

**دور المعيار المحاسبي الدولي ١٢ في تحسين
الايادات الضريبية من الاستثمارات الاجنبية
وأنعكاسته على الموازنة العامة للدولة**

م.م. حيدر كاظم نصر الله حسين

م. محمد ابراهيم علي

م.م. محمد عبدالأمير

كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة/

قسم المحاسبة

المستخلص:

إن الشركات المتعددة الجنسية الراغبة بالاستثمار والمستثمرين الدوليين بحاجة إلى معرفة النظام الضريبي السائد في الدول الراغبين بالاستثمار فيها وكذلك الحصول على مميزات من هذه الدول لنجاح استثماراتهم وهنا برز دور التوحيد في احتساب الضريبة بالاستناد على معايير دولية يتم اعتمادها لتتلافى الاختلاف في التحاسب الضريبي بين هذه الشركات وبين الدول الراغبين بالاستثمار فيها وخير مثال على ذلك نلاحظ أن احتساب الدخل الخاضع للضريبة في العراق يعتمد على قواعد محاسبية ومعايير محلية بينما الشركات الاستثمارية تعتمد بالدرجة الأساس على المعايير الدولية في احتساب الضرائب ولكي يتم تجاوز هذه الخلاف في العمل وجذب هذه الشركات لغرض الاستثمار وتسهيل عملية التحاسب الضريبي ينبغي تكييف القواعد والمعايير المحلية المعتمدة في العراق مع المعايير الدولية أو مغادرتها كلياً واستخدام المعايير الدولية ولا سيما المعيار المحاسبي الدولي رقم ١٢ الخاص بضرائب الدخل لغرض احتساب الدخل الخاضع للضريبة بشكل موحد لجميع الشركات الاستثمارية العاملة في العراق وهذا يساعد بشكل كبير في تحسين الإيرادات الضريبية من الاستثمارات الأجنبية وأنعكاسه على الموازنة العامة للدولة

Abstract:

Multi-national companies wishing to invest and international investors need to know the tax system prevailing in the countries wishing to invest in them as well as obtain the advantages of these countries for the success of their investments and here emerged the role of consolidation in the calculation of the tax on the basis of international standards are adopted to avoid differences in tax accounting between these companies and Countries that wish to invest in it and the best example of this note that the calculation of taxable income in Iraq depends on accounting rules and local standards, while investment companies rely mainly on international standards in the sense In order to overcome this dispute in the business and to attract these companies for the purpose of investment and facilitate the process of tax accounting, the local rules and standards adopted in Iraq should be adapted to international standards or completely departing and the use of international standards, especially IAS 12 on income taxes for the purpose of calculating taxable income Uniformly for all investment companies operating in Iraq and this helps greatly in improving tax revenues from foreign investments and its impact on the state budget through increasing tax revenues and through it was reached A number of conclusions are:

1. IAS 12 Income Taxes was established for the purpose of consolidating tax accounting on income and addressing differences between accounting income and taxable income.
2. The adoption of the International Accounting Standard 12 will attract foreign investments, which will be positively reflected on the approved taxes as a source of funding for the general budget of the Iraqi state.

المقدمة

شهدت الساحة الاقتصادية العالمية تحولات غير مسبوقة نتيجة العديد من الاتفاقيات منها اتفاقية التجارة الحرة و اتفاقية الجات التي أدت الى تكريس بواذر العولمة عبر فتح الأسواق، وإزالة مختلف القيود والزيادة السريعة والمضطردة للتجارة الدولية وحجم المبادلات المالية بما فيها الاستثمار الأجنبي الذي أضحى من أبرز المعالم الكبرى لأداء الاقتصاد العالمي وأبرز مظاهر عولمته والتي ساهمت في توسيع الفجوة بين الدول المتقدمة والدول النامية التي تسابق الكثير منها نحو تطوير اقتصادها من خلال الجهود المبذولة والتي مازالت تبذل في سبيل إعادة تأسيس البنى الهيكلية، وتحرير التجارة، والالتزام بمختلف الحلول الكفيلة لتقليل فجوة النمو بينها وبين الدول المتقدمة، والسعي نحو تجسيد المناخ الملائم لاستقطاب الاستثمار الأجنبي لأجل تحفيز نموها الاقتصادي وخلق المزيد من فرص العمل، وتنويع مصادر الدخل، وجلب التكنولوجيا الحديثة وإقامة المشاريع الإنتاجية والمساهمة في تحسين المعيشة .

تتباين في كثير من البلدان المبادئ المحاسبية التي تتبعها الشركات عند تطبيق قواعد القانون الضريبي على دخل الشركات، ويرجع هذا الاختلاف الى العديد من العوامل في مقدمتها اعتماد اساس الاستحقاق لأغراض اعداد القوائم المالية للشركات فيما يعتمد الأساس النقدي لبعض المصروفات لأغراض تحقق الضريبة , ولا شك في أن هذا الاختلاف يؤدي الى حدوث فروقات بين الربح الخاضع للضريبة والربح المحاسبي بحيث قد تؤثر هذه الفروقات على قائمتي الدخل والمركز المالي .

وفي ظل هذه التغيرات تسعى الكثير من دول العالم ان توجد تشريعات وقوانين ومنها القوانين الضريبية التي تحدد بشكل تفصيلي بنود الإيرادات التي تخضع للضريبة وتوقيت اخضاعها والمصاريف المقبولة تنزيلها.

لذلك تسعى الكثير من البلدان إلى تشجيع الاستثمار من خلال ايجاد ارضية مناسبة تتمثل في توحيد النظام الضريبي الوطني ليلتزم النظام الضريبي الدولي من خلال اعتماد المعايير المحاسبية الدولية ولاسيما المعيار المحاسبي الدولي ١٢ الذي يساعد تطبيقه بتخفيض الازدواج الضريبي، مما يساهم في تشجيع ونجاح الاستثمار الاجنبي الذي من شأنه ان ينعكس بشكل ايجابي على الموازنة العامة للدولة العراقية . لذلك يهدف البحث إلى بيان دور تطبيق المعيار المحاسبي الدولي ١٢ في زيادة الإيرادات الضريبية من الاستثمارات الاجنبية لتعظيم مصادر تمويل الموازنة العامة للدولة . وقد تم تقسيم البحث إلى خمسة مباحث تضمن المبحث الاول منهجية البحث، بينما تناول المبحث الثاني المعيار المحاسبي الدولي ١٢ ضرائب الدخل نظرة تعريفية، اما فيما يتعلق بالمبحث الثالث فقد تم التطرق به الى

الاستثمارات الأجنبية في ظل المعيار المحاسبي الدولي ١٢ ضرائب الدخل، بينما تناول المبحث الرابع الجانب العملي، وأخيراً المبحث الخامس تناول الاستنتاجات والتوصيات .

المبحث الأول منهجية البحث

١-١ : مشكلة البحث

تكمن مشكلة البحث في وجود اختلاف بين القوانين الضريبية المحلية (العراق) التي تركز في احتساب الدخل الخاضع للضريبة على القواعد المحاسبية والمعايير المحلية (القاعدة رقم ١٣) والدولية التي تركز على المعايير المحاسبية الدولية في احتساب الدخل الخاضع للضريبة (المعيار رقم ١٢) الذي يؤدي الى عدم جذب الشركات الاستثمارية للاستثمار في العراق الذي سينعكس بشكل سلبي على الإيرادات الضريبية التي تعد مصدر من مصادر تمويل الموازنة العامة للدولة العراقية .

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

١. بيان الاختلاف في النظم المحاسبية الضريبية المحلية والدولية .
٢. توضيح العلاقة بين تطبيق المعيار المحاسبي الدولي ١٢ وجذب الاستثمارات الاجنبية للدولة.
٣. بيان انعكاس إيرادات ضرائب الاستثمارات الاجنبية على الموازنة العامة للدولة العراقية .

١-٣ : فرضية البحث : يسعى البحث إلى اختبار فرضية اساسية مفادها :

أن تطبيق المعيار المحاسبي الدولي ١٢ ضرائب الدخل يساهم في زيادة الإيرادات الضريبية من الاستثمارات الأجنبية والتي تؤدي الى تعظيم مصادر تمويل الموازنة العامة للدولة .

١-٤ : اهمية البحث :

تأتي اهمية البحث من خلال تكييف النظام الضريبي العراقي مع المعيار المحاسبي الدولي ١٢ والذي سيخلق ارضية استثمارية مشجعة للشركات الأجنبية للاستثمار , والتي من شأنها ان تنعكس بشكل ايجابي على الموازنة العامة للدولة .

المبحث الثاني

المعيار المحاسبي الدولي ١٢ ضرائب الدخل :- نظرة تعريفية

١-٢ : هدف المعيار المحاسبي الدولي ١٢ :

يهدف معيار المحاسبة الدولي ١٢ ضرائب الدخل إلى شرح وتوضيح المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل، وبالتحديد يوضح المعيار كيفية تحديد واحتساب مقدار ضريبة الدخل المستحقة الدفع عن الفترة الحالية ومقدار ضريبة الدخل المؤجلة . كما يوضح المعيار كيفية التعامل مع الاختلافات بين الدخل المحاسبي المعد وفقاً لمعايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية والدخل الخاضع للضريبة , كما يعالج المعيار الاختلافات الدائمة والمؤقتة بينهما (ابو نصار وحמידات، ٢٠١٠: ٢١٣) .

واستناداً لما سبق يمكن تعريف المعيار المحاسبي الدولي ١٢ بأنه مجموعة من الارشادات التي تبين المعالجات المحاسبية الخاصة بضرائب الدخل المحلية والاجنبية وكيفية الافصاح عنها بشكل مفصل عن مكوناتها وموحدة لجميع الوحدات المطبقة للمعيار.

كما يتطلب هذا المعيار من الوحدة الاقتصادية المحاسبة عن التبعات الضريبية للعمليات والأحداث بنفس الطريقة التي تحاسب فيها عن العمليات والأحداث الاخرى , ومن ثم فإن العمليات والأحداث التي يُعترف بها في الربح أو الخسائر يجب ان يُعترف بآثارها الضريبية , كذلك اي عمليات أو أحداث أخرى يُعترف بها خارج الربح أو الخسارة (إما في بيان الدخل الشامل الآخر أو مباشرة في حقوق الملكية) ويتم أيضاً الاعتراف بأي آثار ضريبية أخرى خارج (الربح أو الخسارة) إما (في بيان الدخل الشامل الآخر أو مباشرة في حقوق الملكية على التوالي) ، كما يؤثر الاعتراف بالأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة في اندماج الأعمال على قيمة الشهرة الناشئة من اندماج الأعمال أو قيمة مكاسب الشراء بأسعار منخفضة , كما يعالج المعيار المحاسبي الدولي (12) في محاسبة عن ضرائب الدخل الاعتراف بالأصول الضريبية المؤجلة الناشئة عن الخسائر أو الخصومات الضريبية غير المستخدمة وعرض ضرائب الدخل في البيانات المالية والأفصاح عنها (العجيلي، ٢٠١٣: ١٢) .

