

التقدير الذاتي كأسلوب للتحاسب الضريبي مع كبار المكلفين

ID

د. محمد سامي العسلي

ID

رحمة زهير يونس

كلية الحقوق/جامعة الموصل

Mohammad.alasali1@gmail.com

النشر: ٢٠٢٣/١٠/١

القبول: ٢٠٢٣/٤/٢٦

الاستلام: ٢٠٢٣/٣/٢٠

مستخلص البحث

يهدف البحث الى تسليط الضوء على اسلوب التقدير الذاتي كوسيلة لتطوير عملية التحاسب الضريبي والانتقال بها من الأسلوب التقليدي الذي يعتمد على مجموعة من الآراء والاجتهادات الشفهية إلى الاساليب العلمية الحديثة والمتطورة وذلك بتفعيل العمل بأسلوب التقدير الذاتي وتطبيقه على فئة كبار المكلفين. تكمن أهمية البحث في الارتقاء بعملية التحاسب الضريبي من خلال الاعتماد على اساليب علمية حديثة في تحديد الوعاء الضريبي لكبار المكلفين وبما يتلاءم والتطورات التي تشهدها الساحة العربية في الوقت الحاضر، ايضا تكمن أهمية البحث في ضرورة توجيه الاهتمام نحو شريحة كبار المكلفين حيث ان الضرائب المفروضة على هذه الفئة تعد من اهم الضرائب انتشاراً في العالم كما انها تعد الاكثر أهمية في الهيكل الضريبي لان لها الحصة الاكبر من الإيرادات الضريبية. تضمن البحث مطلبين رئيسيين تناول الأول التقدير الضريبي على كبار المكلفين باستخدام أسلوب التقدير الذاتي. وتناول الثاني اجراءات التقدير الذاتي بالنسبة لكبار المكلفين. ومن الاستنتاجات التي خرج بها البحث أن ان تطوير الاداء الضريبي لا يقل عن مستوى التركيب والاهتمام بتطوير السياسة الضريبية والتشريع الضريبي لأنها تمثل قلب نظام التحاسب الضريبي.

الكلمات المفتاحية: التقدير الذاتي؛ التحاسب الضريبي؛ كبار المكلفين؛ الضرائب.

Self-Assessment as a Method of Tax Accounting with Large Taxpayers

Rahma Z. Younes 

Assist. Prof. Dr. Mohammed S. Al-Asali 

College of Law/University of Mosul

Mohammad.alasali1@gmail.com

Received: 20/3/2023

Accepted: 26/4 /2023

Published: 1/10/2023

Abstract

The research aims to shed light on the method of self-assessment as a means to develop the tax accounting process and move it from the traditional method that depends on a set of opinions and oral jurisprudence to modern and advanced scientific methods by activating the self-assessment method and applying it to the category of senior taxpayers. The importance of research lies in upgrading the tax accounting process by relying on modern scientific methods in determining the tax base for large taxpayers in line with the developments in the Arab arena at present, also the importance of research lies in the need to direct attention towards the segment of senior taxpayers as the taxes imposed on this category are one of the most leading taxes spread in the world as it is the most important in the tax structure because it has the largest share of tax revenues. The research included two main requirements, the first dealt with the tax assessment of large taxpayers using the self-assessment method. The second tackled self-assessment procedures for senior taxpayers. One of the conclusions that came out of the research is that the development of tax performance is not less than the level of installation and interest in the development of tax policy and tax legislation because it represents the heart of the tax accounting system.

Keywords: Self-assessment; tax accounting; senior taxpayers; taxes.

Available online at <https://regs.mosuljournals.com/>, © 2020, Regional Studies Center, University of Mosul. This is an open access article under the CC BY 4.0 license (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>)

المقدمة

نظرا لأهمية قانون ضريبة الدخل وتأثيره المباشر على فئات كثيرة من افراد المجتمع وفي ظل سعي الدول الى تحقيق أهداف الضريبة الرئيسية المتمثلة في اعادة توزيع الثروة وتوجيه الاستثمار وغيرها من الأهداف فإن تنظيم إجراءات فرض الضريبة هو تحصيل حاصل لتنظيم جباية الضريبة بشكل يقلل من حالات التهرب او التجنب الضريبي وهذه الإجراءات لابد وان تتبعها عدد من الاجراءات التنظيمية الضرورية وان الاسلوب المستخدم في عملية التحاسب الضريبي مع كبار المكلفين هو التقدير الذاتي ويتطلب هذا الاسلوب اجراءات كثيرة التي ينبغي على المكلف والهيئة العامة للضرائب الالتزام بها لكي ينجح تطبيقه وقد أكدت اغلب الدراسات التي تطرقت لشريحة كبار المكلفين وتجارب الدول العربية على ان هذا الاسلوب لما فيه من فوائد عملية سواء بالنسبة للإدارة الضريبية او بالنسبة لكبار المكلفين لما يمنحه لهم من مميزات مهمة في عملية التحاسب ومن هنا جاءت فكرة هذا البحث للوقوف على أهمية وبيان اهم ايجابياته وسلبياته كأسلوب لتقدير الضريبة بالنسبة لهذه الفئة من المكلفين.

هدف البحث: يهدف البحث الى تسليط الضوء على اسلوب التقدير الذاتي كوسيلة لتطوير عملية التحاسب الضريبي والانتقال بها من الأسلوب التقليدي الذي يعتمد على مجموعة من الآراء والاجتهادات الشفهية إلى الاساليب العلمية الحديثة والمتطورة وذلك بتفعيل العمل بأسلوب التقدير الذاتي وتطبيقه على فئة كبار المكلفين.

اهمية البحث: تكمن أهمية البحث في الارتقاء بعملية التحاسب الضريبي من خلال الاعتماد على اساليب علمية حديثة في تحديد الوعاء الضريبي لكبار المكلفين وبما يتلاءم والتطورات التي تشهدها الساحة العربية في الوقت الحاضر، ايضا تكمن أهمية البحث في ضرورة توجيه الاهتمام نحو شريحة كبار المكلفين حيث ان الضرائب

المفروضة على هذه الفئة تعد من اهم الضرائب انتشاراً في العالم كما انها تعد الاكثر أهمية في الهيكل الضريبي لان لها الحصة الاكبر من الإيرادات الضريبية.

مشكلة البحث: استخدام الهيئة العامة للضرائب طرائق تقليدية (ضوابط سنوية، تقدير اداري) مع جميع الشركات على الرغم من ان بعض الشركات تساهم بنسبة كبيرة في الحصيلة الضريبية وتملك مميزات تعتبر أساسية لنجاح اسلوب التقدير الذاتي، وعدم قيام الهيئة العامة للضرائب بتهيئة متطلبات تنفيذ هذا الاسلوب بشكل متكامل الأمر الذي جعل العراق من الدول المتأخرة في تنظيم المعاملة الضريبية مع هذه الفئة من المكلفين.

