



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 26
- الفصل الأول - لسنة 2014
دور الضوابط السنوية في تحقيق عدالة التحاسب الضريبي
في مجال ضريبة الدخل

دور الضوابط السنوية في تحقيق عدالة التحاسب الضريبي في مجال ضريبة الدخل
بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب

THE ANNUAL REGULATIONS ROLE IN ACHIEVING JUSTICE IN TAX
ACCOUNTING IN THE FIELD OF INCOME TAX
Applied Research in the General Commission of Taxes

الباحثة
رياب مطشر رزاق العبودي

أ.م.د حمزة فائق وهيب الزبيدي
المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية

المستخلص

يكتسب البحث أهمية من خلال أهمية الدور الذي تلعبها الضوابط السنوية في التحاسب الضريبي ومدى كفايتها في تحقيق عدالة التحاسب بفيض
والتغيرات الاقتصادية وحقائق نشاط المكلفين. وذلك من خلال مشكلة البحث الكامنة في أنها الكثير منا لا اعتراضات بشأن التحاسب
الضريبي بموجب الضوابط السنوية التي تصدرها الهيئة والتي كان الهدف منها التوصل لنا لآراء الحاقية للمكلفين لتقليل لتفاوتها
لاجتهاد اثناء التقدير بما يساهم في تحقيق العدالة التي يتوزع العبء الضريبي، مما يستدعي دراسة الضوابط ومدى تحقيقها العدالة .
وقد توصلنا لبحثنا لجملة من الاستنتاجات والتوصيات، وقد كانا هما الاستنتاجات تحقيق الضريبة العادلة لا يقتصر علنا لتوزيع الع
ادلالاً على الضريبة بين المكلفين خلال مرحلة التشريع وانما يمتد الكيفية تحصيل الضريبة والمساواة في تطبيق القانون .
وعلاوة على ذلك من مصادقة مراقبي الحسابات علنا لقوائم المالية المعدة من قبل المكلف لان السلطة المالية لم تعتمد هذه القوائم في عملية ال
تحاسب مما يضعف الثقة بين السلطة المالية ومراقبي الحسابات .
وانا هما التوصيات التي توصلنا اليها البحث ضرورة مراعاة العدالة في التطبيق وتحصيل الضريبة من قبل السلطة المالية والتأكد من انطر
اقتال تحصيل تطبيق شكلا دقيقو فعال، ولمراقبي الحسابات بذل العناية المهنية الكافية واداب سلوك المهنة منا جل تعزيز الثقة مع الهيئة العا
مة للضرائب التي تعتمد على تقاريره وتحويل دورهم من وصفه وكيلاً عن اصحاب الشركات بالاداءة لإظهار الحقائق لتقليل الشركات .

Abstract

The research gets its importance through the importance of the annual regulations in the taxation accounting and its efficiency to fulfill accounting justice under the effect of the financial changes and the truth of the activity of the taxable businesses. This through the problem of the research which is found in many objections about taxation accounting according to the annual regulations issued by the General Commission of Taxes, Their aim is to get the real benefits and to decrease the difference in opinions during the estimation to fulfill justice in distributing the burden of taxation.



The research expose many conclusions and recommendations namely , the taxation justice fulfillment is not only in justice in distribution of taxation burden among taxpayers during the period of enactment but Also how to get taxes and show justice in application of taxation law . In spite of the comptroller's agreement to the financial bills prepared by the taxpayer but the financial authority don't regard these bills in accounting and this weaken the trust between the financial authority and the comptroller . The most important of the recommendations in the research is that justice in application and collecting taxes by the financial authority , the methods of collecting taxes are surely applicated in a precise and active way .The comptroller must do his best professionally and morally to trust the General Commission of Taxes that depend on his reports to change his role from deputy for companies to a power to show truth to these companies .

المبحث الأول

منهجية البحث

يعرض هذا المبحث منهجية البحث التي تمثل المسار الميداني والطريقة العلمية المنظمة لتحديد مشكلة البحث وسبل معالجتها بالشكلا لذيضمننا اختبار فرضية البحث تحقيقاً هدفه .

أولاً: مشكلة البحث:

اصدرت الهيئة العامة للضرائب ضوابط سنوية تقدر تفهيا ارباح المكافئ بضرورية الدخلنا ختلاف شرائئهم لاستعانة بها في التحاسب الضريبي معهم ، لكننا لاخذ بهذها الوسيلة والى البحث في تحقيقها العدالة الضريبية يجعلنا نطرح التساؤلات الآتية :

- هل ان تطبيق الضوابط السنوية يضمننا التوصل الى ارباح الحقيقة للمكلفين .
- هل يؤدى تطبيق الضوابط التنقيلا لتقاوتفيا لاجتهاد اثناء التقدير من قبل المخبين .
- هل تصالح الضوابط السنوية ان تكون نقوا عدامة لتقدير دخول المكلفين بمايساهم في تحقيق العدالة فيتوزع العبء الضريبي .

ثانياً: أهمية البحث:

يكتسب البحث أهمية من خلال الدور الذي تلعبها الضوابط السنوية في التحاسب الضريبي ومدى كفايتها في تحقيق عدالة التحاسب في ضوء الم تغيرات الاقتصادية وحقيقة نشاط المشمولين بالتحاسب .

ثالثاً: أهداف البحث:

- بيان الاطار النظري للضريبة والعدالة الضريبية وبيان مفهوم الوعاء الضريبي وطرق تقدير الضريبة .
- دراسة وتحليل الضوابط السنوية الصادرة عن الهيئة العامة للضرائب بياناً لاسسها المعتمد تفهيا ارباحها ومدى واقعيتها .
- بيان مدى استجابة الضوابط للمتغيرات الاقتصادية والاجتماعية في العراق وبالتالى تحقيقها عدالة التحاسب الضريبي .

رابعاً: فرضية البحث:

ان لا اعتماد علنا الضوابط السنوية في التحاسب الضريبي لا يعنى تحقيقها للعدالة في كلال حالات ، وانما تختلف من فئة الى اخرى تبعاً لامتامت لكها الهيئة العامة للضرائب من المؤشرات عن عملائنا المشمولين بالضريبة والارباح التي تحققها .



