

## دور ضريبة المبيعات في تمويل الموازنة العامة للدولة

(بحث استطلاعي لواقع اصحاب الاعمال والمهن في محافظة كربلاء المقدسة )

الباحث: عبد الأمير صبار خشيف

أ.م.د. اسعد محمد علي وهاب العواد

كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة كربلاء

### ملخص

تناول البحث المشاكل التي تعاني منها الهيئة العامة للضرائب في تحصيل الإيرادات الضريبية الخاصة بأصحاب الاعمال والمهن التجارية بسبب قلة الإيرادات الضريبية وعدم مساهمتها في تمويل الموازنة العامة للدولة، ويهدف البحث الى ضرورة تشريع قانون ضريبة مبيعات جديد يفرض على جميع السلع والخدمات ، كذلك الدور الذي تلعبه ضريبة المبيعات في تمويل الموازنة العامة للدولة .

وتوصل البحث الى العديد من النتائج من اهمها : معرفة الإيرادات الشهرية التي تحققها الاعمال والمهن التجارية في عينة البحث مما يساعد في تقدير حجم ونسبة ضريبة المبيعات التي يمكن افتراضها على هذه السلع والخدمات المقدمة ، كذلك بين حجم الإيرادات الكبير التي تحققه هذه الاعمال فيما لو تم فرض ضريبة مبيعات لتمويل الموازنة العامة للدولة.

### Abstract

The research deals with the problems which are found in the General Authority for Taxation and the collection of tax from business owners and commercial professions because of the lack of tax revenues and their lack of contribution in financing the general budget of the state. The research aims to legislate a new sales tax law which is imposed on all goods and services as well as the role played by tax Sales in financing the state budget.

The research finds several results, the most important one is: knowing the monthly revenue generated by the business and commercial professions in the sample of the research, which helps in estimating the size and percentage of sales tax that can be assumed on these goods and services provided. Also, the size of the large revenues achieved by these works if imposed Sales tax to finance the state budget.

**المقدمة**

يعاني النظام الضريبي في العراق ومنذ اوقات طويلة من امكانية تحصيل الضرائب انواعها كافة مثل ضريبة الدخل وضريبة العقار وغيرها من الضرائب بسبب التهرب والتجنب الضريبي من لدن المكلفين وعدم التنوع بالضرائب مثل اللجوء الى ضريبة المبيعات او ضريبة القيمة المضافة بسبب النقص في التشريعات القانونية .

أن اعتماد العراق بشكل شبه كامل على الإيرادات النفطية لتمويل الموازنة العامة للدولة أدى وعلى مدى عقود من الزمان تعرضه إلى أزمات اقتصادية خانقة أثرت بشكل كبير على المستوى المعاشي للمواطن وعلى الخدمات العامة أيضاً، مما يتطلب البحث عن السبل الحديثة لتحسين النظام الضريبي واللجوء الى مصادر إيرادات اخرى.

**المبحث الأول****منهجية البحث****أولاً: مشكلة البحث**

يعتمد النظام الضريبي في العراق لسنوات طويلة بشكل اساسي على ضريبة الدخل والعقار والعرضات والتي تعاني من مشاكل عديدة في تحصيل هذه الانواع من الضرائب بسبب التهرب والتجنب الضريبي ناهيك عن التقديرات الحكومية للمخمن الضريبي ، وتكمن مشكلة البحث في التساؤل الاتي:

- هل هنالك حاجة ضرورية لتشريع قانون خاص بضرريبة المبيعات في العراق؟
- هل ستسهم ضريبة المبيعات في تمويل الموازنة العامة للدولة؟
- هل تسهم ضريبة المبيعات في توفير السيولة النقدية شهرياً للمساهمة في سد التمويل اللازم لتغطية النفقات الحكومية؟

**ثانياً: اهمية البحث**

تتبع اهمية البحث في امكانية مساهمة ضريبة المبيعات في تمويل الموازنة العامة للدولة من اجل تغطية نفقاتها العامة وفق نسب محددة تفرض على السلع والخدمات مع مراعات الظروف الاقتصادية للبلد ، وذلك من خلال اقتراح مشروع قانون خاص في ضريبة المبيعات.

**ثالثاً: اهداف البحث**

يهدف البحث وبشكل رئيسي الى زيادة الايرادات الضريبية عن طريق ضريبة المبيعات.

**رابعاً: فرضية البحث**

يفترض البحث فرضية الفرضيات الاتية:

- ١- ان لضريبة المبيعات دوراً رئيسياً في تمويل الموازنة العامة للدولة مما يساعد في سد العجز في الموازنة العامة للسنوات القادمة.
- ٢- تسهم جباية ضريبة المبيعات على السلع والخدمات شهريا في سد العجز النقدي عن طريق تمويل الوحدات الحكومية لتخصيصاتها الشهرية؟

**خامساً: مصادر جمع البيانات**

- ١- الجانب النظري: تم الاعتماد على المصادر الاجنبية والعربية للكتب والرسائل والاطاريح الجامعية فضلاً عن الدوريات العربية والاجنبية ذات العلاقة.
- ٢- الجانب العملي: هو عبارة عن توزيع استطلاع ميداني على اصحاب الاعمال والمهني في محافظة كربلاء المقدسة وتم توزيع ٣٥٠ استمارة واسترجاع ٣١٣ منها صالحة.
- ٣- اقتراح مشروع قانون ضريبة المبيعات.

**سادساً: حدود البحث**

١. الحدود الزمانية: اجراءات تمويل الموازنة العامة للدولة عن طريق تطبيق ضريبة المبيعات في الهيئة العامة للضرائب في العراق.
٢. الحدود الزمانية: البيانات الخاصة بأصحاب الاعمال والمهني لسنة ٢٠١٧ في محافظة كربلاء المقدسة.

## المبحث الثاني

### دور الضرائب في تمويل الموازنة العامة

#### أولاً: مفهوم الضريبة وخصائصها: The Concept of "Tax" and its Characteristics

تعد الضريبة في الوقت الحالي من أهم الأعمال التي تقوم فيها السلطات الضريبية الحكومية التي عن طريق جبايتها وجمعها مشاركة السلطات الحكومية في تمويل موازنتها السنوية وبعض الدول تعتبر إيرادات التحصيل الضريبي من أهم مصادر التمويل للموازنات .

تم تعريف الضريبة (tax) بأنها فريضة نقدية إجبارية يلتزم بها الفرد باتجاه الدولة وفقاً لقواعد وقوانين تشريعية ، وتدفع بصفة نهائية لغرض تغطية نفقات الدولة العامة وبدون مقابل (عفانة وآخرون ، 2004 : 4 ) . وأيضاً تم تعريفها بأنها فريضة إجبارية تفرض من قبل الدولة على الأفراد بهدف تمويل الخدمات التي يجب تنفيذها لما فيها من منفعة عامة ،

كذلك الضرائب لا تتضمن أي رسم يدفعها شخص معنوي للحصول على منفعة مثل الاشتراكات أو الرسوم أو الخدمات (Wilson, 2005:733). وعرفها آدم سميث بأنها عقد أيجار فالدولة تقوم بتوفير الخدمات والمرافق العامة ويقوم الفرد بدفع الإيجار لها مقابل توفير الخدمات للأفراد (ياسين ، 2005 : 11). وتعرف بأنها فريضة إجبارية تفرضها الحكومة على الدخل ، الأنفاق ، أو أي أصل لرأس المال بدون أن تعود إلى المكلف بأي عائد (Dup,2014:13). يمكن الاستدلال عن طريق التعارف السابقة على خصائص الضريبة المتمثلة بالاتي :

#### ١ . الضريبة فريضة نقدية :

الأصل من الضريبة الاستقطاع النقدي ، واتخذت الضريبة صفة الاستقطاع هذه من مال المكلف بعد أن انتشر استخدام النقود في المبادلات بين الأطراف وأيضاً ظهور بعض عيوب الاستقطاع العيني للضريبة ، ومن مميزات الاستقطاع النقدي يمتاز بكلفة منخفضة في جباية الضريبة مقارنة بالاستقطاع العيني وذلك بسبب تحمل الدولة من نفقات جباية و نقل وتخزين وإمكانية تعرضها للتلغف، هذا من جانب من جانب آخر، فأن الشكل العيني للضريبة لا يتفق مع مبدأ العدالة من حيث التوزيع الضريبي توزيعاً عادلاً (العلي ، 2011 : 119).

