



دور نظم المعلومات الضريبية في حصر المكلفين الخاضعين للضريبة دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب

انور عباس ناصر*^a ، عبد الأمير زامل لطيف^b ، حسن نايف ملاخ^c
جامعة القادسية / كلية الإدارة والاقتصاد

الملخص

معلومات المقالة

إن عالم أصبح يعتمد على مختلف الأنظمة المعلوماتية سواء كانت في بداية نشوؤها ام لمراحل متطورة جدا في مجالها ومرآحلهآ المختلفة ، خاصة اذا تطرقنا الى الدول المتقدمة وبالخصوص استفهمنا عن سبب تطور اقتصاداتها وانظمتها المالية لوجدنا ان من بين اسباب ذلك هو استخدامها للتكنولوجيا الخاصة بانظمة المعلومات والحاسوب حيث ان استخدام نظم معلومات ضريبية توثق وتجمع كافة المعلومات والمحركات عن نشاط المكلفين سيؤدي الى توفير موارد مالية لا بأس بها للدولة خاصة في العراق حيث يهدف البحث الى التعرف على نظم المعلومات الضريبية لدى الهيئة العامة للضرائب ومدى كفاءتها وفعاليتها في تحقيق اهداف الدولة المختلفة من حيث زيادة إيرادات الدولة ومنع اي خسارة تحدث في هذه الإيرادات من جراء اخفائها او تقليلها من لدن المكلفين وتم التوصل في البحث الى مجموعة من الاستنتاجات من اهمها إن دراسة اي نظام ضريبي مهما كانت درجة كماله ورقبه لا يستطيع إن يحقق النتائج والاهداف المطلوبة من لدن السلطة المالية بدون أن توجد هنالك نظم معلومات ضريبية كفوءة وفاعلة لحصر دخول المكلفين بدفع الضريبة بصورة دقيقة ، وتم استعراض مجموعة من التوصيات الا من اهمها هو العمل على وضع برنامج اصلاح ضريبي يتم من خلاله التركيز على تطوير نظم المعلومات الضريبية التي تسهم في تطوير جوانب النظام الضريبي جميعا وبالتالي زيادة فاعلية عملية حصر دخول المكلفين.

تاريخ البحث
الاستلام : 2018/5/21
تاريخ التعديل : 2018/8/12
قبول النشر : 2018/8/16
متوفر على الأنترنت: 2019/3/27

الكلمات المفتاحية :

نظم المعلومات
الانظمة المالية
نشاط المكلفين
النظام الضريبي
حصر دخول المكلفين

© 2019 جامعة المثنى . جميع الحقوق محفوظة

Abstract

The world has become dependent on various information systems, whether at the beginning of its inception or the stages of very advanced in its field and various stages, especially if we addressed the developed countries and in particular our understanding of the reason for the development of their economies and financial systems, we find that one of the reasons is the use of technology for information systems and computer where The use of tax information systems to document and collect all information and editorials about the activities of the taxpayers will lead to the provision of financial resources to the state's special interest in Iraq, where the research aims to identify the tax information systems of the General Authority for Taxes and their efficiency and its effectiveness in achieving the goals of the state in terms of increasing the revenues of the state and prevent any loss occur in these revenues because of concealment or reduction of the taxpayers and was reached in the search to a set of conclusions, the most important of which is the study of any tax system no matter how perfect and paper cannot achieve The results and objectives required by the financial authority without the existence of efficient and effective tax information systems to limit the entry of taxpayers accurately, and reviewed a set of recommendations, but the most important is to work on the development of a tax reform program through which to focus on the development of tax information systems Which contribute to the development of all aspects of the tax system and thus increase the efficiency of the entry process of taxpayers.

*
Corresponding author : G-mail addresses : anwer.abbas@qu.edu.iq.

المقدمة

هدف البحث

يهدف البحث الى تحقيق عدد من الاهداف من أهمها ما يأتي :

1. التعرف على نظم المعلومات .
2. تسليط الضوء على مفهوم الضرائب وطرق تقديرها .
3. بيان دور نظم المعلومات الضريبية في حصر الدخل الخاضعة للضريبة .

فرضيات البحث

يعتمد البحث على الفرضية الآتية :

يؤدي وجود نظام معلومات ضريبية كفوء وفاعل الى حصر دخول المكلفين الخاضعين للضريبة وبالتالي زيادة إيرادات الدولة.

طريقة البحث

يعتمد البحث على مصادر اساسية والمتمثلة بالكتب والدوريات ويتمثل مجتمع البحث بالهيئة العامة للضرائب في بغداد .

الجانب التطبيقي للبحث

فقد تكون من محورين تطرق الاول منه الى دراسة وتحليل وتقويم عدد من نظم المعلومات الضريبية المستعملة في الهيئة العامة للضرائب اما الثاني فقد خصص لاستعراض عدد من الحالات العملية التي تبين مدى فاعلية نظم المعلومات الضريبية في الكشف عن المخالفات التي يقوم بها المكلف كمحاولة إخفائه مصادر دخله الخاضعة للضريبة أو التصريح ببيانات غير صحيحة لا تبين حقيقة نشاطه التجاري والتي من شأنها أن تؤثر سلبا في حصيلة الإيرادات الضريبية وقد تم عرض ثلاث حالات عملية مختلفة من قسم الاعمال التجارية والمهن في الهيئة العامة للضرائب تبين عن طريقها ما أهمية نظم المعلومات الضريبية في حصر دخول المكلف الخاضعة للضريبة وبالتالي زيادة حصيلة الإيرادات الضريبية .

الاطار النظري

نظام المعلومات و نظام المعلومات الضريبية

مع ظهور مدخل النظم اصبح يستعمل مصطلح نظام المعلومات كأسلوب معاصر من الاساليب الادارية الحديثة التي تساعد في ترشيد العملية الادارية لمواجهة التحديات في عصر يتسم بالتغير المستمر تسيره المعلومة بوصفها موردا اساسيا لذلك اصبح لمفهوم نظم المعلومات دورا جوهريا وحيويا في الفكر الاداري والمعلوماتي المعاصر يجب الامام به والتعرف على

كما هو معروف ان الدول تحتاج الى موارد مالية مختلفة لتقديم مختلف الخدمات الى افراد المجتمع ومنها العراق حيث تعتبر موارد الضريبة من بين الموارد المهمة في العراق بعد مصدر النفط حيث تعمل السلطة الضريبية المتمثلة بالهيئة العامة للضرائب في بلدنا بالاهتمام بتوفير المعلومات الضريبية عن مختلف المكلفين خاصتا ان الهيئة العامة للضرائب ترد اليها الكثير من المعلومات عن مكلفي الضرائب لذا يلقي موضوع تنظيم وتوفير هذه المعلومات الضريبية عن مختلف المكلفين اهتماما بالغاً لدى السلطة الضريبية في العراق ، لذا كان من الضروري وجود نظام معلومات ضريبية كفوء وفاعل يساهم في تنظيم وتجميع هذه المعلومات عن المكلفين وتنظيمها وتجميعها إلكترونياً حيث تعد عملية حصر المكلفين بمختلف انواعهم وشرائحهم وتهيئة المعلومات اللازمة عن انواع دخولهم الخاضعة للضريبة ومصادرها ومقدارها الخطوة الاساسية التي تستند اليها السلطة الضريبية عند البدء بعملية التحاسب الضريبي مع المكلفين ليمتد ذلك تقدير الضرائب وربطها وتحصيلها بحسب قانون ضريبة الدخل رقم (113) لسنة 1982 المعدل وهنا تظهر اهمية نظم المعلومات الضريبية من خلال ما تقدمه من بيانات ومعلومات الى السلطة الضريبية لغرض حصر المكلفين الخاضعين الى ضريبة الدخل سواء كانوا طبيعيين ام معنويين (شركات) وانجاز عملية التحاسب الضريبي وبالتالي رفد الدولة بمجملة إيرادات ضريبية تساعد وتدعم الدولة في تقديم وزيادة خدماتها لأفراد المجتمع .

منهجية البحث

يتناول هذا المحور استعراضاً لمنهجية البحث المتبعة والمتمثلة في مشكلة البحث ، أهميته ، اهدافه ، فرضياته وحدوده الزمانية والمكانية .

مشكلة البحث

افتقار الهيئة العامة للضرائب الى نظم معلومات ضريبية يمكن الاعتماد عليها في حصر دخول المكلفين الخاضعين للضريبة مما يسبب نقص في إيرادات الموازنة العامة في الدولة.

اهمية البحث

تأتي اهمية البحث من خلال هذا النظام ذو الحيوية والتأثير الكبير في نشاط مختلف الوحدات والوظائف الحكومية في العراق ومن بينها دائرة الضريبة لما يمارسه من اهمية في حصر دخول المكلفين وتعزيز إيرادات العراق من مختلف الأنشطة المتأتمية منها الدخل المختلفة وبالتالي دعم الاقتصاد العراقي وتقديم مختلف الخدمات .

ومن خلالها يكشف مستقبل هذه المنظمات وعن طريقها يتحقق التفاعل بين انظمتها المتفرعة ، اذ اصبحت ملكية المعلومات اليوم امرأ مهما حتى اصبح الحصول على المعلومة ذو اهمية تفوق الحصول على المال لان من يستطيع الحصول عليها سوف يتطور ويتفوق (الكريطي، 2005: 13 - 14). وذلك فأن هناك اهمية لنظام المعلومات يمكن توضيحها بالاتي : (الحميدي واخرون، 2004: 75)، (الشрман، 2004: 77) .

1. تقديم المعلومات الى المستويات الادارية المختلفة داخل الشركة لتلبية حاجاتها المعلوماتية ومن ثم مساعدتها في اتخاذ القرارات الاقتصادية المختلفة .
2. تقديم المعلومات الى الاقسام المختلفة بغية اصدار التقارير سواء كانت تجميعية ام تفصيلية عن نشاطات الشركة لمساعدة الادارتين الوسطى والعليا من تقويم اداء المستويات الادارية الادنى .
3. تهيئة المعلومات المفيدة وفي الوقت المناسب لتهيئة الاموال المناسبة لاتخاذ القرار .
4. تقويم النتائج والنشاطات في الشركة لتصحيح اي انحرافات مختلفة .
5. المساعدة على التنبؤ بمستقبل المنظمة والاحتمالات المختلفة التي تواجهها .
6. تحديد قنوات الاتصال الافقية والعمودية لتسهيل عملية استرجاع البيانات .

ثالثا :اهداف نظام المعلومات

يهدف نظام المعلومات اساساً الى ضمان تدفق البيانات والمعلومات وتبادلها بين الوحدات التنظيمية المختلفة بالشركة وجمع البيانات بطريقة متكاملة ومعالجتها بالطرائق المناسبة وتخزينها ومتابعة التعديلات والتغيرات جميعا التي تحدث على البيانات المخزنة وتحديثها واسترجاعها في الوقت المناسب وتحقيق الامن الكامل للمعلومات (الهزايمة، 2009: 394) . في حين يرى (الهادي، 1989: 168 - 169) بأن الهدف الرئيس لنظم المعلومات يتمثل في تعزيز المستعملين والمنفعين كافة من المعلومات الضرورية التي يحتاجونها لتنمية مداركهم ، ومعارفهم واكسابهم توجيهات وخبرات تسهم في تحقيق الاهداف التي يسعون اليها ، وينبثق من هذا الهدف الرئيس مجموعة من الاهداف الفرعية تتمثل بالاتي :

1. ربط النظم الفرعية الكثيرة معا في كيان يعمل على تنسيق البيانات وتهيئة المعلومات المفيدة عند طلبها
2. المساعدة في ربط الاهداف الكثيرة التي تتواجد في الشركة وتوجيهها نحو تحقيق الاهداف العامة الشاملة .

خصائصه واهدافه وتطوراته المختلفة لذا سيتم التعرف على مفهوم نظام المعلومات وخصائصه واهميته واهدافه .

