

انعكاس اسلوب التقدير الذاتي على الايرادات الضريبية: دراسة حالات تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب***The reflection of the method of self assessment on tax revenues : Applied case study in the General Tax Authority***

علاء حسين علوان
قسم الرقابة المحاسبية والمالية، كلية
اقتصاديات الاعمال، جامعة النهرين، بغداد،
العراق

Alaa H. Alwan
Department of Accounting and
Financial Control, College of
Business Economics, Al-Nahrain
University, Baghdad, Iraq
alaa@nahrainuniv.edu.iq

* ازهار حسن حسين
قسم الرقابة المحاسبية والمالية، كلية
اقتصاديات الاعمال، جامعة النهرين، بغداد،
العراق

Azhar H. Hussein
Department of Accounting and
Financial Control, College of
Business Economics, Al-Nahrain
University, Baghdad, Iraq
azharalabbadi25@nahrainuniv.edu.iq

معلومات البحث:
• تاريخ الاستلام: 2023-01-14
• تاريخ ارسال : 2023-03-22
التعديلات
• تاريخ قبول: 2023-03-28
النشر

***المؤلف المراسل**
ازهار حسن حسين
azharalabbadi25@nahrainuniv.edu.iq

المستخلص :

تناول هذا البحث العلاقة بين التقدير الذاتي والايادات الضريبية من خلال دراسة حالات تطبيقية لأسلوب التقدير الذاتي لدخل المكلف الضريبي في الهيئة العامة للضرائب - قسم كبار مكلفي الدخل ، وتمثلت مشكلة البحث في ان عدم مصداقية المكلف في التصريح بايراداته ومصروفاته الحقيقية لمصدر دخله ستؤدي الى خفض الايرادات الضريبية عند تطبيق التقدير الذاتي للدخل لانها ستجعل هناك عدم الموثوقية في الارباح الناتجة عنها والمقدمة في حساباته الختامية الى السلطة الضريبية والتي وفقها يتم احتساب مبلغ الضريبة المتحقق على المكلف ، وهدف البحث الى التعرف على مفهوم وأهمية وأهداف التقدير الذاتي للضريبة ودراسة وتحليل العلاقة بين التقدير الذاتي والايادات الضريبية، وتوصل البحث الى عدة استنتاجات من اهمها ان العلاقة بين التقدير الذاتي للدخل والايادات الضريبية تعتمد بصورة كلية على مصداقية ما يقدمه المكلف الضريبي في حساباته الختامية من ارباح عن نشاطاته المختلفة ، وان الثقة المتبادلة بين طرفي عملية التحاسب الضريبي (المكلف ، الادارة الضريبية) تلعب دوراً اساسياً في نجاح هذا النوع من اساليب تقدير الدخل ، وخرج البحث بمجموعة من التوصيات من اهمها ضرورة توثيق العلاقة والثقة المتبادلة بين طرفي عملية التحاسب الضريبي من خلال تنمية الوعي الضريبي للمواطن الامر الذي سيؤدي الى نجاح تطبيق هذا الاسلوب في تقدير الدخل ، مع مراعاة التزام الادارة الضريبية بالقانون الضريبي وتعليمات تنفيذه لضمان عدم غبن المكلف واجحافه عند تقدير دخله .

الكلمات المفتاحية: التقدير الذاتي، كشف التقدير الذاتي، الايرادات الضريبية .

Abstract:

This research dealt with the relationship between self-estimation and tax revenues through an applied case study of the method of self-estimation of the income of the taxpayer in the General Authority for Taxes - Department of Senior Income Taxers. The research problem was that the taxpayer's lack of credibility in declaring his real income and expenses for his source of income will lead to a decrease in tax revenues when applying the self-assessment of income because it will make there is a lack of reliability in the profits resulting from it and presented in its final accounts to the tax authority, according to which the amount of tax achieved is calculated on the taxpayer, and the aim of the research is to identify the concept, importance and objectives of self-assessment of the tax and to study and analyze the relationship between self-assessment and tax revenues The research reached several conclusions, the most important of which is that the relationship between self-estimation of income and tax revenues depends entirely on the credibility of what the taxpayer provides in his final accounts regarding his various activities, and that mutual trust between the two parties to the tax accounting process (the taxpayer, the tax administration) plays a role Essential to the success of this type of income estimation method, and the research came out with a collection A set of recommendations, the most important of which is the need to strengthen the relationship and mutual

trust between the two parties to the tax accounting process by developing the tax awareness of the citizen, which will lead to the success of applying this method in estimating income, taking into account the commitment of the tax administration to the tax law and its implementation instructions to ensure that the taxpayer is not unfair and unfair when estimating his income .

Keywords: self-assessment, self-assessment statement, tax revenues.

المقدمة :

تلعب الضرائب دوراً مهماً في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية لأي دولة فضلاً عن استخدامها في الحصول على الإيرادات التي تمول الدولة من خلالها نفقاتها العامة ولكل دولة نظام ضريبي خاص بها تطبق الضرائب من خلاله على الخاضعين لها وفق الوضع الاقتصادي والاجتماعي الخاص بتلك الدولة ، ويعتمد نجاح هذا النظام على التشريعات الضريبية التي تعهد وفق قانون خاص بذلك يمنح الحق للسلطة الضريبية بموجبه من ممارسة حقها في تقدير وتحصيل الضرائب من المكلفين الخاضعين لها وفق الاساليب التي تراها مناسبة للعمل في تلك الدولة ، ومن الاساليب الحديثة والمتبعة في الدول المتقدمة في تقدير ضريبة الدخل هو اسلوب التقدير الذاتي المبني على فكرة ان يقوم المكلف بتقدير نفسه بنفسه من خلال تقديره لدخله الخاضع للضريبة بموجب كشف التقدير الذاتي الذي يقدمه للسلطة الضريبية لإنجاز عملية التحاسب الضريبي وتحصيل الضرائب المتحققة عليه ، ان هذا النوع من الاساليب يعتمد في نجاحه على مدى مصداقية المكلف في تصريح ارباحه الحقيقية في كشف التقدير الضريبي ، وكذلك على ثقة الادارة الضريبية بالمكلف والتي تأتي من خلال تعاملها معه ومعرفة مدى التزامه في التصريح بمدخلاته كاملة في كشف التقدير الذاتي المقدم من قبله بصورة شفافة دون تحايل او غش ضريبي ، والذي يأتي من خلال زيادة وعيه الضريبي وفهمه لمعنى الضريبة ودورها في تعزيز الانشطة الاقتصادية والاجتماعية في الدولة وتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي فضلاً على توفير الإيرادات الضريبية التي تدعم الدولة في تغذية نفقاتها العامة ، وتناول هذا البحث في المحور الاول منهجية البحث ، وفي المحور الثاني تناول مفهوم اسلوب التقدير الذاتي واهميته ، وتناول المحور الثالث مفهوم الإيرادات بصورة عامة ومنها الإيرادات الضريبية ، اما المحور الرابع فتناول العلاقة بين اسلوب التقدير الذاتي في تقدير الدخل الخاضع للضريبة والإيرادات الضريبية .

