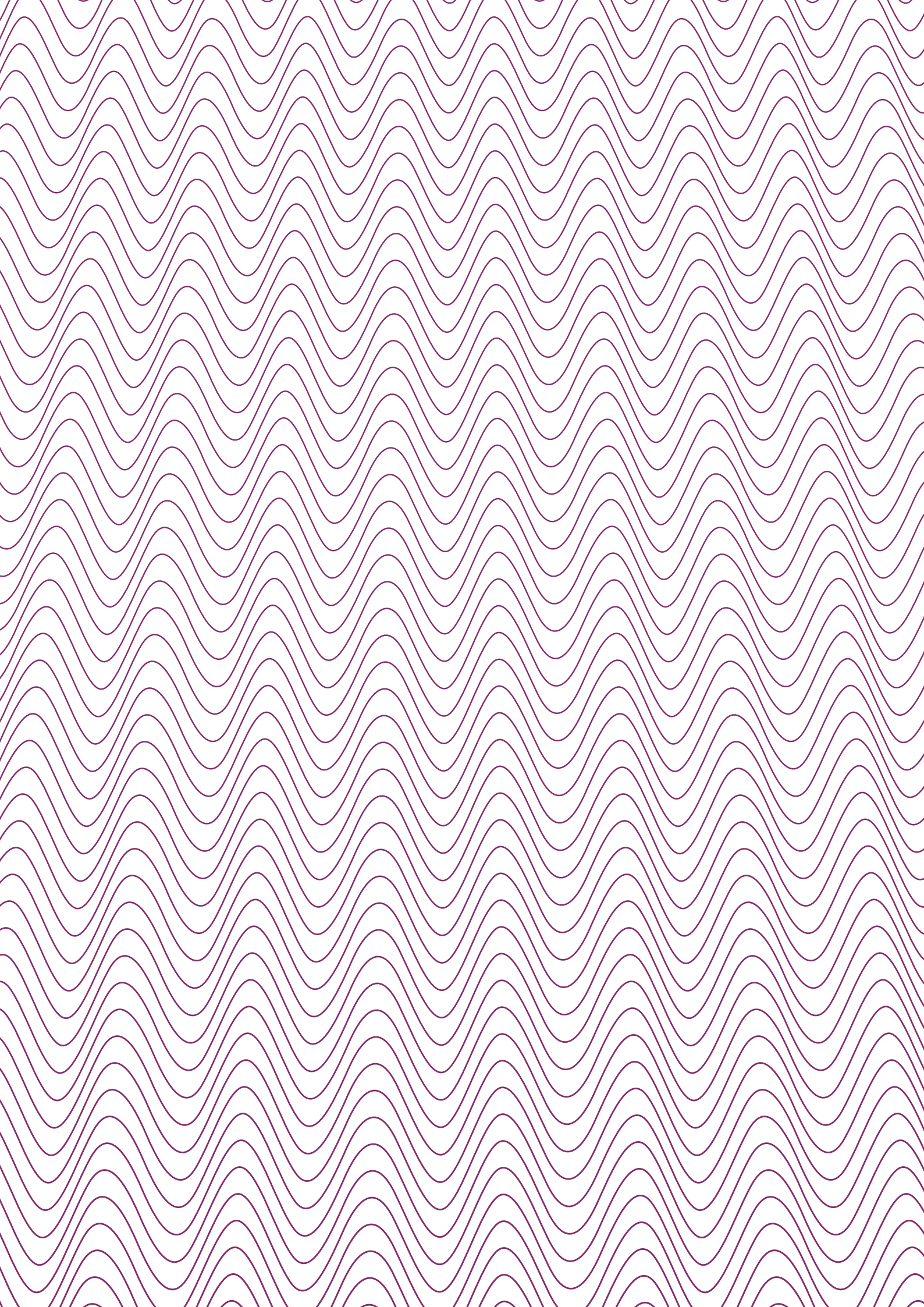


تطبيق التقييم الضريبي الذاتي في العراق ورقة السياسات

تعزيز المالية العامة والأسواق المالية
في العراق (FFM)





تطبيق التقييم الضريبي الذاتي في العراق ورقة السياسات

تعزيز المالية العامة والأسواق المالية
في العراق (FFM)

من نشر
Deutsche Gesellschaft für
Internationale Zusammenarbeit (GIZ) GmbH

المكاتب المسجلة
يون وإشبورن، ألمانيا

مكتب بغداد | بغداد، العراق

البريد الإلكتروني: info@giz.de
الموقع الإلكتروني: www.giz.de/iraq

المشروع
تعزيز المالية العامة والأسواق المالية في العراق (FFM)

المؤلف
د. أولمبيو أتيبوي، GIZ

التصميم والتخطيط
مالته مولر، GIZ

كانون الثاني/يناير 2024، بغداد

تم إنتاج هذا التقرير بدعم مالي من الاتحاد الأوروبي والوزارة الاتحادية الألمانية للتعاون الاقتصادي والتنمية. وتتحمل مؤسسة GIZ وحدها المسؤولية عن مضمونه الذي لا يعكس بالضرورة وجهات نظر الاتحاد الأوروبي أو الوزارة الاتحادية الألمانية للتعاون الاقتصادي والتنمية.

شكر وتقدير

يود ان يتقدم مشروع تعزيز المالية العامة والاسواق المالية في العراق (FFM) بجزيل الشكر للأشخاص والمؤسسات التالية التي ساهمت في انجاح هذا التقرير:

- وزارة المالية العراقية
- الهيئة العامة للضرائب في العراق

جدول المحتويات

أولاً	جدول المحتويات
ثانياً	قائمة الأشكال
ثالثاً	قائمة الجداول
رابعاً	قائمة المختصرات
9	1 مقدمة
10	2 تعريف عن مصادر الإيرادات غير النفطية في العراق
12	3 نظرة عامة عن نظام التقييم الذاتي
12	3.1 خصائص نظام التقييم الذاتي الضريبي
13	3.2 تصنيف دافعي الضرائب في ظل نظام التقييم الذاتي الضريبي
14	3.3 النماذج والإشعارات
16	3.4 مسؤوليات مدققي الحسابات الذين يمثلون دافعي الضرائب
17	3.5 تقييم الإقرارات الضريبية ذات التقييم الذاتي
18	4 العناصر الأساسية لتطبيق نظام ضريبة الربط الذاتي في العراق
18	4.1 الإصلاح التشريعي
20	4.2 القدرة على التدقيق الضريبي
21	4.3 القدرة على إدارة المخاطر
23	4.4 رقمنة نظام الإدارة الضريبية
25	5 التحديات المحتملة أمام تطبيق نظام التقييم الذاتي الضريبي
25	5.1 القانوني المزدوج لإدارة الإيرادات
25	5.2 الأوضاع الأمنية العامة
25	5.3 الاعتماد المفرط على عائدات النفط
26	5.4 قلة تبادل المعلومات
27	5.5 التنسيق بين الجهات المانحة في مجال المساعدة الفنية
29	6 ملخص
30	مراجع

قائمة الأشكال

26	1	نسبة دافعو الضرائب النشطين (الشركات المسجلة لدى الهيئة العامة للضرائب)
27	2	نسبة دافعي الضرائب النشطين (الشركات المسجلة لدى دائرة مسجل الشركات - وزارة التجارة)
27	3	الشركات المسجلة لدى وزارة التجارة - دائرة مسجل الشركات و الهيئة العامة للضرائب

قائمة الجداول

16	1	الإقرارات الضريبية والمدفوعات بموجب نظام التقييم الذاتي الضريبي
----	---	---

قائمة المختصرات

الوزارة الاتحادية الألمانية للتعاون الاقتصادي والتنمية	BMZ
دائرة مسجل الشركات	CRA
الاتحاد الأوروبي	EU
الهيئة العامة للضرائب	GCT
إجمالي الناتج المحلي	GDP
<i>Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit</i>	GIZ
صندوق النقد الدولي	IMF
الدينار العراقي	IQD
نظام إدارة الضرائب المتكاملة	ITAS
وزارة التجارة	MoT
منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية	OECD
لجنة تطوير الدعم والمساعدة - لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية	OECD DAC
بعثة الدعم الفني للمؤسسات في العراق	TAFFI
ضريبة القيمة المضافة	VAT

1 مقدمة

حددت حكومة العراق تدابير الإصلاح الشامل للشروع في مسار التنمية الشاملة، على أساس مؤسسات مستقرة وخاضعة للمساءلة. والهدف من ذلك هو تنويع تعبئة الإيرادات المحلية بعيدا عن الاعتماد شبه الكامل على عائدات النفط واقتصاد المنتج الواحد، من خلال تعزيز مصادر الإيرادات غير النفطية، ووضع سياسات ضريبية مناسبة لتسخير هذه المصادر بفعالية.

إن زيادة توليد الإيرادات غير النفطية هو رؤية تجذب المزيد من الاهتمام أكثر من أي وقت مضى في معظم البلدان، وخاصة تلك ذات البيئات الهشة. وقد أكد التوجه السياسي الأخير لمجلس الوزراء العراقي بشأن إدخال نظام الضريبة الذاتية في البلاد على موقف الحكومة الاستباقي تجاه تنويع الإيرادات غير النفطية. تحدد ورقة المناقشة هذه بعض التحديات الرئيسية التي يمكن أن تؤثر على التنفيذ الناجح لنظام التقييم الذاتي الضريبي لتعبئة الإيرادات المحلية وتقدم بعض التوصيات حول كيفية قيام حكومة العراق بمواجهة هذه التحديات بشكل استباقي لتمويل احتياجات التنمية في البلاد بشكل مستدام.

تقدم الورقة أيضًا فهمًا أساسيًا لماهية نظام التقييم الذاتي، وتشرح الحاجة إلى التغيير وتصف الأطر القانونية والتنظيمية اللازمة لإدخال نظام التقييم الذاتي. وهو يركز على نقاط الضعف والتحديات ويسعى إلى توسيع فهم صناعات السياسات للإصلاحات الضريبية وانعكاساتها على الحيز المالي للحكومة من ناحية وعلى دافعي الضرائب من ناحية أخرى. وتقدم الورقة أيضًا اتباع نهج تدريجي حتى يمكن وضع التدابير المؤسسية الحاسمة لضمان التنفيذ الفعال والكفؤ.

2 تعريف عن مصادر الإيرادات غير النفطية في العراق

أصبح العراق دولة مستقلة في 3 تشرين الأول/أكتوبر 1932. وقد فتح ذلك نافذة غير مسبوقه من الفرص لتنويع الاقتصاد وتعزيز النمو الاقتصادي والتنمية وتعزيز التماسك الاجتماعي.

يقع العراق في غرب آسيا ويحده الأردن من الغرب، وسوريا من الشمال الغربي، وتركيا من الشمال، وإيران من الشرق، والكويت والمملكة العربية السعودية من الجنوب. وتنقسم البلاد حاليًا إلى 18 محافظة، وعاصمتها بغداد. اللغات الرسمية في العراق هي العربية والكردية، والعملة هي الدينار العراقي (IQD).

يتمتع العراق باقتصاد منتج واحد يعتمد على صادرات النفط التي تمثل أكثر من 90% من إيرادات الحكومة وأكثر من 80% من عائدات النقد الأجنبي. ويتسم نظام الإيرادات الضريبية غير النفطية بالضعف، حيث أن الموظفين غير مدربين إلى حد كبير، كما أن المساءلة عن تحصيل الإيرادات ضعيفة للغاية.

بعد مرور ما يقرب من عقدين من الزمن على حرب عام 2003، لا يزال وضع العراق هشًا نوعًا ما، حيث يواجه عدم استقرار سياسي متزايد، واضطرابات اجتماعية متزايدة، وسوء الإدارة الاقتصادية، والافتقار إلى الإصلاح، وضعف القدرة المؤسسية. ويتميز الاقتصاد بقطاع عام كبير ومهيمن وقطاع خاص أصغر بكثير ومرتبطة سياسيا. لا يزال الاقتصاد العراقي شديد المركزية ويعتمد بشكل كبير على الشركات المملوكة للدولة، والتي لها تأثير معقد ومبهم إلى حد كبير على الموارد المالية للحكومة.

