



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 37 الفصل الرابع - 2016  
المساهمة التمويلية للضرائب على شركات النفط الأجنبية في دعم الموازنة العامة للدولة  
دراسة حالة لشركة نفط أجنبية في العراق

**Financial contribution of taxes on Foreign oil companies in support of the state budget  
The case of a foreign oil company in the Iraq Study**

أ.د. عبد الصاحب نجم عبد  
مستشار - وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

زينة ميثم عبد الرحمن  
وزارة النفط - هيئة توزيع بغداد

### المستخلص

تعد ضريبة الدخل المفروضة على شركات النفط الأجنبية من المصادر المهمة في تمويل الموازنة العامة في معظم دول العالم فضلاً عن استخدامها في تحقيق أهداف سياسية واقتصادية واجتماعية، ولقد تطور مفهوم الضريبة حتى أصبحت تلعب دوراً مهماً في التأثير على الأوضاع الاقتصادية لأي بلد، ويهدف هذا البحث إلى بيان مساهمة ضريبة الدخل المفروضة على شركات النفط الأجنبية العاملة في العراق في تمويل الموازنة العامة للدولة، كذلك توضيح نوع العقود المبرمة مع هذه الشركات والذي يصب في صالح العراق، مع ذكر قانون ضريبة الدخل رقم (19) لسنة/2010 وتعليماته رقم(5) لسنة/ 2011 التي نظمت عملية التحاسب الضريبي مع هذه الشركات، وقد توصل البحث إلى مجموعة من الاستنتاجات أهمها:

1- أن العقود المبرمة مع شركات النفط الأجنبية المتعاقدة للعمل في العراق خلقت مورد جديد للموازنة العامة للدولة عن طريق فرض الضرائب والرسوم على دخل هذه الشركات مما يوفر مصادر تمويلية كافية لتغطية النفقات العامة للدولة.

2- يعد العراق من البلدان النفطية التي تحتل موقعا متقدما بين الدول العربية والعالمية المنتجة للنفط لضخامة احتياطياته وبُعد القطاع النفطي أحد أهم مرتكزات الاقتصاد العراقي لكونه مصدر مهم في اجتذاب شركات النفط الأجنبية للعمل في العراق والتي تسهم في تطوير وإعادة بناء الاقتصاد الوطني، مع إدخال التقنيات الحديثة في الصناعة النفطية.

3- أن قانون ضريبة الدخل على شركات النفط الأجنبية المتعاقدة للعمل في العراق رقم (19) لسنة 2010 وتعليماته رقم (5) لسنة 2011 شُرع لغرض دعم الاقتصاد الوطني والموازنة العامة للدولة، وخضوع الدخل المتحقق في العراق لشركات النفط الأجنبية والمتعاقدين معها من الباطن في مجال إنتاج واستخراج النفط والغاز لضريبة الدخل.

وفي ضوء ما سبق أوصت الباحثة بضرورة تشجيع التعاون مستقبلاً مع الشركات النفطية العالمية وشركات الخدمات النفطية في جميع النشاطات النفطية من خلال اتفاقيات التعاون والمشاركة والتعاقد للوصول إلى أهداف العراق الاستراتيجية لغرض توفير موارد جديدة لتمويل الموازنة العامة للدولة كذلك ضرورة الاستفادة من الخبرات التقنية العالمية والتكنولوجيا الحديثة الجيدة التي توفرها الشركات النفطية الأجنبية العاملة في العراق.

<sup>1</sup> بحث مستقل معادل للماجستير



## مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 37 الفصل الرابع - 2016 المساهمة التمويلية للضرائب على شركات النفط الاجنبية في دعم الموازنة العامة للدولة دراسة حالة لشركة نفط اجنبية في العراق

### Abstract

Imposed on foreign oil companies from important sources in the financing of the general budget in most countries of the world income tax is considered as well as be used to achieve political, economic and social goals, and has developed the concept of the tax until it became play an important role in influencing the economic conditions of a country, and the aim of this research is to statement imposed on foreign oil companies operating in Iraq in the financing of the state budget income tax contribution, as well as clarify the contracts type contracts with these companies, which is in favor of Iraq, together with the Income Tax Law No. (١٩) for the year / ٢٠١٠, and instructed No. (٥) for the year / ٢٠١١, which organized the tax process settling accounts with these companies. The research has come to the most important set of conclusions.

١. That contracts with foreign oil companies contracting for work in Iraq has created a new resource for the general budget of the state by imposing taxes and fees on the income of these companies, which provide sufficient funding sources to cover the overhead of the State.

٢. Iraq is one of the oil countries, which occupies a leading position among Arab and international oil-producing countries of the magnitude of the reserves position of the oil sector is one of the most important pillars of the Iraqi economy to being an important source of attracting foreign to work in Iraq, the oil companies, which contribute to the development and reconstruction of the national economy, with the introduction of modern technologies in the the oil industry.

٣. The income tax on foreign oil companies contracting for work in Iraq Law No. (١٩) for the year ٢٠١٠ and instructed No. (٥)- for the year ٢٠١١ began for the purpose of supporting the national economy and the submission of income earned in Iraq to foreign oil companies and its sub-contractors in the production and extraction of oil and gas income tax.

Recommended Find the need in the future to promote cooperation with international oil companies and oil service companies in all oil activities through cooperation and participation agreements and contracted to gain access to Iraq's strategic objectives for the purpose of providing new resources to finance the state budget as well as the need to take advantage of good global technical expertise and technology of modern provided by oil companies foreign operating in Iraq.

### المقدمة

يحتل النفط مكاناً استراتيجياً متزايد الأهمية في العالم حيث يعتبر المصدر الرئيسي للدخل القومي للكثير من الدول، حيث ان صناعته ونتاجه يمثل النشاط الرئيسي للدول المنتجة وكذلك يعتبر المصدر الرئيسي للطاقة فهو مصدر الصناعة الذي لا يعوض وتعتمد عليه الكثير من وسائل النقل في البر والبحر والجو وبالواقع ان الظروف الفنية والاقتصادية لصناعة انتاج النفط تجعل هذه الصناعة تختلف عن قطاعات الصناعات الاخرى فهي صناعة شديدة المخاطرة تعتمد على الاستكشاف والتنقيب الذي قد لا ينتهي الى اي نتيجة اقتصادية وقد ينتهي الى نتائج بأرباح وفيرة، تحققها الشركات النفطية الاجنبية العاملة في العراق مما ينعكس على زيادة الحصيلة الضريبية من مقدار الضريبة المفروضة على دخل تلك الشركات، مما يؤدي الى زيادة تمويل الموازنة العامة للدولة، وقد مر العراق بمرحلة انتقالية كان من الممكن لهذا البلد العريق ان يكون من اغنى البلدان لكن الحروب والصراعات قد

