



التدقيق الضريبي واثره في جودة الاقرارات الضريبية

Tax Audit and Its Impact on Tax Returns Quality

م. د. عبيد خيون علي حسين الخفاجي

مصطفى ابراهيم سريح

المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية / جامعة بغداد

الباحث

المستخلص

يهدف البحث لاستكشاف العلاقة بين التدقيق الضريبي واثره في جودة الاقرارات الضريبية، إذ يعد التدقيق الضريبي من أهم وسائل الادارة الضريبية في تحديد الدخل الخاضع للضريبة بصورة عادلة ومنصفة، وجودة الإقرار تبنى على مدى صحة المعلومات ودقتها التي يقدمها المكلفون بالضريبة، والتدقيق الضريبي يعمل على وفق استراتيجية زيادة الالتزام الضريبي وكشف حالات عدم الالتزام وردعها. وقد أسفر البحث عن عدد من النتائج والاستنتاجات، ومن أهم النتائج مساهمة التدقيق الضريبي بتحسين المحتوى المعلوماتي للإقرارات الضريبية للمكلفين، مما أدى الى اعادة احتساب الدخول الخاضعة للضريبة واعادة تحديد مبلغ الضريبة المستحقة ومن ثم زيادة الإيرادات الضريبية للخزينة العامة للدولة أما الاستنتاجات فمن أهمها، تعد الإدارة الضريبية احد أهم مستعملي المعلومات المحاسبية للمكلفين، إذ تشكل التقارير والقوائم المالية العوامل الرئيسة التي تسهم في تطوير الإبلاغ المالي.

Abstract

The study aims at showing the role of tax audit in Impact the quality of tax statements. Tax audit is one of the most important means used by tax management to identify taxable revenues in a just, fair manner. The quality of statements relies on the extent to which the information provided by taxpayers is true and accurate. Tax audit works is compatible with the strategy of increasing tax adherence and detecting non-adherence cases and penalizing those who commit such violations. The study reached a number of results and conclusions. One of the most important results is that tax audit helps improve the information content of the taxpayers tax statements. This leads to recalculating taxable incomes and re-fixing the due tax amount, and consequently raising tax revenues going into the State treasury. Amongst the most notable conclusions is that tax management represents one of the most important users of taxpayers accounting information, as financial reports and statements the main factors contributing to improving financial reporting.

المقدمة

تشكل الضريبة الأداة المالية الرئيسة التي يمكن عن طريقها تهيئة الأموال العامة اللازمة لتمويل نفقات الموازنة العامة للدولة. فهي تعد أداة فاعلة لتحقيق أهداف سياسية واقتصادية واجتماعية، فضلاً عن تحقيق التوازن الاجتماعي في المجتمعات كافة وتوزيع الأعباء في الواجبات على الأفراد بشكل عادل.

وقد منح قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل، والتشريعات الاخرى ذات العلاقة، كل من الإدارة الضريبية و المكلفين بالضريبة، حقوقا وحدد واجبات من أجل حماية الحقوق العامة والخاصة. إذ يُعد التدقيق الضريبي من أهم الاجراءات التي خولت بها الادارة الضريبية للتأكد من صدق الاقرارات الضريبية المقدمة من المكلفين ونزاهتها وعدالتها من أجل استيفاء الضرائب المستحقة منهم، واكتشاف الاخطاء والثغرات والتجاوزات وتصحيحها، والمساهمة في الحد من حالات الغش والتهرب الضريبي، لما لها من آثار مالية واقتصادية واجتماعية على الخزينة العامة للدولة. ولغرض تحقيق ذلك فان الادارة الضريبية تخول قسم التدقيق الضريبي بتدقيق وفحص المستندات المحاسبية والمالية المقدمة من لدن المكلفين والتأكد من المجموعة الدفترية لهم ومدى التزامهم بنظام مسك الدفاتر التجارية رقم (٢) لسنة ١٩٨٥ المعدل، واجراء المقارنات، والاستفسار عن كل النقاط الغامضة، من اجل الوصول الى الدخل الخاضع للضريبة، وتحديد الضريبة بناءً عليه.

ويهدف البحث إلى تحقيق عدد من الأهداف من أهمها ما يأتي:-
بيان اثر التدقيق الضريبي في كشف جميع حالات الغش والتهرب الضريبي، ومساهمته في توسيع الوعاء الضريبي وتحسين الحصيلة الضريبية، و يسلط الضوء على مساهمة التدقيق الضريبي في مدى تطبيق احكام قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل على المكلفين.

(اولا: منهجية البحث)

١- مشكلة البحث: استقطبت قضية تذبذب الإيرادات الضريبية حيزاً كبيراً من الفكر المالي، وقد يعزى سبب ذلك عدم التزام المكلفين المشمولين بنظام مسك الدفاتر بإعداد إقرارات ضريبية ذات جودة مقبولة من لدن الإدارة الضريبية وتقديمها ضمن المواعيد المقررة وهذا ما يعد مشكلة حقيقية ويمثل تحدي للإدارة الضريبية، وتتوقف جودة الإقرارات الضريبية من عدمها على توافر ضوابط رقابية وقائية، ويعد التدقيق الضريبي من أهم الاجراءات التي خولت بها الإدارة الضريبية للتأكد من صدق ونزاهة الاقرارات الضريبية والحد من حالات الغش والتهرب الضريبي. ومن ثم زيادة الإيرادات الضريبية. وفي ضوء ذلك يمكن صياغة مشكلة الدراسة ضمن التساؤلات الآتية :-

هل يعد التدقيق الضريبي وسيلة فاعلة يعتمد عليها في تحسين جودة الإقرارات الضريبية ؟

ما تأثير جودة الإقرارات الضريبية على تحسين الحصيلة الضريبية ؟

٢- أهمية البحث : تتمثل أهمية البحث في ما يأتي:

يسعى هذا البحث الى مناقشة المهام والوظائف التي يقوم بها قسم التدقيق الضريبي، وتعميق الاطار المفاهيمي من خلال التعرف على ماهية التدقيق الضريبي وعملياته وخطواته، وخصائص

المدقق الضريبي التي يجب أن تتوفر فيه، والتعرف على أنواع الإقرارات الضريبية المطلوبة، ودراسة العلاقة السببية التي تربط عملية التدقيق الضريبي بجودة الإقرارات الضريبية المقدمة من لدن المكلفين، مما يسمح بالخروج بأفكار وتوصيات عملية يمكن أن تستفيد منها الإدارة الضريبية في دعم نشاطها والتصدي للظاهرة التهرب الضريبي الذي ينعكس أثره في الحصيلة الضريبية.