حيث أن البنية التحتية الضريبية في البلاد ضعيفة، والأطر التنظيمية قديمة، وقدرات الموارد البشرية غير كافية. لقد اجتذب برنامج تنويع الإيرادات غير النفطية اهتمام الجهات المانحة في الآونة الأخيرة، وتعد قدرة الحكومة على قيادة الإصلاح الاستراتيجي لتعبئة الإيرادات المحلية أمرًا بالغ الأهمية لنجاحه. ولذلك يجب على حكومة العراق أن تشرع في تحديث نظام توليد الإيرادات غير النفطية من خلال إحداث تحول شامل في السياسات بشأن تعبئة الموارد والمساءلة والتوزيع.

يجب أن تحظى هذه المبادرة بدعم شركاء التنمية وتهدف إلى تحسين القدرة المالية للحكومة حتى تتمكن من معالجة تحديات التنمية التي تواجه البلاد، مثل ضعف التعليم، وأوجه القصور في الصحة والصرف الصحي، وعدم كفاية البنية التحتية الاقتصادية بسبب عدم كفاية مخصصات

الميزانية، وضعف الموارد المالية. - توليد عائدات النفط، وزيادة التقلبات في سوق النفط العالمية وتأثير الصراعات العالمية الناشئة.

إن استراتيجية الحكومة متوسطة المدى الرامية إلى زيادة الإيرادات غير النفطية تدريجياً لدعم النفقات الحيوية مع تقليل الاعتماد على عائدات النفط تحظى باهتمام الشركاء الدوليين. ونظراً للقدرة المحدودة والقاعدة المنخفضة، حيث تمثل الإيرادات غير النفطية حوالي 8% من إجمالي الإيرادات¹، فإن إدخال نظام التقييم الذاتي هو إجراء من شأنه زيادة الإيرادات الضريبية، وتعزيز كفاءة إدارة الضرائب من أجل مراقبة الإيرادات بشكل أفضل. ونظراً للصعوبات السابقة في الحفاظ على إصلاحات الإيرادات غير النفطية، والتي تم إدخالها في قوانين الموازنة

¹ صندوق النقد الدولي، العراق: مشاورات المادة الرابعة لعام 2022 – بيان صحفي؛ وتقرير الموظفين، التقارير القطرية لصندوق النقد الدولي رقم 075/23، فبراير/شباط 2023

السنوية، فمن الأهمية بمكان أن يقوم واضعو السياسات بوضع لوائح وتعليمات ضريبية محددة لدعم تنفيذ نظام ضريبة التقدير الذاتي. يمكن للجهات المانحة والشركاء، مثل (GIZ) GmbH، وبعثة المساعدة الفنية للعراق (TAFI) وغيرهم من الشركاء الدوليين، دعم تصميم استراتيجية لتعزيز الإيرادات الضريبية، مع الأخذ في الاعتبار تأثير إدخال التقييم الذاتي في النظام الضريبي.

ومن المقرر عقد مؤتمر وطني حول إصلاح النظام الضريبي في العراق، في 6 كانون الأول/ديسمبر 2023، برعاية رئيس الوزراء محمد شياع السوداني وبدعم من الشركاء الدوليين، تحت عنوان "نحو نظام ضريبي شفاف وعادل". إنه التزام واضح من الحكومة العراقية بإصلاح استراتيجية تعزيز الإيرادات المحلية.

3 نظرة عامة عن نظام التقييم الذاتي

تعتمد شرعية أي حكومة في مرحلة ما بعد الصراع في نظر مواطنيها إلى حد كبير على قدرتها على زيادة الإيرادات بطريقة شفافة وخاضعة للمساءلة وتوزيع الموارد بشكل عادل لتقديم الخدمات لمواطنيها. إن دمج تدابير شفافة لزيادة الإيرادات في إصلاح السياسة الضريبية، والتخصيص العادل للموارد وإدارة الإنفاق، كلها أمور مرتبطة ببعضها البعض بالضرورات السياسية وكذلك بالمنطق الاقتصادي. لكي تتمكن الدولة من توليد الإيرادات، يجب أن يُنظر إليها على أنها شرعية في أعين مواطنيها، ولتأمين هذه الشرعية، يجب على الدولة تخصيص الموارد الشحيحة المتاحة بطريقة عادلة والسيطرة على الإنفاق بشكل فعال من أجل خلق حيز مالي للدولة لإعادة الإعمار في مرحلة ما بعد الصراع.

تتكون الإيرادات غير النفطية من أنواع مختلفة من الضرائب، ولكل منها مجموعته الخاصة من العواقب الاقتصادية والسياسية. عند الشروع في الإصلاح الضريبي في بيئة نموذجية لمرحلة ما بعد الصراع، يجب على صناع القرار إجراء تقييم نقدي لتأثير كل نوع من الضرائب على المشهد السياسي والاقتصادي للبلاد. وهذا أمر بالغ الأهمية لأن كل ضريبة لها عبئها الخاص وآثارها الاقتصادية. ولذلك، يجب إجراء تحليل سياسي لما يلي: (i) الآثار الاقتصادية والاجتماعية لكل نوع من الضرائب وكيف يمكن أن تؤثر على المناخ السياسي في البلاد، (ii) تحليل دقيق لكيفية فرض كل ضريبة يمكن أن يؤدي ذلك إلى تغييرات في المشهد السياسي (iii) منهجيات التنبؤ بالإيرادات القائمة على الأدلة والمصممة لتقدير حجم الموارد المطلوبة بشكل علمي لتلبية احتياجات الموازنة العامة وتجنب التشوه الضريبي في موازنة السنة المالية وتخصيص الموارد. ويؤدي هذا إلى تحليل نقدي للآثار المترتبة على إدخال نظام الضريبة الذاتية في العراق كجزء من تدابير السياسة الجديدة للحكومة لتعزيز الإيرادات غير النفطية.

في نظام الضريبة ذات التقييم الذاتي، تعتمد السلطة الضريبية على حسن نية دافعي الضرائب، حيث تنتقل المسؤولية الكاملة عن تحديد المسؤولية عن جميع أنواع الضرائب، وخاصة ضريبة دخل الشركات، إلى دافعي الضرائب. يلتزم دافع الضريبة قانونًا بتقدير الربح المتوقع لسنة التقييم وسداد أي ضريبة تنشأ عن الدخل المتوقع لمصلحة الضرائب وفقًا للقوانين واللوائح الضريبية المعمول بها.

يمكن تطبيق التقييم الذاتي على جميع دافعي الضرائب المسجلين بموجب النظام الضريبي، بغض النظر عن طبيعة الأعمال وحجم الأعمال. ومع ذلك، من المهم أن ندرك أنه في المراحل الأولى من إدخال نظام التقييم الذاتي الضريبي في العراق، يجب أن يكون هناك حد أدنى للعمليات المالية للشركات مع آليات للتقييم المستمر وبعد ذلك التوسع ليشمل النظام المزيد من الشركات مع مرور الوقت.

3.1 خصائص نظام التقييم الذاتي الضريبي

في نظام التقييم الذاتي، كما يشير الاسم، يتم تحويل التزام تقييم الضريبة إلى دافعي الضرائب وفقًا للقوانين واللوائح الضريبية الحالية. يحق لدافعي الضرائب، بموجب القانون، تحديد وتقدير التزاماتهم الضريبية ويجب عليهم دفع المبلغ المستحق لمصلحة الضرائب على النحو المنصوص عليه. الخصائص الرئيسية لنظام ضريبة التقييم الذاتي هي كما يلي:

1. يقوم المكلف بتقدير الربح السنوي واحتساب الضريبة المستحقة وسدادها في موعد استحقاقها لمصلحة الضرائب.
2. يتم تقديم إقرارات ضريبة التقييم الذاتي على أساس ربع سنوي وسنوي.
3. يتم احتساب الضريبة المستحقة على أساس قائمة الدخل المتوقعة لسنة التقييم.
4. يمكن لدافعي الضرائب اختيار تقديم الإقرارات الضريبية ربع السنوية أو السنوية.
5. يجب تقديم بيان الدخل المتوقع في بداية ربع أو سنة التقييم، وفقاً لما ينص عليه القانون ووفقاً لأفضل الممارسات الدولية.
6. يمكن لدافعي الضرائب تعديل الإقرارات المقدمة إلى مأمورية الضرائب قبل نهاية الفترة الضريبية.
7. يحق لدافعي الضرائب طلب تمديد الوقت لتقديم الإقرار.
8. يلتزم دافعو الضرائب بدفع الضريبة غير المقدرة او الظاهرة وغير الواضحة في قائمة الدخل المتوقعة المقدمة، في حالة عدم تقديم إقرار معدل.
9. لا يعد مبلغ الضريبة التي يتم تقديرها ذاتياً بمثابة فاتورة ضريبية نهائية، بل هو دفعة على الحساب تقديم الإقرارات بموجب نظام التقييم الذاتي الضريبي لا يعفي دافعي الضرائب من التزامهم بتقديم إقرارات الاستقطاع والضرائب الأخرى ذات الصلة خلال الفترة الزمنية المنصوص عليها، على النحو المنصوص عليه في القوانين واللوائح الضريبية المعمول بها.

3.2 تصنيف دافعي الضرائب في ظل نظام التقييم الذاتي الضريبي

في معظم الهيئات القضائية الضريبية، تعتمد معايير تصنيف الشركات والأفراد على أنهم "كبار دافعي الضرائب" على حجم مبيعاتهم (الشركات) والنشاط الاقتصادي (الأفراد)، على النحو الذي تحدده مصلحة الضرائب. ومع ذلك، يتم تصنيف بعض الشركات على أنها من كبار دافعي الضرائب لأنها تندرج ضمن إحدى فئات الصناعة المتخصصة، بغض النظر عن حجم مبيعاتها. تشمل الأمثلة شركات النفط والمؤسسات المصرفية وشركات التأمين وشركات التعدين وأعضاء مجموعات الشركات حيث يكون عضو واحد على الأقل مؤهلاً باعتباره دافع ضرائب كبير.

على ما يبدو، في تناقض حاد مع القرار رقم 12 (الفقرة 5) المؤرخ 17 سبتمبر 2023 الذي اعتمده مجلس الوزراء العراقي بشأن إصلاح النظام الضريبي وتحسين بيئة الأعمال، سيتم تطبيق نظام الضريبة الذاتية وفقاً لقرار جديد سيتم تطبيق القانون الذي اعتمده مجلس الوزراء على جميع دافعي الضرائب، بغض النظر عما إذا كانوا شركة أو تاجرًا منفردًا ودون أخذ رقم الأعمال أو فئات الصناعة بعين الاعتبار. وسيشكل تنفيذ هذا الإصلاح الضريبي الجديد تحديات خطيرة أمام السلطات الضريبية لأنها لا تملك القدرة على تنفيذ مثل هذا الإصلاح الشامل. والمشكلة الثانية هي أن دافعي الضرائب، وخاصة دافعي الضرائب الصغار والمتوسطين، سيواجهون صعوبة في تقديم الإقرارات التي يجب إعدادها من قبل مستشاري الضرائب ومدقي الحسابات المعتمدين. في ضوء ذلك، تقترح هذه الورقة أن يتم تطبيق نظام التقييم الذاتي الضريبي تدريجياً، استناداً إلى عتبات ومحددات مالية، على النحو

الذي يحدده القانون، لإتاحة الوقت للهياكل المؤسسية الهامة ووضع برنامج مناسب لتوعية دافعي الضرائب قبل اكتمال المشروع.

