

اثر ادراك قواعد الضريبة الاساسية
على اجراءات التحاسب الضريبي
(دراسة استطلاعية)

*The impact of realizing the basic tax rules
on settling accounts and tax measures
(exploratory study)*

م.د. صباح حسن مجبل
جامعة المثنى/كلية الادارة والاقتصاد
D. Sabah H. Mijbil
Mail- MiJbil.Sabah@gmail.com

المدرس خضير مجيد علاوي
المعهد التقني/الديوانية
Khudair M. Allawi Lacturer
Technical Institute/Diwaniya
Khudierm@yahoo.com

المستخلص

يهدف البحث الى بيان اهمية القواعد الاساسية للضريبة واثر ادراكها من قبل السلطة الضريبية في زيادة فاعلية الادارة الضريبية في عملية التحاسب الضريبي من خلال فرضية مفادها ان ضعف اجراءات التحاسب الضريبي ناتج عن انخفاض ادراك الادارة الضريبية للقواعد الاساسية للضريبة وتضمن البحث على جانب نظري وعملي وتم اعداد استبانته اعدت لهذا الغرض وبعد التحليل الاحصائي توصل الباحثان الى مجموعة من الاستنتاجات والتوصيات.

Abstract

The research aims to show the importance of basic tax rules and the impact of a realization by the tax authority in increasing the efficiency of tax administration and tax settling accounts process by suggesting that the hypothesis of weak tax settling accounts measures resulting from the low awareness of the tax administration of basic rules for tax included research on the side of theoretical and practical was preparing a questionnaire prepared for this purpose and after statistical analysis, the researchers found a set of conclusions and recommendations

المقدمة

تُعد الضريبة من أدوات السياسة المالية المهمة التي يمكن عن طريقها معالجة التقلبات الاقتصادية. وتحقيق الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي، وإعادة توزيع الدخل في البلاد، فضلاً عن كونها مصدراً □ من مصادر الإيرادات العامة للدولة. لذلك ينبغي العمل على جعلها مقبولة من لدن المكلفين بدفعها وذلك من خلال نشر الثقافة الضريبية والتعرف على القواعد الأساسية للضريبة (العدالة، اليقين، الملائمة، الاقتصاد) والتي تعد ضرورية للحفاظ على سلامة النظام الضريبي اذ انها توازن بين مصلحة الخزينة العامة للدولة، ومصلحة المكلف، وتضمن الحقوق لكل منهما ، فهي تنظم العلاقة بين المكلف، والسلطة المالية ، لذا فإنه من الضروري أن يكون النظام الضريبي قائماً على هذه القواعد التي تكفل للخزينة العامة حقوقها وتحقق أغراضها من جهة ، وتُحافظ على حقوق المكلف، وتخفف من وطأة الضريبة عليه من جهة أخرى ، وتحقيق العدالة في توزيع العبء الضريبي بين قطاعات، وأفراد المجتمع كل بحسب طاقته وقدراته المادية والدخل الذي يحققه أثناء فترة التحاسب الضريبي . وشكلت القواعد الاساسية للضريبة أحد أبرز العوامل وأهمها لسلامة النظام الضريبي ، فضلاً عن كونها هدفاً لذلك النظام للوصول إلى الدخل الحقيقي للمكلف عند خضوعه للتحاسب الضريبي .

المبحث الاول / منهجية البحث ودراسات سابقة

منهجية البحث

اولا : مشكلة البحث

تكمن مشكلة البحث بضعف فاعلية الادارة الضريبية في حصر بعض مصادر الدخل او في القدرة على التقدير الصحيح للدخل من جراء عدم ادراك السلطة الضريبية للقواعد الاساسية للضريبة ، وذلك يؤدي الى ضعف اجراءات التحاسب الضريبي وينتج ذلك عن الفجوة بين المكلّف والادارة الضريبية الناجمة عن عدم ادراك الطرفين للقواعد الضريبية . مما يؤدي الى انخفاض نسبة الحصيلة الضريبية لضريبة الشركات لصعوبة تحديد دخولهم الخاضعة للضريبة .

ثانيا : هدف البحث

يهدف البحث الى بيان اهمية القواعد الاساسية للضريبة في عملية التحاسب الضريبي عن طريق نشر ثقافة هذه القواعد بين اطراف عملية التحاسب الضريبي وخاصة الهيئة العامة للضرائب وذلك لتحسين ادائهم في عملية التحاسب الضريبي .

ثالثا : اهمية البحث

ان اهمية البحث تكمن في بيان اهمية نشر الثقافة الضريبية وبيان القواعد الاساسية للضريبة بين موظفي الهيئة العامة للضرائب ، اذ ان ذلك من شأنه يساعد في تسهيل عملية التحاسب الضريبي ويحد من الانحرافات ، ويساعد على اتخاذ الاجراءات التصحيحية ، وتفادي الوقوع بها في المستقبل الذي من شأنه ان يعمل على تحديد مسار عمل الهيئة العامة للضرائب ، ورفع قدرة ادائها مما يسهم في زيادة الحصيلة الضريبية فضلا عن تحقيق العدالة الضريبية عند تحصيل الضريبة من المكلفين .

رابعا : فرضية البحث

يفترض الباحثان ان ضعف اجراءات التحاسب الضريبي في الهيئة العامة للضرائب قسم الشركات ناتج عن انخفاض ادراك الادارة الضريبية للقواعد الاساسية الضريبية، ومنها تتفرع الفرضيتين الاتيتين:

١- لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين القواعد الضريبية والتحاسب الضريبي.

٢- لا يوجد اثر ذو دلالة معنوية للقواعد الضريبية على التحاسب الضريبي.

خامسا : حدود البحث

١- الحدود الزمانية :- يتحدد النطاق الزمني للحالات الدراسية من سنة ٢٠١٣ ولغاية ٢٠١٤ .

٢- الحدود المكانية :- ان الحدود المكانية للبحث هو قسم الشركات في الهيئة العامة للضرائب.

سادسا : منهج البحث

اتباع المنهج الاستقرائي (الوصفي) لعرض الجانب النظري ، اما في الجانب التطبيقي سيتم اتباع المنهج التحليلي عن طريق الاعتماد على البيانات ، والمعلومات للهيئة العامة للضرائب ، والقوانين ، والتعليمات التي لها علاقة بالجانب العلمي.

سابعا : اساليب جمع البيانات

١- الجانب النظري

أ- القوانين ، والانظمة العراقية ، والتعليمات التي لها صلة بموضوع البحث .

ب- الكتب ، والرسائل ، والاطارح الجامعية التي لها علاقة بموضوع البحث .

٢- الجانب العملي: اعتمد فيه المنهج الاستطلاعي عن طريق اعداد استبانته تضمنت مجموعة من الاسئلة تعبر عن اهداف البحث ، وقد استخدم مقياس ليكرت الخماسي ، وبعد جمع الاستبانات تم تفرغها واجري عليها التحليلات عدد من التحليلات الاحصائية للخروج بنتائج البحث.
ثامنا :الدراسات السابقة:

اولا: الدراسات العربية

١- اصغر ، ٢٠٠٦ (أثر فاعلية نظام المعلومات على عملية التحاسب الضريبي) .
يهدف البحث ال تحديد أثر فاعلية نظم المعلومات الضريبية على عملية التحاسب الضريبي، ومدى استثمار المصادر المتاحة للبيانات في دعم وتعزيز إجراءات التحاسب الضريبي .وقد توصل البحث ان الإدارة الضريبية تعاني من نقص حاد في الموارد المتاحة بعضها أصبح حاكماً لأفاق تطوير الأداء فيما كالأبنية، والملاكات الوظيفية عدداً، وإعداداً، والمستلزمات الإدارية الأخرى، وفي مقدمتها الحاسبات ومستلزمات تصميم وتنفيذ نظم المعلومات فيها .
٢- راضي، ٢٠٠٨ (التوافق في إجراءات التحاسب الضريبي بين المبادئ المحاسبية والقواعد الضريبية) .
يهدف البحث الى بيان تفعيل العلاقة بين المبادئ المحاسبية، والقواعد الضريبية من أجل الوصول إلى الوعاء الضريبي وتوصل البحث ان عدم التزام السلطة المالية بإجراءات التحاسب الضريبي على وفق المبادئ المحاسبية يؤدي إلى الإخلال بتطبيق القواعد الضريبي الذي من شأنه أن يؤدي إلى صعوبة إعطاء مؤشرات نجاح عملية الفحص الضريبي .
٣- العبودي ، ٢٠١٢ (دور الضوابط السنوية في تحقيق عدالة التحاسب الضريبي في مجال ضريبة الدخل)
يهدف البحث الى بيان أهمية الدور الذي تؤديه الضوابط السنوية في التحاسب الضريبي، ومدى كفايتها في تحقيق عدالة التحاسب في ضوء المتغيرات الاقتصادية وقد توصل البحث الى الدور الفاعل الذي تؤديه الضوابط السنوية في التحاسب الضريبي، ومدى كفايتها في تحقيق عدالة التحاسب في ضوء المتغيرات الاقتصادية وحقيقة نشاط المشمولين بالتحاسب .

ثانياً: دراسات اجنبية:

١- "Quality of Government Services and the Civic Duty to pay Taxes in the Czech and Slovak Republics, and other Transition Countries"

(Hanousek and Palda , ٢٠٠٤)

تناولت هذه الدراسة نوعية الخدمات التي تقدمها الحكومة للمواطنين ورغبة المواطنين في التهرب من دفع الضريبة، وشملت هذه الدراسة (١٠٨٩) تشيكي و (٥٠١) سلوفاكي. وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها، أولاً: إن المواطنين يهربون من دفع الضريبة إذا هم اعتقدوا بأنهم لا يحصلون على خدمات حكومية ممتازة. ثانياً: إن المواطنين الذين يعتقدون بأنهم يتلقون خدمات جيدة أكثر رغبة بدفع ما عليهم من ضرائب. ثالثاً: إن زيادة الخدمات العامة المحسوسة بنسبة (٢٠ %) تؤدي إلى تخفيض التهرب من دفع الضريبة بنسبة (١٣ %) رابعاً: يمكن زيادة إيرادات الدولة من الضرائب عند زيادة نوعية الخدمات المقدمة للمواطنين حيث إن تقديم خدمات عامة جيدة يشجع المواطنين على الالتزام أكثر بالدفع.

