

التأثيرات الاقتصادية والاجتماعية لفرض ضريبة المبيعات

دراسة ميدانية لآراء عينة من الأكاديميين والمختصين والعاملين في الفنادق والمطاعم في مدينة السليمانية

ههكار ابوبكر بايز، عمر هاشم طه، بهمان رفيق محمد، گولدوز محمد دلير عمر

قسم التقنية المحاسبية، كلية التقنية الادارية، الجامعة السليمانية التقنية، السليمانية، اقليم كردستان، العراق

بشكل شبه كامل على الإيرادات النفطية لتمويل الموازنة العامة قد أدى إلى أزمات اقتصادية خانقة على مدار عقود، مما أثر سلباً على مستوى معيشة المواطنين والخدمات العامة، لذا يتطلب الأمر البحث عن طرق حديثة لتحسين النظام الضريبي وتوسيع مصادر الإيرادات، وتعتبر ضريبة المبيعات ضريبة عادلة، حيث يدفع الجميع نفس النسبة بغض النظر عن دخلهم، والذين يشترون نفس السلعة، وتتميز ضريبة المبيعات بالشفافية، حيث يعرف المستهلكون مقدار الضريبة التي يدفعونها مقابل المنتج أو الخدمة.

المبحث الاول

منهجية البحث

يستهدف هذا المبحث عرض أولي للخطوات المهمة لإعداد البحث العلمي والتي نستعرضها على النحو الآتي :

أولاً: أهمية البحث :

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

ثانياً: مشكلة البحث :

الضرائب في العراق هي مصدر رئيسي للإيرادات الحكومية، وتتيح الضرائب للحكومة تمويل الخدمات العامة والمشروعات التنموية، وتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي، وتعتمد الحكومة لسنوات طويلة بشكل اساسي على ضريبة الدخل والعقار والعربات والتي تعاني من مشاكل عديدة في تحصيل هذه الانواع من الضرائب بسبب التهرب والتجنب الضريبي ناهيك عن التقديرات الحكيمة للمخمن الضريبي ، وتكمن مشكلة البحث في السؤال الاتي : ماهي الآثار الايجابية والسلبية لفرض ضريبة المبيعات على كل من إيرادات الدولة والاعمال التجارية والتكاليف المعيشية للمواطنين .

ثالثاً: فرضية البحث :

تعد الضريبة أهم أدوات السياسة المالية نظراً للدور الذي تلعبه في تشجيع الاستثمار وان النظام الضريبي السليم والفعال هو النظام الذي يوفر للدولة موارد مالية وتؤثر على

المستخلص - يهدف البحث إلى استكشاف التأثيرات الاقتصادية والاجتماعية المترتبة

من فرض ضريبة المبيعات على المجتمع، ولتحقيق أهداف البحث تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي وذلك باستخدام مجموعة من الاسئلة موجهة الى عينة من الأكاديميين والمختصين في مجال المحاسبة والضرائب اضافة الى مجموعة من العاملين في الفنادق والمطاعم في مدينة السليمانية، حيث تم توزيع (80) استمارة على فئات مختلفة من عينة البحث، وعدد الاستمارات المستلمة وقابلة للتحليل كانت (70) استمارة أي ما يعادل (87.5%) مع اجراء مقابلات مع مجموعة من العاملين في الفنادق والمطاعم بمدينة السليمانية .

وتوصلت البحث إلى عدد من النتائج أهمها، أن ضريبة المبيعات تساهم في تمويل الحكومة وتعزيز الاستقرار الاقتصادي لكنها تؤثر سلباً على القدرة الشرائية للأفراد، وتزيد من تكاليف الأعمال التجارية، ومن الناحية الإيجابية، تتيح تحصيل الضريبة بسهولة ويمكن استخدامها لتمويل الخدمات العامة وتحفيز النمو الاقتصادي .

وقدمت البحث عدة توصيات كان أهمها ، ضرورة توجيه الضرائب بشكل منصف لتقليل تأثيراتها السلبية على الفئات الضعيفة ، كما يجب تصميم هذه الضريبة بعناية لضمان العدالة وتحقيق التوازن بين مصالح الأفراد والشركات ، وينبغي إصدار قانون خاص لضريبة المبيعات وتوعية أصحاب الفنادق والمطاعم والمواطنين بها، كما يجب توجيه عائدات الضرائب للمشاريع العامة والخدمية لتعزيز استعداد المواطنين لدفعها.

الكلمات الدالة- الضرائب غير المباشرة ، ضريبة المبيعات ، ضريبة الاستهلاك.

المقدمة

تمثل الضريبة وسيلة هامة في إنعاش الحياة الاقتصادية والاجتماعية للدولة والمصدر الرئيسي للإيرادات العامة لهذه الدول، وأصبحت تؤدي وظائف مختلفة سواء في تنمية استثمار هذه الدول أو في تغطية نفقاتها العامة أو في تحقيق مجموعة من الغايات اقتصادية واجتماعية الهامة، ولكن العوائق والتحديات التي تواجهها النظم الضريبية في الوقت الراهن أصبحت تقف عائق أمام تحقيق الأهداف المرجوة من هذه الوظائف ، فيعاني النظام الضريبي في العراق منذ فترة طويلة من صعوبات في عملية التحصيل وذلك بسبب التهرب الضريبي من قبل المكلفين وعدم التنوع في الضرائب، مثل ضريبة المبيعات أو ضريبة القيمة المضافة، نتيجة لغياب التشريعات القانونية المناسبة، كما أن اعتماد العراق

مبلغ نقدي إلزامي تفرضه الدولة على أفراد والوحدات الاقتصادية دون مقابل مباشر، بهدف تحقيق إيرادات تستخدم لتمويل النفقات العامة، وتنفيذ السياسات الاقتصادية والاجتماعية، وتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي في المجتمع.

على الرغم من تعدد تعاريف الضريبة، إلا أن أغلبها تتفق على كونها فريضة مالية يدفعها الفرد جبراً إلى الدولة أو إحدى هيئاتها العامة بصفة نهائية مساهمة منه في تحمل الاعباء والتكاليف العامة دون الحصول على مقابل أو منفعة خاصة (الكعبي، 2019: 5)، ويتضح من هذا التعريف ان الضريبة تتميز بمجموعة من الخصائص وهي (مشكور والأخرون، 2014 : 21-22):

1.1.2. الضريبة مبلغ من المال:

كانت الضريبة في البداية تفرض عينا، ولكن مع التقدم الاقتصادي والاجتماعي وظهور عيوب الضرائب العينية وصعوبة جبايتها أخذت الضريبة صفة الاستقطاع النقدي من مال المكلف، إلا ان معظم الدول لجأت الى أسلوب النقد في دفع الضريبة، لانه يحقق مزايا عدة من اهمها تحقيق أكبر عدالة للفرد، لان المبالغ النقدية تعد أكبر حصيلة وأسهل في الجباية وأقل تكلفة، ولا يتم التلاعب في تحصيلها.

2.1.2. الضريبة فريضة الزامية:

لا يمتلك المكلف الخيار في دفع الضريبة بل على العكس من ذلك فهو مجبر على دفعها بغض النظر عن استعدادة او رغبته في الدفع.

3.1.2. الضريبة تدفع بصفة نهائية:

إن الافراد يدفعون الضريبة الى الدولة بصورة نهائية، بمعنى ان الدولة لا تلزم برد قيمتها لهم او بدفع اية فوائد عنها.

4.1.2. الضريبة تدفع بدون مقابل مباشر:

إن الضريبة يحتجها واجب التضامن الاجتماعي في تمويل نشاطات الدولة بغض النظر عن المنافع التي تعود على الفرد من جراء قيام الدولة بدورها في النشاط الاقتصادي و هكذا تكون الضريبة فريضة بلا مقابل ملموس.

5.1.2. الضريبة تدفع وفقاً للمقدرة التكلفة:

يترتب على ذلك انه لا يجوز أن يقاس على مدى انتفاعه بالخدمات العامة عند تقدير الضريبة التي يتعين عليه دفعها، واما على مدى مقدرة على تحمل الاعباء العامة. إذ يتعين على المكلف أن يساهم في التضامن الاجتماعي بتحمل الاعباء من خلال دفع الضرائب للدولة فضلاً عن ذلك فإن هذه المساهمة تتحدد وفقاً لقدرته التكلفة على ذلك.

6.1.2. الضريبة تفرض من قبل الدولة:

إن الضريبة لا يمكن ان تفرض أو تعدل او تلغي الا بالقانون، فالإدارة الضريبة التي تقوم بتنفيذ إرادة السلطة العامة لا يحق لها الأجباية و تحصيل الضرائب المسموح بها من قبل السلطات المختصة، ولكن أغلب التشريعات المالية جعلت احكام قانون الضريبة ملزمة للدولة كما هي ملزمة للفرد و القضاء يتعين ان يكون رقيباً على كل مخالفة لها احقاقاً للعدل ووضعاً للضوابط ومنع التعسف.

7.1.2. الضريبة غرضها الاساس تمويل النفقات العامة :

يتمثل الهدف الاساس للضريبة في تمويل النفقات العامة التي تقدمها الدولة كخدمات للمجتمع (تعليم، صحة، الامن، الدفاع).

الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية للبلد في نفس الوقت وعليه سيتم صياغة الفرضيات الاتية:

- 1- ان فرض ضريبة المبيعات سيؤدي الى زيادة إيرادات الدولة وسيؤثر بشكل سلبي على المجتمع .
- 2- ان فرض ضريبة المبيعات سيؤدي الى زيادة إيرادات الدولة وسيؤثر بشكل إيجابي على المجتمع.

رابعاً : اهداف البحث :

يهدف البحث وبشكل رئيسي إلى استكشاف الأثر المزدوج لضريبة المبيعات، من خلال تحليل التأثيرات الاقتصادية، مثل القوة الشرائية والتأثيرات الاجتماعية، كجودة حياة الأفراد والمساواة بين الفئات المختلفة، كما تسعى إلى تسليط الضوء على أهمية تحقيق التوازن بين تحقيق الإيرادات وضمان العدالة الاجتماعية .

خامساً : حدود البحث : تتكون حدود البحث من :

- 1- الحدود المكانية: استلام البيانات عن طريق دراسة الحالة في الفنادق والمطاعم المتنازلة والفاخرة من جانب ومن الجانب الآخر عن طريق المختصين والأكاديميين في مجال المحاسبة والضريبة في مدينة السلمانية .
- 2- الحدود الزمانية : تم اعداد الدراسة خلال عام 2024 .

سادساً : هيكلية البحث:

لغرض الإحاطة بالموضوع إحاطة وافية والتأكد من صحة الفرضية وبلوغ أهداف البحث، فقد تم تقسيم البحث الى أربعة مباحث، تناول المبحث الأول منهجية البحث، في حين أهتم المبحث الثاني بالأطار النظري، وتناول المبحث الثالث بالجانب العملي، أما المبحث الرابع فقد خصص لأهم الاستنتاجات والتوصيات التي توصل إليها البحث.

المبحث الثاني الأطار النظري للبحث

2.1. مفهوم الضريبة وخصائصها :

لقد تناولت العديد من المؤلفات المالية مفهوم الضريبة وتعريفها وذلك عبر التطور التاريخي للدولة، فقد عرفها الاقتصادي (بودوان) بأن الضريبة عبارة عن مبلغ من النقود تفرضه الدولة على الأشخاص، يستحصل منهم بصورة إجبارية و بصيغة نهائية بدون مقابل معين و ذلك لغرض استخدامه في تحقيق منفعة عامة (الاعسر، 2020 : 135)، وعرفت الضريبة بأنها وسيلة لتحويل الأموال من الأفراد والكيانات القانونية إلى الحكومة (SAMANTARA, 2020:1)، وعرفها آخرون بأنها فريضة إجبارية تحددها الدولة ويدفعها الفرد دون مقابل لكي يتم تحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية (التميمي، 2021 : 59)، كما عرفت بأنها فريضة نقدية يدفعها المكلفون بها سواء كانوا أشخاصاً طبيعيين أو معنويين بدون مقابل مباشر تقدمه لهم السلطة العامة، غايتها في ذلك تحقيق جملة من الاهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية والتي يتم تحديدها وفقاً لقوانين واسس وقواعد ومعدلات محددة لذلك وبدون اي مقابل مباشر (حسين، 2021 : 47).

وعرفت أيضاً بأنها مبلغ نقدي تفرضه الدولة او حدى الهيئات الحكومية جبراً وتحصل من المكلف بشكل نهائي بهدف تحقيق الاهداف الاقتصادية والاجتماعية والتي تسعى الدولة اليها (الحلاق، 2018 : 10)، من خلال مما سبق نستطيع تعريف الضريبة بأنها

2.2. القواعد الأساسية في فرض الضريبة:

يحدث أحيانا تعارض بين مصالح الدول والأفراد وكل هذا التعارض يكون من خلال قواعد أساسية يجب اتباعها عند فرض الضريبة لغرض الوصول إلى السلامة الضريبية الهادفة إلى إيجاد التوفيق بين الحصيلة والعدالة وهذه القواعد حددها الاقتصادي (ادم سميث)، وهذه القواعد هي كالآتي (عبود، 2022: 10):

أولاً: (قاعدة العدالة) : ويقصد بها أن تكون الضريبة عامة على جميع الأفراد في المجتمع، كلا حسب قدرته التكليفية.

ثانياً: (قاعدة اليقين) : وتعني هذه القاعدة بعلم المكلف علماً قاطعاً بالوقت الذي يدفع به الضريبة وكيفية الدفع ومقدار المبلغ الواجب دفعه بمعنى أن مقدار الضريبة يكون واضحاً من غير لبس أو اجتهاد ومفهومة لعامة الناس .

ثالثاً: (قاعدة الملائمة) : يقصد بهذه القاعدة أن تتم جباية كل ضريبة في الوقت والطريقة الملائمة للمكلف، ضمن عملية تشريعية متكاملة تتضمن تحديد التوقيتات والطرق الملائمة ادفع الضريبة من قبل المكلف بها.

رابعاً : (قاعدة الاقتصاد) : وبموجب هذه القاعدة فإن مصاريف الجباية يجب أن تكون في أدنى مستوى لها بحيث لا تولد حالة من الاسراف والتبذير من خلال الاعتماد على اجراءات اقل تكلفة، أي أن تكاليف دائرة الضريبة تكون اقل بكثير من الإيرادات التي تجبها وبخلاف ذلك فإن جبي الضرائب يكون غير ذي جدوى.

2.3. اهداف الضريبة: للضريبة أهداف تسعى الدولة لتحقيقها وهي كالآتي:

أ- اهداف مالية:

يقصد بها تغطية الأعباء العامة، أي أن الضريبة تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء بالتزاماتها تجاه الاتفاق على الخدمات المطلوبة، لأفراد المجتمع، أي تمويل الاتفاق على الخدمات العامة، وعلى استثمارات الادارة الحكومية كبناء السدود والمستشفيات والجامعات وشق الطرق وغيرها، أي الحصول على إيرادات تمول بواسطتها خزانة الدولة (الحلوسي، 2019: 653)

ب- أهداف اقتصادية:

وهي من اهم اهداف الضريبة في عصرنا الحاضر ، فالضريبة لا تقتطع دون أن تثير انعكاسات على الاستهلاك والانتاج والادخار والاستثمار، لذلك تقوم الدولة باستخدام الضريبة لتوجيه سياستها الاقتصادية وحل الازمات التي قد تتعرض لها (الشيواني، 2014 : 194).

ج- أهداف اجتماعية :

فتمثل بقدرتها على حل العديد من المشاكل الاجتماعية، منها إعادة توزيع الدخل ومنع تركز الثروات في يد فئة قليلة من المجتمع، كذلك تستخدم للحد من استهلاك بعض السلع غير المرغوبة فيها اجتماعياً كالتحور والتبغ وغيرها، ولعلاج حالات اجتماعية واقتصادية معينة تظهر في المجتمعات مما يحقق التوازن والاستقرار الاجتماعي مثل ارتفاع معدل البطالة والتضخم وسوء توزيع الثروات وغيرها (دعباس، 2022: 84).

د- أهداف سياسية:

تستخدم الضريبة أداة في السياسة الخارجية، مثل حالة استخدام الرسوم الجمركية لتسهيل التجارة مع بعض الدول أو للحد منها تحقيقاً للأغراض السياسية، كذلك تستخدم الضريبة لتحقيق أهداف سياسية تتمثل بتنظيم العلاقات بين الدول، مثل منع الازدواج الضريبي بين الدول أو عقد اتفاقيات المعاملة بالمثل الخاصة بالهيئات الدبلوماسية (علام، 2016 : 33).

2.4. انواع الضرائب : يوجد نوعان أساسيان من الضرائب وهما:

2.4.1: الضرائب المباشرة

تعرف الضريبة المباشرة بأنها ، الضريبة التي لا يمكن انتقال عبئها بصفة كلية و أن المكلف بها هو من يتحملها نهائياً، أي أنها الضريبة التي يكون دافعها الفعلي هو المكلف بها ، ويمتاز هذا النوع من الضرائب بديمقراطيتها و عدالتها و ثبات حصيلتها (عبود، 2022: 56)، فهي دائماً ما تؤدي إلى إشعار الفرد الذي يدفعها بأنه يدفع نصيبه من الاعباء العامة في حدود قدرته التكليفية، باعتباره جزءاً من المجتمع (كراجة و العبادي، 2002: 14) ، اما عن كونها عادلة فذلك يعود لكون الفرد المكلف بها مجبر على دفعها وفقاً لمقدرته التكليفية، وهذه القدرة تختلف من شخص إلى شخص آخر، على هذا الأساس فهي لا تستحصل الا وفقاً لما يتلائم وطبيعة دخل المكلف، وعدد أفراد أسرته و حجم إنفاقه الشخصي كذلك إن هذه الضريبة تتميز بأنها ذات حصيلة ثابتة نسبياً لدوام وعائها، الذي يخضع للاقتطاع الضريبي، وعدم تأثرها بالازمات الاقتصادية بصورة كبيرة (جعفر، 2024: 54)، هذا و تعد الضرائب على الدخل و الضرائب على العقار و الضرائب على راس المال من جملة أنواعها (قانون ضريبة الدخل لسنة 1993).

