



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

م.م صالح مهدي حمادي

جامعة ديالى

كلية التربية للعلوم الانسانية

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 والاعراض الخاصة بعملية الفحص الضريبي للبيانات الواردة في القوائم المالية وتحديد المشكلة ومن ثم إيجاد البدائل لغرض اتخاذ قرار يحقق أهداف الإدارة الضريبية، بالإضافة الى ذلك تأثير قرار الفاحص الضريبي على مقدار الإيرادات الضريبية المتحصلة، وتوصل البحث الى عدة نتائج كان من ابرزها ان قرار الفاحص الضريبي يؤدي الى زيادة الإيرادات الضريبية في حالة اتخاذ قرار يستند الى التشريعات الضريبية واجراءات التدقيق من خلال اكتشاف حالات التهرب الضريبي واسترجاع مبلغ التهرب الضريبي الى 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 taxpayer 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 taxpayer 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، وشترعت القوانين المنظمة لهذه العملية كي لا تخضع للممارسات الشخصية، وحسب أهواء وقدرات القائمين عليها، وكثيراً ما نجد أن دور الإدارة الضريبية في بعض الدول لا يقوم بالتدخل في وضع التشريعات الضريبية، وإنما يتمحور دورها حول التأكد من مدى صحة التزامات الضريبة التي يصرح بها المكلفون بالضريبة في إطار التقدير الشخصي أو الذاتي، بهدف مراقبة وحفظ الإيرادات الضريبية لكشف ومنع الغش والاحتيال أو التهرب والتجنب الضريبي المحتمل، وكثيراً ما تتشدد في فرض الغرامات والعقوبات القانونية المترتبة في حال أدى التدقيق الضريبي الى كشف مثل هذه الحالات وتلافيها، ومن جهة أخرى تتطلب عملية تقدير وفرض الضرائب الفحص والتدقيق الضريبي لحسابات المكلفين والمرفقة بالاقارات الضريبية السنوية، والتأكد من صحتها ومدى تمثيلها للواقع، وتعتبر هذه المهمة من المهام الرئيسية التي يقوم بها مدقق الضريبة، وذلك كخطوة تمهيدية لعملية تقدير الضريبة، والتي يجب فرضها على دخل المكلف.



وأما كانت العدالة في فرض الضرائب هي من أهم مبادئ وغايات التشريع الضريبي بشكل عام، بالإضافة إلى الأهمية القصوى للإيرادات الضريبية ومحاولة زيادتها 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 الإدارة 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 للقرار في ضوء التشريعات الضريبية والقيام بإجراءات التدقيق الصحيحة.

المبحث الأول

منهجية البحث

أولاً: مشكلة البحث :

تتبلور مشكلة البحث في كيفية اتخاذ القرار من قبل الفاحص الضريبي في حالة عدم قناعة الإدارة الضريبية بقرارات المكلف بالضريبة وما تحتويه من بيانات مالية والذي يؤدي إلى نشوء مشكلة بين (الإدارة الضريبية والمكلف) مما يتطلب ذلك إلى إحالة القوائم المالية التي أثّرت حولها المشكلة إلى الفاحص الضريبي من أجل تدقيقها واتخاذ قرار بخصوصها وتأثير هذا القرار على الإيرادات الضريبية كون الفحص الضريبي يعد نوعاً من أنواع التدقيق، لذا يمكن صياغة مشكلة البحث من خلال طرح التساؤلات التالية؟

1- هل إن قرار الفاحص الضريبي يستند إلى التشريعات الضريبية وإجراءات 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 إلى التشريعات الضريبية في فحص وتدقيق البيانات الواردة في القوائم المالية وتأثير 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 البدائل لغرض اتخاذ القرار بما يهدف إلى تحقيق أهداف الإدارة الضريبية.
2. بيان تأثير قرار الفاحص الضريبي على مقدار الإيرادات الضريبية المتحصلة.

رابعاً: فرضيات البحث:

ينطلق البحث من فرضيتين رئيسيتين مفادهما:

- 1- أن قرار الفاحص الضريبي يستند إلى إجراءات وتشريعات واضحة عند فحص البيانات المالية.
- 2- هناك تأثير مهم لقرار الفاحص الضريبي على مقدار الإيرادات الضريبية المتحصلة.

