

ناهض نجم حمد العبيدي الباحث

أ. د. سالم عواد هادي الزويبي المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية salem@pgiafs.uobaghdad.edu.iq

المستخلص

ان الهدف الرئيس من البحث تسليط الضوء على دور الحوكمة وخصائصها في زيادة الحصيلة الضريبية من خلال تطبيق القوانين والانظمة والضوابط السنوية التي تصدر سنوياً من الهيئة العامة للضرائب لأجل تمويل الخزينة العامة للدولة، اضافة الى تنمية القطاعات الاقتصادية والانتاجية، اذ أسهم هذا البحث بإعطاء فكرة عن الحوكمة وخصائصها وفعاليتها من زيادة الحصيلة الضريبية، وكانت المنظمة المبحوثة (الهيئة العامة للضرائب). اذ تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي وذلك بالاعتماد على اخذ حالات عملية من واقع الهيئة العامة للضرائب لأربع حالات كعينة في قسم كبار المكلفين، وتم الاعتماد على كشف العمليات الجارية لمعرفة الإيرادات لكل سنة مالية، وكانت الأدوات المعتمدة في عملية تحليل البيانات والقوائم المالية بالاعتماد على الضوابط السنوية الصادرة من الهيئة العامة للضرائب والتي تعبر عن نسب مالية يتم الاعتماد عليها من قبل الهيئة لإخضاع المكلف بدفع الضريبة، وقدم البحث عدداً من الاستنتاجات أهمها ان الحوكمة هي عملية صياغة وتنفيذ وتطبيق القوانين والأنظمة والتعليمات التي تسهم في تسيير انجاز المعاملات اليومية، فضلاً عن أنها تقوم بزيادة الحصيلة الضريبية عن طريق تطبيق الضوابط السنوية الصادرة من الهيئة العامة للضرائب، كذلك قدم البحث عدداً من التوصيات أهمها: ضرورة وضع وتحجيم للقوانين الخاصة والصادرة مثلاً قانون ضريبة العقار رقم (١٦٢) لسنة ١٩٥٩ الذي بموجبها منح عدة إعفاءات لدواوين الأوقاف أدى ذلك الى فقدان جزء من الحصيلة الضريبية، اذ لا بد ان تكون القوانين العامة موحدة وسارية على جميع طبقات المجتمع، عن طريق اصدار تشريعات قانونية كفيلة بحل المشاكل وتحقق الأهداف من اصدار هذه التشريعات لفئات المجتمع المختلفة.

Abstract:

The goal of the research is to highlight the role of the governance and its characteristics in increasing the tax outcome by implementing the laws, regulations and annual controls issued annually from the general authority for taxation for the financing of the general treasury of the state, Additional development and economic capacity, As the search shares a view of the governance and its characteristics and its ideas from increasing tax output. The analytical transparent approach was used by adopting the practice of practicalities of the general authority for tax For quotations in the senior cabinet section ,the revealing of the ongoing operations was relied on the revenue for each financial year, The tools adopted in the process of analyzing the data and financial statements to adopt annual controls issued by the general authority for taxes, Which expressly retired financial proportions by the commission to put the cost of tax, The research provided a number of important conclusions: Governance is the process of formulating, implementing and implementing laws, regulations and instructions that contribute to the conduct of the daily transactions, As well as an increase in the tax outlet by applying annual controls from the general authority for tax, The research also found a number of recommendations: The need to put scales of special and outgoing laws and the general laws are uniform for example ,the real estate tax law No.162 of 1959 exempted the bureaus of the times and valid on all layers of society by issuing legal legislation as a system to solve problems and achieve the goals from the issuance of these legislation to the various groups of society.

١ - المقدمة:

ان الحوكمة تعد من المفاهيم الاساسية التي تقوم عليها اعمال المنظمات وتزايد الاهتمام بها مؤخراً، حيث التزمت اغلب الدول بتطبيق هذا المفهوم لما له من فوائد على المستوى الاقتصادي والاجتماعي وخاصة بعد تلك الازمات المالية التي تعرضت لها كبرى الشركات العالمية والتي اطاحت بها، مما دعا الى تعزيز المفاهيم العقلانية وتحقيق مبدأ العدالة وترسيخ المصادقية في مختلف أنشطة عالم الاعمال، وأبرز دراسات سابقة في هذا الجانب: أثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة المعلومة المالية والافصاح المحاسبي / للطلاب (قرواني أسامة)، دور مبادئ حوكمة المؤسسات في تحسين الأداء المالي - دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب - بسكرة - ان تحقيق المصلحة العامة هو الهدف الاساس للحوكمة، اضافة الى حماية اصحاب المصالح من خلال احداث توازن

وانضباط مهني وسلوكي لجميع الافراد، ويجاد ادارة تتسم بالكفاءة والفاعلية لإدارة المخاطر التي ممكن حدوثها بمعنى وجود المرونة بالاستجابة السريعة وامكانية عالية في قراءة الواقع والتنبؤ بما يتوقع حدوثه، ويجاد سبل رقابة فاعلة حيث من الممكن كشف الاخطاء ومنح الحق في مساءلة الادارة وهذا يؤدي الى زيادة الثقة بين جميع الاطراف، كما ان الحوكمة تؤدي الى تنمية الاستثمارات وبالتالي تعظيم الارباح وعلينا ان نبين دور الحوكمة والذي لا بد من توفير ظروف وبيئة مناسبة من خلال توعية وتثقيف المجتمع و دعم وتحقيق الانسجام بين الحكومة والسلطة الرقابية وقطاعات الاعمال.

٢- منهجية البحث

١-٢ مشكلة البحث

تتجسد مشكلة البحث في التساؤل البحثي التالي: الى اي مدى يساهم الالتزام بمبادئ او خصائص الحوكمة في ادارة وزيادة الحصيلة الضريبية في العراق.

٢-٢ أهمية البحث

تتضح الاهمية من خلال الدور الذي يمكن ان تؤديه خصائص الحوكمة ومعاييرها في عملية ترشيد القرارات والقوانين من اجل زيادة الحصيلة الضريبية، أذ ان نقصان الحصيلة الضريبية يعتبر نفقة وأعباء مالية على الهيئة العامة للضرائب وعلى وجه العموم لاسيما القرارات التي يكون لها تأثير مباشر على النهوض بالواقع الاقتصادي وتنمية مختلف القطاعات الاقتصادية، اذ تتمتع مبادئ الحوكمة بخصائص نوعية تجعلها ذات فائدة في ترشيد القرارات، كذلك تبرز الأهمية لمعرفة المحددات الخارجية والداخلية لأجل زيادة الحصيلة الضريبية، حيث يستمد البحث اهميته من اهمية البحث عن مصادر بديلة للإيرادات واعادة النظر في زيادة الاعفاءات الضريبية سواء الممنوحة للأشخاص الطبيعيين أم المعنويين.

