



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
الجامعة التقنية الوسطى
الكلية التقنية الإدارية – بغداد

وقائع المؤتمر العلمي التخصصي الرابع للكلية التقنية الإدارية – بغداد

للمدة من

2018 / 11/ 29 -28

تحت شعار

الإبداع الإداري لتحقيق الرؤية المستقبلية لمنظمات الأعمال

المجلد الثاني / رقم الإيداع (642)

البحوث المنشورة محكمة

الفهرست المجلد الثاني

المحور المحاسبي			
604-626	الباحث عمار فوزي عبد الله	تأثير البيئة التقنية على جودة المعلومات المحاسبية / دراسة استطلاعية لأراء عينة من منتسبي الشركة العامة للسمنت العراقية	63
627-644	أ.م.د. يوسف دولاب يوسف م.م. قيس مكي خلف	الممارسات الابداعية للمحاسبين وتأثيرها على التمثيل الصادق للقوائم المالية	64
645-664	م.د. حسن جودة شيحان	مدى استخدام الاجراءات التحليلية في مراحل التدقيق بالاعتماد على معيار التدقيق الدولي رقم 520	65
665-676	م.عظيم نعيم باجي م.ناصر محسن جبر م.م. زينب هادي مهدي	تطبيق نظام بطاقة الاداء المتوازن في الشركات الصناعية العاملة في العراق /دراسة تطبيقية	66
677-697	د.سعدون عباس محمد م.نبراس محمد عباس	العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للشركات والاداء المالي في المصارف الاسلامية / دراسة تحليلية في عدد من المصارف الاسلامية العراقية الخاصة	67
698-719	م.د. محمد علي محمد أ.م.د. سلمي منصور سعد	استعمال تقنية التكلفة على أساس المواصفات كأداء لدعم الميزة السعرية / بحث تطبيقي في الشركة العامة للصناعات الكهربائية	68
720-753	أ.م.د. ضياء عبد الحسين القاموسي السيد علي محمد عباس	دور خاصية التوقيت الملائم في الحد من لاتماثل المعلومات المحاسبية/دراسة تطبيقية لعينة من الشركات المساهمة المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية	69
754-767	أ.م.عروبة معين عايش	الفساد الاداري والمالي وأثارة السلبية على حجم الايرادات الضريبية في العراق وسبل معالجته	70
768-785	أ.م.د. سهاد صبيح فرج	تقويم المدقق لخطر التعاقد اساس مخاطر اعمال التدقيق/دراسة ميدانية في مصرف عراقي خاص	71
786-799	أ.م.د. فداء عدنان عبيد أ.م.د. وراق خالد عبد الجبار	دور المراقب الحسابات في تعزيز الثقة بالإفصاح الالكتروني	72

الفساد الاداري والمالي واثاره السلبية على حجم الايرادات الضريبية في العراق وسبل معالجته

Administrative and financial corruption and the impact of globalization on the volume of tax revenues in Iraq and ways to address it

أ. م. عروبه معين عايش

معهد الادارة التقني

المستخلص

تأتي أهمية البحث من أهمية الإيرادات الضريبية كونها جزء مهم من إيرادات الموازنة العامة والتي قررت الحكومة العراقية الاعتماد عليه في معالجة الموازنة العامة بعد انخفاض أسعار النفط . حيث يهدف البحث الى تغطية البيانات للفترة من 2012- 2016 في الهيئة العامة للضرائب وتشخيص بعض الظواهر السلبية التي تم الكشف عنها خلال تلك السنوات ولتحديد الثغرات التي يمكن استخدامها لتخفيض من حجم إيرادات الموازنة . وتظهر المشكلة من خلال التساؤل التالي :

هل هناك ثغرات ادارية وقانونية تحكم عمل الإدارة عند اجراء التحاسب الضريبي ؟
واخيرا تم التوصل الى أن هناك ثغرات ادارية وقانونية يمكن من خلالها تؤدي الى الفساد الإداري والمالي . ونتيجة ماتوصل اليه البحث تم صياغة مجموعة من التوصيات أهمها معالجة الثغرات بمايساعد على رفع من مستوى الاداء وتحسين بما يسهم بدوره الى انخفاض من مستوى ارتكاب المخالفات الادارية .

الكلمات المفتاحية: الفساد المالي والاداري ،التحاسب الضريبي .

Abstract

The importance of the research comes from the importance of tax revenues being an important part of the revenues of the general budget, which the Iraqi government decided to rely on in dealing with the public budget after the drop in oil prices. The study aims to cover the data for the period 2012-2016 in the General Authority for Taxes and diagnose some of the negative phenomena that were revealed during those years and to identify the gaps that can be used to reduce the size of budget revenues The problem is posed by the following question

Are there administrative loopholes that govern the work of management when conducting tax accounting ?

Finally, it was found that there are administrative and legal gaps that can lead to administrative and financial corruption. As a result of the research, a number of recommendations were formulated, the most important of which are to address gaps in order to improve the level of performance and improve, which in turn will contribute to a reduction in the level of administrative violations.

