين
الكفاءة الإنتاجية، وإن التحول الرقمي له نظرة شاملة على العمليات بجميع الجوانب.
حتى تستطيع الدوائر والحكومات والمؤسسات ان تتطور وتحسن الحياة فعليها
الاستفادة من التكنولوجيا الرقمية. ونشير إلى أن الرقمنة تعتبر اول خطوة في خطوات
التحول الرقمي، كونها جزء منها، فهي تخزن البيانات والمعلومات بشكل رقمي في
الأجهزة والحواسيب، فهذا معنى الرقمنة، بينما التحول الرقمي فهو أوسع حيث يشمل
ابتكار وتطوير وعمل تغييرات جديدة في الثقافة والتفكير والعمل حيث يكون اعتمادها

على البيانات الرقمية والتقنيات الرقمية، وهذا بدوره له الأثر الايجابي في زيادة الكفاءة والإنتاجية.(٣)

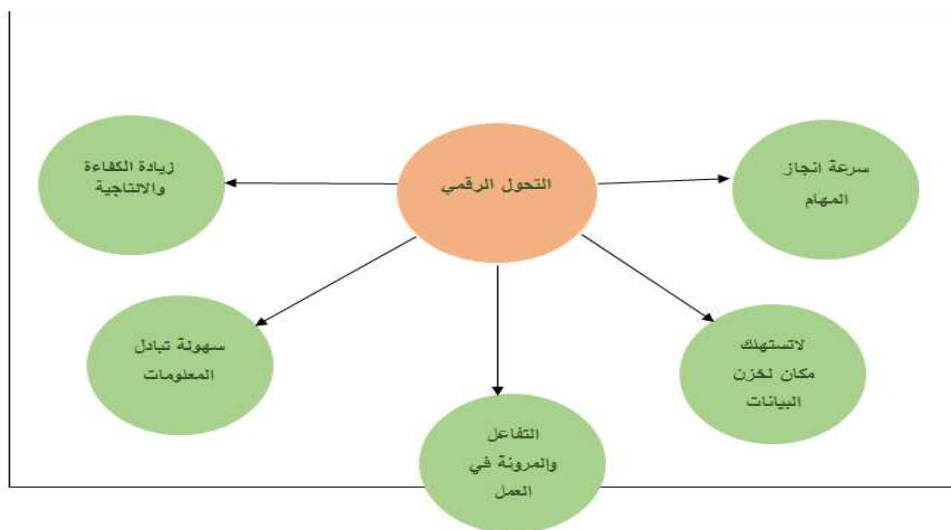
وإن مفهوم الرقمنة كما عرفها (مبروك ٢٠٢٢) ينطوي على كونه عملية تحويلية تطويرية من شيء روتيني إلى شيء آخر أكثر فاعلية، حيث أنها حولت الأعمال والإدارة والاجراءات المتبعة في سياسة العمل وكذلك البيانات إلى شيء آخر مختلف تمامًا ونسميه بال (رقمي) وذلك بواسطة استخدام التكنولوجيا الرقمية. وقد عرفت (غادة عبد المنعم، ٢٠١٣:ص٢٥) الرقمنة بأنها عملية استنساخ حيث انها تعمل على تغيير المستندات والأوراق والوثائق والبيانات الملموسة مهما كانوا إلى شكل سلسلة رقمية. ولا بد من الإشارة إلى أن الرقمنة تعمل على تطبيق تقنيات (التحول الرقمي) فالتحول الرقمي هو من النتائج التحويلية التي طبقت بواسطة التكنولوجيا وكل هذا يعتمد على استراتيجيات التحول الرقمي. فالرقمنة تعني وتصب في استخدام التقنيات الرقمية لتحل محل التقنيات الورقية التقليدية، حيث أنها خلقت بيئة عمل جديدة وعملت تغيير جوهري في الأعمال والوظائف، واعادت النظر في بعضها، وكل هذا يساهم ويساعد المؤسسات على تحقيق الإنجاز وزيادة الكفاءة في العمل (بريس وجبر، ٢٠٢٠:ص٢٠٧)، ولقد شاع تطبيق نظام الرقمنة في هذا العصر نتيجة التطور التكنولوجي الذي أصبح له الأثر الإيجابي في تسهيل الخدمات وحل المشكلات، ومحل حديثنا يدور حول المؤسسات الضريبية حيث أثرت الرقمنة في تحسين أداء المؤسسات والدوائر وحقت مستوى من الكفاءة (زايي وبعيطيش، ٢٠٢١:ص١٣٥). بعد أن عرفنا مفهوم الرقمنة وإن من خلالها يتم تحويل البيانات والمعلومات الملموسة إلى شكل آخر مهما كان نوعها وثائق وأوراق وصور وملفات صوتية وغيرها، وهذا الشكل يكون شكل رقمي.

٢.٢ - أهمية التحول الرقمي:

ونذكر الأهمية التي يتميز بها التحول الرقمي وموضحة بالشكل رقم (٢) (عبد الحسين، ٢٠٢١:ص٢٦١) وهي على النحو الآتي:

- إن تطبيق نظام التحول الرقمي يساهم في سرعة انجاز المهام وبذلك يقلل الوقت المستغرق في إنجاز المعاملات. فله القدرة الهائلة في زيادة الكفاءة والسرعة في الانجاز وهذا يجعل المؤسسة متميزة.
- كما هو معلوم ان الإدارة الورقية تستند لوجود الاوليات عن كل معاملة وهذه تتطلب مكان تخزينها وحفظها، ولكن تطبيق الرقمنة عالج هذه المشكلة بجعلها بيانات رقمية لا تستهلك مكان تخزينها.
- إن تطبيق الرقمنة يعمل بيئة عمل جديدة يشترك بها الإنسان والآلة معاً، وهذا ينتج تفاعل بينهما في إنجاز الأعمال والمرونة في العمل.
- عند تحويل البيانات والمعلومات إلى شكل رقمي فإن هذا يجعلها متاحة وكذلك سهولة تبادل المعلومات مع بقية الدوائر لحل الأشكالات في العمل ومعالجتها فهكذا فهي تتطلب شبكات تواصل.
- تحسين كفاءة الموظفين والعاملين في المؤسسات من حيث سرعة تقديم الخدمات للمراجعين بعيداً عن الخدمات الروتينية القديمة والتي تستهلك وقت.

الشكل رقم (٢) مخطط أهمية التحول الرقمي



٣.٢ - فوائد التحول الرقمي:

بالنسبة للفوائد (مريم خالص، ٢٠١٣: ص ٤٤٦) التي تحصل جراء تطبيق التحول الرقمي فهي عديدة، وعلى النحو الآتي:

١.٣.٢ - الفوائد الاقتصادية:

• تساهم في حفظ المال كونها تتعامل إلكترونياً حيث تعمل على توفير المال مقارنة بالعمل التقليدي.

• تعمل على زيادة نسبة الإيرادات.

• توفير فرص عمل جديدة.

٢.٣.٢ - الفوائد الإدارية:

• الهيكل التنظيمي الحديث للإدارة.

• تقليل عدد الإجراءات والعراقيل وتسهيل الخدمات في كافة الوحدات الإدارية، وتنفيذ العمل بكل سرعة وبساطة بعيداً عن التعقيد.

• تكون هناك شفافية بين الإدارة والمكلفين.

• وضع نظام يحد من السرقة الضريبية والفساد الإداري.

٣.٣.٢ - الفوائد الاجتماعية:

• نشر الوعي والثقافة التكنولوجية وجعل المجتمع يستعمل التقنية ويواكب العصر.

• السرعة وسهولة التواصل الاجتماعي.

• استغلال التطبيقات الإلكترونية لأجل تفعيل الأنشطة الاجتماعية.

٤.٢ - مفهوم الضرائب:

تم تعريف الضرائب بأنها اخذ مال بصورة إجبارية من الأفراد المكلفين والشركات والهيئات وكل من يقع ضمن الضوابط، ويكون اخذها من قبل الدولة أو من الدوائر أو الهيئات المخولة من الدولة والمعنية لهذا القصد، (كمال، ٢٠١٨: ص ٤٢).

وعرفت الضرائب بانها اقتطاع للمال تفرضه الدولة بدون مقابل يطبق على كل مكلف قادر على الدفع، (طارق الحاج، ٢٠٠٩: ص ٤٧).

١.٤.٢ - مفهوم الإيرادات الضريبية:

هي عبارة عن المبالغ التي تجنيها الدولة مقابل الخدمات التي توفرها، وتحصل عليها الدولة من الأفراد المكلفين والشركات والهيئات وغيرها (مسوده والمفلح، ٢٠١٥، ص ١٥٠).

٢.٤.٢ - العوامل المؤثرة في زيادة نسبة الإيرادات الضريبية

توجد العديد من العوامل المؤثرة في نسبة إيرادات الدولة والتي اما تزيد من نسبتها أو تخفض نسبتها، ويمكن تقسيمها لقسمين أساسيين (شاطر والخفاجي، ٢٠١٧: ص ١٨٢):

فالأول: يتعلق بالمكلفين انفسهم.. وهنا يوجد قسمين من المكلفين، القسم الأول منهم المكلفين الذي لديهم وعي ضريبي فيتفرع منها تفرعات الأول من حيث التزامهم وعدم التزامهم بدفع الضرائب فهذه من العوامل الأساسية التي لها الأثر الكبير في نسبة الإيرادات وهو ما نسميه بالتهرب الضريبي حيث قد يلجأ المكلف إلى الاحتيال حتى يتخلص من الضريبة ولا يلتزم بها وربما قد ينكر وجود مورد ضريبي أو لا يفصح بشكل دقيق عنها، والثاني من حيث نزاهتهم في التعامل مع الموظفين والتي يشترك معهم الموظفين في هذه أيضاً فقد يلجأ المكلف لرشوة الموظفين في سبيل تخفيض الضريبة عنه أو انكارها!..

القسم الثاني من المكلفين هم الذين ليس لديهم وعي ضريبي، فنسبة الإيرادات تتأثر بالوعي الضريبي، فالوعي الضريبي لدى المكلفين يمكنهم من فهم وادراك أهمية الالتزام بدفع الضرائب المترتبة عليهم، و يعود لأن الدولة يتوجب عليها توفير خدمات لهم للقيام بواجباتها كدولة.

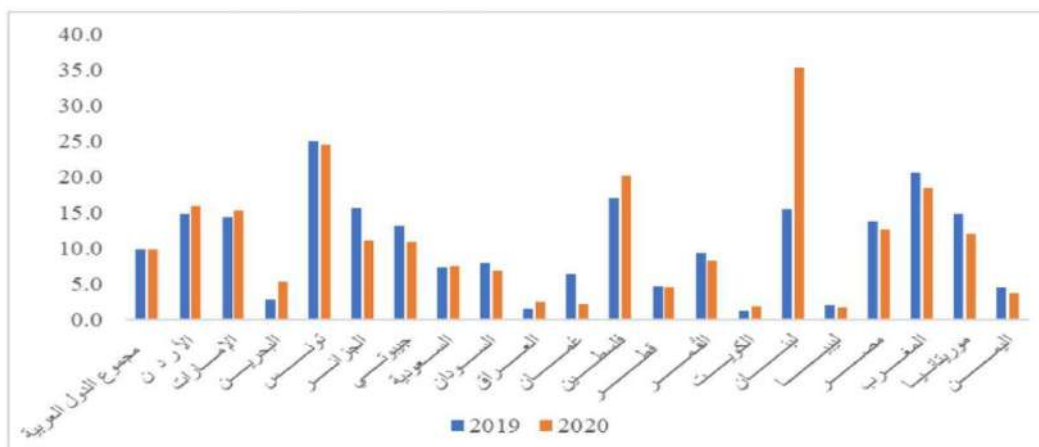
والثاني: هي كفاءة النظام الضريبي وهذه أيضاً فيها تفرعات، الأول له علاقة بالموظفين من حيث نزاهتهم في العمل بعدم التواطئ مع المكلفين، وبالالتزام فيه وفق القوانين والشروط، والثاني من حيث الإدارة الضريبية وطريقة التعامل مع المكلفين وكذلك الإجراءات المتبعة في سياق العمل، بالإضافة إلى الجانب السلوكي والأخلاقي

في التعامل مع المكلفين. بالإضافة إلى وجود أو انعدام الخدمات التي تقع ضمن مسؤوليات الدولة، وكذلك الإعلام لو استغل بشكل صحيح فله الأثر في نسبة الإيرادات. بالإضافة إلى أن توافر المعلومات عن المكلفين سوف يبسط الإجراءات ويحد من التهرب الضريبي.

٥.٢- تأثير الرقمنة على الإيرادات الضريبية

إن واقع الضرائب في العراق متأخر عن بقية دول العالم، وهذا مما ساهم بانخفاض حجم الإيرادات، وهذا يعود لأسباب كثيرة وتم ذكر بعضها أعلاه فلو تم تطبيق نظام التحول الرقمي فسوف تبسط إجراءات العمل وتصبح أكثر مرونة وسهولة، وتساهم في زيادة حجم الإيرادات الضريبية وتحسن الإدارة وترفع الكفاءة وكذلك لأن التحول الرقمي يعمل على تغيير الفكر والسلوك والثقافة ويحدث تغييرات جذرية بالعمل والأداء جراء التقنيات المتطورة (نصير، ٢٠٢١، ص٨). وفي الشكل رقم (٣) ادناه نستعرض الاثر الناتج جراء تطبيق نظام التحول الرقمي واثره في زيادة الإيرادات الضريبية

شكل رقم (٣): نسبة الإيرادات الضريبية الى الناتج المحلي الاجمالي %



المصدر : صندوق النقد العربي (٢٠٢٠) "قاعدة البيانات الاقتصادية".

ونذكر في الجدول رقم (١) ادناه الدول التي طبقت نظام التحول الرقمي ليكون لدينا اطلاع على نتائج تجارب الدول حول التحول الرقمي وحسب انواع الضرائب لديهم:

مجلة العلوم المالية والمحاسبية – ISSN 2709-2852 - العدد الخاص بالمؤتمر العلمي الدولي السنوي الثالث –
المالية العامة تحديثات الإصلاح والتوجه نحو الاقتصاد الرقمي
وتحت شعار (إصلاح المالية العامة طريقنا لتحقيق الازدهار الاقتصادي)
٢٠٢٠-٢١ كانون الأول ٢٠٢٣

	لا	نعم	لا	نعم	لا	نعم	لا	نعم	لا		
السعودية	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	ضريبة الدخل	
	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	ضريبة القيمة المضافة	
	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	ضريبة الاستقطاع	
	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	ضريبة السلع الانتقائية	
	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	ضريبة التصرفات العقارية	
	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	الزكاة	
	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	ضريبة الدخل	
الأردن	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	ضريبة الشركات	
								لا ينطبق		ضريبة الرسوم الجمركية	
	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	ضريبة المبيعات	
	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	ضريبة القيمة المضافة	
	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	ضريبة القيمة المضافة	
الإمارات	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	ضريبة القيمة المضافة	
	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	ضريبة الانتقائية	
مصر	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	ضريبة الدخل	
	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	ضريبة الشركات	
	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	ضريبة الرسوم الجمركية	
	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	ضريبة القيمة المضافة	
	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	ضريبة القيمة المضافة	
الكويت		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	ضريبة الدخل	
		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	ضريبة الشركات	
		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	ضريبة الرسوم الجمركية	
									✓	ضريبة المبيعات	
		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	ضريبة القيمة المضافة	
		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	ضرائب أخرى	
		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	ضريبة الدخل	
المغرب		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	ضريبة الشركات	
		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	ضريبة القيمة المضافة	
		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	ضريبة القيمة المضافة	

						✓				ضرائب أخرى
		✓		✓		✓		✓		واجبات التسجيل والتمبر (الطوابع البريدية)
		✓		✓		✓		✓		ضريبة عقود التأمين
		✓		✓		✓		✓		ضريبة خاصة على الاحداث الكارثية
						✓		✓		ضريبة خاصة سنوية على السيارات
								✓		رسوم السيارات (تسجيل، تحويل، نسخ وتبادل البطاقة الرمادية، رفع اليد...)

المصدر: صندوق النقد العربي، (٢٠٢١) "استبيان دراسة رقمنة التحصيل الضريبي في الدول العربية"

٦.٢ - متطلبات تطبيق الرقمنة او التحول الرقمي:

لأجل نجاح نظام الرقمنة الاقتصادية في المؤسسات الضريبية لا بد من تحقيق بعض الشروط الأساسية و المتطلبات الضرورية والتي تحقق نجاح الإدارة الإلكترونية، وذلك بسبب التغير الشامل الذي ستحدثه الرقمنة في الإدارة الضريبية وهذا بدوره يتطلب مواكبة التطورات والتغيرات التي كانت عليها الإدارة الضريبية التقليدية (الإدارة الورقية)، وهي على النحو الآتي:

١.٦.٢ - المتطلبات الإدارية للمؤسسة الضريبية: وهذا الدور الأساسي الذي يقع على عاتق الإدارة العليا للمؤسسات بأن تضع الخطط والمقاييس وتدرس وترسم الطريق وتعالج الاشكالات والعراقيل التي تحصل عند تطبيق نظام الرقمنة الاقتصادية وتحدد الوسائل (موسى، محمد، ٢٠١١: ص ٩٠)، فلا بد ان تكون على دراية بكل ما يحصل في جميع الدوائر التابعة لها، وعلى تواصل مستمر معهم. وهي عملية أساسية تعمل على التحول من الإدارة التقليدية الورقية إلى الإدارة الإلكترونية الرقمية، حيث أن استعمال تقنيات التحول الرقمي لا يتوقف على التحول فقط من الإدارة الورقية إلى

الإدارة الإلكترونية إنما يعني أيضاً ان عليها مواكبة التغير والتطور المستمر في العالم، و ابتكار الطرق الفعالة للعمل والتي تحقق الكفاءة والإنجاز.