٢-٢ : نطاق المعيار المحاسبي الدولي ١٢ :

يطبق هذا المعيار في المحاسبة عن ضرائب الدخل . وتشمل ضرائب الدخل كافة الضرائب المحلية والاجنبية المفروضة على الارباح الخاضعة للضريبة . كما تشمل ضرائب الدخل ضرائب اخرى مثل

الضرائب المحتجة والواجب دفعها من قبل المنشآت التابعة والزميلة والمشاريع المشتركة عند قيامها بتوزيعات الأرباح للوحدات الاقتصادية الأم ولا يغطي هذا المعيار المحاسبة عن المنح الحكومية (تعالج في المعيار ٢٠) والخصومات الضريبية لتشجيع الاستثمار، إلا أنه يتعامل مع المحاسبة عن الفروقات المؤقتة التي يمكن أن تظهر عن مثل هذه المنح والخصومات الضريبية (أبو نصار وحמידات، ٢٠١٠: ٢١٤).

٢-٣ : التعريفات والمصطلحات الواردة في المعيار المحاسبي الدولي ١٢ :

هنالك مجموعة من المصطلحات التي وردت في المعيار المحاسبي الدولي ١٢ وتشمل الآتي^١ :

الربح المحاسبي: يُعرّف بأنه ربح أو خسارة الفترة قبل استقطاع مصروف الضريبة.

١. الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) : يُعرّف بأنه الربح (الخسارة) المعد وفقاً لمتطلبات التشريعات الضريبية المحلية، ويمثل هذا الرقم الأساس الذي يستخدم لاحتساب مقدار ضريبة الدخل الواجبة السداد للسلطات الضريبية عن الفترة الجارية.

٢. الضريبة الحالية أو الجارية : تتمثل بمبلغ ضرائب الدخل المستحقة (القابلة للاسترداد) عن الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) للفترة وفقاً للتشريعات الضريبية .

٣. المصروف الضريبي (الدخل الضريبي) : هو عبارة عن مصروف ضريبة الدخل المستحقة عن الفترة الحالية والواجب إظهاره في قائمة الدخل والمحسوب وفقاً للمحاسبة المالية، ويمكن تحديده من خلال ضريبة الدخل الجارية بعد تعديلها بالضرائب المؤجلة .

٤. التزامات ضريبية مؤجلة : عبارة عن ضريبة الدخل المستحقة بموجب المحاسبة المالية عن الفترة الحالية إلا أنها واجبة السداد بموجب قانون الضريبة خلال الفترات المستقبلية، بحيث تتعلق تلك الفروقات بالفروقات المؤقتة، وتنشأ الفروقات عندما تكون القيمة المسجلة للأصل بالدفاتر المحاسبية أكبر من أساسه الضريبي أو عندما تكون القيمة المسجلة للالتزام أقل من أساسه الضريبي .

^١ للمزيد من المعلومات أبو نصار، محمد وحמידات، جمعة، "معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي"، عمان، الأردن ٢٠١٠، ص ٢١٤-٢١٥

٢ Elliott, Barry Elliott, Jamie: Financial Accountin& Reporting, & Th Ed , Person Education Limited, England -2004

٥. أصول ضريبية مؤجلة : هي مبالغ ضرائب الدخل المتوقع استردادها في الفترات المقبلة وذلك نتيجة فروقات واجب خصمها وترحيل خسائر ضريبية لم تستنفد الى فترات لاحقة , وترحيل خصومات ضريبية للأمام لم تُستنفد بعد ويحق للوحدة الاستفادة منها.

٦. الفروق الضريبية : هي الفروق الناتجة عن عدم التساوي بين الربح المحاسبي والدخل الضريبي ويمكن تصنيفها الى نوعين الاول يسمى الفروقات المؤقتة وهي الفروقات بين القيمة الدفترية المعدلة للأصل او الالتزام الوارد في قائمة المركز المالي المستخدم ويمكن ان تكون الفروق المؤقتة فروق مؤقتة خاضعة للضريبة تتمثل بفروق مؤقتة سوف ينجم عنها مبالغ خاضعة للضريبة عند تحديد الربح الضريبي (الخسارة الضريبية) للفترات المالية المقبلة وذلك باسترداد أو تسوية القيمة الدفترية المعدلة للأصل او الالتزام وفروق مؤقتة قابلة للخصم او التنازل وتتمثل بفروق ينجم عنها مبالغ قابلة للخصم عند تحديد الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) للفترات القادمة وذلك عند استرداد او تسوية القيمة الدفترية المعدلة (المسجلة) للأصل او الالتزام أما النوع الثاني من الفروقات هو الفروقات الدائمة وقد عرفها المعيار المحاسبي الدولي ١٢ الفروق الدائمة او الثابتة بين الدخل المحاسبي والدخل الخاضع للضريبة، بأنها الاختلافات التي تنشأ في مدة مالية معينة ولا تنعكس اثارها في مدة او مدد تالية ، وتنشأ هذه الفروق نتيجة ان بعض بنود المصروفات والايرادات تؤخذ في الاعتبار عند قياس احد نوعي الدخل (المحاسبي او الضريبي) ولا تؤخذ في الاعتبار عند قياس النوع الاخر من الدخل (الفار ٢٠١٠، ٣٨ :).

٢-٤ : ملخص الية عمل المعيار المحاسبي الدولي ١٢ والقاعدة المحاسبية المحلية رقم ١٣ ضرائب الدخل :

فيما يأتي اهم ما جاء في المعيار المحاسبي الدولي ١٢ المعدل (الجباوي و نعم ٢٠١٠، ٣٦٦) :

١. يجب الاعتراف بالضريبة الجارية غير المدفوعة عن المدة الجارية والمدد السابقة كالالتزام واذا كان المبلغ المدفوع يزيد عن المبلغ المستحق فيعترف بالزيادة كأصل (موجود) ضريبي .

٢. يجب الاعتراف كأصل بالمنفعة المتعلقة بالخسارة الضريبية التي يمكن استخدامها بأثر رجعي لاسترداد ضريبة جارية لفترة سابقة.

٣. الاعتراف بالتزام ضريبي لكافة الفروق الضريبية المؤقتة مالم ينشأ الالتزام الضريبي عن شهرة ولا يسمح باقتطاع اطفائها للأغراض الضريبية أو الاعتراف الأولي بأصل أو التزام في عملية ليست ضم اعمال في وقت حدوثها لم تؤثر على الربح المحاسبي ولا الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية).

٤. يُعترف بأصل ضريبي مؤجل لقاء خسارة ضريبية وخصومات ضريبية غير مستخدمة مدورة الى حد من المحتمل تحقيق أرباح ضريبية مستقبلية لاستخدام هذه الخسائر والخصومات مقابلها .

٥. تقاس الالتزامات (الاصول) الضريبية للفترات الجارية والماضية بالمبلغ المتوقع دفعه (استرداده) من السلطة الضريبية باستخدام معدلات الضريبة وقوانينها السارية بتاريخ الميزانية .

٦. الاعتراف بالضريبة الجارية والمؤجلة لدخل أو مصروف وشمولها بصافي الربح أو الخسارة للفترة ، ماعدا العملية أو الحدث الذي يُعترف به في الفترة نفسها أو فترات مختلفة مباشرة بحقوق الملكية أو ضم اعمال بطريقة التملك.

أما القاعدة المحاسبية العراقية رقم (١٣) المتعلقة بضريبة الدخل . (التميمي ، ٢٠١٣ ، ١٣٠ - ١٣١) فهي تهدف بالدرجة الاساس الى تحديد صافي الربح الضريبي (وعاء الضريبة) وبيان كيفية المعالجة المحاسبية لضريبة الدخل ولكن من خلال الاطلاع على فقرات القاعدة لم نلاحظ أنها تناولت كيفية حساب صافي الربح الضريبي أو الربح الخاضع للضريبة ويرجع السبب الى ان قانون ضريبة الدخل قد حدد الإيرادات والأرباح الخاضعة للضريبة والمصاريف المسموح بتزيلها وكذلك الإعفاءات والسماحات ومن خلال ذلك يمكن القول ان القاعدة المحاسبية العراقية يقتصر دورها في تحديد المعالجة المحاسبية للفروقات المؤقتة بين صافي الربح المحاسبي وصافي الربح الضريبي وكذلك الخسائر المدورة وما ينتج عنها من وفورات ضريبية حيث ان قانون ضريبة الدخل يسمح بتزيل الخسائر من الأرباح المتحققة من

المصادر الاخرى للدخل خلال السنة التقديرية نفسها وفي حال وجود متبقي من خساره يرحل الى السنوات القادمة حيث يتم تنزيلها لمدة خمس سنوات شرط ان تنزل من مصدر الدخل نفسه .

استناداً لما سبق يمكن القول ان هنالك اختلاف بين المعيار المحاسبي الدولي ١٢ والقاعدة المحاسبية المحلية العراقية ١٣ والذي ينعكس بشكل سلبي على الايرادات الضريبية من الاستثمارات الاجنبية، لذلك اقترح الباحثون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي ١٢ بغرض احتساب الضريبة وبما يتلاءم والمعايير الدولية لتعظيم مصادر تمويل الموازنة العامة للدولة العراقية .

٢-٣ : طرق معالجة الضرائب المؤجلة :

هنالك طريقتان لمعالجة الضرائب المؤجلة هما : طريقة الميزانية (طريقة الالتزام الضريبي) وطريقة قائمة الدخل (طريقة الضرائب المؤجلة) ويتطلب معيار المحاسبة الدولي ١٢ استخدام طريقة الالتزام الضريبي والتي تتبنى منهج قائمة المركز المالي من خلال المحاسبة عن الفروقات الضريبية المؤقتة بين المتطلبات المحاسبية والاسس الضريبية من خلال الاصول والالتزامات حيث تعترف هذه الطريقة بجميع الاثار الضريبية للفروقات المؤقتة سواء تلك التي نشأت في سنوات سابقة وتنعكس في الفترة الحالية أو تلك التي تنشأ في الفترة الحالية وستنعكس خلال الفترات القادمة من خلال ايجاد الفروقات المؤقتة بين القيمة الدفترية المسجلة للاصل والاساس الضريبي للاصل شريطة تقدير قيمة الاصول بموثوقية مناسبة في حين منع المعيار استخدام طريقة التأجيل التي تقوم على المحاسبة عن فروقات التوقيت بين المتطلبات المحاسبية والضريبية للايرادات والمصاريف أي تبني منهج قائمة الدخل (ابو نصار وحמידات ، ٢٠١٤: ٢٠٩).

اما طريقة قائمة الدخل (الضرائب المؤجلة) فيرى كيسو ان هذه الطريقة تستند في حساب مقدار ضريبة الدخل المؤجلة على معدلات الضريبة السارية عند نشوء الفروق المؤقتة الذي احدثها ولا يُعَدَّل رصيد الضرائب المؤجلة ليعكس التغيرات اللاحقة في معدلات الضرائب او عند فرض ضرائب جديدة (كيسو و ويجانت ، ١٩٩٩: ١٠٣٢) . تُعنى بالآثار الضريبية الناشئة عن الفروق المؤقتة في السنة الحالية فقط ،سواء كانت تلك الفروق نشأت لأول مرة او في سنوات سابقة وظهرت اثارها الضريبية في السنة الحالية (سلمان وعلي ، ٢٠١٤ : ٧).