2.4.2: الضرائب غير المباشرة

يذهب البعض إلى تعريف الضرائب غير المباشرة بأنها ، الضرائب التي تفرض على واقعة التداول والاتفاق ، أو هي الضرائب التي تفرض بصورة غير مباشرة بمناسبة تداول راس المال أو اتفائه أو اي واقع اتفاقية أخرى (كمال، 2022: 76) ، وهي كل الضرائب التي يدفعها المكلف ويستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر ويمتاز هذا النوع من الضرائب بسهولة الجباية وكثرة حصيلتها، وهي القيمة التي تفرض على الاتفاق أو الاستهلاك. ولهذا النوع من الضرائب عدة مزايا و عدة عيوب ، فمن مزاياها أنها ذات حصيلة و فيرة، تتطابق ومبدأ عمومية الضريبة ، إذا تفرض على جميع أفراد المجتمع الذين يشترون السلع الخاضعة للضريبة. أما عن عيوبها فقليل أنها غير عادلة فهي لا تتناسب بأسعارها و المقدرة التكليفية للمكلف الخاضع لها، كذلك أن تحصيلها يسبب خسائر كبيرة لخزانة الدولة، وذلك لكونها تحتاج إلى رقابة دائمة ومنتشرة في كل مكان توجد فيه السلع الخاضعة للضريبة، كما أنها تحتاج إلى عدد كبير من الموظفين الذين يتولون عملية تقدير و عائها، و يعاب عليها أيضاً هبوط الحصيلة في اوقات الكساد الاقتصادي ، حيث قلة الطلب الاستهلاكي على مجمل السلع الاستهلاكية، وانخفاض المعروض النقدي المعدل للتداول، الامر الذي يؤدي إلى اختلال الموازنة، لعدم قدرة واضعها على توقع الإيراد الضريبي (عزب و الصفار، 2024: 22)، من المعروف ان الضرائب غير المباشرة تفرض على الدخل عند اتفائه (استهلاكه) و على راس المال عند تداوله ، أي أن أنواعها تتمثل في الضرائب على الاستهلاك و الضرائب على التداول، وتقسّم إلى الأنواع التالية :

2.4.2.1. الضرائب على التداول :

مبالغ مالية تدفع للدولة مقابل خدمة معينة تؤديها للمكلف مثل رسوم الطوابع و يطلق عليها الرسوم وتنظم احكامها بواسطة القانون ذي العدد (٦١) لسنة (1974) النافذ وتعديلاته (أحمد، 2012: 197)، وهي على نوعين (حسن و مجيد ، 2023: 123):

- **رسوم التسجيل :** تفرض على تصرفات نقل الملكية مثل بيع الدور ، والعقارات السكنية والسيارات.
- **رسوم الدفعة (الطابع) :** هي الضريبة المفروضة على العقود والمحركات والشيكات والكمبيالات والايصالات المثبتة لقبض مبالغ نقدية.

2.4.2. الضرائب على الاستهلاك :

عند تتبع الضرائب على الاستهلاك في التشريع الضريبي العراقي نجدتها متمثلة بشكل خاص بـضرائب الكمركية والضرائب على الاتناج و ضريبة المبيعات و سنوضح ابرز القواعد و الاحكام الخاصة بها كالآتي(رؤوف و الشافعي، 2021: 154-155) :

- الضرائب الكمركية:

تفرض على كل ما يخص انتقال السلع والخدمات من الدولة أو إليها عبر الحدود وان وجود هذه الضرائب يعتمد اساساً على وجود التجارة الخارجية ولذلك يطلق عليها ايضا التعريف الكمركية. و في العراق ينظم احكامها قانون التعريف الكمركية العراقي رقم (7) لسنة (1957) المعدل، و قد تم ايقاف العمل به و استبدلت الضريبة الكمركية بضريبة اعمار العراق التي فرضت بموجب أمر سلطة الائتلاف المؤقت رقم (28) لسنة (2003) الذي فرض مبلغ (5%) على اجمالي الاستيرادات عدا الغذاء والدواء اذ يخصص قانون الكمارك بتوضيح الاحكام العامة الضريبية اما قانون التعريف الكمركية فيبين اقسام السلع المختلفة وطبيعة الضريبة المفروضة لكن في الوقت الحاضر وبسبب تحسن الدخول انتفت الحاجة الى مثل هذه الضريبة (عبيدي و الصفار، 2023: 295).

- الضرائب على الاتناج :

وهي من الضرائب المباشرة التي تفرض على الاتفاق و قد بدا المشروع العراقي على تسمية هذه الضريبة بالرسم منذ بداية فرضها والملاحظ أن ضرائب الاتناج في العراق لا ينظمها تشريع موحد و انما يعتمد المشروع العراقي أسلوب إصدار قانون خاص أو ضريبة إنتاج يحدد المادة الخاضعة للضريبة و نوع الضريبة المستوفاة و فيما إذا كانت ضريبة قيمة أم نوعية أم مختلطة.

واهم السلع المشمولة بـضرائب الاتناج هي المشروبات الروحية و السكاير و النفط و منتجاته و الاسمنت و الملح و السكر و الزيوت و الصابون و المنظفات، و يمنح المشروع بعض السلع الخاضعة لضريبة الاتناج أهمية أكثر من غيرها و ذلك يرجع الى تأثيرها في الاقتصاد و دورها في توفير الموارد المالية .

- الضريبة على المبيعات :

عكف المشرع العراقي في نهاية القرن العشرين على فرض ضريبة مبيعات على الخدمات التي تقدمها الفنادق و المطاعم من الدرجتين الممتازة و الاولى في جميع أنحاء العراق و ذلك بموجب قرار (المنحل) رقم (36) لسنة 1997 (نشر في جريدة الوقائع العراقية)، و حدد هذه الضريبة في الفقرة (اولا) بسعر نسبي مقداره (10%) من اقيام جمع الخدمات التي تقدمها . و الجدير بالإشارة ان ضريبة المبيعات هي من الضرائب العامة التي تفرض على إنتاج السلع و الخدمات و تفرض في مرحلة بيع السلعة او الخدمة إلا ان المشرع العراقي هنا جعلها من الضرائب الخاصة التي تفرض فقط على الخدمات المقدمة من الفنادق و المطاعم من الدرجتين الممتازة و الاولى (رؤوف و الشافعي، 2021: 155).

وعموماً فإنه من اللافت القول ان المشرع هنا اوقع المسؤولية على جميع إدارات المرافق السياحية بجباية هذه الضريبة و تحويلها شهرياً الى وزارة المالية خلال الايام العشرة الاولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تحققت فيه.

وقد بينت التعليمات رقم (7) لسنة 1997 (جريدة الوقائع) الخاصة باستيفاء ضريبة المبيعات ان الجهة التي تشرف على عملية جباية هذه الضريبة و متابعة استيفائها هي الهيئة العامة للضرائب و تستحدث لاجل ذلك شعبة تسمى شعبة ضريبة المبيعات تتولى مسك السجلات الخاصة بأسماء المرافق السياحية المشمولة بأحكام هذه التعليمات و متابعة استيفاء ضريبة المبيعات و لها حق الرقابة و إجراء التدقيقات لضمان صحة

استيفاء و جباية هذه الضريبة، كما ألزمت هذه التعليقات إدارات المرافق السياحية المشمولة بهذه الضريبة بمسك سجلات تجارية خاضعة لرقابة الهيئة العامة للضرائب و تدقيقها.

2.5. تعريف ضريبة المبيعات وخصائصها:

تعد من الضرائب غير المباشرة التي يدفعها المستهلك عند استعمال دخله في شراء المنتجات ، فيدفعها مشتري و ينقل عبئها الى مشتري اخر، كما يدفعها المنتج و ينقل عبئها الى المستهلك النهائي عن طريق زيادة أسعار منتجاته لتحقيق ما دفعه كضريبة مبيعات . فـضريبة المبيعات تفرض على بيع السلعة أو الخدمة في مراحلها المختلفة دون أن تفرض على مدخلات تلك السلعة أو الخدمة من مشتريات و خدمات بسيطة حيث يستطيع المكلف نقل عبئها بالكامل للمستهلك، وهي ليست سنوية بل تدفع عند الاستهلاك أو الشراء ويتم توزيعها لدائرة الضريبة من المكلفين خلال الفترة الضريبة وهي تختلف من دولة لأخرى (ابو حشيش، 2004: 15).

