

The role of the reports of the Federal Financial Supervision Bureau in addressing tax evasion in mixed companies - applied research in the General Tax Authority

Aya Rasheed Sallomy

Post-Graduate Institute for Accounting Financial
Studies-University of Baghdad

aya.fahal2102m@pgiafs.uobaghdad.edu.iq

Received:20\8\2024

Prof. Dr. Ali Abass Karem

Post-Graduate Institute for Accounting Financial
Studies-University of Baghdad

ali.a@pgiafs.uobaghdad.edu.iq

Published:30/6/2025

Accepted:30/10/2024

Abstract

The research aims to highlight the role of the National Audit Office in detecting cases of tax evasion for a sample of mixed sector companies and the extent of the contribution of the National Audit Office in finding remedies for cases of tax evasion, where the reports issued to the NAO for five mixed joint stock companies represented by (Al-Kindi Company for the production of vaccines and veterinary medicines, the National Company for Chemical Industries, Al-Mansour Hotel Company, Babylon Hotel Company and Ishtar Hotel Company) were analyzed for the observations proven in the reports of the Bureau issued by the Bureau for those companies, Accordingly, several conclusions were reached, the most important of which were

Most of the companies in the research sample did not deduct income tax from their employees for several years, or they did not deduct it and did not hand it over to the General Tax Authority. Therefore, it is necessary to tighten the procedures on violators so as not to repeat the situation. Also, some companies did not pay profit taxes and withheld the amounts in the calculation of tax allocations, which caused the delay in tax deductions, which is a violation of Article (14) of the Income Tax Law No. (113) of 1982, as amended.

Keywords: National Audit Office, Mixed Sector Companies, Tax evasion.

دور تقارير ديوان الرقابة المالية الاتحادي في معالجة التهرب الضريبي في الشركات المختلطة - بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب

أ.د. علي عباس كريم

جامعة بغداد - المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية

اية رشيد سلومي

جامعة بغداد - المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية

المستخلص

يهدف البحث الى إبراز دور ديوان الرقابة المالية في الكشف عن حالات التهرب الضريبي لعينة من شركات القطاع المختلط ومدى مساهمة ديوان الرقابة المالية في ايجاد معالجات لحالات التهرب الضريبي ، حيث تم مناقشة ودراسة التقارير الصادرة للديوان لخمس شركات مساهمة مختلطة تمثلت بـ (شركة الكندي لإنتاج اللقاحات والادوية البيطرية والشركة الوطنية للصناعات الكيماوية وشركة فندق المنصور وشركة فندق بابل وشركة فندق عشتار) وتم اجراء التحليل للملاحظات المثبتة في تقارير الديوان الصادرة منه عن تلك الشركات ، وبناء على ذلك تم التوصل لعدد من الاستنتاجات ، كان أهمها : إن اغلب الشركات عينة البحث لم تستقطع ضريبة الدخل من منتسبيها ولعدة سنوات، او قد استقطعتها ولم تسلمها الى الهيئة العامة للضرائب، فضلاً عن بعض الشركات لم تسدد ضرائب الارباح وقامت باحتجاز المبالغ في حساب تخصيصات ضريبية مما يتسبب في تأخر الاستقطاعات الضريبية، وذلك يعد مخالفة للمادة (١٤) من قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل.

الكلمات المفتاحية: ديوان الرقابة المالية، شركات القطاع المختلط، التهرب الضريبي.

المقدمة: Introduction

تزايدت أهمية الإجراءات والأساليب المتخذة للحد من ظاهرة التهرب الضريبي، بعد ازدياد استخدامها في النشاط الاقتصادي باعتبارها إحدى المصادر التي تخص الإيرادات العامة للدولة، ولا يقتصر مجالها في العمل الاقتصادي فحسب، إنما امتد ليشمل الأهداف الاجتماعية والسياسية أيضاً، وهذا ما يسهم في تعزيز التنمية الاقتصادية، ولهذا السبب تحتاج الدولة إلى نظام ضريبي كفوء يضمن سلامة الإجراءات والشفافية والدقة في المعطيات الخاصة بنجاح البات التخلص من التهرب الضريبي باعتبارها ظاهرة خطيرة تعود نتائجها السلبية على المجتمع ككل. وتكون البحث من أربعة مباحث تناول المبحث الأول منه منهجية البحث ودراسات سابقة، أما المبحث الثاني فقد تطرق إلى بعض الجوانب النظرية لمتغيرات البحث المتمثلة بإجراءات ديوان الرقابة المالية والتهرب الضريبي أما المبحث الثالث فقد تناول مناقشة ودراسة وتحليل تقارير الديوان الصادرة لعينة من الشركات المختلطة أما بالنسبة للمبحث الرابع فتناول أهم الاستنتاجات وأهم التوصيات.

المبحث الأول

منهجية البحث

١-١ مشكلة البحث: -ان زيادة حالات التهرب الضريبي وامتناع المكلفين عن أداء الضريبة الواجبة عليهم تؤدي إلى عدم تحقيق الأهداف للسياسة الضريبية التي تسعى الدولة إلى اتباعها بغرض الإصلاح الضريبي إذ يعد العراق واحد من الدول التي تعاني من التهرب الضريبي حيث ينعكس سلباً على خزينة الدولة والعجز في تقديم الخدمات. وبناءً على ما تقدم يمكن إيجاز مشكلة البحث من خلال التساؤل الرئيس الآتي:

- هنالك دور لديوان الرقابة المالية الاتحادي في الحد من التهرب الضريبي؟

ويتفرع من هذا التساؤل التساؤل الفرعي الآتي:

- هل ان اجراءات تدقيق ديوان الرقابة المالية الاتحادي تساهم في وضع معالجات لحالات التهرب الضريبي التي يتم الكشف عنها في تقاريره؟

٢-١ أهمية البحث: -تتمثل الأهمية العلمية للبحث من خلال الآتي:

١-٢-١ طرح بعض المعالجات لحالات معينة تم دراستها من قبل الباحثة لعينة من الشركات المختلطة.

٢-٢-١ توجيه إجراءات ديوان الرقابة المالية لغرض التنسيق مع الجهات المختلفة ذات العلاقة لعمل الشركات المختلطة لشمولها كافة في التحاسب الضريبي.

٣-١ أهداف البحث:

١-٣-١ يهدف البحث إلى إبراز دور الديوان في الكشف عن حالات التهرب الضريبي.

٢-٣-١ بيان مفهوم التهرب الضريبي وأنواعه وأساليبه وأثاره وأسبابه وأهم الإجراءات المتبعة لمكافحته.

٣-٣-١ يساهم الديوان في إيجاد معالجات لحالات التهرب الضريبي التي تؤثر على الإيرادات العامة للدولة في الحفاظ على المال العام أينما وجد.

٤-٣-١ بيان مستوى أضرار التهرب الضريبي للاقتصاد العراقي وأثرها على إيرادات الدولة.

١-٤ فرضية البحث: -ينطلق البحث من فرضية تتمثل بالآتي:

(تساهم إجراءات ديوان الرقابة المالية الاتحادي في الحد من التهرب الضريبي للشركات المختلطة)

١-٥ حدود البحث: -تتمثل حدود البحث في كل من الآتي:

١-٥-١ الحدود المكانية: تم اختيار (٥) شركات مساهمة مختلطة مختلفة الأنشطة مجالاً للبحث وهي (شركة الكندي لإنتاج اللقاحات والأدوية البيطرية، الشركة الوطنية للصناعات الكيماوية والبلاستيكية، شركة فندق المنصور، شركة فندق بابل، شركة فندق عشتار)

١-٥-٢ الحدود الزمانية: فترة البيانات المالية للشركات عينة البحث للسنة (٢٠١٩)

١-٦ مصادر جمع المعلومات: -تم الحصول على البيانات والمعلومات المتعلقة بهذا البحث فيما يتعلق بالجانبين النظري والعملي من المصادر الآتية:

١-٦-١ الكتب العربية.

١-٦-٢ الكتب الأجنبية.

١-٦-٣ الكتب الرسمية والوثائق والكراسات الخاصة بالشركات عينة البحث.

١-٦-٤ الدوريات والبحوث المنشورة على شبكة الانترنت.

١-٦-٥ الرسائل والإطاريح الجامعية المتوفرة في المكتبات والمنشورة على الانترنت.

