

عمر حسام عباس

salemawad53@yahoo.com

المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية

ا.م. د سالم عواد هادي

المستخلص:

ان ازدياد معدلات استهلاك السجائر الضارة بالصحة في العالم عموما وفي العراق خصوصا وبسبب التكاليف التي يتحملها الأفراد والدولة نتيجة معالجة اضرارها، فضلا عن التزام العراق بالاتفاقيات الدولية لمكافحة السجائر ومطالبات منظمة الصحة العالمية برفع اسعارها لحد من استهلاكها، لذا تعد الضريبة الانتقائية أحد اهم السبل في تقنين استهلاك هذه السلعة من جهة وزيادة الحصيلة الضريبية من جهة اخرى. يهدف البحث الى تسليط الضوء على موضوع الضريبة الانتقائية على السجائر وأثر تطبيقها في زيادة الإيرادات الضريبية والتعرف على فاعلية تطبيق هذه الضريبة في البيئة العراقية من خلال وضع إطار مقترح بشأن قانون الضريبة الانتقائية.

وتستند فرضية البحث في ان تطبيق اسلوب الضريبة الانتقائية على السجائر في بيئة العمل العراقية في زيادة الحصيلة الضريبية، وقد ختم البحث بمجموعة من الاستنتاجات والتوصيات نذكر منها ان للضريبة الانتقائية عدة مميزات واهمها انها غزيرة الحصيلة وشهوية الجباية، لذا تعتبر موردا لا باس في زيادة الحصيلة الضريبية، فضلا عن تقنين استهلاك السلع الضارة من قبل المستهلكين لها ومن اهم التوصيات التي تم التوصل اليها هي تشريع قانون خاص بالضريبة الانتقائية ومن خلال الاستعانة بتجارب بعض الدول المطبقة لها.

Abstract:

The increasing rates of consumption of cigarettes harmful, to health in the world in general, and in Iraq in particular, and because of the costs borne by individuals, and the state as a result of addressing its damage, as well as Iraq's commitment, to international conventions against cigarettes, and demands of the World Health Organization, to raise prices to reduce consumption. Therefore, the tax Selectivity is one of the most important ways of regulating the consumption of this commodity on the one hand and increasing the tax revenue on the other. The research aims to shed light on the issue of selective tax on cigarettes and the impact of their application in increasing tax revenues and identify the effectiveness of the application of this tax in the Iraqi environment through the development of a proposed framework on the law of selective tax. Based on the hypothesis of the research that the application of the method of selective tax on cigarettes in the Iraqi work environment in increasing tax revenue, the research concluded with a set of conclusions and recommendations, including that the selective tax several advantages, the most important of which is the heavy outcome and monthly collection, so it is a good resource in increasing the proceeds Taxation, as well as the legalization of consumption of harmful goods by consumers and the most important recommendations reached is the legislation of a law on selective tax and through the use of the experiences of some of the countries applying them.

المقدمة:

يدور في اوساط الاقتصاديين والباحثين المهتمين بالقضايا المالية جدل حول الية الاصلاح الضريبي ويعتبر تطبيق الضريبة الانتقائية على السجائر أحد تلك الاصطلاحات، ويأتي فرض الضريبة الانتقائية كبادرة لتوجيه المواطن نحو تعزيز استهلاكه للسلع المفيدة، وتقنين استهلاكه للسلع الضارة بصحته فضلا عن زيادة الإيرادات الضريبية وقد تم اختيار موضوع البحث لأهميته الاجتماعية للمجتمع العراقي والحصيلة الضريبية للضريبة الانتقائية، فضلا عن اهمية تحقيق التوافق بين التطبيق الضريبي في العراق ومثيله الدولي.

أولاً - منهجية البحث:

١-١ مشكلة البحث:

يعد تعدد السلع الضارة بصحة الانسان والبيئة من الموضوعات التي تواجهها منظمة الصحة العالمية في الوقت الحاضر، لذا اضحت الضريبة الانتقائية كوسيلة للحد من استهلاك السلع الضارة بصحة الانسان، اذ ان عدم تطبيق الضريبة الانتقائية يؤدي الى دخول السلع الضارة ومنها السجائر واستهلاكها بدون قيود مما يؤثر سلبا على صحة المستهلك لها من جهة وزيادة الإيرادات الضريبية من جهة اخرى.

٢-١ اهداف البحث: يسعى البحث الى تحقيق الاهداف الاتية:

أ- توضيح الإطار المفاهيمي للضريبة، والتطرق لمفهوم ضريبة السلع الانتقائية على السلع الضارة.

ب- البحث في سلوك المستهلك مع بيان الاثر الذي يتركه تطبيق الضريبة الانتقائية من زيادة للحصيلة الضريبية.

٣-١ أهمية البحث: تكمن أهمية البحث في انها تعالج موضوعا مهما ذات علاقة اساسية لمستهلكي السلع الضارة من خلال تسليط الضوء على موضوع الضريبة الانتقائية على السجائر وأثر تطبيقها في زيادة الحصيلة الضريبية.

٤-١ فرضية البحث: ينطلق البحث من فرضية مفادها:

"يؤدي تطبيق اسلوب الضريبة الانتقائية على السجائر في بيئة العمل العراقية في زيادة الحصيلة الضريبية"

٥-١ حدود الدراسة:

أ- الحدود المكانية: تم اختيار الهيئة العامة للضرائب احدى تشكيلات وزارة المالية ميداناً للتطبيق العملي لكونها الجهاز المسؤول عن فرض وجباية الضريبة في العراق ضمن الرقعة الجغرافية لعينة البحث.

ب- الحدود الزمانية: سنتان

ثانياً - المحتوى النظري

١-٢ تعريف الضريبة الانتقائية:

تعرف بانها ضرائب الانتاج على بيع او استخدام سلع وخدمات محددة، مثل الكحول والبنزين للمساهمة في الإيرادات المطلوبة. (Hines Jr, 2007: 1) وقد عرفها الحويطي بانها ضريبة تفرض على السلع ذات الاضرار على الصحة العامة او البيئة او السلع الكمالية بنسب متفاوتة. (<https://makkahnewspaper.com/article/597170>) ومن التعاريف السابقة يرى الباحث انه الضريبة الانتقائية هي فريضة غير مباشرة على السلع والخدمات الضارة بصحة الانسان او السلع الكمالية لدعم الإيرادات العامة للدولة والمساهمة بها.

٢-٢ اهداف الضريبة الانتقائية على السلع الضارة:

أولاً: الهدف المالي:

حيث تعد ضرائب الانتاج الانتقائية مصدر مهم للإيرادات الحكومية مثل ضرائب التبغ والكحول والمنتجات البترولية بالرغم من ان الضرائب غير المباشرة تساهم بنسبة ١٢% في بلدان منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي. على سبيل المثال، في عام ٢٠٠٤ في الولايات المتحدة الامريكية جمعت الحكومة الفيدرالية ٧٢ مليار دولار من ضرائب الانتاج، وهو ما يمثل ٤% من اجمالي إيرادات الضرائب. (Hines, 2007: 1)

كما تلقت الولايات المتحدة حوالي ٥٨% من عائدات الضرائب من ضرائب المبيعات حسب الإحصاءات، يضع ضرائب المبيعات في فئتين رئيسيتين: ضرائب المبيعات العامة وضرائب المبيعات الانتقائية.

(Stratmann, Bruntrager, 2011: 1)

ثانياً: الهدف الاجتماعي:

يمكن استخدام الضرائب الانتقائية غير المباشرة للحد من استهلاك المواد الضارة مثل (التبوغ والسكائر) التي قد يضطر الأفراد الى الافراط في استخدامها في غياب الضرائب. (Hines, 2007: 1).

ولأن التبغ هو منتج ادماني مع عواقب صحية على المدى الطويل، قد ينادي من اجل فوائد للمدخنين أنفسهم، وبشكل اكثر تحديداً، تستهدف الضريبة الانتقائية الى حماية نوات المدخنين في المستقبل، حيث يمكن للضريبة المفروضة على التدخين مساعدة الناس وخصوصاً المدمنين، من خلال تحمل التكاليف المفروضة من قبلهم. (Stratmann, Bruntrager, 2011: 4)

ثالثاً: الهدف الاقتصادي: يمكن للضرائب الانتقائية ان تلعب دوراً في تثبيت استهلاك السلع التي قد لا يكون لديها الاثار الخارجية، ولكنها مع ذلك ضارة للأفراد الذين يستهلكوها، تشمل هذه السلع منتجات التبغ والكحول والمواد الغذائية ذات المحتوى الغذائي الضعيف. (Hines, 2007: 6).