٢-٣ اهداف البحث

يهدف البحث الى:

١- التعريف بالحوكمة وخصائصها.

٢- بيان دور الحوكمة في زيادة الحصيلة الضريبية.

٣- تسليط الضوء على الدور الذي يمكن ان تؤديه الزيادة في الحصيلة الضريبية الى تنمية مختلف القطاعات الاقتصادية والانتاجية.

٤-٢ فرضية البحث: ينطلق البحث من الفرضية التالية:

- تساهم مبادئ او خصائص الحوكمة الرشيدة في ايجاد سياسة فاعلة في زيادة الحصيلة الضريبية.

٢-٥ حدود البحث

الحدود المكانية: تم اختيار الهيئة العامة للضرائب أحد تشكيلات وزارة المالية ميدان للتطبيق العملي لكونها الجهاز المسؤول عن فرض وجباية الضريبة في العراق.

الحدود الزمانية: للفترة من ٢٠١٨/١٠/١ لغاية ٢٠١٩/١٠/١

٢-٦ منهج البحث

تم اعتماد المنهج الوصفي في الجانب النظري، واعتماد المنهج التحليلي في تحليل القوائم للشركات في الجانب العملي وعن طريق الزيارات الميدانية للهيئة العامة للضرائب.

٢-٧ مصادر جمع المعلومات

الكتب العربية

١- الكتب الاجنبية

٢- الرسائل والأطاريح الجامعية في المكتبات المنشورة وغير المنشورة على شبكة الانترنت

٣- الكتب الرسمية والوثائق والقوائم المالية الخاصة بالشركات الخاصة بعينة البحث

٤- الهيئة العامة للضرائب ما يتعلق بالقوانين والضوابط والتعليمات.

٢-٨ مجتمع وعينة الدراسة: الهيئة العامة للضرائب / قسم كبار المكلفين (لأربع حالات)

٣- الإطار المفاهيمي للحوكمة

٣-١ تعريف الحوكمة: -

ان تعريف الحوكمة تم طرحه بمسميات مختلفة منها الحاكمة واسلوب الحكم والحكم الرشيد وادارة شؤون المجتمع، فالحوكمة تعني (عملية صنع القرار التي يتم من خلالها او بواسطتها اتخاذ القرارات وتنفيذها، ومن الممكن ان تستعمل في سياقات عدة، مثل حوكمة الشركات، الحوكمة الدولية، الحوكمة الوطنية، الحوكمة المحلية، وهي تركز على الجهات الرسمية وغير الرسمية المشاركة في صنع القرار، والهياكل الرسمية وغير الرسمية، والتي تقوم بتحديد كيفية الوصول الى القرار وتنفيذه) (البنك المركزي الاردني، ٢٠٠٧:٧) وقامت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بتعريف الحوكمة بانها (استعمال السلطة والرقابة في المجتمع فيما يخص ادارة موارد الدولة بهدف تحقيق التنمية الاجتماعية والاقتصادية). (WEISS,2000:45)

ويمكن تعريف الحوكمة كتعريف اجرائي لأغراض البحث الحالي بانها (مجموعة من القوانين والانظمة والقرارات والضوابط التي تسعى المنظمة الى تطبيقها والمتمثلة بالهيئة العامة للضرائب على المكلفين في مساءلة وادارة كافة الموارد المتاحة لديها والتكيف مع كافة المتغيرات بما يحقق التميز في الاداء وجودته من خلال اختيار أفضل الادوات والاساليب المناسبة لتحقيق اهداف جميع اصحاب المصلحة بعمليات منظمة وبأقصى درجات الانسجام والشفافية).

٣-٢ قواعد الحوكمة القانونية: - مركز أبو ظبي للحوكمة. (٢٠١٣) أساسيات الحوكمة

وتشمل الحوكمة ثلاثة انواع من القواعد القانونية مقسمة كما يلي:

النوع الاول: وهو القواعد التي تستند الى نصوص تشريعية صريحة، وهنا يكون التطبيق الزامياً من قبل الشركات أو المؤسسات والا تعرضت للمساءلة القانونية مثل: يجب، لا يجوز، يحق.

النوع الثاني: وهو القواعد التي تتسجم مع الممارسات الدولية في مجال حوكمة الشركات أو المؤسسات، ولا تتعارض مع اي نص تشريعي صريح، او على الاقل تكون واحداً من الاحتمالات التي يجيزها نص تشريعي ما، وهنا يكون التطبيق طوعياً من قبل الشركات مثل: يحبذ، وينصح، ويجوز.

النوع الثالث: وهو القواعد التي تتسجم مع الممارسات الدولية في مجال حوكمة الشركات او المؤسسات ولكنها تتعارض مع نصوص تشريعية صريحة، وهذا تمت التوصية بصراحة بضرورة تعديل التشريع القائم ليتناسب مع هذه الممارسات والقواعد.

٣-٣ أهمية الحوكمة: -

تتضح اهمية الحوكمة من خلال: - (Davis,2005:143)

١. تسمح بتفويض عقلاني للسلطة واسلوب للممارسة التطبيقية وفق الاجراءات الرشيدة.
٢. تساهم في تحديد الواجبات والمسؤوليات لكل من اصحاب العلاقة وتقوم بحماية حقوق جميع اصحاب المصالح الرئيسية.
٣. تحقق المصادقية في العمل وذلك باستخدام مبادئ الافصاح، الرقابة والمساءلة.
٤. تقوم ببناء وتحديد الاتجاه الاستراتيجي للدول والمنظمات وذلك باستخدام واتخاذ القرارات الاستراتيجية بهدف الحفاظ على موارد الدولة وتميئتها.

٣-٤ أهداف الحوكمة: -

ويمكن اجمال الاهداف التي يمكن تحقيقها في ظل تطبيق نظام الحوكمة بما يأتي: - (خليل، ٢٠٠٩:٢٣) (الحفناوي، ٢٠٠٥:٢١١)

١. الفصل بين الملكية والادارة والرقابة على الاداء.
٢. تحسين الكفاءة الاقتصادية للشركات.
٣. تحقق نوع من الاستقرار عند القيام باتخاذ القرارات المختلفة التي من الممكن ان تؤثر على سير وعمل ومستقبل المنظمة.
٤. تقييم أداء الادارة العليا وتعزيز المساءلة ورفع درجة الثقة.
٥. ايجاد الهيكل الذي تتحدد من خلاله أهداف الشركة ووسائل تحقيق تلك الاهداف ومتابعة الأداء.