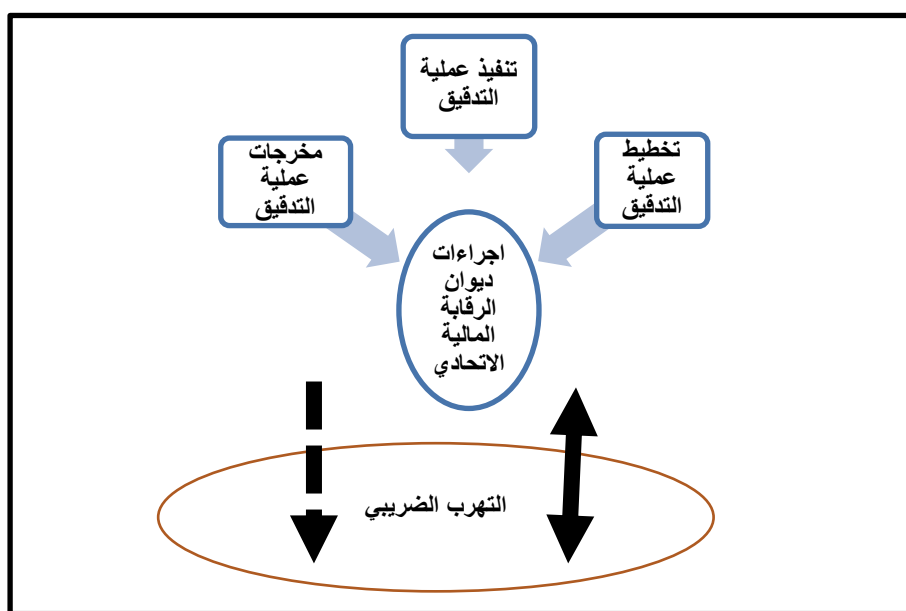
١-٦-٦ المقابلات الشخصية مع الموظفين في الهيئة العامة للضرائب من خلال إجراء الزيارات الميدانية.

١-٦-٧ البيانات المالية وتقارير الديون الصادرة عنها لخاصة بالشركات عينة البحث.

١-٧ منهج البحث: -اعتمد البحث في الجانب النظري على المنهج الاستنباطي واعتمد على المنهج الاستقرائي والمنهج التحليلي للوصول الى ما يجب ان يكون عليه دور ديوان الرقابة المالية الاتحادي من خلال الاجراءات الرقابية المتبعة في الحد من التهرب الضريبي، بعد تجميع بيانات عن الشركات عينة البحث ومع إجراء التحليلات التفصيلية الملائمة لاختبار فرضية البحث ومدى إمكانية تطبيق المخطط الافتراضي للبحث.

١-٨ مخطط البحث الفرضي

شكل رقم (١) مخطط البحث الافتراضي



دراسات سابقة

١- دراسة (بولحيال وبوسلمة، ٢٠٢٣)	عنوان الدراسة
(التدقيق الخارجي في مكافحة التهرب الضريبي: دراسة تحليلية لمجموعة من تقارير محافظ الحسابات). بحث منشور في مجلة اقتصاد المال والاعمال.	طبيعة الدراسة
المنهج الوصفي التحليلي.	ادوات الدراسة
المنهج التحليلي لمجموعة من التقارير السنوية لمكتب تدقيق الحسابات.	

١- تحديد الآثار السلبية للتهرب الضريبي ومعرفة إجراءات الوقاية منه. ٢- التعرف على الدور الذي يؤديه التدقيق الخارجي لمكافحة التهرب الضريبي من خلال الدراسة التحليلية لمجموعة من تقارير محافظ الحسابات.	هدف الدراسة
١- ان عامل الخبرة والكفاءة لدى محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين في الجانبين الجبائي والمحاسبي ووعيمهم بمختلف الاجراءات القانونية لعملية الرقابة عامل رئيسي لمكافحة التهرب الضريبي. ٢- مساهمة المدقق الخارجي في الحد من التهرب الضريبي من خلال قيامه بأعداد تقريره السنوي في إطار المهمة الموكلة اليه.	أهم الاستنتاجات
٢ - دراسة (عبود والدريعي، ٢٠٢٣)	
(تفعيل مساهمة ديوان الرقابة المالية الاتحادي في الحد من الفساد المالي والاداري في العراق) بحث منشور في مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والادارية	عنوان الدراسة
اعتمدت طبيعة الدراسة على استمارة الاستبيان، وبلغت عينة البحث ١٠٢ موظف في ديوان الرقابة المالية.	طبيعة الدراسة
تم استعمال الاستبيان لجميع بيانات الدراسة باستخدام مقياس ليكارت الخماسي لتقدير وتقييم الاجابات، ومن ثم اختبار الصدق والثبات فضلا عن اختبار الفرضيات في الارتباط والتأثير.	ادوات الدراسة
١- الوقوف على مظاهر الفساد المالي والإداري بكافة انواعه وكيفية الحد منها ٢- توظيف الدور الرقابي في مكافحة الفساد.	هدف الدراسة
١- هناك دور واضح لديوان الرقابة المالية في تشخيص حالات الفساد المالي في العراق، ولكنه لا يقوم بالإبلاغ عنها إلى الجهات ذات العلاقة بمكافحة الفساد بالوقت المناسب. ومع ذلك فإن غيابة عن أداء مهامه سوف يتسبب في زيادة التلاعب بالأموال العامة، والمخالفات، وانتهاك القوانين المالي، وزيادة الاختلاسات، وهدر الأموال العامة، واستغلال النفوذ والمناصب الحكومية ٢- يمكن تفعيل عمل الديوان من خلال تنسيق عمله مع دوائر الدولة الأخرى ولاسيما القضاء (الادعاء العام) وأجهزة الرقابة والتدقيق الداخلي، وليس من خلال تحويله الصلاحيات التحقيقية والجنائية في قضايا الفساد المالي.	أهم الاستنتاجات

دراسات اجنبية

١- دراسة (AL- Husaini,2023)	
The Role of External Auditors in Improving the Tax Audit Process in Yemen دور المدققين الخارجيين في تحسين الضريبة، عملية التدقيق في اليمن. بحث منشور في مجلة جامعة عمران /المجلد ٣.	عنوان الدراسة
المنهج الوصفي التحليلي.	طبيعة الدراسة
تم استعمال استمارة الاستبيان لعدد ٦٠ مدقق ولقد قام الباحث بتحليل الاجابات باستخدام معامل الارتباط سبيرمان بالاضافة الى مؤشرات أخرى.	ادوات الدراسة
ويهدف البحث إلى تحقيق عدة أهداف منها التعرف على دور المدقق الخارجي في رفع وعي المكلف بالقوانين واللوائح الضريبية، وفهم الخطوات والإجراءات التي تتضمنها عمليات التدقيق الخارجي، وقياس تأثير المتغيرات الديموغرافية على جودة عمليات التدقيق الخارجي ودورها في تحسين الفحص الضريبي.	هدف الدراسة

أهم الاستنتاجات	ان المدققين الخارجيين يلعبون دورا هاما في تحسين جودة الفحص الضريبي من خلال نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين.
-----------------	--

٢ - دراسة (Magablih, 2020)	
عنوان الدراسة	Role of the External Auditor in Maximizing Budget Revenues Jordan as a (Case Study) دور المدقق الخارجي في تعظيم موازنة الإيرادات، دراسة حالة في الاردن بحث منشور في المجلة الدولية لاستمرارية الاعمال وادارة المخاطر/المجلد ١٠/العدد ٣.
طبيعة الدراسة	المنهج الوصفي التحليلي.
ادوات الدراسة	استخدام المتوسط والانحراف المعياري.
هدف الدراسة	١- التعرف على دور المدقق الخارجي في تعظيم الإيرادات. ٢- تحديد مدى ثقة الدوائر المالية بالبيانات الضريبية التي تقدمها مدقق خارجي. ٣- التحقق من مدى مساهمة البيانات الضريبية في تعظيم الإيرادات.
أهم الاستنتاجات	١- يساهم المدقق الخارجي بشكل فعال في تعظيم إيرادات الموازنة باعتباره الاساس في معرفة مصلحة الإدارات المالية ودافعي الضرائب. ٢- واجبات المدقق الخارجي فيما يتعلق بجميع البيانات الضريبية التي تدعم الإفصاح وجعلها أكثر مصداقية من خلال ضمان التوافق بين البيانات المالية والبيانات الضريبية وجعلها أكثر مصداقية من خلال ضمان التوافق بين البيانات المالية والبيانات الضريبية.

