



التنظيم القانوني لأسلوب التقدير الذاتي للضريبة

التنظيم القانوني لأسلوب التقدير الذاتي للضريبة

م.م رماح عدي حسن

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة بابل

م.م رباب ناجي عبد

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة بابل

البريد الإلكتروني Email : rabababd565@gmail.com

rimah_dunbl@uobabylon.edu.iq

الكلمات المفتاحية: النظام الضريبي، التشريعات الضريبية، التنظيم القانوني، الضريبة.

كيفية اقتباس البحث

عبد ، رباب ناجي ، رماح عدي حسن، التنظيم القانوني لأسلوب التقدير الذاتي للضريبة ، مجلة مركز بابل للدراسات الانسانية، نيسان ٢٠٢٤، المجلد: ١٤، العدد: ٢ .

هذا البحث من نوع الوصول المفتوح مرخص بموجب رخصة المشاع الإبداعي لحقوق التأليف والنشر (Creative Commons Attribution) تتيح فقط للآخرين تحميل البحث ومشاركته مع الآخرين بشرط نسب العمل الأصلي للمؤلف، ودون القيام بأي تعديل أو استخدامه لأغراض تجارية.

Registered في مسجلة في

ROAD

Indexed في مفهسة في

IASJ

Journal Of Babylon Center For Humanities Studies 2024 Volume:14 Issue : 2

(ISSN): 2227-2895 (Print) (E-ISSN):2313-0059 (Online)

The legal regulation of the method of self-assessment of tax

M.M. Rabab Naji Abd
Presidency of Babylon
University

M.M. Rammah Uday Hassan
Presidency of Babylon
University



Keywords : Tax system, tax legislation, legal organization, tax.

How To Cite This Article

Abd, Rabab Naji, Rammah Uday Hassan, The legal regulation of the method of self-assessment of tax, Journal Of Babylon Center For Humanities Studies, April 2024, Volume:14, Issue 2.

This is an open access article under the CC BY-NC-ND license
(<http://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/>)

[This work is licensed under a Creative Commons Attribution-NonCommercial-NoDerivatives 4.0 International License.](http://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/)

Abstract :

The tax system regulates a set of laws applied to it and the regulations and instructions that facilitate the application of the application and often these laws are influenced by the economic thought that the state depends on, and that the tax system in Iraq has not accompanied the change that afflicted the Iraqi economy, which began to turn into the open economic system and turn the economy To the private sector, and that most of the texts of the Iraqi constitution are urgent, they have been in the presence of important legislative voids and also in tax financial laws, as finance affairs must remain in the hands of the center, and it must be said that the tax system affects tax revenues and affects the national economy by issuing tax legislation to protect The taxpayer is arbitrary, and the self -estimation of the tax was adopted in 2001, which is important throughout two aspects. Protection of the taxpayer is the arbitrariness of the tax administration and the expression of his actual ability to pay, and reduces the burden of compliance in terms of effort, time and cost, whether it is the taxpayer or the tax administration, and the axis The second is limited to the administration's role to protect the



system and monitor it and ensure the validity of the data provided, and thus Thus, there is a method that calls for those charged with voluntary commitment, which improves tax revenues and reduces the rate of tax evasion.

But the change that witnessed Iraq after 2003 has an impact on the tax system, and on this basis we call on the legislator to review the tax legislation in accordance with the current trend.

الملخص

ينظم النظام الضريبي مجموعة من القوانين المطبقة لها والأنظمة والتعليمات التي تسهل عملية التطبيق وغالباً ما تكون هذه القوانين متأثرة بالفكر الاقتصادي التي تعتمد الدولة عليها ، وان النظام الضريبي في العراق اصبح لا يواكب التغيير الذي أصاب الاقتصاد العراقي ، الذي بدأ بالتحول الى النظام الاقتصادي المفتوح وتحول الاقتصاد الى القطاع الخاص ، وان اغلب نصوص الدستور العراقي مستعجلة لدت الى وجود فراغات تشريعية مهمة وأيضاً في القوانين المالية الضريبية ، اذ لا بد من بقاء لشؤون المالية بيد المركز ، ولا بد من القول ان النظام الضريبي يؤثر على الإيرادات الضريبية ويؤثر على الاقتصاد الوطني عبر اصدار تشريعات ضريبية لحماية المكلف من تعسف الإدارة ، وتم اعتماد التقدير الذاتي للضريبة في عام ٢٠٠١ الذي يعد مهم عبر ناحيتين الأولى تتمثل حماية المكلف من تعسف الإدارة الضريبية والتعبير عن قدرته الفعلية للدفع ، ويقلل من عبء الامتثال من حيث الجهد والوقت والتكلفة سواء كان على المكلف او الإدارة الضريبية ، والمحور الثاني يقتصر دور الإدارة على حماية النظام ومراقبته والتأكد من صحة البيانات المقدمة ، وبذلك يكون هنالك أسلوب يدعوا المكلفين على الالتزام الطوعي مما يحسن من الإيرادات الضريبية ويخفض معدل التهرب الضريبي . ولكن التغيير الذي شهده العراق بعد عام ٢٠٠٣ له تأثير على النظام الضريبي ، وعلى هذا الأساس ندعو المشرع الى إعادة النظر في التشريعات الضريبية بما يوافق التوجه الحالي .

