**المقدمة :**

 أن الضرائب اليوم أصبحت تلعب دوراً هاماً في جميع نواحي الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية ، وقد ازدادت أهمية لهذه الآثار بإشباع دور الدولة وازدياد تدخلها ويتطور مفهوم المالية الحكومية والسياسية العامة ناهيك من أن الضريبة أضحت شأناً عالمياً ، أن اقتصاد العراق بطبيعة تتميز توفره موارده الطبيعية والبشرية وهذا ما يميزه عن بقية اقتصاد الدول النامية وفي نفس الوقت يعتمد في تمويل ميزانيته على مورد واحد فقط بالدرجة الأولى هو النفط ، وهذا ما يطلق عليه بالاقتصاد الريعي الذي تتميز به أكثر الدول العربية وخاصة دول الخليج .

 أن عراقنا اليوم يمر بمرحلة تحول اقتصاد في ظل تزايد الضغوط الإقليمية والدولية المحيطة به ، لذا أصبحت الحاجة ملحة من أجل دراسة كل خطوة في رسم السياسة الاقتصادية لأنها سوف ترسم مستقبل العراق ومنها السياسة الضريبية .

 ويوجد التكتلات الاقتصادية الدولية والإقليمية ومنظمة التجارة العالمية والمنظمات النقدية وضرورة التعامل معها فقد أصبحت الدول أكثر اندماجاً مع دول العالم وبالتاي فأن أنشطتها الضريبية لا يمكن أن ينظر إليها بصورة منعزلة ولهذا أصبحت الدول تتسابق إلى تطور أنظمتها الضريبية .

 وتتناول الدراسة الحالية منهجية الدراسة ((مشكلة البحث ، أهمية البحث ، أهداف البحث ، فرضية البحث ، منهجية البحث ، عينة البحث ، الحدود الزمانية والمكانية للبحث)) .

 وأن المبحث الأول هو الإطار النظري للبحث ويتضمن مفهوم الضريبة ، معايير (قواعد) النظام الضريبي ، أهداف النظام الضريبي ، الأسس التي تفرض عليها الضريبة ، صور الهيكل الضريبي ، أنواع الضرائب ، مفهوم ضريبة المبيعات – اهداف ضريبة المبيعات ، خصائص ضريبة المبيعات .

 أما المبحث الثاني فيتضمن تحصيل الضريبية ، التحصيل الضريبي ، وضمانات تحصيل .

 والمبحث الثالث يتضمن التطبيق العملي للبحث .

**منهجية البحث :**

- مشكلة البحث .

- أهمية البحث .

- أهداف البحث .

- فرضية البحث .

- منهجية البحث .

- عينة البحث .

- الحدود الزمانية والمكانية للبحث .

**1- مشكلة البحث :**

 أن الاقتصاد العراقي اقتصاد ريعي يعتمد شكل رئيسي على القطاع النفطي إذ يشكل 95% منه الإيرادات العامة للدولة وبنسبة 5% إيرادات من موارد أخرى ومنها الضرائب المباشرة والغير المباشرة وهذا ما يجعله اقتصاد هش امام الحروب والأزمات التي تعرض لها مما أدى إلى سوء توزيع الدخل نتج عن اتباع نطاق التفاوت في مستويات الدخول وقلة الموارد في تمويل الموازنة العامة .

**2- أهمية البحث :**

 نتج أهمية هذا البحث عن تزايد الاهتمام بدراسة الحوافز الضريبية التي من خلالها بلغت دور في تشجيع الاستثمار وكذلك نظراً للدور الفعال الذي تلعبه الضرائب في الأنشطة الاقتصادية .

**3- أهداف البحث :**

 يهدف البحث إلى التعرف على حجم الآثار الاقتصادية للضريبة ودورها وأهميتها في الاقتصاد العراقي من خلال دراسة بيان ضريبة المبيعات حيث هدف البحث إلى دراسة الآتي :

1- التعرف على ضريبة المبيعات .

2- العلاقة التي تربط ضريبة المبيعات في حصيلة الضرائب .

3- وما دور ضريبة المبيعات في زيادة الإيرادات الضريبية .

**4- فرضية البحث**

 تعد الضريبة أهم أدوات السياسة المالية نظراً للدور الذي تلعبه في تشجيع الاستثمار .

 النظام الضريبي السليم والفعال هو النظام الذي يوفر للدولة موارد مالية وتؤثر على الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية للبلد في نفس الوقت .

**5- منهجية البحث :**

 انتهج الباحث في دراسته المنهج الاستنباطي في بيان العلاقة ما بين ضريبة المبيعات والحصيلة الضريبية .

**6- عينة البحث :**

 يمكن القول ان مؤسسة الضريبة العراقية واحدة من أقدم المؤسسات الضريبية في العالم العربي، وربما في كل المنطقة، فقد شرع العراق أول قانون لضريبة الدخل غداة تأسيس الحكومة الوطنية عام 1920، اذ صدر قانون ضريبة الدخل رقم 52 في عام1927.

  وعلى ضوئه تشكلت مديريــة ضريبة الدخل، ومن ثم تشكلت مديرية ضريبة العقار عام 1923 أما قوانين الضرائب في بقية الدول العربية فقد صدرت  في أربعينيات القرن الماضي.. ومع ذلك، فقد ظل تشريع الضريبة العثماني سائدا في العراق لعدة قرون، الأمر الذي يدعونا للقول بان العراق يتمتع بتـاريخ تشريعي في ميـدان الضرائـب يمتـد لقـرون..

استحدثت الهيئة العامة للضرائب بتاريخ 27 / 2 / 1982 استنادا" إلى قانون وزارة الماليـة المرقم 92 لسنة 1981 وبقيت الهيئـة هي احدي تشكيلات وزارة الماليـة دمج مديرية الدخل العامة والتي كانت تطبق قانون ضريبة الدخل مع مديرية الواردات العامة والتي كانت تطبق قانون ضريبة العقار وسميت الهيئة العامة للضرائب حيث حلت محل مديريتـي ضريبـة الدخـل والـواردات العامـة ومنها هيئة الضرائب في مدينة الديوانية .

**7- الحدود الزمانية والمكانية :**

 تم المباشرة بالبحث (1/11/2015) وتم إتمام البحث في 1/4/2016 الهيئة العامة للضرائب / فرع القادسية .

الإطار النظري للبحث

المبحث الأول

1- مفهوم الضريبة .

2- معايير (قواعد) النظام الضريبي الجيد .

3- اهداف النظام الضريبي .

4- الأسس التي تفرض عليها الضريبة .

5- صور هيكل الضريبي .

6- أنواع الضرائب .

7- مفهوم ضريبة المبيعات .

8- أهداف ضريبة المبيعات .

9- خصائص ضريبة المبيعات .

المبحث الثاني

1- التحصيل الضريبي

2- التحصيل الضريبي وضمانات التحصيل

المبحث الأول

الضرائب

**أولاً - مفهوم الضريبة**

- عرفت الضريبة على أنها ((اقتطاع مالي من ثروة الأشخاص تقوم به الدولة عن طريق الجبر دون مقابل خاص يحققه دافعها وذلك بهدف تحقيق غرض عام)) .

 وقد عرفها أيضاً بأنها ((مبلع من المال يدفعه المكلفون لخزينة الدولة أهمها النفقات العامة التي تحتاجها الدولة باعتبارهم أعضاء متضامنين في منظمة سياسة تستهدف الخدمات العامة)) . (أبو حشيش ، 2004 : 17)

- ويرى ((ياسين ، 2013 ، ص10) ، عرفت الضريبة بأنها (علاقة تبادلية تعاقدية بين الفرد والدولة) .