٣ - دراسة (Mamoun & Mohamed,2020)	
عنوان الدراسة	worldwide perspective (Ethical behavior, auditing strength, and tax evasion: A السلوك الاخلاقي وقوة التدقيق والتهرب الضريبي. بحث منشور في مجلة المحاسبة الدولية والتدقيق والضرائب.
طبيعة الدراسة	المنهج الوصفي التحليلي والمنهج التاريخي.
ادوات الدراسة	تم استعمال المنهج الوصفي التحليلي والمنهج التاريخي بالاضافة الى استعمال بعض المؤشرات الاحصائية في الجانب العملي.
هدف الدراسة	إبراز أهمية التدقيق الخارجي ودور المدقق الخارجي في الحد من التهرب الضريبي.
أهم الاستنتاجات	١- يساهم التدقيق الخارجي في الكشف عن وجود أوراق وفواتير استيراد مزو ٢- يساهم التدقيق الخارجي في كشف عدم سداد ضريبة الدخل للعاملين في المؤسسات.

٤- دراسة (Olaoye & Ogundipe,2018)

عنوان الدراسة	Application of Tax Audit and Investigation on Tax Evasion Control in Nigeria تطبيق التدقيق الضريبي والتحقيق في مكافحة التهرب الضريبي في نيجيريا.
طبيعة الدراسة	المنهج الوصفي التحليلي
ادوات الدراسة	استخدام الانحدار اللوجستي المرتب ومقياس الارتباط لسبيرمان
هدف الدراسة	تأثير التدقيق المكتبي DEKAUD-، والتدقيق الميداني FIAUD-، والتدقيق الخلفي BAKAU-، والتحقيق الضريبي TAXINV- على مكافحة التهرب الضريبي في نيجيريا
أهم الاستنتاجات	أن التدقيق الضريبي في شكل واجب مكتبي وخلفي له دور فعال للغاية في الحد من التهرب الضريبي، في حين أن التحقيق الضريبي والميداني لا يؤثر التدقيق على السيطرة على الاحتيال الضريبي في شكل تهرب .

المبحث الثاني

الجانب النظري

تمهيد: -يتضمن هذا الفصل تقديم الأسس المفاهيمية والاطر الفكرية للتعريف بمفهوم اجراءات ديوان الرقابة المالية الاتحادي والتهرب الضريبي والجوانب المتعلقة بهما وعلى النحو الاتي:

٢-١ مفهوم الرقابة المالية: -مما لا شك فيه إن للرقابة المالية دور واضح في حياة الشعوب والدول على حد سواء، كونها تشغل مكان الصدارة في العملية الإدارية برمتها وتعد في هذا السياق من أهم عناصر ذلك، كما تعد من أهم الوسائل لضبط المال العام من إيرادات ونفقات ولها الدور الرئيس في تنظيم المجتمعات ومؤسساته، حيث تساعد الرقابة المالية على فهم المخاطر والتخفيف من حدتها، ومعالجة تأكيدات البيانات المالية، إذ يتمثل أحد أغراض الرقابة المالية في حماية أصول الوحدة الاقتصادية وبالتالي معالجة تأكيدات البيانات المالية (الوجود والحقوق والاكتمال والدقة)، (عبد المجيد، ٢٠٢٣: ١٩٤)

٢-٢ تعريف الرقابة المالية: -عرفت بأنها الاشراف من قبل الاجهزة العليا للاطلاع على كيفية سير العمل في الأجهزة الدنيا الخاضعة للرقابة، والتأكد من تحقيق النشاط المالي للدولة لغاياته على وفق ما محدد في الموازنة التي اجازتها السلطة التشريعية، والتأكيد من أن تنفيذ الموازنة يتم دون تبذير أو هدر للمال العام، وضماناً لحسن سير الادارات الحكومية مالياً (Ezz AL-Din, 2019:3) كما عرفت بأنها مجموعة من الإجراءات والأساليب الفنية المهنية المتعارف عليها في إطار دستوري وقانوني تهدف إلى التحقيق والتثبت من سلامة التصرفات المالية التي تجريها السلطة التنفيذية حرصاً على المال العام وحمايته وتحديد الانحرافات كافة إن وجدت وتقديم مقترحات وسبل علاجها والتحقق من القضاء عليها (Akkam-Al, 2018: 6) وعرفت الرقابة المالية بانها "مجموعة من الاجراءات والاساليب الفنية المهنية المتعارف عليها التي تتم في اطار دستوري وقانوني تهدف الى التحقق والتثبت من سلامة التصرفات المالية التي تجريها السلطة التنفيذية حرصا على المال العام وحمايته وتحديد الانحرافات كافة ان وجدت وتقديم مقترحات وسبل علاجها والتحقق من القضاء عليها" (صبيح، ٢٠١٨: ٣١٣) كما عرفت بانها "تلك التي تتم من قبل جهة مستقلة وتستهدف ضمان سلامة التصرفات المالية والمحاسبية والادارية والتأكد من مشروعية النفقة وانفاقها مع الاحكام والقوانين النافذة ومقارنة نتائج التنفيذ بالخطط الموضوعة وقياس مستوى نتائج الاعمال بما كان مستهدف تحقيقه بالاستناد الى معدلات الاداء ودراسة اسباب الانحرافات ومعالجتها" (الزهاوي، ٢٠١٥: ٨٩) وعرفت ايضا بانها " مجموعة من الاجراءات والوسائل المستخدمة في التقييم وابداء الراي الموضوعي في تقارير وانظمة واجراءات الجهات الخاضعة للرقابة وضبط توجيه عملياتها

والتحقق الموضوعي من الكفاءة الاقتصادية والادارية لتلك العمليات ومطابقتها للأهداف المرجوة وإبلاغ النتائج والتوصيات الى الجهات الرسمية في الوقت المناسب لذلك فان الرقابة المالية تؤدي دورا فعالا في توجيه الاداء وقياس كفاءة وفاعلية البرامج الحكومية والاستخدام الامثل للموارد العامة" (علمي، ٢٠٢٠: ٣٤)

٢-٣ مفهوم التهرب الضريبي :-يعود التهرب الضريبي الى القرن الثالث عندما قام العديد من الرومان الاثرياء بإخفاء مجموعاتهم من الذهب او المجوهرات للتهرب من ضريبة الرفاهية، بينما في القرن الثامن عشر في انكلترا قام اصحاب المنازل بأغلاق المواعيد مؤقتا هربا من اشعار جامعي الضرائب، (Sandom,2015:25) يعرف التهرب الضريبي: الاجراءات غير القانونية والمتعمدة التي يتخذها الأفراد لتخفيض ضرائبهم القانونية باستخدام الوسائل والاساليب لتخلص من العبء الضريبي بشكل كامل او جزئي مثل عدم الإبلاغ عن الدخل او إضافة مصاريف وهمية او استغلال الثغرات في القوانين الضريبية (Hokamp & others,2018:4) وهو ظاهرة خطيرة يحاول بواسطتها المكلف من التخلص من أداء الضريبة كليا او جزئيا (Brink&porcino,2016:90) وتتداخل عدة مسميات لتشكّل مفهوم التهرب فمثلاً قد يتخذ التهرب الضريبي احد شكلين (عش) أو (تجنب) فالغش الضريبي Tax fraud هو تهرب غير مشروع يعتمد على مخالفة القانون، ويحصل الغش قبل فرض الضريبة اذا حاول المكلف بمختلف الوسائل إخفاء متعلقات الضريبة عن اعين الموظفين المختصين او كتمان جزء منها كما هي الحال عندما يهمل تقديم التصريح عن دخله او يحاول إدخال سلعة مستوردة خلسة او قدم عن دخله وعن السلعة المستوردة تصريحاً كاذباً . وقد يحصل الغش بعد فرض الضريبة إذ يحاول المكلف تهريب امواله وممتلكاته من وجه جباة الضريبة بمختلف الاساليب والحيل كأن ينقل ملكية عقاراته وسياراته الى اسم شخص مستعار من افراد عائلته أو ان يودع امواله النقدية في حساب مصرفي سري يتعذر على موظفي الضريبة الاطلاع عليه، اما التجنب الضريبي فهو تهرب مشروع بلباس رداء من القانونية، وقد يحصل التجنب بالامتناع عن القيام بالعمل او التصرف الذي يستوجب دفع الضريبة كما هي الحال عندما يتمتع المكلف عن استيراد سلعة من الخارج لكي لا يدفع عنها الضريبة الكمركية (بدراوي، ٢٠١٧: ٤٢١)، اما فيما يتعلق بتعريف التهرب الضريبي فهناك عدة تعريفات للتهرب الضريبي فمن الناحية القانونية يعرف بأنه كل عمل أو امتناع عن عمل يقع بالمخالفة للقواعد المقررة لتنظيم وحماية السياسة الاقتصادية للدولة ، ويعرف محاسبياً بأنه المخالفات الناتجة عن إخفاء معلومات وبيانات مالية عن الإدارة الضريبية أو تزوير وتحريف بعض العمليات المالية من قبل الشركة بهدف التقليل أو التهرب من الضريبة(التميمي، ٢٠٢١: ٥٩) ويجب اتخاذ الخطوات اللازمة لدعم الادارة الضريبية من خلال الاجراءات التي تتميز بالشفافية، وتهدف إلى إتاحة مزيد من المعلومات للسلطات الضريبية والتبادل التلقائي للمعلومات، بين السلطات الضريبية والدوائر الحكومية والوحدات الاخرى ويركز التبادل التلقائي للمعلومات إلى حد كبير على منع او تقليل حالات التهرب الضريبي. (Forstater ,2016:5)

