

مدى ملائمة النظام المحاسبي الفندقي لمتطلبات نظام الحاسب الضريبي (دراسة تطبيقية فندق الديار السياحي)

م. د. ناظم حسن عبد السيد
الكلية التقنية الادارية- البصرة

المخلص

يشهد قطاع السياحة بنشاطاته المختلفة تطورا وأهتماً ملحوظا، وتعد الصناعة الفندقية من أهم الفعاليات السياحية عالميا وهذا ناتج من مساهمتها في اقتصاديات الدول من حيث المساهمة في الدخل المحلي وتحصيل العملات الأجنبية. يهدف البحث إلى عرض نظام محاسبي فندقي يتلاءم مع نظام الحاسب الضريبي فضلا عن التعريف بمفهوم المحاسبة الفندقية والعلاقة بين المحاسبة والضريبة ، ويختتم الباحث عمله بمجموعة من الاستنتاجات والتوصيات .

Appropriateness of hotel accounting system to Requirements of TAX- Calculation system : Field Study of AL-Deyar Tourist Hotel

ABSTRACT

Sector of Tourism is Witnessing an obvious interest and Development in its Different activities Hotel industry is considered as one of the most important touristic activities in the world . This is due to its contribution to the economies of the states as far as participation in the national income and earning foreign currency are concerned. This Research is an attempt to provide Hotel Accounting system that fits the TAX –Calculation system as well as defining the concept of Hotel Accounting and showing the Relationship Between Accounting and TAXES . The Research Ends with Group of Conclusions and Recommendations .

مدى ملائمة النظام المحاسبي الفندقي لمتطلبات نظام التحاسب الضريبي (دراسة تطبيقية فندق الديار السياحي)

المقدمة:

استحوذت الصناعة الفندقية في الوقت الحاضر على الاهتمام المتزايد، إذ تعد الصناعة الفندقية فرعاً متميزاً من قطاع السياحة حيث تمثل العمود الفقري للقطاع بما تستوعبه من كثافة بشرية تتمثل بالكفاءات المختلفة في جميع المجالات، كما تساهم بدور فعال بتعظيم العائد السياحي، لذا استثمرت أموال ضخمة لإنشائها وتطويرها ونتيجة لذلك أصبح القطاع السياحي بشكل عام والصناعة الفندقية بشكل خاص مصدراً من مصادر الدخل القومي لكثير من البلدان بما توفره من فرص عمل كبيرة فضلاً عن كونها مصدراً من مصادر النقد الأجنبي وبذلك تساهم في تعزيز قوة الاقتصاد القومي بما تحققه من صادرات غير منظورة.

ولما يتمتع به العراق من مقومات تتمثل بتعدد المعالم الدينية والأثرية والسياحية في مدن ومناطق عديدة تشجع على تطوير القطاع السياحي والصناعة الفندقية إذ أصبحت صناعة متخصصة ومتميزة.

وعليه تعد المحاسبة أمراً ضرورياً وحيوياً بالنسبة لأي وحدة اقتصادية وتتمثل بما توفره من معلومات احد أهم مصادر المعرفة اللازمة لتعزيز قدرة الوحدة الاقتصادية على المنافسة للقطاع الذي تعمل فيه.

لقد حرصت الصناعة الفندقية كغيرها من الصناعات على تفعيل دور المحاسبة والاستفادة منها كأداة لتخطيط وقياس ورقابة الأنشطة ذات العلاقة في الصناعة الفندقية وفقاً لأسس وقواعد علمية منظمة.

ومما لا شك فيه إن نجاح أي منشأة سياحية أو فندقية يتوقف على كفاءة إدارتها، وإن كفاءة الإدارة تتحدد بعدة عوامل منها دقة نظام المعلومات المحاسبي وما يوفره من مخرجات تساعد في تحقيق الأهداف المحددة.

أهمية البحث:

تمثل الصناعة الفندقية أهمية كبيرة للاقتصاد الوطني في الوقت الحاضر إذ كونها تتمتع بقدرة عالية في جذب الاستثمارات وتحقيق عوائد مالية بالعملة المحلية والأجنبية للبلد، لذا انبثقت أهمية البحث من تقديم إطار عام لنظام محاسبي فندقي يتلاءم مع نظام التحاسب الضريبي في العراق وبما يخدم ويعزز من القدرة الاقتصادية للبلد.

أهداف البحث:

- يهدف البحث إلى تحقيق ما يلي:
1. بيان طبيعة النظام المحاسبي الفندقي.
 2. التعرف على الخصائص المميزة للنظام المحاسبي الفندقي ومقوماته.
 3. التعرف على مفهوم ضريبة الدخل والعلاقة بين المحاسبة والضريبة.
 4. التوصل إلى نتائج وتقديم توصيات تخدم أهداف البحث.

مشكلة البحث:

أصبحت السياحة في الآونة الأخيرة احد المصادر الهامة للدخل القومي في العديد من البلدان مما جعل الصناعة الفندقية تتطور بشكل متزايد في الوقت الحاضر نتيجة للأهمية الاقتصادية المتزايدة للقطاع السياحي بشكل عام، ويتوقف نجاح حسن إدارة الصناعة الفندقية على مدى ملائمة النظام المحاسبي المستخدم لمتطلبات النظام الضريبي للكشف عن مدى تأثير الصناعة الفندقية وما ينتج عنها من إيرادات لتعزيز الاقتصاد الوطني فضلاً عن فقدان الفنادق السياحية إلى كادر محاسبي متخصص يعد الحسابات الختامية تعهد إليه عملية أعداد الحسابات الختامية على وفق الأسس العلمية.

فرضية البحث:

يسترشد البحث بفرضية عمل علمية مفادها أن اعتماد نظام محاسبي يتلاءم مع نظام التحاسب الضريبي سيولد نتائج إيجابية على الاقتصاد الوطني من جانب ومهنة المحاسبة من جانب آخر.

مدى ملائمة النظام المحاسبي الفندقي لمتطلبات نظام التحاسب الضريبي
(دراسة تطبيقية فندق الديار السياحي)

أساليب البحث:

- أستند البحث على المنهج الوصفي التحليلي فضلا عن الدراسة الميدانية والتطبيقية وكالاتي :
1. الأسلوب الوصفي التحليلي: من خلال الاعتماد على الكتابات ذات الصلة في أدبيات الموضوع .
 2. الأسلوب الميداني التطبيقي: من خلال دراسة وتحليل البيانات المالية لعينة الدراسة بهدف استكمال أوجه البحث من الجانب التطبيقي .

مجال البحث:

يتضمن مجال البحث:

1. مجال زمني: يتم اعتماد بيانات سنة (2010) لإغراض تنفيذ الجانب التطبيقي.
2. مجال مكاني: اعتماد بيانات فندق الديار السياحي في مدينة بغداد.

المبحث الأول/ مدخل مفاهيمي للنظام المحاسبي الفندقي

(1-1) تطور ومفهوم الصناعة الفندقية:

تعد الصناعة الفندقية صناعة قديمة قدم الإنسان وقد وجدت في بلاد النهرين ووادي النيل وفي بلاد الإغريق والرومان، وخاصة في الأماكن التي تمر فيها القوافل التجارية في ذلك الوقت، حيث أقدم كفنادق صغيرة في بابل ونيوى وفضلا عن مصر القديمة حيث كانت تلك الخانات تأوي كبار التجار والأثرياء. ((الطاني، 2003، ص 15))

وتشير ((Dabbas)) إلى أن الفندق نشاط يرتبط بإقامة وإيواء النزلاء بالدرجة الأولى سواء كانت تلك الإقامة بفنادق ذات درجة عالية من الفخامة أو فنادق بسيطة أو القرى السياحية أو الشقق المفروشة فضلا عن الخدمات التي تقدم بالفنادق من الطعام والكافتريا والجوانب الترفيهية الأخرى.

