

(1)

مفاهيم وأسس وقواعد الضريبة

أولاً : مفهوم المحاسبة الضريبية :

تمثل المحاسبة الضريبية أحد فروع علم المحاسبة وتتميز عن غيرها من الفروع لأن تطبيقاتها تختلف من بلد لآخر في ضوء القوانين الضريبية لكل بلد ونتيجة لذلك عرفت المحاسبة الضريبية بعدة تعاريف من بينها مايلي :-

1. تمثل احد فروع علم المحاسبة ويتم فيها الربط بين المحاسبة وقوانين الضرائب بغية التوفيق بين النظام المحاسبي للمشروع وبين القوانين والنظم التي تقضي بها أنظمة الضرائب والتي قد تتعارض مع قواعد علم المحاسبة.

2. تمثل أحد فروع المحاسبة وفيها يتم ربط الاسس والقواعد المحاسبية بالقانون الضريبي ومجموعة التعليمات التي تصدرها (السلطة المالية) دائرة ضريبة الدخل.

ثانياً – الضريبة وعناصرها :

تعريف الضريبة : ورد تعريف الضريبة بصيغ متعددة ، فقد عرفت " بأنها مبلغ نقدي تفرضه الدولة جبراً وتحصل من المكلف بشكل نهائي لغرض تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والتي تسعى الدولة اليها .

وعرفت كذلك بأنها " فريضة نقدية إلزامية تفرضها الدولة وفق القانون وتشريع خاص بهذا الغرض وتحصل من الأشخاص طبيعيين كانوا (أفراد) أو معنويين (شركات) دون مقابل مباشر وبشكل نهائي لتتمكن الدولة من تغطية نفقاتها المختلفة ولتحقيق أهدافها التي تصب في مصلحة المجتمع " .

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن تحديد خصائص الضريبة بمايلي:

- **الضريبة مبلغ من المال :** كانت الضريبة في البداية تفرض عيناً ولكن مع التقدم الاقتصادي أخذت الضريبة صفة الاستقطاع النقدي لأنه يحقق مزايا عدة من اهمها تحقيق عدالة للفرد و اقل كلفة ، لأن المبالغ النقدية تكون اسهل في الجباية و اقل تكلفة ، ولا يتم التلاعب في تحصيلها .
- **الضريبة فريضة الزامية :-** لايمتلك المكلف الخيار في دفع الضريبة بل على العكس من ذلك فهو مجبر على دفعها ، فإذا تهرب من الدفع تقع تحت طائلة العقاب.
- **الضريبة تدفع بصفة نهائية:-** وهذا يعني أن المكلف ليس له الحق في استرداد المبالغ التي دفعها للخزينة العامة كضريبة ولا المطالبة بفوائد عنها طالما تم تحصيلها طبقاً للقوانين والإجراءات بشكل سليم.
- **ليس لها مقابل مباشر:-** فالمكلف يدفع الضريبة دون أن يحصل مقابلها على نفع خاص به ولكنه يدفعها كمساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة بصفته عضو في مجتمع معين.

- إنها تحويل أموال من القطاع الخاص إلى القطاع العام :- تمثل الضريبة عملية تحويل للأموال من القطاع الخاص الى القطاع العام في اطار العلاقات الاقتصادية المتبادلة بين قطاعات الاقتصاد القومي.
- غرضها الأساسي:- هو تمويل النفقات العامة التي تنفقها الدولة لتقديم الخدمات الضرورية للمجتمع كالتعليم، الصحة، الاتصالات، الأمن، الدفاع ... إلخ.

وتختلف (تتميز) الضريبة عن غيرها من إيرادات الدولة وكما يلي :

الضريبة كما علمنا هي فريضة فريضة نقدية إلزامية تفرضها الدولة وفق القانون وتشريع خاص بهذا الغرض وتحصل من الأشخاص طبيعيين كانوا (أفراد) أو معنويين (شركات) دون مقابل مباشر وبشكل نهائي لتتمكن الدولة من تغطية نفقاتها المختلفة ولتحقيق أهدافها التي تصب في مصلحة المجتمع "

وفي هذا تختلف الضريبة عن الرسوم والثلن العام والغرامة.

| | |
|-------------|--|
| الرسم | هو فريضة من المال يدفعها الأشخاص الى الدولة لقاء خدمة معينة ذات نفع عام توديتها إليهم بناءً على طلبهم. |
| الثلن العام | هو المبلغ الذي يدفعه الأفراد الى شركات ومنشآت الدولة العامة لقاء الخدمات او السلع التي تقوم الدولة بإنتاجها وتقديمها لهم مثل الماء والكهرباء والهاتف ومواد البناء... الخ وذلك لمنع احتكارها ومحاولة توفيرها بأسعار مناسبة لجميع الأفراد ، ولاتقدم هذه الخدمات أو السلعة الا لمن يرغب بها ويكون قادر على دفع ثمنها لأنها ذات نفع خاص. |
| الغرامة | هو مبلغ من المال يُفرض ويجبى من المخالفين للقوانين بوصفه عقوبة وذلك لمنع المخالفات. |

ثالثاً - أهداف الضريبة:

للضريبة أهداف عديدة وهي :-

1. **الهدف المالي:-** إن الهدف الأساسي من الضريبة هو هدف مالي الغرض منه هو تمويل الخزينة العامة للدولة وذلك لغرض تقديمها للإنفاق العام للتربية والتعليم والصحة والإسكان والدفاع ... إلخ.
2. **الهدف الاجتماعي:-** تستخدم الضريبة لتحقيق تقليل التفاوت بين الدخول الكبيرة وغيرها من الدخول وذلك بفرض ضريبة تصاعديّة على الدخل ، وتستخدم الضريبة للحد من استهلاك بعض السلع غير المرغوب بها اجتماعياً كالسكائر والخمور.

3. الهدف الاقتصادي:- للضريبة أهداف اقتصادية فقد اتخذت من الضريبة أداة منذ زمن بعيد لدعم الصناعة الوطنية باتباع سياسة الحماية الكمركية بفرض الضرائب العالية على استيراد السلع الأجنبية المستوردة من الخارج والتي يوجد ما يماثلها من السلع الوطنية حتى تتمكن المنتجات الوطنية من منافسة مثيلاتها من السلع الأجنبية ، وكذلك تستخدم الضريبة كأداة لتوجيه الاستثمار في المجال الذي ترغب فيه الدولة .

رابعاً – قواعد الضريبة :

وتسمى أيضاً بالقواعد الأساسية للضريبة وتعتبر الضريبة أداة لتمويل الخزينة العامة للدولة بالأموال اللازمة بما لها من سيادة القانون على جميع الأفراد.

فالمكلف يعتبر الضريبة عبء وتضحية لأنها تحرمه من بعض أمواله لذلك فإن الضريبة تخضع للقواعد الأساسية الآتية:-

1 – قاعدة العدالة (المساواة):- ويُقصد بها أن يتحمل أفراد المجتمع لأعباء ونفقات الدولة كل حسب مقدرته أو كل حسب مدخولاته وذلك تحت ظل حماية الدولة لهم وبذلك تتحقق العدالة أي أن أساس فرض الضريبة هو التناسب بين المدخولات وبين الضريبة. لذلك فإن النظام الضريبي يجب أن يتضمن سعراً تصاعدياً يُشرِّع على أساس قابلية المكلفين على الدفع والتضحية.

2 – قاعدة اليقين:- تعني هذه القاعدة أن الضريبة يجب أن تكون مؤكدة وليست تحكيمية فالمكلف يجب أن يعرف الوعاء التي تفرض الضريبة عليه ، والمقدار الذي عليه أن يدفعه ووقت أداء الضريبة وكيفية دفع الضريبة وغيرها من الأمور الأخرى.

3 – قاعدة الملائمة:- وتبعاً لهذه القاعدة فإن الضريبة يجب أن تُجبي بطريقة ملائمة لدافع الضريبة أي أن الضريبة يجب أن تُجبي في الوقت والطريقة الملائمة بالنسبة للمكلف والتي تمكنه من دفعها.

4 – قاعدة الاقتصاد:- وهذه القاعدة تتصل مباشرة بدائرة الضريبة حيث ينبغي أن تكون نفقات دائرة الضريبة أقل من الإيرادات المستحصلة أي أن نفقات جباية الضرائب يجب أن تكون منخفضة لكي تستمر دائرة الضريبة بجباية إيراداتها التي تتجاوز تلك النفقات.

خامساً – الازدواج الضريبي :

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

وهناك مجموعة من الشروط للازدواج الضريبي وهي :

- خضوع نفس المكلف للضريبة.
- ان تكون الضريبة المفروضة من نفس النوع.
- ان يكون الوعاء الخاضع للضريبة واحد.

• ان تكون الضريبة مفروضة عن نفس الفترة الزمنية.

وهناك انواع لإزدواج الضريبي داخليا وهي :

1. **الازدواج الداخلي** : ينشأ الازدواج عادة عندما تهدف الدولة للحصول على موارد اضافية ، ويتحقق

الازدواج الداخلي على الاغلب في الحالات التالية :-

• ازدواج الضرائب في الدولة التي تتبع التنظيم السياسي الفدرالي مثل الولايات المتحدة الامريكية بحيث

تكون هنالك ولايات وحكومة مركزية تفرض ضريبتين على نفس المكلف ، واحدة للحكومة

المركزية والثانية للولاية (أو إقليم) بهدف الحصول على موارد لكل منها .

• ازدواج الضرائب عن طريق اخضاع الدخول التي سبق وان تم اخضاعها لضرائب نوعية الى

ضريبة موحدة (الضريبة على الايراد العام) كما هو الحال في جمهورية مصر وفقاً لأحكام القانون

رقم (157) لسنة 1981.

• عندما يخضع الوعاء نفسه الى ضريبتين من نفس النوع احدهما اساسية و الأخرى إضافية كما هو

في العقار الموجود في العراق يخضع الى ضريبتين احدهما ضريبة عقار اساسية والثانية ضريبة

عقار اضافية.

2. **الازدواج الخارجي** : ينشأ الازدواج الخارجي عندما يتحمل الشخص الضريبة نفسها أكثر من مرة

بسبب تواجد عمله أو امواله في بلد غير موطنه ، مثل خضوع ارباح الشركات الأجنبية التي تعمل في

العراق الى ضريبة الدخل العراقية في الوقت الذي تخضع فيه تلك الارباح مرة ثانية الى ضريبة الدخل

في الدولة الأم التي تنتمي اليها هذه الشركات.