٢-٤ - التهرب الضريبي على اساس التشريعية وينقسم الى (عبد، 2013:460)

٢-٤-١ التهرب الضريبي: -هو تقاضي الضريبة كالتوقف عن بيع قطعة ارض مستثمرة اذا كانت نسبة الضريبة على مدخولات المكلف عالية بسبب وجود مدخولات اخرى لديه

٢-٤-٢ التجنب الضريبي:

ويقصد بالتهرب غير المشروع مخالفة قوانين الضرائب بعد تقديم المعلومات غير الحقيقية عن مصادر الدخل بالنسبة للمكلفين، وبهذا النوع من التهرب يتعرض الاشخاص الى المساءلة القانونية منذ كشف تلك الحالة.

٢-٥ الآثار الناجمة عن التهرب الضريبي: -ينتج بفعل التهرب الضريبي العديد من الآثار السلبية تتفرع الى النواحي المالية والاقتصادية والاجتماعية، نبين منها الاتي:

٢-٥-١ الآثار الاقتصادية: -يؤدي التهرب الضريبي إلى الإخلال بمبدأ التكافؤ بين المشاريع وعدم القدرة أداء واجبه الضريبي، فالتهرب الضريبي يسبب إلى نمط تخصيص الموارد المملوكة للمجتمع (العمل - رأس المال - الأرض - التنظيم) بين فروع

الإنتاج المختلفة ويؤثر في حوافز الإنتاج وبالنتيجة يخفض مستوى الرفاهية الاقتصادية للأفراد و المجتمع (موسى، ٢٠١٨: ٢٣٥) وكذلك تعتبر الضريبة سلاح ذو حدين فان فرض الضريبة يؤثر في الظواهر الاقتصادية من انتاج الثروة أو توزيعها وتعتبر حافز على نهوض الصناعة وتقدمها ويترتب على التهرب الضريبي آثار بعيدة المدى في النواحي الاقتصادية فتحدث اضطرابات عينية بين اوجه النشاط التجاري والصناعي في ذلك لأنه يترتب عليه تعديل توزيع الاعباء الضريبية بين الفروع المختلفة للنشاط الاقتصادي وبين الافراد ومن ثم ينشأ عن ذلك توازن غير عادل بين انواع النشاط المختلفة في الدولة (عبد الله وعليوي، ٢٠١١: ١٧٥)

٢-٥-٢ الآثار المالية: - يترتب على التهرب الضريبي تقويت الفرصة على الموازنة العامة للدولة بعد ضعف الحصيلة الضريبية وبالتالي عجز الدولة عن تمويل النفقات العامة الأساسية والاستثمارية وهذا ما سيدفع الدولة إلى محاولة إعادة توازن الموازنة من خلال بديل آخر وغالباً ما يكون أما اللجوء إلى الاقتراض أو الإصدار النقدي الجديد، وكلاهما يؤديان إلى حالة التضخم، وقد تلجأ الدولة إلى فرض ضرائب أخرى لتعويض الفاقد من الحصيلة الضريبية (جادو، ٢٠١٤: ٢٠٤)، بالإضافة الى ذلك سترتب على التهرب الضريبي من الناحية المالية خسارة كبيرة تلحق بالخزينة العامة للدولة بعدم دخول حصيلة الضريبة اليها الأمر الذي يؤدي الى عجز الدولة أو السلطة الى القيام بمواصلة اتقاقها على مختلف المرافق الضرورية للمجتمع فضلاً عن اخلاله في توزيع الاعباء الضريبية بين المكلفين تحقيقاً للعدالة الاجتماعية (عبد الله وعليوي، ٢٠١١: ٧٧)

٢-٥-٣ الآثار الاجتماعية: إن انتشار ظاهرة التهرب الضريبي يجعل من المستحيل على النظام الضريبي تحقيق العدالة الضريبية، فالتهرب الضريبي يقود إلى إحباط الهدف الاجتماعي للضريبة لأنه يزيد من التفاوت بين طبقات المجتمع، فيتحمل المكلفون غير القادرين على التهرب الضريبي وهم عادة أصحاب الدخل المنخفضة العبء الضريبي الأكبر من الضرائب، في حين يتحمل المتهربون من الأغنياء وأصحاب الدخل المرتفعة العبء الأقل وبالنتيجة فأن التهرب الضريبي يساعد في شيوع ثقافة حب الذات على حساب الشعور بالجماعة والانتماء للوطن فلا يمكن لشخص يشعر بانتمائه للوطن أن يتهرب من عبء الضريبة (عبد السلام، ٢٠٠٥: ٥١) بالإضافة الى ذلك لا يقتصر اثر التهرب الضريبي على الناحيتين الاقتصادية والمالية بل يمتد الى النواحي الاجتماعية تعتبر الضريبة سلاح بيد الانظمة الاجتماعية والسياسية في توجيه الاقتصاد والمجتمع باتجاه دون آخر كما ان هدف الضريبة هو تحقيق العدالة في توزيع الثروات بين افراد المجتمع ورفع المستوى المعاشي للطبقات الفقيرة وتقليل التفاوت بين طبقات المجتمع كما تهدف الى انقاص القوة الشرائية للطبقات الغنية وتحويلها الى الطبقات الفقيرة عن طريق الانفاق الغام والخدمات المختلفة التي تمارسها الدولة ان التهرب الضريبي يضعف من قدرة الدولة في تحقيق اهدافها الاجتماعية . (عبد الله وعليوي، ٢٠١١، ٨٠)

٢-٦ اجراءات الديوان في الحد من التهرب الضريبي: - واحدة من المهام الهامة التي يقوم بها ديوان الرقابة المالية الاتحادي في الحد من التهرب الضريبي هي مراقبة عمل الهيئة العامة للضرائب ومدى التزامها بتطبيق الضوابط السنوية ويعتمد الديوان عدة اجراءات التي يمكن أن يتخذها للحد من التهرب الضريبي: وفي ادناه توضيح لتفاصيل هذه الاجراءات:

٢-٦-١ التدقيق والتفتيش: - يقصد بالتدقيق فحص المستندات والسجلات والحسابات الخاصة بالجهات الخاضعة للرقابة، فحصاً دقيقاً، اذ يعمل ديوان الرقابة على تدقيق مختلف انواع الحسابات والعمليات المالية والتدقيق في البيانات والقيود والسجلات الحسابية وقد نص قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي على هذا الاجراء (تشمل رقابة الديوان فحص وتدقيق المعاملات والتصرفات للإيرادات والنفقات العامة والالتزامات المالية كافة تخطيطاً او جباية او انفاقاً) وتؤدي اعمال الرقابة والتدقيق وفقاً للقواعد والاصول والمعايير المحلية والدولية المعتمدة والطرق والوسائل المتعارف عليها. (قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي، المادة ١٠، ١١).