فرضية البحث:

- ١- استخدام اسلوب التقدير الذاتي وأثره على التزام المكلفين بدفع الضريبة.
- ٢- يؤثر اسلوب التقدير الذاتي على طبيعة العمل الضريبي ويؤدي الى تطوير الاساليب المستخدمة في عملية تقدير ضريبة الدخل لدى فئات معنية ومنها كبار المكلفين.

منهجية البحث: من اجل الاحاطة بمختلف الجوانب ذات الصلة بموضوع بحثنا فقد اعتمدنا على المنهج التحليلي من خلال شرح بعض نصوص القانون وايضاً اعتمدنا على المنهج المقارن.

هيكلية البحث: تشمل الهيكلية التي اعتمدنا عليها في دراستنا على تقسيم البحث الى مطلبين تناول المطلب الاول/ التقدير الضريبي على كبار المكلفين باستخدام أسلوب التقدير الذاتي. وتضمن فرعين الفرع الاول بعنوان الإطار القانوني لأسلوب التقدير الذاتي. والثاني بعنوان الاحتياجات الإدارية لتطبيقه في العراق. اما المطلب الثاني فتناول اجراءات التقدير الذاتي بالنسبة لكبار المكلفين. وتضمن المطلب الثالث/ تقييم اسلوب التقدير الذاتي. وتضمن فرعين الأول تناول المزايا التي يحققها نظام التقدير الذاتي. فيما تناول الثاني عيوب التقدير الذاتي.

المطلب الاول

التقدير الضريبي على كبار المكلفين باستخدام أسلوب التقدير الذاتي

تؤكد اغلب الدراسات التي تطرقت لكبار المكلفين وتجارب الدول العربية على أن الأسلوب الذي يستخدم في إجراء عملية التحاسب الضريبي لكبار المكلفين هو التقدير الذاتي، كونهم متمتعين بميزات تمثل اساس لنجاح هذا الاسلوب، الذي يعد من الاساليب الحديثة المستخدمة في عملية التحاسب الضريبي، وهذا الامر يتطلب وجود عدد من الاجراءات التي لا بد من المكلف والهيئة الالتزام بها، كي يؤدي ذلك الى النجاح في تطبيق هذا الأسلوب المستخدم في إجراء عملية التحاسب الضريبي مع الشريحة المتمثلة بكبار المكلفين في العراق، وذلك بالاعتماد على النسبة التي يساهم فيها كبار المكلفين في الحصيلة الضريبية وبيان نسبتهم من إجمالي المكلفين، التي تطرقت اليها الدراسات وتجارب الدول العربية فمساهمتهم تقدر بنسبة ٨٠% من الايرادات الضريبية، اذ يشكلون ٢٠% من اجمالي المكلفين، وذلك بالاعتماد على الحصيلة الضريبية التي افرزتها الهيئة العامة للضرائب فيما قامت بتطبيق اسلوب التقدير الذاتي، لإنجاز عملية التحاسب الضريبي خلال السنة المالية ٢٠٠١ التقديرية ٢٠٠٢ والسنة التي قبلها اي السنه المالية ٢٠٠٠ التقديرية ٢٠٠١ التي لم يتم تطبيق اسلوب التقدير الذاتي فيها، ومن خلال استخدام النسب يمكن التعرف على حجم تأثير هذا الاسلوب على الحصيلة الضريبية، والالتزام الطوعي لكبار المكلفين (التميمي، ٢٠١١، ٩٥-٩٦). وسوف نقوم بتقسيم هذا المطلب على فرعين، الفرع الأول الإطار القانوني لأسلوب التقدير الذاتي والاحتياجات الإدارية لتطبيقه في العراق في الفرع الثاني.

الفرع الأول

الإطار القانوني لأسلوب التقدير الذاتي

أولاً: تعريف التقدير الذاتي

يمكن تعريف التقدير الذاتي بأنه الأسلوب الذي يتم استخدامه في تقدير وعاء الضريبة والذي يتم بناؤه على أساس تعزيز الثقة بين الشخص المكلف والسلطة المالية عن طريق تقديم الاقرار الضريبي الذي يتم تدوينه من قبل المكلف ويوقع عليه، فضلاً عن توقيع منظم الحسابات وتتم مصادقته من قبل مراقب الحسابات (البازي، ١٩٨٨، ٩٤).

كما يعرف التقدير الذاتي بأنه كشف وبيان يقدمه الممول عند نهاية السنة الى مأمورية الضرائب المختصة يذكر فيه الإيرادات والتكاليف وصافي الأرباح والخسائر خلال السنة السابقة من النشاط التجاري والصناعي والنشاط المهني غير التجاري وكذلك الإيرادات للثروة العقارية وفقاً لأحكام القانون (العنزي، د.ت، ٢٠٦). كما تم تعريف التقدير الذاتي بأنه كشف تم إعداده وفق نموذج محدد تقوم السلطة الضريبية بوضعه في موعد الحاسب الضريبي على ان يكون متضمناً لمصادر الدخل للمكلف جميعها، وتأشير الاعفاءات القانونية وفق الحقول الواردة في نموذج الإقرار (خلف، ٢٠١٧، ٨٩).

ويرى الباحث أن التقدير الذاتي هو أسلوب من الأساليب العملية التي يقوم المكلف باستخدامها لأجل تقدير نسبة دخله، وتقدم معلومات عن حالته الاجتماعية، والنفقات الشخصية، وهذه تعد من أهم الطرق التي تعمل على تعزيز روابط الثقة بين الإدارة الضريبية والمكلف وبالتالي فإنّ هذا الأسلوب يسهم إسهاماً فاعلاً في زيادة نسبة الإيرادات الضريبية إذا تم استخدامه بطريقة الصحيحة.

ثانياً: الإطار القانوني لأسلوب التقدير الذاتي

أن كل تشريع ضريبي يجب ان يعتمد عند تقريره أو تعديله أو الغائه على أصول علمية ثابتة، وتبرر هذا التقرير أو التعديل أو الإلغاء، ذلك لان هذه الأصول

العلمية تحدد الاجابات عن الكثير من الاسئلة التي تتعلق بالمحيط الضريبي. وايضاً تسهم في التغلب على كثير من المشاكل في تطبيق التشريعات الضريبية (الزهيري، ٢٠٠٩، ٥٤).

وفي قانون ضريبة الدخل المصري رقم (٩١) لسنة (٢٠٠٥) فقد تم اعتماد اسلوب التقدير الذاتي ومن المبررات الاساسية وراء تطبيقها لهذا الاسلوب، انه يؤدي الى تطور في العلاقة بين الممولين ومصلحة الضرائب في منحهم الثقة الكاملة بالتعامل معها، وكذلك فقد تم تطبيق أسلوب التقدير الذاتي في قانون ضريبة الدخل الأردني رقم ٣٤ لسنة ٢٠١٤.

