



اسم المقال: ترشيد عملية الفحص الضريبي للمهن

اسم الكاتب: م. هيفاء سعيد فتوحي الحداد

رابط ثابت: <https://political-encyclopedia.org/library/3099>

تاريخ الاسترداد: 2025/05/10 02:10 +03

الموسوعة السياسية 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 السياسية – Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسية – 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 الراذدين كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة الموصل ورفده في مكتبة الموسوعة السياسية مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكرية ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي يتضمن المقال تحتها.



ترشيد عملية الفحص الضريبي للمهن

هيفاء سعيد فتوحي الحداد

مدرس - قسم المحاسبة

كلية الادارة والاقتصاد - جامعة الموصل

المستخلص

بعد الفحص الضريبي المرحلة الجوهرية في المحاسبة الضريبية فهو ذو فائدة في التوصل الى الرقم المعقوق لوعاء الضريبة عن طريق التحقق من راعاة المكلف لاحكام المتطلبات الضريبية عند اعداد الاقرارات الضريبية ، وان الاقرار يشمل العمليات كافة الواجب اخضاعها، وتعد المهن احدى مصادر الدخل الخاضعة للضريبة في العراق ، من هنا تأتي أهمية الفحص الضريبي لها، وبهدف البحث الى ترشيد عملية الفحص الضريبي لهذه المهن، وذلك بوضع الاساليب والاعتبارات العلمية التي تفيد في الوصول الى الوعاء الضريبي الصحيح لهذه الفئه ، ومن المعروف أن الفاحص الضريبي عند فحصه لدفاتر المكلفين اصحاب هذه المهن يواجه العديد من المشاكل والصعوبات، اذ لا يوجد 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 بهذه 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 وخاصة بالوحدات الاقتصادية المزاولة لهذه المهن .

RATIONALIZATION OF TAX-CHECKUP PROCESS ON PROFESSIONS

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

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 الواذكراها 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 أجل ضمان حق الدولة في هذا النوع من الإيرادات .

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 الاقرارات الضريبية ، والاقرارات يشمل العمليات كافتقي نص قانون الضريبة على خصوصها ، وانه لا توجد أي عمليات يتوجب خصوصها 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 المكافئين اصحاب هذه المهن ، يظهر العديد من المشاكل والصعوبات امام الفاحص، الله لا يوجد مقياس لامانة الدفاتر ومدى اظهارها للحقيقة غالباً ما يتم اهدر دفاترهم من قبل الفاحص ، وهي أسهل ما يكون بالنسبة له يلذا الاخير الى طريقة تقدير قيمة وعاء ضريبة الدخل ، وهي طريقة غير دقيقة وبعيدة عن المنطق ، ومن ثم طريقة غير عادلة ولا توصل 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 تقييد في الوصول الى الرقم المعقول والصحيح لقيمة وعاء الضريبة على ارباح هذه المهن .

أهمية البحث

في ضوء مشكلة البحث وهدفه تجلی أهميته من :
أهمية المهن بوصفه احد مصادر الدخل الا خاضعة 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 ماتتوفر من وثائق رسمية ودوريات وكتب في هذا المجال.

وتحقيقا لما تقدم فقد تم تقسيم البحث الى المبحثين الآتيين :

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 ضريبيا وخصائصها وشروط خضوعها للضريبة .
- ترشيد عملية الفحص الضريبي للمهن.

عملية الفحص الضريبي أولاً - مفهوم الفحص الضريبي

تعد عملية الفحص الضريبي من الامور المهمة بمكان باعتبار أن لها أهمية خاصة في الوصول إلى الرقم المعقول لوعاء ضريبة الدخل ، وهذه العملية تتم بعد أن يتم تقديم الإقرار الضريبي من المكلف إلى الهيئة العامة للضرائب ، ولابد للفاحص الضريبي عند قيامه بهذه العملية من التركيز على كل ماله علاقة بالوحدة الاقتصادية، فضلاً عن أنه يقوم بالفصل بين طرفين : (صالح، ١٩٨٦، ٧) أولهما : الجهات الضريبية، حيث يكون الفاحص مندويا عنها . ثانيةما : المكلف الذي يقدم بياناته ويتمسّك بما جاء فيها .