خامساً - التهرب الضريبي :

يتمثل في ظاهرة اللجوء الى الغش والاحتيال للتخلص من الضريبة أو تقليل من مبلغها ويجري ذلك

اما بمحاولة الفرد انكار وجود وعاء الضريبة او الافصاح عن مبلغ يقل عن المبلغ الحقيقي للوعاء .

وللتهرب الضريبي اسباب منها :

1. ارتفاع سعر الضريبة : فكلما كان سعر الضريبة مرتفعاً كلما ازداد عبء الضريبة ويؤدي ذلك للتهرب

منها.

2. سياسة الدولة الانفاقية : اذا اتسمت سياسة الدولة الانفاقية بالتبذير وعدم تحقيق منفعة كبيرة للمواطنين

فان المواطن سوف يحاول التهرب من الضريبة لأن المفروض ان حصيلة تنفق على الخدمة العامة.

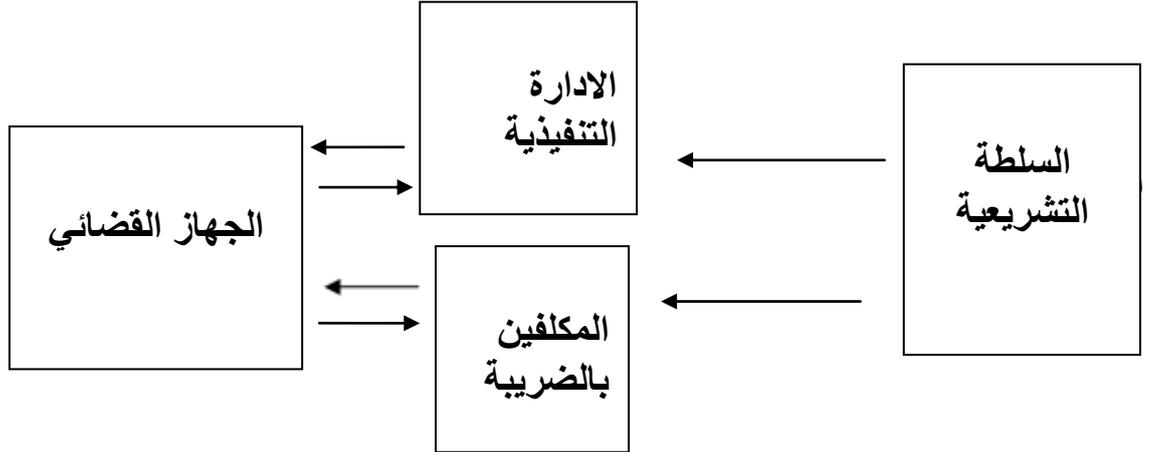
3. الظروف الاقتصادية : ينخفض التهرب الضريبي في أوقات الرخاء ويزداد في أوقات الأزمات.

4. عقاب التهرب : ان التساهل في معاقبة المتهربين يشجع على التهرب الضريبي والعكس الصحيح .

سادساً - الجهات ذات العلاقة بالضريبة :

ان الضريبة بوصفها اداة تمر بعمليات متعددة حتى تصبح اداة مالية بوظائفها المرسومة لها، وتتدخل أطراف متعددة في هذه العمليات وهي :

- أ. **السلطة التشريعية :** ان الضريبة لاتفرض الا بقانون ولايعفي الاشخاص منها الا بقانون ، وتختص السلطة التشريعية بتشريع القانون الضريبي الذي يحدد الاشخاص الخاضعين للضريبة وكذلك الأموال (الدخل) الخاضعة للضريبة وسعر (مقياس) الضريبة وجميع الاجراءات المتعلقة بالضريبة.
- ب. **الادارة الضريبية :** تختص الادارة الضريبية بتطبيق القانون الضريبي الصادر من السلطة التشريعية واصدار التعليمات اللازمة لتنفيذ تطبيقها بما لايتعارض مع نصوص القانون.
- ت. **الجهاز القضائي :** يتولى الجهاز القضائي الفصل في المنازعات التي تنشأ بين المكلفين والادارة الضريبية (الادارة التنفيذية) بما يتعلق بتقدير الضرائب الواجبة الدفع على المكلفين ويجب ان يتمتع اعضاء هذا الجهاز بالاستقلال والحياد.
- ث. **المكلفين بالضرائب :** هي الاشخاص المشمولين بالضريبة والذين يقع عليهم عبء الضريبة ، وحتى تكون عملية الضريبة كفوءة يجب ان يتمتع المكلفون بوعي ضريبي عالي ، ويوضح الشكل الآتي الجهات ذات العلاقة بالضريبة :



سابعاً - أنواع الضرائب في العراق :

مثل العديد من دول العالم فإنّ الضرائب في العراق تقسم إلى نوعين رئيسيين وهما، **الضرائب المباشرة**، و**الضرائب غير المباشرة** ، حيث تشمل **الضرائب المباشرة** جميع الضرائب التي يتم اقتطاعها بشكلٍ مباشر من الدخل الخاص للشخص المكلف ، بينما يتم تعريف **الضرائب غير المباشرة** بتلك الضرائب التي يتم فرضها من قبل الدولة على جميع أملاك الأشخاص المنقولة وغير المنقولة ، إلى جانب الضرائب المفروضة على انتقال الاموال بين الاشخاص.

1. **الضرائب المباشرة** : تمثل التي يتحمل عبئها الشخص (المكلف) نفسه الذي قام بدفعها لخزينة الدولة ،

أو هي الضريبة التي لا يستطيع دافعها نقل عبئها لشخص آخر. ويتم تقسيم الضرائب المباشرة الى نوعين اساسيين وهما :-

أ. **الضرائب العامة على الدخل** - ويتضمن هذا النوع من الضرائب الأصناف الآتية :-

- **ضريبة الدخل** : حيث يتم تطبيق هذا النوع من الضرائب على شريحة كبيرة من المكلفين ، والمكلفين هم أولئك الاشخاص الذين يقومون بممارسة الانشطة الاقتصادية على اختلاف أنواعها ، الأمر الذي ينتج عنه حصولهم على دخل سنوي مستمر وعادةً ما يتم احتساب ضريبة الدخل بشكل تصاعدي ولكن هناك حالات خاصة يتم فيها احتساب الضريبة بصورة نسبية.

- **ضريبة العقار** : يتم فرض هذا النوع من الضرائب على كامل الايرادات السنوية التي يحصل عليها المكلف من خلال الدخل العقاري.

ب. **الضرائب على رأس المال** : ويتضمن هذا النوع من الضرائب الأصناف الآتية :-

- **ضريبة العرصات** : وهي تلك الضريبة التي يتم فرضها على جميع الأراضي الواقعة داخل حدود أمانة العاصمة (بغداد) أو داخل البلديات التابعة لمراكز المحافظات والأقضية والنواحي ، إلا أنه يشترط و بشكل أساسي أن لا يتم استخدام هذه الأراضي لأغراض الاقتصادية.

2. **الضرائب غير المباشرة** : تزايدت أهمية الضرائب غير المباشرة في البلدان النامية بسبب الخصائص

التي تتصف بها اقتصاديات هذه البلدان ، ويمكن ان تعرف بأنها " الضريبة التي يستطيع دافعها نقل عبئها الى شخص آخر .

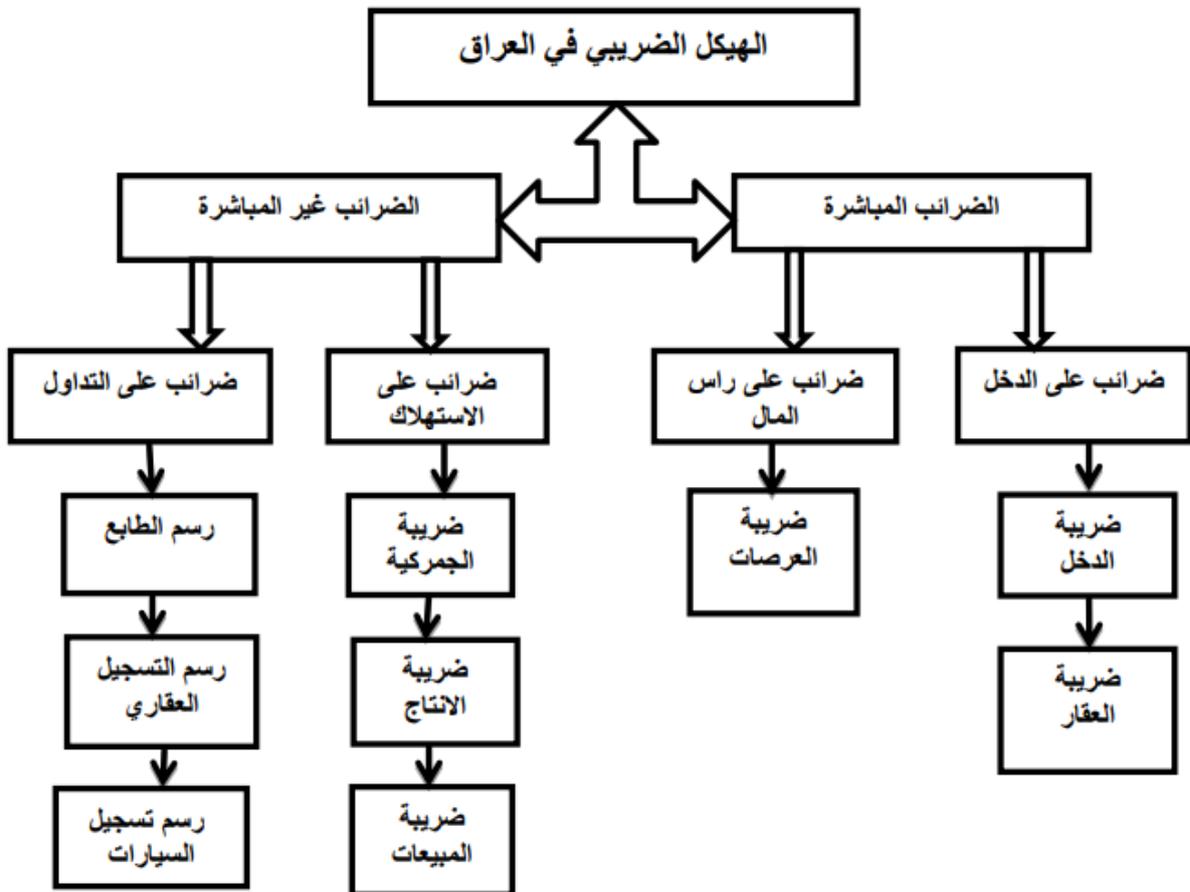
ويدخل ضمن الضرائب غير المباشرة العديد من الأنواع المختلفة والتي من أهمها ما يأتي :

أ. **الضرائب على الاستهلاك** : ويتضمن هذا النوع من الضرائب الأصناف الآتية :

- **الضرائب الجمركية (الكمركية)** : ويتم فرض هذا النوع من الضرائب على جميع السلع والخدمات

بمختلف أنواعها والتي يتم نقلها عبر الحدود إلى داخل أو خارج الدولة ، وهي من الضرائب التي تعد أحد مصادر الدخل الرئيسية للعديد من الدول ولاسيما لدول النامية .