ان ضريبة الدخل على الشركات في غالبية بلدان العالم تعتبر بمثابة ضريبة مباشرة على دخول الشركات ونتائج اعمالها النهائية ، ولذلك تقوم هذه البلدان بإصدار او تعديل تشريعات وقوانين بين الحين

والآخر تتضمن المعدلات الضريبية التي تفرض على دخول الشركات بشكل يضمن سلامة الحصول على الموارد المالية للبلد . ففي العالم هناك بعض البلدان يطبق معدلات ضريبية منخفضة وذلك بهدف جذب الاستثمارات الأجنبية (العامري ، ٢٠١٠ : ٢٩٢) .

استناداً لما سبق يمكن القول ان النظم الضريبية المذكورة سابقاً تتسم كل منها بخصائص تميزها عن الأخرى ، لذلك يتفق الباحثون مع النظام العالمي بسبب تحول الأعمال الى الدولية نتيجة العلم والتكنولوجيا وظهور الشركات المتعددة الجنسيات والعولمة التي ساعدت على اتباع نظام دولي يكون موحد لجميع النظم الضريبية لدول العالم حتى يتم التوصل الى احتساب الضريبة بشكل موحد لجميع الشركات .

ويرى الباحثون ان النظم الضريبية السائدة في البيئة العراقية يجب ان تتكيف مع النظم الضريبية الدولية (وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ١٢ الخاص بضرائب الدخل) لجذب الاستثمارات الأجنبية ومن ثم الحصول على إيرادات ضريبية تستخدم في تمويل الموازنة العامة للدولة العراقية.

المبحث الثالث

الاستثمار الاجنبي ودوره في تعظيم مصادر تمويل الموازنة العامة للدولة في ظل المعيار المحاسبي الدولي ١٢

٣-١ : تعريف الاستثمار :

يقصد به توظيف الاموال لفترة زمنية محددة بهدف الحصول على تدفقات نقدية مستقبلية تعوّض عن القيمة الحالية للأموال ومخاطر التضخم (ال شبيب ، ٢٠٠٩ : ١٨) .

ويعرف أيضاً بأنه اصل تحتفظ به شركة لغرض تنمية إيراداتها من خلال ما يوزع عليها من ايراد مثل فوائد الودائع المصرفية او عوائد اسهم او ايجارات او ارتفاع قيمة الاصل او لغرض الحصول على مزايا أخرى للوحدة الاقتصادية المستثمرة من خلال العلاقات التجارية مثل توفير المواد الخام (العامري ، ٢٠١٠ : ٣٣٥) .

٣-٢ : انواع وأهمية الاستثمار :

يقسم الاستثمار الى نوعين الاستثمار الأجنبي والاستثمار الوطني وكما يلي (خلف ، ٢٠١٠ : ٦) :

١. الاستثمار الاجنبي : هذا النوع من الاستثمار الذي يأتي من خارج حدود البلد الجغرافية من مستثمر اجنبي ، وقد يكون الاستثمار الاجنبي على نوعين الاستثمار الاجنبي المباشر والاستثمار الاجنبي غير المباشر .
 ٢. الاستثمار الوطني : يأتي هذا النوع من الاستثمار من داخل البلد من خلال مستثمرين محليين .
- أما فيما يتعلق بأهمية الاستثمارات الاجنبية فيمكن بيان هذه الاهمية من خلال الآتي (بلال ، ٢٠١٣ : ٣) :
١. تقليل الواردات وزيادة الانتاج الموجه للتصدير مما يؤدي الى زيادة تدفق رؤوس الاموال الاجنبية التي تؤدي الى تحسين الميزان التجاري وزيادة المدفوعات .
 ٢. يمثل الاستثمار الاجنبي المباشر عامل مهم في تحسين فاعلية الاستثمار المحلي من خلال تدفق رؤوس الاموال الاجنبية و المدخرات المحلية مما يؤدي الى زيادة فوائد هذه الاستثمارات .
 ٣. تقليص حجم البطالة عن طريق المشروعات الجديدة التي توفرها الشركات متعددة الجنسيات وتقليل نفقات الحكومة على الرواتب .
 ٤. رفع مستوى التنمية الاقتصادية من خلال ما يوفره الاستثمار الاجنبي المباشر من رأس المال النقدي والعيني واثره على اقتصاد تجارة تلك الدولة عن طريق قيام الدولة ببرامج تنموية متوسطة وطويلة الاجل .
 ٥. يساهم الاستثمار الاجنبي في رفع مستوى الاجور في الاقتصاديات المضيفة النامية بسبب المنافسة بين الشركات المحلية والشركات الاجنبية المستثمرة على العمال المحليين.
 ٦. يمارس الاستثمار الاجنبي تأثير قوي ومباشر على خلق منافسة شديدة بين السلع والخدمات المحلية التي تنتجها وتقدمها الشركات الاستثمارية الوافدة للبلد والتي تنعكس بشكل ايجابي على تحسين الانتاج الوطني واستغلال الموارد المتاحة بأفضل طرق .
 ٧. يساهم الاستثمار الاجنبي المباشر في دفع عملية التنمية الاقتصادية الى الامام عن طريق الحصول على الاصول المادية المتمثلة في رأس المال والتكنولوجيا والمهارات التنظيمية من خلال الشركات المتعددة الجنسيات (سحنون ، ٢٠١٠ : ١٨) .

٨. الاستفادة من التقدم التكنولوجي المتطور وتقدم علم الإدارة الحديث الذي تمتاز به الدول المتقدمة مع توظيف الخبرات الإدارية النادرة في كثير من المجالات (خضير واحد : ٢٠١٠، ١٤١)

٣-٣: الاستثمارات في المنشآت التابعة أو الفروع والمنشآت الزميلة والمشاريع المشتركة في ظل المعيار المحاسبي الدولي ١٢ :

ان الاستثمارات في المنشآت التابعة أو الفروع والمنشآت الزميلة والمشاريع المشتركة في ظل المعيار المحاسبي الدولي ١٢ تنتج الفروقات المؤقتة عند اختلاف القيمة الدفترية للاستثمارات في المنشآت التابعة والفروع والمنشآت الزميلة أو المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة في دفاتر المنشأة الأم عن القاعدة الضريبية للاستثمار التي غالباً ما تكون بالتكلفة، وتنتج مثل هذه الفروق في عدد من الحالات منها (ابو نصار و حميدات ، ٢٠١٠ : ٢٢٨) :

١. وجود ارباح غير موزعة للمنشآت التابعة أو الفروع أو المنشآت الزميلة أو الخاضعة للسيطرة المشتركة .

٢. فروقات في معدلات صرف العملة الأجنبية نتيجة لعمل المنشأة الأم ومنشآتها التابعة في بلدان مختلفة .

٣. وجود تدني في قيم الاستثمارات في المنشأة الزميلة وتخفيضها الى القيمة القابلة للاسترداد .

وبموجب هذا المعيار يتوجب على المنشأة الاعتراف بالتزام ضريبي مؤجل لكافة الفروق الضريبية المؤقتة المرتبطة بالاستثمار في المنشآت التابعة أو الفروع و المنشآت الزميلة والحصص في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة باستثناء الشرطين :

١. تكون المنشأة الأم أو المستثمر أو المشارك قادر على التحكم استرجاع أو (انعكاس) الفرق المؤقت .

٢. من المحتمل ان لا ينعكس الفرق المؤقت في المستقبل القريب .

٣-٤ : العوامل المؤثرة على الاستثمار الاجنبي :

هناك عدة عوامل محيطة في بيئة الاستثمار الخارجية والداخلية فلا بد من تحليل تلك العوامل وكما يأتي (ال شبيب، ٢٠٠٩: ٢٦):

١. الاستقرار السياسي : ان الاستقرار للنظام السياسي يؤدي الى استقرار القوانين والانظمة المؤثرة على الاستثمار مما يشجع على استقرار الاستثمارات وتوسيعها وتنويعها .
٢. الاستقرار الاقتصادي : يتأثر الاستقرار الاقتصادي عند عدم وجود استقرار سياسي و حدوث انقلابات واغتيالات مما يؤدي الى تأثير سلبي على قرارات الاستثمار للشركات الاجنبية .
٣. معدل اسعار الفائدة : يؤثر معدل سعر الفائدة على النشاط الاقتصادي بصورة عامة وعلى الاستثمار الاجنبي بصورة خاصة من حيث كلفة الاستثمارات وعوائدها .
٤. الدخل القومي : يرتبط الدخل القومي بعلاقة طردية مع الاستثمار فكلما زاد نمو الدخل القومي ارتفع حجم الطلب الكلي للمجتمع اضافة الى زيادة الادخار وهذا يشجع على القيام بتنفيذ الاستثمارات .
٥. معدلات التضخم : ان معدلات التضخم العالية تعكس حالة عدم الاستقرار في السياسة الاقتصادية ككل ، مما يخلق بيئة غير مؤكدة ، وبذلك فإن التضخم لا يشجع الاستثمار الاجنبي المباشر الجديد لان الكلف النسبية للانتاج في الاقتصاد ستزداد .

٣-٥ : تعظيم مصادر تمويل الموازنة العامة للدولة في ظل المعيار المحاسبي الدولي ١٢ :

يمكن تقسيم مصادر تمويل الموازنة في العراق الى (عليوي، ٢٠٠٨: ٧) (محمود، ٢٠١١: ٩٣) :

١. الايرادات من النفط : نصّ الفصل الاول المادة (١) اولاً (ب) على احتساب الايرادات الناجمة من تصدير النفط حيث تقيد جميع الايرادات المتحققة فعلاً ايراداً نهائياً لحساب الخزينة العامة للدولة .
٢. ايرادات الدولة السيادية : ويقصد بها الايرادات التي تحصل عليها الدولة باستعمالها لسلطاتها مثل الضرائب والرسوم (الرسوم الجمركية) (محمود، ٢٠١١: ٩٤) . وتشمل ايرادات الضرائب على الدخول والثروات المتحققة على دخول المكلفين الناجمة عن ارباحهم المهنية وتشغيل رؤوس

اموالهم في المجالات الصناعية والتجارية وتستوفي هذه الإيرادات بأسم ضريبة الدخل (عليوي ٢٠٠٨: ٧) .

٣. المصادر الأخرى : وتشمل الإيرادات غير المشمولة بقانون ضريبة الدخل واشتراكات الضمان الاجتماعي والمنح التي تحصل عليها الحكومة الاتحادية من الخارج والقروض المحلية والخارجية التي تحصل عليها الحكومة الاتحادية والقروض التي تم تسديدها للحكومة من قبل الغير (داخلياً وخارجياً) وتحويلات الموجودات من الخارج وتحويلات الأرباح الفائضة من البنك المركزي العراقي والتحويلات من حكومات الأقاليم والمحافظات والبلديات والحكومات المحلية (الجباوي والعواد، ٢٠١٢: ٤٦) .

لذلك اقترح الباحثون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي ١٢ لخلق أرضية مناسبة للاستثمارات الأجنبية ومن ثم زيادة إيرادات الدولة من خلال الضرائب المفروضة على دخول الشركات الأجنبية لتقليل عجز الموازنة العامة للدولة العراقية .

