

دور الرقم التعريفي في الحد من ظاهرة التزوير الضريبي/ بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب في العراق

**THE ROLE OF TAX IDENTIFICATION NUMBER IN TAX FRAUD PREVENTION  
APPLIED RESEARCH AT THE GENERAL TAX AUTHORITY IN IRAQ**

nooralasaad5@gmail.com	رئاسة جامعة بغداد قسم الشؤون المالية	نور حسن عادل
Mohamed.ibrahim@coadec.uobghdad.edu.iq	جامعة بغداد كلية الإدارة والاقتصاد	أ.م.د. محمد عبدالله إبراهيم
drhamza56@yahoo.com	جامعة بغداد المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية	أ.م.د. حمزة فائق وهيب

**المستخلص:**

يهدف هذا البحث الى بيان آثار الانتقال من النظام اليدوي التقليدي لعملية التحاسب الضريبي الى النظام الإلكتروني من خلال تفعيل الية الرقم الضريبي الإلكتروني لما لهذا التحول من تأثير على تسهيل عملية التحاسب الضريبي، والحد من مخالفات التزوير الضريبي وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية. ولإثبات فرضية البحث تم تصميم نظام إلكتروني بالإعتماد على تقرير ضريبية الدخل، مذكرة التخمين للأفراد، بالإضافة الى استخدام تطبيق Adobe Dreamweaver لكتابة لغات PHP، HTML، Javascript، و CSS لبرمجة صفحات الويب الخاصة بالنظام المقترح.

توصل البحث الى مجموعة من الإستنتاجات أهمها؛ عدم كفاية أساليب الإتصال بين الهيئة العامة للضرائب وفروعها قياساً لحجم العمل والسرعة المطلوبة في إنجازة ولا توجد شبكة معلوماتية بين الهيئة ودوائر الدولة. ويوصي البحث الى مجموعة من التوصيات أهمها؛ ضرورة ربط الهيئة العامة للضرائب مع جميع فروعها وجميع دوائر الدولة بشبكة معلوماتية إلكترونية لتزويد الهيئة العامة للضرائب بالمعلومات عن المكلفين خصوصاً من هم غير مسجلين بالهيئة مسبقاً.

**الكلمات المفتاحية:** الرقم التعريفي الضريبي، التزوير الضريبي.

**Abstract:**

This thesis aims to show the effects of the development of the traditional manual system of the tax accounting process to the electronic system by the activation of the tax identification numbers (TINs) mechanism. The impact of this development is facilitating the tax accounting process, tax fraud and thus increasing the tax outcome. To prove the research hypothesis, an electronic system was designed based on income tax report, estimation note of individuals, in addition to using Adobe Dreamweaver application to write PHP, HTML, Javascript, and CSS web languages to implement the proposed system. The research reached a set of conclusions, the most important of which is; not enough the communication methods between the General Tax Authority and its branches analogy on to the volume of work and the speed required in its completion, and there is no information network between the authority and state departments. The research recommends a set

of recommendations, the most important of which are; The necessity of linking the General Authority for Taxes with all its branches and all state departments with an electronic information network to provide the General Authority for Taxes with information about the taxpayers, especially those who are not previously registered with the Authority.

**Keywords:** tax identification number, tax fraud

## المقدمة

تعد الضريبة إحدى عناصر السياسة المالية للدولة وأحدى مظاهر التضامن والتقدم الاجتماعي، وتشجيع أوجه النشاطات الاستثمارية المفيدة في المجتمع. وعلى الرغم من تحديد المشرع الضريبي للكثير من الضوابط في القوانين الضريبية من حيث وعاء الضريبة ومقدارها والمكلفين بها إلا إن هناك من يتخلف عن أداء الضريبة، ويسعى الى حماية مصالحه الشخصية بقيامه بأفعال تسمى بالتزوير الضريبي الذي يؤثر سلباً في الأداء الحكومي والمجتمع والفرد. وهنا وجدت أهمية استخدام أنظمة الكترونية تعتمد على الارقام التعريفية تحت سيطرة الهيئة العامة للضرائب، وهو ما يساعد على سهولة حصر المكلفين بشكل دقيق وواضح وتحديد خطوات تسجيل المكلفين في الهيئة العامة للضرائب وفروعها، وبذلك يتم معرفة الأشخاص الملزمين بدفع الضرائب وتحديد المتخلفين عنها والسيطرة على الغرامات المفروضة عليهم. وتقلص الضرائب المتأخرة وحالات التزوير الضريبي للمساهمة في الإمتثال الضريبي وتحقيق العدالة الضريبية فضلاً عن تأمين استيفاء سريع لتحصيل الضرائب وهو ما يدعم الموازنة العامة للدولة.

**مشكلة البحث:** ان التزوير الضريبي يمثل صورة رئيسة من صور عدم الإمتثال بالنصوص القانونية الضريبية، ويشكل أخطر أنواع الانتهاكات ضد القانون الضريبي ومساسها بالحقوق المالية للدولة، لما يؤديه من أضرار بالموارد المالية للخزانة العامة. ليس المكلف وحده سبباً في هذه المشكلة، بل تشاركه أسباب كثر، أهمها تعدد الاجراءات، وإعتمادهم على الأساليب التقليدية اليدوية في العمل الضريبي مما إنعكس سلباً على إجراءات التحاسب الضريبي ومن ثم ينعكس تأثيرها على الحصيلة الضريبية. لذا يكون من المفيد اعادة تفعيل مشروع رقم التعريف الضريبي في العراق (على نطاق اوسع) والذي تم اعتماده سنة 2017 دون فاعلية التحاسب الضريبي.

ويمكن صياغة مشكلة البحث من خلال التساؤلات الآتية:

1. هل هناك تأثير للأسلوب التقليدي اليدوي للتحاسب الضريبي الحالي على زيادة التزوير الضريبي؟

2. يوجد للرقم التعريفي للمكلف دور في الحد من التزوير الضريبي؟

**أهمية البحث:** تكمن أهمية البحث من خلال العمل بنظام الرقم الضريبي الذي يساهم في الوصول الى المكلفين في الوقت المطلوب وعند الحاجة له، فضلاً عن تأمين استيفاء سريع لتحصيل الضرائب إلكترونياً وينتج عنه زيادة الحصيلة الضريبية. وسهولة التسجيل والحصر الضريبي، يزيد من الامتثال للقوانين الضريبية، فيحد من عمليات التزوير الضريبي.

## أهداف البحث

1- بيان مفهوم التزوير الضريبي وطرقه.

2- بيان مفهوم رقم التعريف الضريبي وأهدافه وتحديات تطبيقه.

3- كيفية الحد من التزوير الضريبي بواسطة الرقم التعريفي للمكلف

4- إقتراح نظام الكتروني للتحاسب الضريبي.

## فرضية البحث (Hypotheses)

- 1- يساعد استعمال الاسلوب التقليدي اليدوي على زيادة التزوير الضريبي.
- 2- يسهم استعمال الرقم التعريفي الالكتروني للمكلف في الحد من التزوير الضريبي.

## خامساً: منهجية البحث (Methodology)

تم اعتماد المنهج الاستنباطي في الجانب النظري والمنهج الوصفي في الجانب التطبيقي على المستوى الأفراد بشكل تقني يستند على ضوابط خاصة لاثبات صحة فرضية البحث.