٣-٥ خصائص الحوكمة: -

للحوكمة مجموعة خصائص تستند اليها ويمكن الاعتماد عليها وهي كالآتي: (خلاف، ٢٠١٠:٤٦)

٣-٥-١ الشفافية: -

تعني ضرورة الاعلام والاعلان عن البرامج التي تنفذها المنظمة، كما انها مجموعة الاجراءات المعتمدة من قبل المنظمة للتعامل مع مواردها البشرية واتخاذ القرارات وبما يوفر تحقيق العدالة داخلها، ومن ابرز هذه الاجراءات هو بناء قنوات اتصال سريعة وفعالة يضمن انتقال وتبادل المعلومات بين كافة اطراف المنظمة فضلا عن الاطراف الخارجيين اللذين لديهم علاقات مباشرة بأنشطة وعمليات المنظمة.

٣-٥-٢ المساءلة والمحاسبة: -

قدرة المنظمة على تحديد الجهات التي تتحمل كافة التبعات القانونية لأي تقصير لكافة العمليات والانشطة التي تتم داخل المنظمة ومحاسبتهم، حيث يتحمل المسؤولية متخذو القرار ويكون خاضعين لمبدأ المحاسبة امام الرأي العام.

٣-٥-٣ الكفاءة: -

اي قدرة وفاعلية ادارة مؤسسات الدولة في توظيف الموارد المتاحة لديها بطريقة واضحة وسليمة تخدم افراد المجتمع، والتي تتضمن ادارة الاموال العامة وتنفيذ السياسات بفاعلية وبالشكل الذي يساعدها على تحقيق اهدافها الاستراتيجية.

٣-٥-٤ المشاركة: -

التي تعني مشاركة افراد المجتمع في اتخاذ وصنع القرار من خلال قنوات مؤسسية والتي تضمن حرية الرأي والتعبير، كما انها قدرة المديرين واصحاب القرارات على تحمل المسؤولية عن قراراتهم التي يتخذونها داخل المنظمة.

٣-٥-٥ الإفصاح: -

بمعنى توافر المعلومات الواضحة لكافة الموارد البشرية المتعاملة مع المنظمة وذلك بهدف الاعتراف بحقوق كافة اصحاب المصالح التي تتعامل معهم المنظمة، اضافة الى توافر المعلومات لمنظومة التشريعات القانونية وعلاقتها بمؤسسات الدولة بما يضمن ارساء قواعد العدالة بين افراد المجتمع.

٣-٥-٦ سلطة القانون: -

بمعنى تطبيق الاحكام والنصوص القانونية بصورة عادلة ومتوازنة وبدون تمييز بين افراد المجتمع، وان تكون هذه القوانين متفقة مع معايير حقوق الانسان، حيث ان الجميع سواء كانوا حكاماً ام مسؤولين ام مواطنين يخضعون للقانون ولا شيء يسمو عليه.

٣-٥-٧ الانضباط: -

بمعنى تبني القوانين والتشريعات والتعليمات التي تحدد الحقوق وتحدد الواجبات بهدف خلق سلوك اخلاقي صحيح ومناسب، وهي تعد بمثابة صمام الامان الرئيس للحوكمة.

٣-٥-٨ مراقبة الفساد ومحاربهته: -

والتي يقصد بها كشف حالات الفساد وعدم التردد وتحويلها للقضاء، وكشف ومحاسبة الفاسدين.

٣-٦-١ محددات تطبيق الحوكمة: -

اتفق العديد من الكتاب والباحثين على ان التطبيق الجيد لحوكمة المنظمات من عدمه يعتمد على عدد من المحددات وأبرز هذه المحددات يمكن تقسيمها الى نوعين رئيسيين (غادر، ٢٠١٢: ١٧) وهي:

٣-٦-١ المحددات الخارجية: -

تشير الى مكونات البيئة العامة التي تعمل في اطرافها المنظمة، وتتمثل بالعوامل السياسية والقانونية داخل دولة معينة، اضافة الى السياسات الاقتصادية المعتمدة، والتكنولوجيا المستخدمة تمثل التقدم الحاصل في المنظمة والعوامل الاجتماعية والثقافية.

٣-٦-٢ المحددات الداخلية: -

تشير الى الاسس والقواعد التي تحدد كيفية اتخاذ القرارات وتوزيع السلطات داخل المنظمة، حيث تتوزع على كافة الموارد البشرية العاملة بصرف النظر عن المستوى التنظيمي بهدف تحقيق الاهداف دون تعارض او تضارب المصالح، فضلاً عن الموارد المالية والبشرية والتكنولوجية التي تسهم بفاعلية وكفاءة في تطبيق ونجاح برامج الحوكمة فيها.

٣-٧ معايير الحوكمة: -

نظراً للاهتمام المتزايد بمفهوم الحوكمة، فقد حرصت العديد من المؤسسات على دراسة هذا المفهوم وتحليله ووضع معايير محددة لتطبيقه، من أبرز هذه المؤسسات:

٣-٧-١ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية: -

يتم تطبيق الحوكمة وفق عدة معايير توصلت إليها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في عام ١٩٩٩، علماً بأنها اصدرت تعديلات عام ٢٠٠٤ وتشمل: (١)

١- ضمان وجود اساس لإطار فعال لحوكمة الشركات: يجب ان يتضمن إطار حوكمة الشركات كلا من تعزيز شفافية الاسواق وكفاءتها، كما يجب ان يكون متناسقاً مع احكام القانون، وان يصيغ بوضوح تقسيم المسؤوليات فيما بين السلطات الإشرافية والتنظيمية والتنفيذية المختلفة.

٢- حفظ حقوق جميع المساهمين: وتشمل نقل ملكية الأسهم، واختيار مجلس الادارة، والحصول على عائد في الارباح، ومراجعة البيانات المالية، وحق المساهمين في المشاركة الفعالة في اجتماعات الجمعية العامة

٣- المعاملة المتساوية بين جميع المساهمين: وتعني المساواة بين حملة الاسهم داخل كل فئة، وحقهم في الدفاع عن حقوقهم القانونية، والتصويت في الجمعية العامة على القرارات الاساسية، وكذلك حمايتهم من أي عمليات استحواذ او دمج مشكوك فيها، او من الاتجار في المعلومات الداخلية، وكذلك حقهم في الاطلاع على كافة المعاملات مع اعضاء مجلس الادارة او المديرين التنفيذيين.

٤- دور اصحاب المصالح في اساليب ممارسة سلطات الادارة بالشركة: وتشمل احترام حقوقهم القانونية، والتعويض عن اي انتهاك لتلك الحقوق، وكذلك آليات مشاركتهم الفعالة في الرقابة على الشركة، وحصولهم على المعلومات المطلوبة، ويقصد بأصحاب المصالح البنوك والعمالين وحملة السندات والموردين والزبائن.

٥- الإفصاح والشفافية: وتتناول الإفصاح عن المعلومات الهامة ودور مراقب الحسابات، والإفصاح عن ملكية النسبة العظمى من الاسهم والإفصاح المتعلق بأعضاء مجلس الادارة والمديرين التنفيذيين، ويتم الإفصاح عن تلك المعلومات بطريقة عادلة بين جميع المساهمين واصحاب المصالح في الوقت المناسب ودون تأخير.