الضريبة على المبيعات هي ضريبة تفرض على بيع السلع أو أداء الخدمات مثل خدمات الاتصالات السلكية واللاسلكية ويقوم بدفعها كل من التاجر أو المنتج إلى الإدارة الضريبية ويقوم كل منهم بتحصيلها مضافة إلى ثمن شراء السلعة أو أداء الخدمة وتعد الضريبة مسؤولية كل منهم بينما يتحمل عبئها وذلك بدفعها على ثمن شرائها للسلعة أو الخدمة التامة الصنع (نصر، 2013: 296) ، يتم دفع ضرائب المبيعات من قبل المستهلك فقط ، ذلك لأن المصنعين المختلفين الذين يصنعون المنتجات يمتلكون شهادة إعادة بيع من الحكومة، هذا يضمن عدم اعتبارهم مستخدمين نهائياً (كاظم، 2022: 82) ، من خلال التعريف السابقة يمكن تعريفها من قبيل الباحثين بأن الضريبة على المبيعات هي أداة مالية تُفرض كنسبة مئوية على قيمة المبيعات النهائية للسلع والخدمات، وتهدف إلى تحقيق موارد مالية للدولة تُستخدم في تمويل احتياجات المجتمع الاقتصادية والاجتماعية، مع مراعاة تأثيرها على القوة الشرائية للمستهلكين ودور التجار في تحصيلها.

تتميز الضريبة العامة على المبيعات بمجموعة من الخصائص لعل أهمها :

1- هي من الضرائب غير المباشرة ، تستهدف الضريبة العامة على المبيعات راس المال عند تداوله أو الدخل عند اتفاقها وهي بذلك تختلف عن الضرائب المباشرة التي تستهدف الأموال أو الدخل بشكل مباشر عند اكتسابها كضريبة الدخل و ضريبة المبيعات يتحمل عبئها النهائي مستهلك السلعة أو متلقي الخدمة الخاضعة للضريبة والذي يسمى المكلف الاقتصادي، أما المنتج أو المستورد فما هم إلا أشخاصاً مكلفين بتحصيل الضريبة وتوزيعها لمصلحة الضرائب على المبيعات ويعرفون بالمكلف القانوني (احمد، 2018: 87) .

2- انها من الضرائب العينية حيث تفرض على السلع والخدمات من دون ان تراعي الظروف الشخصية للمكلف وقدر الأعباء المالية التي يتحملها المنتج قوانين فرض هذه الضريبة لا يجد أي سمحات عائلية أو اجتماعية تمنح للمكلف بدفعها أو إعفاءات معينة وإنما يخضع لها كل شخص يستهلك السلعة الخاضعة لها أو الخدمة المؤداة .

3- كذلك تعد من الضرائب المهمة اقتصادياً وذلك لأنها تؤمن تياراً مهماً إلى حد كبير من الإيرادات المالية لخزينة الدولة كما أنها تستخدم كأداة لتوجيه الاستثمار والإنتاج اذ يمكن استخدام هذه الضرائب بأسعار متباينة تبعاً لأهمية السلعة المنتجة كأن يزداد سعر الضريبة على نوع معين من السلع التي يراد التقليل من استهلاكها والعكس صحيح بالنسبة لسلع أخرى (نصر، 2013: 323) .

4- تتميز ضريبة المبيعات بأنها ضريبة إقليمية ، تفرض عند بيع السلع أو أداء الخدمات

ح. تعوض ضريبة القيمة المضافة الانخفاض الذي يصيب الإيرادات الضريبية المستحصلة من الضرائب الكمركية في حالة إقامة تجارة حرة، أما ضريبة المبيعات تؤدي إلى خفض المنافسة للمنتج المحلي لأنها تكون ذات سعر واحد على السلع المستوردة والمحلية.
خ. ضريبة القيمة المضافة شديدة الحساسية للمتغيرات الاقتصادية تظهر نتائجها بسرعة من حيث الإيرادات، عكس ضريبة المبيعات التي لا تظهر نتائجها بسرعة.

2.6. تصنيف ضريبة المبيعات :

2.6.1. ضريبة المبيعات النسبية :

ان مفهوم الضريبة العامة على المبيعات النسبية تتمثل في فرض ضريبة على السلع المنتجة أو المباعة والخدمات المقدمة بنسبة معينة من قيمة هذه السلع أو بدل الخدمات المقدمة ، فتمتاز ضريبة المبيعات النسبية باتساع وشمول دائرة السلع والخدمات التي تكون خاضعة لها بحيث توجب التشريعات المالية اخضاع جميع السلع والخدمات لهذه الضريبة باستثناء الضرائب المعفاة بموجب أحكام القانون واستمرار وارداتها لكن يوجب عليها عدم مراعاة أهمية ونوعية السلعة المقدمة بالنسبة لفئات المواطنين المختلفين في ظروفهم المعيشية بالإضافة إلى ارتفاع كلفة تحصيلها ومراقبة وتدقيق الجهات المسؤولة عن تحصيلها (خصاونة، 2014 : 96).

وبالرجوع إلى أحكام ضريبة المبيعات في العراق نجد ان جميع القوانين التي تناولت هذه الضريبة لم تأخذ بهذا الشكل من الاشكال بصورة مطلقة وإنما انصب الفرض الضريبي على انواع محددة من السلع والخدمات حيث جاء قرار مجلس قيادة الثورة (المنحل) رقم 36 لسنة 1997 بالنص على فرض ضريبة مبيعات بنسبة (10%) على اقيام جميع الخدمات التي تقدمها فنادق ومطاعم الدرجتين الممتازة والاولى، ثم لاحقاً نص قانون الموازنة العامة للعراق لعام 2018 على فرض ضريبة مبيعات بنسبة (10%) على كافة السلع المباعة في المولات ومراكز التسوق بالإضافة إلى الخدمات المقدمة في صالونات الحلاقة الرجالية والنسائية.

2.6.2. ضريبة المبيعات النوعية :

تتمثل ضريبة المبيعات النوعية بفرض ضريبة على بيع السلع والخدمات بالمقادير محددة من قيمة السلع أو الخدمة المعينة، و تمتاز هذا نوع من ضريبة المبيعات بإمكانية فرضها بمقادير مرتفعة على السلع غير الضرورية مثل السكاكر والمشروبات الروحية والسلع الكيالية، حيث تمتاز بارتفاع حصيلتها في حين يأخذ عليها بارتفاع نسبة التهرب الضريبي منها نظراً لارتفاع قيمتها مما يتطلب زيادة الرقابة والتدقيق عليها ومن الاصلاحات على هذا النوع في العراق تم فرض جباية ضريبة المبيعات بموجب الأمر رقم (5) لسنة 2015 حيث تضمن قانون الموازنة العامة لعام 2015 فرض ضريبة مبيعات على خدمات الهاتف النقال بنسبة (20%) من قيمة الكارت أو الفاتورة كما فرضت ضريبة مبيعات على المشروبات الروحية بنسبة (300%) من قيمة البضاعة المثبتة على التصريجة الكمركية.

2.7. مزاي و عيوب ضريبة المبيعات : تتميز ضريبة المبيعات بمزايا عديدة مع ذلك فهي لا تخلو من كثير من العيوب وعليه سوف يتم تناولها في فرعين:

2.7.1. مزاي ضريبة المبيعات : ذكر (عوض، 2008 : 12 - 13) بأن ضريبة المبيعات تعتبر من الضرائب غير المباشرة وتتميز بالمزايا والصفات الآتية:

1. أنها ضريبة عامة بمعنى أن الأصل في الضريبة على المبيعات هو الخضوع وأن وجد الاستثناء أو الإعفاء ، فهي عامة تخضع لها كافة السلع والخدمات المحلية أو المستوردة وهذه الخاصية تؤدي إلى تلافي المشكلات التي تنتج عن عدم دقة توصيف السلع الخاضعة للضريبة ، بالإضافة إلى خضوع بعضها دون البعض

داخل حدود الدولة ، فلا تسري على السلع والخدمات التي يتم تصديرها إلى الخارج، في حين تسري على السلع المستوردة عند اجتيازها الحدود بغرض بيعها داخل البلاد بصرف النظر عن جنسية أو محل إقامة المستورد أو المنتج (سهر و سندو، 2020 : 398).

5- تعتبر ضريبة المبيعات من الضرائب غير السنوية وذات أسعار متعددة كما انها تفرض على عمليات التداول حيث تفرض ضريبة المبيعات عند النقطة التي يتم فيها تداول السلعة أو الخدمة (احمد، 2018 : 139).

1.5.2. تمييز ضريبة المبيعات عن ضريبة القيمة المضافة :

ان ضريبة القيمة المضافة هي احد الضرائب غير المباشرة كما أنها تعتبر من ضرائب الاستهلاك وهذا ما يجعلها تقترب من ضريبة المبيعات لذلك لا بد من مقارنتها لكي تتمكن من معرفة مدى فعالية تطبيقها:

أولاً- اوجه التشابه بين ضريبة المبيعات وضريبة القيمة المضافة (الساعدي، 2007 : 24-25) :

أ. تفرض على السلع والخدمات كافة وتكون حصيلتها وفيرة ومتجددة ودورية وتعتبر اداة مالية مهمة تهدف من وراها الدولة الى تعزيز اقتصادها في تشجيع الاستثمار والادخار على الاتفاق فضلاً عن تحقيق اهدافها الاقتصادية والاجتماعية.
ب. تكون ضريبة عينية إذ تتناول المادة الخاضعة للضريبة سلع وخدمات أي الإيراد نفسه بغض النظر عن ظروف من يتحملها.
ت. تكون ذات قيمة نسبية أي تفرض بنسب مئوية.
ث. تكون بعيدة عن العدالة الاجتماعية لأنها تعتمد على نمط استهلاك المكلف وحجمه لا على حجم دخله.