 ويرى البعض أنها فريضة على المكلف تبعاً لمقدرته على الدفع وقد سبق مناقشة هذا الرأي وعلمنا أن ادخال مثل لهذا العنصر في تعريف الضريبة يؤدي إلى استعاد بعض الضرائب التي لا تفرض تبعاً لمقدرته المكلف بل تبعاً المعايير أخرى أو تحقيقاً لأهداف لا تتناسب مع قدرة المكلف . (النور وآخرون ، 2003 : 17) .

**ثانياً - معايير (قواعد) النظام الضريبي الجيد**

 The Principles of on “Ideal” Tax

 يقصد بقواعد الضريبة هي تلك القواعد والأسس التي يتعين على المشرع المالي مراعاتها وهو بصدد تقرير النظام الضريبي في الدولة ، وترجع أهمية هذه القواعد إلى ضرورة التوافق بين صالح المكلفين من جهة وصالح الخزينة العام من جهة أخرى ، وتعتبر القواعد الضريبية الأربعة التي من ضمنها المفكر الاقتصادي آدم سميث Adam Smith في كتابه ثروة الأمم The wenth of Nations الأصول التي ترجع إليها عند وضع أي نظام ضريبي . (أبو حشيش ، 2004 : 27)

 وبالتالي فأنه للحكم بجودة أي نظام ضريبي فيجب أن تتوفر فيه لمعايير التالية Criteria المشتقة من القواعد :

**1 – قاعدة العدالة Equity :**

 على الرغم من أن للعدالة مفهوم نسبي Elusive مختلف من شخص لآخر إلا أن هذا المفهوم يتلخص في أن تفرض الضريبة على جميع المكلفين Tax pagers بصورة عادلة ، أي حسب قدرة المكلف المالية وبالقدر الذي تتساوى به تضحيته مع تضحية غيره من الخاضعين لها .

**2 – قاعدة الوضوح أو الصراحة ((اليقين)) :**

 وذلك بأن تكون الضريبة معلومة وواضحة بالنسبة للمكلف وهذا يتطلب :

أ- أن تكون التشريعات الضريبية واضحة .

ب- أن تكون جميع القوانين واللوائح والتعليمات المتعلقة بالضرائب في متناول يد المكلف.

**3 – قاعدة الملائمة Relevance :**

 وتقضي بوجود تنظيم احكام الضريبية على نمو يتلائم مع أحوال المكلفين ونفسيتهم سواء من حيث اختيار وعاءها وأسلوب تعدده أو من حيث النواحي المرتبطة بكيفية الجباية وقواعدها وإجراءاتها .

**4 – قاعدة الاقتصاد في التعطيل Economic :**

 وذلك بأن يرعى عند فرض الضرائب اختبار تلك الأنواع التي يمكن للجهاز الضريبي إدارتها بكفاءة عالية وكثيراً ما قيل أن الجهاز الضريبي المكلف بمكتية أن يجول ضريبة شبه إلى ضريبة حسنة غير أن الجهاز الضريبي غير الكفء من يستطيع أن يحول أحسن الضرائب إلى سوئها .

 وكما يرى (العلي ، 2003 : 95) . أن القواعد الأساسية للضريبة نظراً لما قد يحصل من تعارض في المصالح بين الدول والأفراد أو بعبارة أوضح بين مصلحة الخزينة ومصلحة المحول كان لابد من قواعد أساسية عامة يجب انتباها أو اعتمادها عند فرض الضريبة :

**1- قاعدة العدالة :**

 يقصد آدم سميث بقاعدة العدالة هي أن يسهم أعضاء الجماعة في نفقات الدولة بحسب مقدرتهم النسبية أي بضرورة أن تتناسب الضريبة مع الدخل .

**2- قاعدة اليقين :**

 يرى آدم سميث أن الضريبة الجيدة هي تلك الضريبة المحدودة بوضوح أي تكون الضريبة معينة ومربحة وغير مفروضة بصورة كيفية فسعرها معروف ووعائها معلوم وأسلوب ومواعيد جبايتها محددة بوضوح أي أن المكلف بالضريبة يكون على علم مسبق بالتزاماته قبل الدولة .

**3- قاعدة الملائمة :** وتعني هذه القاعدة أن كل ضريبة يجب أن تجبى في أنسب الأوقات وبالأسلوب الأنسب للمكلف حتى تتجنب ازعاجه ويكون التكاليف سهلاً عليه فأنسب الأوقات لدفع الضريبة هي وقت حصول المكلف بها على دخله .

**4- قاعدة الاقتصاد :**

 تعني هذه القاعدة عند آدم سميث الاقتصاد في كلفة جباية الضريبة أي تنظم كل ضريبة بحيث لا تزيد كلفة جبايتها عما يدخل خزانة الدولة ، ويعني ذلك أن على الدولة أن تختار أسلوباً للجباية يكلفها أقل نفقة ممكنة حتى لا يحمل المكلف تضحية في غير موضعها .

**ثالثاً - أهداف النظام الضريبي :**

أن النظام الضريبي يهدف إلى تحقيق الأغراض التالية : (ياسين ، 2005 : 15)

**1- العدل والمساواة :أن**

 وذلك بأن يشمل النظام الضريبي كل فرد من افراد المجتمع كل حسب طاقته ومقدرته بحيث يساهم كل فرد في تحمل النفقات والاعباء العامة حسب إيراده ودخله وذلك حتى تتمكن الدولة من تسديد النفقات والاعباء العامة ، فالغني يدفع أكثر من الفقير والكل يساهم ويشارك في تحمل الأعباء الناتجة عن تحقيق الأهداف الاجتماعية والاقتصادية .

**2- تحقيق مبدأ الملائمة :**

 إن نفسية المكلف تميل إلى دفع الضريبة عن طيب خاطر فيها للمشاركة في النفقات العامة وكذلك عندما تقوم الإدارة الضريبية بالملائمة لمصدر الضريبة (الوعاء الضريبي) ومعدل الضريبة وطرق الجباية بحيث تأخذ بظروف المكلف وكل ذلك يؤدي إلى التعاون .

**3- تحقيق مبدأ التوازن في توزيع الدخول :**

 حيث تعمل على كبح ووقف تفاوات الدخول بين فئات المجتمع المختلفة بحيث نرى ان الفقير يدفع على قدر دخله ويكون حصيلة ذلك ضئيلة أما أصحاب الدخول الكبيرة ، فإنهم يدفعون كثيراً وكلما ارتفعت دخولهم كلما زادت الضريبة على ذلك .

**4- وفرة الموارد الضريبية :**

 تحقق الضريبة وفرة في مصادر التمويل الداعمة والمساهمة لنفقات القطاع العام وهي تشكل نسبة كبيرة من الأموال المتحققة والداعمة للدولة في تحقيق أهدافها .

**5- تحقيق أهداف الدولة الاقتصادية :**

 حيث أن فرض الضريبة يساعد الدولة على وقف أو تخفيض استهلاك بعض السلع الكمالية ، كما أن تخفيض الضريبة عن بعض المنتوجات يساعد على التصدير ، وهكذا مع باقي السلع والقطاعات الاقتصادية .

**6- استقطاب رؤوس الأموال العربية والأجنبية وتشجع الاستثمار :**

 إن النظام الضريبي يعمل على استقطاب الأموال وتشجيع الاستثمار وتوجيهه إلى أوجه النشاط الاقتصادي والاجتماعي ، فمثلاً إعفاء الدخل الزراعي من الضرائب أدى إلى توجيه الاستثمار في الزراعة والصناعة وغيرها ونتيجة لذلك ينتج :

1. خلق فرص عمل جديدة امام المواطنين .
2. زيادة الإنتاج المحلي .
3. وقف أو تخفيض السلع المتشابهة وبذلك توفير لموارد الوطن المالية .
4. خلق فرص جديدة للتصدير .
5. استقطاب رؤوس الأموال العربية والأجنبية .
6. نقل المهارات والخبرات والعلوم والتكنولوجيا بأحدث صورها .