خلفت الكثير من المعاناة والفقر ويعاني اليوم من بنية متهالكة الامر الذي ينبغي تطوير ثروته النفطية الضخمة وتوزيع عوائدها بشكل عادل، فعليه يجب التوسع في التنقيب عن النفط وتطويره وانتاجه وتتفاعل هذه العملية مع التطور والتنمية الاجتماعية والسياسية. وكلما كان جني العوائد من النفط والضرائب اسرع كان تأمين الحصول على المزايا والفوائد اسرع وذلك فيما يتعلق بمستويات المعيشة والخدمات العامة والاستقرار الاجتماعي، وهو ما يؤدي بدوره الى صنع ظروف مناسبة لمزيد من الاستثمار والتوسع في انتاج النفط وجني الضرائب وكذلك تنويع الاقتصاد الى نطاق اوسع، ولغرض الاحاطة بموضوع البحث بجانبية النظري والعملية تم تقسيم البحث الى عدة مباحث وهي كالآتي :

### ١- منهجية البحث

#### ١-١- مشكلة البحث

يمكن تحديد مشكلة البحث عن طريق التساؤلات الآتية:

١- هل استوفى قانون ضريبة الدخل رقم (١٩) لسنة ٢٠١٠ على شركات النفط الأجنبية العاملة في العراق جميع الجوانب التنظيمية لعملية التحاسب الضريبي مع تلك الشركات؟

٢- هل ان العقود التي ابرمت مع شركات النفط الأجنبية العاملة في العراق ملائمة لتحقيق العدالة في التحاسب الضريبي وما النوع الأفضل للعراق والذي يصب في مصلحته؟

#### ١-٢- أهمية البحث

إن امتلاك العراق مخزوناً كبيراً من الاحتياطيّات النفطية يُعدّ ثالث أكبر احتياطي نفطي في العالم مما جعل شركات النفط الأجنبية تتنافس من أجل الحصول على أكبر حصة من مخزونه لذا تتبع أهمية البحث من أهمية الدور الذي تؤديه الضرائب المفروضة على شركات النفط الأجنبية العاملة في العراق في دعم الاقتصاد الوطني وتحقيق إيرادات مالية إضافية وكذلك تنظيم عملية التحاسب الضريبي مع الشركات الأجنبية المستثمرة في العراق.

#### ١-٣- فرضية البحث

يستند البحث إلى الفرضية الآتية :

تؤثر جولات التراخيص للشركات النفطية الأجنبية على الواقع الاقتصادي للعراق بصورة عامة، ومن ثم على تمويل الموازنة العامة للدولة من خلال تحديد الضرائب الملائمة لعملية التحاسب الضريبي، وفقاً لقانون ضريبة الدخل رقم (١٩) لسنة ٢٠١٠ الذي نظم عملية التحاسب الضريبي مع شركات النفط الأجنبية.

#### ١-٤- أهداف البحث

يهدف البحث إلى تحقيق الآتي :

- ١- بيان مساهمة الضرائب المفروضة على شركات استثمار النفط الأجنبية في تمويل الموازنة العامة للدولة.
- ٢- التعرف على نوع الضرائب الملائمة للتعامل مع شركات استثمار النفط الأجنبية العاملة في العراق مع توضيح أنواع العقود التي يتم أبرامها مع تلك الشركات .



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 37 الفصل الرابع - 2016  
المساهمة التمويلية للضرائب على شركات النفط الأجنبية في دعم الموازنة العامة للدولة  
دراسة حالة لشركة نفط أجنبية في العراق

١-٥-٥-١ مجتمع وعينة البحث

تمثل مجتمع البحث في الشركات النفطية الأجنبية التي حصلت على التراخيص النفطية , اما عينة البحث فقد تم اختيارها بشكل عمدي ( قصدي ) لكونها الشركة الوحيدة التي تم اجراء عملية التحاسب الضريبي معها في الهيئة العامة للضرائب

- دراسات سابقة

١- دراسة (الحلبي , ٢٠١٣)

عنوان الدراسة	برنامج مقترح لتدقيق عقود الخدمة النفطية لجولات التراخيص .
اهداف الدراسة	١- إعداد برنامج خاص بعقود التراخيص النفطية بما أن هذه التراخيص صيغة جديدة يشهدها العراق في الحقبة الحالية من أجل توحيد إجراءات التدقيق لهذه العقود في شركات النفط . ٢- دراسة وتنظيم عملية التحاسب الضريبي مع شركات النفط الاجنبية وفقاً لقانون ضريبة الدخل (١٩) لسنة ٢٠١٠
فرضية الدراسة	انعدام أثر رقابة الدولة على عقود التراخيص النفطية يتيح للشركات الاجنبية استخدام شركات التدقيق الخاصة لتدقيق هذه العقود .
أهم الاستنتاجات	١- عدم وجود تشريع حكومي يمنع التعاقد مع الشركات الأجنبية النفطية وفقاً لاتفاقيات المشاركة بالإنتاج وعدم وجود قانون لتنظيم سير عمل الشركات الأجنبية في قطاع النفط ٢- ان الحصول على الإيرادات الضريبية من خلال فرضها على الشركات النفطية الاجنبية يساهم في توفير الاموال اللازمة لتمويل الموازنة العامة للدولة
أهم التوصيات	١- ضرورة وجود برنامج عمل موحد لتدقيق عقود التراخيص النفطية في شركات النفط ٢- إصدار تشريع حكومي يمنع التعاقد مع الشركات الأجنبية على وفق اتفاقيات المشاركة بالإنتاج في كل العمليات النفطية .

٢- دراسة (الباش , ٢٠٠٨)

عنوان الدراسة	دور الضرائب في تمويل الموازنة العامة في العراق .
هدف الدراسة	إلقاء الضوء على مصادر تمويل الموازنة العامة ومدى مساهمة الإيرادات الضريبية ورفعها إلى المستوى الذي يتلاءم وتحقيق الأهداف المطلوبة منها
فرضية الدراسة	إن الضرائب في العراق قد تميزت بضعف تأثيرها في تمويل الموازنة العامة في العراق بسبب اعتماد الاخيرة بشكل أساس على الإيرادات النفطية مما ينعكس سلباً على الموازنة العامة ويجعلها ذات تأثير كبير بالمتغيرات الخارجية .

<p>١- يُعد الاقتصاد العراقي اقتصاد ريعي يعتمد بالدرجة الأساس على موارد تصدير النفط، ويمكن ملاحظة ذلك من خلال العجز المتواصل للموازنة الجارية للمدة (١٩٩٠-٢٠٠٢) التي تميزت بالقيود على الموارد النفطية.</p> <p>٢- يركز النظام الضريبي في العراق على الضرائب غير المباشرة، إذ تحتل النسبة الكبرى ضمن اجمالي الإيرادات الضريبية.</p> <p>٣- تحتل ضريبة الدخل مركز الصدارة في مجمل الضرائب المباشرة عن متوسط نسبة مساهمة (٨٥.٥%) للمدة (١٩٩٠-٢٠٠٥).</p>	<p>أهم الاستنتاجات</p>
<p>١- تفعيل دور الضرائب في تمويل الموازنة العامة للدولة عن طريق ادخال أوعية جديدة ضمن الهيكل الضريبي، من خلال القيام بإصلاحات جديده في النظام الضريبي.</p> <p>٢- عدم إغفال دور الضرائب في التمويل بوجود الإيرادات النفطية، بل يجب ان تبقى مصدراً إيرادياً مهماً، لأن موارد النفط عرضة للتذبذب نتيجة تقلبات خارجية أو لأسباب سياسية.</p>	<p>أهم التوصيات</p>