٣-٦ : تأثير السياسة الضريبية الوطنية على الاستثمارات الأجنبية من منظور المعيار المحاسبي الدولي ١٢ :

أوضح القانون الدولي بأن لكل دولة ذات سيادة الحق في أن تفرض ما تشاء من الضرائب والرسوم على الأشخاص أو الأموال الموجودة في إقليمها ، أو الأموال الداخلة في اختصاصها أو على الأرباح النابعة من مصادر داخل أراضيها ومن ثم يكون الشخص الخاضع لها أو المكلف أو الممول كما تطلق عليه الكثير من الأدبيات وطنياً

أو اجنبياً مقيماً أو غير مقيم يكون خاضع للضريبة ، وهنا لابد من الإشارة الى ان السياسة الضريبية للدولة قد تكون سلاح ذو حدين فقد تكون عائقاً يحول دون تدفق رأس المال الاجنبي الى تلك الدولة وقد تكون حافزاً للوفود اليها (العنبي، ٢٠١٣: ٢٩٦) . أما فيما يتعلق بالتكليف الضريبي الوطني فأن أغلب الدول تحرص على زيادة تطورها الاقتصادي وعلى دراية تامة بمزايا المنشآت الدولية ، لذلك تقدم الكثير من الدول مزايا ضريبية لجذب الاستثمارات الأجنبية ، وقد تشتمل هذه المزايا على اعفاء المنح النقدية المعفاة من الضرائب لمقابلة التكاليف الثابتة وذلك بالنسبة للمشروعات الصناعية ، او الاعفاء من سداد الضريبة لفترة معينة (فترة الاعفاء الضريبي) ومن اشكال الاعفاء الضريبي المؤقت تخفيض معدلات الضريبة على الدخل وتأجيل الضريبة وتخفيض او الغاء العديد من الضرائب غير المباشرة . وتتبع بعض

الدول مبدأ الضريبة داخل حدودها مثل فرنسا و هونك كونك والكويت وماليزيا وبنما وسويسرا وفنزويلا حيث تُعفى من الضريبة على دخل الشركات المتحقق من خارج حدودها (زايد و حجاج، ٢٠١٢: ٥٨٩).

ويرى الباحثون ان الامر يرجع الى مدى توافق النظام المحاسبي العراقي فيما يتعلق بأحتساب الربح المحاسبي والضريبي مع المعيار المحاسبي الدولي ١٢ ضرائب الدخل فكلما كان النظام الضريبي العراقي متناسق مع المعيار الدولي ١٢ كان عامل مشجع للشركات الاجنبية الاستثمارية للاستثمار بسبب الارضية التي يمنحه هذا المعيار للشركات المستهدفة ، ومن ثم ينعكس بشكل ايجابي على الموازنة العامة للدولة من خلال تنويع مصادر التمويل بسبب زيادة صادرات البلد من السلع والخدمات وتقليل الاعتماد على الواردات كذلك زيادة الانتاج وتحقق معدلات مرتفعة من النمو الاقتصادي .

المبحث الرابع

الجانب العملي

٤ - ١ : نبذة عن عينة البحث :

تأسست شركة بيكر هيوز اسيا والمحيط الباسفيكي المحدودة - فرع بغداد على وفق للقانون رقم ٥ لسنة ١٩٨٩ وفقاً لاحكام الفقرة ١٥ للشركات الاجنبية والمكاتب التمثيلية والفروع وتعديلاتها اللاحقة ، ويهدف فرع العراق الى تقديم الخدمات للشركات النفطية العاملة في العراق وهو فرع لشركة اجنبية باسم بيكر هيوز اسيا والمحيط الباسفيكي المحدودة - وهي مسجلة في العراق بموجب شهادة التسجيل الصادرة من مسجل الشركات رقم (م ش / ٢٦٨٣) المؤرخة في ٣١ / اذار / ٢٠١٠ .

٤ - ٢ : الية التحاسب الضريبي على وفق قانون ضريبة الدخل العراقي :

١. مرحلة الاجراءات الفنية للتحاسب الضريبي للشركات وتشمل الاتي :

- تقديم القوائم المالية (الميزانية العمومية وكشف الدخل والكشوفات الملحقه الاخرى) .
- تقديم الاقرار الضريبي للشركة مصادق عليها من قبل الجمعية العراقية للمحاسبين القانونيين .

٢. الاجراءات الحسابية للهيئة العامة للضرائب وتشمل :

- تدقيق القوائم المالية للتأكد من صحتها ودقة مبالغ الايرادات والمصروفات .
- التأكد من تسديد مستحقات الاستقطاع المباشر للعاملين.

- إعداد مذكرة تخمين محدد بها مقدار الدخل الخاضع للضريبة بعد عملية الاحتساب وتحديد ضريبة الدخل المستحقة .

٣. اجراءات التحاسب الضريبي للشركات :

في الشركات المساهمة الخاصة والمختلطة فقد نصت المادة ١٣٣ أولاً من قانون الشركات بأن حسابات الشركات الخاصة تُراقب وتُدقق من قبل مراقب حسابات مُعين من الهيئة العامة للشركة ، لذلك فإن موظف الادارة الضريبية غالباً ما يثق بالتقارير المدققة من قبل مراقب الحسابات لتمتعه بالاستقلالية وعدم التأثير عليه من قبل ادارة الشركة ، اما الشركات المحدودة فإن موظف الهيئة العامة للضرائب لا يعتمد على القوائم المالية عند تقديمها للتحاسب الضريبي ويلجأ الى طريقة التقدير بحسب الضوابط المعمول بها في الهيئة بسبب التأثير على مراقب الحسابات من قبل المالكين لارتباط مصالحهم مع الادارة بشكل وثيق ويسري هذا على الشركات والمشاركات الاخرى واية جهة اخرى مكلفة بمسك سجلات او دفاتر محاسبية .

ويرى الباحثون ان الهيئة العامة للضرائب لا تعتمد على البيانات الواردة في القوائم المالية فتقوم بتدقيقها وتعديلها، باستثناء الشركات المساهمة الخاصة والشركات المختلطة لكونها الاخيرة مدققة من قبل ديوان الرقابة المالية ، وهنا تلجأ الهيئة العامة للضرائب الى التقدير المباشر لباقي انواع الشركات الانفة الذكر .

٤ - ٣ : قائمة الدخل والميزانية العمومية للشركة عينة البحث :

تعد الشركة عينة البحث التقرير السنوي في نهاية السنة المالية (٢٠٢١/١٢) من كل سنة) والذي يحتوي على القوائم المالية الأساسية المتمثلة بقائمة الدخل والميزانية العمومية وكما يأتي:

شركة بيكو هيوز اسيا والمحيط الباسفيكي المحدودة المؤسسة في جزر كايمان - (فرع بغداد)

حساب الايرادات والمصروفات للسنة المالية المنتهية في ٣١ كانون الاول ٢٠١٣

التفاصيل	السنة الحالية	السنة السابقة
الايرادات الجارية :	دينار عراقي	دينار عراقي
ايراد النشاط الجاري	٤٨١٢٠١٦٤٤٢٥٤	٢٩٨٧٦١٠٨١٣٠٣
فوائد دائنة	١٦٣١٠٤٥٥١	-----
مجموع الايرادات الجارية	٤٨١٣٦٤٧٤٨٨٠٥	٢٩٨٧٦١٠٨١٣٠٣
تنزل: المصروفات الجارية		
الرواتب والاجور	٦٣٢٠٧٥٣٦٣٣٣	٥١١١٩٣٧١٠١٨
المستلزمات السلعية	٦٧٦٠٨٩٣٤٨٧٤	٣٥٥٦٨٢٦٣٤٠٥
المستلزمات الخدمية	٦٢٩٠٤٢٤٥٣٩	١٠٣٧٦١٢٩٠٣٠١
المقاولات والخدمات	٢٤٣٠٢٨٠٣٤٣٣٥	٢٩٦٦٦٨٨٩٣٢٢
مشتريات بضائع بغرض البيع	١٦٦٩٠٤٥٧٧٥١٠	١٠٨٠٦٣٨٩٢٧٤٤
الاندثارات	٧٢٥٨٠١٢٤٣٣	٣٨٥٣٢٩٨٤٣٧
الاطفاءات	١١٨٠٧٤٧١٤١	-----
مجموع المصروفات الجارية	٦٢١٠٩٢٠٧٦١٦٥	٣٣٢٠٣٣٠٠٥٢٢٧
عجز العمليات الجارية	(١٣٩٧٢٧٣١٨٣٦٠)	(٣٣٢٧١٩٢٣٩٢٤)
تضاف: الايرادات التحويلية		
الايرادات الاخرى	٥٥١٧٢٢٣٨	١٩٦٦٥٨٤٩٩٧
تنزل : المصروفات التحويلية والاخرى		
المصروفات التحويلية	٣١٤٢٠٧٩٨٤٨٧	٧٣٧١٥١٦٧٧١
المصروفات الاخرى	٢٠١٥٩٣٨٤٧	١٠١٥٨٩١٨٨٦
مجموع المصروفات التحويلية والاخرى	٣١٦٢٢٣٩٢٣٣٤	٨٣٨٧٤٠٨٦٥٧
صافي عجز السنة	(١٧١٢٩٤٥٣٨٤٥٦)	(٣٩٦٩٢٧٤٧٥٨٤)

المصدر: (التقرير المالي السنوي لشركة بيكو هيوز، ٢٠١٣: ٣)

شركة بيكر هيوز اسيا والمحيط الباسفيكي المحدودة المؤسسة في جزر كايمان - (فرع بغداد)

الميزانية العمومية

كما في ٣١ كانون الاول ٢٠١٣

رقم الكشف	رقم الدليل المحاسبي	التفاصيل	السنة الحالية دينار عراقي	السنة السابقة دينار عراقي
	١	<u>الموجودات</u> <u>الموجودات الثابتة</u>		
١	١١	الموجودات الثابتة (بالقيمة الدفترية)	٦٤١٢٦٣٥١٣٥١	٥٢٣٣٠٥٣٩٥٥٩
٢	١١٨	نفقات ايرادية مؤجلة	١٠٧٤١٨٢٠٨٧٣	
		مجموع الموجودات الثابتة	٧٤٨٦٨١٧٢٢٢٤	٥٢٣٣٠٥٣٩٥٥٩
		<u>الموجودات المتداولة</u>		
٣	١٣	المخزون	١٢١٣٨٩٥٣٧٠٦٨	٩٢٣٥٩٧٦٢٩١٣
٤	١٦	المدينون والارصدة المدينة الاخرى	٢٦٢٧٣٣٣٩٥٢٢٨	٢١٩٧٣٣٠٣٧٦٥٨
٥	١٨	النقود	١٧١٣٣٩١٦١٢	٨٢٤٦٤٠٥٥٢
		مجموع الموجودات المتداولة	٣٨٥٨٦٦٣٢٣٩٠٨	٣١٢٩١٧٤٤١١٢٣
		مجموع الموجودات	٤٦٠٧٣٤٤٩٦١٣٢	٣٦٥٢٤٧٩٨٠٦٨٢
	٢	<u>مصادر التمويل</u> <u>مصادر التمويل طويلة الاجل</u>		
	٢٦٣	المركز الرئيسي - الحساب الجاري	٤٣٣١٢٠٢٣٢٧٢٥	٢٤٧٣٨٤٣٦١٦٧٦
٦	٢٢	الاحتياطات	(٢٢٦٣٨٦٣٤٨٩٧٨)	(٥٥٠٩١٨١٠٥٢٢)
		مجموع مصادر التمويل طويلة الاجل	٢٠٦٧٣٣٨٨٣٧٤٧	١٩٢٢٩٢٥٥١١٥٤
		<u>مصادر التمويل قصيرة الاجل</u>		
٧	٢٣	التخصيصات	٢٨٣١٢٩٤٥٩١٩	٨٨١٥٩٢٩٠٧٦
٨	٢٦	الدائنون والارصدة الدائنة الاخرى	٢٢٥٦٨٧٦٦٦٤٦٦	١٦٤١٣٩٥٠٠٤٥٢
		مجموع مصادر التمويل قصيرة الاجل	٢٥٤٠٠٠٦١٢٣٨٥	١٧٢٩٥٥٤٢٩٥٢٨
		مجموع مصادر التمويل	٤٦٠٧٣٤٤٩٦١٣٢	٣٦٥٢٤٧٩٨٠٦٨٢