**رابعاً - الأسس التي تفرض عليها الضريبة :**

 الضريبة تحددها الدولة ويتعلق هذا الركن بالأساس الذي تستند إليه الدولة في فرض الضريبة على المكلفين بدفعها . (أبو حشيش ، 2004 ، ص14) وفيما يلي بيان ذلك :

**1 – مبدأ المنفعة كأساس لفرض الضريبة Benefit base :**

 يقضي مبدأ المنفعة بأن تم توزيع الأعباء الضريبية Tax burdens بين أفراد المجتمع وفقاً للمنافع التي تعود على كل فرد منهم جراء قيام الحكومة نشاطها العامة ، وقد استند كتاب مبدأ المنفعة في تأييد آرائهم على فكرة عقد المقارنات بين اشباع القطاع الخاص للحاجات الخاصة واشباع الحكومة للحاجات العامة .

**2 – مبدأ القدرة على الدفع Where The – to – pay base**

 يدل هذا المبدأ على أن هناك قدرة على دفع الضرائب ممكن تحديدها وقيامها ومن ثم فأن توزيع الأعباء الضريبية بين أفراد المجتمع ينبغي أن يتم وفقاً لهذه القدرة .

 فالتوزيع وفقاً للقدرة على الدفع هو حال جميع الأمور التي تستهدف مصلحة الجماعة ، وقد يبدو لأول وهلة أن الضرائب قد فرضت وفقاً المنفعة ، وأن البعض الآخر قد فرضت وفقاً للقدرة على الدفع إلا ان البحث العلمي سرعان ما يلتقي الكثير من الشكوك والتساؤلات حول صحة هذه الافتراضات ، ومن هنا فأن البعض في تعريف الضريبة على أنها ((مقابل لها تقدمه الدولة من خدمات)) .

**خامساً - صور الهيكل الضريبي**

 يضم الهيكل الضريبي في أية دولة مجموعة متباينة من الضرائب المباشرة وغير المباشرة النوعية منها والعامة ، بحيث تغلب عليه عادة مجموعة معينة من الضرائب تصبغه بطابعها وأن كانت توجد بعض الهياكل الضريبية التي تتقارب فيها نسبة كل من الضرائب المباشرة وغير المباشرة كما هو الحال في غالبية دول أوربا الغربية .

 فتميز صور الهيكل الضريبي التي تكون للضرائب المباشرة فيها مركز الصدارة الدولة الرأسمالية التي بلغت مكان كبير في التقدم الاقتصادي ، إذ تمثل الضرائب أكثر من 75% من مجموعة الحصيلة الضريبية في كل من الولايات المتحدة ولوكسمبورغ وهولندا ، وحوالي 70% في السويد ، 65% أو أكثر في المملكة المتحدة وسويسرا ، بحيث تتصف هذه الضرائب غالباً بالطابع الشخصي لكونها ضرائب عامة ذا أسعار تصاعدية تناول جميع فروع الدخل التي يحققها المكلف .

 وتتميز صور الهيكل الضريبي التي تحتل فيها الضرائب غير المباشرة مركز الصدارة مجموعتين :

الأولى هي الدول الاشتراكية التي تمثل فيها الضريبة العامة على رقم الاعمال المكانة الأولى في هياكلها الضريبية كما كان الحال بالنسبة للاتحاد السوفيتي سابقاً ، وأن تناقصت أهميتها النسبية بعد ذلك عندما ازدادت حصيلة الاستقطاع من أرباح مشروعات الدولة .

 والمجموعة الثانية هي الدول المتخلفة والمتجهة نحو التقدم الاقتصادي إذ توضح إحصاءات الأمم المتحدة ارتفاعاً كبيراً في نصيب الضرائب غير المباشرة وخاصة الجمركية .

 ويلاحظ بصفة عامة ارتفاع نصيب الضرائب غير المباشرة في صور الهيكل الضريبي التي يكون لهذا الضرائب فيها مركز الصدارة ، إذ قد يصل إلى ما يقرب من 80% من مجموعة الحصيلة الضريبية بينما لا يقل نصيب الضرائب غير المباشرة في صور الهيكل الضريبي التي تغلب عليها الضرائب المباشرة إلى حوالي 35% من مجموعة الحصيلة الضريبية بل كثيراً ما يزداد نصيبها إلى أن يقترب من نصيب الضرائب المباشرة .

 (البطريق ، 2005 : 164)

**سادساً - أنواع الضرائب**

 وتضم الضرائب إلى قسمين رئيسين (النور وآخرون ، 2003 : 17) وهي :

**الأولى** – الضرائب المباشرة :

 وهي الضرائب التي تفرض على قيمة ما يحققه المكلف أو ما يمتلكه من عناصر رأس المال ويتحملها الشخص المكلف نفسه ولا يستطيع نقل عبء هذه الضريبة إلى غيره وهي نوعان :

**أ- الضريبة على الدخل :**

 وتقدر على أساس ما يحققه المكلف من عناصر خاضعة للضريبة خلال فترة زمنية سواء كانت شهراً أو سنة وهذه الضريبة أما تكون ضريبة نوعية على الرواتب والأجور والارباح والتجارية والصناعية ، أو تكون ضريبة عامة على مجموع عناصر دخل المكلف على اختلاف أنواعها ومصادرها ومن أهم عناصر التشخيص الضريبي اعفاء حد أدنى من الدخول تتناسب والنفقات الضرورية للمعيشة .

**ب- الضريبة على رأس المال :**

 تفرض هذه الضريبة على رأس المال وعلى الثروة التي تملكها الفرد منتجة كانت أو غير منتجة وتعتبر بأنها تفرض على كل ما يملكه المكلف من أموال ثابتة أو منقولة في لحظة زمنية معينة وهذه الضريبة قد تكون عادية أو غير عادية .

**ثانياً – الضرائب غير المباشرة :**

 وهي كل ضريبة يدفعها المكلف ويستطيع نقل عبئ هذه الضريبة إلى شخص آخر ويتميز هذا النوع بسهولة الجباية ووفرة الحصيلة .

 وتقسم الضرائب غير المباشرة إلى أقسام :

**أ- الضرائب على التداول :**

 وهي الضريبة التي تحصل عند حصول واقعة انتقال شيء من ملكية شخص على شخص آخر ومن امثلة ذلك رسوم التسجيل في حالة انتقال ملكية عقار ويرى البعض أن ضريبة أيلولة الشركات هي ضريبة عن التداول ويرى البعض أنها ضريبة مباشرة على رأس المال ، وضريبة الدفعة هي من الضرائب على التداولات وتفرض على عملية تداول الأسهم والسندات وعلى المعاملات والطلبات المقدمة إلى جهات إدارية حكومية .

**ب- الضرائب على الاستهلاك :**

 وتفرض على أنواع معينة من السلع المستهلكة أو على كافة السلع المستهلكة بفرض تحقيق اهداف اقتصادية واجتماعية أو مالية وهي نوعان :

**ب- 1- الضرائب الجمركية :**

 وتفرض على السلع المستوردة من خارج الدولة (الواردات) كما قد تفرض على السلع المصدرة إلى الخارج (الصادرات) ، وعند فرض ضريبة على الواردات لابد من التمييز بين بعض السلع والبعض الآخر ، فلا تفرض ضريبة على السلع الضرورية وإلا فأنه ستخدم المساواة في التضحية بين أفراد المجتمع حين يدفع كل فرد فيه قدراً واحداً من الضريبة سواء كان قادراً أو على جزءاً ، وقد تفرض الضرائب الجمركية بقصد تطبيق سياسة الحماية وذلك بهدف تشجيع وحماية الصناعات المحلية الناشئة .