٢- "The Effects of Horizontal and Exchange Inequity on Tax Reporting Decisions".

(Moser and Evans, ١٩٩٥)

وتقوم هذه الدراسة على فرضية في ظل عدم العدالة الأفقية سيقدم دافع الضريبة في إقراره الضريبي دخل أقل أو أكثر عندما يتم زيادة أو تخفيض معدل الضريبة مع بقاء الخدمات العامة المقدمة للمواطنين ثابتة . اذ إن النظرية الاقتصادية تقوم على أن دافعي الضرائب سيعلمون عن دخل أكبر بينما نسبة الضريبة تزيد، بسبب أن المواطنين يقيسون مدى العقوبة التي سوف يتحملونها مع المكاسب التي يتم تحقيقها في حالة عدم إفصاحهم عن دخلهم بالكامل. ومن أهم نتائج الدراسة ما يأتي، أولاً: أن دافعي الضريبة يعلنون عن دخل أكثر عند شعورهم بالعدالة الأفقية. ثانياً: أنه لا يوجد تأثير لعدم وجود عدالة تبادلية على إفصاح المكلف عن دخله في الإقرار الضريبي لشعور المكلف بأن هذا الأمر عام على جميع المواطنين .

ثالثاً: إن إفصاح المكلف عن دخله في الإقرار الضريبي يزيد وينخفض حسب زيادة وانخفاض المخاطر المترتبة على التهرب الضريبي في حالة ارتفاع نسبة الضريبة.

المبحث الثاني / الضريبة القواعد الأساسية للنظام الضريبي

أولاً: مفهوم الضريبة وخصائصها:

أشار العديد من الباحثون إلى مفهوم الضريبة وعرض العديد منهم وجهات النظر إذ عرفها (مشكور وآخرون، ٢٠١٤: ١١) بأنها استقطاع نقدي تفرضه السلطات العامة على المكلفين وفقاً لقدراتهم التكليفية بطريقة نهائية وبقصد تغطية الأعباء العامة للدولة. وكذلك عرف (James, ٢٠٠١: ١٠) الضريبة بأنها فريضة الزامية تفرض بوساطة السلطات العامة من دون مقابل معين مباشر يعود عليها. فهي تحويل إجباري وليست غرامة للأموال من القطاع الخاص إلى القطاع العام (من الملكية الخاصة إلى الملكية العامة) تفرض وتجبى على أساس معايير مقرر مسبقاً من دون استلام منفعة محددة مباشرة بنفس القيمة لتحقيق بعض الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والوطني (رمضان، ٢٠٠٢: ٢٩). وضمن منحى آخر عرفها Jones على أنها ما يمكن دفعه لدعم كلفة الحكومة، وهي بذلك تختلف عن الغرامة أو العقوبة التي تفرض من قبل الحكومات لان الضريبة لا تعني ردعاً أو معاقبة سلوك غير مقبول (Jones, ٢٠٠٤: ٤).

ومن التعاريف اعلاه يتضح ان هدف الضريبة يتمثل في تمويل الخزينة العامة للدولة وذلك لغرض تقديمها للانفاق العام (التربية، التعليم، الصحة، الاسكان... الخ) وذلك يحدد الجزء الذي يمكن تمويله عن طريق الضرائب لان الهدف واقعي وسليم.

من التعاريف السابقة يمكن تحديد خصائص الضريبة بما يلي:

- ١- الضريبة مبلغ من المال، اخذت الضريبة صفة الاستقطاع النقدي من مال المكلف، لأنه يحقق مزايا عدة أهمها تحقيق أكبر عدالة للفرد لان المبالغ النقدية تعد أكبر حصيلة وأسهل في الجباية وأقل تكلفة ولا يتم التلاعب في تحصيلها. (Cato et al, ٢٠٠٩, ١١٧).
- ٢- الضريبة فريضة الزامية. لا يملك المكلف الخيار في دفع الضريبة بل على العكس من ذلك فهو مجبر على دفعها بغض النظر من استعداده او رغبته في الدفع.
- ٣- الضريبة تدفع بصفة نهائية وبدون مقابل أي بمعنى ان الدولة لا تلتزم برد قيمتها للأفراد الذين يدفعون الضريبة ولا تدفع لهم أي فوائد. وتقوم الدولة بتقديم خدمات عامة للأفراد وان المكلف لا يتمتع بمقابل من قبل الدولة.
- ٤- الضريبة تفرض من قبل الدولة وفقاً للقدرة التكليفية: أي انها لا يمكن ان تفرض او تعدل او تلغى الا بقانون وهي ملزمة للفرد ويتعين على المكلف المساهمة في تحمل الأعباء وفقاً لمقدرته التكليفية.
- ٥- الضريبة تحويل من اموال القطاع الخاص الى القطاع العام (Smith, ٢٠٠٤: ١٢٠) فهي تمثل عملية تحويل الاموال من القطاع الخاص الى القطاع العام في اطار العلاقات الاقتصادية المتبادلة بين قطاعات الاقتصاد القومي الذي تجسد هذه العلاقات المتشابكة من خلال عمل الدورة الاقتصادية. (Mackenzie et al, ٢٠١٢: ٢١٠).

- ٦- الضريبة غرضها الاساس تمويل النفقات العامة: يتمثل الهدف الاساس في تمويل النفقات العامة التي تقدمها الدولة كخدمات للمجتمع (تعليم، صحة، امن، دفاع... الخ)

ثانياً: مفهوم النظام الضريبي وخصائصه:

يعرف النظام الضريبي على انه يتمثل في مجموعة محددة ومختارة من الصور الفنية للضريبة تتلاءم مع احوال المجتمع، ولاسيما البيئة التي تعمل في نطاقها، وتمثل في مجموعها برامج ضريبية متكاملة تعمل بطريقة محددة عن طريق التشريعات، والقوانين الضريبية وتسعى الى تحقيق اهداف محددة (عثمان والعشماوي، ٢٠٠٧: ٣٢٣). وعرف ايضا

انه مجموعة الضرائب التي يفرضها القانون المالي في دولة معينة في وفي مدة زمنية معينة من تاريخها الاقتصادي الوطني وهو يعمل في اطار حركة الاقتصاد الوطني في الدولة ، يتقرر بقواعد قانونية تعد جزءا لا يتجزأ من النظام القانوني العام للدولة (دويدار، ١٩٩٩: ١٣٣). فضلا عن ذلك فقد حاول البعض ان يفرق بين مفهومين للنظام الضريبي المفهوم الاول هو ((مجموعة العناصر الايديولوجية والاقتصادية ، والفنية التي يؤدي تراكمها الى كيان ضريبي معين ، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام ، والذي تختلف ملامحه بالضرورة في مجتمع متقدم اقتصاديا عن صورته في مجتمع نامي)) (حجازي، ٢٠٠١: ٦). اما المفهوم الثاني فهو يعني ((مجموع القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحل المتتالية من التشريع الى الربط والتحصيل)) (البطريق وعياد، ١٩٩٩: ٣٠). ومهما تعددت تعريفات النظام الضريبي، الا انها تكاد تتفق على خصائص عامة تميز هذا النظام اهمها الاتي: (كماش ، ٢٠١٠: ٣).

أ- ان النظام الضريبي يتحرك في نطاق تحقيق اهداف محددة قد تكون اهداف مالية او اهداف اقتصادية ، او اهداف اجتماعية او اهداف سياسية .

ب- كذلك ان النظام الضريبي يوظف مجموعة من الصور الفنية للضرائب (هيكل ضريبي) تتلاءم واحوال المجتمع الاقتصادية ، والاجتماعية ، والسياسية ، ويتحدد وزن كل صورة فنية اما بشأن حصيلتها الى الحصيلة الكلية ، او بأهمية دورها في تحقيق اهداف النظام .

ج- ان النظام الضريبي تحكمه تشريعات قانونية واضحة .

ثالثاً: القواعد الأساسية للضريبة

يقصد بالقواعد الأساسية للضريبة الاسس التي ينبغي على المشرع مراعاتها ، والالتزام بها عند اصداره للقانون الضريبي ، لأنها تمثل التوازن بين مصلحة الخزينة ، ومصصلحة المكلف (الجنابي، ٢٠٠٧: ١٤١) كما تعد هذه القواعد بمثابة دستور عام ضمني تخضع له احكام القانون الضريبي ، وهذه القواعد هي (العدالة والمساواة، اليقين، الملاءمة، الاقتصاد) التي حددها ادم سميث في كتابه المشهور ثروة الامم الصادر في سنة ١٧٧٦.

١- قاعدة العدالة (المساواة) :

أ- قاعدة (مبدأ) المساواة:

يعد مبدأ المساواة امام القانون الضريبي من المبادئ الذي يجد مصدره في الوثائق الدستورية ، ففي فرنسا مثلاً يتبين ان هذا المبدأ قد ورد في المادة (١٣) من اعلان حقوق الانسان ، والمواطن الصادرة في سنة ١٧٨٩ التي تنص على انه ((ينبغي ان توزع الضريبة توزيعاً متساوياً بين المواطنين جميعاً)) (عبد اللطيف، ١٩٩٩: ١٣١). ولما كانت الضريبة من اهم التكاليف العامة فوجب ان يتساوى الجميع في تحمل اعبائها ، لذلك يتطلب هذا المبدأ ان يراعي المشرع فكرة المساواة في مضمون القانون الضريبي عندما يتضمن هذا القانون نظاماً واحداً لمن يكونون في مراكز قانونية متماثلة. ان تحقيق مبدأ المساواة امام الضريبة لا يعني ان يدفع المكلفين جميعاً بالضريبة بالمقدار نفسه، بل ينبغي ان يتناسب ما يدفعه كل منهم وسعته ، ومقدرته التكلفة على الدفع

ب- قاعدة العدالة:

العدالة ينبغي ان تكون اساساً لكل عمل تقوم به الدولة تجاه رعاياها ، واهميتها تتجلى بصورة خاصة في التشريعات الضريبية ، لأنه في الوقت الذي زادت فيه النفقات العامة للدولة ، وزادت بالمقابل التكاليف العامة ، واصبح المكلف يشعر بعبء الضريبة فكان لابد من المطالبة بفعاليتها ، لأن العدالة الضريبية تعمل على تخفيف عبء الضريبة على مكلف معين ، وتشتد به على مكلف اخر ، وذلك استناداً الى المقدرته التكلفة لكل منهما. وقد اختلف الفقهاء حول النظرية التي يمكن الاعتماد عليها لتحديد مفهوم معين للعدالة الضريبية وانقسموا إلى جانبين ، فجانبا منهم اعتمد على نظرية المنفعة، وجانب آخر اعتمد على نظرية المقدرته على الدفع (التضامن الاجتماعي) (الجنابي ، ٢٠٠٧: ١٤٥).