Keg word : financial and administrative corruption, tax accounting

مقدمة

تعد ظاهرة الفساد من الظواهر الخطيرة التي تواجه البلدان النامية والتي تتزايد حجماً وأثراً كلما مرت تلك البلدان بظروف اقتصادية صعبة كالحرب أو الحصار الاقتصادي . والعراق مرّ بحروب وحصار اقتصادي طويل وهذا ما أدى الى انتشار مظاهر الفساد والذي وصل ترتيبه من البلدان العربية مرتبة فساد عالية بلغت 169 من اصل 180 دولة عالمياً ضمن تقرير منظمة الشفافية الدولية لسنة 2017 ، لذا لا بد أن نقف عند هذه المشكلة فيما يخص الضرائب التي تعتبر حجر الزاوية لتطوير ونمو الاقتصاد العراقي ، بالإضافة قد أشارت المؤشرات الدولية تأخر العراق مقارنة مع الدول العربية والأجنبية في إجراءات دفع الضرائب وذلك بسبب ارتفاع معدلات الفساد وهذا ما أدى الى التساؤل هل هناك ثغرات في عملية التحاسب الضريبي التي يمكن أن ينفذ إليها أصحاب النفوس الضعيفة لتقليل الضريبة المستحقة عليهم ومن ثم تؤدي الى تقليل من الإيرادات الضريبية التي تعتبر جزء من إيرادات الدولة .

مما يتطلب تطويرها وعلاجها وفق دراستنا للفترة 2012-2016 من خلال المباحث التالية فقد تضمن المبحث الأول فقرتين وهي أولاً/ مفهوم الفساد ومظاهره وأثاره على الميدان الضريبي ، ثانياً/ مفهوم نظام التحاسب ومكوناته ، أما المبحث الثاني تضمن الجانب العملي حيث تضمن الثغرات في مكونات نظام التحاسب الضريبي في العراق التي تشمل السلطة التشريعية ، الإدارة الضريبية ، المكلفون ، كما تم توزيع استمارة استبيان للمكلفين لاستطلاع رأيهم عن أسباب الفساد ، وأخيراً توصل البحث الى مجموعة من الاستنتاجات والتوصيات.

منهجية البحث

أولاً/ مشكلة البحث

في الوقت الحاضر تعتبر الإيرادات الضريبية أهم إيرادات الدولة وهي أداة فاعلة في تمويل الموازنة العامة للدولة في العراق الأمر الأ هناك مشكلة انخفاض حجم الإيرادات الضريبية وهذا ما أدى إلى التساؤل/ هل هناك ثغرات في عملية التحاسب الضريبي التي يمكن أن ينفذ إليها أصحاب النفوس الضعيفة لتقليل الضريبة المستحقة عليهم ومن ثم تؤدي الى تقليل من حجم الإيرادات الضريبية .

ثانياً: أهمية البحث

يستمد البحث أهميته من أهمية الضرائب بصفتها إحدى مصادر التمويل المهمة للموازنة العامة للدولة وحيث إن البدء بعملية التصحيح للثغرات الموجودة في إجراءات التحاسب لتفعيل دور الإيرادات الضريبية منها للنهوض بدورها في تمويل الموازنة العامة.

ثالثاً: هدف البحث

يهدف البحث الى

1. التعرف على المؤشرات الضريبية التي تبين فيما هناك ثغرات في اجراءات التحاسب الضريبي .
2. محاولة تشخيص مواطن الضعف في مكونات التحاسب (التشريع الضريبي ، الادارة الضريبية ، المكلفون) التي يمكن أن تستخدم لتقليل الضريبة .
3. استطلاع اراء المكلفين لمعرفة رايهم عن الثغرات التي تؤدي الى الفساد المالي والاداري في الميدان الضريبي .

رابعاً: فرضية البحث

يستند البحث الى الفرضية الاساسية وهي " لاتوجد ثغرات في مكونات النظام التحاسبي الضريبي تؤدي الى الفساد المالي والاداري "

خامساً: الحدود المكانية والزمانية

الحدود المكانية :تم اختيار الهيئة العامة للضرائب كون إيراداتها لها تأثير كبير على موازنة الدولة .

الحدود الزمنية: فقد تم تحديد مدة البحث 2012 - 2016

سادساً : مجتمع البحث

يتضمن مجتمع الدراسة من مكلفي ضريبة الدخل في الهيئة العامة للضرائب كأحد أطراف التحاسب الضريبي للأستطلاع أرائهم .

المبحث الاول / الاطار النظري للبحث

أولاً / مفهوم الفساد ومظاهره وأثارة على الميدان الضريبي

1. مفهوم الفساد

تؤكد الدراسات التاريخية ان اولى الحضارات في العالم قد عرفت ظاهرة الفساد حيث تضمنت الالواح السومرية ما يشير الى تلك الظاهرة كذلك تضمنت أقدم التشريعات القانونية وهي شريعة حمورابي الاشارة الى جريمة الرشوة وضرورة احضار المرتشي امامة ليقاضية بنفسه الامر الذي يبين بوضوح اهتمامه المتزايد للحد من الفساد . وردت كلمة الفساد في القرآن الكريم بعدد من السور في قوله تعالى (واذا قال ربك للملائكة اني جاعل في الارض خليفة قالوا أتجعل فيها من يفسد فيها

ويسفك الدماء) (سورة البقرة الآية 30 وسورة الروم الآية 41) وغيرها من السور والآيات (القرآن الكريم).