٢.٦.٢- المتطلبات الشخصية للعاملين في المؤسسات الضريبية: لابد من الاهتمام بالثقافة العلمية للموظفين والعاملين في المؤسسات الضريبية وهم العنصر البشري وذلك لأن الإدارة الإلكترونية هي إدارة مختلفة عن الإدارة الورقية، وهو اهم متطلب يجب الاهتمام به وذلك لأن بدونه لن تستطيع الإدارة الإلكترونية العمل من تلقاء نفسها بدون ايدي عاملة لها الثقافة الضرورية لاستعمال الوسائل الرقمية ومواكبة التطور، فحتى لو امتلكت الإدارة الضريبية أحدث التقنيات فبدون تهيئة الموظفين لهذا العمل اي بدون العنصر البشري فلن تستطيع تحقيق النجاح والتقدم وحدها. لأن الإدارة الرقمية ترتبط بالعنصر البشري (المير، ٢٠٠٧).

٣.٦.٢- المتطلبات التقنية الرقمية: بما ان عملية التحول الرقمي هي عملية تغير جذرية لآلية العمل فهذا يتطلب توفير الأدوات والآلات اللازمة لإنجاز العمل المطلوب اي توفير البنية التحتية المناسبة للعمل، ولأن تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تقدم مستمر وتطور فهذا يجعل يمنح الإدارة العديد من الخيارات في الاستخدام الأنسب لها في العمل (كافيه، حميد: ٢٠١٧: ص ٢٣٠).

٤.٦.٢- المتطلبات الأمنية: كلما تطورت التكنولوجيا وتقدمت تصبح الحاجة ملحة لتوفير الأمن للمعلومات وحفظها وذلك حفظاً لها من الطرق الغير شرعية بالوصول إليها، واستخدامها لأغراض شخصية قد تمس المصلحة العامة، فيجب المحافظة على سرية المعلومات وتكاملها وحفظها من العبث والوصول الغير مصرح إليها ومن الضياع او من تغييرها (Toucne & Deloitte، ٢٠٠٨: ٣).

٥.٦.٢- المتطلبات الشبكية: يتوجب على الإدارة العامة للضرائب توفير الشبكات اللازمة لتوفير المعلومات وسرعة الوصول للبيانات ولسهولة العمل وانجازه بأقل وقت ومرونة، فشبكة الانترنت من الشبكات المهمة والضرورية في العمل التي تنفع حتى المكلفين والمراجعين للدوائر في وقت احتياجهم للشبكة ولكونها شبكة عامة متاحة

لعامة الناس (موسى، محمد، ٢٠١١: ص ٩١)، فيتوجب أيضًا توفير شبكة خاصة بالدائرة نفسها وهي شبكة الانترنت التي توفر المعلومات التي يحتاجها الموظف داخل الدائرة من معلومات داخلية، وحيث انها شبكة خاصة فلا يسمح لأي شخص آخر بالدخول، بالإضافة إلى شبكة الاكسرانيت وهي شبكة تربط بين الأشخاص الذين يعملون داخل الدائرة من موظفين مع الأشخاص الذين خارج الدائرة من الوكلاء والمراجعين لتلبية حاجاتهم من المعلومات ومتطلبات بقية الدوائر والمؤسسات إليها (عبد الكريم، ٢٠١٠: ص ٢٧-٢٨).

٧.٢ - معوقات تطبيق التحول الرقمي

إن محاولة التحول من الإدارة الورقية إلى الإدارة الرقمية لا تخلو من عقبات ومعوقات ومشاكل قد تواجه هذا التحول والتطور وتحد منه، بالإضافة إلى مشاكل الإدارة والتنظيم وكذلك نسبة مستوى التكنولوجيا والتطور الحاصل في عالم التقنيات.

ويمكن ايجاز المعوقات التي تواجهها عملية التحول الرقمي وهي على النحو الاتي:

١. عدم الإلمام بالثقافة التكنولوجية التقنية لدى العاملين عليها.
٢. عدم توفير الأجهزة الحديثة المطلوبة لأداء العمل.
٣. عدم توفر الادوات اللازمة لإنجاز إجراءات العمل بسرعة وكفاءة.
٤. تباين المستوى المعرفي بين الموظفين ووضع الشخص الغير مناسب في المكان الغير مناسب.
٥. عدم المقدرة على معالجة المشاكل التقنية وابتكار حلول ناجحة ونافعة في وقت قياسي.

٦. وجود نظام أمني غير جيد لحفظ البيانات والمعلومات الرقمية.
٧. الفشل في إدارة الإعلام وعدم تبليغ الموظفين والمراجعين بالاحبار التي تنفعهم لتسهيل الإجراءات.

٣- المحور الثالث/ الجانب العملي

٣.١- استعراض المشاكل والتحليل الاولي للبيانات

نستعرض في هذا الموضوع بعض المشاكل التي تحصل في العمل الضريبي الادارة الورقية داخل الافرع التابعة للهيئة العامة للضرائب والتي اطلعت عليها الباحثة وفق عملها كما موضح في الجدول رقم (٢) موضحة نسبة الضرر بوجود الخلل او عند حصول الخلل وهي نسب تقريبية:

الجدول رقم (٢) : مشاكل الادارة الورقية لبعض المعاملات ونسبة الضرر

بوجود الخلل او عند حصوله

ت	بعض المعاملات داخل المؤسسات الضريبية	مشاكل الادارة الورقية				
		طلب صورة قيد	حاسبة المهنة وتشابه الاسماء	حاسبة المرور - الرقم السري	التغييرات المستمرة في العمل	حالة حصول الخطأ في المعاملة
١	حاسبة الاستعلام	٧٠%	٩٠%	٠%	٥%	٧٠%
٢	تصديق الوكالات	٥٠%	٩٠%	٠%	١٠%	١٠%
٣	معاملة رهن عقار	٢٠%	٩٠%	٠%	٥%	١٠%
٤	براءة ذمة المركبات	٧٠%	٩٠%	٣٠%	٤٠%	٢٠%

وتم تحليل اسباب المشاكل وفق التحليل الاستنباطي كما مبين ادناه:

٣.١.١- صورة القيد

يأتي المراجع ومعه هوية قديمة وليست محدثة ولا يمكن للموظف ان يتأكد من صحة المعلومات بدون مرجع اساس يستند اليه ويمده بالمعلومة الاكيدة، فالعلاج المتبع حالياً يتم ارسال المراجع الى دائرة النفوس للتأكد من صحة المعلومات ويحضر معه

اثبات صورة قيد لمعلومات هويته. او قد لا تتوفر هوية المراجع فيتم كذلك الذهاب للنفوس واحضار صورة قيد.

ولكن من السهولة لو تم معالجة هذا الامر وتبسيطه للمراجع وانجاز معاملته بدل هذا التعقيد والتأخير والذي يتطلب منه جهد ووقت ومال بظل الوضع الاقتصادي للبلد. فالحل هو توفير طريقة للتواصل بين فروع الهيئة العامة للضرائب وبين دوائر النفوس للتحقق من المعلومات وارسال نموذج التحقق وصحتها، فهذا مما يبسط الاجراءات امام المراجعين.

٢.١.٣ - حاسبة المهنة وتشابه الاسماء

من الامور المعرقة الاخرى والمشاكل التي تحصل هي في حاسبة المهنة للاستعلام عن المكلف وزجته ومعرفة كونه مسجل او غير مسجل فقد تكون هناك معلومات غير مكتملة فيها، مثلا يتم ادراج اسم المكلف فقط من دون بقية المعلومات وهذا يسبب مشكلة في تشابه الاسماء وما يعقبه من تأخير في العمل. الحل ببساطة يتوجب ادراج معلومات مكتملة حتى يتسنى للموظف اجراء اللازم، وحتى يتم اغلاق الباب امام الموظف المرتشي في ابتزاز المراجع في حالة تشابه الاسماء. ولاتخاذ هذا الاجراء فهو يتطلب جهود كبيرة ووقت حتى يكتمل العمل عليه.

٣.١.٣ - حاسبة المرور (الرقم السري)

من المشاكل الاخرى التي توجد هي في واجهة البرنامج المصمم لحاسبة المرور فبعض الحقول فيها مثلا سعة المركبة او الحمولة لاتقبل ادرج (٠) او (،) فقد تكون حمولة المركبة ١,٥٠٠ واحد ونصف فلا يمكن ادراج هذا الرقم بالحاسبة، لانها لاتقبل الفواصل او النقطة. كما في النموذج ادناه صورة رقم (١):

صورة رقم (١): نموذج حاسبة المرور (الرقم السري)

الهيئة العامة للضرائب
فرع كاتمية
(2301236)

العدد /
التاريخ : 2023/11/5

الى : مكتب تسجيل المركبات / مرور بغداد
م / عدم معاتمة

نؤيد لكم عدم معاتمتنا من ترويج المعاملة وفق المعلومات ادناه :

تاريخ امتلاك المركبة :	نوع الاستخدام :	سنة الصنع :
رقم المركبة :	السعة (عدد الركاب / حمولة) :	1
نوع المركبة :	الفرع الضريبي :	0 اسم الام :
رقم الهوية :	سجل :	0 صحيلة :
اسم المشتري :	الفرع الضريبي :	كاتمية
رقم الهوية :	سجل :	1 صحيلة :
1	1 اسم الام :	
بموجب رقم الوصل :	في :	
علما ان البيع سدد الامتلت باللفة :		

وكذلك في بقية الحقول التي تتطلب حجم اكبر لادخال البيانات فانها لانتسح لاکثر من الحد المسموح به ويضطر الموظف الى كتابتها خطيا على النموذج بعد طباعته وهذا مما يسبب احتيال لو تم استغلاله من قبل ضعاف النفوس.

٤.١.٣ - التغييرات المستمرة

عندما يتم تغيير الية العمل يجب الاخذ بنظر الاعتبار المعاملات التي تمت سابقا ولم تكتمل بعد فعند حصول تغيير يجب استثناء المعاملات القديمة وفق الالية القديمة واتمامها وليس عرقلتها واعادتها وفق التغيير الجديد. فهذا مما يسبب صعوبة على

المراجع وكذلك الموظف باعادة العمل وفق التغيير. وذلك اعتبارا من تاريخ تنفيذ التغيير فهو يكون الحد الفاصل، فالمعاملات التي تمت قبل تاريخ تنفيذ التغيير يتم تمشية اجراءاتها بنفس الطريقة القديمة، بينما المعاملات الجديدة يتم تمشية اجراءاتها بالطريقة الجديدة بعد التغيير.

فعلى سبيل المثال تم ابطال النماذج السرية (الورقة الخضراء) وتم اعتماد النماذج الجديدة مع عمل الباركود. ولكن نرى ان المعاملات التي لم تكتمل فجميعها يتم ارجاعها وهذا مما يسبب عرقلة وصعوبة امام المراجع لاتمام معاملته وقد يتركه ولايكمله بسبب هذه المصاعب.

٣.١.٥ - حالة الخطأ

في حالة حصول خطأ في المعاملة من حيث كتابة الاسم خطأ او نقص معلومة فيجب وجود الية للتواصل بين الدائرتين المعنية بانجاز المعاملة ليتم ردهم بالتصحيح او نقص المعلومة واصلاحه باجراء اللازم وتمشية المعاملة، ولحاجة لارجاع المراجع ليصلح الخطأ ان وجد فليس ذنبه هذا ولايتحمل المسؤولية هذه.

٣.٢ - اسلوب تطبيق وعمل نظام التحول الرقمي

بما ان الهدف من تطبيق نظام التحول الرقمي هو لمعالجة المشاكل والعراقيل التي كانت تحصل بالإدارة التقليدية الورقية وكثرة التعقيد فيها للمراجعين والموظفين على حد سواء، فإن التحول الإلكتروني يعد نظام كفوء لحل تلك العراقيل والاشكالات التي تحصل باستمرار في الإدارة التقليدية. فالاسلوب المتبع في المؤسسات الضريبية لتطبيق نظام الرقمنة يتحدد بقسمين: الأول يخص العمل ذاته وطبيعته، والثاني يخص بيئة العامل.

- يتوجب ان يتم التحويل بشكل متسلسل ويبدأ من المعاملات الجديدة حتى يتسنى إتمام المعاملات القديمة وليس عرقلتها تحت ذريعة التحول الرقمي، فإن هذا الأمر يعرقل العمل ويكلف المراجعين والموظفين إعادة إجراءات العمل من جديد، وهذا

يعطي إشارة سلبية لدى المراجعين في صعوبة الإجراءات والعراقيل والتحويلات الغير مدروسة بشكل جيد!..

- وجود مواقع تواصل نشطة لإيصال الكتب والاعتمادات لجميع الموظفين، ونشر الأخبار المهمة والضرورية التي تخص طبيعة العمل والموظفين، فهذه من المهمات التي يجب توفرها، ففي حالة وضع سياق عمل جديد وآلية للعمل فيكون الجميع على دراية بهذا التغير حتى يتسنى إجراء اللازم لتسهيل معاملات المراجعين.
- إدخال الموظفين دورات تقوية وتأهيل على استخدام التقنيات الحديثة، لتصبح لديهم ثقافة علمية وتعليمهم بخطوات العمل حسب كلا وظيفته المسؤول عنها.
- تخصيص الموارد المخصصة للبنية التحتية لكل دائرة كي يتم تزويدها باحتياجاتهم من أدوات وأجهزة ومستلزمات، حتى يتسنى لكل دائرة معرفة احتياجات موظفيها وسرعة الإجراء المتبع فيه، وذلك لبعد المسافة بين الهيئة العامة للضرائب بين بقية أفرع الهيئة على وجه الخصوص المحافظات كونها تتطلب من موظفيها قطع مسافات بعيدة.

١.٢.٣ - تقييم أداء إدارة للمؤسسات الضريبية

نوضح ادناه اداء الادارة الضريبية بعد تطبيق التحول الرقمي في المؤسسات الضريبية:

٢.٢.٣ - يساهم التحول الرقمي في المؤسسات الضريبية في زيادة نسبة الإيرادات والسرعة في إنجاز الأعمال.

نرى ان عملية التحول الرقمي لها الدور الكبير في زيادة نسبة الإيرادات الضريبية في خزينة الدولة، وذلك لأنها تعمل بشكل إلكتروني فقد قللت نسبة التهرب الضريبي

بسبب ان التعامل أصبح إلكترونيا من حيث الدفع ومن حيث اغلب الإجراءات تكون إلكترونية فلا مجال للتهرب من الضريبة فلا مجال لأن يلجأ المراجع للعش والاحتيال أو يقوم برشوة الموظفين لتخفيض الضريبة مثلاً. وكذلك قللت السرقة الضريبية وهذه تحصل من قبل الموظفين كأن يقومون بابتزاز المراجعين لتمشية أعمالهم بصورة قانونية أو غير قانونية أو سرقة الاموال مما يدفعه المكلف لخزينة الدولة. وأيضاً ساهم التحول الرقمي في إنجاز الأعمال بسرعة مقارنة بالإدارة التقليدية القائمة على استخدام الورق وهذا بدوره ساعد على زيادة الكفاءة والإنجاز بالعمل وزيادة نسبة الإيرادات الضريبية.

فعلى سبيل المثال لو تم تطبيق النظام الرقمي في عملية الدفع سواء للصندوق او الرسوم ويكون دفعها بشكل الكتروني وليس بشكل نقدي ملموس فإن الاموال ستذهب لخزينة الدولة مباشرة من غير ان تمر بيد الموظف ان كان مرتشي ويعمل على ابتزاز المراجعين او يتفق بمقابل مبلغ مالي مع المراجع الذي يحتال على الدولة لاجل تخفيض الضريبة عنه او اسقاطها كلياً.

٣.٢.٣ - تطبيق التحول الرقمي في العمل الضريبي ساهم بتحقيق قفزة نوعية لها الأثر الواضح والكبير في مرونة العمل وتقليل الضغط على الموظفين، وتبسيط معاملات المكلفين وتوفير الخدمات لهم.

التحول الرقمي جعل العمل أكثر مرونة ويعمل على تبسيط إجراءاته، وهذا بدوره يخفف الضغط على الموظف بالخصوص الدوائر التي تحتاج لعدد من الموظفين لتسيير عمل الدائرة، وكذلك يبسط تعقيدات العمل الروتينية المطولة والتي تصعب

العمل امام المكلفين وتنفرهم من مراجعة الدوائر. وهذا بحد ذاته خدمة توفرها الدولة للمكلفين والموظفين.

٣.٢.٤ - زيادة الشفافية بين الحكومة والمواطنين.

يتوجب الاستفادة من التكنولوجيا والتطبيقات في زيادة مستوى وعي المواطنين تجاه دفع الضرائب، وتوضيح سبب دفعهم لها حتى يكونوا على دراية في ذلك ويجب أن تكون الضرائب مقابل خدمات تقدمها الدولة لتتعاادل الكفة، ولا يكون هناك غبن، لأنها ستكون أموال تؤخذ عنوة وقسراً من المواطنين بدون اي خدمة توفرها الدولة لهم، فعندما تكون كفتا الميزان متعادلة حينها سيساهم هذا بزيادة الوعي الضريبي وبدوره يساهم في زيادة الإيرادات.