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 26
- الفصل الأول - لسنة 2014
دور الضوابط السنوية في تحقيق عدالة التحاسب الضريبي
في مجال ضريبة الدخل

خامساً: حدود البحث :

• الحدود الزمانية:

يحدد النطاق الزمني للدراسة من قبل الباحثين للفترة الممتدة من عام 2005 لغاية عام 2010 تقديرية، وسبب اختيار هذا السن هو مامتاز به من استقرار ضريبي متناحية فقر ضالضريبي وجبايتها.

• الحدود المكانية:

إن الحدود المكانية للبحث هو قسم الشركة كاتقيا الهيئة العامة للضرائب .

سادساً: مجتمع عينة البحث :

تم اختيار عينة عشوائية من الشركات المحدودة ومختلفة النشاط (تجارية، صناعية، خدمية، مقاولات (والسبب في اختيار الشركات المحدودة يعود إلى الأغلبية هذه الشركات تتخضع في حسابها بالضوابط السنوية المعتمدة في الهيئة العامة للضرائب .

سابعاً: منهج البحث:

تم اعتماد المنهج التحليلي سواء علم مستوي بالضوابط السنوية أو علم مستوي بالقوائم المالية للشركات عينة البحث لاثبات صحة فرضية البحث .

ثامناً : مصادر جمع البيانات:

تم الحصول على المعلومات اللازمة لانجاز البحث من المصادر الآتية :

1. المراجع والمصادر والدوريات العربية والأجنبية ذات العلاقة بموضوع البحث .
2. القوانين العراقية المعتمدة ذات العلاقة بموضوع البحث .
3. الرسائل والاطاريح وشبكة المعلومات الدولية والانترنت التي نتجت عنها لاستفاد منها في موضوع البحث .
4. المقابلات مع الخبراء والمتخصصين في موضوع البحث .
5. القوائم المالية لعدد من الشركات المحدودة والمقدمة إلى قسم الشركة كاتقيا الهيئة العامة للضرائب .

المبحث الثاني

الاطار المفاهيمي لعدالة الضريبة والضوابط السنوية

أولاً: العدالة الضريبية

• مفهوم العدالة الضريبية

فالعدالة تعنيها العامو الشموليها لانسجام التوافق بينا لانسانو المجتمع عوبينا لانسانو الانسان، ولمتخرج عن فكرة العدالة التي يقابلها (ارسطو) فهو يقول ان العدالة او لا تقتضيها انك لفر ديجبا نحتلمو قعافيا للمجتمع عينا سبمع الدور الذي يقوم به مع الخدمات التي يقدمها، كما تتضمن العدالة ثانياً المساواة قدر الامكان بينا القيمو الخدمات المتبادلة بينا لافراد (الشاوي، 2011 : 285).



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 26
- الفصل الأول - لسنة 2014
دور الضوابط السنوية في تحقيق عدالة التحاسب الضريبي
في مجال ضريبة الدخل

انالتعريفلمفهومالعدالةبصورةعامةوالعدالةالضريبيةبصورةخاصةيعتريهمنالصعابمايعتريايماحاولالتعريفالحقوالخ
يراوالجمال . ومنخلالالجدولينادنا هسوفنبينمفهومكلاًمنهما :

الجدول (1) مفهومالعدالةمنوجهاتمختلفة

المنظور	مضمونها
لغويًا	العدالة في اللغة مشتقة من العدل، والعدل ضد الجور وهو ما قام في النفوس على انه مستقيم ، اي ان العدل هو المساواة المجردة. (موسى، 20 : 2002)
فلسفيًا	هي كل مايرضى به الناس ويضمن بقاءهم وانها الهدف الاسمي للمجتمع بمعاملة جميع العلاقات الاجتماعية بالتساوي وعن طريق القانون. (السوداني، 32 : 2004)
قانونيًا	هي البحث عن الحقيقة بانصاف وايصالها بصدق، لتحقيق النفع الاجتماعي الذي ينشكّل بصورة حاجة اجتماعية، فان غاية القانون تتمثل في ثلاث قيم هي الامن، العدالة ، والتقدم الاجتماعي.(الجوهر والشجيري، 237 : 2002)

الجدول (2) مفهومالعدالةالضريبية

المصدر	مفهوم العدالة الضريبية
(فرهود وزملاءه : 2001 19)نقلًا عن، (BOUVIER)	الضرائب التي تعمل على إعادة توزيع الثروات بحيث يتحمل كل واحد في المجتمع نصيبه منها وتقلل من عدم المساواة فيه .
(ابو حشيش، 28:2004)	ان تفرض الضريبة على المكلفين جميعهم بصورة عادلة،اي حسب قدرة المكلف المالية وبالقدر الذي تتساوى به تضحيتة مع تضحية غيره من الخاضعين لها .
(الفريجات ، 19 : 2007)	ان الضريبة العادلة تقوم على اساس مقدرة الفرد على دفعها ، وان تفرض الضريبة بنسب متفاوتة طبقاً لاختلاف مستويات الدخل .

• **انواعالعدالةالضريبية:-**

أ- العدالة الرأسية:

تعنيانالافرادغيرالمتساوينبمقدرتهمالاقتصاديةيجبانيعاملواوبصورةمختلفة،فالافرادذوالقدرةالاقتصاديةالعاليةعل
يهمدفعضريبةاكبرممايدفعهامنهمبمقدرةاقتصاديةادنمنهم(اسماعيل، 48: 2002).

ب - العدالة الأفقية:

تعنيمعاملةالافرادذوالظروفالاقتصاديةالمتماثلةمعاملةضريبيةمتماثلة،فالافرادذوالقدرةالواحدةعندالدفعسوفيس
ددونبالغمتساويةفيشكالضريبة(عرياسي، 29: 2008)

فهيتجعلاعباكبيرةعلماالذينيقدرونعدلدفعالضرائباكثرمناالفقراءاينهاثقيلةعلمالاغنياءاكثرمناالفقراء
(Slavin,2008 : 153)



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 26
- الفصل الأول - لسنة 2014
دور الضوابط السنوية في تحقيق عدالة التحاسب الضريبي
في مجال ضريبة الدخل