وتتضمن عملية الفحص الضريبي الكشف والتتحقق من مدى صحة النتائج التي اظهرتها الوحدة الاقتصادية ومدى امانتها والاقتضاء بـ أن ماجاء فيها يعبر تعبيرا صادقا ومقعا عن الحقيقة، وأنها معتمدة في استنتاجها لتلك النتائج على ادلة اثبات وقوية اقناع بعيدة عن التحيز الشخصي .

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

وقد وردت عدة تعاريف للفحص الضريبي منها : (أحمد، ١٩٩٨، ٣٩٥) يقصد بالفحص الضريبي: "للتأمين على تنفيذ احكام قانون الضرائب ، وأن كل ما نص القانون على خصوّعه للضريبة من انواع الايرادات المختلفة قد خضع فعلًا للضريبة، وأنه لا توجد مبالغ او ايرادات يجب خصوّعها ويكون قد تم اعفاءها".

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

كما عرف الفحص الضريبي بأنه : (اطفي، ١٩٩٧، ٣٤٥) . "فحص دفاتر المكلف والرجوع إلى الوثائق والمستندات المؤيدة للعمليات المثبتة فيها ويشمل ايضا الحصول على البيانات والايضاحات والقيام بالتحريات وغيرها من اجراءات التحقيق بهدف التأكيد من :

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

ومن كل ما سبق يتضح أن الجهات الضريبية تقوم عادة بارسال من ينوب عنها إلى 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 الاحتمالين الآتيين : (صالح، ١٩٨٦، ٩)
الاحتمال الاول : اعتماد الدفاتر والحسابات وفي هذه الحالة ستقيل 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 موقفاً 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 وتحث عن مصادره في محل وجودها ، ولنها 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 ظام مسك الدفاتر في العراق الآتي : (نظام مسک الدفاتر التجارية رقم ١٩٨٥، المادة ٦)

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

ثانياً : للفاحص الضريبي أن يجلب الى دائنته ما يراه مهما من دفاتر ومستندات او مراسلات المكلف لتتفيقها على أن ينظم بذلك محضرا تحريريا للتسلیم والتسلیم يوقع من قبل الفاحص والمكلف او من يقوم مقامه او يعمل بمعرفته ويعطي نسخة لكل منهم .

ثانياً - أنواع الفحص الضريبي والغرض منه

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

أولاً -الفحص الضريبي الشامل ، وفيه يقوم الفاحص بفحص جميع البيانات الواردة في الدفاتر والمستندات والترحيلات والجمع والترصد كافة ثم الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي لا تتحقق 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 الأخرى التي لم يتم فحصها ، ويمكن اختبار عينات الفحص باتباع اساليب المراجعة الاحصائية أو الفحص التحليلي.

- الغرض من الفحص الضريبي

لابد من الاشارة أولاً الى الغرض من الفحص الضريبي ليس تصيد أخطاء أو احداث المشاكل بين المكلفين والجهات الضريبية ، (قديل، ١٩٨٧، ٣٦)، لكن الغرض من الفحص الضريبي هو تحقيق اهداف متعددة من ابرزها ما يأتي:

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

معالجة كل الاموال والمصروفات طبقاً لوجهة النظر الضريبية ، فيما يخص المصروفات قد تكون فعلية وحقيقة وعلى الرغم من ذلك فمن وجهة النظر الضريبية لاتعد ضمن التزكيات المنصوص عليها في القانون الضريبي.

٣. التحقق من الدفاتر والسجلات منتظمة من ناحية الى شكل ووفقاً للقواعد القانونية والمحاسبية التي تنظم الاحتفاظ والقيد بها . (رمضان، ٢٠٠٢، ٥٢١).

٤. معالجة كل ماجاء في الدفاتر المعالجة السليمة من وجهة النظر الضريبية كان يراعى مثلًا مبدأ استقلال السنوات الضريبية. (طفي، ١٩٩٧، ٣٤٥).