اما في العراق فان الهيئة العامة للضرائب اعتمدت في مفهوم كبار المكلفين بموجب التعليمات الصادرة من وزارة المالية المرقم (٨٥) ك م المؤرخ في ٢٠١٨/١/٤ والمعطوف على الامر الوزاري

(٤٧٠٦) لسنة ٢٠١٧ ولم يوجد نص على استخدام كبار المكلفين لأسلوب التقدير الذاتي وبذلك يطبق النصوص المتعلقة بتقدير الضريبة بالنسبة للأشخاص المعنوية في قانون ضريبة الدخل.

الفرع الثاني

الاحتياجات الإدارية لتطبيقه في العراق

ان اعتماد الهيئة العامة للضرائب على اسلوب التقدير الذاتي ينطلق من ايمانها بالثقة المتبادلة التي تجمع بينها وبين المكلفين لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، وهذه الثقة هي الاساس في نجاح اسلوب التقدير الذاتي وهذا النجاح ليس مرهوناً بموقف الهيئة واجراءاتها فحسب بل يعتمد على حد كبير على التعاون من قبل الادارات التابعة للشركات المشمولة بهذا الاسلوب من التقدير وعلى موثوقية البيانات والمعلومات التي يتم حصرهم بها ولاسيما مصادر الدخل لشركاتهم وعلى ارتفاع العمل المحاسبي الذي يعكس النشاط الاقتصادي الخاص لتلك الشركات، استناداً على استقلال المحاسب وحيادية مراقبي الحسابات، وعدم تحيزهم لجهة ما،

فضلاً عن ممارسة نقابة المحاسبين والمدققين دورهم الايجابي الفاعل لضمان نجاح ذلك وتنفيذه.

ومن ثم في حالة لجأت الهيئة العامة للضرائب على اعتماد الاساليب العلمية الحديثة لأجل استيفاء مستحققاتها الضريبية فهذا يتطلب توفر بيئة ادارية ملائمة لذلك يمكن من خلالها ان يتم تنفيذ هذا الاسلوب، كما تحتاج هذه البيئة بعض الاجراءات يتحتم على الادارة الضريبية القيام بها وهي:

١-توفر الانظمة المعلوماتية الفعالة ففي حالة تبني الادارة الضريبية نظاماً معلوماتياً يمتاز بالكفاءة يسمى هذا النظام بنظام المعلومات الوطني الذي يعمل على تحفيز الشركات لبذلها العناية اللازمة، في حين تقديم الكشوفات المالية الخاصة بها الى الادارة الضريبية طالما آمنت بان المعلومات المتبادلة في مختلف القطاعات من الاقتصاد الوطني تصب في نهاية الامر في رافد نظام المعلومات الضريبي الوطني.

٢-تحسين أساليب الجباية ويتم هذا الأمر عن طريق تبني الإدارة الضريبية لأنظمة جباية متطورة تتميز بدقتها لأجل حصر الايرادات ومعرفة المكلفين الذين يتخلفون عن تقديم اقراراتهم، والعمل على متابعة جباية الضرائب المستحقة (الزهيري، ٢٠٠٩، ٦٥-٦٦).

٣-توفير انظمة تدقيق في حال تبني الإدارة الضريبية انظمة تدقيق فعالة فإنها تحتاج الى كوادير فنية ذات كفاءة عالية لها القدرة على تنفيذ تلك الانظمة، فضلاً عن توفير الامكانات العلمية الحديثة لجهاز التدقيق لغرض القيام بعملية الفحص الضريبي بشكل دقيق.

٤-توفير أفضل الخدمات لدافعي الضرائب، إذ يجب على الإدارة الضريبية أن تقوم بتوفير أفضل الخدمات لزبائنهم عن طريق برنامج عمل متكامل وحملات دعائية

عن طريق استخدام وسائل الاتصال السمعية والمرئية لأجل توعية دافعي الضرائب ومحاولة تشجيعهم للالتزام الطوعي.

٥- استخدام وسائل الاتصال الحديثة كشبكة المعلومات الدولية (الانترنت) لتوفير المعلومات المهمة، بضمنها نسخ من القوانين التي تتعلق بضريبة الدخل والضوابط والتعليمات والانظمة والإشعارات والتوجيهات (الزهيري، ٢٠٠٩، ٦٦).

٦- أسلوب التقدير الذاتي بحاجة الى كوادرات عاملة في مجال الضريبة كما يجب ان تكون صادقة وكفؤة متمرسة في تعاملها مع المكلفين وهذا يعد خطوة ايجابية مهمة نحو السير في الاتجاه الصحيح وفي حالة كون بعض الكوادرات العاملة في المجال الضريبي تعاني ضعفاً في نفوسها وضعفاً في فهم القانون وكيفية التعامل مع المكلفين، فهذا الامر سينعكس سلباً على حالات التهرب (عايش، ٢٠٠٣).

وايضاً نرى ضرورة امتلاك دافعي الضرائب خلفية ثقافية ضريبية ومعرفة مسبقة بمسؤولياتهم كما يجب على الادارة الضريبية ان تقوم بالرقابة والتدقيق في جميع بيانات الدافعين للضريبة كما يفضل وضع عقوبة تحول في عدم دقة معلومات الاقرار المقدم من المكلفين.

المطلب الثاني

اجراءات التقدير الذاتي بالنسبة لكبار المكلفين

قامت الهيئة العامة للضرائب بالاعتماد على تطبيق نظام التقدير الذاتي بصدد تعزيز الثقة بين المكلف والادارة الضريبية، وذلك عن طريق تقديم الاقرار الضريبي الذي يتم ملؤه وتوقيعه من قبل المكلف نفسه، فضلاً عن توقيع الشخص المعني بتنظيم الجبايات، ومصادقة مراقب الحسابات.

وقد طبق هذا النظام في عملية التحاسب الضريبي مع الشركات المساهمة بدءاً من السنة التقديرية ١٩٩٨، ومع الشركات المحدودة في السنة التقديرية ٢٠٠٢، وبموجب

هذا النظام يتم الاعتماد على البيانات المالية التي تقوم الشركات بتقديمها الى الادارة الضريبية لاحتساب مقدار الضريبة على موجب الخطوات الآتية:

١- تقوم الشركة بتقديم النتائج الخاصة بحساباتها خلال المدة القانونية التي تم تحديدها وفق احكام قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢، ويبلغ الدخل السنوي الذي تظهره الحسابات هو الذي يعول عليه في تحديد الوعاء الضريبي واحتساب الضريبة بموجبه دون أية تعديلات.

٢- تقوم الشركة بتنظيم وإعداد تقويم تقرير ضريبة الدخل، على موجب النموذج الذي أعدته الهيئة العامة للضرائب ويتضمن البيانات التي تتعلق بالدخل المحاسبي المستخلص من حساباتها الختامية وينتهي بتحديد مبلغ الضريبة (الخرسان، ٢٠١١).