• اركانالعدالةالضريبية:-

انتحقيقالعدالةالضريبيةشرطلازمواساعندفرضاالضريبيةوذلكاتجسيدبعدهالوطني، اذكيفتكونللضريبةقيمةوطنيةوا
خلاقيةعليا، عندمااتبنعلمناسغيرعادلةفيتوزيعالاعباوبينابناءالشعب .
فأنهناكمجموعةمنالوسائلاوالاركانالتيينبغيانوفرالتحقيقالعدالةيفرضاالضرائبوفيتوزيعهابحيثيقومكلفربأداءانصبيها
عادلفالاعباوالعامه، واصبهدايشكلهدفأاساسياًلأينظامضريبيوغرضجوهريوهويصددبلوغهذاالهدففيجانبيتهنديوسا
تلعدقوهيمايأتي :

شكل (1) اركانالعدالةالضريبية

الشكلمناعدادالباحثينبالاعتمادعلى (موسى 2002 : والعلي 2008) :

ثانياً: الضوابطالسنوية

1-بدايةالعملبالضوابطالسنويةوميرراتها :

نتيجةالتباينالواضحفيتقديرمدخولاتالمكافينمنقبالمخمننفسهاومنقبلعدتمخمنيلذاتالمهنةوالتيتمتازبظروفمتشابهةنشأ
تقيسنة 1978 فكرتوضوابطتحددمقداردخلبعضالمهنيستشديهاالمخمن (حسن، 1994)
16:، بحيثتجعلتقديراتهمموحدةومتقاربهوللخدمناللتواطؤالذيقديحدهتبيينبعضالمخمينوالمكافين (فرهود، 1999).

25

وفيأيلول 1982

صدرالوجدولللضوابطولكنهلميتمالعملبهبصوركليةوذلكصدورهبعدانتهاءفترتقديمالقرارتمقبالمكافينوالمحددتم
وجبالقانونالذيكانمعمولابه، حيثقدكاناغلبالمكافينقدتمتقديردخلهموالتحاسبمعهم، فكاناذلكاحداسبابعدماللتزامبهبصور
تكلفةفضلاعنعدمتمضمونهاصيغةالالزامكمااعطتالمخمنصلاحيحةالنزولوالصعودعنهاعلوقالمبرراتالتي تؤيد هذاالتغيي
(حسن، 17: 1994).



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 26
- الفصل الأول - لسنة 2014
دور الضوابط السنوية في تحقيق عدالة التحاسب الضريبي
في مجال ضريبة الدخل

وفيعام 1984

بدأ أول تطبيق فعلي لجدول الضوابط، وما ميز هذا الجدول أنه تضمننا الزام العمل بها كما الغنمبدأ الحدينا لاعلو الادنواخذمبدأ الحد
لواحد (كماش، 7 : 2008).

2- تعريف الضوابط السنوية :

وهي سبئية او مبالغ مقطوعة تضعها الادارة الضريبية لتقدير موجهها ارباح مصادر الدخل لخالص للضريبة (تحديد الوعاء
ضريبي) (كماش، 4 : 2008).

وتعرف بانها قرائن افتراضية علمنا دخلنا جمل المكاف، تستند اليها السلطة المالية في تقدير وعائها الضريبي، وفقاً لاسلوب التخمين
لاقتراضي (الهلالي، . (98 : 2001

3- الشروطة العامة في تطبيق الضوابط السنوية :-

لقد وضعت الهيئة العامة للضرائب عند تطبيق الضوابط السنوية شروطاً أهمها ما يمكن تلخيصها بما يأتي :

أ - الالتزام بتقدير السنة السابقة ابتداءً :-

حيث ان التزام التعليمات الخاصة بالضوابط محتمل الفروع وبتقدير السنة السابقة المكتسبة الدرجة القطعية اذا كان مقدارها اكثر
نالمقدار الوارد في الضوابط السنوية وذلك بسبب تآخر اصدار الضوابط للسنة الجديدة فقيمتما التقدير علمنا السنة السابقة (عاش،
300 : 2008).

ولقد نصت الفقرة (2) من المادة الثالثة من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 علمنا يأتي "
، اننا للسلطة المالية ان نتخذ خلال السنة السابقة اساسا للتقدير اذا تعذر العلم بمقدار الدخل كلها وبعضه " .

ب - الاسترشاد بالضوابط السنوية في حالة كفاية الحسابات :-

تؤكد التعليمات الصادر من الهيئة العامة للضرائب، اننا الضوابط السنوية ما هي الا ضوابط استرشادية، فقد جاء بها "
اننا الضوابط المقررة من مركز الهيئة العامة للضرائب، ما هي الا ادوات استرشادية للفرع واللجان التابعة لها، تستخدمها علو فوق
لصلاحيتها في تقدير ارباح مصادر الدخل صعوداً ونزولاً عنها وفقاً لقواعد العدالة الضريبية " (كتاب الهيئة، 1990
24: رقم 7 / 18096).

ج - اننا يكون المكلف مشمولاً بنظام مسك الدفاتر التجارية - : قد نصت الفقرة (2) من تعليمات الضوابط السنوية لسنة
2005 على "

اننا لاصلياً التعامل مع البيانات المالية (الحسابات الختامية) للمكلف هو قبول النتائج التي تظهرها تلك البيانات، ولا تطبق هذا المؤ
شرا علمنا المكلف اننا المشمولين بنظام مسك الدفاتر التجارية الا في حالة عدم قبول النتائج الظاهرة في البيانات المالية المقدمة نتيجة
لفحص الضريبيا الذي يجريها الفرع " بمعنا نتائج البيانات المالية لا تعكس بدقة المركز المالي للوحدة الاقتصادية .

4- مميزات الضوابط السنوية :-

أ -

انها توفر حماية للمخمن، إذ تجعله ملتزماً بتطبيق النسب الواردة فيها لتقدير الدخل لخالص للضريبة وبالتالي يبعد عن التساؤل لو
الشك من قبل المكلف .



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 26
- الفصل الأول - لسنة 2014
دور الضوابط السنوية في تحقيق عدالة التحاسب الضريبي
في مجال ضريبة الدخل

- ب - تضمن حق الخزينة، انكثير من المكلفين لا يصرحون بحقيقة مدخولاتهم الضريبية، لذا فان الادارة الضريبية تقو بمبتدبر دخلهم كلفعلو فقا لضوابط ضمان حق الخزينة فقراريا حال المكلفينج -
سهولة العمل بها من قبل (الموظف المسؤول) عن تطبيقها وذلك لانها لا تحتاج الجهد كبير في التطبيق لانها تنسب باريا حل كل نشاط منا لانشطة محددة مسبقا وما علنا مضمنو بالتأكد منا لدخلنا خاضعوا تطبيقا لنسبة المحددة عليه .
د - تعمل على تحقيق عدالة الاداء عن طريق التعامل مع جميع المكلفين من النشاط نفسه الفئة لنسبة الضوابط نفسها التي تقرر ها الهيئة، وتحقق عدالة العمودية عن طريق تصنيف المكلفين بحسب الانشطة والفئات واختلاف النسب بينهم .