✓ نظرية المنفعة : تطبيقاً لمبدأ المنفعة يتنازل الفرد طوعياً عن جزء من دخله، على شكل ضرائب مقابل الحصول على السلع والخدمات العامة التي يحتاجها كما لو كان الأمر صفقة متبادلة فالنظرية لا ترى بوجود فروق جوهرية بين دفع الضرائب، وشراء السلع فهي محاولة لتطبيق قوانين السوق في نطاق الاقتصاد العام. وعلى الرغم من اتفاق انصار هذه النظرية على فكرة التعاقد كأساس للضريبة، إلا أنهم اختلفوا في تكييف طبيعة العقد المالي، ف يرى فريق منهم بأنه عقد بيع خدمات (عقد ايجار اعمال)، وصور فريق آخر على انه عقد شركة، وذهب فريق ثالث الى القول بأنه عقد تأمين. (كماش ، ٢٠١٠: ٣).

✓ نظرية المقدره على الدفع : وهي الاساس الذي يقوم عليه فرض الضريبة ومن المسلم به ان مقدره المكلف على دفع الضريبة تعد الاساس العادل الذي ينبغي ان يحدد في ضوئه نصيب المكلف في المساهمة في الاعباء العامة للدولة ان المبدأ القاضي بتأسيس المسؤولية الضريبية على اساس المقدره على الدفع هو مقبول في بعض الدول كأحد ركائز النظام الضريبي وفي ضوء الملاءة المالية تقوم العدالة الضريبية على اساس المساواة بالتضحية او الحرمان الذي تحدثه الضريبة عند المكلفين، بدفعها (حجازي، ٢٠٠١: ٦).

ج- قاعدة الوضوح واليقين :

ويقصد بها وضوح الرؤية فيما يتعلق بالالتزام الضريبي ، بمعنى أن تكون أحكام قوانين الضريبة معلومة، وواضحة بشأن المكلف، والسلطة المالية، وبسيطة دون غموض، أو إبهام. (أبو عبيده وشعبان، ٢٠٠٩: ٢٠٣). ويدخل في معنى اليقين استقرار النظام الضريبي وثباته ، إذ ينبغي أن تكون التعديلات التي تجري على تشريعات الضرائب محدودة وعلى اوقات متباعدة؛ لأن كثرة التعديلات قد تضرر المكلف، والنشاط الاقتصادي، وقد تترك العمل الضريبي لاسيما إذا كانت بحاجة إلى وقت لفهم أحكامها، والإلمام بها قبل تطبيقها (غيلان، ٢٠٠٣ : ٨٨) ومن أجل أن تتحقق قاعدة اليقين في المجال الضريبي ينبغي أن يتوافر أمران :

✓ أن تكون صياغة نصوص التشريعات الضريبية واضحة جلية لا لبس فيها، ولا إبهام، إذ يفهمها الناس دون مشقة، وإذ تمنع، أو تحد من المنازعات بين الإدارة الضريبية، والمكلفين وتمنع، أو تقلل التهرب الضريبي .

✓ على الدولة أن تعلن التشريعات الضريبية، عن طريق وسائل النشر المعروفة، وذلك لرفع الوعي الضريبي، ولكي يستطيع المكلفين معرفة ما لهم من حقوق، وما عليهم من التزامات (الجنابي، ٢٠٠٧: ١٦٤).

د- قاعدة الملائمة :

تعني هذه القاعدة ان تكون الضريبة ملائمة للمكلف من حيث الزمان، والمكان بمعنى ان على الدولة ان تفرض الضرائب في الوقت، والطريقة الاكثر ملائمة للفرد الذي تفرض عليه الضريبة حتى تتجنب ازعاجه، ويكون التكليف سهلاً. فأنسب الاوقات لدفع الضريبة هي وقت حصول المكلف بها على دخله ، (العلي ، ٢٠١١: ١٢٧). ان تحقيق قاعدة الملائمة يرتبط بشكل واسع بالكثير من مفاصل ، واجراءات نظام التحاسب الضريبي وان اهمال قاعدة الملائمة يعد سببا اساسيا للتهرب الضريبي ، وتدهور العلاقة بين الادارة الضريبية، وانخفاض الحصيلة. كما ان الاخذ بهذه القاعدة يتطلب الارتقاء بمستوى كفاية الادارة الضريبية، وفعاليتها، وتنمية الوعي الضريبي لدى المكلفين. (امين، ٢٠٠٠: ٦٣).

هـ- قاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية :

وتقتضي هذه القاعدة بأن تكون نفقات جباية الضريبة في حدها الأدنى ويعني ذلك ان على الدولة ان تختار اسلوب للجباية يكلفها اقل نفقة ممكنه حتى لا يتحمل المكلف تضحيه في غير موضعها ويتضاءل الفرق بين ما يدفعه وما يدخل خزانه الدولة فكل زيادة في كلفة الجباية تؤدي الى تحميل المكلف عبء لا تقابله زيادة في الايرادات العامة وعليه فأن افضل الضرائب هي تلك التي تتميز بانخفاض كلفة تحصيلها وارتفاع حصيلتها (العلي ، ٢٠١١: ١٢٨). وهناك قواعد اضافها (Bastable) هي ، (مشكور واخرون، ٢٠١٤: ١٧).

- ✓ قاعدة المرونة: يقصد بقاعدة المرونة ان الهيكل ونسبة الضريبة يتعين ان تكون قابلة للتغيير بدون صعوبة كبيرة لتواكب التغيرات في الظروف الاقتصادية، وهي تعد واحدة من القواعد المحدودة الضريبة ، اي ان النظام الضريبي يتعين ان يوضع بصورة مرنة وبذلك ستحصل الدولة على ايرادات اكثر بصورة تلقائية كلما ارتفعت دخول الاشخاص.
- ✓ قاعدة الانتاجية: وبموجب هذه القاعدة تكون الضريبة مصدر ايراد كافي للدولة من دون احداث اي تأثير غير ملائم على عملية الانتاج في الاقتصاد الوطني .
- ✓ قاعدة المناسبة: بموجب هذه القاعدة تكون الضريبة مناسبة للوضع الاقتصادي والسياسي في الدولة اذ ان التشريعات الضريبية يجب ان تؤخذ بنظر الاعتبار الحالة الاقتصادية والاجتماعية السائدة في ذلك البلد.
- ✓ قاعدة التنوع: بوجب هذه القاعدة ان النظام الضريبي يتعين ان يكون متنوعا بطبيعته ولا يعتمد على الضريبة واحدة لانه في حالة اعتماد النظام الضريبي على ضريبة واحدة فان عبئها يتحمل عدد محدود من المكلفين.
- ✓ قاعدة الكفاءة: يمكن النظر للكفاءة من زاويتين الاولى كفاءة تحصيل الضريبة وتعني ان تحقق الضريبة يجب ان يكون باعلى حصيله ممكنة للخزينة العامة، ومن ثم الاقتصاد في النفقات الادارية لتحصيل الضريبة، اما الثانية فهي تتعلق بكفاءة الضريبة ومدى ارتباطها بكفاءة النشاط الاقتصادي باكماله ويتعين ان لا يعرقل تحصيل الضريبة الاستخدام الامثل للموارد الاقتصادية في المجالات التي تحقق اعلى عائد او افضل انتاجية.

المبحث الثالث- إجراءات التحاسب الضريبي

اولا - مفهوم التحاسب الضريبي

يُقصد بعملية التحاسب الضريبي بصفة عامة التنظيم الفني للضريبة الذي يتناول كيفية قياس المادة الخاضعة للضريبة، وربط، وتحصيل الضريبة على نتيجة هذا القياس (بدوي، ٢٠٠٥ : ١٥) . او هو العمليات المتسلسلة التي تقوم بها الهيئة العامة للضرائب، والفروع التابعة لها من أجل وصول إيرادات الضريبة إلى خزينة الدولة . (أمين، ٢٠٠٠ : ٥٠) . إن عملية التحاسب الضريبي هي عملية شاملة لكل الخطوات التي من شأنها أن تؤدي إلى وصول الإيرادات الضريبة إلى خزينة الدولة ، أي أنها تبدأ من عملية الحصر الضريبي للمكلفين ، وتنتهي بعملية الاعتراض على التقدير الضريبي . ولكن أغلب التشريعات الضريبة تُشير إلى إن عملية التحاسب الضريبي تبدأ من عملية تحديد الوعاء الضريبي، ثم ربط الضريبة، وتحصيلها .

ثانيا - إجراءات التحاسب الضريبي

يقصد بإجراءات التحاسب الضريبي مجموعة الإجراءات التطبيقية المكتوبة المؤدية إلى تنظيم جداول التكاليف، وطرحها ذمة على المكلفين للتحصيل على وفق القواعد المقررة ، وذلك بموجب أحكام القوانين، والتشريعات، والتعليمات النافذة. وهذه الإجراءات قد تطول، وقد تقصر بحسب الحال؛ ولكنها لا بد أن تمر بثلاث مراحل : (الخطيب وشامية، ٢٠٠٣ : ١٨٨)

المرحلة الأولى - تحديد الوعاء الضريبي (التقدير الضريبي) .

المرحلة الثانية - ربط الضريبة .

المرحلة الثالثة - تحصيل الضريبة أو جبايتها .