٤- الحصيلة الضريبية:

٤-١ تحتل الإيرادات أهمية بالغة في السياسة المالية وتشكل الحجر الأساس في قدرات الدولة الانفاقية وتعد الضرائب أحد مصادر التمويل الأساسية والمهمة للدولة، ولذلك تحتل أهمية بارزة في تمويل الخزينة العامة، فهي تسهم بشكل كبير مباشر في تغطية النفقات العامة، لذا فان الحصيلة الضريبية تنحصر في الأموال التي تحصل عليها الدولة من فرض الضرائب المختلفة، أو بعبارة أخرى أنها المبالغ او الأموال التي تجبى من قبل الإدارة الضريبية بعد تحديد المادة الخاضعة لدخول الأشخاص الخاضعين بموجب القانون الضريبي.

٤-٢ العوامل المؤثرة في الحصيلة الضريبية هي: -

٤-٢-١ مستوى النشاط الاقتصادي:

تؤثر التقلبات النقدية من انخفاض قيمتها في حالة التضخم الى انخفاض القدرة التكاليفية الفعلية للدخل القومي في المدى الطويل والناجم من انخفاض القيمة الحقيقية لوحدة النقد، وعلى الرغم مما يصاحبه عادة من زيادة في الحصيلة النقدية للضرائب، إذ ان هذه الزيادة ناتجة من تزايد قيمة السلع والخدمات التي تؤثر في ارتفاع الأرباح والعوائد الناتجة عن انخفاض قيمة النقد، وتعد زيادة الأرباح الناتجة عن ذلك ليس من زيادة عدد الوحدات الانتاجية وتحسينها، أن تلك الزيادة الحاصلة في الحصيلة الضريبية المتأثرة بانخفاض قيمة النقد الحقيقية بسبب التضخم ما هي الا زيادة ظاهرية، أي أنها زيادة في الحصيلة الضريبية بحسب الأسعار الجارية التي أثرت عليها ظاهرة التضخم في زيادة القيمة الاسمية للربح ومن الضريبة المفروضة عليه. (الكرخي، ٢٠١٢: ٧٩)

٤-٢-٢ الاسعار الضريبية:

السعر الضريبي أحد العوامل الرئيسية في زيادة الحصيلة الضريبية، فكلما ارتفع السعر الضريبي أدت الى ارتفاع الحصيلة الضريبية مع بقاء العوامل المؤثرة على السعر الضريبي ثابتة، ومن هذه العوامل هي: الوضع الاقتصادي للدولة (انكماش، ازدهار، تضخم) ونوع المادة الخاضعة للضريبة، وامكانية تمويل العبء الضريبي. (الكرخي، ٢٠١٢: ٧٥)

٤-٢-٣ السماعات القانونية:

ان الزيادة الكبيرة في السماعات الضريبية هي بسبب ظرف الاقتصاد العراقي من ارتفاع معدلات التضخم في الاسعار، أذ كان لا بد من زيادة مبالغ تلك السماعات لكي تتسجم وتواكب الارتفاع الكبير في الاسعار، الا ان التغير في السماعات نحو الارتفاع يؤدي الى تخفيض الدخل الخاضع للضريبة لأنها تنزل من الدخل الاجمالي للمكلف، مما يعني انخفاض الحصيلة الضريبية.
(الشافعي، ٢٠٠٥: ٥٣)

٤-٢-٤ كفاءة الجهاز الضريبي:

ان الكفاءة في العمل الضريبي ذات أهمية كبيرة بسبب نوع العمل الذي يستدعي الامام بالمعرفة المناسبة، فتطبيق قانون ضريبة الدخل النافذ وبقية القوانين ذات العلاقة، والتعليمات الخاصة بها على وفق القواعد المحاسبية تتطلب توفير الاختصاصات الملائمة مع امكانيات تطويرها وتأهيلها للعمل في المواقع الوظيفية المناسبة وهي مسؤولية تقع على عاتق مركز الهيئة العامة للضرائب من حيث اعداد الخطط الخاصة بها وتنظيمها وتنفيذها وتوظيف مخرجاتها. (جبار، ٢٠٠١: ١٠٢)

٤-٢-٥ العوامل الاخرى:

٤-٢-٥-١ توسيع قاعدة المكلفين:

ان عدد المكلفين الخاضعين للضريبة يختلف من دولة الى أخرى بحسب التشريع الضريبي لتلك الدولة ففي دولة تعفى بعض مصادر الدخل مثل الدخل الزراعي بينما في دولة أخرى يخضع هذا المصدر الى الضريبة، ويرى صندوق النقد الدولي أن على الدول المنتمية له لا بد وان توسع نطاق الضريبة لتشمل الدخل الزراعي والخدمي، كقرض الضريبة على مدخولات الأطباء وأجور الخدمات الطبية وخدمات التعليم والصحة وغيرها بشكل أوسع أدت إلى زيادة الإيرادات الضريبية على عكس الدول النامية التي تمتاز بنقص في هذه الميادين. (خضر، ٢٠٠٨: ٦٣)

٤-٢-٥-٢ نظام المعلومات السائد للعمل الضريبي:

يعد توافر المعلومات بالكم والنوع من العوامل المؤثرة في عملية ربط وتحصيل الضريبة وجبايتها، ثم تأثيرها في الحصيلة الضريبية، اذ يتكون نظام من العناصر الأساسية وهي المدخلات والتي تتألف من البيانات والمعلومات الداخلية التي يحصل عليها النظام من مكوناتها، وتعد مدخلات الداخلية في نظام معلومات الضريبة والأوامر والقرارات الادارية الصوابط واضبارة المكلفين والبيانات والمعلومات التي تتجم عنها عمليات التحاسب مع المكلفين الذين يرتبطون بعضهم ببعض عن طريق العقود والعمليات الاقتصادية لمختلف الأنشطة الخاضعة الى قوانين الضريبة، أما المدخلات الخارجية وهي القوانين والتشريعات الضريبية، والمعلومات المكلفين جدد والمعلومات التي تزود بها الهيئة العامة للضرائب من الأطراف الخارجية (الدوائر والمؤسسات الحكومية)، أي ان لنظم المعلومات أهمية كبيرة في مجالات الحياة كافة وان التوسع الكبير في مختلف الأنشطة وزيادة اعداد المكلفين والكم الكبير من البيانات والمعلومات يوجب على الادارة الضريبية اعتماد نظم معلومات متكاملة ومتطورة وينبغي أن يتجه استخدام الحاسوب اتجاهاً حقيقياً وفعالاً ومن موجبات هذا التوجه، سعة قواعد المعلومات، وعجز الادارة اليدوية عن التعامل مع هذا الكم الهائل من البيانات والمعلومات، فضلاً عما يوفره من وقت وتسريع في أنجاز المعاملات، كما أن له الأثر النفسي الذي يتردد بين أوساط المكلفين باعتقادهم انه لا يمكن لأحد ان يفلت من الضريبة بسبب اعتماد الحاسوب على وفق برامج متطورة، كما يقلل الى حد كبير من حالات التهرب الضريبي.
(النجار، ٢٠٠٣: ١٦٧)