المصدر: (التقرير المالي السنوي لشركة بيكو هيوز، ٢٠١٣: ٢)

ونلاحظ أن الشركة تُعد القوائم المالية وفق متطلبات المعايير المحاسبية المحلية والذي لا يتلائم مع متطلبات البيئة الحالية ، ولغرض بيان فكرة البحث تم اضافة مبلغ قدره ٢٠٠ مليار دينار بالسنة الحالية لتحويل الخسارة (العجز) الى ربح ليكون هنالك فرض ضريبة على الشركة حيث ستصبح قائمة الدخل والميزانية كما يأتي :

شركة بيكر هيوز اسيا والمحيط الباسفيكي المحدودة المؤسسة في جزر كايمان - (فرع بغداد)

كشف الدخل

حساب الإيرادات والمصروفات للسنة المالية المنتهية في ٣١ كانون الاول ٢٠١٣

رقم الكشف	رقم الدليل المحاسبي	التفاصيل	السنة الحالية	السنة السابقة
١٣	٤٥-٤١ ٤٦١	الإيرادات الجارية : إيراد النشاط الجاري فوائد دائنة	دينار عراقي ٦٨١٢٠١٦٤٤٢٥٤ ١٦٣١٠٤٥٥١	دينار عراقي ٢٩٨٧٦١٠٨١٣٠٣ -----
		مجموع الإيرادات الجارية	٦٨١٣٦٤٧٤٨٨٠٥	٢٩٨٧٦١٠٨١٣٠٣
		تنزل: المصروفات الجارية		
٩	٣١	الرواتب والأجور	٦٣٢٠٧٥٣٦٣٣٣	٥١١١٩٣٧١٠١٨
١٠	٣٢	المستلزمات السلعية	٦٧٦٠٨٩٣٤٨٧٤	٣٥٥٦٨٢٦٣٤٠٥
١١	٣٣	المستلزمات الخدمية	٦٢٩٠٤٢٤٥٣٩	١٠٣٧٦١٢٩٠٣٠١
١٢	٣٤	المقاولات والخدمات	٢٤٣٠٢٨٠٣٤٣٣٥	٢٩٦٦٦٨٨٩٣٢٢
	٣٥	مشتريات بضائع بغرض البيع	١٦٦٩٠٤٥٧٧٥١٠	١٠٨٠٦٣٨٩٢٧٤٤
١	٣٧	الاندثارات	٧٢٥٨٠١٢٤٣٣	٣٨٥٣٢٩٨٤٣٧
٢	٣٧٨	الاطفاءات	١١٨٠٧٤٧١٤١	-----
		مجموع المصروفات الجارية	٦٢١٠٩٢٠٧٦١٦٥	٣٣٢٠٣٣٠٠٥٢٢٧
		فائض او عجز العمليات الجارية	٦٠٢٧٢٦٨١٦٤٠	(٣٣٢٧١٩٢٣٩٢٤)
		تضاف: الإيرادات التحويلية والآخرى		
١٤	٤٩	الإيرادات الأخرى	٥٥١٧٢٢٣٨	١٩٦٦٥٨٤٩٩٧
		تنزل: المصروفات التحويلية والآخرى		
١٢	٣٨	المصروفات التحويلية	٣١٤٢٠٧٩٨٤٨٧	٧٣٧١٥١٦٧٧١
١٢	٣٩	المصروفات الأخرى	٢٠١٥٩٣٨٤٧	١٠١٥٨٩١٨٨٦
		مجموع المصروفات التحويلية والآخرى	٣١٦٢٢٣٩٢٣٣٤	٨٣٨٧٤٠٨٦٥٧
		صافي فائض او عجز السنة	٢٨٧٠٥٤٦١٥٤٤	(٣٩٦٩٢٧٤٧٥٨٤)

المصدر: (التقرير المالي السنوي لشركة بيكو هيوز، ٢٠١٣: ٣) بتصرف

شركة بيكر هيويز اسيا والمحيط الباسفيكي المحدودة المؤسسة في جزر كايمان - (فرع بغداد)

الميزانية العمومية كما في ٣١ كانون الاول ٢٠١٣

رقم الكشف	رقم الدليل المحاسبي	التفاصيل	السنة الحالية دينار عراقي	السنة السابقة دينار عراقي
	١	<u>الموجودات</u> <u>الموجودات الثابتة</u>		
١	١١	الموجودات الثابتة (بالقيمة الدفترية)	٦٤١٢٦٣٥١٣٥١	٥٢٣٣٠٥٣٩٥٥٩
٢	١١٨	نفقات ايرادية مؤجلة	١٠٧٤١٨٢٠٨٧٣	
		مجموع الموجودات الثابتة	٧٤٨٦٨١٧٢٢٢٤	٥٢٣٣٠٥٣٩٥٥٩
		<u>الموجودات المتداولة</u>		
٣	١٣	المخزون	١٢١٣٨٩٥٣٧٠٦٨	٩٢٣٥٩٧٦٢٩١٣
٤	١٦	المدفون والارصدة المدينة الاخرى	٢٦٢٧٣٣٣٩٥٢٢٨	٢١٩٧٣٣٠٣٧٦٥٨
٥	١٨	النقود	٢٠١٧١٣٣٩١٦١٢	٨٢٤٦٤٠٥٥٢
		مجموع الموجودات المتداولة	٥٨٥٨٦٦٣٢٣٩٠٨	٣١٢٩١٧٤٤١١٢٣
		مجموع الموجودات	٦٦٠٧٣٤٤٩٦١٣٢	٣٦٥٢٤٧٩٨٠٦٨٢
	٢	<u>مصادر التمويل</u> <u>مصادر التمويل طويلة الاجل</u>		
	٢٦٣	المركز الرئيسي - الحساب الجاري	٤٣٣١٢٠٢٣٢٧٢٥	٢٤٧٣٨٤٣٦١٦٧٦
٦	٢٢	الاحتياطيات	(٢٦٣٨٦٣٤٨٩٧٨)	(٥٥٠٩١٨١٠٥٢٢)
		مجموع مصادر التمويل طويلة الاجل	٤٠٦٧٣٣٨٨٣٧٤٧	١٩٢٢٩٢٥٥١١٥٤
		<u>مصادر التمويل قصيرة الاجل</u>		
٧	٢٣	التخصيصات	٢٨٣١٢٩٤٥٩١٩	٨٨١٥٩٢٩٠٧٦
٨	٢٦	الدائون والارصدة الدائنة الاخرى	٢٢٥٦٨٧٦٦٤٦٦	١٦٤١٣٩٥٠٠٤٥٢
		مجموع مصادر التمويل قصيرة الاجل	٢٥٤٠٠٠٦١٢٣٨٥	١٧٢٩٥٥٤٢٩٥٢٨
		مجموع مصادر التمويل	٦٦٠٧٣٤٤٩٦١٣٢	٣٦٥٢٤٧٩٨٠٦٨٢

المصدر: (التقرير المالي السنوي لشركة بيكو هيويز، ٢٠١٣: ٢) بتصرف

بعد الاطلاع على القوائم المالية للشركة سيتم اجراء معالجات محاسبية وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي ١٢ ضرائب الدخل وبعد ذلك يتم اجراء مقارنة بين القوائم المالية المعدة وفقاً للقواعد المحلية والقوائم المالية المعدة وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية حيث سيتم بيان مدى تأثير المعيار ١٢ على كل من قائمة الدخل والميزانية العمومية

٤-٤ : المعالجات المحاسبية للحالات الواردة في المعيار المحاسبي الدولي ١٢

١. الحالة الأولى: يكون المصروف الضريبي وفقاً للمحاسبة المالية اقل من الضريبة الجارية وفقاً للتشريعات الضريبية مما يولد فروقات مؤقتة وكما مبين بالقيد ادناه :

١٠٠٠٠٠٠٠٠ من ح/ مصروف الضريبة

١٠٠٠٠٠٠٠٠ من ح/ اصول ضريبية مؤجلة

٢٠٠٠٠٠٠٠٠ الى ح/ الصندوق

بهذه الحالة سيكون التأثير على كل من قائمة الدخل وقائمة المركز المالي حيث ان المصروفات الضريبية تخفض مبلغ صافي الربح بمبلغ ١٠٠ مليون في قائمة الدخل وكذلك تنخفض النقدية بالميزانية بجانب الموجودات المتداولة بمبلغ ٢٠٠ مليون بينما الاصول الضريبية المؤجلة ستزيد الموجودات المتداولة بالميزانية بمبلغ ١٠٠ مليون علما ان هذه التأثيرات سيتم بيانها بكل من كشف الدخل والميزانية العمومية التي سيتم اعدادها لاحقا .

٢. الحالة الثانية : بهذه الحالة يكون المصروف الضريبي وفقاً للمحاسبة المالية اكبر من الضريبة الجارية وفقاً للتشريعات الضريبية مما يولد فروقات مؤقتة حيث سيتم فرض المبالغ بالقيد ادناه :

٢٠٠٠٠٠٠٠٠ من ح/ مصروف الضريبة

١٠٠٠٠٠٠٠٠ الى ح/ الصندوق

١٠٠٠٠٠٠٠٠ الى ح/ التزامات ضريبية مؤجلة

يمكن بيان تأثير هذه الحسابات على كل من قائمة الدخل وقائمة المركز المالي حيث ان المصروفات الضريبية تخفض مبلغ صافي الربح في قائمة الدخل بمبلغ ٢٠٠ مليون وكذلك تنخفض النقدية بالميزانية بجانب الموجودات المتداولة بمبلغ ١٠٠ مليون بينما الالتزامات الضريبية المؤجلة ستزيد الالتزامات بالميزانية بمبلغ ١٠٠ مليون وجميع هذه التأثيرات سيتم بيانها بكل من قائمة الدخل والميزانية التي سيتم اعدادها لاحقا .

٣. الحالة الثالثة : يحق للوحدة الاقتصادية تخفيض الخسائر المتراكمة بالسنوات السابقة بمقدار الضريبة الحالية وفقاً للمحاسبة المالية :

١٠٠٠٠٠٠٠٠ من ح/ الضريبة

١٠٠٠٠٠٠٠٠ الى ح/ الخسائر المتراكمة

بموجب هذه الحالة سوف ينخفض مبلغ صافي الربح بكشف الدخل والخسائر المتراكمة في الميزانية العمومية بمبلغ ١٠٠ مليون وهذه يعني ان هذه الحالة لا تؤثر على قائمة الميزانية وبما انها لا تؤثر على الميزانية سوف لا يتم بيانها بكشف الميزانية لاحقاً والسبب في ذلك يرجع الى ان الخسائر المتراكمة سوف تنخفض نتيجة ظهورها دائرة ومصروف الضريبة مدين وهو يؤدي الى تخفيض صافي الربح مما يؤثر على زيادة الخسائر المتراكمة فزيادة ونقصان في نفس الوقت لا يؤثر على الخسائر المتراكمة .