## سادساً: مجتمع وعينة البحث

تتضمن مجتمع البحث كافة المكلفين الطبيعيين المشمولين بالتحاسب الضريبي وتم إختيار عينة من المكلفين بالضرائب الآتية:

- ضريبة الدخل
- ضريبة العقار
- ضريبة العرصات

## الدراسات السابقة :

## 1. دراسة دعباس (2017)

عنوان الدراسة	جريمة التزوير الضريبي وأثرها على الإيرادات العامة
نوع الدراسة	رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية/ كلية الدراسات العليا/ جامعة النجاح/ فلسطين.
مشكلة الدراسة	الانعكاس السلبي لجريمة التزوير في ضريبة الدخل، على مستوى الخدمات والمرافق العامة التي يستفيد منها عامة المجتمع.
أهداف الدراسة	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. التعرف على درجة شيوخ أشكال التزوير الضريبي.</li> <li>2. التعرف على أثر الرقابة الضريبية على المكلف من قبل مأمور التقدير في زيادة إيرادات ضريبة الدخل</li> <li>3. التعرف على أثر الجزاءات المترتبة على جريمة تزوير ضريبة الدخل في قرار قانون ضريبة الدخل رقم 8 لسنة 2011 على زيادة إيرادات ضريبة الدخل.</li> </ol>
عينة الدراسة	جميع مدققي ضريبة الدخل ومأموري التقدير في الدوائر الفرعية للإدارة العامة لضريبة الدخل في محافظات الضفة الغربية كافة والبالغ عددهم 114 موظفاً، منهم 98 مأمور تقدير و 16 مدققاً.
أهم الاستنتاجات	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. ضرورة إيجاد وتفعيل دائرة متخصصة في جمع المعلومات في الإدارة العامة لضريبة الدخل من وجهة نظر كل من مأموري التقدير ومدققي ضريبة الدخل.</li> <li>2. شعور موظف الضرائب بوجود رقابة على ما يقوم به يؤدي إلى التزامه في تطبيق القانون، وتنفيذ الإجراءات القانونية الخاصة برفع قضايا التزوير الضريبي في المحاكم المختصة.</li> </ol>
أهم التوصيات	قيام الإدارة الضريبية بزيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين بأن تقديم بيانات كاذبة في الإقرار الضريبي أو تضمينه معلومات كاذبة أو بيانات غير صحيحة أو إخفاء معلومات أوجب القانون بيانها، يشكل جريمة التزوير الضريبي، وتعرفهم بأثر جريمة التزوير الضريبي على خزينة الدولة، وما يترتب عليه من خدمات مقدمة للموظفين.

## 2. دراسة Iheduru &amp; Ajaero (2018)

<p><b>Tax Identification Number and Non-Oil revenue: A Comparative Analysis of Pre and Post Tax Identification Number</b></p> <p>رقم التعريف الضريبي والإيرادات غير النفطية: مقارنة تحليل رقم التعريف الضريبي قبل وبعد</p>	<p>عنوان الدراسة</p>
<p>بحث منشور بمجلة <i>Journal of Accounting and Financial Management</i>، اندونيسيا</p>	<p>نوع الدراسة</p>
<p>الإيرادات المتأتية من الضرائب على مر السنين لم تسهم بشكل كبير في إجمالي الإيرادات الحكومية حيث يتم الحصول على غالبية الإيرادات من النفط الخام.</p>	<p>مشكلة الدراسة</p>
<p>1. تقييم تأثير اعتماد رقم التعريف الضريبي على إجمالي الإيرادات الضريبية غير النفطية. 2. تقييم تأثير اعتماد TIN على ضريبة دخل الشركة. 3. تقييم تأثير اعتماد رقم التعريف الضريبي على ضريبة القيمة المضافة. 4. تقييم تأثير اعتماد TIN على ضريبة التعليم العالي.</p>	<p>أهداف الدراسة</p>
<p>مكلفي ضريبة دخل الشركات، ضريبة القيمة المضافة، وضريبة التعليم العالي.</p>	<p>عينة الدراسة</p>
<p>1. لم تكن الإيرادات المتولدة داخلياً كبيرة بينما كانت هائلة بعد استخدام رقم التعريف الضريبي. 2. كشفت النتائج أن هناك علاقة طويلة الأمد بين الإصلاحات الضريبية وتوليد الإيرادات في ولاية لاغوس. وكذلك اعتمدت الدولة أكثر على الإصلاحات الضريبية مع اعتماد أقل على مصادر الدخل الأخرى.</p>	<p>أهم الاستنتاجات</p>
<p>1. يجب على صانعي السياسة الضريبية أن يجعلوا وعي الإصلاح الضريبي في نيجيريا عملية مستمرة إذ إنه يميل إلى تحسين توليد الإيرادات. 2. يجب على السلطات الضريبية خلق مستوى عالٍ من الوعي بالضرائب من خلال الإعلانات والندوات وورش العمل والمؤتمرات والنشرات.</p>	<p>أهم التوصيات</p>

## المبحث الأول/ التزوير الضريبي

أولاً: مفهوم التزوير الضريبي : يعد التزوير الضريبي صورة من صور المخالفات الضريبية وهي اخطر المخالفات في المجتمع التي تخل بالنقطة العامة وتهدد استقرار المعاملات فهي مخالفة جسيمة الضرر يستولي فيها المكلف على الأموال العامة. ولذلك تعد ظاهرة التزوير الضريبي خرقاً للقواعد القانونية وانتهاكاً لها (أحمد، 2008: 288). فالتزوير يؤثر في اقتصاد الدولة، ويترتب على ارتكابه آثار اقتصادية، وبالتالي فهي من إحدى الجرائم الاقتصادية (دعباس، 2017: 17). وهناك عدة تعريفات للتزوير الضريبي منها:

- 1- تغيير الحقيقة بقصد الغش في الاقرارات الضريبية بأحدى الطرق التي حددها القانون تغييراً من شأنه ان يسبب ضرراً مادياً للدولة (الحيدري، 2015: 34).
  - 2- تحريف مفتعل للحقيقة في الوقائع والبيانات التي يراد اثباتها وينجم عنه ضرر مادي بتغيير الحقيقة بطريقة مادية وله اثر على الاقرار أو ضرر معنوي بتغيير الحقيقة لكن ضمن مضمون الاقرار (عودة، 2017: 41).
- ثانياً: طرق التزوير الضريبي: لقد نص قانون العقوبات المرقم 111 لسنة 1969 في المادة 287 منه على عدة طرق يمكن ان تقع فيها جريمة التزوير، بما ان قانون العقوبات يعتبر القانون العام للنصوص الجنائية فيمكن اعتبار هذه الطرق طرقاً للتزوير الضريبي والتي قسمها القانون الى قسمين هما: طرق التزوير المادي وطرق التزوير المعنوي.
- أ- طرائق التزوير المادي: ويقصد بالتزوير المادي "تغيير الحقيقة في المحرر بقريقة مادية بحيث يترك أثراً واضحاً وشاهداً" (الحيدري، 2015: 40). تضمنت الفقرة أولاً من المادة 287 من قانون العقوبات المرقم 111 لسنة 1969 خمسة طرائق للتزوير المادي وهي:

1. وضع امضاء أو بصمة ابهام او ختم مزور او تغيير امضاء او بصمة ابهام او ختم صحيح: يكون الامضاء مزوراً بتوقيع المكلف المزور على الاقرار الضريبي بتوقيع ليس له (الدره، 2009: 24). مثال على هذا التزوير اذا وقع المكلف مكان توقيع الموظف المختص على الاقرار الضريبي أو يختم بختم السلطة المالية (أحمد، 2008: 300).
  2. الحصول بالغش أو المباغثة على امضاء، بصمة ابهام، أو ختم لشخص لا يعلم مضمون المحرر على حقيقته: يتحقق هذا النوع من التزوير عند استعمال المكلف اساليب خداع وطرق احتيالية للحصول على الامضاء او بصمة ابهام (الدره، 2009: 24). مثال على هذا التزوير الحصول على توقيع مراقب الحسابات على اقرار مزور نتيجة وضعة كاربون تحت الحساب الصحيح (الشعلان، 2004: 41).
  3. ملء ورقة ممضاة أو مبصومة أو مختومة على بياض بغير اقرار صاحب الامضاء او البصمة أو الختم: ويتحقق التزوير بهذه الطريقة في حالة حصول المكلف على ورقة بياض موقعة او مختومة او مبصومة دون علم صاحبها (الحيدري، 2015: 42\_43)، مثال على هذا التزوير المكلف الذي يحصل على ورقة موقعة من مراقب الحسابات ويمليها بمعلومات غير صحيحة (الشعلان، 2004: 42).
  4. اجراء اي تغيير (بالاضافة أو الحذف أو التعديل او بغير ذلك ) في كتابة المحرر أو الارقام أو الصور أو العلامات أو أي امر اخر مثبت فيه: ويمثل هذا التزوير كل تغيير مادي يمكن تصوره في اقرار معين (الدره، 2009: 26). ومثال على ذلك ان يحذف المكلف رقم أو مبلغ معين او مورد يخضع للضريبة من اقراره ليقفل من مقدار الضريبة المفروضة عليه (أحمد، 2008: 302).
  5. اصطناع المحرر أو تقليده: يشمل هذا النوع من التزوير اصطناع المحرر أو تقليده:
    - اصطناع المحرر: مثال على هذا النوع من التزوير ان يصنع المكلف المزور اقراراً مختوماً من السلطة المالية وموقع عليه من قبل الموظف الضريبي يؤيد انه غير خاضع لضريبة الدخل.
    - التقليد: مثال على هذا النوع من التزوير كأن يقلد المكلف المزور كتاب براءة الذمة على اساس انها صادرة من الهيئة العامة للضرائب او احد فروعها ومختومة بختم يزعم عائدته لذلك الفرع (أحمد، 2008: 303).
- ب- طرائق التزوير المعنوي: يقصد بالتزوير المعنوي: "تغيير الحقيقة في محرر يقع بطريقة غير مادية بحيث لا تترك أثراً واضحاً، ويتم ذلك بتغيير الحقيقة عند كتابة المحرر سواء يتحقق بمضمون المحرر أو ظروفه أو بياناته" (الحيدري، 2015: 46). تضمنت الفقرة ثانياً من المادة 287 من قانون العقوبات المرقم 111 لسنة 1969 أربع طرائق للتزوير المعنوي وهي:
1. تغيير إقرار أولي الشأن الذي كان الغرض من تحرير المحرر إدراجه فيه: تتمثل هذا النوع من التزوير خيانة الثقة والامانة عندما يثبت القائم بتدوين الاقرار ذي الشأن كلام مخالف عن كلامه بسوء نية (خضر، 1990: 115) ومثال على هذا التزوير لو كان المكلف لا يعرف القراءة والكتابة وطلب من الموظف الضريبي المختص ان يكتب له المعلومات يقوم ذلك الموظف بكتابة معلومات على غير ما ارادة المكلف (أحمد، 2008: 303).
  2. جعل واقعة مزورة في صورة واقعة صحيحة مع العلم بتزويرها: تقوم هذه الطريقة في سند رسمي تتخذ صورة اثبات وقائع كاذبة على انها صحيحة او اثبات اقوال الكاذبة على انها صحيحة (خضر، 1990: 102). مثال على هذا التزوير كأن يدون المكلف كذباً ان مشروعه الخاص حاصل على اجازة تأسيس للحصول على اعفاء ضريبي (الشعلان، 2004: 43).
  3. جعل واقعة غير معترف بها في صورة واقعة معترف بها: يقوم التزوير بهذه الطريقة بتغيير الحقيقة بجعل واقعة غير معترف بها في صورة واقعة معترف بها (الحيدري، 2015: 49). مثال هذا التزوير يذكر الموظف المختص بأن المكلف قد اعترف بامتلاكه اكثر من مصدر دخل خاضع للضريبة في حين ان المكلف لم يعترف بذلك (أحمد، 2008: 304).

4. انتحال شخصية الغير أو استبدالها أو الاتصاف بصفة غير صحيحة أو اغفال ذكر بيان فيه حال تحريره فيما أعد لإثباته: هذه الطريقة في حالة انتحال الشخص شخصية غيره (الدرة، 2009: 30). ومثال على هذا النوع من التزوير كما لو كان للمكلف مصدرين للدخل فنذكر أحدهما في إقراره الضريبي ولم يذكر الآخر (الشعلان، 2004: 43).

#### المبحث الثاني/ رقم التعريف الضريبي

أولاً: مفهوم الرقم الضريبي: يعني مصطلح رقم التعريف الضريبي هو رقم تقدمه السلطات الضريبية للأفراد لتتبع الضريبة المستحقة على الأفراد. حيث يمثل رقم التعريف الضريبي بمثابة بطاقة هوية الفرد دافع الضريبة، ومن أهم المعلومات المتعلقة بالرقم الضريبي هي الإقرار الضريبي الذي يقدمه المكلف إلى الهيئة العامة للضرائب (<https://www.e3arabi.com>) تاريخ الزيارة (2021/1/21).

ونظراً لأهمية نظام الرقم الضريبي اتجهت اغلب الدول الى العمل به فمثلا الدول الاوروبية يعتمد جهازها الاداري على الاخذ بنظام الرقم القومي في تسجيل كافة المعاملات التي يجريها المكلف حيث يتم الزام جميع الجهات الحكومية والخاصة بالحصول على هذا الرقم ، أما في الولايات المتحدة الامريكية وبعض الدول ذات الإقتصاديات المتقدمة فان الرقم الضريبي يصاحب المواطن الامريكي المقيم بصورة دائمة مدى حياته . وقد سارت الدول النامية على منوال الدول المتقدمة بالاعتماد على نظام البطاقات الضريبية (الدوري، 2009: 131). هناك عدة تعريفات للرقم التعريف الضريبي ومنها:

1- هو نظام أساسي ينسق تحديد هوية دافع الضرائب وتسجيله، وضعته الحكومات للحد من مشكلات دوائر الضرائب من خلال النظام الالكتروني للسيطرة على مكلفي الضريبة. وهو ما يقوم بإنشاء روابط أوثق بين الدوائر الضريبية للدولة وزيادة الإيرادات (Iheduru&Ajaero, 2018:11).

2- هو رقم معالجة ضريبي صادر عن دائرة الضريبة يعرف دافع الضرائب للأغراض الضريبية لهدف الامتثال لقوانين الضرائب (IRS, 2018:4).

#### ثانياً: أهداف نظام الرقم الضريبي

1. الهدف المالي: يهدف رقم التعريف الضريبي، الى تحديد وتسجيل جميع المكلفين الخاضعين للضريبة ، والعرض من ذلك توفير منصة مستدامة لتوليد الإيرادات لتمكين الدولة من الحصول على أموال كافية لتنفيذ برنامج جدير بالثناء لمواطنيها (Ezugwu&Agbaji, 2014:43). وبذلك سيكون للرقم التعريف الضريبي ، تأثير كبير على إجمالي الإيرادات وبالتالي تقليل العجز المالي لميزانية الدولة، وتحسين مرونة الإيرادات أو انتعاش الهيكل الضريبي وبذلك سيقل اعتماد الدولة على الإيرادات النفطية (Iheduru&Ajaero, 2018:13).

2. الهدف الاجتماعي: يعالج رقم التعريف الضريبي ، الامراض الاجتماعية ككل، حيث تفترض النظرية النفسية عند الزام المكلفين بالتسجيل في نظام الرقم التعريفي يزداد الامتثال للالتزامات الضريبية وبذلك تتم اعادة توزيع الثروات بين افراد المجتمع (Iheduru&Ajaero, 2018:13).

3. الهدف الاقتصادي: تفترض الاهداف الاقتصادية أنه يتأثر دافع الضرائب بالدوافع الاقتصادية مثل احتمالية الكشف. إن احتمالية الكشف والتداعيات الناتجة عنها لحصر نطاق المتهربين من الضريبة تلزم المكلفين بدفع الضريبة، وبذلك تولد إيرادات في الاقتصاد الكلي للدولة (Iheduru&Ajaero, 2018:13).