- **ضرائب على الإنتاج :** وهذا النوع من الضرائب يتم فرضه على المواد التي تم انتاجها (صنعها) بشكل محلي (داخل الدولة) ، إلا أنه في كثير من الحالات تصدر الدولة العدد من الإعفاءات لضريبة الإنتاج ، وذلك بهدف تشجيع أو تعزيز عمليات التصنيع الوطني (المحلي) الأمر الذي سيقفل من الحاجة إلى المنتجات الأجنبية (الخارجية) .
- ب. **الضرائب على التداول :** وهي عبارة عن المبالغ المالية التي تقوم الدولة بتحصيلها من الأشخاص المكلفين مقابل تقديم أنواع مختلفة من الخدمات لهم وهي تقسم الى قسمين وهي :
 - **رسوم الطابع :** ويتم فرض هذه الضريبة على جميع الأعمال القانونية عند لحظة وقوعها ، علماً أن قيمة هذه الضريبة المادية تعد قليلة نسبياً ، حيث يتم تحصيلها من الشخص من خلال إلصاق الطوابع المالية على أوراق المعاملات الرسمية .
 - **رسوم التسجيل :** يطلق عليها أيضاً رسوم التسجيل ، وهي عن المبالغ المالية التي يتم دفعها عند قيام الشخص المكلف بتسجيل أو توثيق المعاملات المتعلقة بنقل الملكية ، مثل رسوم تسجيل العقارات أو رسوم تسجيل المركبات ، علماً أن هذه الضريبة تبلغ مقداره 2% من قيمة الكاية للمعاملة .
وفيما يلي مخطط توضيحي للهيكل الضريبي في العراق :



(2)

العناصر الأساسية للضريبة - سريان الضريبة (الأشخاص المشمولين بالضريبة) - تمارين تطبيقية

أولاً : العناصر الأساسية للضريبة :

إن فرض أي ضريبة يتطلب عناصر من الضروري أن يحددها المشرع الضريبي بدقة حتى يمكن تحصيل تلك الضريبة ، وهذه العناصر هي:

1. الواقعة المنشأة للضريبة :

إن الضريبة لا تتحقق إلا بقيام واقعة محددة ، فضريبة الدخل لا تتحقق إلا إذا حصل شخص على دخل يخضع للضريبة كذلك لا تتحقق ضريبة العرصات إلا عند تملك الشخص عرصة خاضعة للضريبة بموجب القانون الضريبي .

2. المكلف :

ويسمى أيضاً الممول أو دافع الضريبة وهو الشخص سواء كان طبيعياً (فرداً) أم معنوياً (شركات ومنشآت مختلفة) الذي تفرض عليه الضريبة بموجب القانون الضريبي ، ومن ثم يتوجب عليه دفعها إلى السلطة الضريبية أو (هو الشخص الذي يحدده القانون ويلزمه بدفع الضريبة . وهناك فرق بين المكلف قانوناً بالضريبة وبين المتحمل عبئها في النهاية .

3. وعاء الضريبة:

يقصد بوعاء الضريبة المادة أو العنصر أو الشيء الذي تفرض عليه الضريبة . والوعاء قد يكون شخصاً أو مالياً ، كشخص المكلف أو رأسماله أو دخله أو السلع سواء كانت المستوردة من الخارج أو المنتجة في الداخل .

واختيار وعاء الضريبة يتمتع بأهمية بالغة في سياسة الدولة الضريبية ، إذ تتوقف عدالة الضريبة ووفرة حصيلتها على حسن اختيار وعائها.

4. : مقياس الضريبة أو سعر الضريبة :

المقصود بسعر الضريبة هو النسبة بين مقدار الضريبة ومقدار الوعاء الخاضع لها ، وسعر الضريبة اما ان يكون نسبياً او تصاعدياً او متدرج الى الأعلى بصورة متناقصة او تنازلياً:-

- **السعر النسبي :** هو السعر الذي يبقى ثابتاً لا يتغير بتغير وعاء الضريبة كأن تفرض ضريبة على الدخل سعرها 10% فهذا السعر يجري تطبيقه على جميع الدخول سواء كانت صغيرة أم كبيرة .
- **السعر التصاعدي :** وهو السعر الذي يزداد بازدياد وعاء الضريبة ، وان التصاعد الضريبي قد يكون في صورة تدرج وفقاً للطبقات او في صورة تدرج وفقاً للشرائح .

ثانياً : سريان قانون الضريبة :

إن تكليف أي شخص بالضريبة لابد أن يتم على أساس أو مبدأ ، لأنه من غير المعقول أن يسري الضريبة على الأشخاص بشكل اعتباطي ، إذ لو حصل ذلك لأصبحت العملية الضريبية عملية عشوائية و تنعكس في آثار بالغة الخطورة سواء على المستوى الداخلي (المحلي) أو الخارجي

و تصدر الدول التشريعات اللازمة لتنظيم العملية الضريبية ، وتتضمن هذه التشريعات أحكاماً تتخذ شكل نصوص القانونية (مواد) تحدد وبشكل واضح نطاق سريان الضريبة ، وان المشرع العراقي استند على المعايير الآتية في تحديد سريان الضريبة :-

أ. معيار الجنسية :

ان الرابطة التي تربط الفرد بالدولة من الناحية السياسية و القانونية هي الرابطة بالجنسية ، وبدورها تبين حقوق الافراد وتفرض عليهم واجبات ولعل ابرز هذه الواجبات هو اداء الضريبة ، اذ يحق للدولة ان تفرض الضريبة على مواطنيها جميعاً (ممن لديه دخل خاضع للضريبة) بغض النظر عن محل سكنهم او موقع اموالهم او مكان مزاولة لنشاطهم سواء داخل العراق او خارجه.

ب. معيار الإقامة :

الإقامة تعني تواجد الشخص (المكلف) في بلد معين فترة من الوقت (عادة يتم تحديدها بالاشهر) ويحق للدولة تكليفه بالضريبة سواء كان يحمل جنسيتها ام لا.

وحددت الفقرة (10) من المادة الاولى من قانون ضريبة الدخل النافذ حالات الإقامة على النحو الآتي :

• فيما يخص الفرد العراقي : يعتبر العراقي مقيماً لأغراض ضريبة الدخل في الحالات الآتية :

- التواجد في العراق لمدة أربعة أشهر خلال السنة ألتى نجم فيها الدخل سواءً كانت هذه المدة متصلة أو منفصلة ، وسواءً كانت عائلته معه أو غير ذلك .

- التغيب المؤقت عن العراق ، بمعنى تواجد الشخص خارج العراق لفترة من الزمن لم يحددها القانون ولكنها ضمن الحدود المعقولة كأن تكون للعلاج أو الدراسة أو عقد صفقات تجارية بحيث أن هذه المدة قد تزيد على فترة الثمانية أشهر، أي أن المدة المتبقية من السنة تقل عن أربعة أشهر ، هذا التغيب يعد مؤقتاً طالما هناك نية لدى الشخص للعودة (مبدأ التوطن) وطالما بقي محل الشخص موجوداً في العراق.

- العمل في دائرة رسمية أو أحد المشاريع العائدة للدولة خارج العراق مثل العاملين في السفارات والممثلات العراقية في الخارج ، فهؤلاء بحكم طبيعة وظائفهم قد يتواجدون خارج العراق لفترة طويلة وعليه فإنهم والحال هذه يعتبرون كأنهم يباشرون أعماله على أرض عراقية ، وبالتالي يعاملون معاملة المقيم.

- المتقاعد العراقي الذي سكن بعد إحالته على التقاعد خارج العراق لأي سبب كان فإنه يعتبر مقيماً في العراق وحتى لو لم يسكن فيه.

- العراقي المعارة خدماته إلى شخص معنوي خارج العراق سواءً للتدريس في الجامعات أو العمل في الهيئات الإقليمية أو الدولية فإنه يعتبر مقيماً بشرط أن يكون دخله الذي حصل عليه من هذه معفياً من الضريبة (الاخذ بنظر الاعتبار حالات الازدواج الضريبي) .

● **فيما يخص رعايا (مواطن) الاقطار العربية :** يعتبر رعاية الاقطار العربية العاملين (شرط العمل) في العراق مقيمين من الناحية الضريبية مهما كانت مدة سكناهم ، وان انطبق شروط الإقامة على العربي لايعني إخضاع دخله المتولد في الخارج إلى الضريبة وإنما يحاسب ضريبياً على الدخل المتولد في العراق فقط .

● **فيما يخص الأجنبي :** فإنه يعتبر مقيماً في الحالات الآتية:

- إذا سكن في العراق التي نح فيها الدخل مدة لا يقل مجموعها عن ستة أشهر أو أربعة أشهر متصلة.

- إذا أستخدم لدى شخص معنوي في العراق.

- إذا كان من ذوي الأختصاص الفني ويعمل لدى مشروع صناعي مشمول بقانون تنمية وتنظيم الاستثمار الصناعي.

● **الشخص المعنوي :** يراد بالشخصيات المعنوية الجمعيات والشركات المساهمة أو محدودة ، وتعتبر الشركة مقيمة إذا :

- اسست بموجب القوانين العراقية ، أي وفقاً لهذه القوانين سواءً كان نشاطها داخل العراق أو خارجه ، فدخل (أرباح) هذه الشركات في الداخل والخارج يخضع للضريبة لأن هذه الشركة تعد عراقية حالها حال الشخص الطبيعي العراقي تنطبق عليه شرط الإقامة .

- اسست بموجب القوانين غير العراقية (أجنبية) لكن لديها أعمالاً في العراق أو أن إدارتها في العراق أو أن رقابتها تتم من العراق ، فإن هذه الشركات تعتبر مقيمة لكنها غير عراقية . وأغلب الظن أن المشرع العراقي قصد من هذا النص الشركات التي لديها أعمالاً في العراق حتى يخضعها للضريبة.

