

# محاضرات مادة الحاسبة الضريبية

المرحلة الثالثة / قسم الحاسبة

للدراسات الصباحية والمسائية

اعداد الدكتور

قاسم محمد عبد الله النعاج

2018



## - محاسبة ضريبية / د. فاسم محمد إسماعيل

الإجمالي	التفاصيل
الأول	مفهوم الضريبة وأهدافها وقواعدها وأساليبها القانونية وأوصافها والهيكل الضريبي في العراق وتقسيم الضرائب حسب سرها ونوعها
الثاني	التعريف الضريبي وأسبابه وطرق ملاحظته والتجنب الضريبي والأدواج الضريبي والوراثة
الثالث	مفهوم المحاسبة الضريبية ومفومات النظام الضريبي
الرابع	المفاهيم المختلفة للدخل ومفهوم الدخل الضريبي في التشريع الضريبي العراقي ومصطلح الدخل الذي تؤرض عليها الضريبة
الخامس	نطاق سريان الضريبة وسنوية الضريبة
السادس	المساحات والإعفاءات
السابع	طرق تقدير الدخل الخاضع للضريبة والواقع المتناهة للضريبة
الثامن	التقديرات الربحية والخسائر والتأخر وكيفية معالجتها ضريبيا
التاسع	الإحتجاز التقديرى الأول مع حل أسئلة الامتحان
العاشر	حصرية المعيار
الحادي عشر	إجراءات الفحص الضريبي
الثاني عشر	الضريبة على العرصات
الثالث عشر	إجراءات الفحص الضريبي
الرابع عشر	الضريبة على الرواتب
الخامس عشر	الإحتجاز التقديرى الثاني مع حل أسئلة الامتحان

## الفصل الاول

### الحاسبة على ضريبة الدخل

#### تعريف الحاسبة الضريبية :

ان الحاسبة الضريبية هي أحد فروع علم المحاسبة وتتميز عن غيرها من الفروع بأن تطبيقاتها تختلف من بلد لآخر في ضوء القوانين الضريبية لكل بلد ونتيجة لذلك عرفت المحاسبة الضريبية بعدة تعاريف نذكر منها ما يلي :

- 1- هي أحد فروع علم المحاسبة ويتم فيها الربط بين المحاسبة وقوانين الضرائب ويهدف التوفيق بين النظام المحاسبي للمشروع وبين القوانين والنظم التي تقضي بها أنظمة الضرائب والتي قد تتعارض مع قواعد المحاسبة .
- 2- هي أحد فروع المحاسبة وفيها يتم ربط الاسس والقواعد المحاسبية بالقانون الضريبي ومجموعة التعليمات التي تصدرها دائرة ضريبة الدخل .

#### التطور التاريخي للضريبية

ارتبط ظهور الضريبية بأشكالها الاولى في المجتمعات البدائية والى يومنا هذا تصبح الضريبية اداة تجسيد للتكامل الاجتماعي بين افراد المجتمع فكان الميراث الاول الضريبية ينحصر في حفظ الامن والنظام لذلك ظهرت الضرائب في بدايتها تسمى (الضرائب على السروروس) ومررت الضريبية بعدة مراحل لكونها تعتبر المصدر الرئيسي الذي تعتمد عليه الدولة في تسديد نفقاتها العامة ويعتبر هذا المفهوم الحديث للضريبة وقد جاء هذا المفهوم عبر تطور الاجيال وحسب المراحل التالية :

#### 1. مرحلة عدم الاستقرار :

وهي المرحلة التي كان الانسان يعيش ضمن جماعات منتشرة في بقاع الارض ومستقلة من مكان لآخر ولم تكن هناك مرافق مشتركة واحتياجات مالية تستلزم فرض الضرائب حتى ان الامن والدفاع عن القبيلة كان يقوم بها افراد القبيلة بدون فرض مبالغ مالية من قبل رئيس القبيلة متحملين الاعياء المالية .

#### 2. مرحلة الاستقرار :

بدأت هذه الجماعات تتحرك في منطقة معينة وعند ذلك بدأ الدفاع عن الامن وفرض الخلافات بين الجماعات حيث اضطر رئيس الجماعة الى الاستعانة بالهينة والاموال والتبرعات من ابناء جماعته

## الفصل الاول

### الحاسبة على ضريبة الدخل

#### الاهداف التعليمية

بعد دراسة هذا الفصل ينبغي ان تكون قادراً على :

- مفهوم المحاسبة الضريبية .
- التطور التاريخي للضريبة
- تعريف الضريبة - خصائصها واهدافها
- قواعده الضريبية واساس فرضها
- تميز الضريبة عن غيرها من ايرادات الدولة
- العدالة الضريبية - الازدواج الضريبي
- التجنب الضريبي - التخطيط الضريبي - التهرب الضريبي
- الجهات ذات العلاقة بالضريبة
- العناصر الاساسية للضريبة
- تقسيمات الضريبة وانواعها في العراق
- علاقة المحاسبة الضريبية بالعلوم الاخرى
- المفاهيم المختلفة للدخل
- العقوبات والغرامات
- امثلة تطبيقية عن الغرامة
- تعاريف نهاية الفصل

## - تعريف الضريبة وخصائصها وأهدافها

### تعريف الضريبة : (Definition of the tax)

هناك تعريف عدة لتأويل الضريبة وفيما يلي عرض لعدد منها :

الضريبة هي فريضة مالية تجبها الدولة جبراً من الأشخاص سواء كانوا أشخاصاً طبيعيين (أفراد) أم أشخاصاً معنويين (مؤسسات) من دون مقابل مباشرة لمصلحة المجموع.

وعرفت بأنها فريضة مالية الزامية تفرضها الدولة على وفق قانون أو تشريع معين وتتمثل من المكلفين دون مقابل مباشرة لتتمكن الدولة من القيام بالخدمات العامة لتحقيق الأهداف التي تسعى الدولة اليها . وعرفت أيضاً بأنها استقطاع نقدي تفرضه السلطات العامة على المكلفين وفقاً لتبع التكليفية بطريقة نهائية ، ويقصد بتطبيق الإجراء العامة للدولة ، وكذلك عرفت بأنها فريضة مالية تقضيها الدولة أو من يوجب عليها من الأشخاص العامة أو الأفراد جبراً ، دون أن يقابلها نفع معين تستخدمها لتغطية النفقات العامة بمقتضىات السليسة المالية للدولة .

وقالها نفع معين يمكن إعلاؤه يمكن أن تلخص تعريف الضريبة هي فريضة تقبىة من قبل الدولة على الأفراد وفق تشريع معين بصفة نهائية وبدون مقابل لتغطية نفقاتها العامة .

### خصائص الضريبة : (Characteristics of the tax)

من خلال التعريف السابقة يمكن تحديد خصائص الضريبة بما يلي :

#### 1- الضريبة مبلغ من المال :

كانت الضريبة في البداية تفرض عيناً وذلك نتيجة لعدم سيادة الاقتصاد النقدي ، ولكن مع التقدم الاقتصادي والاجتماعي وظهر عبور الضرائب العينية وصعوبة جبايتها أخذت الضريبة صفة الاستقطاع النقدي من مال المكلف ، الا ان معظم الدول لجأت الى أسلوب التقيد في دفع الضريبة ، لانه يحقق مزايا عدة منها تحقيق أكبر عدالة للرد ، لان المبالغ التقبىة تعد أكبر حميلة وأسهل في الجباية وأقل تكلفة ، ولان التلاعب في تحصيلها.

#### ٣ . مرحلة الحضارة وظهر الدولة:

وهي المرحلة التي ظهرت بها نزعة الناس بالاستقرار وجمع الأموال وحيازتها بين أفراد الأمة أدى الى فرض التكاليف الزامية على الأفراد مثل الخدمة العسكرية لحماية الأمن والنظام وكذلك شق الطرق وبناء الجسور ، وكذلك فرض الرسوم على الأموال عند مرآة الحرف والمهن .

#### ٤ . ازدياد مهام الدولة :

تطراً الزيادة مهام الدولة بدأت الدولة تفكر بفرص الضرائب على مواطنيها واصبحت التكاليف العامة تفرض على المعاملات والبضائع والسلع .

#### ٥ . ظهور مهام الدولة :

بعد أن أصبحت الدولة تتمتع بأحترام جميع مواطنيها اتسعت أهدافها لتحقق أكبر قدر من الرخاء والرفاهية للجميع لذا أخذت الدولة تستخدم الضرائب لتحقيق أكبر قدر من الرخاء والرفاهية والمشورة للجمع وظهرت الضرائب بشكل واضح بعد ان ظهرت المصروفات الكبيرة التي أدت بدورها الى حدوث التطورات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية مما أدى الى العودة الى الضرائب المباشرة بشكل اوسع على حساب التقليل من الضرائب الغير مباشرة لسهولة ومعرفة آثار الضرائب المباشرة في تحقيق الرفاهية للجمع .

## ٢- الضريبة فريضة الزامية :

إن ليس للمكلف خيار في دفع الضريبة بل على العكس من ذلك فهو مجبر على دفعها بغض النظر عن استعداده أو رغبته في الدفع ، فأذا تهرب من الدفع وقع تحت طائلة العقاب وحصلت الدولة على حثها بالحجز على أموال المكلف باستخدام طرق التفتيش الجبرية لما لدين الضريبة من امتياز على أموال المكلف كافة .

## ٣- الضريبة تدفع بصفة نهائية :

إن الأفراد يدفعون الضريبة الى الدولة بصورة نهائية ، بمعنى أن الدولة لا تلتزم برده قيمتها لهم أو يدفع اية فوائد عنها ، وبذلك تختلف الضريبة عن القرض العام الذي تلتزم الدولة برده السي المكتسبين فيه كما تلتزم بدفع فوائد عن قيمة ذلك القرض ، أي إن المكلف لا يحق له المطالبة باسترداد المبالغ التي دفعها كضريبة فرضت عليه ودفعت بشكل يتفق وأحكام القانون الضريبي باستثناء الحالات التي يدفع فيها مبلغ يزيد عما هو مقرر قانوناً إذ يحق له المطالبة بردها .

## ٤- الضريبة تدفع بدون مقابل مباشرة :

تقوم الدولة بتقديم خدماتها العامة أفراد المجتمع والدفاع والامن وقيامها بالعديد من النشاطات تحقيقاً للتفيع العام وإن تحديد مدى انتفاع كل فرد من هذه الخدمات والنشاطات أمر يصعب تحديده ومعرفته لهذا فإن الضريبة يحتمها واجب التضامن الاجتماعي في تمويل نشاطات الدولة بغض النظر عن المنافع التي تعود على الفرد من جراء قيام الدولة بدورها في النشاط الاقتصادي وهكذا تكون الضريبة فريضة بلا مقابل ملموس .

## ٥- الضريبة تدفع وفقاً للمقدرة التكليفية :

إن المكلف الذي يدفع الضريبة لا يتمتع بمقابل محدد من قبل الدولة حين دفع الضريبة ، غير أن هذا لا يعني إن المكلف يتفيع بالخدمات العامة التي تقدمها المرافق العامة لا لأنه مكلف بالضرائب إنما كمواطن ويرتبط على ذلك انه لا يجوز إن يقاس على مدى انتفاعه بالخدمات العامة عند تقدير الضريبة التي يتفيع عليها دفعها ، أما الى مدى مقدرة على تحمل الاعباء العامة إذ يتعين على المكلف أن يساهم في التضامن الاجتماعي بحمل الاعباء من خلال دفع الضرائب للدولة فضلاً عن ذلك فإن هذه المساهمة تتحدد وفقاً لقدرته التكليفية على ذلك .

## ٦- الضريبة تفرض من قبل الدولة :

إن الضريبة لا يمكن أن تفرض أو تعال أو تلغى إلا بالقانون ، فالإدارة الضريبة التي تقوم بتنفيذ إرادة السلطة العامة لا يحق لها الإاجابية وتحصيل الضرائب المسموح بها من قبل السلطات المختصة ، ولكن أغلب التشريعات المالية جعلت أحكام قانون الضريبة ملازمة للدولة كما هي ملازمة للفرد والقضاء ينبغي أن يكون رقيباً على كل مخالفة لها احقاقاً للعدل ووضعاً للضوابط ولمنع التعسف .

## ٧. إنهاء تحويل اموال القطاع الخاص الى القطاع العام :

عملية تحويل للاموال من القطاع الخاص الى القطاع العام

## ٨- فرضها الأساسي هو تحويل النفقات العامة :-

وهي النفقات التي تقدمها الدولة كخدمات للمجتمع ( تعليم - صحة - الامن - الدفاع ) هناك أهداف عدة تسعى الدولة الى تحقيقها عند فرض الضريبة وهي :

### أهداف الضريبة :

هناك أهداف تسعى الدولة لتحقيقها عند فرض الضريبة وهي :-

#### أ- أهداف مالية :

تسعى الضرائب الى تحقيق غاية مالية وهي تغطية النفقات العامة للدولة التي تحتاج اليها لتسيير مرافقها العامة وتعد الغاية المالية من الغايات التقليدية للضرائب ، لذا كانت الضريبة لدى الفكر التقليدي مسوغة بغايتها المالية فقط ، من خلال زيادة الإيرادات المحلية الى أقصى حد ممكن وذلك من أجل تغطية نفقات الدولة المتزايدة والناجمة من تزايد الخدمات التي تقدمها للمجتمع وتوسعها في دعم المشاريع الانتمالية الملحة .

#### ب- أهداف اقتصادية :

يقصد بالأهداف الاقتصادية أن الضريبة لاستقطوع دون أن تثير انعكاسات على الاستهلاك والإنتاج والإدخار والاستثمار ، لذلك تقوم الدولة باستخدام الضريبة لتوجيه سياستها الاقتصادية ولحل الأزمات التي قد تتعرض لها .

## ١- قاعدة العدالة (المساواة) (Justice)

تعني هذه القاعدة مساهمة أفراد المجتمع جميعاً في أداء الضريبة بما يتناسب مع قدرتهم المالية ، لجميع الخاضعين للضريبة كإفراد أن يتحملوا عبئها ويخضعون لها دون محاباة أو تفضيل إذ أن تحقيق قاعدة العدالة يستند إلى اعتبارات متعددة تهدف إلى المساواة بين الأفراد دون تمييز بالصفة الشخصية ، أما يوزن ينظر الاعتبار وضع المكلف الاجتماعي إذ كان متزوجاً أو أعزباً فالأول يكلف بضريبة أقل من الثاني ، أي ينظر إلى شخصية الممول ومركزه الاجتماعي كما وتؤخذ اعتبارات أخرى ، كالأحوال السياسية والاقتصادية لتحقيق التوازن بين مصالحي الأفراد ( الممولين ) ومصالح الخزينة العامة ، إلا أن العدالة تبقى مفهوماً نسبياً يتغير المكان والزمان والاشخاص ، ولتحديد هذا المفهوم فقد تم الإجابة إلى اتجاه معينين لتحقيق العدالة هما : معيار العدالة الأفقية ( الذي يقتضي أن تتم معاملة المكلفين المتماثلين معاملة ضريبية متماثلة ، ومعيار العدالة الرأسية وذلك بمعاملة المكلفين غير المتماثلين معاملة ضريبية غير متماثلة .

## ٢- قاعدة اليقين (Certainty)

ترتبط هذه القاعدة بمدى وضوح الضريبة بالنسبة للفرد الملتزم بدفعها ، ومن ثم تقتضي هذه القاعدة أن تكون الضريبة واضحة تمام الوضوح أمام المكلف ، والهدف من ذلك هو حماية دافع الضريبة ، فالضريبة ينبغي أن لا تكون أمراً تحكيمياً ، بل ينبغي حسابها مسبقاً وتكون معلومة ومحددة لدافع الضريبة فضلاً عن معرفة كل الأمور المتعلقة بالضريبة مثل وقت الدفع وأساليب التحصيل إن طرأ تغييرات وإجراءات وأساليب تنفيذ القانون الضريبي يمكن أن تبرز الكثير من الممارسات التي تشكل خروجاً على قاعدة اليقين ، فالمتصف في تفسير أحكام القانون لصالح الخزينة العامة وضيق وكفاءة وخبرة ومؤهلات موظفي الإدارة واتساع هامش التفسير والاجتهاد الذي يمكن أن يضاف لهم وممارسات الضغط والابتزاز التي يلجأ إليها بعض هؤلاء الموظفين جميعها أسباب وعوامل يتاح لهم وممارسات الضغط والابتزاز التي يلجأ إليها بعض هؤلاء الموظفين جميعها أسباب وعوامل يمكن أن تظهر الكثير من مشاكل هذه القاعدة ، فعندما يكون دافع الضريبة ( المكلف ) على علم مسبق بالتزامات سيكون لديه القدرة في الدفاع عن حقوقه ضد أي تصف أو سوء استعمال للسلطة ، أما على مستوى الشركات تتنظر وبشكل دائم إلى التفرغ الضريبي ومتابعة التعديلات التي تطرأ عليه فهي تأخذ بالحيثان عندما تخطط لعملياتها وأنشطتها التجارية الضريبة المفروضة عليها

## ت- أهداف اجتماعية :

تستخدم الضريبة في إعادة توزيع الدخل والثروات في المجتمع ، كذلك تستخدم الحد من استهلاك بعض السلع غير المرغوبة فيها اجتماعياً كالخمر والتبغ وغيرها ، وللعلاج حالات اجتماعية واقتصادية معينة تظهر في المجتمعات مما يحقق التوازن والاستقرار الاجتماعي مثل ارتفاع معدل البطالة والتضخم وسوء توزيع الثروات وغيرها ، كما تستخدم لتشجيع الاستثمار في البلاد التي تعاني من نقص الأيدي العاملة عن طريق تخفيض معدل الضريبة وتحديد النسل بالنسبة للبلاد التي تتميز بكثافة السكان برفع معدل الضريبة على الدخل .

## ث- أهداف سياسية :

تستخدم الضريبة أداة في السياسة الخارجية ، كما في حالة استخدام الرسوم الجمركية لتسهيل التجارة مع بعض الدول أو للحد من تحقيق الأرباح السياسية ، من خلال تخفيض الرسوم في حالة الرغبة لتسهيل التجارة ورفع سعرها في حالة الحد من التجارة معها ، وهكذا يتضح أن الأغراض التي تهدف الضريبة إلى تحقيقها تعد مجالات نشاط الدولة في المجتمع المعاصر ولم تعد تقتصر على تحقيق الهدف المالي فقط ، كذلك تستخدم الضريبة لتحقيق أهداف سياسية تتنقل بتنظيم العلاقات بين الدول ، مثل الأرباح الضريبي بين الدولة أو عقد اتفاقيات المعاملة بالمثل الخاصة بالهبات الدبلوماسية .

## القواعد الأساسية للضريبة : (Bases of Tax)

يقصد بقواعد الضريبة هي تلك القواعد والأسس التي يتعين على المشرع المالي مراعاتها عند فرض الضريبة ، وتلعب أهمية هذه القواعد إلى ضرورة التوافق بين مصلحة المكلفين من جهة ومصلحة الخزينة العامة من جهة أخرى ، وتعد القواعد الضريبية الأربعة التي ضمنها المفكر الاقتصادي آدم سميث في كتابه ثروة الأمم الأصول التي يرجع إليها عند وضع أي نظام ضريبي ، ومن ثم فإنه للحكم بجودة أي نظام ضريبي ينبغي أن تتوفر فيه القواعد الآتية :

٤. **قاعدة التنوع** : أي أن النظام الضريبي ينبغي أن يكون متنوعاً بطبيعته ولا يعتمد على ضريبة واحدة لأنه في حالة اعتماد النظام الضريبي على ضريبة واحدة فإن عبئها سيتحمله عدد محدود من المكلفين .

٥. **قاعدة الكفاءة** : يمكن النظر للكفاءة من زاويتين الأولى كفاءة تحصيل الضريبة يعني أن تحقق الضريبة أعلى حصة ممكنة للخزينة العامة ، ومن ثم الاقتصاد النفقات الإدارية لتحصيل الضريبة والثانية تتعلق بكفاءة الضريبة ومدى ارتباطها بكفاءة النشاط الاقتصادي بآسره .  
وينبغي أن لا يعرقل تحصيل الضريبة الاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية في المجالات التي تحقق أعلى عائد أو أفضل إنتاجية .