٣- اهداف البحث:

يهدف البحث إلى تحقيق ما يأتي :

- أ- توضيح الدور الذي يؤديه التدقيق الضريبي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية المثبتة في الإقرارات الضريبية.
- ب- مناقشة عملية التدقيق الضريبي وبيان دورها في كشف الأخطاء وإخفاء المعلومات وحالات التهرب الضريبي من لدن المكلفين.
- ت- التعرف على دور التدقيق الضريبي في تحديد الوعاء الضريبي بموضوعية وتحسين الحصيلة الضريبية.

٤- فرضيات البحث :

ينطلق البحث من ثلاث فرضيات عدمية رئيسة وهي:-

✓ الفرضية العدمية الأولى.

لا تهتم الإدارة الضريبية قسم التدقيق والفحص الضريبي في المعلومات المحاسبية المثبتة في الإقرارات الضريبية المقدمة من لدن المكلفين، ولا تتوفر فيها خصائص خاصة حتى يمكن الاعتماد عليها.

✓ الفرضية العدمية الثانية.

لا يقوم التدقيق الضريبي في الإدارة الضريبية بدور فاعل وكفوء في أداء مهماته.

٥- طريقة البحث :

تم اعداد البحث بالاعتماد على البيانات، والمعلومات الملائمة لأجراء البحث بجانبه النظري والعملية على المصادر الآتية:

اعتمد البحث في الجانب النظري على القوانين، والتشريعات، والأنظمة، والتعليمات المطبقة، والكتب والاطاريح، والرسائل العراقية، والعربية، والاجنبية التي لها علاقة بالبحث، والبحوث، والمجلات العلمية المختلفة، والشبكة الدولية للمعلومات الانترنت، والمؤتمرات.

أما الجانب التطبيقي للبحث فقد اعتمد على البيانات والمعلومات المستخلصة من الاقرارات الضريبية لحالة دراسية لشركة مسجلة في قسم الشركات وقسم التدقيق الضريبي، في الإدارة الضريبية، خلال عام ٢٠١٣

ثانياً: الإطار المفاهيمي للبحث

تمهيد: التدقيق هو عملية الحصول على الأدلة المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقييمها بغية التقرير عنها، فهو عبارة عن سلسلة من القرارات يجب على المدقق إن يتخذها حتى يتمكن من ابداء رأيه الفني المحايد عن مدى مصداقية المعلومات التي تتضمنها القوائم والتقارير المالية المختلفة المقدمة من لدن المكلف ومدى تمثيلها لنتيجة نشاطه ومركزه المالي.

١- **تعريف التدقيق الضريبي.** قدمت تعاريف عدة للتدقيق الضريبي فقد عرف بأنه " هو جمع وتقييم الأدلة عن المعلومات المصرح بها بموجب الإقرار الضريبي المقدم من لدن المكلف، لتحديد فيما إذ قام بتسديد مبلغ الضريبة الصحيح " (الخطيب، ٢٠٠٨: ٤٨). وعرف التدقيق الضريبي بأنه " فحص التصريحات وكل السجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا ذوي شخصية طبيعية أو معنوية وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الضريبية " (بوعلام، ٢٠٠٩: ٦). أن هذا التعريف يجمع بعض العناصر وهي فحص الاقرارات الضريبية والتحقق من سلامة وصحة المعلومات، ولا يشير الى العنصر الثالث من عناصر التدقيق وهو التقرير الذي يبين فيه المدقق الضريبي رأيه الفني المحايد في الاقرارات الضريبية. كما انه يصور العملية التدقيقية بأنها بسيطة، لذا لا يمكن الأخذ به كتعريف يوضح معنى التدقيق الضريبي. وقد عرف (حوسو، ٢٠٠٥: ٢٢) التدقيق الضريبي " بأنه عملية منهجية ومنظمة لجمع أكبر قدر ممكن من الادلة والقرائن، التي تساعد المدقق الضريبي في التحقق في ابداء رأيه الفني والمحايد عن صحة وعدالة الاقرارات الضريبية المقدمة من قبل المكلفين (اشخاص و مؤسسات) بهدف التأكد من صدقها ومدى تمثيلها الصحيح والحقيقي لسجلات المكلف وتماشيها مع متطلبات التشريع الضريبي الوطني وأية قوانين ضريبية اخرى. ولاغراض البحث يمكن تعريف التدقيق الضريبي بأنه "عملية فحص للإقرارات الضريبية للمكلفين سواء كانوا (طبيعيين أو معنويين) الذي يتمسكون بحساباتهم، من لدن الادارة الضريبية، للتأكد من سلامة معلوماتها المحاسبية ودقتها، ومدى تماشيها مع متطلبات التشريع الضريبي، وابداء الرأي الفني والمحايد في قبولها أو رفضها".

٢- اهداف التدقيق الضريبي

يحقق التدقيق الضريبي أهداف متعددة من أهمها ميأتي :

- أ- فحص القوائم المالية أو الملفات الخاصة بالمكلفين فحصاً انتقادياً ويتمن ومن جوانبها كافة للتأكد من سلامتها (من حالات الغش والتهرب الضريبي التي يقوم بها بعض المكلفين) بهدف التوصل الى الدخل الضريبي الحقيقي نسبياً أو في محاولة لغرض التقرب منه (الكعبي، ٢٠٠٨: ٣٤٩).
- ب- التأكيد للمكلفين الذين يقدمون الإقرارات الضريبية، أن التشريع الضريبي ينفذ بعدالة، دون تمييز بينهم في ذلك، وتحقيق عمل خطة الإدارة الضريبية من خلال تحقيق الواقعة المنشأة للضريبة وضبط وعائها وضمان تحصيلها (حسين، ٢٠١٠: ٤٧).
- ت- أداة ردع لموظفي الإدارة الضريبية فيما يخص التقصير والإهمال والتلاعب (الهاشمي، ٢٠٠٥: ٥٤)
- ث- التحقق من أن الدفاتر والسجلات منتظمة من ناحية الشكل ووفقاً للقواعد والاصول القانونية والمحاسبية التي تنظم الاحتفاظ والقيود بالسجلات والدفاتر.
- ج- التأكد من أن الدفاتر تشمل على أنشطة المكلف كافة وتتضمن أرباحه الفعلية منها (عطا، ٢٠٠٢: ١٩).

٣- خصائص المدقق الضريبي

يعد العنصر البشري عنصراً مهماً في مراحل التدقيق كافة سواء في التحقيق في العملية المالية أو العملية الضريبية. فالمدقق هو الذي يقوم بالتخطيط والتنظيم والتنفيذ بغرض الوصول الى تحقيق الهدف، ولهذه الأسباب يجب أن تتوفر فيه صفات محددة لانجاز الهدف المطلوب. لذلك فقد نص المعيار الدولي للتدقيق رقم (٩١٠) على ضرورة التزام المدقق بقواعد السلوك المهني للمحاسبين القانونيين الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين. وتتضمن قواعد السلوك المهني التي تحكم المسؤوليات المهنية للمدقق على ما يأتي : الاستقلالية ، الموضوعية، الكفاءة والعناية المهنية، السرية، وتتمثل أهم خصائص المدقق الضريبي في ما يأتي:

أ- الاستقلالية

الاستقلالية أحد أهم المفاهيم في مهنة التدقيق، وهو يعني قدرة المدقق الضريبي على أداء مهامه بنزاهة وموضوعية دون التحيز للإدارة الضريبية أو للمكلفين.