ملاحظة : يلاحظ على شروط الإقامة أن هناك ثلاث هويات للأشخاص المقيمين : فإما أن يكون عراقياً أو عربياً ، أو أجنبياً ، فضلاً عن الشخصيات المعنوية .

اما فيما يخص شخص غير مقيم : وهو الشخص الذي لا تتوفر فيه شروط الإقامة الواردة في الفقرة (10) ولو نجم له دخل في العراق من اي مصدر كان .

و حددت المادة الخامسة من قانون ضريبة الدخل العراقي رقم 113 لسنة 1982 وتعديلاته نطاق فرض الضريبة على النحو الآتي :

● تفرض الضريبة على دخل المقيم العراقي يحصل عليه في العراق او خارجه بصرف النظر عن محل تسلمه.

- تفرض الضريبة على الدخل غير مقيم الناجم في العراق وان لم يتسلم فيه.
- لا تفرض الضريبة على الدخل الناجم خارج العراق للأشخاص غير العراقيين المقيمين في العراق.

وتظهر أهمية التفرقة بين المقيم وغير المقيم من النواحي الآتية :

| المقيم العراقي | المقيم غير العراقي | غير المقيم سواءً عراقي او غير عراقي |
|--|---|--|
| يخضع دخله للضريبة سواء تحقق له داخل العراق او خارجه. | يخضع دخله المتحقق داخل العراق دون غيرها للضريبة | يخضع دخله المتحقق داخل العراق للضريبة |
| يتمتع بالسماحات القانوني | يتمتع بالسماحات القانوني | لا يتمتع بالسماحات القانوني |

مثال :

عراقي سافرالى دولة الإمارات وسكن فيها من 2014/5/1 لغاية 2017/9/30 ثم عاد وسكن العراق ، ولديه مكتب تجاري في كل من أربيل ودبي ، وقد حقق له هذان المكتبان الأرباح الآتية : (المبالغ بالدينار العراقية)

| ملاحظات | السنة المالية | مكتب دبي | مكتب أربيل |
|--|---------------|------------|------------|
| زار العراق للمدة من 5 / 3 / 2016 ولغاية 2016/5/20. | 2014 | 33,100,000 | 28,600,000 |
| | 2015 | 19,600,000 | 34,700,000 |
| | 2016 | 24,800,000 | 37,350,000 |
| | 2017 | 44,850,000 | 26,300,000 |

المطلوب : هل يعد العراقي مقيماً ام غير مقيم في العراق في كل من السنوات المذكورة ، وما مقدار دخله الخاضع للضريبة عن كل سنة من تلك السنين المذكورة ، علماً بأنه معفي من الضريبة في الامارات.

الحل :

| |
|--|
| السنة التقديرية 2015: سكن في العراق للمدة من 2014/1/1 لغاية 2014/5/1 ويساوي 4 شهور ، عليه يعد مقيم، ولذلك يخضع دخله المتحقق في العراق والامارات للضريبة ويساوي : $33,100,000 + 28,600,000 = 61,700,000$ دينار. |
| السنة التقديرية 2016 : |

| |
|--|
| يعد غير مقيم لأنه لم يزر العراق خلال السنة 2015 لذلك يخضع دخله المتحقق في العراق فقط للضريبة وقدره 34,700,000 دينار. |
| السنة التقديرية 2017 : زار العراق للمدة 2016/3/5 ولغاية 2016/5/20 ويساوي أقل من 4 أشهر عليه يعتبر غير مقيم ولذلك يخضع دخله 37,350,000 دينار. |
| السنة التقديرية 2018 : عاد الى العراق في 2017/9/30 لذلك سكن في العراق للمدة 2017/9/30 لغاية 2017/12/31 ويساوي 3 أشهر عليه يعد غير مقيم ويخضع دخله المتحقق في العراق فقط للضريبة. |

تمارين تطبيقية :

تمرين (1) :

عراقي غادر الى تركيا وسكن فيه من 2017/6/1 ولغاية 2021/8/30 ثم عاد وسكن في العراق ، زار العراق للمدة من 2018/11/1 لغاية 2019/3/1 و للمدة من 2020/6/5 ولغاية 2020/10/20 لديه مكتب تجاري في كل من أربيل و مرسين وحقق له هذان المكتبان الأرباح الآتية : (المبالغ بالدينار العراقي) :

| السنة | مكتب مرسين | مكتب أربيل |
|---------------------------------|-------------|------------|
| عن السنة المنتهية في 2017/12/31 | 41,100,000 | 55,750,000 |
| عن السنة المنتهية في 2018/12/31 | 66,900,000 | 47,300,000 |
| عن السنة المنتهية في 2019/12/31 | 124,200,000 | 71,680,000 |
| عن السنة المنتهية في 2020/12/31 | 97,600,000 | 63,800,000 |
| عن السنة المنتهية في 2021/12/31 | 111,300,000 | 82,910,000 |

المطلوب : هل يعد مقيماً أم غير مقيم في العراق في السنوات المذكورة وما مقدار دخله الخاضع للضريبة عن كل سنة من تلك السنين.

تمرين (2)

بين هل يعد الأشخاص أدناه مقيمين أم غير مقيمين في العراق ، وما مقدار دخولهم الخاضعة للضريبة ؟

- عراقي أعيرت خدماته الى جامعة بيروت في لبنان للمدة من 2018/10/1 ولغاية 2022/10/1 براتب شهري يعادل 3,500,000 دينار عراقي ، علماً بأن دخله من رواتبه في لبنان خاضع للضريبة اللبنانية.
- سوري عمل في العراق مدرساً في جامعة صلاح الدين / قسم المحاسبة للمدة من 2019/10/1 ولغاية 2022/3/1 براتب شهري 2,500,000 دينار ومخصصات سكن 300,000 ديناراً .
- ايراني عمل لدى شركة مقاولات في القطاع الخاص في أربيل للمدة من 2020/9/1 ولغاية 2022/4/1 براتب شهري 1,750,000 ديناراً .

(3)

الإيرادات الخاضعة للضريبة - الإعفاءات من الضريبة - تمارين تطبيقية

أولاً : الإيرادات الخاضعة للضريبة :

عرف المشرع العراقي الدخل في الفقرة الثانية من المادة الاولى من قانون رقم 113 لسنة 1982 المعدل بأنها " ايراد المكلف الصافي الذي حصل عليه من المصادر المبينة في المادة الثانية من القانون"،

وان مصادر الدخل التي تفرض عليه الضريبة وفق المادة الثانية هي :-

1. ارباح الاعمال التجارية او التي لها صيغة تجارية والصنائع والمهن بما فيها التعهدات والالتزامات والتعويض بسبب عدم الوفاء بها اذا لم يمكن مقابل خسارة لحقت بالمكلف.

2. الفوائد والعمولة والقطع وكذلك الارباح الناجمة من احتراف المتاجرة بالاسهم والسندات.

3. بدلات (ايراد) ايجار الاراضي الزراعية.

4. الأرباح الناجمة عن نقل ملكية العقار أو نقل حق التصرف به ولو لمرة واحدة بأي وسيلة من وسائل نقل الملكية أو كسب حق التصرف به أو نقله كالبيع والمقايضة والمصالحة والتنازل والهبة وإزالة الشبوع وتصفية الوقف والمساحة والاستملاك والإجارة الطويلة .

5. الرواتب ورواتب التقاعد والمكافآت والاجور المقررة للعمل بمقدار معين لمدة محدودة والمخصصات لغير العاملين في دوائر الدولة والقطاع العام والمختلط بما في ذلك المبالغ النقدية او المقدرة (المزايا النقدية والعينية) مما يخصص للمكلف مقابل خدماته كالسكن والطعام والاقامة .

6. كل مصدر اخر غير معفي بقانون وغير خاضع لأية ضريبة في العراق .

ونصت المادة (3) من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 وتعديلاته على كيفية فرض الضريبة

على المدخولات الواردة المادة الثانية بصورة الآتية :-

1. تفرض الضريبة على الدخل المنصوص عليه في الفقرات (1 و 2 و 3 و 6) من المادة الثانية بالمقدار الناجم منه في السنة التي تسبق السنة التقديرية.

2. تفرض الضريبة على الدخل المذكور في الفقرتين (4 و 5) من المادة الثانية بالمقدار الناجم منه في السنة التقديرية نفسها (اي سنة نجوم او تحقق الدخل).

1. استناداً الى قانون التجارة العراقية المرقم (30) لسنة 1984 تتمثل الاعمال التجارية بالآتي :

- شراء أو استئجار الأموال المنقولة كانت أم عقار لأجل بيعها أو إيجارها.
- توريد البضائع والخدمات.
- استيراد البضائع أو تصديرها وأعمال مكاتب الاستيراد والتصدير.
- الصناعة وعمليات استخراج الموارد الأولية.
- النشر والطبع والتصوير والإعلان.
- مقاولات البناء والترميم والهدم والصيانة.
- خدمات المكاتب السياحية والفنادق والمطاعم ودور السينما والملاعب ودور العرض المختلفة الأخرى.
- البيع في محلات المزاد العلني.
- نقل الأشياء والأشخاص.
- شحن البضائع في المستودعات العامة.
- التعهدات بتوفير متطلبات الحفلات وغيرها من المناسبات الاجتماعية.
- عمليات المصارف.
- التأمين.
- التعامل في اسهم الشركات وسنداتها.

3. تم إخضاع رواتب الموظفين العاملين في الدولة (القطاع الحكومي) للضرائب بموجب الأمر 49

لسلطة الائتلاف لسنة 2004 .

ملاحظة حول مدى خضوع الأرباح الرأسمالية للضريبة :

هناك وجهتي نظر حول خضوع أو عدم خضوع الأرباح الرأسمالية للضريبة حيث أن لكل من صاحبي وجهتي النظر أسبابا يستند عليها لتبرير ذلك وفيما يلي عرض لهذه الآراء:

- ترى وجهة النظر الأولى إخضاع الأرباح الرأسمالية للضريبة وهي تستند على المبررات التالية:
 - أن الإيرادات الرأسمالية تتسبب في زيادة إيرادات أو دخل المكلفين.
 - أحيانا قد تكون هذه الأرباح نتيجة المبالغة في أقساط الاندثار الأمر الذي يترتب عليه انخفاض الأرباح المحققة في سنوات سابقة.
 - إن فرض الضريبة على جميع الأرباح سواء كانت إيرادية أم رأسمالية يؤدي إلى القضاء على فرص التهرب الضريبي .
- أما وجهة النظر الثانية فترى على عدم إخضاع الأرباح الرأسمالية للضريبة وهي تستند على المبررات التالية:
 - إن هذه الإيرادات غير متكررة .
 - ليست متعلقة بنشاط المشروع في سنة معينة وهي نتيجة لأسباب مختلفة.