٤. الحالة الرابعة : ان الوحدة الاقتصادية تستخدم نسبة معينة لاحتساب الاندثار على الموجودات الثابتة وفقاً للمحاسبة المالية ، في حين تعتمد التشريعات الضريبية على نسبه مختلفة ونتيجة لهذا الاختلاف سيتم تسجيل احد القيدتين ادناه :

١٠٠٠٠٠٠٠٠ من ح/ مصروف الضريبة

١٠٠٠٠٠٠٠٠ من ح/ اصول ضريبية مؤجلة

٢٠٠٠٠٠٠٠٠ الى ح/ الصندوق

٢٠٠٠٠٠٠٠٠ من ح/ مصاريف الضريبة

١٠٠٠٠٠٠٠٠ الى ح/ التزامات ضريبية مؤجلة

١٠٠٠٠٠٠٠٠ الى ح/ الصندوق

بهذه الحالة سيكون التأثير على كل من قائمة الدخل والميزانية العمومية بشكل مشابه للتأثير الذي تم بيانه في الحالة الأولى والثانية وبما انه متشابه مع الحالات اعلاه سوف لا يتم توضيحه في قائمة الدخل والميزانية التي سيتم اعدادها لاحقا .

٥. الحالة الخامسة : يتم تقييم الموجودات الثابتة بالقيمة العادلة ويكون اكبر من القيمة الدفترية بمبلغ ١٠٠٠٠٠٠٠٠٠ دينار ونسبة الضريبة ٤٠٪ وكما مبين بالقيد ادناه :

١٠٠٠٠٠٠٠٠٠ من ح/ الموجود الثابت

١٠٠٠٠٠٠٠٠٠ الى ح/ ارباح راسمالية

٤٠٠٠٠٠٠٠٠ من ح/ مصروف الضريبة

٤٠٠٠٠٠٠٠٠ الى ح/ التزامات ضريبية مؤجلة

بهذه الحالة سوف ترتفع الموجودات الثابتة نتيجة اعادة التقييم بمبلغ ١٠٠ مليون في قائمة الميزانية العمومية بينما صافي الربح بكشف الدخل سيرتفع بمبلغ ١٠٠ مليون اما القيد الثاني سينخفض مبلغ صافي الربح نتيجة مصروفات الضريبة بمبلغ ٤٠ مليون وترتفع المطلوبات بالميزانية نتيجة اضافة الالتزامات الضريبية المؤجلة لها بمبلغ ٤٠ مليون دينار وكما مبين بكشف الدخل والميزانية التي سيتم اعدادها لاحقا .

٦. الحالة السادسة : في بعض الاحيان تحصل الوحدة الاقتصادية على ارباح اسهم نتيجة استثمارات حيث يتم الاعتراف بهذه الارباح وفقا للمحاسبة المالية ولا يتم الاعتراف بها وفقا للتشريعات الضريبية وهنا يجب الاشارة الى انه لا يتم تسجيل قيد محاسبي متعلق بالضريبة.

١٠٠٠٠٠٠٠٠٠ من ح / استثمارات مالية

١٠٠٠٠٠٠٠٠٠ الى ح/ ارباح الاستثمارات المالية

بموجب هذه الحالة سيتم زيادة الموجودات غير المتداولة بمبلغ الاستثمارات البالغ ١٠٠ مليون التي سيتم فرضها على انها استثمارات طويلة الاجل وبالمقابل سيتم زيادة صافي الربح بمبلغ ١٠٠ مليون بكشف الدخل وكما مبين بكشف الدخل والميزانية التي سيتم اعدادها لاحقا .

٧. الحالة السابعة : تقوم الوحدة الاقتصادية بتكوين مخصص للديون فيتم الاعتراف بهذا المخصص بموجب المحاسبة المالية ولا يتم الاعتراف به بموجب التشريعات الضريبية وبهذه الحالة يسجل القيد ادناه :

٢٠٠٠٠٠٠٠٠ من ح/ مصروف ضريبي

١٠٠٠٠٠٠٠٠ ح/ الصندوق

١٠٠٠٠٠٠٠٠ ح/ التزامات ضريبية مؤجلة

بهذه الحالة سيكون تأثير هذه الحسابات على قائمة الدخل والميزانية كما مبين بالحالة الثانية والتي تم بيان تأثيرها على كل من قائمة الدخل والميزانية التي سيتم اعدادها لاحقا .

٨. الحالة الثامنة : تستخدم الوحدة لغرض احتساب الاندثار طريقة القسط الثابت وفقا للمحاسبة المالية بينما وفقا للتشريعات الضريبية تستخدم مجموع سنوات العمر الانتاجي لاحتساب الاندثار او بالعكس وسيتم استخدام احد المعالجات المحاسبية الآتية :

١٠٠٠٠٠٠٠٠ من ح/ اندثار

١٠٠٠٠٠٠٠٠ الى ح/ مخصص اندثار متراكم

٢٠٠٠٠٠٠٠٠ من ح/ مصروف الضريبة

١٢٠٠٠٠٠٠٠ الى ح/ الصندوق

٨٠٠٠٠٠٠٠٠ الى ح/ التزامات ضريبية مؤجلة

ان هذه المعالجة تستخدم عندما يكون مبلغ الضريبة بموجب المحاسبة المالية اكبر من المبلغ بموجب التشريعات وهي تؤثر على كل من كشف الدخل والميزانية ولعدم التكرار فان تأثيرها يكون مشابه لتأثير الحالة الثانية على كل من قائمة الدخل والميزانية التي سيتم اعدادها لاحقاً اما فيما يتعلق بالمعالجة المحاسبية الثانية يمكن توضيحها من خلال القيد ادناه :

١٠٠٠٠٠٠٠٠ ح/ مصاريف ضريبية

١٠٠٠٠٠٠٠٠ ح/ اصول ضريبية مؤجلة

٢٠٠٠٠٠٠٠٠ ح/ الصندوق

ان تأثير هذه المعالجة يكون مشابه لتأثير الحالة الاولى على كل من الدخل وقائمة الميزانية التي سيتم اعدادها لاحقا

٩. الحالة التاسعة : تعتمد الوحدة عند اطفاء نفقات البحث والتطوير وفقا للمحاسبة المالية على خمس اقساط اي خمسة سنوات بينما التشريعات الضريبية في نفس السنة يتم اطفاء كامل المبلغ وتسجل المعالجة المحاسبية ادناه :

٤٠٠٠٠٠٠٠ من ح/مصاريف الضريبة

٣٢٠٠٠٠٠٠ ح/التزامات ضريبية مؤجلة

٨٠٠٠٠٠٠٠ الى ح / الصندوق

بموجب هذه المعالجة المحاسبية سيكون التأثير مشابه لتأثير الذي تم بيانه على قائمة الدخل والميزانية العمومية في الحالة الثانية .

١٠. الحالة العاشرة : ان الضريبة تحسب بنسبة واحدة على جميع انواع الدخل سواء كان تشغيلي او رأسمالي وفقا للمحاسبة المالية في حين بعض الدول تختلف نسبة الضريبة المفروضة على الدخل التشغيلي عن النسبة المفروضة على الدخل الرأسمالي وبهذه الحالة نحتاج المعالجة المحاسبية الآتية :

٢٠٠٠٠٠٠٠ من ح/ مصروف الضريبة

١٠٠٠٠٠٠٠ الى ح/التزامات ضريبية مؤجلة

١٠٠٠٠٠٠٠ الى ح/الصندوق

وهنا يجب الاشارة الى ان تأثير هذه الاحسابات على قائمة الدخل والميزانية قد تم بيانه بالحالة الثانية .

بعد الاطلاع على المعالجات المحاسبية اعلاه يجب الاشارة الى ان هنالك بعض النقاط الاساسية التي تم الحصول عليها نتيجة مراجعة القاعدة المحاسبية رقم ١٣ في العراق والخاصة بالمحاسبة عن

ضرائب الدخل ومقارنتها بما ورد في المعيار المحاسبي الدولي رقم ١٢ ضرائب الدخل فقد تبين ان هنالك اوجة تشابه واختلاف بينهما ومن خلال ذلك يمكن بيان اهم نقاط التشابه بينهما وكما يلي :

١. تتم محاسبة الضرائب عن الدخل الخاص بالبند الذي تقيد على حقوق المساهمين بذات الطريقة التي تعامل بها تلك البنود عند الإفصاح عنها.

٢. ان الدخل المحاسبي هو الربح أو الخسارة الذي يظهر بقائمة الدخل قبل طرح مصروف ضريبة الدخل .

٣. الدخل الخاضع للضريبة هو صافي الربح أو الخسارة للفترة التي تتحدد وفقا للقوانين والقواعد الصادرة عن السلطة المالية والتي بموجبها تتحدد ضريبة الدخل المستحقة أو القابلة للاسترداد .

٤. يجب الإفصاح عن قيمة الخسارة المتبقية التي يمكن الاستفادة منها لتحقيق وفر ضريبي في المستقبل .

٥. تظهر مصاريف الضريبة على الدخل الناجم من النشاطات الاعتيادية كبند مستقل عن تلك التي تتعلق بالدخل عن بند غير عادي ويتم الإفصاح عن مبلغ الضريبة في هذه الحالة .

٦. يعرض مصروف الضريبة ضمن المصروفات في بيان الدخل عن الفترة الجارية .

بعد الاطلاع على نقاط التشابه بين القاعدة المحاسبية العراقية رقم ١٣ والمعيار المحاسبي الدولي رقم ١٢ ندرج ادناه نقاط الاختلاف وكما يلي :

١. ان القاعدة المحاسبية العراقية رقم ١٣ لم تتضمن كافة الإفصاحات المطلوبة وفقا للمعيار المحاسبي رقم ١٢.

٢. ان القاعدة المحاسبية العراقية رقم ١٣ لم تتضمن او لم تبين لنا كيفية معالجة الفروقات الضريبية المؤقتة المؤجلة .

