The Administration & Economic College Journal
For Economics & Administration & Financial Studies
Vol. 12,N4, P P. 55-78
ISSN PRINT 2312-7813
ISSN ONLINE 2313-1012
مجلة كلية الإدارة والاقتصاد للدراسات الاقتصادية
والإدارية والمالية
المجلد ١٢، العدد٤، ٢٠٢٠ ص ص ٥٥-٧٨

The effect of income tax effectiveness and its implications for reviving the operating budget An applied study at Al-Muthanna University

اثر فاعلية ضريبة الدخل وانعكاساتها في إنعاش الموازنة التشغيلية دراسة تطبيقية في جامعة المثنى

*م. ماجد غازي حسن *م.م صفا مهدي راجي

Abstract : The research aims to clarify the role of income tax as an effective revenue source in financing and revitalizing the operational budget as it represents the second rank in terms of revenues in the budget obtained by Muthanna University, as well as clarifying the concept of taxable income and diagnosing its practices. Income tax and its role in reviving the operational budget. Therefore, the University of Muthanna was selected as a sample of the research and used its final accounts for three years (2016 - 2017 - 2018) have been analyzed and relied on financial ratios in the proof of the hypothesis of the research and achieve its objectives and the interpretation of the results. Of the total revenues earned by the University of Muthanna and is thus ranked second in relation to the revenues in the budget. Therefore, the researchers recommend the development of tax legislation, including laws, regulations and instructions to .facilitate the collection of their effective role in reviving the operational budget

Keywords: income tax, operating budget

المستخلص

يهدف البحث إلى بيان دور ضريبة الدخل باعتبارها مصدرا إيرادي فاعل في تمويل وإنعاش الموازنة التشغيلية كونها تمثل المرتبة الثانية بالنسبة للإيرادات الواردة في الموازنة التي تحصل عليه جامعة المثنى،

* جامعة المثنى / كلية الإدارة والاقتصاد

وكذلك توضيح مفهوم الدخل الخاضع للضريبة وتشخيص ممارساته . وبيان ضريبة الدخل ودورها في إنعاش الموازنة التشغيلية . وعليه فقط تم اختيار جامعة المثنى عينة للبحث واستخدمت حساباتها الختامية لثلاث سنوات (٢٠١٦ – ٢٠١٧ – ٢٠١٨) وقد تم تحليلها والاعتماد على النسب المالية فيها في إثبات فرضية البحث وتحقيق أهدافه وتفسير النتائج وقد توصل البحث إلى استنتاج مفاده بان نسبة ضريبة الدخل تشكل نسبة ٢٦% من مجموع الإيرادات التي تحصل عليها جامعة المثنى وهي بذلك تحتل المرتبة الثانية بالنسبة للإيرادات الواردة في الموازنة . لذا يوصي الباحثان على تطوير التشريعات الضريبية بما فيها من قوانين وأنظمة وتعليمات لتسهيل جبايتها بما لها من دور فاعل في إنعاش الموازنة التشغيلية .

الكلمات المفتاحية : ضريبة الدخل ، الموازنة التشغيلية .

المقدمة

تعد الضرائب من أهم مصادر الإيرادات العامة فهي تعتبر في طليعة الأدوات التي ترتكز عليها السياسة المالية للدولة ، إذ تسهم بشكل مباشر في تمويل النفقات العامة للدولة ، وعليه فان الضريبة تعد التزام مالي يؤديه المكلف قانونا لخزينة الدولة تبعا لما يحققه من دخل أو إرباح ، فهي قاعدة قانونية لتوزيع الأعباء الضريبية سنويا على الشعب من الإفراد والهيئات كلا حسب دخلة الصافي ووفقا للتشريعات التي تصدرها الجهات الحكومية . وتعتبر ضريبة الدخل في الدول المتقدمة مصدرا رئيسا لإيراداتها وذلك لأنه يعتمد على حجمها ونموها في استمرار الإنفاق على السلع العامة كالدفاع والأمن والبنية التحتية ، إذ يشير تاريخ الضرائب بأن كل تقدم اجتماعي أو ادبي إنما يكون نتيجة عملية تطورية بطيئة، وعليه فان الأنظمة المالية تتغير باستمرار بفعل المثل الأخلاقية ، وعليه فان ما يعزز العلاقة بين علم المحاسبة والضريبة هي ان علم المحاسبة اداة تستخدم لخدمة العدد من الاطراف ومنها الادارة الضريبية ، وقد أرتبط تطور المحاسبة بتطور وظيفتها في تلبية حاجات وأغراض مستخدمي المعلومات المحاسبية ، بالتالي فان نظام الضرائب يعد أحد هذه الأنظمة ، قلما يكون نتيجة أصلاح واحد،بل انه يعد ثمرة تغيرات كثيرة وتعديلات عديدة .

المبحث الأول

منهجية البحث

أولا: مشكلة البحث

تُعد الإيرادات الضريبية أداة فاعلة في تمويل الموازنة العامة للدولة بشكل عام والموازنة التشغيلية بشكل خاص ، إذ نلاحظ انخفاض الإيرادات الضريبة في السنوات الأخيرة . مما يدل على تخلف النظام الضريبي في العراق وعدم

استجابته للمتغيرات الاقتصادية وتوجهات الاقتصاد وعدم التزام المكلفين بدفع الضريبة الواجبة عليهم وضعف الأنظمة الضريبية في العراق .

ثانيا : أهمية البحث

يستمد البحث أهميته من أهمية الضرائب بصفتها إحد المصادر المهمة في تمويل المهمة الموازنة العامة لدولة ، إذ إن البدء بعملية التصحيح الاقتصادي تتطلب تفعيل دور الإيرادات السيادية وبالأخص الضريبية منها للنهوض بدورها في تمويل الموازنة العامة ، ومن الواضح إن الدراسات لازالت تفتقر إلى وضع مقاييس واضحة يمكن من خلالها قياس وتقويم الدخل الخاضع للضريبة ، ولكونها أول دراسة على حد علم الباحثان تتناول وبشكل ميداني الدخل الخاضع للضريبة ودوره الفاعل في إنعاش الموازنة التشغيلية في العراق والتي تشكل أفقاً حديثاً في مجال البحوث والدراسات ليضيف الباحثان جهداً محاسبياً تستفاد منه الجهات المعنية .

ثالثا:أهداف البحث :

بناءا على ماجاء في إشكالية البحث فانه يهدف إلى:

١. توضيح مفهوم الدخل الخاضع لضريبة وتشخيص ممارساته.

٢. بيان ضريبة الدخل ودورها في إنعاش الموازنة التشغيلية .

رابعا:فرضية البحث

بناءا على ماجاء في أهداف البحث فان البحث يستند إلى فرضية مفادها (لا تساعد ضريبة الدخل في إنعاش الموازنة التشغيلية)

خامسا:الحدود المكانية والزمنية للبحث

- ✓ حدود مكانية : حسابات الموازنة التشغيلية في جامعة المثنى
- ✓ حدود زمنية : البيانات و الكشوفات المالية للموازنة التشغيلية في جامعة المثنى للمدة من (٢٠١٦ - ٢٠١٧ - ٢٠١٨)

سادسا:منهج البحث

تم الاعتماد على المنهج الاستنباطي لغرض التحول من العام إلى الخاص وذلك لمعرفة ماهية ضريبة الدخل و ما هو دورها في الموازنة التشغيلية ، والتحول إلى المنهج التطبيقي والخاص بتفعيل ضريبة الدخل ودورها في إنعاش الموازنة التشغيلية ، والاعتماد على المنهج الاستقرائي وذلك بالتحول من الخاص إلى العام بتعميم التوصيات كما تم استخدام المنهج التحليلي .

سابعا: مصادر جمع البيانات

لغرض انجاز البحث تم الاعتماد على المصادر الآتية :

- ✓ المصادر الأولية : تم الاعتماد على الكتب العراقية والعربية والأجنبية وكذلك القوانين والتعليمات الحكومية والمحلية .
- ✓ المصادر الثانوية : تم الاعتماد على البحوث والتقارير والرسائل وشبكة الانترنيت .