ج. ضريبة القيمة المضافة وضريبة المبيعات من الضرائب التي لا تفرض واتعفى ولا تجبى ولا تعدل ولا يستثنى منها الا بنص قانوني.

ح. يساهم في تمويل خزانة الدولة وتحقيق أهداف مالية واجتماعية واقتصادية.

ثانياً - اوجه الاختلاف بين ضريبة المبيعات وضريبة القيمة المضافة : لا بد من بيان اهم نقاط الاختلاف بينهما وكما يأتي (يونس و غائب، 2021 : 478) :

أ. تفرض ضريبة القيمة المضافة على السلع والخدمات سواء كانت محلية او مستوردة على المراحل جميعها من الانتاج حتى وصولها للمستهلك، وتفرض ضريبة المبيعات على اخر مرحلة وصولها للمستهلك النهائي ويتعذر مراقبتها عند بيعها من تاجر لأخر.
ب. تفرض ضريبة القيمة المضافة على المكلف والمستورد وتاجر التجزئة والجملة ومؤدي الخدمة ووكيل التوزيع، وتفرض ضريبة المبيعات عند بيع تجار الجملة لتجار التجزئة.
ت. تكون ضريبة القيمة المضافة ذات وعاء ضريبي اوسع لأنها تفرض على المراحل جميعها، ويكون وعاء ضريبة المبيعات اقل لأنها لا تفرض الا عند بيع السلعة او مقابل اداء خدمة.

ث. تعتمد ضريبة القيمة المضافة على مبدأ التعويض او الخصم في كل مرحلة من مراحل الانتاج او تقديم الخدمة، وتعتمد ضريبة المبيعات مبدأ الخصم لمرة واحدة.

ج. توزع ضريبة القيمة المضافة العبء الضريبي على المراحل كافة بما يتماشى مع قيمة مساهمتها لكل مرحلة فهي لا تنتقل بطريقة متزايدة الى المستهلك مما يجد التزام الضريبي ويتم فرض ضريبة المبيعات على اخر مرحلة من مراحل بيع السلعة فينتقل العبء الضريبي الى المستهلك النهائي.

3- أنها تتطلب رقابة دائمة ودقيقة وذلك لمكافحة التهريب منها مما يؤدي إلى اعاقه حركة الانتاج والاستهلاك .

8.2. ضوابط تطبيق ضريبة المبيعات:

إن الحاجة إلى توفير مصدر تمويل موازنة الدولة يساعدها في دعم كافة مشروعات التنمية، يتطلب الأخذ في الاعتبار ومجموعة من الاعتبارات التي تضمن التطبيق السليم لضريبة المبيعات، وتمثل تلك الضوابط فيما يلي (السيد و السليمان، 2018: 8)

- توافر مجموعة من الكوادر البشرية تتسم بالخبرة العلمية والعملية، يمكنها العمل بنظام محاسبي أكثر تقدماً لكيفية تطبيق كافة إجراءات ضريبة المبيعات.
- توافر درجة مقبولة من التبسيط والتوضيح في إجراءات تطبيق ضريبة المبيعات، حتى يمكن لكافة فئات المجتمع فهم آلية التحاسب الضريبي، مع الحد من التفسيرات المتضاربة المحيطة بنظامها.
- الربط الآلي بين الجهات الحكومية وكافة الأجهزة الإدارية بالدولة، لتوفير كافة البيانات المطلوبة للإدارة الضريبية، بما يسهل عملية تحصيل الضريبة وخفض حالات التهريب الضريبي.
- زيادة درجة الوعي لدى فئات المجتمع كافة عن الدور الحيوي الذي تلعبه ضريبة المبيعات، مع عقد حلقات نقاشية توضح تجارب دول سابقة أظهرت دور هذه ضريبة في تحسين الوضع الاقتصادي، على سبيل المثال دولة كندا.
- التأكيد على أفضلية طريقة الخصم المباشر عند فرض ضريبة المبيعات وذلك لأن مبلغ الضريبة يضاف على السعر المحدد للسلعة أو الخدمة، وقد يعاب على تلك الطريقة في أنها تعمل على زيادة العبء الواقع على المستهلك ورفع معدلات التضخم ولكن هذه الطريقة تستخدم على نطاق واسع في العديد من دول العالم لسهولة تطبيقها.
- توفير برنامج تدقيق، وذلك بفحص عدد من فواتير المبيعات ذات العلاقة للتأكد من أن الضريبة قد تم حسابها.
- إعادة النظر في السلع والخدمات الخاضعة لضريبة المبيعات من منظور المستهلك ذو الدخل المنخفض، وإتاحة فرصة لتعديل المعاملة الضريبية للسلع والخدمات محل الدراسة، بهدف إظهار الدور الاجتماعي لضريبة المبيعات كما يظهر دورها الاقتصادي.

المبحث الثالث

الجانب العملي

1.3 عينة البحث وخصائصها:

بسبب عدم الحصول على البيانات اللازمة للبحث من المديرية العامة للضرائب في مدينة السلمانية تم وضع مجموعة من الاسئلة موجهة الى مجموعة من الاكاديميين والمختصين في مجال المحاسبة والضرائب اضافة الى مجموعة من العاملين في الفنادق والمطاعم في مدينة السلمانية . وتم اعتماد المقياس الاسمي (الثنائي) في عملية معالجة البيانات واستخراج النتائج باعتماد المفتاح التالي : حيث تم اعطاء رمز الاستجابة (1) اذا كانت الاجابة (نعم) واعطاء رمز الاستجابة (2) اذا كانت الاجابة (كلا) و تم توزيع (80) استارة

الأخر ويؤدي فرض هذه الضريبة على السلع المستوردة إلى تحقيق منافسة عادلة وهي ذات أسعار محددة ، قد تكون منخفضة أحياناً مرتفعة أحياناً أخرى بحسب نوع السلعة والتوجه الاقتصادي.

2. أنها ضريبة تفرض على الدخل عند إنفاقه أو استهلاكه وليس عند الحصول عليه، وبالتالي فإن الذي يتحمل عبئها في الحقيقة المستهلك النهائي ، حيث يستطيع المكلف القانوني في نقل عبء الضريبة إلى شخص غيره هو المستهلك النهائي، وهي أيضاً ضريبة غير مباشرة حيث أن فرضها يرتبط بحدوث وقائع أو مناسبات متفرقة ، مثل استهلاك سلعة أو الحصول على خدمة معينة.

3. أنها ضريبة شهرية حيث يلتزم بتوريدها المكلف بتحصيلها دورياً وبالتالي فهي تعد مورداً متجدداً تساعد في الإنفاق الحكومي، وبذلك تختلف عن الضرائب المباشرة التي تورّد سنوياً، كما أن توريدها على فترات متقاربة حوالي شهر في بعض البلدان حتى ثلاثة شهور في بلدان أخرى ، أو بحسب طبيعة السلع والخدمات ، لا يجعل عبئها كبير على المكلف ويقلل من فرص التهريب منها بعكس الضرائب المباشرة حيث أن طول مدة توريد الضريبة يزيد من فرص التهريب منها.

4. إن ضريبة المبيعات عينية حيث أنها تتناول المادة الخاضعة للضريبة (سلع ، وخدمات) أي الإيراد ذاته بغض النظر عن ظروف من يتحملها ، كما أنها تساوي بيع السلع المصنعة محلياً أو المستوردة بغض النظر عن ظروف ما تتحملها السلعة وهذا ما يميزها عن الضرائب الشخصية التي تقع على الشخص ويراعى فيها المقدرة التكاليفية مثل الضرائب المباشرة.

5. سهولة الجباية مقارنة بأي شكل من أشكال ضريبة المبيعات حيث يتم تحصيلها عند دفع الثمن، فضلاً عن أنه يمكن للبائعين وعامة الناس فهمها بسهولة وبصفة خاصة الدول النامية. كما أن الإقرارات الضريبية المطلوب تقديمها من المكلف تكون بسيطة سهلة وواضحة البيانات، وفي الغالب يتم التعامل بها بطريقة حديثة باستخدام وسائل متطورة، مثل الكمبيوتر كما أن إجراءات الرقابة تعتمد في الغالب على الفحص المستندي والدفترية لدى المسجلين وعلى فترات متباعدة لا تدعو لتذمر المكلفين (الشرييني ، 2002 : 44).

6. لا تنشأ في ظل ضريبة مبيعات التجزئة مشكلة تحديد وعاء حيث أن السعر المستخدم في تحديد وعاء الضريبة هو سعر البيع النهائي ، كما يكون وعاء هذه الضريبة كبير نسبياً مما يسمح بإمكانية تطبيقها على جميع السلع والخدمات الاستهلاكية ومعدلات تمييزية (عثمان والعشماوي، 2007 : 210).

7. تكمن ضريبة المبيعات في أنها أكثر فاعلية في التأثير المباشر على حجم الاستهلاك والادخار بالمقارنة بالإشكال الأخرى لضريبة المبيعات نظراً لاتصالها المباشر بالمستهلكين.

