Journal of Business Economics for Applied Research, Vol. (7), No. (Conference): 8-19
Doi: https://dx.doi.org/10.37940/BEJAR.2025.7.1.1

Journal of Business Economics for Applied Research
مجلة اقتصاديات الاعمال للبحوث التطبيقية
ISSN 2709-6475

Contribution of Electronic Tax Accounting to Ensuring Self-Assessment

Noor Shadahan Adday
Ministry of Finance – Economic Department
noorsh2@yahoo.com

Key words:
Tax accounting, electronic payment, tax compliance, self-esteem.

ARTICLE INFO
Article history:
Avaliabble online | 25 ***May***. 2025

© 2025 THE AUTHOR(S). THIS IS AN OPEN ACCESS ARTICLE DISTRIBUTED UNDER THE TERMS OF THE CREATIVE COMMONS ATTRIBUTION LICENSE (CC BY 4.0).
https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/

*Corresponding author:
Noor Shadhan Adai
Ministry of Finance

Abstract:
The research aims to demonstrate the important role that electronic tax accounting plays in the duty bearers' compliance with self-assessment in accounting and thereby enhancing tax earnings. In order to achieve the research objective, In order to achieve the objective of the research, the tax accounting analytical descriptive method was used in the General Tax Authority of the Corporate Taxation Segment, using the quantitative method to analyze the identification through the Statistical Analysis Program (SPSS) of a sample of (69) financial and tax researchers, The research concluded that the facilitation of electronic tax accounting results in the compatibility and harmonization of the commissioners of the corporate division to comply with the self-assessment and thus reflects an increase in the tax yield of the General Tax Authority and an increase in non-oil resources in Iraq. To that end, instructions must be found that facilitate electronic multiplication to perform self-assessment without complacency, delay and tax evasion.

Journal of Business Economics for Applied Research, Vol. (7), No. (Conference): 8-19
Doi: https://dx.doi.org/10.37940/BEJAR.2025.7.1.1

مساهمة التحاسب الضريبي الالكتروني في ضمان تطبيق التقدير الذاتي

نور شدهان عداي
وزارة المالية ـ الدائرة الاقتصادية
noorsh2@yahoo.com

المستخلص

يهدف البحث الى بيان مساهمة التحاسب الضريبي الالكتروني في امتثال المكلفين للتقدير الذاتي في التحاسب ومن ثم تعزيز الحصيلة الضريبية، ولتحقيق هدف البحث تم الاستعانة بالأسلوب الوصفي التحليلي التحاسب الضريبي في الهيئة العامة للضرائب لشريحة مكلفي الشركات مع استخدام الأسلوب الكمي لتحليل الاستبانة من خلال برنامج التحليل الاحصائي (SPSS) لعينة مكونة من (69) شخص من الباحثين في المجال المالي والضريبي، وتوصل البحث الى نتيجة مفادها أن تسهيل التحاسب الضريبي الالكتروني يؤدي الى توافق وانسجام المكلفين من قسم الشركات للامتثال الى التقدير الذاتي ومن ثم ينعكس على زيادة الحصيلة الضريبية للهيئة العامة للضرائب وزيادة الموارد غير النفطية في العراق، ولأجل ذلك لابد من إيجاد التعليمات التي تسهل التحاسب الضريبي الالكتروني لأداء عملية التقدير الذاتي بدون تهاون او تأخير وتهرب ضريبي.

الكلمات المفتاحية: التحاسب الضريبي، الدفع الالكتروني، الامتثال الضريبي، التقدير الذاتي.

المقدمة:

إن عملية الإصلاح الاقتصادي حالة مستمرة وضرورية؛ من أجل مواكبة التغير والتطور على المستوى الوطني والإقليمي والعالمي، وبما يتناسب مع طبيعة نظام الدولة السياسي والوضع الاجتماعي السائد فيها، الذي يكون له تأثير ايجابي على النظام المالي وهذا الأخير ذو تأثير على النظام الضريبي في البلد. ولما كان العراق متجه الى عملية الإصلاح الاقتصادي، فعليه ان يعمل على خلق أساليب وأطر جديدة تساعد على تطوير عمل الإدارة الضريبية وتسهيل وتبسيط الإجراءات الضريبية، إذ من غير الممكن الاعتماد على الأساليب السابقة التي تقوم على تدخل الادارة الضريبية بصورة مباشرة ، يتم فيها تقدير الدخل الخاضع للضريبة بصورة جزافية، أو إلى ما يتحقق لدى المكلف من مظاهر خارجية وهذه باتت مرفوضة ولا يلجأ إليها إلا في حالات معينة، ومن هنا أصبحت أغلب الادارات تعتمد في تقدير الضريبة على أساليب اكثر تطوراً أن تقوم بإشراك المكلف مع الإدارة الضريبية في تحديد مستحقات الضريبة وهنا ادت الشركات دوراً في انجاح هذه العملية، بحيث يقتصر مساهمة الإدارة الضريبية فيها على الرقابة والتثبت من صحة البيانات والمعلومات المقدمة منها كأصل عام، ومن خلاله تبرز التزامات المكلف خلال مرحلة التقدير لأن وجودها يرتبط بتنظيم القانون الضريبي لمشاركة المكلف للإدارة الضريبية في عملية التقدير التي ترتب عليه جملة واجبات يكون مصدرها نص القانون أو تنظمها تعليمات السلطات المالية وتسهيل عملية الامتثال من قبل المكلف ومنع التهرب الضريبي.