خامساً: أسلوب جمع البيانات وعينة البحث:

لتحقيق أهداف البحث، واختبار فرضيته اعتمد البحث المنهج الوصفي، حيث تمثل مجتمع البحث في الأقسام 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 المكنات والمعدات المحدودة، و شركة (B) لتجارة والمقاولات العامة وتم اختيار سنتي 2010، و 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 وإطاريح.

2- الجانب العملي :

لغرض اختبار فرضية البحث تم اختيار قسم الشركات والتدقيق 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 تحقّقه 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 وإن هذا الاختيار يتم بعد دراسة موسعة وتحليلية لكل جوانب المشكلة موضوع القرار للوصول للأهداف المرجوة (عبدالقادر، 1992: 165). أو هو مجموعة القواعد والأساليب التي يستعملها العاملون في اتخاذ القرار لتفضيل 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 أن يتخذ قراراً بشأنه فحتى تتم عملية اختيار بديل صحيح يجب تحديد المسألة التي نريد بشأنها اتخاذ القرار بعناية (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 (مصبح، 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 متخذ القرار إلى مرحلة وضع بدائل الحلول أو القرارات التي يمكن اتخاذه.
4. **تقييم البدائل:** يتم استخدام أساليب تحليل القرار لتحديد قيم كمية لكل البدائل خلال مرحلة "اختيار البديل". ويتم أيضاً تحديد أعلى فائدة (أو أقصى فائدة متوقعة) عند استخدام أحد البدائل، وعلى هذا النحو فمن المفترض أن متخذ القرار يجب أن يعلم مقدماً عواقب تنفيذ كل بديل و امتلاك القدرة الحسابية لمقارنة النتائج وتحديد أفضلها (Turpin, 2004: 143)، كما تتطلب هذه المرحلة أيضاً 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 انتهاز 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 الجهود والاستثمارات والأفكار في ظل ظروف معينة وانتظار نتائجها.
 - ج- الوقت: يمثل الوقت أحد المعايير الهامة للمفاضلة فيما بين البدائل المطروحة.
 - ح- التكاليف: وتشير إلى ما يتحمله متخذ القرار من أعباء مختلفة خاصة ما يرتبط بالتكاليف المالية وتوزيعها الزمني.
5. **اختيار البديل المناسب لحل المشكلة:** في هذه المرحلة يترجم متخذ القرار جهوده السابقة إلى اختيار أفضل البدائل ذلك الذي يتيح أكبر قدر من الفوائد والمزايا المحتملة ويقلص السلبيات والعيوب إلى أقل ما يمكن، ويجب أن يتسم القرار الخاص باختيار أحد البدائل بالسّمات التالية: تحقيق الأهداف الجوهرية الصادر من أجلها وهي: (السيفو وآخرون، 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 الاساسية:

- 1- **متخذ القرار:** قد يكون متخذ القرار فرداً أو جماعة حسب الحالة وأياً كان متخذ القرار، فهو يمتلك سلطة ممنوحة بموجب القانون أو النظام الداخلي أو المفوضة له من جهة رسمية تمتلك هذه السلطة والتي تعطيه الحق في اتخاذ القرار (عقيلي، 2007: 219).
 - 2- **الأهداف والدوافع:** تأتي أهمية هذا العنصر من ضرورة استخدام معياراً محدداً لاختيار القرار، ومن الطبيعي أن لكل فرد دافع معين وتعتمد نتائج اتخاذ القرار على أهمية الدوافع 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).
 - 3- **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، انطلاقاً 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 يتوفر فيها نظام متكامل للمعلومات يوفر لمتخذ القرار ما يشاء من معلومات وبيانات وإحصائيات بسرعة متناهية من خلال استخدام الحاسبات الالكترونية.
 - 4- **البدايل:** 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 عدة وهي: (الكفارنة، 2014: 19).
1. اتخاذ القرار السليم المناسب لمواجهة المشكلة.
 2. وجود أجهزة تنفيذ ذات كفاءة عالية ومتفاهمة.
 3. اختيار الوسيلة أو وسائل التنفيذ الملائمة لتحقيق الهدف.
 4. وجود قدر كاف من المرونة، يمكن بواسطته مجابهة المتغيرات التي قد تنجم بعد اتخاذ القرار.
- يرى الباحثين ان الاجراءات التي يتبعها الشخص المكلف باتخاذ القرار والمشار إليها اعلاه هي خطوة مهمة في حل المشاكل التي قد تنجم بين طرفين على ان تكون هذه الاجراءات مستندة على اسس علمية وعملية عند القيام بها من اجل الوصول الى حل جذري، وشامل للمشاكل التي قد تحدث .

