



قياس تأثير قرار الفاحص الضريبي على الإيرادات الضريبية (بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب)

م.م صالح مهدي حمادي

جامعة ديالى

كلية التربية للعلوم الإنسانية

م.م خلدون سلمان محمد

جامعة بغداد

قسم الشؤون المالية

م.م محمد عامر كمال

جامعة التنمية البشرية السليمانية

المستخلص:

يهدف البحث إلى بيان مفهوم الفاحص الضريبي والإجراءات الخاصة بعملية الفحص الضريبي للبيانات الواردة في القوائم المالية وتحديد المشكلة ومن ثم أيجاد البديل لغرض اتخاذ قرار يحقق أهداف الإدارة الضريبية، بالإضافة إلى ذلك تأثير قرار الفاحص الضريبي على مقدار الإيرادات الضريبية المتحصلة، وتوصل البحث إلى عدة نتائج كان من أبرزها أن قرار الفاحص الضريبي يؤدي إلى زيادة الإيرادات الضريبية في حالة اتخاذ قرار يستند إلى التشريعات الضريبية واجراءات التدقيق من خلال اكتشاف حالات التهرب الضريبي واسترجاع مبلغ التهرب الضريبي إلى الخزينة العامة ويساهم ذلك في زيادة الإيرادات الضريبية.

Abstract :-

The research attempts Paper to shed lights on the importance of studying data which found in financial lists and determine the problem. Then try to find the alternative which will decide by the tax person which will lead to achieve the aims of administrative taxes according to the revenues taxes. The research has reached too many points. One of the important result is the taxer decision will lead to increase yield if he will decide according to taxes legalization and auditing by discovering the taxes evading and give it back to the public treasury which will help to increase the revenues taxes.

المقدمة:

نظراً للأهمية القصوى التي تحتلها الإيرادات الضريبية في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، فقد خصصت لها الدول إدارة متخصصة في فرض الضريبة وجبايتها، وشرعت القوانين المنظمة لهذه العملية كي لا تخضع للممارسات الشخصية، وحسب أهواء وقدارات القائمين عليها، وكثيراً ما نجد أن دور الإدارة الضريبية في بعض الدول لا يقوم بالتدخل في وضع التشريعات الضريبية، وإنما يتمحور دورها حول التأكيد من مدى صحة التزامات الضريبية التي يصرح بها المكلفوں بالضريبة في إطار التقدير الشخصي أو الذاتي، بهدف مراقبة وحفظ الإيرادات الضريبية لكشف ومنع الغش والاحتيال أو التهرب والتجنب الضريبي المحتمل، وكثيراً ما تشدد في فرض الغرامات والعقوبات القانونية المترتبة في حال أدى التدقيق الضريبي إلى كشف مثل هذه الحالات وتلافيتها، ومن جهة أخرى تتطلب عملية تقدير وفرض الضرائب الفحص والتدقيق الضريبي لحسابات المكلفين والمرفقه بالاقرارات الضريبية السنوية، والتأكيد من صحتها ومدى تمثيلها ل الواقع، وتعتبر هذه المهمة من المهام الرئيسية التي يقوم بها مدقق الضريبة، وذلك كخطوة تمهيدية لعملية تقدير الضريبة، والتي يجب فرضها على دخل المكلف.



ولما كانت العدالة في فرض الضرائب هي من أهم مبادئ وغايات التشريع الضريبي بشكل عام، بالإضافة إلى الأهمية القصوى للإيرادات الضريبية ومحاولة زيتها في كثير من البلدان، فإن هاتين الغايتين لا يكونان بالأمر السهل، فلا بد من الاهتمام بالفحص الضريبي وما يضمنه من قرارات في حالة تمسك المكلفين بحساباتهم لذا يعد اتخاذ القرار من قبل الفاحص الضريبي ذو أهمية كبيرة على الإيرادات الضريبية وهو الهدف الأساس للإدارة الضريبية من خلال حل المشكلة التي تنشأ بين الادارة الضريبية والمكلفين بالضريبة نتيجة عدم قناعتها بما تتضمنه القوائم المالية المقدمة من قبل المكلفين لذا سوف يلعب الفاحص الضريبي دوراً مهماً في حل هذا النزاع من خلال اتخاذه لقرار في ضوء التشريعات الضريبية والقيام بإجراءات التدقيق الصحيحة.

المبحث الأول

منهجية البحث

أولاً: مشكلة البحث :

تتلور مشكلة البحث في كيفية اتخاذ القرار من قبل الفاحص الضريبي في حالة عدم قناعة الادارة الضريبية بقرارات المكلف بالضريبة وما تحتويه من بيانات مالية والذي يؤدي إلى نشوء مشكلة بين (الادارة الضريبية والمكلف) مما يتطلب ذلك الى احالة القوائم المالية التي أثيرت حولها المشكلة الى الفاحص الضريبي من اجل تدقيقها واتخاذ قرار بخصوصها وتتأثر هذا القرار على الإيرادات الضريبية كون الفحص الضريبي يعد نوعاً من انواع التدقيق، لذا يمكن صياغة مشكلة البحث من خلال طرح التساؤلات التالية؟

1- هل إن قرار الفاحص الضريبي يستند الى التشريعات الضريبية واجراءات التدقيق في فحص ودراسة البيانات الواردة بالقوائم المالية؟

2- ما هو تأثير قرار الفاحص الضريبي على مقدار الإيرادات الضريبية المتحصلة؟

ثانياً: أهمية البحث :

تأتي أهمية البحث في تعزيز دور الفاحص الضريبي الذي يستند الى التشريعات الضريبية في فحص وتدقيق البيانات الواردة في القوائم المالية وتتأثر هذا القرار على الإيرادات الضريبية نظراً لأهميتها في تمويل الخزينة العامة للدولة.

ثالثاً: أهداف البحث:

يهدف البحث إلى ...

1. بيان مفهوم الفاحص الضريبي والإجراءات الخاصة بعملية الفحص الضريبي للبيانات الواردة في القوائم المالية وتحديد المشكلة ومن ثم إيجاد البديل لغرض اتخاذ القرار بما يهدف الى تحقيق أهداف الإداره الضريبية.

2. بيان تأثير قرار الفاحص الضريبي على مقدار الإيرادات الضريبية المتحصلة.

رابعاً: فرضيات البحث:

ينطلق البحث من فرضيتين رئيسيتين مفادهما:

1- إن قرار الفاحص الضريبي يستند الى اجراءات وتشريعات واضحة عند فحص البيانات المالية.

2- هناك تأثير مهم لقرار الفاحص الضريبي على مقدار الإيرادات الضريبية المتحصلة.

خامساً: اسلوب جمع البيانات وعينة البحث :

لتحقيق أهداف البحث، واختبار فرضيته اعتمد البحث المنهج الوصفي، حيث تمثل مجتمع البحث في الاقسام المعنية بفحص حسابات الشركات الخاضعة لضريبة الدخل متمثلة في (قسم الشركات، وقسم التدقيق والفحص الضريبي) أما العينة فتم اختيار عينة عمدية قوامها شركتين شركة (A) لخدمات المكاتب والمعدات المحدودة، و شركة (B) لتجارة والمقاولات العامة وتم اختيار سنوي 2010، 2011 وهذا ما قد تمكنا من الحصول عليه من بيانات بسبب تحفظات السلطة المالية على معلومات الشركات المتحاسبة ضريبياً:

1- الجانب النظري :

اعتمد البحث في الجانب النظري على المراجع من كتب ودوريات واطاريات.