مشكلة البحث:

تتمحور مشكلة البحث في أن عمل الإدارة الضريبية الأساسي يكتنفه التعقيد والبيروقراطية، مما أدى الى صعوبة أداء الضريبة من قبل المكلفين من ثم التهرب الضريبي الذي يؤثر في الحصيلة الضريبية الرافدة لميزانية الدولة، كما أن أسلوب التقدير الذاتي يواجه صعوبة في ايجاد آليات تسهل عملية التحاسب الضريبي الذاتي للمكلفين من ضمنها الافتقار الى وجود الى التحول الالكتروني في التحاسب الضريبي بما يسهل أداء الضريبة بانسيابية وبساطة. وبذلك

يمكن توصيف مشكلة البحث من خلال الإجابة عن التساؤل الآتي:

- هل يسهل التحاسب الضريبي الالكتروني اذعان المكلفين المشمولين بالتقدير الذاتي من قسم الشركات؟

فرضية البحث:

يبنى البحث على الفرضية الآتية "هناك علاقة بين التحاسب الضريبي الالكتروني وتمكين مكلفي شريحة الشركات من أداء الضريبة بأسلوب التقدير الذاتي".

أهمية البحث:

تتجلى أهمية البحث في أهمية موضوع التحاسب الضريبي الالكتروني يمثل الآلية أو الوسيلة التطبيقية التي يمكن عن طريقها الوصول إلى التقدير الذاتي الذي تستهدفه السلطة المالية، وإن تعقيد أساليب التحاسب الضريبي سيؤدي إلى الإخفاق في تحقيق التقدير الذاتي للمكلفين.

أهداف البحث:

يسعى البحث الى تحقيق الأهداف الآتية:

1- استعراض الجوانب النظرية للتحاسب الضريبي الالكتروني والتقدير الذاتي.
2- تحليل واقع التقدير الذاتي في الهيئة العامة للضرائب بالعراق.
3- تقييم تجربة التحاسب الضريبي الالكتروني في تسهيل التقدير الذاتي في الهيئة العامة للضرائب.

حدود البحث:

تنحصر حدود البحث في الآتي:

- **الحدود المكانية**: تم اختيار عينة من قسم الشركات في الهيئة العامة للضرائب بالعراق.
- **الحدود الزمانية:** تشمل مدة اعداد البحث والجانب العملي لعينة البحث.

المبحث الأول: الجـــــانب النظـــري

أولا: تعريف التحاسب الضريبي الالكتروني

يعُرف التحاسب الضريبي بأنهُ "عملية محاسبة المكلفين من قبل دائرة الضريبة تمهيداً لتقدير الضريبة المستحقة عليهم " (التميمي،2017: 47). كما عرف بأنهُ " محاولة هادفة للبحث والتدقيق في البيانات والدفاتر المحاسبية للفترة موضوع الفحص بهدف التوصل إلى قناعة تؤكد سلامة عرض البيانات وفقاً للقانون الضريبي والوصول إلى الأموال الخاصة بالضريبة"(علي واحمد،68:2016). فيما يعرف التحاسب الضريبي الالكتروني بإنه" إتمام الإجراءات الخاصة بالمكلفين وتحاسبهم عبر شبكة الانترنت، دون الحاجة الى التعامل المباشر مع المراجعين، مما يؤدي الى تقليل الاحتكاك المباشر مع الموظفين". وأن التحاسب الضريبي الالكتروني يضمن تحقيق الأهداف الآتية (معيجل، 78:2016) و (ابراهيم،25:2012):

1. تبسيط الاجراءات الضريبية بعيداً عن الطرق التقليدية التي تعزز البيروقراطية والتعقيد الإداري، اذ يمكن للمكلف القيام بالمعاملة الضريبية الكترونياً دون مراجعة الهيئة العامة للضرائب مباشرةً بعيداً عن ضغط السلطة التنفيذية.
2. تحسين الجودة وتبسيط الاجراءات للحصول على الخدمات المقدمة للمكلفين، وتعزيز رضا الموظفين والمكلفين على حد سواء.
3. انخفاض أهمية موقع أداء الخدمة (الحصول على الخدمة الضريبية غير محدد بمكان).

4 تسهيل الإجراءات الضريبية وخلق انسيابية أكثر في العمل الضريبي واستثمار أمثل للوقت وخفض التكاليف عندما يتم إرسال البيانات من قبل المكلف الكترونياً.

5 خلق وعي رقمي وفكري للمكلف، وتطوير التعامل في الشبكة العنكبوتية لمواكبة الدول المتقدمة في هذا المجال.

6 خلق أساليب وأطر جديدة تساعد على تطوير عمل الإدارة الضريبية وتسهيل وتبسيط الإجراءات الضريبية، من خلال بناء نظام رقمي متكامل يضمن حصر المجتمع الضريبي بشكل أكثر دقة، وتقييد التهرب الضريبي وزيادة موارد الحصيلة الضريبية وضمان استدامة مصادر تمويل الموازنة العامة للدولة.

ثانياً: تعريف التقدير الذاتي

بعض الباحثين يحاولون الإشارة الى التقدير الذاتي المشار اليه ضمنياً في قانون ضريبة الدخل رقم (113) لسنة 1982 المعدل في بعض مواد القانون المذكور آنفاً، وعلى الرغم من ذاك فيعتبر هذا الأسلوب حديث في التطبيق ويعتبر أحد أساليب التقدير الضريبي المتطور إذ جاء هذا النوع من التقدير مؤخراً إلى حيز العمل في الهيئة العامة للضرائب ولاسيما في قسم الشركات وتحديداً عام 2001 (دليل التحاسب الضريبي، 2004 :10).