ثالثاً: التحديات التي تواجه تطبيق نظام الرقم الضريبي: هناك مجموعة من المعوقات والتحديات التي تواجه نظام رقم التعريف الضريبي بعضها مرتبط بالنظام السياسي والاقتصادي للبلدان والبعض الآخر مرتبط بهيكل النظام الاداري وكالاتي:

1. تعدد التشريعات الضريبية منها ( قانون ضريبة الدخل وقانون ضريبة العقار وقانون ضريبة العرصات وغيرها من القوانين الضريبية) وتنوع وحدات الادارة الضريبية في تطبيق هذه التشريعات ومن هذه الوحدات ( وحدات الاعمال

- التجارية، وحدات العرصات، وحدات العقار وغيرها من الوحدات الأخرى) وهذا يخلق العديد من الثغرات القانونية (يوسف ، 2020 :19).
2. ضعف المبادرة لدى السلطة الضريبية في تقديم خدماتها إلكترونياً و تردد متخذي القرار في الادارة الضريبية (إدريس، 2015 :37).
3. عدم خبرة موظفين الضريبة وقلة تأهيلهم بسبب الافتقار إلى فرص التدريب المناسبة لكيفية الاستفادة من شبكة المعلومات والاتصالات والبحث عن المعلومات واستحصالتها والافادة منها في عملية التحاسب الضريبي (KAYAGA,2007:62).
4. الافتقار إلى أجهزة التكنولوجيا الحديثة، وخاصة تقنية أجهزة الكمبيوتر، لتسهيل اجراءات التحاسب الضريبي هو عائق آخر أمام الإدارة الضريبية (KAYAGA,2007:62).
5. عدم توفر الحوافز الكافية لجباية الضريبة من قبل موظفين أكفاء لجذبهم إلى العمل في الهيئة وللحد من السلوك الفاسد لدى الموظفين غير النزيهين (ناصر، 2015 :55).
6. ضعف العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية الامر الذي جعل من المكلف لا يشارك بشكل فعال في عملية ادامة هذا النظام بل وعلى العكس قد يكون عنصراً مخرباً له. ان السبب في الوصول الى هذه العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية هو قلة الخدمات التي تقدمها له الدولة (العنبيكي، 2009 :2005).
7. عدم توفر وسائل التأمين الكافية للنظام، او خطأ بادخال المعلومات أو خطأ تشغيل البرمجيات وعدم كفاءة في حل مشاكل وصيانه النظم خاصة بنظام الرقم الضريبي (مهدي، 2017 :63-66).
8. إخفاق بعض الأنظمة في تحقيق الرقابة على المراحل التي تمر بها العمليات الإلكترونية كافة وضمن عدم إجراء تعديلات علي رسائل العملاء أثناء إنتقالها عبر القنوات الإلكترونية وضمن المحافظة علي سرية المعلومات (مهدي، 2017 :63-66).
9. عدم توفر شبكة الإنترنت في بعض من المناطق مما يؤثر في عملية التحصيل الضريبي (مهدي، 2017 :63-66).
- ◀ **تري الباحثة** رغم وجود الكثير من التحديات والمعوقات ولكن هناك مزايا كثيرة متوقع الحصول عليها من اعتماد تحصيل الايرادات الضريبية على التحصيل الالكتروني لنظام الرقم الضريبي حيث تبسط اجراءات تقديم الاقرارات الضريبية للمكلفين في موعدها المحدد وتسديد الضريبة من قبلهم ونجد تطبيق هذا النظام ليس فقط بالدول الاجنبية بل هناك عدداً من الدول العربية تقوم تطبيقه ومن هذه الدول الاردن، لبنان ، مصر، والسودان وغيرها من الدول.
- رابعاً: **رقم التعريف الضريبي وسيلة للحد من ظاهرة التزوير الضريبي**: بداية كان هدف الضريبة هو تحقيق الايرادات المالية لتتمكن الدولة من تغطية النفقات العامة. وبعد ظهور الازمات الاقتصادية أصبح للضريبة وظائف وأهداف أخرى في المجال الاقتصادي والمجال الاجتماعي، لغرض المحافظة على الاستقرار الاقتصادي ومعالجة الازمات الاقتصادية ، وكذلك تحقيق العدالة الاجتماعية واعادة توزيع الثروات بين أفراد المجتمع، وأن وجود ظاهرة التزوير الضريبي واتساعها أجهض محاولات قوانين الضرائب في تحقيق هذه الاهداف. فضلاً عن الاثار التي تتركها هذه الظاهرة.
- ◀ **تري الباحثة** إن من وسائل معالجة التزوير الضريبي واثاره هو نظام الرقم الضريبي الذي يعد نظام معلومات ولهذا النظام دور في اكتشاف مكلفين جدد من خلال ربط الرقم التعريفي للمكلفين بدوائر الدولة حيث تقوم هذه الدوائر بتزويد السلطة الضريبية بالمعلومات عن المكلفين يؤدي بالنهاية الى تسجيل مكلفين كانوا غير مسجلين لدى السلطة الضريبية ومن ثم اجبارهم على التحاسب الضريبي وبذلك تحقق الهدف الالم للسلطة الضريبية وهو زيادة الحصيلة الضريبية وتمويل الخزينة العامة

للدولة وسد عجزها وإن استخدام نظام الرقم الضريبي يحقق الحصر الضريبي والامتثال الضريبي ويتحققهما بتحقيق العدالة الضريبية. حيث تؤكد قاعدة العدالة، أن الأفراد الذين يشعرون بأنهم في وضع عادل يزيد امتثالهم للضريبة وبالعكس. إذ إن زيادة الإيرادات الضريبية تلعب دوراً حاسماً في المجتمع، حيث تقوم الدولة بتوفير مجموعة واسعة من الخدمات بما في ذلك التعليم والصحة والضمان الاجتماعي والدفاع والبنية التحتية العامة..

### المبحث الثالث الجانب التطبيقي

#### دراسة إنتقادية للنظام اليدوي التقليدي والنظام الالكتروني مقترح

أولاً: دراسة إنتقادية للنظام اليدوي التقليدي للتحاسب الضريبي: يمكن تلخيص آثار النظام اليدوي للتحاسب الضريبي مع التعزيز برأي الباحثة حول ملاحظات ديوان الرقابة المالية الإتحادي.

**1- ضعف نظام حصر وتسجيل المكلفين:** بالرغم من الجهود المبذولة من قبل موظفي الهيئة العامة للضرائب وفروعها في عملية حصر المكلفين وتسجيلهم لكن ما تزال عمليات التسجيل والحصر والتحصيل تعاني من ضعف في كفاءتها وذلك لأن هذه العمليات تتم يدوياً، وعلاقته بتقنية الحاسوب لا يتعدى كونه نظام ل تخزين البيانات فقط والذي لا يتم تحديثه إلا في حالة وجود حدث معين ويكون التحديث وفق هذا الحدث فقط.

**ملاحظات ديوان الرقابة المالية الإتحادي:** وهناك بعض الملاحظات الواردة في تقارير ديوان الرقابة المالية الإتحادي فيما يخص حصر وتسجيل المكلفين الواردة في أدناه يعزز ملاحظات الباحثة فيما سبق وكالاتي:

#### البيانات التي تخص أنشطة وحسابات الهيئة العامة للضرائب فرع الحرية.

• لم يتم تسجيل كافة المهن المشمولة بالضريبة لعدم تعاون اصحاب المهن ( معارض السيارات، المقاولين ، محلات الادوات الاحتياطية والكهربائية، محلات الصيرفة ، المطاعم ، المقاهي ..... والخ) ضمن الرقعة الجغرافية للفرع مع لجان المسح الميداني.

• لم يتم تسجيل أصحاب المهن الطبية ( الاطباء والصيدليات والمختبرات). بسبب قلة الكادر الضريبي واستخدام النظام اليدوي وهذه البيانات مخالفة للفقرة 2 من المادة 28 من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل والتي تنص على "السلطة المالية أن تتحرى وتتحقق عن دخل المكلف الحقيقي وتبحث عن مصادره في محل وجودها ولها أن تطلب المعلومات من أي شخص تعتقد بأن لديه ما يفيدها في تقرير الضريبة على أي من المكلفين"

وترى الباحثة يمكن الحد من مخالفات حصر وتسجيل الافراد ورفع كفاءة عملية الحصر الضريبي من خلال إصدار رقم تعريفي ضريبي لكل فرد وربط الهيئة العامة للضرائب وفروعها بجميع دوائر الدولة بشبكة معلوماتية يتم من خلالها تبادل المعلومات بينهم وبذلك يتم حصر المكلفين غير المسجلين وتسجيلهم في فروع الهيئة بحسب الرقعة الجغرافية لكل مكلف.