٤-٢-٥-٣ تحقق الازدواج الضريبي:

ان فرض الضريبة نفسها على المكلف أكثر من مرة واحدة وبالمدة الزمنية نفسها معناه تحقق الازدواج الضريبي، وذلك لهدف زيادة الحصيلة الضريبية خاصة في الحالات الاستثنائية للاقتصاد وهي حاجة الموازنة العامة للموارد فضلاً عن تقليل التفاوت في توزيع الدخل، والاقتصاد العراقي حالياً يعاني من هاتين الظاهرتين وخير مثال على تحقق الازدواج الضريبي هو فرض ضريبة أساسية على دخل العقار وضريبة إضافية على نفس الدخل. (السامرائي والدوري، ٢٠١١: ١٣٢)

٥- الجانب التطبيقي: سنعرض أربع حالات عملية ويتم تطبيق الحوكمة لأجل زيادة الحصيلة الضريبية وتنميتها
٥-١ شركة عراقية مساهمة / مختلطة

بيانات سنة ٢٠٠٢ المالية

كشف العمليات الجارية	
دينار	
٢,٤٨٣,٦٤٦,٦٤١	الإيرادات
١,٢١٠,٦٤٧,٤٩٠	فائض العمليات الجارية (مرحلة الثانية)

كشف احتساب الضريبة:

١,٢١٠,٦٤٧,٤٩٠ دينار	فائض قابل للتوزيع
(٢٤٢,١٢٩,٤٩٨) دينار	* ينزل: ٢٠% من صافي الربح بموجب قانون الاستثمار الصناعي رقم ٢٠ لسنة ١٩٩٨
(٢٥,٤١٥,٣٨٣) دينار	ينزل: إيرادات استثمارات مالية
(٣٠٢,٦٦١,٨٧٣) دينار	ينزل: احتياطي توسعات بنسبة ٢٥%
٥٩٧,٢٠٦,٧٥٤ دينار	

٦١٣,٤٤٠,٧٣٦ دينار

المبلغ الخاضع للضريبة

١٥٣,٣٦٠,١٨٤ دينار

سعر الضريبة للشركات المساهمة ٢٥%

ان المبلغ (٢٤٢,١٢٩,٤٩٨) دينار بنسبة ٢٠% ينزل من صافي الربح (فائض العمليات الجارية) وبذلك فقدت الهيئة العامة للضرائب مصدر مهم من مصادر تمويل الخزينة العامة للدولة، فيما لو استخدمت الحوكمة ومبادئها كونها نظام اداري ورقابي متكامل ولما لها من دور يمكن عن طريق ذلك اخضاع صافي الربح للضريبة وبذلك تكون هناك زيادة في الحصيلة الضريبية وعدم فقدان مصدر مهم من مصادر تمويل الخزينة العامة للدولة وبذلك تتجنب الهيئة العامة للضرائب العبء والنفقة الضريبية.

٥-٢: شركة (أ) أبرمت عقد عام ٢٠٠٩ واستمر انجازها لسنوات لاحقة، وتم توقيع العقد بتاريخ ١٦/٩/٢٠٠٩ الخاص بعقد تجهيز قابلو ضغط عالي والمدرج في جداول الموازنة الاستثمارية لعام/٢٠٠٩ والتفاصيل في أدناه:

نوع العقد / تجهيز قابلووات ضغط عالي.

قيمة العقد / ٢,٢٩٧,٩٩٦,١٦٠ دينار.

فائض العمليات الجارية/مرحلة الثانية/ ١٣٤,٩٦٢,١٦٠ دينار.

معادلة احتساب مبلغ الضريبة = مبلغ العقد × نسبة الارباح بموجب الضوابط × سعر الضريبة.

٢,٢٩٧,٩٩٦,١٦٠ × ١٨% × ١٥% = ٦٢,٠٤٥,٨٩٦ دينار الضريبة بموجب الضوابط.

٢,٢٩٧,٩٩٦,١٦٠ × ١٥% = ٣٤٤,٦٩٩,٤٢٤ دينار الضريبة بموجب الحسابات.

* في حال كانت الارباح المصرح بها في البيانات المالية المقدمة اعلى من الضوابط فيتم الاخذ بها.

من خلال ما سبق يتبين ان للضوابط السنوية الصادرة من الهيئة العامة للضرائب والتي تعد بمثابة حوكمة لأنها في ذلك تعمل بموجب قوانين وقرارات ملزمة لكلا الطرفين، الهيئة العامة للضرائب والمكلفين لغرض احداث توازن وانسجام لجميع الأطراف وبذلك عن طريق استخدام هذه الضوابط والأرباح الضريبية والسعر الضريبي يمكن ترشيد وتقليل مبلغ الاعفاءات الضريبية الممنوحة لهذه الشركات، وزيادة الحصيلة الضريبية، وبذلك فيما لو تم اخضاع العقد للضريبة فإنه يتحقق مبلغ (٦٢,٠٤٥,٨٩٦) دينار مبلغ الضريبة المتحققة واجبة السداد وبذلك ينعدم فقدان مصدر مهم من مصادر تمويل الخزينة العامة للدولة.

٥-٣: شركة (ب) لديها عدة عقود مع أطراف خارجية متمثلة بوزارات ودوائر حكومية وأبرز هذه العقود هي:

١-٣-٥:

- مقاوله تجهيز وعمل السياج الخارجي واعمال التعلية الترابية لمشروع محطة تحويل.
- مبلغ المقاوله (٥٥٧,٣٠٢,٥٠٠) خمسمائة وسبعة وخمسون مليون وثلاثمائة واثنان ألف وخمسمائة دينار لا غير .
- مدة المقاوله: ١٢٠ يوم.
- تاريخ العمل والمباشرة: ٢٠٠٩/١١/٢٢
- تاريخ الانجاز التعاقدى: ٢٠١٠/٤/٨
- المقاوله ضمن مشاريع الخطة الاستثمارية للمادة (٣٩) لموازنة ٢٠٠٩.