المبحث الثاني

الجانب النظري

مفهوم الضريبة وخصائصها

أولا : مفهوم الضريبة :

يمكن بيان الضريبة بأنها ليست واجباً مالياً يؤديه المكلف لخزينة الدولة مقابل الاستفادة من خدماتها. فغالبا ما يعد الخضوع لها وأداءها أسهاما فعلياً في ضمان استمرارية الدولة وسيادتها . وعليه فقد عرفت الضريبة في الفكر التقليدي على أنها انتزاع من القطاع الخاص لدعم الحكومة ، (Kath ,2001:1) وعلى هذا الأساس تعد الضريبة وسيلة لتحصيل الأموال الدولة لتسديد التزاماتها دون أن يكون لها أي أهداف أخرى . في حين تعرف الضريبة في الفكر المعاصر على أنها (مبلغ نقدي جبري تفرضه الدول على المكلفين للقيام بوظائفها الاقتصادية والسياسية والاجتماعية).(فحل ، ٢٠٠٨ ، ١٠) وكذلك تعرف على أنها فريضة الزامية يلتزم الشخص بأدائها إلى الجهات المعنية وفقاً القوانيين والقواعد التشريعية وتستخدم لغرض تغطية النفقات العامة لدولة وبدون مقابل . (الفريجات ، ٢٠٠٩ ،١٦) وعليه فان الأهداف الحديثة للضريبة ليس جني الأموال فقط ، وإنما لتحقيق أغراض اقتصادية واجتماعية وسياسية فضلاً عن الأهداف المالية . وكذلك عرفها Jones بأنها المبلغ الذي يدفعه الأفراد لتغطية النفقات الحكومية (Jones , 2007 : 4) . في حين يعرفها (Kohler426-425:1972) بأنها (ضريبة نقدية يتم جبايتها من قبل الدولة جبرا" من الأشخاص سواء اكانوا أشخاصا" طبيعيين أم أشخاصا" معنويين من دون مقابل) .

ثانيا : خصائص الضريبة:

تتسم الضرائب بعدد من الخصائص يمكن إيضاحها على النحو الأتي :

١. الضريبة التزام نقدي : خلافا لما كان سائداً عندما كانت الضريبة تفرض عينا ، وذلك لعدم سيادة الاقتصاد النقدي .ولما ظهر التقدم الاقتصادي والاجتماعي والسياسي أخذت الضريبة صيغة الاستقطاع النقدي من مال المكلف(القطاونة وعفانة ،٢٠٠٨ : ٤). وعليه فقد لجأت الدولة إلى الضريبة النقدية لأنها تحقق عدد من المزايا ومنها :

- ✓ لا يتم التلاعب بحصيلتها .
- ✓ تحقيق عدالة اكبر للفرد حيث يمكن احتساب أعباء الفرد الشخصية .
- ✓ تعد المبالغ النقدية ذات حصيلة وأسهل في الجباية واقل تكلفه .

إما بالنسب لعيوب الضريبة العينية (الوادي، ٢٠١٠: ٥١)

- ✓ انخفاض القيمة السوقية
- ✓ ارتفاع تكاليف نقلها وتخزينها
- ✓ انخفاض قيمتها
- ✓ صعوبة الرقابة عليها .

٢. الضريبة فريضة إلزامية : بان الفرد غير مقيد في دفع الضريبة بل على العكس هو مقيد على دفعها بغض النظر عن استعداده أو رغبته في الدفع ، فإذا ما سولت له نفسه التهرب من دفعها وتفرض العقاب و اصبح للدولة الحق على الحجز على أمواله و القوانين المعتمدة لذلك باستخدام طرائق التنفيذ الجبرية لما لدين الضريبة من امتياز على كافة أموال المكلف(مصدر سابق،٢٠١٠: ١٧).إذ يكتسب عنصر الإجبار مشروعيته القانونية ، وبالتالي تنص الدساتير في الدول كافة على أن فرض الضريبة وتعديلها وإلغائها لا يتم إلا بقانون(العلي ، ٢٠٠٩ : ١٢٤) .

٣. الضريبة تدفع بصفة نهائية :إذ أن المكلف بدفع الضريبة لا يستطيع استرداد المبالغ التي تم دفعها للخزانة العامة للدولة كضريبة وبنفس الوقت لا يستطيع المطالبة بفوائد عنها باستثناء بعض الحالات التي يدفع فيها المكلف الضريبة مبلغاً يزيد على مقدارها إذ يحق له المطالبة بردها(الفريجات، ٢٠٠٩ : ١٢٧) .

٤. الضريبة فريضة بدون مقابل محدد:وعليه فإنّ المكلف الذي يجب عليه دفع الضريبة لا ينتظر مقابل محدد من الدولة حين دفعها ، غير أن هذا لا ينفي أن ينتفع المكلف بالخدمات العامة التي تقدمها الدولة من مرافقها العامة ، ليس لانة مكلف بالضرائب وإنما بصفته مواطنا فهو يدفع الضريبة بصفته عضو في المجتمع (مصدر سابق، ٢٠٠٨: ٥).

٥. الضريبة فريضة ذات أهداف للمجتمع :إذ لا يوجد للضريبة من هدف لا توفير الأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة و لتحقيق الهدف المالي وحماية للمجتمع من سوء استخدام الضريبة، ينادي الفكر الكلاسيكي بضرورة توفر شرطين أساسيين هما كالأتي :

- ✓ الشرط الأول : وفرة الحصيلة تعني إن تكون حصيلة الضريبة غزيرة بحيث تسد احتياجات الدولة للإنفاق العام .
- ✓ الشرط الثاني : حيادية الضريبة أن لاتوثر الضريبة على النشاط الاقتصادي بشكل سلبي .

ثالثا : أهداف الضريبة

لقد أصبحت الضريبة أداة لتحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية ، وعليه يمكن إبراز أهم أهداف الضريبة كما يأتي :

١. أهداف مالية : من خلال توفير حصيلة كافية يمكن الاعتماد عليها لتغطية النفقات العامة للدولة في مختلف المجالات ، وتحقيق التنمية المطلوبة. فهي دفعة لدعم تكاليف الحكومة(Jones , 2007 : 4).وتحويل أموال من القطاع الخاص إلى القطاع الحكومي(Simon &Nobes, ٢٠٠١ :١٠) .

٢. أهداف اقتصادية : العمل على تشجيع الصناعة المحلية وحمايتها من المنافسة الخارجية بإتباع سياسة فرض الضرائب العالية على السلع الأجنبية المستوردة من الخارج والتي يوجد ما يماثلها من السلع الوطنية حتى تتمكن السلع الوطنية من منافسة مثيلاتها من السلع الأجنبية ، كما أنها تتخذ أداة لتوجيه الاستثمار في المجال الذي ترغب فيه الدولة، كما يمكن اللجوء إلى الضريبة أو على الأقل بعض أنواع الضرائب لمعالجة فترات الركود والانكماش (الخطيب وشامية ، ٢٠٠٥ : ١٥٥) .

٣. أهداف اجتماعية : فالضريبة في الوقت المعاصر وسيلة لإعادة توزيع وترتيب الدخول والثروات في المجتمع ، من خلال منع تكتل الثروات بأيدي عدد قليل من أفراد المجتمع ، وكذلك تستعمل لمعالجة الظواهر الاجتماعية السيئة مثل (السلع غير مرغوبة اجتماعيا كالخمور والتبغ) ، وتستخدم الضريبة وسيلة لحل مشكلة السكن عن طريق إعفاء رأس المال المستخدم في القطاع الضريبي وكما تستخدم الضريبة لتنظيم النسل في المجتمعات التي تعاني من الكثافة السكانية (مصدر سابق ،٢٠٠٨ : ٨) .

٤. أهداف سياسية : فيما يتعلق بالهدف السياسي فهي تمثل أداة في يد القوى الاجتماعية المسيطرة سياسيا لمواجهة الطبقات الاجتماعية الأخرى كما وتمثل أداة من أدوات السياسة الخارجية (ناشد،٢٠٠٦: ١٣١) كاستخدام الضرائب الكمركية مع بعض الدول لتسهيل التجارة أو الحد منها كما في حالة عقد اتفاقيات تنص على شروط المعاملة بالمثل لمنع الازدواج الضريبي .

رابعا : فكر فرض الضريبة:

إذ يتم فرض الضريبة وفق نظريتين هما كالأتي :

١. نظرية التعاقد : إذ هي تطبيق ضمني لنظرية (جان جاك روسو) العقد الاجتماعي (١٨)، والتي تدعي بأنه على الفرد في سبيل حماية حريته أن يتنازل عن جزء منها، إذ يلتزم بعقد من نفس النوع ، ولكن له طبيعة مالية بدفع الضرائب في مقابل المنافع التي تعود عليهم من نشاط الدولة، وعدَ بعض أصحاب هذه النظرية أن طبيعة العقد هو بيع خدمات، أو عقد أجارة أعمال، وبالتالي فإن تكييف الضريبة يبين على أنها نتيجة لعلاقة تعاقدية ما بين الدولة والفرد وهذ النوع من التكييف خاطئ ولا يستند إلى أي حقيقة تاريخية تؤيده، وذلك لأنه لم يذكر التاريخ لنا ان ذلك

كان فعلا" موجود خلال الفترة التي مرت بالمجتمعات البشرية كل إبرام عقد بين الدولة وافراد المجتمع بشأن الضرائب، وذلك لم تمر هذه النظرية في أن تكون لها قبولية بشان الأسس القانونية للضريبة .