هدف البحث:

يهدف البحث الى التعرف على مفهوم وأهمية وأهداف التقدير الذاتي في تقدير ضريبة الدخل ، فضلاً عن دراسة وتحليل العلاقة بين اسلوب التقدير الذاتي و الإيرادات الضريبية.

فرضية البحث :

يقوم البحث على فرضية رئيسية مفادها ان اعتماد التقدير الذاتي يؤثر على الإيرادات الضريبية بالنقصان .

اسلوب البحث:

تم استخدام الاسلوب التحليلي في البحث بعد الاطلاع على بعض الحالات العملية في الهيئة العامة للضرائب - قسم كبار مكلفي الدخل من خلال دراسة وتحليل الحسابات المقدمة من قبل المكلفين في تلك الحالات التطبيقية لإجراء عملية التحاسب الضريبي عن مصادر دخولهم.

حدود البحث:

الحدود الزمانية: 2020
الحدود المكانية : الهيئة العامة للضرائب / قسم كبار مكلفي الدخل .

المحور الثاني: مفهوم التقدير الذاتي لضريبة الدخل:

تقوم الأنظمة الضريبية الحديثة في ادارتها على مبدأ الالتزام الطوعي الذي يعني أن المكلفين يؤدون طواعية ما عليهم من التزامات ضريبية أساسية، مع تدخل محدود من

المحور الاول: منهجية البحث

مشكلة البحث :

ان اتباع اسلوب التقدير الذاتي لضريبة الدخل عند محاسبة المكلفين في قسم كبار مكلفي الدخل في الهيئة العامة للضرائب فان المكلف يقوم بتقدير دخله ومبلغ الضريبة المتحقق عليه بنفسه ، ولكن ظهرت مشكلة ان (عند تطبيق هذا النوع من التقدير لضريبة الدخل ستتناقص الإيرادات الضريبية بسبب عدم مصداقية المكلف في التصريح بإيراداته ومصروفاته الحقيقية لمصدر دخله ، وبالتالي عدم الموثوقية في الأرباح الناتجة عنها والمقدمة في حساباته الختامية الى السلطة الضريبية والتي وفقاً يتم احتساب مبلغ الضريبة المتحقق على المكلف) .

أهمية البحث:

تأتي أهمية البحث من كونه ينظر في احد الاساليب الحديثة في تقدير الضريبة وهو اسلوب التقدير الذاتي الذي تسعى السلطة الضريبية من خلاله الى الوصول الى دخل المكلف الحقيقي عبر تصريحه بذلك عبر حساباته الختامية المقدمة ، ومن خلال زرع الثقة بين المكلف والادارة الضريبية كي يصرح برباحه الحقيقية في حساباته الختامية الامر الذي يؤدي الى زيادة الإيرادات الضريبية التي تصب في إيرادات الموازنة العامة للدولة .

أهمية التقدير الذاتي للضريبة:

تتمثل أهمية التقدير الذاتي للضريبة في الأمور التالية:

1. يساعد في التخلص من الطرق التقليدية في تقدير ضريبة الدخل والتي تعتمد على التقدير الجزافي وحالات الغبن التي قد ترافقها في عدم تقدير ظروف المكلفين ، بينما يحقق نظام التقدير الذاتي العدالة في التقدير والاحتساب وفقاً لظروف المكلفين والذين سيحددون وعائهم الضريبي بنفسهم . (الخرسان وعلي ، 2014 ، ص41)
2. ان تطبيق أسلوب التقدير الذاتي في الضريبة يؤدي الى تخفيض تكاليف جباية الضريبة مقارنة بالتكاليف التي تنفق في الاساليب الاخرى في التقدير ، كون تلك التكاليف وفقاً لأسلوب التقدير الذاتي تكون محصورة على الفحص الضريبي للحالات المختارة فقط (البازي، 2013 ، ص97).
3. يعد التقدير الذاتي من الأساليب الحديثة لأي نظام ضريبي كونه يواكب التطورات في عملية الفحص الضريبي لأي معاملة تحاسب ضريبي ، وفيه يقوم المكلف بتقدير دخله الخاضع للضريبة بنفسه واحتساب مبلغ الضريبة المتحققة عليه وبصورة طوعية اختيارية من خلال كشف الاقرار الضريبي الذي يقدمه المكلف للسلطة الضريبية والذي يظهر فيه الدخل السنوي الظاهر في الحسابات الختامية للشركات اذ يتم تحديد الوعاء الضريبي تبعاً لذلك الكشف ويجب على المكلف الاحتفاظ بسجلات كافية وملاءمة وتحقق الموثوقية للسلطة الضريبية حسب قانون ضريبة الدخل 113 لسنة 1982 (عبد الحسين، 2015 ، ص79).
4. يساعد في اختصار وقت عملية التحاسب الضريبي في تقدير واحتساب وتسديد الضريبة المتحققة على المكلف وفي الوقت المحدد، لأن في أسلوب التقدير الذاتي يقوم المكلف بتقديم تقرير ضريبة الدخل مع الحسابات الختامية مع دفع مبلغ الضريبة مرة واحدة سنوياً نقداً (أو بشيك) إلى السلطة الضريبية.
5. يسهم في الحد من عدد معاملات الاستئنافات المقدمة من المكلفين على عملية التحاسب الضريبي التي جرت معهم ، وبناء جسور الثقة بين الادارة الضريبية والمكلفين الامر الذي يساعد في الحد من عمليات التهرب الضريبي. (محمد ، 2010 ، ص110)
6. يقلل من حجم الفساد الاداري لانه يقيد الادارة الضريبية بالالتزام بما ورد من دخل مصرح به من قبل المكلف في حساباته الختامية . (نور الدين، 2007 ، ص1)

كشف التقدير الذاتي:

هو عبارة عن بيان يقدمه المكلف إلى دائرة ضريبة الدخل يعرض فيه نتيجة اعماله لعام كامل ، فهو مستند قانوني ملزم للمكلف وحجة عليه، ويجب ان يكون الكشف مؤرخاً وموقعاً من قبل المكلف المسؤول عن سداد قيمة الضريبة المستحقة.(الخطيب ١٩٩٨ ، ص ١٤٢)

الموظفين المختصين بالتحاسب الضريبي . ويتحقق ذلك الالتزام الطوعي عملياً من خلال نظام الربط الضريبي الذاتي، حيث يقوم المكلفون بحساب التزاماتهم الضريبية، واستكمال إقراراتهم الضريبية وتقديم تلك الإقرارات والمدفوعات إلى الادارة الضريبية ومن ثم اجراء عملية الفحص الضريبي لتلك الاقرارات.