يمكن تعريف الاستقلالية بأنها " أن يكون المدقق الضريبي امينا ونزيها وصادقا، يكشف عن كل الحقائق في تقريره للإدارة الضريبية، إذ لا يتأثر بمصلحة شخصية أو قرابة أو نفوذ، ولا يغير قراره ورأيه

نتيجة خلافات شخصية مع المكلف، وأما يجب عليه أن يبدي رأيه الفني والموضوعي، بناء على استخدامه للقوانين والتشريعات الضريبية والمعايير المهنية".

يرتكز معيار استقلال المدقق الضريبي على جانبين هما الاستقلال المادي والذاتي. ويعني الاستقلال المادي عدم وجود مصالح مادية للمدقق الضريبي مع المكلفين إذ يجب أن لا تربطه بالمكلف اي علاقة منفعة ماعدا علاقة التدقيق. أما الاستقلال الذاتي يعني تجرد المدقق الضريبي من أي دوافع و ضغوط أو مصالح خاصة عند ابداء رأيه (عميروش، ٢٠١١: ١٦-١٧)

ب- السرية المهنية

إن طبيعة عمل المدقق الضريبي تعطيه الشرعية في الدخول والحصول على كم مهم من المعلومات التي غالباً ما تعتبر سرية، فلا يمكنه تخفي القاعدة التي ينطوي تحتها كل من لديه اسرار مهنية مثل (الطبيب ، الجراح ، والمهندس). إذ يترتب على المدقق الضريبي تبعية قانونية في حال قيامه بالكشف عن معلومات سرية (EED, 2014: 4). وفي العموم يجب على المدقق الضريبي أن يحفظ ويكتم الاسرار التي تلقاها او عاينها اثناء ممارسة عمله. لأنه يمكن للمكلف ان يواجه مشاكل مختلفة جراء عدم كتمان هذه الأسرار وذلك لوجود منافسين متعددين في السوق (صالح ، ٢٠١٢: ٤٨).

ح- الكفاءة

يجب أن يمتلك المدقق الضريبي التأهيل العلمي، والكفاءة المهنية الملائمة من أجل اتمام عملية التدقيق الضريبي، كما يتطلب من المدقق الضريبي أن يكون على صلة بعلوم المحاسبة، الاحصاء، القانون، والاقتصاد. لذلك على الإدارة الضريبية أن تضع برنامج يضمن محافظة المدقق الضريبي على كفاءته المهنية عن طريق التعليم المستمر والتدريب (حسين، ٢٠١٠: ٥٧). هذا وأن الإدارة الضريبية جادة في تطوير قابليات جهازها الفني وخاصة (المدققين، والفاحصين) من حيث الألمان الكافي بقوانين الضرائب (الدخل - العقار- التركات - العرصات) وكذلك الانظمة الضريبية (كنظام مسك الدفاتر التجارية لاغراض ضريبة الدخل) والتعليقات المالية والاعمامات الصادرة من وزارة المالية (الكعبي ، ٢٠٠٨: ٣٢).

٤- ماهية الإقرارات الضريبية

تمثل الإقرارات الضريبية تلك الوثائق القانونية التي تربط المكلف بالضريبة و تبين مصالح الإدارة الضريبية لتسهيل عملية الاتصال بينهما، وتحتوي هذه الوثائق على معلومات تعبر عن الذمة المالية، وأرقام الاعمال المتحققة للمكلف، والتي على اساسها يتم تحديد الوعاء الضريبي.

إن الإقرار في اللغة يعني الإذعان للحق والاعتراف به، و أقر بالحق أي اعترف به يقال اقررت الكلام لفلان اقراراً أي بينته (أبن منظور، ٢٠٠٣ : ١٧٦). وهذا المعنى موجود أيضاً في المفهوم الضريبي للإقرار، لأنه إذا قدم المكلف إقراراً بالريح وقبلته الإدارة الضريبية يكون قد أثبت حق الدولة الذي كان غير مستقر بين الإثبات والنفي في مال المكلف المقرر. ويعرف الإقرار الضريبي من الناحية الضريبية "بأنه بيان يوضح فيه المكلف مركزه المالي من إيرادات ونفقات ومن ثم صافي الدخل الخاضع للضريبة وينتهي بتحديد مبلغ الضريبة المستحقة و واجبة الدفع" (منصور، ٢٠٠٤ : ٥٨). وتجدر الإشارة الى وجود خطأ فني في التعريف كون المركز المالي ليس له علاقة باليرادات والنفقات وانما له علاقة بالموجودات والمطلوبات وحقوق الملكية. ويعرف أيضاً بأنه "قائمة مالية ذات غرض خاص يتم اعدادها اساساً لتحديد مبلغ الضريبة الذي تعمل الحكومة على تحصيله من الافراد والشركات" (الزاملي، ٢٠١٤ : ٢٥). وهنا لم يتطرق التعريف الى الزام المكلفين بتقديم اقراراتهم خلال السنة. كما يعرف أيضاً بأنه " تقرير سنوي يجب على المكلف المسجل وغير المسجل طبيعي أو معنوي ومن له دخل خاضع للضريبة بموجب القانون أن يلتزم بتقديمه إلى الإدارة الضريبية بموعد محدد على أن يعترف فيه صراحة بالتفاصيل كافة المتعلقة بدخله ومصادره وتكاليف حصوله على الدخل وأوضاعه العائلية من اجل تحديد الدخل الخاضع للضريبة" (السامرائي، ٢٠١٤ : ٣٤) ويتفق الباحث مع التعريف الوارد في اعلاه لكونه يوضح ماهية الإقرار الضريبي والاشخاص المكلفين بتقديم الاقرار و يبين قانونية الإقرار والهدف منه وهو تحديد الدخل الخاضع للضريبة بصورة عادلة.

٥- أهمية الاقرارات لضريبية

أ- أهمية الاقرارات الضريبية بالنسبة للمكلف.

- ❖ يعد الإقرار الوسيلة الأكثر سهولة للمكلف، التي تنمي له الشعور بالمشاركة في تحديد قيمة الضريبة المستحقة عليه فكلما شعر المكلف بأنه شريك في عملية تقدير وتحديد دخله الخاضع للضريبة كلما زاد التزامه بتقديم اقراراته الضريبية مما ينعكس على ارتفاع الحصيلة الضريبية (سمور، ٢٠٠٨ : ٥٠).
- ❖ يضمن اسلوب الإقرار العدالة بالنسبة للعبء الضريبي للمكلف، باعتبار المكلف ادري بوضعية السيولة الخاصة به ويترجم درجة الوعي الضريبي، حيث ان الالتزام الضريبي يتمثل في جانبين جانب الالتزام بالإقرار من قبل المكلف وجانب الالتزام بالتسديد على ما صرح به (عجلان، ٢٠٠٦ : ٣٥-٣٦).