المقدمة

أولاً: أهمية الموضوع

حاولت الدراسات الضريبية بكل جهدها الارتقاء بالعمل الضريبي على اكمل وجه عن طريق استخدام الأساليب العلمية والحديثة منها أسلوب التقدير الذاتي في تقدير دافعي الضريبة التي تنعكس ايجاباً عن عملية التحاسب الضريبي وتقديم افضل الخدمات وهذا كله عبر اصلاح القانون الضريبي أولاً وإصلاح الإدارة الضريبية التي تعتمد بالأساس على المواد القانونية التي



التنظيم القانوني لأسلوب التقدير الذاتي للضريبة

تطبق وبما يسهل من تطبيق هذا النظام واتباع أساليب بسيطة في الإجراءات وتحديث النظام الضريبي ليوكب التطورات والتغييرات الإقليمية والدولية التي يشهدها العالم . وفي نطاق الضرائب فأن ضريبة الدخل التي تسقط على الدخل فأن ابرز تحدي يواجه الإدارة الضريبية هو تحديد حجم الوعاء الضريبي التي تسقط عليه الضريبة والذي تعترف منه مبلغ الضريبة .

ثانياً: اهداف البحث

هدف البحث هو عملية تطوير عملية التحاسب الضريبي والانتقال بها من الأسلوب التقليدي الذي يعتمد على مجموعة من الآراء الى الأساليب الحديثة والمتطورة ومنها أسلوب التقدير الذاتي.

ثالثاً: مشكلة البحث

عدم استخدام أسلوب التقدير الذاتي للضريبة يؤدي الى عدم حماية المكلف من تعسف الإدارة الضريبية والتعبير عن مقدرته الفعلية للدفع ، وهذا بدوره يؤدي الى عدم تقليل من عبء الامتثال من حيث الجهد والوقت والتكلفة سواء كان على المكلف او الإدارة الضريبية .

ثالثاً : هيكلية البحث

تم تقسيم البحث الى مطلبين ، وكما يلي :

المطلب الأول : التعريف بالتقدير الذاتي للضريبة العامة واهميتها

الفرع الأول : تعريف التقدير الذاتي للضريبة العامة .

الفرع الثاني : أهمية التقدير الذاتي للضريبة .

المطلب الثاني : الأساس القانوني للتقدير الذاتي للضريبة وأجراءاتها .

الفرع الأول : الأساس القانوني للتقدير الضريبية

الفرع الثاني : إجراءات التقدير الذاتي للضريبة

المطلب الأول

التعريف بالتقدير الذاتي للضريبة العامة واهميتها

ان نجاح النظام الضريبي هو رهن بإمكانية تطبيقه في المجتمع ، اذ نجاح الدولة في اختيار نظامها الضريبي يتوقف معرفة كاملة بأوضاع المجتمع من الناحية السياسية والاقتصادية والاجتماعية والاهداف التي يسعى الى تحقيقها ، لذا يقتضي ان يكون للمكلف علم تام بكيفية احتساب الدين وادائه وعلى القانون ان ينص صراحة على إجراءات عملية وفعاله لمكافحة الغش والتهرب الضريبي .



وان مستوى كفاءة الإدارة الضريبية فهو غالباً الفاصل في إمكانية تطبيق الضريبة على الواقع العملي ، فيجب ان يراعى عند تصميم النظام الضريبي اختيار تلك الأنواع من الضريبة التي يمكن الجهاز الضريبي المتاح أدارتها بكفاءة ، وعلى المكلف او الوسيط ان يكون على معرفة كاملة بنصوص القانون الضريبي وان يحتفظ بالدفاتر والسجلات وان يقدم الاقرارات في مواعيدها

الفرع الأول

التعريف التقدير الذاتي للضريبة:

التقدير الضريبي هو ذلك العنصر من عناصر النظام الضريبي الذي يختص بتنفيذ احكام التشريع الضريبي⁽¹⁾ وتقوم الإدارة الضريبية للمكلفين المشمولين بالضريبة بالتقديرات وهي على نوعين هما :

١- **التقدير الإداري المباشر** : وفي هذه الحالة تقوم الإدارة العامة بتقدير المادة المفروضة عليها الضريبة مستخدمة في ذلك كافة الطرق التي تمكنها من الوصول الى المبالغ الصحيحة لوعاء الضريبة⁽²⁾.

٢- **طريقة المظاهر الخارجية** : وفي هذه الحالة تقوم الإدارة بتقدير وعاء الضريبة على أسس قرائن او علامات خارجية يسهل معرفتها⁽³⁾

٣- **التقدير الجزافي** : وفقاً لهذا الأسلوب فأن الإدارة الضريبية تقدر وعاء الضريبة على أساس قرائن معينة مثل الايجار او معدل الإنتاج او حجم الأرباح ، وتوجد نوعين من التقدير الجزافي هما :

أ- فإذا كان القانون هو الذي ينص على القرينة يطلق على التقدير بالتقدير الجزافي القانوني .

ب- وإذا كانت القرينة موضوعة من قبل الإدارة العامة للضرائب تسمى الجزافي الإداري .

والواقع نرى ان التسميات هذه والتي وردت في أعلاه تستخدم بشكل غير صحيح من قبل الإدارة العامة للضريبة ، فمثلاً يطلق مصطلح (التقدير الإداري) على المكلفين الذين رفضوا عن تقديم تقارير الضريبة العامة لدى فروع الهيئة العامة للضرائب خلال الفترة القانونية لتقديم التقارير⁽⁴⁾ وعلى الرغم من ارسال طلب للحضور اليهم ، مما تضطر السلطة المالية للجوء الى تقديرهم ادارياً ، وبمعنى اخر ان التقدير الذي تجريه الإدارة الضريبية يسمى التقدير الإداري بالرغم من عدم حضور المكلف اي فروع الضريبة .



التنظيم القانوني لأسلوب التقدير الذاتي للضريبة

ثانياً : التقدير بواسطة المكلفين : يكون هذا التقدير اما عن طريق إقرار المكلف بذاته او إقرار الذي يقدمه الغير وكما يلي :

١- إقرار المكلف : يتم تقدير الضريبة بموجب هذا الأسلوب استناداً الى الإقرار الذي يقدمه المكلف الى السلطة المالية عن إيراداته ونفقاته كافة (٥) .