عرف التقدير الذاتي للضريبة هو التقدير الذي يحدد المكلف بنفسه ولنفسه وعائهم الضريبي من خلال حصر كافة دخوله وتزليل كافة مصاريفه، وتماشياً مع الفكر الضريبي الجديد، الذي يدعو الى الالتزام الطوعي في موعد تقديم الاقرار الضريبي من المكلف وتحمله صحة ما ورد بإقراره الضريبي من بيانات ومعلومات (عبد المطلب، 2011 ، ص31) ، وعرف ايضا بأنه تصريح المكلف عن نتائج أعماله كما هي مثبتة في سجلاته ودفاتره .(جرادات ، 2013 ، ص181) مما سبق يتضح أن التقدير الذاتي هو من الاساليب الحديثة في تقدير مبلغ الضريبة المتحقق على المكلف من خلال تقديم المكلف كشف التقدير الضريبي الخاص به الى السلطة الضريبية والذي يتضمن تحديده للدخل الخاضع للضريبة المستحقة الدفع بشكل شامل ودقيق بالاعتماد على البيانات والمعلومات التي صرح بها المكلف نفسه، مما يزيد من درجة الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية الامر الذي يعكس ايجابياً على الحصيلة الضريبية من جهة ودرجة الرضا لدى المكلف من جهة أخرى ، كون هذا الاسلوب لا يخضع المكلف إلى الوقوع في دائرة الحكم الشخصي للمخمن الضريبي ، وتشعر المكلف انه قد شارك في تقدير الضريبة المستحقة عليه، وان هذه المشاركة تعد حجر الأساس في نجاح أي نظام ضريبي معاصر ، وتحقيق أهدافه بكفاءة وفاعلية .

ويمكن للإدارات الضريبية ان تساعد في تشجيع المكلفين في التوجه نحو التقدير الذاتي لضريبة الدخل عبر اتباع الأمور الاتية : (الحاج ، ١٩٩٩ ، ص ١٢٣)

1. حث المكلفين على تعبئة كشوف التقدير الذاتي اختياراً من اجل الحصول على اعلى درجة ممكنة من الطوعية
2. ارشاد المكلفين ومساعدتهم لكي يتعرفوا على حقوقهم وواجباتهم الضريبية عبر النشرات والكتيبات ذات العلاقة
3. تحديد معدلات إقبال المكلفين على التقدير الذاتي ومعرفة معدلات عدم إقبالهم ، والبحث الحقيقي لأسباب ذلك ووضع الحلول المناسبة.
4. العمل الدؤوب والبحث المستمر عن وسائل أخرى لتشجيع التقدير الذاتي للمكلفين شرط ان تكون مناسبة وأكثر كفاءة واقل تكلفة.

ولتنفيذ أسلوب التقدير الذاتي لتقدير الدخل الخاضع للضريبة نستخدم نماذج معينة يعبئها المكلف بنفسه تسمى كشف التقدير الذاتي او الإقرار الضريبي يصرح بها عن كافة الإيرادات التي حصل عليها في العام على وفق القوانين والتشريعات التي تصدرها السلطات المختصة.

1. قبول واعتماد الكشف والإقرار دون تعديل ، فقد تتشكل قناعة لدى المخمن بأن الكشف صحيح ، وان المعلومات التي يحتويها دقيقة ومقنعة ، فيوافق عليه كما هو ويبلغ المكلف بذلك بأشعار خطي " عبر نموذج رسمي لدى الإدارة الضريبية."
 2. قبول الكشف او الإقرار قبولاً مبدئياً، ان التزام المكلف بتقديم الكشف السنوي دليل على قيامه بواجبه تجاه الضرائب على أكمل وجه، عبر احترامه للمدة والمواعيد القانونية ، لذلك يقع على المخمن القبول المبدئي للكشف عبر إجراء قانوني واداري يحفظ حق الإدارة الضريبية في الفحص والتدقيق.
 3. قبول الكشف بعد إدخال تعديلات عليه وبموافقة المكلف ، فاذا لم يقتنع المخمن تماماً بالمعلومات الواردة في الكشف، يحدد موعداً لمناقشة ما جاء فيه من معلومات مع المكلف للوصول إلى أرقام متفق عليها بين الطرفين.
- مما سبق تضح ان اسلوب التقدير الذاتي من الاساليب الحديثة في تقدير ضريبة الدخل ويعتمد نجاح تطبيقه على طرفي عملية التحاسب الضريبي (الادارة الضريبية والمكلف) فعلى الدولة العمل على توفير المستلزمات اللازمة لنجاح عملية تطبيقه من تشريعات قانونية مناسبة للعمل الضريبي في ظل الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للبلد ، مع توفير ادارة ضريبية كفؤة ونزيهة تطبق تلك التشريعات بصورة صحيحة وغير مجحفة للمكلف وتستحصل الإيرادات الضريبية الحقيقية وفق القانون الضريبي النافذ.

المحور الثالث: الإيرادات الضريبية :

مفهوم الإيرادات العامة :

لا تستطيع أي دولة القيام بدورها المطلوب بدون الإيرادات العامة. ان الإيرادات العامة في ظل الوظيفة التقليدية للدولة (الحارسة) كانت دورها هو تغطية النفقات العامة للدولة فقط من خلال مصادر الإيرادات المختلفة ، بينما في ظل ووظيفة الدولة الحديثة اصبحت الإيرادات العامة هي أداة للتوجيه الاقتصادي والاجتماعي في الدولة ،فضلا عن تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي من خلال اعادة توزيع الدخل وتوجيه الاقتصاد حسب خطط الدولة في ذلك (فرهود ، 1990 ص ، ١٧5 - ١٧٨).

أنواع الإيرادات العامة :

تقسم مصادر الإيرادات العامة للدولة على النحو التالي :

1. أملاك الدولة : وهي جميع مصادر الثروات التي تمتلكها الدولة وبواسطتها يتم سد نفقاتها ومنها الأراضي الزراعية، الغابات ، المناجم، العقارات، الطرق، الجسور، المطارات، إضافة إلى ذلك ما أصبحت تملكه الدولة في العصر الحديث من مشروعات صناعية، وتجارية، وأسهم وسندات. (الحمدي ، ١٩٩٢ ، ص ٢٨٩)