2- الجانب العملي :

لعرض اختبار فرضية البحث تم اختيار قسم الشركات والتدقق والفحص الضريبي في الهيئة العامة للضرائب



المبحث الثاني قرار الفاحص الضريبي

أولاً : اتخاذ القرار

إن اتخاذ القرار من المهام الجوهرية والوظائف الأساسية في العمل الإداري، وإن مقدار النجاح الذي تحققه أية منظمة إنما يتوقف في المقام الأول على قدرة وكفاءة العاملين فيها، وفهمهم للقرار وأساليب اتخاذه، وبات يعرف اتخاذ القرار بأنه عملية اختيار بديل من عدة بدائل وان هذا الاختيار يتم بعد دراسة موسعة وتحليلية لكل جوانب المشكلة موضوع القرار للوصول للأهداف المرجوة (عبدالفادر، 1992: 165). أو هو مجموعة القواعد والأساليب التي يستعملها العاملون في اتخاذ القرار لفضيل اختيار معين لتحقيق الأهداف المراد تحقيقها أو اختيارات معينة لحل مشكلة معينة (سليم، 2001: 325).

ثانياً: مراحل اتخاذ القرار:

تمر عملية اتخاذ القرار بخمس مراحل وهي:

1. **تشخيص المشكلة محل القرار:** وهذا يعني ما هو الموضوع الذي يجب ان يتخذ قراراً بشأنه حتى تتم عملية اختيار بديل صحيح يجب تحديد المسالة التي تزيد بشأنها اتخاذ القرار بعنابة (المنصور، 2015: 73).
 2. **جمع البيانات والمعلومات:** إن فهم المشكلة فهماً حقيقياً، واقتراح بدائل مناسبة لحلها يتطلب جمع البيانات، والمعلومات ذات الصلة بالمشكلة محل اتخاذ القرار(صبح، 2011: 14).
 3. **تحليل البدائل وتقييمها:** بعد أن يتم الشخص الذي يتخذ القرار بتحديد المشكلة، ويفرغ من دراستها وتجميع البيانات والمعلومات المتعلقة بها، وتحليل أبعادها، ومعرفة أسباب حدوثها، وفحص العلاقة بينها، ينتقل متخد القرار إلى مرحلة وضع بدائل الحلول أو القرارات التي يمكن اتخاذها.
 4. **تقييم البدائل :** يتم استخدام أساليب تحليل القرار لتحديد قيم كمية لكل البدائل خلال مرحلة "اختيار البديل". ويتم أيضا تحديد أعلى فائدة (أو أقصى فائدة متوقعة) عند استخدام أحد البدائل، وعلى هذا النحو فمن المفترض أن متخد القرار يجب أن يعلم مقدما عواقب تنفيذ كل بديل وامتلاك القدرة الحسابية لمقارنة النتائج وتحديد أفضلها (Turpin,2004:143) ، كما تتطلب هذه المرحلة أيضا وجود تحديد المعايير الواجب الالتزام بها عند تقييم البدائل، ومن أهم تلك المعايير: (حلاق،2014:79-80).
- أ- الكفاءة : يتسم البديل بالكفاءة إذا كان يمكن احتواء المشكلة أو انتهاء الفرصة المتاحة.
- ب- الجدوى: ويشير هذا المعيار للعوائد والمكاسب التي يمكن أن تتحقق إذا تم تبني هذا البديل.
- ت- إمكانية التطبيق: ويمثل القدرة على تطبيق البديل في ظل الموارد والإمكانات المتاحة للمنظمة وكذلك القيود المفروضة بالداخل والخارج.
- ث- المخاطرة: تتضمن معظم البدائل عنصر المخاطرة المتعلق ببذل الجهد والاستثمارات والأفكار في ظل ظروف معينة وانتظار نتائجها.
- ج- الوقت: يمثل الوقت أحد المعايير الهامة للمفاصلة فيما بين البدائل المطروحة.
- ح- التكاليف: وتشير إلى ما يتحمله متخد القرار من أعباء مختلفة خاصة ما يرتبط بالتكاليف المالية وتوزيعها الزمني.
5. **اختيار البديل المناسب لحل المشكلة:** في هذه المرحلة يترجم متخد القرار جهوده السابقة إلى اختيار أفضل البدائل ذلك الذي يتيح أكبر قدر من الفوائد والمزايا المحتملة ويفلصل السلبيات والعيوب إلى أقل ما يمكن، ويجب أن يتسم القرار الخاص باختيار أحد البدائل بالسمات التالية : تحقيق الأهداف الجوهرية الصادر من أجلها وهي: (السيفو وأخرون، 2007: 81،
- أ- الملائمة والإمكانات المتاحة.
- ب- تقليل الآثار السلبية عند التطبيق.
- ج- الاهتمام بدراسة عنصر المخاطرة في مراحل التنفيذ المختلفة مستقبلاً.
- د- توفير الوقت والجهد بالمقارنة مع الخيارات الأخرى



- ثالثاً: عناصر اتخاذ القرار:** نجد ان عملية اتخاذ القرار تتكون من عناصر أساسية تشكل مضمون هذا العملية وفي ما يأتي اهم العناصر الأساسية:
- **متخذ القرار:** قد يكون متخذ القرار فرداً أو جماعة حسب الحالة وأيا كان متخذ القرار، فهو يمتلك سلطة منوحة بموجب القانون أو النظام الداخلي أو المفوضة له من جهة رسمية تمتلك هذه السلطة والتي تعطيه الحق في اتخاذ القرار (عقيلي، 2007: 219).
 - **الأهداف والدافع:** تأتي أهمية هذا العنصر من ضرورة استخدام معياراً محدداً لاختيار القرار، ومن الطبيعي أن لكل فرد دافع معين وتعتمد نتائج اتخاذ القرار على أهمية الدافع التي تحرك السلوك وعلى قوتها. فالدافع الواحد يحقق أكثر من هدف واحد، لذلك فإن قوة الدافع تحدد الأهمية النسبية للهدف المرغوب تحقيقه (الزعيبي وبريك، 2013: 287).
 - **المعلومات والبيانات :** عندما يراد اتخاذ قرار حول موضوع أو مشكلة ما، لابد من جمع المعلومات والبيانات الكافية عن طبيعة المشكلة أو الموضوع ، والمعلومات تتكون عن الماضي والحاضر والمستقبل عن طريق التنبؤ، انتلاقاً من معلومة مفادها أن الحاضر إنما هو امتداداً للماضي والمستقبل، كذلك هو امتداداً للحاضر، فالمعلومات والبيانات مسألة حيوية يتوقف نجاح اتخاذ القرار عليها، والمنظمات الحديثة اليوم لابد من ان يتتوفر فيها نظام متكامل للمعلومات يوفر لمتخذ القرار ما يشاء من معلومات وبيانات واحصائيات بسرعة متناهية من خلال استخدام الحاسوبات الالكترونية.
 - **البدائل :** البديل أو الحل مضمون القرار الذي سوف يتخذ لمعالجة موضوع أو مشكلة ما، وفي الواقع من النادر أن يكون هناك حل واحد للموضوع أو المشكلة، فعلى الأغلب هناك أكثر من حل واحد، وبالتالي فمتخذ القرار الجيد هو الذي يضع أكثر من بديل واحد وبالطبع يجب ألا تكون البدائل كثيرة كي لا تختلط الأمور عليه(عقيلي، 2007: 220).
- رابعاً: مراحل تنفيذ اتخاذ القرار:** تُعد هذا المرحلة عملية نقل القرار من الحالة النظرية الى العملية، ويتوقف نجاح تنفيذ اتخاذ القرار على عوامل عده وهي : (الكافarna، 2014: 19).
1. اتخاذ القرار السليم المناسب لمواجهة المشكلة .
 2. وجود أجهزة تنفيذ ذات كفاية عالية ومتقدمة.
 3. اختيار الوسيلة أو وسائل التنفيذ الملائمة لتحقيق الهدف.
 4. وجود قدرأً كافأً من المرونة، يمكن بواسطته مواجهة المتغيرات التي قد تترجم بعد اتخاذ القرار.
- يرى الباحثين ان الاجراءات التي يتبعها الشخص المكلف باتخاذ القرار والمشار إليها اعلاه هي خطوة مهمة في حل المشاكل التي قد تترجم بين طرفين على ان تكون هذه الاجراءات مستندة على اسس علمية وعملية عند القيام بها من اجل الوصول الى حل جذري، وشامل لمشاكل التي قد تحدث .