**ب – 2 - الضرائب على الإنتاج :**

 وتفرض على المنتجات الطبيعية أو الصناعية ويطلق عليها (رسوم الإنتاج) وقد تفرض في أي مرحلة من مراحل التصنيع أو الإنتاج حيث يقوم بدفعها المنتج ويضيف قيمة الضريبة إلى سعر بيع الوحدة للمستهلك .

**ج- الضريبة على المبيعات :**

 هي ضريبة غير مباشرة تفرض على السلع الصناعية المستوردة المصنعة محلياً ، وعلى مجموعة من الخدمات ، وتستوفى في المرحلة الأولى من تطبيق من المستورد مباشرة ومن الصانع عند البيع ومن يؤدي الخدمات عند تقديمها ، ويستثنى من ذلك السلع المعفاة المنصوص عليها في قائمة الإعفاء وقد فرضت لتحل محل الضريبة على الاستهلاك .

 وكما يرى (البطريق ، 2005 : 369) الضرائب غير المباشرة هي الضرائب التي تفرض أما على الدخل بمناسبة استعمال أي اتفاقية ، أو على رأس المال بمناسبة تداوله أي انتقال ملكيته من شخص إلى آخر ، بحيث يمكن أن تقسم هذه الضرائب إلى ضرائب على الاستهلاك وأخرى على التداول ومن أهمها الضرائب الجمركية والضريبة العامة على المبيعات وضرائب الدفعة .

 يمكننا بذلك أن نتخيل في صورة مبسطة للدائرة الاقتصادية لمجتمع معين تقتصر فيه إيرادات الدولة على الضرائب ، شكل رقم (1) . (البطريق ، 2005 : 34)

المشروعات

الافراد

ضرائب غير مباشرة

ضرائب مباشرة

الناتج القومي حسب تكلفة عوامل الانتاج

صافي الناتج القومي حسب سعر السوق

**سابعاً - مفهوم ضريبة المبيعات**

 ضريبة المبيعات هي ضريبة غير مباشرة تفرض عند نقطة استيراد أو بيع السلع والخدمات الخاضعة للضريبة والتي يتم استيرادها أو بيعها من قبل المنشآت التي يتجاوز قيمة مبيعاته السنوية أو حد معين مقرر من السلطة . (الحجاوى ، 2004 : 13) .

 وكما يرى (البديوي ، البابلي ، 2004 : 381) ضريبة المبيعات هي ضريبة عامة غير مباشرة تخضع لها السلع والخدمات وتفرض على رقم المبيعات أو قيمة الخدمات المؤداة .

- هي ضريبة غير مباشرة تخضع لها السلع والخدمات ، تفرض هذه الضريبة عند واقعة البيع أو تأدية الخدمة ، وتتخذ هذه الضريبة عدة اشكال سواء من حيث نطاق ما يخضع لها من سلع وخدمات أو من حيث مراحل تحصيلها . (بدوي ، 2005 : 709) .

- وكما يرى (نور والشريف ، 2002 : 19) ضريبة المبيعات هي ضريبة غير مباشرة تفرض على السلع الصناعية المستوردة والمصنعة محلياً وعلى مجموعة الخدمات ، وتستوفي في المرحلة الأولى من تطبيقها من المستورد مباشرة ومن الصناعة عن البيع ومن مؤدى الخدمات عند تقديمها ، ويستثنى من ذلك السلع المعفاة المنصوص عليها وقائمة الاعفاء وقد فرضت لتحل محل الضريبة على الاستهلاك .

- ضريبة المبيعات بأنها تفرض عند الأنقاض على السلع والخدمات فهي تختلف عن الضريبة المباشرة التي تصيب التحول بشكل مباشر عند الحصول عليها أو اكتسابها . (الشافعي ، 2001 : 16) .

- وكما يرى الباحث ((أنه ضريبة المبيعات هي ضريبة غير مباشرة تفرض على السلع والخدمات ، سواء كانت السلع الصناعية المستوردة أو المصنعة محلياً وعلى مجموعة من الخدمات ، ما عدا ما أعفى منها بنص قانوني)) .

**ثانياً - أهداف الضريبة العامة على المبيعات :**

 فرضت الضريبة العامة على المبيعات لتحقيق مجموعة من الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية وهي : (البديوي ، البابلي ، 2004 : 384) .

1. توفير الموارد المالية اللازمة لمواجهة زيادة النفقات العامة للدولة .
2. تخفيض الاستهلاك على السلع والخدمات غير الضرورية .
3. تشجيع الصادرات والحد من الواردات : حيث تعرض هذه الضريبة على السلع المستوردة أيا كانت قيمتها بينما تعفى الصادرات من هذه الضريبة حيث حدد لها المشرع سعر (صفر) على الصادرات .
4. تحقيق نوع من العدالة الاجتماعية بين طبقات المجتمع .
5. حماية الصناعة الوطنية : وذلك بفرض الضريبة على السلع المستوردة مما يتيح فرصة غير مباشرة لتسجيع الصناعات المحلية .
6. معالجة مشاكل ضريبية الاستهلاك : حيث فرضت المبيعات باعتبار أن الواقعة المنشئة لها هي حدوث عملية البيع .
7. توفير بيانات تساعد على تحديد رقم الاعمال عند المحاسبة عن ضرائب الدخل : حيث يمكن استخدام رقم المبيعات الذي فرضت على أساس ضريبة المبيعات كأساس لتحديد رقم الاعمال عند المحاسبة عن ضريبة الأرباح التجارية والصناعية .

وكما يرى (بدوي ، 2005 : 710) أن أهداف الضريبة العامة على المبيعات تتخذ الضريبة عدة أشكال من حيث نطاق ما يخضع لها من سلع وخدمات أو من حيث مراحل تحصيلها .

ومن أهم مراحل تحصيلها وذلك على النحو التالي :

**أ– أنواع ضريبة المبيعات من حيث نطاق الخضوع "**

 تختلف نطاق السلع والخدمات التي تخضع للضريبة من حيث الشمول ويمكن التفرق بين ما يلي :

1- الضريبة النوعية على المبيعات Selective Sales Tax : هي ضريبة تخضع لها السلع بعينها ويحدد بنصوص قانونية تفرض الضريبة على عدد من السلع وأن ما لم يذكر في هذه الجداول لا يخضع للضريبة وعلى ذلك فأن الضريبة تفرض على مجموعة منتقاة ومحددة من السلع .

2- الضريبة العامة على المبيعات General Sales Tax : هي ضريبة تخضع لها جميع السلع والخدمات ماعدا أما أعفى بنص قانون تختلف عن ضرائي النوعية على المبيعات من حيث شمولية السلع ، فالأصل خضوعها والاستثناءات من الخضوع يرد بنصوص قانونية بينما الأصل الضريبة النوعية على المبيعات هو عدم الخضوع باستثناء ما يحدد بقانون .

**ب – أنواع ضريبة من حيث مراحل تحصيلها :**

 تتعدد مراحل تحصيل الضريبة ارتباطاً بتعدد حلقاتها في سلسلة الإنتاج والتوزيع على نحو تالي :

1- ضريبة المبيعات ذات المرحلة الوحدة Single Stage Sales Tax : تفرض عند ما يقوم المنتج ببيع السلعة أو يقوم المشتري بشرائها .