ويعد الفساد ذا مفهوم مركب له أبعاد متعددة ولد فسر كلمة الفساد بالمعنى اللغوي كما جاء في لسان العرب لابن منظوران الفساد نقيض الصلاح ، فسد يفسد وفسد فسادا " فسودا " فهو فاسد (ابن منظور) وغيرها من السور والآيات .ولقد عرف الفساد بأنه " القصور أُلقيمي عند الأفراد الذي يجعلهم غير قادرين على تقديم الالتزامات الذاتية المجردة التي تخدم المصلحة العامة " (عبد العظيم، 2008: 14)، أما منظمة الشفافية الدولية فتري ان الفساد هو " استغلال للسلطة من اجل المنفعة الخاصة " ومن جهة أخرى فقد وردت عدة تعاريف عن الفساد المالي " الانحرافات المالية ومخالفة القواعد والأحكام المالية التي تنظم سير العمل المالي في الدول ومؤسساتها " (القره غولي، 2010: 121).

2. مظاهر الفساد المالي في الميدان الضريبي

أ- الغش : ينطوي الغش على سوء توزيع الاصول وتسجيل عمليات وهمية كذلك التلاعب بالسجلات او المستندات وتزويرها أو تغييرها وسوء تطبيق السياسات المحاسبية (عبود، 2008: 234).

ب -التزوير: وتتضمن حصول الشخص على المال من اشخاص اخرين مستغلا بذلك موقعه الوظيفي من خلال تبريرات قانونية او ادارية او أخفاء التعليمات النافذة على الاشخاص المعنيين كما يحدث في دوائر الضريبة (ألفقي، 2005: 23).

ج - التلاعب : عرف الاتحاد الدولي للمحاسبين التلاعب " احتيال متعمد في المعلومات المالية من قبل فرد او مجموعة من الافراد لتقديم قوائم مالية خاطئة او مشوهة للإدارة او المستخدمين او أطراف ثالثة (IFAC,2006:343).

د - التباطؤ في انجاز المعاملات : وينحصر هذا الفساد في عنلية انجاز المعاملات وخاصة المهمة والمستعجلة منها كمعاملات التقاعد والجنسية وجوازات السفر ووثائق تأييد صحة صدور الشهادات او الكتب الرسمية (الخفاجي، 2009: 120).

هـ - السرقة : تأخذ السرقة عدة أشكال كسرقة الموجودات الثابتة او النقدية وهذه قد تتم من قبل موظفي الحسابات او امناء الصندوق والمخازن وهذا يتم في حالة ضعف الرقابة الداخلية و - الاختلاس : يتضمن الاختلاس النقدي "هو التصرف بشكل قانوني بالنقد التي تملكه الوحدات المالية ومن طرق التي يلجأ اليها لاختلاس النقد هي سرقة من الصندوق او تحرير شيك مسحوب لنفسه على مصرف الشركة او عدم قطع وصل قبض من قبل امين الصندوق وغيرها (عبود ، مصدر سابق: 236).

ي - نهب المال العام :ويتمثل ذلك باستخدام الصلاحيات الممنوحة للتصرف بأموال الدولة بشكل مخالف للتعليمات أو تصريف السلع من خلال السوق السوداء او تهريب الثروة النفطية عن طريق استغلال الموقع الجغرافي (الخفاجي ،مصدر سابق: 12).

3. أثار الفساد على قطاع الضريبة

- يترتب على الفساد في مجال القطاع الضريبي أثاراً خطيرة ، يمكن نشير إلى بعضها :-
1. عندما يكون هناك فساد في القطاع الضريبي فإن هذا يدفع البعض إلى تقديم إقرارات ضريبية تظهر وعاءاً ضريبياً غير حقيقي لهؤلاء الأفراد وبهذه الطريقة يتمكنون وبطريقة زائفة من إظهار مقدرة منخفضة مقارنة بمقدرتهم الحقيقية ،
 2. يترتب على الممارسات الفساد في القطاع الضريبي مقدرة زائفة على الدفع للأفراد المنهمكين في ممارسات الفساد ، مما ينجم عن هذه الممارسات وانتشارها على نطاق واسع انخفاض زائف في الطاقة الضريبية للمجتمع ككل (دانيال ،كراي ،1998: 25).
 - ويخطط حجم الإنفاق الحكومي على أساس الطاقة الضريبية الزائفة تجد الدولة نفسها مضطرة إلى التخلي عن بعض الأهداف التي وعدت المجتمع بإشباعها له.
 3. يؤدي الفساد إلى سوء الإدارة الضريبية وانحياز النظم الضريبية فالإعفاءات الضريبية المنتظمة امتدت لتشكّل علاقة جيدة مع القطاع الغني من السكان الذين يستطيعون دفع رشاً في مقابل الحصول على مزايا ضريبية ، كما ان ارتفاع معدلات الفساد يؤدي إلى انخفاض إيرادات الضرائب ويقلل من الأموال المتاحة للحكومة لتقديم الخدمات العامة بما فيها التعليم والخدمات الصحية (الخالقاني ،2008: 123) .