- وتقوم فكرة كشف التقدير الذاتي على أساس تقدير المكلف مقدار الضريبة المستحقة عليه بنفسه عبر تعيّنته للكشف الذي يوزع على كافة المكلفين حسب أوضاعهم القانونية، اذ يمتاز هذا الأسلوب بأنه يخفف العبء عن الإدارة الضريبية، ويبسط إجراءات العمل فيها، ويخفف العبء عن المكلف لأنه يقلل من العمليات الروتينية في عملية التحاسب الضريبي . (عفانة ، وآخرون ٢٠٠٤ ، ص ٨٢) ، وان الملامح الأساسية لكشف التقدير الذاتي هي : (محمد ، وآخرون ، 2012 ، ص 191)
1. الالتزام بتقديم كشف التقدير الذاتي من قبل المكلف وفق التشريعات الضريبية النافذة من خلال تقديمه كشفاً يتضمن كل ما يتعلق بدخله الإجمالي ودخله الخاضع للضريبة والضريبة المستحقة خلال مدة محده، وقد أعطت التشريعات الضريبية مهلة كافية لتقديم كشف التقدير الذاتي من المكلف تبدأ من نهاية السنة المالية اذ يستطيع المكلف إنهاء جميع حقوقه والتزاماته المالية الخاصة بنشاطاته المتعلقة بالسنة المالية المنتهية.
 2. ان التشريعات الضريبية تعمل بمبدأ الثواب والعقاب في الغالب ، فهي تقوم بتشجيع المكلفين على تقديم الكشف في اقرب فرصة ممكنة من خلال منحهم بعض الحوافز في حالة تقديم الكشف في المدة القانونية المحددة كأن تمنحهم تنزيل نسبة معينة من مبلغ الضريبة وغيرها. او فرض غرامات على من يتخلف عند تقديم كشف التقدير الذاتي وذلك لتحفيز المكلفين على تقديم كشف التقدير الذاتي وسداد قيمة الضريبة في مواعيدها المستحقة .
 3. لقد منحت التشريعات الضريبية الحق للمخمن في دائرة ضريبة الدخل بقبول كشف التقدير الذاتي او رفضه وتدقيقه واجراء التعديلات اللازمة عليه شريطة اشعار المكلف بذلك كون كشف التقدير الذاتي يعد اعترافاً صريحاً من المكلف بخضوعه للضريبة يظل موضع قبول او رفض من دائرة ضريبة الدخل .
 4. محتويات الكشف لا بد ان تتضمن ما يلي:
 - أ- مصادر الدخل المختلفة الخاضعة لضريبة الدخل وفق القانون.
 - ب- التنزيلات عن الدخل المتعلقة بنفقات العمل المنصوص عليها بالقانون.
 - ت- الإعفاءات الشخصية والعائلية.
 - ث- التعليمات والإرشادات المرفقة مع الكشف التي تبين كيفية احتساب وتطبيق شرائح الضريبة.
- ولابد من الإشارة الى ان المخمن الضريبي يمثل المحور المهم في عملية التحاسب الضريبي كونه الشخص الذي سيطلع على كشف التقدير الذاتي لضريبة الدخل المقدم بموجب القانون وان قراره سيكون اما بقبوله بما ورد من ارباح او رفضه له عند وجود اسباب منطقية تبرر ذلك الرفض ، وقد اجازت التشريعات الضريبية في الغالب للمخمن امكانية تدقيق كشف التقدير الذاتي للتأكد من صحة ومصداقية ما فيه من بيانات ومعلومات ، وتكون نتيجة التدقيق احد الاحتمالات الاتية :
- (سمور ، ٢٠٠٨ ، ص ٧٩)

الدخل في العراق والذي تم العمل بموجبه على تحصيل الضرائب وفق اساليب وطرق التقدير المختلفة للدخل ، ويلاحظ ان الإيرادات الضريبية المستحصلة من قبل السلطة الضريبية المتمثلة بالهيئة العامة للضرائب لا تساهم بشكل فاعل في تمويل الموازنة العامة للدولة اذ ان نسب اسهامها لم تتجاوز نسبة 2% في احسن الاحوال من مجموع الإيرادات العامة للدولة وذلك لاعتماد العراق على الإيرادات النفطية ومساهمتها في تمويل النفقات العامة للدولة . مما سبق يتضح ان هناك عدة مصادر للحصول على الإيرادات العامة للدولة ، وتعد الإيرادات الضريبية التي تحصل عليها الدولة من خلال عملية التحاسب الضريبي مع المكلفين وفق القانون الضريبي النافذ من الإيرادات المهمة التي يجب ان تهتم بها الدولة من خلال توفير المستلزمات المطلوبة لزيادتها ، الامر الذي سينعكس على زيادة الإيرادات العامة للدولة والتي تستطيع الدولة من خلالها تغطية نفقاتها العامة .

المحور الرابع : الجانب العملي

العلاقة بين التقدير الذاتي للمكلفين والإيرادات الضريبية في الهيئة العامة للضرائب :

تعتمد عملية التحاسب الضريبي في أي نظام ضريبي على طرفي تلك العملية وهما الادارة الضريبية المخولة بموجب القانون بتحصيل الضرائب المتحققة على المكلفين الخاضعين لها ، والمكلفين بدفع تلك الضرائب ، وان مبدأ الثقة المتبادلة بين الطرفين المذكورين تعد من الامور المهمة لنجاح تلك العملية لان انعدام تلك الثقة ستجعل المكلف الضريبي قد يلجأ الى الغش الضريبي عند تقديم كشف تقديره الذاتي المتضمن إيراداته ومصروفاته من انشطته المختلفة ، او ان الادارة الضريبية قد تلجأ الى تقدير المكلف وفق اسلوب تقدير ضريبي قد يؤدي الى غبن المكلف في عملية تحاسب الضريبي الامر الذي يدفع المكلف للتهرب ضريبياً احياناً .

وفي موضوع بحثنا هذا قام الباحثان بالزيارة الميدانية الى الهيئة العامة للضرائب – قسم كبار مكلفي الدخل والاطلاع على بعض الحالات التطبيقية من واقع العمل الضريبي عن كيفية اجراء عملية التحاسب الضريبي وفق اسلوب التقدير الذاتي للضريبة مع بعض الشركات من قبل المخمين المختصين في قسم الشركات وفق القانون الضريبي والتعليمات النافذة بتطبيقه ، ودراسة تلك الحالات التطبيقية دراسة تحليلية لبيان مدى العلاقة بين اسلوب التقدير الذاتي والإيرادات الضريبية، وكما يأتي :

الحالة التطبيقية الاولى :

شركة (س) للمشروبات الغازية وهي من شركات القطاع الخاص / مساهمة خاصة / بغداد

2. الرسوم : تعتبر الرسوم احد مصادر الإيرادات العامة والرسم هو مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبراً مقابل خدمة معينة يحصل عليها من قبل الدولة وتكون في هذه الخدمة فائدة له وللمجتمع في الوقت نفسه. ومن أمثلة ذلك رسوم الهاتف . (الحمدي. مصدر سابق، ص147)

