مجلة تنمية الرافدين

اسم المقال: ترشيد عملية الفحص الضريبي للمهن
اسم الكاتب: م. هيفاء سعيد فتوحي الحداد
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/index.php/library/3099
تاريخ الاسترداد: 2026/11/02 16:45 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة - Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة - Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة تنمية الرافدين كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة الموصل ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

تنمية الرافدين ٨٤ (٢٨) ٢٠٠٦
ص ص [١٢١-١٣٤]

ترشيد عملية الفحص الضريبي للمهن

هيفاء سعيد فتوحي الحداد
مدرس - قسم المحاسبة
كلية الادارة والاقتصاد - جامعة الموصل

المستخلص

يعد الفحص الضريبي المرحلة الجوهرية في المحاسبة الضريبية فهو ذو فائدة في التوصل الى الرقم المعقول لوعاء الضريبة عن طريق التحقق من مراعاة المكلف لاحكام المتطلبات الضريبية عند اعداد الاقرار الضريبي ، وان الاقرار يشمل العمليات كافة الواجب اخضاعها، وتعد المهن احدى مصادر الدخل الخاضعة للضريبة في العراق ، من هنا تأتي أهمية الفحص الضريبي لها، ويهدف البحث الى ترشيد عملية الفحص الضريبي لهذه المهن، وذلك بوضع الاساليب والاعتبارات العلمية التي تفيد في الوصول الى الوعاء الضريبي الصحيح لهذه المهن ، ومن المعروف أن الفاحص الضريبي عند فحصه لدفاتر المكلفين اصحاب هذه المهن يواجه العديد من المشاكل والصعوبات، اذ لايوجد مقياس لامانة الدفاتر ومدى اظهارها للحقيقة، ولعل ترشيد عملية الفحص الضريبي للمهن من شأنه أن يحد من الخلافات والمشاكل التي تحدث بين الفاحصين والمكلفين، ويفيد في الوصول الى الوعاء الضريبي الصحيح .

وقد تم اتباع المنهج الوصفي في كتابة البحث ، وذلك بالاعتماد على ما توفر من وثائق رسمية ودوريات وكتب بهذا المجال. وقد خلص البحث الى مجموعة من الاستنتاجات لعل أهمها، انه لابد للفاحص الضريبي من القيام بالفحص الانتقادي الصحيح ،فضلاً عن اجراء التحريات الضرورية اللازمة والخاصة بالوحدات الاقتصادية المزاولة لهذه المهن .

RATIONALIZATION OF TAX-CHECKUP PROCESS ON ROFESSIONS

Haifaa S. Al – Haddad
Lecturer
Collage of Administration and Economics
University of Mosul

ABSTRACT

Tax-checkup is considered the essential stage in taxing accountancy. It helps having an access to the feasible figure of the basis of assessment via verification the taxpayer's adherence to the rules of tax requirements at the preparation of tax -confession and that the confession includes all processes that must be subjected to taxation. Perhaps professions are considered one of the income sources that are subjected to taxation in Iraq; thus comes the significance of tax - checkup. The research aims at the rationalization of tax - check up

تاريخ التسلم ٢٠٠٥/١٠/٦_____ تاريخ قبول النشر ٢٠٠٦/٤/٢

process for these professions by means of establishing scientific techniques and considerations which are helpful in attaining the right basis of assessment for these professions. It is known that tax –checker; while examining the registers of professions owners - faces many difficulties and problems, as there are nonstandard for the trueness of such registers. Rationalization of the process of tax - check up for professions might curtail problems and disputes that occur between checkers and taxpayers and help to get an access to the right basis of assessment.

A descriptive method has been followed in the research, depending on state documents and journals available in this aspect. The research has concluded a group of inferences, the most important of which are:

* Tax - checker should perform the correct critic check up and doing required investigations related to economic units exercising those professions.

المقدمة

جاء في قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ وتعديلاته، وضمن المادة الثانية منه تعداد لمصادر الدخل الخاضعة للضريبة، ولعل من هذه المصادر الوارذكرها هو الربح الناجم من ممارسة المهن ويقصد بهذه المهن ضريبياً المهن الحرة غير التجارية والصناعية كما سيتم توضيحه في متن البحث بالتفصيل. ولابد من التوصل الى الوعاء الضريبي المعقول، ومن ثم مبلغ الضريبة المعقول من اجل ضمان حق الدولة في هذا النوع من الايرادات .

والفحص الضريبي يعد المرحلة الجوهرية في الـ محاسبة الضريبية، فهو يفيد في التوصل الى الرقم المعقول لوعاء الضريبة، وذلك عن طريق التحقق من مراعاة المكلف لاحكام المتطلبات الضريبية عند اعداد الاقرار الضريبي ، والاقرار يشمل العمليات كافةالتي نص قانون الضريبة على خضوعها ، وانه لاتوجد أي عمليات يتوجب خضوعها وقد تم اغفالها بسوء أو بحسن نية.

مشكلة البحث

تعد ارباح المهن احدى المصادر الخاضعة لضريبة الدخل في العراق وعند قيام الفاحص الضريبي بفحص دفاتر المكلفين اصحاب هذه المهن ، يظهر العديد من المشاكل والصعوبات امام الفاحص، اذ لايوجد مقياس لامانة الدفاتر ومدى اظهارها للحقيقة غالبا ما يتم اهدار دفاترهم من قبل الفاحص ، وهي أسهل ما يكون بالنسبة له يلجأ الاخير الى طريقة تقدير قيمة وعاء ضريبة الدخل ، وهي طريقة غير دقيقة وبعيدة عن المنطق ، ومن ثم طريقة غير عادلة ولاتوصل الى الرقم المعقول والصحيح لقيمة وعاء ضريبة الدخل .