ويقصد به " قيام المكلف بنفسه باحتساب ضريبة الدخل المترتبة على نتائج نشاطه وتسديد مبلغ الضريبة للسلطة المالية مع ارفاق بياناته وحساباته وتقرير ضريبة الدخل، ويكون المكلف بذلك قد أوفى بالتزاماته الضريبية عن السنة موضوع التقدير" (الربيعي،2005: 126). يعد هذا الأسلوب هو المعتمد بشكل فعلي وأساس في تقدير دين الضريبة والذي تعتمده الهيئة العامة للضرائب بالنسبة الى الشركات المساهمة الخاصة والمختلطة والشركات المحدودة، حيث تلزم الشركة بأن تقدم تقريراً سنوياً تبين فيه مقدار ما حققته من أرباح أو خسائر نتيجة مزاولة أعمالها ونشاطها الخاضع للضريبة مع قيامها بانتقاء نسب عشوائية من الشركات المحدودة وإخضاعها لعملية الفحص الضريبي 1.

ويقوم المكلف بملىء كشف التقدير الذاتي الذي هو عبارة عن اقرار يقدمه الى دائرة الضريبة يعرض فيه نتيجة أعماله لعام كامل، فهو مستند قانوني ملزم له وحجة عليه، ويجب ان يكون الكشف مؤرخاً وموقعاً من قبل المكلف المسؤول عن سداد قيمة الضريبة المستحقة (الدوري، 2008: 131).

وعند قيام السلطة المالية بتدقيق البيانات والتقارير التي قدمها المكلف وسدد الضريبة على اساسها وثبت ارتكابه إحدى المخالفات المنصوص عليها في المادتين (85,57) من قانون ضريبة الدخل فأنه سوف يكون عرضة للعقاب.2 وليس هناك ما يقيد السلطة المالية من اللجوء الى هذه الطريقة في التقدير متى قدرت ان هناك اسباباً تدعو اليها بمعنى ان للإدارة سلطة تقديرية في اللجوء الى هذا الأسلوب من عدمه ونبرز الأسباب الداعية اليه (كماش، 2006: 204) و (الربيعي:143):

[1]) الضوابط التقديرية بالعدد 1308/14 في2002/1/15 الهيئة العامة للضرائب، العراق، 2002 .

2) شددت العقوبة المنصوص عليها في المادة (57) بقانون التعديل السادس المرقم 58 لسنة 1988 حيث الغيت المادة وحل محلها النص الحالي الذي يعاقب بالحبس فقط بدلاً من الغرامة أو الحبس. أما المادة (58) تعاقب بالحبس دون الغرامة لمستعمل الغش والاحتيال للتخلص من اداء الضريبة كلها أو بعضها.

الشكل (1) أسباب اللجوء للتقدير الذاتي

المبحث الثاني: تحليل واقع وإجراءات التقدير الذاتي في الهيئة العامة للضرائب

أولاً: واقع التقديـر الذاتي في الهيئة العامة للضرائب

يتكون النظام الضريبي في العراق من السياسة الضريبية والإطار القانوني للضرائب بالإضافة الى الإدارة الضريبية، وتعتبر السياسة المالية من أهم الأدوات الاقتصادية في مختلف أرجاء العالم، والضرائب بنوعيها المباشرة وغير المباشرة هي من أهم أدوات السياسة المالية لكل دولة. فهي الأداة التي تستخدمها الدولة في تنفيذ خططها بالإضافة الى دورها في تحقيق الإيرادات العامة وتعمل على إعادة توزيع الدخل بما يحقق نوعاً من العدالة الاجتماعية (سلامة وكلبونة، بلا: 1311). إذ يفترض عند تصميم السياسة الضريبية التأكد من ملائمة النظام الضريبي للواقع الفعلي للدولة اذ لا توجد وصفة مثالية يمكن التوصية بها واستخدامها في جميع دول العالم لان درجة اتساع الإصلاحات وأهدافها وآثارها ونتائجها تختلف باختلاف الدول التي تنفذ فيها الإصلاحات (القاضي،78:2006). فلابد من تحديد للأطر الضريبية وللقوانين المحاسبية التي تتطلب التحديث بين حين وآخر، فضلاً عن اعتماد تشريع لأسبقيات الإصلاح وإنشاء جدولة زمنية لمراحل الإصلاح، وتحسين الإجراءات الإدارية وتطوير الأجهزة الضريبية. وفي ضوء ذلك يتم تحقيق تجنب نسبي لنقاط الاختناق التي تعيق سير عمليات الإدارة الضريبية، وأن جهود الإصلاح الضريبي تحتاج إلى أن تكون ذات أفق مستمر ومتواصل ولاسيما في الدول النامية ذلك أن عملية الإصلاح الضريبي لديها معقدة وطويلة الأمد من حيث التنفيذ، كما أنها تستدعي الإحاطة بكل الظروف على المستوى الداخلي والخارجي (فيتوتانزي،29:1982)، وبشكل عام يمكن القول أن موضوع تصميم ستراتيجية للإصلاح الضريبي تستدعي أن تقوم كل دولة بصياغة استراتيجيتها وتحديد التوقيت اللازم لاستكمالها (المشهداني،2004 :73).