فعلى سبيل المثال يتوجب عمل منصة الكترونية نشطة وليست خاملة ويكون اقبال الناس عليها كبير وهذا نجده في منصات التواصل الاجتماعي حيث تقوم بنشر التعليمات والتوجيهات الضريبية ليكون الجميع على اطلاع ومعرفة بها، بل وحتى نشر اجراءات العمل الضريبي لكل مهنة من حيث المتطلبات المطلوبة من المراجع لانجاز معاملته وحتى يكون على دراية بخطوات العمل وكيفية لا يغبن ويتم تعطيل معاملته لاسباب ليس لها معنى من قبل الموظفين وقد تكون من طرق الابتزاز. وكذلك يجب عمل مجلات وبروشورات توعوية وتوزيعها على المواطنين ليعرفوا لما ينبغي عليهم دفع الضرائب، ولكن بالمقابل يتوجب على الدولة توفير الخدمات للمواطنين وليس اخذ الاموال منهم فقط!..

٣.٣ - الفرق بين الادارة الورقية والادارة الرقمية.

كما موضح في الجدول رقم (٢) الفرق بين الادارة الورقية والادارة الرقمية:

الجدول رقم (٢): الفرق بين الادارة الورقية والادارة الرقمية

ت	الادارة الورقية	الادارة الرقمية
١	الإدارة الورقية تستهلك الكثير من الأوراق	الإدارة الرقمية لا تتطلب أوراقاً كثيرة فقط عند الحاجة
٢	الإدارة الورقية تتطلب مكان لхран الفايلات والاضابير والمستندات	الإدارة الرقمية تخرن المعلومات والبيانات في الحواسيب بشكل رقمي فلا تأخذ مكان للحزن
٣	الإدارة الورقية تحتاج وقت للبحث عن الاوليات القديمة أو الوصول للفايلات والاضابير الخاصة بالمراجعين	الإدارة الرقمية لا تتطلب وقت فهي سريعة بالوصول للمعلومات والبيانات
٤	الإدارة الورقية معقدة الاجراءات	الإدارة الرقمية سهلة الإجراءات
٥	الإدارة الورقية يكون الغش والاحتتيال فيها بنسبة كبيرة ٩٩% تقريبا	الإدارة الرقمية لا مكان للغش والاحتتيال فيها بنسبة ٩٥% تقريبا
٦	الإدارة الورقية تستهلك الكثير من الوقت	الإدارة الرقمية لا تستهلك الكثير من الوقت

٤.٣ - اختبار الفرضية:

من خلال الجانب النظري والمعلومات التي تم جمعها ومن ثم تحليلها نجد ان لعملية التحول الرقمي دور كبير في زيادة كفاءة الانجاز في المؤسسات الضريبية سواء الاداء الوظيفي والادارة الضريبية وبهذا نثبت فرضية البحث ونقبلها وهكذا اجبنا على اشكالية البحث.

٤ - المبحث الرابع/ الاستنتاجات والتوصيات

١.٤ - الاستنتاجات

١. الادارة الورقية ترتفع فيها نسبة الفساد الاداري وهذا مما يساهم في انخفاض نسبة الايرادات الضريبية.

٢. تباين مستوى الوعي بين الموظفين تجاه نظام التحول الرقمي.

٣. لا توجد شبكة تواصل للربط بين الهيئة العام للضرائب وبقية الفروع او الدوائر المتعلقة بانجاز المعاملة.

٤. انخفاض الوعي لدى المواطنين تجاه التحول الرقمي والسبب من دفعهم للضرائب.

٥. عدم وجود اجهزة حديثة للعمل وتطبيق نظام التحول الرقمي.

٦. هناك فرق في آلية العمل بين الادارة الرقمية والادارة الورقية.

٧. الادارة الرقمية نسبة الفساد بها قليلة وربما قد تكون شبه معدومة لانها مصممة بطريقة تحد من الفساد.

٨. رقمنة النظام الضريبي يساهم في زيادة الكفاءة وسرعة انجاز المعاملات.

٩. رقمنة النظام الضريبي يساعد على المعرفة الدقيقة للمعلومات الضرورية للمكلفين وسرعة الوصول اليها.

٢.٤ - التوصيات

١. لرفع من حجم الايرادات الضريبية فيتوجب استعمال نظام التحول الرقمي.

٢. الرقي بمستوى ثقافة الموظفين وتأهيلهم ورفع معلوماتهم حول نظام التحول الرقمي.

٣. وضع شبكة تواصل للربط بين الهيئة العامة للضرائب والفروع مع بقية الدوائر والوزارات التي تكون مشتركة في العمل لانجاز معاملة المراجعين.

٤. العمل على تنمية الوعي الضريبي لدى المواطنين من خلال الاساليب الحديثة والنشرات التعريفية والندوات.

٥. لانجاح النظام الرقمي فيتوجب توفير الاجهزة الحديثة والادوات الجديدة اللازمة للعمل.

٦. يرجى تبسيط الاجراءات الضريبية وهو مما يزيد من الكفاءة وزيادة الانتاجية.

٧. يرجى النظر في القوانين الضريبية من جديد وتعديلها بما يتناسب مع الوضع الاقتصادي للبلد.

٨. وان الاطلاع على تجارب الدول الناجحة التي طبقت نظام التحول الرقمي في المؤسسات الضريبية والاستفادة من تجاربها من الامور المساهمة في نجاح التحول الرقمي واكتساب الخبرات.

٩. يرجى حث وتشجيع الموظفين على اعداد البحوث او التقارير في مجال الرقمنة لاجل زيادة مستوى ثقافتهم واطلاعهم ومواكبتهم مع التطور الحاصل في العالم.

المصادر

1- Deloitte, Touche LLP, (2008), "IT control objectives for Sarbanes Oxley", New Guidance on IT control and compliance.

2- <https://tax.mof.gov.iq/>

3- <https://www.linkedin.com/pulse/%D9%85%D8%A7-%D8%A7%D9%84%D9%81%D8%B1%D9%82-%D8%A8%D9%8A%D9%86-%D8%A7%D9%84%D8%B1%D9%82%D9%85%D9%86%D8%A9-%D9%88%D8%A7%D9%84%D8%AA%D8%AD%D9%88%D9%84-%D8%A7%D9%84%D8%B1%D9%82%D9%85%D9%8A-vertexcomeg?originalSubdomain=ae>

٤. اسماعيل نويرة، شيماء العبوي، ٢٠٢٠، "أثر رقمنة النظام الضريبي على أداء الرقابة

الجبائية بالمغرب"، مجلة تنافسية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة (SMEC) المجلد ٠٢ العدد ٠١.

٥. بريس، احمد وجبر ، ورود (٢٠٢٠) ، " تكنولوجيا التحول الرقمي وتأثيرها في تحسين الاداء الاستراتيجي للمصرف دراسة استطلاعية لآراء عينة مديري المصارف الخاصة بمحافظة كربلاء"، المجلة العراقية للعلوم الادارية، ٦٥ (١٦) ، ص ٢٣٠-٢٠٤.

٦. حنيش احمد، (٢٠٢٢) ، "انعكاسات تطبيق الادارة الالكترونية على أداء الادارة الجبائية في الجزائر"، مجلة دراسات جبائية، جامعة الجزائر، العدد ٢.

٧. زابي، صالح وبعيطيش. شعبان، (٢٠٢١)، " دور القيادة الاستراتيجية في تحقيق التحول الرقمي دراسة حالة جامعة محمد بوضياف بالمسيلة"، مجلة البحوث الاقتصادية تامةقدمة ، ١(٦)، ص ١٤٤-١٦٤.
٨. سيدة احمد، ٢٠٢٣، " التحول الرقمي للأنظمة المحاسبية واثره على الايرادات الضريبية دراسة تطبيقية على مصلحة الضرائب بالقاهرة"، المجلة العلمية للبحوث التجارية، العدد الثاني الجزء الاول، الشهر الرابع.
٩. شاكر، علي والخفاجي، عبید، (٢٠١٧)، " اثر نظم المعلومات في زيادة الايرادات الضريبية بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب"، مجلة دراسات مالية ومحاسبية، ٣٨(٢)، ص ١٧٦-١٩٢.
١٠. طارق الحاج، ٢٠٠٩، "المالية العام"، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة ١، عمان، ص ٤٧.
١١. عبد الحسين، امانی، (٢٠٢٠)، "انماط الذكاء الاصطناعي والتحول الرقمي في التعليم"، مجلة كلية الكوت الجامعة للعلوم الانسانية، عدد خاص لبحوث المؤتمر الدولي التاسع والعشرون التعلم الرقمي بين الحاجة والضرورة، ص ٢٥٢-٢٦٤.
١٢. عبد الكريم، عشور، (٢٠١٠)، " دور الادارة الالكترونية في ترشيد الخدمة العمومية في الولايات المتحدة الامريكية والجزائر"، رسالة ماجستير ، جامعة منتوري-قسنطينية.
١٣. غادة عبد المنعم موسى، ابراهيم الرمادي، يحيى زكرياء، ٢٠١٣، "رقمنة مقتنيات المكتبات الجامعية: الاداب نموذجاً، دراسة تخطيطية"، دار المعرفة الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، الاسكندرية، مصر، ص ٢٥.
١٤. كافي، عيدوني، حميد، بن حجوبة، (٢٠١٧)، " الادارة الالكترونية في العالم وسبل تطبيقها (واقع وافاق) "، مجلة الاصيل للبحوث الاقتصادية والادارية، العدد ٩.
١٥. كمال علي حسين، (٢٠١٨)، "التهرب الضريبي في العراق (الاسباب والحلول)" ، مجلة جامعة ذي قار، المجلد ١٣، العدد ٤، ص ٣٩-٦٩.
١٦. مبروك محمد السيد نصي، (٢٠٢٢)، "استخدام برنامج الرقمنة الحكومية لمنظومة الاقارارات الالكترونية والفاتورة الالكترونية في تطبيق الفحص الضريبي الالكتروني بمصلحة

- الضرائب المصرية"، المجلة العامية للدراسات والبحوث المالية والتجارية ، كلية التجارة جامعة دمياط، المجلد الرابع العدد الاقل الجزء ٢ يناير .
١٧. محسن عبيد، اسامة الخولي، ٢٠٢٣، "أثر التحول الرقمي على كفاءة أداء الإدارة الضريبية"، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والادارية، المجلد الخامس عشر، العدد الثاني، الشهر السادس.
١٨. مريم خالص حسين، ٢٠١٣، "الحوكمة الالكترونية"، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد ٤٠٤، ص ٤٤٦.
١٩. مسودة، سناء والمفلح، خالد، (٢٠١٥) ،"دور الايرادات الضريبية في رفد الموازنة العامة الاردنية بالايرادات العامة دراسة تحليلية مقارنة خلال الفترة ما بين ٢٠٠٦-٢٠١٣"، مجلة الجامعة الاسلامية للدراسات الاقتصادية والادارية ٢(٢٣)، ص ١٤١-١٧١.
٢٠. موسى ، عبد الناصر، محمد، قريشي، (٢٠١١) ، "مساهمة الادارة الالكترونية في تطوير العمل الاداري لمؤسسات التعليم العالي"، مجلة الباحث ، عدد ٩.
٢١. المير، ايهاب،(٢٠٠٧) ،"متطلبات تنمية الموارد البشرية لتطبيق الادارة الالكترونية: دراسة تطبيقية بالادارة العامة للمرور بوزارة الداخلية" رسالة ماجستير، جامعة نايف العربي للعلوم الامنية، البحرين.
٢٢. نصير، مبروك،(٢٠٢٠) ، "نموذج مقترح لتعزيز دور التحول الرقمي في التحاسب الضريبي الالكتروني بهدف تعظيم موارد الحصيلة الضريبية بالتطبيق على مصلحة الضرائب المصرية"، المؤتمر العلمي الدولي الثاني (التحول الرقمي وأثره على التنمية المستدامة) ، ص ٢٣-١.
٢٣. هبة عبد المنعم، صبري الفران ، (٢٠٢١)، "رقمنة التحصيل الضريبي في الدول العربية"، صندوق النقد العربي، ابو ظبي، الامارات.

الاداء المالي لهيئة الكمارك العراقية دراسة ميدانية في ضوء معايير تقييم الاداء

المؤسسي

The Iraqi Customs Authority Financial Performance Field Study in Light of the Criteria for Evaluating Institutional Performance

الباحث

ملاذ فائق مجيد

الهيئة العامة للكمارك

fmalath@baghdadcollege.edu.iq

رقم التصنيف الدولي ISSN 2709-2852

المستخلص

يسعى البحث الحالي الى التعرف على الاداء المالي لهيئة الكمارك العراقية من خلال دراسة ميدانية في ضوء معايير تقييم الاداء المؤسسي ومن اجل تحقيق اهداف البحث الحالي فقد اتبع الباحث المنهج الوصفي التحليلي ،وقد تحدد مجتمع البحث الحالي بالعاملين في هيئة الكمارك العراقية،اما عينة البحث فقد تم اختيار عينة عشوائية طبقية مكونة من (١٥٠) فرد وفقا لمجموعة من المتغيرات الديمغرافية (الجنس،المؤهل العلمي،الخبرة الوظيفية) ،ومن اجل جمع البيانات الخاصة بالبحث الحالي فقد تم تصميم استبانة يتم من خلالها تقييم الاداء المالي للهيئة وفقا لمعايير الاداء المؤسسي المعترف بها من قبل المنظمة الرسمية ،وقد تم التحقق من صدق وثبات الاستبانة قبل تطبيقها على عينة البحث،وبعد تطبيق الاداة على العينة المختارة استعمل الباحث الاساليب الاحصائية الوصفية (الوسط الحسابي،الانحراف المعياري،الوزن النسبي)وقد توصلت الدراسة الى النتائج التالية :



١. تعاني المنظمات الربحية بشكل عام وهيئة الكمارك بشكل خاص من اشكالية في تقييم ادائها المالي ،اما على مستوى الاستمرارية في عمليات التقييم او في عدم فاعلية او كفاءة المعايير المستخدمة في تقييم الاداء وعلى الرغم من ذلك فقد حصلت هيئة الكمارك على تقييمات مالية عالية وفقا لمعايير الاداء المالي
 ٢. توجيه هيئة الكمارك الى تطوير طرق تقييم الاداء المالي بالشكل الذي يسمح باستخدام وتوظيف طرق حديثة معاصرة .
- الكلمات المفتاحية:** الاداء ،المالي،المعايير،تقييم،الاداء المؤسسي.

Abstract:

The current research seeks to identify the financial performance of the Iraqi Customs Authority through a field study in light of the standards for evaluating institutional performance. In order to achieve the objectives of the current research, the researcher followed the descriptive and analytical approach. The current research population was determined by employees of the Iraqi Customs Authority. As for the research sample, it was A stratified random sample of (150) individuals was selected according to a set of demographic variables (gender, educational qualification, job experience). In order to collect data for the current research, a questionnaire was designed through which the financial performance of the Authority is evaluated according to institutional performance standards recognized by Before the official institution, the validity and reliability of the questionnaire was verified before applying it to the research sample. After applying the tool to the selected sample, the researcher used descriptive statistical methods (arithmetic mean, standard deviation, relative weight). The study reached the following results:

1. Profitable organizations in general and the Customs Authority in particular suffer from a problem in evaluating their financial performance, either at the level of continuity in the evaluation processes or in the ineffectiveness or efficiency of the criteria used to evaluate performance. Despite this, the Customs Authority has obtained high financial evaluations according to the standards Financial performance

2. Directing the Customs Authority to develop methods for evaluating financial performance in a way that allows the use and employment of modern, contemporary methods.