بعد الاطلاع على نقاط التشابه والاختلاف بين القاعدة المحاسبية العراقية رقم ١٣ والمعيار المحاسبي الدولي رقم ١٢ فضلاً عن بعض الاختلافات التي وردت في المعالجات المحاسبية السابقة يمكن بيان مدى تأثر كل من كشف الدخل والميزانية العمومية بالمعالجات المحاسبية للحالات الواردة في المعيار المحاسبي الدولي ١٢ والتي يمكن توضيحها من خلال اعداد كشف دخل وقائمة ميزانية عمومية معدلة مستندة على المعالجات المحاسبية الخاصة بالمعيار المحاسبي الدولي رقم ١٢ وكما يلي :

شركة بيكر هيويز اسيا والمحيط الباسفيكي المحدودة المؤسسة في جزر كايمان - (فرع بغداد)

قائمة الدخل عن الفترة المالية المنتهية في ٣١ / ١٢ / ٢٠١٣ وفق القواعد المحاسبية العراقية والمعياري المحاسبي الدولي ١٢

التفاصيل	وفق القواعد المحاسبية العراقية	التفاصيل	وفق المعيار المحاسبي الدولي ١٢
الايادات الجارية :	دينار عراقي	ايرادات من النشاط التشغيلي	دينار عراقي
ايراد النشاط الجاري	٦٨١٢٠١٦٤٤٢٥٤	ايراد النشاط الجاري	٦٨١٢٠١٦٤٤٢٥٤
فوائد دائنة	١٦٣١٠٤٥٥١	فوائد دائنة	١٦٣١٠٤٥٥١
مجموع الايرادات الجارية	٦٨١٣٦٤٧٤٨٨٠٥	مجموع الايرادات	٦٨١٣٦٤٧٤٨٨٠٥
تنزل:المصروفات الجارية		تنزل:المصروفات	
الرواتب والاجور	٦٣٢٠٧٥٣٦٣٣٣	المستلزمات السلعية	٧٦٦٠٨٩٣٤٨٧٤
المستلزمات السلعية	٧٦٦٠٨٩٣٤٨٧٤	المستلزمات الخدمية	٦٢٩٠٤٢٢٤٥٣٩
المستلزمات الخدمية	٦٢٩٠٤٢٢٤٥٣٩	المقاولات والخدمات	٢٤٣٠٢٨٠٣٤٣٣٥
المقاولات والخدمات	٢٤٣٠٢٨٠٣٤٣٣٥	مشتريات بضاعة بغرض البيع	١٦٦٩٠٤٥٧٧٥١٠
مشتريات بضائع بغرض البيع	١٦٦٩٠٤٥٧٧٥١٠	الرواتب والاجور	٦٣٢٠٧٥٣٦٣٣٣
الاندثارات	٧٢٥٨٠١٢٤٣٣	الاندثارات	٧٢٥٨٠١٢٤٣٣
الاطفاءات	١١٨٠٧٤٧١٤١	الاطفاءات	١١٨٠٧٤٧١٤١
مجموع المصروفات الجارية	٦٢١٠٩٢٠٦٧١٦٥	مجموع المصروفات	٦٢١٠٩٢٠٦٧١٦٥
فائض العمليات الجارية	٦٠٢٧٢٦٨١٦٤٠	الدخل التشغيلي	٦٠٢٧٢٦٨١٦٤٠
تضاف: الايرادات التحويلية والافاضات		تضاف: مكاسب وايرادات اخرى	
الايرادات الاخرى	٥٥١٧٢٢٣٨	الايرادات الاخرى	٥٥١٧٢٢٣٨
تنزل : المصروفات التحويلية والافاضات		تنزل : الخسائر والمصروفات الاخرى	
المصروفات التحويلية	٣١٤٢٠٧٩٨٤٨٧	المصروفات التحويلية	٣١٤٢٠٧٩٨٤٨٧
المصروفات الاخرى	٢٠١٥٩٣٨٤٧	المصروفات الاخرى	٢٠١٥٩٣٨٤٧
مجموع المصروفات التحويلية والافاضات	٣١٦٢٢٣٩٢٣٣٤	مجموع المصروفات والخسائر الاخرى	٣١٦٢٢٣٩٢٣٣٤
صافي فائض السنة	٢٨٧٠٥٤٦١٥٤٤	ربح الفترة قبل الضريبة	٢٨٧٠٥٤٦١٥٤٤
الحالة الاولى		مصرف ضريبة الدخل	١٠٠٠٠٠٠٠٠
		ربح الفترة بعد الضريبة	٢٨٦٠٥٤٦١٥٤٤
الحالة الثانية		مصرف ضريبة الدخل	٢٠٠٠٠٠٠٠٠
		ربح الفترة بعد الضريبة	٢٨٥٠٥٤٦١٥٤٤
الحالة الخامسة : بموجب هذه الحالة سيرتفع ربح الفترة قبل الضريبة نتيجة زيادة المكاسب والايادات الاخرى مبلغ ١٠٠ مليون كاريابح رأسمالية .		ربح الفترة قبل الضريبة	٢٨٨٠٥٤٦١٥٤٤
		مصرف ضريبة الدخل	٤٠٠٠٠٠٠٠٠
		ربح الفترة بعد الضريبة	٢٨٧٦٥٤٦١٥٤٤
الحالة السادسة : بموجب هذه الحالة سيرتفع ربح الفترة قبل الضريبة نتيجة زيادة المكاسب والايادات الاخرى مبلغ ١٠٠ مليون كاريابح من الاستثمارات المالية .		ربح الفترة قبل الضريبة	٢٨٨٠٥٤٦١٥٤٤

المصدر (كشف الدخل بتصرف)

الميزانية العمومية

كما في ٣١ كانون الأول ٢٠١٣ المقارنة وفقا للقواعد المحلية والمعيار المحاسبي الدولي رقم ١٢

التفاصيل	الميزانية العمومية وفقا للقواعد المحلية	التفاصيل	الميزانية وفقا للمعيار المحاسبي الدولي ١٢	الحالة (١) اصول ضريبية مؤجلة	الحالة (٢) التزامات ضريبية مؤجلة	الحالة (٥) اعادة تقييم الموجودات	الحالة (٦) الاستثمارات المالية
الموجودات		الموجودات					
الموجودات الثابتة	٦٤١٢٦٣٥١٣٥١	الموجودات غير المتداولة	٦٤١٢٦٣٥١٣٥١	٦٤١٢٦٣٥١٣٥١	٦٤١٢٦٣٥١٣٥١	٦٤٢٢٦٣٥١٣٥١	٦٤١٢٦٣٥١٣٥١
نفقات ايرادية مؤجلة	١٠٧٤١٨٢٠٨٧٣	نفقات ايرادية مؤجلة	١٠٧٤١٨٢٠٨٧٣	١٠٧٤١٨٢٠٨٧٣	١٠٧٤١٨٢٠٨٧٣	١٠٧٤١٨٢٠٨٧٣	١٠٧٤١٨٢٠٨٧٣
-	-	الاستثمارات المالية	-	-	-	-	١٠٠٠٠٠٠٠٠
مج ثابتة	٧٤٨٦٨١٧٢٢٢٤	مج غير المتداولة	٧٤٨٦٨١٧٢٢٢٤	٧٤٨٦٨١٧٢٢٢٤	٧٤٨٦٨١٧٢٢٢٤	٧٤٩٦٨١٧٢٢٢٤	٧٤٩٦٨١٧٢٢٢٤
المخزون	١٢١٣٨٩٥٣٧٠٦٨	المخزون	١٢١٣٨٩٥٣٧٠٦٨	١٢١٣٨٩٥٣٧٠٦٨	١٢١٣٨٩٥٣٧٠٦٨	١٢١٣٨٩٥٣٧٠٦٨	١٢١٣٨٩٥٣٧٠٦٨
المدينون	٢٦٢٧٣٣٣٩٥٢٢٨	نعم مدينة	٢٦٢٧٣٣٣٩٥٢٢٨	٢٦٢٧٣٣٣٩٥٢٢٨	٢٦٢٧٣٣٣٩٥٢٢٨	٢٦٢٧٣٣٣٩٥٢٢٨	٢٦٢٧٣٣٣٩٥٢٢٨
-	-	اصول ضريبية مؤجلة	-	١٠٠٠٠٠٠٠٠	-	-	-
النقود	٢٠١٧١٣٣٩١٦١٢	النقدية	٢٠١٧١٣٣٩١٦١٢	٢٠١٧١٣٣٩١٦١٢	٢٠١٧١٣٣٩١٦١٢	٢٠١٧١٣٣٩١٦١٢	٢٠١٧١٣٣٩١٦١٢
مج المتداولة	٥٨٥٨٦٦٣٢٣٩٠٨	مج المتداولة	٥٨٥٨٦٦٣٢٣٩٠٨	٥٨٥٨٦٦٣٢٣٩٠٨	٥٨٥٨٦٦٣٢٣٩٠٨	٥٨٥٨٦٦٣٢٣٩٠٨	٥٨٥٨٦٦٣٢٣٩٠٨
مج الموجودات	٦٦٠٧٣٤٤٩٦١٣٢	مج الموجودات	٦٦٠٧٣٤٤٩٦١٣٢	٦٦٠٦٣٤٤٩٦١٣٢	٦٦٠٦٣٤٤٩٦١٣٢	٦٦٠٨٣٤٤٩٦١٣٢	٦٦٠٨٣٤٤٩٦١٣٢
حقوق الملكية والمطلوبات		حقوق الملكية والمطلوبات					
الحساب الجاري	٤٣٣١٢٠٢٣٢٧٢٥	الحساب الجاري	٤٣٣١٢٠٢٣٢٧٢٥	٤٣٣١٢٠٢٣٢٧٢٥	٤٣٣١٢٠٢٣٢٧٢٥	٤٣٣١٢٠٢٣٢٧٢٥	٤٣٣١٢٠٢٣٢٧٢٥
الاحتياطيات	(٢٦٣٨٦٣٤٨٩٧٨)	الاحتياطيات	(٢٦٣٨٦٣٤٨٩٧٨)	(٢٦٣٨٦٣٤٨٩٧٨)	(٢٦٣٨٦٣٤٨٩٧٨)	(٢٦٣٨٦٣٤٨٩٧٨)	(٢٦٣٨٦٣٤٨٩٧٨)
مج حقوق الملكية	٤٠٦٧٣٣٨٨٣٧٤٧	مج حقوق الملكية	٤٠٦٧٣٣٨٨٣٧٤٧	٤٠٦٦٣٣٨٨٣٧٤٧	٤٠٦٦٣٣٨٨٣٧٤٧	٤٠٦٧٣٣٨٨٣٧٤٧	٤٠٦٧٣٣٨٨٣٧٤٧
التخصيصات	٢٨٣١٢٩٤٥٩١٩	التخصيصات	٢٨٣١٢٩٤٥٩١٩	٢٨٣١٢٩٤٥٩١٩	٢٨٣١٢٩٤٥٩١٩	٢٨٣١٢٩٤٥٩١٩	٢٨٣١٢٩٤٥٩١٩
الدائنون	٢٢٥٦٨٧٦٦٦٤٦٦	الدائنون	٢٢٥٦٨٧٦٦٦٤٦٦	٢٢٥٦٨٧٦٦٦٤٦٦	٢٢٥٦٨٧٦٦٦٤٦٦	٢٢٥٦٨٧٦٦٦٤٦٦	٢٢٥٦٨٧٦٦٦٤٦٦
-	-	التزامات ضريبية مؤجلة	-	-	١٠٠٠٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠٠٠٠	-
مج المطلوبات	٢٥٤٠٠٠٦١٢٣٨٥	مج المطلوبات	٢٥٤٠٠٠٦١٢٣٨٥	٢٥٤٠٠٠٦١٢٣٨٥	٢٥٤١٠٠٦١٢٣٨٥	٢٥٤٠٠٠٦١٢٣٨٥	٢٥٤٠٠٠٦١٢٣٨٥
مج حقوق الملكية والمطلوبات	٦٦٠٧٣٤٤٩٦١٣٢	مج حقوق الملكية والمطلوبات	٦٦٠٧٣٤٤٩٦١٣٢	٦٦٠٦٣٤٤٩٦١٣٢	٦٦٠٦٣٤٤٩٦١٣٢	٦٦٠٨٣٤٤٩٦١٣٢	٦٦٠٨٣٤٤٩٦١٣٢