٣- الاجراءات التي تعمل بها الهيئة العامة للضرائب تقتصر حول الحسابات الختامية على استلامها وقبول تسديدها على موجب المعلومات والبيانات التي جاءت فيها دون مناقشتها او تعديلها (داخل و آخرون، ٢٠٠٩، ٧٣).

٤- تعمل الهيئة العامة للضرائب على اختيار عينات من الشركات بصدد تطبيق الفحص الضريبي الشامل على الحسابات والتقارير التي قامت بتقديمها لأجل الاطمئنان حول صحة وسلامة البيانات والمعلومات المالية التي جاءت فيها.

٥- الفروقات التي تظهر بين النتائج الحسابية الختامية مع نتائج التدقيق اللاحق للبيانات الضريبية تمثل هذه الفروقات مخالفة قانونية تعرض للمساءلة، وتحاسب الشركة ومراقب الحسابات الذي قام بالتوقيع على البيانات التي تم تقديمها من قبلها (داخل و آخرون، ٢٠٠٩، ٧٣).

٦- عمل مقارنة ما بين البيانات المالية من جهة والمعلومات التي ترد في متن تقرير الضريبة من جهة أخرى، مع ملاحظة التناقضات التي يتم الكشف عنها من خلال الفحص الأولي للمعلومات وهي:

- ان للشركة بناية مستأجرة في حالة ان هذه الحسابات الختامية خالية من مصاريف الايجار.

- ما يخص رواتب العاملين فإنها تمثل مبلغاً ضئيلاً، في حين أن العدد الفعلي للعاملين الذي وردت اعدادهم في التقرير لا يتناسب مع المبلغ المدفوع لذلك العدد من العاملين.

- لم تقم الشركة بتدوين القيود المحاسبية أولاً، وهذا الخرق يعكس انطباعاً على عدم وجود تطابق للبيانات المالية مع المعلومات التي وردت في التقرير.

٧- عمل مقارنة ما بين البيانات المالية والمعلومات الواردة من دوائر الدولة حول نشاط الشركة، إذ قد تقوم الشركة بطرح إيرادات أقل نسبياً من قيمة النشاط الفعلي المتمثل بالمقاولات او التجهيزات او العقود التي تربطها الحكومة.

٨- لمعرفة اذا ما كانت الشركة قد قامت بتغيير مراقبي الحسابات أكثر من مرة لابد من الاطلاع على أسماء المراقبين الخاصين في الحسابات والمحاسبين في تلك الشركة خلال اربع أو ثلاث سنوات سابقة بعد نهاية السنة المالية على رغم ان البعض منهم لديه خبرة واسعة (الكبيسي، ٢٠٠٨، ٨٩-٩٠).

٩- عمل مقارنة بين الإيرادات لسنوات عدة لأجل ملاحظة اذا ما كانت هناك أية تغييرات ليست طبيعية فيها.

١٠- عمل مقارنة ما بين الأرباح التي صرحت بها الشركة والضوابط الموضوعة لهذا النوع من النشاط، وذلك لقياس مقدار تطابق المؤشرات الخاصة بنشاط الشركة مع المؤشرات العامة الموضوعية.

١١- متابعة الشركة لمعرفة متى توقفت عن ممارسة نشاطها دون الإشارة الى الاسباب المقنعة، او تقوم بتقديم المستندات التي تثبت وتؤيد ذلك.

١٢- عدم اغفال أسم الشركة ومقدار صحتها وطول تاريخها وذلك عن طريق قراءة المعلومات التي تتوفر عنها في اضبارتها، وذلك لربط حجم النشاط المصرح به وهذا الأسم (الكبيسي، ٢٠٠٨، ٩١).

اما ما يخص الاجراءات التي تتعلق بذلك والواردة في قانون ضريبة الدخل المصري فقد الزم هذا القانون الممول بان يقدم الى مأمورية الضرائب المختصة اقراراً

ضريبياً سنوياً حسب النموذج الذي يتم تحديده في اللائحة التنفيذية^(١). الذي تقوم هذه اللائحة بتحديدده مصحوباً بالمستندات، التي تحددها اللائحة.

وقد وضحت المادة (١٠٢) من اللائحة التنفيذية يجب على كل ممول من الأشخاص الطبيعيين ان يقدم الى مأمورية الضرائب المختصة قبل الاول من شهر أبريل (نيسان) من كل سنة على النموذج (٢٧ اقرارات)، وقد بينت المادة (١٠٣) من هذه اللائحة على كل ممول من الأشخاص الاعتباريين والمنصوص عليها في المادة (٤٨) من قانون ضريبة الدخل المصري ان يقدم الى المأمورية قبل الاول من شهر مايو (آيار) من كل سنة أو خلال الأشهر الأربعة التالية لتأريخ انتهاء السنة المالية اقراره الضريبي على النموذج رقم (٢٨ اقرارات) في الحالتين كليهما أوجبت اللائحة تقديم هذه الاقرارات من أصل وصورة، سواء تم تسليمها للمأمورية المختصة او تم ارسالها عن طريق البريد بكتاب موصى عليه مسحوباً بعلم الوصول، و يتم ختم هذه الاقرارات المقدمة عن طريق خاتم المأمورية، وختم الصورة التي تسلم الى الممول ويتم اعادتها اليه عن طريق البريد دون أن تتم مراجعة الإقرار أو إبداء أي رأي فيه.

كما ان المشرع الضريبي المصري قام بإعفاء الممول من ان يقدم الاقرارات الضريبية في بعض من هذه الحالات الآتية:

١. إذا كان دخله مقتصرًا على المرتبات وما في حكمها.
٢. إذا كان دخله مقتصرًا على إيرادات الثروة العقارية، دون ان يتجاوز صافي دخله فيها المبلغ المحدد في المادة (٧) من القانون والبالغ (٥٠٠٠) جنيه.

(١) اللائحة التنفيذية: يقصد باللوائح التنفيذية تلك اللوائح التي تتضمن القواعد التفصيلية اللازمة لتنفيذ القوانين الصادرة عن السلطة التشريعية، فكثيراً ما تقتصر القوانين على وضع الأسس العامة تاركة للسلطة التنفيذية مهمة صياغة القواعد التفصيلية بحكم كونها اقدر من السلطة التشريعية على معرفة الجزئيات اللازمة لتنفيذ القوانين وفقاً لما تقتضيه ضرورات العمل.

٣. إذا كان دخله مقتصرًا على المرتبات وما في حكمها وعلى إيرادات الثروة العقارية، ولم يتجاوز صافي دخله منها المبلغ الذي تم تحديده في المادة (٧) من القانون والبالغ قدره (٥٠٠٠) جنيه (قانون ضريبة الدخل المصري (ق.ض.د.م)، ٢٠٠٥، المواد (١٠٢، ١٠٣)).