معادلة احتساب مبلغ الضريبة = مبلغ المقاوله × نسبة الإرباح بموجب الضوابط × سعر الضريبة.

$$٥٥٧,٣٠٢,٥٠٠ \times ٢٠\% \times ١٥\% = ١٦,٧١٩,٠٧٥ \text{ دينار الضريبة فيما لو تم إخضاع العقد.}$$

ان مبلغ الضريبة المتحققة (١٦,٧١٩,٠٧٥) دينار عن عقد مقاوله التجهيز فيما لو تم إخضاع العقد للضريبة عن طريق استخدام الضوابط والأرباح الضريبية والسعر الضريبي الصادرة من الهيئة العامة للضرائب والتي هي بمثابة حوكمة لأنها دليل عمل ونظام إداري يعمل على تحقيق أهداف جميع الأطراف، إذ إن الغرض من استخدام الحوكمة وخصائصها هو تقليل الاجتهادات الشخصية وإتباع نظام إداري متكامل يتسم بالكفاءة والفاعلية ومحاربة الفساد، لغرض زيادة الحصيلة الضريبية وعدم فقدان مصدر مهم من مصادر تمويل الخزينة العامة للدولة بهدف تنمية القطاعات الاقتصادية والإنتاجية.

٢-٣-٥:

عقد مقاوله تحويل مخزن دار اصلاح مع احدى الوزارات، مبلغ عقد المقاوله (٥٨٤,٤٠٧,٠٠٠) دينار خمسمائة واربعه وثمانون مليون واربعمئة وسبعة الاف دينار لا غير، بتاريخ ٢٠٠٩/١١/٢٣.

معادلة احتساب مبلغ الضريبة = مبلغ المقاوله × نسبة الارباح بموجب الضوابط × سعر الضريبة.

$$٥٨٤,٤٠٧,٠٠٠ \times ٢٠\% \times ١٥\% = ١٧,٥٣٢,٢١٠ \text{ دينار الضريبة فيما لو تم إخضاع العقد.}$$

إن الغرض من إتباع أو استخدام الحوكمة وخصائصها وما تلعبه من دور مهم هو لتقليل أو ترشيد الإعفاءات الضريبية الممنوحة للشركات لأجل زيادة الحصيلة الضريبية، إذ فيما لو تم إخضاع العقد للضريبة، فإنه يتحقق مبلغ الضريبة الواجبة السداد (١٧,٥٣٢,٢١٠) دينار عن طريق استخدام الضوابط السنوية الصادرة من الهيئة العامة للضرائب وما تحتويه هذه الضوابط من ارباح ونسب ضريبية للوصول الى مبلغ الضريبة المتحققة.

٣-٣-٥:

عقد انشاء مرآب سيارات في موقع احدى الوزارات بمبلغ (٤١٨,٥٩٩,٠٠٠) دينار اربعمئة وثمانية عشر مليون وخمسمائة وتسعة وتسعون ألف دينار لا غير، بتاريخ ٢٠٠٩/١٢/٣١.

معادلة احتساب مبلغ الضريبة = مبلغ المقاوله × نسبة الارباح بموجب الضوابط × سعر الضريبة.

$$٤١٨,٥٩٩,٠٠٠ \times ٢٠\% \times ١٥\% = ١٢,٥٥٧,٩٧٠ \text{ دينار الضريبة فيما لو تم اخضاع العقد.}$$

$$٤١٨,٥٩٩,٠٠٠ + ٥٨٤,٤٠٧,٠٠٠ + ٥٥٧,٣٠٢,٥٠٠ = \text{أجمالي مبالغ العقود}$$

$$= ١,٥٦٠,٣٠٨,٥٠٠ \text{ دينار.}$$

معادلة احتساب مبلغ الضريبة = إجمالي مبالغ العقود × نسبة الارباح بموجب الضوابط × سعر الضريبة

$$= ١,٥٦٠,٣٠٨,٥٠٠ \times ٢٠\% \times ١٥\% = ٤٦,٨٠٩,٢٥٥ \text{ دينار الضريبة فيما لو تم اخضاع العقد.}$$

والجدول (١-١) يوضح مبلغ العقد وطبيعة العقد ومبلغ الضريبة في حال تم اخضاع العقد

اسم الشركة	طبيعة العقد	أجمالي العقد (دينار)	في حال تم اخضاع العقد (دينار)
١- شركة أ	تجهيز قابلو	٢,٢٩٧,٩٩٦,١٦٠	٣٤٤,٦٩٩,٤٢٤
٢- شركة ب	انشاء وتحويل	١,٥٦٠,٣٠٨,٥٠٠	٤٦,٨٠٩,٢٥٥

الجدول: من اعداد الباحث

ومما سبق يتبين ان دور الحوكمة وتطبيق مبادئها ومعاييرها له أثر كبير في زيادة الحصيلة الضريبية، والجدول رقم (١-١) يوضح ذلك في حال تم اخضاع تلك العقود للضريبة فانه يتحقق مبالغ واجبة السداد والتي تؤدي الى زيادة الحصيلة الضريبية للهيئة العامة للضرائب وعدم فقدان مصدر مهم من مصادر تمويل الخزينة العامة للدولة، إضافة الى ان دور الحوكمة تعمل على تقليل وترشيد الإعفاءات الضريبية الممنوحة للأشخاص الطبيعيين أم المعنويين (الشركات)، وبذلك تتجنب الهيئة العامة للضرائب العبء او النفقة التي تتحملها.

٤-٥:

أسم الشركة: مكتب تمثيل شركة (ح) الأجنبية / العراق.

تاريخ تأسيس فرع الشركة: تأسس فرع الشركة في ١٠/١٠/٢٠١١، تمت عملية التسجيل استناداً لأحكام المادة (٥-٥) خامساً من نظام فروع ومكاتب الشركات والمؤسسات الاقتصادية والاجنبية رقم (٥) لسنة ١٩٨٩. مقر الشركة: العراق - بغداد.

رأس مال الشركة: يبلغ رأس مال الشركة (٨,٠٠٠,٠٠٠) دينار ثمانية ملايين دينار.

اهداف الشركة: تهدف الى بناء البنى التحتية للدولة، واعداد وتكوين الصناعات الوطنية. طبيعة عمل الشركة عبارة عن:

- (١) انشاء مصانع لإنتاج القابلات او الاسلاك اللازمة لصناعة الكهرباء والصناعات الاخرى في البلاد.
- (٢) شراء وبيع وتصدير انواع الاجهزة والمكائن وغيرها والنشاط التجاري والمالي والصناعي والانتاجي.