### أساس فرض الضريبة

استندت الدولة في فرض الضرائب وتحصيلها على نظريتين هما :

١. نظرية العقد الاجتماعي

٢. نظرية التضامن الاجتماعي

• نظرية العقد الاجتماعي : تنطلق هذه النظرية من فكرة العقد الاجتماعي لجان جاك رسو أي بمعنى ( تنازل الأفراد بموجب عقد بحري بينهم عن جزء من حرياتهم في سبيل حماية الجزء الباقى فأظهروا أيضاً عقد مماثل عن جزء من أموالهم في سبيل حماية الجزء الباقى والتمتع به على وجه الامتثال في ظل الدولة .

ان تكيف الضريبة على انها نتيجة لعلاقة تعاقدية بين الفرد والدولة تكيف خاطئ لا يستند الى حقائق تاريخية تؤيد ذلك لان التاريخ لم يذكر لنا انه قد حدث خلال المراحل التي مرت بها المجتمعات البشرية ابرام عقد بين الدولة والأفراد بشأن الضرائب . ولذلك لم تتجذ هذه الضريبة في أن تكون حجة مقبولة بخصوص الاساس القانوني للضريبة فاتجه الفكر المسالى الى نظرية التضامن الاجتماعي .

### • نظرية التضامن الاجتماعي :

تنطلق هذه النظرية من فكر يؤمن بأن هناك مصلحة عليا للجماعة تكون اعلى من مصلحة كل فرد واتفاقاً من هذا الفكر نرى هذه النظرية ان الدولة ضرورة تاريخية واجتماعية لابد منها وان

٢- **قاعدة الاقتصاد** : (Economy)  
تقتضي هذه القاعدة أن تكون نسبة نفقات الجبلة الى حصة الضرائب اقل ما يمكن . لكي لاتصبح الضريبة عبئاً من أعباء موازنة الدولة بدلاً من أن تكون مورداً من مواردها ، لذا لابد من مراعاة مليتي:

أ- تيسير إجراءات الجبلة .

ب- توفير الكفاءة الادارية اللازمة الضريبية .

ج- حصر المجتمع الضريبي ومكافحة التهرب الضريبي

### ٤- **قاعدة اللائحة** : (Convenience)

تعني أن تكون أحكام تحصيل الضريبة المتبعة بمواعيد واساليب تحصيلها ملائمة للمكلف وتتلاءم مع ظروفه وأوضاعه ، وتطبيقاً لهذه القاعدة ينبغي أن يكون معيار دفع الضريبة مناسباً للمكلف ، فمثلاً تحصيل الضريبة المفروضة على الأرباح التجارية والصناعية بعد تحقق هذه الأرباح مباشرة وعلى المتحصلات الزراعية بعد انتهاء الموسم الزراعي لايشعر بتأثر عبء الضريبة ويعدّها بمثابة دفعة نفقة من نفقاته الأخرى ، ويمكن تقسيط مبلغ الضريبة إذا كان كبيراً ، لكي يسهل على المكلف دفعه بسهولة ويسر ، والضريبة الجيدة ينبغي ان تكون ملائمة الى دافعيها وأن تمتلك الحكومة طريقة لتحصيل الضرائب ، أي أن اقلية دافعي الضريبة يفهمون وتتلاءم معهم .

### وقد اضاف بعض الاقتصاديين مثل Bastable بعض القواعد هي :

١. **قاعدة المرونة** : ويقصد بها أن الهيكل ونسبة الضريبة ينبغي أن تكون قابلة للتغيير بدون صعوبة كبيرة لتواكب التغييرات في الظروف الاقتصادية ، وهي تعد واحدة من القواعد المحددة للضريبة ، أي أن النظام الضريبي ينبغي ان يوضع بصورة مرنة وبذلك تحصل على ايرادات أكثر بصورة تلقائية كلما ارتفعت دخول الأشخاص .

٢. **قاعدة الانتاجية** : أي أن الضريبة تكون مصدر ايراد كاف للدولة من دون أحداث أي تأثير غير ملائم على عملية الانتاج في الاقتصاد الوطني .

٣. **قاعدة المناسبة** : أي أن الضريبة تكون مناسبة للوضع الاقتصادي والسياسي في الدولة فالتشريعات الضريبية يجب ان تأخذ بنظر الاعتبار الحالة الاقتصادية والاجتماعية والاقتصادية السائدة في ذلك البلد .



## ويمكن ان تلخص الفارقة بين الضريبة والرسم والضمن العام :

- ١- ان هذه الاعوار الثلاثة هي ايرادات الدولة مبالغ من المال.
- ٢- يدفعها الأشخاص الى الدولة ولكن باختلاف :
  - ١- الضريبة تدفع الى دائرة الضريبة التي تكون وظيفتها جبهة الضرائب .
  - ب- الرسم يدفع الى مرفق عام .
  - ج- الثمن العام فانه يدفع الى هيئة اقتصادية حكومية تعمل على اساس تجاري ويكون الربح احد اهداف النشاطها .
  - ٢- الضريبة تدفع بدون مقابل بينما يدفع بمقابل خدمة بينما الثمن العام يدفع مقابل الحصول على سلعة او خدمة ذات نفع خاص .
  - ٤- تتحدد الضريبة او الرسم بمرارة الدولة المتفردة بينما الثمن العام يتحدد على اساس العرض والطلب ولذا كانت المنشأة تقوم بممارسة نشاطها على اساس المنافسة الحرة .
  - ٥- ان الضريبة ملزمة للأشخاص المتكفين بها بموجب القانون الضريبي اما الرسم فنص الزام على ارادة الشخص اما الثمن العام فصيغة الأزام في الغل في دفعه على ما يأتي :  
الهيئة الاقتصادية الحكومية تعمل على اساس تنافسي )

**العلاقة الضريبية :** ان العدالة الضريبية تعني الاضمار في توزيع الاعباء الضريبية وبما ان الضريبة تستوجب التضحية او تحمل عبئها من المكافئين يدفعها فان الأشخاص الذين يشهدون على موضوع العدالة الضريبية أي ان النظام الضريبي العادل هو ذلك النظام الذي تترتب عليه معاملة اقاع بعض الافراد المجتمع ، ان لمدان العدالة الاجتماعية مفهومين هما :

١- **العدالة الايجابية :** تقتزح المساواة في المعاملات الضريبية على الافراد الذين في مستوى اقتصادي واحد بحيث يتوزع العبئ بشكل متساوي ومن ثم دفعهم لنفس المقدار من الضريبة .

- ٢- **العدالة الراسية :** تعني ان الافراد متساويين في مقدرتهم الاقتصادية بحيث ان يحصلوا بصورة مختلفة فالافراد ذو القدرة الاقتصادية العالية عليهم دفع ضريبة اكر مما يدفعها من هم في القدرة الاقتصادية اثنى .
- ١- اسس توزيع العبئ الضريبي :
- ١- مبدأ تكافؤ الخدمة
- ٢- مبدأ المنفعة
- ٣- مبدأ القابلية على الدفع .

الدولة في المجتمعات الحديثة تقوم بتابع الحاجة العامة التي ترى بانها ضرورية للمصلحة الجماعية على ارباع هذه الحاجات ويستند حق الدولة في فرض الضريبة الى ان افراد المجتمع متضامنين في تحمل الاعباء التي تكون في صالح الجماعة ونتيجة لذلك فان العلاقة الضريبية ليست علاقة تعاقبية ولما هي علاقة قانونية تخضع لكل المعايير والشروط التي يخضع لها نشاط الدولة لتحقيق اهداف المجتمع ، فالرولة بحسب هذه النظرية الحق في فرض هذه الضريبة على جميع الافراد ومطالبتهم بالمساهمة في تمويل الخدمات العامة كل حسب استطاعته لضمان سلامة المجتمع واستمرار الرفاهية وعليه فان الضريبة تبعاً لذلك يلتزم ان تكون وسيلة لتوزيع تكاليف الخدمات العامة على الافراد بقدر استطاعتهم على الدفع ليكون التوزيع عادلاً

## تعيين الضريبة من غيرها من ايرادات الدولة :

في هذا الموضوع لابد ان نميز بين :

١. الضريبة ٢. الرسم ٣. الضمن العام

• **الضريبة :** كما عرفناها في بداية الموضوع هي ضريبة مالية تجبها الدولة جبراً سنن الأشخاص سواء كانوا طبيعيين (افراد) ام أشخاص معنويين (الشركات) بدون مقابل مباشر للمصلحة المجمعة .

• **الغرامة :** هي مبلغ من المال يفرض ويجبى بوصفه عقوبة لردح المخالفين فوسى وسيطة تلتا لها الدولة لوقاع الأشخاص بالامتناع عن الاثرتا في افعال ضارة بالمجتمع مثل الغرامة عن عدم الافراد الضريبي .

• **الرسم :** فريضة من المال يدفعها الأشخاص الى الدولة لقاء خدمة معينة ذات نفع عام تؤديها اليهم بناءً على طلبهم .

ويستخلص من ذلك عناصر للرسم :

- ١- الرسم مبلغ من المال غالباً ما يكون نقداً .
  - ٢- الرسم يدفع الى الدولة او الهيئات التي تمارس سلطة عامة .
  - ٣- الرسم يدفع مقابل ( لقاء خدمة) معينة يحصل عليها الشخص الذي يدفع الرسم .
  - ٤- ان تكون الخدمة التي يحصل الفرد منها على نفع خاص هي في الوقت نفسه ذات نفع عام .
  - ٥- ان الرسم من ايرادات الدولة الالزامية .
- **الضمن العام :** هو المبلغ الذي يدفعه الأشخاص الى الشركات او المنشآت العامة لقاء خدمات او سلع التي تأخذ الدولة على عاتقها امر القيام بها نظراً لما تراه فيها من أهمية خاصة تستدعي توفير فرصة الانتفاع بها لجميع الافراد .

## التجنب الضريبي والتخطيط الضريبي، والتهرب الضريبي

**التجنب الضريبي :** ويقصد به تجنب الشخص للضريبة ويجري ذلك إما بامتناع الأشخاص عن النشاط الذي يؤدي إلى إخضاعهم للضريبة أو الامتناع من الثغرات القانونية في قوانين الضرائب مما يلجأ الأفراد لهبة أموالهم إلى إبناتهم وزوجاتهم بغية التخلص من ضريبة التركات . كما يطلق عليه بعض الكتاب بالتهرب المشروع .

**التخطيط الضريبي :** هو التخطيط المسبق لمعرفة تأثير الضريبة في مختلف القرارات لحرص تجنب الضريبة أو التقليل منها بصورة قانونية ولكن بطريقة معينة بحيث يمكن تجنب دفع الضريبة أو التقليل من مبلغها .

**التهرب الضريبي :** وهي ظاهرة الجور إلى الغش والاحتيال للتخلص من الضريبة أو تقليل مسن مبلغها ويجري ذلك إما بمحاولة الفرد تكار وجود وعاء الضريبة أو الأضرار عن مبلغ يقل عن المبلغ الحقيقي للوعاء . وللتهرب الضريبي أسباب منها :

- ١- ارتفاع سعر الضريبة: فكلما كان سعر الضريبة مرتفعاً تزداد وطأة الضريبة ويؤدي ذلك لتهربها .
- ٢- سياسة الدولة الإقتصادية : إذا اتسمت سياسة الدولة الإقتصادية بالتبذير وعدم تحقيق منفعة كبيرة للمواطنين فإن المواطن سوف يحاول التهرب من الضريبة لأن المفروض أن حصيلة الضريبة تنفق على الخدمة العامة .
- ٣- الظروف الاقتصادية : ينخفض التهرب الضريبي في أوقات الرخاء ويزداد في أوقات الأزمات.
- ٤- الوعي الضريبي للأمة : كلما كان الوعي الضريبي للأمة مرتفعاً قل التهرب الضريبي العكس صحيح .
- ٥- عقاب التهرب : من سلم العقاب أساء التصرف لذلك فإن التساهل في معاقبة المتهربين يشجع التهرب الضريبي .

## الازدواج الضريبي

يقصد بالازدواج الضريبي خضوع نفس المكلف لأكثر من مرة واحدة لنفس الضريبة على نفس الوعاء وعن نفس المادة .

### شروط الازدواج الضريبي :

- ١- خضوع نفس المكلف للضريبة .
- ٢- أن تكون الضريبة المفروضة من نفس النوع .
- ٣- أن يكون الوعاء الخاضع للضريبة واحداً .
- ٤- أن تكون الضريبة مفروضة عن نفس المادة .

### • أنواع الازدواج الضريبي :

- ١- **الازدواج الداخلي:** ينشأ الازدواج عادة عندما تهدف الدولة للحصول على موارد إضافية ويحقق الازدواج الداخلي في حالات عدة منها :
  - أ- ازدواج الضرائب في الدولة التي تتبع التنظيم السياسي الفدرالي مثل الولايات المتحدة الأمريكية بحيث تكون هناك ولايات وحكومة مركزية فلا مفر من فرض ضريبتين على نفس المكلف واحدة الحكومة المركزية والثانية للولاية . بهدف الحصول على موارد لكل منها .

ب- ازدواج الضرائب عن طريق إخضاع الدخل التي سبق وأن تم إخضاعها لضرائب نوعية إلى ضريبة موحدة ( الضريبة على الإيراد العام كما هو الحال في جمهورية مصر وفقاً لإحكام القانون رقم (١٥٧) لسنة ١٩٨١ .

ج- عندما يخضع الوعاء نفسه إلى ضريبتين من نفس النوع أحدهما أساسية وعقار إضافية. إضافية كما هو في العقار المؤجر في العراق التي ضريبتين عقار أساسية وعقار إضافية.

٢- **الازدواج الخارجي :** ينشأ الازدواج الخارجي عندما يتحمل الشخص الضريبة نفسها أكثر من مرة بسبب عملة أو وجود ماله في بلد غير موطنه مثل خضوع أرباح الشركات الأجنبية في العراق إلى ضريبة الدخل العراقية في الوقت الذي يخضع فيه تلك الأرباح مرة ثانية إلى ضريبة العقار في الدول التي تنتمي إليها هذه الشركات .

- ٢- **المكافئ** : ويسمى أيضا الممول أو دافع الضريبة سواء كان طبيعي (أفراد) أو مفقود ( شركات ) الذي تفرض عليه الضريبة بموجب القانون الضريبي .
- ٣- **وعاء الضريبة** : ويقصد بوعاء الضريبة المادة أو العنصر أو الشيء الذي تفرض عليه الضريبة والوعاء قد يكون شخصا أو مالا كخصم المكلف أو رساله أو دخله أو السلع المستوردة من الخارج أو المنتجة في الداخل .
- ٤- **مقياس أو سعر الضريبة** : المقصود بسعر الضريبة: هو النسبة بين مقدار الضريبة ومقدار الاصل بصورة متناقصة أو تنازليا .
- ١- **السعر النسبي** : وهو السعر الذي يبقى ثابتا لا يتغير بتغير وعاء الضريبة كأن تفرض ضريبة على الدخل سعرها ١٠% فهذا السعر يجري على جميع السخول سواء كانت صغرة ام كبيرة .
- ب- **السعر التصاعدي** : هو السعر الذي يزداد بالزيادة وعاء الضريبة فترتفع سعر الضريبة كلما زاد وعائها . وتستند فكرة الضريبة التصاعدية الى نظريتين هما :
- ١- **نظرية تناقص المنفعة** : وموادها ان منفعة كل وحدة من وحدات الثروة تقل لكل فرد كلما زادت الكمية التي يمتلكها من الثروة . ويتربط على ذلك بينا بواقعه الفرد، فمضربية يؤدي الى حرمانه من كمية المنافع الاقتصادية
- ٢- **نظرية إعادة التوزيع** : ان التفاوت في عادة توزيع الدخل والثروات في المجتمعات له اثر سيئة فالتفاوت في التوزيع يؤدي الى نقص في الميل الحدي للاستهلاك ويقود الى سوء توجيه الموارد الاقتصادية ويعد تدريج سعر الضريبة من الاساليب الفعالة بصورة اكبر من السعر النسبي لتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي في المجتمع .

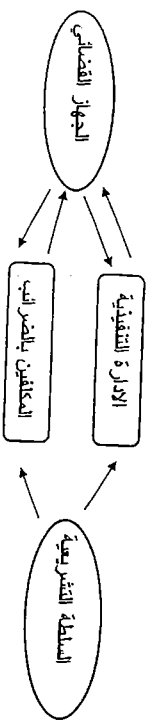
## الجهات ذات العلاقة بالضريبة :

- ان الضريبة بوضعها اداة تمر بعمليات متعددة حتى تصبح اداة مالية يوظفها الرسمومة لها ويتدخل اطراف متعددة في هذه العمليات وهي :
- ١- **السلطة التشريعية** : ان الضريبة لا تفرض الا بقانون ولا يفي الأشخاص منها الا بقانون وتختص السلطة التشريعية بوضع القانون الضريبي الذي يحدد الأشخاص الخاضعين للضريبة والاموال الخاضعة للضريبة وسعر الضريبة وجميع الاجراءات المتعلقة بالضريبة .

ب- **الادارة التنفيذية** : تختص الادارة الضريبة بتطبيق القانون الضريبي الصالح من السلطة التشريعية واصدار التعليمات اللازمة لتسيير تطبيقها بما لا يتعارض مع نصوص القانون .

ج- **الجهات القضائية** : يتولى الجهاز القضائي الفصل في المنازعات التي تنشأ بين المكلفين والادارة التنفيذية فيما يتعلق بتقدير الضرائب الواجبة الدفع على المكلفين ويجب ان يتمتع اعضاء هذا الجهاز بالاستقلال والحياد .

د- **المكلفين بالضرائب** : وهم الأشخاص المشمولين بالضريبة والذين يقع عليهم عبء الضريبة وحتى تكون عملية الضريبة كفزة يجب ان يتمتع المكلفون بوعي ضريبي عالي ويوضح الشكل الاتي الجهات ذات العلاقة بالضريبة .



ان فرض أي الضريبة يتطلب عناصر من الضروري ان يحددوا المشروع الضريبي بدقة حتى يمكن تجميع الضريبة وهي :

- ١- **الواقعية المشاعة للضريبة** : ان الضريبة لا تحقق الا بقيام واقعة محددة فمضربية الدخل لا تحقق الا اذا حصل شخص على دخل يخضع للضريبة كذلك لا تحقق ضريبة العوصات الا عند تملك الشخص عرصة خاضعة للضريبة بموجب القانون الضريبي .



غير عراقي ، فبالنسبة للمقيم العراقي ، فإن الدخل الناتج العراقي يخضع للضريبة بإثر العراق  
وإلحاحه ، وبالنسبة لغير المقيم فإن دخله الناتج داخل العراق فقط هو الذي يخضع للضريبة.

### ج- الضرائب على رأس المال :

تفرض هذه الضرائب على رأس المال وعلى الثروة التي يمتلكها الفرد منتجة كانت أو غير  
منتجة وتتميز بأنها تفرض على كل ما يملكه المكلف من أموال ثابتة أو متقولة في لحظة زمنية  
محددة ، وهذه الضريبة قد تكون عابية على رأس المال فيكون معطاه منقضا لإسبب الأجزاء من  
الدخل وهذا الجزء يمكن تويضه أو تحقيقه بواسطة استثمار رأس المال ، فكانت الضريبة العادية  
جزءاً من صورة الضريبة على الأرباح وهي تفرض على ما كان منتجاً أو غير منتج كالمحجورات  
والتحف والصورة الفنية مما قد يدفع أصحاب هذه الأموال المجمدة إلى استغلالها وتحويلها إلى أموال  
منتجة وفيما يتعلق بالضريبة غير العادية فإن محلها رأس المال وتطغ عن طريق اقتطاع جزء منه  
مما يؤدي إلى املاك رأس المال مع التكرار والالتجاء الدوارة إلى هذا النوع إلا في ظروف استثنائية  
كالوفاء بدين عام أو من أجل مواجهة أزمة اقتصادية أو بهدف تمويل حرب أو بقصد إعادة توزيع  
الثروات إلى غير ذلك من أهداف مالية أو اجتماعية أو سياسية .

### وتنقسم الضرائب على رأس المال إلى نوعين هما :

#### ١- ضريبة التركات :

كان قانون ضريبة التركات رقم ٥٧ لسنة ١٩٥٩ أول قانون يفرض بموجبه هذه الضريبة  
وقد عدل هذا القانون حتى ان صدر قانون ٢٢ سنة ١٩٩٤ . واخذ المشرع العراقي بإكثر من معيار  
لتحديد نطاق سروران ضريبة التركات مثل :

- معيار الجنسية فأخضع تركات العراقيين عموماً للضريبة بصرف النظر عن مكان الإقامة .
- معيار الاكثبية فأخضع العقارات الواقعة في العراق والداخلية في تركيا مورث غير عراقي  
بغض النظر عن مكان إقامته .
- معيار الجنسية فضلاً عن معيار الإقامة ، ولكي تخضع الاموال المنقولة من تركيا المتسرفي  
غير العراقي والموجودة في العراق تطلب الامر ان يكون المتوفي مقيماً في العراق .
- معيار الاكثبية والجنسية أي ان يكون غير العراقي قد استثمر امواله في العراق بغض  
النظر عن محل إقامته .
- وقد تم إلغاء هذه الضريبة بموجب القانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٩٤ لكون بيان الاسباب  
الموجبة لهذا الإلغاء رغم ان ضريبة التركات تعد من الضرائب المجبذة من وجهة النظر  
الاقتصادية .