((Dabbas, 2000,P:14))

كما عرفت الفنادق من قبل ((Moreo)) بأنها مؤسسات موجودة في كافة أنحاء العالم وقد أخذت إشكال وإغراض متعددة وهي تمثل جانبا مهما من السياحة لأي بلد من العالم .

وحدد ((Moreo)) العوامل التي ساهمت في زيادة وتطوير الصناعة الفندقية بالعوامل التالية:

1. الزيادة في عدد السكان.
2. الرغبة في الانتقال من بلد إلى آخر.
3. زيادة وتنوع وسائل النقل.
4. نمو الوعي الثقافي والاجتماعي لدى المواطنين.
5. انتقال رجال الأعمال من بلد إلى آخر كنتيجة لتطور التجارة والصناعة والزراعة.

((Moreo and other; 2007; p:3)).

وعرف الفندق هو المبنى الذي يتم إنشائه للمسافرين بهدف تقديم خدمات الإقامة والطعام والشراب لفترة محددة مقابل اجر معين مع مراعاة قوانين البلد مثل الحفاظ على سلامة المسافرين وممتلكاتهم. ((السيول، خالد ولبيد، 2004، ص:16)).

وعرفت مجلة السياحة العربية الفندق بأنه عبارة عن نزل يعد طبقا لإحكام القانون ليجد فيه النزول المأوى والمأكول والخدمة مدة معينة لقاء اجر معلوم، أو كل بناية توفر الإقامة والطعام إلى الضيوف مقابل سعر معين. ((حميدان , 2005,ص: 12)).

مدى ملائمة النظام المحاسبي الفندقى لمتطلبات نظام التحاسب الضريبي

(دراسة تطبيقي فندق الديار السياحي)

2-1) خصائص النشاط الفندقى:

للصناعة الفندقية خصائص تميزها عن الأنشطة الاقتصادية الأخرى كالصناعة والتجارة وغيرها. وما يترتب على هذه الخصائص من آثار على تصميم وتطبيق النظام المحاسبي وبالتالي يجب التركيز على تلك الخصائص، وقد حدد ((خالد مقابلة)) مجموعة من الخصائص وكما يلي:

1. الموسمية والتذبذب فى معدلات الطلب: ((Seasonality & fluctuating demand))

يختلف ويتباين مستوى النشاط الفندقى من عام إلى آخر حسب النشاط الاقتصادى، كما يختلف النشاط الفندقى من موسم لآخر حيث يمكن تقسيم المواسم الفندقية إلى مواسم الذروة (peak season)، ومواسم الركود (low season) وما بينهما (Shoulder season)، كذلك يختلف مستوى النشاط الفندقى فى الشهر الواحد والأسبوع الواحد وحتى اليوم الواحد وهذا يعتمد على نوع الفندق وطبيعة الخدمات التى يقدمها والسوق المستهدف، وهذا يعنى ضرورة وجود نظام محاسبي قادر على استيعاب الموسمية فى النشاط الفندقى والتنوع بالتقلبات على مدار العام، ويتطلب مرونة كافية فى النظام المحاسبي المنشود، كما يتعين على النظام المحاسبي الفعال أن يقوم بتحديد وحصر الطاقات لمضاعفة ربحية الفندق فضلاً عن توفر نظام الرقابة الكافية فى النظام المستخدم للسيطرة على أو متابعة المعاملات المحاسبية للزبائن وخاصة فى مواسم الذروة التى يكون فيها ضغط العمل كبير.

2. التعامل النقدى السريع: ((Rapid Cash Transactions))

غالباً ما يتم التعامل نقداً فى الصناعة الفندقية وبمبالغ صغيرة نسبياً، كذلك تتم المعاملات المالية مع الزبائن بالسرعة، فالزبون يقيم لفترة يوم أو بضعة أيام ثم تنتهى علاقته المحاسبية مع الفندق، فلا بد من تحصيل ما يستحق عليه قبل مغادرته الفندق، ومما لاشك فيه هذا يعنى ضرورة توفر نظام محاسبي له نفس السرعة والدقة فى عمليات تسجيل ونقل الحسابات الخاصة بالزبائن مثل هذا النظام يفترض أن ينظم حساب العميل بشكل دقيق ومتكامل فى أية لحظة حتى لا يتحمل الفندق خسائر جراء النقص فى فعالية تسجيل الحسابات وتحصيلها قبل انتهاء العلاقة مع الزبون، أو تحصيل الزبون حسابات أكثر مما يستحق وبالتالي الإساءة إلى سمعة الفندق.

3. تنوع النشاط الفندقى Variability:

هناك تنوع كبير فى النشاط الفندقى بين تجارى، صناعى، زراعى، خدمى حيث يقوم الفندق بتأجير المحلات التجارية المرتبطة به، وشراء المواد اللازمة لتحضير الأطعمة والمشروبات كنشاط تجارى فضلاً عن ممارسة الفندق النشاط الصناعى من خلال تحويل المواد الخام إلى وجبات غذائية جاهزة للعملاء أما النشاط الزراعى فيلاحظ بشكل واضح فى السلاسل الفندقية التى تشرف على إدارة مزرعة خاصة بهاو بما يتناسب مع حاجاتها وبيع الفائض فى الأسواق، أما النشاط الخدمى فهو السائد والغالب فى النشاط الفندقى حيث يقوم الفندق بتقديم الخدمات الخاصة بالإيواء والأطعمة والمشروبات والخدمات الفندقية الساندة، هذا التنوع فى النشاط الفندقى يتطلب الشمولية فى النظام المحاسبي لاستيعاب مثل هذا التنوع فى النشاطات التى تمارسها يومياً.

4. سرعة التلف وعدم قابلية الإنتاج للتخزين Perish ability:

فى الصناعة الفندقية لا يمكن إنتاج الخدمات وتخزينها لىتم بيعها لاحقاً كما هى الحال فى المنتجات الصناعية، فالخدمات التى لا يتم بيعها تعتبر دخل ضائع للأبد ((Today is Revenue Lost for Ever)) فمثلاً فى حالة الغرف الفندقية، فإن الغرفة تحمل الفندق تكاليف معينة سواء تم إشغالها أم تركت فارغة دون تأجير ولا يمكن تخزينها لىتم تأجيرها فى الفترات القادمة وعليه فإن النظام المحاسبي يجب أن يقدم معلومات حول الغرف والمرافق غير المشتغلة وأسعارها بحيث يتم اشتغالها وبالأسلوب الذى يضاعف من ربحية الفندق.

مدى ملائمة النظام المحاسبي الفندقي لمتطلبات نظام التحاسب الضريبي

(دراسة تطبيقي فندق الديار السياحي)

5. كثافة الأصول الثابتة وسرعة دوران رأس المال المتداول : **Intensive Capital**

investment يلاحظ في النشاط الفندقي أن الأصول الثابتة تشكل ما نسبته %70-90 من إجمالي الاستثمارات، في حين نجد أن رأس المال المتداول يتميز بسرعة دورانه وصغر حجمه وبالتالي فإن المخزونات من المواد (المؤن) سريعة التلف قليلة القيمة، ولهذا يتم شراء تلك المواد على فترات قصيرة ومتعاقبة ولهذا تكون سرعة الدوران فضلاً عن أن جميع التعاملات مع العملاء هي نقدية.

6. **جغرافية النشاط الفندقي Location Effect**:

يتأثر النشاط بالموقع الجغرافي حيث يزداد الطلب على الخدمات الفندقية في مواقع معينة، وعادة ما تتسم هذه المواقع بالمناطق الدينية أو المناطق السياحية.