#### 2- ضعف في تسجيل المعلومات الفنية للمكلفين الطبيعيين

تعتمد الهيئة العامة للضرائب في العراق في تسجيل المعلومات الفنية على نظام التسجيل اليدوي وبذلك تعاني من ضعف في تسجيل هذه المعلومات.

## ملاحظات ديوان الرقابة المالية الإتحادي

وهناك بعض الملاحظات الواردة في تقارير ديوان الرقابة المالية الإتحادي فيما يخص تسجيل المعلومات الفنية للمكلفين (الطبيعيين) في أدناه وكالاتي:

البيانات المذكورة في تقرير ديوان الرقابة المالية الإتحادي عن الأنشطة وحسابات الهيئة العامة للضرائب فرع الأعظمية. بسبب إستخدام النظام اليدوي أدى الى السهو من قبل الموظفين المسؤولين عن تسجيل المعلومات الفنية بصورة كاملة في سجل إستمارة رقم 7 مثل (إسم الام والزوجة، العنوان، المهنة). مما يصعب تحديد المكلف المعني عند حالات تشابه الأسماء ومن هذه الحالات:

للحرف ف	تسلسل الاضبارة (754-798) و(1472-1492)	الوحدة التخمينية الرابعة
للحرف ث	تسلسل الاضبارة (133-137) و(196-199)	الوحدة التخمينية الخامسة

وهذه البيانات مخالفة لكتاب الهيئة العامة للضرائب المرقم (2029) في 2014/11/9 الذي يتضمن تثبيت المعلومات بدقة في سجل (استمارة رقم 7).

◀ ترى الباحثة لحل مخالفات المعلومات الفنية بإستخدام النظام الالكتروني يتم تنظيم قاعدة معلومات تتكون كافة معلومات وتفاصيل المكلف (طبيعي) مع عدم امكانية عبور أو تجاوز اي مدخل من المدخلات المطلوبة الواجب على المكلف ادخالها عند اتمام عملية التسجيل، بالمقابل يجب ان يطلب النظام الالكتروني كافة معلومات المكلف بعناية لتحقيق خاصية الحصر والتسجيل بدقة.

## 3- زيادة الضرائب المتأخرة

إن تأخر المكلفين عن دفع الضرائب المستحقة يعد أحد الجوانب التي تحدث بسبب الإجراءات اليدوية حيث تكون هذه الضرائب واجبة السداد من قبل المكلفين والتي من الممكن ان تكون بحوزتهم بعد تاريخ استحقاقها ولم يقوموا بسدادها، وعليه فإن الزيادة في الضرائب المتأخرة تؤدي إلى زيادة فرص فقدان الحصيلة الضريبية.

## ملاحظات ديوان الرقابة المالية الإتحادي

وهناك بعض الملاحظات الواردة في تقارير ديوان الرقابة المالية الإتحادي فيما يخص زيادة الضرائب المتأخرة الواردة في أدناه يعزز ملاحظات الباحثة فيما سبق وكالاتي:

## البيانات المذكورة في تقرير ديوان الرقابة المالية الإتحادي عن الأنشطة وحسابات الهيئة العامة للضرائب فرع الحرية

تأخر بعض المكلفين في مراجعة الفرع عن دفع مبلغ ضريبة العقار الأساسية وفوائدها التأخيرية من المكلفين الغير مسددين لغاية سنة 2018 والتي يعود تأريخ إستحقاقها لسنوات السابقة، وأمثلة ذلك:

مالك العقار (س)	أربع دور إيجار	الدولي	8,864,640 د. ع.
مالك العقار (ص)	دار ايجار	الشعلة	831,384 د. ع.
مالك العقار (ع)	بناية ايجار	الرحمانية	9,331,200 د. ع.

وهذا خلافاً للمادة 21 من قانون ضريبة العقار المرقم 162 لسنة 1959 المعدل والتي تنص "على السلطة المالية أن تبلغ المكلف خطياً بدفع ضريبة معينة مقدارها وتأريخ إستحقاقها ويتم الدع من قبل المكلف الى الدائرة المالية المختصة المبينة في إخطار الدفع" ◀ ترى الباحثة إن نظام الرقم الضريبي والتحصيل الإلكتروني يوفر حل للحد من الضرائب المتأخرة، بشكل سلس من خلال إمكانية إرسال الرسائل للمكلفين عبر الهاتف المحمول أو البريد الإلكتروني أو ربط حساباتهم المصرفية وبطاقات الرواتب بنظام التحاسب الضريبي. وبهذا سيلتزم المكلف بدفع الضريبة في تاريخ استحقاقها وبخلافه يترتب غرامة نسبية على كل مدة تأخير (يتم تحديدها من قبل الهيئة العامة واعلام المكلف بها من خلال تعليمات اصدار الرقم الضريبي).

ومما تقدم يتم قبول فرضية البحث الأولى والتي مفادها " يساعد إستعمال الاسلوب التقليدي اليدوي في إجراءات التحاسب الضريبي على زيادة التزوير الضريبي " .

### ثانياً: النظام الإلكتروني المقترح للتحاسب الضريبي

#### توزيع المهام

أولاً: مهام المكلف : تتناط مهمة التسجيل وإدخال البيانات وتعديلها (أن وجب) الى المكلف، لتخفيف العبء عن موظفي الهيئة وتقليل الخطأ المحتمل في البيانات. يقوم المكلف بطلب التسجيل من الخادم المركزي الالكتروني، وتكون استجابة الخادم عن طريق توفير استمارة الكترونية مبنية الى عشرة أبواب (في حالة تسجيل الأفراد) ويتضمن جمع البيانات المدخلات الأتية (تخضع الضوابط المذكورة أسفل البيانات المطلوبة الى مواد قانون ضريبة الدخل المرقم (113) لسنة (1982)، وقانون ضريبة العقار المرقم (162) لسنة (1959)، وقانون ضريبة العرصات المرقم (26) لسنة (1962)، وكلاً حسب مادته):

#### • معلومات اساسية

- ❖ الاسم الرباعي واللقب، المحافظة، الجنس، أسم الام، البريد الالكتروني، رقم الهاتف، تاريخ الميلاد
- ❖ يتوجب على المكلف التسجيل في النظام اذا بلغ من العمر 18-25 سنة حسب اكمال دراسته.
- ❖ أما اذا تجاوز 63 من العمر فيمنح سماح اضافي قدره 300,000 د.ع. بحسب ما مذكور بالمادة (5/12) من قانون ضريبة الدخل.

1	معلومات المكلف
2	الجنسية والمستمسكات
3	المهنة والدخل
4	الحالة الاجتماعية
5	الأطفال
6	عنوان السكن
7	العقارات
8	العرصات
9	الرقم الضريبي
10	الضريبة المستحقة

شكل (1) البوابة الأولى - أفراد- معلومات المكلف الأساسية

#### • الجنسية والمستمسكات

- جنسية المكلف، مدة الإقامة، رقم هوية الأحوال المدنية (أو هوية الإقامة)، رقم البطاقة الموحدة (للعراقيين)، رقم الجواز، تحميل كافة المستمسكات.
- ❖ (أ) اذا كانت جنسية المكلف عراقية فتكون مدة إقامته لا تقل عن 4 أشهر. (ب) اذا كانت جنسية المكلف عربية فيعتبر مقيم من الناحية الضريبية مهما كانت مدة سكناه. (ج) اذا كانت جنسية المكلف أجنبية فتكون مدة سكناه لا تقل عن 4 أشهر متصلة أو 6 أشهر منفصلة.
- ❖ يتم شمول المقيم بالسماحات الشخصية البالغة 2,500,000 د.ع. للمكلف ذاته حسب ما هو مدرج بالمادة (1/12) من قانون ضريبة الدخل. وكذلك يُشمل المكلف المقيم بالتزويلات التي ينفقها المكلف خلال السنة التي نجم بها الدخل المدرجة بالمادة (8) من قانون ضريبة الدخل والاعفاءات المدرجة بالمادة (7) من قانون ضريبة الدخل.