كشف العمليات الجارية للسنة المنتهية في ٣١/كانون الاول/٢٠١٧

رقم الدليل	التفاصيل	سنة ٢٠١٧ دينار	سنة ٢٠١٦ دينار
٤١٣١	ايرادات النشاط الجاري/ايراد نشاط التشييد	—	٢٩٨,٠٤٣,٥٩٢
	تنزل: المصروفات الجارية		
٣١	الرواتب والاجور	٦,٠٠٠,٠٠٠	٧,٥٣٠,٠٠٠
٣٢	المستلزمات السلعية	١,٧٢٠,٠٠٠	٣,٥٢٥,٠٠٠
٣٣	المستلزمات الخدمية	٨,١٥٠,٠٠٠	١٨,٥٠٠,٠٠٠
٣٥	مشتريات بضائع بغرض البيع	—	٢١٤,٥٢٠,٥٩٢
٣٧	الاندثارات والاطفاءات	—	٢,٧٠٠,٠٠٠
٣٨٤	الضرائب والرسوم	٣٥,٠٠٠	٦٠٠,٠٠٠
	مجموع المصروفات الجارية	(١٥,٩٠٥,٠٠٠)	(٢٤٧,٣٧٥,٥٩٢)
	صافي الربح قبل احتساب الضريبة	(١٥,٩٠٥,٠٠٠)	٥٠,٦٦٨,٠٠٠
	تنزل: ضريبة الدخل المستحقة	—	(٧,٦٠٠,٠٠٠)
	صافي الربح بعد احتساب الضريبة	(١٥,٩٠٥,٠٠٠)	٤٣,٠٦٨,٠٠٠

احتساب مبلغ الضريبة للسنة المنتهية ٣١/كانون الاول/٢٠١٦:

معادلة احتساب مبلغ الضريبة = مبلغ العقد/الايراد × نسبة الارباح بموجب الضوابط × سعر الضريبة.

$$٢٩٨,٠٤٣,٥٩٢ \times ١٨\% \times ١٥\% = ٨,٠٤٧,١٧٧ \text{ دينار بموجب الضوابط.}$$

$$٥٠,٦٦٨,٠٠٠ \times ١٥\% = ٧,٦٠٠,٢٠٠ \text{ دينار بموجب الحسابات.}$$

كشف العمليات الجارية للسنة المنتهية في ٣١/كانون الاول/٢٠١٥

رقم الدليل	التفاصيل	سنة ٢٠١٥ دينار	سنة ٢٠١٤ دينار
٤١٣١	ايرادات النشاط الجاري/ايرادات نشاط التشييد	٧٩٦,٥٦٩,٣٨٢	٢٩٠,٧٩٥,٦٤٦
	تنزل: المصروفات الجارية		
٣١	الرواتب والاجور	٢٦,٥١٧,٠٠٠	١١,٣٦٢,٠٠٠
٣٢	المستلزمات السلعية	٥٧١,١٦٢,٣٨٢	١٨٧,١٦٧,٦٤٦
٣٣	المستلزمات الخدمية	٧٥,٠٥١,٠٠٠	٥٠,٣٦٦,٠٠٠
٣٥	الاندثارات والاطفاءات	٢,٧٠٠,٠٠٠	٢,٧٠٠,٠٠٠
٣٧	الضرائب والرسوم	١,٦٥٣,٠٠٠	٨١٥,٠٠٠
	مجموع المصروفات الجارية	(٦٧٧,٠٨٣,٣٨٢)	(٢٥٢,٤١٠,٦٤٦)
	فائض العمليات الجارية:مرحلة ٢/١	١١٩,٤٨٦,٠٠٠	٣٨,٣٨٥,٠٠٠

احتساب مبلغ الضريبة للسنة المنتهية ٣١ / كانون الاول / ٢٠١٥:

معادلة احتساب مبلغ الضريبة = مبلغ العقد/اليراد × نسبة اليراح بموجب الضوابط × سعر الضريبة.

$$٢١,٥٠٧,٣٧٣ = ١٥\% \times ١٨\% \times ٧٩٦,٥٦٩,٣٨٢$$

$$١٧,٩٢٢,٩٠٠ = ١٥\% \times ١١٩,٤٨٦,٠٠٠$$

ومن خلال ما سبق يتبين بأن الحوكمة تساهم بشكل كبير من خلال خصائصها او المبادئ التي يتم تطبيقها لأجل زيادة الحصيلة الضريبية، إذ تم استخدام التحليلات المالية والنسب الضريبية والأرباح الضريبية على كشف العمليات الجارية فقرة ايراد النشاط الجاري، او على فقرة اليرادات لغرض الوصول الى الضريبة المتحققة وهذه التحليلات والنسب الضريبية تعد بمثابة حوكمة كونها ضوابط وتعليمات صادرة من الهيئة العامة للضرائب، إذ ان تطبيق خصائص او مبادئ الحوكمة على الشخصية المعنوية سواء كانت شركات او أية مؤسسة من المؤسسات العامة فأنها تؤثر وتسهم وبشكل إيجابي في التقليل من منح الاعفاءات الضريبية، كما انها تؤدي الى وفرة الحصيلة الضريبية بشكل كبير تساعد وتساهم على تنمية مختلف القطاعات الاقتصادية والانتاجية.

٦-١ الاستنتاجات:

٦-١-١ ان الحوكمة هي عملية صياغة وتنفيذ وتطبيق القوانين والأنظمة والتعليمات التي تسهم في تسيير انجاز المعاملات اليومية، فضلاً عن أنها تقوم بزيادة الحصيلة الضريبية عن طريق تطبيق الضوابط السنوية الصادرة من الهيئة العامة للضرائب.

٦-١-٢ شهدت السماحات الضريبية توسعاً أفقياً، من حيث توسع شرائح المجتمع، إذ شملت موظفي الدولة والقطاع المختلط، وفرضت من عام ٢٠٠٤ حتى الآن، بعد أن كانت غير خاضعة للضريبة من عام ٢٠٠٢ فما دون.

٦-١-٣ ان أمر سلطة الائتلاف المؤقتة رقم (٤٩) لسنة (٢٠٠٤) قد تم فيه ايقاف ضريبة العقار الإضافية والبالغة نسبتها 25% من ايرادات المكلف عن جميع عقاراته في أنحاء العراق، مما سبب ضرراً للحصيلة الضريبية.

٦-١-٤ زيادة شريحة الفئة الضريبية للسنوات من ٢٠٠٨ الى ٢٠١٤، إذ انخفضت الضريبة المتحققة على مدخولات المكلفين بسبب مضاعفة الشرائح الضريبية والسماحات القانونية، وفي حالة تقليل الشريحة الضريبية تكون النتائج عكسية وذلك بزيادة الضريبة المتحققة وبذلك تزداد الحصيلة وهذا ما حصل في السنوات من ٢٠٠٤ الى ٢٠٠٧ المالية.

٦-٢ التوصيات:

٦-٢-١ ضرورة وضع وتحجيم للقوانين الخاصة والصادرة مثلاً قانون ضريبة العقار رقم (١٦٢) لسنة ١٩٥٩ الذي بموجبية منح عدة إعفاءات لدواوين الأوقاف أدى ذلك الى فقدان جزء من الحصيلة الضريبية، إذ لا بد ان تكون القوانين العامة موحدة وسارية على جميع طبقات المجتمع، عن طريق اصدار تشريعات قانونية كفيلة بحل المشاكل وتحقيق الأهداف من اصدار هذه التشريعات لفئات المجتمع المختلفة.