3.3 النماذج والإشعارات

عوائد التقييم الذاتي هي نماذج خاصة محددة تم تصميمها بموجب قانون الضرائب لتوفير معلومات محددة عن دخل الشركة ونفقاتها خلال فترة معينة. هناك نوعان: نموذج العائد ربع السنوي ونموذج العائد السنوي. وبموجب نظام التقييم الذاتي، يمكن لدافعي الضرائب اختيار تقديم عائدات ربع سنوية أو سنوية. وفي كلتا الحالتين يجب سداد الضريبة المستحقة بشكل ربع سنوي. ويجب على دافعي الضرائب سداد الضريبة المستحقة قبل نهاية كل ربع سنة. ومع ذلك، يمكن لدافعي الضرائب التقدم بطلب للحصول على تمديد باتباع الإجراءات المنصوص عليها في قانون الضرائب الحالي. أفضل الممارسات هي كما يلي:

أ. يجب أن يكون طلب التمديد كتابيًا

ب. ويجب ذكر أسباب طلب التمديد

ج. يجب تقديم الطلب قبل الموعد النهائي لتقديم العائد الضريبي

الظروف التي تستدعي منح تمديد الوقت لتقديم الإقرار

هناك شروط معينة يمكن بموجبها طلب تمديد الوقت لتقديم الإقرارات والتي تنطبق على إقرارات التقييم الذاتي وأنواع الإقرارات الأخرى:

أ. عندما يكون المدقق القانوني أو المستشار الضريبي المعتمد من قبل الهيئة العامة للضرائب غير مخول وبالتالي غير قادر على إعداد الإقرار وتقديمه في الوقت المحدد

ب. عندما يكون الموظف المسؤول في الشركة عن تقديم سجلات الحسابات لمراجع الحسابات غير مستعد ولا يوجد موظف آخر مخول بتقديمها

ج. عندما تكون هناك كارثة طبيعية تؤثر على مقر العمل وتؤدي إلى تدمير الممتلكات وفقدان السجلات المحفوظة للأغراض الضريبية

د. عندما يكون هناك أمر من المحكمة بتقييد الوصول إلى مقر العمل في الفترة التي يستحق فيها تقديم الإقرار

هـ. عندما تواجه الشركة تحديات خطيرة في مجال السيولة النقدية.

يمكن للمدير العام أو المسؤولين المعتمدين في مصلحة الضرائب تمديد الموعد النهائي لتقديم الإقرار عن طريق إشعار كتابي إذا رأوا أن دافع الضرائب قد أثبت أسبابًا معقولة للتمديد. وقد يخضع التمديد الممنوح لشروط معينة، بما في ذلك ضمان الدفع، حسب ما يراه المفوض العام أو رئيس مصلحة الضرائب مناسبًا. عند التقدم بطلب للحصول على تمديد في ظل أي من الظروف المذكورة أعلاه، يجب على الشركة أن تثبت بما لا يدع مجالاً للشك أن مثل هذه الظروف موجودة.

بموجب المادة 27 (الفصل 14) من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لعام 1982 (قانون ضريبة الدخل)، يتعين على دافعي الضرائب تقديم إقراراتهم، ولكن لا يوجد نص محدد بشأن كيفية تقديم إقرارات التقييم الذاتي. علاوة على ذلك، فإن أحكام العقوبات المنصوص عليها في المادة 56 (الفصل 28) من القانون عامة للغاية، ولا توجد أحكام محددة بشأن الجرائم المنصوص عليها في نظام التقييم الذاتي الضريبي. على سبيل المثال، تتطلب الجرائم التالية الخاضعة للتقييم الذاتي أحكامًا جديدة محددة لتطبيق النظام:

أ. عقوبة التهوين أو تقليل الاستحقاق الضريبي:

- أ. عند التقليل من قيمة الضريبة بما يصل إلى 50% من الضريبة الفعلية المستحقة
- ب. عندما يتم التقليل من قيمة الضريبة بنسبة تتراوح بين 51% و70%
- ج. عندما يتم التقليل من قيمته الضريبة بأكثر من 70%

ب. عدم تقديم بيانات الدخل المتوقعة ربع السنوية بحلول الموعد المحدد

ج. عدم سداد الضريبة الموضحة على الإقرارات الربع سنوية في موعد الاستحقاق

نموذج الإقرار الربع سنوي

تم تصميم هذا النموذج عمدًا ليتم ملؤه من قبل ممثل الشركة على أساس ربع سنوي، موضحًا الإيرادات والنفقات المتوقعة للربع الذي من المتوقع أن يتم فيه تحقيق الدخل لسنة تقييم معينة. الشركات والشركات المملوكة لأفراد والتي تندرج تحت نظام التقييم الذاتي الضريبي لديها التزام قانوني باستخدام هذا النموذج لتقديم إقراراتها ربع السنوية. يجب تقديم نموذج التقييم الذاتي المكتمل والموقع من مدقق الحسابات القانوني أو مستشار الضرائب المعتمد في بداية الربع الذي سيتم تحقيق الدخل المتوقع فيه. يجب أن يتضمن نموذج التقييم الذاتي ربع السنوي المعلومات التالية بوضوح:

أ. الإيرادات المحققة في الفترة قيد الاستعراض

ب. جميع النفقات المتكبدة في توليد الدخل

ج. أي إيرادات أخرى تتعلق بالعمليات التجارية الناتجة في هذه الفترة

د. صافي الربح المتوقع لهذا الربع

هـ. الضريبة المتوقعة المستحقة لهذا الربع

نموذج العائد السنوي

وبموجب نظام التقييم الذاتي، يمكن لدافعي الضرائب أيضًا أن يختاروا تقديم بيان الدخل السنوي المتوقع بدلاً من بيان ربع سنوي. ومع ذلك، يجب سداد أي ضريبة مستحقة على أساس ربع سنوي وفقًا لقانون الضرائب المعمول به وباستخدام النموذج المحدد. ولا ينبغي الخلط بين بيان الدخل السنوي وتقرير التدقيق السنوي المعتمد الذي يجب تقديمه بحلول نهاية الشهر الرابع من السنة التالية لسنة التقييم.

الجدول رقم 1: الإقرارات الضريبية والمدفوعات بموجب نظام التقييم الذاتي الضريبي

نوع الإقرار	فترة الايداع	تاريخ الاستحقاق الايداع	الموعد النهائي لدفع الضرائب
تقرير التقييم الذاتي ربع السنوي/بيان الدخل المتوقع	الربع الاول	1 يناير	31 مارس
	الربع الثاني	1 ابريل	30 يونيو
	الربع الثالث	1 يوليو	30 سبتمبر
	الربع الرابع	1 أكتوبر	31 سبتمبر
عائد التقييم الذاتي السنوي/بيان الدخل المتوقع	الربع الاول	1 يناير	نهاية كل ربع
بيان الدخل للسنة المالية/سنة التقييم	ينص على ذلك قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 (الفصل 14، المادة 27)		30 أبريل من العام التالي لسنة التقييم

فترات التقديم وتواريخ الاستحقاق والمواعيد النهائية للدفع لإقرارات التقييم الذاتي غير منصوص عليها حالياً في قانون ضريبة الدخل. ولذلك، لكي يتم تنفيذ نظام ضريبة التقييم الذاتي بنجاح، يجب تعديل المادة 27 (الفصل 14) من قانون ضريبة الدخل بشكل عاجل لتشمل متطلبات تقديم الإقرارات لدافعي الضرائب الذين ينطبق عليهم النظام الضريبي الجديد. يمكن لدافعي الضرائب اختيار تقديم بيان الدخل السنوي المتوقع في بداية الربع الأول. ويجب سداد أي ضريبة تنشأ عن بيان دخل المشروع السنوي على أساس ربع سنوي.

3.4 مسؤوليات مدقي الحسابات الذين يمثلون دافعي الضرائب

بشكل عام، وفقاً لأفضل الممارسات الدولية، يتم توقيع إقرارات دافعي الضرائب، وخاصة بيانات الدخل السنوية المقدمة بعد نهاية سنة التقييم، والتي توضح المدفوعات على الحساب والمرفقة بتقرير مدقق حسابات معتمد موقع، من قبل مدير الشركة. ومع ذلك، أصدر مجلس الوزراء العراقي قراراً جديداً - القرار رقم 12 بتاريخ 17 أيلول/سبتمبر 2023 - بشأن إصلاح النظام الضريبي وخلق بيئة مواتية للشركات والذي يتضمن الأحكام التالية في الفقرة 5، القسمين 1 و 2:

أ. يجب على الأفراد والجهات والشركات وقطاع الأعمال تقديم حساباتهم وبياناتهم المالية المعتمدة من مدقق حسابات قانوني إلى الهيئة العامة للضرائب، والتي تكون أساساً لحساب الضريبة المستحقة، بعد موافقة ديوان الرقابة المالية في الدولة وختم وتوقيع البيانات المقدمة.

ب. فيما يتعلق بالبيانات المالية المقدمة من المكلفين إلى الهيئة العامة للضرائب والتي لا تخضع للتدقيق من قبل مدقق حسابات مرخص، عملاً بالنظام رقم (2) لسنة 1985 بشأن نظام مسك الدفاتر التجارية لأغراض ضريبة الدخل، تسري الأحكام المنصوص عليها في الفقرة (1) أعلاه. تطبق على أن يتم إعداد البيانات المالية من قبل مكاتب المحاسبة المرخصة من نقابة المحاسبين والمدققين.

ج. يتم تحصيل الضريبة المستحقة وفقاً للمعلومات المقدمة وفقاً للفقرتين (أ) و(ب) أعلاه. وعندها يتم إخلاء سبيل دافع الضريبة.

ومن المتوقع أن يشكل القرار الجديد الأساس لإدخال نظام التقييم الذاتي الضريبي في البلاد. وتكمن الصعوبة في أن قانون ضريبة الدخل لا يضع طريقة محاسبية لتحديد الدخل الخاضع للضريبة. من أجل تنفيذ نظام ضريبي ذاتي التقييم بكفاءة، تحتاج الدولة إلى اعتماد معيار محاسبي دولي يسمح بإهلاك الأصول على أساس نظام التجميع بدلاً من الطريقة الحالية التي تعتمد على الصناعات.

3.5 تقييم الإقرارات الضريبية ذات التقييم الذاتي

هناك نافذتان محددتان من الفرص المتاحة لموظفي الضرائب لتقييم الإقرارات المقدمة إلى مكتب الضرائب من قبل دافعي الضرائب، والتي تنطبق على الشركات بموجب نظام التقييم الذاتي الضريبي. في العادة، لا يحق لموظفي الضرائب بموجب القانون إجراء عمليات تدقيق ضريبية على دافعي الضرائب الخاضعين للتقييم الذاتي بشكل منتظم كما هو الحال مع دافعي الضرائب الآخرين. الخيار الوحيد المتاح لدى سلطة الضرائب لتقييم العوائد هو إجراء مراجعة مكتبية داخلية للعائدات المقدمة. ومن المتوقع أن تقتصر المراجعة المكتبية وبصورة جزئية على الضرائب التي يتعين على الشركات خصمها ودفعها لمصلحة الضرائب نيابة عن دافعي الضرائب الآخرين. ويتمثل التحدي الحقيقي في قدرة موظفي الضرائب على تجاوز المراجعة المكتبية وإجراء عمليات تدقيق ضريبية خارجية فعالة لتحديد الفاتورة الضريبية النهائية لدافعي الضرائب. وهذا أمر بالغ الأهمية لأنه، في ظل نظام ضريبة التقييم الذاتي، يحدد دافعو الضرائب مقدار الربح الذي سيتم فرض الضريبة عليه. ليس هناك ما يضمن أن دافعي الضرائب سوف يقدمون قائمة الدخل التي تعكس صورة حقيقية ودقيقة لعمليات الشركة خلال سنة التقييم. لقد ثبت على مر السنين أن دافعي الضرائب، من خلال مدققي حساباتهم ومستشاريهم الضريبيين، ينخرطون في خطط التهرب الضريبي لتقليل العبء الضريبي عليهم بأي طريقة ممكنة.

دراسات قائمة على المراجعة أجراها مؤلفون مختلفون حول سلوك تجنب الضرائب من وجهات نظر مختلفة، مثل سلوك التخطيط الضريبي للشركات متعددة الجنسيات (Cooper and Nguyen, 2020; Wang et al., 2020)، والشركات العائلية (Khelil and Khlif, 2023)، والمحددات (Sritharan et al., 2022) وحوكمة الشركات (Kovermann and Velte, 2019)، تدعم الحجة القائلة بوجود رغبة حقيقية من جانب دافعي الضرائب لاستخدام خطط معينة للتهرب الضريبي لتقليل العبء الضريبي عليهم. لذلك، من الضروري أن تقوم مصلحة الضرائب بوضع تشريعات فاعلة لمكافحة التهرب الضريبي لمواجهة أنشطة التخطيط الضريبي المتزايدة لدافعي الضرائب.