المبحث الثالث

الفحص الضريبي

اولاً: الفاحص الضريبي

ان الفحص الضريبي هو عملية التحقق التي تتبعها الادارة الضريبية بصفتها القانونية للنظر في سجلات ودفاتر وحسابات المكلف من أجل اثبات انها على صواب في احتساب مبلغ الضريبة (Bailey,james,2013:2)، وأن عملية الفحص الضريبي عبارة عن جهد مشترك بين الفاحص الضريبي والمدقق وانه جزء من أعمال التدقيق وأن عملية الفحص هي إحدى الأساليب المستخدمة في عملية التدقيق من إمعان النظر وبدققة في تفاصيل المستندات والسجلات أو الفحص المادي الملموس لموارد الجهة محل الفحص(Boynton, Johnson, 2001:18) وتنتجلى أهمية الفاحص الضريبي بعملية الفحص في الوصول إلى قياس دقيق للدخل بتوافر مقومات ومؤهلات علمية، وعملية تؤهله للقيام بعمله على أفضل صورة، مثل المعرفة النظرية للمحاسبة والتدقيق والقوانين و الأنظمة و التعليمات الضريبية (عطاء،2002: 451) بالإضافة الى إشراكه في دورات فنية مثل (دوره إعداد مخمنين ، دوره تدقيق حسابات المكلفين)، و كذلك المعرفة الكافية بقوانين (ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل، قانون ضريبة العقار رقم 162 لسنة 1959 المعدل ، وقانون ضريبة العرصات رقم 26 لسنة 1962 المعدل) و الأنظمة الضريبية كنظام مسک الدفاتر التجارية لأغراض ضريبة الدخل رقم 2 لسنة 1985 والتعليمات المالية التي تصدر لتسهيل تنفيذ القوانين، ويجب ان يكون الفاحص حريضاً على تتبع الاتجاهات الحديثة في حقل اختصاصه، وأن يتفهم طبيعة وأساس كل حدث مالي سجل



في دفاتر الشركة وأن يكون هنالك تعمق بالمعالجات المحاسبية والأساس الذي اتبعته الوحدة وإلا أصبحت عملية الفحص عملية آلية أو سطحية لا يتمكن من خلالها بلوغ أهداف التدقيق (الكعبي، 1990: 19).

ثانياً: الواجبات والحقوق التي يتمتع بها الفاحص الضريبي من أجل اتخاذ القرار:

- من المشرع العراقي الفاحص الضريبي مجموعة من الحقوق بموجب قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 ونظام مسک الدفاتر التجارية رقم 2 لسنة 1985 والتي اجازت له الاتي: (الهاشمي، 2005: 25).
1. حق الاطلاع على إعمال المكلف ودفاتره ومستنداته من أجل اتخاذ قراره بمدى صحة ما ورد في هذه الدفاتر من بيانات مالية تمكنه من اتخاذ القرار الصائب وقد أجاز له بذلك المادة (سادساً) من نظام مسک الدفاتر التجارية لأغراض ضريبة الدخل رقم 2 لسنة 1985.
 2. حق الحصول على المعلومات الضرورية وأدلة الإثبات والقرائن التي تتعلق بعملية اتخاذ القرار بخصوص القوائم المالية المكلف بتدقيقها من أجل اتخاذ القرار اللازم وقد أجاز له ذلك المادة الثامنة والعشرون من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982.
 3. حق أبداء الرأي المختص حول صحة الإجراءات والاحتساب بخصوص ما تحتويه المعاملة الضريبية من بيانات، وكذلك حق الاعتراض على المعاملة الضريبية وإعادتها إلى المخمن المختص لعدم توفر المتطلبات القانونية التي لا تمكنه من اتخاذ القرار الصائب بالاعتماد على القوائم المالية.
- بما أن المشرع منح الفاحص الضريبي حق الاطلاع والتحقق بموجب السلطة التي يتمتع بها بالمقابل ترتيب عليه مجموعة من الواجبات الواجب الالتزام بها عند القيام بواجبه ومنها: (الكعبي، 2008: 34).
1. بذل العناية المهنية اللازمة لأداء الإعمال التدقيقية المكلف بها في ضوء التحاسب الضريبي.
 2. التحقيق وفحص كل ما يتعلق بدخل المكلف الخاضع للضريبة من دفاتر ومستندات ووثائق ليتمكن في ضوء ذلك اتخاذ قراره واثر هذا القرار على الإيرادات الضريبية.
 3. الامتناع عن استعمال النفوذ الرسمي من أجل التأثير على قراره بخصوص إجراء تسوية المسائل الشخصية.