إن طرق التقدير في معظم النظم الضريبية تنحصر في أسلوبين، يمثل الاول منها التقدير بواسطة الإدارة الضريبية أما الأسلوب الثاني فيمثل التقدير بواسطة المكلف من خلال الإقرار الضريبي الذي يقدمه للإدارة الضريبية، ويمثل التقدير الذاتي حالة متطورة لهذا النوع من التقدير.

ويشمل أسلوب التقدير الذاتي الشركات ما مدرج في الجدول الاتي[3]:

الجدول (1) المكلفين المشمولين بأسلوب التقدير الذاتي

ت	نوع الشركة	أسباب ادراجها
1	الشركات المساهمة المختلطة	تخضع حساباتها لتدقيق ديوان الرقابة المالية، وبذلك هي مستوفية لجزء كبير من المتطلبات حيث يبذل الديوان العناية المهنية اللازمة.
2	الشركات المساهمة الخاصة	بسبب انفصال الإدارة عن المالكين لذلك يتوقع ان تكون حالات الغش والتلاعب بقصد التهرب الضريبي قليل فيها وعليه فإن الهيئة العامة للضرائب تعتمد في تقديرها على نتيجة النشاط الواردة في القوائم المالية المقدمة من قبلها.4
3	الشركات ذات المسؤولية المحدودة	ان حق الشركة في التمسك بحساباتها يمثل نوعاً من التقدير الذاتي لإنها ستقرر إبتداءاً نتيجة النشاط وتتمسك بها وستخضع لاحقاً للفحص لغرض التحقق مما جاء في هذه الحسابات.

وان أسلوب التقدير الذاتي يتطلب ملاحظة ما يلي:

- أهمية إعداد كافة التحاليل المحاسبية وتقديمها الى السلطة المالية مؤيدة من مراقب الحسابات ومقدمة مع الحسابات الختامية ويقدم معها صك بمبلغ ضريبة الدخل على دخل العاملين (الاقرار نيابة عن الغير).
- تقديم الوصفة المعملية بالنسبة للمشاريع الصناعية (مؤيدة من مراقب الحسابات) كما يقدم كشف مماثل للمشاريع والأنشطة التي توجد هناك علاقة بين مدخلات ومخرجات العمل ... الخ تمكن السلطة المالية من التحقق.
- إعداد كشف توزيع الأرباح والخسائر ومخصص الضريبة.
- إن التقدير الذاتي للشركات المحدودة رهن بمدى الموثوقية المتوفرة في ملف الشركة وتجربة السلطة المالية معها ومدى وجود حالات تباين في نتائج الحسابات التي قدمتها الشركة خلال الفترة الماضية والتقديرات التي انتهت اليها لتلك الفترة ومدى تكرار حالات استبدال مراقب الحسابات.
- يعبر تقرير الإدارة عن مسؤوليتها بكل ما يرد فيه ومدى الاعتماد على هذا التقرير ومدى انسجامه مع تقرير مراقب الحسابات والبيانات المالية لذا نتوقع ان تبذل إدارة الشركة جهداً كبيراً في إعداده.

إن هذه المعايير التي اعتمدت سابقاً بدرجة او أخرى والتي ستعتمد في تطبيق أسلوب التقدير الذاتي كانت خياراً لمن يحترم مهنته من مراقبي الحسابات كما انها خيار للشركات للبحث عن مهنية عالية وشعور بالمسؤولية.

وقد تضمن الأمر رقم (49) لعام 2004 الصادر عن سلطة الائتلاف المنحلة تعديلات جديدة بخصوص مراجعة وتنقيح التقارير الضريبية للشركات تمثلت بإعداد استمارات جديدة وتبسيط حساب الضريبة المستحقة وتحسين جباية الضريبة وطلب تفاصيل جديدة عن دخل الشركة والحسومات للتوفيق بين معلومات البيان المالي ومعلومات التقرير الضريبي واستحداث نظام يستخدم الأرقام لتحديد هوية دافعي الضريبة من الشركات الكبرى[5].

3) كتاب وزارة المالية / الهيئة العامة للضرائب المرقم 42256/9 في 2009 الموجه الى غرفة تجارة بغداد.

4) ان اعتماد أسلوب التقدير الذاتي لا يمنع السلطة المالية من تدقيق حسابات الشريك في أية مرحلة من المراحل اعتماداً على نص المادة (32) من قانون ضريبة الدخل المذكورسابقاً خلال خمسة سنوات وعليه فليس هناك تقدير نهائي كحالة مطلقة.

) [5]أنظر المذكرة التوضيحية للأمر الذي جاء بهذا التعديل المرقم (49) لعام 2004، www.cpa.iraq.org. .

وتلزم الشركة بتقديم الإقرار الضريبي خلال مدة زمنية تبدأ من بداية السنة التقديرية الى اليوم الحادي والثلاثين من شهر أيار منها، ويعد هذا الموعد عاماً بالنسبة الى الشركة أو المكلف الشخص الطبيعي، إذ لم يميز القانون العراقي بخصوص موعد تقديم الإقرار.