#### أ- الضريبة الصاهمة على الدخل :

هي الضريبة التي توضع من مجموع الدخل مهما اختلفت او تعددت مصاربه وعاء موحدا لها  
، ويمتاز هذه الضريبة بأنها تتناسب مع المقدرة الاقتصادية للمكلف لان مجموع دخل الشخص يعبر  
تعبيراً صادقاً عن مقدراته على دفع الضريبة ، كذلك تمتاز بمزاياها اللطروف الشخصية والاجتماعي  
للمكلف كما تفرض ضريبة على دخل الشركات المحدودة والمساهمة الخاصة والمساهمة المقاطعة  
المقيمة في العراق بسعر نسبي ثابت مقدره (١٥%) ، اما الشخص غير المقيم سواء كان طبيعياً او  
معنوياً لسعر نسبي مقداره (٢٠%) ، كذلك تفرض ضريبة على شركات النقط الاجنبية بسعر نسبي  
مقداره (٢٥%) على الدخل المتحقق في العراق عن عقود المبرمة مع شركات النقط الاجنبية  
المتعاقدة للعمل في العراق .

#### ب- الضريبة الدوئية :

وهي يتم تقسيم مصادر الدخل بحيث تفرض ضريبة نوعية على كل مصدر بصورة مستقلة  
من المصادر الاخرى فتفرض ضريبة ايراد العقار مستقلة عن الضريبة التي ستفرض على دخل  
الاصال التجارية او الصناعية ... الخ ويفرض ضرائب نوعية يكون اكل ضريبة قانون خاص بها  
يتضمن الاحكام كافة من تحديد ما هيها وفرضها وجبايتها وكان ما يستلزم بها ، كما تفرض  
ضريبة على العقار في العراق بنسبة (١٠%) من العائدات السنوية لجميع الاملاك العراقية ( عدا  
الدخل من بيع الاملاك ) بما في ذلك حصص الأشخاص الذين هم على قيد الحياة في تلك الاملاك  
العقارية ، وتتراوح نسبة (١٠%) من الأرباح السنوي لكل عقار عن مصاريف صيانة والتأثر العقار  
قبل احتساب ضريبة العقار .

كما حدد نطاق سروران ضريبة الدخل ، والتي نصت على ما يأتي :

١. تفرض ضريبة على دخل الشخص المقيم العراقي الذي يحصل عليه في العراق او  
خارجه بصرف النظر عن محل تسلمه .
  ٢. تفرض الضريبة على دخل غير الناتج في العراق ، وان لم يتسلمه فيه .
  ٣. لا تفرض الضريبة على الدخل الناتج خارج العراق للأشخاص غير العراقيين المقيمين  
في العراق .
- وبموجب هذه المادة فإن المشرع الضريبي العراقي ميز المقيم بين المقيم وغير المقيم فسي  
مسألة الدخل الشمولية بالضريبة ، فانه أخضع المقيم وغير المقيم للضريبة ، سواء كان المقيم  
عراقي ام غير عراقي ، أي بمعنى أن معيار الإقامة لم يعد لها ، كما ميز بين كون المقيم عراقي او

## ثانياً: الضرائب غير المباشرة :

تزايدت أهمية الضرائب غير المباشرة في البلدان النامية بسبب الخصائص التي تتصف بها

اقتصاديات هذه البلدان

ويمكن أن تفرضها بأنها الضريبة التي يستطيع دفعها نقل عنها إلى شخص آخر ، أي يقتصر دور محصل الضريبة ممن يتحمل عبئها الفعلي وتوريدها إلى خزينة الدولة ومن أمثلتها ضريبة المبيعات ، كما تفرض غير مباشرة على عناصر الثروة ، الدخل أو رأس المال وليس على ذات وجود الثروة ومنها ما يفرض على الاتفاقي والاستهلاك أو التداول أو بعض الواقع كاستيراد البضائع

### تقسيم الضرائب غير المباشرة إلى ضرائب على الاستهلاك وضرائب على التداول :

#### ١. الضرائب على الاستهلاك :

وهي ضرائب على الاتفاقي وهي من الضرائب العينية وهي ذات حصيلة وغيره وتقسم هذه الضرائب إلى أربعة أنواع هي :

##### أ- الاحتكارات المالية :

يقصد بها تأمين السلع التي تقوم بجلبها الهيئات العاملة كالمديرية العامة للكهرباء أو المديرية العامة للمجاري أو الاتصالات وعادة ما تقدم هذه المديرية خدماتها إلى المواطنين وتستوفي أثمانها منهم في قائمة طلب ويحتوي ثمن السلعة أو الخدمة على كلفتها مضافاً إليها ربحاً ضئيلاً.

##### ب- الضرائب الكمركية :

ويقصد بها الضرائب التي تفرض على اسلع عند اجتيازها لحدود الدولة الإقليمية بمناسبة استيرادها أو تصديرها وتعكس الضرائب الكمركية نوعاً وسعراً وحصيلة الأوضاع الاقتصادية المختلفة للدولة وكذلك بنيتها الاقتصادية .

أما في العراق فإن الضرائب الكمركية مطلقاً حالياً واستعوض عنها بضريبة إعادة الاعمال التي تفرض على جميع البضائع المستوردة إلى العراق من جميع بلدان العالم وتفرض هذه الضريبة بسعر نسبي مقداره ٥% من قيمتها الخاضعة للضريبة .

##### ج- ضرائب الانتاج :

وهي الضرائب التي تتخذ من السلع المنتجة محلياً وعاء لها ، أي أنها الضرائب التي تفرض على الانتاج المحلي للدولة وتفرض على سلع غير مرغوب بها مثل السكر والتبغ والمشروبات الروحية.

## ٢- ضريبة العرصات :

فرضت هذه الضريبة بموجب القانون رقم ١٥ لسنة ١٩٤٠ ومن ثم تم إلغاؤها بموجب

القانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٥٠ وأعيدت مرة ثانية بموجب القانون رقم ٢٦ لسنة ١٩٦٢ .

وبينت المادة الأولى من القانون العرصة بأنها الأرض الواقعة ضمن حدود أمانة بغداد والبلديات في مركز المحافظات والأضية والنواحي سواء كانت ملوكة أم مفقوفة أو مفوضة بالتسجيل العقاري وذلك إن لم يكن مشيداً عليها بناء صالح للسكن أو لاي غرض من أغراض الاستثمار أو لم تكن مستقلة استقلالاً اقتصادياً بموجب التقييمات الصادرة وفق هذا القانون كما حدد المشرع العراقي تكن مستقلة استقلالاً اقتصادياً بموجب التقييمات الصادرة وفق هذا القانون كما حدد المشرع العراقي إن تستوفي من كل عرصه ضريبة سنوية بنسبة (٢%) من قيمته المقدرة وتجي خلال السنة المالية التي تتحقق فيها .

## ٢- الضريبة على زيادة القيمة :

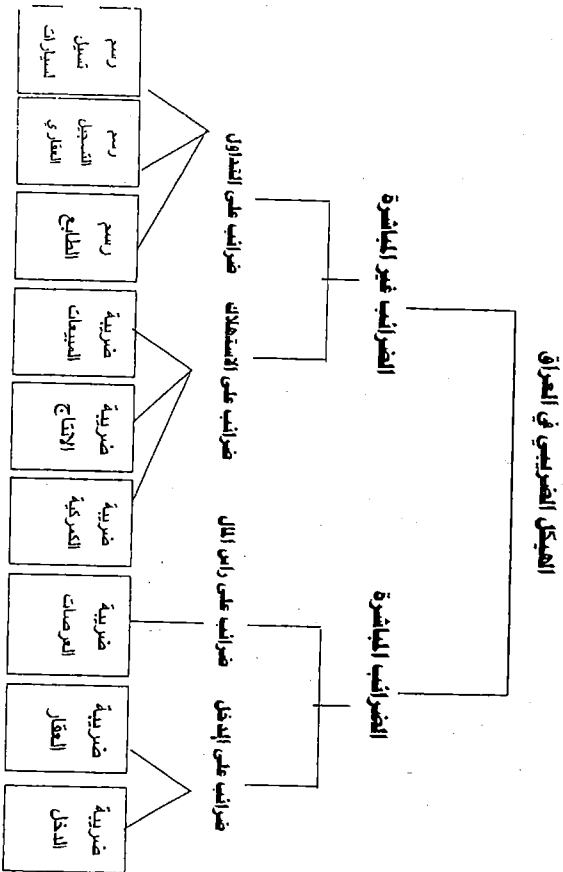
هي ضريبة خاضعة على الزيادة في الدخل أو في رأس المال ، ويفترض أن تكون هذه الضريبة مفروضة على الزيادة في الدخل أو في رأس المال التي ليس للفرد دخل في الحصول عليها ، أي أنها تبحث عن ظروف اقتصادية واجتماعية وسياسية أو ظروف الحرب ، ومن هنا تولدت الفرعية بفرض الضريبة عليها وأهم أنواع هذه الضريبة هي :

### أ- الضريبة على زيادة القيمة العقارية :

ويقصد بزيادة العقارية هي أن الاراضي التي يقوم المواطنون بشرائها وتشيد ابناءً عليها ترتفع اقيامها من مدة لاخرى وهذا الارتفاع ليس لمجهود الفرد أية علاقة بزيادته ، ولذلك يفرض ضريبة على هذه الزيادة .

### ب- الضريبة على الأرباح الاستثنائية :

يحصل بعض الأفراد أثناء الحروب على أرباح استثنائية كبيرة لايدخل لهم فيها ضمن العدل ان تستوفي الدولة على جزء من تلك الأرباح لامتداد حاجاتها إلى الاموال .



د- ضريبة المبيعات :

فرضت هذه الضريبة في العراق بموجب القرار رقم ٣٦ لسنة ١٩٦٧ أو نصت المادة الأولى منه تفرض ضريبة تسمى ضريبة المبيعات بنسبة ١٠% على اقيم جميع الخدمات التي تقدمها فئات ومطاعم الدرجتين الممتازة والأولى .

٢. **الضرائب على التداول :**

وهي ضرائب تفرض على تداول الثروة وهي ذات حصة ضريبية عالية وسهولة الجباية وهي على ثلاثة أنواع :

أ- رسم التسجيل العقاري

ويطلق عليها مجازاً رسوم التوثيق أو التسجيل ، فالضريبة هنا تستحق عند إثبات واقعة انتقال الملكية من شخص لآخر أو عند توثيق عقد الملكية ، وهنا سعر الضريبة غير ثابت بل يختلف باختلاف قيمة المال موضوع التوثيق أو التسجيل .

ب- رسم الطابع :

وهي الضريبة المفروضة على العقود والمحررات والأوراق والمطروحات والمعاملات والسجلات وعمليات فتح الاعتماد ،

ج- رسم السيارات : ويفرض على تسجيل السيارات ويرسم على رسم تسجيل السيارات.

**ثالثاً المعيار الضريبي في العراق :**

يقصد بالمعيار الضريبي مجموعة من الضرائب السارية في الدولة في وقت معين .

إن الضرائب الموجودة في العراق هي ضرائب تفرض على الأموال ولا يوجد في العراق ضرائب على الأشخاص ويقوم النظام الضريبي في العراق على الجمع بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة أي بمعنى اعتماد هذا النظام على نظام الضرائب المتعددة وليس نظام الضريبة الواحدة، والضرائب المباشرة في العراق منها هي مفروضة على الدخل مثل ضريبة الدخل وضريبة العقار وهناك ضريبة واحدة على رأس المال هي ضريبة العوارض أما الضرائب الغير مباشرة غير المباشرة فتضم كلا من الضرائب على الاستهلاك والخرائب على التداول وهناك نوعان من الضرائب على الاستهلاك هما الضريبة العمركية والضرائب على الإنتاج وفيما يلي مخطط توضيحي للمعيار الضريبي في العراق :

### علاقة المحاسبة الضريبية بالعلوم الأخرى :

- علاقة المحاسبة الضريبية بالقانون .
- علاقة المحاسبة الضريبية بالمحاسبة المالية .
- علاقة المحاسبة الضريبية بالمحاسبة التكاليف .
- علاقة المحاسبة الضريبية بالمراجعة ( التدقيق ) .
- علاقة المحاسبة الضريبية بعلم الإحصاء .

### علاقة المحاسبة الضريبية بالقانون : يُقسم الفقهاء القانون إلى :

- ١- القانون العام : ويتضمن القواعد والأحكام الخاصة بالأمور التي تكون الدولة طرفاً فيها لا بوصفها شخصاً عادياً بل بعدها صاحبه. نفوذ وسيادة ذلك أن الدولة تصبح بوصفها صاحبة سيادة فإن هذه العلاقة تنظم وفقاً للقواعد والأحكام الخاصة بالقانون العام .
- ٢- القانون الخاص : يتضمن القواعد والأحكام الخاصة التي تنظم علاقة الأشخاص بعضها ببعض بما في ذلك العولة متى كانت شخصياً لأوصفها صاحبة سلطة وفيها ما ينطبق بالضرائب فالدولة تشتد في تحصيلها إلى ملها من سلطات وسيادة ومن ثم يمكن القول أن الضريبة وما ينظمها من أحكام وقواعد ولما هي فرع من فروع القانون العام لان القانون الضريبي ينظم علاقة الدولة بالأفراد من زاوية أسهامهم في تمويل نشاط الدولة . ومن لذلك فيه أنه توجد علاقة بين المحاسبة الضريبية والقانون من حيث أن القوانين الضريبية هي الأساس في احتساب الضرائب ويؤيد ذلك فقهاء القانون من أنه لا ضرورة إلا بقانون .

### علاقة المحاسبة الضريبية بالمحاسبة المالية :

من الطبيعي ان لا يوجد اختلاف بين المحاسبة الضريبية والمحاسبة المالية يرجع الى ان المحاسبة الضريبية تبحث في مصادر البيانات الخاصة بالمكلفين سواء كانت هذه البيانات للمحاسبة المالية الموجودة داخل المنشأة ومثبتة في سجلاتها ودفاترها ام كانت بيانات خارج المنشأة فالمحاسب الضريبي لا يكتفي بالسجلات والدفاتر التي يحتفظ بها المكلف وما تحتويه من بيانات جرى تسجيلها وفقاً للاسس المحاسبية . ومن جهة اخرى تختلف المحاسبة الضريبية عن المالية في معالجة المخصصات فلا تسمح المحاسبة الضريبية باحتساب المخصصات كمصروفات لانها تفتتق ممتلئة فقد تصبح سبباً للتهرب من أداء الضريبة ولا تفرق الا بالمصروفات المؤكدة والحقيقة ومهما كان الاختلاف بين المحاسبة الضريبية والمالية الا ان المحاسبة المالية تهدف الى قياس الدخل المكلف الخاضع للضريبة .

لذلك نعطي نبذة مختصرة عن الضرائب غير المباشرة المطبقة حالياً في العراق وهي ( الضرائب على الاستهلاك تقتصر على ثلاثة أنواع وهي ) :

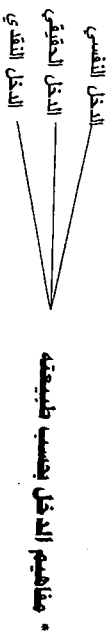
١. **الضرائب المركبة** : تفرض على السلع الأجنبية المستوردة من الخارج وتسمى هذه الضرائب بضرريبة الاستيراد كما يدخل ضمن الوعاء البضائع المعصرة من الداخل الى الخارج وتسمى الضريبة المفروضة في هذه الحالة ضريبة الصائر .
٢. **ضريبة الإنتاج** : تمثل ضرائب الإنتاج مجموعة الضرائب المفروضة على الإنتاج المحلي من السلع المنتجة محلياً وعاء لها وتفرض على الإنتاج المحلي :  
وتفرض على سلح مرغوب فيها مثل المشروبات الغازية والمكائن وغيرها .
٣. **ضريبة المبيعات** : فرضت هذه الضريبة في العراق سنة ١٩٩٧ وتفرض بنسبة ١٠% على اقيام جميع الخدمات التي تقدمها فنادق ومطاعم الدرجتين الممتاز والأولى وتتولى الهيئة العامة للضرائب مسؤولية حيادية هذه الضريبة واستحداث شعبة تسمى ( شعبة ضريبة المبيعات )



### المفاهيم المختلفة للدخل :

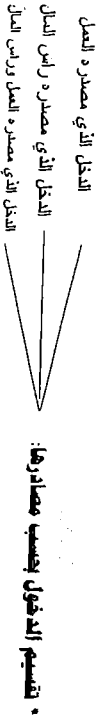
يعرف الدخل بأنه إيراد المكلف الصافي الذي حصل عليه من المصادر المبنية في المادة الثانية من القانون ، ان القياس الاعتيادي للدخل هو مسألة مفاهيم أكثر من كونها مسألة عملية لان الدخل يستعمل لأغراض مختلفة ( لغرض فرض الضريبة عليه وتوزيعه بين المساهمين والتحديد ربحية المنشأة وتحديد كفاءة الإدارة وغيرها من الأغراض ) .  
 انذاك لا يمكن تعريف الدخل من دون معرفة الهدف من استعماله :

1. مفاهيم الدخل بحسب طبيعته
2. مفاهيم الدخل بحسب مصادره .
3. مفاهيم الدخل بحسب مستوياته :
4. مفاهيم الدخل من ناحية تحققه :
5. مفاهيم الدخل من ناحية المفاهيم الاجتماعية .



1- الدخل النفسي : ويسمى أيضاً دخل التمتع وهو ذلك الدخل الذي يتحصل بالتسبيح الحاجة الإنسانية انذاك فهو الحافز والمحرك الاساسي الذي يواجه فعاليات الانسان لتأمين حاجته .  
 2- الدخل الحقيقي : يشمل السلع والخدمات مثل الطعام الذي يتناوله الانسان والملابس التي يلبسها والسكن الذي يسكنه والكتاب الذي يقرأ وغيرها من مختلف السلع والخدمات التي تتبع حاجات الانسان المختلفة وتجهته متنمفاً بالحياة .

3- الدخل التقني : هو مقدار النقود التي يحصل عليها الفرد بمدة زمنية معينة ، ان الدخل التقني يتضمن جميع النقود التي تسلمها الفرد والتي لايجب استثمارها .



- 1- الدخل الذي مصدره العمل : يتشكل داخل العمل بالراتب والاجر .
- 2- الدخل الذي مصدره رأس المال : يتشكل بالفاصلة اذا كان رأس المال .
- 3- الدخل الذي مصدره العمل ورأس المال : ويتشكل بالربح .

### علاوة العائدية الضريبية بحاسبة التكاليف :

في مجال القياس هناك اعتبارات اقتصادية واجتماعية توجب على الادارة الضريبية الاخذ بنظرية معينة من نظريات التكاليف لقياس التكلفة وتفق مع الراي الذي يرى انه عند اتباع نظرية القياس المعقول بحاسبياً واقتصادياً والتي تحمل المشروعات على الاستمرار في مراوأة النشاط من دون ان تؤثر بالمصلحة المالية للدولة فان محاسبة التكاليف تساعد الادارة الضريبية للتعرف على كلفة كل وحدة من عملية من عمليات المنتجة مما يسهل عليها التأكد من قيمة تسعير الجياعة تحت الصنع تامة الصنع . على الرغم من ان قياس الربح الضريبي مثل ال بياناته في معظم الدوله يقوم على اساس الكلفة التاريخية استناداً الى مبدأ الموضوعية لانك ونتيجة للتغير في الاسعار يتطلب الامر عند احساب الربح الخاضع للضريبة يمكن ان يجري بالاستفادة من الاجراءات المعمول بها في محاسبة التضخم في مجال المحاسبة الضريبية .