٢. نظرية التضامن الاجتماعي: وتسمى أيضا (التكافل الاجتماعي) إذ يعد اصحاب هذه النضرية إن الأسس القانونية التي تقوم عليها الضريبة هو الضرورة والتضامن الاجتماعي ، إذ تقوم هذه النظرية على أساس أن الفرد بحكم كونه عضو في الجماعة، فأنه ملزم بالتضامن من خلال تحمل نفقات الخدمات كل بقدر استطاعته، ويكون فرض الضرائب تبعا" لذلك هو سيادة الدولة والتضامن الاجتماعي وتؤدى لها جبرا"، وذلك يكون مقابل الخدمات التي تقدمها الدولة للافراد وهذه الخدمات غير قابلة للتجزئة ، تستطيع القول ان العلاقة الضريبية ليست علاقة تعاقدية، بل هي علاقة قانونية تخضع للمعايير والضوابط التي تخضع لها انشطة الدولة لتحقيق أهداف المجتمع (رمضان، ٢٠٠٢:٣٥) .

خامسا : القواعد الضريبية

لقد وضع العالم آدم سمث مجموعة من القواعد وهي (العدالة ، اليقين ، الاقتصاد ، الملائمة) ، وتعد بمثابة الدستور العام الذي يجب على المشرع مراعاته عند فرض الضريبة من خلال ضرورة التوفيق بين مصلحة المكلف من جهة والدولة من جهة أخرى ، إذ الدولة يجب أن تحترمها عند فرضها والممول مطالب بالتسديد ،وعليه تُعد تلك القواعد بمثابة ما يخفف الثقل والعبء المترتب على المكلف عند إجباره على دفع الضرائب ، و الإخلال بها بمثابة التقول بالظلم والتعسف في استعمال هذا الحق . وهنالك عدة قواعد يجب مراعاتها عند فرض الضريبة وهي كالأتي

أ- قاعدة اليقين : إذ يجب أن يكون المكلف على معرفة بكل ما يتعلق بالضريبة التي يلزم دفعها وذلك من حيث (الخضوع لها والسعر وطرق تحديد وعائها وموعدها وطرق تسديدها والأحكام القانونية المتعلقة بها). (الزبيدي ، ٢٠٠٦ ، ٢٢)

ب- قاعدة الاقتصاد : إذ تقضي هذه القاعدة بأن تكون مصاريف جباية الضرائب في ادنى حد ،أي بدون التبذير و اسراف بالتكاليف الجباية الضرائب واختيار إجراءات وأساليب الجباية التي تكون اقل التكاليف . (طاقة والعزاوي ،٢٠٠٧، ٩)

ت- قاعدة الملائمة : إذ يقصد بهذه القاعدة أن يتم تنظيم الضريبة على نحو يتلاءم مع ظروف الممول الشخصية لاسيما فيما يتعلق بمواعيد التحصيل وطريقته و إجراءاته ، والمطالبة بدفع الضرائب في الوقت المناسب دون زيادة أعباء المكلفين.(لطفي ، ٢٠٠٥ ، ١٢)

ث- قاعدة العدالة : إذ يجب إن يقوم كل شخص أو فرد بالمساهمة في تحمل التكاليف و الأعباء العامة للدولة ، ولكن كلاً حسب المقدرة التكليفية أو القدرة على الدفع ، وبذلك تتحقق العدالة و الأنصاف .

سادسا : أركان الضريبة :

هنالك عدة أركان للضريبة يمكن إيضاحها على النحو الأتي :

١. الضريبة تفرض حسب المقدرة التكلفية : إذ أن الضريبة هي طريقة لتقسيم الأعباء العامة بين الإفراد على وفق قدرتهم التكلفية، أي إن يسهم كل أعضاء المجتمع في تحمل أعباء الدولة تبعا لمقدرتهم النسبية على الدفع. (القطاونة وعفانة ، ٢٠٠٨، ٥)

٢. الضريبة تفرض من قبل الدولة وبدون مقابل : أن فرض وتعديل و إلغاء الضريبة لا يتم ألا من قبل السلطة التشريعية والسلطة المالية ، وعليه يجب إن تكون إحكام ذلك القانون ملزمة التطبيق بالنسبة للدولة والمكلف ، وعلى القضاء إن يكون رقيبا وان يضع الضوابط ويمنع التعسف وان تكون عملية فرض الضريبة بدون مقابل مباشر.

٣. الضريبة التزام نقدي : أن الضريبة مبلغ نقدي يدخل إلى الخزينة العامة للدولة ، وذلك لغرض مواكبة التطور والتقدم السياسي والاقتصادي والاجتماعي.

٤. الضريبة فريضة إجبارية : إذ أن الضريبة تدفع بشكل نهائي ولا يحق للمكلف استرجاعها طالما كان ربط الضريبة وتحصيلها وفقا للإجراءات القانونية . (الشافعي،٢٠٠٦، ١٧)

وعليه فان القانون العراقي الذي تناول في (المادة الثانية من قانون ضريبة الدخل المرقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ وتعديلاته إلى مصادر الدخل)، حيث تضمنت هذه المادة المصادر التي تفرض عليها الضريبة وهي :

١. إن الفوائد والعمولة والقطع وكذلك الأرباح الناجمة عن احتراف المتاجرة بالأسهم والسندات .

٢. إن أرباح الأعمال التجارية أو التي لها صبغة تجارية والصنايع أو المهن ، بما فيها التعهدات والتعويض بسبب الوفاء بها .

٣. كل مصدر آخر غير معفي بقانون وغير خاضع لأية ضريبة في العراق بشرط ألاَ تكون حصته الربح على الرغم مما جاء في هذه المادة دخلا خاضعا للضريبة إذا كانت أية شركة قد نزلت أو يحق لها تنزيل الضريبة منها بموجب المادة (الخامسة عشرة) من هذا القانون على أن تؤخذ الحصة الموزعة من قبل الشركات ذات المسؤولية المحدودة .

٤. بدلات أيجار الأراضي الزراعية .

٥. الرواتب ، ورواتب التقاعد والمكافآت والأجور المقدرة للعمل بمقدار معين لمدة محدودة والمخصصات و التخصيصات لغير العاملين في دوائر الدولة والقطاع الاشتراكي والمختلط .

سابعا : نظريات تحديد الدخل :

أن الدخل تحكمه نظريتان من خلال الاطلاع على التشريعات الضريبية وهما كالأتي :

أولا : نظرية الإثراء" زيادة القيمة الايجابية " : يعرف الدخل بموجب هذه النظرية بأنه القيمة النقدية للزيادة الصافية لقوة الشخص الاقتصادية بين مدتين ، وعلى هذا تُعدُّ من قبيل الدخل كلّ زيادة في رأس المال ، ولو حدثت عرضيا و لذا فإنّ المكاسب الرأسمالية في هذه النظرية تعد دخلا . (كراجة والعبادي،٢٠٠٢ ،٢٦) ، وتقابل هذه النظرية طريقة الميزانية في المحاسبة ، لانَّ الدخل بموجب هذه النظرية يمثل الفرق في القيمة النقدية لقوة الشخص الاقتصادية بين مدتين معينتين ، فكل زيادة بين القيمة النقدية في بداية المدة ونهايتها يعد دخلا بما في ذلك الأرباح الرأسمالية كافة التي حصل عليها الشخص خلال هذه المدة ، ووفقا لهذه النظرية تعدُّ الدخول الرأسمالية والدخول العرضية المتأتية من المراهنات، واليانصيب ،والوصية ،والهبة ،والوقف .....الخ ، من الدخول الخاضعة للضريبة . (عفانة وآخرون،٢٠٠٤،١٥)، وبموجب هذه النظرية يُعد حكم الدخل الأتي : (نور وآخرون ، ٢٠٠٨ ، ٣٠)

١. أية أرباح ناتجة عن أعادة تقدير الموجودات بتاريخ إعداد الميزانية .
٢. الإيرادات العرضية التي لا تتوافر فيها الدورية والاستمرار .
٣. إن أي عناصر غير نقدية طالما يمكن تقدير قيمتها بالنقود كالخدمات التي يحصل عليها .
٤. الإيرادات الرأسمالية الناتجة عن بيع أحد الموجودات الثابتة حيث تعد ثروة جديدة يمكن التصرف فيها دون إن يكون هناك مساس بالمصدر .