5- عيوب الضوابط السنوية :-

- أ - تقيد المضمن بحيث تخدم دور هفيمجا لالتقدير بواسطة الضوابط ولا يسعنا التطوير قابليتو ابداء عهفيا العمل بسبب التزامه بتطبيق الضوابط الموضوعية بصورة آلية .
ب - اصبحا التقدير لدخل المكلف قيدا بالضوابط بغض النظر عن مدى قنيتها لوصولنا لدخلها الحقيقي وهذا منا فبقا عدة العدالتو ذلك لان التقدير علنو فقا لضوابط اصبحتها الحالة العامة للتقدير فيا غالبا لحيان .
ج - مهما بلغت دقة الوقائع التي تستند اليها الادارة الضريبية عند التقدير بموجبا لضوابط فانها لا ترتقي بالدرجة التقدير الحقيقي للواق عيو هذا يبعد ها عن العدالة الضريبية .

المبحث الثالث : الجانب التطبيقي

يتضمن هذا المبحث دراسة تحليلية لعينة من القوائم المالية لشركات محدودة مختلفة النشاط (تجارية، خدمية، صناعية، مقاولات) والمتضمنة (3)

حالات عملية مقدمة إلى السلطة المالية لأغراض التحاسب الضريبي لعدكانتا العينة بصورة عشوائية، لبيان مدى عدالة الضوابط الس نوية الصادرة من قبل السلطة المالية التي تعد شرطاً مهماً في تحديد الوعاء الضريبي .

شركة (1) للصناعة المحدودة

أولاً: معلومات عامة عن الشركة:



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 26
- الفصل الأول - لسنة 2014
دور الضوابط السنوية في تحقيق عدالة التحاسب الضريبي
في مجال ضريبة الدخل

تأسست الشركة بموجب شهادة التأسيس الصادرة عن وزارة التجارة / دائرته تسجيلاً للشركا ترقم 4295 في 6/ 11/ 1990 و براسمال قدره (5000000) خمسة ملايين دينار .

ثانياً: نشاط الشركة:

تأسيساً للمعاملو المصانع اللازمة لانتاج المواد الانشائية و اضافة مشاريعها اكتملت و متممة لها و فقا حدثاً لاسسالفنية في الان تاجراً عية بذلكا حكام قانوناً لاستثمار الصناعات على القطا عينها الخاصو المختلط رقم 115 لسنة 1982 وقانونا لشركا ترقم 21 لسنة 1997

ثالثاً: الحسابات الختامية للشركة:

قامت الشركة بتقديم حساباتها الختامية ضمن المدة المحددة قانوناً و التي تنتهي في 31/5 من كل سنة، وتضمنت الفقرات الآتية:

- قائمة المركز المالي (الميزانية).

- كشف العمليات الجارية.

- تقرير مراقب الحسابات.

- التقرير السنوي للمدير المفوض .

-

الكشوفات التحليلية الملحقة لكل من البنود التالية: الموجودات الثابتة و اذاتاراتها، المستلزمات اللعية، المستلزمات الخدمية، الا ستخدامات الأخرى.

رابعاً: إيرادات الشركة (المبالغ بالدينار):

الضريبة	الفائض بموجب الضوابط	الفائض بموجب الحسابات	الإيرادات بموجب الحسابات	السنوات التقديرية
5136000 0	484023016	372893618	3025143850	2006
5224500 0	468710000	384668616	3124727900	2007
6162400 0	562713000	495020343	3751416900	2008
7632000 0	435650000	726837909	4332176500	2009
8306600 0	553769000	791098365	4980305000	2010

خامساً: الملاحظات :

- لقد تم تقدير الشركة لكافة السنوات موضوع البحث بتقدير الاحتياطيا ما عدا سنة 2006 فقد تم تقديرها بالاتفاق وذلك لحيثنا كما لا لشركة الكشوفات والتحليلات المطلوبة للحسابات .



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 26
- الفصل الأول - لسنة 2014
دور الضوابط السنوية في تحقيق عدالة التحاسب الضريبي
في مجال ضريبة الدخل

- عند النظر للحسابات الشركة نجد انها قد اظهرت فائضا للنشاط بنسبة اكبر من الفائضا الذي يتما احتسابا به بموجب الضوابط
- لقد حققت الشركة نسبة فائض للسنوات التقديرية (2006، 2007، 2008، 2009، 2010) ويشكل متتالي (15،8%، 15%، 15%، 16،7% ، % 15،8) فنلاحظنا ان اغلب النسبها علمنا الضوابط لهذا النوع من النشاط بالبالغة 12% لسنة 2006 تقديرية ولباقي السنوات اصبحت 15% لذلك فان السلطة المالية قد اخذت بنتائج الحسابات المقدمة من قبل الشركة .
- ان السلطة المالية اي (المخمن) لقد قام بتزييل احتياطي التوسع اتوا لاعفاء الصناعات على كل سنة من سنوات التحاسب حيث ان الاعداء الصناعيهو 10% للخمس سنوات الاولو 5% للخمس سنوات الثانية وحسب قرار رقم 35 لسنة 2000 ومن خلال الجدول رقم (2) سنبين الدخا لخالض للضريبة بعد اجراء التتزييلات عليه :

جدول (2) الدخا لخالض للضريبة بعد التتزييلات

السنة التقديرية	الفائض بموجب الضوابط	التتزييلات	الدخا لخالض للضريبة
2006	484023016	141625016	342398000
2007	468710000	120410000	348300000
2008	562713000	151890000	410823000
2009	726837909	218037909	508800000
2010	791098365	237329365	553769000