٣- دراسة (Ariel Cohen , ٢٠٠٤)

<p>نماذج وسياسات إنتاج النفط وجباية الإيرادات والانفاق العام</p>	<p>عنوان الدراسة</p>
<p>تناولت الدراسة مشكلة سوء تخصيص الإيرادات النفطية ومشكلة التتقيب والاستثمار.</p>	<p>مشكلة البحث</p>
<p>١- دراسة السياسات المتبعة بشأن جباية الضرائب والانفاق العام في صناعة النفط والغاز.</p> <p>٢- دراسة النماذج الحالية للملكية وجباية وإدارة الإيرادات في القطاع النفطي.</p>	<p>أهداف البحث</p>
<p>١- ان القدرة الصناعية الحكومية في القطاع النفطي تعد أقل نجاحاً من تلك المطبقة في القطاع الخاص فيما يتعلق بجذب الاستثمار ودمج تكنولوجيا جديدة وتقديم معايير محاسبية دولية ودعم الانتاجية ومراقبة المعايير البيئية</p> <p>٢- ادارة العائدات النفطية من النفط العراقي بشفافية وفرض ضريبة عليها بشكل ملائم وحمايتها من الفساد الإداري</p>	<p>أهم الاستنتاجات</p>

٤- دراسة (Broomall , ٢٠٠٦)

<p>محاسبة النفط والغاز</p>	<p>عنوان الدراسة</p>
<p>تناولت الدراسة مشكلة تأثر شركات النفط والغاز وبشكل كبير بقواعد المحاسبة الخاصة عن طريق محاور عدة وهي:</p> <p>١- مناقشة جوانب الضرائب والاعفاءات التي تؤثر في جذب استثمار الشركات النفطية العالمية.</p> <p>٢- وصف للمصطلحات المعقدة المستعملة في محاسبة النفط والغاز.</p>	<p>مشكلة البحث</p>
<p>١- توفير محاسبين ومدققين وبخبرة مختصة بمحاسبة أنشطة النفط والغاز.</p> <p>٢- تحديد وتنظيم احتساب الضريبة على الشركات النفطية لتوفير الإيرادات وتحديد المصاريف رأسمالية وأياً منها تعد إيراديه واثراً في التحاسب الضريبي.</p>	<p>أهم التوصيات</p>

٢- الإيرادات الضريبية المتحصلة من شركات النفط الأجنبية ومدى اسهامها في تمويل الموازنة العامة للدولة تستخدم الضريبة في تحقيق أهداف المجتمع المالية والاقتصادية والاجتماعية وغيرها، بحيث كانت ولم تنزل العامل الرئيسي في تمويل الموازنة العامة للدولة فهي تهم القطاع الحكومي لأن لها تأثير كبير على حجم الإيرادات المالية لتمويل النفقات العامة، كذلك تؤثر على صعيد الأعمال والاستثمار من خلال الحوافز التشجيعية او في مجال السياسات الضريبية المتبعة لزيادة اقبال الشركات الاجنبية المستثمرة بمختلف اختصاصاتها للعمل داخل البلد الاستفاد من الإيرادات الضريبية المحتسبة على دخل هذه الشركات لتمويل الموازنة العامة للدولة.

#### اولاً- مفهوم الموازنة العامة للدولة

تعددت مفاهيم الموازنة العامة إلا أن معظمها تدور حول جوهر واحد، فالموازنة العامة هي صك تشريعي تقدر فيه نفقات الدولة وإيراداتها خلال مدة قادمة، كذلك تعتبر تقدير مفصل ومعتمد لنفقات الدولة وإيراداتها لمدة سنة مالية مقبله، فالموازنة العامة تعكس ما تفعله الدولة أو ما تنوي فعله. (الخطيب، ٢٠٠٣: ٣١) حيث ظهرت تعريفات كثيرة للموازنة العامة في الأدبيات المالية العامة المختلفة، حيث عرفت بأنها " التعبير المالي لبرنامج العمل المعتمد الذي يتضمن لنفقات الدولة وإيراداتها عن سنة مالية مقبله بهدف وضع خطة مالية واقتصادية طبقاً للسياسة العامة للدولة وهي بمثابة برنامج مالي تطبقه الإدارة المالية العامة للدولة". (الرماحي ، ٢٠٠٩ : ١٤١ ) كذلك عرفت الموازنة العامة للدولة بأنها "خطة تتضمن تقديراً لنفقات الدولة وإيراداتها خلال فترة قادمة غالباً سنة ويتم هذا التقدير في ضوء الأهداف التي تسعى إليها السلطة السياسية". (الجنابي ، ٢٠٠٧ : ١٠٢ )

#### ثانياً- الخصائص الرئيسية للموازنة العامة :

تتميز الموازنة العامة بمجموعة من الخصائص وهي كالآتي : (الحجاوي، ٢٠٠٤ : ١٥٩)

- ١- إن الموازنة العامة تعد وثيقة رسمية تحدد مستقبل النشاط المالي للحكومة لذلك توضع الموازنة من قبل الحكومة .
- ٢- إن الموازنة العامة تصدر بقانون إذ يتوجب مصادقة السلطة التشريعية على الموازنة العامة .
- ٣- إن الموازنة العامة تُعد وسيلة للتخطيط المالي قصير الاجل إذ تشمل خطة مالية لسنة قادمة
- ٤- إن الموازنة العامة وسيلة رقابية إذ تمثل الموازنة الأداء المخطط له، ويتوجب مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط له، وحصر الانحرافات وأسبابها ومعالجتها والإفاداة من ذلك في عمليات التخطيط اللاحقة ، ويمكن عن طريق الوظيفة الرقابية للموازنة العامة للدولة تحديد الاشخاص والجهات المسؤولة عن الاخطاء والانحرافات ومن ثم تحقيق مبدأ المساءلة والمحاسبة للمستويات الادارية جميعها .
- ٥- إن الموازنة العامة للدولة تعكس السياسات المالية العامة والأولويات والطموحات التي تسعى الحكومة إلى إنجازها في أثناء السنة اللاحقة .

### ثالثاً- أهمية الموازنة العامة :

تظهر أهمية الموازنة على المستويين الكلي (الدولة) ومستوى الوحدة الإدارية الحكومية , فعلى مستوى الدولة تستمد الموازنة أهميتها بالنظر الى الاعتبارات التالية : (عتلم, ٢٠٠٦ : ٢٣)

١- أداة فعالة لتنفيذ السياسات المالية للدولة , فمن خلالها يمكن التأثير ومعالجة الآثار الناجمة عن التضخم والكساد عن طريق التحكم في الطلب بتخفيضه أو زيادته وبالتالي تقليل الإنفاق العام أو زيادته عن طريق التحكم في قيمة الضرائب المفروضة .

٢- أداة رقابية فعالة فمن خلالها يمكن أن تبسط للسلطة التشريعية الإشراف الكامل على السلطة التنفيذية ومحاسبتها .

٣- أداة لحماية الصناعات المحلية فيمكن استخدامها كأداة فعالة جداً لحماية المنتج المحلي من منافسة المنتجات والسلع التي يتم استيرادها من الخارج وذلك عن طريق فرض الضرائب والرسوم الكمركية .