#### ٢ . الضريبة فريضة إجبارية :

تعني بأن المكلف يدفع الضريبة لا يتمتع بالحرية بدفع او عدم دفع الضريبة فهو ملزم بدفعها ، فالدولة هنا هي التي تحدد مقدار وكيفية دفع الضرائب ، بهذا فان الضريبة تدفع بقرار واحد وهو قرار السلطة المختصة بذلك وهذا ما يميزها عن بقية الإيرادات الأخرى كالرسوم مثلاً ( نور وآخرون ، 2008 : 13).

## ٣. الضريبة فريضة بدون مقابل :

ما يميز الضريبة عن غيرها من الإيرادات هي عدم وجود مقابل عند جبايتها ، بمعنى أن المكلف الذي يدفع الضريبة لا يحصل على أي منفعة شخصية ، يعني انه لا يوجد أي صلة بين الضريبة المدفوعة والمنفعة ، إنما تدفع الضريبة لأجل منفعة عامة تقدم للمجتمع ككل ، وكذلك تدفع الضرائب بسياسة معينة تفرضها الحكومة (العلي ، 2011:123).

## ٤. تهدف الضريبة لتحقيق منفعة عامة :

يمثل الهدف هنا ابرز علامات التطور للضريبة ، فلا يوجد هدف للضريبة سوى توفير الأموال لغرض تمويل النفقات العامة، فالفكر الكلاسيكي كان ينادي لتحقيق شرطين أساسيين هما وفرة الحصيلة وحيادها . وفرة الحصيلة تعني تكون الحصيلة كافية لتغطية الإنفاق العام دون زيادة ، أما الحياد فيعني أن فرض الضريبة لا تؤثر فيما النشاط الاقتصادي. ونتيجة التطور الاقتصادي فقد أصبحت الضريبة لتحقيق أهداف عامة اقتصادية واجتماعية (أبو حشيش ، 2004: 16).

## ثانياً : قواعد الضريبة: Tax Basis

ليكون النظام الضريبي ناجح هنا لا بد من اتخاذ مجموعة من القواعد الأساسية التي ينبغي أن يركز عليها نظام مثالي للضرائب والذي وضعت العالم الاقتصادي ( ادم سميث) في مؤلفه (ثروة الأمم) والتي لم تفقد أهميتها في الفكر المالي وتتمثل بعدة مزايا (العبيدي، 2012 : 11).

## ١. قاعدة العدالة :

من المفترض على الدولة أن تكون عادلة تجاه رعاياها ، وتأخذ التشريعات الضريبية بوجه الخصوص ، وفي الوقت الذي تزداد فيه نفقات الدولة العامة بالمقابل تزداد تكاليفها العامة ، وبذلك أصبح المكلف يشعر بالعبء الضريبي ، تعمل قاعدة العدالة على تخفيف هذا العبء واعتمدت هذه القاعدة على نظريتين هما: ( مجيل و علاوي ، 2015: 6).

أ- نظرية المنفعة : تعتمد هذه النظرية على مبدأ المنفعة بتنازل إجباري بجزء من دخله على شكل ضرائب مقابل الحصول على الخدمات والسلع التي يحتاجها في حياته ، وهذه النظرية لا ترى فروق في دفع الضرائب بين المكلفين.

ب- نظرية المقدرة على الدفع : ترى هذه النظرية على مقدرة المكلف في دفع الضرائب أي يعني إمكانية مساهمته في الأعباء العامة للدولة الذي ينبغي تحديده من الدولة على ضوء إمكانية المكلف بالسداد.

## ٢. قاعدة اليقين :

تعمل هذه القاعدة إلى ضرورة أن تكون الضريبة المفروضة محدد بوضوح وبدون تحكم ، ويعبر هذا على كل من مبلغ الضريبة وموعد إيفائها والطريقة بالوفاء ، وان عدم تحديد هذه الأمور قد يسبب إلى عدم العدالة والفساد ، من هنا تستمد قاعد اليقين قوتها وتوجد في قاعدة اليقين فكرتين أساسيتين هما: (العبيدي ، 2012 : 14 )

أ- الالتزام في التشريعات الضريبية

ب- وضوح النصوص الضريبية من حيث المعنى واللفظ

## ٣. قاعدة الملائمة :

تعتمد هذه القاعدة على ملائمة الضريبة للمكلف من حيث الزمان والمكان ، بمعنى آخر أن الدولة تفرض الضرائب في الزمان والمكان الملائمين بحيث تتجنب الدولة الإزعاج للمكلف في دفع الضريبة ويكون التكليف سلس ومناسب فمن انطبأ أوقات الحصول هوة عند حصول المكلف على دخله ، وان إهمال هذه القاعدة قد يتسبب في التهرب الضريبي وتدهور العلاقة بين الإدارة الضريبية ، والعمل على هذه القاعدة يعطي تنمية ووعي للمكلف بدفع الضريبة (مجبل وعلوي ، 2015 : 7).

## ٤. قاعدة الاقتصاد :

تعتمد هذه القاعدة على كلفة جباية الضريبة أي يعني أن لا تزيد كلفة جباية الضريبة عن ما يدخل في خزينة الدولة، هذا يعني أن الدولة بان تتخذ أسلوبا في جباية الضرائب يكلفها اقل نفقة ممكنة حتى لا يتحمل المكلف نفقة إضافية ، وتعني هذه القاعدة على عدم التبذير والإسراف في تكاليف جباية الضرائب وهذا يعتمد على امكانات مصلحة الضرائب وموظفيها ، بهذا يجب اختيار الصنف المثالي ليقوم بهذه المهمة (العبيدي ، 2012 : 15).

## ثالثاً: أنواع الضرائب : Types of Taxes

يوجد نوعان أساسيان من الضرائب وهما الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة:

١. **الضرائب المباشرة** : تعد الضرائب المباشرة من المصادر الأساسية والمستقرة للإيرادات العامة للدولة لمواجهة ما تنفقه و لأداء الخدمات العامة ونمو الاقتصاد الوطني (العبيدي ، 2012 : 18). وتقسّم الضرائب المباشرة إلى قسمين أساسيين هما:

أ- **الضرائب على الدخل** : تتمثل الضرائب على الدخل هي الضرائب التي تعد الدخل وعاء لها ، أي بمعنى أن المادة التي تخضع للضريبة هو الدخل للشخص الطبيعي أو المعنوي ، وبذلك يجب تحديد مفهوم الدخل بشكل مباشر للسيطرة على الدخول الخاضعة ومنع التهرب الضريبي(العلي، 2011 : 130).ويمكن إيضاح أن يجب ان تحقق

ضريبة الدخل أهداف مالية ، والابتعاد عن استخدامها لتحقيق أهداف أخرى اجتماعية أو اقتصادية وهذا الهدف يدفعها إلى إمكانية الحصول على الضرائب لتمويل الحاجات المالية للدولة (McGee,2008,605).