أما بالنسبة لموقف المشرع الضريبي العراقي فلم يخضعها للضريبة واكتفى بإخضاع نوع واحد للضريبة وهي الأرباح الناتجة عن بيع العقار أو حق التصرف به ولو لمرة واحدة.

ثانياً : الإعفاءات من الضريبة .

تعرف الاعفاء بانها " عدم فرض الضريبة على دخل معين ، سواء بشكل مؤقت او بشكل دائم وذلك ضمن القانون " أو بأنه " ميزة تمنحها السلطة المالية بنص القانون للشخص طبيعي أو المعنوي لتحقيق أهداف الدولة المتمثلة بالأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية"

وان الاهداف المقصودة من الاعفاء الضريبي يمكن تلخيصها بالآتي :-

- الاهداف الاقتصادية : يعد الاعفاء الضريبي اداة لتحفيز الاستثمار وتحقيق التنمية الاقتصادية سواء من خلال الاستثمارات الوطنية أم الاجنبية وكذلك تشجيع السياحة من خلال اعفاء دخول بعض الفنادق والمرافق السياحية من الضريبة لعدة سنوات.
- الاهداف الاجتماعية : يتمثل هذه الاعفاء بمعالجة ازمة السكن وذلك من خلال بناء المساكن، وكذلك تخفيف الاعباء العائلية من خلال منح السماحات الشخصية للمكلف ورفع المستوى المعيشية من خلال زيادة دخول الأفراد ، وتشجيع المواطنين على التبرع للجهات الخيرية والدينية.
- الاهداف السياسية : فيتمثل الهدف من الاعفاء بالعمل على توطيد العلاقات الدبلوماسية من خلال زيادة التبادل التجاري بين الدول من جهة ومعالجة الازدواج الضريبي من جهة اخرى.

وان المشرع العراقي اورد في المادة (7) مجموعة من الاعفاءات تضمنت (28) فقرة وكما يلي:

1. الدخل الزراعي الناجم للزراع ومربي الحيوانات من المنتجات النباتية والحيوانية بما في ذلك تربية الحيوانات.
2. دخل العقار، لكوته خاضع لقانون ضريبة العقار.
3. دخل الاوقاف والمعابد والمعاهد الدينية والجهات الخيرية المعترف بها قانوناً.
4. الرواتب والمخصصات التي تدفعها الممثلات الأجنبية لموظفيها الدبلوماسيين أما ما تدفعه لموظفيها غير الدبلوماسيين وموظفي القنصليات الأجنبية الذين هم من غير العراقيين فيجوز اعفاؤهم بقرار من مجلس الوزراء بشرط المقابلة بالمثل.
5. مدخولات المتقاعدين والناجمة من المصادر الاتية (راتب تقاعدي، مكافأة نهاية الخدمة ، رواتب الاجازات الاعتيادية).
6. الرواتب والمخصصات التي تدفعها هيئة الأمم المتحدة من موازنتها إلى موظفيها ومستخدميها.
7. ارباح مدخولات مؤسسات ومنشآت القطاع العام .

8. اي مبلغ مقطوع يدفع كمكافأة او تعويض لعائلة المتوفي.
9. اي دخل معفى من الضريبة بقانون خاص او باتفاق دولي.
10. الدخل الناجم لأصحاب او مستأجري وسائل النقل البحرية اذا كانت مشحونة بالنفط.
11. دخل الجمعيات الخيرية.
12. دخل الفنادق درجة (الممتاز والاولى) في بغداد لمدة (5) سنوات من بدء استثمارها و (7) سنوات للمحافظات الاخرى.
13. العمولات المتحققة في العراق لمراسلي المصارف المحلية في الخارج التي تعفي المصارف العراقية من الضريبة.
14. دخل الاشخاص الطبيعيين من الفوائد عن ودائعهم وحساباتهم في المصارف العراقية.
15. دخل مؤسسات الطيران كلاً او جزءاً (بعضاً) بقرار من الوزير بشرط المقابلة بالمثل.
16. دخل المنظمات العربية والدولية العاملة في العراق عن ودائعها وحساباتها في المصارف وصناديق التوفير العراقية سواء كانت بالعملة العراقية أو العملات الأجنبية.
17. الاكراميات التشجيعية الممنوحة من قبل الحكومة للمواطنين.
18. الارباح الناجمة من حقول الدواجن والمفاس.
19. المبالغ التي تصرف من الدوائر الدولة لقاء تأليف او ترجمة او مساعدة لطبع الكتب.
20. معاملات التنازل التي تتم بين ورثة الشهيد فيما يتعلق بدار او شقة سكنية او قطعة ارض .
21. دخل أصحاب وسائل النقل البرية من غير العراقيين المتعاقدين مع المؤسسة العامة لتوزيع المنتجات النفطية والغاز لإيصالها إلى القطر.
22. الهبة للمؤسسات الرسمية و الجهات والجمعيات الخيرية والتعاونية و الثقافية والعلمية.
23. المخابز والافران التي تنتج الخبز والسمون ذات اوزان 120 غم و 165 غم بعد الشوي.
24. دور حضانة الاطفال.

مثال : فيما يأتي مدخولات المكلف احمد عن السنوات المالية 2017 و 2018 و 2019 :

1. له مشاركة مع أخيه في نشاط تجاري حصته النصف (50%) وبلغ ربح النشاط على النحو الآتي :
 - . 34,600,000 دينار عن السنة المنتهية في 2017/12/31 .
 - . 26,800,000 دينار عن السنة المنتهية في 2018/12/31 .
 - . 31,400,000 دينار عن السنة المنتهية في 2019/12/31 .
 2. قام بالتوسط في صفقة تجارية بتاريخ 2018/9/15 وحصل على عمولة مقدارها 3,840,000 دينار.
 3. أجر أرضاً زراعياً ابتداءً من 2017/4/1 ببديل إيجار سنوي 9,600,000 دينار.
- المطلوب :** حساب مقدار الدخل الخاضع للضريبة عن السنتين التقديريتين 2018 و 2019.

الحل :

| الملاحظات | السنوات التقديرية | | البيان | ت |
|---|-------------------|------------|-----------------------------|---|
| | 2019 | 2018 | | |
| | دينار | دينار | | |
| <p>17,300,000 = 2 ÷ 34,600,000 دينار حصة من ارباح 2017 ويتحاسب عنها في السنة التقديرية 2018</p> <p>13,400,000 = 2 ÷ 26,800,000 دينار حصة من أرباح 2018 ويتحاسب عنها في السنة التقديرية 2019</p> | 13,400,000 | 17,300,000 | حصة من ارباح المشاركة | 1 |
| يتم التحاسب عنها في السنة التقديرية 2019 | 3,840,000 | - | عمولة توسط | 2 |
| <p>- من 2017/4/1 ولغاية 2017/12/31 = 9 أشهر</p> <p>7,200,000 = 12/9 × 9,600,000 دينار ويتحاسب عنها في السنة التقديرية 2018.</p> <p>- 9,600,000 الايجار السنوي لسنة 2018 يتم التحاسب عنها خلال السنة التقديرية 2019.</p> | 9,600,000 | 7,200,000 | ايجار الأرض الزراعية | 3 |
| الدخل الخاضع للضريبة | 26,840,000 | 24,500,000 | المجموع | |

تمرين (1)

يملك السيد شوان الفنادق التالية :

| صافي الدخل لسنة 2019 المالية | بدء الاستثمار | المحافظة | الدرجة |
|------------------------------|---------------|------------|----------|
| 42,000,000 دينار | 2014/3/1 | أربيل | الممتازة |
| 38,250,000 دينار | 2012/9/1 | دهوك | الأولى |
| 51,600,000 دينار | 2016/6/1 | السليمانية | الثانية |

المطلوب : تحديد الدخل الخاضع للضريبة للفنادق المذكورة.

تمرين (2)

فيما يأتي مدخولات المكلف شاهين خلال سنوات 2018 و 2019 و 2020 المالية :

1. مشارك في مشروع تجاري حصته الربع (4/1) ، وكانت نتيجة أعمال المشروع على النحو الآتي :
27,600,000 دينار للسنة المالية 2018/12/31 .
36,000,000 دينار للسنة المالية 2019/12/31 .

- 47,000,000 دينار للسنة المالية 2020/12/31 .
2. افتتح مكتباً هندسياً يعمل فيه مساءً ، بدء العمل فيه اعتباراً من 2018/7/1 وقد حقق هذا المكتب المدخولات التالية :
- 18,400,000 دينار للفترة من 2018/7/1 ولغاية 2018/12/31.
- 23,600,000 دينار للسنة المالية 2019/12/31 .
- 14,500,000 دينار للسنة المالية 2020/12/31 .
3. بتاريخ 2019/9/6 باع جزء من اثاث واجهزة هندسية لمكتبه بمبلغ 1,100,000 دينار علماً بأن قيمتها الدفترية بتاريخ البيع كانت 920,000 دينار.
4. يملك قطعة أرض زراعية قام بتأجيرها اعتباراً من 2019/5/1 ببديل سنوي قدره 6,000,000 دينار.
- المطلوب :** حساب مقدار الدخل الخاضع للضريبة عن السنوات التقديرية 2019, 2020, 2021 .

(4)

التنزيل الضريبي ما ينزل من الدخل - تمارين تطبيقية

التنزيل الضريبي (ماينزل من الدخل) المادة /8:

نص المادة (8) من قانون ضريبة الدخل النافذ على انه " ينزل من الدخل ماينفقه المكلف في الحصول عليه خلال السنة التي نجم فيها والمؤيدة بوثائق مقبولة " ، وقبل التطرق الى انواع تلك النفقات هناك عدد من الشروط العامة الواجب توافرها لكي يتمكن المكلف من تنزيل نفقاتها من دخلها ومن هذه الشروط :-

- ارتباط النفقة بالمنشأة ونشاطها.
- أن تكون النفقة متعلقة بدخل خاضع للضريبة.
- أن تكون النفقة إيرادية.
- أن تكون النفقة متعلقة بالسنة المالية.
- أن تكون النفقة مدعمة بالمستندات المؤيدة لها.
- أن تكون النفقة مؤكدة وحقيقية.
- أن لايمنع المشرع خصم النفقة بنص صريح .