٤- أداة اجتماعية فعالة جداً , فمن خلالها يمكن إعادة توزيع الدخل بين طبقات المجتمع .

٥- أداة فعالة للتنسيق بين أنشطة الأجهزة الحكومية المختلفة من الوزارات والمؤسسات .

اما أهمية الموازنة على مستوى الوحدة الإدارية الحكومية فهي : (عبد الحميد, ٢٠٠٥ : ١٣)

١- إمكانية المقارنة بين التقديرات الواردة بالموازنة مع نتائج تنفيذ الموازنة لضمان عدم تجاوز الفعاليات التقديرات السابق تخصيصها لأنشطة وأعمال الوحدة الإدارية .

٢- ضمان الالتزام بالإنفاق على الأنشطة والأعمال التي خصصت من أجلها الأموال دون الإنفاق على أنشطة وأعمال أخرى .

### رابعاً- تحصيل موارد الموازنة العامة في العراق :

عهدت الحكومة إلى جهات ومديريات عامة ومؤسسات مسؤولية القيام بإدارة وتحصيل الإيرادات العامة للدولة

لحساب وزارة المالية وفقاً للقوانين والانظمة والتعليمات التي تصدر من السلطة المالية لتنظيم عملية فرض

الضرائب والرسوم على نشاط القطاع الخاص وغيرها، إذ يتم إيداع هذه الإيرادات في الخزينة العامة للدولة لغرض

تمويل نفقاتها، ومن هذه الجهات التي تتولى عملية تحصيل الإيرادات بحسب أنواعها وهي كما يأتي:- ( العلي,

٢٠٠٧ : ٤٢-٤٣)

١- الهيئة العامة للضرائب.

٢- الهيئة العامة للكمارك .

٣- دائرة عقارات الدولة .

٤- مديرية الشؤون القانونية في وزارة المالية : ومهمتها تحصيل رسم الطابع .

٥- وزارة العدل : رسم التسجيل العقاري .

٦- مجلس القضاء الأعلى : رسوم المحاكم عن إقامة الدعاوي .

٧- حصة الخزينة : من أرباح الشركات العامة الممولة ذاتياً .

٨- رسوم تسجيل الشركات الخاصة والجامعات والكليات الأهلية .

خامساً- دور ضريبة الدخل على شركات النفط الأجنبية العاملة في العراق في تمويل الموازنة العامة :  
لم تكن الضريبة في المفهوم التقليدي القديم تهدف إلى أية غاية اقتصادية , أو إلى التدخل في النشاط الاقتصادي أو الاجتماعي , بل كان الهدف الأول والأخير هو تغذية خزينة الدولة بالإيرادات اللازمة لتغطية النفقات , وأخذ مفهوم الضريبة يتغير بتغير مفهوم دور الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية , بصورة عامة , بحيث أصبحت الآن في عداد الوسائل المالية المختلفة التي تستعملها الدولة في التدخل وفقاً للظروف والحاجات لتحقيق أغراضها الاقتصادية والاجتماعية. فلا بد الإشارة إلى تعريف الضريبة والتعرف على خصائصها:-

#### ١- تعريف الضريبة :

عُرفت الضريبة منذ أقدم العصور والأزمنة ، إلا أنها تطورت مع مرور الزمن حتى وصلت إلى ما هي عليه في الوقت الحاضر ، وقد شمل هذا التطور نواحي عديدة منها أشكال الضريبة وأهدافها ، والجهة التي تجبها ، طريقة سدادها . (Jesper, ٢٠٠٥: ١٠)

فكان من نتيجة تطور مفهوم الضريبة تعدد التعاريف في شأنها ، غير أن جوهر هذه التعاريف يكاد يكون واحداً رغم تعدد الأهداف الضريبية في الأنظمة المختلفة ، فالضريبة بنظر البعض " إنها فريضة إجبارية تفرض من قبل السلطات العامة ويكون دفعها بدون مقابل " . ( ٦ : ٢٠٠٢ , Lymer&Hasseldine) كما عرفت " إنها فريضة نقدية يدفعها الفرد جبراً إلى الدولة أو إحدى هيئاتها القومية والمحلية بصفة نهائية , مساهمةً منه في تحمل الاعباء والتكاليف العامة من دون الحصول على مقابل أو منفعة خاصة " .  
(القيسي , ٢٠١١ : ١٢٦) كذلك عرفت " بأنها مبلغ من المال تفرضه الدولة وتجنبيه من المكلفين بصورة جبرية ونهائية ومن دون مقابل في سبيل تغطية النفقات العمومية أو في سبيل تدخل الدولة فقط " . (عواضة وآخرون , ١٩٩٥ : ٣٤٧)

#### ٢- خصائص الضريبة

بالرغم من تعدد التعاريف التي أوردها الكتاب للضريبة تبقى الخصائص العامة المستقاة من تلك التعاريف واحدة فلا تتعدى أن تكون فريضة نقدية يتحملها المكلفون بصورة نهائية من دون مقابل وهي أداة مالية تلجأ إليها الدولة لتحقيق أهدافها بحسب أيديولوجيتها المطبقة. ومن خلال التعاريف السابقة يمكن تحديد خصائص الضريبة كالآتي:  
(اسماعيل, ٢٠٠٢: ٣٢ )

أ- الضريبة التزام نقدي : خلافاً لما كان سائداً قديماً حيث كانت الضريبة تفرض عيناً , ذلك نتيجة لعدم سيادة الاقتصاد النقدي , ومع التقدم الاقتصادي والاجتماعي والسياسي وظهور عيوب الضرائب العينية وصعوبة جبايتها , أخذت الضريبة صفة الاستقطاع النقدي من مال المكلف .

ب- الضريبة فريضة جبرية : أن الضريبة تفرض جبراً , أي أن المكلف ليس حراً في دفعها , بل أن السلطات العامة هي التي تحدد مقدار الضريبة وكيفية وموعدها لذلك الضريبة تؤخذ بقرار من جانب واحد وهذا ما يميزها عن غيرها من الإيرادات المالية الأخرى كالرسوم .





## مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 37 الفصل الرابع - 2016 - المساهمة التمويلية للضرائب على شركات النفط الأجنبية في دعم الموازنة العامة للدولة دراسة حالة لشركة نفط أجنبية في العراق

ج- الضريبة تفرض من قبل الدولة : أي أن الدولة هي صاحبة الحق في استيفاءها , فالدولة عن طريق هيئاتها تقوم باستيفاء الضريبة , والضريبة تستوفي طبقاً لقواعد مقررّة فهي تفرض بموجب قانون بحسب قواعد محددة إذ لا ضريبة إلا بقانون.

د- الضريبة تفرض وفقاً لمقدرة المكلفين : أن الضريبة تفرض على كل شخص قادر على الدفع تبعاً لمقدرته المالية , فالضريبة هي طريقة لتقسيم الاعباء العامة بين الافراد وفق قدرتهم التكليفية.

هـ- الضريبة تفرض بلا مقابل : تدفع هذه الضريبة في الحدود التي قررها القانون , فهي لا يمكن استردادها إذا تمت جبايتها وفقاً لمتطلبات القانون.