ثالثاً: الأساليب المستخدمة من الفاحص الضريبي في اتخاذ القرار:

يتبع الفاحص الضريبي عدداً من الأساليب عند القيام بواجبه المهني من أجل الوصول إلى أفضل قرار يمكن اتخاذه، ويمكن إن نقسم أساليب الفحص الضريبي إلى:

1. **أسلوب الفحص الشامل:** ويقصد بالفحص الشامل أن يقوم الفاحص الضريبي قبل اتخاذ أي قرار بفحص الاقرارات الضريبية التي قدمها المكلف، إذ يجري فحص القيود الواردة في الدفاتر والسجلات، والمستندات والترحيل والجمع والترصد كلها ثم الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي ويحدث هذا الفحص غالباً في الحالات التالية: (الشافعي، 2005: 423).
- A- رفض المكلف لتقرير الضريبية وتمسكه بحساباته(حالة الاعتراض).
- B- وجود شك من الإدارة الضريبية بقيام المكلف بتنلاعب في البيانات المقدمة في الإقرار الضريبي المقدم من المكلف أو أخطاء بالبيانات المقدمة في الإقرار قد تؤثر في نتيجة نشاط تلك الشركة. فعند تحقق أحد الحالات التالية يحال ملف المكلف إلى الفاحص الضريبي من أجل اتخاذ القرار المناسب بعد إخضاع جميع نشاطات المكلف لأسلوب الفحص الشامل (عطاء، 2002: 47-48).
2. **أسلوب الفحص الضريبي الاختياري:** وهو الفحص الذي يقوم على أساس العينات اذ يقتصر الفاحص فيه على اختيار عينات محددة خلال سنة فحص العمليات التي تمت فيها على سبيل العينة فإذا تبين له أن هذه العينة خالية من الخطأ أو الغش، فإنه يحق له أن يفترض صحة بقية العمليات الأخرى التي لم يتم فحصها (عطاء، مصدر سابق: 49)، ويحدث هذا الفحص بسبب كبر حجم الشركة وتوسيع نطاق نشاطاتها فالفحص الشامل في مثل هذه الحالات يتطلب الوقت اللازم والملاك المتدرب وهذا يؤدي إلى ارتفاع كلفة الفحص وهذا إلا يعني عدم الاهتمام وعدم الدقة بوصفها مبرر لما سبق.



3. **أسلوب الفحص الضريبي باستخدام التحليل المالي:** ويستخدم التحليل المالي في فحص القوائم المالية والخاتمية للمكلف بغرض الكشف عن العلاقات المتداخلة بين عناصرها والتغيرات التي تلحقها على مدى زمني معين وحجم هذه التغيرات ومسبباتها (أبو سمهاده، 2006: 32).

رابعاً: المعوقات التي تعترض عمل الفاحص الضريبي عند اتخاذ القرار:

ما لا شك فيه إن عمل الفاحص الضريبي عند اتخاذ القرار يواجه العديد من المعوقات التي تتمثل في عدم الثقة في المكلف، والشك في العلاقة بين موظفي الادارة الضريبية، والمكلفين من جهة، وقلة الوعي الضريبي الوطني لدى أوساط المكلفين من جهة أخرى، ومن أهم المعوقات التي تعترض عمل الفاحص الضريبي هي : (الحداد ، 2006 : 42-41).

1. **عدم اهتمام المكلف بتقديم الإقرارات الضريبية :** في اغلب الأنظمة الضريبية نجد هنالك التزاماً ضريبياً يتعين بموجبه أن يقدم المكلف الإقرارات الضريبية ضمن المدة القانونية المحددة له، كما يلتزم المكلف باطلاع الإدارة الضريبية على كافة الإيرادات المتحققة والابتعاد عن إخفاء أي جزء منها، وكذلك الوثائق والمستندات اللازمة لإثبات صحة وسلامة الإقرارات المقدم من قبله وما يحتويه من بيانات ومعلومات.

2. **عدم مسک المكلفين للدفاتر التجارية :** لقد نص نظام رقم (2) لسنة 1985(المعدل) مسک الدفاتر التجارية لأغراض ضريبية الدخل وبين في أحکامه المكلفين الملزمين بمسک الدفاتر التجارية من شركات وأفراد وأصحاب مهن بحسب طبيعة وحجم العمل، وأن مسک السجلات المنتظمة من جانب المكلف يسهم بشكل فاعل في نجاح عمل الفاحص الضريبي في اتخاذ قراره، فهذه الدفاتر تمكن الإدارة الضريبية من التتحقق من التحقيق من إيرادات ومصروفات المكلف بدرجة كبيرة من الدقة ومن ثم عدم الالتجاء إلى طريقة التقدير التي تؤدي إلى كثرة المنازعات بين المكلف، والإدارة الضريبية وأن مسک هذه الدفاتر يسهل من عمل الفاحص الضريبي كما إن عدم مسکها يعد من معوقات التي تعترضه في اتخاذ القرار.

لذا يرى الباحثين ان هذه الحالة تعتبر احدى وسائل التهرب الضريبي التي يعتمد المكلف عليها في التهرب من دفع الضريبة من خلال اخفاء الكثير من الانشطة التي يمارسها المكلفين.

يرى الباحثين ان عدم التزام الشركة بتقديم الإقرارات الضريبية، والمعدة وفق القوانين والتعليمات النافذة وعدم التزامهم بمسک دفاتر تجارية توثق نشاط الشركة يعد عائق امام الفاحص الضريبي في عدم توفر المعلومات الحقيقة عن طبيعة نشاط الشركة يؤدي الى عدم اتخاذ القرار الصائب في حل المشكلة المعروضة امامه.

المبحث الرابع الإيرادات الضريبية

اولاً: مفهوم الإيرادات الضريبية.

تعد الإيرادات الضريبية احد اشكال التمويل المستدام في إطار مستقر وبيئة مالية يمكن التنبؤ بها لتعزيز النمو وتمكن الحكومات من تمويل أنشطتها الاجتماعية ومؤسساتها ما في ذلك مصدر لتوليد الإيرادات لتمويل الإنفاق الحكومي والموارد وتخصيص احتياجاتها وإعادة توزيع الدخل والحد من عدم المساواة الناشئة عن التوزيع الثروة بين المستهلكين.(Egbunik&others,2018:213) ، وتعرف الإيرادات الضريبية هي مجموع المبالغ التي تحصل من قبل الادارة الضريبية بفرض ضرائب على الاشخاص الطبيعيين، والمعنوين الخاضعين لها قانوناً خلال مدة زمنية محددة (الشافعي،2005: 4)، كما تم تعريفها بأنها هي مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف إلى الخزينة العامة وفقاً للقواعد القانونية والضريبية المطبقة بحيث تصبح العلاقة مباشرة بين الإداره الضريبية والمكلف بدفع الضريبة في هذه المرحلة (ناشد، 2008: 199) وعرفها (الكرخي،2012: 69) بأنها مجموع المبالغ التي تحصل عليها الدولة من خلال فرض الضرائب المختلفة في نظمها الضريبي، ومن التعريف الأخرى تم تعريفها بأنها مجموعة الأنشطة التي تتطلع بها الإداره الضريبية في سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبية موضع التنفيذ وبالتالي جمع المتحصلات الضريبية وتأمينها إلى الخزينة العامة (السعدي،2013: 38)، ويتفق الباحثين مع تعريف (الكرخي) كونه يعطي صورة واضحة عن تعريف الإيرادات الضريبية.

ثانياً: أهمية الإيرادات الضريبية.