هدف البحث

في ضوء مشكلة البحث يتضح هدفه وهو:

ترشيد عملية الفحص الضريبي للمهن وذلك بوضع الاساليب والاعتبارات العلمية التي تفيد في الوصول الى الرقم المعقول والصحيح لقيمة وعاء الضريبة على ارباح هذه المهن .

أهمية البحث

في ضوء مشكلة البحث وهدفه تتجلى أهميته من :

أهمية المهن بوصفها احد مصادر الدخل الخاضعة للضريبة في العراق ، ومن ثم أهمية عملية الفحص الضريبي لهذه المهن ضمانا لحقوق الدولة في الحصول على ايراداتها الحقيقية.

فرضية البحث

في ضوء مشكلة البحث وهدفه وأهميته يمكن تحديد فرضيته في الاتي :

إن ترشيد عملية الفحص الضريبي للمهن من شأنه ان يحد من الخلافات والمشاكل التي تحدث بين الفاحصين والمكلفين اصحاب هذه المهن، وبدوره يفيد في الوصول الى الرقم المعقول والصحيح لوعاء ضريبة الدخل على هذه المهن .

منهج البحث

تم اتباع المنهج الوصفي في كتابة البحث ، وذلك بالاعتماد على ماتوفر من وثائق رسمية ودوريات وكتب في هذا المجال.

وتحقيقا لما تقدم فقد تم تقسيم البحث الى المبحثين الاتيين :

المبحث الاول: عملية الفحص الضريبي

- مفهوم عملية الفحص الضريبي
- انواع الفحص الضريبي والغرض منه
- المشاكل التي تواجه المكلفين اثناء عملية الفحص الضريبي

المبحث الثاني: ترشيد عملية الفحص الضريبي للمهن

- مفهوم المهن ضريبياً وخصائصها وشروط خضوعها للضريبة .
- ترشيد عملية الفحص الضريبي للمهن.

عملية الفحص الضريبي

أولاً - مفهوم الفحص الضريبي

تعد عملية الفحص الضريبي من الاهمية بمكان باعتبار أن لها أهمية خاصة في الوصول الى الرقم المعقول لوعاء ضريبة الدخل ، وهذه العملية تتم بعد أن يتم تقديم الاقرار الضريبي من المكلف الى الهيئة العامة للضرائب ، ولابد للفاحص الضريبي عند قيامه بهذه العملية من التركيز على كل ماله علاقة بالوحدة الاقتصادية، فضلا عن أنه يقوم بالفصل بين طرفين : (صالح، ١٩٨٦، ٧)

أولهما : الجهات الضريبية، حيث يكون الفاحص مندوبا عنها .

ثانيهما : المكلف الذي يقدم بياناته ويتمسك بما جاء فيها .

وتتضمن عملية الفحص الضريبي الكشف والتحقق من مدى صحة النتائج التي اظهرتها الوحدة الاقتصادية ومدى امانتها والاقتناع بأن ماجاء فيها يعبر تعبيرا صادقا ومقنعا عن الحقيقة، وأنها معتمدة في استنتاجها لتلك النتائج على ادلة اثبات وقوة اقناع بعيدة عن التحيز الشخصي.

ويعد الفحص الضريبي المرحلة الجوهرية في المحاسبة الضريبية عن طريق التحقق من مراعاة المكلف لاحكام متطلبات القانون الضريبي عند اعداد الاقرار الضريبي، وان الاقرار يشمل كافة العمليات التي نص قانون الضريبة على خضوعها، وانه لاتوجد عمليات يجب خضوعها وتم اغفالها عمدا او بحسن نية . (لطفي، ١٩٩٧، ٣٤٤) .

وقد وردت عدة تعاريف للفحص الضريبي منها : (أحمد، ١٩٩٨، ٣٩٥)

يقصد بالفحص الضريبي: "التأكد من تنفيذ احكام قانون الضرائب ، وأن كل ما نص القانون على خضوعه للضريبة من انواع الايرادات المختلفة قد خضع فعلا للضريبة، وأنه لاتوجد مبالغ او ايرادات يجب خضوعها ويكون قد تم اعفاؤها".

وذلك يعني أن الفحص الضريبي يمثل نظام البحث والتقصي الموضوعي للظواهر المختلفة الخاصة بالعمليات الحقيقية التي يتضمنها الاقرار الضريبي الذي يقدمه المكلف لدائرة الضريبة بهدف التأكد من صدق تمثيل بيانات الاقرار لنتيجة تلك العمليات طبقا لما جاء في القانون الضريبي .

كما عرّف الفحص الضريبي بأنه : (لطفي، ١٩٩٧، ٣٤٥) .

"فحص دفاتر المكلف والرجوع الى الوثائق والمستندات المؤيدة للعمليات المثبتة فيها ويشمل ايضا الحصول على البيانات والايضاحات والقيام بالتحريات وغيرها من اجراءات التحقيق بهدف التأكد من :

١. حقيقة ارباح المكلف .
٢. صدق الاقرارات .
٣. مدى امانة الدفاتر .