و- هدف الضريبة تحقيق منفعة عامة : أن الغرض الأساس من الضريبة هو تمويل النفقات العامة التي تنفقها الدولة لتقديم الخدمات الضرورية للمجتمع , مثل الخدمات الصحية والتعليمية والطرق , وتحقيق الأمن والاستقرار .

سادساً- مدى استيفاء قانون ضريبة الدخل رقم (١٩) لسنة/ ٢٠١٠ الجوانب التنظيمية لعملية التحاسب الضريبي مع شركات النفط الأجنبية العاملة في العراق

### قانون فرض ضريبة دخل على شركات النفط الأجنبية

#### المتعاقد للعمل في العراق

المادة (١) : تفرض ضريبة دخل بنسبة (٣٥%) خمسة وثلاثين من المائة على الدخل المتحقق في العراق عن العقود المبرمة مع شركات النفط الأجنبية المتعاقد للعمل في العراق أو فروعها أو مكاتبها والمتعاقدين من الباطن معها في مجال إنتاج واستخراج النفط والغاز والصناعات المتعلقة بها.

المادة (٢) : تسري أحكام قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل في كل ما لم يرد به نص في هذا القانون.

المادة (٣) : يُصدر وزير المالية بالتنسيق مع وزير النفط تعليمات لتحديد العقود المشمولة بأحكام هذا القانون ولتسهيل تنفيذ أحكامه.

المادة (٤) : يُنفذ هذا القانون من تاريخ نشره في الجريدة الرسمية.

وترى الباحثة ان هذا القانون شرع لغرض دعم الاقتصاد الوطني وخضوع الدخل المتحقق في العراق لشركات النفط الأجنبية والمتعاقدين معها من الباطن في مجال إنتاج واستخراج النفط والغاز لضريبة الدخل، كذلك نظم عملية التحاسب الضريبي مع شركات النفط الأجنبية والتي حصلت على عقود بموجب جولات التراخيص عن طريق تعليمات رقم (٥) لسنة/ ٢٠١١ كذلك ان هذا القانون رفع السقف الضريبي من (١٥%) سابقاً على النشاط العادي المتعارف عليه الى (٣٥%) من جميع ارباح الشركات النفطية الأجنبية في قطاع الصناعات الاستخراجية تنقيها واستكشافاً وتصنيعاً.



**مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 37 الفصل الرابع لـ 2016**  
**المساهمة التمويلية للضرائب على شركات النفط الأجنبية في دعم الموازنة العامة للدولة**  
**دراسة حالة لشركة نفط أجنبية في العراق**

تعليمات رقم (٥) لسنة ٢٠١١ تسهيل تنفيذ احكام قانون فرض ضريبة الدخل على شركات النفط الاجنبية المتعاقدة للعمل في العراق رقم (١٩) لسنة ٢٠١٠ المعدلة :

استنادا إلى احكام المادة (٣) من قانون فرض ضريبة الدخل على شركات النفط الأجنبية المتعاقدة للعمل في العراق رقم (١٩) لسنة ٢٠١٠ . اصدرنا التعليمات الآتية :

**المادة (١) :**

اولا - تشمل الضريبة المنصوص عليها في المادة (١) من قانون فرض ضريبة دخل على شركات النفط الاجنبية المتعاقدة للعمل في العراق رقم (١٩) لسنة ٢٠١٠ العقود الآتية :

أ - عقود استكشاف وتطوير و انتاج الرقع الاستكشافية والحقول النفطية والغازية .

ب - المسح الزلزالي .

ج - حفر الابار .

د - استصلاح الابار .

هـ - العمليات الفنية المرتبطة بالإبار وتشمل انزال البطانات والتسميت وانعاش الآبار والجس الكهربائي واكمال الابار .

و - المنشآت السطحية لعمليات استخراج وانتاج النفط والغاز والصناعات المتعلقة بهما .

ز - منشآت حقن الماء .

ح - أنابيب الجريان .

ط - معامل معالجة الغاز .

ي - الحماية الكاثودية .

ك - الفحص الهندسي والسيطرة النوعية المتعلقة بالصناعات النفطية .

ل - حفر آبار الماء .

م - الأنشطة المتعلقة بالاستخراج وصولا الى الحد الذي يكون فيه النفط أو الغاز جاهزا للضخ إلى منافذ التصدير .

ثانيا - يقصد بالشركة الأجنبية لأغراض هذه التعليمات الشركة المؤسسة بموجب قوانين أجنبية .  
**المادة (٢) :**

تخضع رواتب وأجور ومخصصات العاملين العراقيين والأجانب في الشركات الاجنبية المتعاقد معها وفروعها ومكاتبها والمتعاقدين من الباطن لضريبة الاستقطاع المباشر سواء استلمت هذه المبالغ داخل جمهورية العراق أم خارجها وفقا لتعليمات الاستقطاع المباشر رقم (١) لسنة ٢٠٠٧

**المادة (٣) :**

يعتمد تاريخ استحقاق الدخل أساسا لاحتساب وفرض الضريبة وفقا لما يأتي :



## مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 37 الفصل الرابع - 2016 المساهمة التمويلية للضرائب على شركات النفط الأجنبية في دعم الموازنة العامة للدولة دراسة حالة لشركة نفط أجنبية في العراق

اولا - تُعد النفقات القابلة للاسترداد جميعها نفقات رأسمالية في السنوات الاولى لحين الوصول إلى نقطة الاسترداد .

ثانيا - تُعد مبالغ الإيرادات عند البدء بعملية الاسترداد على شكل عائدات في الحسابات ويحق للشركة اطفاء النفقات الاستثمارية المنصوص عليها في البند (اولا) من هذه المادة بقدر المبالغ المستردة لحين اطفائها بالكامل .  
ثالثا - تُعد جميع النفقات التي تنفقها الشركة والقابلة للاسترداد بعد نقطة الاسترداد كلف في الحسابات .  
رابعا - يحق للشركة اطفاء النفقات المنصوص عليه في البند (ثالثا) من هذه المادة في نفس السنة بمقدار المبالغ المستردة التي تُعد إيرادات في الحسابات .

خامسا - ترحل المبالغ التي لا يمكن اطفائها على النحو المنصوص عليها في البند (رابعا) من هذه المادة إلى حسابات نفقات استثمارية يتم اطفائها في السنة اللاحقة بقدر المبالغ المستردة عدلت بموجب تعليمات رقم ٢ لسنة ٢٠١٣ .

### المادة (٤) :

اولا - تستقطع وزارة النفط (٣٥%) خمسة وثلاثون من المائة من العائدات المستحقة لشركات النفط الأجنبية وفروعها ومكاتبها والمتعاقدين من الباطن بعد تنزيل حصة الوزارة وتحويلها إلى الهيئة العامة للضرائب خلال (٣٠) ثلاثين يوما من تاريخ دفع هذه المبالغ على أن توثق جميع هذه العمليات بشكل رسمي ، وتقيد هذه المبالغ امانات يتم تسويتها عند اجراء التحاسب الضريبي وفقا للقانون .