ب- **الضرائب على رأس المال:** وهي الضرائب التي تفرض على الثروة أو رأس المال ، ويقصد برأس المال هنا هو ما يملكه المكلف من ممتلكات سواء منتجة أو غير منتجة كالعقارات والأراضي والأسهم والسندات ، وهنا تفرض الضريبة على نفس رأس المال وليس ما ينتجه ، وتكون هذه الضرائب على عدة أنواع مثل الضريبة العادية أو الضريبة على التركات (عبد الحميد ، 2014 : 10).

٢. **الضرائب غير المباشرة :** وهي الضريبة التي يدفعها المكلف ويستطيع نقل عبء هذه الضريبة إلى شخص آخر ، وما يميز هذا النوع هو سهولة الجباية ووفرة الحصيلة وتقسّم إلى: (نور وآخرون ، 2008 : 18).

أ- **الضرائب على التداول :** وهي الضرائب التي تفرض عند حصول انتقال ملكية من شخص إلى شخص آخر مثل رسم التسجيل عند انتقال ملكية العقارات أو الأراضي ، وضريبة الدمغة هي من الضرائب التي تفرض على عملية تداول الأسهم والسندات وعلى المعاملات والطلبات الحكومية.

ب- **الضرائب على الاستهلاك :** وهي الضرائب التي تفرض على الكلف عندما ينفق دخله على السلع والخدمات المختلفة ، وتكون ضريبة الاستهلاك في الأغلب على الطبقة الثرية لأنها تفرض على السلع الكمالية والمجوهرات ، وكذلك تفرض لحماية المنتج الوطني من المنتجات الأجنبية .

ج- **الضرائب على المبيعات :** وهي الضريبة التي تفرض على السلعة أو الخدمة أثناء أداءها ، أي يعني أن السلعة تخضع للضريبة عند البيع ، ويمكن فرض هذه الضريبة على جميع السلع دون تمييز ، وما يميز هذه الضريبة هي غزارة حصيلتها . كما اغلب الأشخاص لا يشعرون بعبئها عليهم لأنها مدمجة مع السلع ، وكذلك تتميز بسهولة جبايتها و صعوبة التهرب منها (خليل و اللوزي، 2013 : 220) وتعرف ضريبة المبيعات بأنها من الضرائب غير المباشرة التي تفرض على سوق المنتجات الذي يتحملها الفرد عند شراء السلعة أو الخدمة وتعتمد هذه الضريبة على مرونة العرض في الأسواق (Hillman,2009,252). وفي البيئة العراقية فرضت ضريبة المبيعات في العراق استنادا إلى القرار رقم (36) لسنة 1997 ، إذ كان نص المادة الأولى (تفرض ضريبة المبيعات بنسبة 10%) على أقيام جميع الخدمات التي تقدمها فنادق ومطاعم الدرجتين الممتازة والأولى) وفقا للبند الأول من القرار، وبذلك حددت التعليمات رقم (7) لسنة 1997 في المادة رقم (1) منها بان تتولى الهيئة العامة للضرائب مسؤولية الجباية لهذه الضرائب واستحداث شعبة جديدة تسمى شعبة ضريبة المبيعات تقوم بمسك السجلات الخاصة بتفاصيل وأسماء المنتجات السياحية المشمولة بهذه التعليمات وأيضا تقوم بمتابعة واستيفاء ضريبة المبيعات وأيضا لها الحق بمراقبة وإجراء التدقيق لضمان صحة جباية هذه الضرائب .

ويرى الباحثان ان قانون ضريبة المبيعات العراقي اقتصر على خدمات محددة وبسيطة لا تشكل أي نسب ايراد للدولة لتمويل الموازنة العامة واهملت اللجوء الى التنوع في بقية ضرائب المبيعات كضريبة المبيعات الخاصة في الاعمال والمهن وهي كونها ضريبة واسعة وتشكل ايراد ضخم للدولة بإمكانه تمويل الموازنة العامة.

د- **ضريبة القيمة المضافة** : تعد ضريبة القيمة المضافة من الضرائب الحديثة التي تفرض على سلع معينة مثل المشروبات الكحولية والسجائر ومبيعات التجزئة ، وقد نشأت هذه الضريبة لأسباب احتياج الدولة إلى إيرادات لسد جزء من نفقاتها المتزايدة التي لا يمكن للضريبة على الأعمال تغطيتها (Andrew&kean,2006:85). ما يميز ضريبة القيمة المضافة عن ضريبة المبيعات فان القيمة المضافة تفرض على كل مرحلة من مراحل الإنتاج ، أما المبيعات فتفرض بشكل نهائي على المنتج أو في مرحلة واحدة من الإنتاج ، وأن النوعين من الضرائب هذه يحققان إيرادات عالية للدولة (Sherlock& Knightly, 2016:4).

#### رابعاً: النظام الضريبي : Tax System

يعرف النظام الضريبي بأنه مجموعة من التشريعات تفرض على منتج معين ويزمن محدد سابقاً ويقوم بتحقيق الأهداف الضريبية والسياسات الضريبية التي يرضى بها ذلك المجتمع (عبد الحميد، 2014:22). وكذلك يمكن تعريف النظام الضريبي بأنه هيكل ضريبي ذو ملامح محددة وواضحة وملائمة للنهوض في تحقيق أهداف المجتمع ويمثل الإطار التي تمل فيه الضريبة (البطريق وعباد، 1983:30). ويرى الباحثان ان النظام الضريبي بأنه مجموعة من السياسات الضريبية التي تطبق على مجتمع معين وبوقت محدد لتحقيق أهداف مصلحة الضرائب وتقديم خدمة عامة للمجتمع. ويهدف النظام الضريبي إلى: ( Dodson&Wodon,2008:58 ) .

١. زيادة الإيرادات لتمويل الموازنة العامة للدولة .

٢. المساعدة في إعادة توزيع الثروة أو الدخل .

٣. تشجيع بعض الأنشطة عن طريق استخدام نسب الضرائب

#### خامساً: الخلل في النظام الضريبي العراقي : The imbalance in the Iraqi tax system

عن طريق الوكالة الأمريكية للتنمية الدولية (USAID) وكذلك من الدراسات الموسعة التي أجريت على النظام الضريبي العراقي الحالي تبين ما يأتي (رايم، بدون: ٤):

١. تعقيد وصعوبة النظام الحالي .

٢. طبيعة النظام المجدولة .

٣. غموض القواعد الضريبية .



٤. عدم حيادية النظام الحالي .
٥. عدم وجود الأنظمة والقوانين التي تكفل التنفيذ .
٦. صعوبة الإدارة الضريبية إذ تصل إلى الاستحالة .

### سادساً: أركان النظام الضريبي : Pillars of the tax system

يتخذ النظام الضريبي ثلاثة أركان رئيسة له هي : ( عبد السلام ، 2012 : 5)

١. **التشريع الضريبي** : هي عبارة عن صياغة قوانين ضريبية جديدة معتمدة من السياسات الضريبية لتحقيق أهدافها ، فينبغي عمل تشريع ضريبي بصورة جيدة وملائمة للسياسات الضريبية وذلك التشريع بإمكانه السيطرة على الثغرات في التهرب والتجنب الضريبي.
٢. **الإدارة الضريبية** : تعد الإدارة الضريبية هي الأداة لتنفيذ مهام النظام الضريبي ، فهي عبارة عن جهاز فني مسؤول عن تنفيذ التشريعات الضريبية بواسطة فرض الضرائب وتحصيلها.
٣. **السياسة الضريبية** : تتخذ السياسة الضريبية على الاعتماد بالنظام الضريبي من أجل تحقيق الأهداف الاجتماعية ، فالنظام الضريبي الجيد الذي يحقق أهداف اجتماعية واقتصادية يمكن عدة سياسة ضريبية .