المبحث الثالث

الفحص الضريبي

أولاً: 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 وبدقة في تفاصيل المستندات والسجلات أو الفحص المادي الملموس لموارد الجهة محل الفحص (Boynton, Johnson, 2001: 18) وتتجلى أهمية الفاحص الضريبي بعملية الفحص في الوصول إلى قياس دقيق للدخل بتوافر مقومات ومؤلات علمية، وعملية تؤهله للقيام بعمله على أفضل صورة، مثل المعرفة النظرية للمحاسبة والتدقيق والقوانين والأنظمة والتعليمات الضريبية (عطا، 2002: 451) بالإضافة الى إشراكه في دورات فنية مثل (دورة إعداد مخمنين، دورة تدقيق حسابات المكلفين)، وكذلك 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) والأنظمة الضريبية كنظام مسك الدفاتر التجارية لأغراض ضريبة الدخل رقم 2 لسنة 1985 المعدل والتعليمات المالية التي تصدر لتسهيل تنفيذ القوانين، ويجب إن يكون الفاحص حريصاً 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:

منح المشرع العراقي الفاحص الضريبي مجموعة من الحقوق بموجب قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 ونظام مسك الدفاتر التجارية رقم 2 لسنة 1985 والتي اجازت له الاتي: (الهاشمي، 2005: 25).

1. حق الاطلاع على أعمال المكلف ودفاتره ومستنداته من اجل 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 مسك 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 اجل 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 الأعمال التدقيقية المكلف بها في ضوء التحاسب الضريبي.
 2. التحقيق وفحص كل ما يتعلق بدخل المكلف الخاضع للضريبة من دفاتر ومستندات ووثائق ليتأكد في ضوء ذلك اتخاذ قراره واثار هذا القرار على الإيرادات الضريبية.
 3. الامتناع عن استعمال النفوذ الرسمي من اجل 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 اجل 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 والتسجيل والجمع والترصيد كلها ثم الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي ويحدث هذا الفحص غالباً في الحالات التالية: (الشافعي، 2005: 423).
- أ- رفض المكلف لتقدير الضريبة وتمسكه بحساباته (حالة الاعتراض).
- ب- وجود شك من الإدارة الضريبية بقيام المكلف بتلاعب 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 اجل اتخاذ القرار المناسب بعد إخضاع جميع نشاطات المكلف لأسلوب الفحص الشامل (عطا، 2002: 47-48).
2. **أسلوب الفحص الاختياري:** وهو الفحص الذي يقوم على أساس العينات إذ 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 (عطا، مصدر سابق: 49)، ويحدث هذا الفحص بسبب كبر حجم الشركة وتوسع 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 والختامية للمكلف بغرض الكشف عن العلاقات المتداخلة بين عناصرها والتغيرات التي تلحقها على مدى زمني معين وحجم هذه التغيرات ومسبباتها (أبو سمهده، 2006: 32).

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

مما 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 الإدارة 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: 41-42).

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

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

لذا يرى الباحثين أن هذه الحالة تعتبر إحدى وسائل التهرب الضريبي التي يعتمد المكلف عليها في التهرب من دفع الضريبة من خلال إخفاء الكثير من الأنشطة التي يمارسها المكلفين.

يرى الباحثين أن عدم التزام الشركة بتقديم القرارات الضريبية، والمعدة وفق القوانين والتعليمات النافذة وعدم التزامهم بمسك دفاتر تجارية توثق نشاط الشركة يعد عائق أمام الفاحص الضريبي في عدم توفر المعلومات الحقيقية عن طبيعة نشاط الشركة يؤدي إلى عدم اتخاذه القرار الصائب في حل المشكلة المعروضة أمامه.

المبحث الرابع

الإيرادات الضريبية

أولاً: مفهوم الإيرادات الضريبية.