ب- أهمية الاقرارات الضريبية بالنسبة للإدارة الضريبية.

مهمة الإدارة الضريبية صعبة مقارنة بالادارات الاخرى، فهي مكلفة بتطبيق القانون الضريبي ومسؤولة عن تحصيل الايرادات، مما يفسر أن قوة هذه الادارة أو ضعفها يترتب عليه رقد الدولة بالايرادات الضريبية أو انخفاضها، وتكمن اهمية الإقرار الضريبي بالنسبة للإدارة الضريبية في مساهمة الإقرار الضريبي في تقليص نفقات الجباية الضريبية تتلائم مع قاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية، إذ إن التشريع الضريبي عندما يلزم الاشخاص الخاضعين للضريبة بتقديم اقرارات عن دخولهم أو ثروتهم فهذا من شأنه ان يسهل عمل الإدارة الضريبية وبدلاً من قيام هذه الإدارة بتقدير وتحصيل المادة الخاضعة للضريبة فأن وظيفتها ستكون مقتصرة على رقابة إقرار المكلف والتحقق من صحة ما يحتويه من بيانات. إذ يقتصر دور الإدارة الضريبية على مراقبة دقة الإقرارات التي يتقدم بها المكلفون وفرض وجباية الضرائب (صبري، ٢٠١٣: ٧٩).

٦ - جودة الاقرارات الضريبية

أن تقديم المعلومات الملائمة والصادقة في الاقرارات الضريبية من لدن المكلفين الى الادارة الضريبية، ليس هدف بحد ذاته وإنما ضرورة ان تكون هذه المعلومات ذات محتوى نافع، وهنا يمكن قياس جودة الإقرارات الضريبية بمدى توفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية (الملائمة ، التمثيل الصادق ، القابلية للفهم ، القابلة للمقارن ، والثبات)

يمكن تعريف جودة الاقرارات الضريبية من خلال تحديد معنى و مفهوم الجودة كما يأتي اولاً : تعني الجودة في هذا المجال صحة ومصداقية المعلومات المقدمة والتي تتضمنها التقارير المالية وما تحققة من منفعة للمستخدمين، فالمعلومات المفيدة تشكل اللبنة الاساسية في عملية اتخاذ القرارات ذات العلاقة بالقضايا الضريبية. ولتحقيق ذلك يجب ان تخلو من التحريف والتضليل وان تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يحقق الهدف من استخدامها.

ثانياً: تُبين جودة الاقرارات الضريبية بجودة المعلومات، والتي تحدد من خلال الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة أو القواعد الأساسية الواجب استخدامها لتعزيز نوعية المعلومات المحاسبية (قحموش ، ٢٠١٣: ٦٦). و يمكن تعريف جودة الاقرارات الضريبية "بأنها كشوفات مالية يقدمها المكلفين سواء كانوا معنويين أو طبيعيين، تحتوي على معلومات محاسبية تتميز بالملائمة والتمثيل الصادق الى الإدارة الضريبية في مواعيد محددة".

٧ - خصائص جودة معلومات الاقرارات

تتمثل اهداف الإقرارات الضريبية في توفير المعلومات المفيدة الى الإدارة الضريبية لاتخاذ القرارات الضريبية. وحتى تكون هذه المعلومات مفيدة لتلبية الاحتياجات الضرورية لمستخدميها فلا بد ان تتوافر فيها مجموعة من الخصائص النوعية. لذلك فأن الهدف الاساس في تحديد الخصائص النوعية للمعلومات

هو استخدامها لتقويم مستوى جودة المعلومات المالية التي يتم عرضها والافصاح عنها في الإقرارات الضريبية.

أ- الملائمة

تعني الملائمة أن تكون معلومات الإقرار لها القدرة على أحداث تغيير في اتجاه قرار الإدارة الضريبية. وحتى تكون المعلومات ذات فائدة يجب ان تكون ملائمة للغرض الذي اعدت من اجله (كيسو- ويجانت، ٢٠٠٩: ٦٩). والملائمة إحدى الخصائص الأساسية للمعلومات للاستفادة منها في تقويم السياسات الادارية ووضع الخطط والرقابة عليها (احمد، ٢٠٠٦: ٢٢).

ب- العرض الصادق

ويقصد بها أمانة المعلومات و إمكانية الاعتماد عليها وتكون المعلومات موثوقة عندما تكون خالية من الأخطاء المادية والتحيز، فهي تعد خاصية ضرورية لهؤلاء الأفراد الذين لا يتوافر لديهم الوقت او الخبرة اللازمة لتقييم المعلومات المعروضة (لطي، ٢٠٠٥: ١٩٤). وقد اشار FASB في البيان رقم (٢) الى العرض الصادق بأنها تعني " أن تكون المعلومات خالية بدرجة معقولة من الاخطاء والتحيز وتعتبر بصدق عن الغرض الذي تستهدفه (حميدي، ٢٠٠٩: ٤٢). ويرى (الشيرازي، ١٩٩٠: ٢٠١).

ث- الموضوعية

مما لاشك فيه ان إمكانية التحقق تعد خاصية ثانوية من خواص المعلومات المحاسبية، وذلك تجنباً لعملية التحيز والتاثير الشخصي في عملية القياس المحاسبي من جهة والافصاح التام من جهة اخرى (النقيب، ٢٠٠٤: ٩١). وتعد القرائن الموضوعية أدوات مهمة في إثبات العمليات المالية في السجلات المحاسبية، وبما أن المستندات من أهم القرائن الموضوعية لذا يفترض أن يتم تسجيل العمليات المالية بموجب مستندات مؤيدة، وبالقيم التي تظهر في المستندات، وإن التشريع الضريبي أشرط عدم السماح بتنزيل المصروفات من إيرادات المكلفين إلا إذا كانت موثقة بمستندات تثبت إنفاق تلك المصروفات، وأن تحظى تلك المستندات بقبول الإدارة الضريبية لها أي إمكانية التحقق منها (حمادي، مصدر سابق: ٣٥).

ج- قابلية المعلومات للمقارنة

تؤدي هذه الخاصية الى تمكين من يستخدمون المعلومات المحاسبية من التعرف على الإوجه الحقيقية للتشابه والاختلاف بين اداء الوحدة الاقتصادية واداء الوحدات الاقتصادية الاخرى، خلال مدة زمنية معينة، كما تمكن من مقارنة اداء الوحدة الاقتصادية نفسها فيما بين الفترات الزمنية المختلفة (زويد، ٢٠١٤: ٤٦).