4 العناصر الأساسية لتطبيق نظام ضريبة الربط الذاتي في العراق

4.1 الإصلاح التشريعي

بعد مرور ما يقرب من عقدين من الزمن على حرب عام 2003، لا يزال العراق عالقاً في وضع هش، ويواجه عدم استقرار سياسي متزايد، واضطرابات اجتماعية متزايدة، وسوء إدارة اقتصادية، والافتقار إلى الإصلاح، وضعف القدرة المؤسسية. ويتميز الاقتصاد بقطاع عام كبير ومهيمن وقطاع خاص أصغر بكثير ومرتبط سياسياً. لا يزال الاقتصاد العراقي شديد المركزية ويعتمد بشكل كبير على الشركات المملوكة للدولة، والتي لها تأثير معقد ومبهم إلى حد كبير على الموارد المالية للحكومة. يعتمد نظام توليد الإيرادات الضريبية في العراق على ثلاثة قوانين وهي قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 وتعديلاته، وقانون الضريبة العقارية رقم 162 لسنة 1959 وتعديلاته، وقانون ضريبة الأراضي. لم تعد أحكام قوانين الضرائب الحالية ذات صلة بالمعاملات التجارية العالمية والدولية المعقدة اليوم. وهذا يجعل تفسير وتطبيق قانون تحصيل الضرائب بشكل فعال أمراً صعباً للغاية ويساهم في تآكل الإيرادات الضريبية.

وبصرف النظر عن هذه القوانين الثلاثة، هناك أيضاً العديد من التعليمات والتوجيهات الصادرة عن مجلس الوزراء ووزارة المالية فيما يتعلق بنظام توليد الإيرادات المحلية. معظم هذه التعليمات والتوجيهات لا تستند إلى أحكام القوانين الحالية بل إن بعضها يتجاوزها.² وهو ما خلق ارباك بين موظفي الضرائب من جهة، وبين مصلحة الضرائب ودافعي الضرائب من جهة أخرى. إن الاستخدام المفرط لمثل هذه التعليمات، والذي يؤدي إلى تعديل قانون الضرائب الحالي بشكل كامل دون سلطة البرلمان، يعد تعديلاً تنفيذياً خطيراً للغاية على الوظيفة التشريعية للبرلمان. هذه المحاولة من قبل المحاكم أو السلطة التنفيذية لتعديل القوانين خارج سيطرة السلطة التشريعية عارضها اللورد سيموندز بشدة في قضية مجلس مقاطعة ماجور وسانت ميلون الريفية ضد نيوبورت (1951). عند الاستئناف أمام مجلس اللوردات، وصف اللورد سيموندز نهج اللورد دينينج على النحو التالي: "انتهاك واضح للوظيفة التشريعية... إذا تم الكشف عن ثغرة... فإن العلاج يكمن في تعديل القانون."

وارتباط الحالة أعلاه بالوضع في العراق هو أنه إذا كانت هناك فجوة في قانون الضرائب فإن مسؤولية تعديله تقع على عاتق واضعي القانون، وأن محاولة المحاكم تعديل قانون الضرائب من خلال تفسير الأحكام غير قانونية. وبالمثل، فإن الإجراء الذي اتخذته مجلس الوزراء العراقي بإصدار تعليمات ضريبية تتجاوز القوانين الضريبية الحالية دون سلطة البرلمان يرقى إلى تفويض الوظيفة التشريعية للبرلمان.

مجال آخر مهم مسبب للإرباك هو الالتزامات الضريبية للمقاولين الأجانب وموظفيهم الأجانب عندما تكون هناك اتفاقيات الازدواج الضريبي أو أحكام مماثلة. إن منح الإعفاء الضريبي في مثل هذه الحالات يؤدي ببساطة إلى خفض الضريبة المدفوعة في العراق مع زيادة الضريبة المدفوعة في البلد الأصلي للشركة المتعددة الجنسيات.

لا يوجد نص على نظام ضريبة التقييم الذاتي في القوانين الضريبية الحالية المستخدمة لتحصيل الإيرادات الضريبية، مما يعني أن قرار مجلس الوزراء رقم 12 بتاريخ 17 سبتمبر 2023 (الفقرة 5) لا يكفي كأساس لتنفيذ مثل هذا النظام. علاوة على ذلك، لا يتضمن قانون ضريبة الدخل الحالي لوائح تنفيذية فعالة لتفعيل بعض مواد

² قرار مجلس الوزراء رقم 12 بتاريخ 17 سبتمبر 2023، الفقرة 5

الرئيسية. ومن أجل طرح النظام الضريبي الجديد بطريقة منسقة، هناك حاجة ملحة لأن يقوم صناع السياسات بوضع التشريعات المناسبة لتوجيه عملية التنفيذ.

مبادئ أساسية في الضرائب

ويجب أن يتبع الإصلاح التشريعي المقترح لإدخال نظام ضريبة التقييم الذاتي أفضل الممارسات والمبادئ الدولية لإدارة الضرائب الحديثة. وكما افترض أنيانفو (1996)، فإن مبادئ الضرائب تعني المعايير المناسبة التي سيتم تطبيقها في تطوير وتقييم الهيكل الضريبي. هذه المبادئ هي في الأساس تطبيق لبعض المفاهيم المستمدة من اقتصاديات الرعاية والرفاهية الاجتماعية. ومن أجل تحقيق الأهداف الأوسع للعدالة الاجتماعية، يجب أن يركز النظام الضريبي في أي بلد على مبادئ سليمة. جينجان (2004)، بهارتيا (2009) وأوسيديجو وآخرون. (2010) تمثل مبادئ أساسية في الضرائب مثل المساواة والموثوقية والراحة والاقتصاد والبساطة، والإنتاجية والمرونة والتنوع.

مبدأ العدالة: ينص على أن كل دافع ضرائب يجب أن يدفع الضريبة بما يتناسب مع دخله. وينبغي للأغنياء أن يدفعوا أكثر وبمعدل أعلى من غيرهم من ذوي الدخل المنخفض (جينجان، 2004). ينص Anyanfo (1996) على أنه فقط عندما تعتمد الضريبة على قدرة دافعي الضرائب على الدفع، يمكن اعتبارها عادلة. في بعض الأحيان يتم تفسير هذا المبدأ على أنه يعني فرض ضرائب متناسبة.

مبدأ الموثوقية: ينص على أن الضرائب التي يتعين على كل فرد دفعها يجب أن تكون مؤكدة وليست تعسفية. يجب أن يكون وقت الدفع وطريقة الدفع والمبلغ الواجب دفعه واضحاً لدافعي الضرائب (بهارتيا، 2009).

مبدأ الراحة: ينص على أن وقت وطريقة فرض الضرائب يجب أن تكون مناسبة لدافعي الضرائب. وفقاً ل Anyanfo (1996)، يوفر مبدأ الضرائب هذا الأساس المنطقي لنظام الدفع حسب الربح لتحويل ضريبة الدخل.

مبدأ الاقتصاد: ينص على أن كل ضريبة يجب أن تكون اقتصادية بحيث تجمعها الدولة ويدفعها دافعوا الضرائب (Appah, 2004; Jhingan, 2004; Bhartia, 2009). ويقول Anyanfo (1996) إن هذا المبدأ يعني ضمناً أنه لا ينبغي فرض الضرائب إذا كانت تكلفته تحصيلها تتجاوز الفوائد.

مبدأ الإنتاجية: ينص على أن الضريبة يجب أن تكون منتجة بمعنى أنها يجب أن تدر إيرادات كافية للحكومة. وهذا هو السبب الرئيسي وراء قيام الحكومات في جميع أنحاء العالم بإجراء إصلاحات ضريبية بشكل مستمر.

مبدأ البساطة: ينص على أن الضرائب يجب أن تكون واضحة وبسيطة ومفهومة لدافعي الضرائب العاديين. يرى Anyanfo (1996) أنه لا ينبغي أن تكون هناك أجندة خفية في قانون الضرائب.

مبدأ المرونة: يعني عدم وجود جمود في الضرائب.

مبدأ التنوع: ينص على ضرورة وجود مجموعة متنوعة من الضرائب. يرى بهارتيا (2009) أنه من الخطر أن تعتمد الولايات على عدد قليل جداً من مصادر الإيرادات العامة.

4.2 القدرة على التدقيق الضريبي

ومن التحديات التي تواجه البلاد في إعادة الإعمار والتنمية في مرحلة ما بعد الصراع هو الفجوات في القدرات على مستوى المؤسسات والموارد البشرية. فكما على المواطنين مسؤولية تجاه الحكومة وواجب دفع الضرائب المستحقة عليهم، فإن الحكومة لديها مسؤولية تجاه مواطنيها أيضًا. ومن المهم بالنسبة للحكومات في بلدان ما بعد الصراع مثل العراق أن تستثمر ما يكفي من عائدات الضرائب في مواطنيها لتمكينهم من تحقيق إمكاناتهم في قيادة أجندة إعادة الإعمار في مرحلة ما بعد الصراع.

القضايا الأساسية التي يجب مراعاتها عند بناء نظام ضريبي مستدام هي نوع نظام تسجيل دافعي الضرائب الذي سيتم اعتماده، ونظام محاسبة ومراقبة الإيرادات، وبرنامج توعية وثقافة دافعي الضرائب، والتدقيق والتحقيق، وسياسة الإنفاذ، وسياسة الإعفاء وحصص الاستيراد.

التدقيق الضريبي هو فحص إقرارات دافعي الضرائب من قبل السلطات الضريبية للتحقق من دقة المعلومات المتعلقة بالدخل والخصومات المبلغ عنها في دفاتر حساباتهم والإيداعات المقدمة إلى مكتب الضرائب. بشكل عام، يتم إجراء التدقيق الضريبي من قبل موظفي الضرائب في وفروعهم الضريبية. يوجد قسم متخصص داخل الهيئة العامة للضرائب للقيام بمهام التدقيق الضريبي. يفتقر موظفو الهيئة حاليًا إلى القدرة على إجراء عمليات تدقيق الضرائب، وبما أن نظام التقييم الذاتي الضريبي يتطلب مهارات قوية في تدقيق الضرائب، يجب على الحكومة استثمار الموارد اللازمة لدعم برنامج سريع لتنمية قدرات التدقيق الضريبي لموظفي الضرائب.

وفي سياق إعادة الإعمار بعد انتهاء الصراع، فإن الهدف من تنمية القدرات هو تمكين الحكومة من تعبئة الموارد المتاحة للتنمية الاقتصادية والحد من الفقر. لقد تم تعريف القدرات بطرق عديدة ووفقًا للاحتياجات الناشئة في بيئة معينة. وتعرف لجنة المساعدة الإنمائية التابعة لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD DAC) القدرة بأنها "قدرة الأفراد والمنظمات والمجتمعات على الاستخدام الفعال والكفء للموارد، من أجل تحقيق أهدافهم الخاصة على أساس مستدام". (منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، 2007). كما يؤكد إطار عمل داکار (2000) وإعلان باريس بشأن فعالية المعونة (2005) على أهمية تنمية القدرات على جميع مستويات الحكومة. وفي حالة العراق، هناك حاجة إلى ذلك على المستوى الحكومي الوطني والإقليمي والمحلي وفي المجتمع المدني.

وفي بلد مثل العراق، شكلت أنشطة تنمية القدرات، على مدى العقود الأخيرة، جزءًا كبيرًا من مساعدات المانحين للبلد. وعلى الرغم من ذلك، فإن القدرات المؤسسية وقدرات الموارد البشرية لنظام الإيرادات غير النفطية لا تزال ضعيفة للغاية وتستمر في التدهور. يفتقر الموظفون إلى المعرفة الفنية الأساسية اللازمة لتطبيق قوانين الضرائب ذات الصلة بشكل فعال. وفي نظام الإيرادات الضريبية، فإن القدرات المتعلقة بتسجيل دافعي الضرائب، وإصدار أرقام التعريف الضريبي، وتقديم الإقرارات الضريبية، والتدقيق الضريبي، وتبادل البيانات والإبلاغ عن الإيرادات ومراقبتها، إما غير موجودة أو ضعيفة للغاية. وهذا يثير التساؤل حول ما إذا كنا نقدم تطوير القدرات المناسبة أم مجرد تطوير القدرات. ويدعو إعلان باريس بشأن فعالية المعونة إلى تغيير النهج المتبع في تنمية القدرات في البلدان الخارجة من الصراعات، مع التحول بعيداً عن مجرد المساعدة الفنية. ومن المسلم به الآن أن تنمية القدرات لا ينبغي أن تركز على الأفراد فحسب، بل يجب أن تأخذ في الاعتبار أيضًا قدرة المؤسسات التي يعمل فيها الأفراد. ومرة أخرى، تقرر لجنة المساعدة الإنمائية التابعة لمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي بالنهج الجديد لتنمية القدرات في منشوراتها.