ثانيا :نظرية المصدر " المنبع " : إذ يعرف الدخل بموجب هذه النظرية انه " كل ثروة جديدة نقدية أو قابلة للتقويم النقدي يحصل عليها المكلف بصفة دورية خلال مدة زمنية تمكنه من إشباع حاجاته باستهلاكها من غير المساس بمصدرها ، وهو رأس المال " .(عفانة وآخرون ، ٢٠٠٤ ، ١٤)

وبموجب هذه النظرية فإن حكم الدخل يكون كالأتي :

١. الدورية:إن احتمال تجدد الدخل وتكراره لأكثر من مرة متعاقبة ولايشترط التساوي مع الاستمرار بل ضرورة تكرارها على فترات قد تطول أو تقصر. (دراز وأبودوخ ، ٢٠٠٦ ، ١٢٤)
٢. بقاء المصدر: إذ أن الحفاظ على الدخل يتطلب المحافظة على المصدر الذي ينتج عنه هذا الدخل دون اشتراط بقاء المصدر بصورة مطلقة .(نور وآخرون ، ٢٠٠٨ ، ٢٩)
٣. القابلية للتقدير نقدا : أي أن المنافع والخدمات المتدفقة يجب إن تكون نقدية أو لها القابلية للتقدير بالنقود .(الغانمي ، ٢٠٠٩ ، ٤١)

٤. المدة : إذ يعد عنصر الزمن من أهم العناصر التي تميز الدخل عن رأس المال حيث إن رأس المال هو الثروة المتجمعة في لحظة زمنية معينة . (أبو حشيش ، ٢٠٠٤ ، ٢٢)

٥. قوة شرائية جديدة : يعد دخلاً كل قوة شرائية جديدة يمكن الحصول عليها دون المساس بمصدرها . (الخرسان ، ٢٠٠٢ ، ١٣١)

ثامنا : الدخل الضريبي والدخل المحاسبي

- ✓ الدخل الضريبي : إذ يعرف الدخل الضريبي بأنه " ما تبقى من الدخل الصافي أو مجموع الدخول الصافية بعد تنزيل الإعفاءات والخسارة المدورة من السنة أو السنوات السابقة والتبرعات على التوالي"(كراجة والعبادي ، ٢٠٠٢ ، ٥٤)وكذلك يعرف على أنه " الدخل المحاسبي منظوراً إليه من زاوية قوانين الضرائب " . (ألكعبي ، ٢٠٠٨، ٥٠)
- ✓ الدخل المحاسبي : لقد قامت الجهات المحاسبية بإصدار عدد من النشرات في المحاسبة عن ضرائب الدخل التي كان لها آثار هامة في الموجودات والمطلوبات والدخل في عدد من الشركات . (kieso& Weygandt,2005:898) ، إذ يتحدد الدخل المحاسبي وفق فروض ومبادئ المحاسبة أما الدخل الضريبي فيتحدد من خلال تطبيق الأحكام والتشريعات التي تنص عليها القوانين الضريبية . (كداوي،٢٠٠٨ ،٢٥)

تاسعا : أسلوب التقدير الذاتي في العراق

في العراق وبهدف تعزيز الثقة بين أطراف عملية التحاسب الضريبي (الهيئة العامة للضرائب، مراقب الحسابات، المكلف) اعتمدت الهيئة العامة للضرائب أسلوب التقدير الذاتي من خلال تقديم الإقرار الضريبي الذي يملأ ويوقع من المكلف ومنظم الحسابات ومصادقة مراقب الحسابات وبموجب هذا الأسلوب يتم اعتماد الحسابات الختامية التي تقدمها الشركة في احتساب مقدار الضريبة، ويقوم أسلوب التقدير الذاتي على مجموعة من الإجراءات التي يقوم بها كل من المكلف والهيئة العامة للضرائب لغرض انجاز عملية التحاسب الضريبي للمكلفين الخاضعين إلى ضريبة الدخل من الأشخاص المعنوية (الشركات المساهمة والشركات المحدودة) وهذه الإجراءات سيتم توضيحها عند استعراض الجانب العملي من البحث . وهنالك عدة شروط لابد من توافرها لكي يتم تحقيق أسلوب التقدير الذاتي وهي كالأتي :

١. عقوبات مناسبة .
٢. تنفيذ فعال لنظام الجباية .
٣. تنظيم جيد لمهام الإدارة الضريبية .

٤. قانون ضريبي بسيط وثابت .

٥. إجراءات بسيطة لمعالجة الإقرارات والدفع .

٦. خدمات جديدة للمكلفين .

٧. برامج تدقيق فعاله .

٨. نظام عادل وفعال للتظلمات .(الهيئة العامة للضرائب ،٢٠٠٧ : ٧)

عاشرا : قانون ضريبة الدخل :

لقد حدد قانون ضريبة الدخل ذي الرقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢وتعديلاته مفهوم الشركة، بأن المشرع الضريبي قد خصّ مفهوم الشركة بأنها " الشركة المساهمة أو ذات المسؤولية المحددة المؤسسة في العراق أو خارجه ، وعليه تتعاطى الأعمال التجارية ولها دائرة أو محل أو مراقبة في العراق (المادة الأولى / الفقرة -٦) ، إذ يلاحظ من التعريف إن الشركة ضمن مفهوم القانون خصت فقط شركات الأموال. بينما أفرد المشرع الضريبي العراقي ضمن المادة الأولى نفسها مصطلح المشاركة للتعبير عن شركات الأشخاص المتمثلة بشركات : التضامن والبسيطة والمشروع الفردي حيث عبر مصطلح المشاركة : " الشركات الأخرى غير ما ذكر في الفقرة -٦- كشركات التضامن والتوصية " . (المادة الأولى / الفقرة -٧-) إذ يتم تقسيم دخل المشاركة على الشركاء ، كل حسب حصته وتضاف إليه مصادر الدخل الأخرى لكل منهم .

إحدى عشر : الموازنة العامة

يمكن تعريف الموازنة بموجب المادة الثانية من قانون أصول المحاسبات العامة رقم ٢٨ لسنة ١٩٤٠ المعدل بأنها (الجداول المتضمنة تخمين الواردات والمصروفات لسنة مالية واحدة تعين في قانون الموازنة) . وتعرف كذلك (بأنها خطة تمويل جميع الأنشطة الاقتصادية المزمع تنفيذها من قبل الدولة في سنه قادمة ، وهي تمثل مرحلة التنفيذ السنوية من الخطط الاقتصادية الخمسية بالنسبة لمجتمع يخطط اقتصاده مركزياً) (فهمي ، ٢٠٠٤ : ٢٣) . وكذلك تعرف (بأنها عبارة عن وثيقة تصب في قالب مالي قوامه الأهداف والأرقام، أما الأهداف فتعبر عما تعتزم الدولة القيام به من برامج ومشروعات خلال فترة مقبلة . (عبد الله ، ٢٠٠١ : ٦٢)

وتتضمن الموازنة بشكل عام الأبواب التالية :

أولا : الإيرادات	**ثانيا : النفقـــــــــات**
١١ الإيرادات النفطية والثروات المعدنية	١٢ النفقات الجارية
٢١ الضرائب على الدخول	١١٢ تعويضات الموظفين
٣١ الضرائب السلعية ورسوم الإنتاج	٢١٢ المستلزمات الخدمية

٤١ الرسوم

٥١ حصة الموازنة من إرباح القطاع العام

٦١ الإيرادات الرأسمالية

٧١ الإيرادات التحويلية

٨١ إيرادات أخرى

٣١٢ المستلزمات السلعية

٤١٢ صيانة الموجودات

٥١٢ النفقات الرأسمالية

٦١٢ المنح والإعانات وخدمة الدين ومصروفات أخرى

٧١٢ الالتزامات والمساهمات والمساعدات الخارجية

٨١٢ البرامج الخاصة

٩١٢ المساعدات الاجتماعية

٢٢ النفقات الاستثمارية

١٢٢ القطاع الزراعي

٢٢٢ القطاع الصناعي

٣٢٢ قطاع النقل والمواصلات

٤٢٢ قطاع المباني والخدمات

٥٢٢ قطاع التربية والتعليم

ثالثا :الموجودات

٣ ١ النقـــــد

٣ ٢ حسابات السلف

٣ ٣ حسابات مدينة أخرى

٣ ٤ قروض

٣ ٥ استثمارات

٣ ٦ حسابات التسوية المدينة

٣ ٩ الحسابات النظامية المدينة

رابعا : المطلوبات

٤ ١ الحسابات النقدية الدائنة

٤ ٢ حسابات الأمانات

٤ ٣ حسابات دائنة أخرى (الدائنون)

٤ ٤ الاقتراض

٤ ٦ حسابات التسوية الدائنة

٤ ٧ حسابات جارية للتمويل

٤ ٨ حسابات النتيجة

٤ ٩ الحسابات النظامية الدائنة

الموازنة التشغيلية

إذ يمكن تعريف الموازنة التشغيلية بأنها الموازنة التي تتقبل آثار القرارات التشغيلية، وهي تتضمن تنبؤات عن المبيعات، وكذلك صافي الربح، وكلفة البضاعة المباعة ومصاريف البيع والإدارة والمصاريف العامة . وعليه فان حجر الزاوية في الموازنة التشغيلية هو المبيعات المتوقعة. وعليه تقسم النفقات الجارية كالأتي : (فريح والسعبري ، ١٩٩٢ : ٨٧)

أولاً: التقسيم الإداري : ان هذا التقسيم يتم بموجبه تقسم الوحدات المنفـذة للموازنة إلى (الباب) ويمثل الوزارة أو الدائرة الرئيسي التي لا ترتبط بوزارة. ثم (القســـم)ويمثل المديريات العامة وتشكيلاتها الرئيسية التي تكون مرتبطة بالوزارة وتعد من تشكيلاتها ويتم تقسم الدائرة أحياناً إلى تشكيلات وكل تشكيل يرمز له بالفـــرع .