ثانيا- تستقطع الشركة الأجنبية النسب الأتية من اجمالي الدفعة المستحقة للمتعاقد من الباطن استنادا الى الفقرة (٤) من المادة (الثامنة والعشرون) من قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ :

أ- (٧%) سبعة من المائة من العقود النفطية المنصوص عليها في البند (اولا) من المادة (١) من هذه التعليمات.

ب - (٣.٣%) ثلاثة وثلاثة بال عشرة من المئة عن العقود الأخرى غير المنصوص عليها في (أ) من هذا البند.  
ثالثا - تحول المبالغ المنصوص عليها في البند (ثانيا) من هذه المادة الى الهيئة العامة للضرائب خلال (٣٠) ثلاثين يوما من تاريخ الدفع وتقيد امانات يتم تسويتها عند اجراء التحاسب الضريبي النهائي على أن لا تسدد الدفعة الاخيرة المستحقة بأكملها الأ عند اجراء التحاسب الضريبي وتبرئة الذمة .

رابعا - لا تستقطع امانات ضريبية عن عمليات التسويات القيدية بين الشركات التي تجري عن تغطية النفقات المتبادلة فيما بين هذه الشركات والتي تعمل ضمن العقد الواحد والتي تتم على أساس الكلفة بدون اضافة أية تحميلات أو أرباح شريطة ان تثبت بيانات الشركة المالية الختامية هذه التسويات بشكل واضح وشفاف دون أي فوائد على ارصدة هذه الحسابات .

### المادة (٥) :

تتخذ هذه التعليمات من ٢٠١٠/٣/١٥ ، تاريخ نفاذ القانون رقم (١٩) لسنة ٢٠١٠ .

علما ان هذا القانون يطبق حاليا في العراق .



## مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 37 الفصل الرابع - 2016 - المساهمة التمويلية للضرائب على شركات النفط الأجنبية في دعم الموازنة العامة للدولة دراسة حالة لشركة نفط أجنبية في العراق

وترى الباحثة أن قانون ضريبة الدخل على شركات النفط الأجنبية المتعاقدة للعمل في العراق و تعليمات رقم (٥) لسنة ٢٠١١، سوف تساهم في تمويل الموازنة العامة للدولة من خلال الضرائب التي تفرض على دخل شركات النفط الاجنبية، كذلك الاستفادة من التقنيات الحديثة والمتطورة وخاصة لبعض أنواع الصناعات التي تدخلها هذه الشركات للبلد المستثمر فيه، ولكن ان قانون ضريبة الدخل رقم (١٩) لسنة ٢٠١٠ وتعليماته رقم (٥) لسنة ٢٠١١ لم تتضمن اي مادة خاصة يتم اللجوء اليها في حالة نشوء منازعات التي قد تحصل مع شركات النفط الاجنبية عند تحديد الوعاء الضريبي من اجل احتساب الضريبة عليه.

### ٣- الجانب التطبيقي

دراسة تحليلية لحالة من شركات النفط الأجنبية العاملة في العراق لتحديد مدى استيفائها لمتطلبات السلطة المالية (الهيئة العامة للضرائب)

شركة (X) العراق المحدودة - فرع العراق.

أولاً- معلومات عامة عن الشركة :

قد تأسس فرع شركة (X) العراق المحدودة في محافظة بغداد بموجب شهادة التأسيس ذي العدد م.ش (٢٧٢٩) في ١٥/٨/٢٠١٠، والصادرة من دائرة تسجيل الشركات/ قسم الشركات الاجنبية  
ثانياً- هدف ونشاط الشركة :

تهدف الشركة الى تطوير حقل نفط غربي القرنة - ١ بموجب شروط عقد الخدمات الفنية الموقعة مع وزارة النفط العراقية/ شركة نفط الجنوب شركة الاستكشافات النفطية في اذار ٢٠١٠  
ثالثاً- نتائج حسابات الشركة وتقديراتها بحسب السنوات المبينة :

الجدول (١) نتائج حسابات الشركة وتقديراتها للسنوات من (٢٠١١-٢٠١٤)

السنة ٢٠١٤	السنة ٢٠١٣	السنة ٢٠١٢	السنة ٢٠١١	البيان
التقديرية/ د.ع	التقديرية/ د.ع	التقديرية/ د.ع	التقديرية/ د.ع	
١٢٥,٢٤٨,٤٦٢,٩٧٢	١٣٧,٧٠١,٨٨١,٧٢٠	١,٨٥٦,٠٢٣,٩٧٨	-	الايرادات
١٥,٦٧٣,١٥٤,٤٠٩	٣١,١٠٨,٦٥٢,٦٤٠	١,٨٥٨,٩٤٨,٩٧٨	٢٠٠٠٠٠٠	المصاريف
١٠٩,٥٨٨,١٧٠,١٧٠	١٠٦,٥٣٧,٤١٨,٩١٠	(٢٩٢٥٠٠٠)	عجز (٢٠٠٠٠٠٠)	الفائض
-	١٠٦,٥٣٧,٤١٨,٩١٠	تأشير عدم خضوع احتياطي	تأشير عدم خضوع احتياطي	التقدير الاحتياطي
-	٣٧,٢٨٨,٠٩٧,٠٠٠	-	-	الضريبة المتحققة
-	١٠,٠٠٠	-	-	الغرامة التأخيرية

المصدر: من إعداد الباحثة استناداً إلى البيانات المالية الأخوذة من شركة عينة البحث.

رابعاً- ملاحظات مراقب الحسابات :

قد تضمن تقرير مراقب الحسابات الملاحظات الآتية :-



## مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 37 الفصل الرابع لـ 2016 المساهمة التمويلية للضرائب على شركات النفط الأجنبية في دعم الموازنة العامة للدولة دراسة حالة لشركة نفط أجنبية في العراق

- 1- إن المجموعة الدفترية المستخدمة من قبل الفرع كانت متفقة مع نظام مسك الدفاتر, وقد تضمنت بحسب تقديرنا تسجيل موجودات ومطلوبات ونفقات وإيرادات الفرع كافة .
  - 2- التقرير السنوي وما تضمنه من معلومات مالية ومحاسبية يعكس بصورة شاملة مسيرة الفرع المالي في أثناء مدة موضوعة التدقيق, وأن هذه المعلومات غير مخالفة للحسابات أو لأحكام القوانين والتشريعات المالية السائدة .
  - 3- البيانات المالية المشار إليها في أعلاه تظهر بعدالة, من النواحي الجوهرية المركز المالي لشركة (X) العراق المحدودة كافة ونتائج أعمالها للسنوات المنتهية في ١٢/٣١ من كل عام.
- خامساً - ملاحظات التخمين والتدقيق في قسم الشركات :**

- 1- بخصوص سنة ٢٠١١ التقديرية, تم تقدير الشركة تأشير عدم خضوع احتياطي لاقتصار الحسابات على المصاريف ولكون فرع الشركة تأسس بتاريخ ١٥/٨/٢٠١٠, لذلك قدرت بالصيغة أعلاه لحين استكمال المعلومات ودراسة البيانات المالية .
  - 2- السنة ٢٠١٢ التقديرية تم رفض جزء من المصاريف الاجمالية التي اظهرتها حسابات الشركة خلال السنة والبالغة (١,٨٥٨,٩٤٨,٩٧٨) وكما موضح بالفقرة (ثالثاً أعلاه) حيث تم رفض وعدم الاعتراف بمبلغ (٢٦٥,٠٠٠,٠٠٠) دينار لعدم وجود وثائق تعزز وتؤيد تلك المصروفات وكما موضح في الجدول أدناه :-
- السنة ٢٠١٢ التقديرية :**