"إن تنمية القدرات تنطوي على ما هو أكثر بكثير من مجرد تعزيز معارف ومهارات الأفراد. ويعتمد ذلك بشكل حاسم على جودة المنظمات التي يعملون فيها. وفي المقابل، تتأثر عمليات منظمات معينة بالبيئة التمكينية - هيكل السلطة والنفوذ والمؤسسات - التي تندرج فيها." (منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، 2007، ص 7)

4.3 القدرة على إدارة المخاطر

تعد إدارة مخاطر الامتثال الضريبي عنصرًا حاسمًا في الاستراتيجيات التي تتبناها السلطات الضريبية الحديثة في جميع أنحاء العالم. ويمكن تعريفها بأنها التدابير والتقنيات والأدوات التي تنفذها الإدارة الضريبية لتحسين كفاءة نظام توليد الإيرادات حيث يتم بذل الجهود لإدارة مخاطر الامتثال. الغرض الأساسي لأي سلطة ضريبية هو تحصيل الضرائب وفقًا للقوانين واللوائح الضريبية المعمول بها بطريقة شفافة وخاضعة للمساءلة من أجل خلق الثقة في النظام الضريبي وتعزيز استدامة إدارة الإيرادات. إن دفع الضرائب ليس شيئًا يستمتع الناس بفعله، وبعض دافعي الضرائب يفشلون في الوفاء بالتزاماتهم الضريبية بسبب تصرفات متعمدة أو جهل بالمتطلبات الضريبية أو الإهمال أو بسبب نقاط الضعف في نظام إدارة الضرائب. ولذلك تحتاج السلطات الضريبية إلى تطوير تدابير وآليات للحد من النقل غير المشروع للأرباح عبر الحدود ومكافحة الاحتيال الضريبي وعدم الامتثال.

إن التعقيد المتزايد لإدارة الضرائب مع تحرك العالم تدريجيًا نحو المعايير العالمية وهيكل الأعمال المتطورة، إلى جانب معايير إعداد التقارير المالية المعقدة، أدى إلى زيادة المخاطر التي تواجهها السلطات الضريبية في تعبئة جميع أشكال الإيرادات. وتعرض السلطات الضريبية لضغوط متزايدة من الحكومة لتوليد المزيد من الإيرادات لتلبية الميزانيات وأولويات التنمية. ومن أجل معالجة كل هذه التحديات، يتعين على السلطات الضريبية وضع تدابير معينة وإجراءات تشغيل موحدة للتخفيف من المخاطر المرتبطة بإدارة الضرائب من أجل تعبئة الإيرادات بشكل أكثر كفاءة ومساءلة.

الهدف من إدارة المخاطر

لا توجد إدارة ضريبية تعمل في بيئة خالية من المخاطر، ويجب على السلطات الضريبية اتخاذ إجراءات مدروسة لإدارة المخاطر وتعزيز العمليات التجارية في إدارة الضرائب، بهدف تحقيق أفضل النتائج والحفاظ على عدم الامتثال إلى الحد الأدنى. الهدف من إدارة المخاطر هو تكوين وحفظ مكانة للهيئة العامة للضرائب ومن خلفها الإدارات العليا. تعد قرارات الإدارة بشأن التشغيل اليومي لإدارة الضرائب أمرًا أساسيًا لتحقيق ذلك، مما يعني أنه يجب على الإدارة أن تأخذ في الاعتبار البيئتين الداخلية والخارجية لتحديد مقدار الموارد المالية والبشرية التي يجب استحصالها من أجل تحقيق ذلك، فإن إدارة المخاطر تمكن السلطات الضريبية من العمل بطريقة أكثر كفاءة وفعالية في بيئات مليئة بالمخاطر.

في أواخر التسعينيات، أصدرت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية والاتحاد الأوروبي مبادئ توجيهية بشأن إدارة مخاطر الامتثال لإدارة الضرائب بكفاءة من قبل مديري المؤسسات الضريبية. تم شرح هذه المبادئ التوجيهية وتفصيلها بشكل شامل في سلسلة التقارير التي نشرتها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (على سبيل المثال، إدارة مخاطر الامتثال: إدارة وتحسين الامتثال الضريبي، 2004، ص 73 صفحة؛ إدارة مخاطر الامتثال: استخدام برامج التدقيق العشوائي، 2004، ص 51 صفحة.) والاتحاد الأوروبي (دليل إدارة المخاطر لإدارات الضرائب، 2006، ص 98؛ دليل إدارة مخاطر الامتثال لإدارات الضرائب، 2010، ص 110). هناك خمس خطوات رئيسية في عملية

إدارة مخاطر الامتثال، وهي تحديد المخاطر، وتحليل المخاطر، وتحديد أولويات المخاطر، ومعالجة المخاطر والتقييم.

تعريف المخاطر

المرحلة الأولى في عملية إدارة المخاطر هي تحديد المخاطر. يتم في هذه المرحلة توثيق كافة المخاطر المحتملة التي قد تؤثر على أهداف المنظمة. يعد تحديد المخاطر أمرًا بالغ الأهمية لأنه إذا لم يتم تحديد المخاطر في هذه المرحلة، فمن غير المرجح أن يتم اكتشافها ولن يتم اتخاذ تدابير استباقية للتخفيف منها. علاوة على ذلك، فإن توقيت تحديد المخاطر أمر بالغ الأهمية لاتخاذ القرار لأنه كلما تم تحديد المخاطر بشكل أسرع، كلما أمكن التحكم في تأثير المخاطر بشكل أسرع. إن النقطة التي يتم عندها تحديد الخطر مهمة جدًا لصياغة تدابير التخفيف. إذا تم تحديد المخاطر في الوقت المناسب، فيمكن اتخاذ تدابير تخفيف عاجلة لتقليل أو إزالة تأثيرها على أهداف المنظمة. يمكن أن تؤدي تدابير التخفيف إلى الحد من مخاطر التحصيل الناتجة عن عدم الدفع، والحد من تأثيرها وتقليل الفجوة بين مخالفة القانون والعقوبة.

ولذلك فمن الضروري أن يتم تدريب موظفي الضرائب على كيفية إجراء تحليل المخاطر لتحديد دافعي الضرائب ذوي المخاطر العالية وتركيز المزيد من الاهتمام عليهم في التحقيقات الضريبية من أجل الحد من تأثيرهم السليبي على توليد الإيرادات وتحصيلها. فيما يلي بعض عناصر المخاطر الرئيسية التي يتعين على السلطة الضريبية أخذها في الاعتبار عند تطوير ملفات تعريف المخاطر الشاملة لدافعي الضرائب.

أ. خطر التسجيل

هذا الخطر لديه القدرة على تقليل أو زيادة الإيرادات الضريبية حيث أن هناك أفراد وشركات غير مؤهلين للتسجيل الضريبي ولكنهم يسجلون أو يظلون مسجلين، مما يعني الاحتفاظ بمعلومات غير صحيحة في نظام التسجيل. هناك أيضًا أفراد وشركات مطالبون بالتسجيل لكنهم يفشلون أو يرفضون القيام بذلك. تتعلق مخاطر التسجيل بأربع فئات من دافعي الضرائب أو دافعي الضرائب المحتملين:

- i. أولئك الموجودون في السجل عندما لا يُطلب منهم التسجيل وأولئك الذين يبقون في نظام التسجيل عندما لا ينبغي تسجيلهم، أحيانًا لأغراض احتيالية
- ii. أولئك الذين يعملون في الاقتصاد غير الرسمي وأولئك الذين يستخدمون آليات التجنب ليظلوا غير مسجلين
- iii. بيانات مسجلة في نظام التسجيل الضريبي غير صحيحة وبدون جودة، مما قد يؤدي إلى خسارة الإيرادات
- iv. أولئك الذين توقفوا عن ممارسة الأعمال التجارية، أو المفلسون، أو المتوفون أو الذين قاموا بتصفية أو بيع أعمالهم

ب. خطر الايداع

ينتشر هذا الخطر على نطاق واسع في الإدارة الضريبية، وخاصة في الاقتصادات الناشئة والنامية. إذا تأخر دافعوا الضرائب في تقديم إقراراتهم أو لم يقدموها على الإطلاق، فسيؤثر ذلك على تحصيل الإيرادات في فترة معينة ويمنع مصلحة الضرائب من تحقيق الأهداف المتوقعة. الطريقة الاستباقية للتعامل مع هذه المخاطر هي التركيز على دافعي الضرائب الذين من المرجح ألا يقدموا إقراراتهم الضريبية كما هو مطلوب منهم بموجب القانون.

ج. مخاطر الدفع

تعتبر هذه المخاطرة بالغة الأهمية لأن عدم دفع الضرائب المستحقة سيؤثر على تحقيق أهداف الإيرادات. ترتبط مخاطر الدفع بمخاطر الإيداع، ولكن يجب التعامل معها بشكل منفصل لأن بعض الدفعات تعتمد على الإقرارات وهناك دائمًا مدفوعات ضريبية يجب إجراؤها على أساس شهري وربع سنوي قبل نهاية سنة التقييم.

د. خطر الإعلان

يمكن أن يؤثر هذا الخطر على المبلغ الإجمالي للضريبة المحصلة في نهاية العام بسبب المحاولات المتعمدة من قبل دافعي الضرائب لإخفاء الدخل أو المعلومات غير الصحيحة التي يقدمها دافعوا الضرائب عن غير قصد حول دخلهم في الإقرارات الضريبية. على مر السنين، ركزت معظم السلطات الضريبية على مجال المخاطر هذا لتحديد كيفية اختيار دافعي الضرائب لمراجعة الحسابات. ونتيجة للتقييم المستمر للأداء الضريبي، قامت معظم الإدارات الضريبية بوضع تدابير مختلفة لفحص الإقرارات المقدمة من دافعي الضرائب واتخاذ الخطوات اللازمة لتصنيف دافعي الضرائب تحت مستوى المخاطر المناسب لاتخاذ الإجراء.

ولذلك، فإن تقنيات إدارة المخاطر أمر بالغ الأهمية للتنفيذ الفعال لنظام التقييم الذاتي الضريبي؛ وفي ظل هذا النظام، سيكون من الصعب للغاية على مصلحة الضرائب إجراء عمليات التدقيق والتحقق الضريبي لجميع دافعي الضرائب المسجلين خلال الإطار الزمني المنصوص عليه في القوانين واللوائح الضريبية.

4.4 رقمنة نظام الإدارة الضريبية

لقد كان استخدام تكنولوجيا المعلومات دائمًا جزءًا لا يتجزأ من الأداء الفعال للإدارات الضريبية الحديثة. وفي حين كان استخدامه تاريخيًا مقتصرًا على أتمتة وظائف تسجيل دافعي الضرائب، وتقديم الإقرارات ومعالجتها، وإدارة حسابات دافعي الضرائب، فقد تم الآن توسيعه ليشمل جميع وظائف إدارة الضرائب تقريبًا. تطورت أنظمة إدارة معلومات الإدارة الضريبية أيضًا من "النظام الضريبي الأساسي" السابق، والذي يتكون بشكل أساسي من سجل دافعي الضرائب وقاعدة بيانات الإقرارات ودفاتر دافعي الضرائب، إلى نظام معلومات حديث يوفر رؤية شاملة لدافعي الضرائب في جميع جوانبها دائرة الضرائب.

تتمتع الأنظمة القديمة المستخدمة حاليًا الهيئة العامة للضرائب بوظائف محدودة ولم تتطور لتلبية الاحتياجات المتغيرة للإدارات الضريبية. وبالإضافة إلى ذلك، هناك العديد من الإصلاحات والمبادرات الجاري تنفيذها، والتي تهدف إلى تعزيز الامتثال الطوعي، وتعزيز فعالية خدمات دافعي الضرائب، وتحسين بيئة الأعمال. وتتطلب هذه المبادرات تعزيز أنظمة تكنولوجيا المعلومات وتطوير الوظائف المقابلة لها من أجل الاستفادة بشكل فعال من العوائد الضريبية.