### علاوة العائدية الضريبية بالراجعة (التدقيق) :

ترتبط المحاسبة الضريبية بالراجعة ( التدقيق ) ارتباطاً وثيقاً لانك لان الضريبة هي مبلغ إجمالي يدفعه الأشخاص اومن مقابل مياشس للدولة بصورة اجبارية لانك لابد من احكام الرقابة على الاجراءات التي يقدمها الأشخاص عن دخولهم او اموالهم . ويتبع المشرع الضريبي كثير من معايير التدقيق واساليبه واول ما يقوم به هو فحصه أنظمة الرقابة الداخلية المطبقة داخل المنشأة ومتى اطمأن الى دقة هذه الأنظمة وسلامة اعكبه الاطمئنان على صحتها ونظاميتها . ويقوم المحقق الضريبي بمراجعة اتفاقية عن طريق اجراء مقارنة بين الحسابات الخاصة والميزانية لحدد من سنوات الفحص في محاولة للوصول الى معدل الارباح الخاضعة للضريبة من سنة الى اخرى .

### علاوة العائدية الضريبية يعلم الاحصاء :

لتحقيق العدالة والتوازن لابد من الاستفادة بالبيانات الاحصائية التحليلية المتوفرة بدخول الافراد الى المكلفين الخاضعين لضريبة الدخل .

### مفاهيم الدخل من ناحية العلوم الاجتماعية :

- مفاهيم الاقتصادية للدخل .
- المفاهيم المحاسبية للدخل .
- المفاهيم القانونية للدخل .

### مفهوم الدخل الاجمالي والدخل الصافي :

- **الدخل الاجمالي** : عبارة عن مجموع الايرادات التي يحصل عليها الشخص خلال مدة زمنية معينة .

- **الدخل الصافي** : عبارة عن الدخل الاجمالي مخصوم منه تكلفته الانتاجية فهو بذلك عبارة عن الزيادة الاجابية الحقيقية في الذمة المالية للشخص اي في حق الملكية .

### - مفهوم الدخل الضيق والدخل الواسع :

- **مفهوم الدخل الضيق** : قوة شرائية نقدية جديدة تتدفق بصورة دورية خلال مدة زمنية معينة بحيث يمكن استهلاكها من دون المساس براس المال .

- **مفهوم الدخل الواسع** : القيمة النقدية للزيادة الصافية الحاصلة في قدرة الشخص الاقتصادية ما بين نقطتين من الزمن .



١- دخل الفرد: هو ما يستلمه الافراد في نهاية مدة زمنية معينة (يوم او اسبوع او شهر او سنة) .

٢- دخل المنشأة : وهو الدخل الذي تحصل عليه المنشأة باعتبارها شخصية معنوية مستقلة عن مالكيها او مالكيها ويقسم دخل المنشأة الى

٣- الدخل القومي : هو عبارة عن مجموع الدخل المدفوعة لمختلف عوامل الانتاج المستقلة في العمليات الانتاجية كافة .



الدخل الذاتي: هو العائد الذي يتوقع الفرد ان يحصل عليه عندما يفكر باستثمار امواله في مجال معين .

الدخل القابل للتحقق : وهو عبارة عن التغير في قيمة مصدر ما او اصل بين نقطتين من الزمن وعادة ما تقاس بمقاييس التغير بأسعار السوق .

الدخل المتحقق : لايتكون الدخل المتحقق الا بعد اكمال او اتمام عملية البيع او الوصول الى غير ذلك من النقاط التي يجري عندها الافراد بتحقيق الابرار وبحسب هذا المفهوم فان مجرد الزيادة في قيمة الموجود لا يحقق دخلاً .

ويمكن تلخيص احتساب الرأسمال الإضافية القانونية بسبب الامتناع عن الدفع في الموعد المحدد وفق المعاملتين الآتيتين :

- أ. مبلغ الضريبة × نسبة الإضافة =  $\frac{1}{100}$  مبلغ الإضافة القانونية بعد (٢١) يوماً من تاريخ التبليغ بالضريبة ويضاف الى مبلغها .
- ب. مبلغ الضريبة × نسبة الإضافة =  $\frac{1}{100}$  مبلغ الإضافة القانونية بعد (٤٢) يوماً من تاريخ التبليغ بالضريبة ويضاف الى مبلغها .

### ٣. عقوبات تخص نظام مسك الدفاتر التجارية :

تفرض على مرتكب أي مخالفة لاحكام نظام مسك الدفاتر التجارية غرامة بنسبة تتراوح بين ١٠% و ٢٥% من الدخل المعقر قبل التزويل المسجلات القانونية على ان يقل مبلغ الغرامة عن (٥٠٠٠٠٠) دينار.

### ٤. عقوبات تخص كافة فروع الشركات الأجنبية العاملة في العراق عن تقديم الحسابات الخاصة :

اعطى القانون الضريبي المراقبي للسلطة المالية صلاحية فر مبلغاً اضافياً قدره (عشرة الاف دينار) على كل فرع لشركة اجنبية عاملة في العراق تاجر عن تقديم حساباتها الخاصة المدققة من ديوان الرقابة المالية الى السلطة المالية مالم تثبت الفرع ان التأخير كان بفرض مشروع بويده الديوان

### المقوبات والغرامات

فرض المشرع الضريبي العراقي عقوبات وغرامات متعددة في حالة مخالفة الالتزامات المطلوبة القانون ومنها ما يلي :

#### ١- عدم تقديم الالتزام الضريبي في الموعد المحدد

الزام قانون ضريبة الدخل العراقي في المادة السابعة والعضرون كل مكلف ان يقدم تقريراً عن دخله في موعد اقصاه ٣١/٥ من السنة التقويمية قادماً تاجر عن الموعد المحدد دون عذر مشروع يعتبر مخالفاً للمصوص القانون يعاقب عليها بفرض مبلغاً بنسبة ١٠% من الضريبة المتحققة على ان لا يزيد على (٥٠٠٠٠٠) دينار .

ومن الاعمال المشروعة المقبولة لدى الادارة الضريبية لهذا الشأن هي غياب المكلف عن العراق ، او اصابته بمرض حال دوم القيام بعمله او اي سبب قاهر اخر .  
الا انه يجب حدوث أحد هذه الاسباب في نفس المدة القانونية التي هي يجب على المكلف ان يقدم تقريره في الموعد المقرر لكي يستطيع التخلص من الغرامة المذكورة.

#### ٢. عقوبات تتعلق بجباية الضريبة

الزمت المادة الخامسة والاربعون من قانون ضريبة الدخل بأنه يجب على المكلف بعد ان تقوم السلطة الحالية بتبليغه تحديداً بمقدار الضريبة المترتبة عليه أن يدفعها خلال واحد وعشرين يوماً من تاريخ التبليغ وفي حالة امتناعه عن دفع الضريبة طيلة هذه المدة ، يضاف اليها ٥% مقدار الضريبة ويضاعف هذا المبلغ اذا لم تدفع خلال واحد وعشرون يوماً بعدم اقتضاء المدة الاولى وللوزير او من يحوله ان يعفي المكلف من المبلغ المتساقط اذا اقتنع بأن الامتثال تأخر عن الدفع لتعليقه عن العراق او لمرضه او لسبب قهري آخر فلو تحقق بثمة المكلف ضريبة دافئ مقدارها (٥٠٠٠٠) دينار وتأخر عن دفعها خلال (٢١) يوماً من تاريخ التبليغ تقوم السلطة المالية بفرض مبلغاً مقداره (٢٥٠٠) دينار كغرامة.

ويصبح المبلغ الواجب الدفع ٢٥٠٠ + ٥٠٠٠٠ = ٥٢٥٠٠ دينار

وفي حالة امتناعه عن الدفع خلال (٢١) يوماً بعد اقتضاء المدة الاولى يضاعف مبلغ الغرامة ليصبح ٥٠٠٠ دينار (١٠ x ٥٠٠٠٠) % ويصبح المبلغ الواجب الدفع ٥٥٠٠٠ + ٥٠٠٠٠ = ١٠٥٠٠٠ دينار

وفي حالة اصرار المكلف على عدم الدفع على الرغم من مرور المدة الثانية تقوم السلطة المالية بحجز اموال المكلف او بيعها لغرض جباية الضريبة والمبالغ الإضافية.

### امثلة تطبيقية

مثال رقم (1) قدم التاجر احمد اقراره الضريبي عن دخله للسنة المالية ٢٠٠٩ بتاريخ ٢٠١٠/٥/٣١ بمبلغ ٢٠١٠/٥/٣١ بدون عذر مشروع. فلذا علمت بان الضريبة التي تحققت بضمنه المكلف بلغت ٢٠١٠/٧/١٥ بدون عذر مشروع . فلذا علمت بان الضريبة التي تحققت بضمنه المكلف بلغت ٣٥٠٠٠٠ دينار .

المطلوب : تحديد مقدار الضرائب المستحقة على المكلف الى الهيئة العامة للضرائب.

الحل : بالنظر لتأخر المكلف عن تقديم اقراره الضريبي عن الموعد المحدد لتقديم الاقرار وهو ٢٠١٠/٥/٣١ بدون عذر مشروع لذا يضاف الى مبلغ الضريبة غرامة مالية مقدارها ١٠% من مقدار الضريبة على ان لا تزيد على ٥٠٠٠٠٠ دينار وعلى النحو التالي :

$$\text{المبلغ المستحق على المكلف عن السنة التقديرية ٢٠١٠} = ٢٥٠٠٠٠ \times ١٠\% = ٢٥٠٠٠٠ \text{ دينار}$$

$$+ ٣٥٠٠٠٠ \text{ دينار}$$

$$= ٦٠٠٠٠٠ \text{ دينار}$$

مثال رقم (٢) قدم المكلف جاسم اقراره الضريبي عن دخله المتحقق في السنة المالي ٢٠١١ بتاريخ ٢٠١٢/٦/١٢ على اساس انه كان مريضاً وراقداً في المستشفى بموجب تقرير طبي مصدق للفترة من ٢٠١٢/٥/٢٧ لغاية ٢٠١٢/٦/١٢ فاذا علمت بانه تحققت بذمه المكلف ضريبة دخل مقدارها ٤٩٠٠٠٠٠ دينار .

المطلوب: تحديد مقدار الضرائب المستحقة على المكلف الواجبة التسديد الى الهيئة العامة للضرائب.

الحل : بما ان المكلف كان راقداً في المستشفى للفترة من ٢٠١٢/٥/٢٧ ولغاية ٢٠١٢/٦/١٢ لذا فان تأخره عن تقديم الاقرار في الموعد المحدد وهو ٢٠١٢/٥/٣١ يعتبر عذر مشروع وبالتالي لا تحققت بذمته اية اضافة مالية ويكون المبلغ الواجب الدفع هو مبلغ الضريبة فقط البالغ ٤٩٠٠٠٠٠ دينار .

مثال (٣) تأخر المكلف على عن تقديم اقراره الضريبي في الموعد المحدد وهو يوم السبت المصادف ٢٠١٣/٥/٣١ حيث قدمه يوم الاحد المصادف ٢٠١٣/٦/١ فاذا علمت بانه تحققت بذمه المكلف ضريبة دخل عن السنة التقديرية ٢٠١٣ مقدارها ٩٥٠٠٠٠٠ دينار .

المطلوب : تحديد مقدار الضرائب المستحقة على المكلف الواجبة التسديد الى الهيئة العامة للضرائب.

الحل : بما ان يوم السبت هو عطلة رسمية لذا يعتبر تقدم اقرارها الضريبي يوم الاحد في ٢٠١٣/٦/١ صحيحاً لذا فان المبلغ المستحق بذمته الواجب التسديد الى الهيئة العامة للضرائب هو ٩٥٠٠٠٠٠ دينار دون اية اضافة مالية .

مثال (٤) قدم المكلف على اقراره الضريبي الى الهيئة العامة للضرائب عن السنة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١ بتاريخ ٢٠١٣/١٢/٢٥ بدون عذر مشروع وتحققت بذمته ضريبة دخل مقدارها ٩٠٠٠٠٠٠ دينار فاذا علمت بانه قد تم ابلاغه خطأ بمبلغ الضريبة بتاريخ ٢٠١٣/٧/١٥ .

المطلوب : تحديد مقدار الضرائب المترتبة عليه والواجب التسديد في ظل الحالات التالية :

قام بالتسديد في ٢٠١٣/٨/٣

قام بالتسديد في ٢٠١٣/٨/١٥

قام بالتسديد في ٢٠١٣/٩/٣٠

الحل

١- للتسديد في ٢٠١٣/٨/٣  
المبلغ المستحق = مبلغ الضريبة + غرامة عدم تقديم الاقرار في الموعد فقط لان تسديد الضريبة تم خلال ٢١ يوماً من تاريخ التبليغ.

١٠,٠٠٠,٠٠٠ % = ٩٠٠٠٠٠٠ دينار غرامة عدم تقديم الاقرار .  
٩٠٠٠٠٠٠ + ٩٠٠٠٠٠٠ = ٩٩٠٠٠٠٠٠ دينار مقدار المبالغ المستحقة على المكلف.

## اسئلة الفصل الاول

من /١ وضع المفرد بكل ما يلي :

١. الضريبة ٢. المحاسبة الضريبية ٣. التهرب الضريبي ٤. الضرائب البيئية ٥.
- الجنب الضريبي ٦. التخطيط الضريبي ٧. الانواع الضريبي

من /٢ امتاز الضريبة بجمموعة من الصفات ؟ وضع تلك الصفات ؟

من /٣ هناك اهداف تسعى الدولة الى تحقيقها عند فرض الضريبة ؟ اذكرها بالتفصيل ؟

من /٤ هناك مجموع من القواعد الضريبية منها ( القواعد العامة ) اذكر أهم القواعد التي

حددها (Bastable) ؟

من /٥ ماهي النظريات التي استندت اليها الدولة في فرض الضريبة ؟

من /٦ ما الفرق بين الضريبة وكل من ( الغرامة - الرسم - الثمن العام ) ؟

من /٧ ماهي الحالة الضريبية ؟ وماهي انواعها ؟

من /٨ ماهي العناصر الاساسية للضريبة ؟

من /٩ ماهي الجهات ذات العلاقة بالضريبة ؟

من /١٠ ماهي تقسيمات الضريبة بشكل عام وماهي انواعها ؟

من /١١ ماهي الضرائب المباشرة والغير المباشرة في العراق ؟ موضحا الميكل الضريبي في

العراق ؟

من /١٢ ماهي علاقة المحاسبة الضريبية بكل من ( المحاسبة المالية والتدقيق ) .

\*\*\*\*\*

من /١٢ ماهي أهم المفاهيم المختلفة للدخل ؟

من /١٤ كيف عرف المشرع العراق الدخل ؟

من /١٥ ماهي مفاهيم الدخل بحسب طبيعته ؟

من /١٦ ماهو الفرق بين الدخل الضيق والدخل الواسع ؟

من /١٧ كيف يتم تقسيم الدخل بحسب مصادرها ؟

من /١٨ ماهو مفهوم الدخل الاجمالي والدخل الصافي ؟

من /١٩ ماهي العقوبات والغرامات في قانون ضريبة الدخل العراقي ؟

من /٢٠ قدم التاجر سطر العزارة الضريبي من دخله للمسة المالية ٢٠١٢ بتاريخ ٢٠١٢/٨/١ وبيار

بيون عذر مشروع فاذا علمت بان الضريبة التي تحقت بدرجة الكلف بلغت ٤٠٠٠٠٠ دينار

المطلوب : تحديد مقدار الضرائب المستحقة على المكلف الى الهيئة العامة للضرائب .

## الفصل الثاني

### الدخول الخاضعة للضريبة في التشريع الضريبي العراقي

عرف المشرع العراقي الدخل في الفقرة الثانية من المادة الاولى من القانون (إيراد المكلف الصافي الذي حصل عليه من المصادر المعينة في المادة الثانية من القانون) وبينت هذه المادة الدخل الخاضعة للضريبة وهي ( دخل العمل ، ودخل رأس المال ، ودخل اندماج العمل ورأس المال ) كما أخضعت بعض الأرباح الرأسمالية للضريبة أيضاً يمكن الاستنتاج ان ضريبة الدخل في العراق هي ضريبة عامة على الدخل مع بعض الخصوصية لان المشرع قد استثنى دخل العقار، واستنادا الى فقرات المادة المشار اليها يتم تقسيم الدخل حسب مصادرها وعلى النحو التالي :

- ١- **الدخول التي مصدرها العمل** : وهي الرواتب وورائب التقاعد والمكافآت والاجور المقررة للعمل والمخصصات والمزايا النقدية والمعينية .
- ٢- **الدخل الناجم عن رأس المال** : وهي الفوائد ، القطع ، خصم الورقة ، بدلات ايجار الارض الزراعية .

- ٣- **الدخول التي مصادرها العمل ورأس المال** : وهي الاعمال التجارية ، الاعمال التي لها صيغة تجارية ، المهن ، احتراف المتاجرة بالاسهم السندات ورياح التعهيدات والمقاولات .

### المكاسب الرأسمالية

**يقصد بالمكاسب الرأسمالية** : زيادة العائدات المتحققة من بيع أو استبدال الموجودات الثابتة الملموسة أو غير الملموسة عن قيمتها الدفترية ..

ولم يتفق الضريبيون على مدى خضوع هذه المكاسب للضريبة فدعاة خضوع المكاسب الرأسمالية للضريبة يقدمون مبررات لإخضاعها ومنها ما يأتي :

- ١- ان المكاسب الرأسمالية هي في اغلب الاحيان نتيجة المبالغة في احتساب اقساط الامتداج الامر الذي ترتب عليه انخفاض الأرباح المتحققة في سنين سابقة وأن فرض الضريبة على المكاسب الرأسمالية وسيلة لمعالجة هذه الحالة .
  - ٢- ان فرض الضريبة على المكاسب الرأسمالية للضريبة فيقدمون المبررات لعدم اخضاعها .
- أ- ان المكاسب هي في الواقع ارباح وهي متلابة من انخفاض في وحدات النقود .  
ب- ان المكاسب ليست متحققة بنشاط المشروع في السنة السابقة بل هي ثمرة سنين متعددة ووليدة عوامل مختلفة

# الفصل الثاني

## الدخول الخاضعة للضريبة

### في التشريع الضريبي العراقي ونطاق سريان الضريبة

#### الاهداف التعليمية

- بعد دراسة هذا الفصل ينبغي ان تكون قادرًا على :-
  - التعرف على التشريع الضريبي العراقي .
- الدخول الخاضعة للضريبة في التشريع الضريبي العراقي .
- المكاسب الرأسمالية
- نطاق سريان الضريبة
- معايير تحديد نطاق سريان الضريبة
- حالات الإقامة في العراق
- امثلة تطبيقية
- تمارين نهاية الفصل

## ٢- معيار الإقامة ( معيار التبعية الاجتماعية ):

هو تواجد الشخص في بلد معين فترة من الوقت ( عادة تحدد بالاشهر ) فان من حق الدولة تكليفه بالضريبة سواء كان يحمل جنسيتها ام لا وبمضى آخر تفرض الدولة الضريبة على المقيمين بها سواء تحقق الدخول الدولة او خارجها .

ان هذا المعيار يبدو واضحا غير ان واقع الحال يختلف عن ان مسألة الإقامة من المسائل الشائكة والمعقدة في ذات الوقت ويثير العديد من المشكلات في نطاق الضريبة لانه قد يكون أكثر من محل إقامة وحمل الإقامة العادية هو المكان الذي يسهل على الشخص اللجوء اليه وبذلك فان ليس هناك علاقة شرطية بين الجنسية والإقامة فقد يكون الشخص مقيما في غير بلد الجنسية

والاصل في الضريبة على الدخل انه ليس اللازم ان يكون محل الإقامة الرئيس للشخص في الدولة لكي يصبح لها وحدها الحق في فرض الضريبة كذلك لايشترط في كثير من الاحيان للواجد مدة محددة في الدولة ليصبح الشخص مقيما فيها ، وعليه فان وضع قاعدة عامة جامعة لمسألة الإقامة تبدو غريبة في الصعوبة وإن الإقامة لرحلتها لا تصبح ان تكون معيارا أساسيا لفرض الضريبة وإنما المواطن هو المعيار السليم ، والمقصود بالمواطن هو مكان سكناه الذي يفرض العودة اليه كلما ابتعد عنه لانه يعد بمثابة مسكنة الطبيعي والمواطن مكان هما :

الركن الأول : مادي بالإقامة

الركن الثاني : معنوي بالنية

## الركن الأول : الإقامة

الإقامة الوجود الطبيعي او إقامة الشخص بصورة فعلية ولايشترط احتفاظ الشخص

بمكان دائم ، إذ الإهم ان يقم الشخص بالبقاء او ان ينتقل من مكان الى آخر .