٢- إقرار الغير : وهنا يتم تقدير المادة الخاضعة لا بواسطة المكلف وانما بواسطة شخصاً اخر غير مكلف يسمح له لمعرفة بمعرفة مركز الممول وحقيقة دخله (كرب العمل) الذي يقدم اقراراً عن الأجور المدفوعة للعاملين (٦) .

ومن ذلك يمكن القول ان للتقدير الضريبي تعاريف ابرزها يعد التقدير الذاتي للضريبة هو النظام الذي يقوم بموجبه دافع الضريبة بتقدير ضريبة على نشاطه وفقاً لما تحدده نصوص القانون والاورام والتعليمات والاسس في تحديد الربح الضريبي ، اذ يمثل نية الممولين بالوفاء با لالتزاماتهم الضريبية دون أي تدخل بسلطات الضرائب ، ويعرف ايضاً هو الأسلوب الذي يحدد فيه المكلف على أساس الربح الحقيقي او المقطوع وعاء الضريبة ومقدارها استناداً الى تصريح او بيان موقع منه او معين او من يمثله قانوناً ضمن مهلة قانونية يحددها القانون ، وبذلك يقوم الملتمزم بتحديد بنفسه الالتزامات الضريبية المترتبة ويقوم بدفعها عند تقديم التصريح وهو ما يسمى نظام الدفع المسبق (٧) .

وعرفه اخرون بأنه بيان يقدم الى دائرة ضريبة الدخل يعرض المكلف فيه نتيجة أعماله لعام كامل ، اذ انه مستند قانوني ملزم للمكلف وحجه عليه ويشترط بالكشف ان يكون موقعاً ومؤرخاً من قبل المكلف المسؤول عن سداد الضريبة المستحقة وهو وسيلة هامة تستخدمها دائرة الضريبة في فحص اعمال المكلف وتحديد قيمة الضريبة المستحقة عليه (٨) .

ونرى بما تقدم ان أسلوب التقدير الذاتي للضريبة مهم من ناحيتين الأولى تتمثل حماية المكلف من تعسف الإدارة الضريبية والتعبير عن قدرته الفعلية للدفع ، ويقلل من عبء الامتثال من حيث الجهد والوقت والتكلفة سواء كان على المكلف او الإدارة الضريبية ، والمحور الثاني يقتصر دور الإدارة على حماية النظام ومراقبته والتأكد من صحة البيانات المقدمة ، وبذلك يكون هنالك أسلوب يدعوا المكلفين على الالتزام الطوعي مما يحسن من الإيرادات الضريبة ويخفض معدل التهرب الضريبي .



الفرع الثاني

أهمية التقدير الذاتي لضريبة

تتمثل أهمية أسلوب التقدير الذاتي لضريبة الدخل في تعزيز الثقة والمصادقية بين طرفي (الإدارة الضريبية والمكلف) عبر قبول بيانات مالية مقدمة من قبل المكلف، والتخلص من الأساليب التقليدية التي تنطوي على التقدير الجزافي وحالات اجحاف للمكلفين وعدم تقدير ظروفهم بشكل انفرادي^(٩)، واستثمار الوقت والجهد سواء للمثل السلطة المالية او دافع الضريبة لإنجاز التحاسب الضريبي لان إجراءات التقدير الذاتي لن تتعدى تقديم تقرير ضريبة الدخل مع البيانات المالية مع صك بمبلغ الضريبة مرة واحدة سنوياً الى الإدارة الضريبية المختصة، يسهم في الابتعاد عن التهرب الضريبي والفساد الإداري فهو يلغي الدافع لدى المكلف لمحاولة شراء الذم لأنه في الأساس يحدد وعائه الضريبي بنفسه، ويقلل نسبة الاتصال الضريبي بين المكلف والإدارة المالية للضريبة مما يؤدي الى زيادة التخصيصات الضريبية وتحقيق العدالة النسبية للمكلف وللدولة، عدم وجود اعتراضات من قبل المكلفين والمحاسبين المجازين ومراقبي الحسابات على البيانات المالية من قبل الإدارة الضريبية مما يؤدي الى تبسيط الإجراءات العمل داخل الإدارة الضريبية وتخفيف العبء عن المكلف.

يوفر نظام التقدير الذاتي الضريبي الأجواء الصحيحة لاستعادة مآتم فقدة عبر مهنة المحاسبة ومراقبة الحسابات من أهمية وهيبة، وتكون مخرجات مهنة المحاسبة (البيانات المالية) في ظل هذا الأسلوب في تحديد وعاء الضريبة وبالتالي ضرائب الدخل المستحقة علة هذا الوعاء وبذلك فأن العمل المحاسبي سواء في مرحلة التوثيق والتسجيل او المراحل المتقدمة سوف يكتسب أهمية كبيرة، اذ ان سلطة الضريبة المتمثلة بالإدارة الضريبية سوف تعتمد على البيانات في انجاز التقدير الضريبي وتحصيل ديون الضريبة^(١٠).

ويمكن تطبيق أسلوب التقدير الذاتي عبر شروط لا بد من توفرها لكي يتم تنفيذ هذا الأسلوب بشكل كفوء وفعال ومن هذه الشروط هي :

- ١- وجود قانون ضريبي : يطبق أسلوب التقدير الذاتي للضريبة عبر اصدار قانون يسمح باستخدام هذا الأسلوب بشكل صريح او ضمني .
- ٢- اصدار تعليمات مالية : من اجل تنفيذ أسلوب التقدير الذاتي بكل سهولة عبر اصدار تعليمات مالية .
- ٣- توفير بيئة عمل في الإدارة الضريبية : لكي يتسم هذا الأسلوب بالكفاءة والفاعلية يستلزم وجود بيئة عمل ضريبي مستعدة لتقبل هذا الأسلوب على ان تتضمن هذه البيئة مايلي :



أ-تهيئة كوادر الإدارة الضريبية .