3. الضرائب : الضرائب هي مصدر من مصادر الإيرادات العامة وله دورا مهما في تلبية احتياجات الدولة الحديثة من الموارد المالية لمواجهة نفقات الدولة المختلفة ، والضريبة عبارة عن مبلغ نقدي تستقطعه السلطة الضريبية من الأفراد جبراً وبصور نهائية وبدون مقابل يذكر تعبيراً عن مشاركتهم في الأعباء العامة للدولة ، و يجب ان يتناسب مقدار هذا الاستقطاع مع المقدرة المالية للمكلف . (طاهر، 1988، ص ٢٠٢) ، ان النظرة الحديثة للضرائب تركز على (نظرية التضامن) التي نادى بها لوفمبرجر و التي تبني على أساس الاعتقاد بوجود مصلحة عامة مشتركة بين أفراد المجتمع تقوم الدولة على رعايتها وتأمينها لذا فإنها لا بد للدولة من موارد مالية تتمكن بواسطتها من إشباع الحاجات العامة وعلى هذا ، فمن حق الدولة أن تفرض الضرائب على أفراد المجتمع كمشاركة منهم في تحمل الأعباء العامة . (العلي وكداوي، 1989، ص 261-262)

4. الإصدار النقدي : وهو مصدر من مصادر الإيرادات العامة قد تلجأ له الدولة لتغطية نفقاتها العامة، والإصدار النقدي يعني إصدار كمية إضافية من النقود تستخدمها الدولة في تمويل نفقاتها العامة، إن لجوء الدولة لهذا النوع من الإيرادات تثار حوله كثير من المشاكل لذلك يجب ان يكون في حدود ضيقة لأن عملية التوسع في الإصدار النقدي قد يترتب عليه مضاعفات منها ، ارتفاع مستوى الأسعار، انخفاض القوى الشرائية للنقود وهذا يؤدي إلى التضخم ، لذلك نجد بعض المفكرين الاقتصاديين يطلقون على هذه الوسيلة "التضخم المالي". (الحمدي، مصدر سابق ص ٢٣٧)

5. القروض العامة. وهي من مصادر الإيرادات العامة للدولة التي قد تلجأ إليها لتغطية نفقاتها وهي المبالغ النقدية التي تفتقرها الدولة من خلال هيئاتها العامة من البنوك أو الهيئات الخاصة أو الأفراد داخل الدولة أو خارجها مع التعهد برد أصولها وفوائدها منذ الحصول عليها حتى إعادتها إلى مقرضها وفق الشروط المتفق عليها أي العقد الذي تم القرض بموجبه . (طاهر، مصدر سابق، ص ٣٧٢)

الإيرادات الضريبية في العراق :

يستخدم النظام الضريبي في العراق الضرائب المتعددة أي انها الضرائب التي تستحصل منها الحكومة إيراداتها الضريبية من خلال اعتمادها على أكثر من مصدر دخل وذلك بإخضاع المكلفين لأنواع مختلفة من الضرائب ، أي انه يجمع بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة وان بداية تطبيق هذا النظام في العراق كان في عام ١٩٢٧ اذ صدر اول تشريع لضريبة

يلاحظ في الحالة التطبيقية المذكورة ان الشركة (س) قدمت قوائمها المالية للسنة المنتهية في 2020/12/31 الى الهيئة العامة للضرائب / قسم كبار مكلفي الدخل .

قامت الشركة بتقدير الضريبة المستحقة عليها تقدير ذاتي وبمبلغ (7752445049) سبعة مليارات وسبعمئة واثنان وخمسون مليون واربعمئة وخمسة واربعون الف وتسعة واربعون دينار وبنسبة 15% من الدخل المحاسبي البالغ (51682966993) واحد وخمسون مليار وستمئة واثنان وثمانون مليون وتسعمائة وستة وستون الف وتسعمائة وثلاثة وتسعون دينار وهو لا يمثل الدخل الوارد في قوائم الشركة والذي يبلغ (68910622655) ثمانية وستون مليار وتسعمائة وعشرة مليون وستمئة واثنان وعشرون الف وستمئة وخمسة وخمسون دينار ، وذلك لقيام الشركة باستبعاد بعض الايرادات من الدخل لعدم خضوعها للضريبة .

قام المخمن الضريبي بفحص كافة البيانات الواردة ضمن القوائم المالية ودراسة تقرير مراقب الحسابات وطلب كافة المستندات والادلة الثبوتية المعززة لما موجود بالقوائم المالية وكذلك تم طلب تحليل للمبالغ المصروفة ودراسة تقرير مراقب الحسابات وقد تم رفض بعض المصروفات وبنسب معينة حسب التعليمات والقوانين الضريبية وقناعة المخمن الضريبي بالمصروف لعدم الاعتراف بها ضريبياً وبمبلغ (1263298771) مليار ومائتان وثلاثة وستون مليون ومائتان وثمانية وتسعون الف وسبعمئة وواحد وسبعون دينار والتي تم اضافتها الى الدخل الضريبي .

تم اعداد استمارة التخمين من قبل المخمن وبين من خلالها ان الدخل الخاضع للضريبة هو (52946265764) اثنان وخمسون مليار وتسعمائة وستة واربعون مليون ومائتان وخمسة وستون الف وسبعمئة واربعة وستون دينار وبذلك يكون مبلغ الضريبة المستحق على الشركة (7941939864) سبعة مليارات وتسعمائة وواحد واربعون مليون وتسعمائة وتسعو وثلاثون الف وثمانمئة واربعو وستون دينار .

وهذا يبين عدم مطابقة وجدية التقدير الذاتي للضريبة المقدرة من قبل الشركة مع التقدير الاحتياطي المقدر من قبل المخمن الضريبي لوجود فرق بمبلغ الضريبة المستحقة وهو (189494951) مائة وتسعة وثمانون مليون واربعمئة واربعة وتسعون الف وتسعمائة وواحد وخمسون دينار ، وذلك لعدم الاعتراف ضريبياً ببعض مبالغ المصاريف والتي تم تنزيلها من ايرادات الشركة بموجب القوائم المالية بعد الاطلاع وفحص المستندات والادلة والكشوفات التحليلية المعززة لها ، وتم اضافتها الى الربح المحاسبي لغرض الوصول الى الدخل الخاضع للضريبة .