ثانياً: التقسيم الاقتصادي : وبموجبه تقسم المصروفات إلى تقسيمات وتبعا للأثر الاقتصادي وكل تقسيم يدعى فصل رئيسي مثل (تعويضات الموظفين ، المستلزمات الخدمية ، المستلزمات السلعية ، صيانة الموجودات ، النفقات الرأسمالية ، المنح والإعانات وخدمة الدين ، الالتزامات والمساهمات الاجتماعية ، البرامج الخاصة ، الرواتب والمكافآت التقاعدية والمنافع الاجتماعية).

ثالثاً: التقسيم النوعي : بموجب هذا النوع من تقسيم تقســم الفصول الرئيسية الواردة أعـــلاه إلى (مواد وأنواع وتفاصيل النوع حسب المصروف ويصل إلى أربع مستويات).

رابعاً: التقسيم الوظيفي : يتم بموجب تقسـم الموازنـة ولأغراض وزارة المالية حسب الوظائف الرئيسية مثلاً الأمن ، الدفاع، الصحة، التعليم، ..... ألخ .

خامساً: التقسيم الجغرافي : تقسم الموازنة بموجبه حسب الأقاليم والمحافظات انسجاما مع بنود الدستور لتوفيـــر بيانات لأغراض التخطيط والتنمية.

المبحث الثالث

الجانب العملي

يستهدف هذه المحور عرض متغيرات الدراسة التطبيقية والمتمثلة دور اثر فاعلية ضريبة الدخل وانعكاساتها في إنعاش الموازنة التشغيلية، فضلا عن عرض وتحليل النماذج المستخدمة في قياس تلك المتغيرات والعلاقة فيما بينهما ، وتمهيد بياناتها العملية بغرض تهيئتها لإجراء عملية التحليل واستخراج النتائج وعليه فقد تم اختيار جامعة المثنى عينة للبحث وللسنوات المحددة ٢٠١٦ - ٢٠١٧ -٢٠١٨ .

نبذة تعريفية عن جامعة المثنى (عينة البحث)

تم تأسيس جامعة المثنى عام ٢٠٠٧ بواقع ثلاث كليات وتبلغ الدرجات الفعلية للجامعة والمشغولة ١٥١٦ درجة مصادقة رسميا وكانت أول كلية هي كلية التربية التي تأسست عام ١٩٩٧ ، ثم استحدثت بعدها كلية العلوم في عام ٢٠٠٢ وبعدها تأسست كلية الزراعة ٢٠٠٥ وبعد هذه المراحل حصلت الموافقة المبدئية على تأسيس جامعة المثنى وذلك في ٢٠٠٦/٣/٢٦ بموجب الأمر الصادر من وزارة التعليم العالي والبحث العلمي وبعدها أتت الموافقة الرسمية من رئاسة الجمهورية للاستحداث في شباط ٢٠٠٧ بدء هذه الصرح العلمي مشواره واقع ثلاث كليات التي ذكرت بعدها ثم استحداث كليتي الطب والهندسة عام ٢٠٠٨ إضافة إلى أقسام علمية أخرى في الكليات وتطوير المختبرات كما تم استحداث دراسات مسائية ، وفي عام ٢٠٠٩ تم تأسيس كلية الإدارة والاقتصاد بقسمين المحاسبة والعلوم المالية

والمصرفية وكلية التربية الرياضية والعلوم البدنية واستمرت جامعة المثنى بعملها الدؤوب لإكمال الكليات المتبقية حيث توالت الاستحداثات إلى عدد هائل وهي كلية التربية الأساسية وكلية الطب البيطري وكلية طب الأسنان وفي عام ٢٠١٤ ومع قلة التخصيصات للموازنتين التشغيلية والاستثمارية تم استحداث كلية التربية للعلوم الصرفة واستحداث كلية الآداب وكلية الصيدلة لتصبح اليوم الجامعة بخمسة عشر كلية .

جدول المقارنة بين الإيرادات والمصروفات لعام ٢٠١٦ - ٢٠١٧

الجدول رقم (١)

اسم الحساب	الإيرادات المقدرة / دينار٢٠١٦	الإيرادات الفعلية / دينار٢٠١٦	نسبة التنفي ذ% ٢٠١٦	الإيرادات المقدرة / دينار ٢٠١٧	الإيرادات الفعلية / دينار ٢٠١٧	نسبة التنفيذ % ٢٠١٧
الإيرادات :						
الضرائب على الدخول	٥٠٠٠٠٠٠٠	٣٥٨٧٣٥٤٣٦	٧١٧ %	٤٢٧١٤٦٣٢٣	٢٣٦١٩٩٥٠٠	%٥٥
رسوم الطوابع المالية	١٥٠٠٠٠٠	٤١٨٧٥٤٤٣	٢٧٩ %	٣٧٥٠٠٠٠	٣٧٨٤٣٤٧٢	١٠٠٩ %
نفقات مستردة	٦٠٠٠٠٠٠	٣٣٦٧١٧٥٤	٥٦١ %	١٠٠٠٠٠٠٠	٣٥٧٩٠٤٦٧	%٣٥٨
إيراداتإيجاراتأملاك الدولة	٤٥٠٠٠٠٠٠	٢٦٥٣٠٥٩٩	%٥٩	٥٥٠٠٠٠٠٠	٢٧٧٧٦٨٩٦	%٥١
إيراداتأجور حكومية عن خدمات الدائرة للغير	٢٥٠٠٠٠٠	٦٨٩٤٢٤٩	٢٧٥ %	٥٢٥٠٠٠٠	٥٦٣٦٣٦٤	%١٠٧
مجموع الإيرادات	١٠٥٠٠٠٠٠٠	٤٦٧٧٠٧٤٨١	٤٥٥ %	٥٠١١٤٦٣٢٣	٣٤٣٢٤٦٤٩٩	%٦٨

المصروفات :	الاعتمادات المصدقة / دينار	المصروفات الفعلية / دينار		الاعتمادات المصدقة / دينار	المصروفات الفعلية / دينار	نسبة التنفيذ %
تعويضات الموظفين	٢٥٧٤٩٤٨٤٤٦٧	٢٤٦٤١٨٦٥٧٤٩	%٩٦	٢٦٠١٨٢٢٩٨٦١	٢٥٣٨٩٧٦٠٧٩٥	%٩٨
المستلزمات الخدمية	٧٠٣١٨٤٧٥٧	٥١٤٢٣٣٤٤٦	%٧٣	٥٣٩٧٧٠٩٣٧	٤٠٧٩٨٤٣٥٠	%٧٦
المستلزمات السلعية	٥٠٠٣٨٦٣٩٨	٣٢٠٥٧٦١٣٤	%٦٤	٢٦٤٤٥٠١٣٣	١٩٤٩٦١٠٧٣	%٧٤
صيانة الموجودات	٤٣٧٧٨٦٧٠٧	٢٣٢٤٢٣٠٧٥	%٥٣	٢٧٨٠١٤١٥٧	٢٤٢٥٧٣٣٠٠	%٨٧
الموجودات غير المالية	٢٩١٠٠٠٠٠٠	١٠٢١٥٦٤٥٠	%٣٥	١٤١٤٩٩٩٩٨	١٠٦٨٦٧٢٥٠	%٧٦
المصروفات الأخرى	٢٩٠٠٣٤٠٠٠٠	٣٧٨٣٥٣٩٥٠	%١٣	٢٨١٧٨٥٥٠٠٠	٤٥٤٣٤٧٠٠	%٢
مجموع المصروفات	٣٠٥٨٢١٨٢٣٢٩	٢٦١٨٩٦٠٨٨٠٤	%٨٦	٣٠٠٥٩٨٢٠٠٨٦	٢٦٣٨٧٥٨١٤٦٨	%٨٨

المصدر : تم إعداد الجدول من قبل الباحثان بالاعتماد على البيانات الواردة من جامعة المثنى .

ويتضح من الجدول رقم (١) بان مجموع الإيرادات لعام ٢٠١٦ قد بلغ ١٠٥٠٠٠٠٠٠ دينار بينما كانت الإيرادات الفعلية خلال السنة هي ٤٦٧٧٠٧٤٨١ دينار أي كانت نسبة التنفيذ هي ٤٥٥% أي إن نسبة تنفيذ الإيرادات الفعلية تفوق المبلغ المقدر بكثير ، بينما كانت الضرائب على الدخول المقدرة لهذه العام هي ٥٠٠٠٠٠٠٠ دينار في حين كانت الضرائب على الدخول الفعلية هذه العام هي ٣٥٨٧٣٥٤٣٦ دينار اي بمعنى انه قد كانت نسبة التنفيذ ٧١٧% أي إن نسبة تنفيذ ضرائب الدخل تفوق المقدر بكثير ، إما بالنسبة للمصروفات المقدرة فقد بلغت ٣٠٥٨٢١٨٢٣٢٩ دينار في حين بلغت المصاريف الفعلية خلال العام ٢٦١٨٩٦٠٨٨٠٤ دينار أي كانت نسبة التنفيذ ٨٦% أي بمعنى نسبة تنفيذ مجموع المصروفات اقل من المبلغ المقدر . في حين نلاحظ بان مجموع الإيرادات المقدرة لعام ٢٠١٧ قد بلغت ٥٠١١٤٦٣٢٣ دينار في حين بلغت الإيرادات الفعلية خلال العام ٣٤٣٢٤٦٤٩٩ دينار أي بمعنى انه قد كانت نسبة التنفيذ ٦٨% أي نسبة تنفيذ مجموع الإيرادات هو اقل من المبلغ المقدر ، في حين نلاحظ بان ضريبة الدخل المقدرة لعام ٢٠١٧ قد بلغت ٤٢٧١٤٦٣٢٣ دينار بينما بلغت ضريبة الدخل الفعلية ٢٣٦١٩٩٥٠٠ دينار أي كانت نسبة التنفيذ ٥٥% أي إن نسبة تنفيذ ضريبة الدخل كانت اقل من المبلغ المقدر ، في نلاحظ بان مجموع المصروفات

المقدرة ٣٠٠٥٩٨٢٠٠٨٦ دينار في حين كانت المصاريف الفعلية هي ٢٦٣٨٧٥٨١٤٦٨ أي بمعنى بان نسبة التنفيذ هي ٨٨% أي نسبة تنفيذ مجموع المصروفات هي اقل من المبلغ المقدر .