Keywords: performance, financial, standards, evaluation, institutional performance

١ - المبحث الاول: منهجية البحث

١.١ - مشكلة البحث

تعاني هيئة الكمارك في العراق من مشاكل عدة تتلخص بشكل عام في ادائها المالي. وقد لاحظ الباحث ان هنالك مجموعة من المشكلات التي تتعلق بتقييم الاداء المؤسسي في هيئة الكمارك، فهناك ضعف كبير في عملية التقييم، كما ان عملية تقييم الاداء في المنظمة يتصف بالضعف والعشوائية وعدم الاستمرارية، وقد وجد الباحث من المناسب الاهتمام بهذه المشكلة وتسليط الضوء عليها. وتتلخص مشكلة البحث في الاجابة عن التساؤلات التالية :

١. هل هنالك عدالة في تقييم الاداء المالي لهيئة الكمارك في ضوء معايير تقييم الاداء المؤسسي ؟
٢. هل هنالك وضوح في تقييم الاداء المالي لهيئة الكمارك في ضوء معايير تقييم الاداء المؤسسي ؟
٣. هل هنالك مهنية في تقييم الاداء المالي لهيئة الكمارك في ضوء معايير تقييم الاداء المؤسسي ؟
٤. هل هنالك تغذية راجعة في تقييم الاداء المالي لهيئة الكمارك في ضوء معايير تقييم الاداء المؤسسي ؟
٥. هل هنالك مشاركة للعاملين في تقييم الاداء المالي لهيئة الكمارك في ضوء معايير تقييم الاداء المؤسسي ؟

٢.١ - اهمية البحث

يمكن تلخيص اهمية البحث في النقاط التالية :

١. اهمية الاداء المالي لهيئة الكمارك كمتغير مالي مهمة لهذا النوع من المنظمات كونها مؤسسات تسعى الى الربح .
٢. ضرورة تسليط الضوء معايير تقييم الاداء المؤسسي كونها معايير معتمدة من قبل الكثير من المؤسسات والمنظمات الربحية والغير ربحية .
٣. تمكين القائمين على عملية تقييم الاداء المالي من تحقيق مبدأ العدالة والموضوعية عند التقييم والابتعاد عن الاجتهاد الشخصي من خلال الاعتماد على معايير وعناصر عمل اكثر واقعية وموضوعية ،فضلا عن خلق اجواء الثقة والتعامل الايجابي بين الفرد العامل والمسؤول المباشر .
٤. تزويد القائمين على صنع القرار بالمعلومات الملائمة من خلال نتائج ومخرجات عملية التقييم لأخذ القرارات المناسبة فيما يتعلق بتدريب وتطوير العاملين، فضلا عن القرارات المتعلقة بالامتيازات المادية والمعنوية والمشاركة الوظيفية مستقبلا .
٥. تزويد العاملين بنتائج عملية التقييم (التغذية العكسية) عن ادائهم ومستوى هذا الاداء من خلال عملية التقييم ليتمكن العاملين من التعرف نتائج ادائهم لنهوض بمستوى ذلك الاداء وتشجيعهم وتحفيزهم على التفوق لتقديم أداء أفضل وتجنب الأداء السيء واستثمار قدراتهم الكامنة وتوظيف طموحاتهم بأساليب تؤهلهم للتقدم .

٣.١- اهداف البحث

تهدف الدراسة الحالية الى التعرف على :

١. العدالة في تقييم الاداء المالي لهيئة الكمارك في ضوء معايير تقييم الاداء المؤسسي .
٢. الوضوح في تقييم الاداء المالي لهيئة الكمارك في ضوء معايير تقييم الاداء المؤسسي .
٣. المهنية في تقييم الاداء المالي لهيئة الكمارك في ضوء معايير تقييم الاداء المؤسسي .
٤. التغذية راجعة في تقييم الاداء المالي لهيئة الكمارك في ضوء معايير تقييم الاداء المؤسسي .
٥. المشاركة للعاملين في تقييم الاداء المالي لهيئة الكمارك في ضوء معايير تقييم الاداء المؤسسي .

٤.١ - حدود البحث

يتحدد البحث الحالي بالحدود التالية :

١. الحد المكاني: هيئة الكمارك العراقية
٢. الحد البشري: الموظفين العاملين في هيئة الكمارك العراقية .

٢ - الفصل الثاني: اطار نظري ودراسات سابقة

١.٢ - مفهوم الاداء المالي

يشير الأداء المالي بمعناه الأوسع إلى الدرجة التي تم أو يتم بها تحقيق الأهداف المالية. كما عرف الأداء المالي بأنه قياس لمدى استخدام الأصول لتحقيق وتوليد الإيرادات. ويستخدم كمقياس عام لمعرفة سلامة الوضع المالي الكلي للمؤسسة خلال فترة محددة، ويمكن استخدامه للمقارنة بين أداء المؤسسات لنفس القطاع أو بين مختلف القطاعات أو الصناعات، وهناك العديد من الأساليب المختلفة لقياس الأداء المالي، حيث يمكن استخدام الإيرادات من العمليات الدخل التشغيلي، التدفقات النقدية

التشغيلية، والمبيعات بالوحدات الإجمالية، ومعدل النمو في هامش الربح، ولكن ينبغي أخذ جميع المقاييس بشكل كلي (القضاة، ٢٠١١: ٢٥٨).

وقد عرف أيضاً الأداء المالي بأنه مدى قدرة المنظمة على الاستغلال لمواردها ومصادرهما في استخدامات ذات الأجل الطويل وذات الأجل القصير من أجل تشكيل الثروة من خلال معلومات ملائمة وطريقة تحليل عملية وعلمية في بناء المؤشرات. ويمثل الأداء المالي المفهوم الضيق لأداء المؤسسات حيث يركز على استخدام مؤشرات مالية لقياس مدى إنجاز الأهداف (مجلة البحوث، ٢٠١٩: ٦٣)

ويرى الباحث أن الأداء المالي هو الإجراءات والأنشطة المالية التي تقوم بها المنظمة لتحقيق الأهداف المالية المخطط لها، ويمكن قياسه بالعديد من الوسائل، ونتائج هذا القياس مهمة لكافة جوانب التخطيط المالي كالتنبؤ وإدارة المخاطر وإدارة رأس المال العامل، وقد يكون الأداء جيداً أو سيئاً بناء على مقارنة الأداء الفعلي بالمخطط له.

يعتقد الباحث أن هذا التعريف الأخير يشتمل على عدة عناصر وهي:

--صلاحيته لتعريف الأداء الجيد أو السيئ وليس أحدهما فقط.

--صلاحيته لتعريف الأداء الخاص بالمؤسسات الربحية وغير الربحية. التفريق بين طبيعة الأداء وهدفه وأهميته.

٢.٢ - تقييم الأداء المالي

إن التقييم ليس هدفاً في حد ذاته وإنما هو وسيلة لتحقيق هدف معين، ألا وهو قياس ما تم تحقيقه من نتائج مقارنة بالأهداف المسطرة باستخدام أدوات معينة (كريمة، ٢٠١٤: ٤٢)

ويعتبر قياس أو تقييم الأداء المالي تشخيصاً للصحة المالية للمؤسسة لمعرفة مدى قدرتها على خلق قيمة ومجابهة المستقبل من خلال الاعتماد على الميزانيات، جدول حسابات النتائج والجدول الملحق مع الأخذ بعين الاعتبار الطرف الاقتصادي والقطاع الذي تنتمي إليه المنظمة وتشخيص الأداء يتم بمعاينة المردودية الاقتصادية للمؤسسة ومعدل نمو الأرباح (نزيهة، ٢٠١٨: ٣٢) إن عملية تقييم أداء المؤسسات

هي انعكاس لكيفية استخدام المنظمة لمواردها المالية والبشرية، واستغلالها بالصورة التي تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها، وهي تلعب دوراً مهماً في إدارة المنظمة، من خلال تزويد الأفراد والجهات المختلفة سواء أكانوا يعملون في هذه الوحدات أو خارجها (المساهمون والمستثمرون والعملاء والعاملون والموردون والمحللون الماليون) بمعلومات مالية حول أداء المنظمة تساعد في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية، فيحكم المساهمون على أداء المنظمة وفق مؤشرات الزيادة أو النقص في قيمة الأسهم التي يمتلكونها وتوزيعات الأرباح التي تتحقق في السنة المالية، فيما يحكم العملاء على أداء المنظمة من خلال المنفعة التي يحصلون عليها مقابل الأموال التي يدفعونها نتيجة استخدام منتجات المنظمة، كما أن استقرار العمالة ومستوى الأجور يعد مقياساً يحكم من خلاله العاملون على أداء المنظمة (الفار، ٢٠١٨: ١٣).

٣.٢- أهمية قياس الأداء المالي

- ١- عملية تقييم الأداء تساعد في تجاوز القصور الذي قد يحصل في عملية التخطيط المالي للمؤسسة.
- ٢- عملية تقييم الأداء تفصح عن مدى قيام الوحدات والأقسام بوظائفها على أكمل وجه.
- ٣- عملية تقييم الأداء ترتبط بالتخطيط، حيث أنها توضح مدى كفاءة التخطيط عندما يطبق الأفراد مهامهم على أكمل وجه.
- ٤- تساعد على توجيه الإدارة العليا إلى مراكز المسؤولية التي تكون أكثر حاجة إلى الإشراف.
- ٥- تقوم على ترشيد الطاقة البشرية في الشركة مستقبلاً، حيث يتم إبراز العناصر الناجحة وتنميتها، وكذلك إبراز العناصر غير المنتجة التي يتطلب الأمر الاستغناء عنها.
- ٦- تساعد مديري الأقسام في اتخاذ القرارات التي تحقق الأهداف من خلال توجيه نشاطاتهم نحو المجالات التي تخضع للقياس والحكم (عماري، ٢٠١٥: ٢٥) .

٤.٢ - أهداف تقييم الأداء المالي

١- يوفر للإدارة مختلف المعلومات المالية التي من شأنها أن تساعد في اتخاذ القرارات المناسبة، سواء كانت قرارات استثمارية أو تطويرية أو متعلقة بتغيير السياسات.

٢- المساهمة الفعالة في الإدارة الجيدة للمؤسسة الاقتصادية من خلال تعزيز وتحسين والمساهمة في تدنية التكاليف.

٣- يعتبر من أهم الركائز لتسطير السياسات العامة سواء بالنسبة للمؤسسة أو بالنسبة للهيئات القائمة عليها.

٤- توصيل أهداف المنظمة لجميع الأنشطة والمستويات (فرحات ٢٠١٦: ٢١) .

٥.٢ - العوامل المؤثرة على الأداء المالي

هناك عوامل عديدة تؤثر على الأداء المالي للمؤسسة وبدرجات متفاوتة، وتقسم تلك العوامل إلى مجموعتين رئيسيتين هما:

١- العوامل الخارجية

ويقصد بها مجموعة العوامل والمتغيرات من خارج المنظمة وتؤثر عليها، والتي يصعب السيطرة عليها والتحكم في مجراها، وعلى إدارة المنظمة التكيف مع تلك العوامل، وتشمل المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والبيئية وغيرها.

٢ - العوامل الداخلية

وهي تلك العوامل التي تقع في نطاق المنظمة وتستطيع التحكم بها وتغييرها وترتبط في أغلب الأحيان بالجوانب التنظيمية والإدارية (الفار، ٢٠١٨: ١٣).

٦.٢ - خطوات تقييم الأداء المالي

١. جمع البيانات والمعلومات الإحصائية حيث تتطلب عملية تقييم الأداء توفير البيانات والمعلومات والتقارير اللازمة لحساب النسب والمعايير المطلوبة خلال فترة معينة.

٢. تحليل ودراسة المعلومات الإحصائية للوقوف على مدى دقتها وصلاحياتها لحساب المعايير والنسب والمؤشرات اللازمة لعملية تقييم الأداء حيث يتعين توفير مستوى من الموثوقية والاعتمادية في هذه البيانات

٣. إجراء عملية التقييم باستخدام النسب والمعايير الملائمة للنشاط الذي تمارسه المنظمة على أن تشمل عملية تقييم النشاط العام للمؤسسة جميع أنشطة مراكز المسؤولية بهدف التوصل إلى حكم موضوعي ودقيق يمكن الاعتماد عليه.

٤. اتخاذ القرار المناسب في نتائج التقييم: كون نشاط المنظمة كان من ضمن الأهداف المخططة وأن الانحرافات التي حصلت في النشاط قد حضرت جميعها، وحددت أسبابها ووضعت الخطط لسير نشاط الوحدة نحو الأفضل في المستقبل.

٥. تحديد المسؤوليات متابعة العملية التصحيحية للانحرافات (فيروز، ٢٠١٩: ٣٩).

٧.٢- تعريف تقييم الاداء المؤسسي

عرف (Adejoka & Bayat2014:22) تقييم الأداء بأنه قياس الأداء الفعلي ومقارنة نتائجه المحققة بالنتائج المرجو تحقيقها أو التي بالإمكان الوصول إليها حتى تتكون صورة حية لما حدث ولما يحدث فعلياً ومدى نجاح تحقيق الأهداف وتنفيذ الخطط الموضوعية بما يساعد على اتخاذ الخطوات اللازمة لتحسين الأداء.

وعرف (٢١: ٢٠٢٢ Chaudhry et al) تقييم الاداء بأنه مقارنة الفعلي بما تم تخطيطه سابقاً، لتحديد المسؤوليات ومعالجة الانحرافات وتقادي الاخطاء مستقبلاً، والرقابة على اداء الأفراد والحكم على مدى قدرة الأفراد في تنفيذ الخطط المستقبلية للمؤسسة.

وأشار (السيد، ٢٠٢٢: ٥٣) في تعريفه لتقييم الاداء بأنه كافة العمليات والدراسات التي ترمي لتحديد مستوى العلاقات التي تربط بين الموارد المتاحة والكفاءة في استخدامها من قبل الوحدة الاقتصادية ودراسة تطورات العلاقات التي تم ذكرها خلال فترات زمنية متتابعة أو فترة زمنية معينة من خلال اجراء المقارنات بين الأهداف المستهدفة والاهداف المتحققة استنادا الى مقاييس ومعايير معينة.

وفي تعريف آخر لتقييم الاداء عرف بانه دراسة وتحليل اداء العاملين لإعمالهم وملاحظة سلوكهم خلال اوقات العمل للحكم على مدى نجاحهم ومستوى كفاءتهم بالإعمال التي يقومون بها، والحكم على مستوى نمو الفرد مستقبلا)
(2021,Casady:21)

ومما سبق يمكن القول ان تقييم الاداء هو عملية الرقابة لمراحل العمليات داخل المؤسسات والتي تبدأ من تحديد الأهداف المرجوة في حدود الموارد المتاحة الى غاية الاهداف التي حققت فعلا.

٨.٢- أهمية تقييم الاداء المؤسسي

لتقييم الأداء في المؤسسات أهمية بالغة والتي تتعلق بالنواحي الآتية:
(Dubey et al,٢٠١٠:38)

- يظهر تقييم الاداء في مدى اسهام المنظمة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية عن طريق تحقيق أكبر قدر ممكن من الانتاج، وبإقل التكاليف للحد من ضياع المال والجهد والوقت، مما يساهم في تخفيض اسعار المنتجات وتنشيط القدرة الشرائية وزيادة الدخل القومي مما يعود على المجتمع والمستهلك بالفائدة.
- تساهم عملية تقييم الاداء على خلق اجواء من المنافسة بين اقسام المنظمة مما يدفع المنظمة لتحسين ادائها.
- يوضح تقييم الاداء للعاملين الكيفية التي يتم من خلالها اداء مهامهم الوظيفية، ويساعد على توجيه جهودهم لتحقيق الاداء الناجح الذي من الممكن قياسه والحكم عليه.
- يقدم تقييم الاداء مقياسا لمدى نجاح المؤسسات عن طريق سعيها لمواصلة نشاطها سعيا لتحقيق اهدافها. يؤدي تقييم الأداء الى تحقيق الأهداف المخطط لها والعمل على إيجاد نظاما سليما وفعالا للاتصالات والمكافآت والحوافز.

- يرفع من مستوى اداء العاملين ويستثمر قدراتهم بما يساعدهم على التقدم والتطور.
يعكس تقييم الاداء درجة الموائمة والانسجام بين الاهداف والاستراتيجيات المعتمدة من
أجل تنفيذها وعلاقتها بالبيئة التنافسية للمؤسسات.

٩.٢- اهداف تقييم الاداء المؤسسي

تستهدف عملية تقييم الاداء تحقيق العديد من الاهداف ومن هذه الاهداف (العنزي،
٢٠٢٢: ٧٦)

- توفير نظام لتقييم الاداء لكافة المستويات الادارية في المنظمة بهدف التخطيط
والرقابة واتخاذ القرارات التي تعتمد على الحقائق العملية والموضوعية.
- تنمية المنافسة الايجابية بين الافراد العاملين، وتشجيعهم لتحسين ادائهم وبذل
المزيد من الجهود للاستفادة من فرص التقدم المتاحة لديهم.
- الكشف عن مواطن الضعف في أنشطة الوحدات الاقتصادية واجراء التحليل اللازم
لها وبيان مسبباتها الوضع الحلول المناسبة وتصحيحها.
- معرفة مدى كفاءة استخدام الموارد المتوفرة للمؤسسة بطريقة رشيدة لتحقيق العائد
الأكبر وباقل التكاليف وبنتائج جيدة.
- اتخاذ الاجراءات اللازمة لتفادي الفوارق التي تنتج عن سوء التسيير مستقبلا، والتي
تظهر عند مقارنة النتائج الفعلية بالنتائج المرجوة.

١٠.٢- معايير تقييم الاداء المؤسسي

تتكون عملية تقييم الاداء للموظفين من عدد من المعايير الاساسية يوردها الباحث
على النحو التالي:

- ١٠.١.٢- عدالة عملية تقييم الاداء المؤسسي: ترتبط عدالة عملية تقييم الاداء للموظفين
بتكرار عملية التقييم وتحديد الاهداف الموضوعية وتحدد درجة معرفة الرئيس بأداء وواجبات
التابعين (يوسف، ٢٠١٧: ٥٤) . وتحتاج عملية تقييم الاداء الى مناقشتها بين كل من
الرئيس والمرؤوس من حيث الاسلوب المستخدم في عملية التقييم واهداف النظام التقييمي
والمكونات الاساسية التي لا بد من التركيز عليها من قبل الرئيس والمرؤوس وايضا اهم

المنافع المتوقعة من عملية التقييم وانعكاس هذه العملية على الموظفين ومدى امكانية التطوير المهني لهم في مساراتهم المهنية من واقع عملية تقييم الاداء (السالم وحرشوش، ٢٠١٦: ٧٦). ومن الامور التي يجب اخذها بعين الاعتبار ان تكون نتائج تقييم الموظفين شفافة وعلانية للمرؤوسين مع الاحتفاظ بها بهد ذلك بشكل مكتوم مع احتفاظ الموظفين بحق التظلم اذا كانت للمرؤوسين مع الاحتفاظ بها بعد ذلك بشكل مكتوم مع احتفاظ الموظفين بحق التظلم اذا كانت نتائج التقييم غير مرضية لهم (ماهر، ٢٠١٦: ٦٧) .