ثالثاً - المشاكل التي تواجه المكلفين اثناء عملية الفحص الضريبي

لابد من القول بـأن 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 ونشرات تؤكد التزام الفاحصين بـ اعتماد الدفاتر طالما أنها منتظمة وأمينة ، ولعل اغلبية المكلفين لا يمسكون مثل هذه الدفاتر تحقيقاً لاهداف معينة ولكن وجهة نظرهم بـ أن الهيئة العامة للضرائب اعتادت من جانبها رفض هذه الدفاتر وتقدير الارباح .

والواقع يشير الى أن فحص دفاتر الوحدة ينتهي الى أنه من النادر اعتمادها حتى في حالة اعتمادها ، فغالباً 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 يظل الفاحص يفحص دفاتر الوحدة لاكثر من شهر وغالباً ما يؤدى

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 يتباون بضخامة محاضر اعمالهم ومذكرة فحصهم وهو أمر خارج عن جوهر الفحص . وأحيانا كثيرة يقوم الفاحصون باهدار دفاتر المكلفين لمجرد أن المستندات والفواتير لا تقييد في تاريخ تحريره لهذا الامر خارج عن نطاق الوحدة الاقتصادية ، اذ إن مثل هذه المستندات والفواتير التي ترد في تاريخ لاحق لتاريخ تحريرها ، وطالما أنها تقييد في تاريخ الورود، فهذا لا ينقص من امانة الدفاتر فظاميتها ولا يعد سببا من اسباب الرفض.

وفضلاً عما سبق، قد يقوم الفاحصون بانجاز عملهم بطريقة استفزازية ، فوق ذلك كله يجد في كثير من الاحيان أن يصل الفاحص لنتيجة مقنعة بخصوص اعتماد الحسابات الختامية مع تعديل بعض بنود المتصروفات 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 اطلع على نشاط الوحدة الاقتصادية ، وتعتمد على حقيقته وكوّن فكرة كاملة عن واقع ما رأه في الوحدة، وماتم فحصه ، وما استمع اليه من مناقشات ، ومن ثم فهذا الفاحص سيطّلع على اسرار الوحدة الخاصة بالمكلف ، وهذا من شأنه أن يزعج المكلفين و يجعلهم يستقلون عملية الفحص الضريبي لوحدهم الاقتصادية. (قديل، 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 ، فقانون ضريبة الدخل ، ١٩٨٢ ، المادة ٢ ، الفقرة ١). وينصرف هذا المصطلح ضريبياً الى المهن الحرة غير التجارية والصناعية تحديداً لأن 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 بأنها : (كراحة والعبداني، ٢٠٠٠، ١٥٥) "المهن التي يزاولها افراد لهم تخصصات معينة وبخبرة عالية"

و يعرفها آخرون بأنها: (الخطيب، ١٩٩٨، ١٥٩) "اعمال يمارسها افراد يتمتعون بخبرات و تخصصات عالية ويقدمون خدماتهم معتمدين على ا لجهد الذهني و تخصصاتهم و خبراتهم".

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 التخصص ، وفي العادة يتم تكوين نقابات مهنية كنقابة الاطباء أو المحامين أو المحاسبين أو الصيادلة وغيرها مهمتها الاساسية الاشراف على تنظيم شؤون العمل المهني ورفع مستوى المهنة، كما وتضع مجموعة من القواعد والتقاليد التي تحكم سلوك اصحاب المهن ومسؤوليات الاداء المهني او معاييره، لتكون مرشدا لكل من يرغب في مزاولة المهنة.

- وبالنسبة لخصائص هذه المهن فهي تتميّز غيرها من المهن بما يأتى: (الشريف، ١٩٩٦، ٦٣)

١. يقدم صاحب المهنة خدمات لافراد المجتمع يتقادسى مقابلها أتعاب، ويتمثل صافي دخله بالفرق بين ما حصل عليه من أتعاب وما انفق في سبيلها من مصروفات.
٢. لاتحتاج ممارسة هذه المهن الى رأس مال كبير.
٣. تتطلب بعض هذه المهن أن يودع العميل مبلغاً لدى صاحب المهنة مقدماً للانفاق منه على الخدمات المراد تقديمها.

الشروط الواجب توافرها في المهن كي تخضع للضريبة : (أبو حشيش، ٢٠٠٤، ٤) (٧٢)

١. الامتنان: اذا تسرى الضريبة على الدخل الناجم عن ممارسة المهنة ، وليس على المهنة بحد ذاتها.
٢. المبالغ صاحب المهنة لحساب نفسه بصورة مستقلة : اذا 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 عنصرا ثانويا.