٦-٢-٢ ينبغي إعادة النظر بزيادة شريحة الفئة الضريبية والسماحات القانونية الممنوحة للمكلف باتجاه تقليل او تخفيض تلك السماحات الممنوحة للأفراد، وإعادة النظر بقانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة (١٩٨٢) المعدل لفقرة السماحات الشخصية الممنوحة للمكلفين، إذ يجب ان ترتبط بالوضع الاقتصادي للبلد، ففي حالة الانتعاش الاقتصادي وارتفاع أسعار النفط الخام للسنوات من ٢٠٠٨ الى ٢٠١٤، تم تشريع قانون الموازنة لصالح المكلف لغرض تقليل العبء الضريبي والعكس صحيح مما أدى الى انخفاض الحصيلة الضريبية والتي انعكست سلباً على أداء الهيئة العامة للضرائب.

٦-٢-٣ من الممكن اقتراح الغاء أمر سلطة الائتلاف رقم (٤٩) لسنة (٢٠٠٤) وإعادة العمل بـضريبة العقار الإضافية وجعلها ٥% مسايرة للوضع الراهن وعدم حصول اعتراضات من المكلفين لغرض زيادة الحصيلة الضريبية.

٧- المراجع

٧-١ المصادر العربية:

- ١- احمد كريم، "إعادة هندسة الخدمة الضريبية على وفق متطلبات الحكومة الالكترونية / دراسة حالة في الهيئة العامة للضرائب فرع واسط"، اطروحة دكتوراه، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد (٢٠١٠).
- ٢- الحنواوي، شوقي عبد العزيز، "حوكمة الشركات ودورها في علاج أمراض الفكر والتطبيق المحاسبي"، المؤتمر الخامس لحومة الشركات وابعادها المحاسبية والادارية والاقتصادية، الجزء الثاني، جامعة الاسكندرية، كلية التجارة، ٢٠٠٥.
- ٣- خليل، هاني محمد. (٢٠٠٩)، مدى تأثير تطبيق حوكمة الشركات على فجوة التوقعات في مهنة المراجعة في فلسطين: دراسة تحليلية لأراء المراجعين الخارجيين والمستثمرين رسالة ماجستير غير منشورة). الجامعة الاسلامية، غزة.

- ٤- خلاف، وليد (٢٠١٠): دور المؤسسات الدولية في ترشيد الحكم المحلي، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة قسنطينة، كلية الحقوق، مقر العلوم السياسية.
- ٥- السعدني، مصطفى حسن بيسوني، "الشفافية والافصاح في إطار حوكمة الشركات " ندوة حوكمة الشركات العامة والخاصة من اجل الاصلاح الاقتصادي والهيكلي، القاهرة (٢٠٠٦).
- ٦- شريف، اثير انور، "دور الحاكمية في عملية اعداد الموازنة العامة للدولة في العراق" دراسة حالة، اطروحة دكتوراه فلسفه في الادارة العامة، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد (٢٠٠٨).
- ٧- عبد العزيز، ندوة عبد المجيد، عبود، سالم محمد، دور الحوكمة في أداء المؤسسات المالية، ٢٠١٤، دار الدكتور للعلوم الإدارية والاقتصادية، الطبعة الأولى.
- ٨- غادر، محمد ياسين، ديسمبر (٢٠١٢)، محددات الحوكمة ومعاييرها، المؤتمر العلمي الدولي عولمة الادارة في عصر المعرفة، جامعة الجنان، طرابلس- لبنان.
- ٩- الكايد، زهير- الناشاش هيام، "الخدمة المدنية: نحو افاق جديدة في تقوية النزاهة والشفافية والمساءلة الادارية"، جامعة الدول العربية المنظمة العربية للتنمية الادارية منتدى المائدة المستديرة اسطنبول- تركيا (٢٠٠٩).
- ١٠- الكايد، زهير عبد الكريم، "الحكمانية قضايا وتطبيقات" منشورات المنظمة العربية للعلوم الادارية، القاهرة (٢٠٠٣).
- ١١- مركز ابو ظبي للحوكمة. (٢٠١٣) اساسيات الحوكمة. مصطلحات ومفاهيم.
- ١٢- النجار، عبد الهادي، اقتصاديات النشاط الحكومي، مطبوعات جامعة الكويت، الكويت، ١٩٨٢.
- ٢-٧ المصادر الاجنبية:

- 1- Iberdrola (2016) Corporate Governance System.
- 2- Claessens, Stijn & Fan, Josesh (2002) Corporate Governance in Asia: A Survey. Finance Group. University Of Amsterdam.
- 3- Weiss, Thomas G. "Governance, Good Governance and Global Governance: Conceptual and Actual Challenges" Third world Quarterly Vol 21 No 5 2000
- 4- Mukul G. Asher. 2007. "Reforming Governance and Regulation of Urban Cooperative Banks in India", Journal of Financial Regulation and Compliance, 15 (1).
- 5- .Kauzya, John -Mary, "Local Governance Capacity Building for Full-Range Participation", On Line 2003.
- 6- - Saint ,R., "Governance and Management: Trends and Innovations in Tertiary Education", Workshop in Ministry of higher Education & Scientific Research ,in Iraq, pp1-15, 2010
- 7- OECD, OECD Principles of corporate Governance, 2004.

٣-٧ المواقع الالكترونية:-

- 7-3-1 www.saaaid.net/Doat/hasn/hawkama.doc
- 7-3-2 www.adccg.ae/publications/

٤-٧ الرسائل والأطاريح:

- ١- خضر، بارزان علي، تقويم أداء الادارة الضريبية وعلاقته بالحصيلة الضريبية - بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب، رسالة (معادلة) للماجستير - دبلوم عالي في الضرائب، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، ٢٠٠٨.
- ٢- الشافعي، علاء حسين علوان، العوامل المؤثرة في حصيلة ضريبة الدخل في العراق، بحث دبلوم عالي معادل للماجستير، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، العراق، ٢٠٠٥ م.
- ٣- طالب، نظام جبار، دور الادارة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي، بحث مقدم الى المؤتمر العلمي الضريبي الأول، العراق، ٢٠٠١.
- ٤- الكرخي، حسام حميد سلطان، نظام الرقابة الداخلية في الهيئة العامة للضرائب ودوره في زيادة الحصيلة الضريبية، بحث دبلوم عالي معادل للماجستير ن المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، العراق، ٢٠١٢.

٥-٧ المجالات والدوريات:

- ١- دليل الحوكمة المؤسسية للبنك المركزي الأردني، ٢٠٠٧
- ٢- تقرير التنمية الإنسانية العربية، ٢٠١٥، العقل والحياة والسلوك، ٣٨-١.