تعد الإيرادات الضريبية أحد أشكال التمويل المستدام في إطار مستقر وبيئة مالية يمكن التنبؤ بها لتعزيز النمو وتمكين 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 الإدارة الضريبية بفرض ضرائب على الأشخاص الطبيعيين، والمعنويين 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 والمطابقة بحيث تصبح العلاقة مباشرة بين الإدارة 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 نظامها الضريبي، ومن التعاريف الأخرى تم تعريفها بأنها مجموعة الأنشطة التي تضطلع بها الإدارة الضريبية في سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبية موضع التنفيذ وبالتالي جمع المتحصلات الضريبية وتأمينها إلى الخزينة العامة (السعيد، 2013: 38)، ويتفق الباحثين مع تعريف (الكرخي) كونه يعطي صورة واضحة عن تعريف الإيرادات الضريبية.

ثانياً: أهمية الإيرادات الضريبية.



إن معظم الدول ترغب في تحقيق مصادر تمويل داخلية، تتصف بالدوام والاستقرار نظراً للنتائج السلبية التي تترتب عن التمويل الخارجي والاقتراض المشروط من الهيئات المالية الدولية، وللقيام بالواجبات الملقة على عاتق الدول تحتاج إلى مصادر مالية لتمكينها من القيام بتلك الواجبات لتحقيق المصالح العامة (الكرخي:2012،73). وتعد الضرائب أهم مصادر التمويل الداخلية على اعتبار انها 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 لتغطية نفقات الدولة، وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية، خاصة في توجيه الأنشطة الاقتصادية، بما يتماشى وظروف ومتطلبات أهداف التنمية الاقتصادية. لذا تعد الضرائب عنصراً مهماً من عناصر مالية الدولة وحتى من حقوقها وأدائها في تحصيل جزء هام منها ووسيلتها الرئيسة في انجاز 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 لخور، 2004: 39-40).

ثالثاً: أنواع الإيرادات الضريبية.

تتعدد أنواع الضرائب وتختلف صورها الفنية باختلاف المكان والزمان ولكل نوع من هذه الأنواع مزاياه وعيوبه، لذلك لا تقتصر النظم الضريبية الحديثة على نوع من أنواع الضرائب دون سواه، بل تحاول كل دولة ان تتخير مزيجاً متكاملًا من أنواع الضرائب وأن تصيغه في اكثر صور 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 الجمركية(الفريجات،2009:20).

2- الضرائب المباشرة و الضرائب 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 والانفاق، أو هي تلك الضرائب التي تفرض بصورة غير مباشرة بمناسبة تداول المال او انفاقه كضرائب الكمركية 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 تأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزانة الدولة احد غايات السلطات الحكومية ، ومن هنا نشأت قاعدة (وفرة حصيلة الضرائب) أي اتساع الضريبة بحيث يكون شاملاً 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 العبء الضريبي في المجتمع حسب مستوى الدخل (الخطيب وآخرون، 2010 : 152).

3- الهدف السياسي : تستطيع بعض الدول التي تهدف الى الاشتراكية تقليل الفوارق بين الدخل عن طريق الضرائب التصاعدية او تحديد أقصى الدخل وبذلك تتحول المدخرات من أيدي الأفراد 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 السياسية (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.

أولاً: الشركة (A) لخدمات المكنان والمعدات المحدودة لسنة 2010.

1. تأسست الشركة بموجب شهادة التأسيس الصادرة عن دائرة سجل الشركات الوطنية في 2006/6/24
 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 للمكنان والمعدات، وفق خطط التنمية .
 4. حققت الشركة سنة 2010 ايراداً بلغ (9,918,780,398) دينار واجمالي المصاريف (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 x نسبة الضريبة = الضريبة المستحقة
 $308,413,455 \times 15\% = 46,262,019$ دينار
 6. بالرغم من تقدير الشركة احتياطياً الا ان الادارة الضريبية لم تقتنع بالبيانات الواردة في القوائم المالية مما ادى الى رفضها، واحالة اضبارة 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 متخذ 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 بتقديره بموجبها.

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 والمصاريف.