اولا : مفهوم نظام المعلومات وخصائصه

يعيش العالم اليوم ثورة من التغيرات التقنية والاقتصادية وبشكل متسارع ومذهل ، مما جعل هذا العالم اجمع قرية صغيرة ليس فيها بعيد من خلال تكنولوجيا المعلومات وشبكات الاتصال والاقمار الصناعية ، ولقد شهدت نهاية القرن العشرين تطورات مذهلة حققت تغيرات جذرية في المجتمع والادارة والاقتصاد وهي تطورات لا يمكن مقارنتها الا بتغيرات الثورة الصناعية ، ولقد اتسمت هاتان الثورتان بطابع التقدم التكنولوجي ، ولم يكن من الممكن ظهورهما لو لم تظهر التكنولوجيا الملائمة لكل منها (الذبيبة واخرون، 2011: 15) . ويعرف نظام المعلومات بأنه مجموعة من العاملين والاجراءات والموارد التي تقوم بتجميع البيانات ومعالجتها ونقلها لتتحول الى معلومات مفيدة وايصالها الى المستخدمين بالشكل الملائم والوقت المناسب من اجل مساعدتهم في اداء الوظائف المسندة اليهم (قاسم، 2004: 15) . ويعرف (Loudon&Kenneth,2002:17) نظام المعلومات بأنه مجموعة من العناصر والاجراءات التي تعمل معا على تجميع وتشغيل وتخزين وبث المعلومات بغرض دعم عمليات اتخاذ القرار وتحقيق الرقابة في الشركة . ولكي تستطيع الشركة من تحقيق اهدافها المخططة سابقا يجب ان تتوفر معلومات ضرورية ذات خصائص معينة وجيدة ولا يمكن توافر تلك المعلومات وذات الخصائص المذكورة اعلاه الا من خلال وجود نظم معلومات فعالة ذات خصائص معينة وكالاتي : (شاهين، 1994: 37) .

1. المعالجة الفاعلة للبيانات باستخدام اجهزة وبرمجيات الحاسوب ، للحصول على معلومات تحقق متطلبات المستعمل النهائي .
2. تلبية متطلبات المعلومات او الحاسبات المعلوماتية جميعا للمستويات الادارية جميعا ولمختلف الانشطة في منظمة الاعمال لتمكينها من تحقيق اهدافها عن طريق الكثير من القرارات الناجحة المعتمدة على المعلومات المتوفرة .
3. إدارة فاعلة للمعلومات والتركيز على ادارة الملفات وقواعد البيانات وضمان امنها وسلامتها .
4. توظيف وسائل متقدمة لتحليل البيانات مثل الوسائل الرياضية والاحصائية وبحوث العمليات .

ثانيا : اهمية نظم المعلومات

ويستمد نظام المعلومات الاهمية من اهمية المعلومات نفسها التي تعد النبض المتدفق في الشريان الحيوي للمنظمات المختلفة ، فهي النافذة التي من خلالها يطل على البيئة الداخلة والخارجة ،

1. البيانات المصرح بها من لدن المكلف لعدد من السنوات الضريبية مثل قيم المبيعات ، قيم المشتريات ، الديون المدعومة ، الامانات المستردة ، الدخول المصرح بها ... الخ فتكون المادة التي سببني عليها الفحص .
2. بيانات احصائية عن هوامش الربح ، والفوائد المالية المتحققة لدى مختلف المكلفين العاملين في مجالات نشاط مماثلة ، وذلك لاستخدامها كمؤشرات او معايير في تقويم مدى معقولية المدخلات والعوائد المتحققة للمكلف الذي يتم فحص اقراراته الضريبية .
3. البيانات التي يتم جمعها من مصادر خارجية عن المعاملات الاقتصادية التي يجريها مختلف المكلفين مع تفاصيل كافية ومناسبة عنها مثل مبالغ تلك المعاملات وتواريخ او سنوات تحققها وطبيعتها .

رابعا : نظام المعلومات الضريبية

تحتل الضرائب مكانة بارزة في النظم المالية لدول العالم جميعاً بوصفها من المصادر المهمة في تمويل موازنة الدولة ، فضلا عن استعمالها كأداة رئيسية لأحداث التغييرات الاقتصادية والاجتماعية ، فهي تستعمل بشكل واضح لتوجيه الاستثمارات وما تعكسه من زيادة في معدلات النمو وتحقيق الاستقرار الاقتصادي فضلا عن استعمال الضرائب كوسيلة مهمة لتوجيه الاستهلاك العام والخاص والحد من الاستهلاك غير الضروري وكذلك كأداة لإعادة توزيع الدخل القومي وبما يتناسب والاهداف الاقتصادية والاجتماعية للدولة (البغدادي ، 2015 : 39) .

خامسا : نظم المعلومات الخاصة بالسلطة الضريبية

على الرغم من إن السلطة الضريبية لها دور في النهوض بمهمة التشريع الضريبي الا انها لا تستطيع النهوض بهذه المهمة وتحقيق المستوى المطلوب من الفاعلية في تحقيق اهدافها مالم يكن لها نظم معلومات ضريبية كفؤة وفاعلة تزودها بالمعلومات التي تحتاجها في عملية التحاسب الضريبي كالمعلومات الخاصة بحصر المكلفين الجدد او معلومات عن العقود المبرمة مع التجار المجهزين والمقاولين وعن المشتريات والمبيعات وعن التصاريح الكمركية الخاصة بالاستيراد والتصدير ، إن احد اسس العمل الضريبي فضلاً عن العوامل المتمثلة بالإمكانات البشرية والمادية والتشريعات الضريبية هي المعلومات الضريبية التي تبني عليها السلطة الضريبية استراتيجيتها وسياستها تجاه المكلف المعني ، وقد تعلق الامر بمساهمة نظم المعلومات الضريبية في رفع درجة احتمال اكتشاف المخالفات الضريبية فأن بناء وتطوير تلك النظم لا يمثل هدفاً نهائياً بحد نفسه وانما هو وسيلة لزيادة فاعلية وظيفة التدقيق والفحص الضريبي وعليه ينبغي على السلطة الضريبية ان تراعي في تصميمها للنظام مدى كفاءته وفاعلية ومساهمة في تسهيل مهمة المدققين والقائمين بأعمال الفحص الضريبي (جبار ، 2001:3)، ولكي يمكن تحقيق ذلك فأن أهم ما ينبغي تهيئته من خلال النظم ما يأتي : (امين ، 2000 : 156 - 157)

1. البيانات المصرح بها من لدن المكلف لعدد من السنوات الضريبية مثل قيم المبيعات ، قيم المشتريات ، الديون المدعومة ، الامانات المستردة ، الدخول المصرح بها ... الخ فتكون المادة التي سببني عليها الفحص .
2. بيانات احصائية عن هوامش الربح ، والفوائد المالية المتحققة لدى مختلف المكلفين العاملين في مجالات نشاط مماثلة ، وذلك لاستخدامها كمؤشرات او معايير في تقويم مدى معقولية المدخلات والعوائد المتحققة للمكلف الذي يتم فحص اقراراته الضريبية .
3. البيانات التي يتم جمعها من مصادر خارجية عن المعاملات الاقتصادية التي يجريها مختلف المكلفين مع تفاصيل كافية ومناسبة عنها مثل مبالغ تلك المعاملات وتواريخ او سنوات تحققها وطبيعتها .

سادسا : اهمية نظم المعلومات

وتبرز اهمية نظم المعلومات بشكل مهم لدى السلطة الضريبية في العراق بسبب اتساع الانشطة الاقتصادية المختلفة وتزايد عدد المكلفين ولكن على الرغم من تلك الاهمية لنظم المعلومات في مجال العمل الضريبي الا إن هناك مساحات مهمة في مجال التحاسب الضريبي لا زالت بحاجة لان تتم تغطيتها بنظم معلومات من خلال الحاسوب أهمها (الشافعي ، 2005:75):

- ✓ البيانات ، والمعلومات المالية التي صرح بها المكلفون ضمن اقراراتهم الضريبية السنوية مثل المشتريات والمبيعات والايادات والمصروفات والارباح وغيرها .
- ✓ البيانات المالية التي يتم تجميعها من تحليل المشتريات والمبيعات ذات المبالغ المهمة لمختلف شرائح المكلفين .
- ✓ البيانات المتعلقة بضريبة العقار ، لان تطوير نظم المعلومات في مجال ضريبة العقار من شأنه تقديم خدمات اسناد مهمة لتطبيقات ضريبة الدخل .

ونجد انه على الرغم من تواضع نظم المعلومات الضريبية المستعملة من السلطة الضريبية والتي تزودها بالمعلومات الضرورية عن المكلفين ، الا ان المشرع العراقي قد الزم في الفقرة (1) المادة (28) من قانون ضريبة الدخل رقم (113) لسنة 1982 دوائر الدولة الرسمية ومؤسسات ومنشآت القطاع العام والمختلط وموظفيها ان يقدموا الى السلطة المالية بطلب منها البيانات والمعلومات التي تراها ضرورية لتطبيق احكام هذا القانون وهذا يعني إن المشرع قد ادرك اهمية البيانات والمعلومات التي تحتاجها السلطة المالية متمثلة بالسلطة الضريبية في عمليات التحاسب الضريبي مع المكلفين .

سابعا : بيئة نظام المعلومات الضريبية

تتمثل بيئة النظام الضريبي بمجموعتين من العناصر هي :

مكففين مسجلين ام غير مسجلين (المهائني والخطيب ،2007، :289) .

د. القضاء الضريبي : هو الجهة القضائية المختصة والتي يعهد اليها امر البت في الخصومات التي تنشأ بين المكلف والسلطة الضريبية حول مسائل مختلفة كتقدير الضريبة وفرضها وجبايتها على وفق مبادئ واصول التقاضي ويعد القضاء الضريبي احد مقومات النظام الضريبي بشكل عام ونظام التحاسب بشكل خاص لان مهمة القضاء تتمثل بفض النزاعات الضريبية وكذلك الرقابة القضائية وسلامة تنفيذ القوانين (العززي ،2001 : 108) .

هـ. الجهات الحكومية الاخرى : إن الجهات الحكومية والجهات المانحة لإجازات ممارسة المهنة بما تهيئه من بيانات لأغراض اجراء التحاسب الضريبي للمكلفين تؤثر ايجابيا في اداء الانظمة الفرعية لنظام المعلومات الضريبية خاصة وللنظام الرئيس بشكل عام .

و. المحاسبة والتدقيق : إن البيانات المالية التي تعد من لدن المحاسبين والمدققة من مكاتب مراقبي الحسابات تمتاز بالمصداقية وكلما زادت شرعية البيانات المالية عن طريق واقعتها كلما زادت فاعلية النظام الضريبي عن طريق تهيئة بيانات صحيحة تؤدي الى معلومات تمتاز بالفاعلية عن المكلفين لأنشطتهم الاقتصادية (عثمان ،1999 : 19) .

2. البيئة العامة : وتتمثل بمجموعة العوامل والمؤثرات التي تؤثر بشكل مباشر في اداء النظام الضريبي ، وتشمل فضلا عن ما ورد ذكره في بيئة المهام على السلطة الضريبية ، اذ إن للسلطة الضريبية دور في انجاح اداء النظام الضريبي عن طريق قيامها بمهامها الموسومة وسعيها الى تحقيق اهدافها بصورة كفؤة وفاعلة عن طريق ادارة مدخلات النظام الضريبي والامكانات المتاحة لها (القره غولي ، 2010 : 321) .