### الموازنة العامة للدولة

#### أولاً : مفهوم الموازنة العامة : The Concept Public Budget

تعد الموازنة العامة المحور الذي يشمل جميع فعاليات الدولة في إدارة أعمالها الاقتصادية والاجتماعية ، التي عن طريقها يمكن التعرف على الوضع المالي للدولة عن طريق تحليل إيرادات ونفقات الدولة العامة (زيدان، 2012:50). وتم تعريف الموازنة العامة حسب قانون أصول المحاسبات العراقي المعدل رقم (28) لسنة 1940 بأنها (الجدول المتضمنة تخمين الواردات والمصروفات لسنة مالية واحدة تعين في قانون الموازنة). وعرفت الموازنة بأنها عملية إجراء تقديرات على أساس سنوي، بالاعتماد على الميزانية الكلية لسنة أو سنوات سابقة . وغالبا ما تكون الموازنة بشكل تصاعدي في تفاصيلها، وقد نظر إلى التغيير على مدى سنة بدلا من فترة زمنية أطول(5 : 2002 , Hildreth & Khan). أيضا عرفت بأنها خطة تتضمن تقدير نفقات الدولة وإيراداتها خلال مدة زمنية قادمة غالبا ما تكون سنة ويبنى هذا التقدير على أساس الأهداف التي تسعى الدولة للوصول إليها(الجنابي، بدون :102). وعرفها العلي بأنها الأداة المالية التي تستخدم في تحقيق الاستقرار الاقتصادي والتنمية الاقتصادية بما تستلزم الأخيرة من تعبئة للدخار وترشيد الاستهلاك (العلي، 2011:322).

## ثانياً : خصائص الموازنة العامة: The characteristics of the public budget:

ترتكز الموازنة العامة على ركيزتين أساسيتين في أداء أعمالها هما التقدير و الإجازة .

١. **التقدير** : ويتمثل هذا الجزء في تقدير أرقام المبالغ التي يمكن الحصول عليها من مصادر الإيرادات المختلفة وكذلك تقدير الأرقام للمبالغ التي يتوقع إنفاقها في مدة زمنية قادمة ، أذن هي تقدير احتمالي لإيرادات ونفقات الدولة لفترة زمنية قادمة . فالموارد تأتي من مصادر متعددة وأوعية مختلفة وبالتالي قد لا نستطيع الإحاطة بكل المؤثرات الخارجية(العلي ، 2011 : 323 ) . ويرى الباحث ان من الممكن اعتماد ضريبة المبيعات كمصدر

تمويل للموازنة العامة للدولة لتلبية متطلباتها أن ضريبة المبيعات بإمكانها ان تشكل جزءاً من الموازنة العامة للدولة .

٢. **الإجازة** : هي موافقة السلطات التشريعية على ما قدمته الحكومة من مشروع الموازنة العامة من تخمين لإيرادات ونفقات الدولة المتوقعة في مدة زمنية قادمة ، وعادة ما تكون سنة . وبعد موافقة السلطات التشريعية على مشروع الموازنة يصبح المشروع قانوناً . يجب أن نشير هنا إلى أن السلطات التشريعية تمنح هذه الإجازة إلى الإيرادات والنفقات العامة معاً ، إلى أن هنالك اختلاف فالإجازة بالنسبة للإيرادات تعني الجباية لهذه الإيرادات بموجب القانون ولا وجود لخيار آخر ، أما بالنسبة للنفقات فهي تعطي لحكومة الحق أن أنفاق نفس المبالغ المقدرة أو اقل منها(خليل و اللوزي ، 2013 : 301 ) .

## ثالثاً: أهداف الموازنة العامة : the public budget objectives

### ١. أهداف تخطيطية :

تحدد فيها الأهداف التي يجب على الحكومة أن تلتزم في تحقيقها لتحقيق تلك الأهداف ، وكان هذا الطلب متواضعا في بداية الأمر إلى أن وضيفة التخطيط تطوره بتطور الموازنة العامة (إسماعيل و عدس ، 2010 : 130).

### ٢. أهداف رقابية :

تهدف الموازنة إلى تحقيق رقابة ذو فاعلية عالية على عمليات التنفيذ عن طريق قياس الأداء الفعلي للأنشطة الحكومية ، وكذلك متابعة البرامج والأنشطة الحكومية ، الرقابة على الموجودات التي بحوزة السلطات الحكومية والمحافظة عليها ، التزام الوحدات الحكومية في ترشيد الإنفاق (العواد ، 2017 : 62).

## ٣. أهداف سلوكية :

تهدف الموازنة على إمكانية التأثير في سلوك الأفراد العاملين في الجهاز الحكومي للدول وذلك عن طريق التشجيع على روح الابتكار و تحقيق التوافق بين المصلحة الخاصة والمصلحة العامة وكذلك زيادة الثقة بين الرؤساء والمرؤوسين وبناء أساس عادل للثواب والعقاب ( العواد ، 2017 : 62).

## ٤. أهداف اقتصادية :

لقد أدى اتساع والتنوع في الأغراض التي تسعى لتحقيقها السياسة المالية إلى أن أصبح الهدف من الموازنة العامة ليس محدودا على الدولة الحارسة وهي السعي لتحقيق التوازن المالي بين الإيرادات والمصروفات وإنما السعي لتحقيق الاستقرار الاقتصادي حتى لو اقتضى الأمر إلى الخروج عن مبدأ توازن الميزانية (العلي ، 2011: 328).

## ٥. أهداف اجتماعية :

يمكن للموازنة أن تكون وسيلة أساسية للتوجه الاجتماعي عن طريق فرض الضرائب على السلع غير المرغوب بها إذ هذا يؤدي إلي تقليلي الأفراد من استهلاك هذه السلع أو استخدام الإعفاءات الضريبية كحافز يشجع على زيادة النسل ان كانت الدولة ترغب بذلك (العلي ، 2011: 329).

## ٦. أهداف سياسية :

تعد الموازنة تعبيراً عن سياسة الدولة ذلك عن طريق الأرقام الواردة في جداول الموازنة ، وعن طريق هذه الأرقام بإمكاننا التعرف على سياسة البلد واتجاهاته سواء في نشاطات تحقق رفاهية الشعب أو توجيه الإنفاق على أشياء لا فائدة منها (العواد ، 2017: 63).

### رابعاً: مبادئ الموازنة العامة : The principles of the public budget

## ١. مبدأ السنوية :

هذا يعني أن كل ما جاء في الموازنة العامة يجب أن ينفذ خلال سنة واحدة ، وليس هنالك شرط في ارتباطه ببداية السنة الميلادية في ما يتعلق ببداية ونهاية السنة المالية ، إنما يتحدد ذلك على أساس مقتضيات النشاط المالي للدولة (إسماعيل ، 2009 :8).

## ٢. مبدأ العمومية :

وهو أن تدرج جميع الإيرادات والمصروفات في الموازنة العامة ولا يجوز إجراء المقاصة . حيث يتم إيضاح جميع المصروفات وجميع الإيرادات بدون عمل مقاصة بينهم وإظهار الرصيد سواء بالزيادة أو بالنقصان بين المصروفات والإيرادات (إسماعيل ، 2009 :8).

## ٣. مبدأ الوحدة :

وهي قيام الدولة بأدراج كافة التقديرات للإيرادات التي من المتوقع الحصول عليها ، وكافة النفقات المتوقع إنفاقها في موازنة واحدة . ومن مزايا هذا المبدأ هو سهولة التعرف على المركز المالي للدولة بمجرد الاطلاع على المصروفات والإيرادات(خليل و اللوزي ،2013:307).