ثانياً/ مفهوم نظام التحاسب الضريبي ومكوناته

1. مفهوم نظام التحاسب الضريبي : يعرف النظام التحاسبي الضريبي بأنه " احد مكونات النظام الضريبي الذي يختص بتنفيذ احكام التشريع الضريبي " (أمين ،2000: 51) كذلك عرف بأنه " التنظيم الفني للضريبة حيث يبين كيفية قياس المادة الخاضعة للضريبة من خلاله يتم تحصيل الضريبة " (بدوي ،2005: 15).
2. مكونات نظام التحاسب الضريبي

- يطلق عليها عناصر نظام التحاسب الضريبي (بطو ،2006: 87)(الشاوي ،2008: 69):-
- أ. السلطة التشريعية : هناك قاعدة دستورية تعرف (قانونية الضريبة)وذلك بفؤض الضؤبة وتعديلها والغاءها زالأعفاء منها لا يتم ألا بقانون بالاضافة ، أن الاحكام القانونية تمتد الى أن تشمل اجراءات تحقيق الضريبة وتحصيلها، طرق الطعن،اجراءات التحاسب الضريبي (الخرسان، سعود،2014: 5).
 - ب . الادارة الضريبية : تعتبر أحد أطراف التحاسب الضريبي والتي تقوم بتحصيل مبلغ الضريبة من المكلف وأيداعها خزينة الدولة بالموعد المحدد ، ولقد منح القانون للأدارة سلطة وحقوق لتضمن تحصيل المبالغ الضريبية (عبد الغفور ،2008: 29).
 - ج - المكلفون : ورد تعريف للمكلف ضمن التشريع الضريبي العراقي في المادة الاولى ، القثرة الثامنة لقانون ضريبة الدخل رقم (113) لسنة 1982 وتعديلاته " كل شخص يخضع للضريبة بموجب

القانون سواء أكان طبيعياً أو معنوياً" مقيم أو غير مقيم في العراق يكون المكلف مسؤولاً عن أداء الضريبة الى الدولة التي تتحقق لهم مدخولات صافيه "(موله، 2018: 73) . وقد تكفل القانون حقوق للمكلف من أهمها حق طلب الحماية من تعسف الإدارة الضريبية عند تطبيق القانون الضريبي (القيسي، 2013: 155).

المبحث الثاني /الاطار العملي للبحث

الثغرات في مكونات نظام التحاسب الضريبي في العراق

1. السلطة التشريعية

خصص المشرع قانون ضريبة الدخل (113) لسنة 1982 وتعديلاته الفصل الثامن 18 (المواد 56- 59 مكررة) للجرائم والعقوبات ، وفيما يخص الغرامات المالية :- فقد أقر المشرع أن يضاف الى الضريبة المقدرة (5%) اذا لم يتم دفعها خلال (21) يوم من تاريخ التبليغ وتضاعف الى نسبة (10%) اذا لم يدفع خلال (21) يوم أخرى .كما تم فرض فائدة مصرفيه عن كل يوم تأخير بالاضافة الى نسبة الغرامة .

وكما في الحالة التالية لو افترضنا ان مبلغ الضريبة ان كان (1000,000 2,000,000، 3000,000) دينار لم تدفع الضريبة لمدة سنة لاحدى الشركات وفق الجدول (1):-

جدول (1)

مقدار الغرامة والفائدة على مبلغ الضريبة المستحقة

مبلغ الضريبة	نسبة 10% الغرامة	الفائدة المصرفية 4%	مجموع الغرامة والفائدة	نسبة الغرامة الى مبلغ الضريبة %
1000,000	100,000	40,000	140,000	14
2000,000	200,000	80,000	280,000	14
3000,000	300,000	120,000	420,000	14

تمثل الغرامة والفائدة لكل مبلغ الضريبة ان كان (1,000,000،2000,000،3000,000) دينار نسبة (14%) وهي نسبة منخفضة جداً ، حيث يفضل المكلف دفع الغرامة على ان يسدد مبلغ الضريبة مستغلاً ظروف التضخم ، وهذا مايبين بان العقوبة منخفضة جداً" مما يؤثر على الحصيلة الضريبية .

2. الادارة الضريبية

منذ سنة 1984 بدأ تطبيق للضوابط لتحديد مقدار دخل بعض المهن لأسترشاد المخمن من خلالها الحد مما قد يحدث بين المخمن والمكلف رغم أن تطبيق الضوابط تحمي المخمن من تساؤل المكلف عند تطبيق النسب لتقدير الدخل الخاضع للضريبة وكما في الحالة العملية التالية:- شركة (س) للصناعة المحدودة وقد تم تقدير ايرادات الشركة كما في الجدول (2) :-

جدول (2)

مبلغ الضريبة للشركة (س) للفترة 2013-2015

السنة التقديرية	الفائض حسب الحسابات	الفائض حسب الضوابط	الضريبة
2013	49520343	56271300	6162400
2014	726837909	435650000	76320000
2015	791098365	553769000	83066000