## الركن الثاني : النية

ان تواجد ركن الإقامة لوحده لايفي لعد الإقامة موطن للشخص إذ لابد ان يقتصر ذلك بنية التوطن ، وطبقا لهذا المعيار تفرض الضريبة على الدخل في بلد ما سواء كانت دخولهم ناتجة من مصادر دخل البلد أم خارجه .

## • اكتساب الناحية من نقل ملكية العقار :

نصت المادة (٤) من قانون اخضاع ( الأرباح الناتجة عن نقل ملكية العقار او نقل حق التصرف منه ولو مرة واحدة يتي وسيلة من وسائل نقل الملكية او حسب حق التصرف او نقله كالبيع والمقايضة والمعالجة والتنازل والهبه وتصفية الوفق والمساطة ويعامل المستاجر معاملة المالك عند ايجاله العقار الذي دخل في تصرفه بعقد المساطة ) .

## نطاق سريان الضريبة

لكي يسهل فهم النصوص والتشريعات اللازمة لتنظيم عملية فرض الضريبة والمتضمنة أحكاما تتخذ شكل نصوص قانونية تحدد نطاق سريان فرض الضريبة يتطلب الأمر التعرف على الامس التي تبرز خصوع الشخص للضريبة والمتعلقة بالمعايير وقواعد فرض الضريبة وكالاتي :

## معايير تحديد سريان الضريبة وتعمل بالاتي :

### ١- معيار الجنسية ( معيار التبعية الاجتماعية ) :

المقصود بالتبعية السياسية هي : الرابطة التي تربط الفرد بالدولة من الناحية السياسية والقانونية وتسمى هذه الرابطة بالجنسية .

ينطلق هذا المعيار من الرابطة السياسية والقانونية التي تربط الشخص بالدولة وهي رابطة الجنسية وتقرر الجنسية حقوقا لافراد وتعرض عليهم واجبات ولعل أبرز هذه الواجبات هو أداء الضريبة إذ يحق للدولة تفرض الضريبة على مواطنيها جميعا بغض النظر عن محل سكناهم او موقع اموالهم او مكان زوال نشاطهم أيضا يزاوول سواء في نفس الدولة او دولة أخرى .

ومن هنا يتبين ان الضريبة تفرض على جميع الدخول التي يحققها الشخص الذي يحصل جنسية الدولة بغض النظر عن مكان تولد هذا الدخل سواء داخل الدولة او خارجها ويمتاز هذا الاسلوب بوفرة الحصيلة .

## حالات الإقامة في العراق

**مهدت الفقرة (١٠) من المادة الأولى من قانون ضريبة الدخل العراقي حالات الإقامة على النحو التالي :**

أ- العراقي المقيم الذي سكن العراق مدة لا تقل عن أربعة أشهر متصلة أو منفصلة خلال السنة التي نجم فيها الدخل أو أن يكون تغيبه عن العراق تغيباً مؤقتاً وكان له موطن دائم في العراق وحمل عمل رئيسي فيه .

ب- العراقي الساكن خارج العراق من منتسبي الدوائر الرسمية ومنشآت القطاع الحكومي والمتقاعدين أو من اعارت الحكومة خدماته الى شخص مغنوي خارج العراق اذا كان مغنياً من الضريبة في محل عمله .

ج- رعيا الاطفال العربية العاملين في العراق مهما كانت مدة سكناهم .

د- غير العراقي من غير الاطفال العربية ( الاجنبي )

١- سكن العراق مدة لاقل مجموعها عن ستة أشهر منفصلة أو سكنه مدة لا تقل عن أربعة أشهر متصلة .

٢- غير العراقي الساكن في العراق مهما تكن مدة سكناه اذا كان مستخدماً لدى شخص مغنوي في العراق أو كان من ذوي الاختصاص الفني واستخدم للمصل

في مشروع صناعي له حق التمتع بالاعفاء وفق قانون تنمية وتنظيم الاستثمار الصناعي.

هـ- كل شخص مغنوي مؤسس بموجب القوانين العراقية أو غيرها يكون محل عمله أو ادارته أو مراقبته في العراق.

**غير المقيم :** هو الشخص الذي لا تتوفر فيه شروط المقيم المبينة في الفقرة (١٠) ولو نجم له دخل في العراق من أي مصدر كان .

**تظهر أهمية الفقرة بين المقيم وغير المقيم من النواحي التالية :**

١. **خضوع الدخل للضريبة :** يخضع دخل الشخص المقيم العراقي للضريبة سواء تحقق داخل العراق أم خارجه بصرف النظر عن محل تسلمه أما اذا كان الشخص المقيم غير عراقي ، فلا يخضع المتحقق خارج العراق للضريبة ، وأما فترض الضريبة على دخله المتحقق داخل العراق فقط أما غير المقيم سواء كان عراقي أم

## ٢- معيار مصدر الدخل ( معيار التبعية الاقتصادية ) :

ويستند هذا المعيار الى العلاقة بين الفرد والدولة في مزاولة الفرد النشاط داخل الدولة وبترتيب على هذه المزاولة المساهمة والتأثير في الحياة الاقتصادية لتلك الدولة وبمقتضى الدولة بحق له فرض الضريبة عليه سواء كان يحمل جنسيتها أم لا ، وسواء كان متواجداً في الدولة أم لا .

## موقف المشرع الضريبي العراقي من تحديد سريان الضريبة :

عند الرجوع الى قانون ضريبة الدخل المرقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢ المعدل نتفحص المواد التي فيه وبالاخص المادة الخامسة والتي نصت على :-

١. تفرض الضريبة على دخل الشخص المقيم العراقي الذي يحصل عليه في العراق أو خارجه بصرف النظر عن محل تسلمه .

٢. فرض الضريبة على دخل غير المقيم الناجم في العراق وإن لم يستلمه فيه .

٣. لا يفرض الضريبة على الدخل الناجم خارج العراق للأشخاص غير العراقيين المقيمين في العراق .

٤. يجوز خصم ضريبة الدخل المدفوعة لبلد اجنبي عن الدخل العائد من ذلك البلد من الضريبة المدفوعة في العراق ، ولإيجوز أن يتجاوز المبلغ المخصوم المبلغ العاقد للضريبة في العراق على الدخل المكتسب في البلد الاجنبي حسب النسبة المعمول بها في العراق .

٥. إذا تجاوزت قيمة الضرائب المدفوعة للبلد الاجنبي عن هذه القيمة المحددة ترحل الضرائب الزائدة لخمس سنوات متتالية وتخصم طبقاً للحد المسموح به بتلك السنين فتخصم أو لا الضريبة المرحلة للسنة الأولى فإذا كان الدخل قد ورد من أكثر من بلد واحد خلال فترة الضريبة يطبق الحسم المسموح به في هذه الفترة على أساس فردي على الدخل العائد من كل بلد اجنبي ، لكي يتم الحسم ويعترف به يجب أن توثق قيمة الضريبة المدفوعة للبلد الاجنبي أو بواسطة نسخة عن اتصال الضريبة المدفوعة أو بواسطة بيان من جهاز جبائية الضرائب في البلد الاجنبي يؤكد مقدار الضريبة المدفوعة .

وفسر باحثون مضمون نص المادة الخامسة أن المشرع الضريبي العراقي خص بالضريبة كلا من المقيم وغير المقيم وسواء كان المقيم عراقياً أو غير عراقي بمعنى أن معيار الإقامة لم يحدد به المشرع الضريبي العراقي لكن ميز بين المقيم وغير المقيم في مسألة الدخل المشمولة بالضريبة وكذلك ميز بين كون المقيم عراقي أو غير عراقي .



## امثلة مطولة

### المثال الاول : مل يعد الأشخاص اذناه مقيمين في العراق ام غير مقيمين فيه ؟

١- عراقى اعيرت خدماته للعمل في جامعة ابو ظبي في الامارات لمدة من ٢٠٠٧/٩/١ ولغاية ٢٠٠٨/٩/١ على فرض:

١- ان رواتبه يتسلمها عن خدمته في الجامعة في ابو ظبي معفية من الضريبة في الامارات.  
٢- ان رواتبه التي يتسلمها عن خدمته في الجامعة في الامارات خاضعة للضريبة في الامارات.

٢- مصري عمل في إحدى الفنادق في بغداد للمدة من ٢٠٠٧/١/١ لغاية ٢٠٠٨/١/١

٣- صيني عمل طياراً في مطاعم بغداد للمدة من ٢٠٠٧/٩/١ ولغاية ٢٠٠٨/٤/١

٤- ياباني عمل مصححاً للالات الطبيعية وأجهزة الاستمساخ في جامعة التهرين للمدة من ٢٠٠٤/٩/١ ولغاية ٢٠٠٦/٩/١

٥- شركة فرنسية حصلت في العراق للمدة من ٢٠٠٤/١/١ لغاية ٢٠٠٧/٣/١ مقر ودارة

الشركة في فرنسا وتجري مراقبتها في العراق .

الحل

١- في سنة ٢٠٠٧ مقيم في سنة ٢٠٠٨ مقيم

ب- في سنة ٢٠٠٧ غير مقيم في سنة ٢٠٠٨ غير مقيم

السبب : لان العراقي يعد مقيماً في العراق بغض النظر عن مدة سكه في العراق اذا اعير خدمته الى شخص معوي خارج العراق وكان دخله معافياً من الضريبة في محل عمله هناك وهذا ما ينطبق على الفقرة ١٠ ، اما فيما يخص الفقرة ب فلاننا افترضنا ان دخله في الامارات يخضع للضريبة ولهذا فقد اتفق شرط من شروط الإقامة لانك يعد الشخص في هذه الحالة غير مقيم بموجب النداب الفقرة ١٠ من المادة الاولى من القانون .

٢- في سنة ٢٠٠٧ مقيم وفي سنة ٢٠٠٨ مقيم

السبب : لان رحيل الاطفال العربية العاملين في العراق يعتبرون مقيمين في العراق ، بغض النظر عن المدة التي يقضونها فيه بموجب النداب الفقرة ١٠ المادة الاولى من القانون .

٣- في سنة ٢٠٠٦ من ٢٠٠٦/٩/١ لغاية ٢٠٠٦/١٢/٢١ (٩ شهور) منضلة يعد مقيماً في العراق

في سنة ٢٠٠٧ من ٢٠٠٧/١/١ ولغاية ٢٠٠٧/١٢/٣١ (١٢ شهور) يعد مقيم في العراق  
في سنة ٢٠٠٨ من ٢٠٠٨/١/١ لغاية ٢٠٠٨/٤/٣ (٣ شهور) يعد غير مقيم في العراق .

بموجب بند د (١) فقرة ١٠ المادة الاولى من القانون .

٤- في سنة ٢٠٠٤ مقيم وفي سنة ٢٠٠٥ مقيم وفي سنة ٢٠٠٦ مقيم

غير عراقى فلا يخضع للضريبة الا عن دخله المنطبق داخل العراق فقط ، اما دخله

خارج العراق فلا يخضع للضريبة العراقية .

٢ . **المساحات القانونية :** يتمتع الشخص المقيم وحده بالمساحات القانونية المقررة

للكمف ذاته او لاصنائه العائلية بينما لا يتمتع غير المقيم بمثل هذه المساحات .

\* التفرقة بين المقيم العراقي والمقيم غير العراقي وغير المقيم سواء عراقى او غير عراقى :

المقيم العراقي	المقيم غير العراقي	غير المقيم سواء عراقى او غير عراقى
١- يخضع دخله للضريبة سواء تحقق داخل العراق ام خارجه تحققاً داخل العراق ام خارجه بغض النظر عن محل تسلمه	١- لا يخضع لدخله المنطبق خارج العراق للضريبة واما فرض فقط عن دخله المنطبق داخل العراق فقط	١- يخضع سوى دخله المتحقق داخل العراق للضريبة اما دخله المتحقق خارج العراق فلا يخضع للضريبة . ٢- المساحات : لا يتمتع بالمساحات

لذلك يعد غير مقم ، فدخل الخاضع للضريبة هو : حصته من المشاركة مع اخوانه ومقدار  
 ١٧٠٠٠٠٠ دينار أي دخله داخل العراق فقط .

في سنة ٢٠٠٨ اقام في العراق المدة:

من ١/٤/٢٠٠٨ لغاية ١/٥/٢٠٠٨ ويساوي ١ شهر

ومن ١/١/٢٠٠٨ لغاية ٣١/١٢/٢٠٠٨ بعد ويساوي ٣ شهور رجوعه الى العراق .

المجموع ٤ اشهر .

لذلك فيعد مقمياً في العراق لمدة ٤ اشهر وان كانت غير متصلة ومن ثم فإن دخله الخاضع للضريبة  
 هو داخل العراق وخارج العراق ويساوي ١٢٠٠٠٠٠ + ١٩٠٠٠٠٠ = ٣١٠٠٠٠٠ دينار .

٢- سوري في سنة ٢٠٠٧ يعد مقمياً لانه مهتما لانه مهتما تكملة إقامة في العراق من  
 ١/١/٢٠٠٧ لغاية ٣١/١٢/٢٠٠٧ ويساوي ٣ اشهر ( ٣٠٧٥٠٠٠ = ٣٠٧٥٠٠٠ دينار دخله  
 الخاضع للضريبة )

في سنة ٢٠٠٨ يعد مقمياً للسبب اعلاه .

من ١/٤/٢٠٠٨ لغاية ١/١/٢٠٠٨ = ( ٩ اشهر )

٩ x ٧٥٠٠٠٠ = ٦٧٥٠٠٠٠ دينار دخله الخاضع للضريبة .

٣- تالندي : في سنة ٢٠٠٧ يعد مقمياً بغض النظر عن مدة سكناه في العراق لانه خبير يعمل في  
 مشروع صناعي يتمتع بالاغفاء بموجب قانون التعمية الصناعية .

لما دخله الخاضع للضريبة فيجب على النحو الاتي :

من ١/١/٢٠٠٧ لغاية ٣/١٢/٢٠٠٧ ويساوي ٢ شهر

٢ x ١٢٠٠٠٠٠ = ٢٤٠٠٠٠٠٠ دينار دخله الخاضع للضريبة .

في سنة ٢٠٠٨ يعد مقم لنفس السبب اعلاه اضافة للمدة من ١/١/٢٠٠٨ لغاية ١/٤/٢٠٠٨ = ٣ اشهر

٣ x ١٢٠٠٠٠٠٠ = ٣٦٠٠٠٠٠٠٠ دينار دخله الخاضع للضريبة .

السبب : لانه اجنبي يعمل لدى شخص معنوي في العراق هو جامعة البغداد .  
 بموجب بند د (٢) فقرة ١٠ المادة الاولى من القانون .

٥- سنة ٢٠٠٤ مقمية ، ٢٠٠٥ مقمية ، ٢٠٠٦ مقمية ، ٢٠٠٧ مقمية

السبب / الشركة تعمل في العراق وتجري مراقبتها في العراق .

**المثال الثاني : السيد حسين مدني قانوني وخبير ضرائب واجته في مكتبة ثلاثة مكلفين**

**الاول مراتي والثاني سوري والثالث تالندي وطلبوا منه ان يبين لهم هل يعدون مقيمين**

**في العراق ام غير مقيمين فيه وما مقدار دخولهم الخاضعة للضريبة**

وقدموا اليه المعلومات الآتية ماذا سيكون جوابه ؟

الاول (عراقي) عمل في الاردن للمدة من ١/١/٢٠٠٦ لغاية ١/١٠/٢٠٠٧ في التجارة وحقق ارباحاً

نتيجة لذلك وله دخل في العراق نتيجة لمشاركته في عمل تجاري مع اخوانه . وقد بلغت ارباحه في

الاردن وحصته من المشاركة في العراق على النحو الاتي :-

المدّة	مقدار ارباحه في الاردن	حصته من ارباح المشاركة في العراق
عن المدّة المنتهية في ٢٠٠٦/١٢/٣١	١٨٠٠٠٠٠٠ دينار	١٧٠٠٠٠٠٠٠ دينار
عن المدّة المنتهية في ٢٠٠٧/١٢/٣١	١٢٠٠٠٠٠٠٠ دينار	١٩٠٠٠٠٠٠٠ دينار

زار العراق للمد :

٢٠٠٦/٣/١ ولغاية ٢٠٠٦/٤/١ .

ومن ٢٠٠٦/٨/١ لغاية ٢٠٠٦/٩/١

ومن ٢٠٠٧/٤/١ لغاية ٢٠٠٧/٥/١

الثاني ( سوري ) عمل في العراق في شركة مقاولات قطاع خاصة للمدة من ١/١/٢٠٠٨ لغاية

١/١/٢٠٠٨ براتب شهري ٧٥٠٠٠٠٠ ديناراً

الثالث : (تالندي) عمل خبيراً في مصنع قطاع خاص بتعق بالاغفاء بموجب قانون الاستثمار

الصناعي براتب شهري ١٢٠٠٠٠٠٠ دينار للمدة من ١/١/٢٠٠٧ لغاية ١/٤/٢٠٠٨ .

الحل :

العراقي : في سنة ٢٠٠٦ اقام في العراق للمد الاجتية :

من ١/٣/٢٠٠٦ لغاية ١/٤/٢٠٠٦ ويساوي ١ شهر .

من ١/٨/٢٠٠٦ لغاية ١/٩/٢٠٠٦ ويساوي ١ شهر .

المجموع ٢ شهر

## تعاريف الفصل الثاني

**تعريف ١** - عراقي غادر الكويت وسكن فيها من ٢٠٠٥/٥/١ لغاية ٢٠٠٩/٩/٣٠ ثم عاد وسكن العراق - زل العراق للمدة من ٢٠٠٥/٥/١ لغاية ٢٠٠٩/٩/٣٠ لديه مكتب تجاري في كل من بغداد والكويت وقد حقق له فدان المكتبان الارباح الاجية : (المبالغ بالدينار العراقي).

السنة	مكتب الكويت	مكتب بغداد
عن السنة المنتهية في ٢٠٠٥/١٢/٣١	٨٠٠٠٠٠	٧٠٠٠٠٠
عن السنة المنتهية في ٢٠٠٦/١٢/٣١	١٠٠٠٠٠	٩٠٠٠٠٠
عن السنة المنتهية في ٢٠٠٧/١٢/٣١	٧٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠
عن السنة المنتهية في ٢٠٠٨/١٢/٣١	٧٥٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠
عن السنة المنتهية في ٢٠٠٩/١٢/٣١	١٥٠٠٠٠	٩٠٠٠٠

هل يعد مقيماً أم غير مقيم في العراق كل من السنوات ٢٠٠٥، ٢٠٠٦، ٢٠٠٧، ٢٠٠٨،  
٢٠٠٩، وما مقدار دخله الخاضع للضريبة عن كل سنة من تلك السنين .

الحل :

في سنة ٢٠٠٥ سكن العراق للمدة من ٢٠٠٥/١/١ ولغاية سفره الى الكويت في ٢٠٠٥/٥/١  
ويساوي ٤ شهور يعد مقيم وذلك يخضع دخله المتحقق في العراق وفي الكويت ويساوي  
 $٨٠٠٠٠٠ + ٧٠٠٠٠٠ = ١٥٠٠٠٠٠$  دينار

في سنة ٢٠٠٦ يعد غير مقيم لانه لم يزر العراق ولم يقع فيه خلال هذه السنة لذلك يخضع دخله  
المتحقق في العراق فقط للضريبة وقره ٩٠٠٠٠٠٠ دينار

في سنة ٢٠٠٧ يعد غير مقيم لانه لم يزر العراق ولم يقيم .

في السنة التي نجم فيها الدخل لذلك يعد غير مقيم ويخضع دخله المتحقق في العراق فقط للضريبة  
وقره (٥٠٠٠٠٠ دينار)

في سنة ٢٠٠٨ يعد غير مقيم لانه لم يزر العراق ولم يقيم في السنة التي نجم فيها الدخل لذلك يعد  
غير مقيم ويخضع المتحقق في العراق فقط للضريبة والبالغ ٤٠٠٠٠٠٠ دينار .

في سنة ٢٠٠٩ عاد الى العراق في ٢٠٠٩/٩/٣٠ لذلك سكن في العراق للمدة من :  
٢٠٠٩/٩/٣٠ لغاية ٢٠٠٩/١٢/٣١ ويساوي (٣ اشهر) لذلك يعد غير مقيم ويخضع دخله في  
العراق فقط للضريبة ومقدار ٩٠٠٠٠٠ دينار .