ثانياً: إجراءات تنفيذ أسلوب التقدير الذاتي

إن فكرة التقدير الذاتي تعتمد على مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها السلطة المالية لغرض انجاز التحاسب الضريبي للمكلفين الخاضعين لضريبة الدخل من الأشخاص المعنوية هي الشركات المساهمة عام 1998 والشركات المحدودة عام 2002 حصراً (الخرسان، 50:2006)، اذ لا ينسحب تطبيق مفهوم التقدير الذاتي على دافعي الضرائب من الأشخاص الطبيعيين في الوقت الحاضر، إضافة الى قرار مجلس الوزراء رقم 23527 لسنة 2023 بتأريخ 2023/9/18، الذي تضمن هذا الآلية المبينة في الخطوات الآتية:

1- قيام الهيئة العامة للضرائب بفتح صفحة الكترونية لتسجيل المكلف تلزم الشركات وكبار المكلفين الملزمين بمسك الدفاتر التجارية بتقديم الحسابات بالفترة القانونية المحددة استناداً الى المادة (7 / أولاً) من نظام مسك الدفاتر التجارية لأغراض ضريبة الدخل رقم (2) لسنة 1985.
2- تقوم الشركة أو المكلف بالتسجيل من خلال ملئ الاقرار الخاص بنتائج حساباتها وفق أسلوب التقدير الذاتي بالتحاسب، ويدرج فيه البيانات المتعلقة بالدخل المحاسبي المستخلص من حساباتها الختامية وينتهي بتحديد مبلغ الضريبة خلال المدة القانونية المحددة بموجب أحكام قانون ضريبة الدخل رقم (113) لسنة 1982 وتعديلاته لغاية الامر رقم (84) لسنة 2004 الصادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة المنحلة، ويكون مبلغ الدخل السنوي الذي تظهره الحسابات هو المعمول عليه في تحديد الوعاء الضريبي واحتساب الضريبة بدون تعديل، وبذلك يسهم التقدير الذاتي من خلال التسديد في المواعيد المحددة في زيادة الالتزام الطوعي للمكلف بالإفصاح عن المعلومات الدقيقة لنشاطه .
3- إن عملية التسجيل من خلال ملئ الاقرار الضريبي تمنح كل مكلف رقم ضريبي خاص به من خلال الصفحة الالكترونية بدلاً عن مراجعة المكلف للهيئة أو إحدى فروعها.
4- قيام الهيئة العامة للضرائب عن طريق الفاحص الضريبي بعمليات التدقيق والمراجعة خلال الفترة القانونية للتقارير ومرفقاتها للتأكد من صحة وسلامة البيانات والمعلومات التي جاءت، إذ تحتفظ الهيئة العامة للضرائب لنفسها بالحق في رقابة ذلك الإقرار، بالتعاون مع ديوان الرقابة المالية ومدققي الحسابات إذ تعتمد النتائج ويكون قبول التسديد على أساس ما ورد فيها دون مناقشة أو تعديل وقت تقديمها وسيكون ذلك من خلال أشعار يذهب للمكلف آنياً.
5- الفروقات التي تظهر بين نتائج الحسابات الختامية مع نتائج التدقيق اللاحق للبيانات الضريبية تمثل مخالفة قانونية، ويتم تعديله بما يوفره قانون ضريبة الدخل في المادة (32) من حق السلطة المالية في الرجوع بالتقدير على من سبق تقدير دخله بأقل من حقيقته إذا ظهرت لديها وقائع مادية بضمنها الاختبار التحريري ولمدة خمس سنوات ماضية باستثناء السنة التقديرية ، أو الانذار أو غير ذلك من الطرق التي نص عليها قانون ضريبة الدخل رقم (113) لسنة 1982 وتعديلاته، ويتم اجراء التسويات عند ورود مخالفة أو محاولة للتهرب أو التجنب الضريبي .
6- تتم الجباية الالكترونية في حال اعلام الفاحص الضريبي للشركة بصحة البيانات والمعلومات بإتباع نظام المدفوعات الالكتروني أما عن طريق المصارف أو باستخدام البطاقات الالكترونية عن طريق نقاط البيع (POS) التي تكون متاحة لجميع المكلفين لتسديد ما بذمتهم من التزامات ضريبية ضمن المدة القانونية، كي لا يترتب عليها أي غرامات أو فوائد تأخيرية.
7- أما في حالة تقديم التقرير خارج المدة القانونية التي حددتها الفقرة الثانية من المادة (27) من قانون ضريبة الدخل رقم (113) لسنة 1982 المعدل، يتم تسديد مع مبلغ الضريبة ما يعادل (10%) من مبلغ الضريبة المحتسب كغرامات تأخيرية على أن لا تزيد عن خمسمائة الف دينار وفقاً لإحكام الفقرة الرابعة من المادة (56) من القانون المذكور آنفاً .

8- يوفر النظام للسلطة المالية الاتصال بكل دوائر الدولة وضخ المعلومات التي تحتاجها بصورة آنية ويتم النظام توزيعها حسب الأسم والرقم الضريبي وعند تقاطع المعلومات التي حصلت عليها السلطة المالية مع ما مثبت بصفحة المكلف سيتم بذلك التدقيق وفق المعطيات ويصدر النظام صفحة تحاسب جديدة .