٢-٦-٢ المتابعة: -من الوسائل الرقابية التي يمارسها ديوان الرقابة المالية الاتحادي، متابعة تنفيذ العمليات المالية المختلفة للجهات الخاضعة للرقابة، وذلك عن طريق التحقق ان تنفيذ العمليات المالية قد تمت وفق الفترة المحددة لها، ومن خلال متابعة مراحل انجاز الأعمال التي تنهض بها الوحدات لاقتصادية، والتي يجب ان تكون متفقة مع الخطط المرسومة لها مسبقاً. ويقوم ديوان الرقابة المالية الاتحادي كذلك بمتابعة الأعمال الحسابية بواسطة التقارير التي ترفع الى الديوان، وقد تكون هذه التقارير اولية وهي التي ترفع اثناء القيام بالعمل الرقابي على الأعمال المالية للجهات الخاضعة للرقابة، وقد تكون عن طريق التقارير النهائية التي يتم اعدادها سنوياً، وتتضمن هذه التقارير السنوية عرضاً موجزاً لاهم اوجه نشاطات ديوان الرقابة المالية الاتحادي خلال السنة المالية المنصرمة، مع الإشارة الى المخالفات العامة للجهات الخاضعة للرقابة، ومن الجدير بالذكر انه تم استحداث دائرة جديدة في ديوان الرقابة المالية الاتحادي وهي دائرة التدقيق والمتابعة مهمتها متابعة ملاحظات التقارير الصادرة عنه والتأكد على تصفيتها.

٢-٦-٣ تطوير تكنولوجيا المعلومات:-تقدم الادوات الالكترونية نتائج جيدة توفر الوقت والكلفة نظراً لقدرتها على حصر المبالغ الضريبية من خلال انشاء قاعدة للإيرادات، كذلك تقديم تقارير دقيقة وامنة تعود بالفائدة للهيئة العامة للضرائب من خلال حماية هذه البيانات من السرقة او التلاعب كما ان هذه الادوات تقوم بتسجيل وتخزين البيانات واستخدامها عند الحاجة، فمثلاً في كندا كان الوقت المستغرق في مراجعة حسابات أحد المطاعم يصل إلى ٧٠ ساعة، ولكن بعد إدخال وحدة تسجيل المبيعات أصبح الأمر لا يتطلب سوى ٣ ساعات فقط، مما يتيح للسلطات الضريبية امكانية زيادة عمليات التفتيش (من ١٢٠ إلى ٨٠٠٠) عملية سنوياً. في الوقت نفسه، هناك فوائد تعود على الأعمال التجارية، مثل التدقيق إلكترونيا وعن بعد، دون الحاجة إلى التواجد داخل المقر، أي الاستغناء عن أعباء إنشاء مجلدات من الوثائق الورقية، مما يعني تقليل الوقت والجهد، وضمان سير العمل (Sallym.2006:24).

المبحث الثالث

الجانب العملي

تمهيد: -تناول هذا المبحث مناقشة وتحليل التقارير الصادرة لديوان الرقابة المالية الاتحادي في تدقيق البيانات المالية للشركات المختلطة عينة البحث وعرض بعض الحالات التدقيقية وتشخيص مواطن التهرب الضريبي فيها وفي ادناه عينة من الشركات المختلطة التي تناولها البحث وتقديم نبذة تعريفية مختصرة عنها:

٣-١ شركة الكندي لأنتاج اللقاحات والادوية البيطرية :-تأسست شركة الكندي بموجب شهادة تأسيس م ش / ٣٦٤١ في ١٠/١/١٩٩٠ من دائرة سجل الشركات وبموجب إجازة التأسيس المرقمة ١٩٦٩٨ في ١٩/٩/١٩٩٠ وفق المادة الرابعة من قانون الاستثمار الصناعي للقطاعين المختلط والخاص رقم ١١٥ لسنة ١٩٨٣ الصادر من وزارة الصناعة بإنتاج اللقاحات والمواد البيطرية وقد باشرت الشركة اعمالها في ٥/٢/١٩٩٠ خاضعة لأحكام قانون الشركات رقم (٢١) لسنة ١٩٩٧ (المعدل) ، ويتكون رأس مال الشركة في تاريخ التأسيس (١٥) مليون دينار وتم زيادة رأس المال في السنوات اللاحقة الى ان اصبح (٥٩٤٠) مليون دينار في عام ٢٠٢١، وطبيعة عمل الشركة تتركز في انتاج اللقاحات والادوية البيطرية وتسويقها وهي الشركة الوحيدة في العراق التي تنتج اللقاحات البيطرية وليس لها فروع في الوقت الحاضر.

٣-٢ شركة الوطنية للصناعات الكيماوية والبلاستيكية:- هي شركة مساهمة مختلطة مؤسسة بموجب شهادة التأسيس المرقمة (٩٦٨) والمؤرخة في ٢٣/١٠/١٩٦٢، سجلت في بغداد ومقرها الرئيس في بغداد / الزعفرانية وخاضعة لقانون الشركات المرقم (٢١) لسنة ١٩٩٧ (المعدل) علماً ان اهداف تأسيس الشركة هي انتاج المواد الكيماوية والبلاستيكية والنصف مصنعة والتامة الصنع (الاسفنج بأنواعه ، حبيبات PVC ستة انواع ، اغطية زراعية ، اكياس ، باليت ،عبوات مختلفة الحجم ، صناديق للمشروبات الغازية والخضر.... الخ) ويؤول لتمشيطها ورواجها وفقاً لأحدث الاسس الفنية وتحقيق الأهداف الشركة .

٣-٣ شركة فندق المنصور :-يطلق عليه شركة فنادق المنصور (مساهمة مختلطة) اسست الشركة برأس مال قدره (٤٢) مليون دينار بموجب شهادة التأسيس الصادرة بتاريخ ٣٠/٦/١٩٨٩ بالرقم (م/س/٣٣٥٧) وتمت زيادة رأس مال الشركة بنسبة ٧٠٪

ليصبح (٣٣٦) مليون دينار وفقاً لقرار الهيئة العامة المتخذ بتاريخ ٢٠٠٤/٨/١٢ وذلك بأصدر اسهم جديدة مقدارها (٢٩٤) مليون سهم قيمة السهم الواحد دينار وتمت زيادة رأسمال الشركة بنسبة ٢٠٠٪ ليصبح (١٠٠٨) مليون دينار وفقاً لقرار الهيئة العامة المتخذ بتاريخ ٢٠٠٥/١٢/١ وذلك بأصدر اسهم جديدة مقدارها (٦٧٢) مليون سهم وتمت زيادة رأس مال السلعة بنسبة ١٠٠٪ ليصبح (٢٠١٦) مليون دينار وفقاً لقرار الهيئة العامة المتخذ بتاريخ ٢٠٠٧/٨/٢٨ بأصدر اسهم جديدة مقدارها (٢٥٢) مليون سهم و (٧٥٦) مليون سهم عن طريق الرسملة ، واستمرت زيادة رأس المال الشركة و يقع الفندق في العراق /بغداد /منطقة الصالحية على الضفة الغربية من نهر دجلة مباشرة، في منطقة الكرخ تحديداً، وبالقرب من جسر السنك، ومقابل بنايتي الإذاعة والتلفزيون والسينما والمسرح، وبسبب شكله المعماري، أتيح لكل الغرف والأجنحة أن تطل على النهر، وقد أخذ طرازه المعماري شكل سفينة .

٣-٤ شركة فندق بابل :- يطلق عليه اسم شركة فندق بابل المساهمة المختلطة ، تم تأسيسها بتاريخ ١٩٩٠/٤/١ برأس مال (٤٥) مليون دينار وتم زيادة رأس المال الشركة الى (٦٣) مليون دينار بموجب قرار الهيئة العامة بتاريخ ١٩٩٥/١٠/٢٥ ثم زيادته مرة اخرى الى (٩٤,٥) مليون دينار بقرار الهيئة العامة بتاريخ ١٩٩٩/١٢/١٢ وبعدها تم زيادته الى (٦٠٠) مليون بقرار الهيئة العامة بتاريخ ٢٠٠٥/٢/١٨ وزيادته الى (١٣٥٠) مليون دينار عن طريق الاكتتاب بقرار الهيئة العامة بتاريخ ٢٠٠٨/٢/٢١ و ثم زيادته الى (٢) مليار دينار بقرار الهيئة العامة بتاريخ ٢٠١٥/٧/٢ وقد صادق مسجل الشركات على جميع التعديلات .