٢.١٠.٢- **وضوح عملية تقييم الاداء المؤسسي:** يعتبر الوضوح في عملية تقييم الاداء من الجوانب المهمة جدا في عمليات تقييم الاداء، وهو ضروري جدا لنجاحها كونه يشكل الارضية الصلبة التي ينطلق منها اطراف العلاقة في التقييم وخصوصا الموظفين والرؤساء، وتتعلق هذه العملية بمجموعة المعايير التي تتعلق بسلوك الموظفين وبشخصيتهم والبعض منها يتعلق بالنتائج والانتاجات التي يحققها الموظفون (درة والصباغ ، ٢٠١٤: ٥٩) .

٢.١٠.٣- **مهنية عملية تقييم الاداء :** تقوم عملية تقييم الاداء في المؤسسات على اساس مهني بحث وذلك من خلال المراجعة الدورية لنظام تقييم الاداء لأغراض تطويره بحسب التغيرات في الوظيفة وما يستجد عليها من متغيرات قد تعدل من وصفها الوظيفي وموصفاتها الوظيفية بحيث يتم تتبع عملية تقييم الاداء بشكل منتظم، ويمكن الاستفادة من تتبع هذه العملية وتطويرها بحيث تشكل هذه العملية اساس الانجاز كمعيار هام للترقيات وكذلك قياس الاداء الفعلي للموظفين ، وبما يحقق ويعطي مؤشرا على الكفاءة في العمل المنجز، مع منح الموظفين حق التظلم اذا شعر الموظفون بغبن عملية تقييم الاداء المتبعة في المنظمة .

٢.١٠.٤- **التغذية الراجعة:** تعد عملية التغذية الراجعة من اهم ثمار عمليات تقييم الاداء، وذلك باعتبارها عملية مراجعة وفرصة تتاح للموظف للوقوف على ما اذا جاء بداء جيد او لا . كما ان عملية التغذية الراجعة قد تعود بأثر سلبي على الموظف نتيجة تبيان الجوانب التي اخفق فيها الموظف، وكذلك بأثر ايجابي لتبيانها الجوانب ذات الاجادة في اداء الموظف (درة والصباغ، ٢٠١٤: ٥٤). واللجوء الى التغذية الراجعة امر ضروري ليكون نظام تقييم الاداء فاعل حيث يتم من خلال هذا النظام اعلام الموظفين بنتائج تقييم ادائهم من خلال اجراء مقابلات الاداء التي يفضل باستمرار ان تكون مستمرة (ماهر، ٢٠١٦: ٥٤) .

٥.١٠.٢ - مشاركة الموظفين : هناك عدم اتفاق واضح حول مفهوم المشاركة الفاعلة للموظفين وان تتنوع التعريفات قد اوجد نوع من الارتباك حول المقصود لهذا التعريف ولكن المشاركة الفعالة للموظفين قد تتمثل في الارتباط الفكري والادراكي والعاطفي الذي يحفز الموظفين ويلهمهم لتسخير وبذل جهود ذاتية عالية في انجاز العمل. وقد عزز هذا المفهوم مجلس حماية نظام الجدارة والاستحقاق في الولايات المتحدة الامريكية عندما عرف المشاركة الفعالة للموظفين بانها: ارتباط عال في العمل، او المنظمة، او المهمة او الزملاء في العمل، حيث اشار المجلس ان الموظفون الذين يتمتعون بمشاركة فعالة يحظون بارتباط شخصي عال في العمل ويتعزز لديهم شعورا بوجود قيمهم ويفخرون بأنفسهم وتتولد لديهم ثقة بان مؤسساتهم تهتم بهم ويصبحون اكثر ميلا لتقديم اعلى من الحد الأدنى لإنجاز اعمالهم مع الاهتمام ببذل جهود ذاتية تحقق اداء عال، مع امكانية تولد النية لدعم زملائهم لإنجاز الاعمال الموكولة لهم من قبل المنظمة (درة والصباغ ، ٢٠١٤: ٥٩) .

١١.٢ - الدراسات السابقة

دراسة (عباس عبد العالي كريم العبودي، أ.م.د زينب مكي محمود البناء، ٢٠٢٢): تقييم الاداء المالي للمصارف العراقية عبر تحليل مصفوفة (الاداء . الاهمية) دراسة تطبيقية في عينة من المصارف التجارية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية للمدة (٢٠٠٦ - ٢٠٢٠)

"هدف البحث الى تقييم الاداء المالي للمصارف العراقية بتحليل مصفوفة الاداء- الاهمية ويستند هذا البحث إلى خمسة مصارف تجارية مدرجة في سوق العراق للأوراق المالية للمدة من ٢٠٠٦ إلى ٢٠٢٠ وهي (مصرف التجاري، مصرف الاستثمار، مصرف سومر، مصرف الائتمان، مصرف المتحد) . وطبق البحث تحليل مؤشرات الاداء المالي المتمثلة ب(الربحية، السيولة، المخاطرة) للوقوف على الاداء المالي للمصارف عينة البحث ومن ثم تقييم ادائها عبر تحليل مصفوفة الاداء - الاهمية ، حيث تم تقسيم مدة الدراسة الى ثلاثة اقسام تمثلت ب(٢٠٠٦-٢٠١٠) متغيراً مستقلاً والمدة (٢٠١١-٢٠١٥) متغيراً وسيطاً في حين كانت المدة (٢٠١٦-٢٠٢٠) هي المتغير التابع (الهدف) أي بصورة اخرى نلحظ ربحية (٢٠٠٦-٢٠١٠) وربحية (٢٠١١-٢٠١٥) وسيولة (٢٠٠٦-٢٠١٠) وسيولة (٢٠١١-٢٠١٥)

٢٠١٥) ومخاطر (٢٠٠٦-٢٠١٠) ومخاطر (٢٠١١-٢٠١٥) ومدى تأثيرها في ربحية (٢٠١٦-٢٠٢٠) وهل كان التأثير ايجابياً ام سلبياً. وتبين نتائج البحث عبر تحليل تأثير واهمية متغيرات مصفوفة (الاداء-الاهمية) عن طريق البرنامج الاحصائي Smart PLS3 ان المصارف شهدت زيادة في الاداء المالي في المدة (٢٠١٦-٢٠٢٠) بسبب أدائها الإيجابي خلال مدة البحث مما انعكس ايجاباً على الربحية. و من أجل تحسين مستويات الاداء المالي للمصارف يوصي الباحثانان المديرين بتقييم الاداء المالي عبر مصفوفة الاداء-الاهمية وبصورة دورية لان هذا المدخل يسمح للمديرين بتحسين استراتيجيات الادارة الخاصة بهم لأنه يشير الى نقاط الضعف الرئيسة التي تتطلب معالجة فورية".

دراسة (قيصر علي عبيد الفتلي، علي حازم دحام، ٢٠٢٢): تقييم الاداء المالي للوحدات الاقتصادية باستخدام نسب المؤشرات المالية دراسة حالة في الشركة العامة لموانئ العراق للمدة (٢٠١٨ - ٢٠٢٠)

أصبحت مؤشرات الاداء المالي وبالأخص تحليل النسب المالية، معلومات مهمة جدا لدعم قرارات الادارات والمستثمرين على حد سواء لتقييم الاستقرار المالي ونمو الوحدات الاقتصادية، لذا تركز هذه الدراسة على استخدام مجموعة من النسب المالية لتحليل التقارير المالية السنوية للوحدات الاقتصادية، لمعرفة مدى نمو واستقرار الوحدة الاقتصادية خلال سلسلة زمنية معينة، وأظهرت نتائج عملية تقييم الاداء لعينة الدراسة (الشركة العامة لموانئ العراق)، إن عملية تحليل النسب المالية تعد مفيدة جدا لمستخدمي القوائم المالية لاتخاذ القرار حول مدى الاستقرار المالي للوحدات الاقتصادية ومعرفة فيما اذا كانت الوحدة الاقتصادية قد استغلت الموارد المتاحة بشكل فعال".

٣- الفصل الثالث/ الجانب العملي

١.٣- منهج البحث

استعمل الباحث المنهج الوصفي المسحي منهجا للبحث الحالي كونه مناسب لاجراءات البحث والاهداف التي يسعى الى الوصول اليها .

٢.٣- مجتمع البحث

تضمن مجتمع البحث جميع الافراد العاملين في هيئة الكمارك العراقية للعام ٢٠٢٣

٣.٣- عينة البحث

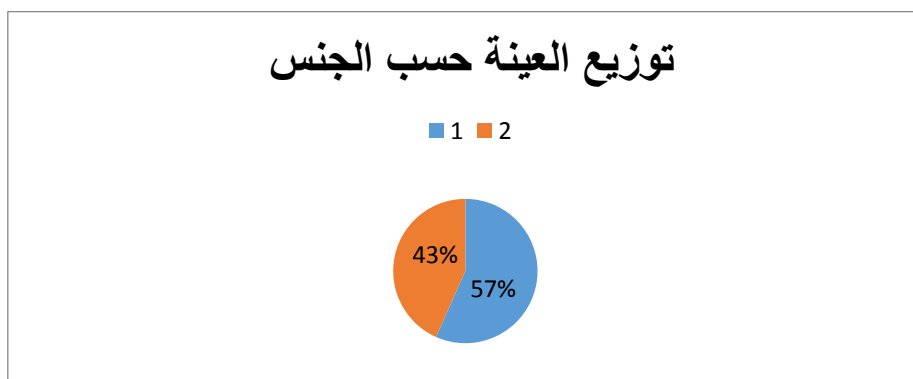
تضمن عينة البحث الحالي عينة من العاملين في هيئة الكمارك العراقية بلغت (١٥٠) فرد
وفقا للمتغيرات الديمغرافية التالية:

١- المتغيرات الديمغرافية حسب الجنس

جدول (١) المتغيرات الديمغرافية حسب الجنس :

المتغيرات	N	%
نوع الجنس		
ذكر	٨٥	٥٧%
انثى	٦٥	٤٣%
المجموع	١٥٠	١٠٠%

شكل (١) توزيع العينة حسب الجنس



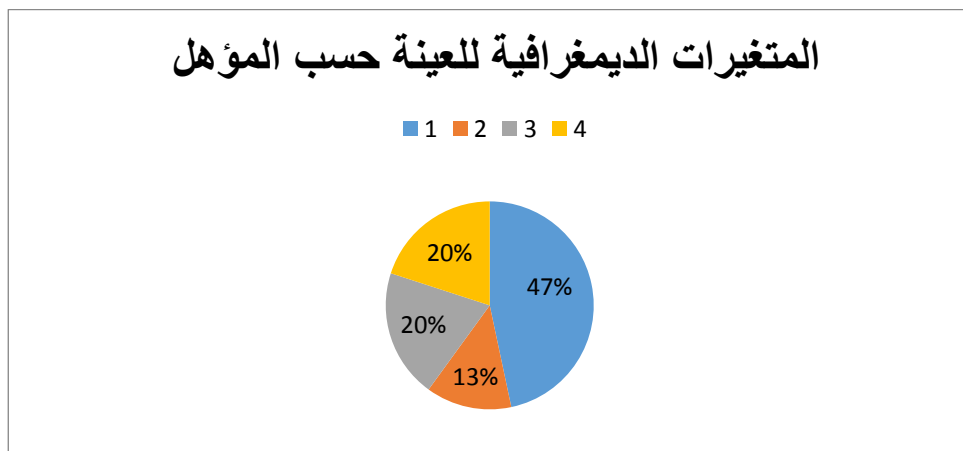
- حسب المؤهل العلمي

جدول (٢) المتغيرات الديمغرافية حسب المؤهل العلمي :

المتغيرات	N	%
المؤهل		
بكالوريوس	٧٠	٤٧%
دبلوم عالي	٢٠	١٣%
ماجستير	٣٠	٢٠%

دكتورة	٣٠	٢٠%
المجموع	١٥٠	١٠٠%

شكل (٢) المتغيرات الديمغرافية للعينة حسب المؤهل العلمي



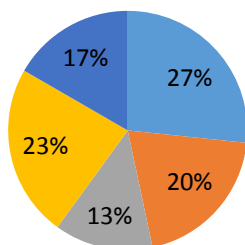
المتغيرات الديمغرافية للعينة حسب الخبرة الوظيفية.

جدول (٣) المتغيرات الديمغرافية حسب الخبرة الوظيفية :

المتغيرات	N	%
الخبرة الوظيفية		
٥ فأقل	٤٠	٢٧%
٦-٩	٣٠	٢٠%
١٠-١٤	٢٠	١٣%
١٥-١٩	٣٥	٢٣%
٢٠ فأكثر	٢٥	١٧%
المجموع	١٥٠	١٠٠%

المتغيرات الديمغرافية للعينة حسب الخبرة الوظيفية

1 2 3 4 5



شكل (٣) المتغيرات الديمغرافية للعينة حسب الخبرة الوظيفية

٤.٣ - أداة البحث

تعد الاستبانة احد ادوات القياس المعززة لهذا البحث لجمع البيانات المتعلقة بالجانب العملي حيث سيتم من خلالها التعرف على اراء العينة حيث قام الباحث بتصميم الاستبانة بالاعتماد على المقاييس العالمية المعتمدة من البحوث والدراسات السابقة وتم توظيفها بما يلئم المنظمة المبحوثة بشكل خاص وكما موضح بالجدول (٤)

جدول (٤) مصادر أداة البحث الحالي

معايير تقييم الاداء المؤسسي للاداء المالي لهيئة الكمارك	عدالة عملية التقييم	وضوح عملية التقييم	مهنية عملية تقييم الاداء	التغذية الراجعة	مشاركة الموظفين
عدد الفقرات	٦	٦	٦	٦	٦
ترتيب الفقرات	٦-١	١٢-٧	١٨-١٣	٢٤-١٩	٣٠-٢٥
المصادر المعتمدة	Assefa and Idris 2017	Prasad 2015			

٥.٣- اختبارات الصدق والثبات

١.٥.٣- صدق المحكمين

تحقق الباحث من هذا المؤشر من خلال عرض الاستبيان على عينة من الخبراء والمحكمين من اجل اصدار حكم على سلامة الاستبيان من الناحية اللغوية ،مدى قدرة الفقرات على قياس كل بعد من ابعاد الاستبيان، وقد اعتمد الباحث على نسبة الاتفاق البالغة (٨٠%) كحد ادنى لقبول الفقرة وبناء على هذا المعيار فقد عدت جميع الفقرات صالحة لقياس ما وضعت من اجله .

٢.٥.٣- الثبات

تحقق الباحث من الثبات من خلال طريقة (الفا كرونباخ) وكما موضح في الجدول التالي:

جدول (٦) قيم الثبات

نوع المتغير	الابعاد	قيمة الفا كرونباخ
تقييم الاداء المؤسسي	عدالة عملية التقييم	٠.٧٣٨
	وضوح عملية التقييم	٠.٨٢٣
	مهنية عملية تقييم الاداء	٠.٧٧٣
	التغذية الراجعة	٠.٧٤٨
	مشاركة الموظفين	٠.٧٢٧

يتضح من خلال الجدول السابق ان قيم ثبات ابعاد تقييم الاداء المؤسسي دال احصائيا وهذا مؤشر على تمتع الابعاد البحث بقيم ثبات جيدة .

٦.٣- الوسائل الاحصائية

استعمل الباحث الوسائل الاحصائية التالية :

١. الوسط الحسابي
٢. الانحراف المعياري
٣. الوزن المؤي
٤. معادلة الفا كرونباخ
- ٧.٣- نتائج البحث

سيتضمن الفصل الحالي عرضاً لنتائج البحث الذي هدف الى التعرف على (الاداء المالي لهيئة الكمارك العراقية دراسة ميدانية في ضوء معايير تقييم الاداء المؤسسي) وفيما يلي عرض لنتائج البحث :

١.٧.٣ - نتائج البحث الوصفية

قبل التطرق الى نتائج البحث في البحث الحالي،لابد من الاشارة الى معيار التصنيف للتحقق من كون فقرات المجال متحققة من المستوى الضعيف الى المستوى الممتاز وكما موضح في الجدول التالي :

جدول (٧) يوضح معيار التصنيف لمجالات الدراسة

ت	التصنيف	النسبة
١	ممتاز	٨٥-١٠٠%
٢	جيد جدا	٧٥-٨٤%
٣	جيد	٦٥-٧٤%
٤	مقبولة	٥٠-٦٤%
٥	ضعيف	أقل من ٥٠%

اولاً: الاحصاءات الوصفية لابعاد تقييم اداء الاداء المالي وفق معايير الاداء المؤسسي

للتعرف على الاحصاءات الوصفية لمعايير تقييم الاداء المؤسسي،تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والوزن النسبي لكل مجال من المجالات،والنتائج المتعلقة بذلك موضحة في الجدول التالي

جدول (٨) : المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والوزن النسبي وترتيب فقرات لاستبانة ابعاد تقييم الاداء المؤسسي

الابعاد	عدد الفقرات	الدرجة الكلية	المتوسط	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الترتيب
عدالة عملية تقييم الاداء	٦	٣٠	٤.٠١	٠.٥٩	٨٠%	الثانية

وضوح عملية تقييم الاداء	٦	٣٠	٣.٧٥	٠.٥٧	٧٥%	الثالثة
مهنية عملية تقييم الاداء	٦	٣٠	٣.٧٦	٠.٥١	٧٥%	الثالثة
التغذية الراجعة	٦	٣٠	٤.٠٥	٠.٤٦	٨١%	الاولى
مشاركة الموظفين	٦	٣٠	٤.٠١	٠.٥٨	٨٠%	الثانية
الدرجة الكلية	٣٠	١٥٠	٣.٩١	٠.٥٤	٧٨%	

يتضح من خلال الجدول السابق ان الوزن النسبي لأبعاد تقييم اداء المؤسسي (٧٨%) بوسط حسابي قدرة (٣.٩١) وانحراف معياري (٠.٥٤) وحسب معيار التصنيف فأن ابعاد تقييم الاداء المؤسسي بمستوى جيد جدا. وقد جاء بعد (التغذية الراجعة) في المرتبة الاولى بوزن نسبي قدرة (٨١%) و يليه بعد (عدالة عملية تقييم الاداء)(مشاركة الموظفين) بوزن نسبي قدرة (٨٠%). و يليه بعد (وضوح عملية تقييم الاداء)(مهنية عملية تقييم الاداء) في المرتبة الثالثة بوزن (٧٥%).