تعريف ٢

هل يعد الأشخاص اذناه مقيمين ام غير مقيمين في العراق وما مقدار دخولهم  
الخاضعة للضريبة ؟

- عراقي اعيرت خدماته الى جامعة عمان في الاردن للمدة من ٢٠١٧/٧/١ لغاية  
٢٠١٣/١/١ براتب شهري يعادل ٧٥٠٠٠٠ دينار عراقي ، علما بان دخله من رواتبه في  
الاردن خاضع للضريبة الدخل الاردنية .
- سوري عمل في العراق مدرساً في جامعة البصرة للمدة من ٢٠١٧/٨/١ ولغاية  
٢٠١٣/٧/١ براتب شهري ٨٠٠٠٠٠ دينار ومخصصات سكن ٢٠٠٠٠٠٠ دينار .
- هولندي عمل لدى مقول في القطاع الخاص للمدة من ٢٠١٧/٥/١ لغاية ٢٠١٣/٧/١  
براتب شهري ٩٠٠٠٠٠٠ دينار .

الحل :

١- العراقي في سنة ٢٠١١ يعد غير مقيم لان دخله المتحقق في عمان خاضع للضريبة الاردنية  
وكذلك لوخضع ذلك الدخل الى ضريبة الدخل العراقية لانه غير مقيم .  
في سنة ٢٠١٢ يعد غير مقيم لان دخله المتحقق في الاردن خاضع للضريبة الاردنية ولا يخضع  
ذلك الدخل في العراق .

في سنة ٢٠١٣ يعد غير مقيم لان دخله المتحقق في الاردن خاضع للضريبة الاردنية لا يخضع  
ذلك الدخل للضريبة في العراق .

٢- سوري في السنوات ٢٠١١-٢٠١٢ و ٢٠١٣ يعد مقيماً ولا يخضع دخوله للضريبة لانه  
يعمل لدى قطاع حكومي يعقد .

٣- هولندي في سنة ٢٠١٢ من ٥/١ لغاية ٢٠١٢/١٢/٣١ ويساوي (٨ شهور) يعد مقيم أما  
دخله الخاضع للضريبة هو  $٩٠٠٠٠٠٠ \times ٨ = ٧٢٠٠٠٠٠٠$  دينار في سنة ٢٠١٣ من ١/١  
ولغاية ٢٠٠٧/٧/١ = ١ شهر يعد مقيماً ودخله الخاضع للضريبة  
 $٩٠٠٠٠٠٠ \times ٦ = ٥٤٠٠٠٠٠٠$  دينار

**تصريف رابع: هل يعد الأشخاص ادناه مقيمين في العراق ام غير مقيمين**

- ١- عدنان عراقي عمل في الامارات لمدة من ٢٠١٠/٧/١ ولغاية ٢٠١١/١/١ براتب شهري يعادل ١٠٠٠٠٠٠ دينار عراقي، زار العراق للمدة من ٢٠١١/٥/١ ولغاية ٢٠١١/٧/١.
  - ٢- مصري عمل في العراق سابقاً في المنشأة العامة لنقل الركاب للمدة من ٢٠٠٧/٩/١ لغاية ٢٠٠٨/٤/١ براتب شهري ٢٠٠٠٠٠٠ دينار .
  - ٣- عراقي عمل في تونس لدى شركة فرنسية للتنقيب عن النفط براتب شهري يعادل ٩٠٠٠٠٠٠ دينار عراقي للمدة من ٢٠١٢/٣/١ لغاية ٢٠١٣/١/١. زار العراق للمدة من ٢٠١٢/١٢/١ لغاية ٢٠١٢/٧/١ بغرض أنه لا يخضع للضريبة عن دخله في تونس .
  - ٤- ياباني عمل في شركة يابانية عملت بتنفيذ إحدى مشاريع التنمية في العراق منذ ٢٠١٢/١/١ لغاية ٢٠١٢/٥/١ براتب يعادل ٣٠٠٠٠٠٠٠ دينار عراقي .
  - ٥- برازيلي عمل مدرساً لفرق كرة القدم في نادي الشرطة للمدة من ٢٠١٢/١/١ ولغاية ٢٠١٣/٩/١ براتب شهري يعادل ٥٠٠٠٠٠٠ دينار عراقي .
  - ٦- هندية عملت ممرضة في مستشفى الحلة (قطاع خاص) في بابل للمدة من ٢٠٠٧/١/١ لغاية ٢٠٠٨/٧/١ براتب شهري يعادل ٤٠٠٠٠٠٠ دينار عراقي .
- المطلوب: بين هل يعد الأشخاص المذكورين اعلاه مقيمين ام غير مقيمين في العراق .
- الحل :
١. العراقي : اقام في العراق من ٢٠١٠/١/١ لغاية ٢٠١٠/٧/١ وتساوي ٦ اشهر يعد مقيماً. في سنة ٢٠١١ زار العراق للمدة من ٢٠١١/٥/١ لغاية ٢٠١١/٧/١ لمدة ٢ شهرين يعد غير مقيم لان جميع شروط الإقامة لا تنطبق عليه في هذه السنة .
  ٢. مصري في سنة ٢٠٠٧ يعد مقيماً لانه يعمل لدى شخص معنوي ( دائرة حكومية ) . فسي سنة ٢٠٠٨ يعد مقيماً لانه يعمل لدى شخص معنوي ( دائرة حكومية ) سنة ٢٠٠٨ يعد مقيماً لان يعمل لدى شخص معنوي .
  ٣. العراقي : على الرغم من أنه يعمل في الجزائر لدى شخص معنوي ولكن لم تمار خدمته الى ذلك الشخص المعنوي لذلك يعتمد في تقرير هل هم مقيم ام غير مقيم العراق على مدة اقامته في العراق سنة ٢٠١٢ اقام في العراق من ويساوي ٢ شهر ٢٠١٢/١/١ لغاية ٢٠١٢/٣/١ وذلك يعد مقيم عاد سنة ٢٠١٢ من ٢٠١٢/١/١ الى ٢٠١٣/١/٢/٣١ شهر يعد غير مقيم .
  ٤. ياباني في سنة ٢٠١٢، ٢٠١٣، يعد مقيماً لانه عمل في العراق لدى شخص معنوي .

**تصريف (٣) أ، ب، ج** ثلاثة صينيين عملوا في العراق للمدة من ٢٠٠٦/١/١ لغاية ٢٠٠٧/١/١ وكما مبين ادناه:

- أ- عمل يعمل تجاري ( قطاع خاص ) براتب شهري قدره ٣٥٠٠٠٠٠ ديناراً .
- ب- عمل منتظاً في مشروع صناعي فردي يتمتع بالاعفاء بموجب قانون التنمية الصناعية براتب شهري ٧٥٠٠٠٠ دينار
- ج- عمل خبيراً فنياً ( كهربائي ) في بناية جامعة القاسمية براتب شهري مليون دينار

**المطلوب: تحديد هل أنهم مقيمون ام غير مقيمين في العراق ومقدار دخولهم الخاضعة للضريبة .**

الحل :

- أ- في سنة ٢٠٠٦ من ٢٠٠٦/١/١ لغاية ٢٠٠٦/١٢/٣١ ويساوي ٣ اشهر يعد غير مقيم في العراق  $3 \times 250,000 = 750,000$  ديناراً الخاضع للضريبة .
- في سنة ٢٠٠٧ من ٢٠٠٧/١/١ ولغاية ٢٠٠٧/١٠/١ ويساوي ٩ اشهر ويعد مقيماً  $9 \times 350,000 = 3,150,000$  دينار الخاضع للضريبة .
- ب- في سنة ٢٠٠٦ من ٢٠٠٦/١/١ لغاية ٢٠٠٦/١٢/٣١ ويساوي (٣ اشهر) ويعد غير مقيم لانه شخص غير فني على الرغم من أنه يعمل في مشروع صناعي يتمتع بالاعفاء بموجب قانون التنمية الصناعية .
- في سنة ٢٠٠٧ من ٢٠٠٧/١/١ ولغاية ٢٠٠٧/١٠/١ ويساوي ٩ اشهر يعد مقيماً  $9 \times 350,000 = 3,150,000$  ديناراً الخاضع للضريبة .
- ج- في سنة ٢٠٠٦ مقيم لانه يعمل لدى شخص معنوي .
- دخله معنوي من الضريبة لانه يعمل في دائرة حكومية هي جامعة القاسمية .
- في سنة ٢٠٠٧ مقيم لانه يعمل لدى شخص معنوي . دخله معنوي من الضريبة لانه يعمل في دائرة حكومية .



### الفصل الثالث

#### \* الإعفاءات من الضريبة والإعفاءات الشخصية (المسماحات) :

لقد أورد المشرع العراقي في المادة السابعة من القانون بعض الإعفاءات من ضريبة الدخل من دون تبويبها إلى مجموعات بحسب سبب الإعفاء وفي رأينا أن المشرع لجأ إلى ذلك لسببين :

١- أن المشروع العراقي تجنب تقسيمها إلى مجموعات بسبب الإعفاء لأن هذه الإعفاءات تعود لأكثر من سبب فقد يكون الإعفاء ظاهرياً اقتصادياً بينما يخفي في طياتها أسباباً سياسية أو

أن يكون سبب الإعفاء في الظاهر اجتماعياً .

٢- أن نذكر الإعفاءات من دون تقسيمها إلى مجموعات بحسب سبب الإعفاء حيث تجنب المشرع تمييز سبب بعض الإعفاءات ويمكن تقسيم الإعفاءات من ضريبة الدخل إلى مجموعات وهي

١. إعفاءات لمنع الأزواج الضريبي .
٢. إعفاءات لأسباب سياسية .
٣. إعفاءات لأسباب اقتصادية
٤. إعفاءات لأسباب اجتماعية
٥. إعفاءات لأسباب أخرى

\* **إعفاءات لمنع الأزواج الضريبي** : هو أن يخضع نفس الشخص ونفس المال لنفس الضريبة وفي نفس المادة الأزواج الضريبي : هو أن يكون داخلي أو أن يكون دولي وتسمى الدول التي تمنع لأكثر من مرة واحدة والأزواج إما أن يكون داخلي أو أن يكون دولي وتسمى الدول التي تمنع الأزواج الضريبي الداخلي فيعالج بواسطة التشريعات الداخلية للدولة . وقد حرص المشرع العراقي حرصاً كبيراً على منع الأزواج الضريبي في الداخل وذلك على النحو التالي:

- ١- إعفاء الدخل الزراعي
- ٢- إعفاء دخل العقارات
- ٣- إعفاء العوالت المتحققة في العراق لمراسلي المصارف المحلية في الخارج
- ٤- إعفاء دخل مؤسسات الطيران
- ٥- إعفاء حصص الأرباح الموزعة بين المساهمين .

#### \* الإعفاءات لأسباب سياسية

من الممكن تقسيم الإعفاءات لأسباب سياسية إلى قسمين هما :

إعفاء لأسباب تقتضيها طبيعة العلاقات الخارجية للدولة .

وإعفاءات تخص السياسة الداخلية : ونوضح إعفاءات تقتضيها العلاقات الخارجية وهي

١. إعفاءات الرواتب والمخصصات التي تدفعها الممثلات الأجنبية لممثليها الدبلوماسيين .
٢. إعفاء رواتب ومخصصات موظفي وسنخدمي الأمم المتحدة .
٣. الإعفاءات المقررة في الاتفاقيات الدولية .

#### \* **إما الإعفاءات التي تخص السياسة الداخلية :**

- ١- إعفاء الرواتب والأجور والمخصصات لموظفي دوائر الدولة والقطاع الحكومي والمنظمت .
- ٢- إعفاء أرباح مدخولات مؤسسات ومنشآت القطاع الحكومي .

#### \* **إعفاءات لأسباب اجتماعية :**

أن الإعفاءات لأسباب اجتماعية من ضريبة الدخل إما أن تكون موجهة إلى المنظمات والهيئات

التي ستقوم بنشاط اجتماعي :

- ١- إعفاء الهيئات التي لا تهدف للربح نتيجة نشاطها .
- ٢- إعفاء دخل الأوقاف والمؤسسات الخيرية .
- ٣- إعفاء دخل الجمعيات التعاونية
- ٤- إعفاءات اجتماعية تخص الأفراد مثل :
  - أ- إعفاء مدخولات المتقاعدين أو عيالهم .
  - ب- إعفاء دار عن نقل ملكية العقار .
  - ج- إعفاء معاملة هبة دار سكن واحدة .
  - د- إعفاء معاملة التنازل تتم بين ورثة الشهيد مما تؤول إليهم دار أو الشقة .
- ٥- إعفاء دخل مخابز الأفران .
- ٦- إعفاء دخل دور حضائه الأطفال .

## المساحات الشخصية

تعد المساحات الضريبية من العوامل الرئيسية والمميزة في الضريبة الضريبية لما لها من أثر مباشر في تحقيق ضريبة الدخل على المكلفين وفي بعض الأحيان عدم خضوع المكلف لتلك الضريبة إذا كان مساحات الشخصية والمالية تزيد عن الدخل المحقق للمكلف ، إن النظام الضريبي يخضع الإسلوب القبي للسر بالشكل الذي يتسق وقيسته السياسية والاجتماعية والواقع الاقتصادي أخذاً بنظر الاعتيل طبيعة الضريبة التي يورثها ونوع الوعاء وصفة الأشخاص الخاضعين والاعراض التي يهدف المشرع الضريبي تحقيقها .

## مفهوم السماح الشخصي :

والمساحات مصطلح قانوني مستخدمة مفرح قانون ضريبة الدخل وإطلاقه على الاعفاءات الشخصية وهي المبالغ التي يسمح المشرع بخصمها من دخل المكلف الفرد قبل حساب الضريبة عليه ، كذلك عرفت المساحات بأنها إعفاءات جزئية للدخل منظور إليها من الناحية الشخصية جعلها المشرع خارج نطاق الدخل الصافي ضماناً لمستوى العيش الرغيد وللحد من تقلبات نفقات العيش الكريم ، وبعد هذه المساحات إعفاءات بمعنى الكلمة لكونها تسمى أغلب المكلفين . ورد تعريف المساحات بأنها مبالغ تقريبية غير خاضعة للضريبة بنص القانون ، تمنح للمكلف لتوفير الحد الأدنى اللازم للعيشة ولمواجهة الإعياء العائلية ، وهذا يعني ان المساحات إعفاءات ذات طبيعة شخصية وللشخصية الضريبة يقصد بها مراعاة الضريبة أو قانون الضريبة الظروف الشخصية للمكلف ومركزه المالي أي ان باخذ التشريع بالظروف المحيطة بالمكلف ويقوم بها اعتباراً من خلال الأخذ بنظر الاعتيل الفروقات بين الاعرب والمتزوج وبين المتزوج وليس لديه اطفال والمتزوج وله اطفال ، وقد حددت هذه المساحات في العراق بعد سنة ٢٠٠٤ وذلك استناداً الى احكام المادة (٢٠) من قانون الموازنة الاحادية رقم (٢٠) لسنة ٢٠٠٨ والمتشور في الواقع العراقية لسنة ٢٠٠٨ .

حدد المشرع مجموعة من الشروط لتتبريل المساحات بالنسبة للمكلف الذي يستحقها بما يأتي:

- ١- ان تمنح المساحات بموجب القانون ، يلاحظ من خلال التشريعات الضريبية في دول العالم أنه لا تمنح المساحات الا بموجب قانون يصدر بذلك ، ويتبع ذلك فسي حالة تعديلها او تلغائها ، لان الالتزام بالضريبة هو الالتزام بموجب القانون ، فلا تستطيع تعديل الضريبة او تلغائها او اعفاؤها الا بموجب القانون ، إذ لا يمكن ان تخفف الاجمالي المكلف بالمساحات القانونية الا بموجب القانون ، وفي التشريع العراقي يلاحظ انه قد منح للمؤزير حق ان

## الإعفاءات لأسباب اقتصادية .

لقد ورد ان المادة السابعة من القانون بعض الاعفاءات التي يمكن ان يعزى اعطائها لأسباب اقتصادية وهذه الاعفاءات هي :

- ١- إعفاء الدخل الناتج لإصحاب أو مستأجريها خارج العراق إذا كانت مشحونة بالنفط .
- ٢- إعفاء دخل القائلق من الدرجة الممتازة والأولى المقامة في بغداد عند انشائها وخلال السنوات الخمس الأولى من بدء استثمارها أما القائلق خارج بغداد فيكون الإعفاء سبع سنوات من بدء استثمارها .
- ٣- إعفاء دخل الأشخاص الطبيعيين من القوائد عن ودائعهم وحساباتهم في المصارف ومصارف توفير العراقية .
- ٤- إعفاء دخل المنظمات العربية والدولية العاملة في العراق .
- ٥- إعفاء الشركات الأجنبية المنقذة لمشروع التنمية الإستثمار في العراق .
- ٦- الإعفاءات الواردة في قانون الإستثمار الصناعي للقطاعات الخاضع والمختلط رقم ٢٠ لسنة ١٩٩٨ وقانون الإستثمار لسنة ٢٠٠٦ وتعديلاته

## الإعفاءات لأسباب أخرى:

- ١- إعفاء أي مبلغ مقطوع يدفع كحكافة أو تعويض لعائلة المتوفى .
- ٢- إعفاء الأرباح المتحصلة المنووعة من قبل الحكومة للمواطنين .
- ٣- إعفاء المبالغ التي تنفق من قبل الدولة لقاء ترجمة كتاب أو طبع كتاب أو الأشراف على الطبع .
- ٤- إعفاء الهيئة للمؤسسات الرسمية والجهات والجمعيات الخيرية والتعاونية والثقافية و العلمية .

- ٢- يقرح ضمن مشروع الموازنة العامة السنوية للدولة السماحات ومقياس الضريبة كلما دعت الظروف الاجتماعية والاقتصادية الى ذلك .
- ٣- حدد المشرع الضريبي السماحات الضريبية على الشخص الطبيعي دون الشخص المعنوي كالشركات ذات المسؤولية المحدودة والشركات المساهمة ، أما شركات الأشخاص فتعامل معاملة الأشخاص الطبيعيين نظراً لعدم تمتعها بالشخصية المعنوية ، أي أن شركات الأشخاص ( تضامنية وبسيطة ومشروع فردي ) تمنح السماح ، لان حكم الشرك في هذه الشركات حكم التاجر الفرد فله سماحة الذي يستحق .
- ٤- ان من يتمتع بالسماحات هو الشخص الطبيعي المقيم في العراق ويستفيد الأشخاص غير المقيمين لانهم لايتحملون الالتزامات التي يفرضها المشرع القانوني ومن ثم ليس لها ان تستفيد من المزايا المقررة للشخص المقيم ، ولان السماح هو اعانة للمقيم على تكاليف الحياة وتعميراً لما تكبده من جهد ومخاطر للحصول على الدخل والضريبة على الدخل تتمثل بكونها شخصية تراعي فيها اعتبارات المكاف المقيم الشخصية وحالته المدنية واعبائه العائلية والحد الأدنى اللازم لمعيشة أسرته باعتباره لازم لوجوده واسرته ، وعلى هذا الاساس جاء المشرع بتعديل قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ بالقانون رقم ١٧ لسنة ١٩٩٤ منح المشرع السماحات للفرد المقيم العراقي وغير العراقي الذي تقدم عائلته معه في العراق ومن ثم يخرج غير العراقي من وصف المقيم اذا لم تقدم عائلته معه في العراق .
- ٥- لايتنعم المكاف بالضريبة بأكثر من سماح واحد مهما تعددت مصادر دخله وعند الرجوع الى القانون رقم ٩٥ لسنة ١٩٥٩ يلاحظ أنه نص على هذا الاساس في الفقرة (٨) من المادة (١٤) منه (لايتنعم أي مكاف يخضع للضريبة عن مصادر عدة الا بسماح قانوني واحد ) .

### أنواع السماحات وأسباب منحها:

- حدد المشرع الضريبي مقدار السماحات وأنواعها وأسباب منحها على وفق احكام قانون ضريبة الدخل ، فان السماحات التي يتمتع بها المكفون تكون بالشكل الآتي :-
- ١- سماح المكاف لذاته : حدد المشرع الضريبي سماح المكاف لذاته بمبلغ (٥٠٠٠٠٠) دينار بموجب وتعديلات ٢٠٠٨ ويشمل بذلك المكاف الاجرب او الارمل او المطلق وكذلك تستحق هذا السماح المرأة غير المتزوجة والتي لها دخل مستقل وإذا تزوجت المرأة فقدت هذا السماح اذا ادمج دخلها مع دخل زوجها .