2- ضريبة المبيعات متعددة المراحل Malti Stage Sales : تفرض في كل مرة تباع فيها السلعة يكون سعرها أقل من ضريبة المبيعات ذات المرحلة الواحدة .

3- الضريبة على القيمة المضافة Value Added tax : تفرض على جميع مراحل انتاج وتوزيع السلعة ويتم خصم الضريبة تم دفعها في مراحل سابقة .

**تاسعاً - خصائص الضريبة العامة على المبيعات**

 تتميز الضريبة العامة على المبيعات بمجموعة من الخصائص لعل أهمها : (البديوي ، البابلي ، 2004 : 386)

1. ضريبة غير مباشرة : حيث يتحمل عبئها النهائي مستهلك السلعة أو متلقي الخدمة الخاضعة للضريبة ، أما المنتج أو المستورد ما هم إلا أشخاص مكلفين بتحصيل الضريبة وتوريدها لمصلحة الضرائب على المبيعات .
2. ضريبة عامة : حيث يخضع لها جميع السلع سواء المنتجة محلياً أو المستوردة إلا ما استثنى بنص خاص ، أما بالنسبة للخدمات فأن المشروع قد انتفى خدمات محددة .
3. ضريبة تفرض على عمليات التداول : حيث تفرض ضريبة المبيعات عند النقطة التي يتم فيها تداول السلعة أو الخدمة .
4. ضريبة ذات أسعار متعددة : فهذه الضريبة تفرض بأسعار متعددة تميز نوعية السلع إذا كانت ضرورية أم كمالية كما أنها تفرض بسعر نوعي محدد بمبلغ ثابت.
5. ضريبة تتعدد أسس قياس الوعاء الخاص بها : حيث تتعدد طرق تحديد وعاء الضريبة فقد تفرض الضريبة على أساس قيمة السلعة المنتجة محلياً أو أساس كمية السلعة المنتجة أو على أساس السلعة المستوردة .
6. ضريبة ليس لها علاقة بالربح أو الخسارة للمكلف أو المسجل : على أسا قيمة المبيعات بصرف النظر عن تحقيق المكلف أو المسجل ربحاً أم خسارة .

وكما يرى (حداد ، إرشيد ، 2010 : 21) تتمثل أهم خصائص الضريبة العامة على المبيعات :

1. تعتبر ضريبة المبيعات من الضرائب غير المباشرة : تستهدف الضريبة العامة على المبيعات الأموال أو الدخول عند استخدامها على الضرائب المباشرة التي تستهدف الأموال أو الدخول بشكل مباشر عند اكتسابها (كضريبة الدخل) فضريبة المبيعات تفرض عند حد على رقم أو حجم مبيعات المكلف والذي ينقلها بدوره إلى المستهلك الذي يتحملها بالنهائية .
2. تتميز ضريبة المبيعات بأنها ضريبة إقليمية : تفرض ضريبة المبيعات على السلع المنتجة محلياً والخدمات الخاضعة لها عند بيع تلك السلعة أو أداء هذه الخدمة داخل المملكة الأردنية الهاشمية ((النطاق الضريبي) كما أنها تفرض على السلع المستوردة من الخارج عند بيعها داخل البلاد حيث أن المناطق الحرة ومنطقة العقبة الاقتصادية تعتبر خارج النطاق الضريبي .
3. تتميز ضريبة المبيعات بأنها ذات أسعار رقمية أو نوعية : تفرض ضريبة المبيعات بنسبة مئوية من قيمة سلعة والخدمة (سعر قيمي) وفي تفرض بمبلغ ثابت على الوحدة من سلعة (السعر النوعي أو سعر خاص) .
4. تعتبر ضريبة المبيعات من الضرائب غير السنوية : تعتبر ضريبة لمبيعات ضريبة فترات تكون على رأس ما يقدمه المسجل إقرارات كل شهرين عن الضريبة المستحقة خلال السنة ، وي غير السنوية : تعتبر ضريبة لمبيعات ضريبة فترات تكون على رأس ما يقدمه المسجل إقرارات كل شهرين عن الضريبة المستحقة خلال السنة ، ويقوم بسداد الضريبة من واقع تلك القرارات .
5. تتميز ضريبة المبيعات بأنها ضريبة على القيمة المضافة : لا تعتبر ضريبة المبيعات ضريبة تراكمية حيث يستطيع المسجل وقبل وضع الضريبة المستحقة عليه أن يخصم أو يسترد الضريبة .
6. ضريبة المبيعات لا تعتبر ضمن عناصر تكلفة : لا تعتبر ضريبة المبيعات ضمن عناصر تكلفة السلعة أو الخدمة إلا في حالات محددة بالقانون .

وكما يرى (الحياوي ، 2004 ، 184) هنالك مسؤولية تحصيل ضريبة المبيعات : أن استحداث فرض ضريبة المبيعات في الدول ضمن النظم الضريبية للدول ساهم في إعادة هيكلية الضريبة كلك وتحديثها في معظم الدول في بداية مباشرة فرض ضريبة المبيعات مسؤولية تحصيل هذه الضريبة إلى الإدارة الجمركية ، وبشكل عام ثلاث بدائل متاحة لولي مسؤولية تحصيل ضريبة المبيعات هي :

1. أن تتولى مسؤولية تحصيل ضريبة المبيعات إدارة الجمارك .
2. أن تتولى مسؤولية تحصيل ضريبة المبيعات إدارة مستقلة .
3. أن تتولى مسؤولية تحصيل ضريبة المبيعات إدارة مسؤول عن الضرائب المحلية (ضريبة وصل ، ضريبة المبيعات) .

تتولى إدارة الجمارك تحصيل ضريبة المبيعات يمكن في تحقيق فائدة الخبرة المتوفر لدى كوادر دائرة الجمارك في ضوابط التطبيق المادية إلا أن ضريبة المبيعات يجب أن تخضع إلى للضوابط الذاتية وإلى الاثبات المحاسبي والبيانات المالية وفق معايير الدولة ، أما البديل فأني رغم يمكن استقطاب الكفاءة اللازمة لإدارة تحصيل الضريبة وتفتيت الإدارة الضريبية وسوء اختيار كوادر هذه الإدارة وتزويدها وارد من دوائر حكومية ، أما البديل الثالث إدارة الضريبة المحلية يمكن الاستفادة من المهارات الموجودة في الإدارات المالية والنظم المحاسبية .

 أما أسس دفع ضريبة المبيعات من قبل المسجلين ضريبياً :

1. على المسجل دفع رصيد الضريبة دورياً للدوائر وفق إقراره أو الإقرار المعدل وذلك في الموعد المحدد به وجب أحكام هذا القانون .
2. على مستورد السلعة دفع الضريبة المستحقة عليها عند الأفراد عن السلعة في دائرة الجمارك وفقاً للإجراءات المقررة لدفع الرسوم الجمركية .
3. على مستورد الخدمة دفع الضريبة المستحقة عليه للدوائر .

**المبحث الثاني**

**أولاً - تحصيل الضريبة**

 تصبح الضريبة واجبة الدفع بعد أن يتم إبلاغ المكلف بالضريبة بالمبلغ الذي يجب دفعه ، ويجب على الإدارة الضريبة مراعاة أن الضريبة يجب ان تتم جبايتها في الأوقات الأكثر ملائمة للمكلف ، تحقيقاً لقاعدة الملاءمة التي صاغها آدم سمث بوصفها احدى القواعد المهمة التي يجب مراعاتها في الضريبة ، ويتم استحصال دين الضريبة أما بصورة مباشرة أو غير مباشرة . (العلي ، 2003 : 122) .