وأدرج المشرع الضريبي في المادة الثامنة من القانون أنواع النفقات (المصروفات) واجبة الخصم وحسب الآتي :

1. الفوائد المدفوعة : لاقتراض مبالغ تستثمر في انتاج الدخل أو زيادته ، ولغرض تنزيل الفوائد يجب ان تتوفر الشروط الآتية :-

- ان يكون القرض حقيقي ومؤيدة بوثائق ومستندات.

- ان يكون القرض بين ذمتين ماليتين (الجهة المستلمة للقرض والجهة المانحة للقرض) واما الفائدة المدفوعة على رأس المال لايجوز تنزيلها لانها يخص اصحاب المشروع.

- ان تكون نسبة الفائدة في حدود النسبة القانونية البالغة حالياً 7%.

2. بدل ايجار المحل المستأجر والمستغل للحصول على الدخل : فإذا كان المحل مستأجر من الغير فيعتمد

بدل الإيجار النقدي المثبت في عقد الإيجار ، أما إذا كان المكلف يمارس نشاطه في محل مملوك له ملك صرف ، ففي هذه حالة يعتمد فسط اندثار بناية المحل كمقابل للإيجار ويعفي بدل ايجاره المفدر من ضريبة العقار. أما إذا كان المكلف يمارس نشاطه في محل منشأ على عرصة تعود ملكيتها للغير، ففي

هذه الحالة يعتمد القسط السنوي لكلفة المساطحة المتضمنة بدل إيجار للأرض وكلفة المنشآت المقامة عليها.

3. : المبالغ المصروفة لصيانة المكائن والالات والمعدات او تبديل العدد والادوات والتي تهدف الى المحافظة .

4. النسبة التي تقرر بنظام من كلفة الموجودات الثابتة الاخرى لقاء اندثارها او استهلاكها من جراء استعمالها اثناء السنة التي نجم فيها الدخل.

5. الديون (ديون معدومة) : المتعلقة بمصدر الدخل اذا اقتنعت السلطة المالية بتعذر تحصيلها خلال السنة وان كان ادائها مستحقاً قبل بدايتها، على ان ما يستوفيه المكلف من الديون التي عدت متعذرة التحصيل في سنة ما (ديون معدومة محصلة) تفرض عليها الضريبة في سنة استيفائها ، ولا تشمل احكام هذه الفقرة المبالغ التي يمكن استردادها بمقتضى عقد تأمين او غير ذلك.

6. الضرائب والرسوم المدفوعة عدا ضريبيتي الدخل والعقار.

7. التوقيفات التقاعدية والمساهمات المقررة بقوانين التقاعد والضمان الاجتماعي .

8. التبرعات المصروفة (المدفوعة) في العراق الى دوائر الدولة والقطاع العام والجهات العلمية والتهديبية والخيرية والروحانية المعترف بها قانوناً .

9. النفقة الشرعية المحكوم بها من قبل المحكمة : ذات اختصاص والمدفوعة نقداً من قبل المكلف لمن لا يستحق عنه السماح القانوني بموجب المادة 12 من هذا القانون.

10. اقساط تأمين على الحياة : بما لا يزيد سنوياً على مبلغ مقدره (2) مليونين دينار ومبلغ مقداره (1) مليون دينار عن اقساط التأمين الاخرى المدفوعة خلال السنة ان يكون التأمين لدى شركة التأمين العراقية.

11. اطفاء الموجودات غير المادية (الموجودات الثابتة المعنوية) بحدود ما انفقته المكلف على تملكها وفق ما يحدده نظام الاندثار .

أما النفقات لا يمكن تنزيلها فهي :

- النفقات الرأسمالية - ينزل منها ما يخص المدة المحاسبية فقط.
- النفقات الشخصية (المنزلية) عدا التأمين على الحياة والاخرى.
- النفقات التي تعود الى الدخول غير خاضعة للضريبة.

- غير متفقة مع السياسة العامة للدولة كالغرامات لمخالفة القوانين الدولية التي لاتسمح الدولة بتنزيلها ، لأنها لو سمحت بتنزيلها سوف يحدث تناقض مع الغرض من فرض الغرامات وهي الحد من المخالفات و الأضرار بالمجتمع.
- نفقات مبالغ فيها.

مثال:

قدم السيد فارس جميل اقراره الضريبي في 2015/3/28 عن نشاطه في قطاع التجارة وكانت تفاصيل حساب الارباح والخسائر للسنة المالية المنتهية في 2014/12/31 كمايلي :

ح / أ . خ للسنة المنتهية في 2014/12/31

| دينار | أسم الحساب | دينار | أسم الحساب |
|------------|----------------------------|------------|------------|
| 12,700,000 | رواتب واجور | 63,670,000 | مجمل الربح |
| 630,000 | ديون مشطوبة (معدومة) | | |
| 1,850,000 | مخصص ديون مشكوك في تحصيلها | | |
| 6,700,000 | اندثار الموجودات الثابتة | | |
| 8,240,000 | مصروفات عمومية | | |
| 500,000 | فوائد القرض مستحقة | | |
| 760,000 | خسارة بيع الأسهم | | |
| 1,450,000 | خصم مسموح به | | |
| | | | |
| 30,840,000 | صافي الربح | | |
| 63,670,000 | المجموع | 63,670,000 | المجموع |

وبعد الفحص الضريبي تبين مايلي :

1. احتسب محاسب المحل ضمن رواتب والاجور راتب صاحب المحل قدره 400,000 دينار شهرياً .
2. تفاصيل الاندثارات المحتسبة والمقبولة ضريبياً كما يلي :

| التفصيل | مباني | وسائط نقل | أثاث |
|----------------|-----------|-----------|---------|
| مبلغ الاندثار | 2,500,000 | 3,600,000 | 600,000 |
| النسب المحتسبة | %5 | %20 | %15 |
| النسب المقبولة | %4 | %15 | %10 |

3. يتضمن المصروفات العمومية :

- 420,000 دينار مصاريف الاعلان دفعت في 2014/9/1 على أن تستغرق الحملة الاعلانية في تلفزيون مدة (6) أشهر .
 - 260,000 دينار عن قائمة الكهرباء لم يتم تسديدها لغاية تقديم هذه الحسابات.
 - 4. الديون المشطوبة التي صدر قرار قضائي بإعدامها هي نصف الديون المشطوبة الظاهرة في الحسابات.
- المطلوب :**

1. بيان المصروفات المسموح بتنزيلها ومقدارها.

2. اعداد حساب الأرباح والخسائر (أ . خ) المعدل بموجب متطلبات القانون الضريبي.

الحل/ أولاً : بيان (تحديد) المصروفات المسموح بتنزيلها ومقدارها:

| فقرة | التفاصيل |
|--|--|
| 1. الرواتب | $12,700,000 - (12 \times 400) = 7,900,000$ دينار. |
| 2. الاندثار | - المباني : $2,500,000 \times 4/5 = 2,000,000$ دينار. - وسائل نقل : $3,600,000 \times 15/20 = 2,700,000$ دينار. - اثاث : $600,000 \times 10/15 = 400,000$ دينار مجموع الانثار المسموح تنزيلها : $2,000,000 + 2,700,000 + 400,000 = 5,100,000$ دينار |
| 3. م. عمومية | - مصروفات اعلان مدفوع مقدماً : $420,000 \times 2/6 = 140,000$ دينار غير مسموح لأنها تخص السنة القادمة. - 260,000 دينار اجور كهرباء مستحقة وغير مدفوعة غير مسموح تنزيلها. - المصروفات العمومية المسموح تنزيلها : $8,240,000 - (140,000 + 260,000) = 7,840,000$ دينار. |
| 3. ديون معدومة | - ديون مشطوبة (معدومة) المسموح تنزيلها : $630,000 \times 50\% = 315,000$ دينار. |
| 4. خصم مسموح به | به يسمح بتنزيلها والبالغة 1,450,000 دينار |
| اما المصروفات غير مسموح بتنزيلها هي الآتي :- | |
| - مخصص د.م : لم يسمح القانون بتنزيلها لأنها مصروفات محتملة وغير حقيقية. | |
| - لا يسمح بتزليل فوائد القرض لأنها مستحقة لأن القانون اشترط فيها ان تكون مدفوعة. | |
| - لا يجوز تنزيل خسارة بيع اسهم لأنها خسارة رأسمالية لأموال منقولة . | |

ثانياً : اعداد ح/ أ . خ المعدل بموجب متطلبات القانون الضريبي:

ح/ أ . خ للسنة المنتهية في 2014/12/31

| دينار | أسم الحساب | دينار | أسم الحساب |
|-----------|--------------------------|------------|-------------|
| 7,900,000 | رواتب واجور | 63,670,000 | مجمّل الربح |
| 315,000 | ديون مشطوبة (معدومة) | | |
| 5,100,000 | اندثار الموجودات الثابتة | | |
| 7,840,000 | مصروفات عمومية | | |
| 1,450,000 | خصم مسموح به | | |

| | | | |
|---------|------------|------------|------------|
| | | صافي الربح | 41,065,000 |
| المجموع | 63,670,000 | المجموع | 63,670,000 |

ملاحظة : للتأكد من الحل :

| البيان | دينار | دينار |
|---|-----------|------------|
| صافي الربح المحاسبي | | 30,840,000 |
| يضاف اليه | | |
| راتب صاحب المحل ($12 \times 400,000$) | 4,800,000 | |
| ديون معدومة مرفوضة ($630,000 \times 50\%$) | 315,000 | |
| مخصص ديون مشكوك في تحصيلها | 1,850,000 | |
| زيادة في احتساب اندثار مباني ($2,000,000 - 2,500,000$) | 500,000 | |
| زيادة في احتساب اندثار وسائط النقل ($2,700,000 - 3,600,000$) | 900,000 | |
| زيادة في احتساب اندثار اثاث ($400,000 - 600,000$) | 200,000 | |
| مصارييف اعلان تخص الفترة القادمة ($420,000 \times \frac{2}{6}$) | 140,000 | |
| اجور كهرباء غير مدفوعة (يجب ان تكون مدفوعة) | 260,000 | |
| فوائد قرض مستحقة (يجب ان يكون مدفوعة) | 500,000 | |
| خسارة بيع الأسهم (لأنها خسائر رأسمالية) | 760,000 | |
| مجموع الاضافات | | 10,225,000 |
| صافي الربح الضريبي | | 41,065,000 |

تمارين تطبيقية :

تمرين (1) :

قدم السيد حسام قراره الضريبي في 2016/3/15 عن نشاطه في قطاع الأعمال الخاضع للضريبة وقد بلغ إجمالي ربحه في السنة المنتهية في 2015/12/31 (34,500,000) دينار ، وقد طالب بتنزيل المبالغ الآتية من إجمالي ربحه الخاضع للضريبة :

- 1,150,000 دينار القسط السنوي للتأمين على ممتلكات المحل ضد الحريق والسرقة والمؤمن عليه لدى شركة التأمين الوطنية .
 - 2,100,000 دينار دين يستحق في سنة 2013 عن بيع بضاعة لم يستطع تحصيله لإفلاس المدين وقد اقتنعت السلطات الضريبية بها.
 - 3,570,000 دينار قسط الاندثار للسيارة بنسبة 15 % علماً أن الحد الأعلى للنسب المقررة في نظام الاندثار هو 10%.
 - 1,800,000 دينار قسط دراسي مدفوع الى جامعة جيهان غير حكومية في 2015/9/1 عن دراسة ابنه عن العام الدراسي 2015 و 2016 .
 - 1,200,000 دينار فائدة قرض لمدة 6 شهور ابتداءً من 2015/6/1 بمعدل 10% استخدمه في شراء اثاث واجهزة مكتبية .
- المطلوب : 1- بيان أي من النفقات أعلاه يمكن تنزيلها مع بيان السبب.