ج- القابلية للفهم

تعد إحدى خصائص المعلومات المحاسبية التي تسمح للمستخدمين الذين لديهم قدر معقول من الدراية المحاسبية بإدراك مغزى المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها لاتخاذ قراراتهم. ولكن ما المنفعة التي يحصل عليها المستفيدين اذا لم يكن لديهم القدرة على فهم ما تحتويه من معلومات ولو كانت ذات درجة عالية من الملاءمة والصدق وعلى كل حال فإنه يجب عدم استبعاد المعلومات حول المسائل المعقدة التي يجب ادخالها في القوائم المالية، إن كانت ملائمة لاحتياجات متخذي القرارات الاقتصادية بحجة انه من الصعب فهمها من قبل بعض المستخدمين (جربوع ، ٢٠١٣ : ١٢٣).

٨- العناصر المساهمة في جودة الإقرارات الضريبية

إن توافر أقرارات ضريبية ذات جودة يدل على انه لدى المكلف التزاماً ضريبياً. ويعني الالتزام الضريبي نظرياً الالتزام بالقوانين الضريبية والتي تختلف من بلد لآخر. وهدف الإدارة الضريبية هو تشجيع وتعزيز الالتزام الضريبي الطوعي. وهي كما يأتي

أ: تعكس المبادئ الثقافية والاخلاقية في المجتمع. مدى التزام المكلف وتطبيقه للمبادئ القانونية في دفع الضريبة. كما أن الوعي الضريبي للمكلف يحد الى حد كبير من ظاهرة التهرب الضريبي فكلما كان الوعي الضريبي والاخلاقي ضعيفاً كلما زاد التهرب الضريبي والعكس صحيح. وهذا ينعكس على دقة وموثوقية المعلومات في الاقرار الضريبي. وقد تناول (البطريق ١٩٨٤ : ١٠٠ و١٤٦). موضوع الوعي الضريبي باعتباره أحد اهم العوامل الاجتماعية المحددة للمقدرة التكلفة العامة لأي مجتمع. فهو يعتقد الكاتب المذكور بأن المقدرة التكلفة تتأثر بمدى الوعي الضريبي عند افراد المجتمع، فتزداد هذه المقدرة كلما نضج احساس هؤلاء الافراد بمسئولياتهم الوطنية وایمانهم بأهمية امداد الخزينة العامة بالأموال اللازمة لتمويل الإنفاق العام (امين ، ٢٠٠٠ : ٩٢).

ويرجع ضعف الوعي الضريبي لعدة عوامل ذكرها (السامرائي ، ٢٠١٤ : ٧٠) وهي كما يأتي :

- ١- اعتقاد المكلف بأنه يدفع للدولة أكثر مما يأخذ منها، أو عدم شعوره بما تقدمه له الدولة من خدمات وشعوره بأنه يستطيع الاستمرار في الانتفاع من خدمات الدولة حتى مع عدم دفع الضريبة، ذلك أن دفعها ليس شرطاً في الاستفادة من الخدمات العامة.
- ٢- اعتقاد المكلف أن الدولة تسيء استخدام الأموال العامة ومنها الضرائب المستقطعة من المكلفين.
- ٣- ان التشريع الضريبي في كثير من الدول لا تتوافر فيه الشروط التي تبعث على احترام أي قانون وتضفي عليه الهيبة لأنه يتمتع بخصائص تتنافى مع القيم التي تعطي القانون الاحترام والطاعة، وانعدام العدالة الضريبية بين المكلفين والتوسع في تفسير الاستثناءات من دون نص قانوني، مما ينتج عن ذلك ردود فعل نفسية لدى المكلف تضعف من وعيه الضريبي.

٤- اختلاف الوعي الضريبي عند المكلفين باختلاف الشعوب والأمم ، فمثلاً المكلف في دول أوروبا الشمالية هو أقل تهرباً من الضريبة من المكلف اللاتيني، إذ يقدم اقراره الى الادارة الضريبية بأمانة ولا يحاول اللجوء للطرق الملتوية لتأخير الضريبة او التهرب منها (الخطيب، ٢٠٠٠: ١٦٦).

ب- تعد كفاءة وفاعلية التدقيق الضريبي رادعاً أمام المكلفين قبل القيام بأي عمل يقصد منه التهرب الضريبي لأنهم يدركون أن وجود عملية تدقيق ضريبي يؤدي الى كشف التهرب والحاق العقوبة بهم. لذا فإن التدقيق الضريبي يمثل ضماناً وحماية لحقوق الخريفة العامة والمحافظة على نصيبها من ارباح المكلفين عن طريق الوصول الى كل ماله علاقة بالنشاط من حيث المساهمة في تحقيق الربح بطريقة مباشرة (القره غولي، ٢٠١٠: ٢٤). وتشير النتائج الى ان ارتفاع عدد عمليات التدقيق الضريبي يؤدي الى تشجيع دافعي الضريبة على الالتزام والامتثال للقوانين الضريبية والابلاغ بدقة عن دخولهم. أن المكلفين غير الملتزمين ضريبياً سيتم اكتشافهم ومعاقبتهم.

وتجدر الإشارة الى انه من أجل الوصول الى إقرارات ضريبية ذات جودة عالية لا بد ان تتوفر فيها المصدقية والموثوقية وقابلية المقارنة وقابلية الفهم والتوقيت وهي الخصائص النوعية التي تم التطرق لها في البحث. وهذا يتوقف على مستوى الوعي الضريبي لدى المكلفين إذ كلما كان ذلك مرتفعاً ساهم بتقديم اقرارات ضريبة دقيقة وصحيحة من قبل المكلفين، لكونهم يدركون ان الدولة تحسن استخدام الاموال العامة. وكذلك يسهم التدقيق الضريبي في دفع المكلفين الى تقديم اقراراتهم بصورة صادقة وصحيحة، إذ كلما احس المكلفون احتمالات اكتشاف الاخطاء عالية، كلما دفعهم ذلك للتبليغ عن دخولهم الحقيقية.

ثالثاً: الجانب العملي

يستعرض هذا الجانب نتائج تحليل حالة للعملية لتدقيق الاقرارات الضريبية للمكلفين المتمسكين بحساباتهم في الادارة الضريبية، والتعرف على دور قسم التدقيق والفحص الضريبي في تحسين جودة الاقرارات الضريبية من خلال اكتشاف الثغرات والاطفاء المحاسبية في الاقرارات الضريبية للمكلفين، والمساهمة في اظهار المعلومات المخفية التي لم يصرح بها المكلفين. من خلال الدراسة الميدانية في قسم الشركات وقسم التدقيق والفحص الضريبي والاطلاع على إجراءات تدقيق الاقرارات الضريبية لعدد من المكلفين شركات، التي من خلالها يتم الوصول إلى الدخل الخاضع للضريبة

دراسة عملية لتدقيق الإقرارات الضريبية للمكلفين المتمسكين بحساباتهم في الإدارة الضريبية.