نلاحظ من الجدول اعلاه أن فائض الحسابات اكبر من الفائض بموجب الضوابط ، حيث قدرت الشركة بنسبة (25%) في حين الضوابط (20%) ، ان الاعتماد على الضوابط السنوية التي تعتمد على أرباح افتراضية لاتستند لمؤشرات موضوعية واقعية وهذا مايدفعه الى ترتيب حساباته لتكون وفق الضوابط المعمول بها ، كما ان الأحتساب تم على الطريقة اليدوية وعدم استخدام التكنولوجيا مما يؤدي الى اطالة الوقت للمكلف وهذا ما يبينه (مؤشر سهولة دفع الضرائب) التالي :-
وهو المؤشر الذي تصدره مجموعة البنك الدولي يقيس عربيا" وعالميا كما في الجدول التالي:-

جدول (3)

ترتيب العراق عربيا وعالميا في مؤشر سهولة دفع الضرائب للفترة 2010 و 2016

الترتيب عربيا	الدولة	ترتيب عالميا (189) دولة			
		سهولة دفع الضرائب		الوقت / عدد الساعات	
		2016	2010	2016	2010
1	قطر	2	3	41	3
2	الامارات	4	2	12	2
3	السعودية	7	14	64	14
4	سلطنة عمان	8	8	68	8
5	الكويت	9	29	98	29
6	البحرين	14	3	60	3
7	الاردن	22	22	151	22
8	فلسطين	26	51	162	51
9	لبنان	46	62	183	62
10	العراق	50	59	312	125

المصدر / مجموعة البنك الدولي / قاعدة بيانات اداء الاعمال

من خلال الجدول (3) أعلاه نجد ان العراق في مراتب متأخرة في اداءه فيما يخص سهولة دفع الضريبة والوقت بالساعات التي يستغرق في دفع الضريبة ، حيث ظهر ترتيبه (10) عربيا" اما عالميا فكان ترتيبه في سهولة دفع الضريبة لكل من سنة 2010 و 2016 بلغ (50) ، (53) على

التوالي من اصل 189 دولة ، اما الوقت الذي يستغرق لدفع الضريبة بالساعات فقد بلغ (125) ساعة لسنة 2010 اما في سنة 2016 فقد اصبح 312 ساعة وهو وقت طويل يشكل (13) يوم للمراجعة الهيئة للتحاسب الضريبي ، وهذا يدل عدم تحسن في الاجراءات رغم مرور (6) سنوات مابين 2010 و 2016 بسبب استمرار التعقيدات في إجراءات التحاسب الضريبي والتي قد تفسح المجال امام النفوس الضعيفة لاستغلال ذلك لمصالحهم الشخصية .

3- المكلفون

من خلال المؤشرات التالية نجد مدى وعي المكلفين من جهة ومعرفة أنجاز الادارة الضريبية في تطبيق القانون الضريبي وكالاتي :-

أ- مؤشر نسبة عدد المكلفين الى عدد المخمنين

يقيس مؤشر مسؤولية كل مخمن من عدد المكلفين المسؤول عن تحاسبهم ضريبيا"والذي يبين مدى حرص الادارة الضريبية في انجاز معاملة التحاسب بأسرع وقت كما في الجدول (4):-

جدول (4)

نسبة عدد المكلفين الى عدد المخمنين للهيئة العامة للضرائب للفترة 2012- 2016

السنة	عدد المكلفين (1)	عدد المخمنين (2)	نسبة 2/1
2012	4148136	395	3501
2013	7320845	433	3388
2014	4694946	450	3478
2015	4198458	460	3042
2016	3004534	454	3309

المصدر / تم اعداد الجدول بالاعتماد على بيانات الهيئة العامة للضرائب / قسم الاحصاء .

من الجدول اعلاه نجد ان نسبة اجمالي مكلفي ضريبة الدخل الى عدد المخمنين للفترة 2012-2016 (3501 ، 3388 ، 3478 ، 3042 ، 3309) مكلف ، نلاحظ انخفاض عدد المخمنين مقارنة بعدد المكلفين وهذا مؤشر غير جيد للهيئة العامة للضرائب لما يتطلب وقت طويل من اجل اتمام عملية التحاسب الضريبي قد يدفع بعض المكلفين الى التهرب ضريبيا ، او دفع رشوة لمن يسهل عملية التحاسب بالسرعة الممكنة كما يؤدي الى ضعف المتابعة من قبل المخمنين وهذا مما يؤثر على الحصيلة الضريبية.

ب . مؤشر نسبة المتحاسبين والغير متحاسبين

يهدف هذا المؤشر معرفة نسبة انجاز الوحدات التخمينية في الهيئة العامة للضرائب اعمالها بحصر المكلفين ومحاسبتهم ضريبيا كما في الجدول (5):-

جدول (5)

السنة	اجمالي المكلفين (1)	المتحاسبين (2)	%2/1	الغير متحاسبين (3)	%3/1
2012	1382712	391692	28	991020	72
2013	1467169	421581	29	1045588	71
2014	1564982	388514	25	1176468	75
2015	1399486	334592	24	1064894	76
2016	1502267	314124	21	1188143	79

المصدر/ تم اعداد الجدول بالاعتماد على بيانات الهيئة العامة للضرائب / قسم الاحصاء.