ثامنا : طبيعة المعلومات الضريبية وخصائصها

من الطبيعي إن السلطة الضريبية متمثلة بالهيئة العامة للضرائب واقسامها وفروعها تحتاج الى معلومات شأنها بذلك شأن اي مؤسسة او منظمة اخرى لغرض اداء مهامها ولغرض تحديد الضريبة المفروضة على الدخل الخاضع للضريبة وجبايتها على وفق احكام قانون ضريبة الدخل رقم (113) لسنة 1982 المعدل وقد الزمت القوانين والتشريعات الحكومية المكلفين الخاضعين لأحكام القانون المذكور بتقديم التقارير والمعلومات المتعلقة بمصادر دخولهم السنوية في النصف الاول من السنة التقديرية التي يتم فيها الدخل ، وتتصف المعلومات بخصائص عامة والتي اذا ما توافرت فيها فأنها تكون قابلة للاستخدام واكثر فائدة في اتخاذ القرارات والتي من اهمها (التوقيت ، الحيادية ، المرونة ، الملائمة والوضوح) وعلى

1. بيئة المهام : وتتمثل بمجموعة العوامل والمؤثرات التي تؤثر بشكل مباشر في تحقيق اهداف السلطة الضريبية وتتضمن :

أ. التشريع الضريبي : تصدر التشريعات عموماً لتبين حاجة المجتمع ، وظروفه الخاصة لذلك تحتاج هذه التشريعات الى صياغة جيدة ومناسبة لتتلاءم مع هذه الحاجات بشكل عام ، اما التشريعات الضريبية فتحتاج الى مهارة خاصة من جانب المشرع في صياغتها بوجه خاص كي لا تأتي مشوبه بالغموض فهي تفتح الطريق امام تعسف السلطة الضريبية عن طريق التوسع في تفسير نصوص التشريع ، او تأويلها بما يتيح للمكلفين بممارسة كل صنوف التهرب الضريبي (أحمد ،2009 : 68) . ويضم التشريع الضريبي مجموعتين من الاحكام القانونية تمثل المجموعة الاولى الهيكل الضريبي والتنظيم الفني للضريبة من اسعار الضريبة وشرائح الدخل والسماحات الشخصية ... الخ اما المجموعة الثانية من الاحكام فهي المتضمنة القواعد التشريعية التي يستند اليها نظام التحاسب الضريبي وهي الاساس الذي يبنى عليه ، فالضريبة هي وليدة التشريعات ومن ثم فإن شرعيتها تستمد من القوانين التي تنظمها او تقرضها وإن وظيفة القضاء هي تفسير القانون وليس وصفه (الخليل ،2006 : 52-53) .

ب. المكلفون : يعد المكلف المحور الذي يدور حوله النظام الضريبي ، اذ إن اتساع نسبة المكلفين المتعلمين سيساعد في زيادة نسبة الوعي الضريبي بين اوساط المكلفين ، مما يؤدي الى تسهيل عمل السلطة الضريبية وبقية اجزاء النظام الضريبي في التعامل معهم من حيث التزامهم بتقديم الاقرارات الضريبية بالموعد المحدد واحتوائها على نسبة كبيرة من البيانات الصحيحة عن انشطتهم الاقتصادية ودفع الضرائب المقدره عليهم حيث يتم تقديم اقرار ضريبي عن دخل المكلف من قبله موضحا فيه اجمالي الإيرادات والمصروفات وصافي ايراده المتحقق حيث يكون مسؤولا عما جاء به (القيسي ،1998 : 155) (يوسف ،2004 : 7) .

ج. مستوى الوعي الضريبي : تبرز اهمية الوعي الضريبي لدى كل من المكلف والسلطة الضريبية في تنفيذ السياسة الضريبية بنجاح ، وتحسين العلاقة بينهما اذ إن الوعي الضريبي من شأنه ان يحقق الفاعلية في تطبيق الاحكام والقوانين ويحفز افراد المجتمع على اداء واجباتهم الضريبية على وفق احكام القانون بشكل طوعي وتهيئة الفرصة لهم لتلافي الوقوع تحت طائلة العقاب والجزاءات القانونية (امين ،2000 : 91) . كما إن نشر الوعي الضريبي بين المواطنين تمكنهم من التعرف على الضريبة وطبيعتها ومشروعيته حق الدولة في تقاضيها ووجوه انفاقها ورفع مستوى الالتزام لديهم سواء اكانوا

المعلومات تفقد منفعتها اذا لم تكن متاحة عندما تدعوا الحاجة الى توظيفها او اذا تأخر تقديمها مدة طويلة بعد وقوع الاحداث التي تتعلق بها بحيث تفقد مقالها في اتخاذ قرارات على اساسها .

8. الحيادية : يجب ان تلبى المعلومات الضريبية احتياجات الاطراف جميعا (المكلف والسلطة الضريبية) وان تكون بعيدة عن التحيز بحيث لا تكون على حساب طرف اخر .
9. الشمول : يجب ان تكون المعلومات الضريبية شاملة لحاجات المستفيدين كافة .

تاسعا: مصادر البيانات الضريبية

تتمثل مصادر جمع البيانات الضريبية في مجال العمل الضريبي بالاتي (دويدار، 1999:66) :

1. التقارير المالية الختامية والكشوفات المرفقة بها : تتضمن هذه التقارير بيانات عن ايرادات ومصروفات وموجودات الشركة (المكلف) والتزاماتها وحق الملكية فيها فضلاً عن تقرير مراقب الحسابات والكشوفات الملحقه بهذه التقارير .
2. تقرير ضريبة الدخل : هناك نموذجان من هذا التقرير الاول يتعلق بالأشخاص الطبيعيين والثاني بالأشخاص المعنويين اذ ينبغي ان تحتوي هذه التقارير بيانات يفاد منها في الحصول على معلومات مهمة تسهم في تحديد دخل المكلف الخاضع لضريبة الدخل .
3. التصاريح الكمركية : وهي الوثائق الرسمية التي تثبت فيها تفاصيل البضائع المصرح باستيرادها في ضوء بيانات الحمولة (المانفيسيت) والتي ترد الى الهيئة العامة للضرائب عن طريق وحداتها التخمينية الموجودة في المركز الحدودية ، وتعد هذه التصاريح بمثابة الوثيقة المعتمدة لأغراض التحاسب الضريبي مع المكلف (مستورد ام مصدر) سواء كان طبيعياً ام معنوياً ، اذ إن النشاط التجاري المتمثل بالاستيراد اصبح يشكل جزءاً مهماً من حركة التجارة الخارجية في السوق العراقية ويتم توثيق عمليات الاستيراد عن طريق المنافذ الحدودية وتنظيم التصاريح الكمركية الخاصة بها والتي تشكل مصدراً معلوماتياً مهماً للسلطة الضريبية تتمكن عن طريق تحديد المكلفين الممارسين لهذا النشاط وحجم نشاطهم (صاحب ، 2008: 49) .
4. المقبسات : هي المحررات المعتمدة والصادرة من القطاع العام او القطاع الخاص اذ تتمتع هذه المحررات بأهمية كبيرة جداً لدى الهيئة العامة للضرائب في تهيئة المعلومات للسلطة الضريبية لما تحمله هذه المحررات من مصداقية عالية ، تسهم في الحد من امكان التهرب من الضريبة ، اذ اعطت الفقرتين (41) من المادة (28) من قانون ضريبة الدخل رقم (113) لسنة 1982 المعدل الحق للسلطة الضريبية ان تطلب

ضوء تلك الخصائص يرى (الزهيري ، 2007 :29-30) (البغدادي :2015:53) بأن المعلومات المتوافرة للسلطة الضريبية اذا ما اريد لها ان تكون فاعلة وذات جدوى فأنها يجب ان تتمتع بالخصائص الاتية :

1. الدقة : تعني درجة الاعتماد والموثوقية على هذه المعلومة ويشكل الجانب القانوني في العمل الضريبي الركيزة الشرعية له ولذلك فأن المعلومات اذا لم تكن دقيقة ، ويعتمد عليها فإنه يتعذر استخدامها بشكل فاعل لان الشك في دقتها يجعلها تفتقد القوة القانونية لاستعمالها في تحديد المكلفين (طبيعيين كانوا ام معنويين) ودخولهم الخاضعة للضريبة لذا فالمعلومات يجب ان تكون فاعلية للأثبات ، وانه في الامكان التحقق من سلامتها .
2. التحديد الكمي : في المجال الضريبي يجب ان ينصرف الى ما يمكن تسميته بلغة الارقام ، اذ كلما كانت المعلومات لاسيما تلك المتعلقة بتحديد حجم الوعاء الضريبي للدخل معززة بأرقام محددة تكون ذات جدوى اكبر .
3. اماكن الوصول الى المعلومات : تتميز المعلومات الضريبية في جانب مهم منها ، بأنها تتعلق بشخصية المكلف طبيعياً كان ام معنوياً ، وبذلك فأنها جزء من سمعته الشخصية كيانه الاجتماعي ولذلك يقتضي الامر ان تكون عملية الوصول للبيانات عن المكلفين في نطاق الضرورة والصلاحيات الموزعة على المستويات الادارية الفرعية اذ يجب ان يصل الى المعلومة الموظف المختص فقط وفي حدود ما تساعده هذه البيانات في عمله .
4. الاقتصاد : وهو من المعايير العامة في تحديد كفاءة اي نظام ويقابل ذلك في المحاسبة مبدأ المنفعة / الكلفة ، وهو يعني بإيجاز ان تكون المرودات المتوقعة من تطبيق النظام تزيد او تفوق كلف تطبيقه .
5. الملائمة : تعد المعلومات ملائمة او ذات علاقة وثيقة بقرار معين وفي مجال العمل الضريبي يعد موضوع حصر وتحديد المكلفين الخاضعين للضريبة وتحديد دخولهم الخاضعة للضريبة ابرز المشاكل الادارية لذلك فأن المعلومات اذا كانت تساعد في تحديد هذين الجانبين فأنها تعد ملائمة جداً من الناحية الضريبية .
6. قابلية المعلومات للمقارنة : تعد عمليات المقارنة بين المعلومات المجمعة من عدة مصادر احد الاساليب المهمة في التدقيق الضريبي ولذلك فأن من الضروري ان تكون المعلومات قابلة للمقارنة بين بعضها البعض ، لاسيما في مجال تحديد الدخل الخاضع للضريبة وتكون في افضل صياغة تخدم عملية المقارنة عندما تكون بلغة الارقام .
7. التوقيت الملائم : وهو تقديم المعلومات في حينها بمعنى تهيئة المعلومات لمستعملها عندما يحتاجون اليها وذلك لان هذه

تطور عبر تطور النظم السياسية والاقتصادية وتطور الجوانب الاجتماعية وكانت وظيفتها منذ الزمن تقتصر على توفير الامن والدفاع وتحقيق العدالة مقابل دفع هذا المبلغ (الضريبة) وبعد ظهور ازمة الكساد العالمي 1929 – 1932 (الازمة الاقتصادية العالمية الكبرى) ظهرت الاصوات التي تنادي او تفسر حق الدولة في فرض الضرائب اساسها تضامن افراد المجتمع وسيادة الدولة وسلطتها على شعوبها مستندا على فكرة التضامن الاجتماعي وبعد ظهور الافكار الاشتراكية ظهرت للضريبة وظيفة اقتصادية واجتماعية بالإضافة الى وظيفتها المالية مثل تحقيق التنمية الاقتصادية واداء لمعالجة دورات الركود والتضخم النقدي ووسيلة فعالة في توجيه النشاط الاقتصادي ، على الرغم من ان اغلب الادارات الضريبية في الدول النامية تعاني من عدم وجود نظام تستطيع من خلاله حصر مصادر الدخل جميعها ومن ثم خضوعها الى الضريبة لتحقيق الاهداف المنوط تحقيقها بالسياسة الضريبية اما في العراق فان الادارة الضريبية تعتمد على مجموعة من الوسائل التي تم ذكرها في فقرة مصادر البيانات الضريبية فيما سبق التي من خلالها تستطيع حصر دخول المكلفين وبالتالي تعظيم إيرادات الدولة (كماش ، 2006: 185) لذا سنتناول مفهوم الضريبة وكذلك التعرف على مفهوم الوعاء الضريبي وطرائق تقديره وكما يلي :

1. مفهوم الضريبة : هي فريضة الزامية تحددها الدولة ويلزم المكلف بأدائها بلا مقابل تمكيناً للدولة من القيام بتحقيق اهداف المجتمع (بركات واخرون ، 1986: 183) .
 2. مفهوم الوعاء الضريبي وطرائق تقديره :
- أ. مفهوم الوعاء الضريبي : يعد الوعاء الضريبي ركناً أساسياً من اركان التنظيم الفني للضريبة ، فلا يمكن تصور فرض اي ضريبة مالم يتمكن المشرع الضريبي من تحديد الوعاء الذي يتم فرض الضريبة عليه ، اذ يعد موضوع تحديد الوعاء الضريبي للمكلف من اعقد واصعب المشاكل التي تواجهها السلطة الضريبية للوصول الى الدخل الحقيقي للمكلف مع الاخذ بالحسبان المصالح الثلاثة المتعارضة والمتمثلة بمصلحة الدولة والمكلف والسلطة الضريبية وذلك لتحقيق نوع من العدالة عند تحديد الوعاء الضريبي (البغدادي ، 2015 : 71) وضمن هذا السياق يتناول هذا الجزء التعرف على مفهوم الوعاء الضريبي وطرائق تقديره حيث يقصد بوعاء الضريبة الموضوع الذي تفرض عليه الضريبة او المادة التي تفرض عليها الضريبة ووعاء الضريبة في العصر الحديث هو الثروة ومن ثم يعرفه بعضهم بأنه الثروة التي تخضع للضريبة والتي تقاس الضريبة بها (العلي ، 2003: 98) . ووعاء الضريبة في التشريع العراقي على وفق قانون ضريبة الدخل رقم (113) لسنة 1982 المعدل هو " الايراد الصافي للمكلف الذي حصل عليه من المصادر

من اي من دوائر الدولة والقطاع العام والمختلط استقطاع نسبة (10%) من المبالغ المتحققة للمتعهدين او غيرهم المرتبطين معهم ولا تدفع لهم هذه المبالغ المستقطعة الا بعد تأييد براءة ذمتهم من الهيئة العامة للضرائب وللهيئة الحق في ان تطلب تحويل المبالغ المستقطعة اليها لغرض معالجة المطلوبات الضرورية بذمة المكلف .