ب-التأهيل العلمي للأشخاص المكلفين بتنفيذ هذا الأسلوب .

ت-النزاهة والشفافية .

ث-الاستعداد الأخلاقي .

٤-وجود رقابة لاحقه : على الإدارة الضريبية القيام بتدقيق دافعي الضريبة وبطريقة العينة العشوائية ، ولكي تصبح الرقابة ذات فاعلية لابد من تشريع قانون يسمح لها القيام بفحص المستندات والسجلات المحاسبية التي تمتلكها الوحدة الاقتصادية .

٥-توفر نظام معلوماتي ذات كفاءه وفاعلية : تظهر أهمية نظم المعلومات الضريبية من خلال ما تقدمه من بيانات ومعلومات الى الإدارة الضريبية لغرض انجاز عملية التحاسب الضريبي بالنسبة للأشخاص الخاضعين لضريبة الدخل طبيعيين كانوا ام معنويين (شركات) حيث يساهم النظام المعلوماتي الفعال على توفير المعلومات الدقيقة والموثقة في الوقت المناسب .

٦-قيام الإدارة الضريبية بوضع نصوص قانونية تسمح بشمول دافعي الضرائب والذين تم تقديرهم بواسطة أسلوب التقدير الذاتي ، بجميع إجراءات الاعتراض والاستئناف على التقدير .

المطلب الثاني

الأساس القانوني للتقدير الذاتي لضريبة وإجراءاتها

يختلف الأساس القانوني لكل دولة وذلك حسب النظم الاقتصادية الموجودة لها ، ففي دولة الأردن الشقيقة وفقاً لقانون ضريبة الدخل رقم (٥٧) لسنة ١٩٨٥ المعدل الذي أشار الى تطبيق أسلوب التقدير الذاتي بشكل عام دون تحدي الفئات المشمولة به مع تخميل الإدارة الضريبية صلاحيات تحديد أي فئة او اشخاص بتقديم التقارير الضريبية ، اذ ألزمت المادة (٦) من القانون أعلاه ((على كل شخص له مصدر دخل او اكثر خاضع للضريبة ان يقدم في موعد لا يتأخر عن اليوم الأخير من الشهر الرابع لنهاية سنته المالية الى مكتب تقدير ضريبة الدخل لمختص كشفاً يتضمن التفاصيل المتعلقة بدخله الإجمالي ودخله الخاضع للضريبة المستحقة عليه عن سنته المالية السابقة)) .

وفي نفس الوقت سمح القانون صلاحية الاعفاء لفئات معينة من المكلفين من تقديم كشف التقدير الذاتي ومع عدم معرفتنا الدقيقة بتفاصيل التطبيق العملي لهذه النصوص وبذلك فإن المشرع الأردني أشار الى أسلوب التقدير الذاتي بشكل واضح .

وعند الاطلاع على القانون اللبناني في تحديد ضريبة الدخل فقد حدد المرسوم الاشتراكي المرقم (١٤٤) لسنة ١٩٥٩ وتعديلاته طرق تحديد الربح الصافي ضمن المادة (٨) من المرسوم .

الفرع الأول

الأساس القانوني للتقدير الذاتي لضريبة

يطبق أسلوب التقدير الذاتي للضريبة عبر اصدار قانون يسمح باستخدام هذا الأسلوب بشكل صريح او ضمني ، ومن اجل تنفيذ أسلوب التقدير الذاتي بكل سهولة يكون عبر اصدار تعليمات مالية ، وبعد الاطلاع على نصوص قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة (١٩٨٢) والتعديلات التي تلت اصدار هذا القانون بما في الامر الإداري لسلطة الائتلاف المؤقت المرقم (٤٩) في ٢٠٠٤/٤/١٢ أي أشار الى أسلوب التقدير الذاتي كون الأخير لم يكن في ذهن المشرع العراقي عند تشريع القانون خصوصاً وانه جاء نسخة معدلة عن قانون ضريبة الدخل رقم (٩٥) لسنة (١٩٥٩) ، ولكن هذا لا يمنع من توفر اسس قانونية ضمن مفردات القانون تصلح لتطبيق هذه الالية ، ومن النصوص القانونية التي اشارت الى هذا الأسلوب حسب الإحصائية وكما يلي :

- ١-المادة (٢٧) من قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة (١٩٨٢) ولتعديلاته .
- ٢-المادة (٢٨) من القانون نفسه
- ٣-المادة (٣٠) من القانون نفسه.
- ٤-المادة (٣٢) من القانون نفسه .
- ٥-المادة (٥٧) من القانون نفسه .
- ٦-المادة (٥٨) من القانون نفسه .
- ٧-المادة (٥٩) من القانون نفسه.

وعند التطبيق العملي وعند الدمج بين خطوات تطبيق نظام التقدير الذاتي وبين المواد القانونية التي تستند عليها تكون محصلة الدمج وكما يلي في الجدول ادناه :

جدول الدمج بين المواد القانونية وخطوات تطبيق أسلوب التقدير الذاتي

ت	المادة القانونية	شرح العملية
١	المادة (٢٧)	الطلب من المكلف تقديم تقرير ضريبة الدخل خلال ٢١ يوماً من تاريخ تبلغه عبر طرق التبليغ سواء اسمه مسجل في دوائر ضريبة الدخل ام لا .
٢	المادة (٢٨)	اجراء عملية الفحص الضريبي اللاحق
٣	المادة (٣٠)	بعد انقضاء مدة تقديم التقرير تنتظر السلطة المالية ولها سلطة تقديرية في قبول التقرير او رفضه وفي حالة الرفض تقدر الضريبة على الدخل الذي تقرره وفق ما جمعت من معلومات .