ومن كل ماسبق يتضح أن الجهات الضريبية تقوم عادة بارسال من ينوب عنها الى الوحدات الاقتصادية للنظر في حسابات المكلف ودفاتره ، وما وراءها من

حقائق والتدقيق والتمعن فيها ، ويكون حكماً وقاضياً يدافع عن حقوق الخزينة العامة، ويصدر حكمه، الذي يتمثل باحد الاحتماليين الاتيين : (صالح، ١٩٨٦، ٩)

الاحتمال الاول : اعتماد الدفاتر والحسابات وفي هذه الحالة ستقبل الجهات الضريبية النتيجة كما جاءت في دفاتر وحسابات المكلف وذلك دون ظلم للخزينة العامة .

الاحتمال الثاني: قد يصدر حكمه بعدم اعتماد الدفاتر والحسابات ، وذلك من دون ظلم للمكلف، وفي هذه الحالة ستتخذ الجهات الضريبية موقفا ويقوم الفاحص بتحديد الارباح التي يرى أن المكلف قد حققها وذلك التحديد يستمد من خلال اوراق المكلف ودفاتره ، ويصدر الفاحص قراراً بتحديد الارباح .

وفي العراق، اعطى قانون ضريبة الدخل للادارة الضريبية الحق في أن تتحرى وتتحقق عن دخل المكلف الحقيقي وتبحث عن مصادره في محل وجودها ، ولها أن تطلب المعلومات من أي شخص او أي جهة تعتقد أن لديهم ما يفيدها في تقدير الضريبة. (قانون ضريبة الدخل، ١٩٨٢، المادة ٢، الفقرة ١).

وعليه فان القانون الضريبي العراقي خول الادارة الضريبية حق الاطلاع على سجلات المكلف ودفاتره أو أية اوراق أخرى أو ادلة ترى من الضروري الاطلاع عليها بقصد الوصول الى دخل المكلف الصحيح. (رمضان، ٢٠٠٢، ٥١٧).

وقد جاء في نظام مسك الدفاتر في العراق الاتي : (نظام مسك الدفاتر التجارية رقم ٢، ١٩٨٥، المادة ٦)

أولاً : للفاحص الضريبي الاطلاع على طبيعة الاعمال وفحص الدفاتر والمستندات والمراسلات والاستفسار عن كل ماله علاقة باعمال المكلف ونشاطاته . وعلى المكلف أو من يقوم مقامه او يعمل بمعرفته أن يبدي التسهيلات اللازمة لانجاز المهمة واجابته عن جميع الاسئلة المتعلقة بذلك .

ثانياً : للفاحص الضريبي أن يجلب الى دائرته ما يراه مهما من دفاتر ومستندات او مراسلات المكلف لتدقيقها على أن ينظم بذلك محضرا تحريريا للتسليم والتسلم يوقع من قبل الفاحص والمكلف اومن يقوم مقامه او يعمل بمعرفته ويعطي نسخة لكل منهم .

ثانياً - أنواع الفحص الضريبي والغرض منه

- **انواع الفحص الضريبي**: وتتمثل بالاتي : (أحمد، ١٩٩٨، ٣٩٥).

أولاً -الفحص الضريبي الشامل ، وفيه يقوم الفاحص بفحص جميع البيانات الواردة في الدفاتر والمستندات والترحيلات والجمع والترصيد كافة ثم الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي للتحقق من أن جميع العمليات مثبتة بصورة صحيحة، وان جميع الدفاتر والسجلات وماورد فيها من حسابات او بيانات سليمة.

ثانياً الفحص الضريبي بالعينة او الاختبار ، وفيه يقتصر الفاحص على اختيار فترات محددة خلال السنة لفحص العمليات التي تمت فيها على سبيل العينة ، فإذا تبين له أن هذه العينة خالية من الخطأ أو الغش فيحق له أن يفترض صحة بقية العمليات الاخرى التي لم يتم فحصها ،ويمكن اختبار عينات الفحص باتباع اساليب المراجعة الاحصائية أو الفحص التحليلي.

- الغرض من الفحص الضريبي

لابد من الاشارة أولا الى أن الغرض من الفحص الضريبي ليس تصيد أخطاء أو احداث المشاكل بين المكلفين والجهات الضريبية ، (قنديل، ١٩٨٧، ٣٦)، لكن الغرض من الفحص الضريبي هو تحقيق اهداف متعددة من ابرزها مايأتي:

١. التأكد من أمانة الدفاتر وأنها تشمل انشطة الوحدة الاقتصادية كافة وتتضمن الارباح الحقيقية خلال سنة او سنوات الفحص.

٢. معالجة كل الايرادات والمصروفات طبقا لوجهة النظر الضريبية ، ففيما يخص المصروفات قد تكون فعلية وحقيقية ،وعلى الرغم من ذلك فمن وجهة النظر الضريبية لاتعد ضمن التنزيلات المنصوص عليها في القانون الضريبي.

٣. التحقق من أن الدفاتر والسجلات منتظمة من ناحية الشكل ووفقا للقواعد والاصول القانونية والمحاسبية التي تنظم الاحتفاظ والقيد بها . (رمضان، ٢٠٠٢، ٥٢١).

٤. معالجة كل ماجاء في الدفاتر المعالجة السليمة من وجهة النظر الضريبية كأن يراعى مثلا مبدأ استقلال السنوات الضريبية. (لطفي، ١٩٩٧، ٣٤٥).