## ٤. مبدأ التوازن :

يعمل هذا المبدأ على توازن الموازنة وعدم اللجوء إلى القروض أو الإصدار النقدي الجديد و تكون الموازنة بلا عجز وبلا فائض هذا في ظل النظرية التقليدية ، أما في ظل النظرية الحديثة فهي تسعى إلى تحقيق توازن اقتصادي (العلي ،2011:350).

## ٥. مبدأ الشمول :

بموجب هذا المبدأ فإنه يجب عم إجراء أي تسوية بين الإيرادات العامة والنفقات العامة التي صرفت من أجل تحصيل هذه الإيرادات ويمكن ذلك عن طريق الرقابة على التنفيذ ومنع التبذير والإسراف في الأموال العامة (الحجاوي ، 2004: 161).

## المبحث الثالث

## تحليل نتائج الاستطلاع الميداني

## اولاً : ميدان الاستطلاع

يشمل ميدان الاستطلاع اصحاب الاعمال والمهن التجارية في محافظة كربلاء المقدسة اذ اتخذ الباحثان الطريقة العشوائية في توزيع الاستطلاع وذلك من اجل تغطية اكبر عدد من الاعمال والمهن التجارية ، ويسبب عدد الاعمال والمهن التجارية كبير جدا ولا يمكن السيطرة عليها كلياً لذلك اتخذ الباحث عينات محددة .

**ثانياً : اداة الاستطلاع**

لاكمال متطلبات هذا الجزء من العمل التطبيقي فقد تم توزيع (350) استمارة استطلاع على اصحاب الاعمال والمهين التجارية في محافظة كربلاء وتم استرداد (313) استمارة صالحة ، تم توزيع هذا الاستطلاع على (14) من الاعمال والمهين التجارية في المدينة .

**ثالثاً : هدف الاستطلاع**

يهدف الاستطلاع الى الاتي :

1. حجم الايرادات والمشتريات الشهرية لكل مكلف وذلك لمعرفة ما يحققه من ايراد فيما لو تم فرض ضريبة مبيعات حسب نوع المهنة او الخدمة .
2. اراء العينة المتخذة فيما اذا تم فرض ضريبة مبيعات بنسبة تتراوح بين (1.5%-5%) وامكانية تأثيرها وحسب نوع السلعة او الخدمة.
3. حجم الايرادات المتحققة من ضريبة المبيعات المفترضة على السلع والخدمات التجارية على اساس العينة المتخذة

**رابعاً: ادوات التحليل**

استخدم الباحثان ادوات التحليل الرياضية في تحليل البيانات الواردة ، كذلك اعتمد الباحثان على برنامج (word) في انشاء الجداول.

**خامساً: عرض نتائج الاستطلاع**

1. الية توزيع الاستطلاع على اصحاب الاعمال والمهين

**جدول رقم (1)****توزيع الاستطلاع الميداني**

ت	الاعمال والمهين	التكرار	النسبة المئوية
1	المواد الغذائية	27	9%
2	البسة ومواد تجميل	61	19%
3	انشائية ومواد بناء	21	7.5%
4	صيانة سيارات	18	6%
5	ادوات احتياطية	15	4.5%
6	خدمات فندقية	26	8%
7	اثاث	21	7.5%
8	مرطبات	11	3%
9	حلاقة	10	3%
10	بقالية	11	3%
11	اجهزة كهربائية	24	8%
12	حاسبات والكترونيات	15	4.5%

صيدلية	24	8%
موبايلات	29	9%
الاجمالي	313	100%

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على نتائج الاستطلاع

اتخذ الباحث الطريقة العشوائية في توزيع الاستطلاع واعتمد التوزيع على اساس اكثر الاعمال والمهن الموجودة داخل المدينة وتم اخذ اكبر عينة من الاعمال التي هي (الالبسة ومواد التجميل) التي كانت اعلى نسبة بين باقي الاعمال والمهن (19%)، وتدرجت النسب تنازليا فكانت (الموبايلات والمواد الغذائية) تحمل نفس النسبة (9%)، (والاجهزة الكهربائية والصيدلية) تحمل نسبة (8%)، كذلك (الانشائية ومواد البناء والاثاث) اخذت نسبة (7.5%)، (وصيانة السيارات) اخذت نسبة (6%) كذلك كانت (الادوات الاحتياطية والحاسبات والالكترونيات) تحمل نسبة (4.5%) ووصولاً لأقل نسبة وهي ( الحلاقة و البقالية والمرطبات ) التي كانت نسبتها (3%)، وتم تدرج هذه النسب بدون تخطيط مسبق اذ اعتمد الباحثان على عدد المحلات الموجودة داخل المدينة

## ٢. تحليل الإيرادات للأعمال والمهن التجارية

### جدول رقم (2)

#### الإيرادات الشهرية لعينة البحث

ت	الاعمال والمهن	الإيرادات الشهرية	النسبة المئوية
1	المواد الغذائية	76000000	6%
2	البسة ومواد تجميل	227000000	17.5%
3	انشائية ومواد بناء	80000000	6.2%
4	صيانة سيارات	35000000	2.5%
5	ادوات احتياطية	88000000	6.5%
6	خدمات فندقية	141000000	11.2%
7	اثاث	118000000	9.2%
8	مرطبات	30000000	2.3%
9	حلاقة	11000000	0.8%
10	بقالية	47000000	3.5%
11	اجهزة كهربائية	114000000	8.7%
12	حاسبات والكترونيات	72000000	5.5%
13	صيدلية	177000000	13.5%
14	موبايلات	92000000	7%
	الاجمالي	1308000000	100%

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على نتائج الاستطلاع

يبين الجدول المذكورة انفاً الايرادات الشهرية للأعمال والمهن التجارية التي اتخذها الباحث كعينة للبحث و تبين ان اعلى نسبة كانت (17.5%) وهي نسبة الالبسة ومواد التجميل و تعتبر العينة الاكبر في الاستطلاع اذ شكلت مبلغ (227000000) دينار عراقي ، اما نسبة الصيدلية هي النسبة التالية كانت ايراداتها تحقق (13.5%) وهي نسبة عالية مقارنة مع عدد الاستطلاعات الموزعة للعينة حيث بلغ ايراداتها (177000000) دينار عراقي، وكانت نسبة (11.2%) وهي نسبة ايرادات الخدمات الفندقية وتحقق ايرادات شهرية قدرها (141000000) دينار عراقي، بينما النسبة التالية هي الاثاث اذ شكلت (9.2%) وهي نسبة عالية قياسا بالعينة الموزعة وكانت ايراداتها الشهرية (118000000) دينار عراقي ، وكانت الاجهزة الكهربائية بنسبة (8.7%) والتي تحقق ايراد قدره (114000000) دينار عراقي ، وحقت الموبايلات نسبة (7%) والتي كانت ايراداتها المتحققة شهرياً (92000000) دينار عراقي ، وهكذا بقية النسب حيث كانت الادوات الاحتياطية نسبتها (6.5%) وبمبلغ ايراد (88000000) دينار عراقي وكذلك نسبة (6.2%) للإنشائية ومواد البناء وبمبلغ (80000000) دينار عراقي وكذلك نسبة (6%) للمواد الغذائية وبايراد (76000000) دينار عراقي وايضا نسبة (5.5%) للحاسبات والالكترونيات وبايراد (72000000) دينار عراقي كذلك اخذت البقالية نسبة (3.5%) وبمبلغ ايراد (47000000) دينار عراقي وكذلك نسبة (2.5%) لصيانة السيارات وبمبلغ ايراد (3500000) دينار عراقي وايضا نسبة (2.3%) للمرطبات بايراد (30000000) دينار عراقي وكانت اخر نسبة وهي (0.8%) وهي الحلاقة وبايراد (11000000) دينار عراقي.