### ❖ تطلب المستمسكات (وارقامها) لربط النظام الضريبي الالكتروني بدوائر الدولة المعنية لزيادة الحصر الضريبي

شكل (2) البوابة الثانية – أفراد – جنسية المكلف ومستمسكاته

### • المهنة والدخل السنوي

- المهنة، العنوان الوظيفي، النشاط التجاري (للكاسب)، إيرادات النشاط الجاري، فائض العمليات الجارية، المشتريات لغرض البيع.
- ❖ وتتضمن النشاطات التجارية الاستيراد، التصدير، المشاريع التجارية، المهن شخصية، الخ.
- ❖ يجري المكلف الحسابات الختامية ويقوم بإدخال قيم الإيرادات والفائض، والمشتريات لغرض البيع (إن وجدت).
- ❖ تخضع هذه القيم للضوابط السنوية لاحقاً.

شكل (3) البوابة الثالثة – أفراد – مهنة المكلف ودخله السنوي

### • الحالة الاجتماعية

- الحالة الاجتماعية، مهنة الزوج / ة، الرقم الضريبي للزوج / ة
- ❖ تتعلق الحالة الاجتماعية للمكلف أيضاً بالسماحات الشخصية المدرجة بالمادة (1/12/أ، ج) من قانون ضريبة الدخل فإذا كان أعزب فيستحق السماح لذاته 2,500,000 دينار. أما المطلقة والأرملة فتتمتع سماح 3,200,000 و 200,000 لكل من الابناء الذين ترعاهم لحين زواجها.
- ❖ إذا كان المكلف متزوج وزوجته ربة بيت فبالإضافة الى سماحه القانوني يضاف له سماحاً مقداره 2,000,000 دينار عن زوجته كما مبين بالمادة (1/12/أ) من قانون ضريبة الدخل. أما اذا كانت موظفة وزوجها عاطل عن العمل فيحسب المادة (1/6) من قانون ضريبة الدخل تعد الزوجة مكلفة بذاتها وتتمتع بالسماح القانوني للزوج بالإضافة الى السماح المقرر.

- ❖ يتم إدخال الرقم الضريبي للزوج / ة، لاحتساب ضريبة مستحقة صحيحة، وفي حالة لم يتم ادخال الرقم الضريبي لن يحتسب النظام أي ضريبة لحين إدخاله، وفي حالة كان الزوج / ة غير مسجل في النظام يتوجب عليه التسجيل ويقوم احدهما بإدخال رقم الآخر.

شكل (4) البوابة الرابعة - أفراد- الحالة الاجتماعية للمكلف

#### • معلومات الأطفال

- عددهم، الإسم، الجنس، التولد، المهنة، الحالة العقلية والبدنية
- ❖ يتم ادخال عدد الأطفال كقيمة عددية والتي بموجبها يوفر النظام خانات للمدخلات المطلوبة.
- ❖ إذا كان للمكلف أبناء فيتشمل بسماح قدره 200,000 دينار لكل واحد من ابناء المكلف لحين اتمام سن 18، وفي حالة أتم الأبن سن 18 وهو مستمر في الدراسة (الاعدادية أو الجامعية) فسيستمر شموله السماح لحين اتمام الدراسة لغاية سن 25 عام .
- ❖ أما البنات فتشمل بالسماح لحين زواجها أو حصولها على مصدر دخل مستقل.
- ❖ الابناء (ذكورا واناثا) العاجزين بسبب عاهة عقلية أو بدنية يتم شمولهم بالسماح مدى الحياة. كما مبين بالمادة (12/1ب) و(3/12) من قانون ضريبة الدخل.

شكل (5) البوابة الخامسة - أفراد- معلومات الأطفال

- عنوان السكن الدائم

سكان المدينة (محلة - حي - زقاق - دار)، سكان القرى والارياف (قضاء - ناحية - قرية - رقم)

شكل (6) البوابة السادسة - أفراد- عنوان السكن الدائم

- العقارات

عدددهم، رقم البيان، تاريخ الإنشاء، نوعه، الاستخدام

- ❖ في حالة امتلاك المكلف اكثر من عقار واحد يتم ادخال بيانات جميع العقارات، ومن الممكن شمول العقار بالاعفاء من قبل المخمن حسب المادة (3) من قانون ضريبة العقار.
- ❖ يتضمن نوع العقار دار، بناية، مصنع، الخ، اما استخدامه فيعني سكن أو إيجار.
- ❖ يتم ادخال عدد العقارات كقيمة عددية والتي بموجبها يوفر النظام خانات لاستيفاء المدخلات .

شكل (7) البوابة السابعة - أفراد- العقارات

- العرصات

عدددها، رقم العرصة - المساحة - تاريخ التملك

- ❖ في حالة امتلاك المكلف اكثر من عرصة واحدة يتم ادخال بيانات جميع العرصات، ومن الممكن شمول العرصات بالاعفاء من قبل المخمن حسب المادة (4) من قانون ضريبة العرصات.
- ❖ مساحة العرصة بحسب المادة (4/أ) من قانون ضريبة العرصات تحدد اعفاء عرصة واحدة (يختارها المكلف) لالتزيد مساحتها عن 800 م وتستوفي الضريبة عما يزيد على ذلك.

❖ يحدد تاريخ تملك العرصة إستيفاء الضريبة في المادة (1/3) من قانون ضريبة العرصات بعد مرور 15 سنة من تاريخ تملكها.

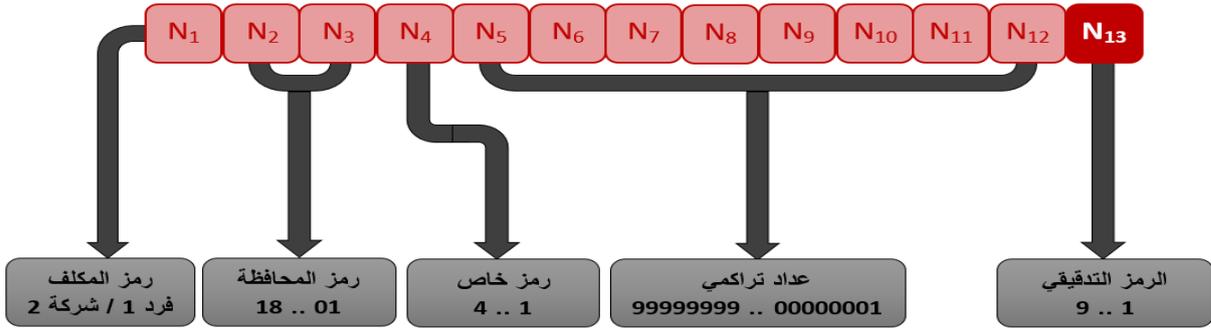
شكل (8) البوابة الثامنة – أفراد- العرصات

ثانياً: حساب الضريبة الأولية: يتم احتساب الضريبة المستحقة من قبل الخادم المركزي بعد طرح السماحات القانونية التي يستحقها المكلف من الدخل الخاضع للضريبة اذا كان دخل المكلف أقل من مجموع السماحات فيعتبر دخله غير خاضع للضريبة، وبخلافه يخضع ما تبقى من دخل المكلف (بعد طرح السماحات القانونية) لحساب النسب التالية المبينة في المادة (1/12/أ،ب)، فبالنسبة للأفراد يتم احتساب الضريبة الأولية كالتالي:

1. (أ) نسبة 3% لمبلغ 250000 د.ع من الدخل، (ب) نسبة 5% لمبلغ 250000 د.ع من الدخل، (ج) نسبة 10% لمبلغ 500000 د.ع من الدخل، (د) نسبة 15% على المبلغ 1000000 د.ع فما فوق من الدخل. ويحسب مجموع مبالغ هذه النسب وتحفظ في قواعد البيانات المركزية.
2. اذا كان المكلف صاحب عمل تجاري ولديه مهنة موظف في دائرة حكومية في الوقت ذاته فلا يمنح السماح القانوني على نشاطه التجاري أو مهنته بإعتبار انه تمتع بالسماح القانوني في الدائرة الحكومية وان احتساب ضريبة عمله التجاري يكون بنسبة 15% من مجمل دخله التجاري دون حسب النسب في النقطة السابقة.
3. احتساب ضريبة العقار المبينة في المادة (1/2، 2) من قانون ضريبة العقار بنسبة 9% من الايراد السنوي للعقار المحدد في عقد الايجار أو من قبل لجان تقدير العقار.
4. احتساب ضريبة العرصات المبينة في المادة (1/3) من قانون ضريبة العرصات بنسبة 2% من التقدير السنوي للعرصة المحدد في بيانات المكلف أو من قبل لجان خاصة للتقدير تقدر سعر المتر من ضوابط نقل الملكية.

شكل (9) البوابة العاشرة- أفراد- حساب الضريبة الأولية من قبل الخادم المركزي

ثالثاً: حساب رقم التعريف الضريبي: يتكون الرقم الضريبي المقترح من 13 عدداً صحيحاً تم تقسيمها الى خمسة اقسام رئيسية؛ (أ) رمز المكلف - خانة واحدة  $N_1$ ، (ب) رمز المحافظة - خانتين  $N_2-N_3$ ، (ج) رمز خاص - خانة واحدة  $N_4$ ، (د) اعداد تراكمي - 8 خانات  $N_5-N_{12}$ ، و (هـ) الرمز التدقيقي - خانة واحدة  $N_{13}$ ، كما هو مبين في الشكل (10).



شكل (10) رقم التعريف الضريبي المقترح

الأسم الرباعي واللقب:  
الرقم الضريبي:  
كلمة المرور:

\*يرجى حفظ الرقم الضريبي بعناية لاستخدامه لاحقاً  
\*يمكنك استخدام كلمة المرور الافتراضية أو التديل عليها  
\*عند محاولة الوصول لبياناتك مجدداً استخدم رقمك الضريبي وكلمة المرور

10	9	8	7	6	5	4	3	2	1
الضريبة المستحقة	الرقم الضريبي	العروضات	العقارات	عنوان السكن	الأطفال	الحالة الاجتماعية	المهنة والدخل	الجنسية والمستمسكات	معلومات المكلف

شكل (11) البوابة التاسعة - أفراد

رابعاً: كلمة المرور الافتراضية وحفظ البيانات: بعد ان تم احتساب الضريبة الأولية والرقم التعريفي ويضمنه الرقم التدقيقي بناء على المعلومات التي تم إدخالها عن طريق المكلف، يقترح النظام كلمة مرور افتراضية تتكون من حروف وأرقام عشوائية يستطيع المكلف اعتمادها وحفظها او تغييرها لاحقاً.

الرقم الضريبي:  
رمز المرور:  
دخول

LOGIN  
تسجيل  
الدخول

شكل (12) لائحة تسجيل دخول المكلف

رابعاً: مهام الإدارة الضريبية: تكمن مهمة الإدارة الضريبية في تخمين وحساب الضريبة النهائية وتدقيقها وإصدار قرار نهائي فيها.

1- تسجيل المخمنين في النظام: يتوجب على الإدارة الضريبية تسجيل عدد من المخمنين الموثوقين في النظام للوصول لبيانات المكلفين والتعامل معها بشكل دقيق وموثوق، حيث يتم إعطاء لكل منهم اسم مستخدم وكلمة مرور خاصة به. يدخل المخمن للنظام من خلال لائحة الدخول، شكل (13 أ)، لتظهر له لوحة التحكم الخاصة بالمكلفين، شكل (13 ب).

تتألف لوحة التحكم من أربعة بوابات، (أ) المكلفون الغير مدققون، (ب) المكلفون المدققون، (ج) المكلفون المسددون، (د) المكلفون المخالفون، يتوزع عليها المكلفون المسجلون في النظام حسب صفتهم الحالية ويتحكم المخمن في هذا التوزيع. يظهر المكلف بالنسبة للمخمن عبارة عن رقم ضريبي يقابله خيارات التحكم. ففي الشكل (13 ب)، مهمة الزر (تقدير) هي فتح لائحة بكافة معلومات المخمن الأساسية، وله صلاحية التلاعب بالسماحات والضوابط السنوية، اما الزر (تدقيق) فيستخدم لاشعار الخادم المركزي باكمال عملية التدقيق وبمجرد الضغط عليه يتم تحول المكلف المقصود الى بوابة (المكلفون المدققون) وهكذا عند قيام المكلف المدقق بفتح الضريبة والمكلف المدقق المخالف عند تهريبه او تأخره عن الدفع.

(أ)

(ب)

شكل (13) لوائح دخول وتحكم المخمن؛ (أ) لائحة تسجيل الدخول، (ب) لائحة التحكم الخاصة بالمكلفين

2- احتساب الضريبة النهائية من قبل المخمن: بعد ملئ المعلومات من قبل المكلف (فرد) يقوم النظام باحتساب الضريبة الأولية، بعد ذلك تظهر الضريبة المحسوبة عند المكلف مؤقتاً على حسب مدخلات المكلف على الجانب الاخر من النظام، يقوم المخمن بالتحقق من المعلومات التي ادخلت من قبل المكلف (مصادر الدخل، نوع التقدير، السماحات، الدخل الخاضع للضريبة).

3- مقارنة الضريبة الأولية والضريبة النهائية: تتم مقارنة الضريبة النهائية (المقررة عن طريق الضوابط السنوية المزودة بالنظام برمجياً) والتي اختارها المكلف مع الضريبة الأولية التي تم احتسابها في الخادم المركزي، ويؤخذ بالضريبة الاعلى من بينهما.

4- **التدقيق والقرار:** بعد ذلك تُدقق البيانات في شعبة التدقيق بعد طباعتها من قبل المخمن كوثيقة لتخضع لقرار المدقق قبولاً أو اعتراضاً، ففي حالة الاعتراض يحول التقدير الى التقدير الإحتياطي لحين دراسة البيانات أو إجراء المسح الميداني، أو تحويل التقدير الى التقدير الإضافي، وبعد اكتمال التقدير تحول الى مدير الفرع (أو المركز) لتوقيعها. يقوم المخمن باستلام الوثيقة بعد توقيعها وتحديث بيانات المكلف في قواعد البيانات المركزية حسب قرار وملاحظات المدقق بعد احتساب الضريبة المستحقة للمكلف ويتم ابلاغه بها.