- ٢- السماح بسبب الرابطة الزوجية : منح المشرع الضريبي سماحاً إضافياً للمكاف المتزوج بسبب ما تقتضيه الرابطة الزوجية من نفقات معيشية باهضة وحدد هذا السماح بمبلغ (٤٠٠٠٠٠) دينار بموجب وتعديلات ٢٠٠٨ وذلك اذا كانت زوجة المكاف ربة بيت او لها دخل مستقل ، ولكن ادمج مع دخل زوجها ، ويجدر بالذكر ان هذا السماح يمنح للزوج عن زوجة واحدة وان تعددت زوجاته ويبقى محتفظاً بهذا السماح الى ان يزول رابط الزواج بسبب الوفاة او بسبب الطلاق ، ويشترط في منح الشخص السماح المقرر عن زوجته في ان يكون مرتبطاً بعقد زواج شرعي دائمى تعترف به القوانين السائدة في العراق ، وعليه لايستطيع المكاف ان يطلب سماح الزوجة عن امرأة يصاحبها مصاحبة غير مشروعة مهما طالت مدة المعاشرة .
- ٣- السماح بسبب الاولاد : اعطى المشرع مبلغ (٤٠٠٠٠٠) ديناراً بموجب تعديلات ٢٠٠٨ سماحاً عن كل ولد من اولاد المكاف مهما بلغ عددهم والمقصود بالولد الذي يستحق عنه المكاف سماحاً ، هو الولد الشرعي فقط هذا ويشمل تعبير الاولاد - البنين والبنات فقيما يتعلق بالبناء اشترط القانون فيهم ان لا يكونوا قد اتمو الثامنة عشر من عمرهم اما الانباء الذين اتمو الثامنة عشرة من العمر فلا يستحق المكاف عنهم سماحاً الا في الحالتين الآتيتين :
- أ- ان يكون الابن عاجزاً عن كسب عيشه نتيجة لاصابته بعاهة عقلية او بندية تمنعه من القيام بأي عمل ففي هذه الحالة يستحق المكاف السماح عن ابنه العاجز حتى لو تجاوز سنة الثامنة عشر .
- ب- ان كان الابن يواصل دراسته الثانوية فان المكاف يستحق عن ابنه السماح حتى وان تجاوز سن الثامنة عشر ، ولكن بشرط الا يزيد عمر الابن الطالب على خمسة وعشرون سنة الا اذا كان طالب كلية بكالوريوس ماجستير دكتوراه .
- فاذا اصبح عمره اكثر من خمسة وعشرين سنة فقد الاب السماح عنه حتى ولو ظل الابن مستمراً على الدراسة كذلك يفقد المكاف عن ابنه الطالب اذا تم دراسته قبل بلوغه سن الخامسة والعشرين او تقطع عن الدراسة قبل ان يصل الى هذا السن ، أما البنت فلان المكاف يستحق السماح عنها مهما بلغت من العمر اذا كان يعيها شريعاً الا اذا اتمت الثامنة عشر من العمر وكان لها دخل مستقل حتى لو كانت طالبة مستمرة على الدراسة ففي هذه الحالة يلاحظ ان المشرع عاملها معاملة الانباء وجعلها مكاف مستقلة بذاتها ومن ثم حجب السماح عن والدها .
- ٤- سماح المرأة الارملة والمطلقة: عامل المشرع المرأة الارملة والمطلقة معاملة خاصة فتمنحها سماحاً مقداره (١٤٠٠٠٠٠) ديناراً كما منحها (٤٠٠٠٠٠) ديناراً عن كل ولد من اولادها المسؤولين عن اعالتهم شرعاً مهما بلغ عددهم ، بموجب تعديل ٢٠٠٨ واذا





مثال ٣ شخص اجنبي دخل العراق بتاريخ ٢٠١٣/٣/١٩ واستخدم للعمل في إحدى المنشآت القريبة لمدة (٦) اشهر تنتهي في ٢٠١٩/١٠/١٣ وهو متزوج من ربة بيت وله ولد واحد ولدته بتسارخ ٢٠١٣/٦/١٧

المطلوب : تحديد السماح الذي يستحقه للسنة ٢٠١٣ المالية

الجواب

أولاً: تحسب السماح الكامل الذي يستحقه للسنة ٢٠١٣

٥٠٠٠٠٠٠ دينار لذاته

٤٠٠٠٠٠٠ دينار لزوجته

( $\frac{1}{12} \times 4800000$ ) دينار لولده (٢٠٠٠٠٠٠ دينار)

٩٢٠٠٠٠٠ دينار السماح الكامل

ثانياً: تحديد مدة إقامة المكلف من ٢٠١٣/٣/١٩ لغاية ٢٠١٣/٣/١٩ تساوي ٢٠١٣/٣/١٩ لغاية ٢٠١٣/١٠/١٩ والعراق وكذلك من شهر انتهاء العمل .

ثالثاً: يكون السماح الذي يستحقه فعلاً كما يلي :

$\frac{1}{12} \times 9200000 = 766666.67$  دينار

مثال رقم (٢)  
مقاعد حكومي يعمل في شركة مساهمة زوجته موظفة في مصرف الرافدين وتُسبب المعلومات العائلية المقدمة من قبله الى الشركة على مليوني :

تاريخ ولادته ١٩٤٣

تاريخ زواجه ١٩٨٢

الأول : الاول ولادته ١٩٨٧/٢/١٧ طالب

الثاني : ولادته ١٩٨٩/١/٢٣ بدون عمل

الثالث : ولادته ١٩٩٣/١٢/٥ طالب

الرابعة : ولادته ١٩٩٥/١١/١ طالب

الخامس : ولادته ١٩٩٧/١٢/٢ طالب

المطلوب : تحديد السماح القانوني الذي يستحقه للسنة ٢٠٠٨ المالية .

الحل :

السماح القانون الذي يستحقه المكلف للسنة ٢٠٠٨ المالية

٥٠٠٠٠٠٠ دينار لذاته

١٠٠٠٠٠٠ دينار سماح العمر لتجاوز (١٣)

١٦٠٠٠٠٠ دينار السماح واده الاربعة(عدا الثاني لعدم استمرارية على الدراسة وتجاوز عمره الثامنة عشر)

٧٢٠٠٠٠٠ دينار

كما لا يستحق السماح عن زوجته كونها موظفة

مثال (٢)

استاذ غير عراقي استخدم للتدريس في جامعة القاسمية للسنة الدراسية ٢٠١٢-٢٠١٣ وهو متزوج وزوجته ربة بيت ولديه (٣) اولاد اقل من ١٨ سنة المطلوب : تحديد مساحة القانوني للسنتين ٢٠١٢-٢٠١٣

الحل

السماح القانوني السنوي ٢٠١٢ - ٢٠١٣

الحل : السماح القانوني السنوي ٢٠١٢

٥٠٠٠٠٠٠٠ دينار لآلته

٤٠٠٠٠٠٠٠٠ دينار لزوجته

١٢٠٠٠٠٠٠ دينار لاولاده

١٠٢٠٠٠٠٠٠ دينار السماح السنوي

وحيث ان السنة الدراسية ٢٠١٢ ، ٢٠١٣ تبدأ من ٢٠١٢/٩/١ وتنتهي في ٢٠١٣/٨/٣١ لذا يكون

مساحة القانوني حسب السنوات الحالية كالآتي :سنة ٢٠١٢

٢٠١٣ السنة ٢٠١٣

٢٤٠٠٠٠٠٠٠ دينار

٢٨٠٠٠٠٠٠٠ دينار =  $\frac{٨}{١٢} \times ١٠٢٠٠٠٠٠٠$

مثال (٤)

امراة تعمل في شركة ابلية زوجها عاجز عن العمل وليس له دخل خاضع للضريبة ولبيعهما ولدان الاول وولادته في ١٩٩٠/١٢/٥ وهو طالب في الكلية والثاني ولادته في ١٩٩٠/٤/٢٣ طلب اعدابية

المطلوب : تحديد السماح الذي تستحقه العائلة اذا طمعت بلن تاريخ زواجها هو ١٩٨٨/٩/٢٩

لسنة التقديرية ٢٠٠٨

السماح الذي يستحقه يسلمى

٥٠٠٠٠٠٠٠٠ دينار لآلته

٥٠٠٠٠٠٠٠٠ دينار لزوجها لانه عاجز عن العمل

٨٠٠٠٠٠٠٠٠ دينار السماح عن ولديه

(٢×٤٠٠٠٠٠٠٠)

١٠٨٠٠٠٠٠٠٠ دينار مقدار السماح

مثال رقم (٥) موظف في إحدى الوائز الحكومية لديه (٤) اولاد اقل من ١٢ سنة زوجته ربة بيت

توفيت بتاريخ ٢٠١٣/١/٢٥

السماح القانوني الذي يستحقه للسنة ٢٠١٣

٥٠٠٠٠٠٠٠٠٠ دينار لآلات المكاف

١٦٠٠٠٠٠٠٠٠ دينار لاولاده الاربعة  $٤ \times ٤٠٠٠٠٠٠٠٠$

٨١٠٠٠٠٠٠٠٠ دينار مقدار السماح



## تصاريح الفصل الثالث

### تصريح الأول : فيما يأتي مدخولات ممتنى خلال السنة ٢٠١٢

١. يعمل محاسباً في شركة (شركة مساهمة قطاع مختلط) براتب شهري (٧٥٠٠٠٠) دينار.
٢. لديه دار مؤجرة بدينار اجل شهري ٥٠٠٠٠٠ دينار.
٣. بلغت الفوائد على حساب التوفير له في مصرف الرشيد عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/٢/٣١ (٨٠٠٠٠) دينار.

المطلوب : ما مقدار الدخل الخاضع للضريبة عن السنة التقديرية ٢٠١٢.

الحل :

- ١- راتبه من الشركة قطاع مختلط خاضع للضريبة  $12 \times 75000 = 900000$
- ٢- اجار العقار ممتنى من ضريبة الدخل ، لانه خاضع لضريبة العقار.
- ٣- الفوائد على حساب التوفير ممتنى من الضريبة . لانها قدخله الخاضع للضريبة في سنة ٢٠١٢ هو  $900000$  دينار

تصريح الثاني: فيما يأتي مدخولات على خلال السنة ٢٠١٢

١. لديه مزرعة فواكه في الكويت بلغت ارباحه عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١/٣١ ٩٠٠٠٠٠ دينار .
٢. باع مضخة ماء مستعملة ببلغ (٧٥٠٠٠٠) دينار ، عما باه كان قد اشترها لاضراض مزرعة الفواكه في سنة ٢٠١١ ببلغ (٧٠٠٠٠٠) دينار .
٣. أسهم في تأليف كتاب مع زميل له عن النظام المحاسبي الحكومي وقد ساعدت وزارة التربية في طبع الكتاب وبلغت حصته من المساعدة (٧٠٠٠٠٠) دينار .

المطلوب : ما مقدار الدخل الخاضع للضريبة عن سنة ٢٠١٢ التقديرية ؟

### معاملة دخل الزوج والاروة ضريبيا

اخذ المشرع الضريبي العراقي بيضاء فصل دخل الزوج عن دخل الزوجة السابقة الا انه سمح بدمج دخل الزوجين في حالات معينة ، وكذلك سمح القانون أيضاً بدمج الاولاد غير المتزوجين الذين لم يتجاوز سن الثامنة عشر من العمر بدخل والدهم وتقرير الضريبة باسم الاب ومن مطالعة نصت المادة السادسة من القانون الضريبي والتعليقات الصادرة من الهيئة العامة للضرائب بهذا الشأن

يوضح الاتي :

- ١- تقرر الرأه المتزوجه مكافئة بذاتها وتنتهه بالسماح القانوني الممنوح لها قبل زواجها وتمنح السماح القانوني للزوج بالإضافة الى السماح المقرر لها اذا كان عاجزاً عن العمل وليس له مورد.
- ٢- للزوجين معاً ان يطلبا دمج مخ لاجتهما ورفض الضريبة باسم الزوج عند تحقق احدي الحالات التالية :

- ١- اذا لم يكن للزوج دخل خاضع للضريبة .
- ب- اذا كانت مدخولات الزوج دون السماح القانوني.
- ج- اذا كانت مدخولات الزوجة دون السماح القانوني المقرر لها باعتبارها مكافئة بذاتها .
- ٢- يقصد السماح القانوني للزوج سماحه لذاته ولزواجه وبالنسبة لسماح الزوجة سماحها لذاتها فقط عند تطبيق شروط السمع .
- ٤- عند تحقق احدي حالات السمع المنفردة في الفقرة (٧) اعلاه يمنح الزوج السماح القانوني المقرر له ولزوجه ولزواجه.
- ٥- يقدم طلب السمع موقفاً من قبل الزوجين معاً الى صاحب العمل الرئيسي للزوج خلال مدة تنتهي في اليوم الحادي والثلاثين من شهر كانون الثاني من السنة المالية ذاتها.
- ٦- يمنح دخل الاولاد غير المتزوجين الذين لم يتجاوز سن الثامن عشر من العمر بدخل والديهم وتقرر الضريبة باسم الاب.
- ٧- في حالة وفاة الوالد او عدم وجود الوالد ينظر الاولاد الذين لم يتجاوز الثامنة عشر من العمر مكافئين مستقلين بذاتهم وتقرر لضريبة على كل منهم باسم الام او الوصي او القيم .

تمرين (٥)  
امراة تعمل في شركة قطاع خاص زوجها عاجز عن العمل وليس له دخل خاضع للضريبة ولديها ولدان الاول وولادته في ١٩٩٣/١٢/٩ وطلب في الكلية والثاني وولادته في ١٩٩٥/٤/٢٥ طالب اعدابية .

المطلوب : تحديد السماح الذي يستحقه المكلفه اذا علمت بان تاريخ زواجها هو ١٩٨٨/٨/٢٧ .

الجواب  
السماح الذي يستحقه يساوي  
٥٠٠٠٠٠٠ دينار لذاته .  
٥٠٠٠٠٠٠ دينار لزوجها لانه عاجز عن العمل  
٨٠٠٠٠٠٠ دينار السماح عن ولديها  
(٧×٤٠٠٠٠٠٠)

١٠٨٠٠٠٠٠٠ دينار مقدار السماح

تمرين رقم (٦)  
مدرس في احدى الكليات الاهلية لديه ثمانية اولاد منهم (٤) اولاد اقل من ١٨ سنة والباقيين اكبر من ٢٥ سنة زوجته ربة بيت توفيت بتاريخ ٢٠١٢/٧/١

المطلوب : بيان السماح القانوني الذي يستحقه للسنة ٢٠١٢  
٥٠٠٠٠٠٠٠ دينار لذات المكلف  
٢٠٠٠٠٠٠٠ دينار لزوجته لمدة (٦) اشهر  
( $\frac{٤}{١٢} \times ٤٠٠٠٠٠٠٠$ )  
١٦٠٠٠٠٠٠ دينار سماح الاولاد

٨٦٠٠٠٠٠٠٠ دينار مقدار السماح لسنة المستحقه ٢٠١٢

الحل :

١. ربح المزرعة معفي من الضريبة
٢. ربح بيع مضخة الماء المستعملة معفي من الضريبة لانه لا يوجد ضريبة على الارباح الرأسمالية من بيع الاموال المنقولة .
٣. مساعدة طبع الكتب المقدمة من الدولة معفيه من الضريبة لذلك فليس لديه دخل خاضع للضريبة في سنة ٢٠١٢ .  
تمرين الثالث : فيما يأتي مخولات حساب خلال السنة ٢٠١٢ :
  ١. يتسلم رأياً تقاعدياً قدره ١٢٤٠٠٠٠ دينار شهرياً من خدماته السابقة لدى الدولة .
  ٢. مساهم في شركة مساهمة بلغ مقسوم الارباح عن اسهمه فيها عن المدة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١ (٣٨٥٠٠٠) دينار .
  ٣. تلقى مكافأة من الدولة قدرها (٩٠٠٠٠) دينار

المطلوب : بيان مقدار دخله الخاضع للضريبة عن السنة التقديرية ٢٠١٢ ؟

الحل :

١. راتبه التقاعدي معفي من الضريبة .
٢. مقسوم ارباح من شركة مساهمة معفي من الضريبة .
٣. المكافأة من الدولة معفية من الضريبة لذلك لس لديه دخل خاضع للضريبة .

٢- يد قول طلب مسج المدخولات يجري احساب الضريبة من قبل محاسب الدائرة التي يعمل فيها الزوج بعد طلب مدخولات الزوجة مقر عملها على النحو التالي :

احساب الضريبة في حالة المسج

٢٥٥٠٠٠٠٠ دينار مدخولات الزوج  
١٥٥٠٠٠٠٠ دينار مدخولات الزوجة

٢٢١٠٠٠٠٠ دينار مجموع الدخلين

٩٠٠٠٠٠٠٠ دينار السماح القانوني (٩٠٠٠٠٠٠٠) زوج وزوجته

٢٠٠٠٠٠٠٠ دينار السماح القانوني للاموال (٥x٤٠٠٠٠٠٠)

١١١٠٠٠٠٠٠ دينار المبلغ الخاضع للضريبة كمايلي :

١٥٥٠٠٠٠ دينار = %٢x٥٥٠٠٠٠٠

٢٥٠٠٠٠٠ دينار = %٥x٥٥٠٠٠٠٠

١٠٠٠٠٠٠٠ دينار = %١٠x١٠٠٠٠٠٠٠

١٣١٥٠٠٠٠ دينار = %١٥x٩١٠٠٠٠٠٠

١١١٠٠٠٠٠٠ دينار ١٥٥٠٥٠٠٠ دينار مقدار الضريبة المتحققة

٢- احساب الضريبة على مدخولات الزوجين بصورة مستقلة .

١- مدخولات الزوج

٢٥٥٠٠٠٠٠ دينار مدخولات الزوج

٧٠٠٠٠٠٠٠ دينار السماح القانوني (١٥٥٠٠٠٠٠٠٠)

(٢٠٠٠٠٠٠٠٠)

٢٥٠٠٠٠٠٠ لا يخضع للضريبة لكون السماح اكبر

تمرين رقم ٧

يلتصق مدخولات السيد الموظف في وزارة التربية للسنة ٢٠١٢ المالية ١٥٠٠٠٠٠٠٠ دينار (٧) ومدخولات زوجته الموظفة في احدى شركات القطاع الخاص ١٥٥٠٠٠٠٠٠٠ دينار سنويا ولديه (٧) اولاد (٥ اولاد) عمر كل منهم اقل من (١٨) سنة والباقي اكبر من (٢٥ سنة) :-

المطلوب :

١. هل يحق لهما مسج مدخولات الزوج مع مدخولات الزوجة .
٢. احساب مقدار ضريبة الدخل المتحققة على دخلهما في حالة مسج الدخلين .
٣. احساب مقدار ضريبة الدخل المستحقة على دخلهما في حالة فصل الدخلين .