ثالثاً - المشاكل التي تواجه المكلفين اثناء عملية الفحص الضريبي

لابد من القول بأن المشرع الضريبي العراقي الزم المكلفين بتقديم الاقرار السنوي، وذلك قبل الاول من حزيران من كل سنة . (قانون ضريبة الدخل ، ١٩٨٢، المادة ٢٧، الفقرة ٢)

وقد صدرت تعليمات كثيرة ومنشورات تؤكد التزام الفاحصين باعتماد الدفاتر طالما أنها منتظمة وأمينة ، ولعل اغلبية المكلفين لا يمسكون مثل هذه الدفاتر تحقيقا لاهداف معينة ولكون وجهة نظرهم بأن الهيئة العامة للضرائب اعتادت من جانبها رفض هذه الدفاتر وتقدير الارباح .

والواقع يشير الى أن فحص دفاتر الوحدة ينتهي الى أنه من النادر اعتمادها وحتى في حالة اعتمادها ، فغالبا ما تستبعد الجهات الضريبية الكثير من المصاريف اللازمة للنشاط وذلك لعدم ثقتها بالمكلفين ، أو بهدف الوصول الى اكبر رقم ممكن من الارباح ولو بغير وجه حق ومثل هذه الارباح تعد صورية (صالح، ١٩٨٦،٩).

ومن المشاكل التي تواجه المكلفين اثناء عملية الفحص الضريبي هي مدة الفحص اذ يظل الفاحص يفحص دفاتر الوحدة لاكثر من شهر وغالبا ما يؤدي

الفحص بطريقة غير امينة لاتمت لاصول الفحص الضريبي ، فكثيرا ما يقوم الفاحص بنقل الفواتير والمستندات والحسابات بمذكرة فحصه ومحاضر اعماله ، وكل همه أن يزيد من اوراق الفحص فبعض الفاحصين يتباهون بضخامة محاضر اعمالهم ومذكرة فحصهم وهو أمر خارج عن جوهر الفحص . وأحيانا كثيرة يقوم الفاحصون باهدار دفاتر المكلفين لمجرد أن المستندات والفواتير لا تقيد في تاريخ تحريرها فهذا الامر خارج عن نطاق الوحدة الاقتصادية ، اذ إن مثل هذه المستندات والفواتير التي ترد في تاريخ لاحق لتاريخ تحريرها ، وطالما أنها تقيد في تاريخ الورود، فهذا لا ينقص من امانة الدفاتر ونظاميتها ولا يعد سببا من اسباب الرفض.

وفضلاً عما سبق،قد يقوم الفاحصون بانجاز عملهم بطريقة استفزازية ، فوق ذلك كله يحدث في كثير من الاحيان أن يصل الفاحص لنتيجة مقنعة بخصوص اعتماد الحسابات الختامية مع تعديل بعض بنود المصروفات إلا أنه قد يفاجئ المكلفين برفض الدفاتر او الاعتراض عليها ، ويرى البعض أن قسم من ملاحظات الفاحصين قد تكون على اساس أو سند غير قانوني باعتبار أن الفاحص هو المسؤول الاول عن عملية الفحص ، كما انه الشخص الوحيد الذي إطلع على نشاط الوحدة الاقتصادية ، وتعرّف على حقيقته وكوّن فكرة كاملة عن واقع ما رآه في الوحدة،وماتم فحصه ، وما استمع إليه من مناقشات ،ومن ثم فهذا الفاحص سيطلع على اسرار الوحدة الخاصة بالمكلف ، وهذا من شأنه أن يزعج المكلفين ويجعلهم يستثقلون عملية الفحص الضريبي لوحدتهم الاقتصادية. (قنديل، ١٩٨٧، ٣٦)

ترشيد عملية الفحص الضريبي للمهن

أولاً - مفهوم المهن ضريبياً، وخصائصها، وشروط خضوعها للضريبة

- مفهوم المهن ضريبياً

لقد ورد مصطلح المهن في قانون ضريبة الدخل وضمن المصادر الخاضعة لضريبة الدخل دون تحديد له ، (قانون ضريبة الدخل ، ١٩٨٢، المادة ٢، الفقرة ١). وينصرف هذا المصطلح ضريبياً الى المهن الحرة غير التجارية والصناعية تحديداً لان المشرع الضريبي العراقي قد ذكر الاعمال التجارية والصناعية بشكل مستقل وضمن نفس الفقرة (رمضان، ٢٠٠٢، ١٧٦) وعليه فكلما ورد مصطلح المهن في البحث فهو يشير الى المهن الحرة غير التجارية والصناعية.

ومن الامثلة على هذه المهن هو عمل الطبيب في عيادته ، والمحامي والمحاسب في مكاتبهم والصيدلي في صيدليته وغيرها. (رمضان، ٢٠٠٢، ١٧٦).

وتعرف المهن بـ أنها : (كراجة والعبادي، ٢٠٠٠، ١٥٥) "المهن التي يزاولها افراد لهم تخصصات معينة وبخبرة عالية"

وعرفها آخرون بأنها: (الخطيب، ١٩٩٨، ١٥٩) "اعمـــال يمارســـها افـــراد يتمتعون بخبرات وتخصصات عالية ويقدمون خدماتهم معتمدين على ا لجهد الذهني وتخصصاتهم وخبراتهم".