5. الاخبار الضريبي : يعتمد مصدر البيانات هذا على عمليات الاخبار التي يقوم بها بعض الافراد من خارج الهيئة العامة للضرائب عن مصادر دخل غير مصرح بها من لدن المكلفين ، اذ نظمت المادة (54) من قانون ضريبة الدخل رقم (113) لسنة 1982 المعدل هذا الموضوع وشجعت عليه عن طريق مكافآت تحتسب على اساس نسبة مئوية من مبالغ الضريبة التي تم استحصالها بسبب الاخبار على الا تتجاوز حصة المخبر (30%) من الضريبة التي يتم استحصالها من المكلف مع المحافظة على سرية اسم المخبر والمعلومات التي يدلي بها للسلطة الضريبية .
6. التنسيق بين قسمي العقار والدخل : يتم التنسيق بين قسمي العقار والدخل على اليه محددة تعتمد على حقيقة ان الانشطة التجارية تمارس غالباً من محلات او مقرات يتم تأجيرها من لدن صاحبها الى الاشخاص الذين يقومون بممارسة الانشطة المتنوعة والتي تخضع دخولها للضرائب على وفق القوانين السارية المفعول ، اذ توثق عقود الايجار لدى شعبة العقار ، لذلك يتم رسم اليه يتم بموجبها تدقيق البيانات ، وتوزيعها من لدن هذه الشعبة الى اقسام الهيئة حسب الاختصاص ويتم عن طريقها اعلامهم باسم صاحب النشاط الاقتصادي وموقع عمله .
7. استمارة المسح الميداني : يقصد بالمسح الميداني قيام السلطة الضريبية بزيارة ميدانية الى اماكن ممارسة النشاط الاقتصادي واستحصال معلومات ميدانية تساعد السلطة الضريبية ممثلة بالمخمن على تحديد دخل المكلف الخاضع للضريبة ومستندة في ذلك الى احكام الفقرة (2) من المادة (28) من قانون ضريبة الدخل المرقم (113) لسنة 1982 المعدل التي تنصص على انه " للسلطة المالية ان تتحرى وتحقق عن دخل المكلف الحقيقي ، وتبحث عن مصادره في محل وجودها ولها ان تطلب المعلومات من اي شخص تعتقد بأن لديه ما يفيدها في تقدير الضريبة على اي من المكلفين " وتعد استمارة المسح الميداني من المحررات الرسمية التي تعدها السلطة الضريبية لغرض المسح الميداني للمكلفين (الكعبي ، 1998 : 65) .

عاشرا: الدخول او الايرادات الضريبية

تعتبر الضرائب المورد الاساسي الذي تستند عليه السلطات العامة في تمويل نفقاتها العامة وإن طبيعة الضرائب واهدافها قد

عن طريق المبلغ او البريد او عند عدم موافقة على التقدير وإن احتساب الدخل يتم بناء على تخمين السلطة المالية من دون الاعتداد بما قدمه من تقرير وحسابات ودفاتر تجارية (السعدي، 2007:40).

2. التقدير بواسطة الاقرار : لقد الزم القانون المكلف بالضريبة بتقديم اقرار عن دخله او رأس ماله ، لاتخاذها اساسا لتقدير الضريبة على اساس إن خير من يعرف دخل المكلف بالضريبة عند رقمه الصحيح هو المكلف ذاته وقد منح المشرع الضريبي الحق للإدارة الضريبية بفحص الاقرار للتأكد من صحته ومطابقة للواقع خشية ان يقدم المكلف اقراراً يستبعد عن التعبير عن حقيقة وضعه المالي نظراً لمصلحة الظاهرة في تقليل قيمة المادة الخاضعة للضريبة (العلي 2003:121) .

3. التقدير الاتفاقي : يعد التقدير الاتفاقي من الاساليب المستحدثة لتقدير الوعاء الضريبي قوامه ابرام الادارة الضريبية اتفاقاً مع المكلف على تحديد المال الخاضع للضريبة ، وغالباً ما سبق هذا الانفاق اخذ وعطاء بين طرفيه ومناقشات وقت تقديم المكلف لإقراره الضريبي الذي قد تجري فيه الادارة الضريبية تعديلاً ، تعرضه على المكلف فيسري موافقة عليه ، وقد تنفتح فكرة الاتفاق عند قيام الادارة المذكورة بأجراء تقدير اداري او اضافي ولقد ازدهرت طريقة الاتفاق في العديد من البلدان مثل المملكة المتحدة ومصر والاردن (السعدي ،مصدر سابق:2007) .

4. التقدير الاحتياطي : هو تقدير مؤقت للدخل تقوم به السلطة الضريبية في حالات معينة الغرض منه ضمان مبلغ الضريبة لكي يتم اجراء التقدير النهائي ويحدث خاصاً في حالة سفر المكلف الى خارج البلاد فيقدر الدخل منعاً للتهرب ثم بعد ذلك يقدر نهائياً بعد مدة لا تزيد عن السنة (كداوي 2008:104).

5. التقدير الاضافي : بعد ان يتم تحديد دخل المكلف بأية طريقة من الطرق سألغة الاشارة اليها قد يتضح للسلطة المالية إن هذا التحديد لم يتناول كل دخل المكلف في كافة المصادر بحسن نية او بسوء نية بل تناول جزء منه وظل جزء منه خارج نطاق الضريبة لأي سبب من الاسباب او قد يتم احتساب الضريبة بصورة خاطئة اقل من المقدار الذي كان ينبغي ان تؤخذ فيه ، فالسلطة المالية في هذه الحالات وغيرها ان تعود عليه مرة اخرى وتخضعه لتقدير ثانٍ اضافي (قاسم 2004:34).

6. التقدير النهائي : هو اكتساب التقدير على مكلف ما في سنة تقديرية معينة صفته النهائية ويتم ذلك بعد مرور خمس سنوات من تلك السنة التقديرية ، اذ اعطى القانون الحق للسلطة الضريبية ان تقدر الضريبة على اساس الدخل الحقيقي اذا لم تكن قد قدرت على احد الاشخاص الخاضعين لها ، او

المبينة في المادة الثانية من هذا القانون المادة افقرة 2 " او يمكن تعريفه بأنه " الايراد الناجم للمكلف طبيعي او معنوي من مصادر الدخل كافة مخصوماً منه النفقات والاعفاءات والسماحات المنصوص عليها في قانون ضريبة الدخل .

ب. طرائق تقدير الوعاء الضريبي : توجد هناك كثير من الطرق التي تصل بها السلطة الضريبية الى وعاء الضريبة مع تطور اجهزة الادارة الضريبية اذ كان الوصول الى الوعاء الضريبي يجري بطرائق غير مباشرة ثم قد اثار التطور الى وجود وسائل يمكن التعرف بها على مقدار الوعاء بطريقة مباشرة (رمضان ، 2002 : 499) وهناك طريقتين لتحديد الوعاء الضريبي هما :

الفرع الاول : الطريقة الغير مباشرة : تعتمد هذه الطريقة على قرائن ودلائل تشير الى قيمة الوعاء ، اي إن الادارة الضريبية تستند في ذلك اكثر ما يكون الى القرائن والدلائل لا البيئة فيكون هنا التقدير غير مباشر (السعدي ، 2007 : 32) .

1. اسلوب تقدير الدخل على اساس المظاهر الخارجية : بموجب هذه الطريقة تلجأ السلطة الضريبية الى تقدير الدخل الخاضع للضريبة عن طريق الاستناد الى بعض المظاهر الخارجية كأن تعتمد في تقدير دخل المكلف او ثروته على اساس القيمة الايجارية لمنزله او عدد النوافذ والابواب الموجودة في منزل المكلف او غيرها من المظاهر الخارجية الاخرى ، فكلما زاد هذا العدد عُد ذلك قرينة على ارتفاع دخل المكلف (دراز وابو دوخ ، 2006:161) .

2. اسلوب التقدير الجرافي : إن اسلوب التقدير الجرافي يعتمد على القرائن الداخلية لتقدير وعاء الضريبة وبذلك تختلف عن التقدير على اساس المظاهر الخارجية التي تشكل وعاء الضريبة ومثال ذلك تقدير ضريبة الانتاج حيث يمكن الاستناد الى حجم المواد الاولية الداخلة في الانتاج على سبيل المثال إن حجماً معيناً من الغزل يؤدي الى ناتج معين في صور امتار من المنسوجات او كمية معينة من القطن الخام تتحول الى كمية معينة من الغزل (طاقة واخرون ، 2010 : 108) .

الفرع الثاني : الطريقة المباشرة : تلجأ الدولة متمثلة بالإدارة الضريبية وفقاً لهذه الطريقة الى ايجاد قيمة الوعاء مباشرة وتكون من عدة اساليب او طرق فرعية وكالاتي :

1. التقدير الاداري المباشر: هو التقدير الذي تفرضه السلطة المالية على المكلف من دون موافقة إن هذه الطريقة وإن كانت تؤدي الى نتائج سريعة احيانا الا إن التطبيق العملي لها يستلزم بعض الاجراءات للوصول الى تحديد دقيق للدخل منها طبيعة عمل المكلف ورأس المال وعدد العاملين ونوع النشاط وغيرها ، ولا يلجأ الى التقدير الاداري الا بعد تبليغ المكلف بطلب الحضور واقناعه عن ذلك سواء كان التبليغ

معلومات التصريحية: تتضمن المعلومات الخاصة بالتصاريح الكمركية ما يأتي : اسم المنفذ الحدودي، رقم التصريحية وتاريخها، رقم الصندوق وتاريخه، أسم المستورد أو المصدر، العنوان، الفرع الضريبي، مبلغ الرسم، المادة المستوردة، الكمية، نوع التصريحية، مبلغ التصريحية، نوع العملة، وكيل الاخراج، مبلغ الوصل، رقم الوصل، وتاريخ الوصل.

ولكي تكون التصريحية الكمركية أكثر دقة، وفاعلية يقترح الباحث اضافة فقرة بلد منشأ البضاعة، وفقرة لرقم، وتاريخ اجازة الاستيراد الى معلومات التصريحية لكي يتسنى للهيئة معرفة منشأ البضاعة المستوردة ورقم وتاريخ اجازة المستورد.