7. **تأثر النشاط الفندقي بأذواق المستهلكين Consumer Tastes**:

تسعى الفنادق إلى إشباع حاجات ورغبات العملاء الذين يمثلون أذواق وثقافات وجنسيات مختلفة، وبالتالي يتوجب على الفنادق تقديم الغرف اللائقة للنزلاء فضلاً عن الخدمات الأخرى المتميزة. (خالد مقابلة، 2002، ص3).

وتأسيساً على ما تقدم يتضح أثر وعلاقة الخصائص المميزة للصناعة الفندقية على تصميم وتطبيق النظام المحاسبي وبالتالي يجب تصميم نظام محاسبي يتكيف مع طبيعة النشاطات ذات العلاقة بالصناعة الفندقية فضلاً عن سهولة تطبيقه وبما يؤدي إلى الوصول إلى مخرجات يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات اللازمة ذات الطبيعة التشغيلية في الصناعة الفندقية .

(3-1) **مفاهيم ومقومات النظام المحاسبي الفندقي:**

يتضح مما سبق أن المميزات الأساسية للصناعة الفندقية وطبيعة الأنشطة الفندقية مختلفة تماماً عن الأنشطة الصناعية والتجارية وبالتالي يتطلب الأمر أن يتم الموازنة بين المفاهيم المحاسبية بما يتلاءم وطبيعة الأنشطة الفندقية وعالية فإن المفاهيم المحاسبية الفندقية تتبلور بالنقاط التالية كما حددها (خالد مقابلة):

- 1- مزج المفاهيم المحاسبية من مبادئ وفروض وسياسات بالنشاط الفندقي للوقوف على مدى تأثير البنود المحاسبية لهذا النشاط بتلك المفاهيم المحاسبية.
 - 2- إبراز الصفات والخصائص المميزة للأنشطة الفندقية مع التركيز على الخصائص التي يدخل في تقديرها عنصر الاحتمالات وبيان الأساليب المتبعة في التقدير والتنبؤ وفقاً لموسمية النشاط.
 - 3- إجراء التحليل المالي للبنود المحاسبية للتعرف على كفاءة الإدارة الفندقية في استغلال الموارد المتاحة.
 - 4- الاهتمام بالجانب الرقابي للنظام المحاسبي الفندقي بضبط التعاملات المالية وفقاً للخصائص الفندقية المميزة المختلفة سالفة الذكر.
 - 5- الاهتمام بالبيانات الإحصائية للنشاط الفندقي مثل نسب الاشغال، متوسط القوة الأنفاقية للنزول، لمساعدة إدارة الفندق في اتخاذ القرارات المناسبة. (خالد مقابلة، 2002، ص7).
- وتبعاً للخصائص المميزة والمفاهيم، فإن النظام المحاسبي الفندقي يجب أن يركز على مجموعة من المقومات التي تساعد في تطبيق النظام المحاسبي في الصناعة الفندقية وفي هذا المجال يشير (Owen) إلى هذه المقومات بالاتي:

مدى ملائمة النظام المحاسبي الفندقى لمتطلبات نظام التحاسب الضريبي

(دراسة تطبيقية فندق الديار السياحي)

أ- الدليل المحاسبي:

يمثل الدليل المحاسبي كشف يتضمن كافة الحسابات الرئيسية والفرعية للفندق وضمن أبواب تساعد في تحديد طبيعة كل حساب سواء كان إيراداً أو مصروفاً أو أصلاً أو مطلوباً من المطلوبات.

ب- المجموعة الدفترية:

وتتمثل هذه المجموعة بعدد من السجلات يتم إثبات العمليات المالية فيها، وعدد هذه السجلات يختلف من فندق إلى آخر وفقاً لحجم وتصنيف وتنوع الأنشطة الفندقية، وبالتالي فإن الطريقة الفرنسية هي المعتمدة حيث تعتمد على يوميات مساعدة تحليلية تتناسب وحجم وتنوع الأنشطة الفندقية.

ت- ميزان المراجعة وحسابات المراقبة الإجمالية:

تساهم الحسابات الإجمالية (حسابات المراقبة) في الرقابة على أرصدة الحسابات للمدينين والدائنين وأن موازين المراجعة والتطابق الحسابي للحسابات الإجمالية هي الأسس الرقابية في النظام المحاسبي الفندقى.

ث- التعليمات:

وتتضمن التعليمات جميع الإجراءات التي تصدر عن الدولة وإدارة الفندق بهدف تنظيم العمل المحاسبي الفندقى. (Owen, 1998, p 10).

(4-1) السجلات الإدارية والمحاسبية الفندقية:

تمسك الفنادق عدداً من السجلات الإدارية والمحاسبية في الأقسام المختلفة في الفندق، وأن هذه السجلات تختلف من حيث التصميم والأعداد تبعاً لدرجة الفندق والخدمات التي يقدمها للزلاء، ويتطرق (حميدان) إلى هذه السجلات ويذكر أهمها:

(1) سجل الحجز:

يبين السجل عدد الغرف المحجوزة والغرف غير المحجوزة ومدة الحجز وأسماء الأشخاص الحاجزين.

(2) سجل الوصول والمغادرة:

ويعد هذا السجل كوسيلة رقابية على إيرادات الغرف حيث ينقسم إلى قسمين الأول للوصول والثاني للمغادرة ويحتوي كل من القسمين على خانات تبين أرقام الغرف والأجنحة وأسماء النزلاء وعددهم والأجرة المحددة ومن هذا السجل يمكن استخراج الدخل اليومي للفندق وعدد الغرف المؤجرة وعدد الغرف الخالية وعدد النزلاء في الفندق.

(3) دفتر أستاذ النزلاء المبوب:

يعتبر هذا الدفتر من أهم الدفاتر المحاسبية حيث يمكن استخراج أرصدة النزلاء والمدينين المستحقة ويسجل في هذا الدفتر من واقع الفواتير ويظهر الجانب المدين من جميع النفقات والخدمات المقدمة للنزلاء وفي الجانب الدائن يظهر المدفوع من قبله.

(4) دفتر ملخص العمليات اليومية:

من واقع العمليات اليومية المسجلة بدفتر أستاذ النزلاء المبوب ومن مجموع الأعمدة ترحل البيانات إلى هذا الدفتر فيمكن معرفة قيمة الخدمات أو الطلبات المقدمة يومياً لكل غرفة ولكل جناح وهذه المجاميع العمومية ترحل إلى دفتر الأستاذ المساعد وإلى حسابات الأنشطة المختلفة للفندق ومن ثم ترحل في نهاية كل مدة إلى دفتر الأستاذ العام.

(5) دفتر اليومية العامة:

يستخدم هذا الدفتر لقيود العمليات التي ليست لها يوميات خاصة بها كقيود الافتتاح والأقفال والتسويات والترحيل من أستاذ آخر ولا يختلف هذا الدفتر في تنظيمه عن الدفاتر المستخدمة في العمليات التجارية والصناعية.

(6) دفتر أستاذ المدينين المساعد:

ويخصص في هذا الدفتر صفحة لكل نزلاء حيث ترحل إليه أرصدة الحسابات الشخصية للنزلاء والتي لم تدفع.

مدى ملائمة النظام المحاسبي الفندقى لمتطلبات نظام التحاسب الضريبي

(دراسة تطبيقية فندق الديار السياحي)

(7) دفتر أستاذ الدانين المساعد:

ويخصص هذا الدفتر صفحة لكل مورد على حدة إذ يتم الترحيل إلى هذه الحسابات من واقع إثباتها في دفتر يومية المشتريات ودفتر اليومية العامة للعمليات ذات العلاقة بالموردين.

(8) دفتر الأستاذ العام:

يتم ترحيل قيود اليومية العامة إلى هذا الدفتر حيث يحتوي على جميع الحسابات الشخصية والاسمية. (حميدان، 2005، ص32).