كما أوجب القانون المصري أن يتم توضيح توقيع الاقرار من الممول أو من قبل أي شخص يمثله قانوناً، إذا تم اعداد الاقرار من المحاسب المستقل فيتحتّم عليه أن يوقع الإقرار مع الممول أو من ممثله القانوني، وإلا عُذَّ هذا الاقرار كأنه لم يكن. أما في حالة تجاوز الدخل المبلغ المليون جنيه سنوياً بالنسبة لشركات الاموال والجمعيات التعاونية والاشخاص الطبيعيين وشركات الاشخاص فلا بد ان يكون هذا الاقرار موقعاً من قبل محاسب مقيد بجدول المحاسبين والمراجعين (النعيمات، ٢٠٢٠، ٧٣).

كما فرض القانون المصري على البنوك والشركات ووحدات القطاع العام والاشخاص الاعتبارية تقديمهم اقراراً نهائياً على نموذج رقم (٢٩) خلال مدة ثلاثين يوماً من تاريخ اعتماد الجمعية العمومية لحساباتها، وعليها اداء فروق الضريبة المستحقة من واقعه (ق.ض.د.م، ٢٠١٨، المادة (١٠٦)).

كما ألزم المشرع الممول في حالة تقديم الاقرار الضريبي أن يقوم بسداد مبلغ الضريبة المستحق من واقع الاقرار في نفس يوم تقديمه بعد ان يقوم بإنزال الضرائب المخصومة والدفعات المقدمة سابقاً، أما في حالة زيادة الضرائب المخصومة والدفع المقدمة على مبلغ الضريبة المستحقة، فإنه يتم توظيف هذه الزيادة لتسوية المستحقات الضريبية السابقة، وفي حالة عدم وجود مستحقات ضريبية سابقة يجب على مصلحة الضريبة الالتزام برد هذه الزيادة الا في حالة طلب الممول خطياً في استخدام هذه الزيادة لأجل تسديد أية مستحقات ضريبية في المستقبل.

أما إذا طلب الممول تمديداً لموعد تقديمه قبل تاريخ انتهاء المدة المحددة لتقديم الاقرار الضريبي بخمسة عشر يوماً على الأقل كما قام في تاريخ تقديم الطلب بتسديد مبلغ الضريبة من واقع تقديره الوارد في الاقرار، وبموجب ذلك يتم تحديد ميعاد تقديم الطلب مدة ستين يوماً، من دون ان يؤثر ذلك على موعد تسديد الضريبة، ولا على موعد استحقاق مقابل التأخير عن أي مبلغ منها لم يتم تسديده (ق.ض.د.م، ٢٠٠٥، المواد (٨٤، ٨٥)).

وبعد تقديم الاقرار الضريبي المنصوص عليه في قانون ضريبة الدخل المصري رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ من قبل الممول تقوم مصلحة الضرائب بإخضاع هذه الاقرارات للفحص عن طريق نظام العينة الذي يتم اصداره عن طريق قواعد ومعايير من قبل الوزير استناداً على تنسيب رئيس مصلحة الضرائب (ق.ض.د.م، ٢٠٠٥، المادة (٩٤)). وبعد ذلك تقوم مصلحة الضرائب بإعداد مذكرة تمهيدية للفحص، ويتم ذكر الاجراءات التي يتم اتخاذها على الممول فيما يخص السنوات السابقة للسنة مدار البحث، كذلك تحديد السنة مدار البحث، وبعد ذلك يتم الاطلاع على مذكرة تحديد بداية النشاط والمحاضر السابقة والاقرارات التي تقيمها في الملف، وذلك لأجل التأكد من طبيعة نشاط المكلف ونسبة الدقة في الاقرارات المقدمة في الفترات السابقة (النعيمات، ٢٠٢٠، ٧٥). ولإدارة الضريبة ان تطالب الممول بتزويدها بالبيانات اللازمة وكذلك صور الدفاتر والمحركات، بما فيها قوائم العملاء والمديرين خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ المطالبة بها ويكون للممول طلب هذه المهمة الممنوحة له اذا قدم ما يثبت الصعوبات التي تواجهه في اعداد وتقديم البيانات المطلوبة (ق.ض.د.م، ٢٠٠٥، المادة (٩٦)).

وإذا وجدت الإدارة الضريبية انه من الضروري عمل فحص وتدقيق حسابات وبيانات الممول فأنها تقوم بعمل إخطار الممول بالتاريخ المعين لذلك الفحص والمكان الخاص به والفترات الضريبية المراد فحصها وتدقيقها، قبل أقل من عشرة ايام من ذلك

التاريخ وذلك عن طريق كتاب موصي عليه مصحوباً بعلم الوصول، ويمنع إعادة فحص العناصر التي سبق وأن تم فحصها إذا لم تتكشف وقائع جوهرية توجب إعادة الفحص (ق.ض.د.م، ٢٠٠٥، المادة (٩٥)).

وبعد قيام الادارة الضريبية بعملية فحص وتدقيق الاقرار الضريبي يقوم مأمور التقرير بإصدار قرار يوضح قبول الاقرار كما ورد، او التعديل على هذا الاقرار من صلب البيانات الواردة في هذا الاقرار والمستندات المؤيدة له او اهماله وعدم الاخذ به في حالة عدم قيام الممول بتقديم البيانات والمستندات المؤيدة له فقد اجاز المشرع الضريبي لمصلحة الضرائب القيام بتعديل ربط الضريبة، اذا توفر عندها مستندات تثبت عدم تطابق الاقرار مع الحقيقة ذلك لأن الأصل ان تربط الضريبة على نسبة الأرباح والإيرادات الحقيقية الثابتة من واقع الاقرار المقدم من الممول وان تقوم المصلحة بالالتزام بقبول الاقرار على مسؤولية الممول وتكون العبرة في الدفاتر والسجلات والمستندات التي يمسكها الممول، ويمنع على المصلحة الاعتداد بها الا بناءً على دلائل موضوعية أو مستندات تثبت عدم صحتها، وعليه فانه يقع على عاتق المصلحة عبء إثبات عدم صحة الدفاتر وكذلك في حالة قيامها بتعديل ربط الضريبة أو عدم الاعتداد بها في الإقرار الضريبي (النعيمات، ٢٠٢٠، ٧٦-٧٧).

أما في قانون ضريبة الدخل الأردني لسنة ٢٠١٤ فقد نصت المادة (٢١) بأنه

يعتبر المدير مدققاً ويمارس الصلاحيات التالية:

أ- ١- تشكل لجنة لا تقل عن خمسة من شاعلي الوظائف القيادية في الدائرة لتعيين أي من موظفيها الحاصلين على الشهادة الجامعية الأولى حداً أدنى بموافقة المدير لتدقيق الاقرارات الضريبية وتقدير الضريبة واحتساب أي مبالغ أخرى مترتبة على المكلف والقيام بأي مهام وواجبات أخرى منوطة به وفق أحكام هذا القانون.

٢- يتم تحديد شروط واحكام التعيين والتخصصات الجامعية اللازمة لذلك بوجب تعليمات يصدرها المدير لهذه الغاية.