الحل :

١. يتبع الزوج بسماع قانوني مقداره ٧٠٠٠٠٠٠٠٠ دينار باعتباره ٥٥٠٠٠٠٠٠٠ دينار لائقه و ٢٠٠٠٠٠٠٠٠٠ لولاده (٥ x ٤٠٠٠٠٠٠٠) وحيث ان دخل الزوج البالغ ١٥٥٠٠٠٠٠٠٠ دينار باقل من مساحة انا فان شرط المسج الثاني متوفر فيه وبالتالي يحق لهما تقديم طلب المسج وفق الصيغة التالية:

صورة تقديم طلب المسج

السيد مدير حسابات وزارة التربية

يرجى الموافقة على مسج مدخولات زوجتي السيدة ..... الموظفة في ..... مسج مدخولتي للسنة ٢٠١٢ المالية وحسم ضريبة الدخل التي تتحقق من روأتي .  
مع التقدير

مع التقدير

اسم الزوج وخطابه وتوقيعه

اسم الزوجة وخطابها وتوقيعها

ب- مدفوعات الزوجة  
دينار دخل الزوجة ١٥٥٠٠٠٠٠  
السماح القانوني = ٥٠٠٠٠٠٠٠

دينار المبلغ الخاضع كما يلي :  
دينار ١٥٠٠٠ = %٣x٥٠٠٠٠٠٠  
دينار ٢٥٠٠٠ = %٥x٥٠٠٠٠٠٠  
دينار ١٠٠٠٠٠٠ = %١٠x١٠٠٠٠٠٠٠  
دينار ١٢٧٥٠٠٠ = %١٥x٨٥٠٠٠٠٠  
دينار ١٤١٥٠٠٠ ١٠٥٠٠٠٠٠

## الفصل الرابع سنوية الضريبة الأهداف التعليمية

بعد دراسة هذا الفصل ينبغي أن تكون قادراً على :

- سنة نجوم الدخل
- السنة التقديرية
- السنة الحسابية
- الاستثناءات على مبدأ سنوية الضريبة
- حالة انقطاع مصدر الدخل
- أمثلة محلولة
- تمارين نهاية الفصل



مثال (١) بدأ السيد احمد اعامله التجارية في ٢٠١١/١/١ وكانت نتيجة اعامله كالآتي :

السنة المنتهية في ٢٠١١/١/٣١	٣٠٠٠٠٠٠٠ دينار ارباح
السنة المنتهية في ٢٠١٢/١/٣١	٢١٠٠٠٠٠٠ دينار ارباح
السنة المنتهية في ٢٠١٣/١/٣١	٤٥٠٠٠٠٠٠ دينار ارباح

وبناء على ذلك يكون التقرير كالآتي

المبلغ	السنة التقديرية
٣٠٠٠٠٠٠٠٠ دينار ارباح سنة ٢٠١١	٢٠١٢
٢١٠٠٠٠٠٠٠ دينار ارباح سنة ٢٠١٢	٢٠١٣
٤٥٠٠٠٠٠٠٠ دينار ارباح سنة ٢٠١٣	٢٠١٤

اما بالنسبة للدخول الواردة في الفقرة (هـ) من المادة الثانية من القانون وهي الرواتب ورواتب التقاعد والمكافآت والاجور والمخصصات والمزايا التقديرية من الفوائد وغيرها وربط الضريبة عليها في نفس السنة التي يتحقق فيها الدخل وبذلك تتفق هذه السنة التقديرية مع سنة نجوم الدخل ويجوز للسلطة المالية ان تتخذ من دخل السنة السابقة أساساً للتقرير في حالة تعذر معرفة مقدار الراتب او الاجر او المخصصات وما في حكمها

**مثال (٢) كانت وراتب ومخصصات السيد باسم كالآتي :**

السنة المنتهية في ٢٠٠٩/١٢/٣١	٤٠٠٠٠٠٠٠٠ دينار
السنة المنتهية في ٢٠١٠/١٢/٣١	٤٩٠٠٠٠٠٠٠ دينار
السنة المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١	٧٠٠٠٠٠٠٠٠ دينار

وبناء على ذلك تكون تقديراته كما يلي :

السنة التقديرية	المبلغ
٢٠٠٩	٤٠٠٠٠٠٠٠٠ دينار
٢٠١٠	٤٩٠٠٠٠٠٠٠ دينار
٢٠١١	٧٠٠٠٠٠٠٠٠ دينار

أي ان السنة التقديرية للراتب هي نفس السنة المالية التي يتحقق فيها الدخل .

**الفصل الرابع**  
**سنوات الضريبة**

لقد أخذ المشرع الضريبي العراقي بعبء سنوية الضريبة ، أي أن الضريبة يتم فرضها وتخصيها على نتيجة العمليات التي تمت خلال مدة زمنية أمدتها سنة كاملة وليس على نتيجة كل عملية على حدة ويرتبط على مبدأ السنوية ان السنوات المالية تعتبر مستقلة عن بعضها البعض بحيث لا يحمل مصروف يخص سنة معينة على ربح سنة أخرى ، كما لإيضاف بزيادة يتحقق في سنة ما الى إيرادات سنة أخرى . وهذا المبدأ يعبر عنه بعبء استقلال السنوات المالية .

ومن الملاحظ بهذا الصدد ان القانون الضريبي العراقي قد جاء بمصطلح السنة التقديرية و (سنة نجوم الدخل) و (السنة الحسابية) وقما يلي نوضح لما هو المقصود بهذه السنوات

١- **سنة نجوم الدخل** : وهي السنة التي يتحقق فيها الدخل

٢- **السنة التقديرية** : وهي السنة التي عرفها القانون بأنها (مدة الأثني عشر شهراً التي تبدأ من اليوم الأول من شهر كانون الثاني من كل سنة وتنتهي في ١٢/٣١ من كل سنة وهي تتفق مع السنة المالية للدولة) .

إن السنة التقديرية كما يدل اسمها هي السنة التي يجري فيها تقرير دخل المكلف و ربط الضريبة عليه . والقاعدة العامة هي ان يجري تقرير دخل المكلف في السنة التالية لسنة نجوم الدخل كما يحصل فيها يخص :

١. الأرباح التجارية والصناع والمهن .
  ٢. الفوائد والعمولة والقطع .
  ٣. إيجار الأراضي الزراعية
  ٤. كل من آخر غير خاضع لإية ضريبة في العراق
- أي انه يشمل جميع الدخول الخاضعة للضريبة بموجب الفقرات (١ ، ٢ ، ٣ ، ٤) من المادة الثانية من القانون .





## أمثلة محلولة

### المثال الأول

كانت إيرادات أحد الكفنين من العنة والصادر الأخرى كما يلي للسنتين اللابيتين ٢٠١٢، ٢٠١٣

١- رواتب شهرية مقدارها ٥٠٠٠٠٠ دينار اعتباراً من ٢٠١٢/١ ثم أصبحت ٧٠٠٠٠٠٠ دينار اعتباراً من ٢٠١٣/١.

٢- إيرادات المهنة مقدارها ١٢٠٠٠٠٠٠ دينار خلال السنة المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١ و ١٥٠٠٠٠٠٠٠ دينار خلال السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١ و ٢٠١٣/١٢/٣١.

٣- أرباح بيع عقار ٣٠٠٠٠٠٠٠ دينار خلال السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١ و ٢٠١٣/١٢/٣١.

٤- فوائد قروض مقدارها ٥٠٠٠٠٠٠ دينار للسنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١ و ٧٥٠٠٠٠٠٠ دينار للسنة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١.

٥- مخصصات عضوية في مجلس إدارة إحدى الشركات مقدارها ١٠٠٠٠٠٠٠ دينار للسنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١ و ١٢٠٠٠٠٠٠٠ دينار للسنة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١.

٦- لديه حصة من الأرباح بواقع الثلث (  $\frac{1}{3}$  ) في شركة تضامنية وبلغت أرباح الشركة كالاتي :

٦٠٠٠٠٠٠ دينار عن السنة المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١

٩٠٠٠٠٠٠ دينار عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١

١٢٠٠٠٠٠٠ دينار عن السنة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١

لديه أرض زراعية مؤجرة اعتباراً من ٢٠١٢/٧/١ بيجار سنوي مقداره ٤٠٠٠٠٠٠٠ دينار

المطلوب : تحديد مقدار دخله الخاضع للضريبة للسنتين ٢٠١٢، ٢٠١٣ التكويرتين

$$٢٠٠٧ \times \frac{٩٠٠٠٠٠٠}{١٨٠٠٠٠٠٠} = ٢٥٠٠٠٠٠ \text{ دينار ربح سنة } ٢٠٠٧$$

$$٢٠٠٨ \times \frac{٦٠٠٠٠٠٠}{١٨٠٠٠٠٠٠} = ٣٠٠٠٠٠٠ \text{ دينار ربح سنة } ٢٠٠٨$$

$$٢٠٠٩ \times \frac{٧٠٠٠٠٠٠}{١٨٠٠٠٠٠٠} = ٣٥٠٠٠٠٠ \text{ دينار ربح سنة } ٢٠٠٩$$

ومن ثم منح السماح القانوني المقاول عن كل سنة على حدة على أن تجبى الضريبة مرة واحدة عن المقاوله ككل .

**الحالة الثانية :** حالة عدم مسك المكلف دفاتر منتظمة وأمينه في هذه الحالة يجري تقدير ارباح المقاول على اساس الضوابط التي تصدرها الهيئة العامة للضرائب لموظفيها في الفروع كافة على مبالغ السلف التي يتسلمها المقاول في كل سنة حتى انتهاء المقاوله على اعتبار ان المقاول لا يستطيع بعد انتهاء العمل ان يقدم حساباً يمكن السلطة المالية من معرفة ارباحه او خسائره .

المثال الثاني : فيما يلي بيانات عن الدخل التي حققها أحد المكافئين خلال السنة ٢٠١٢ المالية :

١	راتب شهري مستمر كمتكامل محاسبى لاحدى الشركات الصناعية	٩٠٠٠٠٠٠ دينار	
٢	دخل المكافئ من ممارسة مهنة المحاسبة في مكتبه	٢٥٠٠٠٠٠٠ دينار	
٣	أرباح تصمم أنظمة محاسبية لبعض الشركات	٤٥٠٠٠٠٠٠ دينار	
٤	إجمالي دخله في العارات التي يمتلكها في العراق	١٩٠٠٠٠٠٠٠ دينار	
٥	الأرباح عن استثمارات ضريبية	٣٠٠٠٠٠٠٠٠ دينار	
٦	أرباح أسهم في شركات مساهمة عراقية	٩٥١٠٠٠٠٠٠ دينار	
٧	عمولة عن التوسط في بيع عقارات	٩٠٠٠٠٠٠٠٠ دينار	
٨	أرباح بيع بعض أصول المكتب	٩٥٥٠٠٠٠٠٠ دينار	
٩	توزيعات نقدية متعلقة بالأنشطة المهنية للمكافئ	٧٥٠٠٠٠٠٠٠ دينار	
١٠	مكافأة من احدى الشركات العراقية	١٤٠٠٠٠٠٠٠ دينار	
١١	صافي دخله من مزرعة لتربية الدواجن	٩٠٠٠٠٠٠٠٠ دينار	
١٢	فوائد ايداعات في حساب التوفير بالمصرف العراقية	٧٤٥٠٠٠٠٠٠٠ دينار	

المطلوب : تحديد الدخل الخاضع للضريبة للسنة التقديرية ٢٠١٣

ت	البيانات	الملاحظات	
		السنة التقديرية ٢٠١٣	السنة التقديرية ٢٠١٢
١	راتب في الشركة	٩٠٠٠٠٠٠٠	٩٠٠٠٠٠٠٠
٢	دخله من ممارسة المحاسبة	٢٥٠٠٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠٠٠
٣	أرباح تصمم أنظمة محاسبية	٤٥٠٠٠٠٠٠	٤٥٠٠٠٠٠٠
٤	دخله في العارات	-	-
٥	أرباح استثمار ضريبية	٣٠٠٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠٠٠
٦	أرباح أسهم في شركات مساهمة	-	-
٧	عمولة عن التوسط في بيع عقارات	٩٠٠٠٠٠٠٠	٩٠٠٠٠٠٠٠
٨	أرباح بيع بعض أصول المكتب	-	-
٩	توزيعات نقدية	٧٥٠٠٠٠٠٠٠	٧٥٠٠٠٠٠٠٠
١٠	مكافأة من احدى الشركات	١٤٠٠٠٠٠٠٠	١٤٠٠٠٠٠٠٠
١١	دخله في المزرعة	-	-
١٢	فوائد حساب التوفير	٧٤٥٠٠٠٠٠٠٠	٧٤٥٠٠٠٠٠٠٠

ت	البيانات	السنة التقديرية	
		٢٠١٢	٢٠١٣
١	رواتب	١٠٠٠٠٠٠٠٠	٧٢٠٠٠٠٠٠٠
٢	إيرادات المهنة	١٢٠٠٠٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠٠٠٠
٣	أرباح بيع عقار		
٤	فوائد قروض		٥٠٠٠٠٠٠
٥	عمولة مجلس الأمانة		١٠٠٠٠٠٠٠٠
٦	حصة من الارباح في شركة تضامنية	٢٠٠٠٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠٠٠٠
٧	إيجار ارض زراعية	-	٢٠٠٠٠٠٠٠٠
	مجموع الدخل الخاضع للضريبة لسنوات	٢١٠٠٠٠٠٠٠٠	٢٨٤٥٠٠٠٠٠٠



تعمير الثاني : فيما يلي مدفوعات المكلف عامر عن السنوات الحسابية ٢٠٠٦ و ٢٠٠٧ و ٢٠٠٨ .

- ١- يعمل مدرساً في كلية أهلية براتب شهري قدره ٧٥٠٠٠٠٠ دينار ابتداء من ٢٠٠٦/٩/١ زيد السلي ٢٠٠٧/٩/١ والى ٢٠٠٧/٩/١ و١٣٥٠٠٠٠٠ دينار ابتداء من ٢٠٠٧/٩/١
- ٢- له مشاركة مع أخيه في مشروع تجاري حصته النصف يبلغ ربح المشاركة على النحو الآتي :
  - ٤٨٠٠٠٠٠ دينار عن المدة المنتهية في ٢٠٠٦/١٢/٣١
  - ٩٦٠٠٠٠٠ دينار عن المدة المنتهية في ٢٠٠٧/١٢/٣١
  - ٩٦٠٠٠٠٠ دينار عن المدة المنتهية في ٢٠٠٧/١٢/٣١
- ٣- باع عقراً في ٢٠٠٧/١٢/٣١ وبلغ ربحه عن بيع العقار الضريبة ١٦٥٠٠٠٠٠
- ٤- اجر ارضاً زراعية يتلوه ٢٠١٢/٧/١ دينار اجل سنوي ٦٠٠٠٠٠٠٠ دينار

٤- له ارض زراعية قام بتأجيرها ابتداء من ٢٠٠٨/٧/١ بينال اجل سنوي ٢٠٠٠٠٠٠٠ دينار ٢٠٠٠٨ - ٢٠٠٧

المطلوب : حساب مقدار الدخل الخاضع للضريبة عن السنتين التقديريتين

الملاحظات	السنوات التقديرية		البيان	الفترة
	٢٠٠٨	٢٠٠٧		
١	١١٧٢٠٠٠٠	٩٦١٠٠٠٠٠	الربح من قطاع خاص	١
٢	٤٨٠٠٠٠٠	٩٦٠٠٠٠٠	حصته من ارباح المشاركة	٢
٣	٩٦٠٠٠٠٠	-	ارباح بيع العقار	٣
٤	٦١٤٢٠٠٠٠	١١٥٦٠٠٠٠٠	اجل الارض الزراعية المجموع	٤

#### صانين الفصل الرابع

تعمير الأول

١. يعمل محاسباً في كلية أهلية براتب شهري قدره ٩٠٠٠٠٠٠٠ دينار ابتداء من ٢٠١٢/٧/١
٢. مشترك مع أخيه في عمل تجاري ابتداء من ٢٠١٢/١/١ وقد بلغت حصته من الارباح في السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١ = ٢٠١٢/١٢/٣١ دينار ٧٩٥٠٠٠٠
٣. باع عقراً في ٢٠١٢/٤/٥ وبلغ ربحه عن بيع العقار الضريبة ١٦٥٠٠٠٠٠
٤. اجر ارضاً زراعية يتلوه ٢٠١٢/٧/١ بينال اجل سنوي ٦٠٠٠٠٠٠٠ دينار

المطلوب : حساب مقدار الدخل الخاضع للضريبة عن السنتين التقديريتين ٢٠١٢ و ٢٠١٣

الملاحظات	السنوات التقديرية		البيان	الفترة
	٢٠١٣	٢٠١٢		
١	١٠٨٠٠٠٠٠	٥٤٠٠٠٠٠	الربح من قطاع خاص	١
٢	٧٩٥٠٠٠	-	حصته من ارباح المشاركة	٢
٣	-	١٦٥٠٠٠٠	ارباح بيع العقار	٣
٤	٣٠٠٠٠٠٠	-	اجل ارض زراعية	٤

**تصريف الرواتب :** فيما يأتي مدفوعات المكلف عباس خلال السنوات ٢٠١٠-٢٠١١-٢٠١٢

- ١- يعمل محاسب لدى شركة ٢٠١٠-٢٠١١-٢٠١٢ براتب شهري قدره (٧٠٠٠٠٠) دينار ابتداء من ٢٠١٢/٧/١ ، زيد إلى (١٣٠٠٠٠٠) دينار شهرياً ابتداء من ٢٠١٣/٥/١
- ٢- مشارك في مشروع تجاري مع اخوته حصته النصف (١/٢) والتصف وكانت نتيجة اعمال المشروع على النحو الآتي :  
٧٠٠٠٠٠٠ دينار للمدة من ٢٠١٠/١/١ لغاية ٢٠١٠/١٢/٣١  
١٥٠٠٠٠٠ دينار للمدة من ٢٠١١/١/١ لغاية ٢٠١١/١٢/٣١  
٩٠٠٠٠٠٠ دينار للمدة من ٢٠١٢/١/١ لغاية ٢٠١٢/١٢/٣١  
٣- افتتح مكتباً استشارياً هندسياً يعمل فيه مساء بدء العمل فيه من ٢٠١٠/١/١ وقد حقق هذا المكتب المدفوعات التالية :  
٥٠٠٠٠٠٠ دينار للمدة من ٢٠١٠/١/١ لغاية ٢٠١٠/١٢/٣١  
٤٨٠٠٠٠٠ دينار للمدة من ٢٠١١/١/١ لغاية ٢٠١١/١٢/٣١  
٧٥٠٠٠٠٠ دينار للمدة من ٢٠١٢/١/١ لغاية ٢٠١٢/١٢/٣١

اذ اقلل المكتب

- ٤- بتاريخ ٢٠١١/١/١ باع أثاث مكتبه الهندسي وكذلك بعض الاجهزة الهندسية فيه بمبلغ ١٧٠٠٠٠٠ دينار ، علماً بأنه كان قد اشتراها بمبلغ ١٤٥٠٠٠٠ دينار

المطلوب : حساب مقدار الدخل الخاضع للضريبة عن السنوات التقديرية ٢٠١١-٢٠١٢-٢٠١٣

الملاحظات	السنوات التقديرية			البيان	الفترة
	٢٠١٣	٢٠١٢	٢٠١١		
١٢٢٠٠٠٠٠	١٢٢٠٠٠٠٠	١٢٢٠٠٠٠٠	-	راتب في قطاع خاص	١
٤٥٠٠٠٠٠	٧٥٠٠٠٠٠	٣٥٠٠٠٠٠		حصته من المشاركة	٢
٣٧٥٠٠٠٠	٢١٠٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠٠		ارباح مكتبه	٣
-	-	-		ارباح بيع المكتب	٤
٢٨١٠٠٠٠٠	٣٠١٠٠٠٠٠	٢٥١٠٠٠٠٠			
١٢٢٠٠٠٠٠					

**تصريف الخالص :**

- ١- هشام يعمل مدرس في إحدى المدارس الاهلية من ٢٠١٢/١/١ براتب شهري قدره ٧٥٠٠٠٠٠ دينار ، زيد راتبه إلى ٨٠٠٠٠٠٠ دينار ابتداء من ٢٠١٢/٧/١
- ٢- مشارك مع اخواته في مشروع تجاري منذ ٢٠١٢/١/١ حصته النصف ( — ) وكانت ارباح المشاركة على النحو الآتي :  
٨٠٠٠٠٠٠ دينار للمدة من ٢٠١٢/١/١ لغاية ٢٠١٢/١٢/٣١  
١٠٠٠٠٠٠٠ للمدة من ٢٠١٣/١/١ لغاية ٢٠١٣/١٢/٣١  
٣- قام بالتوسط في صفقة تجارية بتاريخ ٢٠١٢/٩/٧ وحصل على عموله مقدارها ١٧٠٠٠٠٠٠ دينار .  
٤- اجر ارضاً زراعية ابتداء من ٢٠١٣/٤/١ ببدل ايجار سنوي ٣١٠٠٠٠٠ دينار .  
٥- اقترض مبلغ قدره ١٨٠٠٠٠٠٠٠ دينار من ٢٠١٣/٣/١ لغاية ٢٠١٤/٦/١ بقاعدة سنوية ٧%

المطلوب : حساب مقدار الدخل الخاضع للضريبة عن كل من السنتين التقديرتين ٢٠١٢-٢٠١٣ الحل

الملاحظات	السنوات التقديرية		البيان	الفترة
	٢٠١٣	٢٠١٢		
١٢٢٠٠٠٠٠ - ١٢٢٠٠٠٠٠	١٢٢٠٠٠٠٠	١٢٢٠٠٠٠٠	راتب من شركة قطاع خاص	١
٢٠١٢/١/١ لغاية ٢٠١٢/١٢/٣١				
١٦٨٧٥٠٠٠٠ - ١٦٨٧٥٠٠٠٠				
٢٠١٣/٧/١ لغاية ٢٠١٣/١٢/٣١				
٤٨٠٠٠٠٠٠ - ٦٨٨٠٠٠٠٠				
٢٠١٣/١/١ لغاية ٢٠١٣/١٢/٣١				
٢٠١٣/٣/١ لغاية ٢٠١٣/٦/١				
١٧٠٠٠٠٠٠٠ - ١٧٠٠٠٠٠٠٠				
٤٠٠٠٠٠٠٠				
١٧٠٠٠٠٠٠٠				
١٧٠٠٠٠٠٠٠				
١٥٠٠٠٠٠٠٠				