١- الاحصاءات الوصفية لبعدها (عدالة عملية التقييم) :

للتعرف على مستوى مجال (عدالة عملية التقييم) الافراد ،تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والوزن النسبي لكل فقرة من فقرات المجال ،والنتائج المتعلقة بذلك موضحة في الجدول التالي :

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الترتيب
١	اطلع بشكل تام على المعايير المطبقة في تقييم ادائي في المنظمة	٤.٣٢	٠.٦٥	٨٦%	الاولى
٢	يجيد القائمون على عملية تقييم الاداء في المنظمة الحكم على ادائي	٣.٨٧	٠.٥٨	٧٧%	الخامسة
٣	يخضع تقييم رئيسي المباشر لأدائي في المنظمة لضغوط خارجية	٣.٦٣	٠.٥٤	٧٢%	السادسة
٤	يطبق نظام تقييم الاداء في المنظمة على	٤.٠٨	٠.٤٣	٨١%	الثالثة

				جميع الموظفين دون تمييز	
٥	تتصف المعايير الطبقية في تقييم الاداء في المنظمة بالموضوعية	٤.٢٢	٠.٥٨	٨٤%	الثانية
٦	يتسم سلوك المديرين المقيمين للأداء في المنظمة بالإنصاف	٣.٩٨	٠.٧٦	٧٩%	الرابعة
المجموع	الدرجة الكلية للبعد الاول	٤.٠١	٠.٥٩	٨٠%	

جدول (٩) : المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والوزن المئوي وترتيب فقرات عدالة عملية التقييم

لقد اظهرت نتائج بعد (عدالة عملية تقييم الاداء) ان الوزن النسبي له (٨٠%)، وبمتوسط حسابي (٤.٠١) وانحراف معياري (٠.٥٩) وبناء على معيار التصنيف الذي

تبناه الباحث في بداية الفصل ،يتبين لدينا ان بعد(عدالة عملية تقييم الاداء) لدى العاملين في هيئة الكمارك يصنف على انه جيد جدا.

٢.٧.٣- الاحصاءات الوصفية لبعد (وضوح عملية تقييم الاداء) :

للتعرف على مستوى مجال(وضوح عملية تقييم الاداء) الافراد ،تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والوزن النسبي لكل فقرة من فقرات المجال ،والنتائج المتعلقة بذلك موضحة في الجدول التالي :

جدول (١٠) : المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والوزن المئوي وترتيب فقرات وضوح عملية تقييم الاداء

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الترتيب
١	تظهر عناصر تقييم الاداء في المنظمة العوامل المؤثرة في مستوى اداء الموظفين	٣.٨٧	٠.٥٧	٧٧%	الثانية

مجلة العلوم المالية والمحاسبية – ISSN 2709-2852 - العدد الخاص بالمؤتمر العلمي الدولي السنوي الثالث – المالية العامة تحديات الإصلاح والتوجه نحو الاقتصاد الرقمي وتحت شعار (إصلاح المالية العامة طريقنا لتحقيق الازدهار الاقتصادي) ٢٠-٢١ كانون الأول ٢٠٢٣					
٢	تظهر عناصر تقييم الاداء في المنظمة المسؤوليات والواجبات التي يجب على الموظف القيام بها لإنجاز عمله بفاعلية عالية	٤.٤٧	٠.٥١	٨٩%	الاولى
٣	تضع ادارة المنظمة عناصر تقييم الاداء في ضوء الوصف الوظيفي للوظيفة	٣.٧٣	٠.٦٥	٧٤%	الثالثة
٤	تتناسب عناصر تقييم الاداء مع طبيعة كل وظيفة وظروفها	٣.٣٢	٠.٤٨	٦٦%	السادسة
٥	يظهر نظام التقييم الاهمية النسبية لعناصر تقييم الاداء لمختلف الوظائف في المنظمة	٣.٦٤	٠.٦٥	٧٢%	الرابعة
٦	تختلف معايير تقييم الاداء باختلاف المستوى الاداري للوظيفة	٣.٥١	٠.٦١	٧٠%	الخامسة
المجموع	الدرجة الكلية للبعد الثاني	٣.٧٥	٠.٥٧	٧٥%	

لقد اظهرت نتائج بعد (وضوح عملية تقييم الاداء) ان الوزن النسبي له (٧٥%)، وبمتوسط حسابي (٣.٧٥) وانحراف معياري (٠.٥٧) وبناء على معيار التصنيف الذي تبناه الباحث في بداية الفصل، يتبين لدينا ان بعد (وضوح عملية تقييم الاداء) لدى العاملين في هيئة الكمارك يصنف على انه جيد جدا.

٣.٧.٣ - الاحصاءات الوصفية لبعـد (مهنية عملية تقييم الاداء) :

للتعرف على مستوى مجال (مهنية عملية تقييم الاداء) الافراد، تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والوزن النسبي لكل فقرة من فقرات المجال، والنتائج المتعلقة بذلك موضحة في الجدول التالي :

جدول (١١) : المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والوزن المنوي وترتيب فقرات مهنية عملية تقييم الاداء

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الترتيب
١	يتم مراجعة دورية لنظام تقييم الاداء لأغراض تطويره بحسب التغيرات في الوظيفة	٣.٤٧	٠.٥٧	٦٩%	الرابعة
٢	يتبع المنظمة عملية تقييم اداء بشكل منتظم	٣.٢٦	٠.٥٢	٦٥%	الخامسة
٣	يعتبر الانجاز معياراً هاماً للترقيات في عملية تقييم الاداء في المنظمة	٣.١١	٠.٥٦	٦٢%	السادسة
٤	تعتمد عملية تقييم الاداء على الاداء الفعلي للموظفين	٤.٤١	٠.٥٦	٨٨%	الاولى
٥	يسهم نظام تقييم في اعطاء مؤشرات الكفاءة في العمل المنجز	٤.٠٣	٠.٤٣	٨٠%	الثالثة
٦	يمنح نظام تقييم الاداء في المنظمة الحق للتظلم اذا شعر الموظف بغبن في التقييم	٤.٣٣	٠.٤٧	٨٦%	الثانية
المجموع	الدرجة الكلية للبعد الثالث	٣.٧٦	٠.٥١	٧٥%	

لقد اظهرت نتائج بعد (مهنية عملية تقييم الاداء) ان الوزن النسبي له (٧٥%)، وبمتوسط حسابي (٣.٧٦) وانحراف معياري (٠.٥١) وبناء على معيار التصنيف الذي تبناه الباحث في بداية الفصل، يتبين لدينا ان بعد(مهنية عملية تقييم الاداء) لدى العاملين في هيئة الكمارك يصنف على انه جيد جداً.

٤.٧.٣ - الاحصاءات الوصفية لبعد (التغذية الراجعة) :

للتعرف على مستوى مجال(التغذية الراجعة) الافراد، تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والوزن النسبي لكل فقرة من فقرات المجال، والنتائج المتعلقة بذلك موضحة في الجدول التالي :

جدول (١٢) : المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والوزن النسبي وترتيب فقرات التغذية الراجعة

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الترتيب
١	يطلع الموظف على نتائج تقييم ادائه الوظيفي باستمرار	٤.٥٣	٠.٥٨	%٩٠	الاولى
٢	يتم توفير تغذية راجعة للموظف بعد عملية التقييم مباشرة	٣.٧٩	٠.٥١	%٧٥	الخامس
٣	يترتب على عملية التغذية الراجعة تطوير لمستوى اداء الموظف	٤.٠٥	٠.٤٣	%٨١	الثالثة
٤	تساهم عملية التغذية الراجعة من التقييم في تحفيز الموظفين	٣.٨٩	٠.٣٢	%٧٧	الرابعة
٥	تحسن المساءلة المبكرة من خلال التغذية الراجعة في تحسين مستوى اداء الموظف	٤.٣٢	٠.٤٧	%٨٦	الثانية
٦	تكشف التغذية الراجعة في تقييم الاداء عن نقاط القوة والضعف في الاداء الوظيفي	٣.٧٦	٠.٤٥	%٧٥	الخامسة
المجموع	الدرجة الكلية للبعد الرابع	٤.٠٥	٠.٤٦	%٨١	

لقد اظهرت نتائج بعد (التغذية الراجعة) ان الوزن النسبي له (٨١%) ،وبمتوسط حسابي(٤.٠٥) وانحراف معياري (٠.٤٦) وبناء على معيار التصنيف الذي تنباه الباحث في بداية الفصل ،يتبين لدينا ان بعد(التغذية الراجعة) لدى العاملين في هيئة الكمارك يصنف على انه جيد جدا.

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الترتيب
١	تسمح ادارة المنظمة للموظفين المشاركة في مناقشة المعايير المتعلقة بتقييم اداء وظائفهم	٤.٥٣	٠.٦٥	%٩٠	الاولى
٢	تشارك ادارة المنظمة الموظفين في وضع التعليمات المتعلقة بمدونة السلوك المهني للوظائف	٣.٩٧	٠.٥٣	%٧٩	الرابعة
٣	تشارك ادارة المنظمة الموظفين في تحديد	٣.٧٦	٠.٥٢	%٧٥	الخامس

				الاحتياجات التدريبية بعد تحديد نقاط الضعف من خلال نظام تقييم الاداء	
٤	تسمح ادارة المنظمة للموظفين المشاركة في وضع خطط لتطوير مواهب الموظفين	٤.١٩	٠.٦٤	٨٣%	الثانية
٥	تشارك ادارة المنظمة الموظفين في تحديد مواعيد تقييم الاداء الوظيفي لهم	٣.٥٤	٠.٦٤	٧٠%	السادسة
٦	تسمح ادارة المنظمة للموظفين تقييم اداء بعضهم البعض	٤.٠٨	٠.٥٢	٨١%	الثالثة
المجموع	الدرجة الكلية للبعد الخامس	٤.٠١	٠.٥٨	٨٠%	

٣.٧.٥- الاحصاءات الوصفية لبعد (مشاركة الموظفين) :

للتعرف على مستوى مجال (مشاركة الموظفين) الافراد ،تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والوزن النسبي لكل فقرة من فقرات المجال ،والنتائج المتعلقة بذلك موضحة في الجدول التالي :

جدول (١٣) : المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والوزن المئوي وترتيب فقرات مشاركة الموظفين

لقد اظهرت نتائج بعد (مشاركة العاملين) ان الوزن النسبي له (٨٠%) ،وبمتوسط حسابي (٤.٠١) وانحراف معياري (٠.٥٨) وبناء على معيار التصنيف الذي تبناه الباحث في بداية الفصل ،يتبين لدينا ان بعد (مشاركة العاملين) لدى العاملين في هيئة الكمارك يصنف على انه جيد جدا .

٤- المبحث الرابع/ الاستنتاجات والتوصيات

١.٤- الاستنتاجات

١. أن ابعاد تقييم الاداء المالي لهيئة الكمارك في ضوء معايير الاداء المؤسسي جاء بمستوى جيد جدا .

٢. جاء بعد (التغذية الراجعة) في المرتبة الاولى.

٣. جاء بعد (عدالة عملية تقييم الاداء)(مشاركة الموظفين) في المرتبة الثانية.

٤. جاء بعد (وضوح عملية تقييم الاداء)(مهنية عملية تقييم الاداء) في المرتبة الثالثة .

ثالثاً: الاستنتاجات

١. تعاني المنظمات الربحية بشكل عام وهيئة الكمارك بشكل خاص من اشكالية في تقييم ادائها المالي ،اما على مستوى الاستمرارية في عمليات التقييم او في عدم فاعلية او كفاءة المعايير المستخدمة في تقييم الاداء وعلى الرغم من ذلك فقد حصلت هيئة الكمارك على تقييمات مالية عالية وفقاً لمعايير الاداء المالي .
٢. ان اهم ما تسعى اليه عملية تقييم الاداء المالي في هيئة الكمارك هو الحصول على تغذية راجعة واضحة عن طبيعة ادائها المالي وابرز مشكلاته بناء على المعايير المستخدمة في عمليات تقييم الاداء
٣. ان المهنية في عملية التقييم من خلال الاعتماد على الخبراء المتخصصين ،فضلاً عن اتسام هذه العملية بالوضوح والشفافية امرامهما تعسى اليها أي منظمة في عمليات تقييم الاداء المالي .

٢.٤- التوصيات

١. توجيه هيئة الكمارك الى تطوير طرق تقييم الاداء المالي بالشكل الذي يسمح باستخدام وتوظيف طرق حديثة معاصرة .
٢. توجيه وتدريب العاملين في هيئة الكمارك بالشكل الذي يسمح لهم بالوصول الى مستوى جيد من الاداء المهني .
٣. التوصية بأن تكون لجان عمليات تقييم الاداء المالي لجان مشتركة من قبل مؤسسة رسمية متعددة الوظائف والادواء لكي تضمن دقة ومصداقية النتائج المتوصل اليها .
٤. الاهتمام بالدورات التدريبية التطويرية بشكل مستمر كونها من عوامل الارتقاء بالاداء المالي في المنظمة .

المصادر

أولاً: العربية

١. بوعزيز، فيروز. (٢٠١٩م). استخدام الأدوات الحديثة في التحليل المالي لتقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية (رسالة ماجستير غير منشورة جامعة العربي بن مهيدي الجزائر).
٢. درة، عبد الباري، والصباغ، زهير (٢٠١٤). إدارة الموارد البشرية في القرن الحادي والعشرين، الاردن، عمان، دار وائل للنشر والتوزيع.
٣. السالم، مؤيد وحروش عادل (٢٠١٦). إدارة الموارد البشرية- مدخل استراتيجي، الأردن، عمان: دار الكتاب العالمي.
٤. سناء، كريمة (٢٠١٤م). دور الرقابة المالية في تقييم الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة ٠٨ ماي ١٩٤٥ قلمة الجزائر
٥. عباس عبد العالي كريم العبودي، أ.م.د. زينب مكي محمود البناء، (٢٠٢٢): تقييم الاداء المالي للمصارف العراقية عبر تحليل مصفوفة (الاداء -الاهمية) دراسة تطبيقية في عينة من المصارف التجارية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية للمدة (٢٠٠٦ - ٢٠٢٠)، المجلة العراقية للعلوم الادارية ، المجلد ١٨، العدد ٧٤ .
٦. عماري، سليم (٢٠١٥م). دور تقييم الأداء المالي في التنبؤ بالفشل المالي للشركات (رسالة ماجستير غير منشورة جامعة قاصدي مرباح ورقلة الجزائر)
٧. الفار، سماح. (٢٠١٨م). العوامل المؤثرة على الأداء المالي للشركات غير المالية المدرجة في بورصة فلسطين (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة الأزهر
٨. فرحات، نسرین (٢٠١٦م). أهمية استخدام قائمة التدفقات النقدية في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية (رسالة ماجستير غير منشورة جامعة العربي بن مهيدي - أم البواقي، الجزائر)
٩. القضاة، مصطفى. (٢٠١١)- العوامل المؤثرة على الأداء المالي في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية.

١٠. قيصر علي عبيد الفتلي، علي حازم دحام (٢٠٢٢): تقييم الاداء المالي للوحدات الاقتصادية باستخدام نسب المؤشرات المالية دراسة حالة في الشركة العامة لموانئ العراق للمدة (٢٠١٨ – ٢٠٢٠)، العلوم الاقتصادية، المجلد ١٧، العدد ٦٥ .

١١. ماهر، احمد ، (٢٠٠٦). ادارة الموارد البشرية، ط٢، الاسكندرية : الدار الجامعية.

١٢. ماهر، احمد ، (٢٠٠٦). ادارة الموارد البشرية، ط٢، الاسكندرية : الدار الجامعية .

١٣. يوسف، درويش عبد الرحمن، (٢٠١٧). ادراك الموظفين لنظام تقييم الاداء وعلاقته ببعض العوامل الشخصية والتنظيمية: دراسة ميدانية على عينة عشوائية من المنظمات بدولة الإمارات العربية المتحدة ، مجلة الادارة العامة، ١٠ (٣): ٣٧-٦٩.