**أ- الطريقة غير المباشرة :**

 كان تحصيل الضرائب في الكثير من الدول يتم في الماضي عن طريق الالتزام وهو عقد يبرم بين هيئة أو شخص وبين الدولة تتعهد الهيئة بدفع مقدار الضريبة مقدماً للدولة ، ثم تتولى تلك الهيئة تحصيل الضريبة فيما بعد لحسابها الخاص مع مساعدة السلطات الإدارية لها ، وإذا كانت هذه الطريقة سهلة ومضمونة بالنسبة للدولة إلا أن التطبيق قد كشف الكثير من العيوب التي كانت سبباً في التخلي عن هذا الأسلوب من قبل الدول ، ومن هذه العيوب ان هذه الطريقة تعطي للملتزم سلطات واسعة غالباً ما يسيء استعمالها ويرهق المكلفين بالضريبة ولاسيما لضعاف منهم فضلاً عن أن ضخامة العمل الذي تقوم به الملتزم يفرض عليه تكوين إدارة كبيرة تصبح بعد حين دولة داخل الدولة ، ويمكن مركزة بوصفه محتكراً من أن يملي شروطه على الدولة .

**ب- الطريقة المباشرة**

 تخلتنم يأ الدولة عن هذا الأسلوب نظراً للعيوب التي كشف عنها التطبيق ، عند تحصل الضريبة بالطريق غير المباشرة وأحلت محله المباشرة إذ تتولى الدولة عن طريق إدارتها الضريبية مسؤولية الجباية .

 يرى البطريق ، 2005 : 427 : أن تحصيل الضريبة نقض المادة 127 من القانون بتحصيل دفعة واحدة أو على أقساط لا تتجاوز عدد السنوات الضريبية التي استحقت عليها الضريبة .

 ويجوز الرئيس مصلحة الضرائب أو من بنية تقسيط الضريبة المستحقة على مدة أطول بمت لا يزيد عن مثلى عدد السنوات الضريبية إذا ما طرأت ظروف عامة أو خاصة بالشركة تحول دون تحصيل الضريبة وفقاً للقاعدة السابقة .

 كما تسرى على كل شركات المساهمة وشركات التوجيه بالأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة وغيرها من الأشخاص الاعتبارية الأخرى وكذلك البنوك والشركات والمنشآت الأجنبية التي تعمل على أحكام الخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة .

**ثانياً - تحصيل الضريبة وضمانات التحصيل**

 بعد أن يتم القيمة الايجارية وذلك التحديد الدرجة القطعية سواء بالإنفاق أو نتيجة الاعتراض الأمر الذي يتطلب تسديدها في المواعيد المحددة لذلك كما أن المشرع الضريبي وحدها على حقوق الخزينة فقد قدر جملة من التدابير والاحكام لمنع التهرب من الضريبة وبما أن يجب التسوية عنه أن الاعتراض في مرحلته الأولى أو الثانية لا يؤخذ دمة الضريبة المستحقة بل يجب دفعها كاملة ولا ينظر إلى اعتراضه بدون ذلك (المادة 26 ، 27) . (العلي ، 2003 : 469)

**أ – تحصيل الضريبة**

 على السلطة المالية أن تبلغ المكلف خطياً بدفع ضريبة معينة معرفة مقدارها وتاريخ استحقاقها وعلى المكلف ومنح الضريبة إلى السلطة المالية المختصة والموضحة في أخطار الرفع . يتم دفع الضريبة الأساسية بقسطين يتحقق الأول منها في اليوم الأول من شهر شعبان والثاني من اليوم الأول من شهر تشرين الثاني ويتم الاستيفاء في الدائرة المختصة التي يقع العقار في منطقتها ، أما الضريبة الإضافية فيتم تسديدها في النصف الأول من السنة المالية التالية للسنة المستحقة منها الضريبة ويحق للمكلف وضع هذه الضريبة في محل إقامته أو عمله أو في المحافظة السكنية تقع فيها أكثر عقارته .

**ب – ضمانات التحصيل**

 يمكن تقسيم ضمانات التحصيل إلى قسمين هما تدابير وقائية وتدابير عقابية :

**1- التدابير الوقائية :**

 فرض المشرع الضريبي جملة من التدابير الوقائية وكما يلي :

1- أ في حالة تقديم المكلف معلومات تفرض عليه إضافة مقدراها 10% من مقدارها الضريبة وعلى المكلف أن يعترض على ذلك لدى ديوان ضريبة العقار .

1 - ب- عند عدم تسديد الضريبة الأساسية في سنتها كلاً أو جزءاً يضاف إليها نسبة 10% من المبلغ المتبقي .

1 - ج- إذا لم تدفع الضريبة الإضافية خلال المدة المقدرة لدفعها يضاف إليها نسبة 10% عند كل سنة من مقدارها .

1 - ء- إلزام جميع الدوائر بعدم إجراء اية معاملة للعقار ما لم تتحقق من أن الضريبة المقدرة على المكلف قد دفعت بكاملها مستحقة كانت أو غير مستحقة لتقسيطها .

1 - هـ- في حالة حصول أي عقار على الاعفاء بموجب المادتين الثالثة والرابعة ثم لم يعد يشمل الأعضاء لأي سبب كان فصلي المكلف وخلال فترة شهر اخبار السلطة المالية وفي حالة عدم الاخبار يعاقب بدفع .

1 - و- ومن قدم معلومات حقيقية خطية أو شفوية اخضاعها أحد المكلفين فأدى ذلك إلى تعزيز الضريبة وزيادتها يمنح مكافأة نقدية بقرار من الوزير وبما لا يتجاوز 30% من الضريبة المستحقة بسبب هذه الاخبار .

1 - ز- عند عدم تسديد الضريبة تجبى المبالغ الإضافية وفق قانون جباية الديون المستحقة وتعتبر ديناً على عقارات المكلف .

**2- التدابير العقابية**

 يعاقب بعدم ثبوت الجدم عليه أمام المحاكم لا يتجاوز مقدارها 100 دينار أو بالحبس لمدة لا تزيد عن ستة أشهر أو بكلتا العقوبتين في الحالات الآتية :

2 - أ- رفض أو تأخير عن تقديم المعلومات المطلوبة بدون عذر مشروع .

2 - ب- منع أعضاء اللجنة أو الأشخاص المعترضين من دخول العقار للكشف عليه .

2 - ج- زود اللجان والسلطة المالية بمعلومات غير صحيحة مع علمه بذلك .

2 - ء- تأخير أو امتنع عند تقديم الإقرار السنوي المنصوص عليه في الفقرة (3) من المادة (29) وهو المكلف الذي يزيد دخله عند عقادته عن 3000 دينار .

**المبحث الثالث**

**الجانب التطبيقي للبحث**

 بعد أن تم إعداد استمارة الاستبيان التي ضمت مجموعة من الأمثلة المختلفة بموضوع الدراسة وتوزيعها على أفراد عينة البحث والمتكون عددهم من (31) فرد ومن ثم تم تحليل النتائج ومناقشتها حسب ما يلي :

**تحليل النتائج ومناقشتها :**

**1- خصائص أفراد عينة البحث :**

 لقد تم اختيار :

**جدول رقم (1)**

**توزيع افراد عينة البحث حسب متغير الجنس**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **الجنس** | **التكرار** | **النسبة المئوية** |
| ذكر | 13 | 41.9% |
| انثى | 18 | 58.1% |
| **المجموع** | **31** | **100%** |

 نلاحظ في الجدول (1) أن نسبة الاناث أكبر من نسبة الذكور .