٤	المادة (٣٢)	تعديل التقرير اذا أظهرت عملية الفحص
٥	المادة (٥٧)	العقوبات المالية (كغرامة)
٦	المادة (٥٨)	العقوبات الماسة بالحرية (الحبس)
٧	المادة (٥٩)	اجراء التسوية الصلحيه

الفرع الثاني

إجراءات تطبيق أسلوب التقدير الذاتي واثرها الضريبية الدخل

ان فكرة التقدير الذاتي تقوم على مجموعة من الإجراءات التي ينبغي على المكلف والسلطة المالية للضرائب الالتزام بها لكي ينجح هذا الأسلوب الذي يعمل من اجل اجراء عملية التحاسب الضريبي مع شريحة كبار المكلفين في العراق سيعتمد الباحث على نسبة المساهمين من كبار المكلفين لدفع الضريبة ونسبتهم من اجمالي المكلفين التي تناولتهم الدراسات الأخرى ومن اجل معرفة إجراءات تطبيق أسلوب التقدير الذاتي فلا بد من تقسيم هذا الفرع الى محورين وكما يلي :

المحور الأول : إجراءات تتعلق بالمكلف

بما ان مفهوم التقدير الذاتي للضريبة لا ينطبق على دافعي الضرائب من الأشخاص الطبيعيين في الوقت الحاضر وانما تطبق على الشركات والمؤسسات وكما يلي :

١-تقدم الشركة نتائج حساباتها في المدة القانونية المحددة بموجب نصوص قانون ضريبة الدخل في العراق رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل^(١) ويكون مبلغ الدخل السنوي الذي تظهره الحسابات هو المعول عليه في احتساب الوعاء الضريبي من دون تعديل^(٢).

٢-تقوم الشركة بأعداد وتقديم ضريبة الدخل على المكلف ((على النموذج الذي قامت الهيئة العامة للضرائب بتوزيعه على الشركات)) ، اذ يتضمن البيانات المتعلقة بالدخل المحاسبي المستخلص من حساباتها الختامية اللازمة للمصادقة عليها من مراقب الحسابات لاحتساب الضريبة ، اذ تنتهي بتحديد مبلغ الضريبة .

٣-يرافق بالتقرير المشار اليه بالفقرة (٢) أعلاه صك بمبلغ الضريبة المحتسبة من قبل الشركة على أساس التقدير الذاتي ويمكن للشركة التي قدمت حساباتها الختامية وسددت الضرائب المستحقة عليها بموجب هذه الحسابات انجاز المعاملات التي يتطلب إنجازها موافقة السلطة المالية (الهيئة العامة للضرائب) مثل عملية الدخول في المناقصات وبراءة تجديد سنويات السيارات وغيرها وفي حالة تقديم التقرير خارج المدة القانونية الذي حدده قانون ضريبة الدخل المعدل ، كان على الشركة تنظيم صك اخر يرفق مع صك مبلغ الضريبة كغرامة تأخيريه على ان لايزيد عن (٥٠٠٠٠٠٠) فقط خمسمائة الف^(٣) .



المحور الثاني: إجراءات تتعلق بالسلطة المالية (الهيئة العامة للضرائب)

اما بالنسبة للإجراءات التي تقوم بها السلطة المالية الخاصة بالضرائب إزاء الحسابات الختامية والتقارير السنوية التي تقدمها الشركة تتمثل وكما يلي :

- ١- قراءة تقرير مراقب الحسابات وتقويم الملاحظات والطعون الواردة فيه .
 - ٢- قراءة التقرير السنوي للمدير المفوض .
 - ٣- متابعة المخالفات للسنوات السابقة.
 - ٤- اجراء مقارنة للإيرادات لعدة سنوات والملاحظة في حالة وجود تغيير غير طبيعي .
 - ٥- متابعة هل ان الشركة تقوم بتسجيل أول بأول وحسب تواريخ حدوث القيود
 - ٦- عمل مقارنة بين القوائم المالية وتقدير ضريبة الدخل المرافق بها لسنة التحاسب مع المعلومات المثبتة في تقارير الضريبة في السنوات السابقة واي معلومة أخرى تقدم للسلطة المالية لتأشير بعض التناقضات الواضحة من خلال الفحص الاولي .
 - ٧- مقارنة بين مجموع رواتب العاملين يتناسب مع عددهم وحجم نشاط الشركة الاقتصادية.
 - ٨- عمل مقارنة بين المعلومات الواردة الى قسم الشركات وبين القوائم المالية من عقود المقاولات او تجهيز من دوائر الدولة ، كون ان بعض الشركات تصرح بمبالغ اقل من المبالغ المستلمة من رب العمل وهذا يدل على عدم التدقيق في القوائم المالية .
 - ٩- قراءة أسماء مراقبي الحسابات والمحاسبين لعدد من السنوات الماضية وهل ان الشركات عملت الى تغيير مراقبي الحسابات اكثر من مرة على الرغم من انه يتمتع بالكفاءة المهنية والشهرة .
 - ١٠- العمل على اجراء مقارنة مبسطة بين الأرباح المصرح بها بالقوائم المالية من قبل الشركة والضوابط التي تعتمدها الإدارة الضريبية في التحاسب الضريبي .
 - ١١- اجراء مقارنة لنشاط الشركة مع الشركات الأخرى ضمن ذات القطاع .
 - ١٢- الملاحظات الأخرى التي يتوصل اليها اضبارة الشركة وبياناتها المالية .
- وبعد الانتهاء من معرفة الإجراءات الخاصة بتطبيق أسلوب التقدير الذاتي للضريبة تبين وجود أسباب أدت الى عدم الاخذ بهذا الأسلوب من قبل الهيئة الضريبية ومنها :
- ١- الظروف السياسية التي مر بها البلد خلال فترة تطبيقه.
 - ٢- من أسباب توقف هذا الأسلوب مع الشركات المساهمة والمحدودة كافة كون هذه الشركات تفتقر الى المميزات التي تساعد على نجاح هذا الأسلوب .
 - ٣- وجود قيادات لا ترغب بالتغيير .