الحالة التطبيقية الثانية:

شركة (ص) وهي من الشركات الخاصة في مجال التأمين/ بغداد

جدول (1): حساب الانتاج والمتاجرة والارباح والخسائر والتوزيع للسنة المالية كما في 2020/12/31

رقم الدليل المحاسبي	اسم الحساب	السنة الحالية (2020)
45 – 41	ايرادات النشاط الجاري	415005789102
5	كلفة انتاج	265343020118
6	خدمات انتاجية	24819187076
4123	تغير في مخزون انتاج	166873250
417	غير تام بالكلفة ينزل عوائد مخلفات الانتاج	825128144
	صافي كلفة الانتاج	289503952300
35	مشتريات بضائع لغرض البيع	14778111000
4122	تغير في مخزون الانتاج التام	1000858943
	صافي الكلفة	15778969942
	صافي كلفة النشاط الجاري	305282922243
	فائض النشاط الجاري	109722866859
7	تنزل كلفة خدمات تسويقية	35023051516
	فائض انتاج ومتاجرة	74699815343
8	تنزل خدمات ادارية وتسويقية	8170806119
	فائض العمليات الجارية	66529009224
48	يضاف ايرادات تحويلية واخرى	897633706
49	ايرادات تحويلية	1483979725
	ايرادات اخرى	2381613431
	مجموع الايرادات التحويلية	—
36	تنزل مصروفات تحويلية اخرى	—
48	فوائد ايجارات مصروفات تحويلية اخرى	—
	صافي الربح قبل الضريبة	68910622655
	تنزل ضريبة الدخل 15%	7752445049
	الربح بعد الضريبة	61158177606
2211	يوزع الربح كما يلي احتياطي توسعات	17227655664
2231	احتياطي قانوني 5%	2196526097
224	فائض متراكم	41733995845

حسب التعليمات والقوانين الضريبية وقناعة المخمن الضريبي بالمصروف ، وعليه تم اعداد استمارة التخمين من قبل المخمن وبين من خلالها ان صافي الدخل الخاضع للضريبة هو (1117779442) مليار ومائة وسبعة عشر مليون وسبعمئة وتسعة وسبعون الف واربعمئة واثنان واربعون دينار وبذلك يكون مبلغ الضريبة المستحق على الشركة (167666916) مائة وسبعة وستون مليون وستمئة وستة وستون الف وتسعمائة وستة عشر دينار .

وهذا يبين عدم مطابقة وجدية التقدير الذاتي للضريبة المقدرة من قبل الشركة مع التقدير الاحتياطي المقدر من قبل المخمن الضريبي لوجود فرق بمبلغ الضريبة المستحقة وهو (9134447) تسعة ملايين ومائة واربعة وثلاثون الف واربعمئة وسبعة واربعون دينار ، وذلك لعدم الاعتراف ضريبياً ببعض مبالغ المصاريف والتي تم تنزيلها من ايرادات الشركة بموجب القوائم المالية بعد الاطلاع وفحص المستندات والادلة والكشوفات التحليلية المعززة لها ، وتم اضافتها الى الربح المحاسبي لغرض الوصول الى الدخل الخاضع للضريبة.

الحالة التطبيقية الثالثة:

مصرف (ع) وهو من احد المصارف الاهلية العاملة في العراق

جدول (3): بيان العمليات الجارية للمصرف (ع) للسنة المنتهية في 2020/12/31

رقم الدليل المحاسبي	اسم الحساب	السنة الحالية (2020)
	ايرادات عمليات متحققة من عمليات مرابحة	43194000
461	ارباح مدفوعة عن عمليات مصرفية	(404901000)
423	ايرادات فوائد	(361707000)
	ايرادات عمولات	7389055000
463	ارباح (خسائر عملات)	7122349000
49	اجنبية	687323000
	ايرادات استثمارات	3415355000
	ايرادات اخرى	18252375000
	اجمالي الدخل	2138591000
3	نفقات الموظفين	388010000
	استهلاك واطفاءات	2932047000
	مصاريف تسهيلية اخرى	2013777000
	مصرفات اخرى	—
238	مخصص هبوط قيمة الاستثمارات	6989648000
	مخصص تدني الائتمان المباشر ومخاطر التشغيل	14462073000
	اجمالي المصروفات	3790302000
	صافي النشاط (الدخل) قبل	

جدول (2): بيان العمليات الجارية لشركة ص للسنة المنتهية في 2020/12/31

رقم الدليل المحاسبي	اسم الحساب	السنة الحالية (2020)
	ايرادات النشاط الجاري	
45	ايرادات عمليات تأمينية	21232031651
	ايرادات استثمارات	14594550
	اجمالي ايرادات النشاط الجاري	21246626201
35	ينزل مصروفات النشاط الجاري	19637798895
37	مصروفات عمليات تأمينية	27008736
33 - 31	اندثارات مصاريف ادارية	463092914
	اجمالي المصروفات	20127900545
	فائض العمليات الجارية مرحلة اولى	1118725656
	يضاف ايرادات تحويلية	
48	واخرى	58238601
49	ايرادات تحويلية	63913188
	ايرادات اخرى	
38	ينزل مصروفات تحويلية	183994319
	فائض العمليات الجارية مرحلة ثانية	1056883126
	تنزل ضريبة الدخل	158532469
	صافي الربح بعد الضريبة	898350657
	يوزع صافي الربح كما يأتي	
	احتياطي الزامي 5%	44917533
	فائض متراكم	853433124

يلاحظ في الحالة التطبيقية المذكورة ان الشركة (ص) قدمت قوائمها المالية للسنة المنتهية في 2020/12/31 الى الهيئة العامة للضرائب / قسم كبار مكلفي الدخل لغرض دفع الضريبة المستحقة عليها ، قامت الشركة بتقدير الضريبة المستحقة عليها تقدير ذاتي وبمبلغ (158532469) مائة وثمانية وخمسون مليون وخمسمائة واثنان وثلاثون الف واربعمئة وتسعة وستون دينار وبنسبة 15% من الدخل المحاسبي الوارد في قوائم الشركة والذي يبلغ (1056883126) مليار وستة وخمسون مليون وثمانمائة وثلاثة وثمانون الف ومائة وستة وعشرون دينار . قام المخمن الضريبي بفحص كافة البيانات الواردة ضمن القوائم المالية ودراسة تقرير مراقب الحسابات وطلب كافة المستندات والادلة الثبوتية المعززة لما موجود بالقوائم المالية وكذلك تم طلب تحليل للمبالغ المصروفة ودراسة تقرير مراقب الحسابات ، وقد تم رفض بعض المصروفات وبنسب معينة

المالية وكذلك تم طلب تحليل للمبالغ المصروفة وقد تم رفض بعض المصروفات وبنسب معينة حسب التعليمات والقوانين الضريبية وقناعة المخمن الضريبي بالمصروف ، وعليه تم اعداد استمارة التخمين من قبل المخمن وبين من خلالها ان صافي الدخل الخاضع للضريبة هو (5490302000) خمسة مليارات واربعمئة وتسعون الف وثلاثمئة واثنان الف دينار وبذلك يكون مبلغ الضريبة المستحق على الشركة (823545300) ثمانمئة وثلاثة وعشرون مليون وخمسمائة وخمسة واربعون الف وثلاثمئة دينار .

وهذا يبين عدم مطابقة وجدية التقدير الذاتي للضريبة المقدره من قبل المصرف مع التقدير الاحتياطي المقدر من قبل المخمن الضريبي لوجود فرق بمبلغ الضريبة المستحقة وهو (659430300) ستمائة وتسعة وخمسون مليون واربعمئة وثلاثون الف وثلاثمئة دينار ، وذلك لعدم الاعتراف ضريبياً ببعض مبالغ المصاريف والتي تم تنزيلها من ايرادات المصرف بموجب القوائم المالية بعد الاطلاع وفحص المستندات والادلة والكشوفات التحليلية المعززة لها ، وتم اضافتها الى الربح المحاسبي لغرض الوصول الى الدخل الخاضع للضريبة .