ثانيا: الاجنبية

1- Adejoka, A. & Bayat, M. (2014). Performance Management and Development Systems with Balanced Scorecard as a Performance Appraisal Tool at Mthatha General Hospital - Eastern Cape Province., Journal of Research and Development, Vol. 1, No. 7, 2014 pp. 7-24.

2- Casady, C. B. (2021). Examining the institutional drivers of public-private partnership (PPP) market performance: A fuzzy set qualitative comparative analysis (fsQCA), Public Management Review, 23(7), 981-1005

3- Chaudhry, I. S., Nazar, R., Ali, S., Meo, M. S., & Faheem, M. (2022). Impact of environmental quality, real exchange rate and institutional performance on tourism receipts in East-Asia and Pacific region. Current Issues in Tourism, 25(4), 611-631

4- Dubey, R., Gunasekaran, A., Childe, S. J., Blome, C., & Papadopoulos, T. (2019), Big data and predictive analytics and manufacturing performance; integrating institutional theory, resource-based view and big data culture. British Journal of Management, 30(2), 341-361.

The Shift towards the Digital Economy and its Impact on the Components of Iraq`s Tax Accounting System is Analytically Studied in the Directorate General of taxation

Assist. Prof. Dr. Sakar Dhahir Omar Amen

Technical Institute of Kirkuk / Northern Technical University

sakardaher@ntu.edu.iq

رقم التصنيف الدولي ISSN 2709-2852

المستخلص

Abstract

The development and progress that the world is witnessing in various sciences and fields is evidence and an indicator of human capabilities for innovation and creativity, information and communications technology is considered one of the fields in which humans have been able to innovate where technical progress has become the driving force behind the economies of various countries due to the massive information revolution they have created, so the world has become a small town that exchange information electronically at a rapid speed without any regard to geographical borders, which led to a complete change in the course of business and the economy by relying on a new technical phenomenon called the digital economy . From this standpoint, the research aims to provide an extensive study on the digital economy , the Iraqi tax accounting system with its components and the research came out with a set of conclusions, the most important of which are:



there is a positive morale relationship between the digital economy and the components of the Iraqi tax accounting system, and based on the results of the research mechanism we recommend the need to pay attention to develop the components of the tax accounting system in a way that is compatible with developments in information technology, communications, and economic developments .

Keywords : digital economy , tax accounting system , Legislative rules , tax administration , those charged with paying taxes .

The introduction

Despite the great developments in trade and the digital economy . However, digital companies did not subject to the tax accounting process, and this in turn led to the loss of the opportunity to collect taxes from giant international companies, despite the importance of taxes which were and still achieving great goals. It is an important means that enables the state to intervene in political, economic and social life, especially in countries with limited industrial and natural resources. Based on the above, the contents of the research have been framed according to the following sections :

1-(First section /research hypothesis)

1.1- Research problem :

Tax is considered one of the basic sources that different countries rely on to finance their expenditures and an important tool that governments use to achieve many goals because of its significant impact on state revenues so governments are working hard to develop their tax accounting system, in line with developments in the business environment. The technical developments that occurred led to a change in the direction of business and companies, and the emergence of a new type of economy called the digital economy , and this in turn led to the expansion of the circle of trade at the international level, the exchange of goods

and services and the achievement of huge profits without being bound by geographical borders, and the size of the digital economy has witnessed a continuous increase from year to another , especially after the Corona pandemic (Covid-19), which changed the business path and led to major impacts in various fields. Based on the above, the research problem can be expressed through the following questions :

1. Is there an impact of the digital economy on the components of the Iraqi tax accounting system.
2. Is there a correlation between the digital economy and its components of Iraqi tax accounting system.

2.1- Importance of the research :

The scientific importance of the research is derived from the fact that it provides a theoretical framework based on scientific foundations and modern concepts about the research variables. However, the scientific importance is based on the lack of a study on the impact of the digital economy on the Iraqi tax accounting system, as well as the lack of studies that diagnose the extent to which the system keeps up with these economic developments.

3.1-The research objectives :

Based on what was presented in the research problem, the objectives that the research seeks to achieve can be presented as follows :

1. Providing an extensive study on the theoretical framework of the concept of the digital economy by presenting the concept and applications of the current status of the Iraqi digital economy .
2. Presenting a conceptual framework of the tax accounting system and clarifying its components and obstacles to its development.
3. Measuring the relationship between the digital economy and the Iraqi tax accounting system.

4.1-Research hypothesis :

Preparing a system for tax accounting in light of the digital economy reduces the routine procedures that are subject to it under the traditional tax accounting system, and that there is a clear impact of the digital economy on the components of the Iraqi tax accounting system . The research is based on the following main hypothesis : (The digital economy has a moral effect on the components of the Iraqi tax accounting) .

5.1-Research Methodology :

The descriptive approach was relied upon in determining the theoretical framework of the research, through the use of theses, Arab and foreign university dissertations, periodicals, and Internet networks. The analytical approach was also relied upon in the applied aspect, which was conducted on employees of the General Directorate of Taxes, including (managers, auditors, and appraisers) .

2-(Second section / theoretical framework)

1.2-First. Digital economy .

1.1.2-The concept and definition of the digital economy

The digital economy: is the economy that relies entirely on information and communications technology (Deloitte, 2020). Based on what the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) explained that the digital economy is the outcome of a transformative process brought about by information and communications technology, which led to innovation in economic sectors and creativity in providing goods and services efficiently and effectively, various countries are in a continuous race to obtain the greatest possible benefit from the use of information and communications technology and depend on it at all levels and activities, through rapid and enormous developments that led to a change in the method of providing goods and services, and this in turn led to a radical change and transformation in the economy, which is called the

transformation from the traditional economy to the digital economy (Hassan, 2021). The term digital economy has appeared for the first time in 1995 by Canadian writer “Don Tab Scott” in his book published in English entitled “ The Digital Economy : Promise and Periling the Intelligence Network of Age” (Hassan, 2019). And the world is still in the early stages of digitization, the digital economy and many other related matters still lack a widely accepted definition, as well as the lack of balance between the speed of technology development and the time needed to agree on standard definitions therefore it is necessary to avoid restrictive definitions that prevent progress and commitment to flexibility in definitions (UNCTAD, 2019). The digital economy is not limited, but is understood as goods, technological services, and mobile phone applications, including electronic money transfer, borrowing, and electronic saving (Action 2020). The digital economy has been defined as the interaction, integration, and coordination between the national, sectoral, and international economy, in a way that achieves transparency and productivity for all economic indicators that support all economic, commercial and financial decisions . In this field, technology transforms and changes the pattern of economic performance in money, business, trade and investment from the traditional form to the immediate form (Hamza and Hassan, 2020). The researcher defines digital economics : as a branch of economics that studies intangible goods with zero marginal cost via Internet networks.

2.1.2-The applications of digital economy

The digital economy is a new phenomenon that has increased importance day after day with increasing growth, due to estimates of the increasing growth in the uses of electronic digitization in the world , there is an important group of digital economy applications, including :

a) Electronic marketing:

One of the applications of the digital economy is electronic marketing it has been defined as : the application of marketing, its tools and strategies on the Internet. Electronic marketing is not a sub-type of traditional marketing, but rather a new phenomenon that combines mass customization and distribution to achieve marketing goals (Otero, and Rolan, 2016)

b) Electronic investment:

Electronic investment is one of the applications of the digital economy by taking advantage of the capabilities of the Internet and the information provided (Hamza and Hassan, 2020).

c) Electronic Commerce

Electronic commerce has been defined as : every commercial transaction between the seller and the buyer in which the Internet has contributed in whole or in part and it is considered one of the most important applications of the digital economy. Electronic commerce depends primarily on information technology which has created the real existence of electronic commerce as it depends on information technology, communications and various other technical means, to implement and manage commercial activity (Hassan 2019). From the above, we conclude that electronic marketing is part of electronic commerce and is a comprehensive process for all aspects of sales process that begins with displaying and marketing products and services until the selling and transfer process is completed to the customer. Each of electronic marketing and electronic investment and electronic commerce represent applications of the digital economy.

3.1.2-The current status of the digital economy in Iraq

Most countries of the world have witnessed great progress in the field of economics, information and communications technology in recent decades, at a time when the Iraqi state was struggling with its internal and external conflicts alike which affected and contributed to changing the working conditions of Iraqi economic establishments, as most countries of the world depend on information technology and the Internet in production, distribution and marketing and Iraq became one of the lagging countries in the use of information technology, due to the circumstances exceptionalism that Iraq went through so it was not included in the field of the digital economy, due to facing conflicts resulting from two basic advantages that this country possesses : the first of which is the natural resources available in it of all kinds, as well as the huge reserve of oil wealth. The second is the distinguished geographical location, as it is considered the shortest land and air corridor linking the East with the West, which makes its economy face a constant challenge throughout the ages. So, its digital economy is considered new compared to other economies developed and neighbouring countries (Douay and Hussein, 2018).

There are a group of reasons that led to the delay of the Iraqi state in the field of the digital economy and the advancement of economic reality. Below is a group of these main reasons: (Hamza and Hassan, 2020)

A. Lack of awareness on the part of political leaders of the importance of developing technology, and not including it among the priorities.

B. Cognitive illiteracy : is a distinctive feature of our society due to its isolation from the global development in the field of information technology, communications and the new global economy, as well as concerns about implementing and owning the infrastructure for this economy.

C. Stability of security and law both represent the fence that preserves resources, rights and duties in all aspects of life, including the economy. Their absence or unfairness in their application leads to weakness and paralysis of the integrated life system, the collapse of the economy in general and the absence of all types of investments.

D. Weak funding for the technological sector, and thus the inability to generate knowledge and support the research and development process, and thus talent drain, and total reliance on foreign expertise instead of supporting and developing local skills.

E. The result of the unipolar control represented by American hegemony over the global economy, and the bias of most international organizations in favour of the United States. As a result, the Iraqi state has become like the rest of the third world countries and cannot adopt a correct digital economic policy

2.2-Second. Components of the Iraqi tax accounting system

1.2.2-The concept of the tax accounting system

Because of the importance of tax, academics were required to focus their attention on the tax accounting system in their studies and researchs, especially after the transition from Night Watchman states to Interventionism states, where the state's interest is not limited to taxes as revenues that finance its public expenditures only, but rather the tax accounting system became among the tools that lead to achieving political, economic and social goals (Al_ Sahel, 2011). After the great economic crisis of 1929, countries turned to a policy of intervention in economic activity with the aim of confronting that crisis, the role of intervention that the state plays in contemporary capitalist society led to the expansion of its activity and its burdens increased, this In turn led to the adoption of tax as a contemporary concept and an effective means through which the state can intervene in economic and social life and achieve multiple goals (Jabal and

Al-Muhar, 2005). The tax accounting system in any country is considered the financial pillar, it represents all the laws and tax systems applied within it and these laws are often influenced by the economic thought pursued by the state, or the social system that prevails in the state, leading to a difference in the tax accounting system from one country to another, from time to time, and from a society to another, so the tax system is affected by these factors (Angad, 2014).Some public finance thinkers believe that there are two concepts for the tax accounting system which are the broad concept and the narrow concept. The concept of the tax accounting system from a broad point of view represents a set of ideological, economic and technical elements whose combination leads to a specific tax entity, and from a narrow point of view, the tax accounting system represents a set of legal and technical rules that enable tax deductions, starting from tax legislation to deduction and collection (Al-Batriq, 2004).

2.2.2- Components of the Iraqi tax accounting system

The tax accounting system differs from one country to another due to the difference in the political and economic system and the goals to be achieved, as well as the differences in the elements and components of this system. The tax accounting system in Iraq consists of (legislative rules, tax administration and taxpayers) (Ayesh, 2018) . These components work together in a consistent interconnected manner to achieve the objectives of the tax accounting system, and the desire to change or develop must occur through these components to ensure the success of the system and achieve its goals in the short and long term. These components will be discussed in detail and clarify the relationship between these components and the digital economy

a. Legislative rules

The existence of an integrated legislative system of frameworks and features is considered one of the most important elements of a country's progress and a tool for regulating its path. Legislative

rules are considered part of the state's legislative system and are of increasing importance day after day. The definitions of these rules differed due to the difference in the tax accounting system from one country to another. After reviewing the relevant sources, the researcher concluded that the legislative rules are a set of foundations and laws issued by the state to organize the process of imposing and collecting taxes within an organized legal framework to achieve various goals.(Rauf and Al-Shafi'i , 2021)

b. Tax administration

The tax administration is one of the components of the tax accounting system, it is concerned with implementing tax laws and executing them to the fullest extent with the aim of protecting the rights of the state and the taxpayer alike and it works to develop the tax accounting system in line with the development of society and its goals by proposing the amendments it deems necessary. The tax administration is based on administrative and scientific foundations to carry out a set of tasks and functions. Therefore, the tax administration is the body responsible for implementing tax laws, collecting public resources, and following up on taxpayers (Al-Dahla, 2004).

c. Those responsible for paying taxes

The taxpayer is defined under the Iraqi tax legislation in Article One, Eighth Paragraph, Income Tax Law No. (113) of 1982 and its amendments “every person subject to tax under the law, whether natural or legal, resident or non-resident in Iraq, and the taxpayer is responsible for paying the tax to the state that generates net revenues for him (Ayesh, 2018)

3.2.2-Obstacles of developing the Iraqi tax accounting system

The Iraqi tax accounting system is characterized by a set of characteristics that are considered negative and make taxes a secondary source

For revenue , despite the fact that Iraq was one of the first Arab countries to use the tax to finance its expenditures, as the

property tax law was issued in 1923, the income tax law in 1927, and the customs tax in 1931. These legislations and laws were issued in different economic, social and political circumstances and under conflicting political and economic philosophy, and this led to the difficulty of understanding the Iraqi tax accounting system and its provisions (Ahmed, 2018). Among the most important obstacles to developing the Iraqi tax accounting system (Abadi and Hassan, 2016).

A. Political challenges

These challenges include how the state spends its tax revenues and spends taxes in the right place before the government, it will generate a positive idea of taxes and forces individuals of paying taxes. The incorrect disposal of tax revenues leads to the growing phenomenon of tax evasion, instead of the obligation to pay taxes.

B. Administrative and legislative challenges

C. Economic challenges

Taxes have lost their role as a financial policy tool that leads to directing economic activity, to achieve economic stability, and this led to the spread of poverty and unemployment, which in turn led to a decrease in tax revenues.

D. Social challenges

Social challenges are also among the challenges that hinder the process of developing and reforming the Iraqi tax accounting system, due to the state's weakness in enforcing the law, which has led to an increase in the spread of tax evasion, as well as weak tax awareness, most field studies indicate that there is a weakness in tax awareness as a result of several reasons, the most important of which is the deteriorating economic situation.

3- Third. The suitability of the components of the Iraqi tax accounting system to work in the light of digital economy

After discussing the digital economy and the Iraqi tax accounting system, and for the purpose of clarifying the relationship between

the digital economy and the components of the tax accounting system, the impact of the digital economy on the components of the Iraqi tax accounting system will be clarified and the possibility of applying digital tax according to the current Iraqi tax accounting system will be clarified .

1.3-Legislative rules

It is a set of laws according to which taxes are imposed on natural and legal persons as we mentioned previously, the relationship between legislative rules and the digital economy in general can be clarified through the presence of a gap between this legislation and the level of economic development, through the absence of clear tax legislation specifically for imposing taxes on digital businesses in most countries. Based on this, it is clear that the Iraqi tax legislation doesn't have a specific clause for non-imposition tax on digital businesses. However, the mechanism of legislation might be lacking that are precise explanations of how to calculate taxes, in contrast to the tax accounting system in other countries such as Egypt, where under the Egyptian tax accounting system, taxes are imposed according to the principle of permanent establishment, this term refers to the fixed place where business is conducted in the country and it is required to be an establishment such as buildings and this place must be distinctly defined, in addition to carrying out the business of the establishment in this place (Ibrahim 2021) .

2.3-Tax administration

There is a gap and inconsistency between tax administration and economic developments, and among these developments is the digital economy, the digital economy as we mentioned previously is the economy that depends entirely on technology, while the tax accounting system and tax administration depend on traditional methods so far in the tax accounting process, and here it is clear that there is an administrative gap between tax administration and the digital economy which is represented by the degree of reliance on information and communications

technology. So, for the purpose of developing the Iraqi tax accounting system in general and tax administration in particular, we must work to transform from the traditional system to the technological system, in addition working on providing scientifically and practically qualified personnel to ensure the efficient performance of the Iraqi tax accounting system at various stages of the tax accounting process. (Hassan, 2015).

3.3-Those responsible for paying taxes

that would exempt digital businesses from paying taxes or not being subject to it, on the contrary, there is legislation according to which digital businesses are subject to the tax accounting process, but there is a deficiency in implementing the tasks of tax administration. As we mentioned previously tax administration is the process of implementing legislation. Therefore, it is necessary to carry out the process of reform in tax administration by establishing procedures on how to subject digital companies to the tax accounting process, as well as proposing a clear tax rate and not focusing on the process of reforming legislative rules only. Accordingly, the need to review tax policy because it is one of the financial policy tools that exerts its influence on the economic environment and is seen as a quantitative and qualitative adjustment of revenues taxation in order to achieve specific economic and development goals especially in light of the small contribution of tax revenues of financing the general budget of Iraq. (Awad, 2010)

4.3- Description of the population and sample

1.4.3- Reasons for choosing the research field:

The process of choosing the research field constitutes a continuous concern until the completion of testing the research hypotheses in order to achieve the objectives set for them, as the appropriate choice of the research field contributes greatly to the validity of the results, as the General Directorate of Taxes represents one of the basic pillars through which the country's tax reality can be improved and given due to the clarity of the

variables of this research in the aforementioned directorate, it was chosen as a field for the research and the reasons for this are due to :

The nature of the research and its objectives are align with the reality of the researched directorate.