وعليه نلاحظ بان زيادة مجموع الإيرادات لعام ٢٠١٦ بمقدار ٤٦٧٧٠٧٤٨١ دينار في قد انخفضت لعام ٢٠١٧ إلى ٣٤٣٢٤٦٤٩٩ دينار ، إما بالنسبة لضريبة الدخل إذ نلاحظ زيادتها في عام ٢٠١٦ بمقدار ٣٥٨٧٣٥٤٣٦ دينار في حين قد انخفضت في عام ٢٠١٧ إلى ٢٣٦١٩٩٥٠٠ . إما بالنسبة للمصروفات ففي عام ٢٠١٦ قد بلغت ٢٦١٨٩٦٠٨٨٠٤ في حين قد ازدادت في عام ٢٠١٧ إلى ٢٦٣٨٧٥٨١٤٦٨ دينار .

جدول المقارنة بين الإيرادات والمصروفات لعام ٢٠١٧ – ٢٠١٨

الجدول (٢)

اسم الحساب	الإيرادات المقدرة / دينار٢٠١٧	الإيرادات الفعلية / دينار٢٠١٧	نسبة التنفيذ % ٢٠١٧	الإيرادات المقدرة / دينار٢٠١٨	الإيرادات الفعلية / دينار ٢٠١٨	نسبة التنفيذ % ٢٠١٨
الإيرادات :						
الضرائب على الدخول	٤٢٧١٤٦٣٢٣	٢٣٦١٩٩٥٠٠	%٥٥	١٦٤٥٨١٨٢٧	٢٤٤٧٦٤٨٠٦	%١٤٨
رسوم الطوابع المالية	٣٧٥٠٠٠٠	٣٧٨٤٣٤٧٢	%١٠٠٩	٤٠٢٨٩٤٩	٣٣٩٣٣٠٨٦	%٨٢٤
نفقات مستردة	١٠٠٠٠٠٠٠	٣٥٧٩٠٤٦٧	%٣٥٨	١٠٠٠٠٠٠٠	٤٢٠٩٢٣٣٢	%٤٢٠
إيراداتإيجاراتأملاك الدولة	٥٥٠٠٠٠٠٠	٢٧٧٧٦٨٩٦	%٥١	٥٨٦٩١٧٩٣	٢٩٨٦١٩٣٠	%٥٠
إيراداتأجور حكومية عن خدمات الدائرة للغير	٥٢٥٠٠٠٠	٥٦٣٦٣٦٤	%١٠٧	٨٧٨٧١١٥	٢٠٤١٠٩٠٠٢	%٢٣٢٢
مجموع الإيرادات	٥٠١١٤٦٣٢٣	٣٤٣٢٤٦٤٩٩	%٦٨	٢٤٦٠٨٩٦٨٤	٥٥٤٧٦١١٥٦	%٢٢٥
المصروفات :	الاعتمادات المصدقة / دينار	المصروفات الفعلية / دينار	نسبة التنفيذ %	الاعتمادات المصدقة / دينار	المصروفات الفعلية / دينار	

تعويضات الموظفين	٢٦٠١٨٢٢٩٨٦١	٢٥٣٨٩٧٦٠٧٩٥	%٩٨	٢٦٤٥٣٧٦٠٥٥٩	٢٦٣١٦٦٧٢٤٧٤	%٩٩
المستلزمات الخدمية	٥٣٩٧٧٠٩٣٧	٤٠٧٩٨٤٣٥٠	%٧٦	٥٨١٠٢٠٠٣١	٥٣٥٤٩٧٢٨١	%٩٢
المستلزمات السلعية	٢٦٤٤٥٠١٣٣	١٩٤٩٦١٠٧٣	%٧٤	١٧٧٤٤٥٢١٢	١٦٠٩٩٦٧٤٩	%٩١
صيانة الموجودات	٢٧٨٠١٤١٥٧	٢٤٢٥٧٣٣٠٠	%٨٧	١٩٥٠١٤١٥٧	١٥٠٢٩٤٢٥٠	%٧٧
الموجودات غير المالية	١٤١٤٩٩٩٩٨	١٠٦٨٦٧٢٥٠	%٧٦	١٤٥٤٩٩٩٩٨	١٠٣٧٣٠٣٢٥	%٧١
المصروفات الأخرى	٢٨١٧٨٥٥٠٠٠	٤٥٤٣٤٧٠٠	%٢	٥٠٨٩٥٠٠٠	٣٢٥٤٥٠٠٠	%٦٤
مجموع المصروفات	٣٠٠٥٩٨٢٠٠٨٦	٢٦٣٨٧٥٨١٤٦٨	%٨٨	٢٧٦٠٣٦٣٤٩٥٧	٢٧٦٠٣٦٣٤٩٥٧	%١٠٠

المصدر :تم إعداد الجدول من قبل الباحثان بالاعتماد على البيانات الواردة من جامعة المثنى .

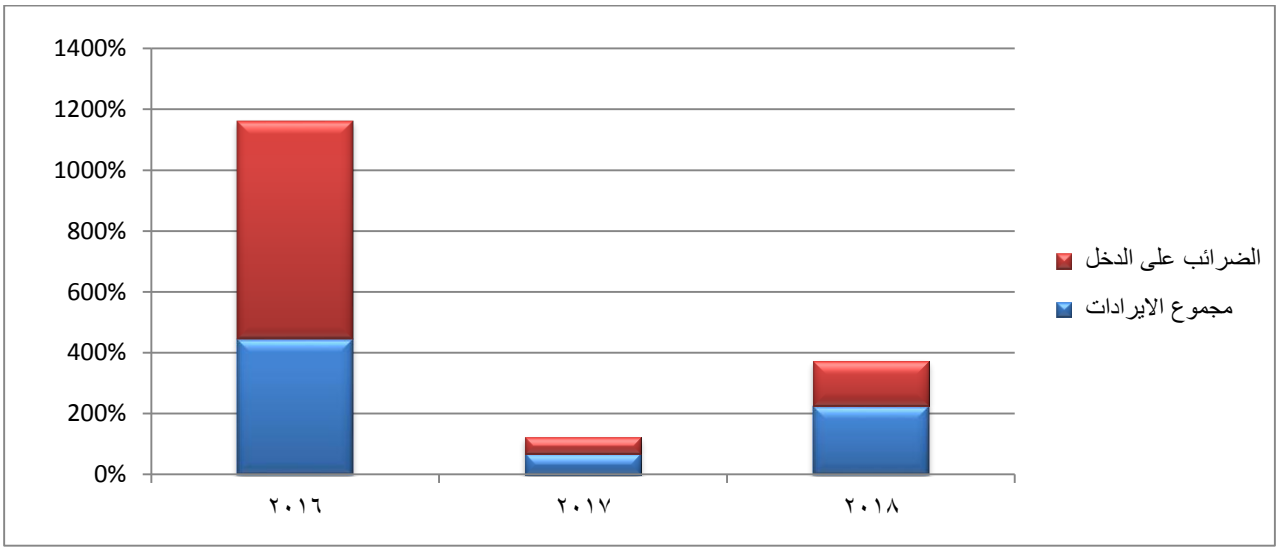
ويتضح من الجدول رقم (٢) إن مجموع الإيرادات المقدرة لعام ٢٠١٧ قد بلغت ٥٠١١٤٦٣٢٣ دينار في حين بلغت الإيرادات الفعلية خلال العام ٣٤٣٢٤٦٤٩٩ دينار أي بمعنى انه قد كانت نسبة التنفيذ ٦٨% أي نسبة تنفيذ مجموع الإيرادات هو اقل من المبلغ المقدر ، في حين نلاحظ بان ضريبة الدخل المقدرة لعام ٢٠١٧ قد بلغت ٤٢٧١٤٦٣٢٣ دينار بينما بلغت ضريبة الدخل الفعلية ٢٣٦١٩٩٥٠٠ دينار أي كانت نسبة التنفيذ ٥٥% أي إن نسبة تنفيذ ضريبة الدخل كانت اقل من المبلغ المقدر ، في نلاحظ بان مجموع المصروفات المقدرة ٣٠٠٥٩٨٢٠٠٨٦ دينار في حين كانت المصاريف الفعلية هي ٢٦٣٨٧٥٨١٤٦٨ أي بمعنى بان نسبة التنفيذ هي ٨٨% أي نسبة تنفيذ مجموع المصروفات هي اقل من المبلغ المقدر . في حين نلاحظ بان مجموع الإيرادات المقدرة لعام ٢٠١٨ قد بلغت ٢٤٦٠٨٩٦٨٤ دينار في حين بلغت الإيرادات الفعلية خلال العام ٥٥٤٧٦١١٥٦ دينار أي بمعنى انه قد كانت نسبة التنفيذ ٢٢٥% أي نسبة تنفيذ مجموع الإيرادات هو أعلى من المبلغ المقدر ، في حين نلاحظ بان ضريبة الدخل المقدرة لعام ٢٠١٨ قد بلغت ١٦٤٥٨١٨٢٧ دينار بينما بلغت ضريبة الدخل الفعلية ٢٤٤٧٦٤٨٠٦دينار أي كانت نسبة التنفيذ ١٤٨% أي إن نسبة تنفيذ ضريبة الدخل كانت أعلى من المبلغ المقدر ، في نلاحظ بان مجموع المصروفات المقدرة ٢٧٦٠٣٦٣٤٩٥٧ دينار في حين كانت المصاريف الفعلية هي ٢٧٦٠٣٦٣٤٩٥٧ أي بمعنى بان نسبة التنفيذ هي ١٠٠% أي نسبة تنفيذ مجموع المصروفات هي وفق ماقدر لها .