ثانياً - ترشيد عملية الفحص الضريبي للمهن

من المعروف لعملية الفحص الضريبي هامة جدا في ا لوصول الى الرقم المعقول لقيمة وعاء ضريبة الدخل وهي ليست بالعملية السهلة ، فضلا عن أنها قد تؤدي بالفاحص الضريبي الى الدخول في متأهله عديدة ، لذلك وترشيداً لعملية الفحص الضريبي لدفاتر وحسابات هذه المهن ارتأينا التركيز على تحديد مراحل واجراءات هذه العملية ومن ثم وضع بعض الاعتبارات الاساسية لهذه العملية تحقيقاً 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 والاخطرات 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 الف حص 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 او لا بـ أول ويوماً بيوم بالنسبة للايرادات والمصروفات، وأن تكون الايرادات والمصروفات واقعية.
- اشعار المكلفين بأن هيئة الضريبة مهتمة بمتابعة القبود والبيانات الواردة في دفاترهم، مما يؤدي الى انتظام القيد وعدم اغفال ادراج أي مبلغ في الدفاتر.

اما بالنسبة للإجراءات هنا فهي تتمثل بالاتي :

- أ. التأكد من استيفاء الدفاتر والمستندات للشروط الشكلية المحددة بالقانون.
 - ب. اختيار بضعة أشهر متباude في كل سنة و مطابقة الايرادات المقيدة في الدفتر على صور الاصحات المستخرجة بمعرفة المكلف . (أحمد، ١٩٩٨، ٤١٩).
- 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 .
- جمطابقة البيانات الواردة بالاخطرات المرفقة بملف الا مكلف على ما هو 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 الانقادي

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 و أخرى ، 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 تتناسبها وتساقها . (النساج، ١٩٨١، ١٠٥)

فضلاً علّيقي لابد في هذا لا مجال من التركيز على دفتر النقدية الذي يقوم على تسجيل الاصدات المالية الداخلة بطريقة فورية منظمة ومرتبة ، اذ إن هذا الدفتر بطبيعته يستلزم التسجيل بطريقة فورية لجميع العمليات دون اهمال أي منها ، لأن اهلها جزء من النقدية الداخلية او الخارجية ليس بالامر الي سير ، فالتدفقات النقدية تمثل تسلسلاً طبيعياً يمكن اغفاله او التخلص منه ، كما أن التلاعيب في هذه التدفقات يعبرية اختلاس للقائم على هذه النقدية ، وأيضاً 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 وبالتالي ، هذا الدفتر الذي يساعد على عطاء صورة صادقة عن نتيجة النشاط . (صالح، ١٩٨٦، ٥٥٧) وفضلاً عما سبق فإنه يفيد في احداث الضبط الذاتي داخل الوحدة ، ويعزز على الاحساس بالامانة واظهار الحقيقة.

يمكن القول بما على الفاحص الضريبي القيام بزياراً رات مفاجئة للوحدات المكلفة بفحصها ويطلب تقديم الدفاتر و لاسيما دفتر النقدية لاطلاع عليه ومتابعة العمليات النقدية المثبتة فيه والذ كد من صحة التسجيل فيها . (صالح، ١٩٨٦، ٥٦٥).

ب. التحريات

وتتم بأن يحاول الفاحص الحصول على البيانات الخاصة بنشاط المكلف من مصادر خارجية ومقارنتها ببيانات المثبتة بالدفاتر ، كالاطلاع على سجلات الاستقبال والعمليات الجراحية بالمستشفيات الخاصة ، والاطلاع على سجلات الأدوية 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 موكلיהם ، وسجلات المحاكم بالنسبة لقضايا التي يباشرها المحامون ، وغيرها . (أحمد، ١٩٩٨، ٤٢٠)

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

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

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

وعليه فعند قيام الفاحص الضريبي بالفحص ، والتتأكد من نتائج اعمال أحد المكلفين في هذه المهن، فمن الممكن الاستفاده من هذه النتيجة، لأنها قربنة 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 الآتية :