ب. استمارة التحاسب الضريبي: تعتمد الوحدات التخمينية في المنافذ الكمركية عند استيفاء الأمانات فيما يتعلق بتصاريح الاستيراد على استمارة تحاسب ضريبي تم تنظيمها في مركز الهيئة، إذ يتم بموجبها إنجاز التحاسب الضريبي للمستورد، وبعد تسديد الامانات يتم ربط هذه الاستمارة مع التصريحية الكمركية، ويتم إرسالها الى قسم المعلومات الفنية / شعبة التصاريح في مركز الهيئة العامة للضرائب. وتتضمن هذه الاستمارة المعلومات الآتية :

اسم المستورد، الفرع الضريبي المسجل به، اسم الزوجة، اسم الام، عنوان السكن والهاتف، عنوان العمل والهاتف، رقم البطاقة التموينية، المركز التمويني، رقم بطاقة السكن، اسم مكتب المعلومات، رقم التصريحية، تاريخ التصريحية، رقم الصندوق وتاريخه، المبلغ، العملة، المادة، أسم وكيل الاخراج، رقم وكالة الاخراج، رقم الوكالة، كاتب العدل، والتحاسب الضريبي. وبعد إكمال البيانات المذكورة آنفا يتم احتساب مبلغ الأمانات المتحقق بذمة المستورد، أو المصدر، وإرسال الاستمارة لغرض استيفاء المبلغ بموجب وصل محاسبية (137). ولكي تكون استمارة التحاسب الضريبي أكثر دقة، وفاعلية من سابقتها يقترح الباحث اضافة فقرة تختص بطبيعة نشاط المكلف لكي تكون الهيئة العامة للضرائب على دراية كاملة بطبيعة النشاط التجاري الذي يزاوله المكلف.

ج. انسيابية التصريحية الكمركية (نسخة الهيئة): قبل أن نقوم بتوضيح انسيابية التصريحية الكمركية لا بد من الإشارة الى أن الهيئة العامة للضرائب قامت وبالتنسيق مع الهيئة العامة للكمارك بتشكيل ثلاث وحدات تخمينية (وسطى وجنوبية وشمالية) تعمل في المنافذ الحدودية. تقوم هذه الوحدات باستيفاء الأمانات عن التصاريح الكمركية سواء كان استيراداً أو تصديراً. أن انسيابية التصريحية الكمركية تتم ابتداءً من عملية استيفاء الأمانات في المنافذ الحدودية، ولغاية إحالتها الى الفروع المعنية لحسم تلك الأمانات، واجراء عملية التحاسب النهائي في الفروع الضريبية المسجل بها المكلف إذا

قدرت بما يقل عن حقيقتها في السنة الاخيرة او في احدى السنين الخمسة السابقة لها ، وتستخدم هذه الطريقة للرجوع الى تقدير المكاف في حالة اكتشاف تقديره السابق قد تم باقل من حقيقته فيعاد تقديره (البغدادي ،2015: 76).

7. التقدير الذاتي : يعد التقدير الذاتي من الاساليب الحديثة التي يتم اتباعها في معظم النظم الضريبية المتقدمة ، ويقصد به ان يتولى المكلف بنفسه تقدير دخله الخاضع للضريبة وحساب قيمة الضريبة المستحقة وبمبادرة ذاتية (ابو كرش ،2004: 273) . فعن طريق الاعتماد على الاقرار الضريبي الذي يقدمه المكلف للسلطة الضريبية وعلى الدخل السنوي الذي تظهره الحسابات الختامية له يتم تحديد الوعاء الضريبي ولذلك يترتب على المكلف مسؤوليات تتمثل بالاحتفاظ بسجلات كافية وملائمة وتحقق الموثوقية للسلطة الضريبية (الخرسان ،2006: 46). ويعد التقدير الضريبي الذاتي الذي تستخدمه السلطة الضريبية في العراق اسلوباً علمياً وعملياً متقدماً في التعامل مع نتائج اعمال مكلفي ضريبة الدخل ويتطلب ذلك من المكلفين المامهم بالتشريعات الضريبية والقوانين والانظمة المتعلقة بتلك التشريعات فضلاً عن المعرفة بالتسجيل المحاسبي والمعايير المحاسبية المحددة لذلك (11 : Jason, 2002) . وقد تم تطبيق التقدير الذاتي في عملية التحاسب الضريبي مع المكلفين (الشركات المساهمة) بنوعها المختلطة والخاصة ابتداءً من السنة التقديرية 1998 ومع مكلفي الشركات المحدودة من السنة التقديرية 2002 ويتم بمقتضى هذا الاسلوب اعتماد القوائم المالية التي يقدمه المكلف الى السلطة الضريبية لاحتساب مقدار الضريبة وقد اوقف العمل بأسلوب التقدير الذاتي ابتداءً من السنة التقديرية 2003 وحتى الان .

الاطار العملي

لقد تم التطرق في السابق الى التعدد والتنوع الواضح في نظم المعلومات الضريبية المستعملة من لدن السلطة المالية للدول بسبب تنوع الأنشطة المتعلقة بعملية التحاسب الضريبي للمكلفين من اجل تأمين تحديد دقيق لمبالغ الضرائب المستحقة عليهم ، في هذا المحور سيتم استعراض بعض نظم المعلومات المعتمدة في الهيئة العامة للضرائب وكما يلي :

أولاً : نظام التصاريح الكمركية

أ. التصريحية الكمركية : وهي الوثيقة الرسمية التي تثبت فيها تفاصيل البضائع المصرح باستيرادها على ضوء بيان الحمولة (المانيفست) والتي تنظم من لدن الهيئة العامة للكمارك. وقد تعلق الأمر بالهيئة العامة للضرائب فهي الوثيقة المعتمدة لأغراض التحاسب الضريبي مع المكلف (مستورد أو مصدر) سواء كان طبيعياً أم معنوياً.

المقتبسات بكونها قانونية، وأدلة إثبات قطعية على عمل المكلف. ونتيجة لأهمية هذه المقتبسات لا بد من وجود نظام للتعامل معها على أن يكون هذا النظام دقيقاً، ومبرمجاً بشكل جيد. وتتمثل مدخلات هذا النظام بالمقتبسات الضريبية الواردة من الجهات الحكومية الى شعبة المقتبسات في مركز الهيئة العامة للضرائب. إذ يتم إدخال بيانات هذه المقتبسات الى نظام الحاسوب، ومن ثم إرسالها الى الفروع الضريبية بحسب علاقتها بالمكلف الضريبي المنفذ للتعهد أو العمل لغرض إجراء التحاسب الضريبي بموجبها. وتأسيساً على ذلك فإنّ النظام يحتوي على المعلومات جميعاً المتعلقة بالمقتبسات الضريبية الواردة الى الهيئة العامة للضرائب والمبالغ المستلمة كأمانات ضريبية عن قيمة تلك الأعمال. إذ أن النظام المذكور يمثل قاعدة بيانات مفيدة يمكن عن طريقها تهيئة معلومات كاملة لأي فرع ضريبي عن المقتبسات الواردة اليه، فضلاً عن إمكان تهيئة معلومات لغرض متابعة إجراءات الفروع الضريبية عن تلك المقتبسات، والحد من ظاهرة التهرب الضريبي التي قد تنشأ في هذا المجال. ولكن يُعد هذا النظام غير متكامل كون بعض المقتبسات تذهب مباشرة الى الفروع الضريبية دون المرور بهذا النظام مما يشكل نقطة ضعف في هذا النظام، فضلاً عن عدم قيام بعض دوائر الدولة بإرسال المقتبسات أصلاً الى الهيئة العامة للضرائب. لذا ينبغي أن يتم إرسال المقتبسات كافة التي ترد الى الفروع الضريبية (بحسب العنوان الشخصي للمكلف، أو بحسب عنوان نشاطه التجاري) الى شعبة المقتبسات، حتى وإن تم إجراء التحاسب الضريبي على تلك المقتبسات. ويُعد نظام المقتبسات نظاماً فاعلاً في حالة التزام دوائر الدولة بإرسال المقتبسات مباشرة الى قسم المعلومات الفنية / شعبة المقتبسات في الهيئة العامة للضرائب بالوقت المناسب لغرض توثيقها، ومن ثم متابعتها من لدن القسم المذكور لاجراء عملية التحاسب الضريبي مع المكلفين على أن يتم تثبيت المعلومات الخاصة بالتعهدات كافة أو التجهيز فيما يتعلق بأسم المكلف، ومبلغ المقاوله، ونوعها، وعنوانه بالتفصيل، كون بعض المقتبسات الواردة الى الهيئة العامة للضرائب تكون أما أسماء ثنائية فقط، أو عناوين غير واضحة مما يشكل إرباكاً في عملية توزيعها، وكذلك عند إجراء التحاسب الضريبي.

اما الان فسيتم مناقشة ثلاث حالات عملية مختلفة تم الحصول عليها من قسم الاعمال التجارية والمهن في الهيئة العامة للضرائب ، والتي تبين مدى فاعلية نظم المعلومات الضريبية في الكشف عن المخالفات التي يقوم بها المكلفين كمحاولات لاختفاء مصادر دخولهم الخاضعة للضريبة او التصريح ببيانات كاذبة لا تبين حقيقة نشاطهم التجاري والتي من شأنها ان تؤثر في حصيلة الايرادات الضريبية وهي كالآتي :

كان المكلف شخصاً طبيعياً وفي الشركات إذا كان شخصاً معنوياً.
ح. واجبات شعبة التصاريح: تتمثل واجبات هذه الشعبة بالنقاط الآتية :
1. استلام التصاريح الكمركية الواردة من الوحدات التخمينية في المناطق الكمركية الثلاث.
2. توثيق معلومات التصريحية الكمركية على الحاسبة الإلكترونية.
3. توزيع التصاريح الكمركية على الفروع الضريبية (ويرفق بها كشف حاسبة).
4. متابعة حركة التصاريح بين الفروع الضريبية في حالة نقل اضبارة المكلف من فرع الى آخر، أو في حالة الإحالة الخطأ للتصاريح على الفروع الضريبية.

ثانيا : نظام الاستقطاع المباشر

أن نظام المعلومات الموجود في قسم الاستقطاع المباشر يتعلق بالمكلفين الخاضعين للضريبة المفروضة على الرواتب، والأجور التي يتقاضاها الموظفين والعاملين؛ فضلاً عن المخصصات والمكافآت التي يحصلون عليها في كلا القطاعين العام، والخاص على حد سواء. وتتشكل مدخلات هذا النظام من البيانات المتعلقة بالمكلفين الخاضعين لضريبة الاستقطاع المباشر المتوافرة عن المكلفين المسجلين، والتي يتم الحصول عليها من وزارات، ودوائر الدولة المتعلقة بالمستخدمين فضلاً عن الوحدات الاقتصادية العاملة في القطاع الخاص. ويمكن عد المعلومات الواردة عن طريق النقابات المهنية المتعلقة بمنح الإجازات، والترخيص الخاصة بممارسة بعض المهن أحد المصادر المهمة لمدخلات عمل النظام. أما المعالجات الموجودة في هذا النظام فتتضمن إجراءات إدخال نتائج عملية التحاسب الضريبي التي تقوم بها الوحدات التخمينية في القسم، وتتمثل مخرجاته بالمعلومات عن المكلفين المسجلين وموقفهم الضريبي ومبالغ الضريبة المستحقة والمبالغ المسددة من قبلهم. إن نظام الاستقطاع المباشر يمثل أحد النظم الحديثة التطبيق في الهيئة العامة للضرائب بعد تطويره بإدخال بيانات المكلفين الخاضعين لضريبة الاستقطاع المباشر من موظفي القطاع العام. ونظراً لأهمية هذا النظام فإنه من الضروري تهيئة شبكة معلومات إلكترونية لربط القسم، وفروعه الموجودة ضمن فروع ضريبة الدخل مع تهيئة العنصر البشري والإمكانات المادية، والفنية اللازمة لإنجاح عمل القسم.

ثالثاً: نظام المقتبسات

يعد نظام المقتبسات أحد الأنظمة المعلوماتية الأساسية الساندة لعملية إجراء التحاسب الضريبي للمكلفين الذين يمارسون أعمال المقاولات، والتعهدات مع دوائر الدولة كافة. وتكمن أهمية

اولا : الحالة الاولى

3. تقرير ضريبة الدخل لسنة 2009 المقدمة من لدن المكلف الى قسم الاعمال التجارية والمهنة علما بأن حالة المكلف الاجتماعية اعزب .

1. معلومات عامة عن المكلف :

أ. اسم المكلف : س .

ب. مهنة المكلف : صيدلاني .

ج. نشاط المكلف : مقاولات لتجهيز المستلزمات الطبية .

د. تاريخ تأسيس المكتب العلمي : 2008 .

هـ. مركز المكتب : بغداد وليس له فرع اخر .