الحالة الدراسية الاولى : الشركة (أ) (للخدمات المكائن والمعدات المحدودة).

ولاً: معلومات عامة عن الشركة:

تأسست الشركة في ٢٤ / ٩ / ٢٠٠٣ برأس مال قدره (٢) مليون دينار. يقع مركز الشركة في بغداد، تقوم الشركة باستيراد المكائن والمعدات الثقيلة وصيانتها. تم افتتاح فرعين للشركة وورشة للتصليح والصيانة في محافظتي البصرة وأربيل للشركة مخزن واحد في بغداد.

وتهدف الشركة للمساهمة في إنماء الجانب الإقتصادي والتموي في مجال الخدمات والصيانة العامة للمكائن والمعدات الخاصة باحدى الماركات العالمية من المكائن وفق خطط التنمية.

ثانياً- التحاسب الضريبي

قدمت الشركة اقرارها الضريبي للسنة المالية (٢٠١٣) إلى قسم الشركات في الادارة الضريبية ضمن المدة القانونية وكانت النتائج كما الآتي:

جدول (١-١) حسابات شركة (أ) للخدمات المكائن والمعدات المحدودة.

ت	اسم الحساب	المبلغ
١	الايادات	١١٨,٨٦٠,٦٨٥
٢	الدخل الخاضع للضريبة	٦,٢٠٦,٠٣٤
٣	نسبة الدخل تشكل	%٥,٢٢

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على حساب الارباح والخسائر المعد من لدن الشركة .

تم تقدير الشركة لسنة ٢٠١٤ التقديرية من قبل قسم الشركات تقديراً احتياطياً كالاتي:

جدول (٢-١) التحاسب الضريبي للشركة (أ) للسنة التقديرية ٢٠١٤

ت	اسم الحساب	المبلغ
١	الدخل الخاضع للضريبة	٦,٢٠٦,٠٣٤
٢	الضريبة المستحقة تساوي ١٥% من الدخل الخاضع للضريبة (٦,٢٠٦,٠٣٤ * ١٥%)	٩٣١,٠٠٠

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مذكرة التخمين المعدة من لدن قسم الشركات في الإدارة الضريبية.

وقد سددت الشركة الضريبة المستحقة بموجب التقدير الاحتياطي بالوصل المرقم (٩٣١١٥٨) في

٢٠١٤/١١/١٨

ثالثاً: لغرض انهاء التقدير الاحتياطي قام قسم الشركات باستدعاء المدير المفوض للشركة، الا انه لم يوافق على انهاء تقدير الضريبة المستحقة على الشركة للسنة المذكورة على اساس الضوابط السنوية. وتمسك بنتائج حساباته وتم احالة اقرار الشركة الضريبي الى قسم التدقيق والفحص الضريبي.

عدد خاص بالمؤتمر الطلابي الاول التدقيق الضريبي واثره في جودة الاقرارات الضريبية

رابعاً: طلب قسم التدقيق والفحص الضريبي من الشركة بعد ورود أقرارها تقديم السجلات والمستندات اللازمة لاجراء التدقيق عليها، وقام مدير قسم التدقيق والفحص الضريبي بتشكيل لجنة تتولى عملية التدقيق على حسابات الشركة، إذ قامت اللجنة برفض بعض المصروفات وتقدير الشركة تقديراً إضافياً. وفيما يأتي المصروفات التي تم رفضها بعد اجراء عملية التدقيق والفحص الضريبي.

جدول رقم (٣-١) المصروفات التي تم رفضها بعد عملية التدقيق الضريبي للشركة (أ)

ت	البيان	مبلغ الرفض (دينار)	اسباب الرفض
١	مصروفات غير معززة	٤,٣٨١,٦٥١	التقديرات غير اصولية لعدم وجود التعزيز المستندي لبعض المصروفات
٢	ضريبة سنوات سابقة	٣٦,٩٠٧,٠٠٠	استنادا الى نصوص قانون ضريبة الدخل
٣	مكافئات لغير العاملين	١٩٨,٠٠٠	استنادا الى نصوص قانون ضريبة الدخل
٤	مصروفات خدمية اخرى	٤,٨١٠,٠٠٠	التقديرات غير اصولية لعدم وجود التعزيز المستندي لبعض المصروفات
٥	شراء ثلاجة	١٧٥,٠٠٠	قائمة حساب
٦	شراء موبايل	٢٠٠,٠٠٠	قائمة حساب
٧	عقد ايجار	١٢,٠٠٠,٠٠٠	غير مصدق من كاتب العدل
	اجمالي المصروفات المرفوضة	٥٨,٦٧١,٦٥١	

المصدر : من إعداد الباحث بالاعتماد على تقرير قسم التدقيق والفحص الضريبي.

رابعاً : قام قسم التدقيق والفحص الضريبي بتقدير الشركة اضافياً ورفض بعض المصروفات المرفوضة في الجدول (٣-١) والبالغة (٥٨,٦٧١,٦٥١) ثمانية وخمسون مليون وستمئة وواحد وسبعون ألفاً وستمئة وواحد وخمسون دينار. إذ بلغت نسبة التقدير الاحتياطي والاضافي (%٥٤,٥٨) من الايرادات الكلية للشركة وحصلت الموافقة الاصولية من لدن الشركة على التقدير.

سادساً : تحليل ومناقشة اجراءات التحاسب والتدقيق الضريبي لشركة (أ).

أ : الحكم على مدى جودة الاقرار الضريبي.

بعد الاطلاع على كل الوثائق المتاحة، بداية بتدقيق وفحص أضرار الشركة الموجودة بحوزة الادارة الضريبية (قسم الشركات)، ثم جمع وتبويب وتحليل جميع المعلومات التي تم الحصول عليها من لدن قسم (التدقيق والفحص الضريبي) من خلال حق الاطلاع على الدفاتر والمستندات كافة التي تتوفر لدى الشركة، والاستفسار عن كل النقاط الغامضة، لغرض اتمام عملية التدقيق على اكمل وجه.