**جدول رقم (2)**

**توزيع أفراد عينة البحث حسب التحصيل الدراسي**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **التحصيل الدراسي** | **التكرار** | **النسبة المئوية** |
| دكتوراه | - | - |
| ماجستير | 1 | 3.2% |
| دبلوم عالي | - | - |
| بكالوريوس | 30 | 96.8% |
| دبلوم | - | - |
| اعدادية | - | - |
| **المجموع** | **31** | **100%** |

 نلاحظ في الجدول رقم (2) أن الموظفين في بكالوريوس هم أعلى نسبة في عينة البحث حيث بلغت نسبة 96.8% وكذلك نلاحظ أن فئة الماجستير هم أقل نسبة حيث بلغت 3.2% .

**جدول رقم (3)**

**توزيع أفراد عينة البحث حسب الاختصاص**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **الاختصاص** | **التكرار** | **النسبة المئوية** |
| محاسبة | 12 | 38.7% |
| إدارة | 8 | 25.8% |
| مالية | 11 | 35.5% |
| أخرى | - |  |
| **المجموع** | **31** | **100%** |

 نلاحظ في الجدول أعلاه أن اختصاص المحاسبة هو أعلى نسبة في عينة البحث حيث بلغت 38.7% وأن نسبة الاختصاصات الأخرى بلغت أقل نسبة في عينة الدراسة وهي 25.8% .

 لقد تم اعتماد التوزيع التالي (مقياس ليكرن ثائي) في عملية معالجة الدراسة واستخراج النتائج باعتماده المفتاح التالي :

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **درجة الاستجابة** | **نعم** | **كلا** |
| **درجة الاستجابة** | 2 | 1 |

**جدول رقم (5)**

**جدول التكرارات والوسط الحسابي**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **أسئلة** | **نعم** | **النسبة** | **كلا** | **النسبة** | **المتوسط الحسابي** |
| 1 | 29 | 93.5 | 2 | 6.5 | 1.94 |
| 2 | 26 | 83.9 | 5 | 16.1 | 1.84 |
| 3 | 25 | 80.6 | 6 | 19.4 | 1.81 |
| 4 | 26 | 83.9 | 5 | 16.1 | 1.84 |
| 5 | 28 | 90.3 | 3 | 9.7 | 1.90 |
| 6 | 11 | 35.5 | 20 | 64.5 | 1.35 |
| 7 | 29 | 93.5 | 2 | 6.5 | 1.94 |
| 8 | 15 | 48.4 | 16 | 51.6 | 1.48 |
| 9 | 28 | 90.3 | 3 | 9.7 | 1.90 |
| 10 | 28 | 90.3 | 3 | 9.7 | 1.90 |
| 11 | 29 | 93.5 | 2 | 6.5 | 1.94 |
| 12 | 29 | 93.5 | 2 | 6.5 | 1.94 |
| 13 | 28 | 90.3 | 3 | 9.7 | 1.90 |
| 14 | 26 | 83.9 | 5 | 16.1 | 1.84 |
| 15 | 28 | 90.3 | 3 | 9.7 | 1.90 |

**2- تحليل نتائج الاستبانة :**

1. حصل السؤال (1) على المتوسط الحسابي (1.94) وهذا يدل أن العينة تتفق بشكل جيد في السؤال وكانت حسب المقياس (93.5%) وهذا يدل على أن ضريبة المبيعات تؤثر على حصيلة الإيرادات الضريبية وهذا ما اتفق عليه الباحث .
2. حصل السؤال (2) على المتوسط الحسابي (1.84) وهذا يدل على أن العينة تتفق بشكل جيد في السؤال وكانت النسبة حسب المقياس (83.9%) وهذا يدل على أن الضرائب اليوم أصبحت تلعب دوراً هاماً في جميع نواحي الحياة ، وهذا ما اتفق عليه الباحث .
3. حصل السؤال (3) على المتوسط الحسابي (1.81) وهذا يدل على أن العينة تتفق بشكل جيد مع السؤال وكانت النسبة حسب المقياس (80.6%) وهذا يدل على أن اقتصاد العراق يتميز بموارد طبيعية وبشرية وهذا ما اتفق معه الباحث .
4. المتوسط الحسابي في السؤال الرابع هو (1.84) وهذا يدل أن العينة تتفق مع السؤال وكانت النسبة حسب المقياس (83.9%) وهذا يبين ان اقتصاد العراق يعتمد في تمويل ميزانيته على مورد واحد فقط بالدرجة الأولى وهو النفط وهذا ما اتفق عليه الباحث .
5. حصل السؤال (5) على المتوسط الحسابي (1.90) وهذا يدل على أن العينة تتفق بشكل جيد مع السؤال وحصلت على نسبة حسب المقياس (90.3%) وهذا يبين أن أصبحت الحاجة ملحة من أجل دراسة كل الخطوات من أجل رسم السياسة الاقتصادية لأنها سترسم مستقبل العراق ومنها السياسة الضريبية وهذا ما اتفق عليه الباحث .
6. حصل السؤال (6) على المتوسط الحسابي (1.35) وهذا يدل على أن تتفق العينة مع السؤال حيث جعلت على النسبة حسب المقياس (64.5%) وهذا يدل على أن النظام الضريبي لا يمكن أن ينظر إلى التكتلات الاقتصادية الدولية والإقليمية ومنظمة التجارة العالمية والمنظمات النقدية وبصورة منعزلة وهذا ما يتفق مع رأي الباحث .
7. حصل السؤال (7) على المتوسط الحسابي (1.94) وهذا يتفق مع السؤال وحصلت النسبة المقياس (93.5%) هذا يدل على أن اقتصاد العراق اقتصاد ريعي يعتمد بشكل رئيسي على القطاع النفطي وهذا ما اتفق عليه الباحث .
8. حصل السؤال (8) على المتوسط الحسابي (1.48) وهذا يتفق بشكل مناسب مع السؤال وحصل النسبة حسب المقياس (51.6%) وهذا يدل على أن لم يتزايد الاهتمام بدراسة الحوافز الضريبية وهذا ما اتفق مع رأي الباحث .
9. حصل السؤال (9) على المتوسط الحسابي (1.90) وهذا يدل على أن العينة تتفق مع السؤال بشكل جيد وحصلت على النسبة حسب المقياس (90.3%) وهذا يدل على أن من خلال دراسة بيان ضريبة المبيعات يمكن التعرف على حجم الآثار الاقتصادية وهذا ما اتفق معه الباحث .
10. حصل السؤال (10) على المتوسط الحسابي (1.90) وهذا يدل على أن العينة تتفق مع السؤال وحصل على نسبة حسب المقياس (90.3%) وهذا يدل على أن هناك علاقة شريط ضريبية المبيعات في زيادة حصيلة الضرائب وهذا ما اتفق معه الباحث .
11. حصل السؤال (11) على المتوسط الحسابي (1.94) وهذا يدل على أن العينة تتفق بشكل جيد مع السؤال وحصل على نسبة حسب المقياس (93.5%) وهذا يدل على أن تعد الضريبة من اهم أدوات السياسة المالية ، وهذا ما اتفق عليه الباحث .
12. حصل السؤال (12) على المتوسط الحسابي (1.94) وهذا يدل على أن العينة تتفق مع السؤال وحصلت على نسبة حسب المقياس (93.5%) وهذا يدل على أن الضريبة تلعب دوراً هاماً في الإيرادات الضريبية وهذا ما اتفق عليه الباحث .
13. حصل السؤال (13) على المتوسط الحسابي (1.90) وهذا يدل على أن العينة تتفق بشكل جيد مع السؤال وحصل على النسبة حسب المقياس (90.3%) وهذا يدل على أن النظام الضريبي السليم والفعال هو النظام الذي يوفر للدولة موارد مالية وهذا ما اتفق معه الباحث .
14. حصل السؤال (14) على المتوسط الحسابي (1.84) وهذا يدل على أن العينة تتفق بشكل جيد مع السؤال حسب المقياس (83.9%) وهذا يدل على أن النظام الضريبي يؤثر على الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية للبلد وهذا ما اتفق معه الباحث .
15. حصل السؤال (15) على المتوسط الحسابي (1.90) وهذا يدل على أن العينة تتفق بشكل جيد مع السؤال حسب المقياس (90.3%) وهذا يدل على أن الضرائب لها دور فعال في التنمية الاقتصادية وهذا ما اتفق عليه الباحث .