١- تحديد الوعاء الضريبي (التقدير الضريبي) :

أول إجراء في التحاسب الضريبي هو التقدير الضريبي (تحديد الوعاء الخاضع للضريبة) ، والتي يمكن عن طريقة الوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة، وتقدير قيمة الضريبة عليها . هذه العملية تتطلب الكثير من الدقة، والمراقبة من لدن الدوائر المالية من أجل الكشف عن المادة الخاضعة للضريبة . وعليه يمكن التمييز بين نوعين من الطرائق، والتي يمكن عن طريقها تحديد الوعاء الضريبي هما:

الطريقة الأولى - قيام الدوائر المالية نفسها بتحديد وعاء الضريبة .

الطريقة الثانية - قيام المكلف نفسه بتحديد وعاء الضريبة .

الطريقة الأولى - قيام الدوائر المالية نفسها بتحديد وعاء الضريبة.

الطريقة الأولى - قيام الدوائر المالية نفسها بتحديد وعاء الضريبة .

بموجب هذه الطريقة توظف الدوائر المالية أساليب مباشرة، وغير مباشرة من أجل تحديد الوعاء الخاضع للضريبة وكالاتي :

أ- أسلوب التقدير الإداري المباشر.

ب- أسلوب التقدير على أساس المظاهر الخارجية .

ج- أسلوب التقدير المقطوع (التقدير الجزافي) .

أ- أسلوب التقدير الإداري المباشر: يتم تقدير الوعاء الضريبي إداريا عندما لا تقتنع الإدارة المالية بما ورد في تقرير المكلف، أو في حالة تخلف المكلف عن تقديم تقريره (نور والشريف، ٢٠٠٢ : ٢٣٣) بموجب هذا الأسلوب يقوم مخمنو الإدارة الضريبية بتقدير الوعاء الضريبي مباشرة بتوظيف الوسائل المتاحة كافة التي تمكنهم من إجراء التقدير بصورة دقيقة، كقيام موظفو الإدارة بالتحري، والتفتيش، والتردد على أماكن نشاط المكلف، وفحص السجلات بغية الحصول على المعلومات الضرورية كافة للوصول إلى تحديد دقيق لوعاء الضريبة (خليل واللوزي، ٢٠٠٠ : ٢٠٠٠) .

ب- أسلوب التقدير على أساس المظاهر الخارجية: بموجب هذه الطريقة تقوم الإدارة الضريبية باستنتاج مقدار الوعاء الضريبي من بعض العلامات الخارجية كعدد الخدم، أو عدد النوافذ والأبواب، أو القيمة الإيجارية لمسكن المكلف، أو سعة الإقليم الذي يمارس فيه التاجر نشاطه، وعدد سكانه، إذ يسهل التعرف عليها، ويمكن أن يستخلص من وجودها، وكميتها درجة يسار المكلف بالضريبة. وهذا يعني ان الضريبة لا تفرض على أساس مقدار المادة الخاضعة للضريبة؛ وإنما على وفق المظاهر الخارجية (ذنيبات، ٢٠٠٣:١٢٩)

ج- أسلوب التقدير المقطوع (التقدير الجزافي): بموجب هذه الطريقة يتم تقدير المادة الخاضعة للضريبة تقديراً جزافياً على أساس بعض القرائن التي يحددها المشرع الضريبي: مثل القيمة الإيجارية؛ إذ تُعد قرينة لتحديد دخل صاحب العقار، ورقم المبيعات يُعد قرينة لمعرفة ربح التاجر، وعدد ساعات عمل الطبيب تُعد قرينة على دخلة، وعدد كراسي الحلاق تُعد قرينة على دخلة، كذلك الحال بشأن أصحاب المهن الحرة. إذ تكون هذه القرائن دالة على مقدار دخل المكلف، وهو ما يُسمى بالجزاف القانوني (ناشد، ٢٠٠٣:١٦٥).

الطريقة الثانية - قيام المكلف نفسه بتحديد وعاء الضريبة ((التقدير الذاتي))

أوما يعرف بإقرار المكلف : مؤدى هذه الطريقة أن يتولى المكلف بنفسه تقدير دخلة الخاضع للضريبة، وحساب قيمة الضريبة المستحقة، وبمبادرة شخصية ويتقدم بها الى دائرة الضريبة (أبو كرش، ٢٠٠٤ : ٢٧٣). إذ يقوم المكلف بعمل الإقرار الضريبي بصورة طوعية، أو بناءً على طلب رسمي من لدن الإدارة الضريبية، (البازي، ٢٠٠٩ : ٤٥) . غير أن البيانات التي ترد في الإقرار ليست نهائية فالإدارة الضريبية تملك الحق بان تدخل عليها التعديلات التي تجدها ضرورية للوصول إلى الربح الحقيقي (الخطيب وشامية، ٢٠٠٣ : ١٩١).

٢- ربط الضريبة أو تصفيتها :

يقصد بربط الضريبة، أو تصفيتها هو تحديد دين الضريبة ، أي تحديد المبلغ الذي يلتزم المكلّف بدفعه إلى الإدارة الضريبية (شهاب، ٢٠٠٤: ٣٨٨) . او هو حساب قيمتها المستحقة للخزانة العامة ، وذلك بعد تقدير وعاء الضريبة بحسب الطرائق التي تم ذكرها آنفاً ، فبعد تحديد الوعاء الضريبي تحسب قيمة الضريبة الواجبة الدفع للدوائر المالية بعد تنزيل النفقات، والمصاريف من الدخل الإجمالي للتوصل إلى الدخل الصافي ، وهو أحد عناصر تشخيص الضريبة، والتي إذا توافرت يتحقق مبدأ العدالة الضريبية (خصاونة، ٢٠١٠: ١٠١).

٣- تحصيل الضريبة

تحصيل الضريبة هي المرحلة الأخيرة من مراحل التحاسب الضريبي ، وتُعد هذه المرحلة مهمة : لأنّ الإخفاق فيها يُعد ضياع لكل الجهود، والتكاليف التي أنفقت من أجل جباية الضريبة ، كما أن الإخفاق في التحصيل يحول دون تحقيق الأهداف المالية، والاقتصادية، والاجتماعية التي تسعى الضريبة إلى تحقيقها .
اذ يتوقف الاختيار لأسلوب جباية الضريبة على كفاية، وخبرة الإدارة الضريبية وعلى درجة الوعي الضريبي للمجتمع (خليل واللوزي، ٢٠٠٠: ٢٠١) .

المبحث الرابع / الجانب العملي

اولا / نبذة تعريفية مختصرة عن الهيئة العامة للضرائب

إن مؤسسة الضريبة العراقية واحدة من أقدم المؤسسات الضريبية في العالم العربي ، فقد شرع العراق أول قانون لضريبة الدخل بعد تأسيس الحكومة الوطنية عام ١٩٢٠ ، إذ صدر قانون ضريبة الدخل رقم ٥٢ في العام ١٩٢٧ ، وفي ضوءه تشكلت مديرية ضريبة الدخل .

كذلك فإن أول إدارة ضريبية شكلت في العراق في العام ١٩٢٣ بعد صدور قانون ضريبة الأملاك رقم ٤٩ لسنة ١٩٢٣ وهي مديرية الواردات العامة ، إذ تمثلت مهامها بتنفيذ قانون ضريبة الأملاك، والذي يُعد أول قانون ضريبي في تلك الحقبة ، واستمر عمل كل من مديرية الواردات العامة ومديرية ضريبة الدخل بصورة منفصلة حتى صدور قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ إذ جرى توحيدهما بهيكل تنظيمي واحد ممثلاً بالهيئة العامة للضرائب ، وتُعد الهيئة العامة للضرائب من الدوائر المهمة في العراق، إذ تُعنى بتقدير، وتحصيل الضرائب عن طريق أقسامها، وفروعها الموزعة في محافظات القطر جميعاً، إذ تُعد الجهة المسؤولة عن تنفيذ السياسة الضريبة في العراق ، إذ تقوم بفرض ضريبة الدخل، والعقار، والعرضات، والتي عن طريقها تعزز موقفها بدعم إيرادات الدولة، وتنميتها على وفق القوانين، والتشريعات الضريبية .

ثانياً: عرض نتائج الاستبانة وتحليلها .

١- خصائص العينة المسحوبة والطرق الاحصائية

وزع الباحثان (٧٥) قائمة استبيان، وبعد جمع الاستبانات، جرى استرجاع (٦٠) قائمة يمكن توظيفها في التحليل الاحصائي، وشمل الاستبيان كلا الجنسين، وبتخصصات مختلفة، وسنوات خبرة متنوعة لغرض دراسة اتجاه اجاباتهم، وقد أُدخلت البيانات والمعلومات المستحصلة الى البرنامج الاحصائي SPSS vr.٢٠ وحصل الباحثان على نتائج مختلفة بحسب اختلاف اسئلة، ومحاوّر الاستبيان وجرى توظيف بعض الاساليب الاحصائية في سبيل كشف خصائص مجتمع الدراسة، وتوزعت الاساليب الاحصائية الموظفة بين الاحصاءات الوصفية، والاحصاءات التحليلية لقائمة الاستبيان لغرض التعرف على اتجاهات العينة تحت الدراسة، وتحليل أثار اتباع القواعد الاساسية للضريبة الذي يمثل المتغير المستقل، او التوضيحي على النهوض بواقع التحاسب الضريبي العراقي الذي يمثل المتغير المعتمد، وقد شمل التحليل مجموعة من الاساليب الاحصائية المتمثلة بأسلوب الانحدار الخطي، وأختبار t واختبارات تحليل معاملات الارتباط بين المتغير التوضيحي، وعلاقته بالمتغير المعتمد.