ويتضح من التعريفين السابقين أن صاحب هذه المهنة لابد له من أن يكون قد حصل على مؤهل علمي في تخصص ما وعلى خبرة في هذا التخـــصص ، وفـــي العادة يتم تكوين نقابات مهنية كنقابة الاطباء أوالمحامين أو المحاسبين أو الـــصيادلة وغيرها مهمتها الاساسية الاشراف على تنظيم شؤون العمل المهني ورفع مـــ ستوى المهنة، كما وتضع مجموعة من القواعد والتقاليد التي تحكم سلوك اصحاب المهـــن ومسؤوليات الاداء المهني او معاييره، لتكون مرشدا لكل من يرغب فـــي مزاولـــة المهنة.

- **وبالنسبة لخصائص هذه المهن فهي تتميز** عن غيرها من المهـــن بمـــا يـــ أتي: (الشريف، ١٩٩٦، ٦٣)

١. يقدم صاحب المهنة خدمات لافراد المجتمع يتقاضى مقابلها أتعـــاب، ويتمثـــل صافي دخله بالفرق بين ما حصل عليه من أتعاب وما انفق فـــي ســـبيلها مـــن مصروفات.
٢. لاتحتاج ممارسة هذه المهن الى رأس مال كبير.
٣. تتطلب بعض هذه المهن أن يودع العميل مبلغا لدى صـــاحب المهنـــة مقـــدما للانفاق منه على الخدمات المراد تقديمها.

الشروط الواجب توافرها في المهن كي تخضع للضريبة : (أبو حشيش، ٢٠٠٤، ٧٢)

١. الامتهان: اذ تسري الضريبة على الدخل الناجم عن ممارسة المهنة ، وليس على المهنة بحد ذاتها.
٢. اشتغال صاحب المهنة لحساب نفسه بصورة مستقلة : اذ يجب أن يمارس صاحب هذه المهنة عمله بصورة مستقلة ولحساب نفسه فقط.
٣. أن يكون دخل صاحب هذه المهنة ناتجا عن العمل : فالعمل هو العنصر الاساسي لتحقيق دخله أما رأس المال فيعد عنصراً ثانوياً.

ثانياً - ترشيد عملية الفحص الضريبي للمهن

من المعروف أن عملية الفحص الضريبي هامة جدا في ا لوصول الى الـــرقم المعقول لقيمة وعاء ضريبة الدخل وهي ليست بالعملية السهلة ، فضلاعن أنها قـــد تؤدي بالفاحص الضريبي الى الدخول في متاهات عديدة ، لـــذلك وترشـــيداً لعمليـــة الفحص الضريبي لدفاتر وحسابات هذه المهن ارتأينا التركيز على تحديـــد مراحـــل واجراءات هذه العملية ومن ثـ م وضع بعض الاعتبارات الاساســـية لهـــذه العمليـــة تحقيقا لذلك وسيتم عرضها فيما يأتي:

١. تحديد مراحل واجراءات خاصة لترشيد الفحص الضريبي للمهن.
٢. وضع اعتبارات اساسية لترشيد الفحص الضريبي للمهن.

١. تحديد مراحل واجراءات خاصة لترشيد الفحص الضريبي للمهن :

تتمثل المراحل في الاتي : (أحمد، ١٩٩٨، ٤١٨)

أ. مرحلة الاطلاع على ملف المكلف، وذلك بهدف:

- تفهم طبيعة مهنة أو نشاط المكلف ومعرفة الفترة الواجب فحصها.
- الاطلاع على البيانات والاخطارات المرفقة بالملف الخاص بفترة الفحص.
- معرفة الجهات التي يحصل منها المكلف على ايرادات منتظمة.
- دراسة انتقادية مقارنة لبنود الايرادات والمصروفات من واقع اقرار المكلف عن سنة الفحص واقراراته عن سنوات سابقة .
- التعرف على الايجابيات والسلبيات التي استند اليها الفاحصون السابقون في اعتمادهم للدفاتر واهدارها للتأكد من استمرار تواجدها خلال سنة الفحص من عدمه.

ب. مرحلة المعاينة والتفتيش، وذلك بهدف:

- التعرف على حقيقة نشاط المكلف في السنة التي يتم فيها التفتيش.
- التأكد من أن المكلف يستخرج وصولات عن الايرادات التي يتم قبضها.
- التحقق من ان القيد بالدفاتر يتم اولا بأول ويوماً بيوم بالنسبة للايرادات والمصروفات، وأن تكون الايرادات والمصروفات واقعية.
- اشعار المكلفين بأن هيئة الضرائب مهتمة بمتابعة القيود والبيانات الواردة في دفاترهم، مما يؤدي الى انتظام القيد وعدم اغفال ادراج أي مبلغ في الدفاتر.

اما بالنسبة للاجراءات هنا فهي تتمثل بالاتي :

أ. التأكد من استيفاء الدفاتر والمستندات للشروط الشكلية المحددة بالقانون.
ب. اختيار بضعة اشهر متباعدة في كل سنة ومطابقة الايرادات المقيدة في الدفتر على صور الايصالات المستخرجة بمعرفة المكلف . (أحمد، ١٩٩٨، ٤١٩).
ت. مطابقة المصروفات المدفوعة المثبتة في الدفتر في بعض الشهور على المستندات المؤيدة لها، مع تبويب المصروفات في بنود محددة.
ث. اجراء مراجعة حسابية بالنسبة للمجاميع والترحيل من صفحة الى أخرى .
ج. مطابقة البيانات الواردة بالاخطارات المرفقة بملف المكلف على ماهو مقيد في الدفاتر.