منا اعداد الباحثين بالاعتماد على البيانات السابقة للشركة

- ان الشركة قد حصلت على كتاب تقدير من مدير عام الهيئة العامة للضرائب يتضمن التثناء على حرصهم على اظهار حقيقة نتائج العمل شاطبا بما يتجاوز الضوابط المعمول بها الامر الذي يحسب لصالح الشركة كما سجلها كحرص على مصداقية الشركة .
- عند التحري عن الشركة وجد ان الشركة قد خضعت لتقدير حساباتها علو فقا لسلوب التقدير الذاتي لسنة 2002 وقد كان جواب (حبيب، مقابلة 2012)
- عند سؤالها عن سلوب التقدير الذاتي لاذا يمكنها ان يكون عيضا ببيد بالمكافئ كون التقدير الذاتي طريقا للتهرب بضر بيحيثيحاو لا للمكافئ تقديم اقل ايراد ممكن لتخلص من دفع الضريبة .
- وهنا عند قيامنا بالعدا لة الجانبين الاولي خصا لسلطة المالية حيث انها قد حققت العدا لة عند اخذ بنتائج الحسابات المقدمة من قبل الشركة والمصادق عليها ، حيث انها من منظورنا المكافئ هو الوحيد الذي يمكنها ان يقدم ما لا يبراد الحقيقي لنشاطه لانها علم به من غيره .
- اما الجانب الثاني فانه يخص المكلف (الشركة) بما ان السلطة المالية قد وضعت ضوابط توجيهت سير عملها في محاسبة المكلفين فمنا ل مفروضات تنطبقا لعدة علماء جميع مندونا ستتنا عو بذلك تحقق العدا لة و هنا يجب تقدير الشركة و فقا ل ضوابط و عدا لما لا اخذت بنتائج الحسابات لتكونها علمنا الضوابط السنوية لانها هنا قد خلت بمبدأ العدا لة .



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 26
- الفصل الأول - لسنة 2014
دور الضوابط السنوية في تحقيق عدالة التحاسب الضريبي
في مجال ضريبة الدخل

شركة (2) للتجارة العامة المحدودة

أولاً: معلومات عامة عن الشركة:

تأسست الشركة بموجب شهادة التأسيس المرقمة ش. 10837 في 13/ 4 / 2008 و براسم القدره

(1000 000 000) مليار دينار وموزع على شكل أسهم وان للشركة الحقيقيا نتجت حفر وعاد اخلال عراق وخارجة .

علما ان الشركة ليست عضواً في اي شركة اخرى ولا تمتلك اسهم في اي شركة اخرى .

ثانياً: نشاط الشركة :

المساهمة في استثمار رؤوس الاموال في مجال التجارة للسيارات والمكائن ونشاط الاستيراد والتصدير للسيارات والمكائن والمعدات المنوال

عراق وفقاً للتجارة رقم 30 لسنة 1984 .

ثالثاً: الحسابات الختامية للشركة:

قدمت الشركة حساباتها الختامية ضمن المدة المحددة قانوناً والتي تنتهي في 31/5 من كل سنة، وتضمنت الفقرات الآتية:

- قائمة المركز المالي (الميزانية).

- كشف العمليات الجارية.

- تقرير مراقب الحسابات.

- التقرير السنوي للمدير المفوض .

-

الكشوفات التحليلية الملحقة لكل من البنود التالية: الموجودات الثابتة وانذاراتها، المستلزمات السلعية، المستلزمات الخدمية، ا

لاستخدامات اخرى

رابعاً: إيرادات الشركة لسنة 2010 التقديرية (المبالغ بالدينار) :

517433900	الإيرادات بموجب الحسابات
53601129	الفائض بموجب الحسابات

خامساً: الملاحظات:

• لم تقتنع السلطة المالية بنتائج الحسابات، لذلك قرر تقدير الدخل الخاضع للضريبة على وفق الضوابط

• لم توافق الشركة على تقدير السلطة المالية (ايتم التمسك بنتائج الحسابات) وتماحالة الاضبارة بالقسم الرقابة والتدقيق للنظر باع

تراضا المكلف وتقديم التقرير النهائي شأنه التقدير .

• لدي تدقيق حسابات المكلف من قبل قسم الرقابة وجد ما يأتي:

أ - ان الشركة حديثة التأسيس حيث انها تأسست بتاريخ . 13 / 4 / 2008

ب _ عند التدقيق وجد ان نسبة الربح تشكل % 10,3

منا لايراد علما ان النسبة المعتمدتها الضوابط السنوية لهذا النوع من النشاط هو % 20 .



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 26
- الفصل الأول - لسنة 2014
دور الضوابط السنوية في تحقيق عدالة التحاسب الضريبي
في مجال ضريبة الدخل

ت _

علماً بما تقدمه من المدقق المسؤل لعند تدقيق حسابات الشركة قدر فضناً الحسابات لعدم وجود توثيق رسمي لها وأكثرنا الطعون في تقرير المدير المفوض .

ث _ تم تقدير الشركة بربح صافي مقداره (125 000 000) مائة وخمسة وعشرون مليون ديناراً ببسبب نسبة 25% من الأيراد وان هذا النسبة قد جاوزت نسبة الضوابط البالغة % 20 بسبب عدم دقة ومصداقية الحسابات .

ج -

بالنتيجة قد تم طرح مصاريف غير مقبولة وبالتالي الوصول إلى الأيراد الحقيقي الذي زاد نتيجة التغييرات التي حصلت عليه بعد التدقيق .

ح - وبذلك يكون الدخل الخاضع لضريبة هو (71399000) ديناراً والناتج عن وفقاً لاحتسابات لاتي :

125000 000 الفأضالمقترح

(129 601 53) الفأضبموجبالحسابات

71399000 الدخل الخاضع للضريبة

1071000 الضريبة بنسبة 15%

• نلاحظ ان السلطة المالية قد قدرت الدخل الخاضع للضريبة علو فتقرر رقم الرقابة والتدقيق الداخلي بنسبة بلغت (25 %) من الأيراد اتمت أخذ بنسبة الضوابط البالغة (20%) وايضاً تم أخذ بنسبة فائض الحسابات البالغة (10,3%) نرى ان السلطة المالية هنا قد حققت العدالة في فرض الضريبة بالرغم من انها المتأخذ بالضوابط الموضوعية ولكنها ايضاً تم أخذ بكاف قدرات الحسابات المقدمة من قبل المكلف وانما لا أخذ بالكتاب الرسمية والكشوفات المقدمة من قبل الشركة كورش الكشوفات التي لم يتم متأييدها بكتب رسمية .