نلاحظ من الجدول اعلاه ارتفاع نسبة غير المتحاسبين من مكلفي ضريبة الدخل خلال فترة الدراسة 2012- 2016 حيث بلغت (72%، 71%، 75%، 76%، 79%) على التوالي مقارنة بالمتحاسبين لذا أنخفضت نسبتهم خلال فترة الدراسة حيث بلغت (28%، 29%، 25%، 24%، 21%) على التوالي وان استمرار انخفاض نسبة المتحاسبين خلال فترة الدراسة يدل ذلك على ضعف متابعة السلطة المالية للمكلفين و عدم جودة العمل الضريبي بالإضافة الى ضعف الوعي للمكلفين ضريبيا".

ج . وصف وعرض تحليلي لنتائج البحث

قد تم توزيع استمارات الاستبيان استطلاع اراء مكلفي ضريبة الدخل عددها (100) استبانته تتضمن محور واحد عن الفساد المالي والاداري لقد تم استخدام النسب المئوية لأغراض تحليل فقرات الاستبانة الخاصة بإجاباتهم والجدول التالي يوضح النتائج المستخلصة لكل منها :

جدول (6)

نسبة المئوية لفقرات لإجابات مكلفي ضريبة الدخل

ت	الأسئلة	اتفق %	محايد %	لا اتفق %
1	هناك روتين منتشر في إجراءات التحاسب الضريبي	75	5	20
2	مستعد لتقديم مكافأة مادية لتسهيل انجاز معاملتك	80	5	15
3	سأقوم بالتبليغ عن حالة فساد	100	-	-
4	الخوف من العقوبة تمنعك من دفع الرشوة	65	-	35
5	تعتبر الرشوة جريمة يعاقب عليها القانون	90	10	10
6	لديك معرفة عن عقوبة من يدفع الرشوة	5	5	80
7	هناك غموض في القانون واليات التحاسب الضريبي تستغل من قبل موظفي الادارة الضريبية	66	17	14
8	تواكب التغيير في القوانين والتعليمات الضريبية	65	15	20
9	التضخم في اقتصادنا تؤثر على قدرتك بالوفاء بالالتزامات الضريبية	100	-	-

فيما يخص السؤال الأول حول هل هناك روتين منتشر في إجراءات التحاسب الضريبي . فكانت إجابة اتفق (75%) والإجابة محايد (5%) بنعم ولا يتفق (20%) من أفراد العينة وذلك بسبب استمرار الهيئة باستخدام الطرق اليدوية في حفظ أوليات المكلفين وعدم استخدام الحاسبة ، كذلك سوء الخدمات المتوفرة لعدم توفر غرفة انتظار أو أجهزة تكييف تساعد على تحمل المكلف وقت الانتظار في السؤال الثاني فكان إجابة أفراد العينة يتفق (80%)، محايد (5%) ولا يتفق نسبة (15%) كون المكلف مستعد بتقديم مكافأة مادية لتسهيل انجاز معاملته لعدم وجود وقت وتفرغ لمراجعة الهيئة العامة للضرائب لعدة مرات كون يتم التقدير احتياطيا لحين فحص سجلات المكلف وهذا يتطلب وقت طويل لحين الانتهاء من عملية التحاسب السنوي وخاصة عند حاجته الى براءة ذمة من الضريبة لدخول مناقصة او مزيدة .

1. أما في السؤال الثالث فكان إذا حدثت حالة فساد هل تقوم بالتبليغ عنها فكان الإجابة لا يتفق نسبة (100%) من أفراد العينة خوفا من حدوث مشاكل لمن يبلغ
2. أما عند سؤال أفراد العينة فيما اذا الخوف من العقوبة هي التي تمنعه من دفع الرشوة فكانت إجابة (65%) يتفق، (35%) لا يتفق وذلك لان ليس الخوف من العقوبة هو السبب بل بعضهم ذكر ان خوفه من الله اكبر كون الذنب يقع على الراشي والمرتشي
3. أما في السؤال الخامس حول أعلام أفراد العينة بأن الرشوة جريمة يعاقب عليها القانون فكان الإجابة يتفق (90%) ، (10%) لا يتفق . وذكر بعض أفراد العينة انه لم يروا ولم يسمعو من تم محاسبتهم ومعاقبتهم على من استلم رشوة .
4. وفي السؤال السادس الخاص بمدى معرفة أفراد العينة عقوبة من يدفع الرشوة فكان إجابة (5%) يتفق، (5%) محايد و(80%) لا يتفق، وهذا بسبب ضعف دور الأعلام في توضيح عقوبة من يقدم رشوة او يستلم ونشر الحالات التي تمت لتكون رادع لأصحاب النفوس الضعيفة .
5. وفيما يخص فقرة السابعة في اعتقاد المواطن الغموض في القانون واليات التحاسب يمكن ان تستغل من قبل موظفي الإدارة الضريبية لممارسة عمليات الفساد الإداري والمالي بلغت نسبة الإجابة يتفق (66%) ومحايد (17%) ولا يتفق (14%)
6. وفي الفقرة الثامنة عند سؤال أفراد العينة عن مدى اطلاعه ومعرفته بالتعديلات التي تمت على القوانين والتعليمات الضريبية بعد أحداث 2003 فكان الإجابة يتفق بنسب (65%) من أفراد العينة ومحايد (15%) ونسبة لا يتفق (20%) ، ان اطلاع المكلفين على القوانين والتعليمات الضريبية سيؤدي الى زيادة الوعي لديهم بعملية التحاسب الضريبي وهذا يؤدي الى عدم قدرة موظف السلطة المالية في ممارسة عمليات الفساد نتيجة لقدرة المكلف على معرفة مقدار الضريبة الواجبة سدادها عن ممارسة نشاطه .