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

ففي الحالة الأولى : يثبت الفاحص أن الدفاتر منتظمة أي أنها مستوفاة جم يع الشروط الشكلية والموضوعية ، وأن القيود الواردة فيها متفقة مع المستندات المحفوظة المقابلة لها ، ويثبت أيضانها أمينة أي إنها تحتوي على البيانات التي تمثل صورة صحيحة لحقيقة نشاط المكلف خلال المدة محل الفحص ، أي إنها تحتوي على جميع العمليات التي باشرها المكلف خلال مدة الفحص ، وأن القيود المثبتة فيها قيود لعمليات حقيقة ، ولا تحتوي على غش أو اخطاء أو تلاعب. (النساج، ١٩٨١، ١٠٦)، وبذلك تعتمد هذه الدفاتر ، ويتم ربط الضريبة على المكلف وفقاً للأقرارات المعد من واقعها بعد اجراء التعديلات اللازمة والوارد ذكرها.

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

ولابد نهمن القول بـ أنه يجب اجراء التعديلات الازمة لهذه الحالة والحالة الأولى وصولاً إلى الرقم الصحيح لنتيجة الاعمال ، ومن ثم الرقم الصحيح لوعاء الضريبة وبالتالي الضريبة. ومن قبيل هذه التعديلات الازمة ما يأتي:

تصحیح رقم الایرادات وذلك بإستبعاد مالم يتم قبضه منها فعلاً 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 .
في حالة كون المكلف مؤجر المقر مز اولة النشاط، فيجب خصم القيمة الايجارية من الاميرادات الخاصة للضريبة.
٥. احتساب نسبة معقولة من مصاريف السيارة وانثارها بوصفها مصاريف لازمة لمباشرة المهنة وكذلك الوضع بالنسبة للهاتف ، وذلك في حالة اشترا كهما بين المنزل والعمل.
- اعتماد التبرعات وفقا لما نص عليه القانون .قانون ضريبة الدخل ، ١٩٨٢ ، المادة ٨ ، الفقرة ٨).
٧. معالجة اندثارات الاصول الثابتة وفقا للنسب المتعارف عليها في نظام الاندثار والاطفاء الخاص للاغراض الضريبية مع الاخذ بنظر الاعتبار ضرورة اتباع المكلف لطريقة واحدة من دون تغيير من سنة الى اخرى، حتى يتم استهلاك الاصل كليا .(نظام الاندثار والاطفاء، ١٩٩٤ ، المادة ٣ ، الفقرة ١)
٨. ضرورة استبعاد المخصصات والاحتياطيات لو عها المكلف ضد من المصاريف فهي ليست تتزيلا ضريبية .
وفي الحالة الثالثة والرابعة تقتصر الدفاتر في هاتين الحالتين الى الامانة ، ومن ثمان انتظامها لا يعتد به، مما يتوجب اهدارها وعدم الاخذ بها واللجوء الى التقدير في ضوء البيانات التي توصل اليه ا الفاحص الضريبي وفي ضوء خبرته مع الاخذ بنظر الاعتبار الاسس المطبقة سابقا 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 للظواهر المختلفة الخاصة بالعمليات الحقيقة التي يتطلبها الاقرار الضريبي المقدم من المكلف لدائرة الضريبة للتتأكد من معقولية وصحة بيانات الاقرار الضريبي لنتائج تلك العمليات طبقا لقانون الضريبي .
وقد اعطى قانون ضريبة الدخل العراقي للادارة الضريبية الحق في التحري والتحقق من دخل المكلف الحقيقي ، كما توضح حقها هذا في نظام مسك الدفاتر التجارية رقم ٢ لسنة ١٩٨٥ .
 - وعليه فالفحص الضريبي يتم تحقيقا لعدة اغراض لعل اهمها التتأكد من أمانة الدفاتر بانها تشمل أنشطة الوحدة الاقتصادية كافة ومن ثم تتضمن النتائج الصحيحة لنتائج الانتاج خلال سنة او سنوات الفحص .
 ٢. تتلطف المشاكل التي تواجه المكلفين اثناء عملية الفحص الضريبي ، ولعل من اهمها قيام الفاحصين باهدار دفاتر المكلفين والتجوء الى عملية التقدير لقيمة وعاء الضريبة المستحقة عليهم .