٢-٣ أنواع الضرائب الانتقائية:

١- **الضريبة على التبغ والسجائر:** ذكرت منظمة الصحة العالمية بان العديد من البلدان تقوم بزيادة الضرائب غير المباشرة وخصوصاً بين عامي (٢٠١٢-٢٠١٤) للحد من التدخين، حيث ان مضاعفة الضرائب على السجائر تؤدي الى تضاعف متوسط سعر السجائر (أكثر من ضعف الاسعار من العلامات التجارية)، وانخفاض الاستهلاك من قبل حوالي الثلث وزيادة إيرادات التبغ بحوالي الثلث. على الصعيد العالمي ان رفع الضرائب المفروضة على مضاعفة الاسعار الى حوالي ١٠٠ مليار دولار امريكي سنوياً، وبالإضافة الى ٣٠٠ مليار دولار امريكي سنوياً من عائدات ضريبة التبغ. حيث ان الحجة الرئيسية لتقليل التدخين وفرض عليها هكذا ضرائب هي مئات الملايين من الوفيات بسبب التبغ. (Marquez, Dodson, 2017: 69)

٢- **الضريبة على الكحول:** ويرسم تقرير الحالة العالمي الصادر عن منظمة الصحة العالمية بشأن الكحول والصحة لعام ٢٠١٨ صورة شاملة لمعدلات استهلاك الكحول وعبء المرض الناجم عن استهلاكه في انحاء العالم بأسره، ويبين ايضاً ما تنجزه البلدان من اعمال بشأن تقليل عبئه. حيث تحدّث الدكتور فلاديمير بوزنيك منسق شؤون الوحدة التابعة للمنظمة والمعنية بإدارة اساءة استعمال المواد، قائلاً: "بمقدور جميع البلدان ان تنجز الكثير الكثير من الاعمال لتقليل التكاليف الصحية والاجتماعية المتكبّدة عن تعاطي الكحول على نحو ضار. ومن الاجراءات المُجرّبة والعالية المردودية لتقليلها زيادة الضرائب المفروضة على المشروبات الكحولية، او فرض حالات حظر او قيود على الاعلان عن الكحول وتقييد توافره من الناحية المادية". و اضاف الدكتور تيدروس بالقول "بوَدنا ان نرى الدول الاعضاء تتفدّ حلولاً مبتكرة تتفدّ الارواح، مثل فرض الضرائب على الكحول وتقييد الاعلان عنه. ويجب علينا ان نبذل المزيد من الجهود لخفض الطلب على الكحول وبلوغ الغاية التي حددتها الحكومات بشأن تحقيق تخفيض نسبته ١٠% في معدلات استهلاكه على صعيد العالم في الفترة الواقعة بين عامي ٢٠١٠ و ٢٠٢٥".

<http://www.who.int/ar/news-room/detail/21-09-2018-harmful-use-of-alcohol-kills-more-than-3-million-people-each-year-most-of-them-men>

٣- **ضريبة القمار:** المقامرة هي نشاط تهرمه الحكومات عادة او تفرض ضرائب عليه. تستخدمها الحكومات في معظم انحاء العالم لزيادة الإيرادات، على الرغم من ان المبالغ التي يتم جمعها تافهة بالمقارنة مع الدعايم الاساسية لتنظيم الضرائب الحديثة. كشكل من اشكال الانفاق الشخصي، نمت القمار بسرعة في العديد من البلدان على مدى العقود الاربعه الماضية. وقد غذى هذا النمو اشكال جديدة من المقامرة التجارية وزيادة القبول الاجتماعي للنشاط نفسه. لان المقامرة كانت موجودة تاريخياً، ولأن الحكومات قد حظرتها بشكل مماثل، او شرعتها فقط بتبريد، يجب ان تكون نقطة البداية، منذ البداية ان فرض ضرائبها لا يمكن فصله كلياً عن اضعاف الشرعية عليه. (Cnossen, 2005: 84)

٤- **الضريبة المتعلقة بالبيئة:** قبل ثلاثين عاماً، اعتمدت السياسات البيئية للبلدان الاعضاء في منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي بشكل شبه حصري على أنواع اللوائح والقواعد "المباشرة". لا سيما تخفيض انبعاثات ثاني اكسيد الكربون (CO2) وغيرها من انبعاثات غازات تدفئة المنازل. بالإضافة الى ذلك، يتم بشكل تدريجي زيادة استخدام الضرائب والرسوم ذات الصلة بالبيئة (Cnossen, 2005: 135). كما فرضت الدول الاعضاء الرئيسية في الاتحاد الاوروبي، المانيا والمملكة المتحدة، اجراءات ضريبية مماثلة على "غرينهاوس غاز". وفي البلدان النامية، ظهرت نيوزيلندا، وايطاليا، فرضت الضرائب على الطاقة الكربونية على الاجندة السياسية وبدأت الحكومات تتصارع مع فهم الاثار الاقتصادية لهذه الضريبة. (Andersen/ Ekines, 2009: 3)

٥- الضريبة على النفايات الصلبة: ان ارتفاع كميات النفايات الصلبة في جميع انحاء العالم بعد حلول القرن الواحد والعشرين مما دعا الدول لإيجاد حلول لمعالجة تلك النفايات، اذ عالجت الولايات المتحدة ما يقدر بنحو ٥٤٤ مليون طن من النفايات الصلبة - حوالي ٤,٤ رطل (٢ كيلوجرام) للشخص الواحد في اليوم. علاوة على ذلك، تعتقد معظم الاسر في الولايات المتحدة الأمريكية ان جمع القمامة بشكل مجاني (تقليدي)، لا يشكل وعي لدى السكان بخطورة تلك النفايات مما دعا الى فرض ضريبة يدفعها السكان والشركات مقابل خدمات جمع القمامة من خلال نظام ضريبي متكامل او رسوم شهرية ولا تعتمد بشكل مباشر على عدد الصناديق الموضوعة على الرصيف للنفايات. (Cnossen 2005: 155).

٦-ضريبة على مستخدمي الطرق والجسور:

ان الزيادة في الكثافة السكانية في المدن والمناطق الحضرية ادى الى زيادة في الازدحامات المرورية وان المعالجة التقليدية لتلك الازدحامات هو بالاستثمار في مزيد من الطرق والجسور، ولكن على الرغم من الاستثمار الكبير لم تواكب او الحد من تلك الازدحامات مما ادى الى زيادة في استهلاك الوقود والتأثيرات الاخرى المرتبطة بالبيئة مما دعا الاقتصاديون الى ايجاد نوع من الضرائب يحد من التكاليف المترتبة والانفاق الحكومي الناتج عن الازدحامات في الطرق والجسور وتحفيز السكان على استغلال البدائل لتجنب تلك الضرائب. (Parry,2000: 1) يتم تحديد الضريبة والرسوم على الطرق والجسور لتحقيق إيرادات لأغراض صيانتها والحد من الازدحامات وما لها من تأثير على استهلاك الوقود وعلى البيئة وكذلك يصعب قياس الاثار الخارجية للحوادث، ويمكن ان تكون صغيرة مقارنة بالتكاليف الاخرى الناتجة عنها. (Cnossen,2005: 219)

٢-٤ التنظيم الفني للضريبة الانتقائية على السلع الضارة:

اولاً: وعاء الضريبة: يقصد بوعاء الضريبة المادة او العنصر او الشيء الذي تفرض عليه الضريبة، والوعاء قد يكون شخصاً او مالا. (رمضان، ٦: ٢٠٠١) واما وعاء الضريبة الانتقائية على السلع الضارة: قيمة السلعة الانتقائية التي تفرض الضريبة بناءً عليها. (اللائحة التنفيذية لنظام الضريبة الانتقائية السعودي، ١: ٢٠١٧)

ثانياً: سعر الضريبة: بعد ان تم تحديد وعاء الضريبة لا بد من تحديد مقدار الضريبة، بعبارة اخرى تحديد ما يمكن اقتطاعه من ذلك الوعاء كضريبة (سعر الضريبة) والذي يمكن تعريفه بأنه نسبة الضريبة الى وعائها. (العلي، ١٥١: ٢٠٠٩) تفرض الضريبة على السلع الانتقائية وفق نسب ضريبية مئوية وكما مبين وفق قانون الضريبة الانتقائية البحريني رقم (٣) حيث تفرض على التبغ ومشروبات الطاقة بنسبة (١٠٠%) وتفرض على المشروبات الغازية بنسبة (٥٠%). (قانون الضريبة الانتقائية البحريني، ٢: ٢٠١٧)

ثالثاً: تقدير الضريبة:

أ- الواقعة المنشأة للضريبة: ويعرف بأنه الحدث او الفعل الذي يترتب على حدوثه إلزام المكلف بأداء الضريبة. (العلي، ١٦٦:

٢٠٠٩). والواقعة المنشأة للضريبة الانتقائية كما يأتي:

- استيراد السلع الانتقائية.