7. وعند سؤال أفراد العينة هل حالة التضخم في اقتصادنا يؤثر على قدرته بالوفاء بالالتزامات الضريبية أجابوا يتفق بنسبة (100%) من أفراد العينة، وذلك لان الأفراد والشركات مستعدين لتقبل عبء ضريبي يصل مستواه إلى حد معين يتلاءم مع ظروفهم الاقتصادية ولكنهم غير مستعدين لدفع ما يزيد عن ذلك الحد ، وأي زيادة بعد ذلك ستجعلهم يفكرون بطريقة ما للتخلص من الأعباء الضريبية الجديدة ومن تلك الطرق التهرب من دفع الضريبة بوسائل عديدة الذي يعتبر احد مظاهر الفساد .

ومن خلال ما ذكر اعلاه نجد عدم صحة الفرضية وهي " لا توجد ثغرات في مكونات النظام التحاسبي الضريبي تؤدي الى الفساد المالي والاداري " حيث ظهر أن هناك ثغرات في مكونات النظام التحاسبي الضريبي يجب معالجته لاجل ان لاتشجع على الفساد المالي والاداري .

الاستنتاجات والتوصيات

اولاً/ الاستنتاجات

1. انخفاض العقوبة المالية وعدم تناسبها مع التطورات الاقتصادية ، مما يؤدي أن يفضل المكلف دفع الغرامة ليتهرب من دفع الضريبة وهذا يؤثر على حجم الإيرادات الضريبية .
2. اجراءات التحاسب الضريبي تستغرق وقت طويل بما يعادل (13) يوم لمراجعة المكلف الهيئة العامة للضرائب وهذه مدة طويلة تجعله التفكير بالثغرات الموجودة للاستفادة منها لاجل التخلص من الروتين .
3. انخفاض عدد المخمنين مقارنة بعدد المكلفين المسؤولين عن تحاسبهم ضريبيا حيث بلغ بحدود 3200 - 3500 مكلف لكل مخمن وهذه اعداد هائلة تتطلب وقت وجهد كبير .
4. ارتفاع نسبة غير المتحاسبين ضريبيا" خلال فترة الدراسة 2012- 2016 حيث تشكل ثلاثة أربع عدد المكلفين وهذا مايدل على وجود ثغرات في نظام التحاسب الضريبي والذي يؤثر على حجم الإيرادات الضريبية .
5. اعتماد السلطة المالية لمحاسبة المكلف وفق الضوابط والتي لاتعكس حقيقة نشاط المكلف ، والتي يمكن ان يقدم تقارير مالية غير صحيحة .
6. عدم استخدام قنوات اعلامية مرئية أو مقروءة لتوعية المكلف بأهمية الضرائب وبالاستجدات في التعليمات والقوانين الضريبية .
7. عدم تفعيل لجان المسح الميداني لاجل حصر النشاطات في المناطق التجارية بسبب التدهور الأمني .

ثانياً/ التوصيات

1. إعادة النظر بالعقوبة المالية بما يتناسب مع معدل التضخم .
2. أذخار المكننة ولو على مراحل في عملية التحاسب الضريبي لتوفير الوقت والجهد على كوادر المتخصصة بالتحاسب والمكلفين .
3. تفعيل الاعتماد بالجهات الساندة كبديل عن المسح الميداني في الوقت الحاضر عن طريق موظفي دوائر الدولة أو دائرة الجوازات والسفر لمتابعة المكلفين غير المتحاسبين .
4. توسيع الاهتمام بالقنوات الاعلامية (المرئية ، المقروءة) من خلال بث أهمية الضرائب للظروف الاقتصادية التي يمر بها البلد في الوقت الحاضر .
5. تقديم حوافز تشجيعية كتخفيض نسبة من مقدار الضريبة عند التسديد خلال المدة القانونية ، وزيادة نسبة الغرامات بما تتلائم مع معدل التضخم عند عدم التحاسب ضريبياً."

المصادر

1. القرآن الكريم
2. أمين ، عبد الله محمود ، تقويم فاعلية نظام التحاسب الضريبي لضريبة الدخل في العراق ، أطروحة دكتوراه ، كلية الادارة والاقتصاد ، الجامعة المستنصرية ، 2000.
3. دانيال ، كوفمان وكراي ، شيريل ، " الفساد والتنمية ، مجلة التمويل والتنمية ، 1998 .
4. ألكافاني ، حسين جابر ، " الفساد الاقتصادي وأثاره على عملية التنمية الاقتصادية في البلدان النامية "، أطروحة دكتوراه ، كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة بغداد ، 2008 .
5. بدوي ، محمد عباس ، المحاسبة الضريبية بين النظرية والتطبيق ، دار الجامعة الجديدة للنشر ، 2005 .
6. بطو ، علاء فريد عبد الاحد ، اثر التحدي الاخلاقي للمحاسبة الأبداعية في تحديد الدخل الخاضع للضريبة ، أطروحة دكتوراه ، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة البصرة ، 2006 .
7. الخرسان ، محمد حلو داود ، سعود ، عبد الرضا حسن ، مدى تأثير نظام التحاسب الضريبي في العراق بالمحاسبة الابداعية ، مجلة جامعة القادسية ، مجلد 9 ، ع3 ، 2014 .
8. عبد الغفور ، حسام فايز أحمد ، اثر العلاقة بين المكلف والادارة الضريبية في التحصيل والجباية ، رسالة ماجستير ، جامعة النجاح الوطنية ، فلسطين ، 2008 .
9. موله ، محمد حسين ، تقييم أداء الهيئة العامة للضرائب باعتماد بطاقة الاداء الموزونة ، رسالة ماجستير ، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة بغداد ، 2018.
10. القيسي ، سعديه عبد العزيز ، استعمال تحليل سلسلة القيمة وبطاقة الاداء الموزونه في تقويم الوحدات الاقتصادية ، دبلوم عالي ، جامعة بغداد ، 2013.