٢. وضع اعتبارات اساسية لترشيد عملية الفحص الضريبي للمهن:

من الضروري وضع اعتبارات تعد اساسية وهامة جدا في ترشيد عملية الفحص الضريبي لهذه المهن وتتمثل بالاتي:

أ. الفحص الانتقادي
ب. التحريات

أ. الفحص الانتقادي

يتم هذا الفحص عن طريق مقارنة ايرادات ومصروفات اشهر السنة نفسها بين بعضها البعض ، فضلاً عن مقارنة هذه البنود بين سنة واخرى ، للتحقق من عدم وجود طفرات بالزيادة او النقص في بعض البنود وبالاضافة الى انه يمكن مقارنة نسبة صافي الربح الى الايرادات في سنة الفحص والسنوات السابقة للتعرف على مدى تناسبها واتساقها. (النساج، ١٩٨١، ١٠٥)

فضلا عما سبق لابد في هذا المجال من التركيز على دفتر النقدية الذي يقوم على تسجيل الاحداث المالية الداخلة بطريقة فورية منظمة ومرتبة ، اذ إن هذا الدفتر بطبيعته يستلزم أن يتم التسجيل بطريقة فورية لجميع العمليات دون اهمال أي منها ، لان اهمال اي جزء من النقدية الداخلة او الخارجة ليس بالامر اليسير، فالتدفقات النقدية تمثل تسلسلاً طبيعياً لا يمكن اغفاله او التخلص منه ، كما أن التلاعب في هذه التدفقات يعد جريمة اختلاس للقائم على هذه النقدية ، وأيضا يمكن ان يكشف الربط بين أي بند من بنود النقدية وعلاقته ببند آخر عن وجود أو عدم وجود أمانة، وعليه لابد من مراعاة، تسجيل التدفقات النقدية بطريقة فورية وهذا نابع من طبيعة الدفتر الذي يحتوي على هذه التدفقات التي يتم تسجيلها بموجب وصولات نقدية وبالتسلسل، هذا الدفتر الذي يساعد على اعطاء صورة صادقة عن نتيجة النشاط . (صالح، ١٩٨٦، ٥٥٧) وفضلاً عما سبق فانه يفيد في احداث الضبط الذاتي داخل الوحدة، ويبعث على الاحساس بالامانة واظهار الحقيقة.

ويمكن القول بأنه على الفاحص الضريبي القيام بزيارات مفاجئة للوحدات المكلف بفحصها ويطلب تقديم الدفاتر ولاسيما دفتر النقدية للاطلاع عليه ومتابعة العمليات النقدية المثبتة فيه والتأكد من صحة التسجيل فيها . (صالح، ١٩٨٦، ٥٦٥).

ب. التحريات

وتتم بأن يحاول الفاحص الحصول على البيانات الخاصة بنشاط المكلف من مصادر خارجية ومقارنتها بالبيانات المثبتة بالدفاتر ، كالاطلاع على سجلات الاستقبال والعمليات الجراحية بالمستشفيات الخاصة ، والاطلاع على سجلات الادوية بالصيدليات وذلك بالنسبة للمكلفين من الاطباء ، فضلاً عن الاطلاع على الرسومات الهندسية واجازات البناء بالادارات الهندسية والسجلات الممسوكة بالمكاتب الهندسية تحت اشراف نقابة المهندسين ، وذلك بالنسبة للمكلفين من المهندسين وكذلك الاطلاع في مكاتب التسجيل العقاري والتوثيق على التوكيلات الصادرة للمحامين من موكليهم ، وسجلات المحاكم بالنسبة للقضايا التي يباشرها المحامون، وغيرها. (أحمد، ١٩٩٨، ٤٢٠)

ومن هذا المنطلق لابد من القول بأنه يمكن للفاحص الضريبي أن يتحرى عن نتيجة اعمال المكلف من الجهات ذات العلاقة به وبالاستناد ايضا الى خبرته

العملية، وذلك للاطمئنان على تلك النتيجة وبالتالي الوصول الى وعاء ضريبي ومن ثم مبلغ ضريبة اقرب الى الواقع.

فضلا عن ذلك لابد من الاستعانة بالمكلفين الاخرين ذوي المهن المشابهة أي اخذ موضوع التماثل بين المكلفين بنظر الاعتبار ، لانهم يمارسون النوع نفسه من النشاط، وفي ظل ظروف متماثلة كالتشابه في الموقع والشهرة مع الاخذ بنظر الاعتبار الظروف الخاصة بكل منهم. (النساج، ١٩٨١، ١٠٩)

وعليه فعند قيام الفاحص الضريبي بالفحص ، والتأكد من نتائج اعمال أحد المكلفين في هذه المهن، فمن الممكن الاستفادة من هذه النتيجة، لانها قرينة أولية للحكم على صحة وامانة نتائج اعمال مكلف آخر في المهنة نفسها.

وبعد كل ما تم عرضه لابد من القول بأنه :

بعد أن يتم الفحص الضريبي للمهن فقد تسفر نتيجته عن احدى الحالات الاتية :

١. أن الدفاتر منتظمة وأمينة.
٢. أن الدفاتر غير منتظمة وأمينة.
٣. أن الدفاتر منتظمة وغير امينة.
٤. أن الدفاتر غير منتظمة وغير أمينة.