يتضح مما تقدم أن طبيعة الصناعة الفندقية تتطلب سجلات فندقية متخصصة هذه السجلات تكون داعمة للسجلات المحاسبية وكلاهما يجب أن يتلاءم مع طبيعة الأنشطة الفندقية بما يؤدي إلى الوصول إلى النتائج المرجوة لتوفير المعلومات اللازمة للمساعدة في عملية اتخاذ القرارات أما فيما يتعلق بالحسابات الختامية في الصناعة الفندقية وفقاً للمحاسبة التقليدية ((الخاصة)) تتحدد في حساب المتاجرة وحساب الإرباح والخسائر والتي سوف يتناولها الباحث في الجانب التطبيقي .

وتبعاً لما تقدم يتضح أن العمل المحاسبي يعد الركيزة الأساسية في عمل الصناعة الفندقية ، ولكن من خلال الزيارات الميدانية يتبين ضعف الطلب على الكادر المحاسبي المتخصص من سوق العمل في الصناعة الفندقية وبالرغم من أهمية وضخامة العمل المحاسبي في هذه الصناعة يتم الاعتماد على كادر لا يحمل أي شهادة محاسبية في مسك السجلات وهذا يولد مشاكل عديدة في التعامل مع الهيئة العامة للضرائب.

المبحث الثاني/ مدخل مفاهيمي للضريبة

(1-2) مفهوم الضريبة:

بالنظر لاختلاف وجهات نظر الباحثين ومناهجهم، فقد تعددت مفاهيم الضريبة على وفق الجوانب المالية والاقتصادية والقانونية والاجتماعية، فعرفت من قبل (kohler) بأنها ضريبة مالية تجبها الدولة جبراً من الأشخاص سواء كانوا أشخاصاً طبيعيين أم أشخاصاً معنويين من دون مقابل مباشر لمصلحة المجموع. (kohler,1972,P: 425).

حيث عرف (رمضان) الضريبة إلى أنها تحويل إجباري (ولكنها ليست غرامة) للأموال من القطاع الخاص إلى القطاع العام (من الملكية الخاصة إلى الملكية العامة)، تفرض وتجب على أساس معايير مقدرة مسبقاً من دون استلام منفعة محددة مباشرة بالقيمة نفسها، لتحقيق بعض الأهداف الاقتصادية والاجتماعية الوطنية. (رمضان، 2002، ص: 12) .

ويعرفها (علي) بأنها مدفوعات إجبارية للحكومة مقابل قيامها بالمصالح العامة، بصرف النظر عن المنفعة التي تعود على دافعيها، والإجبار فيها يختلف بحسب نوع الضريبة، ولكن على العموم فإن الضرائب فرائض إلزامية، وعليه فالضريبة فريضة إجبارية، تفرض بواسطة سلطة عامة، ويضيف ((علي)) كما يذكر Taussing: تتميز الضرائب بأنه لا يوجد تناسب بين ما يدفعه الممول وبين ما يحصل عليه من خدمات، وتعد الضرائب من أهم الموارد المالية في نظام الدول ومن دعائم موازنتها. (علي، 2003، ص: 318)

من خلال ما ورد آنفاً لمفهوم الضرائب، يتضح اختلاف الآراء نتيجة للتطور الحاصل لمفهوم الضريبة ودورها، حيث يتناول (بطو) مفهوم الضريبة إلى أنها "فريضة مالية تجبها السلطة المالية بصورة إلزامية من المكلفين دون مقابل محدد، وتحويلها إلى موازنة الدولة، على وفق معايير وأسس موضوعية ومقدرة مسبقاً لتحقيق أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية على وفق فلسفة وسياسة الدولة". حيث أن الفريضة المالية ليس بالضرورة أن تعبر بكونها مبلغ من النقود، كما أن فرض الضريبة يتم وفق أسس وقواعد محددة بشكل موضوعي يتلاءم مع إيديولوجية وفلسفة الدولة، لغرض تحقيق منفعة عامة للمجتمع، وليس هدفاً أو منفعة خاصة لدافعيها، لذا فإن طابع الإلزام لفرض الضريبة لا يعني اشتراط تعادل قيمتها مع الخدمات التي يحصل عليها المكلف، وعليه فإن فريضة الإلزام من اختصاص الدولة وليس لإرادة المكلف دخل بذلك، أي ملزم بحكم القانون. وعليه يمكن أن نبين أن الضريبة هي مصدر لإيرادات الدولة وأداة سياسية واقتصادية لتحقيق العدالة الاجتماعية. (بطو، 2006، ص 32).

مدى ملائمة النظام المحاسبي الفندقي لمتطلبات نظام التحاسب الضريبي

(دراسة تطبيقية فندق الديار السياحي)

(2-2) خصائص الضريبة:

في ضوء ما تم إليه لمفهوم الضريبة والتعاريف الواردة بهذا الصدد، يمكن تحديد خصائص الضريبة أو ما يطلق عليه بعض الكتاب بالعناصر أو أركان الضريبة الأساسية وفقاً لما يأتي :

1. فريضة مالية: تعني هذه الخاصية أن الدولة تحصل على الضريبة في شكل مبلغ من المال، أن الأسلوب النقدي هو الأفضل لكون أسلوب فرض الضريبة عيناً سيكلف الدولة تحملها تكاليف ونفقات قد تكون كبيرة.
2. فريضة إلزامية: على الرغم من أن الضريبة ليست غرامة ولكنها فريضة إلزامية تجبر الدولة بما فيها من سيادة وسلطة على رعاياها والعاملين فيها من الأجانب الأشخاص الطبيعيين والمعنويين على دفعها، لذلك فإن حق إجبار الأشخاص على أداء الضريبة محجورة بالدولة فقط، إذ تنفرد بوضع القانون الذي يفرض الضريبة ولا يمكن فرض أي ضريبة أو تعديلها أو إلغائها إلا بقانون.
3. تحويل الأموال إلى موازنة الدولة: الضريبة هي استقطاع إجباري من أموال الأشخاص تقوم به الدولة وتحواله إلى ملكيتها لتتصرف به بحسب سياستها العامة.

4. ليس للضريبة مقابل معين مباشر مساو لها في القيمة:

مساهمة إجبارية في الخدمات العامة ليس لها مقابل معين يحصل عليه دافعها من الدولة وقد يحصل المكلف على بعض المنافع من الخدمات التي تقدمها الدولة كاستتباب الأمن مثلاً، إلا أنه لا توجد علاقة مباشرة بين هذه المنافع وبين الضريبة لأن الضريبة هو تسديد نفقات الخدمات العامة غير القابلة للتجزئة وهي الخدمات التي لا يمكن تحديد مقدار ما يعود منها على كل فرد بصورة دقيقة، لهذا ألا يراعي في الضريبة مقدار النفع الذي يعود على المكلف من الخدمات العامة بل يراعي فيها أن تكون متناسبة مع قابليته على الدفع.

5. تفرض وتجبى الضريبة على أساس معايير مقدرة مسبقاً:

أن الضريبة لا تفرض إلا بقانون، وتقوم السلطة المالية باقتراح لوائح القوانين الضريبية التي تتضمن وعاء الضريبة والمشمولين لها وسعرها وكيفية جبايتها وغيرها من المعايير التي على أساسها تحسب الضريبة والتي يتوقع منها أن تكون عادلة.

6. الضريبة ذات أهداف:

تهدف الضريبة أساساً إلى توفير الأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة وهنا تتضح العلاقة الوثيقة بين الضريبة والنفقات العامة، أي أن حصيلة الضرائب يجب ألا تستخدم في تغطية نفقات خاصة، وقد أستقر هدف الضريبة على تغطية النفقات العامة.