التنظيم القانوني لأسلوب التقدير الذاتي للضريبة

- ٤- التهرب من المسؤولية من قبل (الحاسب ، مراقب الحسابات ، الإدارة الضريبية)
 ٥- عدم توفر مستلزمات هذا الأسلوب من كوادر وغيرها ويمكن بيان إحصائية للكوادر الضريبية الذي يفترق الى الشهادات الاكاديمية المتقدمة وكما مبين في الجدول ادناه^(١٤) :

التحصيل العلمي	عدد الكوادر	النسبة المئوية في اجمالي عدد الكوادر
الدكتوراه	0	%0
الماجستير	12	0.3
دبلوم عالي	25	0.8
بكالوريوس	842	27.5
دبلوم	735	24
اعدادية	860	28.1
متوسطة	292	9.5
ابتدائية	214	7
دون ابتدائية	76	2.5

ومن خلال ما تقدم يلاحظ النقص في عدد الكوادر الضريبية مصحوب بانخفاض في مستوى العلمي وشحة الكوادر العلمية وهذا بدوره سيؤدي الى انخفاض في المستوى الإداري لهذه الإدارة ولاسيما ان التطور الذي لحق بالعمل الاقتصادي (التجاري والصناعي) يحتاج لكادر متخصص في المعالجة الضريبية لهذا التطور الحاصل مثل التجارة الالكترونية ، اذ ان اغلب العالم اتجه نحو الإدارة الالكترونية بسبب عد الإدارة الالكترونية هي الأولى في التبادل التجاري وهذا يتطلب الى تطبيق الأساليب الحديثة في الجباية الضريبية^(١٥).

اما في العراق فأن بوارد الانتقال الى الإدارة الضريبية بدأت تتوضح عبر عروض الهيئة العامة للضرائب بعض النماذج الجاهزة للإقرارات الضريبية والاستشارات الضريبية على موقعها في الانترنت ، ولكنها لن تأخذ مداها الا اذ طبقت بشكل واسع بالاعتماد على التكنولوجيا الحديثة^{١٦}.

وعلى هذا الأساس فأن لأسلوب التقدير الذاتي عن التطبيق تأثير بالغ الأهمية على المحصلة الضريبية (الإيرادات الضريبية) في حالة تطبيقه وهذا يظهر لنا عند اجراء مقارنة بين السنوات المالية لسنة (2000-2001).

جدول الإيرادات الضريبية لقسم الشركات قبل تطبيق أسلوب التقدير الذاتي خلال السنة المالية ٢٠٠٠

السنة المالية	الإيرادات الضريبية	نسبة مساهمين كبار المكلفين (%80)

582.442592613	97803140817	2000
---------------	-------------	------

جدول الإيرادات الضريبية لقسم الشركات قبل تطبيق أسلوب التقدير الذاتي خلال السنة المالية 2001

السنة المالية	الإيرادات الضريبية	نسبة مساهمين كبار المكلفين (80%)
2001	31147039820	248.877631816

من خلال مقارنة الإيرادات الضريبية المتحققة من كبار المكلفين في سنة ٢٠٠٠ وهي السنة التي لم يطبق بها أسلوب التقدير الذاتي مع الإيرادات الضريبية المتحققة من كبار المكلفين في سنة ٢٠٠١ وهي السنة التي طبق بها أسلوب التقدير الذاتي استنتج الباحث ان الإيرادات الضريبية المحققة من كبار المكلفين ارتفعت خلال السنة المالية التي طبق بها أسلوب التقدير الذاتي وهذا يعني قبول فرضية البحث الأولى وكما مبين في الجدول .

جدول الإيرادات الضريبية المتحققة من كبار المكلفين قبل وعند تطبيق أسلوب التقدير الذاتي

مقدار الزيادة في الإيرادات الضريبية المتحققة عبر كبار المكلفين عند تطبيق أسلوب التقدير الذاتي	الإيرادات الضريبية المتحققة عبر كبار المكلفين عند تطبيق أسلوب التقدير الذاتي ٢٠٠٠	الإيرادات الضريبية المتحققة عبر كبار المكلفين عند تطبيق أسلوب التقدير الذاتي ٢٠٠١
239235066.4	582.442592613	248.877631816

عدد الشركات المسجلة والمتحاسبة في قسم الشركات قبل وبعد تطبيق أسلوب التقدير الذاتي

السنة المالية	عدد الشركات المسجلة التي تعد من كبار المكلفين (20%) من اجمالي الشركات المسجلة	عدد الشركات المسجلة التي تعتبر من كبار المكلفين (20%) من اجمالي الشركات المسجلة
2000	6681	716
2001	7241	893

وبعد معرفة التقدير الذاتي للضريبة والمقارنة بين السنوات (٢٠٠٠-٢٠٠١) ، عادت الهيئة العامة للضرائب استخدام الأساليب الكلاسيكية في تقدير ضريبة هؤلاء المكلفين بالاتفاق وهو الأسلوب الشائع لدى السلطة العامة وبالاعتماد على الضوابط والتعليمات التي تصدرها السلطة العامة .