٣. وردت كلمة المهن في قانون ضريبة الدخل العراقي بصورة غامضة والمقصود بها المهن الحرّة غير التجارية والصناعية وتم توضيحيها وعرض خصائصها وشروط خضوعها للضريبة.

٤. نظراً لأهمية الضرائب باعتبارها العمود الفقري لايرادات الدولة وكون هذه المهن أحدى مصادر الدخل الخاضعة للضريبة فلابد من ترشيد عملية الفحص الضريبي لهذه المهن وذلك من خلال الآتي :

أولاً - تحديد مراحل واجراءات ترشيد الفحص الضريبي للمهن

أ. المراحل وتمثلت بالآتي :

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

ب. الاجراءات وهي متعددة ومهمة ومنها:

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

ثانياً - وضع اعتبارات أساسية لترشيد الفحص الضريبي للمهن وتمثلت بالآتي :

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 للبيانات المثبتة بالدفاتر ، فضلاً عن انه على الفاحص يتحرى عن نتيجة اعمال المكلف من الا جهات ذات العلاقة ، وكذلك الاستعانة بالمكلفين الاخرين في نوع النشاط نفسه أي أخذ موضوع التماذل بين المكلفين عند التحري مع الاخذ بنظر الاعتبار الظروف الخاصة بكل منهم .

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

إن الدفاتر منتظمة وأمينة ، او ف تكون غير منتظمة وأمينة ، او قد تكون منتظمة وغير أمينة، او غير منتظمة وغير أمينة .

في الحالات التي تكون فيها الدفاتر أمينة فلا بد من اعتمادها في فرض الضريبة، وذلك بعد اجراء بعض التعديلات الضريبية التي عرضت مفصلاً في متن البحث .

ما الحالات التي تفتقر فيها الدفاتر الى الامانة - بغض النظر عن انتظامها أو عدم انتظامها - فلا بد من إهارها وعدم الأخذ بها واللجوء إلى طريقة التقدير في ضوء البيانات التي توصل إليها الفاحص الضريبي وفي ضوء خبرته مع الاخذ بنظر الاعتبار الاسس التي تم تطبيقها في سنوات سابقة.

المراجع

١. اسمily 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 ، الواقع العراقي ، ١٩٨٥ ، نظام مركب الدفاتر لاغراض ضريبة الدخل رقم ٢ .
٤. جمهورية العراق ، وزارة المالية ، ١٩٩٤ ، "نظام الانثار والاطفاء للفطاع الخاص والمختلط والتعاوني" ، رقم ٩ .
٥. جمهورية العراق ، وزارة المالية ، الهيئة العامة للضرائب ، ١٩٨٢ ، "قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ وتعديلاته" .
٦. خالد الخطيب "الاصول العلمية في المحاسبة الضريبية" ، دار الحامد للنشر والتوزيع ، عمان ، ١٩٩٨ .
٧. خليل عواد ابو حشيش"اسات متقدمة في المحاسبة الضريبية" ، الطبعة الاولى ، دار الحامد للنشر والتوزيع ، عمان ، ٢٠٠٤ .
٨. سعيد محمد انساج ، "نسبة مجمل الربح كأساس 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. اصلاح الدين ابراهيم صالح "الفحص الضريبي اساس المحاسبة الضريبية" ، بدون دار نشر ، القاهرة ، ١٩٨٦ .
١١. عبد الحليم كراحة ، هيثم العبادي ، "المحاسبة الضريبية" ، الطبعة الاولى ، دار صفاء للنشر والتوزيع ، عمان ، ٢٠٠٠ .
١٢. عبد العزيز قنديل ، "الضريبة بين الفحص والتقيير" ، مجلة التشريع المالي والضريبي ، العدد ٢٠٧ ، القاهرة ، ١٩٨٧ .
١٣. عليان الشريف "المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها في الاردن" ، مكتبة دار الهلال ، عمان ، ١٩٩٦ .
١٤. محمد الرملي احمد د"ر اسات في المحاسبة الضريبية ، "المركز المصري للطباعة ، القاهرة ، ١٩٩٨ .