3- وضع بدائل الحل:

لغرض 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 المصاريف وبنسب مختلفة وذلك لأنها غير مؤكدة بمستندات ثبوتية وكما في الجدول ادناه :

جدول رقم (1) المصاريف المرفوضة من الفاحص الضريبي ونسبة رفضها لسنة 2010

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



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

4- تقييم البدائل :

- بناءً على ما تقدم من قيام الفاحص الضريبي ببعض الاجراءات من اجل اتخاذ قراره بما تتضمنه القوائم المالية من بيانات كان لا بد له من اختيار البديل المناسب الذي يتم بموجبه تقدير الضريبة على المكلف بناءً على البدائل المتاحة امامه وهي :
- أ- عدم قبول القوائم المالية المقدمة من المكلف وتقديره بموجب الضوابط السنوية.
- ب- قبول القوائم المالية مع التعديل على الفقرات التي يتوجب تعديلها ومن ثم تقدير الضريبة بموجب الحسابات المقدرة.
- ت- تأكيد تقدير المخمن الضريبي وتثبيت واللازم المكلف بدفع الضريبة.

5- اختيار أفضل البدائل :

بناءً لما تقدم وقيام الفاحص الضريبي بمجموعة من الاجراءات التي تمكنه 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 تقديره بموجب الحسابات المعدلة، ويتمثل التعديل برفض بعض المصاريف التي لا تحتوي على مستندات ثبوتية وأضافتها الى الربح الضريبي كما يأتي:

تعديل الربح المحاسبي الى ربح ضريبي :

دينار البيان

صافي الربح المحاسبي 308,413,455

تضاف : المصاريف الغير مقبولة

مخصص ديون مشكوك في تحصيله 36,450,000

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

المجموع المصاريف الغير مقبولة 286,355,973

الربح الضريبي 594,769,428

التحاسب الضريبي :

الربح الضريبي x نسبة الضريبة = مبلغ الضريبة

89,215,414 = 15% x 594,769,428 دينار

6- أثر قرار الفاحص الضريبي على الايرادات 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.

اولاً: 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):

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

حيث تتمثل إيرادات النشاط الجاري كالاتي

2,649,421,900

أ. مقاوله تنفيذ مجاري حي العسكري في الكوفة

352,858,300

ب. مقاوله تنفيذ مجاري منفصلة في حي كندة

دينار 6,182,280,200

ثالثاً: التحاسب الضريبي:

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

مقاوله تشييد شبكة مجاري منفصلة لحي كندة في محافظة النجف المبلغ (3,532,858,300) دينار. 3,532,858,300

× 20% = 706,571,660 دينار المبلغ الخاضع للضريبة.

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

20% X 2,649,421,900 = 529,884,380 دينار. المبلغ الخاضع للضريبة.

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

15% X 1,236,456,040 = 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 وموثوقة بكتب رسمية وسندات.

وبناءً على ذلك تم تنزيل نسبة (6%) من الضوابط السنوية وتقديرها بنسبة (14%) بدلا 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:

يتوجب على متخذ 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 ماياتي:

ج- سجل يومية العامة.

ح- سجل الأستاذ العام.

خ- سندات لقيد الصرف، والقبض لسنة المالية موضوع التقدير.

د- جميع التأييدات الخاصة بالإيرادات والمصاريف.

3- وضع بدائل الحل:

لغرض 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 المصروفات 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 لا بد 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 تعديلها 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 توفرت لديه من بيانات ومعلومات واعادة تقديره بموجب الحسابات المعدلة، ويتمثل التعديل تعديل التقدير الى احتياطي بنسبة (14%) كالآتي:

أ- مقاوله تشييد شبكة مجاري منفصلة لحى كندة في محافظة النجف المبلغ (3,532,858,300) دينار.

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

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

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

$$370,919,066 + 494,600,162 = 865,520,000 \text{ دينار. المبلغ الكلي الخاضع للضريبة.}$$

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

ومما سبق يرى الباحثين :-

أن تعديل التقدير الى احتياطي بنسبة (14%) بدلا من (20%) من قبل الادارة الضريبية كان موقفا 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 بتخفيض مبلغ ضريبته بناء على صدق بياناته وامانته والاعتماد على حساباته.