- انتاج السلع الانتقائية. (قانون الضريبة الانتقائية البحريني، ٣: ٢٠١٧).

ب- طريقة تقدير وعاء الضريبة وتقديم الاقرار الضريبي:

اما بخصوص تقديم الاقرار الضريبي بالنسبة للضريبة الانتقائية:

- يجب على الشخص الملزم بالتسجيل، تقديم اقرارات ضريبية، وتحدد الدولة الفترة او الفترات الضريبية الخاصة بها على ان لا تقل اي فترة ضريبية عن شهر، ولا تزيد على سنة.

- يحق للدولة استثناء المستوردين من تقديم الاقرار الضريبي. (الاتفاقية الموحدة للضريبة الانتقائية لدول مجلس التعاون الخليجي، ٨: ٢٠١٦).

٢-٥ تجارب بعض الدول المطبقة للضريبة الانتقائية:

أثر تطبيق الضريبة الانتقائية على السجائر في زيادة الحصيلة الضريبية

تعد الضريبة على السلع الضارة من الضرائب المستخدمة على نطاق واسع في جميع الانظمة الضريبية لما لهذه الضريبة من دور في حماية المستهلك من اثار هذه السلع الضارة على صحته، ولغرض تطبيقها في العراق، لا بد من الاطلاع على تجارب بعض الدول المطبقة لهذه الضريبة وكما يأتي:

٢-٥-١ المملكة العربية السعودية:

اذ فرضت الاوضاع المالية الجديدة لدول مجلس التعاون وبضمنها المملكة العربية السعودية بعد تراجع اسعار النفط ضغوطا على تلك الدول لإجراء برامج للإصلاح المالي، كان ادخال الضرائب على راس قائمة الخيارات التي تم اللجوء اليها. من بين اهم الضرائب المقترحة ضريبة المبيعات على سلع محددة او ما يسمى بضريبة السلع الانتقائية. وقد تم اقرار ضريبة السلع الانتقائية انطلاقا من حرص دول المجلس على تفعيل دور الضرائب في الحد من استهلاك ما هو ضار بالصحة لتتكامل جهود مواجهة استهلاك هذه السلع، ومن اهمها منتجات التبغ والمشروبات الغازية ومشروبات الطاقة مثلما ستفعل السعودية التي انشأت لها وزارة الصحة برنامجين للنهوض بهما على اكمل وجه وهما برنامج مكافحة التدخين للحد من استهلاك منتجات التبغ واثارها، والبرنامج الوطني للغذاء المتوازن والنشاط البدني، الذي يشكل الحد من استهلاك المشروبات الغازية ومشروبات الطاقة والمرطبات المحلاة بالسكر واثارها احد اهم اهدافه.

(<http://www.aleqt.com>)

٢-٥-٢ المملكة الاردنية الهاشمية:

وبحسب التقرير الاقتصادي العربي الموحد الصادر من صندوق النقد العربي حيث ان ما يتحمله الفرد الاردني من عبء ضريبي يبلغ (٨٥٦,٢) يعتبر الاعلى في البلدان العربية قياسا بعدد نسمات الاردن، اذ تبلغ الإيرادات الضريبية للاردن في عام ٢٠١٥ مبلغ قدره (٥,٨٤٢) مليون دولار ويبلغ عدد نسمات الاردن آنذاك ٦٨٢٣ نسمة، قياسا بأقل عبء ضريبي بالنسبة للبلدان العربية هي اليمن ويبلغ العبء الضريبي للفرد (٨٢,٧). (خضر، ٦٥: ٢٠١٨).

وبالنسبة للضريبة على السلع الضارة فقد تم انشاء نظام الضريبة الخاصة الاردني وبعض السلع الاخرى وكما يأتي:

جدول (١)

(نظام الضريبة الخاصة الاردني رقم (٨٠) مادة ٣، ١: ٢٠١٨)

ت	السلعة	وحدة الاستيفاء	الضريبة الخاصة
١	الجمعة بكحول	التر	٢٢٥٠ فلس
٢	المسكرات والمشروبات الكحولية بما في ذلك الانبذة والمشروبات المخمرة الاخرى	التر	٥٥٠٠ فلس
٣	تبغ اركيلة (تمباك)	١٠٠ غرام	١٢٠٠ فلس
٤	تبغ اركيلة (المعسل)	١٠٠ غرام	٦٥٠ فلس
٥	السجائر المطروحة للاستهلاك المحلي وحسب سعر البيع للمستهلك	علبة سعة (٢٠) سيجارة	٥٧٠ فلسا مضافا اليها مبالغ تبدأ من ٥٤٥ فلس الى ١٢١٥ فلس وبحسب سعر بيع ماركة السجائر

بتصرف من الباحث

ويرى الباحث اهتمام المملكة الاردنية الهاشمية لهذه الفئة من السلع بان تم وضعها في نظام خاص للضريبة سمي بالضريبة الخاصة للمساهمة في الإيرادات الضريبية للمملكة من جهة ومن اجل الحفاظ على صحة المستهلك الاردني من جهة اخرى، ومن خلال الجدول السابق نستنتج انه الضريبة المفروضة على مثل هذه السلع لا تكون بشكل نسبة وانما حسب وحدة الاستيفاء سواء كانت (علبة) للسجائر او (التر) للمشروبات الكحولية

٢-٨-٣ الولايات المتحدة الامريكية:

عينت وزارة الخزانة الامريكية في ٢٤/١/٢٠٠٣ رسميا المكتب الجديد لضرائب وتجارة المشروبات الكحولية والتبغ (TTB) كجزء من مكتب السياسة الضريبية في وزارة الخزانة الامريكية. اذ يتم فرض الضرائب على السجائر والمشروبات الكحولية الامريكية على كل من المستوى الفيدرالي ومستوى الولاية، بالإضافة الى اي ضرائب مبيعات محلية او ضرائب محلية محددة على السجائر والمشروبات الكحولية طوال التاريخ الامريكي. (<https://home.treasury.gov>)

أثر تطبيق الضريبة الانتقائية على السجائر في زيادة الحصيلة الضريبية

أدت الآثار الصحية الضارة للتدخين الى زيادة ضريبة السجائر في عام ٢٠٠٩، كما حصل في ولاية فرجينيا الامريكية اذ اقترح حاكم الولاية الى مضاعفة الضريبة على السجائر للضعف، بالإضافة الى ما حصل في معظم الولايات الامريكية الاخرى فضلا عن زيادة الإيرادات الضريبية. (Juffras, 346: 2015). والتالي إيرادات الولايات المتحدة الامريكية للتبغ والمشروبات الكحولية للسنوات من ٢٠٠٨-٢٠١٧ بحسب تقرير الاداء السنوي وخطة الاداء لعام ٢٠١٩.

جدول (٢)

إيرادات ضريبة الكحول والتبغ للولايات المتحدة الامريكية الصادر من وزارة الخزانة الامريكية / مكتب الضرائب والتجارة والتبغ (المبالغ بالدولار وبالألاف)

السنة	ايرادات ضرائب الكحول	ايرادات ضرائب التبغ
٢٠٠٨	٧٤٢٠٥٧٦	٦٨٥١٧٠٥
٢٠٠٩	٧٤٢٤٢٩٢	١١٥٤٨٥٠٤
٢٠١٠	٧٤٧٦٧٨٩	١٥٩١٣٤٧٩
٢٠١١	٧٥٩٤٣٣٠	١٥٥١٥٠٧٣
٢٠١٢	٧٨٥١٣٩١	١٥٠٠٢٦١٦
٢٠١٣	٧٨٥١٩٥٣	١٤٣٢١٠١٧
٢٠١٤	٧٩٢٤٩٥١	١٣٥٥٢٧١١
٢٠١٥	٧٩٩٧٤٦٧	١٣٦٢٠٤٩٧
٢٠١٦	٨٠٧٥٤٧٦	١٣٢٧٤٣٧١
٢٠١٧	٨١٠٣٧١٤	١٢٩٦٦٣١٧
المعدل	٧٧٧٢٥٩٤	١٣٢٥٦٦٢٩

ونرى هنا بوضوح مقدار الزيادة في الإيرادات الضريبية للسجائر والتبغ في عام ٢٠٠٩ الى الضعف من ٦ مليار دولار الى ١١ مليار دولار. كما انه يتم تقديم التقارير الضريبية الكترونيا عبر موقع مكتب الضرائب والتجارة والتبغ / وزارة الخزانة الامريكية، ومن مبدا الشفافية تعرض تقارير المدققين عن الشركات والمكلفين بدفع الضرائب والإيرادات الضريبة السنوية في موقع مكتب الضرائب والتبغ والتجارة / وزارة الخزانة الامريكية. <https://home.treasury.gov>