وللحكم على جودة الاقرار الضريبي تم القيام بتشخيص الخصائص النوعية الاساسية والثانوية للمعلومات المحاسبية المثبتة في الاقرار الضريبي المقدم من قبل المكلف. كما هو مبين في الجدول الاتي:

جدول رقم (٤-١) التحقق من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في اقرار الشركة (أ)

الملاحظات	تشخيص الخاصية	الخصائص النوعية	
قدمت الشركة اقرارها الضريبي ضمن الفترة القانونية	ملائمة نسبية من حيث التوقيت	الملائمة	الخصائص الاساسية
كون بعض المصروفات كانت غير معززة مستندياً، كما إن بعض المصروفات مخالفة الى نصوص قانون ضريبة الدخل	لا يمكن الثقة ولا الاعتماد على المعلومات المحاسبية للشركة.	التمثيل الصادق	
تم اعدادها بما يتوافق مع الفروض والمبادئ المحاسبية.	يمكن مقارنتها بمعلومات أخرى للشركة نفسها أو مع شركات اخرى	القابلية للمقارنة	الخصائص الثانوية
هذه الخاصية مرتبطة بمستوى درجة فهم مستخدمي المعلومات المحاسبية.	يمكن فهمها من قبل كل من له أدنى فهم أو معرفة في مجال المحاسبة.	القابلية لفهم	
تم استخدام الفروض و المبادئ والطرائق والاجراءات المحاسبية نفسها خلال السنة محل التدقيق.	تتميز بالثبات.	الثبات	

المصدر : إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج التدقيق السابقة للشركة.

من خلال تدقيق المعلومات المحاسبية تبين أنها لا تتمتع بالثقة الكافية، لأنها تضمنت ثغرات وأخطاء جسيمة موضحة في الجدول (١٧-٣). ومخالفتها الى نصوص قانون ضريبة الدخل ، ولهذا تم رفضها، وتم تحديد دخل خاضع للضريبة جديد وتحديد الضريبة بناء عليه.

ب : مساهمة التدقيق والفحص الضريبي في تحسن جودة اقرار المكلف.

١- لقد اسفرت العملية التدقيقية التي قام بها قسم التدقيق والفحص الضريبي بأكتشاف مصروفات مرفوضة قانونياً، قامت الشركة باضافتها ضمن حساب المصروفات الهدف منها

هو زيادة المصروفات بغرض تخفيض مبلغ الضريبة. لذا تم رفض مبلغ (٣٦,٩٠٧,٠٠٠) ستة وثلاثون مليون وتسعمائة وسبعة الاف دينار يمثل ضريبة سنوات سابقة (ضريبة دخل)، إذ سمح المشرع الضريبي في الفقرة (٦) من المادة (٨) من قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ " تنزل الضرائب والرسوم المدفوعة فعلاً عدا ضريبيتي الدخل والعقار".

٢- كشف قسم التدقيق والفحص الضريبي عن وجود ثغرات وأخطاء في حساب المصروفات الاجمالي بلغت (٥٨,٦٧١,٦٥١) ثمانية وخمسون مليون وستمائة وواحد وسبعون ألفاً وستمائة وواحد وخمسون ديناراً، مما أثر على مصداقية المعلومات المحاسبية المثبتة في الاقرار الضريبي المقدم من لدن الشركة، وبالتالي لا يمكن الاعتماد عليها في تقدير واحتساب الضريبة المفروضة على الشركة، لذا تم احتساب وتقدير الضريبة بما يتناسب مع التعديلات التي طرأت على المعلومات المحاسبية المصرح بها.

٢- كذلك ساهم التدقيق الضريبي في رفع نسبة هامش الربح من (٥,٢٢%) الى (٥٤,٥٨%)
الامر الذي ادى الى زيادة الحصيلة الضريبية وكالاتي :

نسبة هامش الربح = صافي الدخل ÷ اجمالي الإيرادات

$$\text{نسبة هامش الربح قبل التدقيق والفحص الضريبي} = \frac{٦,٢٠٦,٠٣٤}{١١٨,٨٦٠,٦٨٥} = ٥,٢٢\%$$

$$\text{نسبة هامش الربح بعد التدقيق والفحص الضريبي} = \frac{٦٤,٨٧٧,٦٨٥}{١١٨,٨٦٠,٦٨٥} = ٥٤,٥٨\%$$

مبلغ الضريبة = الدخل الخاضع للضريبة * ١٥%

الدخل الخاضع للضريبة قبل التدقيق والفحص الضريبي = ٦,٢٠٦,٠٣٤ دينار

الدخل الخاضع للضريبة بعد التدقيق = نتائج الحسابات + المصاريف المرفوضة
٦٤,٨٧٧,٦٨٥ = ٥٨,٦٧١,٦٥١ + ٦,٢٠٦,٠٣٤ دينار

الضريبة قبل التدقيق والفحص الضريبي = ٦,٢٠٦,٠٣٤ * ١٥% = ٩٣١,٠٠٠ دينار

الضريبة بعد التدقيق والفحص الضريبي = ٦٤,٨٧٧,٦٨٥ * ١٥% = ٩,٧٣٢,٠٠٠ دينار

الفرق = ٩,٧٣٢,٠٠٠ - ٩٣١,٠٠٠ = ٨,٨٠١,٠٠٠ دينار

ومن أهم النتائج المستخلصة من دراسة الحالة الثالثة للشركة (أ) هو مساهمة التدقيق والفحص الضريبي في زيادة مبلغ الضريبة المستحقة على الشركة بمقدار (٨,٨٠١,٠٠٠) ثمانية ملايين وثمانمائة وواحد

الف دينار وكذلك في تحسين جودة الاقرار الضريبي من خلال اضافة جميع المعلومات التي تكشف جميع انواع الغش الي تمارسها وتشخيص الاخطاء والثغرات التي تتضمنها حساباتها. وهنا يتوضح أثر التدقيق الضريبي في توسيع الوعاء الضريبي وتحسين الحصيلة الضريبية، فضلاً عن تحسين جودة المعلومات المحاسبية التي يحتويها الإقرار الضريبي للشركة نتيجة المعلومات الاضافية التي حصل عليها قسم التدقيق الضريبي.

رابعاً: الاستنتاجات والتوصيات

أ- لقد توصل الجانب العملي من البحث الى عدد من النتائج المهمة. وفيما يأتي أهم الاستنتاجات التي تم استخلاصها من تلك النتائج

١. تعد الإدارة الضريبية احد أهم مستعملي المعلومات المحاسبية للمكلفين، إذ تشكل التقارير والقوائم المالية العوامل الرئيسية التي تسهم في تطوير الإبلاغ المالي
٢. تركز الجودة على اكتشاف التدقيق الضريبي للأخطاء والمخالفات والانحرافات الموجودة في الإقرار الضريبي والابلاغ عنها في التقرير المقدم الى الإدارة الضريبية.
٣. يمكن تحسين عمل التدقيق الضريبي عن طريق توفير (نظام معلوماتي محوسب) يعتمد على قاعدة بيانات منظمة بشكل علمي مدروس، للكشف السريع عن حالات الاحتيال، مع حفظ الملفات من الضياع، و هذا ما تقتقر اليه الإدارة الضريبية.
٤. ب- تم اسعراض اهم الاستنتاجات وفيما يأتي أهم التوصيات المستنبطة منها.
 - ١- ضرورة قيام مجلس المعايير المحاسبية المحلي والدولي، بتحديث اهداف التقارير والقوائم المالية، بما يمكن من استخدامها بشكل اساسي ومباشر لتلبية ماتحتاجه الإدارة الضريبية، بحيث يتم اعداد التقارير والقوائم المالية لخدمة الإدارة الضريبية والمستثمر في وقت واحد.
 - ٢- إعداد سجل خاص بالانحرافات والمخالفات والاطء التي تم اكتشافها من لدن التدقيق الضريبي للاستفادة منها مستقبلاً.
 - ٣- العمل على إعداد نظام المعلومات في الإدارة الضريبية بالشكل الذي يمكنها من إستخراج البيانات والمعلومات الضرورية عن أنشطة المكلفين، والتي تعدّ من المستلزمات الضرورية للقيام بإجراءات التحاسب والتدقيق الضريبي للحد من التهرب الضريبي.