2 - حساب مقدار دخله الخاضع للضريبة عن السنة التقديرية 2016.

تمرين (2) :

قدمت شركة زهرة كوردستان التجارية المحدودة اقرارها الضريبي في 2021/4/20 وأرقت به الحسابات الختامية عن السنة المنتهية في 2020/12/31 وقد ظهر حساب الأرباح والخسائر على النحو الآتي :

| حساب الأرباح والخسائر للسنة المنتهية في 2020/12/31 | | | |
|--|------------------------------|------------|-------------|
| دينار | اسم الحساب | دينار | اسم الحساب |
| 32,600,000 | رواتب واجور | 94,120,000 | مجمّل الربح |
| 1,380,000 | فوائد قرض مستحقة | | |
| 750,000 | ديون معدومة | | |
| 2,700,000 | مخصص ديون مشكوك فيها | | |
| 1,400,000 | مخصص انخفاض قيمة اسهم وسندات | | |
| 2,500,000 | اندثار مباني بمعدل 5 % | | |
| 1,800,000 | اندثار السيارة بمعدل 15 % | | |
| 600,000 | اندثار الأثاث بمعدل 15 % | | |
| 890,000 | خسائر بيع أسهم | | |
| 9,400,000 | مصرفات عمومية | | |
| 1,610,000 | مصاريف بيع وتوزيع | | |
| | | | |
| 38,490,000 | صافي الربح | | |
| 94,120,000 | | 94,120,000 | |

وبعد الفحص والتدقيق الضريبي تبين ما يأتي :

1. ان محاسب الشركة قد احتسبت ضمن بند رواتب والأجور :
 - راتب مدير الشركة وقدره 1,250,000 دينار شهرياً.
 - ومخصصات سكن مقداره 400,000 دينار شهرياً ، بينما الحد الأعلى المسموح بتنزيله لراتب ومخصصات مدير شركة هو 1,500,000 دينار.
 2. أن الحد الأعلى لنسب اندثار الموجودات الثابتة هو (4 % للمباني ، 10 % للسيارات ، 10 % للأثاث).
 3. ضمن المصرفات العمومية مبلغ 1,500,000 دينار مدفوعة عن القسط السنوي لتأمين ممتلكات الشركة ضد الحريق والسرقة لدى شركة التأمين الوطنية.
- المطلوب :

- 1- بيان التنزيلات (النفقات) المسموح بتنزيلها من إجمالي ربح الشركة ومقدارها.
- 2- عمل ح / أرباح وخسائر معدل لأغراض ضريبة الدخل.

(5)

السماح الضريبي - السعر الضريبي - تمارين تطبيقية

أولاً : السماح الضريبي :

يعتبر موضوع السماح الضريبي من أكثر الموضوعات تغيراً وتعديلاً في إطار التعاملات الضريبية وذلك لارتباطه بالعوامل الاقتصادية والاجتماعية التي تتبدل وتتغير بشكل سريع.

ويتم تناول موضوع السماح القانوني من خلال الفقرات الآتية :

أ. مفهوم السماح الضريبي :

يعد السماح الضريبي شكلاً من أشكال الإعفاء من الضريبة , وهو عادة من طبيعة دائمة , بمعنى أنه غير مشروط بفترة أو فاصل زمني .
أن مبدأ منح السماح الضريبي إنما هو تجسيد حي لمبدأ شخصية الضريبة على الدخل من جهة وتحقيق مبدأ العدالة الضريبية من جهة أخرى .
وشخصية الضريبة يقصد بها مراعاة الضريبة للظروف الشخصية للمكلف والتي تتمثل بالآتي:

- الحالة الاجتماعية للمكلف.
- الأعباء العائلية .
- السن القانوني للمكلف.
- طبيعة المكلف.

وان السماح الضريبي في العراق حسب ما جاء به قانون ضريبة الدخل 113 لسنة 1982 المعدل أتم بعدد من الخصائص منها :

1. يمنح السماح للأشخاص الطبيعيين لأن لديهم وضع اجتماعي , بينما الأشخاص المعنوية (الشركات) لا يتمتعون بمثل هذا السماح عدا المشاركات (شركات التضامن) تعامل معاملة الأشخاص الطبيعيين.
2. يمنح السماح مرة واحدة ولا يجوز تكراره خلال السنة الواحدة.
3. السماح من استحقاق الشخص الطبيعي المقيم في العراق ، أما غير المقيم فلا سماح له ولا ينزل أي مبلغ لقاء الأعباء العائلية.
4. يمنح السماح للمكلف بحسب وضعه في سنة نجوم الدخل وليس في وقت تحاسبه الضريبي.
5. يختلف احتساب السماح بين المقيم العراقي والمقيم غير العراقي.

ب. حدود السماح الضريبي:

لقد تفرغت المادة (12) من قانون ضريبة الدخل رقم 113 لسنة 1982 المعدل إلى السماحات , وقد تعرضت هذه المادة خلال السنوات الأخيرة الى أكثر من تعديل بسبب التغييرات في الظروف الاقتصادية والاجتماعية التي شهدتها العراق .

لكن آخر ما استقرت عليه السماحات واعتباراً من السنة المالية 2008 (السنة التقديرية 2009) بحسب ما جاء بالقانون (26) لسنة 2007 في إقليم كردستان هو الآتي :

| التفاصيل | دينار |
|---|-----------|
| لدافع الضريبة (المكلف) شخصياً. | 2,500,000 |
| دينار لزوج (أو زوجات) المكلف اذا كانت ربة بيت لا دخل لها أو في حالة إضافة دخلها إلى دخله (دمج دخل الزوج والزوجة). | 2,500,000 |
| لكل واحد من أبناء (ولد وبنت) المكلف. | 300,000 |
| للأرملة أو المطلقة ومبلغ (300) ألف دينار لكل من الأبناء الذين ترعاهم هي حسب القانون بغض النظر عن عددهم. | 3,200,000 |
| سماح اضافي للمكلف إذا كان قد تجاوز الثالثة والستين من العمر وذلك بالإضافة الى السماح المقررة. | 500,000 |

الملاحظات :

• فيما يخص سماح المكلف : المقصود بالمكلف الشخص الخاضع للضريبة أو الشخص الذي تدفع بأسمه الضريبة , وهذا السماح يستحقه المكلف لمجرد أنه شخص طبيعي وإذا كانت حالته الاجتماعية أعزب ، ويأخذه كاملاً بغض النظر عن تأريخ خضوعه للضريبة .

• في حالة توقف المكلف عن نشاطه بسبب وفاة : في حالة توقف المكلف عن ممارسة نشاطه الخاضع للضريبة بسبب الوفاة فإنه والحال هذا يعطى استحقاقه من السماح بحسب عدد الأشهر الكاملة التي عاشها خلال السنة ، فعلى سبيل المثال اذا توفي المكلف في يوم 2018/5/16 فان سماحه سيكون :

السماح السنوي x عدد الأشهر التي عاشها

السماح المستحق =

عدد أشهر السنة

5

= 2,500,000 = 1,041,667 ديناراً

12

• فإذا كانت المكلف امرأة غير متزوجة او متزوجة ولديها دخل خاضعة للضريبة (غير ناجم عن وظيفة) ولا ترغب بإضافة دخلها إلى دخل زوجها ، فإنها تصبح مكلفة وتستحق السماح المشار اليه (2,500,000) دينار وتخرج عن مفهوم الزوجة ضريبياً.

• لايجوز ان يتمتع اي مكلف يخضع لضريبة الدخل عن عدة مصادر دخل بأكثر من سماح قانوني واحد.

• سماح الزوجة : أقر القانون سماحاً إضافياً للمكلف قدره (2,5) مليون دينار عن زوجته غير الموظفة يضاف الى سماحه الخاص بذاته والبالغ (2,5) مليون دينار بحيث يصبح سماحه (5) مليون دينار, والسماح هذا للمتزوج وبصرف النظر عن عدد الزوجات ، أي أن السماح لايسري على أكثر من زوجة ، وهناك شروط لتمتع المكلف بسماح الزوجة وهي :

- أن يكون هناك عقد زواج شرعي (فيتم احتساب السماح بعدد الأشهر كاملة المتبقية من السنة).