### ٣. تأثير فرض نسبة لضريبة المبيعات

#### جدول رقم (3)

#### تأثير فرض ضريبة المبيعات على دخل المواطن وعلى ارباح المكلف

ت	الاعمال والمهن	التكرار	تأثير ضريبة المبيعات على دخل المواطن	النسبة المئوية	تأثير ضريبة المبيعات على الارباح	النسبة المئوية
1	المواد الغذائية	27	23	85%	21	77%
2	البسة ومواد تجميل	61	57	93%	56	92%
3	انشائية ومواد بناء	21	21	100%	20	95%
4	صيانة سيارات	18	18	100%	16	88%
5	ادوات احتياطية	15	15	100%	14	95%
6	خدمات فندقية	26	26	100%	26	100%
7	اثاث	21	19	90%	17	80%
8	مرطبات	11	10	90%	10	90%
9	حلاقة	10	7	70%	6	60%
10	بقالية	11	9	85%	9	85%
11	اجهزة كهربائية	24	22	91%	19	79%

12	حاسبات والكترونيات	15	14	93%	13	90%
13	صيدلية	24	22	91%	18	75%
14	موبايلات	29	26	89%	26	89%

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد على نتائج الاستطلاع

الجدول اعلاه يبين اثر فرض ضريبة المبيعات التي افترضها الباحث وهي بين (1.5%-5%) على الاعمال والمهن التجارية وتبين من خلال الاستطلاع وسؤال اصحاب الاعمال والمهن بان (في حال فرض ضريبة المبيعات بين 1.5%-5% سيؤثر على دخل المواطن؟) فكانت الاجابة على هذا السؤال هي يؤثر ونسبة (92%)، اما السؤال الثاني فكان (في حال فرض ضريبة المبيعات بين 1.5%-5% سيؤثر على ارباحك السنوية؟) وكانت الاجابة على هذا السؤال يؤثر ونسبة (86%) وهذا يدل في حال فرض ضريبة مبيعات على الاعمال والمهن ومهما كانت نسبتها فهي تؤثر على دخول المواطنين وكذلك على ارباح اصحاب الاعمال والمهن التجارية هذا من اتجاه اصحاب الاعمال والمهن ، لكن يرى الباحث ان من الناحية المهنية هذه الضريبة لو فرضت على جميع المحافظات بأقضيته ونواحيها فهي تشكل ايراد ضخم سنوي للدولة بإمكانه حل بعض المشاكل المالية للدولة وكذلك تمويل الموازنة العامة للدولة بإيرادات جديدة وكبيرة .

٤ . توزيع النسب الافتراضية للمبيعات مع الايرادات المتوقعة لهذه النسب

#### جدول رقم (4)

##### نسب ضريبة المبيعات الافتراضية وايراداتها المتحققة

ت	الاعمال والمهن	الايرادات الشهرية	نسبة ضريبة المبيعات الافتراضية	ايرادات ضريبة المبيعات الشهرية المتوقعة
1	المواد الغذائية	76000000	1.5%	1440000
2	البسة ومواد تجميل	227000000	4%	9080000
3	انشائية ومواد بناء	80000000	5%	4000000
4	صيانة سيارات	35000000	5%	1750000
5	ادوات احتياطية	88000000	5%	4400000
6	خدمات فندقية	141000000	5%	7050000
7	اثاث	118000000	5%	5900000
8	مرطبات	30000000	1.5%	450000
9	حلاقة	11000000	1.5%	165000
10	بقالية	47000000	1.5%	705000
11	اجهزة كهربائية	114000000	5%	5700000
12	حاسبات والكترونيات	72000000	5%	3600000
13	صيدلية	177000000	3%	5310000
14	موبايلات	92000000	5%	4600000
	الاجمالي	1308000000		54150000

المصدر : من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج الاستطلاع



يبين الجدول اعلاه النسب التي افترضها الباحثان على العينات المدروسة ، وكان توزيع النسب على اساس الفئة المستخدمة من المجتمع لهذه الاعمال حيث افترض الباحث نسب منخفضة جداً على الاعمال والمهن التي تمس حياة المواطن البسيط وتم تدرج بقيت النسب على اساس استهلاك المواطن لها وايضاً على اساس الوضع الاجتماعي والاقتصادي للمواطن العراقي. كانت هذه النسب محصورة ما بين (1.5%-5%) وهي نسبة منخفضة جداً مقارنة ببقية الدول التي تفرض هكذا نوع ضريبية ، مع ذلك من مجموع (313) استطلاع ميداني كانت الايرادات الضريبية المتوقعة لضريبة المبيعات هي (54150000) دينار عراقي شهرياً وسنوياً (649800000) وهو مبلغ ليس بالقليل ويشكل ايراد ضريبي جديد وجيد لعينة بسيطة من محافظة واحدة فقط ويمكن الاعتماد عليه في تمويل الموازنة العامة للدولة ويمكن تخصيص جزء منه لكل محافظة لتقديم الخدمات العامة.

## المبحث الرابع

### قانون ضريبة المبيعات المقترح

#### تمهيد:

يعاني النظام الضريبي العراقي من مشاكل ونقص في التشريعات الضريبية لاسيما في اطار ضريبة المبيعات اذ يقتصر قانون ضريبة المبيعات العراقي على نصوص قانونية محددة وبسيطة، فقد نص القانون العراقي على فرض الضرائب على الفنادق والمطاعم من الدرجة الاولى وايضاً الضرائب على شركات الاتصال النقال و الضرائب على المشروبات الكحولية والسكائر وكما موضح في (القرار رقم (36) لسنة 1997 من قانون ضريبة المبيعات) وايضا استنادا إلى أحكام الفقرة (أ) في المادة (33) في قانون الموازنة العامة الاتحادية لجمهورية العراق لسنة 2015 والتعليمات المنشورة برقم (5) لسنة (2015) .

على هذا الاساس وبالاطلاع على قوانين ضريبة المبيعات في الدول العربية والاوربية يفترض الباحثان اقتراح قانون ضريبة مبيعات جديد ليتم تعديله من لدن المختصين في وزارة المالية والتخطيط والهيئة العامة للضرائب بالتنسيق مع الامانة العامة لمجلس الوزراء لغرض عرضه على مجلس النواب فيما بعد استنادا الى الصلاحيات المخولة له بموجب البند ثانياً من المادة (80) من الدستور. وفيما يلي قانون ضريبة المبيعات المقترح :

استنادا الى البند ثانيا من المادة (80) من الدستور:

### اقتراح قانون ضريبة المبيعات لسنة 2017

المادة (1) يقصد بالمصطلحات الاتية اينما وردت في هذا القانون المعاني المبينة ازاء كل منها:

القانون: قانون ضريبة المبيعات.

الوزارة: وزارة المالية.

الوزير: وزير المالية.

الهيئة: الهيئة العامة للضرائب وفروعها في المحافظات الغير منتظمة بإقليم.

المكلف: تاجر الجملة او التجزئة.

التقرير الالكتروني: هو التقرير الذي ينتج عن محرجات البرنامج المحاسبي الالكتروني لدى المكلف والهيئة العامة للضرائب.

البرنامج الالكتروني المركزي: البرنامج الذي تستخدمه الهيئة العامة للضرائب وفروعها.

السلعة: كل منتج زراعي او صناعي او مادة طبيعية سواء أكان مستورداً او محلياً.

الخدمة: كل عمل يقوم به شخص مقابل اجر يحصل عليه على اساس تقديم منفعة للغير.