وبذلك ان الحسابات والتقارير المالية المقدمة من قبل الشركة وفق سلوب التقدير الذاتي لا يمنع السلطة المالية من تدقيق حسابات المكلفين في أية مرحلة من المراحل اعتماداً على نص المادة (32) من قانون ضريبة الدخل رقم (113) لسنة 1982 المعدل خلال خمسة سنوات وعليه فليس هناك تقدير نهائي كحالة مطلقة كما اشرنا اليه سابقاً. كما ان تقرير مراقب الحسابات له دور مهم في إنارة الطريق أمام السلطة المالية للاستدلال على ما اذا كانت القوائم المالية تعبر عن حقيقة نتيجة النشاط لذا فأن تطبيق آلية التقدير الذاتي ستكون ممكنة في الأحوال التي يعكس تقرير مراقب الحسابات ملاحظات تؤكد:

- اشتراكه بالجرد السنوي وعدم الاعتماد على تأييدات الإدارة.
- انسجام القوائم المالية مع سجلات الشركة وان قائمة الدخل هي المعبر النهائي عن نشاط الوحدة الاقتصادية (الشركة). وكلما كانت نتيجة النشاط معقولة كلما كان ذلك ادعى للسلطة المالية للاطمئنان الى معقولية النشاط ومعقولية النتيجة وكذلك كلما كانت العلاقة بين الإيرادات والنفقات معقولة.
- تأكيد مراقب الحسابات على ان سجلات الشركة تعبر عن واقع نشاطها وسوف تفهم السلطة المالية من هذا التأييد ان مراقب الحسابات يتحمل المسؤولية عن ذلك تحت طائلة المادة (57) من قانون ضريبة الدخل والتي تجعله شريكاً في تحمل مسؤولية إخفاء المعلومات الواردة والتضليل، اذا ثبت ذلك للسلطة المالية.
- عدم ركون مراقب الحسابات بشكل مطلق الى تأييدات الإدارة والتأكيد من قبله على صحة الكشوفات والمعلومات الواردة في الحسابات وعدم وجود اية إشارة تثير الشك أو عدم اليقين مما صرح به وان تكون العبارات المستخدمة واضحة وصريحة لأن عدم الوضوح يفسر باتجاه صعوبة الاعتماد على القوائم المالية.

المبحث الثالث: الجانب العملي

أولاً: التحاسب الضريبي الالكتروني في ظل أسلوب التقدير الذاتي

أثّرت التحولات الرقمية غير المسبوقة التي يشهدها العالم على كافة مناحي الحياة، وأسفرت عن تحقيق مكاسب كبيرة في المجالات المختلفة، وتبرز الضرائب كأحد أبرز أدوات السياسة المالية التي تؤدي دوراً محورياً في رفد الإيرادات العامة، وتشير التجارب العالمية الناجعة أن التحاسب الضريبي الالكتروني يسهم في توسيع القاعدة الضريبية، ومحاربة التهرب الضريبي، وزيادة كفاءة الأداء الضريبي بشكل عام من خلال التحول للنظم الإلكترونية للامتثال والتحصيل الضريبي، التي أصبحت تمكن الحكومات من جمع معلومات دقيقة وفورية حول مدفوعات الرواتب وأرباح الشركات، وحركة مبيعات السلع الضريبية، بل والتحصيل الفوري لبعضها الكترونياً بما يوفر صورة كاملة عن الاستحقاقات الضريبية وتوقعات دقيقة لمستوي الإيرادات الضريبية.

ثانياً: قياس مساهمة التحاسب الضريبي الالكتروني في ضمان تطبيق الشركات للتقدير الذاتي

توزعت الاستبانة على عينة البحث البالغة (69) على الباحثين في المجال الضريبي، وتم استخدام الحزمة الاحصائية لبرنامج التحليل الاحصائي (SPSS) لمعالجة وتحليل بيانات البحث بهدف اختبار فرضية البحث، وندرج في إدناه الوصف الاحصائي لأفراد مجتمع البحث وفقاً للبيانات الديمغرافية للمستجيبين في الجدول الآتي.

الجدول (2) الوصف الإحصائي لأفراد مجتمع الدراسة وفقاً للبيانات الديمغرافية

الفقرة	الحالة	التكرار	النسبة (%)
الجنس	ذكر	43	0.6
	أنثى	26	0.4
العمر	أقل من 30 سنة	21	0.3
	30 – 39 سنة	38	0.6
	40- 49 سنة	8	0.1
	50 سنة فأكثر	2	0.0
المؤهل العلمي	دكتوراه	1	0.0
	ماجستير	7	0.1
	دبلوم عالي	1	0.0
	بكالوريوس	49	0.7
	أخرى	12	0.2

المصدر: اعداد الباحث باستخدام نتائج برنامج التحليل الاحصائي (SPSS).

يبين الجدول أعلاه المقاييس الوصفية لأبعاد البحث ومحاورها للباحثين في المجال الضريبي، إذ أن النسبة الكبرى من أفراد عينة الدراسة هم من الذكور بنسبة (0.6%)، فيما كانت نسبة الاناث (0.4%)، كما أن النسبة الكبرى من أفراد عينة الدراسة تبلغ أعمارهم بحدود (30-39 سنة) بنسبة (0.6%)، وهذا يدل على أن غالبية المستجيبين من الكوادر متوسطة الخبرة في مجال العمل الخاص، مما ساعد على دقة الاجابة على فقرات الاستبانة. وقد كانت النسبة (49%) من أفراد العينة من حملة شهادة البكالوريوس وتعود النسبة المتبقية لحملة الشهادات الاخرى.