المصدر (قائمة الميزانية بتصرف)

بعد الاطلاع على كشف الدخل والميزانية العمومية المعدة وفقا للقواعد المحاسبية العراقية والمعايير المحاسبية الدولية يمكن القول ان عدم الاعتراف بالاصول والالتزامات الضريبية المؤجلة بالميزانية العمومية المعدة وفقا للقواعد المحاسبية العراقية نقصاً في الافصاح الذي يعتبر جانب اساسي ومهم يجب الانتباه اليه عند اعداد القوائم المالية فضلاً عن عدم تماثل المعلومات المعدة وفقاً للقواعد المحلية المعدة في كل بلد من وجهة نظر المستثمرين الدوليين ويعتبر هذا النقص اخلاقاً بمبدأ العرض العادل بالقوائم المالية ومن هنا برزت اهمية تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم ١٢ ضرائب الدخل ليوثر العرض العادل بالقوائم المالية وهذا سوف يوفر الارضية المناسبة للاستثمارات الاجنبية لانه في حال تطبيقه سيطبق بشكل موحد على جميع الشركات المتواجدة في جميع انحاء العالم وأن تطبيقه سيؤدي الى انتهاء الاختلافات بين النظم الضريبية المطبقة في دول العالم، كما انه سيساعد على الاعتراف بجميع الفروقات المؤقتة والدائمة التي تحدث بين المحاسبة المالية والتشريعات الضريبية والتي ستكون معروفة مسبقاً في حال تطبيق هذا المعيار فضلاً عن ان الاعتراف بالايادات او المصروفات بالفترة الحالية او الفترات القادمة سيؤدي الى وجود اختلافات تؤثر على الضريبة لذلك يجب العمل على توحيد هذه النظم لغرض الوصول الى دخل واحد يتناسب مع جميع النظم سواء كانت مالية او ضريبية ومن ثم يؤدي الى تشجيع الاستثمارات الاجنبية التي ستساهم في زيادة مصادر تمويل الموازنة العامة للدولة .

استناداً لما سبق يمكن اثبات صحة فرضية البحث :

أن تطبيق المعيار المحاسبي الدولي ١٢ ضرائب دخل يساهم في زيادة الايرادات الضريبية من الاستثمارات الاجنبية والتي تؤدي الى تعظيم مصادر تمويل الموازنة العامة للدولة .

المبحث الخامس

الاستنتاجات والتوصيات

٥- ١ : الاستنتاجات

١. ان المعيار المحاسبي رقم ١٢ ضرائب الدخل تم وضعه لغرض توحيد عملية التحاسب الضريبي على الدخل ومعالجة الفروقات بين الدخل المحاسبي والدخل الخاضع للضريبة (الاصول، الالتزامات)

٢. ازالة الغموض وعدم الفهم عن بعض المفاهيم ذات الصلة بالضريبة والمعالجات المحاسبية الخاصة بها وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم ١٢ .

٣. التعرف على كيفية وضع معالجة محاسبية للفروقات بين الربح المحاسبي والربح الضريبي بموجب المعيار المحاسبي الدولي رقم ١٢ وهذه يعني الاعتراف بالاصول والالتزامات الضريبية المؤجلة واثرها على القوائم المالية .

٤. لم تظهر القوائم المالية للشركة عينة البحث اي فروقات ضريبية مؤقتة وان عدم الافصاح عن الاصول والالتزامات الضريبية المؤجلة يعد نقصا في الافصاح بالقوائم المالية وهذا يؤثر على قرارات المستثمرين الدوليين والشركات المتعددة الجنسية .

٥. أن اعتماد المعيار المحاسبي الدولي ١٢ سيؤدي الى جذب الاستثمارات الاجنبية مما ينعكس بشكل ايجابي على الضرائب المعتمدة كمصدر من مصادر تمويل الموازنة العامة للدولة العراقية .

٥- ٢ : التوصيات

١. يتطلب من مجلس المعايير المحاسبية والرقابية والجهات ذات العلاقة بالعراق العمل على توفير متطلبات تطبيق المعايير الدولية التي ستطبق في عام ٢٠٢١ بجميع القطاعات الحكومية والخاصة كونها ذات اهمية كبيره للشركات الاستثمارية التي تريد الاستثمار في العراق .

٢. العمل على اجراء دراسة شاملة للتشريعات الضريبية وخصوصا المتعلقة بالاستثمار لكي تكون متوافقة مع اصول مهنة ومعايير المحاسبة الدولية بشكل عام والمعيار المحاسبي الدولي رقم ١٢ بشكل خاص .

٣. ضرورة الحد من الحرية المتاحة لادارة الشركات في اختيار طرق التقدير والتقييم او الافصاح عن معلومات والانتقال الى التوحيد بالعمل المحاسبي عن طريق اعتماد المعايير المحاسبية الدولية .

٤. وضع رؤية شاملة متعلقة بتطبيق المعيار ١٢ ضرائب دخل على ان يتم الاعتماد على برنامج عمل يتضمن كافة الاجراءات والمتطلبات المتعلقة بالفترة الزمنية والمرحلة الانتقالية لتطبيق هذا المعيار وهنا يجب الاشارة الى ان هذه الاجراءات والمتطلبات يجب ان يتم تحديدها من قبل لجنة متخصصة تضم ممثلين من جميع الاطراف التي تؤثر او تتأثر بتطبيق هذا المعيار .

٥. تبني تطبيق المعيار المحاسبي الدولي ١٢ ضرائب الدخل يساهم في جذب الاستثمارات الاجنبية وزيادة الايرادات الضريبية المستخدمة كمصدر من مصادر تمويل الموازنة العامة للدولة العراقية .

مصادر البحث

المصادر العربية :

١. أبو نصار ، محمد و حميدات ، جمعة، "معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية"، عمان ، الاردن ، ط٣ ، ٢٠١٦ .
٢. أبو نصار ، محمد وحميدات ، جمعة ، "معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولي"، عمان ، الاردن . ٢٠١٠ .
٣. التميمي ، خديجة كاظم ، "المعيار المحاسبي العراقي الثالث عشر الخاص بالمحاسبة عن ضرائب الدخل"، مجلة دراسات البصرة، العدد ١٦ ، ٢٠١٣ .
٤. الججاوي ، طلال ونعوم ،ريان ، "أساسيات المعرفة المحاسبية"، دار اليازوري ، الاردن ، ٢٠١٠ .
٥. الججاوي ، طلال محمد والعواد ، أسعد محمد ، "اساسيات المحاسبة الحكومية"، دار الكتب، ط١، ٢٠١٢ .
٦. ال شبيب ، زيد كامل ، "الاستثمار والتحليل الاستثماري"، دار اليازوري العلمية للنشر ، ٢٠٠٩ .
٧. الشيرازي ، عباس مهدي ، "نظرية المحاسبة"، الكويت ، ط١، ذات السلاسل ، ١٩٩٠ .
٨. العجيلي ، عمر تركي هزاع ، رسالة ماجستير ، "اثر عدم تبني معيار المحاسبة الدولي ١٢ ضرائب الدخل على القوائم المالية"، قسم المحاسبة والتمويل - كلية الاعمال - جامعة الشرق الاوسط ٢٠١٢ / ٢٠١٣ .
٩. العامري ، سعود جابر ، "المحاسبة الدولية"، جامعة المثنى ، دار المناهج للنشر والتوزيع ، عمان ، الاردن ، ط١ ، ٢٠١٠ .
١٠. العنبيكي ، هيثم علي محمد، "علاقة الازدواج الضريبي بالاستثمار بين اعادة التكيف والتغير"، بحث منشور ، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة ، العدد الخامس والثلاثون ٢٠١٣ .
١١. الفار، شرقاوي عبد الظاهر ، "اثر معايير المحاسبة المصرية على الضرائب المؤجلة والإفصاح عنها بالقوائم المالية في ظل تطبيق التشريع الضريبي المصري"، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا ، الاكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية ، القاهرة ٢٠١٠ .

١٢. القاضي ، وحسين وحنان رضوان حلو، "النموذج المحاسبي المعاصر هيكل النظرية المحاسبية"، دار وائل للنشر ، ٢٠٠٣ .
١٣. بطو، علاء فريد عبد الاحد ، بحث ، "المعيار المحاسبي الدولي ١٢ والقاعدة المحاسبية رؤية للتحويل من التحاسب الضريبي الى المحاسبة الضريبية"، بحث منشور في مجلة كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة البصرة ، المجلد السابع العدد الثالث عشر ، تشرين الثاني ٢٠١٤ .
١٤. بطو ، علاء فريد عبد الاحد ، "التحدي الاخلاقي للمحاسبة الابداعية في تحديد الدخل الخاضع للضريبة"، اطروحة دكتوراة ، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة البصرة ٢٠٠٦ .
١٥. حماد ، طارق عبد العال ، " دليل المحاسب تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة"، دار الجامعة ، الاسكندرية ٢٠٠٦ .
١٦. خلف ، بلاسم جميل ، "واقع الاقتصاد العراقي وتحديات الاستثمار الاجنبي المباشر"، بحث منشور ، جامعة بغداد ، كلية الادارة والاقتصاد ، شباط ٢٠١٠ .
١٧. خضير، حلا سامي ، "الاستثمار الاجنبي واثرة في البيئة الاقتصادية"، مجلة كلية الادارة والاقتصاد ، العدد ٨٠ ، جامعة بغداد ٢٠١٠ .
١٨. زايد ، محمد عصام وحجاج ، احمد حامد ، "المحاسبة الدولية"، دار المريخ ، الرياض ٢٠١٢ .
١٩. سحنون ، فاروق ، "قياس اثر بعض المؤشرات الكمية للاقتصاد الكلي على الاستثمار الاجنبي"، رسالة ماجستير ، جامعة سطيف ، الجزائر ٢٠١٠ .
٢٠. سلمان ، عامر محمد وعلي اسماء حسين ، "مدى امكانية تطبيق المعيار الدولي ١٢ الخاص بضرائب الدخل في البيئة العراقية"، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والادارية ، العدد ١٦ ، جامعة واسط ٢٠١٤ .
٢١. عليوي ، نجم عبد ، "دراسة وتحليل هيكل الموازنة العامة لدولة العراق من ٢٠٠٣ - ٢٠٠٧"، بحث منشور ، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة القادسية ، ٢٠٠٨ .
٢٢. كيسو ، دونالد وويجانت ، جبيري ، "المحاسبة المتوسطة"، ج ١ ، تعريب محمد حجاج وسلطان محمد سلطان ، دار المريخ ، ١٩٩٩ .
٢٣. مومو، بلال ، "اثر الاستثمار الاجنبي والاستثمار المحلي على النمو الاقتصادي"، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم الادارة ، جامعة قاصدي مرياح ، الجزائر ٢٠١٣ .

٢٤. محمود ، رأفت سلامة ، " المحاسبة الحكومية " ، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة ، ط ١ ، عمان ٢٠١١ .

المصادر الأجنبية :-

1. Elliott,Barry Elliott, Jamie: Financial Accountin& Reporting, & Th
Ed , Person Education Limited, England –2004 .