إنَّ معظم الدول ترغب في تحقيق مصادر تمويل داخلية، تتصرف بالدؤام والاستقرار نظراً للنتائج السلبية التي تترتب عن التمويل الخارجي والاقتراض المشروط من الهيئات المالية الدولية، وللقيام بالواجبات الملقاة على عاتق الدول تحتاج إلى مصادر مالية لتمكنها من القيام بذلك الواجبات لتحقيق المصالح العامة (الكرخي: 2012، 73). وتعد الضرائب أهم مصادر التمويل الداخلية على اعتبار أنها تشكل أهم مورد لكثير من الدول كونها مستقرة ودائمة بخلاف الإيرادات البترولية والقروض لما لها من اثر وارتباط بأسعار السوق الدولية وشروط الحصول عليها أدى ذلك الاهتمام بالضريبة التي أصبحت تعد من أهم الموارد لتعطية نفقات الدولة، وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية، خاصة في توجيه الأنشطة الاقتصادية، بما يتماشى وظروف ومتطلبات أهداف التنمية الاقتصادية والاجتماعية. لذا تعد الضرائب عنصراً مهماً من عناصر مالية الدولة وحتى من حقوقها وأدائها في تحصيل جزء هام منها ووسيلتها الرئيسية في إنجاز مشاريعها وتحقيق الأهداف الاجتماعية والاقتصادية هذا من جانب، ومن جانب آخر كون الإيرادات الضريبية تمثل المصدر الرئيسي للخزينة العامة نظراً لعوائدها المضمونة وأوعيتها المختلفة (ابو لخوخ، 2004: 39-40).

ثالثاً: أنواع الإيرادات الضريبية.

تتعدد أنواع الضرائب وتختلف صورها الفنية باختلاف المكان والزمان وكل نوع من هذه الأنواع مزاياه وعيوبه، لذلك لا تقصر النظم الضريبية الحديثة على نوع من أنواع الضرائب دون سواه، بل تحاول كل دولة ان تخير مزيجاً متكاماً من أنواع الضرائب وأن تصيغه في اكثربصور التنظيم الفني ملائمة لتحقيق أهداف المجتمع، وهذا هو سر اختلاف الانظمة الضريبية من دولة الى اخرى، وتقسم الضرائب الى (الجبوري، 2014: 127).

1- الضرائب على الأشخاص والأموال:

أ-الضرائب على الاشخاص: هي تلك الضرائب التي تأخذ بعين الاعتبار الأوضاع المالية والاجتماعية للمكلف عند فرض الضريبة كضريبة على الرواتب والاجور.

ب-الضرائب على الاموال: هي تلك الضرائب التي تأخذ بعين الاعتبار الأوضاع المالية والاجتماعية للمكلف عند فرضها وأنها تفرض على المال(النقدي والعيني) كضريبة الجمركيه(الفريجات، 2009:20).

2- الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة :

أ-الضرائب المباشرة : هي الضرائب التي تفرض على واقعة تملك الثروة، أو هي تلك الضرائب التي تفرض على ذات وجود الاموال لدى المكلف كضريبة الدخل وضريبة العقار.

ب- الضرائب غير مباشرة : هي الضرائب التي تفرض على واقعة التداول والإنفاق، أو هي تلك الضرائب التي تفرض بصورة غير مباشرة بمناسبة تداول المال او اتفاقه كضرائب الكمركيه والضرائب على الاستهلاك(الجبوري:2014:131).

رابعاً : أهداف الضريبة:

1 - **الهدف المالي:** ويعتبر من احد الأهداف الرئيسية ويستخدم كأداة قوية للسياسة المالية، وقد تشكل الإيرادات المالية أكثر من نصف مجموع موارد الموازنة في كثير من البلدان (Rahul,2015:91).
ان تؤمن إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزانة الدولة احد غايات السلطات الحكومية ، ومن هنا نشأت قاعدة (وفرة حصيلة الضرائب) أي اتساع الضريبة بحيث يكون شاملأ لجميع الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين مع الاقتصاد قدر الإمكان في نفقات الجباية .

2 - **الهدف الاجتماعي:** بعد ظهور مفهوم العدالة الاجتماعية وبروز الاتجاهات الحديثة لتوزيع عادل للدخل والحد من استغلال الطبقات العامة بالإضافة الى ظهور مفاهيم توزيع العباء الضريبي في المجتمع حسب مستوى الدخول (الخطيب وأخرون، 2010 : 152).

3- **الهدف السياسي :** تستطيع بعض الدول التي تهدف الى الاشتراكية تقليل الفوارق بين الدخول عن طريق الضرائب التصاعدية او تحديد أقصى الدخل وبذلك تحول المدخرات من أيدي الإفراد الى الدولة التي تتولى هي إنفاقها بناءً على الخطة الاقتصادية العامة لها، كما ان فرض رسوم جمركية مرتفعة على منتجات دول أخرى يعتبر هذا هدف من الأهداف السياسة (العلي، 2003 : 125).



المبحث الخامس الجانب التطبيقي

يعرض هذا المبحث الجانب العملي للبحث من خلال عرض حالتين عملية لقوائم مالية مقدمة من قبل المكلف الى الادارة الضريبية (المخمن الضريبي) ونظراً لعدم الاتفاق بين المكلف والادارة الضريبية على مبلغ الضريبة لعدم قناعتها بالبيانات المقدمة من قبله، تم احالتها الى الفاحص الضريبي من اجل اتخاذ القرار بحق هذا القوائم وأثر هذا القرار على الايرادات الضريبية، وهو الهدف الاساسي لعمل الادارة الضريبية.

اولاً: الشركة (A) لخدمات المكانن والمعدات المحدودة لسنة 2010.

1. تأسست الشركة بموجب شهادة التأسيس الصادرة عن دائرة سجل الشركات الوطنية في 24/6/2006.
2. بلغ راس مال الشركة (10,000,000) عشرة مليون دينار مدفوع بالكامل .
3. تهدف الشركة الى المساهمة في إنماء الجانب الاقتصادي والتنموي في مجال الخدمات والصيانة العامة لمكانن والمعدات، وفق خطط التنمية .
4. حققت الشركة سنة 2010 ايراداً بلغ (9,918,780,398) دينار واجمالى المصاري (9,610,366,943) دينار، وصافي فائض العمليات الجارية (308,413,455) دينار .
5. قدرت الشركة احتياطياً لحين اكمال عملية التدقيق وورود المقتبسات: الربح بموجب الحسابات \times نسبة الضريبة = الضريبة المستحقة

$$308,413,455 \times 15\% = 46,262,019$$
6. بالرغم من تقدير الشركة احتياطياً الا ان الادارة الضريبية لم تقنع بالبيانات الواردة في القوائم المالية مما ادى الى رفضها، واحالة اضمار الشركة الى الفاحص الضريبي للتأكد من صحة البيانات الواردة فيها.

ثانياً: إجراءات الفاحص الضريبي من اجل اتخاذ القرار بخصوص ما تتضمنه القوائم المالية في ضوء مراحل اتخاذ القرار:

1- تحديد المشكلة:

يتوجب على متخد القرار القيام بتحديد المشكلة لغرض اتخاذ القرار الصائب، لذا بعد دراسة القوائم المالية من قبل الفاحص الضريبي قام بتحديد المشكلة المتمثلة بعدم قناعة الادارة الضريبية بالحسابات المقدمة من المكلف مما ادى الى تقديره احتياطياً بما حدى بالمكلف التمسك بحساباته مطالباً تقديره بموجبه.