ب- تأليف لجنة من ثلاثة مدققين للقيام بأعمال التدقيق أو التقدير وللبت في أي مسائل يحيلها المدير إليها إذا رأى أن مصلحة العمل تقضي ذلك وتصدر اللجنة قرارها بالأكثرية ويعتبر القرار الصادر عن اللجنة قراراً صادراً عن المدقق بمقتضى أحكام هذا القانون.

ج- اعتماد نماذج الاقرارات الضريبية والاشعارات والمذكرات وأي نماذج أخرى يراها ضرورة لتنفيذ أحكام هذا القانون.

د- اتخاذ ما يراه مناسباً من قرارا واجراءات لتنفيذ أحكام هذا القانون والأنظمة والتعليمات التنفيذية والتعليمات الصادرة بمقتضاه.

ويلتزم الشخص المقيم الذي يخضع دخله للضريبة وفق أحكام المادة (٣) من هذا القانون بالتسجيل لدى الدائرة والحصول على رقم ضريبي قبل البدء بممارسة عمله أو نشاطه على أن تحدد التعليمات التنفيذية شروط التسجيل وجميع الاجراءات اللازمة له (قانون ضريبة الدخل الأردني (ق.ض.د.أ)، ٢٠١٤، المادة (٢٢)).

وقد نصت المادة (٢٣) من القانون على التزامات الخاصة بتنظيم السجلات والمستندات المتعلقة بمقدار الضريبة وكالاتي:

١. يلتزم المكلف بتنظيم السجلات والمستندات والبيانات المالية اللازمة لتحديد مقدار الضريبة المستحقة عليه شريطة أن تكون معدة وفق معايير المعاينة الدولية ومدققة ومصادق عليها من محاسب قانوني وباحتفاظ بها لمدة أربع سنوات تبدأ من آخر أي من التواريخ التالية:

أ. تاريخ انتهاء الفترة الضريبية التي تم تنظيم السجلات والمستندات فيها.

ب. تاريخ تقديم الإقرار الضريبي.

ج. تاريخ تبليغ الاشعار بنتيجة قرار التقدير الاداري.

٢. يلتزم المكلف في حال وجود نزاع على مقدار الضريبة المستحقة أو على أي غرامات ومبالغ متعلقة بها بالاحتفاظ بالسجلات والمستندات إلى حين البت في النزاع

أو صدور قرار قطعي من المحكمة وفي جميع الأحوال يجب ألا تقل مدة الاحتفاظ عن المدة المحددة في الفقرة الأولى من هذه المادة.

٣. يجوز للمكلف أن ينظم ويمسك سجلاته ومستنداته باللغة الانجليزية على أن يقدم ترجمة عربية لها إذا طلبت الدائرة ذلك.

٤. تستثنى فئات معينة من المكلفين من تنظيم السجلات والمستندات والبيانات المالية المدققة كلياً أو جزئياً وفق الشروط والاجراءات المحددة في نظام يصدر لهذه الغاية على أن لا يشمل هذا النظام الاشخاص العاملين في مجال الاستشارات الطبية والهندسية والقانونية.

٥. في حال عدم تنظيم المكلف للسجلات والمستندات وفق الأصول يحدد النظام الأرباح القائمة أو الصافية أو نسبة أي منهما للبضائع أو السلع أو الخدمات التي تتعامل بها القطاعات التجارية والصناعية والخدمية.

يلتزم الشخص بإصدار فاتورة اصولية لقاء تقديم أي خدمة أو بيع، ويتم تنظيم جميع الشؤون المتعلقة بأنظمة الفاتورة وإصدارها والرقابة عليها والفئات المستثناة منها بمقتضى نظام يصدر لهذه الغاية.

يجوز للمكلف تعديل إقراره الضريبي المقدم للدائرة خلال سنتين من تاريخ تقديمه بزيادة الدخل أو الضريبة أو تخفيض أي منهما، وفي هذه الحال يلزم المكلف بدفع الضريبة وغرامة التأخير إن وجدت، باستثناء الإقرار الضريبي الذي صدرت بشأنه مذكرة تدقيق أو قرار بالقبول وفق أحكام المادة (٢٨) من هذا القانون أو الإقرار الضريبي الذي سبقت الدائرة المكلف في اكتشاف خطأ فيه ولا يعد المكلف في هذه الحالة مرتكباً لمخالفة أو جرم (ق.ض.د.أ، ٢٠١٤، المادة (٢٧)).

وقد نصت المادة (٢٨) على ما يلي:

- أ- ١- تختار لجنة الإقرارات الضريبية التي يشكلها الوزير من ستة موظفين من الدائرة بالإضافة إلى المدير الإقرارات الضريبية الخاضعة للتدقيق وفق أسس اختيار عينات سنوية.
- ٢- تعتبر الإقرارات الضريبية السنوية للمكلفين الذين لم ترد إقراراتهم ضمن العينات المختارة للتدقيق وفق الأسس المنصوص عليها في البند (١) من الفقرة (أ) من هذه المادة مقبولة قانوناً ويُبلغون ذلك.
- ٣- على المدير أو المدقق الذي يفوضه المدير خطياً إعادة النظر بالإقرارات الضريبية المقبولة قانوناً بموجب البند (٢) من هذه الفقرة واتخاذ القرار المناسب بشأنها خلال سنتين من تاريخ تقديم الإقرار أو الإقرار المعدل وفقاً لأحكام هذا القانون، إذا وجد أي من الحالتين التاليتين:
 - أ. وجود خطأ في تطبيق القانون.
 - ب. إغفال القرار السابق لحقيقة أو واقعة أو لوجود مصدر دخل لم يعالج في حينه.
- ٤- باستثناء الحالات التي يقرر فيها المدير خطياً تمديد مدة التدقيق إذا توافرت لدى الدائرة أدلة أو بيانات أو معلومات تستوجب التمديد، فعلى المدقق إصدار قرار التدقيق بخصوص الإقرار الضريبي الوارد ضمن العينات المختارة خلال سنة من تاريخ إصدار مذكرة التدقيق، وبخلاف ذلك، تعتبر مقبولة حكماً، وإذا ظهرت للمدقق أسباب تستدعي عدم قبوله كلياً أو جزئياً يصدر مذكرة تدقيق يدعو فيها المكلف لحضور جلسة لمناقشته على أن تتضمن:
 - ١- تاريخ المذكرة.
 - ٢- اسم المكلف ورقمه الضريبي.
 - ٣- الفترة أو الفترات الضريبية التي يشملها التدقيق.
 - ٤- مكان التدقيق وتاريخه ووقت إجرائه.
 - ٥- اسم المدقق وتوقيعه.