8. ذات حصيله وفيرة فهي عامة يدفعها معظم أفراد المجتمع لا فرق بين غني وفقير أو صغير وكبير وحصيلتها مستمرة باستقرار الوقائع وممارسات المنشأة من قبل الأفراد كالاستهلاك والخدمات وهي أكثر مرونة من الضرائب المباشرة وسريعة التأثير بالأحوال الاقتصادية تزداد وقت الرخاء لزيادة الاستهلاك والخدمات وتنقص وقت الكساد لانخفاض حجم المعاملات والاستهلاك (عناية ، 1998 : 193).

2.7. عيوب ضريبة المبيعات : لكن بالرغم من مزاياها فإنها لا تخلو من العيوب والتي تتمثل بما يأتي (احمد، 2018 : 92) :

- 1- أنها ضريبة غير عادلة كونها تفرض على جميع فئات المجتمع وحتى اصحاب الدخل المنخفضة حيث لا تراعي القدرة التمويلية أو المالية للمكلفين .
- 2 - ارتفاع سعرها قياساً بباقي الضرائب وذلك لكونها تفرض في مرحلة واحدة.

جدول رقم (2) توزيع أفراد عينة البحث حسب التحصيل الدراسي

التحصيل الدراسي	التكرار	النسبة المئوية
دكتوراه	4	5.7%
ماجستير	4	5.7%
دبلوم عالي	-	-
بكالوريوس	46	65.7%
دبلوم	-	-
اعدادية	16	22.9%
المجموع	70	100%

المصدر : من اعداد الباحثين بأعتد الى إستمارات الأستبيان.

نلاحظ من الجدول رقم (2) أن الموظفين من حملة شهادة بكالوريوس هم أعلى نسبة في عينة البحث حيث بلغت نسبة 65.7% بسبب ان اغلب الفنادق والمطاعم تستقطب الاشخاص الحاصلين على شهادة البكالوريوس للقيام بالاعمال الخاصة بتنظيم الامور المالية والمحاسبية والادارية .

جدول رقم (3) توزيع أفراد عينة البحث حسب الاختصاص

الاختصاص	التكرار	النسبة المئوية
محاسبة	40	57.1%
إدارة	16	22.9%
مالية	14	20%
أخرى	-	-
المجموع	70	100%

المصدر : من اعداد الباحثين بأعتد الى إستمارات الأستبيان.

نلاحظ من الجدول رقم (3) أن اختصاص المحاسبة هو أعلى نسبة في عينة البحث حيث بلغت 57.1% وأن نسبة الاختصاصات الأخرى بلغت أقل نسبة في عينة البحث وهي 42.9%.

جدول رقم (4) جدول التكرارات والوسط الحسابي

أسئلة	نعم	النسبة	كلا	النسبة	المتوسط الحسابي
1	60	85.7	10	14.3	1.86
2	14	20	56	80	1.2
3	62	88.6	8	11.4	1.89
4	66	94.3	4	5.7	1.94
5	58	82.9	12	17.1	1.83
6	62	88.6	8	11.4	1.89
7	60	85.7	10	14.3	1.86
8	64	91.4	6	8.6	1.91
9	60	85.7	10	14.3	1.86
10	54	77.1	16	22.9	1.89
11	38	54.3	32	45.7	1.54
12	50	71.4	20	28.6	1.71
13	52	74.3	18	25.7	1.74

على فئات مختلفة من عينة البحث، وعدد الاستمارات المستلمة وقابلة للتحليل كانت (70) استمارة مع اجراء مقابلات مع مجموعة من العاملين في الفنادق والمطاعم للحصول على الملاحظات اللازمة :

- هل يتم فرض الضريبة على المبيعات الخاصة بزبائن الفنادق والمطاعم ؟
 - هل يتم فرض الضريبة على المبيعات الخاصة بزبائن الفنادق والمطاعم بشكل مبلغ مقطوع ؟
 - هل يتم فرض الضريبة على المبيعات الخاصة بزبائن الفنادق والمطاعم بشكل نسبة مئوية من اجمالي المبيعات ؟
 - هل ان فرض الضريبة على المبيعات الخاصة بزبائن الفنادق والمطاعم سيؤدي الى زيادة ايرادات الدولة ؟
 - هل هناك تأثير مباشر لفرض الضريبة على المبيعات ؟
 - هل هناك تأثير سلبي لفرض الضريبة على المبيعات على الافراد ؟
 - هل هناك تأثير ايجابي لفرض الضريبة على المبيعات على الافراد ؟
 - هل أن الضريبة على المبيعات يمكن أن يؤدي الى ارتفاع اسعار المنتجات والخدمات المباعة ؟
 - هل أن الضريبة على المبيعات يمكن أن يؤدي الى ارتفاع كلفة الحياة ويؤثر على قدرة الافراد الشرائية ؟
 - هل أن الضريبة على المبيعات يمكن أن يؤدي الى قلة الطلب على المنتجات والخدمات ؟
 - هل هناك تأثير سلبي لفرض الضريبة على الاعمال التجارية ؟
 - هل هناك تأثير ايجابي لفرض الضريبة على الاعمال التجارية ؟
 - هل هناك تأثير سلبي لفرض الضريبة على القطاعات الاقتصادية ؟
 - هل هناك تأثير ايجابي لفرض الضريبة على القطاعات الاقتصادية ؟
- وفما يلي تحليل النتائج واعطاء الملاحظات اللازمة لتوضيحها

1- خصائص أفراد عينة البحث :

جدول رقم (1)

توزيع افراد عينة البحث حسب متغير الجنس

الجنس	التكرار	النسبة المئوية
ذكر	50	71.4%
انثى	20	28.6%
المجموع	70	100%

المصدر : من اعداد الباحثين بأعتد الى إستمارات الأستبيان.

نلاحظ من الجدول (1) أن نسبة الذكور أكبر من نسبة الاناث بسبب ان العمل في مجال الفنادق والمطاعم يحتاج بشكل أكبر الى العنصر الذكوري بسبب طبيعة الاعمال التي تناسب الذكور أكثر من الاناث.

- المبيعات الخاصة بالافراد بالرغم من ان له اثار سلبية ولكن هذا لا يمنع من ان له اثار ايجابية ولكن بفدر اقل من الاثر السلبي له وهذا ما اتفق عليه الباحثين .
- 8- حصل السؤال (8) على المتوسط الحسابي (1.91) وهذا يتفق بشكل مناسب مع السؤال وحصل النسبة حسب المقياس (91.4%) وهذا يدل على فرض الضريبة على المبيعات سيؤدي الى زيادة اسعار المنتجات والخدمات من خلال قيام المستهلكين بدفع مبلغ اضافي وهو مبلغ الضريبة المفروض اضافة الى مبلغ الفاتورة الاصلي وهذا ما اتفق مع رأي الباحثين .
- 9- حصل السؤال (9) على المتوسط الحسابي (1.86) وهذا يدل على أن العينة تتفق مع السؤال بشكل جيد وحصلت على النسبة حسب المقياس (85.7%) وهذا يدل على أن فرض الضريبة على المبيعات سيؤدي الى ارتفاع كلفة الحياة بالنسبة للأفراد وهذا ما اتفق معه الباحثين .
- 10- حصل السؤال (10) على المتوسط الحسابي (1.89) وهذا يدل على أن العينة تتفق مع السؤال وحصلت على نسبة حسب المقياس (77.1%) وهذا يدل على أن هناك علاقة بين فرض الضرائب على المبيعات والطلب على السلع والمنتجات فمن الممكن ان ينخفض الطلب على السلع والمنتجات كلما زادت الضرائب على مبيعات هذه السلع والمنتجات وهذا ما اتفق معه الباحثين .
- 11- حصل السؤال (11) على المتوسط الحسابي (1.54) وهذا يدل على أن العينة تتفق بشكل جيد مع السؤال وحصلت على نسبة حسب المقياس (54.3%) وهذا يدل على أن الضريبة من اهم أدوات السياسة المالية حيث تؤثر بشكل سلبي على الاعمال التجارية، وهذا ما اتفق عليه الباحثين .
- 12- حصل السؤال (12) على المتوسط الحسابي (1.71) وهذا يدل على أن العينة تتفق مع السؤال وحصلت على نسبة حسب المقياس (71.4%) وهذا يدل على أن الضريبة تلعب دوراً هاماً في الإيرادات الضريبية حيث تؤثر بشكل ايجابي على الاعمال التجارية وهذا ما اتفق عليه الباحثين .
- 13- حصل السؤال (13) على المتوسط الحسابي (1.74) وهذا يدل على أن العينة تتفق بشكل جيد مع السؤال وحصلت على النسبة حسب المقياس (74.3%) وهذا يدل على ان عملية فرض الضرائب على المبيعات يؤثر بشكل سلبي على القطاعات الاقتصادية وهذا ما اتفق معه الباحثين .
- 14- حصل السؤال (14) على المتوسط الحسابي (1.89) وهذا يدل على أن العينة تتفق بشكل جيد مع السؤال حسب المقياس (88.6%) وهذا بين ان عملية فرض الضرائب على المبيعات يؤثر بشكل ايجابي على القطاعات الاقتصادية وهذا ما اتفق معه الباحثين .