المصادر

أولاً - القوانين والأنظمة والضوابط والتعليمات.

- ١- قانون ضريبة الدخل العراقي رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ المعدل النافذ.
- ٢- قانون الشركات العراقي رقم (٢١) لسنة ١٩٩٧ المعدل.

ثانياً - الكتب.

- البطريق، يونس احمد، "المالية العامة"، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت، ١٩٨٤.
- جربوع، يوسف محمود، "نظرية المحاسبة"، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠١٢.
- الخطيب، خالد شحادة، وطافس، نادية فريد، "الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الضريبية"، ط١، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠٠٨.
- ٤- الشيرازي، عباس مهدي، "نظرية المحاسبة"، الطبعة الأولى، دار ذات السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، الكويت، ١٩٩٠.
- عطا، محمد حامد، "الفحص الضريبي علماً وعملاً"، مطبعة دار الطباعة الحرة، الإسكندرية، ٢٠٠٢.
- ٦- الكعبي، جبار محمد علي، " التشريعات الضريبية، ضريبة الدخل، ضريبة العقار، ضريبة٧ العرصات"، الطبعة الثانية، دار سجاد للطباعة، بغداد، ٢٠٠٨.
- ٧- كيسو وويجاننت، دونا لد كيسو، جيرى ويجاننت، المحاسبة المتوسطة، تعريب، احمد حامد حجاج، تقديم سلطان محمد السلطان، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية، الجزء الأول، الطبعة العربية الثانية، ٢٠٠٩.
- ٨- لطفي، أمين السيد أحمد، " المراجعة باستخدام العينات"، الدار الجامعة، الاسكندرية، ٢٠٠٩.
- ٩- ابن منظور، أبو الفضل جمال الدين محمد مكرم الأنصاري، لسان العرب، دار صادر، بيروت، ١٤٠٥.
- ١٠- النقيب، كمال عبد العزيز، "المدخل المعاصر الى علم المحاسبة المالية" الطبعة الاولى، دار وائل للنشر، عمان، ٢٠٠٤.

ثالثاً - البحوث والدراسات.

- ١- الخطيب، خالد الخطيب، (التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، المجلد ١٦ ، العدد الثاني، ٢٠٠٠.
- ٢- بوعلام، ولهي، "نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة"، الملتقى الدولي العلمي، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، ٢٠-٢١ أكتوبر ٢٠٠٩.

رابعاً - الاطاريح و الرسائل.

- ١- احمد، بسام محمود، "دور نظم المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات الادارية في منشآت الاعمال الفلسطينية"، رسالة ماجستير، مقدمة الى كلية الدراسات العليا، الجامعة الاسلامية، غزة، ٢٠٠٦.
- ٢- حوسو، محمد محمود ذيب، " التدقيق للأغراض الضريبية" ، رسالة رماجستير في المنازعات الضريبية، مقدمة الى كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، ٢٠٠٥.
- ٣- حسين، رلى عبد الرزاق، "مدى التزام الفاحص الضريبي الفلسطيني بمعايير المراجعة الدولية وأثر ذلك في الحد من والكشف عن حالات التهرب الضريبي" ، رسالة ماجستير، مقدمة الى كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، ٢٠١٠.
- ٤- حمادي، صالح مهدي، " دور متطلبات الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية للشركات في تحسين إجراءات الفحص الضريبي"، رسالة مقدمة الى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، لنيل شهادة دبلوم عالي معادل للماجستير في الضرائب، ٢٠١٥.
- ٥- الزالمي، رائد فاهم ياسر، "دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية للوصول الى وعاء ضريبي مقبول"، رسالة مقدمة الى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، لنيل شهادة دبلوم عالي معادل للماجستير في الضرائب، ٢٠١٤.
- ٦- السامرائي، ميسون عبد الكريم، "تقويم إجراءات الإقرا عن ضريبة الدخل للحد من التهرب الضريبي"، رسالة مقدمة الى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، لنيل شهادة دبلوم عالي معادل للماجستير في الضرائب، ٢٠١٤.
- ٧- سمور، ابراهيم خليل، " مشكلات التقدير الذاتي لضريبة الدخل وفقاً لإحكام قانون ضريبة الدخل في فلسطين بين الإلزام والالتزام" رسالة ماجستير، مقدمة لكلية التجارة، الجامعة الاسلامية، غزة، ٢٠٠٨.
- ٨- صالح، حميد اتو، "دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية"، رسالة ماجستير، مقدمة الى كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة قاصدي مرياح- ورقلة، الجزائر، ٢٠١٢.
- ٩- عميروش، بوبكر، " دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة" رسالة ماجستير، مقدمة لكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة فرحات عباس- سطيف، ٢٠١١.
- ١٠- عجلان، العياش "ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل ١٩٩٢-٢٠٠٩" ، رسالة ماجستير، مقدمة الى كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، ٢٠٠٦.
- ١١- لقره غولي، شاكر محمود حسن، "البطاقة الضريبية واجراءات الحصر الضريبي"، رسالة مقدمة الى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، لنيل شهادة دبلوم عالي معادل للماجستير في الضرائب، ٢٠١٠.



عدد خاص بالمؤتمر الطلابي الاول
التدقيق الضريبي واثره في جودة الاقرارات الضريبية

١٢- منصور، ايهاب خضر أحمد، "العقوبات الضريبية ومدى فاعليتها في مكافحة التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين" رسالة ماجستير، مقدمة الى كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح، نابلس، ٢٠٠٤.

١٣- نيازي، هدى محمود، " دور الرقابة الداخلية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي"، رسالة مقدمة الى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، لنيل شهادة دبلوم عالي معادل للماجستير في الضرائب، ٢٠١٣.

١٤- الهاشمي، ضياء شمخي جبار، "تقويم آلية التدقيق الداخلي لتحاسب مكلفي ضريبة الدخل في العراق"، رسالة مقدمة الى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، لنيل شهادة دبلوم عالي معادل للماجستير في الضرائب، ٢٠٠٥.

Les Revues et Les Rapports:
EDD،"TAX AUDIT GUIDELINES", of the state of California for the year,2014.