بتاريخ 2010/9/17 قام المكلف بتقديم اقراره الضريبي الى السلطة الضريبية متأخرا عن الموعد المحدد قانونا قبل 5/31 من كل سنة ، وتضمن الاقرار استيراد بضائع وكما مبين في الجدول رقم (1) الاتي :

2. هدف المكتب : يسعى المكتب الى المساهمة في دعم المستشفيات الحكومية والخاصة والصيديات والمداخر المختلفة بالمستلزمات والمواد الطبية .

جدول (1) استيرادات المكلف (س)

ت	نوع الاستيراد	القيمة /دولار امريكي	ارقام التصاريح	تاريخها
1	كارتون يحتوي على لوحة سيطرة	2,759	2001281080004	2009/1/29
2	افلام اشعة عدد (120) مائة وعشرون بالوصل المرقم (697859) بتاريخ 2009/2/9	5,000	2002091080016	2009/2/7
3	كتلوكات	300	2007411080029	2009/7/22
4	افلام اشعة	1,425	2007411080031	2009/7/22
5	حاوية عدد (1) بالوصل المرقم (590555) بتاريخ 2009/10/15	23,000	1010150960025	2009/10/16
6	مرشاة زراعية	8,500	1012061080025	2009/12/4
7	افلام اشعة بالوصل المرقم (987496) بتاريخ 2009/12/26	11,000	1012210920018	2009/12/25
	المجموعى	51984		

المصدر : قسم الاعمال التجارية والمهنة – الهيئة العامة للضرائب

يستحقه المكلف يتم استخراج مبلغ الضريبة المستحقة بتطبيق الشرائح والنسب الضريبية وكما يأتي :

ربح الاستيراد للسنة 2010 التقديرية = $[1,170 \times 51,984] + 2,739,227 \times 102\% \times 12\% = 7779806$ مليون دينار

يطرح منه السماح القانوني للمكلف والبالغ 5,000,000 مليون دينار كونه اعزب

المبلغ الخاضع للضريبة 7779806 – 5000000 = 2779806 مليون دينار

وتطبق على هذا الدخل الشرائح والنسب الضريبية الاتية :

4. عملية التحاسب الضريبي للمكلف : قام المخمن باحتساب الضريبة المستحقة على المكلف ، اذ بلغ مجموع مبالغ البضاعة المستوردة من قبله كما هو مبين في حقل القيمة السابق 51984 دولار وبسعر صرف 1,170 دينار / دولار . ويحتسب ربح الاستيراد للسنة 2010 التقديرية على وفق المعادلة الاتية :

ربح الاستيراد = [قيمة البضاعة المستوردة \times سعر الصرف) + الرسم الكمركي] $\times 102\% \times$ نسبة الضوابط

ويكون الناتج من هذه المعادلة هو الدخل الخاضع للضريبة قبل تنزيل السماح القانوني ، وبعد تنزيل السماح القانوني الذي

أ- شراء مستلزمات طبية لدائرة صحة بغداد بالوصل المرقم (6801) بتاريخ 2009/10/18 بمبلغ 1400000 دينار .
مبلغ الضريبة المستحقة على الشريحة الاولى 500000 × 3% = 15000 دينار

ب - شراء مستلزمات طبية لدائرة صحة بغداد بالوصل المرقم (6801) بتاريخ 2009/10/18 بمبلغ 1670000 دينار
مبلغ الضريبة المستحقة على الشريحة الثانية 500000 × 5% = 25000 دينار

مجموع مبالغ المقتبسين = 1400000 + 1670000 = 3070000
مبلغ الضريبة المستحقة على الشريحة الثالثة 1000000 × 10% = 100000 دينار

المبلغ الخاضع للضريبة = 3070000 × 12% = نسبة الضوابط = 368400 دينار
مبلغ الضريبة المستحقة على الشريحة الرابعة 779806 × 15% = 116971 دينار

وتطبق على هذا الدخل الشرائح وانسب الضريبة الاتية :
مبلغ الضريبة الواجبة التسديد من قبل المكلف 15000 + 25000 = 256971 دينار
مبلغ الضريبة الاضافية = 368400 × 15% = 55260 دينار

إن عدم قيام المكلف بتقديم اقراره الضريبي في الموعد الذي نص عليه القانون في 5/31 من كل سنة يؤدي الى اخضاعه الى العقوبات والجزاءات القانونية بفرض فوائد تأخيريته بموجب احكام القرار رقم (307) لسنة 1984 والتي تشمل الضرائب المكتسبة الدرجة القطعية التي يتأخر المكلف عن دفعها في موعدها ، وتحسب بما يساوي النسبة التي تفرضها المصارف على تسهيلات السحب على المكشوف ولليوم الواحد ، وفرض اضافات قانونية على المكلف بموجب احكام المادة (45) من قانون ضريبة الدخل رقم (113) لسنة 1982 المعدل فضلا عن مبلغ الضريبة وكما يأتي :

الفائدة التأخيرية = مبلغ الضريبة الاضافية × نسبة الفائدة × (عدد الايام × 360 يوم)
55260 × 17% × (107 يوم / 360 يوم) = 2792 دينار

الفائدة التأخيرية = مبلغ الضريبة الواجبة التسديد × نسبة الفائدة × (عدد الايام / 360 يوم)
10% اضافة قانونية

55260 × 10% = 5526 دينار
الفائدة التأخيرية = 256971 × 17% × (107 يوم / 360 يوم) = 12984 دينار

مبلغ الضريبة الكلي الواجب التسديد من لدن المكلف فضلا عن الضريبة السابقة = مبلغ الضريبة × ضعف مبلغ الضريبة + الفائدة التأخيرية + الاضافة القانونية
الفائدة الاضافية بحسب القانون = مبلغ الضريبة الواجبة التسديد × 10% اضافة قانونية

256971 × 10% = 25697

5. تحليل ومناقشة الحالة محل البحث : بلغ مقدار الضريبة التي قام المكلف بتسديدها الى السلطة الضريبية وبحسب الاقرار الضريبي المقدم من لدنه بتاريخ 2010/9/17 والذي تأخر تقديمه عن الموعد المحدد قانونا (256971) دينار ، في حين ان الضريبة الصحيحة المستحقة على المكلف هي (312231) دينار (256971 + 55260) نتيجة عدم تقديم البيانات الكاملة عن مصادر دخله ، وهنا تبرز اهمية دور الدوائر الرسمية ومؤسسات القطاعين العام والمختلط في ضرورة رفد السلطة الضريبية بالمقتبسات التي يحاول المكلف اخفائها بقصد التهرب من دفعها مما يؤدي ذلك الى

مبلغ الضريبة الكلي الواجب التسديد من لدن المكلف = مبلغ الضريبة الواجب التسديد + الفائدة التأخيرية + الاضافة القانونية

295652 = 25697 + 12984 + 256971 دينار

وبتاريخ 2010/11/12 راجع المكلف السلطة الضريبية ثانية لغرض الحصول على براءة ذمة وظهر في نظام المعلومات وجود مقتبسين لم يقم بالإفصاح عنهما عند التحاسب لسنة 2010 التقديرية ، إذ تم ورود هذين المقتبسين الى الفرع الضريبي من قبل دائرة صحة بغداد وكالاتي :

- أ. اسم المكلف :ص .
 ب. مهنة المكلف : استيراد .
 ج. نشاط المكلف : تعهدات تجهيز المواد الغذائية والمشروبات الغازية .
 د. تاريخ تأسيس المحل :2006 .
 هـ. مركز المحل : بغداد ولا يوجد له فرع اخر .
 2. هدف المحل : يهدف المركز الى دعم الاسواق المحلية وتجهيزها بمختلف المواد الغذائية والمشروبات الغازية .
 3. تقرير ضريبة الدخل لسنة 2010 المقدمة من لدن المكلف الى قسم الاعمال التجارية والمهن علما بأن حالة المكلف الاجتماعية اعزب .
- بتاريخ 2011/2/8 قام المكلف بتقديم اقراره الضريبي الى السلطة الضريبية في الموعد المحدد قانونا ، والمتضمن استيراد مواد غذائية مع سيارة ، وبسعر صرف 1,200 دينار / للدولار وكما مبين في الجدول (2) الاتي :

ثانيا : الحالة الثانية

1. معلومات عامة عن المكلف :

جدول (2) استيرادات المكلف (ص)

ت	المادة المستوردة	مبلغ الاستيراد /دولار امريكي	مبلغ الرسم / دينار	نسبة الضوابط	تاريخ التصريحية
1	مواد غذائية	13,000	605,000	12%	2010/3/14
2	مشروبات غازية	16,000	875,000	20%	2010/6/24
2	سيارة	10,000	491,000	20%	2010/10/22
	المجموع	39000	1971000	--	--

المصدر : قسم الاعمال التجارية والمهن – الهيئة العامة للضرائب

يحسب ربح الاستيراد للسنة 2011 التقديرية = [قيمة البضاعة المستوردة × سعر الصرف) + الرسم الكمركي] × 102 % × نسبة الضوابط

ويكون الناتج من هذه المعادلة هو الدخل الخاضع للضريبة قبل تنزيل السماح القانوني ، وبعد تنزيل السماح القانوني الذي يستحقه المكلف يتم استخراج مبلغ الضريبة المستحقة بتطبيق الشرائح والنسب الضريبية وكما يأتي :

الدخل المتحقق من المواد الغذائية = (1,200 × 13,000) + 618000 [102% × 12% = 1985084

الدخل المتحقق من المشروبات الغازية = (1200 × 16000) + 891000 [102% × 20% = 4098564

الدخل المتحقق من السيارة = (1200 × 10000) + 501000 [102% × 20%

مجموع دخل الاستيراد = (4098564 + 1985084 + 2550204) = 8633852 ديناراً ويطرح منه السماح القانوني

صافي الدخل بعد تنزيل السماح القانوني = 8633852 - 5000000 = 3633852 ديناراً

وتطبق على صافي الدخل بعد تنزيل السماح القانوني الشرائح والنسب الضريبية الاتية :

مبلغ الضريبة المستحقة على الشريحة الاولى 3% × 500000 = 15000 دينار

مبلغ الضريبة المستحقة على الشريحة الثانية 5% × 500000 = 25000 دينار

مبلغ الضريبة المستحقة على الشريحة الثالثة 1000000 ×
 10% = 100000 دينار
 مبلغ الضريبة المستحقة على الشريحة الرابعة 1633852
 × 15% = 245078 دينار
 مبلغ الضريبة الواجبة التسديد من قبل المكلف = 15000 +
 245078 + 100000 = 385078 دينار

المادة المستوردة	مبلغ الاستيراد دولار امريكي	مبلغ الرسم / دينار	نسبة الضوابط	تاريخ التصريحة
سكاير	22000	1170000	60%	2010/12/29

ثالثا : الحالة الثالثة

1. معلومات عامة عن المكلف
 أ. اسم المكلف : ع .
 ب. مهنة المكلف : مجهز مواد .
 ج. نشاط المكلف : تعهدات ومقاولات تجهيز مواد وادوات احتياطية خاصة بالسيارات .
 د. تاريخ تأسيس المحل : 2007 .
 هـ. مركز المحل : بغداد ولا يوجد له فرع اخر .

2. هدف المحل : يسعى المحل من خلال نشاطه الى المساهمة في دعم الاقتصاد الوطني عن طريق تجهيز الاسواق والدوائر الحكومية بالمواد والادوات الاحتياطية للسيارات .