شركة (3) للتجارة العامة المحدودة

أولاً : معلومات عامة عن الشركة:

تأسست الشركة بموجب شهادة التأسيس الصادر من دائرة مسجل الشركات المرقمة 3269 في 5/ 2 / 1989 و براسمال قدره

(10) مليون دينار ، ولقد تم تزاد قراسماله ليصبح (2500000)

ملياراً بنوخمسمائة مليون دينار بموجب موافقة دائر ت تسجيل الشركات بالعدد 18834 في 2008 / 4 / 11 .

ثانياً : نشاط الشركة:

نشاط الشركة المساهمة الفعالة في تطوير ودعماً لاقتصاد الوطن في مجال التجارة العامة .

ثالثاً : الحسابات الختامية للشركة:

قامت الشركة بتقديم حساباتها الختامية ضمن المدة المحددة قانوناً والتي انتهت في 31/5 من كل سنة ، وتضمنت الفقرات الآتية :

- قائمة المركز المالي (الميزانية) .

- كشف العمليات الجارية .



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 26
- الفصل الأول - لسنة 2014
دور الضوابط السنوية في تحقيق عدالة التحاسب الضريبي
في مجال ضريبة الدخل

-تقرير مراقب الحسابات.

-التقرير السنوي للمدير المفوض .

الكشوفات التحليلية الملحقة كل من البنود التالية : الموجودات الثابتة واندثاراتها ، المستلزمات السلعية ، المستلزمات الخدمية ،

لاستخدامات أخرى

رابعاً: إيرادات الشركة (المبالغ بالدينار) :

السنوية	الإيرادات بموجب الحسابات	الفائض بموجب الحسابات	الفائض بموجب الضوابط	الضريبة
2006	30118192150	407470000	407470000	61121000
2007	2376232151	102078000	102078000	15312000
2008	2659677500	140026150	140026150	21005000
2009	2980645250	574770000	574770000	86216000
2010	3150720650	579720820	579721000	86959000

خامساً: الملاحظات :

- كانت تقدير الشركة بموجبتنا أرباح الحسابات لكافة سنوات التحاسب المذكور لها علاه لانا الشركة قد تمسكت بحساباتها .
- لقد تم تقدير الدخل الخاضع لضريبة لنشاط الشركة لكافة سنوات التحاسب من (2006 لغاية 2010) تقدير احتياطي .
- ان نسبة الضوابط الصادرة من قبل الهيئة العامة لضرائب النسبة لهذا النوع من النشاط كانت %18 .
- ان للشركة نشاط في إقليم كردستان في محافظة سلیمانیه و محافظة اربيل حيث تم معرفة ذلك من خلال كتبراءة الذمة ، علما ان الشركة قدمت قوائم تسديد الضريبة في اربيل و سلیمانیه و عدد من القوائم المرفقة التي تثبت تسديد الضريبة .
- الشركة قد تم طلبت ومفيها انها عتقيراتها للسنوات السابقة حيثنا لاضبار تم تقسيم الشركات الى قسمين الرقابة والتدقيق لتدقيقا لتقديراتها السابقة و بالتقييم وضوعانها التقدیر .

• لقد كانت تقرير قسم الرقابة والتدقيق بالنسبة الحسم موضوع تقدير الشركة للسنوات السابقة بالصيغة التالية :

جدول رقم (4) تقدير الشركة للسنوات السابقة

الضريبة	الإيرادات بموجب الحسابات	نسبة التقدير الاضافي لاتفاق	الفائض بعد نسبة التقدير الاضافي	الفائض بموجب الحسابات	الدخل الخاضع لضريبة	الضريبة الاضافية
589000	30118192150	4%	1204727686	407470000	797258000	589000
75000	2376232151	6%	142574000	102078000	40496000	75000
934000	265977500	6%	159580650	140026150	19555000	934000



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 26
- الفصل الأول - لسنة 2014
دور الضوابط السنوية في تحقيق عدالة التحاسب الضريبي
في مجال ضريبة الدخل

- ان النسب الظاهرة في الجدول اعلاه هي كانت فقط تقرير قسم الرقابة والتدقيق حيث ان الشركة كانت متمسكة بحساباتها وتم تقديرها بم و جبت ائجال الحسابات لتقدير الاحتياطي ولكن عند انهاء التقدير اتيتم التأكد منا لايراد ائجال التهييلصالح الخزينة العامة فقد تم تقدير سنة 2006 تقديرية بنسبة 4% اما بالنسبة لسنتي 2007 و 2008 التقديرية فقد كانت النسبة 6% مع الاخذ بنظر الاعتبار تحاسب الشركة في اقليم كردستان .
- اما بالنسبة للسنتي 2009 و 2010 التقديرية فقد تم التحاسب وفق نتائج الحسابات لان نسبة الضوابط هي 18% ولو تم الاخذ به لكان الفائض المستخرج اقل من فائض الحسابات لان النسبة للسنتين هي (19,2% ، 18,3%) وكما يلي :

جدول رقم (5) الفرق بين الفائض بموجب الحسابات والفائض بموجب الضوابط

السنة التقديرية	الايراد بموجب الحسابات	الفائض بموجب الحسابات	الفائض بموجب الضوابط
2009	2980645250	574770000	536516145
2010	3150720650	579721000	567121000

- ونلاحظ من النقاط اعلاه ان العدالة قد تحققت ذلك من خلال ما يأتي :
- تم تقدير الشركة وفق نتائج الحسابات المقدمة من قبلها ولكافة سنوات التحاسب .
- لقد اخذت السلطة المالية عند التحاسب الضريبي بنظر الاعتبار الضريبة المدفوعة في اقليم كردستان .
- قامت السلطة المالية بحسم كافة التقديرات الاحتياطية للشركة ولكافة السنوات .
- حققت السلطة المالية ايرادا اضافية للخزينة العامة وذلك عند قيامها بالتأكد منا لايراد اتعد انهاء التقديرات الاحتياطية للسنوات السابقة .