الخاتمة

أولاً : الاستنتاجات

١- ان أسلوب التقدير الذاتي للضريبة مهم تتمثل حماية المكلف من تعسف الإدارة الضريبية والتعبير عن مقدرته الفعلية للدفع ، ويقلل من عبء الامتثال من حيث الجهد والوقت والتكلفة سواء كان على المكلف او الإدارة الضريبية ،

٢- ضعف الوعي الضريبي لدى اغلب المكلفين الامر الذي يؤدي الى ضعف الالتزام الضريبي.

٣- لم يتطرق المشرع العراقي الى نصوص قانونية صريحة لاستخدام أسلوب التقدير الذاتي للضريبة .

٤- يلاحظ النقص في عدد الكوادر الضريبية مصحوب بانخفاض في مستوى العلمي وشحة الكوادر العلمية وهذا بدوره سيؤدي الى انخفاض في المستوى الإداري لهذه الإدارة.

ثانياً: التوصيات او المقترحات .

١- على المشرع الاخذ بأسلوب التقدير الذاتي للضريبة، اذ انه مهم من ناحيتين الأولى تتمثل حماية المكلف من تعسف الإدارة الضريبية والتعبير عن مقدرته الفعلية للدفع ، ويقلل من عبء الامتثال من حيث الجهد والوقت والتكلفة سواء كان على المكلف او الإدارة الضريبية ، والمحور الثاني يقتصر دور الإدارة على حماية النظام ومراقبته والتأكد من صحة البيانات المقدمة ، وبذلك يكون هنالك أسلوب يدعو المكلفين على الالتزام الطوعي مما يحسن من الإيرادات الضريبية ويخفض معدل التهرب الضريبي .

٢- القيام بدورات تدريبية وورش و بدعايات واعلانات من اجل التعرف بمزايا هذا الأسلوب .

٣- على المشرع العراقي ان يشر بالنص القانوني الصريح لاستخدام أسلوب التقدير الذاتي للضريبة .

٤- املاء الفراغ في عدد الكوادر الضريبية مصحوب بزيادة في مستوى العلمي وشحة الكوادر العلمية وهذا بدوره سيؤدي الى زيادة في المستوى الإداري لهذه الإدارة ،ولاسيما ان التطور الذي لحق بالعمل الاقتصادي (التجاري والصناعي) يحتاج لكادر متخصص في المعالجة الضريبية لهذا التطور الحاصل مثل التجارة الالكترونية ، اذ ان اغلب العالم اتجه نحو الإدارة الالكترونية بسبب عد الإدارة الالكترونية هي الأولى في التبادل التجاري وهذا يتطلب الى تطبيق الأساليب الحديثة في الجباية الضريبية.

الهوامش

(١) عبد الله محمود امين : تقويم فاعلية نظام التحاسب الضريبي لضريبة الدخل في العراق ، أطروحة دكتوراه فلسفة في المحاسبة ، الجامعة المستنصرية، العراق ، ص ٥٠، ٢٠٠٠.





التنظيم القانوني لأسلوب التقدير الذاتي للضريبة

- (٢) خالد شحاته واحمد وهير : أسس المالية العامة ، دار وائل للنشر ، عمان ،الأردن ، ص١٦٢ ، ٢٠٠٣.
- (٣) منصور ميلاد يونس : المالية العامة ، المؤسسة الفنية للطباعة والنشر ، ليبيا ، ص١٩٠ ، ٢٠٠٤ .
- (٤) المادة (٢٧) من قانون ضريبة الدخل في العراق رقم (١١٣) في ١٩٨٢ وتعديلاته .
- (٥) خالد شحاته واحمد وهير : مصدر سابق ، ص١٦٢ ، ٢٠٠٣.
- (٦) منصور ميلاد يونس : المالية العامة ، ص١٦٤ .
- (٧) صالح امين ، الأسس القانونية والمحاسبية لضريبة الدخل ، منشورات الحقوقية ، بيروت ، ص ٧٢٢، ٢٠٠٠.
- (٨) جلال الشافعي ، الموسوعة الحديثة ، جامعة الزقاريق ، كلية التجارة ، ج٤-٥ ، القاهرة ، ص٤٠٤ ، ٢٠٠٧.
- (٩) علي مصطفى عبد الحسين ،مدى أهمية التزام المكلفين بالإفصاح المحاسبي في تطبيق أسلوب التقدير الذاتي ، مجلة المثلى للعلوم الاقتصادية والإدارية ، المجلد ٥ ، العدد الثالث ، ص ٧٩ ، ٢٠١٥ .
- (١٠) محمد حلو داود ، تحسين الإيداع الضريبي عن طريق نظام التقدير الذاتي في العراق بالمقارنة مع الدول المتقدمة ، بحث منشور في مؤتمر الإصلاح الضريبي ، الدائرة الاقتصادية ، وزارة المالية ، بغداد ، ص٤٤ ، ٢٠٠٦ .
- (١) الفقرة (٢) من المادة (٢٧) من قانون ضريبة الدخل لجمهورية العراق (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل .
- (٢) اعمام صادر من قبل الشركات حول التقدير الذاتي سنة ٢٠٠٢ .
- (٣) الفقرة (٤) من المادة (٥٦) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل .
- (٤) نقلاً عن تقييم الأداء السنوي الصادر عن هيئة العامة للضرائب لعام ٢٠٠٩ على الموقع الالكتروني <http://www.tax.mof.gov.iq/PageViewer.aspx>
- (٥) خالد حامد عبد ، متطلبات تطبيق الحكومة الالكترونية في مجال العمل الضريبي ، أطروحة دكتوراه ، كلية الإدارة والاقتصاد ، ٢٠٠٩ ، ص٨٨.
- (٦) د. عبد الباسط علي جاسم الزبيدي ، السياسة الضريبية في ظل العولمة ، دار الجامعة الجديدة ، الإسكندرية ، ٢٠١٣ ، ص ٨٠ .
- المصادر**
- (١) الفقرة (٢) من المادة (٢٧) من قانون ضريبة الدخل لجمهورية العراق (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل .
- (٢) اعمام صادر من قبل الشركات حول التقدير الذاتي سنة ٢٠٠٢ .
- (٣) الفقرة (٤) من المادة (٥٦) من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل .
- (٤) د. عبد الباسط علي جاسم الزبيدي ، السياسة الضريبية في ظل العولمة ، دار الجامعة الجديدة ، الإسكندرية ، ٢٠١٣ ، ص ٨٠ .
- (٥) جلال الشافعي ، الموسوعة الحديثة ، جامعة الزقاريق ، كلية التجارة ، ج٤-٥ ، القاهرة ، ص٤٠٤ ، ٢٠٠٧ .
- (٦) خالد حامد عبد ، متطلبات تطبيق الحكومة الالكترونية في مجال العمل الضريبي ، أطروحة دكتوراه ، كلية الإدارة والاقتصاد ، ٢٠٠٩ ، ص٨٨.
- (٧) خالد شحاته واحمد وهير : أسس المالية العامة ، دار وائل للنشر ، عمان ،الأردن ، ص١٦٢ ، ٢٠٠٣.
- (٨) خالد شحاته واحمد وهير : مصدر سابق ، ص١٦٢ ، ٢٠٠٣.
- (٩) صالح امين ، الأسس القانونية والمحاسبية لضريبة الدخل ، منشورات الحقوقية ، بيروت ، ص ٧٢٢، ٢٠٠٠.
- (١٠) عبد الله محمود امين : تقويم فاعلية نظام التحاسب الضريبي لضريبة الدخل في العراق ، أطروحة دكتوراه فلسفة في المحاسبة ، الجامعة المستنصرية ، العراق ، ص ٥٠ ، ٢٠٠٠ .
- (١١) علي مصطفى عبد الحسين ،مدى أهمية التزام المكلفين بالإفصاح المحاسبي في تطبيق أسلوب التقدير الذاتي ، مجلة المثلى للعلوم الاقتصادية والإدارية ، المجلد ٥ ، العدد الثالث ، ص ٧٩ ، ٢٠١٥ .
- (١٢) المادة (٢٧) من قانون ضريبة الدخل في العراق رقم (١١٣) في ١٩٨٢ وتعديلاته .