تحليل النتائج :

- 1- عدم قناعة الادارة الضريبية بالبيانات الواردة بالقوائم المالية المقدمة من قبل المكلف وتقديره احتياطياً مما أدى الى تمسك المكلف بحساباته وهذا ما ينشأ مشكلة بين الادارة الضريبية والمكلف تتطلب احالة حسابات القوائم المالية المقدمة الى قسم التدقيق والفحص الضريبي.
- 2- 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 والقيود للتأكد من تلك البيانات الواردة في تلك القوائم المالية .
- 3- قيام الفاحص الضريبي برفض العديد من المصاريف وتخفيضها بنسبة 40% وذلك لعدم قناعة الفاحص الضريبي بصحة تلك المصاريف وذلك لعدم وجود ما يؤيد تلك المصاريف في سجل اليومية العامة وسجل الاستاذ ومستندات الصرف والقيود التي تم طلبها من قبل الفاحص الضريبي من قبل المكلف.
- 4- قيام الفاحص الضريبي بقبول القوائم المالية المقدمة من قبل المكلف بعد اجراء التعديلات على بعض المصاريف وتعديل الربح المحاسبي الى الربح الضريبي.
- 5- قيام الفاحص الضريبي باتخاذ قراراً يستند الى اجراءات التدقيق والتشريعات الضريبية بعد فحص البيانات الواردة في القوائم المالية يكون له اثرأ على الإيرادات الضريبية.

المبحث السادس

الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات:

- 1- ان قرار الفاحص الضريبي فيما يخص مشاكل التحاسب الضريبي للمعاملات الضريبية يكون مستند على اجراءات وتشريعات ضريبية واضحة .
- 2- 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 .
- 3- في حالة اعتراض المكلفين وتمسك بحساباتهم ويتوصل الفاحص الضريبي بان حساباتهم امينة فان قراره يكون بتخفيض مبلغ الضريبة لصالح المكلف وان هذا النوع من القرار يعمل على تحقيق العدالة الضريبية.
- 4- 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 إيرادات للخزينة العامة للدولة.

التوصيات :

- 1- ينبغي قيام الفاحص الضريبي بالاستناد الى اجراءات تدقيقية واضحة، وتشريعات ضريبية نافذة عن القيام باتخاذ القرار الضريبي.
- 2- من الافضل جدا توفر بنك من المعلومات يربط دوائر الدولة المالية والهيئة العامة للضرائب ببعضهم 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 ودراستها وتحديد أفضلها لغرض اتخاذ القرار الذي يحقق العدالة الضريبية ويوفر إيرادات للخزينة العامة.
- 4- ضرورة ان يكون قرار الفاحص الضريبي الغاية منه الوصول الى الإيرادات الضريبية بأسرع وقت وأقل جهد وأقل تكاليف وأكثرها منفعة وعدالة لأطراف التحاسب الضريبي.

المصادر والمراجع:

القوانين والتعليمات:-

1. قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 (المعدل).
2. نظام مسك الدفاتر التجارية رقم 2 لسنة 1985 (المعدل).

الكتب:-

1. الجبوري، 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، بركة، عبد الوهاب.(2013) مبادئ الإدارة والاصول والاساليب العلمية في اتخاذ القرار، طباعة دار المنتهج: الاردن.
4. سليم، محمد السيد.(2001)، تحليل السياسات الخارجية في اتخاذ القرار، دار الجيل للطباعة: بيروت.
5. السيفو، وليد إسماعيل وبلعربي، 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 الإدارة المبادئ و التطبيقات، دار المريخ للنشر - السودان
7. عطا، محمد حامد عطا، (2002) الفحص الضريبي علما وعلا، مطبعة دار الحرية مصر - الإسكندرية
8. عقيلي، عمر وصفي،(2007)، الإدارة أصول، أسس، مفاهيم، دار زهران للنشر و التوزيع : عمان : الاردن
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 عدلي(2008)، اساسيات المالية العامة، منشورات الجلي الحقوق، الطبعة الاولى، بيروت: لبنان.
13. العلي ، عادل فليح(2003) ، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي ، ط 1 ، دار الحامد للنشر والتوزيع ، عمان.

الاطاريح 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 فتوح،(2006). ترشيد عملية الفحص الضريبي للمهن، مجلة الرافدين العدد (28) .جامعة الموصل.
4. حلاق، ربما علي.(2014)، دور ادارة المعرفة في اتخاذ القرارات من وجهة نظر المديرين والمدرسين 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 حصيللة 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. مصبح، مصطفى عطية ابراهيم.(2011)، القدرة على اتخاذ القرار وعلاقته بكل من فاعلية الذات المساندة 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 للماجستير , المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ,جامعة بغداد.

المصادر الاجنبية:

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>.