(النجار، 2003، ص 2)

(3-2) أثر الضريبة على تطور المحاسبة:

في هذا المجال يشير ((بطو)) إلى إن احد الأسباب الرئيسية التي ساهمت في تطور المحاسبة خلال القرنين الماضيين هو فرض الضرائب على دخل الأفراد والشركات إذ يتفق أغلب المفكرين والباحثين في حقل المحاسبة على ذلك، ويسوى إلى إن تشريع القوانين التي فرضت الضرائب على الدخل كان واحداً من أربعة عوامل أساسية تقف وراء تطور المحاسبة مهنة وعلماً وانه قد ساعد على توسع مهنة المحاسبة وزيادة الطلب على خدماتها وزيادة الاهتمام بمشاكل تحديد الدخل المحاسبي باعتباره الأساس في حساب الدخل الخاضع للضريبة، لقد ركز ((Ploubet)) في استعراضه لجوانب تأثير ضريبة الدخل في المحاسبة على أهميتها بسبب ارتفاع معدلاتها على دخل الشركات والأفراد واتساع عدد المكلفين والمشمولين بدفعها مما جعلها تخلق طلباً واسعاً على خدمات مهنة المحاسبة بسبب التعقيدات التي اتسمت بها التشريعات الضريبية والصعوبات الناجمة عن ذلك عند احتسابها وتقديرها على دخل الأعمال فضلاً عن مساهمة المحاسبة في تقديم المقترحات لتعديل وتطوير التشريعات الضريبية ((بطو، 2006، ص:36)).

مدى ملائمة النظام المحاسبي الفندقي لمتطلبات نظام التحاسب الضريبي

(دراسة تطبيقي فندق الديار السياحي)

إن ضريبة الدخل تفرض إما على الأفراد (الأشخاص الطبيعيين) أو على الشركات (الأشخاص المعنويين)، صناعية كانت أم تجارية فردية أو شركة أشخاص أو شركة أموال ينتج عن ثلاثة عوامل مجتمعة معاً (العمل- رأس المال- المختلط) فضلاً عن ذلك بان تحقيق التقدم الاقتصادي في ظل وجود المنافسة ومسايرة التقدم التكنولوجي تتطلب توظيف رؤوس أموال كبيرة في المنشآت ((الجيلاتي، 2001، ص:13)).

ويتناول ((بطو)) المحاسبة الضريبية بأنها الأساليب والوسائل المستخدمة لتعيين وتقدير أموال الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الخاضعة للضريبة وتحديد حصة الدولة منها، ويشير ((بطو)) إلى العلاقة بين المحاسبة والضريبة مؤكداً إن العلاقة تتضح من خلال آلية عمل الهيئة العامة للضرائب في العراق حيث أصدرت نموذج تقرير ضريبة الدخل سنة 2002 وتم توزيعه على الشركات المشمولة بالتقرير الذاتي المعتمد في الهيئة للسنوات الأخيرة في تقدير واحتساب الضريبة بناءً على المعلومات التي يقدمها المكلف إذ اشترطت بأنه لا يمكن قبول القوائم المالية بدون تقرير ضريبة الدخل كما لن تقبل التقرير بدون القوائم المالية أي لن يتم استلام القوائم المالية أو التقرير بشكل منفرد ((بطو، 2006، ص:38)).

وتأسيساً على ما تقدم تتضح العلاقة بين المحاسبة ونظام التحاسب الضريبي ، إذ أن النظام الضريبي قد أثر في تطور المحاسبة وانعكس هذا التطور من خلال الاهتمام بحساب الدخل باعتباره الأساس في تحديد الربح المحاسبي الخاضع للضريبة .

المبحث الثالث/ الجانب التطبيقي

أولاً : نبذة تعريفية عن عينة الدراسة:

- فندق الديار السياحي تأسس استناداً إلى المادة التاسعة من قانون هيئة السياحة المرقم 14 لسنة 1996. يقع فندق الديار السياحي في مدينة بغداد ، وفيما يلي بعض النقاط ذات العلاقة بعينة الدراسة:
1. يتكون الفندق من خمسة طوابق.
 2. عدد غرف الفندق 60 غرفة وكافتريا وقاعة للغسل والكوي ومطبخ.
 3. غرف الفندق مقسمة كما يأتي:
 - ❖ 20 غرفة سرير واحد، سعر المبيت للغرفة 15000 دينار.
 - ❖ 40 غرفة سريرين، سعر المبيت للغرفة 25000 دينار.
 4. مكونات الغرفة:
 - ❖ غرفة سرير واحد تتضمن: سرير منام، زاوية ملابس ، مكيف هواء، تلفزيون، ثلاجة، تلفون اتصال داخلي .
 - ❖ غرفة سريرين تتضمن: سرير منام عدد 2، دولاب ملابس، مكيف هواء، تلفزيون، ثلاجة، تلفون اتصال داخلي .
 5. توجد في الفندق منظومة بويلرات للماء الساخن في فصل الشتاء.
 6. توجد في الفندق مولدات عدد 2 واحدة من المولدات كبيرة وأخرى صغيرة.

مدى ملائمة النظام المحاسبي الفندقى لمتطلبات نظام التحاسب الضريبي

(دراسة تطبيقية فندق الديار السياحي)

ثانياً: الجانب التطبيقي:

سيتناول الباحث الجانب التطبيقي على وفق ما يأتي :

(1) أعداد الحسابات الختامية الفندقية لعينة الدراسة وفقاً للنظام المحاسبي الموحد :
وفيما يلي الحسابات الختامية لعينة الدراسة للسنة المنتهية في 2010 /12/31 والتي سيتناولها الباحث أعدادها وفقاً " للنظام المحاسبي الموحد وهي كما يأتي:

1. كشف الإيرادات للسنة المنتهية في 2010/12/31

2. كشف المستلزمات الخدمية للسنة المنتهية في 2010/12/31

3. كشف المستلزمات السلعية للسنة المنتهية في 2010/12/31

4. كشف الرواتب والأجور للسنة المنتهية في 2010/12/31

5. كشف العمليات الجارية عن السنة المنتهية في 2010/12/31

6. كشف الميزانية العامة عن السنة المنتهية في 2010/12/31

كشف الإيرادات عن السنة المنتهية في 2010/12/31

رقم الدليل المحاسبي	اسم الحساب	المبلغ بالدينار
425	إيرادات فندق/سياحة	68400000
	المجموع	68400000

كشف المستلزمات الخدمية للسنة المنتهية في 2010/12/31

الدليل المحاسبي	أسم الحساب	المبلغ بالدينار
331	خدمات الصيانة	
3311	صيانة المباني والإنشاءات	6550000
3313	صيانة آلات ومعدات	1870000
3316	صيانة الأثاث والأجهزة المكتبية	230000
336	مصرفات خدمية متنوعة	
3364	ضرائب ورسوم	1050000
3369	مصرفات خدمية متنوعة	3660000
	المجموع	15480000

كشف المستلزمات السلعية للسنة المنتهية في 2010/12/31

الدليل الحاسبي	اسم الحساب	المبلغ بالدينار
321	الخامات والمواد الأولية	
322	الوقود والزيوت	
3221	مواد نفطية /كاز	3600000
3222	غاز	940000
3223	زيوت وشحوم	600000
323	الأدوات الاحتياطية	
3241	الأدوات الاحتياطية لصيانة المولدات	1330000

مدى ملائمة النظام المحاسبي الفندقي لمتطلبات نظام التحاسب الضريبي
(دراسة تطبيقية فندق الديار السياحي)

المتنوعات		
المتنوعات		
اللوازم والمهمات	1100000	3251
قرطاسيه	300000	3252
المخلفات والمستهلكات	1250000	3254
الماء والكهرباء		327
الماء	2500000	3271
الكهرباء	2750000	3272
المجموع	14370000	

كشف العمليات الجارية للسنة المنتهية في 2010/12/31

المبلغ بالدينار	اسم الحساب	الدليل المحاسبي
68400000	إيرادات / فندق و سياحة	425
	المصروفات الجارية	31
24720000	الرواتب	
14370000	المستلزمات السلعية	
15480000	المستلزمات الخدمية	
56820000	مجموع المصروفات	
11580000	صافي الربح	