٢- خصائص عينة البحث:

لتحديد خصائص عينة الدراسة تم تضمين استمارة الاستبيان مجموعة من الاستفسارات والتي تمثل معلومات عامة عن عينة الدراسة المتمثلة (الخبرة- التحصيل العلمي- التخصص-)، ومن خلال تحليل النتائج تبين ان يتضح من الجدول المذكور أنفا ان اعلى نسبة كانت للاشخاص الذين خبرتهم ضمن المدة ٢٠-١٥ سنة فقد بلغ عددهم ٢٨ شخصا، وبنسبة مئوية ٤٦.٧٪ اما اقل نسبة فهي للاشخاص الذين تجاوز عدد سنوات خبرتهم ٢٠ سنة ٤ اشخاص، وبنسبة مئوية بلغت ٦.٦٪ ويتبين ان عدد الاشخاص الذين تم توزيع الاستبانة عليهم كان الاعلى عند التحصيل العلمي بكالوريوس، إذ بلغ تكرارهم ٢٩ شخصا، وبنسبة مئوية مساوية الى ٤٨.٣٪ ، اما عدد الاشخاص الذين تم توزيع الاستبانة عليهم من حملة الدكتوراه ٩ اشخاص، وبنسبة مئوية ١٥٪ ويتبين ان التخصص العلمي محاسبة الذين جرى توزيع الاستبانة عليهم بلغ ٢٨ شخصا، وبنسبة مئوية مساوية الى ٤٦.٧٪ وكان من أكثر التخصصات العلمية التي شملها الاستبيان من مجمل النسب. أما تخصصات الاقتصاد، وإدارة الاعمال فكانت الاستبانة الموزعة عليهم متساوية بلغت ٧ استبانة، وبنسبة مئوية مساوية الى ١١.٧٪ ويتضح من المعلومات اعلاه ان عينة الدراسة تتمتع بصفات جيدة يمكن الاعتماد عليهم في بناء النتائج المستهدفة من هذه الدراسة. والجدول (١) يوضح ذلك:

جدول (١) خصائص عينة البحث

النسبة المئوية	التكرارات	التخصص	النسبة المئوية	التكرارات	التحصيل العلمي	النسبة المئوية	التكرارات	الخبرة
٤٦.٧	٢٨	محاسبة	٠	٠	اعدادية او اقل			
١١.٧	٧	اقتصاد	١.٧	١	دبلوم	١٠.٠	٦	١٠-
١١.٧	٧	ادارة اعمال	٤٨.٣	٢٩	بكالوريوس	٣٦.٧	٢٢	١٠-١٥
١٣.٢	٨	علوم مالية ومصرفية	٣٥.٠	٢١	ماجستير	٤٦.٧	٢٨	١٥-٢٠
١٦.٧	١٠	اخرى	١٥.٠	٩	دكتوراه	٦.٦	٤	٢٠-
١٠٠.٠	٦٠	Total	١٠٠.٠	٦٠	Total	١٠٠.٠	٦٠	Total

٤- تحليل محاور الاستبيان

المحور الاول : القواعد الضريبية TARU

أ- ثبات وصدق فقرات المحور

ينبغي اولاً قياس معاملات الثبات، والصدق لفقرات الاستبانة لغرض قياس ثباتها، ومن ثم إمكان تعميم النتائج التي يتم الحصول عليها على مجتمع الدراسة، وغالباً ما يتم توظيف معامل الفا كرونباخ الذي تقع قيمته بين الصفر، والواحد الصحيح، وفي حالة كون قيمة هذا المعامل صفراً فهذا يدل على عدم ثبات اسئلة الاستبانة. اما في حالة كون قيمة المعامل واحد فهو دليل على وجود الثبات التام، والقيم بين الصفر، والواحد فتدل على مستوى قوة ثبات، ومصداقية اسئلة الاستبانة، ويوجد أيضاً معيار آخر يدعى بمعامل الصدق الذي يحسب عن طريق جذر معامل الثبات (الفا كرونباخ) ويمثل القدرة على قياس ما وضعت لأجله اسئلة قائمة الاستبيان من لدن الباحث. وفي بحثنا هذا تم اولاً حساب معامل الفا كرونباخ للمحور الاول في الاستبانة، وبلغت قيمته ٠.٧٧. وبعدد فقرات مساوي الى ١١ أما معامل الصدق فقد بلغ ٠.٨٨ .

ب- بعض الاحصاءات العامة

سيجري هنا التطرق الى بعض الاحصاءات العامة في محاولة لكشف خصائص قائمة الاستبيان إذ تم استخلاص النتائج الآتية عن طريق البرنامج الاحصائي SPSS vr.٢٠. وكما موضحة في الجدول الآتي الذي يحتوي على الاوساط

الحسابية، والانحرافات المعيارية، وإتجاه ومستوى وأهمية كل فقرة من فقرات محور القواعد الضريبية للسلطة الضريبية:

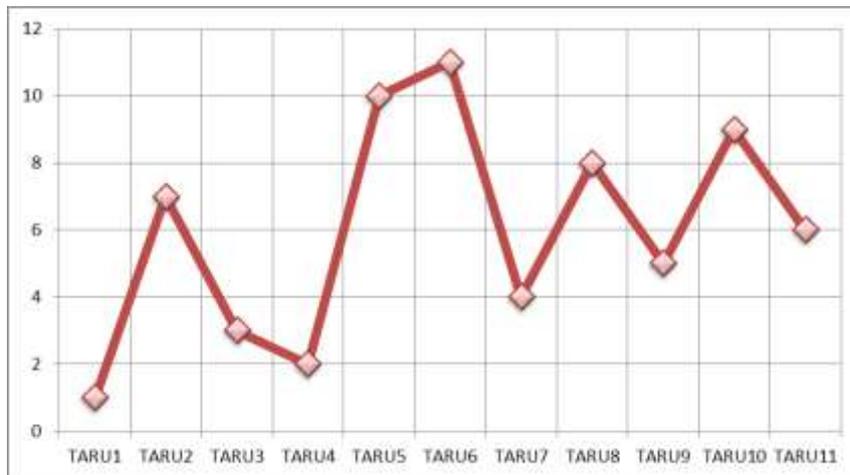
جدول (٢) الاوساط الحسابية والانحرافات المعيارية واتجاه الاجابة لفقرات المحور

الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه الاجابة	مستوى الاجابة	ترتيب الاهمية
TARU١	١.١٢	.٣٢٤	لا اتفق بشدة	منخفض	١١
TARU٢	٣.٩٧	.٢٥٨	اتفق	مرتفع	٥
TARU٣	٢.٢٥	.٧٠٤	لا اتفق	منخفض	٩
TARU٤	٢.٠٥	.٢٨٧	لا اتفق	منخفض	١٠
TARU٥	٤.٩٣	.٤٠٦	اتفق بشدة	مرتفع	٢
TARU٦	٤.٩٨	.١٢٩	اتفق بشدة	مرتفع	١
TARU٧	٢.٦٥	.٩٣٦	محايد	معتدل	٨
TARU٨	٤.٠٢	.٢٢٥	اتفق	مرتفع	٤
TARU٩	٣.٤٨	.٦٢٤	اتفق	مرتفع	٧
TARU١٠	٤.٠٥	.٢٨٧	اتفق	مرتفع	٣
TARU١١	٣.٩٢	.٣٨١	اتفق	مرتفع	٦
TARU	٣.٤٠٢	.١٥٥٥	اتفق	مرتفع	

ان الجدول اعلاه يكشف لنا ان الفقرة السادسة في المحور كانت أهميتها الاولى من بين فقرات الاستبانة جميعا وكان إتجاه الاجابة فيها (اتفق بشدة) وبمستوى إجابة مرتفع، وبوسط حسابي مساوي الى ٤.٩٨، وإنحراف معياري مساوي الى ٠.١٢٩، ٠.٢٨٧، أما الفقرة الاولى فجاءت بالمرتبة الاخيرة بإتجاه إجابة (لا اتفق بشدة) وبمستوى إجابة منخفض، وبوسط حسابي مساوي الى ١.١٢، وإنحراف معياري مساوي الى ٠.٣٢٤.

أما المحور بشكل عام فقد كان إتجاه الاجابة فيه (اتفق) وبمستوى إجابة مرتفع بوسط حسابي، وإنحراف معياري مساوي الى ٣.٤٠٢ و ٠.١٥٥٥ على التوالي. والشكل البياني الآتي يوضح ترتيب أهمية كل فقرة من فقرات محور القواعد الضريبية :TARU

شكل (١) ترتيب اهمية كل فقرة من فقرات المحور



اذ نجد ان الشكل يثبت ما تم التوصل اليه عن طريق الجدول السابق على ترتيب اهمية الفقرات.

المحور الثاني: التحاسب الضريبي TAAC

أ- ثبات وصدق فقرات المحور: جرى حساب معامل الثبات (الفا كرونباخ) للمحور الثاني في الاستبانة، وبلغت

قيمته ٠.٧٦. ويعدد فقرات مساوي الى ١٨ أما معامل الصدق فقد بلغ ٠.٨٧.

جرى استخلاص النتائج الاتية عن طريق البرنامج الاحصائي SPSS v٢٠.٧٠ وكما موضحة في الجدول الآتي الذي يحتوي على الاوساط الحسابية، والانحرافات المعيارية، واتجاه، ومستوى، وأهمية كل فقرة من فقرات محور التحاسب الضريبي للسلطة الضريبية:

جدول (٣) الاوساط الحسابية والانحرافات المعيارية واتجاه الاجابة لفقرات المحور

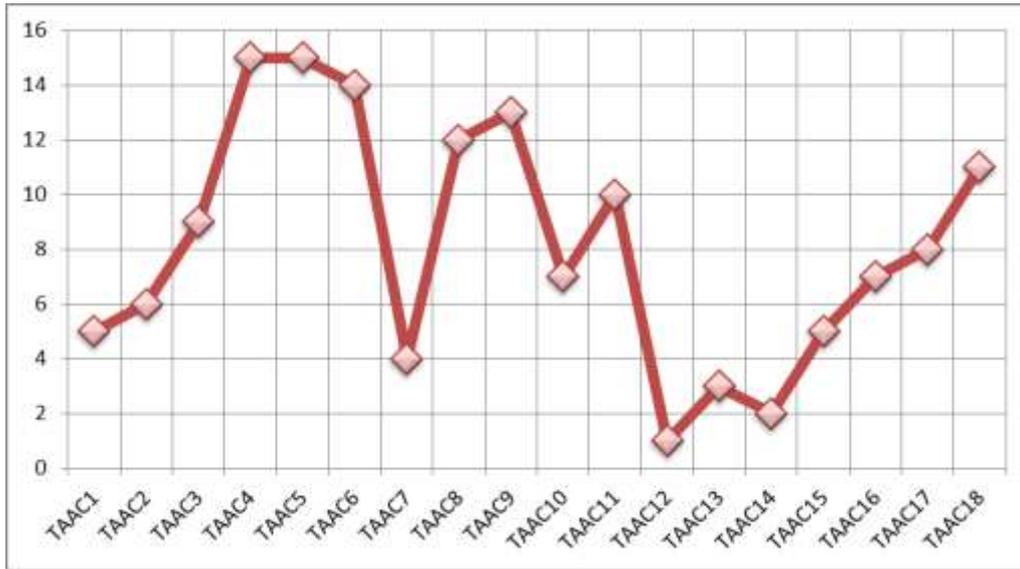
الفرقة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه الاجابة	مستوى الاجابة	ترتيب الاهمية
TAAC١	٤.٠٢	.٢٢٥	اتفق	مرتفع	١١
TAAC٢	٤.٠٣	.١٨١	اتفق	مرتفع	١٠
TAAC٣	٤.١٠	.٣٠٣	اتفق	مرتفع	٧
TAAC٤	٤.٩٢	.٢٧٩	اتفق بشدة	مرتفع	١
TAAC٥	٤.٩٢	.٢٧٩	اتفق بشدة	مرتفع	١
TAAC٦	٤.٩٠	.٣٠٣	اتفق بشدة	مرتفع	٢
TAAC٧	٣.٨٥	.٥٤٧	اتفق	مرتفع	١٢
TAAC٨	٤.٨٥	.٣٦٠	اتفق بشدة	مرتفع	٤
TAAC٩	٤.٨٧	.٣٤٣	اتفق بشدة	مرتفع	٣
TAAC١٠	٤.٠٧	.٣٦٢	اتفق	مرتفع	٩
TAAC١١	٤.٢٣	.٤٢٧	اتفق بشدة	مرتفع	٦
TAAC١٢	١.٠٢	.١٢٩	لا اتفق بشدة	منخفض	١٥
TAAC١٣	٢.٠٠	.٠٠٠٠	لا اتفق	منخفض	١٣
TAAC١٤	١.٩٧	.١٨١	لا اتفق	منخفض	١٤
TAAC١٥	٤.٠٢	.٤٦٩	اتفق	مرتفع	١١
TAAC١٦	٤.٠٧	.٢٥٢	اتفق	مرتفع	٩
TAAC١٧	٤.٠٨	.٢٧٩	اتفق	مرتفع	٨
TAAC١٨	٤.٥٧	.٥٠٠	اتفق بشدة	مرتفع	٥
TAAC	٣.٩١٥	.١٤٦٣	اتفق	مرتفع	

ان الجدول اعلاه يبين لنا ان الفقرة الرابعة، والخامسة في المحور كانت أهميتها الاولى من بين فقرات الاستبانة جميعا وكان إتجاه الاجابة فيها (اتفق بشدة) وبمستوى إجابة مرتفع، وبوسط حسابي مساوي الى ٤.٩٢، وإنحراف معياري مساوي الى ٠.٢٧٩، أما الفقرة الثانية عشر فجاءت بالمرتبة الخامسة عشر باتجاه إجابة (لا اتفق بشدة)، وبمستوى إجابة منخفض وبوسط حسابي مساوي الى ١.٠٢، وإنحراف معياري مساوي الى ٠.١٢٩.

أما المحور بشكل عام فقد كان إتجاه الاجابة فيه (اتفق)، وبمستوى إجابة مرتفع بوسط حسابي، وإنحراف معياري مساوي الى ٣.٩١٥ و ٠.١٤٦٣ على التوالي.

والشكل البياني الآتي يوضح ترتيب أهمية كل فقرة من فقرات محور التحاسب الضريبي TAAC:

شكل (٢) ترتيب اهمية كل فقرة من فقرات المحور



اذ نجد ان الشكل يثبت ما تم التوصل اليه عن طريق الجدول السابق على ترتيب اهمية الفقرات.

ب- معنوية معامل الارتباط بين المحورين: قام الباحثان باستخراج معاملات الارتباط بين محوري التحاسب الضريبي، والقواعد الضريبية للسلطة الضريبية لكشف قوة، ومعنوية العلاقة بينهما. والجدول الآتي يبين

الارتباط بين المحورين وكما أستخلص من مخرجات البرنامج الاحصائي SPSS:

جدول (٤) مخرجات البرنامج الاحصائي SPSS للارتباط ومعنويته بين المحورين

Correlations			
		TARU	TAAC
TARU	Pearson Correlation	١	.٨٤٧**
	Sig. (٢-tailed)		.٠٠٠
	N	٦٠	٦٠
TAAC	Pearson Correlation	.٨٤٧**	١
	Sig. (٢-tailed)	.٠٠٠	
	N	٦٠	٦٠

** . Correlation is significant at the .٠٠١ level (٢-tailed).

وعند حساب معامل الارتباط بين المحورين، وكما موضح في الجدول المذكور أنفا نجد ان الارتباط بينهما كان ٠.٨٤٧ وهو ارتباط طردي معنوي تحت مستوى دلالة احصائية ٥% و ١% ، وهذا يعني ان الزيادة في إتباع القواعد الاساسية للضريبة يؤدي الى الزيادة (النهوض) بواقع التحاسب الضريبي من وجهة نظر السلطة الضريبية. وعلى وفق النتائج في الجدول المذكور أنفا يمكن اختبار فرضية العدم (الصفريية) الاحصائية الاتية على وفق معامل الارتباط ومعنويته :

H_0 : لا توجد علاقة ارتباط لها دلالة معنوية بين القواعد الضريبية، والتحاسب الضريبي.
ضد الفرضية البديلة

H_1 : توجد علاقة ارتباط لها دلالة معنوية بين القواعد الضريبية، والتحاسب الضريبي.

ج- اختبار أثر القواعد الضريبية على التحاسب الضريبي: سيجري هنا اختبار الفرضية المتعلقة بأثر اتباع القواعد الضريبية على التحاسب الضريبي.

إذ أختبر الباحثان فرضية العدم (الصفريّة) الآتية:

فرضية العدم

H_0 : لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية للقواعد الضريبية على التحاسب الضريبي.

ضد الفرضية البديلة الآتية

H_1 : يوجد أثر ذو دلالة معنوية للقواعد الضريبية على التحاسب الضريبي.

وبعد استخلاص النتائج المبينة في الجدول الآتي التي تمثل نتائج دالة انحدار القواعد الضريبية على التحاسب الضريبي:

جدول (٥) نتائج انحدار القواعد الضريبية على التحاسب الضريبي

معامل التحديد R^2	معامل التحديد المصحح	قيمة معلمة الانحدار	قيمة t المحسوبة	معنوية قيمة t	قيمة دربن- واتسون D-W	القرار بوجود مشكلة الارتباط الذاتي
%٧٢	%٧١	٠.٨٥	١٢.١٣٩	معنوي تحت مستوى دلالة ٥% و ١%	١.٥	لا توجد مشكلة

من الجدول المذكور يتضح ان معامل التحديد هو ٠.٧٢ ومعامل التحديد المصحح هو ٠.٧١ هذا يعني ان نموذج دالة إنحدار القواعد الضريبية على التحاسب الضريبي قد شرحت ما مقداره ٧٢% من الانحرافات الكلية أما المتبقي فيتم شرحه من لدن متغيرات أخرى غير مضمنة في هذا البحث ، كما تشير قيمة ديربن- واتسون (D-W) البالغة ١.٥ انها قريبة من ٢ وهذا يعطي دليل على عدم وجود مشكلة الارتباط الذاتي.

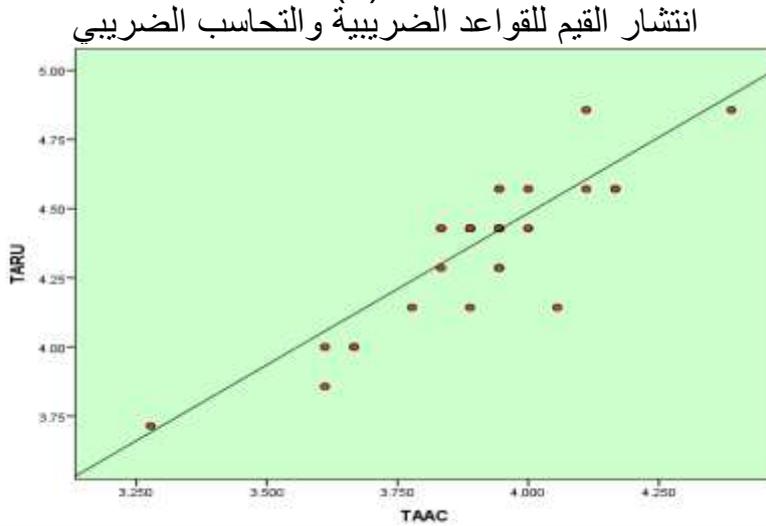
ولغرض اختبار فرضية العدم التي افترضت سابقا؛ فإنه ينبغي اختبار معلمة إنحدار القواعد الضريبية على التحاسب الضريبي، إذ بينت النتائج ان قيمة معلمة الانحدار كانت مساوية الى ٠.٨٥ أما قيمة اختبار t الخاص بها فكانت مساوية الى ١٢.١٣٩ إذ كانت دالة معنوية عند مستوى دلالة ٥% و ١% عند مقارنتها بالقيمة الجدولية المناظرة لها والبالغة (١.٦٧١) بدرجة حرية (٥٩)، أما قيمة F المحسوبة فقد بلغت ١٤٧.٣٥ وهي معنوية بدرجة عالية عند مستوي دلالة ٥% و ١% عند مقارنتها بالقيمة الجدولية المناظرة لها والبالغة (٧.٠٨) بدرجة حرية (١ و ٥٨) وهذا يدعونا الى قبول الفرضية البديلة، ونستنتج ان للقواعد الضريبية اثر معنوي على التحاسب الضريبي، إذ ان الزيادة في اتباع القواعد الاساسية للضريبة بمقدار ١٢.١٣٩ يؤدي الى الزيادة (النهوض) بواقع التحاسب الضريبي بمقدار ٠.٨٥ من وجهة نظر السلطة الضريبية. أما قيمة المعلمة الثابتة لنموذج الإنحدار فقد بلغت قيمتها التقديرية ٠.٠٩٦ وكانت غير معنوية عند مقارنة قيمة t المحسوبة المتعلقة بها والبالغة ٠.٢٧ مع القيمة الجدولية البالغة (٢.٣٢٦) ، ويمكن كتابة معادلة الإنحدار التقديرية بعد تقدير معلماته بالصيغة التالية:

$$\hat{y}_i = b_0 + b_1 x_i$$

$$\hat{y}_i = 0.096 + 0.85x_i \quad \bar{R}^2 = 0.71 \quad F = 147.35$$

$$t \quad (0.27) \quad (12.139)$$

و الشكل الآتي فيوضح رسم انتشار قيم القواعد الضريبية مقابل التحاسب الضريبي
شكل (٣)