٣-٥ شركة فندق عشتار :- تأسست شركة فنادق عشتار السياحية (مساهمة مختلطة) بتاريخ ١٩٨٩/٨/٢٢ برأس مال قدره (٥٠) مليون دينار وتم زيادته في سنة /٢٠٠١ الى (١٠٠) مليون دينار وتم زيادته في سنة /٢٠٠٢ الى (٢٥٠) مليون دينار وتم زيادته في سنة /٢٠٠٣ الى (٧٥٠) مليون دينار وتم زيادته في سنة /٢٠٠٥ الى (١٠٠٠) مليون دينار وتم زيادته في سنة /٢٠٠٨ الى (١٥٠٠) مليون دينار وتم زيادته في سنة /٢٠١٥ الى (٢٢٥٠) مليون دينار وتم زيادته في سنة /٢٠١٦ الى (٣٥٠٠) مليون دينار عن طريق الرسملة واستحصال موافقة دائرة تسجيل الشركات على ذلك ، وان مقر الشركة في بغداد _شارع السعدون.

٣-٦ المخالفات في التقارير الصادرة للديوان شركة الكندي لإنتاج اللقاحات والادوية البيطرية

الجدول رقم (١) المخالفات في التقارير الصادرة للديوان عن شركة الكندي لإنتاج اللقاحات والادوية البيطرية للعام ٢٠١٩

ت	ملاحظات ديوان الرقابة المالية	الاثار المالي	التحليل
١-	بلغ رصيد حساب المدينون مبلغاً مقداره (١٠٧٤٥١٤٠٠٠) دينار. بلغ رصيد حساب الدائنون مبلغاً قدره (٢٩٥٧٣٤٠٠٠) دينار.	بلغت الارصدة المدينة الموقوفة والمدورة منذ سنوات (٤٠٤٤٥٦٠٠٠) دينار. بلغت الارصدة الدائنة الموقوفة والمدورة منذ سنوات (٢٧٤٨١١٠٠٠) دينار.	بلغت نسبة الارصدة المدينة الموقوفة (٣٧٪) من اجمالي رصيد المدينون. بلغت نسبة الارصدة الدائنة الموقوفة (٩٢٪) من اجمالي رصيد الدائنون.

يبين الجدول رقم (١) المخالفات في التقارير الصادرة للديوان عن شركة الكندي لإنتاج اللقاحات والادوية البيطرية للعام ٢٠١٩ والأثر المالي والمبالغ التي يتوجب تحصيلها. وكما يأتي:

٣-٦-١ بلغ رصيد حساب المدينون مبلغاً مقداره (١٠٧٤٥١٤٠٠٠) دينار.

في حين بلغ رصيد حساب الدائنون مبلغاً قدره (٢٩٥٧٣٤٠٠٠) دينار. وقد بلغت نسبة الارصدة المدينة الموقوفة (٣٧٪) من اجمالي رصيد المدينون. بينما بلغت نسبة الارصدة الدائنة الموقوفة (٩٢٪) من اجمالي رصيد الدائنون. ان هذه المبالغ التي بذمة الشركات التي تتعامل معها شركة الكندي لابد ان تستحصل وتنزل في حساب الايرادات وبالتالي العوائد، كي تستقطع منها الضرائب وفق القانون، وان عدم استحصالها يؤجل دفع الضرائب المستحقة على الشركة لذا ينبغي على الجهات الضريبية استقطاع الضرائب وازافة الفوائد والغرامات التأخيرية لعدم تكرار مثل هذه الحالات مستقبلاً.

٣-٧ الشركة الوطنية للصناعات الكيماوية والبلاستيكية

المخالفات في التقارير الصادرة للديوان

الجدول رقم (٢) المخالفات في التقارير الصادرة للديوان عن الشركة الوطنية للصناعات الكيماوية والبلاستيكية للعام ٢٠١٩

ت	ملاحظات ديوان الرقابة المالية	الاثار المالي	التحليل
١-	عدم قيام الشركة باستقطاع ضرائب عن رواتب منتسبي الشركة لهذا العام والسنوات السابقة رغم تأكيدات ديوان الرقابة المالية	يدفع مبلغ بنسبة (١٠٪) من مجموع رواتب منتسبي الشركة للهيئة العامة للضرائب	قد تكون الشركة مستقطعة لهذه الضرائب ولم تظهرها في الكشوفات لعدم دفعها للهيئة العامة للضرائب
٢-	لم تسدد الشركة ضريبة ايجارات العقارات المؤجرة للغير	يدفع مبلغ للضريبة بنسبة (١٠٪) من قيمة الإيجارات	تتحمل الشركة مبالغ الضرائب مع الفوائد والغرامات التأخيرية
٣-	لم تقم الشركة بتسديد ضرائب الارباح وتم احتجاز المبلغ في حساب تخصيصات ضريبية	اذ بلغت الضريبة المحسوبة من قبل الشركة (٦٨٤١٨٠٠٠) دينار	هذا التصرف يخالف المادة (١٤) من قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل

يبين هذا الجدول ملاحظات ديوان الرقابة المالية والأثر المالي والمبالغ التي يتوجب تحصيلها. وكما يأتي:

٣-٧-١ بالنسبة للفقرة الاولى والتي بينت فيها الشركة انها لم تستقطع ضريبة الدخل من العاملين فيها لهذا العام، فقد تكون الشركة قد استقطعت هذه الضرائب ولكنها لم تظهرها في الكشوفات لعدم دفعها للهيئة العامة للضرائب وبالتالي فإن ذلك قد يكون تحايلاً على الجهات الرقابية والجهات الضريبية لغرض التهرب الضريبي.

٣-٧-٢ بالنسبة للفقرة الثانية فإنه تهرب واضح من دفع الضرائب المستحقة على الشركة لذا ينبغي على الجهات الضريبية استقطاع الضرائب وإضافة الفوائد والغرامات التأخيرية لعدم تكرار مثل هذه الحالات مستقبلاً.

٣-٧-٣ بالنسبة للفقرة الثالثة فهي تهرب واضح من ضريبة الارباح ولا يحق للشركة احتجاز المبالغ لديها كما ينبغي عليها تسديد هذه المبالغ، وعلى الجهات الرقابية تشديد العقوبات على مثل هكذا تصرفات.

٣-٨ شركة فندق المنصور

المخالفات في التقارير الصادرة للديوان

الجدول رقم (٣) المخالفات في التقارير الصادرة للديوان عن شركة فندق المنصور للعام ٢٠١٩

ت	ملاحظات ديوان الرقابة المالية	الاثار المالي	التحليل
١-	قيام الشركة بمنح خصومات لبعض النزلاء لإيجار غرف الفندق بعدد غرف ٨٨٥ غرفة وبنسب خصم من (٥١٪ - ١٠٠٪)	انخفاض إيرادات المنام بمقدار (٢٣٤٧٢٥٩٠٠٠) دينار	هذا التصرف مخالف لصلاحيات منح الخصم من قبل المدير المفوض ٢٠٪ ، ورئيس المجلس ٥٠٪
٢-	عدم ملائمة رصيد حساب مخصص الديون المشكوك في تحصيلها والبالغة (٥٧٠٩٠٠٠) مع الارصدة الموقوفة لحساب المدينون من سنوات سابقة	بلغت الارصدة السابقة لحساب المدينون (١٩٧٥٠٧٩٠٠) دينار	ان تجاوز المبلغ المخصص يعد مخافة للتعليمات المالية
٣-	لم تقم الشركة باستقطاع مبلغ الضريبة عن بعض العقود المبرمة خلال السنة	مبلغ ضريبة المستحقة (٢٠٧٠١٩٧٠٠٠٠) ويساوي ٥٣٢٠٨٩٠ دينار	عن عقود تجهيز اللحوم والفواكه والخضر
٤-	تأخر الشركة بإصدار اوامر انتهاء خدمات العاملين الذين ثبت انهم موظفين في دوائر اخرى ومنذ عام ٢٠١٨	ان مبالغ رواتب العاملين لمدة سنة كان تحسب من ضمن المصروفات	وذلك لتقليل مبالغ الارباح وبالتالي تخفيض المبالغ الخاضعة للضريبة

يبين هذا الجدول ملاحظات ديوان الرقابة المالية والأثر المالي والمبالغ التي يتوجب تحصيلها. وكما يأتي:

٣-٨-١ بالنسبة للفقرة الاولى والتي بينت انخفاض إيرادات المنام بمبلغ مهول افقد الشركة مبالغ إيرادات كبيرة جداً، هذه المبلغ لولا التصرف الخاطي لكانت ارباح وتحملت مبالغ ضريبية للدولة.