المبحث الرابع الاستنتاجات والتوصيات

أولاً : الاستنتاجات

في ضوء النتائج التي أفرزتها البحث الحالي فقد تم وضع مجموعة من الاستنتاجات والتي أفرزتها الجوانب النظرية والميدانية والتي يمكن استعراضها في الفقرات الآتية:

1- التأثيرات السلبية لفرض ضريبة المبيعات :

- تؤثر ضريبة المبيعات بشكل مباشر على الأفراد الذين يشترون المنتجات والخدمات المشمولة بالضريبة. ان فرض الضريبة، يزيد سعر المنتج أو الخدمة المباعة، مما

أسئلة	نعم	النسبة	كلا	النسبة	المتوسط الحسابي
1	60	85.7	10	14.3	1.86
2	14	20	56	80	1.2
3	62	88.6	8	11.4	1.89
4	66	94.3	4	5.7	1.94
5	58	82.9	12	17.1	1.83
6	62	88.6	8	11.4	1.89
7	60	85.7	10	14.3	1.86
8	64	91.4	6	8.6	1.91
9	60	85.7	10	14.3	1.86
10	54	77.1	16	22.9	1.89
11	38	54.3	32	45.7	1.54
12	50	71.4	20	28.6	1.71
13	52	74.3	18	25.7	1.74
14	62	88.6	8	11.4	1.89

المصدر : من اعداد الباحثين بأعتماد على نتائج التحليل الاحصائي

2.3 . تحليل نتائج الاستبانة :

- 1- حصل السؤال (1) على المتوسط الحسابي (1.86) وهذا يدل على أن العينة تتفق بشكل جيد في السؤال وكانت حسب المقياس (85.7%) وهذا يدل على أن ضريبة المبيعات تفرض على المبيعات الخاصة بـ زبائن الفنادق والمطاعم وهذا ما اتفق عليه الباحثين .
- 2- حصل السؤال (2) على المتوسط الحسابي (1.2) وهذا يدل على أن العينة تتفق بشكل جيد في السؤال وكانت النسبة حسب المقياس (80%) وهذا يدل على أن الضرائب على المبيعات لا تفرض على المستهلك للخدمة كـ مبلغ مقطوع وهذا ما اتفق عليه الباحثين .
- 3- حصل السؤال (3) على المتوسط الحسابي (1.89) وهذا يدل على أن العينة تتفق بشكل جيد مع السؤال وكانت النسبة حسب المقياس (88.6%) وهذا يدل على أن الضرائب على المبيعات تفرض بشكل نسبة مئوية على اجمالي مبلغ الخدمة او المنج وهذا ما اتفق عليه الباحثين .
- 4- المتوسط الحسابي في السؤال الرابع هو (1.83) وهذا يدل على أن العينة تتفق مع السؤال وكانت النسبة حسب المقياس (94.3%) وهذا يبين ان فرض الضريبة على المبيعات سيؤدي الى زيادة إيرادات الدولة وهذا ما اتفق عليه الباحثين .
- 5- حصل السؤال (5) على المتوسط الحسابي (1.90) وهذا يدل على أن العينة تتفق بشكل جيد مع السؤال وحصلت على نسبة حسب المقياس (82.9%) وهذا يبين أن فرض الضريبة على المبيعات يكون له تأثير مباشر على الافراد وعلى الاعمال التجارية وعلى الاقتصاد وهذا ما اتفق عليه الباحثين .
- 6- حصل السؤال (6) على المتوسط الحسابي (1.89) وهذا يدل على أن تتفق العينة مع السؤال حيث جعلت على النسبة حسب المقياس (88.6%) وهذا يدل على أن فرض الضريبة على المبيعات سيؤثر بشكل سلبي على الافراد وخاصة اصحاب الدخل القليلة والمتوسطة وهذا ما يتفق مع رأي الباحثين .
- 7- حصل السؤال (7) على المتوسط الحسابي (1.86) وهذا يتفق مع السؤال وحصلت النسبة المقياس (85.7%) هذا يدل على أن فرض الضريبة على

3. صرف الاموال العامة المكتسبة من الضرائب للمشاريع العامة والخدمية و توفير الخدمات العامة للمواطنين، لان المواطن على استعداد لدفع الضريبة اذا شعر بان ضريته تصرف في الخدمات العامة.
4. العمل على تعديل وسن قوانين ضريبية تتلاءم مع الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.
5. لتخفيف الآثار السلبية، يجب أن يكون هناك توازن بين فرض ضريبة المبيعات وتخفيف الأعباء عن الفئات المتضررة، مع تعزيز الشفافية في استخدام الإيرادات الضريبية لتحسين الخدمات العامة والعدالة الاجتماعية.
6. يتعين على الحكومات دراسة تأثير ضريبة المبيعات عند تحديد النسب المفروضة والسلع المشمولة بها، وتوفير التسهيلات والإعفاءات اللازمة للقطاعات المتضررة وللأفراد ذوي الدخل المحدود.
7. يجب أن يكون هناك توازن بين ضريبة المبيعات وضرائب أخرى، مثل ضريبة الدخل، لتحقيق نظام ضريبي متوازن ومتكامل .
8. يجب أن يتم توجيه ضريبة المبيعات بشكل فعال ومنصف لضمان استدامة النمو الاقتصادي وتحقيق العدالة الاجتماعية .
9. يجب أن تتضمن السياسات الضريبية آليات لتعزيز الشفافية والمساءلة ومكافحة التهرب الضريبي.
10. يجب أن يتم تصميم وتنفيذ ضريبة المبيعات بعناية لتجنب التحديات والآثار السلبية المحتملة، ولضمان العدالة الاجتماعية وتحقيق التوازن بين مصالح الأفراد والأعمال التجارية.

المصادر

1 : المصادر العربية

أ - القوانين والتعليقات:

- تعليقات فرض و جباية ضريبة المبيعات رقم (5) لسنة 2015 .
- تعليقات في جريدة الوقائع العراقية رقم (3670) لسنة 1997.
- تعليقات في جريدة الوقائع العراقية رقم (3681) لسنة 1997.
- قانون الموازنة العامة الاتحادية لجمهورية العراق رقم (5) لسنة 2015.
- قانون ضريبة المبيعات العراقي ، رقم (35) لسنة (1997) المعدل.
- قانون الموازنة العامة العراقي رقم (9) لسنة 2018 .

ب - الأطارح والرسائل الجامعية:

- احمد، محسن باقي عبدالقادر، (2007)، مسؤولية مراجع الحسابات عن اكتشاف التطفل في القوائم المالية، اطروحة دكتوراه محاسبة، كلية الادارة و الاقتصاد، جامعة دمشق للمحاسبين القانونيين.
- الساعدي، ذو الفقار علي رسن، (2007)، الضريبة على القيمة المضافة وتطبيقاتها، اطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة النهريين، العراق.
- الكعبي، يوسف سالم علي، (2019)، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الإماراتي، رسالة ماجستير، جامعة الإمارات العربية المتحدة، كلية القانون.
- حسين، حسين علي، (2021)، أثر نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر موظفي المديرية العامة للضرائب – أربيل، رسالة ماجستير، معهد الدراسات العليا، كلية العلوم الاقتصادية والادارية، جامعة الشرق الأدنى، نيقيوسيا.

- يؤدي إلى ارتفاع تكلفة الحياة ويؤثر على قدرة الأفراد على الشراء. حيث ان المتوسط الحسابي لاثر السلبي لفرض الضريبة على المبيعات بلغت (1.89) وهذا يدل على أن العينة تتفق ايجاباً مع السؤال وبلغت نسبة نعم على الاسئلة (88.6%) اي ان فرض الضريبة على الافراد وخاصة اصحاب الدخل القليلة والمتوسطة سيؤثر بشكل سلبي عليهم.
- يمكن أن تؤثر هذه الضريبة على القطاعات التي تنسم بحساسية الطلب، مثل السياحة والتجزئة، مما قد يؤدي إلى تراجع الإقبال على الشراء نتيجة لارتفاع تكلفة المنتجات والخدمات.
- ان فرض الضريبة يؤدي إلى زيادة أسعار منتجاتها أو خدماتها لتعويض تكلفة الضريبة، مما قد يؤثر على تنافسيتها في السوق وقدرتها على جذب العملاء، وبالتالي، قد يتعين على الوحدات الاقتصادية ضبط استراتيجيات التسعير وتحسين كفاءة العمليات للتكيف مع هذا البيئة الضريبية المعقدة .
- تمثل ضريبة المبيعات عبئاً إضافياً على الأفراد ذوي الدخل المحدود والمتوسط، حيث يمكن أن تؤثر سلباً على قدرتهم على تلبية احتياجاتهم الأساسية.