الجدول (٢)

المصرف	المبلغ المرفوض /د.ع	نسبة الرفض
وقود وزيوت	١٢٠,٠٠٠,٠٠٠	%٦٠
ماء وكهرباء	٢٠,٠٠٠,٠٠٠	%٢٠
الصيانة	٨٥,٠٠٠,٠٠٠	%٤٠
اشتراكات	٢٥,٠٠٠,٠٠٠	%٣٥
سفر وإيفاد	١٥,٠٠٠,٠٠٠	%٣٠
المجموع	٢٦٥,٠٠٠,٠٠٠	%١٨٥

المصدر: من إعداد الباحثة استناداً إلى البيانات المالية المأخوذة عن الشركة عينة البحث.

- 3- أظهرت نتائج التدقيق أن هناك مصاريف غير مؤيد حسابها بوثائق مقبولة ولايسمح قانون ضريبة الدخل بتنزيلها من الدخل، بلغ مجموعها (٣٢٠٠٠٠٠٠٠) دينار، استناداً للمادة (٨) الفقرة (٥-٨) من هذا القانون وكما موضح في الجدول أدناه:-

الجدول (٣)

المصاريف	المبالغ /د.ع
مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	١٠,٠٠٠,٠٠٠
المساهمة في نفقات المركز الرئيس تتجاوز نسبة ١٠% يضاف الفرق البالغ	١٢,٠٠٠,٠٠٠
هدايا وتبرعات لعدم تقديم ما يثبت الاعتراف بها استناداً الى المادة (٨) لقانون ضريبة الدخل	٨,٠٠٠,٠٠٠
فرق احتساب اندثار	٢,٠٠٠,٠٠٠
المجموع	٣٢٠,٠٠٠,٠٠٠



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 37 الفصل الرابع لـ 2016  
المساهمة التمويلية للضرائب على شركات النفط الأجنبية في دعم الموازنة العامة للدولة  
دراسة حالة لشركة نفط أجنبية في العراق

المصدر: من إعداد الباحثة استناداً إلى البيانات المالية المأخوذة عن الشركة عينة البحث.

٤- تم الاخذ بالنتائج التي توصل اليها التدقيق في قسم الشركات وتم احتساب الضريبة على شركة (X) بعد إجراء التعديلات على نتائج حسابات الشركة (المصاريف) لسنة/ ٢٠١٢ ليصبح مبلغ المصاريف الفعلية للشركة هو (١٥٦١٩٤٨٩٧٨) دينار، كما موضح في ادناه:-

$$\left[ \begin{array}{l} \text{المصاريف الفعلية التي} \\ \text{المصاريف بموجب نتائج} \\ \text{مصاريف غير مؤيد حسابها} \\ \text{أظهرتها نتائج التدقيق} = \text{حسابات الشركة} - \text{بوثائق مقبولة (مرفوضة)} \end{array} \right]$$

$$= 1,858,948,978 - 297,000,000 = 1,561,948,978 \text{ دينار}$$

مبلغ الضريبة المتحققة على شركة (X) لسنة/ ٢٠١٢، وفقاً للتعديل التي تم التوصل إليه من قبل التدقيق ، وكما موضح في الجدول ادناه:-

جدول (٤)

البيان	السنة ٢٠١٢ التقديرية/ ع.د
الإيرادات	١,٨٥٦,٠٢٣,٩٧٨
المصاريف	١٥٦١٩٤٨٩٧٨
الفائض	٢٩٤٠٧٥٠٠٠
الضريبة المتحققة	*١٠٢٩٢٦٢٥٠

المصدر: من إعداد الباحثة استناداً إلى البيانات المالية المأخوذة عن الشركة عينة البحث.

$$* = 294,075,000 \times 35\% = 1,029,262,500 \text{ دينار مبلغ الضريبة .}$$

وعند مراجعة الحالة أعلاه توصلت الباحثة إلى الآتي :

١- اتضح للباحثة أن الأداة الضريبية المتمثلة ب(التخمين والتدقيق في قسم الشركات) لم يقتنع بنتائج الحسابات المقدمة من قبل شركة (X) ونتائج العجز البالغ ( ٢٩٢٥٠٠٠) دينار كما جاء في جدول رقم (١) حيث تم إحالة البيانات المالية للشركة إلى التدقيق الضريبي في قسم الشركات لأجراء التدقيق التفصيلي عليها .

٢- توجد هناك مصاريف غير مؤيد حسابها بوثائق مقبولة تُعزز وتؤكد صحتها فكان سبباً كافياً لرفض التدقيق لجزء من هذه المصاريف وعدم الاعتراف بها.

٣- قدرة التدقيق الضريبي على اكتشاف الخطأ الحاصل في احتساب الدخل الخاضع للضريبة وتحديد الوعاء الضريبي الصحيح لدخل الشركة وكما موضح في جدول رقم (٢-٣) ومن ثم تأشير خضوع الشركة للضريبة .

#### ٤- الاستنتاجات والتوصيات

##### ٤-١ الاستنتاجات

١- أن القطاع النفطي في العراق يتسم بجملة من الموصفات تجعله محطاً لجذب شركات النفط الأجنبية للعمل في العراق لما يوفره من الكميات الضخمة من الاحتياطي النفطي المتاحة في العراق، كذلك قرب النفط من سطح الأرض مقارنة بالدول النفطية عموماً وهو أمر يرتبط بانخفاض تكاليف إنتاج برميل النفط المستخرج .

٢- إن الحاجة الكبيرة لتوفير الموارد اللازمة لدعم الموازنة العامة للدولة كذلك لإعادة أعمار العراق نتيجة تدمير البنى التحتية والفوقية عام ٢٠٠٣ وتزايد عبء الديون المترتبة عليه دفع وزارة النفط العراقية إلى اعتماد أسلوب عقود الخدمة للتعاقد مع شركات النفط الأجنبية لتطوير الحقول النفطية في العراق .

٣- أن العقود المبرمة مع شركات النفط الأجنبية المتعاقدة للعمل في العراق خلقت مورد جديد للموازنة العامة للدولة عن طريق فرض الضرائب والرسوم على دخل هذه الشركات مما يوفر مصادر تمويلية كافية لتغطية النفقات العامة للدولة .

٤- أن قانون ضريبة الدخل على شركات النفط الأجنبية المتعاقدة للعمل في العراق رقم (١٩) لسنة ٢٠١٠ وتعليماته رقم (٥) لسنة ٢٠١١ شُرع لغرض دعم الاقتصاد الوطني وخضوع الدخل المتحقق في العراق لشركات النفط الأجنبية والمتعاقدين معها من الباطن في مجال إنتاج واستخراج النفط والغاز لضريبة الدخل .