كشف الأجرور والرواتب للسنة المنتهية في 2010/12/31

المبلغ بالدينار	اسم الحساب	الدليل المحاسبي
	الأجرور النقدية للعمال	312
24000000	الأجرور	3121
720000	مساهمة في صندوق الضمان الاجتماعي	315
24720000	المجموع	

كشف الميزانية العامة للسنة المنتهية في 2008/12/31

المبلغ بالدينار	اسم الحساب	رقم الدليل المحاسبي	رقم الكشف
19500000	<u>الأصول الثابتة بالقيمة الدفترية</u>	11	
2080000	<u>الأصول المتداولة</u>		
21580000	الموجودات النقدية	18	
	المجموع		
10000000	<u>مصادر التمويل</u>	21	
	رأس المال	211	
11580000	فائض العمليات الجارية	42	
21580000	المجموع		

يتضح مما سبق أن الكشوفات السابقة هي الكشوفات الرئيسية المعتمدة من قبل الهيئة العامة للضرائب ((فضلاً عن كشوفات أخرى مساعدة تتمثل بكشف الاندثارات والموجودات الثابتة)) والتي تظهر صافي الربح الذي تحقق لعينة الدراسة هو الربح الخاضع للضريبة بعد أن يتم تنزيل السماحات التي تمنح للزوج والزوجة والأولاد .

مدى ملائمة النظام المحاسبي الفندقي لمتطلبات نظام التحاسب الضريبي

(دراسة تطبيقية فندق الديار السياحي)

(2) التحاسب الضريبي لعينة الدراسة على وفق الضوابط المعتمدة من قبل الهيئة العامة للضرائب: من خلال الزيارات الميدانية إلى الهيئة العامة للضرائب فقد تبين أن ضريبة الدخل تفرض وفقاً لقانون ضريبة الدخل المرقم ((113)) لسنة (1982)

*** آذ حددت المادة (الأولى) من القانون ما يأتي :

* الضريبة : ضريبة الدخل المفروضة بموجب هذا القانون .

* الدخل : الإيراد الصافي للمكلف الذي حصل عليه من المصادر المبينة في (المادة الثانية) من هذا القانون

*السنة التقديرية : مدة الاثنى عشر شهراً" التي تبدأ من اليوم الأول من شهر كانون الثاني .

***حددت المادة (الثانية) الآتي : تفرض الضريبة على مصادر الدخل الآتية:

*أرباح الأعمال التجارية أو التي لها صفة تجارية والصناعات أو المهن بما فيها التعهدات والالتزامات والتعويض بسبب عدم الوفاء بها إذا لم يمكن مقابل خسارة لحقت المكلف .

فضلاً عن المواد الأنفة الذكر فقد حددت الهيئة العامة للضرائب ضوابط للتحاسب الضريبي للفنادق ، إذ أصدرت اللجنة الفنية قرارها المرقم ((4)) بتاريخ 2009/3/15 ، وهذه الضوابط هي :

أولاً : بالنسبة للفنادق المتخصصة بالوفود والسياحة الدينية فيتم تقديرها حسب المعادلة التالية :

((عدد النزلاء في الفندق "من دائرة السياحة" × أجره المبيت لليوم الواحد بالدولار × 200 يوم

عمل × سعر الصرف × 20%)) .

ثانياً: الفنادق التي يكون زبائنها من العراقيين أو مشتركة مع الوفود الدينية ، قررت اللجنة تقسيمها إلى ثلاثة أصناف حسب أجره المنام اليومية ولا علاقة لهذا التصنيف بالأصناف المحددة من دائرة السياحة وهي كالاتي :

الصنف الأول : 25000 دينار أجره المبيت لليلة .

الصنف الثاني: 20000 دينار أجره المبيت لليلة .

الصنف الثالث : 15000 دينار أجره المبيت لليلة .

ثالثاً: تقترح اللجنة المعادلة الآتية لتقدير أرباح هذا المصدر :

((معدل عدد الزبائن اليومي × سعر المنام بالدينار × 200 يوم = الإيراد السنوي × 20% الدخل الصافي

للفندق)) .

أن معدل عدد الزبائن اليومي وأجره المبيت يتم التوصل إليه من سجلات الفنادق التي تعرض على الجهات الرسمية ((سجلات الأمن السياحي وسجل التفتيش الصحي اليومي)) أو بموجب كشف مفاجئ دوري لثلاثة أشهر متفرقة خلال السنة .

كما أشارت التعليمات إلى أن المكلفين المشمولين بتقديم البيانات المالية ((الحسابات الختامية)) فإن الأصل في استيفاء الضريبة منهم هو احتسابها على أساس النتيجة لتلك الحسابات الواردة في تلك البيانات، إلا إذا ظهر خلال التدقيق الذي تجريه الهيئة وجود طعون تتعلق بمدى الالتزام بنظام مسك الدفاتر الحد الذي يجعل تلك الحسابات غير معبرة عن حقيقة النشاط وبيانات الدخل الظاهرة فيها فيلجأ المخمن إلى تقدير الدخل وفقاً للضوابط والمؤشرات الموضوعية من الهيئة .

وتعقيباً على تلك الضوابط فأنها تشير في حالة وجود طعون في الحسابات الختامية فإن المخمن سيلجأ لتطبيق الضوابط أي تطبيق المعادلة الواردة في الفقرة أولاً للفنادق المتخصصة بالوفود والسياحة الدينية والمعادلة في الفقرة ثالثاً للفنادق التي يكون زبائنها من العراقيين أو مشتركة مع الوفود الدينية .

مدى ملائمة النظام المحاسبي الفندقي لمتطلبات نظام التحاسب الضريبي

(دراسة تطبيقي فندق الديار السياحي)

ويهدف استكمال أوجه البحث من جميع الجوانب يرى الباحث ضرورة تطبيق الضوابط ((المعادلة الواردة أنفاً بالفقرة الثالثة)) المحددة من قبل الهيئة العامة للضرائب بالاعتماد على البيانات المقدمة من قبل عينة الدراسة لمعدل النزلاء اليومي وكما يأتي :

** ((6)) نزلاء للغرف بسعر 15000 دينار .

**((4)) نزلاء للغرف بسعر 25000 دينار .

فيتم تطبيق المعادلة التالية الواردة بالفقرة الثالثة والتي مفادها

((معدل عدد الزبائن اليومي × سعر المنام × 200 يوم عمل = الإيراد × 20%)) وبما أن هناك نوعين

من أسعار الغرف المستخدمة لذا يتم تطبيق المعادلة على وفق الآتي :

$6 \times 15000 \times 200 = 18000000 \times 20\% = 3600000$ دينار

$4 \times 25000 \times 200 = 20000000 \times 20\% = 4000000$ دينار

وعليه فإن المبلغ الكلي الخاضع للضريبة قبل أن يتم تنزيل السماحات منه هو

$3600000 + 4000000 = 7600000$ دينار.