الضريبة	
تنزل ضريبة الدخل	164115000
صافي النشاط (الفائض)	3626187000

يلاحظ في الحالة التطبيقية المذكورة ان المصرف (ع) قدم القوائم المالية للسنة المنتهية في 2020/12/31 الى الهيئة العامة للضرائب / قسم كبار مكلفي الدخل لغرض تقدير الضريبة لمدخلات المصرف للسنة اعلاه ، لغرض دفع الضريبة المستحقة عليه .

قام المصرف بتقدير الضريبة المستحقة عليه تقدير ذاتي من قبله وبمبلغ (164115000) مائة واربعه وستون مليون ومائة وخمسة عشر الف دينار والمفروض ان يطابق نسبة 15% من الدخل المحاسبي الوارد في القوائم المالية والذي يبلغ (3790302000) ثلاثة مليارات وسبعمائة وتسعون الف وثلاثمئة واثنان الف دينار الا انه بعد الفحص والتدقيق تبين بانه لا يطابق النسبة المذكورة ، وكذلك وجود اخطاء في احتساب اجمالي الدخل على الرغم من وجود تأييد من قبل مراقب الحسابات .

قام المخمن الضريبي بفحص كافة البيانات الواردة ضمن القوائم المالية ودراسة تقرير مراقب الحسابات وطلب كافة المستندات والادلة الثبوتية المعززة لما موجود بالقوائم

جدول (4): مقارنة بين التقدير الذاتي للضريبة المحتسبة من قبل الشركات وبين التقدير الاحتياطي للضريبة الذي يقوم به المخمن الضريبي في الهيئة العامة للضرائب

الشركة المحاسبية	مبلغ الضريبة بموجب التقدير الذاتي	التقدير الاحتياطي للمخمن الضريبي	فرق الضريبة واجبة التسديد
الشركة (س)	7752445049	7941939864	189494951
الشركة (ص)	158532469	167666916	9134447
المصرف (ع)	164115000	823545300	659430300
المجموع			858059698

والمستندات والادلة الثبوتية المعززة لما موجود في القوائم المالية .

الاستنتاجات والتوصيات

اولا : الاستنتاجات :

توصل الباحثان الى عدة استنتاجات من خلال دراسة وتحليل الحالات التطبيقية في عملية التحاسب الضريبي وفق اسلوب التقدير الذاتي للضريبي وهي :

1. يلاحظ من خلال دراسة وتحليل الحالة التطبيقية الاولى والثانية والثالثة ان السلطة الضريبية قد اعتمدت اسلوب التقدير الذاتي للضريبة على الدخل وان المكلفين قد قدموا حساباتهم الختامية للسنة التقديرية 2020 ، وعند تدقيق الحسابات المقدمة لقسم كبار مكلفي الدخل واجراء الفحص الضريبي عليها من قبل الموظف المختص لوحظ ان هناك عدم مطابقة وجدية التقدير الذاتي للضريبة المقدره من قبل المكلفين مع التقدير الاحتياطي المقدر من

يبين الجدول (4) انه في حالة الاعتماد على التقدير الذاتي للضريبة والذي تقوم به الشركات عينة البحث وبدون الرجوع الى تدقيق القوائم المالية والادلة الثبوتية يؤدي الى سرعة انجاز العمل في الهيئة العامة للضرائب وانخفاض الجهود الذي يبذل عند الفحص والتدقيق وتقليل التكاليف التي تتحملها الادارة الضريبية ، الا انه يؤدي الى انخفاض كبير في ايرادات الدولة من الضرائب ، اما في حالة الاعتماد على التقدير الاحتياطي الذي يقوم به المخمن الضريبي في قسم كبار مكلفي الدخل في الهيئة العامة للضرائب فانه يعزز ايرادات الدولة بحصيلة وفيرة من الايرادات الضريبية والتي تبلغ (858059698) ثمانمئة وثمانية وخمسون مليون وتسعة وخمسون الف وستمئة وثمانية وتسعون دينار التي تحتاجها الدولة لتسديد النفقات العامة وتنمية النشاط الاقتصادي وتحقيق الرفاهية الاجتماعية ، على الرغم من انه يحتاج الى وقت وجهود اكبر من قبل المخمن والمدقق الضريبي لغرض فحص وتدقيق القوائم المالية مع طلب كافة البيانات التحليلية

الحضاري في تطبيق ضريبة الدخل لأنه يراعي ظروف نشاطاتهم المختلفة وانهم يقدرون أنفسهم بنفسهم ضريبياً مع ضرورة ضمان مصداقية ما يصرحون به في حساباتهم المقدمة للسلطة الضريبية .

3. ضرورة تشديد العقوبات الخاصة بعملية الغش والتحايل الضريبي التي قد يمارسها المكلف لإخفاء بعض انشطته الكلية او جزء منها سعياً منه لتخفيض ارباح الشركة وبالتالي الى تخفيض الدخل الخاضع للضريبة وما يتبعه من انخفاض في مبلغ الضريبة المتحقق والذي يعكس سلباً على الإيرادات الضريبية واعادة العمل بالزيارات الميدانية المفاجئة (الكبس الضريبي) لموقع ادارة المكلف والاطلاع على الدفاتر المحاسبية الخاصة بنشاطات المكلف ومقارنتها مع ما صرح به من إيرادات ومصروفات وارباح في حساباته المقدمة عند الحاجة لذلك لكون التدقيق يعتمد على اسلوب العينات مكتبياً.
4. ضرورة التوجه الى وسائل الاعلام المختلفة لنشر الثقافة الضريبية بين المواطنين وتوجيههم بمراجعة دوائر الضريبة للتحاسب عن نشاطاتهم الخاضعة للضريبة ، مع ضرورة توفير كل ما يحتاجون اليه من معلومات حول عملية التحاسب الضريبي ، والتأكيد على ان الضريبة واجب وطني يخدم الدولة ككل من خلال توفيرها للإيرادات التي تمول بها النفقات العامة للدولة وتطوير مهارات المخمن الضريبي في عملية التحاسب الضريبي من خلال اشراكه بالدورات المتخصصة بذلك كي يستطيع الوصول الى الدخل الحقيقي للمكلف عند محاولة المكلف اخفاء انشطته الخاضعة للضريبة كلياً او جزئياً .