ومن الشكل المذكور آنفا نجد انه يثبت ما ذهبنا اليه من وجود تأثير للقواعد الضريبية على التحاسب الضريبي.
المبحث الرابع / الاستنتاجات والتوصيات

اولاً: الاستنتاجات:

- ١- اتضح من سياق البحث صحة فرضيته، والتي أشارت إلى ضعف إجراءات التحاسب الضريبي في الهيئة العامة للضرائب قسم الشركات الناتج عن إنخفاض إدراك المكلفين، والإدارة الضريبية لقواعد الضريبة
- ٢- لم تراعي السلطة الضريبية قاعدتي (العدالة والمساواة ، اليقين) عند فرض الضريبة ، إذ تُفرض الضريبة على المكلفين بغض النظر عن الدخل التي يحققونها ، وفي بعض الأحيان يحقق المكلف خسارة، ومع ذلك يقوم بدفع الضريبة ، وهذا ينتج عن أزمة الثقة بين المكلف والسلطة الضريبية، وعدم الثقة بالحسابات التي يقدمها المكلف .
- ٣- عدم النظر إلى الضريبة من جانب بعض المكلفين على أنها واجب وطني وقانوني ومحاولاتهم للتهرب من دفعها .
- ٤- عدم إضفاء الثقة، والمصادقية على القوائم المالية التي يقدمها المكلف (الشركة) إلى السلطة المالية ، إذ أنه في أغلب الأحيان لا تعتمد السلطة المالية على نتائج الحسابات المقدمة من لدن المكلف ، على الرغم من مصادقتها من لدن مراقب الحسابات .

- ٥- عدم مُراعاة القواعد الضريبية في عملية التحاسب الضريبي بسبب إتساع مجال التقدير والإجتهاد لموظفي الإدارة الضريبية ، وإن أغلب المكلفين ليس لديهم رؤية واضحة بشأن الالتزام الضريبي .
- ٦- جرى إتباع أسلوب التقدير الجزائي (الضوابط السنوية) في أغلب الأحيان ، بسبب قلة الخبرة ، والمؤهلات العلمية لدى بعض المخمنين ، وصعوبة تحديد الدخل الخاضع للضريبة (الوعاء الضريبي) للمكلف (الشركة) ، كذلك بسبب عدم توافر الدقة، والمصادقية في الحسابات المقدمة من لدن المكلف .
- ٧- بعض المكلفين لم يصرحوا بحقيقة دخولهم ، وعن طريق الإطّلاع على بعض أضيابير المكلفين هنالك الكثير من المخالفات التي تتمثل بإخفاء بعض مصادر الدخل، وعدم إظهاره في الحسابات الختامية .

ثانياً - التوصيات

- ١- من أجل تحقيق القواعد الضريبية على موظفين السلطة المالية من مخمنين، ومدققين تدقيق الحسابات الختامية المقدمة من لدن المكلف، ودراستها بشكل مفصل، ومطابقتها مع المعلومات المتوافرة عن نشاط المكلف، والمقتبسات الواردة عن عملياته التجارية لغرض الابتعاد عن التقدير الجزافي، والوصول إلى الدخل الحقيقي للمكلف .
- ٢- على الهيئة العامة للضرائب القيام بوضع خطط، وبرامج لغرض رفع مستوى الوعي الضريبي في المجتمع ، وتعريف الضريبة على أنها واجب وطني وقانوني ، وتنمية، وتطوير العلاقات مع الدوائر والمؤسسات الرسمية وغير الرسمية كافة، من أجل الحصول على المعلومات الضرورية التي تتعلق بنشاط المكلف ، لغرض الافادة منها في عملية التحاسب الضريبي .
- ٣- على الإدارة الضريبية التنسيق مع مراقبي الحسابات، وكذلك مع نقابة المحاسبين، والمدققين ، لغرض متابعة أعمال المجازين بممارسة مهنة مراقبة، وتدقيق الحسابات ، للتحقق من مدى التزامهم بتطبيق أحكام، وقواعد السلوك المهني . كذلك بغية الارتقاء بمستوى أداء مهنة مراقبة، وتدقيق الحسابات، وتطوير فاعلية مساهمتها في رفد الهيئة العامة للضرائب ببيانات مالية أكثر موثوقية، ومصداقية عن الأوضاع المالية للمكلفين، ونتائج أعمالهم .
- ٤- على السلطة المالية أن تقوم بنشر جدول الضوابط السنوية في بداية السنة، ليس فقط بشأن المخمن؛ وإنما أيضاً للمكلف لتعريف المكلف بمقدار نسبة الضريبة المترتبة عليه.
- ٥- على الإدارة الضريبية أن تعمل جاهدة على اختيار موظفيها (المخمنين ، المدققين)، من ذوي المؤهلات العلمية، والخبرة العملية، وكذلك التنسيق مع الدوائر الأخرى التي يتعامل معها المكلف من أجل الحصول على المعلومات المتوافرة عن نشاط المكلف للاستفادة منها في عملية التحاسب الضريبي .
- ٦- إن إتباع أسلوب التقدير بوساطة الضوابط السنوية (التقدير الجزافي) لا يتوافق مع قاعدتي العدالة والمساواة، واليقين سواء حقق المكلف دخل أقل من المقدار المحدد بالضوابط أم عندما يحقق دخل أكثر من تلك الضوابط ، لذلك ينبغي على الإدارة الضريبية الابتعاد عن التقدير بوساطة الضوابط السنوية إلا في حالة نقص المعلومات المتوافرة عن نشاط المكلف، أو في حالة انعدام الثقة بالمكلف .
- ٧- ينبغي توظيف أساليب التقدير الحديثة في تقدير الدخل الخاضع للضريبة، إذ يشكل التقدير الذاتي (أو ما يعرف بإقرار المكلف) أنموذجاً ملائماً في هذا الاتجاه ، ولكن بشرط توافر الكفاية والمهارة لدى موظفي الإدارة الضريبية، ومدى حرصهم على مراجعة إقرارات المكلفين تلافياً للتهرب الضريبي .

ثبت المراجع

أولاً: الكتب العربية /

- ١- حجازي ، المرسي السيد ، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية للنشر، بيروت، ٢٠٠١.
- ٢- خصاونة، جهاد سعيد ، المالية العامة والتشريع الضريبي ، عمان، دار وائل للطباعة والنشر، ٢٠١٠ .
- ٣- دويدار، محمد ، نظرية الضريبة والنظام الضريبي، الإسكندرية ، الدار الجامعية، ١٩٩٩ .
- ٤- ذنبيات ، محمد جمال ، المالية العامة والتشريع المالي ، عمان ، دار الثقافة للنشر والتوزيع ، ٢٠٠٣ .
- ٥- الخطيب، خالد شحاتة، شامية، احمد زهير، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠٠٣ .
- ٦- العلي، عادل فليح، المالي العامه والقانون المالي والضريبي، عمان، إثراء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، ٢٠١١ .
- ٧- ناشد ،سوزي عدلي ، الوجيز في المالية العامة، الدار الجامعية للنشر، مصر، طبعة ٢٠٠٣ .
- ٨- نور وآخرون ، الضرائب ومحاسبتها ، عمان ، دار الميسر للنشر والتوزيع ، ٢٠٠٣ .
- ٩- الجنابي، طاهر، علم المالية العامة والتشريع المالي، المكتبة المالية، بغداد ، ٢٠٠٧ .

- ١٠- خليل، علي محمد، اللوزي، سليمان أحمد، المالية العامة، دارزهران للنشر والتوزيع، ٢٠٠٠.
 - ١١- البطريق، يونس أحمد، عياد، علي عباس، النظم الضريبية، الدار الجامعة، الإسكندرية، ١٩٩٩.
 - ١٢- عبد اللطيف، محمد محمد، الضمانات الدستورية في المجال الضريبي، مطبوعات جامعة الكويت، الكويت، ١٩٩٩.
 - ١٣- ابوكرش، شريف مصباح، ادارة المنازعات الضريبية في ربط وتحصيل الضرائب، ٢٠٠٤.
 - ١٤- نور والشريف، عبد الناصر إبراهيم، عليان، الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ٢٠٠٢.
 - ١٥- بدوي، محمد عباس، المحاسبة الضريبية بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة الجديدة للنشر، ٢٠٠٥.
 - ١٦- عثمان، سعيد عبد العزيز، العشماوي، شكري رجب، اقتصاديات الضرائب (سياسات نظم قضايا معاصرة)، الدار الجامعية، ٢٠٠٧.
 - ١٧- رمضان، د. إسماعيل خليل إسماعيل، المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى، جامعة بغداد، كلية الإدارة والاقتصاد، ٢٠٠٢.
 - ١٨- مشكور، سعود جايد، البعاج، قاسم محمد، الكرعائي، نجم عبد عليوي، (المحاسبة الضريبية) اطرها القانونية وتطبيقاتها العملية في العراق، ط١، ٢٠١٤.
 - ١٩- أبو عيده، محمد عمرو وشعبان، عبد الحميد، تاريخ الفكر الاقتصادي، ٢٠٠٩.
- ثانياً: الرسائل والاطاريح/
- ١- كماش، كريم سالم، مستقبل النظام الضريبي في العراق في ظل التحول إلى اقتصاد السوق، أطروحة دكتوراه مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، ٢٠١٠.
 - ٢- البازي، علي محمد علي، الارتقاء بشعبة التدقيق الداخلي في قسم الشركات في الهيئة العامة للضرائب بأعتماد أسلوب التقدير الذاتي، بحث لنيل شهادة المحاسبة القانونية، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، العراق، ٢٠٠٩.
 - ٣- راضي، احمد حسين، التوافق في إجراءات التحاسب الضريبي بين المبادئ المحاسبية والقواعد الضريبية، بحث دبلوم عالي مقدم إلى المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، ٢٠٠٨.
 - ٤- أمين، عبد الله محمود، تقويم فاعلية نظام التحاسب الضريبي لضريبة الدخل في العراق، أطروحة دكتوراه مقدمة إلى كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، ٢٠٠٠.
 - ٥- اصغر، فرزديق علي، اثر فاعلية نظام المعلومات على عملية التحاسب الضريبي، بحث لنيل شهادة المحاسبة القانونية، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، العراق، ٢٠٠٦.
 - ٦- غيلان، عثمان سلمان، مبدأ قانونية الضريبة وتطبيقاته في تشريع الضرائب المباشرة في العراق، اطروحة دكتوراه في الحقوق، جامعة النهرين، كلية الحقوق، ٢٠٠٣.
 - ٧- العبودي، رباب مطشر رزاق، دور الضوابط السنوية في تحقيق عدالة التحاسب الضريبي في مجال ضريبة الدخل، بحث دبلوم عالي معادل للماجستير في الضرائب، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، ٢٠١٢.
 - ٨- المشهداني، أحمد إسماعيل إبراهيم، أثر العولمة على هيكل النظام الضريبي، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد، ٢٠٠٤.