- أن تكون الزوجة على قيد الحياة ولهذا لايسري السماح على الزوجة المتوفاة.
 - أن لا يكون هناك طلاق أو افتراق.
 - أن تكون الزوجة ربة البيت وليس لها دخل.
- فعلى سبيل المثال ، اذا تم زواج المكلف بتاريخ 2017/3/15 فان السماح الذي يستحقه المكلف عن الزوجة سيكون :

$$\frac{\text{السماح السنوي} \times \text{عدد الأشهر الكاملة المتبقية من السنة}}{\text{عدد أشهر السنة}} = \text{السماح المستحق}$$

$$\frac{9 \times 2,500,000}{12} = 1,875,000 \text{ ديناراً}$$

- **سماح الأولاد :** منح القانون للمكلف سماحاً قدره (300,000) أ ديناراً عن كل ولد من أولاده ومهما بلغ عددهم، ولكن لغرض التمتع بهذا السماح هناك شروط وضوابط تتعلق أولاً بمفهوم الولد لأغراض الضريبة وثانياً الجوانب الفنية المتعلقة بكيفية تنظيم هذا السماح ، **ويقصد بالولد ضربياً:-**
 1. البنات اللواتي يعيلهن المكلف شرعاً لحين زواجهن.
 2. الابناء العاجزين عن كسب معاشهم لعاهة عقلية او بدنية حتى ولو اتموا سن الثامنة عشرة من العمر.
 3. الابن حتى يكمل الثامنة عشرة من العمر.
 4. الابناء المستمرين على الدراسة في اعدادية او عليا حتى ولو اتموا سن الثامنة عشرة من العمر لحين اكمال متطلبات الدراسة او اتمام سن الخامسة والعشرين (25) من العمر , ويراعي في ذلك أقصر أجلين، ويتوقف السماح في حالة وجود دخل للولد يزيد على (300,000) دينار سنوياً حتى ولو كان طالباً.

وفي حالة ولادة الولد أو وفاته يتم احتساب السماح كمايلي] :

- **في حالة الولادة :** فيمنح المكلف السماح بنسبة عدد الإشهر الكاملة المتبقية من السنة إلى عدد أشهر السنة فعلة سبيل المثال لو رزق المكلف بولد بتاريخ 2017/6/20 ، فإن السماح الذي يستحقه عن المولود الجديد هو:
 $300,000 \times (12/6) = 150,000 \text{ دينار.}$

- **أما في حالة الوفاة :** فيمنح المكلف سماح الولد المتوفي لغاية نهاية الشهر الذي حصلت فيه الوفاة فعلى سبيل المثال لو توفي أحد أولاد المكلف بتاريخ 2019 / 5 / 18 ، فإن سماح المكلف عن هذا الولد سيكون:
 $300,000 \times (12/5) = 125,000 \text{ دينار.}$

- **سماح العمر (أو سماح عامل السن أو الشيخوخة) :** حدد المشرع الضريبي سماحاً إضافياً للمكلف غير الموظف وقدره (500,000) دينار إذا كان قد تجاوز الثالثة والستين (63) من العمر.

- **سماح الأرملة أو المطلقة :** منح المشرع الضريبي المرأة المطلقة أو الأرملة غير الموظفة سماحاً قدره (3.200,000) ديناراً و (300,000) ديناراً لكل من الإبناء الذين ترعاها هي حسب القانون ، ففي حالة الطلاق أو الافتراق فإن المكلف يخسر سماح الزوجة بنسبة عدد الأشهر الكاملة المتبقية من السنة فعلى سبيل المثال ، حدثت حالة طلاق عند مكلف بتاريخ 8/13 / 2018 ، فكيف يحسب السماح للزوج وكذلك للمطلقة ؟
 - بالنسبة للزوج : فإنه يتمتع بسماح الزوجة لفترة (8) أشهر وكما يلي:
 $1,666,667 = 12/8 \times 2,500,000$ دينار.
 - بالنسبة لسماح المطلقة لذاتها : $1,066,666 = 12/4 \times 3,200,000$ دينار (إذا كانت لديها دخل خاضع للضريبة)
 - في حالة زواج المطلقة أو الأرملة : على سبيل المثال فإن للمطلقة دخل خاضع للضريبة وتزوجت بتاريخ 2020/3/21 ، فكيف يحسب لها السماح كمطلقة وكزوجة ؟
 سماحها كمطلقة : $800,000 = 12/3 \times 3,200,000$ دينار.
 - سماحها كزوجة : $1,875,000 = 12/9 \times 2,500,000$ دينار . (وإنها تفقد في هذه الحالة سماح اولادها القاصرين من زوجها الأول) .

- **سماح المقيم العراقي :** بالنسبة للمقيم العراقي ، فإن السماح يمنح كاملاً بحسب وضعه في سنة نجوم الدخل ولا يجزأ وبصرف النظر عن تأريخ ممارسته النشاط الخاضع للضريبة واعتباره مكلفاً.
فعلى سبيل المثال ، لو كان هناك شخص عراقي الجنسية من مواليد 1950 متزوج ولديه سبعة أولاد أعمارهم على التوالي 5 ، 8 ، 13 ، 17 ، 20 ، 24 ، 26 وأن زوجته ربة بيت ، فما مقدار السماح الذي يستحقه عن سنة 2013 علماً بأن الأولاد جميعهم في المدارس والجامعات ؟
فأولاً لا يستحق المكلف سماحاً عن ابنه الأكبر لأنه تجاوز الخامسة والعشرين من العمر ، وثانياً أن المكلف تجاوز الثالثة والستين من العمر مما يجعله يستحق سماح العمر ، وفي ضوء ذلك فإن سماح المكلف لسنة 2013 هو :

| التفاصيل | المبلغ / دينار |
|---------------------------------|------------------|
| سماح المكلف ذاته | 2,500,000 |
| سماح الزوجة | 2,500,000 |
| سماح الأولاد $6 \times 300,000$ | 1,800,000 |
| سماح العمر | 500,000 |
| المجموع | 7,300,000 |

- **سماح المقيم غير العراقي :** فبالنسبة لغير العراقيين، فإن المشرع الضريبي وضع بعض الشروط والضوابط للتمتع بالسماح الشخصي والعائلي منها :
 1. لغرض التمتع بالسماح العائلي (المقصود به سماح الزوجة والأولاد) فيشترط أن تكون العائلة مقيمة مع المكلف في العراق.
 2. لا يستحق المقيم غير العراقي السماح كاملاً بحسب وضعه في سنة نجوم الدخل ، وإنما يمنح السماح بحسب عدد أشهر الإقامة الكاملة.

فعلى سبيل المثال : دخل مواطن عربي العراق بتاريخ 2013/2/4 للعمل وانه متزوج ولديه ثلاثة أولاد أعمارهم 5, 7 ، 9 سنوات على التوالي وأن زوجته ربة بيت وأن عائلته لم تقيم معه في العراق ، عليه يكون السماح الضريبي له كما يلي:

بالنظر لعدم وجود عائلته معه فإنه لا يستحق السماح العائلي ، وانه يستحق السماح لذاته فقط ، وبما انه دخل العراق بتاريخ 2013/2/4 فإن عدد أشهر الإقامة الكاملة هي (10) أشهر وعليه فإن السماح الذي يستحقه هو : $2,500,000 \times 12/10 = 2,083,333$ ديناراً.

ثانياً : السعر الضريبي :

يمثل سعر الضريبة مقياس الضريبة أو النسب التي تفرض بها الضريبة ، ولم يتخذ المشرع الضريبي العراقي موقفاً موحداً من المكلفين في مسألة تحديد السعر الذي تفرض به الضريبة على الدخل ، فنراه يأخذ بمبدأ الضريبة التصاعدية بالنسبة للدخول الخاضعة للضريبة بالشخص الطبيعي سواء كانت مقيم أو غير مقيم ، بينما أخذ بمبدأ الضريبة النسبية على دخول الشخص المعنوي .

والأسعار الضريبية المعمول بها اعتباراً من بداية السنة المالية 2008 (السنة التقديرية 2009) ولكافة المكلفين (سواء مقيم أو غير مقيم) هي كالآتي :

1. الأشخاص الطبيعيين :

| | |
|---|------|
| لغاية (2,000,000) دينار | 3 % |
| مازاد على (2,000,000) دينار لغاية (4,000,000) دينار | 5 % |
| مازاد على (4,000,000) دينار لغاية (6,000,000) دينار | 10 % |
| مازاد على (6,000,000) دينار | 15 % |

وفيما يخص الضريبة على الرواتب : حيث يتم فرض الضريبة بنسبة (5 %) لمن يزيد راتبه على (700,000) دينار لموظفي الإقليم ولكافة الدرجات الوظيفية والقطاع الخاص المسجلين رسمياً وأصحاب المناصب والدرجات الوظيفية الخاصة .

ويلاحظ على هذه الأسعار أن المشرع لم يفرق بين الشخص المقيم وغير المقيم ، بل ساوى بينهما وهو مسلك يخالف الاتجاه العام الذي سلكه عبر اكثر من (75) عاماً، وان الميزة الوحيدة التي أعطاها المشرع للمقيم هي التمتع بالسماح العائلي ، بينما غير المقيم غير مشمول به.

2. الشخصيات المعنوية : وتتمثل في :

- الشركات محدودة المسؤولية.
- الشركات المساهمة الخاصة.
- المساهمة المختلطة.
- الشركات الاجنبية المسجلة في العراق أو التي لها مؤسسة (أو ادارة) دائمة في العراق .

كلها تخضع إلى ضريبة دخل بنسبة ثابتة مقدارها (15 %) ومهما كان حجم دخلها.

ثالثاً : تمارين تطبيقية :

تمرين (1) :

كانت خلاصة نتيجة اعمال المكلف حسن والمقبولة ضريبياً عن نشاطه التجاري للسنة المالية في 2021/12/31 كمايلي :

| البيان | المبلغ /دينار |
|------------|-----------------|
| الإيرادات | 237,500,000 |
| المصروفات | (172,950,000) |
| صافي الربح | 64,550,000 |

المطلوب : احتساب مقدار ضريبة الدخل المستحقة على المكلف اذا علمت :

- انه متزوج م زوجته ربة بيت.
- ولديه ثمانية أولاد منهم (4) أولاد أقل من 18 سنة ، والباقيين اكبر من (25) سنة.

تمرين (2) :

بلغت صافي الدخل قبل السماح القانوني لمكلف عبدالله للسنتي المالية 2020 و 2021 كمايلي :

| السنة المالية | المبلغ /دينار |
|---------------|---------------|
| 2020/12/31 | 37,500,000 |
| 2021/12/31 | 41,950,000 |

المطلوب : تحديد مبلغ الضريبة المستحقة لكل من السنتين ، وكانت المعلومات العائلية المقدمة من قبل المكلف كمايلي :

- تاريخ ولادته 1963.
- تاريخ زواجه 2000 .
- الأولاد :

| التسلسل | تاريخ الولادة | طبيعة العمل |
|---------|---------------|--------------|
| الأول | 2001/7/15 | بدون عمل |
| الثاني | 2003/1/23 | طالبة جامعية |
| الثالث | 2005/12/5 | طالب |
| الرابع | 2007/11/1 | طالب |
| الخامس | 2009/12/2 | طالب |