**الاستنتاجات**

1. تختلف أهمية السياسة الضريبية باعتبارها أحد أدوات السياسة الاقتصادية في تحقيق اهداف الدولة في نظام اقتصادي لأخر فهي فعالية في الاقتصادات المتقدمة منها في الاقتصادات النامية .
2. تطورت الضريبة بتطور المجتمعات وتعددت مهامها مع تعدد حاجات المجتمع فعند أن كان دوارها حيادياً وتهتم بجمع الأموال فقط أصبحت ذات أدوار مهمة في توجيه وتلبية حاجات المجتمع ، فضلاً عن دورها المالي ، وذلك بعدم التطور الكبير الذي حدث في تكنولوجيا تكوين المجتمعات وتطوير الفكر الاقتصادي .
3. يدمج العراق سياسة الضريبة بين نوعي الضرائب المباشرة وغير المباشرة كما هو الحال في أغلب دول العالم مع اعتماد كبير على إيرادات الضرائب غير المباشرة والتي تعتمد بدروها على إيرادات الضرائب الكمركية بشكل كبير ، فيما تعتمد الضرائب المباشرة بإيراداتها بشكل كبير على ضرائب الدخل .
4. عدم تحقيق مبدأ العدالة في السياسة الضريبية العراقية بسبب الاعتماد الكبير على إيرادات الضرائب غير المباشرة وانخفاض العبء الضريبي للضرائب المباشرة ، مما يعني أن أصحاب الدخول المعدومة وهم ذوي ميل حدي للاستهلاك أكبر من ذوي الدخول المرتفعة يتحملون الجزء الأكبر من الضرائب .
5. حتى وقت قريب ، لم يتم تبني وتطبيق الاستراتيجية الملائمة للنهوض بمستوى السياسة الضريبية في الاقتصاد العراقي بحيث تصبح فاعلة ومؤثرة في مجمل إدائه ، وأغلب ما طرح من حلول ومما كان لازال في طور الدراسة ولك يأخذ حيز التطبيق العملي والجاد لذلك فأن ما تم اقتراحه وطرحه لحد الآن في هذا المجال لم يؤت بثماره على مجمل السياسة الضريبية وانعكاساتها على واقع الاقتصاد العراقي .
6. إن الأضرار السياسية والاقتصادية التي اتصفت بها العقود الماضية تركت بصمتها في تدني الوعي الضريبي لدى المكلفين في العراق ، مما ساهم في اتساع الهوة بين المكلفين والدولة ، مما رسخ حالة النقود من الالتزام بدفع الضرائب ، تبلور ذلك نتيجة الممارسات التي كان يقوم بها النظام السابق في تحصيل إيرادات الضريبة وطرق انفاقها ، فقد شعور لدى المكلفين بأن ما يدفعونه للدولة من ضرائب هو أكثر مما تقده لهم من خدمات فضلاً عن اعتقادهم أن الدولة تسيء استخدام الأموال التي تجيبها منهم ، وقد اتحدت مجموعة عوامل اقتصادية وإدارية واجتماعية وسياسية في تكوين هذا الشعور وتدني مستوى الوعي الضريبي .
7. تعتبر السياسة الضريبية في العراق غير مرنة ولم تستجيب للتغيرات الكاملة في الناتج المحلي الإجمالي ، وذلك وفقاً لمؤشرات المرونة الداخلية ، وهذا ينعكس على جمود النظام الضريبي من جهة ، وعدم انتاجه الضرائب للإيرادات من جهة أخرى .

**التوصيات**

1. بوجود التزام سياسي وشعبي يجب أن تمنح لساسة الضريبة استقلالية في عملها لغرض تجنب الضغوط من قبل جهة معينة ، أو أي نوع من أنواع محاباة السلطة كما كان يحدث في النظام السابق تثقيفية تبث في المناهج الدراسية بمختلف المراحل .
2. نهوض بمستوى الوعي الضريبي في العراق ، ذلك من خلال استغلال كافة وسائل الاعلام ، إضافة إلى وضع مناهج .
3. يجب أن يكون الإصلاح الضريبي متداخلاً مع باقي عملية الإصلاح الاقتصادي وخاصة في مجال اصلاح السياسة المالية ، وذلك لكي يتحقق الاتساق والانسجام بين تطور السياسة الضريبية وباقي السياسات الاقتصادية من جهة ، وكافة المتغيرات في الاقتصاد العراقي من جهة أخرى .
4. إضفاء طابع الشفافية والعدالة على السياسة الضريبية من قبل راسمي هياكلها لكي تتجدد الثقة بين المكلف وهذه هيئة .
5. العمل على تحسين وضع الإدارة الضريبية مكانيا ، وبدرجة أكثر الحاحاً العمل على تحسين ضورة الدوائر المختصة بجني الضرائب وإزالة ما لحق بها من تشويه جراء التصرفات والافعال المشينة التي كانت تستخدمها مع المواطنين أبان النظام السابق .
6. العمل بنظام الحوافز الضريبية للمكلفين ، أي منح إعفاءات ضريبية بنسب معينة للمكلفين الذين يؤدون الضرائب في أوقات مبكرة من السنة المالية المتحققة لهم والعمل على تفعيل الجزاءات للمتخلفين بشكل حازم وشامل بما يضمن التقليل من حالات التهرب الضريبي .
7. العمل على جعل السياسة الضريبية اكثر مرونة عن طريق تحسن كفاءة الجهاز الضريبي وتطوير التشريعات الضريبية بها يضمن انتاجه أكثر في الإيرادات ، ومواكبة أكبر للتغيرات التي تحدث في الاقتصاد العراقي من جهة السياسة الضريبية .

**المصادر**

1. الحجاوي ، حسام أبو علي ، محاسبة ضريبة المبيعات ، المطابع المركزية ، عمان ، 2004 .
2. عبد الناصر نور ، عليان الشريف ، الضريبة العامة على المبيعات ، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة ، عمان ، 2002 .
3. ايمن حداد ، عمر بني ارشيد ، محاسبة الضريبة : طبيعة وخصائص ضريبة المبيعات ، دار صفاء للطباعة والنشر والتوزيع ، عمان ، 2010 .
4. منصور البديوي ، محمد البابلي ، محاسبة الضريبة ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، 2004 .
5. بدوي ، محمد عباس ، محاسبة الضريبة ، دار الجامعية الجديد للنشر ، الإسكندرية ، 2005 .
6. البطريق ، يونس أحمد ، صور هيكل الضريبي ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، 2005 .
7. الشافعي ، جلال ، تعريف ضريبة المبيعات ، ملحق مجلة الأهداف الاقتصادية ، ابريل ، 2001 .
8. عبد الناصر النور وآخرون ، الضرائب ومحاسبتها ، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة ، عمان ، 2003 .
9. أبو حشيش ، خليل ، المحاسبة الضريبية ، دار الحامد للنشر والتوزيع ، عمان ، 2004 .
10. ياسين ، فؤاد توفيق ، المحاسبة الضريبية ، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع ، الأردن ، 2005 .
11. العلي ، عادل فليح ، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي ، دار الحامد للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، 2003 .