المصادر الاجنبية:

- ١- Hunton , james and libby Robert and mazza cheri financial reporting than sparancy and earning management bently college cornell university for dham university ٢٠٠٤.

- ٢- Hoanousek, Jan, and Palda, Filip. (٢٠٠٤). Quality of Government and other Transition Countries. Services And The Civic Duty To pay Taxes in The Czech And Slovak Republics, A.. Kyklos . Vol, ٥٧. ٢٣٧-٢٥٢.
- ٣- Adam Smith (international tax policy and reform), USA, ٢٠٠٤.
- ٤- Bruce Mackenzie and others " international financial reporting standards IFRS" Johu wiley & sons USA , ٢٠١٢.
- ٥- Sally Jones & Shelley Rhoades " principles for business and investment , ٢٠٠٩.
- ٦- Moser, Donald V. and Evans, John, H. (١٩٩٥). The effects of horizontal and exchange in equity on tax reporting decisions. In The accounting Review, Vol, ٧٠, No .٤, ٦١٩-٦٣٤.
- ٧- Jones.Sally M. Principles of Taxation for Business and Investment Planning, ٢٠٠٤, the MC Graw Hill Irwin Companies.

الملحق رقم (١)

بسم الله الرحمن الرحيم

م/ قائمة استبيان

السيد/ السيدة المحترم/ المحترمة

تحية طيبة :-

هذه الاستبانة التي بين يديك هي جزء من متطلبات إنجاز البحث التطبيقي الموسوم (" اثر ادراك قواعد الضريبة الاساسية على اجراءات التحاسب الضريبي) ويسعى البحث إلى بيان أهمية القواعد الأساسية للضريبة في عملية التحاسب الضريبي من عن طريق نشر ثقافة هذه القواعد لتحسين أداء عملية التحاسب الضريبي .

وانطلاقاً من ثقتنا بتعاونكم في إنجازه عن طريق مساهمتكم بملء الاستبانة ، علماً إن دقة البحث وما يخرج به من توصيات ، سيعتمد على دقة إجاباتكم التي نعتمد عليها، وهي موضع اعتزازنا وتقديرنا شاكرين لكم تعاونكم على تخصيص جزء من وقتكم الثمين في الإجابة على فقرات الاستبيان مع خالص الاحترام والتقدير .

- بعد تفضلك بالاطلاع على كل سؤال ضع إشارة (✓) في الحقل الذي تراه مناسباً .

- في حالة وجود أية ملحوظات من لديكم يرجى كتابتها .

شاكرين حسن تعاونكم، وجهودكم الطيبة ... مع التقدير .

الباحث

م. خضير مجيد علاوي

الباحث

م.د صباح حسن مجبل

أولاً - الخصائص الشخصية لعينة الدراسة ملاحظة : ضع علامة (✓) أمام الخيار الذي تراه مناسب .

١- الجنس : ذكر أنثى

٢- العمر: أقل من ٢٥ سنة ٢٥ - أقل من ٣٥ سنة ٣٥ - أقل من ٤٥ سنة

٤٥ - أقل من ٥٠ سنة أكثر من ٥٠ سنة

٣- التحصيل العلمي: إعدادية فأقل دبلوم بكالوريوس

دبلوم عالي ماجستير أو ما يعادلها دكتوراه أو ما يعادلها

٤- التخصص العلمي: محاسبة اقتصاد إدارة الأعمال علوم مالية ومصرفية أخرى

٥- الخبرة العلمية:

أقل من ١٠ سنوات ١٠ - أقل من ١٥ سنة ١٥ - أقل من ٢٠ سنة أكثر من ٢٠ سنة

٦- الوظيفة التي تشغلها:

ثانياً - القواعد الضريبية (السلطة الضريبية)

اتفق بشدة ٥	اتفق ٤	محايد ٣	لا اتفق ٢	لا اتفق بشدة ١	الأسئلة	
					يجوز للمشرع عند إصداره للقانون الضريبي أن يضمه أحكاماً تعمل على التفرقة بين المكلفين الذين تتماثل مراكزهم المالية.	١
					راعى المشرع الضريبي مبدأ العدالة والمساواة في مضمون القانون الضريبي.	٢
					يسهم المكلفين جميعاً في تحمل جزء من التكاليف والأعباء العامة للدولة بحسب مقدرتهم على الدفع.	٣
					هناك وضوح شديد في التشريعات الضريبية بشأن المكلفين.	٤
					إتساع هامش التقدير، والإجتهاد الذي يمكن أن يتاح لموظفي الإدارة الضريبية بشكل خروجاً على قاعدة اليقين.	٥
					ينبغي أن تكون التعديلات التي تجري على تشريعات الضرائب محددة، وعلى اوقات متباعدة ، لضمان إستقرار النظام الضريبي.	٦
					الضريبة التي يدفعها المكلف محددة على وفق النصوص القانونية وهي تتلاءم مع دخلة المتحقق.	٧
					استعمال تكنولوجيا المعلومات في العمل الضريبي يسهم في تخفيض كلف تحصيل الضريبة.	٨
					تختار الدولة أنواع الضرائب التي يمكن إدارتها بكفاية عالية.	٩
					تدريب وتأهيل الكوادر الضريبية يؤدي إلى زيادة الإيرادات.	١٠
					الإدارة الضريبية قادرة على تحويل أسوأ أنواع الضرائب إلى أحسنها من ناحية الكلفة.	١١

ثالثاً - التحاسب الضريبي (السلطة الضريبية)

اتفق بشدة ٥	اتفق ٤	محايد ٣	لا اتفق ٢	لا اتفق بشدة ١	الأسئلة	ت
					عدم الوضوح في بعض نصوص قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ المعدل والتي شخصتها البحوث والدراسات يزيد من فجوة تنفيذ إجراءات التحاسب الضريبي.	١
					يراعى قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ المعدل مبدأ العدالة الضريبية في عملية التحاسب الضريبي.	٢
					يعمل التعارض في بعض نصوص المواد القانونية على إرباك الهيئة العامة	٣

				للضرائب في عملية التحاسب الضريبي.
٤				يستلزم النهوض بواقع التحاسب الضريبي إصلاحات في التشريعات الضريبية.
٥				يستلزم النهوض بواقع التحاسب الضريبي إصلاحات في الإدارة الضريبية.
٦				التنسيق بين الهيئة العامة للضرائب، والدوائر الأخرى التي يتعامل معها المكلف ضروري ، من اجل الحصول على المعلومات للافادة منها في تقدير الدخل الخاضع للضريبة.
٧				تلتزم الإدارات الساندة بإبداء المعلومات، والبيانات عن المكلفين والتي تحتاجها الهيئة العامة للضرائب في عملية التحاسب الضريبي.
٨				عملية حصر المكلفين لها أهمية في الحفاظ على حقوق الخزينة العامة، وأساس تهيئة العدالة في توزيع العبء الضريبي.
٩				المغالاة في التقدير تؤدي إلى الإضرار بالمكلف مما ينعكس على تصرفاته، وقراراته الاقتصادية.
١٠				يتم اللجوء إلى التقدير الإداري المباشر عندما لا تقتنع السلطة الضريبية بما ورد في تقرير المكلف ، أو في حالة تخلف المكلف عن تقديم تقريره.
١١				يجري اللجوء إلى التقدير الجزافي (الضوابط السنوية) بسبب نقص المعلومات المتوفرة عن نشاط المكلف ، ولأن المكلفين لا يصرحون بحقيقة مدخولاتهم.
١٢				إتباع أسلوب التقدير الجزافي في تقدير الوعاء الضريبي ، يتوافق مع قاعدتي العدالة واليقين.
١٣				يقدم المكلف إقراره الضريبي في المدة التي حددها القانون.
١٤				المكلفين صادقين في إقراراتهم الضريبية وهي تحتوي على العمليات المالية الصحيحة التي حدثت فعلا في السنة المالية المتعلقة بالنشاط.
١٥				طريقة الإقرار الضريبي تحقق العدالة الضريبية وتساعد على معرفة إيراد المكلف الحقيقي.
١٦				طريقة الإقرار الضريبي تسهم في تقليص نفقات الجباية.
١٧				طريقة الإقرار الضريبي تحقق العدالة لأنها تسمح بأن يأخذ في الحسبان العناصر كافة التي تحقق شخصية الضريبة عن طريق التعرف على دخول المكلف، والأعباء المكلف بها كافة.
١٨				طريقة الإقرار الضريبي تتطلب تعاوننا بين الإدارة الضريبية والمجتمع الضريبي، وارتفاعا في مستوى الوعي الضريبي وحسن تنظيم الإدارة الضريبية هيكلا وأفرادا.