- ج- للمدقق إجراء التدقيق في مركز عمل المكلف أو أي مكان آخر يتعلق بعمله وله بموافقة المدير الخطية إجراء التدقيق خارج أوقات العمل الرسمي.
- د- تسري أحكام الفقرة (ب) من هذه المادة على الإقرارات الضريبية التي تقدم بعد نفاذ أحكام هذا القانون المعدل.
- وتنص المادة (٣٠) أنه في حالة حدوث تخلف في تقديم الإقرار فإنه يلزم ما يأتي:
- أ- إذا تخلف المكلف عن تقديم الإقرار الضريبي خلال المدة المحددة في هذا القانون، تقوم الدائرة بإصدار قرار تقدير أولي تحدد فيه قيمة الضريبة المقدرة على المكلف عن الفترة أو الفترات الضريبية المعنية وأي غرامات ومبالغ أخرى متحققة عليه ويبلغ المكلف إشعاراً خطياً بنتيجة ذلك القرار.
- ب- تكون المبالغ المطالب بها بموجب الإشعار المنصوص عليه في الفقرة (أ) من هذه المادة واجبة التحصيل بعد مرور ثلاثين يوماً من تاريخ تبليغه للمكلف ويعتبر أي مبلغ محصل منها دفعة على حساب الضريبة النهائية المستحقة عليه ولا يعتبر هذا القرار نهائياً لغايات الاعتراض أو الطعن القضائي.
- ج- يعتبر قرار التقدير الأولي ملغى حكماً إذا قدم المكلف الإقرار الضريبي عن الفترة أو الفترات الضريبية المعنية ودفع الضريبة وأي غرامات أو مبالغ أخرى مترتبة عليه بموجب ذلك الإقرار على أن يتم ذلك قبل صدور قرار التقدير الإداري وفق أحكام المادة (٣١) من هذا القانون.
- د- لغايات هذه المادة، يصدر المدير تعليمات لتحديد أسس التقدير الأولي وإجراءاته.

المطلب الثالث

تقييم اسلوب التقدير الذاتي

سوف نتطرق في هذا المطلب الى فرعين؛ يتضمن الأول المزايا التي يحققها نظام التقدير الذاتي، اما الفرع الثاني فيتناول عيوب التقدير الذاتي.

الفرع الأول: المزايا التي يحققها نظام التقدير الذاتي

تطبيق نظام التقدير يقوم بتحقيق عدة مزايا لكل الاطراف المشاركة في عملية التحاسب الضريبي بشكل مباشر وكذلك الجهات التي تتأثر بتلك العملية عليها وتشمل المكلفين بدفع الضريبة والادارة الضريبية والمجتمع ومن أهم هذه المزايا:

١. نظام التقدير الذاتي: يعمل على تخفيض تكاليف تقدير الدخل الذي يخضع للضريبة فضلاً عن احتساب وجباية تلك الضريبة عن تلك التكاليف التي يتم انفاقها في أساليب التقدير الأخرى، فالتكاليف تنحصر وفقاً لنظام التقدير الذاتي على الفحص الضريبي للحالات التي يتم اختيارها بشكل استثنائي (الخرسان، ٢٠١١).
٢. يتميز هذا الأسلوب بتخفيفه العبء عن الإدارة الضريبية ويسهل إجراءات العمل فيها كما يخفف العبء الذي يقع على المكلف لأنه سيقبل من الإجراءات الروتينية (رؤوف، ٢٠١٦، ص ٢٢٢) والتي تنطوي على تقدير يذهب جزافاً وحدث حالات اجحاف للمكلفين وعدم الأخذ في الحسبان ظروفهم بشكل منفرد، بينما يقوم نظام التقدير الذاتي بتحقيق العدالة في التقدير والاحتساب على وفق ظروف المكلف الذي سيقوم بتحديد وعاءه الضريبي بنفسه.
٣. يسهم نظام التقدير الذاتي إلى حد كبير في القضاء على ممارسات الفساد الإداري فهو يعمل على إلغاء الدافع عند المكلف لشراء الذمم لأنه في الأساس سيقوم بتحديد وعاءه الضريبي بنفسه فضلاً عن ذلك فإن هذا النظام يعمل على تقليل الاتصال بين المكلف بدفع الضريبة مع موظفي السلطة المالية (الخرسان، ٢٠١١).
٤. يقوم نظام التقدير الذاتي بخلق ثقة متبادلة بين المكلف بدفع الضريبة والسلطة المالية، وهذا الأمر سيؤدي في النهاية إلى القضاء على حالة التشوه التي أصابت هذه العلاقة التي نتجت بسبب أساليب الحاسب التقليدية والتي تشكل عبئاً حقيقياً على كاهل جميع الأطراف المشاركة في عملية الحاسب وكذلك فإن هذا النظام يؤدي إلى تشجيع الالتزام الطوعي من قبل المكلفين بالطريقة التي يقل فيها حجم الفجوة الضريبية ويحقق الامتثال الضريبي.
٥. يساعد نظام التقدير الذاتي على استثمار أفضل للوقت سواء كان ذلك للموظف المالي أو للمكلف من خلال اختصاره الكبير للوقت اللازم لتقدير واحتساب وتسديد الضريبة في وقتها المحدد وذلك لأن إجراءات التقدير في ظل نظام التقدير الذاتي لن تتعدى تقديم التقرير الخاص بالضريبة الدخل مع البيانات المالية مع صك يدون فيه مبلغ الضريبة مرة واحدة كل سنة، يسلم هذا الصك إلى الإدارة الضريبية المختصة.

٦. يعمل نظام التقدير الذاتي على توفير الاجواء الصحيحة لاستعادة ما تم فقده من مهنة المحاسبة والعمل على مراقبة الحسابات من اهمية وهيبة وما تلم من المعايير الفنية والاخلاقية بعد سنوات من ممارسة مهنة المحاسبة في بيئة غير صحيحة، إذ ستكون مخرجات مهنة المحاسبة (البيانات المالية) عند تطبيق هذا النظام الاساس في تحديد نسبة الوعاء الضريبي وفي النهاية تحديد ضرائب الدخل المستحقة عن هذا الوعاء المحدد وبذلك فإن هذا العمل المحاسبي سواء من مراحل التوثيق والتسجيل أو المراحل المتقدمة في اعداد التقارير المالية وبعد ذلك تدقيقها وبيان الرأي بشأنها. كل هذا سيحقق أهمية كبيرة منبعا ان اهم جهة تستخدم للبيانات المالية هي السلطة المالية التي تتمثل بالإدارة الضريبية ستعمل على الاعتماد على هذه البيانات في انجاز التقدير الضريبي وتحصيل دين الضريبة لذا فإن الخيار الصحيح المتاح للتحاسب والمراقب للحسابات هو محاولة الارتقاء بالمهنة نحو المستوى الذي يتحدد عن طريق معاييرها الفنية والأخلاقية (الخرسان، ٢٠١١).

الفرع الثاني

عيوب التقدير الذاتي

بالرغم من المزايا التي يتمتع بها التقدير الذاتي للمكلف، الا انه يعاني من صعوبات في التطبيق تتمثل بالآتي: -

١. ان عدم وجود تدقيق لاحق للتقارير التي يقدمها المكلفون ومعرفة المكلفين بذلك يؤدي الى تشجيعهم على التلاعب والغش في تقدير دخولهم.