وعليه نلاحظ بان زيادة مجموعالإيرادات لعام ٢٠١٧ بمقدار ٣٤٣٢٤٦٤٩٩ دينار في قد ازدادت لعام ٢٠١٨إلى٥٥٤٧٦١١٥٦ دينار ، إما بالنسبة لضريبة الدخل في عام ٢٠١٧بلغت قيمتها٢٣٦١٩٩٥٠٠ دينار في حين قد ازدادت في عام ٢٠١٨إلى٢٤٤٧٦٤٨٠٦ . إما بالنسبة للمصروفات ففي عام ٢٠١٧ قد بلغت ٢٦٣٨٧٥٨١٤٦٨ في حين قد ازدادت في عام ٢٠١٨ إلى ٢٧٦٠٣٦٣٤٩٥٧ دينار .

وعليه سوف يتم إيضاح دور ضريبة الدخل وأثرها الفاعل في إنعاش الموازنة التشغيلية باعتبارها إيرادا فاعلا في جامعة المثنى خلال السنوات ٢٠١٦ – ٢٠١٧ – ٢٠١٨ الشكل الأتي يوضح كيفية تناقص الإيرادات خلال السنوات الثلاثة

نسب الإيرادات خلال السنوات الثلاثة

الشكل رقم (١)

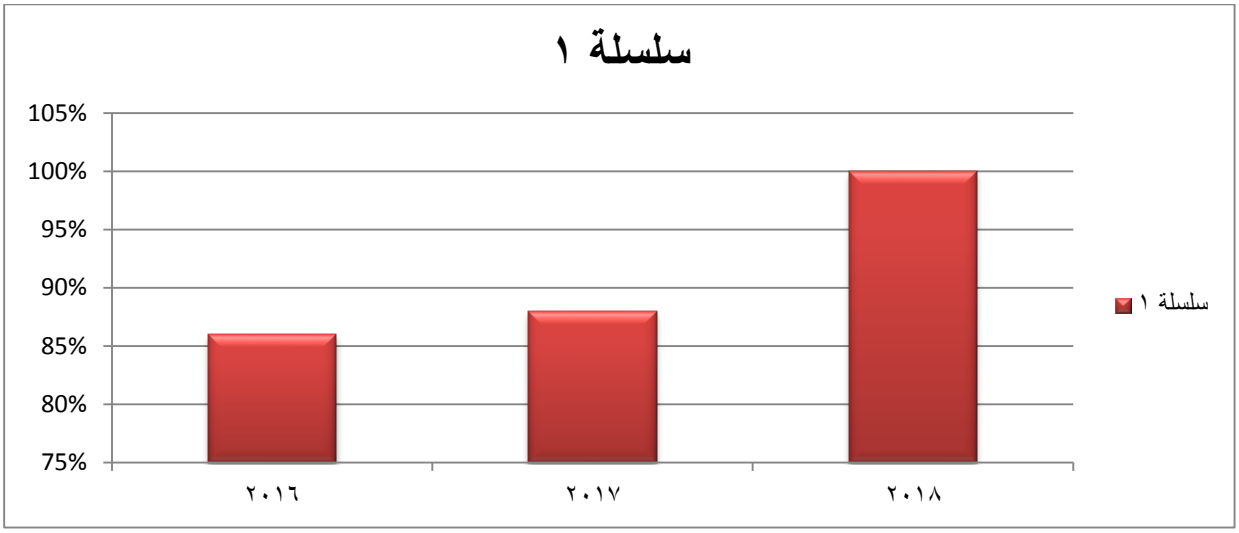


المصدر : تم إعداد الشكل من قبل الباحثان بالاعتماد على بيانات الجدول رقم (١) ورقم (٢)

إذ يوضح الشكل رقم (١) بان مجموع الإيرادات تتجه نحو الانخفاض فقد بلغت نسبتها في عام ٢٠١٦ بمقدار ٤٥٥% في حين انخفضت عام ٢٠١٧ إلى ٦٨% في قد أنها قد ازدادت في عام ٢٠١٨ إلى ٢٢٥% إلاأنها تعد انخفاضا مقارنة بالسنوات السابقة . إما بالنسبة للمصروفات فان الشكل رقم (٢) يوضح كيفية زيادتها خلال السنوات الثلاثة وكالاتي :

نسب الإيرادات خلال السنوات الثلاثة

الشكل رقم (٢)



المصدر : تم إعداد الشكل من قبل الباحثان بالاعتماد على بيانات الجدول رقم (١) ورقم (٢)

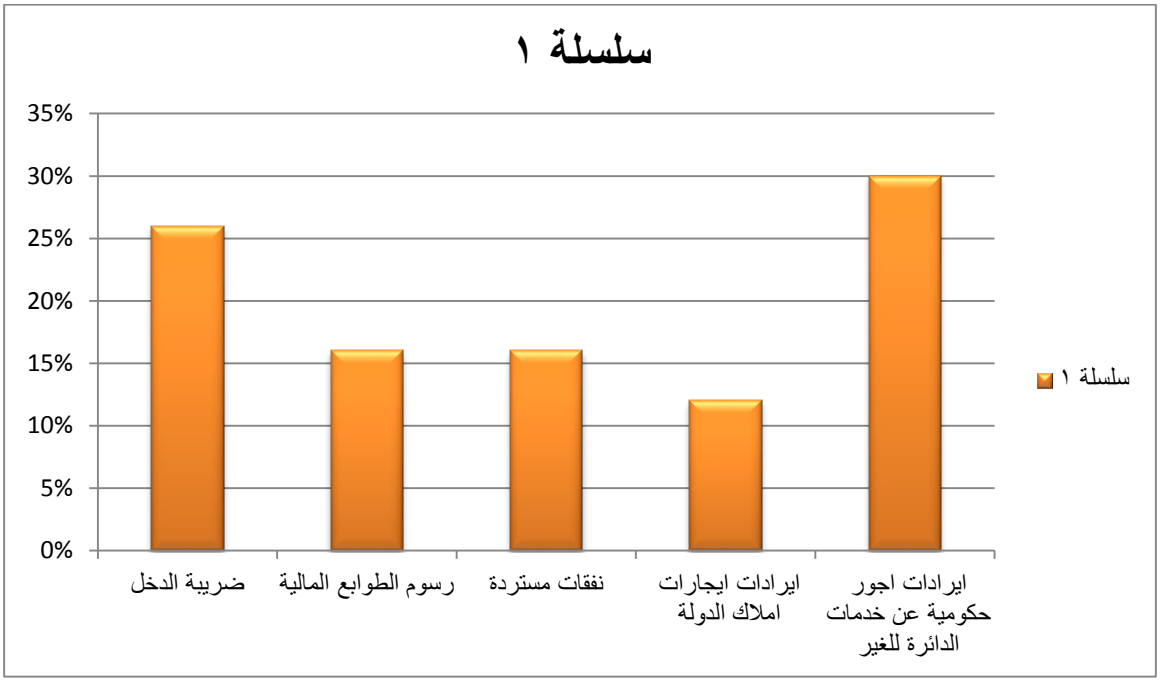
إذ يوضح الجدول رقم (٢) بان المصروفات قد بلغت نسبتها في عام ٢٠١٦ بمقدار ٨٦% في حين قد ازدادت نسبتها في عام ٢٠١٧ إلى ٨٨% وفي عام ٢٠١٨ قد ازدادت نسبتها إلى ١٠٠% .