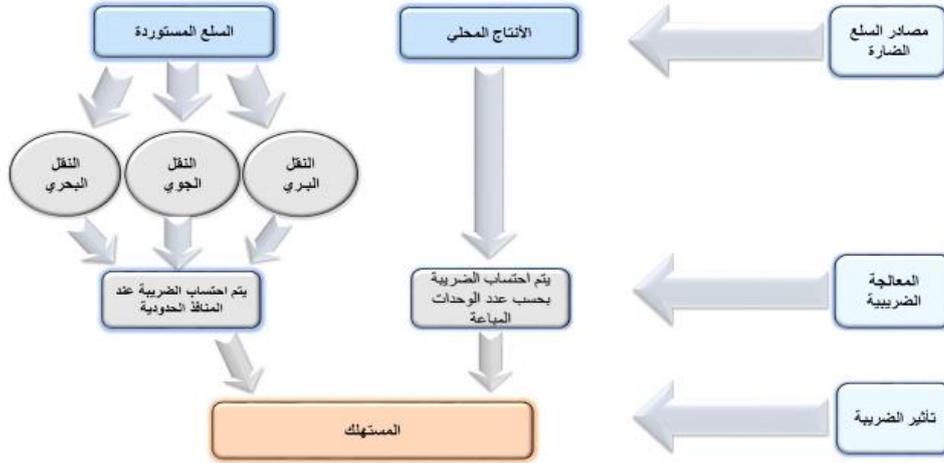
٢-٩ واقع الضريبة الانتقائية في البيئة العراقية

ان صناعة التبغ واستيراده يخضع للضريبة من خلال اعتماد اسلوب الضوابط السنوية (نسبة الارباح الى الإيرادات) والمتبعة في العراق (سواءً رسم كمركي (٢٥%) حالياً في ٢٠١٩ او نسبة الضوابط (١٠٠%) في ٢٠١٩) اذ تم اصدار قانون مكافحة التدخين في العراق برقم (١٩) لسنة ٢٠١٢ بهدف حماية الاشخاص من اخطار التدخين والالتزام بالاستراتيجية الهادفة الى زيادة الاعباء المفروضة على صناعة واستيراد التبغ من خلال رفع معدلات الضريبة على سلع بيع التجزئة. كما لا يجوز اعفاء صناعة التبغ من الضرائب والرسوم ولا تمنح الامتيازات المنصوص عليها في قانون الاستثمار رقم (١٣) لسنة (٢٠٠٦) او اي قانون اخر. (قانون مركز مكافحة التبغ، ٢٠١٢: ٣).

اذ ان هناك لجنة مختصة بمكافحة التدخين في العراق مكونة من (١٨) جهة حكومية واجبها الحد من اخطار التدخين على المستهلك العراقي تسمى (اللجنة العليا لمكافحة التدخين في العراق) حيث تشكلت بعد توقيع اتفاقية (EM POWER) سنة ٢٠٠٥ مع منظمة الصحة العالمية. (مقابلة مع مدير قسم الفحص الضريبي في الهيئة العامة للضرائب)

أثر تطبيق الضريبة الانتقائية على السجائر في زيادة الحصيلة الضريبية

وهنا نلاحظ اهتمام الحكومة العراقية بتشريع قانون مكافحة التدخين للحد من أخطاره على المستهلك العراقي تماشياً مع الاتفاقية الموقعة مع منظمة الصحة العالمية ولو انه لم يقر قانون خاص بالضريبة الانتقائية لحد الان. إذ نجد ان تشريع مثل هكذا قانون (الضريبة الانتقائية) لمثل هذه السلع الضارة بصحة المستهلك له اهداف اجتماعية طويلة الامد، من خلال حماية المستهلك من مضار هذه السلع وتبعاتها الصحية على مدى عدة سنوات، وفضلاً عن اهداف مالية المتمثلة بزيادة الإيرادات الضريبية للمساهمة في الموازنة العامة للدولة ولمواكبة تطورات الانظمة الضريبية المجاورة. إذ يعد فرض الضريبة الانتقائية اسلوب يضاف الى الاساليب المعتمدة في قوانين الضرائب للهيئة العامة للضرائب في العراق. والتالي شكل دورة حياة الضريبة الانتقائية وصولاً الى المستهلك.



شكل (1) خطوات عمل الجانب المالي للضريبة الانتقائية وتأثيره في الحصيلة الضريبية

من اعداد الباحث

ثالثاً - الجانب العملي:

وسنتناول عينة من مستوردي ومنتجي السجائر باعتبارها أحد السلع الضارة كحالة عملية وكما يأتي:

عينة من مستوردي السلع الضارة (السجائر):

ولصعوبة الحصول على بيانات مالية لمستوردي السجائر في الهيئة العامة للضرائب وفروعها سنقوم بالاكتماء بعرض ما تم الحصول عليه من احصائيات عن الحصيلة الضريبية عن استيراد السجائر بحسب قسم الاعمال التجارية في الهيئة العامة

ت	السنة المالية	الدخل الخاضع للضريبة	مبلغ ضريبة الدخل
١	٢٠١٤	٣٠.٦٩٥٥.٩٥٩	٢٧٦٢٥٩٥٨٧
٢	٢٠١٥	٧١٠٨٠٣٢٤٦٧	٦٣٩٧٢٢٩٢٣
٣	٢٠١٦	٢٣٤٧١٩٣٥٧٥٥	٢١١٢٤٧٤٢١٨
٤	٢٠١٧	٣٩٩٨٧٤٢٢٦٦٧	٤١٩٨٦٧٩٣٨٠
	المجموع	٧٣٦٣٦٩٤١٨٤٨	٧٢٢٧١٣٦١٠٨

للضرائب وكما يأتي:

جدول (٣) إيرادات ضرائب السجائر الداخلة عبر المنافذ الحدودية

المصدر: قسم الاعمال التجارية

ويلاحظ من الجدول السابق ارتفاع الحصيلة الضريبية للسجائر بعد سنة ٢٠١٦ المالية وذلك بسبب ارتفاع نسبة تقدير الضريبة بحسب طريقة الضوابط السنوية من (٧٠- ١٠٠%) وبالرغم من ان هذه الحصيلة تكاد تكون منخفضة قياساً بكميات السجائر المستوردة في العراق الموجودة في الاسواق المحلية وذلك لأسباب التهرب الضريبي الذي يقوم به البعض باستخدام منافذ حدودية اخرى.

أثر تطبيق الضريبة الانتقائية على السجائر في زيادة الحصيلة الضريبية

جدول (٥) يبين أنواع السجائر واسعار بيعها بالكارتون وفق السوق المحلي لسنة ٢٠١٤

ت	اسم المنتج	سعر بيع الكارتون بالدولار	سعر البيع بالدينار العراقي بسعر صرف ١٢٠٠	النسبة المئوية لحجم الاستهلاك الكلي لسنة ٢٠١٤	
				نوع المنتج	حصة المنتج المحلي من الاستهلاك الكلي
١	سجائر سومر Light		٢٥٠٠٠٠	منتج محلي	%١٣
٢	سجائر سومر Heavy		٢٥٠٠٠٠	منتج محلي	
٣	سجائر اسبين بانواعه	٣٣٣	٣٩٩٦٠٠	منتج مستورد	%٣٥
٤	سجائر كولواز بانواعه	٣١٢	٣٧٤٤٠٠	منتج مستورد	%٢٠
٥	سجائر جيتان	٣٩٩	٤٦٨٠٠٠	منتج مستورد	
٦	سجائر ويسن	٢٦٦	٣١٩٢٠٠	منتج مستورد	%٨٧
٧	سجائر روبال بانواعه	١٦٤	١٩٦٨٠٠	منتج مستورد	
٨	سجائر بن عادي	١٦٤	١٩٦٨٠٠	منتج مستورد	
٩	سجائر بن سلم عربي	٣٠٧	٣٦٨٤٠٠	منتج مستورد	
١٠	سجائر بن سلم انكليزي	٣٢٧	٣٩٢٤٠٠	منتج مستورد	
١١	سجائر ايزي رفيع عربي	٣٢٧	٣٩٢٤٠٠	منتج مستورد	
١٢	سجائر ايزي رفيع انكليزي	٣٤٨	٤١٧٦٠٠	منتج مستورد	
١٣	سجائر مارليورو سحب	٨٣٠	٩٩٦٠٠٠	منتج مستورد	
١٤	سجائر مارليورو اسود	٧٢٧	٨٧٢٤٠٠	منتج مستورد	
١٥	سجائر مارليورو ازرق سلم	٧٢٧	٨٧٢٤٠٠	منتج مستورد	
١٦	سجائر كنت بانواعه	٥١٢	٦١٤٤٠٠	منتج مستورد	
١٧	سجائر ميامي	١٥٣	١٨٣٦٠٠	منتج مستورد	
١٨	سجائر ميامي مضلع	١٦٤	١٩٦٨٠٠	منتج مستورد	
١٩	سجائر ميامي رفيع نانو	١٤٣	١٧١٦٠٠	منتج مستورد	
٢٠	سجائر اوسكار نانو بانواعه	١٩٤	٢٣٢٨٠٠	منتج مستورد	
٢١	سجائر موند فواكه	١٥٣	١٨٣٦٠٠	منتج مستورد	
٢٢	سجائر غمدان	١٥٣	١٨٣٦٠٠	منتج مستورد	
٢٣	سجائر كريفيش	١٧٤	٢٠٨٨٠٠	منتج مستورد	
٢٤	سجائر كولد سيل ازرق	١٣٣	١٥٩٦٠٠	منتج مستورد	
٢٥	سجائر دنهل	٧٣٧	٨٨٤٤٠٠	منتج مستورد	
٢٦	سجائر ميلانو	١٥٣	١٨٣٦٠٠	منتج مستورد	
٢٧	سجائر ميكادو	١٤٣	١٧١٦٠٠	منتج مستورد	
	المجموع		١٠١٤٠٨٠٠		%١٠٠