المصادر :

القوانين :

1- قانون ضريبة الدخل 113 لسنة 1982

أولاً: المصادر العربية :

1. حلمي مجيد محمد الحمدي، المالية العامة ، (طرابلس: منشورات الجامعة المفتوحة، ١٩٩٢ .
2. الخطيب، خالد، "الأصول العلمية في المحاسبة الضريبية"، دار مكتبة حامد للنشر، عمان، الأردن ، ١٩٩٨.
3. سمور، إبراهيم خليل، "مشكلات التقدير الذاتي لضريبة الدخل وفقاً لأحكام القانون بين الالتزام والإلزام"، رسالة ماجستير غير منشورة ، الجامعة الإسلامية ، فلسطين ، 2008 .
4. شيماء أبو المعاطي عبدالمطلب، قياس مدى فاعلية التحليل المالي في اختيار عينة الفحص الضريبي،(القاهرة : الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، المؤتمر الضريبي السابع عشر تقييم وتقويم النظام الضريبي المصري للفترة من 5-7 يوليو، 2011 م)، المجلد الثالث

- قبل المخمن الضريبي وذلك نتيجة عدم الاعتراف ضريبياً ببعض مبالغ المصاريف والتي تم رفضها وتنزيلها من إيرادات المكلفين الواردة في القوائم المالية بعد الاطلاع وتحليلها وفحص المستندات والادلة والكشوفات التحليلية المعززة لها ، وتم اضافتها الى الربح المحاسبي لغرض الوصول الى الدخل الخاضع للضريبة .
2. ان هناك عدم مصداقية في الحسابات المقدمة من المكلف في الحالات التطبيقية المذكورة كون المكلف باستطاعته اخفاء بعض الإيرادات واطراف بعض المصروفات في حساباته الختامية المقدمة ولا تستطيع السلطة الضريبية اكتشاف ذلك بسبب ايقاف الزيارات الميدانية المفاجئة لموقع الشركات من قبل الهيئة العامة للضرائب للاطلاع على السجلات والمستندات الخاصة بالشركة (الكبس الضريبي) والتأكد من ان ليس هناك نشاطات وإيرادات مخفية في تلك الحسابات المقدمة من قبل المكلف من خلال مقارنة ما مسجل في الدفاتر المحاسبية من إيرادات ومصروفات مع ما صرح به المكلف من إيرادات ومصروفات لأنشطته في حساباته المقدمة .
3. ان المخمن الضريبي قد اجري عملية التحاسب الضريبي وفق التقدير الاحتياطي بعد ان تأكد من الحسابات المقدمة من قبل المكلف غير واقعية ولا تعبر عن الوضع المالي للمكلف.
4. تحققت فرضية البحث بوجود علاقة بين اسلوب التقدير الذاتي لضريبة الدخل وبين الإيرادات الضريبية ، و تعتمد تلك العلاقة بصورة كاملة على مدى مصداقية وموثوقية المكلف في التصريح بكافة انشطته الخاضعة للضريبة في حساباته المقدمة لغرض اجراء عملية التحاسب الضريبي فعند عدم تصريحه بدخله الحقيقي ستخفيض الإيرادات الضريبية نتيجة اخفاء المكلف في حساباته المقدمة إيراداته ومصاريفه الحقيقية وبالتالي الانخفاض في ارباحه مستغلاً اتباع السلطة الضريبية لأسلوب التقدير الذاتي للضريبة .

التوصيات :

1. ضرورة تدعيم الثقة بين المكلف من جهة والادارة الضريبية من جهة اخرى كون نجاح تطبيق اسلوب التقدير الذاتي في عملية التحاسب الضريبي يعتمد على مصداقية ما يقدمه المكلف من ارباح في حساباته الختامية .مع ضرورة تبسيط نموذج كشف التقدير الذاتي كي يكون سهل وبسيط ومفهوم من قبل جميع المكلفين بمختلف مستوياتهم من خلال وضع بيانات ارشادية تفصيلية مرفقة به توضح محتوياته . مع ضرورة وضع التعليمات والضوابط الشفافة التي تساعد المخمن المختص في الوصول الى الدخل الحقيقي للمكلف
2. ضرورة اتباع اسلوب التقدير الذاتي للضريبة في عملية التقدير الذاتي كونه من الاساليب المتطورة شريطة ان يكون هناك الوعي الكافي والفهم الكامل من قبل المكلفين لهذا الاسلوب في التقدير الضريبي وانه يعكس الجانب

12. محمد حلو داود الخرسان، جابر حسين علي، قانون ساربينز -أوكلسي وأثره على كفاءة وفاعلية نظام التقدير الذاتي في التحاسب الضريبي،(العراق مجلة المثنى للعلوم الاقتصادية والادارية ،المجلد 3 ،العدد السابع 2014 .
13. محمد سعيد فرهود، مبادئ المالية العامة، جامعة حلب كلية العلوم الاقتصادية 1990 .
14. منذر سليمان خالد جرادات، أثر التقدير الذاتي على تحصيلات دائرة ضريبة الدخل والمبيعات من وجهة نظر مدققي ضريبة الدخل في الأردن،(بغداد :المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 8 ، العدد الثاني والعشرون، 2013 .
15. نوال الرشيد حمد محمد ، تطبيق الضريبة على القيمة المضافة وأثرها في الإيرادات العامة في السودان ، (الخرطوم، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة ،2012 .
16. هناء بشير نور الدين، تجربة التقدير الذاتي ومدى نجاحها،(الخرطوم :ورقة عمل لورشة عمل .تعميم تطبيق نظام التقدير الذاتي، 2007 .
5. عادل فليح العلي وطلال محمود كداوي، اقتصاديات المالية العامة، جامعة الموصل مديرية الكتب للطباعة والنشر 1989 .
6. عبد الله الشيخ محمود طاهر، مقدمة في المالية العامة، جامعة الملك سعود 1988 .
7. عصام علي محمد، العلاقة بين أسلوب التقدير الذاتي أحد متطلبات الإصلاح الضريبي،(بغداد، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، ملحق العدد 24 ، 2010 .
8. عفانة، عدي. القطوانة، عادل . الجدع، احمد، "المحاسبية الضريبية"، دار وائل للنشر، عمان، الأردن ، ٢004 . الحاج، طارق، " المالية العامة"، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان ، الاردن ، 1999 .
9. علي محمد علي البازي، الارتقاء بمؤهلات مدققي قسم الرقابة والتدقيق الداخلي في الهيئة العامة للضرائب لإمكانية تطبيق أسلوب التقدير الذاتي،(بغداد :جامعة بغداد، مجلة كلية التراث الجامعة ، العدد 10 ، 2013 .
10. علي مصطفى عبد الحسين، مدى أهمية التزام المكلفين بالافصاح المحاسبي في تطبيق أسلوب التقدير الذاتي، (العراق :جامعة المثنى، مجلة المثنى للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 5 العدد الثالث، 2015 .
11. فاطمة جاسم محمد ، سهام محمد جاسم الاتجاهات الحديثة في تقدير الدخل الخاضع للضريبة في دول عربية مختارة مع إشارة إلى العراق ، مجلة دراسات البصرة السنة السابعة / العدد ١٣ ، 2012 .