2- جمع البيانات والمعلومات المطلوبة :

وهنا يتوجب على الفاحص الضريبي القيام بطلب المعلومات المهمة التي تمكنه من اتخاذ القرار الصائب بحق ما تتضمنه القوائم المالية من بيانات حيث قام الفاحص بطلب ما يأتي:

- أ- سجل اليومية العامة.
- ب- سجل الاستاذ العام.
- ت- سندات قيد الصرف، والقبض لسنة المالية موضوع التقدير.
- ث- جميع التأييدات الخاصة بالإيرادات والمصاري.

3- وضع بدائل الحل:

لفرض الوصول الى الحلول المناسبة التي تمكنه من اتخاذ القرار قام الفاحص الضريبي بفحص القوائم المالية ومقارنتها مع ما حصل عليه من بيانات ومعلومات المشار اليها في الفقرة (2) حيث توصل الفاحص الى عدم صحة الكثير من المصاري وبنسب مختلفة وذلك لأنها غير مؤكدة بمستندات ثبوتية وكما في الجدول ادناه :

جدول رقم (1) المصاري المرفوعة من الفاحص الضريبي ونسبة رفضها لسنة 2010

أسم الحساب	المبلغ بموجب الحسابات	نسبة الرفض	المبلغ المرفوض
الوقود والزيوت	58,861,860	%40	23,544,728
مصاريف متنوعة	54,062,380	%40	21,624,944
صيانة وسائل نقل	73,642,621	%35	25,774,925



48,416,196	%40	121,040,489	السفر والآيفاد
71,207,298	%55	129,467,822	الاتصالات العامة
13,630,600	%40	34,076,511	التدريب والتأهيل
15,813,800	%40	39,534,590	الابحاث والاستشارات
8,010,108	%40	20,025,201	الدعاية والاعلان
21,883,374	%40	54,708,498	مصروفات خدمية متنوعة
249,905,973			مجموع المصروفات المعرفة

4- تقييم البدائل :

بناءً على ما نقدم من قيام الفاحص الضريبي ببعض الاجراءات من اجل اتخاذ قراره بما تتضمنه القوائم المالية من بيانات كان لابد له من اختيار البديل المناسب الذي يتم بموجبه تقيير الضريبة على المكلف بناءً على البدائل المتاحة امامه وهي :

- عدم قبول القوائم المالية المقدمة من المكلف وتقييره بموجب الضوابط السنوية.
- قبول القوائم المالية مع التعديل على الفرات التي يتوجب تعديلها ومن ثم تقيير الضريبة بموجب الحسابات المقدرة.
- تأكيد تقيير المخمن الضريبي وتثبيت واللازم المكلف بدفع الضريبة.

5- اختيار أفضل البدائل :

بناءً لما نقدم وقيام الفاحص الضريبي بمجموعة من الاجراءات التي تمكّنه من اتخاذ القرار توصل الفاحص الى اختيار البديل (ب) المشار اليه في الفقرة (4) المتمثل في تعديل القوائم المالية في ضوء ما توفرت لديه من بيانات ومعلومات واعادة تقييره بموجب الحسابات المعدلة، ويتمثل التعديل برفض بعض المصروفات التي لا تحتوي على مستندات ثبوتية وأضافتها الى الربح الضريبي كما يأتي:

تعديل الربح المحاسبي الى ربح ضريبي :

دينار

صافي الربح المحاسبي 308,413,455

تضاف : المصروفات الغير مقبولة

مخصص ديون مشكوك في تحصيله 36,450,000

مصاريف غير مقبولة (الجدول 1) 249,905,976

المجموع المصروفات الغير مقبولة 286,355,973

الربح الضريبي 594,769,428

الحساب الضريبي :

الربح الضريبي x نسبة الضريبة = مبلغ الضريبة

89,215,414 = %15 x 594,769,428 دينار

6- أثر قرار الفاحص الضريبي على الإيرادات الضريبية في هذه الحالة :



(جدول(2)

الفرق	الضريبة بموجب التقدير الاحتياطي	الضريبة بموجب قرار الفاحص الضريبي
42,953,395	46,262,019	89,215,414

من الجدول اعلاه يتضح أن قرار الفاحص الضريبي يؤثر على الإيرادات الضريبية حيث كان الفرق قبل الفحص وبعد الفحص واتخاذ القرار هو (42,953,395) وكان التقدير لصالح الادارة الضريبية مما يؤدي الى زيادة الإيرادات الضريبية .

ثانياً:- الشركة (B) للتجارة والمقاولات العامة لسنة 2011.

أولاًً: معلومات عن الشركة:

تأسست الشركة سنة 1984 برأس مال قدره (25,000) دينار، وتم زيادة رأس المال الى (6,000,000) دينار سنة 1998 ، وفي 2007 تم زيادته الى (75,000,000) دينار.

ثانياً: الإيرادات والمصروفات للشركة سنة 2011 (المبالغ بالدينار):

ايراد النشاط الجاري	6,182,280,200
تنزل المصروفات الجارية	(6,143,519,045)
فائض	38,761,155

حيث تتمثل ايرادات النشاط الجاري كالاتي

أ. مقاولة تنفيذ مجري حي العسكري في الكوفة

ب. مقاولة تنفيذ مجري منفصلة في حي كندة

6,182,280,200 دينار

2,649,421,900
<u>352,858,300</u>

ثالثاً: التحاسب الضريبي:

جرى تقدير الدخلاحتياطيا بعد معاملته بالنسبة للضوابط السنوية بنسبة (20%) كالاتي

مقاولة تشيد شبكة مجري منفصلة لحي كندة في محافظة النجف المبلغ (3,532,858,300) دينار. $3,532,858,300 \times \%20 = 706,571,660$ دينار المبلغ الخاضع للضريبة.

بـ. مقاولة تشيد شبكة مجري حي العسكري الكوفة مبلغ الذرعة (2,649,421,900) دينار. $2,649,421,900 \times \%20 = 529,884,380$ دينار. المبلغ الخاضع للضريبة.

$529,884,380 + 706,571,660 = 1,236,456,040$ دينار. المبلغ الكلي الخاضع للضريبة.

$1,236,456,040 \times \%15 = 185,408,406$ دينار مبلغ الضريبة

الا ان الشركة تمسكت بحساباتها لسنة 2011 واحيل الملف الى قسم التدقيق والفحص الضريبي، قدمت الشركة سجل اليومية وسجل الأستاذ العام وملف يتضمن سندات القيد والصرف والقبض، وعند قيام الفاحص الضريبي بالفحص استخدم اسلوب العينات حيث ركز على الإيرادات المتمثلة بتنفيذ تعهدات عدد (2)، وكذلك على المصروفات بفحص عدد من المصروفات خلال أشهر مختلفة وحرص على ان تكون مؤكدة بالأدلة والمستندات الثبوتية، وكانت نتيجة الفحص ان إيرادات ومصروفات الشركة كانت معززة وموثقة بكتب رسمية وسندات.

وبناءً على ذلك تم تنزيل نسبة (6%) من الضوابط السنوية وتقديرها بنسبة (14%) بدلاً من (20%) وذلك لمصادقيتها في ذكر المعلومات التي تعبر عن حقيقة مركزها المالي وامانة سجلاتها وصحة المعلومات الواردة فيها.