11. الخفاجي ، سعد علي ، ور نظام الرقابة الداخلية في الحد من ظاهرة الفساد الاداري والمالي ، بحث مقدم الى المعهد العربي للمحاسبين القانونيين ، بغداد ، 2009 ، ص12.
12. الشاوي ، الهام جعفر ، أهمية الافصاح عن المعلومات المحاسبية البيئية لتحديد الدخل الخاضع لضريبة الشركات ، أطروحة دكتوراه، كلية الادارة والاقتصاد ،جامعة البصرة ، 2008.
13. ابن منظور، محمد بن مكرم بن علي ، " لسان العرب الشهير بابن منظور ، دار احياء التراث العربي ، بيروت ، 1996 .
14. ألفقي ، مصطفى ، الفساد الاداري والمالي بين السياسات والاجراءات ، بحث مجلة الاصلاح الاقتصادي ، العدد 9 ، 2005، ص23 .
15. عبد العظيم ، حمدي " عولمة الفساد وفساد العولمة " الدار الجامعية ، الإسكندرية ، 2008 .
16. عبود ، سالم عبود ، ظاهرة الفساد الاداري والمالي ، دار الدكتور للعلوم ، بغداد ، 2008 ، ص234.
17. القره غولي ، فاطمة زيد " دور نظم المعلومات المحاسبية المتكامل في مكافحة ظاهرة الفساد المالي " ، رسالة ماجستير ، جامعة بغداد ، 2010.
18. IFAC ,Mone Laundering and frond-changing expectations from accountants,2006,p343

ثانياً/ التقارير والقوانين

1. تقارير الهيئة العامة للضرائب لسنوات مختلفة
2. مجموعة البنك الدولي / قاعدة بيانات اداء الاعمال
3. قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 وتعديلاته

ملحق (1)

اسماء المحكمين لاستمارة الاستبيان

ت	الاسماء	مكان العمل
1	أ.د. سهام كامل محمد	رئيس قسم المحاسبة /كلية الكتاب الجامعة
2	أ.م. د حسناء ناصر ابراهيم	كلية العلوم الاسلامية / جامعة بغداد
3	أ.م. د نادية طالب سلمان	رئيس قسم المحاسبة / معهد الادارة التقني
4	م. د وصال عبد الله حسين	مركز بحوث السوق وحماية المستهلك / جامعة بغداد
5	فاطمة عبد الحسين عباس	خبيرة في وزارة المالية
6	م.د. فاطمة فزع هدا ب محسن	معهد الادارة الرصافة

ملحق (2) استمارة الاستبانة

الجامعة التقنية الوسطى

معهد الادارة التقني

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

الى / حضرة الاستاذ المحترم

نضع بين يديك الكريمة نموذج الاستبانة المتعلقة بالبحث المرسوم (الفساد الاداري والمالي

واثاره السلبية على حجم الايرادات الضريبية في العراق وسبل معالجته

ويهدف البحث الى :التعرف على أهم الثغرات في مكونات نظام التحاسب الضريبي .

على أمل أن يخرج هذا البحث بنتائج تخدم البحث العلمي من خلال تحليل اجاباتكم على اسئلة

الاستبانة ، وكلما كانت اجاباتكم دقيقة فدر الامكان كلما كانت الفائدة أكبر ، وان اجاباتكم التي

سنحصل عليها ستستخدم لأغراض البحث العلمي فقط .

شاكرين تعاونكم وتقبلوا فائق التقدير والاحترام

الباحثة

ضع علامة () أمام العبارة الصحيحة

ت	الأسئلة	اتفق	محايد	لا اتفق
1	هناك روتين منتشر في إجراءات التحاسب الضريبي			
2	مستعد لتقديم مكافأة مادية لتسهيل انجاز معاملتك			
3	ستقوم بالتبليغ عن حالة فساد			
4	الخوف من العقوبة تمنعك من دفع الرشوة			
5	تعتبر الرشوة جريمة يعاقب عليها القانون			
6	لديك معرفة عن عقوبة من يدفع الرشوة			
7	هناك غموض في القانون واليات التحاسب الضريبي تستغل من قبل موظفي الادارة الضريبية			
8	تواكب التغيير في القوانين والتعليمات الضريبية			
9	التضخم في اقتصادنا تؤثر على قدرتك بالوفاء بالالتزامات الضريبية			