ففي الحالة الاولى : يثبت الفاحص أن الدفاتر منتظمة أي انها مستوفاة جميع الشروط الشكلية والموضوعية ، وأن القيود الواردة فيها متفقة مع المستندات المحفوظة المقابلة لها ، ويثبت ايضا انها امينة أي انها تحتوي على البيانات التي تمثل صورة صحيحة لحقيقة نشاط المكلف خلال المدة محل الفحص ، أي انها تحتوي على جميع العمليات التي باشرها المكلف خلال مدة الفحص ، وأن القيود المثبتة فيها قيود لعمليات حقيقية ، ولاتحتوي على غش أو اخطاء أو تلاعب. (النساج، ١٩٨١، ١٠٦)، وبذلك تعتمد هذه الدفاتر ، ويتم ربط الضريبة على المكلف وفقا للاقرار المعد من واقعها بعد اجراء التعديلات اللازمة والوارد ذكرها.

وفي الحالة الثانية : طالما أن الدفاتر أمينة ولا ينقصها سوى النظامية، فلابد من الاخذ بها لعدم احتوائها على الغش والتلاعب والخطأ.

ولابد هنا من القول بـ أنه يجب اجراء التعديلات اللازمة لهذه الحالة والحالة الاولى وصولا الى الرقم الصحيح لنتيجة الاعمال ، ومن ثم الرقم الصحيح لوعاء الضريبة وبالتالي الضريبة. ومن قبيل هذه التعديلات اللازمة ما يأتي:

تطحيح رقم الايرادات وذلك بإستبعاد مالم يتم قبضه منها فعلا في سنة الفحص أو اضافة ما تم قبضه منها وقيد في الدفاتر ضمن ايرادات سنة سابقة او لم يقيد نهائياً.

٢. اضافة بعض المبالغ الخاضعة للضريبة التي يرى المكلف خطأ أنها لاتخضع للضريبة أو العكس.

٣. تصحيح بعض الاخطاء الناتجة عن السهو.
٤. في حالة كون المكلف مؤجر ألمقر مز اولة النشاط، فيجب خصم القيمة الايجارية من الايرادات الخاضعة للضريبة.
٥. احتساب نسبة معقولة من مصاريف السيارة واندثارها بوصفها مصاريف لازمة لمباشرة المهنةوكذلك الوضع بالنسبة للهاتف ،وذلك في حالة اشـترا كهما بـين المنزل والعمل.
٦. اعتماد التبرعات وفقا لما نص عليه القانون. (قانون ضـريبة الـدخل ، ١٩٨٢، المادة ٨، الفقرة ٨).
٧. معالجة اندثارات الاصول الثابتة وفقا للنسب المتعارف عليها في نظام الانـدثار والاطفاء الخاص للاغراض الضريبية مع الاخذ بنظر الاعتبار ضرورة اتبـاع المكلف لطريقة واحدة من دون تغيير من سنة الى اخرى، حتى يـتم اسـتهلاك الاصل كليا. (نظام الاندثار والاطفاء، ١٩٩٤، المادة ٣، الفقرة ١)
٨. ضرورة استبعاد المخصصات والاحتياطيات لو عدها المكلف ضد من المصاريف فهي ليست تنزيلات ضريبية.

وفي الحالة الثالثة والرابعة تفتقر الدفاتر في هاتين الحالتين الـى الامانـة ، ومن ثم فان انتظامها لا يعتد به، مما يتوجب اهدارها وعدم الاخذ بها واللجوء الـى التقدير في ضوء البيانات التي توصل اليها الفاحص الضريبي وفي ضوء خبرته مع الاخذ بنظر الاعتبار الاسس المطبقة سابقاً في سنوات سابقة.

خلاصة البحث

من خلال ماتم عرضه في متن البحث يمكن أن نخلص الى الاتي :

١. يمثل الفحص الضريبي نظام البحث والتقصي الموضوعي للظـواهر المختلفـة الخاصة بالعمليات الحقيقية التي يتطلبها الاقرار الضريبي المقدم مـن المكلـف لدائرة الضريبة للتأكد من معقولية وصحة بيانات الاقرار الضريبي لنتيجة تلـك العمليات طبقا للقانون الضريبي.

وقد اعطى قانون ضر يبة الدخل العراقي للادارة الضريبية الحق في التحري والتحقق من دخل المكلف الحقيقي ، كما توضح حقها هذا في نظام مـسك الـدفاتر التجارية رقم ٢ لسنة ١٩٨٥ .

وعليه فالفحص الضريبي يتم تحقيقا لعدة اغراض لعل اهمها التاكد من أمانـة الدفاتر بانها تشمل أنشطة الوحدة الاقتصاد ية كافة ومن ثم تتضمن النتائج الصحيحة لتلك الانشطة خلال سنة او سنوات الفحص.

٢. تتعدد المشاكل التي تواجه المكلفين أثناء عملية الفحص الضريبي ، ولعـل مـن اهمها قيام الفاحصين باهدار دفاتر المكلفين واللجوء الى عملية التقـدير لقيمـة وعاء الضريبة المستحقة عليهم .