نستنتج من الجدول السابق ان عدد الاستهلاك من الانتاج المحلي يشكل نسبة (١٣%) في العراق لسنة ٢٠١٤ من الحصص السوقية استنادا لبيانات قسم التسويق في الشركة العامة للتبوغ والسجائر.

٣-٢-٣ عينة من منتجي السلع الضارة (السجائر):

٣-٤-١ نبذة عن الشركة (ص) المنتجة للسجائر: تعتبر الشركة (ص) احد شركات القطاع العام الصناعية التابعة الى وزارة الصناعة والمعادن حيث تأسست من دمج عدد من المعامل الاهلية المنتجة للسجائر حسب قانون التأميم عام ١٩٦٣ وتتكون الشركة من معملين (معمل بغداد، معمل النصر) اذ يعتبر معمل بغداد من اقدم معامل الشركة واكثرها شهرة منذ تأسيس الشركة عام ١٩٦٣، تم تأهيله بعد ٢٠٠٣ وبعده ٢٠١٥ تم طرحه للاستثمار وتم استثماره من قبل شركة (D.S)التشكيكية وبالاتفاق مع شركة مولينز الانكليزية العملاقة المتخصصة بتجهيز المكائن الخاصة بصناعة السجائر وبطاقة انتاجية (٥٠٠٠) سيجارة بالدقيقة. وتم افتتاح معمل النصر عام ١٩٨٨ لإنتاج السجائر وهو مطروح للاستثمار حالياً. والآتي البيانات المالية للشركة (ص) عينة البحث:

جدول (٦) البيانات المالية لشركة (ص) المنتجة للسجائر لسنة ٢٠١٤

السنة	انواع السجائر	سعر بيع الكارتون	الكمية المباعة بالصدوق	ايراد المبيعات
٢٠١٤	سومر Light	٢٥٠٠٠٠	٢٦٠٤٧١,٦	٦٥,١١٧,٩١٠,٠٠٠
	سومر Heavy	٢٥٠٠٠٠		

اذ تم احتساب الكمية المباعة من خلال ما يأتي:

اذ تكون النسبة السوقية للسجائر العراقية (١٣%) كما ذكرنا سابقا و يبلغ حجم الاستهلاك السنوي للسجائر في العراق (٢٠٠٣٦٢٨) صدوق ومنه نستخرج الكمية المباعة بضرب حجم الاستهلاك السنوي في النسبة السوقية للسجائر المحلية (١٣%×٢٠٠٣٦٢٨=

أثر تطبيق الضريبة الانتقائية على السجائر في زيادة الحصيلة الضريبية

٢٦٠٤٧١,٦ صندوق الكمية المباعة سنة ٢٠١٤. وبضرب الكمية المباعة في سعر الصندوق الواحد نستخرج ايراد المبيعات السنوي:

$$٢٦٠٤٧١,٦ \times ٢٥٠٠٠٠ = ٦٥١١٧٩١٠٠٠٠ \text{ ايراد مبيعات سنة } ٢٠١٤$$

عند قيام الباحث بمراجعة البيانات المالية للشركة وجد انها لا تعكس مقدار حصتها السوقية للمبيعات حيث تبين ان الشركة تتحمل خسائر نتيجة التضخم في اعداد الموظفين وعدم وجود رقابة على استيرادات السجائر والتهرب الضريبي الواسع النطاق الذي انعكس على انخفاض اسعار السجائر المستوردة، ولان مبيعات السجائر تختلف من سنة الى اخرى بسبب الاغراق في الاسواق. وأنها احدى شركات القطاع العام ولا يفرض ضرائب عليها حسب القانون حتى وان كانت من السلع الضارة.

وسنقوم بتطبيق الضريبة الانتقائية على البيانات السابقة ليتبين تأثير الضريبة الانتقائية على منتجات السجائر:

تطبيق الضريبة الانتقائية على شركة (ص) المنتجة للسجائر:

بالرجوع الى بيانات الجدول رقم (١٤) في المبحث السابق الذي يبين حجم الاستهلاك السنوي بالكارتون في العراق لسنة (٢٠١٤) والبالغ (٢٠٠٣٦٢٨) كرتون بالسنة. والحصة السوقية للمنتج المحلي تمثل نسبة (١٣%) من الاستهلاك السنوي لسنة (٢٠١٤) اي ان حجم الاستهلاك السنوي للسجائر المستوردة يبلغ (٨٧%). وبعد تحليل البيانات تبين الاتي:

جدول (٧) الحصص السوقية وكمية الاستهلاك وايراد مبيعات السجائر المستوردة

ت	اسم المنتج	سعر بيع الكارتون بالدولار	سعر بيع بسدبزلعرافي بسعر صرف ١٢٠٠	نسبة الحصص السوقية من السجائر المستوردة	الكمية المستهلكة من السجائر المستوردة	ايراد مبيعات لسجائر المستوردة بالدولار
١	سجائر اسبين بانواعه	٣٣٣	٣٩٩٦٠٠	٣٥%	٦١٠١٠٥	٢٠٣١٦٤٨٧٤
٢	سجائر كولواز بانواعه	٣١٢	٣٧٤٤٠٠	٢٠%	٣٤٨٦٣١	١٠٨٧٧٢٩٥٧
٣	الأنواع الأخرى (معدل السعر)	٣٢٢	٣٨٦٤٠٠	٤٥%	٧٨٤٤٢٠	٢٥٢٥٨٣٣٥٧
	المجموع			١٠٠%	١٧٤٣١٥٦	٥٦٤٥٢١١٨٧

من اعداد الباحث

وحيث ان نسبة (٨٧%) الحصة السوقية للسجائر المستوردة تبلغ (١٧٤٣١٥٦,٤) كمية السجائر المستوردة وبضرب الحصة السوقية لكل نوع من السجائر المستوردة نستخرج الكمية المستهلكة من السجائر المستوردة وكما يأتي:

$$\text{الكمية المستهلكة من سجائر اسبين} = ١٧٤٣١٥٦,٤ \times ٣٥\% = ٦١٠١٠٤ \text{ كارتون في سنة } ٢٠١٤$$

$$\text{الكمية المستهلكة من سجائر كولواز} = ١٧٤٣١٥٦,٤ \times ٢٠\% = ٣٤٨٦٣ \text{ كارتون في سنة } ٢٠١٤$$

$$\text{الكمية المستهلكة من الأنواع الأخرى} = ١٧٤٣١٥٦,٤ \times ٤٥\% = ٧٨٤٤٢٠ \text{ كارتون في سنة } ٢٠١٤$$