سيسمح إدخال نظام إدارة الضرائب المتكامل (ITAS) للأفراد والشركات باستخدام القنوات الإلكترونية بشكل أساسي للامتثال لقوانين الضرائب. وستكون هناك قنوات خدمة إلكترونية يمكن الوصول إليها بسهولة لإجراء المعاملات التجارية مع إدارة الضرائب، بما في ذلك التسجيل كدافع ضرائب، وتقديم الإقرارات، وسداد المدفوعات عن بعد. بالإضافة إلى ذلك، سيدعم نظام ITAS عملية تلقي ومعالجة البيانات وإنشاء المراسلات والإشعارات والنماذج والتقارير لإدارة الضرائب. وفي ضوء ذلك، يجب أن يتم دعم تنفيذ نظام التقييم الذاتي الضريبي من خلال تدابير التحديث ونشر نظام إلكتروني قوي يلبي المتطلبات الحالية للسلطة الضريبية ويعالج أيضًا القضايا والقيود الأكثر أهمية في النظام الضريبي الحالي ويعمل النظام على إزالة (أو تقليل) أوجه القصور.

وينبغي أن يهدف التحول الرقمي المقترح إلى تحسين الكفاءة التشغيلية لوظائف إدارة الضرائب وزيادة تحصيل الإيرادات من خلال تعزيز مراقبة الامتثال وتحسين خدمات دافعي الضرائب.

نظام الوثائق الإلكترونية

تعد قدرة مصلحة الضرائب على تقديم نظام المستندات الإلكترونية أمرًا أساسيًا للتنفيذ الناجح لنظام التقييم الذاتي الضريبي. ومن شأن هذا النظام، الذي ينبغي أن يكون جزءًا لا يتجزأ من التحول الرقمي للنظام الضريبي، أن يدعم نظام ضريبة التقييم الذاتي في المجالات التالية:

أ. التقديم أو التسجيل الإلكتروني للوثائق

ب. خدمة الوثائق الإلكترونية

ج. المدفوعات الإلكترونية

د. إصدار شهادات المخالصة الضريبية بالوسائل الإلكترونية

تعليمات النظام الإلكتروني:

أ. أنواع المستندات التي يمكن إرسالها عبر نظام المستندات الإلكترونية والتنسيقات المسموح بها وطريقة الإرسال

ب. تنطبق متطلبات السرية على مستخدمي نظام المستندات الإلكترونية سواء لحسابهم الخاص أو لحساب الغير

ج. ج. حصول دافعي الضرائب على شهادات التخليص الضريبي الإلكترونية

ويجب أيضًا تضمين نظام المستندات الإلكترونية في الإصلاح التشريعي مع دعم اللوائح التنفيذية التي توضح متى وكيف يجب إجراء التسجيل الإلكتروني.

5 التحديات المحتملة أمام تطبيق نظام التقييم الذاتي الضريبي

5.1 القانوني المزدوج لإدارة الإيرادات

تعتبر الإدارة الضريبية الفعالة جانبا حاسما في السياسة المالية لأي حكومة. , وتعتبر ضامنا لنظام ضريبي عادل وشفاف ومتسق مع القانون. ويتحمل البرلمان مسؤولية صياغة قوانين ضريبية جيدة لتعزيز إدارة الإيرادات. إن بناء الوعي حول أهمية النظام الضريبي الموحد للتطبيق العادل لقانون الضرائب الحالي هو أمر أساسي لتعزيز الامتثال الضريبي. يواجه العراق تحديات معقدة في إدارة الضرائب في جميع أنحاء البلاد. لدى إقليم كردستان قوانين وتعليمات وأنظمة ضريبية بشأن توليد الإيرادات في المنطقة تختلف عن تلك المعمول بها في بغداد. إن التأثير المشترك لهذه الظروف سيجعل من الصعب تنفيذ نظام الضريبة الذاتية في جميع أنحاء البلاد، مع النظام الحالي القانوني المزدوج لإدارة الإيرادات.

5.2 الأوضاع الأمنية العامة

يؤثر استمرار انعدام الأمن في بعض الاجزاء من البلاد على قدرة الحكومة على الإصلاح الفعال لنظام الضرائب غير النفطية. حيث يتم تخصيص ميزانيات ضخمة لتحقيق الأمن المستدام وخوض الحروب باعتبارها إحدى القوى الدافعة المهمة وراء تطور المالية العامة. وقد أدى الصراع المستمر والاضطرابات المدنية إلى تقويض قدرة الحكومة على تنفيذ أي إصلاح مالي بشكل فعال، مما أثر سلبا على هيكل النظام المالي وتخصيص الميزانية لتقديم الخدمات. يدرس أوبراين (1988) دور تمويل الحرب في حجم وتكوين الإيرادات في بريطانيا على مدى قرن ونصف؛ دينسيكو وآخرون. (2011) دراسة العلاقات بين الحرب والمؤسسات السياسية وهيكل الإيرادات في إيطاليا ما قبل التوحيد؛ يربط Scheve and Stasavage (2010) بشكل عام زمن الحرب بفترات الضرائب التصاعدية على الدخل الشخصي والضرائب المرتفعة على الثروة الموروثة (Scheve and Stasavage 2012)؛ وسلانتشيف (2012)، يحاولون أن يشرحوا في نفس النموذج النظري حدوث الحرب وتمويل العجز فيها.

عادة ما تكون قضايا الإصلاح الضريبي مثيرة للجدل سياسيا في معظم بيئات ما بعد الصراع بسبب التصورات السلبية وانعدام الثقة بين الجهات السياسية الفاعلة. وقد أدى فشل البرلمان في بيئة ما بعد الصراع في مواءمة التشريعات الضريبية إلى تفاقم التصور القائل بأن (1) ستكون هناك معاملة غير عادلة لبعض المجموعات إذا تم نشر النظام الضريبي الجديد، وسوف تستفيد مجموعات أخرى من الأفراد، (2) إذا تسيطر الحكومة المركزية على قطاعات اقتصادية معينة، ويمكن أن يكون للضرائب الموحدة تأثير أكبر على بعض مجموعات من الناس أكثر من غيرها، (3) ويمكن استخدام الإعفاءات والحوافز الضريبية المفرطة ذات الدوافع السياسية لصالح شركات معينة من قبل الحكومة الموجودة في السلطة.

5.3 الاعتماد المفرط على عائدات النفط

مصدر الإيرادات الرئيسي للحكومة العراقية هو النفط، ولا يتم إيلاء سوى القليل من الاهتمام للاستثمار في تطوير القطاع غير النفطي. ويعد العراق من أكثر الدول المعتمدة على النفط في العالم. وخلال السنوات الأخيرة، شكلت إيرادات قطاع النفط نحو 99% من الصادرات، و85% من ميزانية الحكومة، و42% من الناتج المحلي الإجمالي.

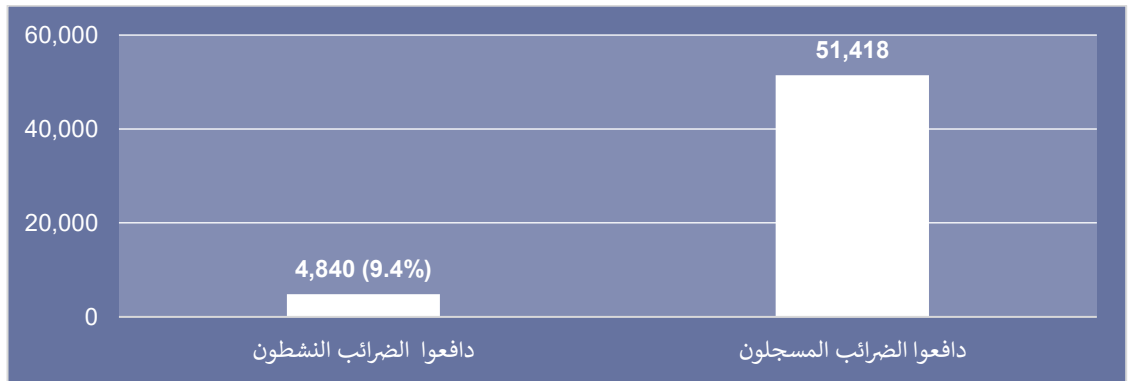
وهذا الاعتماد المفرط على عائدات النفط يعرض البلاد لتقلبات الاقتصاد الكلي، في حين أن جمود الميزانية يحد من الحيز المالي وأي فرصة لسياسة مواجهة التقلبات الدورية. وبينما تتحسن الظروف الاقتصادية في العراق تدريجياً مع تعافي أسواق النفط العالمية، فإن هذا التعافي محفوف بمخاطر كبيرة تفرضها الاختناقات الهيكلية. لا يزال نظام الإيرادات غير النفطية في البلاد ضعيفاً للغاية ويعاني من مشاكل، بما في ذلك عدم تدريب الموظفين إلى حد كبير، والتهرب الضريبي المفرط، وانخفاض الامتثال الضريبي.

5.4 قلة تبادل المعلومات

يعد تبادل المعلومات داخل الولاية الضريبية وعبر الحدود أمراً أساسياً لتحسين زيادة الإيرادات غير النفطية بطريقة شفافة وخاضعة للمساءلة. إن الاستثمار في تكنولوجيا المعلومات بهدف تحويل إدارة الإيرادات لمواجهة التحديات الحالية التي تفرضها العولمة ينبغي أن يكون أولوية قصوى بالنسبة للبلدان النامية، وخاصة الدول الهشة واقتصادات ما بعد الصراع. هناك نقص تام في تبادل المعلومات بين الهيئة العامة للضرائب ودائرة مسجل الشركات التابعة لوزارة التجارة (CRA - MoT). ويرجع ذلك إلى عدم وجود أنظمة متكاملة لإدارة المعلومات في المؤسسات المعنية. ويؤدي هذا الوضع إلى تفاقم مشكلة التهرب الضريبي المفرط الذي يعد أحد مكونات التدفقات المالية غير المشروعة.

في يوليو/تموز 2014، أقرت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية اقتراحاً بمعيار عالمي موحد جديد للتبادل التلقائي للمعلومات لمكافحة التهرب الضريبي والتدفقات المالية غير المشروعة. ويمكن لحكومة العراق أيضاً الاستفادة من أدوات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية لتعزيز توليد الإيرادات غير النفطية بطريقة عادلة وفعالة من خلال نشر نظام متكامل مناسب لإدارة الضرائب.

الشكل رقم 1: نسبة دافعو الضرائب النشطين (الشركات المسجلة لدى الهيئة العامة للضرائب)

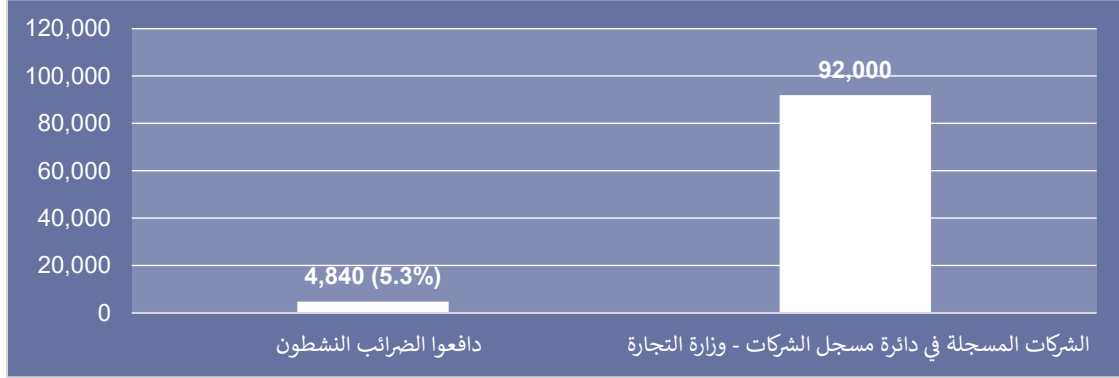


المصدر: هيئة الضرائب العامة، سبتمبر 2023

يوضح الرسم البياني أعلاه التناقض الشديد بين عدد الشركات المسجلة وعدد دافعي الضرائب النشطين. وفقاً لقاعدة بيانات الهيئة العامة للضرائب، حتى 31 ديسمبر 2022، من بين 51.418 شركة مسجلة، كان 4.840 فقط من دافعي الضرائب نشطين، وهو ما يمثل 9.4% من الإجمالي. هذه الأرقام مثيرة للقلق للغاية. إن حقيقة أن 90.6% من الشركات المسجلة لا تدفع الضرائب للحكومة يعد مؤشراً على نقاط الضعف في نظام توليد الإيرادات ويكشف عن الافتقار التام للفعالية في الامتثال الضريبي وإنفاذه. ولذلك، فإن تنفيذ نظام الضريبة ذات

التقييم الذاتي ، دون أي إصلاح هيكل لنظام تحصيل الإيرادات، لن يؤدي إلى رفع المستوى المنخفض الحالي لتوليد الإيرادات الضريبية.