٣-٨-٢ بالنسبة للفترة الثانية فإن الشركة تجاوزت رصيد حساب مخصص الديون المشكوك في تحصيلها وهذا الباب يجعل هذه المبالغ خارج سياق التحصيل الضريبي.

٣-٨-٣ بالنسبة للفترة الثالثة: لم تقم الشركة باستقطاع مبالغ الضريبة وبذلك تتحمل الشركة هذه المبالغ مع الفوائد والغرامات التأخيرية.

٣-٨-٤ تأخر الشركة بإصدار اوامر انتهاء خدمات العاملين الذين ثبت انهم موظفين في دوائر اخرى ومنذ عام ٢٠١٨ وذلك لتقليل مبالغ الارباح وبالتالي تخفيض المبالغ الخاضعة للضريبة، وهذا يعتبر مخالفة واضحة وصريحة وتهرب ضريبي.

٣-٩ شركة فندق بابل: -المخالفات في التقارير الصادرة للديوان

الجدول رقم (٤) المخالفات في التقارير الصادرة عن شركة فندق بابل للعام ٢٠١٩

ت	ملاحظات ديوان الرقابة المالية	الاثار المالي	التحليل
١-	قيام الشركة بالتأمين على مبنى الفندق ضد الاخطار لدى شركة ابو ظبي الوطنية للتأمين	ان مبلغ التأمين سيذهب الى خارج البلد وبالتالي خروج العملة الصعبة وتوقف شركات التأمين العراقية	هذا التصرف مخالف للبلد خامساً الفقرة (٥) من العقد الاستثماري رقم (١٩٢) في ٢٠١٣/٤/١٠ والتي ألزمت الفندق بالتأمين لدى شركات التأمين العراقية
٢-	استمرار الشركة باحتساب نسب الاندثار للموجودات الثابتة خلافاً لما جاء في التعليمات المالية رقم (١١) لسنة ١٩٨٨	المبلغ يظهر من الفروقات بين نسب الاندثار المعتمدة من قبل الشركة وبين النسب بموجب التعليمات	لزيادة النفقات والتقليل من الارباح
٣-	لم تتحاسب الشركة ضريبياً عن ايرادات بدل الاستثمار السنوي للسنوات (٢٠١٦، ٢٠١٧، ٢٠١٨، ٢٠١٩)	مبلغ ضريبة العقار المستحقة يساوي (١٣٩٣٩٨٠٠٠) دينار	تم تسجيلها برصيد حساب مصاريف مستحقة

تفاصيل الفقرة (٢):

الجدول رقم (٥) تفاصيل المخالفات في التقارير الصادرة عن شركة فندق بابل للعام ٢٠١٩

ت	اسم الحساب	نسبة الاندثار المعتمدة من قبل الشركة	نسبة الاندثار بموجب التعليمات
١-	حسابات الكترونية	%٢٠	%١٥
٢-	ادوات واجهزة مكتب		%١٠
٣-	ستائر ومفروشات		%٢٥

يبين هذا الجدول ملاحظات ديوان الرقابة المالية والاثار المالي والمبالغ التي يتوجب تحصيلها. وهي ما يأتي:

٣-٩-١ بالنسبة للفترة الاولى والتي بينت فيها الشركة انها امننت مبنى الفندق لدى شركة من خارج العراق وبالتالي عدم سيطرة الجهات الرقابية على مبالغ التأمين وقيمتها ناهيك عن توقف شركات التأمين العراقية في حال السماح بمثل تلك العقود وبالتالي عدم السيطرة على مبالغ الضريبة.

٣-٩-٢ بالنسبة للفترة الثانية فإن الشركة حاولت تسجيل مبالغ اندثار أكبر مما نصت عليه التعليمات المالية لزيادة جانب النفقات ومحاولة تقليل الارباح لتقليل الضريبة المفروضة على العوائد.

٣-٩-٣ بالنسبة للفترة الثالثة: تم تسجيل مبالغ الضريبة المستحقة تحت عنوان رصيد حساب مصاريف مستحقة لتأخير دفع هذه المبالغ للهيئة العامة للضرائب مما يدخل الشركة في مجال التهرب الضريبي.

٣-١٠ شركة فندق عشتار

المخالفات في التقارير الصادرة للديوان

الجدول رقم (٦) المخالفات في التقارير الصادرة عن شركة فندق عشتار للعام ٢٠١٩

ت	ملاحظات ديوان الرقابة المالية	الاثار المالي	التحليل
١-	عدم قيام الشركة باستقطاع ضرائب عن رواتب منتسبي الشركة لهذا العام والسنوات السابقة رغم تأكيدات ديوان الرقابة المالية	يدفع مبلغ بنسبة (١٠٪) من مجموع رواتب منتسبي الشركة للهيئة العامة للضرائب	قد تكون الشركة مستقطعة لهذه الضرائب ولم تظهرها في كشوفات لعدم دفعها للهيئة العامة للضرائب
٢-	لم تسدد الشركة ضريبة المبيعات المستقطعة من الزبائن والظاهرة في حساب استقطاعات لحساب الغير بمبلغ (٥٢٢٧٩٣٠٠٠)	مبلغ قدره (٥٢٢٧٩٣٠٠٠) دينار هو استحقاق الهيئة العامة للضرائب	تتحمل الشركة مبالغ الضرائب المستقطعة مع الفوائد والغرامات التأخيرية
٣-	لم تستقطع الشركة النسب الضريبية من عقودها المبرمة مع الغير والتي تمثل نسبة (١.٨٪) عن ضريبة عقود التجهيز ونسبة (٢.٧٪) عن ضريبة التجهيز، مضافاً اليه مبلغ قدره (٨١٠٠) دولار عن العقود الأخرى	مبلغ الضريبة يساوي (١٥٧٣) دولار عن عقود التجهيز، مضافاً اليه مبلغ قدره (٨١٠٠) دولار عن العقود الأخرى	قد تكون الشركة مستقطعة لهذه المبالغ ولم تظهرها في كشوفها المالية بغية عدم دفعها للهيئة العامة للضرائب

تفاصيل الفقرة (٣):

الجدول رقم (٧) تفاصيل المخالفات في التقارير الصادرة عن شركة فندق عشتار للعام ٢٠١٩

ت	اسم وعنوان الشركة المتعاقد معها	مبلغ العقد الكلي	موضوع العقد
١-	شركة فرسان الخمائل (بغداد/ الكرادة)	٢٤٠٠٠٠ دولار	الحماية الامنية للفندق بواقع (٢٠٠٠) دولار شهرياً
٢-	مكتب بسام لصيانة المصاعد (بغداد/ عكدة النصارى)	٦٠٠٠٠ دولار	صيانة مصاعد الفندق بواقع (٥ مليون) دينار شهرياً
٣-	Tronix Systems (العراق/ اربيل)	٢٤٠٠٠ دولار	تجهيز ونصب منظومة البث التلفزيوني المركزي للفندق
٤-	شركة كرسنال لتجارة المولدات (بغداد/ طريق معسكر الرشيد)	٢٣٠٠٠ دولار	تجهيز مواد واجور العمل لصيانة المولدة الكهربائية للفندق
٥-	شركة الميسرة لتجارة وخدمات الحاسبات (بغداد/ شارع الصناعة)	٣٨٤٠٠ دولار	تجهيز الفندق بخدمة الانترنت بواقع (٣٢٠٠) دولار شهرياً

يبين هذا الجدول ملاحظات ديوان الرقابة المالية والأثر المالي والمبالغ التي يتوجب تحصيلها. هي كما يأتي:

١- بالنسبة للفقرة الاولى والتي بينت فيها الشركة انها لم تستقطع ضريبة الدخل من العاملين فيها لهذا العام، فقد تكون الشركة قد استقطعت هذه الضرائب ولكنها لم تظهرها في الكشوفات لعدم دفعها للهيئة العامة للضرائب وبالتالي فإن ذلك قد يكون تحايلاً على الجهات الرقابية والجهات الضريبية لغرض التهرب الضريبي.