3. تقرير ضريبة الدخل لسنة 2011 المقدمة من لدن المكلف الى قسم الاعمال التجارية والمهن علما بأن حالة المكلف الاجتماعية متزوج وزوجته ربه بيت ولديه ثلاثة اولاد يستحق عنهم السماح القانوني ،

بتاريخ 2012/2/4 تم تقدير دخله للسنة 2012 التقديرية بمبلغ (17000000) مليون دينار ، ووافق المكلف على التقدير ، وسدد الضريبة المستحقة عليه والبالغة (1015000) دينار ، وبتاريخ 2012/5/23 راجع المكلف السلطة الضريبية ثانية لغرض الحصول على براءة ذمه ، وظهر في نظام المعلومات لدى الفرع الضريبي وجود مقتبس عن مبيعاته من محله المذكور الى احدى دوائر الدولة بمبلغ (160000000) مليون دينار فتم تقديره من لدن المخمن المختص اضافيا ، بحسب قاعدة تقدير المكلفين عن تعهدات نشاط النقل والتجهيز والتحاسب عن المقتبسات وكالاتي :

اولا : حساب السماح القانوني :
 5000000 دينار سماح المكلف لذاته
 4000000 دينار سماح الزوجة كونها ربه بيت

قام المخمن بحساب ربح الاستيراد لمادة السكاير للسنة 2011 كما ياتي :
 الدخل المتحقق من السكاير = [(1192000 × 10% × 60% = 16,886,304) دينار
 وتطبق على هذا الدخل الشرائح والنسب الضريبية الاتية لاحتساب مبلغ الضريبة الاضافية المستحقة
 مبلغ الضريبة الاضافية 16886304 × 15% = 2532946 دينار
 مبلغ الضريبة الواجب على المكلف تسديده 3 × 2532946 (مثلي مبلغ الضريبة) = 7598838 مليون دينار
 4. تحليل ومناقشة الحالة محل البحث : بلغ مقدار الضريبة التي قام المكلف بتسديده الى السلطة الضريبة وحسب الاقرار الضريبي المقدم من لدنه بتاريخ 2011/2/8 ضمن الموعد المحدد قانونا (385078) دينار ، في حين ان الضريبة الصحيحة المستحقة على المكلف (2,918,024) دينار (2,532,946 + 385,078) بسبب عدم تقديره المعلومات المتعلقة باستيراد احد انواع البضاعة ، وهنا تبرز اهمية دور نظام المعلومات ولاسيما نظام التصاريح الكمركية في الكشف عن المخالفات ، واظهار المعلومات التي يحاول المكلف اخفائها بقصد التهرب من دفع الضريبة مما يؤدي ذلك الى انخفاض الايرادات الضريبية ، والاضرار بالخزينة العامة للدولة ، وفي الوقت نفسه يعرض المكلف الى قيام السلطة الضريبية باتخاذ العقوبات والجزاءات القانونية بحقه بدفع مثلي مبلغ الضريبة فضلا عن الضريبة السابقة ، وبلغ مجموع مبالغ الايرادات الاضافية التي تحققت بفضل المعلومات التي هيئها نظام المعلومات (7,598,838) ديناراً ، فلولا نظام المعلومات لما زادت حصيلة الايرادات الضريبية في هذه الحالة .

مبلغ الضريبة المستحقة على الشريحة الاولى : 500000 × 3% = 15000 دينار	1200000 دينار سماح الاولاد الثلاثة اذ يبلغ مقدار السماح لكل واحد منهم 400000 دينار
مبلغ الضريبة المستحقة على الشريحة الثانية = 500000 × 5% = 25000 دينار	10200000 دينار مجموع السماح القانوني
مبلغ الضريبة المستحقة على الشريحة الثالثة = 1000000 × 10% = 100000 دينار	ثانيا : احتساب الضريبة بالتقدير الاصلي :
مبلغ الضريبة المستحقة على الشريحة الرابعة = 4800000 × 15% = 720000 دينار	دخل المكلف الخاضع للضريبة = دخل المكلف – السماح القانوني
مبلغ الضريبة الواجبة التسديد من لدن المكلف = 15000 + 25000 + 100000 + 720000 = 860000 دينار	= 17000000 – 10200000 دينار = 6800000 دينار
	وتطبق على دخل المكلف الخاضع للضريبة الشرائح والنسب الضريبية الاتية :

الدخل / دينار	السماح / دينار	الدخل الخاضع للضريبة / دينار	مبلغ الضريبة المستحقة / دينار
17000000	10200000	6800000	860000

وذلك بحسب قاعدة تقدير المكلفين عن تعهدات نشاط النقل والتجهيز والتحاسب عن المقتسبات ، اذ ذهبت الهيئة العامة للضرائب باعامها المرقم 17429/14 في 2002/5/13 الى استبعاد جزء من دخل نشاط التجهيز الذي يقوم به المكلف عن طريق محله بوصف ان دخل هذا المحل متأتي من معاملات المكلف مع دوائر الدولة ومع عموم المواطنين . وان هذا الاجراء ينطبق على مصادر الدخل الاخرى التي يتحقق ايرادها من التعامل مع دوائر الدولة ، ومع المواطنين كوسائل النقل ، وتعهدات التجهيز وتعهدات نقل الاشخاص او البضائع وكذلك من دخل الفنادق التي ترد عنها معلومات بشأن ايوائها للنزلاء العراقيين ، او العرب او الاجانب فيما يتعلق بتعاملاتها مع شركات السفر ، والسياحة التي ترد عنها معلومات اذ تستبعد نسبة (40%) من ارباح مصدر الدخل الاصلي الذي سبق تقديره للمكلف ، وينزل المبلغ المعادل لهذه النسبة من ربح المقتبس بعد احتسابه بموجب الضوابط ، وكل ذلك بشرط ان يكون نوع المقتبس من جنس النشاط الذي يزاوله المكلف اصلا .

رابعا : احتساب مبلغ التقدير الاضافي الاول
مبلغ الضريبة للتقدير الاضافي الاول $10200000 \times 15\% = 1530000$ دينار

الدخل المتحقق / دينار	السماح القانوني / دينار	الدخل الخاضع للضريبة	مبلغ الضريبة المستحقة / دينار
10200000	_____	10200000	1530000

ثالثا : احتساب دخل المقتبس بموجب الضوابط :

دخل المقتبس بموجب الضوابط 160000000 دينار $\times 18\%$ (نسبة التحاسب بموجب الضوابط) = 288000000 دينار
ويطرح منه ما يعادل 40% من تقدير المحل = 6800000 ($17000000 \times 40\%$)

دخل المقتبس بعد طرح ما يعادل 40% من تقدير المحل
28800000 - 6800000 = 22000000 دينار

يقدر عنه المكلف بتقديرين اضافيين وكما ياتي :

1- مبلغ التقدير الاضافي الاول 10200000 (ويعادل 60% من تقدير المحل $17000000 \times 60\%$) .

2- مبلغ التقدير الاضافي الثاني 11800000 (وهو ما زاد عن نسبة 100% من تقدير المحل $22000000 - 10200000 = 11800000$ دينار .

من الجدير بالذكر ان نسبة ال (100%) هي عبارة عن :

40% تم استبعادها كونها تعد من ضمن ارباح المحل ، 60% قدر عنها تقدير اضافي اول .

خامسا : احتساب مبلغ التقدير الاضافي الثاني :

مبلغ الضريبة للتقدير الاضافي الثاني $11800000 \times 15\% =$
1770000 دينار

الدخل المتحقق / دينار	السماح القانوني / دينار	الدخل الخاضع للضريبة	مبلغ الضريبة المستحقة/ دينار
11800000	_____	11800000	1770000

نخلص مما تقدم اهم النتائج العملية التي تم التوصل اليها في البحث :

1. وجود تأثير واضح لتنظيم المعلومات الضريبية في حصر دخول المكلفين الخاضعة للضريبة في الحالات الدراسية السابقة ، اذ بلغ مجموع الايرادات الاضافية التي تم تحقيقها بفضل نظام المعلومات للحالات السابقة (14502416) مليون دينار ، وذلك نتيجة التعاون من قبل الدوائر الرسمية ومؤسسات القطاعين العام والمختلط في رفق السلطة الضريبية بالمقتبسات التي يحاول المكلف اخفائها بقصد التهرب من دفع الضريبة المستحقة عليهم ، فضلا عن اسهامها في كشف المخالفات التي قام باخفائها المكلفين واحتساب الدخل الناتجة عنها بدقة وموضوعية .
2. تتأثر حصيللة الايرادات الضريبية بمجموعة من العوامل والتي من اهمها نظام المعلومات المساند للعمل الضريبي لما يوفره من معلومات تساعد الادارة الضريبية في الوصول الى الدخل الحقيقي للمكلف وتحديد الوعاء الضريبي بشكل دقيق عن طريق اكتشاف الاخطاء والمخالفات الضريبية ومحاسبة المكلفين عن دخولهم الخاضعة للضريبة وبالتالي زيادة الحصيللة الضريبية وعن طريق النتائج التي توصل اليها البحث يتم قبول فرضية البحث يؤدي وجود نظام معلومات ضريبية كفوء وفاعل الى حصر دخول المكلفين الخاضعين للضريبة وبالتالي زيادة ايرادات الدولة ، لذا تعد نظم المعلومات الضريبية من المؤشرات الجيدة والفاعلة التي يمكن ان تعتمد عليها السلطة الضريبية بشكل كبير في حصر الدخل الخاضعة للضريبة وبالتالي زيادة الايرادات الضريبية.

الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات

1. إن دراسة اي نظام ضريبي مهما كانت درجة كماله ورقية لا يستطيع ان يحقق النتائج والاهداف المطلوبة من لدن السلطة المالية بدون ان توجد هنالك نظم معلومات ضريبية كفوءة وفاعلة لحصر دخول المكلفين بدفع الضريبة بصورة دقيقة .
2. على الرغم من اهمية نظم المعلومات الضريبية وكونه يمثل العصب الرئيس للنظام الضريبي ، من خلال رفده بالمعلومات المهمة واللازمة للسلطة الضريبية عن دخول

ونتيجة لإخفاء المكلف معلومات تتعلق بحقيقة نشاطه التجاري عن السلطة الضريبية كان يجب علي عليه الافصاح عنها عند اجراء التحاسب الضريبي معه بتاريخ 2012/2/4 ، لذا اخضع للتقدير الاضافي الثاني وعد مخالفا للمادة (57) من قانون ضريبة الدخل رقم (113) لسنة 1982 المعدل ، مما يتوجب على المكلف تقديم طلب لاجراء التسوية الصلحية مع السلطة الضريبية ، ودفع مبلغ لا يقل عن مثلي الضريبة فضلا عن مبلغ الضريبة بحسب مضمون المادة (59) من القانون المذكور انفا وكما ياتي :

مبلغ الضريبة الاضافية : 3×1770000 (مثلي مبلغ الضريبة)
= 5310000 دينار

مبلغ الضريبة الواجبة التسديد من لدن المكلف فضلا عن الضريبة السابقة $5310000 + 1530000$ (التقدير الاضافي الاول + 860000 (مبلغ الضريبة الاصلي)) = 7700000 دينار

4. تحليل ومناقشة الحالة محل البحث : مبلغ الضريبة التي قام المكلف بتسديدها بتاريخ 2012/2/4 بحسب تقدير السلطة الضريبية ، والذي وافق المكلف عليه (860000) دينار ، في حين ان الضريبة الصحيحة المستحقة على المكلف هي (40160000) دينار ($860000 + 1530000 + 1770000$) . وعلى الرغم من ان المكلف قد التزم بتقديم اقراره الضريبي في الموعد المحدد الذي نص عليه القانون قبل 5/31 من كل سنة ، والافصاح عن بياناته المالية بتاريخ 2012/2/4 ، الا انه قد قام باخفاء معلومات عن السلطة الضريبية كان يجب عليه الافصاح عنها عند تقديمه الاقرار الضريبي ، وهنا يبرز دور نظام المعلومات ولاسيما نظام المقتبسات في الكشف عن المكلفين الذين يحاولون اخفاء المعلومات عن السلطة الضريبية بقصد التهرب من دفع الضريبة الامر الذي يجعل المكلف تحت وطاه القانون ، واتخاذ العقوبات والجزاءات القانونية بحقه ، وبلغ مجموع مبالغ الايرادات الاضافية التي تحققت بفضل المعلومات التي هيئها نظام المعلومات الخاص بالمقتبسات نتيجة تقديمه معلومات اخفائها المكلف عن السلطة الضريبية ، والبالغ قيمتها (6840000) دينار ، فلولا نظام المعلومات لما زادت حصيللة الايرادات الضريبية في هذه الحالة .