وهناك جوانب اخرى لم تتوفر فيها العدالة وهي ما يأتي :

- ان نسبة الضوابط السنوية لهذا النوع من النشاط هي (18%)
- ولكن قد كانت نسبة الفائض بموجب الحسابات لسنوات التحاسب (2006، 2007، 2008) كما يلي على التوالي (1,3% ، 4,2% ، 5,2%) فهنا يوجد تفاوت كبير بين النسب ونسبة الضوابط لهذا النشاط .
- لقد قامت السلطة المالية بعملية تقدير اضافي للسنوات التي تم تقديرها احتياطيًا ونسب قد تم تقديرها من قبل قسم الرقابة والتدقيق .
- السلطة المالية قد اعتمدت على نتائج الحسابات بالنسبة لسنتي (2009، 2010) وذلك كون الفائض اعلى من الضوابط .
- ونلاحظ من خلال ما تقدم بالنسبة للشركات موضوع البحث ان العدالة لا يمكن ان تتحقق بالنسبة للطرفين (المكلف والسلطة المالية) حيث انها اذا تحققت العدالة لطر ففمن المؤكد هذا سوف يكون على حساب الطرف الاخر وبما اننا لم نمنح موظف السلطة المالية فالنتيجة ان العدالة المتوقعة من تطبيق الضوابط السنوية سوف تكون ناصالسلطة المالية من تحصيلها كبر قدر من الايراد اتلصالخزينة العامة .
- وفي بعض الاحيان قد لا تتوفر العدالة الكلاطرفين بسبب قصور نسب الضوابط في الوصول للنسبة الربح الحقيقية الخاضع للضريبة وذلك سوف تضيق على الخزينة العامة للدولة ايرادا اضافية مالم يتم التحاسب فقطر قاتر تطوراً وتبتعد عن طرقتقدير الجزا في المتمثل للضوابط السنوية لكي يتحققا كبر قدر من العدالة عند التحاسب لاطراف كافة .

الاستنتاجات:



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 26
- الفصل الأول - لسنة 2014
دور الضوابط السنوية في تحقيق عدالة التحاسب الضريبي
في مجال ضريبة الدخل

- بعد الانتهاء من استعراض وتحليل موضوع دور عدالة الضوابط السنوية في تحقيق عدالة التحاسب الضريبي لا بد من استعراض
لأهم الاستنتاجات التي توصلنا إليها الباحثون كما يأتي :
- عدم وجود قبولنا للمكلف فكرة الضريبة وترسيخ النظر السلبية لديها تجاها وذلك بسبب ضعف الوعاء الضريبي وهذا الدال بالناض
عاف الثقة بيننا المكلف والسلطة المالية وترتب على ذلك عدم قبول السلطنة المالية لنتائج حساباتنا المكلف، لانا مخمنين فترض مسبقا عدمت
عير حساباتنا المكلف عن نتائجنشاطهم صادقية .
 - ان سبب اصدار الضوابط السنوية هو تقليلا لتفاوت تقدير ارباحا حالكافينا لانا جمع عقلة الخبر ولد ببعض المخمنين، ولا يتما لاعت
ماد علمتنا الضوابط في التحاسب لابعدا التأكدم عدم دقة الحسابات المقدمة من قبل المكلفو عدم امكنية الوصول لالسا لخال تحقيق
نخلالها ولكنالواقعهوانا المخمنين عتمد علنا الضوابط مباشرة .
 - انتحقيقا لعدالتيجب انيشملا لاطراف كافة (السلطة المالية، المكلف)
ولكنيلا حظنا ان الضوابط السنوية تحقق العدالة للسلطة المالية فقط فغلبا لايحانفا المخمنون فلد بالسلطة المالية .
 - ان التقدير بموجب الضوابط السنوية لا يمكن انير قبالدرجة التقدير الحقيقي الواقعي بسببا عتماد هعلنا رباحا فتراضية لاتستند الى
مؤشرات واقعية فغلبا لايحانوبالتالي ابتعاد هعلنا لعدالة .
 - يلاحظنا غلبة التقدير اتلاد خولا لاضعة للضريبة هي كالتقدير اتاحتيا طية عرضة للتغيير المستقبلي وليست نهائية بسبب عدم
مكفاية المعلومات المتوفرة لدنا المخمنين عند خال المكلف اتناء عملية التقدير .
 - يفنقر العمل لدالهيئة العامة للضرائب لانا ستخداملاتكنولوجيا في التحاسب مع المكلف اذ يجري لاعتماد علنا الطريقة اليدوية معمات
حملهم ناطالو قنبالنسبة للمكلفو قلة عدد المعاملات المنجزة من قبل المخمن .
 - انتمسكالمكلف بحسابات هعقمشروعله في حالة عدم اقتنا هع تقدير المخمن لدخله، ولكن في كثير منا لايحانيتنازل للمكلف عن هذا ال
حقو يفضل لقبول التقدير بموجب الضوابط لكي يتخلص منا جراء اتالتدقيقا المطولة تمهيدا لاجراء التحاسب الضريبي والتسديد والحو
صول علبراءة الذمة .

التوصيات

- في ضوء الاستنتاجات التي توصلنا إليها يوصي الباحثان بالاتي :
- قيام الهيئة العامة للضرائب بوضع وتنفيذ خطة للتعويض مستويا لوعاء الضريبي في المجتمع عن طريق اقتناء جميع وسائل لال
علاما المتاحة ولانفتنا هعلنا المكلفين مباشرة من خال عقد الندوات والمؤتمرات واللقاءاتوالعناية بالمقترحاتوالاراء المقدمة لالهيئة
وذلك لمد جسور الثقة والعلاقة مع المكلفين لتتحقق الامتثال لاطوعيب دفع الضريبة .
 - وضع برنامج لتدريب المخمنين واعداد اسلتر شيخالمخمنين للدراسة وذلك لتطوير ادائهم في العمل ولخلق ملاك ضريبي كفوء عيسه
مفيعملية تقدير الدخل لخال الضريبة بشكفا قانونيوسليمو عادل .
 - ضرورة اتناخذ السلطة المالية بنظر الاعتبار مصلحة المكلف فضلا عن مصلحة السلطة المالية عند اصدار الضوابط السنو
ية من خال دراسة أنشطة المكلفين تفصيلا و مراعاة التغييرات المؤثرة فيها بسبب الظروف العامة للبلد .