لقد حددت المادة ((السادسة)) من القانون رقم ((113)) لسنة (1982) في الفقرة ((3)) يمنح الزوج

السماح القانوني المقرر له وزوجته وأولاده ، وتكون السماحات كما يأتي :

الزوج ***مالك الفندق*** 5000000 دينار

الزوجة 4000000 دينار

السماح لكل طفل 400000 دينار

((السماح للأطفال لغاية "18" سنة وإذا كان طالب مستمر بالدراسة يجلب ما يؤيد ذلك))

* المبلغ المتبقي من صافي الربح بعد تنزيل السماحات يخضع للضريبة وفق النسب التالية:

500000 دينار الأولى من المبلغ الخاضع للضريبة بنسبة 3%

500000 دينار الثانية من المبلغ الخاضع للضريبة بنسبة 5%

1000000 دينار بعد ((المبالغ السابقة)) من المبلغ الخاضع للضريبة بنسبة 10%

ما زاد عن 2000000 دينار من المبلغ الخاضع للضريبة بنسبة 15%

**على المكلف صاحب الفندق تقديم التقارير المالية إلى الهيئة العامة للضرائب قبل ((5/30)) من كل عام

وإذا سوف يخضع لغرامة (10%) من الضريبة المستحقة عليه على أن لا يتجاوز مبلغ الغرامة (500000) دينار

*** كما يدفع صاحب الفندق ضريبة الاستقطاع المباشر عن العاملين الذين يعملون لديه، وقد حدد ذلك

بالمادة ((الحادية والستون)) من قانون ضريبة الدخل رقم ((113)) لسنة 1982 والمعدل بسنة 2004 ،

إذ إشارة المادة (3) إلى خضوع المدخولات التالية للضريبة بطريقة الاستقطاع المباشر وهي الرواتب

والأجور والمكافآت والمخصصات ، ويتم الاستقطاع المباشر للعاملين على أساس الدخل الخاضع للضريبة

ويضرب بنسبة (6.%) وفي حالة عدم المراجعة من قبل المكلف ***صاحب الفندق*** لغاية نهاية الشهر الثالث

من كل عام سيعترب عليه فوائد وتحسب على وفق المعادلة التالية :

((الأيام التأخيرية × الضريبة المترتبة لهذه السنة ÷ 365 × 11.1% " فائدة تأخيرية "))

وفيما يلي الجدول رقم ((1)) يبين آلية احتساب الضريبة لعينة الدراسة :

مدى ملائمة النظام المحاسبي الفندقي لمتطلبات نظام التحاسب الضريبي

(دراسة تطبيقي فندق الديار السياحي)

جدول رقم (1) آلية احتساب الضريبة لعينة الدراسة

وفقاً للضوابط المعتمدة من قبل الهيئة	وفقاً للكشوفات المحاسبية (نظام المحاسبي الموحد)		
7600000	11580000		*الدخل الخاضع للضريبة
			*تنزيل السماعات
		500000	الزوج
		400000	الزوجة
1020000	10200000	1200000	الأطفال (3)
-(2600000)	1380000		الدخل الخاضع للضريبة
			*مبلغ الضريبة
		15000	%3×500000
		25000	%5×500000
		38000	%10×380000
صفرأ	*78000		**مبلغ الضريبة

* (78000 = 38000 + 25000 + 15000)

كما تم دفع مبلغ الاستقطاع المباشر للعاملين إلى الهيئة العامة للضرائب في الوقت المحدد وعلى وفق المعادلة التالية : المبلغ الخاضع للضريبة × 0.6 %
 8280 = 0.6 × 1380000 دينار .

يتضح من الجدول (1) آلية احتساب ضريبة الدخل على وفق الكشوفات المحاسبية المعدة وفقاً للنظام المحاسبي الموحدة والمعدة من قبل عينة الدراسة وكذلك على وفق الضوابط المعتمدة من قبل الهيئة ، مع الإشارة إلى أن عينة الدراسة قد قدم تقاريره في الوقت المحدد للضريبة وبالتالي لا يخضع لآلية غرامة.
 وتأسيساً على ما تقدم يتضح الآتي :

**أن المبلغ الخاضع للضريبة على وفق المعادلة المحددة من قبل الهيئة العامة للضرائب يبلغ (7600000) دينار قبل تنزيل السماعات ، ولو تم تنزيل السماعات والبالغة (10200000) دينار والواردة بالجدول رقم (1) يصبح مبلغ الضريبة (صفرأ) كون مبلغ السماعات أكبر من المبلغ الخاضع للضريبة .
 ***بينما كان المبلغ الخاضع للضريبة على وفق الكشوفات المالية المعدة من قبل عينة الدراسة يبلغ ((11580000)) دينار وكان مبلغ الضريبة بعد تنزيل السماعات يبلغ ((78000)) دينار .

****أن الفرق الكبير بين مبلغ الضريبة وفقاً للكشوفات والبالغ ((11580000)) دينار ، والمبلغ المتحقق من تطبيق المعادلة والبالغ ((7600000)) دينار يعزى هذا الفرق إلى أيام العمل المحددة بالمعادلة والبالغة ((200)) يوم عمل وليس ((360)) يوم التي يتم أعداد الكشوفات على أساسها ، وعليه لا يوجد مبرر علمي وعملي مقبول يسمح بتنزيل سماعات بالأيام تبلغ ((160)) يوم من أيام السنة البالغة ((360)) يوم أي ما يعادل ((45%)) من أيام السنة تمنح كسماعات بالإضافة إلى السماعات النقدية الممنوحة للزوج والزوجة والأولاد .

يتضح مما تقدم أهمية وضخامة العمل المحاسبي الفندقي فضلاً عن السرعة والدقة وعليه من الضروري أن يكون هناك نظام محاسبي فندقي يتلاءم مع نظام التحاسب الضريبي يساهم في تقديم بيانات مالية تساعد في تقديم رؤية واضحة للهيئة العامة للضرائب وبما يخدم آلية التحاسب الضريبي والمساهمة في تعزيز الاقتصاد الوطني بالعملة المحلية والعملة الأجنبية، إذ يعد القطاع السياحي بشكل عام والصناعة الفندقية بشكل خاص رافداً مهماً في تعزيز الدخل القومي ودعم موازنة الدولة ، فضلاً عن ضخامة العمل المحاسبي في القطاع السياحي بشكل عام والصناعة الفندقية بشكل خاص سيؤدي بالضرورة إلى زيادة الطلب من سوق العمل على كادر محاسبي يمتلك المؤهلات العلمية والمهارات العملية .

مدى ملائمة النظام المحاسبي الفندقي لمتطلبات نظام التحاسب الضريبي
(دراسة تطبيقية فندق الديار السياحي)

ثالثاً: تحليل نتائج الدراسة التطبيقية واثبات فرضية البحث

1. في ضوء ضوابط النظام المحاسبي المطبق في القطاع السياحي والمتمثل بالنظام المحاسبي الموحد وحيث ان ذلك التطبيق للنظام لا يمكن تجاوزه الا من خلال اصدار قانون او نظام من قبل المشرع العراقي ، ولغرض تسهيل اجراءات التحاسب الضريبي يستلزم ضرورة إعادة النظر بالضوابط المعتمدة من قبل الهيئة العامة للضرائب بهدف خلق حالة من الملائمة والتوافق مع النظام المحاسبي الموحد المعتمد في الفنادق .
2. في حالة اعتماد الهيئة العامة للضرائب في التحاسب الضريبي على وفق الضوابط المعتمدة واهمال الربح المحاسبي الظاهر في الكشوفات المحاسبية ، فإن مبلغ الضريبة يكون صفراً وكما هو موضح في جدول (1) .
3. في ضوء تباين الدخل الخاضع لضريبة الدخل الظاهر في الكشوفات المحاسبية على وفق النظام المحاسبي الموحد والبالغ (11580000) دينار والدخل الخاضع للضريبة والمحتسب وفقاً للضوابط المتعمدة من قبل الهيئة والبالغ (7600000) دينار اي بفارق (3980000) دينار، يعكس ذلك ان هناك فجوة ضريبة⁽¹⁾ تبلغ (78000) دينار ناتجة عن ذلك الاحتساب مما يضعف مبلغ الإيراد للموازنة العامة للدولة بشكل خاص والاقتصاد الوطني بشكل عام.
4. يتضح من الدراسة ان مبلغ الضريبة يبلغ (78000) دينار وفقاً للكشوفات المحاسبية المعتمدة وفقاً للنظام المحاسبي في حين ان مبلغ الضريبة كان صفراً وفقاً للضوابط بين الكشوفات المعدة وفق النظام المحاسبي الموحد وضوابط الهيئة العامة للضرائب .
5. أظهرت الدراسة تطور العلاقة بين المحاسبة ونظام التحاسب الضريبي ، اذ ان النظام الضريبي قد أثر في تطور المحاسبة والمهنة من خلال التأكيد على تحديد الربح المحاسبي الخاضع للضريبة ، وهذا ما تؤكدته الدراسات التي تم استعراضها في الجانب النظري ، لذا ما تم في أعلاه من تحليل للدراسة التطبيقية يمكن للباحث في ضوء ذلك التوصل الى اثبات فرضية البحث التي تشير الى (ان اعتماد نظام محاسبي يتلائم مع نظام التحاسب الضريبي سيولد نتائج ايجابية على الاقتصاد من جانب ومهنة المحاسبة من جانب آخر) .