5. العمل على تطوير وزيادة عملية التنسيق مع الدوائر الرسمية وكافة المنشآت للقطاعين العام والمختلط وبين السلطة الضريبية لتزويدها بمختلف المعلومات الضريبية التي تخص مكلفي الضريبة وبصورة اكثر دقة ونوعية .
6. العمل على إنشاء انظمة معلومات ضريبية في داخل الفروع الضريبية المختلفة وعدم اقتصارها على مركز الهيئة العامة للضرائب في بغداد .
7. إن تطبيق اسلوب الضوابط السنوية لدى الهيئة العامة للضرائب وفروعها المختلفة يؤدي الى تقليل الدور الفاعل والمهم لعملية التحاسب الضريبي التي تعتمد على نظم المعلومات الضريبية في تقدير دخول المكلفين مع وجود حالة تشجيع التهرب الضريبي اذا ما تم الاستمرار في تقدير دخول المكلفين عن طريق الضوابط الضريبية التخمينية ، لذا يجب على السلطة الضريبية ان تقلل استخدام هذه الضوابط وتعتمد اعتمادا كبيرا وفاعلا على نظم المعلومات لكي تصل قدر الامكان الى دخل ضريبي عادل لمختلف المكلفين .
8. ضرورة تفعيل خدمات شبكات الاتصال (الانترنت والاكسترنات) داخل الهيئة العامة للضرائب لكي تساعد على سرعة انجاز العمل بين اقسام الهيئة المختلفة .

المصادر

اولا: القوانين

قانون ضريبة الدخل العراقي ذي الرقم (113) لسنة 1982 المعدل .

ثانيا : المصادر العربية

1. الكتب

- الذبيبة ، زياد عبد الحليم والرمحي والجعيدي ، نضال محمود وعمر عيد (2011). نظم المعلومات في الرقابة والتدقيق ، ط1. الاردن : دار المسيرة.
- قاسم ، عبد الرزاق محمد . (2004). تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية . عمان : مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع .
- شاهين ، شريف كامل . (1994). نظم المعلومات الادارية ، ط2 . الرياض : دار المريخ للنشر والتوزيع.
- الحميدي ، نجم عبد الله والعبيد والسامرائي ، عبد الرحمن الاحمد وسلوى امين . (2004) . نظم المعلومات الادارية ، ط1 . عمان : دار وائل للنشر.
- الشرمان ، زياد محمد . (2004) . مقدمة في نظم المعلومات الادارية ، ط1 . عمان : دار صفاء للنشر والتوزيع.
- الهادي ، محمد . (1989) . نظم المعلومات في المنظمات المعاصرة . القاهرة : دار الشروق .

- المكلفين الا انه لم يحض باهتمام الباحثين والدارسين مثلما تهتم دراساتهم بمختلف جوانب النظام الضريبي الاخرى .
3. تعتبر نظم المعلومات الضريبية بمنزلة الشريان لأغلب السلطات المختصة في المنظومة الضريبية والمتمثلة بالسلطة الضريبية كفتاه تنتقل وتمر عن طريقها المعلومة وهي التي تسهم بربط مختلف فروع واقسام الهيئة مع بعضها البعض .
4. وجود تأثير كبير لمدى كفاءة وفاعلية نظم المعلومات الضريبية المعتمدة من قبل السلطة الضريبية على الايرادات الضريبية وذلك من خلال حصر دخول المكلفين وفي دعم واسناد عملية التحاسب الضريبي .
5. على الرغم من قلة الامكانات الفنية والموارد المالية للدوائر الرسمية التي تحدث او ترد اليها معلومات عن المكلفين الضريبيين او يحدث نشاط مالي لديها مع المكلفين (سواء كانت قطاع عام او مختلط) الا ان هناك تعاون يوجد مع السلطة الضريبية بأرسالها مختلف المعلومات عن المكلفين الى هذه السلطة لكي ترفد وتدعم عملية التحاسب الضريبي .
6. صعوبة او انعدام وجود انظمة معلومات فرعية متطورة تربط الفروع الضريبية في بغداد مع فروع المحافظات .
7. إن وجود نظم معلومات فرعية متواضعة لدى الهيئة العامة للضرائب ادى الى اتجاه السلطة الضريبية الى التقدير الجزافي لدخول المكلفين من خلال اليه وضع الضوابط السنوية وتطبيقها على دخول المكلفين كلا حسب نوع دخله وهذا ادى الى عدم دقة عملية الاحتساب في اكثر الاحيان لأنها تأتي على الجانب التخميني وليس الواقعي للدخل .

التوصيات

1. العمل على وضع برنامج اصلاح ضريبي يتم من خلاله التركيز على تطوير نظم المعلومات الضريبية التي تسهم في تطوير جوانب النظام الضريبي جميعا وبالتالي زيادة فاعلية عملية حصر دخول المكلفين .
2. العمل على ضرورة ان تحظى نظم المعلومات الضريبية باهتمام اكبر من كافة الباحثين والدارسين في المجال الضريبي وكذلك من قبل الدولة لما تحتل النظم الضريبية من مكانه مهمة جدا لدى السلطات المالية في الدولة .
3. زيادة فاعلية عملية التعامل مع نظم المعلومات الضريبية لا سيما في مجال تهيئة معلومات اكثر حداثة وضرورة عن مختلف الانشطة الخاصة بالمكلفين الخاضعين للضريبة .
4. التأكيد على ضرورة دراسة وتطوير نظم المعلومات الضريبية كوسيلة لتطوير الاداء من خلال وضع الضوابط الضريبية بشكل يراعي الوضع الاقتصادي والسياسي والاجتماعي للبلد دون التركيز على تحقيق اكبر ايرادات ممكنة للدولة .

القيسي ، اعاد حمود . (1998) . المالية العامة والتشريع الضريبي . عمان : مكتبة دار الثقافة والنشر .
 كماش ، كريم سالم . (2006) . الوعي الضريبي في العراق اسباب
 التذني وسبل النهوض ، بحث منشور في مجلة مؤتمر الاصلاح
 الضريبي ، وزارة المالية ، الدائرة الاقتصادية .

- الخرسان ، محمد حلو داود . (2006) . تحسين الازعان الضريبي عن
 طريق نظام التقدير الذاتي في العراق بالمقارنة مع الدول المتقدمة
 . بحث مقدم الى مؤتمر الاصلاح الضريبي الذي اقامته وزارة
 المالية ، الدائرة الاقتصادية ، بغداد .

3. الاطاريح والرسائل الجامعية

الكريطي ، صفاء تايه محمد . (2005) . تصميم نظام المعلومات
 الانتاجي لمعمل المنتجات المطاطية في النجف الاشرف .
 رسالة ماجستير في علوم ادارة الاعمال ، كلية الادارة
 والاقتصاد ، جامعة الكوفة .

البغدادي ، علي غانم شاكر . (2015) . نظم المعلومات ودورها في
 تعزيز اليرادات الضريبية . رسالة دبلوم عالي معادل لشهادة
 الماجستير مقدمة الى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية
 والمالية ، جامعة بغداد .

امين ، عبد الله محمود . (2000) . تقويم فاعلية نظام التحاسب الضريبي
 لضريبة الدخل في العراق . اطروحة دكتوراه في المحاسبة ،
 كلية الادارة والاقتصاد ، الجامعة المستنصرية .

الشافعي ، علاء حسين علوان . (2005) . العوامل المؤثرة في حصيله
 ضريبة الدخل في العراق . رسالة دبلوم عال معادلة للماجستير
 مقدمة الى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ،
 جامعة بغداد .

احمد ، رويدة ابراهيم . (2009) . تأثير التدقيق الداخلي المستند على
 المخاطر في كفاءة نظام الرقابة الداخلية وفاعليته ، مقدم الى
 هيئة امان المعهد العربي للمحاسبين القانونيين وهو جزء من
 متطلبات نيل شهادة المحاسبة القانونية .

الخليل ، سماهر هيثم عبد القادر . (2006) . دور مراقب الحسابات في
 تعزيز الثقة بالقوائم لدى السلطة المالية ، مقدم الى هيئة امان
 المعهد العربي للمحاسبين القانونيين وهو جزء من متطلبات نيل
 شهادة المحاسبة القانونية .

القره غولي ، شاكر محمود حسين . (2010) . البطاقة الضريبية
 واجراءات الحصر الضريبي . رسالة دبلوم عال معادلة
 للماجستير مقدمة الى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية
 والمالية ، جامعة بغداد .

- الزهيري ، محمد سلمان عيود . (2007) . مدى اسهام نظام
 المعلومات الضريبي في تطوير العمل الضريبي ، رسالة دبلوم
 عالي معادل للماجستير مقدمة الى مجلس المعهد العالي
 للدراسات المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد .

- صاحب ، عبد الرسول عبد العباس . (2008) . مدى الاخذ بادل
 الاثبات في الفحص الضريبي . رسالة دبلوم عالي معادلة

يوسف ، سنية احمد . (2004) . الاطار القانوني للملف الضريبي
 دراسة تأصيلية لمستندات الملف الضريبي واجراءاته .
 الاسكندرية : دار الجامعة الجديدة للنشر .

المهاني ، محمد خالد والخطيب ، خالد شحادة . (2007) . المالية العامة
 ، ط2 . سوريا : منشورات جامعة دمشق .

محمد ، عثمان عبد الرزاق . (1999) . اصول التدقيق والرقابة
 الداخلية ، ط2 . جامعة الموصل : دار الكتب للطباعة والنشر .

دوبدار ، محمد . (1999) . في نظرية الضريبة والنظام الضريبي .
 بيروت : الدار الجامعية للطباعة والنشر .

الكعبي جبار محمد علي . (1998) . التشريعات الضريبية في العراق ،
 ط1 . بغداد : دار السجاد للطباعة .

- بركات ، عبد الكريم صادق والبطريق ودرار ، يونس احمد وحامد
 عبد المجيد . (1986) . المالية العامة . بيروت : الدار الجامعية .

العلي ، عادل فليح . (2003) . المالية العامة والتشريع المالي
 والضريبي ، ط1 . عمان : دار الحامد للنشر والتوزيع .

رمضان ، اسماعيل خليل . (2002) . المحاسبة الضريبية ، ط1 . بغداد :
 دار الكتب للطباعة والنشر .

درار وابو دوح ، حامد عبد المجيد ومحمد عمر . (2006) . مبادئ
 المالية العامة . الاسكندرية ، مصر : الدار الجامعية .

طاقة ، محمد والعزاوي ، وهدي . (2010) . اقتصاديات المالية العامة ،
 ط2 . عمان ، الاردن : دار المسيرة للنشر والتوزيع .

كداوي ، طلال . (2008) . التشريعات المالية والتحاسب الضريبي .
 جامعة الموصل : دار ابن الاثير للطباعة والنشر .

ابو كرش ، شريف مصباح . (2004) . ادارة المنازعات الضريبية في
 ربط وتحصيل الضرائب ، ط1 . عمان : دار المناهج للنشر
 والتوزيع .

ابو كرش ، شريف مصباح . (2004) . ادارة المنازعات الضريبية في
 ربط وتحصيل الضرائب ، ط1 . عمان : دار المناهج للنشر
 والتوزيع .

2. البحوث والدراسات

الهزيمة ، احمد صالح . (2009) . دور نظام المعلومات في اتخاذ
 القرارات في المؤسسات الحكومية . مجلة جامعة دمشق للعلوم
 الاقتصادية والقانونية ، مجلد 25، العدد الاول .

جبار ، ضياء شمخي . (2001) . القرار رقم 162 واعادة ترتيب اوراق
 البيت الضريبي . بحث مقدم الى المؤتمر العلمي الاول .

- العنزي ، حيدر وهاب . (2001) ، نظرة في القضاء الضريبي . بحث
 مقدم الى المؤتمر العلمي الضريبي الاول ، وزارة المالية الهيئة
 العامة للضرائب ، محور التشريع الضريبي ، الجزء الثاني .

للماجستير مقدمة الى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية
والمالية ، جامعة بغداد .

- السعدي ، مروج طارق حسن جواد . (2007) . تقدير الوعاء
الضريبي باستخدام طريقة التقدير الذاتي .رسالة دبلوم عالي
معادلة للماجستير مقدمة الى مجلس المعهد العالي للدراسات
المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد .

ثالثا : المصادر الاجنبية

Laudon , g & Kenneth c. (2002) . management
information system , 4 th ed , newyork -, mc
graw – hill .

Jason furman .(2002). closing the tax cap ,center @
cbpp.org , Washington , usa .