وبضرب كل كمية من عدد الكراتين في سعر بيع الكارتون نستخرج ايراد مبيعات السجائر المستوردة بالدولار وكما يأتي:

$$\text{ايراد مبيعات سجائر اسبين} = ٦١٠١٠٤ \times ٣٣٣ = ٢٠٣١٦٤٦٣٢ \text{ ما يعادل } ٢٠٣١٦٤٨٧٤ \text{ دولار}$$

$$\text{ايراد مبيعات سجائر كولواز} = ٣١٢ \times ٣٤٨٦٣ = ١٠٨٧٧٢٩٥٧ \text{ ما يعادل } ١٠٨٧٧٢٩٥٧ \text{ دولار}$$

$$\text{ايراد مبيعات الأنواع الأخرى} = ٣٢٢ \times ٧٨٤٤٢٠ = ٢٥٢٥٨٣٣٥٧ \text{ ما يعادل } ٢٥٢٥٨٣٣٥٧ \text{ دولار}$$

كما وتم استخراج معدل السعر لأنواع السجائر المستوردة كافة عدا سجائر (اسبين وكولواز) كما يأتي:

$$\text{بقسمة مجموع اسعار كافة أنواع السجائر عدا اسبين وكولواز على عدد أنواع السجائر من جدول رقم (٥)}$$

$$= ٣٢١,٦٥ \text{ تقريبا } ٣٢٢ \text{ معدل السعر لبقية أنواع السجائر.}$$

ولغرض استخراج كلفة الاستيراد المقدرة سيتم فرض هامش ربح لا يقل عن ٢٥% من الكلفة اي ان ايراد المبيعات = ١٢٥% من كلفة الاستيراد وكما يأتي:

جدول (٨) يبين كلفة الاستيراد المقدرة للسجائر المستوردة مع هامش الربح المقدر

أثر تطبيق الضريبة الانتقائية على السجائر في زيادة الحصيلة الضريبية

ت	اسم المنتج	سعر بيع الكارتون بالدولار	تكلفة الاستيراد المقدرة	هامش الربح	ايراد مبيعات السجائر المستوردة بالدولار
١	سجائر اسبين بأنواعه	٣٣٣	١٦٢٥٣١٨٩٩	٤٠٦٣٢٩٧٥	٢٠٣١٦٤٨٧٤
٢	سجائر كولواز بأنواعه	٣١٢	٨٧٠١٨٣٦٥	٢١٧٥٤٥٩١	١٠٨٧٧٢٩٥٧
٣	الأنواع الأخرى (معدل السعر)	٣٢٢	٢٠٢٠٦٦٦٨٥	٥٠٥١٦٦٧١	٢٥٢٥٨٣٣٥٧
المجموع					
			٤٥١٦١٦٩٥٠	١١٢٩٠٤٢٣٧	٥٦٤٥٢١١٨٧

المصدر: من اعداد الباحث

اذ يتم استخراج كلفة الاستيراد تقديريا وكما يأتي:

سجائر اسبين بأنواعه (٢٠٣١٦٤٨٧٤ × ١٠٠٪ / ١٢٥٪ = ١٦٢٥٣١٨٩٩) دولار كلفة الاستيراد المقدرة

سجائر كولواز بأنواعه (١٠٨٧٧٢٩٥٧ × ١٠٠٪ / ١٢٥٪ = ٨٧٠١٨٣٦٥) دولار كلفة الاستيراد المقدرة.

الأنواع الأخرى للسجائر (٢٥٢٥٨٣٣٥٧ × ١٠٠٪ / ١٢٥٪ = ٢٠٢٠٦٦٦٨٥) دولار كلفة الاستيراد المقدرة.

وسنقوم بتطبيق الضريبة الانتقائية بفرض تطبيقها سنويا ولكون (كل عرض بُني على طلب) وان هذه السلعة مباحة بالكامل على

بيانات سجائر اسبين كلفة الاستيراد المقدرة التي تكررت في الجدول رقم (٢٠)

اسم الفرع : الهيئة العامة للضرائب/ قسم الضريبة الانتقائية		رقم المخمن :	السنة ٢٠١٥ التقديرية
اسم المكلف : المستورد سجائر اسبين		الرقم الضريبي للمكلف:	نوع التقدير : احتياطي
مبلغ الاستيراد بالدولار	مبلغ الاستيراد بالدينار	نوع العمل / استيرادات انتاج (السلع الانتقائية لضارة)	كمية البضاعة كارتون
١٦٢٥٣١٨٩٩	١٩٥٠٣٨٢٧٩٠٤٠	استيرادات سجائر اسبين بأنواعه	٦١٠١٠٥
احتساب الدخل الخاضع للضريبة			
١٩٥٠٣٨٢٧٩٠٤٠ دينار إجمالي مبلغ الأستيرادات			
١٩٥٠٣٨٢٧٩٠٤٠ × ١٢٥٪ = ٧٠ × ١٠٠٢ × ١٧٤٠٧١٦٦٥٠٠٠ = ١٧٤٠٧١٦٦٥٠٠٠ دينار الدخل الخاضع للضريبة وفق طريقة تقدير الضوابط السنوية			
مبلغ الضريبة الانتقائية	احتساب الضريبة الانتقائية	مبلغ الضريبة	الدخل الصافي
٨٧٠٣٥٨٣٢٥٠٠	٨٧٠٣٥٨٣٢٥٠٠ = ٥٠٪ × ١٧٤٠٧١٦٦٥٠٠٠	٢٦١١٠٧٤٩٧٥٠	١٧٤٠٧١٦٦٥٠٠٠
مبلغ الدخل			
١٧٤٠٧١٦٦٥٠٠٠			
تبلغت و موافق على التقدير وسادفع خلال المدة القانونية			
مواصفات الدائرة			
السيد مدير الفرع المحترم			
الاسم : المستورد او وكيله			
قدرت الشركة اوالمكلف احتياطيا من الإيرادات الظاهرة في الحسابات وبموجب الضوابط بنسبة ربح ٧٠ ٪ للمشروبات الكحولية لسنة ٢٠١٥ التقديرية . للتفضل بالاطلاع وأمرم بما تنسبونه ... مع التقدير (توقيع المخمن)			

كما ويمكن احتساب الضريبة الانتقائية لكل من سجائر كولواز وبقية الأنواع كما يأتي:

احتساب ضريبة الدخل لسجائر كولواز وباقي أنواع السجائر (كلفة الاستيراد المقدرة × ١٢٥٪ × ١٠٠٪ ، ٠٢ × ٧٠٪ = الدخل

الخاضع للضريبة وفق الضوابط السنوية لسنة ٢٠١٥) ثم نضرب الدخل الخاضع × ١٥٪ نسبة الضريبة لاستخراج ضريبة الدخل.

احتساب الضريبة الانتقائية (مبلغ الدخل × نسبة الضريبة الانتقائية)

احتساب ضريبة الدخل لسجائر كولواز (٨٧٠١٨٣٦٥ × ١٢٥٪ × ١٠٠٪ × ٧٠٪ = ٧٧٦٦٣٨٩٠)

ضريبة الدخل لسجائر كولواز (٧٧٦٦٣٨٩٠ × ١٥٪ = ١١٦٤٩٥٨٣)

الضريبة الانتقائية بفرض تطبيقها سنويا (٧٧٦٦٣٨٩٠ × ٥٠٪ = ٣٨٨٣١٩٤٥)

احتساب ضريبة الدخل لبقية أنواع السجائر (٢٠٢٠٦٦٦٨٥ × ١٢٥٪ × ١٠٠٪ × ٧٠٪ = ١٨٠٣٤٤٥١٦)

أثر تطبيق الضريبة الانتقائية على السجائر في زيادة الحصيلة الضريبية

ضريبة الدخل لبقية أنواع السجائر (٢٧.٥١٦٧٧ = ١٥% × ١٨٠.٣٤٤٥١٦)

الضريبة الانتقائية لكافة أنواع السجائر بفرض تطبيقها سنويا (٩.١٧٢٢٥٨ = ٥٠% × ١٨٠.٣٤٤٥١٦)

ويمكن تطبيق الضريبة الانتقائية الشهرية لسجائر اسبين بعد قسمة كلفة الاستيراد المقدرة السنوية على عدد أشهر السنة (١٢) تقديريا وكما يأتي: ١٢ / ١٦٢٥٣١٨٩٩ = ١٣٥٤٤٣٢٥ دينار مبلغ الاستيراد الشهري التقريبي لسجائر اسبين.