**TAXATION SYSTEM**  
 Based on Tax Identification Numbers

t# (Tax ID)	الإسم الرباعي واللقب	الإسم الرباعي واللقب	المحافظة	المحافظة
			الجنس	الجنس
			العمر	العمر
			الجنسية	الجنسية
			مدة الإقامة	مدة الإقامة
			المهنة	المهنة
			النشاط التجاري	النشاط التجاري
			الإيراد	الإيراد
			الفائض	الفائض
			مشتريات لغرض البيع	المشتريات
			الحالة الإجتماعية	الحالة الإجتماعية
			مهنة الزوج / الزوجة	مهنة
			عدد الأطفال	عدد الأطفال
			عدد العقارات	عدد العقارات
			عدد العرصات	عدد العرصات
			الضوابط السنوية	الضوابط السنوية
			الضريبة النهائية	الضريبة النهائية
			الضريبة الأوتية	الضريبة الأوتية
			القرار:	القرار:

شكل (14) لائحة تقدير المخمن لضريبة المكلف

4- **اشعار المكلف والعقوبة المترتبة على المخالفة:** يتم إرسال رسالة عن طريق البريد الالكتروني او رقم الهاتف لتبليغ الأفراد والشركات المكلفين عن مبلغ الضريبة المستحقة، ويشترط تحصيل ضريبة الدخل خلال 21 يوم من تاريخ التبليغ. وفي حالة عدم تسديد مبلغ الضريبة المستحقة بالفترة المحددة يتم التأشير بوجود مخالفة من قبل المكلف يترتب عليها اضافة 5% من مقدار الضريبة المفروضة على عاتق المكلف، وتضاعف النسبة بعد انقضاء المدة الأولى. أما بالنسبة للعقار والعرصات اذا لم تدفع الضريبة خلال السنة المالية فيضاف اليها 10% من مقدارها عن كل سنة. وبعد استعراض البرنامج الإلكتروني وما يقدم من إجراءات وأساليب في عملية التحاسب الضريبي تم إثبات فرضية البحث الثانية التي مفادها " يسهم إستعمال الرقم التعريفي الالكتروني للمكلف في الحد من التزوير الضريبي".

## الإستنتاجات

1. عدم كفاية أساليب الإتصال بين الهيئة العامة للضرائب وفروعها قياساً بحجم العمل والسرعة المطلوبة في إنجازة ولا توجد شبكة معلوماتية بين الهيئة ودوائر الدولة مما يؤدي الى وجود حالات من التزوير الضريبي .
2. وجود ثغرات في قوانين الضرائب سيفتح الباب أمام طرفي العلاقة الضريبية (السلطة المالية والمكلفين) بتفسير القانون كلاً حسب مصلحته مما يؤدي الى زيادة حالات التزوير الضريبي. وقدم هذه القوانين يترتب عليها آثار في تطبيقها على أرض الواقع وبالتالي عدم نجاح النظام الضريبي.
3. غياب برامج التوعية التي تساعد على شرح قوانين الضرائب و تثقيف المكلفين لدفع الضريبة المستحقة عليهم، مما يقوم المكلف بتفسير النصوص القانونية الغامضة لمصلحته وبالتالي زيادة حالات التزوير الضريبي ويؤثر سلباً على الحصيلة الضريبية.

## التوصيات

1. ضرورة ربط الهيئة العامة للضرائب مع جميع فروعها وجميع دوائر الدولة بشبكة معلوماتية إلكترونية لتزويد الهيئة العامة للضرائب بالمعلومات عن المكلفين خصوصاً من هم غير مسجلين بالهيئة مسبقاً.
2. ضرورة تحديث البيئة القانونية لغرض السيطرة على بعض الجوانب ذات الثغرات القانونية بمختلف أشكالها اللازمة لضمان سلامة الإجراءات المتعلقة باستخدام التحصيل الضريبي الإلكتروني عن طريق الرقم الضريبي للحد من ظاهرة التزوير الضريبي.
3. ينبغي على الهيئة العامة للضرائب زيادة الوعي الضريبي بشكل مستمر من خلال برامج التوعية في هذا المجال وتثقيف المواطنين بشأن مزايا الرقم الضريبي والإستفادة من خدماته لتوليد المزيد من الإيرادات الضريبية.

## المصادر

## أولاً: المصادر العربية

## أ.القوانين

1. قانون ضريبة العقار المرقم 162 لعام 1959.
2. قانون ضريبة العرصات المرقم 26 لسنة 1962.
3. قانون العقوبات المرقم 111 لسنة 1969.
4. قانون ضريبة الدخل المرقم 113 لعام 1982.

## ب. التقارير والوثائق الرسمية

1. تقرير ديوان الرقابة المالية الإتحادي المرقم ن4/3/11/17764 بتاريخ 2020/12/17 لنتائج أعمال الرقابة والتدقيق على أنشطة الهيئة العامة للضرائب/ فرع الحرية لسنة 2018.
2. تقرير ديوان الرقابة المالية الإتحادي المرقم ن4/3/11/25325 بتاريخ 2020/10/23 لنتائج أعمال الرقابة والتدقيق على أنشطة الهيئة العامة للضرائب/ فرع الأعظمية للسنوات 2015 ولغاية 2018.

## ج . الكتب

1. الحيدري، جمال ابراهيم. (2015). شرح أحكام القسم الخاص من قانون العقوبات . دار السنهوري. بيروت. لبنان.
2. الدرة، ماهر عبد شويش. (2009). شرح قانون العقوبات القسم الخاص. العاتك لصناعة الكتاب. القاهرة. مصر .

## د. الرسائل والاطاريح الجامعية

1. اندريس، الصافي محمد أحمد ادم. (2015). "التحصيل الإلكتروني وأثره علي أداء الموازنات بمؤسسات القطاع العام". رسالة ماجستير . كلية الدراسات العليا، جامعة أم درمان الإسلامية، أم درمان، السودان.
2. الشعلان، ثامر أحمد عديمي منصور. (2004). "جريمة الامتناع في قانون ضريبة الدخل العراقي رقم 113 لسنة 1982 المعدل"، رسالة ماجستير غير منشورة. كلية الحقوق ، جامعة النهرين، بغداد، العراق.
3. دعباس، نهى حسين عمر. (2017). " جرائم التزوير الضريبي واثارها على الإيرادات العامة "، رسالة ماجستير.كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس ، فلسطين.

4. عودة، سمية حلمي محمود. (2017). "التجريم والعقاب في القرار بقانون رقم 8 لعام 2011 بشأن ضريبة الدخل في فلسطين"، رسالة ماجستير. كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.
5. مهدي، منى إدريس رمضان. (2017). "أثر التحصيل الإلكتروني في الإيرادات العامة في السودان"، رسالة ماجستير. كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، الخرطوم، السودان.
6. ناصر، أنور عباس. (2015). " دور الإمتثال الطوعي للمكلفين في زيادة الحصيلة الضريبية"، بحث تطبيقي دبلوم عالي معادل للماجستير غير منشور. المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، بغداد، العراق.

#### هـ. المجالات والدوريات والمؤتمرات

1. أحمد، أحمد حمد الله. (2008). " جريمة التزوير الضريبي في القانون العراقي". مجلة القادسية للقانون والعلوم السياسية:1(1):287-325.
2. العنكي، هيثم علي محمد. (2009). " دور تقنية الحاسوب في رفع الحصيلة الضريبية في العراق" مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة. العدد 21: 195-212.
3. يوسف، محمد. (2020). " العدالة الضريبية وتحقيق العدالة الاجتماعية في مصر". مجلة بدائل . مركز الاهرام للدراسات السياسية والاستراتيجية. العدد 41: 19.

#### ثانياً: المصادر الأجنبية

#### A. BOOK

1- IRS (Internal Revenue Service), Understanding Your IRS Individual Taxpayer Identification Number ITIN, USA, 2018

#### B. Journals, Periodicals & Thesis Abbreviation

1. Ezugwu, C. I., & Agbaji, J. (2014). Assessment of the Application of Taxpayer Identification Number (TIN) on Internally Generated Revenue in Kogi State for the Period of (2003–2012). *Mediterranean Journal of Social Sciences*, 5(20), 38.
2. Kayaga, L. (2007). Tax policy challenges facing developing countries: case study of Uganda
3. Iheduru, N. G., & Ajaero, O. O. (2018). Tax Identification Number and Non–Oil revenue: A Comparative Analysis of Pre and Post Tax Identification Number. *Journal of Accounting and Financial Management* ISSN, .4(8), 2018

#### ثالثاً: المواقع الإلكترونية

1. الموقع الرسمي للموسوعة العربية / المملكة الأردنية الهاشمية <https://www.e3arabi.com> تاريخ الزيارة 2021/1/21.
2. الموقع الرسمي للموسوعة العربية / المملكة الأردنية الهاشمية <https://www.e3arabi.com> تاريخ الزيارة 2021/1/21.