(1) الفجوة الضريبية تعني : الفرق بين الإيرادات الضريبية المتجمعة والإيرادات الضريبة المطلوب جمعها .

مدى ملائمة النظام المحاسبي الفندقي لمتطلبات نظام التحاسب الضريبي**(دراسة تطبيقية فندق الديار السياحي)****الاستنتاجات والتوصيات**

توصل الباحث إلى مجموعة من الاستنتاجات والتوصيات المستندة إلى ما تقدم من تفسير نظري وتطبيقي وكما يأتي :

الاستنتاجات:

1. أظهرت الدراسة ان الصناعة الفندقية نشأت وتطورت مع تطور الحياة الاقتصادية والاجتماعية كما انها أحد الاركان الرئيسية لقطاع السياحة .
2. تتصف الصناعة الفندقية بنشاط يميزها عن الانشطة الاقتصادية الأخرى وبالتالي يتطلب ذلك النشاط نظام محاسبي يتلاءم مع طبيعة ذلك القطاع والهدف منه .
3. تساهم المحاسبة كعلم ونظام ومهنة في دعم الصناعة الفندقية وتشجع الاستثمار في هذا القطاع المهم من خلال الترجمة المالية لكل الأنشطة الفندقية .
4. وجود علاقة وترابط متبادلة بين المحاسبة والضريبة فضلاً عن ان فرض الضرائب كان لها الاثر الكبير والمهم في تطور المحاسبة كعلم ومهنة .
5. أشارت الدراسة الى اعتماد الهيئة العامة للضرائب في التحاسب الضريبي على ضوابط معتمدة من قبلها في تحديد الدخل الخاضع للضريبة على وفق المعادلات المشار اليها في الجانب النظري اذ يتم الاحتساب في ضوءها ، دون الاعتماد على الربح المحاسبي الظاهر في القوائم المالية للفندق .
6. تبين الحاجة الى اعداد كشوفات تحليلية للحسابات الرئيسية والفرعية تتضمن تحليل ارصدة تلك الحسابات لكي يمكن الاسترشاد بها من قبل الهيئة العامة للضرائب عند تحديد واعادة النظر بضوابطها في حالة عدم اعتمادها على أرصدة القوائم المالية .
7. اظهرت نتائج الدراسة تباين الربح المحاسبي الظاهر في القوائم المالية للفندق عن الدخل الضريبي المحدد على وفق ضوابط الهيئة وهذا ينعكس على الموازنة العامة للدولة في تحقيق اهدافها المالية والاقتصادية

التوصيات:

1. ضرورة دعم الدولة للصناعة الفندقية عبر إصدار تشريعات او أنظمة تشجيع من الاستثمار في تلك الصناعة وتقديم سماعات وإعفاءات ضريبية وغيرها من المزايا لتكون الصناعة الفندقية دوراً فعالاً في الناتج المحلي للدولة وخاصة إن هذه الصناعة تعد ركن أساسي ورئيس للقطاع السياحي .
2. ضرورة إعادة النظر بالنظام المحاسبي وتحديثه ليتماشى مع توجه الدولة في الاستثمار بالقطاع السياحي بشكل عام والصناعة الفندقية بشكل خاص.
3. ولكي تصبح المحاسبة أكثر فعالية في دعم الصناعة الفندقية، التأكيد على ضرورة تأهيل العاملين في الوحدات الحسابية والضريبية والتدقيقية بما يتناسب مع اهمية الصناعة الفندقية والقطاع السياحي.
4. ضرورة إعادة النظر بموضوع تقدير وتحديد الإيراد الفندقي في الهيئة العامة للضرائب وإمكانية اعتماد المعلومات الواردة في القوائم المالية للفندق .
5. يتعين على الهيئة العامة للضرائب بدراسة المعادلات الواردة في الفقرتين الاولى والثانية من قرار اللجنة الفنية رقم (4) نظراً لما تمثله من نسب عالية من السماعات تبلغ (45%) من ايام السنة مما قد يؤدي الى خفض الدخل الضريبي ومن ثم مقدار الضريبة المتحصلة وقد ينعكس سلباً على الاقتصاد الوطني ان كان بالعملة المحلية او الاجنبية .
6. زيادة الاهتمام من قبل دائرة الامن السياحي او اي جهة تحل محلها بمراقبة سجلات تحديد عدد النزلاء اليومي لما لذلك من أثر كبير على مخرجات النظام المحاسبي من جانب والمساعدة في عملية تحديد الربح الخاضع للضريبة بشكل أكثر دقة من جانب آخر .
7. أن الدراسات والبحوث في مجال القطاع السياحي بشكل عام والصناعة الفندقية بشكل خاص محدودة جدا ويمكن القول بأنها مفقودة ، وبالتالي نأمل من الباحثين أغناء القطاع السياحي والصناعة الفندقية بالدراسات والبحوث كون العراق يملك كل المقومات لنجاح هذا القطاع وتلك الصناعة .

مدى ملائمة النظام المحاسبي الفندقى لمتطلبات نظام التحاسب الضريبي

(دراسة تطبيقي فندق الديار السياحي)

المصادر العربية:

1. الطائي، حميد عبد النبي، (مدخل إلى السياحة والسفر والطيران)، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، 2003، عمان.
2. السبول، خالد وليد، (المرشد في الأمن والسلامة الفندقية)، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، 2004، عمان.
3. الجليلاتي، محمد، (النظام الضريبي السوري واتجاهات إصلاحه)، جمعية العلوم الاقتصادية السورية 2001.
4. النجار، سرمد عباس جواد، (التهرب الضريبي وآثاره الاقتصادية في بلدان عربية مختارة مع آثاره خاصة للعراق)، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، 2003 .
5. بطو، علاء فريد عبد الأحد يوسف، (أثر التحدي الأخلاقي للمحاسبة الإبداعية في تحديد الدخل الخاضع للضريبة)، أطروحة دكتوراه مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة البصرة / 2006.
6. حميدات، عبد الناصر احمد، (أساسيات المحاسبة المالية الخاصة)، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2005.
7. رمضان، إسماعيل خليل إسماعيل، (المحاسبة الضريبية)، الطبعة الأولى، دار الكتب للطباعة والنشر ببغداد، 2002.
8. علي، إبراهيم، (الموارد المالية في الإسلام)، مطابع سجل العرب، 2003.
9. مقابلة، خالد. (محاسبة الفنادق والمطاعم)، دار وائل للنشر، عمان، 2002.

المصادر الأجنبية:

1. Dabbas, Nazih, ((principle of Hotel and Tourism Management)) first published DAR AL HAMED ,2000,Jordan .
- 2.Kohler,eric,l. ((Dictionary for Accounting)) New – Delhi,1972.
- 3.Moreo. J, Sammons. G, Cobanoglu. C, (Hotel Operation Simulation & Manual), Copyright by Pearson Education, INC, 2007.
- 4.Owen. Gareth, (Accounting For Hospitality, Tourism & Leisure), Secoedition, United Kingdom, 1998.