الشكل رقم 2: نسبة دافعي الضرائب النشطين (الشركات المسجلة لدى دائرة مسجل الشركات - وزارة التجارة)

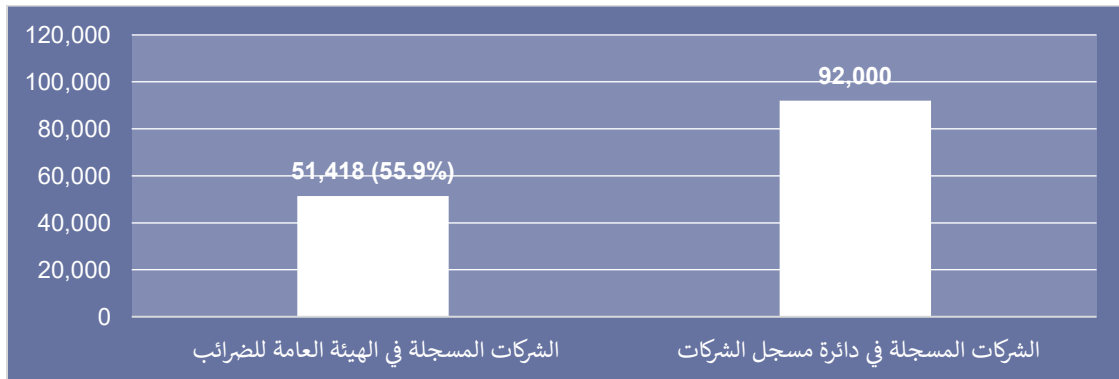


المصدر: الهيئة العامة للضرائب MOT ودائرة مسجل الشركات CRA, سبتمبر 2023

يسلط الرسم البياني أعلاه الضوء على نقص تبادل المعلومات بين دائرة مسجل الشركات والهيئة العامة للضرائب. تشير الأرقام التي قدمتها المؤسسات إلى أنه حتى سبتمبر 2023، من بين 92 ألف شركة مسجلة لدى دائرة مسجل الشركات، كان هناك 4,840 منهم فقط من دافعي الضرائب النشطين، وفقاً لقاعدة بيانات الهيئة العامة للضرائب، وهو ما يمثل 5.3% فقط من إجمالي عدد الشركات المسجلة.

كما يتبين من الرسم البياني أدناه، ففي نفس الفترة، ضمت قاعدة بيانات الهيئة للضرائب 51,481 شركة، مقارنة بـ 92,000 شركة مسجلة لدى دائرة مسجل CRA (55.9%). إن الانفصال التام ونقص تبادل المعلومات بين المؤسساتيتين الحكوميتين لا يؤدي إلى تآكل قاعدة إيرادات الحكومة فحسب، بل يوفر أيضاً ثغرات محتملة للتهرب الضريبي.

الشكل رقم 3: الشركات المسجلة لدى وزارة التجارة - دائرة مسجل الشركات و الهيئة العامة للضرائب



المصدر: الهيئة العامة للضرائب MOT ودائرة مسجل الشركات CRA, سبتمبر 2023

5.5 التنسيق بين الجهات المانحة في مجال المساعدة الفنية

إن العراق هو أحد بلدان ما بعد الصراع التي تستفيد من الدعم الضخم الذي تقدمه الجهات المانحة في مجال إدارة المالية العامة. وبينما انخرط المجتمع الدولي والبلاد في مناقشات مكثفة للغاية حول التنسيق بين الجهات

المانحة فيما يتعلق بدعم الإصلاحات المالية في إدارة المالية العامة، فقد تم إهمال التنسيق بين الجهات المانحة بشأن التقديم المباشر للمساعدة الفنية لبناء إصلاحات ضريبية مستدامة وسياسة ضريبية. وتحتل الحاجة إلى بناء نظام ضريبي فعال لتعزيز الإيرادات الضريبية المحلية مكانة عالية جداً في جدول أعمال الحكومة، ولكن لا يتم إيلاء الاهتمام الكافي لمسألة كيفية تقديم المساعدة الفنية بأكثر الطرق كفاءة وتنسيقاً. وذلك لأن بعض شركاء التنمية الذين يدعمون الإصلاح المالي ليسوا موجودين فعلياً في العراق نتيجة لاستمرار انعدام الأمن، والخلافات السياسية بين المجموعات، والاضطرابات الاجتماعية المتكررة والمظاهرات ذات الدوافع السياسية. وقد أدى ذلك إلى وجود العديد من شركاء التنمية الذين يعملون في نفس المجال، وهو ما يؤدي إلى نتائج عكسية في بيئة هشة مثل العراق.

في المراحل الأولى من فترة ما بعد الصراع في العراق، تلقت البلاد تدفقاً من المساعدات الخارجية لدعم إعادة الإعمار في مرحلة ما بعد الصراع، لكن مساعدات المانحين هذه مؤقتة وقد تضاءلت الآن بشكل كبير. إن تنوع قاعدة موارد البلاد لتقليل الاعتماد على عائدات النفط وزيادة الإيرادات غير النفطية هو محاولة لتجنب متلازمة "مزاحمة" المساعدات للقدرات المالية المحلية.

إن جهود المانحين لدعم الانتخابات الديمقراطية لن تضمن شرعية الحكومة؛ وسيعتمد ذلك على قدرتها على تقديم الخدمات للسكان، وخاصة النساء والأطفال الضعفاء الذين هم الفئات الأكثر تضرراً من الصراع الذي طال أمده. ومن المتوقع أن تمنح الانتخابات الديمقراطية المواطنين صوتاً، وسوف تعتمد كيفية استجابة الحكومة لمطالب الشعب على قدرتها على تعبئة الإيرادات المحلية بطريقة شفافة وخاضعة للمساءلة وتخصيص الموارد لتقديم الخدمات. وينبغي التأكيد على أنه على الرغم من الارتفاع الكبير في الإيرادات النفطية، يجب اعتبار الإيرادات غير النفطية مصدراً حاسماً ومستداماً للأموال لتحقيق استقرار الحيز المالي.

6 ملخص

بينما تتحسن الظروف الاقتصادية في العراق تدريجياً مع تعافي أسواق النفط العالمية، فإن هذا التعافي محفوف بمخاطر كبيرة تفرضها التحديات الادارية. لا يزال نظام الإيرادات غير النفطية في البلاد ضعيفاً للغاية ويعاني من مشاكل، بما في ذلك عدم تدريب الموظفين إلى حد كبير، والتهرب الضريبي المفرط، وانخفاض الامتثال الضريبي. ويتفاقم الوضع بسبب الظروف السياسية الهشة والفساد المستشري الذي لا يزال يثير الاضطرابات في جميع أنحاء البلاد.

ويتعين على الحكومة أن تحول تركيزها على الإصلاح الضريبي؛ ومن شأن بناء نظام ضريبي شفاف يتمتع ببنية تحتية ضريبية مناسبة وموظفين ضريبيين مدربين تدريباً جيداً أن يعزز إيرادات الضرائب غير النفطية ويمكن الحكومة من دعم تمويل التنمية، وخاصة في مجالات التعليم والصحة والبنية التحتية الاقتصادية. وفي الوقت الحاضر، تعد الإيرادات غير النفطية للبلاد ضئيلة مقارنة بالنفقات. فالضرائب المعتادة من المصادر غير النفطية (ضريبة الشركات، وضريبة الأرباح الرأسمالية، وضريبة القيمة المضافة، والضريبة العقارية، وضريبة الأراضي، والضريبة غير المباشرة على السلع والرسوم الجمركية) إما يتم تحصيلها بشكل غير فعال أو لا تجبي اساساً.

وينبغي أن تكون الأولوية للتركيز على تحديد كيفية تطوير نظام بسيط وممكن وعملي لتوليد إيرادات ضريبية غير نفطية من شأنه أن ينسق النظم الضريبية الوطنية والدولية. وينبغي أن يكون النهج المتبع في هذا السياق مرناً ويجعل تحصيل الضرائب سهلاً. وينبغي اتخاذ تدابير سياسية مدروسة لبناء قدرات موظفي الضرائب غير المدربين على المستوى المركز ومستوى المحافظات للتأكد من أنهم يفهمون كيفية تطبيق قوانين الضرائب وأنهم قادرون على التعامل مع تعقيدات الإدارة الضريبية الحديثة. ومع ذلك، فمن الصعب إنشاء نظام فعال للإيرادات عندما لا تدفع المجموعات التي تنفق أكبر المبالغ المالية الضرائب لأن ذلك يقوض مصداقية النظام ككل.

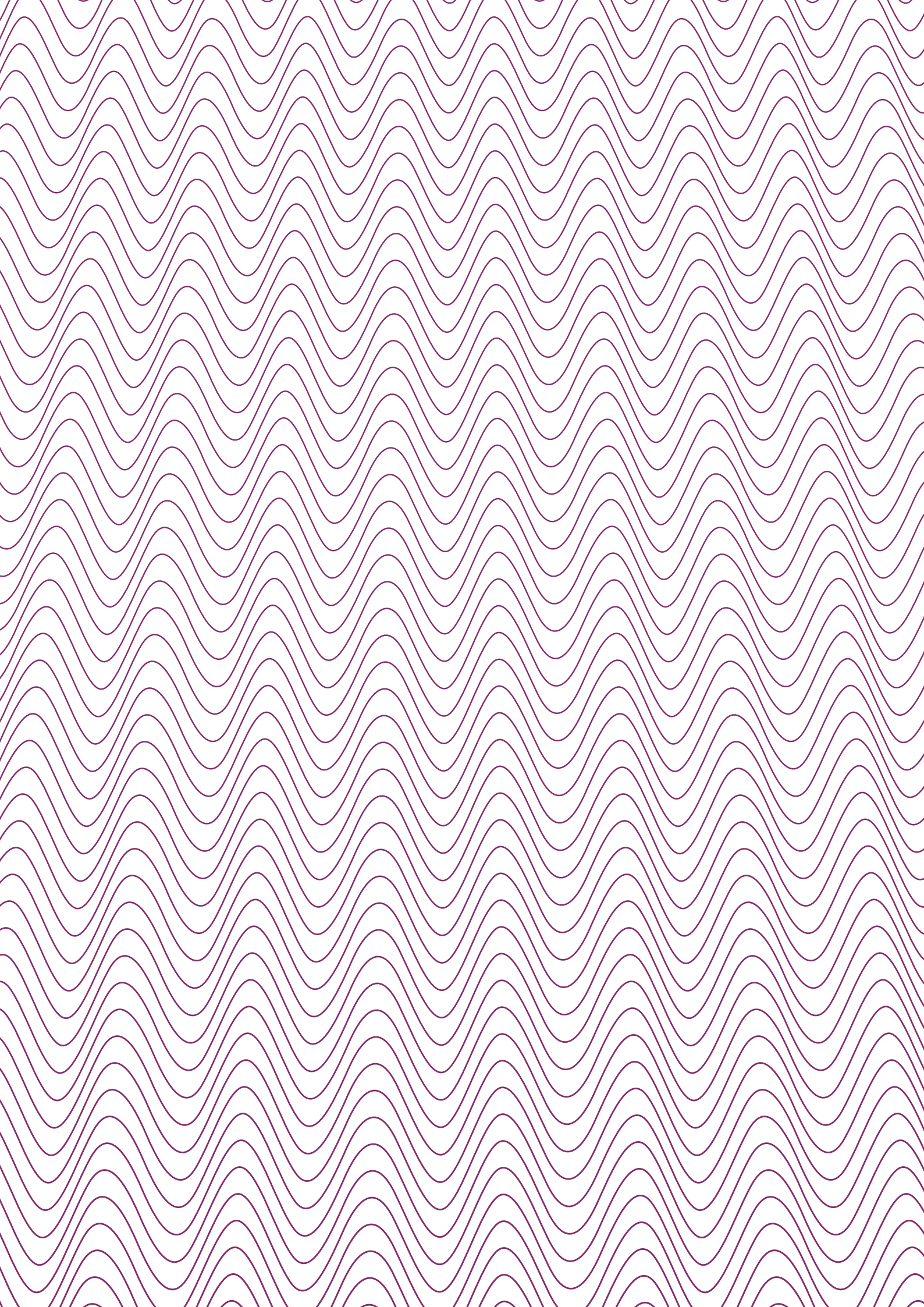
وأخيراً، يجب أن يكون تطبيق نظام الضريبة الذاتية التقييم تدريجياً وأن يدعمه وضع سياسة فعالة واعتماد إطار تشريعي وتنظيمي مناسب يحكم تنفيذه.