المادة (2) على أي شخص سواء أكان طبيعياً او معنوياً عندما يقوم بمزاولة عمل او خدمة بموجب هذا القانون ان يسجل لدى الهيئة العامة للضرائب في تاريخ مزاولته للعمل او الخدمة خلال مدة اقصاها شهرين من مزاولته العمل وبذلك يخضع الى ضريبة المبيعات المفترضة على العمل او الخدمة الذي يقوم بمزاولتها اذا كان رأسماله لا يقل عن (2000000 دينار) مليوني دينار.

المادة (3) يلتزم المكلف بالاتي:

١. من يمارس مهنة او تقديم خدمة بموجب هذا القانون بان يكون لديه ماكينة دفع الكترونية وبرنامج محاسبي موحد الذي تحدده الهيئة العامة للضرائب ويتم ربطه بين المكلف والهيئة العامة للضرائب وايضا يرتبط مع المصرف الذي تتعامل معه الهيئة وفروعها في المحافظات.
٢. ادخال جميع العمليات التي تحدث في عمله من ادخال البضاعة الى المخازن الى حين اخراجها وبيعها للزبون وتتم عملية تسجيل الادخال والاخراج اولا بأول وان يحتفظ المكلف بفواتير هذه العمليات لمدة لا تقل عن خمس سنوات.
٣. ان يقدم خلال خمسة عشر يوما من الشهر الذي يلي حركة عمليات البيع لديه تقرير الكتروني موقع من قبله او من يخوله قانوناً للهيئة العامة للضرائب يحتوي على جميع العمليات التي جرت وايضا يحتوي على مبلغ ضريبة المبيعات المتحقق .

المادة ( 4 ) تلتزم الهيئة العامة للضرائب بتنظيم وترتيب كافة الاجهزة الالكترونية المستخدمة وايضا كافة البرامج المحاسبية وتقوم بتحديد برنامج او مجموعة برامج يلتزم فيه جميع اصحاب الاعمال والمهين التجارية للسيطرة على جميع الاعمال ونسبة الضريبة المفروضة على السلع والخدمات ومبلغ اجمالي الضريبة المستحق.

المادة ( 5 ) يعد المبلغ الذي يلتزم به المشتري عن الضريبة ويدفعه للبائع هو امانة لدى المكلف يقوم بتوصيله الى الهيئة العامة للضرائب .

المادة ( 6 ) تقوم الهيئة العامة للضرائب بمقارنة تقرير المكلف مع التقرير الذي لديها في برنامج المبيعات المركزي للتحقق من صحة المبالغ المستحقة وتقبض المبالغ من المكلف بموجب صك مصدق.

المادة ( 7 ) يحق للهيئة العامة للضرائب ان لم تثق من بالتقرير الالكتروني المقدم من لدن المكلف تشكيل لجنة للتقصي عن كافة تفاصيل العمل لدى المكلف وعلى اللجنة تقديم تقريرها خلال (10) ايام من صدور الامر الاداري.

المادة ( 8 ) اذا لم يقدم المكلف تقريره عن الضريبة المستحقة خلال مدة (10) ايام من تاريخ انقضاء المدة القانونية بموجب البند 4 من المادة ( 3 ) تفرض عليه غرامة 10% من مبلغ الضريبة المستحق ويدرج في القائمة السوداء وتقوم الهيئة بإقامة دعوى عليه امام المحاكم المختصة وفقاً لقانون تحصيل الديون الحكومية رقم ( 56 ) لسنة 1977 المعدل لتحصيل ديونها والفوائد المترتبة عليه.

المادة ( 9 ) تبلغ الهيئة جميع المنافذ الحدودية برا وجوا وبحرا عن طريق برنامجها الالكتروني المركزي عن المكلف ولا يسمح له بالسفر الا بعد تسديد الديون المترتبة بذمته.

المادة ( 10 ) تستحق ضريبة المبيعات بواقع بيع السلعة او الخدمة سواء أكانت نقدا أم على الحساب.

المادة ( 11 ) لا تفرض الضريبة على :

١. بيع الاموال غير المنقولة.
٢. بيع الاسهم والحصص في الشركات وصناديق الاستثمار و الاوراق المالية كافة .
٣. كل ما يتقاضاه الموظفون والعاملون مقابل اداء عملهم او خدمتهم لدى الوزارات والدوائر الحكومية والمؤسسات الرسمية وكذلك كل من يعمل لدى القطاع العام .
٤. كل السلع والخدمات التي تم استيرادها لحساب المشاريع القائمة في المناطق والمدن والاسواق الحرة من خارج العراق وفي حدود ما يقتضي غاياتها.

المادة (12) يعد تهريا ضريبياً:

١. التخلف عن التقديم لطلب التسجيل لدى الهيئة العامة للضرائب بموجب المدة المحددة بموجب البند (1) من المادة ( 2 ) من هذا القانون.
٢. اذا تم الغاء تسجيل المكلف بدفع الضريبة بناء على طلب منه واثبت بعد ذلك انه مازال يزاول عمله .
٣. اذا تم تقديم اقرار للمبيعات من السلع والخدمات وتبين ان هنالك نقصاً في قيمة المبيعات الحقيقية الخاضعة للضريبة .
٤. اذا تم التصرف في أي سلعة معفاة من الضريبة او تم التصرف بها لغير غرضها الحقيقي .

٥. تقديم وثائق او مستندات او بيانات غير صحيحة او امتناع المكلف عن تقديمها او تأخير موعد تقديمها او نقص في مقدار الضريبة المقدمة.
٦. تقديم سجلات او مستندات مزورة او غير حقيقية يقصد منها تخفيض الضريبة المفروضة.

### المادة ( 13 ) يعفى ويخفض من الضريبة المستحقة :

١. مردودات المبيعات والديون المعدمة .
٢. السلع والخدمات المباعة الى القطاع العام الحكومي على ان تعزز بالوثائق الرسمية .
٣. جميع التبرعات والهبات والهدايا التي تمنح للدولة او منظمات انسانية او خدمية داخل العراق على ان تعزز بالمستندات الرسمية.

**المادة ( 14 )** باقتراح من رئيس الهيئة وبعد موافقة الوزير ومصادقة رئيس مجلس الوزراء تحديد نسب الضريبة على جميع السلع والخدمات المباعة داخل العراق بموجب تعليمات تصدر بهذا الخصوص، على ان تراعى الظروف الاجتماعية والاقتصادية في تحديد النسب واعادة النظر فيها حسب ظروف الحال.

**المادة (15)** تلغى جميع القوانين والتعليمات الخاصة بفرض ضريبة المبيعات بعد نفاذ هذا القانون.

### الاسباب الموجبة

لغرض التنوع الضريبي وزيادة ايرادات الموازنة السنوية وتقليل الاعتماد على ايرادات الموارد الطبيعية للبلد وتحقيق العدالة الاجتماعية شرع هذا القانون.

ينفذ هذا القانون بعد نشره في الجريدة الرسمية.

## المبحث الخامس

### الاستنتاجات والتوصيات

#### اولاً: الاستنتاجات:

١. الايرادات الشهرية التي تحققها الاعمال والمهن التجارية في عينة البحث جيدة مما يساعد في تقدير حجم ونسبة ضريبة المبيعات التي يمكن افتراضها على هذه السلع والخدمات المقدمة ، كذلك بين حجم الايرادات الكبير التي تحققه هذه الاعمال فيما لو تم فرض ضريبة مبيعات لتمويل الموازنة العامة للدولة.
٢. من وجهة نظر اصحاب الاعمال والمهن التجارية فان هنالك نسبة تأثير عالية في دخول المواطنين مما يؤثر ايضا في ارباحهم فيما لو تم فرض ضريبة مبيعات بنسب تتراوح بين (1.5%-5%). لكن يرى الباحث ان فرض ضريبة

- مبيعات بهذه النسبة المذكورة فهي نسبة منخفضة جداً مقارنة بباقي البلدان ومع ذلك فأنها تشكل ايراد جديد يمكن عن طريقه تمويل الموازنة العامة للدولة وتقديم افضل خدمات .
٣. بلغت نسبة ضريبة المبيعات المفترضة من الباحثين (1.5%-5%) ولعينة البحث التي تشكل (313) مستجيب ايراد سنوي يقدر بمبلغ (649800000) دينار وهذا لعينة بحث بسيطة ومن محافظة واحدة فقط.
٤. عدم وجود تشريع متكامل لضريبة المبيعات وانما خصصت ضريبة المبيعات فقط لشركات الاتصالات على كارد التعبئة وعلى الفنادق والمطاعم من الدرجة الاولى.