٣. وردت كلمة المهن في قانون ضريبة الدخل العراقي بصورة غامضة والمقصود بها المهن الحرةغير التجارية والصناعية وتم توضيحها وعرض خصائصها وشروط خضوعها للضريبة.
٤. نظرا لاهمية الضرائب باعتبارها العمود الفقري لايرادات الدولة وكون هذه المهن احدى مصادر الدخل الخاضعة للضريبة فلابد من ترشيد عملية الفحص الضريبي لهذه المهن وذلك من خلال الاتي :

أولاً - تحديد مراحل واجراءات ترشيد الفحص الضريبي للمهن

أ. المراحل وتمثلت بالاتي :

مرحلة الاطلاع على ملف المكلف ، ومرحلة المعاينة والتفتيش ،وذلك تحقيقا لاهداف معينة في كل مرحلة.

ب. الاجراءات وهي متعددة ومهمة ومنها:

مطابقة الايرادات والمصروفات المقيدة بالدفاتر مع الايصالات المستخرجة والمستندات المؤيدة لها وغيرها تم عرضها بالتفصيل في متن البحث.

ثانياً - وضع اعتبارات اساسية لترشيد الفحص الضريبي للمهن وتمثلت بالاتي :

أ. **الفحص الانتقادي**: وذلك بمقارنة ايرادات ومصروفات شهور السنة نفسها مع بعضها ومقارنة بعض البنود بين سنة وأخرى ، ومقارنة نسبة صافي الربح الى الايرادات في سنة الفحص مع السنوات السابقة . كما انه لابد من التركيز على دفتر النقدية، هذا الدفتر الذي يساعد في اعطاء صورة صادقة عن نتيجة النشاط ويفيد في احداث الضبط الذاتي ويقدم انطباعاً بالامانة وإظهار الحقيقة.

ب. **التحريات** : وذلك بقيام الفاحص بالحصول على البيانات الخاصة بنشاط الوحدة من مصادر خارجية ومقارنتها بالبيانات المثبتة بالدفاتر ، فضلاً عن انه على الفاحص يتحرى عن نتيجة اعمال المكلف من الـ جهات ذات العلاقة ، وكذلك الاستعانة بالمكلفين الاخرين في نوع النشاط نفسه أي أخذ موضوع التماثل بين المكلفين عند التحري مع الاخذ بنظر الاعتبار الظروف الخاصة بكل منهم .

٥. بعد انتهاء الفاحص من مهمته يتوصل الى احدى الحالات الاتية :

ان الدفاتر منتظمة وأمينة ، او قدتكون غير منتظمة وأمينة ، او قد تكون منتظمة وغير امينة، او غير منتظمة وغير امينة .

في الحالات التي تكون فيها الدفاتر امينة فلابد من اعتمادها في فرض الضريبة، وذلك بعد اجراء بعض التعديلات الضريبية التي عرضت مفصلة في متن البحث .

مأ الحالات التي تفتقر فيها الدفاتر الى الامانة – بغض النظر عن انتظامها أو عدم انتظامها – فلابد من إهدارها وعدم الأخذ بها واللجوء إلى طريقة التقدير في ضوء البيانات التي توصل اليها الفاحص الضريبي وفي ضوء خبرته مع الاخذ بنظر الاعتبار الاسس التي تم تطبيقها في سنوات سابقة.

المراجع

١. اسماعيل خليل اسماعيل رمضان ، "المحاسبة الضريبية"دار الكتب للطباعة والنشر، بغداد ، ٢٠٠٢ .

٢. أمين السيد احمد لطفي ، "اسس القياس والفحص الضريبي لارباح تنظيمات الاعمال بين تقارير المحاسبة والمراجعة والمتطلبات القانونية"، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٩٧.

٣. جمهورية العراق، وزارة العدل، الوقائع العراقية، ١٩٨٥، نظام مسك الدفاتر لاغراض ضريبة الدخل رقم ٢ .

٤. جمهورية العراق، وزارة المالية، ١٩٩٤، "نظام الاندثار والاطفاء للقطاع الخاص والمختلط والتعاوني، رقم ٩" .

٥. جمهورية العراق، وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب، ١٩٨٢، "قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ وتعديلاته" .

٦. خالد الخطيب، "الأصول العلمية في المحاسبة الضريبية "، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، ١٩٩٨ .

٧. خليل عواد ابو حشيش، "دراسات متقدمة في المحاسبة الضريبية "، الطبعة الاولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠٠٤ .

٨. سعيد محمد النساج، "نسبة مجمل الربح كاساس لتحديد وعاء الضريبة على الارباح التجارية والصناعية"، عالم الكتب، القاهرة، ١٩٨١ .

٩. صلاح الدين ابراهيم صالح ، "التسجيل المحاسبي كوسيلة لقياس امانة الدفاتر التجارية من وجهة النظر الضريبية"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، القاهرة، ١٩٨٦ .

١٠. صلاح الدين ابراهيم صالح ، "الفحص الضريبي اساس المحاسبة الضريبية "، بدون دار نشر، القاهرة، ١٩٨٦.

١١. عبد الحليم كراجة، هيثم العبادي ، "المحاسبة الضريبية"، الطبعة الاولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠٠٠.

١٢. عبد العزيز قنديل، "الضريبة بين الفحص والتقدير "، مجلة التشريع المالي والضريبي، العدد ٢٠٧، القاهرة، ١٩٨٧ .

١٣. عليان الشريف، "المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها في الاردن"، مكتبة دار الهلال، عمان ، ١٩٩٦.

١٤. محمد الرملي أحمد، "دراسات في المحاسبة الضريبية"، المركز المصري للطباعة، القاهرة ، ١٩٩٨ .