٥- يعمل قسم الشركات/ شعبة كبار مكلفي الدخل على وفق آليات عمل معينة ومنظمة عند إجراء عملية التحاسب الضريبي مع الشركات النفطية الأجنبية وفقاً للتعليمات التي نص عليها قانون ضريبة الدخل رقم (١٩) لسنة ٢٠١٠ .

٦- أن قسم التدقيق والفحص الضريبي في الهيئة العامة للضرائب هو المسؤول عن تدقيق البيانات المالية للشركات النفطية الأجنبية عند حدوث حالة شك من قبل المخمن المختص بصحة الحسابات المقدمة من قبل هذه الشركات .

٧- أن التعاون المشترك بين وزارة النفط العراقية والهيئة العامة للضرائب قد استوفى جميع الأمور التنظيمية، بحيث لا تسد الوزارة حصة الشريك الأجنبي إلا بعد استقطاع حصة الهيئة العامة للضرائب من ضريبة الدخل والبالغة (٣٥%) .

##### ثانياً- التوصيات :

خرج البحث بجملة من التوصيات من أبرزها:-

١- تشجيع التعاون مستقبلاً مع الشركات النفطية العالمية وشركات الخدمات النفطية في جميع النشاطات النفطية من خلال اتفاقيات التعاون والمشاركة والتعاقد للوصول إلى أهداف العراق الاستراتيجية لغرض توفير موارد جديدة لتمويل الموازنة العامة للدولة .



## مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 37 الفصل الرابع - 2016 المساهمة التمويلية للضرائب على شركات النفط الأجنبية في دعم الموازنة العامة للدولة دراسة حالة لشركة نفط أجنبية في العراق

٢- لزيادة إيرادات ضريبة الدخل لا بد من العمل على عقد جولات تراخيص جديدة مع شركات نفط أجنبية في مجال استغلال وتطوير الغاز الطبيعي خاصة الغاز المصاحب للنفط بدلاً من حرقه وهدر مورد مهم يمكن ان يدر عوائد مالية ضخمة، كذلك أن الإيرادات المتحققة من الضريبة المحتسبة على دخل هذه الشركات سوف تساهم أيضاً في دعم الموازنة العامة للدولة.

٣- من الضروري إتاحة مناخ اقتصادي موائم للاستثمار شركات النفط الأجنبية وبالتنسيق بين وزارة النفط العراقية باعتبارها الجهة التعاقدية الأولى مع هذه الشركات وبين الهيئة العامة للضرائب لتحفيز وتشجيع هذه الشركات للإسراع في عملية استخراج النفط وتصديره للحصول على عوائد وأرباح أكثر، وبالتالي ان الضريبة المفروضة على ارباح هذه الشركات سوف تساهم في دعم الموازنة العامة للدولة .

٤- أذخال الموظفين (المخمن الضريبي) العاملين في شعبة كبار مكلفي الدخل في الهيئة العامة للضرائب دورات تدريبية وبالتعاون مع وزارة النفط العراقية لغرض تحسين قدرتهم على الاطلاع على أدق التفاصيل المتعلقة بالمراحل الاستخراجية والانتاجية لعمل شركات النفط الأجنبية ولتحديد نقطة تحقق الإيرادات، لغرض تحديد الوعاء الضريبي الصحيح للدخل.

**المصادر :**

**أولاً : القوانين والقرارات والضوابط :**

- ١- قانون ضريبة الدخل رقم (١٩) لسنة ٢٠١٠ المفروض على شركات النفط الأجنبية المتعاقدة مع العراق
- ٢- تعليمات رقم (٥) لسنة ٢٠١١ التابع لقانون ضريبة الدخل رقم ١٩ لسنة ٢٠١٠ .
- ٣- قرار رقم (٢٠) في ٢٧/٥/٢٠١٣ الخاص بمناقشة قضية نفقات المركز الرئيسي .
- ٤- قرار رقم (٨) في ٢٠/٢/٢٠١٤ الخاص بالإجراءات التي تتخذ عند تمسك المكلفين .

**ثانياً- الكتب العربية :**

- ١- إسماعيل، إسماعيل خليل، المحاسبة الضريبية، ٢٠٠٢، بدون دار نشر .
- ٢- الجنابي، طاهر، علم المالية العامة والتشريع المالي، ٢٠٠٧، الناشر العاتك لصناعة الكتاب/ القاهرة، توزيع المكتبة القانونية بغداد .
- ٣- الحجاوي، حسام أبو علي، الاصول العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية، ٢٠٠٤، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان - الأردن .
- ٤- الخطيب وشامية، خالد شحاده، أحمد زهير، أسس المالية العامة، ٢٠٠٧، الطبعة الثانية بدون دار النشر
- ٥- الخطيب وشامية، خالد شحاده، أحمد زهير، اسس المالية العامة، ٢٠٠٣، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، الاردن .





## مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 37 الفصل الرابع لـ 2016 - المساهمة التمويلية للضرائب على شركات النفط الأجنبية في دعم الموازنة العامة للدولة دراسة حالة لشركة نفط أجنبية في العراق

- ٦- الرماحي, نواف محمد عباس, المحاسبة الحكومية, ٢٠٠٩, الطبعة الاولى, دار صفاء للنشر والتوزيع, عمان.
- ٧- عبد الحميد, عبد المطلب, اقتصاديات المالية العامة, ٢٠٠٥, الدار الجامعية القاهرة .
- ٨- عواضة وقطيش, حسن, عبد الرؤوف, المالية العامة/ الموازنة, الضرائب والرسوم, ١٩٩٥, دار الخلود للصحافة والطباعة والنشر والتوزيع .
- ٩- العلي , عادل فليح, المالية العامة والقانون المالي والضريبي , ٢٠٠٧ , ط٢, دار الحامد للنشر والتوزيع, عمان/ الاردن .
- ١٠- عتلم, باهر محمد, مراجعة أ.د. احمد عبد الوهاب الغندور, اقتصاديات المالية العامة, ٢٠٠٦, مطبعة مركز جامعة القاهرة للتعليم المفتوح
- ١١- القيسي, أعاد حمود, المالية العامة والتشريع الضريبي, ٢٠١١, دار الثقافة للنشر والتوزيع.
- ثالثاً- الأطاريح والرسائل والبحوث :
- ١- الباش, علي عبد العظيم باقر علي, ٢٠٠٨ "دور الضرائب في تمويل الموازنة العامة في العراق" دبلوم عالي معادل للماجستير, المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية, جامعة بغداد.
- ٢- الحلفي, عصام صدام حسن, ٢٠١٣, "برنامج مقترح لتدقيق عقود الخدمة النفطية في جولات التراخيص", محاسب قانوني, المعهد العربي للمحاسبين القانونيين .
- المصادر الأجنبية :

### **First: Books:**

١. Lymer and Hasseldine, ٢٠٠٢, Andrew, john, the international taxation system.
٢. Jesper Barenfeld, ٢٠٠٥, Taxation of Cross-Border Partnerships.

### **Second: Theses and Dissertations:**

١. Ariel Cohen, ٢٠٠٤, modeis and policies for oil production reenue collection, public and expenditure lessons in Iraq.
٢. Broomall, ٢٠٠٦: Oil And Gas Accounting (Berkeley: University of California Press, ١٩٩٧)