مذكرة التخمين الشهرية المقترحة لمستورد سجائر اسبين

مذكرة تخمين الضريبة الانتقائية الشهرية	المقتبسات	الشهر: تموز		السنة التقديرية ٢٠١٥		رقم المخمن:		الفرع: الشركات / ض انتقائية	
		نوع التقدير: احتياطي		الرقم الضريبي للمكلف:		اسم المكلف: مستورد سجائر اسبين			
رقم الكتاب وتاريخه	اسم الدائنة	نوع العمل / استيراد او انتاج السلعة الانتقائية	كلفة الوحدة الواحدة (٤)	كمية البضاعة المستوردة/كارتون (٣)	مبلغ الاستيراد الشهري بالدينار (١) × سعر الصرف (٢) =	مبلغ الاستيراد الشهري بالدولار (١)	رقم	رقم	رقم
		استيراد سجائر اسبين	٦٠٠	٤٠٦٧٣	١٦٢٥٣١٩٠٠٠٠	١٣٥٤٤٣٢٥	١		
							٢		
حساب الدخل الخاضع للضريبة الانتقائية وفق الحسابات والفواتير المقدمة من قبل المكلف (مجموع مبالغ الاستيراد الشهري بالدينار)									
مجموع مبالغ الاستيراد بالدينار (٢) *****		مبلغ الضريبة الانتقائية الشهري		احتساب الضريبة الانتقائية		مبلغ الدخل			
٨١٢٦٥٩٥٠٠٠		٥ × ٢ = مبلغ الضريبة		نسبة الضريبة الانتقائية وبحسب التشريع كأن تكون ٥٠%		مجموع مبالغ الاستيراد بالدينار			
		٥٠ × ١٦٢٥٣١٩٠٠٠٠٠ =		٥٠%		١٦٢٥٣١٩٠٠٠٠			
تبلغت موافقات الدائنة					السيد مدير الفرع المحترم:				
تبلغت موافقات الدائنة					قُدرت الشركة او المكلف / احتياطيًا من الأبرادات الظاهرة في الحسابات و بموجب الفواتير المقدمة من قبل المكلف وبحسب نسبة الضريبة الانتقائية المقترحة من قبل السلطة المالية لشهر تموز- لسنة ٢٠١٥- للتفضل بالاطلاع وامركم بما تنسونه مع التقدير .				

المصدر: من اعداد الباحث / برنامج الاكسل

كما وتفرض الضريبة الانتقائية الشهرية المقترحة على الشركة المنتجة لسجائر سومر وان كانت شركة قطاع عام تابعة للحكومة لان الواقعة المنشئة للضريبة الانتقائية هي استيراد وانتاج السلع الضارة وبنفس المقترح السابق. وسنطبقها على منتج سومر بعد استخراج كلفة الصنع المقدرة اذ سيتم فرض هامش ربح لا يقل عن ٢٥% من الكلفة اي ان ايراد المبيعات = ١٢٥% من كلفة الصنع وكما يأتي:

جدول (٩) بيانات شركة سومر المنتجة لسجائر لسنة ٢٠١٤

ت	اسم المنتج	سعر بيع الكارتون بالدينار	كلفة صنع المنتج المقدرة	هامش الربح	ايراد مبيعات السجائر المنتجة بالدينار
١	سجائر سومر Heavy/	٢٥٠٠٠٠	٥٢٠٩٤٤٠٠٠٠	١٣٠٢٣٦٠٠٠٠	٦٥١١٨٠٠٠٠٠
٢	سجائر سومر Light/	٢٥٠٠٠٠			

اذ ان الكمية المستهلكة لسجائر سومر وفق المبحث السابق وحصصة سوقية تبلغ (١٣%) لسنة ٢٠١٤ تبلغ ٢٦٠٤٧٢ كارتون ويبلغ سعر بيع الكارتون الواحد ٢٥٠٠٠٠ دينار فنستخرج ايراد المبيعات بالدينار كما يأتي: (سعر بيع الكارتون بالدينار × كمية الاستهلاك بالكارتون = ايراد المبيعات بالدينار)

$$(٢٥٠٠٠٠ \times ٢٦٠٤٧٢ = ٦٥١١٨٠٠٠٠٠٠ \text{ دينار ايراد مبيعات سنة ٢٠١٤})$$

ولاستخراج كلفة صنع المنتج المقدرة (ايراد المبيعات × ١٠٠% / ١٢٥%)

$$(٦٥١١٨٠٠٠٠٠٠ \times ١٠٠\% / ١٢٥\% = ٥٢٠٩٤٤٠٠٠٠٠ \text{ دينار كلفة صنع منتج سومر المقدرة})$$

واذ هامش الربح هو الفرق بين ايراد المبيعات وكلفة صنع المنتج

وسنقوم بتطبيق الضريبة الانتقائية بفرض تطبيقها سنويا ولكون (كل عرض بُني على طلب) وان هذه السلعة مباحة بالكامل على

بيانات سجائر اسبين وفق كلفة صنع المنتج المقدرة التي ذكرت في الجدول رقم (٨)

أثر تطبيق الضريبة الانتقائية على السجائر في زيادة الحصيلة الضريبية

اسم الفرع : الشركات / ض انتقائية		رقم المخن :	0
اسم المكلف : شركة سومر لانتاج السجائر		الرقم الضريبي للمكلف:	نوع التقدير : احتياطي
المبلغ	نوع العمل (النتاج السلع الانتقائية (الضارة)	كمية البضاعة /طن/	اسم الدائرة
٥٢٠٩٤٤٠٠٠٠٠	انتاج سجائر سومر		رقم الكتاب وتاريخه
احتساب الدخل الخاضع للضريبة			
٥٢٠٩٤٤٠٠٠٠٠ الدخل الخاضع لضريبة الدخل			
مبلغ الضريبة الانتقائية	احتساب الضريبة الانتقائية	مبلغ الضريبة	الدخل الصافي
٢٦٠٤٧٢٠٠٠٠٠	=%٥٠x٥٢٠٩٤٤٠٠٠٠٠ ٢٦٠٤٧٢٠٠٠٠٠	٧٨١٤١٦٠٠٠٠	٥٢٠٩٤٤٠٠٠٠٠
موافقات الدائرة			
السيد المدير المحترم			
. قدرت الشركة إحتياطيا			
. للفضل بالاطلاع وأمركم بما تنسونه ... مع التقدير			
الاسم : المستورد او وكيله			

ونقلت صحيفة الصباح عن الحلبي قوله ان "وزارة الصحة بذلت جهودا كبيرة لفرض ضرائب على التبغ، بالتنسيق مع منظمة الصحة العالمية وجمعية مكافحة التدخين وامراض الجهاز"، مبينا ان "الوزارة رفعت مقترحا لمجلس النواب لفرض ضريبة قدرها ٥٠٠ دينار لكل علبة سجائر، والمبلغ ذاته لكل منتج بوزن ٢٠ غراما من التبغ، الى جانب وضع علامات تحذيرية على كل علبة تدخل للبلاد لانتقل عن ٥٠% من حجمها.

(<https://www.alsumaria.tv/news/305880/المحليات/alsumaria-news-via@AlsumariaTv>)

ومن خلال المقترح السابق نجد ان للدولة استعداد في تطبيق مثل هكذا ضريبة ولو كان يمثل هذه الطريقة وبان تكون مقطوعة بمبلغ ٥٠٠ دينار على كل علبة سجائر بغض النظر عن نوعيتها ويمكن ان نلخص هذا المقترح بشكل جدول لبيين الإيرادات الضريبية فيما لو طبق مقترح وزارة الصحة وكما يأتي:

جدول (١٠) يبين الإيرادات الضريبية للسجائر فيما لو تم تطبيق مقترح وزارة الصحة العراقية

ت	اسم المنتج	سعر بيع الكارتون	عدد علب السجائر في الكارتون	الكمية المستهلكة من السجائر بالكارتون	عدد العلب المستهلكة من السجائر	ايراد الضريبة وفق مقترح وزارة الصحة (٥٠٠ دينار عن كل علبة سجائر بغض النظر عن نوعها) بالدينار
١	سجائر اسبين بانواعه	٣٢٢\$	٥٠٠	٦١٠١٠٥	٣٠٥٠٥٢٣٦٣	١٥٢,٥٢٦,١٨١,٥٠٠
٢	سجائر كولواز بانواعه	٣١٢\$	٥٠٠	٣٤٨٦٣١	١٧٤٣١٥٦٣٦	٨٧,١٥٧,٨١٨,٠٠٠
٣	الأنواع الأخرى (معل السعر)	٣٢٢\$	٥٠٠	٧٨٤٤٢٠	٣٩٢٢١٠١٨١	١٩٦,١٠٥,٠٩٠,٥٠٠
٤	سجائر سومر بانواعه (منتج محلي)	٢٥٠,٠٠٠ د.ع.	٥٠٠	٢٦٠٤٧٢	١٣٠٢٣٥٨٢٠	٦٥,١١٧,٩١٠,٠٠٠
المجموع						٥٠٠,٩٠٧,٠٠٠,٠٠٠

اذ يتم احتساب الضريبة لكل نوع من أنواع السجائر كما يأتي:

اذ ان الكمية المستهلكة من السجائر بالكارتون لكل نوع من أنواع السجائر بحسب الجدول رقم (٧)

وحيث ان كل كارتون للسجائر يحتوي على ٥٠٠ علبة سجائر، فنستخرج عدد العلب المستهلكة لكل نوع:

(الكمية المستهلكة من السجائر بالكارتون × ٥٠٠ = عدد العلب المستهلكة من السجائر)

(عدد العلب المستهلكة من السجائر × ٥٠٠ دينار = ايراد الضريبة وفق مقترح وزارة الصحة)

ونلاحظ من الجدول (٢١) إيرادات ضريبية بمبلغ (٥٠٠٩٠٧٠٠٠٠٠٠) دينار وهذا مبلغ مؤثر في الحصيلة الضريبية ولو انه طبق بضريبة مقطوعة بمبلغ ٥٠٠ دينار على كل علبة سجائر على المستورد والمنتج المحلي.