مراجع

- أنيانفو، A.M.O. (1996)، المالية العامة في الاقتصاد النامي: الحالة النيجيرية، قسم الأعمال المصرفية والمالية، جامعة نيجيريا، حرم إينوجو الجامعي، إينوجو
- Appah, E. (2004)، مبادئ وممارسات الضرائب النيجيرية، طابعات وناشري Ezevin Mint، بورت هاركورت باري، دبليو.بي. و جولز، ج.ك. (2008)، "ضرائب الدخل الحكومية والنمو الاقتصادي"، مجلة كاتو، المجلد. 28، رقم 1، ص 53-71
- ت. باونسجارد و م. كين (2005)، "إيرادات الضرائب و(أو؟) تحرير التجارة"، ورقة عمل صندوق النقد الدولي WP/05/112
- Bhartia, H.L. (2009)، نظرية المالية العامة والمالية العامة الهندية الطبعة الرابعة عشرة، دار فيكاس للنشر PVT المحدودة، نيودلهي
- بيرد، ر. (2003)، "الضرائب في أمريكا اللاتينية: تأملات حول الاستدامة والتوازن بين الإنصاف والكفاءة"، كلية جوزيف إل رونمان للإدارة، جامعة تورونتو، ورقة برنامج الضرائب الدولية رقم 036
- Burgess, R. and Stern, N. (1993)، "الضرائب والتنمية"، مجلة الأدب الاقتصادي، المجلد. 31، ص 762-830
- البنك المركزي النيجيري (2010)، التقرير السنوي والحسابات
- البنك المركزي النيجيري (2012)، النشرة الإحصائية
- تشيليا، ر.ج. (1989)، "التغيرات في هيكل الإيرادات الضريبية: دراسة حالة للهند"، في A. Chiancone and K. Messere (eds) التغييرات في هيكل الإيرادات: وقائع المؤتمر الثاني والأربعين للمعهد الدولي للمالية العامة، ولاية واين صحافة الجامعه
- كوبر، إم، ونغوين، كيوتي كيه. (2020)، "المؤسسات المتعددة الجنسيات والتخطيط الضريبي للشركات: مراجعة للأدبيات والاقتراحات لأجندة بحثية مستقبلية"، International Business Review، المجلد. 29، العدد 3
- Dincecco, M., Federico, G. and Vindigni, A. (2011)، "الحرب والضرائب والتغيير السياسي: دليل من النهضة الإيطالية"، مجلة التاريخ الاقتصادي، المجلد. 71، العدد 4، ص 887-914
- Djankov, S., Ganser, T., McLiesh, C., Ramalho, R. and Shleifer, A. (2009)، "تأثير ضرائب الشركات على الاستثمار وريادة الأعمال"، ورقة عمل المكتب الوطني للبحوث الاقتصادية (NBER) رقم 13756
- Edame, E. (2008)، أساسيات المالية العامة والإدارة المالية العامة في نيجيريا، الطبعة الثالثة المنقحة، كالابار، Wusen Press Ltd
- عمران، س. وستيجليتز، ج. (2005)، "حول الإصلاح الضريبي غير المباشر الانتقائي في البلدان النامية"، مجلة الاقتصاد العام، المجلد. 89، العدد 4، ص 599-623.
- المفوضية الأوروبية (2006)، دليل إدارة المخاطر للإدارات الضريبية
- المفوضية الأوروبية (2010)، دليل إدارة مخاطر الامتثال للإدارات الضريبية
- إيزيلا، جي. وأوب، جي.أو. (2014) "تأثير إيرادات الضرائب غير النفطية على النمو الاقتصادي: المنظور النيجيري"، المجلة الدولية للتمويل والمحاسبة، المجلد. 3، رقم 5، ص 303-309

- فافونوا، أ.ب. (2005)، "انهيار النظام التعليمي: فشلنا الجماعي"، صحيفة الغارديان، 30 أكتوبر 2005
- فاغبيمي، T.O.، Uadiale، O.M. و نوح، أ.و. (2010)، "أخلاقيات التهرب الضريبي: الأدلة الإدراكية من نيجيريا"، المجلة الأوروبية للعلوم الاجتماعية، المجلد. 17، رقم 3
- جرانجر، سي.دبليو.جي. (1969)، "دراسة العلاقات السببية من خلال النماذج الاقتصادية القياسية والأساليب الطيفية المتقاطعة"، مجلة الاقتصاد القياسي، المجلد. 37، رقم 3، ص 438-424
- إبراهيم، ك.ي. و محمود، أ.أ. (يونيو 2021)، "تأثير الضرائب على النمو الاقتصادي والتنمية في نيجيريا: مراجعة منشورة في مجلة IOSR للعلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد 26 العدد 6، السلسلة 1، الصفحات من 41 إلى 45، المؤلفون
- جينجان، م.ل. (2004)، المال والخدمات المصرفية والتجارة الدولية والمالية العامة، الطبعة السابعة، منشورات فريندا، نيودلهي
- جينجان، م.ل. (2010)، نظرية الاقتصاد الكلي، الطبعة الثانية عشرة، منشورات فريندا، نيودلهي
- جونز، إل إي، مانويلي، آر إي. و روسي، P.E. (1993)، "الضرائب المثلى في نماذج النمو الداخلي"، مجلة الاقتصاد السياسي، المجلد. 101، رقم 3، ص 517-485
- خليل، آي. وخليف، ح. (2023)، "التهرب الضريبي في الشركات العائلية: مراجعة للأدبيات"، مجلة الجريمة المالية، المجلد. 30، رقم 4، ص 1035-1021
- Kovermann, J. and Velte, P. (2019)، "تأثير حوكمة الشركات على تجنب ضرائب الشركات: مراجعة للأدبيات"، مجلة المحاسبة الدولية والتدقيق والضرائب، المجلد. 36
- لامبو، إي. (2005)، "الوزير يشجب حالة النظام الصحي"، صحيفة الغارديان، 13 أكتوبر 2005
- Lee, Y. and Gordon, R.H. (2005)، "الهيكل الضريبي والنمو الاقتصادي"، مجلة الاقتصاد العام، المجلد. 89، ص 1043-1027
- مكارتن، دبليو (2005)، "دور التصميم التنظيمي في استراتيجيات الإيرادات في البلدان النامية"، ورقة مقدمة في مؤتمر الحوار الضريبي الدولي بشأن ضريبة القيمة المضافة، روما
- موركور، ج.أ. (2001)، "تصميم الضرائب والفساد"، وقائع مؤتمر مكافحة الفساد: التحديات المشتركة والتجارب المشتركة
- موسغريف، ر.أ. وموسغريف بي. (2004)، المالية العامة في النظرية والتطبيق، تاتا ماكجرو هيل، نيودلهي
- مايلز، ج.د. (2000)، "الضرائب والنمو الاقتصادي"، الدراسات المالية، المجلد. 21، رقم 1، ص 168-141
- نايتنغيل، ك. (1997)، الضرائب: النظرية والتطبيق، بيتمان، المملكة المتحدة
- نويزيكو، كارولينا الشمالية (2005)، الضرائب في نيجيريا: المبادئ والممارسات، دار نشر سبرينجفيلد، أويري
- نزوتا، س.م. (2007)، "مشاكل التهرب الضريبي في نيجيريا: نقد"، المحاسب النيجيري، المجلد. 12، رقم 1، ص 43-40
- أوبراين، بي.ك. (1988)، "الاقتصاد السياسي للضرائب البريطانية، 1660-1815"، مراجعة التاريخ الاقتصادي، المجلد. 41، رقم 1، ص 32-1
- أوباجي، أ. (2005)، "لا تستطيع نيجيريا تبرير إنفاق 40 مليار نيرة على التعليم"، ذا بانث، 19 أكتوبر 2005

- Odusola, A. (2006)، "إصلاحات السياسة الضريبية في نيجيريا"، ورقة بحث رقم 03/2006، جامعة الأمم المتحدة، المعهد العالمي لبحوث اقتصاديات التنمية
- منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي (2004)، إدارة مخاطر الامتثال: إدارة وتحسين الامتثال الضريبي
- منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي (2004)، إدارة مخاطر الامتثال: استخدام برامج التدقيق العشوائي
- منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2007)، تقرير التعاون الإنمائي 2006، https://www.oecd-ilibrary.org/development/development-co-operation-report-2006_dcr-2006-en
- أوغبونا، ج.ن. وأباه، إي. (2012)، "تأثير الإصلاحات الضريبية والنمو الاقتصادي في نيجيريا: تحليل السلاسل الزمنية"، مجلة الأبحاث الحالية للعلوم الاجتماعية، المجلد. 4، العدد 1، ص 62-68
- Ogundele, A.E. (1999)، عناصر الضرائب، الطبعة الأولى، خدمة Libri، لاغوس
- Osiegbu, P.I., Onuorah, A.C. and Nnamdi, I. (2010)، المالية العامة: النظريات والممارسات، C.M. الشركة العالمية المحدودة، أسابا
- رومر، سي.دي. ورومر دي إتش (2000)، "التأثيرات الاقتصادية الكلية للتغيرات الضريبية: تقديرات مبنية على مقياس جديد للصدمة المالية"، المجلة الاقتصادية الأمريكية، المجلد. 100، رقم 3، ص 763-801
- Scheve, K. and Stasavage, D. (2010)، "تجنيد الثروة: الحرب الجماعية والطلب على الضرائب التقدمية"، المنظمة الدولية، المجلد. 64، العدد 4، ص 529-561
- Scheve, K. and Stasavage, D. (2012)، "الديمقراطية والحرب والثروة: دروس من قرنين من ضرائب الميراث"، مجلة العلوم السياسية الأمريكية، المجلد. 106، رقم 1: ص 81-102
- Scheve, K. and Stasavage, D. (2016)، فرض الضرائب على الأغنياء: تاريخ العدالة المالية في الولايات المتحدة وأوروبا، مطبعة جامعة برينستون
- سلانتشيف، ب.ل. (2012)، "القوة المقترضة: تمويل الديون واللجوء إلى السلاح"، مجلة العلوم السياسية الأمريكية، المجلد. 106، رقم 4، ص 787-809
- سويود، إل. وكاجولا، إس.أو. (2000)، الضرائب: المبادئ والممارسات في نيجيريا، الطبعة الأولى، السيليكون، إبادان
- سريثاران، إن.، سالواتي، إس.، شارون، سي.سي. إس. و سيوبالي، ماجستير (2022)، "تجنب ضرائب الشركات: مراجعة منهجية للأدبيات وجدول أعمال البحث"، المجلة الدولية للبحوث الأكاديمية في الأعمال والعلوم الاجتماعية، المجلد. 12، رقم 8، ص 1160-1180
- توسون، م.س. وأبي زاده، س. (2005)، "النمو الاقتصادي والمكونات الضريبية: تحليل التغير الضريبي في منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية"، الاقتصاد التطبيقي، المجلد. 37، ص 2251-2263
- وانغ، إف، شو، إس، صن، جيه وكولينان، سي.بي. (2020)، "تجنب ضرائب الشركات: مراجعة الأدبيات وجدول أعمال البحث"، مجلة المسوحات الاقتصادية، المجلد. 34، العدد 4، ص 793-811
- Widmalm, F. (2001)، "الهيكل الضريبي والنمو: هل بعض الضرائب أفضل من غيرها؟"، الاختيار العام، المجلد. 107، ص 199-219



Deutsche Gesellschaft für
Internationale Zusammenarbeit (GIZ) GmbH

المكاتب المسجلة
بون وإشبورن، ألمانيا

Dag-Hammarskjöld-Weg 1 - 5
65760 إشبورن، ألمانيا
الهاتف: +49 61 96 79-0
الفاكس: +49 61 96 79-11 15

Friedrich-Ebert-Allee 32 + 36
53113 بون، ألمانيا
الهاتف: +49 228 44 60-0
الفاكس: +49 228 44 60-17 66

البريد الإلكتروني: info@giz.de
الموقع الإلكتروني: www.giz.de