إجراءات اتخاذ القرار لهذه الحالة

1- تحديد المشكلة:

ينتوجب على متخد القرار القيام بتحديد المشكلة لغرض اتخاذ القرار الصائب، لذا بعد دراسة القوائم المالية من قبل الفاحص الضريبي قام بتحديد المشكلة المتمثلة بتمسك المكلف بحساباته واعتراضه على نتيجة التقدير الضريبي.

2- جمع البيانات والمعلومات المطلوبة :

وهنا يتوجب على الفاحص الضريبي القيام بطلب المعلومات المهمة التي تمكنه من اتخاذ القرار الصائب بحق ما تتضمنه القوائم المالية من بيانات حيث قام الفاحص بطلب ما ياتي:

- ج- سجل يومية العامة.
- ح- سجل الاستاذ العام.
- خ- سندات لقيد الصرف، والقبض لسنة المالية موضوع التقدير.
- د- جميع التأييدات الخاصة بالإيرادات والمصاريف.

3- وضع بدائل الحل:

لفرض الوصول الى الحلول المناسبة التي تمكنه من اتخاذ القرار قام الفاحص الضريبي بفحص القوائم المالية ومقارنتها مع ما حصل عليه من بيانات ومعلومات حيث توصل الفاحص الى الاتي :

- أ- ان جميع الإيرادات مؤيدة بمستندات ثبوتية ولاتوجد أي إيرادات لم يتم التصريح بها من قبل الشركة.
- ب- ان جميع المصاريف مؤيدة بمستندات ثبوتية وهي صحيحة وغير مضخم في مبلغ ارقامها.

4- تقييم البدائل :

بناءً على ما تقدم من قيام الفاحص الضريبي ببعض الاجراءات من اجل اتخاذ قراره بما تضمنه القوائم المالية من بيانات كان لابد له من اختيار بديل مناسب يتم بموجبه تقدير الضريبة على المكلف بناءً على البدائل المتاحة امامه وهي :-

- أ- رفض القوائم المالية المقدمة من المكلف وتقديره بموجب الضوابط السنوية.
- ب- قبول القوائم المالية مع التعديل على الفقرات التي يتوجب تعديلاها ومن ثم تقدير الضريبة بموجب الحسابات المقدرة.
- ث- تأكيد تقدير المخمن الضريبي وتثبيت واللازم المكلف بدفع الضريبة.

ج- اختيار أفضل البدائل :

بناءً لما تقدم وقيام الفاحص الضريبي بمجموعة من الاجراءات التي تمكنه من اتخاذ القرار توصل الفاحص الى اختيار البديل (ب) في الفقرة (4) المتمثل في تعديل القوائم المالية في ضوء ما تتوفر لديه من بيانات ومعلومات واعادة تقديره بموجب الحسابات المعدلة، ويتمثل التعديل بتعديل التقدير الى احتياطي بنسبة (14%) كالتالي:

أ- مقاولة تشييد شبكة مجاري مفصلة لحي كندة في محافظة النجف المبلغ (3,532,858,300) دينار.

$$\text{أ- } 3,532,858,300 \times \%14 = 494,600,162 \text{ دينار المبلغ الخاضع للضريبة.}$$

ب- مقاولة تشييد شبكة مجاري حي العسكري الكوفة مبلغ الذرعة (2,649,421,900) دينار

$$\text{ب- } \%14 \times 2,649,421,900 = 370,919,066 \text{ دينار. المبلغ الخاضع للضريبة.}$$

ج- المبلغ الكلي الخاضع للضريبة.

$$\text{ج- } \%15 \times 865,520,000 = 129,828,000 \text{ دينار مبلغ الضريبة}$$

ومما سبق يرى الباحثين :-

أن تعديل التقدير الى احتياطي بنسبة (14%) بدلا من (20%) من قبل الادارة الضريبية كان موفقا وذلك لأمانة حسابات المكلف.



ح-

أثر قرار الفاحص الضريبي على الإيرادات الضريبية في هذه الحالة :

جدول(3)

الفرق	الضريبة بموجب التقدير الاحتياطي	الضريبة بموجب قرار الفاحص الضريبي
55,640,406-	185,468.406	129,828,000

من الجدول اعلاه يتضح أن قرار الفاحص الضريبي يؤثر على الإيرادات الضريبية حيث كان الفرق قبل الفحص وبعد الفحص واتخاذ القرار(55,640,406) هو وكان التقدير لصالح المكلف وذلك بتخفيف مبلغ ضريبيه بناء على صدق بياناته وامانته والاعتماد على حساباته.

تحليل النتائج :

- عدم قناعة الادارة الضريبية ببيانات الواردة بالقوائم المالية المقدمة من قبل المكلف وتقديره احتياطياً مما ادى الى تمسك المكلف بحساباته وهذا ما ينشأ مشكلة بين الادارة الضريبية والمكلف تتطلب احالة حسابات القوائم المالية المقدمة الى قسم التدقيق والفحص الضريبي.
- قيام الفاحص الضريبي بجمع معلومات حول البيانات الواردة في القوائم المالية المقدمة من قبل المكلف حيث قام بطلب سجل اليومية العامة وسجل الاستاذ العام ومستندات الصرف والقيد التأكيد من تلك البيانات الواردة في تلك القوائم المالية .
- قيام الفاحص الضريبي برفض العديد من المصارييف وتخفيفها بنسبة 40% وذلك لعدم قناعة الفاحص الضريبي بصحة تلك المصارييف وذلك لعدم وجود ما يؤيد تلك المصارييف في سجل اليومية العامة وسجل الاستاذ ومستندات الصرف والقيد التي تم طلبها من قبل الفاحص الضريبي من قبل المكلف.
- قيام الفاحص الضريبي بقبول القوائم المالية المقدمة من قبل المكلف بعد اجراء التعديلات على بعض المصارييف وتعديل الربح المحاسبي الى الربح الضريبي.
- قيام الفاحص الضريبي باتخاذ قراراً يستند الى اجراءات التدقيق والتشريعات الضريبية بعد فحص البيانات الواردة في القوائم المالية يكون له اثراً على الإيرادات الضريبية.

المبحث السادس الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات:

- ان قرار الفاحص الضريبي فيما يخص مشاكل التحاسب الضريبي للمعاملات الضريبية يكون مستند على اجراءات و التشريعات ضريبية واضحة .
- ان قرار الفاحص الضريبي يؤدي الى زيادة الإيرادات الضريبية في حالة اتخاذ القرار الذي يؤدي الى اكتشاف حالات التهرب الضريبي ورد مبلغ التهرب الضريبي الى الخزينة العامة .
- في حالة اعراض المكلفين وتمسك بحساباتهم ويتوصل الفاحص الضريبي بان حساباتهم امينة فان قراره يكون بتخفيف مبلغ الضريبة لصالح المكلف وان هذا النوع من القرارات يعمل على تحقيق العدالة الضريبية.
- ان قرار الفاحص الضريبي له تأثير على الإيرادات الضريبية من خلال الاسراع في انجاز المعاملات والابتعاد عن التأخير و التعقيد في حسم الملفات المتراكمة وتحقيق ايرادات للخزينة العامة للدولة.