ثانياً: عرض وتحليل البيانات الوصفية لعينة البحث

يسعى هذا المبحث إلى عرض نتائج الدراسة الميدانية وتحليلها وذلك بالاعتماد على التوزيعات التكرارية لإجابات أفراد عينة الدراسة، والنسب المئوية لها، وصولاً للوسط الحسابي والانحراف المعياري وشدة الإجابة لكل فقرة من فقرات الاستبانة، وقد اعتمدنا على مقياس (ليكرت الثلاثي) في إجابات العينة، وكانت مستويات الاجابة لكل متغير محصورة بين ثلاث مستويات (المرتفع، المتوسط، المنخفض) بالاعتماد على الميزان التقديري. وندرج في الجدول (3) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات العينة حول مساهمة التحاسب الضريبي الالكتروني في الامتثال للتقدير الذاتي في الآتي: -

الجدول (3) الأوساط الحسابية والانحراف المعياري حول فقرات الاستبانة

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	ان التحاسب الضريبي الالكتروني يسهم في تخفيض الاتصال بين المكلف وموظفي الادارة الضريبية، وتقليل عمليات الاستغلال والمساومة؟	4.24	0.64
2	يساعد تطبيق التحاسب الضريبي الالكتروني في تسديد الالتزامات الضريبية دون تدخل الإدارة الضريبية؟	4.00	0.75
3	يسهم التحاسب الضريبي الالكتروني في تحسين اجراءات الإدارة الضريبية وتحسين كفاءة العمل؟	4.10	0.79
4	يسهم تطبيق التحاسب الضريبي الالكتروني في الامتثال للقوانين واللوائح الضريبية؟	3.90	0.90
5	يسهم الامتثال الطوعي من خلال التقدير الذاتي في خفض التهرب الضريبي؟	4.32	0.69
6	يتطلب التحاسب الضريبي الالكتروني تهيئة المتطلبات التقنية والتكنلوجية الحديثة؟	4.08	0.83
7	يوفر التحاسب الضريبي الالكتروني بيانات دقيقة وشفافة مما يعزز الثقة بين المكلفين والسلطة الضريبية؟	4.22	0.94
8	ان امتثال الشركات للقيام بالتقدير الذاتي يقلل من الفساد الإداري والمالي؟	4.13	0.84

9	يوفر التحاسب الضريبي الالكتروني الوقت والجهد في الإجراءات مما يساعد على الالتزام بالتقدير الذاتي؟	4.13	0.93
10	يسهم التحاسب الضريبي الالكتروني في تسريع الإجراءات الضريبية؟	4.11	0.93
11	ان تطبيق التحاسب الضريبي الالكتروني يشعر المكلفين بالثقة والرضا بالنظام الضريبي مما يعزز امتثالهم الطوعي للقوانين والتعليمات؟	4.12	0.88
12	يساعد التحاسب الضريبي الالكتروني عن الكشف عن الأخطاء والتهرب الضريبي مما يمكن من الاذعان للتقدير الذاتي؟	4.01	0.92
13	يعمل التحاسب الضريبي الالكتروني الى تحسين الكفاءة التشغيلية؟	4.17	0.84
14	يسهم رفع كفاءة الجهاز الإداري الضريبي في تسهيل الرقابة اللاحقة؟	4.08	0.74
15	أن التحول من الاسلوب التقليدي للتحاسب الضريبي الى أسلوب الالكتروني يسهم في زيادة الوعي الضريبي؟	3.98	0.72
16	ان التحاسب الضريبي الالكتروني ينعكس ايجاباً على اداء الإدارة الضريبية؟	4.21	0.76
الوسط الحسابي والانحراف المعياري الموزون		4.11	0.41

نلاحظ من الجدول (3) أن المجالات المعبرة عن مساهمة التحاسب الضريبي الالكتروني في ضمان تطبيق التقدير الذاتي في العراق، قد حصلت على متوسطات حسابية تراوحت ما بين (3.98-4.32) وهي ذات درجات (5,4) بمستوى مرتفع ومرتفع جداً، وقد حصلت فقرة (يسهم الامتثال الطوعي من خلال التقدير الذاتي في خفض التهرب الضريبي) على اعلى درجة من خلال استخراج الوسط الحسابي البالغ (4.32) وبانحراف معياري منخفض (0.69)، فيما حصلت فقرة (أن التحول من الاسلوب التقليدي للتحاسب الضريبي الى أسلوب الالكتروني يسهم في زيادة الوعي الضريبي) على اقل درجة من خلال استخراج الوسط الحسابي البالغ (3.98) وبانحراف معياري منخفض (0.72)، أما المتوسط الحسابي الموزون للمحور ككل بلغ (4.11) والانحراف المعياري (0.41) بمستوى اجابة مرتفع، إذ من المتوقع أن يؤدي التحاسب الضريبي دوراً محورياً في تعزيز التقدير الذاتي للضرائب من خلال تحسين الكفاءة التشغيلية وتعزيز الاذعان الضريبي، ومع ذلك يتطلب تبني هذه التقنيات تخطيطاً ستراتيجياً ودعم من الهيئة العامة للضرائب لضمان النجاح.

الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجـــــات

1- إن عمليات التحاسب الضريبي الالكتروني يعد من أهم الخيارات الاستراتيجية لامتثال الشركات للتقدير الذاتي وبما يسهم في تطوير العمل الضريبي، وإمكانية زيادة الحصيلة الضريبية.
2- أن الامتثال الضريبي مرتبط بشكل إيجابي مع توفير الخدمات العامة من قبل الهيئة العامة للضرائب وهذا يتطلب شفافية الضرائب عند وضع السياسات وتحديث إجراءات إدارة الضرائب مما يخلق الثقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين.
3- يساعد التحاسب الضريبي على الكشف عن الأخطاء التهرب من سداد الضريبة المستحقة بذمة الشركات مما يؤدي الى الامتثال للتقدير الذاتي.
4- إن امتثال الشركات للتقدير الذاتي يسهل الإجراءات الضريبية ويوطد العلاقة الإيجابية بين المكلفين والسلطة الضريبية بشكل أكثر انسجاماً توافقاً.