اهم نتائج الجانب العملي:

نلاحظ من الجدول (١٠) انه عند فرض الضريبة الانتقائية شهريا مع العلم ان ضريبة الدخل تفرض سنويا ولكن طبقت بفرضها سنويا لعدم وجود بيانات شهرية ولبين الإيرادات الضريبية سنويا، اذ ان ضريبة الدخل على السلع الضارة يتحمل عبئها المنتج او

أثر تطبيق الضريبة الانتقائية على السجائر في زيادة الحصيلة الضريبية

المستورد، بينما عبء الضريبة الانتقائية يتحملها المُستهلك النهائي فيكون المنتج والمستورد بمثابة الوسيط بين الإدارة الضريبية والمُستهلك النهائي.

جدول (١١) مقارنة الحصيلة الضريبية بين واقع تطبيق ضريبة الدخل والضريبة الانتقائية على السجائر

السلعة المكلف	ضريبة الدخل للسجائر / واقع الحال بحسب توفرها من قسم الأعمال التجارية	ضريبة الدخل على السجائر بعد التحاسب الضريبي وفقاً لنسبة استهلاك السجائر المستوردة	مقدار التهرب الضريبي لضريبة الدخل على السجائر (١)	الضريبة الانتقائية على السلع الضارة بفرض تطبيقها سنويا على السجائر المستوردة (٢)	مقدار التأثير على الحصيلة الضريبية (٢٠١١)
مستوردي السجائر	٢٧٦٢٥٩٥٨٧	٢٦١٤٩٤٥١٠١٠	٢٥٨٧٣١٩١٤٢٣	٨٧١٦٤٨٣٦٧٠٣	١١٣٠٣٨٠٢٨١٢٦
منتج السجائر	.	.	.	٢٦٠٤٧٢٠٠٠٠٠	٢٦٠٤٧٢٠٠٠٠٠
المجموع	٢٧٦٢٥٩٥٨٧	٢٦١٤٩٤٥١٠١٠	٢٥٨٧٣١٩١٤٢٣	١١٣٢١٢٠٣٦٧٠٣	١٣٩٠٨٥٢٢٨١٢٦

نلاحظ من الجدول (١١) زيادة الحصيلة الضريبية بعد تطبيق الضريبة الانتقائية على السجائر المستوردة والسجائر المنتجة، إذ إن الضريبة الانتقائية تفرض على الشركات المنتجة للسلع الضارة وإن كانت تابعة للقطاع العام. وبهذه النتائج قد اثبتت فرضية البحث عملياً.

ونلاحظ وفق مذكرة التخمين الخاصة بالضريبة الانتقائية للمستورد ما يأتي:

- ١- تم اضافة حقلين لمبالغ الاستيرادات بالدولار وبالدينار لسهولة الاحتساب.
- ٢- تم اضافة الرقم الضريبي للمكلف، اذ لم يكن مضافا في المذكرة المعمول بها بالهيئة العامة للضرائب.
- ٣- تم اضافة حقل خاص بكمية البضاعة المستوردة، ويفضل الوصف الدقيق للبضاعة، اولا مبلغ الحمولة ومن اعداد كل كارتون والقطع الموجودة في كل كارتون.
- ٤- تم اضافة حقل جديد يظهر فيه طريقة احتساب الضريبة الانتقائية يظهر فيه نسبة الضريبة المفروضة على السلعة، فمثلا هنا نسبة الضريبة على المشروبات الكحولية (٥٠%) وتكون النسبة بحسب تشريع القانون وبحسب الضرر الذي تسببه السلعة لصحة المستهلك.
- ٥- تم اضافة حقل يظهر فيه مبلغ الضريبة الانتقائية التي يتحملها المستهلك النهائي والتي تجبى من المستورد كوسيط بين الإدارة الضريبية والمستهلك النهائي.

كما وتم تصميم مذكرة تخمين شهرية خاصة بالضريبة الانتقائية ببرنامج الاكسل اذ يمكن الاستعانة بها من قبل المخمن الضريبي لغرض التحاسب الضريبي بدلا من الطريقة التقليدية (الورقية) وبدون استخدام الآلة الحاسبة كون برنامج الاكسل يدعم كافة العمليات الرياضية. اذ يتبين من شكل الضريبة الانتقائية الشهرية عدد من الحقول الخاصة بمذكرة التخمين ومثبت بها ارقام تسلسل من رقم (١-٥) واخيرا يتم احتساب الضريبة الانتقائية من ناتج ضرب (٢×٥) اي (مجموع استيرادات السلعة الضارة × نسبة الضريبة). وكما يأتي:

المصادر

أولاً: المصادر العربية

أ- الانظمة والقوانين

- ١ . الاتفاقية الموحدة للضريبة الانتقائية لدول مجلس التعاون الخليجي لسنة (٢٠١٦ م).
- ٢ . اللائحة التنفيذية لنظام الضريبة الانتقائية السعودي لسنة (٢٠١٧م).
- ٣ . قانون الضريبة الانتقائية البحريني رقم (٤٠) لسنة (٢٠١٧م).
- ٤ . قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة (١٩٨٢م).
- ٥ . قانون مكافحة التدخين في العراق رقم (١٩) لسنة (٢٠١٢ م).
- ٦ . قانون الضريبة الخاصة الاردني رقم (٨٠) لسنة (٢٠٠٠م) وتعديلاته حتى تاريخ ٢٠١٨/٧/١

ب- الكتب:

- ١ . العلي، عادل، المالية العامة والقانون المالي والضريبي، اثناء للنشر والتوزيع، الطبعة الاولى، ٢٠٠٩ م.
- ٢ . رمضان، اسماعيل خليل، المحاسبة الضريبية، الطبعة الاولى، ٢٠٠١ م.
- ٣ . العمري، رضوان المحمود العمر، مبادئ التسويق، دار وائل للنشر، عمان، ٢٠٠٥.
- ٤ . البرواري، نزار عبد المجيد، البرزنجي، احمد محمد فهمي، استراتيجيات التسويق، دار وائل للنشر، عمان، ٢٠٠٤.
- ٥ . خضير، عوض فاضل اسماعيل، إيرادات الدولة الضريبية منظور مقارن عراقي - عربي، دار الدكتور للعلوم الادارية والاقتصادية، بغداد، ٢٠١٨.

ثانياً: المصادر الاجنبية

A- Book

1. Clossen , Sijbren , Theory and Practice of Excise Taxation , Oxford ,2005.
2. Marquez , Patricio v / Dodson , Blanca Moreno ,Tobacco Tax Reform At The Crossroads Of Health And Development ,2017.

B- Periodicals

- 1- Hines jr ,James R, Excise Taxes , University of Michigan,2007.
- 2- Stratmann,Thomas / Bruntrager,William , Excise Taxes in The States ,George Mason University ,2011.
- 3- Andersen , Mikael Skou /Ekins Paul ,Carbon Energy Taxation ,2009.
- 4- Parry,Ian W.H, Comparing the Efficiency of Alternative Policies for Reducing Traffic Congestion , Washington, D.C, 2000.

الانترنت

- ١ . موقع الهيئة العامة لضرائب الولايات المتحدة الامريكية، بحسب موقع الانترنت:
<https://www.irs.com/articles/selective-sales-taxes-for-states>
- ٢ . موقع مكة الاقتصادي السعودي <https://makkahnewspaper.com/article/597170>
- ٣ . موقع منظمة الصحة العالمية بخصوص مقالة عن ضريبة الكحول
<http://www.who.int/ar/news-room/detail/21-09-2018-harmful-use-of-alcohol-kills-more-than-3-million-people-each-year--most-of-them-men>
- ٤ . الموقع الرسمي لوزارة الخزانة الامريكية
<https://www.treasury.gov/about/budget-performance/CJ19/15.%20TTB%20FY%202019%20CJ.pdf>