(١٣) محمد حلو داود ، تحسين الإيداع الضريبي عن طريق نظام التقدير الذاتي في العراق بالمقارنة مع الدول المتقدمة ، بحث منشور في مؤتمر الإصلاح الضريبي ، الدائرة الاقتصادية ، وزارة المالية ، بغداد ، ص ٤٤ ، ٢٠٠٦ .

(١٤) نقلاً عن تقييم الأداء السنوي الصادر عن هيئة العامة للضرائب لعام ٢٠٠٩ على الموقع الإلكتروني <http://www.tax.mof.gov.iq/PageViewer.aspx>

(١٥) منصور ميلاد يونس : المالية العامة ، المؤسسة الفنية للطباعة والنشر ، ليبيا ، ص ١٩٠ ، ٢٠٠٤ .

(١٦) منصور ميلاد يونس : المالية العامة ، ص ١٦٤ .

Sources

(1) Abdullah Mahmoud Amin: Evaluating the effectiveness of the tax accounting system for income tax in Iraq, Doctor of Philosophy thesis in accounting, Al-Mustansiriya University, Iraq, p. 50, 2000 .

(2)Khaled Shehata and Ahmed Wahir: Foundations of Public Finance, Wael Publishing House, Amman, Jordan, p. 162, 2003 .

(3)Mansour Milad Younis: Public Finance, Technical Foundation for Printing and Publishing, Libya, p. 190, 2004 .

(4) (Article (27) of the Income Tax Law in Iraq No. (113) of 1982 and its amendments.

(5)Khaled Shehata and Ahmed Wahir: a previous source, p. 162, 2003.

(6)Mansour Milad Yunus: Public Finance, p. 164.

(7) (Saleh Amin, The Legal and Accounting Foundations of Income Tax, Jurisprudence Publications, Beirut, p. 722, 2000.

)8 (Jalal Al-Shafi'i, The Modern Encyclopedia, Al-Zaqariq University, Faculty of Commerce, Part 4-5, Cairo, p. 404, 2007.

(9)Ali Mustafa Abdel Hussein, The extent of the importance of those responsible for accounting disclosure in applying the self-assessment method, Al-Muthanna Journal of Economic and Administrative Sciences, Volume 5, Issue Three, p. 79, 2015 .

(10) Muhammad Helou Daoud, improving tax filing through the self-assessment system in Iraq compared to developed countries, research published in the Tax Reform Conference, Economic Department, Ministry of Finance, Baghdad, p. 44, 2006.

(11) Paragraph (2) of Article (27) of the Income Tax Law of the Republic of Iraq (113) of 1982, as amended.

(12) Circulars issued by companies regarding self-assessment in 2002.

(13) Paragraph (4) of Article (56) of the Iraqi Income Tax Law No. (113) of 1982, amended.

(14) Quoted from the annual performance evaluation issued by the General Tax Authority for the year 2009 on the website <http://www.tax.mof.gov.iq/PageViewer.aspx>

(15) Khaled Hamed Abdul, requirements for implementing electronic government in the field of tax work, doctoral thesis, College of Administration and Economics, 2009, p. 88.

(16) Dr. Abdel Basset Ali Jassim Al-Zubaidi, Tax Policy in the Shadow of Globalization, New University House, Alexandria, 2013, p. 80.