اختبار الفرضيات

إذ يلاحظ بان الإيرادات وبالأخص الضرائب على الدخل تتناقص من سنة إلى أخرى إلا أنها تشكل نسب تتراوح من (٧٦% ، ٦٨% ، ٤٤%) خلال السنوات الثلاثة أي بمعدل يتراوح ٢٦% من مجموع الإيرادات الواردة في الموازنة التي تحصل عليها جامعة المثنى ، إذ هذه النسبة هي عالية مقارنة ببقية الإيرادات من رسم الطابع ونفقات مستردة ..... الخ ، وبالتالي سوف يتم إيضاح ذلك وفق الشكل الأتي :

الشكل رقم (٣)

نسبة ضريبة الدخل مقارنة ببقية الإيرادات



وعليه فان الضرائب على الدخل تشكل مصدر إيرادي رئيسي يسهم في إنعاش الموازنة التشغيلية للجامعات ، وبالتالي يتم إثبات الفرضية المنفية والقائلة بـ (لا تساعد ضريبة الدخل في إنعاش الموازنة التشغيلية) لتصبح إن ضريبة الدخل تساعد في إنعاش الموازنة التشغيلية .

المبحث الرابع

الاستنتاجات والتوصيات

أولا: الاستنتاجات

توصل البحث إلى مجموعة من الاستنتاجات يمكن إيضاحها على النحو الأتي :

١. توصل البحث إلى استنتاج مفاده بان الضريبة على الدخل لها دور كبير في زيادة الإيرادات الضريبة في الموازنة العامة للدولة .

٢. توصل البحث إلى استنتاج مفاده انخفاض الإيرادات بشكل عام وضريبة الدخل بشكل خاص خلال السنوات الأخيرة في جامعة المثنى .

٣. توصل البحث إلى استنتاج مفاده بان نسبة ضريبة الدخل تشكل نسبة ٢٦% من مجموع الإيرادات في الموازنة التي تحصل عليها جامعة المثنى وهي بذلك تحتل المرتبة الثانية بالنسبة للإيرادات .

٤. توصل البحث إلى استنتاج مفاده إلى زيادة المصروفات لجامعة المثنى خلال السنوات الأخيرة ووفق النسبة الآتية (٨٦% - ٨٨% - ١٠٠%) .

ثانيا : التوصيات

يتناول المحور الحالي أهم التوصيات لمعالجة مشكلة الموضوع والتي يمكن إن تتمثل في الأتي :

١. يوصي الباحثان على تطوير التشريعات الضريبية بما فيها من قوانين وأنظمة وتعليمات لتسهيل جبايتها بما لها من دور فاعل في إنعاش الموازنة التشغيلية .

٢. يوصي الباحثان بضرورة إجراء المسح الميداني وبشكل مستمر لمعرفة المكلفين غير الملتزمين بدفع الضريبة وفرض الضريبة المحددة عليهم .

٣. يوصي الباحثان بالعمل على تنمية وتطوير الكادر الوظيفي في جامعة المثنى وتزويده بأحدث المؤهلات والخبرات لغرض تبسيط الإجراءات واقتصار الوقت والجهد في تقديم الخدمات لدافعي الضريبة .

٤. يوصي الباحثان بترشيد الإنفاق العام على أوجه الإنفاق الضرورية في الموازنة التشغيلية في جامعة المثنى مما يحافظ على الإيرادات العامة .

٥. يوصي الباحثان بإجراء المزيد من الدراسات والبحوث في مجال ضريبة الدخل بغية تحسين مستوى الأداء العام في جامعة المثنى .

٦. توجيه الدعوة إلى الأساتذة المختصين والعاملين ضمن حدود مسؤولية الاختصاص الضريبي للاستفادة من أفكارهم ومقترحاتهم الهادفة إلى تطوير العمل المحاسبي .

المصادر

أولا / القوانين والتعليمات :

١. قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ .

٢. الفقرة (٣) من المادة الأولى من قانون ضريبة الدخل .

٣. الفقرة (١) من المادة الثانية من مصادر الدخل (قانون ضريبة الدخل .

٤. الفقرة (٤) من المادة (٥٦) من قانون ضريبة الدخل .

ثانيا / الكتب العربية :

١. أبو حشيش، خليل عواد ، دراسات متقدمة في المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى، الحامد للطباعة ، الأردن ، ٢٠٠٤ .

٢. ألكعبي ، جبار علي ، التشريعات الضريبية في العراق ، الطبعة الثانية ،٢٠٠٨ .

٣. دراز، حامد عبد المجيد، أبو دوح، محمد عمر،مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، ٢٠٠٦.

٤. رمضان ، إسماعيل خليل إسماعيل ، المحاسبة الضريبية ، وزارة التعليم العالي والبحث العلمي ، جامعة بغداد ، الطبعة الأولى ، دار الكتب للطباعة والنشر، ٢٠٠٢ .

٥. السلطان،سلطان بن محمد علي، المحاسبة الضريبية(النظرية والتطبيق)، الطبعة الثالثة، دار وائل للطباعة، السعودية، ٢٠٠٤.

٦. الشافعي، جلال ،ـ المبادئ العامة للمحاسبة الضريبية على دخل الأشخاص الطبيعيين طبقا لقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، الدار الجامعية،٢٠٠٦.

٧. طاقة ، محمد والعزاوي ، هدى ، اقتصاديات المالية العامة ، الطبعة الأولى ، دار المسيرة للطباعة والنشر ، عمان ، الأردن ، ٢٠٠٧ .

٨. عبد الله ، عبد القادر محمد ، الموازنة العامة وتطبيقها في دولة قطر ، الطبعة الأولى ، دار الثقافة للطباعة والنشر والتوزيع ، الدوحة –قطر، ٢٠٠١ .

٩. العلي، عادل فليح، المالية العامة والتشريع المالي، وزارة التعليم العالي والبحث العلمي ، جامعة الموصل ، ٢٠٠٣ .

١٠. الفريجات ، ياسر صالح ، المحاسبة في علم الضرائب ، الطبعة الأولى ، دار المناهج للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، ٢٠٠٩ .

١١. فريح والسعبري ، عبيد محل ، إبراهيم عبد موسى ، " المحاسبة الحكومية " ، دار الحكمة للطباعة والنشر ، 1992 بغداد .

١٢. فهمي ، ليلى عبد الحميد ، " النظام المحاسبي لموازنة البرامج والأداء وتبويب النفقات " ، جامعة الأزهر ، مصر 2004.

١٣. القطاونة ، عادل محمد، وعفانة، عدي حسين، المحاسبة الضريبية ، الطبعة الأولى، دار وائل للطباعة والنشر ، ٢٠٠٨ .

١٤. كراجة ، عبد الحليم، ألعبادي، هيثم " المحاسبة الضريبية" دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠٠٢.

١٥. لطفي ، أمين السيد أحمد ، " نظرية المحاسبة - منظور التوافق الدولي "، الدار الجامعية، مصر، ٢٠٠٥.

١٦. ناشد، سوزي عدلي، المالية العامة –النفقات العامة – الإيرادات العامة – الميزانية العامة"، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية ، ٢٠٠٦.
١٧. نور وآخرون ، د. عبد الناصر إبراهيم نور وآخرون ، الضرائب ومحاسبتها ، الطبعة الأولى ، دار المسيرة للنشر التوزيع ، الأردن٢٠٠,8 .
١٨. الوادي ، محمود حسين ، مبادئ المالية العامة ، الطبعة الثانية ، الميسرة للنشر والتوزيع ، عمان، ٢٠١٠ .

ثالثا / الرسائل و الاطاريح :

١. فحل ، عباس مفرج ، موقف المشرع العراقي من الضريبة على الرواتب والأجور والمخصصات- في إطار قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل ، أطروحة دكتوراه في القانون ، كلية القانون ، جامعة النهرين ، ٢٠٠٨ .
٢. الخرسان ، محمد حلو داود ،أهمية الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في تحديد الدخل الخاضع للضريبة ،أطروحة دكتوراه فلسفة محاسبة ، كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة البصرة ، ٢٠٠٦ .

رابعا / البحوث والدوريات

١. الزبيدي، إبراهيم حميد محسن، الصياغة التشريعية المثلى ركن أساسي في الإصلاح الضريبي دراسة قانونية تحليلية في ضوء نصوص قانون ضريبة الدخل العراقي، مؤتمر الإصلاح الضريبي/وزارة المالية/الدائرة الاقتصادية/قسم السياسة الضريبية ، ٢١-٢٢/ ١١/ ٢٠٠٦ .

خامسا / الكتب الأجنبية

1. Jones , Sally .M ., principles of taxation , (edition , university of virginia , 2004)
2. .kieso Weygandt ,Donald jerry ,terry D .warfield, Intermediate Accounting , 2005
3. .Kath Nigh inghe .Taxation theory and practice ,London ,2001.
4. Jones, sally M., principles of Taxation, for business and investment planning, 2007