### ثانياً: التوصيات:

١. على الهيئة العامة للضرائب القيام بمسح شامل لجميع اصحاب الاعمال والمهني في جميع المحافظات ومنحهم رقم ضريبي للسيطرة على الضرائب المفروضة على الدخول من جهة ومن جهة اخرى تحصيل ايرادات ضريبة المبيعات بشكل فعال.
٢. نوصي الهيئة العامة للضرائب بتبني مشروع القانون المقترح وعرضه على خبراء لتقييمه واجراء التعديلات الضرورية عليه.
٣. على الهيئة العامة للضرائب تشكيل فريق عمل متخصص من خبراء في كافة المجالات المالية والاقتصادية والقانونية لتحديد نسب ضريبة لمبيعات على كل نوع من انواع السلع والخدمات وفقاً للظروف الاجتماعية والاقتصادية الحالية والمستقبلية على ان تصدر بتعليمات وذلك لسهولة تعديلها.
٤. فرض ضريبة مبيعات بنسب منطقية تتناسب مع الوضع الاقتصادي للبلد يحددها خبراء في الجانب الاقتصادي والمالي وتفرض النسب حسب نوع السلعة او الخدمة المقدمة.

### المصادر:

١. دستور جمهورية العراق لسنة (٢٠٠٥).
٢. قانون ضريبة المبيعات العراقي رقم ( 36 ) لسنة ( 1997 ) المعدل.
٣. قانون الموازنة العامة الاتحادية لجمهورية العراق رقم ( 5 ) لسنة ( 2015 ) .
٤. قانون أصول المحاسبات العامة العراقي رقم ( 28 ) لسنة ( 1940 ) المعدل .
٥. أبو حشيش ، خليل عواد ، (2004) ، دراسات متقدمة في المحاسبة الضريبية ، الطبعة الأولى ، دار حامد للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن .
٦. إسماعيل ، إسماعيل خليل ، نائل حسن عدس ، (2010) ، المحاسبة الحكومية ، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن .
٧. إسماعيل ، حياة ، (2009) ، تطور إيرادات الموازنة العامة ، ايتراك للطباعة والنشر والتوزيع ، القاهرة ، مصر .

٨. البطريق ، يونس ، علي عباس عياد ، (1983)، **النظم الضريبية** ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر .
٩. الجنابي ، طاهر ، (بدون سنة نشر) ، **علم المالية العامة والتشريع المالي** ، دار العربية للقانون ، توزيع مكتبة المواهب للطباعة والنشر والتوزيع ، بغداد ، العراق .
١٠. الحجاوي ، حسام أبو علي ، (2004) ، **الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية** ، دار الحامد للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن .
١١. خليل ، علي محمد ، سليمان احمد اللوزي ، (2013) ، **المالية العامة** ، دار زهران للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن .
١٢. عفانة ، عدي ، عادل قطاونة ، (2004) ، **الجديد في المحاسبة الضريبية** ، دار وائل للطباعة والنشر ، عمان ، الأردن .
١٣. العلي ، عادل فليح ، (2011) ، **المالية العامة والقانون المالي والضريبي** ، إثراء للنشر والتوزيع ، الطبعة الثانية ، عمان ، الأردن .
١٤. العواد ، اسعد محمد علي ، (2017) ، **أساسيات المحاسبة الحكومية** ، دار الكتب موزعون وناشرون ، كربلاء ، العراق .
١٥. نور ، عبد الناصر ، نائل حسين عدس، عليان الشريف ، (2008) ، **الضرائب ومحاسبتها** ، دار الميسرة للنشر والتوزيع ، الطبعة الثانية ، عمان ، الأردن .
١٦. ياسين ، فؤاد توفيق ، (2004) ، **المحاسبة الضريبية** ، دار البيازوري العلمية للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن .
١٧. زيدان ، لقاء فنجان ثامر ، (2012) ، **دور الضريبة في تمويل الموازنة العامة في العراق للمدة ١٩٩٥ - ٢٠١٠ وسبل تفعيلها** ، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة بغداد. العراق .
١٨. عبد الحميد ، عفيف ، (2014) ، **فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة - دراسة حالة الجزائر خلال المدة (2001-2012)** ، رسالة ماجستير ، جامعة فرحات عباس ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، الجزائر .
١٩. عبد السلام، واكواك ، (2012) ، **فعالية النظام الضريبي في الجزائر - دراسة حالة بقابضة قمار ولاية الوادي** ، رسالة ماجستير ، جامعة قاصدي مرياح ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية .
٢٠. العبيدي ، زهرة خضير عباس ، (2012) ، **تحليل العوامل المؤثرة في حصيلة الضرائب المباشرة وغير المباشرة في العراق للمدة (١٩٩٥ - ٢٠١٠)** ، أطروحة دكتوراه ، جامعة بغداد ، بغداد ، العراق .
٢١. مجبل ، صباح حسن ، خضير مجيد علاوي ، (2015) ، **اثر إدراك قواعد الضريبة الأساسية على إجراءات التحاسب الضريبي** ، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية ، المجلد الخامس ، العدد الحادي عشر ، جامعة المثنى ، العراق .
٢٢. رايم ، تهامي، **توصيات الاصلاح الضريبي في العراق**، الوكالة الامريكية للتنمية الدولية USAID، المشروع الاقتصادي الحكومي ٢، شركة بيرنغ بوينت.

23. Dodson, Blanca Moreno, Quentin Wodon(2008), **Public Finance for Poverty Reduction**, publication is copyrighted The International Bank for Reconstruction and Development, USA .
24. Hillman, Arye L , (2009) , **Public Finance and Public Policy** , Second Edition, Published in the United States of America by Cambridge University Press, New York,2009.
25. McGee, Robert W , (2008), **Taxation and Public Finance in Transition and Developing Economies**, publisher Springer Science+Business Media, Inc., Spring Street, New York,USA .
26. Wilson, earl r , kattelus , susan c , and reak , Jacqueline , (2005) , **Accounting for governmental and nonprofit entities** , 14th edition, McGraw –hill Irwin, new York san Francisco .
27. Dup, Gach Giel , (2014) , **Tax awareness and compliance determinants in self-assessment system in Gambella Region: A case study of Gambella Revenue Administration Authority** , Master Thesis, Ethiopian Civil Service University, Institute of Tax and Customs Administration, Department of Public Financial Management.
28. Sherlock, Molly F, and Keightley, Mark P , (2016) , **Tax Reform in the 114th Congress: An Overview of Proposals** , Congressional Research Service.
29. Khan, Aman , Bartley Hildreth , (2002) , **Budget Theory in the Public Sector** , British Library Cataloguing in Publication Data is available, Printed in the United States of America.
30. Andrew and Birch , Kean , (2006) , **Public Sector Spending and Regional Economic Development : Crowding out or Adding Value**, University of Glasgow, Center for Advanced Studies, UK. January.