٢. في التحاسب الضريبي هناك صعوبات تتعلق بتوفير الملاكات الضريبية والمحاسبية المختصة بعملية تحديد نسبة الضريبة وعملية تقدير الدخل.

٣. ان من متطلبات أسلوب التقدير الذاتي هو ان يكون المكلفين الذين يقومون بدفع الضريبة على علم بكافة القوانين والتشريعات ذات العلاقة بتحديد دخولهم بدقة والذي في الغالب ما يفتقر إليه أغلب المكلفين في الوقت الحاضر (داخل وآخرون، ٢٠٠٩، ٧٣).

الخاتمة

اولا / النتائج

١. ان تطوير الاداء الضريبي لا يقل عن مستوى التركيب والاهتمام بتطوير السياسة الضريبية والتشريع الضريبي لأنها تمثل قلب نظام التحاسب الضريبي
٢. ان نجاح اسلوب التقدير الذاتي يستند الى الاطراف الثلاثة وهم والإدارة الضريبية والمكلف ومراقب الحسابات
٣. يعاني نظام التحاسبين الضريبي في الهيئة العامة للضرائب من مشاكل تتمثل بالنقص الحاد في الموارد المتاحة (البشرية والمادية) وكذلك مستلزمات تنفيذ نظم المعلومات.
٤. عدم وجود نصوص قانونية تبرر دور هذا الاسلوب في تقدير الضريبة بالنسبة لفئة كبار المكلفين وتهيئة الخلفية التي يستند اليها للعمل به بالنسبة لهذه الفئة بالتحديد.
٥. عدم وجود بنية تحتية ملائمة بالنهوض لمتطلبات تنفيذ اسلوب التقدير الذاتي من قبل الهيئة العامة للضرائب سواء ما يتعلق منها استخدام وسائل الاتصال الحديثة في تقديم الخدمات والاستشارات الضريبية او فيما يتعلق بنشر الوعي الضريبي.

ثانيا / التوصيات

- ١- تفعيل هذا الاسلوب من جانب الادارة الضريبية بشكل يظهر مميزاته وإعطاء بعض المعلومات لإزالة المعوقات التي تواجه هذا الاسلوب
- ٢- ضرورة توفير ملاكات ضريبية مؤهلة علمياً وعملياً للقيام بعملية التقدير والفحص الضريبي وأن تكون من ذوي الخبرة في مجال التعامل الضريبي مع الشركات وكبار المكلفين.
- ٣- توفير مستلزمات تنفيذ نظم المعلومات والتي تعد في مجملها ركائز يقوم عليها اسلوب التقدير الذاتي.
- ٤- توجيه الإدارة الضريبية بأعاده العمل بأساليب العلمية الحديثة ومنها اسلوب التقدير الذاتي والابتعاد قدر الامكان عن طرق التقدير بواسطة الضوابط السنوية والإدارية.

المصادر والمراجع

- البازي، ع. م. ع. (١٩٨٨). الارتقاء بمؤهلات مدققي قسم الرقابة والتدقيق الداخلي في الهيئة العامة للضرائب لإمكانية نجاح تطبيق أسلوب التقدير الذاتي Improving the Qualifications of the Auditors of the Control and Internal Audit Department at the General Tax Authority for the Possibilit مجلة كلية التراث الجامعة، ١٠.
- التميمي، ح. ك. ن. ا. (٢٠١١). تقييم أسلوب التقدير الذاتي في التحاسب الضريبي لكبار المكلفين في الدول العربية وإمكانية تطبيقها في العراق The Self-Assessment Method Evaluation in Tax accounting for Large Taxpayers in Arab Countries and the Possibility of its Application in Iraq مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية.
- الخرسان، د. م. ح. د. (٢٠١١). تحسين الوعاء الضريبي عن طريق نظام التقدير الذاتي في العراق بالمقارنة مع الدول المقارنة The Tax Base Improving through the Self-assessment System in Iraq Compared to the Comparative Countries . ٤.
- الزهيري، م. س. ع. (٢٠٠٩). دور مهنة مراقب الحسابات في تفعيل آليه التقدير الذاتي بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب Self-assessment Mechanism, Applied research in the General Authority for Taxes قسم الشركات.
- العنزي، د. ح. ع. ع. (د.ت). طرائق تقدير المال الخاضع لضريبة الدخل The Money Estimating Methods Subject to Income Tax مجلة التراث الجامع، ٨.
- الكبيسي، م. م. ع. (٢٠٠٨). أهمية العناية المهنية في تدقيق البيانات المالية وأثرها في إنجاح طريقة التقدير الذاتي لضريبة الدخل The Professional Care Importance in the Financial Statements Auditing and its Impact on the Success of the Income Tax Self-assessment Method هيئة الأمناء في المعهد العربي للمحاسبين القانونيين.
- النعيمات، ص. م. (٢٠٢٠). الرقابة القضائية على قرارات التقدير في ضريبة الدخل والمبيعات Judicial Control of Assessment Decisions in Income and Sales Tax دار وائل للنشر والتوزيع.
- خلف، ص. ح. (٢٠١٧). مبادئ المالية العامة وتطبيقاتها في العراق The Public

- داخل، ل. ع.، وآخرون. (٢٠٠٩). دور الحوكمة الإلكترونية في تحقيق التقدير الذاتي للتحاسب الضريبي في الشركات العراقية (دراسة تطبيقية) لعينة من الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية- *The Electronic Governance Role in Achieving Self-assessment for Tax Accounting in Iraqi Companies*. مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، ٩ (٤).
- رؤوف، د. ن. (٢٠١٦). دور الامتثال الطوعي للمكلفين في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي في العراق *The Voluntary Compliance Role of Taxpayers in Reducing the Phenomenon of Tax Evasion in Iraq*. مجلة دراسات محاسبية ومالية، ١١ (٣٥).
- عايش، ع. م. (٢٠٠٣). تحليل العلاقة بين فلسفة الهيئة العامة للضرائب في سياسة التحاسب ولأسباب التهرب الضريبي، *The Relationship Analyzing Between the Taxes General Authority Philosophy in the Accountability Policy and the Reasons for Tax Evasion*. بحث مستل.
- قانون ضريبة الدخل الأردني (ق.ض.د.أ)، (٢٠١٤).
- قانون ضريبة الدخل المصري رقم ٤٧٧ Egyptian Income Tax Law No. 477، (٢٣ كانون الأول ٢٠١٨). الوقائع (٢٨٩).
- قانون ضريبة الدخل المصري (ق.ض.د.م) رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ Egyptian Income Tax Law No. 91 of 2005، (٢٠٠٥). قرار وزاري رقم (٩٩١) لسنة ٢٠٠٥.