التوصيات :

- ينبغي قيام الفاحص الضريبي بالاستناد الى اجراءات تدقيقية واضحة، و التشريعات ضريبية نافذة عن القيام باتخاذ القرار الضريبي.
- من الافضل جدا توفر بنك من المعلومات يربط دوائر الدولة المالية والهيئة العامة للضرائب بعضهم ببعض حول المكلفين يستطيع من خلالها الفاحص الضريبي اخذ اكبر قدر من المعلومات حول المكلف لغرض اتخاذ القرار.



- 3 ضرورة قيام الفاحص الضريبي بتحديد البدائل و دراستها و تحديد أفضلها لغرض اتخاذ القرار الذي يحقق العدالة الضريبية و يوفر ايرادات للخزينة العامة.
- 4 ضرورة ان يكون قرار الفاحص الضريبي الغاية منه الوصول الى الايرادات الضريبية بأسرع وقت وأقل جهد وأقل تكاليف وأكثرها منفعة و عدالة لأطراف التحاسب الضريبي.

المصادر والمراجع:**القوانين والتعليمات:**

1. قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 (المعدل).
 2. نظام مسک الدفاتر التجارية رقم 2 لسنة 1985 (المعدل).
- الكتب:-**
1. الجوري، محمود صالح عطية.(2014)، الأسس الحديثة للاقتصاد المالي والسياسة المالية، دار الكتب والوثائق، العراق
 2. الخطيب، خالد راغب.(2010)، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص، الطبعة العربية الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع.
 3. الزعبي، على فلاح، بريكة، عبد الوهاب.(2013) مبادىء الادارة والاصول والاساليب العلمية في اتخاذ القرار، طباعة دار المنتهج:الأردن.
 4. سليم، محمد السيد.(2001)، تحليل السياسات الخارجية في اتخاذ القرار، دار الجيل للطباعة: بيروت.
 5. السيفو، وليد إسماعيل وبليعربي، عبد الحفيظ قدور والرهيمي، سعد خضير عباس، (2007) الاقتصاد الإداري، مدخل كمي في إستراتيجية اتخاذ القرار، الطبعة الاولى، الأهلية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
 6. عبد القادر، محمد.(1992)، أساسيات الادارة المبادئ والتطبيقات، دار المریخ للنشر - السودان
 7. عطا، محمد حامد عطا، (2002) الفحص الضريبي علمًا و عملاً، مطبعة دار الحرة مصر- الإسكندرية
 8. عقيلي، عمر وصفي، (2007)، الإدارة أصول، أسس، مفاهيم، دار زهران للنشر والتوزيع : عمان :الأردن
 9. الفريجات، ياسر صالح.(2009)، المحاسبة في علم الضرائب، المناهج للنشر والتوزيع، عمان.
 10. الكعبي، محمد عبد الجبار الكعبي.(2008).التدقيق والفحص الضريبي، مطبعة الكرار، بغداد.
 11. الكعبي، جبار محمد علي،(1990) الفحص والتدقيق الضريبي، مجموعة محاضرات مطبوعة أقيمت في ديوان الرقابة المالية، بغداد.
 12. ناشد، سوزي علی(2008)، اساسيات المالية العامة، منشورات الجبلي الحقوقى، الطبعة الاولى، بيروت: لبنان.
 13. العلي ، عادل فليح(2003) ، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي ، ط1 ، دار الحامد للنشر والتوزيع ، عمان.

الاطاريج والرسائل والدوريات:-

1. أبو سمهدانة، نيفين عبد الله.(2006). مجالات استخدام المراجعة التحليلية في تخطيط وأداء عملية المراجعة، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية: غزة
2. بولخوخ، عيسى.(2004)، الرقابة الجبائية كأداة لممارسة التهرب الضريبي والغش الضريبي، (رسالة ماجستير) جامعة باتنة، فرع اقتصاد التنمية.
3. الحداد، هيفاء سعيد فتوحي،(2006). ترشيد عملية الفحص الضريبي للمهن، مجلة الرافدين العدد (28) .جامعة الموصل.
4. حلاق، ريماء علي.(2014)، دور ادارة المعرفة في اتخاذ القرارات من وجه نظر المديريين والمدرسيين في الثانوية العامة في مدينة دمشق (رسالة ماجستير)، كلية التربية، جامعة دمشق: سوريا.
5. السعدي، مروج طارق حسن جواد.(2007)، تقدير الوعاء الضريبي باستخدام طريقة التقدير الذاتي.(رسالة ماجستير) المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية جامعة بغداد.
6. الشافعي، علاء حسين علوان.(2005).العوامل المؤثرة في حصيلة ضريبة الدخل في العراق(دراسة تطبيقية لأثر السعر الضريبي).(رسالة ماجستير).المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية.



7. الكرخي، حسام حميد سلطان.(2012). نظام الرقابة الداخلية في الهيئة العامة للضرائب ودوره في زيادة الحصيلة الضريبية.(رسالة ماجستير). المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية.
8. الكفارنة، احمد عارف.(2014)، العوامل المؤثرة في عملية اتخاذ القرار في السياسة الخارجية، مجلة الدراسات الدولية، العدد الثاني والاربعون، جامعة بغداد: العراق.
9. مصطفى، مصطفى عطيه ابراهيم.(2011)، القدرة على اتخاذ القرار وعلاقته بكل من فاعلية الذات المساعدة الاجتماعية لدى المرشدين التربويين في المدارس الحكومية بمحافظة غزة،(رسالة ماجستير) كلية التربية-جامعة الازهر: فلسطين.
10. المنصور، زينة(2015)، الذكاء وعلاقته بمهارة اتخاذ القرار.(رسالة ماجستير) كلية التربية النفسية: سوريا.
11. الهاشمي ، ضياء شمخي جبار,(2005). تقويم آلية التدقيق الداخلي لتحاسب مكلفي ضريبة الدخل في العراق , رسالة الماجستير ، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ،جامعة بغداد.
- المصادر الأجنبية:
- 1- الكتب الأجنبية:

1. Bailey, James,(2013) **Tax Investigation Secrets Revealed**, British Library, England.
 2. Boynton,William, Johnson, Ramond, John Wiley & Sons , **Modern Auditing** , Inc , U.S.A ,2001.
- 2- البحوث والدوريات الأجنبية:
1. Turpin,Sm & M A Maris (2004) "Decision-making: Theory and practice", ORION, Volume 20 (2), pp. 143–160 available on , www.researchgate.net.
 2. Egbunike, Francis Chinedu& Gunardi,Ardi(2018)" **Tax Revenue and Economic Growth:A Study of Nigeria and Ghana**"Jurnal Ilmu Ekonomi, Volume 7 (2), 2018: 213 – 220. available on , www.researchgate.net
 3. Rahul (2015),"**ROLE OF DIRECT AND INDIRECT TAX IN DEVELOPMENT OF INDIAN ECONOMY**", International Journal of Research in Finance and Marketing, Deptt. Of Commerce,JCD Memorial College, Sirsa, available on, <http://euroasiapub.org>.