B. Conducting current research in the field of the researched directorate, and its management's cooperation and support in obtaining the necessary information for the research.

C. This directorate seeks to work in the digital economy environment with its tax components.

2.4.3- Population and research sample

The research sample was chosen to include a random sample of workers in the General Directorate of Taxes, (95) questionnaires were distributed to individuals, of which (81) questionnaires were returned. (6) of them were excluded, because their individuals did not fully answer all the questions. Accordingly, (75) approved questionnaires were used for the research purposes, which represents (78.8%). Below is a review and analysis of the most important characteristics of the research sample that is relied upon for the analysis purpose:

5.3-Distribution of the research sample according to educational attainment:

The research sample is distributed among the various academic levels in the General Directorate of Taxes, starting with individuals holding higher degrees, (doctorates, masters, and higher diplomas) , passing through a bachelor's degree, then a technical diploma (for graduates of technical institutes) , preparatory school (in all its branches) , and ending with other qualifications, as shown in Table (1).

Table No (1)
Distribution of the research sample according to educational attainment

Cumulative percentage%	Percentage %	Number	Education attainment
٧٠.٥	٢.٦	٢	Doctorates
	١٣.٣	١٠	Masters
	٥.٣	٤	Higher diplomas
	٤٩.٣	٣٧	Bachelor
٢٩.٥	١٤.٧	١١	Technical diploma
	١٠.٨	٨	Preparatory school
	٤	٣	Others
١٠٠	١٠٠	٧٥	Total

It is noted from the table above :

1. Doctorate degree holders were represented by (2) in the rate of (2.6%), while the number of master's degree holders were (10) at a rate of (13.3%), and higher diploma holders were (4) at a rate of (5.3%).
2. Holders of a bachelor's degree are represented by (37) individuals from the research sample, at a rate of (49.3%).
3. Holders of a technical diploma are represented by (11), at a rate of (14.7%), holders of a preparatory certificate in all its branches are represented by (8), at a rate of (10.8%), and those with other qualifications are represented by (3) at a rate of (4%).
4. Based on the percentage, we can see that they represent good proportions. This is because the research sample consist of postgraduate and bachelor's degrees and , representing a percentage of (70.5%), and this helps to speed up the assimilation of the questionnaire topics by the members of the research sample.

6.3-Distribution of the research sample according to scientific specialization:

The research sample is distributed among a group of scientific specializations, as shown in the table (2):

Table No (2)

Distribution of the research sample according to scientific specialization

Percentage	Number	Scientific specialization
٥٢	٣٩	Accounting
٨	٦	Business administration
١٢	٩	Economic
٤	٣	Statistics
١٧.٣	١٣	Computer science
٦.٧	٥	Others
١٠٠	٧٥	Total

1. Accounting specialization constitutes the largest number within the research sample, as it reached (39), with a percentage of (52%).
2. There are some other specializations that can be classified as management and economic specializations (administration, economics, statistics), which reached (18), with a percentage of (24%).
3. Specialists in the field of computer science represent (13) with a percentage (17.3%).
4. There are (5) other specializations, with a percentage of (6.7%).

7.3-Distribution of the research sample according to years of experience in administrative work:

Years of experience in administrative work represent an important factor in knowledge accumulation from a practical perspective, which in turn can lead to contributing to increasing opportunities to benefit from information technologies in general, and digital economy technology in particular, when an experienced administrator is able to identify those areas in which he can identify areas for benefiting from some of their types and means.

Table No (3) shows the distribution of the research sample by years of experience in administrative work as follows:

Table (3)

Distribution of the research sample according to years of experience in administrative work

Years of experience	Percentage	Number
Less than 5 years	٩	١٢
5- Less than 10 years	٢٦	٣٤.٦
10 – less than 15 years	١٩	٢٥.٤
15 – less than 20 years	١٣	١٧.٤
20 years and over	٨	١٠.٦
Total	٧٥	١٠٠

It is noted from Table No (3) that the majority of the research sample has experience in administrative work for more than five years, (with the percentage reaching 88%) , which gives an indication of the possibility of relying on the research sample in determining the impact of the digital economy on the components of the Iraqi tax accounting system. Especially since the research sample members have full knowledge of accounting, tax, auditing and administrative work which leads of taking benefit from it in the practical (applied) aspect.

8.3- Methods of statistical analysis and processing:

Based on the nature of the research and the goals it seeks to achieve, the questionnaire was transcribed and analysed using the (SPSS) program with the use of many appropriate statistical methods that the researcher used , as follows:

- (Cronbach's alpha)scale to measure the reliability or stability of the questionnaire.
- The arithmetic mean is used to determine the level of increase or decrease in the responses of the research sample members for each of the paragraphs related to the research axes, knowing that the phrases were arranged according to the highest mean.
- Standard deviation to identify the extent of deviation in the responses of the research sample members to each paragraph of the research axes.

- Factor Analysis: The factor analysis method aims to find a group of factors that are responsible for generating differences in a group consisting of a large number of response variables.
- T-Test to find differences between the means of two samples
- Within the framework of statistical treatment of the questionnaire data, the Cronbach alpha scale was used to measure the answers to the questionnaire items, and the answers used are limited to the following: agree, neutral, disagree.
- The simple Pearson correlation coefficient, which was used for the purpose of testing the reliability of the answers to the questionnaire questions, as well as identifying the nature of the relationship between the research variables.
- The Reliability test, which was used to test the reliability of the questionnaire results and the link between its questions and calculate its Cronbach's alpha correlation coefficient.
- Multiple regression was used to identify the role of each component of the independent variable on the dependent variable.
- Stepwise regression was used to determine the significance of the effect of the independent variable group on dependent variable.
- Analysis of variance (ANOVA) to test the significance of the effect of the independent variable on the dependent variable.

9.3-Validity and reliability tests for the questionnaire:

A.The honesty test : for the purpose of ensuring the apparent validity of the questionnaire, it was presented to a group of experts and arbitrators with specialization in the fields of scientific research (Accounting, administrative, economics, statistics, computers), in order to make observations regarding the clarity of each paragraph and the suitability of each paragraph to the axis to which it belongs. The observations and opinions of

the majority of the arbitrators regarding the questionnaire paragraphs were taken into account. Some of them have been changed and adding some new paragraphs to them.

B. Reliability test : To ensure the stability of the scale, an initial test was conducted on a random sample (Twenty-five individuals) from the research community were randomly selected, and after fifteen day, the research questionnaire was distributed again to the same group, and the match for the sample was found to be 85%, which is a percentage that proves a high degree of stability of the questionnaire, and based on results of the questionnaire's validity and reliability: The final form consists of (twenty) items distributed to the main axes.

10.3- Analysing the results of the impact of the digital economy on the components of the Iraqi tax accounting system and testing the hypothesis

1.10.3- Respondents' answers about the extent of the impact of the digital economy and its repercussions on the components of the Iraqi tax accounting system

The second and third axes of the questionnaire assigned to measure the extent of the impact of the digital economy on the components of the tax accounting system and hypothesis testing.

The responses of the sample members to the questions included in the second axis (digital economy) and the third axis (components of the Iraqi tax accounting system) were transcribed from the questionnaire form and were as in Tables No (4) and No (5).

Table No (4)
Sample responses to the axis (Digital Economy)

S. deviation	mean .A	Total		I do not agree		neutral		I agree		Q.N
		%	P	%	P	%	P	%	P	
.89704	٢.٣٧٣٣	١٠٠	٧٥	٢٨	٢١	٦.٧	٥	٦٥.٣	٤٩	.١
.34222	٢.٩٣٣٣	١٠٠	٧٥	٢.٧	٢	٢.٧	٢	٩٤.٦	٧١	.٢
.32438	٢.٩٤٦٧	١٠٠	٧٥	٢.٧	٢	-	-	٩٧.٣	٧٣	.٣
.96329	١.٩٣٣٣	١٠٠	٧٥	٤٨	٣٦	١٠.٧	٨	٤١.٣	٣١	.٤
.93250	٢.٠٩٣٣	١٠٠	٧٥	٣٨.٧	٢٩	١٣.٣	١٠	٤٨	٣٦	.٥
.41373	٢.٨٦٦٧	١٠٠	٧٥	٤	٣	٥.٣	٤	٩٠.٧	٦٨	.٦
.93250	٢.٠٩٣٣	١٠٠	٧٥	٣٨.٧	٢٩	١٣.٣	١٠	٤٨	٣٦	.٧
.59487	٢.٧٤٦٧	١٠٠	٧٥	٨	٦	٩.٣	٧	٨٢.٧	٦٢	.٨
.77692	٢.٤٦٦٧	١٠٠	٧٥	١٧.٣	١٣	١٨.٧	١٤	٦٤	٤٨	.٩
.74132	٢.٥٣٣٣	١٠٠	٧٥	١٤.٧	١١	١٧.٣	١٣	٦٨	٥١	.١٠

Table No (5)
Sample responses to the axis (components of the tax accounting system)

S. deviation	A. mean	Total		I do not agree		neutral		I agree		Q.N
		%	P	%	P	%	P	%	P	
.68497	٢.٤٨٠٠	١٠٠	٧٥	١٠.٦	٨	٣٠.٧	٢٣	٥٨.٧	٤٤	.١١
.66441	٢.٥٣٣٣	١٠٠	٧٥	٩.٣	٧	٢٦.٧	٢٠	٦٤	٤٨	.١٢
.67570	٢.٦١٣٣	١٠٠	٧٥	١٠.٧	٨	١٧.٣	١٣	٧٢	٥٤	.١٣
.60030	٢.٦٦٦٧	١٠٠	٧٥	٥.٤	٤	٩.٣	٧	٨٥.٣	٦٤	.١٤
.51988	٢.٨٠٠٠	١٠٠	٧٥	٨	٦	٢٠	١٥	٧٢	٥٤	.١٥
.62903	٢.٦٤٠٠	١٠٠	٧٥	١٧.٣	١٣	٢٦.٧	٢٠	٥٦	٤٢	.١٦
.76923	٢.٣٨٦٧	١٠٠	٧٥	١٠.٦	٨	٢٢.٧	١٧	٦٦.٧	٥٠	.١٧
.68260	٢.٥٦٠٠	١٠٠	٧٥	١.٣	١	١٢	٩	٨٦.٧	٦٥	.١٨
.39227	٢.٨٥٣٣	١٠٠	٧٥	-	-	٦.٧	٥	٩٣.٣	٧٠	.١٩
.75861	١.٥٤٦٧	١٠٠	٧٥	٦١.٣	٤٦	٢٢.٧	١٧	١٦	١٢	.٢٠

1. Analysing the results on the extent of the impact of the digital economy on the components of the Iraqi tax accounting system

The research hypothesis can be tested (the digital economy has a significant impact on the components of the Iraqi tax accounting system); by analysing the results related to the questions of the digital economy axis with the questions of the components of the Iraqi tax accounting system paragraph, as shown in Tables No (4) and No (5), all the studied variables related to all the details of the variables were taken into consideration (for all the details of the independent variables)

Table No (6)

Results of the regression analysis between the components of the digital economy axis and components of the Iraqi tax accounting system

Model	Unstandard Coefficient		T	Sig.
	B	Std Error		
8. (Constant)	3.947	.474	8.327	.000
Q7	-.257	.106	-2.418	.018
Q17	-.190	.038	-5.002	.000
Q18	.233	.047	4.908	.000
Q15	.196	.044	4.434	.000
Q3	-.364	.105	-3.466	.001
Q8	-.311	.078	-4.007	.000
Q9	.115	.049	2.362	.021
Q2	.107	.054	2.000	.050

Stepwise regression analysis was used to exclude those variables that had no effect (or that its effect is not statistically significant), leading to limiting the statistically significant variables that can be relied upon in interpreting the dependent variable, and after that the following results were reached.

For the variables studied: The results of the regression analysis in Table No (6) indicates a significant effect for all the independent variables studied in the model, which are reinforced by the F value in Table No (7), and the coefficients of the independent variables and the level of significance of each of them are shown in table No (6), as the remaining variables in the model explained (5.46%) of the differences found in the dependent variable, this is through the coefficient of determination ($R^2=0.546$). This

confirms the acceptance of the research hypothesis: the digital economy has a significant impact on the components of the Iraqi tax accounting system, through variables (Q7, Q17, Q17, Q15, Q3, Q8, Q9, Q20) which means that the legislative rules for income tax currently in force need to make amendments or reforms to keep pace with developments, as they do not limit the phenomenon tax evasion in light of the digital economy. The tax administration estimates the income tax due and informs taxpayers when they are late in submitting their accounts. This is also the case for taxpayers who take the initiative to provide information about their taxable activity without delay, and all of this in turn has a moral impact on the components of the Iraqi tax accounting system.

Table No (7)
ANOVA to model the effect of the independent variable on the dependent variable

Model	S.S	Df	Mean Square	F	Sig.
1. Regression	6.088	8	.761	9.913	.000
Residual	5.066	66	.077		
Total	11.154	74			

The results shown in Table No (7) indicate the significance of the effect of the independent variable, as the value reached (9.913) F, which is considered a highly significant value at a significance level of 0.01, which reinforces the results the research was achieved.

4- Conclusions and recommendations

1.4- First. Conclusions:

1. Electronic commerce is one of the main aspects of the digital economy and this growth may affect the tax system significantly. Therefore, the tax authorities must constantly update the laws and directives related to this type of commerce to achieve tax fairness and collect revenues correctly.
2. The digital economy requires an increase in the technological capabilities of employees in tax authorities, including the ability to deal with accounting systems. Tax authorities must develop capabilities and provide appropriate training to ensure understanding of digital tax laws and the ability to evaluate digital data and information related to laws
3. The performance of the tax accounting system constitutes the controlling factor in the level of embodiment of the objectives of the tax policy in real life their embodiment and translation into tangible reality depends on the existence of an effective tax accounting system.
4. The legislative provisions that deal with tax accounting procedures constitute the basic rules that regulate the functions, activities and procedures performed by the tax accounting system.

2.4- Second. Recommendations:

1. Interest in studying the digital economy and tax accounting is among the curricula of the accounting and financial departments in specialized colleges and institutes to keep pace with the developments reached by these sciences.
2. Tax authorities must coordinate their efforts with international organizations and other countries to deal with tax entitlements and avoid tax evasion in this context.
3. The Iraqi tax system must adapt to technological developments related to the digital economy and take the necessary measures to ensure the provision of tax services in the most effective, efficient and fair manner. This requires updating tax laws, developing the technological infrastructure and enhancing technological capabilities.
4. Encouraging more research and studies related to the field of the digital economy and tax accounting at all levels.

References

1. Al-Dahla, Samar Abdel-Rahman Muhammad (2004), Tax systems between contemporary financial thought and Islamic financial thought / a comparative analytical study, Master's thesis, College of postgraduate Studies, Aa-Najah National University.
2. Khaled Baddah (2011), The level of tax challenges facing the implementation of EC from the point of view of tax managers and examiners in the State of Kuwait, Master's thesis, College of Business, Middle East University.
3. Hassan, Ahmed Ibrahim (2021), Factors affecting the use of electronic services for the Egyptian Tax Authority in light of digital transformation using the utaut2 model, Contemporary Commerce Journal, Vol. 7, No. 11.
4. Hassan, Farid Jassim (2015), Tax policy in Iraq its reality and the requirements for its reform in light of the trend towards a market economy, Al-Kut Journal of Economic and Administrative Sciences, No.17.
5. Dawai, Mahdi Saleh, Hussein, Abdul Ali (2018), Towards an Iraqi knowledge economy in light of contemporary technological changes, Cihan University Journal of Economic and Financial Sciences, No. 2.
6. Raouf, Saif Al-Din Imad, Al-Shafi'i, Alaa Hussein (2021), The reality of the tax system in Iraq and the possibility of development, Journal of Management and Economics, Al-Mustansiriya University, No.127.
7. Ayesh, Orouba Moin (2018), The tax on network marketing and its importance in increasing budget revenues in Iraq, journal of Al_Turath University College , Vol. 1, No. 29.
8. Abadi, Batoul Mudar, Hassan, Abbas Jalil (2016), Towards new mechanisms and tools for activating tax policy in Iraq, Al-Qadisiyah Journal of Administrative and Economic Sciences, Vol. 18, No.3.

9. Awad, Qabas Hassan (2010), Problems of Imposing and Collecting Taxes in EC Contracts, Al-Rafidain of Law Journal, Vol. 12, No. 43.
10. Ahmed, Raed Naji (2018), Legal methods for reforming the tax system in Iraq, Journal of Legal Sciences, No. 5 (a special issue for the research of the conference held under the title of constitutional and institutional reform reality and hope).
11. Hamza, Talib Sultan, Hassan, Arshad Hamza (2020), The digital economy in the Iraqi state between needs, failures and challenges, Journal of the College of Economics for Scientific Research, Vol. 1, No. 6.
12. Al-Batriq, Younis Ahmed (2004), Tax Systems, Al_Gamaya publishing and distribution house, Egypt.
13. Digital Economy Report Published by UNCTAD, United Nations Conference on Trade and Development (2019).