2- التأثيرات الايجابية لفرض ضريبة المبيعات :

- أن ضريبة المبيعات تكون سهلة التطبيق وتحصيلها، حيث تتم جمعها من خلال نقاط البيع وتحويلها مباشرة إلى الحكومة، أنها تعمل على تشجيع الشراء المستدام والتوجه نحو السلع والخدمات ذات القيمة المضافة العالية، وبالإضافة إلى ذلك، يمكن استخدام ضريبة المبيعات كوسيلة للتحكم في الطلب على سلع محددة، مثل المشروبات الكحولية والسجائر، من خلال فرض نسبة أعلى عليها.
- تلعب ضريبة المبيعات دوراً هاماً في تأمين إيرادات الحكومة وتمويل الخدمات العامة، مثل الصحة والتعليم إذ تساهم في تمويل المشاريع العامة والبنية التحتية، وتعزز قدرة الحكومة على تقديم الخدمات الأساسية للمواطنين، حيث ان عملية فرض الضرائب على المبيعات يؤثر بشكل ايجابي على القطاعات الاقتصادية اذ بلغت المتوسط الحسابي لهذه الفقرة (1.89) وهذا يدل على أن العينة تتفق ايجاباً مع السؤال وبلغت نسبة نعم على هذه الفقرة (88.6%).
- إن ضريبة المبيعات قد تعمل على تحفيز الاستثمار وتعزيز النمو الاقتصادي، عندما يتم توجيه عائدات الضريبة بطريقة فعالة ومنصفة، يمكن استخدامها لتعزيز البنية التحتية وتطوير الصناعات الحديثة وتعزيز الابتكار والبحث والتطوير.
- إن ضريبة المبيعات تعتبر أداة مهمة في نظام الضرائب، حيث تساهم في تمويل الحكومة وتحقيق الاستقرار الاقتصادي. تترتب على ذلك فوائد عديدة مثل تحفيز الاستثمار وتوجيه الطلب وتمويل الخدمات العامة.

ثانياً : التوصيات :

- إن الكشف عن الجوانب الإيجابية لما أفرزته البحث الحالي من استنتاجات ومعالجة أوجه القصور في ميدان التطبيق لا يستكمل ما لم يرافقه وضع مجموعة من التوصيات والتي تسهم في تعزيز ذلك والتي تصب في هذا السياق، حيث كانت التوصيات كما يلي:
1. توعية عاملي وزائري الفنادق والمطاعم الممتازة بقانون خاص بضريبة المبيعات كون أكثرهم لا اطلاع لهم على الموضوع.
 2. على حكومة الاقليم ان تفكر بطرق اخرى لجمع الضرائب والدخول كون ضريبة المبيعات يشكل عبئاً على المواطنين .

أحمد ، رائد ناجي ، (2012)، المالية العامة والتشريع المالي، مطبعة العاتك ، القاهرة.
 احمد، رائد ناجي،(2018) ، علم المالية والتشريع المالي في العراق.، الطبعة الثالثة.
 الأعسر، خديجة ، (2020) ، اقتصاديات المالية العامة ، جامعة القاهرة ، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية .
 الحلاق، محمد، (2018) ، التشريع الضريبي، الجامعة الافتراضية السورية، الجمهورية العربية السورية.
 الشرييني، محمد سعيد،(2002)، جرائم التهرب من ضريبة المبيعات القاهرة، دار النهضة.
 خصاونة، د. محمد، (2014) ، المالية العامة النظرية و التطبيق، دار المناهج للنشر و التوزيع ، الطبعة الأولى.
 عثمان ، سعيد عبدالعزيز والعشاوي، شكري رجب، (2007)، اقتصاديات الضرائب، الاسكندرية دار الجامعة.
 عناية، غازي، (1998) ، المالية العامة و التشريع الضريبي. عمان، دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع .
 عوض، خالد عبدالمعلم، (2008) ، الضريبة العامة على المبيعات و مشكلات و حلول، القاهرة ، ايتراك للطباعة .
 مشكور، د. سعود جابر و البعاج ، فاسم محمد عبد الله و الكراوي ، نجم عبد عليوي ، (2014) المحاسبة الضريبية : أطرها القانونية وتطبيقاتها العملية في العراق ، دار المناهج للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى ، عمان .
 نصر، عمار السيد عبدالباسط ، (2013) ، الإصلاح الضريبي و دوره في مكافحة اقتصاد غير المنظم دراسة مقارنة بأحكام الشريعة الإسلامية، مكتبة الوفاء القانونية .
 ياسين، فؤاد توفيق، (2004) ، محاسبة الضريبة، الاردن، عمان، دار اليازوري العلمية للنشر و التوزيع.

English Reasons:

SAMANTARA, D. R, (2020), the tax system in India: Origin, Structure and issues. Journal Home page: <http://ijmr.net>. in, 8 (12). Pharmacology 1020, p: 120.

عبود ، حيدر علي كاظم ، (2022) ، امكانية تطبيق ضريبة القيمة المضافة على بعض السلع ودورها في تعزيز الإيرادات الضريبية في العراق ، رسالة ماجستير ، كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة القادسية .
 علام ، ليلة ، (2016) ، أليات مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر ، رسالة ماجستير ، كلية الحقوق و العلوم السياسية ، جامعة مولود معمري تيزي و زو، الجزائر.

ت. الدوريات و المؤتمرات و المجلات العلمية:

التمهي، حيدر كاظم نصرالله ، (2021) ، اثر ممارسات المحاسبة الإبداعية التي تنعكس على صدق وعدالة القوائم المالية في التهرب الضريبي ، مجلة دراسات محاسبية و مالية ، المجلد 16 ، العدد 56.
 الحلوسوي ، د. علي عباس سميران ، (2019) ، ظاهرة التهرب الضريبي في العراق وأثارها الاقتصادية والاجتماعية ووسائل معالجتها (دراسة تحليلية) ، كلية المعارف الجامعة ، المجلد 29 .
 السيد ، د. اميرة حامد و السلطان، سمي، (2018)، ضريبة القيمة المضافة و اثارها المختلفة: دراسة استطلاعية في بيئة الأعمال السعودية، جامعة الملك سعود، مجلة البحوث المحاسبية، المجلد 6، العدد 1.
 الشيباني، ختار ولد، (2014) ، التهرب الضريبي ، مجلة المنارة للدراسات القانونية و الإدارية ، المغرب ، العدد 6 .
 جعفر ، محمد عبد الصاحب ،(2024) ، اصلاح النظام الضريبي في العراق و تنمية الاقتصاد العراقي ، المجلة العراقية للعلوم الاقتصادية ، مجلد 22 ، العدد 82.
 حسن ، رؤى ستار و مجيد ، د. حسين شناوة ، (2023) ، النظام الضريبي في العراق رؤية مستقبلية للإنتاج ، مجلة كوت للعلوم الاقتصادية والادارية ، المجلد 15، العدد 49.
 دعباس ، جهاد محمد ، (2022) ، أثر الوعي الضريبي على الحد من التهرب الضريبي دراسة ميدانية – طبقت على دافعي ضريبة الدخل في مدينة طولكرم ، مجلة جامعة فلسطين التقنية للأبحاث ، المجلد 10 ، العدد 3.
 رؤوف، سيف الدين عباد أحمد و الشافعي ، علاء حسين علوان ، (2021) ، واقع النظام الضريبي في العراق وامكانية التطوير ، مجلة الادارة والاقتصاد، العدد 127 .
 سهر ، حيدر عمران و سندو ، احمد كاظم ، (2020) ، ضريبة المبيعات بين المستهلك والخصيلة الضريبية ، مجلة كلية الإدارة والاقتصاد للدراسات الاقتصادية والإدارية والمالية ، المجلد 21، العدد 4 .
 عبيد، زينب علي والصفار، احمد سليمان ياسين ، (2023) ، المشكلات الادارية والقانونية والمالية في النظام الضريبي العراقي، مجلة العلوم الانسانية جامعة زاخو، المجلد 11، العدد 2 .
 عزب ، سامي عبدالله و الصفار ، احمد سليمان ياسين ، (2024) ، دور أئمة النظام الضريبي المرمكي في زيادة نسبة الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة من اجالي الناتج المحلي: دراسة تحليلية مقارنة لدول نامية مختارة مع اشارة خاصة الى العراق للمدة ماين (1997 - 2021) ، مجلة العلوم الانسانية جامعة زاخو ، المجلد 12 ، العدد 1.
 كاظم، د. فيان هادي عبد ، (2022) ، آلية تدقيق ضريبة المبيعات وتأثيرها على الاستدامة المالية : دراسة حالة الشركات الاتصالات في العراق ، مجلة الريادة للمال والأعمال ، المجلد الثالث ، العدد 2 .
 كمال ، محمد عامر ، (2022) ، دور الضرائب المباشرة وغير المباشرة في تمويل الإيرادات العامة : دراسة حالة في العراق والهند للمدة 2004 – 2020 ، المؤتمر الدولي الحادي عشر اصلاح اقتصادي واداري ، جامعة التنمية البشرية ، السلطانية ، العراق .
 يونس ، علياء عبد الجبار و غائب ، د. فضيلة عباس ، (2021) ، التعرف بضريبة المبيعات، بحث في القانون العام/ التشريع المالي ، مجلة العلوم الإنسانية والطبيعية، المجلد 2، العدد 11 .

ث. الكتب :

ابوحشيش، خليل عواد،(2004) ، دراسات متقدمة في المحاسبة الضريبية، الاردن، عمان ، دار حامد للنشر والتوزيع.