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 26
- الفصل الأول - لسنة 2014
دور الضوابط السنوية في تحقيق عدالة التحاسب الضريبي
في مجال ضريبة الدخل

- نوصي السلطة المالية بتصميم قرار ضريبي علم مستوي عالٍ من الدقة يتضمن ايراد اتوالمصرفات السنوية للمكلف ووضع عشر طجزائبي عاقيبموجبها المكلف على تقديمها يبيانا ناغير صحيحة، يعتمد هذا الاقرار المقترح كبدلي عا الضوابط في المستقبل اقريب، و منالضروري بالتاكيد علنوقتيية الضوابط السنوية .
- أنتقوم السلطة المالية (المخمن)
بأنهاء التقديرات الاحتياطية لكلسنة ألسرع وقتنا جلضمانا حقالدولة والمكلفو ذلكمنخلالاستخدامنظام معلوما تيفعاليسا عدا لسلطة المالية في توفير المعلوما تلهافيالوقت المناسب .
- نوصي السلطة المالية بتفعيل نظام تبادل المعلوما تبينها وبينالجهات اذاتالعلاقة لتسهيل عملية الحصول علنالمعلوما توالكتبالرسمية المؤيد لفسابا تا المكلف، وهذا يؤدي لنقليلالوقتوبالتالي نقليلصمد قةدقيقفسابا تا المكلف عدا اعتراضه علنالتقدير وتمسكه بنتائج الحسابات .
- الاعتماد علنالطريقة التكنولوجيا (الحاسوب) عدا اجراء التحاسبالضريبي بضمنالسرعة الانجاز ودقة الاحتسابولرفع كفاء عوقفا عليية عملا لادارة الضريبية .

المصادر

اولاً: القوانين والقرارات والضوابط

- قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل.
- كتاب الهيئة العامة للضرائب السنوية لسنة 1990 رقم (7 / 18096) .
- جدول للضوابط السنوية لسنة 2005 التقديرية.

ثانياً: الكتب العربية :-

- ابو حشيش، خليل عواد " المحاسبة الضريبية حالات تطبيقية لعملية لاحتساب ضريبة الدخل لمستحقة " اشرال لنشر والتوزيع، الاردن، 2010 .
- اسماعيل، اسماعيل خليل " المحاسبة الضريبية 2002 " بدون دار نشر .
- الجنابي، طاهر " علم المالية العامة والتشريع المالي " العاتك لصناعة الكتاب والنشر القا هرة 2009 .
- السوداني، عليم ردي " العرف والقانون العرا قيق حديثنا وعلاقة العرف بالقانون العرا قيق " جامعة النهري ن - كلية الحقوق - بغداد . 2004 .
- الشاوي، منذر ابراهيم " فلسفة القانون " عمان - دار الثقافة للنشر والتوزيع - الطبعة الثانية 2011 .
- العلي، عادل فليح " المالية العامة والتشريع المالي والضريبي " عمان - دار حامد للنشر والتوزيع - الطبعة الاولى . 2007 .
- الفريجات، ياسر صالح " المحاسبة الضريبية علنالرواتبوالاجور " حالات وتطبيقات عملية مختلفة - دار المناهل للنشر والتوزيع - عمان - الاردن - الطبعة الاولى . 2007 .



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 26
- الفصل الأول - لسنة 2014
دور الضوابط السنوية في تحقيق عدالة التحاسب الضريبي
في مجال ضريبة الدخل

ثالثاً: المجلات والدوريات:

- الجوهر والشجيري، كريمة عليكاظم، محمد حويش علوي " مفهوم العدالة في التدقيق - دراسة تحليلية " كلية الادارة والاقتصاد - الموصل - مجلة تنمية الراغبين - العدد. 2002 - 70
- حسن، عصام علي محمد " العلاقة بين أسلوب التقدير الذاتي اذ تخدم متطلبات اصلاح الضريبي " مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة - ملحق العدد. 24- 2010.
- الشوابكة، سالم " الازدواج الضريبي في الضرائب على الدخل وطرائق تجنبهم عدراة تطبيقية مقارنة " مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية - كلية القانون - جامعة مؤتته - الاردن - المجلد - 21 العدد. 2- 2005.
- عايش، عروبة معين " تحليل للعلاقة بين فلسفة الهيئة العامة للضرائب في سياسة التحاسب واسباب التهرب الضريبي " مجلة التقني - هيئة التعليم المهني - المجلد - 21 العدد. 6- 2008.
- فرهود، محمد سعيد " العدالة الضريبية اقتصاديا " مجلة الحقوق العدد الرابع عشر للنشر العلمي، جامعة الكويت 2001.
- كماش، سالم الكريم " هل تعد الارباح الافتراضية (الضوابط) خياراً لا يبدل عن هيفيتقدير الوعاء الضريبي " ورقة بحثية مقدمة للندوة العلمية الضريبية الاولى في 15 / 11 / 2008.
- الهاللي، عليها ديعطية " اعتماد الضوابط السنوية في تقدير ضريبة الدخل في العراق " المؤتمر العلمي الضريبي الاول للفترة. 17 - 18 / 10 / 2001.

رابعاً: البحوث والرسائل والاطاريح

- حسن، عصام علي محمد " دراسة وتقييم طرق التقدير والضوابط السنوية المعتمدة من قبل الهيئة العامة للضرائب في الوصول الى الوعاء الضريبة الدخل " بحث دبلومعالي في المحاسبة الضريبية - كلية الادارة والاقتصاد - جامعة بغداد. 1994 .
- عبد القادر، عمار ممدوح " تفعيل دور التمويل للضريبة من خلال العدالة الضريبة " (دراسة حالة العراق) رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية - كلية الادارة والاقتصاد / جامعة بغداد. 2009
- عرباسي، زياد احمد علي " العدالة الضريبية من وجهة نظر ارباب الصناعات الفلسطينية في محافظات شمال الضفة الغربية " كلية الدراسات العليا - جامعة النجاح الوطنية - فلسطين - رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية. 2008.
- فرهود، صبيحة بزران " مدبتوافر الدقة والمصادقية في اعتماد الضوابط السنوية الصادرة من قبل الهيئة العامة للضرائب كأساس للوصول الى الدخل الخاضع للضريبة " (دراسة نظرية - تطبيقية) رسالة دبلومعالي في المحاسبة الضريبية - كلية الادارة والاقتصاد / جامعة بغداد. 1999.



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد التاسع- العدد 26
- الفصل الأول - لسنة 2014
دور الضوابط السنوية في تحقيق عدالة التحاسب الضريبي
في مجال ضريبة الدخل

- موسى، رحيم حسين " العدالة الضريبية " رسالة ماجستير في القانون - جامعة صدام -
كلية صدام للحقوق . 2002.
خامساً: الكتب الاجنبية:-

- Jones, Sally M. " Principles of Taxation for Business and Investment
Planning " edition 2004 .
- Slavin , Stephen L. " Economics" Eighth Edition 2008.