ثانياً: التوصيـــــات

1- تفعيل التحاسب الالكتروني من خلال ربط البيني عن طريق شبكة الانترنت لتسهيل عملية تسجيل المعلومات الخاصة بالمكلفين واحتساب الضريبة بدلاً من الاحتفاظ بالسجلات والاضابير، ويتم ذلك من خلال دعم الهيئة العامة للضرائب بملاك متخصص في تكنولوجيا المعلومات واشراكهم في

دورات داخل وخارج البلد لرفع كفاءتهم العملية في مجال العمل الالكتروني على وفق التطورات الحديثة.

2- نشر الوعي الضريبي وتوعية المواطنين بدور الضريبة في تمويل الخزينة العامة من خلال تكييف وتنويع الجهد الإعلامي الخاص بالهيئة العامة للضرائب وعقد الندوات التي تتولى التعريف بالقوانين الضريبية والاجراءات الخاصة بها، مما ينعكس إيجاباً على تطوير الخدمات المقدمة لهم.

3- تحسين أداء الدوائر الضريبية والاستمرار بإعداد وتوعية الملاك الضريبي واختيار العناصر ذات الكفاءة لممارسة عملية التحاسب الضريبي وضمان معاملة جيدة للمكلف للوصول الى وعاء ضريبي عادل.

4- ينبغي على الإدارة الضريبية توفير الكادر الفني والمحاسبي المؤهل وتبني أنظمة معلوماتية فعالة تساعد الإدارة الضريبية التحقق من الاقرارات المقدمة اليها من قبل المكلفين.

المصـــــــادر

1- إبراهيم، هشام محمود (2012)، **كيفية التحول الى نظام الحكومة الإلكترونية – نموذج تطبيقي مقترح**، مركز الخبرات المهنية للإدارة، القاهرة.

2- إبراهيم، مروة ضياء (2012)، **مساهمة الخصخصة في إيرادات الضرائب " بحث تطبيقي على عينة من محطات تعبئة الوقود**، جامعة بغداد، المعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية.

3- التميمي، نهى عادي عبد علي (2017)، موثوقية **القوائم المالية وأثرها في فاعلية اجراءات التحاسب الضريبي (بحث تطبيقي في عينة من المصارف الخاصة)**، رسالة دبلوم عالي مقدمة الى المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد.

4- جمهورية العراق، وزارة العدل، قانون ضريبة الدخل رقم (113) لسنة 1982 وتعديلاته.

5- جمهورية العراق ، وزارة العدل، قانون الشركات رقم (21) لسنة 1997 المعدل.

6- جمهورية العراق، وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب، الضريبة على دخل الشركات (دليل التحاسب الضريبي)، 2004.

7- الخرسان، محمد حلو داوود (2006)، **تحسين الاذعان الضريبي عن طريق نظام التقدير الذاتي في العراق بالمقارنة مع الدول المتقدمة**، المعهد التقني في الناصرية، بحث مقدم الى مؤتمر الإصلاح الضريبي الذي نظمته وزارة المالية / الدائرة الاقتصادية.

8- الدوري، عمار ممدوح عبد القادر (2008)، **تفعيل الدور التمويلي للضريبة من خلال العدالة الضريبية (دراسة حالة العراق)**، جامعة بغداد، كلية الإدارة والاقتصاد.

9- الربيعي، قيصر يحيى جعفر (2005)، **السلطة التقديرية للإدارة في فرض ضريبة الدخل في القانون العراقي**، اطروحة دكتوراه، جامعة بغداد، كلية القانون.

10- سلامة وكلبونة، رأفت سلامة، احمد يوسف (بلا)، **العوامل المؤثرة على قرار مقدري دائرة ضريبة الدخل والمبيعات (دراسة استطلاعية لمقدري دائرة ضريبة الدخل والمبيعـــات في الأردن)**، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد التاسع عشر، العدد الأول.

11- علي واحمد، صالح حامد محمد، مزمل عوض طه (2016)، **دور جودة التحاسب الضريبي في اكتشاف التطويع المصطنع للارباح (دراسة ميدانية من وجهة نظر ادارة التفتيش والمراجعة في ديوان الضرائب في السودان)**،http://journal.wnu.edu.sd/magazine_issu/7/5.pdf

12- فيتوتانزي (1982)، **زيادة الضرائب ومستوى الأسعار**، مجلة التمويل والتنمية، صندوق النقد الدولي.

13- القاضي، عمر طارق وهبي (2006)، **سياسات الإصلاح الاقتصادي في الدول النامية بين المهام والتحولات مع اشارة لحالة العراق**، اطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة بغداد، الإدارة والاقتصاد.

14- كريم سالم كماش (2006)، **الوعي الضريبي في العراق (اسباب التدني وسبل النهوض)**، بحث مقدم الى مؤتمر الاصلاح الضريبي في وزارة المالية / الدائرة الاقتصادية / قسم السياسة الضريبية.
15- المشهداني، احمد اسماعيل إبراهيم (2004)، **أثر العولمة على هيكل النظام الضريبي (الولايات المتحدة الأمريكية ومصر حالة دراسية)**، رسالة ماجستير، جامعة بغداد، كلية الادارة والاقتصاد.
16- معيجل، حيدر مطشر(2016)، **أثر التدقيق الاستراتيجي في اداء التحاسب الضريبي- دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب**، رسالة دبلوم عالي معادلة للماجستير، المعهد العالي للدراسات المحاسبية، جامعة بغداد.