٢- بالنسبة للفقرة الثانية فإنه تهرب واضح من دفع الضرائب المستحقة على الشركة لذا ينبغي على الجهات الضريبية استقطاع الضرائب وازافة الفوائد والغرامات التأخيرية لعدم تكرار مثل هذه الحالات مستقبلاً.

٣- بالنسبة للفقرة الثالثة فهي تهرب واضح من ضريبة ابرام العقود وبمبلغ (٩٦٣٧) دولار عن قيمة العقود المبرمة مع الغير. إثبات فرضية البحث: - توصلت الباحثة الى ان الجانب التطبيقي العملي ينطبق مع فرضية البحث التي تنص على: (تساهم اجراءات ديوان الرقابة المالية الاتحادي في الحد من التهرب الضريبي للشركات المختلطة)، اذ حث الديوان الشركات على استقطاع ضرائب عن رواتب منسوبيها، وتوعد بتشديد الإجراءات على المخالفين. كما حث الشركات على تسديد ضرائب الارباح وتطبيق المادة (١٤) من قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل في حالة عدم التسديد. وشدد الديوان على محاسبة الشركات التي لم تسدد ضريبة ايرادات العقارات المؤجرة للغير وتحميلها فوائد وغرامات تأخيرية لعدم تكرار مثل هكذا حالات مستقبلاً. فضلاً عن متابعة استثمارات الشركات وعدم استثمارها في شركات مجهولة الهوية او العنوان للحيلولة دون فقدان مبالغ هذه الاستثمارات كي لا تتخفف ارباح الشركات وبالتالي تتخفف نسب الضرائب المفروضة على الارباح.

المبحث الرابع

الاستنتاجات والتوصيات

١-٤ الاستنتاجات

- ١- اغلب الشركات عينة البحث لم تستقطع ضريبة الدخل من منتسبها ولعدة سنوات، او قد استقطعتها ولم تسلمها الى الهيئة العامة للضرائب. لذا لا بد من تشديد الإجراءات على المخالفين لعدم تكرار الحالة.
- ٢- اغلب الشركات لم تسدد ضرائب الارباح المتحققة عن نشاطها وقامت باحتجاز المبالغ في حساب تخصيصات ضريبية مما يتسبب في تأخر الاستقطاعات الضريبية، وذلك يعد مخالفة للمادة (١٤) من قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل.
- ٣- ان امتناع الشركات عن تسديد مبالغ الضريبة المترتب عليها يؤثر سلباً على الحصيلة الضريبية حيث ان اغلب الشركات لم تسدد ضريبة ايرادات العقارات المؤجرة للغير.
- ٤- بعض الشركات قامت باحتساب نسب الاندثار للموجودات الثابتة لمبالغ تفوق النسب المقررة في التعليمات المالية خلافاً لما جاء في التعليمات المالية رقم (١١) لسنة ١٩٨٨، وبالتالي محاولة التقليل من المبالغ الخاضعة للضريبة.

٢-٤ التوصيات:

- ١- تشديد اجراءات الرقابة ومساءلة الشركات التي لم تستقطع ضريبة الدخل من منتسبها وتحميلها فوائد وغرامات تأخيريه.
- ٢- محاسبة الشركات التي تخالف المادة (١٤) من قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل، والتي لم تسدد ضرائب الارباح او التي قامت باحتجاز مبالغ ضريبة الأرباح في حساب تخصيصات ضريبية مما يتسبب في تأخر الاستقطاعات الضريبية.
- ٣- محاسبة الشركات التي لم تسدد ضريبة ايرادات العقارات المؤجرة للغير ومتابعة العقارات الخاصة بهذه الشركات وجميع عقود التأجير للحيلولة دون تهرب الشركات من دفع الضريبة المستحقة عليها.
- ٤- تتقيف الشركات ومتابعتها عند احتساب نسب الاندثار للموجودات الثابتة كي لا تحتسب بمبالغ تفوق النسب المقررة في التعليمات المالية وخلافاً لما جاء في التعليمات المالية رقم (١١) لسنة ١٩٨٨، وبالتالي محاولة التقليل من المبالغ الخاضعة للضريبة.

References

١. قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ (المعدل).
٢. بدروي، عبد الرضا فرج، (٢٠١٧)، غسل الأموال ودور المصارف في مكافحة، الطبعة الأولى، دار المؤلف بيروت.
٣. الزهاوي، سيروان عدنان ميرزا، (٢٠١٥)، "الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي"، مطبعة الدائرة الاعلامية في مجلس النواب، ط٢، بغداد، العراق.
٤. صبيح، احمد مصطفى، (٢٠١٨)، "الرقابة المالية والادارية ودورها في الحد من الفساد الاداري"، مركز الدراسات العربية للتوزيع والنشر، ط١، القاهرة، مصر.
٥. عبد السلام، رضا (٢٠١٤)، محاضرات في الضرائب والتشريع الضريبي مع تطبيق على قانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته جمهورية مصر العربية.
٦. التميمي، حيدر كاظم نصر الله. (٢٠٢١). "أثر ممارسات المحاسبة الاداعية التي تنعكس على صدق وعدالة القوائم المالية في التهرب الضريبي"، مجلة دراسات محاسبية ومالية، مجلد ١٦ العدد (٥٦)، ٥٩.
٧. جادو، محمد نجيب، (٢٠١٤)، ظاهرة التهرب الضريبي وآثارها المالية والاقتصادية، دراسة تطبيقية في مصر دار النهضة العربية، الطبعة الأولى، القاهرة.
٨. عبد الله وعليوي، قاسم محمد، نجم عبود، (٢٠١١) " التهرب الضريبي في العراق الأسباب وسبل المعالجة"، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة القادسية، المجلد ١٣.
٩. عبد المجيد، نرمين يوسف، (٢٠٢٣) "دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في ظل النظم المحاسبية الالكترونية"، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد ١٨، العدد ٦٢.
١٠. عبد، سهاد كشكول. (٢٠١٣). "التهرب الضريبي وأثره على التنمية الاقتصادية في العراق"، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد ٨ العدد (٢٤)، الفصل الثالث.



١١. العلمي، صباح سعد الدين عمر، (٢٠٢٠)، "دور الرقابة المالية والإدارية كمدخل للتنمية والإصلاح الإداري في الدولة"، مجلة جامعة نابلس، العدد الرابع، فلسطين.
١٢. موسى، مراد زكي وآخرون، (٢٠١٨)، دراسة اقتصادية قياسية لأهم العوامل المؤثرة في الضرائب الزراعية في مصر، مجلة العلوم الزراعية المستدامة، المجلد ٤٤.

13. Al-Akkam, Muhammad Khair, (2018), "Financial Control", Syrian Virtual University Publications, Syrian Arab.
14. Brink William D& porcino , Thomas M .(2016) 'the impact of culture and Economic structure on tax Maorale and tax evasion : a country – Level Analysis Using SEM' in Advances in taxaion , Volume 23
15. Ezz El-Din, Bushra, (2019), “The role of financial control in rationalizing public expenditures, a case study of the Financial Control Service, Souqar Municipality, Tiaret Province,” Master’s thesis, Faculty of Law and Political Science, Department of Political Science, Abdelhamid Ben Badis University, Mostaganem, Algeria.
16. Forstater, Maya (2016)" International Tax, Transparency, and Finance for Development: A Short Guide for the Perplexed", center for global development.
17. Hokamp. Sascha, Gulyas. Laszlo Koehler. Matthew & Wijesinghe Sanith (2018), Agent-Based Modeling of Tax Evasion/Theoretical Aspects and Comutational Simulations, John Wiley & Sons Ltd
18. Sandom Palil Mohd R. Malek Marlin M&Jaguli Abdul R. (2015), " Issues, Challenges and Problems with Tax Evasion The Institutional Factors Approach, Gadjah Mada International Journal of Business
19. Sallym, Jones. (2006). Principles of taxation for Business and investment planning. MC Graw Hill /Irwin, New York.